

IFAC-IPSASB会議報告

(2013年3月11日－3月14日)

－アラブ首長国連邦・アブダビにて

※ 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	フェーズ1最終文書 公表済み(2013年1月)	序文に含める「主要な特徴」の承認・公表を、他フェーズ完了まで延期
－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」を承認(2013年4月発行、コメント期限2013年8月)
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」の公開草案について討議
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からRPGに位置付けを変更し、変更に伴う論点を議論
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)	今回は討議されていない
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)	CPに対するコメントについてレビュー
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、経過措置の可否の判断手法、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	原則的な移行期間の年数と、具体的なIPSAS第23号、第25号、第32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	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	IAS第27号「個別財務諸表」、IAS第28号「関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する投資」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

2013年第1回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2013年3月11日から14日までの4日間にわたり、アラブ首長国連邦のアブダビで開催された。

今回の会議では、マレーシア、パキスタンのメンバーを除く16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。

なお、今回は会議に先立つ2013年3月10日に、会議場を提供してくれたアブダビ会計庁（ADAA）による公式行事が行われた。その内容は以下のとおりである。

- ADAA長官のRiyad Al Mubarak氏による、ADAAの解説と同国のIPSASの適用についての基調講演
- IPSASB議長のAndreas Bergmann博士による、IPSASBについての基調講演
- IPSASBメンバーのThomas氏による、IPSASBの検討内容についての紹介
- パネルディスカッション

次の会議は、2013年6月17日から4日間にわたって、カナダのトロント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、序文及び第4フェーズについて、以下のとおり討議した。

(1) 序文

概念フレームワークの「序文」として公開草案「財務報告に係る公的部門の主要な特徴」の内容を盛り込むことについて、前回の会議（2012年12月）では今回の会議で承認する予定とされていた。今回の会議では「序文」を概念フレームワークに盛り込むことを再確認したが、その承認及び公表は、第2～第4フェーズの検討が完了するまで延期することを決定した。これにより概念フレームワーク内の概念間の整合性がより高まることが期待される。

さらに今回の会議では事務局が提示した修正原稿をレビューし、強制的な移転、非交換取引、公的部門の継続性等の記述に関して修正を指示した。

(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月にコンサルテーション・ペーパー（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12月）に続き、公開草案のドラフトを検討し、承認した。

承認された公開草案は、表示上の意思決定にあたり、フェーズ1の各章に含まれる概念を高低の2段階に区分して適用することを提案している。高レベルの意思決定は新たな報告書の作成、報告書間の情報の移動、既存の報告書の統合などに結び付く可能性があるもので、低レベルの意思決定は報告書内における情報の選択、配置及び組織化に関するより詳細な意思決定に関するものである。

公開草案として最終化するにあたり、今回の会議では次の事項を確認した。

- 主要な用語（表示、図示、開示）の記述
- 情報の選択、配置及び組織化に関する決定を含む、表示についての意思決定アプローチ
- 一般目的財務報告書に含まれる情報の質的特徴と制約条件の双方の適用
- 概念フレームワーク第2章で定められた財務報告目的を直接適用し、特定の表示目的に関する記述は行わない
- 2012年のCPで提案されていた、3つの「表示における考え方」の記述は公開草案には含めない

公開草案は2013年4月に公表された。コメント期限は2013年8月15日となっている。

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、政府の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。

今回の会議では前回の会議に続き、修正したRPG案について検討した。主な討議内容と決定事項は以下のとおりである。

- 「長期の財政持続可能性の領域」に関するセクションを、「サービス、収益及び負債の領域」に直接

関連付けるように修正する

- 「サービス、収益及び負債の領域」には「能力 (capacity)」及び「脆弱性 (vulnerability)」の2つの様相があることを説明する。「能力」は「サービス、収益及び負債の領域」に影響を与える、又は変化させる主体の能力 (ability) である。「脆弱性」は主体の「支配 (control)」又は「影響 (influence)」の範囲外の事項に対する主体の依存度である。

今回の会議では修正版のRPG案を引き続き討議し、承認する予定である。

4 公表物の種類の判断基準

前回の会議 (2012年12月) において、事務局はIPSASBが今後開発する文書の位置付け、及びそれらの文書の強制力の有無に関する判断基準を開発することを指示された。これは本稿5. で後述する「財務諸表の討議と分析」の位置付けに関する検討から派生した論点である。

