

国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2017年3月7日～10日 アメリカ・ワシントンD.C.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	2015年3月にプロジェクト概要を承認 CP 草稿を検討	CP 草稿の第4章を主にレビュー	6
戦略及び作業計画		今後のスケジュール等の説明	10
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「公的部門における遺産の財務報告」 を承認	11
リース	2016年6月にプロジェクト概要を承認 貸手と借手の処理に対称性を持たせる	貸手の会計処理の考え方を検討 無償又は名目的対価のリースを検討	12
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 ローチを検討対象とする	社会給付の定義の確定 保険アプローチと債務発生事象アプ ローチを検討	14
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 ED 開発に向けた論点を検討	ED 草稿の強制性を有する部分をレビュー	16
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	ED 第61号に寄せられたコメントの分析概 要に基づいて議論	18
公的部門の測定	2015年6月にプロジェクト概要を承認	プロジェクト概要の再検討 今後の進め方について議論	19
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	—

（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 2017 年 3 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 7 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場合がある。誌面制約の関係上、こちらの報告記事の方がより詳細である。

IPSASB の各会議のアジェンダ・ペーパーは、英文で、IPSASB のウェブサイト (<https://www.ipsasb.org/meetings/ipsasb-meeting-18>) 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（一部、メンバー以外には非公表の資料あり）。

1 今回の会議の概要（アジェンダ 1）

(1) 全般的事項

2017 年第 1 回の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2017 年 3 月 7 日から 10 日までの 4 日間にわたり、アメリカのワシントン D.C. で開催された。

今回は 18 名の全メンバーに加え、テクニカル・アドバイザー、オブザーバー、事務局の合計 40 名以上が参加した。

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、イタリア、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、ナイジェリア、中国となっている。日本からは、伊澤賢司ボードメンバー、露谷竹生テクニカル・アドバイザーが参加した。

今回の会議では、CP「公的部門における遺産の財務報告」（Financial Reporting for Heritage in the Public Sector）が承認され、2017 年 4 月 11 日付で公表された。

次回の会議は、2017 年 6 月 26 日から 4 日間にわたって、ルクセンブルクのルクセンブルク市で開催される予定である。

(2) 欧州公会計基準の動向

欧州統計局の Keith Hayes 氏によって、欧州公会計基準（EPSAS）について 2017 年 12 月会議以降の最新動向が報告された。EPSAS プロジェクトでは、継続して EU 加盟国の会計の透明性向上に注力しており、加盟国間の比較可能性を確保するために EPSAS の開発を進めている。

3 つの専門部会（cell）が、ガバナンス、基準、初度適用をテーマとして活動し、会合を行っている。ガバナンスの専門部会では、今後の基準策定作業の元となる報告書が近日公表予定である。また、基準の専門部会では、ゴーイング・コンサーン、会計原則の優先順位に関する評価の要否、会計原則における定義、を検討している。初度適用の専門部会では、初度適用に関する最初の報告書が公表間近である。

次回の親会（WG）が 4 月 26 日～27 日にリスボンで開催予定である。主な議論は、上述の専門部会に関する報告、Ernst and Young（EY）に作成委託した論点ペーパー、利害関係者の活動報告、及び加盟国における発生主義会計移行・更新の財源、に関して行われる。

欧州統計局は、これまでに 10 件の論点ペーパーを公的部門の会計トピックスについて発行している。①小規模・低リスク主体向けの救済措置、②IPSAS では認められている選択肢の幅を狭める

こと、③税金会計、④従業員給付会計、⑤社会給付会計、⑥遺産資産、⑦セグメント報告、⑧インフラ資産会計、⑨軍事資産会計、⑩社会保障負担である。2017年には論点ペーパーをさらに10件追加する予定であり、うち⑪無形資産、⑫開示方法、⑬勘定科目の統一、の3件が承認されている。

他にもEPSAS導入による影響の分析にも着手している。①発生主義会計導入の経験から得られた教訓、②各加盟国の能力、③EU全体及び各加盟国における財務監査及び財務コントロールについてEPSASが支援できる方法、の3点に関する分析である。

なお、IPSAS会議の前週に開催された経済協力開発機構(OECD)の発生主義シンポジウムにおいて、関連説明があったので付記する。EPSASの構想当初は、2020年にEPSASをEU域内で統一適用する予定であった。しかし現状では個々の加盟国でIPSAS等の発生主義会計基準を適用することを奨励し、2025年にEPSASを統一適用することを目標としている。したがって、目標は当初予定の2020年から2025年へと後倒しになっている。

