

平成 21 年 4 月

Q1 CTの管球がこわれ、取替え費用として560万円かかりましたが、修繕費で問題ありませんか。また、税法上、修繕費と資本的支出の区分規定はどうなっていますか。

- A**
- | | |
|------------------|---|
| ポ
イ
ン
ト | 1. 税法上、修繕費と資本的支出の区分は、名目ではなく実質によって判定するとされていますが、実務上判断に迷うことが多いことから、判断基準を通達で規定しています。 |
| | 2. それらの規定のフローチャートをたどりながら、支出額が20未満か、60万円未満又は前期末取得価額の10%以下か・・・等々により判断して区分することになります。 |

1. 修繕費と資本的支出についての考え方と例示

修繕費とは、固定資産の通常の維持管理、又はき損した固定資産の原状回復のための費用をいい、これに対し固定資産の使用可能期間の延長や価値の増加のための支出を資本的支出といいます（長持ちするようになったとか、機能や品質が従来よりアップした場合には、税法上、修繕費ではなく資産価値の増加として取り扱われるわけです）。また、修繕費か資本的支出かは、修繕費、改良費などの名目によって判断するのではなく、その実質によって判定されます。

(1) **資本的支出の例示**・・・次のような支出は資産価値が増加するため資本的支出に該当します。

- ① 建物の避難階段の取り付けなど、物理的に付加した部分の金額
- ② 用途変更のための模様替えなど、改造又は改装に直接要した金額
- ③ 医療器械の部分品等を特に品質や性能の高いものに取り替えた場合で、その取り替えた金額のうち、通常の見取替の金額を超える部分の金額

(2) **修繕費の例示**・・・次のような支出は、修繕費に該当します。

- | | |
|-----------------|-------------------------|
| ① 建物の解体移築に要した費用 | ⑤ 破損した瓦の取替え |
| ② 医療器械の移設費用 | ⑥ 破損したガラスの取替え又は障子、襖の張替え |
| ③ 家屋や壁の塗替え | ⑦ 自動車のタイヤの取替え |
| ④ 家屋の床の損傷部分の取替え | ⑧ 機能を維持するためのオーバーホール費用 |

これらは実質が修繕費なので、かかった金額が大きくても損金経理することができますから、見積書や請求書に修繕目的や内容が明確にわかるよう記載してもらうことも大切です。

2. 実務的な判断のための税法上の規定

税法では、上記のように資本的支出と修繕費の具体例を示していますが、現実には判断に迷うケースが多いため、次のような基準を設け判断するよう規定しています。

(1) **少額又は周期の短い費用の判定**

一つの修繕や改良のために支出した費用が右のいずれかに該当すれば修繕費として損金経理することができます。

- | |
|---|
| ① 支出額が20万円未満のとき |
| ② おおむね3年以内の期間を周期として行われていることが既往の実績その他の事情からみて明らかである場合 |

(2) **形式基準による修繕費の判定**

資本的出であるか修繕費であるかが明らかでない部分の金額については、

- | |
|------------------------|
| ① 支出額が60万円未満のとき |
| ② 支出額が修繕改良した固定資産の前期末取得 |
| 1 |

