

# 기업회계기준서 제1012호

## 법인세

### 목적

---

이 기준서의 목적은 법인세에 대한 회계처리에 필요한 사항을 정하는데 있다. 법인세회계의 주요사항은 다음 항목의 현재와 미래 세효과를 회계처리하는 방법에 관한 것이다.

- (1) 재무상태표에 인식된 자산(부채) 장부금액의 미래 회수(결제)
- (2) 재무제표에 인식된 당기의 거래와 기타 사건

보고기업이 자산이나 부채를 인식한다는 것은 본질적으로 당해 장부금액이 회수되거나 결제될 것으로 기대한다는 것을 의미한다. 만약 장부금액을 회수하거나 결제할 때 이에 따른 세효과가 없는 경우보다 많은(적은) 미래 세금을 납부할 가능성이 높다면 일부 예외적인 경우를 제외하고 이 기준서에 따라 이연법인세부채(이연법인세자산)를 인식한다.

이 기준서는 거래나 사건의 세효과를 당해 거래나 사건을 회계처리하는 방법과 동일하게 회계처리하도록 하고 있다. 그러므로 거래나 사건이 당기손익으로 인식되면, 관련된 세효과도 당기손익으로 인식한다. 거래나 사건이 자본에 직접 인식되면 관련된 세효과도 자본에 직접 인식한다. 이와 마찬가지로 사업결합에서 이연법인세 자산과 부채를 인식한 경우 사업결합으로부터 발생한 영업권 금액 또는 인식된 잉가매수차익에 영향을 미친다.

이 기준서는 미사용 세무상결손금이나 미사용 세액공제로부터 발생하는 이연법인세자산의 인식, 법인세에 관한 재무제표 표시 및 법인세 관련 정보의 주석공시에 대하여도 다루고 있다.

## 적용

---

- 한1.1 이 기준서는 '주식회사 등의 외부감사에 관한 법률'에서 정하는 한국채택 국제회계기준 의무적용대상 주식회사의 회계처리에 적용한다. 또한 이 기준서는 재무제표의 작성과 표시를 위해 한국채택국제회계기준의 적용을 선택하거나 다른 법령 등에서 적용을 요구하는 기업의 회계처리에도 적용한다.

## 적용범위

---

- 1 이 기준서는 법인세에 대한 회계처리에 적용한다.
- 2 이 기준서의 법인세는 기업의 과세소득에 기초하여 국내 및 국외에서 부과되는 모든 세금을 포함한다. 또한 법인세는 종속기업, 관계기업 또는 공동약정이 보고기업에게 배당할 때 납부하는 원천징수 세금 등도 포함한다.
- 3 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
- 4 이 기준서는 정부보조금(기업회계기준서 제1020호 '정부보조금의 회계처리와 정부지원의 공시' 참조) 또는 투자세액공제에 대한 회계처리방법에 대하여는 다루지 아니한다. 그러나 이 기준서는 이러한 보조금 또는 투자세액공제로부터 발생하는 일시적차이에 대한 회계처리에 대하여 다룬다.
- 4A 이 기준서는 경제협력개발기구(OECD)가 발표한 필라2 모범규칙을 시행하기 위하여 제정되었거나 실질적으로 제정된 세법(그 규칙에서 기술하는 적격소재국추가세를 시행하는 세법 포함)에서 생기는 법인세에 적용한다. 이하, 이러한 세법과 그 세법에서 생기는 법인세를 각각 '필라2 법률', '필라2 법인세'라고 한다. 이 기준서 요구사항에 대한 예외로, 필라2 법인세와 관련되는 이연법인세

자산 및 부채를 인식하지 아니하고 이에 대한 정보도 공시하지 아니한다.

## 용어의 정의

---

5 이 기준서에서 사용하는 용어의 정의는 다음과 같다.

**회계이익:** 법인세비용 차감 전 회계기간의 손익

**과세소득(세무상결손금):** 과세당국이 제정한 법규에 따라 납부할(환급받을) 법인세를 산출하는 대상이 되는 회계기간의 이익(손실)

**법인세비용(수익):** 당기법인세 및 이연법인세와 관련하여 당해 회계기간의 손익을 결정하는 데 포함되는 총액

**당기법인세:** 회계기간의 과세소득(세무상결손금)에 대하여 납부할(환급받을) 법인세액

**이연법인세부채:** 가산할 일시적차이와 관련하여 미래 회계기간에 납부할 법인세 금액

**이연법인세자산:** 다음과 관련하여 미래 회계기간에 회수될 수 있는 법인세 금액

- (1) 차감할 일시적차이
- (2) 미사용 세무상결손금의 이월액
- (3) 미사용 세액공제 등의 이월액

**일시적차이:** 재무상태표상 자산 또는 부채의 장부금액과 세무기준액의 차이. 이러한 일시적차이는 다음의 두 가지로 구분된다.

- (1) 가산할 일시적차이: 자산이나 부채의 장부금액이 회수나 결제되는 미래 회계기간의 과세소득(세무상결손금) 결정시 가산할 금

액이 되는 일시적차이

- (2) 차감할 일시적차이: 자산이나 부채의 장부금액이 회수나 결제되는 미래 회계기간의 과세소득(세무상결손금) 결정시 차감할 금액이 되는 일시적차이

**자산이나 부채의 세무기준액:** 세무상 당해 자산 또는 부채에 귀속되는 금액

- 6 법인세비용(수익)은 당기법인세비용(수익)과 이연법인세비용(수익)으로 구성된다.

#### 세무기준액

- 7 자산의 세무기준액은 자산의 장부금액이 회수될 때 기업에 유입될 과세대상 경제적효익에서 세무상 차감될 금액을 말한다. 만약 그러한 경제적효익이 과세대상이 아니라면, 자산의 세무기준액은 장부금액과 일치한다.

| 예시 |   |
|----|---|
| 1  | 한 기계의 원가가 100원이었다. 세무상 감가상각비 30원은 이미 당기와 과거기간에 공제되었고 미상각잔액은 미래 회계기간에 감가상각이나 처분으로 공제된다. 기계를 사용하여 창출할 수익과 기계의 처분시 차익은 과세대상이며 처분시 손실은 세무상 차감된다. <i>이 기계의 세무기준액은 70원이다.</i> |
| 2  | 미수이자의 장부금액이 100원이다. 관련 이자수익은 현금기준으로 과세된다. <i>이 미수이자의 세무기준액은 영(0)이다.</i>   |
| 3  | 매출채권의 장부금액이 100원이다. 관련 수익(매출액)이 이미 과세소득(세무상결손금)에 포함되었다. <i>이 매출채권의 세</i>  |

| 예시 |   |
|----|---|
|    | 무기준액은 100원이다.   |
| 4  | <p>종속기업으로부터의 미수배당금 장부금액이 100원이다. 배당소득은 과세대상이 아니다. 실질적으로, 자산의 전체 장부금액이 경제적효익으로부터 차감될 금액이다. 결과적으로, 이 미수배당금의 세무기준액은 100원이다.</p> <p>(주: 이러한 분석에 따르면 가산할 일시적차이가 없다. 다른 방법으로는 미수배당금의 세무기준액이 영(0)이고, 그 결과인 100원의 가산할 일시적차이에 대하여 영(0)의 세율이 적용된다고 보아도 된다. 두 가지 방법 모두 이연법인세부채는 없다.)</p> |
| 5  | 대여금의 장부금액이 100원이다. 대여금의 회수는 아무런 세효과가 없다. 이 대여금의 세무기준액은 100원이다.  |

- 8 부채의 세무기준액은 장부금액에서 미래 회계기간에 당해 부채와 관련하여 세무상 공제될 금액을 차감한 금액이다. 수익을 미리 받은 경우, 이로 인한 부채의 세무기준액은 당해 장부금액에서 미래 회계기간에 과세되지 않을 수익을 차감한 금액이다.

| 예시 |  |
|----|--|
| 1  | 유동부채에 장부금액이 100원인 미지급비용이 포함되어 있다. 관련 비용은 현금기준으로 세무상 공제될 것이다. 이 미지급비용의 세무기준액은 영(0)이다. |
| 2  | 유동부채에 장부금액이 100원인 선수이자가 포함되어 있다. 관련 이자수익은 현금기준으로 이미 과세되었다. 이 선수이                     |

| 예시 |   |
|----|---|
|    | 자의 세무기준액은 영(0)이다.   |
| 3  | 유동부채에 장부금액이 100원인 미지급비용이 포함되어 있다. 관련 비용이 세무상 이미 공제되었다. 이 미지급비용의 세무기준액은 100원이다.  |
| 4  | 유동부채에 장부금액이 100원인 미지급벌과금이 포함되어 있다. 벌과금은 세무상 공제되지 않는다. 이 미지급벌과금의 세무기준액은 100원이다.<br><br>(주: 이러한 분석에 따르면 차감할 일시적차이가 없다. 다른 방법으로는 미지급벌과금의 세무기준액이 영(0)이고, 그 결과 100원의 일시적차이에 대하여 영(0)의 세율이 적용된다고 보아도 된다. 두 가지 방법 모두 이연법인세자산은 없다.) |
| 5  | 차입금의 장부금액이 100원이다. 차입금의 상환은 아무런 세 효과가 없다. 이 차입금의 세무기준액은 100원이다.   |

9 재무상태표에 자산과 부채로 인식되지 않지만 세무기준액을 가지는 항목이 있다. 예를 들면, 회계이익을 결정할 때 발생기간에 비용으로 인식하는 연구원가가 과세소득(세무상결손금)을 결정할 때에는 차기 이후에 공제되는 경우이다. 과세당국이 미래 회계기간에 공제하도록 한 금액이 연구원가의 세무기준액이 되므로 이 금액과 영(0)인 장부금액의 차이는 이연법인세자산을 초래하는 차감할 일시적차이이다.

