

## 国際公会計基準審議会（IPSASB）会議報告

2025 年 9 月 9 日～12 日 ポルトガル・リスボン会議

IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 露谷竹生 ふきやたけお

## 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	<a href="#">全般的事項</a>	—	2025 年 6 月と 7 月の議事録を承認した。	3
2	<a href="#">事務局長による作業計画報告</a>	—	—	4
3	<a href="#">作業計画のコンサルテーション</a>	CP 草稿の本文と付録をレビューした。	CP を承認した。	5
4	<a href="#">IPSAS 第 33 号—範囲を限定した改訂</a>	ED 第 91 号に寄せられたコメントに基づく論点と、最終文書の草稿を検討した。	IPSAS 第 33 号の改訂版を承認した。	9
5	<a href="#">「重要性がある」の定義—狭い範囲の修正</a>	ED 第 93 号を公表した。	最終文書を承認した。	10
6	<a href="#">天然資源</a>	ED 第 92 号に寄せられたコメントに基づいて論点を検討した。	保全目的で保有される有形天然資源の定義案と最終文書の草稿を検討した。	14
7	<a href="#">気候関連開示</a>	SRS ED 第 1 号に寄せられたコメントに基づいて論点を検討した。	CP 草稿のレビューを行った。重要性に関してはフェーズ 2 と 3 を並行して進める。	22
8	<a href="#">財務諸表の表示</a>	CP 作成に向けた論点と、CP 草稿の一部を検討した。	継続事業（GC）と重要性は、IPSAS 第 1 号の規定を維持する。純資産・持分変動計算書の調整表は、本表上で表示させる。CP 草稿をレビューした。	29
9	<a href="#">IPSAS と GFSM の関係の強化</a>	プロジェクト概要書を承認し、公開草案策定の方向性を検討した。	ED 草稿に取り込む内容を決定した。	33
10	<a href="#">IPSASB 適用グループ</a>	IAG の活動を開始し、「IPSAS の改善」の一部の論点を検討した。	—	35
—	<a href="#">参考情報その 1</a> <ul style="list-style-type: none"> <li>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）</li> <li>IPSAS と日本の政府会計の比較研究</li> </ul>			37

# IPSASB 2025 年 9 月会議報告記事

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
	<ul style="list-style-type: none"> <li>基準書の日本語訳</li> <li>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</li> <li>過去の IPSASB 会議の報告記事</li> <li>IPSASB のボードメンバー 一覧</li> </ul>			
ー	<a href="#">参考情報その 2</a> 各プロジェクトの前回会議までの報告記事まとめ			41

(略称) 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)

本稿は、IPSASB の 2025 年 9 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」2026 年 1 月号の掲載記事とは構成が異なる場合がある。

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・ペーパー及び投影された資料は、IPSASB のウェブサイト (<https://www.ipsasb.org/meetings>) から入手できる。詳しくは各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情報を、「[参考情報その 2](#)」に、今回の議題に関係する過去の報告記事を、それぞれまとめているので参照されたい。

## 1. 全般的事項

2025 年 9 月の IPSASB 会議は、2025 年 9 月 9 日～12 日に、ポルトガルのリスボンにて開催された<sup>1</sup>。参加者は、18 名中 17 名のボードメンバー（以下、メンバー）、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 45 名であった。

今回の IPSASB 会議では、以下の公表文書が承認された。

承認	作業計画コンサルテーション	本稿 3. を参照
承認	IPSAS 第 33 号 発生主義国際公会計基準の初度適用	本編 4. を参照
承認	「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）	本編 5. を参照

本稿は会議の議題と決定事項の報告であり、上記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。

Ian Carruthers 議長による挨拶の後、全般的な事項について承認と報告が行われた。

- 2025 年 6 月会議と 7 月会議の議事録案（非公開）を承認した。

会議の直前の 2025 年 9 月 7 日の午後から 9 日午前にかけて、第 5 回公的部門基準設定機関フォーラム（PSSSF）が、IPSASB と同じ会場で開催された。世界各国の公会計基準設定機関の関係者 130 名以上が集まり、参加国の発生主義会計の採用に伴う体験談や、それに伴う公共財務管理がどう改善されたかの情報共有、IPSASB で進行中の作業に関する意見交換会、交流会などが行われた。

会議最終日に、2026 年から就任する新メンバーと、任期を更新するメンバーの発表があった。

<新メンバー4名>

Judith Apaza（ボリビア）

Dina Attia（アラブ首長国連邦）

George Scott（米国）

Alex Fabiane Teixeira（ブラジル）

<任期を更新するメンバー2名>

Andrew van der Burgh（南アフリカ）

Nor Yati Ahmad（マレーシア）

なお、Ian Carruthers 議長の任期は 2025 年 12 月で終了する。

会議後の 9 月 25 日に、Thomas Müller-Marqués Berger 氏が 2026 年から議長に就任することが発表された。同氏は、ドイツ出身で、元 IPSASB メンバーであり、CAG の元議長でもある。

<sup>1</sup> 会議の動画は YouTube で公開され、無償で視聴できる予定。

## 2. 事務局長による作業計画報告

### (1) 事務局長からの連絡事項（会議初日）

- ・ 今回の会議では、複数の文書について承認の決議を予定している。
- ・ 詳細は会議の進捗に応じ、会議最終日に改めて説明する。

### (2) 事務局長からの連絡事項（会議最終日）

- ・ 今回の会議で承認された文書 3 点（1. で前述）についての振り返り。
- ・ 次回は 10 月のオンライン会議で、気候関連開示と天然資源の 2 つの最終文書の修正草稿のレビューを予定している。今回の会議の決定事項や指示事項の反映状況について確認してもらう予定である。

メンバーから、次のコメントがあった。

- ・ サステナビリティ報告における重要性のプロジェクト（フェーズ 3）について、作業計画上での明確化を求める。
- ・ 地域別ラウンドテーブルの日程は決まっているのか。→2026 年第 1 四半期に開催予定。

### (3) プロジェクトの進捗等（2024 年～2028 年の現中期計画期間）：2025 年 10 月 31 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
戦略及び作業計画 次期中期計画の策定	2023/09	—	2024/09	2024/10
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	2024/10
鉱山関連のガイダンス（天然資源） IFRS 第 6 号に対応する IPSAS を開発	2022/03	2023/12 ED86	2024/09	2024/11 IPSAS50
IFRIC 第 20 号に対応する適用指針を開発		2023/12 ED87	2024/09	2024/11
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	2025/01
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	2025/06	2025/08

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書	
			承認	公表
IPSAS 第 33 号（初度適用）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	2025/09	
重要性の判断の行使（フェーズ 1） 重要性の定義の一貫性を確保する	—	2025/03 ED93	2025/09	
天然資源 天然資源の認識・測定・表示の基準書	2022/03	2024/09 ED92	2025/12	
気候関連開示（自身の業務） IFRS-S2 を公的部門用に修正	2022/03	2024/09 ED SRS 1	2025/12	
気候関連開示（政策プログラム） 公的部門の主体特有の開示規定			2026/12	
IPSAS と GFS の関係強化 GFSM2014 との整合性を改善する		2025/09	2026/06	
作業計画中間コンサルテーション IPSASB の作業計画に関する意見を求める	2025/09	—	2026/09	
IPSAS の改善 2025 IASB の改訂等を IPSAS に取り込む	—	2026/03	2026/09	
財務諸表の表示 IASB の進展等を検討	2026/03	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. 作業計画のコンサルテーション（アジェンダ 3）

現行の IPSASB の中期計画期間は 2024 年～2028 年の 4 年間である。その中間にあたる 2025 年末を目標に、作業計画に関するコンサルテーション文書を公表し、進行中のプロジェクトや今後のプロジェクト候補について関係者の意見を募る予定である。

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。

#### (1) プロジェクトの進捗状況（3.2.1）

事務局がプロジェクトの進捗状況を説明した。会議前に開催された公的部門基準設定機関フォーラム（PSSSF）の参加者からの意見も共有された。

#### (2) プロジェクト候補の説明文書に関する検討

仮称「以前に提案されたプロジェクト」の文書について、セクション順にメンバーのコメントを求めた。

① 総括的なコメント

- PSSSF（1. を参照）の参加者からの意見は、私たちの思考を形成する上で非常に有益であり、その内容をコンサルテーション文書に盛り込むべきである

② 適用後レビュー（PIR）

- IPSAS 第 35 号「連結財務諸表」はスタッフが分析に力を注いでおり、再検討する価値がある。また、PIR とそうでないものの区別が曖昧なので明確化すべき。
- この付属文書に PIR を掲載することは有用である。また、最新の関心事ではないプロジェクト候補が掲載されている点について、何らかの区別が必要だと考える。
- この文書はスタッフ文書であることを明確化すべき。PIR には PSSSF で得られた提案を反映すべきであるが、文書の作成方針の再構築が必要である。
- PSSSF の内容を盛り込むことには賛成であるが、様々な意見の違いを強調する独立したセクションが必要である。
- 多くの国々を巻き込んだ PSSSF の開催によって、一定の意識共有ができ、IPSAS の扱いに関する懸念が一つ解消された。PIR についても各国からのフィードバックとそれに対する考えを盛り込むべきである。
- IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」を盛り込むべきである。
- IPSAS 第 18 号は古い IAS に基づいているので、PIR に該当すると思われる。新しい IFRS についてはどう対応すべきなのか？私は壊れていないものを無理に直す必要はないと考える。
- PSSSF で IPSAS 第 18 号の活用に関する学術論文の報告を聞いたばかりなので、このプロジェクト候補に賛成する。
- PIR を定義する文章をより明確にするべきである。PIR を財務報告プロジェクトとみなす人々や、IPSAS 第 41 号「金融商品」は PIR の適用対象外であると考え人々がいるので。

③ 財務報告プロジェクト

- PSSSF では参加者から、無形資産に関するコメントが多く出ていた。
- 技術資産やクラウドコンピューティングが無形資産に関係するとの意見があった。無形資産の説明文で「包括的な見直し」とあり、新しい種類の無形資産に言及しているので、無形資産の定義を拡大する必要があるかもしれない。
- PSSSF の内容はプロジェクト別ではなく、議論の経緯や内容を物語形式で整理したほうが、長文にはなるが理解は容易になるのではないか。
- IPSASB の公表文書が、より広範な報告枠組みの中でどこに位置づけられるか、どう一貫性を保つのが重要である。研究プロジェクトとして位置づけ、財務報告やサステナビリティ報告の枠を超えた、より高レベルの存在意義を問うべきである。
- 賛成。プロジェクト候補として位置づけるべき。

- それは PIR の領域に入るのか、それとも財務報告なのか？ → 従来の PIR とは異なり、より広範な基準の枠組みをどうするべきかという戦略の問題になる。
- そうであれば、IPSAS の戦略との関係性を確認したい。既存の戦略は正式に承認されたものなので、既存の戦略と整合させる必要がある。次に RPG を強制すべきかという点では、中立であり、協議を始める意思はあるが、現時点で賛否は言えない。

④ サステナビリティ報告プロジェクト

- PSSSF を振り返ると、S1 プロジェクトや一般的なサステナビリティ報告プロジェクトは、デフォルトで政策プログラムの側面を持つといえる。S1 プロジェクトにおいても、政府機関の二重の役割（規制当局であり、自らも規制対象となる）について明記すべきである。
- 気候関連開示でフェーズ 2 に進むよりも、まず一般的な報告枠組みを見直した方がよいという結論に達する可能性もある。そのような声が大きくなっている。もちろん議論の前提として関係者の懸念事項（資金など）を正確に把握する必要がある。
- 一般的な要求事項を先に作らないと気候関連開示のフェーズ 2 では苦勞すると思う。両者を並行して開発しても良いのではないか。
- 公的部門の特性に十分に注意を払う必要がある。S1 そのままではなく、異なる用語定義が必要になってくるのではないか。
- 気候関連の場合は政府自身の運営は独特のものであるが、生物多様性などの他のサステナビリティ報告に関しては、政府が報告すべき事項はすべて、政策プログラムに由来するはずである。その場合、「自身の業務」は存在しないので、まずは「自身の業務」に関する基準を作り、その後に気候変動専用の政策プログラムの基準を作るべきであると考え。→ 議論すべき時期を過ぎている。
- 小規模な公的部門の主体の多くは「自身の業務」は行っているが、政策プログラムについては主体によって異なる。誰が「自身の業務」を遂行するために政策を発出した主体なのかを明確にする必要がある。
- 「自然関連」プロジェクトの用語は、これまでの「天然資源」から一步踏み出しているが、包括的なので良い。
- 「以前に (previously)」の用語は削除すべき。
- 「潜在的な (potentially) プロジェクト」については異論無い。
- 先住民コミュニティの扱いはどうするのか。プロセスに取り入れるのか、基準書にも取り入れるのか？ → 先住民だけを対象とはしていないので、慎重になるべき。プロセスの一環として取り入れるのがよい。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>「過去に提案されたプロジェクトの一覧」草稿については、以下の変更を行う。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 文書名を「プロジェクト候補」に変更する。</li> </ul> </li> </ul>
---------	--

	<p>➤ スタッフ文書である旨を明示する。(IPSASB の正式文書ではないということ) 適用後レビュー (PIR) のセクションを設け、IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」と IPSAS 第 35 号「連結財務諸表」に関するプロジェクト候補の説明文を追加する。ただし、最初の PIR は IPSAS 第 20 号「関連当事者についての開示」が対象である旨を明示する。</p> <p>➤ 幅広い報告や、IPSASB の公表文書の構成に関する調査プロジェクトを追加する。</p>
--	--

### (3) コンサルテーション文書（草稿）の更新（3.2.2）

2025 年 7 月会議の指示事項に基づく、コンサルテーション文書の草稿の主な修正点について事務局が説明した。

指示事項	対応する修正内容
図 2 の色使いを修正する	青色は期限のあるプロジェクト、緑色は進行中の無期限のプロジェクトを示すように修正
事務局長セクションを修正する	新規プロジェクト数を 3 つから 2 つに修正
「以前に提案されたプロジェクト」の冒頭の文章を修正する	過去のコンサルテーションによって関係者が提起したプロジェクトには、公的部門に関連性のある IASB のプロジェクトが含まれている旨を説明
「以前に提案されたプロジェクト」は、コンサルテーション文書の付録にしない	当該文書は、独立したスタッフ文書とする。コンサルテーション文書から、「付録」への言及箇所をすべて削除する
IPSAS 第 18 号プロジェクトに関する記載を削除する	IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」に関する記載をすべて削除する。IPSAS 第 18 号関連は今後、適用後レビュー (PIR) の候補として扱う。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 「以前に提案されたプロジェクト」の文書は、スタッフ文書であると理解したが、スタッフ文書であることが明確に読み取れない。更新されるのか？ → 更新される。
- サステナビリティ報告に関するアジェンダ 7.2.4 で、オプション 1 を提案している。これによって重要性プロジェクトのフェーズ 3 の開始が前倒しされるが、その結果としてフェーズ 2 の開始が遅れる可能性がある。この点に関する CP の記載は仮置きとすべきである。
- 基準設定と適用支援それぞれの、着手のタイミングやリソースについて、何らかの示唆をすべきではないか。ボックス下の注に、適用支援についても明記すればよい。
- PIR に関して、文言を追加する必要があるが、いつ確認できるか。 → 10 月会議で。



会議 3 日目に会議中のコメントを反映した修正案について検討を行い、合意を得た。

#### (4) 作業計画コンサルテーションの承認 (3.2.3)

コンサルテーション文書「作業計画コンサルテーション」の承認について投票を行った。18 名中 17 名が賛成、1 名が欠席で、賛成多数で公表が承認された。

事務局は通常の 4 か月より長い、180 日間のコメント募集期間を提案し、異論はなかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「作業計画コンサルテーション」を出席 17 名全員の賛成で承認した。</li> <li>コメント募集期間は 180 日とする。</li> </ul>
------	---

その後、2025 年 10 月 16 日に 2025 年の「作業計画コンサルテーション」<sup>2</sup>が公表された。コメント期限は 2026 年 5 月 4 日である。

## 4. IPSAS 第 33 号の範囲を限定した改訂 (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、IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準 (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。

IPSASB は 2023 年 6 月会議から本プロジェクトの検討を開始した。その後、2024 年 6 月会議で ED 第 91 号「発生主義国際公会計基準 (IPSAS) の初度適用」の限定的な範囲の改訂 (IPSAS 第 33 号の修正)<sup>3</sup>を承認し、2024 年 8 月に公表した。2025 年 3 月会議から、ED 第 91 号に寄せられたコメントレターの検討を行っている。今回の会議で最終文書の承認を予定している。

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) 段階的な認識と測定 (4.2.1)

事務局は、初度適用主体が従来の会計基準では資産や負債を認識していなかった場合、そのような資産や負債の認識・測定を、移行期間中に段階的に行うことができる旨を明示することを提案した。単一の資産や負債のクラスまたはカテゴリーに、異なる要求事項を適用することを認めるということである。

事務局提案に対するメンバーの意見は賛否が分かれた。主なコメントは以下のとおり。

- 現行の基準では、段階的なアプローチの可否について明示されていない。ED 第 91 号に寄せられた回答の 50%以上が段階的なアプローチに賛成であった。主体や法域の実情に応じ

<sup>2</sup> IPSASB 2025 Work Program Consultation <https://www.ipsasb.org/publications/ipsasb-2025-work-program-consultation>

<sup>3</sup> [公開草案第 91 号「発生主義 IPSAS の初度適用」の限定的な範囲の改訂 \(IPSAS 第 33 号の修正\)」の解説記事](#)

て段階的なアプローチが許容されることが明確になれば、IPSAS 第 33 号の付加価値が高まると考えられる。

- IPSAS 導入の経験上、資産をクラス別に認識しようとしても不可能な場合があった。段階的な認識が必須であったので、この提案を支持する。
- 資産は継続的に購入されるので、移行期間の 3 年を待つ必要はなく、情報が入手できれば段階的な認識がいつでもできるようになるのが現実である。
- 段階的な認識は作成者に対する支援となる。
- 段階的な認識に着手したら、元には戻れないということを明示する必要がある。
- 事務局の提案には反対。基準の解釈としてではなく、基準そのものを変更すべきである。財務諸表の情報が利用者にとって理解しにくく、質的特性を満たさない可能性がある。また、この修正案は、主体が IPSAS 基準の適用状況を明確に報告することなく、クラスまたはカテゴリー内の項目に従来の会計方針を適用し続けることが認められるため、IPSAS の適用を支持するものとはいえない。

会議 3 日目に、会議中に出た意見を反映した最終文書草稿の修正箇所（AG19 項を修正、AG19A 項を削除）について検討を行い、合意を得た。

### (3) 最終文書の承認 (4.2.2)

IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準の初度適用」の承認について投票を行った。18 名のうち 16 名が賛成、1 名（Andrew van der Burgh 氏）が反対、1 名が欠席で、賛成多数で承認が可決された。

反対者がいたので、手続きに従い公開草案の再公開の投票を行ったところ、再公開は不要との結論であった。現行の IPSAS 第 33 号は認識と測定が段階的に認められるか否かについて不明確である。また、段階的な認識と測定に関して主体の自由な選択を認めることで IPSAS の適用がより容易になり、採用する主体を支援できる。

発効日は、2028 年 1 月 1 日とする。早期適用は認められる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 最終文書を賛成多数で承認した。</li> <li>• 公開草案の再公表は行わない。</li> <li>• 発効日は 2028 年 1 月 1 日とする。早期適用は認められる。</li> </ul>
------	---

## 5. 「重要性がある」の定義—狭い範囲の修正（アジェンダ 5）

### (1) プロジェクトの目的と、これまでの進展

#### ① プロジェクトの目的

「重要性の判断の行使」プロジェクトは 2 つの目的を持っている。第 1 に、IPSASB の概念フレームワークと IPSAS の間で一貫性のある重要性の定義を定めるために、規範性（強制力）のあるガイダンスを改訂する。第 2 に、IPSAS と IPSASB SRS に従って一般目的財

務報告書を作成する際に「重要性の判断の行使」をどのように行うかを明確化するために、規範性（強制力）のないガイダンスを作成する。

## ② これまでの進展

2024 年 12 月会議から検討を開始し、2025 年 3 月会議で「プロジェクト概要書」<sup>4</sup>を承認した。同文書では、本プロジェクトを次の 3 段階に分けて実施することを計画している。

3 つのフェーズとそれぞれの内容		進捗状況
1	IPSASB の概念フレームワークと IPSAS の間で「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。	2025 年 5 月に ED 第 93 号を公表した
2	IPSAS における重要性—IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」に基づく規範性のないガイダンスを策定する。（狭い範囲のプロジェクト）	2025 年 6 月会議で教育セッションを実施
3	IPSASB SRS における重要性—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ガイダンスを策定する。	—

2025 年 3 月会議ではフェーズ 1 の成果物として、公開草案第 93 号「「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）」（以下、ED 第 93 号という。）を検討・承認し、同年 5 月に公表した。コメントの提出期限は 2025 年 7 月 14 日であった。今回の会議は、この ED 第 93 号に寄せられたコメントの検討を行ったうえで、フェーズ 1 の最終文書の承認を行うことが予定されている。

2025 年 6 月会議では、フェーズ 2 の開始にあたり、IFRS 実務記述書第 2 号に関する教育セッション（研修）が行われた。2025 年 6 月会議の詳細は、当該会議の報告記事を参照されたい。

## (2) 事務局による ED 第 93 号に寄せられたコメントのレビュー方法の説明（5.2.1）

プロジェクトの進捗状況と、ED 第 93 号の構成、今日の検討事項について事務局が概説した。

## (3) ED 第 93 号のパート 1 に対するコメント（5.2.2）

ED 第 93 号のパート 1 は、IPSASB の概念フレームワーク第 2 章と第 3 章を修正し、公的部門の一般目的財務報告書は「主要な利用者」、すなわちサービス受領者及び資源提供者のために作成されることを明確化するために、「主要な（primary）」の用語を追加するとともに、利用者の用語の全てが「主要な利用者」を意味する旨の注記を追加することを提案していた。

<sup>4</sup> プロジェクト概要書（英文） <https://www.ipsasb.org/consultations-projects/making-materiality-judgments>

事務局は、「主要な」の用語を最終文書にも ED 第 93 号の提案と同様に追加することを提案した。ただし、ED 第 93 号で提案した注記については、事務局が詳細な検証を行ったところ、「利用者」の用語を「主要な利用者」に置き換えることができない場合があることが明らかになった。そこで、最終文書の注記には、「利用者」は「全ての潜在的な利用者」を意味する場合や「主要な利用者」以外の利用者を意味する場合がある旨を追加することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 一貫性のない状態で用語を使用すべきではない。脚注の内容がよくない。
- 脚注案は、概念フレームワークや他の IPSAS で使用される用語に関する問題を解決できていない。具体的に個々のケースに合った用語を使用すべきである。
- 全ての用語変更を行った場合に想定される作業量は？ →193 箇所である。
- 将来的に脚注を削除できる見通しはあるのか。 →改善プロジェクト等で可能。
- 脚注案に賛成。意図を理解していると答えてくれた人々の意見にも耳を傾けるべき。
- 脚注案に賛成。IASB と同様のアプローチなのでそれに倣うべき。
- 概念フレームワークの BC の脚注という現在の脚注の配置は不適切である。
- 公開草案の脚注をそのまま残すべき。IASB の対応と整合している。公的部門特有の対応はここでは不要である。
- 確かに追加された文章は、これまでの作業を台無しにしているように感じる。
- 気候関連情報は非常に重要であり、主要な利用者だけでなく一般市民も対象となる。公的部門の文脈における主要な利用者について明確化すべきである。
- 文脈が非常に重要なので、文脈についてより頻繁に言及すべきである。
- （議長）IPSASB は提示された既存の文言を採用することに同意していると考えられる。

#### (4) ED 第 93 号のパート 2 に対するコメント (5.2.3)

IPSASB の概念フレームワークは、2023 年の改定時に、IASB の「「重要性がある」の定義」の重要性の概念を取り込んで修正されている。ED 第 93 号のパート 2 では、この新しい重要性の定義を個々の IPSAS、具体的には IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」に反映するための修正を提案していた。

事務局は、ED 第 93 号のパート 2 の提案を、最終文書にも引き継ぐことを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局案を支持する。概念フレームワークの修正は必要になるのか？ → 概念フレームワークには「主要な」の文言を加える。脚注は 5 月時点の提案のままとする。
- 概念フレームワークの BC を修正する必要もある。
- 事務局案を支持する。概念フレームワークと IPSAS の定義の整合性が重要である。ところで現金主義 IPSAS は修正されるのか。 →本プロジェクトの範囲外である。
- （議長）事務局の提案通りに進める。

(5) ED 第 93 号のパート 3 に対するコメント (5.2.4)

ED 第 93 号のパート 3 では、IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積もりの変更及び誤謬」における重要性の説明文を削除し、その代わりに IPSAS 第 1 号の重要性の定義に参照することによって、IPSAS 内での重要性の定義の一貫性を向上させることを提案していた。

事務局は、ED 第 93 号のパート 3 の提案を、最終文書にも引き継ぐことを提案した。メンバーからは特にコメントは出なかった。

(6) ED 第 93 号のパート 4 に対するコメント (5.2.5)

