

2013

IFRS 財団：フレームワークに基づく IFRS 教材

ステージ 3
非金融資産：
オープン・サファリ社
ケース・スタディ



本教材はIFRS財団の教育スタッフが作成したものであるが、国際会計基準審議会 (IASB) の承認を受けていない。本教材はIFRS教育を行う者に対するガイダンスとしてのみ意図されている。

IFRS 教育イニシアティブ に関する詳細情報については以下をされたい。www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm。本出版物の内容に関する著作権を含むすべての権利は IFRS 財団に属する。

コピーライト © 2013 IFRS 財団®

30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom | Telephone: +44 (0) 20 7246 6410

Email: info@ifrs.org | Web: www.ifrs.org

注意書き: IFRS 財団、著者及び出版社は、本出版物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控えることにより個人及び／又は企業に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。本出版物で使用する個人名、会社名及び／又は場所名は架空の名称であり、実在の人物、企業又は場所に類似する場合であっても単なる偶然である。

使用権

IFRS 財団は教育を目的とする本教材の利用を奨励しているが、以下の利用規約に従って利用される必要がある。IFRS 財団の基準の利用に関する詳細情報については次参照されたい。www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx

本教材の利用は (利用規約が示すように) 料金の支払いを条件としていないが、IFRS 財団は随時利用規約を変更する権利を留保していることに注意されたい。

本教材の使用権 (もしあれば) の失効事由:

- 本教材が陳腐化し、本教材の利用及び／又は本教材を利用可能とするのを中止する必要がある場合
- 利用規約に違反した場合

利用規約

1.1 本教材は教育的な指導を目的としてのみ利用され、利用規約に従って利用されるものとする。他の目的での利用を希望する場合、IFRS 財団による書面での許可が必要となるため、IFRS 財団に連絡されたい。

印刷物の利用

- 1.2 全体であれ一部であれ、本教材を複製し単独の印刷文書をして利用する場合を除き、本教材に記載された登録商標を利用又は複製してはならないほか、他の者に利用又は複製させてはならない。
- 1.3 誤解を避けるために付言するが、自身の文書に組み入れるために本教材の全部又は一部を利用する場合、本教材に記載された登録商標を利用又は複製してはならない。
- 1.4 登録商標は IFRS 財団と IASB の名称及びロゴを含むがこれらに限られない。
- 1.5 本出版物からの抜粋を、全体であれ一部であれ、印刷形式で複製する場合は、以下の事項を確認する。
 - 当該文書には著作権の確認が含まれている。
 - 当該文書には本教材の情報源は IFRS 財団である旨、記載されている。
 - 当該文書には適切な注意書きが記載されている。
 - 本教材の著者としての IFRS 財団のステータスが認識されている。
 - 当該抜粋は正確に示されている。
 - 当該抜粋は誤解のおそれのある文脈において使用されていない。

電子的利用

1.6 本教材の電子的利用に関する事項:

- 自身のウェブサイトを通じて本教材 (の全部) を提供しようとする場合、IFRS 財団のウェブサイトへのリンクを張る場合にのみ可能となる。リンク方法の詳細については www.ifrs.org/Pages/Terms-and-Conditions.aspx 参照。
- 本教材の一部を自身の無料のウェブサイト又は教育コースのスライドバックに記載しようとする場合、1.5 に列挙された事項を遵守する必要がある。又、本教材に記載された登録商標を利用又は複製してはならないほか、他の者に利用又は複製させてはならない。
- 他の目的で本教材の一部を電子的に提供しようとする場合、IFRS 財団による書面での許可が必要となるため、[IFRS 財団](http://www.ifrs.org) に連絡されたい。

これらの利用規約に違反した場合、本教材の使用権 (もしあれば) は直ちに停止され、IFRS 財団の判断により、それまでに作成した本教材の複写を返却又は破棄する必要がある。

出版及び著作権に関する事項は、下記に連絡されたい。

IFRS 財団出版部 | 30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom | Telephone: +44 (0) 20 7332 2730 | Email:

publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

登録商標



IFRS 財団ロゴ、IASB ロゴ、IFRS for SMEs ロゴ、「Hexagon Device」、「IFRS 財団」、「eIFRS」、「IAS」、「IASB」、「IASC 財団」、「IASCF」、「IFRS for SMEs」、「IASs」、「IFRS」、「IFRSs」、「国際会計基準 (International Accounting Standards)」及び「国際財務報告基準 (International Financial Reporting Standards)」は IFRS 財団の商標である。

「オープン・サファリ社」社を用いたケース・スタディ

Michael J C Wells: IFRS 財団、IFRS 教育イニシアティブ、ディレクター

Ann Tarca: IFRS 財団、IFRS 教育イニシアティブ、前アカデミック・フェロー。西オーストラリア大学、ビジネス・スクール、会計学教授

本教育材料は、IFRS 財団などが主催した、フレームワークに基づく国際財務報告基準 (IFRS) の教育方法に関する一連のワークショップにご出席いただいた方々からのフィードバックやコメント、ならびに多くの方々からのピア・レビューに支えられて作成されています。

背景情報

メイクイット社はロンドン証券取引所に上場している企業である。同社は 20 年以上にわたり製造業において成功を収めており、何年もの間、国際財務報告基準 (以下、IFRS) に従い財務諸表を作成している。メイクイット社は、財務諸表を英ポンド (£) で表示しているが、同社の機能通貨はユーロ (€) である。

20X0 年、メイクイット社の取締役会は、同社が現在営業活動を行っていない地域 (サハラ砂漠以南のアフリカ地域) に進出して、新規事業を立ち上げることを決定した。これに従い、経営者は 10 年間の多角化計画の一環として南部アフリカで実施する予定の多くの事業活動を選択した。同社は James Bilkersen と Judith Bilkersen の夫妻をアフリカ事業担当に任命し、オープン・カントリー・サファリ社 (以下、オープン・サファリ社) のブランド名で事業を行うことにした。Bilkersen 夫妻は、アフリカ観光業で 15 年以上の実績があり、自然環境保全に情熱を注いでいる。メイクイット社は、サファリロッジの経営を含め、アフリカ地域での営業活動の期限を決めていない。

オープン・サファリ社は、IFRS に従い財務諸表を作成する。

クラス討議のための IFRS 課題

オープン・サファリ社ではいずれの通貨が表示通貨となるか？

オープン・サファリ社いずれの通貨が機能通貨となるか？ 注: この課題については、本ケース・スタディにおけるすべての情報を把握して、意見を形成すること。本課題は本ケース・スタディの中で最も難しいものの 1 つである。

20X0年から20X2年の出来事

20X0年1月2日、メイクイット社は、資本金£10,000,000を拠出して、アフリカニア共和国（以下、アフリカニア）に独立法人の完全子会社、オープン・サファリ社を設立した。

20X0年1月3日、オープン・サファリ社は英国銀行から£8,000,000の融資契約を獲得した。当該融資は英ポンド(£)建てである。当該融資契約では、20X0年1月3日に英国銀行が£8,000,000をオープン・サファリ社に融資し、10年後の20Y0年1月2日にオープン・サファリ社が£13,031,157を銀行に返済(最終一括返済)する義務が定められている。メイクイット社は、オープン・サファリ社が債務不履行の場合には、銀行に対するすべての支払いを行うことを保証している。

土地の取得

20X0年2月1日、オープン・サファリ社は、エコツーリズム事業を立ち上げるため、アフリカニア中部に、1,000ヘクタールの未開発の自然豊かな土地を\$10,000,000¹で購入し、フリーランドと名付けた。フリーランドはフェンスで囲まれておらず、西側の境界を除き、周囲を国立公園に囲まれている。西側は個人所有の未開発の土地(現在未使用)に隣接している。フリーランドとその周辺には、さまざまな原産の植物や野生動物(おびただしい数の水牛、クロコダイル、キリン、カバ、ヒョウ、ライオン、シマウマ及び各種のレイヨウ類など)が生息している。アフリカニアの法律では、野生動物は、それらが生息する土地の所有者の財産と定められている。象やサイは、約10年前に起こり国を荒廃させた内戦中の乱獲のため、現在、アフリカニアには生息しておらず、これらの動物がフリーランドを訪れることはない。