10 자산 또는 부채의 세무기준액이 명확하지 않은 경우에는 이 기준서의 토대가 되는 기본 원칙을 고려하는 것이 도움이 된다. 즉 자산 또는 부채의 장부금액을 회수하거나 결제할 때 세효과가 없는 경우

와 비교하여 미래의 법인세 납부액을 증가(감소)시킨다면, 일부 예외를 제외하고는 이연법인세부채(자산)를 인식한다. 문단 51A에 따르는 예시 C에서는 이러한 기본 원칙을 고려하는 것이 도움이 될 수 있는 상황을 제시하였다. 이러한 상황의 예로 향후 회수 또는 결제 방식에 따라 자산이나 부채의 세무기준액이 다른 경우를 들 수 있다.

- 11 연결재무제표에서는 연결재무제표상 자산과 부채의 장부금액과 적절한 세무기준액을 비교하여 일시적차이를 결정한다. 연결납세제도를 운영하는 국가에서의 세무기준액은 제출되는 연결세무신고서를 참조하여 결정한다. 다른 국가에서는 세무기준액을 연결실체 내 각 기업의 세무신고서를 참조하여 결정한다.

## 당기법인세부채와 당기법인세자산의 인식

---

- 12 당기 및 과거기간에 대한 당기법인세 중 납부되지 않은 부분을 부채로 인식한다. 만일 과거기간에 이미 납부한 금액이 그 기간 동안 납부하여야 할 금액을 초과하였다면 그 초과금액은 자산으로 인식한다.
- 13 과거 회계기간의 당기법인세에 대하여 소급공제가 가능한 세무상결손금과 관련된 혜택은 자산으로 인식한다.
- 14 과거 회계기간의 당기법인세를 환급받기 위하여 세무상결손금을 이용하는 경우는, 당해 혜택이 기업으로 유입될 가능성이 높고 이를 신뢰성 있게 측정할 수 있기 때문에 세무상결손금이 발생한 회계기간에 이를 자산으로 인식한다.

## 이연법인세부채와 이연법인세자산의 인식

---

### 가산할 일시적차이

- 15 모든 가산할 일시적차이에 대하여 이연법인세부채를 인식한다. 다만, 다음의 경우에 생기는 이연법인세부채는 인식하지 아니한다.
- (1) 영업권을 최초로 인식하는 경우
  - (2) 다음에 모두 해당하는 거래에서 자산이나 부채를 최초로 인식하는 경우
    - (가) 사업결합이 아니다.
    - (나) 거래 당시 회계이익과 과세소득(세무상결손금)에 영향을 미치지 않는다.
    - (다) 거래 당시 동일한 금액으로 가산할 일시적차이와 차감할 일시적차이가 생기지는 않는다.

그러나 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산 그리고 공동약정 투자지분과 관련된 가산할 일시적차이에 대하여는 문단 39에 따라 이연법인세부채를 인식한다.

- 16 자산의 인식은 미래 회계기간에 기업에 유입될 경제적효익의 형태로 장부금액만큼 회수될 것을 의미한다. 자산의 장부금액이 세무기준액을 초과하는 경우 과세대상 경제적효익이 세무상 손금으로 차감될 금액을 초과하게 될 것이다. 이러한 차이가 가산할 일시적차이이며 이로 인하여 미래 회계기간에 법인세를 납부하게 될 의무가 이연법인세부채이다. 자산의 장부금액을 회수할 때 가산할 일시적 차이가 소멸되며 과세소득이 발생한다. 이에 따라 기업은 법인세를 납부하게 될 것이므로, 경제적효익이 유출될 가능성이 높아진다. 그러므로 문단 15와 39에서 설명한 특정 상황을 제외하고, 모든 이연법인세부채를 인식한다.

| 예시                                   |
|--------------------------------------|
| 취득원가가 150원인 자산의 장부금액이 100원이다. 당해 자산의 |



**예시**

세무상 감가상각누계액은 90원이며, 세율은 25%이다.

이 자산의 세무기준액은 60원(취득원가 150원에서 세무상 감가상각누계액 90원을 차감한 금액)이다. 장부금액 100원을 회수하기 위하여 기업은 100원의 과세대상수익을 얻어야 하나 세무상 감가상각비는 60원만큼만 공제할 수 있을 뿐이다. 결과적으로, 기업은 자산의 장부금액을 회수할 때 10원(40원의 25%)의 법인세를 납부할 것이다. 장부금액 100원과 세무기준액 60원의 차이인 40원이 가산할 일시적차이이다. 그러므로 기업은 자산의 장부금액을 회수할 때 납부할 법인세액인 10원(40원의 25%)을 이연법인세부채로 인식한다.

17

일부 일시적차이는 수익이나 비용이 회계이익에 포함되는 기간과 과세소득에 포함되는 기간이 다를 때 발생한다. 이러한 일시적차이를 기간적차이라고 설명하기도 한다. 이연법인세부채가 인식되는 기간적차이인 가산할 일시적차이의 예는 다음과 같다.

- (1) 이자수익은 발생기준으로 기간경과시 회계이익에 포함하지만, 일부 국가에서는 현금이 수취될 때 과세소득에 포함하는 경우가 있다. 재무상태표에 인식한 이러한 미수수익의 세무기준액은 영(0)이다. 이는 당해 미수수익이 현금으로 수취되기 전까지 과세소득에 영향을 주지 않기 때문이다.
- (2) 과세소득(세무상결손금)의 결정시 사용된 감가상각금액이 회계이익의 결정시 사용된 감가상각금액과 다를 수 있다. 일시적차이는 당해 자산의 장부금액과 최초 취득원가에서 당기 및 과거 기간의 과세소득 결정시 세무상 이미 공제된 금액을 차감한 금액인 세무기준액의 차이이다. 세무상 감가상각누계액이 회계상 감가상각누계액보다 더 큰 경우, 이연법인세부채를 초래하는 가산할 일시적차이가 발생한다. (회계상 감가상각누계액이 세무상 감가상각누계액보다 더 크다면 이연법인세자산을 초래하는 차

감할 일시적차이가 발생한다.)

- (3) 개발원가는 회계이익을 결정할 때 자본화하여 미래 회계기간에 걸쳐 상각될 수 있지만, 과세소득을 결정할 때에는 해당 개발원가가 발생한 기간에 공제될 수 있다. 이러한 개발원가는 과세소득에서 이미 공제되었으므로, 당해 세무기준액은 영(0)이다. 따라서 그 일시적차이는 개발원가의 장부금액과 영(0)인 세무기준액의 차이가 된다.

18 일시적차이는 다음과 같은 경우에도 발생한다.

- (1) 사업결합에서 식별가능한 취득자산과 인수부채는 기업회계기준서 제1103호 '사업결합'에 따라 공정가치로 인식하지만 세무상으로는 동일하게 조정되지 않는 경우(문단 19 참조)
- (2) 자산은 재평가되었으나 세무상으로는 동일하게 조정되지 않는 경우(문단 20 참조)
- (3) 사업결합에서 발생한 영업권의 경우(문단 21 참조)
- (4) 자산 또는 부채의 최초 인식 시점에 장부금액과 세무기준액이 다른 경우. 자산과 관련하여 비과세 정부보조금을 받는 경우가 이러한 예이다(문단 22와 33 참조).
- (5) 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산 또는 공동약정 투자지분의 장부금액이 세무기준액과 다른 경우(문단 38~45 참조)

## 사업결합

19 일부 제한적인 예외는 있지만, 사업결합에서 식별가능한 취득자산과 인수부채는 취득일의 공정가치로 인식한다. 사업결합이 식별가능한 취득자산과 인수부채의 세무기준액에 영향을 미치지 않거나 다르게 영향을 미치는 경우 일시적차이가 발생한다. 예를 들어 자산의 장부금액은 공정가치로 증가하였으나 자산의 세무기준액은 이전 소유자의 원가로 남아있는 경우 이연법인세부채를 초래하는 가

산할 일시적차이가 발생한다. 이 경우 이연법인세부채는 영업권의 금액에 영향을 미친다(문단 66 참조).

### 공정가치를 장부금액으로 하는 자산

20 한국채택국제회계기준에서는 특정 자산의 경우에 공정가치를 장부금액으로 하거나 재평가하도록 요구하거나 허용하고 있다(기업회계기준서 제1016호 '유형자산', 제1038호 '무형자산', 제1040호 '투자부동산', 제1109호 '금융상품', 제1116호 '리스' 등 참조). 일부 국가에서는 자산을 공정가치로 재평가하거나 재작성하면 당기의 과세소득(세무상결손금)에 영향을 미친다. 결과적으로 자산의 세무기준액이 조정되고 일시적차이는 생기지 않는다. 다른 국가에서는 자산을 재평가하거나 재작성하더라도 해당 기간의 과세소득에 영향을 미치지 않고 따라서 자산의 세무기준액이 조정되지 아니 한다. 그럼에도 불구하고 미래에 장부금액이 회수될 때에 과세대상 경제적효익이 유입될 것이며 세무상 차감될 금액이 그 경제적효익의 금액과 다르게 될 것이다. 이 경우에 재평가된 자산의 장부금액과 세무기준액의 차이는 일시적차이가 되고 이연법인세 부채 또는 자산을 생기게 한다. 다음의 경우에도 이러한 상황이 벌어진다.