ED 第 93 号のパート 4 では、パート 2 の修正が行われることを前提として、他の 4 つの IPSAS にも重要性の定義に関する派生的な修正が必要であると提案していた。

事務局は、ED 第 93 号のパート 4 の提案を、最終文書にも引き継ぐことを提案した。ただし、ED 第 93 号で提案した 4 つの IPSAS の他に、IPSAS 第 20 号「関連当事者に関する開示」にも派生的な修正が必要であるとして、修正を追加することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 修正の必要性は理解するが、社会給付以外は IFRS に基づく IPSAS 基準なので、重要性に関する修正を行い、一方で元々の IFRS が変更されないと乖離が生じるのではないか。 → IPSAS 第 1 号に整合させるための修正であり、IPSASB の概念フレームワークとの整合性の確保が目的なので、不整合は生じないと考えている。
- IPSAS 第 20 号「関連当事者に関する開示」の改訂において、第 4 項（定義）への修正案を盛り込む必要はあるのか。 → 不要なので削除する。
- 削除するのは IPSAS 第 20 号だけでよいのか。 → 他は触らない。

(7) ED 第 93 号に寄せられたその他のコメント (5.2.6)

ED 第 93 号には、5.2.2 から 5.2.5 で挙げた論点の他にも様々なコメントが寄せられた。事務局はその一部を最終文書に取り込むことを提案した。

- パート 2 の IPSAS 第 1 号の BC42 項を修正する。IPSAS 第 1 号の「重要性がある」の定義には、「アカウントビリティの履行 (discharge of accountability)」の文言が含まれているので、IPSAS 第 1 号の「重要性がある」の定義は IAS 第 1 号や IFRS 第 18 号と完全に整合しているわけではないことを説明する。
- パート 2 の IPSAS 第 1 号の BC46 項を修正する。「利用者」と「主要な利用者」が同一の内容であるように読めるが、「主要な利用者」は「利用者」の内訳であることを明示する。
- パート 3 の IPSAS 第 3 号の第 59I 項を修正する。発効日に関するパラグラフの記載をパート 4 の記載に整合させるため、「主体が当該修正を早期適用する場合、その旨を開示する。主体は IPSAS 第 1 号第 7 項の「重要性がある」の定義を修正するときに、当該修正を適用しなければならない。」の一文を追加する。

- ・ パート 4 の IPSAS 第 14 号の第 30 項を修正する。同じパート 4 の IPSAS 第 19 号の第 87 項との整合性を確保するために、「当該報告主体のために作成された」の文言を削除する。
- ・ パート 4 の IPSAS 第 19 号の AG18 項を修正する。IPSAS 第 1 号の基準書名を削除する提案を取り下げ、そのまま記載する。
- ・ パート 4 の IPSAS 第 45 号の IG12 項(a)を修正する。「外部の」を削除し、代わりに「主要な」を追加する。

上記について、メンバーからは特に意見は出なかった。

その後、最終文書案のページ毎のレビューを行った。メンバーからは特に意見は出なかった。

#### (8) 最終文書の承認 (5.2.7)

「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) の承認について投票を行った。賛成 16 名、欠席 2 名で、賛成多数で承認された。

発効日は、2027 年 1 月 1 日とする。早期適用は認められる。

ただし、概念フレームワークの修正は、最終文書の公表と同時に発効する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 最終文書を賛成多数で承認した。</li> <li>・ 公開草案の再公表は行わない。</li> <li>・ 発効日は 2028 年 1 月 1 日とする。早期適用は認められる。</li> <li>・ 概念フレームワークの修正は、最終文書の公表と同時に発効する。</li> </ul>
------	---

## 6. 天然資源 (アジェンダ 6)

### (1) プロジェクトの目的と、これまでの進展

#### ① プロジェクトの目的

天然資源プロジェクトは、有形天然資源の認識、測定に関する調査研究と論点への対処を行う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<sup>5</sup> 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」<sup>6</sup> を承認、同年 5 月に公表した。その後、2023 年 3 月会議から公開草案 (ED) 開発に向けた議論を行い、2024 年 9 月会議で ED 第 92 号「有形天然資源」<sup>7</sup> を承認、同年 10 月に公表した。コメント募集は 2025 年 2 月 28 日で締め切られた。その後、2025 年 4 月会議から、最終文書の開発に向けて、ED 第 92 号に寄せられたコメントレターの検討を開始している。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。

<sup>5</sup> 天然資源の[プロジェクト概要書](#)

<sup>6</sup> 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](#)

<sup>7</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会 \(IPSASB\) 公開草案第 92 号「有形天然資源」の解説](#)

## (2) 最終文書の策定に向けた作業計画 (6.2.1)

事務局が今後の作業計画について説明を行った。2025 年 10 月のオンライン会議で草稿修正版のレビューを行い、12 月会議で最終文書を承認する予定である。質疑はなく次の審議事項に進んだ。

## (3) 「保全目的で保有する有形天然資源」の定義案 (6.2.2)

事務局は、次の 3 項目を提案した。

- 保全目的で保有する有形天然資源の定義の修正案

6 月会議時点の定義案	今回提案された定義案
保全目的で保有する有形天然資源とは、財又はサービスの提供における積極的な使用や消費による劣化を防ぐように管理されている有形の天然資源をいう。	保全目的で保有する有形天然資源とは、自然に生じる有形資産で、その劣化を防ぐように管理されているものをいう。

- 「天然資源」と「有形天然資源」の定義を削除する。
- 適用指針を修正して、「劣化 (degradation)」の概念と、「保全 (preservation)」の用語について説明する。また、有形天然資源が「保全目的で保有」されているかどうかの判断は主体が当該資産を保有する主な目的によることを説明する。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 遺産と天然資源を分類し区別する方法が明確でない。
- 私も同意見。AG5 項の例で、歩道がある場合、それは有形固定資産の一種であるが、付随的なものなのかという疑問がある。完全に閉鎖しないと定義に当てはまらないのはおかしいように思う。
- 範囲、会計処理単位、主な目的に関する議論は全て相互に関連しているが、その点が ED 草稿では明確になっていない。遺産と保全の区分の明確化が必要である。→抜本的な修正が必要になるということか？ →遺産の定義から少し単語を削除すれば済む。
- もし IPSAS 第 45 号でそのような変更を行った場合、AG5 項の例は不要になるのか？ → AG5 項によって対象外となる資産は明確化される。
- ED の修正案を維持することに賛成である。遺産資産と天然資源を区別するのは「自然に発生する」ことである。修正案はそれを削除するので良いと思う。
- IPSAS 第 45 号では遺産資産は天然資源とは異なる扱いとなり、天然資源は「保全」のために保有されるものに該当すると明確に区別する。少なくとも我々は現実を認識していると明確化すべきである。
- この提案は、ED における遺産資産の定義を維持するのか？ →AG5 項は明らかに問題があるので、定義にも変更が必要になる。

- 提案に同意するが、用途・使用に基づく区分ではなく、本質に基づく区分であるべき。人の介入の有無に基づく区分を支持する。→ 人の介入による区分は CP 段階で検討したが賛同を得られなかったので ED では修正している。
- (議長) 遺産に関する記述の修正案と、それに伴う変更点については合意が得られた。劣化に関する認識が一致し、保全と保護の区別についても合意が得られたのは有益である。
- 「防ぐ (prevent)」と「管理されている (managed)」という言葉に違和感がある。地震や嵐などの自然現象は、軽減することはできても防ぐことはできない。また、「管理されていない」場合には、それは天然資源にはならないのか？
- 用語定義には賛成。管理には様々な段階がある。対象を特定するが何もしないことも管理に該当する。具体例を示すことが有益である。
- 定義において関連性がある場合、当該主体による管理なのか、他の誰かによるのかを明確にしてほしい。→ ED ではすでに管理の委任について言及されている。必ずしも主体が管理している必要はない。
- 定義には同意するが説明文案に同意できない。資産の名称として何らかの特徴を用いる点や、IPSAS の他の公表文書と形式が異なるから。保全目的で保有するというのは特徴であり名称ではない。有形も特徴であり名称ではない。→ 確かに不自然である。名称から有形を除外するか、「自然に発生する有形資産」を「物理的実態を有する自然に発生する資産」に変更するか。単純に天然資源とだけ記す方法もある。→すでに基準書の名称を変える段階ではない。
- ハイキングコースの維持管理を民間団体が行っているケースがある。明示・黙示にかかわらず、管理又は管理の委任が行われていると捉えればよい。次に、「防止」と「軽減」の区別については、定義案を支持する理由としてあらゆる状況を網羅する要素が定義案に含まれていると考える。
- 有形の資産であることを説明しているので「有形」の文言は残すべき。
- 修正する場合、「保全目的で保有する天然資源」とは、その劣化を防ぐために管理されている、有形の天然資源ということになる。定義には有形を残すべきであり、そうすると表題も変更が必要になる。
- 定義については事務局案に同意。以前に議論したので名称を変更する必要もない。
- 賛成。なお、将来的に無形の天然資源が存在する可能性がある。有形の代わりに物理的実態という用語を表題に使ってはどうか。→有形を使用しているのは、無形の天然資源を明示的に対象から除くため。初見ではこの表題は有用だと思う。
- 有形の用語を残すべき。有形資産の特殊な類型なので、そのまま使用すればよい。
- 現状を維持するべき。有形の用語を変更すると、翻訳される過程で意図しないリスクが生じ得る。
- 「防ぐ」という言葉に懸念を抱いている点をガイダンスで説明して欲しい。

事務局による「自然に発生する有形資産で、劣化を防ぐために管理されているもの」という用語定義について投票を行い、12 名が賛成したので、事務局案で進めることが決定された。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>保全目的で保有する有形天然資源の定義は、「自然に発生する有形資産で、劣化を防ぐために管理されているもの」とする。</li> <li>「天然資源」及び「有形天然資源」の用語定義は削除すべきである。</li> <li>保全（conservation）と保護（preservation）の重複に関する適用指針案は適切である。</li> <li>下記の適用指針の修正を条件として、IPSAS 第 45 号「有形固定資産」における「遺産資産」の記述は、ED 第 92 号で提案したとおりに修正すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>保全の文脈における「管理」及び「劣化を防ぐ」の意味を説明する適用指針を策定する。</li> <li>「遺産資産」と「保全のために保有される有形天然資源」の区別に関する適用指針を修正し、遺産資産の記述の修正版との関連性を明確にする。</li> </ul>

#### (4) 最終文書の草稿の修正点（6.2.3）

事務局は、2025 年 6 月会議と 7 月会議の決定事項と指示事項に基づき、ED 第 92 号を修正して最終文書の草稿を起草した。主な修正は以下のとおり。

トピック	修正の内容
範囲	<ul style="list-style-type: none"> <li>保全目的で保有する有形天然資源が対象であることを明示</li> <li>保全の意味を説明するために適用指針を追加</li> <li>範囲と保全に関する適用ガイダンスを統合して、保全目的で保有する資源と他の IPSAS の範囲内の資源を区別する方法を説明</li> <li>「保全目的で保有」の語句を文書全体に追加</li> <li>「財務能力」と「公正価値」に関する言及箇所を削除</li> </ul>
定義	<ul style="list-style-type: none"> <li>保全目的で保有する有形天然資源の新しい用語定義を導入</li> <li>有形天然資源と天然資源の用語定義を削除</li> </ul>
会計処理単位	<ul style="list-style-type: none"> <li>概念フレームワークに基づいた会計処理単位のガイダンスを追加</li> <li>適用指針のガイダンスや例を修正して保全に焦点を当てる</li> <li>会計処理単位に関する適用ガイダンスは適用指針と重複するので削除</li> </ul>
測定	<ul style="list-style-type: none"> <li>原価の算定に関する IPSAS 第 45 号のガイダンスへの相互参照は、IPSAS 第 45 号に基づきつつ保全に適するように策定したガイダンスに置き換え</li> </ul>
希少な又は絶滅の危機にある資源	<ul style="list-style-type: none"> <li>開示によって絶滅の危機が悪化する場合には、資源の位置、数量、帳簿価額の開示は不要とする</li> <li>未認識の資源の開示に関する免除規定を拡充</li> <li>「希少な又は絶滅の危機にある」の判断に関する適用指針を追加</li> </ul>

トピック	修正の内容
現在価値の開示	<ul style="list-style-type: none"> <li>現在価値の開示に関する IPSAS 第 45 号への相互参照は、IPSAS 第 45 号に基づきつつ保全に適するように策定したガイダンスに置き換え</li> </ul>
経過措置	<ul style="list-style-type: none"> <li>基準書の初度適用時に資産の定義を満たすが、信頼性の高い測定ができない資源には、開示のみが要求される旨を、経過措置で明確化する</li> </ul>
耐用年数の評価	<ul style="list-style-type: none"> <li>資源の耐用年数が無期限なのか有限なのかの評価に関する取用指針を追加</li> </ul>
IPSAS 第 33 号の 2025 年改訂版の修正	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 33 号の 2025 年改訂版に対する修正を追加</li> </ul>
結論の根拠	<ul style="list-style-type: none"> <li>基準書の目的を明確化するとともに、電磁スペクトラムは物理的実体がないので無形資産であることを説明</li> <li>上述した修正項目について説明</li> </ul>
スチュワードシップ契約	<ul style="list-style-type: none"> <li>スチュワードシップ契約に関するガイダンスを追加</li> </ul>
現在操業価値の算定	<ul style="list-style-type: none"> <li>マーケット・アプローチとコスト・アプローチを用いた現在操業価値の算定例を追加</li> </ul>

ここでは議案書に記載された個々の修正別の検討ではなく、最終文書草稿のページ毎のレビューを行った。メンバーの主なコメントは以下のとおり。

#### <本文について>

- 範囲について。第 4 項(d)では無形資産が範囲から除かれている。有形固定資産の基準書ではそのような記述はないので、削除してはどうか。→削除する。
- 第 4 項(g)の文言を短くして、「有形天然資源」を単に「資源」とすべき。
- 6 ページ。絶滅危惧種を支援するための研究プログラムや繁殖プログラムは、資本的支出になるのか、事業費用になるのか。→AG に含まれている内容を本文に一部移動する。
- 第 17 項や第 18 項において、輸入関税や用地整備費などの要素の記載があるが、自然に発生する天然資源についてこれらを考えることは難しい。状況に応じた適用指針を作るべき。→輸入関税は、国が生きた資源を購入し、法域を超えて移動するような状況を想定している。適用指針を充実させることは可能である。
- 私もその点について苦慮した。有形固定資産の取得原価の内容だが、輸入関税がかかるような事態は稀である。プログラムの例示等で、その種のコストを例として記載すればよい。
- 第 17 項について、天然資源の用地整備費とは何かが想定できない。→これも有形固定資産の基準から持ち込まれたもので、共感を呼ぶものではない。→追加の AG を定めて対処すべき。

- 第 19 項で現金相当額について述べているが、このような資源の性質上、現金価格相当額による原価の測定は難しいはず。みなし原価として現在操業価値を参照してはどうか。→削除でよい。
- 例えば中国ではパンデミック対策で生物資源を移動させている。第 17 項はそのまま残しても良いと思う。
- 第 16 項(b)。パンダなどの生物資源を移動させることは人による介入ではないか。→どの水準までが人による介入なのかを明確にする必要がある。→「管理された」という概念には人による介入が常に含まれている。それは天然資源であることの妨げにはならない。
- 保全目的で保有するという概念が非常に広義に解釈されているので混乱が生じている。管理すべき対象を管理し、劣化を防ぐということに立ち戻るべき。
- 事後測定について。保全目的で保有する資産の事後測定について、時価モデルのレベルなのか、現在操業価値の測定基礎のレベルなのか、第 24 項の記載がブレているように思われる。→第 24 項で現在操業価値に言及する。
- 第 31 項で、将来の経済的便益のパターンによって耐用年数を検討するとしている。第 33 項では、他の資産の帳簿価額に含まれていない限り、減価償却費は余剰に認識すべきと定めている。保全目的で保有している場合に減価償却費が他の資産の帳簿価額に含まれる例は思いつかない。→余剰に含めるという部分を削除する。
- 保全を継続しない決定をする場合は他の IPSAS の範囲に移行するが、その場合に残存価値は存在し得るのか。→減価償却後に残存価値はないものとし、資産の耐用年数は見直すことになる。
- IPSAS 第 45 号「有形固定資産」をベースにして本基準書に加えた変更点は何か？ →実質的な開示事項の追加は、希少・絶滅危惧資源に関する免除規定である。また、管理責任の開示に関するガイダンスを適用ガイダンスに追加している。→BC でその点を明確にする。
- 第 51 項(a)の残存価額を削除する必要がある。→同意できない。第 35 項で残存価値を削除したのは、耐用年数の見直しに伴う自然な結果だからである。しかしここでは IPSAS 第 3 号に基づく開示について議論しており、IPSAS 第 3 号では残存価値を開示する必要がある。→該当資産は維持・保全が想定されるので、残存価値は考慮対象外である。もし売却するような事態になった場合には、残存価値の検討が必要になる。→ある時点で処分の決定がなされ、実際に処分可能なら、別の基準が適用されるということが欠けている。残存価値をカッコ書きで（適切な場合）と記載するとともに、適用指針を追加する。
- 第 54 項の、完全に減価償却済みの天然資源を保有する状況とはどのようなものか。→完全に減価償却済みとは存在しないことを意味するので、認識を中止すべきである。
- 第 54 項(a)で、歴史的な原価モデルを使用する場合、現在価値が帳簿価額と著しく異なる場合には開示することが定められている。全ての主体に、潜在的な公正価値や現在操業価値の算定を求めるのか。→必須ではなく推奨であると明示している。
- 第 59 項(c)では、測定技法の変更があった場合について示している。追加の評価手法とは何を指すのか。現在操業価値においては、マーケット・アプローチとコスト・アプローチのみが使用可能なので。→この要求事項を削除する。

- 遺産資産を基準書に含めるという決定を踏まえ、経過措置に何からの記述が必要である。  
→遺産資産は IPSAS 第 45 号に基づく帳簿価額をそのまま持ち込むことになる。この点を明記するパラグラフを追加する。

<適用指針について>

- 16 ページのフローチャートは不要である。もし残すなら各文章について説明が必要である。→フローチャートは削除する。
- 適用範囲を明確にするという決定を踏まえると、17 ページの文章は大幅に書き換えが必要である。
- AG6 項は、生物的な環境だけでなく、地球物理学的な環境についても追記が必要では。→追記する。
- AG8 項は、遺産と天然資源を区別する方法について、より詳細な記述が必要。→「保全は経済的便益を生み出すことを意図したものではない」とする。
- AG18 項と AG19 項は、資産に計上できる費用がある場合の議論を受けて修正が必要。
- AG21 項では、質的特徴などで概念フレームワークに言及しているが、それよりも基準書の目的を参照するようにすべきである。
- 会計処理単位について、森林火災などが生じた場合に分割することは可能か。具体的な言及があるととても助かる。→有形天然資源に特有ではないので、追加は必要ではない。→会計処理単位は森林全体であり、被害を受けた部分はその構成部分として認識すべき。有形固定資産のガイダンスを参照できる。→具体例を追加する。
- AG27 項の最初の文章と小見出しは削除すべき。→削除する。
- AG33 項の冒頭部分が適切かどうか疑問。→「保持する」という表現は、処分する資産であることを明確にするために拡張すべき。→AG はそのまま残し、適用ガイダンスを追加すること。
- 生物資源は、法域内の個体群を指すのか、種の全体レベルなのか。→「個体群」のほうが適切な表現である。
- 28 ページは、IPSAS 第 33 号の改訂を見落としている。昨日承認された改訂版の IPSAS 第 33 号と整合させる必要がある。
- 同じく IPSAS 第 33 号の改訂箇所は、なぜ天然資源に関係のない IPSAS 第 50 号が記載されているのか。→IPSAS 第 50 号による改訂が反映されていないからだが、ここは削除してハンドブックの編集時に対応する。
- IPSAS 第 45 号に遺産に関する改訂案を含める必要がある。

<結論の根拠について>

- BC2 項は、採掘された地下資源の存在の不確実性について説明しているが、測定の不確実性を追加するべき。
- BC11 項で、保全目的で保有する資産のみに対するコメントと、将来世代のために保有するというコメントが、同一であるかどうかについて説明すべき。

- BC19 項(d)は、現時点で、その資産が保全のために保有されていると規定している。これは広く、その劣化を防ぐために管理されていることを意味するので、この点について明確にすべきである。

<適用ガイダンスについて>

- 適用ガイダンスは、基準書の範囲に関する変更の決定に基づき、修正が必要である。
- IG5 項の最後の文。法域内の全ての有形の自然発生項目が資産の定義を満たす可能性は低いことの理由説明を明確にする必要がある。また、「経済的便益」について述べている部分は削除すべき。
- C.2 には未採掘の地下資源の認識に関するガイダンスがあるが、保全のために認識している天然資源ではなく、現状の基準書には適合しないので他の基準書に移すべきである。→BC に統合する方法が考えられる。→地下資源に関する記載は縮小すべきかもしれない。→削除する提案に賛成。→（議長）範囲のセクションに移し、なぜ認識できないのかを再構成する。BC はあまり頻繁には閲覧されないと思うので。→とにかく除外すべきと考える。→再構成する案に賛成。→意見が割れたので挙手投票になり、範囲セクションに移す議長案が 14 票と多くの賛同を得た。
- IG28 項で、無形資産への言及があるが何を明確化すべきかがわからない。→なぜそうした規定を設けるのか、先住民コミュニティとの関係を具体的に明確化する。

<設例について>

- IE14 項(d)の木材生産を目的として保有される物理的に類似した森林の価値の比較について、この場合は類似していないと考える。→保全を目的としたものについては販売データを使用するが、それがない場合は、まず木材生産用の森林から始めて、推定値が妥当かどうかをよりよく把握するために調整するということ。→設例の文章が短すぎるので補足する。

<レビューのまとめ>

- 10 月の再審議の際に提示する修正稿は、今回提示した草稿上の修正履歴は溶け込ませ、今日の修正コメントに対応する部分を修正履歴で表示する。
- 遺産資産については、現在 IPSAS 第 45 号で認識しつつ、遺産資産として使用しているものを有形天然資源の基準の対象に移動することはない。現在、2つの基準書で項目を認識している場合には、どちらに分類すべきかを検討すべきことを説明しているだけである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 適用指針において、保全目的で保有されている有形天然資源の「現在価値の測定基礎」として適用可能な唯一の測定基礎は「現在操業価値」であるという説明は適切であり、本文に盛り込むべきである。</li> <li>• 残存価値への言及は維持し、「結論の根拠」において説明を加えるべきである。</li> <li>• 適用指針のフローチャートは削除すべきである。</li> </ul>
------	---

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ ボードメンバーによる修正提案を IPSAS 案に反映する。</li> <li>・ 当初認識後の支出の認識に関する適用指針の本文内における配置を変更し、関連する設例を作る。</li> <li>・ 事実と状況の変化に伴う会計処理単位の見直しに関する設例を作る。</li> <li>・ 資産の交換に関する適用指針を説明する適用ガイダンスを作る。</li> <li>・ 新基準の範囲に対応するため、地下資源に関する適用ガイダンスを改訂する。</li> </ul>
---------	--

## 7. 気候関連開示（アジェンダ7）

### (1) プロジェクトの目的と、これまでの進展

#### ① プロジェクトの目的

公的部門の気候関連開示に関する原則を示すことによって、開示される情報に基づく意思決定とアカウンタビリティが改善されること、及び、気候変動に対処するための国際的な活動を支援することを目的としている。

#### ② 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公的部門用の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 月にコンサルテーション・ペーパー（CP）「公的部門のサステナビリティ報告の推進」<sup>8</sup> 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レターの分析を開始し、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<sup>9</sup>を承認した。

その後、公開草案の開発に向けた作業を行い、2024 年 9 月会議でサステナビリティ報告基準公開草案第 1 号「気候関連開示」<sup>10</sup>（以下、SRS ED 第 1 号という。）を承認し、同年 10 月に公表した。SRS ED 第 1 号のコメント募集期間は 4 か月後の 2025 年 2 月末に終了した。

2025 年 3 月会議では、SRS ED 第 1 号に寄せられたコメントレターを分析する方法について議論を行った。コメントレターの分析を行い、主要な論点を分類するにあたり、柔軟性と透明性を確保することが決定された。また、プロジェクトの進行に合わせて、原則だけでなく解釈に関する論点も並行して検討することが事務局には指示された。

2025 年 4 月会議から 7 月会議にかけて、SRS ED 第 1 号に寄せられたコメントレターに基づく論点の議論を行った。今回は、最終文書の初稿の検討を予定している。

<sup>8</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際会計基準審議会（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](#)

<sup>9</sup> 気候関連開示の[プロジェクト概要書](#)

<sup>10</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際会計基準審議会（IPSASB）サステナビリティ報告基準 公開草案第 1 号「気候関連開示」の解説](#)

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) 最終文書の草稿：基準書を 2 つに分けたことの影響 (7.2.1)

