

国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2019年6月18日～21日 カナダ・トロントにて

IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 露谷竹生
公認会計士 高橋宏延

決定事項の概略

No.	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
5	公的部門特有の金融商品	タスク・フォースでの検討状況を報告	ED 第 69 号「公的部門特有の金融商品：IPSAS 第 41 号「金融商品」の修正」の公表を承認	7
6	改善	IPSAS 第 36 号及び第 42 号に関する改善（ED 第 66 号）の最終文書承認	ED 第 68 号「IPSAS の改善 2019」の公表を承認	7
7	リース	次回以降の会議において検討すべき論点の洗い出し	論点の継続検討	9
8	インフラ資産	CAG 会議からのコメントについて検討	改訂版プロジェクト概要書を承認	10
9	遺産	<ul style="list-style-type: none"> プロジェクトの範囲を検討 事業共用／非共用遺産の区分を検討 	遺産の「測定」に関する論点を検討	10
10	履行義務のある収益	<ul style="list-style-type: none"> 公的部門向け履行義務アプローチの検討（履行義務と強制可能性の関係について） 公開草案初稿の検討 	<ul style="list-style-type: none"> 公的部門向け履行義務アプローチの検討（履行義務と履行義務以外の義務） 用語定義の検討 	11
11	履行義務のない収益（※1）	IPSAS 第 23 号の改訂 ED を、「交換／非交換」区分でなく、履行義務の有無により規定することを決定	現在の義務があるが履行義務はない収益取引について検討	13
12	補助金及び移転：費用（※2）	ED「補助金、拠出金及びその他の移転」の初稿を検討	政府財政統計（GFS）における「移転」概念を踏まえた用語定義の検討	14
—	公的部門の測定	CP「公的部門の測定」の公表を承認	今回は議論していない	—

(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

※1 前回（3月）会議における「IPSAS 第 23 号の改訂」に該当

※2 前回（3月）会議における「非交換費用」に該当

(注意)

本報告記事は、IPSASB の 2019 年 6 月会議アジェンダ・ペーパー（議題文書）のアジェンダ順（上表「No.」）で構成している。したがって、「会計・監査ジャーナル」2019 年 10 月号の掲載記事と本文の構成は異なる。

IPSASB 会議のアジェンダ・ペーパー及びプレゼンテーション資料等は、IPSASB ウェブサイト (<http://www.ipsasb.org/meetings/ipsasb-meeting-24>) から入手できる。詳しくは原文資料を参照されたい。なお、IPSASB 会議の前日に開催された IPSASB 諮問・助言グループ (CAG) 会議での配布資料も、IPSASB のウェブサイト (<https://www.ipsasb.org/cag/meetings/ipsasb-cag-meeting-4>) から入手可能である。

1. 今回会議の概要（アジェンダ 1）

(1) 全般的事項

2019 年第 2 回の IPSASB 会議は、2019 年 6 月 18 日から 21 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 18 名のメンバーに加え、テクニカル・アドバイザー、オブザーバー及び事務局の合計 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、韓国、フィリピン、パナマ、ブラジル、オーストリア、ニュージーランド、スイス、ナイジェリアである。

日本からは、落谷及び高橋が参加した。

今回会議では、以下を承認した。

- ED 第 68 号「IPSAS の改善 2019」
- ED 第 69 号「公的部門特有の金融商品」

次回会議は、2019 年 9 月 24 日から 4 日間にわたりポルトガル・リスボン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 (Eurostat) の István Varjas 氏より、欧州公会計基準 (EPSAS) の最新状況が報告された。その他包括利益や測定に関して、継続的に論点検討が進められている。両論点について、2019 年 4 月 23 日に開催された原則に関する作業部会 (Cell)、5 月 13 日・14 日に開催された EPSAS ワーキンググループの状況が報告された。ワーキンググループでは、遺産に関する会計基準の検討状況についてイタリアから、連結・支配概念についてスウェーデンから、天然資源の測定についてリトアニアから、それぞれプレゼンテーションが実施され、EPSAS における取り扱いを検討した。

