

国際公会計基準審議会 (IPSASB) 会議報告 (2014年12月8日-12月11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
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）	最終文書案を検討し、承認 IPSAS第34号～第38号 (2015年1月30日公表)
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）	最終文書案を検討し、承認 IPSAS第33号 (2015年1月29日公表)
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）	RPG案をレビュー
社会給付	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	CP案各章の論点について検討
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
戦略及び作業計画	CP「IPSASB戦略コンサルテーション」を承認（2014年3月公表、コメント期限2014年7月）	2015年以降の戦略について議論を行うとともに、短期的なプロジェクト案を検討
排出権取引 (ETS)	プロジェクト概要を承認	教育セッションを実施
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）	最終文書案を検討し、承認 (2015年1月22日公表)
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
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

(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) : 推奨実務ガイドライン

1 今回の会議の概要

2014年第4回目の国際公会計基準審議会（IPSASB）の会議は、2014年12月8日から11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、発生主義IPSASの初度適用（IPSAS第33号）、及び他の主体への関与（IPSAS第34号から第38号）について、新基準の最終承認が行われた。また、年次改善プロジェクトに伴う最終文書の承認も行われた。

次回の会議は、2015年3月10日から4日間にわたって、チリのサンティアゴで開催される予定である。

2 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。

公開草案（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号に寄せられたコメント、及び2014年6月の会議における指示を反映した各基準案を検討した。

(2) 今回の会議

今回の会議では、売却又は廃止目的で取得した他の主体への支配持分の開示を要求することを決定した（IPSAS第38号関連）。

そのうえで、合計5本の新基準を承認した（2015年1月30日に公表）。

- IPSAS第34号「個別財務諸表」
- IPSAS第35号「連結財務諸表」
- IPSAS第36号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」
- IPSAS第37号「共同支配の取決め」
- IPSAS第38号「他の主体への関与の開示」

3 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。

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を募集した。

前回の会議では、他の主体への持分の当初認識及び測定免除期間を3年とすること、及び連結財務諸表の作成と内部取引等の相殺消去の関係について議論した。

(2) 今回の会議

今回の会議では、IPSAS第34号から第38号の案における経過措置の記載について検討し、承認した。さらに、前回の会議の指摘事項を反映したIPSAS第33号「発生主義IPSASの初度適用」案について、頁ごとのレ

ビューを行い、軽微な修正を加えたうえで承認した（2015年1月29日に公表）。

4 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月にコンサルテーション・ペーパー（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。前回の会議では、当該EDに寄せられたコメントをレビューした。

(2) 今回の会議

今回の会議では、推奨実務ガイドライン（RPG）案に関する論点を検討し、事務局に以下の指示を行った。また、RPG案の頁ごとのレビューも行った。

- 「資源の経済的な利用（economical use of resources）」についてRPGが扱う範囲を見直す。
- 「異なる表示上の決定（different presentation decisions）」の記載順序を、表示を扱う概念フレームワーク第8章の順序に整合させる。
- 「掲示（display）」及び「開示（disclosure）」に向けて情報を識別するアプローチを修正する。

次回の会議では、修正されたRPG案を検討し、最終承認する予定である。

5 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

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、公的部門の結合の分類に関する論点を検討した。今回の会議では、公的部門の結合の分類、並びに公的部門における共通支配下（UCC）の結合及び非共通支配下（NUCC）の結合との間の区別の理論的根拠について検討した。

(2) UCCの結合－再組織化（reorganization）

IPSASBは、全体として再組織化についての事務局案を支持した。ただし、「自治権（autonomous）」及び「リスク及び報奨（risks and rewards）」の用語は変更することとなった。

(3) NUCCの結合－統合（amalgamation）

IPSASBは、統合には交換を含まないという見解を支持した。また、譲渡人の会計処理基準の要否については、現時点で検討しないこととした。事業の寄付（donations of operations）は、本基準における結合の対象外とし、IPSAS第23号で扱うこととした。国有化は、実質的に結合である場合には、取得として扱うこととされた。

