

JICPA、補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告を公表

日本公認会計士協会は、2025年6月26日に
「補助金等の会計処理及び開示に関する研究報告」を公表しました

収益に関する補助金等

資産に関する補助金等

圧縮記帳



News

- 補助金等の収益認識時点は、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等、事実と状況に応じて判断することとされています。
- 収益に関する補助金等は原則として総額表示とし、原則営業外収益に計上するとされています。他方、資産に関する補助金等（圧縮記帳以外）は原則として特別利益又は営業外収益に計上するとされています。
- 圧縮記帳の会計処理の選択（直接減額方式、直接減額を採用しない方式）は会計方針に該当するのか、仮に会計方針に該当するとした場合、種類が異なる税務上の圧縮記帳について異なる会計方針を適用できるのかなど、複数の論点があるとされています。



Background

我が国の補助金等に関する会計処理及び開示は、補助金等に関する会計基準が存在しないことに起因して、多様な実務が見られています。本研究報告は、補助金等の会計処理及び開示について実務上の課題を整理し、現時点における日本公認会計士協会の考えを取りまとめることを目的として公表されました。

なお、本研究報告は、実務上の指針として位置付けられるものではなく、また、実務を拘束するものでもありません。



Insight

補助金等の受領を前提として研究開発を実施している**スタートアップ企業**や**大型設備に対する補助金等を受領する企業**においては、補助金等（圧縮記帳を含む）の会計処理及び開示を検討するうえで参考になるものと考えられます。

本研究報告を契機として、今後、**補助金等に関する会計処理及び開示の会計基準化**が検討されるか、要注目です！

1. 本研究報告の概要

日本公認会計士協会は、2025年6月26日に「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」という。）を公表しました。

(1) 本研究報告公表の経緯

昨今の激しい経済環境の変化に合わせて、国や地方公共団体からの補助金及び助成金（以下「補助金等」という。）の交付が増加しているなか、補助金等に係る会計処理及び開示について、企業会計原則注解（注24）、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」及び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」等の取扱いはあるものの、補助金等に関する会計基準は存在しておらず、さまざまな実務が行われていることが想定されています。

このような現状を踏まえ、本研究報告では、国際的な会計基準における取扱いを参考にしつつ、実務上の課題を整理し、主に**収益認識の時期、総額表示・純額表示及び表示区分等**について検討されています。

(2) 本研究報告の対象となる補助金等

本研究報告の対象となる補助金等は、**国等から交付される補助金等のうち反対給付のない収益（非交換取引収益）に該当するものに限定されており、補助金等という名称であっても、実態が反対給付のある収益（交換取引収益）は本研究報告の対象外とされています。**

(3) 本研究報告の構成及び位置付け

本研究報告の構成は、国際的な会計基準を参考に、表1のとおりとされています。

（表1）

IAS第20号第3項における分類	本研究報告における構成
収益に関する補助金	収益に関する補助金等
資産に関する補助金	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）
	資産に関する補助金等（圧縮記帳）

なお、本研究報告は、現時点における日本公認会計士協会の考えを取りまとめたものであり、補助金等の会計処理を検討する際の参考となるものと考えられますが、**実務上の指針として位置付けられるものではなく、また、実務を拘束するものでもありません。**

2. 収益に関する補助金等

(1) 補助金等の認識時点の考え方

本研究報告では、補助金の認識時点に関して、参考となる考え方が示されています（表2参照）。

（表2）

収益の認識時点の検討の際に参考となる考え方	参考となる部分
企業会計原則の実現主義の考え方	収益認識に関する会計基準等が適用されない場合の収益認識の一般原則として、企業会計原則の実現主義の考え方
非営利組織モデル会計基準の考え方 「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～」における 「付属資料2 非営利組織モデル会計基準」	原則として補助金等の交付決定通知を受領した時点で補助金等の収益を認識し、付帯条件が付された場合には当該条件を満たした時点で収益を認識することが示されている。
法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準	過年度の所得等に対する法人税等について、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という、具体的な蓋然性の閾値や測定要件が示されている。

企業会計原則の実現主義や法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準は、補助金等に直接適用される会計基準ではないものの、補助金等の認識時点を検討する際に一定程度参考になるものと考えられます。

上記の定めを参考にすると、補助金等の認識時点は、**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等**、具体的にどの時点で企業が計上すべきかについて、**事実と状況に応じて判断すること**になるとされ、**補助金等の交付に付帯条件が付された場合には当該条件を満たしているか、満たす可能性が確実かどうかの検討が必要になると**されています。

