

# 国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2024年3月12日～15日 アメリカ合衆国・ニューヨーク会議

IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 露谷竹生 かきやたけお

## 本報告記事の目次と決定事項の概略

番号	議題（リンク）	会議前までの状況	今回会議での討議・決定事項	頁
1	<a href="#">全般的事項と議事録承認</a>	—	2023年12月の議事録を承認した。	3
2	<a href="#">作業計画</a>	—	—	3
3	<a href="#">公益委員会</a>	—	—	5
4	<a href="#">IPSASの改善</a>	公開草案第85号を公表した。	「IPSASの改善2023」を承認した。	5
5	<a href="#">IFRICとの整合性確保</a>	検討対象の決定方法を決めた。また、IFRIC第7号をIPSASに取り入れることを決定した。	ED第89号「IFRIC解釈指針を考慮した修正」を承認した。	6
6	<a href="#">その他のリース形式の取決め</a>	IPSAS第47号、第48号との関係、最終文書の発効日、ED第84号に寄せられたコメントの扱いなどを検討した。	ED第88号「資産に対する権利を譲渡する取決め（IPSAS第47号及びIPSAS第48号の修正）」を承認した。	9
7	<a href="#">天然資源</a>	天然資源の定義を決定した。資産の認識規準、保護を目的として保有する天然資源、当初測定などの論点を検討した。	EDの範囲、保護の定義、事後測定は有形固定資産と同様にする、などの論点を検討した。	12
8	<a href="#">採用と導入に関する状況報告</a>	—	—	14
9	<a href="#">測定：適用フェーズ</a>	個々のIPSASについて現在操業価値の適用可否を検討した。	棚卸資産及び無形資産へのCOVの適用、「最もコストがかからない方法」、現在価値測定の開示等の論点について検討した。	15
10	<a href="#">気候関連開示</a>	公開草案開発に向けて、重要と思われる論点を検討した。	プロジェクトの目的、政策活動、ガバナンス、戦略、リスク・マネジメント等の論点について検討した。	17
11	<a href="#">IPSAS第33号：範囲を限定した改訂</a>	プロジェクト概要書を承認した。	免除規定、適用ガイダンス、基準書の再構成等の論点について検討した。	22

番号	議題（リンク）	会議前までの状況	今回会議での討議・決定事項	頁
12	<a href="#">財務諸表の表示</a>	CP 草稿に様々な表示アプローチを例示することを決定した。また、CP 草稿の第 1 章と第 2 章をレビューした。	用語定義、比較情報、相殺規定、適正表示と IPSAS への準拠等の論点について検討した。	24
—	<a href="#">参考情報その 1</a>			26
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 現中計期間（2024 年～）に公表済みの基準書等（原文と日本語解説記事）</li> <li>• IPSAS と日本の政府会計の比較研究</li> <li>• 基準書の日本語訳</li> <li>• コンサルテーション文書・公開草案、その解説記事及び提出コメントレター</li> <li>• 過去の IPSASB 会議の報告記事</li> <li>• IPSASB のボードメンバー 一覧</li> </ul>		
—	<a href="#">参考情報その 2</a>			29
		各プロジェクトの前回会議までの報告記事まとめ		

(略称) IPSAS (International Public Sector Accounting Standard) : 国際公会計基準

RPG (Recommended Practice Guideline) : 推奨実務ガイドライン

IFRS (International Financial Reporting Standard) : 国際財務報告基準

ED (Exposure Draft) : 公開草案

CP (Consultation Paper) : コンサルテーション・ペーパー

(注)

本稿は、IPSASB の 2024 年 3 月会議アジェンダ・ペーパー（議題文書）の番号順（上表「番号」）に並べている。「会計・監査ジャーナル」2024 年 6 月号の掲載記事とは構成が異なる場合がある。

個々の議題について、IPSASB としての決定事項と、事務局への指示事項を、それぞれ枠内に表記している。決定事項と指示事項は、次回以降の会議のアジェンダ・ペーパーの冒頭に、審議の履歴として表記される。

IPSASB 会議のアジェンダ・ペーパー、プレゼンテーション資料等は、IPSASB ウェブサイト (<https://www.ipsasb.org/meetings>) から入手できる。詳しくは原文資料を参照されたい。また、本稿末尾の「参考情報その 1」に、IPSASB 関連の公表文書、解説記事、翻訳等へのリンク、ボードメンバー一覧等の資料をまとめているので参照されたい。

## 1. 全般的事項と議事録承認（アジェンダ1）

2024年3月のIPSASB会議は、2024年3月12日～15日に、アメリカ合衆国のニューヨークにて、一部メンバーはオンラインで参加するハイブリッド方式で開催された<sup>1</sup>。参加者は、18名のボードメンバー（以下、メンバー）をはじめ、テクニカル・アドバイザー（以下、TA）、招待オブザーバー及びスタッフを合わせて61名であった。

今回のIPSASB会議では、以下の文書が承認された。

承認	IPSASの改善2023	本稿4を参照
	ED第88号「資産に対する権利を譲渡する取決め（IPSAS第47号及びIPSAS第48号の修正）」	本稿6を参照
	ED第89号「IFRIC解釈指針を考慮した修正」	本稿5を参照

本稿は会議の議題と決定事項の報告であり、各文書の詳細は解説していない。公表後に解説記事を別途掲載するのでそちらを参照されたい。

### (1) Ian Carruthers 議長による開会スピーチ

参加者への歓迎と、新メンバー2名の紹介。

Angela Ryan 氏（ニュージーランド 財務省、元 IPSASB ボードメンバー）

Yacouba Traoré（ブルキナファソ ONECCA-BF 代表）

### (2) 議事録の承認

2023年12月会議の議事録案（非公開）について、異論無く承認した。

### (3) 欧州公会計基準（EPSAS）

欧州統計局（EUROSTAT）の John Verrinder 氏が最新状況を報告した。ガバナンスの改革、概念フレームワーク、連結などが最近の検討事項である。概念フレームワークは、IPSAS の概念フレームワークよりも簡素になる予定。連結に関しては、IPSAS の連結基準をベースに、持分法、政府系の銀行等の金融機関、小規模企業などが論点となっている。

### (4) IFRS/GFS アラインメント・ダッシュボード

GFS について、事務局の João Fonseca 氏が尽力してくれている。

## 2. 事務局長による作業計画報告（アジェンダ2）

### (1) 会議初日

事務局長の Ross Smith 氏から、以下の説明があった。

- 6件のラウンドテーブルを開催し、うち1件はアフリカのフランス語圏で初の開催。

<sup>1</sup> 会議の動画は YouTube で公開されており、無償で視聴できる。

- 次回のチェックイン会議日程を4月から5月15日に変更する。議題は気候関連開示のEDドラフトの検討の予定。

**(2) 会議4日目（最終日）**

事務局長から以下の連絡があった。

- 天然資源の公開草案の承認予定を、6月会議から9月会議に延期する。

**(3) プロジェクトの進捗等（2024年～2028年の現中期計画期間）：2024年3月31日時点**

最終文書の承認予定が早い順に掲載。

濃い灰色：プロジェクト完了又は公開終了。

灰色：承認済かつ公表前又は承認済かつコメントレター募集期間中。

無色：承認前。

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書	
			承認	公表
IPSAS の改善 2023	—	2023/10 ED85	2024/03	
リース・フェーズ2 公的部門特有のコンセッションナリー・リース等に関する規定の追加	2020/12 (RFI)	2022/12 ED84 2024/03 ED88	2024/06	
戦略及び作業計画 次期中期計画の策定	2023/09	—	2024/09	
鉱山関連のガイダンス（天然資源） IFRS6 に対応する IPSAS を開発 IFRIC20 に対応する適用指針を開発	2022/03	2023/12 ED86 ED87	2024/12	
IFRIC アラインメントー狭い範囲の修正 IFRIC 解釈指針の取り込み	—	2024/03 ED89	2024/12	
測定・フェーズ2 現在操業価値の各基準書への適用	—	2024/06	2025/03	
IPSAS 第33号の改訂 トピック別に内容を整理し使いやすくする	—	2024/06	2025/06	
天然資源 天然資源の認識・測定・表示の基準書	2022/03	2024/09	2025/09	
気候関連開示 IFRS-S2 を公的部門用に修正	2022/03	2024/09	2025/09	
財務諸表の表示 IASB の進展等を検討	2025/06	未定	未定	

本稿後半の「[参考情報その1](#)」に IPSASB 関連の記事、翻訳等へのリンクをまとめているので、必要に応じて参照されたい。

### 3. 公益委員会（PIC）によるガバナンス（アジェンダ3）

IPSASB の公益委員会（PIC）は、四つの組織（IMF、INTOSAI、World Bank、OECD）の代表者で構成される。IPSASB のガバナンスに関する事項のうち、堅固なデュー・プロセス、適格で包括的な指名及び目的適合で適時の基準書が監視対象の3本柱である。

OECD の Jón Blöndal 氏が PIC の活動について報告した。2024 年 3 月 6 日のパリ PIC 会議は IFAC の CEO も参加して行われた。継続審議中のプロジェクトに関しては、デュー・プロセスが順守されている。メンバー構成は適切であり、今後もメンバー構成を適切に維持するべきである。次期 IPSASB 議長の選定について検討しているが詳細コメントは控える。基準書開発については野心的なプログラムでサステナビリティにも取り組んでいる点を評価している。

### 4. 年次改善（アジェンダ4）

#### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

改善プロジェクトは、個別にプロジェクトを立ち上げるほどではない基準書の修正をまとめて行うプロジェクトである。通常は1年に1回実施されるが、2022年は収益や測定等の大型の基準書の最終化に注力するために延期されたので、「IPSAS の改善 2023」は、前回の「[IPSAS の改善 2021](#)」以来、2年ぶりの改善プロジェクトとなる。

改善プロジェクトには、公的部門特有の理由による改善と、IFRS の改訂に対応する改善があるが、今回検討対象となっている改善事項は、いずれも IFRS の改訂に対応する内容である。

IPSASB は、2023 年 6 月と 9 月の会議で論点と公開草案草稿の検討を行い、2023 年 9 月に公開草案第 85 号「IPSAS の改善 2023」（以下、ED 第 85 号）を承認した。その後、2023 年 10 月 16 日に ED 第 85 号を公表し、同年 12 月 18 日までコメントを募集した。

#### (2) ED 第 85 号に寄せられたコメントのレビュー（4.2.1）

ED 第 85 号は三つのパートで構成されている。寄せられたコメントは 16 件で、ED 第 85 号を支持するコメントが多かった。

パート1 負債の流動・非流動の分類 及び 特約条項付の非流動負債	概ね賛成
パート2 金利指標改革—フェーズ2	反対意見なし
パート3 セール・アンド・リースバックにおけるリース負債	概ね賛成

事務局の提案：

パート1に寄せられた9件の修正提案のうち、以下の2件を採用する。

- IPSAS 第1号第87B項は、一つ前のサブセクションに移動する。
- 「報告日の終わりに」という文言を「報告日に」へと修正する。

パート3に寄せられた修正提案は1件で、リースの定義の修正を提案している。本プロジェクトの範囲を超えるものであるとして却下する。

上述の提案について、メンバーからの異論はなかった。

### (3) 「IPSAS の改善 2023」の承認 (4.2.2)

承認後の校正プロセスについて議長が説明した。

事務局によるデュー・プロセスの説明後、最終文書の承認手続が行われた。

投票の結果、18名全員が事務局提案に賛成し、原案で可決された。

<b>決定事項</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 公開草案への回答者が提起した全ての重要論点は議論済みである。</li><li>• デュー・プロセスを適切に経ている。</li><li>• 「IPSAS の改善 2023」を18名が賛成で承認した。</li><li>• 公開草案の再公開が必要となるような実質的な変更はなかった。</li><li>• 発効日を以下のように分ける。                     パート2           2025年1月1日                     パート1と3   2026年1月1日</li></ul>
-------------	---

## 5. IFRIC との整合性確保：狭い範囲の修正（アジェンダ5）

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

本プロジェクトは、現行のIFRIC 解釈指針又は SIC 解釈指針のうち IPSASB では未検討のものをレビューし、それらが公的部門にも適用可能であり、IPSAS に取り込むことが可能かどうかを検討することを目的としている。

2023年12月会議で、プロジェクトの進め方を検討し、合計七つのIFRIC・SIC 解釈指針を検討すること及び「IPSAS の改善」と同じ分析方法を使うことを決定した。また、サンプルとしてIFRIC 解釈指針第7号「IAS 第29号「超インフレ経済下における財務報告」に従った修正再表示アプローチの適用」について検討し、IPSAS 第10号「超インフレ経済下の財務報告」に付録として取り入れることを決定した。2023年12月会議の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) IFRIC の分析結果と、修正案 (5.2.1)

事務局は七つのIFRIC・SIC 解釈指針について、それぞれが修正対象とするIPSAS 及び最終文書の構成案を概説した。今回の会議では解釈指針毎に投票を行い、多数決で、ED に取り込むべき解釈指針を決定する。ED 掲載が承認された解釈指針は、さらに詳細を検討する。

### (3) IFRIC 解釈指針第1号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」の分析 (5.2.2)

IFRIC 解釈指針第1号は、資産除去債務の会計処理を扱う。負債として、かつ、関連資産の一部として認識される既存の廃棄、原状回復及びそれらに類似する負債の測定における特定の変動

を会計処理する方法に関するガイダンスを提供する。IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」、IPSAS 第 43 号「リース」及び IPSAS 第 45 号「有形固定資産」に関連する。

事務局は、IFRIC 解釈指針第 1 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 19 号に付録 B として取り入れることを提案した。IPSAS 第 19 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。また、IPSAS 第 43 号及び IPSAS 第 45 号に、IPSAS 第 19 号付録 B を参照させるパラグラフを追加する。

投票の結果、18 名全員の賛成で ED に含めることが決定された。

内容については、Introduction は要らないという意見が出た。

#### **(4) IFRIC 解釈指針第 5 号「廃棄、原状回復及び環境再生ファンドから生じる持分に対する権利」(5.2.3)**

IFRIC 解釈指針第 5 号は、個別に管理される廃棄、原状回復及び環境再生のファンドへの拠出者が使うガイダンスであり、資産にアクセスする拠出者の権利を制限する。IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に整合している。

事務局は、IFRIC 解釈指針第 5 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 19 号に付録 C として取り入れることを提案した。IPSAS 第 19 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。

投票の結果、18 名全員の賛成で ED に含めることが決定された。

内容についてのコメントはなかった。

#### **(5) IFRIC 解釈指針第 6 号「特定市場への参加から生じる負債－電気・電子機器廃棄物」(5.2.4)**

IFRIC 解釈指針第 6 号は、EU の電気・電子機器廃棄物 (EEE) に関する指令に基づき、EEE 生産者の財務諸表に廃棄物管理コストの引当金を認識することになる義務発生事象の要件についてガイダンスを示す。IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に整合している。

事務局は、IFRIC 解釈指針第 6 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 19 号に付録 D として取り入れることを提案した。IPSAS 第 19 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。

投票の結果、過半数が ED に含めないことを選択した。主な反対意見は以下のとおり。

- サステナビリティ関連の基準書を開発している一方でこのガイダンスを導入すると、意図しない結果が生じ得るのではないか。
- 製造者で電気・電子機器廃棄物を作り出す主体向けなので、公的部門では該当が少ない。
- 過去ではなく将来の事象に依拠しているのではないか。

#### **(6) IFRIC 解釈指針第 14 号「IAS 第 19 号-確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」(5.2.5)**

IFRIC 解釈指針第 14 号は、確定給付資産の上限と最低積立要件を考慮した、退職後の確定給付及び他の長期従業員確定給付に関するガイダンスを示す。IPSAS 第 39 号「従業員給付」に整合している。

事務局は、IFRIC 解釈指針第 14 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 39 号に付録 AA として取り入れることを提案した。IPSAS 第 39 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。

投票の結果、18 名全員の賛成で ED に含めることが決定された。  
内容についてのコメントはなかった。

#### **(7) IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」(5.2.6)**

IFRIC 解釈指針第 21 号は、政府が課す賦課金の支払義務をどのように会計処理するか及び時期と金額が確実な場合についてのガイダンスを示す。IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に整合している。

事務局は、IFRIC 解釈指針第 21 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 19 号に付録 E として取り入れることを提案した。IPSAS 第 19 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。

投票の結果、17 名の賛成で取り込むことが決定された。反対理由は、賦課金は一般的ではないとのこと。

他に、以下のような内容についてのコメントがあった。

- Entity に含まれる主体に GBE が含まれるのか否か。
- 移転費用と本文書がコンフリクトしないか。
- 含めるべきは IPSAS 第 19 号ではなく税金の基準書ではないか。

