

# 国際公会計基準審議会 (IPSASB) 会議報告 (2014年6月24日－6月27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月公表）	最終文書案を検討
－第1フェーズ	第1フェーズ最終文書 公表済み（2013年1月）	－
－第2フェーズ	ED「財務諸表における要素及び認識」を承認（2012年11月公表、コメント期限2013年4月）	最終文書の構成、各要素の定義等に関する論点及び最終文書案について検討
－第3フェーズ	ED「財務諸表における資産及び負債の測定」を承認（2012年11月公表、コメント期限2013年4月）	最終文書案を検討し、暫定的に承認
－第4フェーズ	ED「一般目的財務報告書における表示」を承認（2013年4月公表、コメント期限2013年8月）	最終文書案を検討し、暫定的に承認
政府系企業（GBEs）	政府財政統計との整合性の論点の検討、及びCP「政府系企業」案を検討	CP「政府系企業及びその他の公的部門の主体に対するIPSASsの適用可能性」案を検討し、承認
他の主体への関与（IPSAS第6号から第8号の改訂）	ED第48号「個別財務諸表」、ED第49号「連結財務諸表」、ED第50号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」、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」を承認（各2013年10月公表、コメント期限2014年2月）	各EDに対するコメントを検討
発生主義IPSASの初度適用	ED第53号「発生主義IPSASの初度適用」を承認（2013年10月公表、コメント期限2014年2月）	EDに対するコメントを検討
隔年次改善	－	ED第55号「IPSASsの改善2014」案を検討し、承認
公的部門の結合	CP「公的部門の結合」を承認（2012年6月公表、コメント期限2012年10月）	CPに対するコメントに基づく論点について検討
社会給付	プロジェクトの範囲、及び社会給付に関する論点を検討	CPの構成、政府財政統計との整合性等の論点について検討
公的部門特有の金融商品	貨幣用金、通貨及び流通硬貨、IMFの特別引出権等の論点を検討	法定未収金・法定未払金、証券化に関する論点を検討
サービス業績情報の報告	ED第54号「サービス業績情報の報告」を承認（2013年12月公表、コメント期限2014年5月31日）	今回は討議されていない
排出権取引（ETS）	プロジェクト概要を承認	今回は討議されていない

(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

## 1 今回の会議の概要

2014年第2回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2014年6月24日から27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19名のメンバーのうち17名が出席し、テクニカル・アドバイザー（TA）、オブザーバー、事務局の約40名が参加した。

今回の会議では、概念フレームワークの第3フェーズ（測定）及び第4フェーズ（表示）について、暫定的に承認が行われた。概念フレームワーク全体の最終承認は、序文と第2フェーズ（要素及び認識）を含めて、次回の9月会議で行われる予定である。

また、今回はED第55号「IPSASsの改善2014」、及びCP「政府系企業及びその他の公的部門の主体に対するIPSASsの適用可能性」の公表を承認した。

次回の会議は、2014年9月15日から4日間にわたって、ベルギーのブリュッセル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、公的部門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2フェーズから第4フェーズについて、以下のとおり討議した。

### (1) 序文（趣意書）

今回の会議では、2013年7月に審議会の予備的見解として公表された「概念フレームワークの趣意書」をレビューした。レビューの結果、

IPSASに基づく会計と統計的会計との目的の違いを明確化することとし、ほかにも構成を含めて変更点を多数識別した。「序文」は、次回の会議において、承認を目指して再度検討される予定である。

### (2) 第2フェーズ（要素及び認識）

#### ① 検討の経緯等

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。前回の会議では、主に、繰延インフロー及び繰延アウトフローの論点について検討を行った。今回の会議では、最終文書の構成、資産・負債・収益及び費用の定義、認識基準の各論点に関する検討と、最終文書案の詳細レビューを行った。

#### ② 最終文書の構成

今回の会議では、「認識」のセクションを別の章（第6章）として独立させることと、「要素」を扱う第5章の再構成案（下表を参照）について確認した。

#### ③ 各要素の定義

- 収益とは、ある主体の正味財政状態の増加である。ただし所有者による拠出を除く。
- 費用とは、ある主体の正味財政状態の減少である。ただし所有者への分配を除く。
- 資産とは、過去の事象の結果と

