

国際公会計基準審議会 (IPSASB) 会議報告 (2014年9月15日－9月18日 －ベルギー・ブリュッセルにて)

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）	最終文書案を検討し、承認
－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）	最終文書案を検討し、承認
－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、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、承認
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）	EDに対するコメントを検討
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反映した最終文書案を検討
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）	経過措置に関する論点、及び最終文書案を検討
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）	公的部門の結合の分類について検討
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、法定未収金・法定未払金、証券化等に関する論点を検討	CPの構成、及び貨幣用金に関する論点について検討
社会給付	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	CP案における社会契約アプローチと社会保険アプローチについて検討
政府系企業（GBEs）	CP「政府系企業及びその他の公的部門の主体に対するIPSASの適用可能性」を承認（2014年8月公表、コメント期限2014年12月）	今回は討議されていない
隔年次改善	ED第55号「IPSASsの改善2014」案を承認（2014年7月公表、コメント期限2014年9月）	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3回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2014年9月15日から18日までの4日間にわたり、ベルギーのブリュッセルで開催された。

今回の会議には19名のメンバー全員が出席し、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序文（趣意書）、第2フェーズ（要素及び認識）、第3フェーズ（測定）、第4フェーズ（表示）について最終承認が行われ、2006年以来の最大の懸案事項であったIPSASBの概念フレームワーク作成プロジェクトが終了した。これを受けて、会期中には、欧州委員会（EC）によるセレモニー、欧州会計士連盟（FEE）に対するセミナー等が行われた。

次回の会議は、2014年12月8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、以下のとおり討議を行った。

(1) 序文（趣意書）

今回の会議では、「概念フレームワークの趣意書」案の修正版をレビューした。レビューの結果、①公的部門における事業継続原則の適用にあた

り、国家の長期的な性格と多くの公的部門のプログラムの性質を検討すべきと明記すること、及び、②多くの負債は公的部門の主体のサービス提供目的に関係し、非交換取引から発生することに留意しつつ、公的部門の負債に関する短い議論を記載することとなった。さらに多数の細かい修正を施し、最終文書案の公表を承認した。

(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、最終文書の構成、各要素の定義、認識基準の各論点について検討を行った。今回の会議では、現在の債務、収益の総額・純額計上、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。さらに、再公表の論点についても検討を行った。

② 現在の債務とその他の債務との区別

IPSASBは、現在の債務とは、主体が資源の流出を回避する選択肢をほとんど又は、全く有しない債務であると結論づけた。

③ 収益は資源の総インフローか、又は純インフローか

収益の定義の議論において、正味財政状態の増加は「総額」又は「純額」のいずれかに限定すべきかを議論し、いずれにも不適切な場合があることが報告された。結論として、正味財政状態の増加は「総額」又は「純額」のいずれが適切かは、基準レベルで決定されるべきであると結論づけた。

④ 認識基準

● 認識基準は、ある要素の定義を

満たす項目でなければならない。

- 認識基準は、一般目的財務報告書における情報の、質的特性及び制約を満たす方法で測定可能でなければならない。

⑤ 最終文書案のレビュー

第5章「要素」と第6章「認識」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、最終文書案の公表を承認した。

⑥ 再公表の検討

最終文書案の承認を受けて、第5章を再公表すべきかについて検討した。繰延フローの概念に代えて「その他の経済的事象」を認識することは、公開草案からの大きな変更点であることが理由である。繰延フローはCP及びEDの策定過程で十分に検討済みであること、及び再公表の便益がコストを下回るという判断から、再公表は行わない（確定する）ことが決定された。

(3) 第3フェーズ（測定）

第3フェーズは、GPFSSの測定を扱う。今回の会議では、前回の会議の指示を反映するとともに、他章との整合性を考慮した最終文書案の修正版をレビューし、公表を承認した。

(4) 第4フェーズ（表示）

第4フェーズは、一般目的財務報告書の表示を扱う。今回の会議では、前回の会議の指示を反映するとともに、他章との整合性を考慮した最終文書案の修正版をレビューし、公表を承認した。

3 サービス業績情報の報告

(1) 検討の経緯等

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」を公表した。2013年12月にはED第54号「サービス業績情報の報告」を公表し、2014年5月31日を期限としてコメントを募集した。今回の会議では、当該EDに寄せられたコメントをレビューした。

