

# IPSASの導入： 講師用の手引き

---



資料の使い方

# 目次

IPSAS の導入：講師用の手引き — この資料の使い方.....	2
はじめに .....	3
このコースの範囲.....	3
講師のためのヒント .....	9
新しいIPSASへのアプローチ .....	10
その他の情報源.....	11

# IPSASの導入： 講師用の手引き 資料の使い方

## はじめに

「IPSAS の導入：講師用の手引き」の各資料の使用方法に関するこの手引きでは、対面式とオンライン式の両方でトレーニングを実施する際に、資料をどのように使用できるかについてのヒントや提案を提供しています。本資料は、柔軟に使用できるように設計されています。研修の最適な実施方法は、発表者のスタイル、研修の実施方法が対面式かオンラインか、あるいは両者の混合か、参加者の既存の知識などによって異なります。従って、本ガイドは、研修の実施方法について提案するものですが、研修の実施方法を決定するのは、各発表者となります。

## このコースの範囲

このコースは、IPSASの基準書全体の入門編です。とはいえ、大多数の公的部門の主体には関連性が低い軽微な省略がなされています。このコースは、個々の基準書の詳細な理解を目的としたものではありません。特に、金融商品や確定給付制度など、技術的に複雑なトピックについては、詳細ではなく概略を説明しています。

このコースは、丸5日かけて実施できるように設計されています。また、初めて発生主義を採用する主体にとって関連性の低い基準については、可能な限り詳細な説明を控えています（例えば、自己創設無形資産については、発生主義会計を採用する前にそのような資産を認識することが困難であるため、掲載範囲を限定しています）。発表者は、参加者のニーズに合わせて内容を調整することができます。例えば、参加者の組織がサービス・コンセッションの取決めを締結していない場合には、他のトピックに多くの時間を割いた方が参加者にとって有益かもしれません。

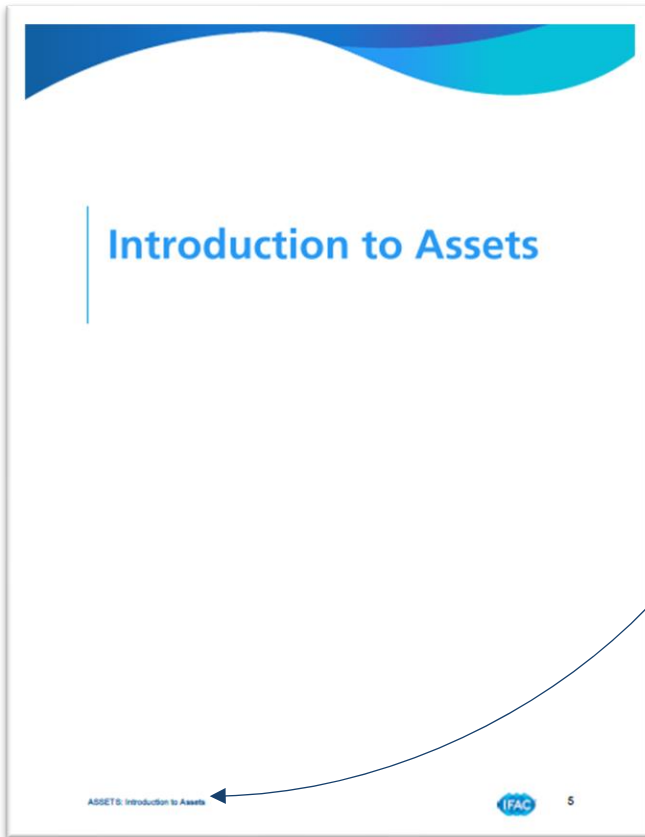
このコースはモジュール式です。そのため、受講者のニーズや発表者の好みに合った方法で実施することができます。トピックは可能な限り独立しており、個別のセッションとして提供することができます。場合によっては、トピックを完全に理解するために、他のトピックからの追加資料が必要になることもあります。例えば、減損損失と借入コストは、有形固定資産のトピックの一部として含まれています。他のトピック、例えば投資不動産が独立したセッションとして提供される場合、発表者は、借入コストと減損の資料を投資不動産のトピックに追加することを検討するとよいでしょう。

