

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 伊澤 賢司
 IPSASB テクニカル・アドバイザー 公認会計士 露谷 竹生

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	頁
公的部門の結合	ED 第 60 号「公的部門の結合」を 2016 年 1 月に公表	IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」を承認	6
遺産（旧 文化遺産）	2015 年 6 月にプロジェクト概要を承認 CP 草稿の各章を検討	CP 草稿の第 1 章から第 3 章を暫定的に承認し、第 4 章をレビュー	9
収益及び非交換費用	2015 年 3 月にプロジェクト概要を承認 CP の草稿案を検討	CP の第 1 章から第 3 章を暫定的に承認し、第 4 章から第 6 章をレビュー	11
金融商品：IPSAS 第 28 号から第 30 号の更新	2015 年 12 月にプロジェクト概要を承認 ED 開発に向けた論点を検討	ED 開発に向けて論点を検討 ED 草稿を部分的にレビュー	16
社会給付	CP「社会給付の認識及び測定」を 2015 年 7 月に公表 債務発生事象アプローチと保険アプローチを検討対象とする	プロジェクトの範囲を検討 債務発生事象について検討 表示及び開示について検討 他の IPSAS の修正について検討	19
リース	2016 年 6 月にプロジェクト概要を承認 貸手と借手の処理に対称性を持たせる	貸手の会計処理の考え方を検討 測定について検討	22
現金主義 IPSAS	ED 第 61 号「現金主義会計による財務報告（現金主義 IPSAS）の修正」を 2016 年 1 月に公表	今回は議論されていない	-
公的部門特有の金融商品	CP「公的部門特有の金融商品」を 2016 年 7 月に公表	今回は議論されていない	-
排出権取引（ETS）	ETS の公共政策目的等に関する「背景文書」を、スタッフ文書として公表することを支持	プロジェクト休止	-

（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

（注意）

この報告記事は、IPSASB の 2016 年 12 月会議のアジェンダ・ペーパー（議題文書）の順番に沿って構成している。したがって、「会計・監査ジャーナル」2017 年 4 月号の掲載記事とは、上記のまとめ表も、

本文の構成も異なっている場合がある。誌面制約の関係上、こちらの報告記事の方がより詳細である。

IPSASB の各会議のアジェンダ・ペーパーは、英文で、IPSASB のウェブサイト (<https://www.ipsasb.org/meetings/ipsasb-meeting-18>) から無償でダウンロードすることができる。より詳しくは個々のアジェンダ・ペーパーを参照されたい(一部、メンバー以外には非公表の資料あり)。

1 今回の会議の概要 (アジェンダ 1)

(1) 全般的事項

2016 年第 4 回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。

今回は 17 名の全メンバーに加え、テクニカル・アドバイザー、オブザーバー、事務局の総勢 47 名が参加した。

メンバーの出身国は、イギリス、南アフリカ、カナダ 2 名、オーストラリア、フランス、アメリカ、ドイツ、日本、パナマ、ブラジル、ニュージーランド、オーストリア、ルーマニア、スイス、パキスタン、中国となっている。日本からは、伊澤賢司ボードメンバー、落谷竹生テクニカル・アドバイザーに加えて、オブザーバーとして国際会計基準審議会 (IASB) ボードメンバーである鷲地隆継氏が参加した。

今回の会議では、IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」が承認され、2017 年 1 月 31 日付けで公表された。

次回の会議は、2017 年 3 月 7 日から 4 日間にわたって、アメリカのワシントン DC で開催される予定である。

(2) 欧州公会計基準の動向

欧州統計局の John Verrinder 氏によって、欧州公会計基準 (EPSAS) について 2016 年 9 月会議以降の最新動向が報告された。

3 つの専門部会 (cell) が、初度適用、ガバナンス、基準をテーマとして活動し、会合を行っている。また、第 3 回の親会 (WG) が 11 月 22 日 ~ 23 日にローマで開かれ、主な議論は、上述の専門部会に関する報告、Ernst and Young (EY) に作成委託した論点ペーパー、利害関係者の活動報告、及び EPSAS の今後に関して行われた。次回の親会は 2017 年 3 月あるいは 4 月に開催予定である。

欧州統計局は、これまでに 10 件の論点ペーパーを公的部門の会計トピックスについて発行しており、うち 5 件は一般公開されている。小規模・低リスク主体向けの救済措置、IPSAS では認められている選択肢の幅を狭めること、税金会計、従業員給付会計、社会給付会計である。

残りの 5 件は、遺産資産、セグメント報告、インフラ資産会計、軍事資産会計、社会保障負担に関するものであり、近日中に最終化の予定とのことであった。

2017 年は、加盟国における発生主義公会計制度の近代化に向けた追加的な財政支援、並びに EPSAS の枠組みと基準の策定を継続すること (3 つの専門部会における議論を完了し取り込む) の 2 点に注力する。また、論点ペーパーを新たに 10 件検討するとともに、加盟国に及ぼす影響の分析

を行う契約を EY と締結した。

(3) 国際会計基準審議会 (IASB) の動向

オブザーバー参加の鷺地氏によって、IASB の最新動向が紹介された。IASB については他の記事に紹介を譲るが、国際財務報告基準 (IFRS) 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」や第 16 号「リース」、近日公表予定の保険基準など、IPSASB の進行中のプロジェクトと密接に関わる基準も多いので新設、改訂の動向に引き続き留意が必要である。

2 ガバナンスに関する報告 (アジェンダ 2)

(1) 公益委員会 (PIC)

公益委員会 (PIC) は、IPSASB の外部監視機関であり、経済協力開発機構 (OECD)、国際通貨基金 (IMF)、世界銀行、最高会計検査機関国際組織 (INTOSAI) などの代表者によって構成されている。主な役割は、IPSASB の要綱のレビュー、IPSASB のボードメンバー指名手続の監視、及び戦略・作業計画や基準設定の手続・プロセスの監視などである。

PIC のメンバーに変更があり、IMF 代表に Manal Fouad 氏が就任したことが報告された。次回の PIC の会合は 2017 年 3 月 1 日にパリで開催予定である。

(2) 諮問助言グループ (CAG)

諮問助言グループ (以下「CAG」) は、PIC に比べてより実務的な助言機関であり、IPSASB の戦略・作業計画や会議ごとの議題など、幅広くきめ細かい助言を利用者の視点に立って提供する。また、CAG の議長は IPSASB にも同席し、主要な議題には都度コメントを提供している。

CAG 議長の選任に関する手続書が完成し、2017 年 6 月の第 3 回会合から発効する予定である。

CAG の第 2 回会合が、今回の会議前の 12 月 5 日 (月) に行われた。CAG 議長の Thomas Müller-Marqués Berger 氏から当該会合に関する報告が行われた。

公共財務管理 (PFM)