SRS ED 第 1 号では IFRS S2 号「気候関連開示」に基づく「自身の業務」に関する開示規定と、公的部門の主体の規制当局としての立場に基づく「政策プログラム」に関する開示規定の両方が提案されていた。2025 年 6 月会議で、基準書を 2 つに分けること、及び IFRS S2 号に基づく「自身の業務」に関する基準書の開発を優先することが決定された。この結果、最終文書の草稿は SRS ED 第 1 号のうち「政策プログラム」に関する開示規定を削除して作られている。

事務局は、7.3.1 の最終文書の草稿の、「政策プログラム」に関する規定の削除に関する修正箇所（オレンジ色でハイライトされている）を確認するよう求めた。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- プロジェクトの分割には賛成だが、政策プログラムへの言及をすべて削除するのは過激だと思う。範囲セクションにこの言及を含めるとともに、除外する旨を明記すべきである。→まだ存在しない基準書を範囲除外することはできない。
- コミュニケーションを改善し、政策プログラムをカバーする別の基準書が将来登場する可能性があることを知ってもらう必要がある。コミュニケーションがカギとなる。→政策プログラムについては何も決定していないので、現時点では分析を分割して結論の根拠を確立したことと、概要資料とフィードバック資料を用意したことだけが言える。
- 付録 B の構造については、いずれ一般基準に昇格させる意図があり、現在も付録 B として扱い、本基準には組み込まれていないという理解で良いのか。→S1 プロジェクトを実施する際にそのまま取り出せるようにするために付録にしている。
- 「自身の業務」の表現を削除するのではなく、維持した方がよい。そうすることで政策プログラムの除外に関する問題点にもある程度対処できる。→自身の業務の用語は温室効果ガスのスコープ 1 と 2 に言及する際に使用されていたが、我々の基準書ではスコープ 3 も含んでいるので、用語の統一性の問題がある。→ED に寄せられたコメントによって明らかになった問題点は、GHG プロトコルの適用と、そこで使用されている表現に関連していた。したがって、事務局としてはこれを削除して、必要が生じた場合には、政策プログラムのフェーズで基準書の修正として導入することを考えている。
- 結論の根拠の導入部分を読むと、この件に関するストーリーを語っていない。当初はデュアルアプローチから始めたこと、そしてそれが自身の業務に特有であったことを認めるべき。→BC の後半部分では自身の業務と政策プログラムに言及しているので、それを前半部分に戻してはどうか。→よい考えである。
- 第 12 項で、一般目的財務報告書の主要な利用者に言及しているが、文書全体を通じて、どの主要な利用者を指しているのか、一貫性を持たせるべきである。→付録 B では、GPFR の主要な利用者を「主要な利用者」として定義している。IFRS S2 号との整合性とどちら



を重要視すべきかという対立関係が生じている。→文書全体としての一貫性が重要。→デフォルトでは S2 号と同じ順序で表現すべき。

- 主要な利用者の定義があちこちにあるので、一貫性を保つべき。公的部門ではマルチステークホルダーが存在するので、この用語はとても重要である。→適用ガイダンスについて論じる前に検討すべき。公的部門では実行不可能なものが混じることを避けるために。→適用段階で様々な問題が生じることが想定されるので、その段階で説明用の資料を用意する必要がある。
- 私が考える「主要利用者」とは、アカウントビリティと意思決定のために情報を受け取ることに関与する人々のカテゴリーである。無限に幅広くするべきではない。→理解できるが、例えば GRI は非常に広範な利用者を想定している。→概念フレームワークに立ち戻れば曖昧さはないと考える。
- 業務モデルの定義の範囲が、民間セクターのビジネスモデルと比べて広すぎる。BC25 項の説明でよいのかわからない。→ED 起草時に議論した論点である。定義には RPG 第 3 号のインプット、アウトプット、アウトカムが反映されている。BC で RPG への関連付けを示すべきだと考える。
- アウトカムの用語は削除すべきではないか。→ED コメントで問題提起されていないのでそのままとする。
- 第 11 項を見ると、リスクと機会について書かれているが、もっと様々な議論があったので反映してはどうか。→適用ガイダンスを通じて補足できると思う。
- IG8 項については、残して再構成しても良いのではないかと。主体に帰属する、または主体から生じる全てのアウトカムを意味するのであれば、その旨を示すべきである。→事業モデルとの整合性に問題が生じないか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 指示事項への対応がなされることを前提として、2つの基準書に分割することに基づく修正案は適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 政策プログラムはスコープ 3 の温室効果ガス排出量に含まれないことを明確にするパラグラフを維持する。</li> <li>• IPSASB が 2 つの報告上の視点の開発と、その後のプロジェクトを 2 つの別々の基準に分割するという決定について論じた「結論の根拠」の段落を前の方に移動する。</li> </ul>

### (3) 最終文書の草稿：民間向けのガイダンスとの整合性確保 (7.2.2)

2025 年 6 月会議で、7.2.1 でも述べたように基準書を 2 つに分けること、及び「自身の業務」の基準書を優先して開発することが決定された。これに伴い、IFRS S2 号に基づく「自身の業務」に関する開示規定を最終文書でも維持することが決定された。また、付録 B「全般的要求事項」は、引き続き IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的要求事項」と整合させることも決定された。



この結果、最終文書の草稿は IFRS S2 号に近い構成に戻っている。また、「自身の業務」と「政策プログラム」を区別する必要がなくなったので、「自身の業務」の用語は草稿全体にわたって削除されている。

事務局は、7.3.1 の最終文書の草稿の、この IFRS S2 号に整合させるための修正箇所（黄緑色でハイライトされている）を確認するよう求めた。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 付録 B について、ISSB は基準書として公表しているので相互参照の必要性が低いが、我々の基準書では存在が埋もれてしまっているように思われる。→今後削除するときに、取り除ける一文をどこかに目印として残すことが考えられる。
- 政策プログラムに言及する必要があるという意見には賛成できない。→この用語は既に削除することを決定している。→AG で対応可能。→その AG は第 4 項と関連付けるべき。
- 第 21 項に、主体は予想される影響に関する定量的情報を提供する必要はないとあるが、これは主体がその情報提供を行うためのスキルを得ようと努力しない限り、実行する必要は永遠にないという意味か。→IFRS S2 の内容に沿ったものであり、発展途上国や資源の限られた国々の主体が、能力制約を気にせずに気候変動報告を開始できるよう支援するための比例原則に基づく仕組みの一つである。リソースが限られている多くの主体や地域で実際にこの状況が発生していることも認識している。しかし、適用段階でスタッフ文書を発行し、これが比例原則の意図ではないことを明確にすることは考えられる。→戦略的判断を下した結果ではなく、単純にリソースが不足しているという状況にあるということ。→第 21 項を遵守するには第 22 項も遵守する必要がある、その救済措置を使うにはかなり高いハードルがある。→BC で言及してこの 2 つのパラグラフを合わせて読ませるようにするべき。
- BC25 項について、自身の業務の削除を行ったが BC については削除していないことを説明すべき。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 指示事項への対応がなされることを前提として、規範性のあるガイダンスから「自身の業務」という用語を削除することを含め、民間セクターのガイダンスとの整合性を高めることを反映した提案された変更は適切であった。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 公的部門特有の必要な調整箇所を維持しながら、「目的」の文言を IFRS S2 号の文言と整合させる。</li> <li>• SRS ED 第 1 号で使用した定義に基づき、「自身の業務」の報告の視点に関して、適用指針案を作成する。</li> <li>• 民間部門のガイダンスとの整合性を高めるために行われた変更の根拠を説明する「結論の根拠」案を作成する。</li> <li>• 「結論の根拠」において、「業務モデル」という用語について、「アウトプット」、「目的」、RPG 第 3 号「サービス業績情報の報告」への言及を含め、より深く説明する。</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>「結論の根拠」において、提供されている比例性メカニズムに関する IPSASB の議論と意図を明確にする。</li> </ul>
--	--

#### (4) 最終文書の草稿：2025 年 6 月会議と 7 月会議の指示事項（7.2.3）

7.2.1 と 7.2.2 で挙げた大規模な修正の他、2025 年 6 月と 7 月の会議では、主に以下の論点に関する指示があり、最終文書草稿に反映されている。

- SRS ED 第 1 号の、GHG プロトコルを用いるという反証可能な推定を維持する。
- SRS ED 第 1 号の、スコープ 3 の GHG 排出に関する開示規定を維持する。
- 重要性は IPSASB の概念フレームワークに基づく定義を維持する。
- SRS ED 第 1 号の経過措置案を維持するが、スコープ 3 に関する経過措置の期限は 1 年から 3 年に延長する。
- 全般的要求事項（付録 B）における、報告の時期と、開示文書の配置については、SRS ED 第 1 号の提案を維持する。
- SRS ED 第 1 号の SMC10 に寄せられたコメントに基づき、気候ファイナンスの仕組みに関する適用ガイダンス（IG）を作る。

事務局は、7.3.1 の最終文書の草稿の、これらの論点に関する修正箇所（水色でハイライトされている）を確認するよう求めた。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- BC32 項について、IPSAS 基準で定義された用語が本基準でも同じ意味で使用され、さらに用語集に再現されている点について。IPSAS と SRS は別ラインなので、用語を相互参照させるのが良いのかが疑問。
- BC81 項は、まだ決定していない事項である。明日、開発を進めるかどうかについて決定する予定である。
- BC33 項には、気候変動への耐性や地球温暖化など、IFRS S2 号に基づく定義案の修正を提案した回答者がいると記載されている。IPSASB は、この定義案が適切なガイダンスを提供すると判断し、公的部門において定義から逸脱する理由を特定していない。したがって、修正提案があり、それを採用した場合、定義が記載されている 6 ページと 7 ページに何らかの変更が必要になるはず。しかし、全く変更がない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>指示事項への対応がなされることを前提として、6 月会議と 7 月会議の決定事項は適切に修正稿に反映されている。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>利便性を向上させるため、本文で付録 B「全般的な要求事項」への参照箇所を設ける。</li> <li>RPG 第 1 号及び RPG 第 3 号で用いられているアプローチに沿って、同じ定義が適用される IPSAS 基準で用いられる用語を列挙した付録を含める。</li> </ul>

## (5) 草稿のレビュー

最終文書草稿のうち、7.2.1 から 7.2.3 で未検討の部分について検討を行った。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 政策プログラムに関する記載を削除する仮定で、BC62 項、BC83 項、IG6 項、IG9 項の 4 つのパラグラフが誤って消されていると思う。
- 公的部門のバリューチェーンには政策プログラムが含まれる。バリューチェーン全体を反映するためにスコープ 3 は必要ないと明示するべきではないか。
- 第 12 項の時間軸について、公的部門と民間部門では時間軸が異なり、公的部門の方が長期である。適用ガイダンスで留意すべきである。RPG 第 1 号との整合性の確保にも寄与するはずである。
- AG4 項の表現について、「長期的な財政サステナビリティの確保」という部分の「確保する」という表現はそのままでもいいか。政府は自らの運命を完全に掌握しているわけではないので。→「考慮する」のほうが適切。
- BC1 項について、新しく追加されたパラグラフは有益である。ただ、付録 B へのアプローチについて、そしてその理由について、もう少し詳しく説明できないか。
- BC12 項では、文末を削除しているが、文全体の意味がなくなっているのを削除すべき。
- BC22 項は自身の業務に言及している。このままの表現で良いか。→「自身の業務」と ED で言及されている「政策プログラム」に区別するべき。
- BC20 項の記述は BC22 項と密接に関連している。
- BC57 項は、ステークホルダーの声を主な利用者、又は我々の ED への回答者に明確に伝えるべきである。

## (6) 重要性のガイダンスに関するアプローチ (7.2.4)

「重要性の判断の行使」プロジェクト ([アジェンダ 5](#)) は、フェーズ 1～3 の 3 段階で構成されており、今回の 2025 年 9 月会議で、フェーズ 1 の最終文書を承認したところである。IPSASB は引き続きフェーズ 2 とフェーズ 3 にも取り組む予定であるが、サステナビリティ基準における重要性のガイダンスを検討するフェーズ 3 をどのように進めるかは、まだ決まっていない。この 7.2.4 では、フェーズ 3 の方向性について議論する。

ISSB は、2024 年 11 月に、サステナビリティ基準の利用者向けに、重要性の定義に関する教育的資料<sup>11</sup>を公表した。この資料は、重要性がある情報の定義、サステナビリティ関連のリスクと機会、重要性がある情報の識別と開示、に関する追加的な情報を示している。

事務局は、フェーズ 3 において上記の ISSB の教育的資料を活用することを提案するとともに、フェーズ 3 の進め方について次の 2 案を比較検討し、オプション 1 を推奨した。

オプション 1 : 「重要性の判断の行使プロジェクト」のフェーズ 3 の開始時期を早める。

オプション 2 : 最終文書 (SRS 第 1 号) に追加するガイダンスを開発する。

<sup>11</sup> ISSB 教育的資料「[サステナビリティ関連のリスク及び 機会、並びに重要性がある情報の開示](#)」

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- CAG としては重要性に関するガイダンスの早期策定を支持する。
- サステナビリティ適用フォーラム（SIF）のメンバーに対し、現在の重要性の適用アプローチ、直面している課題、そして現在のアプローチを踏まえた上で、どのようなガイダンス、どの程度のガイダンスを開発すべきかについてのフィードバックを求めた。当然ながら、大半は重要性の理解と適用において非常に初期段階にあり、対話を通じて初めて重要性の本質を理解した参加者もいた。
- SIF の議論に参加した人々の出身組織は？ → 情報作成に責任を負っている人々である。
- IPSASB が作る適用ガイダンスと、教育資料は明確に区別し、IPSASB の責任範囲の限界を明確にするべきである。
- 財務報告よりも定性的な重要性の余地が大きいかもしれない。
- 組織が提供する成果に焦点を当て、それが意思決定の根拠やアカウントビリティの対象とどう結びつくかを明確にすることが焦点となる。
- スコープ 3 を含めたことで、問題に直面している。
- SIF は「これ以上の権威のあるガイダンスを出すべきではない」と言っているわけではない。
- 教育資料の形式で作成すれば、新たな課題に迅速に対処できる。
- 重要性について来年初頭からの検討開始を提案しているが、大半の文書やガイダンスは ESRs を参照しているが、ESRS は現在改訂中である。参考にした基準を発行した後に ESRs 改訂が決まったら、また改訂の必要が生じることになる。
- ISSB と GRI のどちらも参考にする必要がある。
- S1 号プロジェクトに取り組む際には、それが生きて更新される文書であることを念頭に置く必要がある。
- S2 号に従っている公的部門の主体では、その保有する主体に基づいて主要な利用者を定義する場合、公的部門における分類が適用できるのか、検討する必要がある。
- 重要性プロジェクトのフェーズ 2 では、公開草案と最終基準を作る予定だが、サステナビリティ報告に関するフェーズ 3 では、公開草案は予定していないのか。
- ISSB の実務記述書第 2 号は規範性のない文書である。我々が出す文書は、どのような位置付けになるのか。→ 規範性を持つべきだとは提案していない。
- サステナビリティの重要性ガイダンスは「生きている文書」であり、財務報告や財務諸表とは、インフラや環境、ステークホルダーが異なる。
- 最終文書には必ずしも含まれない追加ガイダンスを開発し、最終文書の公表を遅らせることはしないという案はどうか。→ 新たな作業ではなく、既存の重要性の判断プロジェクトの中で行う。
- 議長交代を見据えた変革期において、今後の作業計画をどうするのか。→ 現時点では順調に進んでいる。スタッフの余裕が出るまではフェーズ 3 には着手しない。
- オプション 1 を支持する。

- ・ オプション 1 は IPSAS の作業計画に影響するが、これは政策プログラムの基準プロジェクトの進行に影響するののか。→オプション 1 を採用する場合は既存の計画は有効であり遅延はしない。来年は Celine が育児休業から復帰するので事務局のリソースも増加する。
- ・ オプション 1 を支持する。ただし、このガイダンスを公表文書に組み込むことには懸念がある。サステナビリティ関連のガイダンスを気候関連基準に組み込むなら、今後発行される他の基準書はどうなるのか。基準書とは別個に扱った方がよい。
- ・ 私もオプション 1 を支持する。基準書とこの追加ガイダンスは分けるべき。
- ・ 私もオプション 1 を支持するが、できるだけ短期間で終わらせる必要はないと考える。政策プログラムには懸念がある。
- ・ フェーズ 2 と 3 を並行して進めることになるが、両者は連携するののか？

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ サステナビリティ報告における重要性の適用に関するガイダンスを提供するために、「重要性の判断の行使」プロジェクトのフェーズ 3 の開発を、フェーズ 2 と並行して加速させるべきである。</li> <li>・ サステナビリティ報告における重要性に関する規範性のないガイダンスを、ISSB の教育資料を参考にして作成すべきである。</li> </ul>
------	--

## 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、アカウンタ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。

本プロジェクトは現在、コンサルテーション・ペーパー（以下、CP という）と、当該 CP に含まれる例示目的の公開草案（以下、IED という）の開発に向けた検討を行っている。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) 全般的な表示規定：ゴーイング・コンサーン（8.2.1）

現行の IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」のゴーイング・コンサーンに関する規定は、IFRS と整合し、かつ、公的部門特有のガイダンスも伴うものである。事務局は、この IPSAS 第 1 号のゴーイング・コンサーンの規定を CP の第 2 章に引き継ぐことを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- ・ ゴーイング・コンサーンを扱う場合、政治的な問題が伴い、周囲へのメッセージに関わる問題となる。現行の IPSAS 第 1 号の規定を維持することには賛成だが、その後に生じる負債やその他の問題について、国家が責任を負うという内容になる可能性がある。
- ・ （議長）他には意見が出ないので、提案通りで進める。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP はゴーイング・コンサーンについて現行の IPSAS 第 1 号の要求事項を維持することを提案するべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>政治的な考慮事項を強調するように、ゴーイング・コンサーンに関する草稿を更新することを検討する。</li> </ul>

### (3) 全般的な表示規定：重要性（8.2.2）

今回（2025 年 9 月会議）のアジェンダ 5 において、最終文書「「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）」が承認された。事務局は、ED 第 93 号の重要性のガイダンスを当該最終文書に組み込むとともに、CP の第 2 章にも反映させることを提案した。メンバーからはコメントは出なかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「「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）」の公表によって改訂された IPSAS 第 1 号の重要性のガイダンスは、IPSAS 第 1 号に代わる新しい基準書に組み込まれるべきである。</li> </ul>
------	---

### (4) 純資産・持分変動計算書の表示規定（8.2.3）

事務局は、IPSAS 第 1 号の純資産・持分変動計算書に関する表示規定を CP に引き継ぐことを提案した。ただし、IPSAS 第 1 号では、純資産・持分の期首と期末の変動の内訳については、本表上で表示する方法と、調整表を開示する方法の選択を認めている。この点、IFRS 第 18 号は、持分変動計算書において期首と期末の変動の内訳を表示することを義務付けており、IPSAS 第 1 号との相違が生じている。事務局は、CP 草稿の第 5 章では純資産・持分の期首と期末の変動の内訳については本表上での表示を義務付けることを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局の提案を支持する。PSSSF における学術報告で、この分野についての研究報告があった。これは何らかの形で参照すべきなのか、それとも未公表なのか。→発表の在った論文は学術誌への掲載を目指すので、基準設定プロセスにおいて論文を公表することはないが、研究内容を参照することは可能である。ただし、プロジェクトの決定内容を見直すような報告にはなっていなかったと思う。→確かに、方向性を支持する内容であった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP には、純資産・持分変動計算書に関する既存の IPSAS 第 1 号の要求事項を基本的に維持しつつ、調整表については計算書の本表上に記載することを要求するように調整表に関する要求事項を改訂するという、予備的見解（PV）を含めるべきである。</li> </ul>
------	---

### (5) IFRIC 第 17 号「株主に対する非現金資産の分配」の適用可能性（8.2.4）



事務局は、IFRIC 第 17 号「株主に対する非現金資産の分配」が想定する取引は公的部門では一般的とは考えられないため、IFRIC 第 17 号に基づくガイダンスは CP に取り込まないことを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- IFRIC 第 17 号に関する検討を本プロジェクトで取り上げない場合は、適用グループ（IAG）で取り上げることになる。
- 公的部門における普遍性はない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CP には、IFRIC 第 17 号「株主に対する非現金資産の分配」に基づくガイダンスを IPSAS に取り込むべきではない、という PV 案を含めるべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSAS と IFRS の整合性ダッシュボードを更新し、IFRIC 第 17 号の適用可能性に関する IPSASB の見解を反映するべきである。</li> </ul>

#### (6) CP 草稿 第 2 章のレビュー (8.2.5)

CP 草稿の第 2 章「全般的な表示規定」の更新の経緯と概要を事務局が説明した。その後、全般的な内容に関するコメントを求めたうえで、各ページのレビューを行った、いずれもメンバーからのコメントは出なかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 第 2 章の草稿で提案された文章と PV は、全般的な表示の要求事項に関する審議内容と見解を適切に反映している。よって、CP に組み込むべきである。</li> </ul>
------	--

#### (7) CP 草稿 第 4 章のレビュー (8.2.6)

CP 草稿の第 4 章「財務業績計算書」について、全体的なコメントを求めたうえで、各ページをレビューした。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 課税は主権に基づいて行われるもので、民間部門で行われる取引とは異なる。税金の独特な性質、税金をどのように区分するのか、より広範な議論を行うべきである。この文書の中ではこのような公的部門特有の取引についてどこかで論じるべきである。
- 私も同意見。まだ説明が十分ではないと思うので、午後にスタッフと話をするつもり。
- 公的部門の主体間の違いについて。具体的な財務諸表の表示を検討する際にはこうした要素を考慮すべきだと述べる必要がある。SMC を設けることも必要。
- 特に GFS との比較を可能にしたいなら、これを公的部門特有の論点について議論することは有用である。

- 財務業績報告書の名称と、公的部門における財務業績をどのように定義するのか、その方法について提案したい。公的部門の主体の課税権がその一つとなる。
- 33 ページで「利用者」は「主要な利用者」を指すのか。→この状況では常に「利用者」と表現することが意図されている。→概念フレームワークに関するこれまでの議論を踏まえると、どうするのかを明確にしておくべき。
- 37 ページの文脈で税金とは組織が支払う税金を指す。この点を明確化すべき。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>事務局への指示事項が適切に対処されることを前提として、CP 草稿の第 4 章は、IPSASB の 2025 年 6 月会議の決定事項と指示事項を反映するように適切に修正されている。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>公的部門における税金収益に関する説明を充実させるべきという、メンバーからの要望を反映するために、CP 草稿の第 4 章を更新する。さらに税金収益について、区分表示を確約すべきかどうかを検討する。</li> </ul>

#### (8) CP 草稿 第 5 章のレビュー (8.2.7)

CP 草稿の第 5 章「純資産・持分変動計算書」について、全体的なコメントを求めたうえで、各ページをレビューした。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 50 ページの図 X について、B 項目のほうの 2 つの計算書のつながりがわかりにくい。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP 草稿の第 5 章に提案されている文章と PV は、純資産・持分変動計算書の表示の要求事項に関する IPSASB の審議内容と見解を適切に反映しており、CP に組み込むべきである。</li> </ul>
------	--

#### (9) CP 草稿 その他の修正箇所のレビュー (8.2.8)

CP 草稿の以下の各修正箇所について、全体的なコメントを求めたうえで、各ページをレビューした。

- 第 3 章「財政状態計算書」に、政府財政統計マニュアル 2014 に関する文章を追加
- 付録 A「IFRS と GFSM2014 の検討」の文章を修正
- 付録 B「公的部門の主要な考慮事項」に文章を追加

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- GFS との整合性に関する説明が大いに改善され、読みやすくなった。付録 B については、税金に関する議論の進展や、公的部門の性質に関する意見の反映によっては、検討が必要になるかもしれない。→新しい内容を追加するのではなく、現在の草稿の明確さを改善する。→現状では付録の文章が非常に長い。



- B.7(a)が連邦政府の例を挙げているが、付録 C に進むと関連する設例は地方自治体のみを対象としているので、(a)は対象外とすべきではないか。→整合性をとるようにする。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CP 草稿の第 3 章、付録 A、付録 B への文章の追加個所は適切であり、CP に取り込むべきである。</li> </ul>
------	--

## 9. IPSAS と GFSM の関係の強化（アジェンダ 9）

### (1) 本プロジェクトの目的と、これまでの進展

本プロジェクトは、IMF が公表している「政府財政統計マニュアル」（GFSM）2014 に基づく報告を行う際に役立つように、IPSAS に会計方針の選択に関する規範性のないガイダンスを定めることを目的としている。

2025 年 3 月の会議でプロジェクト概要書を承認し、公開草案の開発の方向性について議論を行った。当該会議の詳細については、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) プロジェクトの現状説明（9.2.1）

会議 3 日目の午後に、タスクフォースのメンバーである John Verrinder 氏（Eurostat）、Mariana Sabaté 氏（IMF）、及び事務局の 3 名で、プロジェクトの現状と今後の進め方に関する説明と質疑応答が行われた。

