

国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

（2015年12月8日～11日 カナダ・トロントにて）

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 緒谷 竹生

会議決定事項の概略

プロジェクト	会議前までの状況	今回会議での討議・決定事項
公的部門の結合	CP『公的部門の結合』を2012年6月に公表。	ED第60号『公的部門の結合』を承認 (2016年1月28日に公表)
従業員給付	2015年3月にプロジェクト概要を承認 その後、回廊アプローチの廃止、利息純額アプローチ、開示等の論点を検討	ED第59号『IPSAS第25号『従業員給付』の修正』を承認 (2016年1月13日に公表)
現金主義 IPSAS	現金主義 IPSAS 適用上の障害となっている3つの論点等と ED について検討	ED第61号『現金主義会計による財務報告（現金主義 IPSAS）の修正』を承認 (2016年2月3日に公表)
非交換費用	参考文献、プロジェクトの範囲、用語の定義、検討方法、他プロジェクトとの相関関係、交換・非交換の区別等について検討	最初に共通する事項（関係者へのインタビュー、現行の費用に関する基準等）について検討 続いて交換・非交換取引の区別、履行義務アプローチ、CPの開発方針等の論点についても検討
収益	履行義務アプローチの適用等の論点について検討	
排出権取引（ETS）	IASBの議論、制度の公共政策目的に関する説明、会計処理等について検討	前回に引き続き、同様の論点を検討
公的部門特有の金融商品	CPの貨幣用金と通貨の章の論点を検討	CPの貨幣用金の章、通貨の章、IMF関連の章に関する論点を検討
金融商品：IPSAS第28号から第30号の更新	－	プロジェクト概要を承認
文化遺産	2015年6月にプロジェクト概要を承認 文化遺産の定義を含む基本論点を検討	文化遺産に関する活動の分析、CPの対象範囲、遺産目録の分析等を検討
IPSASの適用範囲 (旧称：政府系企業)	ED第56号『IPSASの適用範囲』を2015年7月に公表	今回は議論されていない
社会給付	CP『社会給付の認識及び測定』を2015	今回は議論されていない

	年 7 月に公表	
再評価された資産の減損	ED 第 57 号『再評価された資産の減損』を 2015 年 10 月に公表	今回は議論されていない
改善	ED 第 58 号『IPSAS の改善 2015』を 2015 年 10 月に公表	今回は議論されていない

(注) IPSAS (International Public Sector Accounting Standard) : 国際公会計基準、ED (Exposure Draft) : 公開草案、CP (Consultation Paper) : コンサルテーション・ペーパー

ー

1. 今回の会議の概要

2015年第4回の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2015年12月8日から11日までの4日間にわたり、カナダのトロントで開催された。

今回の会議には17名のうち16名のメンバーが出席し、テクニカル・アドバイザー（TA）、オブザーバー、事務局の約40名が会議に参加した。なお、Guohua Huang氏（中国）は、中国財務省から国際通貨基金（IMF）に移籍したためメンバーを辞任し、今回はIMFからのオブザーバーとして参加した。

今回の会議では、公開草案（ED）第59号『IPSAS第25号『従業員給付』の修正』、ED第60号『公的部門の結合』、ED第61号『現金主義会計による財務報告（現金主義IPSAS）』の修正』の3つの文書について、それぞれ公表に向けた承認が行われた。

また、2010年以来議長を務めてきたAndreas Bergmann氏（スイス）が今回の会議をもって退任し、2016年1月からは現IPSASBメンバーでもあるIan Carruthers氏（イギリス）が議長に就任している。その他、Mariano D'amore氏（イタリア）、Tim Youngberry氏（オーストラリア）、Wan Selamh Wan Sulaiman氏（マレーシア）の3名のメンバーが、今回の会議をもって退任した。

Andreas議長在任中の主な功績としては、以下が挙げられる。

- 公的部門における国際的な『概念フレームワーク』を初めて発行したこと
- IPSASBの戦略及び作業計画を、初めて公開コンサルテーションの形式を取り入れて開発したこと
- 推奨実務ガイドライン（RPG）を初めて公表したこと
- ガバナンス体制として公益委員会（PIC）を創設したこと

