

---

プロジェクト	IFRS 適用課題対応
項目	公開草案「IFRS 第 8 号『事業セグメント』の改善（IFRS 第 8 号及び IAS 第 34 号の修正案）」

---

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、2017 年 3 月 29 日に公表された公開草案「IFRS 第 8 号『事業セグメント』（以下「IFRS 第 8 号」という。）の改善」（IFRS 第 8 号及び IAS 第 34 号「期中財務報告」（以下「IAS 第 34 号」という。）の修正案）（以下「本公開草案」という。）（コメント期限：2017 年 7 月 31 日）の概要及び当委員会の対応案についてご説明することを目的として作成している。
2. 本公開草案については、2016 年 11 月 8 日に開催された第 8 回 IFRS 適用課題対応専門委員会において当時の IASB の暫定決定をご紹介し、2017 年 5 月 15 日に開催された第 14 回 IFRS 適用課題対応専門委員会（以下、「第 14 回専門委員会」という。）において事務局の対応案を審議しており、その際に聞かれたご意見を別紙 2 に示すとともに、資料について必要な修正を行っている。

## II. 背景及び経緯

3. IFRS 第 8 号は IASB による適用後レビューが行われた最初の基準であり、2013 年 7 月に、概ね期待されたとおりに機能しているという結論を含むフィードバック・ステートメントが IASB より公表されている。
4. IFRS 第 8 号は、米国会計基準の Topic 280「セグメント報告」（以下「Topic 280」という。）（旧財務会計基準書（SFAS）第 131 号「企業のセグメント及び関連情報に関する開示」）と実質的に同等の基準であり、Topic 280 についても同様に、FASB の母体組織である米国財務会計財団（FAF）により適用後レビューが実施され、2013 年 1 月にレビュー結果が公表されている。
5. 適用後レビューの結果、IASB 及び FAF は共に、事業セグメントの識別と関連する情報の提供にあたり、経営者の視点を基礎とすることが適切であると結論づけた。加えて、各々のレビューの結果、いくつかの修正を行うことが望ましいものとしたが、FASB は 2014 年 1 月の会議において Topic 280 の修正をアジェンダとして取り上げない旨を決定している。なお、FASB は 2016 年 8 月に、アジェンダ協議の一環として、セグメント報告のさまざまな側面を再検討する可能性のあるプロジェクトをアジェンダに追加することに関して意見募集を行っているが、現状当該アジェンダ協議は完了

していない。

6. 一方で、IASB スタッフは、調査結果について関係者へのアウトリーチを含めた追加の調査を行い、米国会計基準とのコンバージェンスを保ちつつ、次の方針に基づいて修正を行うことを本公開草案において提案している。
  - (1) 米国会計基準と共通の基礎であるマネジメント・アプローチを維持すること
  - (2) 追加で開示要求事項を設ける場合にコストと便益を考慮すること

### III. 本公開草案における修正案と事務局による分析

#### 適用後レビューにおいて識別された論点

7. 本公開草案の修正案は、2013年7月に公表されたフィードバック・ステートメント内で、収集された事業セグメントの情報の質及び当該情報の表示方法の両方を潜在的に改善させるものとして識別されていた次の領域に対処している。
  - (1) 最高経営意思決定者（Chief Operating Decision Maker。以下「CODM」という。）の識別
  - (2) 事業セグメントの報告セグメントへの集約
  - (3) 組織再編時のトレンド情報の保存
  - (4) 調整表の理解可能性の改善
  - (5) 報告項目の追加

#### 提案されている修正案

8. 本公開草案において提案されている IFRS 第 8 号((a)から(h))及び IAS 第 34 号((i))の修正案(計9点)は次のとおりである。

提案されている修正案
<b>論点 1 : CODM の識別</b>
(a) CODM は、営業上の意思決定(Operating Decision)並びに企業の事業セグメントへの資源配分及び業績評価に関する意思決定を行う機能であることを強調する。
(b) CODM は、個人の場合もグループの場合もある旨の説明に、国内のルールに影響を受ける場合があることを追記する。

<b>提案されている修正案</b>
(c) CODM を識別する際の非執行メンバーに関する説明を追加する。
(d) CODM として識別された個人又はグループの肩書き及び役割記述の開示を要求する。
<b>論点 2：レポート間の報告セグメントの違い</b>
(e) 年次報告パッケージ <sup>1</sup> と財務諸表の間で識別されているセグメントに違いがある場合に相違及びその理由についての説明を財務諸表に注記することを要求する。
<b>論点 3：事業セグメントの報告セグメントへの集約</b>
(f) 集約の要件である類似する経済的特徴の例示を 2 つ追加（長期収益成長率、長期資産利益率）するとともに、集約に関する原則の記載を明確化する。
<b>論点 4：報告項目の追加</b>
(g) 企業は、CODM にレビューされているか又は定期的に提供されている情報以外のセグメント情報についても開示できることを明確化する。
<b>論点 5：調整表の理解可能性の改善</b>
(h) 調整項目の説明は、利用者が当該性質を十分に理解できるような詳細さで行うことを要求する。
<b>論点 6：組織再編時のトレンド情報の保存</b>
(i) IAS 第 34 号「期中財務報告」を修正し、企業が前年度に係るすべての修正再表示される期中比較対象期間を、再編後の最初の期中報告書の一部として表示することを要求する。

9. さらに本公開草案では、特段の経過措置は設けず、IAS 第 8 号に従い上記修正を遡及的に適用することが提案されている。また、早期適用は認められ、その場合には IFRS 第 8 号と IAS 第 34 号の修正を同時に適用することを求める提案がなされている。なお、発効日は本公開草案の公表後に決定することとされている。
10. 以下において、各論点それぞれの本公開草案における提案内容（背景、提案内容及び提案理由）、第 14 回専門委員会において聞かれた意見を踏まえた当委員会事務局による分析を記載している。