#### **(8) SIC 解釈指針第 7 号「ユーロの導入」(5.2.7)**

SIC 解釈指針第 7 号は、EU 加盟国の各国通貨からユーロへの切替えを検討する方法に関するガイダンスを提供する。IPSAS 第 4 号「外国為替レートの変動の影響」に整合している。

事務局は、SIC 解釈指針第 7 号に基づくガイダンスを、IPSAS 第 4 号に付録 B として取り入れることを提案した。IPSAS 第 4 号の「結論の根拠」には、この修正について説明するパラグラフを追加する。

投票の結果、8 名が賛成、10 名が反対で、取り込まないことが決定された。

内容についてのコメントは次のとおり。

- ユーロに限定した内容のままなら反対だが、より一般的な内容ならば有用である。

#### **(9) 公開草案第 88 号「IFRIC・SIC 解釈指針に対応する修正」の承認**

今回の会議の議論に基づく変更点について事務局が説明した。

- パート 3 (IFRIC 第 6 号) とパート 7 (SIC 第 7 号) は削除する。

メンバーからの意見：

- 単独の ED とすることに異論あり。意図を明記すべきである。
- 対象となる IFRIC の名称をタイトルに入れるべき。
- IPSAS の改善とすべきではないか。



- SMCは作らないのか。
- 除外した二つについて BC を作るべき。

事務局による議案書の説明後、最終文書の承認手続を行い、以下を決定した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ED 第 89 号「IFRIC 解釈指針を考慮した修正」の草稿を承認する。コメント期間は 60 日間とする。草稿のパート 3 とパート 7 は、削除する。</li> <li>• ED には、二つの SMC を設けて、ガイダンス案と、特定の解釈指針の除外について意見を求める。</li> <li>• ED には、IFRIC 解釈指針が今後 IFRS 解釈指針委員会から公表される都度、その適用可能性を検討する旨を記載する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS－IFRS 整合性ダッシュボードを更新し、この狭い範囲の修正プロジェクトにおける、七つの IFRIC・SIC 解釈指針に関する IPSASB の決定を反映する。</li> <li>• SIC 解釈指針第 7 号「ユーロの導入」のガイダンスを、より広範な国際的な公的部門に適合させる方法を検討する。</li> </ul>

## 6. その他のリース形式の取決め（アジェンダ 6）

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

このプロジェクトは、リース・プロジェクトのフェーズ 2 であり、コンセッションナリー・リースや無償取得使用権資産等の公的部門特有のリース形式の取決めを扱う。2021 年 1 月に「情報提供の要請書（RFI）」を公表し、リース形式の取決めの事例について各国の実務に関する情報収集を行った。

その後、2022 年 12 月会議で ED 第 84 号「コンセッションナリー・リース及び無償取得使用権資産（IPSAS 第 43 号及び IPSAS 第 23 号の修正）」<sup>2</sup>（以下、ED 第 84 号）を承認し、2023 年 1 月に公表した。同年 6 月会議から、ED 第 84 号に寄せられたコメントの検討を開始している。

本プロジェクトのこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その 2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) プロジェクトの最終段階の概説（6.2.1）

ED 第 84 号には、IPSAS 第 43 号「リース」と IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益」に対する修正案が掲載されていた。その後、IPSAS 第 47 号「収益」及び IPSAS 第 48 号「移転費用」が公表されたが、ED 第 84 号の公表後であったため、ED 第 84 号には IPSAS 第 47 号や IPSAS 第 48 号の修正が含まれていなかった。そこで ED 第 84 号の内容と IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号を整合させるための公開草案を公表する必要がある。

<sup>2</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第 84 号「コンセッションナリー・リース及び無償取得使用権資産（IPSAS 第 43 号及び IPSAS 第 23 号の修正）」の解説](#)

メンバーからのコメント：

- ED84 との IG セクションの違いは何か？ →IPSAS43 との相違点など。→IPSAS43 ではなく、IPSAS47 に IG を付けた方が良いのではないかと。→オフラインで。
- 5月のチェックイン会議で ED 草稿を検討する。
- 設例についても検討が必要である。

### (3) 公開草案第 88 号の開発 (6.2.2)

事務局は、IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号を修正する公開草案第 88 号について、以下を提案した。

- 文書の表題を、公開草案第 88 号「資産に対する権利を譲渡する取決め (IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正)」とする。
- コメントを求める特別の事項 (SMC) を二つ設ける。
  - コンセSSIONナリー・リースにおけるコンセSSION (譲許) について、IPSAS 第 47 号に新しい会計処理のガイダンスを設ける。
  - 資産に対する権利を譲渡する他の取決めについて、IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号に新しい規範性のあるガイダンスを設ける。
- IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正案。
- 結論の根拠の文案。

メンバーからのコメント：

- 文書の表題には異論無し。
- IPSAS 第 43 号に対する修正であることを強調すべき。
- IPSAS 第 47 号に新設例を設ける理由は何かを明確化すべき。
- 規範性ありのテキストについて承認を行い、規範性無しはタスクフォースに任せる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>• ED 第 88 号の表題を「資産に対する権利を譲渡する取決め (IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正)」とすべきである。</li><li>• 「結論の根拠」の修正案と、ED 第 88 号の修正案に同意する。</li><li>• ED 第 88 号には三つの SMC を設ける。</li></ul>
------	--

### (4) 公開草案第 89 号の承認 (6.2.3)

メンバーからの事前コメント。

- AG202D 項について検討する必要がある。→オフラインで。
- 設例について投票前に検討したい。
- 規範性ありの文章 (P 6 ~ 9) について木曜日に修正案を提示する。

事務局による議案書の説明後、最終文書の承認手続を行い、以下を決定した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>公開草案への回答者が提起した全ての重要論点は議論済みである。</li> <li>デュー・プロセスを適切に経ている。</li> <li>P6～P9を修正する条件付きで、ED第88号「資産に対する権利を譲渡する取決め（IPSAS第47号及びIPSAS第48号の修正）」を18名が賛成で承認した。</li> <li>公開期間は60日。</li> </ul>
------	--

**(5) 最終文書関係：公開草案第84号のコメントレーターが提起した論点の残り（6.2.4）**

**① 「合理的な水準の努力」に関するガイダンスを追加すべきか**

ED第84号のIPSAS第43号「リース」のBC133項には、「合理的な水準の努力」の文言がある。コメントレーターはこの文言をBCから本文に移すことを提案しているが、事務局は現状維持を提案している。

メンバーから異論はなかった。

**② 「容易に入手可能でない」を「実務上不可能である」に置き換えるべきか**

ED第84号のIPSAS第43号「リース」のBC133項には、「容易に入手可能ではない」の文言がある。コメントレーターはこの文言を「実務上不可能である」に修正することを提案しているが、事務局は現状維持を提案している。

メンバーから異論はなかった。

**③ 「市場レート」に関するガイダンスを追加すべきか**

ED第84号のIPSAS第43号「リース」の第26A項は、使用权資産を市場レートによるリース料の現在価値で当初測定することを求めている。あるメンバーは、この文言を明確にするため、「借手がコンセッションなしで支払わねばならないであろう」リース料に変更することを提案した。事務局は現状維持を提案している。

メンバーからのコメント：

- BCには規範性がない。→par.15にTFの議論の内容は書いてある。追加は不要と考える。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「合理的な水準の努力」に関する追加のガイダンス案は、最終文書の規範性のあるセクションには含めるべきではない。</li> <li>IPSAS第43号第26C項の「容易に入手可能ではない」という語句は、「実務上不可能である」の語句に置き換えるべきではない。</li> <li>「市場条件」の用語を、IPSAS第43号第26A項で保持する。</li> <li>追加の設例案の最終化は、タスクフォースに委任する。</li> </ul>
------	--

## 7. 天然資源（アジェンダ7）

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

#### ① プロジェクトの目的等

天然資源プロジェクトは、天然資源の認識、測定及び表示・開示に関するガイダンスを開発することを目的としている。

#### ② これまでの進展

2020年3月の会議でプロジェクト概要書<sup>3</sup>を承認した。2021年3月から検討を開始し、2022年3月会議でCP「天然資源」<sup>4</sup>を承認、同年5月に公表した。その後、2023年3月会議からED開発に向けた議論を行っている。天然資源プロジェクトのこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) ED「天然資源」の範囲修正（7.2.1）

事務局は、ED草稿の範囲から以下の項目を除外することを提案した。

- (a) 製造プロセス又はサービス提供で消費する又は売却若しくは配分目的で保有するための項目
- (b) IPSAS 第16号「投資不動産」の範囲内の不動産
- (c) 天然資源に係る義務。これらの義務はIPSAS 第19号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の範囲内である。
- (d) 農業活動に係る生物資産（IPSAS 第27号「農業」を参照）
- (e) IPSAS 第31号「無形資産」の範囲内の無形資産
- (f) IPSAS 第43号「リース」で定義するリース
- (g) IPSAS 第44号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って売却目的保有に分類される天然資源
- (h) 財又はサービスの製造又は供給で使用するため、他者へ賃貸するため又は行政目的で保有する、有形の非流動資産（IPSAS 第45号「有形固定資産」を参照）
- (i) 探査及び評価資産の認識及び測定（〔草稿〕IPSAS 第XX号（ED 第86号）「鉱物資源の探査及び評価」を参照）

事務局提案に対して、メンバーの意見は幅広く、賛否が分かれたが、現時点では全てを除外せずに俎上に載せるべきであるとの意見が多かった。

広範な対象から始まり、有形資産に限定している前提があるため、社会給付のアプローチ（戦略的ハンドリング）を使うことを議長が提案。EDに代替的見解を載せることで利用者の意見を求める方向で決定。有形無形については、有形に限定する。

<sup>3</sup> 天然資源の[プロジェクト概要書](#)

<sup>4</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）「コンサルテーション・ペーパー「天然資源」の解説](#)

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED は事務局が提案した範囲に基づいて起草する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 草稿に記載する「目的」の文言を見直し、決定した範囲及び当該範囲に関する SMC に整合させる。</li> </ul>

### (3) 保護の定義 (7.2.2)

事務局は、天然資源の文脈で使用する「保護 (conservation)」の定義を次のように提案した。

人間の活動による劣化から、天然資源を管理し保護する活動。

“The act of managing and protecting a natural resource from degradation due to human activity.”

Due to human activity のセンテンスは削除する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「保護」は、「劣化に対して天然資源を管理し保護する活動」と記述すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>「保護」について会計処理単位に関する追加ガイダンスを策定し、天然資源を保護する理由の一つは、将来世代の便益のためであると説明する。</li> </ul>

### (4) 公開草案で測定ガイダンスを表示するアプローチ案 (7.2.3)

### (5) 事後測定ガイダンスの修正案 (7.2.4)

事務局は、以下を提案した。

- (a) ED の規範性のある文章では、IPSAS 第 46 号「測定」の原則レベルのガイダンスのみを参照する。IPSASB は 2023 年 12 月に当初測定について決定したことに留意。事後測定はアジェンダ 7.2.4 で取り上げる。
- (b) 適用指針 (AG) では、保護のために保有する天然資源の現在価値は、現在操業価値を使用して測定すべきであることを明確にする。
- (c) 適用ガイダンスと設例には、可能であれば現実のサンプル事実パターンに基づく例を含め、天然資源資産の現在操業価値の測定に関する考慮事項と潜在的なアプローチを通して含める。これらの適用ガイダンスと設例は、2024 年 6 月の会議で IPSASB に提示する予定である。アジェンダ 7.2.5 を参照。

また、事務局は、ED「天然資源」の範囲内の天然資源資産は、IPSAS 第 45 号「有形固定資産」と同じ測定モデルを使用して事後測定することを提案した。

事務局提案に対して強い反対意見はなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項が満たされることを条件として、天然資源は IPSAS 第 45 号の事後測定モデルを用いて測定すべきである。</li> </ul>
------	---

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>事後測定ガイドランス案を修正し、ED 草稿の範囲内の全ての天然資源に適用されるようにする。また、保護に関するガイドランスは、適用ガイドランスへ移動する。</li> <li>天然資源は減価償却しないという反証可能な推定を含める。</li> <li>原価の測定、事後支出に係る会計処理及び現在価値の使用を選択するかどうか、に関するガイドランスは天然資源の全体に適用されることを明確にする。</li> </ul>
---------	--

#### (6) ED「天然資源」に対する他の変更点 (7.2.5)

事務局は、アジェンダ 7.2.5 のパラグラフ 6 から 19 に挙げた変更を行うことを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>天然資源の認識の中止と、経過措置に関するガイドランス案は、適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 45 号のガイドランスを基に、会計処理単位に関する追加の適用指針を策定する。</li> <li>地下資源、水資源及び生物資源に関する適用指針案は、適用ガイドランスのセクションに移動する。</li> <li>IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」のガイドランスが天然資源に関連する活動の幅広い開示に使用可能かどうかを検討する。</li> <li>ED 草稿の範囲外のものを含む、全ての天然資源に関する情報の開示を一つの注記にまとめて表示することを義務付けるかどうかについて SMC を一つ追加する。</li> <li>遺産項目と保護目的で保有する天然資源の違いは、当該項目を保有する目的によるということの説明とその配置について検討する。</li> </ul>

#### (7) 適用ガイドランスと設例のトピックス案 (7.2.6)

事務局は、アジェンダ 7.2.6 の付録 A に挙げたトピックスに基づいて適用ガイドランスと設例を設けることを提案した。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>リワイルディング（自然環境の回復）に係る適用ガイドランスを作る。</li> <li>タスクフォースと協力して、適用ガイドランスと設例を作る。</li> </ul>
---------	--

### 8. 採用と導入に関する状況報告 (アジェンダ 8)

最初に IFAC の CEO である Lee White 氏から挨拶があった。その後、Christopher Arnold 氏（ディレクター）、Michelle Brody 氏（知財担当）、Sarah Gagnon 氏及び Laura Leka 氏から、IPSASB の採用・導入促進活動に関する最新状況の説明があった。

## 9. 測定：適用フェーズ（アジェンダ9）

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

#### ① プロジェクトの目的等

本プロジェクトは測定プロジェクトのフェーズ2である。フェーズ2は、各 IPSAS の当初認識と事後測定に、現在操業価値（以下、COV）の測定基礎概念が適用可能かどうかを評価することを目的としている。フェーズ1では、IPSAS 第45号「有形固定資産」についてのみ当該評価を行っており、フェーズ2では、他の IPSAS が検討対象となる。

#### ② これまでの進展

2022年12月の会議で、2023年6月会議からフェーズ2の検討を行うことが事務局長から提案された。その後、予定よりも早く2023年3月会議から検討を開始している。本プロジェクトのこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) IPSAS 第12号「棚卸資産」—Day2の動き（9.2.1）

事務局は、操業目的で保有する棚卸資産を測定する際に、現在再調達原価（CRC）を現在操業価値（COV）に置き換えるという2023年12月の決定を確認することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>棚卸資産（IPSAS 第12号）の測定は、以下の場合にはCOVが適切な測定基礎である。<ul style="list-style-type: none"><li>➤ 非交換取引で取得した棚卸資産の当初測定</li><li>➤ 操業能力のために保有する棚卸資産の事後測定</li></ul></li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>「結論の根拠」に、IPSAS 第12号にCOVを導入することで、意図しないDay2再評価が生じるかどうかに関する説明を追加する。</li></ul>

### (3) 最もコストのかからない方法—現在操業価値（9.2.2）

事務局は、COVを測定する際に、「最もコストのかからない方法」の原則を適用することを明確にするための修正を提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第46号「測定」の第23項を修正して、COVの算定における「最もコストのかからない方法」の適用可能性を強調する。</li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第46号のB5項とB6項を書き直して、COVの算定において「最もコストのかからない方法」が一貫して適用されるようにする。</li></ul>

### (4) IPSAS 第31号「無形資産」—現在操業価値の適用可能性（9.2.3）

事務局は、COVは以下の場合に、無形資産の適切な現在価値測定であることを提案した。

(a) 非交換取引で取得した当初測定時

- (b) 操業能力のために保有し、かつ、主体がその会計方針の選択として現在価値モデルを選択する場合の事後測定時

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 無形資産（IPSAS 第 31 号）の測定は、以下の場合には COV が適切な測定基礎である。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 非交換取引で取得した無形資産の当初測定</li> <li>➤ 操業能力のために保有する無形資産の事後測定</li> </ul> </li> </ul>
------	---

#### (5) 現在価値測定の開示—修正案（9.2.4）

事務局は、以下を提案した。

(a) 現在価値測定の開示の用語の IPSAS における一貫性の促進
(b) 非経常的な現在操業価値測定の開示の追加

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「経常的」及び「非経常的」の用語を、以下の各 IPSAS の現在価値測定に関する開示から削除する。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ IPSAS 第 16 号「投資不動産」</li> <li>➤ IPSAS 第 27 号「農業」</li> <li>➤ IPSAS 第 30 号「金融商品：開示」</li> <li>➤ IPSAS 第 34 号「個別財務諸表」</li> <li>➤ IPSAS 第 38 号「他の主体への関与の開示」</li> </ul> </li> </ul>
------	--

