

国際公会計基準審議会 (IPSASB) 会議報告 (2013年9月16日－9月19日 －カナダ・トロントにて)

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	予備的見解*を公表することを承認（2013年7月発行）	今回は討議されていない
－第1フェーズ	フェーズ1最終文書 公表済み（2013年1月）	－
－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検討
－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検討
－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）	EDに対するコメントについて事務局が概説
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の公開草案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）	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、原則的な移行期間の年数と、具体的なIPSAS第1号から第31号の経過措置の取扱いについて討議	ED53「発生主義IPSASの初度適用」を承認（2013年10月24日公表）
IPSAS第6号から第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	ED48「個別財務諸表」、ED49「連結財務諸表」、ED50「関連会社及び共同支配主体に対する投資」、ED51「共同支配の取決め」、ED52「他の主体への関与の開示」を承認（2013年10月21日公表）
政府系企業（GBEs）	GBEsの定義を討議	今回は討議されていない
社会給付	－	プロジェクトの経緯、対象範囲、成果物等の方向性について検討

* 予備的見解の内容については、30頁を参照されたい。

(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3回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2013年9月16日から19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に基づく論点を引き続き検討した。IPSASB本体については、連結に関する国際財務報告基準（IFRSs）の改訂に対応するために、ED第48号「個別財務諸表」、ED第49号「連結財務諸表」、ED第50号「関連会社及び共同支配主体に対する投資」、ED第51号「共同支配の取決め」、ED第52号「他の主体への関与の開示」の計5本のEDを承認した。また、ED第53号「発生主義IPSASの初度適用」を承認した。さらに、新規プロジェクトである「社会給付」の方向性について討議を行った。

次回の会議は、2013年12月2日から4日間にわたって、カナダのオタワ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2013年～2015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) 検討スケジュール

これまで2014年3月に承認予定であった序文、第2～第4フェーズについて、最終承認を2014年6月に延期した。

(2) 国際会計基準審議会（IASB）の概念フレームワーク・プロジェクトとの関係について

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。

資産と負債の定義案、主体の支配下にある待受義務（stand-ready obligation）及び停止条件付債務（obligations conditional on future events）へのアプローチ、測定のアプローチが論点となった。IPSASBは、IPSASBとIASBの資産・負債の定義は、実質的に同じであることに留意した。IPSASBはまた、IASBが現在、資本概念又は資本維持の概念には基づかない、複合的な測定アプローチ及び測定目的を提案していることにも留意した。さらにIPSASBは、IASBは表示に関する新しいアプローチ、及びその他の包括利益を損益と区別する狭義・広義のアプローチにも留意した。

(3) 第2フェーズ

第2フェーズは、一般目的財務諸表（General Purpose Financial Statements：GPFSs）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号に寄せられたコメントについて、前回に引き続きレビューを行った。また、繰延項目を要素としてED第2号に適用した場合の、財務業績、純資産、正味財政状態の指標について討議した。

IPSASBは、コメントの多数派が繰延インフローと繰延アウトフローを個別の要素として識別することに反対であること、及びそれら新しい要素の適用がもたらす財務業績の指標に関心を示していたことに留意した。今回の会議では、繰延フローに関してED第2号をどのように開発すべきか、次の2つのアプローチを含め再検討した。多数の批判はあるものの、IPSASBは繰延概念を完全に放棄してはならず、これらのアプローチについて、次回の会議で引き続き検討する予定である。

- 帰属時期が特定され、資産又は負債の定義を満たさないインフロー及びアウトフローを、収益又は費用とは別の区分として識別する表示アプローチ。
- 要素の識別及び定義を、その表示に関する論点とは切り離し、概念フレームワークの本章は、要素の識別及び定義のみを扱うこととするアプローチ。このアプローチに従うと、本概念フレームワークは、以下のようになる。
 - 財務諸表の要素は、資産、負債、収益、費用、所有者からの

拠出、所有者への分配であること、及び上記要素の定義を満たさない特定の繰延項目が財務諸表上に表示され、個別の要素として識別され得ることを認識する。

- 財務業績の指標を特定しない。
- また、IPSASBはED第2号に対して、以下を含む多数の修正を行った。
- 資産の定義、及び資産と資源との関係をより明確にした。負債の定義、及び負債と現在の債務との関係についても同様。
- 結論の根拠の記載を充実した。例えば、待受義務や履行義務(performance obligation)などの用語を概念フレームワーク内で使用するIPSASBのアプローチを支える、公的部門特有の状況の説明など。

