

特別解説

日本企業が日本の会計基準から IFRS に移行した際に開示した差異の調整表（表示と認識・測定）①

はじめに

わが国の企業に対して、国際財務報告基準（IFRS）を任意に適用して連結財務諸表を作成・公表することが認められてから15年以上が経過し、現在は300社に迫る日本企業がIFRSを任意適用するまでになった。これまでわが国の会計処理や表示の基準を適用していた日本企業がIFRSに移行する場合、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」第23項に基づいて、企業は、従前の会計原則からIFRSへの移行が、報告された財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローにどのように影響したのかを説明しなければならない。これは、従前の会計原則に従って報告されていた資本から、IFRSに準拠した資本への調整表（以下、「調整表」という。）と呼ばれ、ここでは、利用者が財政状態計算書及び包括利益計算書に対する重要な修正を理解できるようにするのに十分な詳細を示さなければならないとされている（IFRS第1号第25項）。この「重要な修正」には、のれんの償却/非償却や有給休暇引当金の計上に代表される、IFRSとわが国の会計基準との間の差であるいわゆる「GAAP 差異の修正（認識と測定に係る修正）」と、特別損益項目としての区分表示の可否などの「財務諸表の表示科目の差異の修正」の2種類があり、いずれも調整表で説明が加えられている。本稿では、IFRSを任意適用して有価証券

報告書（四半期報告書や半期報告書を含む）を作成・提出した企業」（以下「IFRS任意適用日本企業」という。）の各社が、IFRSを初めて適用した期に作成した調整表を題材として、どのような項目が「財務諸表の表示科目の差異の修正」や「認識と測定に係る差異の修正」として説明されているかを調査分析した。本稿では、2回に分けて、その結果を実際の開示例を参照しつつ紹介することとしたい。

今回調査対象とした企業

今回の調査の対象とした企業は、日本の会計基準又は米国会計基準からIFRSへ任意で移行し、2025年3月期の有価証券報告書までに調整表を作成して開示したIFRS任意適用日本企業の302社である。なお、開示例は、なるべく直近の決算期に係るもの（2025年3月期、及び2024年12月期など）を中心に取り上げている。

IFRS任意適用日本企業が初度適用時に開示した表示組替の内容

IFRS任意適用日本企業が、IFRSの初度適用時に調整表で開示した連結貸借対照表及び連結損益計算書の表示科目の主な組替を、開示件数が多い（開示件数が60件以上のもの）順に示すと、表1のとおりであった。

わが国でもよく知られている「営業外・特別