(3) 国際通貨基金(IMF)・世界銀行グループとの共催セミナーについて

IPSASB会議の前日に当たる3月6日(月)に、IMF、世界銀行グループ、IPSASBの3者共催セミナー「政府財務の透明性向上に関するセミナー」がIMF本部で開催された。IPSASBは今年で創設20周年を迎える。このセミナーはその祝賀行事の一環として、IPSASBのオブザーバーかつ資金提供者であるIMF及び世界銀行グループとの共催で開催された。

このセミナーでは、公共財務管理(PFM)におけるIPSASBの役割を説明することに重点を置いていた。また、このセミナーの内容を、新しいIPSASBの「戦略及び作業計画」の開発の出発点とすることが説明された。

2 ガバナンスに関する報告(アジェンダ2)

(1) 公益委員会(PIC)

公益委員会(PIC)メンバーのJón Blöndal氏より以下の報告を受けた。

PICの最近の活動は、IPSASBの枠組み等に係る文書(IPSASBのデュー・プロセス及び作業手続き、並びに綱領)のレビューと、ガバナンスのプロセスについて諮問助言グループ(CAG)を設置したことである。特にIPSASBのデュー・プロセスの監視に注力している。

IPSASBがパブリックセクター特有のプロジェクトに注力していることには満足しているが、一部のプロジェクトに遅延が生じていることについては、継続的な進展を望んでいる。総評としては、作業計画に照らして順調に進展していると考ええる。

メンバーの選任に関しては、メンバー間の性別と地域のバランスを非常に重要と考えている。しかし、性別と地域のいずれに関しても改善がないことに失望している。この点において指名委員会のアウトリーチ活動は成果を挙げていないので、より積極的な対応策が必要である。

CAGの進展には満足している。しかし、PICから見るとCAGはミニIPSASBとして機能しており、事実、2016年12月の会議では相当の時間を公共財務管理の議論に費やしている。PICは、CAGは広範な使命を帯びているが、その中でもIPSASの適用上の障害に関して、利用者の視点に立つべきであると考えている。

PIC は、IPSASB のデュー・プロセスと、各プロジェクトをより効率的に進める方法について議論した。その結果、タスク・ベースド・グループ (TBG) 及びタスク・フォース (TF) が必要なプロジェクトや、公開草案の前段階としてコンサルテーション・ペーパー (CP) が必要なプロジェクトについて一定の規準を設けることを論点として挙げた。

上記の報告に対して、IPSASB 議長、CAG 議長、IPSASB のマネージング・ディレクターからそれぞれ賛同するコメントがあり、さらに他の出席者からも追加コメントが数件寄せられた。ノミネーションに関して、指名委員会の Guy 氏は、最適な人物を選定することが第一で、性別や地域等の多様性を検討するのはその後であると述べた。

3 作業計画 (アジェンダ 3)

(1) 2016 年 12 月会議から今回までの変更

IPSASB 議長及びテクニカル・ディレクターの両名は、2017 年 1 月中に作業計画案を再考した。当該議論の結果、会議外で以下の変更が行われている。

プロジェクト	変更の内容
① インフラ資産	CP の承認は 2017 年 12 月から 2018 年 3 月に延期した。 「公的部門の測定」プロジェクトとの相関関係を考慮した。
② 公的部門特有の金融商品	CP に対するコメントのレビューを 2017 年 3 月から同年 6 月に延期した。3 月会議の議題が多すぎることが理由。
③ IPSAS の改善	2018 年まで延期した。 IPSASB と回答者の双方の負荷を軽減

上記の他に、「社会給付」プロジェクトの現時点の進捗状況は、予定通りの完了が難しいことを示している。しかし予定はまだ変更せず、後日再考することにした。

また、全体に回答者側の作業負荷が重いので、コメント期限を柔軟に変更すること、又は各国言語に翻訳するための期間を多めに確保することも選択肢であるとされた。

(2) 今回の会議中の議論による変更

今回の会議の結果、以下の変更が決定された。

プロジェクト	変更の内容
④ 収益及び非交換費用	CP の承認は 2017 年 3 月から同年 6 月に延期した。
⑤ 社会給付	ED の承認は 2017 年 6 月から同年 9 月に延期した。
⑥ インフラ資産	初回の議論を、2017 年 6 月から同年 9 月に延期した。

(3) 各プロジェクトの進捗状況（最終文書の承認予定順）

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書承認
現金主義 IPSAS	—	2015 年 12 月	2017 年 6 月
金融商品基準改訂	—	2017 年 6 月	2018 年 9 月
社会給付	2015 年 6 月	2017 年 9 月	2018 年 12 月
リース	—	2017 年 9 月	2018 年 12 月
IPSAS の改善	—	2018 年 6 月	2018 年 12 月
公的部門特有の金融商品	2016 年 6 月	2018 年 3 月	2019 年前半
収益及び非交換費用	2017 年 6 月	2018 年 12 月	2020 年前半
遺産	2017 年 3 月	2018 年 9 月	2020 年前半
公的部門の測定	2017 年 12 月	2019 年前半	2020 年前半
インフラ資産	2018 年 3 月	2019 年後半	2020 年後半

