プロジェクト	IFRS 適用課題対応
項目	【審議事項】IFRS 第 8 号「事業セグメント」 報告セグメントに係る収益及び費用の開示

Ⅰ．本資料の目的

1. 本資料は、2023 年 11 月の IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）において審議が行われた「報告セグメントに係る収益及び費用の開示(IFRS 第 8 号「事業セグメント」。以下「IFRS 第 8 号」という。)」に関するアジェンダ・ペーパー（以下「AP」という。）、アジェンダ決定案、及び議論の内容をご説明し、当委員会の対応（案）についてご意見をいただくことを目的としている。

2. なお、アジェンダ決定案の仮訳を別紙にお示ししている。

Ⅱ．AP 及びアジェンダ決定案の概要等

背景

3. IFRS-IC は、IFRS 第 8 号の開示要求事項の適用に関する明確化について要望書の提出を受けた。要望書の提出者は、IFRS 第 8 号第 23 項の次の 2 つの側面の適用について、法域によって実務の不統一があると述べている。(AP4 第 5 項)

   (1) 各報告セグメントに対して第 23 項の(a)から(i)の各項目を適用し、その個別の金額を開示するという、企業への要求事項をどのように解釈するか。

   (2) 第 23 項(f)の適用にあたり、同項にある「重要性のある項目」をどのように決定するか。

4. IFRS 第 8 号第 23 項は、企業が各報告セグメントについて以下を報告することを要求している。 (AP4 第 6 項)

> **IFRS第8号第23項**
>
> 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」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

また、IFRS 第 8 号の第 23 項(f)の開示について、IAS 第 1 号の第 97 項及び第 98 号は以下のように定めている。(AP28 第 28 項から第 30 項)

IAS 第 1 号第 97 項及び第 98 項

97 収益又は費用の項目に重要性がある[1]場合には、企業は、その内容及び金額を個別に開示しなければならない。

98 収益及び費用の項目の個別の開示を生じる状況には、次のようなものがある。

(a) 棚卸資産の正味実現可能価額への評価減、又は有形固定資産の回収可能価額への評価減並びに当該評価減の戻入れ

(b) 企業の活動のリストラクチャリング及びリストラクチャリングのコストに係る引当金の戻入れ

[1] 「重要性がある」とは、IAS 第 1 号の第 7 号で次のとおり定義されている。
情報は、それを省略したり、誤表示したり覆い隠したりしたときに、特定の報告企業に関する財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に、当該情報が影響を与えると合理的に予想し得る場合には、重要性がある。

(c) 有形固定資産項目の処分 (d) 投資の処分 (e) 非継続事業 (f) 訴訟の解決 (g) 引当金のその他の戻入れ

5. 要望書では、IFRS 第 8 号の第 23 項の適用に関して次の 3 つの質問が寄せられた。(AP4 第 7 項)

質問 1	企業は、IFRS 第 8 号の第 23 項(a)から(i)で定められている金額が経営者（又は最高経営意思決定者）によって個別に検討されていない場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるか。
質問 2	企業は、IFRS 第 8 号の第 23 項(f)で定められている金額を IAS 第 1 号の第 97 項以外の IFRS 会計基準の要求事項を適用して表示又は開示している場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるか。
質問 3	企業は IFRS 第 8 号の第 23 項(f)における「重要性がある（収益及び費用）の項目」をどのように決定するか。特に、 (1) 定性的な重要性がある項目のみであるのか。 (2) 個別には量的な重要性のない項目の集約である金額も含まれるのか。 (3) 「重要性」の評価は、純損益計算書レベル（全体的な報告企業の視点から報告企業全体の観点）、又はセグメントレベル、どちらのレベルで行うのか。

アウトリーチ及び IASB スタッフの検討結果

6. IASB スタッフは、前項の質問が想定する事実パターンを整理したうえで、2023 年 9 月から 10 月にかけて、各法域における実務について利害関係者に対してアウトリーチを行った。(AP4 第 9 項から第 11 項)

7. これを受け、ASBJ事務局ではIFRS適用課題対応専門委員会専門委員、及びディスクロージャー専門委員会専門委員に対して質問票を送付し、受領したコメントに基づきIASBに回答している。

8. IASBは16団体[2]からアウトリーチの回答を受領した。回答内容の一部は、実務に不統一があるというものであったが、大多数は、質問1、質問2、及び質問3の(1)から(3)のいずれの事実パターンについても、一般的でない若しくは一般的かどうかを判断しかねる、また重要な影響はないというものであった。(AP4第13項、第20項から第22項、第35項、第37項、第42項から第44項、及び第46項から第48項)

