
プロジェクト 収益認識に関する包括的な会計基準の開発

項目 経過措置の検討

本資料の目的

1. 本資料では、新基準における経過措置について、審議を行うことを目的としている。

日本基準における一般的な取扱い

2. 新基準における会計処理に関する取扱いは、「従来採用していた一般に公正妥当と認められた会計方針から他の一般に公正妥当と認められた会計方針に変更すること」（企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4 項(5)）に該当し、第 5 項(1)における会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当するものと考えられる。

また、開示に関する取扱いは、「従来採用していた一般に公正妥当と認められた表示方法から他の一般に公正妥当と認められた表示方法に変更すること」（企業会計基準第 24 号第 4 項(6)）に該当し、表示方法の変更に該当するものと考えられる。

3. 会計方針の変更については、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する（企業会計基準第 24 号第 6 項(1)）とされている。

また、表示方法の変更については、原則として、表示する過去の財務諸表（注記事項も含む。）について、新たな表示方法（注記による開示も含む。）に従い財務諸表の組替えを行うこととなる（企業会計基準第 24 号第 14 項）。

新基準における経過措置の検討の方向性

4. IFRS 第 15 号及び Topic 606 においては、実務上の便法としてさまざまな経過措置が定められている（IFRS 第 15 号における経過措置の要約については別紙 2、IFRS 第 15 号における定めについては別紙 3 を参照のこと）。新基準においても、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している企業が個別財務諸表において過重な負荷がなく新基準を適用することを可能とするため、IFRS 第 15 号及び Topic 606 と同様の経過措置を設けて、当該経過措置を選択適用できることとすることが考えられる。

5. なお、IFRS 第 15 号及び Topic 606 では、完全に新基準を遡及適用する方法に加え

て、適用初年度の期首の利益剰余金に加減する方法が設けられており、さらに完了した契約や過去の契約変更について、実務上の便法が設けられているため、新基準への移行時における企業の負荷を軽減するための対応が図られていると考えられる。したがって、IFRS 第 15 号及び Topic 606 における経過措置に追加して、日本基準独自に経過措置を設ける必要はないと考えられる。

経過措置の文案の検討

6. 前項の経過措置の検討の方向性に従い、以下において新基準の経過措置の文案を示す。

なお、ここで、IFRS 第 15 号及び Topic 606 による定め（別紙 2 参照）と、企業会計基準第 24 号（別紙 4 に一部抜粋を記載している。）の定めが重複している部分等については、新基準において定めを設けないことが考えられる。新基準に取り入れなかった IFRS 第 15 号及び Topic 606 の定め及び分析の詳細については、別紙 1 を参照のこと。

また、文案で示すハイライトの意味は次のとおりである。

- (1) **緑色** : IFRS 第 15 号と Topic 606 で差異のある部分
 (2) **水色** : IFRS 第 15 号と Topic 606 で文言は異なるものの、実質的な差異のない部分（別紙 2【図表 1】脚注 2 で説明している。）

（企業会計基準）

適用時期等

1. 本会計基準の適用初年度においては、第 1 法（第 2 項から第 4 項まで）と第 2 法（第 5 項から第 7 項まで）のいずれかの方法を選択して適用することができる。

（第 1 法）

2. 本会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。

ただし、本会計基準を過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することもできる。この方法を採用する場合には、第 4 項（¶C7）の定めに従う。（¶C3）（¶C7）

3. 本会計基準を第2項前段（¶C3(a)）に従って遡及適用する場合、次の(1)から(3)の方法のうちの1つ又は複数を適用することができる。（¶C5）この場合、表示期間内のすべての契約に当該方法を首尾一貫して適用する。（¶C6）

- (1) 同一事業年度中に開始して完了した契約、又は表示期間のうち最も古い期間の期首時点で完了している契約を遡及的に修正しない。（¶C5(a)）
- (2) 完了した契約のうち変動対価のある契約については過去の期間における変動対価を見積らず、契約が完了した日における取引価格を使用する。（¶C5(b)）
- (3) 表示期間のうち最も古い期間の期首よりも前に契約変更された契約について、第XX項（¶20）及び第XX項（¶21）に従って契約変更ごとに遡及的に修正しない。ただし、表示期間のうち最も古い期間の期首よりも前に行われたすべての契約変更における合計の影響を次の①から③の項目に反映する。（¶C5(c)）
 - ① 充足した履行義務と未充足の履行義務の識別
 - ② 取引価格の算定
 - ③ 充足した履行義務と未充足の履行義務への取引価格の配分

