

～制度調査部情報～

2008年4月16日 全10頁

新セグメント情報等の注記開示 (正式公表)

制度調査部
鈴木 利光

年度の財務諸表における新セグメント情報等の開示基準

【要約】

- 企業会計基準委員会は、2008年3月21日付にて、企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第20号「セグメント情報等の開示に関する会計基準の適用指針」を公表した。
- 会計基準等では、セグメント情報開示の基本的な考え方として、国際的な会計基準が採用する「マネジメント・アプローチ」を我が国でも採用することを定めている。マネジメント・アプローチの特徴は、資源配分のための内部的な資料をそのまま開示する点、及びGAAPベースの情報開示（財務諸表を作成するために採用した会計処理に基づく情報開示）が要求されない点にある。ただ、そのような情報は企業間の比較を困難にする可能性があるため、補完的な情報として、セグメント情報の関連情報の開示も要求している。また、財務諸表利用者にとって有用な情報として、固定資産の減損損失及びのれんに関するセグメント別情報の開示をも要求している。
- 今回の新たな会計基準等により、従来のセグメント情報の注記開示の方法（ひいてはセグメント情報の特定方法）に大きな変化が生じることとなる。
- 会計基準等は、2010年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度から適用する。

【目次】

- I. はじめに (P2)
- II. 現行基準との主な相違点 (P3)
- III. 基本原則 (P3)
- IV. セグメント情報開示の基本的な考え方 (P3)
- V. 適用範囲（「セグメント情報等」） (P4)
- VI. セグメント情報の開示 (P4)
- VII. 関連情報の開示 (P8)
- VIII. 固定資産の減損損失に関する「報告セグメント」別情報の開示 (P9)
- IX. のれんに関する「報告セグメント」別情報の開示 (P9)
- X. 適用時期等 (P9)

I. はじめに

- 企業会計基準委員会（ASBJ）は、2008年3月21日付にて、企業会計基準第17号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」（以下、「本会計基準」という）及び企業会計基準適用指針第20号「セグメント情報等の開示に関する会計基準の適用指針」（以下、「本適用指針」という）を公表した。
- 「セグメント情報」とは一般に、売上高（役務収益を含む）、損益、資産その他の財務情報を、事業等の区分単位に分別したものをいう。現行の日本基準（「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（連結財務諸表規則）、日本公認会計士協会会計制度委員会報告第1号「セグメント情報の開示に関する会計手法」他）では、連結財務諸表にて、一定の場合に注記開示をすることが義務付けられている。
- 本会計基準の目的は、現行の日本基準におけるセグメント情報の開示を見直し、新たな開示基準を規定することにある。
- セグメント情報開示については、2006年3月に開催された国際会計基準審議会（IASB）との会計基準のコンバージェンスに向けた共同プロジェクトの第3回会合において「短期プロジェクト」として位置づけられており、ASBJは2007年1月より同年8月まで11回の専門委員会を設け、検討を行ってきた¹。
- 本会計基準及び本適用指針（以下、総称して「本会計基準等」という）は、公開草案（2007年9月4日付公表）²に対して募集したコメントを検討し、公開草案に表現の修正等を施した上で公表されている。
- 本稿では、本会計基準等の要点を解説するものとする³。

¹ 検討の状況（及び検討の背景）については、大和総研制度調査部情報「セグメント情報開示の検討状況」（筆者著）を参照されたい。（<http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/accounting/07080101accounting.pdf>）

² 公開草案の解説については、大和総研制度調査部情報「セグメント情報開示の公開草案」（筆者著）を参照されたい。（<http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/accounting/07092602accounting.pdf>）