世界的な PFM の観点から、IPSASB の役割と責任を議論した。2017 年開始予定の新しい戦略・作業計画策定の第 1 段階として検討する材料集めが目的である。議論は、PFM の動向、現行の財務諸表利用者の PFM に関するニーズ、CAG メンバーが考える IPSAS 適用上の障害の 3 項目に絞って行われた。

一部メンバーから、財務報告に関して IPSAS と統合報告を併せて使用することは、多くの国にとって非常に難しいかもしれないとの指摘があった。また、最新動向として、報告主体が未加工のデータをそのまま提供し、それを利用者が自由に加工・分析する試みが始まっていると紹介された。

財務諸表の利用者は、政策決定の経済的な影響と、予算情報の包括性に関する情報を求めている。財務情報の理解可能性は重要であるが、過度に単純化することで報告対象である取引の経済的実質を損なってはならない。そのためには、メディア側の理解を深めるための教育的な

作業が必要である。また、IPSAS によって伝えられる情報に対する理解が浸透していないので、それが適用上の障害にもなっていること、その障害を打破するためには IPSASB は利害関係者よりも緊密にコミュニケーションを行う必要があることが指摘された。

作業計画と現行プロジェクト

事務局は、2017 年 6 月の CAG 会合以降に行われた作業計画の変更と、6 月の CAG 会合の議論が IPSASB の“社会給付”、“収益及び非交換費用”の各プロジェクトの議論に及ぼした影響を説明した。CAG メンバーは、CAG における議論が有益であったことに満足した。

3 作業計画（アジェンダ 3）

(1) 今回の会議中に合意された変更点

プロジェクト	変更の内容
公的部門の結合	プロジェクト完了。今後は作業計画から削除する。
リース	ED の承認を 2017 年 6 月から同年 9 月に再延期した。 今回の会議では貸手の会計処理について合意に至らなかった。
収益及び非交換費用	CP の承認を 2017 年 3 月に 3 ヶ月延期した。 今回の会議では CP 全体の承認まで至らず、第 1 章～第 3 章の承認で時間が尽きたため。
遺産	CP の承認を 2017 年 3 月に 3 ヶ月延期した。 今回の会議では CP 全体の承認まで至らず、第 1 章～第 3 章の承認で時間が尽きたため。

社会給付と改善の両プロジェクトの予定は変更なし。ただし、次回の会議で慎重に再検討する。

(2) その他

排出権取引制度プロジェクトでは、2016 年 12 月にスタッフ文書が公表された。IPSASB の排出権取引制度プロジェクトは、制度参加者側の会計を検討する IASB の汚染価格プロジェクトと協働しているが、IASB の当該プロジェクトは長期の調査期間中であり、議論は当面は行われない見込みである。そこで IPSASB 側のプロジェクトも休止している。12 月に公表したスタッフ文書は、将来のプロジェクト再開に備えてこれまでに集めた各国の制度の種類や、それぞれが主体に及ぼす影響などをまとめた文書である。会計処理までは踏み込んでいないため、スタッフ文書の扱いで公表されている。

2014 年 10 月に公表した「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」）の第 5 章（構成要素）及び第 6 章（認識）に基づく現行 IPSASB 文書の見直し作業は、未着手のままとなっている。これらについては 2017 年中に行う新規作業計画の策定に当たり、新規プロジェクト候補として取り上げる予定である。

(3) 各プロジェクトの状況

プロジェクト	CP 承認	ED 承認	最終文書承認
公的部門の結合	2012 年 6 月	2016 年 1 月	2016 年 12 月
現金主義 IPSAS	-	2015 年 12 月	2017 年 6 月
社会給付	2015 年 6 月	2017 年 6 月	2018 年 9 月
リース	-	2017 年 9 月	2018 年 9 月
金融商品基準改訂 (IPSAS28-30)	-	2017 年 6 月	2018 年 9 月
公的部門の金融商品	2016 年 6 月	2017 年 12 月	2018 年 12 月
収益・非交換費用	2017 年 3 月	2018 年 6 月	2019 年後半
遺産	2017 年 3 月	2018 年 6 月	2019 年後半
公的部門の測定	2017 年 12 月	2019 年前半	2020 年前半
インフラ資産	2017 年 12 月	2019 年前半	2020 年前半
IPSAS の改善	-	2017 年 6 月	2017 年 12 月

(注) 承認年月は予定。網掛け部分は承認済み。

プロジェクト	新規	公的	概説
公的部門の結合			公的部門の結合の分類と会計処理の基準
現金主義 IPSAS			現行現金主義基準の改訂 (開示基準の緩和)
社会給付			年金債務等の認識と測定の基準を開発
リース		×	IFRS 第 16 号の IPSAS 第 13 号への影響を検討
金融商品基準改訂		×	IFRS 第 9 号の IPSAS 第 28 号 ~ 第 30 号への影響を検討
公的部門の金融商品			中央銀行特有の金融商品の会計処理を検討
収益・非交換費用			IFRS 第 15 号の現行 IPSAS 基準への影響を検討
遺産			遺産項目と関係負債の認識と測定を検討
公的部門の測定			現行 IPSAS の測定基準を全般的に見直し整合性を向上
インフラ資産			インフラ資産の認識と測定
IPSAS の改善			個別プロジェクト不要な比較的軽微な修正

(見出しの略語)

- 新規 : 現行 IPSAS の修正ではない新規のプロジェクト
- 公的 : 公的部門特有の課題に対応するためのプロジェクト
- : 公的課題への対応と IFRS コンバージェンスの双方が混在するプロジェクト
- × : 主に IFRS の改訂に伴う IPSAS 基準の改訂を検討するプロジェクト

4 公的部門の結合（アジェンダ 4）

(1) 本プロジェクトの目的

本プロジェクトの目的は、公的部門の結合にかかる会計処理を説明することである。

現行の IPSAS には、公的部門の結合の会計処理に係る基準は定められていない。したがって、現状では IFRS 第 3 号「企業結合」や各国の会計基準を参照することになる。IFRS 第 3 号では全ての結合を「取得」として扱うことを定めている。真の対等合併は民間部門では稀であることがその理由である。一方で、公的部門では対等合併が一般的に行われており、大きく状況が異なる。よって公的部門の結合に IFRS 第 3 号を適用することは適切ではなく、一般に認められる基準を別途策定することが必要である。

(2) 検討の経緯

2012 年 6 月

CP「公的部門の結合」を承認（2012 年 6 月に公表）

2015 年 12 月

公開草案「公的部門の結合」を承認（2016 年 1 月に公表）

2016 年 9 月

公開草案に寄せられたコメントに基づいて、個々の論点を検討した。詳細は 2016 年 9 月の報告記事を参照されたい。

(3) 結合の分類アプローチ（アジェンダ 4.2.1）

2016 年 9 月の会議で、公的部門の結合の分類アプローチをわかりやすくするため、ED で使用した「反証可能な推定（rebuttable presumption）」という用語を削除することが指示された。「反証可能な推定」の用語は、通常は反証されない場合に使用される。本基準では反証され「統合」に分類されるケースが多いが、この「反証可能な推定」の用語の一般的な理解に基づくことで「取得」に分類することが原則化されてしまうことを防ぐためである。スタッフは、当該指示に基づき、IPSAS 第 40 号草稿を提示した。