(4) 第3フェーズ

第3フェーズは、GPFSs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号に寄せられたコメントについて、前回に続きレビューを行った。IPSASBは、異なる資産及び負債は、異なる方法で財務能力及び活動能力に貢献すると結論付け、ED第3号における複数の測定アプローチを保持することを指示した。また、歴史的原価は課税の公平性評価に有用な情報を提供するという見解を考慮し、これを結

論の根拠に反映することに同意した。

続いて、ED第3号における代替的見解(AV)の「測定目的(measurement objective)」をレビューし、微修正したうえで採用すべきであると指示した。

セクション3に関連し、4つの現在価値による測定基礎を検討した。「公正価値(fair value)」の不採用に対する批判に関し、IPSASBは、公正価値は近年開発された概念であり、IPSASBの公正価値アプローチはまだ端緒についたばかりであることに留意した。議論の結果、引き続き、「市場価値(market value)」を最終文書で採用することを決定した。また、残る3つの「再調達原価(replacement cost)」、「正味売却価額(net selling price)」、「使用価値(value in use)」については、いずれも最終文書で採用することを決定した。

前回の2013年6月会議では、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。この点について、今回の会議では、当該方針に基づき、公正価値モデルの文章の一部は、市場価値を扱う現在価値測定基礎の記載個所に移動し、剥奪価値モデルの視点の一部は、再調達原価、正味売却価額、使用価値に関する記載に取り入れることとなった。

ED第3号における負債の5つの測定基礎については、引き続き、保持することを確認した。

(5) 第4フェーズ

第4フェーズは、一般目的財務報告書(General Purpose Financial Reports: GPFRs)における情報の表示に適用される概念を定めることを目的とする。2013年4月に、概念フ

レームワークED第4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：一般目的財務報告における表示」(以下「ED第4号」という。)を公表し、2013年8月を期限としてコメントを募集した。

今回の会議では、事務局より、9月中旬までに寄せられた33件のコメントの予備的な主要論点に関するレビューの説明を受けた。コメントの多くは、ED第4号を支持していた。主要な論点は、EDにおける表示用語の定義(displayなど)であった。

3 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関す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、推奨実務ガイドライン(RPG)「サービス業績情報の報告」の公開草案の作成に関する論点を検討した。

今回の会議では、RPGの公開草案に関する以下の2つの論点を検討したうえで、RPGの公開草案のレビューを行った。

- 政府系企業(GBEs)に対して、本RPGの適用を推奨する文言を記載するか。この点についてIPSASBは、本RPGの記載は、他のRPGと同様にGBEsを除くことを決定した。
- 業績指標の定義。IPSASBは再検討の結果、「サービス」の定義をRPGに追加することを決定した。今回の会議ではRPGの公開草案の公表承認を行う予定である。なお、

それに先立ち、会議外での各委員によるRPGの公開草案のレビューが予定される。

4 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。

今回の会議では、ED第53号「発生主義IPSASの初度適用」の公表が承認された。

それに先立ち、検討した主な論点は以下のとおりである。

(1) 借入費用

今回の会議では、初度適用を行う主体が、資産の認識に3年間の猶予期間を受けることを選択し、かつ、適格資産に関する借入費用の会計処理において、許容される代替的方法(資産計上)を選択した場合に適用される移行措置案を検討した。IPSAS第5号「借入費用」と、資産を扱う他の基準との関係を検討する過程で、他の基準では初度適用を行う主体が資産を一括で認識しないことを選択する可能性があることが明らかになった。IPSASBは、資産の認識の猶予期間が経過するまで、かつ(又は)、関連する資産が、適用可能なIPSASに従って財務諸表上に認識

されるまでの、いずれか早い時点まで、初度適用を行う主体は適格資産に対する借入費用の資産計上を要しないことに合意した。IPSASBは、資産の認識時点前における借入費用の情報を入手することは、現実的ではないであろうと結論付けた。

(2) みなし原価 (deemed cost)

ED案に従ってみなし原価基準を適用するにあたり、IPSASBは、初度適用の主体は発生主義IPSASの初度適用において、金融商品にみなし原価を採用することを認められることについて合意した。