して、主体によって現に支配されている資源である。

- 負債とは、過去の事象から生じる資源のアウトフローに対する、主体の現在の債務である。

#### ④ 認識基準

修正・分離された第6章は、資産の存在の不確実性及び測定の不確実性に関して論考しているが、明確な認識基準は提供していなかった。IPSASBは、そのような認識基準を策定するようにスタッフに指示した。

#### ⑤ 最終文書案のレビュー

IPSASBは第5章と第6章の頁ごとのレビューを行い、多数の細かい要修正事項を特定した。次回の会議では、最終文書の修正案をレビューし、承認することを目指している。

### (3) 第3フェーズ（測定）

#### ① 検討の経緯等

第3フェーズは、GPFSsの測定を扱う。前回の会議では、EDに寄せられたコメントに基づく論点について検討を行うとともに、最終文書案のレビューを行った。今回の会議では、「使用価値の分類」と「引受価格」にまつわる論点の検討と最終文書案のレビューを行い、暫定的に最終文書案を承認した。

#### ② 使用価値（Value in use）の分類（入口価値か出口価値か）

2014年3月の会議でIPSASBは、

公開草案の第5章	修正後：最終文書案
1. はじめに	1. はじめに
2. 資産	2. 資産
3. 負債	3. 負債
4. 収益及び費用	4. 正味財政状態
5. 繰延インフロー及び繰延アウトフロー	5. 収益及び費用
6. 純資産、正味財政状態、所有者による拠出及び所有者への分配	6. 所有者による拠出及び所有者への分配
7. 認識	－（第6章として分離）

使用価値は入口価値と出口価値の双方の観点を持っており、概念フレームワークにおける使用価値の分類はこのことを反映すべきであると暫定的に結論付けた。今回の会議における検討の結果、最終文書においては、使用価値は出口価値の観点を提供するものとして分類されることになる。また、非資金生成資産に対する使用価値と再調達原価の関係についての説明的注記と、「結論の根拠」におけるIPSASBの決定の理論的根拠の説明を伴うこととなる。

### ③ 引受価格 (Assumption price)

引受価格は、主体が既存の負債を引き受ける代わりに合理的に受け入れられると思われる金額である。検討の結果、引受価格は最終文書に記載すべきこと、及び引受価格が適切な「場合」について「結論の根拠」は高レベルの説明を提供すべきであると決定した。

### ④ 最終文書案のレビュー

IPSASBは最終文書案の頁ごとのレビューを行い、多数の変更を指示したうえで、暫定的に最終文書を承認した。最終承認は次回の会議で行われる予定である。

### (4) 第4フェーズ (一般目的財務報告書の表示)

IPSASBは、「一般目的財務報告書の表示」の章の最終文書案を頁ごとにレビューした。本章の構成は、3月会議から6月会議までの間のIPSASBの決定に従って修正されている。今回の会議では、3月会議のアジェンダとして公表されたバージョンに対して、微小な文章の修正が同意された。IPSASBは続いて、暫定的に最終文書を承認した。

## 3 政府系企業 (GBE)

### (1) 検討の経緯等

本プロジェクトは、政府系企業の定義にまつわる論点を探求するとともに、現行の会計基準 (GBEsにはIFRSsを適用) が妥当かどうかを検討するものである。今回の会議では、CP案を検討し、公表を承認した。

### (2) 2種類のアプローチ

修正されたCP案は、2種類のアプローチ案を含んでいた。アプローチ1は、政府系企業を定義しないが、IPSASBが基準を提供する対象となる公的部門の主体の特徴を説明する。アプローチ2は、GBEを引き続き定義するが、IPSAS第1号「財務諸表の表示」における現在の定義を修正することとなる。各アプローチは2種類のオプションを有する。

- オプション1a: IPSASBの文書の用語を使用する。
- オプション1b: 政府財政統計 (GFS) の用語を使用する。
- オプション2a: 既存のGBEの定義を明確化する。
- オプション2b: 既存のGBEの定義を狭める。