IPSASB は、草稿の該当箇所の記載を全体として支持したが、以下の再修正が必要と考えた。

- 第 8 項の分類アプローチの記述を、もっと積極的に概念を表現する記述に修正する。
- 第 8 項には様々な種類の統合のヒエラルキーを含めるべきかを議論し、既に第 7 項で十分にカバーされているので不要と結論付けた。
- 第 8 項の “an entity considers” を、“an entity shall consider” に修正する。
- 統合により生じる主体が支配を獲得する場合と、結合事業が支配を獲得する場合の違いについて、説明しないことを決定した。ただし、この点について論じる個所には、適用指針とのクロスリファレンスを置く。

CAG 議長は、この草稿は、分類アプローチについて概念的に明確なガイダンスを示しており、かつ理解可能な方法で起草されている、とコメントした。

上記の変更を前提として、IPSASB は IPSAS 第 40 号に修正文言を盛り込むことを決定した。

(4) 共同支配法人及び共同支配の取決め (アジェンダ 4.2.2)

IASB が 2014 年 9 月に発行した「投資者とその関連会社又は共同支配企業との間での資産の売却又は拋出 (IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の改訂)」については、IPSASB が「他の主体への関与」の基準一式を開発していた当時、公的部門の結合プロジェクトで検討することを予定していた。しかし、その後 IASB は、2015 年 2 月に当該文書のガイダンス適用開始を延期することを決定した。これは、当時 IASB が持分法会計に関するプロジェクトで、この分野をさらに研究していたこと、及び短期間に基準改訂を重ねることを避けたためである。

2016 年 1 月公表の ED 第 60 号には、当該文書に基づき、IPSAS 第 35 号「連結財務諸表」及び第 36 号「関連法人及び共同支配法人に対する投資」を派生的に修正する案が盛り込まれている。

この点についてスタッフは、ED 第 60 号の記載を維持しつつ、当該派生的な修正個所の発効日を延期することを提案した。IPSASB は、スタッフの提案を受け入れるとともに、2 つ以上の共同支配の取決めの結合に関して「結論の根拠」に説明を追加することを決めた。

(5) 計画された結合に関する情報 (アジェンダ 4.2.3)

ED 第 60 号に寄せられたコメントには、計画された結合に関する開示を要求すべきというものがあった。IPSASB は、2016 年 9 月の会議で、この論点を検討するようにスタッフに指示した。スタッフは、現行の IPSAS 及び推奨実務ガイドライン (RPG) は、かかる開示を認めているが強制はしていないことに留意して論点ペーパーを作成・提示した。論点ペーパーには、IPSAS 第 1 号「財務諸表の表示」に対する修正案が示され、それが財務諸表の利用者に有用かどうかの判断をボードに求めている。

CAG 議長から、CAG がこの論点を議論したこと、及び開示案に強い懸念を抱いたことが報告された。懸念には、守秘性に関するものと開示の煩雑さが挙げられる。

IPSASB は、CAG の挙げた懸念に同意し、IPSAS 第 40 号には当該開示案を記載しないことを決定した。

(6) IPSAS 第 40 号「公的部門の結合」の承認 (アジェンダ 4.2.4)

最終文書の草稿のページ毎のレビューを行い、以下のような軽微な要修正事項が特定された。

- 基準全体で「純資産・持分」の用語を、「純資産・持分の構成要素」に変更する。
- 取得の定義を、「取得とは、結合の一方の当事者が 1 つ又は複数の事業に対する支配を獲得し、かかる結合は統合ではない証拠が存在する公的部門の結合をいう」と修正した。
- 所得税に関するパラグラフに、IPSASB 第 23 号「非交換取引による収益(税金及び移転)」への参照を追加する。
- ライセンス及び同様の権利に関する第 47 項を、ライセンス及び同様の権利が無期限に認

められるような状況を含むように修正した。かかる状況では、ライセンス及び同様の権利は年1回以上、減損テストの対象となる。

- 統合により生じる主体が行うべき開示（第50項）は、当該主体が新設主体ではない場合も含むように修正された。このような場合には、報告主体は資産、負債、純資産・持分のうち引き受けた部分を報告することになる。
- 主体が過年度情報を表示することを選択した場合に、予算比較に過年度情報を含めるという要求事項（第53項）は削除された。これはIPSAS第24号「財務諸表における予算情報の表示」を超える内容であると判断されたためである。
- 公正価値を判断できない場合を取り扱う追加パラグラフは削除され、「結論の根拠」における同様のパラグラフによって置き換えられた。「結論の根拠」では、他のIPSASと整合する方法で項目を測定することが求められている。
- 取得に関する測定猶予期間は、統合に関する規定と足並みを揃えて2年間から1年間に再度、戻された。この修正はCAGの助言に基づいて行われた。
- IPSAS第26号「資金生成資産の減損」の第90A項は、資金生成単位に対する、のれんの割り当てを定めている。この第90A項を修正し、非資金生成事業が取得され、割り当てが主体全体に対して行われるような状況にも使えるようにした。
- BC68項(a)を修正し、結合前に結合事業の1つから他の結合事業に委譲されたライセンス及び同様の権利を削除しないことが適切である理由を明確化する。

デュー・プロセスが遵守されていることを確認した上で、IPSASBは、IPSAS第40号「公的部門の結合」を承認し、「結論の根拠」に同意した。投票結果は、17名中16名のメンバーが賛成、1名が欠席であった。

テクニカル・ディレクターから、重大な変更はないため、公開草案の再発行は不要であるとの意見が示され、反対者はいなかった。発効日は2019年1月1日とし、早期適用を推奨する。最終文書は、その後2017年1月31日に公表された。

5 遺産（アジェンダ5）

(1) 本プロジェクトの目的

本プロジェクトの目的は、遺産に関する会計上の要求事項を開発することである。当面の成果物として、コンサルテーション・ペーパー（CP）を開発する。また、その先には IPSAS 第 17 号「有形固定資産」等の修正案を、公開草案（ED）として提示するか、又は RPG の形式で公表することも予想される。

なお、現行の IPSAS 第 17 号「有形固定資産」は、有形固定資産の定義を満たす遺産資産を「認識」することを認めるが、要求はしていない。財務諸表を作成する主体が遺産資産を「認識」した場合には、IPSAS 第 17 号の開示規定に従わなければならないが、「測定」に関する要求事項の遵守は任意とされている。