次回 EPSAS ワーキンググループ会議は 11 月に開催される予定である。

2. 活動報告（アジェンダ2）

イタリアボードメンバーの Francesco Capalbo 氏より、イタリアにおける公的部門の会計に関する状況報告があった。

- 医療（ヘルスケアセクター）、国立大学については完全発生主義を導入済み。
- 州政府については、発生主義へ移行したものの複式簿記を採用していない。
- 中央政府は現金主義を採用している。中央政府検査院は EPSAS に関心を示している。
- 欧州委員会（EC）からの補助金を活用し、調査を実施している。現在は第一フェーズであり、EPSAS とイタリア公会計基準の差異（GAP）分析を実施し、発生主義会計を適用するにあたっての行動計画を策定している。次のフェーズでは勘定科目表（Chart of Accounts）を検討する予定である。

3. ガバナンスに関する報告（アジェンダ3）

(1) IPSASB 諮問・助言グループ（CAG）会議

CAG は、IPSASB の①戦略・作業計画・プロジェクトの優先順位、②IPSAS の適用に影響する主要論点といった大局的な観点から助言することを目的とする。目的を達成するため、GAG は幅広い利害関係者から構成されている。2016年6月の初回会議以降、半年に一度の頻度で、IPSASB 会議の前日に開催される。

今回会議から7名の新規メンバーが選任されている。新メンバーは、地理・性別・機能（財務諸表利用者、作成者等）面での多様性を考慮して指名された。

【午前の部】

- 適用上の課題報告（サウジアラビアにおける IPSAS 導入状況報告）

サウジアラビアでは、国の行政改革の一環として2016年から発生主義会計への移行プロジェクトが始動した。

国王府（Royal Court）に王族を長とする委員会（以下「親委員会」という。）を設置し、発生主義に移行することを決定した。財務省内部に実務面を担当する運営委員会を組織し、2022年に省庁ごとの貸借対照表を作成すべく準備している。

第1フェーズでは調査を実施し、第2フェーズでは勘定科目表の整理統合、マニュアルの整備、ITの整備、システム改修に対応したオンライン研修を実施した。サウジアラビア政府独自の会計基準設定主体はなく、親委員会及び運営委員会において各 IPSAS の受入れについて意思決定している。

現在は第3フェーズとして、中央政府の四つの政府機関において IPSAS 導入の試行（パイロットテスト）を実施している。

発生主義への移行に際し、現場で対応する人材育成を重視している。教育担当のスタッフ40名程度でサポートセンターを設置し、各省庁・政府機関に配置した。

なお、予算は現金主義に基づいており、発生主義に移行するには時期尚早であると考えている。

【午後の部】

• 資本補助金（CAG アジェンダ 5）

資本補助金について、①即日収益認識すべきか、②建設期間にわたり均等分割して収益認識すべきか、又は、③（民間の工事進行基準に準じて）完成部分に応じて収益認識すべきか、という点について検討した。CAG メンバーの間では③の完成部分に応じて収益認識すべきという意見が多く見られた。その他、CAG での議論は以下のとおり。

- ▶ 未完成部分について前受けとして受領した補助金については、概念フレームワークにおける負債の定義を満たすか、負債性がないものは所有者からの拠出ではないか。
- ▶ 完成した部分に対応して収益認識する方法（③）が義務の履行の実態に沿っている。
- ▶ 病院建設に係る補助金は受領時に資本に直入している実務が存在する（ポーランド）。
- ▶ 資本補助金受領者（収益計上）と補助金交付者（費用計上）について処理を整合（鏡合わせ）させる必要はないか。

CAG としては以下の3点について、継続検討するとともに、IPSASB での検討も要望した。

- ▶ 受領者にまったく義務の生じない建設補助金は存在するのか。
- ▶ 事例のパターン分けが必要ではないか。
- ▶ 取決めにおけるどのような条項（→会計上の選択肢につながる）が収益認識に影響するのか、分析が必要ではないか。

