

債権法改正が会計に及ぼす影響

——ファイナンス・リース取引を例に——

山 根 陽 一

I はじめに

2009年10月、民法の債権に関連する部分（債権法）の改正が法制審議会に諮問された。現在、法制審議会民法（債権関係）部会の他、各種団体により改正に向けた議論が活発に行われている。債権法改正は、民法制定時に存在しなかった事業・サービスについて規定することを主な目的としており、また、現在世界的に進行中である民法典の改正を受けてのものでもある¹。契約の種類について、法務省関係者を含めた民法（債権法）改正検討委員会の案では、現行の13種類の典型契約に、「ファイナンス・リース」、「役務提供契約」の2つを新たに加えた15種類の典型契約を定めることを提案している。

会計上の判断は、経済的実質主義に基づいて行われるものであり、必ずしも法的実体と一致するものではないが、債権法における典型契約の変更は、少な

1 グローバリゼーションの進行のもと、世界各国は相互影響化にあり、経済的な取引圏の拡大は、法の統一を要求している。世界経済の緊密化は、世界的な法のハーモナイゼーションを要求し、市場統合が進んでいるヨーロッパでは、ドイツにおいて債権法の改正、フランスでは債務法の改正案が提案、オランダでは民商二法を統一した新民法10編のうち8編が施行されている。また、アジアでは、中国において物権法が成立し、民法典全体の完成が間近であり、韓国では民法典改正が模索され、台湾では民法典全体の改正作業が一通り行われた（改正研究会 [2009]）。

からず会計上の判断に影響を及ぼす部分があるものと考えられる。現在議論されている民法改正は、1896年制定以来の全面改正であり、契約のあり方を規定する根本規定に及ぶものである。つまり、100数十年来、我が国において経験のない事柄であり、これを契機に民法における契約と会計との関係を再考することに意義があると考ええる。

本稿では、契約の法的実体と会計処理において重視される経済的実体との関係を債権法改正の議論をもとに考察する。具体的には、会計基準が先行しているとも考えられるファイナンス・リース取引が新たに典型契約として設けられることに焦点を置いて、契約の法的実体がどのように変化し、またそれを受け会計処理がどのような影響を受ける可能性があるかを検討する。

II 会計と法の関係

かつて、黒澤は「企業内外に織りなされる権利と義務の複雑な法律関係が会計言語の重要な指示対象となる（黒澤 [1968] 107頁）」と述べ、法と会計との関係について「前者が後者の指示対象の一角を形成するというだけではない。もっと屈折した関係、経済と会計の関係とは次元を異にした関係である（黒澤 [1968] 108頁）」と述べている。その含意は、法と会計は直接関係、経済と会計は間接関係において、前者が後者の指示対象となるということであり、経済よりも法が会計を規制する度合いが強いと論じている（黒澤 [1968] 107-110頁）。また、法と会計実務との関係については、「法の解釈が会計の実務と理論に依存して発展し、又会計の実務と理論が法改正の原動力となっている（黒澤 [1968] 2頁）」として、「会計実務は、商人間に慣習として発展し、それが一般に承認された限度で多かれ少なかれ商慣習法をして法を形成し、やがて必要に応じて成文化される過程をとる（黒澤 [1968] 2頁）」と述べている。そこでは、両者の関係を一般の法と商慣習との関係の一つと捉えている。つまり、法とは会計を直接規制するものであるが、法は商慣習（会計）により形成されていく過程をとると考えられるのである。

視点を変え、より具体的に会計と法の関係を見ると、会計処理における今日の基礎的な通念としての経済的実質優先思考がメルクマールとなると考えられる。この思考の発生は、「通常、会計処理の対象とされる事象の経済的実質は、法律的形式に合致する。しかし、実質と形式とが合致しない場合がある（APB [1970] par.127）。」ためである。経済的実質優先思考は、1970年のAPB（Accounting Principles Board：会計原則審議会）第4号において「法的形式が経済的実質と異なり、法的形式が異なる処理を示唆する場合であっても、財務会計は事象の経済的実質に力点を置く（APB [1970] par.127）」として会計基準に導入された概念である。また、1940年の『会社会計基準序説』においても、「所有権は必ずしも本質的な目印ではない（Paton and Littleton [1940]）」と原価の認識において法形式が必ずしも優先されるわけではないとの見方がなされている。この思考は現在、FASB（Financial Accounting Standards Board：財務会計基準審議会）概念フレームワーク²、IASB（International Accounting Standards Board：国際会計基準審議会）概念フレームワーク³においても明示されている。ただ、「実質優先性は、正確に定義できないかなり漠然とした概念（FASB [1980]）」とされている。近年、実態開示機能の充実という会計目的の重点移動により、従来の歴史的な取引事実に立脚した会計情報から、市場の経済的事実に立脚した会計情報へ、つまり取引事実主義から経済的事実主義へと重点移行が進んでおり（加古 [2007]）、経済的実質優先思考は強まっていると解釈できる。

