

IFAC-IPSASB会議報告

(2012年12月1日－12月4日 －米国・ニューヨークにて)

※ IFAC・IPSASB：国際会計士連盟・国際公会計基準審議会

会議決定事項の概略

プロジェクト	会議前までの状況	今回会議での討議・決定事項
概念フレームワーク		
－第1フェーズ	ED「概念フレームワーク：フェーズ1」を承認（2010年12月発行、コメント期限2011年6月）	「概念フレームワーク：フェーズ1」を承認（2013年1月発行）
－第2フェーズ	ED「財務諸表の構成要素と認識」を承認（2012年10月発行、コメント期限2013年4月）	今回は討議されていない
－第3フェーズ	ED「財務諸表の資産・負債の測定」を承認（2012年10月発行、コメント期限2013年4月）	今回は討議されていない
－第4フェーズ	CP「概念フレームワーク：表示」を承認（2012年1月発行、コメント期限2012年5月）	ED「一般目的財務報告の表示」の初稿を検討
公共財政長期持続可能性報告	ED46号「RPGの提案～公的主体の長期財政持続可能性に関する報告」を承認（2011年10月発行、コメント期限2012年2月）	RPG「公的主体の長期財政持続可能性に関する報告」の初稿を検討
財務諸表の討議と分析	ED47号「財務諸表の討議と分析」を承認（2012年3月発行、コメント期限2012年7月）	IPSAS「財務諸表の討議と分析」の初稿を検討
サービス業績情報の報告	CP「サービス業績情報の報告」を承認（2011年10月発行、コメント期限2012年4月）	CPに対するコメントについて詳細レビュー
公的セクターの結合	CP「公的セクターの結合」を承認（2012年6月発行、コメント期限2012年10月）	今回は討議されていない
IPSASとGFS（政府財政統計）報告ガイドライン	CP「IPSASとGFS報告ガイドライン」を承認（2012年10月発行、コメント期限2013年3月）	今回は討議されていない
発生主義IPSASの初度適用	比較情報の取扱いと、具体的なIPSAS第1号からIPSAS第18号の経過措置の取扱いについて討議	経過措置の要否の判断手法と具体的なIPSAS第1号から第22号、第24号、第26号、第27号、第31号の経過措置の取扱いについて討議
IPSAS 6号から8号の改訂	支配の定義に関する財務報告基準と統計基準の比較とIFRS第10号「連結財務諸表」をベースとした公開草案について討議	IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」をベースとした公開草案について討議

(注) IPSAS (International Public Sector Accounting Standard)：国際公会計基準、ED (Exposure Draft)：公開草案、CP (Consultation Paper)：コンサルテーション・ペーパー、RPG (Recommended Practice Guideline)：推薦実務ガイドライン

1 今回の会議の概要

2012年第4回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2012年12月1日から4日までの4日間にわたり、米国のニューヨークで開催された。

今回の会議にはウルグアイのメンバーを除く17名のメンバーが出席し、テクニカル・アドバイザー（TA）、オブザーバー、事務局の約40名が会議に参加した。

次回の会議は、2013年3月11日から4日間にわたって、アラブ首長国連邦のアブダビで開催される予定である。

2 概念フレームワーク

本プロジェクトは、公的セクターの主体に適用される概念フレームワークを作成するものであり、IPSASBの2010年～2012年の戦略計画において、最優先プロジェクトとして取り組むこととされている。今回の会議では、第1フェーズ及び第4フェーズについて、以下のとおり討議した。

(1) 第1フェーズ

第1フェーズは4章からなり、①概念フレームワークの役割と権限、②一般目的財務報告（General Purpose Financial Reports：GPFRs）の目的及び利用者、③質的特徴、④報告主体を扱う。概念フレームワーク公開草案第1号「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 役割、権限及び範囲、目的及び利用者、質的特徴、並びに、報告主体」を2010年12月に公表し、2011年6月を期限としてコメントを募集した。その後、2012年3月の会

