

# 補助金の会計処理の検討

— 会計処理の差が及ぼす受託責任情報開示への影響を中心に —

高 杉 將 壽

## 1. 研究の目的

補助金は、国の支出の中でも最大の支出項目であり、効率的な運用が求められている。そのため根拠に基づく補助金政策の重要性が叫ばれており、財務諸表を通じた定量分析による効果測定が行われている。しかしながらその分析の前提となる、補助金の会計処理が妥当であるかの検討が十分になされているとは言い難い現状がある。

補助金は、交付元・補助内容・返還条件などが多種多様であり、それぞれの形態に応じた会計処理を行う事が、適正な財政状態や経営成績の開示のために必要である。それにもかかわらずわが国の補助金会計は、収益計上のみを強制し補助金の性質に応じた会計処理を認めていない。そこで補助金の実務に携わる筆者が、実務で得た補助金の知識を活かしつつ、会計学の視点からあるべき補助金会計の姿を模索することが、本研究の目的である。

## 2. 検討1：わが国の補助金会計の現状と課題

まず、わが国における補助金会計の現状と課題を整理した。わが国の補助金会計の主要な問題点は、以下の三点に集約される。一点は、受け取った補助金は収益計上が強制されることである。このことにより、企業の実態と会計情報が乖離し、実態よりも良く表してしまう傾向があることを確認した。

もう一点は、圧縮記帳の問題である。圧縮記帳により、補助金の額だけ固定資産の取得価額が減額される。このことにより、①補助金を使って取得した資産から生じる収益と費用が、正しく対比されなくなる。②実態よりも少ない資産で、利益を獲得しているように見せかけてしまう、等の問題が発生する。

さらに一点は、補助金に条件が附されており返済義務を負っているにもかかわらず、義務が負債として計上されていない点である。現状の方法では企業の利害関係者に企業の財政状態が、実態よりも良い印象を与えかねない。そこでこれらの問題に対し、わが国の企業会計がどのように対応してきたか、わが国の補助金会計の歴史的変遷を検討した。

## 3. 検討2：わが国の補助金会計の歴史的変遷

わが国の会計制度において補助金は、当初資本として考えられていた。しかしながら、商法や税法などの他の法令との調和などを理由に、現在では補助金を利益であるとみなすに至った。しかしながら利益説は先に述べた圧縮記帳の問題等、様々な問題を内包している。そこで1989年の商法改正の際に問題解決の手段として、翌期以降の収益相当額を負債として計上する繰

延収益処理が会計学者により提案された。だが実務界の猛反発により、繰延収益処理は採用されなかった。

理論的な妥当性よりも実務上の簡便さや課税の繰延が重視されたためである。以後、営利企業の補助金会計は制度改正の検討がなされないまま、現在に至っている。

## 4. 検討3：わが国の非営利組織、国際会計基準等の補助金会計の検討

そこで事業運営において補助金の重要性の高い、非営利組織の検討を行った。検討対象として法人形態を持つ非営利組織である、公益法人・NPO法人・医療法人・社会福祉法人・学校法人・独立行政法人の六種類の非営利法人を選択した。

その結果ほとんどに非営利組織は、受給時に補助金全額を収益計上するのではなく、一度補助金を負債か純資産相当科目に計上し、費用配分と共に取り崩す会計処理を行っていた。それどころか成立途中の非営利組織統一会計基準においては、補助金の附帯条件等に応じた条件ごとの補助金会計処理まで検討されていた。

つまり株主等の利害関係者の多い営利企業よりも、株主等が存在せず利害関係者が営利企業より少ないと思われる非営利組織の方が、むしろ精緻で丁寧な補助金会計処理を行っており、適正な財政状態や経営成績を表すことを志向していることが明らかとなった。

さらに国際会計基準等における補助金会計の検討を行った。国際会計基準等においても、わが国の非営利組織同様、補助金の条件・罰則・および収益認識のタイミングに応じ、詳細で厳格な補助金会計処理基準を設けていた。そして何より、さらに制度を改善するために改正の検討を続けていた。

対してわが国の営利企業の補助金会計は、他の会計基準と比較して杜撰な印象を受ける。その上戦後からほとんど変わっておらず、制度改正の検討すら行われていない。

## 5. わが国の営利企業の補助金会計への提言

そこで、下記二点の例外を認める提言を行った。

①資産取得等が条件に附されている補助金は、受領時に全額収益計上するのではなく、補助金を純資産に計上し、規則的に取崩して収益計上すること。

②負担付き贈与契約とみなされる地方公共団体の補助金は負担を負債計上し、負担の減少と共に負債を取崩して収益計上することである。

補助金の内容等に適した会計処理を行うことで、現在より企業実体に即した財政状態や経営成績の表示を行う事が可能と考える。