

国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2024年6月25日～28日 カナダ・トロント会議

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	全般的事項と議事録承認	—	2024年3月の議事録を承認した。	3
2	作業計画	—	—	4
3	測定：適用フェーズ	個々の IPSAS について現在操業価値の適用可否を検討し、ED 草稿と SMC 案をレビューした。	ED 第 90 号「IPSAS 第 46 号「測定」の適用による IPSAS の修正」を承認した。	5
4	4. その他のリース形式の取決め（アジェンダ 4）	ED 第 84 号に寄せられたコメントに基づく論点の検討を行った。 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・公表した。	ED 第 88 号に寄せられたコメントに基づく論点を検討した。 最終文書「コンセッションナリー・リース及び資産に対する権利を譲渡するその他の取決め（IPSAS 第 43 号、第 47 号及び第 48 号の修正）」を承認した。	6
5	IPSAS 第 33 号：範囲を限定した改訂	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。	ED 第 91 号「発生主義国際公会計基準（IPSAS）の初度適用に対する範囲を限定した改訂（IPSAS 第 33 号の修正）」を承認した。	8
6	気候関連開示	公開草案開発に向けて、重要と思われる論点を検討した。公開草案の草稿をレビューした。	気候関連の公共政策プログラムの開示など、複数の論点を検討し、公開草案の草稿をレビューした。	12
7	IFRS 第 18 号の概説	—	—	21
8	財務諸表の表示	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。CP 草稿の導入部分をレビューした。	CP 草稿の目的、範囲、用語定義、財務諸表の目的の各セクションをレビューした。	21
9	天然資源	ED 草稿の用語定義、認識、発効日と経過措置、他の IPSAS の修正、等について論点や草稿の検討を行った。	ED 草稿の目的、範囲、測定、表示・開示、適用指針、結論の根拠について論点や草稿の検討を行った。	26

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
10	学術研究フォーラム論文公募	－	－	27
11	戦略及び作業計画	CP を公表した。	CP に寄せられたコメントの検討を行った。	28
－	参考情報その 1 <ul style="list-style-type: none"> • 現中計期間（2024～2028 年）に公表済みの基準書等（原文と日本語解説記事） • IPSAS と日本の政府会計の比較研究 • 基準書の日本語訳 • コンサルテーション文書・公開草案と、その解説記事、提出コメントレター • 過去の IPSASB 会議の報告記事 • IPSASB のボードメンバー 一覧 			30
－	参考情報その 2 各プロジェクトの前回会議までの報告記事まとめ			33

(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 6 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 10 月号の掲載記事とは構成が異なる場合がある。

今回から、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・ペーパー及び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

2024年6月のIPSASB会議は、2024年6月25日～28日に、カナダのトロントにて、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¹。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46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	コンセッションナリー・リース及び資産に対する権利を譲渡するその他の取決め（IPSAS第43号、IPSAS第47号及びIPSAS第48号の修正）	本稿4を参照
	ED第90号「IPSAS第46号「測定」の適用によるIPSASの修正」	本稿3を参照
	ED第91号「国際公会計基準（IPSAS）の初度適用に対する範囲を限定した改訂（IPSAS第33号の修正）」	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) 議事録の承認

2024年3月会議と5月会議の議事録案（非公開）について、異論無く承認した。

(2) CAG会議の報告

IPSASB 諮問助言会議（CAG）議長である Fabienne Colignon 氏から、会議前日の6月24日に行われたCAG会議の報告があった。

CAGは年2回、各1日、IPSASBの主要な議題について、公的部門に関する多様なバックグラウンドを有するメンバーが個人としての意見を示し、IPSASBの議論の方向性に示唆を与えるために開催されている。

今回のCAG会議では、サステナビリティ報告、財務諸表の表示、天然資源の三つのプロジェクトの主要な論点についての意見が示された。また、サステナビリティ報告に関しては、元IPSASBボードメンバーでPwCのBernhard Schatz氏が、IFRS-S2号に基づく報告の実務経験を解説した。また、ブラジル財務省のAlex Fabiane氏が、ブラジルにおけるサステナビリティ財務報告の開発プロセスについて解説した。

(3) 会議場の移転

IPSASBはトロントのカナダ公認会計士協会（CPAカナダ）の建物で長年にわたり会議を開催してきたが、建替えに伴い、今回の会議が当該施設における最後の会議となることが説明された。

¹ 会議の動画はYouTubeで公開されており、無償で視聴できる。

2. 事務局長による作業計画報告

(1) 会議初日

事務局長の Ross Smith 氏から、以下の説明があった。

- 課題となっていたサステナビリティ・プロジェクトの資金調達に関して、世界銀行が 45 万米ドルを拠出してくれることが決定した。
- 2025 年 3 月の IPSASB 会議は、世界銀行の招致により、ワシントン D.C. で開催する。

(2) 会議 4 日目（最終日）

事務局長から以下の連絡があった。

- 気候関連開示の公開草案のレビューを適時に実施するため、7 月 25 日に加えて 8 月 22 日もオンライン会議を実施する予定である。

(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 6 月 30 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	2024/04
リース・フェーズ 2 公的部門特有のリース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—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 ED90	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 ED91	2025/06	
気候関連開示 IFRS-S2 号を公的部門用に修正	2022/03	2024/09	2025/09	

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書	
			承認	公表
天然資源 天然資源の認識・測定・表示の基準書	2022/03	2024/09	2025/12	
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. 測定：適用フェーズ（アジェンダ3）

(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、その他の 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た。現在は公開草案を開発しており、2024年6月会議で承認することを目指している。

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) ED 第90号の承認（3.2.1）

事務局はED第90号「IPSAS第46号「測定」の適用によるIPSASの修正」の承認と、コメント期間を120日とすることを提案した。

投票の結果、賛成16名、反対2名の賛成多数となったため、ED第90号の公表が承認された。反対した2名は、無形資産に対するCOVの適用に異議を唱えており、彼らの意見はED第90号に代替的見解（AV）として掲載される。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> ED第90号「IPSAS第46号「測定」の適用によるIPSASの修正」を承認した。 コメント期間は120日とする。
------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

4. その他のリース形式の取決め（アジェンダ4）

(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、リース・プロジェクトのフェーズ2である。フェーズ2は、コンセッションナリー・リースや無償取得使用权資産といった、公的部門特有のリース及びリースに類似する形式の取決めを検討対象としている。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权資産（IPSAS第43号及びIPSAS第23号の修正）」²（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。

また、ED第84号の承認後にIPSAS第47号「収益」及びIPSAS第48号「移転費用」が公表されたので、それらの新基準にもED第84号の内容を反映するため、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2024年3月会議で承認し、同年4月に公表した。

今回の会議では、ED第88号に寄せられたコメントレターの検討と、最終文書のレビュー及び承認が行われた。

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) ED第88号に寄せられたコメントの概観と、プロジェクトの方向性（4.2.1）

ED第88号には、28件のコメントレターが寄せられ、その多くはED第88号の提案に賛成であった。また、コメントレターの提案は、ED第88号の提案に実質的な変更が必要になるものではない旨の説明があった。

今回のアジェンダ・ペーパーとして配布された最終文書の草稿には「結論の根拠」セクションが含まれていない。当該セクションは、2024年9月会議で検討する予定である。

メンバーのコメント

- コンセッションナリー・リースのガイダンスにおいて、2年目以降に新情報を入手した場合に関する取扱いが不明確ではないか。

(3) ED第88号のSMC1 IPSAS第47号の規範性のあるセクション（4.2.2）

ED第88号には、コメントを求める特別の事項（SMC）が三つ掲載されていた。SMC1では、現行の収益基準であるIPSAS第23号「非交換取引による収益（税金及び移転）」について、ED第84号が提案したコンセッションナリー・リースに関する修正を、新収益基準であるIPSAS第47号「収益」にも反映することについて意見を募集していた。SMC1に寄せられたコメントに基づき、数か所の修正が提案された。

² 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权資産（IPSAS第43号及びIPSAS第23号の修正）」の解説](#)

メンバーのコメント

- 通常のリース契約からコンプライアンス義務は生じるのか。
- 契約に該当しないリース類似取引について、期待ギャップが生じていないか。何らかの説明用の資料を提供する必要がある。
- 部分的なコンセッションと全体的なコンセッションの取り扱いの違いは何か。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• コメントレーターが示唆した事項については、事務局の提案に従い、付録 A.1 に掲載した事項については最終文書に反映し、付録 A.2 に掲載した事項は反映しない。
------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(4) ED 第 88 号の SMC 2 IPSAS 第 47 号の規範性のないセクション (4.2.3)

SMC 2 では、新しい収益基準である IPSAS 第 47 号「収益」に、RFI で意見を募集したリースに類似するその他の取決め、すなわち、資産に対する権利を譲渡するその他の取決めに関する、規範性のない設例を追加することを提案していた。具体的には、アクセス権、資産の使用権を認める取決め、共有不動産に関する設例の追加である。SMC 2 に寄せられたコメントに基づき、数か所の修正が提案された。

メンバーのコメントはなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• コメントレーターが示唆した事項については、事務局の提案に従い、付録 A.1 に掲載した事項については最終文書に反映し、付録 A.2 に掲載した事項は反映しない。
------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(5) ED 第 88 号の SMC 3 IPSAS 第 48 号の規範性のないセクション (4.2.4)

SMC 3 では、新基準である IPSAS 第 48 号「移転費用」に、無償取得使用権資産に関する、規範性のない設例を追加することを提案していた。SMC 3 に寄せられたコメントに基づき、数か所の修正が提案された。

メンバーのコメントはなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• コメントレーターが示唆した事項については、事務局の提案に従い、付録 A.1 に掲載した事項については最終文書に反映し、付録 A.2 に掲載した事項は反映しない。
------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(6) ED 第 88 号 その他の論点 (4.2.5)

ED 第 88 号の SMC 以外の論点について寄せられたコメントに関し、事務局が提案した対応方法について検討を行った。

メンバーのコメント

- 付録 A のコメント 1 に関して、年末までそれほど期間がない中で、利用者は適用準備が間に合うのか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> SMC 以外の論点については、事務局の提案どおりに対応する。
------	----------------------------------------------------------------------------------