³ 本稿では割愛するが、本適用指針末尾に開示例が付されている。

Ⅱ. 現行基準との主な相違点

- 解説に入る前に、本会計基準等の、現行の日本基準との主な相違点を簡易に示すものとする。

	本会計基準等		現行基準	
適用範囲(開示対象)	セグメント情報	① 報告セグメントの概要	事業の種類別セグメント情報	① 売上高
		② 報告セグメントの利益又は損失		② 利益
	関連情報	③ 報告セグメントの資産	所在地別セグメント情報	③ 資産
		④ 報告セグメントの負債		④ 減価償却費
	⑤ 上記②③の算出に重要な項目の額		⑤ 資本的支出	
	⑥ 上記②乃至⑤の測定方法		① 売上高	
	⑦ 差異調整に関する事項		② 利益	
	① 製品及びサービスに関する情報		③ 資産	
	② 地域に関する情報			
	③ 主要な顧客に関する情報			
	減損損失(報告セグメント別)		海外売上高	
	のれん(報告セグメント別)		売上高	
固定資産の減損損失	損益計算書に固定資産の減損損失を計上している場合、「報告セグメント」別の内訳を開示		適用範囲中、「事業の種類別セグメント情報」について、重要な減損損失を認識した場合には各セグメントへの影響額を開示することとしている	
のれん	損益計算書にのれん(又は負ののれん)の償却額を計上している場合、その償却額及び未償却残高について「報告セグメント」別の内訳を開示		(資産情報の中に含まれるものの、)各セグメントののれんの金額について、個別に開示することは規定されていない	

(出所) 大和総研制度調査部作成

Ⅲ. 基本原則

- 本会計基準等では、セグメント情報、セグメント情報の関連情報(以下、「関連情報」という)、固定資産の減損損失に関する報告セグメント別情報、並びにのれんに関する報告セグメント別情報(以下、総称して「セグメント情報等」という)の開示の基本原則(以下、「基本原則」という)を、「財務諸表利用者が、企業の過去の業績を理解し、将来のキャッシュ・フローの予測を適切に評価できるように、企業が行う様々な事業活動の内容及びこれを行う経営環境に関して適切な情報を提供する」(本会計基準第4項)こととしている。

Ⅳ. セグメント情報開示の基本的な考え方

- 本会計基準等では、セグメント情報の開示方法として、**マネジメント・アプローチ**を採用することとしている(本会計基準第23項・第50項等参照)。
- **マネジメント・アプローチ**とは、「**経営上の意思決定を行い、業績を評価するために、経営者が企業を事業の構成単位に分別した方法を基礎とする**」(本会計基準第45項)情報開示の方法をいう。
- 上記定義から分かるとおり、マネジメント・アプローチに基づく情報はあくまで内部資料であることから、企業間の比較を困難にするといった短所を指摘されている(本会計基準第48項参照)
- 本会計基準等においては、財務諸表で用いられる数値の算出方法を、「財務諸表を作成するため

に採用した会計処理」（本会計基準第 29 項等参照）、「財務諸表を作成するために採用される会計処理の原則及び手続」（本会計基準第 83 項参照）と表記している。本稿では、これを「**GAAP⁴ベースの情報開示**」という。現行の日本基準におけるセグメント情報の開示は、GAAP ベースの情報開示による。

- これに対してマネジメント・アプローチに基づく情報は、あくまで内部資料であることから、そこで用いられる数値の合計額は、GAAP ベースの情報開示に基づく数値の合計額と同一である場合もあれば、異なる場合もあることが想定されている。
- なお、後述するように（P8 参照）、本会計基準等では、関連情報の開示も要求されている。これは、上記マネジメント・アプローチの短所である、企業間の比較を困難にするという問題に対処するための補完的な情報を財務諸表に提供すること、すなわち新たな会計基準を採用することによる「開示の後退」を免れることをその趣旨としている。関連情報は、GAAP ベースの情報開示が要求される（本会計基準第 29 項参照）。