(2) 検討の経緯

2015 年 6 月

文化遺産¹のプロジェクト概要書を承認した。

2015 年 9 月～2016 年 9 月

遺産 CP の策定に向けて、論点の検討と CP 草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

今回の会議でも、引き続き CP 草稿修正版の各章について、ページ毎にレビューを行った。

(3) CAG からのコメント

CAG の議長から、CAG は遺産の財務報告を重要課題と考えている旨の報告があった。続けて、遺産の測定に関するガイダンスの必要性などの CAG 会合で提起された論点について IPSASB メンバーとの質疑が行われた。

(4) CP 草稿 第 1 章～第 3 章：序文、遺産目録、及び遺産資産（アジェンダ 5.2.1）

IPSASB は第 1 章～第 3 章の修正稿をページ毎にレビューし、さらに修正が必要な個所を指摘した。当該指摘事項に関する修正作業の多くは会議期間中に行われた。主な指摘事項は以下のとおり。（項番表記はアジェンダ 5.3.5 のクリーンナップ版に基づく）

第 1 章 公的部門における遺産の財務報告に関する序文

- 遺産プロジェクトに関する第 1.6 項を削除する。
- 利害関係者の懸念に関する項を第 1.13 項の次に追加する。
- 第 1.14 項の「概念フレームワークを適用する（apply）」の語句を、「概念フレームワ

¹ プロジェクト開始当時の訳語：Heritage Assets（直訳すると「遺産資産」）の訳

- ークを利用する (draw on)」に変更する。
- 遺産品目の特性に関して「コメントを求める特別の事項」(SMC) を加える。
- CP 構成を説明している第 1.16 項に、事後測定に関する新章を加える。

第 2 章 遺産の説明と定義

- 序文の 2 つのセンテンスの順番を変更する。
- 遺産の識別に関するセクション (第 2.6 項 ~) を短くする。
- 遺産品目の説明が必要な理由に関して新しい項を第 2.11 項の後に追加する。
- 遺産品目に関する予備的見解 (PV) の「定義」の用語を「説明」に変更する。
- 遺産の分類に関する SMC を削除する。
- 生きている動植物を自然遺産から除くことについて PV を設ける。

第 3 章 資産となる遺産品目

- サービス提供能力を有する遺産品目と、経済的便益を創出する遺産品目の例をそれぞれ削除する。
- 他の主体との共同支配に関する項を削除する。
- SMC を削除する。その結果、第 3 章では遺産品目はその特性にかかわらず財務報告上も資産として扱うことができる旨の予備的見解のみを置くことになる。

IPSASB は続いて上記 3 章の承認について投票を行った。16 名が賛成、1 名が欠席であった。

(5) CP 草稿 第 4 章：遺産資産の認識及び測定 (アジェンダ 5.2.2)

第 3 章までの承認に続き、遺産資産の認識及び測定に関する CP 第 4 章のレビューを行い、以下の見直しをスタッフに指示した。

- 遺産資産の文章に、測定目的に関する新しいセクションを設ける。
- 「忠実な表現」と「コスト対便益の制約」について論じている項を短くする。
- SMC を修正し、「コスト対便益の制約」が適用されるため、遺産資産を認識すべきではない状況 (又は要因) が存在するかについて質問する。
- 事後測定に関して、第 4 章の関連セクションを削除し、新しい第 5 章に載せる主なポイントを起草する。

上記を修正した第 4 章と、第 5 章に載せるべきポイントは、会議中に出席者に回付され、メンバーは 12 月 16 日までに気付きがあればコメントするように求められた。

(6) 次のステップ

今回の会議では CP の第 1 章 ~ 第 3 章のみを承認し、第 4 章を検討して終了したため、第 5 章及び第 6 章に関する議論は行われなかった。現状では、2017 年 3 月の会議で、修正された CP 第 4 章から第 7 章を承認する予定である。

6 収益及び非交換費用（アジェンダ6）

(1) 全般

収益及び非交換費用について、共通コンサルテーション・ペーパー（CP）の構成案を再検討した上で、CP 草稿のページ毎のレビューを行った。今回の会議では第1章～第3章を暫定的に承認し、第4章以降を含むCP 草稿全体は、2017年3月に承認することを目標としている。

(2) 収益プロジェクト

収益プロジェクトの目的等

収益プロジェクトの目的は、IPSASにおける収益取引（交換収益及び非交換収益）を扱う1つ又は複数のIPSASを開発することである。現状、収益取引に関する基準はIPSAS第9号「交換取引による収益」、IPSAS第11号「工事契約」、IPSAS第23号「非交換取引による収益（税及び移転）」で定められている。

IPSAS第9号及び第11号は、それぞれ、IASBが発行した同等の基準（国際会計基準（IAS）第18号「収益」及びIAS第11号「工事契約」）に基づいている。IASBは、2014年5月にIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」を発行したが、これは上記のIAS第11号及びIAS第18号に代わるものである。利害関係者からは、IPSASとIFRSとのコンバージェンスを維持することの必要性を強調するコメントが寄せられている。

また、利害関係者のコメントによると、取引が交換取引と非交換取引の双方の性質を有する場合に、IPSAS第23号と他の各IPSASとの間の相互関係が不明確である。そこでIPSASBは、「概念フレームワーク」の完成後にIPSAS第23号を見直すことを予定した。

IPSAS第23号は特に、収益を認識すべき時点、及び負債を認識すべき時点について、「概念フレームワーク」との整合性の観点から見直しが必要である。作業計画に寄せられたコメントは、収益プロジェクトを、IPSASを引き続き機能させるために最優先すべきことを示していた。

本プロジェクトで検討する主な論点は、以下のとおり。

- IPSAS第23号とIFRS第15号のアプローチの間の類似点と相違点は何か。
- 公的部門の広範な収益取引に適用できるようにするために、IFRS第15号にはどのような修正が要求されるか。
- 交換取引と非交換取引とを、引き続き区別すべきか。
- 非交換取引における「時の経過」に関する要求事項は、どのように会計処理されるべきか。
- 非交換取引について、現行の「現在の債務」のアプローチと異なる、「履行義務」に基づくアプローチが、どの程度適切か。

収益プロジェクトの検討の経緯

2015年3月

収益の「プロジェクト概要書」を承認した。

2015年6月～2016年9月

CP の策定に向けて、論点の検討と CP 草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(3) 非交換費用プロジェクト

非交換費用プロジェクトの目的等

非交換費用については、非交換取引の提供者側の観点から非交換費用の一部の側面を扱う基準として、IPSAS 第 19 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」が現状、定められている。また、IPSAS 第 23 号が受領者側（多くの場合は公的部門の主体）の観点から、これらの取引の多くを取り扱っている。

