

「IPSAS の修正：特定の IFRIC 解釈指針」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^{なか ゆかこ}

本稿では、2025 年 1 月に国際公会計基準審議会（IPSASB）より公表された「IPSAS の修正：特定の IFRIC 解釈指針」（以下「本修正文書」という。）について解説する。

1. 本修正文書開発の経緯

本修正文書は、国際会計基準審議会（IASB）が公表した IFRIC 解釈指針や SIC 解釈指針のうち、これまで IPSAS への適用を検討していない七つの文書を検討した上で、うち四つの IFRIC 解釈指針を IPSAS に取り込むものである。

IPSASB は、2023 年 12 月会議で、IFRIC 解釈指針を IPSAS に取り込むことを検討する「狭い範囲の修正プロジェクト」を立ち上げた。狭い範囲の修正プロジェクトは、通常の基準開発プロジェクトとは異なり、特定の IASB 文書等を IPSAS に取り込むことだけを目的とし、修正対象となる IPSAS の他の課題については修正対象としない。当該プロジェクトにおける開発作業には、IPSAS 適用経験の豊富なメンバーを中心とした作業部会「適用パネル」が携わった。

IPSASB は、2024 年 3 月に公開草案第 89 号「IFRIC 解釈指針を考慮した修正」¹（以下、ED 第 89 号という。）を公表した。ED 第 89 号では、これまで IPSASB が公的部門への適用について検討を行っていなかった六つの IFRIC 解釈指針と一つの SIC 解釈指針のうち、五つの IFRIC 解釈指針を関連が深い IPSAS の「付録」として取り込むことを提案していた。

ED 第 89 号に対して寄せられたコメントレターの大部分は、ED 第 89 号の提案を支持する内容であったため、IPSASB は ED 第 89 号に基づいて本修正文書を開発し、2024 年 12 月会議で承認、2025 年 1 月に公表した。

2. ED 第 89 号と本修正文書の相違点

ED 第 89 号では、IFRIC 第 21 号「賦課金」に基づくガイダンスを、IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の付録として追加することを提案していた。IPSAS 第 19 号は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に基づいて開発された基準書である。

ED 第 89 号の公表後の 2024 年 11 月に、IASB は公開草案「引当金—的を絞った改善（IAS 第 37 号の改訂）」を公表し、IFRIC 第 21 号に基づくガイダンス案を含む、IAS 第 37 号の修正案について意見を募集した。この IASB のプロジェクトによって IFRIC 第 21 号と関連する IAS 第 37 号のガイダンスに修正が生じる可能性が生じたため、IPSASB は本修正文書から IFRIC 第 21 号に基づくガイダンスを削除し、IASB における当該プロジェクトの完了を待つことを決定した。

¹ 解説記事あり [【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第 89 号「IFRIC 解釈指針を考慮した修正」の解説](#)

3. 本修正文書により IPSAS に取り込む、四つの IFRIC 解釈指針

本修正文書はパート1からパート4の4部構成で、各パートに一つの IFRIC 解釈指針に基づく IPSAS の修正が割り当てられている。どのパートも、2026 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度から発効する。

パート	IFRIC 解釈指針	修正対象の IPSAS	修正内容
1	IFRIC 第 1 号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」	IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」	IPSAS 第 45 号の範囲内の有形固定資産、又は IPSAS 第 43 号の範囲内の使用権資産を解体、撤去及び原状回復するために、公的部門の主体が既存の負債の見積りの特定の変更をどのように会計処理すべきかを明確にする。
		IPSAS 第 43 号「リース」	
		IPSAS 第 45 号「有形固定資産」	
2	IFRIC 第 5 号「廃棄、原状回復及び環境再生ファンドから生じる持分に対する権利」	IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」	廃棄ファンドへの拠出者である公的部門の主体が、廃棄コストの支払い義務及び当該ファンドに対する関連持分をどのように会計処理すべきかを明確にする。
3	IFRIC 第 7 号「IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」に従った修正再表示アプローチの適用」	IPSAS 第 10 号「超インフレ経済下の財務報告」	過年度の経済が超インフレではなかった場合に、機能通貨の経済における超インフレの存在をどのように識別するかを明確にする。
4	IFRIC 第 14 号「IAS 第 19 号－確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」	IPSAS 第 39 号「従業員給付」	公的部門の主体が退職後の確定給付やその他の長期従業員確定給付を会計処理する際に、確定給付資産の上限と最低積立要件をどのように考慮すべきかを明確にする。

4. IPSAS に今回は取り込まないことを決めた IFRIC 解釈指針・SIC 解釈指針

本プロジェクトの初期で検討対象とした IFRIC 解釈指針と SIC 解釈指針のうち、三つが最終文書の掲載対象から除外された。うち、IFRIC 第 6 号と SIC 第 7 号は、ED 第 89 号の公表時点で削除され、IFRIC 第 21 号は本修正文書の開発中に削除された（本稿 2. を参照）。

解釈指針	解釈指針の要旨	本修正文書に含めなかった理由
IFRIC第6号 「特定市場への参加から生じる負債—電気・電子機器廃棄物」	家庭用に電気・電子機器を製造し、e廃棄物の管理コストを支払うことが法律で義務付けられている公的部門の主体は、廃棄物管理コストについて引当金を認識すべきであるということを明確にする。	公的部門の主体が家庭用の電気・電子機器の製造者となる状況は稀であるため、IFRIC第6号のガイダンスは公的部門には適用できないか、有用でない。
IFRIC第21号 「賦課金」	公的部門の主体が政府によって課される賦課金を支払う義務をどのように会計処理すべきかを明確にする。	IPSASBは、IASBの現行プロジェクト「引当金—的を絞った改善」の進展を監視すること、及び、IASBがそのプロジェクトを完了した後でIFRIC第21号を再検討することを決定した。
SIC第7号「ユーロの導入」	EUの経済通貨統合（EMU）に参加している国の主体は、どのように当該国の通貨からユーロへの切替を会計処理すべきかを明確にする。	SIC第7号は欧州の制度に関する指針なので、そのままと国際的な公的部門への適用可能性が限られてしまう。IPSAS第4号「外国為替レートの変動の影響」を国際的に公的部門の主体へ適用する際には、ドル化等の現在又は将来の通貨統合等の諸課題を考慮するためにさらなる作業が必要となる。そこで、IPSASBは将来の作業計画においてIPSAS第4号の適用を再検討することを決定した。

以 上