<sup>1</sup> IFRS 第8号第19B 項（本公開草案により提案されている文言）

企業の年次報告パッケージとは、次のような文書のセットである。

- (a) 企業の年次財務諸表とほぼ同時に公表され、
- (b) 企業の年次経営成績を財務諸表利用者に伝達し、
- (c) 例えば、企業のウェブサイト又は規制上の提出書類において、一般に公開されている。

年次財務諸表のほか、年次報告パッケージには、経営者による説明、プレスリリース、予備的発表、投資家向けプレゼンテーション及び規制上の提出目的の情報が含まれる場合がある。

## 論点 1 : CODM の識別

### (背景及び提案内容)

#### 修正案(a)

11. CODM の行う意思決定に関して、IFRS 第 8 号第 7 項の資源の配分に関する意思決定に言及した記述は戦略的な意味を持つとする多くの見解があり、CODM の機能は主として戦略的(Strategic)なものか、営業上(Operational)のものかについて明確化が望まれていた。

#### (提案内容)

CODM は、営業上の意思決定並びに企業の事業セグメントへの資源配分及び業績評価に関する意思決定を行う機能であることを強調している(本公開草案 IFRS 第 8 号第 7 項)。

#### 修正案(b)

12. IFRS 第 8 号第 7 項には、最高経営責任者 (CEO) や最高業務責任者 (COO)、業務執行取締役やその他の人々のグループである可能性があることが記述されているが、一部の適用後レビューの回答者はグループでの意思決定が求められる等のコーポレート・ガバナンスに係る国内のルールが CODM の識別に影響を与えるか否かについて質問した。

#### (提案内容)

CODM の性質は、企業の経営構造によるものであり、コーポレート・ガバナンスに係る国内のルールは、企業の CODM が個人であるかグループ(複数の取締役や委員会等)であるかに影響を与え得ることを追記した(本公開草案 IFRS 第 8 号第 7A 項)。

#### 修正案(c)

13. 取締役会自体が CODM となる場合に、当該メンバーには、主にガバナンスに従事し、直接的に CODM としての意思決定に関与しない、非執行メンバー(non-executive members)が存在する場合がある。適用後レビューの回答者は CODM としてグループが識別された場合に、当該非執行メンバーを CODM に含めるか否かについて質問した。

#### (提案内容)

当該非執行メンバーのような、営業上の意思決定を行わないメンバーが含まれる場合にも、当該グループが営業上の意思決定を行う場合には、グループとして CODM に該当することを明確化した(本公開草案 IFRS 第 8 号第 7B 項)。

### 修正案(d)

14. 多くの利用者は、事業がどのように運営され、どのレベルで意思決定がなされるかに関して、誰が CODM なのかの情報は有用であると考えていた。規制当局や監査人は、CODM を明確に識別することにより、企業の意思決定プロセスに透明性がもたらされると考えていた。

#### (提案内容)

識別された CODM の性質（肩書きや役割）についての開示を、CODM が個人あるいはグループかにかかわらず、企業に要求することを提案している（本公開草案 IFRS 第 8 号第 22 項(c)）。

### (当委員会事務局による分析)

15. CODM の識別は、事業セグメントの識別をマネジメント・アプローチとするための重要な前提となり、修正案は、文言としては米国会計基準との差を生じさせるものとなるが、これまでの基本的な考え方を変更するものではなく、明確化のためのガイダンスを提供することを趣旨としていると考えられ、必ずしも不適切な提案であるとは考えていない。
16. しかし、ガバナンスに関する国内ルールが存在する場合について、修正案(b)により、CODM の識別に関する統一的な実務が達成されるかどうかについては疑問であると考えている。
17. 修正案(d)については、「企業内容等の開示に関する内閣府令」における第二号様式の記載上の注意(57)により、コーポレート・ガバナンスの状況として、有価証券報告書内に、非財務情報である企業統治に関する事項が公表されている本邦の状況を前提とすると、重複した要求事項となるとも考えられるが、当該開示が求められていない法域においては、企業の意思決定プロセスを明確化し、規制の強制力を増させる等の一定の有用性があると考えられる。

## 論点 2：レポート間の報告セグメントの違い

### (背景及び提案内容)

#### 修正案(e)

18. IASB は、マネジメント・アプローチを採用することにより、財務諸表において報告されるセグメントが、経営者による説明（Management Commentary）や他の種類の財務発表表に使用されているセグメントと同一のものとなることを見込んでいた。

19. しかし、利用者や証券規制当局からは、異なる報告セグメントが用いられているという報告が適用後レビュー時にあり、具体的には、MD&A (Management's Discussion & Analysis of Financial Condition) において、財務諸表に比べ詳細なセグメント報告がなされている例や、財務諸表で地域別のセグメントを報告し、他のレポート上では事業別の報告を行っている例等が聞かれていた。なお、利用者は、レポート間のセグメント情報が首尾一貫したものである場合の方が信用できると見ていた。
20. なお、米国会計基準にも、IFRS 同様、マネジメント・アプローチにより、アニュアル・レポートと他の様々な公表情報に首尾一貫性もたらされることを意図する旨の記述がある<sup>2</sup>。

### (提案内容)

企業の年次財務諸表とほぼ同時に公表される経営者による説明 (Management Commentary) 等の資料を、年次報告パッケージ (脚注 1 参照) として定義し、それらで報告されるセグメント情報と、財務諸表のセグメント情報との間に相違がある場合には、その相違と理由を財務諸表において説明することを要求することを提案している (本公開草案 IFRS 第 8 号第 19A 項、第 19B 項及び第 22 項(d))。

### (当委員会事務局による分析)

21. 利用者等からのコメントも踏まえ、財務諸表とそれ以外のレポート間のセグメント情報を整合させようとする方向性は適切であると考ええる。しかし、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。) 第 14 項において、財務諸表の外で開示される報告書や計算書が IFRS の範囲外であることが明記されているなか、IFRS 第 8 号において財務諸表外の情報に関する要求事項を設けることは支持できない。
22. また、財務諸表外のプレスリリース等まで含む広範囲のレポートが財務諸表作成時においてすべて公表されているとは限らず、これらのレポートと財務諸表との間の差異説明を行うことは実務上、困難であると考えている。また、監査を受ける企業の観点からも、実際の財務諸表の公表前に当該記述の監査を受けることは、困難だと考えられ、本公開草案の修正案に同意しないことが考えられる。

