

国際公会計基準審議会（IPSASB）

公開草案第 94 号「IPSAS と政府財政統計マニュアル 2014 の連携」  
（IPSAS 第 22 号の修正）の解説

公会計委員会政府会計専門委員会専門委員長 公認会計士 仲 友佳子

公会計委員会政府会計専門委員会副専門委員長 公認会計士 安池 威志

本稿では、2026 年 2 月に国際公会計基準審議会（IPSASB）より公表された公開草案第 94 号「IPSAS と政府財政統計マニュアル 2014 の連携」（IPSAS 第 22 号の修正）（以下「ED 第 94 号」という。）について解説する。

## 1. ED 第 94 号開発の経緯

IPSASB は、IMF 等の国際機関が作成・公表している政府財政統計（GFS）報告ガイドラインと IPSAS との整合性を可能な範囲で向上させる方針<sup>1</sup>を 2014 年に定めている。政府等の財務報告と財政統計報告を同じ担当部署が担当している国々があり、それらの国々の担当者レベルにおいて情報の一元化や作業効率化の要請が強くあることが、方針制定の背景にある。

なお、日本の国政府では、財務報告は財務省が国の財務書類を作成・公表しており、財政統計報告は内閣府が国民経済計算（SNA）を作成・公表しているため、所管省庁が異なっている。

IPSASB は 2025 年 3 月会議でプロジェクト概要書を承認し、公開草案の策定に向けた検討を開始した。GFS の報告ガイドラインには国際通貨基金（IMF）の策定する政府財政統計マニュアル（GFSM）の他に、国連の策定する国民経済計算などがあるが、このプロジェクトでは GFSM2014 と IPSAS の整合性を対象としている。

また、ED 第 94 号は全 IPSAS を修正するのではなく、GFSM2014 に対応するガイダンスが存在する IPSAS を対象として、IPSAS 第 22 号「一般政府セクターに関する財務情報の開示」に非規範的なガイダンス等を追加する内容となっている。IPSAS 第 22 号は、主体が「連結財務諸表において一般政府セクター（GGS）に関する財務情報を開示することを選択」した場合に適用する IPSAS であり、全ての発生主義 IPSAS 適用主体が適用することは想定されていない。

その後、2025 年 9 月会議で公開草案に含める IPSAS の一部を構成しない、規範性（強制力）のないガイダンス案を検討し、以下を決定した。

---

<sup>1</sup> IPSASB 方針書「IPSAS 開発中の GFS 報告ガイドラインの考慮プロセス」

<https://www.ipsasb.org/publications/process-considering-gfs-reporting-guidelines-during-development-ipsas-0>

- 事務局の作成した規範性のないガイダンス案を概ね承認する。
- 会議資料として毎回配布している「IPSAS と GFSM の整合性ダッシュボード」の内容を公開草案に取り込む。
- GFSM2014 に対応するガイダンスが存在する IPSAS のうち、巻末に「GFS との比較」のセクションが無いものには、当該セクションを新たに作る。また、当該セクションがある IPSAS は、内容を統一し更新する。
- 公開草案の詳細についてはタスクフォースに一任する。

その後、2025 年 10 月会議で公開草案の周知方法などを検討したうえで、2025 年 12 月会議にて ED 第 94 号を承認した。ED 第 94 号は校正作業を経て 2026 年 2 月に公表された。コメントの期限は約 4 か月後の同年 6 月 22 日である。

この ED 第 94 号を最終基準化することによって、GFSM 2014 に基づく報告を行う際に、IPSAS に基づく会計データをより体系的に活用可能とすることが期待される。また、IPSAS と GFSM 2014 の整合性を IPSASB の作業計画の策定を通じて高める機会を特定することも期待されている。ED 第 94 号が最終基準化されることによって、GFSM2014 や SNA の基準が直接変更されるわけではない点には留意されたい。

## 2. ED 第 94 号の構成

ED 第 94 号の構成は下表のとおり。全 40 ページで、IPSAS 第 22 号「一般政府セクターに関する財務情報の開示」に「結論の根拠 (BC)」と「適用ガイダンス (IG)」を追加する内容となっている。

ED 第 94 号のセクション	修正箇所の規範性 (強制力)	ページ
表紙・冒頭文・目次		1～5
イントロダクション		6～7
IPSAS 第 22 号の修正 結論の根拠	規範性なし	8～11
IPSAS 第 22 号の修正 適用ガイダンス	規範性なし	12～38
商標・裏表紙		39～40