- (1) 기업이 당해 자산을 처분할 의도가 없는 경우. 이러한 경우, 당해 자산의 재평가된 장부금액은 자산을 사용함으로써 회수되며 이는 미래 회계기간에 세무상 감가상각을 초과하는 과세대상수익을 창출하게 될 것이다.
- (2) 당해 자산의 처분대금을 유사한 자산에 투자함으로써 자본이득에 대한 법인세를 이연하는 경우. 이러한 경우, 궁극적으로는 유사한 자산을 사용하거나 매각할 때 법인세를 납부하게 될 것이다.

### 영업권

21 사업결합에서 발생한 영업권은 다음 (1)이 (2)보다 클 경우 그 초과 금액을 측정하여 영업권으로 인식한다.

(1) 다음의 합계 금액

(가) 기업회계기준서 제1103호에 따라 측정된 이전대가로서 일반적으로 취득일의 공정가치

(나) 기업회계기준서 제1103호에 따라 인식된 피취득자에 대한 비지배지분의 금액

(다) 단계적으로 이루어지는 사업결합의 경우, 취득자가 이전에 보유하고 있던 피취득자에 대한 지분의 취득일의 공정가치

(2) 기업회계기준서 제1103호에 따라 측정된 취득일의 식별가능한 취득자산과 인수부채의 순액

많은 과세당국은 영업권 장부금액의 감소를 과세소득에서 차감하는 것을 인정하지 않는다. 더욱이 그러한 국가에서는 종종 종속기업이 당해 사업을 처분할 때에도 영업권의 원가가 공제되지 아니한다. 이 경우 영업권의 세무기준액은 영(0)이고, 당해 영업권의 장부금액과의 차이는 가산할 일시적차이이다. 그러나 이 기준서에서는 그로 인한 이연법인세부채를 인식하지 않도록 하였다. 왜냐하면 영업권은 잔여금액으로 측정되므로 이연법인세부채의 인식은 영업권의 장부금액을 증가시킬 것이기 때문이다.

21A 영업권의 최초인식에서 발생하였기 때문에 인식되지 아니한 이연법인세부채가 향후 감소되는 경우에도 영업권의 최초인식으로부터 발생한 것으로 간주하여 문단 15(1)에 따라 인식하지 않는다. 예를 들어, 사업결합에서 100원의 영업권을 인식하는데 그 세무기준액은 영(0)인 경우 문단 15(1)에 따라 이연법인세부채를 인식하지 아니한다. 만일 당해 영업권에 대하여 20원의 손상차손을 인식한다면, 영업권과 관련된 가산할 일시적차이는 100원에서 80원으로 감소되고, 그 결과 미인식된 이연법인세부채의 가치가 감소한다. 당해 미인식된 이연법인세부채의 가치 감소는 영업권의 최초인식과 관련된 것으로 보아 문단 15(1)에 따라 인식하지 아니한다.

- 21B 그러나 영업권과 관련된 가산할 일시적차이에 대한 이연법인세부채 중 영업권의 최초인식에서 발생하지 않은 부분에 대한 이연법인세부채는 인식한다. 예를 들어, 사업결합에서 100원의 영업권을 인식하는데 취득연도부터 시작하여 연 20%씩 세무상 공제할 수 있는 경우, 영업권의 세무기준액은 최초 인식시 100원이고 취득연도의 말에 80원이 된다. 만일 취득연도의 말에 영업권 장부금액이 변경되지 않아 100원이라면, 취득연도의 말에 20원의 가산할 일시적차이가 발생한다. 당해 가산할 일시적차이는 영업권의 최초인식과 관련한 것이 아니므로 그에 따른 이연법인세부채를 인식한다.

#### 자산 또는 부채의 최초 인식

- 22 일시적차이는 자산이나 부채를 최초로 인식하는 시점에도 생길 수 있다. 예를 들어, 자산 취득원가의 일부나 전부가 세무상 공제되지 아니할 경우에 일시적차이가 존재한다. 이러한 일시적차이를 회계처리하는 방법은 자산이나 부채를 최초로 인식하도록 한 거래의 성격에 따라 다르다.
- (1) 사업결합에서 인식한 이연법인세자산이나 이연법인세부채는 인식하는 영업권 금액이나 염가매수차익의 금액에 영향을 미친다(문단 19 참조).
  - (2) 최초 인식 거래가 회계이익이나 과세소득에 영향을 미치거나, 동일한 금액으로 가산할 일시적차이와 차감할 일시적차이를 생기게 하는 경우, 이연법인세 부채 또는 자산을 인식하고 이에 따른 이연법인세 비용 또는 수익을 당기손익으로 인식한다(문단 59 참조).
  - (3) 사업결합이 아니고, 회계이익과 과세소득에 영향을 미치지 않으며, 동일한 금액으로 가산할 일시적차이와 차감할 일시적차이가 생기지는 않는 거래인 경우, 문단 15와 24에서 제공하는 예외규정이 없다면, 기업은 이연법인세 부채 또는 자산을 인식하고 자

산이나 부채의 장부금액을 동일한 금액만큼 조정하게 되는데 그러한 조정은 재무제표의 투명성을 저하할 것이다. 그러므로 이 기준서에서는 최초 인식시점이나 그 후에 그에 따른 이연법인세 부채 또는 자산을 인식하지 아니 하도록 하였다(아래의 예 참조). 특히, 관련 자산이 감가상각됨에 따라 최초에 미인식한 이연법인세 부채 또는 자산이 향후에 변동되어도 이를 인식하지 않는다.

**문단 22(3)을 설명하는 예시**

기업이 취득원가 1,000원인 자산을 내용연수 5년 동안 사용한 후 영(0)의 잔존가치에 처분하려고 한다. 법인세율은 40%이다. 당해 자산의 감가상각비는 세무상 공제되지 아니한다. 또한 자산의 처분시 발생할 수 있는 자본이득과 자본손실도 과세소득을 계산할 때 반영하지 않는다.

자산의 장부금액을 회수하면서 기업은 과세대상수익 1,000원을 획득하고 법인세 400원을 납부하게 된다. 그러나 기업은 이연법인세 부채 400원을 인식하지 않는데, 그 이유는 자산의 최초인식으로부터 발생한 것이기 때문이다.

다음연도에 자산의 장부금액은 800원이 된다. 향후 800원의 과세대상수익을 획득하면서 기업은 320원의 법인세를 납부하게 된다. 그러나 기업은 이연법인세부채 320원을 인식하지 않는데, 그 이유는 자산의 최초인식으로부터 발생한 것이기 때문이다.

- 22A 사업결합이 아닌 거래의 결과로 자산과 부채가 최초로 인식되고, 거래 당시 회계이익과 과세소득에 영향을 미치지 않을 수 있다. 예를 들면, 리스이용자는 일반적으로 리스개시일에 리스부채를 인식하고 대응하는 금액을 사용권자산 원가의 일부로 인식한다. 적용되

는 세법에 따라 달라질 수 있지만, 이러한 거래에서 자산과 부채를 최초로 인식하는 시점에 동일한 금액으로 가산할 일시적차이와 차감할 일시적차이가 생길 수 있다. 문단 15와 24에서 제공하는 예외 규정은 이러한 일시적차이에는 적용되지 않으므로 그에 따른 이연법인세 부채 및 자산을 인식한다.

- 23 기업회계기준서 제1032호 ‘금융상품: 표시’에 따라, 복합금융상품(예: 전환사채)의 발행자는 당해 금융상품의 부채요소와 자본요소를 각각 부채와 자본으로 분류한다. 일부 국가에서는 최초인식시 부채요소의 세무기준액이 부채요소와 자본요소의 최초 장부금액을 합한 금액과 동일하다. 이 경우 가산할 일시적차이는 부채요소에서 자본요소를 분리하여 최초 인식하기 때문에 발생한 것이다. 따라서 문단 15(2)에서 규정한 예외가 적용되지 아니 하므로, 결과적으로 이연법인세부채를 인식한다. 이 경우 이연법인세는 문단 61A에 따라 자본요소의 장부금액에 직접 반영한다. 향후 이연법인세부채가 변동될 때 문단 58에 따라 당기손익에 이연법인세비용(수익)으로 인식한다.

## 차감할 일시적차이

- 24 차감할 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득의 발생 가능성이 높은 경우에, 모든 차감할 일시적차이에 대하여 이연법인세자산을 인식한다. 다만, 다음에 모두 해당하는 거래에서 자산이나 부채를 최초로 인식할 때 생기는 이연법인세자산은 인식하지 아니한다.
- (1) 사업결합이 아니다.
  - (2) 거래 당시 회계이익과 과세소득(세무상결손금)에 영향을 미치지 않는다.
  - (3) 거래 당시 동일한 금액으로 가산할 일시적차이와 차감할 일시적 차이가 생기지는 않는다.

