

国際公会計基準審議会（IPSASB）

公開草案第 85 号「IPSAS の改善 2023」の解説

公会計委員会政府会計専門委員会専門委員長 公認会計士 高橋 宏延
公会計委員会政府会計専門委員会副専門委員長 公認会計士 仲 友佳子

本稿では、2023 年 10 月に国際公会計基準審議会（IPSASB）より公表された公開草案第 85 号「IPSAS の改善 2023」（以下、ED 第 85 号）について解説する。

1. 改善プロジェクト

表題の改善（Improvements）とは、国際公会計基準（IPSAS）について定期的に「個別のプロジェクトを立ち上げるほど重要ではない」修正をまとめて行うもので、原則として 1 年に 1 回行うことになっている。ただし、2022 年は公的部門固有の収益、移転費用、有形固定資産、測定など、重要な基準書の開発が佳境を迎えており、それらの開発に会議時間を優先的に割り当てるべきであることと、改善プロジェクトの対象案件が少ないことを理由として、IPSAS 改善プロジェクトは 1 年先送りされた。そのため、この度公開された ED 第 85 号は、2022 年と 2023 年の 2 年分の改善をまとめた内容となっている。

ED 第 85 号は全 20 ページの短い文書で、「序文」と「国際財務報告基準（IFRS）と整合させるための IPSAS の改善」とで構成されている。「IFRS と整合させるための IPSAS の改善」セクションは、現行 IPSAS の関連規定に対する修正案を修正履歴の形式で示している。

ED 第 85 号のコメント期限は 2023 年 12 月 18 日までであり、コメント期間は 60 日間と、通常の公開草案の 4 か月間よりもかなり短くなっている。本解説記事の公開はコメント期限後になることにつき、ご容赦いただきたい。

2. 序文

ED 第 85 号の開発に際して、IPSASB は、IASB の公表文書のうち「IPSAS の改善 2021」の検討後に公表され、他の IPSASB のプロジェクトでは未検討で、かつ、対応する IPSAS が存在しないものを検討対象とした。IPSAS の改善は IPSAS 独自の修正を扱うこともあるが、ED 第 85 号は IASB の公表文書のみを対象としている。

序文では、IPSASB で検討したが最終的に ED 第 85 号に含めなかった IASB の公表物として 3 点を挙げている。除外した文書については本稿 4. で詳細を説明する。

3. ED 第 85 号の対象とされた IASB 公表文書

| IASB の公表文書 | 対応する IPSAS | ED 第 85 号による改善の要旨 |
|---|---|--|
| 「負債の流動・非流動の分類」(IAS 第 1 号の修正) (2020 年 1 月公表) | IPSAS 第 1 号 「財務諸表の表示」 | パート 1 <ul style="list-style-type: none"> • 負債を非流動に分類するためには、主体は負債の決済を報告期間後少なくとも 12 か月にわたり延期する権利を有していなければならないという分類原則を明確にする。 • 負債のロールオーバーは既存の負債の延長であり、経済的資源の移転を含まないため、決済を構成しない。また、一部の種類の負債は現金以外の経済的資源の移転により決済されることを盛り込む。 |
| 「特約条項付の非流動負債」(IAS 第 1 号の修正) (2022 年 10 月公表) | IPSAS 第 1 号 「財務諸表の表示」 | <ul style="list-style-type: none"> • 負債の決済を延期する権利が期末日後における特約条項への準拠を条件としている場合、当該特約条項は期末日における負債の流動又は非流動の分類に影響を与えない。 • 特約条項付の非流動負債について、注記において特約条項の内容等を開示することを主体に要求する。 |
| 「金利指標改革 フェーズ 2」(IFRS 第 9 号、IAS 第 39 号、IFRS 第 7 号、IFRS 第 4 号及び IFRS 第 16 号の修正) (2020 年 8 月公表) | IPSAS 第 43 号 「リース」 ※ 「IPSAS の改善 2021」によって、IPSAS 第 43 号「リース」以外の IPSAS には、金利指標改革フェーズ 2 の内容は反映済みである。 | パート 2 <ul style="list-style-type: none"> • 以下の 2 条件を満たす場合、借手はこれをリースの条件変更として扱わないとする実務上の便法を提供する。 <ul style="list-style-type: none"> ➤ 「金利指標を参照してリース料が決定される仕組みの変動リース料を含むリース」の参照金利指標が、金利指標改革の直接の結果として必然的に変化する。 ➤ 新しい契約上のキャッシュ・フローの算定の基礎が、変化が生じる前の基礎と経済的に同等である。 |
| セール・アンド・リースバックにおけるリース負債 (IFRS 第 16 号の修正) (2022 年 9 月公表) | IPSAS 第 43 号 「リース」 | パート 3 <ul style="list-style-type: none"> • セール・アンド・リースバック取引について、取引日後の会計処理方法を説明する要求事項を追加する。 |

4. ED 第 85 号の対象外とされた IASB 公表文書

(1) ED 第 85 号の序文に記載されたもの

| IASB の公表文書 | 文書の趣旨 | ED 第 85 号に含めない理由 |
|--|---|--------------------------------------|
| 「単一の取引から生じる資産及び負債に関連する繰延税金」 (2021 年 5 月公表) | IAS 第 12 号「法人所得税」第 15 項及び第 24 項（認識免除）の認識免除の範囲を狭めることで、当初認識時に課税対象で損金算入可能な一時差異が同等に生じる取引は認識免除の適用対象外となる。 | IAS 第 12 号「法人所得税」に対応する IPSAS は存在しない。 |
| 「IFRS 第 17 号と IFRS 第 9 号の適用開始—比較情報」 (2021 年 12 月公表) | 二つの基準書の初度適用時に表示される比較情報における金融資産と保険契約負債の間の会計上の不一致を軽減する。 | IFRS 第 17 号「保険契約」に対応する IPSAS は存在しない。 |
| 「会計方針の開示 (IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の改訂)」 (2021 年 2 月公表) | IASB の進行中の開示イニシアチブ・プロジェクトに関連した、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び実務記述書第 2 号に様々な修正を行う。 | IPSASB の財務諸表の表示プロジェクトで検討する。 |

(2) 議論の過程で対象外とされた文書 (ED 第 85 号には記載がないもの)

| IASB の公表文書 | 文書の趣旨 | ED 第 85 号に含めない理由 |
|---|--|---|
| 「会計上の見積りの定義」(IAS 第 8 号の修正) (2021 年 2 月公表) | 会計上の見積りの変更と、会計方針の変更の区別を明確化する。 | IPSASB の測定プロジェクトのフェーズ 2 で検討する。 |
| 「「重要性がある」の定義の修正」(IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正) (2018 年 10 月公表) | 企業が情報に財務諸表に含めるべき重要性があるか否かの判断をより容易に行うことができるように「重要性がある」の定義を修正する。 | IPSASB 概念フレームワークの 2023 年改訂の影響を慎重に判断した上で、次年度以降の IPSAS の改善で再提示する。 |

以 上