

## 解 説

### 国際公会計基準審議会（IPSASB）

#### 『2015年以降の戦略：変革の主導』（2015年9月公表）

IPSASB ボードメンバー 公認会計士 伊澤 賢司  
IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 諸谷 竹生

#### 1. IPSASB とは何か

国際公会計基準審議会（IPSASB）とは、国際会計士連盟（IFAC）内部の4つの独立基準設定委員会（監査・保証＝IAASB、教育＝IAESB、倫理＝IESBA、公会計＝IPSASB）の1つである。2015年12月末日現在、17名のメンバーで構成されており、日本からは伊澤賢司がメンバーとして参加している。これまでに38本の国際公会計基準（IPSAS）、3本の推奨実務ガイドライン（RPG）、及び概念フレームワークを、英文で作成・公表している。会計基準等を検討するための会議は年4回、各4日間、主にカナダのトロント（IPSASB事務局が所在）で開催されている。

#### 2. 『2015年以降の戦略：変革の主導』の目的

『2015年以降の戦略：変革の主導』（以下「本文書」という。）は、2015年以降のIPSASBの戦略と、具体的な作業計画について、利害関係者の意見を取り入れて慎重に検討・作成されたものである。2019年までのIPSASBの活動は、おおむね本文書に基づいて行われる予定で、すでにその一部は実施されつつある。

なお、本文書の公表に先立ち、2014年3月に、IPSASBから、コンサルテーション・ペーパー『IPSASBの2015年以降の戦略コンサルテーション』が公表されている（『会計・監査ジャーナル』2014年7月号にて紹介記事を掲載）。

#### 3. IPSASBの使命（Mission）

IPSASBの綱領によると、IPSASBの使命は、次のように記載されている。

一般目的財務報告書の作成にあたって、全世界の公的部門の主体が利用するための、高品質の会計基準及びその他公表物を開発することにより、公益に資すること。

(注意)

本文書は、さほど長文ではない。そのため以下の文章は、「解説」ではなく、筆者が全文を仮訳したものを掲載する。用語の正確性等については、正式な手続を経て検討されたものではないことを、予めご了承ください。

#### **4. 変革の時代の導き手となる (Leading through Change)**

IPSASB の本文書におけるこの戦略は、2015 年以降の年度を対象とする。

高品質で、堅固で、有効な発生主義財務報告の仕組み (IPSAS に基づくもの等) は、政府の財務報告の説明責任及び透明性を増進するために不可欠である。国家債務危機の影響で、IPSASB の基準及び指針の採択及び適用は増加しつつある。しかし IPSASB の資源は限られたものであるため、その優先順位を利害関係者のニーズを満たすものにしたいと意気込んでいるところである。

この戦略は、利害関係者に対するコンサルテーションを経て開発されてきた。戦略目的は IPSASB の 2015 年以降の活動を導くものであり、これに従うことで、IPSASB はその公益上の使命を満たすことが可能となる。

以下の環境上の要因は、この戦略の開発において考慮されてきたものである。

##### **① 公的部門における財務管理の重要性の増大**

政府の財政に関する、完全かつ監査を受けた情報の欠如は、政府の説明責任及び十分な情報に基づく意思決定に影響を及ぼすものとして、重要な懸念の一因であり続けている。さらに、重要な政府のプログラムの持続可能性に関する懸念が拡大している。

##### **② ガバナンスと監視**

IPSASB の公的部門に対する国際基準設定主体としての評価の向上を維持するために、公益監視の仕組みが導入されており、よって IPSASB の基準を適用する主体には、次のことが保証される。IPSASB は、公益のために活動しており、その基準は適切なデュール・プロセスを経て開発されたものである。

##### **③ 概念フレームワークの完成**

IPSASB は、『公的部門の主体による一般目的財務報告の概念フレームワーク』(以下「概念フレームワーク」という。)を 2014 年 10 月に公表した。この『概念フレームワーク』は、公的部門の主体における一般目的財務報告書 (GPFRs) の作成及び表示に適用可能な IPSAS 及び RPGs の開発に適用される概念を定めるとともに明確化したものである。

