

国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2021年3月 定例会議

IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 露谷竹生 ひまやたけお

議題・決定事項等の一覧

議案	プロジェクト	会議前までの状況	今回会議での討議・決定事項	頁
2	作業計画	—	今後の日程等の説明 集合会議開催の要件	3
3	退職給付制度	—	プロジェクト概要書草稿を議論	6
4	セグメント	—	教育セッション（決定事項はない）	8
5	収益	ED 第 70 号と第 71 号の構成を検討	ED 第 70 号と第 71 号の順番を変更する。 拘束力のある取決めの用語を保持する。 履行義務から生じる収益は別区分する。 ハイブリッド取引は原則 ED71 号を適用。	10
6	天然資源	CP 序文から第 2 章の草稿をレビュー —	未採掘の地下資源が認識基準を満たす場合には、資産認識もあり得る。 採掘コストに関連する IFRS6 相当のガイダンスも開発する。PV を設ける。	17
7	中計見直し	—	テーマ C のプロジェクトは見送り。 財政持続可能性報告について、将来的なプロジェクト実施に向けて機会をうかがう。	21
8	概念 FW フェーズ 2	—	プロジェクト概要書の論点 6 から論点 9 を検討対象とする。論点 10 は先送り。 サービス提供能力の論点を追加する。	25

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

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

(注意)

本稿は、IPSASB の 2021 年 3 月定例会議アジェンダ・ペーパー（議題文書）の番号順（上表「No.」）に並べている。「会計・監査ジャーナル」2021 年 7 月号の掲載記事とは構成が異なる場合がある。

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。

1. 全般的事項

2021年3月のIPSASB定例会議は、2021年3月16日から20日、及び23日にZOOMを使用したバーチャル形式で開催された¹。参加者は、18名のボードメンバーに加え、テクニカル・アドバイザー、招待オブザーバー及び事務局を合わせて約50名であった。

3月定例会議では、IAS第26号「退職給付制度の会計及び報告」に相当するIPSASを開発するプロジェクト概要書を承認した。

承認	• プロジェクト概要書 退職給付制度の会計及び報告
----	---------------------------

会議の最終日に、12月と2月の会議の議事録案（非公開）を承認した。

次回は、2021年4月29日に、同様にバーチャル形式の臨時会議が開催される予定である。

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. 作業計画

(1) 会議初日の議論

事務局長（Ross 氏）から、2021 年の会議予定と、作業計画表の変更箇所について説明があった。

会議予定については、バーチャル開催が続く場合は、定例会議の翌月に臨時会議を 1 日開催すること及びその日程を確認した。年内の定例会議がバーチャル開催になる場合は、通常よりも時間を短くし回数を多くすること、並びにその日程を確認した。

6 月と 12 月には IPSASB 諮問助言グループ（CAG）の会議が予定されている。特に新メンバーはぜひ参加いただきたい旨、CAG 議長から要望があった。

作業計画表については、測定プロジェクトの公開草案公表の遅れを考慮し、プロジェクトの再開時期や、最終基準書の承認時期を 1 四半期遅らせる内容となっている。

作業計画表が変更された事項	変更前	変更後
収益・移転費用プロジェクトの ED70-72 に基づく IPSAS 承認	9 月	12 月
測定プロジェクトの ED76-79 のコメント検討開始	9 月	12 月

現状、コロナ禍であるためにバーチャル開催が続いている。今後、実際に集合しての会議を開催するための要件について、各委員からの意見があった。18 名中 12 名以上のメンバーが集まる必要があるという要件には賛成意見が多かった。集合とバーチャルのハイブリッド方式も提案された。

(2) 会議最終日の議論

IAS 第 26 号の議題を、2021 年 12 月に ED 承認の予定で追加する。

概念フレームワークの限定的な改訂については、9 月に実質的な論点四つを初めて検討するとしているが、作業計画表上は 9 月に ED を承認予定となっているので非現実的。この ED も 2021 年 12 月承認とする。

(3) プロジェクトの進捗等（2019年～2023年の現中期計画期間）：3月会議終了時点

最終文書の承認予定が早い順に掲載。

灰色はプロジェクト完了又は公開終了。黄色は承認済かつ公開終了前。無色は承認前。

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書	
			承認	公表
社会給付(IPSAS 第 42 号)	2015/06	2017/09 ED63	2018/12	2019/01
年次改善 2018 の第2弾 (IPSAS 第 36 号及び IPSAS 第 41 号の改訂)	—	2018/03 ED66	2018/12	2019/01
非交換費用 (集合サービス及び個別サービス: IPSAS 第 19 号の改訂)	2017/06	2018/12 ED67	2019/09	2020/01
IPSAS の改善 2019	—	2019/06 ED68	2019/12	2020/01
COVID-19: 発効日の延期	—	2020/06 ED73	2020/09	2020/11
公的部門特有の金融商品 (IPSAS 第 41 号 強制力のないセクションの改訂)	2016/06	2019/06 ED69	2020/09	2020/12
借入コスト IPSAS 第5号の改訂	2019/03	2020/09 ED74	2021/06	
履行義務のある収益 IFRS 第 15 号に相当する基準書を開発中	2017/06	2019/12 ED70	2021/12	
履行義務のない収益 IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益」を基に 履行義務概念を導入した基準書を開発中	2017/06	2019/12 ED71	2021/12	
移転費用 補助金や税金の費用を扱う基準書を開発中 履行義務の有無によって収益同様に整理する	2017/06	2019/12 ED72	2021/12	
中期計画の見直し 2021 年以降に採択する新規プロジェクトの選定	2021/06	—	2022/03	
リース フェーズ1 IFRS 第 16 号に基づく基準書を開発中	—	2017/12 ED64 2020/12 ED75	2022/03	
売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業 IFRS 第5号に相当する基準書を開発中	—	2020/09 ED79 (未公表)	2022/06	
概念フレームワークの限定的な改訂(測定) 第7章「測定」の改訂作業	2019/03	2021/02 ED76	2022/09	
測定 IPSAS 基準に共通する測定基礎の適用指針等	2019/03	2021/02 ED77	2022/09	
遺産(IPSAS 第 17 号の改訂) 遺産資産の測定規定を追加・改訂	2017/03	2021/02 ED78	2022/09	

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書	
			承認	公表
インフラ資産(IPSAS 第 17 号の改訂) インフラ資産の測定規定を追加・改訂	—			
退職給付制度の会計及び報告 IAS 第 26 号に基づく基準書を開発	—	2021/12	2022/09	
概念フレームワークの限定的な改訂(その他) 第3章「質的特性」・第5章「構成要素」の改訂	—	2021/12	2023/03	
リース フェーズ2 公的部門特有のコンセッションナリー・リース等	2020/12 (RFI)	2022/03	2023/09	
天然資源 地下資源・生物資源・水資源の論点を検討	2021/09	2023/03	2024/06	

なお、参考として本稿末尾に以下の情報を掲載している。(リンク付き)

- 現中期計画期間（2019 年～）に公表済みの基準書等（原文と日本語解説記事へのリンク一覧）
- 基準書の日本語訳へのリンク一覧
- コンサルテーション文書・公開草案と、その解説記事、提出コメントへのリンク一覧
- 過去の IPSASB 会議の報告記事へのリンク一覧