#### <統計専門家との質疑で出たコメント>

- 本プロジェクトの価値は、財務諸表のみに依存せずに、財務担当と統計担当の間の緊密なデータの検証と交換の関連性を、非常に明確に提示できる点にある。
- GFS との整合性ダッシュボードには、財務諸表作成者と統計担当者の両方にとって非常に重要な情報が集約されている。IMF としても利用をすでに開始している。
- 財務業績計算書が GFS と整合していない理由について、どのように考えるか。どちらがより正しいのかという疑問が生じる。両者を調整できる領域を模索することは、会計方針の選択などと並んで非常に有益である。
- 共同作業では測定についても検討しているのか。→統計では時価に焦点を当てることが多く、評価額に大きな差異を生じる可能性がある。
- マイクロ会計（政府会計）とマクロ会計（財政統計）の関連性を強調しようと試みたことがある。根本的に異なる部分が多く、完全な統合は不可能である。だからこそ、連携強化というタイトルになっていると思う。根本的な相違点をもたらし要素は何かを明確にすることに意義がある。
- GFS 整合性ダッシュボードにおいて、基準書の現状、その理由、根本的な問題点を示している。
- 統計に基づく財政目標や財政ルールを国が持っているかが重要。持っていれば、統計の注目度が格段に高いため、統計に基づく財務諸表との調整表が盛んに作成されている。

- オペレーティング・リースの処理方法が大きく異なる。
- 会計システムを構築する際に、最初から統計と会計の情報共有が図られていれば、後から追加するよりもはるかに容易に追加ができる。

### (3) 規範性のないガイダンス案 (9.2.2)

事務局は、公開草案「IPSAS と GFSM2014 のリンケージ (IPSAS 第 22 号の修正)」の草稿の開発にあたり、IPSAS 第 33 号の改訂版を開発する際に使用した IPSAS のグループを利用している。うち、「グループ B：全般的な原則」の草稿について、会議 3 日目に予備的な議論を行ったうえで、会議 4 日目に詳細な議論を行った。

#### <会議 3 日目の予備的な議論におけるコメント>

- 付録として掲載すべきかどうか疑問に思った。単一の文書としてまとめ、ウェブサイトに掲載してはどうか。→基準書外に記載すると規範性が低くなり、特に統計などの他のコミュニティからは軽視されてしまう。
- GFS ダッシュボードについて、例えば IPSAS 第 1 号に関して「財務諸表の表示」プロジェクトでは、認識と測定の基準が異なるので、現時点では GFS は表示形式として使用できないという判断をしているが、ダッシュボードでは可能なように読める。この二つの立場をどう整合させるのかを明確にすべき。→本質は基礎データの整合性であり、表示の整合性ではない。
- IPSAS 第 22 号にこのガイダンスを含めるにあたり、既存の IPSAS 第 22 号の目的とは関連性がないので、目的の記載を変更する必要がある。→規範性のあるガイダンスの変更は極力少なくしたい。
- 事務局提案を支持する。このガイダンスがあれば、国の担当者が発生主義会計を GFS に調整する際に、両方の当事者が数字の真の意味と、その算出方法を理解できるようになる。

#### <会議 4 日目の詳細な議論におけるコメント>

- まだ IPSAS 第 1 号の問題が解決できていない。ダッシュボードにおいて認識と測定の違いについて明確にする必要がある。
- 表現や質問の一貫性について懸念している。また、回答が過度に単純化されて誤解を招く場合もあるように思う。例えば無形資産について、GFS は市場価値であり、IPSAS 第 31 号では公正価値を選択できるので違いはないと書かれているが、これは例外であり、IPSAS では通常は公正価値を使用する場合に実務上は取得原価を使うことが多いが、その点はどこにも書かれていない。
- グループ分けには賛成だが、番号順に並んでいないので、読者が使いにくいのではないかと。また、反復的な内容が非常に多い。表形式を検討して、索引を付けるようにしてはどうか。
- この資料とは別に、オフラインで照会可能なデータベースが必要になるかもしれない。長い文章ではなく、利用者に選択肢を提供するウェブサイト。
- 1.1 項の結論部分が理解できない。この結論は厳しすぎるのではないかと。

- IPSAS 第 14 号の例において、なぜ IPSAS 第 14 号も GFSM2014 も要求していない項目を認識する必要があるのか。
- 勘定科目の体系化（コーディング）の方法が会計と GFS で異なるので、それぞれの説明を付す費用があるのではないか。
- 世界銀行と IMF の取り組みでは、まず GFSM ベースの勘定科目表を作る。この観点から整合性を図ってはどうか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>ガイダンス案の開発をする方法に、次の項目を取り込むこと。 <ul style="list-style-type: none"> <li>改訂版の IPSAS と GFSM の整合性ダッシュボード</li> <li>公開草案「IPSAS と GFSM の関係性の強化」（草稿）</li> <li>現在「GFS との比較」の記載がない IPSAS については「GFSM2014 との比較」（アジェンダ 9.2.2 の付録 A）を新規に作成する。</li> <li>現在「GFS との比較」表がある IPSAS については、新しい形式に合わせて更新する。</li> </ul> </li> <li>必要な専門知識を考慮し、公開草案「IPSAS と GFSM の連携強化（IPSAS 第 22 号の修正）」の詳細な策定をタスクフォースに委任する。タスクフォースは、IPSASB による明確なレビューが必要となる重要な論点を指摘する。IPSASB は、公開草案のレビューにおいて具体的な論点を提起する可能性がある。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>メンバーのコメントを草稿に反映する。</li> <li>GFSM との整合性ダッシュボードの内容を、特に IPSAS 第 14 号について詳細に見直しする。</li> </ul>

## 10. IPSASB 適用グループ（アジェンダ 10）

IPSASB 適用グループ（IAG）は、IFRS 解釈指針委員会の活動や、IPSASB に関係者から寄せられた要望などをもとに IPSAS の改善が必要と思われる事項について検討し、IPSASB に議題を提案するために組成され、2025 年から活動を開始している。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。

### (1) IAG の活動報告（8.2.1）

IAG の第 3 四半期の活動と、達成した事項に関する説明を受けた。

- 2025 年 7 月から公式に対外的な活動を開始した。
- 質問等の受付窓口をウェブ上に設置した。
- IAG の会議を 8 月に実施した。

IPSASB の事務局は、以下の活動を行っている。

- 論点のデータベースの構築
- IAG の目的などを周知するための動画を作成

**(2) IAG から IPSASB への報告 (10.2.2)**

第 3 四半期に事務局が受け付けた質問は 2 件であった。1 件は IPSASB 事務局が対処し、1 件は IAG が検討した。後者は、公的部門における株式投資の測定に関する質問であり、現在、内容を掘り下げて分析中である。分析結果は 2025 年 12 月会議で改めて報告される。

IFRIC 関係では継続課題 1 件、新規課題 1 件の計 2 件を検討した。うち 1 件は事務局が対処し、1 件は IAG が検討した。後者の内容は、「他の主体の義務に対する保証の発行」である。IPSASB が基準設定活動は不要と判断した場合、事務局が Q&A 文書を作成する予定である。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 回答者が誰かについて、一般的な情報を提供できないか。財務省なのか、どこの地域でどのような組織なのか等。→検討する。
- ウェブサイトでどのように情報提供するのか。→12 月会議で提示する。

以 上

## 参考情報その 1（2025 年 10 月 31 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	<a href="#">リンク</a>
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」	<a href="#">リンク</a>
解説記事	同じく「専門情報」から「国際動向紹介」	<a href="#">リンク</a>
提出コメントレター	同じく「専門情報」から「専門情報一覧」	<a href="#">リンク</a>

### 1. 近年に公表済みの基準書・改訂文書等（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	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
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	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
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	<a href="#">リンク</a>	
概念フレームワークの改訂：第 3 章「質的特性」	2023/10	<a href="#">リンク</a>	
IPSAS 第 45 号「有形固定資産」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 46 号「測定」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 47 号「収益」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 48 号「移転費用」	2023/05	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 49 号「退職給付制度」	2023/11	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS の改善 2023	2024/04	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
「戦略及び作業計画 2024-2028」	2024/10	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
「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）」	2024/10	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 50 号「鉱物資源の探査及び評価」	2024/11	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
「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）」	2024/11	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
2024 年版ハンドブック	2024/12	<a href="#">リンク</a>	—

基準書等	公表年月	原文	解説記事
IPSAS の修正：特定の IFRIC 解釈指針	2025/01	<a href="#">リンク</a>	執筆予定
2025 年版ハンドブック	2025/05	<a href="#">リンク</a>	—
IPSAS 第 46 号「測定」の適用による IPSAS の修正	2025/08	<a href="#">リンク</a>	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（2023 年改訂版）	2025/06	<a href="#">リンク</a>
IPSAS 第 40 号 公的部門の結合（2016 年 1 月初公表版）	2018/03	<a href="#">リンク</a>
（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	<a href="#">リンク</a>

## 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

進行中のプロジェクトの文書は、数年前のものも掲載している。

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 84 号「コンセSSION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）」	2023/01	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第 85 号「IPSAS の改善 2023」	2023/10	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	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	<a href="#">リンク</a>	なし	<a href="#">リンク</a>
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	<a href="#">リンク</a> <a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>

参考情報その 1

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 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	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	なし
公開草案第 89 号「IFRIC 解釈指針を考慮した修正」	2024/04	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	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	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第 91 号「「国際公会計基準（IPSAS）の初度適用」の限定的な範囲の改訂」（IPSAS 第 33 号の修正）」	2024/08	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
サステナビリティ報告基準公開草案第 1 号「気候関連開示」	2024/10	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第 92 号「有形天然資源」	2024/10	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>	<a href="#">リンク</a>
公開草案第 93 号「「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）」	2025/05	<a href="#">リンク</a>	執筆予定	なし
作業計画コンサルテーション	2025/10	<a href="#">リンク</a>	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	<a href="#">リンク</a>
2023/03	アメリカ合衆国／ワシントン D.C.	<a href="#">リンク</a>
2023/06	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>
2023/07	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2023/09	スイス／チューリッヒ	<a href="#">リンク</a>
2023/10	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2023/12	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>
2024/03	アメリカ合衆国／ニューヨーク	<a href="#">リンク</a>
2024/05	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2024/06	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>
2024/07	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>
2024/08	バーチャル開催（任意参加・非公開）	なし
2024/09	ベルギー／ブリュッセル	<a href="#">リンク</a>
2024/12	サウジアラビア／リヤド	<a href="#">リンク</a>
2025/03	アメリカ合衆国／ワシントン D.C.	<a href="#">リンク</a>
2025/04	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>

開催年月	開催国／都市	報告記事
2025/06	カナダ／トロント	<a href="#">リンク</a>
2025/07	バーチャル開催	<a href="#">リンク</a>

## 6. IPSASB のボードメンバー（2025 年 9 月会議時点）

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※
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
Maik Esser-Müllénbach	ドイツ	会計検査院	2022
Claudia Beier	スイス	スイス・チューリヒ州	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
Karen Sanderson	イギリス	元 CAG メンバー、CIPFA	2025
Sung-Jin Park	韓国	延世大学教授、元 KIPF	2025
Yun Huang	中国	財務省	2025

※ Ian Carruthers 議長の任期は 2025 年末まで。

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 作業計画のコンサルテーション](#)

[アジェンダ4 IPSAS 第33号の範囲を限定した改定](#)

[アジェンダ6 天然資源](#)

[アジェンダ7 気候関連開示](#)

[アジェンダ8 財務諸表の表示](#)

[アジェンダ10 IPSASB 適用グループ](#)

### アジェンダ3. 作業計画のコンサルテーション（今回の会議の記事は[こちら](#)）

#### 1. 2025年3月会議

##### (1) 中間コンサルテーションの流れ（12.2.1）

「2024－2028 戦略及び作業計画」で定めた中間コンサルテーションの流れについて事務局が概説を行った。財務報告プロジェクトの候補一覧に優先順位を付けなくしたことについて、何か説明しないと関係者に誤解が生じるとの意見が出た。

##### (2) 財務報告プロジェクト（12.2.2）

中間コンサルテーションで提案する主要な財務報告プロジェクトの案について検討した。

メンバーからは次のような意見が出た。

- PIR から IPSAS 第 18 号「セグメント別報告」を外したので、こちらで扱うことになる。
- IPSAS 第 21 号も測定に関連で候補に挙がっていたはず
- 公的部門用のプロジェクトを一つは載せるべきではないか → 租税支出が該当する。
- RPG に対する説明が必要。サステナに向かって方向性が変わってきている。
- カテゴリー 1（財務報告）と 2（PIR）の区別が難しい

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 指示事項が適切に対応されることを前提として、財務報告のプロジェクト案は適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 作業計画中間コンサルテーションの文書を次のように構成する。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 広範な財務報告・非財務報告・サステナビリティ報告の開発に関して、IPSAS の考え方を示す。</li> <li>➤ 過去のコンサルテーションよりも開かれたプロセスにすることで、回答者には IPSASB が検討していなかったプロジェクト案を示唆できるようにするとともに、彼らのニーズに照らすとどのプロジェクトが最も優先されるべきなのかを説明してもらう。</li> <li>➤ 議長のメッセージで、作業計画中間コンサルテーションと IPSASB の戦略目標の 4 つの主要分野との関連性を強調する。</li> </ul> </li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 財務報告とサステナビリティ報告のプロジェクト候補の一覧を付録として含める。</li> <li>➤ 適用後レビュー（PIR）とは何かを説明し、PIR と財務報告プロジェクトの違いを強調する。</li> <li>➤ IPSASB の文献（IPSAS、RPG 等）のそれぞれの目的と相関関係を説明する。</li> <li>➤ 回答者に対して、何が求められているのか、IPSASB のプロジェクトの優先順位付けの規準をどのように活用すべきかを明確に示す SMC と指示書を作成し、3つの区分のそれぞれにおいてどのプロジェクトが最も優先度が高いのか、そしてなぜ IPSASB がそれらのプロジェクトを引き受けるべきなのかを説明する。</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 関連する IASB プロジェクトの結果に左右される、財務報告プロジェクトの予想開始時期を強調する。</li> <li>• 「現在の IPSASB 作業計画」の図を更新し、IPSAS と GFSM の関係強化プロジェクトのフェーズ2と、重要性プロジェクトのフェーズ3を追加する。</li> <li>• 関係者が優先順位を検討すべき財務報告プロジェクトの一覧に、IPSAS 第18号「セグメント別報告」を追加する。</li> <li>• RPG 第1号及びRPG 第3号の採用に関する各国の規準設定主体からのフィードバックを分析し、(i) RPG 第1号「主体の財政の長期持続可能性に関する報告」に基づいた強制力のあるガイダンスの開発、及び(ii) RPG 第3号「サービス業績情報の報告」に基づいた強制力のあるガイダンスの開発プロジェクトを、サステナビリティ報告プロジェクト案の一覧に含める。</li> </ul>
--	---

### (3) 適用後レビュー（PIR）プロジェクト（12.2.3）

中間コンサルテーションで提案する PIR プロジェクトの案について検討した。プロジェクト自体に異論は出なかったが、PIR とは何かについて説明が必要との意見が出た。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 適用後レビューのプロジェクト候補の一覧は、作業計画コンサルテーションに含めるべきではない。</li> </ul>
------	---

### (4) サステナビリティ報告プロジェクト（12.2.4）

中間コンサルテーションで提案するサステナビリティ報告プロジェクトの案について検討した。特に異論は出なかった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 指示事項が適切に対応されることを前提として、サステナビリティ報告のプロジェクト案は適切である。</li> </ul>
------	---

3日目の会議はここで終了し、アジェンダ・ペーパー12.2.5と12.2.6については議論しなかった。

## 2. 2025年6月会議

### (1) プロジェクトの進捗状況（6.2.1）

IPSASBは2025年9月会議で「作業計画コンサルテーション」を承認する予定である。事務局が、承認に向けた進捗状況を説明した。

### (2) コンサルテーション文書（草稿）の本文と付録（6.2.2）

2025年3月会議における決定事項と事務局への指示事項のうち、コンサルテーション文書の本文・付録の構成・内容に関する論点への対応方針を事務局が説明した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>下記の指示事項への対処を条件として、コンサルテーション文書の構造と内容に関する2025年3月会議の指示事項は適切に対処された。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>今回の決定に基づく作業計画の修正を、図2に反映させる。</li> <li>今回の会議における決定と、約束済みのプロジェクトに対する将来のリソースを考慮し、IPSASBが実施できる追加プロジェクトの数に関する注意書きを、事務局長報告のセクションに追加する。</li> <li>SMCに、回答用テンプレートの使用に関する説明文を追加する。</li> <li>回答者への依頼文で、各プロジェクトに関するコメントにあたり、プロジェクト優先順位の4規準による評価を可能な限り求め、かつ、当該評価を行って欲しい理由を説明する。</li> <li>付録Aに、以下の点を明記する。 <ul style="list-style-type: none"> <li>表題を変更し、これらが将来の潜在的なプロジェクトではなく、既に提案されているプロジェクトであることを説明する。</li> <li>可能な限り、プロジェクトの説明をより明確にする。</li> <li>記載されているプロジェクトの優先順位の4規準は、事務局の分析に基づいていることを説明する。</li> <li>一般的なサステナビリティ関連開示（IFRS S1号相当）のプロジェクトが最初に記載されるように順序を変更し、RPG第1号やRPG第3号のプロジェクトとの潜在的な関連性を明確にする。</li> </ul> </li> </ul>

### (3) 公的部門の基準設定主体フォーラム（6.2.3）

2025年9月にポルトガルリスボンで開催予定の第5回公的部門基準設定主体フォーラムに関する概要説明と、コンサルテーション文書の当該フォーラムに関する記述に関する説明を事務局が行った。

### 3. 2025 年7月会議

#### (1) プロジェクトの進捗状況 (1.2.1)

IPSASB は 2025 年 9 月会議で「作業計画コンサルテーション」を承認する予定である。事務局が、承認に向けた進捗状況を簡潔に説明した。

#### (2) コンサルテーション文書（草稿）の本文と付録 (1.2.2)

作業計画のコンサルテーション文書の草稿について、2025 年 6 月会議の決定事項と事務局への指示事項に基づいて行った修正内容を事務局が説明した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 草稿 5 ページの工程表。プロジェクトの青色と緑色の色分けが、付録 A のプロジェクト候補リストの色分けと整合していないので合わせた方がよい。
- 草稿 5 ページ下段の事務局長コーナー。新規に 3 つのプロジェクトを採用する余力が見込まれると書かれているが、2 つではないか。→ 同意。すべてが予定通りであれば 3 つ開始できるが、ここでは 2 つと書いた方がよい。
- 付録 A の 3 ページのプロジェクト候補の一覧で、「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」が IASB で進行中のプロジェクトに影響を受けるプロジェクトに分類されているが、必ずしも IASB の影響を受けるとは限らないので、違和感がある。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>2025 年 6 月会議の指示事項に基づいて、作業計画のコンサルテーション文書の草稿の構成と内容は適切に修正されている。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>草稿の事務局長コーナーにおけるプロジェクト数の記載を、3 つから 2 つに変更する。</li> <li>草稿の図 2 の色遣いを修正する。</li> <li>付録 A のプロジェクト候補の一覧における、冒頭説明文を修正し、このプロジェクトの一覧には、公的部門にも関連する可能性がある IASB のプロジェクトの一部が含まれていることを注記する。</li> </ul>

本議題の終了時に、事務局長から 9 月に開催される公的部門基準設定主体フォーラムにおける作業計画コンサルテーションの位置付けと時間割などに関する説明があった。

## アジェンダ 4. IPSAS 第 33 号の範囲を限定した改訂（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. ED の開発(2023 年 6 月会議～2024 年6月会議)

本プロジェクトは、IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準（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。

2023 年 6 月	プロジェクトの検討を開始。
2023 年 12 月	プロジェクト概要書を承認。

2024 年 3 月	免除規定、適用ガイダンス、基準書の再構成等の論点を検討。
2024 年 6 月	ED 第 91 号「発生主義国際公会計基準（IPSAS）の初度適用」の限定的な範囲の改訂（IPSAS 第 33 号の修正） <sup>12</sup> を承認。
2024 年 8 月	ED 第 91 号を公表。

## 2. 2025 年3月会議

### (1) 公開草案（ED）第 91 号に寄せられたコメントのレビュー（7.2.1）

ED 第 91 号「発生主義国際公会計基準（IPSAS）の初度適用」の限定的な範囲の改訂（IPSAS 第 33 号の修正）」に寄せられたコメントレーターの概要説明を受けた。2つの SMC（コメント募集事項）のどちらも、賛成と部分的に賛成の意見が 90%を占めており、多くの関係者が ED 第 91 号の方向性に賛成していた。メンバーからも特にコメントはなかった。

### (2) SMC 1－IPSAS 第 33 号に対する包括的な見直し（7.2.2）

ED 第 91 号の SMC 1 は、IPSAS 第 33 号の包括的な見直しの方向性について 5つの項目を質問していた。

- (a) 規範性を有する文章と「結論の根拠」を、トピック別にガイダンスを再構成することによって修正する。
- (b) ガイダンスを修正して、理解可能性を向上させ、重複を減らす。
- (c) 利用可能な免除規定を適用するか適用しないかの選択肢を強調することによって、初度適用主体に 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に、関連するガイダンスを修正する。
- (d) IPSAS 第 33 号の理解可能性と適用を支援するために、（特に、適用ガイダンスに）規範性のないガイダンスを追加する。
- (e) 発生主義 IPSAS へ移行するための、採用前の計画と準備の段階に係る規範性のないガイダンスを追加する。

回答者の 48%が賛成、43%が条件付きの賛成、5%が反対、5%が無回答であった。

SMC 1 には圧倒的な支持が寄せられたので、事務局は SMC 1 で問いかけた(a)から(e)の方向性を変えずに最終文書を開発することを提案した。ただし、次の事項については、回答者からのコメントに基づく修正を行う。

- 例外規定のうち、適正表示と IPSAS 遵守に影響するものと影響しないものの一覧表を追加する。
- AG セクションの詳細な目次を追加する。
- ED 第 91 号の AG54 項が IPSAS 第 32 号を含んでいないことについて分析を行う。
- クラス別かカテゴリー別でどのように AG19 項を適用すべきかのガイダンスを IG（適用ガイダンス）で明確化する。
- 移行期間の長さを IG で明示する。

<sup>12</sup> [公開草案第 91 号「発生主義 IPSAS の初度適用」の限定的な範囲の改訂（IPSAS 第 33 号の修正）」の解説記事](#)

- ・ 移行期間にわたり徐々に項目の記録を進めることを認めるべきか、さらに分析する。
- ・ IG D.2 項の見積の変更に関するガイダンスを明確化する。
- ・ ED 第 91 号では削除されていた IPSAS 第 33 号の文章の一部を復活させる。
- ・ ガイダンスの配置について、適宜、変更する。
- ・ 校正と明確化を適宜、進める。

メンバーからの主なコメントは次のとおり。

- ・ 適用グループに寄せられたコメントの扱いはどうなるのか。→持ち帰り検討する
- ・ 例えば有形固定資産について一部は旧基準、一部は新基準を遵守しているような場合の移行財務諸表の扱いが不明で、作成者と監査人で見解が異なる場合がある。
- ・ 事務局提案には全体として賛成として処理。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 会議中に合意した修正を行うことを条件として、ED 第 91 号の SMC 1 と SMC 2 で提案した IPSAS 第 33 号の修正案に基づいて最終文書を開発すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ アジェンダ・ペーパー7.2.2 で提案された修正を最終文書に取り込む。</li> <li>・ 一定の財務諸表項目について、それらの項目に関する情報が入手できるにつれて、認識と測定に関する 3 年間の免除期間を徐々に適用し得るかを分析する。</li> <li>・ アジェンダ・ペーパー7.2.2 の未検討事項についての提案を行う。</li> <li>・ ED 第 91 号に寄せられたコメントをレビューし、IPSASB 適用グループに回すべきコメントがないか判断する。</li> </ul>

### (3) SMC 2－IPSAS 第 33 号に「みなし原価」の用語定義を含める (7.2.3)

ED 第 91 号の SMC 2 は、IPSAS 第 46 号「測定」に掲載されているものと同じ「みなし原価」(deemed cost) の用語定義を、IPSAS 第 33 号に含めることを提案していた。回答者の 71% が賛成、19% が条件付きの賛成、5% が反対、5% が無回答であった。

SMC 2 には多くの支持が寄せられたので、事務局は IPSAS 第 33 号にみなし原価の用語定義を含めることを提案した。ただし、コメントの提案に基づき、みなし原価の用語定義の配置を本文第 8 項の途中から末尾に移動し、IPSAS 第 46 号で定義されている旨を追記することを提案している。この修正に合わせて、BC15 項の「IPSAS 第 33 号は IPSAS 第 46 号よりも優先するので」の文言を削除する。

メンバーからは、みなし原価の定義と BC (結論の根拠) や IG (適用ガイダンス) との関係は整合しているのかという質問があり、事務局への指示事項となった。また、当該指示事項への対応を前提として、事務局提案に従って最終文書を作ることになった。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ アジェンダ・ペーパー7.2.2 で提案された修正を最終文書に取り込む。</li> </ul>
---------	---