(7) 最終文書の開発 (4.2.6)

事務局は、最終文書の表題を「コンセッションナリー・リース及び資産に対する権利を譲渡するその他の取決め (IPSAS 第 43 号、IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正)」とすることを提案した。

また、最終文書の草稿について、ED 第 84 号に基づく部分は 2023 年 12 月会議時点の草稿からの変更点を確認し、ED 第 88 号に基づく部分は今回初めて検討を行った。

メンバーのコメント

- ED 草稿のタイトルの後半は、最終文書の範囲を強調しすぎており、期待ギャップが生じるのではないかと懸念。単に無償取得使用権資産とするほうが良い。
- 修正履歴形式の修正文案を金曜日に提示する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 最終文書の表題は、「コンセッションナリー・リース及び資産に対する権利を譲渡するその他の取決め (IPSAS 第 43 号、IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正)」とする。
------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(8) 最終文書「コンセッションナリー・リース及び資産に対する権利を譲渡するその他の取決め (IPSAS 第 43 号、IPSAS 第 47 号及び IPSAS 第 48 号の修正)」の承認 (4.2.7)

会議最終日に、事務局は、最終文書の承認を提案し、最終文書の発効日を 2027 年 1 月開始事業年度とすることを提案した。

投票の結果、17 名が賛成、1 名が棄権となり、賛成多数で最終文書が承認された。

最終文書の「結論の根拠」について、2024 年 9 月の会議で検討する。公表はその後になる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 最終文書の「結論の根拠」セクションには、今回の会議の決定事項に関する説明を掲載する。 最終文書を賛成多数で承認した。 最終文書の発効日は 2027 年 1 月 1 日とする。
------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

5. IPSAS 第 33 号の範囲を限定した改訂 (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、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) 規範性のある文章の修正 (5.2.1)

2024年3月会議の議題 11.2.4 における次の決定事項・指示事項に従って、ED 草稿の規範性のある文章が修正されていることを確認した。

- 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。
- 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。

IPSAS 第 33 号内の中での重複や、IPSAS 第 33 号と他の IPSAS との重複を避けるため等の理由で、IPSAS 第 33 号の規範性のある文章の約 4 分の 1 を ED 草稿から削除するという、事務局の提案について検討した。

メンバーのコメント

- ED 草稿のタイトルが IPSAS ではなく IFRS のようになっている。

決定事項	• IPSAS 第 33 号の規範性のある文章のうち、重複しているものを削除する。
------	-------------------------------------------

(3) 測定ガイダンスの変更 (5.2.2)

2023年5月に公表された IPSAS 第 46 号「測定」の「他の IPSAS の修正」セクションには、IPSAS 第 33 号の修正が含まれていた。

① 削除した「みなし原価」の定義の復活

IPSAS 第 46 号によって、IPSAS 第 33 号から「みなし原価」の定義が削除された。事務局は、IPSAS 第 33 号の免除規定を理解するために「みなし原価」の定義は重要であるとして、定義を復活させることを提案した。

② COV と、みなし原価

IPSAS 第 46 号は、有形固定資産のみなし原価として、従来の公正価値に加えて COV の測定基礎を使用できることを定め、IPSAS 第 33 号の資産のみなし原価に関する規定にも、COV が反映された。事務局は、IPSAS 第 33 号の有形固定資産以外の各資産（例：棚卸資産）に関する測定の免除規定にも、みなし原価として COV の測定基礎を使用できる規定を導入することを提案した。挙手による評決の結果、18 名中 15 名が賛成し、当該規定を再導入することが決まった。

③ 現在価値に関する開示

IPSAS 第 46 号によって、IPSAS 第 33 号に、現在価値の測定基礎（COV 又は公正価値のどちらか）を使用する場合の開示規定が追加された。事務局は、これらの開示規定の配置を変更し、より理解しやすくすることを提案した。

メンバーのコメント

- 用語定義が他の基準書にある場合に再掲するのは論理的ではない。
- ガイダンスについて検討のうえ、金曜日に再提示する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• IPSAS 第 46 号「測定」における用語定義と同じ「みなし原価」の用語定義を追記する。• ED 第 90 号「IPSAS 第 46 号「測定」の適用による IPSAS の修正」において「みなし原価」で資産を評価する際には、COV を利用可能な測定基礎とすべきである。• 現在価値測定の開示規定は削除する。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none">• ED 第 91 号を適用するにあたり、「みなし原価」の用語定義を追加することが関係者に有用かどうかについて、SMC を設ける。

(4) 新しい適用ガイダンス (5.2.3)

ED 草稿の適用ガイダンス (IG) のセクションには、これまでの会議で IPSASB が承認した論点に関する適用ガイダンスの文案と、この会議で新たに提案された論点に関する適用ガイダンスの文案が混在している。新しい論点のリストと、適用ガイダンスの文案のそれぞれについて、検討を行った。

メンバーのコメントはなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• 現行の適用ガイダンスを、新たに提案された適用ガイダンスに入れ替える。
------	--------------------------------------------------------------------------------------

(5) 他の IPSAS の修正 (5.2.4)

本プロジェクトによる用語定義の変更、用語定義の明確化、速やかな免除規定の適用完了の推奨などを反映するために、ED 草稿には「他の IPSAS の修正」セクションが設けられている。当該セクションの内容について検討した。

メンバーのコメント

- 他の IPSAS の修正の内容がエディトリアルな修正のみなので、「IPSAS の改善」プロジェクトで扱った方が良いのではないかと。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 「他の IPSAS の修正」の事務局案に同意する。ただし、事務局への指示事項が対応されることを条件とする。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 「他の IPSAS の修正」の構成を見直して簡素化し、修正案の内容説明を「結論の根拠」に追記する。

(6) その他の ED 草稿の修正 (5.2.5)

事務局は以下の修正を提案した。

- 「結論の根拠」セクションの構成を、新しい本文構成に整合させる。
- 本プロジェクトの決定事項に関する説明を「結論の根拠」に追加する。
- 現行の IPSAS 第 33 号の設例のうち二つを引き継ぐが、新しい設例形式に合わせる。
- GFS や IFRS との比較表は掲載しない。

メンバーのコメント

- オリジナルの BC を残した方がヒストリーがわかって良い。
- 本文の構成が変わっているのにオリジナルを残すと読者は混乱する。
- 組替表を作り、IPSAS 第 33 号とは別の説明文書として公表する。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 以下の目的でコミュニケーション文書を作成する。 <ul style="list-style-type: none"> ➤ 範囲を限定した改訂プロジェクトの内容と意図を説明する。特に、IPSAS 第 33 号の目的、範囲、免除規定には実質的な変更がないことを示す。 ➤ ED 第 91 号には ED 第 90 号の提案が反映されているので、ED 第 90 号と第 91 号は合わせて検討する必要があることを示す。 補足情報として、現行 IPSAS 第 33 号からの条文組替表を BC に掲載する。
---------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(7) ED 第 91 号の承認 (5.2.6)

事務局は ED 第 91 号「発生主義国際公会計基準 (IPSAS) の初度適用に対する範囲を限定した改訂 (IPSAS 第 33 号の修正)」の承認と、コメント期間を 120 日とすることを提案した。

投票の結果、18 名全員が賛成し、ED 第 91 号は承認された。

コメント期間を 60 日にすべきという意見があったが、評決を取った結果、120 日を支持する意見が過半数を占め、120 日に決定された。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> ED 第 91 号「国際公会計基準 (IPSAS) の範囲を限定した改訂」を承認した。 コメント期間は 120 日とする。
------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

6. 気候関連開示（アジェンダ6）

(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」³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。現在は公開草案を開発しており、2024年9月会議で承認することを目指している。

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) プロジェクトの管理プロセスと次のステップ（6.2.1）

事務局から、5月会議以降の進展と、9月のED承認までに想定しているプロセスについて説明があった。3月会議で説明した各会議体との情報交換を進め、起草グループもその作業を開始する。国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）のスタッフとも連携し、IFRS-S2号との整合性を確保する。

2024年7月25日のオンライン会議では、適用ガイダンス（IG）や設例（IE）も含め、ED草稿の全体像を提示する予定である。また、8月22日にもオンライン会議を任意参加で開催し、公開草案の9月承認に向けた事前検討を進める。

(3) 気候に関連する政策活動（6.2.2）

事務局は、政策活動に関する報告範囲は、気候問題に対処するために策定されたことが明確である政策に限定すべきであること及びED草稿に以下の修正を行うことを提案した。

- 「気候に関連する政策活動」の用語定義を追加する。
- 「適用指針」（AG）で、気候問題に対処するという明確な目的を伴う政策活動と、そうではない政策活動を例示する。
- 「結論の根拠」（BC）に、政策活動を気候に関連するものに限定する理由を記載する。

メンバーからのコメント

- 主体の政策に複数の目的が含まれる場合は、ステークホルダーにとって何が重要なのかに焦点を当てるべき。
- 政策活動には様々な仕組みがある。公共政策の適用に責任を負う主体と、設定に責任を負う主体があるので区分が必要だと考える。また、アウトプットを直接受領する主体については検討がしやすい。
- 政策活動ではなく、公共政策プログラムについて説明した方が良い。

³ 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](#)

- 内部の政策は非常に限定されており、外部向けの政策が公的部門の特徴なのでそこに焦点を当てるべき。
- B.AG7 項や B.AG22 項などについては記述を見直すべき。費用対効果よりも、ステークホルダーの情報ニーズに関連しているのかを確認すべき。
- 内部的な政策は、対外的な政策の実行に関連している。
- 気候変動に直接関連する政策に限定するべきかどうかについて SMC を設けるべき。
- 政策活動とオペレーションを区別するべき。S2 を利用するにあたり、全ての主体が対象になるような前提で考えるべき。
- 当初の収益 ED のように文書を分けるべきではない。
- 政策を外部向けと内部向けに分けるのは難しいが、外部向け政策に引っ張られる。
- 現時点で絞り込むよりも、まずは幅広に関係者の意見を聞くことが有用。
- 気候変動に関連する政策がポジティブなものとネガティブなものをどう区別するのかを明確にする必要がある。
- 気候変動に特化した政策に焦点を当ててことを支持する。ステークホルダーにとって何が重要なかがポイントである。
- 重要性概念を念頭に置いておく必要がある。
- 事務局提案に同意。総花的に過ぎると目標達成が出来ないので。
- 定義をもう少し厳格にする必要がある。