-
- 2 「実質優先性もまた指示された概念の一つではあったが、いまさら必要ないという理由から階層構造図には含まれていない。信頼性の特性、とくに表現の忠実性の特性には、実質よりも形式を優先する会計上の表現が入り込む余地がほとんどない（FASB [1980]）」
 - 3 「情報が表示しようとする取引その他の事象を忠実に表現するためには、取引その他の事象は、単に法的形式に従うのではなく、その実質と経済的実態に即して会計処理され表示されることが必要である。取引またはその他の事象の実質は、その法的形式または考案された形式から明らかにされる内容と、必ずしも一致するとは限らない。たとえば、企業は文書によって法的所有権を相手に移転するなどの方法で、資産を処分することがある。それにもかかわらず、処分した資産が有する将来の経済的便益を当該企業が享受し続けられるようにする契約が存在することがある。このような状況において資産の譲渡を報告することは、（実際に取引があった場合）行われた取引を忠実に表現したことにはならない（IASB [1989] par.35）」

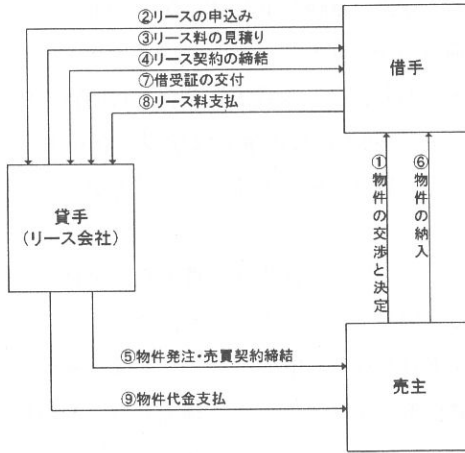
以下では、リース取引を例に法と会計との関係を検討していく。

Ⅲ リース取引とは

「リース取引」とは、特定の物件の所有者たる貸手（レッサー）が、当該物件の借手（レシー）に対し、合意された期間（リース期間）にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は、合意された使用料（リース料）を貸手に対して支払う取引をいう（「リース取引に関する会計基準」4.）。

リース契約の手順と仕組みは、図1のようになる。借手は、まず売手に希望する物件について交渉し、資金計画等を考慮して購入するかリースするかを決定する（図1①）。リースを希望する場合、リース会社を選定しリースの申し込みを行う（図1②）。リース会社は、申し込みを受けると、まず、借手の信用状態等を審査し、問題がなければ、リース物件価格とリース期間を基礎としてリース料を計算・提示する（図1③）。そして、リース契約条件の具体的な取り決めを行い、リース契約を締結し（図1④）、同時にリース会社は売主に対してリース物件を発注する（図1⑤）。リース物件は、売主より直接借主に納入される（図1⑥）。リース物件納入後、リース会社に対し借受証を交付し（図1⑦）、交付日をもってリース契約が開始され、リース料の支払義務が発生することになり、リース料を支払うことになる（図1⑧）。そして、リース会社は、借主から借受証を受領後に、売主に対して売買契約に基づいて物権の代金を支払う（図1⑨）。

図1：リース契約の手順と仕組み



新日本有限責任監査法人 [2008] をもとに作成

リース取引の特徴は、物件の選定者・使用者と物件の購入者が異なるという点にある。リース取引には、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の種類が存在し、その区別は実質的移転があるかないかで行われる⁴。本稿では、民法の典型契約として新設されるファイナンス・リース取引を対象とする。

民法においてファイナンス・リース取引は、賃貸借の衣をまとった信用取引と解されている（平野 [2008] 449頁）。その法的構成は、貸手と借手の二者間の契約を問題とする説（特殊な賃貸借契約説、無名契約説、利用権売買契約説、請負契約説）⁵と当該物件の売主を含めた三者間の契約関係として捉える説（三