## 論点 3：事業セグメントの報告セグメントへの集約

### (背景及び提案内容)

#### 修正案(f)

---

<sup>2</sup> ASC 280-10-5-4 項

23. 多くの作成者及び監査人が事業セグメントの報告セグメントへの集約の判断が実務上困難であると考えており、規制当局が集約に異議を唱える場合が多い旨が適用後レビューを通じて示された。また、集約の要件となる経済的特徴の例示として、長期平均総利益率の1つだけでは不十分であるという多くのコメントがあり、当該利益率が同じであっても異なる経済的特徴を有している可能性があるため、長期的な財務業績のいくつかの指標を考慮することや例示を追加することで、不適切な集約を減少させるべきとするコメントも受けていた。
24. 適用後レビュー時には、長期平均総利益率が類似しているとは考えにくい、採掘活動を行う企業の小売活動と生産活動が同じセグメントとして報告されている事例や、衣料品とブランド品事業が統合された企業において、生産と小売の2つのセグメント情報のみが開示され、製品ごとの利益率が不明である場合などの例が聞かれていた。

### (提案内容)

既存の要件すべてを満たす場合に、事業セグメントを報告セグメントとして集約できることを明確化するために、IFRS 第8号第1項及び第20項の基本原則<sup>3</sup>と整合的であり、各セグメントが類似した経済的特徴を有し、5つの判断基準（別紙1参照）すべてを満たす場合にのみ集約がなされるとする3段階のプロセスを明確化する記述とし、コメントのあった経済的特徴の例示について、長期収益成長率、長期資産利益率を加えることを提案している（本公開草案 IFRS 第8号第12項及び第12A項）。

### (当委員会事務局による分析)

25. 修正案におけるガイダンスの追加及び記述の変更について、提案の内容が必ずしも不適切であるとは考えていない。しかし、本修正案により、報告セグメントの過度な集約の論点に十分に対処できるかどうかについては疑問であると考えている。
26. なお、事業セグメントの報告セグメントへの集約に関連した現行のIFRS 第8号第12項の記述は、ASC 280-10-50-11と文言レベルで同じ記述であり、前述の修正案により表現に差が生じることとなるため、取扱いに差を生じさせることを意図していない旨を結論の根拠に追記するよう提案してはどうか。

## 論点4：表示項目の追加

### (背景及び提案内容)

<sup>3</sup> IFRS 第8号第1項及び第20項(同記述)

企業は、企業が従事する事業活動、及び企業が事業を行っている経済環境の性質や財務的な影響を、財務諸表の利用者が評価できるように、情報を開示しなければならない。

修正案(g)

27. 適用後レビューに参加した多くの利用者は、純損益、資産及び負債に関する開示の現在の要求事項は必ずしも企業間の比較のための要求事項を提供していないため、特定の項目、例えば、セグメント別キャッシュ・フローに関連する、非資金取引や資本的支出に関する項目等について強制的に開示を要求することを望んでいた。
28. IASB は、情報の目的適合性が高いかどうかは、業種によるものであると考え、特定の項目についての要求事項を設けなかった。

(提案内容)

目的適合性が高い情報についてマネジメント・アプローチに基づき CODM にレビューされていないか又は定期的に提供されていない場合に、情報が開示されない可能性があるとする懸念に対処するため、当該情報が基本原則（前述）を満たすのに役立つ場合には、開示に含めることができる旨明記することを提案している（本公開草案 IFRS 第 8 号第 20A 項）。

**(当委員会事務局による分析)**

29. IAS 第 1 号第 112 項(c)は、財務諸表のどこにも表示されていない場合であっても、財務諸表の理解に関連性のある情報であれば、それを注記することを要求としている。本公開草案で追記が提案されている第 20A 項の前半「第 21 項から第 27 項で要求している開示に加えて、企業は、第 1 項及び第 20 項の基本原則を満たすのに役立つ場合には、報告セグメントに関する追加的な情報を開示することができる。」は、当該規定とも整合しており、その考え方については特段反対すべきものではないと考える。
30. 一方で、第 20A 項の後半「この追加的な情報には、最高経営意思決定者にレビューされていないか又は定期的に提供されていない情報を含めることができる。」については、CODM に報告された情報のみの開示を認める現行の要求事項を維持するものとして、次を考慮し反対することが考えられるがどうか。
- (1) 本来、セグメント情報は、連結財務諸表の作成及び表示について採用した会計方針に従って作成することが望ましいものの、IFRS 第 8 号は、情報が CODM に報告されている場合に限り、異なる会計方針に従って作成された情報を含めた開示を認めることで、セグメントに関する情報の有用性を担保することを意図していると考えられる。IFRS 第 8 号の結論の根拠<sup>4</sup>には、外部報告のためのみに作成した

<sup>4</sup> IFRS 第 8 号が参照している、SFAS 第 131 号に関する FASB の背景説明及び結論の根拠第 81 項及び第 82 項（別紙 1 参照）



情報の有用性には疑問があり、各セグメントについて報告すべき情報は、セグメントへ資源を配分し、業績を評価するために CODM が使用する情報と同一の基礎により測定すべきであるとして、マネジメント・アプローチを採用した旨の記載がある。

- (2) 仮に、本修正案により、CODM に報告している情報以外の開示が認められた場合、連結財務諸表の作成及び表示について採用した会計方針と異なる会計方針に従って作成された情報が開示されることになる。この結果、理解可能性を低下させる開示が増加することが懸念され、既存の IFRS 第 8 号の基本原則を満たすとする記述や IAS 第 1 号第 30A 項における「重要性のある情報を重要性のない情報で覆い隠し」てはならないという記述のみでは、本懸念に十分に対処できない可能性がある。
- (3) 前項の懸念に対処する方法として、CODM に提供されていない情報と提供されている情報を明示的に区別することを求めることも考えられるが、利用者にとって有用性が高い項目や企業により開示対象とされる項目は、CODM の判断においても有用な情報となる可能性が高く、CODM の識別が誤っていない限り、提供等がなされないケースは稀となると考えられる。
- (4) また、前述の懸念に対処する方法として、財務諸表外で提供される情報を改善することも考えられる。