次回の会議は、2016年3月8日から4日間にわたって、米国のニューヨークで開催される予定である。

2. 公的部門の結合

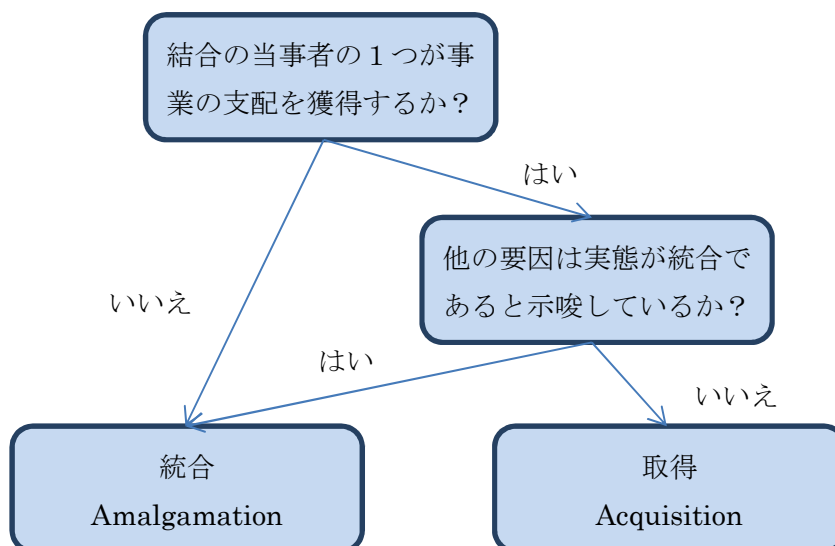
(1) 検討の経緯

本プロジェクトは、公的セクターにおける主体の結合について、会計処理・開示等を定めるものである。IPSASBは2012年6月にコンサルテーション・ペーパー（CP）『公的部門の結合』を公表し、2012年10月を期限としてコメントを募集した。

2015年3月の会議では、新しい委員が加わった影響で、それまでの検討内容（判断フロー）について再度見直す議論が行われた。

2015年6月の会議では“一定範囲の諸要因アプローチ（range of factors approach）”の変形を採用することに合意した。このアプローチでは、結合の分類（「統合」又は「取得」）を判断するために複数の「要因」を使用する。

IPSASBが採用したアプローチは、以下の図のようになる。



2015年9月の会議では、「要因」の一つである「対価」が支払われる理由が、公的部門の結合の分類に有用であることに同意した。また、諸「要因」の相関関係について「反証可能な推定アプローチ（rebuttable presumption approach）」と「個別ウェイト付けアプローチ」の2つを比較検討し、「反証可能な推定アプローチ」を使用してEDを作成することに同意した。

今回の会議では、残る若干の論点について検討を行った上で、ED草稿をレビューし、承認した。

(2) 公的部門の結合の分類

2015年9月の会議で合意された「反証可能な推定アプローチ」の詳細を議論した。このアプローチによると、結合の当事者の一人が事業の「支配」を獲得する場合、当該結合は「取得」であるという、「反証可能な推定」が存在することになる。つまり、

反証がなければ「取得」になる。IPSASB は、『概念フレームワーク』の定める「財務報告の目的」と「質的特性」は、主体が「反証可能な推定」を分析する際に参考とされるべき「要因」であるが、これを使えるのは、例外的な状況に限られるとした。

(3) 統合における純資産・持分の会計処理

スタッフは、「統合」後の開始残高における純資産・持分に係る会計処理に関して検討するために、複数の選択肢を提示した。IPSASB は、開始残高には純資産・持分のすべての構成要素を包含するべきであることに同意した。また、一部の利害関係者が、再評価剰余金及び類似の純資産構成要素の会計処理に関して懸念を有していると考えた。そこで、この問題点については、ED において、純資産・持分の開始残高に関する「コメントを求める特別の事項」として利害関係者の意見を募ることに同意し、同じく ED の「結論の根拠」に IPSASB による検討経緯の説明を含めることとした。

(4) 範囲と定義

ED の定義を、慣例となっているアルファベット順ではなく、公的部門の結合の種類によってグループ分けする提案について検討した。メンバーは、この提案は財務諸表作成者にとって有益だろうと同意し、類似の方法は他の一部の IPSASs でも使用されてきたことを指摘した。結果、定義の順番は、結合の種類によって並び替えることにした。

(5) 承認

IPSASB は、最終的なレビューの後、ED 第 60 号『公的部門の結合』を承認した。また、コメント募集期間について 2016 年 1 月（公表予定日）から 2016 年 6 月 30 日までの 5 か月間と定めた。

3. 従業員給付

(1) 検討の経緯

2015 年 3 月の会議において、IPSASB は、現行の IPSAS 第 25 号『従業員給付』を修正する、範囲を限定したプロジェクトを承認した。

IPSAS 第 25 号は 2008 年に発行され、国際会計基準 (IAS) 第 19 号『従業員給付』を基に作成されている。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 号の修正点を、IPSAS 第 25 号に適用すべきかどうかに関心を絞って検討する。当該修正には、数理計算上の差異について「回廊 “corridor”」アプローチを廃止することが含まれている。また、「複合社会保障制度 (Composite Social Security Program)」に関する公的部門特有のガイダンスの見直しも行う。

2015 年 9 月の会議では、IPSASB は、IPSAS 第 25 号の見直しにおける重要論点を

検討した。また、参照元である IAS 第 19 号とのコンバージェンスの維持、及び『政府財政統計マニュアル 2014』（GFSM 2014）との差異を減らすことの、両方について検討した。