各トピックは、関連するトピックのモジュールに分類されています。しかし、発表者は、参加者のニーズに応じて、異なる研修構成にすることもできます。例として、リースのトピックは、多くの公的機関が借手であることから、資産モジュールに含まれています。参加者の組織が主に貸手である場合には、負債のモジュールの一部としてリースのトピックを提示する方が有益かもしれません。

コース教材には、各トピックのスライド集とモジュールの1つの章が含まれています。トピックの表題はスライドデッキの最初のスライドに表示されます。



各モジュールにおいて、トピックの表題は各トピックの冒頭と、当該トピックを扱う各ページのフッターに表示されます。




各スライドは、モジュールの関連する章に再現されています。モジュールは、スライドの内容を補足するために、さらに詳細を提供します。スライドに文章が含まれている場合、その文章は色付きのボックスでモジュールに複製されます。スライドに表や図が含まれている場合、その表や図はモジュールに複製されます：

スライドに文章が含まれる場合

**What are IPSAS?**

- Authoritative standards for preparation of general purpose financial statements
- Designed to apply to public sector entities that
  - are responsible for the delivery of services to benefit the public and/or to redistribute income and wealth;
  - mainly finance their activities, directly or indirectly, by means of taxes and/or transfers from other levels of government, social contributions, debt or fees; and
  - do not have a primary objective to make profits.

Introduction 

The IPSASB's independence is safeguarded in a number of ways:

- Full transparency both in terms of due process for standard-setting, as well as public access to agenda materials, meetings, and a published basis for conclusions with each final standard.
- The involvement of observers in the standard-setting process.
- The requirement that IPSASB members, as well as nominating/employing organizations, commit to the board's independence, integrity, and public interest mission; and
- The Public Interest Committee (PIC) provides oversight of the IPSASB to ensure due process is followed and that it is acting in the public interest.

The IPSASB has 18 members from a number of different countries (currently 17). Composition includes public sector preparers, ministry of finance officials, auditors, academics, and standard setters. Members can be nominated by governments, public sector entities, IFAC member bodies etc.

**What are IPSAS?**

- Authoritative standards for preparation of general-purpose financial statements
- Designed to apply to all public sector entities that:
  - are responsible for the delivery of services to benefit the public and/or to redistribute income and wealth.
  - mainly finance their activities, directly or indirectly, by means of taxes and/or transfers from other levels of government, social contributions, debt or fees; and
  - do not have a primary objective to make profits.

IPSAS stands for International Public Sector Accounting Standards®. IPSAS are developed by the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), an independent standard setting body established by the International Federation of Accountants (IFAC), specifically for public sector entities.

IPSAS are authoritative standards on accounting for and reporting economic transactions and events in general purpose financial statements of public sector entities.


IPSAS establish requirements on how particular economic transactions and events should be accounted for and reported in the general-purpose financial statements of public sector entities. General purpose financial statements are financial statements intended to meet the information needs of users who are unable to require the preparation of financial reports tailored to meet their specific information needs. They set the standards for recognition, measurement, presentation and disclosure of the elements that are presented on the face of the financial statements and the information that is disclosed in the notes to the financial statements.

Public sector entities include national, regional (for example, state, provincial, territorial) and local governments (for example, city, town) and their component entities (for example, departments, agencies, boards and commissions).

スライドに表が含まれる場合

Examples

Biological assets	Agricultural produce	Products – result of processing after harvest
Sheep	Wool	Yarn/carpet
Trees in timber plantation	Felled trees	Logs, lumber
Cotton plants	Harvested cotton	Thread, clothing
Dairy cattle	Milk	Cheese
Pigs	Carcass	Sausages, cured ham
Tea bushes	Picked leaves	Tea
Grape vines	Picked grapes	Wine
Fruit trees	Picked fruit	Processed fruit

Agriculture 

### Bearer Plants


- A bearer plant is a living plant that:
  - is used in the production or supply of agricultural produce;
  - is expected to bear produce for more than one period; and
  - has a remote likelihood of being sold as agricultural produce, except for incidental scrap sales.
- Bearer plants are accounted for in accordance with IPSAS 17.

The definition of a bearer plant does not include animals, even if the animal is expected to bear produce for more than one period (for example, a sheep producing wool).