V. 適用範囲（「セグメント情報等」）

- 本会計基準等は、「**すべての企業の連結財務諸表又は財務諸表……におけるセグメント情報等の開示に適用する**」（本会計基準第 3 項）。なお、連結財務諸表でセグメント情報等を開示している場合は、個別財務諸表での開示は不要である（本会計基準第 3 項参照）。
- 本会計基準等の適用範囲、すなわち開示対象たる「セグメント情報等」は、以下のとおりである（本会計基準第 1 項等参照）。

セグメント情報等	
VI. セグメント情報	<ul style="list-style-type: none"> ① 報告セグメントの概要 ② 報告セグメントの利益又は損失 ③ 報告セグメントの資産 ④ 報告セグメントの負債 ⑤ 上記②③の算出に重要な項目の額 ⑥ 上記②乃至⑤の測定方法 ⑦ 差異調整に関する事項
VII. 関連情報	<ul style="list-style-type: none"> ① 製品及びサービスに関する情報 ② 地域に関する情報 ③ 主要な顧客に関する情報
VIII. 減損損失(報告セグメント別)	
IX. のれん(報告セグメント別)	

（出所）本会計基準等を参考に大和総研制度調査部作成（英数字は本稿における目次）

VI. セグメント情報の開示

1. セグメント情報の開示方法

- 前述のとおり（P3 参照）、本会計基準等では、セグメント情報の開示方法として、**マネジメント・アプローチを採用**することとしている（本会計基準第 23 項・第 50 項等参照）。

⁴ 一般的に公正妥当と認められた会計原則をいう。

2. セグメント情報の開示項目

- 本会計基準等では、セグメント情報の開示項目を以下のとおりとしている（本会計基準第17項乃至第26項参照）。

セグメント情報の開示項目		
(1)「報告セグメント」の概要		
(2)「報告セグメント」の利益(又は損失)、資産・負債、その他の重要な項目		
A 開示必須項目	①利益(又は損失) ②資産	
B 最高経営意思決定機関に定期的に提供され、使用されている場合に開示が必須となる項目	負債	
C 「報告セグメント」の利益(又は損失)及び資産の額の算定に含まれている場合、あるいは別の方法で最高経営意思決定機関に定期的に提供され、使用されている場合に開示が求められる項目	a 利益(又は損失)関連項目	b 資産関連項目
	①外部顧客への売上高(役員収益を含む) ②「事業セグメント」間の内部売上高又は振替高 ③減価償却費(のれんを除く無形固定資産の償却費を含む) ④のれんの償却額及び負ののれんの償却額 ⑤受取利息又は支払利息 ⑥持分法投資利益又は持分法投資損失 ⑦特別利益及び特別損失 ⑧税金費用(法人税等及び法人税等調整額) ⑨①～⑧に含まれていない重要な非資金損益項目	①持分法適用会社への投資額(当年度末残高) ②有形固定資産及び無形固定資産(当年度の投資額)
(3) (2)の各開示項目の測定方法に関する事項(※1)		
(4) (2)の各開示項目の合計額とこれに対応する財務諸表計上額との間の差額調整に関する事項		
①「報告セグメント」の売上高(合計額)と損益計算書の売上高 ②「報告セグメント」の利益又は損失(合計額)と損益計算書の利益又は損失の計上額(※2) ③「報告セグメント」の資産(合計額)と貸借対照表の資産計上額 ④「報告セグメント」の負債(合計額)と貸借対照表の負債計上額 ⑤その他開示項目に関する、「報告セグメント」の合計額と対応する科目の財務諸表計上額		