今回の会議では、IPSASB は残る重要論点を検討した。

(2) 利息純額アプローチ

2015 年 9 月の会議では、IPSASB は、改訂 IAS 第 19 号における「利息純額アプローチ（注）」を IPSAS 第 25 号にも適用するか否かは決めなかった。また、2015 年 12 月の会議に、IPSAS と『政府財政統計（GFS）報告ガイドライン』との差異に関して、提案を示すように事務局に指示した。

今回の会議で、IPSASB は、「利息純額アプローチ」を IPSAS 第 25 号の修正提案に含めることを決定した。「利息純額アプローチ」は、『GFS 報告ガイドライン』には反映されていないが、これは、GFS と IPSAS とでは目的が異なることによるものであり、公的部門特有の理由ではないため、IAS 第 19 号と異なる処理を正当化することにはならない。

（注）利息純額アプローチ：純利息費用、すなわち利息純額は、確定給付負債（資産）の純額に、一定の割引率を乗じて算定するという、IAS 第 19 号で採用された考え方である。古い IAS で認められていた、期待収益アプローチとは対立する。利息純額アプローチのメリットとしては、制度資産が積立不足の場合に、当該資産から生じる利息収益が負債の利息費用よりも上回り、結果として利益が計上されてしまうことを防止できることが挙げられる。

(3) IPSAS 第 25 号における現在の要求事項の保持と削除

IPSASB は、IPSAS 第 25 号における割引率を決定する原則主義のアプローチを保持することに同意した。このアプローチは、貨幣の時間価値を最善に反映する割引率を選択することを財務諸表の作成者に認めており、優良社債のような特定の金融商品に基づく割引率の適用を指示するものではない。

IPSASB は、IPSAS 第 25 号における「公的制度」及び「長期障害給付」に関する「反証可能な推定」を保持することにも同意した。このプロジェクトは、IPSAS 第 25 号が 2008 年に承認されて以来の IAS 第 19 号の修正のみを扱うように、範囲を限定しているためである。結果として、「公的制度」は、反証がなければ確定給付制度として扱い、「長期障害給付」は、反証がなければ確定拠出制度として扱う。

(4) 定義と用語

IPSASB は、定義を以下の内訳に区分するスタッフの提案に同意した。また、定義の追加、削除、及びその他の修正にも同意した。

(i) 従業員給付

- (ii) 制度の分類
- (iii) 確定給付資産（又は負債）の純額、及び
- (iv) 確定給付費用に関する定義

IPSASB は、IPSAS 第 25 号における「推定的債務 (constructive obligation)」、「信頼できる (reliable)」、「公正価値」の各用語について、『概念フレームワーク』の用語である「法的ではないが拘束力のある債務」、「忠実な表現」、「市場価値」にそれぞれ置き替えるのではなく、そのまま保持するスタッフの提案に同意した。現行の IPSASs における認識規準及び測定規準については、より包括的なレビューが『概念フレームワーク』に照らして今後実施されるため、今回の範囲を限定したレビュー対象からは除いたものである。

IPSASB は、IPSAS 第 25 号における「収益 (revenue)」及び「支配主体／被支配主体」の用語を保持するスタッフの提案にも同意した。それらは『概念フレームワーク』に従っているためである。

(5) ED の承認とコメント募集期間

IPSASB は ED 第 59 号『IPSAS 第 25 号『従業員給付』の修正』を承認した。範囲を限定したプロジェクトの成果物であることを考慮し、コメント募集期間については、通常の 4 か月間よりも短くし、2016 年 1 月中旬から 4 月末までの 3 か月強にすることに同意した。その後、ED 第 59 号は 2016 年 1 月 13 日に公表された。

4. 現金主義 IPSAS の見直し

(1) 検討の経緯

IPSAS には、発生主義と現金主義のそれぞれの IPSAS がある。現金主義 IPSAS は、発生主義 IPSAS とは異なり基準の数は 1 つだけであり、Part 1 と Part 2 の 2 部構成になっている。2003 年に発行されたが、その後大きな修正が行われていない。2010 年 6 月の会議で、修正を提案するタスク・フォース報告書を検討した結果、発生主義 IPSAS の方に優先すべき課題が多く、スタッフ人員と会議時間が不足していたため、修正作業は棚上げとなった。その後、2015 年以降の作業計画の検討において、改めて本プロジェクトの開始が議論され、2015 年 3 月の会議で、開始することが承認された。

本プロジェクトは、現金主義 IPSAS の完全な見直しではなく、タスク・フォースの指摘事項のすべてに対応するものでもない、限定された範囲の見直し作業となる。

上記の「範囲を限定した見直し」という目的に沿って、IPSASB は、現金主義 IPSAS を各国が適用する上での障害を取り除く方法に重点を置いて検討した。その障害は、「連結」「外部からの援助」「第三者による支払」の 3 点に関する現金主義 IPSAS の要求事項から生じている。

