

2021年1月

IFRS®基準
公開草案 ED/2021/1

規制資産及び規制負債

コメント期限：2021年7月30日
(2021年6月30日からコメント期限を変更)

公開草案

規制資産及び規制負債

コメント期限：2021年7月30日

(2021年6月30日からコメント期限を変更)

Exposure Draft ED/2021/1 *Regulatory Assets and Regulatory Liabilities* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. Comments need to be received by **30 July 2021** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

ISBN for this part: 978-1-914113-02-4

ISBN for complete publication (three parts): 978-1-914113-01-7

Copyright © 2021 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the 'IASB® logo', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

公開草案

規制資産及び規制負債

コメント期限：2021年7月30日

(2021年6月30日からコメント期限を変更)

公開草案 ED/2021/1「規制資産及び規制負債」は、国際会計基準審議会（当審議会）がコメントを求めることのみのために公表したものである。コメントは、2021年7月30日までに到着する必要があり、commentletters@ifrs.org への電子メール又はオンラインで <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> に提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト (www.ifrs.org) に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：適用される法律が認める範囲で、当審議会及び IFRS 財団（当財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

ISBN for this part: 978-1-914113-02-4

ISBN for complete publication (three parts): 978-1-914113-01-7

コピーライト © 2021 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の permissions@ifrs.org に連絡されたい。

IASB 公表物のコピーは、customerservices@ifrs.org への電子メール又は当財団のショップ <https://shop.ifrs.org> へのアクセスにより当財団から注文することができる。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, ‘IASB® ロゴ’, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, ‘IFRS® ロゴ’, ‘IFRS for SMEs®’, ‘IFRS for SMEs® ロゴ’, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘NIIF®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

目 次

	開始する項
はじめに	
コメント募集	
[案] 国際財務報告基準第 X 号「規制資産及び規制負債」	
目 的	1
範 囲	3
規制上の合意	7
規制料金、合計許容報酬及び収益	10
時点差異	13
収益認識に関するその他の差異	18
規制資産及び規制負債ではない権利及び義務	20
会計処理単位	24
認 識	25
測 定	29
将来キャッシュ・フローの見積り	31
見積将来キャッシュ・フローの割引	46
事後測定	55
関連する現金の授受が行われる時にのみ規制料金に影響を与える項目	59
表 示	67
財務業績の計算書	67
財政状態計算書	70
開 示	72
第 61 項を適用して測定した規制資産及び規制負債	84
付 録	
A 用語の定義	
B 適用指針	
C 発効日及び経過措置	
D [案] 他の IFRS 基準書の修正	
審議会による 2021 年 1 月公表の公開草案「規制資産及び規制負債」の承認	
結論の根拠（別冊を参照）	
設例（別冊を参照）	

[案] IFRS 第X号「規制資産及び規制負債」は、第1項から第85項及び付録Aから付録Dに示されている。すべての項は同等の権威を有する。**太字**で表示している項は主要な原則を示している。付録Aで定義された用語は、本基準で初出の際には下線付（原文は斜体）で表示している。他の用語の定義は、国際財務報告基準の用語集に示している。本基準は、その目的、結論の根拠、「IFRS基準に関する趣意書」及び「財務報告に関する概念フレームワーク」に照らして解釈すべきである。IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」は、明示的な指針がない場合において、会計方針の選択及び適用のための根拠を提供する。

はじめに

なぜ当審議会が本公開草案を公表するのか

料金規制は、次のことを定めることによって、企業の収益、利益及びキャッシュ・フローの金額及び時期に著しく影響を与える可能性がある。

- (a) 企業がある期間において供給した財又はサービスに対して、どれだけの報酬を顧客に請求する権利を与えられるのか（「合計許容報酬」）。
- (b) 企業は当該報酬を、請求する規制料金にいつ含めることができるのか。

場合によっては、料金規制を適用する規制上の合意が、ある期間において供給された財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を、異なる期間（過去又は将来）において供給される財又はサービスに対する規制料金の決定にあたり含めている場合に、時点差異が発生することがある。

IFRS 基準を適用して作成される財務諸表は、財又はサービスの供給により生じた企業の収益、当該財又はサービスの原価、及びある期間に発生したその他の費用に関する有用な情報を財務諸表利用者にすでに提供している。しかし、当該情報は、そうした時点差異が企業の収益と費用との関係にどのように影響を与えるのかについての理解を利用者に与えていない。

本公開草案における提案の要約

国際会計基準審議会（当審議会）は、企業が IFRS 基準の適用によってすでに提供している情報を補完するための会計モデルを提案している。提案しているモデルは、企業は、ある期間において供給した財又はサービスに対する合計許容報酬を、当該期間について報告する財務業績の一部として反映すべきであるという原則に基づいている。この原則を適用するため、企業は財政状態計算書に次のものを認識することになる。

- (a) 規制資産 — すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が将来の収益に含められることにより、将来の規制料金の決定にあたり金額を加算するという、強制可能な現在の権利
- (b) 規制負債 — すでに認識した収益が、将来において供給する財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいることにより、将来の規制料金の決定にあたり金額を減算するという、強制可能な現在の義務

その結果、企業は財務業績の計算書において次のものを認識することになる。

- (a) 規制収益（当期に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬のうち、過去の期間の収益に含められたもの又は将来の期間の収益に含まれる部分を描写するため）
- (b) 規制費用（当期の収益に含めた金額のうち、過去の期間に供給されたか又は将来の期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を描写するため）

企業は規制資産及び規制負債を、当該資産及び負債から生じることとなる将来キャッシュ・フロ

一の更新後の見積りを反映して、修正原価ベースで測定することになる。

当審議会の提案を適用することによって作成される情報は、他の IFRS 基準書で要求されている情報とともに、財務諸表利用者が次のことを理解するのを可能にする。

- (a) 企業の収益と費用との関係を、供給した財又はサービスに対する合計許容報酬を企業が当該財又はサービスを供給した期間の収益に完全に反映していたならば可能となったのと同程度に完全に。その理解は、将来キャッシュ・フローに対する企業の見通しについての洞察を提供するであろう。
- (b) 企業の規制資産及び規制負債。その理解は、規制資産及び規制負債が企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかについての洞察を提供するであろう。

新しい IFRS 基準書として最終確定された場合、当審議会の提案は IFRS 第 14 号「規制繰延勘定」を置き換えることになる。当該基準は、料金規制の影響についての多様な会計アプローチを一時的に継続することを認めた暫定的基準である。

誰がこの提案の影響を受けるか

当審議会の提案は、導入された場合、規制資産及び規制負債を創出する可能性のある規制上の合意の対象となる企業に影響を与えることになる。財務諸表利用者については、当審議会は、この提案の適用により、財務諸表がそれらの企業の収益と費用との関係のより明確で完全な全体像を提供する結果となると見込んでいる。結論の根拠の BC214 項から BC251 項は、当審議会の提案で生じる可能性の高い影響を記述している。

今後の手順

当審議会は、本公開草案に対するコメントレター及び協議からの他のフィードバックを検討して、IFRS 第 14 号を置き換える IFRS 基準書を公表すべきかどうか及びそうした基準を最終確定する際に提案に何らかの変更を加えるべきかどうかを決定する。

コメント募集

当審議会は、本公開草案における提案、特に下記の質問に対するコメントを求めている。回答者は、すべての質問に対してコメントする必要はない。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記載された質問に対応している。
- (b) 関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 提案において翻訳が困難な語句を識別している。
- (e) 該当がある場合には、当審議会が検討すべき代替案を含んでいる。

コメント提出者への質問

質問 1 — 目的及び範囲

本公開草案の第 1 項は、目的の案を示している。企業は、規制収益及び規制費用が企業の財務業績にどのように影響を与えるのか、並びに規制資産及び規制負債が企業の財政状態にどのように影響を与えるのかを忠実に表現する目的適合性のある情報を提供すべきである。

本公開草案の第 3 項は、企業は本基準書 [案] をすべての規制資産及びすべての規制負債に適用すべきであると提案している。規制資産及び規制負債が創出されるのは、ある期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が、異なる期間（過去又は将来）に供給される財又はサービスに対する規制料金を通じて顧客に請求されることを決定する規制上の合意によってである¹。本基準書 [案] は、規制上の合意によって創出される他の権利又は義務には適用されない。すなわち、企業はそうした他の権利又は義務の影響を会計処理するにあたっては、他の IFRS 基準書を引き続き適用することになる。

結論の根拠の BC78 項から BC86 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。また、本公開草案が要求事項の範囲を限定せず、特定の法形式を有する規制上の合意又は特定の属性を有する規制機関が執行する規制上の合意のみに適用するようにはしていない理由も説明している。

- (a) 本公開草案の目的に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。
- (b) 本公開草案の範囲の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような範囲を提案するか、また、その理由は何か。
- (c) 本公開草案における提案は、規制上の合意が規制資産及び規制負債を生じさせるかどうかを企業が判定するのを可能とするのに十分なほど明確であることに同意するか。反対の場合、どのような追加の要求事項を提案するか、また、その理由は何か。
- (d) 本公開草案で提案している要求事項は、すべての規制上の合意に適用すべきであり、特定の法形式を有するもの又は特定の規制機関が執行するもののみ適用すべきではないことに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、当審議会が規制上の合意がどのような形式を有すべきであるかを、どのように及びどのような理由で定めるべきか、また、規制機関をどのように及びどのような理由で定義すべきか。
- (e) 回答者が料金規制の対象とは考えていない活動に要求事項が影響を与える状況を識別しているか。その場合、その状況を記述し、その影響に関して懸念を有しているかどうかを述べ、どのような懸念なのかを説明されたい。
- (f) 企業は、規制上の合意によって創出される資産又は負債のうち、規制資産及び規制負債以外のもの、並びにすでに IFRS 基準で認識することが要求又は許容されている他の資産及び負債（もしあれば）を認識すべきではないことに同意するか。

質問 2 — 規制資産及び規制負債

本公開草案は、規制資産の定義を、すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が将来の収益に含められることにより、将来の期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり金額を加算するという、規制上の合意によって創出された強制可能な現在の権利と定義している。

¹ 規制上の合意とは、本公開草案において、顧客との契約において適用すべき規制料金を決定する 1 組の強制可能な権利及び義務として定義されている。

本公開草案は、規制負債の定義を、すでに認識した収益が将来に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいることにより、将来の期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり金額を減算するという、規制上の合意によって創出された強制可能な現在の義務と定義している。

結論の根拠の BC36 項から BC62 項は、規制資産及び規制負債とはどのようなものか及び企業がそれらを区分して会計処理することを当審議会が提案している理由について論じている。

- (a) 定義案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような変更を提案するか、また、その理由は何か。
- (b) 定義案は、財又はサービスに対する合計許容報酬に言及している。合計許容報酬には、算入可能費用の回収及び利益部分が含まれる（結論の根拠の BC87 項から BC113 項）。この考え方は、規制料金の影響についての一部の現在の会計処理アプローチの根底にある考え方と異なっている。それらは原価の繰延べに焦点を当てており、利益部分を伴わない場合がある（結論の根拠の BC224 項及び BC233 項から BC244 項）。算入可能費用の回収と利益部分の両方を含む合計許容報酬に焦点を当てることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。
- (c) 規制資産及び規制負債が「財務報告に関する概念フレームワーク」の中の資産及び負債の定義を満たすことに同意するか（BC37 項から BC47 項）。賛成又は反対の理由は何か。
- (d) 企業は規制資産及び規制負債を残りの規制上の合意と区別して会計処理すべきであることに同意するか（BC58 項から BC62 項）。賛成又は反対の理由は何か。
- (e) 提案している定義により、認識すると財務諸表利用者に有用でない情報を提供するような規制資産又は規制負債が認識される結果となる状況を識別しているか。