また、自己創設の無形固定資産は、みなし原価を扱うパラグラフから特別に除外することを確認した。

(3) セグメント情報

今回の会議では、セグメント情報についての3年間の猶予措置について、それが財務諸表の忠実な表示に影響しないこと、及び初度適用の主体が発生主義IPSASを遵守していると主張する能力に影響しないことを再確認した。

(4) ED案のレビュー

ED案のレビューの過程で、多岐にわたる修正が行われた。

- 「IPSAS初度適用の財務諸表 (first IPSAS financial statements)」と「IPSAS移行中の財務諸表 (transitional IPSAS financial statements)」の用語を定義し、EDで使用することで合意した。
- 前回の会議で、IPSAS適用前から非貨幣性資産・負債を認識していた初度適用主体には、IPSASの測定基準の適用を3年間猶予すること、また、認識していなかった場合にはIPSASの認識基準の適用を3年間猶予すること、が合意された。今回の会議では、この認識

かつ(又は)測定の3年間の猶予期間を、貨幣性資産にも適用することで合意した(ただし、リース資産・負債は除く)。

- 比較情報の表示に関する移行措置、及びEDにおける表示と開示の要求事項を明確化することで合意した。

5 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。

今回の会議では、次の5本のEDの公表が承認された。

- ED第48号「個別財務諸表 (Separate Financial Statements)」：IAS第27号「個別財務諸表」に対応
- ED第49号「連結財務諸表 (Consolidated Financial Statements)」：IFRS第10号「連結財務諸表」に対応
- ED第50号「関連会社及び共同支配主体に対する投資 (Investments in Associates and Joint Ventures)」：IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に対応
- ED第51号「共同支配の取決め (Joint Arrangements)」：IFRS第11号「共同支配の取決め」に対応
- ED第52号「他の主体への関与の開示 (Disclosure of Interests in Other Entities)」：IFRS第12号「他の企業への関与の開示」に対応

IPSASBは関連するIFRSsを考慮して、これらのEDを開発した。ただし、公的部門に適切に当てはまるよう、基準策定にあたりIFRSsに大幅な変更を行っている。

特に、ED第49号「連結財務諸表」は、公的部門特有の追加的なガイダンス及び例示を含む予定である。ED第49号は投資主体（Investment Entity）を定義し、投資主体はその投資を、損益を通じて公正価値で会計処理することを提案している（IFRS第10号と同様）が、IPSASBは、投資主体として識別される主体数は少ないことを想定している。IPSASBはまた、投資主体ではない支配主体は、その連結財務諸表において、被支配主体の投資を、損益を通じて公正価値で会計処理することを提案している（この点、IFRSでは、投資子会社の投資先が子会社に該当する場合は、連結することとされており、IPSASとは異なっている。）。IPSASBは、この会計処理は、これら投資が実際に管理されている方法に沿っていると考えている。支配主体は、被支配主体のその他の資産及び負債については、連結することになる。ある主体が投資主体かどうかについて、その判定及び仮定に関する開示が必要である。

また、ED第49号は政府財政統計分野との不必要な重複作業や差異の軽減を目的とした共同作業に関して、IPSASBのアプローチを解説している。支配に関するガイダンスは政府財政統計マニュアル（GFSM）の次の改定と完全には一致しないが、可能な限り寄り添うように作成している。

各EDは2013年10月21日に公表された。

6 社会給付

今回の会議では、社会給付の会計について、「プロジェクト概要」を検討した。プロジェクト概要では、IPSASBが2008年にプロジェクトを中断する前、社会給付に関してIPSASBの前身のPSCから綿々と受け継いできた膨大な作業が解説されている。その間の成果物として、コメント要請（Invitation to Comment：ITC）「政府の社会給付の会計」と、CP「社会給付：認識及び測定の論点」が挙げられる。IPSASBは、現金移転に関して、修正「満期支払アプローチ（due and payable approach）」に基づいてED案を開発してきたが、このアプローチは2006年に見直された。プロジェクトが2008年に中断されたのは、概念フレームワーク・プロジェクトの要素及び認識（第2フェーズ）の主要な分野との関連、特に、資産及び負債の定義との関連を気にしたためである。

IPSASBは、プロジェクトの対象範囲は狭義であるべきで、共有財及びサービス（collective goods and services：防衛、警察、刑事裁判など）は除外されるべきであると考えている。現在債務が生じるにしても、それはサービス提供前ではないという点で、CPコメント及びメンバー間の意見はほぼ一致している。IPSASBは、プロジェクトは広範囲であるべきで、社会給付に関する費用に限らず、非交換取引に基づくすべての費用を取り扱うべきという、代替的見解（AV）を模索した。IPSASBはより広範囲のプロジェクトの叙述的論考を認識したが、多くの政府及びその他の公的部門の主体