2015年6月の会議では、現金主義IPSASの役割は、それ自身が最終目的ではなく、発生主義IPSASへの移行の中間ステップであるということを確認した。現金主義IPSASにはPart 1（要求事項）とPart 2（推奨事項）がある。Part 2における推奨開示事項は、主体が発生主義IPSAS準拠へと移行する際に役立つことを確認した。

2015年9月の会議では、EDの初稿を検討し、盛り込まれた修正提案について検討を行った。中でも、上記の3つの論点（連結、外部からの援助、第三者による支払）について集中して検討を行った。また、現金主義固有の事項として特に考慮する場合を除き、現金主義IPSASの要求事項及び推奨事項が見合いの発生主義IPSASの規定と異ならないようにするために必要な、「ハウスキューピング」と称する追加修正事項をいくつか特定した。

(2) 今回の会議

IPSASBは、『現金主義会計による財務報告（現金主義IPSAS）』を修正するEDの草稿を検討した。当該ED草稿は、(1)に上述した3つの問題点に関する修正を提案するとともに、現金主義IPSASの発生主義移行への中間ステップとしての役割についても明示していた。また、多数の「ハウスキューピング」的な修正も盛り込んでいた。

IPSASBは、Part 1の要求事項及びPart 2の推奨事項の一部の意図を強化し、明確にするために、文章を修正することを条件として、EDの公表を承認した。

(3) 主要な3つの論点

承認されたED草稿は、以下の要求事項に関しては、IPSASのPart 1から取り除くとともに、一定の修正を施した上で、Part 2の推奨事項として再掲することを提案している。

- (a) 支配主体は、すべての被支配主体を連結する財務諸表を作成し、表示するという要求事項。

ED草稿の、IPSASのPart 2では、支配主体に、そのすべての被支配主体を連結する連結財務諸表を作成することを推奨している。また、すべての被支配主体を連結していない支配主体には、予算セクター、一般政府セクター、又は他の中核的な政府活動を連結する財務諸表を作成することを推奨している。

- (b) 報告主体は、「第三者による支払」の金額を、現金収支計算書の個別の欄で開示するという要求事項。

ED草稿は、IPSASのPart 2で第三者による支払に関する一定の情報を注記開示することを推奨している。

- (c) 報告主体は、報告期間に受け取った「外部からの支援」、及び未利用の「外部からの支援」額に関する情報を開示するという要求事項。

ED 草稿は、IPSAS の Part 2 で、現金又は「第三者による支払」の形式で受け取った、「外部からの支援」及びその他の支援、並びに未利用の支援額に関する情報の開示を推奨している。

(4) ED の修正提案は限定的なものであること

ED は、この限られた範囲のレビューの一部として、修正を提案している各パラグラフ又は各セクションに限って、コメントを求める予定である。これは IPSASs の修正を提案する ED の通常の形式に従ったものである。修正履歴付きの現金主義 IPSAS 草稿を、すべての修正が盛り込んだ上で、ED 公表と同時に IPSASB のウェブサイトにも掲載する予定である。当該草稿は、現金主義 IPSAS の文書全体と、この ED が提案する修正箇所を詳細に比較したい利害関係者には有用な参考資料になるだろう。

(5) 公表日とコメント募集期間

この ED は、2016 年 2 月 3 日に公表され、コメント募集期間は 6 か月間である。

5. 収益／非交換費用（共同議題）

(1) 収益プロジェクト

① 収益プロジェクトの目的等

収益プロジェクトの目標は、IPSAS における収益取引（交換収益及び非交換収益）を扱う 1 つ又は複数の IPSAS を開発することである。現状、それらは IPSAS 第 9 号『交換取引による収益』、IPSAS 第 11 号『工事契約』、IPSAS 第 23 号『非交換取引による収益（税及び移転）』で定められている。

IPSAS 第 9 号及び第 11 号は、国際会計基準審議会（IASB）が発行した同等の基準に基づいている。IASB は、最近国際財務報告基準（IFRS）第 15 号『顧客との契約から生じる収益』を発行したが、これは IAS 第 11 号『工事契約』と IAS 第 18 号『収益』に代わるものである。IPSASB の 2015 年以降の作業計画に寄せられたコメントは、IASB の基準に基づく IPSAS と、IFRS とのコンバージェンスを維持する必要性を強調していた。

当該コメントを寄せた利害関係者は、取引が交換取引と非交換取引の双方の側面を有する場合に、IPSAS 第 23 号と他の IPSAS との間の相互関係を理解することは難しいと指摘している。そこで IPSASB は、『概念フレームワーク』の完成後に IPSAS 第 23 号を見直す可能性があるとしていた。