質問 3 — 合計許容報酬

本公開草案の B3 項から B27 項は、ある期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり含める（したがって、当該期間に認識する収益に含める）合計許容報酬の構成要素が関係する財又はサービスは、同じ期間に供給されるものなのか、異なる期間に供給されるものなのかを、企業がどのように判定するのかを示している。結論の根拠の BC87 項から BC113 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を説明している。

- (a) 規制上の合意が次のものを提供する場合に、ある期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬を企業がどのように決定するのかに関するガイダンス案に同意するか。
 - (i) あるベース（規制上の資本ベースなど）にリターン率を適用することによって計算した規制リターン（B13 項から B14 項及び BC92 項から BC95 項）
 - (ii) まだ利用可能となっていない資産に関する残高に対する規制リターン（B15 項及び BC96 項から BC100 項）
 - (iii) 履行インセンティブ（B16 項から B20 項及び BC101 項から BC110 項）
- (b) 質問 3(a)で挙げていない合計許容報酬のすべての構成要素を扱う方法について、B3 項から B27 項のガイダンス案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。
- (c) 当審議会は、合計許容報酬の概念の適用方法について追加のガイダンスを提供すべきか。その場合、どのようなガイダンスが必要か、また、その理由は何か。

規制資産及び規制負債

質問 4 — 認識

本公開草案の第 25 項から第 28 項は、次のことを提案している。

- 企業はすべての規制資産及び規制負債を認識する。
- 規制資産又は規制負債が存在するかどうか不確実である場合には、企業は存在する可能性の方が高いときに当該規制資産又は規制負債を認識すべきである。たとえ規制資産又は規制負債が最終的にキャッシュ・インフロー又はキャッシュ・アウトフローを生じさせるかどうか不確実な場合であっても、当該資産又は負債が存在することが確実である可能性がある。結果の不確実性は測定において扱われる（質問 5）。

結論の根拠の BC122 項から BC129 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) 企業はすべての規制資産及び規制負債を認識すべきであることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。
- (b) 「存在する可能性の方が高い」という認識の閾値を、規制資産又は規制負債が存在するかどうか不確実である場合に適用すべきであることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような認識の閾値を提案するか、また、その理由は何か。

質問 5 — 測定

本公開草案の第 29 項は、測定基礎を定めている。本公開草案の第 29 項から第 45 項は、企業が規制資産及び規制負債を将来キャッシュ・フローの更新した見積りを使用して修正した歴史的な原価で測定することを提案している。企業は、当該測定基礎をキャッシュ・フローに基づく測定技法を適用することによって適用する。当該技法は、将来キャッシュ・フロー（規制料金算定金利から生じる将来キャッシュ・フローを含む）の見積り及び各報告期間の末日現在で存在する状況を反映するための当該見積りの同日現在での更新を伴う。将来キャッシュ・フローは割り引くこととなる（大半の場合は規制料金算定利率で—質問 6 参照）。結論の根拠の BC130 項から BC158 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) 提案している測定基礎に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような基礎を提案するか、また、その理由は何か。
- (b) 提案しているキャッシュ・フローに基づく測定技法に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような技法を提案するか、また、その理由は何か。

規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローが不確実である場合、本公開草案は、企業が当該キャッシュ・フローを 2 つの方法（「最頻値」方式又は「期待値」方式）のうちキャッシュ・フローをより適切に予測する方を適用して見積ることを提案している。企業は選択した方法を当初認識から回収又は履行まで一貫して適用すべきである。結論の根拠の BC136 項から BC139 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (c) この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。

質問 6 — 割引率

本公開草案の第 46 項から第 49 項は、企業が規制資産及び規制負債を測定するにあたり使用した見積将来キャッシュ・フローを割り引くことを提案している。特定の状況を除き、割引率は規制上の合意が定めている規制料金算定利率となる。結論の根拠の BC159 項から BC166 項

は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) これらの提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。

本公開草案の第 50 項から第 53 項は、規制資産について定められている規制料金算定利率が企業に対して補償するのに不十分である場合には、企業が最低限の利率を見積り、この率を使用して見積将来キャッシュ・フローを割り引くという要求事項の提案を示している。当審議会は、規制負債については同様の要求を提案していない。規制負債については、企業は規制料金算定利率をすべての状況で割引率として使用することになる。結論の根拠の BC167 項から BC170 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (b) 規制資産について定められている規制料金算定利率が不十分である場合についての要求事項の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

- (c) 規制料金算定利率ではない割引率を使用することが適切となる他の状況を識別しているか。その場合、その状況を記述し、どのような割引率を提案するのかを述べ、それが規制料金算定利率よりも適切な割引率となる理由を説明されたい。

本公開草案の第 54 項は、規制上の合意が、連続する各期間において一連の異なる規制料金算定利率を適用することによって規制料金算定金利を不均等に定めている場合を扱っている。企業はそれらの金利を規制資産又は規制負債の存続期間にわたり使用するための単一の割引率に換算すべきであると提案している。

- (d) この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなことを提案するか、また、その理由は何か。

質問 7 — 関連する現金の授受が行われる時にのみ規制料金に影響を与える項目

場合によっては、規制上の合意が、ある費用又は収益の項目について、企業が当該項目を財務諸表に収益又は費用として認識した時ではなく、企業が関連する現金を授受する時点又はその直後にのみ、当該項目を当該期間の規制料金の決定にあたり含めることがある。本公開草案の第 59 項から第 66 項は、そのような場合に、結果として生じる規制資産又は規制負債の測定を、関連する負債又は関連する資産を IFRS 基準を適用して測定するにあたり企業が使用する測定基礎を使用して行うことを提案している。企業は当該測定を、規制資産又は規制負債には存在するが関連する負債又は関連する資産には存在しない不確実性を反映するように修正する。結論の根拠の BC174 項から BC177 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) 費用又は収益の項目が関連する現金が授受される時にのみ規制料金に影響を与える場合の測定の提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。

これらの測定の提案が適用されて、関連する負債又は関連する資産をその他の包括利益を通じて再測定することから規制収益又は規制費用が生じる場合に、本公開草案の第 69 項は、企業が結果として生じる規制収益又は規制費用もその他の包括利益に表示することを提案している。結論の根拠の BC183 項から BC186 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (b) この場合に規制収益又は規制費用をその他の包括利益に表示する提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。

規制資産及び規制負債

質問 8 — 財務業績の計算書における表示

本公開草案の第 67 項は、企業がすべての規制収益からすべての規制費用を控除した金額を独立の科目として収益のすぐ下に表示することを提案している。第 68 項は、規制収益には規制金利収益を含め、規制費用には規制金利費用を含めることを提案している。結論の根拠の BC178 項から BC182 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) 企業はすべての規制収益からすべての規制費用を控除した金額を独立の科目として収益のすぐ下に表示すべきである（質問 7(b)に記述したケースは除く）ことに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。
- (b) 規制金利収益及び規制金利費用を収益のすぐ下の科目の中に含める提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのようなアプローチを提案するか、また、その理由は何か。

質問 9 — 開示

本公開草案の第 72 項は、開示要求の全体的な目的の提案を記述している。その目的は、企業の規制収益、規制費用、規制資産及び規制負債に関する情報に焦点を当てており、その理由は結論の根拠の BC187 項から BC202 項で説明している。当審議会は、規制上の合意の性質、それに関連したリスク及びそれが企業の財務業績、財政状態又はキャッシュ・フローに与える影響に関する情報を財務諸表利用者に適用するという、より幅広い目的は提案していない。

- (a) 全体的な開示目的は、企業の規制収益、規制費用、規制資産及び規制負債に関する情報に焦点を当てるべきであることに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような焦点を提案するか、また、その理由は何か。
- (b) 全体的な開示目的の提案について他にコメントがあるか。

本公開草案の第 77 項から第 83 項は、具体的な開示目的及び開示要求についての当審議会の提案を示している。

- (c) これらの提案についてコメントはあるか。他の開示を要求すべきか。その場合、そうした他の開示を要求することが、提案している開示目的を企業がより良く満たすことにどのように役立つか。
- (d) 提案している全体的な及び具体的な開示目的並びに開示要求は、作成者、監査人、規制当局及び執行機関が、開示されている情報が当該目的を満たすために十分であるかどうかを評価することを可能にする方法で表現されているか。

質問 10 — 発効日及び経過措置

本公開草案の付録 C は、経過措置の提案を記述している。結論の根拠の BC203 項から BC213 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) これらの提案に同意するか。
- (b) 当審議会が基準の発効日を設定するにあたり考慮することを望むコメントはあるか。

質問 11 — 他の IFRS 基準書

本公開草案の B41 項から B47 項は、提案している要求事項が他の IFRS 基準書の要求事項とどのような相互関係があるのかに関するガイダンスを提案している。本公開草案の付録 D は他の IFRS 基準書の修正を提案している。結論の根拠の BC252 項から BC266 項は、当審議会の提案の背景にある論拠を記述している。

- (a) これらの提案についてコメントはあるか。当審議会は、本公開草案で提案している要求事項が他の IFRS 基準書とどのような相互関係があるのかに関する追加のガイダンスを提供すべきか。その場合、何が必要か、また、その理由は何か。
- (b) 他の IFRS 基準書の修正案について何かコメントはあるか。

質問 12 — 提案により生じる可能性の高い影響

結論の根拠の BC214 項から BC251 項は、当審議会の提案の適用により生じる可能性の高い影響についての当審議会の分析を示している。

- (a) BC222 項から BC244 項は、提案の適用が、財務諸表で報告される情報及び財務報告の質に与える可能性の高い影響についての当審議会の分析を示している。この分析に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、分析のどの側面に反対なのか、また、その理由は何か。
- (b) BC245 項から BC250 項は、提案の適用により生じる可能性が高いコストについての当審議会の分析を示している。この分析に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、分析のどの側面に反対なのか、また、その理由は何か。
- (c) 提案の適用で生じる可能性の高い便益が提案の適用で生じる可能性の高いコストを上回るかどうかを当審議会がどのように評価すべきか、又は可能性の高い影響を分析するにあたり当審議会が考慮すべき他の要因について、他にコメントはあるか。

質問 13 — その他のコメント

本公開草案における提案又は本公開草案に付属する設例について、他にコメントはあるか。

期 限

当審議会は、2021年7月30日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。コメント期限は2021年6月30日から変更された。

コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール commentletters@ifrs.org

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、コメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。秘密扱いの要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

〔案〕 国際財務報告基準第 X 号「規制資産及び規制負債」

目 的

- 1 本基準書〔案〕は、規制資産、規制負債、規制収益及び規制費用の認識、測定、表示及び開示の原則を示している。それらの原則の目的は、規制収益及び規制費用が企業の財務業績にどのように影響を与えるのか、及び規制資産及び規制負債が企業の財政状態にどのように影響を与えるのかを忠実に表現する目的適合性のある情報を企業が提供することである。
- 2 この情報は、他の IFRS 基準書で要求されている情報とともに、財務諸表利用者が次のことを理解するのを可能にする。
 - (a) 企業の収益と費用との関係を、供給した財又はサービスに対する 合計許容報酬 を企業が当該財又はサービスを供給した期間の収益に完全に反映していたならば可能となったのと同程度に完全に。その理解は、将来キャッシュ・フローに対する企業の見通しについての洞察を提供するであろう。
 - (b) 企業の規制資産及び規制負債。その理解は、規制資産及び規制負債が企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかについての洞察を提供するであろう。