これらの基準は内容が古い、又は非交換費用を想定して作られていない等、色々と適用上の不都合が生じている。また、2014 年に「概念フレームワーク」が公表されたことで、IPSAS 第 19 号のガイダンスのうち、とりわけ負債及び費用の定義について、「概念フレームワーク」との整合性を見直す必要が生じている。

IPSASB では現在、非交換収益を扱う収益プロジェクトと、社会給付プロジェクトも行っている。これらのプロジェクトと非交換費用のプロジェクトとが協働し、内容を整合させることは有益である。

本プロジェクトで検討することとされている主な論点は、以下のとおり。

- 非交換収益の認識・測定のアプローチとの間の類似点と相違点は何か。
- 社会給付の認識・測定のアプローチとの間の類似点と相違点は何か。
- 公開草案の開発前に、コンサルテーション・ペーパーを発行すべきか。
- 開発すべき IPSAS の範囲はどうすべきか。
 - 非交換取引の全て
 - 非交換費用取引の全て
 - 社会給付を除く非交換費用取引の全て

非交換費用プロジェクトの検討の経緯

2015 年 3 月

非交換費用の「プロジェクト概要」を承認した。

2015 年 6 月～2016 年 9 月

CP の策定に向けて、論点の検討と CP 草稿のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(4) 今回の会議：冒頭の議論（アジェンダ 6.2.1）

前回の 2016 年 9 月会議の指示に基づき、今回のアジェンダ・ペーパーとして示された CP 草稿には、公的部門の取引の分類に関して、新しい第 3 章が追加されている。さらに、以下の 2 点が CP 草稿に追加されたことが説明された。

- 公的部門の履行義務アプローチのステップについて、収益に関する 8 つのステップは、

IFRS 第 15 号の履行義務アプローチの 5 つのステップに合わせて組み直した。非交換費用に関する 7 つのステップも同様に組み直した。

- 履行義務の定義に含まれる「強制可能性 (enforceability)」の用語は、公的部門の履行義務アプローチにも不可欠であるとして残したが、公的部門における仕組みを反映するように修正された。

詳細な CP 検討に入る前に、全般的なコメントを受け付けた。最初にテクニカル・ディレクターから、2016 年 9 月会議の指示に基づき、第 1 章において「資源の費消」と「時の経過」を区別しようと試みたが、うまく区別できなかったとのコメントがあった。また、区別の実質についても自信がないとのことであった。この問題については、副議長とテクニカル・ディレクターが会議時間外に作業し、会議最終日に修正文案を提出することとなった。

一部のメンバーは、草稿はところどころ、収益と費用のどちらについて述べているのかが不明確であるとコメントした。さらに、収益取引と費用取引が同じセンテンスで説明されている箇所もあり、同様に紛らわしい。スタッフは、収益・費用どちらの取引について述べているかを明確にする修正を行うことを承諾した。

メンバーは、三者間の取決めが公的部門では一般的だが、当該取決めについて CP ではどう扱っているかが不明確であると述べた。この結果、資源提供者、資源受領者、及び資源受益者の三者間の関係を示す図表を第 1 章に追加することになった。

(5) CP 草稿のページ毎のレビューにおける指摘

第 1 章：はじめに

社会給付に関する第 1.9 項の議論は、社会給付プロジェクトの現状に合わせて記載を更新する必要がある。

第 1.11 項において、(a)時の要求事項(認識時点)及び(b)資本的補助金に関する論点は、IPSAS 第 23 号に付随する論点であると特定されている。しかし、同項(a)(i)複数年度にわたる補助金にも資本的補助金と同様の論点が生じるかどうかは疑問である。スタッフは、資本的補助金の主要な論点は、収益認識のパターンであり、「しこり (lumpiness)」と呼称されるものだと考えている。この論点は、資本的補助金の要綱の条項次第であろう。

上記以外の詳細な指摘事項

- 第 1.4 項の「プロジェクトの駆動力」のリストに、資源提供者と資源受領者に関するアプローチの間で整合性を図るべき範囲、を追加する。
- 第 1.6 項の交換取引と非交換取引に関する情報の区分表示に係る言及は、不明確であるため、修正又は削除すべきである。
- 第 1.19 項に、未払所得税は範囲外である旨を追記する。

第 2 章：現行の収益認識基準

特に指摘なし

第3章：IFRS第15号の履行義務アプローチに照らした公的部門の取引の分析

詳細な指摘事項

- 第3.3項において、カテゴリ-Bの取引は収益だけでなく非交換費用にも適用されるのか、が議論された。公的部門の履行義務アプローチは、第5章で非交換費用にも適用されているので、ここでの言及を残すこととなった。
- 取引の区分を示している第3章と、非交換費用に関する第5章をもっと上手にリンクさせる必要がある。
- 第3.3項において、履行義務に基づく取引の区分と、それらの履行義務の内容において、交換取引及び非交換取引に言及している文は紛らわしいので削除すべきである。
- 予備的見解2は、収益取引に関するものであることを明確にする。

第4章：公的部門における履行義務アプローチ、交換/非交換アプローチ、及びIPSAS第23号の修正検討箇所

複数のメンバーが、第4章の第4.8項などにおける強制可能性(enforceability)についての議論は、履行義務が満たされない場合の受領者の返還/払戻の資源について強調しすぎており、資源提供者が得られる他の救済措置を無視していると指摘した。この点に関し、オーストラリアの収益基準では、将来の財源からの減額を資源提供者のための救済措置として認めていることが説明された。

履行義務に関しては、IFRS第15号で使用している「区別(distinct)」の用語から離脱する要望は特に無かったが、他の用語、例えば「具体的で識別可能な(specific and identifiable)」に置き換えてはどうかという提案があった。メンバーは、この変更を行うように指示した。

「履行義務」に関する文章と、「財及びサービスを提供する履行義務」に関する文章との間では、履行義務の記述が異なっていると指摘があった(第4.14項など)。これはIFRS第15号のアプローチを資本的補助金に拡張したためであり、その場合、履行義務は財及びサービスの提供に直接は関連しなくなるからである。スタッフはこの論点をCP修正の際に考慮する。オーストラリア会計基準審議会(AASB)は、資本的補助金を、履行義務アプローチが適切なものではなく残余の論点として扱っている。

時(認識時点)についての要求事項(第4.52項)に関して、複数のメンバーは、「その他の資源」「その他の債務」の使用について慎重な立場を示した。「その他の経済的事象」の濫用を招きかねず、予期せぬ結果が生じることを危惧したからである。また、CPには「その他の資源」「その他の債務」の使用に当たり、何が含まれるのかを明確化すべき、という意見があった。スタッフは、「概念フレームワーク」の完成により「その他の資源」「その他の債務」を基準レベルで使うことが可能になったことに加え、今回は議論を時に関する要求事項に絞っているので、初めから忌避すべきではないと反論した。結果として、時に関する要求事項については、よりバランスを考慮したアプローチを次回の会議に示すことになった。