(注) 2017 年 3 月会議終了時点。網掛け部分は承認済み。

プロジェクト	新規	公的	概説
現金主義 IPSAS		○	現行現金主義基準の改訂（開示基準の緩和）
金融商品基準改訂		×	IFRS 第 9 号の IPSAS 第 28 号～第 30 号への影響を検討
社会給付	○	○	年金債務等の認識と測定の基準を開発
リース		×	IFRS 第 16 号の IPSAS 第 13 号への影響を検討
IPSAS の改善		△	個別プロジェクト不要な比較的軽微な修正
公的部門特有の金融商品	○	○	中央銀行特有の金融商品の会計処理を検討
収益及び非交換費用		△	IFRS 第 15 号の現行 IPSAS 基準への影響を検討
遺産	○	○	遺産項目と関係負債の認識と測定を検討
公的部門の測定		○	現行 IPSAS の測定基準を全般的に見直し整合性を向上
インフラ資産	○	○	インフラ資産の認識と測定

(見出しの略語)

新規 ○：現行 IPSAS の修正ではない新規のプロジェクト

公的 ○：公的部門特有の課題に対応するためのプロジェクト

△：公的課題への対応と IFRS コンバージェンスの双方が混在するプロジェクト

×：主に IFRS の改訂に伴う IPSAS 基準の改訂を検討するプロジェクト

4 収益及び非交換費用（アジェンダ4）

(1) 全般

収益及び非交換費用について、共通コンサルテーション・ペーパー（CP）の第4章を中心に提示する選択肢の検討と文章のレビューを行った。今回の会議でCP承認の予定であったが2017年6月会議に持ち越しとなった。

(2) 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1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、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。利害関係者からは、IPSASとIFRSとのコンバージェンスを維持することの必要性を強調するコメントが寄せられている。

また、利害関係者のコメントによると、取引が交換取引と非交換取引の双方の性質を有する場合に、IPSAS第23号と他の各IPSASとの間の相互関係が不明確である。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、収益プロジェクトを、IPSASを引き続き機能させるために最優先すべきことを示していた。

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。

② 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～2016年12月

CPの策定に向けて、論点の検討とCP草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(3) 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、偶発負債及び偶発資産」が現状、定められている。また、IPSAS第23号「非交換取引から生ずる収益」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、様々な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

② 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～2016年12月

CPの策定に向けて、論点の検討とCP草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(4) CP 第 1 章～第 3 章のレビュー（アジェンダ 4.2.1）

会議資料として提示された CP 案は、前回の会議における合意に基づき、第 1 章～第 3 章を少し修正したものであった。修正点は主に、三者間の取決めを表す図表の追加、IPSAS 第 23 号における判断チャートの再掲、並びに第 4 章以降の各章の再構成に伴う軽微な校正の三点であった。ボードは当該修正内容に同意した。

(5) CP 第 4 章（カテゴリーB の取引）に関する議論

今回の会議の中心は、CP 第 4 章に関する議論であった。第 4 章は、カテゴリーB の取引、すなわち IFRS 第 15 号の履行義務アプローチの要件を完全には満たさないが、部分的に履行義務を有すると考えられる取引を扱っている。第 4 章では①現行 IPSAS 第 23 号を修正するアプローチと②IFRS 第 15 号をベースとする公的部門用の履行義務アプローチの 2 種類を示していた。ボードは①IPSAS 第 23 号を修正するアプローチについて特に不満を示し、提示された選択肢案では不明確であるとして再検討することとした。

上記の指示に基づいて、カテゴリーB の取引について以下の修正案が会議中に提示された。

1. IPSAS 第 23 号を維持。交換取引と非交換取引の区別に関するガイダンスを追加。
2. IPSAS 第 23 号を修正。約定 (stipulation) として「時期に関する要求」(time requirements) のみを伴う取引について、以下のいずれかの修正方針を選択する。
 - (a) 開示を充実させる
 - (b) 「時期に関する要求」を「制約」(restriction) から「条件」(condition) に組替える
 - (c) 強制可能性 (enforceability) の概念を拡張する
 - (d) 「時期に関する要求」を概念フレームワークの「その他の債務 (other obligation)」として計上する
 - (e) 「時期に関する要求」を伴う資源を、「純資産・持分 (正味財政状態)」に計上した上で、資源提供者が使用されることを予定した年度にリサイクルする。
3. 公的部門の履行義務アプローチ