上記のコメントや議論を踏まえ、会議最終日に、事務局は、一般的な開示と、公共政策プログラムの開示について、ED 草稿の構成を変更し、特に ED 草稿の本文では、各セクションにおいて公共政策プログラム関連のガイダンスを区別することを提案した。

メンバーからは様々な意見が出たが、まずは事務局による構成変更作業を見守り、ED 草稿に対する関係者からの意見を求める方向性でまとまった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 公共政策プログラムに関する報告の範囲を、気候変動に対処するために策定されたことが明確な政策に限定することが適切である。ただし、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 公的部門特有の政策活動領域の定義に焦点を当てることによって、「自身の事業」と「公的な政策プログラム」の区別を単純化する。その際には適用指針（B.AG7 項や B.AG22 項など）の記述も見直す。また、設例や補助的なフレームワークを追記すべきかどうかについても検討を行う。 • BC16 項を見直して、開示の追加は、ステークホルダーのニーズに照らして目的適合かどうかによるということを明示する。 • 最終基準書では、公共政策プログラムに関する重要な気候関連情報のうち、気候変動に対処するために策定されたことが明確なものの開示に限定するのか、それとも、気候に影響し得る全ての公共政策プログ

	<p>ラム（エネルギー、交通、農業セクターなど）について開示すべきなのか、SMC を設けて関係者の意見を求める。</p> <ul style="list-style-type: none"> 公共政策プログラムに関する要求事項とガイダンスの構成と配置を見直して、記述の流れと理解可能性を向上させる。
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(4) 2024 年 5 月会議におけるその他の指示事項（6.2.3）

事務局は、2024 年 5 月会議で指示された事項について、以下の対応を提案した。

指示事項	草稿の修正提案
「自身の事業」及び「政策活動」に関する閾値、並びに、政策設定活動に関する閾値を高いままとするべきかについての再検討。	第 25 項を修正し、気候関連の政策活動に関連する開示免除規定を削除した。
小規模主体によるシナリオ分析の報告が必要であるというガイダンスの見直し。	B.AG15 項、B.AG33 項、AG22 項を修正している。
サービス提供に及ぼす現時点の影響及び予想される影響に関し、追加の開示規定又はガイダンスの検討。	主体のサービス提供に及ぼす現時点の影響及び予想される影響に関する開示は、主体の事業モデルやバリューチェーンに係る第 13 項で対処できている。

メンバーのコメント

<目的と範囲、長期的な財政の持続可能性について>

- RPG 第 1 号の長期的な財政の持続可能性の要素に言及すべき。
- 第 2 項を修正すべき。国際的な協定の定義について言及できるかも。
- 国際的な合意については、規範性のないセクションに含めることが可能である。

<ガバナンスについて>

- 自身の事業については、財務に関する要素と視点を残すべき。
- 財務に限定すべきではないので、財務報告書の文言を削除すべき。

<戦略について>

- 閾値に関する緩和措置を維持すべき。
- 資金調達等に関する情報を S2 に結び付けることは実務上難しい。
- 今後の政策ではなく、実施中の気候変動政策は報告範囲なのか。
- 本人と代理人の違いを考える必要がある。

<小規模主体について>

- 小規模な主体の場合、何も該当しないことを開示するように草稿はできているか。
- 重要性の視点を活用することができる。
- ここで小規模主体とは何かを、もう一度議論すべきではないか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> IPSASB の 5 月オンライン会議で指示された事項は適切に対処されている。ただし、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 気候関連の公共政策プログラムに関する開示免除規定を削除することが適切かどうかを判断するために、第 25 項を RPG 第 1 号との関係で見直す。ステークホルダーの意見を求めるために、SMC を設けることも検討する。 BC において IPSAS 第 3 号への参照を追記することを検討し、ここで使われる重要性は一般的なものであり、シナリオ分析にも適用されていることを説明する。

(5) 気候に関連する政策活動：温室効果ガス（GHG）排出量（6.2.4）

事務局は、次の開示を行うべきであると提案した。

- 気候関連の政策活動による、GHG 排出量の予想変動量
- GHG 排出量の予想数量を測定するために使用されたアプローチの説明によって、利用者が見積もりの方法と範囲が理解できるようにする。

メンバーのコメント

- 変動量の見積りの報告には、何か出発点や基準値が必要ではないか。
- 変化量をパーセント表示にすることに賛成。
- 国際協定に関する指標を使うべきか、具体的に検討すべき。
- GHG 排出量プロトコルは 2004 年から更新されていない。
- 反証可能な推定の考え方が使える。
- インベントリ報告はどうなのか。第 6 項と第 7 項がよく理解できない。
- 情報開示の範囲を大きなものにすべき。
- 長期の視点に基づく戦略的な目標との関係から出発すべき。
- 第 33 項の GHG 排出量の測定方法については報告が規定されているが、事務局提案と異なるのではないか。
- GHG 排出量が万能な指標なのか。全ての政策に関連するのか、相殺の場合でも役立つのか。慎重に検討すべき。
- 国によって計算方法が異ならないよう、一貫性を持たせるべき。
- 現状の結果よりも動き始めたという、方向性のほうが重要な場合がある。
- フローチャート等を使って利用者を導くことができないか。
- 同意。基準を明確化することができ、こちらの意図を利用者に伝えることができる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 気候関連公共政策プログラムにおける温室効果ガス排出量の開示に関する原則とガイダンスでは、見積数量の変動を用いることが適切であ
------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	る。ただし、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 指標と政策は、どの程度、アウトカムに対する権限（国のコミットメントなどの、政策の発信源）に基づいて決定されているのか、アウトカムと紐づいているのか、アウトカムに対する追跡が行われるのか、を明確にする。 政策による温室効果ガス排出量に関する変動を判断するための基準点又は出発点に関して、明確化が必要かどうかを検討する。 気候関連の公共政策プログラムについて、どの開示と指標を検討すべきか、報告書の作成者が行う選択に役立つガイダンスを示す。フローチャート等を使い、主体が正しい指標を選択できるようにする。

(6) 気候に関連する政策活動：その他の指標（6.2.5）

事務局は、以下の事項を提案した。

- 気候関連の政策活動のパフォーマンスを監視・測定するために主体が使用するその他の指標を開示する。
- 指標の識別に役立つガイダンスの情報ソースを適用指針で示し、開示すべき重要な情報を主体が決定できるようにする。

メンバーのコメント

- 適切な指標を主体が考えるべきという点には賛成。どの評価基準が最も関連性があるかという観点から選択させると主体は混乱すると思う。事業モデルだけでなく、どの観点によるのかを示すことができるのはないか。
- 共通の指標は存在しないので、どう対処すればよいかは現時点では不明。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 公共政策プログラムに関して、他にどの指標を開示するかを主体に認めるに当たり、原則主義のアプローチを採用することが適切である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 気候関連の公共政策プログラムに関する他のどの指標を開示することが有用なのかを主体が決定するための原則又は指標についてガイダンスを示すこと。 指標はまだ発展中の課題であること、よって今後に差し支えるような考え方は採用しないことを BC で説明する。

(7) GHG 排出量の方法：主体自身の事業（6.2.6）

事務局は、主体自身の事業による GHG 排出量に関する開示規定を、IFRS-S2 号と整合させることを提案した。ただし、GHG プロトコル事業者排出量算定基準の使用は除く。

事務局は、GHG プロトコル事業者排出量算定基準を用いて報告を行っている公的部門の主体は、適用した手法やその論拠を開示しているため、GHG プロトコル事業者排出量算定基準ではない方法を選択する方が適切な状況では、そうすることが認められるという反証可能な推定が成り立つことを提案した。

メンバーのコメント

- S2は各スコープの開示でGHG プロトコルをほぼ組み込んでいるので、GHG プロトコルを必ずしも義務付けなくてよい、という記載には不安がある。
- 異なる方法が無制限に受け入れることには疑問がある。
- SMC か何かで意見を求めるべき。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 主体自身の事業による GHG 排出量に関する開示規定を、IFRS-S2 号と整合させることが適切である。ただし、GHG プロトコル事業者排出量算定基準の使用を要求する規定については除く。 • GHG プロトコル事業者排出量算定基準を用いて報告を行っている公的部門の主体に関する反証可能な推定を含める。 • ただし、上記はいずれも、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • GHG プロトコルの使用に関する反証可能な推定について、IPSASB における討議と検討を説明する BC と SMC を設ける。 • GHG プロトコル以外の技法が使用される場合、当該技法は確立し受け入れられているフレームワークに基づくべきであることを明示する。

(8) スコープ3のGHG 排出量の報告：主体自身の事業（6.2.7）

事務局は、主体自身の事業による重要なスコープ3の排出量に関する開示を求めることを提案した。また、重要なカテゴリーの評価に関する適用指針を追加することも提案した。

メンバーのコメント

- 英国でTCFDを採用したのは、S1とS2がまだ出ておらず、IPSASBの動向もわからなかったから。公的部門特有の理由がない限りは民間に従うという原則がある。
- NZではデータが収集できるようになったので、重要性を勘案しつつスコープ3のカテゴリーにも対応している。簡単などころから着手するが、大きな領域は見逃さないことが大切である。
- 重要性の概念を適用して、開示すべき項目を選択する必要がある。基準書に重要なカテゴリーを追加すべきかどうか、意見が欲しい。また、政策立案者はスコープ3の範囲外ということによいか。

- スコープ3を適用することが可能な先進的な主体は一部にあるが、費用対効果の問題だと思う。
- 下流側のスコープ3の境界線をどう設定するべきかが疑問。
- スコープ3がGHG排出量の大部分を占めていることを忘れるべきではない。すぐにも始める必要があり、このままでは過少報告になる。
- スコープ2については、マーケット・ベースの情報開示を追加しているが、S2どおりに戻した方が良いと思う。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 主体は、自身の事業に関して、重要なスコープ3の排出量を報告すべきである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • スコープ3の報告と、公共政策プログラムに関して明確に説明する。これには、政策の実行者と受け手による排出量を、政策設定者のスコープ3の報告に含めるべきか、及びどのように含めるべきかを含む。 • GHGプロトコル事業者排出量算定基準を用いることについての反証可能な推定を提供するIPSASBの提案に関し、SMCを設ける。 • GHGプロトコルのスコープ3のガイダンスに従った開示が必要なカテゴリーには含まれない、公的部門特有のその他のスコープ3の排出量が存在するかどうかについて、SMCを設ける。 • スコープ2に関する開示についてIFRS-S2号に整合させるべきか、又は公的部門との違いを反映するために必要な何らかの見直しを行うべきかを検討する。