議において、フレームワーク案のレビューを完了した。

今回の会議において、概念フレームワーク第1フェーズの全4章の公表を全員一致で承認した（最終文書は、2013年1月公表済み）。

続いて、IPSAS第1号「財務諸表の表示」の付録Aに含まれ、現在のIPSASの基礎をなしている質的特徴（QCs）を、第1フェーズ公表後すぐに廃止すべきかが議論された。付録Aの廃止方法と時期については、第1フェーズ公表に伴う他のIPSASへの影響も見極めた上で、今後のIPSASBの会議において議論することとなった。当面、既存の質的特徴は有効であるが、概念フレームワークの第1フェーズ第3章に含まれる質的特徴は、新しいIPSASやRPGの開発時に適用されることとなる。

また、概念フレームワークの「序文」として公開草案「公的部門の主要な特徴」の内容を盛り込むかどうかを議論した。その結果、修正作業の進捗に応じて概念フレームワークに盛り込むことを確認し、次回の会議において引き続き検討することとなった。

(2) 第4フェーズ

第4フェーズは、一般目的財務報告の表示及び開示を扱う。2012年1月にCP「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 一般目的財務報告における表示」を公表し、2012年5月を期限としてコメントを募集した。

今回の会議では前回の会議（2012年9月）でのCPへのコメントに関する議論を基に、公開草案の初稿を検討した。主な論点は、以下のとおりである。

- セクション1の図示（display）

と開示（disclosure）は別の項にせず、表示決定アプローチとして統合することとした。

- セクション2の全般的アプローチについて、意思決定に焦点を当てる記述にすることとした。
- 全般的アプローチの記述において、情報の選択に関する制約（重要性等）を含めることに関して、暫定的に合意した。
- セクション2の表示目的は、より一般的になるように修正することとした。
- セクション2の表示に関する3つの意思決定（何の情報を選択するか、どこに情報を記載するか、どのように情報を提供するか）を記載することとした。また、これに対応する3つの表示概念の合理化を図ることとした。
- セクション3の財務諸表における表示の目的は、現金や予算実績の報告に関する参照の記述を削除して単純化すべきとした。一方で、それらの情報が財務諸表の内訳項目として扱われる可能性を留保した。
- 情報が以下に該当する場合を定めることとした。
 - (a) より包括的な一般目的財務報告ではなく、財務諸表に含める場合
 - (b) 財務諸表の要素として認識するのではなく、財務諸表の注記に記載する場合
 - (c) より包括的な一般目的財務報告ではなく、財務諸表の注記に記載する場合
- 財務諸表の要素の認識は図示の議論に含め、両者の関係を記述することとした。

次回の会議では、引き続き、修正

版の公開草案について討議する予定である。

3 公共財政長期持続可能性報告

本プロジェクトは、予測されるアウトフローとインフローの両方を含む政府が提供するプログラムの、長期財政持続可能性に関する報告と開示に関するフレームワークを構築するプロジェクトである。2011年10月に公開草案「RPGの提案～公的主体の長期財政持続可能性に関する報告」を公表し、2012年2月を期限としてコメントを募集した。寄せられたコメントは、前回までの会議において検討した。

今回の会議では、RPGの初稿を検討した。主な討議内容と決定事項は、以下のとおりである。

- 公開草案の「脆弱性の領域 (vulnerability dimension)」の用語を「収益の脆弱性 (revenue vulnerability)」と変更することで暫定的に合意した。これに伴い、「財政能力の領域 (fiscal capacity dimension)」についても新しい用語を検討することになる。
- 「予測 (projection)」の定義について検討した。結論は持ち越しとなった。
- 本RPG案をIPSASとするか、RPGとするかについては、IPSAS案「財務諸表の討議と分析」の位置付けを判断基準が開発されるまで棚上げするという早期の決定に基づき、同様に棚上げされている。次回の会議では、修正版のRPG案を引き続き討議する予定である。

4 財務諸表の討議と分析

本プロジェクトは、財務諸表の討議と分析に関して強制適用されるガイダンスを開発するものである。2012年3月に公開草案「財務諸表の討議と分析」を公表し、前回の会議では、公開草案に寄せられたコメントをレビューした。