さらに、以下のような公的部門の結合の分類の判断フローに合意した。

- ① 公的部門の結合は「取得」か？
（「はい」なら取得、「いいえ」なら②へ）

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。また、本プロジェクトは、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及び社会保険アプローチの2つについて議論した。今回の会議では、CP案の各章ごとの論点について議論した。

(2) 第1章－はじめに

本章の質的特性（QCs）についての文章を、付録Bにおけるアプローチ及びQCsの詳細分析とクロス・リファレンスすることを決定した。

(3) 第2章－社会給付プログラム、第3章－定義の範囲、及び付録A

第2章は、政府財政統計になじみのない読者には難しい可能性がある。そこでIPSASBは、より理解しやすい内容とするガイダンスをスタッフに提供した。また、第2章及び第3章のレビューの結果、以下の指示を行った。

- 政府財政統計における、狭めの対象範囲を採用する。
- すべての社会給付は、リスクに基づくものであることを明記する。
- CPの読者に、よりよい工程表を提供するべきである。
- 第3章に「社会保険」、及び第7章に「社会保険アプローチ」の定義を定めることは、CPの読者を混乱させるおそれがある。そこで、オプション3（社会保険アプローチ）は、「保険アプローチ」と名称変更することとする。

- 第2章及び第3章は統合する。

付録Aについては、アプローチの適用例は有用なのですべて維持することとした。

(4) 第4章－アプローチの識別

各アプローチの利点及び欠点について、単なる支持の多寡ではなく、回答者の見解を検討することとした。アプローチの結合についても利点を認めた。「コメントを求める特別の事項（SMC）」3は、どのアプローチ又はそれらの結合が支持されるかを問うべきであるとされた。

(5) 第5章－オプション1：債務事象アプローチ

CP案5.52の3つのサブ・オプション（a)法的負債の存在、b)すべての適格基準に該当する、c)支払期日が到来した金額）間の区別は、十分に明確ではないと考えた。これらのセクションについて、事務局に書き直しを指示した。

(6) 第6章－オプション2：社会契約アプローチ

満期支払債務のみを負債として認識する社会契約アプローチの変化形について、CPで言及すべきかを検討するように事務局に指示した。

(7) 第7章－オプション3：（社会）保険アプローチ

CP内の事例について議論し、財政状態計算書だけでなく、財務業績計算書の記載例も盛り込むこととされた。

(8) 第8章－表示、第9章－社会保障基金、複合プログラム及び他の論点

第8章及び第9章を削除し、第1章等に一部を再配分することとした。

(9) 今後

今回の会議において、CP案を承認することを目指す。

② 非共通支配下の結合か？（「はい」なら再組織化、「いいえ」なら統合へ）

(4) 定義

- 再組織化とは、共通支配下における公的部門の結合である。
- 取得（acquisition）とは、主体がある事業の支配を獲得するために価値を交換する、非共通支配下における公的部門の結合である（価値を交換する、という文言については、IPSAS第23号の交換取引より広義であり、一部の非交換取引が含まれる可能性がある。この点、解説を付す予定である。）。
- 統合とは、取得ではない非共通支配下における公的部門の結合である。

(5) 測定

取得には、公正価値を使用することを決定した。また、取得法では「のれん」を認識する事務局案を支持した。

再組織化及び統合には、修正持分プーリング法を使用する事務局案を支持した。

(6) 共同支配法人（ジョイント・ベンチャー）

共同支配法人は、複雑性が高いため、CPの範囲からは除外する。

(7) 用語

原則として、CPで使用されている用語を維持することを承認した。

ただし、受領者（recipient）は、取得者（acquirer）とする。

(8) 今後

開発するEDは、公的部門の結合における代表的な取引のみを扱うこととする。

7 戦略及び作業計画

(1) 検討の経緯等

2014年3月に、2015年以降の戦略及び2015年～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、前回に引き続き、2015年以降の戦略について議論を行うとともに、短期的なプロジェクト案も検討した。

(2) アウトカムを次のとおり定めることが確認された。

発生主義IPSASsの適用の結果である、信頼性及び透明性の高い財務報告によって、政府の意思決定及び説明責任が改善され、世界的に財政安定及び持続可能性が増進されること。