(9) 産業ベースの指標－自身の事業 (6.2.8)

事務局は、一定の公的部門の主体の活動に関連する指標の識別にあたり、検討すべき参照先の候補として、SASB及びGRIのセクター別基準を提案した。

メンバーのコメント

- 他の基準の指標を修正等したガイダンスを示すのか。
- SASB等の指標は非常に適切である。
- SASBのセクター別をよく見ると、公共事業やヘルスケアなど、公的部門に関係する内容が多く含まれている。含まれていない重要なセクターを特定し、それらについてのガイダンスを検討すべきである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 民間セクターの産業別ガイダンスを、産業別の指標の選択肢として認めるべきである。
------	---------------------------------------------------------------------------------------------

(10) 内部の炭素価格－主体自身の事業と気候関連の政策活動 (6.2.9)

事務局は、以下の事項を提案した。

- 内部の炭素価格の用語定義を IFRS-S2 号と整合させる。
- 内部の炭素価格が主体自身の事業に関してどのように使用されるのかに関する適用指針を示す。そのような価格についての情報ソースの候補も提示する。
- 気候関連の政策活動に関する戦略の設定で使用された、内部の炭素価格設定について開示を要求する。

メンバーのコメントは特になかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 内部の炭素価格は公的部門でも、主体自身の事業と、気候関連の公共政策プログラムに関する戦略設定の両方について適切である。
-------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(11) 経過措置 (6.2.10)

事務局は、以下の事項を提案した。

- 報告初年度の開示に関する経過措置を IFRS-S2 号と整合させる。
 - 比較情報を不要とする。
 - 自身の事業に関するスコープ3の開示を不要とする。
 - 主体の財務諸表の公表後に気候関連開示を報告することを認める。
- 気候関連の政策活動の開示に免除規定を定め、基準書適用日より前に気候関連の政策を行ったことによる GHG 排出量の変動に関する報告を主体が行わないことを認める。

メンバーのコメント

- 気候変動に関連しない政策については、何らかの救済措置はあるのか。
- 公的部門の主体は多様であるが、全体統合した報告をどうするかがとても重要。
- 提案に同意。意見を聞いて、必要なら対応すればよいと思う。
- 経過措置は、各法域に任せるべきである。また、スコープ3のデータ収集についてはどうすれば良いのか。規制当局は範囲から除外するのか。
- スコープ改訂の免除規定は基準書適用初年度から受けられるようにすべき。
- スコープ3の適用免除についてはいつからなのか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 経過措置によって、比較情報は不要とする。 • 経過措置によって、スコープ3の GHG 排出量の開示を不要とする。 • 経過措置によって、最初の報告期間では、主体の財務諸表の公表後に気候関連開示を報告することを認める。 • ただし、上記はいずれも、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 経過措置の案について SMC を設け、公的部門では他にどのような免除規定が必要か、及びその理由を回答者に質問する。

	<ul style="list-style-type: none"> データが入手可能かつ利用可能な場合には、免除規定を使用しないで1年目から開示できることを明示する。また、IPSAS 第33号の堂宇用の規定に関する表現方法を活用することも検討する。
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(12) 一般的な要求事項：ガイダンスの情報源、報告の配置、報告のタイミング、比較情報、並びに、判断・不確実性・誤謬（6.2.11）

事務局は、以下の事項を提案した。

- 開示の配置、報告のタイミング、比較情報、判断・測定の不確実性・誤謬について、IFRS-S1号のガイダンスと整合させる。
- 当該ガイダンスの情報源について、公的部門特有のガイダンスの追加を検討する。

メンバーのコメント

- 付録Bの一部は気候に関連しないので削除すべきである。
- 相互参照の形式をとればS1に合わせることができる。
- 財務諸表と同時にサステナビリティ報告を提示することは厳しいと思う。
- 各国の規制当局が期限設定できると思うが、財務諸表と同時は難しい。
- 財務情報と見比べる必要があるので、同じように報告する必要がある。
- 間違ったメッセージを政府に示すことになるので、同時にすべき。GPFRとしてのロジックにも問題が生じる。
- GPFRの一つという理解で合っているか。
- 天然資源の基準と同時期に承認されるが、測定の不確実性に関する考え方が両者で異なっているので、BC等で概念を明確に説明すべきである。
- 不確実性に関しては概念フレームワークと同じ考え方に拠っているからである。
- 遡及適用は現実的ではない。
- 資産管理、貸付、保険等に関するガイダンスを削除しているが、残した方が良い。
- パラグラフの間で、政策活動の影響先に対する記載が一貫していない。
- 風評リスクやステークホルダーの期待は、環境や気候に大きな影響を与えるような重要な政策の影響に関わるものなのか。
- 予想される政策についての説明や開示を求めることには慎重になるべき。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 開示の配置、比較情報、準拠性、判断について、IFRS-S1号のガイダンスとの整合性をはかることが適切である。 報告のタイミング、測定の不確実性、誤謬、ガイダンスの情報源については、適切である。ただし、事務局への下記指示事項が適切に対処されることが条件である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> ガイダンスの情報源についてのAGをIFRS-S1号を元に策定することは、気候固有の開示基準に適切かどうかを判断する。

	<ul style="list-style-type: none"> • 気候関連の情報を財務諸表と同時に開示する要求事項をレビューし、報告のタイミングについての SMC を検討する。 • サステナビリティにおける測定の不確実性に関する文章を、レビューする。 • 遡及適用について、ISSB の要求事項とガイダンスをレビューする。
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

7. IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の概説（アジェンダ 7）

「財務諸表の表示」プロジェクトの教育セッションとして、会議三日目冒頭の 1 時間、IASB テクニカル・スタッフの Nick Barlow 氏が、IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」を解説し、IPSASB メンバーとの質疑応答を行った。

8. 財務諸表の表示（アジェンダ 8）

(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) コンサルテーション・ペーパーと例示用の公開草案の開発（8.2.1）及び

(3) 財政状態計算書の表示に関する要求事項（8.2.2）

事務局は、例示用の公開草案を含むコンサルテーション・ペーパー（CP）の開発の手順と概要を説明した。また、財政状態計算書の表示方法に関して、様々な論点の検討に用いたアプローチを説明した。

メンバーからのコメント

- CP 作成に当たり、何を提供するのかを常に念頭において欲しい。また、IFRS 第 18 号と概念フレームワークのどちらを CP では優先的に扱うのか、ここで明確にすべき。
- 例示目的の ED を作成することは良い考え。公的部門特有の問題として、主体がコントロールできない項目の存在があり、関係者はそこに対処されることを期待している。
- 概念と実務が対立するので、例示目的の ED を作成することに賛成。法域間の比較可能性が必ずしも重要ではない。比較可能性に関して、投資家の需要に立ち返るべき。

(4) 資産と負債の分類 (8.2.3)

事務局は、新 IPSAS の要求事項の開発に当たり、次のアプローチを提案した。

- 財政状態計算書の本表上で資産と負債を分類する一般的な方法として、次の二つの方法を提案する。
 - 流動・非流動分類
 - 金融・非金融分類
- 例外的に、流動性の順番による配列を認める。

この提案によって、公的部門の主体は、主体の特徴、地域性、利用者ニーズなどを考慮した表示目的に合わせて、より柔軟に資産・負債を分類することが可能になる。

メンバーからのコメント

- CAG のメンバーの多くは、流動・非流動、金融・非金融、流動性配列から選択できるようにすることを支持していた。
- 金融・非金融の分類は IFRS 第 18 号にはないが、それをメインにすると、比較可能性に問題が生じるのではないかと懸念している。メインのアプローチと、サブのアプローチに区分すべき。
- 財務諸表の利用者を念頭に置くことが必要。
- 金融商品は契約上の合意しか扱わないので、金融・非金融の分類にすると範囲が狭い。
- PFM 強化の観点から比較可能性は非常に重要なためメッセージとして盛り込むべき。
- メインとサブに分けることに賛成。金融と非金融の区分をメインにすると、多くの意図しないリスクが生じるので、現行の流動・非流動をメインにすべき。
- 金融・非金融をメインにすると、CP 段階から大きな議論が生じるので、望ましくない。
- 世界的に、どのアプローチが使われているのか、データは存在するのか。
- 現行アプローチを重視しつつ、他のアプローチにも柔軟性を持たせるべき。
- 金融・非金融アプローチを導入したい主体があるので、検討すべき。
- サービスの提供という行政の役割からは、流動・非流動アプローチが有用。

各メンバーが意見を述べた後、挙手による投票が行われた。オプション 1 は流動・非流動分類を義務付けて、注記による補足情報を提供できるようにする方法で、オプション 2 は流動・非流動分類と金融・非金融分類を選択できるようにする方法である。投票結果は、オプション 1 の支持者が 17 名、オプション 2 の支持者が 1 名となった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• 財政状態計算書上で資産と負債を分類する一般的な方法として、IPSAS では流動・非流動アプローチを使用すべきである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none">• 流動性配列アプローチを財政状態計算書の表示に使用する方法を維持すべきかどうかを検討する。• 金融・非金融アプローチを採用するメリットを CP で説明し、IPSASB はそうではなく流動・非流動アプローチを採用した理由を説明する。

(5) 構成と小計 (8.2.4)

事務局は、財政状態計算書の構成と小計を、IFRS 第 18 号「財務諸表の表示及び開示」に整合させることを提案した。例示目的の公開草案 (IED) は、この提案に基づいて作られているが、財政状態計算書の構成や、小計を具体的に定めるものではない。また、現行の IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」の要求事項を実質的に変更するものではない。

メンバーからはコメントはなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• IED では、財政状態計算書の表示構成について、主体が要求される事項は定めない。• IED では、財政状態計算書における小計を定義すべきではない。
------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(6) 資産と負債の表示科目 (8.2.5)

事務局は、「のれん」を追加する以外には、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」の現行の表示科目を変更しないことを提案した。

メンバーからのコメント

- 新収益基準で定めた移転義務負債と移転権資産が表示項目例に挙がっていない。
- 繰延税金資産・負債は、基準書が無いので表示していない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• 財政状態計算書の本表に表示すべき具体的な資産・負債の表示科目の一覧は、IFRS 第 18 号「財務諸表の表示及び開示」に整合させる。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none">• IPSAS には、重要な場合には財政状態計算書の本表に表示すべき具体的な資産・負債の表示科目の一覧が掲載されるが、主体は、追加の表示科目を表示して財政状態の有用な概要を示すべきであることを、BC で強調すること。• 財政状態計算書の本表か注記のどちらかで、未収税金の内訳額を表示すべきであると BC で説明する。

(7) 適用ガイダンス： 財務諸表の例示 (8.2.6)

事務局は、例示目的の公開草案において、資産と負債の分類方法が異なる 3 種類の財政状態計算書を例示することを提案した。

メンバーからのコメント

- 付録の財政状態計算書の表示例がかなり詳細で規則主義的な印象を受ける。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">• 規範性のない適用ガイダンスのセクションに、流動・非流動分類に基づく財政状態計算書の例を含めるべき。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none">• 財政状態計算書の設例の草稿を再検討し、規則主義的ではなく原則主義的に見えるようにする。個々の表示科目は報告主体に関連性があり

	重要でない場合には財政状態計算書の本表上に表示する必要はないことを明確にする。
--	-----------------------------------------

(8) 例示目的の公開草案の開発 (8.2.7)

事務局が、例示目的の公開草案 (IED) の作成方法と様式について説明した。

(9) 例示目的の公開草案—目的 (8.2.8)

事務局は、IED の「目的」のパラグラフを IFRS 第 18 号と整合させるとともに、IPSASB の概念フレームワークとの整合性もはかることを提案した。

メンバーからは特にコメントはなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 提案された目的のパラグラフを IED に含める。
-------------	----------------------------------------------------------------------------

(10) 例示目的の公開草案—範囲 (8.2.9)

事務局は、範囲のパラグラフを IFRS 第 18 号と整合させるとともに、公的部門の特色を反映させることを提案した。また、IPSAS 第 1 号の範囲のパラグラフのうち、新 IPSAS にも目的適合かつ有用なパラグラフを引き継ぐことを提案した。

メンバーからのコメント

- IED の第 9 項は IFRS 第 18 号の第 7 項に基づいている。このパラグラフが公的部門にも適用されるかについて検討が必要ではないか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 提案された「範囲」のパラグラフを IED に含める。ただし、第 8 項と第 9 項は削除する。
-------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------

(11) 例示目的の公開草案—その他の用語定義 (8.2.10)

事務局は、前述したもの以外の用語定義について、IFRS 第 18 号の用語が公的部門用にも適切な場合には使用し、IPSAS 第 1 号の用語定義が適切な場合には引き継ぐことを提案した。

メンバーからのコメント

- 6.2.10 の 6 ページ目の冒頭で営業損益という用語定義を使用している。これは IFRS 第 18 号の定義だが、IPSASB では使用しない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 提案されたその他の用語定義を IED に含める。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 予算情報への言及を確認して、IPSAS 第 24 号「財務諸表における予算情報の表示」における表示規定との一貫性を確保する。

(12) 例示目的の公開草案－財務諸表の目的 (8.2.11)

事務局は、財務諸表の目的に関するパラグラフについて、IFRS 第 18 号の記述が公的部門用にも適切な場合には使用し、IPSAS 第 1 号の記述が適切な場合には引き継ぐことを提案した。

メンバーからはコメントはなかった。

決定事項	• 提案された財務諸表の目的を説明するパラグラフを IED に含める。
------	-------------------------------------

(13) 例示目的の公開草案－財務諸表に関する責任 (8.2.12)

事務局は、財務諸表に関する責任のパラグラフ (IPSAS 第 1 号の第 19 項と第 20 項) について、IPSAS 第 14 号「後発事象」の適用ガイダンスのセクションに移動することを提案した。

メンバーからのコメント

- IPSAS 第 14 号に必要な事項は既に全て記載されており、移動は必要ないと思う。

決定事項	• 財務諸表に関する責任のパラグラフは、IPSAS 第 1 号に現在表示されているのと同様に IED にも引き継ぐ。
------	------------------------------------------------------------

(14) 例示目的の公開草案－主要財務諸表と注記の役割 (8.2.13)

事務局は、主要財務諸表と注記の役割に関するパラグラフを例示目的の公開草案に含めることを提案した。また、当該パラグラフの内容を、IPSASB の概念フレームワーク、及び IFRS 第 18 号と整合させる。

メンバーからのコメント

- IFRS 第 18 号と整合させると、概念フレームワークと矛盾することにならないか。
- 表示する必要がない項目を示すと、原則の重要性が損なわれてしまう恐れがある。
- 適用指針案を見ると、疑問点が解消されるのではないか。
- 表示項目を変更すると監査に何らかの影響があるか？

決定事項	• 主要財務諸表と注記の役割を説明しているパラグラフ案を IED に含める。
事務局への指示	• 財務諸表と注記の役割について、基準書本文を補足する適用指針を確認する。また、IPSAS に準拠した財務諸表で表示する情報の選択について適切なガイダンスが提供されるようにする。

9. 天然資源（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

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⁴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」⁵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) 天然資源プロジェクトの管理（9.2.1）

事務局は、天然資源プロジェクトのこれまでの進捗と、今後の予定について概説した。CAGのメンバーは、今回の議題である適用ガイダンスと設例について概ね同意している。

(3) 適用ガイダンスと設例（9.2.2）

天然資源タスクフォースは、適用ガイダンス（IG）と設例（IE）を、議案書9.2.2の付録Aに示した内容で起草することを提案した。また、事務局は、未認識の土地の開示例を、天然資源EDからIPSAS第45号「有形固定資産」に移動することを提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none">適用ガイダンスと設例のトピックス案は適切であり、天然資源EDに含める。ただし、事務局への指示事項が適切に対応されることを条件とする。適用ガイダンスと設例の案は、天然資源EDに配置すべきである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none">天然資源の識別に関する適用ガイダンスにおいて、天然資源と、認識された天然資源との違いを明確にする。天然資源の用途の変更に関する適用ガイダンスを、他のIPSASから本EDの範囲内への天然資源の移動と、本EDの範囲内から他のIPSASへの天然資源の移動の両方を扱うように広げる。COVの算定におけるマーケット・アプローチの使用について記述を明確にする。減損に関する適用ガイダンス案は削除する。

⁴ 天然資源の[プロジェクト概要書](#)

⁵ 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](#)

	<ul style="list-style-type: none"> 開示に関する適用ガイダンスを修正して、9.2.3 で論じたように ED 草稿の変更後の文章と整合させる。
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------

(4) ED「天然資源」の草稿に対する主な修正点（9.2.3）

事務局は、議案書 9.2.3 の第 5 項～第 16 項にまとめた変更点を ED「天然資源」草稿に取り込むことを提案した。その後、ED 草稿のページ毎に検討を行った。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> ED の表題を「有形天然資源」に変更し、有形項目に焦点を当てていることを反映する。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> ED 内の天然資源の文言を全て、有形天然資源に変更する。 IPSAS 第 45 号の遺産資産の特徴から、「環境の」「天然の」という文言を削除する。また、保護に関する適用指針を修正して、保護目的で保有する天然資源で、遺産資産にも該当するものは、ED 草稿の範囲内であることを明確にする。 ページ毎のレビューでメンバーから出たコメントに応じて、天然資源 ED 草稿の SMC、本文、適用指針、BC を修正する。

10. 学術研究フォーラム 論文公募（アジェンダ 10）

IPSASB の学術諮問グループ（AAG=Academic Advisory Group）は、2023 年 6 月に下記の三つの研究分野について補助金付きで論文を公募した。

- IPSAS 適用の実務上の課題。特に「天然資源」と「財務諸表の表示」。
- サステナビリティ報告に焦点を当てた研究。
- 特定の IPSAS の適用に関する研究

世界中から合計 30 件超の論文要旨の提出があり、AAG による選考の結果、最終的に下記の 4 件が論文提出まで進み、イタリアのウーディネで 2024 年 6 月に開催された第 4 回 IPSASB 研究フォーラムで発表が行われた。各論文は、今後の IPSASB における検討に活用される。

- コロンビア政府の財務情報における天然資源の会計処理（Royman Guao Samper 博士）
- 地方政府レベルでの気候開示モデルの比較研究（Vicente Pina 他）
- 公的部門における重要なインパクトを確実に識別する必要性（Davide Giacomini 他）
- 公的部門におけるデジタル・トランスフォーメーションと無形資産の会計（Jens Heiling）

このセッションでは、AAG の議長である Andreas Bergman 氏（チューリヒ工科大学教授）が、AAG が行った論文の審査過程を説明し、その後、論文執筆者が順次、簡単に研究報告の内容を発表した。

11. 戦略及び作業計画（アジェンダ 11）

(1) プロジェクトの説明と、これまでの進展

本プロジェクトでは、2024年から2028年の5年間のIPSASBの中期計画書を策定している。2023年3月会議から検討を開始し、同年9月会議でコンサルテーション・ペーパー（CP）「戦略及び作業計画 2024-2028」⁶を承認、同年10月に公表した。

最終文書の承認は2024年9月会議を予定しており、この2024年6月会議では当該CPに寄せられたコメントの初回検討を行った。

(2) CPに対する回答のレビュー（11.2.1）

事務局は、本プロジェクトの進捗状況と、CPに寄せられたコメントの概要を説明した。多くの回答者が、CPの提案に賛成する意見であった。

(3) SMC 1—戦略目標と主要な活動（11.2.2）

事務局は、IPSASBの戦略目標をCPの提案通りに維持することを提案した。

発生主義IPSAS及び国際公的部門サステナビリティ報告基準の採用及び適用の拡大を通じた、世界規模での公共財務管理及び持続可能な開発への取組の強化。

また、二つの主要な活動についても、ほぼCPの提案通りに維持することを提案した。

CPからの修正点は、基準書の適用（implementation）だけでなく、採用（adoption）を働きかけることを明記することである。

- 国際基準の提供。公的部門の財務及びサステナビリティの報告基準の開発と維持。
- 採用及び適用の鼓舞。IPSASB基準書とその適用の便益についての認知度の向上。