(出所) 本会計基準等を参考に大和総研制度調査部作成

(※1) 具体的には、以下のような情報を記載するものとしている（本会計基準第86項参照）。

- ① 財務諸表計上額とセグメント情報の金額の差異についての情報
- ② セグメント情報開示項目における資源等の配分基準が相互に整合しているか否かについての情報

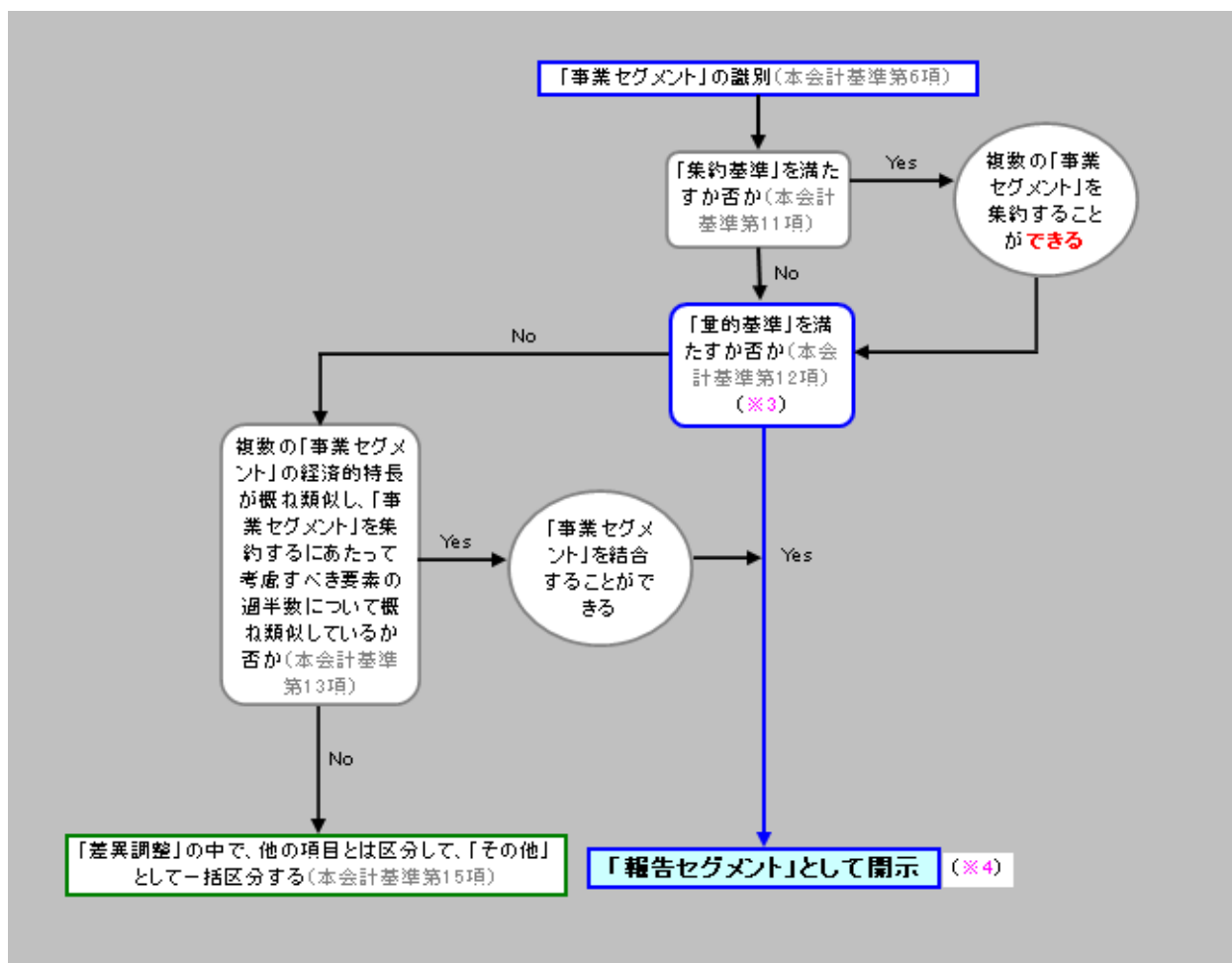
(※2) ここでいう「損益計算書の利益又は損失」には、以下のいずれかのうち企業が適当と判断する科目を用いることとされている（本会計基準第26項参照）。