インフラの設計

Bilkersen 夫妻は、フリーランドでは自然の生息地で生活している在来動物を至近距離で観察することができることから、世界中の旅行者を魅了させられる可能性があると考えている。そのため、20X0年2月、夫妻は著名なイタリア人建築家と契約を交わし、豪華なサファリロッジを建築することにした。建物の完成までには約3年かかると見込まれている。夫妻は、当該建物を周囲環境に溶け込み、環境への影響を最小限にするように計画している。そのため、ロッジやスタッフ用居住建物に、フリーランドから収穫した植物による茅葺屋根など、現地の資材や建築技術を用いることが好ましいと考えている。

20X0年4月、ロッジの建設計画が最終確定した。計画によると、ロッジにはレセプション、レストラン、ラウンジ、スイミング・プール、ならびにロッジ及びサファリの運営を管理するためのオフィスが建設される。ロッジに加えて、Bilkersen 夫妻の住居、スタッフのための小規模な戸建て住居20棟、ゲストのための可動式の高級アルミフレームのキャンバス地サファリテント18棟も建設される計画である。

¹ ドル(\$)は、米国の通貨である。

完成すると、メインロッジは、外部構造(見積経済耐用年数 60 年)、空調設備(同 30 年)、茅葺屋根(同 20 年)、付帯設備(同 15 年)、家具(同 15 年)、装飾品(同 5 年)から構成される予定である。しかし、ロッジの持つ高級感を維持するため、経営者は茅葺屋根、付帯設備、家具及び装飾品をそれぞれ、10 年、5 年、3 年及び 2 年ごとに交換する予定である。経営者は、外部構造や空調設備については、経済耐用年数が終わる前に交換をするつもりはない。茅葺屋根及び付帯設備は、見積経済耐用年数が到来する前に交換される予定であるが、これらの資産は除去により、著しい損傷を受けるため、その時点で価値がなくなる。経営者は、天然石で作成したスイミング・プールをその経済耐用年数の最後まで(60 年間)使用する予定である。

居住用建物(住居)については、外部構造 60 年、茅葺屋根 20 年、家具 15 年、装飾品 5 年と経済耐用年数を見積もっている。経営者は、これらの項目の交換を経済耐用年数の到来時に行う予定であり、この時点で価値がなくなる。処分費用は重要性が低いと予想される。

現地の法律では、最も生分解性の高い廃棄物(たとえば、茅葺屋根)を除く、すべての廃棄物の敷地内での処分が禁止されているため、経営者は除去した付帯設備を、フリーランドから約 200 キロ離れた場所にある、最も近くの現地政府のリサイクル施設で処分する予定である。これらの資産を解体、除去、処分する費用は、重要である可能性が高い。除去した家具及び装飾品の公正価値は、処分時点ではまだ重要性がある可能性が高いものの、企業の方針で、そうした調度品を名ばかりの少額な現金と引き換えにスタッフに売却することになっている。スタッフは貧困が広がる地域の出身であるため、装飾品のすべてがこのような方法で処分される可能性が非常に高い。こうした方針は、従業員が職場に留まるインセンティブを与えると共に、従業員が装飾品を丁寧に扱うという効果ももたらす。

各サファリテントは、アルミフレーム(見積経済耐用年数 30 年)、キャンバス地のカバー(同 10 年)、付帯設備(同 8 年)、家具(同 6 年)及び装飾品(同 2 年)から構成される。これらの資産の経済耐用年数が、ロッジの場合と比較して短いのは、キャンバス地のテントの方が雨風(日光、風、砂埃など)によりさらされることが主な理由である。サファリテントは、全体が移動可能であり、必要な場合は別の場所に移設することができる。オープン・サファリ社は、サファリテントを 15 年ごとに交換する予定である。サファリテントの公正価値は、経済耐用年数が到来しても重要である可能性が高いが、オープン・サファリ社の「地域支援政策」により、使用したテントは、近隣の農村地域における健康管理及び教育支援のための慈善活動に寄付される。オープン・サファリ社は、従業員の出身地である近隣の地域と良好な関係を築こうとしている。

ロッジの建設

20X0年5月1日、建築家は20X0年2月から4月にかけて行った設計業務の対価として、AFZ2,000,000²をオープン・サファリ社に請求した。設計業務の時間は、以下のとおり割り当てられていた。ロッジ建物90%、Bilkersen夫妻の住居5%、スタッフ用住居5%。

20X0年5月2日、ディーゼルエンジン発電機を\$100,000で購入し、追加でAFZ20,000を支払いロッジへの据え付けをおこなった。当該発電機が、遠隔地にあるこのロッジ拠点での唯一の電力源であり、近い将来この地域まで国の電線が延長される計画はない。

20棟のスタッフ用住居と夫妻の住居は、20X0年5月から12月にかけて建設された。Bilkersen夫妻が、建設プロジェクトの管理を行った。20X0年中に、オープン・サファリ社はすべての住居の建築に関して、以下の金額の請求をうけた。

- (a) 建設資材: AFZ30,000,000 及び\$1,000,000
- (b) 建設請負業者: AFZ20,000,000
- (c) 建設機械: AFZ10,000 及び\$20,000
- (d) 茅を刈り、束ねてくる作業をする臨時労働者: AFZ900,000
- (e) 電気工事業者及び器具: AFZ600,000

Bilkersen夫妻の住居(責任者の住居)の建設費用は、通常スタッフ住居の費用の約2倍かかっている。

メインロッジの建物は、20X1年1月から20X2年6月にかけて、独立した建設会社により、€5,000,000の固定価格契約に基づき建設された。独立した建設請負業者がメインロッジの建設中に建設に携わる従業員を住ませるため、オープン・サファリ社はスタッフ用の住居を当該建設請負業者に賃貸した。請求した合計賃料は、AFZ4,000,000である。

サファリテントの取得

20X2年9月30日、キャンバス地のサファリテント18個を、外部の納入業者から\$1,000,000で購入し、組み立てのためにフリーランドに輸送された(輸送費用はAFZ1,000,000)。

家具、付帯設備の取得

20X2年11月、メインロッジの建物のためのすべての家具、付帯設備の据付け及び検査が実施され、20X2年12月までに、そのすべてが、経営者の意図した方法で使用可能な状態になった。

ヘリコプター及び熱気球の取得

20X2年12月10日、オープン・サファリ社はヘリコプターを\$3,000,000で、熱気球2つを各€20,000で購入した。

² アフリカニア・ゾラー(Africanian Zollar (AFZ))とは、アフリカニアの通貨である。

ヘリコプターは、近隣の空港とフリーランド間(約 100 キロの距離)の顧客の輸送、及びフリーランドにおける空中サファリの運営に使われる予定である。オープン・サファリ社は、ヘリコプターのエンジンの経済耐用年数を 5 年、ヘリコプターの機体の経済耐用年数を 10 年と見積もっている。購入時に、ヘリコプターは、法定の耐空証明検査(ヘリコプター・ライセンスを受けるための法定要件)を\$100,000 で受け、合格した。次回の耐空証明検査は、20X4 年 9 月 30 日より前に完了していなければならない。

熱気球はフリーランドにおける空中サファリに使われる予定である。オープン・サファリ社は、風船とバスケット部分の経済耐用年数を 5 年、加熱装置の経済耐用年数を 10 年と見積もっている。