그러나 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산 그리고 공동  
 약정 투자지분과 관련된 차감할 일시적차이에 대하여는 문단 44에  
 따라 이연법인세자산을 인식한다.

25 부채의 인식은 당해 경제적효익이 있는 자원이 기업으로부터 유출  
 되는 형태로 장부금액만큼 미래 회계기간에 결제될 것을 의미한다.  
 기업으로부터 유출되는 자원의 일부 또는 전부가 부채를 인식한 기  
 간보다 나중에 과세소득에서 공제될 수 있다. 이러한 경우 부채의  
 장부금액과 세무기준액 사이에 일시적차이가 존재하게 된다. 따라  
 서 미래 회계기간에 당해 부채의 일부가 과세소득에서 공제되는 때  
 회수가능한 법인세만큼 이연법인세자산이 발생한다. 이와 마찬가지로  
 자산의 장부금액이 세무기준액보다 작다면 당해 일시적차이는  
 미래 회계기간에 회수가능한 법인세만큼 이연법인세자산을 발생시  
 킨다.

| 예시  |
|---|
| <p>기업이 미지급된 제품보증원가 100원을 부채로 인식한다. 세무상<br/>         제품보증원가는 지급되기 전에는 공제되지 아니한다. 법인세율은<br/>         25%이다.</p> <p>당해 부채의 세무기준액은 영(0)(장부금액 100원에서 미래 회계기<br/>         간에 당해 부채와 관련하여 세무상 공제될 금액을 차감한 금액)<br/>         이다. 당해 부채를 장부금액으로 결제할 때, 기업의 미래 과세소<br/>         득이 100원만큼 감소될 것이며 따라서 향후 법인세납부액은 25원<br/>         (100원의 25%)만큼 감소하게 된다. 장부금액 100원과 세무기준액<br/>         영(0)과의 차이 100원이 차감할 일시적차이이다. 그러므로 미래<br/>         회계기간에 법인세납부액이 감소하는 혜택을 볼 수 있을 만큼 충<br/>         분한 과세소득을 창출할 가능성이 높은 경우, 25원(100원의 25%)<br/>         의 이연법인세자산을 인식한다.</p> |



|    |
|----|
| 예시 |
|    |

26

다음은 이연법인세자산을 초래하는 차감할 일시적차이의 예이다.

- (1) 퇴직급여원가는 회계이익을 결정할 때에는 종업원이 근무용역을 제공하는 시점에 차감되지만, 과세소득을 결정할 때에는 퇴직연금기금에 출연하는 시점이나 퇴직급여를 지급하는 시점에 공제될 수 있다. 당해 부채의 세무기준액이 일반적으로 영(0)이므로 부채의 장부금액과 세무기준액 사이에 일시적차이가 존재한다. 이러한 차감할 일시적차이는 출연하는 시점이나 퇴직급여를 지급하는 시점에 과세소득에서 차감됨으로써 경제적효익이 기업에 유입되므로 이연법인세자산을 초래한다.
- (2) 연구원가는 회계이익을 결정할 때 발생한 회계기간에 비용으로 인식하지만, 과세소득(세무상결손금)을 결정할 때에는 이후 기간에 공제될 수도 있다. 과세당국이 미래 회계기간에 공제하도록 한 금액인 연구원가의 세무기준액과 영(0)인 장부금액의 차이는 이연법인세자산을 초래하는 차감할 일시적차이이다.
- (3) 사업결합원가는 식별가능한 자산과 부채를 취득일의 공정가치로 인식함으로써 배분된다. 인수부채를 취득일에 인식하였으나, 관련 원가는 이후 기간의 과세소득에서 공제되는 경우, 이연법인세자산을 초래하는 차감할 일시적차이가 발생한다. 또한 식별가능한 자산의 공정가치가 세무기준액보다 작을 때에도 이연법인세자산이 발생한다. 두 가지 경우 모두 그 결과로 발생하는 이연법인세자산은 영업권의 금액에 영향을 미친다.(문단 66 참조)
- (4) 일부 자산은 세무상으로 인정되지 않지만 공정가치로 장부에 기록되거나 재평가될 수 있다(문단 20 참조). 당해 자산의 세무기준액이 장부금액을 초과하는 경우 차감할 일시적차이가 발생한다.

|                        |
|------------------------|
| 문단 26(4)을 설명하는 예시      |
| 2차 연도 말의 차감할 일시적차이 식별: |

**문단 26(4)을 설명하는 예시**

기업 A는 1차 연도 시작일에 채무상품을 1,000원에 매입하였는데, 액면금액 1,000원은 만기일인 5년 후에 지급되며 매년 말 2%의 이자가 지급되는 조건이다. 유효이자율은 2%이다. 이 채무상품은 공정가치로 측정한다.

2차 연도 말에 시장이자율이 5%로 상승하여 이 채무상품의 공정가치는 918원으로 하락하였다. 기업 A가 채무상품을 계속 보유한다면 계약상 현금흐름을 모두 회수할 가능성이 높다.

채무상품에 대한 차익(차손)은 실현될 때에만 과세(공제)된다. 세무상으로 채무상품의 매각에서나 만기에 생기는 차익(차손)은 채무상품의 회수 금액과 최초 원가의 차이로 산출된다.

따라서 채무상품의 세무기준액은 최초 원가이다.

기업 A가 채무상품의 장부금액을 매각으로 회수할 것으로 예상하는지, 사용으로 회수(채무상품을 보유하여 계약상 현금흐름을 회수)할 것으로 예상하는지, 아니면 사용과 매각의 조합으로 회수할 것으로 예상하는지에 관계없이, 기업 A의 재무상태표에서 채무상품의 장부금액 918원과 그 세무기준액 1,000원의 차이는 2차 연도 말에 82원의 차감할 일시적차이를 생기게 한다(문단 20과 26(4) 참조).

이는 차감할 일시적차이가 자산 또는 부채의 재무상태표 장부금액과 세무기준액의 차이로서, 자산 또는 부채의 장부금액이 회수되거나 결제되는 미래 기간의 과세소득(세무상결손금)을 산정할 때에 차감할 금액이 되기 때문이다(문단 5 참조). 기업 A는 자산의 매각시점이나 만기에 과세소득(세무상결손금)을 산정할 때에 자산의 세무기준액과 동일한 1,000원을 공제받게 된다.

27 차감할 일시적차이는 미래 회계기간에 과세소득에서 차감되는 형태로 소멸된다. 그러나 법인세납부액이 감소되는 형태의 경제적효익은 공제가 상쇄될 수 있는 충분한 과세소득을 획득할 수 있는 경우

에만 기업에 유입될 것이다. 따라서 차감할 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득의 발생가능성이 높은 경우에만 이연법인세자산을 인식한다.

27A 차감할 일시적차이를 사용할 수 있는 과세소득이 발생할지를 평가할 때에는 그 차감할 일시적차이가 소멸될 때 공제할 수 있는 과세소득의 원천을 세법에서 제한하는지를 고려해야 한다. 세법에서 그러한 제한을 두지 않는다면 개별 차감할 일시적차이를 다른 모든 차감할 일시적차이와 통합하여 평가한다. 그러나 세법에서 손실을 특정 유형의 이익에서 공제하는 데에만 사용하도록 제한한다면 개별 차감할 일시적차이는 그러한 적절한 유형의 다른 차감할 일시적차이와만 통합하여 평가한다.

28 동일 과세당국과 동일 과세대상기업에 관련하여 다음의 회계기간에 소멸이 예상되는 충분한 가산할 일시적차이가 있을 때, 차감할 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득의 발생가능성이 높은 경우가 된다.

- (1) 차감할 일시적차이의 소멸이 예상되는 기간과 동일한 회계기간
- (2) 이연법인세자산으로 인하여 발생하는 세무상결손금이 소급공제되거나 이월공제될 수 있는 회계기간

이러한 상황에서 이연법인세자산은 차감할 일시적차이가 발생하는 회계기간에 인식한다.

29 동일 과세당국과 동일 과세대상기업에 관련된 가산할 일시적차이가 충분하지 않다면 이연법인세자산은 다음 중 하나에 해당하는 경우에 인식한다.

- (1) 차감할 일시적차이가 소멸될 회계기간(또는 이연법인세자산으로 인하여 발생한 세무상결손금이 소급공제되거나 이월공제되는 회계기간)에 동일 과세당국과 동일 과세대상기업에 관련된 충분한 과세소득이 발생할 가능성이 높다. 미래 회계기간에 충

분한 과세소득이 있을지를 평가할 때 다음과 같이 한다.

(가) 차감할 일시적차이와 그 차감할 일시적차이의 소멸에서 생기는 과세소득을 결정할 때 차감할 금액(이하 '세무상 공제'라고 한다)을 제외한 미래 과세소득을 비교한다. 이 비교로 그 차감할 일시적차이의 소멸에서 생기는 금액을 공제하기에 미래 과세소득이 충분한지를 알 수 있다.

(나) 미래 회계기간에 발생할 것으로 예상되는 차감할 일시적차이로 인한 과세대상금액은 무시한다. 왜냐하면 이러한 차감할 일시적차이에서 발생하는 이연법인세자산은 당해 차감할 일시적차이 자체가 사용되기 위하여 미래 과세소득이 필요하기 때문이다.