#### (6) その他の指示事項—2023 年 12 月 IPSASB 会議（9.2.5）

事務局は、2023 年 12 月会議の IPSASB 会議における指示事項は対応済みであると主張した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS 第 12 号の第 17 項に、無償又は名目的な料金（移転費用）でサービスを提供するために保有する棚卸資産は、「原価と COV の低い方」で測定するということを反映する。</li> </ul>
------	--

#### (7) 公開草案の開発（9.2.6）

事務局は、ED 草稿の表題を、「IPSAS 第 46 号「測定」の適用（IPSAS 第 3 号、IPSAS 第 12 号、IPSAS 第 21 号、IPSAS 第 31 号及び IPSAS 第 46 号の修正）」とすることを提案した。

また、ED 草稿を次の四つのパートに区分することを提案した。

パート 1：現在操業価値の IPSAS への適用可能性

パート 2：IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」の範囲を限定した更新

パート 3：会計上の見積りの定義（IAS 第 8 号）

パート 4：現在価値測定の開示に関する改善



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ED 草稿は、以下の四つのパートに区分する。 <ol style="list-style-type: none"> <li>1 IPSAS における現在操業価値の適用可能性</li> <li>2 IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」の範囲を限定した改訂</li> <li>3 会計上の見積りの定義 (IAS 第 8 号)</li> <li>4 現在価値測定の開示に関する改善</li> </ol> </li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ED 草稿の表題を縮めて、修正対象となる多様な IPSAS は記載しない。</li> <li>• ED 草稿の序文の表に、本プロジェクトの範囲内の各 IPSAS に対する COV の適用可能性に関する決定を記載する。</li> <li>• 「結論の根拠」に、サービス・コンセッションナリー資産や使用権資産に対する IPSAS 第 31 号や IPSAS 第 45 号に従った事後測定への、COV の適用可能性について、詳細な説明を示す。</li> <li>• IPSAS 第 21 号の第 39C 項を書き直して、COV がゼロの資産は、売却コスト控除後の公正価値が帳簿価額を上回る場合には減損しない旨を反映する。</li> <li>• IPSAS 第 21 号の第 43A 項は、「結論の根拠」に移動する。</li> <li>• IPSAS 第 46 号によって IPSAS 第 26 号に追加された COV の開示と同様に、IPSAS 第 21 号にも COV の開示を追加すべきか、検討する。</li> <li>• IE17 の前の表を削除する。</li> </ul>

## 10. 気候関連開示 (アジェンダ 10)

### (1) プロジェクトの説明とこれまでの進展

IPSASB は、近年のサステナビリティ報告に関するガイダンス開発ニーズの急速な高まりを受け、今後の方向性について広く意見を募集するため、2022 年 5 月に CP「公的部門のサステナビリティ報告の推進」<sup>5</sup>を公表した。

2022 年 10 月会議から当該 CP に寄せられたコメントの分析を開始し、今後の IPSASB のサステナビリティ報告関連の活動の方向性について議論を重ね、2023 年 3 月会議で、「気候関連開示」の検討を行うことを合意し、2023 年 6 月会議でプロジェクト概要書を承認した。

サステナビリティ報告プロジェクトのこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その 2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) プロジェクト管理のプロセスと、2024 年第 1 四半期の進展 (10.2.1)

2023 年 12 月会議の振返りと、2024 年第 1 四半期の活動について事務局が説明した。

### (3) プロジェクトの目的とアプローチ (10.2.2)

事務局が提示するスライドに沿って議論を行った。

<sup>5</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会 \(IPSASB\)「コンサルテーション・ペーパー「公的部門のサステナビリティ報告の推進」の解説](#)

## 議論の前提条件

- 公的部門の活動は経済の重要な部分を占めており、国家計画の支援を含む国際協定の履行に不可欠である。
- 公的部門は、国際協定の履行に向けて役割を果たすよう、他の経済部門に影響を与える政策設定の役割を担っている。
- 主体レベルの情報により、法域レベルの情報の品質が向上する。
- 公的部門の気候関連報告の枠組みは、以下のようであるべき。
  - 政策活動だけでなく自身の業務のアカウンタビリティに役立つ（該当する場合）。
  - 投資家ニーズに応え、民間部門のガイダンスと一致するようにする。かつ、
  - 最新の国際協定の実現をサポートする。

活動／インプット	ステークホルダーからのインプット 国際的なガイダンスを構築する 専門家グループを活用する ボードとスタッフの教育と時間 国際機関・地域機関からの支援
アウトプット	気候関連開示に関する IPSASB サステナビリティ報告基準 公的部門固有のガイダンス資料 気候関連の情報開示に関する意識を高めるための公開イベント
短期アウトカム	公的部門による気候関連開示の普及の増加 政策活動とその継続的な実施に関する透明性の向上
長期アウトカム	気候関連情報の改善により、透明性、アカウンタビリティ及び意思決定が向上し、国際的な気候変動に関するコミットメントの実現に貢献する

プロジェクトが希求することを「結論の根拠」に、どのように表現するか？

国民の意識を高め、公的部門における気候関連の開示の一貫性を促進し、もって更なる透明性、アカウンタビリティ及び意思決定を可能にし、それによって地球の気温上昇を産業革命前の水準から 1.5°C に抑えるというパリ協定の目標の達成を支援する。

セオリー・オブ・チェンジ (ToC) の考え方は、基準書の起草に当たり、以下のような影響を及ぼす。

- (i) **目的**：以前に起草された目的を更新し、目的のセクションから削除し、「結論の根拠」に ToC とともに含めて、基準書の長期目標の包括的な理解を提供する。かつ、
- (ii) **主体の文脈の理解**：重要な情報を特定する最初のステップ（例：自らの文脈の理解）の一環として、国家計画や目標を含む最新の国際的なコミットメントと、これらに貢献する際の主体の役割を理解するための適用指針を主体に提供する。かつ、

(iii) **ガバナンス、戦略、インパクト及びリスク管理**：ガバナンス、戦略、インパクト及びリスク管理の一部として、国家計画や目標を含む最新の国際的なコミットメントに貢献する主体の役割を組み込む。具体的な起草の提案については、アジェンダ 10.2.4～10.2.6 を参照。

メンバーから出た意見の一部は、ToC は必要なのか、普遍的なもので IASB は使っているのか、RPG 3 の概念は使わないのか等であった。

<b>決定事項</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>公的部門の気候関連開示の主目的と目標は、気候関連と戦うための最近の国際条約及び法域内のコミットメントに対する主体の貢献において、意思決定とアカウントビリティの支えとなる、気候関連情報の開示を提供することである。</li> </ul>
<b>事務局への指示</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 草稿の目的に関する議論と論拠を、より一般的なプロジェクトの目標の文脈で「結論の根拠」に記載する。</li> </ul>

#### (4) 公的部門の政策活動 (10.2.3)

民間部門のガイダンスは、主体自身の業務に関連する公的部門のユーザーの情報ニーズを満たすのに適切であるため、ED 草稿は、適切な公的部門の用語への変更と追加の補足的な適用ガイダンスによって、民間部門のガイダンスと整合する。

公的部門特有のガイダンスを必要とする公的部門の主な相違点は、公的部門の主体の政策活動に関連している。

事務局は、公的部門のガイダンスは政策活動について以下のように必要であると述べた。

- 以下の用語定義を明確にする。
  - 政策 (Policy) とは、法律、規制、ガイドライン、基準、手順、プログラム、助成金、補助金、支出、税金及び他の財政措置並びに／又は公的所有権を含むがこれらに限定されない、あらゆる種類の政策介入を広く指す。
  - 気候関連のインパクトとは、主体の政策活動が、気候変動政策の結果として経済、環境及び人々に与える又は与える可能性がある直接的な影響である。
- 主体自身のコンテキストの理解：公的部門の主体は、重要な情報を特定する最初のステップの一環として、自らの業務及び政策活動（該当する場合）を理解する必要がある。
- ガバナンス、戦略、インパクト及びリスク管理：主体の政策活動（該当する場合）をガバナンス、戦略、インパクト及びリスク管理の一部として組み込む。具体的な草稿案については、アジェンダ 10.2.4～10.2.6 を参照されたい。

<b>決定事項</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項が対応されることを条件として、公的部門の報告に関して追加のガイダンスが必要となる重要な相違点は、公的部門には、その政策の策定と、規制活動を通じて、経済、環境及び人々への</li> </ul>
-------------	---

	インパクトを含め、他の主体（他の経済部門を含む）に影響する能力があるということである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>主体自身の活動に影響する内部の政策ではなく、他の経済部門を含む他の主体へ影響する外部向けの政策に関する政策活動を明確にして、用語の見直しを検討する。</li> <li>主体自身の気候関連インパクトは、IFRS-S2 に従った温室効果ガス廃棄物の開示を通じて対処され得ることを明確にする。一方で、主体自身の政策活動によるインパクトは、経済、環境及び人々のより広範な文脈において取り扱うべきである。</li> </ul>

### (5) ガバナンス (10.2.4)

2023年12月会議の小グループ会議の結果を踏まえ、事務局は、IFRS-S2のガバナンスに関する内容に以下を追加することを提案した。

- (a) 以下に関する情報をユーザーに提供することを主体に要求する。
- 国家目標や計画の支援を含む、国際的コミットメントへの貢献における主体の目的と役割をガバナンスの協定がどのように監督するか。
  - 政策活動がどのように行われるか、政策の実施と有効性を監視する（政策の影響を判断するため）など、政策活動に対するガバナンスの協定がどのように監督を提供するか。
- (b) 公的部門の作成者に次の適用指針を提供する。
- 政策プログラムの監督と管理が共有される場合や、特定のレベルの政府がより高いレベルの政府や省庁の影響を受ける場合など、ガバナンスの協定の様々な構造に原則がどのように適用されるかを明確にする。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 草稿のレビューを条件として、戦略及びリスク管理の開示は、主体自身の運営について IFRS-S2 に整合させるが、主体の政策設定活動に関する追加の開示が適宜、必要になる。</li> </ul>
------	---

### (6) 戦略 (10.2.5)

2023年12月会議の小グループ会議の結果を踏まえ、事務局は、IFRS-S2の戦略に関する内容に以下を追加することを提案した。

- (a) 以下を理解することに役立つ情報をユーザーに提供することを主体に要求する。
- 自らの業務を遂行するための主体の戦略及び関連する政策活動が、関連する国家目標や計画を含む国際コミットメントに貢献するかどうか、また、どのように貢献するか。
  - 主体の戦略が公的部門固有のリスク（政策調整や実施リスクなど）に対処しているかどうか、また、どのように対処しているか。

- 主体の政策活動の戦略がどのように設定され、監視されるか、また、その政策の有効性やその実施を支援するための関連資源配分計画の監視方法を含む、主体自身の事業戦略とこれがどの程度統合されているか。
- (b) 公的部門の作成者に以下のような適用指針を提供する。
- 公的部門の主体の運営モデルとバリューチェーンの評価を支援する。
  - 戦略に関する要件と、政策活動に関連する現在及び予想される財務効果を明確にする。そして、
  - 気候変動に対する回復力の評価を主体に知らせるために、政府の上層部等の他の主体が実施する気候関連シナリオ分析の適用可能性を主体がどのように検討できるかを明確にする。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 10.2.4 と同じ</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 公的部門における予算の重要性を考慮した上で、財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに係る開示の議論を、公的部門の計画や予算にリンクさせる。</li> </ul>

#### (7) リスク・マネジメント (10.2.6)

2023年12月会議の小グループ会議の結果を踏まえ、事務局は、IFRS-S2のリスク・マネジメントに関する内容に以下を追加することを提案した。

- (a) 次をユーザーが理解するために役立つ。
- 主体の政策活動と、人々、経済及び環境への影響を管理するアプローチ。
- (b) 作成者に以下のような適用指針を提供する。
- 関連する国家目標や計画を含む国際的なコミットメントを履行しないリスク、政策不遵守や政府交代のリスクを含む他の管理不可能なリスクの管理など、公的部門特有のリスク管理の考慮事項を明確にする。
  - 政策活動に関連する影響及びリスク管理が他の公的部門の主体のリスク管理プロセスにどのように情報を提供し、自らの運営のリスク管理プロセスと統合又は分離されるかについてガイダンスを提供する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 10.2.4 と同じ</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 開示のどのセクションが必須であるのかを明確にする。また、開示が行われない場合に、説明が必要かどうかを明確にする。</li> <li>• リスクや管理の報告などの他の報告書との相互参照又はそれらの情報の取り込み方法について検討する。</li> <li>• 最終的な規制当局としての公的部門の役割と、関連する開示規定又は適用指針について検討する。</li> </ul>

## (8) 指標と経過措置－ブレイクアウト・セッションにおける討議 (10.2.7)

ボードメンバー以外の会議参加者も含めた全員が四つの小グループに分かれて、以下の二つの議題について討議を行った。

### 議題1 指標 (metrics) についてのコメント

- 主体自身の業務に IFRS-S2 の指標を適用する案について
- 指標に関する政策活動について注目する領域案について
- 事務局が探求すべき他の公的部門と民間部門の相違点及び探求すべき理由

### 議題2 経過措置についてのコメント

- 経過措置について事務局が提示した3案のどれを好むか及びその理由
- 段階的に適用するC案を選択した場合、その理由と事例
- 試行期間は必要か

## 11. IPSAS 第33号の範囲を限定した改訂 (アジェンダ 11)

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

本プロジェクトは、IPSAS 第33号「発生主義 IPSAS の初度適用」を改訂し、利用者がより使いやすい内容にすることを目的としている。本プロジェクトのこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) IPSAS 第33号の IPSAS 実装プロセスへの適用可能性 (11.2.1)

事務局は、以下を提案した。

- IPSASB は、以下の目的で、「Pathways to Accrual」<sup>6</sup>を適宜活用し、初度適用者の発生主義 IPSAS への移行を支援するために規範性のない IG を追加する。
  - IPSAS 第33号の目的と役割を明確にする。
  - 採用前の計画と準備段階に関するガイダンスを提供する。
- 現行の IPSASB の起草実務との一貫性を確保し、現行のガイダンスに参照するために「結論の根拠」を更新する。

決定事項	• 「Pathways to Accrual」を適宜活用し、初度適用者の発生主義 IPSAS への移行を支援するために適用ガイダンスを追加する。
------	--

### (3) 移行期間中の免除規定の明確化 (11.2.2)

事務局は、以下を提案した。

- 免除規定は、初度適用主体が移行期間中に関連する IPSAS を「適用する必要がある」ことを示すのではなく、関連する IPSAS の早期適用を「奨励する」ように言い換える。

<sup>6</sup> IPSASB ウェブサイト <https://pathways.ifac.org/standards/pathways/2021>

- 適用ガイダンス（IG）は、移行期間中に段階的にできるだけ早く、資産、負債、収益と費用及び採用時に免除される他の項目を認識、測定及び開示することを初度適用主体に奨励するために再検討されるべきである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>初度適用主体による IPSAS を、段階的にできるだけ早く適用することを奨励するため、ガイダンスを再検討するべきである。</li> </ul>
------	--

#### (4) 適用ガイダンスのアプローチと構成（11.2.3）

事務局は、以下を提案した。

- IG の開発に使われるアプローチと構成を原則として承認する。
- タスクフォースに、IG のレビュー責任を移譲する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>現在の適用ガイダンスの詳細レビューの実施を、タスクフォースに委任するべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>適用ガイダンスは、必要かつ有用なものに限定する。</li> <li>適用ガイダンスの開発にあたり利用する IPSAS 以外の情報源への参照は、適切かつ一貫したハイレベルの記載とする。</li> </ul>

#### (5) IPSAS 第 33 号の変更（11.2.4）

事務局は、以下を提案した。

- 公開草案の草稿をページごとにレビューする。
- IPSAS 第 33 号の規範性のある文章を本文と適用指針に再編成することを原則として承認する。
- IPSASB は、特に開発中のテーマ（企業結合と金融商品）に関連する、公開草案の開発に際してガイダンスを提示する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>免除規定について、最長で 3 年間である旨を強調するように文言を修正し、関連する IPSAS をできるだけ早くフル適用することを推奨する。</li> <li>IPSAS 第 33 号の規範性のある文章を、現行の基準設定の実務の流れに従って再構成する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 33 号の変更点について、その理由を反映した「結論の根拠」を起草する。</li> </ul>

#### (6) ED 草稿のレビュー（11.3.1）

公開草案の草稿をページごとにレビューした。

## 12. 財務諸表の表示（アジェンダ 12）

### (1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

本プロジェクトは、アカウントビリティと意思決定に役立つように、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」に代わる新しい IPSAS を開発することで、より良い財務情報のコミュニケーションを行えるようにすることを目的としている。