### 論点 5：調整表の理解可能性の改善

#### (背景及び提案内容)

##### 修正案(h)

31. 企業は、マネジメント・アプローチを用いて表示しているセグメント金額の合計と企業全体の対応する金額との間の調整項目を提示することを要求しているが、利用者は、調整項目が個々のセグメントにどのように影響を与えるのかをより適切に評価するために、当該項目の性質に関してより十分な説明（調整項目が報告セグメントに配分されていない理由の説明を含む。）が提供されることを望んでいた。
32. IASB は、すべての調整項目を報告セグメントに配分するよう要求することも検討したものの、恣意的又は非体系的な配分が必要となる可能性があることを考慮し、当該要求事項は設けなかった。

#### (提案内容)

調整項目の例を記述し、個々の調整項目の性質について、より十分な説明を要求す
---------------------------------------

ることを提案している（本公開草案 IFRS 第 8 号第 28A 項）。

**（当委員会事務局による分析）**

33. 調整項目について、個々のセグメントに紐付けることを強制するのではなく、調整項目の例示とともに、当該項目を理解するのに十分な詳細さで識別し説明を行うとする本公開草案の提案について、当該調整項目の性質が様々であることを踏まえると、目的に沿ったものとして支持することが考えられる。なお、米国会計基準には、修正案で加えられた、セグメント間の消去の金額や全社費用等の報告セグメントに配分されていないもの等の例示はないものの、重要な差異を生じさせる可能性は低いと考えられる。

**論点 6：組織再編時のトレンド情報の保存**

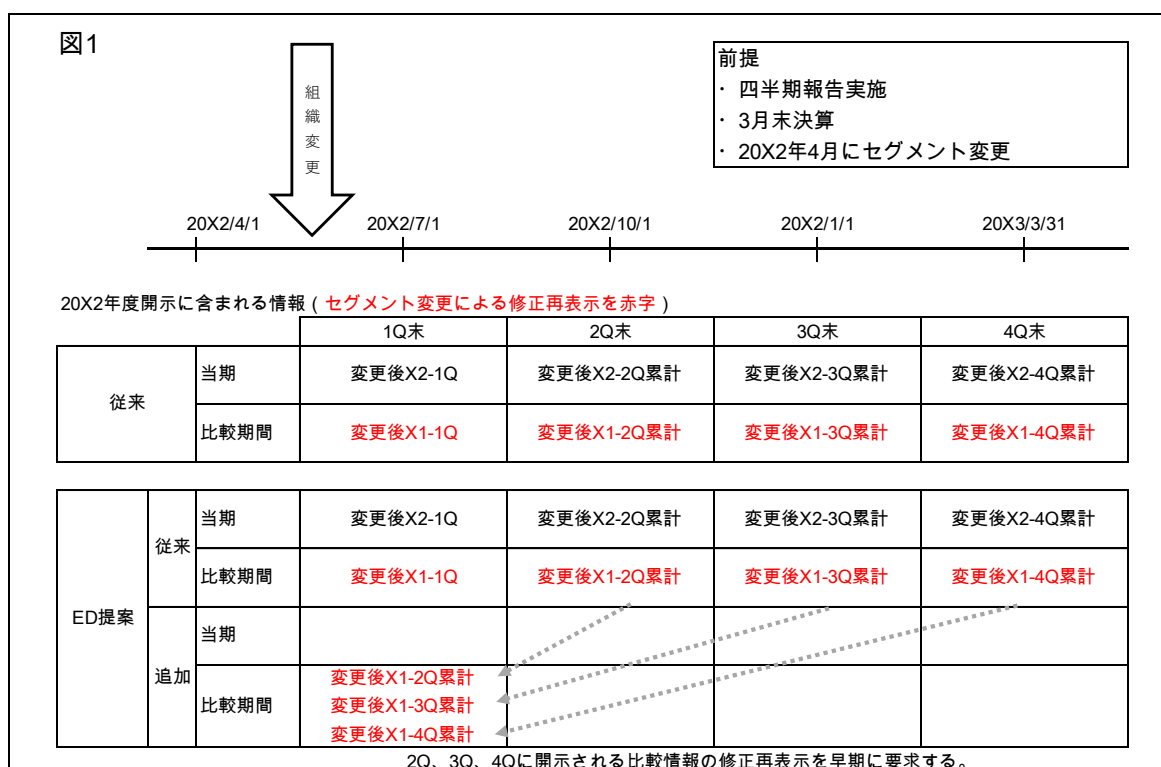
**（背景及び提案内容）**

修正案(i)

34. 適用後レビューにおいて、セグメント情報が利用者にとって重要な情報であり、多年にわたり収集されたデータ時系列を、企業の将来の業績を予測するために使用していることが確認された。一部のコメント提出者は、報告セグメントの構成の変更時に修正再表示を要求する過去の期間を 3 年あるいは 5 年に増やすべきであると提案していた。
35. IASB は 3 年又は 5 年の修正再表示にかかるコストに加え、多くの利用者からの前年度に関する情報の方が前年度よりも前の期間に係る情報よりも重要であるとするフィードバックを考慮した。また、下記提案により修正再表示を早く要求することとなるものの、追加的な情報の作成を要求していないことを考慮した。

**（提案内容）**

過去の事業年度のすべての期中報告期間を、報告セグメントの構成の変更後の最初の期中財務諸表において修正再表示する旨を要求することを提案している（本公開草案 IAS 第 34 号第 45A 項）。具体的には、図 1 のとおり、X2 年第 1 四半期期首にセグメントを変更した場合には、X1 年度の第 1～第 4 四半期すべてのセグメント情報を修正再表示することを求める提案となっている。



