

解 説

国際公会計基準審議会（IPSASB）

最終文書『IPSASの適用範囲』及び『国際公会計基準の趣意書の修正』

IPSASB ボードメンバー 伊澤賢司

IPSASB テクニカル・アドバイザー 蒔谷竹生

1. 本最終文書の構成

本文書の目的は、国際公会計基準（IPSAS）第1号『財務諸表の表示』における政府系企業の定義を削除し、それにより他のIPSAS及び推奨実務ガイドライン（RPG）に間接的に生じる修正を提案することである。

2. 政府系企業に関する論点

現在、IPSAS第1号は、政府系企業を以下のように定義している（第7項）。

政府系企業とは、以下のすべての特徴を有する主体をいう。

- (a) 自らの名義で契約を締結する力を有する主体で
- (b) 事業を展開する財務上及び経営上の権限が付与されており
- (c) 正常な事業運営過程で、他の主体に対して利益を上乗せした価格若しくは総原価回収額で財貨及びサービスを販売し
- (d) 継続主体となるために政府の財政支援に依存し続けるものではない(独立第三者間取引条件により生産物を購入する場合を除いて)
- (e) 公的部門の主体によって支配されている主体

IPSASの各基準において、政府系企業は、IPSASの適用範囲から除外され、国際財務報告基準（IFRS）の適用対象として定められている。しかし、実態として政府系企業として表される主体は幅広く、中には上記の政府系企業の定義を満たしていないものがある。また、定義の構成要素の解釈にも、各国においてばらつきがあるように見受けられる。

3. 検討の経緯

(1) コンサルテーション・ペーパー

上記の問題に対処するため、IPSASBは、2014年8月にコンサルテーション・ペーパー

(CP)『政府系企業及びその他の公的部門の主体に対する国際公会計基準の適用範囲』を公表した。当該 CP では、以下の 4 通りの選択肢を提示し、利害関係者の意見を募った。

- | |
|--|
| <p>(1) IPSAS 策定の対象である公的部門の主体の特徴を説明する。このアプローチのもとでは、政府系企業 (GBE) は定義されない。このアプローチには、以下の 2 つの選択肢がある。</p> <p>(1a) IPSASB の現在の用語及び策定中の術語を用いる。</p> <p>(1b) 政府財政統計報告ガイドライン及び解説ガイダンスを用いる。</p> <p>(2) 定義の適用にまつわる問題を解決するために、IPSAS 第 1 号で定められた現在の GBE の定義を修正する。これには以下の 2 つの方法が考えられる。</p> <p>(2a) 現在の GBE の定義を明確にする。及び (又は)</p> <p>(2b) 現在の GBE の定義を狭める。</p> |
|--|

CP への回答者は、選択肢 (1a) を強く支持しており、IPSASB も同様の見解であった。

(2) 公開草案

IPSASB は、上記の CP に寄せられたコメントを検討し、2015 年 8 月に公開草案『IPSAS の適用範囲』を公表した。(会計・監査ジャーナル 2015 年 12 月号「解説 公開草案第 56 号「国際公会計基準の適用範囲」」参照。)

公開草案では、CP で提示した選択肢 (1a) に沿って、以下の内容を提案した。

- IPSAS 第 1 号『財務諸表の表示』から政府系企業の定義を削除する。
- 各 IPSAS 及び RPG の「適用範囲」のセクションから、「政府系企業には IPSAS を適用しない」と定めている条項を削除する。
- 『国際公会計基準に関する趣意書』の第 10 項を、以下のように修正して、IPSAS の適用対象となる公的部門の主体の「特徴」を定める。

(現在の『趣意書』第 10 項)

<p>IPSAS は、政府系企業を除くすべての公的部門の主体の一般目的財務諸表に適用されるように設計される。公的部門の主体には、特に明示されない限り、国家政府、地域政府 (例 ; 州、郡、準州)、地方政府 (例 ; 市、町) 及び関係政府機関 (例 ; エージェンシー、審議会、委員会、及び企業) を含む。国際組織も IPSAS を適用する。IPSAS は、政府系企業には適用されない。政府系企業は、国際会計基準審議会が発行する国際財務報告基準 (IFRS) を適用する。IPSAS は、政府系企業の定義を含んでいる。</p>

(『趣意書』第 10 項の修正案)

<p>IPSAS は、以下に該当する公的部門の主体に適用されるように設計される。</p> <p>(a) 公益に資する及び／又は所得と富を再分配するサービスの提供に責任を有する。</p> <p>(b) 主に、税金及び／又は他の階層の政府からの移転、社会貢献、負債又は手数料によ</p>

り、直接的又は間接的に活動資金を手当てし、対投資リターン又は投資の返還を求める資金提供者を有していない。

(c) 主目的を、利益を上げることとしていない。

(3) 最終文書

公開草案に寄せられたコメントをもとに議論した結果、2016年4月に『IPSASの適用範囲』及び『国際公会計基準の趣意書の修正』の2つの最終文書が公表された。

① 『趣意書』第10項の、公的部門の主体の特徴

公開草案に寄せられたコメントは、おおむね上記(2)の考え方を支持していた。

一部のコメントにおいて、『趣意書』第10項(b)の「資金提供者 (capital provider)」に関する記述を『概念フレームワーク』の用語と整合する「資本提供者 (equity provider)」に変更してはどうかという提案があった。主体は営利目的とは限らないため「資金提供者」に関する記述は不要であるというコメントもあった。IPSASBは後者を支持し、「資金提供者」に関する記述を(b)から削除することとした。この結果、『趣意書』第10項は以下のように修正された。

『趣意書』第10項 (修正後)

IPSASは、以下に該当する公的部門の主体に適用されるように設計される。

- (a) 公益に資する及び／又は所得と富を再分配するサービスの提供に責任を有する。
- (b) 主に、税金及び／又は他の階層の政府からの移転、社会貢献、負債又は手数料により、直接的又は間接的に活動資金を手当てする。
- (c) 主目的を、利益を上げることとしていない。

② 商業的な主体

公開草案において、IPSASBは「政府系企業」の用語を、「商業的な公的部門の主体 (commercial public sector entities)」と「商業的な主体 (commercial entities)」の2つの用語に適宜置き換えていた。この点について紛らわしいとの批判があり、「政府系企業」の用語は「商業的な公的部門の主体 (commercial public sector entities)」に統一して置き換えることとした。

この文書による修正は、2018年1月1日から適用される。

以上