	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 46 号「測定」のみなし原価の適用指針に参照する適用ガイドランスの案を作り、これが IPSAS 第 33 号の文脈にどのように適用できるかを検討する。</li> </ul>
--	---

#### (4) ED 第 91 号で提案する IPSAS（草稿）の番号と表題（7.2.4）

事務局は本プロジェクトの最終文書となる IPSAS の番号を、従来の IPSAS 第 33 号のままとし、表題の末尾に（2025）を追加することを提案した。IPSAS の初度適用基準は IPSAS 第 33 号、という認識が広く知れ渡っていることが理由である。

メンバーからは賛否両論の様々な意見が出たが、最終的には事務局案と IPSAS 第ゼロ号とする案の 2 種類の案について投票を行うことになり、事務局提案が賛成多数（15 名）で決まった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 33 号という番号は、最終文書でも維持すべきである。</li> </ul>
------	--

### 3. 2025 年6月会議

#### (1) IPSAS 第 33 号の包括的な見直し－未検討の論点（10.2.1）

ED 第 91 号に寄せられたコメントレターに基づいて最終文書の草稿に行った修正について、事務局の説明を受け、確認を行った。

最終文書の表題は、IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準の初度適用」とすることが提案された。現行の表題は「発生主義国際公会計基準（IPSAS）の初度適用」なので、カッコ内の略称が削除されている。

アジェンダ 3 の測定プロジェクトの最終文書の検討にあたり、IPSAS 第 31 号「無形資産」に対する現在操業価値の適用は別プロジェクトで検討することが決定され、論点の検討期間が延びることになった。これを受けて、IPSAS 第 33 号草稿の、無形資産に関するセクションも修正されている。

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"> <li>アジェンダ・ペーパー10.2.1 で概説した、IPSAS 第 33 号に対する修正を最終文書に含める。</li> </ul>
------	---

#### (2) 特定の非金融資産と関連する負債の段階的な認識（10.2.2）

発生主義 IPSAS への移行期間中に、信頼性の高い認識・測定情報が入手された場合、棚卸資産、有形固定資産、投資不動産、無形資産、使用権資産、及びこれらに関連する金融負債・非金融負債を、段階的に認識・測定することを認めることを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- アジェンダ・ペーパーの Par.16 では、新しい免除規定は非金融資産に対してクラス別又はカテゴリー別に適用できるとしているが、個々の資産に適用できると聞いていたのでカテゴ



リーとは何を意味しているのかを確認したい。→クラス別の適用になるので、まずはクラスを決める必要がある。草稿の AG57 項でその旨を記載している。

- いまの提案だと、負担が軽減されないのでは。建物のうち例えば 10%だけが計上されているというのは混乱を招く。→経験上、財務諸表に計上しないと会計士担当者以外は理解できない。これはオプションであり、選択可能な話である。→過去 41 年間の経験で、段階的なアプローチを採用しなかった組織は一度も見たことがない。主な理由は公的部門の能力不足であり、会計士は実際の測量を行う担当ではないのでこの点で主導権はもっていない。移行財務諸表は監査人の視点によるものではなく、現場管理ツールとしての側面が強い。この方法を認めることが間違いなく関係者の要望に沿うことになる。
- 提案されている内容を支持する。発生主義に基づく会計処理の出発点、と書かれており、そのためには今の提案で良いと思う。
- ケニアがちょうど移行期間中で、3年間のロードマップがあるにもかかわらず、毎年様々な種類の資産が発生していることにすぐに気づいた。会計処理単位が新たに生じたときに認識するだけで済むので、現状の提案に賛成。
- 日本では地方自治体レベルでは法律が存在しなかったので資産評価のための期間を設けた。地方自治体にとっては非常に難しい取り組みであった。
- 私の法域では1国ではなく数か国共同で経済と通貨を統合しようとしている。段階的に項目を認識し財務諸表に組み込むことが法律で定められている。
- 米国では段階的な認識はなく、1990年の移行時には一気に現金主義から発生主義へと移行しなければならなかった。第33号は基準書の採用と実施への道筋を示しているので、提案を支持する。ただし、何が含まれ、何が含まれないのかを明確にする必要がある。
- ブラジルでは移行について段階的な戦略をとっており、それは IPSAS 第33号を採用することなく進めている。仮に3年間で IPSAS に移行することと考えた場合、複雑でとても無理だと思う。
- 資産規模が小さければ一括移行も可能かもしれない。しかし韓国では資産と負債の調査や評価のために非常に多くの公務員を雇用する必要があった。段階的に導入していくことの方が現実的である。
- 特定の資産を計上して、他の資産を計上しないという選択はできない、一方通行の進展になることは明確にすべきだと思う。→AG19項で記載している。→AG19項にはカテゴリーまたはクラス別と記載されている。段階的アプローチはカテゴリー内の個々の項目に適用できるということによいと考えているが、AG19項ではそれがあまり明確でないように思う。
- インフラ資産について考える必要がある。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 特定の非金融資産と、それに関連する金融負債・非金融負債の段階的な認識の利点と欠点をさらに分析する。</li> </ul>
---------	---

### (3) 最終文書の承認 (10.2.3)

ページごとの草稿レビューは3月会議で行ったので、今回は10ページごとの簡易レビューを行った。

- 草稿40ページの第63C項では、発効日が2017年と書かれている一方で早期適用とあるが、この意味は何か。→現行のIPSAS第33号からそのまま取り込んだパラグラフだが、確かに違和感がある。事務局で持ち帰り検討する。

アジェンダ・ペーパーでは最終文書の承認を行う予定であったが、今回の議論に基づいて最終文書の草稿を修正し、それに基づいて後日検討を行うこととなった。承認は3か月延期になる。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>2025年6月会議でメンバーが提起した修正点と、事務局への指示事項に基づいて修正された草稿を再検討した上で、最終文書の承認投票を2025年9月の会議で実施する。</li> </ul>
------	--

## アジェンダ6. 有形天然資源（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. CPの開発（2020年3月～2022年3月）

2020年3月の会議でプロジェクト概要書<sup>13</sup>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」<sup>14</sup>を承認、同年5月に公表した。

### 2. EDの開発（2022年3月～2024年9月）

2023年3月会議から公開草案（ED）開発に向けた議論を開始し、2024年9月会議でED第92号「有形天然資源」<sup>15</sup>を承認、同年10月に公表した。コメント募集期限は2025年2月28日。

### 3. 最終文書の開発を開始 2025年4月会議

#### (1) ED第92号「有形天然資源」に寄せられたコメントの予備的レビュー（1.2.1）

事務局がED第92号「有形天然資源」に寄せられたコメントレターが49通であったこと、及びコメントレターを「賛成」、「部分的に賛成」、「反対」、「コメントなし」、の4種類に分類したことを説明した。今回の会議では、ED第92号のコメント募集事項（SMC）に寄せられたコメントレターに基づき、事務局が作成した分析資料について、メンバーから自由な発言を求め、その結果に基づいて今後の検討課題を明らかにする。

#### (2) SMC1：範囲 に寄せられたコメント（1.2.2）

<sup>13</sup> 天然資源のプロジェクト概要書

<sup>14</sup> 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](#)

<sup>15</sup> 解説記事あり。[【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）公開草案第92号「有形天然資源」の解説](#)

SMCの説明は省き、SMC 1に寄せられたコメントレーターに関する事務局の分析資料についてメンバーの意見を求めた。事務局が挙げた論点の他に、次のような論点がコメントレーターで提起されているとの意見が出た。

- 単独の基準書を作るのではなく有形固定資産の内訳項目にすべきである。
- 概念フレームワークの原則を変更せずに有形天然資源の基準書は作れない。
- 将来世代の便益は保全のための便益の一部なのか、それとも保全のための便益は将来世代の便益の一部なのかを明確にする必要がある。
- 電波は有形天然資源に分類すべきである。

### (3) SMC5 : IPSAS 第 45 号「有形固定資産」との相互参照 (1.2.6)

SMC 5に寄せられたコメントレーターの分析資料について、メンバーからは、次のような意見が出た。

- アジェンダ・ペーパー (1.2.6 の第 4 項) で、IPSAS 第 45 号の原則への相互参照がある場合、測定ガイダンスの適用において混乱が生じる可能性があるというコメントを「部分的合意」に分類している。もし IPSAS 第 45 号の原則を相互参照のみで適用すると混乱が生じるという意見を「部分的合意」に分類して良いのか。

SMC6～8 (1.2.7～1.2.9) の分析資料については、特に意見が出なかった。

### (4) ラウンドテーブルとの関係

各アジェンダ・ペーパーに共通する内容として、コメントレーターの意見が地域別に開催されたラウンドテーブルで得られたフィードバックとはかなり異なっていることについて、何か IPSASB として対応する予定があるのかという質問があった。

<p><b>1.2.2～1.2.9 に関する事務局 への指示</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 単独の基準書の策定に反対した回答者の主張を分析した資料を作成し、まだ IPSASB が議論していない重要な論点を提起しているかどうか、及び、IPSASB が当初の見解を見直すきっかけとなる可能性があるかどうかを確認する。</li> <li>• 基準書の適用範囲に関する議論を踏まえ、期待ギャップが生じる可能性のある分野について、IPSASB の見解を最も効果的に伝える方法を検討する。</li> <li>• 「保全」の意味を明確にし、特に将来世代のために特定の天然資源を保有することが含まれるかどうかを明確にする。</li> <li>• 「結論の根拠」で、電磁スペクトル（電波帯）には物理的な実体がないため、有形天然資源とはみなさない理由を説明する。</li> <li>• IPSASB が受け取ったフィードバックにどのように対応したかについての説明文をまとめ、公表用のフィードバック文書を作成する。</li> </ul>
--	--

#### (5) 主要な検討課題と、今後の進め方 (1.2.10)

主要な検討課題と今後の進め方について、メンバーからは次のような意見が出た。

- 期待ギャップが横断的なテーマとなる。第1に、プロジェクト目標については、鉱物資源や水資源を扱うべきであるという期待がある。第2に、多くのコメントレーターは、貸借対照表上に計上される天然資源はそれほど多くないという認識を持っている。第3に、資源の管理責任におけるより広範なアカウンタビリティについて。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 次回（2025年6月）の会議で、詳細なプロジェクト計画を提示する。</li> <li>• 範囲、定義、プロジェクト目標の明確化、IPSASBの概念フレームワーク、そして独立した基準の策定に関する検討など、横断的な課題に関する分析結果を次回の会議で提示する。</li> <li>• 残りの課題に関する議論は、その後の会議で行う。</li> </ul>
---------	---

### 4. 2025年6月会議

#### (1) ED第92号「有形天然資源」に寄せられたコメントに関する作業計画 (4.2.1)

事務局が今後の作業計画について説明を行った。まず、ED第92号「有形天然資源」に寄せられたコメントレーターに基づいて、論点の検討を2025年6月と7月の会議で行う。9月会議で最終文書の草稿、10月会議でコメントレーターに対するフィードバック文書をそれぞれ検討し、12月会議で最終文書を承認する予定である。

#### (2) ガイダンスの位置づけに関するコメントの分析 (4.2.2)

ED第92号は、有形天然資源に関するガイダンスを単独のIPSASとして策定することを提案していた。ED第92号に寄せられたコメントレーターを分析した結果、引き続き、単独のIPSASとして最終文書を開発することが提案された。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局提案の単独基準書に賛成。天然資源の特徴は将来世代のために保護する必要があることで、これは他の有形固定資産とは別の基準書とすべき重要な違いである。
- 有形天然資源は有形固定資産のIPSASに含めるべきである。概念フレームワークにおける資産の支配という考え方は、すでに有形固定資産の基準書の中で対処されている。有形固定資産の基準書に含めても公益を害することにはならない。
- 会計専門家の団体が単独基準書案に反対していることに驚いた。別の基準書とするなら何らかの対応を行う必要がある。EDで残余基準としていることに原因があると思われる。
- アジェンダ4.2.3（範囲）や4.2.4（用語定義）と切り離して考えることはできない。異なる定義を持つなら別の基準書とする理由になる。
- 基準書を分けることが最善であることに同意。その適用範囲と定義が正しいかが重要であるという意見に賛成する。反発を受けた理由は、差別化と参照が複雑だからである。

- 有形固定資産の基準書に含めることには反対。天然資源の「保全」は公的部門特有の論点なので、別の基準書を設ける方がより論理的。
- 単独基準書とすることに賛成。ただ、概念フレームワークの資産や資源の定義と、有形天然資源の定義が異なっており、混乱を招いていると思われるので検討が必要。
- 保全に関する単独基準書を設けることに賛成。私の地域（アフリカ）の関係者の期待は地下資源にあり、これは残余基準に相当すると思われる。
- IPSASB 公表文書ハンドブックを読んだときに、独立した基準書が存在するという事実があると、財務諸表の作成者は、これは検討すべき事項であると認識することができる。そうでなければ、他の基準書に埋もれてしまい、気付かないかもしれない。
- 概念フレームワークの適用を考えれば有形固定資産基準に含めるべき。別個の基準書が必要であると確信できていない。
- 発生主義会計が成熟している地域では有形固定資産に含めても理解されるが、そうでない地域には別基準にする方が、強いメッセージとなる。
- 別基準とすることに賛成。有形固定資産の適用範囲との整合性の確保が非常に難しい。有形天然資源は製品の生産に使用するために消費されないので、有形固定資産の定義を大幅に変更する必要が生じてしまう。
- 全ての天然資源の性質を一つにまとめることは困難であり、保全対象の資源に範囲を限定することに賛成。
- 有形固定資産に含めることに賛成。特別な財務諸表項目にどのように適用するか、が唯一の課題であるように思われる。
- 別個の基準書に賛成。基準書の表題に保全を加えるべき。

メンバー間で意見が大きく分かれたので、挙手による評決を行った。単独の基準書とする事務局案には賛成が13名、反対が1名、保留が2名だった。単独の基準書とすることが決定した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 有形天然資源に関するガイダンスは、個別の IPSAS 基準書とする。</li> </ul>
------	--

### (3) 範囲 (4.2.3)

ED 第 92 号は、他の IPSAS の範囲に含まれる天然資源を除いた有形天然資源を対象範囲とする、残余基準の考え方をとっていた。対象となる有形天然資源の代表例は、「保全」目的で保有する有形天然資源であるが、その他の有形天然資源も含まれる余地があった。しかし、ED 第 92 号に寄せられたコメントレターからは「保全」目的で保有する有形天然資源以外の実例は示されなかった。事務局は、この結果を受けて、最終文書は「保全」目的で保有する有形天然資源のみを対象とすることを提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- CAG メンバーの多くは「保全」目的で保有する定年資源に限定するという事務局提案を支持していた。また、他の IPSAS の範囲に含まれる天然資源を扱うために、既存の IPSAS を修正すべきである。



- 関係者からの意見を聞いて、より明確な適用範囲をもつ基準書とすれば適用が容易になるという確信を持った。サービスの意味を明確にした点も気に入っている。他の事例が出てこなかったという点も、後押しになっている。
- 範囲を狭めることに賛成。保全という言葉をごどのように定義するかが非常に重要である。
- 範囲を狭めることに賛成。ただ、「財やサービスの提供における積極的な使用又は消費」という説明文は、有形固定資産を想起させるので懸念している。
- 範囲を狭めることに賛成。ただ、バランスシート上の資産認識に役立つ財務報告基準に重点を置いているのかが疑問である。開示内容が他の基準書と比べて非常に広いように思う。
- 範囲を狭めることに賛成。バランスシートに計上することを認めるのかは気になっている。
- 範囲を狭めることに賛成。有形固定資産などの他の基準書を確認する必要があるということとは、作成者の負担が減るのでとても望ましい。また、多くの天然資源は関連する長期の負債を伴う場合が多いので、それらの義務について人々に知らせる必要がある。
- 範囲の設定上、残余基準であるという位置づけには問題がある。範囲を絞り込むことが最善である。
- 範囲を狭めることに賛成。表題を変更することで非常にわかりやすくなった。
- 関係者に意見を求め、事例を挙げてもらった結果として、対象範囲を特定できたことは、非常に理にかなったことである。
- 保全目的のみの資産が資産の認識基準を満たすのかはかなり疑問である。保全の定義からすると、サービスが活用されていると思われない部分があり、懸念している。
- 会計責任を持つ主体と保全の責任を持つ主体が異なる場合がある。基準書の適用範囲にも関係する。
- 保全のために資産を保有することはサービス提供能力を持つのかを議論し、結論を下している。もっとうまく説明できるかもしれないが、時間は限られている。また、管理者としての責任はすでにガイダンスに組み込まれているので、明確化できると思う。
- 民間部門用の基準書をベースとした議論では、公的部門特有の幅広い世界をとらえることには限界がある。サービス提供能力について明確化が必要であり、スチュワードシップという用語は一般用語なのでもう少しわかりやすく説明すべきである。
- 資産の管理については、天然資源に留まらないので、財務諸表の表示プロジェクトで検討した方がよい。

ここで挙手投票が行われ、全員が事務局の提案に賛成した。基準書の対象は、公開草案当時よりも狭く、「保全」目的で保有する有形天然資源に限定されることが決まった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 最終文書となる IPSAS 基準書の範囲セクションでは、保全目的で保有する有形天然資源に焦点を当てていることを明確にすべきであり、表題やガイダンスを合わせて修正すべきである。</li> </ul>
------	---

#### (4) 「保全」目的で保有する有形天然資源の定義 (4.2.4)

事務局はアジェンダ 4.2.3 で述べた「保全」に関連して、以下の事項を提案した。

- 最終文書に「保全」目的で保有する有形天然資源の定義案を追加する。定義案（下枠内を参照）は、ED 第 92 号の有形天然資源の定義と、「保全」の説明文を組み合わせている。

保全目的で保有する有形天然資源とは、財又はサービスの提供における積極的な使用や消費による劣化を防ぐように管理されている有形の天然資源をいう。

- 「保全」の意味を明確にし、「保全」目的で保有されている有形天然資源と、それ以外の目的で保有されている有形天然資源との違いを説明する。
- 有形天然資源の定義文における「自然に発生している」ことの意味を明確にする。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 定義に「財又はサービスの提供における積極的な使用や消費による劣化を防ぐように」というフレーズが入っている。この意図を達成するために文章の順番を置き換えてはどうか。
- サービス提供能力という概念については、現在と将来の世代のために保全するという視点で検討する余地があるのではないか。それこそがサービス提供能力である。
- 今の定義だと狭すぎるので、「劣化」までで止めてはどうか。（「財又はサービスの提供における積極的な使用や消費による」を削除するということ。）
- 定義は主体の観点なのか、それとも他の関係者も含むものなのかで混乱があるように思われる。確かに「劣化」で止めれば明確になる。
- 例えばきれいな空気など、人々の使用をほとんど防げない場合もある。「劣化」で止めるというアイデアは有用。
- 財やサービスの提供における積極的な使用や消費から生じる「保全」について、私たちは何もすべきではない、あるいは何かをすべきではない。使用されていないくても、保護されているので、サービスのために利用している。
- 「積極的な使用」の語句については再考すべき。また、管理とはどのような意味なのかを明確にする必要がある。
- 定義については、適用指針を使って補足説明をすべき。保全（conservation）と保存（preservation）については最初に 2 つ示して、うち 1 つだけを使うのはどうか。
- 「劣化」で文章を止めることに賛成。有形天然資源の用語定義を定める必要がある。
- 「劣化」で定義を止めることに賛成。資産の主な用途について、何らかのガイダンスを追加する必要がある。
- 保護や劣化の防止よりも、保全という言葉の方が好みである。
- 保護を含めると、資産計上できる対象が広がり、関係者の懸念には応えられないと思う。保全は財務的な意味合いを持つので、保全の方がよい。両方の用語を含めるべきではない。
- 単一の定義ではなく、特性に基づくアプローチはどうだろうか。全ての要素を単一の定義にまとめるのは難しい。会計士以外の人にも理解されることが非常に重要である。
- 簡潔な定義には賛成だが、劣化で止めると、会計専門家でない人には意味がわからないかもしれない。「現在及び将来の世代のための持続可能なサービスのため」としてはどうか。



- 基本的な特性を含む単一の定義を見つける必要があるかもしれない。
- 人間には、天然資源を保護し、保全する責任がある。財やサービスの提供における消費は、人間の経済活動の非常に肯定的な側面を表している。天然資源を人間がもたらす損害から保護し、保全する人間の責任を強調しなければならない。

「保全」という用語を使う方向性で進める。また、説明のための適用指針を起草する。定義についてはチェックイン会議で再検討すべきかを考えるが、あまり時間をとり過ぎないようにする必要がある。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 保全のために保有される有形天然資源の定義と関連する適用指針を短縮し、「結論の根拠」で説明する。改訂された定義と関連する指針は、他の重要な決定が行われた後の会議で IPSASB に提示する。</li> </ul>
---------	--

#### (5) プロジェクトの目的、期待ギャップ、概念フレームワークの様々な側面 (4.2.5)

事務局は、以下の事項に関する「結論の根拠」の説明文を修正することを提案した。

- IPSASB は天然資源に関して、IPSASB の概念フレームワークに定める資産の定義を満たすものを資産として認識することを意図している。この点について「結論の根拠」における説明をより明確にする。その結果、天然資源の全体のうち資産として認識される天然資源はごく一部になるが、それ以外の天然資源を一般目的財務報告書（GPFR）で開示する予定であることについて、説明を追加する。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 「自然に発生する」という部分は、資産価値が確定したらどうなるのか、森林の再生などはどう扱うのか。人間の介入は、自然発生的な事象にいつ、どのように組み込まれるのか。劣化を阻止しようとする場合、人間の介入は自然発生的な事象にどのように組み込まれるのか。資産価値を変化させるためにどのような費用が適切か、そしてそれがどのように機能するかは明確か。
  - 会計単位は支配権の観点からは土地になると思う。しかし、絶滅危惧種に資金を投資しても土地の価値は変わらない。よって会計単位には意味がかる。
  - 保全や人間の介入によって自然発生的でなくなっても、それが天然資源ではなくなるわけではないことを明示する必要がある。
  - 現状はまだ論点分析であるが、今後の草稿のレビュー等はどうするのか。プロジェクトの範囲が変わるので、各セクションをまた検討する必要があると思う。
  - 会計単位については既に草稿で触れているので、そこを抽出して活用することになる。
  - 会計単位についての起草内容を、7月の会議で検討する必要がある。
- 適用指針と適用ガイダンスを修正し、有形天然資源の資産認識規準が、他の IPSAS や概念フレームワークと整合していることを明示する。また、認識規準についてカナダ等の先住民から寄せられた意見も反映する。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 天然資源に価値を見出そうとするのは、天然資源を保全しているからではなく、棚卸資産としての価値を探そうとしているから。この基準書では棚卸資産にする余地はない。
- 定義を明確にする必要がある。明確でないと、あたかもルールのように見える。
- 保全のために保有される資産に基準の範囲を絞ったので、定義もそれに合わせる必要がある。逆にその範囲を超えるべきではない。
- 地下資源は必ずしも定義に当てはまらない。貯水池は管理できるが。鉱物資源は気候変動や地球の保護と深くかかわっていると多くの関係者が考えている。よって、このプロジェクトは何なのかを改めて説明する必要がある。
- 結論の根拠には、基準を作った理由とその根拠を盛り込む必要がある。地下資源は対象外なのであれば、その旨を明記する必要がある。
- スタッフによる説明文の起草を待つ。

- 有形天然資源に対する監督権（stewardship rights）や責任に係る開示規定を明確にする。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- CAG では、開示の範囲や、受託責任に特有の開示との関連性に関する質問が出た。信頼性をもって測定できないために認識されていない、管理されている有形天然資源の開示を求めることには賛成であった。しかし、管理していないために認識されていない有形天然資源については留保している。それらは、IPSAS 第 19 号等の他の基準書の範囲に入る可能性がある。
- 天然資源を管理しているが、確実な測定ができない場合、その旨と確実に測定できない理由を開示するということは非常に参考になった。天然資源に関する契約には先住民との契約も含まれるが、それらも精査する必要があるのか。
- 劣化防止の判断基準を明確にすべきである。契約や拘束力のある取決めが必要なのか、それとも単なる経営判断でも該当するのか。
- 適用ガイダンスには、天然資源は資源であるが、他にも資産があることを示すことや、負債、移転費用、収益といったものを含めることができるのではないかな。
- 本当に必要なのは、関係者に対する教育であり、適用指針や適用ガイダンスではない。スタッフ Q&A、動画、フォーラムでの特別セッションなどが必要ではないかな。

- 有形天然資源の保全が、IPSASB の概念フレームワークで規定するサービス提供能力にどのように結びつくのかを「結論の根拠」で説明する。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 結論の根拠から適用指針へ昇格させるメリットがあるかどうか論点となる。
- 先ほどの長い議論の説明を経て、初めて回答できるのではないかと不安になったので、説明した方が良い。

