
プロジェクト 料金規制

項目 料金規制会計専門委員会の設置について

I. 本資料の目的

1. 国際会計基準審議会（IASB）は、2021 年 1 月 28 日に公開草案「規制資産及び規制負債」（以下、「2021 年 ED」という。）¹を公表した（コメント期限は 6 月 30 日）。本資料の目的は、これを踏まえ、企業会計基準委員会（ASBJ）に料金規制会計専門委員会を設置することについてお諮りするものである。

II. IASB における検討の経緯と当委員会のこれまでの対応

2. 国際会計基準審議会（IASB）は、料金規制の効果を適切に財務諸表に反映させるために、料金規制活動の会計基準の開発している。その経緯は以下のとおりである。
 - (1) 料金規制に関する会計基準について、米国会計基準においては、米国会計基準審議会（FASB）は 1982 年に財務会計基準書（SFAS）第 71 号「特定の規制の影響についての会計」（現行 Topic 980「規制対象事業」）を公表しているが、IFRS 基準には該当する基準はない。IFRS 解釈指針委員会は 2005 年に、SFAS 第 71 号を IFRS 基準の下で適用することの可否に関する質問を受けたが、IFRS 基準における資産及び負債の認識要件と整合的でないと結論づけた。
 - (2) その後、IASB は、料金規制の効果を適切に財務諸表に反映させるために、料金規制活動に関する会計基準の設定を目指して、2009 年に公開草案を公表した。しかし、論点の複雑さを理由として、2010 年に同プロジェクトの継続は困難との判断を行った。
 - (3) IASB は 2011 年にアジェンダ協議を公表し、そのなかで、料金規制活動のプロジェクトを再開すべきかどうかを質問した。この質問に対する意見を踏まえ、IASB は、2012 年に同プロジェクトを基準設定アジェンダに追加した。
 - (4) IASB は、2013 年に各国の制度を調査するために情報要請を公表した。また、IASB は、情報要請に対する回答を基に審議を重ね、2014 年にディスカッション・ペーパーを公表した。

¹ 2021 年 ED の概要については別紙参照。

(5) IASB は、情報要請及びディスカッション・ペーパーへの回答を審議の結果、2021年1月28日に2021年EDを公表した。

3. ASBJ は、2014年にIASBが公表したディスカッション・ペーパーに対して審議を行い、コメント・レターをIASBに提出している。また、会計基準アドバイザリー・フォーラム(ASAF)において料金規制が議題に取り上げられたときは、適宜、意見発信を行っている。

III. 専門委員会設置の趣旨

4. 料金規制活動が特殊性・専門性の高い分野であることや、IASBが提案する会計処理に検討すべき論点が多いと考えられることから、本件に関して詳細に検討を行うために料金規制会計専門委員会を設置する。
5. なお、同専門委員会での審議は、国際的な意見発信を対象とし、国内基準の開発は対象としない。

IV. 専門委員会のメンバー構成、作業計画

6. 専門委員会のメンバーは、作成者(本件に関連する業種等を含む。)、利用者、監査人及び学識経験者とする。
7. 次の作業計画が考えられる。

年 月	タ ス ク
2021年1月	2021年ED公表(予定)
2021年2月	親委員会で専門委員会設置の審議
2021年2月から6月	概ね3週間に1回専門委員会を開催
2021年6月	コメント提出
以降	IASBでの再審議をフォロー