(2) 確認事項

レビューの結果、以下の事項が確認された。

- EDに寄せられたコメントの過半は、EDの全体的なアプローチを支持
- 推奨実務ガイドライン（RPG）には実務を狭めるような設例を掲載すべきではないこと、及び「経済性の評価」をRPGの目的に追加することについてさらに検討すること
- RPGで定義された用語を確認した。「有効性」の定義は再度検討すること
- RPGの開示案について、開示負担を過大にしないこと、及び国際的に多様性を有するサービス及びその業績に関する情報についての利用者ニーズの観点から、批判的に見直すべきであること

今回の会議では、RPG案を検討する予定である。

4 他主体への関与（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。

ED第48号から第52号までの計5本のEDを2013年10月に公表し、2014年2月28日を期限としてコメントを募集した。前回の会議では、ED第48号から第52号に寄せられた回答を検討し、当該回答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。

(2) 今回の会議

今回の会議では、ED第48号から第52号に寄せられた回答、及び前回の会議における指示を反映した各基準案を検討した。

加えて、「支配」の概念に関する、ED第49号「連結財務諸表」と、政府財政統計マニュアル（GFSM）2014（案）との比較文書を検討した。IPSASBは、支配の概念の用法が、双方の報告システムで全体としては類似していることに留意した。IPSASBは引き続き、整合性を図るために検討する予定である。

また、初度適用のプロジェクトで検討中の提案について、本プロジェクトの基準案が及ぼす影響についても留意した。

最終文書（IPSAS）の承認は、今回の会議で行われる予定である。

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へ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。

ED第53号「発生主義IPSASの初度適用」を2013年10月に公表し、2014年2月15日を期限としてコメント

トを募集した。

前回の会議では、ED第53号に寄せられたコメントをもとに、経過措置のまとめ方、免除期間等の論点に関するスタッフの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。

(2) 他主体への持分及び連結財務諸表の作成についての3年間の救済期間

金融資産については救済期間があるが、他主体への持分については設けられていなかった。メンバーは、他主体への持分の当初認識及び測定について、3年間の救済期間を設定する案に賛成した。

また、報告主体が連結財務諸表の作成について3年間の救済期間を適用し、その間は内部取引及び残高を相殺消去しないことを選択した場合、及び（又は）他主体への持分の認識及び（又は）測定を行わないこととした場合は、それらが解消されるまでは連結財務諸表を作ることはできないというスタッフ見解に同意した。

(3) 経過措置の区分の別案

前回の会議の決定に基づき、IPSAS案について主体が適用しなければならない経過措置と、適用を選択できる経過措置を区別する別案について検討を行った。その結果、EDで使用された形式を保持することを決定した。忠実な表現、及び発生主義IPSASを遵守する能力に着目することで、両者を明確に区別することが可能なためである。ただし、付録で別案を生かした区分表を掲載することとされた。

(4) IPSAS案のレビュー

今回の会議では、前回の会議の指示を反映した修正案をレビューした。

発生主義IPSASへの移行期間中、初度適用主体は本IPSASの要求事項の適用を検討しなければならないが、移行期間終了後に発生主義IPSASへの準拠を主張するためには、ほかの全ての発生主義IPSASの要求事項を適用する必要があることを明確にすべきことに同意した。

減損の適用も、移行期間終了後は毎期行う必要があると明記することとした。そのほかにも、開示要求事項の一部の組替えに同意した。また、適用ガイダンスへの追加案について同意した。

(5) 今後

今回の会議において、修正後のIPSAS案を検討し、最終文書を承認する予定である。

6 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。前回の会議では、CPに寄せられたコメントに基づく論点を検討した。今回の会議では、公的部門の結合の分類に関する論点を検討した。

(2) 非共通支配下 (NUCC) の結合及び共通支配下 (UCC) の結合

公的部門の結合の最初の区分は、NUCCとUCCとの間の区分であるべきことに合意した。UCCの結合を、通常、「再組織化 (reorganization)」として処理することに合意したが、稀に実態を反映して「取得」として扱うこともあるとした。「再組織化」と「合併 (amalgamation)」の認識

及び測定は異なり得る。

(3) UCCの取得及びUCCの合併の区別

寄せられたコメントは、ある主体が結合において「支配」を獲得することで当該結合が、「取得」の定義を満たす時点を決める明確な基礎を提供しているかどうかを検討した。IPSASBは、結合が「取得」又は「合併」かを決定する際に考慮すべき要素一式について同意した。

(4) ジョイント・ベンチャーの形成

ジョイント・ベンチャーを本プロジェクトの範囲に含めるかどうかについては、次回の会議で再検討する予定である。

7 2015年以降の戦略計画

(1) 検討の経緯等

2014年3月に、2015年以降の戦略及び2015年から2019年の作業計画に関するCPを公表し、2014年7月31日を期限としてコメントを募集した。今回の会議では、主に2015年以降の戦略について議論を行った。

