

国際公会計基準審議会（IPSASB）

公開草案第 97 号 IPSAS 実務記述書「重要性の判断の行使」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 4 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 97 号 IPSAS 実務記述書「重要性の判断の行使」（以下「ED 第 97 号」という。）について解説する。

1. ED 第 97 号開発の経緯と構成

IPSASB が 2021 年に実施した作業計画に関する中間コンサルテーションに関係者から寄せられたコメントレターによると、一部の主体では重要性の判断に問題が生じており、どの情報が重要であり一般目的財務諸表（GPFS）に含める必要があるかを判断するのではなく、IPSAS 基準の開示要件をチェックリストとして使用する傾向がある。

この課題に対応するため、IPSASB は IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」を IPSAS 基準に導入することを検討するためのプロジェクトを立ち上げ、2025 年 3 月の会議で「プロジェクト概要書」¹を承認した。

このプロジェクトは以下の 3 段階に分けて進められる。

フェーズ 1 (完了)	IPSASB の財務報告ガイダンスにおける「重要性」の用語定義に一貫性があるかどうかを確認し、必要な場合は修正案を提示する。
フェーズ 2 (ED 第 97 号)	財務報告における重要性の用語について、IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」に基づく強制力のないガイダンスを策定する。
フェーズ 3 (進行中)	サステナビリティ報告における重要性の用語について、IPSASB SRS に従ってサステナビリティ報告書を作成する際の、重要性の判断の行使に関する教育資料を策定する。

フェーズ 1 では、フェーズ 2 の前提作業として、IPSASB の公表文書内での「重要性」の用語定義の整合性を図る。具体的には、IASB 文書「「重要性がある」の定義」（IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の修正）（2018 年 10 月公表）を IPSASB の公表文書に取り込み、「重要性」の用語定義に一貫性を持たせるための修正を行う。IPSASB は、2025 年 10 月にフェーズ 1 の最終文書として、「「重要性がある」の定義（IPSAS 第 1 号、IPSAS 第 3 号、及び概念フレームワークの修正）」²

¹ プロジェクト概要書の原文の掲載先：<https://www.ipsasb.org/consultations-projects/making-materiality-judgments>

² 解説記事：[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）「「重要性がある」の定義」（IPSAS 第 1](#)

を公表した。

フェーズ 2 では、財務報告における重要性の用語について、IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」（以下、実務記述書第 2 号）に基づく、強制力のないガイダンスを策定することを目的とする。

ED 第 97 号は、フェーズ 2 の成果物として、2026 年 3 月会議で検討・承認され、同年 4 月に公表された。コメントの期限は約 4 か月後の同年 8 月 28 日である。全 42 ページの文書であり、IPSAS 基準の公開草案と同様に、コメント募集事項の説明、本文、付録、結論の根拠（BC）、代替的見解の各セクションで構成されている。ただし、IPSAS 基準とは異なり、本文や付録に強制力はない。

ED 第 97 号の構成：

ED 第 97 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・序文		1～6
本文	規範性なし	7～28
付録 概念フレームワークと IPSAS への参照	規範性なし	29～34
結論の根拠（BC）	規範性なし	35～38
代替的見解（AV）	規範性なし	39～40
商標・裏表紙		41～42

2. 重要性に関するガイダンスの必要性

重要性のある情報について、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」は、「情報は、それを省略したり、誤表示したり不明瞭にしたりしたときに、主体によるアカウンタビリティの履行、又は主体の一般目的財務諸表の主要な利用者が当該報告期間について作成された財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与えると合理的に見込み得る場合には、重要性がある。」と定義している。

したがって、重要性の概念は、経営者が情報を選別するためのフィルターとして機能する。このフィルターを通すことで、財務諸表には、アカウンタビリティの履行に必要な全ての重要性のある情報、及び主要な利用者が十分な情報に基づいた意思決定を行うために必要な全ての重要性のある情報が含まれることが保証される。また、このフィルターによって、経営者は重要性のない情報を除外し、重要性のある情報を明確かつ効果的に提示することができる。

情報に重要性があるか否かは、様々な要因や主体固有の状況に基づいて判断されるべき事項であるが、この判断は単純ではない。そこで一部のステークホルダーから、経営者が重要性の概念を理解し、一般目的財務諸表の作成時にそれをどのように適用すべきかを理解する上で、追加的なガイダンスが必要であるという要望が寄せられている。