顧客リストの取得

20X2 年 12 月 20 日、オープン・サファリ社は、€200,000 を支払い、富裕層をターゲットにしたドイツを拠点とするアドベンチャーツアー会社から、氏名及び連絡先の掲載されたデータベースを取得した。Bilkersen 夫妻は、当該顧客リストは最長で 5 年間は潜在顧客の掘り起こしに有効だが、それを過ぎるとデータが古くなり効果がなくなると見込んでいる。しかし、その時点までに、オープン・サファリ社はエコツーリズム業界で主要ブランドとしての地位を確立しているため、その後はダイレクトメールの送付は必要なくなると、夫妻は予想している。

スタッフの研修

20X2 年 12 月、Bilkersen 夫妻は、近隣地域から採用したスタッフの集中研修を開始した。スタッフは、富裕層向けのエコツーリズム・ロッジの運営に必要なあらゆる面についての研修を受けた。

フリーランドは道路網が確立していないため、サファリは以下の 3 つの方法で実施される。

- 徒歩による野生動物の探索
- ヘリコプターによる野生動物の観察
- 熱気球による野生動物の観察

Bilkersen 夫妻は、最も知識が豊富な現地ガイドを雇用し、徒歩によるサファリ・ツアーを引率できるようにするつもりである。

クラス討議のための IFRS 課題

- フリーランドの取得は企業結合に該当するか？
- フリーランドにいる野生動物はオープン・サファリ社の資産か？
- 研修を受けたスタッフはオープン・サファリ社の資産か？（注：オープン・サファリ社で発生したスタッフ研修費用の金額には重要性があり、スタッフの中にはオープン・サファリ社の運営に不可欠な専門技術を有しているものがある）
- フリーランドにより取得及びそこに建設された資産の会計処理にはいずれの基準が適用されるのか？
- フリーランドに建設された資産の会計単位はどのようになるのか？
- 有形固定資産（スタッフ住居、ロッジ、気球、ヘリコプター）の取得原価を当初認識時に測定するにあたり、どのような判断及び見積りを行うか？
- オープン・サファリ社は、20X0 年から 20X2 年の間に有形固定資産の減価償却（及び無形資産の償却）を行うか？ 行う場合は、それぞれの有形固定資産項目の減価償却はいつ開始されるか？
- その他の減価償却／償却に関する論点（20X3 年になるまで減価償却が開始されない場合であっても、有形固定資産の各項目につきなされる判断及び見積りについて討議する）。論点は下記の通り
 - 有形固定資産項目の構成部分を個別に減価償却すべきかどうかをどのように決定するか？
 - どの減価償却方法を用いるべきかをどのように決定するか？
 - 残存価額はどのように決定するか？
 - 耐用年数はどのように決定するか？
 - オープン・サファリ社が会計方針として再評価モデルを採用する有形固定資産がある場合、どのような追加の判断や見積りが行われるか？

20X3 年

20X3 年 1 月 31 日、オープン・サファリ社は、開発費用£100,000 をかけて、ウェブサイト立ち上げた。当該ウェブサイトは、オープン・サファリ社が顧客とつながる主な手段である。ウェブサイトでは、ロッジやオープン・サファリ社の実施するエコツーリズム活動について多くの情報が紹介され、顧客はウェブサイトから直接サファリの予約を行うことができる。

20X3 年 2 月及び 3 月に、オープン・サファリ社は、エコツーリズム及び自然を取り上げる主要な世界的雑誌を対象にした大規模な広告キャンペーンを実施し（\$50,000）、同社が行うアフリカニアでの豪華なエコツーリズム活動の宣伝を行った。さらに Bilkersen 夫妻は、ドイツ、フランス、オランダ（€30,000）及び英国（£10,000）で開催された見本市に出席したり、購入した顧客リストの連絡先へダイレクトメールを送付するなどの方法でロッジの宣伝活動を行った。

エコツーリズム開発支援プログラムに従い、アフリカニア政府は、Bilkersen 夫妻による欧州見本市でのロッジ宣伝活動に関連した一定の費用を賄うため、政府補助金 AFZ100,000 を拠出した。

20X3 年 4 月、ロッジは営業を開始し、最初の顧客を迎えた。20X3 年度、ロッジは少額の営業損失を発生させた。しかし、当該損失は、メイクイット社がオープン・サファリ社の初年度営業について予想していた損失より著しく少額であった。

ランタナの駆除

20X3 年 10 月 30 日、オープン・サファリ社はアフリカニア政府から AFZ200,000 の補助金を受け取り、オープン・サファリ社の土地約 15 エーカーからランタナ(侵入外来植物)を駆除するために必要な設備及び薬品を購入する費用の一部に充てる。政府補助金は、20X4 年 12 月 31 日までにオープン・サファリ社の土地からランタナがしっかりと駆除されることが条件となっている。20X3 年 11 月及び 12 月、オープン・サファリ社は、ランタナ駆除に使うため、薬品に\$40,000、薬品スプレー及び草刈り鉋に AFZ200,000 を費やした。

クラス討議のための IFRS 課題

- ウェブサイトはオープン・サファリ社の資産か？
- 広告宣伝及び販売促進活動(たとえば見本市への出席)に係る支出は、オープン・サファリ社にとって資産(概念フレームワークの定義による)を生み出すか？(認識に関する要求事項は無視する)
- 未使用の薬品、薬品スプレー及び草刈り鉋は、オープン・サファリ社の資産か？
- 20X3 年末時点で、オープン・サファリ社は受領した政府補助金に関して現在の債務を有しているか？
- 初年度の営業損失は、オープン・サファリ社の資産か？
- 20X3 年のオープン・サファリ社に関する情報から識別された構成要素(たとえば、資産)の会計処理する際、いずれの基準が適用されるか？
- 20X3 年に識別された資産のうち、オープン・サファリ社が IFRS により資産として認識することが禁止されているのはいずれの資産か？
- オープン・サファリ社が 20X3 年に初めて認識した資産に関する「会計単位」は何か？
- ウェブサイトの取得原価を当初認識時に測定するにあたり、どのような判断及び見積りを行うか？
- オープン・サファリ社が 20X3 年に初めて減価償却／償却を行うのはどの資産か？いつから減価償却／償却は開始されるか？
- その他の減価償却／償却に関する論点
 - 有形固定資産項目の構成部分を個別に減価償却すべきかどうかをどのように決定するか？
 - どの減価償却方法を用いるべきかをどのように決定するか？
 - 残存価額はどのように決定するか？
 - 耐用年数はどのように決定するか？
 - 政府補助金の認識は？

20X4 年

20X4 年 9 月までに、すべてのランタナはフリーランドから駆除され、アフリカニア観光省による査察をクリアした。

アフリカニアでの事業は、Bilkersen 夫妻及びメイクイット 社の予想を大幅に超える利益を生み出し始めた。そのため、Bilkersen 夫妻はオープン・サファリ社のアフリカでの事業を拡大することを決定した。20X4 年 3 月に、象の背中に乗って行うサファリ・ツアーを開始した。当該サービスに対する需要が予想外に高いことを受けて、オープン・サファリ社はアフリカニアでのサファリ料金を大幅に値上げした。

WoXy サファリ社の資産と事業の取得

20X4 年 1 月 2 日、オープン・サファリ社は、WoXy サファリ社のすべての資産と事業を ZAR30 百万³ で競売により取得した。オープン・サファリ社は、WoXy サファリ社のスタッフもすべて引き継いだ。創業者兼オーナー経営者で、WoXy サファリ社の唯一の株主であるラッキー氏は、自身の退職資金を準備するため WoXy サファリ社を売却した。WoXy サファリ社は、南アフリカに所有する土地においてエコツーリズムとアグリビジネスを運営している。当該土地は、しっかりとフェンスで囲まれており、その地域固有のクアツガ (Equus quagga quagga) に残された唯一の生息地である。クアツガは、サバンナシマウマ (Equus quagga) の亜種であり、ラッキー氏が約 10 年前に再発見するまで、絶滅したと考えられていた。