今回の会議では、一般目的財務諸表 (GPFSS) に関する公表文書は、強制力のある国際公会計基準 (IPSAS) とすることが合意された。しかしながら、一般目的財務報告書 (GPFRRs) に関する公表文書の位置付けに関しては委員から対照的な見解が示された。ある委員はGPFRRsに関する公表文書は強制力を持ち得ると考え、他の委員はGPFRRsに関するすべての公表文書は非強制的であるべきと考えていた。

議論の結果、短期的にはGPFRRsに関する公表物は非強制的なもの、すなわち、推薦実務ガイドライン (RPG) とすることで合意した。また、この

決定については恒久的なものではなく、将来において、GPFRRsに関する公表物が強制力を持ち得るか再検討を行うことで合意した。

5 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として開始した。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IPSASとしての初稿をレビューしていた。

今回の会議では、GPFRRsに関する公表文書は非強制的な実務指針とするという「4 公表物の種類の判断基準」で前述した決定に従い、公開草案「財務諸表の討議と分析」に基づいて作成されたIPSAS案を、RPG案として全面的に修正することを確認した。

また、現状のIPSAS案の本文をレビューし、RPG案への位置付けの変更に伴い、特定の用語は変更が必要となることを意識共有し、修正指示を行った。

今回の会議では、「結論の背景」の箇所を伴ったRPG案を討議する予定である。

6 公的部門の結合

本プロジェクトは、公的セクターにおける主体結合について、会計処理・開示等を定めるものである。2012年6月にCP「公的部門の結合」を公表し、2012年10月を期限としてコメントを募集した。今回の会議ではCPに寄せられたコメントについて、初めて議論を行った。

まず、「コメントを求める特別の

事項 (SMC) 1: このCPの範囲は適切だと思えるか」について検討した。その結果、CPで提案されている範囲でプロジェクトを進めることで合意した。また、公開草案は次のガイダンスを含むべきことについても同意した。

- 譲渡人における資産の認識と認識の中止
- 事業 (operation) の定義
- 結合主体についての事業継続の前提に関する開示要求
- IFRS第3号「企業結合」と同様の事後の測定要求
- 資産取得、主体及び事業の取得、統合について、IFRS第3号の適切な文章を使用する区別

続いて、「コメントを求める特別の事項2: 取得と統合を区別し、さらに非共通支配下の公的部門の結合と共通支配下の公的部門の結合を区別する本CPで使われているアプローチは適切だと思えるか」について検討した。本件については、寄せられたコメントに基づく会計処理とその結果について事務局が要約した上で、今回の会議でレビューすることとなった。

今回の会議では他のSMC及び予備の見解に対するコメントの詳細な分析結果を討議する予定である。

7 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では研究報告第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19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した。今回は引き続き、IPSAS第23号、第25号及び第32号について、経過措置が適正表示に影響しないカテゴリー1と影響するカテゴリー2への区分も含めて検討を行った。また、個別基準レベルでの修正可能性に含みを持たせつつも、初度適用の移行期間を原則3年間とすることについて合意した。

今回の会議では金融商品会計基準の経過措置について討議するとともに、基準間で共通する論点について討議する予定である。

8 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号及び第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した。今回の会議ではさらにIAS第27号「個別財務諸表」、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について討議した。

この議論には、国際会計基準審議会(IASB)によって現在レビューされている、関連するIFRSsに対する修正の取扱いも含まれている。

また、過去の会議において他の公開草案の検討から生じた未解決の論点についても検討を行った。主な論点は以下のとおりである。

- 公開草案「連結財務諸表」の定める連結範囲からの連結除外、及び連結除外された主体についての代替的な会計処理方法
- 連結が必要な状況下で、連結財務諸表上、特定の被支配主体に関する情報を表示する代替的な手法(「特定の被支配主体」には財政的困窮から救済した主体や政府系企業を想定している)
- 公的部門において適切な開示を保証することを目的とする、公開草案「他の主体への関与の開示」における「組成された主体(controlled entities)」の開示の制限方法

上記のうち最初の2つの論点については結論を出さず、次回の会議で引き続き議論することとなった。その際には投資主体(investment entities)、注記を伴う全科目連結、一般政府部門の情報の区分表示、の3点に特に重点を置く予定である。