### (3) その他の検討

IPSASBは、各オプションにおいてGFSとのコンバージェンスの結果を強調することは、CPをアンバランスにすると考えた。IPSASBはその結果、CPはより簡潔にすべきであると決定した。また、CPの表題は、単なる「政府系企業」から、「政府系企業及びその他の公的部門の主体に対するIPSASsの適用可能性」とされた。

### (4) 予備的見解と、承認及び公表期間

IPSASBは、満場一致でアプローチ1を支持する予備的見解を表明した。IPSASBメンバーの多数派は、オプション1aを支持していた。IPSASBは続いてCPを承認し、4か月のコメント募集期間を設けることとした。

## 4 他の主体への関与 (IPSAS第6号から第8号の改訂)

### (1) 検討の経緯等

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る。本プロジェクトは、これらを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ものである。

2013年9月会議では、ED第48号からED第52号までの計5本のEDの公表が承認され、2013年10月に公表、2014年2月28日を期限としてコメントを募集した。

### (2) 今回の会議

今回の会議では、ED第48号から第52号に寄せられたコメントを検討し、当該コメントの分析によって提起された主要な論点について指示を行った。

多くのコメントは本プロジェクト及び各EDを策定する際に採用したアプローチについて、全般的な支持を表明していた。ただし、複数のコメント回答者がすべての被支配主体の連結は困難であること、及びそのコストについて懸念を示していたことに留意し、各EDの「結論の根拠」、なかでもED第49号「連結財務諸表」の「結論の根拠」は、この点について

てより明確に示すように修正すべきことを合意した。

IPSASBは、本プロジェクトにおいてED第48号から第52号に基づく基準の策定を進めることには十分な支持があることに同意し、これらのEDと同様の構成を用いたIPSASの開発を進めることとした。

## 5 発生主義IPSASの初度適用

### (1) 検討の経緯等

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。

2013年9月の会議で、ED第53号「発生主義IPSASの初度適用」の公表が承認され、2013年10月に公表、2014年2月15日を期限としてコメントを募集した。

今回の会議では、ED第53号に寄せられたコメントについて、スタッフによる分析と提案を検討し、IPSAS案の策定を進めるようにスタッフに指示した。議論された主な論点は以下のとおりである。

### (2) 今回の主な議論

- 経過措置は単独の文書にまとめることに同意した (EDコメントも概ね支持)。
- 移行時の免除期間には多様な意見があったが、3年を維持することで合意。
- 他の主体への持分の分類・識別に対する救済措置、及び移行期間における連結財務諸表の作成に対する救済措置については、結論は持ち越しとなった。
- リース開始時点と発生主義

IPSASの適用開始日との間において、適用日にリースの分類が異なるような方法でリースの取決めの変更には貸手が同意した場合、修正された取決めは新しい取決めであるとみなされる。

### (3) 今後の予定

今回の会議において、IPSASBは、任意の経過措置と強制的な経過措置との間の分類の違いについてまとめた図表案を検討・議論する予定である。

今回の会議において合意されたその他の修正点は、IPSASの初稿案の作成過程において取り込み、IPSASBによる検討に供される予定である。

## 6 隔年次改善 (Biennial Improvements)

IPSASBは、公開草案第55号「IPSASsの改善2014」(ED第55号)を検討した。この改善プロジェクトは、IFRSの年次改善を参照して、重要度が低く、個別基準内で収まる修正を取り扱うものであり、単独の基準としてまとめて承認される。

今回の会議でIPSASBは、比較情報の表示に関する修正と、金融商品に関する修正をED第55号に加えることに同意した。また、検討対象となったIASBによる修正と、各修正を含めた理由又は除外した理由に関する詳細な一覧表を、EDの付録に含めることを決定した。

続いてED第55号の案文について頁ごとのレビューを行い、小規模な修正事項を識別したうえで、当該EDを承認した。

## 7 公的部門の結合

### (1) 検討の経緯等

本プロジェクトは、公的セクターにおける主体の結合について、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。2013年3月会議では、CPに寄せられたコメントについて、初めて議論を行ったが、今回の会議でも同様に、CPに寄せられたコメントに基づく論点を検討した。

