

近年ではコロナ対策や物価高騰対策など、さまざまな補助金を受給する機会が増えており、適切な会計処理が必要な状況になってきています。そこで今回は、これらの補助金に関する会計処理上の留意点についてまとめておきましょう。

### 1 物品購入のための補助金の会計処理

〈例〉令和5年7月1日に、新型コロナウイルス感染症対策のための補助金500,000円が普通預金に入金されました。同日、以下のものを購入して納品されたので、普通預金から振り込んで支払いました。

空気清浄機3台(同じもの)	450,000円
マスク500枚	120,000円
アルコール洗浄液	30,000円
計	600,000円

園舎の建設や物品購入のための補助金を受けた時は、その額をB/Sに国庫補助金等特別積立金として表示し、減価償却に合わせて取り崩します(「いちから学ぶ保育施設の会計・経営」第10回「国庫補助金等特別積立金の役割」もご参照ください)。

この処理は、補助金の対象が建物などの固定資産である場合に限らず、消耗品などの少額のものの場合にも必要です。〈例〉の場合は、次のように処理します。全部で600,000円の物品に対して500,000円の補助を受けているので補助率は5/6です。つまり空気清浄機、マスク、アルコール洗浄液のそれぞれ5/6が補助金で構成されていると考えられ、物品ごとに補助金額を配分すると次のようになります。

(補助金の内訳)	
空気清浄機3台	375,000円(450,000円の5/6)
マスク500枚	100,000円(120,000円の5/6)
アルコール洗浄液	25,000円(30,000円の5/6)
計	500,000円

以前の会計基準では、固定資産の取得費に対応する補助金額のみを国庫補助金等特別積立金の積立対象としていたので、マスクやアルコール洗浄液の

購入費に対する補助金額125,000円は国庫補助金等特別積立金とせず、375,000円だけを積立てていました。しかし現在の会計基準では、補助対象が固定資産の取得費か否かにかかわらず、受領した補助金全額を国庫補助金等特別積立金の積立対象としているため、消耗品等の購入費150,000円に対する分の補助金額125,000円も併せて積立てます。

しかしこのようにすると、国庫補助金等特別積立金125,000円はB/Sに表示されますが、消耗品等の150,000円は表示されません。これではバランスが悪いだけでなく、取崩しの計算のための耐用年数(に該当するもの)もわかりません(図1)。そこで

消耗品等の取得に係る補助金分は一旦国庫補助金等特別積立金に積立てた後、即時に全額を取崩す処理を行います。空気

図1

B/S	
流動資産	流動負債
	固定負債
固定資産	純資産
	国庫補助 125,000

\*「国庫補助」は国庫補助金等特別積立金

清浄機に対する補助金額375,000円は減価償却に合わせて取崩し、マスクとアルコール洗浄液に対する補助金額125,000円は、一旦積立てて即時に全額取り崩します。

### 2 社会福祉法人の会計処理基準の歴史

確かに会計基準にはこのような処理方法が定められているのですが、一部ではこの処理の要否について疑問を持つ向きもあるようです。処理方法の是非についてはいろいろな意見があったとしても、社会福祉法には「社会福祉法人は、厚生労働省令で定める基準に従い、会計処理を行わなければならない。」(第45条の23)と定められていますから、この点については議論の余地はなく、あとは会計基準省令の解釈の問題です。会計基準省令の解釈について正しく理解するためには、社会福祉法人の会計処理基準の歴史について把握しておく必要があります。

社会福祉法人の会計処理は、古くは「社会福祉施設を運営する社会福祉法人の経理規程準則につい

て」(昭和51年1月31日)に定められた「経理規程準則」に拠っていました。経理規程準則では損益計算が行われなかったため、平成12年の介護保険法施行を契機に「社会福祉法人会計基準」(平成12年2月17日、「旧会計基準」)が制定されました。しかし当時は、旧会計基準以外にも社会福祉事業に対して約10種類の会計処理基準が存在し、それぞれに処理方法の違いが見られたことから、これらを統一した「社会福祉法人会計基準」(平成23年7月27日、「新会計基準」)が制定されました。そして平成28年、社会福祉法改正に合わせて新会計基準は厚生労働省令として位置付けられ、現在は「会計基準省令」として受け継がれています。

