

# 国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2016年9月20日～23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 露谷 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	頁
収益及び非交換費用	CP の草稿案を検討	CP の構成案、強制可能性に関する論点を検討し、CP 草稿の各章を検討	6
金融商品：IPSAS 第 28 号から第 30 号の更新	2015 年 12 月にプロジェクト概要を承認 2016 年 6 月に教育セッションを実施	分類、測定、減損、証券化等の論点について検討	15
遺産（旧 文化遺産）	2015 年 6 月にプロジェクト概要を承認 CP 草稿の各章を検討	CP 草稿の各章を検討	20
社会給付	CP 『社会給付の認識及び測定』を 2015 年 7 月に公表 債務発生事象アプローチと保険アプローチを引き続き検討することを決定	プロジェクトの範囲を検討 債務発生事象について検討 表示及び開示の方向性について検討	25
リース	2016 年 6 月にプロジェクト概要を承認	セール・アンド・リースバックを検討 貸手と借手の処理に対称性を持たせる	28
公的部門の結合	ED 第 60 号『公的部門の結合』を 2016 年 1 月に公表	ED に寄せられたコメントを検討	29
現金主義 IPSAS	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 2016 年 1 月に公表	今回は議論されていない	-
公的部門特有の金融商品	CP 『公的部門特有の金融商品』を 2016 年 7 月に公表	今回は議論されていない	-
排出権取引（ETS）	ETS の公共政策目的等に関する「背景文書」を、スタッフ文書として公表することを支持	プロジェクト休止	-

(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

(注意)

この報告記事は、IPSASBの2016年9月会議のアジェンダ・ペーパー(議題文書)の順番に沿って構成している。したがって、「会計・監査ジャーナル」2017年1月号の掲載記事とは、上記のまとめ表も、本文の構成も異なっている。

アジェンダ・ペーパーは、英文で、IPSASBのウェブサイト(<https://www.ipsasb.org/meetings/ipsasb-meeting-17>)から無償でダウンロードすることができる。より詳しくは個々のアジェンダ・ペーパーを参照されたい。

## 1. 今回の会議の概要（アジェンダ1）

### (1) 全般的事項

2016年第3回の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2016年9月20日から23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。

今回は15名のメンバーに、テクニカル・アドバイザー、オブザーバー、事務局の総勢42名が参加した。

メンバーの出身国は、イギリス、南アフリカ、カナダ（2名）、オーストラリア、フランス、アメリカ、ドイツ、日本、パナマ、ブラジル、ニュージーランド、オーストリア、ルーマニア、スイス、パキスタン、中国となっている。今回は、ルーマニアと中国の2名が欠席した。

今回の会議では、承認された文書はなかった。

次回の会議は、2016年12月6日から4日間にわたって、南アフリカのステレンボッシュで開催される予定である。

### (2) 他機関とのコミュニケーション報告

9月上旬に、ワールド・ゴールド・カウンシル（WGC）中央銀行・政策担当部長（元IMF職員）とのミーティングを行い、主に貨幣用金について意見交換を行った旨の報告があった。貨幣用金は2016年7月に公表したCP『公的部門特有の金融商品』で扱っており、WGCの代表者はCPを非常に歓迎していたという報告を受け、テクニカル・ディレクターからメンバー等に対して中央銀行とのコンタクトを取るよう依頼があった。

### (3) 欧州公会計基準

欧州における欧州公会計基準（EPSAS）の進展について、欧州統計局（Eurostat）のオブザーバーから説明があった。欧州委員会（EC）は、現状、加盟国が発生主義会計を任意に適用することを奨励する方針であり、これは前回の会議における報告から変化はない。2020年までの間に、加盟国間での報告の比較可能性を改善するとのことであった。

EPSASのワーキング・グループは、2016年7月にパリで第2回の会議を行った。この会議では会計方針、ガバナンス、初度適用に関する論点が議論された。次回は同年11月にローマで会議を行う予定である。また、同年9月から11月にかけて、多数の専門部会（cell）が行われる予定で、その際にはIPSASBの『概念フレームワーク』における質的特性との比較も含め、会計原則等のトピックスに関する議論が行われることになる。

今後、以下の10件の論点ペーパーが発行予定である。小規模で低リスクの主体に対する救済措置、IPSASで認められている会計処理の選択肢の幅を狭めること、税金会計、遺産会計、従業員給付、社会給付、インフラ資産、セグメント報告、軍事資産、社会的拠出。上記のうち遺産と社会給付については、IPSASBで現に検討中のプロジェクトがあるので、IPSASBのスタッフはErnst & Young（上記業務の受託者）と関連する論点ペーパーについて協働する。

## 2. ガバナンス（アジェンダ2）

### (1) 要綱

国際会計士連盟（IFAC）の2016年9月理事会において、IPSASBの要綱（ToR）が承認された。承認されたIPSASBの要綱には、公益委員会（PIC）による助言と、2016年6月のIPSASB会議における変更提案が反映されている。

### (2) 諮問助言グループ（CAG）

IPSASB CAG 議長の Thomas 氏より、CAG に関する事項について以下の情報提供があった。

- IPSASB CAG の委員枠を拡大し、議員を加えることを検討している。PIC が推薦する候補者2名について、加入の方向で動いているが、現状では未確定である。
- 12月のCAG会議の議題として、単なる技術的な論点にとどまらず、より戦略的な論点を取り上げる。例えば、IPSASB がトピックを重要と考える理由、他のIPSASBのプロジェクトとの関係、会計アプローチ案が及ぼす影響などである。

同氏によると、CAGの委員が価値を提供できる分野については、委員の出身母体が多様なので統一することが難しいとのことである。次回の会議は、2016年12月のIPSASB会議の前日、12月5日を予定している。

## 3. 作業計画に関するIPSASBテクニカル・ディレクターの報告（アジェンダ3）

### (1) 会議初日における作業計画のレビュー

「従業員給付」と「再評価される資産の減損」は、2016年6月に最終文書が公表されたので作業計画から削除した。なお、最近完了したプロジェクトがわかるように、作業計画に完了プロジェクトのリストを付録として添付することとなった。

「インフラ資産」は、2016年12月開始予定だったが、2017年3月開始に延期された。これは「公的部門の測定」プロジェクトと並行して実施する予定である。

「金融商品（IPSAS第28号～第30号の更新）」の公開草案を、2016年12月に承認する予定であったが、スタッフ及び議長との議論の結果として、2017年3月まで公開草案全体の承認を延期することが提案された。これによって、適用ガイダンス（IG）を2016年12月の会議後に検討する余裕ができる。修正の規模が大きく複雑であると想定されること、それらをIPSASBがレビューする余裕が必要なことも理由である。この延期提案は会議最終日に再検討することとなった。

「収益及び非交換費用」及び「遺産」の二つのCPと、「社会給付」及び「リース」の二つの公開草案に関する承認予定時期は、かなり挑戦的なものである。これらのプロジェクトの適時性については、会議最終日に再検討することとなった。

## (2) 会議最終日における作業計画のレビュー

以下の計画変更が合意された。

- 公的部門の結合：最終文書の承認は、公開草案に寄せられたコメントを分析したところ、あまり重くなかったため、2017年3月から2016年12月に前倒しすることとなった。
- 金融商品（IPSAS第28号～第30号の更新）：公開草案の承認は、2016年12月から2017年6月に延期する。タスク・ベースド・グループ（TBG）の実際に集まったの会議が必要であることに加え、IPSASBによる修正事項のレビュー作業に時間が必要である。
- リース：公開草案の承認は、2017年3月から2017年6月に延期する。貸手の会計処理について新たに検討することが必要である。
- 公的部門の測定：初回の議論を、2016年12月から2017年3月に延期する。2016年12月の議題が多すぎることに加え、「社会給付」の公開草案や「収益及び非交換費用」のCPに時間を割くことが必要である。
- インフラ資産：インフラ資産のプロジェクトは、「公的部門の測定」プロジェクトの初回の議論の後に開始すべきである。よって2017年3月から2017年6月に開始時期を延期する。

メンバーからは、会議の進捗に照らして、「収益及び非交換費用」と「社会給付」を予定表どおりに進めることは、かなり厳しいとコメントがあった。これらのプロジェクトについてスケジュール変更は行われなかったが、12月会議において状況を再確認することとなった。「遺産資産」の状況についても、12月のCP承認次第である。

## (3) 回答者側の負担

複数のメンバーから、「社会給付」「リース」「金融商品」の公開草案が一斉に2017年6月に承認された場合の、回答者の作業負担に関する懸念が示された。さらに、「収益及び非交換費用」のCP承認が2016年12月から2017年3月に延期された場合、当該CPのコメント募集期間は、一つ又は複数の公開草案の発行時期と重なる可能性が高い。テクニカル・ディレクターと議長は、この点について留意し、必要な場合には負担軽減策を検討すると述べた。軽減策としては、公開草案の一つの承認時期を2017年9月まで延期することや、公開草案をフェイズ別に発行する方法も考えられる。

一部のプロジェクトの進捗状況は、CAGの議論の対象となる。しかし、長期にわたって行われてきた承認間近のプロジェクトについて、CAGが有用な助言を行うことは難しいため、IPSASBのシニアスタッフ、IPSASB議長、及びCAG議長の三者で議論する予定である。