• 天然資源（CAG アジェンダ 6）

IPSASB においてプロジェクト概要を作成する前段階として、CAG で先行して論点出しを行った。主な意見は以下のとおり。

- ▶ 貸借対照表をよく見せるために資産計上する政治的インセンティブがあることに留意する。
- ▶ 既存基準（IPSAS 第 27 号「農業」等）との重複がないように留意する
- ▶ 埋蔵資源の取り扱いをどうするか。
- ▶ 利害関係者に期待ギャップを生じさせないように留意する。

プロジェクトの範囲については IPSASB で今後詳細に検討するものの、CAG としては、IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」の公的部門版基準を開発していくことに合意した。

• 遺産（CAG アジェンダ 7）

事業共用／非共用という遺産の区分と認識・測定の関係、象徴的価値を測定基礎として採用することが公益に資するかという2点について検討した。以下のような意見があった。

- ▶ 事業共用遺産については、再調達される可能性がある場合は、他の有形固定資産と同様に測定されるのではないか。
- ▶ 象徴的価値（例：1 ユーロ）で計上した資産は貸借対照表本表では他の資産に紛れてしまうため、計上する意義がないのではないか（注記上はじめて資産の内容が判明する）。

CAG メンバーの間では、象徴的価値については否定的な見解が多く見られた。

(2) PIC（公益委員会）

James Gunn（IFAC 専門基準担当専務理事）より、現テクニカル・ディレクター（John Stanford 氏）が 2020 年に退任するので、後任者を公募する旨報告があった。また、IFAC の基準設定審議会の一つであった国際会計教育基準審議会（IAESB）が IES の設定という役割を果たしたことから、組織の位置づけが変更されることも報告された。

4. 作業計画（アジェンダ 4）

(1) 2019 年 3 月会議から今回までの変更

収益プロジェクトについて、履行義務の有無により分類することにした。すなわち、IFRS 第 15 号との整合性維持プロジェクトは、ED 第 70 号「履行義務のある収益」に、IPSAS 第 23 号の改訂プロジェクトは、ED 第 71 号「履行義務のない収益」として整理した。

(2) 今回会議中の検討事項

検討の結果、以下の改訂を加えることとした。

- ED 第 69 号「公的部門特有の金融商品」が今回会議にて公表が承認されたことを踏まえて作業計画を改訂する。
- ED 第 70 号、第 71 号及び第 72 号（補助金及び移転：費用）の公表承認は 2019 年 12 月会議まで延期する。
- 測定プロジェクトの測定原則と他の IPSAS の修正は ED 承認及び最終文書承認タイミングが重なるため、作業計画上一行にまとめる。

(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
非交換費用①（集合サービス及び個別サービス）＝ED 第 67 号	2017 年 6 月	2018 年 12 月	2019 年 12 月
IPSAS の改善	—	2019 年 6 月	2019 年 12 月
公的部門特有の金融商品	2016 年 6 月	2019 年 6 月	2020 年 12 月
公的部門の測定	2019 年 3 月	2020 年 6 月	2021 年前半
収益①②（IFRS 第 15 号との整合性維持、IPSAS 第 23 号改訂）	2017 年 6 月	2019 年 12 月	2021 年前半
非交換費用②（補助金及びその他移転）	2017 年 6 月	2019 年 12 月	2021 年前半
リース	—	2017 年 12 月	2021 年前半
インフラ資産	—	2020 年 6 月	2021 年後半
遺産	2017 年 3 月	2020 年 6 月	2021 年後半

(注) 2019 年 6 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
公的部門特有の金融商品	○	A	中央銀行等政府特有の金融商品の会計処理を検討
リース		C	IFRS 第 16 号の公的部門への影響を検討
収益①		C	IFRS 第 15 号との整合性維持
収益②		A	IPSAS 第 23 号の改訂
収益③		B	カテゴリ B（履行義務の要件を一部充足）の取引
非交換費用①	○	A	集合サービスと個別サービスの区別
非交換費用②	○	A	補助金等の移転
公的部門の測定①	○	B	測定の原則
公的部門の測定②		A	現行 IPSAS の修正
インフラ資産	○	A	インフラ資産の認識と測定
遺産	○	A	遺産項目と関係負債の認識と測定を検討
IPSAS の改善		B	個別プロジェクト不要な比較的軽微な修正