WoXy サファリの収益性の高いエコツーリズムでは、旅行者が 1 時間象の背中に乗りながら、世界で唯一の自然の生息地にいるクアツガを観察することができる。この象の背中に乗って行うサファリ・ツアーは、登録商標「WoXy」のブランド名で売り出されている。

WoXy サファリ社の収益性の高いアグリビジネスは、ミツアナグマ (蜂蜜が好物の動物) を駆除しない方法で行う高級蜂蜜の生産と、珍しい松の木の安定的なプランテーションから成り立っている。

オープン・サファリが WoXy サファリ社を取得した主な理由は、クアツガの群れとサファリ用に訓練されたオス象 10 頭を取得することであった。WoXy サファリ社の取得後直ちに、象たちはアフリカニア政府からオープン・サファリ社に無償貸与された軍用ヘリコプターでフリーランドに移送された。この移送費用はアフリカニア政府のエコツーリズム開発支援プログラムに従い、供与されたものである。

WoXy サファリ社の競売に先立ち、Bilkersen 夫妻は同社の有形資産の公正価値を以下のように見積もっていた。

	ZAR
土地及びそこに生育しているすべての植物 (松の木を含む)	20,000,000
クアツガ (群れ: 成体 30 頭 + 幼体 10 頭)	4,000,000
象 (「群れ」: 成体のオス 10 頭)	2,500,000
活動中の蜂の巣 500	500,000
有形資産合計	27,000,000

オープン・サファリ社は、WoXy サファリ社の南アフリカでのアグリビジネスの経営も継続する。

20X4 年 2 月、オープン・サファリ社は、独立の第三者から ZAR200,000 で別途取得した 20 頭の馬の群れを用いた、馬の背中に乗って行うクアツガ探索ツアーを開始するなど、WoXy サファリ社のブランド名を用いた南アフリカのエコツーリズム事業をリニューアルして再開した。

³ ランドは南アフリカの通貨である (ZAR)。

材木の販売契約

20X4 年後半にオープン・サファリ社は、20X9 年 12 月 31 日に、一定に決められた大量の松の木丸太を固定価格で売却する契約を締結した。

クラス討議のための IFRS 課題

- WoXy サファリ社の資産及び事業の取得は、企業結合に該当するか？
- WoXy サファリ社の取得日時時点で、オープン・サファリ社が取得した資産を識別せよ。
- WoXy サファリ社の取得の会計処理から、のれんが生じると仮定する。こののれんはオープン・サファリ社の資産であるか？
- 訓練されたスタッフ(WoXy サファリ社の集合的な人的資源)は、オープン・サファリ社の資産か？
注:スタッフの中には、オープン・サファリ社のアグリビジネスに不可欠な専門技術を有しているもの(たとえば、養蜂家や園芸家)及びエコツーリズム事業に不可欠な専門技術を有しているもの(たとえば、象の飼育員)がいる。
- 個別に取得された馬は、オープン・サファリ社の資産か？
- 一定量の丸太を一定の固定価格で売却する先渡契約は、報告期間の末日時点で、オープン・サファリ社の(概念フレームワークの定義による)資産又は負債であるか？
- 20X4 年のオープン・サファリ社に関し提供された情報から識別された要素(例えば資産)の会計処理にはいずれの基準が適用されるか？
- 20X4 に識別された資産のうち IFRS によりオープン・サファリ社が資産として認識することを禁止される資産が仮にあるとしたらそれはいずれの資産か(及びその理由)？
- オープン・サファリ社が 20X4 年に初めて認識した資産に関する「会計単位」は何か？
- 取得した識別可能な資産、引き受けた負債及び WoXy サファリ社に対する非支配持分(及び関連するのれん)を当初認識時に測定するにあたり、どのような判断及び見積りを行うか？
- 農業活動に関する生物資産を会計処理するにあたり、オープン・サファリ社はどのような判断及び見積りを行うか？
- オープン・サファリ社は、象を南アフリカからフリーランドへ移送するためにアフリカニア政府により提供されたヘリコプターをどのように会計処理するか？
- オープン・サファリ社が、20X4 年に初めて減価償却／償却を行うのはどの資産か？いつから減価償却／償却は開始されるか？
- その他の減価償却／償却に関する論点(減価償却が 20X4 年になってから開始される場合であっても、有形固定資産の各項目につき行われる判断及び見積りについて討議する)
 - 有形固定資産項目の構成部分を個別に減価償却すべきかどうかをどのように決定するか？

- どの減価償却方法を用いるべきかをどのように決定するか？
- 残存価額はどのように決定するか？
- 耐用年数はどのように決定するか？

20X5年から20X8年

約5年のアフリカニアでの生活を経て、Bilkersen 夫妻はアフリカニアの野生動物を観察できる場所としての可能性にさらなる魅力を感じている。20X5年1月2日、オープン・サファリ社は2つ目の不動産(シーランド)を\$2,000,000で取得した。シーランドには、未開発の草原とサバンナが混在している。インド洋に面する部分を除き、シーランドの周辺はしっかりとフェンスで囲われている。しっかりとフェンスで囲われているが、取得時点においてシーランドには重要な価値を有する動物は生息していない。

シーランドを取得した主目的は、希少な在来動物(たとえば、ワイルド・ドッグ、カッシュクハイエナ、サイ)を繁殖するための土地を確保し、その後、そうした動物をフリーランドに放って野生に戻すことで、オープン・サファリ社が実施できる活動の範囲を以下のように拡大することである。

- 結核感染していない(以下、「結核フリー」)アフリカ水牛ならびにさまざまな種のレイヨウ、シマウマ、キリン及びイボイノシシの販売用の飼育
- 地上での写真撮影を目的としたサファリ・ツアーの運営
- 地上での写真撮影を目的とした、顧客自身の運転によるサファリ・ツアーの許可付与
- シーランドが接する海岸からの水中サファリ(シュノーケリング、ダイビング、ホエールウォッチング)の運営
- 海辺の別荘及びカジノを開発

これらのすべての活動は、シーランド又はシーランドに隣接した土地において行われる。しかし、これらを実施する前に、オープン・サファリ社はまずシーランドに道路網を建設する必要がある。

道路インフラの開発

道路開発計画では、20X7年12月31日までの3年をかけて、砂利道と橋をいくつか建設する予定である。これにより、敷地の西側境界線を通る国道からシーランドへのアクセスが確保される。また、道路及び橋の建設により、写真撮影を目的としたサファリ・ツアーの実施が可能となる。川に架けられる2つの主要な橋は、イタリアの建設会社により、固定価格€1,000,000の2年間の工事契約に基づいて建設される。

契約に従い、橋の建設について外部の建設会社に行われた支払いは、次のとおりである。

- 20X6年6月1日、工事開始時、€500,000

- 20X6年12月1日、第1の橋に対する€280,000(内訳:出来高払い€250,000プラス早期完成インセンティブ€30,000)
- 20X8年6月30日、第2の橋に対する€210,000(内訳:出来高払い€250,000マイナス完成遅延ペナルティ€40,000)

オープン・サファリ社は、砂利道及び重要性の低い橋の建設(及びその後のそれらのメンテナンス)を自社で行うことを決定した。そのため、20X5年1月10日、オープン・サファリ社は、現地の重機販売業者から、単一の解約不能リース契約に基づき、以下の重機などを10年間使用する独占的権利を取得した。グレーダー(地ならし機)、ホイールローダー、ロック・クラッシャー、ロードローラー、ダンプカー2台及び1,000本のダイナマイト。リース契約の条件に従い、オープン・サファリ社は、20X5年12月30日を第1回目として、リース期間の間、毎年12月30日に年額\$100,000を販売業者に支払わなければならない。最終のリース料を支払った時点で、重機の所有権は自動的にオープン・サファリ社に移転する。

