

会議報告



国際公会計基準審議会 (IPSASB) 会議報告

2016年12月6日～9日

南アフリカ・ステレンボッシュにて

IPSASBボードメンバー／公認会計士

いざわ けんじ
伊澤 賢司

IPSASBテクニカル・アドバイザー／
公認会計士

ふきや たけお
落谷 竹生

I はじめに

2016年第4回目の国際公会計基準審議会(IPSASB)の会議は、2016年12月6日から9日までの4日間にわたり、南アフリカのステレンボッシュで開催された。

今回の会議には、国際会計基準審議会(IASB)から鶯地隆継氏(理事)がオブザーバーとして初めて参加された。

主な議題は以下の6項目である。主要な論点と決定事項は後述する。

- 公的部門の結合(IPSAS第40号を承認)
- 遺産
- 収益・非交換費用
- 金融商品:IPSAS第28号～第30号の改訂
- 社会給付
- リース

II 公的部門の結合(IPSAS第40号を承認)

(1) 背景(問題点)

現行の国際公会計基準(IPSAS)には公的部門の結合を扱う基準は存在せず、国際財務報告基準(IFRS)第3号『企業結

合』や各国基準が実務上は適用されている。しかし、公的部門では民間企業と異なり対等合併が一般的に行われているため、公的部門特有の結合の基準が必要とされた。

IPSASBは、利害関係者のニーズに応えるため、2016年1月に公開草案第60号『公的部門の結合』を公表し、引き続き、最終基準化に向けた作業を行ってきた。

(2) 今回の会議で議論された主な論点

公開草案第60号では、公的部門の結合を「統合」又は「取得」のいずれかに分類するフローにおいて、結合の一方の当事者が事業の支配を獲得した場合、この結合は「取得」であるという「反証可能な推定」が成立するとしていた(反証されなければ取得、反証されたら統合として分類する。)。実務上は、推定が反証されて統合に向かうケースが多いと想定され、公開草案のフローでは誤解を招くおそれがあるため、「反証可能な推定」の概念は残しつつ、よりわかりやすく表現する方法について議論した。

(3) 主な決定事項

理解が難しい「反証可能な推定」の用語は使わずに、「集めた証拠によると結合の経済的実質は取得か統合か」を問うことにした。さらに、草稿全体のレビューを行い、IPSAS第40号『公的部門の結合』の公表を承認した。

(4) IPSAS第40号のポイント

IPSAS第40号では、結合を、「取得」、「統合」の2種類に分類する。「取得」に分類される場合には、IFRS第3号と同様に、

受け入れた資産・負債を公正価値で測定する。しかし、公的部門で多くみられる「統合」の場合には、それらを帳簿価額で測定する。

日本の国及び自治体には、結合を扱う会計基準はないが、自治体合併の場合には帳簿価額で会計処理が行われている。

III 遺産

(1) 背景(問題点)

IPSAS第17号『有形固定資産』は、遺産資産の認識を認めているが要求はしていない。認識した場合には開示規定に従う必要があるが、測定に関する要求事項の遵守は任意である。何も資産に計上しない国から不動産を公正価値で計上している国まで実務の幅が多様であることに加え、遺産資産の生み出す価値を重視する国もあり、遺産は、関係者からの基準化ニーズが強い分野である。IPSASBでは、各国の利害関係者の意見を広く募るべく、遺産の定義、認識、測定などの論点を扱うコンサルテーション・ペーパー(CP)を作成中である。

(2) 主な決定事項

CP草稿をレビューし、前半3章を暫定的に承認した。

- 遺産品目の特性(唯一無二、売却制限等)について、CPで意見を募る。
- 遺産品目の定義案を示し、CPで意見を募る。
- 遺産品目はその特性にかかわらず、財務報告上は資産として扱えるという見解を示し、CPで意見を募る。

IV 収益・非交換費用

(1) 背景(問題点)