3. 退職給付制度の会計及び報告

(1) プロジェクト案の説明

本プロジェクト案の検討対象は、IAS 第 26 号「退職給付制度の会計及び報告」に相当する IPSAS の開発である。IAS 第 26 号は、IAS 第 19 号「従業員給付」を補足する基準書で、従業員の退職給付制度の一つとしての年金基金の会計処理を定め、制度参加者が受取可能な純資産に係る情報を提供する。年金基金は雇用主である公的部門の主体ではなく、生命保険会社などが運営することが多い。IAS 第 26 号の対象は、運営主体そのものの財務諸表ではなく、運営主体が運営する個々の年金基金の財務諸表である。

IPSAS には IAS 第 19 号に相当する IPSAS 第 39 号「従業員給付」があり、公的部門の主体が負担する従業員の退職給付債務の会計処理を扱っている。しかし、IAS 第 26 号が対象とする年金基金は従業員と雇用主である主体が掛金を拠出して運営される、IPSAS 第 39 号が対象とする主体とは別の主体である。

(2) IAS 第 26 号「退職給付制度の会計及び報告」の各国における利用状況 (3.2.1)

事務局が年金基金の仕組みと IAS 第 26 号の概要を説明した。各メンバーが出身国や地域の状況を紹介し、プロジェクト化に賛成する理由、実務上の課題など、幅広く意見を述べた。

- IAS 第 26 号の適用には実務上の課題があり簡単ではない。
- IAS 第 26 号のコピーがよいか、古い基準なので作り直すべきか、で意見が分かれた。
- 報告主体は誰なのかの識別が重要である。
- 複数事業主制度で公的部門の主体と民間企業が相乗りする場合、IPSAS 適用になるのか。
- 公益性が高いのでプロジェクトを推進すべきである。

全体としてはプロジェクト化に賛成の論調が多かった。3.2.2 及び 3.2.3 で予定していた論点についてもこのセッションでコメントが出ていたので、それらは飛ばして 3.2.4 のプロジェクト概要書の検討に移った。

(3) プロジェクト概要書の承認 (3.2.4)

プロジェクト概要書の草稿についてメンバーの意見を募った。

- 適用範囲と用語定義に一定の作業が必要。
- IAS 第 26 号において生じた課題を確認する必要がある。IAS 第 26 号の適用国で課題として挙げられている事例も改めて調査する。
- 掛金の受取額の扱いが論点となり得る。収益なのか、持分なのか。IAS 第 26 号では収益として扱っていない。
- タスクフォースを組成するかを決める必要がある。
- 論点に優先順位をつけて、事務局から出せる人的資源と比較する。

事務局はメンバーの意見を取り入れて草稿を修正する。会議最終日に修正稿を議論する。

(4) プロジェクト概要書修正稿の検討 (3.2.4 続き)

会議最終日に、プロジェクト概要書の修正稿を検討した。

事務局からは、IAS 第 26 号は複数事業主制度のみが適用対象ではない点が強調された。メンバーからは、年金債務が雇用主の財務諸表には表示されなくなる点について、2.6 項の後かどこかに別パラグラフで説明すべきとの意見があった。また、この問題は複数事業主制度に限らず国の年金制度全般にも共通するとの指摘もあった。

なお、年金基金は制度加入者によって所有されているので、連結対象とならないという考え方もある。この点について議長は、事実として負債が表示範囲から外れていること、また、連結財務諸表上の負債として何を識別するかを本プロジェクトで検討する旨を明確化した。

第 2 章については、2.1 項は戦略の説明文からの引用になっているので、IFRS 適用 (adaption) プロジェクトとして正しい記述なのか確認すべきとの意見があった。また、2.4 項は情報過多になるので削除すべきとの意見があり、後半部分を削除することとされた。

第 4 章については、4.5 項を削除する。ほかにも公的部門に必ずしも関係しない幅広い記述があるので検討・調整する。プロジェクトの目的は、ED 開発ではなく IPSAS の開発である点も直す。

第 5 章については、初日の議論に基づき、主要論点として①範囲、②報告主体、③掛金の分類の 3 項目を追加した。うち③掛金の分類については、プロジェクトとしては何を追加で考えるかが重要なので 5.5 項の前半は削除することとされた。単に選択肢を削除するのではなく、負債の測定に関して何を追加するかが重要となる。

5.3 項は、非従業員に対する確定給付制度について触れている個所の後のセンテンスを削除する。

第 6 章については、GFS と IPSAS の違いについて触れている。その点、どこまで検討を行うのか質問があり、通例どおりとの回答あり。

第 7 章については、文章を ED の個所で終えて、以後は削除する。

第 8 章については、タスクフォースを組成すべきとされ、その必要工数、参加希望が議論された。

上記の議論を反映することを前提として、プロジェクト概要書の修正稿について挙手による評決が行われた。18 名全員が賛成し、プロジェクト概要書は承認された。

4. 事業セグメント

(1) プロジェクト案の説明

本プロジェクト案は、現行の IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」を、IFRS 第 8 号「事業セグメント」に合わせて更新することを目的としている。現行の IPSAS 第 18 号は IAS 第 14 号「セグメント別報告」（1997 年公表）に基づいて開発され、2002 年に公表された。IPSAS 第 18 号は、セグメントの識別と開示の内容について、公的部門特有の事情を考慮し、IAS 第 14 号とは異なる規定を設けている。IPSAS 第 18 号の開発時には公開草案が再公表されており、初期の IPSAS 基準の中では開発に苦勞した基準書であった。

IPSAS 第 18 号のセグメントの識別は、上級経営者または統治機構による内部管理用セグメントの考え方を取り入れており、この点では IAS 第 14 号よりも IFRS 第 8 号に近い。また、開示規定は、セグメント別の損益を求めないなど、IAS 第 14 号よりも開示を軽減している。

IFRS 第 8 号と IPSAS 第 18 号の相違点は次の三つである。

- ① セグメントの識別方法
- ② 開示規定
- ③ 情報の品質に関する説明

(2) IPSAS 第 18 号と IFRS 第 8 号の相違点等に関するコメント

事務局による IPSAS 第 18 号と IFRS 第 8 号の説明後、メンバーに意見を求めた。

- ・ 公的部門においてセグメントを識別するのはとても難しい。また、セグメントは公的部門のアウトカムに結び付くべきであり、よって責任会計に基づくべきである。
- ・ 英国の経験上、誰が最高経営意思決定者なのかは明らかであるが、彼らはセグメント情報を利用しておらず、セグメント別情報の開示に後ろ向きである。
- ・ ニュージーランドでは、セグメント情報の開示は行っておらず、代わりに財務情報と結び付けてサービス業績情報を報告している。IFRS 第 8 号がそのまま公的部門でも機能するかは疑問であり、検討に時間を要し、小規模プロジェクトでは収まらない懸念がある。
- ・ 民間の大企業における意思決定用のセグメント情報は、そのままでは適用できない。

(3) 具体的な検討内容に関するコメント

事務局が、IPSAS 第 18 号を IFRS 第 8 号に寄せるために必要な変更点を示し、オーストラリア、南アフリカ、英国の 3 国のセグメント基準について、IFRS 第 8 号との相違点を説明した。その上で、狭い範囲のプロジェクト開始について意見を求めた。

- ・ 南アフリカでは IPSAS 第 18 号をベースとして、IFRS 第 8 号を適宜取り入れた。
- ・ 英国の地方政府では IFRS 第 8 号を採用しているが、セグメントに限らず開示の量と内容には批判が多いので、開示は全体的な視点から検討が必要。
- ・ プロジェクトで何を解決すべきかを明確に。批判に耐える内容にして開示規定を減らす。
- ・ オーストラリアでは、負債性金融商品または資本性金融商品の発行体のみがセグメント情報を開示している。また、アウトプットに基づく業績報告を行っている。オーストラリアのや