右のいずれかに該当するものは、修繕費として損金経理することができます。

金額のおおむね 10%相当額以下であるとき
 ※ 前期末取得価額とは、「当初の取得価額+前期末までに支出した資本的支出の額」です。

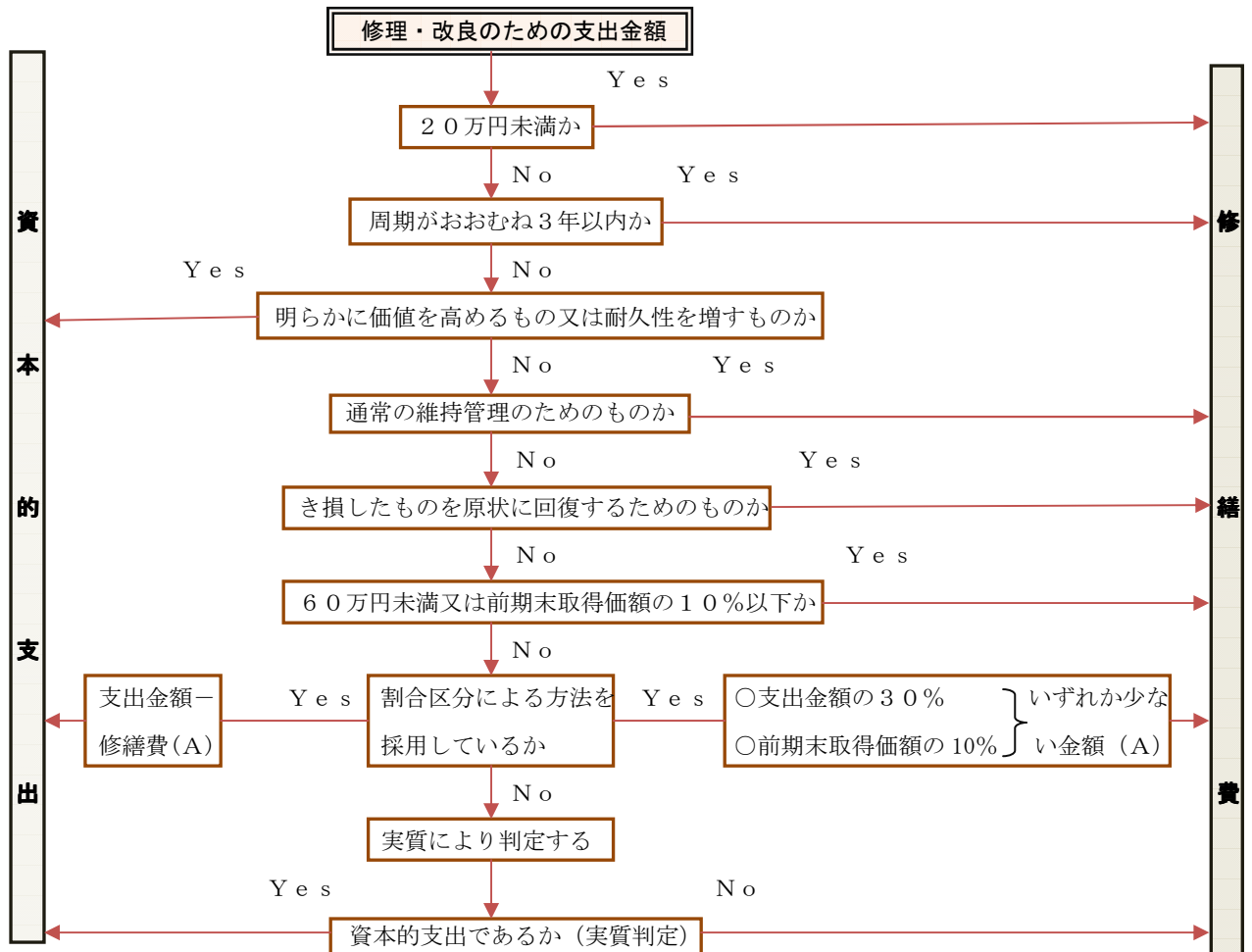
(3) 資本的支出と修繕費の区分の特例

資本的支出であるか修繕費であるか明らかでない場合には、継続して経理することを要件として、右のいずれか少ない金額を修繕費として損金経理することができます。

① 支出額の30%相当額
② その固定資産の前期末取得価額の10%相当額

フローチャートで判断

修繕費か資本的支出かについて、複雑に規定されている上記の判断基準をフローチャートにまとめると下図のようになります。大きな修繕や改良があった場合、工事関係者と同伴して現場を検証し、見積書や請求書を参照し、このフローチャートをたどりながら、判断するとよいでしょう。



(注) このフローチャートでは、災害に伴って支出した場合を除いています。

ご質問のCT管球の取替え費用は560万円と高額ですが、管球が切れ取替えしなければCTはまったく稼働しないことになりますので、管球の取替えで特に寿命が長くなることもなければ、修繕費として認められることになるでしょう。