なお、(1)及び(2)（¶C5(a)(b)）を適用するにあたり、完了した契約とは、従前の取扱いに従って財又はサービスのすべてを移転した契約をいう。（¶C2(b)）これは、第4項（¶C7）を適用する場合も同様である。

4. 第2項ただし書き（¶C3(b)）に従って本会計基準を遡及適用することを選択する場合には、適用初年度の期首時点で完了していない契約にのみ本会計基準を遡及適用することができる。（¶C7）

また、この場合には、次の(1)又は(2)のいずれかに第3項(3)（¶C5(c)）における契約変更に対する定めを適用することもできる。この方法を適用する場合には、当該方法をすべての契約に首尾一貫して適用する。（¶C7A）

- (1) 表示期間のうち最も古い期間の期首よりも前に発生したすべての契約変更
- (2) 適用初年度の期首よりも前に発生したすべての契約変更

（第2法）

5. 本会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。

ただし、本会計基準を過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することもできる。この方法を採用する場合には、第7項（『606-10-65-1(h)』）の定めに従う。（『606-10-65-1(d)(2)』（『606-10-65-1(h)』）

6. 本会計基準を第5項前段（『606-10-65-1(d)(1)』）に従って遡及適用する場合、次の(1)から(3)の方法のうちの1つ又は複数を適用することができる。（『606-10-65-1(f)』）この場合、表示期間内のすべての契約に当該方法を首尾一貫して適用する。（『606-10-65-1(g)』）

(1) 同一事業年度中に開始して完了した契約を遡及的に修正しない。（『606-10-65-1(f)(1)』）

(2) 完了した契約のうち変動対価のある契約については過去の期間における変動対価を見積らず、契約が完了した日における取引価格を使用する。（『606-10-65-1(f)(2)』）

(3) 本会計基準に従って表示される最も古い期間の期首よりも前に契約変更された契約について、第XX項（『606-10-25-12』）及び第XX項（『606-10-25-13』）に従って契約変更ごとに遡及的に修正する必要はない。ただし、表示期間のうち最も古い期間の期首よりも前に行われたすべての契約変更における合計の影響を次の①から③の項目に反映する。（『606-10-65-1(f)(4)』）

① 充足した履行義務と未充足の履行義務の識別

② 取引価格の算定

③ 充足した履行義務と未充足の履行義務への取引価格の配分

なお、(1)及び(2)（『606-10-65-1(f)(1)(2)』）を適用するにあたり、完了した契約とは、従前の取扱いに従って収益のすべて又はほとんどすべてが認識された契約をいう。（『606-10-65-1(c)(2)』）これは、第7項（『606-10-65-1(h)』）を適用する場合も同様である。

7. 第5項ただし書き（『606-10-65-1(d)(2)』）に従って本会計基準を遡及適用することを選択する場合には、次の(1)又は(2)のいずれかに当該定めを遡及適用することができる。この場合、(1)又は(2)のいずれに当該定めを適用しているかを注記する。（『606-10-65-1(h)』）

(1) 適用初年度の期首時点におけるすべての契約

(2) 適用初年度の期首時点で完了していない契約のみ

また、この場合には、第 6 項(3) (¶ 606-10-65-1(f)(4)) における契約変更に対する定めを適用することもできる。この方法を適用する場合には、当該方法をすべての契約に首尾一貫して適用する。(¶ 606-10-65-1(g)(h))