オープン・サファリ社が重機を個々に現金で20X5年1月10日時点で購入していたなら、以下の販売業者における定価を支払うことになる。

- グレーダー:\$250,000;
- ホイールローダー:\$200,000;
- ロック・クラッシャー:\$150,000;
- ロードローラー:\$100,000;
- ダンプカー:1台当たり\$45,000
- 1,000本入りダイナマイト1箱:\$10,000(注:ダイナマイトは1本当たり\$20で購入可能。アフリカニアの法律に従い、購入から2年以内に使用されなかったダイナマイトは廃棄しなければならない)

ただし、オープン・サファリ社がこれらの項目をすべてまとめて現金で購入する場合には、販売業者の定価から\$100,000の大量注文割引が受けられる。この大量注文割引は、販売業者と合意したリース料総額に反映されている。

20X5年1月、独立の測量設計士が、\$30,000の対価で経営者の規格に合わせて道路を設計した。最初に、10メートルごとの間隔で打ち込まれた杭を用いて道路予定地を示し、次に、ホイールローダーを用いて道路沿いに生えているブッシュを除去し、その後にグレーダーを用いて土石や残った植物を除去して整地する。次に、碎石を整地面の上に積層し、それをロードローラーで転圧して道路の表面を仕上げる。こうしたプロセスは非常に時間を要するため、20X5年には10キロ分の道路だけが完成した。

道路建設予定の全長200キロにおいて避けられない岩群を発破して道を通すために、大半(980本)のダイナマイトが20X5年に使用された。発破の後、砕かれた岩はホイールローダーによってダンプカー(2台あるうちの1台)に積み込まれ、近くのストーン・クラッシャーに運搬される。岩は碎石にされた後、もう1台のダンプカーにより整地したての土の道路に運搬さ

れ、ロードローラーで転圧される。経営者は、残る 20 本のダイナマイトは未使用のまま使用期限が切れてしまうと予想している。その場合、20X7 年に未使用のダイナマイトを処分するにあたり\$2,000 の費用がかかる可能性が高い。

経営者は当初、ストーン・クラッシャーは 100 キロの道路を舗装するのに十分な岩を破碎したところで交換が必要になると予想していた。しかし、20X5 年 11 月 30 日、たった 15 キロ分の道路を舗装するのに必要な岩を破碎したところで、ストーン・クラッシャーは壊れてしまい、AFZ200,000 の費用(必須のリサイクル費用)を払って廃棄処分された。販売業者に相談したところ、オープン・サファリ社によるストーン・クラッシャーの使用はメーカー保証でカバーされる使用条件を大幅に逸脱しているため、当該損失はメーカー保証の対象外になることが確認された。20X5 年 12 月 1 日、(オープン・サファリ社の用途に適合する)より大規模かつ頑丈なストーン・クラッシャーが 1 年間の無利息クレジット・ファシリティーを用いて\$210,000 で購入された。現金販売での当該機械の定価は、\$200,000 である。経営者は、新しいストーン・クラッシャーは約 200 キロの道路を舗装するのに必要な岩を破碎するまで使用が可能で、その時点で廃棄処分されると予想している。

日々のメンテナンスが実施される場合、グレーダーの経済耐用年数は、それが使用される作業の種類と量に最も左右される。オープン・サファリ社がグレーダーを使用する予定の地域にある未開発の土地で、道路建設にグレーダーを使用する場合、タイヤとブレードはそれぞれ約 5 キロ及び約 10 キロごとに交換する必要がある。既存道路のメンテナンスにグレーダーを使用する場合、タイヤとブレードはそれぞれ約 100 キロ及び約 200 キロ使用した後に交換すればよい。その他の重機の経済耐用年数は、道路建設に使用されるのか、メンテナンスに使用されるのかによって影響を受けることはない。

ロードローラーは、重機の中で最も頑丈な機械である。十分にメンテナンスが実施されれば、ロードローラーは道路の建設を容易に完了するだけでなく、その後 20 年ぐらいは道路のメンテナンスに使用できる可能性がある。

ホイールローダーは約 400 キロの道路の建設に使用できる能力があり、岩群の続く道路の岩をダンプカーに積み込む作業に、全稼働能力の約 4 分の 1 が費やされる可能性が高い。したがって、経営者は、ホイールローダーは道路の建設を完了でき、その後も約 10 年は道路のメンテナンスに使用できると計画している。ホイールローダーはその金属含有量から、廃棄されてもスクラップ金属として一般的に販売されている。

道路網全体の建設は、(予定より数カ月前倒しで)20X7 年 10 月に完了した。

経営者は、建設終了後、道路をメンテナンスする際の重機の使用程度は毎年大幅に変動することはないと見込んでいる。

ビーチ・ホリデイリゾートの開発

20X5 年、オープン・サファリ社は、シーランドの海辺の土地の一部を、住宅開発(200 エーカー)及びカジノ・リゾート開発(50 エーカー)に用途変更するための申請をした。

20X5 年 2 月 1 日、アフリカ政府は、同国のエコツーリズム開発支援プログラムに従い、シーランドにおいて 60 年間のカジノを営業する許可をオープン・サファリ社に与えた。この許可は無料で与えられた。ただし、この許可は 5 年以内にカジノが建設されることが条件となっている。営業許可期間中に 2 ヶ月超、カジノの営業が休止される場合、営業許可は自動的に取り消されることになっている。

同年、オープン・サファリ社は外部の建設業者を指名し、今後 3 年間で、1 エーカーの土地に 1 軒ずつ、合計 200 軒の豪華な海辺の別荘を建築することにした。一般の人は、浜辺の家を設計段階(オープン・サファリ社が事前決定した限られた範囲の計画及び仕様に基づいて)で購入するか、建築完成段階で購入するか選択できる。20X8 年 12 月 31 日までに、200 棟全部が完売し、10 棟の別荘の建設のみが未完成である。

20X5 年に、カジノの建設工事を開始する前、オープン・サファリ社はヨーロッパのカジノ・リゾート運営会社と契約し、20 年間のカジノ運営を委託した。当該契約の条件に基づき、オープン・サファリ社はカジノ運営会社の指定する仕様を完備したカジノ・ホテルをシーランドに建設しなければならない。建設及び設備業者は、カジノ運営会社が選択しなければならない。工事契約の予算は\$200 百万の固定価格であり、カジノ運営会社が建設及び設備業者と交渉する予定である。カジノ・ホテルの建設プロジェクトは、カジノ運営会社が主体的に管理する。

カジノ運営会社はオープン・サファリ社に以下の支払いを行う契約上の義務がある。

- 20X5 年の契約締結時、€40 百万
- カジノ・ホテルの建設期間中に(建設請負業者から支払要求がある時点で)€100 百万
- 建設完了後 20 年間にわたり毎年€20 百万

上記で挙げた支払い以外、オープン・サファリ社は、国際的なカジノ運営会社が運営する 20 年間でカジノ事業から生じる収益及び費用の分配を受けない。Bilkersen 夫妻は、現在のカジノ運営会社との契約期限が切れた後、カジノの資産からどのように便益を得るか決めていない。選択肢としては、どこかの外部当事者にカジノ経営をしてもらう契約を継続するか、オープン・サファリ社自身が積極的にカジノ事業を経営するかである。

カジノ・ホテルの建設は 20X8 年 12 月に完了した。カジノ・ホテルの建物の経済耐用年数は、60 年と見積られ、その時点で残存価額はゼロになると見積もられている。カジノ・ホテルにおけるすべての設備や家具の経済耐用年数は、20 年以下である。

シーランドへの野生動物の移送

20X5 年、シーランドでの写真撮影を目的としたサファリの運営及び外部へ販売する動物の繁殖を見越して、オープン・サファリ社は、野生動物を捕獲する専門家に ZAR3,000,000 を支払い、少数のシマウマ、キリン、イボイノシシ、及びさまざまな種のレイヨウをフリーランドから捕

