

料金規制事業に関する「情報要請」及び 暫定基準に関する「公開草案」の公表

まるおか たけし
専門研究員 丸岡 健

はじめに

国際会計基準審議会（IASB）は、「料金規制事業」を、本格的な料金規制の会計基準開発を目指す「包括プロジェクト」と、包括プロジェクト完了時まで適用することとなる規制繰延勘定の会計処理に関する暫定基準を開発する「暫定プロジェクト」に分けて対応している。包括プロジェクトの一環として2013年3月29日に、料金規制事業に関する「情報要請」（回答期限5月30日）が公表された。一方、2013年4月25日には、暫定プロジェクトの一環として暫定基準に関する「公開草案」（回答期限9月4日）が公表されている。

本稿では料金規制事業に関する「情報要請」及び暫定基準に関する「公開草案」の概要について解説するが、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめお断りしておく。

1. 「料金規制」、「規制繰延勘定」とは？

「料金規制」や「料金繰延勘定」という用語は一般に馴染みのない用語と思われるため、本題に入る前にその用語の意味するところを説明

する。

「料金規制」とは、顧客にとって不可欠なサービス又は製品に関して、それらを供給する企業が独占などを通じて市場支配力を有している場合などに、企業が顧客に請求できる価格・料率を公的機関（料金規制機関）が制限・統制する仕組みをいう。典型的には電力・ガスなどの公共料金や、鉄道などが対象となると思われる。

料金規制において、料金は一般に見積原価や見積使用量をベースに決定されるが、これは実際原価や実際使用量とは異なるために、同料金のもとでは一時的に原価の回収ができない（逆に、回収過大になる）事態が発生することが考えられる。料金規制の仕組みにおいては、このような一時的な差額は将来設定される料金によって回収できる（還元される）ことが多い。

そこで、現在検討されている会計処理においては、料金規制企業が原価の回収ができない場合に、当該不足分が将来の料金設定によって回収できることを見込んで、当該不足分を「規制繰延勘定借方」に計上して繰り延べることを許容（強制）することが提案されている。逆に、原価の回収が過大になる場合には、当該超過分を「規制繰延勘定貸方」に計上して繰り延べることを許容（強制）することとなる。

2. 経緯

IASB は、2009 年に料金規制の公開草案を公表した。その後、寄せられたコメントの分析したが、2010 年 9 月、論点の複雑さのために本プロジェクトの継続は困難であるとの判断を行った。

その後、IASB は 2011 年 7 月にアジェンダ・コンサルテーション 2011 を公表し、そのなかで、料金規制対象活動のプロジェクトを再開すべきかどうかを質問した。それに対する意見を踏まえ、本プロジェクト（改訂した包括プロ

ジェクト）が 2012 年 9 月に再開された。これは、調査研究フェーズから開始しており、その目的はディスカッション・ペーパーの作成である。その前段階として、当プロジェクトに含まれるべき料金規制スキームの範囲を特定するために、IASB は 2013 年 3 月 29 日に「情報要請」を公表した。

一方、IASB は、2012 年 12 月に、包括プロジェクト完了時まで適用することとなる規制繰延勘定の会計処理に関する暫定基準を開発することを決定した。2013 年 4 月に暫定基準に関する公開草案が公表されている。

【図表 1】

年	イベント	
2009 年	料金規制の公開草案を公表	
2010 年	同プロジェクトの中止を決定	
2012 年	アジェンダ・コンサルテーション 2011 の結果、プロジェクトの再開を決定。包括プロジェクトと暫定プロジェクトに分けて対応する。	
	【包括プロジェクト】 料金規制に関する本格的な会計基準開発を展望して、料金規制対象活動に関する調査研究プロジェクトを開始	【暫定プロジェクト】 包括プロジェクト完了時まで適用することとなる規制繰延勘定の会計処理に関する暫定基準を開発することを決定
2013 年	3 月：「情報要請」を公表	4 月：「公開草案」を公表
	4Q：「ディスカッション・ペーパー」を公表の予定	4Q：「公開草案」のコメント審議（最終基準化の時期は未定）

