

## 감리지적 사례 FSS/1912-18 : 이연법인세자산(이월결손금)과대계상

- 쟁점분야 : 이연법인세 자산성
- 관련기준 : 기업회계기준서 제1012호
- 결정일 : 2018년
- 회계결산일 : 2014.1.1.~2017.9.30.

### 1. 회사의 회계처리

S사는 X4년말까지 미래과세이익 발생의 불확실성을 근거로 이월결손금의 법인세효과를 이연법인세자산으로 인식하지 않았다. 그러나 1년 후인 X5년 말 새롭게 미래과세소득 추정<sup>1)</sup>을 하여 세무상 결손금 공제기한인 10년 이내에 미래과세이익이 발생할 것으로 보고 과거 미인식한 이월결손금 세효과를 이연법인세자산으로 재무제표에 계상하였다.

- 1) 세무상결손금 공제기한인 10년 이내에 결손금을 초과하는 이익이 발생할 것으로 추정

S사가 작성한 미래과세소득 추정치는 추정 당시 실적이 없던 신사업 매출액을 바탕으로 작성되었다. 실제 미래과세소득 추정치에 사용된 성장률의 경우 산업평균 및 과거 실적을 상회하는 수준이었으며, 실제 이연법인세계상이후인 X5년부터 X7년까지 과세이익이 아닌 과세손실이 발생하여 회사 추정치에 문제점이 있다는 사실이 확인<sup>2)</sup>되었음에도 이연법인세자산 감액을 고려하지 않고 계속하여 자산으로 계상하였다.

- 2) 회사는 매년 이익이 발생하여 공제기한인 10년 이내에 700억원의 과세이익이 발생할 것으로 추정하였으나 실제 이연법인세 계상이후 3년만에 △740억원(누적기준) 과세손실이 발생함

### 2. 회계기준 위반 지적내용

S사는 충분한 미래 과세소득이 발생한 증거가 없어 이월결손금의 법인세효과가 이연법인세 자산인식조건을 충족하지 못하는 상황에서도 동 미사용 세무상 결손금을 이연법인세 자산으로 인식함으로써 이연법인세 자산을 과대계상 하였다.

### 3. 지적근거 및 판단 내용

- ① 기업회계기준서 제1012호(법인세) 문단 34 및 문단 35에 따르면 미사용 세무상결손금 등은 미래 과세소득의 발생가능성이 높은 경우 그 범위 안에서 이연법인세자산을 인식하나, 미사용 세무상결손금이 존재한다는 것은 미래 과세소득이 발생하지 않을

수 있다는 강한 증거가 되므로 충분한 미래 과세소득이 발생할 것이라는 설득력 있는 기타증거가 있는 경우에만 이연법인세 자산으로 계상하도록 하였다.

- ② S사는 기존거래처의 높은 매출집중도(70%초과)에도 불구하고 구체적인 계약이나 판매계획 없이 신규거래처 및 신제품 매출을 근거로 산업평균을 크게 초과한 성장률을 계속 사용하여 미래과세소득을 추정한 것으로, 특히 이연법인세자산 계상 이후 신제품개발 및 신규거래처계약 실패와 기존거래처 매출 급감으로 오히려 연속 과세손실이 계속 발생하였음에도 이연법인세 자산 감액을 고려하지 않고 자의적인 추정치를 근거로 계속하여 이월결손금의 법인세 효과를 이연법인세자산으로 계상한 것으로 판단하였다.

#### **4. 감사절차 미흡사항**

- ① 회계감사기준 540(공정가치 등 회계추정치와 관련 공시에 대한 감사) 등에 따르면 감사인은 경영진의 회계추정치에 대하여 도출방법과 추정의 근거가 된 테이터를 테스트하거나, 감사인이 점(點)추정치 또는 범위추정치를 독립적으로 도출하는 절차 등을 수행하여야 한다.
- ② 동 사례의 경우 감사인은 이연법인세자산계상의 타당성을 평가하면서 회사가 미래과세이익 발생 근거로 사용한 신사업에 대한 검토가 없었으며, 회사의 사업계획에 대한 산업평균과의 비교, 추정치 달성여부 확인 등의 회사추정치에 대한 감사인의 독립적인 검토도 수행하지 않는 등 이연법인세자산의 자산성과 관련한 감사절차를 전반적으로 소홀히 하였다.

#### **5. 시사점**

이연법인세 자산 등 경영진 추정치를 근거로 계상된 자산은 사실상 회계상 인식되는 가공의 자산이므로 회계기준서 상에서도 실현가능성을 면밀히 검토하여 제한적으로 인식하도록 명확히 규정하고 있으며, 유럽증권시장감독기구(ESMA), 독일 재무보고패널(FREP) 및 금융감독원 등에서도 보도자료 배포를 통해 '이연법인세 자산 회계처리의 적정성'을 '15년 중점감리 대상 회계이슈'로 발표하여 낙관적 전망을 통해 이월결손금 효과를 자산으로 계상하는 것은 회계오류임을 안내하였다.

회사의 경우 경기 침체에 따른 기업실적부진 등으로 향후 과세소득의 발생가능성이 높지 않은 경우에도 부채비율 감소 등의 목적으로 이연법인 자산을 인식하려는 유인이 언제나 존재하므로 회계처리 당시의 영업현황, 과세소득 추정치의 적정성 등을 종합적으로 고려하여 객관성과 합리성을 바탕으로 이연법인세 자산을 계상하여야 한다는 점을 유의할 필요가 있다.