(2) 収益に関する補助金等の表示

収益に関する補助金等の表示は、**原則として、事業対象となる費用と補助金等を総額処理したうえで、補助金等は営業外収益に計上する**という考え方が示されています（表3参照）。

（表3）

総額表示の論拠	- 企業は通常は国等の代理ではなく主体的に事業対象を行うことから、事業対象に係る費用と補助金等に係る収益を相殺しない。 - 企業会計原則の総額主義の原則の観点
営業外収益の論拠	- 顧客との契約から生じる収益ではない。 - 本研究報告は反対給付のない収益に該当する補助金等を対象としている。

一方、例外的に純額処理をする場合、必要に応じて**相殺表示している旨、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されています。

(3) 収益に関する補助金等の実務上の課題

本研究報告は、収益に関する補助金等について、単年度交付の研究開発助成金及び雇用調整助成金を事例として取り上げ、検討のポイントを示しつつ、実務上の課題を提起しています。

助成金の交付の目的と助成事業者課された義務を考慮し、表4の会計処理が考えられますが、事実と状況に応じて判断することとされています。なお、研究開発助成金については、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、いわゆる収益納付を前提としています。

(表4)

【研究開発助成金】

論点	会計処理案	考え方
収益認識の時点※	助成金の額の確定時に一時の収益として認識する。	- 企業の研究開発について、国等の確定検査を経て助成金の額が確定した時に助成金受領の要件を具備したとして収益を認識する。 - 他方、国等から収益納付を命ぜられた時点で義務が生じるとらえて、義務が生じた時点で収益納付する額に相当する費用と負債を計上するか、収益納付による費用の発生可能性が高く、その金額を合理的に見積ることができる場合には、引当金を計上する。
	助成金の額の確定時以降、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（収益納付する額を除く）。	国等への報告義務を果たした時に付帯条件を満たしたと考え、毎年の報告義務を果たすにつれて、一部の期間については付帯条件を満たしたとして、報告期間満了までの期間にわたって収益を認識する。
	企業化状況の報告期間満了時に収益として認識する（収益納付する額を除く）。	国等への報告義務を果たした時に付帯条件を満たしたと考え、全ての報告義務を果たし、収益納付の義務から免れた時に付帯条件を満たしたとして、その時点で収益を認識する。

※ 我が国においては受取補助金等を繰り延べて負債に計上するための繰延収益概念は制度上確立されておらず、繰延収益として負債計上することはできないと考えられるが、将来収益に計上される可能性よりも外部に返済される可能性を重視して、補助金等の全部又は一部の金額について仮受金等として負債に計上する方法は、現行の制度会計上は必ずしも否定されていない会計処理である。

【雇用調整助成金】

論点	会計処理案	考え方
収益認識の時点	雇用調整助成金の支給決定通知を受領した時点で収益として認識する。	雇用調整助成金については企業の申請後に審査が行われることから支給決定通知を受領した時点で助成金受領の要件を具備したものと、収益を認識する。
	雇用調整助成金の支給申請を会社として機関決定し、支給申請の手続が行われ、当該助成金を收受することが確実に見込まれ、かつ、その金額を合理的に見積もることができる時点で収益として認識する。	雇用調整助成金の場合、受給の要件が明確であり、過去の実績等から支給額を合理的に見積もることができるのであれば、助成金受領の要件を具備したものと、収益を認識する。

なお、損益計算書上の表示については、いずれの助成金も**総額処理したうえで営業外収益として計上することが原則とされ、純額処理する場合には、追加情報の注記の趣旨を鑑み、相殺表示している旨、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されています。**

(4) その他の実務上の課題

収益に関する補助金等の会計処理は、会計事象等に関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に該当すると考えられることから、重要性がある場合には重要な会計方針として注記することが考えられるとされています。

また、収益に関する補助金等のキャッシュ・フロー計算書上の表示については、「営業活動によるキャッシュ・フロー」において、小計欄に含める方法と小計欄以下の項目とする方法の2つの方法があり、いずれの方法を採用するかは表示の明瞭性、財務諸表利用者にとっての有用性等を勘案して判断するものと考えられるとされています。

3. 資産に関する補助金等（圧縮記帳を除く）

(1) 補助金の利益の認識方法と貸方差額の処理

資産に関する補助金等の会計処理の考え方は資本説（資本剰余金に計上する方法）と利益説に区分されるとされていますが、資本説は制度上採用されておらず、利益説が採用されています。また、利益説には、一時点で利益を計上する方法と一定期間にわたり利益を計上する方法があるとされています。