## 4. 収益及び非交換費用（アジェンダ4）

### (1) 全般

IPSASB は、収益及び非交換費用の二つの議題について、共通コンサルテーション・ペーパー（CP）の開発に係る論点を議論し、CP 草稿についてハイレベルの検討を行った。現状では 2016 年 12 月に共通 CP を承認することを目標としている。

### (2) 収益プロジェクト

#### 収益プロジェクトの目的等

収益プロジェクトの目的は、IPSAS における収益取引（交換収益及び非交換収益）を扱う一つ又は複数の IPSAS を開発することである。現状、収益取引に関する基準は 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、それぞれ、国際会計基準審議会（IASB）が発行した同等の基準（国際会計基準（IAS）第 18 号『収益』及び IAS 第 11 号『工事契約』）に基づいている。IASB は、2014 年 5 月に国際財務報告基準（IFRS）第 15 号『顧客との契約から生じる収益』を発行したが、これは上記の IAS 第 11 号及び IAS 第 18 号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利害関係者のコメントは、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 号と他の各 IPSAS との間の相互関係が不明確である、とも指摘している。そこで IPSASB は、『概念フレームワーク』の完成後に IPSAS 第 23 号を見直すことを予定した。

IPSAS 第 23 号は特に、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、『概念フレームワーク』との整合性の観点から見直しが必要である。作業計画に寄せられたコメントは、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示していた。

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か。
- 交換取引と非交換取引とを、引き続き区別すべきか。
- 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。
- 非交換取引について、現行の「現在の債務」のアプローチと異なる、「履行義務」に基づくアプローチが、どの程度適切か。

#### 収益プロジェクトの検討の経緯

2015 年 3 月

収益の「プロジェクト概要書」を承認した。

2015年6月

一部の公的部門の収益取引について、IFRS第15号の「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。現状のIPSAS第9号及び第11号は「リスクと経済価値」アプローチを適用しているが、当該アプローチは多分に主観的であることが理由である。

取引条件が明確に定められていない場合には、履行義務の考え方はうまく機能しないことと、その場合にはIPSAS第23号が収益取引を検討するための出発点となることに合意した。

論点ペーパーの一部の設例について、より具体的な記載に修正することとした。また、非交換費用のプロジェクトと協働することとした。

2015年9月

この会議では、6月会議の決定に基づき、収益と非交換費用に共通する論点についての議論と、個々の論点に関する議論とでアジェンダを区分していた。

両プロジェクトに共通する議論は、以下のとおり。

非交換取引について両プロジェクトが重複する部分、及び階層が異なる政府間（中央政府、地方政府、公的部門の主体の3階層）の収益・費用取引について、議案書の各図表をもとに議論した。その結果、交換収益に対応する交換費用を図表に加えるとともに、交換費用に係る既存のIPSASのガイダンスが、本プロジェクトの修正によってどのような影響を受けるかを調べることとなった。また、収益と社会給付のプロジェクトについて、非交換費用プロジェクトと関連させて検討することが再確認された。

共通論点の議案書の付録Aは、収益と非交換費用との間で対称的な設例を示すものである。メンバーからは、付録Aに加えて多数の設例の案が提起された。

また、収益及び費用の認識時点に影響する事項（追加的な要因）について議論した結果、政府の意図の市民への伝達方法、減損、説明責任、法制度などが挙げられた。

上記に加えて、収益及び非交換費用の両プロジェクトについて、論点探求を目的とした各国の財務諸表作成者へのインタビュー等の、アウトリーチ活動の説明を受けた。

収益プロジェクト単独の議論は以下のとおり。

「履行義務アプローチ」を、IFRS第15号の定義を用いつつ、出発点として使うことに合意した。ただし、公的部門では資金の受領者と便益の受け手が必ずしも同一ではない場合があるため、公的部門特有の適切な修正を行うことになる。その上で、履行義務アプローチとIPSAS第23号のアプローチの双方を取引の設例に使用し、比較対照できるようにすることとした。

また、「現物によるサービス」の現行の会計処理について、『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。具体的には、認識時点及び表示方法について見直すこととなる。

資本的補助金については、「履行義務アプローチ」に基づいて現行の会計処理を再検討することに合意した。複数年にわたり使用される補助金の場合、繰延処理が論点となる。ただし『概念フレームワーク』に示されている「その他の資源・債務」の適用は、最終手段であるとして整理された。

税収については、この収益プロジェクトで検討することに合意した。将来の還付を考慮すると、収益認識時には見積りが必要となる可能性がある等、測定に係る議論が必要となる。

2015年12月

この会議では、収益と非交換費用を共通アジェンダとして議論した。

最初に共通する論点として、各国の財務諸表作成主体へのインタビュー結果について説明を受けた。回答は幅広い内容であり、複数年にわたる補助金等の会計処理についての回答も含まれていた。追加のインタビューの要否についても検討し、財務諸表の利用者や財政担当者を含む、先進的な事例に限って実施することとした。

続く共通論点として、公的部門における交換取引と非交換取引を分類するアプローチについて検討した。この「交換・非交換分類アプローチ」の長所と短所の説明をスタッフから受けた上で、交換・非交換の分類は表示に関係すること、基準を詳細に記述することの短所、現行の IPSAS 第 19 号『引当金、偶発負債及び偶発資産』（2002 年 10 月発行）や第 23 号に及ぼす影響などが論じられた。さらに現行の IPSAS 第 19 号及び第 23 号について、それぞれの長所と短所が論じられ、IPSAS 第 23 号には、約定（stipulation：移転された資産が不使用の場合には返還することを定めたもの）に関するガイダンスが不十分であるなど、一定の短所が存在することが指摘された。議論の結果、交換・非交換分類アプローチの開発を継続することに同意した。

また、履行義務アプローチについても検討し、IFRS 第 15 号よりも幅広い履行義務アプローチの開発に同意した。この履行義務アプローチは、契約よりも幅広い、拘束力を有する取決めに適用される。

最後に CP の開発方針について議論し、収益及び非交換費用の双方を扱う一つの CP を開発することとした。当該 CP には上記の交換 / 非交換アプローチと履行義務 / 非履行義務アプローチの、二つのアプローチを提示する予定である。

2016年3月

CP においてカテゴリー A、B、C の収益取引区分に言及することに合意した。この 3 区分は、類似の特徴を有する様々な収益取引の会計処理を説明する際に、有用となるはずである。また、利害関係者の理解を容易にするため、これらの区分に該当する取引の設例を設ける予定である。現行の各区分の説明は以下のとおり。

- **カテゴリー A**：IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』に基づく IPSAS の対象範囲となる収益取引
- **カテゴリー B**：履行義務の一定の形式に該当するが、IFRS 第 15 号の対象範囲となる取引の主要な特徴の全ては有していない収益取引
- **カテゴリー C**：履行義務を伴わない収益取引

CP では、上記カテゴリー B の会計処理について、複数案を提示する予定である。うち 1 案は、IFRS 第 15 号の履行義務アプローチを公的部門用に修正したものになる。

ただし、IFRS 第 15 号における「顧客」という用語は、多くの公的部門の状況には当てはまらないということに留意した。例えば、三者が関与する取引の場合、資金調達者と受領者は双方とも、常に当該取引から直接的な便益を受けるとは限らない。スタッフは、「顧客」に代わる用語を検討するように指示を受けた。

資本的補助金の会計処理についても議論した。資本的補助金は、国際的な基準設定主体や各国の基準設定主体によって、実務が大幅に異なっており、一部法域はIAS第20号『政府補助金の会計処理及び政府援助の開示』に拠っている。CPでは『概念フレームワーク』を十分に考慮した上で、資本的補助金に係る適切な会計処理についての議論を含める。

2016年6月

CP第2章「履行義務アプローチ」では、IFRS第15号の履行義務アプローチを拡張することでIPSAS第23号における論点のいくつかを解消できるかどうかについて、利害関係者のコメントを要請することを決定した。IFRS第15号とのコンバージェンスを維持するために、IPSAS第9号及びIPSAS第11号を更新する必要性にも触れる予定である。

CPでは、利害関係者に、IPSAS第23号の適用上の論点について漏れがないどうかを質問することを合意した。

### (3) 非交換費用プロジェクト

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号が現状定められている。また、IPSAS第23号が受領者側（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、2014年に『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非交換費用のプロジェクトとが協働し、内容を整合させることは有益である。

本プロジェクトで検討することとされている主な論点は、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。
- 公開草案の開発前に、コンサルテーション・ペーパーを発行すべきか。
- 開発すべきIPSASの範囲はどうすべきか。
  - 非交換取引の全て
  - 非交換費用取引の全て
  - 社会給付を除く非交換費用取引の全て

非交換費用プロジェクトの検討の経緯

2015年3月

非交換費用の「プロジェクト概要」を承認した。

2015年6月

主に以下の議論を行った。

- 非交換取引に関する参考文献：スタッフ提案に文献を追加した。
- プロジェクトの範囲：交換・非交換の境界、及び社会給付とそれ以外の境界について議論したが、結論には至らず。
- 非交換取引の定義の修正案：定義にさらに修正を加えることとなったが、結論には至らず。
- 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を議論したが、結論には至らず。