- サービス提供能力よりも、概念フレームワークから先に検討すべきである。概念フレームワークにおいて、サービス提供能力は幅広い概念であるという理解が不足しているように感じる。
- サービス提供能力を満たす理由をあげ始めるときりがなく、人々の考え方を狭めてしまうリスクがある。
- 説明をわかりやすく記載することに賛成。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「結論の根拠」において、保全のために保有される有形天然資源に関する IPSAS 基準書の目的を明確にし、当該基準書が将来的に IPSASB による天然資源に関する非財務報告ガイダンスの策定を妨げるものではないことを説明する必要がある。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>有形天然資源の認識と測定に、会計処理単位が及ぼすインパクトについて明確化する。</li> <li>未採掘の地下資源の認識が難しいことについて、フィードバック文書の概念フレームワーク関連の部分で説明する。</li> <li>スチュワードシップの取決めにに関する開示規定をアカウンタビリティの文脈で明確化し、適用ガイダンスで当該取決めに分析する必要性を説明する。</li> <li>概念フレームワークで想定されているように、保全がどのようにサービス提供能力につながるか、を説明する適用指針を開発する。</li> </ul>

## 5. 2025 年 7 月会議

### (1) ED 第 92 号「有形天然資源」に寄せられたコメントに関する作業計画 (2.2.1)

事務局が今後の作業計画について説明を行った。特にコメントはなかった。

### (2) 減価償却 (2.2.2)

ED 第 92 号は、その対象範囲の有形天然資源は、使用や消費の対象ではないので、無期限の耐用年数を有するという反証可能な推定を置いていた。賛成意見が多く寄せられたことを踏まえ、事務局はこの反証可能な推定を最終文書でも維持することを提案した。

また、推定が反証される場合を説明する適用指針 (AG) を追加すること、及び、反証可能な推定が IPSAS 第 21 号「非資金生成資産の減損」の減損規定とどのように関係するのかを説明する適用指針を追加することも提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- ・ 事務局案に賛成。回答者の多くも賛成している。「保全目的で保有する有形天然資源」に対象範囲を絞ったので、「反証可能な推定」の正当性がより高まっている。

他に意見はなく、合意が得られたとして、事務局提案に基づいて進めることになった。事務局は9月会議に向けて草稿を修正する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>保全目的で保有する有形天然資源は無期限の耐用年数を有するという反証可能な推定は保持すべきである。</li> <li>推定が反証される場合と、IPSAS 第 21 号との関係が適切であることを説明するために適用指針を追加する。</li> </ul>
------	--

### (3) 希少な又は絶滅の危機にある資源に関する開示の例外規定 (2.2.3)

ED 第 92 号は、資源が希少な場合や絶滅が危惧されているような場合を念頭に、本文第 51 項で開示規定を提案し、「結論の根拠」の BC51 項でその理由を説明していた。この論点について ED 第 92 号はコメント募集事項 (SMC) を設け、関係者のコメントを求めている。

51.	<p>希なケースでは、第 45 項から第 50 項によって要求される情報の一部又は全部の開示によって、有形天然資源がさらに危険にさらされたり、劣化したりする可能性がある。そのような場合には、主体は、情報を開示する必要はないが、特定の情報が開示されない事実及びその理由と合わせて、当該有形天然資源の一般的性質を開示しなければならない。</p>
BC31.	<p>状況によっては、希少な又は絶滅の危機にある有形天然資源に関する情報の開示は、それらのさらなる危機的状況や悪化につながる可能性がある。例えば、絶滅の危機にある種の数や生息地に関する情報は、違法な密猟につながる可能性がある。この懸念に対応するために、IPSASB は、主体がそのような情報の開示を制限することを認めることを決定した。このアプローチは、他の当事者との紛争で主体の立場を不利にする可能性のある情報の開示についての免除規定を有する IPSAS 第 19 号に類似している。</p>

関係者から賛成意見が多く寄せられたことに基づき、事務局は ED 第 92 号の上記の提案を維持することを提案した。また、「希少な又は絶滅の危機にある」の用語を説明すること、どのような場合にこの例外規定が適用されるのかについてのガイダンスを追加すること、具体的にどの開示項目を免除するのかについての適用指針を追加することも提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 免除規定を採用するメリットと、免除規定を採用したことで、そこに何か注目すべき事項があると知らせることになるデメリットの間で葛藤がある。私の経験（イギリスの NPO 基準と思われる）では、最終的には免除規定は設けず、情報の集約によってセンシティブ情報から除外することにした。また、センシティブ情報の開示を免除すると、アカウンタビリティの観点から読者は他の開示情報についても疑問を頂き始める可能性がある。→これは南アフリカの会計基準に基づいている。南アフリカでも、例外規定を適用していることは危険信号であることを経験しているが、密猟者等は既にそのような情報は知っており、この分野に馴

染みのない人々に対しての資源の情報を制限するという側面があるのは確かである。→アカウンタビリティを果たすことと、情報開示によって損害が生じないことを保証することの間にはトレードオフの関係がある。→米国の FASB では、国家安全保障に関する情報について同様の検討を行い、合算を行ったが、合算を行ったことを開示した。

- 事務局提案に同意する。IPSAS 第 19 号と同様に、判断の問題であることに同意する。ただし、これは伝統的な会計概念ではなく、これまで基準設定で導入されたことはないものである。財務報告の文脈において希少性や絶滅の危険性が高いものが何を意味するのかについて、より詳細な説明を提供することが有益である。→まさに新しい概念なので、希少であることや絶滅が危惧されることについて説明することが有用である。
- 定義を定め始めるとキリがない。過度に規則主義になることを懸念しているので、適用指針で説明し、情報を提供することは良い考えだと思う。最終的には報告主体と監査人の間で協議して決めるべき問題であることは正しく強調されていると思う。→定義ではなく説明程度で十分であると考えている。
- 事務局提案に賛成である。しかし、この免除規定は認識された天然資源に関するものなので一貫性がないと感じる。未認識の天然資源に関するセクションでは、場所、量、利用可能性などについて、ほぼ同じ要件が定められている。そこで、未認識の有形天然資源についても同じ免除規定を導入してはどうか。→ 同意。修正する。
- このような項目に関する開示注記は、例とするのか、それとも要求事項とするのか。必ずしも真実ではない状況があるかもしれないので、より高次の例とした方がよいのではないかと。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 希少な又は絶滅の危機にある資源に関する開示免除規定と、希少又は絶滅の危機にあるとは何か、を説明する適用指針案は適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 希少な又は絶滅の危機にある資源に関する一定の開示の免除規定を、認識済みの有形天然資源と未認識の有形天然資源の両方に拡大する。</li> </ul>

メンバーの意見はおおむね事務局提案を支持する内容であり、積極的な反対意見は出なかった。よって事務局提案通りに進めるとともに、「結論の根拠」において、議論の内容を説明する。

#### (4) IPSAS 第 45 号「有形固定資産」との相互参照 (2.2.4)

ED 第 92 号には、交換取引における原価の算定方法について独自の規程を置かず、IPSAS 第 45 号「有形固定資産」を参照する構造になっていた。しかし、ED 第 92 号と IPSAS 第 45 号では対象とする資源の範囲が異なるので、利用者に混乱が生じるおそれがあるとの指摘があった。

そこで事務局は、ED 第 92 号から IPSAS 第 45 号への相互参照を削除し、交換取引における原価の算定に関するガイダンスと、保全目的で保有されている有形天然資源に特に適用される現在操業価値の開示規定を有形天然資源の最終文書で定めることを提案した。

メンバーからは事務局提案を支持する旨のコメントがあった。他には特に意見は出なかったので事務局提案通りに進めることが決まった。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSAS 第 45 号への相互参照の削除案と、保全目的の有形天然資源に特有の測定と開示のガイダンスの追加案は適切である。</li> </ul>
------	---

### (5) 経過措置 (2.2.5)

ED 第 92 号では、有形天然資源の認識について、基準の適用開始時点で認識基準を満たしている有形天然資源には、修正遡及アプローチか、IPSAS 第 3 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に基づく完全遡及アプローチを選択することを認めていた。この提案には多くの関係者が賛成していた。

他方、有形天然資源が資産の定義を満たすものの、その現在価値が信頼性をもって算定できない場合、ED 第 92 号の第 10 項及び第 55 項は、一定の定性情報の開示を義務付けており、当該資源は、当該資産が信頼性をもって測定可能になるまで認識されないこととされていた。事務局は、この要求事項は、基準の適用開始時にも適用されることを経過措置で明確化することを提案した。

特にメンバーからコメントはなかったもので、合意が得られたとして進めることになった。事務局の考えは「結論の根拠」で説明する。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>経過措置を保持し、有形天然資源が資産であるが、本基準書の初度適用時には信頼性をもって測定できない場合には、開示のみが要求されるということを明確にする。</li> </ul>
------	---

### (6) 遺産資産に関する修正 (2.2.6)

ED 第 92 号では、一部の有形天然資源は IPSAS 第 45 号「有形固定資産」の範囲内の遺産資産と重複するので、IPSAS 第 45 号 AG2 項の遺産資産に関する説明文から「環境」又は「自然」の特徴をもつ遺産資産を除く、という文言を削除することを提案していた。

多くのコメントレターはこの提案に賛成していたが、有形天然資源が IPSAS 第 45 号の範囲に収まる場合には、自動的に ED 第 92 号の範囲外になってしまうので、ED 第 92 号で文言を削除すると「環境」又は「自然」の特徴を持つ資産は、全ての IPSAS の範囲から外れてしまうという指摘があった。

そこで事務局は ED 第 92 号で提案していた削除提案を取り下げることが提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- これは遺産資産に限らず、有形固定資産との区別でもある。主要な用途とは何か。スイスでは国立公園は、利用可能な遊歩道や綺麗な空気など、何らかの形で公共サービスを提供していると位置づけている。過去のサービスの意味合いについてもある程度明確にする必要がある。また、規則主義にならないように、もう少しフレーバーを追加してはどうか。
- 適用指針を追加することには賛成だが、現実問題として遺産資産が存在し、IPSAS 第 45 号でと有形天然資源の両方に該当することがあり得る。適用範囲から除外するのではなく、両方の基準書の範囲に該当する可能性があり、資産の性質に応じてどちらかを適用するというを十分に説明すべきである。

議長のもとめでは、一般的な有形固定資産と遺産資産の違いについて、定義によるのではなく、本文の中で詳しく説明することを支持する考え方が多かったという印象である。有形固定資産なのか、保全のために保有する資産なのかという点について、より明確に説明する必要がある。しかし、遺産と有形固定資産の区別についてここであまり踏み込むべきではない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>遺産資産に関する記述を削除するという修正案は取り下げる。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>最終文書となる IPSAS の定義と範囲のセクションのガイダンスを通じて、保全目的で保有する有形天然資源と遺産資産を区別する。</li> </ul>

#### (7) 適用ガイダンスと設例の追加 (2.2.7)

事務局は、現在価値の決定に関する設例を2つ追加することを提案した。

- 類似の土地の評価に基づき、保護区の土地の現在価値を算定する方法を示す設例。2つの地方自治体の財務諸表の開示例に基づいている。
- 類似の資産の開発原価の累計額に基づいた現在操業価値の推計の設例。ED 第 92 号の IG27 項では、苗木の取得、植林、成木への育成にかかる推定コストを累計することにより、保全目的で保有されている森林を評価する方法を論じている。この前提に基づく設例である。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 保全目的で保有する有形天然資源に関するコスト・アプローチに基づく測定をもう一度説明して欲しい。→IPSAS 第 46 号を見たとき、現在操業価値を策定する目的は、類似の資産を開発するための原価であると考えているが、それは必ずしも自然林である必要はないので、植林によって自然林と同じ特徴を持つ森林が生まれるというシナリオを考えた。完全に自然林である必要はなく、人工的に植えられたものであっても、最終的には同じ種類の資産になる可能性がある。

特に反対意見は出なかったため、2つの設例を追加することになった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>測定に関する設例案を策定する。</li> </ul>
------	---

#### (8) 認識と測定に会計処理単位が及ぼす影響 (2.2.8)

ED 第 92 号は、会計処理単位について、その性質やリスク、資産の保有目的に応じて会計処理単位を合算又は分解することを本文で定めている他、適用指針と適用ガイダンスに関連するガイダンスを提案している。事務局は、ED 第 92 号のこれらのガイダンスを最終文書でも維持することを提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。



- ・ 規則主義には反対であり、判断が重要である。「人間の介入」の程度について疑問がある。  
例えば絶滅危惧種について人間の介入がある場合、当該介入を資産計上する際の会計処理単位をどのように考えるのか。

上記の他、会議を欠席している Angela Ryan 氏からコメントが寄せられている旨の報告があった。議長は、これらの意見について、会議外で協議し、草稿に反映するように指示した。ただし、例をどんどん増やすようなことは混乱を招くので賛成しない。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 会計処理単位に関する具体的な設例を策定するため、メンバーと協働する。</li> </ul>
---------	--

## アジェンダ 7. 気候関連開示（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. CP の開発（2022 年 3 月会議）

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」<sup>16</sup>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」<sup>17</sup>（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。

<sup>16</sup> 英語原文。 [Sovereign Climate and Nature Reporting : Proposal for a Risks and Opportunities Disclosure Framework \(English\)](#)

<sup>17</sup> 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](#)

### 3. EDの開発（2022年10月会議～2024年6月会議）

2022年10月会議から公開草案（ED）開発に向けた議論を開始し、2024年9月会議でサステナビリティ報告基準（SRS）公開草案（ED）第1号「気候関連開示」<sup>18</sup>を承認し、2024年10月に公表した。コメント募集期限は2025年2月28日。

### 4. 最終文書の開発を開始：2025年3月会議

SRS ED 第1号に寄せられたコメントレーターを分析する方法について議論を行った。コメントレーターの分析を行い、主要な論点を分類するにあたり、柔軟性と透明性を確保することが決定された。また、プロジェクトの各段階の進行に合わせて（原則だけでなく）解釈に関する論点も並行して検討することが事務局には指示された。

### 5. 2025年4月会議

#### (1) プロジェクトの全体像（2.2.1）

事務局がSRS ED 第1号「気候関連開示」に関するこれまでの進展と、幅広い関係者から寄せられたコメントレーターが96通にのぼったことを説明した。IPSASBの文書に寄せられたコメントレーターとしてはかなり多い結果であり、幅広い関心を集めたことの証左である。今回の会議では、SRS ED 第1号の各コメント募集事項（SMC）に寄せられたコメントレーターに対する事務局の分析資料（各アジェンダ・ペーパー）について、メンバーから自由な意見を求め、今後の検討課題となる分野横断的なテーマと主要論点を明らかにする。

メンバーからは、アジェンダ・ペーパーに基づいて論点を提起するために与えられた時間が短すぎるので、今後の会議においても論点を提起することが認められるべきであるというコメントがあった。

#### (2) SMC 2 自身の業務（2.2.3）

アジェンダ・ペーパーの内容説明は省かれ、SMC 2に寄せられたコメントレーターの分析資料について、メンバーの意見を求めた。メンバーからは次のようなコメントがあった。

- 基準書を「自身の業務」と「公的部門の政策プログラム」の2つに分けることの利点がアジェンダ・ペーパー2.2.3で説明されている。ラウンドテーブルでも出た意見である。基準書を分けることでIFRS S2号に精通している人にとってわかりやすく、整合性を確保しやすいことが挙げられており、今後の議論で検討すべき課題となる。
- コメントが2つある。第1に、範囲に関するコメントにはハイレベルからのものが多く、公的部門の現場の実態を踏まえた実務的なものが少なかった。第2に、情報の「利用者」からのコメントレーターがそれほど多くなかったと思われる。よって、詳細なガイダンスの策定段階に進んだときに、これまで聞いていないことが色々と生じてくる可能性がある。

<sup>18</sup> 解説記事あり。 [【IPSASB】国際公会計基準審議会（IPSASB）サステナビリティ報告基準 公開草案第1号「気候関連開示」の解説](#)

### (3) SMC3 政策プログラムの範囲 (2.2.4)

SMC3に寄せられたコメントレターの分析資料について、メンバーからは次のようなコメントがあった。

- 回答者の多くが、対象範囲をもっと広くする必要があると考えていると書かれている。具体的な数値はどうか。→ 回答者の半数以上を指している。反対と一部反対を加えると54%になる。

### (4) SMC4からSMC6 定義、戦略、指標と目標 (2.2.5～2.2.7)

SMC4からSMC6はまとめて議論され、メンバーからは次のようなコメントがあった。

- 政策の定義はとても難しい問題である。公的部門よりも幅広い、非営利団体や民間部門との連携を必要とする政策もあり得る。そのような場合にどうするのかを明確にしておくべきである。
- 政策の分野では、政府によってガバナンスの問題点が異なる。政策に関与するのが単一の組織や部署ではない場合に、財務報告のアカウンタビリティとガバナンスの体制は単純ではなくなることを認識しておく必要がある。
- これらの3つのSMCには、コメントなしの回答が最も多かった。コメントなしの回答者の種類について分析は行ったのか。提案した内容が実際には有用ではないと判断され、したがって回答がされていない可能性があるのではないか。→ SMC3に反対の意見の回答者が、SMC4から6に回答していない場合が多い。→ 文化的背景によって、コメントをしない場合の意味が異なることに留意が必要である。

SMC7からSMC9の分析資料については、意見が出なかった。

### (5) SMC10 その他のコメント (2.2.11)

SMC10に寄せられたコメントレターの分析結果について、メンバーからは次のようなコメントがあった。

- IPSASB SRSのみを採用し、IPSASは採用しない主体も想定すべきである。
- 先住民 (indigenous people) について、トレードオフなど、考慮しなければならないことがある。先住民コミュニティは、必ずしも排出量の削減を選択しない場合がある。

<p><b>2.2.2～2.2.11 に関する事務局への指示</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSASB メンバーが指摘した以下の重要な論点について、コメントレターの内容が、今後の会議資料や最終文書草稿の「結論の根拠」に十分に反映されていることを確認する。</li> <li>• IFRS S2 号の民間セクター向けのガイダンスとの整合性（特に、コメントレターと地域別ラウンドテーブルで強調された利点に関して）</li> </ul>
--	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 気候関連の政策プログラムに関連する、経過措置とトレードオフの決定に関する正当性</li> <li>・ 公的部門関連の記載が占める割合</li> <li>・ IPSAS の採用とは独立して IPSASB SRS を採用することの潜在的な影響</li> <li>・ 特定のコメント募集事項（SMC）への未回答率が高い理由について、さらに検討し、潜在的な理由を分析する。</li> <li>・ IPSASB が受け取ったフィードバックにどのように対応したかについての説明文をまとめ、公表用のフィードバック文書を作成する。</li> </ul>
--	---

#### (6) テーマの分類と、今後の進め方 (2.2.12)

メンバーからは次のようなコメントがあった。

- ・ 基準書の構成を分析すべきである。単一基準にするのか、別々の基準にするのかによって、構成も変わってくる。コメントが複数の付録にまたがる場合には、分析も複雑になる。
- ・ 横断的な論点として、概念的な基盤について検討する必要がある。また、「自身の業務」と「政策プログラム」のつながりや共通点も論点として挙げられる。
- ・ 6 月会議に大きな議論が想定されるが、会議までの残り時間が限られているので、6 月会議での決定事項は、「暫定的な決定」にした方がよいのではないかと。その後はもう決定事項は覆らないというのは厳しい。→ IPSASB に対する信頼を損なうことになるので、暫定的な決定とすることはできない。→ 6 月会議では必ずしも意思決定ができない場合、その後にメンバーだけの会合を開く等、柔軟な対応が必要。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 次回（2025 年 6 月）の会議において、単一の基準書を策定するか、又は個別の基準書を策定するかという課題を含む、詳細なプロジェクト計画を提示する。</li> <li>・ 次回の会議において、「自身の業務」に関する原則の論点について分析を提示する。</li> <li>・ 「政策プログラム」に関する原則の論点については、その後の会議の課題とする。</li> </ul>
---------	--

### 6. 2025 年 6 月会議

#### (1) 気候関連開示プロジェクトの全体像 (5.2.1)

事務局が SRS ED 第 1 号に関して 2025 年 4 月会議で行った論点検討の振り返りと、今回検討する主な論点について説明した。メンバーからのコメントはなかった。

#### (2) 共通論点：基準書を 1 つにまとめるか 2 つに分けるか (5.2.2)

SRS ED 第1号は、IFRS S2号「気候関連開示」に基づく「自身の業務」に関する開示のガイダンスと、公的部門の規制当局側としての役割に基づく「政策プログラム（PPP）」に関する開示のガイダンスの2つの開示を単一の基準書にまとめて提案していた。

この提案には賛否両論の意見が寄せられ、事務局は、以下の4つの観点から総合的に比較検討を行った。結果、気候関連開示の基準書を2つに分けること、かつ、「自身の業務」の基準書の開発を優先すること、を提案した。

判断基準	基準書に分けた方が良いか
1. ガイダンスの明瞭性	分けた方が良い
2. ガイダンスの公表の適時性	分けた方が良い
3. 「自身の業務」と「政策プログラム」の統合アプローチ	まとめた方が良い
4. 作成者による基準採用と実装における有用性	分けた方が良い

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- CAG メンバーは、基準書を2つに分ける方向を支持していた。一部のメンバーからは、このアプローチは将来の SRS 策定における何らかの先例になるのではという意見もあった。

「自身の業務」からスタートすることで IFRS S2 号との整合性が向上するとの指摘があったが、「政策プログラム」に関する開示は重要なので、IPSASB は「政策プログラム」に関する開示要件の策定も並行して推進すべきであると提言した。
- 投影スライドの8枚目（工程表）では、主体の排出側と規制側の二重の役割の相関性について、オプション1の予定表には記載されているがオプション2のほうには記載がない理由は何か。これが唯一の違いのように思われる。作業の完了予定時期がオプション1と2で異なるのはこれが理由なのか。→「政策プログラム」を検討するための時間の違いである。
- 3点コメントする。(1) 2つの異なる基準書を設けることにはメリットがあると思う。(2) オプション1と2で3か月の時間差が生じる点には納得できない。(3) アジェンダ・ペーパーで提案されているように、IPSASB は「政策プログラム」に関するガイダンスを継続的に提供するという明確な意思を示すべきである。フェーズ2の開発完了時に、フェーズ1の基準書に何らかの修正を加える可能性があることを選択肢として確保しておくことが重要。
- 実質的に別々の基準書を並行して検討している。まず IFRS S2 号とのグローバルな整合性の確保がある。「政策プログラム」に関しては、私は異なる視点を持っており、「政策プログラム」と呼ぶことが妥当なのかについても現時点では確信できていない。プロジェクトを分けることで、利用者ニーズに関する調査をよりのめを絞って行うことができる。テスト対象とする主体のレベルをどうするのがとても重要になる。全ての公的部門の主体に及ぶと期待しているが、「政策プログラム」については、委任された省庁だけが対象になるのかもしれない。
- 作業を分離することに賛成。政策分野についてはとりわけ時間をかけて検討するべきである。一方で IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」に基づく論点に時間をかけることについては疑問である。人々が求めている情報が何か、現時点では存在しないが枠組みとして整理する必要がある。

- 2つの基準書にすることに賛成。収益と移転費用のプロジェクトのときのように、基準書を分離することで大きな違いが生まれる可能性がある。実際に腰を据えて取り組むことで初めて、何が真の問題なのかがわかってくる。
- 2つの基準書にすることに賛成。別々の基準書を設けることについては、IPSAS 第34号「個別財務諸表」や第35号「連結財務諸表」のように、一つの基準書にまとめていない例もある。「政策プログラム」には実例の調査が必要になるだろうから、事務局が提示するタイムラインは実現が難しいであろう。
- 2つの基準書にすることに賛成。関係者の期待に応えるため、まず「自身の業務」について優先し、結果を出す必要がある。
- 2つの基準書にすることに賛成。ただし、「自身の業務」と「政策プログラム」の関係性をより明確にする必要がある。「政策プログラム」は「自身の業務」に影響を及ぼすからであり、同じ対象を別の視点から見ているにすぎない。また、「自身の業務」は財政の長期持続可能性に変化をもたらすので、公的部門の特殊性について調査した方が良い。「政策プログラム」については、現時点で意見を述べるのは不可能。
- 両方のトピックについて成果を出す必要があるが、焦点を絞る必要があり、基準書を分けることでより絞りやすくなる。
- 「自身の業務」についての IFRS S2 号との整合性に関しては、オペレーション・モデルの定義と照らし合わせて検討する必要がある。インプットをアウトプットとアウトカムに転換することを定義することになる。「自身の業務」から生じるアウトカムは、「政策プログラム」から生じるアウトカムと区別できるのか。重複する領域があると思う。
- 2つの基準書にすることに同意。「政策プログラム」の重要性と意義を無視しているわけではないことをどのように明確に伝えていくか。カナダでは3つのレベルの政府が政策プログラム型の報告を行うために努力している。CAG 会議で報告された、トロント市と投資家の関係はとても興味深いものだった。すでに取り組みが行われている地域があるのだから、ゼロから始めるのではなく、関係者の知見をより活用すべきである。反対意見に実務経験に基づくものが含まれているのかも確認が必要である。
- コミュニケーションを適切に行うことで、関係者の期待ギャップを埋めることができる。また、事務局が提示した工程表は、フェーズ2が想定されるよりも短いと思う。
- 2つの基準書に分けることが現実的。「政策プログラム」を適用する政府はかなり大きな主体であり、彼らにとって「自身の業務」と「政策プログラム」に対する視点には違いがないと思われる。コミュニケーションを適切にしていれば、単一の基準書で済んでいたようにも思う。
- 2つは根本的に異なる種類の報告なので基準書は分けた方がよい。事業のアウトカムについてより慎重に検討することにも賛成。
- フェーズ2をいつから再開するのかを明示して欲しい。→事務局に検討猶予を与える。

