

**国際公会計基準審議会（IPSASB）**  
**コンサルテーション・ペーパー**  
**「作業計画 中間コンサルテーション」の解説**

IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 ふみや たけお 蒔谷竹生  
公認会計士 たかはし ひろのぶ 高橋宏延

本稿では、2021年7月に国際公会計基準審議会（IPSASB）より公表されたコンサルテーション・ペーパー「作業計画 中間コンサルテーション」（以下「本CP」という。）について解説する。

## 1. IPSASB の中期計画と本 CP の関係

IPSASB は現在、2018年～2023年の中期計画に基づき、国際公会計基準（IPSAS）等のガイダンスの開発作業を行っている。中期計画に相当する文書は、「[戦略及び作業計画 2019-2023 国際基準の策定と適用促進](#)」（2019年2月公表）である。

現在進行中の大規模なプロジェクトは、収益、移転費用、リース、測定及び天然資源であり、天然資源以外は2022年中に完了する予定である。大規模プロジェクトが完了するとIPSASBの会議時間や事務局の人員に余裕が生じるため、2022年後半から新たなプロジェクトを開始可能となる見込みである。本CPは、新規プロジェクト候補について、各国関係者の意見を募るものである。コメント期限は2021年11月30日である。

本CPの開発に当たり、これまでIPSASBが実施してきた世界各地でのアウトリーチ活動（地域別ラウンドテーブル、公的部門の基準設定主体フォーラム及び世界銀行・IMFとの共催フォーラム等）で関係者から寄せられた要望を考慮している。

## 2. 本 CP が提案する 6 件の新規プロジェクト

本CPでは、合計6件の新規プロジェクトを提案している。うち、大規模プロジェクトが2件、小規模プロジェクトが4件である。大規模プロジェクトはコンサルテーション・ペーパー、公開草案、最終文書の3段階、小規模プロジェクトは公開草案、最終文書の2段階のプロジェクトとなる。

本CPの提案する六つのプロジェクト候補は、次の四つの選定規準を高水準で満たしている。

- ① 汎用性：公的部門の主体間で世界共通の財務報告上の課題か
- ② 結果：課題は財務諸表の役割（説明責任と意思決定に役立つ情報を提供する）を損なうか
- ③ 緊急性：最近多くの注目を集めており、速やかな検討が必要か
- ④ 実行可能性：技術的に妥当な解決策を、合理的な期間内、かつ現在のリソースの範囲内で、他のプロジェクトの完了を妨げることなく開発できるか

## プロジェクト候補6件

大規模	Presentation of Financial Statements	財務諸表の表示
大規模	Differential Reporting	異なる報告体系（簡易版 IPSAS）
小規模	IPSAS 21, <i>Impairment of Non-Cash Generating Assets</i>	IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」
小規模	IPSAS 31, <i>Intangible Assets</i>	IPSAS 第 31 号「無形資産」
小規模	IPSAS 33, <i>First Time Adoption of Accrual Basis IPSASs</i>	IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準(IPSASs)の初度適用」
小規模	Making Materiality Judgements	重要性の判断の行使

### 3. 「財務諸表の表示」及び「重要性の判断の行使」

現行の IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」は、2006 年 12 月に当時の国際会計基準（IAS）第 1 号「財務諸表の表示」に基づいて大改訂された後、新しい IPSAS の追加、及び 2014 年に公表された「概念フレームワーク」を反映して、部分的な改訂を繰り返してきた。

この新規プロジェクト候補は、主に IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」の改訂を行う大規模なプロジェクトである。以下の①～④を含め、財務諸表の表示、財務諸表の構成、表示・開示項目の最低要件などを幅広く検討することになる。

- ① IPSAS 第 1 号に未反映の、国際財務報告基準（IFRS）「開示イニシアティブ」関連文書を検討する。以下は一例。
  - 「開示イニシアティブ（IAS 第 1 号の改訂）」（2014 年 12 月）
  - 「開示イニシアティブ（IAS 第 7 号の改訂）」（2016 年 1 月）
  - IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」（2017 年 9 月）
- ② IPSASB の概念フレームワークは現在改訂作業中であり、2022 年後半から 2023 年前半にかけて完了予定である。当該改訂内容を必要に応じて反映する。
- ③ IPSAS は IFRS と異なり、「その他の包括利益」（OCI）の概念を採用しておらず、OCI に相当する取引は「純資産・持分」に直接認識している。OCI の扱いについて、現状を維持するか、それとも IFRS に整合させるかを議論する可能性がある。
- ④ 国際統計基準や、予算統制・報告のフレームワークとの整合性の向上を議論する可能性がある。