獲して、シーランドに移送し解き放つことにした。移送された動物達は新たな環境に順調に適応し、天敵がいなかったため、移送の後から着実にその数を増加させた。

動物飼育施設

20X6年、オープン・サファリ社は、ワイルド・ドッグやカッシュクハイエナにすみかを与えるため、小規模のしっかりとフェンスで囲まれた土地に飼育用の巣を建設した(費用:AFZ270,000)。さらに、オープン・サファリ社は、サイの突撃に耐えられるように、太い鋼線を地面から一足分ほどの高さに固定して、シーランドの境界線のフェンスを補強した(費用:AFZ400,000)。

20X6年後半、オープン・サファリ社は、南アフリカで行われている信頼できる野生動物のオークションで、以下の動物を購入した。この表では、20X7年及び20X8年に行われた動物のオークションで支払われた価格も示している。

(この表で示す金額はすべて1頭あたりである)	20X6年のオークションでオープン・サファリ社が支払った価格 (単位:ZAR)	20X7年のオークションで別の当事者が支払った価格 (単位:ZAR)	20X8年のオークションで別の当事者が支払った価格 (単位:ZAR)
ワイルド・ドッグ 4頭	1,500	1,600	1,100
カッシュクハイエナ 4頭	1,300	1,800	1,700
白サイ 5頭	150,000	180,000	200,000
黒サイ 5頭	120,000	130,000	150,000
結核フリーのアフリカ水牛 10頭	100,000	160,000	140,000

動物の世話に際して生じる、飼料、消耗品、飼育員賃金、及び獣医の診察などの費用は、毎年約AFZ1,000,000である。

以下の表は、シーランドで行われているオープン・サファリ社の飼育下繁殖プログラムの成果を記録したものである。

	ワイルド・ドッグ	カッシュクハイエナ	白サイ	黒サイ	水牛
オークションで購入	4	4	5	5	10
移送中の死亡	(1)				
20X6年12月31日	3	4	5	5	10
誕生	5		1		3
密猟の被害				(1)	
20X7年12月31日	8	4	6	4	13
誕生	3	2	2	1	5

20X8年12月31日	11	6	8	5	18
誕生		2	2	1	8
死亡					(1)
フリーランドへ放野 オークションで販売	(6)		(4)		(5)
20X9年12月31日	5	8	6	6	20

特注のサファリ車両

20X8年6月30日、オープン・サファリ社は3台の車両を購入し(費用:1台当たり\$200,000)、写真撮影を目的としたサファリ用の機能を備えるように、車体の補強やサスペンションの強化を行い、次に車両後部にキャンバス地の屋根を備えた特注の座席を装備し、車両を塗装し、「オープン・カントリー・サファリ社」のロゴを書き加えるといった改造を行った。この改造費用は1台当たり\$15,000かかった。各車両とも、3年間又は走行距離200,000キロのいずれか早い時点まで、使用されると予想されている。

経営

慎重かつ熱心な Bilkersen 夫妻の経営の下、20X5年から20X8年にかけてのオープン・サファリ社の経営は成功した。フリーランドの顧客の大半はユーロ圏の国々から来ているが、カナダ、中国、日本、英国、米国からも顧客が来ている。アフリカニア及び南アフリカからの顧客は、かなり少ない。滞在費用は、訪問日の6週間前までに支払われ、料金の請求及び受領は米国ドルのみで行われている。

クラス討議のための IFRS 課題

- シーランドの取得は、企業結合か、それとも個別資産(又は資産グループ)の取得か?
- シーランド取得時にオープン・サファリ社が取得した資産を識別せよ。
- シーランドに隣接する海に住む魚、クジラなどは、オープン・サファリ社の資産か?
- シーランドの道路インフラの建設を会計処理するにあたり、オープン・サファリ社は主にどのような判断及び見積りを行うか?
- カジノ・リゾートの開発を会計処理するにあたり何が主要な論点となるか?(判断及び見積りに特に注意を払うこと)
- 住宅開発を会計処理するにあたり何が主要な論点となるか?(判断及び見積りに特に注意を払うこと)
- 20X5年にフリーランドからシーランドへ移送した野生動物の捕獲及び放野を会計処理するにあたり何が主要な論点となるか?
- シーランドの境界線のフェンスをサイのために補強したことをオープン・サファリ社はどのよ

うに会計処理するか？

- オークションで購入して、シーランドに移送した動物を当初認識するにあたり、何が主要な論点となるか？(判断及び見積りに特に注意を払うこと)
- シーランドに移送した動物の当初認識後の会計処理において、何が主要な論点となるか？(判断及び見積りに特に注意を払うこと)
- シーランドで繁殖させた動物の当初認識後の会計処理において、何が主要な論点となるか？(判断及び見積りに特に注意を払うこと)
- 特注のサファリ用車両を会計処理するにあたり、オープン・サファリ社はどのような判断及び見積りを行うか？

20X9 年

フリーランドへの象の放野

20X9 年 1 月、アフリカニアに隣接する国で象の間引きが実施されたことを受け、Bilkersen 夫妻は 20 頭の親を失った 10 代の子象を保護し、オープン・サファリ社が総費用\$400,000 を負担し、これらの子象をフリーランドに移送した。若い象達をフリーランドで回復させるため、最初は特別に建設されたフェンスに囲まれた施設で飼育された。10 代の群れにリーダーシップと規律を与えるため、オープン・サファリ社の優れたオス象の中から 1 頭を、顧客を背中に乗せて運ぶサファリ業務から引退させ、若象の群れと一緒に過ごさせることにした。20X9 年 3 月になると、この群れは安定していたため野生に戻すことができると Bilkersen 夫妻は確信した。20X9 年 4 月 1 日、アフリカニア観光開発庁からこのために特別に供与された現金による補助金を使って壮大な式典が行われ、10 代の象たちとそのリーダーである大人の象はフリーランドにおいて野生に戻された。このイベントは、海外ニュースメディアから大きな注目を浴び、オープン・サファリ社の自然環境保全に対する貢献が、毎週放送されるドキュメンタリー・シリーズで取り上げられた。この番組は 20X9 年を通して、40 カ国で放映された。こうした一連の出来事により、オープン・サファリ社のブランド価値は著しく上昇した。

クラス討議のための IFRS 課題

- 孤児の象の取得は、個別取得か、それとも企業結合か？
- 取得した孤児の象は、オープン・サファリ社の資産の定義を満たすか？
- オープン・サファリ社が保護した孤児の象の会計処理に、どの基準が適用されるか？
- 象をフリーランドに放った時点で、オープン・サファリ社はこれら放野した象(大人のオス象と保護した子象たち)の認識を中止すべきか？
- 20X9 年 12 月 31 日現在の財政状態計算書において、オープン・サファリ社は、放野した象をどのように表示するか？
- 放野の式典のためにアフリカニア政府から受けた補助金は、オープン・サファリ社の収益の定義(概念フレームワークの定義による)を満たすか？

- 宣伝に対する支出は、オープン・サファリ社の資産(概念フレームワークの定義による)の要件を満たすか？
- アフリカニア観光開発庁からの補助金による壮大な式典を会計処理するのに、どの基準を適用するか？
- オープン・サファリ社は、アフリカニア観光開発庁からの補助金による壮大な式典に係る収益及び費用をどのように表示するか？

シーランドにおけるサファリの開始

20X9年1月1日、オープン・サファリ社に、水中サファリ(シュノーケリング、ダイビング、ホエールウォッチング)の事業に利用するための、特注の豪華な電動ヨット2台が届いた。ヨットの1台当たりの価格は、£3百万である。水中サファリは、たちまち多くのオープン・サファリ社の利用者に人気となり、多くの利用者がフリーランドに滞在すると共にシーランドでも水中サファリを楽しんだり、あるいはシーランドでの休暇を別途予約したりするようになった。