り方や IFRS 第 8 号をそのまま導入するやり方よりも、プロジェクトで解決すべき事項を明確にする考え方のほうがよさそう。

今回の会議ではプロジェクトの採否について結論は出なかった。今後、IPSAS 第 18 号の適用後レビューを IPSAS 適用国のメンバー等から情報を得て行う。南アフリカで新基準策定時に経験した課題についても詳しく検討する。それらの結果によっては、ニュージーランドのようにセグメント情報の基準書を廃止することも考えられる。

(4) 会議最終日の確認事項

事務局は、6月会議に向けて以下を盛り込んだアジェンダ・ペーパーを作る。

- ボードメンバー、TA、オブザーバー等の各国での経験と情報に基づく、IPSAS 第 18 号の現状の問題点
- 南アフリカが IPSAS 第 18 号から IFRS 第 8 号ベースの基準書に移行した経験
- セグメント別報告のアプローチにおける IPSAS 第 18 号と IFRS 第 8 号との相違点に対するニュージーランドでの考慮事項、及び同国の公的部門の報告の法規、並びにサービス業績報告

5. 収益

(1) 収益プロジェクトの説明

① 収益プロジェクトの目的

収益プロジェクトの目的は、収益取引を対象とする IPSAS を開発することである。対象とする収益取引は、現行基準における交換取引と非交換取引の両方を含み、成果物として一つ又は複数の IPSAS を開発することを想定している。

現行の IPSAS における収益基準は、IPSAS 第 9 号「交換取引による収益」及び IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益（税金及び移転）」の二つである。本プロジェクトの成果物は、これらの IPSAS を廃止し、新たに公表される IPSAS となる。

② CP の開発（2015 年 3 月～2017 年 8 月）

IPSASB は 2015 年 3 月にプロジェクト概要書を承認し、プロジェクトを開始した。

収益プロジェクトは、非交換費用プロジェクトと歩調を合わせて 9 回にわたる検討を行い、最初の成果物として、2017 年 8 月にコンサルテーション文書「収益及び非交換費用の会計」を公表した。コメントの期限は 2018 年 1 月 15 日。CP の詳細は解説記事²を参照されたい。

③ ED の開発（2018 年 3 月～2019 年 12 月）

2018 年 3 月会議から、CP に寄せられたコメントの分析と、収益の公開草案に盛り込む論点についての議論を開始した。8 回にわたる検討を行い、費用側と合わせて下記の三つの ED を 2020 年 2 月に同時に公表した。コメント期限は COVID-19 の感染拡大の影響で当初の 2020 年 9 月 15 日から延期され、2020 年 11 月 1 日とされた。ED の詳細は解説記事³を参照されたい。

ED 第 70 号 「履行義務のある 収益」	IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」とほぼ同様の内容。ただし契約と履行義務の概念を公的部門用に拡大している。
ED 第 71 号 「履行義務のない 収益」	IPSAS 第 23 号「非交換費用による収益（税金及び移転）」の内容を多く含む。ただし、現行 IPSAS の交換・非交換の区分は使用せず、「現在の義務」はあるが ED 第 70 号の定める「履行義務」はない収益を対象範囲とする。
ED 第 72 号 「移転費用」	ED 第 70 号及び ED 第 71 号と鏡合わせとなる、補助金等の出し手側の処理を規定。ただし、収益基準とは対象範囲について以下の差異がある。 ・自己消費のための財・サービスの売買取引は、ED 第 70 号の収益の対象だが、ED 第 72 号の移転費用には含まない。 ・ED 第 71 号は税金収益を含むが、ED 第 72 号は税金費用を含まない。

² [【IPSASB】国際公会計基準審議会コンサルテーション・ペーパー「収益及び非交換費用の会計」の解説 | 日本公認会計士協会](#)

³ [【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第 70 号「履行義務のある収益」、第 71 号「履行義務のない収益」及び第 72 号「移転費用」の解説 | 日本公認会計士協会](#)

④ EDに寄せられたコメントの初回検討（2020年12月）

2020年12月の会議では、三つのEDに寄せられたコメントの全体的な傾向の説明を受け、今後のプロジェクトの大きな方向性に関する議論を行った。

収益基準の構成についてコメントが多く寄せられたため、以下の三つの選択肢について議論し、現状のED構成である第3案は却下することを決定した。

第1案：EDの順番を入れ替え、ED第71号、ED第70号、ED第72号とする。	継続
第2案：ED第70号とED第71号を統合し、重複を排したED第73号を開発する。	
第3案：現状のED第70号、ED第71号、ED第72号の構成を維持する。	却下

また、公的部門における収益にも民間と同様にリスクがあるという点で合意した。収益の最終基準化にあたり、原則主義のアプローチを採ることは望ましいが、それは収益のリスクに見合い、財務諸表の利用者ニーズに合ったものでなければならないとした。

(2) 事務局による概要説明（5.2.1）

議長と事務局から、収益プロジェクトの概要とこれまでの検討内容、最終基準化に向けての今後の予定についての説明があった。特に質問・コメントはなかった。

(3) IPSAS利用者の視点に基づくガイダンスの検討（5.2.2）

ED第70号とED第71号は「履行義務の有無」をもって収益基準の表題としている。この点について、ほかの検討事項が落ち着いてから、公的部門の収益の観点から見直すべきという提案である。

メンバーは基本的に賛成で、以下のような意見が出た。

- ・ 「履行（パフォーマンス）」という用語は、現行基準の「業績」との意味の混同を招く。
- ・ 「財又はサービスを移転する履行義務」としてはどうか。

上記の意見も踏まえ、6月会議か9月会議に本件を改めて検討する。

<会議最終日の追加決定>

- ・ 基準書を二つにする決定は暫定的なことが理解できるよう、カッコ書き等で記載する。

(4) 収益基準を一つに統合するか二つに分けるか（5.2.3）

前述(1)④で説明した、EDの構成について議論した。事務局は第1案を推奨。

第1案に賛成の意見は以下のとおり。

- ・ 必要な規定がまとまっていることが大切。付録3をフローチャートにすれば有用。
- ・ 利用者の視点では第1案が分かりやすい。
- ・ IFRS第15号との整合性が容易に確保できる。
- ・ 付録2を見ると、二つのEDで共通する項目は多くない。
- ・ 収益取引は公的部門では相対的な重要度が低いので開発が容易な第1案でよい。

第2案に賛成の意見は以下のとおり。

- ・ 利用者が理解しやすく読みやすい。ただし、履行義務と現在の義務の説明を明確に。

- 付録3に基づくフローチャートを作ることで一つの基準にまとめることが可能。
- IPSAS 第40号「公的部門の結合」では統合基準を作っている。

意見が割れたので、議長提案により当面は事務局提案の第1案で作業を進める。作業が進んだら、重複の度合いや、判断の分岐点が明確か等を含め、改めて考慮する。

第1案：EDの順番を入れ替え、ED第71号、ED第70号、ED第72号とする。	採用
第2案：ED第70号とED第71号を統合し、重複を排したED第73号を開発する。	

(5) 拘束力のある取決めの明確化 (5.2.4)

