

国際公会計基準 (IPSAS) における連結基準の説明

落谷竹生

1. IPSAS の概要

➤ IPSAS とは何か？

- ・国際会計士連盟 (IFAC) の国際公会計基準審議会 (IPSASB) が開発・公表している
- ・国、地方政府、国際機関などの、公的部門の主体が適用する国際会計基準。
- ・公的部門は IPSAS、民間部門は IFRS で住み分け
- ・IFRS に基づく基準と、公会計特有の論点に関する基準があり、IFRS と同じく原則主義。これまでに 42 本の基準を公表済み。

➤ IPSAS 第 35 号を適用している国はどこか？

- ・スイス連邦の連結ではほぼフル適用とのこと
- ・発生主義 IPSAS は 2018 年時点で 19 か国が適用済み。2023 年までに 72 か国に増える予定。
- ・2018 年時点で発生主義 IPSAS 適用済みの国のうち、直接適用又は自国基準として間接適用している国 (IPSAS 第 35 号を適用している可能性が高) : スイス、オーストリア、リトアニア、ニュージーランド、トルコ、ケイマン諸島、ナイジェリア、パナマ、ペルー、タンザニア、パラグアイ、フィリピン
- ・日本政府が IPSAS を適用していない最大の理由は、出納整理期間。
- ・日本国内では、国際熱帯木材機関 (ITTO、横浜に本部) が IPSAS を適用。
- ・G7 ではカナダが IPSAS 適用を検討中、イギリスは IFRS に基づく修正基準。

➤ IPSAS 第 35 号は、他の国における国そのもの以外の「独法的な公的機関」に適用されているのか？その場合どのように適用されているのか？ (全部の規定を適用、一部の規定を適用、実質的判断で連結対象を除外・追加など具体の適用状況)

- ・スイスではさまざまな公的機関の連結に IPSAS35 が適用されている (スイス連結財務諸表の 15 ページを参照) が、当該機関の単体報告で IPSAS を適用しているかまでは不明 (ドイツ語能力が必要な場合が多いはず)

2. 支配主体は連結財務諸表を作成する。IPSAS における支配の 3 要件とは？

- ① 他の主体に対するパワー
- ② 他の主体への関与から生じる変動便益への曝露、又は変動便益への権利
- ③ 当該便益の内容又は金額に影響を及ぼすように、他の主体にパワーを用いる能力

3. パワー

パワーを有する=関連性のある活動（便益の内容又は金額に影響を及ぼす活動）を指図する現在の能力を与える既存の権利を有すること。

- 議決権の過半数
- 議決権以外の権利による（法律、契約、資金、保証、技術、知財 etc.）

4. 便益

他の主体への関与による便益が、当該他の主体の業績の結果によって変動すること。

- 財務便益
 - 配当
 - 他の主体に対する投資価値の増減へのエクスポージャー
 - 大型プロジェクトに対する財政支援を含む、財政支援を提供するための契約から生じる損失へのエクスポージャー
 - コスト節減 etc.
- 非財務便益
 - 他の主体の専門知識から便益を得る能力
 - 主体がその目的を達成する際の一助になる活動を実行する他の主体の、主体にとっての価値
 - 改善されたアウトカム
 - アウトカムのより効率的な提供
 - 財及びサービスの、より効率的又は効果的な生産と提供
 - それ以外の場合よりも早く、資産と関連サービスが利用可能になる
 - それ以外の場合よりも高い水準のサービス品質を有する

5. パワーと便益の関係

投資者と投資先の目的の一致のみでは、支配があるとはいえない。投資先に目的を達成させるようにパワーを用いる能力が必要である。

6. IPSAS の設例

IPSAS 第 35 号の例 16 によると、国に対する資金依存度が高くても、資金の受け取りを拒否する権利が連子にある場合には、支配していない、とされる。

例 16

ある研究組織は、中央政府からその資金の過半を受け取っている多くの組織の一つである。この組織は、提案書を提出し、資金は入札手続を通じて配分される。この研究組織は、資金を受け取る又は拒否する権利を保持している。

中央政府は、この研究組織を支配しておらず、それはこの研究組織は政府からの資金を拒否することを選択し、代替的な資金源を探すか、事業を中止することができるためである。

以上