の事業の主要な分野を記述することが重要であるとの見地に基づき、社会給付プロジェクトの範囲を限定することを決定した。共有財及びサービスは、社会給付の範囲から除外される。

この分野における膨大な過去の作業をふまえ、IPSASBは、EDを直接検討するのではなく、CPを開発することが必要かどうかを検討した。IPSASBは、前回のCP公表から年月が経過していること、及びこの分野の重要性の見地から、新たなCPを開発することを決定した。CPの開発により、2008年初頭からの開発経過の振り返りと、社会扶助及び社会保障システムのような、複雑な論点を討議することが可能となる。

IPSASBは、プロジェクト概要を承認した。

7 2015年以降の戦略計画

今回の会議では、2015年以降の戦略的優先課題の広範なレビューを行った。今回は初の本格的なレビューであり、2014年3月にCPを公表することが目標である。

IPSASBは、プロジェクトには期間の定めが必要かどうかを検討した結果、予備的見解として、プロジェクトの終了時期はより柔軟に変更可能であるべきこと、ただし、開始から5年以内（例えば、2015年から2019年）に終了するべきことを表明した。

IPSASBは、公的分野の財務経営の進展に寄与する役割をふまえて、関連各方面との関係を維持するように討議を行った。次回の会議では、公表文書案について、引き続き、討議及びレビューを行う予定である。

国際公会計基準審議会（IPSASB）の予備的見解 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に関する趣意書

本稿では、2013年7月に公表されたIPSASBの予備的見解「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に関する趣意書」（以下「趣意書案」という。）の内容について解説を行う。本趣意書案は、国際公会計基準（IPSASs）及び推薦実務ガイドライン（RPGs）の作成にあたり基礎となる、「公的部門の特徴」を明らかにするものである。「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」（以下「概念フレームワーク」という。）は、これらの「公的部門の特徴」をふまえて作成されている。

IPSASBの概念フレームワークは、伝統的な一般目的財務諸表（General Purpose Financial Statements）だけでなく、それを超えた一般目的財務報告書（General Purpose Financial Reports）を対象としており、フェーズ1から4の計4フェーズで構成されている。本趣意書案は、それらの序文と位置付けられている。

趣意書は、財務報告の目的（説明責任及び意思決定）を達成するために、財務報告に関して民間部門と異なる

アプローチが必要と思われる分野を識別する重要な文書である。ここで財務報告とは、説明責任目的及び意思決定目的の観点から一般目的財務報告書の利用者にとって有用な、報告主体に関する情報を提供することである。

趣意書はかつて、事務局が起草した文書を基に、2011年4月に公開草案「財務報告に対して適用可能な公的部門の主要な特徴」として公表されている。趣意書は現在も検討中であり、2014年に他の概念フレームワークの作業が完了するのを待って、確定する予定である。しかし、IPSASs及びRPGsの作成における「公的部門の特徴」の重要性に鑑みて、IPSASBは予備的見解として本趣意書案の公表に踏み切ったものである。

このたびの本趣意書案の公表を受け、本稿では趣意書案の要旨について解説する。なお、その他の各フェーズについては、本誌2013年2月号から4月号、及び9月号の記事にて解説しているので、あわせて参照されたい。

1 はじめに（1～4項）

本趣意書の目的は、IPSASsやRPGsを作成する際の基礎となる公的部門

の特徴を明確に示すことである。概念フレームワークは、それらの特徴をふまえて作成されている。公的部門の範囲には、国や地方自治体だけでなく、国際機関も含まれる。

政府の権限は幅広く強力であるが、その法制上の定めは国や地域により大きく異なっている。一般的に、ガバナンス上は、議会が行政機関に説明を求め、責任を負わせる。公的部

概念フレームワーク・プロジェクトの進捗状況

フェーズ区分		表 題	2013年10月1日現在
趣意書		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に関する趣意書	予備的見解（2013年7月公表）
フェーズ1	第1章	概念フレームワークの役割と権限	最終文書 公表済み（2013年1月）
	第2章	一般目的財務報告の目的及び利用者	
	第3章	質的特徴	
	第4章	報告主体	
フェーズ2	第5章	財務諸表における要素及び認識	公開草案（2012年11月公表、コメント期限2013年4月30日）
フェーズ3	第6章	財務諸表における資産及び負債の測定	同上
フェーズ4	第7章	一般目的財務報告書における表示	公開草案（2013年4月公表、コメント期限2013年8月15日）