① 拘束力のある取決め (binding arrangement) の概念について

事務局は、拘束力のある収益取決めは収益の核心的概念であり、少なくとも一つの現在の義務を含むと提案した。拘束力のある取決めには強制力があり、権利・義務を伴う。

賛成意見のほかに、以下の懸念が示された。

- 強制力が取決め以外の仕組みから生じる場合の扱いが不明確。
- 契約解除条項など、各国の法律の適用についての扱い。
- 拘束力のある取決めの法律的な位置づけについて。
- 取決めがなく移転が生じる場合がある。
- 概念フレームワークは、資源の流出が不可避な拘束力のある取決めを現在の義務と定めているが、その概念とは逆の構成になっている。
- 現在の義務を有するが、支払を繰り延べている場合はどうなるのか明確にすべき。
- 収益基準の中だけでなく、普遍的な定義として定めるべき。

上記の懸念について考慮しつつ、基本的には用語を維持する方向で進める。ただし、拘束力のある取決めはIPSAS第35号「連結財務諸表」で使用されている用語なので、概念フレームワークに加えて、IPSAS第35号との整合性も検討する。

② 拘束力のある取決めに関係する原則の明確化

表題の明確化に向けた対応案がアジェンダ・ペーパーの付録4に詳しく書かれており、それをまとめた第12項を中心に議論が行われた。

同項(a)(i)は、強制力に関する内容で、「強制力は、多様な仕組みから生じ得る。その仕組みを有効利用できる限りにおいて、当事者の説明責任が果たされる。」というものである。原則がよく示されているとして賛成意見が多かった。強制力は、取決めの時点で必要であり、将来の変動可能性は考慮すべきではない。また、各国の法制度に左右される。

同項(a)(ii)は、過去の経緯 (past history) に関する内容。賛否が割れたが、原則主義の概念として重要なので残すべきとの意見が強かった。強制力が取決め上はあっても事実として過去に強制されていない場合は、強制力はないと考えられるので、原則と実態が相反する場合について、BCにて議論の経緯を説明する。

次回以降に、上記の議論を踏まえてAG、BCセクション等の文章の修正案を検討する。

<5.2.4に関する会議最終日の追加コメント>

- 拘束力のある取決めは権利と義務を含み、強制力がある。しかし、ここでいう拘束力のある取決めに含まれる義務は、現在の義務の定義を満たさない場合があり得るように読める。用語を慎重に扱う必要がある。
- 第12項(a)(i)で議論した強制力の仕組みは、単に説明責任を果たさせるだけでなく、強制させる能力をもたらす仕組みである点を明確化する。
- これらのコメントによる明確化について、Todd、Mikeと事務局で打合せする。

(6) 履行義務から生じる収益を種類の収益の中で区別する (5.2.5)

事務局は、履行義務から生じる収益を他の収益とは区別することを提案した。メンバーからは賛成意見が多かったので、事務局提案に沿って進める。ただし、何が両者の相違点なのか、実務上の区別は何かについて、記述をより明確にすることとされた。

コメントの中で留意すべきものは以下のとおり。

- リスクについては区別が不明確
- 南アメリカでは区別不要との意見あり。交換・非交換からの概念変更について概念フレームワークも修正が必要になる。
- 履行義務の内容が意味するところが分かりにくい。
- 適格支出についての過去の議論と整合するか。
- 義務が解除されたときに収益を認識するという原則を外さないこと。
- 義務の解除という点では、現在の義務でも履行義務でも変わらない。
- 履行義務の特徴は、時の経過による収益認識を認めていることである。

<会議最終日の追加決定>

- 履行義務による収益を区別するが、基準書を別にすることを決めたわけではない旨を明確にするため、議事録の5.2.2の末尾に、暫定的な方針である旨を記載する。

(7) 両方の基準書の範囲内となる部分をもつ取引 (5.2.6)

ある取引の一部分がED第70号と第71号の両方の範囲内となる、いわゆるハイブリッド取引の扱いである。

EDでは、ハイブリッド取引の対価は、財・サービスの移転の全体に関係する、という反論可能な推定を設けている。この反論可能な推定は、主体が財・サービスを提供しなかったとき、対価の一部が買い手に返却されることを拘束力のある取決めが明確に定めている場合に反論される。反論された場合、財・サービスの移転に係る部分はED70、ほかはED71の対象範囲となる。

上記のED提案には批判があったので、事務局は次のように流れを修正することを提案した。

ハイブリッド取引で、かつ、対価の一部が別個の財・サービスの移転に関係する明白な証拠がある場合には、取引価格を分割して、別個の財・サービスに関係する部分はED第70号で扱い、そうでないものはED第71号で扱う。不明確な場合はまとめてED第71号で扱うことになる。

実務上の判断について懸念を持つメンバーがいたが、ED第71号の適用が原則となるという点では賛成であった。事務局提案で進めることとされた。

(8) 履行義務のない拘束力のある収益取決めにおける負債の存在 (5.2.7)

① 事務局の提案

ED 第 71 号は、特定された活動 (specific activities) 及び適格支出 (eligible expenditure) が現在の義務を生じるとしている。この点について、必ずしも現在の価値の定義に含まれる「資源の流出」につながらないという指摘が回答者から多く寄せられた。

事務局は、上記の指摘に対応して、特定された活動や適格支出は負債の認識には直接関係しないことを明確に示すため、次のような修正案を提示した。

拘束力のある収益の取決めから生じる資産の認識時点で、移転受領者は収益を認識するか、負債を認識してその分の収益を繰り延べる。この負債の認識は収益を繰り延べる仕組みである。

履行義務のない収益の取決めにおいて負債を認識するかどうかは、拘束力のある取決めは返金義務から生じる現在の義務を含むかどうかによることを明確化する。

② 会議 2 日目の議論

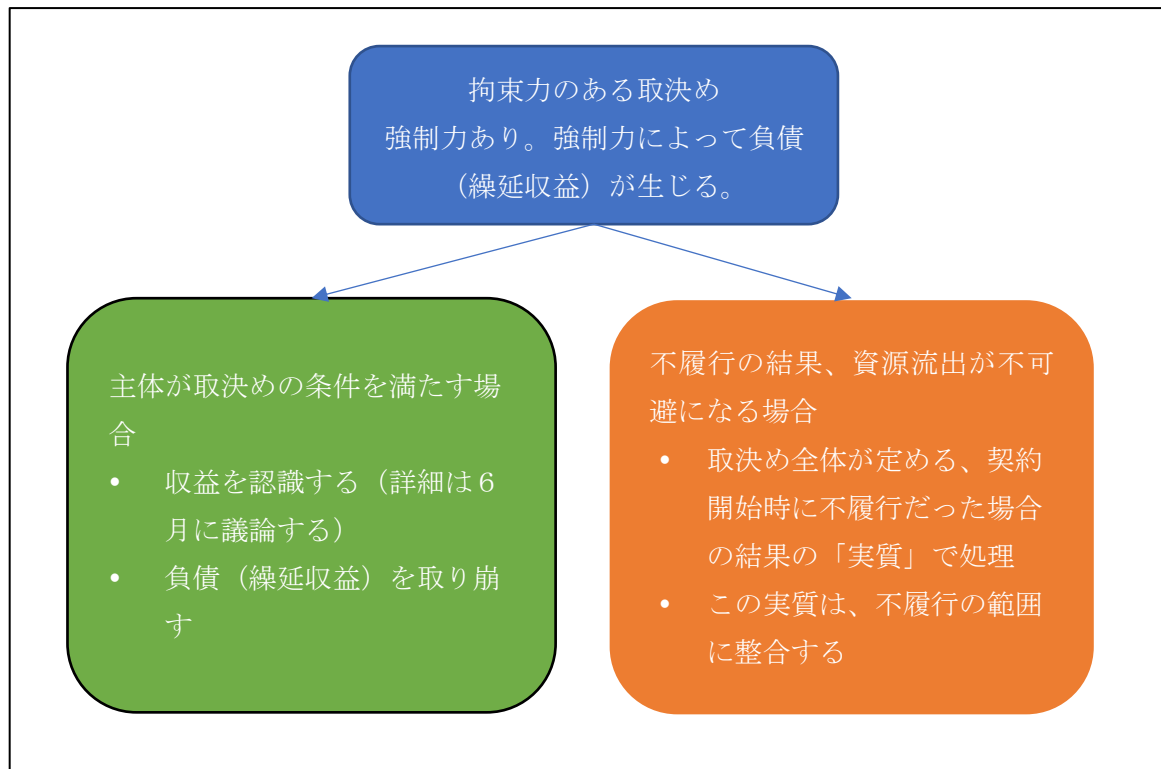
この事務局案について、以下のような意見があったが、結論に至らなかったため、最終日に引き続き議論する。