20X9年に、写真撮影を目的としたシーランドでのサファリ・ツアーは、カジノ・リゾートの利用者やシーランドの200棟の別荘に泊まる宿泊客の間で、ますます人気が高まった。

クラス討議のためのIFRS課題

- 取得した2台の特注のヨットを会計処理するにあたり、オープン・サファリ社はどのような判断及び見積りを行うか？

医療研究施設

Bilkersen 夫妻は、不治の病を患う動物の痛ましい状況に心を痛めていた。大流行する病気の蔓延を食い止め、病気になった動物の命を救うため、オープン・サファリ社は一流の南アフリカ大学と研究施設を設立・運営することに合意した。オープン・サファリ社は、牛結核及び猫後天性免疫不全症候群(猫エイズ)の治療法を発見するという、研究施設の唯一のかつ変更することのできない目的を定めている。

オープン・サファリ社は、大学キャンパス内に専用の研究施設を建設するのに必要な全資金ZAR3,000,000をアフリカ大学に寄付した。研究施設の工事は20X9年中に完了した。毎年、Bilkersen 夫妻が研究施設の予算を承認することを条件に、オープン・サファリ社はZAR1,000,000を研究施設運営のために拠出している。研究施設のスタッフは、大学の一流の研究者からなる。大学との契約に基づき、オープン・サファリ社は、研究施設において発見又は開発された(又はその両方の)治療法すべてについて独占特許権を有する。

クラス討議のためのIFRS課題

- オープン・サファリ社の視点から、研究施設に対する支出の経済的実質は何であるか？

大学に対する寄付なのか、それとも研究施設の建設・運営なのか？

- 研究施設(建物及び設備)は、オープン・サファリ社の資産の定義(概念フレームワークの定義による)を満たすか？
- 研究施設の有形固定資産を会計処理にするにあたりオープン・サファリ社は主にどのような判断及び見積りを行うか？
- 研究施設における仕掛中の研究は、オープン・サファリ社の資産であるか？
- IAS 第 38 号「無形資産」に基づく場合、オープン・サファリ社は仕掛中の研究開発を資産として認識することは禁止されるか(禁止される場合は、その理由)？

飼育下で繁殖させた動物の放野

20X9 年 7 月、集中的な順応プログラムを実施した後、シーランドで繁殖させた 6 頭のワイルド・ドッグからなる一群を、フリーランドで放野した。

クラス討議のための IFRS 課題

- オープン・サファリ社は、6 頭のワイルド・ドッグのフリーランドへの放野をどのように会計処理すべきか？

その他のオークション活動

20X9 年後半、オープン・サファリ社は、南アフリカで行われている信頼できる野生動物のオークションで、5 頭の白サイ及び 3 頭の黒サイをそれぞれ ZAR630,000 及び ZAR450,000 で競り落とした。

黒サイは他の当事者(Z 氏)のために購入したものであった。オークション前に交わした契約に基づき、Z 氏は、オークション価格に 1 頭につき ZAR20,000 のプレミアムを加えた金額をオープン・サファリ社に支払った。さまざまな理由から Z 氏の競合相手になる可能性が高いと思われた多くの潜在的な入札者は、オープン・サファリ社が相手なら入札してこない可能性が高いと考えたため、Z 氏はこのようにして動物を取得した。

白サイについては、オークションで取得した時点では予定購入者はいなかったが、オープン・サファリ社はオークションから数日以内に購入者を見つけるつもりで、白サイを取得していた。オークションの後すぐに、オープン・サファリ社は売手を探している多くの個人収集家と連絡をとった。オークションから 1 週間以内に、オープン・サファリ社は 3 頭の白サイを ZAR400,000 で米国の個人収集家に、残る 2 頭を ZAR260,000 で EU 圏の国営動物園に売却した。

クラス討議のための IFRS 課題

- オープン・サファリ社はオークションにおける 3 頭のクロサイの落札をどのように会計処理すべきか？

- オープン・サファリ社はオークションにおける 5 頭のシロサイの落札をどのように会計処理すべきか？

20Y0年–20Y4年

宇宙旅行

20Y0年12月31日、オープン・サファリ社は娯楽目的の宇宙旅行を提供するために宇宙船を取得した。宇宙船の価格は€100百万である(検査費用を除く)。

国際宇宙旅行を規制する政府機関は、宇宙船を運行するための条件として、宇宙旅行の事業を開始する前に、宇宙船の検査(規制上の指定業者により実施される)に合格することを求めている。その後は、宇宙船が飛んだフライト回数に関係なく、2年ごとに検査に合格しなければならない。20Y0年12月31日、オープン・サファリ社は費用を€20百万支払って、最初の検査を受けた。

オープン・サファリ社は、交換義務を負わないものの、宇宙船の装飾品を50回分の飛行を完了した後で交換する予定である。装飾品に起因する費用は、約€100,000である。オープン・サファリ社は、それ以外の宇宙船の構成部分については交換するつもりはない。

オープン・サファリ社は、宇宙船をその経済耐用年数にわたり使用する予定である。宇宙船は、150回の宇宙旅行ができる能力を備えている。しかし航空規制により、宇宙船は、宇宙旅行を100回完了した時点又は建設日から5年のいずれか早い方の時点をもって廃棄しなければならない。

オープン・サファリ社は、経済耐用年数が到来した時点で、宇宙船を約€10百万で売却できると見込んでいるが、宇宙船に装備した企業秘密の技術を競合他社が入手するのを防ぐため、宇宙船を売却せずに廃棄するつもりである。経営者は、宇宙船の廃棄費用を約€1百万と予想している。

経営者は、娯楽目的の宇宙旅行の目新しさが薄れるにつれて、毎年、宇宙旅行1回当たりの収益が大幅に減少すると予想している。初期の旅行者の支払った料金は、非常に高価だったため、毎年、総収入は半分になると予想されている。

経営者は、宇宙船は20Y1年に5回、20Y2年に15回、20Y3年に20回、20Y4年に60回の宇宙旅行を実施し、20Y4年12月31日をもって廃棄されると予想している。

クラス討議のためのIFRS課題

- 宇宙船の残存価額はゼロであるか？
- 個別に減価償却すべき宇宙船の構成部分は存在するか？
- オープン・サファリ社はどの減価償却方法を用いて宇宙船を減価償却すべきか？
- 宇宙船の耐用年数は何年か？

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、フリーランドに関連する経済的事象（経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響）に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
未開発の土地	企業結合、又は購入？			IAS 第 2 号、第 16 号、第 40 号又は IAS 第 41 号？		土地？土地と植物？土地と植物と動物？動物が自由に出入りする土地と植物？		原価モデルと再評価モデル、どちらがより適切な情報を提供するか？		
自生する植物										
野生動物			支配しているか？							

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
サファリ用の象			支配しているか？	IAS 第 16 号又は第 41 号？		群れ？又は 1 頭ずつ？		原価モデルと再評価モデル、どちらがより適切な情報を提供するか？	10 代の象の群れと一緒に放野されたオス象は、認識を中止するか？別の資産の種類へ振り替えるか？	
サファリ用の象を移送するための政府補助金										
孤児の象				IAS 第 2 号、第 16 号又は第 41 号？					放野された時点で認識を中止するか？別の資産の種類へ振り替えるか？	

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素(本ケースでは資産)に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか(及びその理由)	資産の認識を中止すべきか(その場合は、いつ中止すべきか)	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
飼育下繁殖の後、放野した動物									認識を中止するか?別の資産の種類へ振り替えるか(その場合、どの資産に振り替えるか)?	
発電機						ロッジ施設及び設備、それぞれの戸建て構造体(たとえば、各建物)か、又は構造体の集合(たとえば従業員住居)か?				
建物(ロッジ)							原状回復引当金、借入費用	どちらのモデルか?原価モデル又は再評価モデル		有形固定資産の種類はいくつあるか?
スイミング・プール								各項目はいくつの構成部分に区分して減価償却されるか?		
建物(従業員住居)										
メインロッジの設備										
サファリテント	減価償却、寄付又はその両方?						残存価額は?			