第 82 回専門委員会 (2017 年 5 月 16 日開催) で聞かれた主な意見

- 事務局の提案では、日本基準を適用している企業にとっては、わかりづらいものとなっている。日本基準を適用している企業に対して、理解しやすい経過措置を定め、例えば、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表で任意適用している企業に対しては、IFRS 又は米国会計基準における経過措置に従うことを妨げないとの簡略な記載とすることがよいのではないかと。
- 経過措置の方法として、IFRS 第 15 号に基づく第 1 法と Topic 606 に基づく第 2 法の差異が明確ではないため、実務における適用に混乱が生じる可能性がある。
- 新基準は IFRS 第 15 号をベースとしているため、経過措置についても IFRS 第 15 号の定めを原則的な取扱いとし、Topic 606 の定めも認めるとする構成とすることが考えられる。

ディスカッション・ポイント

新基準の経過措置に関する分析及び文案について、ご意見を頂きたい。

以 上

別紙 1 新基準に取り入れなかった定め及び分析の詳細

1. IFRS 第 15 号及び Topic 606 で定められている方法と、企業会計基準第 24 号（別紙 4 に一部抜粋を記載）と重複している部分等については、新基準において定めを設けていない。新基準に取り入れなかった定め及び分析の詳細は次のとおりである。

	IFRS 第 15 号及び Topic 606	日本基準の定め及び対応案
適用開始日の説明	C3 項から C8 項の経過措置の目的上、(a) 適用開始日は、企業が本基準を最初に適用する報告期間の期首である (C2 項(a)/606-10-65-1(c) (1))。	日本基準においては、基準を最初に適用する報告期間の期首と同義で、「適用初年度の期首」との文言が幅広く使用されているため、用語を置き換えるとともに、説明を引き継がないことが考えられる。
完全遡及方式に要求される開示	IAS 第 8 号第 28 項の要求事項にかかわらず、本基準を最初に適用する時に、企業は、IAS 第 8 号第 28 項(f)で要求している定量的情報を、企業が本基準を C3 項(a)に従って遡及適用する場合にのみ、本基準が適用される最初の事業年度の直前の事業年度（「直前期」）についてだけ表示すればよい。企業は、この情報を当期又はそれよりも古い比較対象期間について表示してもよいが、要求はされない (C4 項)。 企業が本基準を最初に適用する場合には、250-10-50-1 から 50-2 で要求されている開示を、企業が本基準を 606-10-65-1(d) (1)に従って遡及適用する場合に提供する（次の場合を除く）。250-10-50-1(b) (2)で要求されている当期の変動の影響を開示する必要はない。ただし、企業は、遡及的に修正を行ったすべての過去の期間の変動の影響を開示しなければならない (606-10-65-1(e))。	企業会計基準第 24 号第 10 項(5)においては、過去の期間のみの注記が要求されており、当期については注記が要求されていない点と同様であり、当該定めを引き継がないことが考えられる。
残存履行義務の開示	適用開始日前の表示するすべての報告期間について、残存履行義務に配分した取引価格の金額及び企業が当該金額をいつ収益として認識すると見込んでいるのかの説明（第 XX 項（¶120）参照）を開示する必要はない（C5(d) 項/606-10-65-1(f) (3))。	早期適用時には、残存履行義務の開示を求めない予定であるため、当該記載については明記しない。 強制適用時において、残存履行義務の開示を求める場合には、当該便法を設けることを検討することが考えられる。
実務上の便法の開示	企業が使用する C5 項の実務上の便法のいずれについても、企業は次の情報のすべてを開示しなければならない。（¶C6 項/606-10-65-1(g)） (a) 使用した便法 (b) 合理的に可能な範囲で、当該便法のそれぞれの適用について見積った影響の定性的評価	企業会計基準第 24 号第 10 項(3)において、経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合に、その旨及び経過的な取扱いの概要を記載することとされている。また、第 10 項(5)において、経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合で、表示する過去の財務諸表について遡及適用を行っていないときには、表示期間の各該当期間において、