ディスカッション・ポイント

料金規制会計専門委員会を設置することについて、ご意見、ご質問があれば伺いたい。

以 上

別紙

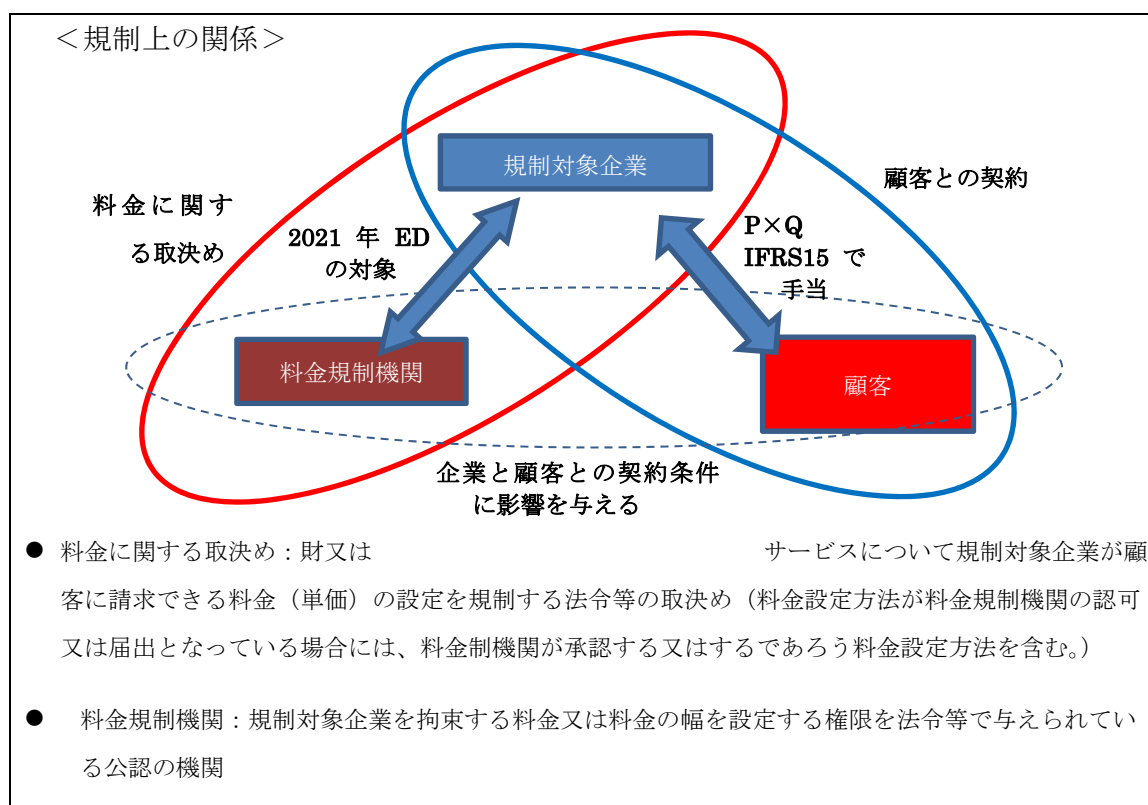
I. 2021年EDの概要

(2021年EDの対象範囲)

1. 2021年EDの対象となる料金規制は以下のとおりとされている。

- (1) 料金規制機関と企業との間の料金に関する取決めによって規制料金が決定されている、かつ、
- (2) 料金は、時点差異を発生させるように設定されている。すなわち、料金は、企業が当該期において提供した財又はサービスに対する費用を回収するための顧客からの報酬の一部が、料金に関する取決めによって費用が発生した期とは異なる期に顧客に請求されるように設定されている。この結果、費用と収益の認識時期が異なる状況が発生する。

(定義等)



2. 上図に示す規制上の3者（規制対象企業²、料金規制機関、企業の顧客）の関係は以下のとおりである。

(1) 規制対象企業と料金規制機関の関係

- ① 規制対象企業が提供する財又はサービスに対して顧客に請求する単価（単価の幅を設定する場合を含む）は、料金に関する取決めによって決定される。

(2) 規制対象企業と顧客との関係

- ① 規制対象企業の財又はサービスの顧客への提供においては、料金に関する取決めによって決められた単価（上図のP（規制料金））が適用される。単純化したケースでは³、それに数量を掛け合わせた金額（ $P \times Q$ ）が顧客に請求される。
- ② 規制対象企業は、料金にする取決めによって決定された単価をベースにIFRS第15号に従い当期の収益を認識する。

(3) 料金規制機関と顧客の関係

- ① 直接の関係はないが、料金に関する取決めで決められた単価の影響を受ける。

時点差異

3. IASBは、料金設定方法及び状況によっては、規制対象企業の当期の費用と当該費用に対応してIFRS第15号に従い認識される収益の認識時期が異なる場合（以下、「時点差異」という。）があり、その場合には、財務諸表は財務諸表の利用者が規制対象企業の収益と費用の関係や将来キャッシュフローへの影響を理解するうえで情報が不完全なものとなる、との問題意識を有している。