IPSAS 第 23 号において「時期に関する要求」とは、複数年にまたがる補助金等でも、受取年度に特に約定がなければ一括収益計上を求める現行基準の定めを意味する。また、受け取った補助金等を指定通りに使用しなかった場合に、補助金の返還が必要な場合は「条件」として負債計上、返還が不要な場合は「制約」として収益計上する会計処理を使い分けている。

スタッフと一部メンバーは、上記の 2(b)は概念フレームワークの負債の定義に整合しないので削除するべきと主張したが、ボードはそのまま CP に提示することを決定した。

ボードは、上記の 2(c)は削除することを決定した。2(c)は、強制可能性について IPSAS 第 23 号第 21 項で、「譲渡人が、資産又は他の将来の経済的便益若しくはサービス提供能力を返還する要求事項を強制できない場合、当該約定は条件の定義を満たさず、制約に該当すると考えられる。」と記載している部分の修正案であるが、これは単に 2(b)を複雑化した選択肢であると考えたためである。

CAG 議長は、一部の CAG メンバーは 2(d)に不満を持っており、それは「その他の資源」は概

念フレームワークに整合しないためであると述べた。これにスタッフは反論し、確かに概念フレームワークでは繰延インフロー・繰延アウトフローの概念は財務諸表の構成要素として定義されていないが、個々の基準レベルで「その他の資源」「その他の債務」の利用可否を判断することは概念フレームワークでも織り込み済みであると述べた。この件についてボードの意見は割れた。

(6) CP 第 6 章（非交換費用）に関する議論

ボードは手短に、非交換費用の認識にかかる以下のアプローチ案を検討した。

1. 債務発生事象アプローチ
2. 公的部門における履行義務アプローチ（PSPOA）
3. IPSAS 第 23 号を修正するアプローチ

メンバーは、どのような非交換費用を本 CP の範囲とするか、検討する必要があるとコメントした。進行中の社会給付プロジェクトで、一部の非交換費用を対象としているからである。社会給付プロジェクトの公開草案よりも、本プロジェクトの CP の公表時期が早いと想定されるため、債務発生事象アプローチについて社会給付プロジェクトの公開草案との整合性を十分図ることが難しいという懸念も示された。

複数のメンバーから、これまで CP の収益関連の章ばかりに検討時間を割いてきており、非交換費用の検討が不十分であったとの振り返りコメントがあった。慎重なアプローチ案の検討や、設例等の充実が必要である。さらにボードは、そもそも PSPOA、及び IPSAS 第 23 号のミラーアプローチが非交換費用にも当てはめ可能なのかが不明確であると考えた。集合財 (collective goods) や普遍的サービス (universal services) についても、当該アプローチを当てはめて検討する必要がある。

(7) CP 第 7 章（測定）に関する議論

ボードは、契約に基づかない債権の当初測定及び事後測定に係る CP の記載についても、手短に議論した。

当初測定に関して、提案されたアプローチは以下のとおり。

1. 割引後キャッシュ・フローの最善の見積り
2. 取引の公正価値、ただし回収不能額は減損として認識する

契約に基づかない債権の事後測定に関して、提案されたアプローチは以下のとおり。

1. 公正価値又は市場価値アプローチ
2. 償却原価アプローチ
3. 原価アプローチ

ボードは、設例を設けて、各アプローチがどのように機能するか理解しやすくすることを提案した。

5 戦略及び作業計画（アジェンダ5）

IPSASB は 2015 年 9 月に「2015 年以降の戦略：変革の主導」と題する「戦略及び作業計画」に関する成果物を公表している。現在までに当該計画に記載されたプロジェクトはほぼ着手されており、新たに中期的な作業計画を策定する必要が生じている。

今回の会議では、現行の IPSASB の戦略目的、公的部門特有の問題に重点を置きつつ IFRS コンバージェンスも行うという両にらみの作業計画、並びに今後 5 年間に予想される IPSAS 適用国の増加傾向について、議長から概況説明があった。

議長は、公共財務管理（PFM）における、IPSAS に基づく発生主義会計採用の重要性を強調した。ここでいう PFM とは「公的サービスの提供を効率的かつ有効に行うことを可能にし、かつ影響を及ぼすために、財務資源を計画し、指示し、支配する仕組み」である。議長は PFM 向上に向けて総力的な取り組みを各メンバーに要請した。