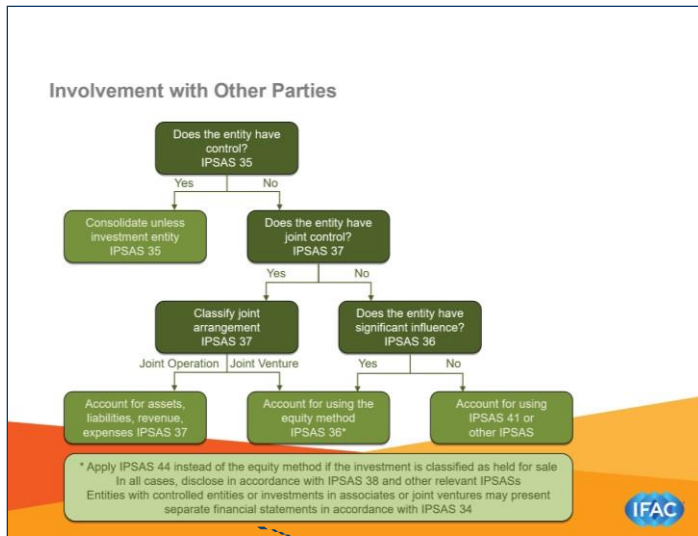
Bearer plants are accounted for in accordance with [IPSAS 17, Property, Plant and Equipment](#). This reflects the fact that the benefits provided by bearer plants are consistent with other property, plant, and equipment. It is, therefore, appropriate to account for them accordingly, for example by accumulating costs, rather than by measuring them at their fair value at the reporting date. In part this also reflects the difficulty of identifying a fair value for the bearer plants independently of other assets (such as the land on which they are growing), something that does not arise with animals.

### Examples

Biological assets	Agricultural produce	Products – result of processing after harvest
Sheep	Wool	Yarn/carpet
Trees in timber plantation	Felled trees	Logs, lumber
Cotton plants	Harvested cotton	Thread, clothing
Dairy cattle	Milk	Cheese
Pigs	Carcass	Sausages, cured ham
Tea bushes	Picked leaves	Tea
Grape vines	Picked grapes	Wine
Fruit trees	Picked fruit	Processed fruit

ASSETS: Agriculture  107

スライドに図が含まれる場合



**Involvement with other parties**

```

    graph TD
      Q1{Does the entity have control?  
IPSAS 35} -- Yes --> A1[Consolidate unless investment entity  
IPSAS 35]
      Q1 -- No --> Q2{Does the entity have joint control?  
IPSAS 37}
      Q2 -- Yes --> A2[Classify joint arrangement  
IPSAS 37]
      Q2 -- No --> Q3{Does the entity have significant influence?  
IPSAS 36}
      A2 -- Joint Operation --> A3[Account for assets, liabilities, revenue, expenses  
IPSAS 37]
      A2 -- Joint Venture --> A4[Account for using the equity method  
IPSAS 36*]
      Q3 -- Yes --> A4
      Q3 -- No --> A5[Account for using IPSAS 41 or other IPSAS]
  
```

\* Apply IPSAS 44 instead of the equity method if the investment is classified as held for sale  
In all cases, disclose in accordance with IPSAS 38 and other relevant IPSASs  
Entities with controlled entities or investments in associates or joint ventures may present separate financial statements in accordance with IPSAS 34

**Entity is a controlling entity**  
A controlling entity is an entity that controls one or more entities. IPSAS 35 requires controlling entities to present consolidated financial statements, with limited exceptions.  
The first exception is where the controlling entity is an investment entity. An investment entity is an entity that:

- Obtains funds from one or more investors for the purpose of providing those investor(s) with investment management services,
- Has the purpose of investing funds solely for returns from capital appreciation, investment revenue, or both, and
- Measures and evaluates the performance of substantially all of its investments on a fair value basis.

Investment entities are required to measure its investment in a controlled entity at fair value through surplus or deficit in accordance with IPSAS 41.

13

ほとんどのトピックには、ディスカッションのための質問又は範例が含まれています。これらの質問又は範例は、クラス又はオンラインでのディスカッションに使用することを意図しています。質問又は範例の答えは、常に関連モジュールに含まれ、PowerPoint の制限上で可能な場合は、スライドノートに記載されます。



## モジュールの解答

**Concessionary Loans**

- Loans received at below market terms
  - Portion of the loan that is repayable plus interest is an exchange transaction
  - Difference between the transaction price (loan proceeds) and the fair value of the loan on initial recognition is non-exchange revenue except to the extent that conditions result in a liability
  - As liability is reduced an equal amount of revenue recognized
  - Accounted for as financial instrument

Concessionary loans are loans received by an entity at below market terms. The portion of the loan that is repayable, along with any interest payments, is an exchange transaction and is accounted for in accordance with [IPSAS 23, Financial Instruments: Recognition and Measurement](#) (or [IPSAS 41, Financial Instruments](#)).