最後に挙手投票を実施した。16名全員賛成で、基準書を2つに分けることが決定した。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>関係者の反応と実務的な検討に基づき、このプロジェクトは別々の基準書の開発として進める。</li> <li>2つの基準書の開発は次の2段階で行う。 フェーズ1 自身の業務 フェーズ2 政策プログラム</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>SRS ED 第1号で提案したガイダンスと当該EDに寄せられた意見に基づいて、公策プログラムのフェーズ2の工程表を含め、2つの基準書を策定するというIPSASBの決定を関係者へ伝える。</li> </ul>

### (3) 自身の業務：IFRS S2号との整合性確保（5.2.3）

SRS ED 第1号の「自身の業務」に関するガイダンスは、IFRS S2号に基づいて作られている。関係者から寄せられたコメントレターには賛成意見が多かったことを踏まえ、事務局は、引き続きこの方針を維持することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局提案に賛成。債券の購入者は世界的に共通しており、報告主体と購入者が相互協力することが非常に重要。ダブルAのCPが行っている全ての取り組みを活用すべき。IFRS S2号は投資家向けに作られているというコメントを強調していることで、プレッシャーが増えているようにも思う。
- IFRS S2号は公的部門用にはあまりに規範性が高すぎる。国レベルの統治機構や能力・報告においては不整合が生じる可能性があるため、例外も設けた方がよい。また、国連の気候変動枠組み条約のような世界的な枠組みとの相関性を考慮すべき。
- IFRS S2号と整合させる提案に賛成。ただし、IFRS S2号は大規模な機関投資家向けに書かれており、大規模な組織向けという印象を受けている。小規模でより単純な基準書が必要になる可能性がある。この整合性プロジェクトの一環として取り組むべきではないか。
- 自身の業務をIFRS S2号に整合させるという意味は何を指しているのか。SRS ED 第1号で提案した内容に従うということであれば、GRIのGHGプロトコルの範囲を拡大したということになる。その理解で正しければ提案に賛成する。
- より具体的な適用ガイダンスが必要である。アウトカムの分離、公的部門の役割という文脈の中で「自身の業務」をどのように理解するのか、小規模団体における懸念に対処する必要がある。民間と公的部門で異なるところだと思う。
- IFRS S2号と整合させることには関係者から圧倒的な反応と支持を得ているので賛成。規範的すぎるという意見については、理解できない。もっとコミュニケーションが必要なのだと思う。考え方はIFRS S2号と全く同じで公的部門にも使えると思う。
- IFRS S2号と整合させる提案に賛成。核心的な業務に集中できるよう、役立つガイダンスを提供する必要がある。IFRS S2号の内容にただ従うのではなく、公的部門の文脈で、バランスの取れた、皆さんに使用される基準書となるように検討する必要がある。



- IFRS S2 号と整合させる提案に賛成。過去のように様子見するのではなく、並行して作業を進め、教育資料を提供することで解決できる部分があると思う。
- リスク、戦略、機会と、財政の長期持続可能性のマトリックスを結びつけることが必要である。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「自身の業務」の原則は、公開草案で提案した公的部門に固有のガイダンスを維持しながら、引き続き IFRS S2 号と整合させる。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IFRS S2 号が継続的に改訂されていることについて、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）とのコミュニケーションを維持し、最新の動向を監視する。</li> </ul>

#### (4) 自身の業務：GHG プロトコルの使用（5.2.4）

SRS ED 第1号で提案した「公的部門の主体は、他の方法がより適切な場合を除き、GHG プロトコルを使用して温室効果ガスの排出を報告する」という反証可能な推定には、多くのコメントレターが賛成の意見であった。この結果を踏まえ、事務局は当該推定を維持することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- あらゆる主体に共通する枠組みを用いることは有用である。GHG プロトコルを出発点とすることに賛成。反証可能とすることで、ある程度の柔軟性を持たせている。
- 私も事務局提案に賛成。反証可能な推定とのバランスがとれている。
- 事務局提案に賛成。GHG プロトコルは「政策プログラム」の検討にも役立つ。
- 確認だが、GHG プロトコルの全体について話しているという理解で良いか。米国の公共部門向けの GHG プロトコルなどもあるので。→米国公共部門向けの GHG プロトコルは更新されていないので、今後関与を進める中で更新されることを期待している。
- 国と都市のセクションについては言及しないのか？→言及しない。
- GHG プロトコルについては比較可能性が過大評価されている。同じ組織における一貫性のほうが重要である。
- 法域によっては長年のデータが公表されているが、一貫性の観点からするとこれはデータであるが情報ではない。ユーザーに情報として何を提供すべきかが重要である。

公開草案で提案した「反証可能な推定」に基づいて作業を進めることで合意した。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 状況に応じて別の方法論がより適切である場合を除き、主体は「温室効果ガスプロトコル事業者排出量算定報告基準（2004年）」を使用するという反証可能な推定を維持すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 世界資源研究所（WRI）と連携し、GHG プロトコルを更新する際に公的部門のニーズを考慮するように働きかける。</li> </ul>

## (5) 自身の業務：スコープ3の温室効果ガス排出 (5.2.5)

事務局は、SRS ED 第1号で提案した、スコープ3の温室効果ガス排出に関する開示規定を維持すること、及び、当該開示への移行期限を延長することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- CAG メンバーはスコープ3の重要性に同意している。一方で、複雑性も認識しており、移行期間の延長と段階的なアプローチのどちらが適切かについては、更なる検討が必要であると考えている。
- 公的部門だからスコープ3をやらないという理由はない。
- 上流と下流のどちらか一方に高い支持があるのか、それとも特にそのような回答の偏りはないのかが知りたい。下流については理解が難しいと思っている。→何が簡単かだけでなく、スコープ3を段階的に導入している法域もあった。例えば出張などは好例である。それぞれの主体の業務に最も関連性の高いカテゴリーに焦点を当てることになるのだと思う。
- スコープ3は、「自身の業務」よりも、「政策プログラム」のほうにより適合すると思う。
- スコープ3の適用を強制する考えには賛成しないわけではないが、実務上はかなりの負担になる。また、政府が自国領土内の排出量に責任を負うという国際協定がいくつかあるが、これはスコープ3と矛盾している。旅費についてはよく話題になるが、もっと複雑な問題になると、情報を提供するの簡単ではない。
- 確かに複雑な話であるが、スコープ3を任意にすると IPSASB の評判リスクになる。IFRS S2 号の原則に従うのであればスコープ3は含まれてくる。
- ニュージーランドでは「カーボンニュートラル・プログラム」という法律があり、すべての公的部門の主体はカーボンフットプリントを報告することが義務付けられている。同国ではもうビジネスクラスでの移動が認められる公務員は存在しない。少なくとも最初の段階では、報告において概念や我々が何を期待しているかを人々が理解できるようにするための教育と実装が非常に重要。
- 韓国の中央政府の予算はほぼ 50%が補助金や交付金である。カテゴリー15（投資）はどのような扱いになるのかを知りたい。
- CAG や関係者から、提案を維持すべきであるという意見をもらっている。金融商品基準で使用されている、「不当な費用と労力」の考え方が参考になる。重要性についても念頭に置く必要がある。
- CP で示した2つのボックスの話に戻りたい。公的部門のマルチステークホルダーと異なり、民間では投資家に焦点を当てている。公的部門の主体は、バリューチェーン全体にかかわる3つのスコープの管理に積極的に取り組むべきである。
- スコープ3は複雑すぎると思う。適用する主体が増えないと思われる。特に多くの主体にとってはコンサルティング会社のコストが高くなる。しかし、発展途上国の多くの主体にとっては予算上限が問題になる。もう少し自主的なアプローチの方が良いのではないか。
- スコープ3の原則には賛成。費用対効果と、それをどのように適切に把握するのかということを懸念している。基準書の中にガイダンスを設けた方が良い。

議長が総括した意見としては、スコープ 3 から離脱する公的部門特有の理由は見当たらないと思われる。様々な不確定事項はあるが、原則としてスコープ 3 を開示対象として維持する。IPSAS 第 33 号「発生主義国際公会計基準の初度適用」の改訂作業を行っているところなので、当該プロジェクトから追加で取り込める資料がないかも検討する。IASB や GHG の更新において何が起きているのかも把握する必要がある。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>スコープ 3 の温室効果ガス排出に係る開示規定を維持する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>基準公表後の導入フェーズにおいて、公的部門の文脈でスコープ 3 を適用するためのガイダンスの策定を検討する。</li> </ul>

#### (6) 全般的な要求事項：IFRS S1 号との整合性確保（5.2.6）

事務局は、SRS ED 第 1 号における全般的な要求事項の規定を IFRS S1 号と整合させるという方針を維持することを提案した。また、全般的な要求事項の原則に関して提起された論点に、継続的に対処することも提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 基準書を分割することを決めた現状、IFRS S1 号についての対応は現状のままだが適切。
- 選択の余地がないと思う。作業計画上の優先順位については検討が必要。
- 本文中に何らかのサインポストがあってもよい。付録だと存在に気付かない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>付録 B「全般的な要求事項」を IFRS S1 号の関連する個所と整合させるという提案を維持する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>使いやすさと明瞭性を向上させるため、本文において付録 B「全般的な要求事項」をより効果的に強調するための選択肢を検討する。</li> <li>今後の会議において、付録 B「全般的な要求事項」に関して提起された原則的な問題に対処する。</li> </ul>

#### (7) 重要性（5.2.7）

事務局は、SRS ED 第 1 号における重要性の定義を維持することを提案した。当該定義は、IPSASB の概念フレームワークに基づいて作られている。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- まだ重要性のプロジェクトはフェーズ 3 の完了まで数年かかるので、不確実性が残っている。概念フレームワークの定義を選んだ理由を「結論の根拠」で適切に説明すべき。
- 事務局提案に賛成。オーストラリア政府が重要性のガイダンスを作っているので参考にすべきである。また、利用者のために適用ガイダンスが必要だと思う。

- 利用者の理解を得るために何らかの努力が必要。他のリソースを紹介することでもよい。
- 財務報告と同じ重要性を定める必要はない。ある程度の柔軟性を持たせて良い。→概念フレームワークの重要性概念は一般目的財務報告書用に作られているので財務諸表用だけではない。また、IPSASB では「インパクト」の用語は使わないことも決定している。
- 重要性の概念は難解で複雑なものになりつつある。何を意味するのか、どのように他のものと比較されるのか。ダブルマテリアリティとの違いは何か。規範性の有無について事務局の検討を待ちたい。
- 事務局提案に賛成。関係者からの意見は、彼らの理解不足を示しているので、もっとガイダンスが必要である。その場合、ガイダンスの規範性のレベルに留意する必要がある。
- 規範性のあるガイダンスに情報を盛り込むべきである。また、重要性の適用例をいくつか見てみてはどうか。
- 多くのコメントレターはインパクトとその重要性について関心をもっていた。
- 定義を基本的で包摂的な概念として使い、そうでないものについて明確化することが有用かもしれない。また、定義は「主要な利用者」が何かに基づいているので、利用者について考えることが必要。

まとめとして、重要性を使うことに異論は出なかったが、関係者とのコミュニケーションが重要であるとされた。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 重要性の定義案を維持する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 提案された重要性の定義について、関係者の理解が深まるように、既存の各国の基準設定主体や国際基準の設定主体による既存のガイダンスを活用する。</li> <li>• 重要性の定義に関連する明瞭性の欠如に対処するための選択肢を策定する。</li> </ul>

## (8) 気候関連開示の作業計画 (5.2.8)

事務局が今後の作業計画について説明を行った。SRS ED 第 1 号に寄せられたコメントレターに基づいて、論点の検討を 2025 年 6 月、7 月、9 月の会議で行う。9 月会議には最終文書の草稿を提示・検討し、12 月会議で最終文書を承認する予定。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 資料の 24～25 ページに記載されている様々なグループは、いずれも諮問グループであり、その成果はこの会議に持ち込まれると考えてよいのか？ →CAG 以外のグループは CAG と同等の権威は持っておらず、助言をボードに行うために作ったものである。メンバーや TA はそれらに参加することが望ましい。
- これから 12 月までの間に、ボードメンバーを論点責任者にしてグループを運営する予定はあるか。→これから録画を見て、能力と意欲のあるメンバーを検討したい。

## 7. 2025 年 7 月会議

### (1) 気候関連開示プロジェクトの全体像 (3.2.1)

事務局が今回の会議で検討する主な論点について説明した。

### (2) 論点 1 経過措置 (3.2.2)

SRS ED 第 1 号は、経過措置として次の 4 項目を提案していた。いずれも、基準書を採用した初年度のみに適用できる免除規定である。

- 比較情報の開示の免除
- 財務諸表と同時に気候関連開示を公表することの免除
- スコープ 3 の温室効果ガス（GHG）排出量の開示の免除
- 既存の「気候関連の政策プログラム」による、GHG 排出量の変動の開示の免除

上記のうち、上から 3 つの免除規定が、今回の検討対象である。事務局はこれら 3 つの免除規定を最終文書でも維持することと、3 つ目の「スコープ 3 の GHG 排出量の開示」の免除期間を 1 年から 3 年に延長することを提案した。

4 つ目の項目は政策プログラムに関する免除規定であり、2025 年 6 月会議で政策プログラムは別フェーズで検討することが決定されたので今回は検討対象外となる。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- スコープ 3 に関する事務局の提案に同意。開示全体に 3 年の猶予期間を設けることも検討してはどうか。また、付録 B で説明されているプロポーショナルリティな仕組み（主体の規模や事業内容に応じて開示内容を柔軟に適用する仕組み）は必要である。
- 事務局提案に同意。ただし付録 A を読むと、まだ政策プログラムに触れている個所があるので書き直しが必要である。
- 付録 B のプロポーショナルリティな仕組みは有益なので何らかの形で取り込むべきである。提案されている期間については 3 年間で良いと思う。
- 事務局提案に同意。追加の例外を認めるべきではない。法域特有の問題がある場合は、当該法域で対応すべきである。複数の移行期間を設けると混乱が生じるので、1 年か 3 年で統一すべきである。
- 公的部門には様々な状況があり、一般目的財務報告と気候関連開示の関係を考えると非常に難しい問題に直面している。移行期間については慎重に検討すべきである。

ここで確認のため、事務局提案に同意するかどうかについて挙手投票を行った。事務局提案に賛成 11 名、3 名欠席、1 名が留保であったため、賛成が明示されたとして、事務局提案に基づいて進めることが決まった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「自身の業務」に関する経過措置案は適切なので保持すべきである。</li> </ul>
------	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>主体のスコープ3の温室効果ガス（GHG）排出量の報告に関する経過措置の適用期間を、1年間から3年間に延長すべきである。</li> </ul>
--	---

### (3) 論点2 全般的要求事項—報告の時期と、開示の記載箇所（3.2.3）

IPSASB には IFRS S1 号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的要求事項」に相当する文書がまだ存在しないため、SRS ED 第1号は付録B及び付録B.AGとして、IFRS S1号のうち気候関連開示に必要な全般的な要求事項のガイダンスを提案していた。

2025年6月の会議で、全般的要求事項とIFRS S1号の整合性を維持することが決定された。今回は、全般的要求事項の個別論点として、報告の時期と、報告の記載箇所の2つを議論する。事務局は、気候関連開示の報告を一般目的財務報告書（GPFR）と同時に行うこと、及び、気候関連開示の報告を主体のGPFRの一部として行うことを提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局の提案に賛成。ただし企業会計と異なりGPFRに慣れていない一般の読者を想定し、彼らに本当に必要な情報が届くようにする必要がある。記載箇所についてはある程度の柔軟性を持たせつつ、統合的な報告を提供することで、GPFRの利用者に過度の負荷をかけることなく、必要な情報を提供できる。
- 今の軽減措置では不十分である。気候関連の報告は、他の規制や行政の枠組みと連携する場合があり、一部の政府機関はこの基準書の導入に困難を感じる場合があると思われる。
- 事務局の提案に賛成。ISSBのアプローチは、開示を行うか、他の文書と相互参照するかを選択できるようにしており、柔軟性を提供しているという事実が十分に理解されていないように思う。
- 情報の相互関連性という原則を明確にすべきである。一つの情報を待って全体の報告を遅らせるべきではない。
- GPFRとサステナビリティ報告の連携には賛成。ただし、政策プログラムは中期的・長期的な視点で効果を発揮するので民間と大きく異なるので、慎重に検討が必要。

議長からまとめとして、この論点については皆が原則を支持し、IFRS S1号との整合性を確認していること、しかし、「相互参照の選択肢」が存在することに留意が必要であり、開示内容をできるだけ簡潔にすることも重要である旨の発言があった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>全般的要求事項における、報告の時期と、開示の記載箇所に関する提案は保持すべきである。</li> </ul>
------	--

### (4) 論点3 その他の論点（SMC10）（3.2.4）

SRS ED 第1号は、コメント募集事項（SMC）10として、その他の論点に関するコメントを募集していた。事務局はSMC10に寄せられたコメントを分析し、グリーン債、サステナビリティ・



リンク債、ブレンデッド・ファイナンス、PPPなどの「気候金融の仕組み」に関する論点について、規範性のない適用ガイダンス（IG）を追加することを提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 3.2.2で議論したプロポーショナリティな仕組みについて。消費者の利率（consumer rate）とは何かを明確にする必要がある。
- 議案書の付録Dに、「自身の業務」の用語を再検討するような記載があるが、これは9月会議の論点ではないか。→そのとおり。
- 予算がなければ事業はできないので、完全に発生主義ベースの報告は難しいだろう。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SMC10（その他の論点）に関して識別された論点については、対処するための変更は不要である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 「気候金融の仕組み」の開示を扱う、設例又は適用ガイダンスを追加する。</li> </ul>

#### (5) 論点4 IPSASB SRS 第1号の構成 (3.2.5)

事務局はSRS ED 第1号の全体的な構成を維持することを提案した。2025年6月の会議で気候関連開示は「自身の業務」と「政策プログラム」に分けることが決まり、まず「自身の業務」に関する基準書を開発することになったが、SRS ED 第1号から「政策プログラム」関連の記載を除くことで対応するという提案である。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局提案に賛成。ただし、重要性に関するこれまでの議論を反映すべきである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 最終文書となるIPSASB SRS 第1号の草稿では、政策プログラムに関する記述を削除するが、公開草案の全体的な構成は維持することが適切である。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IPSASB SRS 第1号の初稿を2025年9月会議に提示する。</li> </ul>

#### (6) 次のステップ (3.2.6)

事務局は、2025年12月のフェーズ1の最終文書承認に向けた、今後の予定を説明した。

### 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. プロジェクト概要書の開発段階（2022年12月～2023年9月）

プロジェクト概要書の開発の詳細については、2024年9月会議以前の報告記事を参照。ここでは決定事項と事務局への指示事項をまとめて掲載している。



2023 年 6 月会議

<p><b>決定事項</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>プロジェクト概要書には、以下の論点を含める。 <ul style="list-style-type: none"> <li>概念フレームワークと、財務諸表の表示の整合性</li> <li>予算対実績報告のアカウンタビリティの大切さ、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</li> <li>政府財政統計との整合性</li> <li>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"> <li>IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における「その他の包括利益 (OCI)」</li> <li>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</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul>
<p><b>事務局への指示</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> <li>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。</li> </ul>

2023 年 9 月会議

<p><b>決定事項</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>プロジェクト概要書「財務諸表の表示」（草稿）を承認する。</li> </ul>
--------------------	--

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

## 2. 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"> <li>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。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> </ul>

### (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。

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

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

### (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"> <li>今後の CP 開発作業において、今回のブレイクアウト・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。</li> </ul>
---------	--

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

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

#### (4) 全般的な表示の要求事項－相殺（12.2.4）

事務局は、相殺に関する全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"> <li>IPSAS 第 1 号の現行の相殺規定を引き継ぐ。</li> </ul>
------	---

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

#### (6) ブレークアウト・グループ・ディスカッションー余剰・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？

### 4. 2024 年 6 月会議

#### (1) 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 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 作成にあたり、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。

#### (2) 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あたり、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 2 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。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ので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"> <li>• 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。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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。</li> <li>• 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。</li> </ul>

### (3) 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"> <li>• 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。</li> <li>• 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。</li> </ul>
------	---

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

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



(6) 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。

(7) 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"> <li>提案された目的のパラグラフを IED に含める。</li> </ul>
------	--

(8) 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"> <li>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。</li> </ul>
------	---

(9) 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"> <li>提案されたその他の用語定義を IED に含める。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> </ul>

(10) 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	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> </ul>
------	---

#### (11) 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	<ul style="list-style-type: none"> <li>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。</li> </ul>
------	--

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

## 7. 2024 年 9 月会議

### (1) CP と IED の開発（9.2.1）

事務局が本プロジェクトの全体像と進捗について説明した。本プロジェクトは 2025 年 6 月の CP 承認を目指す長期のプロジェクトである。IED の目次を仮置きし、各章（第 1 章から第 6 章まで）についてステップ 1（論点検討）、ステップ 2A（IED 草稿のレビュー）、ステップ 2B（CP 草稿のレビュー）、の 3 段階の作業を行っている。IED の第 1 章「新しい表示基準の開発」は、ステップ 2B まで検討が完了している。今回の 2024 年 9 月会議では、IED の第 2 章「一般的な表示原則」と第 3 章「財政状態計算書」の範囲について、下表の各ステップの検討を行う。

ステップ 1 (論点検討)	ステップ 2A (IED 草稿)	ステップ 2B (CP 草稿)
財務諸表の一般的な要求事項	財務諸表の一般的な要求事項	
	合算と分解	
	財政状態計算書	財政状態計算書

## (2) CP 草稿－財政状態計算書 (9.2.2)

アジェンダ・ペーパーの 9.3.1 は CP 草稿の一部であり、序章「プロジェクトの概要」、第 1 章「新しい表示基準の開発」、第 3 章「財政状態計算書」の 3 章が含まれている。

うち、序章と第 1 章については 2023 年 12 月の会議で初稿をレビューし、その結果を踏まえて簡潔な内容に修正されている。

今回初めて示された第 3 章「財政状態計算書」の草稿には、2024 年 6 月の会議における財政状態計算書に関する論点の検討結果が反映され、以下の 3 つの論点について IPSASB の見解を示している。

第 3 章の論点	IPSASB の見解
資産と負債の分類	流動・非流動の分類を採用する。 流動性配列法を例外的に認める。 カナダ等で行われている金融・非金融の分類は認めない。
小計の表示	小計について具体的な規定は定めない。
勘定科目の表示	IPSAS 第 1 号が現在求めている表示科目を引き続き定める。 ただし、「のれん」は他の無形資産とは区分表示する。

事務局は CP 草稿の第 3 章についてメンバーのコメントを求めた。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- ・ 図 1 の純資産の部の記載がおかしい。
- ・ 図 3 の記載項目が不足している。
- ・ 第 3.16 項で財務／非財務アプローチを紹介しているが、他にアプローチがないように読めるのもっと広範に記載すべき。
- ・ 第 3.21 項で「現在は資産負債を金融／非金融に分類する普遍的な規準又は定義はない」とあるが、正しくない。金融商品基準から定義できるのではないか。
- ・ 第 3.22 項の 2 文目の記載をマイルドにするべき。
- ・ 表 3 の記載項目が不足している。
- ・ 脚注 18 の文章については審議済みか。→今後議論する。
- ・ 第 3.33 項について、小計は柔軟に設けることができるのか。
- ・ 有形天然資源についても資産例として記載すべき。
- ・ 第 3.34 項から 3.37 項で、純負債の表示ができないことが欠点である、と書かれているが、実現は困難だが努力すればできるので記載を変更すべき

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>財政状態計算書に関する CP 草稿の第3章は、IPSASB のこれまでの議論を適切に反映している。</li> <li>CP には、本プロジェクト現段階（フェーズ1）で IPSASB が検討した主要な各論点について、予備的見解（PV）をその論拠の説明文とともに示すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>特定の状況下で第三の財政状態計算書の表示を要求する提案について、CP に SMC を設ける。</li> </ul>

### (3) 例示目的の公開草案（IED）草稿の開発（9.2.3）

事務局は IED の草稿の開発状況について説明した。

アジェンダ・ペーパーの 9.3.2 は作成中の IED 草稿である。うち、「財務諸表の一般的な要求事項」「合算と分解」「財政状態計算書」の3つのセクションが今回の検討対象である。各セクションは、IPSASB の「IASB 文書に関する方針書」に従い、IFRS 第18号「財務諸表における表示及び開示」をベースに、IPSAS 第1号「財務諸表の表示」の公的部門の主体用の規定を適宜追加する形式で作られている。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IED は、CP の予備的見解に基づいて、提案された原則と要求事項がどのようなものになるのかを示すことに重点を置くべきである。「結論の根拠」のセクションは、CP の文章と、関係者のインプットを踏まえた IPSASB の見解に基づいて、本プロジェクトのフェーズ2で策定する。</li> </ul>
------	--