4 実質的移転とは、解約不能の条件とフルペイアウトの条件の有無、リース料総額と購入資金が連動しているかどうかといったリース物件の事実上の所有権が借手に移転しているか否かを意味する。

5 特殊な賃貸借契約説は、賃貸借だが特約で修正された特殊なものとして捉え、無名契約説では、賃貸借類似の特殊な無名契約として捉える。利用権売買契約説は、利用権のみを借手に売却し、リース料として分割払いするものとして捉え、請負契約説では、購入、事務処理を依頼し、代金の利息を付けて払うものとして捉える。

当事者契約説、所有権担保付消費貸借契約説、信託的契約説)⁶に大きく学説を分けることができる(平野 [2008] 451、452頁)。判例においては、借手のリース料支払い債務を巡る紛争に関し、一貫してファイナンス・リースの金融面を重視した見解を取っており、リース料支払義務と目的物の使用収益は対価関係に立たないとしている⁷。法的性質の争いは学説上存在するが、法形式としては賃貸借としながらも実質は金融であるという見方がされている(能見、加藤 [2009])。

一方、会計基準においては、当該物件の購入資金を貸手が借手に融通するための金融取引であると解している(嶋、鈴木、金子 [2007])。また、会計理論においては、様々な本質を持った取引として、多様な解釈が可能であり、当該物件に関連した売買契約とする見解(所有権売買説、利用権売買説)⁸やサービスの授受とする見解(金融サービス説、賃貸借サービス説、リース・サービス説)⁹がある(佐藤、角ヶ谷 [2009])。

Ⅳ ファイナンス・リース取引の法解釈(法的実体)

ここでは、ファイナンス・リース取引が法律上、どのように解釈されてきたのか、改正により法的実体がどのように変化するのかを考察する。

-
- 6 売主、貸手、借手の三者で一つの契約を締結するものと捉える説である。
 - 7 最判昭和57年10月19日、最判平成5年11月25日、最判平成7年4月14日、最判平成19年9月15日
 - 8 所有権売買説は、リース物件は全体が一体のものとして売買の対象となっており、リスク・経済価値アプローチと結びつき、利用権売買説では、リース物件の経済価値が利用権や処分権などに分解され、構成要素アプローチと結びつくことされる。
 - 9 金融サービス説は、リース取引を資金の貸借と考え、実質的には売買取引説と相違がなく、賃貸借サービス説では、リース物件の賃貸借と考え、実質的に利用権売買説と同様となる。リース・サービス説は、リースという独特のサービスの授受を行う取引と見る見解であり、構成要素アプローチと結びつくことになる。

(1) 現行民法

現行民法においては、ファイナンス・リース取引を扱った条文は存在しないため、判例や類似する契約の規定等の解釈によって処理されてきた（千葉[2010]）。ここにおける類似する契約の規定とは、賃貸借を指し、ファイナンス・リース取引は賃貸借の形式が採用されてきた。また、賃貸借の形式をとる理由として、リース料を損金処理することができるため、購入した場合に比べて節税効果があり、購入をめぐる税務・会計上の事務処理の省力化につながるためという背景もある（平野[2008] 450頁）。

しかし、ファイナンス・リース取引は、賃貸借であるにもかかわらず、賃借人は修繕義務を負わず¹⁰、賃借人に売主に対する売買契約上の権利も譲渡しており、法形式としての賃貸借の本質を失っていることが指摘されている（平野[2008] 450、451頁）。ファイナンス・リース取引は、賃貸借の形式をとっているが、実質は売主から借手への売買契約であり、貸手は与信機関にすぎないという実体に合わせた修正が施されているのである。ただ、賃貸借契約と基本的な性格が異なるからといって、純粹に信用供与契約として性格付けられるものでもないと考えられ、その法的構成については、諸説が存在する（検討委員会[2010] 428、429頁）。

判例においては、「リース契約は、形式的には、リース提供者が自己の所有する物件を利用者に利用させるという内容を有するものではあるが、これを実質的に見た場合には、リース提供者が利用者に対して金融の便宜を供与するという性質を有することは否定できない（最判昭和57年10月19日）」とされ、その後の判例においても同様の指摘がなされている（検討委員会[2010] 428頁）。