##### **④ 世界的な採用の流れ**

公的部門の財務管理重視の流れは、高品質な基準への需要を増大させるとともに、

そのような基準の採用及び適用方法についての指針への需要を増大させている。

#### ⑤ 資源制約

IPSASB の運営を支える構成及びプロセスは、国際会計士連盟（IFAC）によって促進されている。IPSASB の各メンバーは、現在は議長も含めて、全員がボランティアである。IPSASB は、したがって、各メンバーの所属元組織による、各メンバーの会議準備及び会議参加時間の継続的な提供に依拠している。この戦略は、少なくとも、現状水準の資金調達が維持されるという前提で作成されている。

### 5. IPSASB の戦略目的 (Strategic Objective)

IPSASB の 2015 年以降の戦略は、単一の戦略目的を定めている。

公共財政管理及びナレッジを、以下により、発生主義 IPSAS の採用増加を通じて世界的に強化する。

- 高品質の公的部門の財務報告基準の開発
- 公的部門についてのその他の出版物の開発
- IPSAS 及びその採用の便益の認知度の向上

広義の公共財政管理は、それによって財務資源を計画し、指示し、統制する仕組みである。これは公的部門の主体の外部に対する場合と、内部における場合の双方を含み、公的サービスの目標の有効で効率的な達成を可能とし、影響を及ぼすものである。

国家債務危機の長期にわたる影響は、世界中の政府の財政管理の品質向上が喫緊に必要なことを明らかにした。

IPSASB は、公的部門の主体による財務報告の目的に資する、公的部門のための高品質な会計基準の開発を約束している。信頼性及び透明性の高い財務報告は公益に資するものである。そのような財務報告は、公的部門における意思決定を改善し、その市民に対する説明能力を促進するとともに、世界的な財政の安定性及び持続可能性を増進する潜在的な力を持っている。市民は、政府による財政管理上の意思決定の影響を受ける。IPSAS を使用した強力で透明な財務報告は、公的部門における意思決定を改善するとともに、政府の利害関係者に対する説明能力を改善する可能性を秘めている。

発生主義会計の採用は、政府がその財務報告及び公共財政管理を改善するために取り得る基本的なステップである。発生主義会計の実務は、公的部門の主体の財務業績及び位置づけの包括的な絵図を提供する。

高品質の発生主義会計基準の適用は、全ての利害関係者に対する財務情報の品質及び有用性を改善し、もって公共財政管理を強化する支えとなる。高品質の発生主義会計基

準は、忠実で、理解可能で、かつ比較可能な情報を、広範な国内及び国際的な利用者に対して提供することで、明瞭性及び説明責任の原則を増強する。また、それらは財務報告上の不正のリスクも減少させる。

この戦略目的は、2015年以降に向けて計画された全ての構想に関する、全体的なバランスとタイミングを検討する際に、IPSASBの将来の方向性を決定することになる。

## **6. 戦略目的を満たすために (Meeting the Strategic Objective)**

戦略目的を満たすために、IPSASBは、次のようなアウトカムを定めている。

発生主義 IPSAS の適用の結果である、信頼性及び透明性の高い財務報告によって、政府の意思決定及び説明責任が改善され、世界的に財政安定及び持続可能性が増進されること。

上記のアウトカムを達成するために、IPSASBは、2つのアウトプットを提供することに重点を置くこととする。

- 公的部門を対象とした高品質の財務報告基準とその他公表物の策定
- 利害関係者との意見交換を目的とした、発表、講演、その他の会議外活動の実施

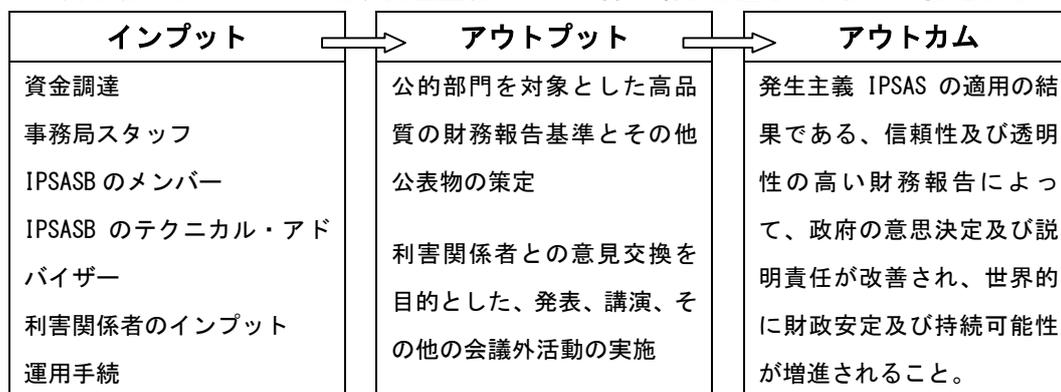
公的部門に対する国際基準設定主体として、IPSASBの役割は、政府及びその他の公的部門の組織に高品質の財務報告基準及びその他の公表物を提供することである。発生主義 IPSAS 及び RPGs を開発することで、IPSASBは、政府が「正しく数値をつかむ」ことを支えてゆくことになる。これは、公共財政管理の強化の基本的な側面を扱うことになるとともに、公的部門における説明責任及び意思決定を増進する。