範 囲

- 3 企業は、本基準書〔案〕をすべての規制資産及びすべての規制負債に適用しなければならない。
- 4 規制資産とは、すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が将来の収益に含まれることにより、将来の期間に顧客に請求する 規制料金 の決定にあたり金額を加算するという、規制上の合意 によって創出された強制可能な現在の権利である。
- 5 規制負債とは、すでに認識した収益が将来に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいることにより、将来の期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり金額を減算するという、規制上の合意によって創出された強制可能な現在の義務である。
- 6 定義上、規制資産又は規制負債は、次のすべてに該当する場合にのみ存在し得る。
 - (a) 企業が規制上の合意の当事者である（第7項から第9項参照）。
 - (b) 規制上の合意が、企業が顧客に供給する財又はサービスに対して請求する規制料金を決定する（第10項から第12項参照）。

規制資産及び規制負債

- (c) ある期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が、異なる期間（過去又は将来）に供給される財又はサービスに対しての規制料金を通じて顧客に請求される（第13項から第17項参照）。

規制上の合意

- 7 規制上の合意とは、顧客との契約において適用すべき規制料金を決定する1組の強制可能な権利及び義務である。
- 8 規制上の合意の設定に関する実務は、法域ごとに及び業界ごとに多様である。例えば、規制上の合意は次のような形態を取る場合がある。
- (a) 企業と規制機関との間の契約上のライセンス合意
 - (b) サービス委譲契約
 - (c) 制定法、法制又は規制によって定められた1組の権利及び義務
- 9 規制上の合意における権利及び義務が強制可能であるかどうかは、法律の問題である。規制上の決定又は裁判所の裁定が、当該権利及び義務の強制可能性に関する証拠を提供する場合がある。

規制料金、合計許容報酬及び収益

- 10 規制料金とは、規制上の合意によって決定された、企業が財又はサービスを供給する期間において顧客に請求する財又はサービスに対する価格である。
- 11 供給した財又はサービスに対する合計許容報酬とは、規制上の合意が、企業が財又はサービスを供給する期間又はそれと異なる期間のいずれかにおいて、規制料金を通じて顧客に請求する権利を企業に与えている当該財又はサービスに対する報酬の全額である。
- 12 企業がある期間に IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」を適用して認識する収益の金額は、企業が当該期間に供給した財又はサービスに対する規制料金に応じて決まる。その収益の金額は、次のいずれかの場合には、当該期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬と異なる。
- (a) 規制上の合意で合計許容報酬の一部を異なる期間（過去又は将来）に供給される財又はサービスに対する規制料金の決定にあたり含めているために、時点差異が生じている場合（第13項から第17項）。又は、
 - (b) 企業がある期間に財又はサービスを供給するが、IFRS 第15号を適用して、それにより生じる収益の一部又は全部を将来の期間に認識する場合（第18項から第19項）。

時点差異

- 13 第12項(a)で議論した時点差異を例示するため、20X1年に供給した財又はサービスに対する企業の規制料金が、インプットの原価の見積りである CU100に基づいていたが、当該

年度の末日までに企業が当該年度の実際のインプットの原価 CU120を認識したと仮定する²。また、次のことも仮定する。規制上の合意により、当該インプットの原価の結果的な回収不足額 CU20を、20X2年に供給する財又はサービスに対する規制料金の決定にあたり加算する権利が企業に与えられ、また、ある期間に供給される財又はサービスに対する規制料金の決定に含められるすべての金額が、同じ期間の収益に含められる。

- 14 このため、20X1年の企業の収益には、見積ったインプットの原価 CU100の報酬が含まれるが、20X1年に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬には、実際のインプットの原価についての CU120の報酬が含まれる。20X1年のインプットの原価の未回収額 CU20に対する報酬は、20X2年に供給される財又はサービスに対する規制料金を通じて顧客に請求されることになり、したがって、20X2年の収益に含まれることになる。この CU20の報酬は、20X1年に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部であり、20X2年に供給した財又はサービスに対するものではない^{3, 4}。
- 15 したがって、第12項(a)で議論し第13項から第14項で例示した状況では、IFRS 第15号を適用してある期間に認識される収益は、次のいずれかとなる。
- (a) 当該期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬のすべてを含んでいるわけではない。合計許容報酬の一部が、すでに過去の収益に含まれているか、又は将来の収益に含まれることになるからである。又は、
 - (b) 異なる期間（過去又は将来）に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいる。
- 16 IFRS 第15号の適用は、第15項(a)から(b)に記述した金額に関する情報を企業が提供する結果とはならない。企業が IFRS 第15号を適用して提供する情報を補完するため、本基準書 [案] は次のような原則を採用している。企業は供給した財又はサービスに対する合計許容報酬を、当該財又はサービスが供給される期間について報告する財務業績の一部として反映しなければならないという原則である。この原則を適用するために、企業は次のものを認識しなければならない。
- (a) 規制収益（当期に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬のうち、過去の期間の収益に含められたもの又は将来の期間の収益に含まれる部分を描写するため）
 - (b) 規制費用（当期の収益に含めた金額のうち、過去の期間に供給されたか又は将来の期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を描写するため）
 - (c) 規制資産（すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が将来の収

² 貨幣金額は「通貨単位」(CU) で表示している。

³ 規制上の合意の要求事項に応じて、財又はサービスに対する合計許容報酬には、B10 項から B20 項で論じているように、目標利益などの他の構成要素が含まれる可能性がある。

⁴ 単純化のため、この例では規制料金算定金利を無視している。

規制資産及び規制負債

益に含められることにより、将来の期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり金額を加算するという、企業の強制可能な現在の権利を描写するため)

- (d) 規制負債（すでに認識した収益が、将来において供給する財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいることにより、将来の期間に顧客に請求する規制料金の決定にあたり金額を減算するという、企業の強制可能な現在の義務を描写するため)

- 17 B3項から B27項は、ある期間に顧客に請求される規制料金の決定にあたり含める（したがって、当該期間に認識する収益に含める）合計許容報酬の構成要素が関係する財又はサービスは、同じ期間に供給されるものなのか、異なる期間に供給されるものなのか（したがって、それらの構成要素が純損益に影響を与えるのが同じ期間なのか異なる期間なのか）を、企業がどのように判定しなければならないのかを示している。

収益認識に関するその他の差異

- 18 状況によっては、企業は、財又はサービスを顧客に供給するが結果として生じる収益の一部又は全部を将来のある期間まで認識しないことを要求されることがある。これは、例えば、次の場合に生じる。

- (a) IFRS 第15号の第9項の要件がまだ満たされていないため、企業が IFRS 第15号の範囲に含まれる契約をまだ会計処理していない。
- (b) 変動対価の見積りが、関連する不確実性が解消されるまで制限されている（IFRS 第15号の第56項）。

- 19 そうした状況では、次の結果の一方又は両方が生じる可能性がある。

- (a) すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬が、当該財又はサービスに対する規制料金を通じて全額請求されているが、その合計許容報酬の一部が、将来のある期間まで収益に反映されない。この場合、企業は将来の規制料金の決定にあたり当該部分を加算する権利がないので、規制資産の定義は満たされない。
- (b) ある金額がすでに供給された財又はサービスに対する規制料金の決定にあたり含まれているが、当該金額はすでに認識された収益には含まれていない。この場合、当該金額はすでに認識された収益に含まれていないので、規制負債の定義は満たされない。

規制資産及び規制負債ではない権利及び義務

- 20 本基準書 [案] は、規制資産及び規制負債の会計処理方法のみを定めている。企業は、規制上の合意によって創出された他のすべての権利及び義務の影響を会計処理するにあたり、他の IFRS 基準書を適用しなければならない。

- 21 規制資産が、将来の規制料金を増額することを企業に認める理由は、財又はサービスが

すでに供給されていることのみである。規制負債が将来の規制料金を減額する義務を企業に負わせる理由は、金額がすでに収益に含まれていることのみである。それ以外の理由に基づく将来の規制料金を増額する権利、又は減額する義務は、規制資産又は規制負債ではない。

- 22 規制上の合意の対象ではない企業は、通常、財又はサービスの価格をいつでも増額できる。その能力は、規制資産と同様の資産を創出しない。その能力は、すでに供給した財又はサービスの結果として、現在又は将来の顧客から固定の又は決定可能な金額を回収する目的で価格を増額するという強制可能な現在の権利を創出しないからである。
- 23 同様に、規制上の合意の対象ではない企業が、価格を減額する経済的インセンティブを有している場合がある。その経済的インセンティブは、規制負債の同様の負債を創出しない。その経済的インセンティブは、すでに収益に含めた金額の結果として、現在又は将来の顧客が将来に請求される価格の決定にあたり、固定の又は決定可能な金額を控除する目的で価格を減額するという強制可能な現在の義務を創出しないからである。

会計処理単位

- 24 企業は、第12項(a)に記述した個々の時点差異のそれぞれから生じた権利又は義務を別個の会計処理単位として会計処理しなければならない。しかし、同じ規制上の合意から生じた権利、義務又は権利及び義務が、期間満了のパターンが同様に、同様のリスクに晒されている場合には、同じ個々の時点差異から生じたものとして扱うことができる。

認識

- 25 企業は、次のものを認識しなければならない。
- (a) 報告期間の末日現在で存在しているすべての規制資産及びすべての規制負債
 - (b) 当報告期間中に発生したすべての規制収益及びすべての規制費用
- 26 第78項は、規制収益及び規制費用の主要な構成要素及び原因を列挙している。
- 27 企業は、規制資産又は規制負債が存在しているかどうかを、次のことを含むすべての関連性のある事実及び状況を考慮して、判断を用いて決定する。
- (a) 将来の規制料金の決定にあたり加算又は減算すべき金額についての規制機関からの確認
 - (b) 規制上の合意における明示的な要求事項又はガイドライン
 - (c) 規制上の合意を解釈した規制上の決定又は裁判所の判決
 - (d) 算入可能費用が発生したという証拠
 - (e) 履行インセンティブ・ボーナス又はペナルティを生じさせる履行要件が満たされた

規制資産及び規制負債

か又は満たされなかったという証拠

- (f) 直接の先例 — 類似した状況における規制上の合意についての規制機関の解釈に関する、当該企業の経験
- (g) 間接的な先例 — 同じ規制機関が規制している他の企業の経験、類似した状況における他の規制機関の決定又は裁判所の判決など
- (h) 規制機関が表明した予備的な見解
- (i) 資格及び経験のある法律顧問又は他のアドバイザーからの助言

28 規制資産又は規制負債が存在するかどうか不確実である場合、企業は、存在する可能性の方が高いときには規制資産又は規制負債を認識しなければならない。

測定

29 企業は、規制資産及び規制負債を歴史的原価で測定し、事後測定については将来キャッシュ・フローの金額及び時期の更新した見積りを使用して修正しなければならない。ただし、企業は、第59項から第60項に記述する規制資産及び規制負債には、第61項の要求事項を適用しなければならない。

30 第29項を適用するにあたり、企業はキャッシュ・フローに基づく次のような評価技法を使用しなければならない。

- (a) 規制資産又は規制負債から生じるすべての将来キャッシュ・フローの見積りを含む（第31項から第45項参照）。かつ、
- (b) 見積った将来キャッシュ・フローを現在価値に割り引く（第46項から第54項参照）。

将来キャッシュ・フローの見積り

31 第30項(a)を適用するにあたり、企業が含めなければならないのは、規制資産又は規制負債から生じるすべての見積将来キャッシュ・フローであり、かつ、それらのキャッシュ・フローのみである。

32 第30項(a)を適用する際にキャッシュ・フローを見積るにあたり、企業は、過去の事象及び報告期間の末日現在で存在している状況に関しての、過大なコストや労力を伴わずに入手可能であるすべての合理的で裏付け可能な情報を、規制上の合意又は法制の将来の変更以外の将来の状況に関する現時点の予想とともに、考慮しなければならない。

33 規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローとは、規制上の合意の境界線内にあつて、将来の期間において規制料金を顧客に請求することにより生じるキャッシュ・フローのうち、次のいずれかのものである。

- (a) 過去の期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を含めることによって規制資産を回収する。又は、