(2) 改正案

民法改正案においては、上記のように賃貸借契約と信用供与契約の複合的な性格を有し、既存の典型契約の1つに単純に解消されない独自性をもったファ

10 賃貸借の本質部分である「当事者の一方がある者の使用および収益を相手方にさせることを約し（民法第601条）」、「賃借人は、賃貸物の使用および収益に必要な修繕をする義務を負う（民法第606条第1項）」に相当する義務が否定されている。

イナンス・リース取引を新たな典型契約として設置することが提案されている（検討委員会 [2010] 419～422頁）。

改正案ではファイナンス・リースを以下のように定義している。

「ファイナンス・リースは、リース提供者が、ある物（以下、「目的物」という。）の所有権を第三者（以下、「供給者」という。）から取得し、目的物を利用者に引き渡し、利用者がその物を一定期間（以下、「リース期間」という。）忍容する義務を負い、利用者が、その調達費用等を元に計算された特定の金額（以下、「リース料」という。）を、当該リース期間中に分割した金額（以下、「各期リース料」という。）によって支払う義務を負う契約をいう。（検討委員会試案【3.2.7.01】）」

定義については、税制上、会計上の取扱いの観点から経済的に定義したものと異なった観点から規律するものであり、ファイナンス・リースと呼ばれる対象自体が、税制上等の定義と一致しない可能性があると解説されている（検討委員会 [2010] 434頁）¹¹。

改正案では、ファイナンス・リースが二当事者契約なのか、三当事者契約なのかという議論に直接コミットするものではないが、貸手と借手の法律関係が基礎となること自体に争いはないため、その点を規定することを基本として、供給者の存在を含む規定となっている（検討委員会 [2010] 429,430頁）。リース料の法的性質は、賃貸借における賃料と異なり、各期における利用の対価としてではなく、調達費用等によって計算された総額をもとに計算される性格のものであるとしている（検討委員会 [2010] 430頁）。また、借手の債務不履行による残リース料の債務について、リース料が信用供与としての融資額としての性格を有する旨が解説されている（検討委員会 [2010] 468頁）。

改正案の条文は、現行民法において築き上げられた判例や契約の解釈を明文化したに過ぎず、特に法的実体を変化させる内容は存在しないといって差し支えない。

11 会計基準等においては、中途解約の禁止とフルペイアウト方式がファイナンス・リースの要件とされるが、試案では、厳密な意味でのフルペイアウト方式がとられることは、ファイナンス・リースの要件としていない。

(3) 諸外国における法規定

上記では、我が国におけるファイナンス・リース取引の法解釈について見てきた。ここでは参考として、諸外国において、どのように規定・解釈されているかを考察する。

アメリカ統一商事法典では、第2A編において、一般的な賃貸借を含むリースを規定しており、そのなかでファイナンス・リースの定義を置き（同第2A-103条）、必要に応じて、ファイナンス・リースについての特則を規定するという方式をとっている。

また、ヨーロッパ民法共通枠草案（以下、DCFRとする）の動産賃貸借のIV B-1:101条4号では、当事者が信用供与の目的を有していること、貸主が融資者としての地位を有すること、または、貸主が所有権取得のオプションを有することによっては、動産賃貸借の規定の適用を妨げないと規定している。ただし、他方で、同3号は、賃貸期間の終了時に所有権が移転するものは、当事者が、賃貸借（リース）という文言を用いている場合であっても、動産賃貸借に関する規定の適用はなく、賃貸借として扱われないことを示している。また、所有権留保に関するDCFR VI IX-1:103条は、このようなファイナンス・リースの場合を含めて、リース提供者と利用者との間では、賃貸借（lease）の法律関係に立つことを規定している。

改正ドイツ民法においては、リース契約一般は規定されず、「第8章 個々の債務関係／第3節 事業者と消費者との間の消費貸借契約、融資の援助および割賦供給契約／第2款 事業者と消費者の間の融資の援助」のなかで、事業者・消費者間のファイナンス・リース契約についてのみ規定がおかれ、消費貸借等の信用供与に関する規定のなかでファイナンス・リースを規定している（検討委員会 [2010] 422、423頁）。

諸外国においては、法形式として一般的に利用されている賃貸借のなかに規定を用意するもの、経済的、機能的実質に対応する形で消費貸借等、信用供与に関する規定のなかに用意するものがあり、既存の規定内に特則を設ける形が一般的である。