(2) 세무정책으로 적절한 기간에 과세소득을 창출할 수 있는 경우

29A 장부금액을 초과하는 금액으로 기업 자산의 일부를 회수할 가능성이 높다는 증거가 충분하다면 발생 가능성이 높은 미래 과세소득 추정치에 그 회수액을 포함할 수 있다. 예를 들면, 자산이 공정가치로 측정될 때, 장부금액을 초과하는 금액으로 그 자산을 회수할 가능성이 높다고 결론 내릴 만한 증거가 충분한지를 고려한다. 고정 이자율 채무상품을 보유한 기업이 그 계약상 현금흐름을 회수할 것으로 예상하는 경우가 이에 해당할 수 있다.

30 세무정책이란 세무상결손금이나 세액공제의 이월기간이 만료되기 전의 특정 기간에 과세대상수익을 발생시키거나 증가시키기 위하여 기업이 취할 수 있는 행위이다. 예를 들면, 일부 국가에서는 다음과 같은 행위에 의하여 과세소득이 발생되거나 증가될 수 있다.

- (1) 이자수익의 과세기준(회수기준 또는 발생기준)의 선택
- (2) 과세소득에서 특정 공제대상 항목의 이연
- (3) 가치가 증가하였으나 세무상으로는 이를 반영하여 조정하지 않은 자산의 매도. 그리고 이를 재리스할 수도 있음
- (4) 과세대상수익을 창출하는 다른 투자자산을 매입하기 위하여 비

과세대상수익을 창출하는 자산(예: 국공채)을 매도  
세무정책에 따라 차기 이후의 과세대상수익을 앞당겨 과세소득 결  
정시 포함한 경우라도, 이월된 세무상결손금과 세액공제의 사용은  
여전히 미래 발생할 일시적차이를 제외한 다른 원천으로부터의 미  
래 과세소득이 존재하는지 여부에 따라 달라진다.

31 최근 세무상결손금이 발생한 기업의 경우에는 문단 35와 36의 지침  
을 고려한다.

32 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

### 영업권

32A 사업결합에서 발생한 영업권의 장부금액이 세무기준액보다 작을  
경우에 그 차이로 이연법인세자산이 발생한다. 영업권의 최초 인  
식시점에서 발생한 이연법인세자산은 차감할 일시적차이가 사용  
될 수 있는 과세소득의 발생가능성이 높은 경우 그 범위 안에서  
사업결합에 대한 회계처리의 일부로 인식한다.

### 자산 또는 부채의 최초인식

33 자산의 최초인식에서 발생하는 이연법인세자산의 예로는 자산과 관  
련된 비과세 정부보조금을 회계상 장부금액에서 차감하였으나 세무  
상 당해 자산의 감가상각대상금액(즉, 세무기준액)에서는 공제하지  
않는 경우를 들 수 있다. 이 경우는 당해 자산의 장부금액이 세무기  
준액보다 작으므로 차감할 일시적차이가 발생한다. 정부보조금은  
수익을 이연하는 방식으로 처리될 수도 있는데 이러한 경우에는 이  
연수익과 영(0)인 세무기준액의 차이가 차감할 일시적차이가 된다.  
정부보조금을 표시하는 방법에 관계없이, 문단 22에서 제시하는 이  
유로 이러한 일시적차이로 인한 이연법인세자산은 인식하지 아니

한다.

#### 미사용 세무상결손금과 세액공제

- 34 미사용 세무상결손금과 세액공제가 사용될 수 있는 미래 과세소득의 발생가능성이 높은 경우 그 범위 안에서 이월된 미사용 세무상결손금과 세액공제에 대하여 이연법인세자산을 인식한다.
- 35 이월된 미사용 세무상결손금과 세액공제로 인한 이연법인세자산의 인식 조건은 차감할 일시적차이로 인한 이연법인세자산의 인식조건과 동일하다. 그러나 미사용 세무상결손금이 존재한다는 것은 미래 과세소득이 발생하지 않을 수 있다는 강한 증거가 된다. 따라서 기업이 최근 결손금 이력이 있는 경우, 충분한 가산할 일시적차이가 있거나 미사용 세무상결손금 또는 세액공제가 사용될 수 있는 충분한 미래 과세소득이 발생할 것이라는 설득력있는 기타 증거가 있는 경우에만 그 범위 안에서 미사용 세무상결손금과 세액공제로 인한 이연법인세자산을 인식한다. 이러한 경우에는 문단 82에 따라 이연법인세자산의 금액과 이를 인식하는 근거가 된 증거의 내용을 주석으로 공시한다.
- 36 미사용 세무상결손금 또는 세액공제가 사용될 수 있는 과세소득의 발생가능성을 검토할 때 다음의 판단기준을 고려한다.
- (1) 동일 과세당국과 동일 과세대상기업에 관련된 가산할 일시적차이가 미사용 세무상결손금이나 세액공제가 만료되기 전에 충분한 과세대상금액을 발생시키는지의 여부
  - (2) 미사용 세무상결손금이나 세액공제가 만료되기 전에 과세소득이 발생할 가능성이 높은지의 여부
  - (3) 미사용 세무상결손금이 다시 발생할 가능성이 없는 식별가능한 원인으로부터 발생하였는지의 여부
  - (4) 미사용 세무상결손금이나 세액공제가 사용될 수 있는 기간에

과세소득을 창출할 수 있는 세무정책(문단 30 참조)을 이용할 수 있는지의 여부

미사용 세무상결손금이나 세액공제가 사용될 수 있는 과세소득이 발생할 가능성이 높지 않은 범위까지는 이연법인세자산을 인식하지 아니한다.

### 인식되지 않은 이연법인세자산의 재검토

- 37      때 보고기간말에 인식되지 않은 이연법인세자산에 대하여 재검토한다. 미래 과세소득에 의해 이연법인세 자산이 회수될 가능성이 높아진 범위까지 과거 인식되지 않은 이연법인세자산을 인식한다. 예를 들어, 거래조건이 개선되어 문단 24 또는 34에 규정된 이연법인세자산의 인식조건을 충족하도록 미래 충분한 과세소득을 창출할 가능성이 더 높아질 수 있다. 또 다른 예로는 기업이 사업결합일 또는 그 이후 시점에 이연법인세자산에 대하여 재검토하는 경우가 있다(문단 67과 68 참조).

### 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산과 공동약정 투자지분

- 38      종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산 또는 공동약정 투자지분(즉, 종속기업, 지점 및 관계기업 또는 피투자기업에 대한 영업권의 장부금액을 포함하여 순자산 중 지배기업 또는 투자자의 지분)의 장부금액이 당해 투자자산 또는 지분의 세무기준액(대개 원가임)과 다른 경우 일시적차이가 발생한다. 이러한 차이는 여러 가지 상황에서 발생할 수 있는데 예를 들면 다음과 같다.
- (1) 종속기업, 지점, 관계기업 및 공동약정의 미배당 이익이 존재하는 경우
  - (2) 지배기업과 종속기업이 서로 다른 국가에 소재하고 있을 때 환율이 변동하는 경우
  - (3) 관계기업에 대한 투자자산의 장부금액을 회수가능액으로 감액

하는 경우

지배기업의 별도재무제표에서 투자자산을 원가나 재평가금액으로 기록하는 경우 그 투자자산과 관련된 일시적차이는 연결재무제표에서의 일시적차이와 다를 수 있다.

39 다음의 두 가지 조건을 모두 만족하는 정도까지를 제외하고는 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산과 공동약정 투자지분과 관련된 모든 가산할 일시적차이에 대하여 이연법인세부채를 인식한다.

(1) 지배기업, 투자자, 공동기업 참여자 또는 공동영업자가 일시적차이의 소멸시점을 통제할 수 있다.

(2) 예측가능한 미래에 일시적차이가 소멸하지 않을 가능성이 높다.

40 지배기업은 종속기업의 배당정책을 통제할 수 있으므로, 그 투자자산과 관련된 일시적차이(미배당 이익뿐 아니라 외화 환산차이로 인한 일시적차이도 포함)의 소멸시점을 통제할 수 있다. 또한 일시적차이가 소멸될 때 납부하게 될 세액을 실무적으로 결정할 수 없는 경우도 있다. 따라서 지배기업이 이러한 이익을 예측가능한 미래에 배당받지 않을 것으로 결정한 경우에는 이연법인세부채를 인식하지 아니한다. 지점에 대한 투자자산에 대하여도 이를 고려하여 동일하게 적용한다.

41 비화폐성 자산과 부채는 기능통화로 측정된다(기업회계기준서 제 1021호 '환율변동효과' 참조). 기업의 과세소득 또는 세무상결손금(그리고 비화폐성 자산과 부채의 세무기준액)이 다른 통화로 결정된다면 환율의 변동은 이연법인세부채 또는 (문단 24의 조건을 충족하는 경우) 이연법인세자산을 인식하게 하는 일시적차이를 발생시킨다. 그 결과인 이연법인세는 당기손익으로 반영한다(문단 58 참조).