- (b) 過去の期間に認識した収益に含めた金額を減額することによって、規制負債を履行する。
- 34 キャッシュ・フローが規制上の合意の境界線内にあるのは、次の場合のみである。
- (a) 当該キャッシュ・フローが、将来の規制料金を決定するにあたり金額を加算又は減算するという、企業が報告期間の末日現在で有している強制可能な現在の権利又は強制可能な現在の義務から生じる。かつ、
- (b) 当該加算又は減算が、当該権利が加算を認めるか又は当該義務が減算を要求する最も遅い将来の日以前に生じる。
- 35 B28項から B40項は、規制の合意の境界線の決定に関してのガイダンスを示している。
- 36 規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローには、規制料金算定金利（B21項から B27項）から生じるキャッシュ・フローが含まれる。規制料金算定金利から生じるキャッシュ・フローは、規制資産の回収又は規制負債の履行までのタイムラグからのみ生じる。そのタイムラグは、規制資産又は規制負債から生じる他のキャッシュ・フローの金額には影響を与えないが、時期には影響を与え、不確実性にも影響を与える場合がある。
- 37 規制資産又は規制負債から生じる将来キャッシュ・フローの金額又は時期に関して、不確実性がある場合がある。それらの将来キャッシュ・フローが不確実である場合、企業は、その不確実性を企業が負担するのか顧客が負担するのかを評価しなければならない。顧客が不確実性を負担するのは、規制上の合意で将来の規制料金が不確実性の結果を反映するように調整される場合である。これには、キャッシュ・フローの時期の変動について企業に補償するか又は請求するのに十分な規制料金算定金利が含まれる。
- 38 例えば、規制資産から生じる将来キャッシュ・フローは、信用リスク（すなわち、一部の顧客が請求された金額を支払わないリスク）に晒される可能性がある。そうした場合、
- (a) 規制上の合意が、未回収金額をその後の将来の期間に係る規制料金の決定時に算入可能なものとして扱っているため、顧客が信用リスクを負担する場合には、企業は将来キャッシュ・フローの見積りに、その後の将来の期間に回収する当該現金を含めなければならない。
- (b) 企業が信用リスクを負担する場合には、企業は回収できない可能性のある金額の見積りを控除した後の将来キャッシュ・フローを見積らなければならない。その結果、信用リスク控除後の将来キャッシュ・フローの見積金額が、企業が顧客に請求する金額よりも低くなり、したがって結果として生じる収益よりも低くなる場合がある。IFRS 第15号は、一般的に、認識した収益を、企業が顧客から回収できない可能性のある金額だけ減額しないことを要求しているからである。
- 39 企業は、不確実な将来キャッシュ・フローの見積りを、次の2つの方法のうちキャッシ

規制資産及び規制負債

ユ・フローをより適切に予測すると企業が見込んでいる方法を使用して行わなければならない。

- (a) 「最頻値」方式 — この方法は、考えられる結果（すなわち、考えられるキャッシュ・フロー金額）の範囲における単一の最も可能性の高い金額の見積りを提供する。この方法は、考えられる結果が1つの結果の周辺に集まっている場合や、考えられる結果が2つだけで、それらが大きく異なっている場合に、不確実なキャッシュ・フローをより適切に予測する可能性がある。
- (b) 「期待値」方式 — この方法は、考えられる結果の範囲における確率加重金額の合計の見積りを提供する。この方法は、広い範囲の3つ以上の考えられる結果がある場合に、不確実なキャッシュ・フローをより適切に予測する可能性がある。

- 40 第39項で記述した方法のいずれが不確実なキャッシュ・フローをより適切に予測するのかを評価するにあたり、企業は、規制資産及び規制負債のそれぞれを別々に考慮するのか、又はどれかを他の規制資産又は規制負債と一緒に考慮するのか、どちらの方がより適切な予測が生みだすかも評価しなければならない。
- 41 企業は、キャッシュ・フローをより適切に予測することとなると見込む場合には、第39号で記述した方法の一方を一部の規制資産又は規制負債について使用し、他方を他の規制資産又は規制負債に使用しなければならない。
- 42 第39号で記述した方法の一方を適用した後、企業は当該規制資産を回収するまで、又は当該規制負債を履行するまで、その方法を継続して適用しなければならない。
- 43 規制負債から生じる将来キャッシュ・フローについての企業の見積りは、企業自身の不履行リスクを反映してはならない。
- 44 企業は、報告期間の末日後に生じた事象が、当該末日現在で存在していた状況の証拠を提供しているかどうかを評価するにあたり、IAS第10号「後発事象」を適用しなければならない。したがって、将来キャッシュ・フローの見積りは、報告期間の末日後に生じた規制上の合意又は関連する法制の変更を反映してはならない。そうした変更は、報告期間の末日現在で存在していた状況を反映するものではないからである。

外貨金額

- 45 規制料金が外貨建である場合、企業は、IAS第21号「外国為替レート変動の影響」を適用するにあたり、関連する規制資産又は規制負債を貨幣性項目として扱わなければならない。

見積将来キャッシュ・フローの割引

- 46 企業は、規制資産又は規制負債を、第31項から第45項を適用して見積った将来キャッシュ・フローを現在価値に割り引くことによって測定しなければならない。

- 47 見積った将来キャッシュ・フローは割り引かれる。したがって、企業は、関連する規制資産又は規制負債の存続期間にわたり、規制金利収益又は規制金利費用を認識しなければならない (B21項から B27項)。

割引率

- 48 企業は、規制資産又は規制負債についての 規制料金算定利率 を、当該規制資産又は規制負債についての割引率として使用しなければならない。ただし、規制資産についての規制料金算定利率が不十分である場合を除く。第50項から第52項は、その率が不十分であるかどうかの判定方法及び不十分である場合にどのような割引率を使用すべきかを定めている。
- 49 規制資産又は規制負債の当初認識時に、規制料金算定利率が割引率でもある場合には、見積将来キャッシュ・フローの現在価値は、見積将来キャッシュ・フローから規制料金算定金利によるキャッシュ・フローを除外した合計額と等しい。この結果は、事後測定の場合でも、規制料金算定利率が割引率でもあり、かつ、規制料金算定金利が発生するのと同じ期間に回収又は履行されるのであれば、当てはまる。

割引率—十分性の評価

- 50 規制資産の当初認識時に、企業は、規制資産についての規制料金算定利率が、貨幣の時間価値及び当該規制資産から生じる将来キャッシュ・フローの金額及び時期の不確実性について企業に補償するのには不十分である可能性があるという兆候があるかどうかを評価しなければならない。規制上の合意で規制料金算定利率がその後に変更される場合 (第58項)、企業はその事後的変更の日において当該評価を再度行わなければならない。
- 51 規制資産についての規制料金算定利率が、第50項で記述した補償を提供するのに不十分である可能性があるという兆候がある場合には、企業は当該補償を提供するのに十分な最低限の金利を見積らなければならない。そうした場合、企業は、割引率として、次のいずれか高い方を使用しなければならない。
- (a) 規制料金算定利率
 - (b) 最低限の金利
- 52 例えば、規制資産について適用されている規制料金算定利率が次のいずれかよりも低い場合には、そのような兆候が存在する可能性がある。
- (a) 同一通貨で、満期プロファイルが類似し、類似した不確実性に晒されている他の規制資産について適用されている規制料金算定利率。又は、
 - (b) 同一通貨で、当該規制資産に類似した満期プロファイル、信用リスク、及び契約条件を有する貸付金に対する金利 (当該金利のうち、貸付金のサービシングのコスト及びすでに見積キャッシュ・フローに含めた見積信用損失を回収することを意図した部分を控除後)。そうした貸付金は、企業自身が提供している貸付金である場合

規制資産及び規制負債

も、金利が容易に観察可能な他の貸付金である場合もあり得る。

- 53 本基準書〔案〕は、規制負債についての規制料金算定利率が十分であるかどうかを評価することを企業に要求していない。規制負債については、企業はすべての状況において規制料金算定利率を割引率として使用しなければならない。

割引率—不均等な規制料金算定利率

- 54 時には、規制上の合意が、規制資産又は規制負債の当初認識時に、当該規制資産又は規制負債の存続期間にわたる連続する各期間について一連の異なる規制料金算定利率を定めることによって、規制料金算定金利を不均等に提供又は賦課する場合がある。当該規制資産又は規制負債の当初認識時に、企業はそれらの不均等な規制料金算定利率を、当該規制資産又は規制負債の存続期間全体を通じて使用しなければならない単一の割引率に換算しなければならない。その単一の割引率を決定するにあたり、企業は規制料金算定利率の考えられる将来の変更を考慮してはならない。

事後測定

- 55 規制資産又は規制負債を当初認識後に測定するにあたり、企業は各報告期間の末日において次のようにしなければならない。
- (a) 当該規制資産又は規制負債から生じる将来キャッシュ・フローの金額及び時期の見積りを、その日現在で存在している状況を反映するように更新する（第56項から第57項）。かつ、
 - (b) 当初認識時に決定した割引率を継続して使用する。ただし、第58項に記述する場合を除く。
- 56 企業は、規制資産又は規制負債から生じる見積将来キャッシュ・フローを、各報告期間の末日において、例えば、次のことを反映するように更新しなければならない。
- (a) 規制資産の一部若しくは全部の回収又は規制負債の一部若しくは全部の履行
 - (b) 顧客に請求される規制料金にまだ反映されていない規制料金算定金利の見越計上
 - (c) 事実及び状況の変化又は新たな情報による将来キャッシュ・フローの金額又は時期の見積りの変更
- 57 事実及び状況の変化又は新たな情報には、次のものが含まれるが、これらに限らない。
- (a) 不確実性の解消 — 例えば、企業が履行の要件を満たしたこと若しくは満たさなかったことの確認、又は裁判所の判決の結果
 - (b) 規制機関による調査又は他の行動 — 例えば、
 - (i) 企業又は他の企業が行った規制上の申請に対する規制機関の同意又は不同意

- (ii) 解約オプションの行使又は更新プロセスの結果
 - (c) 第58項に記述している規制料金算定利率の変更
 - (d) 規制上の合意又は法制の変更
 - (e) 規制上の合意の境界線の変更
- 58 場合によっては、規制上の合意により規制料金算定利率が定期的又は不定期的の間隔で変更されたり、規制上の合意で定めた他の方法（例えば、指標金利への連動）で変更されたりする。規制料金算定利率の変更は、規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローを変化させる。したがって、規制料金算定利率が変更される場合には、企業は次のようにしなければならない。
- (a) 新たな規制料金算定利率を使用して、第31項から第45項を適用して見積った将来キャッシュ・フローを更新する。
 - (b) 第46項から第54項を適用して新たな割引率を次のように決定する。
 - (i) 規制上の合意で定められた新たな規制料金算定利率（必要な場合には、第54項を適用して単一の割引率に換算）、しかし、
 - (ii) 第50項から第52項を適用して規制料金算定利率の変更日現在で存在している状況を反映するように決定した新たな最低限の金利が、新たな規制料金算定利率よりも高い場合には、その新たな最低限の金利（規制資産についてのみ）。

関連する現金の授受が行われる時にのみ規制料金に影響を与える項目

- 59 場合によっては、規制資産又は規制負債が次のような理由で生じることがある。それは、規制上の合意が、ある費用又は収益の項目を、規制料金を決定するにあたり算入可能又は減額可能なものとして扱う時期を、企業が関連する現金を授受する時点又はその直後のみとしていて、企業が当該項目を費用又は収益として（例えば、IAS 第12号「法人所得税」、IAS 第19号「従業員給付」又は IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して）財務諸表に認識する時点とはしていないことによるものである。
- 60 そうした規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローは、当該費用又は収益の項目に関連した負債又は資産から生じるキャッシュ・フローの複製である。ただし、当該規制資産又は規制負債には存在するが、当該関連負債又は関連資産には存在しない不確実性の影響を除く。当該関連負債又は関連資産には存在しない可能性のある不確実性の例は、需要リスク及び信用リスクである。
- 61 企業は、第59項から第60項に記述した規制資産及び規制負債を、次のことによって測定しなければならない。
- (a) IFRS 基準を適用して関連負債又は関連資産を測定するにあたり使用した測定基礎を使用し、

