

「補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告」の解説



PwC Japan 有限責任監査法人
コーポレート・レポーティング・サービス部
シニアマネージャー 伊藤 清治

はじめに

2025年6月26日、日本公認会計士協会（JICPA）は、会計制度委員会研究報告第18号「補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告」（以下、「本研究報告」）および「公開草案に対するコメントの概要及び対応」を公表しました^{※1}。

近年の急激な経済環境の変化に合わせて、さまざまな補助金および助成金（以下、「補助金等」）が国または地方公共団体等（以下、「国等」）から交付される事例が数多く見られているものの、わが国には補助金等に関する会計基準は存在しないため、補助金等に係る会計処理および開示について、実務上さまざまな取扱いが行われていると考えられます。

そのため本研究報告は、補助金等に関する会計処理および開示（圧縮記帳に関する会計処理および表示を含む）について、国際的な会計基準における取扱いを参考にしながら実務上の課題等を整理し、主に収益認識の時期、総額表示・純額表示および表示区分等に関する現時点における考え方を取りまとめています。

本研究報告は、補助金等に関するわが国の会計基準が存在しない現状において、実務の参考資料として意義を持つと考えられます。ただし、本研究報告は規範性のある会計基準ではなく、多様性が存在する可能性がある現状の実務に配慮して、考えられる会計処理や表示を併記しています。そのため、実務において本研究報告を参考として会計処理等を検討するにあたっては、適切な会計処理および開示を選択するに際して判断が求められる点に留意が必要です。本稿では、本研究報告に沿って概要およびポイントを解説します。

なお、本文中の意見に関わる記述は筆者の私見であり、JICPA および PwC Japan 有限責任監査法人の見解を示す

ものではないことをあらかじめ申し添えます。

「補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告」の構成

- I. はじめに
 - 1. 検討の経緯
 - 2. 補助金等に関する国際的な会計基準の検討状況
 - 3. 本研究報告の位置付け
 - 4. 本研究報告の構成
- II. 収益に関する補助金等
 - 1. 本章での対象
 - 2. 会計処理等の考え方
 - 3. 実務上の課題
- III. 資産に関する補助金等（圧縮記帳に関する会計処理を除く。）
 - 1. 本章での対象
 - 2. 会計処理等の考え方
 - 3. 実務上の課題
- IV. 資産に関する補助金等（圧縮記帳）
 - 1. 本章での対象
 - 2. 会計処理等に関する考え方
 - 3. 実務上の課題
- V. 全体のまとめ
 - 1. 本研究報告に基づく提言
 - 2. 今後に向けて

1 検討の経緯

わが国および国際的な会計基準における補助金等に関する会計基準は、図表1のとおりです。

※1 日本公認会計士協会（JICPA）「会計制度委員会研究報告第18号「補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告」及び「公開草案に対するコメントの概要及び対応」の公表について」（2025年6月26日）
https://jicpa.or.jp/specialized_field/20250626ibr.html

図表1：補助金等に関する会計基準の比較

会計基準	説明
日本基準	<ul style="list-style-type: none"> 補助金等に関する会計基準が存在しない 関連するものとして、企業会計原則注解（注24「国庫補助金等によって取得した資産について」）および監査第一委員会報告第43号「圧縮記帳に関する監査上の取扱い」において、税法に規定する固定資産の圧縮記帳に関する会計処理および表示に関する定めがある
IFRS会計基準	<ul style="list-style-type: none"> IAS第20号「政府補助金の会計処理及び政府援助の開示」（以下、「IAS第20号」）
米国会計基準	<ul style="list-style-type: none"> 政府補助金の開示に関する定めのみ存在する 政府補助金の認識、測定および表示に関する定めが存在しない（IAS第20号における会計上の枠組みを活用しつつ検討を進めており、2024年11月に公開草案が公表され、2025年内に最終化が予定されている）

出所：PwC作成

JICPAは、前述の問題意識を踏まえて、補助金等検討専門委員会を設置し、わが国これまでの補助金等に関する会計上の考え方を整理するとともに、国際的な会計基準における取扱いを参考に検討してきました。

2 本研究報告について

（1）位置付け

本研究報告は、補助金等に関する会計処理および開示について、これまでのJICPAにおける調査・研究の結果をもとに、現時点における考え方を取りまとめています。本研究報告において示されている会計処理等は、あくまでも現時点における一つの考え方を示したにすぎないとされ、実務上の指針とはならず、実務を拘束するものでもないとされています。