An entity considers whether any difference between the transaction price (loan proceeds) and the fair value of the loan on initial recognition (see IPSAS 29 or IPSAS 41) is non-exchange revenue that should be accounted for in accordance with IPSAS 23. Where an entity determines that the difference between the transaction price (loan proceeds) and the fair value of the loan on initial recognition is non-exchange revenue, an entity recognizes the difference as revenue except if a present obligation exists.

Where conditions imposed on the transferred assets result in a present obligation it is recognized as a liability. As the entity satisfies the present obligation, the liability is reduced and an equal amount of revenue is recognized.

Examples of concessionary loans granted by entities include loans to developing countries, small farms, student loans granted to qualifying students for university or college education and housing loans granted to low income families. Entities may receive concessionary loans, for example, from development agencies and other government entities.

**Loan to Health Authority**

**Scenario:**

A local health authority receives loan funding of CU5 million from an international development agency. The agreement stipulates that loan should be repaid over the 5 year period. Interest is paid annually in arrears, at a rate of 5% per annum on the outstanding balance of the loan. A market related rate of interest for a similar transaction is 10%. There are no conditions attached to the loan.

Is the loan a concessionary loan? Explain.

**Answer:**

The loan is a concessionary loan. That is, the interest rate on the loan at 5% is concessionary when the market rate is 10%.

The portion of the loan that is repayable, along with any interest payments, is an exchange transaction. However, the health authority considers whether any difference between the transaction price (loan proceeds) and the fair value of the loan on initial recognition is non-exchange revenue that should be accounted for in accordance with IPSAS 23.

Fair value is determined by discounting future cash payments using market related rate of interest.

REVENUES: Revenue from Non-Exchange Transactions: Transfers IFAC 44

## スライドノートの解答

**Loan to Health Authority**

A local health authority receives a loan of CU5 million. The agreement stipulates that loan is to be repaid over 5 years with annual interest at 5%. A market related rate of interest is 10%. There are no conditions attached to the loan.

Is the loan a concessionary loan? Explain

**Answer:**

The loan is a concessionary loan. That is, the interest rate on the loan at 5% is concessionary when the market rate is 10%.

The portion of the loan that is repayable, along with any interest payments, is an exchange transaction. However, the health authority considers whether any difference between the transaction price (loan proceeds) and the fair value of the loan on initial recognition is non-exchange revenue that should be accounted for in accordance with IPSAS 23.

Fair value is determined by discounting future cash payments using market related rate of interest.

Revenue from Non-Exchange Transactions: Transfers IFAC

スライドノートに解答を含めることができない場合（例えば、解答が表形式の場合）、スライドノートにモジュール内の解答の場所へのクロスリファレンスが記載されています。

ほとんどのトピックでは、モジュールに解答付きの復習問題が含まれています。これらは、参加者の理解をさらに試すためのものです。発表者は、プレゼンテーションの中で追加的な例題としてこれらの問題を使用することもできますし、（モジュールの一部として、又は個別に）参加者に自習用として提供することもできます。

## 講師のためのヒント

トピックは、ライブ又はオンラインで発表することができます。セッションをオンラインで行う場合、発表者は、投票、チャット、ブレイクアウト・ルームなどのオンライン機能を利用して、参加者とのように関わるかを検討する必要があります。また、発表者は、ディスカッションをテキストのみに制限するか、参加者のミュートを解除できるようにするかを検討する必要があります。これは、例えばグループの人数など、様々な問題に左右されると思われます。

トピックには、クラスでの討論が適切と思われる討論用の質問と範例が含まれています。研修がオンラインで行われる場合は、投票、チャット、ブレイクアウト・ルームなどを使用するのに適したポイントになります。また、スライドノートには、クラスやオンラインでのディスカッションが参加者に役立つその他のポイントも強調されています。