V 会計基準におけるファイナンス・リース取引の解釈（経済的実体）

ここでは、会計基準においてファイナンス・リース取引がどのように解釈され、会計的実体としてどのように捉えられ処理されているかを考察する。

(1) 企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」

企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」では、ファイナンス・リースは解約不能とフルペイアウトの条件を満たすものをファイナンス・リースと捉え、実質優先の原則によって、法形式における賃貸借取引ではなく売買取引として捉えている。つまり、ファイナンス・リース取引を借手からみれば、法的な契約上はリース物件の賃借とそれに伴う賃借料の形式をとっているが、その経済的実質は、当該物件を購入した後に代金をリース料として長期に分割払いしているのと同じである。したがって、法的形式よりも経済的実質を重視する実質優先の原則からすれば、ファイナンス・リース取引は、所有権移転の有無にかかわらず、賃貸借取引ではなく売買取引として処理しなければならないのである（桜井 [2010]）。

会計基準における売買取引の含意として、金融取引としての性質もリース料の考え方から窺い知ることができる。ファイナンス・リース取引によって貸借対照表に計上されるリース資産およびリース債務の計上額の算定において、リース総額からこれに含まれている利息相当額を算定して控除することとしている。そして、利息相当額については、リース期間にわたり配分されることとなっており、当該取引の金融機能を意識した会計処理となっている。

(2) IAS第17号「リース」

IAS第17号では、リースを「貸手が一括払又は複数回の支払を得て、契約期間中、資産の使用権を借手に移転する契約（par.4）」としており、「貸手と借手との間の取引は両者の間のリース契約に基づくもの（par.9）」としている。ここでは、二者間取引を前提として、借手と貸手の処理を規定する。また、ファイナンス・リースを「資産の所有に伴うリスクと経済価値を実質的にすべて

移転するリースをいう。所有権が最終的に移転する場合もしない場合もある。(par.4)」と定義している。

取引の捉え方については、単なる法的形式ではなく、その実質と財務上の実態に従うとしている (par.21)。リース契約の法形式については、上述の通り諸外国において考え方が異なるが、会計にその影響はないと考えてよい。経済的実質をどう捉えているかについては、リース料の捉え方に見出すことができる。貸手において「リース料受取額は、元本の返済および貸手が行った投資の回収あるいはサービスへの見返りとしての金融収益として処理される (par.37)」とあり、リース取引の金融面を強調した処理となっている。我が国の現行基準と同様の解釈と捉えて差し支えないだろう。

(3) IASB 「リース 予備の見解」 「公開草案 リース」

IASBより2009年3月に公表された討議資料「リース 予備の見解」(以下、DPとする)では、現行のリース会計基準に対する批判に対応するため、新たなリース会計基準におけるアプローチが提示されている。現行基準に対しては、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの取扱いが異なる点に批判が寄せられている¹²。DPでは、リース契約を常に資産および負債の定義を満たす権利と義務を生じさせるものであるとして、概念フレームワークに示される資産・負債の概念を満たすものを会計的に認識する考えを示している。ここでは、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区別する理由はなく、いずれ

12 (a) 多くの利用者は、オペレーティング・リースは借手の財務諸表に認識されるべき資産及び負債を生じさせると考えている。したがって利用者は、これらの資産又は負債を認識し、リース契約が損益に与える影響を反映させようとして日常的に調整を行っている。しかし、財務諸表の注記から利用者が得られる情報は、認識された金額に対して利用者が信頼できる調整を行うには不十分である。(b) リースに関して非常に異なった2つの会計モデル(ファイナンス・リース・モデル及びオペレーティング・リース・モデル)が存在することは、類似の取引が非常に異なって会計処理される可能性があることを意味している。これは利用者にとっての比較可能性を減少させる。(c) 現行基準は、特定のリース分類を達成できるように、取引を組成する機会を提供している。リースがオペレーティング・リースに分類される場合、借手は認識されない資金源を得ることになるが、ユーザーがこれを理解することは困難であり得る。(IASB [2009] par.1.12)