（2）検討範囲

本研究報告では、国等から交付される反対給付のない補助金等を検討の対象としています。

（3）本研究報告の構成

本研究報告では、IAS第20号を参考に、収益に関する補助金等（資産に関する補助金等以外）と、資産に関する補助金等に分類して検討しています。資産に関する補助金等に密接に関連する論点として、圧縮記帳の会計処理および表示についても検討しています。

3 収益に関する補助金等

（1）会計処理の考え方

わが国には補助金等に関する会計基準は存在しないため、本研究報告では、補助金等の収益の認識時点に関して、図表2の考え方を参考に検討を行っていますが、補助金等の交付額確定通知の受領時や付帯条件を満たした時点など、具体的にどの時点で企業が収益を認識すべきか、事実と状況に応じて判断することになるとされています。

図表2：補助金等の収益の認識時点について参考となる考え方

会計基準等	利益の計上時点
企業会計原則の実現主義	対価の成立時点 (反対給付がなく、財貨の移転または役務の提供の完了については、該当なし)
非営利組織モデル会計基準 ^{※2} 第194項・補助金及び助成金の取扱い	原則：交付決定通知受領時点 ただし、付帯条件がある場合には、付帯条件を満たした時点
企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」第7項	更正等により還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積ることができる場合

出所：本研究報告、図表4「一時点で利益を計上する方法」、18ページ

IFRS会計基準では、政府補助金の収益の認識について、以下のとおり定められています（IAS第20号第7項、第8項、第12項）。

政府補助金は、（a）企業が補助金の付帯条件を遵守すること、（b）補助金が受領されることについて合理的な保証が得られるまで、認識してはならない。

政府補助金は、企業が付帯条件を満たし、かつ補助金を実際に受け取るという合理的な保証が得られるまでは認識されない。補助金を受け取ること自体は、当該補助金の付帯条件を履行しているかまたは履行するであろうという決定的な証拠とはならない。

政府補助金は、補助金で補償することを意図している関連コストを企業が費用として認識する期間にわたって、規則的に純損益に認識しなければならない。

なお、付帯条件とは、補助金等の交付に付された遵守すべ

※2 日本公認会計士協会（JICPA）「非営利組織における財務報告の検討～財務報告の基礎概念・モデル会計基準の提案～」（2019年7月31日）の附属資料2「非営利組織モデル会計基準」
https://jicpa.or.jp/specialized_field/20190731iub.html

き条件という意味ですが、付帯条件には、企業が国等に申請した補助事業の完了だけでなく、補助金等の交付額確定後も一定期間にわたり企業に義務を課すものがあります（例えば、固定資産の処分の制限など）。付帯条件を満たさない場合、通常、企業に補助金等の返還義務が生じます。

(2) 表示の考え方

本研究報告では、収益に関する補助金等について、企業は、補助事業を国等の代理ではなく主体的に行うため、原則として補助事業に係る費用と補助金等を純額処理せず総額で処理し（企業会計原則 第二 損益計算書原則－B 総額主義の原則）、また、通常、補助金等は反対給付がなく、顧客との契約から生じる収益ではないため、営業外収益に計上するとされています。なお、純額処理する場合、利害関係人が会

社の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められるときには、相殺表示している旨および相殺された金額を追加情報として開示することが考えられるとしてされています（監査・保証実務委員会実務指針第77号「追加情報の注記について」^{※3}）。

IFRS会計基準においては、政府補助金について、その他の収益、または関連する費用から控除して表示することが認められています（IAS第20号第29項から第31項）。

(3) 具体的事例

本研究報告では、収益に関する補助金等について、具体的な事例を取り上げて収益の認識時点を検討しています（下の図み記事参照）。

本研究報告においては、わが国では補助金等に関する会

【研究開発助成金】

助成先が主体的に取り組む研究開発に対し、国等がその事業費の一部を助成事業として支給する助成金

付帯条件

- 助成事業の完了年度の翌年度以降5年間、企業化状況報告書を国等に提出する
- 当該助成事業の成果に基づく収益が生じたときは、国等の請求に応じ、交付された助成金の額を上限として、その収益の一部を国等に納付する（収益納付）