(当委員会事務局による分析)

36. コスト及び作成に要する時間を勘案した上で、複数年度でなく、前年度の再表示を求める提案がなされており、当該情報が得られることで、直後の業績予想の比較対象となる過去の期中報告期間の情報が従前より早く提供されることに繋がるため、当該提案には一定の有用性があるものと考えられる。
37. 一方で、会計システムにもよるものの、修正案にしたがって、比較期間の修正再表示以上が求められた場合には、これに準拠するために、実際の報告セグメントの構成の変更よりも後にその旨公表することを検討する誘因が生じるとの意見が聞かれている。また、作成者がコストが過大となる場合として免除規定を適用する可能性もあると考えられる。
38. さらに、四半期決算企業と、半期決算企業とでは、見込まれる作業時間に差があり、図1の例のように、3月末決算企業を想定した場合、第1四半期の4月において報告セグメントの構成の変更を実施した場合、四半期決算企業が7月から8月までにすべての期間の修正再表示を求められるのに対し、半期決算企業は10月から11月までに修正再表示をすればよいことになる。
39. 我が国の利用者からは、前年度の各期中報告期間よりも前年度通期の修正再表示情報の方が有用とする意見もあるため、前年度の四半期に加え、前年度通期を修正再表示した情報のみを追加で要求する提案を行ってはどうか。

40. さらに、当該修正再表示の情報に加え、報告セグメントの構成の変更を行った理由や結果としてどういった差が生じるかの説明が有用であるという意見も利用者より聞かれており、当該報告セグメントの構成の変更時の情報について、記述を追加で要求することも選択肢となるのではないか。

### 今後の予定

41. 2017年7月31日までコメントを募集し、寄せられたコメントを踏まえ IASB ボード会議において修正要否が審議される見込みとなっている。

## IV. 当委員会事務局による対応（案）

42. 本公開草案にコメント・レターを送付することとした場合には、審議事項(2)参考資料のとおり、主に論点2、論点4、論点6について分析を踏まえたコメントを提出することが考えられる。

### ディスカッション・ポイント

本公開草案に対する当委員会事務局の対応（案）について、ご質問やご意見をお伺いしたい。

**関連する基準等****IFAS 第8号「事業セグメント」**

(本公開草案上の提案を反映し、削除する文言に取り消し線、新規の文言に下線を付している。)

**基本原則**

- 1 企業が従事する事業活動、及び企業が事業を行っている経済環境の性質や財務的な影響を、財務諸表の利用者が評価できるように、企業は情報を開示しなければならない。

**事業セグメント**

- 5 事業セグメントとは、企業の構成単位であって、次のすべてに該当するものをいう。

- (a) 収益を稼得し費用が発生する源泉となり得る事業活動を行っている（同一企業の他の構成単位との取引に関連する収益及び費用を含む）。
- (b) 企業の最高経営意思決定者が、当該セグメントに配分すべき資源に関する意思決定を行い、またその業績を評価するために、その経営成績を定期的に検討している。
- (c) それについて分離した財務情報を入手できる。
- 行っている事業活動がまだ収益を稼得していない事業セグメントもある。例えば、創業直後の事業は、収益稼得前の事業セグメントである可能性がある。

- 7 「最高経営意思決定者」という用語は、機能を示すものであり、必ずしも特定の肩書きを有する経営者を示すものではない。その機能は、営業上の意思決定並びに企業の事業セグメントへの資源を配分し、その及び業績を評価に関する意思決定を行うことにある。多くの場合、企業の最高経営意思決定者は、最高経営責任者又は最高業務責任者であるが、例えば、業務執行取締役やその他の人々のグループかもしれない。

- 7A 多くの場合、企業の最高経営意思決定者は、最高経営責任者又は最高業務責任者であるが、例えば、業務執行取締役等のグループであることもある。最高経営意思決定者が個人なのかグループなのかは、企業がどのように管理されているのかに依存する。コーポレート・ガバナンスの要求事項が、企業の最高経営意思決定者が個人なのか取締役会や経営委員会などのグループなのかに影響を与える場合がある。

- 7B グループ（取締役会など）には、主要な責任がガバナンスであるため、すべての意思決定に参加しているわけではないメンバーが含まれている場合がある。そのようなメンバーは、非執行メンバーと呼ばれることがある。このようなグループは、営業上の意思決定並びに企業の事業セグメントへの資源配分及び業績評価に関する意思決定が当該グループによって行われている場合には、たとえ非執行メンバーがそうした決定に参加していなくても、最高経営意思決定者となる。

## 集約の要件

12 複数の事業セグメントの経済的特徴が類似している場合には、類似した長期的な財務業績を示すことが多い。例えば、2つの事業セグメントの経済的特徴が類似している場合には、類似した長期平均総利益率が見込まれる。複数の事業セグメントは、下記の場合に、かつ、下記の場合にのみ、次の条件を満たす場合には、1つの事業セグメントに集約することができる。その条件とは、

- (a) 集約することが本基準の基本原則(第1項に記述)と整合し、
- (b) 当該各セグメントの経済的特徴が類似していて、かつ、
- (c) 当該各セグメントが次のすべての点で類似していることである。
  - (ai) 製品及びサービスの性質
  - (bii) 製造工程の性質
  - (eiii) 当該製品及びサービスの顧客の類型又は種類
  - (div) 当該製品の配送又は当該サービスの提供のために使用する方法
  - (ev) 該当がある場合には、規制環境の性質(例えば、銀行、保険又は公益事業)

12A 類似した経済的特徴を有する事業セグメントは、さまざまな指標について類似した長期的財務業績を示すことが多い。そうした指標の例として、類似した長期の収益成長率、類似した長期の資産利益率、類似した長期の平均総利益率などがある。

## 企業の報告セグメントの識別

19A セグメントの識別は、企業の事業が最高経営意思決定者にどのように報告されているのかを基礎とする。したがって、企業は財務諸表において年次報告パッケージの他の部分と同じ報告セグメントを識別すると期待される。第22項(d)は、財務諸表において識別されている報告セグメントが年次報告パッケージの他の部分において識別されているセグメントと異なる場合に、開示を要求している。