9. IASB スタッフは、本資料第 5 項の各質問について分析を行い、次のとおり結論を要約した。(AP4 第 24 項、第 26 項及び第 59 項)

   (1) IFRS第8号の第23項は、次の①又は②の場合に同項の(a)から(i)の各項目の金額を開示するとしており、これらのいずれかに該当した場合には、さらに経営者（又は最高経営意思決定者）が(a)から(i)の各項目を個別に検討していることは要求していない。この解釈は、多くの回答者が理解していると思われる方法とも整合する。（質問1）

      ① 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

      ② 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

   (2) 質問2及び質問3に係る、IFRS第8号の第23項(f)「重要性のある収益及び費用の項目」の適用については、次のとおりと考えられる。（AP第59項、第52項から第55項、及び第44項及び第57項）

      ① IAS第1号の第7項を適用し、情報の開示が財務諸表全体から見て重要かどうかを評価する。

      ② 財務諸表における情報の集約方法を検討する際に、IAS第1号の第29項から第31項[3]までの要求事項を適用する。

      ③ 収益及び費用の項目に重要性があるかどうかを評価する際に、情報の性質又は大きさを表す定性的及び定量的要因、又はその両方を考慮する。なぜなら、定性的な評価のみではIAS第1号の第7項及び関連する要求事項にお

---

[2] 内訳は、大手監査法人 7 団体、基準設定主体 7 団体（ASBJ を含む）、証券規制当局 2 団体

[3] 「重要性と集約」について規定されている。なお、IFRS-IC 会議当日の議論の結果、アジェンダ決定案では IAS 第 1 号の第 30 項及び第 31 項の要求事項を適用することとなった。

ける「重要性がある」の定義と整合せず、また第97項及び第98項の例示は、米国会計基準と同様に「通例でない項目(unusual item)」を意味しないからである。（質問3）

④ IAS第1号の第97項以外のIFRS会計基準の要求事項を適用して重要な項目を表示または開示していることを理由に、重要な項目を省略しない。なぜなら、IAS第1号は利用者が企業の財務諸表を理解するために必要な情報を提供するために企業が考慮すべき包括的な原則を定めるものであり、第97項は、必ずしも他のIFRS会計基準書で個別に開示が要求されていない重要な項目を「上乗せ（top-up）」する要求事項ではないからである。（質問2）

2023 年 11 月の IFRC-IC 会議

（IASB スタッフの提案）

10. 前項以前の分析結果を踏まえ、IASB スタッフは、IFRS 会計基準における原則及び要求事項は、企業が IFRS 第 8 号第 23 項の開示要求を適用するための適切な基礎となると結論付けた。したがって、本基準設定プロジェクトは、作業計画への追加要件であるデュー・プロセス・ハンドブック第 5.16 項(b)「基準における原則及び要求事項が、企業が要求される会計処理を決定するための適切な基礎を提供していない」を満たさないこととなり、本件を作業計画に追加しない代わりに、AP の付録 A（本資料別紙）のアジェンダ決定案を公表することを提案する。(AP4 第 60 項から第 66 項)

（当日の議論）

11. IASB スタッフの分析に対して概ね反対意見は聞かれなかったものの、前項の IFRS 会計基準における原則及び要求事項が、企業が IFRS 第 8 号の第 23 項の開示要求を適用するための適切な基礎となるとする提案については、一部の IFRS-IC 委員（以下「委員」という。）より、懸念の声が寄せられた。具体的には、これらの要求事項は必ずしも明確でないとの発言や、IAS 第 1 号の第 97 項は、表示及び開示に関する規定であるため、同項に基づいて純損益計算書に表示されている項目だけでなく、開示されている情報についてもセグメント別の情報が必要になるという、IASB スタッフの意図と異なる方向に解釈される懸念があるため、アジェンダ決定案の記載の修正が必要との発言などがなされた。

12. 最終的に、出席した委員 13 名中 7 名の賛成により、AP の付録 A（本資料別紙）に記載のアジェンダ決定案の記載を一部修正のうえ、本件を基準設定プロジェクトに

追加しないことが決定した。なお、賛成しなかった委員の多くは、前項で言及した「適切な基礎となる」とする IASB スタッフの分析への懸念から賛成を投じなかったものである。

以　上

別紙　アジェンダ決定案（仮訳）

1.　当アジェンダの暫定的なアジェンダ決定案（仮訳）は、以下のとおりである。

報告セグメントに係る収益及び費用の開示（IFRS 第 8 号「事業セグメント」）

2024 年 2 月 5 日までコメントを募集

委員会は、各報告セグメントについてセグメント純損益に関連する所定の金額を開示するために、企業が IFRS 第 8 号の第 23 項の要求事項をどのように適用するのかに関する要望を受けた。

