

# IFAC-IPSASB会議報告

## (2013年6月17日－6月20日 －カナダ・トロントにて)

※ 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		
－序文	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。	序文案を公表することを承認（2013年7月発行）
－第1フェーズ	フェーズ1最終文書 公表済み（2013年1月）	今回は討議されていない
－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）	EDに対するコメントについて初めてのレビュー
－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）	EDに対するコメントについて初めてのレビュー
－第4フェーズ	ED「一般目的財務報告書の表示」を承認（2013年4月発行、コメント期限2013年8月）	今回は討議されていない
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第1号「公的主体の財政の長期持続可能性に関する報告」を承認（2013年7月発行）
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）	RPG第2号「財務諸表の討議と分析」を承認（2013年7月発行）
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）	RPGの論点についての検討
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）	CPに対するコメントについての入口段階の検討
発生主義IPSASの初度適用	比較情報の取扱い、経過措置の要否の判断手法、原則的な移行期間の年数と、具体的なIPSAS第1号から第27号、第31号の経過措置の取扱いについて討議	IPSAS第28号、第29号、第30号の経過措置の取扱いについての討議
IPSAS 6号から8号の改訂	IFRS第10号、第11号、第12号、IAS第27号、第28号をベースとしたED案について討議	IFRS第10号をベースとするED案の連結の範囲についての議論
政府系企業（GBEs）	GBEsの定義を討議	同左

(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2回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2013年6月17日から20日までの4日間にわたり、カナダのトロントで開催された。

今回の会議には18名のメンバーが全員出席し、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。

今回の会議では、概念フレームワークの第2フェーズ（要素及び認識）及び第3フェーズ（測定）について、公開草案（ED）に寄せられたコメントを初めて検討した。また、推薦実務ガイドライン（RPG）第1号「公的主体の財政の長期持続可能性に関する報告」及びRPG第2号「財務諸表の討議と分析」を承認した。さらに、2013年から2014年にかけての作業計画を検討し、「社会給付」及び「排出権取引」の2つを新規プロジェクトとして採用することを決定した。

次回の会議は、2013年9月16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、主に、第2フェーズ及び第3フェーズについて、以下のとおり討議した。

### (1) 国際会計基準審議会（IASB）の概念フレームワークとの関係について

今回の会議では、IASBの概念フレームワーク・プロジェクトとIPSASBの概念フレームワークとの関係について、IASBが2013年7月に公表した統合ディスカッション・ペーパーにおける検討事項を基に討議した。その結果、IPSASBの概念フレームワークは公的部門特有のプロジェクトであり、IASBの現状及び改訂中の概念フレームワークの解釈作業ではないこと及びIFRSのコンバージェンス作業でもないことが再確認された。また、IPSASBの概念フレームワークがIASBの概念フレームワークと異なる理由を明瞭に情報公開することで合意した。当該情報公開の一環として、「審議会の予備的見解」に当たる「序文」が会議後の2013年7月に発行された。

### (2) 第2フェーズ

第2フェーズは、一般目的財務諸表（GPFSSs：General Purpose Financial Statements）の構成要素と認識を扱う。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：財務諸表における構成要素と認識」を公表した。その後2012年11月に、概念フレームワークED第2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：財務諸表における要素と認識」（以下「ED第2号」という。）を公表し、2013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、ED第2号に5月15日までに寄せられた40件のコメントについて、初回のレビューを行った。セクション5の財務諸表の要素

としての繰延インフローと繰延アウトフローの定義は、EDにおいて最も議論が集中した事項である。コメントの多くは、繰延インフローと繰延アウトフローを要素とすることに反対であり、それら反対コメントの多くが、ED末尾に記載された2つの「代替的見解」を支持していた。しかしながら、繰延インフローと繰延アウトフローに反対するコメントの中でも、期間の制限を有するフローに対するアプローチ概念の取扱いについては多様な見解に分かれていた。IPSASBは、公的セクターの財務業績と財政状態の意味について、さらなる検討が必要であると、次回の会議に向けて財務業績と財政状態の分析を行うよう、事務局に指示を行った。

上記のほか、今回の会議ではセクション2の資産の定義について議論し、「支配」を認識規準としてではなく、必須の特徴として定義に加えることで、暫定的に合意した。また、資産及び負債（セクション3）の双方の定義に、「過去の事象」を必須の特徴として含むべきことについても暫定的に合意した。さらに、負債については、法的に強制されない義務は、特定の状況に該当する場合には負債を生じ得る、という見解について再確認した。

また、セクション6の「所有者からの拠出（ownership contributions）」及び「所有者への分配（ownership distributions）」については定義するが、「所有持分（ownership interests）」は定義しないという考え方について暫定的に合意した。

### (3) 第3フェーズ

第3フェーズは、GPFSSsの測定を扱う。2010年10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：財務諸表における資産及び負債の測定」を公表した。その後2012年11月に、概念フレームワークED第3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：財務諸表における資産及び負債の測定」（以下「ED第3号」という。）を公表し、2013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、ED第3号に5月15日までに寄せられた37件のコメントについて、初回のレビューを行った。IPSASBは、ED第3号では規定していなかった「測定目的（measurement objective）」を財務報告の目的に基づいて策定するよう、事務局に指示した。測定目的には、セクション3の活動能力（operating capacity）、財務能力（financing capacity）、サービス提供コスト（cost of services）、測定基礎が情報の質的特徴に合致する程度が含まれる。