2023 年 9 月会議で[プロジェクト概要書](#)が承認され、今回が実質的な初めての議論となる。

本プロジェクト全体のこれまでの進展の詳細については、本報告記事の巻末「[参考情報その 2](#)」にまとめて記載しているので、必要に応じて参照されたい。

### (2) 財務諸表の表示—プロジェクト管理（12.2.1）

事務局は、プロジェクトのこれまでの進捗について説明した。

### (3) 全般的な表示の要求事項—定義（12.2.2）

事務局は、概念フレームワークの用語定義との一貫性を確保するために、現在 IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」で示している財務諸表の構成要素の定義を更新することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>財務諸表の構成要素の定義を、新 IPSAS に含める。</li><li>定義案は、2023 年 10 月改訂版の概念フレームワークの、財務諸表の構成要素のセクションと整合させる。</li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>CP に、概念フレームワークの定義に基づいて財務諸表の構成要素の定義を含める。</li><li>負債に関する財務諸表の構成要素の定義案と他の IPSAS の関係について、修正や追加のガイダンスが必要になるかどうかを検討する。</li></ul>

### (4) 全般的な表示の要求事項—比較情報の追加（12.2.3）

事務局は、本プロジェクトに、追加の比較情報について要求事項を導入することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>過年度に報告した情報が修正再表示によって大きく影響を受ける場合には、比較期間のうち一番早い年度の期首時点の財政状態計算書を開示する要求事項を新 IPSAS に含める。</li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>CP に、このプロジェクトは「IASB 文書のレビュー及び修正に関する方針書」を適用して開発を行っていることを説明するセクションを設け、IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」から離脱する公的部門特有の理由に関するフィードバックを求める。</li></ul>

### (5) 全般的な表示の要求事項—相殺（12.2.4）

事務局は、相殺に関する一般的な表示の要求事項を IPSAS 第 1 号から引き継ぐことを提案した。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 1 号の現行の相殺規定を引き継ぐ。</li> </ul>
------	---

**(6) 全般的な表示の要求事項－適正表示と IPSAS 準拠 (12.2.5)**

事務局は、「適正表示」と「IPSAS への準拠」に関する全般的な表示の要求事項を IPSAS 第 1 号から引き継ぐことを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>現行の IPSAS 第 1 号における「適正表示」と「IPSAS への準拠」に関する開示規定を引き継ぐ。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS への準拠の開示には、追加のガイダンスが必要かどうかを検討する。特に、最新版ではない IPSAS を採用している法域について考慮する。</li> </ul>

**(7) ブレークアウト・グループ・ディスカッション－余剰・欠損ではない収益費用項目の表示**

純資産・持分に直接認識している収益・費用項目について、以下の論点を議論した。

- 現行のアプローチの長所と短所は何か？
- これらの取引が現在表示されている表示箇所と方法について透明性を向上させるニーズがあるか？
- これらの収益・費用項目を IFRS や GFS の表示アプローチと整合させることについて IPSASB はどの程度まで探求すべきか？
- 考慮すべき他の表示アプローチはあるか？

以 上

## 参考情報その1 (2024年3月31日時点)

1. 近年に公表済みの基準書等 (原文と日本語解説記事)
2. IPSAS と日本の政府会計の比較研究
3. 基準書の日本語訳
4. コンサルテーション文書・公開草案、その解説記事及び提出コメントレター
5. 過去の IPSASB 会議の報告記事
6. IPSASB のボードメンバー

個別の記事・文書等へのリンクが無効となっている場合には、以下を確認されたい。

公表文書の原文	IPSASB のウェブサイト	<a href="#">リンク</a>
文書の日本語訳	日本公認会計士協会のウェブサイトの「専門情報」から「翻訳」	<a href="#">リンク</a>
解説記事	同じく「専門情報」から「国際動向紹介」	<a href="#">リンク</a>
提出コメントレター	同じく「専門情報」から「専門情報一覧」	<a href="#">リンク</a>

### 1. 近年に公表済みの基準書等 (原文と日本語解説記事)

基準書等	公表年月	原文	解説記事
「サステナビリティ・プログラム情報の報告—RPG 第1号及び第3号の修正：強制力のないガイダンスの追加」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
概念フレームワークの改訂：第7章「財務諸表における資産及び負債の測定」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
概念フレームワークの改訂：第5章「財務諸表の構成要素」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	
概念フレームワークの改訂：第3章「質的特性」	2023/10	<a href="#">リンク</a>	
IPSAS 第45号「有形固定資産」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
IPSAS 第46号「測定」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
IPSAS 第47号「収益」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
IPSAS 第48号「移転費用」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
IPSAS 第49号「退職給付制度」	2023/11	<a href="#">リンク</a>	執筆予定

### 2. IPSAS と日本の政府会計の比較研究

日本公認会計士協会 公会計委員会研究報告第28号

「[国の財務書類の課題～国際公会計基準 \(IPSAS\) との比較～](#)」(2022/03)

### 3. 基準書の日本語訳

基準書等	翻訳公表	日本語訳
公的部門の主体による一般目的財務報告の概念フレームワーク (仮訳)	2015/07	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第40号 公的部門の結合 (2016年1月初公表版)	2018/03	<a href="#">リンク</a>

基準書等	翻訳公表	日本語訳
(2021年ハンドブック版) IPSAS 第1号 財務諸表の表示 IPSAS 第2号 キャッシュ・フロー計算書 IPSAS 第3号 会計方針、会計上の見積もりの変更及び誤謬 IPSAS 第4号 外国為替レート変動の影響 IPSAS 第5号 借入コスト IPSAS 第9号 交換取引から生ずる収益 IPSAS 第10号 超インフレ経済下における財務報告	2022/08	<a href="#">リンク</a>

#### 4. 近年に公表されたコンサルテーション文書・公開草案、その解説記事及び提出コメント

コンサルテーション文書・公開草案等	公表	原文	解説記事	コメント
コンサルテーション・ペーパー「公的部門のサステナビリティ報告の推進」	2022/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
コンサルテーション・ペーパー「天然資源」	2022/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第83号「サステナビリティ・プログラム情報の報告」	2022/11	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第84号「コンセッションナリー・リース及び無償取得使用権資産（IPSAS 第43号及びIPSAS 第23号の修正）」	2023/01	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第85号「IPSASの改善2023」	2023/10	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	なし
コンサルテーション・ペーパー「戦略及び作業計画2024-2028」	2023/10	<a href="#">リンク</a>	なし	<a href="#">リンク</a>
公開草案第86号「鉱物資源の探査及び評価」及び公開草案第87号「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト（IPSAS 第12号の修正）」	2024/01	<a href="#">リンク</a> <a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	検討中
公開草案第88号「資産に対する権利を譲渡する取決め（IPSAS 第47号及びIPSAS 第48号の修正）」	2024/03	<a href="#">リンク</a>	執筆予定	検討中

#### 5. 過去のIPSASB会議の報告記事

開催年月	開催国／都市	報告記事
2023/02	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2023/03	アメリカ合衆国／ワシントンD.C.	<a href="#">リンク</a>
2023/06	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>
2023/07	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2023/09	スイス／チューリッヒ	<a href="#">リンク</a>

開催年月	開催国／都市	報告記事
2023/10	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2023/12	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>

## 6. IPSASB のボードメンバー

氏名（役職）	出身国	所属等	就任
Ian Carruthers（議長）	イギリス	CIPFA 理事、元財務省	2016※
Luzvi Chatto	フィリピン	監査委員会	2019
Lynn Pamment	イギリス	ジャージー、元 PwC	2019
Patricia Siqueira Varela	ブラジル	サンパウロ大学教授	2020
Scott Showalter	アメリカ	ノースカロライナ大学教授 元 FASAB、元 KPMG	2020
Kamira Sanchez Nicosia	パナマ	EY	2020
小林 麻理	日本	早稲田大学大学院政治学研究科教授 元会計検査院	2021
Hervé-Adrien Metzger	フランス	会計検査院	2021
Renée Pichard	カナダ	デロイト、元会計検査院	2021
Abdullah Al-Mehthil	サウジアラビア	財務省	2022
Liang Yang	中国	デロイト	2022
Maik Esser-Müllenbach	ドイツ	会計検査院	2022
Claudia Beier	スイス	スイス・チューリヒ州	2022
Nor Yati Ahmad	マレーシア	財務省	2023
Andrew van der Burgh	南アフリカ	プレトリア大学、ASB、元デロイト	2023
Jona Wala	ケニア	ケニア会計士協会理事	2023
Angela Ryan	ニュージーランド	財務省	2024
Yacouba Traoré	ブルキナファソ	ONECCA-BF 代表	2024

※ Ian Carruthers 議長は 3 期目（任期が 2025 年末までに 1 年延長された）。

議長以外のボードメンバーの任期は最長で 2 期 6 年間（暦年）。

## 参考情報その2 各プロジェクトの過去の報告記事まとめ

過去の決定事項や事務局への指示事項を、参考情報として以下にまとめる。

[アジェンダ5 IFRIC との整合性確保：狭い範囲の修正](#)

[アジェンダ6 その他のリース形式の取決め](#)

[アジェンダ7 天然資源](#)

[アジェンダ9 測定：適用フェーズ](#)

[アジェンダ10 気候関連開示](#)

[アジェンダ11 IPSAS 第33号：範囲を限定した改訂](#)

[アジェンダ12 財務諸表の表示](#)

### アジェンダ5 IFRIC との整合性確保：狭い範囲の修正（今回の会議の記事は[こちら](#)）

#### 1. 2023年12月会議

##### (1) 狭い範囲の修正プロジェクトのアプローチ案（10.2.1）

事務局は本プロジェクトの進め方について、以下を提案した。

- 合計七つの IFRIC 解釈指針及び SIC 解釈指針を検討対象とする。
- どの解釈指針が公的部門に当てはまり、IPSAS に取り込むべきであるかを判断するために、「IPSAS の改善」プロジェクトの分析方法を利用する。
- IPSAS に取り込む解釈指針について、ガイダンスの草稿をレビューする。

上述の提案について、特にメンバーから異論はなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>• どの IFRIC 解釈指針及び SIC 解釈指針が公的部門に当てはまり、IPSAS に取り込むべきかを判断するために、「IPSAS の改善」プロジェクトの分析プロセスを使うことができる。</li></ul>
------	---

##### (2) IFRIC 解釈指針第7号「IAS 第29号「超インフレ経済下における財務報告」に従った修正再表示アプローチの適用」の分析（10.2.2）

事務局は、10.2.1 で挙げた七つの解釈指針のうち、パイロットテストとして IFRIC 解釈指針第7号に基づくガイダンスを、IPSAS 第10号「超インフレ経済下における財務報告」に取り入れることを提案した。当該ガイダンスは公的部門に当てはまり、公的部門の主体の透明性を向上させるからである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>• IFRIC 解釈指針第7号に基づくガイダンスは、公的部門に当てはまり、主体が IPSAS 第10号「超インフレ経済下の財務報告」の会計原則を適用する方法を明確化するので、当該ガイダンスを IPSAS 第10号の付録として取り入れるべきである。</li></ul>
------	---

## アジェンダ6 その他のリース形式の取決め（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. フェーズ1：IPSAS第43号「リース」の開発

現行のリース基準であるIPSAS第13号「リース」は、IAS第17号「リース」に基づいて作成された。2016年にIASBがIFRS第16号「リース」を公表したことを受けて、IPSASBは公的部門用のリース基準の見直しに着手した。

2018年に公開草案第64号「リース」<sup>7</sup>（以下、ED第64号）を公表した。ED第64号は借手と貸手の双方に使用権モデルを適用することを提案していたが、ED第64号に寄せられたコメントは賛否が割れていた。議論を重ねた結果、リース・プロジェクトをフェーズ1とフェーズ2の2段階に分けることとなった。

フェーズ1は、一般的なリース取引を扱う。フェーズ1の成果物は、2022年1月に公表されたIPSAS第43号「リース」である。IPSAS第43号は、ほぼIFRS第16号と同じ内容である。

### 2. フェーズ2：ED第84号の開発

フェーズ2は、コンセッショナリー・リース等の公的部門特有のリースを扱う。2021年1月に「情報提供の要請書（RFI）」を公表し、リース形式の取決めの実例について各国の実務に関する情報収集を行った。

その後、2022年12月会議でED第84号「コンセッショナリー・リース及び無償取得使用権資産（IPSAS第43号及びIPSAS第23号の修正）」<sup>8</sup>を承認し、2023年1月に公表した。2023年6月会議から、ED第84号に寄せられたコメントの検討を開始している。

### 3. 2023年6月会議

#### (1) ED第84号に寄せられたコメントのハイレベルな検討と、プロジェクトの方向性（10.2.1）

事務局は、ED第84号に寄せられたコメントの概要分析を説明した。

事務局への指示	ED第84号に寄せられたコメントを引き続き分析する。特に、関係者がED第84号の提案に部分的に賛成した理由と反対した理由について検討を行う。
---------	--

### 4. 2023年9月会議

#### (1) コメントの分析アプローチと、アジェンダ・ペーパーの構成（6.2.1）

ED第84号に寄せられたコメントの多くは、ED第84号の提案に賛成又は部分的賛成で、反対意見は少数派であった。事務局から、今回の会議ではED第84号の提案に反対のコメントについて検討すること、また、ED第84号とIPSAS第46号「測定」や第47号「収益」との関係についても検討することが説明された。特にメンバーから意見はなかった。

#### (2) 概念上の論拠（6.2.2）

<sup>7</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第64号「リース」の解説](#)

<sup>8</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第84号「コンセッショナリー・リース及び無償取得使用権資産（IPSAS第43号及びIPSAS第23号の修正）」の解説](#)

ED 第 84 号のコンセッションナリー・リースの提案に反対の意見は、主に三つの理由にまとめることができる。

反対意見	事務局の分析
コンセッション部分又はリース全体について、借手と貸手の会計に一貫性がない。	IPSAS 第 43 号の会計モデルに対する反対意見であり、フェーズ 2 の対象範囲外である。ED 第 84 号の提案を保持すべきである。
借手について、コンセッションナリー・ローンを引き合いに出すよりも、現物サービスやサービス・コンセッションの取決めを引き合いに出した方が適切である。	リースとサービスでは資源を支配する主体が異なるため、サービスを引き合いに出すのは適切ではない。ED 第 84 号の提案を保持すべきである。
貸手について、コンセッションナリー・ファイナンス・リースと、コンセッションナリー・オペレーティング・リースの会計が異なっている。	IPSAS 第 43 号の会計モデルに対する反対意見であり、フェーズ 2 の対象範囲外である。ED 第 84 号の提案を保持すべきである。

メンバーからは全体方針には同意という前提で、一貫性がないことに対する情報補足や、コンセッション部分の測定に関して発言があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 第 84 号で提案した原則に基づいて最終文書を開発する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>6.2.2 で示した図表を含め、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを区別する。</li> </ul>

### (3) 範囲 (6.2.3)

ED 第 84 号の範囲に関する反対意見は、以下の 4 種類にまとめることができる。

反対意見	事務局の分析
リース契約の定義を修正すべきである。	市場条件のリースも対象となる意見なので、ED 第 84 号の対象外である。
範囲についてガイダンスを追加すべきである。	市場条件のリースも対象となる意見なので、ED 第 84 号の対象外である。
アカウンタビリティ上、重要かどうかという主体の特性に基づき、範囲外とする主体を追加すべきである。	連結ベースだけでなく、主体レベルでも市場条件を下回る資源の受領に関する情報が見えなくなるので、アカウンタビリティと意思決定を損なうことになる。
名目的対価又は無償の使用権資産に関するガイダンスを ED 第 84 号で示すべき。	ED 第 84 号では IPSAS 第 23 号を修正して対応することを提案しており、提案を変える必要はない。

メンバー全体としては ED 第 84 号の提案に同意する論調であった。

一部メンバーからは、範囲外と整理されたトピックについて ED 第 84 号のコメントで追加を求める意見が多かったのに事務局が分析していないとの指摘があった。事務局によると分析対応はしており、例示を増やす方向とのこと。

また、コンセッションナリー・リースは複数の基準に係る内容なので、基準間の相互参照の方法についての質問があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 第 84 号で提案した原則に基づいて最終文書を開発する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>リースの定義の範囲内に収まらない項目の取扱いを明確にするために、フィードバック文書に基づく設例を開発する。</li> <li>修正範囲を明確にするため、適用指針か適用ガイダンスを追加する。</li> </ul>

#### (4) 貸手のコンセッションナリー・リース (SMC2) (6.2.4)

ED 第 84 号の SMC2 は、次のとおり。

IPSASB は、貸手の、市場条件を下回る条件でのリースを、市場条件でのリースと同じ方法で会計処理することを提案することを決定した (IPSAS 第 43 号 BC138 項から BC149 項を参照)。この IPSAS 第 43 号に対する修正案に同意するか。同意しない場合、その理由を説明されたい。同意する場合、「結論の根拠」でまだ論じていない追加の理由があれば示されたい。