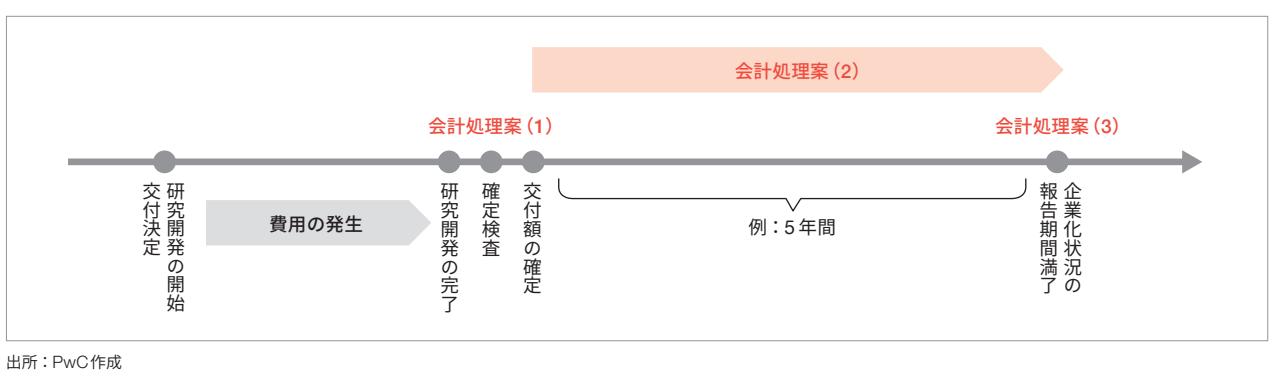
考えられる会計処理

付帯条件がある研究開発助成金については、以下の会

計処理が考えられ（図表3）、事実と状況に応じて判断することになる

会計処理案（1）	<ul style="list-style-type: none"> 助成金受領の要件を具備したと考え、助成金の額の確定時に一時点で収益を認識する 収益納付が命ぜられた時点で費用と負債を計上する、または要件を満たした場合、引当金を計上する
会計処理案（2）	<ul style="list-style-type: none"> 助成金の額の確定時以降、一部の期間については付帯条件（報告義務）を満たしたと考え、企業化状況の報告期間満了までの期間にわたって、収益として認識する
会計処理案（3）	<ul style="list-style-type: none"> 全ての報告義務を果たし、収益納付の義務から免れたときに、付帯条件を満たしたと考え、企業化状況の報告期間満了時に収益として認識する

図表3：研究開発助成金のフロー（中間検査を前提としない単年度交付の場合）



計基準が存在しないため、収益に関する補助金等の会計処理は、企業の判断により異なることに起因して、企業間の比較可能性の低下をもたらす可能性があるため、開示（重要な会計方針や追加情報の注記）により明確にすることが期待されるとしています。

4 資産に関する補助金等（圧縮記帳に関する会計処理を除く。）

わが国では資産に関する補助金等について、課税の繰り延べ効果を享受するため、税務上、圧縮記帳を採用することが多いと考えられます。ただし、繰越欠損金の失効が見込まれる場合等において、圧縮記帳を採用しない場合があり、本研究報告では、このような資産に関する補助金等の利益の認識時点について検討しています。

(1) 会計処理の考え方

資産に関する補助金等について圧縮記帳を採用しない場合、取得した固定資産を取得時の公正な評価額を基礎として計上することになります。

資産に関する補助金等の利益の認識時点については、**図表2**と同様の考え方に基づき、一時点で利益を計上する方法の検討に加えて、費用と収益の対応関係および負債性に着目して、一定期間にわたり利益を計上する方法についても検討しています（**図表4**）。

例えば、補助金等の受領後、一定期間にわたり付帯条件の遵守が求められ、これに違反した場合の補助金等の要返還額が期間の経過とともに遅延し、補助金等の対象となる有形

固定資産の残存帳簿価額を基礎として算定されることがあります。本研究報告では、このような場合には、補助金等の返還義務が消滅した額（すなわち、減価償却額を基礎として算定された額）を利益として会計処理することが考えられるとしています。