- 42      관계기업에 대한 투자자는 그 기업을 지배하지 않으며 일반적으로 배당정책을 결정할 수 없다. 따라서 관계기업으로부터 이익을 예측 가능한 미래에 배당받지 않는다는 약정이 없다면 투자자는 관계기업에 대한 투자자산과 관련된 가산할 일시적차이로 인하여 발생하는 이연법인세부채를 인식한다. 경우에 따라서 투자자가 관계기업에 대한 투자자산을 회수하는 경우에 납부하게 될 세액을 산출할 수는 없지만 최소한의 금액 이상일 것으로 추정할 수는 있다. 이 경우 이연법인세부채는 당해 금액으로 측정한다.
- 43      공동약정의 당사자 사이의 약정은 통상 이익 분배를 다루고 그러한 문제에 대하여 결정할 때 모든 당사자 또는 당사자 집단의 동의가 필요한지를 명시하고 있다. 공동기업 참여자 또는 공동영업자는 공동약정 이익 중 자신의 몫을 분배하는 시점을 통제할 수 있고 예측 가능한 미래에 이익이 배당되지 않을 가능성이 높은 경우, 이연법인세부채를 인식하지 아니한다.
- 44      종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산과, 공동약정 투자지분과 관련된 모든 차감할 일시적차이에 대하여 다음의 조건을 모두 만족하는 정도까지만 이연법인세자산을 인식한다.
- (1) 일시적차이가 예측가능한 미래에 소멸할 가능성이 높다.
- (2) 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득이 발생할 가능성이 높다.
- 45      종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산과, 공동약정 투자지분과 관련된 차감할 일시적차이에 대하여 이연법인세자산을 인식할 것인지를 결정할 때 문단 28~31의 지침을 고려한다.

## 측정

---

- 46      당기 및 과거기간의 당기법인세부채(자산)는 보고기간말까지 제정되었거나 실질적으로 제정된 세율(및 세법)을 사용하여, 과세당국에

납부할(과세당국으로부터 환급받을) 것으로 예상되는 금액으로 측정한다.

47 이연법인세 자산과 부채는 보고기간말까지 제정되었거나 실질적으로 제정된 세율(및 세법)에 근거하여 당해 자산이 실현되거나 부채가 결제될 회계기간에 적용될 것으로 기대되는 세율을 사용하여 측정한다.

48 당기법인세 자산과 부채 및 이연법인세 자산과 부채는 보통 제정된 세율(및 세법)을 사용하여 측정된다. 그러나 일부 국가에서는 정부가 세율(및 세법)을 입법예고하면 실질적인 제정의 효과를 가지는 데, 입법예고 후 수개월 뒤에 실제 법이 제정되기도 한다. 이러한 상황에서는 입법이 예고된 세율(및 세법)을 사용하여 법인세 자산과 부채를 측정한다.

49 과세대상수익의 수준에 따라 적용되는 세율이 다른 경우에는 일시적차이가 소멸될 것으로 예상되는 기간의 과세소득(세무상결손금)에 적용될 것으로 기대되는 평균세율을 사용하여 이연법인세 자산과 부채를 측정한다.

50 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

51 이연법인세부채와 이연법인세자산을 측정할 때에는 보고기간말에 기업이 관련 자산과 부채의 장부금액을 회수하거나 결제할 것으로 예상되는 방식에 따른 세효과를 반영한다.

51A 일부 국가에서는 자산(부채)의 장부금액을 회수(결제)하는 방식이 다음 중 하나 또는 모두에 영향을 미칠 수 있다.

(1) 기업이 자산(부채)의 장부금액을 회수(결제)하는 시점에 적용되는 세율

(2) 자산(부채)의 세무기준액

이러한 경우에는, 향후 회수 또는 결제 방식과 일관성 있는 세율과 세무기준액을 사용하여 이연법인세 부채와 이연법인세 자산을 측정한다.

| 예시 A   |
|--|
| <p>어느 유형자산 항목의 장부금액은 100원이고 세무기준액은 60원이다. 당해 항목을 매각하면 20%, 다른 소득에 대하여는 30%의 세율이 적용된다.</p> <p>기업이 당해 항목을 더 이상 사용하지 않고 매각할 계획이라면 8원(40원의 20%)의 이연법인세부채를 인식하고, 당해 항목을 계속 보유하면서 사용을 통하여 당해 자산의 장부금액을 회수할 예정이라면 12원(40원의 30%)을 이연법인세부채로 인식한다.</p> |

| 예시 B   |
|--|
| <p>취득원가가 100원이고 장부금액이 80원인 유형자산 항목을 150원으로 재평가하였다. 세무상으로는 상응하는 조정이 이루어지지 않았다. 세무상 감가상각누계액은 30원이고 세율은 30%이다. 이 항목이 취득원가 이상으로 매각되면 세무상 감가상각누계액 30원이 과세대상수익에 포함되나 취득원가를 초과하는 매각대금에 대하여는 과세되지 않는다.</p> <p>당해 항목의 세무기준액은 70원이고 가산할 일시적차이 금액은 80원이다. 기업이 당해 항목을 계속 사용하여 당해 자산의 장부금액을 회수할 계획인 경우에는 150원의 과세대상수익이 발생할 것이나, 70원의 감가상각비만 공제가능할 것이다. 이 경우의 이연법인세부채는 24원(80원의 30%)이다. 이 항목을 즉시 150원의 대가로 매각하여 장부금액을 회수할 계획이라면 이연법인세부채는 다</p> |

### 예시 B

음과 같이 계산된다.

|  | 가산할<br>일시적차이                  | 세율                          | 이연<br>법인세부채                |
|--|-------------------------------|-----------------------------|----------------------------|
| 세무상<br>감가상각누계액<br>원가를<br>초과하는<br>매각대금<br>계 | 30<br><br>50<br><br><u>80</u> | 30%<br><br>-<br><br><u></u> | 9<br><br>-<br><br><u>9</u> |

(주: 문단 61A에 따라, 재평가로 인한 추가적인 이연법인세는 기타포괄손익으로 인식한다.)

### 예시 C

예시 B에서, 그 항목이 취득원가 이상으로 매각되면 감가상각누계액이 과세대상수익(세율 30%)에 포함되고 매각대금은 물가상승이 조정된 원가 110원을 공제한 후 40%의 세율로 과세된다는 점을 제외하고는 예시 B의 상황과 같다.

당해 항목을 사용함으로써 당해 자산의 장부금액을 회수할 계획이라면, 과세대상수익 150원이 발생될 것이나, 감가상각비공제는 70원에 그친다. 이 경우, 예시 B에서와 같이 세무기준액은 70원이고, 가산할 일시적차이는 80원, 이연법인세부채는 24원(80원의 30%)이다.

이 항목을 즉시 150원의 대가로 매각하여 장부금액을 회수할 계획이라면, 110원의 물가상승을 조정한 원가를 공제받을 수 있다. 순매각대금 40원은 40%로 과세된다. 또한, 감가상각누계액 30원이 과세대상수익에 포함되어 30%로 과세된다. 이 경우, 세무기준

|   |
|---|
| <p><b>예시 C</b></p> <p>액은 80원(110원에서 30원 차감)이고, 가산할 일시적차이는 70원, 이연법인세부채는 25원(40원의 40%에 30원의 30%를 더한 금액)이 된다. 이 예시에서 세무기준액이 명확하지 않은 경우 문단 10에서 기술한 기본원칙을 고려하면 도움이 될 것이다.</p> <p>(주: 문단 61A에 따라, 재평가로 인한 추가적인 이연법인세는 기타포괄손익으로 인식한다.)</p> |
|---|

- 51B 이연법인세부채 또는 이연법인세자산이 기업회계기준서 제1016호 ‘유형자산’의 재평가모형을 사용하여 측정된 비상각자산에서 발생하는 경우, 그 이연법인세부채나 이연법인세자산을 측정할 때에는 비상각자산의 장부금액 측정기준과 관계없이 매각으로 동 장부금액을 회수할 것으로 예상되는 세효과를 반영한다. 따라서 만일 세법이 자산의 매각으로 발생하는 과세소득에 적용되는 세율과 자산의 사용으로 발생하는 과세소득에 적용되는 세율을 다르게 규정하고 있다면, 비상각자산과 관련된 이연법인세 부채나 자산은 전자의 세율을 적용하여 측정한다.
- 51C 이연법인세부채 또는 이연법인세자산이 기업회계기준서 제1040호 ‘투자부동산’의 공정가치모형을 사용하여 측정된 투자부동산에서 발생하는 경우, 여기에는 동 투자부동산의 장부금액이 매각을 통해 회수될 것이라는 반증가능한 가정을 전제하고 있다. 따라서 이러한 가정에 대한 반증이 없다면, 이연법인세부채 또는 이연법인세자산의 측정에는 투자부동산 장부금액이 모두 매각을 통하여 회수되는 세효과를 반영한다. 투자부동산이 감가상각 대상자산으로서, 매각을 위해 보유하기 보다는 그 투자부동산에 내재된 대부분의 경제적 효익을 기간에 걸쳐 소비하는 것을 목적으로 하는 사업모형하에서 보유하는 경우 이러한 가정이 반증된다. 이러한 가정이 반증된다면, 문단 51 및 문단 51A의 요구사항에 따라야 한다.

#### 문단 51C를 설명하는 예시

한 투자부동산의 원가는 100원이고 공정가치는 150원이다. 기업 회계기준서 제1040호의 공정가치모형을 사용하여 측정된다. 이 투자부동산은 원가가 40원이고 공정가치는 60원인 토지와 원가가 60원이고 공정가치는 90원인 건물로 구성되어 있다. 토지의 내용 연수는 무한하다.