- ① 営業損益
- ② 経常損益
- ③ 税金等調整前当期純損益（個別財務諸表の場合は税引前当期純損益）
- ④ 当期純損益

3. 「報告セグメント」の決定

(1) フローチャート

- 本会計基準等にて、セグメント情報として開示を要求されるのは、「報告セグメント」である。
- まずは、報告セグメントの決定に係るフローチャートを提示するものとする。



(出所) 本会計基準等を参考に大和総研制度調査部作成

(※3) 「量的基準」を満たさない「事業セグメント」を「報告セグメント」として開示することを妨げるものではない(本会計基準第12項参照)。「量的基準」の意義は、それを満たす「事業セグメント」については「報告セグメント」として開示が義務付けられる点にある。

(※4) 「報告セグメント」の外部顧客への売上高の合計額は、**損益計算書の売上高の75%以上**を含んでいることを要する。75%に満たない場合は、それを満たすまで「報告セグメント」に含める「事業セグメント」を追加する必要がある(本会計基準第14項参照)。

(2) 「事業セグメント」の識別

- 「事業セグメント」とは、**企業の構成単位**であり、**以下の要件を全て満たすもの**をいう（本会計基準第6項参照）。

- ① 収益を稼得し（※5）、費用が発生する事業活動に関わるもの（同一企業内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）
- ② 企業の**最高経営意思決定機関**（※6）が、当該構成単位に**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**するもの
- ③ 分離された財務情報を入手できるもの

（※5）ただし、新たな事業を立ち上げた場合のように、現時点では収益を稼得していない事業を「事業セグメント」として識別する場合もある。

（※6）「最高経営意思決定機関」とは、「企業の事業セグメントに資源を配分し、その業績を評価する機能を有する主体のことをいう」（本会計基準第8項）。具体的には、取締役会、執行役員会議といった会議体や、最高経営責任者（CEO）又は最高執行責任者（COO）とった個人が想定されている（本会計基準第63項参照）。

(3) 集約基準

- 複数の「事業セグメント」が**次の要件を全て満たす場合**、企業は当該「事業セグメント」群を1つの「事業セグメント」として**集約することができる**（本会計基準第11項参照）。

- ① 当該「事業セグメント」群を集約することが、基本原則（P3参照）と整合していること
- ② 当該「事業セグメント」群の経済的特徴が概ね類似していること（※7）
- ③ 当該「事業セグメント」群の以下の全ての要素が概ね類似していること
 - 1) 製品及びサービスの内容
 - 2) 製品の製造方法又は製造過程、サービスの提供方法
 - 3) 製品及びサービスを販売する市場又は顧客の種類
 - 4) 製品及びサービスの販売方法
 - 5) 業種に特有の規制環境（銀行、保険、公共事業等）

（※7）本適用指針では、「類似の経済的特徴」について、以下のような指針を示している。

「当該要件に該当すると判断するためには、それらの事業セグメントが長期的に近似した業績の動向を示すことが見込まれている必要がある。例えば、長期的な売上総利益率（平均値）が近似することが見込まれる場合がこれに該当する。」（本適用指針第8項）

(4) 量的基準

- 企業は、（「集約基準」に従って集約した）「事業セグメント」のうち、以下の「量的基準」のいずれかを満たす「事業セグメント」を「報告セグメント」として開示しなければならない（本会計基準第 12 項参照）。

- ① 売上高（「事業セグメント」間の内部売上高又は振替高を含む）が全ての「事業セグメント」の売上高の合計額の 10%以上であること
- ② 利益又は損失の絶対値が、以下の 2 つの金額のうちいずれか大きい額の 10%以上であること
 - 1) 利益の生じている全ての「事業セグメント」の利益の合計額
 - 2) 損失の生じている全ての「事業セグメント」の損失の合計額の絶対値
- ③ 資産が全ての「事業セグメント」の資産の合計額の 10%以上であること