2015年9月

この会議では、6月会議の決定に基づき、収益と非交換費用に共通する論点についての議論と、個々の論点に関する議論とでアジェンダを区分していた。両プロジェクトに共通する議論は、上記(2)を参照されたい。

非交換費用特有の論点として、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、収益プロジェクトに整合させることとされ、結論に至らなかった。

非交換取引の定義に影響する特徴について、スタッフの提案に概ね同意したが、他にも特徴がないかを、引き続き検討することとした。交換された対価は、交換・非交換取引アプローチでは有用な特徴だが、履行義務アプローチを適用する場合には意味が薄れるという指摘があった。

さらに税金など、本プロジェクトで扱うべき取引の種類について議論した。

2015年12月

収益プロジェクトと非交換費用を一つの議題として検討したため、議論の内容については上記の(2)を参照されたい。非交換費用特有の論点としては、費用取引に関する現行の IPSASB が公表している基準等の一覧表と、それぞれに関するスタッフの見解を検討し、おおむね同意した。ただし、一覧にない IPSAS 第4号『外国為替レートの変動の影響』も費用取引の影響を受けることが指摘された。

2016年3月

論点ペーパーに基づき、非交換費用の測定について、測定基礎の案を検討した。メンバーは、履行原価アプローチを、非交換取引から生じる負債に適用するべきであると暫定的に合意した。

続いて、非交換取引から生じる負債及び関連費用の認識について、IPSAS 第19号のアプローチを使用することについて、当該アプローチの長所と短所の検討も含め議論した。また、IPSAS 第23号『非交換取引から生じる収益（税及び移転）』のアプローチを資源提供者による費用の認識にも適用することが可能かについても議論した。結果として、これら二つのアプローチについて『概念フレームワーク』に基づいて評価し、CPで提示することとした。

2016年6月

タックス・エクスペンディチャー（一定の納税者に、他者には得られない特権を提供する、税

法による優遇措置のこと。現行の IPSAS 第 23 号では、収益、費用、資産、負債を生じないと定めている。)は非交換費用のプロジェクトの範囲外であるが、次回の作業計画コンサルテーションに含めるプロジェクト候補として留意するべきであると決定した。

#### (4) コンサルテーション・ペーパーの構成等の検討の経緯

2015 年 12 月

CP の開発方針について議論し、収益及び非交換費用の双方を扱う一つの CP を開発することとした。

2016 年 3 月

CP の概要、第 1 章、付録 A 及び付録 B の草稿を検討した。また、CP の構成案について、設例を含むかどうか、及びその配置も含めて議論した。

2016 年 6 月

CP では何について利害関係者の議論を吸い上げるかを議論した。その結果、CP では論点を幅広く検討していることを明示すべきだが、焦点はあくまで IPSASB が特定した以下の 3 分野に当てるようにスタッフに指示した。これらの放置は公益を損なうからである。

- 非交換費用に関する現行の文書におけるギャップ
- IPSAS 第 23 号に関する実務上の論点、及び
- IFRS 第 15 号と整合するように収益のガイダンスを更新する。

また、CP では「対称性」の用語を使用するべきではなく、その代わりに「アプローチの一貫性」などの代替用語を使用する。

2016 年 9 月会議に示す修正版 CP は、2016 年 6 月会議で合意した新しい構成に基づき作成する。

#### (5) アジェンダ 4.2.1 関連 コンサルテーション・ペーパーの構成

2016 年 6 月会議の議論に基づき、CP 草稿の構成案が示された。

全体としてメンバーは、CP 草稿の内容には、かなりの進展がみられると考えた。しかし、CP として必要な品質に引き上げるためには相当な追加作業が必要である。メンバーは、取引の分類に関する新しい章を、第 2 章及び第 3 章の文章を使用して開発すべきであると提案した。

#### (6) アジェンダ 4.3.1 関連 第 1 章：イントロダクション

メンバーは、CP 草稿のこの章は簡潔で長さも適切であると考えた。しかし、とりわけ費用について、プロジェクトを推進し、その途中の成果物として本 CP を作成している理由の説明が不十分であり、財務諸表の利用者や作成者の視点に立っていないとの指摘があった。CP の根拠として「公益上の損失 (public interest deficit)」のフレーズを使うことは曖昧であるとして、このフレーズの必要性に疑義を示す者や、「説明責任及び意思決定」に置き換えるべきと提案する者がいた。

収益の文章については、論点をもっとうまく説明すべきとの意見があった。特に、付録 A の作成者へのインタビュー結果と、メンバーの出身国における財務諸表作成者からの意見の両方が、IPSAS 第 23 号の規定について、時についての要求事項に柔軟性がないという懸念を強く示していた。あるメンバーは、「時の経過」と「便益の消費」を区別するように提案した。

あるメンバーは、CP は収益に偏りすぎ、非交換費用とのバランスを欠いていると指摘した。非交換費用を検討するに当たり、収益との説明文の違いについて言及するだけでは、本プロジェクト及び CP 作成を遂行するには不十分である。予算グループ内の各主体間のアプローチの不整合の問題と、現在の債務、負債、費用を生じる債務発生事象を特定する難しさなどが、主体間での会計方針の不整合をもたらすということを、CP はもっと強調する必要がある。また、多くの公的部門の主体にとって非交換費用は非常に巨額であることと、社会給付のプロジェクトにおいて社会給付の定義を狭めることにより、非交換費用の財務上の重要度が相対的に増えることを、CP では強調すべきである。したがって、説明文の違いは、巨額の会計方針の不整合のリスクをはらみ、よって財務報告の目的を損なう可能性がある。

より全般的な指摘として、本章は交換と非交換との境界の解釈上の難しさを十分に説明していない。特に、「ほぼ等しい価値の」のフレーズの意味と、「交換」取引及び「非交換」取引の定義における「直接与える」の解釈が曖昧である。公的部門の取引では第三者への資源の提供がしばしば行われることから、「直接与える」のフレーズは議論の対象となる。

#### (7) アジェンダ 4.3.2 関連 第 2 章：収益認識の基準

CP 草稿の本章の表題は、取引の分類に言及していないことが指摘された。

メンバーは、現行の IPSASB と IASB の文書の要約は、適切なレベルと詳細度であるとしたが、IFRS 第 15 号の IPSAS 第 11 号への適用については、より明瞭に説明すべきであると指摘した。IPSAS 第 23 号に関する議論については、「所有者による拠出」は範囲外であることにも言及する。カテゴリー B の取引にかかる議論は、三者間の取引に偏りすぎているとの指摘もあった。

公的部門の取引の分類は、収益取引にかかる文書の要約の次に唐突に挿入されているので、分類の目的を説明する導入文書が、図表付きが必要である。また、公的部門の取引は連続体であることから、三つの区分の境界線は、実際には示されているものよりも複雑で不明確である。分類の目的をより明確に説明するとともに、現実を単純化しているのは CP における分析目的のためであることを注記する。カテゴリー B の取引の説明文における交換 / 非交換の区別は、紛らわしいので削除する。あるメンバーは、この分類は CP の大事な要点であるとして、「コメントを求める特別の事項 (SMC)」を設けることを提案した。この点については、SMC の検討時に振り返る。

CAG 議長は、修正された構成は明確になっていると述べた。彼は、公的部門の取引の分類について図表を追加すべきという見解と、実際には公的部門の取引には明確な境界線がないという見解をいずれも支持した。

カテゴリー C の取引 (IFRS 第 15 号の規準を満たす) の論考と、提案されたアプローチは不十分である。この論考も、収益取引に完全に焦点を当てており、非交換費用に全く言及していない。

メンバーは、公的部門の取引の議論は、現行の各文書を要約している章ではなく、別の章 (新しい第 3 章) に含めるべきという提案を支持した。この新章では、現行第 3 章の第 3.7 項から第 3.17 項を取り込み、IPSAS 第 9 号及び第 11 号は IFRS 第 15 号に基づく新しい IPSAS によって置き換えられることについてしっかりと説明する。

SMC と予備的見解 (PV) との関係について、PV を設ける論点には SMC も必要なのが議論された。スタッフは、過去の経験上、回答者は PV にコメントしないことがあるので、PV と同内容の SMC を挿入していると説明した。CP 冒頭の「コメントの要請」の説明文を書き直し、IPSASB は

PV と SMC の両方にコメントを歓迎すると強調すれば、この重複は避けられる可能性がある。

(8) アジェンダ 4.2.2 関連 履行義務と強制可能性

CP 草稿の第 3 章の検討に先立ち、公的部門の履行義務の文脈における強制可能性(enforceability)の用語の意味を議論した。強制可能性を過度に強調すると、公的部門の履行義務アプローチの適用とそれに伴う会計処理の改善効果が限定的なものになるという意見があった。一方で、履行義務アプローチは、資源提供者が「強制可能」な履行義務を伴う取引のみに適用すべき、というスタッフ見解も全体的に支持された。一部のメンバーは、「拘束力を有する取決め」の用語が、多くの IPSAS で使用されていること、及び『概念フレームワーク』によって明確であるとも示唆した。