特に、収益を認識すべき時点、及び負債を認識すべき時点について、IPSAS 第 23 号は、『概念フレームワーク』との整合性について見直しが必要である。作業計画に寄せられたコメントは、この収益プロジェクトは、現行の IPSAS を維持するために最重要のプロジェクトであるとしていた。

本プロジェクトで検討する主な論点は、以下のとおり。

- IPSAS 第 23 号と IFRS 第 15 号のアプローチの間の類似点と相違点は何か。
- 公的部門の広範な収益取引に適用できるようにするために、IFRS 第 15 号にはどのような修正が要求されるだろうか。
- 交換取引と非交換取引との区別は、保持されるべきか。
- 非交換取引における時の経過に関する要求事項は、どのように会計処理されるべきか。
- 非交換取引には、現在の債務ではなく、履行義務に基づくアプローチはどの程度適切か。

② 収益プロジェクトの検討の経緯

2015 年 3 月の会議では、収益の「プロジェクト概要」を承認した。

2015 年 6 月の会議では、一部の公的部門の収益取引について、「履行義務アプローチ」の適用を探求すべきことに合意した。また、履行義務が存在しない場合には、IPSAS 第 23 号が、収益取引を検討する有用な出発点となるだろうと合意した。論点ペーパーの設例については、より詳細さが必要であるとした。また、非交換費用のプロジェクトとの協働が必要とされた。

2015 年 9 月の会議では、非交換取引による収益の要求事項について提起された主な論点（交換と非交換の区別、IPSAS 第 23 号や他の基準との相関関係、現物によるサービス、資本的補助金）を検討した。また、「履行義務アプローチ」を、IFRS 第 15 号の定義を用いて、公的部門に関する適切な修正を施した上で、出発点として使うことに合意した。現物によるサービスについては、『概念フレームワーク』を考慮して再検討することに合意した。資本的補助金については、「履行義務アプローチ」の下で再検討することに合意した。税金については、この収益プロジェクトで検討することに合意した。非交換費用のプロジェクトについては、アウトリーチ活動の説明を受けた。

(2) 非交換費用プロジェクト

① 非交換費用プロジェクトの目的等

非交換費用については、非交換取引の提供者側の観点から非交換費用の一部の側面を扱う基準として、IPSAS 第 19 号『引当金、偶発債務及び偶発資産』（2002 年 10 月発行）が現状定められている。また、IPSAS 第 23 号『非交換取引による収益』が受領者側（多くの場合は公的部門の主体）の観点から、これらの取引の多くを取り扱っている。

これらの基準は内容が古い、又は非交換費用を想定して作られていない等、色々と適用上の不都合が生じている。

また、IPSASB の『概念フレームワーク』が公表されたことで、IPSAS 第 19 号のガイダンスのうち、とりわけ負債及び費用の定義について、『概念フレームワーク』と

の整合性を見直す必要が生じている。

IPSASB では現在、非交換収益を扱う収益プロジェクトと、社会給付プロジェクトも行っている。これらのプロジェクトと協働し、整合させることは有益である。

本プロジェクトは2つのフェーズに区分して行われる。フェーズ1は、『概念フレームワーク』及び現行のIASB基準の検討である。また、公的部門における非交換費用取引の検討を行う。

フェーズ1の完了後に、本プロジェクトの進め方について決定する。特に、①CPを発行するか、②社会給付を除く非交換費用についてのIPSASを発行するか、③すべての非交換取引（収益を含む）に関するIPSASを発行するか、④一部の非交換取引についての適用を明確化するIPSAS第19号の修正のみを公表するか、についてである。

本プロジェクトで検討する主な論点は、以下のとおり。

- 非交換収益の認識・測定のアプローチとの間の類似点と相違点は何か。
- 社会給付の認識・測定のアプローチとの間の類似点と相違点は何か。
- EDの開発前に、CPを発行すべきか。
- 開発すべきIPSASの範囲はどうすべきか。
 - 非交換取引のすべて
 - 非交換費用取引のすべて
 - 社会給付を除く非交換費用取引のすべて

② 非交換費用プロジェクトの検討の経緯

2015年3月の会議では、非交換費用の「プロジェクト概要」を承認した。

2015年6月の会議では、主に以下の議論を行った。

- 非交換取引に関する参考文献
- プロジェクトの範囲
- 非交換取引の定義の修正案
- 非交換費用の認識の基本的な検討方法について、社会給付CPと同じ方法が適用できるか

2015年9月の会議では、収益プロジェクトとの共通論点（取引の設例とその変化形について。収益認識に関する「履行義務アプローチ」の適用可能性とその問題点。取引の認識に影響する可能性のある、非交換取引の追加的な要因。）について、最初に議論した。