この際に欠かすことができないのが、利害関係者との連動の必要である。IPSASBは、その伝達及びアウトリーチ・プログラムの継続のみに興味を有しているわけではなく、信頼できるフィードバックの仕組みを設ける追加的な方法についても探求している。ウェブキャストやポッドキャストなどの、新技術を用いた浸透努力もその一例であり、公的部門の基準設定主体による年次会合を企画することもそうである。

これらの活動全てを通じて、IPSASBは、IPSAS自体とその採用による便益の認知度を向上させることを目標としている。当該活動は、IPSASを用いた発生主義財務報告を作成するように政府を説得することと、政府の財務報告の利用者に向けて、より良い情報 (IPSASに従った報告によって得られる情報) を政府に求めるように奨励することに焦点を当てることになる。

下の図は、インプット、アウトプット、アウトカムの関係、並びにそれらが戦略目的を達成するために貢献する方法を表している。

**公共財政管理及びナレッジを、発生主義 IPSAS の採用増加を通じて世界的に強化する**



**7. この戦略の適用状況に対する監視活動**

IPSASB に対する重要な焦点は、この戦略を定期的に見直す際に、戦略目的は引き続き適切かどうかを決定することである。IPSASB は、2015 年から 2019 年の計画構想が利害関係者のニーズを満たしていることを確実にする際に、自らの説明責任を明らかにする方法で自らの努力について明瞭に伝え続けることになる。

このプロセスは、新しい公益委員会 (PIC)<sup>1</sup>を含むことになる。PIC は、IPSASB のガバナンスの取決めをレビューし、IPSASB におけるプロセスと構成の公益性について IPSASB (適切な場合は IFAC) に助言を行い、IPSASB の基準設定活動の公益性を促進する。

**8. 2015 年から 2018 年の作業計画**

**① 公的部門特有のニーズへの対応と、IPSAS の維持**

本セクションでは、IPSASB がその戦略目的及び利害関係者のニーズを最も満たすと信じる活動計画、関連の優先順位及びタイミングの概要を示す。利害関係者は、公的部門特有のプロジェクトに焦点を当てるとともに、既存の IPSAS が確実に維持されることを IPSASB に強く求めている。この方法で、IPSASB の基準一式は、目的を満たし続けることとなる。結果として、IPSASB の作業計画は、これらの 2 つのカテゴリーに集中するように開発されてきた。作業計画に関してプロジェクトの優先順位付けを行うために IPSASB が考慮した各要因は、付録 A に示されている。

<sup>1</sup> PIC は現在、世界銀行グループ、国際通貨基金、経済協力開発機構、及び最高会計検査機関国際組織の代表者からなる。

② IPSASB は、8つのプロジェクトについて、2015年及び2016年に開始する作業計画に加えることを承認した。

- 公的部門における測定
- 文化遺産 (Heritage Assets)
- インフラ資産
- 収益 (交換及び非交換)
- 非交換費用
- 現金主義 IPSAS の限定された範囲内のレビュー
- IPSAS 第 25 号『従業員給付』の限定された範囲内のレビュー
- 『概念フレームワーク』の第 1 章―第 4 章に基づく修正

これらのプロジェクトの簡単な説明は、付録 B を参照されたい。IPSASB は、国際会計基準審議会 (IASB) がリースに関する新基準又は修正基準を発行した場合には、「リース」に関するプロジェクトを実施することも約束している。

## 付録 A 作業計画においてプロジェクトの優先順位付けを行うために考慮すべき要因

IPSASB は、公的部門に対する財務報告ニーズと、この戦略目的、アウトプット、アウトカムを前提として、IPSASB 及び利害関係者が直面する制約条件とを比較考量するとともに、既存のコミットメントを考慮しなければならない。