セクション3に関連し、公正価値については、これを測定基礎として維持すべきである、また、再調達原価は公正価値を見積もるための技法であり、それ自体は測定基礎ではない、というコメントがあった。このコメントについて、IPSASBは、公正価値は公的部門における測定基礎として適用できないことを再確認した。これは主に、IFRS第13号「公正価値測定」が、「公正価値」を特別な用語として定義していることによる。しかしながら、仕様等が特殊化されていない事業資産について、どの程度市場価値が適用可能かについては明確にする必要があると決定した。

また、ED第3号のセクション4

価値モデルを保持するかどうかについて検討を行った。結果として、公正価値モデル及び剥奪価値モデルの視点の一部については保持するが、双方のモデル自体は最終文書には含めない方針で暫定的に合意した。

### 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ED「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、さらに、RPG案について検討を重ねてきた。

今回の会議では、引き続き、修正版のRPG案「公的主体の財政の長期持続可能性に関する報告」を検討した。

前回までの会議で、長期財政持続可能性の3つの領域（dimension）として「サービス」、「収益」、「負債」を提唱するとともに、各領域の様相（aspect）として、「能力（capacity）」と「弾力性（vulnerability）」を定めている。今回検討した修正版RPG案では、上記の決定を反映している。また、2013年4月に会議外で検討された若干の修正事項も反映されている。

今回の会議では、「現在の政策方針（current policy assumptions）」の定義を挿入するとともに、その他の微修正を行うことを決定した。

上記の結果、RPG第1号を最終文書として公表することを承認した。

RPG第1号は、会議後の2013年7月に発行された。

### 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として開始した。2012年3月にED「財務諸表の討議と分析」を公表し、前回の会議では、上記EDに基づいて作成されたIPSAS案を、強制適用されない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案への位置づけの変更に伴い、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、RPG案「財務諸表の討議と分析」を「結論の根拠」とともにレビューし、事務局に若干の修正を指示した。

IPSASBは議論の結果、RPG第2号を最終文書として公表することを承認した。RPG第2号は、会議後の2013年7月に発行された。

### 5 サービス業績情報の報告

本プロジェクトは、政府が提唱するプログラムやサービスにおける業績の情報に関する報告について取り扱う。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。前回までの会議において、CPに寄せられたコメントをレビューした。

今回の会議では、RPG案「サービス業績情報の報告」の作成に関する各論点を検討した。

RPGは、サービス業績情報を報告するための決定を導くものであると



ともに、最小限の特徴を提示するものであると決定した。

RPGには、報告対象とするサービスの選択は常に必要であることの認識とともに、選択はどのようになされるべきかを導き、選択に当たっての適切な要素又は規準を提供することが必要とされた。

RPGはまた、どの業績指標を選択するかの手引も盛り込む必要がある。業績指標には、インプット、アウトプット、アウトカム、効率性指標及び（又は）有効性指標がある。

情報の組織化の関連では、RPGは、特定の情報の組織化に対するアプローチよりも、より基本的な内容に焦点を合わせるべきであるとされた。すなわち、情報の組織化は、報告されるサービスの種類、サービスのアウトカム及び目的にとって、適切であることが求められる。

今回の会議では、RPGのED案について検討を行う予定である。

## 6 IPSASとGFS（政府財政統計）報告ガイドライン

本プロジェクトは、IPSASと公的セクターの統計基準の調和化を進め、各国政府が、IPSASと統計基準の双方に準拠した報告を行うことを容易にすることを目的とするものである。統計基準には、世界共通のものとして、国際通貨基金（IMF）による政府財政統計（GFS）と国際連合による国民経済計算（SNA）があり、両者は整合している。2012年9月の会議では、IPSASとGFSの差異を縮める機会を特定し、CP「IPSASとGFS報告ガイドライン」を承認した。同CPは2012年10月に公表され、2013年3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、初回のレビューを行った。CPの表2（IPSASとGFSの差異の低減の進捗を記録したもの）について、検討チームは深度ある検討を行い、書き直すよう決定した。CPに対する多くのコメントは、財務報告の目的の達成、概念フレームワークの適用及び（又は）IFRSコンバージェンスは、GFSとの差異の低減よりも優先すべき課題であるという立場であった。

CPに記載されている複数のガイダンスが役立つというコメントに加え、上記の優先順位及びスタッフ人員の制約の観点からガイダンスを検討する必要があることにも留意した。IPSAS第22号「一般政府部門の財務情報の開示」の今後の取扱いについてのコメントがCPの提案する3つの選択肢で意見が分かれ、見直しについて同意する見解が相対的に少なかったことに留意した。検討チーム及び事務局は、IPSAS第22号の廃止も含めた適用方針案を策定することとなった。

