

chapter 17 이연법인세회계

- 제1절 이연법인세회계의 개념
- 제2절 회계이익과 과세소득의 차이
- 제3절 일시적차이에 의한 이연법인세
- 제4절 세무상결손금과 세액공제에 대한 이연법인세
- 제5절 법인세의 기간내배분

제1절 이연법인세회계의 개념

법인세비용과 법인세부담액과의 차이를 계산하여 이연법인세자산 또는 이연법인세부채로 계상하는 것
이연법인세회계는 법인세비용을 발생주의에 따라 인식하고 법인세비용과 법인세부담액과의 차이를 대
응의 원칙에 따라 차기 이후의 회계연도에 배분하는 절차이므로 법인세기간배분회계라고도 함

제2절 회계이익과 과세소득의 차이

I. 회계이익과 과세소득의 개념

<산출방법>

회계이익 = 수익 - 비용 -----> 회계기준에 따라 산출(재무회계)

과세소득 = 익금 - 손금 -----> 세법에 따라 산출(세무회계)

과세소득(각사업연도소득): 회계기준에 따라 작성한 결산서상의 당기순이익을 기초로 하여 수익과 익금,
비용과 손금이 서로 일치하지 않는 사항을 가감·조정하여 계산(법인세법)

세무조정사항

- 익금산입 : 재무회계상 수익이 아닌데도 불구하고 세무상 익금인 경우
- 익금불산입 : 재무회계상 수익인데도 불구하고 세무상 익금이 아닌 경우
- 손금산입 : 재무회계상 비용이 아닌데도 불구하고 세무상 손금인 경우
- 손금불산입 : 재무회계상 비용인데도 불구하고 세무상 손금이 아닌 경우

포괄손익계산서상의 당기순이익(법인세비용차감전순이익)		100
가산 : 익금산입	20	
손금불산입	30	50
차감 : 익금불산입	10	
손금산입	10	(20)
각 사업연도의 소득		130

[예제 17-1] 수지리스회사는 20X1년 1월 1일 구성공업사와 리스기간 2년, 리스료 연 350,000원의 운용 리스계약을 체결하였다. 그런데 수지리스회사는 리스료를 첫 해에 400,000원, 두 번째에 300,000원을 회수하였다. 회계기준에서는 발생주의에 따라 리스료의 균등배분액 350,000원을 수익으로 계상하지만, 세법은 현금주의에 따라 회수된 현금을 기준으로 400,000원과 300,000원을 각 연도의 익금으로 처리한다. 수지리스회사의 비용으로서 매년 200,000원이 발생하고 있으며, 이 금액은 세법상 전액 손금으로 인정된다고 한다. 이상의 자료를 이용하여 수지리스회사의 회계이익과 과세소득, 법인세비용과 법인세납부액을 계산하시오. 단 세율은 30%이다.

II. 일시적 차이의 의미와 그 유형

1. 회계이익과 과세소득 차이의 유형

- 1) 일시적 차이(temporary difference) : 기업회계기준과 법인세법의 인식기준의 차이로 발생. 회계연도에 회계이익과 과세소득 사이에 차이가 발생하였으나 차기 이후에 소멸되는 차이
- 2) 영구적 차이(permanent difference) : 거래 자체의 인정여부에 대한 기업회계기준과 법인세법의 견해차이로 발생. 한 회계연도에 회계이익과 과세소득 사이에 차이가 발생하였으나 차기 이후에 소멸되지 않는 차이, 즉 차이발생이 미래 기간의 과세소득에 영향을 미치지 않는 차이

2. 일시적 차이의 의미 및 유형

- 1) 일시적 차이의 의미 : 수익.비용이 회계이익의 결정에 포함되는 시기와 과세소득의 결정에 포함되는 시기가 상이함에 따라 발생하는 일시적차이, 수익.비용에는 포함되지 않지만 자산.부채의 최초인식 또는 공정가액에 의한 평가 등(예컨대, 매도가능증권의 평가)으로 인하여 자산.부채의 장부가액과 세무가액에 차이를 가져오는 일시적차이로 구성됨

2) 일시적 차이의 유형

- ① 가산할 일시적 차이 : 미래기간의 과세소득을 증가시키고, 그 결과 미래에 부담하게 될 법인세부담액을 증가시키는 효과를 가지는 일시적 차이->이연법인세부채 계상
- ② 차감할 일시적 차이 : 미래기간의 과세소득을 감소시키고 그 결과 미래에 부담하게 될 법인세부담액을 감소시키는 효과를 가지는 일시적 차이->이연법인세자산 계상

II. 차감할 일시적 차이와 이연법인세자산

1. 이연법인세자산의 인식과 소멸

1) 차감할 일시적 차이가 발생한 연도 : 법인세비용 < 법인세부담액

차) 법인세비용 xxx 대) 미지급법인세 xxx

이연법인세자산 xxx

*이연법인세자산은 미래연도에 이를 충분히 상쇄할 수 있는 과세소득의 발생가능성이 있어야만 자산으로 인식

2) 차감할 일시적 차이가 소멸하는 연도->일시적 차이가 조정됨

차) 법인세비용 xxx 대) 미지급법인세 xxx

이연법인세자산 xxx

2. 실현가능성의 평가와 재검토

1) 이연법인세자산은 미래기간의 과세소득이 충분하여 차감할 일시적 차이를 활용할 수 있는 가능성(법인세효과의 실현가능성)이 거의 확실한 경우에만 인식한다.

