

国際公会計基準審議会「収益及び非交換費用」プロジェクトの概要について

平成 29 年 2 月 15 日

国際公会計基準審議会 ボードメンバー

伊澤 賢司

1. 背景（問題点）

現行の国際公会計基準(IPSAS)は収益に関する会計基準を主に 2 種類定めている。片方は IAS 第 18 号に基づく IPSAS 第 9 号『交換取引による収益』で、もう片方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 月に国際公会計基準審議会(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。

非交換費用とは非交換取引（社会給付を除く）に基づく費用であり、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』で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のコンサルテーション・ペーパー(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。CP は平成 29 年 3 月のボード会議で承認のちに公表の予定である。

2. コンサルテーション・ペーパーの概要

第 1 章 導入

- 交換取引と非交換取引の区別
- 非交換取引に基づく費用に関する現在の IPSAS の規定の欠如
- IPSAS 第 23 号における導入上の問題（複数年度にわたる事業に対する財源措置・税収、資本性の補助金、現物給付）
- IFRS 第 15 号の発行に伴う IASB の規定とのコンバージェンス

第 2 章 現行の収益認識の基準

- 非交換取引
 - IPSAS 第 23 号 非交換取引による収益（税収と移転を含む）
 - ◇ 第三者から移転された資産の使用に関する条項(stipulations)を、制限(restriction)と条件(conditions)にわけ、後者の場合、条件が守られない場合には主体は相手に資源を返還しなければならないことから、主体は条件を満たすまで収益を計上せずに負債として計上する必要がある。

- 交換取引
 - IPSAS 第 9 号 交換取引による収益
 - IPSAS 第 11 号 工事契約
- IASB の規定
 - IFRS 第 15 号 顧客との契約から生じる収益：履行義務アプローチ
 - (ステップ 1) 顧客との契約を特定する
 - (ステップ 2) 契約における履行義務を識別する
 - (ステップ 3) 取引価格を決定する
 - (ステップ 4) 取引価格を契約における各履行義務に配分する
 - (ステップ 5) 各履行義務が充足された時点で（充足されるにつれて）収益を認識する

第 3 章 IFRS 第 15 号履行義務アプローチの公的部門の取引へのあてはめ

- (カテゴリーA) 履行義務がない、収益及び非交換費用の取引
- (カテゴリーB) 履行義務が含まれているが、IFRS 第 15 号の範囲である取引の特徴をすべては満たさない収益及び非交換費用の取引
- (カテゴリーC) IFRS 第 15 号の範囲に含まれる収益取引

第 4 章 公的部門履行義務アプローチ、交換/非交換アプローチ、IPSAS 第 23 号の改訂

- 公的部門履行義務アプローチ：IFRS 第 15 号による履行義務アプローチを公的部門の収益取引に適用する
- 交換/非交換アプローチ：IPSAS 第 23 号を改訂し、交換/非交換アプローチを継続する。

事例	履行義務アプローチ	交換/非交換アプローチ
一年間の特定目的の補助金	適用可能	適用可能
資本性の補助金	適用可能	適用可能
複数年度の研究目的の補助金	適用可能	適用可能
一般目的の補助金（目的が特定されない補助金）	適用不可	適用不可

第 5 章 非交換取引の費用－初度認識

- 債務事象アプローチ（IPSAS 第 19 号アプローチ）
- 公的部門履行義務アプローチ
- IPSAS 第 23 号反転アプローチ

第 6 章 測定

3. 独立行政法人会計への影響

収益については自己収入の収益認識、運営費交付金／補助金等の収益化等、収益計上全般への影響が考えられる。非交換取引の費用については直接的に定めている基準はないため、IPSAS と同様の影響が考えられる。

以上