今後、2017 年中の IPSASB 会議において議論を行うとともに、タスク・ベースド・グループを組成し、他の利害関係者からのインプットも得る予定である。特に PIC 及び CAG、2017 年 3 月 6 日に実施した IMF・世界銀行との共催セミナー、並びに 2017 年 7 月開催予定の第 2 回公会計基準設定主体フォーラムから得られるインプットを重視する。戦略及び作業計画の案は、CP として取りまとめ、利害関係者の意見を広く募る予定である。

議長は、以下の事項を戦略的テーマ案として挙げた。

1. 公的部門特有の論点を扱う
2. IFRS コンバージェンスを維持する（又は増進する）
3. IPSAS に基づく情報の政府財政統計への活用を増やす
4. 財務情報の伝達を改善する
5. IPSAS の適用を推進する

現状、2017 年 12 月の会議で「戦略及び作業計画」に関する CP を承認し、2018 年 1 月に公表する予定である。その後はコメントの検討を 2018 年 6 月及び 9 月の会議で行い、同年 12 月の会議で最終文書を承認、2019 年初頭に公表の予定である。

メンバーは、上記の 5 つの戦略テーマ案と予定表案を支持した。

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）を開発する。また、その先には IPSAS 第 17 号「有形固定資産」等の修正案を、公開草案（ED）として提示するか、又は 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「有形固定資産」は、有形固定資産の定義を満たす遺産資産を「認識」することを認めるが、要求はしていない。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¹のプロジェクト概要書を承認した。

2015 年 9 月～2016 年 12 月

遺産 CP の策定に向けて、論点の検討と CP 草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

今回の会議でも、引き続き CP 草稿修正版の各章について、ページ毎にレビューを行った。

(3) CP の承認（アジェンダ 6.2）

IPSASB は 2016 年 12 月会議における指示に基づく第 1 章～第 3 章の修正箇所を確認するとともに、残りの各章をページ毎にレビューし、さらに修正が必要な箇所を指摘した。主な指摘事項は以下のとおり。

- 遺産資産の測定に関する記述を改善する
- 歴史的原価の測定基礎として 1 通貨単位（1 円等）を使用することを説明するために、パラグラフを追加する
- 遺産資産に貨幣価値を割り当てる能力に関する IPSASB の予備的見解（PV）の、「それは一般的に可能である」の文言を「多くの場合にそれは可能である」と変更する。

スタッフは会議期間中に修正作業を行い、ボードに再提出した。投票の結果、18 名のメンバー全員が賛成し、CP の公表が承認された。なお、コメント期間は 2017 年 9 月 30 日とする。

その後、2017 年 4 月に CP が公表された。

¹ 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

7 リース（アジェンダ 7）

(1) 本プロジェクトの目的

現行基準には、IPSAS 第 13 号「リース」が、IAS 第 17 号「リース」をベースとして定められている。本プロジェクトの目的は、新しい IASB のリース基準である 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。

(2) 検討の経緯

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。

2016 年 9 月 リースに関する 3 つの論点の検討を行った。

2016 年 12 月 貸手の使用权モデルのアプローチの検討と、名目的対価のリースの検討を行った。

(3) 貸手：使用权モデルに対する貸手の会計アプローチの分析（アジェンダ 7.2.1）

貸手側の使用权モデルに関し、2 種類のアプローチ案を比較検討した。

アプローチ 1

- 原資産を全体として引き続き認識する
- 貸方項目（未稼得収益）とリース債権を認識する

アプローチ 2

- 原資産の帳簿価額の一部の認識を中止する（借手の原資産に対する使用权に相当）
- 原資産の帳簿価額の残りは「残余資産」として残す（貸手の原資産に対する権利）
- リース収益（支払リース料の現在価値）、リース費用（原資産の認識を中止した部分）、及びリース債権を認識する

検討の結果、ボードは満場一致でアプローチ 1 に同意した。アプローチ 1 の方が、IPSASB の公表文書（概念フレームワーク等）に整合することが主な理由である。

ボードは、アプローチ 2 の問題点として、貸手又は借手のいずれかが公的部門以外の主体であるリースの場合に、原資産の認識が中止されることを挙げた。公共の資産が、リースによって認識中止されることは、公的部門の財務報告の目的に照らして望ましくない。

CAG からも、アプローチ 1 の方が原資産の支配に関して明瞭であるとの意見があった。

なお、アプローチ 1 を採用する場合、貸方項目は何なのかが論点となる。負債、収益、その他の債務の 3 種類が候補として挙げられる。この点に関しては、進行中の「収益及び非交換費用」プロジェクトと歩調を合わせる必要があるため、結論は 2017 年 6 月会議に持ち越した。