今回の会議では、会計基準の初稿をレビューした。主な討議内容と決定事項は、以下のとおりである。

- 適用を強制するか否かを議論した結果、IPSASBは強制適用の基準としての開発継続を事務局に指示したが、「財務諸表の討議と分析」案を強制適用するか否かについては、判断基準が開発された時点で判断することとなった。
- 一部の委員からは、本基準を遵守しない主体はIPSASに準拠していると主張できなくなるのではないかと懸念が示された。本件については、国際監査・保証基準審議会 (IAASB) 及び最高会計検査機関国際組織 (INTOSAI) にも見解を問い合わせることとなった。
- 別の委員からは、成果物は強制力を有するものとして開発すべきであるとの意見が示された。「財務諸表の討議と分析」は一般目的財務報告の説明目的を達成するために必要であり、財務諸表よりも広範な財務報告に適用されるという概念フレームワークの開発方針にも沿っているとの主張である。次回の会議では、修正版の基準案を討議する予定である。

5 サービス業績情報の報告

このプロジェクトでは、政府が提供するプログラムやサービスに関する業績の情報に関する報告について取り扱う。米国の政府会計基準審議会 (GASB) のスタッフがこのプロジェクトを担当している。2011年10月にCP「サービス業績情報の報告」を公表し、2012年4月を期限としてコメントを募集した。今回の会議では、前回に続き、CPのコメントをレビューした。主な討議内容と決定事項は、以下のとおりである。

- IPSASBが公表する文書の種類 (IPSAS、RPG等) を定める基準を検討するよう事務局に指示した。その基準は、サービス業績の報告に最適なガイダンス方法を検討する際にも使用することとなる。
- 報告すべきサービス情報の構成要素は、(a)報告されるサービス業績情報の範囲に関する情報、(b)公的部門主体の目的に関する情報、(c)業績達成についての情報、及び (d)目的達成についての説明的な議論であるとの予備的見解³に同意した。
- 現在、公的部門の一般目的財務報告に含まれている情報の質的特徴及び情報に関する一般的制約条件もサービス業績情報に適用されるとの予備的見解⁴に同意した。
- 本プロジェクトは、サービス業績についての特定の指標は識別すべきではないということに合意した。
- 一般目的財務報告に含まれるサービス業績情報は、一般目的財務諸表に対するものと同じの報告主体で作成しなければならないという

ことに同意した。

- 利用者のニーズを満足させるために必要な4つのサービス業績情報の領域（いつ、何が、なぜ、どのように）について、概念フレームワークの第2章で定義されている利用者のニーズを満足させるために必要であるとして、全般的に合意した。
- 報告すべきサービス業績情報の構成要素は、(a)一般目的財務諸表の一部ではなく、現在発行されている一般目的財務報告の一部として、(b)別に発行される一般目的財務報告の中で、又は(c)別に発行される一般目的財務報告の中と現在発行されている一般目的財務報告の一部としての双方で報告されるべきかという論点について検討した。その結果、本ガイダンスは、公的主体がサービス業績をどこで報告するかを記述するのではなく、全てのサービス業績情報は、現在発行されている一般目的財務報告又は別に発行される一般目的財務報告のいずれかで報告され得ると記述することに暫定的に合意した。次回の会議では、更にプロジェクトに関する議論を深めるとともに、ガイダンスの種類について検討する予定である。

6 発生主義IPSASの初度適用

本プロジェクトは、現金主義・修正現金主義・修正発生主義・(IPSASと異なる)発生主義をベースとした会計基準から発生主義IPSASに移行しようとする公的セクター主体に関連する諸問題を取り扱う。これまでIPSASBでは、研究報告14号「発生主義会計への移行：政

府と政府主体」(最終改訂：2011年1月)を策定することで、発生主義IPSASに移行する公的セクターを支援してきたが、発生主義IPSASを初度適用する際の会計基準は開発していなかった。

前回の会議では、IPSAS第1号から第18号の経過措置の取扱いについて討議した。今回は、引き続き、IPSAS第19号以降について検討した。主な討議内容及び決定事項は、以下のとおりである。

- 経過措置の要否の判断手法について修正案を検討し、経過措置を適正表示に影響しないカテゴリー1と影響し得るカテゴリー2のバスケットに分類することで合意した。カテゴリー2の経過措置は、実務的な理由から設けられる必要がある。また、カテゴリー2の経過措置を適用している間は、主体は発生主義IPSASに準拠している旨、又は適正表示を発生主義IPSASに準拠して行っている旨を主張できないことで合意した。カテゴリー2の経過措置を使用する主体は、「発生主義IPSASに移行中である」旨を開示する必要がある。
- IPSASBは、IPSAS第1号から第18号の経過措置の修正案について検討し、更なる修正指示を行った。
- IPSASBは、IPSAS第19号から第22号、第24号、第26号、第27号、第31号の経過措置について初めて検討し、修正指示を行った。
- 最後に、IPSASBは、発生主義IPSASの初度適用における遡及修正について検討し、主体はIPSASへの移行日において、純資産・持分を旧基準からIPSASに遡及修正