さらに、収益プロジェクトと社会給付プロジェクトの双方における決定事項が、非交換費用プロジェクトに影響する可能性について検討した。交換取引と非交換取引の区別から始めるべきか、履行義務を伴う取引と伴わない取引の区別から検討を始めるべきかについても議論したが結論は出なかった。他に、非交換取引の定義、本プロジェクトで扱うべき取引の種類等について議論した。

(3) 今回の会議

今回 IPSASB は、収益及び非交換費用プロジェクトに関する議論を、共通アジェンダとして議論した。

まず、各国の財務諸表作成主体へのインタビュー結果をレビューした。これは、非交換取引に関する既存の指針を用いる中で遭遇した問題点に関して行われたものである。IPSASB のメンバーは、利用者からのフィードバックに関心を示し、財務諸表の利用者に接触し続けるように指示した。

続いて、IPSASB の現行の文書に含まれている費用に関する指針を検討した。現行の基準の概要は、非交換費用プロジェクトが進捗する際に、参照すべき資料として役立つだろう。

(4) 非交換・交換取引の分類

公的部門における取引の会計処理に関する非交換／交換の分類アプローチについて議論した。まず、非交換／交換分類アプローチの利点と欠点について議論し、既存の指針に対する修正の可能性についても議論した。メンバーは、非交換／交換分類アプローチは、収益及び費用の双方に係る認識の選択肢としてまとめるべきことに同意した。

(5) 履行義務アプローチ

公的部門における一部の収益取引及び費用取引の会計処理に関する「履行義務アプローチ」の適用について検討した。論点ペーパーの目的は、「履行義務アプローチ」を開発する対象となる収益及び費用取引の範囲を決定することであった。

IPSASB は、IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』における「履行義務アプローチ」は、履行義務を含む一部の収益取引及び費用取引に限って適用可能であることに留意し、履行義務を含むより幅広い収益取引及び費用取引に適用し得る、「履行義務アプローチ」を開発した方がよいと合意した。これは、IFRS 第 15 号に定められた規準を満たす取引を含むとともに、「履行義務アプローチ」を条件とする IFRS 第 15 号の対象範囲外の取引をも含むことになる。

IPSASB は、「履行義務アプローチ」は、履行義務を条件としない取引には適用できないため、これらの取引は別個に扱われる必要があることに同意した。

また、「履行義務アプローチ」は、公的部門における拘束力のある取決めの幅広い見地に立つ必要があることに同意し、特定の法的な要求が履行義務を生じ得ることに留意した。

(6) 今後の方向性

IPSASB は、1 つ又は複数の CP を、収益及び非交換費用プロジェクトについて開発すべきかどうかについて検討した。

IPSASB は、1 つの CP を開発し、収益及び非交換費用の双方を扱うこととした。

この文書では、これまで検討してきた、交換／非交換の分類アプローチと、履行義務アプローチ／非履行義務アプローチの、2つの代替的なアプローチを示す予定である。IPSASBは、このCPについては、その形式及び分量について、再検討する必要があるだろうと留意した。

IPSASBは、収益及び費用に関するアプローチについて、これまでは交換及び非交換を区別せずに検討してきたことから、新しいCPには需要があると考えた。

6. 排出権取引制度

(1) 検討の経緯

本プロジェクトは、主に欧州地域の排出権取引制度（ETS）における運営者と参加者の双方に適用される会計基準を開発することを目標としている。本来IPSASBは、特定の地域に固有の会計は取り扱わないが、現在開発中の欧州公会計基準（EPSAS）をなるべくIPSASに近づけさせることを視野に入れ、2013年12月にプロジェクト概要を承認し、2014年9月から審議を開始した。排出権制度は、IASBが定める参加者側の会計基準と対称性を有する可能性があるため、IASBと協働するプロジェクトとなっている。

2015年3月の会議では、ETSの会計処理について、4つの論点を検討した。①事務局の提案したCPの構成案は有用であるとして承認された。②ETSの運営者及び参加者に加え、トレーダーについても検討することを事務局に指示した。③個別のETS制度の詳細について検討するのではなく、各制度に共通する一般的な内容を議論することとなった。④プロジェクト名は、「排出権取引制度」のままとすることになった。

2015年6月の会議では、運営者側のETS関与について3種類の会計アプローチを検討するとともに、スタッフに下記について検討することを指示した。①運営者側と参加者側の対称性について、IASBスタッフと緊密に連携する。②ETSの公共政策目的、③より幅広いコストへの見解を検討すべきか、④CPに含め得る会計アプローチ。

2015年9月の会議では、①IASB側における進展を紹介した。これには、新たに追加された会計処理案（排出枠（EAs）をETSの参加者にETS運営者からの借入として与える）の説明を含む。②ETSの公共政策目的の説明文書案をレビューし、『背景文書』として説明を記載するように指示した。③ETS運営者に関する5種類の会計処理方法を検討するとともに、IASBに合わせて1種類を増やすかについて留意した。