### (2) プロジェクトの範囲

IPSASBは、プロジェクトの範囲は、単独の主体に異なる事業を寄せることとなる全ての事象又は取引を含むべきことに同意した。また、プロジェクトの範囲に譲渡人の会計処理を維持するかどうかについての決定を延期することにも同意した。

### (3) 分類

IPSASBはまず、CPに対するコメントの分析について議論した。メンバーは、一部のコメントは、CPで使われている用語が混乱を招いており、公的部門の状況を勘案していないと考えていることに留意したが、IPSASBはCPの全体的なアプローチには支持があったという見解であった。

続いて、「所有権」に関する提案について議論した。論点ペーパーは、主体が「最上位の所有者 (ultimate owners)」を有するか否かの検討による「補助的な支配」を提示していた。この考えでは、最上位の所有者が存在する場合に限り、取得会計が適用されることとなる。IPSASBは、このアプローチをこれ以上進めない

こととした。

#### (4) 測定

IPSASBは、CPの「コメントを求める特別の事項」のうち、測定に係るものに対するコメントを議論した。その結果、これらの事項に関する決定は、分類に関するアプローチが合意されるまで繰り延べるべきであると合意した。

## 8 社会給付

### (1) 検討の経緯等

政府及び公的部門の主体は、非交換取引によって社会給付をその構成員に提供する。本プロジェクトの目的は、政府による特定の社会給付に関する費用及び負債が発生する状況及び方法を特定することである。本プロジェクトはまた、それらがどのように財務諸表に反映されるべきかについても検討する予定である。

前回の会議では、過去の検討経緯を振り返るとともに、成果物となるCPの内容に関する決定を行った。今回の会議では、CPの構成等について議論を行った。

### (2) CPの構成に関する合意事項

- 多様な法域における社会給付プログラムの要旨は、プロジェクトの範囲に関する議論の前に表示される必要がある。
- CPには、本プロジェクトに関する概念フレームワークの適用を扱うセクションを設けるべきである。
- 各オプションには1つの章のみを割り当てる。

### (3) その他の論点

- 政府財政統計（GFS）と整合させるため、交換取引を通じて提供される社会給付をプロジェクトの

範囲に含めることとした。

- 公共財及びサービスは本プロジェクトの範囲から除外することとする。
- CPは概念及び原則を取り扱うべきこと、及びこれらは「現金移転」と「現物による社会的移転」の双方に等しく適用可能か否かに関するコメント回答者の見解を求めるべきこととする。
- CPのオプション1について、概念フレームワークと定義を整合させることとし、測定に履行コスト（Cost of Fulfillment）を使用することを認めた。

## 9 公的部門特有の金融商品

### (1) 検討の経緯等

本プロジェクトは、公的部門特有の金融商品の会計に関するガイダンスを策定することを目的とする。本プロジェクトの対象範囲は、現行のIPSAS第28号から第30号の対象外となっている公的部門特有の金融商品に関する論点である。

- 前回の会議では、中央銀行によるIPSASの利用状況、通貨及び流通通貨幣、貨幣用の金、国際通貨基金の特別引出権などの公的部門特有の金融商品に関する論点を検討した。今回の会議では、公的部門特有の論点である、法定未収金（Statutory Receivables）、法定未払金（Statutory Payables）、証券化（Securizations）の3項目について検討した。

### (2) 既存IPSASとの差異

スタッフは、現在のIPSASの記述の分析を提示し、今回の3つの論点とIPSASBの文書との間に差異が存在する事項を以下のように特定した。

- 法定未収金—事後測定、減損及び認識の中止に関するガイダンスの不足
- 法定未払金—契約によらない未払金に関する事後測定、認識の中止又は減損の会計を行う場合のガイダンスの不足、及び一部のケースにおける当初認識のガイダンスの不足
- 証券化—IPSAS第29号にはAG 51項で証券化の会計処理に必要な、SPV（特別目的主体）の支配に関する定めが置かれているが、公的部門特有の「将来のフロー（税収等）」の証券化に関してはガイダンスが存在しない。

IPSASBは、特別な見解を作成することは現時点では適切ではなく、スタッフはCPに含めるオプションの策定を継続すべきであると決定した。また、論点別ではなく、単独のCPを作成することに同意した。CPの当初案は、今回の会議で検討される予定である。

（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）