ED 第 84 号の貸手のコンセッションナリー・リースの提案に関する反対意見は、次の 3 種類にまとめることができる。

反対意見	事務局の分析
コンセッションナリー・ファイナンス・リースでは、原資産はサービス提供能力を持つ場合には認識を中止すべきではない。	認識中止の規準は、IPSAS 第 16 号、第 17 号及び第 31 号の範囲であり、IPSAS 第 43 号の範囲外である。
コンセッションナリー・ファイナンス・リースの開始時には損失が生じ、コンセッションナリー・オペレーティング・リースの開始時には損失が生じないので、両者には一貫性がない。	この論点に関して他の IPSAS を修正することはフェーズ 2 の範囲外である。
逸失利益に関する情報が欠如している。	ED 第 84 号は会計モデルに関する開示を提案するものであり、その範囲を超える意見である。

メンバーの唯一のコメントはアジェンダ・ペーパーの論点外のものであったため、却下された。他には意見がなく、ED 第 84 号の方針で進める方向となった。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 第 84 号で提案した原則に基づいて最終文書を開発する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>6.2.4 の付録 A で識別した、貸手のコンセッションナリー・リースに関する ED 第 84 号の提案を強化するため、コメントを分析する。</li> </ul>

(5) 借手のコンセッションナリー・リースと、無償取得使用权資産 (SMC1、SMC3、SMC4)

(6.2.5)

ED 第 84 号の SMC1、SMC3 及び SMC4 に関する反対意見は、以下のとおり。

反対意見	事務局の分析
無償取得使用权資産は、経済的便益を生み出す場合に限り認識すべき。	概念フレームワークは、資産がサービス提供能力又は経済的便益を生み出す能力を持つ場合に資産認識すると定めている。
開示で十分である。	概念フレームワークは、開示は表示 (display) の代わりにはならないと定めている。開示のみの場合、IFRS 第 16 号には市場条件ではないリースに関する規定があるので整合しない。
現行の会計実務で、利用者ニーズと著しく異なる結果にはならない。	他のコメントにはない意見であり、当該法域に固有の論点である。また、現行の会計実務は IPSAS 第 43 号以前のものであり、IPSAS 第 43 号の適用によって変更になる。IPSAS 第 43 号に基づく現行の会計実務に関してはコメントの論拠が示されていない。
コンセッションナリー・リースには、堅固なガバナンスと経営者の監視プロセスが存在する。	ガバナンスと監視のプロセスは、財務報告の代わりにはならない。とりわけ、財務報告が唯一のアカウントビリティの達成手段である法域ではそうである。
コスト対便益の理由。	コンセッションナリー・リースに含まれる補助金部分の情報提供は、作成者が不合理な努力を要しない限りはそのコストを上回る。さらに、この点は重要性等を考慮して主体ごとに判断される。 ED 第 84 号には、原資産の現行の用途に基づく市場レートのリースに対するリース料が容易に入手できない場合について、既にコスト対便益の考え方が盛り込まれている。ED 第 84 号は、会計情報の入手のコス

	<p>トが便益を上回る場合には会計記録は求めていない。</p> <p>取得原価は資産とコンセッションの価値に関する情報は提供しない。取得原価が提供する情報は ED 第 84 号の提案よりも乏しい内容となる。</p>
取得原価と公正価値から選択できるようにすべき。	<p>IPSAS は、非交換取引を通じて取得した資産については、当初測定で取得原価又は公正価値から選択することを認めていない。同一の原資産に対して、公正価値での測定を求めつつ、使用权資産には取得原価と公正価値の選択肢を与える経済的理由が見つからない。</p> <p>取得原価は、資産とコンセッションの価値に関する情報を提供しない。取得原価はしたがって、ED 第 84 号の提案よりも有用ではない情報しか提供できない。</p> <p>リース料の市場価値を入手するコストが便益を上回る場合、主体はそうする必要はない。</p>
多額の非交換収益を認識しても利用者ニーズは満たされない。	非交換収益を認識することは IPSASB の文献と整合しており、発生主義会計とも整合している。非交換収益だけに焦点を合わせるべきではない。開始時の取引には二つの側面があり、資産の認識額も GPFS の目的の観点から考慮される必要がある。
定性的開示の欠如。	ED 第 84 号は、既に定性的開示を要求している。
コンセッションナリー・リースは全て、リースの契約リース料の現在価値で測定すべきであり、評価の実行可能性や強制可能性に基づいて、原資産の現在の用途に基づく市場レート of リース料が容易に入手できない場合に限るべきではない。	部分的賛成の回答者からも同様の意見が多く寄せられているので、追加のガイダンスを提示してはどうか。
現在の用途に基づく市場レートの意味が明瞭性に欠けており、その判断が難しいこと。	同上。

メンバーからは測定に関連するコメントがあったが、次の(7)のセッションで検討することとされた。他には意見がなく、ED 第 84 号の方針で進める方向となった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ED 第 84 号で提案した原則に基づいて最終文書を開発する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>6.2.5 の付録 B で識別した、借手のコンセッショナルリー・リースと無償取得使用权資産に関する ED 第 84 号の提案を強化するため、コメントを分析する。</li> </ul>

#### (6) IPSAS 第 46 号「測定」及び測定プロジェクト・フェーズ 2 との関係 (6.2.6)

関係するコメントは、以下のとおり。

コメント	事務局の分析
公正価値を使用していないので、IPSAS 第 46 号とは不整合。	市場レートによるリース料の現在価値は、IPSAS 第 46 号第 5 項と整合する測定技法である。
「コスト」の代わりに測定基礎の用語を使用すべき。	「コスト」の用語の用法は、IPSASB の文献と整合している。
IPSAS 第 46 号では、非交換取引の当初測定を、みなし原価で行う。	IPSAS 第 46 号第 5 項は、特定のガイダンスがある場合について定めている。ED 第 84 号は、コンセッショナルリー・リースにおける使用权資産と、無償取得使用权資産の測定に関する特定のガイダンスがある。したがって、IPSAS 第 46 号のようなみなし原価のガイダンスは定めていない。
事後測定の規定がない。	IPSAS 第 43 号の第 35 項から第 36 項は IPSAS 第 16 号と第 17 号の事後測定のガイダンスに相互参照をしており、コンセッショナルリー・リースの使用权資産も対象である。IPSAS 第 23 号の第 43B 項は、無償取得使用权資産の事後測定について、IPSAS 第 43 号へ相互参照を提案している。
原価による測定は IPSAS 第 46 号で概説した公的部門の測定の主目的と整合している。	IPSAS 第 46 号第 10 項(b) は、取引価格が資産又は負債に関する情報を忠実に表現できない場合には、原価で測定「しない」ことを定めている。これはコンセッショナルリー・リースの使用权資産と、無償取得使用权資産に該当する。

当初測定 of 現在操業価値を検討する。	使用権資産に対する現在操業価値の適用可能性について議論する予定である。
サービス提供能力目的で保有する使用権資産と無償取得使用権資産には、現在操業価値は適用できない。なぜならば、インカム・アプローチを認めていないからである。	同上。

メンバーからのコメントは1件だけで、アジェンダ・ペーパーの第12項(a)について、EDの修正が必要ではないかとの指摘があり、BCの起草において当該メンバーを交えて検討することとされた。

### (7) IPSAS 第47号「収益」との関係 (6.2.7)

ED第84号には、IPSAS第23号に対する修正案が存在した。2023年5月に、IPSASBはIPSAS第47号を公表し、IPSAS第9号と第23号の廃止が決まった。事務局は以下の理由で、IPSAS第23号の修正案から引用したIPSAS第47号の修正セクションを最終文書に追加することを提案した。

- (a) IPSAS第23号の原則はIPSAS第47号の原則の一部と広く整合している。
- (b) IPSAS第17号から第45号に繰り越されたガイダンスについて、ED第70号・第71号の両方とIPSAS第47号が優先することが定められている。

あるメンバーは、IPSAS第23号の交換・非交換概念とIPSAS第47号のコンプライアンス義務の概念との整合性の確保について質問した。次回、事務局から整理の上で提案する。

ほかには、リースを含め、各基準書の発効日を一貫させるべきではないかとの指摘があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 最終文書にはED第84号のIPSAS第23号に対する修正案に基づいてIPSAS第47号に対する修正のセクションを設けるべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS第47号に対する修正を含めるアプローチについて、発効日も含めたデュー・プロセス期間中に収まる代替案を提示する。</li> </ul>

## 5. 2023年12月会議

### (1) IPSAS 第48号「移転費用」との関係 (12.2.1)

事務局は、貸手のコンセッションナリー・リースについて、ED第84号の提案に基づいて最終文書の開発作業を進めることを提案した。また、IPSAS第48号「移転費用」には修正を加えないことも提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS第48号「移転費用」の範囲は修正しない。</li> </ul>
------	---

## (2) IPSAS 第 47 号「収益」の修正を最終文書に含める (12.2.2)

ED 第 84 号は、IPSAS 第 47 号「収益」の公表前に公表されたため、現行収益基準である IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益 (税金及び移転)」の修正は掲載されていたが、IPSAS 第 47 号「収益」の修正案は掲載されていなかった。事務局は、ED 第 84 号に含まれていた IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益 (税金及び移転)」に対する修正を基に、IPSAS 第 47 号「収益」の修正を本プロジェクトの最終文書に含めることを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>公開草案の公表を条件として、IPSAS 第 47 号に対する修正を最終文書に含めるべきである。</li></ul>
------	---

## (3) 発効日 (12.2.3)

事務局は、議論のたたき台として、最終文書の承認予定を 2024 年 3 月会議とし、発効日を 2027 年 1 月 1 日とすることを提案した。一方、IPSAS 第 43 号「リース」の発効日は今のところ 2025 年 1 月 1 日となっている。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>最終文書の発効日は 2027 年 1 月 1 日とする。</li><li>IPSAS 第 43 号「リース」の発効日は 2025 年 1 月 1 日で保持する。</li></ul>
------	--

## (4) 最終文書には IPSAS 第 23 号の修正は含めない (12.2.4)

事務局は、最終文書には IPSAS 第 23 号の修正は含めないことを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第 23 号の修正は最終文書には含めるべきではない。</li></ul>
------	--

## (5) 貸手のコンセッションナリー・リースのガイダンスの改善 (12.2.5)、借手のコンセッションナリー・リースのガイダンスの改善 (12.2.6)、現物使用权資産に関するガイダンスの改善 (12.2.7)

事務局は、ED 第 84 号に寄せられたコメントを、最終文書に取り込むべきものとそうでないものとに分類して提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>貸手、借手及び現物使用权資産のコンセッションナリー・リースについて関係者から寄せられたコメントに基づく示唆のうち、付録 A に区分したものを最終文書に取り入れ、付録 B に区分したものは却下する。</li></ul>
------	--

## (6) 結論の根拠の文案 (12.2.8)

事務局は、議論のたたき台として、最終文書の「結論の根拠」の文案を提示した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>アジェンダ 12.3.1 の結論の根拠の文案に基づいて、最終文書を作る。</li></ul>
------	--

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>公開草案の草稿を、2024年3月会議の承認を目指して開発する。その草稿には、アジェンダ 12.3.1 で識別された IPSAS 第 47 号の修正と、「情報提供の要請書」(RFI) における残りの取決めに関する設例を含める。</li> <li>ED 第 84 号に対する変更箇所について、最終文書の「結論の根拠」に含めることで説明を強化する。</li> </ul>
---------	---

## アジェンダ 7 天然資源 (今回の会議の記事は[こちら](#))

### 1. CP の開発 (2021 年 3 月～2022 年 3 月)

2020 年 3 月の会議でプロジェクト概要書<sup>9</sup>を承認した。

2021 年 3 月から検討を開始し、2022 年 3 月会議で CP 「天然資源」<sup>10</sup>を承認、同年 5 月に公表した。コメント期限は 2022 年 10 月 17 日。

### 2. 2023 年 3 月会議 コメントのレビュー

#### (1) CP に寄せられたコメントの初回レビュー (12.2.1)

事務局は CP 「天然資源」に寄せられたコメントレターの分析結果を説明した。コメントレターは 49 件で、これまでの IPSASB の公表文書よりも幅広い組織から寄せられたことが特徴的であり、この分野に対する関係者の関心の高さが伺われる。

#### (2) 天然資源の一般的な説明文に対するコメントレターへの対応案 (12.2.2)

事務局は、天然資源と他の資源との関係をどのように描写 (delineation) すべきかについて、天然資源のタスクフォースと事務局が協力して検討を進め、6 月会議での議論に向けて準備することを提案した。

議論の結果、天然資源と他の資源の関係の描写は必要であることを合意した。また、事務局に対して、6 月会議に向け、原則主義に基づいて描写した資料を作成するように指示した。

#### (3) 探査、評価及び採掘活動のコストに関するガイダンスを IFRS と整合させるべきか (12.2.3)

事務局は、探査、評価及び採掘活動のコストに関して、IFRS や IFRIC 解釈指針に基づくガイダンスを天然資源プロジェクトで開発すること、ただし、天然資源の認識、測定及び表示・開示とは別個の IPSAS として開発することを提案した。

関係者から CP に寄せられたコメントレターに基づき、一般目的財務諸表の範囲内となる天然資源の報告を扱う公開草案と、探査、評価及び採掘活動のコストに関する公開草案を区別して開発することを決定した。

また、基準書案の目的と範囲に照らして CP から取り込むことが可能なガイダンスを明示するとともに、認識、測定及び開示のガイダンス案を含む公開草案の大枠を作るように、事務局に指示した。

<sup>9</sup> 天然資源の[プロジェクト概要書](#)

<sup>10</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会 \(IPSASB\) 「コンサルテーション・ペーパー「天然資源」の解説](#)

#### (4) 天然資源の認識に関する懸念への対応案 (12.2.4)

事務局は、一般目的財務諸表上に認識・測定する天然資源について、公開草案の開発を2023年の第2四半期から開始すべく、タスクフォースと協力することを提案した。他にも、プロジェクトの工程表を修正し、2023年6月のCAG会議でCAGの意見を聞いた上で、その結果を同月のIPSASB会議に報告する予定であると説明した。

この点について、③で先述したように、探査、評価及び採掘活動のコストに関し、IFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」及びIFRIC解釈指針第20号「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト」に基づいて、天然資源の認識、測定及び表示・開示とは別の公開草案を開発することを決定した。事務局には、初稿を開発するように指示した。

### 3. 2023年6月会議

#### (1) 教育セッション：KPMGカナダの鉱業専門家によるIFRS第6号の解説

民間部門におけるIFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」の適用実務について、KPMGカナダの鉱業専門家であるDaniel Ricica氏とChristy Latalisa氏が解説した。メンバーからは謝意とともに、多数の質問があった。

IFRS第6号は、任意適用の基準で、適用必須ではない。法的な採掘権が取得され、技術的・商業的に実行可能性が実証された時点から適用を開始する。実証には、実行可能性調査と取締役会の承認が必要。適用前は探査・評価のコストの全てを費用処理する。また、一定の時点でIAS第16号「有形固定資産」に移行することになる。

#### (2) プロジェクトの計画と工程表案 (9.2.1)

事務局は、公開草案の承認予定時期を現行の作業計画上の2023年12月会議から3か月延ばすとともに、二つの公開草案を2024年3月に承認することを提案した。一つは一般目的財務諸表における天然資源の財務報告ガイダンスを提供する公開草案で、もう一つは民間部門のガイダンスである、IFRS第6号及びIFRIC第20号「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト」と整合する公開草案である。

決定事項	プロジェクト工程の修正案は適切である。
------	---------------------

#### (3) 天然資源の公開草案の枠組み (シェル ED) (9.2.2)

事務局は、公開草案に記載すべき事項の一覧 (シェル ED) を、議案書の9.3.1として提示した。事務局は、このシェル ED で提案した主要原則に基づいて天然資源 ED を開発することを提案した。メンバーからは範囲や開示についての質問があったが、そのほかは会議外でコメントを事務局に送付することとされた。

#### (4) 天然資源の定義案 (9.2.3)

事務局は、以下の3項目を提案した。

- IPSAS 第 12 号「棚卸資産」、IPSAS 第 16 号「投資不動産」、IPSAS 第 27 号「農業」、IPSAS 第 31 号「無形資産」、IPSAS 第 45 号「有形固定資産」の各 IPSAS の範囲に含まれる項目は天然資源 ED の範囲外とする。
- 天然資源の定義を次のように定める。