一時点で利益を計上する方法と一定期間にわたり利益を計上する方法のいずれによっても、いまだ利益に計上されない貸方差額の処理については、繰延収益アプローチ、仮受金アプローチ、その他の包括利益アプローチの3つのアプローチがあるとされていますが、我が国の制度会計上は仮受金アプローチ（※）に基づき会計処理をすることになるとされています。ただし、収益に関する補助金等と同様に、**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等**、具体的にどの時点で企業が計上すべきかについては事実と状況に応じて判断し、補助金等の交付に**付帯条件が付された場合には、当該条件を満たしているか、満たす可能性が確実かどうかの検討が必要になると考えられるとされています。**

※ 将来、収益に計上される可能性よりも外部に返還される可能性を重視して、補助金収入の全部又は一部の金額について仮受金等として負債計上するアプローチのこと。

(2) 資産に関する補助金等の表示および開示

資産に関する補助金等の表示については、**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るとされています。**注記についても収益に関する補助金等と同様に、**収益の認識時点について、重要な会計方針として開示し、付帯条件の内容、補助金等の返還条件等についても、追加情報の注記として開示することが望ましいと考えられるとされています。**

(3) 資産に関する補助金等の事例

資産に関する補助金等の事例について、本研究報告では、ケース別に分けて事例分析をしています（表5参照）。

（表5）

ケース	想定される会計処理案	会計処理案の当てはめ、考え方
交付額は確定しているが、補助金等の交付が翌期となるケース	一般的には、交付額の確定時点で補助金収入を一括して利益として計上する。	国等の確定検査の完了を経て、補助金等の交付額の確定通知を受領しているため、利益の認識が適当である。
交付額は確定しているが、補助金等が一定の期間にわたり分割して交付されるケース		
補助金等の交付額が確定していないケース		国等の確定検査が完了しておらず、補助金等の交付額の確定通知も受領していないため、補助金等の交付額が確定しているとはいえず、交付額の確定通知を受けていない段階では利益の認識はできない。
補助金等が概算で交付されたが、固定資産の取得と交付額の確定が翌期になるケース		
補助金交付額確定後も一定期間にわたる付帯条件の遵守が要求されるケース	補助金交付額の確定時点で利益として一括して認識	- 補助金等の交付の目的が固定資産を取得する際に必要なコストの一部を補助することであるため、補助金交付額が確定した時に補助金等受領の要件を具備したと考え、その時点で一括して利益を計上する。 - 付帯条件については、当該付帯条件を遵守する蓋然性（確実性）を検討することが考えられる。
	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	付帯条件により補助金交付後も一定の期間にわたり固定資産を用いた事業の継続が要求され、資産の処分が制限されるため、当該期間の満了まで補助金等の全額について返還を要しないことが確定していない。したがって、当該期間が満了した時点で一括して利益を計上する。
	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	- 企業が付帯条件の遵守が要求される期間の途中で付帯条件に違反し、受領した補助金等について期間の経過とともに返還額が逡減する返還義務が生じる場合がある。この場合には、固定資産を使用した期間に応じて一部の期間については付帯条件を満たしたものと考えられることから、一定期間にわたり返還不要が確実となった補助金等について利益を計上する。 - 複数の付帯条件がある場合には、補助金等の返還義務の観点からは、より長い期間遵守が要求される付帯条件に照らして、一定期間にわたり返還不要が確実となった部分の補助金収入を利益として計上することが考えられる。

基本的には、補助金等の交付額の確定通知をトリガーにする考え方を示しつつ、付帯条件の遵守が補助金交付後にも一定期間要求される場面においては、事象の事実と状況に応じて会計処理されることが示唆されています。

4. 資産に関する補助金等（圧縮記帳）

(1) 圧縮記帳に関する会計処理方法と実務上の課題

我が国の圧縮記帳に関する会計処理については、表6のとおり2つの方法が存在するとされています。

（表6）

圧縮記帳に関する 会計処理方法	会計処理の内容	表示・開示
直接減額方式	補助金等について利益を計上する一方、国庫補助金等により取得した固定資産について、国庫補助金等に相当する金額を固定資産の取得価額から控除し、損失として処理する方式	下記2つのうち、いずれかを適用する。 - 取得した固定資産について取得原価から国庫補助金等に相当する金額を控除する形式で表示する方法 - 取得原価から国庫補助金等に相当する金額を控除した残額のみを表示し、当該国庫補助金等の金額を注記する方法
直接減額を 採用しない方式	受け取った補助金等について利益で計上し、取得した固定資産については、取得価額をそのまま固定資産として計上する方式。税務上は課税の繰延べの効果を得るために、積立金方式が実務上行われている。	—