今回の会議では、ETSのCP開発に関する3つの論点を検討した

(2) IASBにおける進展

IPSASBのスタッフは、IASBの「有害物質価格メカニズム（PPM）」プロジェクトを担当するスタッフと協働している。当該プロジェクトは、ETSへの参加者側によるETSへの関与の会計処理を扱う予定である。IPSASBは、IASBがPPMプロジェクト

の分科会を設け、IASB のスタッフに PPM による介入の広範な制度を検討するように指示したことに留意した。IPSASB は、IPSASB のスタッフに、IASB の進展を引き続き監視するように指示した。2つのプロジェクトはリンクしており、よって CP の発行時期は IASB の都合で延期される可能性がある。IPSASB は、この議題に関しては IASB の進展を検討することによって、また適切ならば IASB に貢献することによって、大きな便益を得ることができるという見解を再確認した。

(3) 公共政策目的

IPSASB は、ETS 創設時の政府の公共政策目的に係る『背景文書』の草稿策定に関して、2つの提案を検討した。IPSASB は、IPSASB のスタッフが IASB のスタッフと共同で当該文書を開発する提案を支持した。IPSASB はまた、文書の範囲と深さを広げ、排出量削減のための介入について、世界各地における実例をさらに集めることを支持した。『背景文書』は、様々な種類の ETSs 及び他の政府による介入の双方について、審議会による理解を支えるとともに、主要な用語を明瞭に定め、様々な介入の経済的影響の検討を支えるものとなるべきである。当該文書は、簡潔で、(様々な種類の ETSs 及び PPMs の間の) 財務報告に関する差異に焦点を置くべきである。当該文書は、経済的影響について論じるが、会計上の選択肢については識別又は議論する予定はない。

(4) ETS の会計処理

IPSASB は、ETS 運営者に関する 4 種類の会計処理上のアプローチの説明の草稿について議論した。スタッフは、引き続き、会計処理上のアプローチを開発するとともに、IASB から新しい会計処理のアプローチが提起される場合にはそれを監視するように指示された。

(5) 次のステップ

2016 年 3 月の会議に向けて論点ペーパーを用意し、『背景文書』を書き進め、会計上の選択肢の説明文案を作成する。

7. 公的部門特有の金融商品

(1) 検討の経緯

本プロジェクトは、公的部門特有の金融商品の会計に関するガイダンスを策定することを目的とする。本プロジェクトの対象範囲は、現行の IPSAS 第 28 号から第 30 号の対象外となっている、公的部門特有の金融商品に関する論点である。

2015 年 6 月の会議と 9 月の会議では、いずれも論点ペーパーと、CP 草稿の各セクションを検討した。

今回の会議でも、論点ペーパーと、CP 草稿の各セクションを引き続き検討した。

(2) 貨幣用金の定義

IPSASB は、「準備資産」の定義を、GFS の用語により近づける修正に同意した。

(3) 貨幣用金—コメントを求める特別の事項 (SMCs)

IPSASB は、この章に 2 つの SMCs を含めることに同意した。片方の SMC は、貨幣用金を資産として保有する公的部門の主体の意図に基づく、測定基礎の選択肢（現在価値又は取得原価）を定めるべきかを問いかけるものである。もう 1 つの SMC は、いずれの測定基礎（現在価値又は取得原価）が最も貨幣用金には適切かを問いかけるものである。

(4) 通貨—通貨の性質

IPSASB は、紙幣及び硬貨は両方とも法定貨幣であり、かつ交換手段として受け入れられているため、経済において同じ目的及び機能を有することから、価値を有しているという見解をもっている。IPSASB は、2016 年 3 月の会議で検討するために、「予備的見解」の案を策定するべきであることに同意した。

(5) 通貨—アプローチ

IPSASB は、通貨に関する会計処理は、取引の経済的実質に基づくべきであり、これらは会計処理の方法（アプローチ）であって、選択肢ではないと考えている。この考えに基づき、CP 草稿の用語を修正するように指示した。

(6) 通貨—測定

IPSASB は、通貨の測定について議論した。IPSASB は、取得原価、市場価値、及び限られた場合には履行原価が、実行可能な測定基礎であるという、スタッフによる分析に同意した。

(7) 次に開発すべき章

スタッフは、CP の最終章の概要を提示した。最終章では、IMF の特別引出権 (SDRs)、及び IMF クォータの拠出を取り上げる。

IPSASB は、様々な種類の IMF の取引及びその性質について、他のより一般的な金融商品との類似点及び差異とともに、より詳細な説明を行うべきであると指示した。それぞれの取引を利害関係者が理解できるように、設例を開発する予定である。この章で強調し議論すべき重要な特徴は、SDRs が金融商品であるとともに、貸付金等の他の金融商品に関する測定上の一単位でもあるということである。