(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 A：公的部門特有の課題に対応するためのプロジェクト

B：公的部門特有の課題への対応と IFRS との整合性確保の双方が混在するプロジェクト

C：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

5. 公的部門特有の金融商品（アジェンダ5）

(1) プロジェクトの目的と検討経緯

本プロジェクトは、中央銀行が保有する準備資産としての金（地金）、流通通貨、IMFの特別引出権（SDR）等、IPSAS第41号「金融商品」をはじめとする既存のIPSAS金融商品基準には規定されていない金融商品等を扱う。2016年7月にCPを公表し、その後主にタスク・フォースにおいて詳細が検討されてきた。

タスク・フォースでの検討の結果、公的部門特有の金融商品として独立したIPSASを新たに開発するのではなく、取り上げる項目ごとに金融商品IPSAS（IPSAS第41号）における取り扱い（金融商品の定義を満たすかどうか、満たさない場合はどのような取り扱いとなるか）について、IPSAS第41号の結論の根拠や適用ガイダンスにおいて説明することとした。

(2) 各項目の取扱い案

ED第69号では、以下のとおり取り扱われている。

項目	金融商品か？	規定箇所（IPSAS第41号の修正箇所）
貨幣用金	否（現金又は他の金融資産を受領する契約上の権利が存在しないため）	適用ガイダンスB.1.A、 結論の根拠18A項から18E項
流通通貨	状況による（通貨と交換に現金を引き渡す義務がある場合は金融負債）	適用ガイダンスB.1.1.1
国際通貨基金（IMF）クォータ出資額	金融商品である	該当なし（現行IPSAS第41号設例32「償還特性を有する資本の引受」で同じ性質の金融商品について説明されているため）
特別引出権（SDR）	金融商品である	適用ガイダンスB.1.1.2、B.1.1.3

(3) ED第69号の公表承認

IPSASBは、18名のボードメンバー全会一致によりタスク・フォースの提案したED第69号の公表を承認した。コメント期限は2019年12月31日である（その後、ED第69号は2019年8月27日に公表された）。

6. 改善（アジェンダ6）

(1) 会議における検討事項

スタッフの提案していたIFRSの改訂を踏まえた以下の改善事項は今回のED案からは削除することを決定した。ED案から削除した経緯についてはEDの序文において説明することとした。

- IFRS 第3号「企業結合」の改訂における「事業 (business)」の定義改訂は IPSAS 第40号「公的部門の結合」に取り込まない (IPSAS 第40号における「事業 (operation)」は IFRS の事業とは異なり、買収 (acquisition) のみならず、統合 (amalgamation) も含んでおり、性質が異なるため)。
- 国際会計基準審議会 (IASB) における「重要性」の改訂は取り込まない (関連して IASB の概念フレームワークも改訂されていることから、公的部門における影響を見極めるため、IPSASB 概念フレームワークの限定的な見直しプロジェクトで改めて取扱いを検討する)。

(2) 改善事項の概要

ED では以下の修正が提案されている。

No.	対象 IPSAS	提案内容
1a	IPSAS 第5号「借入コスト」	IPSAS 第41号の「他の IPSAS の修正」において修正すべきであった事項。
1b	IPSAS 第30号「金融商品：開示」	
1c	IPSAS 第30号「金融商品：開示」	
1d	IPSAS 第33号「国際公会計基準の初度適用」	IPSAS 第41号の「他の IPSAS の修正」の記載が意味をなさず不適切であった箇所を修正。
2	IPSAS 第13号「リース」	IPSAS 以外の基準 (他の国際会計基準又は各国基準) を参照する記載を、IPSAS の減損基準 (IPSAS 第21号「非資金生成資産の減損」及び IPSAS 第26号「資金生成資産の減損」) を参照する記載に修正。
3a	IPSAS 第13号「リース」	IPSAS 第33号「国際公会計基準の初度適用」の公表時点で削除すべきであった経過措置を削除。
3b	IPSAS 第17号「有形固定資産」	
4a	IPSAS 第21号「非資金生成資産の減損」	「再評価される資産」の減損会計の記述が IPSAS 第17号「有形固定資産」のみを対象としているように読める部分について、IPSAS 第31号「無形資産」の範囲内の資産も対象であることが理解できるように文章を変更。
4b	IPSAS 第26号「資金生成資産の減損」	
5	IPSAS 第33号「国際公会計基準の初度適用」	みなし原価に関する適用ガイダンス (IG セクション) を、本文第76項と整合するように修正。
6	IPSAS 第40号「公的部門の結合」	IPSAS 第40号の公表時に、誤って省略されていた発効日のパラグラフを追加。