	IFRS 第 15 号及び Topic 606	日本基準の定め及び対応案
		実務上算定が可能な、影響を受ける財務諸表の主な表示科目に対する影響額及び1株当たり情報に対する影響額を記載することが求められている。したがって、当該定めを引き継がないことが考えられる。
修正遡及方式を適用している場合の開示	<p>企業が本基準を C3(b)項に従って遡及適用する場合には、適用開始日を含む報告期間について、次の追加的な開示の両方を提供しなければならない。(『C8 項/606-10-65-1(i)])</p> <p>(a) 財務諸表の各表示科目が、当報告期間に本基準の適用によって影響を受ける金額</p> <p>(b) C8(a)項で識別された著しい変動の理由の説明</p>	<p>企業会計基準第 24 号第 10 項(5)において、経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合で、表示する過去の財務諸表について遡及適用を行っていないときには、表示期間の各該当期間において、実務上算定が可能な、影響を受ける財務諸表の主な表示科目に対する影響額及び1株当たり情報に対する影響額を記載することが求められている。したがって、当該定めを引き継がないことが考えられる。</p>

以 上

別紙2 IFRS 第15号及びTopic 606における経過措置の要約

1. IFRS 第15号及びTopic 606では、次の2つの方法のいずれかを適用することとされている（IFRS 第15号C2項/606-10-65-1(d)）。

(1) 表示する過去の各報告期間に遡及適用する（以下「完全遡及方式」という。）。

(2) 遡及適用し、適用開始の累積的影響を適用開始日現在の利益剰余金の期首残高の修正として認識する（以下「修正遡及方式」という。）。

また、完全遡及方式及び修正遡及方式それぞれについて、実務上の便法が設けられており、図表1（IFRS 第15号）及び図表2（Topic 606）にまとめている。なお、図表1及び図表2で示すハイライトの意味は、本文第6項の文案と同じである。

【図表1 IFRS第15号の各方式に設けられている実務上の便法】

	過去に生じた契約変更		従前の会計基準で「完了した契約」 ¹	
完全遡及方式 C3(a)	原則 C3(a)	最も古い比較年度の期首より前に生じた契約変更も検討して修正再表示	原則 C3(a)	最も古い比較年度の期首時点で完了している契約についても検討して修正再表示
	容認 C5(c)	最も古い比較年度の期首より前に生じた契約変更は、簡便的な方法で修正再表示	容認 C5(a), (b), (d)	<ul style="list-style-type: none"> 同一年度中に開始して完了した契約、又は最も古い比較年度の期首時点で完了している契約については修正再表示不要 完了した契約のうち変動対価のある契約について比較対象報告期間の変動対価金額を見積らず、契約が完了した日における取引価格を使用 適用開始日前のすべての報告期間について、残存履行義務に配分した取引価格の金額及び企業が当該金額をいつ収益として認識すると見込んでいるかの説明は不要
修正遡及方式 C3(b)	原則 C3(b)	過去に生じた契約変更も検討してその累積的影響を適用開始日を含む事業年度の資本の修正として認識	選択適用 C7	適用開始日時点で完了していない契約のみに修正遡及方式を選択可能 ²
	容認 C7AでC5(c)の適用を容認	簡便的な方法を、最も古い比較年度の期首より前に生じた契約変更、又は適用開始日より前に発生したすべての契約変更 ² に適用		

¹ IFRS第15号では、完了した契約は、IAS第11号「工事契約」、IAS第18号「収益」及び関連する解釈指針に従って識別された財又はサービスのすべてを企業が移転した契約であると定義している。一方、Topic 606では、完了した契約の定義を、収益のすべて（又はほとんどすべて）が従来の収益基準に従って認識された契約とされている。

² Topic 606と文言は異なるが、Topic 606と同じ選択肢を提供するものであり、IFRS第15号BC445J項には、次の記載がある。

「両審議会は、C7項を修正して、IFRS第15号をC3項(b)に従って次のいずれかに適用する選択肢を企業に与えることを決定した。

(a) 適用開始日現在で完了していない契約のみ（これは、IFRS第15号の公表時のC7項の当初の要求であった）、又は(b) 適用開始日現在で完了している契約を含むすべての契約のいずれかである。（以下略）」