発表者は、特にオンラインで研修を提供する場合、参加者が希望するその他の質問にどのように答えるかを検討する必要があります。セッションに特定の質疑応答枠を設けたり、参加者が（電子的に）手を挙げて、その問題について議論したいことを示したりすることもできます。また、使用するソフトウェアが提供する機能も、参加者の質問にどのように対応するかを決める要因になるかもしれません。

発表者は、モジュール（すなわちマニュアル）の使い方を検討する必要があります。いくつかの異なるアプローチを以下に説明しますが、発表者は、自分たちや参加者にとって最も効果的な方法を検討する必要があります。

- **IPSAS** の経験が比較的浅い発表者の場合、研修の実施に必要な **IPSAS** の十分な理解を得るために、このモジュールを使用することができます。このアプローチは、他のアプローチに比べ、詳細な理解が得られない可能性が高いですが、より詳細な研修に先立ち、**IPSAS**の理解を深めるために研修を実施する場合や、要求事項の大まかな概要のみを必要とする幅広い聴講者に対して研修を実施する場合には、適切であると考えられます。
- **IPSAS** をより深く理解している発表者や、参加者に **IPSAS** の知識を深めてもらうことを意図している発表者は、モジュールを参加者と共有することができます。このような場合、ディスカッション・クエスチョンの回答はモジュールに記載されていますので、セッション終了後に共有することが望ましいということに留意すべきです。
- モジュールに含まれる「復習のための質問」は、参加者とのさらなるディスカッションのポイントとして使用することができます（対面式、又はオンラインの投票／チャット／ブレイクアウト・ルームを使用）。モジュールを共有しない場合、発表者は、質問の追加スライドを含めるか、質問を別の文書として配布／ダウンロードできるようにすることを検討できます。繰り返しになりますが、発表者は、復習問題の解答がモジュール内にあることに留意してください。

可能であれば、セッションは地域の状況を反映させるべきです。スライドノートでは、地域の事例を追加できる箇所を強調しています。これはリストでもよいし、画像でもよいです。また、スライドノートでは、状況に応じて、地元の問題についての話し合いが適切と思われる箇所も強調されています。現地状況によっては 1人又は複数の参加者がこれまでの経験を共有する機会を提供することもできます（例えば、ある省庁が1つ又は複数の基準の採用を試験的に行っている場合など）。

発生主義 **IPSAS** の初度適用に関するモジュールの第 2 部は、実務的な論点に関する一連のディスカッション・ポイントです。発表者は、これらの論点について、初度適用のトピックの一部として議論するか、各技術的なトピックの後に議論するかを検討するとよいでしょう。コース全体が短期間で提供される場合は、前者のアプローチが望ましいかもしれません。トピックが個々に提供される場合は、個々のトピックの一部として、実務的な導入のポイントについて議論する方がより有用であると思われます。

発表者は、現在の問題に関連する例を用いることを考慮すべきです。この原稿を書いている時点で、重要な現在の問題は**COVID-19**のパンデミックであり、パンデミックに関連する問題はスライドノートに記載されています。発表者はまた、他の現在の（そして潜在的に地域の）問題を提起できないか検討すべきです。

## 新しいIPSASへのアプローチ

この資料は、2023年12月31日までのすべてのIPSASBの公表物をカバーしています。従って、本資料で取り上げられている多くのIPSASは、将来の日付までは未発効です。発生主義IPSASを採用するほとんどの主体にとって、発生主義IPSASを採用するプロセスが完了する頃には新しいIPSASが発効している可能性が高いため、できるだけ早くこれらのIPSASの導入に着手することが推奨されます。

最近公表されたIPSASの中には、これまでIPSASが扱っていなかったテーマを扱っているものもあります。これには、IPSAS第44号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」、IPSAS第48号「移転費用」及びIPSAS第49号「退職給付制度」が該当します。したがって、これらのIPSASに関するすべての資料は、旧版の「IPSASの導入：講師用の手引」の資料に追加されたものです。

最近公表された他のIPSASは、既存のIPSASを置き換えることとなります。これは、IPSAS第43号「リース」（IPSAS第13号「リース」を置き換える）、IPSAS第45号「有形固定資産」（IPSAS第17号「有形固定資産」を置き換える）、IPSAS第47号「収益」（IPSAS第9号「交換取引から生じる収益」、IPSAS第11号「工事契約」、IPSAS第23号「非交換取引から生じる収益（税金及び移転）」を置き換える）に該当します。