決定事項

- 戦略目的はCPの提案の通りとする。
- 主要な活動のうち、国際基準の提供は、CPの提案の通りとする。
- 主要な活動のうち、「適用の鼓舞」に「採用」を含むように修正する。

(4) SMC 2—適用パネルと適用後レビューのプロセス（11.2.3）

事務局は、適用パネルと適用後レビューについて、CPの提案通りに維持することを提案した。

適用パネルとは、IPSASBの一部メンバーを中心として組成される小グループで、各国関係者から提起されたIPSAS適用上の課題を整理して、IPSASBの会議ごとに報告する役割を持つ。現在進行中のIFRICアライメントのプロジェクトは、適用パネルの提案に基づいている。

適用後レビューとは、公表後一定期間が経過したIPSAS、例えばIPSAS第42号「社会給付」等について、関係者からのフィードバックを考慮して、個々のIPSASが当初意図したとおりに機能しているかを評価するために行われる予定である。

⁶ 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「戦略及び作業計画 2024-2028」の解説](#)

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 適用パネルと適用後レビューのプロセスを設けるべきである。
------	--------------------------------------------------------------------------------

(5) SMC 3—将来の財務報告プロジェクトの候補 (11.2.4)

事務局は、CP で提案した将来の財務報告プロジェクトの候補について、IFRS 第 19 号「公的説明責任のない子会社：開示」を追加することを提案した。この提案については、簡易版 IPSAS に関する議論を行った際に、主体の規模に基づいて異なるガイダンスは提供しないことを決定しているため、プロジェクト候補には追加しないことが合意された。

また、既存基準のメンテナンス・プロジェクトについては、CP で提案したとおりとすることを提案し、特に異議なく承認された。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 将来の財務報告プロジェクトの候補と、既存基準のメンテナンス・プロジェクトの候補は、CP で提案したとおりとする。 IFRS 第 19 号「公的説明責任のない子会社：開示」に基づくプロジェクトは候補として追加すべきではない。
------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

以 上

参考情報その1 (2024年8月10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・公開草案と、その解説記事、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	リンク
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」	リンク
解説記事	同じく「専門情報」から「国際動向紹介」	リンク
提出コメントレター	同じく「専門情報」から「専門情報一覧」	リンク

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	リンク	リンク
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	リンク	リンク
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	リンク	
概念フレームワークの改訂：第3章「質的特性」	2023/10	リンク	
IPSAS 第45号「有形固定資産」	2023/05	リンク	リンク
IPSAS 第46号「測定」	2023/05	リンク	執筆予定
IPSAS 第47号「収益」	2023/05	リンク	執筆予定
IPSAS 第48号「移転費用」	2023/05	リンク	執筆予定
IPSAS 第49号「退職給付制度」	2023/11	リンク	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	リンク
IPSAS 第40号 公的部門の結合 (2016年1月初公表版)	2018/03	リンク

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	リンク

4. 近年に公表されたコンサルテーション文書・公開草案と、その解説記事、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	リンク	リンク	リンク
コンサルテーション・ペーパー「天然資源」	2022/05	リンク	リンク	リンク
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	リンク	リンク	リンク
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	リンク	リンク	リンク
公開草案第85号「IPSASの改善2023」	2023/10	リンク	リンク	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	リンク	なし	リンク
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	リンク リンク	リンク	リンク
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	リンク	執筆予定	なし
公開草案第90号「IPSAS 第46号「測定」の適用によるIPSASの修正」	2024/08	リンク	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	リンク
2023/03	アメリカ合衆国／ワシントンD.C.	リンク
2023/06	カナダ／トロント	リンク

開催年月	開催国／都市	報告記事
2023/07	バーチャル開催	リンク
2023/09	スイス／チューリッヒ	リンク
2023/10	バーチャル開催	リンク
2023/12	カナダ／トロント	リンク
2024/03	アメリカ合衆国／ニューヨーク	リンク
2024/05	バーチャル開催	リンク

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・チューリッヒ州	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3 測定：適用フェーズ](#)

[アジェンダ4 その他のリース形式の取決め](#)

[アジェンダ5 IPSAS 第33号：範囲を限定した改訂](#)

[アジェンダ6 気候関連開示](#)

[アジェンダ8 財務諸表の表示](#)

[アジェンダ9 天然資源](#)

アジェンダ3 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。この指摘をふまえ、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 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 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"> • 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。 • 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。

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 は次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"> • 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、さらに分析を行う。
---------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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。

- (a) 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。

- (b) 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。
- (c) 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 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"> • 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。
----------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> • 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。
-------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> • 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 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。

(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見積り基礎として 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"> 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、さらに分析を行う。 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。
----------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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、次の 2 項目を提案した。

(a) 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。

(b) 「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"> 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。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> ここまでの IPSASB の決定事項を踏まえた ED 草稿を開発する。

5. 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"> 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。
-------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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 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) 無償又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。 又は、</p> <p>(b) 無償又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) 無償又は名目的対価によるサービス提供における分配又は消費。</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」の当初測定ガイダンスを、IPSAS 第46号「測定」の当初測定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。

<p>決定事項</p>	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。
<p>事務局への指示</p>	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(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、COV 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"> 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。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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"> ➤ 会計処理単位を検討する。 ➤ COV を見積るためのマーケット・アプローチの例を示す。 ➤ 設例の貨幣単位の数を減らす。 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。

(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"> COV は IPSAS 第 45 号「有形固定資産」にしたが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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 「最もコストがかからない方法」の原則をコンセッショナルリース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。

6. 2024 年 3 月会議

(1) 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 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"> 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"> ➤ 非交換取引で取得した棚卸資産の当初測定
------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> ➤ 操業能力のために保有する棚卸資産の事後測定
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 「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。

(2) 最もコストのかからない方法—COV (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"> • 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 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。

(3) IPSAS 第 31 号「無形資産」—COV の適用可能性 (9.2.3)

事務局は、COV は次の場合に、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"> • 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"> ➤ 非交換取引で取得した無形資産の当初測定 ➤ 操業能力のために保有する無形資産の事後測定
------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(4) 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。

<ul style="list-style-type: none"> (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 COV 測定の開示の追加

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 「経常的」「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"> ➤ IPSAS 第 16 号「投資不動産」 ➤ IPSAS 第 27 号「農業」 ➤ IPSAS 第 30 号「金融商品：開示」 ➤ IPSAS 第 34 号「個別財務諸表」 ➤ IPSAS 第 38 号「他の主体への関与の開示」
------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(5) 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"> 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。
------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(6) 公開草案の開発 (9.2.6)

事務局は、ED草案の表題を、「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草案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：COV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"> ED草案は、次の四つのパートに区分する。 <ol style="list-style-type: none"> IPSASにおけるCOVの適用可能性 IPSAS 第21号「非資金生成資産の減損」の範囲を限定した改訂 会計上の見積りの定義（IAS 第8号） 現在価値測定の開示に関する改善
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> ED草案の表題を縮めて、修正対象となる多様なIPSASは記載しない。 ED草案の序文の表に、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。 「結論の根拠」に、サービス・コンセッショナル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。 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。 IPSAS 第21号の第43A項は、「結論の根拠」に移動する。 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。 IE17の前の表を削除する。

6. 2024年5月会議

(1) 2024年3月会議の指示事項 (1.2.1)

事務局は2024年3月会議の指示事項に基づいてED草稿をどのように修正したのかを概説した。会議の間では、メンバーからは特に全体的なコメントはなかった。

事務局から、Andrew van der Burgh氏（南アフリカのボードメンバー）は、IPSAS第31号については更なる検討が必要との見解で、現時点ではED草稿に同意していないとの報告があった。6月会議の前に、同氏と事務局で事前協議することが指示された。

その後、ED草稿（1.3.1）の検討をセッションごとに行った。パート1の、IPSAS第3号の修正のセッションについて、「測定基礎」を「測定モデル」に変更した理由を、「結論の根拠」に記載すべきとの意見があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> ED表題は「IPSAS第46号「測定」によるIPSASの修正」とする。 ED序文の表は、IPSASBがCOVの適用可能性を検討した全IPSASを適切に掲載するように修正されている。 IPSAS第46号のB5項とB6項の修正案は、COVの算定における「最もコストがかからない方法」の適用方法と整合している。 IPSAS第21号「非資金生成資産の減損」に、現在価値測定に関する開示を追加する。 COVは、非交換取引において取得した無形資産の、当初測定時の測定基礎として適切である。 COVは、操業能力のために保有する無形資産の事後測定時の測定基礎として適切である。 IPSAS第12号「棚卸資産」におけるDay2の再評価に関する「結論の根拠」の文案は、適切に修正されている。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> IPSASBメンバーによる校正上のコメントについて、6月会議の前に会議外で対応すること。

(2) コメントを求める特別の事項（1.2.2）

事務局はSMC案について簡単に説明した。

SMC2は、使用権資産の事後測定にCOVが適用可能であることについて、意見を求めている。このSMC2に、インカム・アプローチの適用が可能かどうかに関する質問を含めるべきでは、という意見があるボードメンバーから寄せられており、会議外で当該ボードメンバーとの協議を行ったうえで、次回の6月会議で修正文案の検討を行うこととされた。

SMC3は、IPSAS第21号「非資金生成資産の減損」の「回収可能サービス価額」の一つとしてCOVを位置付けることについて意見を求めている。メンバーからは、使用価値がCOVに置き換わったことを明示すべきとの発言があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 操業能力のために保有する棚卸資産・無形資産に対するCOVの適用可能性について、関係者のフィードバックを求めるため、SMCをひとつ追加する。
------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> IPSASB メンバーと協力して、使用権資産の事後測定時における COV の適用可能性について、SMC 2 の案文を検討する。 SMC 3 の文案を再検討し、この提案は IPSAS 第 21 号において「使用価値」を COV に置き換えることであることを明確化する。
---------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