(3) ED の公表承認

メンバー全員 (18名) の賛成により、スタッフの当初案から IFRS との整合性維持のパートを削除した ED を、ED 第68号「IPSAS の改善 2019」として承認した。コメント期限は2019年9月30日である (その後、ED 第68号は2019年7月31日に公表された)。

7. リース（アジェンダ7）

IFRS 第 16 号「リース」では、借手に使用権モデルを採用しているが、貸手には従前のオペレーティング・リース、ファイナンス・リースの区分を残している（リスク・経済価値モデル）。

一方、IPSASB の ED 第 64 号「リース」では、借手にも貸手にも使用権モデルを適用すべきと提案した。ED 第 64 号に寄せられたコメントには、貸手に対する使用権モデルの適用に相当数の反対があったことから、慎重な審議を行うこととし、最終文書（IPSAS）の公表予定はいったん白紙化された。

(1) 関係者からのプレゼンテーション

貸手側の処理について IFRS 第 16 号と同じリスク・経済価値モデルを適用しているニュージーランドの Kimberly Crook 氏（NZ 会計基準審議会（NZASB）議長）と、ED 第 64 号と同様、貸手にも使用権モデルを適用しているアメリカの David Bean 氏（州政府会計基準審議会（GASB）事務局長）から、それぞれプレゼンテーションが実施された。

① Kimberly Crook 氏の主な主張

- 貸手側に残る「原資産」はリースする前の資産とは性質の異なるものであり、貸手側における資産の二重計上が問題である。
- ED 第 64 号が提案する処理は、IPSAS 第 32 号「サービス委譲の取決め：委譲者」とも整合しない。
- 貸手はリースした時点で原資産に対する支配を喪失している。

② David Bean 氏の主な主張

- IFRS 第 16 号は、リース業界（貸手側）からの政治的な圧力があり、貸手側に使用権モデルを採用できなかった。公的部門においてそのような圧力がないのであれば、理論的な処理（貸手・借手双方に使用権モデルを適用）にすべきではないか。
- 貸手はリース後も継続して原資産を支配しており、併せて、「リースする」という履行義務を負っているため、負債を認識すべきである。

(2) スタッフへの指示事項

今回会議では IPSASB の決定事項は特になく、以下の点をスタッフに指示した。

- IASB と GASB、それぞれの背景にある考え方を明らかにし、次回（9月）会議において再度検討する。
- ED 第 64 号に対する批判を詳細に分析し、貸手にも使用権モデルを採用することの是非について検討する。
- タスク・フォースにおいて論点リストを事前検討し、IPSASB 会議で決定すべき事項を絞り込む。

8. インフラ資産（アジェンダ8）

(1) プロジェクトの目的と検討経緯

IPSAS 第17号「有形固定資産」を修正し、インフラ資産に関する要求事項を追加し、詳細な指針を提供することを目的とする。2015年6月にプロジェクト概要書を承認し、その後、遺産と同様、測定CPの公表を待ってプロジェクトの検討を中断していた。今回会議から検討を再開した。

(2) プロジェクト概要書の承認

会議で検出された修正事項を反映させたプロジェクト概要書（スタッフが使用する非公表文書）を欠席メンバー1名を除く全員（17名）の賛成により承認した。

プロジェクト概要書において取り上げられている主な論点は以下のとおり。

- 特徴／定義
- インフラ資産の支配
- 認識（資本的支出と修繕費の区分）
- 認識中止
- 当初認識時の測定及び事後測定
- 減価償却
- コンポーネントアプローチの取扱い
- 開示