天然資源とは、以下の項目をいう。

- (a) 自然に生じ、かつ、
- (b) 「公的部門の主体による一般目的財務報告の概念フレームワーク」で定義する資源である。

- 概念フレームワークの定義に従って「資源」の用語を使用することを明確に説明する。

<b>事務局への指示</b>	<p>天然資源の定義を再検討する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 現行 IPSAS を用いた範囲外の項目に依拠するのではなく、天然資源をポジティブに定義する。</li> <li>• 「自然に生じる」(naturally occurring) の意味について、国連の環境経済勘定 (SEEA)、GRI 基準、国際サステナビリティ基準審議会 (ISSB) などが定めたフレームワークにおける、天然資源やサステナビリティに関する幅広い議論に基づく定義と整合するように説明する。</li> </ul>
----------------	--

#### (5) 天然資源を認識しないという反証可能な推定 (9.2.4)

事務局は、天然資源の公開草案に以下の 3 項目を盛り込むことを提案した。

- 天然資源を一般目的財務諸表上に認識する詳細な規準を定める。
- 天然資源は一般的に資産として認識できないという反証可能な推定を含める。
- 天然資源が資産の認識規準を満たすという例外的な場合に関し、認識と測定ガイダンスを定める。

<b>事務局への指示</b>	<p>天然資源の認識に関するガイダンス案を以下のように修正する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 概念フレームワークの資産認識規準を明確に取り入れる。</li> <li>• 関係者が提起した天然資源の認識における課題を反映する。</li> <li>• 反証可能な推定は使用しない。</li> <li>• 天然資源だけでなく、関連する支出の会計についても検討する。</li> </ul>
----------------	---

#### (6) 天然資源 IPSAS の草稿 (9.2.5)

事務局は天然資源 IPSAS の草稿を議案書 9.3.2 で提案したが、議論しなかった。現時点でコメントのあるメンバーは、会議外で事務局にコメントを提出することとされた。

### 4. 2023 年 9 月会議

#### (1) 天然資源：プロジェクト管理 (14.2.1)

事務局がプロジェクトの進め方と工程表について説明した。



## (2) 天然資源の修正定義案 (14.2.2)

事務局は天然資源を次のように定義することを提案した。

天然資源とは、以下の項目をいう。

- (a) 人工的な助力なしに存在している（すなわち、自然に生じる）、かつ、
- (b) サービス提供能力又は経済的便益を生み出す能力のどちらかを、主体にもたらす。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 天然資源の用語を次のとおり定義する。 サービス提供能力又は経済的便益を生み出す能力を伴う、自然に生じる項目</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 天然資源の用語定義の開発に係る「結論の根拠」の記述に一貫性を持たせる。</li> <li>• コンサルテーション・ペーパーの論考と予備的見解、それらに対する回答者のコメントを考慮し、天然資源のガイダンス案は単独の基準書とすべきか、それとも既存の IPSAS の修正とすべきかを検討する。</li> </ul>

## 5. 2023年12月会議

### (1) 認識規準の修正案 (3.2.1)

事務局は、次のような天然資源の認識規準を提案した。

<p>主体は、天然資源を以下の場合に限り、資産として認識する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(j) 主体が過去の事象の結果として天然資源を支配している。</li> <li>(k) 天然資源に付随する将来の経済的便益又はサービス提供能力が、主体に流入する可能性がある。かつ、</li> <li>(l) 天然資源が信頼性をもって測定できる。</li> </ul>
--

決定事項	<p>以下の認識規準とすることを決定した。（事務局案とは順番が異なる。）</p> <p>天然資源は、以下の場合には資産として認識する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 天然資源に付随する将来の経済的便益又はサービス提供能力が、主体に流入する可能性がある。</li> <li>(b) 主体が過去の事象の結果として天然資源を支配している。かつ、</li> <li>(c) 天然資源が信頼性をもって測定できる。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 適用指針を充実させるために、支配に関する CP の説明文を活用する。</li> <li>• 規準案と関連ガイダンスの記載順を概念フレームワークの記載順と同じになるようにする。</li> </ul>

## (2) 保護を目的として保有する天然資源 (3.2.2)

事務局は、以下の2点を提案した。

- 保護を目的として保有する天然資源について、その保護が主体の目的の達成に資する場合には、概念フレームワークの定義する資源であるとみなすことができる。
- 3.2.1 で提案する認識ガイダンスが当該資源に適用できる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 保護を目的として保有する天然資源は、その保護が主体の目的達成に貢献するならば、概念フレームワークに定義する資源であると考えられる。</li> <li>• 保護を目的として保有する天然資源が、過去の事象の結果として主体が支配し、信頼性をもって測定できる場合には、資産の認識規準を満たす。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「保護を目的として保有する」とは何を意味するのかを、定義するか、説明する。</li> <li>• 保護を目的として保有する天然資源と、保護を目的として保有する遺産資産の描写を明確にする。</li> </ul>

## (3) 測定ガイダンスの修正案 (3.2.3)

事務局は、以下を提案した。

(c)	<p>天然資源の支配が交換取引を通じて取得される場合には、当初測定は取引価格で行う（通常は、現在価値になる）。天然資源の現在価値が信頼性をもって測定できない場合には、資産の認識規準を満たさない。</p> <p>天然資源の支配が非交換取引を通じて取得される場合には、当初測定はみなし原価で行う。</p>
(d)	<p>IPSAS 第 12 号「棚卸資産」、第 45 号「有形固定資産」、第 16 号「投資不動産」及び第 27 号「農業」の範囲内の天然資源は、当該基準書に従って測定すべきである。</p>
(e)	<p>保護を目的として保有する天然資源は、現在価値で測定すべきである。その場合、増減額は、再評価剰余金に直接計上する。</p>
(f)	<p>保護を目的として保有する天然資源は、減価償却をすべきではなく、減損の兆候の有無を毎年検討すべきである。減損損失は、発生時に余剰又は欠損に認識する。</p>

決定事項	<p>天然資源の当初測定は、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 資産の支配が交換取引を通じて取得される場合には、取引価格で測定する。</li> <li>• 資産の支配が非交換取引を通じて取得される場合には、みなし原価（現在価値）で測定する。</li> </ul>
------	---

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>認識と当初測定について他の IPSAS と相互参照を行い、結論の根拠でも説明する。</li> <li>事後測定について、特に IPSAS 第 45 号や IPSAS 第 46 号などの他の IPSAS との整合性に関して再検討する。</li> <li>事後測定を再検討することになった場合、再評価による利得又は損失をどこに認識すべきかという論点を再検討する。</li> </ul>
---------	---

#### (4) ガイダンスの公表方法 (3.2.4)

2023 年 9 月会議の[アジェンダ 14.2.2 の事務局への指示事項](#)に対応するため、事務局は、天然資源のガイダンスを単独の IPSAS として公表することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>天然資源のガイダンスは単独の IPSAS とすべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>天然資源タスクフォースと協力して、他の現行 IPSAS との住み分けに関する説明文案を作り、2024 年 3 月会議の決定に向けて分析結果を示すこと。</li> </ul>

#### (5) 表示 (display) と開示の案 (3.2.5)

事務局は、表示 (display) と開示について以下を提案した。

(a)	資産の定義を満たす天然資源に関する情報を一般目的財務諸表 (GPFS) に開示し、資産の定義を満たさないが主体の財務及びサービス提供能力を理解するために重要な項目に関する情報は一般目的財務報告書 (GPFR) に表示することが適切である。
(b)	現行の IPSAS の範囲内の認識された天然資源資産については、IPSAS 第 12 号「棚卸資産」、第 45 号「有形固定資産」、第 16 号「投資不動産」及び第 27 号「農業」の、それぞれの表示 (display) と開示の規定に誘導する。
(c)	保護を目的として保有する天然資源で認識済みのものは、財務諸表上、非流動資産に区分表示するとともに、3.2.5 の第 12 項～第 13 項に挙げた詳細な開示を求める。
(d)	CP「天然資源」で提示した、以下の開示規定の追加案を取り込む。 <ul style="list-style-type: none"> <li>資産の定義を満たすが、信頼性をもって測定できないため認識しない天然資源の開示</li> <li>未認識の天然資源に関する保管責任</li> </ul>

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項が満たされることを条件として、表示 (display) と開示の要求事項案は適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>財務諸表の利用者に有用な情報を提供できる保護計画について情報開示を検討するために、IPSAS 第 45 号の結論の根拠の文章を活用する。</li> <li>会計処理単位に関する潜在的な開示を検討する。</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>全ての関連する IPSAS に係る開示（天然資源に関する全ての開示が一緒に表示できるかどうかを含む。）について、適切にリンクし整合性を保てるようにすること。</li> </ul>
--	--

### (6) 経過措置 (3.2.6)

事務局は、天然資源の IPSAS について、遡及適用と将来に向けた適用の双方を認めることを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項が対応されることを条件として、天然資源のガイダンスは将来に向けて適用することも、遡及適用することもできる。</li> <li>天然資源のガイダンスは、IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」や IFRIC 第 20 号「露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト」に基づくガイダンス案とは別に適用可能である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>評価に十分な時間を与えるために天然資源の発効日を遅らせるべきかどうかの検討について、IPSAS 第 45 号の結論の根拠における、発効日に関する議論を参照する。</li> <li>将来に向けた適用に関する修正アプローチを利用可能とすべきかどうか（すなわち、適用日後に取得した天然資源にのみ基準書を適用すべきかどうか）について検討する。</li> <li>どの経過措置がより適しているかを主体が検討しやすくなるように、適用指針の追加を検討する。</li> </ul>

### (7) 他の IPSAS の修正 (3.2.7)

事務局は、IPSAS 草稿の「他の IPSAS の修正」の案に、以下を含めることを提案した。

- IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」：認識する天然資源について開示規定を追加する。
- 資産の用途に基づいて、認識後の会計処理を以下の IPSAS に基づいて行う天然資源の認識と測定ガイダンスの修正は、「他の IPSAS の修正」から削除する。
  - IPSAS 第 12 号「棚卸資産」
  - IPSAS 第 16 号「投資不動産」
  - IPSAS 第 27 号「農業」
  - IPSAS 第 45 号「有形固定資産」
- IPSAS 第 45 号の遺産資産の説明文を修正する。
- IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準（IPSAS）の初度適用」の移行期間中の天然資源について、認識・測定の免除を追加する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」及び IPSAS 第 33 号「発生主義 IPSAS の初度適用」の修正案は適切である。</li> </ul>
------	--

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>遺産項目の説明の変更案を、保護目的で保有する天然資源の定義又は説明を行った後で、再検討する。</li> </ul>
---------	--

### (8) 適用ガイダンスと設例に関するトピックス案 (3.2.8)

事務局は、3.2.8 の付録 1 に記載したトピックスについて、適用ガイダンスと設例を追加することを提案した。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>3.2.1～3.2.7 までの議題に関する指示事項に基づいて、適用ガイダンスと設例を再検討する。他の IPSAS に適用ガイダンスや設例を追加して、天然資源の IPSAS から参照する方法も検討する。</li> <li>CP から追加の設例を取り入れることを検討する。</li> <li>支配と測定について設例を含めること及び何が当初認識のきっかけになるのかについて検討する。</li> </ul>
---------	--

### (9) 公開草案の詳細なレビュー (3.3.1)

IPSASB は、公開草案の草稿をページごとにレビューした。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>メンバーのコメントに基づき、適用指針のフローチャートなどについて ED を修正する。</li> </ul>
---------	--

## アジェンダ 9 測定：適用フェーズ (今回の会議の記事は[こちら](#))

### 1. 2022 年 12 月会議

2023 年 6 月会議からフェーズ 2 の検討を行うことが事務局長から提案された（その後、予定よりも早く 2023 年 3 月会議から検討を開始した。）。

### 2. 2023 年 3 月会議

#### (1) フェーズ 2 の対象とする IPSAS の検討 (11.2.1)

事務局は、測定フェーズ 2 の範囲内とすべき IPSAS を、4 種類に区分して提案した。それぞれの IPSAS に対する COV の適用可否についても予備的な分析を披露した。

議論の結果、以下の各 IPSAS を測定フェーズ 2 の範囲内とすることを決定した。

IPSAS 第 3 号 「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」
IPSAS 第 12 号 「棚卸資産」
IPSAS 第 16 号 「投資不動産」
IPSAS 第 21 号 「非資金生成資産の減損」
IPSAS 第 26 号 「資金生成資産の減損」
IPSAS 第 27 号 「農業」
IPSAS 第 31 号 「無形資産」

IPSAS 第 32 号「サービス委譲の取決め：委譲者」
IPSAS 第 36 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」
IPSAS 第 37 号「共同支配の取決め」
IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」
IPSAS 第 41 号「金融商品」
IPSAS 第 43 号「リース」

測定フェーズ 2 では、各 IPSAS の当初認識と事後測定における COV の適用の可否と、みなし原価に対する COV の適用の可能性を検討することになる。

## (2) IPSAS 第 41 号「金融商品」に対する COV の適用可否の分析 (11.2.2)

事務局は、IPSAS 第 41 号の範囲内の金融商品には COV は適用しないことを提案した。IPSAS 第 41 号をフェーズ 2 の適用範囲とすることについては合意を得たが、一部のメンバーから、IPSAS 第 41 号の範囲内であるコンセッションナリー・ローンや資本性金融商品に対する戦略的投資は、必ずしも資金生成を目的として保有されているわけではない、との指摘があった。この指摘を踏まえ、事務局に、IPSAS 第 41 号の範囲内の金融資産について、COV の適用可否を掘り下げて検討するように指示が出された。

## 3. 2023 年 6 月会議

### (1) プロジェクトの概説 (11.2.1)

事務局は、測定フェーズ 2 のこれまでの進展を説明した。

### (2) IPSAS 第 36 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」には COV を適用可能か (11.2.2)

事務局は、COV は IPSAS 第 36 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」に適用可能な測定基礎としないことを提案した。COV は、投資者が投資先の財務及び運営上の意思決定に参加する能力を反映しないからである。

決定事項	COV は、IPSAS 第 36 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」に適用可能な測定基礎ではない。
------	---

### (3) IPSAS 第 37 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」には COV を適用可能か (11.2.2)

事務局は、COV は IPSAS 第 37 号「共同支配の取決め」に適用可能な測定基礎としないことを提案した。

決定事項	COV は、IPSAS 第 37 号「共同支配の取決め」に適用可能な測定基礎ではない。
------	---

#### (4) IPSAS 第 41 号「金融商品」には COV を適用可能か (11.2.4)

事務局は、COV は IPSAS 第 41 号「金融商品」に適用可能な測定基礎としないことを提案した。金融商品は通常、経済的便益を生み出すために保有するからである。

決定事項	COV は、IPSAS 第 41 号「金融商品」に適用可能な測定基礎ではない。
------	---

#### (5) IPSAS 第 16 号「投資不動産」には COV を適用可能か (11.2.5)

事務局は、COV は IPSAS 第 16 号「投資不動産」に適用可能な測定基礎としないことを提案した。投資不動産は操業能力を目的として保有しないからである。

決定事項	COV は、IPSAS 第 16 号「投資不動産」に適用可能な測定基礎ではない。
------	--

#### (6) IPSAS 第 27 号「農業」には COV を適用可能か (11.2.6)

事務局は、COV は IPSAS 第 27 号「農業」に適用可能な測定基礎としないことを提案した。当該基準書の対象資産の生物学的変換は、売却コスト控除後の公正価値によって最も正しく表現されるからである。

決定事項	COV は、IPSAS 第 27 号「農業」に適用可能な測定基礎ではない。
事務局への指示	「結論の根拠」に、IPSAS 第 27 号の範囲内の生物資産は、経済的便益を創出するために保有され、よって COV は適切な測定基礎ではない旨を記載する。

#### (7) 減損：範囲を限定した改訂の対象範囲 (11.2.7)

事務局は、減損に関する「範囲を限定した改訂」の範囲は、IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」における回収可能サービス価額の構成要素に焦点を当てることを提案した。

決定事項	IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」の見直しの範囲は、「回収可能サービス価額」の用語定義と構成部分に限定すべきである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第 46 号「測定」の「公正価値」の定義を、「回収可能サービス価額」の分析に含める。</li><li>COV は「非資金生成資産の使用価値」の代替物なのか、それとも「回収可能サービス価額」の構成部分なのかを分析する。</li></ul>

### 4. 2023 年 9 月会議

#### (1) プロジェクトの概説 (8.2.1)

事務局は、測定フェーズ 2 のこれまでの進展を説明した。

#### (2) IPSAS 第 12 号「棚卸資産」には COV を適用可能か (8.2.2)

事務局は、COV は以下の目的で保有する棚卸資産に適用可能な測定基礎として追加することを提案した。

- 無償又は名目的な対価で供給する。

- 生産プロセスで消費する又は無償若しくは名目的な対価で供給するための財。
- メンバーからは、再調達原価を COV に置き換えるための論拠や、報告日と測定日の関係について説明不足であるので、12 月会議までに再検討の上、改めて示すべき等の意見が出た。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 12 号「棚卸資産」の範囲内の資産に対する COV の適用可能性について、更に分析を行う。</li> </ul>
---------	---