次回以降の会議では、(a)表2の見直し、(b)手引の案文の策定（方針の選択、統合勘定科目表の策定）及び(c)IPSASBの作業計画コンサルテーション案の策定を行う予定である。

## 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の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23号、第25号、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、IPSAS第28号「金融商品：表示」、IPSAS第29号「金融商品：認識及び測定」、IPSAS第30号「金融商品：開示」における移行措置を討議した。

また、初度適用を行う主体に、金融商品の認識に3年間の猶予期間を与えることで合意した。初度適用を行う主体が、旧基準の採用時から金融商品を認識している場合には、それらの金融商品の測定に3年間の猶予期間を受けられる。さらに、金融商品に関する全ての開示要求事項は、金融商品が認識・測定された時点から適用される(遡及しない)ことで合意した。

上記のほかにも、EDに影響を及ぼし得る多様な全般的な論点を討議した。

今回の会議ではさらに、ED案の初稿をレビューするとともに、次回の会議で修正版をレビューすることで合意した。

## 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、第28号(改訂)などを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。

前回までの会議では、IFRS第10号、IFRS第11号、IFRS第12号、IAS第27号、IAS第28号の計5つのIFRSsを基礎としたED案について討議した。

今回の会議では、IFRS第10号「連結財務諸表」を基礎とするEDにおける連結範囲は、どのような報告主体に適用されるかをを中心に議論した。

上記に当たり、IASBが投資主体を連結範囲から除外している点を検討した。IPSASBは、公的部門における投資主体の大部分は、IPSASの適用範囲外となることに留意したが、投資主体は、それが支配する投資を、IFRS第10号に従って公正価値で認識する必要があることで合意した。さらに、IPSASBは、投資主体ではない主体(例：政府全体レベル)が、投資主体の公正価値情報を保持する又は取り込むことを認める議論について検討することを事務局に指示した。

また、統計分野の報告との関連で、政府全体の連結財務諸表を作成することを任意とする案を検討した。この提案は承認されなかったが、IPSAS第18号「セグメント報告」とIPSAS第22号「一般政府部門の財務諸表の開示」との関係については将来検討し、作業計画の公開コンサルテーションに含まれる可能性がある。

## 9 政府系企業 (GBEs)

本プロジェクトは、現在の政府系

企業 (GBEs) の定義にまつわる論点を探求するとともに、現在の会計基準が妥当かどうかを検討するものである。当初の成果物としてCPとEDの公表を、最終的には、既存のIPSASの見直しを行う予定である。

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。

今回の会議は、GBEsの検討プロジェクトの経緯を、1989年当時まで遡って共有することから開始した。2012年12月のIPSASB委員による調査により、GBEsの定義に関する以下のような多くの論点が明らかになった。

- 利益追求型ではなく、総原価回収型の主体を範囲に含めるか
- 事業継続に当たり政府資金に完全に依存しないことの意味
- 国・地域を超える定義の一貫性
- 支配の基準は適切か、提供サービス又は目的に基づく定義の方がよいか

今回の会議ではまた、各地域でGBEsとして扱われている主体の広範性に留意した。その上で、今後の方針として以下の4案を提示した。

- (a) GBEsを定義しない。国・地域に、どの主体が利益追求型でIFRS又は国独自の民間企業向けGAAPを適用すべきかの決定権を留保する案
- (b) 既存の定義を明確化し、適用を容易にするとともに一貫性を強化する案
- (c) 既存の定義をより狭め、用語と実務の現状の多様性を低減する案
- (d) GBEsをサービス又は目的に基づいて再定義する案

IPSASBは事務局に対して、公的部門の主体にIPSASsを適用すべきか決定する際に、国・自治体が検討すべき「主体の特徴」をCPとしてまとめるよう指示した。

## 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詳細な討議を行った。

今回の会議では、作業計画に追加すべきプロジェクト候補を含む、2013年－2014年の作業計画について討議した。その結果、現状の人的資源及び既存プロジェクトの期限等を踏まえ、新たに「社会給付 (Social Benefits)」及び「排出権取引 (Emission Trading Schemes)」の2つのプロジェクトを作業計画に追加し、2013年から2014年の間に開始することで合意した。IPSASBは今後の数か月間で、2014年以降の広範な戦略的レビューの要素について、さらに討議を行う予定である。

## 11 ガバナンス及び監視体制の 最新情報

本件はIPSASBにおける議論ではなく、オブザーバー（経済協力開発機構 (OECD) 及び世界銀行）からIPSASBに報告された内容である。

IPSASBは、フランス・パリで2013年5月31日に開催されたIPSASBガバナンス・レビュー・グループの初回会議の内容と、同グループの組成について報告を受けた。同グループはIMF、OECD、世界銀行の代表者が議長となり、金融安定理事会 (FSB)、証券監督者国際機構 (IOSCO)、最高会計検査機関国際組織 (INTOSAI)

からメンバーが参加する。CPは2013年夏に、最終勧告は2014年上半期中を目標として、それぞれG20及びFSBに報告される予定である。

このレビューでは、監視の方法並びにIPSASBのガバナンスやIPSASの目的適合性の水準及び正当性を促進するような測定方法について、広範に検討される。

(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)