強制可能性は内閣や省の決定、承認、及び同様のプログラムにかかる将来の財源からの控除などの仕組みによって表されているので、そのような公的部門の実態を反映すべきと示唆するメンバーもいた。その際には、強制の過去の記録ではなく、強制する「能力」に焦点を当てるべきである。

(9) アジェンダ 4.3.3 関連 第 3 章：公的部門特有の収益取引にかかる認識の選択肢

メンバーは、CP 草稿の本章で特定された公的部門の特徴を IFRS 第 15 号の 5 ステップのアプローチに関連付けること、特徴よりも論点を説明すること、解釈やガイダンスを提供すること、を支持した。これは図表を使って明確に示す。総資金の配分にかかる引渡しコストのアプローチに関する SMC 3 と、収益認識のトリガーに関する SMC 4 は、いずれも細かすぎる。回答者のコメント作成に役立つよう、詳細な論考は本文に収めることとなった。

第 3.65 項の履行義務アプローチの議論は、紛らわしい。交換・非交換アプローチに関する議論は、その条件に焦点を当てるべきである。同項の補助金の会計処理に関する表は、本章の後の方のセクションに移動する。

この章では、二つのアプローチ（履行義務アプローチと交換・非交換アプローチ）によって会計上のアウトカムがどう異なるのかを、特に認識時点に関する要求事項について、明確にすべきである。会計上のアウトカムの変化は集計可能である。また、公的部門の履行義務アプローチの主な長所は、取引が内容的に交換か非交換かよりも、履行義務を含むか否かの方が、判断が容易なことである。受益者に財・サービスを提供する目的による受領者への補助金支給は、本人と代理人の関係を反映しているかについて、すなわち、資源提供者は資源の支配を保持しているかについて、もっと説明すべきである。SAASB は、この件についてディスカッション・ペーパーを発行している。

(10) アジェンダ 4.3.4 関連 第 4 章：非交換費用 当初認識

メンバーは、CP の本章草稿では、IPSASB が解決しようとしている問題点について、もっとうまく説明する必要があると指摘した。この指摘は第 1 章と同様である。本章の説明には社会給付プロジェクトとその進捗をもっと反映する。第 2 章で IPSAS 第 9 号、第 11 号、第 23 号を要約したのと同様に、この章では IPSAS 第 19 号を要約する。交換・非交換取引の問題点に関する第 4.2 項から 4.7 項は有用な文章であるが、第 1 章に移動する。

「現物による他の移転」についてより詳細に説明する。スタッフ見解では、国民皆保険や義務教育は、「公共財及びサービス」ではなく「現物による他の移転」である。「公共財及びサービス」の消費は受動的なものであり、性質的に排他性がない（例えば街灯）。

「公共財及びサービス」や「現物による他の移転」にかかる現在の債務は債務発生事象を生じな

いこと、よって負債や費用は当該サービスの受益者への提供前には生じないという、PV3とPV4におけるスタッフの見解は広く支持された。しかし、第三者との経済取引によって、負債及び費用が当該サービスの受益者への提供前に生じる可能性があることを認める必要がある。負債が政府間等の移転がいつ発生するかを判断する際には、取決めの詳細を検討する必要がある。政府間の移転には、中央政府から地方政府への補助金が含まれる。

「公共財及びサービス」は、将来の債務を生じる可能性がある一方で、それらの提供の継続的な性質とサービス水準は提供者によって調整可能であるという事実から、それらに関する現在の債務は生じていないことが合意された。

メンバーは、修正されたIPSAS第19号と、IAS第37号、IPSASB及びIASBの概念フレームワークとの関係は不明確なので、書き直すように指示した。

#### (11) アジェンダ 4.3.5 関連 第5章：測定

メンバーは、CP草稿の本章で示された選択肢を広く支持した。ただし、金融商品基準（IPSAS第28号から第30号）で扱っていない項目の取引については、分析の幅を広げるとともに問題点をうまく説明する必要がある。所得税が範囲外であることも明確化すべきである。対象範囲には法定未収金や法定未払金だけでなく、寄付などの項目も含まれる。メンバーは、以下を指示した。

- 本章では、当初認識時点の測定に関する論考を明確化する。
- 割引の議論には、高インフレ環境と、市場価値の特定を反映すべきである。
- アプローチ2（償却原価法）について、市場利率の特定は、途中よりも開始時点の方が複雑である。
- 本章は南アフリカ会計基準審議会のディスカッション・ペーパーに基づいているため、SAASBのコンサルテーションや審議のアウトカムを提供するのに有用である。

## 5. 金融商品 (IPSAS 第 28 号から第 30 号の更新)(アジェンダ 5)

### (1) 本プロジェクトの目的

本プロジェクトの目的は、2014 年に公表された IFRS 第 9 号『金融商品』に IPSAS をコンバージェンスするために、現行の IPSAS 第 29 号『金融商品：認識及び測定』を改訂することである。同時に IPSAS 第 28 号『金融商品：表示』及び IPSAS 第 30 号『金融商品：開示』の修正も見込まれるが、IPSAS 第 29 号に及ぼす影響ほど大きくはない。

### (2) 検討の経緯

2015 年 12 月

プロジェクト概要書が承認された。

本プロジェクトはコンバージェンス・プロジェクトであり、IFRS 第 9 号『金融商品』の認識基準及び測定基準とのコンバージェンスを維持することを目標とする。IFRS 第 9 号に基づく変更点を考慮する際には、IPSASB の方針書『IASB 文書のレビュー及び修正のプロセス』に従う。

公的部門特有の証券化（例えば国権や課税権等から生じる将来の資源が、証券化スキームの一部として売却される場合）にかかる適用指針の追加を検討する。

IPSAS の現行の金融商品会計基準と、本プロジェクトの成果物となる修正版の要求事項との違いについて、概説する教育ツール（ウェビナー）を開発する。

2016 年 6 月

IFRS 第 9 号について説明する教育セッションが行われた。

今回の 9 月会議では、公開草案『金融商品：認識及び測定』の開発に向けて、分類、測定、減損、公的部門の証券化等の各分野について議論した。また、前回に続き、IFRS 第 9 号におけるヘッジ会計の処理について教育セッションが行われた。

### (3) アジェンダ 5.2.1 と 5.2.2 関連：プロジェクト管理と ED 開発

スタッフは、現行基準の修正点の膨大さに留意しつつ、本プロジェクトのアプローチと予定を説明した。IPSASB は、ED の最終承認を 2016 年 12 月から 2017 年 6 月に延期することを提案した。これは、文書のボリュームが大きく、開発とレビューにも相当の時間が必要だからである。権威のない文書（適用ガイダンスと設例）の大半のレビューをタスク・ベースド・グループ（TBG）に権限委譲する件についても議論した。議長は、技術的で膨大な文書をレビューする実務的な方法として、TBG が直接集まって会議を行うことを提案した。

IPSASB は、以下のリストを作り直すことを指示した。

- 様々なカテゴリーの実務的な設例で、開発し IPSASB のレビューを受けるべきもの
- 間接的な要修正事項（プロジェクト予定に及ぼす影響を IPSASB が分析する際に利用する）

IPSASB は、ED の開発プロセスに同意した。

#### (4) アジェンダ 5.2.3：用語の変更

スタッフがアジェンダ・ペーパーで示した用語案について検討した。

あるメンバーは、「revenue」の用語が適切か疑問であるとして、IFRS 第 9 号と同じ「net revenue」を使用することを提案した。別のメンバーは、IPSAS 第 1 号『財務諸表の表示』では「revenue」と「income」を区別しておらず、IPSAS 第 1 号で「revenue」として示されている項目の一部は、純額であると指摘した。スタッフは、ED における「revenue」の用語は、現行の IPSAS 第 28 号～第 30 号と一貫するものであると指摘した。IPSASB は結果として、「revenue」の用語を使うことを決め、スタッフに説明注記と「結論の根拠 (BC)」用のパラグラフを開発するように指示した。

「business model」を「management model」の用語に置き換えるスタッフの提案を議論した。あるメンバーは、変更は適切かどうかを疑問視した。公的部門においては、法令によって資産の管理方法が定められる場合があり、これは management が含意する積極的な資産管理という意味とは対立するからである。IPSASB は、「operational model」などの代替用語を議論した。スタッフは、「business model」の概念には二つの異なる要素が含まれると説明した。

- 資産を保有する意図
- 資産を管理する方法

IPSASB は代替用語を検討したが、上記の要素の片方しか満たしておらず、意図せずに概念を捻じ曲げることになると結論付けた。結果として、IPSASB は、ED において「business model」に代わる用語として「management model」を採用することを決定した。

『概念フレームワーク』における用語の代わりに、「公正価値」を用いることが、以下の理由で提案されている。

- 「公正価値」の用語が含まれる最近のプロジェクト (IPSAS 第 34 号から第 39 号) におけるアプローチとの整合性
- 2017 年前半に開始予定の『公的部門の測定』プロジェクトで、全 IPSAS にまたがる測定を取り扱う。