も会計上オンバランスされることになる。

現行基準では、経済的実質優先思考に基づき、経済的実質を捉えてファイナンス・リース取引を処理しているが、ここにおける経済的実質とは、「所有権に付随する…」という文言に示されているように、法的所有権に類似する何かを重視しており、法的実質（法的形式そのものではないが、それに類似する何か）を考慮した解釈となっている（佐藤、角ヶ谷 [2009] 220頁）。しかし、DPにおいては、会計における資産・負債の定義を満たすかどうかということだけが問題となり、法的実質が排除され経済的実質だけが考慮されているように考えられる。リース資産は、リース物件を使用する権利としての資産として捉えられ、リース負債はリース料を支払う義務としての負債と捉えられている（矢島 [2009]）。また、リース期間の決定や測定にかかる部分について、将来予測に基づく3つのアプローチ（蓋然性の閾値、リース期間の質的評価、最も発生可能性の高いリース期間）を示し、考慮する要素として契約上の要素、非契約上の要素、事業上の要素、借手固有の要素を示していることから、およそ法形式とはかけ離れた経済的実質を重視した解釈となっている¹³。ただ、リース資産は、財政状態計算書において使用权資産と表示されることから、観念的には、使用权という法的権利を意識しているとも言える。

なお、2010年8月に公表された「公開草案 リース」（以下、EDとする）では、リースは「一定期間にわたり、対価と引き換えによって、ある特定の資産の使用权が移転される契約（IASB [2010b] p.39）」と定義されている。EDでは、リース契約を特に区分することなく、リース契約において発生する権利義務に着目し、リース起算日において、リース期間にわたって所定の資産を使用するかまたは使用を支配する借手の権利である使用权資産とリース料支払負債を計上するとして、使用权モデルと呼ばれている（IASB [2010b] par.10）。

(4) 我が国の法人税法

最後に我が国の法人税法についても若干触れておく。法人税法においては、

13 IASB [2009] pra6.24 ~ 6.41参照

法人がリース取引を行った場合には、そのリース取引の目的となる資産（以下、「リース資産」）の貸與人から賃借人への引渡しの際に当該リース資産の売買があったものとして、貸與人または賃借人である法人の各事業年度の所得の金額を計算する（法人税法第64条の2第1項）として売買取引として取り扱われている。売買処理とするリース取引は、中途解約不能とフルペイアウトが条件とされ（法人税法第64条の2第3項）、リース会計基準と同様の処理となる（太田[2008]）。

立法担当者によれば、税制においても、取引の経済的実体にあった処理とすべきという点では企業会計の考え方と異なることはなく、また、所有権移転外ファイナンス・リース取引は経済的実態が売買取引と同様であるという認識にも相違はないことから、企業会計における見直しを契機として、所有権移転外ファイナンス・リース取引についても売買取引に準じた処理としたとの説明がされている（大蔵財務協会 [2007]）。

VI おわりに

以上、ファイナンス・リース取引を例に、民法における法解釈（法的実体）と会計基準における取引の解釈（経済的実体）を考察した。法形式が、経済的実体を反映していないということは、法律上においても会計基準上においても共通して認識されており、より実質をみた解釈がされていることが明らかになった。これは、ファイナンス・リース取引が、法律上規定されていない状態で取引として習慣化し、法においては現行の枠組みのなかで法解釈がなされ、経済取引を写像する会計においては、法形式と異なる経済的実質を優先する形で取引を捉え、会計基準が作成されてきたということである。端的に述べれば、流動的な経済社会のなかで、取引の実質に法が追い付いていないことを示している。それは、民法が1896年制定以来、大きく変わることなく制定時のままの規定をいまだに維持していることから明らかであろう。

本稿の命題である法改正による契約の法的実体の変化が、会計処理にどのよ

うな影響を与える可能性があるかについては、特に見出せる部分は存在しなかった。それは、ファイナンス・リースという典型契約の新設が、これまでの法解釈を単に明文化しただけのものであり、実務的な部分でファイナンス・リース取引に影響する部分はないためである。また、そもそも会計上のファイナンス・リース取引は法形式に左右されず、経済的実質を優先して会計基準を設定してきたことにも起因する。それは、我が国に限らず、諸外国においても法と会計においては、解釈の差異を許容してきたことから、両者の本質的な性質と捉えることができる。そして、両者の関係は、黒澤が指摘するように法解釈が会計実務と理論に依存して発展し、会計の実務と理論が法改正の原動力となっていると言える。