門の主体の主目的は、利益の追求ではなく、市民に対するサービスの提供である。一般目的財務報告書の利用者による、それらの主体の業績評価には、通常の財務諸表以外の情報が必要となる。

2 強制的譲渡を含む非交換取引の量と財務的な重要性（5項・6項）

公的部門では、非交換取引（相手から得た価値と等価値を引き渡さない取引）が一般的に行われている。例えば、税金の徴収や寄付金の受領は非交換取引の代表例である。また、個人が公的部門から得るサービス（年金や生活保護など）の金額は、当該個人が支払う手数料や拠出額とは必ずしも一致しない。それら非交換取引の量や重要性は、取引の認識、測定、表示に影響を及ぼす場合がある。

国や地方自治体の税金は強制的に徴収される。国際機関は、国や地域政府から資金を調達しており、それは強制・非強制いずれの場合もある。強制的な非交換取引の存在は、公的部門では意思決定目的だけでなく、説明責任が重要な理由の1つである。

3 承認された予算の重要性（7項・8項）

公的部門の主体は、年次予算を作成する。通常は議会が予算を承認し、それを公表する。議会で承認される予算は、議会を通じて市民が監視を行う。承認された予算は、課税水準の算定基礎となる。

承認された予算と実績の比較は重要な情報である。当該比較により、公的部門による財政目標の達成度の評価が促進され、説明責任が向上するとともに、次年度以降の予算サイ

クルに実績を反映することが可能となる。

4 公的部門における資産の性質と目的（9～11項）

公的部門における資産の保有目的は、一般的に、資金の生成ではなく、サービスを提供するためである。公的部門の資産は特殊性・個性が高い場合が多い。これらの特殊性は、資産の定義、認識、及び測定に影響する可能性がある。

公的部門の資産の例として、文化遺産、国立公園などがある。これら資産は売却目的ではなく、むしろ公的部門の主体が保全の責任を負うものである。また、公的部門の主体は、鉱物資源や天然資源の権限を有する場合がある。これらの権限からはロイヤリティや税金を得ることができ

5 公的部門の存続期間及び公的部門の制度の性質（12～15項）

公的部門において、継続事業の原則を民間部門のように解釈することは困難である。主権、徴税権があることから、中央政府が期日どおりに義務を履行できるかどうかを判断するうえで、純資産や負債残高は最も重要な要因とならない場合がある。

公的部門の実施する制度は長期間にわたり、将来の税収等に依存する。将来の課税権は、財務諸表上には資産として計上されないため、社会給付（年金制度など）に関する情報は、その他の一般目的財務報告書（「公的主体の長期財政持続可能性に関する報告」など）によって提供されることが必要となる。

また、政府及び公的部門の主体は、財政難に直面する可能性、又は債務

不履行を起こす場合があるが、それでも通常は存続し続ける。中央政府は地方自治体を財政的に支援する場合があります、地方自治体同士が合併する場合もある。

6 公的部門の主体の規制する役割（16項・17項）

公的部門の主体は、消費者の利益を保護するために、民間企業の事業の一部を規制することがある。そのような規制は、市場の不完全性、又は市場の失敗、環境汚染等に対して行われる場合がある。規制の対象は、公的部門の主体自身に及ぶ場合もある。

このような規制が、公的部門の主体に権利及び義務を生じる場合がある。また、それら規制を変える公的部門の主体の能力が、その権利及び義務に影響を及ぼすこともあり得る。

7 統計報告との関係性（18～21項）

多くの政府は、財務に関わる2種類の報告を作成している。政府財政統計（GFS）と一般目的財務諸表（GPFSS）である。IPSASに基づく財務諸表とGFSには、共通点が多い。そこで、両者の会計の基礎部分における差異をなるべく少なくすることで、報告書の質、適時性及び理解可能性の向上をはかることができる。

概念フレームワークを作成するにあたり、IPSASBは、統計計算のガイダンスの目的及び要求事項等を考慮している。

（公認会計士 伊澤賢司）

（公認会計士 落谷竹生）