して表示することが求められるという見解を表明した。現金主義会計を適用していた主体は、現金の開始残高が旧基準とIPSAS適用で異なる場合は遡及修正した現金残高を表示することが必要である。

今回の会議では、今回の会議で討議されなかった会計基準の経過措置について討議するとともに、公開草案の草案について討議する予定である。

7 IPSAS第6号から第8号の改訂

IPSAS第6号から第8号は、連結及び個別財務諸表、関連法人に対する投資、ジョイント・ベンチャーに対する持分に関する会計基準であり、IFRS第10号から第12号、IAS第27号・第28号（改訂）など、IFRSの最近の改訂に対応して改訂することが2012年に開始するプロジェクトとして承認されている。

前回の会議では、支配の定義に関する財務報告基準と統計基準の比較と、IFRS第10号「連結財務諸表」をベースとした公開草案について討議した。今回の会議では、更にIFRS第11号「共同支配の取決め」、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」をベースとした公開草案についても討議した。主な討議内容及び決定事項は、以下のとおりである。

- IFRS第10号「連結財務諸表」をベースとした公開草案については、支配が一時的である主体に関する例外を設けるかどうかを検討した。その結果、次の(a)、(b)について、今回の会議で更に議論を深めることとなった。

(a) 支配が一時的である主体に関する例外を削除する方法。その

結果、支配が一時的である主体も連結対象となる。

(b) 支配が一時的である主体について持分法を適用する方法。

- IFRS第11号「共同支配の取決め」をベースとした公開草案については、ジョイント・ベンチャー及び共同支配の取決めの定義について暫定的に合意した。IFRS第11号は比例連結を認めておらず、ジョイント・ベンチャーは持分法を採用することとされている点について確認した。
- IFRS第12号「他の企業への関与の開示」をベースとした公開草案については、「組成された主体」の概念と、「組成された主体」に関する開示について検討した。IFRS第12号の「組成された企業」の定義は、公的主体においては適用対象が多いため、不適当ではないかという意見があった。IPSASBは、財務及び事業のリスク内容を開示する主体としてはどのような主体が妥当かについて初めて議論を行った。IPSASBは、更に議論を深め、IPSASによって求められているリスク情報の開示について注意を払うことで合意した。

今回の会議では、IFRS第11号「共同支配の取決め」とIFRS第12号「他の企業への関与の開示」をベースとした公開草案の草案について更に討議する予定である。IFRS第10号「連結財務諸表」をベースとした公開草案の草案については、残る論点について議論する予定である。さらに、IAS第27号「個別財務諸表」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」をベースとした公開草案の草案も討議する予定である。

8 2013年～2014年 IPSASB 作業計画に関するコンサルテーション

今回の会議では、2013年～2014年IPSASB作業計画に関する公開コンサルテーションに寄せられた回答について予備的な討議を行った。多くの追加的なプロジェクト案が寄せられ、そのうち、特定のプロジェクトについては今回の会議で更に討議される予定である。IPSASBはプロジェクトの選定にあたり、IPSASBの集中すべき戦略的範囲、コミットされたプロジェクト、IFAC及びIASBとの現存する覚書き、公的セクター特有のプロジェクトであるかどうか、現行IPSASの修正ニーズ、スタッフ及びIPSASBボードメンバーの人員リソースを含む、多くの要素を討議した。

最終的にどのプロジェクトが選択されるべきかについて、多様な要素のウェイト付けの必要性について議論した。

2014年以降の作業計画に関する、広範でより戦略的なコンサルテーションについても、2013年の早期に開始するとともに、概念フレームワークの完了時期を考慮して、2013年末、又は2014年早期に公表することについて合意した。

(IFAC-IPSASBメンバー

伊澤賢司)

(IFAC-IPSASBテクニカル・アドバイザー

落谷竹生)