- Day1 で収益を取り消してはならず、義務は取決めが確定して初めて生じる。返金義務の存在だけでは、収益を繰り延べるのに十分とは言えない。
- 返金義務は、絶対要件ではなく、指標の一つである。
- 強制力のある取決めであることと、資源の流出が不可避である、という 2 点が要件である。この返金義務は、原則を超えているので、あくまで指標の一つと考えるべき。
- 取決めの内容によって変わる。前受けの場合には返金義務が生じる。
- IPSAS23 や ED71 の開発時の前提として、非交換取引が念頭にあった。まず資源の流入があり、それを資産とするところから始まる。今回のフローは IPSAS23 とは異なり原則主義の考えに基づき、単に返金義務とするのが明確である。
- その場合、強制力とは必ずしも返金義務を意味しないので、更に検討が必要である。
- 義務の履行の要素を除いて語ることは難しいのではないか。
- まず義務を伴うか否か、次に履行義務を伴うか否か、で分けて考えるべき。
- 義務を履行しなかったときにどうなるかが論点である。
- 返金義務ではなく、資源の流出が不可避である、ということが原則である。

③ 会議 5 日目 事務局の論点整理と提案

事務局は次ページの図を示したうえで、次の提案を行った。

原則：拘束力のある取決めの強制力は、取決めの条件が満たされない範囲で、負債（繰延収益）を生じる。



事務局提案に対し、次のような意見があった。(→は議長等の返答)

- 資産負債アプローチと収益費用アプローチを両立させている例として、IPSAS 第 17 号「有形固定資産」では、有形固定資産の再評価差額を、損益を通さず純資産・持分に直接計上している。キャッシュ・フロー・ヘッジの利得・損失や、退職給付制度の正味確定給付負債にかかる再評価利得・損失も同様である。同様に、業績に関連するなら財務業績計算書に計上し、財政状態に関連するなら財政状態計算書に計上すればよい。→どちらに表示するか議論は時期尚早。また、ここまでに決まったアプローチを覆すことには反対。
- 資金返還を強制する能力について、規則主義の報告になっていないか懸念する。付録 7 の内容では、活動がとても漠然としており、明確であるとは思われない。
- 強制力に焦点を当てることに賛成。強制力の結果として現在の義務が生じるかについて、今の提案は有効である。IPSAS 第 23 号の第 17 号は今でも有効であり、その考えから大きく離れるべきではない。その上で強制力により焦点を当てる。
- 資源の流出は何を意味するのかについて、見解が異なっていると思われる。議論が必要。→ 6 月会議で議論する。
- ペーパーでは前払が前提となっているが、常にそうなのか分からない。拘束力のある取決めのどの時点で資産・負債を認識するのか。現金を受け取ったときのみなのか、それとも拘束力のある取決めに基づいて債権を受け取ったときか。→前払は履行義務にも関連するので、一般的な論点になる。なお、前払は公的部門の取引では一般的。
- 流出の時点が重要なので明確化する。
- 複数年の場合の処理を検討すべき。その場合、複数の現在の義務があるとして、時の経過で処理することになるのか。

(9) 収益プロジェクトの作業計画 (5.2.8)

事務局の提案は次のとおり。

- 今回の3月会議：全体構造にかかわる論点と、他の論点に影響を及ぼす重要論点を議論。
- 4月臨時会議：3月会議で議論した論点に関して、必要に応じて追加の議論。
- 6月会議：開示の範囲と、現行規定に対するコメントを議論。
- タスクフォースの必要性、役割、構成を4～6月中に再検討。

以下のような意見があった。(→は議長等の返答)

- 2021年12月会議での承認予定に賛成。
- 140件のコメントには、資本的補助金に関するものはなかったのか。→重要なコメントはなかった。あったとしても、他のカテゴリに含まれている。
- 主体の制御範囲を超える、COVID-19のような理由によって履行義務が不履行になった場合について、設例を設けるべき。多数のプロジェクトが本来の履行から外れており、政府は資金を供給することで回復を図っている。そのような現実のケースを取り入れてほしい。→民間部門ではフォースマジュール(不可抗力条項)を設けて契約を白紙に戻す例があるので参考になる。ただし、原則主義の基準書において、詳細を設例に記載すべきではない。
- 拘束力のある取決めの定義は幅広すぎる。予算承認が条件の場合、プロジェクトに関する約束は拘束力をもたないが、それをもって収益認識から外してよいのか。ある程度は現実を取り込むべき。→強制力とは何かに立ち戻る必要がある。

6. 天然資源

(1) 天然資源プロジェクトの説明

① 天然資源プロジェクトの目的

本プロジェクトは、天然資源の認識及び測定に関する論点を検討することを目的としている。2020年3月にプロジェクト概要書を承認した。本プロジェクトはCPと公開草案の2段階の成果物を想定している。CP段階ではプロジェクトの範囲、並びにIPSASBが現時点で想定している天然資源（地下資源、生物資産、水資源）の認識・測定の論点について関係者の意見を募集する。現状では3種類の天然資源のうち、地下資源の検討から着手しているが、CPに対する関係者のコメントによって検討の優先順位を変更する可能性もある。

② 2020年9月会議の検討事項

- 探索許認可を発行する政府の権力は、法的な枠組みで正式に認められた上で実際に売却されるまでは資産の認識基準（過去の事象）を満たさないため、資産認識しない。
- 地下資源の各国の法的枠組みについて内輪の予備調査を行う。
- CPは序文と五つの章で構成する。
- CPの序文及び第1章の草稿レビュー：序文の「政府権力」の記述について、ライセンスを発行できる政府権力と、その権力を使った活動との違いを明確にするようにとの要望があった。

③ 2020年12月会議の検討事項

- CAGからのフィードバック：地下資源そのものは認識可能か否かが論点となる。
- CPの序文、第1章、第2章の草稿レビュー：三つのPV案について検討し、以下の二つのPV案に同意した。
 - 一部の国では、過去の事象の結果として、採掘前の地下資源を支配していると結論付けることが可能である。すなわち、地下資源が資産の定義を満たすことが可能である。
 - 採掘前の地下資源に対する支配を公的部門の主体が示すことが可能な法域においても、測定の不確実性が存在するので、採掘前の地下資源はIPSASにおいては資産の認識基準を満たさない。（異論あり）

(2) 地下資源に関係する活動のコストの会計（6.2.1）

地下資源に関するCPは、地下資源そのものを対象とする。IFRSは、鉱物資源そのものではなく、それらの探査や採掘にかかるコストを扱う、IFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」並びに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」の二つのガイダンスを定めている。それらに相当する基準書をIPSASでも開発すべきかどうかを議論し、以下のような意見がメンバーから出た。（→は議長等の返答）