### (3) 減損：公正価値と回収可能サービス価額の定義の修正（8.2.3）

事務局は、減損に関する現行規定の説明を行った上で、減損に関して以下を提案した。

- 回収可能サービス価額の構成部分として「売却コスト控除後の公正価値」を保持する。
- IPSAS 第 46 号「測定」の公正価値定義に基づいて「売却コスト控除後の公正価値」の定義を修正する。
- 操業目的で保有するほとんどの資産、特に特殊な用途の資産については、回収可能サービス価額の決定のための適切な指標は現在操業価値（COV）であり、売却コスト控除後の公正価値を算定する必要はない。

メンバーからは、回収可能サービス価額について、公正価値を維持すべきなのか、COV を認めるべきかに関する意見が出た。

### (4) 減損：回収可能サービス価額における非資金生成資産の使用価値の保持又は置き換え（8.2.4）

事務局は、回収可能サービス価額の構成部分である「非資金生成資産の使用価値」を COV に置き換えることを提案した。

メンバーからは、歴史的原価モデルと現在価値モデルのどちらを採用するのかによって測定基礎が異なってくることや、COV を適用する場合において、減損は生じ得るのかというコメントがあった。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>回収可能サービス価額の決定について、IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」とアジェンダ 8.2.3 及び 8.2.4 の事務局提案のそれぞれについて、設例を作成する。</li> </ul>
---------	--

### (5) IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」には COV を適用可能か（8.2.5）

事務局は、IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」に COV を定めるのではなく、結合対象となる個々の資産・負債項目に関連する IPSAS に COV を定めることを提案した。メンバーからは具体的な事例の記載が欲しいとの意見があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>COV が適用可能かどうかについては IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」にまとめた定めを置くのではなく、個々の IPSAS の定めに従うこととする。</li> </ul>
------	--



#### (6) IPSAS 第 32 号「サービス委譲の取決め：委譲者」には COV を適用可能か (8.2.6)

事務局は、サービス移譲資産の事後測定の測定基礎として COV が適用可能であると定めることを提案した。メンバーからは、認識時の測定については再検討が必要との意見があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>COV は IPSAS 第 32 号「サービス委譲の取決め：委譲者」の範囲内の資産の測定基礎として適用可能である。</li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第 32 号の認識時点の測定に関するガイダンスを改訂し、将来キャッシュ・フローの割引技法に重点を置くとともに、公正価値への言及を削除する。</li></ul>

#### (7) IPSAS 第 43 号「リース」には COV を適用可能か (8.2.7)

事務局は、使用権資産の事後測定の測定基礎として COV が適用可能であると定めることを提案した。メンバーからは、当初認識時の測定と、COV による事後測定が整合しないのではという意見があった。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第 43 号「リース」の範囲内の資産に対する COV の適用可能性について、更に分析を行う。</li><li>使用権資産の測定にインカム・アプローチが必要かどうかを問う「コメントを求める特別の事項」を設ける。</li></ul>
---------	--

#### (8) 会計上の見積りの定義と、「測定技法」の用語の一貫した適用 (8.2.8)

事務局は、以下の 2 項目を提案した。

- IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」を修正し、会計上の見積りの定義を追加する。
- 「測定技法」に関連する公的部門の用語に関して IPSAS 第 3 号を修正する。

メンバーからは、用語の使用法が IFRS と異なることについて、BC 等で明確に説明すべきとの意見があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"><li>IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」を修正し、「会計上の見積り」の用語定義を追加する。</li><li>IPSAS 第 46 号「測定」が導入した「測定技法」の用語を、IPSAS 全体に一貫して適用する。</li></ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"><li>ここまでの IPSASB の決定事項を踏まえた ED 草稿を開発する。</li></ul>

### 4. 2023 年 12 月会議

#### (1) IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の修正 (4.2.1)

事務局は、IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 40 項の、「測定基礎」の文言を「測定モデル」に修正し、測定基礎間の変更ではなく測定モデル間の変更が会計方針の変更であることを明確化することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>測定基礎の変更ではなく、測定モデルの変更が会計方針の変更であることを明確化するために、IPSAS 第3号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」を修正すべきである。</li> </ul>
------	---

## (2) その他の論点－IPSAS 第12号及びIPSAS 第32号 (4.2.2)

事務局は、2023年9月会議の[アジェンダ 8.2.2 の事務局への指示事項](#)に対応するため、IPSAS 第12号「棚卸資産」の第17項を次のように修正することを提案した。「現時点の再調達価額」(CRC)を現在操業価値(COV)に置き換えるとともに、無償又は名目的対価によるサービス提供に関する(c)を追加する修正である。

現行	修正案
<p>17. 棚卸資産は、以下の目的で保有されている場合、原価と現時点の再調達価額とのいずれか低い額で測定されなければならない。</p> <p>(a) 無償又は名目的対価による分配、又は、</p> <p>(b) 無償若しくは名目的対価で分配予定の財貨の製造過程における消費。</p>	<p>17. 棚卸資産は、以下の目的で保有されている場合、原価と現在操業価値とのいずれか低い額で測定されなければならない。</p> <p>(a) 無償又は名目的対価による分配、 <del>又は、</del></p> <p>(b) 無償若しくは名目的対価で分配予定の財貨の製造過程における消費又は、</p> <p><u>(c) 無償若しくは名目的対価によるサービス提供における分配若しくは消費。</u></p>

また、2023年9月会議の[アジェンダ 8.2.6 の事務局への指示事項](#)として、IPSAS 第32号「サービス委譲の取決め：委譲者」の当初測定のガイダンスを、IPSAS 第46号「測定」の当初測定のガイダンスと整合させることの検討を指示していたが、事務局は、IPSAS 第32号の当初測定の見直しは、本プロジェクトの範囲外である旨を提示した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>COVは非交換取引で取得した棚卸資産の当初取得時の測定基礎として適切である。ただし、事務局への指示事項の対応がなされることが前提となる。</li> <li>COVは、操業能力のために保有する棚卸資産の事後測定時の測定基礎として適切である。ただし、事務局への指示事項の対応がなされることが前提となる。</li> <li>IPSAS 第32号「サービス委譲の取決め：委譲者」の当初測定に関する用語を修正することは、本プロジェクトの範囲外である。</li> </ul>
------	--

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 12 号の第 17 項(c) を修正して明確化することを検討する。また、IPSAS 第 12 号の範囲内の収穫した農産物について、意図しない Day2 の動きが生じないかを検討する。</li> </ul>
---------	---

### (3) 非資金生成資産の減損：回収可能サービス価額と設例（4.2.3）

事務局は、2023 年 9 月会議の[アジェンダ 8.2.4 の事務局への指示事項](#)（[アジェンダ 8.2.3](#) の定義関連の論点も含む。）に対応するため、以下の 3 項目を提案した。

- 回収可能サービス価額の定義を、現在操業価値と売却コスト控除後の公正価値の高い方とする。
- IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」の使用価値の三つの算定方法のうち、回復原価アプローチとサービス構成単位アプローチの二つを削除する。
- アジェンダ 4.2.3 の付録 A（非資金生成資産の使用価値を COV に置き換える。）と付録 B（事後測定に現在価値モデルを適用する主体の減損）の設例を、IPSAS 第 21 号に含める。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>回収可能サービス価額の二つの選択肢は、COV 又は売却コスト控除後の公正価値とする。</li> <li>IPSAS 第 21 号の使用価値の三つの算定方法のうち、回復原価アプローチとサービス構成単位アプローチの二つを削除する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>減損の計算における現在価値測定基礎の適用を示す設例を、以下の目的で見直す。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 会計処理単位を検討する。</li> <li>➤ COV を見積るためのマーケット・アプローチの例を示す。</li> <li>➤ 設例の貨幣単位の数を減らす。</li> </ul> </li> <li>修正したアプローチが、事後測定に現在価値モデルを採用した主体に及ぼす影響を説明する。</li> </ul>

### (4) 市場条件によるリースと市場条件を下回るリースの、使用権資産の当初測定及び事後測定に対する COV の適用可能性（4.2.4）

事務局は、2023 年 9 月会議の[アジェンダ 8.2.7 の事務局への指示事項](#)に対応するため、使用権資産の測定について以下を提案した。

- 市場条件で取得した使用権資産の当初測定には、COV は適用しない。
- 市場を下回る条件で取得した使用権資産については、ED 第 84 号「コンセッショナル・リース及び現物使用権資産（IPSAS 第 43 号及び IPSAS 第 23 号の修正）」の特定の測定技法が、当初測定の COV 原則に整合する。
- 使用権資産を主に操業能力のために保有する場合、市場条件又は市場を下回る条件で取得した使用権資産の事後測定には COV が適切である。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>COVはIPSAS第45号「有形固定資産」に従って事後測定する使用権資産の事後測定の測定基礎として適切である。ただし、事務局への指示事項の対応がなされることが前提となる。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>「最もコストがかからない方法」の原則をコンセッションナリーの取決めの文脈でどのように適用すべきかを明確にする。</li> </ul>

## アジェンダ 10 気候関連開示（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. CPの開発・公表（2022年3月）

サステナビリティ報告が企業会計分野で注目されているが、公的部門における国際的な指針がないことが課題となっている。

世界銀行は、2022年1月に公表した報告書「Sovereign Climate and Nature Reporting」<sup>11</sup>において、IPSASBに対して国際的な公的部門用のサステナビリティ報告の指針の開発に向けてコンサルテーションを行うよう呼びかけた。また、2022年3月のOECDの財務省担当者フォーラム（非公開）でも、サステナビリティ報告に対する強いニーズがあることが示された。

このような動きを受け、IPSASBはサステナビリティ報告を急遽最優先の課題と位置付けて、2022年3月会議で1日以上会議時間を費やしてコンサルテーション・ペーパー「公的部門のサステナビリティ報告の推進」<sup>12</sup>（以下、CP）の検討及び承認を行った。その後、2022年5月に同CPを公表し、今後の活動に向けた関係者の意見を求めた。

### 2. 派生プロジェクト：サステナビリティ・プログラム情報の報告

上述したCPとは別に、IPSASBは短期に成果物を示せるプロジェクトも模索した。現行のIPSASBのガイダンスである、推奨実務ガイドライン（RPG）がサステナビリティ関連の報告に活用できることを示すために、サステナビリティ・プログラム情報の報告のプロジェクトを開始し、2023年3月に成果物である「サステナビリティ・プログラム情報の報告：RPG第1号及び第3号の修正」を承認し、2023年5月に公表した。

内容としては、RPG第1号「主体の財政の長期サステナビリティ報告」と第3号「サービス業績情報の報告」に、それぞれ適用ガイダンスや設例を追加するものである。RPG第1号及び第3号に基づく報告書で、公的部門の主体が行うサステナビリティ・プログラムに関する情報を開示できることを明確化している。

### 3. 2022年10月会議 コメント概要分析の説明

事務局から、CP「公的部門のサステナビリティ報告の推進」に寄せられたコメントの概要報告があった。また、2022年12月会議で方向性の決定を行う旨が説明された。

<sup>11</sup> 英語原文。 [Sovereign Climate and Nature Reporting : Proposal for a Risks and Opportunities Disclosure Framework \(English\)](#)

<sup>12</sup> 解説記事あり。 [【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）「コンサルテーション・ペーパー「公的部門のサステナビリティ報告の推進」の解説](#)

#### 4. 2022年12月会議 CPコメントのレビュー

##### (1) CPに寄せられたコメントのレビュー (7.2.1)

事務局からCPに寄せられたコメントの概要説明が行われた。関係者からは概ね好意的なフィードバックが寄せられており、CPの予備的見解(PV)の全てが支持されていた。PVにはIPSASBが公的部門特有のサステナビリティ報告の開発に当たり、リーダーシップをとるべきである、という項目も含まれており、これも関係者から支持されていた。事務局は、関係者が識別した主要な論点について2023年中に更に検討を進めることを提案した。

今後の方向性について議論したが、方向性に対する支持は受けたものの資金等のリソースの問題が解消されていないため、明確な結論は出なかった。

2023年1月中旬にタスクフォースを組成し、2023年6月までの半年間、会議外で、調査活動と範囲決定に向けた活動を行う予定である。範囲に関しては、暫定的に以下の内容を対象として考えている。

- サステナビリティ関連の財務情報の開示に関する一般規定
- 気候変動に関する開示
- 天然資源：非財務情報の開示（CP「天然資源」で提案した財務報告ガイダンスの開発と並行して検討を進める。）

##### (2) CAGのフィードバック (7.2.2)

CAG議長のThomas Müller-Marqués Berger氏から、2022年12月5日に開催されたCAG会議でCAGメンバーが述べた意見について情報共有が行われた。

#### 5. 2023年3月会議 今後の活動の方向性に関する議論

事務局は2023年1月から3月にかけて行った調査・研究の概要を報告した。これを踏まえ、同年4月から6月にかけて実施すべき調査・研究活動について議論を行った。

議論の結果、サステナビリティ報告プロジェクトは、まず、以下の4項目をベースとして開発を進めるべきであると決定した。

- 2022年5月に公表したCPと、当該CPに寄せられた関係者のコメントレター
- IPSASBの概念フレームワークが定める、目的、利用者及び情報ニーズ
- IFRSのサステナビリティ関連の基準書
- GRIの基準書

事務局には、2023年3月会議で投影したスライドに、上述の4項目に関する議論の内容を反映・修正して再提示するように求めた。また、IFRS-S2「気候変動開示」を公的部門用に修正するプロジェクトの概要書案を作成するように指示した。

#### 6. 2023年6月会議 プロジェクト概要書「気候関連開示」の承認

##### (1) 教育セッション：IAASB担当者によるサステナビリティ関連活動の説明

IAASB事務局で非財務情報の保証を担当するClaire Grayson氏が、IAASBのサステナビリティ関連活動の説明を行った。主な内容として、国際サステナビリティ保証基準(ISSA)5000

「サステナビリティ保証業務に関する一般的要求事項」の公開草案が、2023年6月のIAASB会議で承認された。IAASBは関係者の関心に迅速に対応しており、IPSASBメンバーからは、賞賛とともに迅速な対応方法の秘訣などについて質問があった。

## (2) サステナビリティ報告ガイダンスの位置付け (8.2.1)

事務局は、サステナビリティ報告に関する文書を、基準書として公表すること、かつ、当該文書は現行のIPSAS一式とは異なる基準書一式として位置付けることを提案した。

決定事項	サステナビリティ報告の公表文書は、現行のIPSAS一式とは別の強制力のある基準書として公表すべきである。
------	--

## (3) 気候関連開示のプロジェクト概要書の承認 (8.2.2)

事務局による議案書の説明後、プロジェクト概要書の承認投票を行った。

決定事項	投票の結果、気候関連の「プロジェクト概要書」を承認した。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「プロジェクト概要書」を、プレスリリースと共に公表する。</li> <li>• 気候関連トピック・ワーキング・グループ (CTWG) を設置し、気候関連の専門的見地からの助言を受けプロジェクトの進行を支援する。</li> <li>• サステナビリティ・リファレンス・グループを設置し、サステナビリティ報告基準の開発全体について助言を受ける。</li> </ul>

気候関連開示のプロジェクト概要書<sup>13</sup>は、同日中に公表された。

## 7. 2023年9月会議

### (1) プロジェクトの計画と工程表 (13.2.1)

事務局がプロジェクトの進め方と工程表について説明した。

本プロジェクトでは、IPSASBの議論を支えるために、以下の二つのグループを組成する。

- サステナビリティ・レファレンス・グループ (SRG)
  - ハイレベルの戦略的な助言を提供する。
  - Scott Showalter氏が議長を務める。
  - メンバーは、議長と国際機関の代表者の計14名。
- トピック・ワーキング・グループ (TWG)
  - 具体的かつテクニカルな論点について議論し、提案を行う。
  - 四半期ごとに会合を行う。2023年10月18日に初回を予定。
  - IPSASBのIan Carruther議長がTWGの議長も務める。
  - メンバーは、議長、Liang Yang氏、ISSB、GRIほかを予定。

<sup>13</sup> 気候関連開示の[プロジェクト概要書](#)

メンバーからは、二つの新グループのガバナンス体制、CAG との関係、利用者の期待に対応できるのか、概念フレームワークを適用するのか、四半期ごとの作業予定、先住民問題についての取組など多くの質問が出た。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局提案のアプローチに基づいて、気候関連開示の基準書を開発すべきである。</li> </ul>
------	---

## (2) 主要なサステナビリティ報告の概念と用語 (13.2.2)

事務局は、サステナビリティ報告に関する用語と定義案について説明した。

- オペレーション・モデル
- 一般目的財務報告書 (GPFRs)
- GPFRs の主な利用者
- 報告主体
- バリューチェーン

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• オペレーション・モデル、GPFRs、GPFRs の主な利用者及び報告主体について提案された用語定義は、若干の修正を加えることを前提として、適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• オペレーション・モデルの用語定義を修正する。</li> <li>• バリューチェーンの用語定義案を見直し、GRI 基準の定義に基づき、より簡潔でセクターにとらわれない内容にする。</li> </ul>