この方法によれば、補助金等を合理的に期間配分して利益を計上するために、補助金等のうち未だ利益として計上されていない部分の貸方差額を貸借対照表において繰り延べることになります。本研究報告は、当該貸方差額について、わが国の制度上は認められていない繰延収益やその他の包括利益（個別財務諸表では、「評価・換算差額等」）に計上するアプローチについても検討の上、現行の制度上は、外部に返済される可能性を重視すれば仮受金として負債に計上することは必ずしも否定されないと結論付けています（企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第24項）。

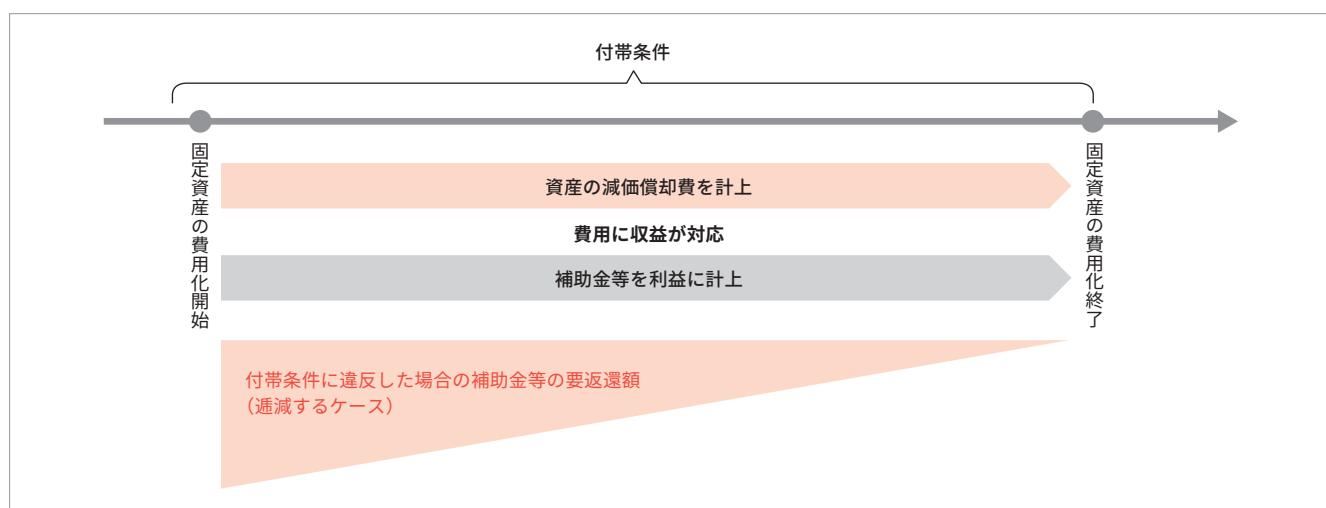
(2) 表示の考え方

圧縮記帳を採用しない資産に関する補助金等の損益計算書上の表示区分については、臨時性があると判断される場合には特別利益に計上し、金額が僅少な場合または経常的に発生する場合には営業外収益として計上することが考えられます（企業会計原則注解（注12【特別損益項目について】））。

(3) 具体的事例

圧縮記帳を採用しない場合の資産に関する補助金等についても、本研究報告では、具体的な事例を取り上げて、補助金等の利益の計上時点が検討されています（次ページ上部）

図表4：一定期間にわたり利益を計上する方法



出所：本研究報告、19ページ

【圧縮記帳を採用しない場合の固定資産に関する補助金等】
企業が購入または建設する固定資産に対し、国等が支給する補助金等

付帯条件

- 固定資産の取得後、一定の期間にわたり国から認定された計画の取り組み内容に沿って固定資産を使用し、補助事業に係る事業継続状況等について報告することが要求されている
- 仮に、当該計画の取り組み内容が変更され、事後的に認定を取り消されると、補助金等の交付額の確定通知を受領した後であっても、国から交付決定の取り消しが可能であり、企業に補助金等の全部または一部について返還義務が生じる
- 企業が補助事業により取得した固定資産については、一定の期間において処分が禁止されており、やむを得