3. 包括プロジェクト「情報要請」の公表

1) 「情報要請」の位置付け

2013 年第 4 半期に包括的な基準に関するディスカッション・ペーパーを作成するための前段階として、当プロジェクトに含まれるべき料金規制スキームの範囲を特定するために、IASB は 3 月 29 日に「情報要請」を公表した（回答期限 5 月 30 日）。

2) 「情報要請」の概要

「情報要請」で求められているのは、料金規制の実態に関するハイレベルの情報である。今回は、会計的な見解は求められていない。質問内容の概要は以下のとおりである。

【図表 2】

- | | |
|----|--------------------------------|
| Q1 | どのような種類の財又はサービスが料金規制の対象となっているか |
| Q2 | 当該料金規制の目的は何か |

Q3 当該料金規制はどのような種類の権利又は義務を創出するか

Q4 料金規制対象企業はどのように権利を強制するのか、また料金規制機関は料金規制対象企業の義務の決済をどのように強制するのか

Q5 その料金規制は算入可能なコストの回収の過大又は過小（すなわち、差異金額）の回収又は返還をどのように確保しているのか

3) 今後の展望

- IASB は、「情報要請」で得た情報を基に、2013 年 Q4 に「ディスカッション・ペーパー」の作成を行う予定である。その後、「公開草案」を経て「最終基準」となるが、その公表用途は示されていない。
- 本件は、現在進行中の概念フレームワーク・プロジェクトにおける資産及び負債の定義に関する議論とも密接に関連しており、長期間

【図表 4】

IFRS 適用状況	従前の会計処理	選 択	判 定
初度適用	従前の会計原則に従って、規制繰延勘定を現在認識している	規制繰延勘定を継続して認識することを選択	対 象
		規制繰延勘定の認識を中止	対象外
	上記以外	n. a.	対象外
既に IFRS を採用済	n. a	n. a	対象外

3) 対象となる料金規制対象活動（追加要件） （7-8 項）

本暫定基準は、従前の会計原則に従って規制繰延勘定を現在認識しているものを引き続き認める（いわゆるグランドファーザー）ものであるが、対象となる料金規制対象活動は以下の双方を充足するものとして、追加の要件を課している。

- 権限のある機関（料金規制機関）が、企業が提供する財又はサービスの対価として顧客に請求できる価格を制限しており、当該価格が

のプロジェクトとなる見込みである。

4. 暫定プロジェクト 暫定基準の 公開草案

1) 概 要

暫定基準の概要は以下のとおりである。

【図表 3】

IFRS を採用する（初度適用）企業のうち、従前の会計原則（IFRS を採用する直前に使用していた会計処理の基礎）に従って規制繰延勘定を現在認識している企業が、それを継続することを認める。

2) 対象となる企業

本暫定基準の対象となる企業は次のとおりである（網掛け部分）。

顧客を拘束する。

- 規制により設定された価格（料率）が、規制対象の財又はサービスの提供に係る企業の算入可能原価を回収するように設計されている（規制繰延勘定残高と料金設定の仕組みと結び付ける識別可能な因果的効果があること）。

4) 算入可能原価の例

原価に算入できる項目が以下のとおり例示されている。これは網羅的なものではないとされている（B1 項）。

- 数量差異又は購入価格差異
- 承認された「グリーン・エネルギー」の取組みのコスト (IAS 第 16 号「有形固定資産」に従って有形固定資産の取得原価として資産化されないもの)
- 直課不能な間接費
- プロジェクト解約コスト
- 暴風雨災害コスト
- みなし金利 (建設期間中に使用される資金について認められる金額のうち、借入のリターンとしてだけでなく所有者持分資本に対するリターンとして企業に提供されるものを含む)

5) 会計処理概要

会計処理の概要は以下のとおりとされている (6 項、9-10 項)。

- 企業は、そうでなければ当期又は過去の期間に純損益及びその他の包括利益計算書に費用又は収益として認識される金額を、財政状態計算書における規制繰延勘定残高として認識する。
- 本基準案は、他の基準及び「財務報告に関する概念フレームワーク」に従えば資産又は負債として認識されないこととなる増分金額だけに適用可能である (IAS 第 8 号の第 11 項の適用を一時免除する。)
- 料金規制対象活動に従事している企業の会計処理の他の側面は扱っていない。