両会計処理の関係は、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」によると、直接減額方式は取得原価主義の規定に照らして問題があることから、直接減額を採用しない方式を優先して採用することが望ましいとする位置付けとされています。ただし、直接減額方式を適用することは否定されていません。したがって、適用する会計処理方法により企業間の比較可能性が低下するという課題が生じるとされています。

(2) 圧縮記帳の会計方針に関する事項の実務上の課題

直接減額方式と直接減額を採用しない方式の会計処理が会計方針に該当するのかどうかについて論点があり、実務上の課題が存在しているとされています（表7参照）。

(表7)

圧縮記帳の 会計処理は会計方針か	論拠
会計方針である という考え方	- 会計方針の定義に当てはめると、財務諸表の作成に当たって採用する圧縮記帳に関する会計処理は、両会計処理方法のいずれかであり、これらは会計処理の原則及び手続であると考えられる。 - 鉄道業においては、工事負担金等の会計処理を重要な会計方針として取り扱うこととされている。 - 国際的な会計基準において、繰延収益として補助金を計上する方法と補助金を関連する資産から控除して資産の帳簿価額を純額で算定する方法が規定されており、その採用は会計方針の選択として取り扱われている。
会計方針ではない という考え方	- 監査第一委員会報告第43号によると、あくまで直接減額を採用しない方式の適用が優先され、直接減額方式についてはやむを得ず容認している姿勢を示している。 - 企業が会計方針を適用するにあたり、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ことから、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。 - 鉄道業以外で重要な会計方針として注記している事例が少ない。

(3) その他の実務上の課題

仮に圧縮記帳の会計処理を会計方針として整理した場合には、重要な会計方針として注記を求めるのか、また、その選択適用の際、補助金等と種類の異なる税務上の圧縮記帳について異なる会計方針を適用することが認められるのか（例えば、保険差益等と補助金で異なる会計方針を適用できるのか）について論点があり、実務上の課題が存在するとされています。

(4) 圧縮記帳に係る表示

圧縮記帳に関する表示についても、直接減額方式を採用する場合、補助金収入と圧縮損の損益計算書上の表示に関して、総額表示とするか純額表示とするかについて論点があるとされていますが、現行の会計制度上はいずれの表示も認められています（表8参照）。

(表8)

損益計算書の 表示方法	論拠
総額表示	- 廃止された監査委員会報告第23号「税法上の圧縮記帳に関する会計処理及び表示と監査上の取扱い」において、補助金による利益と圧縮損を特別損益として計上することとなっており、当該取扱いを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」で踏襲している。 - 鉄道業においては、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」で原則として総額表示することが記載されている。
純額表示	- 監査第一委員会報告第43号では、特定資産の買換えなど交換取引に準ずるものとして取り扱う場合には、譲渡益と圧縮損は損益計算書上相殺表示が望ましいとされ、国庫補助金、工事負担金等の圧縮損と受入益についても同様の問題があるとされている。 - 鉄道業において、業種別監査委員会報告第29号で純額処理をした場合にはその旨、その金額を注記することとされており、純額処理が容認されている。

また、キャッシュ・フロー計算書上の表示についても、主に補助金収入の総額表示と純額表示や、資産に関する補助金収入の表示区分について、論点があるとされています。

損益計算書上、補助金等の受取額と固定資産圧縮損を総額表示している場合にはキャッシュ・フロー計算書上も総額表示すると考えられるものの、損益計算書上、純額表示している場合にはキャッシュ・フロー計算書上も損益計算書との整合性を重視して純額表示することも考えられるとされています。

補助金収入のキャッシュ・フロー計算書上の表示区分については、連結財務諸表におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針に基づき、投資活動によるキャッシュ・フローの性格を強く有する取引は投資活動によるキャッシュ・フローで表示し、投資活動によるキャッシュ・フローの性格を強く有しない取引については営業活動によるキャッシュ・フローで表示することが考えられるとされています。

5. まとめ

我が国においては補助金等の会計基準が存在していないことから、補助金等の会計処理及び開示に関して、補助金等の認識基準やキャッシュ・フロー計算書の表示については会計実務の多様性や会計処理方法の選択による企業間の比較可能性の低下という実務上の課題があります。ただし、これらの課題は現行制度の枠内においても、認識基準については重要な会計方針として開示するほか、補助金等の金額に係る追加情報の注記による開示の拡充により、一定の対応を図ることが可能であるとされています。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査したうえで提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2025 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

Document Classification: KPMG Public