- 同意するが、「adopting」は強い表現なので、「applying」が適切。
- IFRS第6号は修正予定である。どのようにモニターするのか。→直接IASBと会合等を持つ予定はない。IASB6月会議の結果を確認する。
- 天然資源CPと分けずに一緒に開発すべきではないか。→現時点はCPなので確定すべきで

はなく、CPにおいてPVかSMCを示す予定。もう少し先、6月か9月にIASBとIPSASBの両方の議論が進んだところでPVの文言を固める。

- 中期計画への影響はどのようなものか。

<会議最終日の追加決定>

- 地下資源は資源に該当する、という重要な決定を会議中に行っているが、明確にアジェンダ・ペーパーで問われていないので議事録の決定事項から漏れている。この点、議事録で補足する。
- 議事録には、今回の会議で初めて決定された事項のみを記載する。政府権力それ自体は資源ではないことは2020年9月の会議で決定済みである。

(3) CPの見直し：序文、第1章～第2章、付録A(6.2.2)

① 序文と第1章について

2020年12月会議における決定と指示を踏まえて、修正したCP草稿が提示された。

- 文章を見直して簡潔にすることができる。→例えば、GFSのセクションを簡潔にして付録にすることができる。本文を軽くして、付録に回すことを検討する。
- 開示についてはどうなるのか。→6月会議で検討予定。
- 序文の第7項と第8項は、地下資源に関する政府の役割を述べてPFMの持続可能性を論点としているが、国によっては財政的というよりも政治的な論点である。

<会議最終日の追加決定>

- 議事録案のPFMに関する記述（IPSASの適用を通じてPFMを強化するというIPSASBの目標を読み手にリマインドするために、序文を修正する）は、何をさせたいのかがよく分からない。PFMに寄りすぎた記載にせず、もっと一般的な記述に変える。

② 第2章について

CP第2章の第2.4項の次の、採掘プロセスの工程表例について議論したところ、賛成意見が多く、CP内で示すこととされた。意見として以下のようなものがあった。

- 表を説明する文章は有用だが分量が多いという意見と、適量であるという意見。→一般的な見解を示しているもので、国によっては違う。短くすることは可能。→現在の分量で適切とする。
- 未採掘の地下資源に関する支配の要件の記述について。単に土地にアクセスする権利があるだけでは足りず、他人のアクセスを制限することが必要である。
- 6.2.2のpar. 8は未採掘の地下資源の測定の信頼性が低い理由を述べているが異論がある。

地下資源は概念フレームワーク上で資源の一例とされている。未採掘の地下資源でも、経済的便益を生み出す能力があるので、資源の定義を満たす。この点について異論はなかった。

未採掘の地下資源の測定については多様な意見が出た。

- 見積りが完全には信頼できない場合でも、地下資源は認識し得る。民間とは異なり、見積りに一定の信頼性があるならば、支配は存在し、課税能力が生じるからである。
- 認識が可能という考え方に賛成。
- IPSAS 第 19 号では見積り項目をオンバランスしていることとの整合性確保が必要。
- 概念フレームワークの原則を適用し、かつ、正当な理由なく民間の考え方から外れない。
- 評判リスクが生じるので、認識基準は何か、明解に示す必要がある。
- 技術的な報告書は必ずしも財務目的に役立たない。
- IPSAS 第 19 号は 50%の確実性を閾値としているが、未採掘の地下資源の確実性はもっと低いので、IPSAS 第 19 号の考え方は使えない。不確実性については慎重になるべき。
- FASB では認識よりも開示に傾いていた。結論をすぐに出すべきではない。
- 監査可能な数値である必要がある。
- 政府の持続可能性にお化粧をすることになるリスクがある。
- 他の作業を進めた後で検討すべき。
- PV は、財政状態計算書に資産としては載せないすべき。
- IMF は貸借対照表上の見積り項目として計上していない。
- CP の提案は概念フレームワークに整合している。
- 資産の認識基準は満たしていない。
- 地下資源以外の天然資源の分野についても、この論点の考え方は共通させるべき。
- 地質学の専門家であっても、同じデータを使用して異なる見積りを導き出す。未採掘の資源の見積りの信頼性は高くない。単に会計の論点ではなく、科学的な論点である。

この論点については PV を設ける。未採掘の地下資源が概念フレームワークの認識基準を満たす場合には認識を認めるか否かについて挙手で評決したところ、認識できるという意見が多かった。PV はその前提で作成する。

③ 付録 A について

付録 A は天然資源に関してライセンスを発行する政府権力について、発行の一般的な流れを示し、説明する内容となっている。メンバーからは特に意見はなかった。

(4) 生物資源 (6.2.3)

CP 草稿の第 3 章は生物資源を扱う。南アフリカの会計基準審議会 (ASB) が発行したディスカッション・ペーパー第 10 号に基づいて起草されており、その考え方でよいか論点となる。

- 人間の関与 (human intervention) は何を意味するのか。→森に手を加えたら関与あり。
- 人里に出てくる熊は、IPSAS12、17、27 のいずれにも該当しない。基準差は存在し、それをどう扱うかがまだ不明確である。
- 日本では森林が多いが、水資源等の目的で政府は多額の資金を投下して間伐・保全してい

る。このような森は一般目的財務報告上、どのように扱われるのか。農業なのか。→複数基準にまたがる論点なので検討が必要。現状では不明確。

- 天然資源は、公的サービスの要素を持つが、それが例えば酸素を生成するか、それとも生物資源の多様性をもたらす場合、社会へのサービスを提供すると考える。仮にそれらについて栽培を始めた場合、当該資源は他の目的に使用され得る。公共的な資源としての天然の状態を正当化するかどうかを論じるべきである。
- 探査済みと未探査の境界線について、一定の仮定を設けて関係者の意見を募るべき。
- 他の資源と共通させるべき。例えば、地下資源も生物資源も、人間が関与していないものは資源ではない、とする案もある。

今回の会議では結論には至らなかった。また 6.2.4 から 6.2.6 の論点も正式に扱われたわけではないので、議論は次回の会議に繰り越しとなる。

<会議最終日の追加決定>

- 今回の会議で議論しなかった論点を明確に議事録に記載する。

7. 中期作業計画のコンサルテーション

(1) 中計計画の中間見直し

IPSASB の基準開発の活動は、中期計画にあたる「IPSASB 戦略及び作業計画 2019-2023」⁴に基づいて行われている。中期計画の内容については、コンサルテーション文書当時の解説記事⁵を参照されたい。なお、本稿 2. の作業計画は、中期計画に基づいた年次の作業計画を扱っている。

2021 年は中計計画期間の中間時点にあたる。中期計画の開始時点で計画したプロジェクトは着手済みとなっている。2021 年中に収益・移転費用の大型プロジェクトが完了予定なので、中期計画期間後半の 2022 年以降に新規プロジェクトとして何を採択するかを検討する必要がある。2021 年 9 月会議で新規プロジェクトに関するコンサルテーション文書を承認し、各国関係者の意見を募ることを目指している。なお、中期計画上の「戦略」は今回の中間見直しの対象外である。

(2) 中期計画の説明 (7.2.1)

議長が「IPSASB 戦略及び作業計画 2019-2023」を説明した。質問は特になく終了した。

(3) 研究論文と学術連携 (7.2.2)