上記以外の詳細な指摘事項

- 公的部門の履行義務アプローチにおける取引処理の5ステップの表は、便利なので残すべきである。

- 第 4.8 項の強制可能性 (enforceability) に関する文章の「経済的強制 (economic compulsion)」の用語は、他の個所では触れていないので削除する。
- 第 4 章は収益認識を扱っているのであるから、資源提供者の視点からではなく、資源受領者の視点から起草すべきである。
- SMC は、第 4 章の 2 つのモデルのそれぞれに関して 1 つ設ける。公的部門の履行義務アプローチにおける各ステップについては設けない。第 5 章でも同様の構成とする。
- 「財源 (funding)」と「対価 (consideration)」の用語が第 4 章と第 5 章とで不整合なので修正すべきである。
- 第 4.39 項の寄付部分 (donation component) の存在と金額の双方が不明確な場合の扱いに関する文章は削除する。
- 第 4.41 項の支配の移転に関する文章は削除する。
- 第 4.43 項及び第 4.44 項の、資源受領者が資源提供者に対して履行義務の履行を表す方法に関する文章は削除する。
- 第 4.65 項から第 4.68 項の、現物によるサービスの議論は、特定の国の基準設定主体に言及すべきではない (第 4.68 項に AASB の具体名が記載されている)

第 5 章：非交換費用 - 当初認識

詳細な指摘事項

- IPSAS 第 19 号のアプローチは、「債務発生事象アプローチ」と呼びかえる。

第 6 章：測定

あるメンバーから、この第 6 章を定めた理由について質問があった。副議長は、収益の公正価値は当初認識時点における公正価値と異なり得ると説明した。収益は見積りに左右され、変化する可能性があるが、IPSAS 第 23 号では、そのような場合を想定していない。また、収益と費用、及び未収金と未払金をリンクさせる必要がある。

(6) その他

CAG 議長からのコメント

CAG 議長からは、CAG の 2016 年 6 月会議におけるコメントが CP 草稿に反映されていることについて感謝のコメントがあった。また、時 (認識時点) に関する論点について、EC (欧州委員会) における資金調達前の取決めに参照することが有用だろうとのコメントがあった。

会議最終日の再検討

会議最終日には、CP 草稿の再修正版が配布された。メンバーはその第 1 章～第 3 章をレビューした。上記の EC における取決めも反映されており、資源の費消 / 時の経過に関する論点についても文章が盛り込まれていた。メンバーは若干の修文を加えた上で、第 1 章から第 3 章を承認した。16 名が賛成、1 名が欠席であった。

第 3 章には、予備的見解 (PV) が 2 つ設けられている。

- カテゴリーCの取引について、IFRS第15号に基づく公的部門の履行義務アプローチを適用し、IPSAS第9号及び第11号をその新基準に置き換える。
- カテゴリーAの収益取引については、IPSAS第23号を修正するか、又は新基準にIPSAS第23号の内容を取り込むことで対応する。

7 金融商品：IPSAS第28号～第30号の改訂（アジェンダ7）

(1) 本プロジェクトの目的

本プロジェクトの目的は、2014年に公表されたIFRS第9号「金融商品」にIPSASをコンバージェンスするために、現行のIPSAS第29号「金融商品：認識及び測定」を改訂することである。同時にIPSAS第28号「金融商品：表示」及びIPSAS第30号「金融商品：開示」の修正も見込まれるが、IPSAS第29号に及ぼす影響ほど大きくはない。

(2) 検討の経緯

2015年12月

プロジェクト概要書が承認された。

2016年6月

IFRS第9号について説明する教育セッションが行われた。

2016年9月

公開草案「金融商品：認識及び測定」の開発に向けて、幅広い論点を検討した。

(3) CAG会合のフィードバック

IPSASBは、IFRS第9号を基本としつつ、設例や適用ガイダンスに公的部門特有のガイダンスを追加する方針であり、CAGもこの方法は適切であると考えている。あるCAGメンバーからはIFRS第9号の原則やモデルは練り上げられたものであり、一つ欠けるとその効力が損なわれてしまう、という注意があった。CAG議長からも、EDに付随する概要説明文書を作ることが、情報提供や金融商品への理解を深めるために重要というコメントがあった。

(4) プロジェクト管理と2016年9月決定事項の振り返り

ED草稿の開発方針：IFRS第9号をたたき台として、IPSAS第29号で使用している公的部門特有の用語や取引に関する変更点を取り込む（例えば、コンセッションナリー・ローン、非交換取引から生じる金融保証）

ED草稿に含まれているIFRS第9号の用語の変更点

IPSAS化されてないIFRS基準への参照の取扱い（例えば、IFRS第13号「公正価値測定」やIFRS第15号への参照）

ED草稿における分類モデルと測定：強制ガイダンスについてはIFRS第9号に準拠し、公的部門特有の追加ガイダンスは任意適用項目とする。

ED草稿における予想損失減損モデル：強制ガイダンスについてはIFRS第9号に準拠し、公的

部門特有の追加ガイダンスは任意適用項目とする。

スタッフは、プロジェクトの進捗状況を確認した。ED は 2017 年 6 月に承認予定である。2017 年 4 月には、TBG の会合を、任意適用部分（設例と適用ガイダンス）のレビューを行うために実施する予定である（IPSASB 議長も参加予定）。この ED には概要説明文書（At-a-Glance）が重要であることも再確認され、今回はメンバーによる事前確認も行われる予定である。

(5) ED の開発：複合金融商品（アジェンダ 7.2.1）

スタッフは、複合金融商品の会計に関して IFRS 第 9 号に修正を加えた箇所を説明した。IFRS 第 9 号では判断フロー上、組込デリバティブの分析を求めていること、その代わりに分類モデルを使用して各金融商品を全体として分析することを求めていることが説明された。スタッフは、条件付き支払の特徴を有する学生ローン制度、及びプットオプションを伴う開発機関に対する投資（投資者の選択によって償還され得る）について、設例を開発する予定であると説明した。IPSASB は、このアプローチに同意した。

あるメンバーは、公的部門特有の金融商品のコンサルテーション・ペーパー（CP）は、IMF に対する投資の測定について考察しているので、この論点に関する当該 CP 回答者からのフィードバックを本プロジェクトの ED の最終化前に検討するべきであると提案した。

メンバーは、複合金融商品は IPSAS に付随する教育 / 連絡文書で細かく説明すべき金融商品の好例であると考え、当該文書を作成する際には複合金融商品も盛り込むように指示した。教育 / 連絡文書は、会計的なアウトカムが公共政策の観点から正しい情報を提供しているか、提供されている情報を公正価値モデルと償却原価モデルを用いて比較検討して説明する。