(3) スタッフへの指示事項

- 2016年及び2017年に開催された公的部門基準設定主体フォーラムで提起された論点を踏まえ、全般的な論点の一覧を次回（9月）会議にて提示する。

9. 遺産（アジェンダ9）

(1) プロジェクトの目的と検討経緯

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。2017年4月に、コンサルテーション・ペーパー（CP）「公的部門における遺産の財務報告」を公表した。2017年12月会議においてCPへのコメントを検討して以来、測定プロジェクトの進捗を待つこととした。前回会議で測定CPの公表が承認されたため、検討を再開した。

(2) 決定事項

- （現状の固定資産とは別の）遺産の定義は定めない。
- 遺産単独でのIPSASは開発しない。
 - 遺産の定義については既存のIPSASの固定資産の定義を用いるため、遺産の「認識」基準は開発しない。遺産の測定に関する論点は引き続き検討する。
- 事業供用／非供用の区分は認識及び測定のガイダンス開発には用いない。ただし、同区分が遺産の会計処理に及ぼす影響については引き続き検討する。

(3) スタッフへの指示事項

- CP に対するコメントをさらに分析し、どの IPSAS（又は ED「測定」）に追加又は修正する必要があるかを分析する。
- 各論点に関する検討スケジュール（戦略及び作業計画と整合させることに留意）を作成する。
- 検討対象論点の初稿を提示する。

10. 履行義務のある収益（アジェンダ 10）

(1) プロジェクトの目的と検討経緯

CP「収益及び非交換費用に係る会計」（2017年6月公表）によりコメントを公募した。CP公表以降は、収益認識と非交換費用の大きく二つに分けて検討を進めている。

収益プロジェクトは、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の規定を踏まえ、公的部門における収益認識基準を検討するプロジェクトと、IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益－租税及び移転」を改訂するプロジェクトから構成されている。

IFRS 第 15 号における履行義務アプローチを公的部門にも適用することについて IPSASB メンバーの間では合意が得られている。民間企業向けの IFRS 第 15 号の履行義務アプローチにどのような修正を加える必要があるか、また、修正を行うに際し想定される実務上の課題や修正の具体的な方法について前回までの会議において議論してきた。

前回までの会議において、IFRS 第 15 号の「顧客」をより広い用語である「買い手」に置き換えることを暫定的に決定した。また、履行義務の定義と履行義務と強制可能性の関係について検討してきた。

(2) 今回会議での検討事項

ED 第 70 号「履行義務のある収益」について、前回会議での指摘を踏まえた修正履歴付きの草稿を検討した。今回検討した主な論点は以下のとおりである。

- 目的セクションの改訂（アジェンダ 10.2.1）

IFRS と異なり、IPSAS には目的の次節に「目的への合致」という節は入れていないため、削除する。
- 拘束力のある取決めを識別する際の「対価の回収可能性要件」（アジェンダ 10.2.2）

ED 第 8 項において拘束力のある取決めを識別する際の規準を定めている。当該規準は、IFRS 第 15 号の契約の識別規準を基に作成されているが、その(e)（対価の回収可能性が高い）という規準は公的部門では必ずしも満たさない場合があることが論点となっている。
- 拘束力のある取決めによる資産及び負債（IFRS 第 15 号の契約資産・契約負債に相当する用語）を定義する（アジェンダ 10.2.3）
- 定義の追加又は修正（アジェンダ 10.2.4）

中央政府から地方政府へ補助金を交付し、当該補助金を基に市民に行政サービスを提供する場合、市民が「第三者たる受益者」となる。

公的部門ではこのような拘束力のある取決め関係に入らないもののサービスを受ける第三者が多いことから、用語定義を追加する旨、スタッフから提案されている。

また、IFRS 第 15 号における「独立販売価格」は、「独立価格」（「販売」をとる）とする。

- 設例の取扱い（アジェンダ 10.2.5）

IFRS 第 15 号の設例について、①公的部門用に修正する、②そのまま引き継ぐ、③公的部門特有のものとして追加する、又は④公的部門にはふさわしくないものを削除する、という分類についてスタッフ案が示された。