前 IPSASB 議長の Andreas Bergman 氏が登壇。IPSASB の学術助言グループ (Academic Advisory Group) の役割の説明と構成員の紹介を行った。学術助言グループは 2019 年に組成され、Andreas 氏のほかに現 IPSASB ボードメンバーの Patricia 氏、Scott 氏、前ボードメンバーの Francesco 氏など 6 名の学者で構成されている。

2020 年 6 月には第 2 回 IPSASB 研究フォーラムがバーチャル開催された。そのフォーラムの開催にあたり、学術助言グループは IPSASB のプロジェクト候補四つに関して論文を公募し、財務諸表の表示、中小主体の報告、割引率の 3 分野でフォーラムにおける発表論文が選定された。

このセッションでは、発表論文の執筆者である Annmarie 氏、Odd 氏、Jen 氏に対して質疑応答が行われた。ごく簡単にまとめると以下のとおり。

- 財務諸表の表示について、英国では公的部門の財務報告でも OCI を採用すべきという意見がある。英国では格付け会社や財務省の職員が、民間企業の会計に慣れているため。
- 欧州では中小向け基準が普及しているが他の地域ではそうではない。また、欧州ではマイクロサイズ向けの第 3 の基準も存在する。
- 割引率について、IPSASB は裁量を幅広く認めすぎているという意見がある。国連では割引率の選択を狭めている。

(4) 中期計画の実施状況の説明

事務局長が中期計画の実施状況について説明した。その後、質疑応答が行われた。

- IPSAS を修正して適用している政府の割合が多いが、どのような修正を行っているのか調査しているのか。それらは基準の今後の修正の参考になる。

⁴ [IPSASB Strategy and Work Plan 2019-2023 | IFAC](#)

⁵ [【IPSASB】国際公会計基準審議会 \(IPSASB\) コンサルテーション文書「IPSASB 戦略及び作業計画案 2019 年-2023 年」の解説 | 日本公認会計士協会](#)

- 適用に当たり、INTOSAI や Eurostat との協力が重要。
- フィリピンでは IPSAS の適用に当たり、連結に実務上の困難があるので、新規プロジェクトとして Differential reporting に非常に期待が大きい。
- 基準の修正は多様であるが、特に多いのは選択肢の削除。現金主義と大きく異なる基準で特に実務上の課題が多い。例えば IPSAS 第 19 号、第 39 号、金融商品。
- INTOSAI は SDG に焦点を当てており、発生主義にはあまり関心を持っていないので、発生主義情報の有用性を INTOSAI に強調する必要がある。また、予算の編成、執行、業績評価は各国で異なるので、修正箇所を調査することは大変重要と考える。
- アフリカ東部及び南部の国々からは、特に IPSAS 直接適用国が多いので、今後のプロジェクトに大変関心が強い。多数のプロジェクトが基準化されるので、それらの適用についても関心が高まっている。

(5) 政府財政統計に関するアップデート 及び中間コンサルテーションの枠組み (7.2.3)

事務局長より、政府財政統計 (GFS) との整合性を分かりやすく示す GFS ダッシュボードを開発中であるとの報告があった。IPSASB の基準開発は、可能な範囲で GFS との整合性を図ることとされている。続けて、中期計画のテーマ C (基準書ではないガイダンスの開発) について、新規プロジェクト化しない方向である旨の説明があった。それらについて意見が出た。

- IFRS ではサステナビリティ報告が非常に盛り上がっているので、11 月の COP-26 会合の前に何かしらのガイダンスを開発すべきではないか。
- 賛成。2 年間は余裕がないならその間は真剣にモニタリングを行うべき。
- オーストラリアやニュージーランドでは、政府がサステナビリティ報告を行った事例が増えている。スピード感が異なってきているので留意が必要。
- 何もする気がないと見られないように、今後サステナビリティ報告を検討する予定であることを明確に示すべき。
- 気候変動にはスタッフ Q&A を作成したので、同様の対応も考えられる。
- 公的部門のサステナビリティ報告は、監督責任と社会的なゴールが営利目的ではない。この点、民間の報告とは異なるので留意が必要。
- 倫理基準のボードでもちょうどこの論点を扱っている。

(6) 新規プロジェクト案の議論 (7.2.4)

① 事務局が提案したプロジェクト候補

事務局から新規プロジェクト案に関する検討事項及び検討方法の説明が行われたのち、各 10 人程度の 4 グループに分かれてブレイクアウト・セッションが行われた。グループはアメリカ、欧州、アジア・オセアニア、アフリカの地域別に分けられていた。

事務局が提案した新規プロジェクト候補は次ページの表の 3 分野 10 項目。中期計画では A から E の五つの活動テーマを定めており、今回の候補はテーマ A (公的部門特有の課題) が 7 項目、テーマ B (IFRS との整合性確保) が 3 項目とされていた。これらについて、追加・削除が必要かどうかを各グループで 1 時間議論し、その後グループ別に結果発表を行った。

研究対象プロジェクト候補 4 件（中期計画策定時に支持が多かった順）：これら 4 件は、(3)で上述した論文公募の対象。

テーマ	プロジェクト	規模感
A	異なる報告体系（★中小主体向け IPSAS と関係）	大
A	割引率	大
A	公的部門における財務諸表の表示	大
A	租税支出（税額控除）	大

IFRS との整合性を確保するプロジェクト候補 3 件

テーマ	プロジェクト	規模感
B	中小企業向け IFRS（★異なる報告体系と関係）	大
B	IAS 第 24 号 関連当事者についての開示	小
B	実務記述書第 2 号 重要性に関する判断の行使	小

中期計画の公表後に識別した、整合性を確保するプロジェクト候補 3 件

テーマ	プロジェクト	規模感
A	IPSAS 第 33 号 発生主義 IPSAS の初度適用	大
A	IPSAS 第 21 号 非資金生成資産の減損	小
A	IPSAS 第 31 号 無形資産	小

② アメリカグループの発表（Scott）

大型プロジェクト候補：異なる報告体系と財務諸表の表示の二つを推奨。特に、異なる報告体系を優先すべき。割引率は 3 位で優先度は低い。租税支出は経済学者の領域なので候補から除外。進行中の天然資源のプロジェクトは完遂するべき。

小型プロジェクト候補：IPSAS 第 21 号、概念 FW との整合性、IPSAS 第 33 号の三つを推奨。IPSAS 第 31 号は候補から除外。概念 FW の整合性確保に留意が必要。

研究対象として、グリーンインフラ、非伝統的な年金制度、持続可能性、資産と維持費用の区分の 3 項目を推奨。

③ アジア・オセアニアグループの発表（Todd）

大型プロジェクト候補：財務諸表の表示、異なる報告体系の二つを推奨。租税支出は小型プロジェクトと思われるので削除し、代わりに IPSAS 第 33 号を 3 位とした。

小型プロジェクトは、資金生成資産の減損、予算の表示、無形資産の三つを推奨。それ以外に、IPSAS 第 32 号（サービス委譲の取決め）には適用上の課題がある。

COVID 後の持続可能性を起点として、RPG 第 1 号から第 3 号も論点となる。財務指標についてもニーズがあるので、学術研究の対象とすることが考えられる。

④ 欧州グループの発表（Lynn）

検討中の事業セグメントは、プロジェクトに追加すべきである。持続可能性報告についても非常

に大事だと思うがセッション前に見送り決定されているので触れない。

大型プロジェクト候補：異なる報告体系、割引率の二つを推奨。

小型プロジェクト候補：減損、無形資産、重要性の判断の三つを推奨。

その他に、概念FWの構成要素と認識に関する論点が残っていると思われる。連結範囲について、支配の概念も整理する必要がある。

⑤ アフリカグループの発表 (Lindy)