IPSASB は、複合金融商品に関する IFRS 第 9 号に基づく原則は適切であり、分類及び測定に関する以前の決定にも整合していると考えた。あるメンバーは、これは市場価格のない持分金融商品の会計に IFRS 第 9 号のモデルを保持するという決定にも整合していると指摘するとともに、IFRS 第 9 号のモデルの原則を適用することは重要であり、一つでも例外を認めると当該モデルは意図したようには機能しない可能性があるため、公的部門特有のガイダンスは基準本文ではなく、設例及び適用ガイダンスに示すべきことを再度強調した。

あるメンバーは、開示要求事項、とりわけコンセッションナリー・ローンに関するものを検討する必要があると指摘した。スタッフは、プロジェクトの範囲は、IFRS 第 9 号が影響する部分に限られ、金融商品開示の全てのレビューではないと反論した。IPSASB は、プロジェクトの範囲を再確認したが、TBG 及びスタッフに、ハイレベルの開示レビューを行った上で、ED に軽微な変更を行うか、重い場合は戦略・作業計画コンサルテーションの議題とするように指示した。

(6) ヘッジ会計（アジェンダ 7.2.2）

IPSAS 第 29 号と比較すると、ED 草稿の新しいヘッジ会計のモデルはより原則主義的であり、ヘッジ会計に適格な項目の柔軟性が高くなっている。ヘッジ取引の有効性評価に関する文書化の要求についても同様である。この変更によって、IPSAS 第 29 号のような規範的な文書化の要求ではなく、主体の内部リスク管理文書を使用できるようになっている。

IASB オブザーバー（鷲地氏）の補足説明によると、IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」の適用はとても煩雑で難しかったので、IFRS 第 9 号によって導入されたヘッジ会計の変更は、金融商品に関する要求事項の大きな改善点である。IFRS 第 9 号は、商品の内容及びヘッジ関係に注目し、ヘッジ会計の適用機会を拡大している。

IPSASB は、IFRS 第 9 号のヘッジに関する要求事項を、ED 草稿にマークアップで示されているとおりに ED に取り込むことを決定した。

(7) 経過措置（アジェンダ 7.2.3）

IPSASB は、ED 草稿の経過措置の案に同意した。さらにスタッフに、条件付き支払いの特徴を有するコンセッションナリー・ローンに関する経過措置も追加する必要があるか、検討するように指示した。

(8) 結論の根拠（アジェンダ 7.2.4）

IPSASB は、結論の根拠（BC）の草稿に同意した。さらにスタッフに、先述した概要説明文書（At-a-Glance）の充実のために教育 / 連絡文書のポイントを示す BC の追加を検討するように指示した。IPSASB は、他の軽微な修正については次の会議で検討することとした。

(9) ED 草稿のページ毎のレビュー

ED 草稿のページ毎のレビューを完了した。目的、範囲、定義、分類、測定、減損、ヘッジ、経過措置に関する各セクションの文案に同意し、検出した細かい要修正事項を次回までに修正することとした。

(10) 次のステップ

この ED によって派生的に生ずる「他の IPSASs の修正」の文案を 3 月会議までに作る。

2017 年 4 月の TBG 会議に向けて強制力を有しない部分（設例、適用ガイダンス）を起草する。

ED の修正版一式は、6 月会議に提示する。

8 社会給付（アジェンダ 8）

(1) 過去のプロジェクト

社会給付プロジェクトの最終的な目的は、社会給付の認識及び測定について、一つの IPSAS として要求事項を定めることにある。日本の場合、公的年金の負債側の処理が大きな論点となる。

社会給付プロジェクトは、2004 年にコメント募集（ITC）「政府の社会政策の会計処理」を公表し、その後 2008 年に CP「社会給付：認識及び測定における論点」を含む 3 つの文書を公表している。しかし、RPG 第 1 号「主体の財政の長期的な持続可能性に関する報告」を除き、いずれも最終文書には至っていない。

(2) 今回のプロジェクト

2013 年 9 月の会議において「プロジェクト概要」が承認され、3 回目の取組みが開始された。

2014 年 10 月に公表された「概念フレームワーク」を考慮し、2015 年 6 月会議までに行われた決定を盛り込んで、2015 年 7 月に新しい CP「社会給付の認識及び測定」が公表された。当該 CP のコメント募集期限は 2016 年 1 月末であった。

2016 年 3 月～ 9 月

ED の策定に向けて、論点の検討と ED 草稿の一部のレビューを行った。詳細は各会議の記事を参照されたい。

(3) 範囲及び定義（アジェンダ 8.2.1）

前回と今回の会議の間に、社会給付と社会リスクの定義及びガイダンスの文案が会議外で回付された。スタッフは、当該回付案に寄せられたコメントを反映し、定義とガイダンスの修正案を提示した。議長からは、要望のあった項目を全てガイダンスに取り込んだ結果、明瞭性が損なわれているというコメントがあった。

上記を踏まえ、IPSASB は修正版の定義及びガイダンスを議論した。

- 社会給付の定義に関する議論：
 - ◇ 定義に「現金又は現物により（in cash or in kind）」の言及は必要かを検討し、もし不要な場合には、完全に削除するか又は「結論の根拠」（BC）における議論にとどめる。
 - ◇ ED に「普遍的にアクセス可能（universally accessible）」の定義を追加する。
 - ◇ 定義における「社会全体のニーズに対応する（to address the needs of society as a whole）」と、「給付の個人及び世帯への提供」の語句は整合するののかという指摘があり、継続協議することとなった。
- 社会給付のガイダンスに関する議論
 - ◇ 最初のパラグラフにおける「保険ベースの制度」への言及には修正が必要か検討する。IASB の保険プロジェクトとの整合性にも留意する。
 - ◇ 下から 2 番目～ 4 番目の 3 つのパラグラフは削除する。
 - ◇ 最後のパラグラフの最後のセンテンスはそのまま残す。
- 社会リスクに関する議論

- ◇ 社会リスクの説明から地理的なリスクを除外した理由が不明確との意見があり、両者を区別する理由について議論した。
- ◇ 社会リスクのガイダンスの4番目と5番目のパラグラフは削除する。

(4) 債務発生事象（アジェンダ 8.2.2）

今回の会議では、「重要な加入事象が発生した時点」の債務発生事象と、「時の経過に応じて生じる負債」の債務発生事象について主に議論した。スタッフは、これらの債務発生事象はいずれも負債の認識規準を満たしていないので、EDに掲載すべきではないと提案した。

IPSASBはこの点について議論し、スタッフの分析は、債務を対価又は保険料（premium）の支払いに紐付けていることに注目した。IASBの保険EDにおけるカバー期間は、保険料の支払い前に始まる場合があり、この点は最終文書でも変わらない見込みである。IPSASBはスタッフに、この点を将来のEDに反映し、本文が結論の根拠のいずれかに掲載するように指示した。