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
ヘリコプター								法定の検査をどのように会計処理するか？		
熱気球								各項目はいくつの構成部分に区分して減価償却されるか？		
家具	スタッフの費用？							残存価額？		
借入費用										
購入した顧客リスト			支配しているか？		経済的便益が期待されるか？	個別の連絡先又は全体としてのリスト？		減価償却方法	いつ？	
ウェブサイト					信頼性をもって測定できるか？期待される経済的便益は？自己創設					
広告										
「オープン・サファリ社」のブランド										

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
スタッフ研修					無形資産に関するIAS第38号の規定による影響は？					
孤児の象を野生に戻す式典のための政府補助金										
無料でのTV報道—国際ニュース及びドキュメンタリー番組										
のれん					自己創設のれん？（象の背中に乗って行うサファリ事業のために）WoXyサファリ社を取得した時に配分される？					

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
ランタナの駆除										
ランタナ駆除のための政府補助金			IAS 第 20 号又は IAS 第 41 号のどちらを適用するか？どちらがより適切な情報を利用者提供するか？							
見本市及び関連する政府補助金										
20X3 年の営業損失										
その他										

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、シーランドに関連する経済的事象(経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響)に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素(本ケースでは資産)に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか(及びその理由)	資産の認識を中止すべきか(その場合は、いつ中止すべきか)	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
以下の取得				IAS 第 2 号、第 16 号、第 40 号、第 41 号のいずれを(又は基準間で振り分けて)適用するか?振り分ける場合、それぞれにどの基準を適用するか?				有形固定資産—原価モデル又は再評価モデル? 投資不動産—原価モデル又は公正価値モデル?		
- 未開発の土地										
- 未開発の土地に自生する植物										
- フェンス										
水中のサンゴ、クジラ、魚など			支配しているか?							
フェンスの補強										
ワイルド・ドッグ・ハイエナのための囲い地										
野生動物:										

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
-フリーランドから来た動物とその子孫			支配しているか？	IAS 第 2 号、第 16 号又は第 41 号？ (IAS 第 41 号の場合、生物資産の生物学的変化が管理されていなければならない)			捕獲費用及び移送費用	IFRS 第 13 号に従い、公正価値をどのように測定するか？		
-オークションで購入した動物とその子孫										
飼料、消耗品、飼育員賃金、及び獣医の診察										

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素(本ケースでは資産)に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか(及びその理由)	資産の認識を中止すべきか(その場合は、いつ中止すべきか)	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
道路設計(すなわち測量設計士に支払われた)費用										
自社建設した道路と「重要性の低い」橋										
独立の建設業者が建設した橋										
道路及び橋のメンテナンス(事後的な支出)										
リースした重機など:										
- グレーダー										
- ホイールローダー										
- ロック・クラッシャー										
- ダンプカー2台										
- ロードローラー										
- ダイナマイト										
ダイナマイトの処分費用										

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
	道路予定地を示すための杭									
	購入したロック・クラッシャー									
	重機のメンテナンス									
	交換部品									
	道路建設									
	- 燃料									
	- 人件費									
	- 間接費									
	道路のメンテナンス									
	土地の用途変更費用									
	カジノの運営許可の付与			IAS 第 2 号、第 38 号、又は第 40 号？						
	カジノ・ホテル:			IAS 第 2 号、						

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
- 建物				第 16 号又は第 40 号？						
- 設備										
別荘の建築				IAS 第 2 号、第 16 号又は第 40 号？						
特注のサファリ用車両 3 台								減価償却方法？		
特注ヨット 2 隻										
自己創設ブランド及びのれん										
その他										

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、医療研究施設に関連する経済的事象（経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響）に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
建物	寄付、共同支配の取決め、又は有形固定資産の建設（SPE）？									
運営費用	寄付又は研究費支出？									
仕掛中の研究				IAS 第 38 号	信頼性をもって測定できるか？期待される経済的便益は？自己創設無形資産に関する IAS 第 38 号の規定による影響は？					

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
その他（例：開発費の資産計上はいつから開始するか）										

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、**WoXy サファリ社事業**に関連する経済的事象(経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響)に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素(本ケースでは資産)に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか(及びその理由)	資産の認識を中止すべきか(その場合は、いつ中止すべきか)	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
土地及びそこに育つすべての植物	企業結合又は個別取得?			土地 IAS 第 16 号、松の木のプランテーション IAS 第 41 号		IAS 第 41 号、個々の木、1 エーカーのプランテーション、又はプランテーション全体?		有形固定資産はどちらのモデル—原価又は再評価モデル? 農業における生物資産の公正価値をどのように測定するか (IAS 第 41 号及び IFRS 第 13 号)		
象の群れ				IAS 第 16 号又は第 41 号?		個々の動物又は群れ				
クアツガの群れ				IAS 第 2 号、第 16 号又は第 41 号 (IAS 第 41 号の場合、生物資産の生物学的変化が管理されていない)						

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
活動中の蜂の巣			蜂を支配しているか？	IAS 第 16 号又は IAS 第 41 号、あるいは巣は有形固定資産で、蜂は IAS 第 41 号		個々の蜂もしくは蜂の群れ、又は蜂の群れと巣？				
WoXy ブランド								象がフリーランドに移送されたときに減損したか？減損の戻入は可能か？		
のれん				IFRS 第 3 号（フリーランドでの事業に配分された部分）？						
馬の群れ				IAS 第 16 号又は IAS 第 41 号？						

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
ブランド再開費用			資産又は費用？		信頼性をもって測定できるか？期待される経済的便益は？自己創設無形資産に関するIAS第38号の規定による影響は？					
将来の一定日に固定価格で材木を売却する契約				IAS第39号／IFRS第9号、あるいは未履行契約で不利な契約の場合のみIAS第37号？						
その他										

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、20X9 年のオークションで競り落とした動物に関連する経済的事象(経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響)に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素(本ケースでは資産)に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか(及びその理由)	資産の認識を中止すべきか(その場合は、いつ中止すべきか)	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
白サイ5頭	本人当事者又は代理人?	純額(利得)又は総額?すなわちオークション・ハウスに支払った金額と顧客から受け取った金額		IAS 第2号又は第41号?						
黒サイ3頭	本人当事者又は代理人?	純額(手数料)又は総額?すなわちオークション・ハウスに支払った金額と本人当事者から受け取った金額								
その他										

オープン・カンントリー・サファリ社を用いたケース・スタディ

以下は、オープン・サファリ社が IFRS 又は中小企業向け IFRS に従い作成する資産の財務報告について、20Y0 年に取得した宇宙船に関連する経済的事象（経済的資源、ならびに経済的資源を変動させる取引その他の事象及び条件の影響）に関する情報を討議するために一覧としてまとめたものである。

	経済的事象は何か	主要な利用者が企業への資源提供に関する意思決定を行う際に有用と考えるのは、経済的事象についてのどのような情報か	財務諸表のどの構成要素（本ケースでは資産）に該当するか	資産の場合、どの基準を適用するか、すなわち資産の分類は何か	資産の認識規準は満たされているか	会計単位は何か	どの通貨が機能通貨か。資産は当初認識時どのように測定すべきか	資産の当初認識後の測定方法は。会計方針の選択が認められている場合、どちらの会計方針が利用者により適切な情報を提供するか（及びその理由）	資産の認識を中止すべきか（その場合は、いつ中止すべきか）	企業の財務諸表においてどのように資産を表示及び開示すべきか
宇宙船	減価償却—オープン・サファリ社は宇宙船である資産のサービス提供能力をどのように費消するか？							構成部分？ 減価償却方法？ 耐用年数？ 残存価額？		