適用ガイダンスは案、IPSAS の内容別に A～H の 8 セクションで構成されている。

グループ	IPSAS
A : 財務諸表	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS 第 1 号 財務諸表の表示</li> <li>• IPSAS 第 2 号 キャッシュ・フロー計算書</li> <li>• IPSAS 第 22 号 一般政府セクターに関する財務情報の開示</li> <li>• IPSAS 第 24 号 財務諸表における予算情報の表示</li> </ul>
B : 一般原則	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS 第 3 号 会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬</li> <li>• IPSAS 第 4 号 外国為替レート変動の影響</li> <li>• IPSAS 第 10 号 超インフレ経済下の財務報告</li> <li>• IPSAS 第 14 号 後発事象</li> <li>• IPSAS 第 33 号 発生主義国際公会計基準の初度適用</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 46 号 測定</li> </ul>
C : 会計上の境界	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 34 号 個別財務諸表</li> <li>IPSAS 第 35 号 連結財務諸表</li> <li>IPSAS 第 36 号 関連法人及び共同支配法人に対する投資</li> <li>IPSAS 第 37 号 共同支配の取決め</li> <li>IPSAS 第 38 号 他の主体への関与の開示</li> <li>IPSAS 第 40 号 公的部門の結合</li> </ul>
D : 非金融資産	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 5 号 借入コスト</li> <li>IPSAS 第 12 号 棚卸資産</li> <li>IPSAS 第 16 号 投資不動産</li> <li>IPSAS 第 21 号 非資金生成資産の減損</li> <li>IPSAS 第 26 号 資金生成資産の減損</li> <li>IPSAS 第 27 号 農業</li> <li>IPSAS 第 31 号 無形資産</li> <li>IPSAS 第 43 号 リース</li> <li>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</li> <li>IPSAS 第 45 号 有形固定資産</li> <li>IPSAS 第 50 号 鉱物資源の探査及び評価</li> <li>IPSAS 第 51 号 保全目的で保有する有形天然資源</li> </ul>
E : 金融資産及び金融負債	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 28 号 金融商品 : 表示</li> <li>IPSAS 第 29 号 金融商品 : 認識及び測定</li> <li>IPSAS 第 30 号 金融商品 : 開示</li> <li>IPSAS 第 41 号 金融商品</li> </ul>
F : 収益及び移転費用	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 47 号 収益</li> <li>IPSAS 第 48 号 移転費用</li> </ul>
G : その他の費用及び非金融負債	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 19 号 引当金、偶発負債及び偶発資産</li> <li>IPSAS 第 32 号 サービス委譲の取決め : 委譲者</li> <li>IPSAS 第 39 号 従業員給付</li> <li>IPSAS 第 42 号 社会給付</li> <li>IPSAS 第 49 号 退職給付制度</li> </ul>
H : 開示及びその他の基準書	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 18 号 セグメント別情報</li> <li>IPSAS 第 20 号 関連当事者に関する開示</li> </ul>

上記の IPSAS 別に次の三つの主題に関する Q&A 形式で構成されている。

- 当該 IPSAS の、どのデータ認識・測定の要求事項が GFSM2014 と整合しているか。
- 認識・測定の要求事項は整合しているものの、GFSM2014 が異なるデータの表示の要求事項を定めている箇所はどこか。
- 認識・測定における主要な相違点により、GFSM2014 報告のために追加データの収集が必要な箇所はどこか。

### 3. 適用ガイダンスの例

例として、IPSAS 第 45 号「有形固定資産」に関する適用ガイダンス案の部分を掲載する。

## **D.10 IPSAS 第 45 号「有形固定資産」**

IPSAS 第 45 号におけるどのデータ認識及び測定の要求事項が GFSM 2014 と整合しているか

IG117. IPSAS 第 45 号と GFSM 2014 は両方とも、有形固定資産の認識及び測定を要求している。

IG118. IPSAS 第 45 号は、有形固定資産の当初測定をその原価（当該時点における市場価値）で行うことを要求している。ただし、非交換取引を通じて取得された場合は、みなし原価が適用される。IPSAS 第 45 号には、事後測定において現在価値モデルを適用することを認める会計方針の選択肢が含まれている。GFSM 2014 では、固定資産は当初及び事後において市場価値で測定される。主体は、GFSM 2014 との整合を図るため、IPSAS 第 45 号で提供されている現在価値測定の選択肢を選ぶことができる。

IG119. IPSAS 第 45 号 及び GFSM 2014 は両方とも、資産に直接帰属する所有権移転のコストを資産計上することを要求している。

IG120. IPSAS 第 45 号では、信頼性の高い公正価値情報が得られない場合、遺産資産を原価で測定することが認められている。GFSM 2014 は、遺産資産を含む全ての資産について市場価値を要求している。

**認識及び測定の要求事項は整合しているものの、GFSM 2014 が IPSAS 第 45 号と異なるデータの表示の要求事項を定めている箇所はどこか**

IG121. GFSM 2014 では、市場価値の変動はその他の経済的フローとして表示されるが、IPSAS 第 45 号では純資産・持分又は余剰若しくは欠損のいずれかとして適宜表示されるので、両者の表示の要求事項には相違点が存在する。

IG122. IPSAS 第 1 号は、有形固定資産を財政状態計算書において区分表示項目として表示する。GFSM 2014 は、土地、建物、構造物、機械、設備、兵器システムを貸借対照表上の非金融資産の適切な区分に含める。

IG123. IPSAS 第 1 号及び IPSAS 第 45 号は、土地に関連する取引コストを財政状態計算書において有形固定資産として表示することを要求するが、GFSM 2014 は、全ての土地の所有権移転コストを貸借対照表において土地改良費とともに表示することを要求している。

**IPSAS 第 45 号と GFSM 2014 の間の認識及び測定の主要な相違により、GFSM 2014 報告のために追加データの収集が必要な箇所はどこか**

IG124. 主体が IPSAS 第 45 号で利用可能な現在価値モデルの選択肢を選んだ場合、GFSM 2014 報告のために追加データを収集する必要はない可能性がある。ただし、主体は、GFSM 2014 報告のために、所有権移転コストを除外したり、出口価格の仮定を反映したりするなど、調整が必要かどうかを検討すべきである。主体が歴史的な原価モデルを適用する場合、GFSM 2014 報告のために市場価値を取得する必要があるかもしれない。

#### 4. コメント募集事項

ED 第 94 号には二つのコメント募集事項（SMC）が設けられている。

SMC 1 は、ED 第 94 号の提案するガイダンス案に全体として同意するか否かを問いかけるものである。

SMC 2 は、ED 第 94 号は、測定に関するガイダンス案を、IPSAS 第 46 号「測定」が定める 3 段階の事後測定ヒエラルキーのうち上から 3 段階目の「測定技法」レベルではなく、上から 2 段階目の「測定基礎」レベルで定めていることについて、コメントを求めている。

以 上