スタッフは「重要な加入事象」と保険契約は同じではないと提案している。IPSASBは、保険アプローチを使用する場合と債務発生事象アプローチを使用する場合の違いが重要であると考えている。一部のメンバーは、最適なアプローチを選択するためには、財務諸表作成者にはある程度の裁量幅が必要であるとコメントした。議長は、ここまでの議論は暫定的なものであり、保険に関するIFRSの内容次第であることを強調した。

IPSASBは、「重要な加入事象」は保険契約と同様ではないという提案を暫定的に支持した。さらに保険契約のIFRS案に関する検討文書の作成をスタッフに指示したが、これは保険アプローチを使用すべき場合の規準を作るために役立つだろう。

「重要な加入事象が発生した時点」の債務発生事象と、「時の経過に応じて生じる負債」の債務発生事象を却下すると、制度加入中の者に対する債務は負債として認識されなくなるので、どのプログラムが社会給付基準の範囲外であることを示すとともに、当該プログラムについて納税者が必要な情報を得られるようにすることが大切である。IPSASBは、大半の社会給付プログラムは契約によらないことにも留意した。

IPSASBは、重要な加入事象は「概念フレームワーク」の負債の認識規準を満たさない、というスタッフの提案を検討した。「重要な加入事象」アプローチの下では何が「過去の事象」を構成するかについて議論したが、「過去の事象」について結論に至ることはできなかった。

IASBオブザーバー（鶯地氏）は、IASBは2017年初頭にも「過去の事象」に関するスタッフ文書を検討するだろうと述べた。IPSASBはスタッフに、この文書が公表され次第レビューし、IPSASBに有用な視点をもたらすかを検討するように指示した。

「過去の事象」を決定することは上記のように難しいので、まずは「有効な期待」が惹起されたか否か、仮に惹起されたならば、続いて主体は債務を解消できる現実的な選択肢を有するか否か、に注目する方が有益かもしれない。

「重要な加入事象が発生した時点」の債務発生事象と、「時の経過に応じて生じる負債」の債務発生事象をEDには記載しない場合、国民年金の会計に問題が生じ得るとの指摘があった。スタッフは、年金制度の一部は保険アプローチを用いて会計処理できると指摘した。他には、異なる世代間で年金受給権に関する期待が異なるという世代間の問題も有り得るといったコメントがあっ

た。

IPSASB は、利害関係者は、財政の持続可能性に関する情報を望んでいるが、この削除提案を認めた場合には、持続可能性に関する多くの情報が本プロジェクトの範囲外になるだろうと考えた。他の一般目的財務報告書の対象となる大きな情報ニーズが存在する、と説明することが大切だろう。

「時の経過に応じて生じる負債」の債務発生事象に関する分析は、「重要な加入事象」の債務発生事象に関する分析と同様であり、IPSASB は、「時の経過に応じて生じる負債」に関する論点は、重要な加入事象に関する議論で適切にカバーされていると考えた。

IPSASB は、2017年3月の会議に向けて、債務発生事象アプローチをさらに検討するようにスタッフに指示した。

(5) 表示及び開示 (アジェンダ 8.2.3)

IPSASB は、開示についてスタッフが作成した論点を初めて議論し、幅広な選択肢を作成するようにスタッフに指示した。IPSASB が挙げた、開示に関する重要なポイントは以下のとおり。

開示の枠組み (仮定の開示を含む)

- 全体的な方向性は支持された。
- 開示の枠組みに見出しを付けることは有用
- 将来情報を注記する要求事項は問題あり。満期表に割引前キャッシュ・フローを組み入れる方法も選択肢である。

総額表示と純額表示

- 最終決定には時期尚早という意見もあるが、論点ペーパーの提案する総額表示を支持する意見も多い。

偶発負債

- IPSASB は、「質的特性 (QCs) を満たす方法では測定できないが負債の定義を満たす債務」に関する開示要求事項を全体として支持したが、これは例外であると位置付けた。
- 将来の IPSAS は、全ての場合に負債の認識と測定を要求すべきであると考えた。ただし、負債が QCs を満たす方法では測定できない場合の開示は適用年度に限って認められるべきである。これは将来の IPSAS において、開示要求事項ではなく経過措置として記載すべきである。
- スタッフは、この論点について会議外で一部のメンバーと議論する。

RPG 第 1 号との比較

- この論点は今後の会議で詳細に議論する。

(6) 他の IPSASs に対する修正 (アジェンダ 8.2.4)

あるメンバーは、「概念フレームワークの趣意書」の第 17 項は、ED 草稿と同じ方法で社会給付の用語を用いているのかどうかを質問した。IPSASB は、この点については会議外で事務局と議論するように指示した。

9 リース（アジェンダ 9）

(1) 本プロジェクトの目的

現行基準には、IPSAS 第 13 号「リース」が、IAS 第 17 号「リース」をベースとして定められている。本プロジェクトの目的は、新しい IASB のリース基準である IFRS 第 16 号「リース」と IPSAS とのコンバージェンスを維持するために、貸手と借手の双方について、リース会計の要求事項を修正することである。

(2) 検討の経緯

2016 年 3 月 プロジェクト概要書案を議論したが、承認に至らなかった。

2016 年 6 月 プロジェクト概要書（修正版）を承認した。

2016 年 9 月 リースに関する 3 つの論点の検討を行った。

(3) 貸手：貸手の会計モデル及びアプローチの分析（アジェンダ 9.2.1）

IPSASB は、貸手の使用权モデルについて 2 種類のアプローチを検討した。

アプローチ 1：貸手は原資産を全体として認識継続するとともに、負債（前受収益）とリース債権を認識する。

アプローチ 2：貸手は原資産の帳簿価額の一部（リース期間中の借手の使用权を表す部分）の認識を中止する。原資産の帳簿価額の残りの部分は、貸手が保持する原資産の権利を表す残余資産（residual asset）として再分類する。

リース料の現在価値を表すリース収益、リース開始日に認識を中止した原資産の一部のコストを表すリース費用、及びリース債権を認識する。

どのアプローチを選ぶかについてメンバーによる投票を行ったところ、17 名中 10 名がアプローチ 1 を支持、4 名がアプローチ 2 を支持、3 名が判断保留であった。

(4) リース：測定（アジェンダ 9.2.2）

名目的価値によるリースを意味する「ペッパーコーン・リース」の用語は、「コンセッションナリー・リース」に変更する。

交換取引によるリースは原価で測定し、コンセッションナリー・リースは公正価値で測定する。

コンセッションナリー・リースの助成対象となった部分は、コンセッションナリー・ローンと同じ方法で会計処理する。

(5) 次のステップ

貸手の会計のアプローチ 1、アプローチ 2 のそれぞれについて、セール・アンド・リースバック取引、資産の支配の移転、及び IPSAS 第 16 号「投資不動産」との一貫性に関する分析を加えて、2017 年 3 月の会議に備える。

以 上