【図表 2 Topic 606 の各方式に設けられている実務上の便法】（基準番号はすべて共通して 606-10-65-1）

	過去に生じた契約変更		従前の会計基準で「完了した契約」	
完全遡及方式 (d) (1)	原則 (d) (1)	最も古い比較年度の期首より前に生じた契約変更も検討して修正再表示	原則 (d) (1)	最も古い比較年度の期首時点で完了している契約についても検討して修正再表示
	容認 (f) (4)	Topic 606 に従って表示される最も古い期間の期首より前に生じた契約変更は、簡便的な方法で修正再表示	容認 (f) (1)-(3)	<ul style="list-style-type: none"> 同一年度中に開始して完了した契約については修正再表示不要 完了した契約のうち変動対価のある契約について比較対象報告期間の変動対価金額を見積らず、契約が完了した日における取引価格を使用 適用開始日前のすべての報告期間について、残存履行義務に配分した取引価格の金額及び企業が当該金額をいつ収益として認識すると見込んでいるのかの説明は不要
修正遡及方式 (d) (2)	原則 (d) (2)	過去に生じた契約変更も検討してその累積的影響を適用開始日を含む事業年度の資本の修正として認識	選択適用 (h)	適用開始日時点で完了していない契約のみ、又は適用開始日現在で完了している契約を含むすべての契約のいずれかに修正遡及方式を選択適用
	容認 (h)で(f) (4)の適用を容認	完全遡及方式と同様の実務上の便法を適用可能		

以上

別紙3 IFRS第15号における経過措置の定め

経過措置

- C2 C3項からC8A項の経過措置の目的上、
- (a) 適用開始日は、企業が本基準を最初に適用する報告期間の期首である。
 - (b) 完了した契約とは、IAS第11号「工事契約」、IAS第18号「収益」及び関連する解釈指針に従って識別された財又はサービスのすべてを企業が移転した契約である。
- C3 企業は、本基準を次の2つの方法のいずれかを使用して適用しなければならない。
- (a) IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って表示する過去の各報告期間に遡及適用する。ただし、C5項に定める便法がある。
 - (b) 遡及適用し、本基準の適用開始による累積的影響をC7項からC8項に従って適用開始日に認識する。
- C4 IAS第8号の第28項の要求事項にかかわらず、本基準を最初に適用する時に、企業は、IAS第8号の第28項(f)で要求している定量的情報を、企業が本基準をC3項(a)に従って遡及適用する場合にのみ、本基準が適用される最初の事業年度の直前の事業年度（「直前期」）についてだけ表示すればよい。企業は、この情報を当期又はそれよりも古い比較対象期間について表示してもよいが、要求はされない。
- C5 企業は、本基準をC3項(a)に従って遡及適用する場合に、次の実務上の便法のうちの1つ又は複数を使用することができる。
- (a) 完了した契約について、企業は、次の契約を修正再表示する必要はない。
 - (i) 同一事業年度中に開始して終了した契約、又は
 - (ii) 表示する最も古い期間の期首現在で完了している契約
 - (b) 完了した契約のうち変動対価のある契約について、企業は、比較対象報告期間における変動対価金額を見積らずに、契約が完了した日における取引価格を使用することができる。
 - (c) 表示する最も古い期間の期首よりも前に条件変更された契約について、企業は、当該契約を契約変更について第20項から第21項に従って遡及的に

修正再表示する必要はない。その代わりに、企業は次のことを行う際に、表示する最も古い期間の期首よりも前に行われたすべての条件変更について合計の影響を反映しなければならない。

- (i) 充足した履行義務と未充足の履行義務の識別
- (ii) 取引価格の算定
- (iii) 充足した履行義務と未充足の履行義務への取引価格の配分

(d) 適用開始日前の表示するすべての報告期間について、企業は、残存履行義務に配分した取引価格の金額及び企業が当該金額をいつ収益として認識すると見込んでいるのかの説明（第 120 項参照）を開示する必要はない。

C6 企業が使用する C5 項の実務上の便法のいずれについても、企業は、表示するすべての報告期間内のすべての契約に当該便法を首尾一貫して適用しなければならない。さらに、企業は次の情報のすべてを開示しなければならない。