건물의 세무상 감가상각누계액은 30원이다. 투자부동산의 공정가치 중 미실현변동분은 과세소득에 영향을 미치지 않는다. 투자부동산이 원가를 초과하여 매각되면, 세무상 감가상각누계액 30원은 과세소득에 포함되어 소멸될 것이고 일반 세율은 30%이다. 세법은 원가를 초과하는 매각대금에 대해서 2년 미만 보유하는 자산의 경우 25%, 2년 이상 보유하는 자산의 경우 20%의 세율을 적용한다.

이 투자부동산은 기업회계기준서 제1040호에 따라 공정가치모형을 사용하여 측정되기 때문에, 투자부동산의 장부금액이 모두 매각을 통하여 회수될 것이라는 반증가능한 가정이 전제된다. 이러한 가정에 대한 반증이 없다면, 비록 매각 전에 당해 부동산에서 임대수익을 얻을 것이라고 예상하더라도, 이연법인세는 장부금액이 매각을 통하여 모두 회수되는 세효과를 반영한다.

토지가 매각되면 세무기준액은 40원이고 세무상 가산할 일시적차이는 20원( $60-40$ )이다. 건물이 매각되면 세무기준액은 30원( $60-30$ )이고 세무상 가산할 일시적차이는 60원( $90-30$ )이다. 그 결과로 투자부동산과 관련된 세무상 가산할 일시적차이의 합계는 80원( $20+60$ )이다.

문단 47에 따라, 세율은 당해 투자부동산이 실현될 회계기간에

**문단 51C를 설명하는 예시**

적용될 것으로 기대되는 세율이다. 그러므로, 당해 부동산을 2년 초과하여 보유한 후 부동산을 매각할 예정이라면, 이연법인세부채는 다음과 같이 계산된다.

|  | 세무상<br>가산할<br>일시적차이                 | 세율  | 이연법인세<br>부채  |
|--|-------------------------------------|---|--|
| 세무상<br>감가상각<br>누계액<br>원가를<br>초과하는<br>매각대금<br>계 | 30<br><br><br><br><br><br><u>80</u> | 30%<br><br><br><br><br><br><br><br><br><br><br><u>20%</u> | 9<br><br><br><br><br><br><br><br><br><br><br><u>19</u> |

2년 미만 보유하고 부동산을 매각할 것으로 예상하는 경우, 위의 계산은 원가를 초과하는 매각대금에 대하여 20%가 아닌 25%의 세율을 적용하여 수정되어야 된다.

대신에 당해 건물에 내재된 대부분의 경제적효익을 매각이 아닌, 기간에 걸쳐 소비하는 것이 목적인 사업모형에서 보유하는 경우에는 이러한 가정이 반증된다. 그러나 토지는 감가상각 대상이 아니다. 그러므로 토지는 매각을 통하여 회수된다는 가정에 대한 반증이 없을 것이다. 따라서 이연법인세부채는 사용을 통한 건물 장부금액 회수의 세효과와 매각을 통한 토지 장부금액 회수의 세효과를 반영한다.

건물이 사용된다면 세무기준액은 30원(60-30)이고, 가산할 일시적 차이는 60원(90-30)이며, 이에 따른 이연법인세부채는 18원(60×30%)이다.

|   |
|---|
| <p><b>문단 51C를 설명하는 예시</b></p> <p>토지가 매각된다면 세무기준액은 40원이고, 가산할 일시적차이는 20원(60-40)이며, 이에 따른 이연법인세부채는 4원(<math>20 \times 20\%</math>)이다.</p> <p>결과적으로 매각을 통해 건물의 장부금액이 회수된다는 가정에 대한 반증이 있다면, 당해 투자부동산에 대한 이연법인세부채는 22원(<math>18+4</math>)이다.</p> |
|---|

51D 문단 51C의 반증가능한 가정은 사업결합으로 취득한 투자부동산을 후속적으로 공정가치모형을 사용하여 측정할 때에, 발생하는 이연법인세부채나 이연법인세자산에도 적용한다.

51E 문단 51B~51D는 이연법인세자산을 인식하고 측정할 때 이 기준서의 문단 24~33(차감할 일시적차이) 및 문단 34~36(미사용 세무상결손금과 세액공제)의 원칙을 적용하기 위한 요구사항을 변경하지 않는다.

52A 일부 국가에서는 순이익이나 이익잉여금의 전부 또는 일부를 주주에게 배당으로 지급하는 경우 더 높거나 낮은 세율을 적용하여 법인세를 납부하는 경우가 있다. 또 다른 국가에서는 순이익이나 이익잉여금의 전부 또는 일부를 주주에게 배당으로 지급하는 경우 법인세를 환급받거나 납부할 수도 있다. 이러한 상황에서는 당기법인세 자산과 부채 및 이연법인세 자산과 부채는 미배당 이익에 적용될 세율로 측정한다.

52B [국제회계기준위원회가 삭제함]

|  |
|--|
| <p><b>문단 52A와 57A를 설명하는 예시</b></p> <p>다음의 예시는 미배당 이익에 대하여 50%의 높은 세율로 법인세를 납부하고 이익이 배당될 때 환급가능한 경우 당기법인세</p> |
|--|



**문단 52A와 57A를 설명하는 예시**

자산과 부채 및 이연법인세 자산과 부채의 측정에 대하여 다루고 있다. 배당된 이익에 대한 법인세율은 35%이다. 20X1년 12월 31일 보고기간말 현재 보고기간 후 결의된 배당금을 부채로 인식하지 않았다. 그 결과 20X1년에 인식된 배당은 없다. 20X1년의 과세대상수익은 100,000원이며, 순 가산할 일시적차이는 40,000원이다.

기업은 당기법인세부채와 당기법인세비용으로 50,000원을 인식하며, 미래 배당의 결과 잠재적으로 환급가능한 금액을 자산으로 인식하지 아니한다. 또한 미배당이익에 적용되는 세율에 근거하여 당해 자산과 부채의 장부금액을 회수하거나 결제할 때 지급할 법인세를 나타내는 20,000원(40,000원의 50%)을 이연법인세부채와 이연법인세비용으로 인식한다.

향후 20X2년 3월 15일에 전기 영업이익에서 10,000원의 배당을 부채로 인식하였다.

20X2년 3월 15일에 1,500원(부채로 인식한 배당의 15%)의 법인세환급액을 당기법인세자산과 20X2년의 당기법인세비용의 감소로 인식한다.

53 이연법인세 자산과 부채는 할인하지 아니한다.

54 이연법인세 자산과 부채를 신뢰성 있게 현재가치로 할인하기 위해서는 각 일시적차이의 소멸시점을 상세히 추정하여야 한다. 많은 경우 소멸시점을 실무적으로 추정할 수 없거나 추정이 매우 복잡하다. 따라서 이연법인세 자산과 부채를 할인하도록 하는 것은 적절하지 않다. 또한 할인을 강요하지 않지만 허용한다면 기업 간 이연법인세 자산과 부채의 비교가능성이 저해될 것이다. 따라서 이 기

준서에서는 이연법인세자산과 부채를 할인하지 않도록 하였다.

- 55      일시적차이는 자산 또는 부채의 장부금액을 참조하여 결정된다. 이것은 장부금액 자체가 퇴직급여채무(기업회계기준서 제1019호 ‘종업원급여’ 참조)와 같이 현재가치로 할인되어 있는 경우에도 동일하게 적용된다.
- 56      이연법인세자산의 장부금액은 매 보고기간말에 검토한다. 이연법인세자산의 일부 또는 전부에 대한 혜택이 사용되기에 충분한 과세소득이 발생할 가능성이 더 이상 높지 않다면 이연법인세자산의 장부금액을 감액시킨다. 감액된 금액은 사용되기에 충분한 과세소득이 발생할 가능성이 높아지면 그 범위 내에서 환입한다.

## 당기법인세와 이연법인세의 인식

---

- 57      거래나 사건의 당기 및 이연 법인세효과는 그 사건이나 거래 자체에 대한 회계처리와 일관되게 회계처리한다. 이러한 원칙은 문단 58~68C에 따라 적용한다.
- 57A      기업은 배당을 지급하기 위해 부채를 인식할 때 기업회계기준서 제1109호에서 정의된 배당에 대하여 법인세효과를 인식한다. 배당의 법인세효과는 소유주에 대한 분배보다는 분배가능한 이익을 창출하는 과거의 거래나 사건에 보다 직접적으로 연관된다. 따라서 기업은 과거의 거래나 사건을 어디에 인식하였는지에 따라 배당의 법인세효과를 당기손익, 기타포괄손익 또는 자본으로 인식한다.

### 당기손익으로 인식되는 항목

- 58      당기와 이연 법인세는 다음으로부터 발생하는 세액을 제외하고는 수익이나 비용으로 인식하여 당기손익에 포함한다.
- (1) 동일 회계기간 또는 다른 회계기간에, 당기손익 이외에, 기타포

팔손익이나 자본에 직접 인식되는 거래나 사건(문단61A~65 참조).