3つ目の論点については、公開草案「他の主体への関与の開示」における「組成された主体」の開示を「誰が主体を支配しているのかの決定に際して、議決権又は類似の権利(管理業務又は法規制を含む)が決定的な要因とならないように設計された主体」に絞って作業を進めることに同意した。

9 政府系企業 (GBEs)

今回の会議では政府系企業 (GBEs) に関する新プロジェクトの初回の討議を行った。現行の基準において GBEs は IFRSs を適用することが定められている。本プロジェクトは初期段階にあり、主要な調査はなお継続中である。

今回の会議で IPSASB は GBEs の再定義を議論するとともに、定義の構成要素として識別された論点を検討し、事務局にそれら論点について検討を深めるよう指示した。また、広範囲な各国の実務、各国における GBEs の定義、GBEs の再定義が本当に必要かどうかについて討議した。

IPSASB は現在の GBEs の定義は取引に焦点を当てているという事実について討議し、目的、サービス、又は活動の性質に基づく GBEs の定義の可能性を探求することを事務局に指示した。

GBEs は IFRSs を適用するという現在の要求事項は GBE の定義を変更した場合には再検討される可能性があること認識し、これらの論点は定義の変更に従ってさらに検討されるべきであると合意した。

本プロジェクトに附随して、IPSAS 第 6 号「連結及び個別財務諸表」の修正プロジェクト（「8 IPSAS 第 6 号から第 8 号の改訂」で前述）は、どのように GBEs が政府報告主体に含まれるかを取り扱うべきであると合意した。これは、現在の規定である全科目連結が引き続き適切か、又は持分法の適用が検討されるべきかを意味する。

10 2013年－2014年 IPSASB 作業計画に関するコンサルテーション

前回の会議では 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。今回の会議では引き続き回答について詳細な討議を行った。

多数寄せられたプロジェクト案のうち推奨意見が少なかった案件については、現状では検討対象から除外する一方で、IPSASB が今後 2014 年以降のプロジェクト案について広範でより戦略的なレビューを実施する際に再検討することで合意した。

続いて、事務局がプロジェクト案を検討するために策定した判断基準に従って、比較的推奨意見が多かった 8 つのプロジェクト案（排出権取引、文化資産、IPSAS 第 23 号「非交換取引による収益」の改訂、リース、財務諸表の表示、収益認識、社会給付、国家権力とその財務報告に及ぼす影響）を検討したが、メンバーから当該判断基準の見直しが提案され、他の判断基準の追加も考えられるという点で合意したため、今回の会議では新規プロジェクトは確定しなかった。

IPSASB は、排出権取引についての共同プロジェクトの可能性について、議長と事務局が IASB と議論を行うように指示した。本件は 2013 年 5 月に開催予定の IPSASB と IASB とのリエゾン会議で議論される見込みである。

次回の会議では他のプロジェクト案の検討とともに、排出権取引プロジェクトについてさらに討議を行う予定である。IPSASB では次の 1 年から 1 年半の間にわたり、2 又は 3

のプロジェクトを新規実施することを目途としている。

2014 年以降の作業計画に関する、広範でより戦略的なレビューについて、2013 年の残りの期間内において 2014 年 3 月をコメント期限とする CP を承認・公表することを目標として活動することで合意した。作業グループ (TBG) を組成し、レビュー用の資料作成を支援することも決まった。今後数か月、IPSASB はこの広範でより戦略的なレビューの要素について議論を深める予定である。

11 欧州委員会 統計局 (EU ROSTAT) の研究報告

今回の会議では、2013 年 3 月 6 日に公表された欧州委員会による欧州理事会及び欧州議会への報告書「加盟国における統一公会計基準の適用に向けて－加盟国にとっての IPSAS の適合性」に関する報告が行われた。

報告書の基本的な立場は、EU 加盟国に完全な発生主義会計を推奨し、それによって公的部門の財務報告の明瞭性、説明能力、比較可能性を高めることにある。

報告書は IPSASs を主要な参照元とする欧州公会計基準 (EPSAS) の策定を推奨している。これは IPSASs の半分程度を修正せずに適用するものである。

報告書の適用に推奨を得ることを目的として、関連する多数の活動が現在行われており、2013 年 5 月 29 日から 30 日にかけてベルギーのブリュッセルで行われる会議「EPSAS の適用に向けて」もその 1 つである。

(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)