

令和 5 年 6 月 9 日現在

機関番号：32682

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2019～2022

課題番号：19K02023

研究課題名（和文）多角的視点による補助金の本質の究明—収益か負債か純資産か—

研究課題名（英文）Investigation of the nature of subsidy by the multifaceted viewpoint

研究代表者

石津 寿恵 (Ishizu, Toshie)

明治大学・経営学部・専任教授

研究者番号：70337004

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 1,700,000円

研究成果の概要（和文）：本研究は、なぜ補助金の会計的取扱いが組織形態（営利法人、公的組織、民間非営利法人など）ごとに異なるのか、そしてその会計処理はどうあるべきかについて補助金の本質を明らかにすることによって解明することを目的としている。研究は法律面、会計概念面、組織特性面といった多面的視点で行った。

法律面からは、条件付債務や負担付贈与との関係を整理すること、会計概念面からは、前受金や契約債務との関係を整理すること、組織特性面からは、とりわけ役所との関係における組織の成り立ちを整理することにより会計の取扱いに一定の方向を見出すことができることが分かった。

研究成果の学術的意義や社会的意義

新型コロナウイルス感染症関連や子育て支援等の施策の拡充が図られるのに伴って、近年補助金の種類や金額が増加の一途をたどっている。現在、補助金の内容・性質が多様化しているにもかかわらず、その会計的性質は旧来から贈与取引として画一的に捉えられたままである。また、補助金提供側からは同じ補助金であっても、受領側の法人形態によって会計処理がまちまちという不整合性も生じている。

このため、今後も補助金の多様化や額の増加は続くと考えられる現下の状況下において、現在の補助金の実態に対応し得よう補助金の本質を究明し、会計処理に方向性を与えようとする本研究は、社会的意義が大きいと考えられる。

研究成果の概要（英文）：This research aims to reveal why the accounting treatment of subsidies differs for each organization and the nature of appropriate accounting treatment. The research progresses by elucidating subsidies from multifaceted viewpoints such as the legal aspect, accounting concepts, and organizational characteristics.

The results show that the following are needed: from the legal aspect, “organizing the relationship with conditional debts and gifts with burden,” from the accounting concepts aspect, “organizing the relationship with advances received and contract obligations,” and from the aspect of organizational characteristics, “organizing the structure of the organization in relation to the government office.” After comprehensive consideration, it is hypothesized that a specific course can be discovered in the accounting treatment.

研究分野：財務会計

キーワード：補助金 非営利組織会計 負担付贈与 条件付債務 契約債務

1. 研究開始当初の背景

(1) 補助金の多様化・多額化

国の財務書類(令和2年度)の「業務費用計算書」によれば補助金・交付金等は85兆3,000万円に上る規模となっている。近年補助金の額は増加傾向にあるが、とりわけ子育て支援、DXの推進といった社会的課題の拡大に伴い新たな補助金も多くなっている。さらに、新型コロナウイルス感染症対策に関連する補助金等は、補助金の種類の多様化、金額の急増という状況を招いている。今後一層不確実性が増すと推測される社会情勢にあって、補助金の拡充傾向はますます加速するものと思われる。このため補助金の会計的取扱いについて本質を捉えて体系化することの重要性が高まってきていると考えられる。

(2) 補助金の会計的取扱いの現状

補助金については、組織形態(株式会社等の営利法人、市役所等の公的組織、公益法人や社会福祉法人等の民間非営利組織)ごとに会計的扱いが異なっている。従前よりその相違については、特定の法人形態を個別に比較する研究については行われてきた。しかしながら、法人形態全体を見通した横断的な研究は薄くなっている。また、違いが生じる理由についての研究はほとんど行われず、「各組織の役割が違うため」といった一般的な説明にとどまってきた。また、補助金の性質については旧来から「贈与取引」であるとの捉え方が大勢を占めているが、上記のような補助金の多様化という現状を鑑みれば、その性質について本質にさかのぼって丁寧に検討する必要が生じていると考えられる。

(3) 国際的動向

わが国における補助金の会計的扱いは、国内において法人形態ごとに異なることは述べた通りだが、海外の状況と比較しても異なる状況がある。現在、様々な領域の会計基準において統合化・調整が検討されており(例えば国内では、民間非営利法人の会計の統合化、公会計における企業会計の手法の導入という意味における営利企業の会計との調整など。また海外との関係では、営利企業における国際会計基準とのコンバージェンス、公会計における国際公会計基準の影響、さらに民間非営利組織における国際非営利組織会計設定の動きの活発化など)、会計基準の変革期と位置づけられる。

こういった時期において、海外の動向を踏まえて補助金会計を体系化する意義は小さくない。そして体系化のためには、現在まちまちの取り扱いがなされている補助金について、その本質を究明することは重要と考えられる。

2. 研究の目的

補助金の概念や会計的取扱いについて、法人形態全体を通じた整理を行うとともに、なぜ補助金の会計的取扱いが組織形態によって異なるのか、そして会計処理はどうあるべきかということについて、補助金の本質を明らかにすることによって解明することを目的とする。