(2) 戦略目的案

CPで提案した戦略目的案を微修正し、以下のとおりとした。

公共財務管理及びナレッジを、以下の3つにより、発生主義IPSASの世界的な採用増加を通じて強化する。

- (a) 高品質の公的部門の財務報告基準の開発
- (b) 公的部門についてのその他の出版物の開発
- (c) IPSAS及びその採用の便益の認知度の向上

(3) アウトカム及びアウトプット

アウトカム及びアウトプットには全体として支持が寄せられたが、今回の会議で若干の修正提案が行われ

た。

(4) フィードバックの仕組み

解釈委員会、基準適用後のレビュー、ラウンドテーブル、ウェブセミナーなどの多様なフィードバックの仕組みについて議論を行った。限られた審議会等の人的資源と得られる便益を比較考慮し、ウェブセミナー以外の仕組みについては見送りとなった。

(5) プロジェクトの優先順位

CPで提案した、プロジェクトの優先順位の評価にあたり考慮すべき5つの要因を維持することを決定した。

- 公的部門にとっての重要性 (民間部門では当該論点が存在しない)
- 論点の緊急性
- 既存基準では扱っていないこと
- IFRSとのコンバージェンス
- 政府財政統計 (GFS) との統一 (統計と会計との不必要な差異を減らす)

(6) 現金主義IPSAS

CPで提示した3種類の選択肢 (現金主義IPSASの廃止、現金主義IPSASを維持するが追加作業は行わない、現金主義IPSASを維持するとともにレビュー作業を完了する) についてのコメントは3分の1ずつに分かれた。3つのうち、現金主義IPSASを廃止する案は、現に使用している国・地域があるという理由で却下された。残り2つのいずれにするかは次回の会議で検討する。

(7) 次回

今回の会議では、2015年から2019年においてどの課題を取り上げるかについて、具体的な検討を行う予定である。

8 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、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 (Securitizations) の3項目について検討した。今回の会議では、CPの構成及び冒頭部分 (序文及び目的)、並びに貨幣用金 (Monetary Gold) に関する論点について議論した。

(2) CPの構成

第1章「序文及び目的」では、多様なトピックスが本CPに含められた理由、及びそれらの公的部門における重要性を伝えるために、このプロジェクトがどのように発展してきたかを述べることとされた。第2章は貨幣用金、第3章は通貨及び発行済貨幣、第4章はIMFの特別引出権等、第5章は法定未収金、第6章は法定未払金、第7章は証券化を扱う。

(3) 貨幣用金の論点

- 定義：「金地金」、「通貨当局」、「準備資産」などを定義すべきことに合意した。
- 範囲：金及び金商品について、幅広く検討することを指示した。
- 測定：保有者の視点の違いをふまえ、各種の金について測定目的を策定することを指示した。
- 認識の中止：現在価値基準を使用した場合の、未認識の損益の取

扱いなどのような、会計処理に関する結論を示すべきではないことを再確認した。

- 開示：利用者ニーズを識別し、開示目的はそれらニーズに基づくべきことに留意した。

9 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、CPの構成等について議論を行った。今回の会議では、CP案における3つのアプローチ (債務事象アプローチ、社会契約アプローチ、社会保険アプローチ) のうち、特に社会契約アプローチと社会保険アプローチの2つについて議論した。

(2) 社会契約アプローチ

社会契約アプローチは、政府が社会給付を提供する債務を準契約とみなし、未履行契約の会計処理を適用する。

本アプローチは、負債を法的債務から生じるものに限定することを意図している。本アプローチは2008年旧CP時に一定の支持を得ていたため、CPに含められる予定だが、IPSASBはいくつかの問題点 (社会給付の受益者は個人又は世帯であり、社会全体ではないこと等) があることを認識した。

(3) 社会保険アプローチ

社会保険プログラムとは、給付を受け取るにはプログラムへの参加が条件であり、通常は受給者本人又は代理人による拠出により資金調達される、社会給付を移転するプログラムである。IPSASには、現在、保険会計を取り扱う基準はなく、各国の基準又は国際基準に準拠することが求められているため、本アプローチは新たに社会保険に関する基準を設ける方法である。

今回の会議では、本アプローチは拠出型スキームにしか適用可能ではないことを認めるとともに、検討すべき論点を特定した。また、CPにおける社会保険アプローチによる当初認識の提案に同意した。

(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)