19B 企業の年次報告パッケージとは、次のような文書のセットである。

- (a) 企業の年次財務諸表とほぼ同時に公表され、
- (b) 企業の年次経営成績を財務諸表利用者に伝達し、
- (c) 例えば、企業のウェブサイト又は規制上の提出書類において、一般に公開されている。

年次財務諸表のほか、年次報告パッケージには、経営者による説明、プレスリリース、予告、投資家向け

プレゼンテーション及び規制上の提出目的の情報が含まれる場合がある。

## 開示

20A 第21項から第27項で要求している開示に加えて、企業は、第1項及び第20項の基本原則を満たすのに役立つ場合には、報告セグメントに関する追加的な情報を開示することができる。この追加的な情報には、最高経営意思決定者にレビューされていないか又は定期的に提供されていない情報を含めることができる。

## 全般的情報

22 企業は、次の全般的情報を開示しなければならない。

- (a) 企業の組織化の基礎を含め、企業の報告セグメントを識別するために使用した要素（例えば、経営者が企業の組織化を、製品及びサービス、地域、規制環境、又はこれらの組合せの差異のいずれに基づいて選択したのか、及び事業セグメントを集約しているかどうか）
- (aa) 第12項及び第12A項における集約の要件を適用する際に経営者が行った判断。これには、この方法で集約した事業セグメントの簡潔な記述と、集約した事業セグメントが類似した経済的特徴を共有していると判断した際に検討した経済的指標が含まれる。
- (b) 各報告セグメントが収益を得る源泉となる製品及びサービスの類型
- (c) 最高経営意思決定者として識別されている個人又はグループの肩書き及び役割記述
- (d) 財務諸表において識別されている報告セグメントの、年次報告パッケージの他の部分において識別されているセグメントとの比較での相違の説明及びその理由（相違がある場合）

## 純損益、資産及び負債に関する情報

23 企業は、各報告セグメントについて純損益の測定値を報告しなければならない。企業は、報告セグメントについて資産合計及び負債合計の金額が定期的に最高経営意思決定者に提供されている場合は、それらの測定値を報告しなければならない。また、最高経営意思決定者が検討するセグメント純損益の測定値に下記の金額が含まれている場合、又はセグメント純損益の測定値に含まれていなくても別の方法で最高経営意思決定者に定期的に提供されている場合には、企業は各報告セグメントに関して下記の金額を開示しなければならない。

- (a) 外部顧客からの収益
- (b) 同一企業内の他の事業セグメントとの取引による収益
- (c) 金利収益
- (d) 金利費用

- (e) 減価償却費及び償却費
- (f) IAS 第1号「財務諸表の表示」(2007年改訂)の第97項に従って開示する、重要性のある収益及び費用の項目
- (g) 持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業の純損益に対する企業の持分
- (h) 法人所得税費用又は収益
- (i) 減価償却費及び償却費以外の重要性のある非資金項目

企業は、各報告セグメントの金利収益を金利費用とは区分して報告しなければならない。ただし、セグメント収益の過半が金利からであり、かつ、最高経営意思決定者が主として正味の金利収益に依拠して当該セグメントの業績評価及び当該セグメントに配分すべき資源に関する意思決定を行っている場合を除く。その場合には、企業はセグメントの金利収益を金利費用控除後の金額で報告し、その旨を開示する方法を採用できる。

24 最高経営意思決定者が検討するセグメント資産の測定値に下記の金額が含まれている場合、又はセグメント資産に含まれてなくても別の方法で定期的に最高経営意思決定者に提供されている場合には、企業は各報告セグメントに関して下記の金額を開示しなければならない。

- (a) 持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業に対する投資の額
- (b) 非流動資産<sup>5</sup>への追加額（金融商品、繰延税金資産、確定給付資産の純額（IAS 第19号「従業員給付」参照）及び保険契約から生じる権利を除く）

### 調整表

28 企業は、次のすべてについての調整表を提供しなければならない。

- (a) 報告セグメントの収益合計額から、企業の収益へ
- (b) 報告セグメントの純損益の測定値の合計額から、企業の税金費用（税金収益）及び非継続事業前の純損益へ。ただし、企業が税金費用（税金収益）などの項目を報告セグメントに配分している場合には、企業は、セグメントの純損益の測定値の合計額から、当該項目控除後の企業の純損益への調整表とすることができる。
- (c) 報告セグメントの資産の合計額から、企業の資産へ（セグメント資産を第23項に従って報告している場合）
- (d) 第23項に従ってセグメント負債を報告する場合には、報告セグメントの負債の合計額から、企業の負債へ
- (e) 開示する情報のうち重要性のある他のすべての項目について、報告セグメントの金額の合計額から、企

<sup>5</sup> 流動性配列法に従って分類される資産については、非流動資産とは、報告期間後12か月超で回収されると見込まれる金額を含む資産である。



業についての対応する金額へ

~~すべての重要性がある調整項目は、個別に識別して記載しなければならない。例えば、報告セグメント純損益から企業の純損益への調整をするために必要となる、会計方針の相違により生じた重要性のある各修正の金額は、すべて個別に識別して記載しなければならない。~~

28A すべての重要性がある調整項目は、財務諸表利用者がそれらの性質を理解できるようにするのに十分な詳細さで、個別に識別して記載しなければならない。調整項目の例として、次のものがある。

(a) 異なる会計方針についての調整（ある項目又はある種類の取引が、セグメント情報において財務諸表の他の部分で使用されているのとは異なる基礎で測定されている場合など）。例えば、企業がセグメント情報の一部又は全部を IAS 第21号「外国為替レート変動の影響」で要求されているレートと異なる標準為替レートで報告している場合には、これに該当することがある。