規制資産及び規制負債

(b) 規制資産又は規制負債の測定を、それらには存在するが関連負債又は関連資産には存在しない不確実性を反映するように修正する。

62 例えば、企業が環境浄化コストに対する引当金及びそれに対応する費用を IAS 第37号を適用して認識し、規制上の合意が、当該コストを規制料金の決定にあたり加算する権利を企業に与えているが、関連する現金を支払う時点でのみとしていると仮定する。第61項の要求事項を適用して、企業は環境浄化引当金及び関連する費用を認識する時点で規制資産を認識する。企業は当該規制資産を、IAS 第37号を適用して関連する引当金について使用した測定基礎を使用して測定し、当該規制資産には存在するが関連する引当金には存在しない不確実性について修正する。

63 第59項から第60項に記述した例において、

(a) 関連負債又は関連資産が現在価値で測定される場合には、授受した現金の金額には、基礎となる費用又は収益とその支払又は受取りまでのタイムラグについての金融要素の両方が黙示的に含まれている。さらに、規制上の合意は、規制料金算定金利を規制資産又は規制負債から生じるキャッシュ・フローの独立した部分として識別していない。したがって、規制料金算定利率は規制上の合意から観察可能ではない。そのような場合には、規制資産又は規制負債について使用した測定基礎が、規制料金算定金利からのキャッシュ・フローと規制資産又は規制負債から生じた他のすべてのキャッシュ・フローとの分解を決定する。規制料金算定利率は、その分解に暗黙に含まれている。

(b) 関連負債又は関連資産が現在価値で測定されない場合は、規制料金算定利率はゼロである。

64 第61項が規制資産に適用される場合には、規制資産の測定に暗黙に含まれている規制料金算定利率は、貨幣の時間価値についての、及び第66項が適用されるまで当該規制資産から生じる将来キャッシュ・フローの金額及び時期の不確実性についての十分な補償を提供する。これは、同じ金利が、関連する負債の測定に黙示的又は明示的に含まれているからである。

65 第61項(b)における修正を決定するにあたり、企業は、将来キャッシュ・フローの見積金額及び時期（第39項）と、該当がある場合には、将来キャッシュ・フローの金額又は時期が当該見積りと異なる可能性があるというリスクの負担に対する価格の両方に、不確実性が与える影響を考慮しなければならない。

66 企業は、関連負債の決済又は関連資産の回収のために現金を授受する時点で第61号の適用を中止しなければならない。その日から、規制資産又は規制負債の残りの部分を第31項から第58項を適用して測定しなければならない。企業が関連負債又は関連資産について他の理由で認識の中止を行うが、規制資産又は規制負債の一部又は全部が依然として存在する場合には、企業は残りの部分を第29項から第58項を適用して測定しなければならない。

表 示

財務業績の計算書

- 67 企業は、財務業績の計算書において、すべての規制収益からすべての規制費用を控除したものを、収益のすぐ下に独立の科目で表示しなければならない。ただし、第69項で要求している内容は除く。
- 68 規制収益には規制金利収益が含まれ、規制費用には規制金利費用が含まれる。
- 69 企業が規制資産又は規制負債を第61項を適用して再測定する場合、企業は結果として生じる規制収益又は規制費用を、当該規制収益又は規制費用が関連負債又は関連資産をその他の包括利益を通じて再測定することから生じている範囲で、その他の包括利益に表示しなければならない。

財政状態計算書

- 70 企業は財政状態計算書に次のものを表示しなければならない。
- (a) 規制資産及び規制負債に係る科目
 - (b) 流動及び非流動の規制資産、並びに流動及び非流動の規制負債（IAS 第1号「財務諸表の表示」の第66項及び第69項を適用して独立の分類として）。ただし、企業がすべての資産及び負債を流動性の順に表示する場合は除く。
- 71 企業が、別個の会計処理単位を構成する規制資産と規制負債とを相殺することが認められるのは、企業が次の両方に該当する場合のみである。
- (a) それらの規制資産と規制負債を同じ規制料金に含めることによって相殺する法的に強制可能な権利を有している。かつ、
 - (b) それらの規制資産及び規制負債の回収又は履行から生じる金額を、同じ将来の期間に供給する財又はサービスに対する同じ規制料金に含めることを見込んでいる。

開 示

- 72 第74項から第85項の要求事項の全体的な目的は、企業が注記において規制収益、規制費用、規制資産及び規制負債に関する情報を開示することである。この情報は、財務諸表において提供される他のすべての情報とともに、財務諸表利用者が次のことを理解できるようにしなければならない。
- (a) 企業の収益と費用との関係（財又はサービスに対する合計許容報酬が、企業が当該財又はサービスを供給した期間の収益にすべて反映されていたならば可能となっていたのと同程度に完全に）。その理解は、将来キャッシュ・フローについての企業の見通しに対する洞察を提供するであろう。

規制資産及び規制負債

(b) 報告期間の末日現在の企業の規制資産及び規制負債。その理解は、規制資産及び規制負債が企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかに対する洞察を提供するであろう。

73 第72項(a)に記述した情報は、企業の収益と費用との間の関係のより良い理解に寄与する。その理解は、長期間にわたる将来キャッシュ・フローについての企業の見通しに対する洞察の提供に寄与する。これと対照的に、第72項(b)に記述した情報は、より狭い範囲の将来キャッシュ・フローの組合せ（すなわち、報告期間の末日現在で存在している規制資産及び規制負債から生じるキャッシュ・フロー）に対する洞察を提供する。

74 企業は、全体的な開示目的及び第77項、第79項及び第82項における具体的な開示目的を満たすために必要な詳細さのレベルを決定しなければならない。第75項から第83項を適用して開示される情報が、開示目的を満たすのに不十分である場合には、企業は当該目的を満たすために追加的な情報を開示しなければならない。

75 企業は、大量の瑣末な詳細を記載すること又は本質的に異なる特徴を有する項目を集約することのいずれかによって有用な情報を覆い隠すことのない方法で、開示の集約又は分解を行わなければならない。特徴が本質的に異なる可能性のある項目には、次のものが含まれる。

(a) 本質的に異なるリスク又は不確実性に晒されている項目

(b) 企業が IFRS 第15号の第114項を適用して開示する異なる収益の区分に係る項目

76 適切な集約又は分解のレベルは、異なる情報については異なる可能性があり、また、情報の性質及び当該情報が十分に寄与する開示目的に依存する可能性がある。

77 企業は、ある期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が、異なる期間に供給される財又はサービスに対する規制料金の決定にあたり含められ（又は将来において含められ）、したがって収益に含められることにより、企業の財務業績がどのように影響を受けたのかを、財務諸表利用者が理解できるようにする情報を開示しなければならない。

78 第77項の目的を達成するため、企業は注記において、純損益に含めた規制収益又は規制費用の次のような構成要素を開示しなければならない。

(a) 当期に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬のうち、将来の期間の収益に含められる部分（当期中に規制資産を創出）

(b) 当期に収益に含めた金額のうち、将来の期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供するもの（当期中に規制負債を創出）

(c) 当期に収益に含めた金額のうち、過去の期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供するもの（当期中に規制資産を回収）

(d) 当期に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬のうち、過去の期間の収益に

含めた部分（当期中に規制負債を履行）

- (e) 規制資産に係る規制金利収益及び規制負債に係る規制金利費用
- (f) 規制上の合意の境界線の変更によって生じた規制資産又は規制負債の帳簿価額の変動、及びその境界線の変更の理由
- (g) 規制資産及び規制負債の再測定、及び当該再測定の理由

79 企業は、報告期間の末日現在の企業の規制資産及び規制負債を財務諸表利用者が理解できるようにする情報を開示しなければならない。その理解は、規制資産及び規制負債が企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響を与えるのかについての洞察を提供するであろう。

80 第79項の目的を達成するため、企業は注記において次のことを開示しなければならない。

- (a) 規制資産の回収及び規制負債の履行をいつ行うと見込んでいるのかに関する定量的情報（期間帯を使用して）
- (b) 報告期間の末日現在の規制資産及び規制負債を測定するにあたり使用した割引率又は割引率の範囲
- (c) 規制資産について規制上の合意で定められている規制料金算定利率（企業が第50項から第53項の適用の結果として当該規制資産の割引率として最低限の金利を使用している場合）
- (d) リスク及び不確実性が規制資産の回収又は規制負債の履行にどのように影響を与えるのかの説明

81 第80項(a)で要求している情報を開示するにあたり、企業は次のようにしなければならない。

- (a) 注記に開示した金額が割引前なのか割引後なのかを明記する。
- (b) 期間帯の適切な数を決定するために判断を用いる。例えば、企業は適切な期間帯は次のようであると決定する場合がある。
 - (i) 1年以内
 - (ii) 1年超3年以内
 - (iii) 3年超5年以内
 - (iv) 5年超

82 企業は、規制資産及び規制負債の変動のうち規制収益又は規制費用の結果ではなかった変動を、財務諸表利用者が理解できるようにする情報を開示しなければならない。

規制資産及び規制負債

- 83 第82項の目的を達成するため、企業は注記において規制資産及び規制負債の帳簿価額の期首から期末への調整表を開示しなければならない。

第61項を適用して測定した規制資産及び規制負債

- 84 第61項を適用して測定した規制資産及び規制負債に関してどのような情報を開示すべきか、及び当該情報の開示方法を検討するにあたり、企業は、関連負債及び関連資産に関してどのような情報を開示すべきか、及び当該情報の開示方法も検討しなければならない。これらの事項を一緒に検討することは、そうした規制資産及び規制負債から生じるキャッシュ・フローが、おおむね関連負債及び関連資産から生じるキャッシュ・フローの複製であり、割引率、リスク及び再測定がおおむね同じであることを企業が明確に説明するのに役立つ可能性がある。
- 85 例えば、規制資産が年金費用から生じ、第61項を適用して測定される場合には、企業は本基準書 [案] で要求している情報及び IAS 第19号で要求している情報を次のことを示す方法で開示する方法を検討することが必要となる。規制収益又は規制費用に、認識した年金費用の影響を相殺する金額をどのように含めるのか、規制資産は年金負債におけるリスクをどのように相殺するのか、及び、該当がある場合には、割引率が規制資産について年金負債と同じであること。

付録 A

用語の定義

この付録は、本 IFRS 基準書 [案] の不可欠の一部である。

算入可能費用 (allowable expense)	IFRS 基準で定義されている費用のうち、 規制上の合意 により、企業が 規制料金 を決定するにあたり金額を加算することによって回収する権利を与えられているもの
減額対象収益 (chargeable income)	IFRS 基準で定義されている収益の項目のうち、 規制上の合意 により、企業が 規制料金 を決定するにあたり減額する義務があるもの
規制料金（財又はサービスに対する） (regulated rate)	規制上の合意 によって決定された、企業が財又はサービスを供給する期間において顧客に請求する財又はサービスに対する価格
規制上の合意 (regulatory agreement)	顧客との契約において適用すべき 規制料金 を決定する1組の強制可能な権利及び義務
規制資産 (regulatory asset)	すでに供給した財又はサービスに対する 合計許容報酬 の一部が将来の収益に含められることにより、将来の期間に顧客に請求する 規制料金 の決定にあたり金額を加算するという、 規制上の合意 によって創出された強制可能な現在の権利
規制料金算定利率 (regulatory interest rate)	規制資産の回収までのタイムラグに対して企業に補償するため、又は 規制負債 の履行までのタイムラグに対して企業に請求するために、 規制上の合意 で定めている金利
規制負債 (regulatory liability)	すでに認識した収益が将来に供給される財又はサービスに対する 合計許容報酬 の一部を提供する金額を含んでいることにより、将来の期間に顧客に請求する 規制料金 の決定にあたり金額を減算するという、 規制上の合意 によって創出された強制可能な現在の義務
合計許容報酬（財又はサービスに対する） (total allowed compensation)	規制上の合意 が、企業が財又はサービスを供給する期間又はそれと異なる期間のいずれかにおいて、 規制料金 を通じて顧客に請求する権利を企業に与えている当該財又はサービスに対する報酬の全額
目標利益 (target profit)	企業が 規制料金 を決定するにあたり加算する権利を与えられている利益