(1) 法人形態全体を通じた補助金の会計的扱いの整理

これまで、法人形態によって会計的取扱い(収益、負債、純資産という概念面、及び収益化の手法等)が異なることについて、個別の組織形態もしくはいくつかの組織形態を取り上げた研究が行われてきた。本研究では、法人形態全体を俯瞰した比較考察を行うことにより、相違点の明確化を図る。

(2) 補助金の会計的扱いの相違の原因探求

補助金の取扱いの違いの原因は、これまで各組織形態の設立経緯・役割が異なるからだという一般的な説明にとどまってきた。しかしながら本研究では上記のような社会環境の変化を背景として重要性を増してきている補助金について、法人形態ごとに会計的取扱いが異なるという「現象」を整理するのみでなく、異なる「理由」について掘り下げて研究する。

(3) 補助金の本質の探究

本研究の目的は、具体的には、上記の(1)法人形態全体を通じた補助金の会計的扱いの整理、及び(2)補助金の会計的扱いの相違の原因探求を行うことである。そして、これらを通じて補助金の本質を解明することを長期的な目的とする。中・長期的には、その法律的な見地、会計概念の見地、利害関係者の視点の見地(本研究ではこれを「固有事情」と呼ぶ)といった多角的側面から補助金の本質を解明し、その体系化を図る。

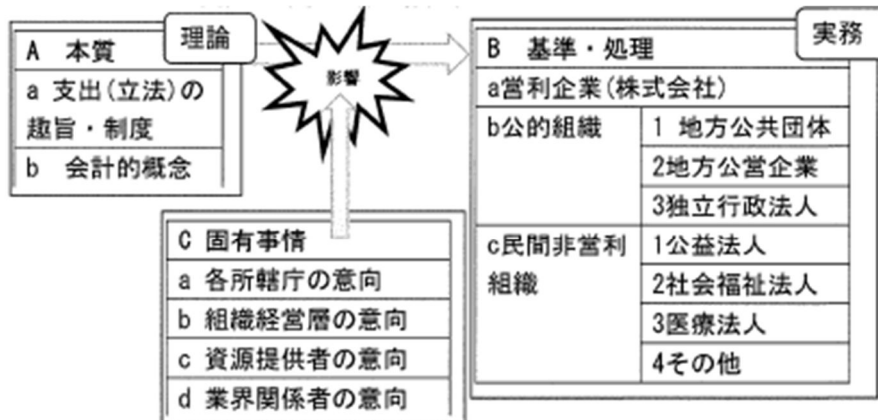
3. 研究の方法

本研究は、まず、法人形態ごとに補助金の扱いがどのように違うかを先行研究によって整理し、相違の全体像を明確にすることから始める。これは主に会計の文献(法律・基準に関する一次資料や学術文献など)研究により行う(特に主要な参考として用いた文献については、末尾に<参考文献>として記載した)。

そのうえで、主に3つの見地から補助金を多角的に研究する。1つには法律的(民法、補助金適正化法、行政法、財政法など)見地である。2つには会計的概念(収益、負債、純資産)の見地である。3つには利害関係者(所轄庁、組織経営層、資源提供者、業界関係者)の見地(固有事情)

である。これらの見地について、内外の文研研究、研究者・実務家との意見交換・ヒアリング、学会・研究会等での報告と意見交換などを行う。

下記の図は、これらについて研究の領域の点から骨組みを記載したものである。



なお、研究者・実務家との意見交換・ヒアリングについては、新型コロナウイルス感染症の負の影響で当初予定していた3年間では所期の目的を達成できなくなったため、研究期間を延長し、当初の予定通り進めることができた(学会・研究会等での報告と意見交換については Zoom の活用が普及するにしたがって予定通り行えるようになってきた)。

なお、新型コロナウイルス感染症により補助金の種類が多様化し、その金額規模も大きくなったため当初考えていたよりも多くの事例について研究することができた。このことは、新型コロナウイルス感染症の正の影響と捉えられることであった。

4. 研究成果

まず、法人形態ごとに補助金の扱いがどのように違うかを先行研究によって整理し明確にした。具体的な法人形態としては、公的組織として地方公共団体、地方公営企業、独立行政法人について、民間非営利法人として公益法人、社会福祉法人、医療法人、その他について個別に整理した。整理に当たっては、これらと比較する意味において営利企業(会社)も取り上げた。また、海外・国際的会計として国際公会計基準、国際非営利会計基準の資料、企業の国際会計基準、米国の会計基準について検討し、これらについて会計処理の相違点を整理した。

その結果、会計処理方法の違いについて、収益として認識する会計、負債として認識する会計、純資産(例えば指定正味財産)として認識する会計というように、パターン化を進めることができた。これについては、主に「米国における公会計制度の展開」(『地方公共団体の公会計制度改革』中央経済社、所収)、「国庫補助金の会計 受領者側及び提供者側の視点を踏まえて」(『経営論集』第68巻第1号)などに成果の一部を公表している。

次に、3つのパターンが生じる理由についての研究を行った。ここでは、3つの見地から補助金の多角的な研究を進めた。法律的(民法、補助金適正化法、行政法、財政法など)見地、会計的概念(収益、負債、純資産)の見地、固有事情(所轄庁、組織経営層、資源提供者、業界関係者といった利害関係者)の見地である。