作業計画を定める際に、IPSASB は、様々な視点からプロジェクト候補を分析する。最終的に、IPSASB は、多くの要因を比較考量する必要がある。利害関係者とのコンサルテーションにおいて、IPSASB は、プロジェクトを開始すべきか、及びその相対的な優先順位を評価するために考慮すべき、以下の重要な要因を識別した。

### 1. 公的部門にとっての重要性

一般的に、民間部門には相当するものが存在しないと思われる、公的部門に高い目的適合性を有する、公的部門特有のプロジェクトであること。

### 2. 論点の緊急性

世界的な進展は、環境の変化に帰結する場合があります、したがって、特定の論点はより重要になる。例えば、2008 年における世界的な債務危機の結果、IPSASB は IPSAS 第 28 号から第 30 号に関する作業を加速したが、それは金融商品に関する完全な 1 組の基準を有することに優先順位があると考えたからである。

### 3. 基準における差異（ギャップ）

プロジェクトは、IPSAS 又は RPGs でこれまで取り扱われてこなかった論点を扱うものである。

### 4. IFRS とのコンバージェンス

プロジェクトは、適切とみなされる場合には、IFRS とのコンバージェンスという目標を満たすものであること。これは、資源にレバレッジを利かせるとともに、IASB との協働の可能性を許容することになる。

### 5. 政府財政統計（GFS）との整合性

プロジェクトは、IPSAS と GFS との差異の減少を促進するものであること。

## 付録 B 新規プロジェクトの概説

### 1. 公的部門における測定

これは、複数のフェーズから成るプロジェクトであり、既存の IPSAS における測定の要求事項を棚卸しするものである。ただし、金融商品については、金融商品に関する IPSASB の基準を更新する約束済みのプロジェクトにおいて検討される予定であるため、除外される。このプロジェクトでは、まず、現在の基準等と『概念フレームワーク』との間に食い違いがある範囲を評価することになる。フェーズ 2 では、適用ガイダンスの必要性と範囲も検討することになるだろう。フェーズ 2 では、多数の専門家に参加してもらうことになるだろう。

(訳注：測定のプロジェクトは、2015 年 6 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認したが、論点の検討開始は 2016 年を予定している。)

### 2. 文化遺産 (Heritage Assets)

文化遺産とインフラ資産（後述）は、公的部門の資産の、複合的な区分である。現在の IPSAS 第 17 号『有形固定資産』は、文化遺産に関する論考を含んでいる。文化的、環境的、及び歴史的な文化遺産の重要性を特記し、その例と特徴を示している。(IPSAS 第 17 号は、有形固定資産の定義及び認識規準を満たしている文化遺産についても、認識することを主体には求めている)。

本プロジェクトでは、文化遺産の定義を開発し、動植物だけでなく、記念碑、歴史的建造物、芸術作品、及び古代遺跡を反映する予定である。また、認識及び測定の要求事項を開発し、文化遺産に減価償却及び減損テストを適用する方法を評価し、拡張・追加された開示へのニーズを検討する予定である。

(訳注：文化遺産のプロジェクトは、2015 年 6 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 9 月の会議から論点の検討を開始している。)

### 3. インフラ遺産 (Infrastructure Assets)

インフラ資産は、公的部門におけるサービス提供のために特に重要である。IPSAS 第 17 号は、インフラ資産を論考し、それらに共通する特徴の一部を明示している。しかし、IPSAS 第 17 号は、このような資産に関する特別な要求事項を定めてはいない。このプロジェクトは、インフラ資産の定義を開発し、測定、減価償却及び減損の要求事項を検討し、並びに多くのインフラ資産の相互依存性を反映する追加的な開示の必要性を考慮する予定である。

(訳注：インフラ遺産のプロジェクトは、2015 年 6 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認したが、論点の検討開始は 2016 年後半を予定している。)

#### **4. 収益（交換及び非交換）**

本プロジェクトの目的は、『概念フレームワーク』及び適切な範囲で IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』に従った収益を扱う IPSAS を開発することである。このプロジェクトでは、IFRS 第 15 号における履行義務アプローチが公的部門における取引に適切となる範囲について、検討する予定である。このプロジェクトは、IPSAS 第 9 号『収益』、IPSAS 第 11 号『工事契約』、及び潜在的に IPSAS 第 23 号『非交換取引から生じる収益（税金及び移転）』に影響する予定である。このプロジェクトは、財政支援の受け手による時間的な制約の取扱いのような、IPSAS 第 23 号に關係して利害關係者によって提起された論点も取り扱う予定である。