(b) セグメント間の金額の消去（収益及びセグメント間の債権など）

(c) 報告セグメントに配分されていない金額。例えば、全社費用、年金費用又は為替差額の中には、報告セグメントに配分されていないものがあるかもしれない。

### 過去に報告した情報の修正再表示

29 企業が、報告セグメントの構成の変更を生じさせるような方法で内部組織の構造を変更した場合には、変更前の期間（期中報告期間を含む）に係る対応する情報を修正再表示しなければならない。ただし、情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となる場合を除く。情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となるかどうかの判断は、個々の開示項目について行わなければならない。報告セグメントの構成の変更後には、企業は、変更前の期間に係るセグメント情報の対応する項目を修正再表示したか否かを開示しなければならない。

30 企業が、その報告セグメントの構成の変更を生じさせるような方法で内部組織の構造を変更した場合で、変更前の期間（期中報告期間を含む）のセグメント情報を当該変更を反映するように修正再表示しないとときには、企業は、当該変更が発生した年度において、当期のセグメント情報を、セグメント区分の古い基礎と新たな基礎の双方で開示しなければならない。ただし、必要な情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となる場合を除く。

### 企業全体の開示

31 第32項から第34項は、報告セグメントが1つしかない企業も含めて、本基準の対象となるすべての企業に適用される。一部の企業の事業活動は、関連する製品及びサービス又は営業地域の相違に基づいて組織されていない。こうした企業の報告セグメントは、本質的に異なる広範囲の製品及びサービスからの収益を報告する場合もあれば、複数の報告セグメントが本質的に同一の製品及びサービスを提供する場合もある。

同様に、ある企業の報告セグメントが、さまざまな地域において資産を保有し、さまざまな地域の顧客からの収益を報告する場合もあれば、複数の報告セグメントが同一の地域で営業している場合もある。第32項から第34項で要求している情報は、本基準で要求している報告セグメント情報の一部として提供していない場合にのみ、提供しなければならない。

### 製品及びサービスに関する情報

32 企業は、製品及びサービスのそれぞれ又は類似する製品及びサービスのグループのそれぞれについて、外部顧客からの収益を報告しなければならない。ただし、必要な情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となる場合を除く。その場合には、その旨を開示しなければならない。報告する収益の金額は、企業の一般目的財務諸表の作成に使用する財務情報を基礎としなければならない。

### 地域に関する情報

33 企業は、次のような地域別情報を報告しなければならない。ただし、必要な情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となる場合を除く。

(a) 外部顧客からの収益について、企業の収益の発生源が、(i) 企業の本国に帰属する収益、及び(ii) すべての外国に帰属する収益合計。個々の外国に帰属する外部顧客からの収益に重要性がある場合には、当該収益を区分して開示しなければならない。企業は、外部顧客からの収益を個々の国々に帰属させた基礎を開示しなければならない。

(b) 非流動資産<sup>6</sup>(金融商品、繰延税金資産、退職後給付資産及び保険契約から生じる権利を除く)について、企業が資産を保有している場所が、(i) 企業の本国にある資産、及び(ii) すべての外国にある資産合計。個々の外国における資産に重要性がある場合には、当該資産を区分して開示しなければならない。

(c) 報告する金額は、財務諸表の作成に使用する財務情報を基礎としなければならない。必要な情報が入手可能でなく、かつ、それを作成するためのコストが過大となる場合には、その旨を開示しなければならない。企業は、本項で要求している情報に加えて、国々のグループに関する地域別情報の小計を提供することができる。

### 主要な顧客に関する情報

34 企業は、その主要な顧客への依存度に関する情報を提供しなければならない。単一の外部顧客との取引による収益が企業の収益の10%以上である場合には、企業は、その事実、当該顧客からの収益の合計額及び当該収益を報告しているセグメント名を開示しなければならない。企業は、主要な顧客の名称や、各セグメン

---

<sup>6</sup> 流動性配列法に従って分類される資産については、非流動資産とは、報告期間後12か月超で回収されると見込まれる金額を含む資産である。

トが報告している当該顧客からの収益額を開示する必要はない。本基準の目的上、共通支配下にあることを報告企業が知っている企業グループは、単一の顧客とみなさなければならない。しかし、政府（地方、国又は国際のいずれかであれ、政府機関及び類似の団体を含む）と当該政府の支配下にあることを報告企業が知っている企業とが、単一の顧客とみなされるかどうかを評価するには、判断が必要となる。これを評価するにあたり、報告企業は、当該企業間の経済的統合の程度を考慮しなければならない。

### 経過措置及び発効日

36D 〔公表後に日付挿入〕公表の〔案〕「IFRS 第8号の改善」（IFRS 第8号及び IAS 第34号の修正）により、第7項、第12項、第22項及び第28項が修正され、第7A項、第7B項、第12A項、第19A項、第19B項、第20A項及び第28A項が追加された。企業は当該修正を IAS 第8号に従って〔公表後に決定する日付〕以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示するとともに IAS 第34号「期中財務報告」の修正を同時に適用しなければならない。

## SFAS 第131号に関する米国財務会計基準審議会の背景説明及び結論の根拠

### 会計原則及び配分

81. 当審議会は、各セグメントについて報告すべき情報は、セグメントに資源を配分し、又はセグメントの業績を評価するために、最高経営意思決定者が使用する情報と同一の基礎により測定すべきであると決定した。その方法が、公開草案に提案したセグメント情報を測定するためのマネジメント・アプローチである。当審議会は、セグメント情報を開示する目的のみのためにセグメント利益又は損失若しくは資産について別個の測定値を開発すべきであるとは考えていない。例えば、棚卸資産について内部目的で特殊な評価方法を使用して会計処理している企業に、各セグメントについて棚卸資産金額を修正再表示するよう要求すべきではなく、また、年金費用について連結を基礎にしてのみ会計処理する企業に、各事業セグメントに年金費用を配分するよう要求すべきではない。
82. AICPA 特別委員会の報告書は、当審議회가、「当該統計を内部で報告している場合には、内部目的で報告するものと同じ基礎により統計を報告することを企業に許容すべきである。〔外部〕報告のためのみに作成した情報の有用性には疑問がある。利用者は、企業についての経営者の見通し及び鍵となる統計の意味合いを理解することを望んでいる。」と述べている。報告書はまた、「報告すべき鍵になる統計は、企業が有しており利用できる統計に限定〔すべきである〕…」と述べている。