2) 법인세효과의 실현가능성이 거의 확실한 경우

- ① 다음의 회계기간에 소멸될 것으로 예상되는 가산할 일시적차이가 충분한 경우
- ② 차감할 일시적차이가 소멸될 기간에 과세소득이 충분할 것으로 예상되는 경우(당기를 포함한 최근 3년간 계속하여 경상이익이 발생한 회사로서 차기 이후 예상연평균경상이익이 각 회계연도에 소멸되는 차감할 일시적차이 및 세무상결손금을 초과하는 경우)
- ③ 미래 적절한 기간에 과세소득이 나타날 수 있도록 세무정책이 가능한 경우

3) 법인세효과의 실현가능성이 낮은 경우

- ① 당기를 포함한 최근 3년간 계속하여 결손금이 발생한 경우
- ② 누적적인 경상손실로 인하여 재무회계상 당기말 현재 완전자본잠식 상태인 경우

[예제17-3] [예제17-1]에서 20X1년과 20X2년의 법인세와 관련된 분개를 하시오. 단, 각 연도의 결산일은 12월 31일이다.

Ⅲ. 이연효과의 인식방법 - 법인세율의 선택

법인세의 이연효과를 재무제표에 인식하는 방법

K-IFRS> 자산·부채법(asset/liability method)에 따라 일시적차이의 발생에 따른 법인세효과를 이연법인세자산 또는 이연법인세부채로 인식

세율변동이 확정된 경우 이연법인세의 계산에 변동된 세율을 적용하며, 이미 계상되어 있는 이연법인세에 대하여도 변동된 세율에 따라 재계산하여 이를 수정하고 수정금액은 당해 회계연도의 법인세비용에서 조정

[예제17-4] 20X1년도에 설립된 죽전상사의 법인세 관련 자료는 다음과 같다.

	20X1년도	20X2년도	20X3년도
법인세차감전순이익	2,000,000	2,000,000	2,000,000
감가상각비손금불산입(손금추인)	1,000,000	(500,000원)	2,000,000
법인세과세표준	3,000,000	1,500,000	4,000,000

20X1년도부터 20X3년도까지 법인세비용을 인식하는 회계처리를 보이시오. 차감할 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득의 발생가능성은 높은 것으로 가정한다. 또한 20X2년도말에 세법이 개정되어 세율이 30%에서 20%로 인하되었으며 인하세율은 20X3년부터 적용된다.

[예제] A회사의 20×1년 회계이익은 ₩1,000,000이며, 이후에도 회계이익은 매년 ₩1,000,000이 될 것으로 기대하였으며, 실제 발생한 회계이익도 이와 같았다. 관련 자료는 다음과 같다.

- (1) 20×1년 접대비 한도초과액은 ₩100,000이다.
 - (2) 20×1년 수익 중 ₩200,000은 비과세소득이다.
 - (3) 20×1년 단기매매금융자산평가손실은 ₩150,000이며, 이는 20×2년 중 전액 해소된다. 법인세법상 단기매매금융자산은 원가법만 인정된다.
 - (4) 20×2년에 미수이자 ₩50,000이 발생하여 회사는 수익으로 인식하였다. 이는 20×3년에 전액 해소된다. 법인세법상 이자수익은 현금수령시에 인식한다.
 - (5) 이외에는 세무조정사항이 없으며, 법인세율은 20%로 일정하다고 가정한다.
1. 20×1년과 20×2년의 법인세비용과 관련하여 필요한 회계처리를 제시하시오.
 2. 위 기본자료와 달리 20×1년 회계이익은 ₩1,000,000이나 이후연도의 회계이익은 매년 100,000으로 예상된다고 가정한다. 20×1년의 법인세비용과 관련하여 필요한 회계처리를 제시하시오.

IV. 자산·부채법의 구체적 적용방법(일정계획법)

- 1) 과세소득을 증가시키는 일시적 차이와 감소시키는 일시적 차이를 소멸시기별로 배분하는 일정표를 작성한 후에 연도별로 이를 상계하고 그 잔액으로 이연법인세를 계산하는 방법
- 2) 이연법인세자산 또는 이연법인세부채만이 재무상태표에 계상됨

[일정계획법 관련 예제] (주)가천의 20x1년 법인세비용차감전순이익은 ₩1,000,000이며, 법인세율은 30%이다. 당기 법인세부담액을 계산하기 위한 세무조정사항 및 이연법인세 계산 관련자료는 다음과 같다. 20x1년 말 이연법인세 관련 계정잔액은 얼마인가?

- 1) 20x1년 ₩ 300,000의 퇴직급여충당금을 설정하였으나, ₩ 100,000이 손금불산입되었으며, 향후 2년간 각각 ₩ 50,000씩 손금산입된다.
- 2) 20x1년 내용연수가 4년인 기계장치를 ₩ 1,000,000에 취득하여 정액법으로 상각했으나, 특별상각비 ₩ 300,000이 추가로 손금산입되었으며, 이는 향후 3년간 균등하게 손금불산입된다.
- 3) 20x1년 세무회계상 손금한도를 초과하여 지출한 접대비는 ₩ 200,000이다.
- 4) 20x1년, 20x2년, 20x3년, 20x4년 법인세율은 각각 30%, 28%, 26%, 24%로 가정한다.