ED 草稿には、公正価値の定義と、IPSAS 第 29 号に基づく関連する適用指針が含まれている。これ以外の代替案としては、IFRS 第 13 号『公正価値測定』への参照と、関連するガイダンスを含めることが考えられる。スタッフは、IFRS 第 13 号は全般的な測定の基準であり、金融商品に関する具体的な要求事項を含めるためにはプロジェクトの範囲を大幅に拡大しなければならないと考えている。結果として、IPSASB は、「公正価値」の現行の定義と IPSAS 第 29 号に基づくガイダンスを保持することを決定した。

#### (5) アジェンダ 5.2.4：他の基準への参照

IFRS 第 9 号における他の基準への参照箇所は、ED 草稿では、対応する現行 IPSAS が存在するものに限り残している。ただし以下は例外である。

- 実効金利法の計算における料金の取扱いを明確化する修正に関する、特定の IFRS 第 15 号への参照
- IFRS 第 3 号『企業結合』から生じる修正。これは『公的部門の結合』の ED に含まれてお

り、取得者が認識する「条件付対価」を公正価値で測定することを求めている。

IPSASB は、このアプローチに同意した。また、今回の ED には含めていない、他の基準への参照のリストについて、将来の検討に備えて保存しておくように指示した。

#### (6) アジェンダ 5.2.5：分類の原則

スタッフは、金融資産に IFRS 第 9 号の原則主義の分類モデルを導入し、そのまま ED に取り込むことを提案した。IPSASB は ED の提案どおり、分類モデルに同意した。

しかし、あるメンバーは、新しい分類アプローチにおけるコンセッションナリー・ローンのガイダンスに懸念を表明した。コンセッションナリー・ローンは、「契約上のキャッシュ・フローが、元本及び元本残高に対する利息の支払いのみから構成されるかどうかのテスト」(分類コンセプトの主要部分)に合格しない場合が多いという特徴を有しており、よって償却原価法ではなく、余剰又は欠損を通じて公正価値で測定される可能性が高い。しかし当該メンバーの国では、実務上、ほとんどのコンセッションナリー・ローンは IPSAS 第 29 号によって償却原価で測定されている。

IPSASB は、新しい分類アプローチの結果として、コンセッションナリー・ローンのガイダンスに修正が必要かどうかを検討するようにスタッフに指示した。また、コンセッションナリー項目にかかる重複が適切に扱われるようにするために、コンセッションナリー・ローンや信用損失ローンに関するガイダンスを見直すように指示した。

#### (7) アジェンダ 5.2.6：測定の原則

IPSASB は、ED 草稿の要求事項案に同意した。しかし、あるメンバーは、公益性の観点から公正価値測定の目的適合性をもっとうまく伝える必要があると主張した。当該メンバーは、公的部門の多くは、財務業績計算書や、負債などの主要指標に対して公正価値測定がもたらす変動性に疑問と懸念を有しており、それは報告される情報の公正価値の理解可能性と同様であると指摘した。利害関係者が金融商品（さらには財務報告）に公正価値測定を持ち込むことに消極的であることが、他のメンバーの国における難点として挙げられた。

市場相場のない資本性金融商品の測定要求事項について議論した。ある国ではかかる商品はまれだが、別の国では普及していることが指摘された。市場相場のない資本性金融商品に公正価値測定を適用することは、公的部門において意味があるかを議論した。あるメンバーは、以下の二つの実質的なポイントを挙げた。

- 公的部門の多くが、公正価値は不適当だと考えているということ。この見解に対して、多くの金融商品には公正価値が最も、かつしばしば唯一の、目的に合った測定基礎であるという調査結果がある。公正価値情報は、政府の財務部局などの意思決定者によって、資源の管理や投資決定を行う際に使用される。対照的に、歴史的な原価は多くの金融商品の目的に合っておらず、意思決定情報として役に立たない。会計専門家や公的部門にとっての問題点は、利害関係者に公正価値の目的適合性を伝え、説明することである。
- 主体は公正価値を判断できないことが多いこと。このメンバーによると、複雑な会計取引の監査を行った経験上、公正価値は入手可能な情報に基づいて判断可能であり、意思決定目的のために更新されているとのことである。

IPSASB は、コスト対便益の懸念が存在し、現実的なアプローチに対するニーズが存在すること

に留意しつつ、このメンバーのコメントに同意した。

スタッフと TBG は、これらの懸念を認め、市場相場のない資本性金融商品の公正価値を判断するために評価技法を適用できる方法を決定する際に、財務諸表作成者に役立つ設例を開発することを提案した。議論した結果、単純化のために特定の評価技法（純資産価値など）を記述するリスクが指摘された。さらに、公正価値の決定は、全ての場合に複雑なモデリングの実施を求めておらず、よって特定の場合には、コストが公正価値の最善の見積りとなる可能性がある。

IPSASB は、市場相場のない資本性金融商品にかかる要求事項と同様に、ED における測定にかかる提案に同意した。また、財務諸表における公正価値の使用について利害関係者に対する伝達文書を開発する必要性を考慮するようにスタッフに指示した。

(8) アジェンダ 5.2.7：非交換取引から生じる資本性金融商品

非交換取引から生じる資本性金融商品の論点と、IPSAS 第 29 号におけるコンセッショナリー・ローンの要求事項に従った追加的なガイダンスに関する TBG の議論について検討した。スタッフは、資本性金融商品とコンセッショナリー・ローンの間の、経済的実質について特定された重要な差異を示し、検討のために 3 種類の代替案を提示した。

この件については追加的なガイダンスを含めないことを、投票を行って決定した。かかる取引を扱う十分なガイダンスが、既に ED と IPSAS 第 23 号に存在するからである。

(9) アジェンダ 5.2.8 と 5.2.9：減損と、債権に対する予想信用損失モデルの適用

スタッフは、ED における予想信用損失（ECL）に基づく減損モデルを説明した。

- 12 ヶ月の ECL を当初認識し、信用リスクが大きく増加した場合には全期間の ECL を事後的に認識することを求めるアプローチ
- 当初認識時点で全期間の ECL の認識を求める、債権にかかる単純化したアプローチ
- （購入又は組成した）信用減損資産について、当初認識時点で全期間の ECL の認識を求めるとともに、測定に信用調整後の実効金利を使用することを求める処理

公的部門の主体に対する ECL モデルの、重要な金融資産である債権に対する適用可能性を主に議論した。要求事項の単純化についても議論した。

上記の結果、ED における減損要求事項の案に同意した。また、公的部門の重要な金融資産である債権に対する、ECL モデルの適用可能性についても同意した。

(10) アジェンダ 5.2.10：主権から生じる権利の証券化

スタッフは、公的部門における証券化について説明し、以下の見解を示した。

- 現行 IPSAS には、公的部門における証券化スキームの会計と、当該スキームの組合せについて、十分なガイダンスが存在する。
- 公的部門における証券化の主な懸念事項は、主権から生じる将来フローの売却と、受取対価の会計である。スタッフは、これは金融商品プロジェクトの対象範囲外であり、作業計画コンサルティングの一部として考慮すべき事項であると考えている（主権に関する会計は、証券化よりも幅広い論点である）。

CAG の議長は、主権から生じる将来フローの証券化によって金融負債が生じるのかに疑問を示して、それは取決めの内容によるだろうと示唆した。例えば、発行主体がキャッシュ・フローを回収

し、それらを第三者に渡す場合、金融負債が生じる可能性がある。IPSASB は、BC の条文案と、かかる取引の検討と、金融負債が生じる状況に関する適用指針を起草するようにスタッフに指示した。

#### (11) ヘッジ会計の教育セッション

スタッフは、ヘッジ会計について教育セッションを行い、IFRS 第9号におけるヘッジ会計の変更点を強調した。このセッションは、何がヘッジ商品及びヘッジ項目に該当するのか、並びにヘッジ有効性テストの変更点について行われた。

あるメンバーは、投資ヘッジは公的部門において普及しているのかを尋ねた。IPSASB は、在外活動は公的部門ではまれなので、純投資ヘッジにかかるガイダンスは頻繁には使用されないことに合意した。しかし、当該取引は発生する可能性があるので、ガイダンスを開発し、ED に含めることとした。

## 6. 遺産（アジェンダ6）

### (1) 本プロジェクトの目的

本プロジェクトの目的は、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、コンサルテーション・ペーパー（CP）が開発される予定である。また、その先には IPSAS 第 17 号『有形固定資産』（又は他の IPSAS）の修正案を、公開草案（ED）として提示するか、又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。

なお、現行の IPSAS 第 17 号は、有形固定資産の定義を満たす遺産資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遺産資産を「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。

### (2) 検討の経緯

2015 年 6 月

文化遺産<sup>1</sup>のプロジェクト概要書を承認した。

2015 年 9 月

主に四つの論点について検討した。

- 今後のアジェンダ・ペーパー及び CP 草稿で使用する、遺産品目（heritage items）の説明文案を検討し、修正した。
- 遺産品目は幅広いため、本プロジェクトでは特定分野の遺産品目を取り扱うという提案について検討した結果、国際連合教育科学文化機関（UNESCO）による遺産の 4 区分（文化財、水中文化遺産、自然遺産、無形遺産）を適用して、広範囲で包括的なアプローチを採用することとした。
- 遺産品目は、『概念フレームワーク』の資産の定義を満たすかを検討し、当該定義を適用することを決めた。派生的に、遺産品目は負債の定義を満たすか、又は保存のための関連負債を伴うかを検討することとなった。
- 文化遺産の定義案を検討したが、まだこの論点を議論するには早すぎるという判断であった。