これらの見地からは、補助金の本質について研究するにあたっての切り口の視点を絞り込み、特定することができた。まず法律面からは条件付き債務や負担付贈与の視点からの整理が有用であるとした。これまで「贈与取引」として一面的に捉えられてきた補助金について、その多様な性質から債務として捉えられる可能性の視点を提示できた。これについては「国庫補助金をめぐる会計の変遷と今後の展望」(渋谷雅弘、高橋滋、石津寿恵、加藤友佳編著『公法・会計の制度と理論』中央経済社、所収)などに成果の一部を公表している。

次に会計的概念面からは繰延収益、前受金、契約債務の視点からの整理が有用であるとした。会計が収益費用アプローチから資産負債アプローチに変化してきている現状にあって、新収益認識基準(会計基準第29号)の考え方も踏まえて、会計上の負債の定義に該当するかどうかという点から補助金の位置づけを明らかにするという視点を提示できた。これについては「補助金等の会計処理 - 負担付贈与の視点を含めて - 」(『社会関連会計研究』第32号)、「国庫補助金の会計処理」(『産業経理』第79巻第2号)などに成果の一部を公表している。

そして、個別的事情の面からは役所との関係における組織の成り立ちの視点から整理することが有用であるとした。これについては「国庫補助金の会計 受領者側及び提供者側の視点を踏まえて」(『経営論集』第68巻第1号)などに成果の一部を公表している。

今後、これらを総合的に勘案することにより、補助金の会計処理に一定の方向を見出すことができると考えられる。その具体的適用については今後に残された課題であり、さらに継続的に研究を進めていきたい。

<参考文献>

- ・井尻雄二(1976)『会計測定の理論』東洋経済新報社。
- ・薄井光明(2011)『行政契約精講』信山社。
- ・江川英文(1958)『贈与の研究』有斐閣。
- ・木村和二郎(1954)「資本剰余金の歴史的役割」『會計』第66巻第2号,pp.103-117。
- ・小滝敏之(2016)『補助金適正化法解説:補助金行政の法理と実務(増補第2版)』全国会計職員協会。
- ・塩見佳男(2021)『新契約各論』信山社。
- ・徳賀芳弘(2002)「会計における利益観 収益費用中心冠と資産負債中心観」齋藤静樹編著『会計基準の基礎概念』中央経済社。
- ・Financial Accounting Standards Board(1985)*Statement of Financial Accounting Concepts No.6 Elements of Financial Statements.*
- ・Financial Accounting Standards Board(2016) *Accounting Standards Codification (ASC)958.*
- ・International Accounting Standards Board(2008)*IAS No.20 Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance.*
- ・International Accounting Standards Board(2018)*Conceptual Framework for Financial Reporting.*

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計4件（うち査読付論文 2件/うち国際共著 0件/うちオープンアクセス 3件）

1. 著者名 石津寿恵	4. 巻 100
2. 論文標題 非営利組織共通のプラットフォームによる財務情報開示	5. 発行年 2022年
3. 雑誌名 経理知識	6. 最初と最後の頁 39-54
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -
1. 著者名 石津寿恵	4. 巻 68
2. 論文標題 国庫補助金の会計 受領側及び提供側の視点を踏まえて	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 経営論集	6. 最初と最後の頁 47-61
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -
1. 著者名 石津寿恵	4. 巻 32
2. 論文標題 補助金等の会計処理 負担付贈与の視点を含めて	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 社会関連会計研究	6. 最初と最後の頁 1-13
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -
1. 著者名 石津寿恵	4. 巻 25
2. 論文標題 非営利組織の財政基盤の確立	5. 発行年 2023年
3. 雑誌名 非営利法人研究会誌	6. 最初と最後の頁 -
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

〔学会発表〕 計2件（うち招待講演 0件 / うち国際学会 0件）

1. 発表者名 石津寿恵
2. 発表標題 国庫補助金の不正利用と会計処理
3. 学会等名 日本社会関連会計学会東日本部会
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 石津寿恵
2. 発表標題 地域生活支援事業の現状と課題
3. 学会等名 日本社会福祉マネジメント学会
4. 発表年 2022年

〔図書〕 計3件

1. 著者名 渋谷雅弘、高橋滋、石津寿恵、加藤友佳 編著	4. 発行年 2022年
2. 出版社 中央経済社	5. 総ページ数 892
3. 書名 水野忠恒先生古希記念論文集 公法・会計の制度と理論	

1. 著者名 出口正之、藤井秀樹編著 共著石津寿恵	4. 発行年 2021年
2. 出版社 清水弘文堂書房	5. 総ページ数 335
3. 書名 会計学と人類学のトランスフォーマティブ研究	

1. 著者名 山浦久司編著 共著石津寿恵	4. 発行年 2021年
2. 出版社 税務経理協会	5. 総ページ数 294
3. 書名 地方公共団体の公会計制度改革	

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
--	---------------------------	-----------------------	----

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関
---------	---------