検討中の事業セグメントと排出権取引制度の二つが追加すべき候補。排出権は天然資源プロジェクトと関連する。表示については、収益プロジェクトに部分的に取り込み可能ではないか。

大型プロジェクト候補：異なる報告体系、割引率の二つを推奨。

小型プロジェクト候補：重要性に関する判断の行使、非資金生成資産の減損、無形資産の三つを推奨。IPSAS 第 33 号は有用だが、各国は独自の移行規定を設けているのが実態で、そこまで優先度は高くないと思われる。

研究報告第 14 号の更新プロジェクトが予定とおり完了するかを見守り、結果として何か基準化が必要なのかを見極めるべき。IPSAS 第 18 号の更新にも影響があると考え。

⑥ 今後の進め方

本日の議論の結果はタスクフォースでまとめ、検討する。次週以降に公益委員会 (PIC) と 2 回ミーティングを行う。本日の結果報告と、コンサルテーション文書案の提示である。その後、5 月中旬に CAG とのミーティングを行い、コンサルテーション文書案を提示する。IPSASB のメンバーには 6 月にコンサルテーション文書案を提示する。

<会議最終日の追加決定>

- 6 月会議の前に、地域別のグループで再度検討する。

8. 概念フレームワーク 範囲を限定した見直し フェーズ2

(1) プロジェクト案の概要

IPSASB は概念フレームワークの範囲を限定した見直しプロジェクトについて、2020年3月にプロジェクト概要書⁶を承認し、10の論点（実質的には論点1を除く九つ）のうち、測定に関する四つの論点（論点2から論点5）について検討を行ってきた（フェーズ1）。その成果物として2021年2月臨時会議でED第76号「概念フレームワーク第7章『財務諸表における資産及び負債の測定』の更新」を承認し、ED第76号は2021年4月上旬に公表予定である。

フェーズ1では未検討の五つの論点は以下のとおり。

論点	論点	関係する章
6	資本 (Capital) と資本維持(Capital maintenance)の概念	第5章
7	資産及び負債の定義	第5章
8	会計単位及び未履行契約	第5章～第8章
9	中立性の文脈における慎重性 (Prudence) の認知	第3章
10	重要性	第3章

(2) プロジェクトの管理 (8.2.1)

事務局はフェーズ2に関して三つの提案を行った。

① 論点7～10を二つのグループに分けて検討する

論点7から論点10の四つの論点を、関係する概念フレームワークの章（第3章と第5章）に基づく2グループに分けて検討を行う。第3章は質的特性、第5章は財務諸表の構成要素である。この提案には以下の意見があった。

- 論点9の慎重性については、想定よりも工数が必要になると思われる。IASBの概念フレームワーク見直し作業ではかなり時間を要していた。→単純化すること。
- 9月の会議には実質的な検討資料が必要。また、作業計画書では9月にEDを承認予定とあるが非現実的。

② サービス提供能力の論点追加

プロジェクト概要書にはなかった論点として「サービス提供能力 (Service Potential)」を追加する。これはED第77号「測定」の検討過程で認識された論点である。また、ED第75号「リース」でも論点となっている。この提案には以下の意見があった。

- 概念の問題ではなく、「サービス提供能力」という用語が意味するところの明確化の問題なのではないか。
- ED第75号及びED第77号のコメントに基づいて対処できる。
- 6月の会議の資料で再確認する。

⁶ プロジェクト概要書 (project brief) は IPSASB の該当プロジェクトのまとめページにリンクあり：
[Limited Scope Update of Conceptual Framework | IFAC](#)

③ 論点6「資本及び資本維持の概念」は別扱い

論点6は上記の論点7～10やサービス提供能力の論点とは別に扱い、中期計画のプロジェクト候補である「公的部門における財務業績の報告」と合わせて長期的な検討対象とする。この論点には以下の意見があった。

- 想定よりも重要であり、作業工数を要すると思われる。
- 提案では着手するか否かが不明確だが、ニーズがあるので実施すべきである。
- 財務業績ではなく測定の論点なので、財務業績と合わせて検討することには反対。→財務業績を支えるものであることは間違いない。財務業績報告書のプロジェクトを将来行うかと合わせて、詳細に時間をかけて検討する。

④ 今後の進め方

6月会議では、サービス提供能力、重要性、慎重性の3項目について検討する予定。

以 上

参考情報（リンクは本稿掲載時）

(1) 現中期計画期間（2019年～）に公表済みの基準書等（原文と日本語解説記事へのリンク一覧）

基準書等	公表年月	原文	解説記事
IPSAS 第 42 号「社会給付」	2019/01	リンク	リンク
関連法人及び共同支配法人に対する長期持分（IPSAS 第 36 号の修正）と負の補償を伴う期限前償還要素（IPSAS 第 41 号の修正）	2019/01	リンク	なし
戦略及び作業計画 2019-2023	2019/03	リンク	リンク (CP)
集合サービス及び個別サービス IPSAS 第 19 号の修正	2020/01	リンク	リンク
IPSAS の改善 2019	2020/01	リンク	リンク (ED68)
ハンドブック 2019 年版	2020/02	リンク	なし
ハンドブック 2020 年版	2020/07	リンク	なし
COVID-19：発行日の延期	2020/11	リンク	なし
IPSAS 第 41 号「金融商品」：強制力のないセクションの修正	2020/12	リンク	作成中
ハンドブック 2021 年版	2021/03	リンク	なし

(2) 基準書の日本語訳へのリンク一覧

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	2018/03	リンク
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	2019/05	リンク
IPSAS 第 4 号 外国為替レート変動の影響 IPSAS 第 5 号 借り入れコスト 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	2020/06	リンク

(3) コンサルテーション文書・公開草案と、その解説記事、提出コメントへのリンク一覧

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
公開草案第 67 号「集合サービス及び個別サービス並びに緊急支援」	2019/01	リンク	リンク	リンク
公開草案第 68 号「IPSAS の改善 2019」	2019/07	リンク	リンク	リンク
公開草案第 69 号「公的部門特有の金融商品：IPSAS 第 41 号「金融商品」の修正」	2019/08	リンク	リンク	リンク
公開草案第 70 号「履行義務のある収益」	2020/02	リンク	リンク	リンク
公開草案第 71 号「履行義務のない収益」	2020/02	リンク		
公開草案第 72 号「移転費用」	2020/02	リンク		
公開草案第 73 号「COVID-19：発行日の延期」	2020/07	リンク	なし	なし
公開草案第 74 号「IPSAS 第 5 号「借入コスト」：強制力のないガイダンス」	2020/10	リンク	なし	リンク
公開草案第 75 号「リース」	2021/01	リンク	作成中	検討中
情報提供依頼書「コンセッションナリー・リース及び類似の取決め」	2021/01	リンク	なし	検討中

(4) 過去の IPSASB 会議の報告記事へのリンク一覧

開催年月	開催国／都市	報告記事
2019/03	アメリカ合衆国／ワシントン D.C.	リンク
2019/06	カナダ／トロント	リンク
2019/09	ポルトガル／リスボン	リンク
2019/12	アラブ首長国連邦／アブダビ	リンク
2020/03	アメリカ合衆国／ニューヨーク（バーチャル参加）	リンク
2020/06・07	バーチャル開催	リンク
2020/09・10	バーチャル開催	リンク
2020/12	バーチャル開催	リンク
2021/02	バーチャル開催	作成中