- 上記の「量的基準」からすると、開示を義務付けられる「報告セグメント」の数は 10 前後となることが想定されているように考えられる（本会計基準第 75 項参照）。

(5) 「事業セグメント」の結合

- 企業は、「量的基準」を満たしていない複数の「事業セグメント」が、以下の 2 つの要件を満たす場合には、当該「事業セグメント」群を結合して、「報告セグメント」とすることができる（本会計基準第 13 項参照）。

- ① 当該「事業セグメント」群の経済的特徴が概ね類似していること（※7）
- ② 当該「事業セグメント」群の以下の要素の過半数について概ね類似していること
 - 1) 製品及びサービスの内容
 - 2) 製品の製造方法又は製造過程、サービスの提供方法
 - 3) 製品及びサービスを販売する市場又は顧客の種類
 - 4) 製品及びサービスの販売方法
 - 5) 業種に特有の規制環境（銀行、保険、公共事業等）

VII. 関連情報の開示**1. 関連情報の開示方法**

- 関連情報は、**GAAP ベースの情報開示**（P4 参照）が要求される（本会計基準第 29 項参照）。

2. 関連情報の開示項目

- 関連情報の開示項目は、以下のとおりである（本会計基準第 30 項乃至第 32 項参照）。ただし、セグメント情報の中で同様の区分に基づく開示をしている場合は、以下の開示は不要である（本会計基準第 29 項参照）。

関連情報の開示項目	
製品及びサービスに関する情報	外部顧客への売上高
地域に関する情報	① i 外部顧客への売上高(国内) ii 外部顧客への売上高(海外)
	② i 有形固定資産の額(国内) ii 有形固定資産の額(海外)
主要な顧客に関する情報	① 主要顧客がある場合はその旨
	② 当該顧客の名称又は氏名
	③ 当該顧客への売上高
	④ 当該顧客との取引に関連する主な「報告セグメント」の名称

VIII. 固定資産の減損損失に関する「報告セグメント」別情報の開示

- 損益計算書に固定資産の減損損失を計上している場合には、(セグメント情報の中で同様の情報が開示されている場合は格別、)「報告セグメント」別の内訳を開示しなければならない(本会計基準 33 項参照)。
- なお、上記内訳の開示は、GAAP ペースの情報開示が要求される(本会計基準 33 項参照)。

IX. のれんに関する「報告セグメント」別情報の開示

- 損益計算書にのれん(又は負ののれん)の償却額を計上している場合には、(セグメント情報の中で同様の情報が開示されている場合は格別、)「報告セグメント」別の内訳を開示しなければならない(本会計基準 34 項参照)。
- なお、上記内訳の開示は、GAAP ペースの情報開示が要求される(本会計基準 34 項参照)。

X. 適用時期等

1. 本則

- 本会計基準等は、2010 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度から適用する(本会計基準第 35 項参照)。

2. 適用初年度の取扱い

- 適用初年度において報告される前年度のセグメント情報は、前年度において現行基準により作成したセグメント情報と併せて、本会計基準等に準拠して作り直した前年度のセグメント情報をも開示する(本会計基準第 36 項参照)。

これを開示することが実務上困難な場合には、適用初年度のセグメント情報を現行基準に基づき作成した情報を併せて開示することで足りるものとすることができる。

基準変更のインパクトを開示させるための措置であるものと考えられる。

3. 四半期財務諸表におけるセグメント情報等の取扱い

- 本会計基準等は、年度の財務諸表のセグメント情報等の注記開示について定めている。
- 四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表におけるセグメント情報等の開示に関する取扱いについては、引続き検討中である。

形式としては、(3月決算会社における)2009年3月期から強制適用が開始されている、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」において規定されているセグメント情報の取扱い(現行基準に基づいている)を修正するという方向になるものと考えられる。

以上