6) 規制繰延勘定の独立表示

規制繰延勘定残高及びその増減は、他の表示科目と区分して、独立の表示科目として表示することが求められている。

- 規制繰延勘定残高の分類表示 (20 項)
財政状態計算書において、下記について独立の表示科目を表示する。
(a) すべての規制繰延勘定の借方残高の合計

額

- (b) すべての規制繰延勘定の貸方残高の合計額

これらの独立の表示科目は、他の基準に従って表示される資産及び負債と、小計 (規制繰延勘定残高の前で算出する) の使用により区別しなければならない。

- 規制繰延勘定残高の増減の分類 (21 項)

純損益及びその他の包括利益計算書の純損益の部、又は区分した純損益計算書において、報告期間に係るすべての規制繰延勘定残高の正味の増減を表示する。ただし、取得又は処分した金額は除く。この独立表示科目は、他の基準に従って表示される収益及び費用と、小計 (規制繰延勘定残高の正味の増減の前の純損益に関するもの) の使用により区別しなければならない。

- 規制繰延勘定に計上すべき金額を、有形固定資産や無形資産の取得原価の一部として表示することはできない。ただし、IFRS 第 1 号は、初度適用企業が IFRS 移行日現在の従前の会計原則による帳簿価額 (規制繰延勘定に計上すべきものを含んでいたとしても) をみなし原価として使用することは認めている (IFRS 第 1 号の D8B)。

7) 表示 (調整表)

料金規制対象活動のうち企業の財務業績又は財政状態に重要性のある各部分について (また、他の部分については合計で)、規制繰延勘定の当期首及び当期末の帳簿価額の調整表を開示しなければならない (28 項)。

8) 暫定基準 (案) を公表するメリット・デメリット

公開草案の BC11 項から BC21 項にかけて、IASB は、本暫定基準 (案) を公表するメリット・デメリットを分析している。デメリットを

認識しつつも、メリットがデメリットを上回るとしている。

(本暫定基準案を公表することのメリット)

- 規制繰延勘定残高が純資産の大部分を占める多くの企業にとっての IFRS の採用への主要な障害を取り除く可能性が高い。
- 企業が (IFRS がいないために) 各国で開発された「カーブイン」又は「カーブアウト」を採用するリスクが減少するはずである。これらは、会計処理の不統一の増大や財務諸表利用者の混乱の増大を生じることになる。より多くの企業が IFRS を適用することにより、当該企業の他の活動が IFRS に従って報告されることが確保され、それにより当該他の資産及び負債についての比較可能性が高まる。
- 規制繰延勘定残高及び当該残高の増減が表示される方法の透明性と首尾一貫性が高まる可能性が高く、それにより、こうした項目を認識することの影響が強調され、こうした残高を暫定基準案に従って認識する企業の間での比較可能性が高まる。

(本暫定基準案を公表することのデメリット)

- 規制繰延勘定残高は、現行の概念フレームワーク上の資産・負債の定義を満たさない可能性がある。
- IFRS を採用した規制対象企業のほとんどは、

IFRS 移行時に、それまでに計上していた規制勘定の認識を中止し、それ以降、規制勘定を認識していない。

- 企業のうち限定的な母集団 (初度適用の企業のうち、従前の会計原則に従って規制繰延勘定を現在認識している企業) だけに規制繰延勘定残高の認識を認め、それ以外の企業には認めないという提案は、規制繰延勘定残高の処理についての IFRS の実務に、現在は存在していない不整合と不統一をもたらす。

4. おわりに

規制繰延勘定の計上が認めるかどうかは、料金規制対象企業の業績及び財政状態に重要な影響を及ぼす問題であるが、これまで IFRS では基準の手当てが行われていなかった。その点、IASB が本プロジェクトを取り上げたことは評価できる。一方で、本件は、現在進行中の概念フレームワーク・プロジェクトにおける資産及び負債の定義に関する議論とも密接に関連している。長期間のプロジェクトとなる見込みであるが、今後、充実した議論が展開されていくことを期待する。