- (a) 使用した便法
- (b) 合理的に可能な範囲で、当該便法のそれぞれの適用について見積った影響の定性的評価

C7 企業が本基準を C3 項(b)に従って遡及適用することを選択する場合には、企業は、本基準の適用開始の累積的影響を、適用開始日を含む事業年度の利益剰余金期首残高（又は、適切な場合には、資本の他の内訳項目）の修正として認識しなければならない。この移行方法では、企業は、適用開始日（例えば、事業年度末が 12 月 31 日である企業については、2018 年 1 月 1 日）時点で完了していない契約にだけ、本基準を遡及適用することを選択できる。

C7A C3 項(b)に従って本基準を遡及適用する企業は、C5 項(c)に記載した実務上の便法を次のいずれかについて使用することもできる。

- (a) 表示する最も古い期間の期首よりも前に発生したすべての契約変更
- (b) 適用開始日より前に発生したすべての契約変更

企業がこの実務上の便法を使用する場合には、企業は当該便法をすべての契約に首尾一貫して適用するとともに、C6 項で要求している情報を開示しなければならない。

C8 企業が本基準を C3項(b)に従って遡及適用する場合には、適用開始日を含む報

告期間について、次の追加的な開示の両方を提供しなければならない。

(a) 財務諸表の各表示科目が、当報告期間に本基準の適用によって影響を受ける金額（変更前に有効であった IAS 第11号、IAS 第18号及び関連する解釈指針との比較で）

(b) C8項(a)で識別された著しい変動の理由の説明

C8A 企業は、「IFRS 第15号の明確化」（C1B項参照）をIAS第8号に従って遡及適用しなければならない。当該修正を遡及適用する際に、企業は当該修正が適用開始日においてIFRS第15号に含まれていたかのように当該修正を適用しなければならない。したがって、企業は、IFRS第15号の要求事項がC2項からC8項に従って適用されない報告期間又は契約には、当該修正を適用しない。例えば、企業がIFRS第15号をC3項(b)に従って適用開始日時点で完了していない契約のみに適用する場合には、IFRS第15号の適用開始日において完了している契約をこれらの修正の影響について修正再表示することはしない。

以 上

別紙4 企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」 の定め（一部抜粋）

会計方針の変更に関する原則的な取扱い

6. 会計方針の変更に関する原則的な取扱いは、次のとおりとする。

(1) 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合

会計基準等に特定の経過的な取扱い（適用開始時に遡及適用を行わないことを定めた取扱いなどをいう。以下同じ。）が定められていない場合には、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。会計基準等に特定の経過的な取扱いが定められている場合には、その経過的な取扱いに従う。

…

会計方針の変更に関する注記

（会計基準等の改正に伴う会計方針の変更）

10. 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更の場合（第参照）で、当期又は過去の期間に影響があるとき、又は将来の期間に影響を及ぼす可能性があるときは、当期において、次の事項を注記する。なお、(3)から(7)については、(5)ただし書きに該当する場合を除き、連結財務諸表における注記と個別財務諸表における注記が同一であるときには、個別財務諸表においては、その旨の記載をもって代えることができる。

(1) 会計基準等の名称

(2) 会計方針の変更の内容

(3) 経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合、その旨及び当該経過的な取扱いの概要

(4) 経過的な取扱いが将来に影響を及ぼす可能性がある場合には、その旨及び将来への影響。ただし、将来への影響が不明又はこれを合理的に見積ることが困難である場合には、その旨

(5) 表示期間のうち過去の期間について、影響を受ける財務諸表の主な表示科目に対する影響額及び1株当たり情報に対する影響額。ただし、経過的な取扱いに従って会計処理を行った場合並びに前項(1)又は(2)に該当する場合で、表示する過去の財務諸表について遡及適用を行っていないときには、表示期間の各該当期間において、実務上算定が可能な、影響を受ける財務諸表の主な表示科目に対する影響額及び1株当たり情報に対する影響額

- (6) 表示されている財務諸表のうち、最も古い期間の期首の純資産の額に反映された、表示期間より前の期間に関する会計方針の変更による遡及適用の累積的影響額。ただし、前項(1)に該当する場合は、累積的影響額を反映させた期におけるその金額。前項(2)に該当する場合は、その旨
- (7) 原則的な取扱いが実務上不可能な場合（前項参照）には、その理由、会計方針の変更の適用方法及び適用開始時期

以 上