4. IASBは、費用については、規制対象企業は、規制対象となっている財又はサービスを提供するために当期に発生した金額を当期に認識することを想定している。この想定のもとで、IFRS第15号に従い認識される当期の収益が、以下のとおり料金設定方式及び状況に応じて当期の費用と対応しないことがある。単純化のため、規制対象企業は顧客に請求した時期に収益を認識すると仮定する。

(1) 料金が、当期に発生した費用にマージン等をのせた金額を顧客に請求するよう

² 「規制対象企業」とは、料金が規制される企業である。そのうち本資料第1項で定める要件を満たすものが、2021年EDの対象となる。

³ 単純化のため、Pは従量性ではなく、請求額は $P \times Q$ で計算できる状況を想定する。

に設定されている場合は、当期の費用と当該費用に対応して IFRS 第 15 号に従い認識される収益の認識時期は一致する。

(2) 料金は、予定費用をベースにその費用を回収できるように設定されている場合で、

① 予定費用と実際に発生した費用が同額の場合は、当期の費用と当該費用に対応して IFRS 第 15 号に従い認識される収益の認識時期は一致する。

② 予定費用と実際に発生した費用に乖離がある場合⁴で、

a. 差額を当期の顧客に請求して精算するように決められている場合は、当期の費用と当該費用に対応して IFRS 第 15 号に従い認識される収益の認識時期は一致する。

b. 差額を将来の料金を増減させて将来の顧客から回収する場合は、差額は将来の期の収益となるために、当期の費用と当該費用に対応して IFRS 第 15 号に従い認識される収益の認識時期は一致しない（時点差異の発生）。すなわち、当期の IFRS 第 15 号に従い認識される収益の金額には、過去の費用（予定費用との乖離額）に対応する収益も含まれている。

5. なお、時点差異は、規制対象企業の当期の費用と当該費用に対応して IFRS 第 15 号に従い認識される収益の認識時期が異なる状況を指すが、顧客に請求した金額をベースに収益認識する単純なケースでは、費用の発生時期と料金として顧客に請求する時期が異なる状況と言い換えることもできる。

(2021 年 ED において提案される会計処理)