アジェンダ 4 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」⁷（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、コンセッションナリー・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）」⁸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）

⁷ 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](#)

⁸ 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](#)

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)

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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(3) 範囲 (6.2.3)

ED 第 84 号の範囲に関する反対意見は、次の 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。
アカウントビリティ上、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、アカウント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であった。

また、コンセッションナリー・リースは複数の基準にまたがる内容なので、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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。

(4) 貸手のコンセッションナリー・リース (SMC 2) (6.2.4)

ED 第 84 号の SMC 2 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、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 号の方針を進める方向となった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(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 (SMC 1、SMC 3、SMC 4)

(6.2.5)

ED 第 84 号の SMC 1、SMC 3 及び SMC 4 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。

	<p>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。</p>
<p>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。</p>	<p>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タビリティの達成手段である法域ではそうである。</p>
<p>コスト対便益の理由。</p>	<p>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。</p> <p>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トが便益を上回る場合には会計記録は求めている。</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>
<p>取得原価と公正価値から選択できるようにすべき。</p>	<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、使用権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>
<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。</p>	<p>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</p>

	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 号の方針を進める方向となった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 6.2.5 の付録 B で識別した、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。

(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、コンセッションナリー・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、コンセッションナリー・リースの使用権資産も対象である。IPSAS 第 23 号の第 43B 項は、無償取得使用権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ンナリー・リースの使用権資産と、無償取得使用権資産に該当する。
当初測定の COV を検討する。	使用権資産に対する COV 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、COV 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

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"> IPSAS 第 48 号「移転費用」の範囲は修正しない。
------	--------------------------------------------------------------------------------

(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）」に対する修正をもとに、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"> 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。
------	---------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> 最終文書の発効日は 2027 年 1 月 1 日とする。 IPSAS 第 43 号「リース」の発効日は 2025 年 1 月 1 日で保持する。
------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> IPSAS 第 23 号の修正は最終文書には含めるべきではない。
------	------------------------------------------------------------------------------------

(5) 貸手のコンセッショナリー・リースのガイダンスの改善 (12.2.5)、借手のコンセッショナリー・リースのガイダンスの改善 (12.2.6)、現物使用権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は分類して提案した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 貸手、借手及び現物使用権資産のコンセッショナリー・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。
------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。

6. 2024 年 3 月会議

(1) 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。

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？ →会議外で事務局と相談。
- 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。

(2) 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 (ED) 第 88 号について、以下を提案した。

- 文書の表題を、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)」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その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"> • 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。 • 「結論の根拠」の修正案と、ED 第 88 号の校正案に同意する。 • ED 第 88 号には三つの SMC を設ける。
------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(3) ED 第 88 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。→会議外で事務局と相談。
- 設例について投票前に検討したい。
- 規範性ありの文章 (p6~9) 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きを行い、以下を決定した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 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。 • デュー・プロセスを適切に経ている。 • 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。
------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> 公開期間は 60 日。
--	---------------------------------------------------------------

(4) 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、使用権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"> 「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。 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。 「市場条件」の用語を、IPSAS 第 43 号第 26A 項で保持する。 追加の設例案の最終化は、タスクフォースに委任する。
-------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

アジェンダ 5 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」 ⁹ 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）

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。
選択肢 4	IPSAS 第 33 号の文章を、トピック別に並べ替える。
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"> 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）
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

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"> 投票の結果、全員一致で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"> 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。

⁹ 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>

(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、次の各トピックス名（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"> 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。 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。 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。
---------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

4. 2024 年 3 月会議

(1) 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」¹⁰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適用ガイダンス (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適用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つつ、現行のガイダンスに参照するように「結論の根拠」を更新する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 「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。
------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(2) 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「適用する必要がない」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。
- 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その他の項目を認識し、測定し、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。

¹⁰ IPSASB ウェブサイト <https://pathways.ifac.org/standards/pathways/2021>

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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。
------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(3) 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 適用ガイダンスは、必要かつ有用なものに限定する。 適用ガイダンスの開発に当たり利用する 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。

(4) 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"> 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。 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したがって再構成する。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(5) 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。

アジェンダ6 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」¹¹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づけて、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」¹²（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。

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

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

¹² 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](#)

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年中にさら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、暫定的に下記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、上記の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号「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"> • 「プロジェクト概要書」を、プレスリリースと共に公表する。 • 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。 • 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。

気候関連開示のプロジェクト概要書¹³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。

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。

¹³ 気候関連開示の[プロジェクト概要書](#)

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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。
------	-----------------------------------------------------------------------------------------

(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"> • 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • オペレーション・モデルの用語定義を修正する。 • 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。

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、並びに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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。

(2) 概念上の基礎：報告ステップ (6.2.2)

CTWG は、IFRS-S1 号及び 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"> 開示する情報の識別に関して、次の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"> (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
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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、並びに、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。 基準書の草稿は、気候を超える内容にはしない。

(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 号及び 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(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ク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"> 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。
---------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------

10. 2024 年 3 月会議

(1) 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 月会議の振り返りと、2024 年第 1 四半期の活動について事務局が説明した。

(2) 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。

議論の前提条件

<ul style="list-style-type: none"> 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、かくあるべき。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 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、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、もってさらなる透明性、アカウンタビリティ、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より 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、下記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 第3号の概念は使わないのか等であった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • 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タ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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(3) 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次のように必要であると述べた。

- 次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、税金及びその他の財政措置、及び/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、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。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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、人々へのインパクトを含め、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"> 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。 主体自身の気候関連インパクトは、IFRS-S2 号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、人々のより広範な文脈において取り扱うべきである。

(4) 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号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以下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"> • 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 号に整合させるが、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。
-------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(5) 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号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) 以下を理解するの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次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およ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"> • 10.2.4 と同じ
-------------	----------------------------------------------------------------

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 公的部門における予算の重要性を考慮したうえで、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。
---------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(6) 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号のリスク・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) 以下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、環境への影響を管理するアプローチ。
- (b) 作成者に次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その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"> 10.2.4と同じ
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。

(7) 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4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 号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その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. 2024年5月会議

(1) プロジェクトの管理プロセスと次のステップ (2.2.1)

事務局から、Karen Leung 氏がサステナビリティに特化した新しい事務局スタッフとして今回から気候関連開示プロジェクトに参加していると紹介があった。同氏は、現在はシンガポールの EY に勤務しており、近いうちにトロントに移る予定である。

事務局から、9月のED承認までに想定しているプロセスについて説明があった。IPSASB 本體で出た意見に加えて、SRG (サステナビリティ報告グループ)、TWG (トピック分科会)、CAG (IPSASB 諮問助言グループ) などの関連する会議体の意見も反映し、起草グループも設ける。6月会議では、まる1日を費やして、ED 草稿を詳細に検討する予定である。

(2) アウトカム用語 (2.2.2)

事務局は、「インパクト」の用語は基準設定主体によって意味が異なっていることから、これまで IPSASB が推奨実務ガイドライン (RPG) 等で使用してきた「アウトカム」の用語を使用することを提案した。

メンバーからは、以下のコメントがあった。

- インパクトではなくアウトカムの用語の使用に賛成。GRI の使うインパクトの用語は影響範囲が広すぎる。ステークホルダーに伝えるべき重要なメッセージになる。
- アウトカムの用語の定義と、他の要素との明確化について懸念がある。ED 草稿の定める政策活動は、本来の政策活動よりも狭い範囲になっている。
- 総論では賛成だが、RPG のアウトカムとアウトプットの用語定義は、範囲が狭く、サステナビリティ報告が目指す社会全体への影響を捉え切れていない。
- 「自身のオペレーション」と「政策活動」はリンクしているが、それが ED 草稿で表現できているのか疑問。また、RPG のアウトプットの用語定義では「受益者」という言葉が使われているが、より多くのステークホルダーを巻き込む必要がある。

議論の結果、インパクトではなくアウトカムの用語を使用すること、及び既存の IPSASB 文献との整合性については理解が得られた。ただし、表現については引き続き検討する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> • RPG 第3号で定義している「アウトカム」の用語を気候関連の政策活動に使用することは、多様な利用者ニーズに対処する上で適切である。ただし、下記の指示事項が対処されることが前提である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 「アウトカム」と「アウトプット」の用語を明確化し、「リスク及び機会」との関係を説明すること。

(3) ED 草稿の検討 (2.2.3)

ED 草稿を初めて通してセクションごとに検討した。メンバーからは、以下の意見が出た。

① 目的と範囲（第2項～第5項）

- 第2項(a)で、長期財政のサステナビリティに影響するリスクと機会について挙げている箇所について、財政のみに限定しているという誤解を与えないように、サービスの提供も追記すべきである。
- 主体によっては、財政の持続可能性を分析・検証できない場合がある。
- 第2項(b)には、リスクと機会は関係しないことがわかるようにすべき。
- 第3項(c)との一貫性を保つために、第2項(b)には、合理的に期待できるアウトカムと合理的に期待できないアウトカムの双方を開示に含めるべき。
- 政府の政策活動（policy activities）は幅広いが、基準書として実行可能な範囲に絞らなければならない。この草稿では、気候変動に関連する政策活動に絞り込んでいるのか？
- 政策と活動を分けて考えるべきではないか。活動のみに絞り、政策は付録のように後述させるのがよい。
- 政策活動の開示規定が、少し埋もれてしまっているように思う。
- 自身の運営（own operation）が政策活動を除くものとして定義されている。
- 地下鉄の敷設など、政策は当初は気候関連ではないが、結果として気候に関連した結果をもたらしている場合があるので、政策活動の結果として、主に気候に関連したものという表現に変えた方がよい。

② 用語定義（第6項）

- 2.2.2 でアウトプットに政策活動が含まれることを明確にしたのは参考になった。
- 定義の後半が、公的部門の主体の実務と異なっているように思う。温室効果ガス（GHG）から出発することは広すぎるのでやめた方がよい。
- GHG プロトコルの方針には同意できない。政策と活動を分けた方がよい。政策を設定する主体が少数であるという前提もおかしいと思う。
- 自身の運営と政策活動の区別について混乱がある。プログラムやプロジェクトとは異なるのか。