要望書に次のことを質問していた。

a.　企業は、IFRS 第 8 号の第 23 項(a)から(i)で定めている金額が最高経営意思決定者（CODM）によって個別に検討されていない場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるかどうか。

b.　企業は、IFRS 第 8 号の第 23 項(f)で定めている金額を IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 97 項以外の IFRS 会計基準の要求事項を適用して表示又は開示している場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるかどうか。

c.　企業は、IFRS 第 8 号の第 23 項(f)における「重要性がある項目」をどのように決定するか。特に、

　i.　「重要性がある項目」は質的に重要性のある項目のみであるのかどうか

　ii.　「重要性がある項目」には、個別には量的な重要性のない項目の集約である金額が含まれるかどうか

　iii.　重要性の評価は純損益計算書のレベルで（全体的な報告企業の視点から）行われるのかセグメントのレベルで行われるのか

委員会は、これらの質問には 2 つの主要な側面があると考えた。

a.　各報告セグメントについて、CODMが検討しているセグメント純損益に含まれている所定の金額を開示するというIFRS第8号の第23項の要求事項

b.　IFRS第8号の第23項(f)が参照しているIAS第1号の第97項の文脈における「重要性がある収益及び費用の項目」の意味

所定の金額の開示

IFRS 第 8 号の第 23 項は、各報告セグメントについて純損益の測定値を報告すること、及び各報告セグメントについて所定の金額を開示することを企業に要求している。第 23 項は、CODM が検討するセグメント純損益の測定値に含まれている場合、又は、たとえセグメント純損益の測定値に含まれてなくても別の方法で CODM に定期的に提供されている場合に、各報告セグメントについて開示することを企業が要求される所定の金額を示している。

委員会は、IFRS第8号の第23項は、所定の金額をたとえCODMが個別に検討していなくても、CODMが検討しているセグメント純損益の測定値に含まれている場合、又は、セグメント純損益の測定値に含まれていなくても、当該金額がCODMに定期的に提供されている場合には、当該金額を各報告セグメントについて開示することを企業に要求していると考えた。

重要性がある収益及び費用の項目

IFRS第8号の第23項(f)は、要求される「所定の金額」の1つ、すなわち、「IAS第1号の第97項に従って開示される重要性がある収益又は費用の項目」を示している。IAS第1号の第97項は、「収益又は費用の項目に重要性がある場合には、企業は、その内容及び金額を個別に開示しなければならない。」と述べている。

「重要性のある」の定義

IAS 第 1 号の第 7 項は、「重要性のある」を定義して次のように述べている。「情報は、それを省略したり、誤表示したり不明瞭にしたりしたときに、一般目的財務諸表の主要な利用者が特定の報告企業に関する財務情報を提供する財務諸表に基づいて行う意思決定に、当該情報が影響を与えると合理的に予想し得る場合には、重要性がある。」

IAS 第 1 号の第 7 項は次のようにも述べている。「重要性は、情報の性質若しくは規模、又はその両方に依存する。企業は、情報が、単独で又は他の情報との組合せで、財務諸表全体の文脈において重要性があるかどうかを評価する。」

情報の集約

IAS第1号の第30項から第31項は、企業が財務諸表（注記を含む）において情報をどのように集約するのかについての要求事項を示している。IAS第1号の第30A項は次のように述べている。「企業は、重要性がある情報を重要性がない情報で不明瞭にしたり、

性質又は機能が異なる重要性がある項目を集約したりすることによって財務諸表の理解可能性を低下させてはならない。」

IFRS 第 8 号の第 23 項(f)の適用－重要性がある収益及び費用の項目

委員会は、IAS第1号が重要性に言及している場合、それは「情報」に重要性がある文脈においてであると考えた。企業は、財務諸表において情報を開示すること、又は開示しないことが、当該財務諸表の利用者の意思決定に影響を与えると合理的に予想し得るかどうかを検討するにあたって判断を適用する。

委員会は、IFRS第8号の第23項(f)を適用するにあたり、企業は次のようにすると考えた。

a. IAS第1号の第7項を適用して、情報の開示が財務諸表全体としての文脈において重要性があるかどうかを評価する。

b. 財務諸表において情報を集約する方法を考慮するにあたり、IAS第1号の第30項から第31項の要求事項を適用する。

c. ある収益及び費用の項目に重要性があるかどうかを評価するにあたり、情報の性質若しくは規模、又はその両方を表す定性的な情報を定量的情報の両方を考慮する。

d. ある収益及び費用の項目について、当該項目がIAS第1号の第97項以外のIFRS会計基準の要求事項を適用して表示又は開示されているのかどうかを考慮せずに、開示を検討する。

結　論

委員会は、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項が、企業が IFRS 第 8 号の第 23 項の開示要求を適用するための適切な基礎を提供していると結論を下した。

したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを[決定した]。

以　上