Q2 国税庁から役員給与に関するQ&Aが出されたそうですが、その内容のポイントを教えてください。

A **ポイント** 昨年12月国税庁から「役員給与に関するQ&A」が公表され、役員定期同額給与の改定について、実務上の判断に役立つ具体例が示されました。そこで明らかになった業績悪化改定事由で病医院に多いのは、信用維持のため経営改善計画に減額が盛り込まれる場合及び取引銀行との関係で減額せざるを得ない場合ではないかと考えられます。

1. 定期同額給与とは（改定がなされた場合）

定期給与で、次の給与改定がされた場合において、①その事業年度開始の日から改定後の最初の支給時期の前日までの間、②改定前の最後の支給時期の翌日から次の改定後の最初の支給時期の前日までの間、③次の改定前の最後の支給時期の翌日から事業年度終了の日までの間の各支給時期における支給額が同額であるもの

- イ 通常改定——会計期間開始の日から3月を経過する日まで（継続して毎年所定の時期にされる改定で3月経過日後にされることについて特別の事情があると認められる場合はその改定の時期）にされた定期給与の額の改定
- ロ 臨時改定事由による改定——役員職制上の地位の変更、職務内容の重大な変更その他これに類するやむを得ない事情によりされた定期給与の額の改定（イの改定を除く）
- ハ 業績悪化改定事由による改定——経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由によりされた定期給与の額の改定（減額した改定に限り、イ及びロの改定を除く）

2. Q&Aで公表された業績悪化改定事由の見解及び具体例

(1) 役員給与の改定が上記1. に該当しなければ定期同額給与として損金算入されない問題が起きるわけですが、業績悪化改定事由の「経営の状況が著しく悪化したことその他これに類する理由」について通達では、経営状況が著しく悪化したことなどやむを得ず役員給与を減額せざるを得ない事情があることをいうとされています（一時的な資金繰りの都合や単に業績目標値に達しなかったことなどは含まれません）。

(2) 公表された「役員給与に関するQ&A」ではその事情の判断について、財務諸表の数値が相当程度悪化したことや倒産の危機に瀕したことだけでなく、**経営状況の悪化に伴い、第三者である利害関係者（株主、債権者、取引先等）との関係上、役員給与の額を減額せざるを得ない事情が生じていれば、業績悪化改定事由に含まれる**という新たな見解が示されています。

そして、その新たな見解である第三者との関係に係る減額改定の具体例として次の3つの場合が示されました。

- ① 株主との関係上、業績や財務状況の悪化についての役員としての経営上の責任から役員給与の額を減額せざるを得ない場合
- ② 取引銀行との間で行われる借入金返済のリスケジュール（繰り延べ）の協議において、役員給与の額を減額せざるを得ない場合
- ③ 業績や財務状況又は資金繰りが悪化したため、取引先等の利害関係者からの信用を維持・確保する必要性から、経営状況の改善を図るための計画が策定され、これに役員給与の額の減額が盛り込まれた場合

上記3事例以外の場合でも、経営状況の悪化に伴い、第三者である利害関係者との関係上、役員給与の額を減額せざるを得ない事情があるときには、減額改定をしたことにより支給する役員給与は定期同額給与に該当すると考えられます。その場合には、役員給与の額を減額せざるを得ない客観的な事情を具体的に説明できるようにしておく必要があります。

(3) なお、業績や財務状況、資金繰りの悪化といった事実が生じていたとしても、利益調整のみを目的として減額改定を行う場合には、やむを得ず役員給与の額を減額したとはいえないことから、業績悪化改定事由に該当しないことは言うまでもない、としています。

役員給与に関するQ&Aでは業績悪化改定事由に関する事例のほか、複数回の改定が行われた場合、病気のため職務が執行できない場合など3つの具体例が掲載されています。

病院機能評価等の情報はこちらに <http://www.wism-mutoh.co.jp/department/consulting>