しかし、経済的実質を優先するといっても、必ずしも法形式が軽視されることを意味するものではない。日々の契約の権利義務関係の基底には必ず法律関係が内在している。DPにおける使用権資産という名称にも、観念的な意識をみる事が可能であり、2010年6月に公表された「顧客との契約から生じる収益」においては、収益認識の要件¹⁴として「顧客が法的所有権を有している（IASB [2010a] par.30(b))」と明示している。また、デリバティブ等をオフバランス取引とする伝統的な会計に対する批判として実施される取引概念の拡張について、契約等の締結による法律の権利義務の発生を、プラスの財産またはマイナスの財産として認識する方向として捉える（万代 [2000]）という会計的認識を法的権利義務から行うアプローチも考え得るのである。グローバリゼーションの進行のもと、日々新たな取引形態が開発される昨今において、両者の関係は双方向に作用しながら、一方では乖離し、また一方では緊密に結びつくといった屈折した関係にあるように推察される。

14 契約の履行義務の充足について、顧客が財またはサービスの支配を獲得している指標

【参考文献】

- APB [1970]: Accounting Principles Board, Basic Concepts and Accounting Principles underlying Financial Statements of Business Enterprises, 1970 (日本公認会計士協会国際委員会訳『AICPA 会計原則審議会意見書: アメリカの会計原則』大蔵財務協会、1978年)
- FASB [1980]: Financial Accounting Standards Board, Statements of Financial Accounting Concepts, 1980, par.160. (平松一夫、広瀬義州訳『FASB財務会計の諸概念 増補版』中央経済社、2002年、137頁)
- IASB [2009]: International Accounting Standards Board, "Discussion Paper, Leases Preliminary Views", March 2009
- IASB [2010a]: International Accounting Standards Board, "Exposure Draft, Revenue from Contracts with Customers", June 2010
- IASB [2010b]: International Accounting Standards Board, "Exposure Draft, Leases", August 2010
- Paton and Littleton [1940]: Paton, W.A. and A.C. Littleton, An Introduction to Corporate Accounting Standards, American Accounting Association, 1940 (中島省吾訳『会社会計基準序説』森山書店、1953年、56頁)
- 大蔵財務協会 [2007]: 大蔵財務協会 編『平成19年版 改正税法のすべて』大蔵財務協会、2007年7月、336頁
- 太田 [2008]: 太田達也『「リース取引の会計と税務」完全解説』税務研究会出版局、2008年6月、29頁
- 改正研究会 [2009]: 民法改正研究会『民法改正と世界の民法典』信山社、2009年7月、153 ~ 157頁
- 加古 [2007]: 齋藤静樹 編『詳解「討議資料■財務会計の概念フレームワーク」(第2版)』中央経済社、2007年12月、174頁
- 黒澤 [1968]: 黒澤清 編『近代会計学体系 I 会計学の基礎概念』中央経済社、1968年11月
- 検討委員会 [2010]: 民法(債権法)改正検討委員会 編『詳解・債権法改正の基本方針Ⅳ 各種の契約 (1)』商事法務、2010年1月
- 桜井 [2010]: 桜井久勝『財務会計講義』中央経済社、2010年3月、191~194頁
- 佐藤, 角ヶ谷 [2009]: 佐藤信彦、角ヶ谷典幸 編『リース会計基準の論理』税務経理協会、2009年8月、第1章
- 嶋, 鈴木, 金子 [2007]: 嶋和重、鈴木昭一、金子輝夫『基本 財務会計』同文館、2007年6月、171頁
- 新日本有限責任監査法人 [2008]: 新日本有限責任監査法人『リースの会計と税務 Q&A』中央経済社、2008年8月、31頁
- 千葉 [2010]: 千葉博『債権法改正Q&A』清文社、2010年4月、220頁
- 万代 [2000]: 万代勝信『現代会計の本質と職能』森山書店、2000年4月、244, 245頁
- 平野 [2008]: 平野裕之『契約法 民法総合5』信山社、2008年3月
- 能見, 加藤 [2009]: 能見善久、加藤新太郎 編『判例民法5 契約 I』第一法規、2009年11月、8頁
- 矢島 [2009]: 矢島学「ディスカッション・ペーパー「リース—予備的見解」の概要」『季刊 会計基準』Vol.26、財団法人 財務会計基準機構、2009年9月、185頁