(4) 無償又は名目的対価のリース（アジェンダ 7.2.2）

無償又は名目的対価によるリースについて、2種類の選択肢案を議論した。

選択肢 1

- 収益及び非交換費用 PJ で検討する
- IFRS 第 16 号「リース」におけるリースの定義をそのまま使用する

選択肢 2

- リース PJ で検討する
- 名目的対価以上だが、公正価値未満の対価のリースも検討する
- IFRS 第 16 号「リース」におけるリースの定義から「対価と交換に」を削除する

ボードは、選択肢 1 を採用することを決定し、微小な修正を行った上で公開草案に掲載することとした。

選択肢 1 を採用する理由は、①無償又は名目的対価のリースは、実質的に寄付又は補助金であり、使用権モデルの根拠である「リースは原資産の使用の資金調達である」にそぐわないこと、②進行中の収益及び非交換費用 PJ において、既存基準の修正や新規ガイダンスの提供が行われるので、借手側・貸手側双方に現在生じている問題は解消される見込みであること、である。

(5) 借手：リース負債の見直しとリースの条件変更（アジェンダ 7.2.3）

公開草案のうち以下のセクションをレビューした。

- 借手：リース負債の見直し、リースの条件変更、及び契約の構成要素の分離
- リース期間

ボードは、上記セクションの文案を修正なしで承認した。また、予算制度の制約により毎年更新されるリースについて、追加のガイダンスを開発する必要があるか検討するようにスタッフに指示した。

(6) セール・アンド・リースバック取引（アジェンダ 7.2.4）

ここではセール・アンド・リースバックについて 2 つの論点を議論した。

(a) 基準本文と、「結論の根拠」に含めるべき文章案

ボードは、修正なしで文案を承認した。また、セール・アンド・リースバック取引が市場の取引条件よりも安値で行われる場合、コンセッションナリー・リースと異なり、貸手から借手への補助金として会計処理されない理由を分析するようにスタッフに指示した。例えば、公正価値で売却するが、リースバックはコンセッションナリー・ローンに該当する場合である。

(b) IFRS 第 16 号の公表による IFRS 第 15 号の修正 に関する取扱い

当該修正を、進行中の収益及び非交換費用 PJ で検討するか、それとも IPSAS 第 9 号の修正として本 PJ で取り込むかを検討し、前者を選択した。

8 社会給付（アジェンダ 8）

(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。日本の場合、公的年金の負債側の処理が大きな論点となる。

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3つの文書を公表している。しかし、RPG第1号「主体の財政の長期的な持続可能性に関する報告」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～12月

EDの策定に向けて、論点の検討とED草稿の一部のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(3) 範囲及び定義（アジェンダ 8.2.1）

前回の2016年12月会議における指示に基づいて、社会給付と社会リスクの定義とガイダンスの修正案が示された。ボードは、社会給付の定義の検討にあたり以下の前提を設けた。

- 社会給付の定義は、今回オブザーバーから示された案は採用せず、過去のボードの議論の延長に基づいて開発する。
- 定義本文から「社会の大きなセグメント」の文言を削除し、ガイダンスで記載する。
- 個人及び／又は世帯に「直接」提供される便益に係る文言を削除する。
- 「普遍的にアクセス可能なサービス」を対象外とする記述を、社会給付の定義と公開草案の範囲のセクションの両方に盛り込む。

議論の結果、ボードは社会給付の定義を次のように決定した。

社会給付は、以下の目的で提供される。

- 適格規準を満たす特定の個人又は世帯に提供され、
- 社会リスクの影響を緩和し、かつ
- 社会全体のニーズに対応する。
- しかし、普遍的にアクセス可能なサービスではない。

社会給付に係るガイダンスの順番も、上記の定義に合わせて変更する。

次回の会議では、非交換費用PJと本PJの整合性について検討する予定である。また、特定種類の社会給付の定義の確定は、認識及び測定に係る結論が出るまで延期する。

(4) 保険アプローチ（アジェンダ 8.2.2）

保険アプローチは、掛金でその財源が全額調達される社会給付制度で、かつ保険会社と同様の方法で運用される場合に適用することが可能であると決定した。保険会社と同様の運営が行われているかどうかの具体的な指標に関して詳細に検討するため、メンバー各自が保険的に関する事例情報を提供する予定である。

ボードは、保険アプローチについて、規準を満たした場合に任意に適用可能なものとすることを決定した。任意適用とすると主体間の一貫性が損なわれるが、IFRS 第 17 号がまだ公表されていないので、もし強制適用とした場合に、公的部門の主体が当該基準を取り込む能力が十分にあるか、現状では判断できないだろうという弊害を重視した。

ボードは IFRS 第 17 号を公的部門の主体に適用する際に特に修正は行わないことを決定し、特に次の点に同意した。

- 保険契約の定義を修正しない
- 保険料配分アプローチに関して特別な要求事項は必要ない
- 割引率について IFRS 第 17 号の要求事項を変更しない
- リスク調整について IFRS 第 17 号の要求事項を変更しない