現行のIPSASは収益に関する会計基準を、主に2種類定めている。1つは国際会計基準(IAS)第18号『収益』に基づくIPSAS第9号『交換取引による収益』で、もう1つは税金や補助金などの公的部門特有の収益を扱うIPSAS第23号『非交換取引による収益』である。IPSAS第9号はIFRS第15号『顧客との契約から生じる収益』の新設に応じて修正する必要がある、IPSAS第23号についても改善要望が上がっている。さらに、2014年10月にIPSASBが公表した『概念フレームワーク』の影響も考慮する必要がある。

非交換費用とは補助金等の対価を受け取らない費用であり、

非交換収益の会計処理と鏡合わせになる。現行の基準では、IPSAS第19号『引当金、偶発負債及び偶発資産』とIPSAS第23号が非交換費用を部分的に扱っているが、直接的に定めている基準はない。

IPSASBは、公的部門の収益及び非交換費用の基準改訂ニーズの高まりを受けて、両者をまとめて扱う共通CPを作成し、幅広い論点に関して利害関係者の意見を集めることを目指している。

(2) 主な決定事項

CP草稿をレビューし、前半3章を暫定的に承認した。

第3章では、下記の方針を示して利害関係者の意見を募る。

- 交換取引による収益には、IFRS第15号のような履行義務の考え方をを用いる。
- 税金や補助金などの、履行義務を伴わない非交換取引による収益には、現行のIPSAS第23号の考え方を適用する。

V 金融商品:IPSAS第28号~第30号の改訂

(1) 背景

現行のIPSASには金融商品基準として第28号から第30号が定められており、これらは、IAS第32号『金融商品:表示』、同第39号『金融商品:認識及び測定』、IFRS第7号『金融商品:開示』に基づいている。IAS第39号がIFRS第9号『金融商品』に置き換わったことに対応し、IPSASBは現在、金融商品の認識と測定を扱う現行基準であるIPSAS第29号『金融商品:認識及び測定』を改訂する作業を行っている。

(2) 今回の会議で議論された主な論点

公的部門特有の論点として、減免等の条件を伴う学生ローン、及び投資者の選択によって償還可能な開発機関向けの投資等の「複合金融商品」について議論した。その結果、複合金融商品については、強制力を持たない適用ガイダンス等の文書を開発することとなった。

VI 社会給付

(1) 背景

社会給付の代表例は、公的年金である。現行のIPSASには、社会給付の政府側、すなわち、公的年金の債務を扱う基準は存在せず、各国の会計処理が統一されていないため、IPSASの欠点の1つとして批判されている。

IPSASBでは上記の批判に対応するべく、2015年7月にCP『社会給付の認識及び測定』を公表し、現在はCPに寄せられた各国関係者のコメントを参考に、公開草案の作成に向けた検討を行っている。

(2) 今回の会議で議論された主な論点

CPでは、社会給付の債務はいつ発生するのか(債務発生事象=負債計上を開始する時点)について、以下の5つの時点の案を提示した。

- ① 重要な加入事象が発生した時点(例:20歳になった)
- ② 適格性規準の閾値を満たした時点(例:受給開始年齢)
- ③ 次回の給付を受けるための適格性規準を満たした時点(例:生存している)
- ④ 上記③に加えて請求権が承認されている(財源不足等による承認保留を想定)
- ⑤ 上記④に加えて支払期日が到来している(請求権に強制力が生じている)

議論の結果、①の「重要な加入事象が発生した時点」は公開草案では削除する方向である。また、④と⑤は、③の内訳項目と

位置付けた。結果として、公開草案に提示する債務発生事象の候補としては②と③が残っている。

Ⅶ リース

(1) 背景

現行のIPSAS第13号『リース』は、IAS第17号『リース』に基づいて作成されている。IFRS第16号が2016年に公表されたことを受け、IPSASBはIPSAS第13号を改訂する作業を行っている。

前回の会議では、借手と貸手の会計を対称的なものとするのが決定された。これは公的部門においては建物などの借手と貸手が双方とも公的部門の主体であるケースが多いことによる。

(2) 今回の会議で議論された主な論点

貸手の会計に使用权モデルを適用した場合を想定し、原資産の認識を継続する方法と、部分的に認識を中止する方法を議論した結果、前者を支持するメンバーが多かった。