新基準の要求事項が現行基準の要求事項と著しく異なる場合には、新IPSASと現行IPSASの両方に別々のトピックを含めています。これは、IPSAS第43号とIPSAS第13号、並びにIPSAS第47号、IPSAS第9号とIPSAS第23号に適用されます。

新基準の変更点が軽微であり、ほとんどの要求事項が新IPSASと現行IPSASの両方に記載されている場合には、1つのトピックのみが含まれます。ただし、既存のIPSASと異なる取扱いが必要な場合は、モジュール内のボックスで説明しています。これは、IPSAS第45号とIPSAS第17号に適用されています。このアプローチは、IPSAS第16号「投資不動産」においても採用されており、特にリースに関連して、新規の基準書を発行するのではなく、結果的な修正によって既存の基準を変更しています。

最後に、IPSAS第46号「測定」は、既存のIPSASを置き換えるものではありませんが、測定に関するすべてのガイダンスを1つの基準にまとめたものであるため、以前は他のIPSAS（したがって他のトピック）でカバーされていたガイダンスの一部が、「測定」のトピックでカバーされることとなります。

既存のIPSASをまだ適用していない主体は、新IPSASを直ちに適用することが推奨されます。このような主体の参加者は、研修に新IPSASに関連するセッションを含めることが推奨されます。

参加者が既存のIPSASを採用している、又は採用の過程にある組織の場合、発表者は、既存のIPSASに関連するセッションを含めることを検討する必要があります。研修の目的（将来の要求事項を議論することが含まれる場合もある）にもよりますが、このような参加者は、来るべき変更点を認識するために、新IPSASに関連するセッションを受けることも有益でしょう。

旧バージョンの「IPSASの導入：講師用の手引」には、IPSAS第41号「金融商品」とIPSAS第29号「金融商品」の個別のモジュールが含まれていました：IPSAS第41号は現在有効であり、IPSAS第29号は現在有効である。IPSAS第41号が発効し、IPSAS第29号は廃止されましたが、以前使用していたヘッジに関する要求事項は、IPSAS第41号の適用後も引き続き使用することができます。このような状況は、IPSASの適用過程にある主体には関係ないため、本バージョンの「IPSASの導入：講師用の手引き」では、IPSAS第41号のみを取り扱っています。

IPSASBはまた、「概念フレームワーク」と2つの「推奨実務指針」を最近更新しました。これらの文書には規範性がないため、変更は直ちに有効となります。従って、「IPSASの導入」には、これらの改訂が含まれており、旧バージョンの文書に関する議論は含まれていません。

## その他の情報源

この教材の一部として、限られた数の動画が提供されています。動画は、特定のトピックの説明や、教材の使用方法について説明しています。これらの動画（全編又は抜粋）は、研修の一環として上映することができます。

最近の基準書や公開草案については、IPSASB は、概説資料「At a Glance」やウェブキャストを公表しています。これらをトレーニングの一環として利用することも可能です。

その他の有益な情報源は以下の通り：

- (IFAC)
- [Stepping Stones to Accrual Accounting](#) (CIPFA)
- [Implementing Accrual Accounting in the Public Sector](#) (IMF)
- [TransitioPathways to Accrualn to Accrual Accounting](#) (IMF)
- [Getting Added Value out of Accruals Reforms](#) (OECD)
- [Is Cash Still King?](#) (ACCA/IFAC)
- [Public Sector Financial Accountability Index 2021](#) (IFAC/CIPFA)
- [Accrual Accounting is for the Public Sector](#) (Deloitte)
- [Implementing Accrual Accounting in the Public Sector—Understanding Your Technology Is Vital!](#) (IFAC)
- [Accruals in the Public Sector Are Here to Stay! Pursuing a Productive Debate](#) (IFAC)
- [COVID-19: Relevant IPSASB Accounting Guidance](#) (IPSASB)
- [COVID-19 Intervention Assessment Tool](#) (IFAC 及びチューリヒ工科大学(ZHAW))
- [Climate Change: Relevant IPSASB Guidance](#) (IPSASB)
- [Use of Accrual Information: Focusing on Fiscal Risk Identification and Assets and Liabilities Management](#) (韓国租税財政研究院) (本書は、公共財務管理を改善するために政府がどのように発生主義情報を利用しているかを調べた一連のケーススタディである。)