(5) 債務発生事象アプローチ（アジェンダ 8.2.3）

前回までの議論に引き続き、債務はどの時点で発生するのかを議論した。

「重要な加入事象」の債務発生事象を ED から除外する案について、「結論の根拠」案に記載した除外理由を検討した。一部メンバーからは金融商品 PJ における金融保証の会計処理と不整合とであるとの指摘があり、引き続き「結論の根拠」の文章を検討することとなった。ただし、当該文章の明確化を条件として、この債務発生事象は ED から除外することが決定された。また、「時の経過によって負債が増加する」債務発生事象も ED から除外することが決定された。

続いて、「次回の給付を受取る権利の適格性規準を満たす」債務発生事象と、「閾値の適格性規準を満たす」債務発生事象が適用されるべき場合についてスタッフの提案に基づき議論した。この論点に関しては「生存していること」が、認識と測定の両方に影響を及ぼす適格規準か、それとも測定のみに影響するのか議論されたが、結論には至らなかった。

また、社会給付に係る費用や負債の認識を検討するには、債務発生事象アプローチの議論については非交換費用 PJ と足並みを揃える必要があることが話題となった。ボードは、この点についての本 PJ への影響の有無を分析するようにスタッフに指示した。さらに、集合財・サービス、並びに普遍的（ユニバーサル）サービスに関する非交換費用 PJ の検討状況も、本 PJ との関連について検討が必要である。

(6) 表示と開示（アジェンダ 8.2.4）

今回の会議では時間不足で本アジェンダは検討されなかった。表示については、会議外でメンバーからコメントを募集する。

9 金融商品：IPSAS 第 28 号～第 30 号の改訂（アジェンダ 9）

(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。

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。

2016 年 9 月・12 月

公開草案「金融商品：認識及び測定」の開発に向けて、幅広い論点を検討した。

(3) カナダの支援

本 PJ は IPSASB 事務局担当者の急な異動で人員不足のおそれが生じたが、カナダ公会計審議会（PSAB）の Dave Warren 氏が、本 PJ に技術的な支援を申し出てくれた。さらに、CPA カナダがスタッフ提供に同意してくれ、引き続きの PJ 推進が可能となっている。議長から Dave 氏及び CPA カナダに謝意が伝えられた。

(4) ED の開発：他の IPSASs の修正（アジェンダ 9.2.1）

スタッフは、「他の IPSASs の修正」セクションの開発の詳細手順を説明した。ボードは当該手順に同意した。

あるメンバーは、SMC 案はいつ検討する予定かを質問した。スタッフは、6 月会議で検討予定と回答した。

ボードは、「他の IPSASs の修正」を基準ごとにレビューし、同意した。

(5) 金融商品基準の改善及びその狭い範囲の修正（アジェン 9.2.2）

スタッフは、IPSAS 第 28 号～第 30 号が承認されて以後、多くの軽微な改善及び狭い範囲の修正が IASB によって公表されていると説明した。スタッフは、これらの軽微な修正を分析し TBG と議論した結果、ED 草稿に複数の修正を上記の「他の IPSASs の修正」と一緒に盛り込んだ。

スタッフは、個々の修正箇所についてボードに説明し、ボードはスタッフの提案に同意した。

(6) 2016 年 12 月の会議における指示事項への対応（アジェンダ 9.2.3）

スタッフは、2016 年 12 月の会議でボードが特定した論点への対応状況を説明した。

(a) IPSAS 第 30 号のコンセッショナリー・ローンに関する開示の修正

前回の会議で、あるメンバーからコンセッショナリー・ローンの開示には修正が必要であるとの意見があった。現行の要求事項は償却原価による測定しか想定していないためである。

今回の会議では上記の指摘に対応して ED の修正文案が示された。ある TBG メンバーは、公正価値で測定されるコンセッショナリー・ローンに対応する開示変更案は、割引 CF モデルを公正価値算定に用いる場合に、割引率の変動に関連する公正価値変動に係る情報を含めるために、軽微な修正を含むべきであると提案した。スタッフは、当該変更を盛り込むことを了解した。

(b) At-a-glance 文書（概要説明書）に関する説明

公開草案の At-a-glance 文書（概要説明書）についての説明文案を BC に盛り込むかどうかを議論した結果、BC として載せるべき文章ではないと判断した。代わりに、At-a-glance 文書の冒頭に載せることとした。

(7) 次のステップ

ボードは、ED 草稿のうち強制力を有する部分に同意した。強制力を有しない部分は、2017 年 4 月に TBG が事前レビューした上で、気付き事項をボードに 6 月会議で示す予定である。