(3) 現金主義IPSAS

前回の会議では、3つの選択肢のうち、現金主義IPSASを廃止する案が却下された。今回の議論の結果、最も積極的な「現金主義IPSASをレビューする」案が採択され、作業計画に加えられることとなった。次回の会議ではプロジェクト概要を検討する予定である。

(4) 新規プロジェクトの選定結果

① 2015年～2019年に必ず実施すべき、公的部門特有のプロジェクト

- 非交換費用（Non-exchange expenses）
- 収益－交換及び非交換（Revenues－exchange and non-exchange）
- 測定－公的部門特有（Measurement－public sector specific）
- 遺産資産（Heritage assets）
- インフラ資産（Infrastructure assets）

② 現行IPSASの維持のための重要なプロジェクト

- 従業員給付 (Employee benefits)
- リース (Leases)
- 財務諸表の表示 (Presentation of financial statements)

(5) 次回

今回の会議では、上記の各プロジェクトの概要に加えて、概念フレームワークの反映プロジェクトなどにつき、さらに検討する予定である。

8 排出権取引

排出権取引制度 (ETS) プロジェクトについて、メンバーの理解を深めるための教育セッションを実施した。本プロジェクトの背景、最近までの開発状況、会計処理の実務慣行などについての解説が行われた。

本プロジェクトの第1フェーズは、CPの開発であり、国際会計基準審議会 (IASB) 事務局と協働することとなる。IASB事務局は、その研究プログラムの一環として、ディスカッション・ペーパーを開発する予定である。

双方が協力することで、会計上の論点の検討が包括的に行われることが期待される。次回の会議より、論点ペーパーの検討を行う予定である。

9 隔年次改善

今回の会議では、ED第55号「IPSASsの改善2014」に対する回答をレビューし、最終文書「IPSASsの改善2014」を承認した (2015年1月22日に公表)。

なお、今後の改善プロジェクトは、IASB基準その他の改善を基に、より多数の関係者の意見を聞き、回答

コメントを増やすように努めることとした。

10 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。

今回の会議では、前回の会議に引き続き、CPの構成及び貨幣用金 (Monetary Gold) に関する論点について議論した。

(2) CPの構成

議論の結果、CPの構成は、以下のとおりとする。

第1章：序文及び目的

第2章：通貨及び主体が発行した貨幣

第3章：貨幣用金

第4章：国際通貨基金 (IMF) の特別

引出権及び他のIMFとの取引

第5章：法定未収金

第6章：法定未払金

第7章：証券化

(3) 貨幣用金の論点

① 定義

「金地金」、「通貨当局」、「準備資産」の定義案を議論し、「通貨当局」の定義について、引き続き、検討することとした。また、貨幣用金を保有する中央銀行のサービス提供目的を強調するとともに、議論するように事務局に指示した。

② 範囲

可能な限り、政府財政統計マニュアルにおける定義との整合を図ることが有用であることに合意した。その場合でも、独自の会計処理を開発

する余地は残っている。

③ 測定

貨幣用金の保有目的は、入口価値又は出口価値のいずれが最も適切な測定基礎かに影響することに留意した。

また、CPには複数の選択肢を提示し、関係者のフィードバックを得るべきであると事務局に指示した。現状案は単独の選択肢 (財務能力の指標としての、オープンかつ活発な市場における、市場価値による測定) しか示していない。しかし、貨幣用金は、財務能力以外の理由によって保有され得るため、追加の選択肢を検討・開発し、CPに含めるべきである。

IPSASBは、概念フレームワークでは適切である測定基礎は限定的であり、貨幣用金の場合には市場価値及び取得原価が適切であり、再調達価額又は使用価値は不適切であるということに留意した。

④ 取引コスト及び貨幣用金の価値の変動の会計処理

これらについての選択肢を開発するように事務局に指示した。

⑤ 開示

提案された開示目的は、全体的なプロジェクトの目的に関連するため、章の冒頭に再配置することとした。

また、CPの段階では、利害関係者に情報ニーズを照会することが開示に関する要求事項を設定するにあたって重要であることを認識した。

(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)