付録 B

適用指針

この付録は、本 IFRS 基準書 [案] の不可欠の一部である。第1項から第85項の適用を記述しており、本 IFRS 基準書 [案] の他の部分と同じ権威を有する。

- B1 この付録は、以下に関する適用指針を示している。
- (a) 合計許容報酬 (B2項から B27項参照)
 - (b) 規制上の合意の境界線 (B28項から B40項参照)
 - (c) 他の IFRS 基準書との相互関係 (B41項から B47項参照)

合計許容報酬

- B2 合計許容報酬は次のもので構成される。
- (a) 減額対象収益 を控除後の算入可能費用を回収する金額 (B3項から B9項参照)
 - (b) 目標利益 (B10項から B20項参照)
 - (c) 規制金利収益及び規制金利費用 (B21項から B27項参照)

減額対象収益を控除後の算入可能費用を回収する金額

- B3 算入可能費用とは、IFRS 基準で定義されている費用のうち、規制上の合意により、企業が規制料金を決定するにあたり金額を加算することによって回収する権利を与えられているものである。
- B4 費用が規制上の合意の条件に基づいて算入可能である場合、その事実は、その費用がある期間における財又はサービスの供給に関連していることを証明する。本基準書 [案] を適用するにあたり、企業はその算入可能費用を、企業が当該費用を IFRS 基準を適用して認識する期間における財又はサービスの供給に関連するものとして扱わなければならない。したがって、その算入可能費用を回収する金額は、当該期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。例えば、原材料費が算入可能費用である場合には、その算入可能費用を回収する金額は、企業が原材料を消費する期間 (したがって、当該消費を IAS 第2号「棚卸資産」を適用して費用として認識する期間) において供給する財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。
- B5 企業が算入可能費用を IFRS 基準を適用して費用として認識する期間は、企業が規制料金を決定するにあたり算入可能費用を回収する金額を加算する期間とは異なる場合がある。そうした時点差異は、規制資産又は規制負債を生じさせる。すなわち、
- (a) 企業が算入可能費用を IFRS 基準を適用して費用として認識しているが、当該費用

を回収する金額がまだ規制料金に含まれておらず、将来において収益に含まれることとなる場合には、その時点差異は規制資産を生じさせる。

- (b) すでに認識した収益が算入可能費用の一部を回収する金額を含んでいるが、その算入可能費用が IFRS 基準を適用して将来において費用として認識されることとなる場合には、その時点差異は規制負債を生じさせる。

B6 企業が財又はサービスを供給する複数の報告期間にわたって資産を消費し、当該資産の原価が規制上の合意の条件に基づいて回収可能である場合には、企業は、それらの各期間において供給される財又はサービスに対する合計許容報酬を決定するにあたり、当該原価を配分しなければならない。この配分を行うにあたり、企業は他の IFRS 基準書を適用するにあたり行った判断及び見積りを用いなければならない。

B7 例えば、IAS 第16号「有形固定資産」は、工場の減価償却可能価額を耐用年数にわたって定期的に配分する方法を定めている。規制上の合意により、企業が資産の原価を顧客に請求する規制料金を通じて回収できる場合には、IAS 第16号を適用してある期間に認識される減価償却費は、算入可能費用であり、その減価償却費を回収する金額は、同じ期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。これは、たとえ、規制上の合意の条件において、その減価償却費の回収が異なる期間に生じる場合（例えば、規制上の合意が使用している回収の期間が資産の耐用年数よりも長い場合又は短い場合）であっても、当てはまる。

B8 B7項の例において、工場の残りの帳簿価額は、当該項目の未消費部分の原価を描写する。この未消費部分を回収する金額は、企業がこの部分の消費を描写するために減価償却費を認識するにつれて、将来における財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。

B9 規制上の合意の中には、規制料金を決定するにあたり、IFRS 基準を適用して認識した特定の収益を減額することを企業に要求するものがある。本基準書 [案] は、そうした収益を減額対象収益と呼んでいる。例えば、企業が将来の期間に顧客に請求する規制料金を決定するにあたり、工場の処分益を控除することを要求される場合がある。規制上の合意が収益を減額対象として扱っている場合、その事実を、この収益がある期間における財又はサービスの供給に関連するものであることを証明する。本基準書 [案] を適用するにあたり、企業は、その減額対象収益の金額を、企業が当該収益を IFRS 基準を適用して認識する期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬を減額するものとして扱わなければならない。

目標利益

B10 規制上の合意により、企業がある期間に供給する財又はサービスに対する規制料金を決定するにあたり、加算する権利を与えられている目標利益は、同じ期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。ただし、このセクションが異なる処理を定めている場合を除く（B12項、B15項及び B17項参照）。

規制資産及び規制負債

- B11 このセクションは、目標利益の主要な構成要素について論じている。
- (a) 算入可能費用に応じて変動する利益マージン (B12項参照)
 - (b) 規制リターン (B13項から B15項参照)
 - (c) 履行インセンティブ (B16項から B20項参照)

算入可能費用に応じて変動する利益マージン

- B12 場合によっては、規制上の合意が、発生した算入可能費用に費用の金額に応じて変動する利益マージン (例えば、費用に対する一定率のマークアップ) を加算した金額を回収する権利を企業に与えることがある。目標利益のこの構成部分は、企業が基礎となる算入可能費用を IFRS 基準を適用して費用として認識する期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。

規制リターン

- B13 企業の目標利益の重要な構成部分が規制リターンで構成されていることが多い。規制上の合意は、通常、ある期間についての規制リターンを、リターン率及びそのリターン率の適用対象となるベースを定めることによって決定する。そうしたベース数値についての一般的な用語は、「規制資本ベース」又は「規制資産ベース」であるが、他の用語も使用される。規制上の合意の中には、複数のベースを定めていて、それぞれに固有のリターン率を設けているものがある。そうしたベースに金額が含まれる項目は、必ずしも IFRS 基準を適用して資産又は負債として認識されるものではなく、規制上の合意は必ずしも資産又は負債を IFRS 基準と同じ基礎で測定しない。例えば、規制資本ベースは、有形固定資産の測定のベースに、IAS 第16号を適用して費用として認識される間接管理費の配分を含める場合や、IFRS 基準を適用して作成した企業の財務諸表に反映されないインフレ調整を含める場合がある。
- B14 B10項に示した目標利益についてのガイダンスを適用すると、規制上の合意で、ある期間に供給した財又はサービスに対する規制料金を決定するにあたり規制リターンを加算する権利を企業に与えている場合、B15項で定めるものを除き、当該規制リターンは同じ期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。
- B15 時には、規制リターンに、まだ使用可能となっていない資産に係る残高を含んだベースに所定のリターン率を適用して決定した金額を含めることがある。その残高は、独立のベース又はより大きなベースの一部である場合がある。当該残高に対するリターンは、当該資産が使用可能となる前に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成するものとして扱ってはならない。当該資産が使用可能となった時点で、当該残高に対するリターンは、企業が当該資産の帳簿価額を規制料金を通じて回収する残りの期間にわたり、供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。当該残高に対するリターンを残りの期間にわたり配分する方法の決定には、合理的で裏付け可能な基礎を使用しなければならず、その基礎を一貫して適用しなければならない。

履行インセンティブ

- B16 規制上の合意は、履行要件を満たした場合に報酬を与えるため、又は履行要件を満たさなかった場合にペナルティを与えるため、さまざまな履行インセンティブを企業に提供している場合がある。これらの要件には、例えば、サービス品質の目標レベル、信頼性、又は顧客満足度が含まれる可能性があり、また、有形固定資産項目の建設における企業の履行に関するものである場合もある。
- B17 履行インセンティブに係る金額は、企業の履行がインセンティブを生じさせる期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成するか又はそれに対する減額となる。その期間をどのようにするのかを決定するため、企業は、履行インセンティブに関する規制上の合意の条件を、他の事実及び状況とともに考慮しなければならない。
- B18 B17項のガイダンスを適用すると、履行要件が建設作業についての企業の履行のみをテストする場合には、履行インセンティブは当該履行が生じた期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成するか又はそれに対する減額となる。履行要件が、建設作業の履行をテストするが、その後建設中の資産を使用して財又はサービスを顧客に供給する際の企業の履行も全面的に又は部分的に条件とする場合には、履行インセンティブのその条件付きの部分は、当該財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成するか又はそれに対する減額となる。
- B19 履行要件が、まだ完了していない時間枠にわたる企業の履行をテストする場合には、企業は、履行インセンティブの金額を見積り、その見積った金額のうち当報告期間に係る部分を決定しなければならない。当該部分は、当報告期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成するか又はそれに対する減額となる。例えば、企業が履行インセンティブの金額を見積るために「最頻値」方式（第39項）を使用し、企業が履行要件を満たす可能性が最も高いと評価する場合には、履行インセンティブの見積金額のうち当報告期間に係る部分は、当報告期間に供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を構成する。企業は、当該部分を決定するにあたり合理的で裏付け可能な基礎を使用しなければならない。その基礎を一貫して適用しなければならない。
- B20 規制上の合意は、履行インセンティブ（すなわち、ボーナス又はペナルティ）をいくつかの方法で決定する可能性がある。例えば、ボーナス又はペナルティは、一定の貨幣金額（CU100など）、算式（所定の期間中に顧客に請求する金額の1%など）、又は規制上の合意により所定の期間についてのベースに適用されるリターン率の増減（追加の1%など）である場合がある。規制上の合意がボーナス又はペナルティをどのように決定するのかに関係なく、企業は、その貨幣金額を見積り、当該貨幣金額をそのボーナス又はペナルティを会計処理する際のインプットとして使用しなければならない。

規制金利収益及び規制金利費用

- B21 規制料金算定金利は、規制資産の回収又は規制負債の履行までのタイムラグについて企業に補償するか又は請求する。

規制資産及び規制負債

- (a) 規制資産は、すでに供給した財又はサービスに対する合計許容報酬の一部が、将来において規制料金の決定にあたり加算されることにより生じる。規制金利収益は、企業が規制資産を回収するまでのタイムラグについて企業に補償する合計許容報酬の構成要素である。
- (b) 規制負債は、すでに認識した収益が、将来において供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部を提供する金額を含んでいることにより生じる。規制金利費用は、企業が規制負債を履行するまでのタイムラグについて企業に請求する合計許容報酬の（負の）構成要素である。