(3) 決定事項

- 「目的」セクションの改訂案を承認する。
- 拘束力のある取決めの識別における対価の回収可能性要件（ED 第 70 号第 8 項(e)）を残し、対価の回収可能性が高くない場合に追加開示を求めることとする。開示事項の内容は今後検討する。
- 「拘束力のある取決めによる資産及び負債」の定義は ED に盛り込む。
- 「第三者たる受益者」の定義を定める。文脈により買い手及び第三者たる受益者とする方がよい箇所について、ED を加筆する。
- 独立販売価格の「販売」を削除し、「独立価格」とする。
- IFRS 第 15 号のほとんどの設例を適宜修正して取り込む。
- ED 第 70 号及び ED 第 71 号「履行義務のない収益」の両方の要素が含まれる複合的な取引について設例を追加する。

(4) スタッフへの指示事項

- 拘束力のある取決めにおいて対価の回収可能性が高くない場合の開示案を次回会議において提示する。
- 拘束力のある取決めの識別を契約の識別と同等にした（対価の回収可能性要件を残した）理由を結論の根拠に記載する。
- ED 第 70 号、第 71 号及び第 72 号に首尾一貫して適用可能な「第三者たる受益者」の定義を検討する。
- IPSAS 第 9 号「交換取引による収益」及び IPSAS 第 11 号「工事契約」の設例を ED 第 70 号に追加すべきか否か検討する。
- IFRS 第 15 号の設例からの加除修正の考え方について、結論の根拠で説明する。

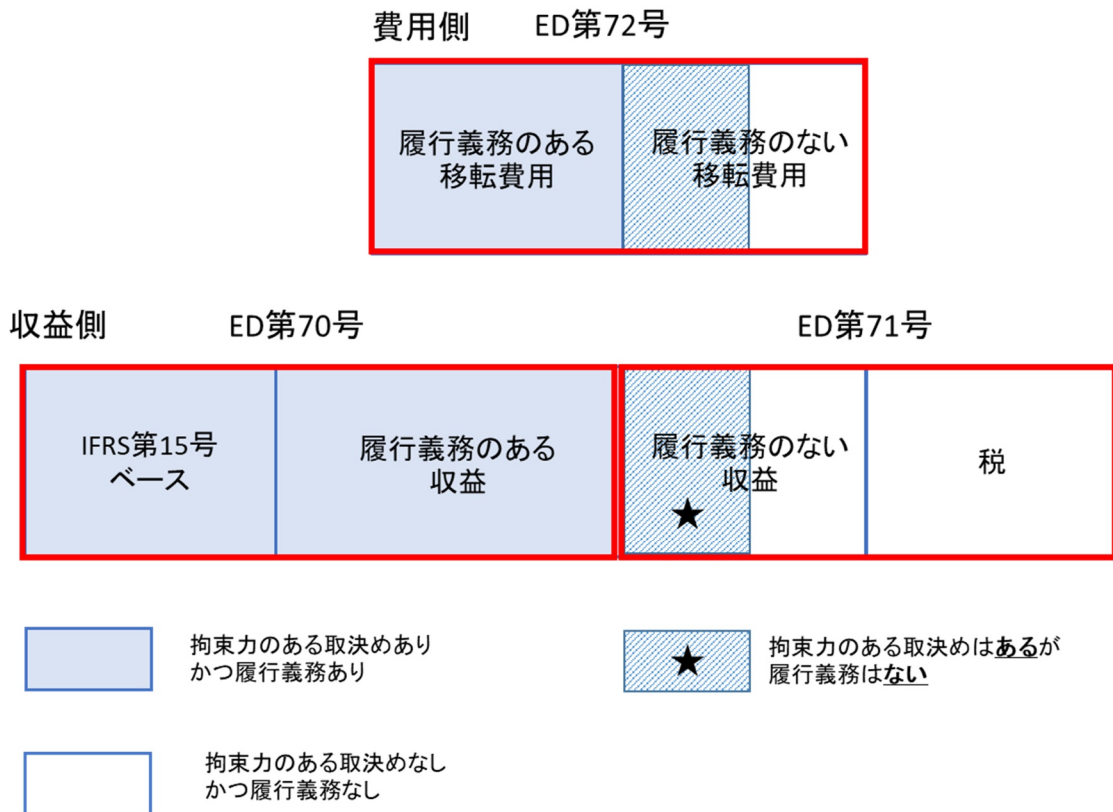
11. 履行義務のない収益（旧「IPSAS 第 23 号改訂」）（アジェンダ 11）