8. 金融商品：IPSAS 第 28 号から第 30 号の更新

(1) プロジェクト概要について

今回の会議では、金融商品に関する現行の IPSAS、すなわち IPSAS 第 28 号『金融商品：表示』、IPSAS 第 29 号『金融商品：認識及び測定』、IPSAS 第 30 号『金融商品：開示』の 3 つを更新するプロジェクト概要を検討した。このプロジェクトでは、まず、IASB の文書、中でも 2014 年 9 月に発行された IFRS 第 9 号『金融商品』とのコンバージェンスを維持するとともに、その IPSAS 第 29 号への影響に焦点を当てることを主目的とする予定である。IPSASB はプロジェクトの範囲についての提案に同意した。

(2) 主要な論点

IPSASB は、IFRS 第 9 号によって導入される、公的部門に関する影響を検討すべき、以下の主要な論点について議論した。

- 金融資産の分類
- 発生減損損失モデル (incurred loss impairment model) から予想損失モデル (expected impairment model) への移行
- ヘッジ会計の要求事項

IPSASB は、IFRS 第 9 号による変更を検討するに当たり、方針書『IASB 文書のレビュー及び修正のプロセス』に従い、本プロジェクトでは、現行の IPSAS をその基となった IFRS と継続的に整合させることに同意した。

IPSASB は、公的部門特有の証券化（例えば、財政状態計算書上で認識されていない、国家権力、課税権、又は他の権利から生じる将来の資源が証券化される場合）に関する追加的な適用指針の開発を、本プロジェクトにおいて検討することを決定した。なぜなら、証券化に関する会計処理はすでに、既存の IPSASs において対象範囲とされているからである。公的部門における証券化の会計処理は、以前、公的部門特有の金融商品のプロジェクトにおいて、その範囲とされていた。

IPSASB はプロジェクト概要を承認した。本プロジェクトは 2016 年中に開始する予定である。

9. 文化遺産 (heritage assets)

(1) 検討の経緯について

2015 年 3 月の会議において、IPSASB は、文化遺産を、インフラ資産とは別のプロジェクトとして承認した。現行の IPSAS 第 17 号『有形固定資産』は、有形固定資産の定義を満たす文化遺産を認識することを要求せず、容認する扱いとしている。財務諸表を作成する主体が、文化遺産を認識した場合には、IPSAS 第 17 号の開示規定に従わなければならないが、測定に関する要求事項の遵守は任意とされている。

本プロジェクトの目的は、文化遺産に関する会計上の要求事項を開発することである。当面の成果物として、CPが開発される予定である。また、その先にはIPSAS第17号（又は他のIPSAS）の修正案を、EDとして提示するか、あるいは推奨実務ガイドライン（RPG）の形式で公表することも予想される。

2015年9月の会議では、①遺產品目（heritage items）の説明文の草稿、②遺產品目は幅広いため、本プロジェクトでは特定分野の遺產品目を取り扱うこと、③遺產品目は『概念フレームワーク』の定義を満たすか、④文化遺産の定義案、の4つの論点について検討した。

(2) 今回の会議

今回の会議では、3つの論点について議論を行った。

まず、IPSASBは、公的部門の主体による遺産の保全に関する様々な活動と、これらの活動について作成され得る様々な種類の報告書に関する説明をレビューした。その上で、成果物となるCPは「一般目的財務報告書」に焦点を当て、当該報告書に関する『概念フレームワーク』の説明を参照すべきであると指示した。

次に、遺產品目の保存義務について検討した。公的部門と民間部門の両方で所有するような品目と、公的部門が所有する品目に関する義務の、2種類の違いについてである。この論点については、遺産の保全責任から生じる義務に関してCP草稿に説明文を設けて、『概念フレームワーク』の負債の定義と関連させるべきであると指示した。

最後に、スタッフによる特定の遺產品目に関する分析を検討し、支持した。当該分析は、各遺產品目は『概念フレームワーク』の資産の定義を満たすかどうかを判定する一覧表形式のものである。スタッフは、特に、遺產品目がサービス提供能力を有するかどうかを示す要因の検討を掘り下げ、当該分析を引き続き開発するように指示を受けた。

次のステップは、2016年3月の会議に向けて論点ペーパーを作成することである。

10. IPSASB のガバナンスについて

スタッフは、ガバナンスの進展について説明を行った。Thomas Müller-Marqués Berger氏が、諮問助言グループ（CAG）の初代議長として指名されたこと、及び他のCAGメンバーの公募（2016年2月19日期限）が特筆すべき事項として挙げられる。Thomas氏はドイツ出身で、元IPSASBボードメンバーである。IPSASBは、そのデュー・プロセス及び作業手続の明文化についても合意した。

以上