2015 年 12 月

主に三つの論点について検討した。

- 公的部門の主体による、遺産保全に関する活動と、当該活動に関する各種の報告書の説明文案をレビューした。
  - 遺産の報告における有用な背景文書として、当該説明文案を採用した。
  - 説明文のうち「活動」の個所には、「preservation（保全）」よりも意味が広い「conservation（保護）」の用語を使用することとした。また、保全活動の他に「restoration（復元）」、「reconstruction（再建）」、「rehabilitation（復興）」、「adaptation

<sup>1</sup> プロジェクト開始当時の訳語：Heritage Assets（直訳すると「遺産資産」）の訳

(改造)」の各活動も追加する。

- 説明文のうち「遺産目」の個所には、「conservation」ではなく、引き続き「preservation」の用語を使用することとした。
- 遺産の状態に関する報告書 (Status Reports) は、本プロジェクトの範囲外とした。
- CP は、支配されており、資産になり得る遺産目に関する情報の報告に焦点を当てることとした。
- 遺産目の保存に関する義務について検討した。当該義務について、CP 草稿に説明文を設けて『概念フレームワーク』における負債の定義と関連させるように指示した。
- 特定の遺産目は財務報告の目的上、資産になり得るかを検討し、スタッフの方向性をおおむね支持した。

2016年3月

主に四つの論点について議論し、CP の第1章の草稿をレビューした。

- CP の構成について検討し、以下の指示を行った。
  - 遺産に関連する義務について、個別の章を設ける。
  - 「文化遺産( heritage assets )」プロジェクトのセクションの見出しを、「遺産( heritage )」プロジェクトに変更する。
- 文化財の認識について検討し、識別方法、測定等に関する多様な見解を CP に含めることとした。
- 無形文化遺産と自然遺産について検討し、無形文化遺産は活動上のナレッジと知的財産権の2種類に区分することとした。自然遺産については、土地は資産として会計処理され得る資源かどうか、又は会計処理しない場合にはその情報は財務諸表を含む一般目的財務報告書 (GPFR) で、若しくはその他の GPFR で開示すべきか、について議論した。
- 遺産目に関連する義務と、当該義務には IFRS 第19号を適用できるかを議論した。結果として、IFRS 第19号ではなく、『概念フレームワーク』の観点から論じることとなった。
- CP の第1章草稿について検討した。
  - 第1章は、財務報告上、遺産が示す問題に再度焦点を当てる。
  - 遺産関連の情報ニーズに係るセクションを個別の章とする。
  - アウトカムについて CP の段階で論じるのは時期尚早である。

2016年6月

CP の名称及び構成、並びに第1章～第4章の各章草稿に関する論点を検討した。

- CP の名称を『公的部門における遺産の財務報告』とする。
- 遺産目の説明文に「考古学上の」の語句を含める。また、遺産目は「永久に保全される」のではなく、「永久に保有され」「保全される」とする。
- CP の議論の対象に無形文化遺産を含める。

今回の会議では、CP 草稿修正版の各章について、ページごとにレビューを行った。

(3) アジェンダ 6.2.1 第 1 章：はじめに

プロジェクトの背景と CP のアプローチに関する一部の文章を削除した。  
文章の流れを改善するために、セクションの順番を入れ替えた。  
国によって遺産品目に関する経験は異なるという短い説明文を加える。

(4) アジェンダ 6.2.2 第 2 章：遺産品目

文章の量を減らす。

- 遺産品目の定義開発に関する論点の文章を削除
- 遺産の分類に関する説明が詳細すぎるので簡潔にする。
- 短くできる箇所が他にないかレビューする。

遺産品目の定義を以下のように修正する。

遺産品目とは、その考古学的、建築、農業、芸術、文化、環境、歴史、自然、科学又は技術上の重要性に関係するが、これらに限定されない、その希少性と重要性により、現在及び将来の世代の便益のために永久に保有され、保全されることを意図する品目をいう。

(5) アジェンダ 6.2.3 第 3 章：資産である遺産品目

様々な種類の遺産品目に適用される支配規準の議論を削除する等により、文章量を減らす。代わりに、様々な規準（資源、支配及び過去の事象）が「いつ」満たされるかを、いくつかの簡潔な例とともに論じる。この議論の焦点は、過去の事象ではなく、資源と支配に当てる。

遺産品目に対するアクセスにかかる文章が、資源の实在に影響する場合は、修正又は削除する。  
予備的見解（PV）を修正し、遺産品目は、財務報告目的上は一般的に資産になると述べる。

(6) アジェンダ 6.2.4 第 4 章：遺産資産の認識と測定

TBG の説明では、遺産の測定において課題となる事項は、初度適用対象品目の膨大さと、遺産を永久的に保全する必要性とその測定である。

象徴的価値（symbolic value）

CP では象徴的価値を論じること、及び象徴的価値について利害関係者の意見を求めることが決まった。『概念フレームワーク』の開発の際には、象徴的価値は概念的に強固ではないとして却下されている。『概念フレームワーク』からの離脱には正当な理由が必要となるが、象徴的価値について『概念フレームワーク』からの離脱を正当化することは、非常に難しいと考えられる。

第 4 章では、非常に古いため、非常に低い歴史的原価を有する遺産資産について、「1 単位の入口価値」を歴史的原価の測定基礎として説明できるとしている。この点については 12 月の会議でレビューする予定である。

遺産資産に関する認識の選択肢

第 4 章草稿の表 2 における五つの認識の選択肢について議論した。その際に、コスト対便益の制約条件は、遺産資産の認識における重要な判断事項であることに留意した。第 4 章は、遺産資産にかかる重要な制約条件と、貨幣性情報の目的適合性に関する議論を提供するように修正することとした。第 4 章を再構成することにより、認識の選択肢も変更になると思われるため、この

表 2 は削除することが決まった。

その他

- 現在の予備的見解 (PV4.2 と PV4.3) は詳細で規則主義であるため、修正版の PV を原則主義の文章で作成する。
- 表 1 と表 2 は削除する。
- 情報の質的特性と制約条件を考慮して、様々な測定アプローチの長所と短所を論じる。
- 概念フレームワークの測定の章と、記載順を合わせる。
- 遺産資産は売却目的ではないので、「正味実現価値」の測定基礎は適用しない。
- 「遺産以外の目的」で使用される遺産資産に関する文章を削除し、「事業用資産」の遺産資産と「非事業用資産」の遺産資産の 2 区分に置き換える。
- 遺産資産に更新サイクル (20 年等) が存在する場合の当初支出と事後支出について、エッフェル塔の例を挙げて説明する。
- 象徴的価値について、測定アプローチのマイナス面を含め、概念フレームワークの結論を参照する形で、測定基礎として推薦されない理由を説明するように文章を修正する。(本章の付録とする)
- 遺産資産の認識について、ディシジョン・ツリーをつくる。

#### (7) アジェンダ 6.2.5 第 5 章：遺産関連の債務

遺産品目のどの特性が、財務報告目的上、現在の債務を創り出せるのかに焦点を当てた「予備的見解」となるように本章を再構成する。

三つの負債認識の選択肢の議論を、遺産品目の特性は現在の債務の分析において特定の論点を示すかどうか、に関する議論に置き換える。その際には概念フレームワークの負債の定義に注目する。

遺産品目の維持に関する主体のニーズと、作業を実行する資金や予算の存在との関係を議論する。予算承認の存在は、主体が拘束力を有する取決めを有するかどうかを示す。

遺産品目について繰延修繕費がある場合に、現在の債務は存在するかが議論された。かかる現在の債務が存在すると結論付けるためには、遺産品目の特性に関して一定の基礎が必要である。インフラ資産等の他の資産については、繰延修繕費が存在しても負債は認識していない。

#### (8) アジェンダ 6.2.6 第 6 章：遺産関連情報の表示

本章で財務諸表以外の情報について論じる場合には、相当に議論を明確にする必要がある。例えば、遺産品目の状態に関する情報や、遺産品目のリストは、財務諸表の一部とすべきではない。CP では、特定の種類の情報について、IPSASB による開示指令又は要求ではない場合、を明確にすること。

第 6 章では遺産関連の開示について議論するに当たり、原則主義のアプローチをとらなければならない。その場合、IASB の開示負荷にかかるプロジェクトで用いられたアプローチを適用し、第 1 順位の開示と第 2 順位の開示を特定する。

遺産資産の状態に関する情報は、資産管理に関係するので、IPSASB の指令の範囲外かについ

て検討した。メンバーは全体として、かかる情報は IPSASB の指令の範囲外であると考えた。主体が多数の未認識の遺産資産を管理する場合、収益と費用を計上することになる可能性がある。