### IAS 第34号「期中財務報告」

（公開草案上の提案で、削除する文言に取り消し線、新規の文言に下線を付している。）

45A 企業が報告セグメントの構成を IFRS 第8号に従って変更する場合には、企業は、当該変更後の最初の期

## 審議事項(2)

中財務報告書において、当事業年度及び過去の事業年度の両方の過去に報告した期中報告期間のそれぞれについて、第16A項(g)で要求しているセグメント情報を修正再表示し開示しなければならない。ただし、当該情報が利用可能でなく作成するためのコストが過大となる場合は除く。当該情報が利用可能でなく作成するためのコストが過大となるのかどうかの判定は、個々の開示項目ごとに行わなければならない。企業は、過去の期間についてセグメント情報を修正再表示したのかどうかを開示しなければならない。

### 第8回専門委員会において聞かれた意見

1. 第8回専門委員会では暫定的に決定されていた修正案にコメントする上で次を考慮すべきとする意見が聞かれていた。
  - (1) 修正の目的を再確認した上で、目的にあった修正案がなされているかという観点で整理する必要がある。また、米国会計基準ともコンバージェンスしているIFRS第8号に敢えて修正を加える必要があるのかという観点からも検討が必要だろう。
  - (2) (e)の資料間のセグメント情報の整合性については、資料間の違いがなぜ生じるのか、実際にどういった違いが生じているかに焦点をあて、適切な修正案であるかを検討する必要がある。
  - (3) (f)についてコメントする場合には、事業セグメントの認識と報告セグメントへの集約のいずれの改善を趣旨とするのかを整理したうえで、コメントを検討すべきである。

### 第14回専門委員会において聞かれた意見

2. 第14回専門委員会では、公開草案において提案されている各修正案についての事務局の分析に同意するコメントに加え、主に次の意見が聞かれた。

#### 論点1：CODMの識別

3. 反対すべきとまでは考えていないものの、例えば、ガバナンスに関するルールがある場合等について、修正案(b)のCODMが個人となるかグループとなるかは、国内のルールにより影響を受ける場合がある旨の追記のみで、統一的な実務がもたらされるかは疑問である。

#### 論点2：レポート間の報告セグメントの違い

4. 事務局の、説明の対象をアニュアル・レポート等の同一文書内に留めるという提案は、我が国の有価証券報告書を想定した場合には問題ないかもしれないが、規制当局によっては分割した報告が求められる場合も想定されるため、アニュアル・レポートという用語において意図している範囲を明確にしつつ、本公開草案の第19B項で記述されているプレスリリース等を全て含むとする範囲は、広くなりすぎるという観点からコメントしてはどうか。

5. IR資料として、これまで詳細な情報について追加的な開示を行っていた企業が、当該説明を要求されることにより当該有用な開示を行わなくなることが懸念される。
6. 公表承認日に、財務諸表外の資料の説明を監査するのは実務上困難であり、コメントもより明確に反対する趣旨のものとするべきと考える。
7. レポート間の相違をなくすべきという趣旨自体を支持する場合には、実際の適用における問題点に対処するものとして、本公開草案が求める財務諸表外の情報との相違についての財務諸表における説明等を監査対象外とする記述を加えること等を提案することが考えられる。
8. 財務諸表外のセグメント情報が大きく異なる背景には、マネジメント・アプローチの適用が不十分であることが考えられる。また本邦の場合には、有価証券報告書とプレスリリースとの報告セグメントの相違を指していると考えるが、こういったケースでは財務諸表外で説明するほうが適切かと考えている。
9. 法域ごとにレポート間に差が生じているか否かの現状は、規制当局の強制力により異なっており、当該差をIFRSの要求事項で軽減することが趣旨であるとも考えられる。その場合は、財務諸表における報告セグメントについて、他で提供している報告セグメントとの整合性を確認すべきとする要求事項を加えるという選択肢もあるかと考える。

### 論点3：事業セグメントの報告セグメントへの集約

10. 修正案が有効に機能するか疑問である。

### 論点4：報告項目の追加

11. IFRS第8号のコアな基礎であるマネジメント・アプローチにのっとり、CODMへ報告した以外の開示を認めるハードルは高いと考える。
12. 修正の記載の一部は、確かに不必要な情報の開示を誘発させる可能性があるものの、もともとの趣旨は、必要な情報は開示できることを明確化するものであったと考えられるので、その観点からは支持できるのではないかと考える。
13. 利用者として、セグメント情報が充実していることが望まれ、現状十分に開示がなされているという認識ではなく、IASBの有用な情報の追加開示を求める方向性は支持している。
14. 修正案は、利用者、作成者及び監査人それぞれに望まない結果をもたらす可能性があり、より機動的な対応が可能な財務諸表外の情報で利用者と作成者の対話を進める

等、ベターコミュニケーションの観点から、よりハイレベルな検討により対処すべきとも考えられる。

**論点 6：組織再編時のトレンド情報の保存**

15. 作成者にとって、組織再編時の修正再表示にかかるコストは甚大であり、本修正案に同意しない。仮に提案どおりの修正がなされた場合、修正再表示のコストを考慮して、報告セグメントの構成の変更自体の開示を遅らせることも検討され、結果として開示情報の改悪に繋がるのではないか。
16. 利用者にとっては、当該組織再編をなぜ実施し、どういった差が生じるかについて、追加の記述がなされると有用だと考える。また、四半期よりも前年度の通期の情報が有用だと考えている。
17. 修正案は、作成するためのコストが過大となる場合を除いており、コメント対応に当たっては、当該記述も踏まえたものとする必要がある。また、本公開草案の IAS 第 34 号第 45A 項「当該変更後の最初の期中財務報告書 (in the first interim financial report after that change)」については、対象となる期中財務報告書が明確でないとも考えられるため、併せて検討してはどうか。

以 上