このように社会福祉法人の会計処理基準は、時代の要請に合わせる形で経理規程準則、旧会計基準、新会計基準、会計基準省令と歴史を継いできました。そして経理規程準則から旧会計基準、旧会計基準から新会計基準への移行時には、会計処理方法や計算書類等の表示方法が変更されたため、B/Sの「移行処理」を行う必要がありました。しかし新会計基準から会計基準省令への移行は、新会計基準の位置付けを厚労省局長通知から省令に変更したのみで内容に変更はなく、移行処理は行われませんでした。

このような事情を踏まえれば、新会計基準に関する解釈通知やQ&Aは、現在の会計基準省令の解釈を検討するにあたっては参考とすべきものであり、新会計基準の考え方は現在でもそのまま踏襲すべきものだと言えるのです。

### 3 固定資産以外の物品などの購入のために受給した補助金の処理

国庫補助金等特別積立金の積立対象とすべき額の範囲は「社会福祉法人会計基準の運用上の留意事項」の15(1)に“主として固定資産の取得に充てられる”ものであることが記載されていますが、“主として”とは逆に言えば固定資産の取得費以外のものも含まれ得ることを意味します。また「社会福祉法人会計基準の運用上の取り扱い」の9では、国庫補助金等特別積立金を取崩す対象の費用を減価償却費に限っておらず、“減価償却費等の費用”としています。これは固定資産に係る減価償却費以外の費用、つまり消耗器具備品費などの費用も対象となることを表しています(下線は筆者。以下同じ)。

#### 【社会福祉法人会計基準の運用上の取り扱い】

##### 9 国庫補助金等特別積立金の取崩しについて(会計基準省令第6条第2項、第22条第1項及び第4項関係)

(略)国庫補助金等特別積立金は、毎会計年度、国庫補助金等により取得した資産の減価償却費等により事業費用として費用配分される額の国庫補助金等の当該資産の取得原価に対する割合に相当する額を取り崩し、事業活動計算書のサービス活動費用に控除項目として計上しなければならない。(以下略)

#### 【社会福祉法人会計基準の運用上の留意事項】

##### 15 国庫補助金等特別積立金について

###### (1) 国庫補助金等

会計基準省令第6条第2項及び運用上の取り扱い第10に規定する国庫補助金等とは、「社会福祉施設等施設整備費の国庫負担(補助)について」に定める施設整備事業に対する補助金など、主として固定資産の取得に充てられることを目的として、国及び地方公共団体等から受領した補助金、助成金及び交付金等をいう。(以下略)

また、減価償却費は残存価額や耐用年数等を勘案して算出するため、国庫補助金等特別積立金の取崩額も同様にして算出しますが、減価償却費以外の費用、すなわち消耗器具備品費などはその全額が費用ですから、対応する国庫補助金等特別積立金も全額を取り崩すことになるわけです。

これらを補足する記述として、新会計基準のQ&Aに次のような記述があります。

#### 【社会福祉法人新会計基準(案)に関する意見募集手続き(パブリックコメント)の結果について】

(平成23年7月27日/厚生労働省社会・援護局福祉基盤課)

Q77(略)即時消費される費用に対する補助金等の収益は翌期以降の収益とすべく繰り延べる必要はないので、国庫補助金等特別積立金の対象として積立てる必要はないものと判断いたします。

A)従来、国庫補助金等特別積立金の対象について、「(固定資産に限る)」としていたものを削除しましたので、固定資産以外も含まれることとなります。国庫補助金等特別積立金の取扱いが旧基準と指導指針で異なっていたものを一元化したもので、国庫補助金の対象となったものを一旦積み立てることにしたものです。

Q79)固定資産以外の物品について国庫補助金を受配した場合についても、国庫補助金積立計上するということによるのか。

A)固定資産以外も含めて国庫補助金の対象となったものをすべて計上することとなります。

このように、新会計基準のQ&Aでは明確に固定資産以外の物品の取得を目的とした補助金額を国庫補助金等特別積立金の積立対象とし、減価償却費以外の費用に対する額も取崩しの対象に含んでおり、現在の会計基準省令にも踏襲すべきものと言えます。

なお人件費のような物品購入費以外の費用に充てる場合でも、一旦積立立てて即時に全額を取崩す処理は同じです。ただし、委託費・施設型給付費などにおける施設機能強化推進費加算のように「補助金」ではないものや、初めから購入対象物が限定されていない補助金を受給した場合は、これらの処理は不要と考えて差支えないと考えられます。