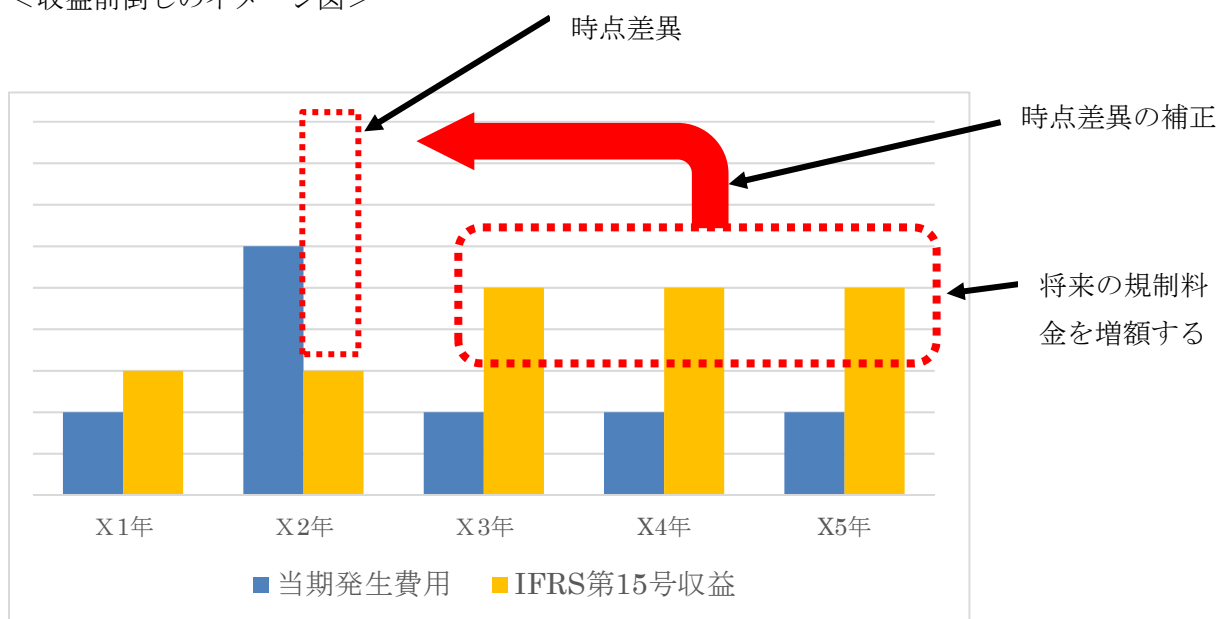
6. 仮に、時点差異の補正が必要と考える場合、以下の対応が考えられる。

時点差異が発生するケース	考えられる補正方法
➤ ある期の予想外の費用について将来の規制料金で回収する場合（大規模な災害発生が発生した場合等）	✓ 収益の前倒し ✓ 費用の繰延べ
➤ 将来予定されている将来の費用を予め規制料金として回収する場合（大規模な投資を行う場合等）	✓ 収益の繰延べ ✓ 費用の前倒し

⁴ 例えば、予定費用をベースにその費用を回収できるよう料金に関する取決めに基づき設定されている場合で、当期に大規模の風水害等で膨大な費用が発生し、規制料金設定のベースとなった予定費用に対して重大な乖離が生じたようなケース

7. 2021年EDにおいては、は、上記への問題対応として、収益活動に関する3者（規制対象企業、顧客、料金規制機関）の関係に着目して、IFRS第15号に従い認識される収益とは別に、収益の調整（収益の前倒し及び収益の繰延べ）を行うモデルを中心に議論を進めている。このモデルは、以下の2ステップにより構成される。
- (1) 顧客からの収益： まずはIFRS第15号をそのまま適用して、規制対象企業と顧客との契約に基づき、（前述の単純化したケースでは） $P \times Q$ で料金収入を認識する。
- (2) 規制上の補正： 料金に関する取決めに基づき、時点差異を補正すべく収益の前倒し又は繰延べを認識する。
8. この収益の前倒し又は繰延べは、将来に料金に関する取決めに基づき顧客に対して増額又は減額する単価に将来の予想数量を乗じた予想料金を表しており、それぞれ規制資産又は規制負債として認識される。
9. 具体的には、下のイメージ図のようにX2年で大規模風水害等により当初想定範囲をはるかに超える費用が発生し、料金に関する取決めによりX3年以降、料金を増額するケースにおいて、2021年EDの提案は、将来料金の増額分をX2年の収益に前倒しで計上するというものである。
10. 増額するケースにおいて、2021年EDの提案は、将来料金の増額分をX2年の収益に前倒しで計上するというものである。

<収益前倒しのイメージ図>



具体的な会計処理

11. 規制対象企業の仕訳を記すと以下のとおりとなる。

(前提)

- 当初の料金設定では、各期において費用が 1,000 発生することが予想され、10%のマージンを乗せて規制料金収入を 1,100 としていた。
- X2 年に大規模風水害が発生し、その修復に費用が 300 追加で発生した。費用回収のため、300 にマージン 10%を乗せて、X3 年から X5 年の規制料金（収入）を各期 110 ずつ増額して 1,210 とする。

(X2 期の処理) 時点差異が発生

- 料金収入 DR 現金 1,100 CR IFRS 第 15 号収益 1,100
- 費用 DR 費用 1,300 CR 現金 1,300
- 調整 DR 規制資産 330 CR 規制収益 330
- 規制企業の収益 = IFRS 第 15 号収益 1,100 + 規制収益 330 = 1,430

(X3～X5 期 各期) 時点差異が解消

- 料金収入 DR 現金 1,210 CR IFRS 第 15 号収益 1,210
- 費用 DR 費用 1,000 CR 現金 1,000
- 調整 DR 規制費用 110 CR 規制資産 110
- 規制企業の収益 = IFRS 第 15 号収益 1,210 - 規制費用 110 = 1,100

(損益計算書)

	X2 期		X3～X5 期 (各期)	
	現行の処理	2021 年 ED 処理	現行の処理	2021 年 ED 処理
IFRS 第 15 号収益	1,100	1,100	1,210	1,210
規制収益/規制費用		330		▲110
収益合計	1,100	1,430	1,210	1,100
費用	1,300	1,300	1,000	1,000
利益	▲200	130	210	100

以 上