その他に、以下が指示された。

- 表示対象となる個別の品目についてではなく、開示目的を議論し、ハイレベルのアプローチをとること。
- 複合的な認識シナリオではなく、遺産資産を認識する場合と認識しない場合に表示されるべき情報を検討すること。
- GPFR の利用者が追加情報を必要とする、遺産資産特有の何かが存在するかについて議論を集中する。本章の二つ目のパートでは、遺産資産の特性によって、RPG 第 1 号から第 3 号でまだ扱っていない、その他の指令又は推奨に結び付くかを検討すること。
- 出来る限り文章を短くすること。特に、「その他の GPFRs における表示」について。

#### (9) まとめ

2016 年 12 月会議で遺産の CP を承認できるかについて議論した。目標達成するためには、修正した原稿について IPSASB メンバーの会議外レビューが必要となるだろう。特に第 5 章と第 6 章は 9 月会議が初レビューであった。また、第 4 章（遺産資産の認識）にもレビューが必要である。これに向けて、スタッフは会議外レビューの実施可能性を検討するとともに、12 月会議のレビューに向けて SMC を CP 草稿に含めることとなった。

#### (10) CAG 議長のコメント

CAG の議長によると、遺産プロジェクトは CAG の議題に載る予定である。CAG は、遺産の財務報告は IPSASB の作業計画においてとても重要な項目であると考えている。遺産に関する報告は公益上の課題であり、CAG のメンバーは彼らの意見を出すことに前向きである。

CAG は 12 月の CAG 会議で、IPSASB の各プロジェクトに関する短い説明文書が、例えば 3 ページ程度欲しいと考えている。これによって、CAG に重要論点をインプットできるようにするためである。これについては、IPSASB 議長より、既に対応中であるとコメントがあった。

## 7. 社会給付（アジェンダ7）

### (1) 過去のプロジェクト

社会給付プロジェクトの最終的な目的は、社会給付の認識及び測定について、一つの IPSAS として要求事項を定めることにある。

社会給付プロジェクトは、2004 年にコメント募集（ITC）『政府の社会政策の会計処理』を公表し、その後 2008 年に CP 『社会給付：認識及び測定における論点』を含む三つの文書を公表している。しかし、長期財政持続可能性に係る RPG 第 1 号『主体の財政の長期持続可能性報告』を除き、いずれも最終文書には至っていない。

### (2) 今回のプロジェクト

2013 年 9 月の会議において『プロジェクト概要』が承認され、3 回目の取組みが開始された。

2014 年 10 月に公表された『概念フレームワーク』を考慮し、2015 年 6 月会議までに行われた決定を盛り込んで、2015 年 7 月に新しい CP 『社会給付の認識及び測定』が公表された。当該 CP のコメント募集期限は 2016 年 1 月末であった。

2016 年 3 月

CP の SMC 1 に寄せられたコメントについて、初回のレビューを行った。

SMC 1 は、プロジェクトの対象範囲と、関連用語の定義に関するものであった。議論の結果、プロジェクトの範囲は、個人及び世帯に絞るべきであると決定された。

上記のプロジェクトの範囲の決定を受けて、今後、定義を見直すことになる。また、プロジェクトの範囲の代替案について、財・サービスの個人・世帯への移転を出発点として探る。プロジェクトの範囲の選択肢を検討するに当たり、他の SMC に対する回答も考慮する。

2016 年 6 月

公開草案で取り上げるアプローチについて議論し、CP で提案した「債務発生事象アプローチ」と「保険アプローチ」の二つを公開草案に含めるが、「社会契約アプローチ」については、これ以上会計処理等の検討を進めないことを決定した。また、CP で論じていない取引を扱うために、CP における上記三つのアプローチを修正する必要はないことにも合意した。

債務発生事象は、社会給付の性質又は社会給付が生じる法的枠組みに基づくことに留意する。公開草案における債務発生事象の定義は、拋出型給付と非拋出型給付との間で区別すべきではない。ただし、掛け金の拋出によって債務発生事象が生じた証拠を示す方法を、ガイダンスや設例を用いて論じる。

他の IPSAS でカバーされる交換取引は、社会給付の公開草案の範囲外とする。

債務発生事象アプローチの下では、特定の資産が識別され得る全ての状況において、資産は社会給付制度の一部として表示されるべきである。

公開草案では保険アプローチを、CP の提案よりも限定された状況で、許容又は要求する。原則として保険アプローチに関しては、財務諸表の利用者に今後作成予定の保険 IFRS を参照させる（IFRS に乗っかり、IPSASB 独自の基準を定めない）。

### (3) アジェンダ 7.2.1 関連 社会給付プロジェクトの範囲

スタッフは、修正した定義と関連ガイダンスを提示した。修正した文章には、論点ペーパーを起草する際の課題と、英国で実施した会議前の説明会で特定された課題を盛り込んでいるとのことである。

IPSASB は、修正した文章に満足した（とりわけ、充足する必要がある適格規準への言及について満足した）。

さらに書き直しが必要とされた部分は以下のとおりである。

- 社会給付の定義における適格規準への言及は、認識規準についてではなく、社会給付の範囲に関係付けること。
- 認識に関する社会給付の定義にかかるガイダンス部分は削除する。
- 世帯や個人に対する言及は保持する。
- CP における定義から離脱する理由と、修正した定義が政府財政統計（GFS）と関連する方法について説明することが重要である。

IPSASB は、どのような境界線を引いても人工的なものになることに留意し、災害支援などの一過性の移転は除外することを議論した。定義のこの点についてはさらに検討が必要であり、社会リスクに関する適格規準が役立つ可能性がある。

IPSASB のコメントに応じて定義とガイダンスを書き直すようにスタッフに指示した。また、次の会議前に定義とガイダンスの修正案をメンバーに回付する。

また、どの取引が社会給付の範囲内になり、どの取引が非交換費用プロジェクトの範囲内になるのかを示すとともに、両プロジェクトの間には齟齬がないことを示すために、説明資料を作成するように指示した。

### (4) アジェンダ 7.2.2 関連 債務発生事象

スタッフは、CP に寄せられた回答の詳細なレビュー結果を示し、CP で識別された多様な債務発生事象にかかる回答者のコメントを考慮した。

「重要な加入事象が発生した時点」は ED から除外することを提案した。スタッフは、この事象は『概念フレームワーク』の負債の定義を満たす債務を生じないと考えているためである。

一部のメンバーからは、「重要な加入事象」の債務発生事象が負債の定義を満たす債務を生じ得ると考える社会給付制度の説明があった。これらの制度は保険契約と類似性を持っているが、税金によって補助されている。メンバーは、適格規準が満たされるのではなく、カバー期間が開始される時点で負債が生じる可能性があると考えた。

他のメンバーは、この債務発生事象を保持すると非常に長期間の負債を生じることになるため、適切な「重要な加入事象」を特定することは難しいだろうと指摘した。

IPSASB は、この債務発生事象について、とりわけこれが IASB の保険会計に関連する点について、さらに検討作業を進めるようにスタッフに指示した。スタッフは、IASB の保険会計について報告する予定である。

スタッフは、ED に適格債務発生事象の閾値を含めることを提案した。IPSASB はスタッフ提案を支持した。

スタッフは、「請求権が承認された時点」及び「請求権が強制力を有する時点」の債務発生事象を「次回の給付を受け取るための適格性規準が満たされた時点」の債務発生事象の内訳として扱うことを提案した。IPSASB はスタッフ提案を支持した。

一部の回答者は他の債務発生事象として、負債が時の経過に応じて発生するが、給付は将来の日付までは権利確定しないケースを提案していた。この回答者の提案は、拋出型制度と非拋出型制度を区分して扱っているように思われ、それは IPSASB の過去の決定に反している。また、確定給付制度では、拋出が必要な場合であっても、負債は拋出ではなくサービスに対して発生する。スタッフは、回答者がその経験に基づき拋出型制度に言及する場合でも、このアプローチは行われた拋出に関係なく、非拋出型にも等しく適用されるとコメントした。IPSASB は、この債務発生事象案に関して以下のような懸念も有している。

- 適格規準を満たす前に負債を認識するリスク
- 主体の負債を過大計上するリスク
- ユニバーサル・ヘルスケア及び義務教育とアプローチが重複するリスク

IPSASB は、この論点についてさらに検討し、次回の会議に修正した提案を示すようにスタッフに指示した。

#### (5) アジェンダ 7.2.3 関連 表示及び開示

スタッフは、CP に寄せられたコメントによる、表示と開示の提案をまとめた資料を説明した。この論点について初めての議論を行った結果、債務発生事象に関する決定を行った上で改めて検討することになった。

長期の財政持続可能性報告を、社会給付を扱う主体に義務付けるべき、という回答者からの提案について、IPSASB はスタッフに以下のように指示した。

- 社会給付を認識・測定する際の重要な仮定について開示案を開発する。
- どの情報を財務諸表で提示し、どの情報を RPG 第 1 号に基づいて提示し、どの情報を両者のギャップを埋めるために必要とするかを検討する。

IPSASB は、ED の要求事項がどのように開発されたかを説明するために、BC が必要であることに留意した。

偶発負債に関しては、IPSASB は、『概念フレームワーク』と IPSAS 第 19 号との間の負債の認識・測定の違いを鑑みると、かかる開示が必要かは疑わしいと考えている。この点はさらに検討する予定である。