- B22** 規制資産又は規制負債の測定に含めた見積将来キャッシュ・フローの現在価値は、時の経過により変動する。この効果は「割引の巻戻し」と呼ばれることがある。割引が巻き戻されるにつれて、企業は、規制資産に係る規制金利収益及び規制負債に係る規制金利費用を認識しなければならない。
- B23** 時には、規制上の合意が規制資産又は規制負債を独立したベースとして扱い、規制料金算定利率を当該ベースに適用して当該項目についての規制料金算定金利を決定することがある。そうしたアプローチは、短期及び中期の規制資産又は規制負債（インプット原価の価格の変動から生じたものなど）に適用されることが多い。
- B24** その他の場合には、規制上の合意は規制資産又は規制負債を別個に識別しない。その代わりに、規制資産又は規制負債がより大きなベース（規制資本ベースなど）の一部を構成し、規制上の合意はそのより大きなベースの全体にリターン率を適用する。そのような場合には、その率が当該規制資産又は規制負債に適用される規制料金算定利率である。そのより大きなベースは、3つの構成要素を有するものとみなせる。規制資産、規制負債及びそのより大きなベースの他のすべての構成要素である。したがって、そのより大きなベースに対して提供される規制リターンも3つの構成要素を有する。当該規制資産に係る規制金利収益、当該規制負債に係る規制金利費用及びそのより大きなベースの残りの部分に対する規制リターンである。
- B25** ある例が B24項に示した分析を例示する。ある規制上の合意が、各期間について、当該期間の期首現在の規制資本ベースの残高に対して8%のリターン率を定めている。当期首現在の当該残高は CU1,000であり、したがって規制上の合意で、当期中に顧客に供給した財又はサービスに対する規制料金を決定するにあたり CU80の規制リターンを加算する権利が企業に与えられる。その CU1,000の残高は、
- (a) IAS 第16号を適用して資産化することに不適格であり、そのため発生時に費用として認識された CU150の経費を含んでいる。企業はその結果として生じた将来の規制料金を増額する権利を規制資産として認識する。
- (b) 工場の建設の資金を賄うために事前に顧客に請求された CU250の金額を加算しないことを規制上の合意によって決定された。企業は、その結果として生じた将来の規制料金を減額する義務を規制負債として認識する。

- B26 規制資本ベース CU1,000は、3つの構成要素を有するものとみなせる。CU150の経費から生じた規制資産、顧客からの CU250の事前の資金調達から生じた規制負債、及び残りの構成要素 CU1,100である。したがって、規制資本ベースに対する規制リターン CU80 ($CU1,000 \times 8\%$) は次のもので構成される。
- (a) 規制資産に係る規制金利収益 CU12 ($CU150 \times 8\%$)
 - (b) 規制負債に係る規制金利費用 CU20 ($CU250 \times 8\%$)
 - (c) 規制資本ベースの残りの部分に係る規制リターン CU88 ($CU1,100 \times 8\%$)
- B27 企業が規制資産又は規制負債を第61項を適用して測定した場合には、規制料金算定利率は規制資産又は規制負債の測定に黙示的に含まれている（第63項）。

規制上の合意の境界線

- B28 規制上の合意の境界線は、どの見積将来キャッシュ・フローを企業が規制資産又は規制負債の測定にあたり含めるのかを決定する（第33項から第34項）。規制上の合意の境界線は、企業が次のものを有する最も遅い将来の日である。
- (a) 顧客に請求する規制料金を増額することによって規制資産を回収する強制可能な現在の権利
 - (b) 顧客に請求する規制料金を減額することによって規制負債を履行する強制可能な現在の義務
- B29 B28項の議論を例示するため、20X1年に企業に CU100のインプット原価差異が生じ、それを企業は20X3年まで回収できないと仮定する。また、企業は20X1年末に、当該差異を回収するために、規制料金を20X2年末よりも後に増額する強制可能な現在の権利を有していないと評価したと仮定する。したがって、20X1年末において、規制上の合意の境界線は20X2年末であった。当該差異の回収から生じる可能性のあるキャッシュ・フローは規制上の合意の境界線の外となるので、企業は当該キャッシュ・フローを20X1年末現在の規制資産の測定に含めることができない。
- B30 将来のある日において規制料金を増額する企業の現在の権利は、次の場合にのみ強制可能である。
- (a) 規制上の合意が、その将来の日に財又はサービスを供給する現在の権利を企業に与えている。
 - (b) 企業以外のどの当事者も、企業がその規制資産を回収するための補償を約束せずにその日より前に規制上の合意を解約する権利を有していない。
- B31 時には、企業は規制上の合意を更新する強制可能な権利を有していることがある。そのような権利は、他の当事者が、企業が規制資産を回収するための補償を約束せずに更新

規制資産及び規制負債

を妨げる強制可能な権利を有していない場合には、当該更新の対象となる将来の日において財又はサービスを供給する現在の権利を企業に与えることができる。

- B32 将来のある日において規制料金を減額する企業の現在の義務は、次の場合にのみ強制可能である。
- (a) 規制上の合意が、その将来の日財又はサービスを供給する現在の義務を企業に課している。
 - (b) 企業が、規制負債を履行する他の当事者（例えば、後任の供給業者）に補償せずにその日より前に規制上の合意を解約する権利を有していない。
- B33 規制上の合意の境界線は、規制上の合意を更新する権利又は解約する権利の影響を受ける可能性がある。そのような権利が規制上の合意の境界線に影響を与えるかどうかを評価するにあたり、企業は、どの当事者が保有している権利も、その当事者が当該権利を行使する実際上の能力を有する状況がない場合には、無視しなければならない。
- B34 権利の保有者は、例えば、次のいずれかの場合には、当該権利を行使する実際上の能力を有していない可能性がある。
- (a) その権利の行使の経済的帰結が、行使しないことの帰結よりも保有者にとって著しく不利である。
 - (b) 企業が保有している権利を行使すると、当該企業が清算又は取引停止となる。
 - (c) 規制機関が保有している権利を行使すると、不可欠な公共サービスの提供に重大な混乱が生じる。

規制上の合意の解約に対する補償

- B35 場合によっては、規制機関又は企業が規制上の合意を解約する権利を有しているが、規制上の合意により、まだ回収されていない規制資産又はまだ履行されていない規制負債に対する補償を、規制機関又は企業が提供するか又は約束することが要求されることがある。例えば、規制機関、企業又は財又はサービスの後任の供給業者が、相殺のための支払を行うことを要求される場合がある。
- B36 そうした補償の受取り又は支払の金額が、未回収の規制資産又は未履行の規制負債の金額のみに応じて決まる範囲で、それらは規制上の合意の境界線内のキャッシュ・フローである。
- B37 未回収の規制資産又は未履行の規制負債から生じるキャッシュ・フローが、規制上の合意が継続するのか解約されるのかに応じて異なる場合には、当該キャッシュ・フローは不確実であり、企業は第39項の要求事項を適用しなければならない。例えば、解約の確率が10%で、規制上の合意が、解約時に企業は帳簿価額 CU100の規制資産についてCU90の補償を受け取ると定めていると仮定する。第39項を適用すると、企業は最も可能性の高い金額は CU100であり、期待値は CU99であると結論を下すことになる。企

業はこれらの2つの見積りのうち、将来キャッシュ・フローをより適切に予測する方を使用することになる。

- B38 解約権が行使され、現金を受け取る権利又は現金を支払う義務が生じた場合、その権利又は義務は金融資産又は金融負債である。そのような場合、企業は規制資産又は規制負債のうちもはや存在しない部分の認識の中止を行い、金融資産又は金融負債の認識及び測定を他の IFRS 基準書を適用して行い、結果として生じた差額を純損益に認識しなければならない。

境界線の見直し及び変更

- B39 各報告期間の末日に、企業は規制上の合意の境界線を、事実及び状況のすべての変化を考慮して、見直さなければならない。
- B40 この見直しが規制上の合意の境界線内の追加的なキャッシュ・インフロー又はキャッシュ・アウトフローをもたらす場合には、企業は規制資産又は規制負債の帳簿価額をそれに従って更新しなければならない。そうした更新は、新たな規制資産若しくは規制負債の認識又はすでに認識している規制資産又は規制負債の再測定から生じる可能性がある。第78項(f)は、規制上の合意の境界線の変更によって生じた規制資産又は規制負債の帳簿価額の変動、及びその境界線の変更の理由を開示することを企業に要求している。第78項(f)は、その変更の影響を新たな規制資産又は規制負債の認識と見るべきか、それとも既存の規制資産又は規制負債の再測定と見るべきかを定めることを企業に要求していない。そのような区別をしても実務上の影響はないからである。

他の IFRS 基準書との相互関係

IAS 第12号「法人所得税」

- B41 B42項から B46項は次のことについて議論している。
- (a) 規制料金がまだ完全には当期税金費用（収益）に反映されていない場合、又は企業が繰延税金負債若しくは繰延税金資産を有している場合に生じる規制資産又は規制負債（B42項から B43項）
 - (b) 規制資産又は規制負債から生じた繰延税金負債又は繰延税金資産（B44項）
 - (c) 法人所得税が規制資産及び規制負債の測定にどのように影響を与えるか（B45項から B46項）
- B42 税金費用は通常は算入可能費用であり、税金収益は通常は減額対象収益である。場合によっては、特定の期間についての規制料金は、当該期間中に発生した取引の当期税金及び繰延税金への影響のすべてを含んでいるわけではない。例えば、規制上の合意が、規制料金を次のような基礎で決定する場合がある。

規制資産及び規制負債

- (a) 当期税金費用（収益）の見積りを含める。見積りと実際の金額との差異は将来の期間において規制料金の決定にあたり加算又は減算される。又は、
- (b) 繰延税金費用（収益）を含めない。

- B43 本基準書 [案] をそうした場合に適用して、当期における取引の当期税金及び繰延税金への影響の一部又は全部が、将来の期間の規制料金に影響を与える場合又は以前の期間の規制料金に影響を与えた場合には、企業は規制資産又は規制負債を認識しなければならない。
- B44 規制資産又は規制負債の税務基準額は、通常はゼロである。したがって、規制資産又は規制負債の認識は、通常は IAS 第12号に従って繰延税金負債又は繰延税金資産の認識を生じさせる。しかし、IAS 第12号を適用する前に、企業は、法人所得税が規制資産及び規制負債の測定にどのように影響を与えるかを評価しなければならない (B45項からB46項)。
- B45 規制資産又は規制負債から生じる将来キャッシュ・フローを見積るにあたり、企業は、規制資産を回収するにつれて法人所得税を支払う結果として将来の規制料金の決定にあたり加算する権利を与えられている金額、又は規制負債を履行するにつれて法人所得税を回収する結果として将来の規制料金の決定にあたり減算する義務のある金額の影響を考慮しなければならない。
- B46 例えば、履行インセンティブ（ボーナス）CU60を規制料金の決定にまだ含めていないために生じた規制資産が企業にあり、税率が40%で、規制上の合意がすべての税金キャッシュ・フローを最終的に規制料金の決定に含めることを認めていると仮定する。ボーナスを料金決定に含める将来の期間において、企業は CU100の金額を含めることになる。これは企業に、法人所得税のキャッシュ・アウトフローCU40 (CU100 × 40%) 控除後の税引後キャッシュ・インフローCU60を提供するものである。したがって、その規制資産を測定するにあたり、企業はボーナス (CU60) と当該ボーナスの回収から生じる法人所得税 (CU40 (CU60 × 40 ÷ 60)) の両方を回収する権利から生じるキャッシュ・フローを含める。このため、規制資産の測定は税引前のキャッシュ・インフローCU100を反映する。結果として生じる法人所得税のキャッシュ・アウトフローCU40 (CU100 × 40%) は、結果として生じる繰延税金負債の測定に反映される。

IFRIC 第12号「サービス委譲契約」

- B47 IFRIC 第12号は、営業者がサービスを提供しなければならない価格を委譲者が統制又は規制していて、他の所定の条件が満たされる場合に、公から民へのサービス委譲契約に適用される。したがって、IFRIC 第12号の範囲に含まれる契約の中には、本基準書 [案] の範囲に含まれる規制資産又は規制負債を生じさせるものがある。企業は、それらの規制資産又は規制負債を IFRIC 第12号の範囲に含まれる資産及び負債とは区分して会計処理しなければならない。