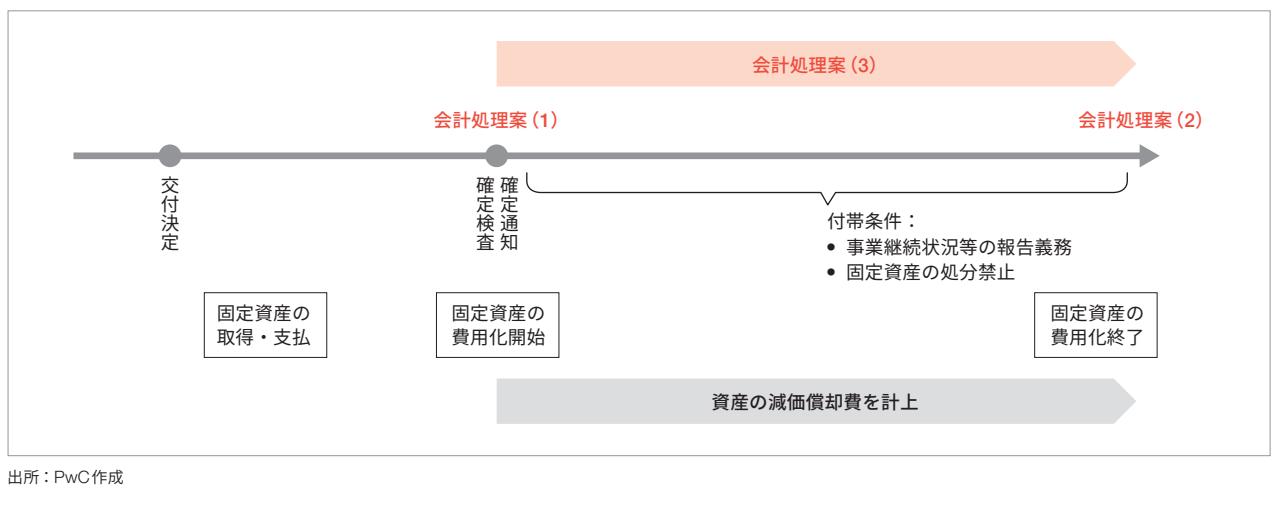
ず処分した場合には、補助金等の全部または一部を返還することが要求されている

考えられる会計処理

このような圧縮記帳を採用しない場合の資産に関する補助金等の利益の認識時点については、以下の会計処理が考えられ、事実と状況に応じて判断することになると考えられる

会計処理案 (1)	補助金等受領の要件を具備したと考え、補助金交付額の確定時点で利益として一括して認識
会計処理案 (2)	補助金等の返還を要しないことが確定した付帯条件を完全に満たした時点で利益として一括して認識
会計処理案 (3)	付帯条件に違反した際の補助金等の返還額が遞減する場合、固定資産を使用した期間については付帯条件を満たし、返還不要が確定となったため、付帯条件の遵守が要求される一定の期間にわたり利益を認識

図表5：資産に関する補助金等のフロー（付帯条件がある場合）



（図み記事参照）。

本研究報告においては、わが国では補助金等に関する会計基準が存在しないため、特に、一定期間にわたり付帯条件の遵守が要求される場合、一時点で利益を計上すべきか、または一定期間にわたり利益を計上すべきか明らかではなく、実務に多様性が生じる可能性があると指摘しています。そのため、重要な会計方針の注記や追加情報の注記による情報開示の拡充により、企業間の財務情報に係る比較可能性が確保されることが期待されるとしています。

5 資産に関する補助金等（圧縮記帳）

圧縮記帳に関する会計処理については、監査第一委員会報告第43号において、直接減額方式が取得原価主義に反するという懸念を踏まえて、積立金方式を採用する方が望ましいとしていますが、直接減額方式と積立金方式の両方が認められています。本研究報告では、両方式を認めることから生じる以下の課題を検討しています。

図表6：直接減額方式と利益積立金方式の比較

種類	直接減額方式	積立金方式
貸借対照表	<ul style="list-style-type: none"> 補助金等に相当する金額を固定資産の取得原価から控除する（仮に全額が補助された場合、固定資産は計上されない） 	<ul style="list-style-type: none"> 補助金等に相当する金額を固定資産の取得原価から控除しない 圧縮積立金を積み立て、減価償却に応じて取り崩す
損益計算書	<ul style="list-style-type: none"> 圧縮損と補助金等の受入益が、一時点で計上される 固定資産の取得原価から補助金等が控除された後の金額で、減価償却費を計算する（仮に全額が補助された場合、減価償却費は計上されない） 	<ul style="list-style-type: none"> 圧縮損は計上されず、補助金等の受入益のみが一時点で計上される（減価償却費と各期間において対応しない） 固定資産の取得原価の金額で減価償却費を計算する