（訳注：収益のプロジェクトは、2015 年 3 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 6 月の会議から論点を検討中である。）

#### **5. 非交換費用**

本プロジェクトの目的は、社会給付に係るプロジェクトの範囲外である非交換費用に関する要求事項及びガイダンスを開発することである。本プロジェクトは、定義、認識及び測定を調査する予定である。収益に関するプロジェクトと共同して、本プロジェクトでは、資源の移転者と、それら資源の受領者の双方の対称的な会計処理を検討することになる予定である。

（訳注：非交換費用のプロジェクトは、2015 年 3 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 6 月の会議から論点を検討中である。）

#### **6. 現金主義会計による財務報告（現金主義 IPSAS）の、範囲を限定した見直し**

IPSAS『現金主義会計による財務報告（現金主義 IPSAS）』（以下「現金主義 IPSAS」という。）は、2003 年 1 月に発行された。『現金主義 IPSAS』は、その後、2006 年に予算情報の表示に関する追加的な要求事項及び推奨事項を更新し、2007 年に外部からの支援についての更新を行った。

これは、『現金主義 IPSAS』の要求事項及びガイダンスを見直し、範囲を限定したプロジェクトであり、見直し対象は、「連結」、「外部からの支援」、及び「第三者による支払」に関するものである。特に本プロジェクトは、これらの分野における規定は、要求事項ではなく推奨事項として書き直すべかどうかについて、検討する予定である。

（訳注：現金主義 IPSAS のプロジェクトは、2015 年 3 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 6 月の会議から論点の検討を開始、同年 12 月の会議で公開草案の公表を承認した。本公開草案（公開草案第 61 号『現金主義会計による財務報告（現金主義 IPSAS）』の修正』）は 2016 年 2 月 3 日に公表され、2016 年 7 月 31 日までコメントが募集されている。）

## **7. IPSAS 第 25 号『従業員給付』の、範囲を限定した見直し**

IPSAS 第 25 号『従業員給付』は、2007 年に発行され、IAS 第 19 号『従業員給付』を主に準用して作成されている。この範囲を限定したプロジェクトでは、2011 年 4 月に IASB によって承認された IAS 第 19 号の修正を IPSAS 第 25 号に適用すべきかどうかを検討する予定である。これは、年金数理差異に関する「回廊 (corridor)」アプローチの削除を含んでいる。このプロジェクトは、複合社会保障制度 (composite social security schemes) に係る公的部門特有のガイダンスについても見直す予定である。

(訳注：IPSAS 第 25 号の見直しのプロジェクトは、2015 年 3 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 9 月の会議から論点の検討を開始、同年 12 月の会議で公開草案の公表を承認した。本公開草案 (公開草案第 59 号『IPSAS 第 25 号『従業員給付』の修正』) は 2016 年 1 月 13 日に公表され、2016 年 4 月 30 日までコメントが募集されている。)

## **8. 概念フレームワークの最初の 4 章に基づく変更**

『概念フレームワーク』の最初の 4 章は、役割及び権威、目的及び利用者、一般目的財務報告書に含まれる情報の質的特性 (QCs) 及び制約、並びに報告主体を、その範囲としている。

これは、『概念フレームワーク』の第 1 章～第 4 章から生じる現行の IPSAS 一式に対する変更を提案することになる、範囲を限定したプロジェクトである。変更点としては、以下の修正が含まれる。

- (1) IPSAS 第 1 号『財務諸表の表示』及び他の IPSAS について、一般目的財務報告書における情報の質的特性及び制約を反映するために更新する。
- (2) IPSAS が存在しない場合に、取引、事象及びその他の状況に関する会計処理の要求事項及びガイダンスを作成者に提供する、IPSAS 第 3 号『会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬』における優先順位にかかる記載を更新する。

(訳注：この概念フレームワークの最初の 4 章に基づく変更のプロジェクトは、2015 年 3 月の IPSASB 会議でプロジェクト概要を承認し、同年 6 月の会議から論点の検討を開始、同年 9 月の会議ではその他の改善事項と併せて『改善』プロジェクトと改称した上で、公開草案の公表を承認した。その後、2015 年 10 月 14 日に公開草案第 58 号『IPSAS の改善 2015』が公表され、2016 年 1 月 15 日を期限として利害関係者からのコメントが募集された。)

以 上