10 現金主義 IPSAS のレビュー（アジェンダ 10）

(1) 本プロジェクトの目的

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（強制規定）と Part 2（任意規定）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。

(2) 検討の経緯

2015 年 3 月

プロジェクト概要書が承認された。

2015 年 12 月

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」が承認された。

(3) 今回の会議

ボードは、ED 第 61 号に寄せられたコメントのハイレベルの分析を実施した。コメントは全体として、連結財務諸表の作成を Part1（強制規定）から Part2（任意規定）に動かすことに明らかに賛同していた。あるメンバーは、連結財務諸表を現金主義会計において作成することが難しい理由について自身の見解を披露した。

外部の支援、及び第三者による支払に係る開示については、利害関係者の意見はあまり明確ではなかった。スタッフは、この 2 点については、次回以降の会議で IPSAS 草稿と共により詳細な分析を提示する予定である。

1.1 公的部門における測定（アジェンダ 1.1）

概念フレームワークの第 7 章は、資産及び負債の測定をテーマとしており、資産と負債のそれぞれに 5 つの測定基礎が示されている。現行の IPSAS、及び進行中の PJ の多くには、まだ概念フレームワークの測定に係る概念は反映されていないため、修正が必要である。

本 PJ は、以下を目的とする旨が説明された。

- (a) 次に当てはまるように IPSAS における測定を定める。
 - (i) 公的部門特有の資産及び負債にうまく機能する
 - (ii) 有用な情報を生み出し、概念フレームワークの測定目的と質的特性を満たし、一般的財務報告書における情報の制約条件を考慮している
 - (iii) 財務諸表の比較可能性を改善するために、各 IPSAS 間で一貫性を有する
- (b) 測定基礎についてガイダンスを開発する。

本 PJ にはタスク・フォースが組成されている。メンバー 4 名には蒔谷 TA も加入している他、国際評価基準審議会（IVSC）からも参加が見込まれている。

ボードは、本 PJ について議論し、以下の事項に留意した。

- (a) IFRS 第 13 号「公正価値」の目的適合性
- (b) 一部のトピックスは速やかに着手可能である（借入コスト等）
- (c) 測定に対するマネジメントの意思の影響を検討する必要性
- (d) 測定は、理論的な問題と実務的な問題の双方が予想される。ガイダンス、評価規定等を使った IPSAS の測定規定と実務との関連性確保もその一つである。

IASB は、IFRS 第 13 号の適用後レビューを実施しており、本件に関する教育セッションは有用であると思われる（9 月に実施予定）。IASB と密接に連携することが重要であり、IASB も類似の課題を抱えていることから、本 PJ には興味を持っている。概念フレームワークの開発中に、ボードは公正価値を測定基礎として定めないこととしたが、それは、公正価値は出口価値だからであり、公正価値は一定の状況下では有用と思われる。

ボードは、IPSASB の各 PJ は本 PJ との関係を示すべきことを支持した。当該情報をまとめて本 PJ で検討する。タスク・フォースの議長（David 氏）と IPSASB スタッフ（Gwenda 氏）はインフラ資産 PJ と連絡を取りあう。統計分野の代表者（カナダの Stuart 氏を想定）も協力してくれる予定である。

なお、会議後に各メンバー及び TA 宛に、本 PJ で扱うべき論点のアンケートが回付された。次回の会議では、当該アンケートに基づいて議論を進める予定である。

1 2 公的部門の基準設定主体フォーラム（アジェンダ 1 2）

次回 6 月の会議の翌週、7 月 3 日～4 日にかけて、スイスのウィンタートゥール（Winterthur）のチューリヒ工科大学において、スイス公的部門財務報告助言委員会（SRL）主催で第 2 回の公的部門の基準設定主体フォーラムが開催予定である。

IPSASB 議長から、本フォーラムで集めた意見等は「戦略及び事業計画」の開発に大変重要であることが説明された。IPSASB のメンバー、TA、スタッフも参加し、フォーラムの議事進行に協力することが求められた。

メンバーからは、2 つの主要論点が挙げられた。①メンバーの役割、及び②各国の参加者はこのフォーラムに参加することで何を得るのか、である。

メンバーは、各テーブルの議論を主導することが求められる。昨年 の第 1 回フォーラム参加者の感想によると、他の参加者との対話が非常に有用であったとのこと。特に、各テーブルにおけるセッションにおいて、各人が自国の PJ と他国の PJ における優先順位を比較できたことが良かったそうである。この感想を踏まえ、テーブルセッションをより充実させ、参加者の発言機会を増やしたい。

以 上