### (4) 例示目的の公開草案（IED）－財務諸表の一般的な要求事項（9.2.4）

IED 草稿の「財務諸表の一般的な要求事項」のセクションについて検討を行った。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 第55項から第57項で、報告期間と報告日の記載に一貫性が必要ではないか。
- 第65項で、第三の財政状態計算書を要求しているのは現状の実務が変わることを意味するので強調が必要。AG26項の記載との一貫性も必要。
- AG27項には公的部門としての記載が欠けている。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「財務諸表の一般的な要求事項」のセクションは、事務局の提案した文案に基づき、IED へ取り込むべきである。</li> </ul>
------	---

### (5) 例示目的の公開草案（IED）－合算と分解の原則（9.2.5）

IED 草稿の「合算と分解」の原則に関するセクションについて検討を行った。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- AG35 項で、公的部門の現在価値の記載が2種類ある点が考慮されていない。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「合算と分解」のセクションは、事務局の提案した文案に基づき、IED へ取り込むべきである。</li> </ul>
------	---

#### (6) 例示目的の公開草案 (IED) – 財政状態計算書 (9.2.6)

IED 草稿の「財政状態計算書」に関するセクションについて検討を行った。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 第 132 項で、移転費用、移転収益に言及する必要はない。削除した方がよい。
- 第 130 項の表示科目のリストに、IPSAS 第 47 号の収益項目や IPSAS 第 48 号の移転費用項目を追加してはどうか。
- AG103 項の流動性配列法に関する記載で、金融機関の記載が公的部門の主体に置き換わっているがよいのか。
- AG109 項で、流動負債の分類について通常の営業サイクルを採用している場合の記述があるが、政府の負債の場合について掘り下げた記載が欲しい。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>「財政状態計算書」の表示原則に関するセクションは、文案通りに IED へ取り込むべきである。</li> </ul>
------	--

#### (7) 財政状態計算書 – 流動性配列法 (9.2.7)

事務局は、財政状態計算書の表示方法として、IPSAS 第 1 号や IFRS 第 18 号と同様に、流動性配列法を例外的に認めることを提案した。

メンバーからの主なコメントは以下のとおり。

- 流動性配列法を維持する提案に賛成。
- 政府全体報告の場合、流動性配列法は非常に効果的な場合がある。
- IFRS と可能な限り整合させるべきである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>流動性配列法と、財政状態計算書の表示に関する混合表示アプローチは、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」と整合するように、IED でも保持すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP の第 3 章において、流動性配列法と混合表示アプローチを財務諸表の表示方法として維持する根拠を強調し説明する。</li> </ul>

### 8. 2024 年 12 月会議

#### (1) プロジェクトの全体像と次のステップ (7.2.1)

事務局がプロジェクトの全体像と、進捗状況を説明した。CP の承認は 2025 年 9 月会議を予定しているので、今回を含めて 4 回の会議で CP と IED を完成させる必要がある。

## (2) 財務業績計算書における区分 (7.2.2)

事務局は、次の事項を提案した。

- 財務業績計算書上で、収益と費用を区分表示することを求める。そうすることで、財務諸表の利用者は財務業績情報をより理解でき分析できる。
- IFRS 第 18 号とその表示区分に整合させる。そうすることで、公的部門の主体が各区分の目的、意図、構成を理解できるようにする。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>収益項目と費用項目を「余剰又は欠損」に区分することが概念上は有用である。そうすることで、財務諸表の利用者が財務業績情報を理解し、分析し、比較できるようになる。</li> <li>財務情報の主な利用者は様々であり、公的部門の主体の財務情報の比較可能性にも主な利用者次第で様々なニーズがある。この IPSASB の見解を CP で説明すること。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>報告主体とその利用者の例、及び表示の要求事項の考え方を検討し、公的部門の財務業績報告書に区分を導入する方法について熟慮する。</li> </ul>

## (3) 財務業績計算書における合計と小計 (7.2.3)

事務局は、次の事項を提案した。

- 財務業績計算書上で、「余剰又は欠損」の合計を表示することを求める。IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」で要求されている内容と同様である。これは主体の全体的な財務業績を示す有用な指標であり、IFRS 第 18 号とも整合している。
- 「事業余剰又は欠損 (operating surplus or deficit)」と、「財務前余剰又は欠損 (surplus or deficit before financing)」の 2 つの新しい小計を定義し表示することを求める。IFRS 第 18 号に基づき、公的部門用の調整を加えたものになる。
- IFRS 第 18 号と同様に、一定の要件を満たす場合には小計を主体の任意で追加することを認める。

この議題については、前項の決定事項に記載した「余剰又は欠損」の区分表示を除き、否定的な意見もあり、結論はまとまらなかった。

## (4) ブレークアウト・セッション (7.2.4)

IPSASB のボードメンバー、テクニカル・アドバイザー、オブザーバーが参加して、約 10 名ずつの小グループに分かれてブレークアウト・セッションが行われた。終了後、各グループの代表が発表を行い、その内容に基づいて事務局への指示が下された。

議題は次の 2 項目であった。



議題A： 財務諸表の「余剰又は欠損」外に認識される収益・費用について、透明性を向上させるとともに、コミュニケーションを改善する必要があるか。
議題B： 議題Aに同意する場合、当該収益・費用の配置と、定義をどうすべきか。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>IASB がどの収益・費用項目を損益外で認識するかを決定した方法を確認する。当該決定は、IPSASB の「余剰又は欠損」外で認識される収益・費用項目に関する決定の基礎となったからである。</li> <li>次の(A)(B)について、それぞれの利点と欠点を評価する。 <ul style="list-style-type: none"> <li>(A) コミュニケーションを改善するために、IPSAS 第1号「財務諸表の表示」の要求事項を強化して維持すること、及び</li> <li>(B) 透明性を高め、コミュニケーションを改善するために、「余剰又は欠損」外の収益・費用を説明するために提案された用語を使用して、IFRS 第18号「財務諸表における表示及び開示」の要求事項に合わせる。</li> </ul> </li> </ul>
---------	--

## 9. 2025 年 3 月会議

### (1) 財政状態計算書における収益と費用の区分 (10.2.1)

アジェンダ・ペーパー11.3.1 の CP 第4章「財務業績計算書」の草稿について検討を行い、ページ毎のレビューも実施した。

メンバーからは様々な意見が出た。

- 効率性と有効性の表示を考えると、財務・非財務の区分を認めるべき
- 事業、投資、財務の区分はそんなに簡単ではなく、金融商品は特に難しい。
- Capital transfer はどの区分になるのか？もっと明確化が必要。
- 新しい区分によってどうなるのかを関係者に正しく伝えることが必要。
- IPSAS 第24号で予算との調整は行っているので重複があるのでは。
- ディスクレーマーについて、アウトカムが大幅に変更になった旨を記載して欲しい。
- 公的部門における財務業績の定義を重視するべき。一方で IFRS との整合方針も重要。
- 将来のサービス提供に対する投資と資金調達の重要性を考慮すべき。
- IFRS 整合性の方針書と異なる指摘が多いことが実態。IFRS 以外の枠組みとの関係についても補足文書で明確化が必要である。
- IFRS 第18号の適用可能性について関係者に CP で確認してはどうか。
- CP 草稿における区分案は、どう公的部門に有用なのかがあまり強調されていない。
- GFS に関する言及を含めるべき
- タスクフォースは何か苦労した点があるか。→特に変わった論点はない。
- CP では3つの選択肢を示すべき。

また、収益と費用の区分について、予備的見解の案を検討した。

予備的見解

IPSASB の予備的見解は、IFRS 第 18 号 に沿って、余剰又は欠損として認識された収益項目及び費用項目を財務業績計算書において区分表示することを主体に要求することである。

IPSASB の予備的見解に同意するか。

同意しない場合、その理由を、どのように変更すべきかを明確に述べて示されたい。

表示区分を作ることに賛成意見が多数であったが、具体的な中身で意見が分かれた。

IFRS 第 18 号ベースの区分とするかどうかについて意見が分かれたので投票を行ったところ、13 名が賛成、公的部門特有のカテゴリーを支持する者が 3 名、GFS ベースを支持する者は 2 名という結果であった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP の第 4 章では、公的部門の主体にとって十分に広範で、有用かつ適用可能であり、国際的なコンセンサスを得られるような、公的部門特有の区分を何種類か特定することには、包括的な課題があることを認識すべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP 第 4 章の草稿には、財務業績計算書上で余剰又は欠損として認識される収益・費用項目を分類するための GFS に整合するアプローチの選択肢を含める。</li> <li>第 4 章の草稿を修正してメンバーのコメントを反映し、アプローチ案に関する IPSASB の議論を反映するように説明文を修正する。</li> <li>区分については IFRS 第 18 号と整合させるという暫定的な見解を踏まえ、主要な事業活動及び財務諸表項目に関する IFRS 第 18 号のガイダンスが財務業績計算書に適切であるかどうかを検討する。</li> <li>CP の付録として、IPSASB の概念フレームワークの関連する部分の抜粋を付ける。</li> </ul>

## (2) 余剰又は欠損ではないものとして認識した収益と費用の表示 (10.2.2)

アジェンダ・ペーパー11.3.2 の CP 第 5 章「純資産・持分変動計算書」の草稿について検討を行った。また、2つの予備的見解の案を検討した。

### 予備的見解

IPSASB の予備的見解は、純資産・持分変動計算書に余剰又は欠損ではないものとして認識された収益項目及び費用項目を表示する IPSAS 第 1 号 の要求事項を維持・強化することである。

IPSASB の予備的見解に同意するか。

同意しない場合、その理由を、どのように変更すべきかを明確に述べて示されたい。

### 予備的見解

IPSASB の予備的見解は、純資産・持分変動計算書上の余剰又は欠損ではないものとして認識される収益項目及び費用項目を指すために「その他の財務業績」という用語を使用し、さらに、余剰又は欠損とその他の財務業績の合計を指すために「総財務業績」を使用することである。

IPSASB の予備的見解に同意するか。

同意しない場合、その理由を、どのように変更すべきかを明確に述べて示されたい。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>IPSASB が IPSAS 第 1 号の表示の要求事項を維持・強化するための予備的見解を最終決定する場合、余剰又は欠損の外で認識される収益・費用項目を指す新しい用語を導入するのではなく、注記開示に含めるべき追加情報を共有するよう回答者に求めるべきである。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP 第 5 章の草稿を修正してメンバーのコメントを反映し、アプローチ案に関する IPSASB の議論を反映するように説明文を修正する。</li> </ul>

## 8. 2025 年 6 月会議

### (1) 政府財政統計マニュアル（GFSM） 2014 に基づく財務業績計算書の区分表示（11.2.1）

事務局は以下の事項を提案した。

- 財務業績計算書の区分表示を IMF が作成している政府財政統計マニュアル（GFSM）2014 に整合させる方針を無理に進めることはしない。
- GFSM 2014 との整合性確保に関する論拠を CP の第 4 章に記載し、かつ、検討過程の全体像を CP の付録に記載する。
- CP に掲載する IPSAS の予備的見解を次のように確定させる。「主体は、財務業績計算書において収益・費用を IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」に整合しつつ、公的部門用に一部追加修正した方法で区分表示する」。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 政府財政統計との整合性については、文章のトーンが整合性を確保「できる」という印象を強く感じるので、CP という文書の性質に照らして検討が必要ではないか。関係者にとって有益と思われる調整点、すなわち IPSAS 第 1 号に盛り込む内容について検討が可能な点について、CP で関係者に質問しても良いのではないか。
- 文章のトーンの話題が出たが、CP なので選択肢の面でバランスをとる必要がある。また、データに重点を置きすぎているように感じる。認識と測定の違いよりも、表示の選択肢に注目すべきである。
- 長期財政持続可能性にも関係するので、RPG 第 1 号についても検討する必要がある。RPG 第 1 号における収益、負債、サービスの関係について考慮すべき。
- 課税について検討する必要がある。課税とは本当に収益と言えるのか。自主的に生み出されるものではなく、主に営利企業に生じるからである。政府にはあるが民間には無い仕組みである。収益なのか財源なのかを検討したことはあるのだろうか。

ここで IFRS 第 18 号に沿った表示区分の採用に関する予備的見解（PV）作成について挙手投票を行った結果、13 名が賛成、1 名が反対、1 名が保留であった。提案通りに予備的見解を CP に記載するが、会議で出たコメントについても十分配慮してバランスの取れた見解とする。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>財務業績報告書で財務情報を分類するために GFSM 2014 に準拠するアプローチは採用しない。また、事務局への指示にあるように、CP でその根拠と包括的な考慮事項を明確に示す。</li> <li>CP には次のような予備的見解（PV）を、公的部門向けの追加ガイダンスとともに含める。主体は、財務業績計算書の収益項目及び費用項目を、IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」に準拠して区分する必要がある。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP 第 4 章及び付録 A を修正して、メンバーのコメントと意見を反映する。また、IPSASB で進行中の「IPSAS 基準と GFSM の連携強化」プロジェクトについてより明確に言及する。</li> </ul>

## (2) 収益と費用の区分表示に係る主要な事業活動の影響（11.2.2）

IPSASB が IFRS 第 18 号に整合する区分表示方法を採用することを前提として、「主要な事業活動（main business activities）」に関する IFRS 第 18 号のガイダンスも取り込み、その旨を CP の第 4 章に反映することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- IFRS の分類を適用できると思うが、公的部門の特殊性を考慮する必要がある。資産が財務能力のために保有されている場合に、「操業」活動によって収益や費用を生み出していることについてはどう分析するのかを知りたい。
- 主要な「操業」活動という概念がなければ、業務、投資、財務という分類を体系化することはできない。この分類が公的部門での具体的な活動・サービスにおいて何を意味しているのかを明確にしてほしい。

ここで表示区分に関する提案について挙手投票を行った。セッション参加メンバー 16 名のうち 15 名が賛成、1 名が反対であった。全体的な方向性について賛同は得られたので、反対意見についても反映しつつ進める。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP には、主要な事業活動に関するガイダンスを含めるという IPSASB の提案を反映する（IFRS 第 18 号の「主要な事業活動」を採用する）。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>財務諸表の特定の収益及び費用項目を分類する際に、税金（事業収益又は資金調達として）を考慮すること、及び、資産が保有される主な</li> </ul>

	目的について、メンバーの意見を第4章の草稿に取り入れ、付録B（公的部門の考慮事項）にその例を示す。
--	---

### (3) 合計と小計の表示に関する考え方の確定（11.2.3）

財務業績計算書において収益・費用を IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」に整合しつつ、公的部門用に一部修正した方法で表示することを決定した場合には、合計と小計についても IFRS 第 18 号に整合した方法で表示することを定めること、及び、その旨を CP の第 4 章で説明することを提案した。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局の提案を支持する。ただし、小計を詰め込み過ぎないようにしてほしい。公的部門の長期負債は非常に期間が長いので、割引率の影響を重視する必要がある。実務ではアクチュアリーが関与することが多い。懸念事項としては、事業損益が大臣や政府によって制御可能であるという認識がひろまってしまうことである。
- 事業損益については問題なく実用的だが、金融前損益について非常に悩んでいる。EBIT は民間企業におけるほど重要視されていないので、任意の表示項目にしてはどうか。
- 同意見である。ここで議論されているような資金調達が行われていなければ、そもそも対象外となる。各主体の状況に適した小計を定めるべきである。
- 公的部門では交換取引は行われないので、税収、その他の収入と、賃金、経費を対応させての事業黒字や赤字という要素は、誤解を招き、解釈を難しくしている可能性がある。
- 小計に重要性の概念を適用することは許容されるか確認したい。どれだけ小さくても小計を表示する必要があるのか。
- 現金主義予算と発生主義会計を前提とした場合、財務諸表の数字を予算ベースの説明用に調整するためには、小計は非常に有用であり、ユーザーの観点から有用と言える。
- この分類は固定されたものではないというのは喜ばしい。全体的な考えとして、財務リターンではなく公的部門のサービス提供という主要目的を反映すべきである。IFRS 第 18 号の構造は財務リターンに重きを置いていると思う。
- まずは現状を把握し、どのような用途があるのか、業績報告に対する公的部門特有の課題は何なのかを検討し、そこから IFRS 第 18 号の分類や政府財政統計の分類を使うのかを検討し、具体化するという流れに賛成である。
- 公的部門においても、主要な事業活動を通して、事業活動のカテゴリーを一貫して定義することがとても重要だと思う。財務活動も定義することで、より柔軟な対応が可能になるかもしれない。
- 11.2.1 の議論で指摘があった課税の件は、対処済みなのか。→草稿の改訂を待つ。

まとめとして、小計を使用することに異議はなかったが、小計の名称などのニュアンスを多少 IFRS 第 18 号とは異なったものにする必要がある。



決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP には、予備的見解（PV）を含めることで、「余剰又は欠損」の合計を表示するという要求事項を維持し、「事業余剰又は欠損」の小計を表示するという新たな要求事項を追加すべきである。</li> <li>CP は、報告期間における重要性のある財務情報の表示に関連性があり適切な「その他の小計」を表示することを主体に認めるべきであるが、義務付けるべきではない。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>公的部門の財務業績に関するより適切な説明を提供するために、小計を「要求するのではなく認める」ことに関するメンバーのコメントと意見を反映するように第4章を修正する。</li> </ul>

#### (4) 財務業績計算書の最小限の表示科目（11.2.4）

事務局は以下の事項を提案した。

- 財務業績計算書の表示科目について最小限の要求事項を定める。
- 主体が表示原則を採用する際に、IFRS 第18号に整合しつつ、部分的に公的部門用の修正を加えたガイダンスを使うこととする。
- IAS 第1号では認めていなかった費用の混合表示がIFRS 第18号では認められるようになっている。この点についてCP草稿では混合表示は認めていない。
- CPの第4章に予備的見解と論拠を掲載する。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 事務局の提案を支持する。壊れていないものを修正する必要はない。疑問点は、最小限の表示科目を義務付けるのかどうか、それらは財務諸表の本表上に表示する必要があるのか、それらの表示科目はどの表示区分に属すると示すのか又は完全にオープンとするのか。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>CP には、財務業績報告書の本表上の表示項目に関する IPSAS 第1号「財務諸表の表示」の最小限の要求事項を維持しつつ、IFRS 第18号にも整合させ、ガイダンスを追加するという PV を含める。。</li> </ul>
------	--

#### (5) 財務業績計算書における費用の表示（11.2.5）

事務局は以下の事項を提案した。

- 財務業績計算書において費用をその性質別、又は機能別のどちらかに基づいて表示する選択肢を引き続き提供する。
- IFRS 第18号では、性質別表示と機能別表示を混同することを認めているが、IPSASBは混同表示を禁止する。その他の点ではIFRS 第18号に沿った表示を行うことを提案する。
- CPの第4章に予備的見解と論拠を掲載する。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。



- 費用科目は IFRS では機能別と性質別の混合表示を認めているが、CP 草稿では認めないことを提案している。これは公的部門特有の論点なのか。
- 機能別に表示すると配賦計算が必要となり、例えば賃金という最大のコストを把握しにくくなるので、性質別の表示を推奨している。
- 賃金だけを抜き出して、他は機能別に表示するような混合表示を認めると、実際に支出している金額が歪むことになるので、どちらかに統一しての表示が必要。
- 民間企業では混合表示が実務で定着しており、IASB は柔軟な対応を認めている。CP で提案する際には、公的部門の違いに関する戦略的な観点が必要。
- 混合表示を禁止するには、十分な理由付けが必要である。
- IPSAS では混合表示の禁止が問題になったことはないのでは。よりオープンにすべきかどうかはわからない。
- 公的部門特有の離脱理由がなければ方針書に従って IFRS 第 18 号にならうことになる。特有の理由はあるか。
- 予算の視点が重要である。予算はライン予算とプログラム予算に分かれており、プログラム予算は主に機能別の表示に密接に関連しているので、予算上は機能と性質が混在する可能性がある。
- 混合表示のメリットは理解できる。表示に悪影響を与える組み合わせに関してより多くのガイダンスを示すべきである。
- 充実した議論である。IFRS 第 18 号から離脱する明確な理由はないが、IFRS 第 18 号の現状には同意できないということである。議論の内容を CP に盛り込む必要がある。

ここで混合表示を禁止する事務局提案に対する挙手投票を行った。1 名が賛成、11 名が反対。続いて、IFRS 第 18 号に整合させるべきかどうかについて挙手投票を行った。7 名が混合表示を支持。この結果を受けて、SMC を設けて、混合表示の禁止を解除することについての意見を求めることになった。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CP では、IFRS 第 18 号に沿って、財務諸表の本表上に費用を性質別又は機能別に示す選択肢を維持することを提案する。また、追加の公的部門用のガイダンスも併せて提案する。</li> </ul>
事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CP 草稿の第 4 章を修正し、コメント募集事項（SMC）を提示するとともに、IFRS 第 18 号に沿って費用の混合表示を認めるかどうかについてのメンバーの議論を明確に説明する。</li> </ul>

#### (6) 修正された CP 草稿のレビュー（11.2.6）

CP 草稿（11.3.2）の第 4 章の修正稿をレビューした。CP 草稿の付録 A については、今日の議論に基づいて政府財政統計とのリンクを強化することが決まっているので、会議中のレビューは行わなかった。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- 草稿 28 ページの表 1 の投資の欄について。最後の例は減損による収益と費用に関するものだが、減損は事業活動と投資活動にまたがる可能性があるので、削除した方がよい。
- 草稿 34 ページの par.4.34(b)(i)について。事業黒字（事業赤字）の部分の文末、「将来のサービス提供活動と目的を達成する」と書かれている点に同意できない。過去の実績は将来の実績を示す指標ではない。→概念フレームワークの定義と紐づけるべきである。

決定事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CP 草稿の修正後の第 4 章及び付録 A を、事務局への指示事項に従って CP に組み込む。</li> </ul>
------	---

## アジェンダ 10. IPSASB 適用グループ（今回の会議の記事は[こちら](#)）

### 1. 2025 年 3 月会議

#### (1) IPSASB 適用グループの概説（6.2.1）

IPSASB 適用グループ（IAG）の活動と、その 2025 年の作業計画について説明を受けた。

- IAG の議長は Andrew van der Burgh 氏（IPSASB メンバー、南アフリカ）
- 他の IAG メンバーは 2025 年の第 2 四半期に決める
- 2025 年 2 月時点で、12 の IASB 文書が「IPSAS の改善」の候補として挙げられた
- 金融商品関連が 6 つ、公的部門の結合と連結が 4 つ、初度適用が 2 つである
- 内容が幅広く、数も多いので、3 月、6 月、9 月の 3 回に分けて検討する
- 9 月の会議で公開草案「IPSAS の改善 2025」草稿を検討し、承認する

IAG のメンバーの選定方法について質問があり、様々なバックグラウンドを持つメンバーから選定するとの回答があった。

### 2. 2025 年 6 月会議

#### (1) IPSASB 適用グループの活動報告（8.2.1）

IPSASB 適用グループ（IAG）の第 2 四半期の活動と、達成した事項に関する説明を受けた。

- IAG のメンバーに Liang Yang 氏（中国、デロイト、元 IPSASB メンバー）、Mohamed Saadique Merchant 氏（ドバイ財務監査機構（FAA））の 2 名が就任した。Andrew 議長と合わせて 3 名体制。
- IAG への質問提出用のウェブサイトを開設した。
- IAG から IPSASB への定型報告フォームを作成した。

メンバーからの質問等は無かった。

#### (2) IAG から IPSASB への報告（8.2.2）

この半年間に受け付けた質問は 1 件であった。IPSASB 事務局が対処し、IAG の対処は必要ない質問であったとの説明を受けた。

IFRS 解釈指針委員会による活動は、3 件生じており、うち 2 件は IPSASB 事務局が対処し、残る 1 件（他の企業の義務に関して発行される保証）は、IAG による分析待ちとなっている旨の説明を受けた。この 1 件は、おそらく「スタッフ Q&A」として公表される。

メンバーの主なコメントは以下のとおり。

- IFRIC はどれくらい活動しており、IPSASB には IFRIC の活動を全て検討して決定を下すための余力はあるのか。
- フォーラムやラウンドテーブルでこの件について何か広報を予定しているのか。また、質問が来ることを想定して、案件にラベル付け（無形資産等）を行うことはできるか。
- IASB が決定を下さず、進展がなかった場合には、その理由を明示すべきである。基準書を何段階も作るのではなく、「スタッフ Q&A」や教育資料にするのは良いアイデアである。

事務局への指示	<ul style="list-style-type: none"> <li>• メンバーのコメントに基づいて IAG の報告枠組みを修正する。</li> </ul>
---------	---

### (3) 会議後の進展

上記の議論を踏まえ、IPSASB は 2025 年 7 月 10 日付で、IPSAS のテクニカルな課題や、適用上の問題点について意見提出するための窓口をウェブサイト上に設置した<sup>19</sup>。

以 上

<sup>19</sup> 提出窓口の告知記事： [IPSASB Launches New Way to Submit Technical and Application Issues](#)