③ ガバナンス（第7項～第10項）

- IFRS-S2 号のコピーを元に行っていることから、財務に重点が置かれているように見えるが、もっと幅広くするため、財務情報に関する言及を削除すべき。
- 公的部門と民間部門は大きく異なることをふまえるべき。
- 公的部門では自身の運営においても、気候変動関連の政策の影響を受けるので、その点を第8項の開示事項に追加すべき。
- 第10項には、運営や政策の監視は含まれているのか。

④ 戦略（第11項～第27項）

- 第20項は、定量的な情報を提供するスキルやリソースが無い場合には提供する必要が無いと定めているが、公的部門用の閾値としては低すぎるように感じる。

- 第22項は、気候レジリエンスを評価するために、気候に関連するシナリオ分析を行うことを求めているが、政府システムの中の多くの小さな機関が当該分析を行えるのかは疑問である。
- 第15項は、財務状況に関する話であるが、財務実績は引当金を処理する能力を直接に示しているわけではないので、持続可能性との関係をもっと明確にする必要があると思う。また、財務的な制約があるために、政府がアウトカムを上げることができない場合がある。
- 気候変動の影響をどのように予測するのか、ガイダンスはあるのか。
- 標準的な分析は、政策を決定する方法ではない場合があるので留意が必要。

⑤ リスクと結果の管理（第28項～第31項）

- 第29項(b)では、気候変動に関連する機会をどのように評価し、優先順位をつけ、十分に前に特定するかについても議論しているので、セクションの見出しは適切か。

⑥ 一般要件（付録B）

- 前のセクションと重複するところがあるように思う。
- BCで、この一般要件を含めた理由を明確に示すべきである。次の基準にも使用できる。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 「目的」の段落で、「サービス提供」は長期財政持続可能性の一側面であることを明確に説明する。 • 報告の範囲は、全ての政策活動か、それとも気候関連の政策活動なのかを検討し、ボードの議論と論拠を「結論の根拠」に反映する。 • 「政策活動」の定義を見直し、他の主体に影響する政策活動に関係することを盛り込む。 • 「気候関連の政策」について定義を追加する。 • RPG第3号の「アウトプット」に関するガイダンスには政策活動が含まれることを明確にする。 • ガバナンスと戦略の段落における目的として、非財務報告を加える。 • 「自身の運営」及び「政策活動」の区分と、政策設定を行う主体かどうかの区分に関する境界を、どのように設定するかを再検討する。 • 小規模主体がシナリオ分析の報告を行うために必要なガイダンスを見直す。 • サービス提供の現状と予想される影響に関する要求事項又はガイダンスの追加開示を検討する。 • 政策活動の資金調達に関する開示規定を見直す。 • 見出しの「リスク及びアウトカムの管理」を「リスク、機会及びアウトカムの管理」に修正する。
----------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> 基準書の構成を見直して、「自身の運営」及び「政策活動」に関する開示規定やガイダンスが見つげやすくなるようにする。
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------

アジェンダ8 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」¹⁴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、同じく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。

(3) プロジェクト概要書：範囲と最終成果物（13.2.2）

¹⁴ 世界銀行の公表物 [A Guide to Data Storytelling in the Public Sector](#)

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」、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次の 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"> • IPSASB の概念フレームワーク • 財務業績計算書の段階利益区分 • その他の包括利益（OCI） • 政府財政統計マニュアル（GFSM）2014

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"> • 概念フレームワークと、財務諸表の表示の整合性 • 予算対実績報告のアカウントビリティの大切さ、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 • 政府財政統計との整合性 • IFRS との整合性の適切な程度。特に次の 2 項目 <ul style="list-style-type: none"> ➢ IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における「その他の包括利益（OCI）」 ➢ 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
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> • 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。 • 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。

	<ul style="list-style-type: none"> 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。
--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------

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。¹⁵

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> プロジェクト概要書「財務諸表の表示」(草稿) を承認する。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(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。

4. 2023 年 12 月会議

(1) 様々な表示アプローチを認める (9.2.1)

事務局は、CP において様々な表示アプローチを認めることを提案した。具体的には、GFS に沿った表示アプローチや、IFRS に沿った表示アプローチを例示することである。

公的部門の主体にとって柔軟性が向上し、財務諸表の利用者にとって、個別の法制度における検討事項に基づいた、より有用な表示を提供することになるとして、様々な表示アプローチを認めることを支持する IPSASB のメンバーが多かった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 本プロジェクトの CP フェーズでは、様々な表示アプローチを IPSAS で示すことを探求すべきである。これによって、国・地域の考慮事項に基づいて財務諸表の理解可能性の改善を柔軟に行えるようになることが期待される。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> CP で様々な表示アプローチを探求することについて、フォーカス・グループやラウンドテーブルを通じて利用者の見解と支持を確認する。

(2) CP 草稿 第 1 章：プロジェクトの全体像 (9.2.2)

事務局は、CP 草稿の第 1 章「プロジェクトの全体像」について意見を求めた。

¹⁵ [プロジェクト概要書「財務諸表の表示」\(英文\)](#)

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> CP 草稿の第1章は、プロジェクトの目的、主要なドライバー、範囲及びプロジェクトを実施する理由を適切に反映している。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> CP 草稿の第1章について、IPSASB の議論で生じたコメントを反映して更新する。特に、読みやすくするために第1章全体を短くする。

(3) CP 草稿 第2章：財務諸表の目的 (9.2.3)

事務局は、CP 草稿の第2章「財務諸表の目的」について意見を求めた。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> CP 草稿の第2章は、概念フレームワークに基づいて財務諸表の目的を適切に反映している。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> CP 草稿の第2章について、IPSASB の議論で生じたコメントを反映して更新する。特に、読みやすくするために第2章全体を短くする。

(4) 財務諸表の表示 — ブレークアウト・セッションによる議論

今回の会議では、通常のメンバーによる議論のほかに、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、財務業績計算書における表示区分及び小計並びに経営者の定義する業績指標の導入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"> 今後の CP 開発作業において、今回のブレークアウト・セッション中に参加者から得たフィードバックを考慮する。
---------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------

5. 2024年3月会議

(1) 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。

(2) 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"> 財務諸表の構成要素の定義を、新 IPSAS に含める。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。

(3) 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(4) 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"> IPSAS 第 1 号の現行の相殺規定を引き継ぐ。
------	-----------------------------------------------------------------------------

(5) 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(6) 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？
- 考慮すべきであるその他の表示アプローチはあるか？

アジェンダ9 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¹⁶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」¹⁷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、天然資源とその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、天然資源とその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。

(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。

¹⁶ 天然資源の[プロジェクト概要書](#)

¹⁷ 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](#)

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、その他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、次の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、次の項目をいう。

- (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。

事務局への指示	<p>天然資源の定義を再検討する。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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。 • 「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。
----------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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次の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。

事務局への指示	<p>天然資源の認識に関するガイダンス案を次のように修正する。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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。 • 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。 • 反証可能な推定は使用しない。 • 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。
----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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、次の項目をいう。

- (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、主体にもたらず。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 天然資源の用語定義の開発に関する「結論の根拠」の記述に一貫性を持たせる。 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。

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。

主体は、天然資源を次の場合に限り、資産として認識する。
<p>(a) 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。</p> <p>(b) 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、</p> <p>(c) 天然資源が信頼性をもって測定できる。</p>

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、次の場合には資産として認識する。</p> <p>(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。</p> <p>(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、</p> <p>(c) 天然資源が信頼性をもって測定できる。</p>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。

(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"> 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。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 「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、又は説明する。 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。

(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」、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"> 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。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。

(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"> 天然資源のガイダンスは単独のIPSASとするべきである。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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つくり、2024年3月会議の決定に向けて分析結果を示すこと。

(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。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 会計処理単位に関係する潜在的な開示を検討する。 全ての関連するIPSASにまたがる開示 (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。

(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"> 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。 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。

(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次の 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"> 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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。

(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"> 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。 CP から追加の設例を取り入れることを検討する。 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。
---------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(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"> 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。
---------	----------------------------------------------------------------------------------------------

5. 2024 年 3 月会議

(1) 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。

<ul style="list-style-type: none"> (d) 製造プロセス又はサービス提供で消費するか、又は売却若しくは配分目的で保有するための項目 (e) IPSAS 第 16 号「投資不動産」の範囲内の不動産 (f) 天然資源に関係する義務。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。 (g) 農業活動に関係する生物資産 (IPSAS 第 27 号「農業」を参照) (h) IPSAS 第 31 号「無形資産」の範囲内の無形資産 (i) IPSAS 第 43 号「リース」で定義するリース (j) 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 (k) 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) (l) 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 で代替的見解を載せることで利用者の意見を求めることで決定。有形無形については、有形に限定する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> ED は事務局が提案した範囲に基づいて起草する。
------	----------------------------------------------------------------------------

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 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。
---------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------

(2) 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。

<p>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。</p> <p>“The act of managing and protecting a natural resource from degradation due to human activity.”</p>

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"> 「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。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 「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。

(3) 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) 及び

(4) 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。

<p>(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。</p> <p>(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、COV を使用して測定すべきであることを明確にする。</p> <p>(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 COV 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。</p>

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"> 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。
------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> 事後測定ガイダンス案を修正し、ED 草稿の範囲内のすべての天然資源に適用されるようにする。また、保護に関するガイダンスは、適用ガイダンスへ移動する。 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。 原価の測定、事後支出に係る会計処理、現在価値の使用を選択するかどうか、に関するガイダンスは天然資源の全体に適用されることを明確にする。
---------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

(5) ED「天然資源」に対するその他の変更点（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"> 天然資源の認識の中止と、経過措置に関するガイダンス案は、適切である。
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> IPSAS 第 45 号のガイダンスをもとに、会計処理単位に関する追加の適用指針を策定する。 地下資源、水資源、生物資源に関する適用指針案は、適用ガイダンスのセクションに移動する。 IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」のガイダ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。 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。 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。

(6) 適用ガイダ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ダ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"> リワイルディング（自然環境の回復）に係る適用ガイダンスを作る。 タスクフォースと協力して、適用ガイダンスと設例を作る。
---------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

以 上