ED 第 97 号は、ステークホルダーからの上述の要望に応じて策定された。現在 IPSAS 第 1 号に

規定されている重要性の定義の適用方法を明確にするものであり、重要性の定義及び IPSAS 基準全体におけるその適用方法を変更又は影響を与えるものではない。また、主体が重要性のある情報を開示する義務を変更するものでもない。

IPSASB は、ED 第 97 号を強制力のない「IPSAS 実務記述書」として公表することを決定した。その理由は以下のとおりである。

- ガイダンスを非強制的なものとして特定の IPSAS 基準に含めると、特定の IPSAS 基準よりも幅広い、IPSAS 基準全体における重要性の概念の普遍性を十分に強調できない。
- ガイダンスを新たな推奨実務ガイドライン（RPG）として発行すると、IPSASB の報告体制における RPG の役割（財務諸表よりも幅広い一般目的財務報告書の作成のための指針）と矛盾する。
- IPSAS 実務記述書の適用は、IPSAS 基準への準拠を示すために必須ではない。

3. 重要性プロセスの 4 ステップ

ED 第 97 号には、IPSAS 基準に準拠した一般目的財務諸表を作成する際に、重要性の判断を行使するための体系的なプロセスが説明されている。この重要性プロセスの説明では、財務諸表の作成における重要性の役割の概要を示し、主体が重要性の判断を行使する際に考慮すべき要素に焦点を当てている。また、重要性アプローチとして以下の 4 ステップを定めている。この 4 ステップは実務記述書第 2 号とほぼ同様である。

ステップ	内容
ステップ 1 識別する	潜在的に重要性のある情報を識別する。
ステップ 2 評価する	ステップ 1 で識別した情報が、実際に重要性があるかどうかを評価する。
ステップ 3 構成する	情報を財務諸表案の中で、主要な利用者に明確かつ簡潔に伝達する方法で構成する。
ステップ 4 レビューする	財務諸表案をレビューして、全ての重要性のある情報が識別され、重要性が完全な 1 組の財務諸表に基づいて幅広い視点から全体として考慮されているかどうかを決定する。

4. 個別トピックと設例

ED 第 97 号には、重要性の一般的な特徴、その適用方法、及び 4 ステップの重要性判断プロセスに関するガイダンス案に加えて、以下の三つの個別トピックに関する重要性の判断についての説明や設例も含まれている。

- 過年度情報
- 誤謬
- 特約条項に関する情報

また、ED 第 97 号には、IPSAS 基準における表示、認識、測定、開示の原則に重要性の概念を適用する際に、主体がそのガイダンスの一部をどのように適用できるかを示す設例が含まれている。実務記述書第 2 号に基づくガイダンスに加え、以下の公的部門用の設例が追加されている。

設例 B—会計方針の適用に関しての重要性の判断

設例 D—IPSAS 基準で定められている表示に関しての重要性の判断

設例 E—IPSAS 基準における具体的な開示要求に加えて情報の開示につながる重要性の判断

設例 F—主要な利用者の識別

設例 J—IPSAS 基準によると重要性のある情報で、国内の法令により要求されていない情報

5. コメント募集事項

ED 第 97 号にはコメント募集事項（SMC）が二つあり、関係者のコメントを広く求めている。

SMC 1 は、IPSASB が実務記述書第 2 号を公的部門用に修正した方法について同意するか否か、

SMC 2 は、ED 第 97 号の設例は参考になるか、他にも追加すべき例があるか、である。

6. 反対意見

IPSASB のメンバー1 名（アンドリュー・ファン・デル・バーグ氏）は、ED 第 97 号の承認に反対した。ED 第 97 号の巻末に反対意見の要旨が掲載されている。同氏は、ED 第 97 号のガイダンスは以下の重要な点で民間部門に偏っており、公的部門への適切な適応がなされていないと主張している。

- 財務諸表の主要な利用者の、意思決定とアカウンタビリティに関するニーズが十分に考慮されていない。特に、アカウンタビリティのサイクルと、承認済み予算の役割に関して問題がある。
- 公的部門における定性的要素と定量的要素の複雑な相互作用に十分に対応していない。公的部門では、定性的要素のほうが決定的な役割を果たす場合が多い。
- 公的部門特有の IPSAS 基準の要求事項と、それらに基づく重要性の判断の適用方法について十分に議論していない。

7. 日本の政府会計

わが国の、国の財務書類、地方公会計（総務省による基準）、独立行政法人等の会計に関する基準では重要性の判断の行使に特化した詳細なガイダンスは、強制力の有無にかかわらず定められていない。

以 上