出所：PwC 作成

(1) 圧縮記帳に関する会計処理による比較可能性の低下

本研究報告では、いずれかの方式を適用するかの企業の判断の結果、財務数値に及ぼす影響が異なり（図表6）、企業間の比較可能性が低下すると指摘しています。

IFRS会計基準では、以下の2つ方法のいずれかを選択して、表示するものとされています（IAS第20号第24項から第27項）。

- ① 資産に関する補助金を繰延収益に認識し、資産の耐用年数にわたって規則的に純損益に認識する方法
- ② 資産に関する補助金を控除して資産の帳簿価額を算出し、償却資産の耐用年数にわたって、減価償却費の減額として純損益に認識する方法

②の方法は、わが国の直接減額方式による会計処理と同等の効果がありますが、国際的な会計基準においても会計方針の選択による比較可能性の低下が指摘されています。

(2) 会計方針に関する事項

本研究報告では、直接減額方式と積立金方式が、そもそも会計方針に該当するのかどうかを検討していますが、以下の理由から、会計方針に該当すると考えられています。

- 企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の会計方針の定義（財務諸表の作成にあたって採用した会計処理の原則および手続）に該当すると考えられる
- 業種別監査委員会報告第29号「鉄道業における工事負担金等の圧縮記帳処理に係る監査上の取扱い」では、重要な会計方針として取り扱うことが妥当とされている
- 国際的な会計基準においては会計方針として取り扱われている

圧縮記帳に関する会計処理が会計方針であるとした場合、

重要性があれば会計方針を注記することが考えられます。

一方で、以下の理由から会計方針に該当しない可能性もあり、実務上の課題が存在するとされています。

- 直接減額方式はやむを得ず容認されているように見受けられる
- 会計方針を適用するに当たり、その企業にとって財政状態や経営成績を最も正しく表す方法を選択する必要があるが、取得原価主義に合わない直接減額方式の適用を選択することは本来的な意味での会計方針の選択になっていない
- 重要な会計方針として注記している事例が少ない

(3) 損益計算書の表示

直接減額方式を採用する場合、受入益と圧縮損の損益計算書上の表示については、監査第一委員会報告第43号や業種別監査委員会報告第29号の取扱いを踏まえ、本研究報告では、総額表示および純額表示の両方が認められるとしています。

6 全体のまとめ

本研究報告は、わが国では現時点においては補助金等に関する会計基準は存在していないことに起因する会計実務の多様性や企業間の財務情報に係る比較可能性に課題があることを指摘しています。

もっとも、重要な補助金等の会計処理および表示に関しては現行の会計制度の枠内においても一定の対応を図ることが可能と考えられており、実務上、重要な会計方針の注記や追加情報の注記による情報開示の拡充により、企業間の財務情報に係る比較可能性が確保できると期待されています。

7 今後に向けて

現在、世界的に政府による補助金等を通じた積極的な支援により自国の産業を育成する動きも見られます。このため、補助金等を受け入れている企業において、補助金等に関するディスクロージャーが十分でない場合、補助金等以外で利益を確保しているのか、補助金等を受け入れることで利益を確保しているのかが財務諸表利用者からは不明確になる可能性があります。また、補助金等にはさまざまな付帯条件が付

されることがあります、付帯条件の達成状況によっては過去に受け入れた補助金等を事後的に返還しなければならない可能性もあります。

国際的な会計基準においても補助金等は重要なテーマとして位置付けられ、米国会計基準においては、IAS第20号を参考にした公開草案が公表されています。わが国では、補助金等に関する会計基準は存在しておらず、実務慣行に委ねられているため、本研究報告では国際的な会計基準の今後の議論の状況を注視することが必要とされています。

伊藤 清治 (いとう せいじ)

PwC Japan 有限責任監査法人 品質管理本部 コーポレート・レポート・サービス・シニアマネージャー

2006年に入所、米国SEC登録企業および国内企業の監査業務に従事した後、2019年より3年間、企業会計基準委員会に専門研究員として出向。帰任後は、主として法人内の会計相談業務に従事。日本公認会計士協会補助金等検討専門委員会専門委員。

メールアドレス : seiji.ito@pwc.com