#### 4. 異なる報告体系（簡易版 IPSAS）

現行の IPSAS には、発生主義 IPSAS と現金主義 IPSAS の 2 種類がある。この新規プロジェクトは第 3 の IPSAS を提案するものである。

発生主義 IPSAS は、2021 年 9 月時点で 37 の基準書が有効であり、IPSASB が公表しているハンドブック（A5 版に近い 6×9 インチ）のページ数は、概念フレームワーク等を含めて 2,500 頁近くに上る。今後も収益、移転費用、リース及び測定等の大型の基準書の公表が予定されており、数年内に 3,000 頁を超える可能性がある。

基準書が増加するに連れて基準書間の関係が複雑になり、測定等に関して専門家の判断が必要となる項目も増えている。発生主義 IPSAS の適用国・地域は増加しているが、一方で中小規模の公的部門の主体にとっては基準適用に伴う作業負担が増加し続けている。

IFRS では IFRS for SMEs（中小企業向け国際財務報告基準）が 2009 年 7 月に公表されており、全体で 350 頁程度と、フル IFRS に比べ 2 割程度のボリュームの基準書となっている。IPSAS についても、中小規模の主体の負担軽減に向けて、簡易版 IPSAS の開発について強い要望が寄せられている。

この新規プロジェクトは、「それほど複雑ではない公的部門の主体」、すなわち「小規模かつ低リスクの主体」を対象とすることが提案されている。現状では、事業の複雑性が重視され、単に規模の小さい主体に適用する基準書とはならない可能性がある。

#### 5. IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」

IPSAS の減損基準には、IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」と IPSAS 第 26 号「資金生成資産の減損」の 2 種類がある。IPSAS 第 26 号は IAS 第 36 号「資産の減損」に基づいて開発されているが、IPSAS 第 21 号は、公的部門特有の減損会計の基準であり、日本の独立行政法人の減損会計基準の開発時に参考とされた。

IPSASB では現在「測定」プロジェクトにおいて「測定基礎」の見直しを行っている。「使用価値（Value in Use）」は、現行概念フレームワークにおける資産の「測定基礎」の一つであるが、公開草案第 77 号「測定」で定める汎用的な 4 種類の測定基礎からは除外され、減損基準専用の測定基礎として、減損の基準書で詳しく定めることとされた。その結果、IPSAS 第 21 号と第 26 号における「使用価値」の定義は測定プロジェクトでは変更されず、今のところ、IPSAS 第 21 号と第 26 号で異なる用語定義がそのまま使われている。

この新規プロジェクトでは、「測定」プロジェクトにおける新たな概念整理（財務能力目的と操業能力目的の区分等）を踏まえて、「使用価値」の測定基礎の定義を、IPSAS 第 21 号と第 26 号とで一貫させる予定である。

## 6. IPSAS 第 31 号「無形資産」

IPSAS 第 31 号「無形資産」は、IAS 第 38 号「無形資産」に基づいて開発され、IPSAS 第 17 号「有形固定資産」と整合するように改訂されている。

IPSASB は公開草案第 78 号「有形固定資産」によって、現行の IPSAS 第 17 号を大改訂することを提案している。公開草案第 78 号には、「測定」プロジェクトで提案されている「現在操業価値」の測定基礎が導入されるとともに、「遺産」「インフラ資産」の二つのプロジェクトの成果として、新しいガイダンスが多数追加されている。しかし、IPSAS 第 31 号は公開草案第 78 号による改訂の対象外となっている。

この新規プロジェクトでは、以下の 3 点を検討する予定である。

- ① 「測定」プロジェクトによる新しい測定基礎を IPSAS 第 31 号にも導入するか
- ② 「遺産」無形資産について公開草案第 78 号と同様の改訂を IPSAS 第 31 号にも行うか
- ③ 「天然資源」プロジェクトの検討結果を反映するか

## 7. IPSAS 第 33 号「発生主義 IPSAS の初度適用」

IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準 (IPSASs) の初度適用」は、IPSAS を初めて適用する公的部門の主体の負担を軽減するために、財務諸表項目の認識・測定について一定の経過措置を提供している。IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」と同様の役割を持つが、公的部門特有の内容も多い。

ここ数年で IPSAS の適用国・地域が急増しており、IPSAS 第 33 号を今後適用する予定の主体も多い。しかし、IPSAS 第 33 号で認められている免除規定や例外規定には、実務上使用されていない規定があり、改訂が必要とされている。

この新規プロジェクトでは、IPSAS 第 33 号を適用した国・地域の実務経験に基づき、範囲を限定して免除規定や例外規定の使い勝手を改善する予定である。

以 上