(1) 収益プロジェクトの整理

従前、IPSAS 第 23 号の改訂プロジェクトとしていたが、IPSAS 第 9 号・第 23 号のような交換／非交換という区分ではなく、IFRS 第 15 号ベースの開発中の新収益基準に整合させて、履行義務の有無により整理することにした。

IPSASB メンバーの検討のためにスタッフが以下のような図表で収益及び費用の各プロジェクトの位置づけを整理した（アジェンダ 12.2.1 付録 A）。

今回会議では、拘束力のある取決めはある（現在の義務はある）ものの履行義務のない取引（下図表の★印）について、スタッフの素案（アジェンダ 11.2.1 第 7 項下の図）を主に検討した。実務上どのような取引が想定されるのか、また、収益認識は即時か後年度にわたって繰り延べるのか、繰り延べた場合、負債計上科目はどのような性質があるのかについて、様々な意見が出た。



(2) 決定事項

- 拘束力のある取決めが存在せず、強制可能でない取引については、受領時に即時収益認識する（2018年12月会議における決定事項を再確認した）。

(3) スタッフへの指示事項

- 履行義務以外の現在の義務と履行義務の関係と両者の相違点について検討する。取引における「条項」に違反した場合の会計処理についても幅広く検討する。

- 目的税 (hypothecated taxes) の取扱いについて検討する。
- 現在の義務／履行義務に係る論点検討をもとに、資本補助金に関するアジェンダ・ペーパーを更新する。

12. 補助金及び移転：費用（旧「非交換費用」）（アジェンダ 12）

(1) 今回会議での検討事項

ED 第 72 号「補助金及び移転：費用」について、政府財政統計（GFS）における「移転」の以下の定義をもとに、プロジェクトの範囲・用語の定義についてさらに検討した。

「移転とは、ある制度単位 (institutional unit) から他の単位に対して財、サービス又は資産を提供する取引であって、直接の相手先として当該他の単位から財、サービス又は資産を受領しないものをいう」

GFS における移転は、費用側だけではなく、収益側も包含する概念であるため、ED 第 72 号においては、新たに「移転費用」を定義することとした。スタッフの提案した移転費用の定義は以下のとおりである。

「移転費用とは、移転提供者が他の主体から財、サービス又は資産を受領することなく、他の主体に財、サービス又は資産を提供する取引により生じるものをいう」

(2) 決定事項

- ED 第 72 号では、GFS における「移転」の定義を使用する。
- 「移転費用」という用語を採用する。定義もスタッフ提案の定義を修正なしで受け入れる。
- 移転提供者（資金拠出者）に対して研究成果が提供される研究補助金は ED 第 72 号の範囲外とする（研究成果が移転提供者に提供されない研究補助金のみを ED 第 72 号の対象とする）。
- 従前「補助金 (subsidies)」としていた用語につき、GFS を踏まえ、「財政支援 (financial support)」と改める。
- IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」を前提として、負担金に関する指針を追加する。

(3) スタッフへの指示事項

- 研究補助金の設例を ED 第 72 号に追加する。
- 利害関係者が ED 第 70 号から第 72 号のプロジェクト範囲を理解しやすくなるよう、表を改訂する。
- 「移転費用」の定義について、費用基準開発上問題がないか、引き続き検討する。
- 「移転提供者」は「移転受領者に資源を提供する」、また、「移転受領者」は、「移転提供者から資源を受領する」という現在の定義は循環論法に陥っているため、実態を表すべく改訂する。
- オーストラリア会計基準審議会のアプローチを参考に、財政支援に係る会計指針を開発する。

以 上