社会給付の表示上の枠組みをさらに検討する。これには、総額表示と純額表示の論点も含める。

## 8. リース（アジェンダ 8）

### (1) 検討の経緯

本プロジェクトの目的は、IFRS 第 16 号『リース』と IPSAS とのコンバージェンスを維持するために、貸手と借手の双方について、リース会計の要求事項を修正することである。

2016 年 3 月 プロジェクト概要書案を議論したが、承認に至らなかった。

2016 年 6 月 プロジェクト概要書（修正版）を承認した。

### (2) アジェンダ 8.2.3 セール・アンド・リースバック取引

IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』に基づく IPSAS に関する決定・開発の前段階では、公開草案には、履行義務アプローチに基づくセール・アンド・リースバック取引の説明において、「セール」の分析に関する明確なガイダンスは盛り込まないことを暫定的に決定した。IPSASB は、セール・アンド・リースバック取引の「セール」に関して本文に含めるべきガイダンス案と、IPSASB がこの決定を行った理由について BC の草稿案を用意するようにスタッフに指示した。

### (3) アジェンダ 8.2.1 貸手：IPSAS 第 32 号における、営業者に権利を委譲するモデルの、貸手の会計に対する適用可能性（使用権モデル）

公的部門の財務報告には、リース会計の対称的なアプローチがより適切であると決定した。なぜならば、公的部門の主体はしばしば同じ契約で借手であり、貸手だからである。したがって、IPSASB は、IFRS 第 16 号の貸手の会計要求事項は採用しないことを決定した。

あるメンバーは、債権と残余資産のアプローチを貸手の会計に適用することを提案した。彼の見解によると、このアプローチは貸手が原資産について保持する権利を反映することになる。

他のメンバーは、貸手の会計について、支配に基づくアプローチは IPSASB の概念フレームワークに整合すると指摘した。このメンバーは、概念フレームワークの開発期間中、IPSASB は、実物資産を権利の集合体として認識すべきかを議論したことを振り返った。IPSASB は、資産の支配については、その全体として検討すべきであると結論付けた。したがって、公的部門の主体による資産にかかる権利の売却は、認識の中止ではなく、測定上の論点を生み出すことになる。

貸手の会計にかかる見解が異なるので、IPSASB は、公的部門全体の観点から、概念フレームワークとの整合性の規準、IPSASB の現行の文書との整合性、及び借手の会計との整合性に関して、貸手の会計モデルをさらに検討するようにスタッフに指示した。

### (4) アジェンダ 8.2.5 認識の免除：原資産の価値が低いリース取引

IPSASB は、論点ペーパーに示された BC 草稿を再検討した。BC の第 3 項については、「認めるのではなく」の語句を削除し、第 5 項については、「忠実な表現」の語句を削除し、この文脈で重要性の評価を説明する。

### (5) 次のステップ

セール・アンド・リースバック、所有権移転リース、複数の貸手の会計モデルに関し、ED 草稿の各セクションを、12 月の会議で議論する。

## 9. 公的部門の結合（アジェンダ9）

### (1) 検討の経緯

本プロジェクトの目的は、公的部門の結合にかかる会計処理を説明することである。

現行の IPSAS には、公的部門の結合の会計処理に係る基準は定められていない。したがって現状では IFRS 第3号『企業結合』や各国の会計基準を参照することになる。IFRS 第3号では全ての結合を「取得」として扱うことを定めている。真の対等合併は民間部門では稀であることがその理由である。一方で、公的部門では対等合併や統合が一般的に行われており、大きく状況が異なる。よって公的部門の結合に IFRS 第3号を適用することは適切ではなく、一般に認められる基準を別途策定することが必要である。

2015年12月 公開草案『公的部門の結合』を承認（2016年1月に公表）

### (2) アジェンダ 9.2.1 プロジェクトの範囲

公的部門の結合プロジェクトの範囲を、ED に寄せられたコメントはおおむね支持しており、提案された変更は多くない。IPSASB は変更提案を検討し、範囲に対する変更は不要であると結論付けた。

共同支配の取決めの取得をカバーする IFRS に関する最近の修正を議論した。これらは、ED 第60号に、他の IPSAS の派生的な修正として盛り込まれていることに留意したが、IASB は現在、これらの修正の適用を延期しているため、IPSASB はこの点を次回会議の資料に反映するようにスタッフに指示した。

明瞭化が有用な事項に関する回答者の提案を検討した。この基準は一時的な結合にも適用されるということの説明を BC に盛り込むことを決定した。IPSAS 第6号は一時的に保有される主体の連結を要求していなかったが、当該免除規定は IPSAS 第34号から第38号の新基準では削除されたので、この明瞭化は有用だと考えられた。

### (3) アジェンダ 9.2.2 公的部門の結合の分類

ED の「反証可能な推定」に関する回答者のコメントについて議論した。このアプローチは過半から支持されたことに留意したが、一部の回答者は、支配がアウトカムとしては考えられない場合であってもこのアプローチは支配に注目すると指摘した。

IPSASB はアプローチの実質は修正しないことを決定したが、概念をもっと明確に伝える必要があることに合意した。IPSASB は、基準本文と BC の草稿を改良するために少人数のメンバーと共に作業をするように指示した。

共通支配と支配にかかる回答者のコメントについて議論した。IPSASB は、多くの国々では、共通支配は支配と同様に重要であり、一部の国々では、共通支配は難しい論点であることに留意した。支配を議論の出発点とすることに合意し、スタッフにこの点を明確にするように起草することを指示した。

回答者が提案した代替的な分類アプローチに関するスタッフ分析に同意し、これらのアプローチについてはいずれも却下することを決定した。

(4) アジェンダ 9.2.3 統合の会計

統合の会計に関する回答者によるコメントについて議論した。多くの回答者から寄せられた、比較情報を認めるべきであるという提案も含まれる。IPSASB は、比較情報の表示を認めるが強制はしないことを決定した。かかる情報は再表示すべきではなく、報告主体は比較情報の基礎を示す開示を含めるべきである。

IPSASB は、認識原則と測定原則の例外は、結合の一部として又は結合の後に税金の免除が生じ得るという事実を反映すべきであると決定した。IPSASB はまた、認識原則及び測定原則に対する例外は何も変更すべきではないとも決定した。

回答者によって行われた提案をさらに検討し、IPSASB は、ED の第 30 項を削除しないことと、「修正持分プーリング」の用語を変更しないことを決定した。追加的なガイダンスは不要である。

(5) アジェンダ 9.2.4 統合における残余金額

スタッフは、純資産・持分の全額を残余金額として認識するという ED の提案に寄せられた回答を紹介した。当該回答に基づき、スタッフは、ED では純資産・持分のどの構成要素を用いるかは特定すべきではなく、それは財務諸表の作成者に委ねるべきであると提案した。

IPSASB は、一部のケースでは特定の準備金残高を繰り越すことが適切だろうということに合意した。ED では、純資産・持分のどの構成要素を用いるかは特定すべきではなく、この判断の理由を BC で説明すべきである。また、設例は必要ないこと、BC が審議会の考えを十分に明確にすべきことも決定した。

(6) アジェンダ 9.2.5 取得の会計

スタッフは、取得の会計の提案に寄せられた回答を紹介し、以下の事項を提案した。

- (a) 取得法会計は、取得に分類される結合にとって、適切である。
- (b) ED の第 85 項は削除すべきであるが、のれんの会計処理には変更は不要である。
- (c) ED の第 100 項及び第 101 項に関する見出しは、これらの項が適用される状況を明確に示すべきである。
- (d) 取得時の損失で余剰又は欠損に認識されるものの開示を、ED の第 118 項に追加すべきである。
- (e) ED は、公正価値が信頼性をもって測定できない資産について、取得法のもとでは公正価値又はみなし原価により測定するという規定を含むべきである。
- (f) 税金免除に関する要求事項は、修正持分プーリング法の下での処理に整合すべきである。

IPSASB は、これらの提案に同意し、基準に反映することを決定した。また、測定期間は 2 年間に延長すべきであると決定し、その理由を BC にて説明することとした。

(7) アジェンダ 9.2.6 回答者によって示された他の論点

結合が効力を発揮する前に、財務諸表の利用者に、意図された公的部門の結合に関して伝える追加開示を含めるという回答者による提案を議論した。スタッフに、RPG 第 2 号『財務諸表の討議及び分析』をレビューし、何らかの修正が必要かどうかを検討するように指示した。

事業を移転した主体に関して、結合の財務上の影響と含意をカバーする追加開示は含めないことを決定した。しかし、かかる情報は財務諸表の利用者には有用であることに留意し、次回の作業計

画コンサルテーションには非継続事業に関するプロジェクトを含めることを決定した。

開示の例に、IPSAS 第 1 号における重要性の議論に作成者を誘導する文章を加える。

「統合日」の定義における元々の文章を保持する。

IFRS 第 3 号が IPSAS 第 17 号に及ぼした派生的な修正を含める。

インプットとアウトプットの定義はこの基準専用であること明確にするために、AG 4 項に文章を加える。

以 上