付録 C

発効日及び経過措置

この付録は、本 IFRS 基準書 [案] の不可欠の一部である。

発効日

- C1 企業は、本基準書 [案] を [公表日の18か月から24か月後] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が本基準書 [案] を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

経過措置

- C2 C3項から C4項の要求事項については、
- (a) 適用開始日とは、企業が本基準書 [案] を最初に適用する事業年度の期首である。
 - (b) 移行日とは、適用開始日を含む事業年度に係る財務諸表において表示する最も古い事業年度の期首である。
 - (c) 過去の企業結合とは、取得日が移行日の前である企業結合である。
- C3 企業は、C4項で認める場合を除き、本基準書 [案] を IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。
- C4 企業は、本基準書 [案] を過去の企業結合に遡及適用しないことを選択できる。企業がこの選択を行う場合には、移行日において次のようにしなければならない。
- (a) その選択を過去の企業結合の全部に適用する。
 - (b) 本項(c)から(g)の要求事項を過去の企業結合のそれぞれに別々に適用する。
 - (c) 過去の企業結合で取得したすべての規制資産及び引き受けたすべての規制負債のうち、移行日に依然として存在しているものを、本基準書 [案] を適用して認識し測定する。
 - (d) 過去の企業結合で資産又は負債として認識したが、本基準書 [案] が常に適用されていたならば認識されなかったであろうすべての項目（一部の規制残高など）の認識の中止を行う。
 - (e) 本項(c)から(d)に記述した修正の繰延税金への影響を認識する。
 - (f) 移行日に残存している過去の企業結合から生じた非支配持分について、企業がその

規制資産及び規制負債

測定を公正価値ではなく被取得企業の識別可能な純資産の認識金額に対する比例的持分で行っていた場合には、それらの帳簿価額を本項(c)から(e)に記述した修正の正味金額に対する比例的持分について修正する。

- (g) 過去の企業結合から生じた依然として残っているのれんの帳簿価額を、本項(c)から(f)に記述した修正の正味金額について修正する。その修正でのれんの帳簿価額がゼロまで減額となる場合には、企業は修正の残りの金額を、利益剰余金（又は、適切な場合には、資本の他の区分）に認識しなければならない。

他の IFRS 基準書の廃止

C5 本基準書 [案] は、IFRS 第14号「規制繰延勘定」を置き換える。

付録 D

[案] 他の IFRS 基準書の修正

この付録は、他の IFRS 基準書の修正 [案] を示している。企業は当該修正を本基準書 [案] の適用時に適用しなければならない。

IFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」

第39V 項を削除する。削除する文言には取消線を付している。新規の文言には下線を付している。

発効日

39V [削除] 2014年1月公表の IFRS 第14号「規制繰延勘定」により、~~D8B 項が修正された。企業は当該修正を2016年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が IFRS 第14号を早期適用する場合には、当該修正をその早期適用する期間に適用しなければならない。~~

付録 C において、C4項を修正する。削除する文言には取消線を付している。新規の文言には下線を付している。

C4 初度適用企業が過去の企業結合にIFRS 第3号を遡及適用しない場合には、結果として当該企業結合については次のようになる。

...

(c) 初度適用企業は、従前の会計原則に従って認識した項目のうちIFRSに従えば資産又は負債としての認識の要件を満たさないものを、IFRS開始財政状態計算書から除外しなければならない。初度適用企業は、これによる修正を次のように会計処理しなければならない。

(i) 初度適用企業が、過去の企業結合を取得に分類していて、IAS 第38号「無形資産」に従えば認識の要件を満たさない項目を無形資産として認識している場合がある。当該項目（及び関連する繰延税金及び非支配持分）は、のれんの一部として組み替えなければならない（従前の会計原則により、のれんを資本から直接減額している場合を除く。下記(g)(i)及び(i)参照）。初度適用企業は、規制残高のうち、[案] IFRS第X号「規制資産及び規制負債」で定義している規制資産ではないが、規制上の合意が将来において顧客に請求される規制料金にのれんを含めることを認めている場合に生じる残高について、同じ処理を適用しなければならない。

...

(g) IFRS開始財政状態計算書におけるのれんの帳簿価額は、次の2つの修正を加えた

規制資産及び規制負債

後の、IFRS移行日現在の従前の会計原則に従った帳簿価額でなければならない。

- (i) ~~上記の(c)(i)で求められている場合には、初度適用企業は、(c)(i)に記述した項目従前の会計原則により無形資産として認識した項目を組み替える時に、のれんの帳簿価額を増額しなければならない。同様に、上記(f)が、従前の会計原則により認識したのれんに含まれていた無形資産の認識を初度適用企業に求めている場合には、初度適用企業は、それに従ってのれんの帳簿価額（及び、適切な場合には、繰延税金及び非支配持分）を減額しなければならない。~~

付録Dにおいて、D8B項を修正する。削除する文言には取消線を付している。新規の文言には下線を付している。

みなし原価

...

- D8B 一部の企業は、[案] IFRS 第 X 号「規制資産及び規制負債」の範囲に含まれる規制資産又は規制負債を創出する可能性のある規制上の合意 料金規制の対象となる営業活動に使用中か又は以前使用していた有形固定資産、使用権資産又は無形資産を保有している。こうした項目の帳簿価額には、従前の会計原則で算定されたが IFRS に従うと資産計上に適格ではない金額が含まれていることがある。このような場合に、初度適用企業は、IFRS 移行日現在の当該項目の従前の会計原則による帳簿価額をみなし原価として使用することを選択できる。企業がこの特例のある項目に適用する場合、すべての項目に適用する必要はない。IFRS 移行日現在で、企業はこの特例を適用する各項目について IAS 第36号に従って減損テストを行わなければならない。本項の目的上、営業活動が料金規制の対象とされるのは、財又はサービスについて顧客に請求できる価格の設定のための枠組みによって管理されており、その枠組みが料金規制機関（IFRS 第14号「規制繰延勘定」で定義）による監督ないしは承認の対象となっている場合である。

IFRS 第3号「企業結合」

第28C項及び同項の上の見出しを追加する。新規の文言に下線を付している。

認識原則と測定原則の両方に対する例外

...

規制資産及び規制負債

- 28C 取得企業は、企業結合で取得した規制資産及び引き受けた規制資産のすべてを、[案] IFRS 第 X 号「規制資産及び規制負債」に従って認識し測定しなければならない。

IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

第5項を修正する。新規の文言に下線を付している。

範 囲

...

- 5 本基準の測定規定は、下記の資産（列挙した IFRS の対象となっている）には、個々の資産としても処分グループの一部としても適用しない。

...

(g) 規制資産（[案] IFRS 第 X 号「規制資産及び規制負債」）

IAS 第1号「財務諸表の表示」

第54項及び第82項を修正する。新規の文言に下線を付している。

財政状態計算書に表示すべき情報

- 54 財政状態計算書には、次の金額を表す項目を掲記しなければならない。

...

(da) IFRS 第17号の範囲に含まれる契約グループのうち資産であるもの（IFRS 第17号の第78項の要求により分解）

(db) [案] IFRS第X号「規制資産及び規制負債」で定義される規制資産

...

(ma) IFRS 第17号の範囲に含まれる契約グループのうち負債であるもの（IFRS 第17号の第78項の要求により分解）

(mb) [案] IFRS第X号「規制資産及び規制負債」で定義される規制負債

...

純損益の部又は純損益計算書に表示すべき情報

- 82 他のIFRSで要求している事項に加えて、純損益の部又は純損益計算書には、当該期間に係る次の金額を表す科目を含めなければならない。

(a) 収益（下記を区分して表示）

(i) 実効金利法を用いて計算した金利収益

規制資産及び規制負債

(ii) 保険収益 (IFRS 第17号参照)

(aza) 規制収益又は規制費用 ([案] IFRS第X号参照)

(aa) 償却原価で測定する金融資産の認識の中止により生じた利得及び損失

...

IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

第11項(b)への脚注、第54G 項及び第54G 項への脚注を削除する。削除する文言には取消線を付している。新規の文言には下線を付している。当審議会は IAS 第8号に関する結論の根拠の関連する BC38項から BC40項も削除する。これらの項はここでは再掲していない。

会計方針の選択及び適用

...

11 第10項に記載されている判断を行うにあたり、経営者は次に掲げる根拠資料を上から順に参照し、その適用可能性を検討しなければならない。

...

(b) 「財務報告に関する概念フレームワーク」(「概念フレームワーク」)* における資産、負債、収益及び費用に関する定義、認識規準及び測定概念

* 第54G 項は、この要求事項が規制勘定残高についてどのように修正されるのかを説明している。

...

発効日及び経過措置

...

54G [削除] 企業が IFRS 第14号「規制繰延勘定」を適用しない場合には、企業は、第11項(b)を規制勘定残高に適用する際に、「概念フレームワーク」ではなく「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」*における定義、認識規準及び測定の諸概念を引き続き参照し、その適用可能性を考慮しなければならない。規制勘定残高とは、費用(又は収益)勘定の残高で、他の基準に従えば資産又は負債として認識されないが、顧客に請求できる料金を料金規制機関が設定する際に含めているか又は含めると見込まれている残高である。料金規制機関とは、企業を拘束する料金又は料金の幅を設定する権限を法令又は規則で与えられている公認の機関である。料金規制機関は、第三者機関である場合も、企業自身の関連当事者(企業自身の統治機関が、法令又は規則により、料金の設定を顧客の利益と企業の全体的な財務上の存続能力の確保の両方のために行うことが要求されている場合には当該機関を含む)である場合もある。

*この参照は、当審議会が 2001 年に採用した IASC の「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」に対するものである。

IAS 第36号「資産の減損」

第2項、第43項及び第79項を修正する。削除する文言に取消線を付している。新規の文言に下線を付している。

範 囲

2 本基準は、次の項目を除くすべての資産の減損の会計処理に適用しなければならない。

...

(h) IFRS 第17号「保険契約」の範囲に含まれる契約のうち資産であるもの

(i) IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って、売却目的保有に分類された非流動資産（又は処分グループ）、及び

(j) 規制資産（[案] IFRS第X号「規制資産及び規制負債」参照）

...

将来キャッシュ・フローの見積りの構成要素

...

43 二重計算を避けるため、将来キャッシュ・フローには次の項目を含めない。

(a) 検討対象の資産からのキャッシュ・インフローからおおむね独立したキャッシュ・インフローを生み出す資産（例えば、売掛金などの金融資産、及び規制資産）からのキャッシュ・インフロー

(b)すでに負債として認識している義務に係るキャッシュ・アウトフロー（例えば、未払金、年金、又は引当金及び規制負債）

...

資金生成単位の回収可能価額及び帳簿価額

...

79 実務上の理由で、資金生成単位の回収可能価額が、資金生成単位の一部ではない資産（例えば、売掛金又は他の金融資産、及び規制資産）又はすでに財務諸表に認識している負債（例えば、未払金、年金、及びその他の引当金及び規制負債）を考慮した後に算定される場合がある。そのような場合には、資金生成単位の帳簿価額は、当該資産の帳簿価額のみだけ増額され、当該負債の帳簿価額のみだけ減額される。

審議会による 2021 年 1 月公表の公開草案「規制資産及び規制負債」の承認

公開草案「規制資産及び規制負債」は、国際会計基準審議会（審議会）の 13 名のメンバーのうち 10 名により公表が承認された。トーカー氏は公表に反対票を投じた。彼女の代替的見解は結論の根拠の後に示している。ガスト氏及びマッケンジー氏は、審議会への就任が最近のため投票を棄権した。

ハンス・フーガーホースト

議長

スザンヌ・ロイド

副議長

ニック・アンダーソン

タデウ・センドン

マルティン・エーデルマン

フランソワーズ・フローレス

ザック・ガスト

陸 建橋

ブルース・マッケンジー

トーマス・スコット

鈴木 理加

アン・ターカ

メアリー・トーカー