## 8. 2023 年 10 月会議

### (1) 教育セッション：重要性の基礎知識

- 欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) サステナビリティ報告テクニカル・エキスパート・グループ議長 **Chiara del Prete 氏**

欧州サステナビリティ報告基準 (ESRS) はダブルマテリアリティを採用している。その考え方と、重要性に関するガイダンスの解説を行った。情報の重要性評価の対象には、投資家だけでなく、他の関係者に対するアカウントビリティが含まれる。財務情報は投資家と他の関係者の双方が (環境・社会的な) インパクトを検討する際に役立つので、評価に当たって投資家と他の関係者を分けるべきではない。財務情報はインパクトの理解に役立ち、インパクトの理解によって財務情報も向上する双方向の関係がある。

- グローバル・レポーティング・イニシアティブ (GRI) 基準書開発責任者 **Bastian Buck 氏** 及び GRI 調査リーダー **Miguel Perez Ludena 氏**

GRI 基準もダブルマテリアリティを採用している。GRI 基準の構成と主要な考え方の解説を行った。ダブルマテリアリティにおけるインパクトとは何か、GRI がインパクトに注目した経緯及び重要なトピックスの決定手順が説明された。インパクトを、リスクや機会とともに

に利用者に示すことによって、ユーザーは全体像を把握できる。GRIは現在、インパクト、リスク及び機会の関係性について追加のガイダンスを開発中である。

- **国際サステナビリティ報告基準審議会（ISSB）戦略リーダー Samuel Prestidge 氏**

IFRSのサステナビリティ報告基準はシングルマテリアリティを採用している。当該基準における重要性の概念、リスクと機会の識別及び重要な情報について解説を行った。ISSBでは財務報告とサステナビリティ報告の重要性を整合させており、資本市場における投資家に焦点を当てている。ISSBとEFRAGは、財務上の重要性の定義については足並みを揃えている。重要性評価の手順に関するガイダンスの整合性を向上させるために、ISSBはEFRAGと共同で追加のガイダンスを開発中である。

## (2) 教育セッション：重要性の実務上の取扱い

- **PwC オーストリア・元 IPSASB ボードメンバー Bernard Schatz 氏**

PwC オーストリアにおけるサステナビリティ関連業務の実務経験と、公的部門におけるGRI基準やESRSの適用実務について解説を行った。GRIとESRSの二つの基準の類似点と相違点及び実務における重要性評価の枠組みの説明があった。ダブルマテリアリティを構成するインパクトと財務上の重要性は相互補完的なものであり、双方の視点を持つことはとても有用である。また、GRIやEFRAGなどの基準設定主体が協働することによって、報告書作成者の負担が緩和されている。

- **EY カナダ・元トロント市 CFO Heather Taylor 氏**

トロント市におけるサステナビリティ報告の導入経験について解説を行った。トロント市が財務、サービス及び社会的な観点から重要性に取り組んだ方法と、政治的な影響力を受けないように留意したことなどの説明があった。基準書は主体が重要な情報を評価する際に役立つが、基準書が不明確で一貫性がない場合には、利用者が報告を遅らせるか報告せず、その言い訳に使われるおそれがあることに留意が必要である。

- **コペンハーゲン・ビジネス・スクール准教授 Caroline Aggestam Pontoppidon 氏**

同氏の勤務する大学は、ESRSを任意採用しているデンマークの地方自治体に属しており、同氏の授業にはケーススタディが組み込まれている。ケーススタディの目的は、公的部門の主体が情報の重要性を評価する方法を策定し、提案することである。参考として、他の国・地域や民間部門の開示における追加の枠組みについても説明があった。

## (3) 会計教育に関する IFAC パネル：サステナビリティ報告プロジェクト

- **IFAC 会計教育に関する国際パネル議長 Anne-Marie Vitale 氏**

IFACは最近、サステナビリティ関連報告及び関連する保証サービスの業務に従事する会計専門職に必要な専門能力を検討するプロジェクトを立ち上げた。同氏は、当該パネルの作業計画についてIPSASBのメンバーに公的部門の視点に基づく意見を求めた。



## 9. 2023年12月会議

### (1) 目的と範囲：気候関連のインパクト、リスク及び機会（6.2.1）

気候トピック・ワーキング・グループ（CTWG）は、草稿の目的と範囲の各セクションにインパクト、リスク及び機会に関する記述を加えることを提案した。そうすることによって、気候関連のインパクト、リスク及び機会の定義には、GRI 基準や IFRS サステナビリティ開示基準との一貫性が生まれる。また、公的部門におけるリスクと機会の範囲を、推奨実務ガイドライン（RPG）第1号の財務サステナビリティに沿って、主体のサービス提供や財務コミットメントに関連させる方法を採用することになる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項の対応がなされることを条件として、公的部門の気候関連開示の目的は、気候変動問題への主体の貢献に対する意思決定やアカウンタビリティに役立つように、気候関連のインパクト、リスク及び機会の情報の開示のために原則を提供することである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>気候関連のインパクトと気候関連のリスク及び機会との関係について適用指針を明確にすることを含め、気候関連のインパクトに関する文案を説明に追加する。</li> <li>資金とリソースを考慮し、気候関連のリスクと機会の範囲を見直す。</li> <li>公的部門の主体の規制上・政策上の役割と、管理上の役割に関して検討し、ガイダンスを追加する。</li> </ul>

### (2) 概念上の基礎：報告ステップ（6.2.2）

CTWG は、IFRS-S1 及び GRI 第3号のガイダンスに基づいて、3段階の報告ステップを提案した。

- (i) 主体の状況の理解
- (ii) 気候関連のインパクト、リスク及び機会の識別
- (iii) 重要な情報の決定

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>開示する情報の識別に関して、以下の3段階のガイダンスを定めることが適切である。ただし、事務局への指示事項の対応がなされることが前提となる。             <ol style="list-style-type: none"> <li>(i) 主体の状況の理解</li> <li>(ii) 気候関連のインパクト、リスク及び機会の識別</li> <li>(iii) 重要な情報の決定</li> </ol> </li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>草稿をレビューして、主体の状況を理解する方法が反映されるようにする。当該レビューには、計画やプログラムが既に実施されているかどうか、利害関係者の関与など、それらの計画やプログラムの一部であったプロセスの活用及び確立された計画やプログラムに主体がどのように貢献するかを含む。</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>基準書の草稿は、気候を超える内容にはしない。</li> </ul>
--	--

### (3) 概念上の基礎：重要性（6.2.3）

CTWGW は、サステナビリティ目的の重要性を、IPSASB 概念フレームワークの重要性と整合させることを提案した。また、IFRS-S1 及び GRI 第3号に基づいて、サステナビリティ情報の特徴に対応した適用指針を提供することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSASB 概念フレームワークの重要性の定義を、気候関連開示に使用すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>意思決定とアカウンタビリティのための公的部門の役割と目的は、重要性に関係するので、この論点に特別に対処するガイダンスの追加を検討する。</li> </ul>

### (4) ガバナンス、戦略、インパクト及びリスク管理 — ブレークアウト・セッションによる議論（6.2.4）

今回の会議では、通常のメンバーによる議論のほかに、複数の小グループに分かれてのブレークアウト・セッションが行われ、メンバー、TA、オブザーバー及び事務局が参加して、気候関連開示の基準書草稿のうち、ガバナンス、戦略、インパクト及びリスク・マネジメントの各セッションにおいて考慮すべき事項について意見を出し合った。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>気候関連開示基準の草稿開発の際に、ブレークアウト・セッションから得られたフィードバックを考慮する。</li> </ul>
---------	---

## アジェンダ 11 IPSAS 第 33 号：範囲を限定した改訂（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. 2023 年 6 月会議

IPSASB のメンバーである Abdullah Al-Mehthil 氏と、TA である David Watkins 氏が、IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準の初度適用」を適用している法域からのフィードバックを説明した。

事務局への指示	改訂後の IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準の初度適用」と、個々のガイダンス（「Pathways to Accrual」 <sup>14</sup> へもリンクさせる。）にそれぞれ何を含め得るかを考慮した上で、2023 年 9 月会議にハイレベルの選択肢を提示する。
---------	--

### 2. 2023 年 9 月会議

#### (1) IPSAS 第 33 号を実務上適用しやすくするための最善の改善方法（15.2.1）

<sup>14</sup> 研究報告第 14 号に代わる新しい事例集として IPSASB のウェブサイト上で公開されている、発生主義適用の事例を集めたポータルサイト。<https://pathways.ifac.org/standards/pathways/2021>

IPSASB メンバーの Abdullah Al-Mehthil 氏が、今後の本プロジェクトの進め方について 5 種類の選択肢を提示した。事務局は、うち選択肢 4 を推奨した。

	選択肢の内容
選択肢 1	IPSAS 第 33 号の構成を IFRS 第 1 号「IFRS の初度適用」に合わせる。
選択肢 2	IPSAS 第 33 号の強制力を有するセクションはそのままに、強制力のないガイダンスを追加する。
選択肢 3	IPSAS 第 33 号の文章を、削除、追加及び再構成する。
<b>選択肢 4</b>	<b>IPSAS 第 33 号の文章を、トピック別に並べ替える。</b>
選択肢 5	IPSAS 第 33 号を廃止して、今後は「Pathways to Accrual」を使用する。

議論の結果、選択肢 4 の方針で進めることが決定された。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 33 号の文章をトピック別に再構成し、強制力のないガイダンスを追加する。(選択肢 4)</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 33 号のガイダンスをトピック別に再構成することについて説明資料を作り、IPSAS 適用主体の移行作業に役立つように、強制力のないガイダンスを追加する。</li> </ul>

### 3. 2023 年 12 月会議

#### (1) プロジェクト概要書「発生主義 IPSAS の初度適用」の承認 (5.2.1)

事務局は、プロジェクト概要書「範囲を限定した更新：IPSAS 第 33 号「発生主義 IPSAS の初度適用」」を承認することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>投票の結果、全員一致で<a href="#">プロジェクト概要書</a>を承認した。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>プロジェクト概要書に、発生主義会計の採用に関する図表を含める。</li> </ul>

#### (2) その他の指示事項 (5.2.2)

事務局は、IPSAS 第 33 号の文章を再構成する際に、以下の各トピックス名（グループ名）を使用することを提案した。また、例示目的で、IPSAS 第 33 号の改訂案の草稿を提示した。

金融商品、会計原則、会計の境界、非金融資産、金融資産・負債、収益、費用と非金融負債及び開示基準

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>適用ガイダンスを策定し、段階的なアプローチの場合と、全 IPSAS の初度適用の場合を区別する。</li> <li>IPSAS 第 43 号「リース」と IPSAS 第 49 号「退職給付制度」のグルーピングと、一部のグループ名について再検討する。</li> </ul>
---------	--

	<ul style="list-style-type: none"> <li>例示目的の IPSAS 第 33 号 (5.3.3) 第 5 項と第 6 項の文章を再検討し、適正表示に関する移行免除の説明を改善するとともに、移行期間中に主体が活用する免除の影響を明確にする。</li> </ul>
--	---

## アジェンダ 12 財務諸表の表示 (今回の会議の記事は[こちら](#))

### 1. 2022 年 12 月会議

#### (1) 財務諸表の表示—プロジェクトの背景 (11.2.1)

事務局がこれまでの振り返りと、四つのテーマの説明を行った。

#### (2) 財務諸表の表示に関する選択肢 (11.2.2)

事務局が、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」、IMF の政府財政統計報告及び公的部門特有のアプローチについて、それぞれ説明し意見を求めた。

IPSASB は事務局に、12 月会議の議論を踏まえて分析とシナリオ案を改訂するように指示した。また、世界銀行が公表した「公的部門におけるデータを活用した説明ガイド」<sup>15</sup>を次回会議に提示するように指示した。

### 2. 2023 年 6 月会議

#### (1) 教育セッション：PSAB によるカナダの事例紹介

カナダの公会計審議会 (PSAB) 議長である Clyde MacLellan 氏、PSAB のアソシエイト・ディレクターである Antonella Risi 氏及び Martha Jones Denning 氏の 3 名がカナダの新しい公的部門用の報告モデルと財務諸表について解説を行った。

事務局への指示	PSAB のプロジェクトから学ぶべき点について、プロジェクト概要書で説明する。
---------	---

#### (2) プロジェクト概要書：目的 (13.2.1)

事務局は、プロジェクトの目的を「財務諸表において情報を伝える方法を強化すること」(Enhance how information is communicated in the financial statements) とすることを提案した。

決定事項	本プロジェクトは、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」が扱う財務諸表に焦点を当てるべきである。
事務局への指示	IPSAS 第 2 号「キャッシュ・フロー計算書」は本プロジェクトの範囲外であるが、IPSAS 第 2 号に対する修正の可能性についてプロジェクト概要書で説明する。

<sup>15</sup> 世界銀行の公表物 [A Guide to Data Storytelling in the Public Sector](#)

### (3) プロジェクト概要書：範囲と最終成果物（13.2.2）

事務局は、プロジェクトの範囲を IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」とすることを提案した。最終成果物は、現行の IPSAS 第 1 号に代わる新しい IPSAS となる。

また、補足情報の表示や IPSAS 第 2 号「キャッシュ・フロー計算書」、IPSAS 第 22 号「一般政府セクターに関する財務情報の開示」及び IPSAS 第 24 号「財務諸表における予算情報の表示」は本プロジェクトの範囲から除くことも提案した。

決定事項	財務諸表の表示に関する新しい IPSAS は、現行の IPSAS 第 1 号に代わるものとして開発すべきである。
事務局への指示	IPSAS 第 49 号（草稿）に含まれる定義に関するメンバーからのコメントを、「適用指針」と「結論の根拠」に反映する。

### (4) プロジェクト概要書：主要な論点と、コンサルテーション・ペーパーの段階（13.2.3）

事務局は、本プロジェクトの主要な論点を以下の 4 項目とすることを提案した。また、CP は各論点について意見を募集するとともに、例示目的の公開草案の草稿を含めることも提案した。

<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSASB の概念フレームワーク</li> <li>• 財務業績計算書の段階利益区分</li> <li>• その他の包括利益（OCI）</li> <li>• 政府財政統計マニュアル（GFSM）2014</li> </ul>
---

決定事項	<p>本プロジェクトには、コンサルテーション・ペーパーの開発段階を設けるべきである。また、当該コンサルテーション・ペーパーには、説明用の公開草案を含める。</p> <p>プロジェクト概要書には、以下の論点を含める。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 概念フレームワークと、財務諸表の表示の整合性</li> <li>• 予算対実績報告のアカウンタビリティの大切さ及び本プロジェクトと IPSAS 第 24 号「財務諸表における予算情報の表示」の関係の潜在的な特性や程度</li> <li>• 政府財政統計との整合性</li> <li>• IFRS との整合性の適切な程度。特に以下の 2 項目             <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における「その他の包括利益（OCI）」</li> <li>➢ 主要財務諸表プロジェクトで開発中の財務業績計算書の段階利益</li> </ul> </li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS 第 1 号の改廃が IPSAS 第 24 号「財務諸表における予算情報の表示」にどのように影響するのかについて、IPSAS 第 24 号に関する教育セッションを行う。</li> <li>• プロジェクト概要書で、アカデミック・アドバイザー・グループが公募中の研究結果に言及する。</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>その他の IPSASB の討議内容をプロジェクト概要書に反映・修正し、2023 年 9 月会議で提示する。</li> </ul>
--	---

### 3. 2023 年 9 月会議

#### (1) 2023 年 6 月会議の決定事項と指示事項への対応状況 (10.2.1)

事務局が、2023 年 6 月会議の決定事項と、事務局への指示事項への対応状況を説明した。

#### (2) プロジェクト概要書の承認 (10.2.2)

プロジェクト概要書「財務諸表の表示」草稿のセクションごとのレビューの後、プロジェクト概要書の承認に向けて投票を行った。18 名全員が賛成し、承認された。<sup>16</sup>

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>プロジェクト概要書「財務諸表の表示」(草稿) を承認する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>メンバーが会議中に提起した校正上の指摘をプロジェクト概要書に反映する。</li> </ul>

#### (3) コンサルテーション・ペーパー開発の方向性 (10.2.3)

2025 年 6 月にコンサルテーション・ペーパーを承認することを目標として、コンサルテーション・ペーパーの論点を今後の会議で検討する。論点を検討した次の会議で、関連する「結論の根拠」を提示する。測定プロジェクトと同様に、コンサルテーション・ペーパーの付録として例示目的の公開草案を開発する。

以 上

<sup>16</sup> [プロジェクト概要書「財務諸表の表示」\(英文\)](#)