- (2) 사업결합(기업회계기준서 제1110호 '연결재무제표'에서 정의된 것처럼 투자기업이 공정가치로 측정하여 당기손익에 반영하도록 요구되는 종속기업에 대한 취득은 제외)(문단 66~68 참조)

59 대부분의 이연법인세부채와 이연법인세자산은 수익 또는 비용이 회계이익에 포함되는 기간과 과세소득(세무상결손금)에 포함되는 기간이 다를 때 발생한다. 이로 인한 이연법인세는 당기손익으로 인식한다. 예를 들면 다음과 같다.

- (1) 기업회계기준서 제1115호 '고객과의 계약에서 생기는 수익', 기업회계기준서 제1039호 '금융상품: 인식과 측정', 기업회계기준서 제1109호 '금융상품' 중 관련되는 기준서에 따라 후취조건의 이자수익, 로열티수익, 배당금수익이 회계이익에 포함되지만 과세소득(세무상결손금)에는 현금기준으로 포함되는 경우
- (2) 무형자산의 원가는 기업회계기준서 제1038호에 따라 자본화된 후 상각되어 당기손익에 반영되지만 세무상으로는 발생되었을 때 공제되는 경우

60 이연법인세 자산과 부채의 장부금액은 관련된 일시적차이의 금액에 변동이 없는 경우에도 다음과 같은 원인으로 변경될 수 있다.

- (1) 세율이나 세법이 변경되는 경우
- (2) 이연법인세자산의 회수가능성을 재검토하는 경우
- (3) 예상되는 자산의 회수 방식이 변경되는 경우

이로 인한 이연법인세는 이전에 당기손익 이외의 항목으로 인식되었던 항목(문단 63 참조)과 관련된 부분을 제외하고는 당기손익으로 인식한다.

**당기손익 이외로 인식되는 항목**

- 61 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
- 61A 동일 회계기간 또는 다른 회계기간에, 당기손익 이외로 인식되는 항목과 관련된 당기법인세와 이연법인세는 당기손익 이외의 항목으로 인식된다. 따라서 동일 회계기간 또는 다른 회계기간에 인식된 당기법인세와 이연법인세는 다음과 같이 회계처리한다.
- (1) 동일 회계기간 또는 다른 회계기간에 기타포괄손익에 인식된 항목과 관련된 금액은 기타포괄손익으로 인식한다. (문단 62 참조)
  - (2) 동일 회계기간 또는 다른 회계기간에 자본에 직접 인식된 항목과 관련된 금액은 자본에 직접 인식한다. (문단 62A 참조)
- 62 한국채택국제회계기준에서는 특정 항목에 대해 기타포괄손익으로 인식하도록 요구하거나 허용하고 있는데 이러한 예는 다음과 같다.
- (1) 유형자산의 재평가로 인하여 발생하는 장부금액의 변동(기업회계기준서 제1016호 참조)
  - (2) [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
  - (3) 해외사업장 재무제표의 환산에서 발생하는 외환차이(기업회계기준서 제1021호 참조)
  - (4) [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
- 62A 한국채택국제회계기준에서는 특정 항목에 대해 자본에 직접 가감하도록 요구하거나 허용하고 있는데 이러한 예는 다음과 같다.
- (1) 소급 적용되는 회계정책의 변경이나 오류의 수정으로 인한 기초이익잉여금 잔액의 조정(기업회계기준서 제1008호 ‘회계정책, 회계추정치 변경과 오류’ 참조)
  - (2) 복합금융상품의 자본요소에 대한 최초 인식에서 발생하는 금액 (문단 23 참조)
- 63 예외적인 경우로서 당기손익 이외의 항목으로(기타포괄손익이나 자

본에 직접) 인식되는 항목과 관련된 당기법인세와 이연법인세 금액을 결정하기 어려울 수 있다. 예를 들면 다음과 같은 경우이다.

- (1) 과세되었던 과세소득(세무상결손금)의 특정 요소에 대한 적용세율을 결정하는 것이 누진세율 때문에 불가능한 경우
  - (2) 세율이나 기타 세법상의 변화가 과거에 당기손익 이외의 항목으로 인식된 항목과 (전부 또는 일부가) 관련된 이연법인세 자산이나 부채에 영향을 미치는 경우
  - (3) 과거에 당기손익 이외의 항목으로 인식된 항목과 (전부 또는 일부가) 관련된 이연법인세자산에 대하여 이연법인세자산으로 인식할지 또는 더 이상 전액 인식할 수 없는지를 결정하는 경우
- 이러한 경우에는 당기손익 이외의 항목으로 인식된 항목과 관련된 당기법인세와 이연법인세는 관련 국가 내 기업의 합리적인 당기법인세와 이연법인세 비율로 배분하거나 또는 상황에 따라 더 적절히 배분할 수 있는 방법에 따른다.

64      기업회계기준서 제1016호에서는 재평가된 자산의 감가상각 또는 상각 금액과 원가에 기초한 감가상각 또는 상각 금액의 차이에 해당하는 금액을 매년 재평가잉여금에서 이익잉여금으로 대체하여야 하는지 여부를 명확히 규정하지 않고 있다. 만일 기업이 그렇게 대체한다면 대체된 금액은 관련된 이연법인세를 차감한 순액이다. 마찬가지로 유형자산의 처분의 경우에도 동일하게 적용하여 대체한다.

65      세무상으로 자산의 재평가가 이루어지고, 동 재평가가 과거에 이루어진 회계상의 재평가나 미래에 이루어질 회계상의 재평가와 관련이 있다면, 자산재평가와 세무기준액의 조정으로 인한 세효과는 세무상 재평가가 이루어진 회계기간의 기타포괄손익에 인식한다. 그러나 세무상의 재평가가 과거에 이루어진 회계상의 재평가나 또는 미래에 이루어질 회계상의 재평가와 관련이 없다면, 세무기준액의 조정으로 인한 세효과는 당기손익에 반영한다.

- 65A 기업이 주주에게 배당금을 지급할 때, 주주를 대신하여 과세당국에 배당금의 일부를 납부하는 경우가 있다. 많은 국가에서는 이 금액을 원천징수세금이라고 한다. 이렇게 과세당국에 납부하거나 납부할 금액은 배당금의 일부로서 자본에서 차감한다.

#### 사업결합에서 발생한 이연법인세

- 66 문단 19와 26(3)에서 설명한 바와 같이, 사업결합으로 일시적차이가 발생할 수 있다. 기업회계기준서 제1103호 '사업결합'에 따라, 취득일에 식별가능한 자산과 부채로서 이연법인세자산(문단 24의 인식조건을 충족시키는 범위 내에서)이나 이연법인세부채를 인식한다. 결과적으로 이러한 이연법인세자산과 이연법인세부채는 인식하는 영업권 금액이나 염가매수차익의 금액에 영향을 미친다. 그러나 문단 15(1)에 따라 영업권의 최초 인식에서 발생하는 이연법인세부채는 인식하지 아니한다.
- 67 사업결합의 결과로서, 취득자의 취득 전 이연법인세자산의 실현가능성이 변동할 수 있다. 취득자는 사업결합 전에는 인식할 수 없었던 자신의 이연법인세자산이 회수될 가능성이 높아질 것을 생각할 수 있다. 예를 들어 취득자는 피취득자의 미래 과세소득으로 인하여 자신의 미사용 세무상결손금의 혜택을 사용할 수 있을 것이다. 이와 반대로 사업결합의 결과, 미래과세소득으로 인하여 이연법인세자산이 회수될 가능성이 더 이상 높지 않을 수도 있다. 이러한 경우에 취득자는 사업결합이 이루어진 기간에 이연법인세자산의 변동을 인식하지만, 사업결합에 대한 회계처리의 일부로 포함하지 아니 한다. 따라서 취득자는 이를 영업권 또는 사업결합에서 인식하는 염가매수차익을 측정하는 데 고려하지 아니한다.
- 68 피취득자의 세무상결손금 이월액 또는 기타 이연법인세자산의 잠재적 효익이 사업결합의 최초 회계처리지 별도로 인식하는 조건

을 충족하지 못할 수 있지만, 향후에 실현될 수도 있다. 기업은 사업결합 후에 실현되는 취득 이연법인세효익을 다음과 같이 인식한다.

- (1) 취득일에 존재하는 사실과 상황에 대한 새로운 정보의 결과 측정기간 동안에 인식된 취득 이연법인세효익은 취득과 관련된 영업권의 장부금액을 감소시키는 데 적용된다. 영업권의 장부금액이 영(0)인 경우에는 남아 있는 이연법인세효익을 당기손익으로 인식한다.
- (2) 실현된 모든 그 밖의 취득 이연법인세효익은 당기손익으로(또는 이 기준서에서 요구할 경우 당기손익 이외의 항목으로) 인식한다.

#### 주식기준보상 거래에서 발생한 당기법인세와 이연법인세

68A 일부 국가에서는 주식, 주식옵션 또는 기타 지분상품으로 지급되는 보상과 관련하여 세무상 공제(과세소득을 결정할 때 차감할 금액)를 받는다. 이 경우 세무상 공제 금액과 관련 누적보상비용 사이에 차이가 있을 수 있으며, 공제가 차기 이후에 발생할 수도 있다. 예를 들어, 기업회계기준서 제1102호 '주식기준보상'에 따라 부여된 주식옵션의 대가로 제공받은 종업원 근무용역의 소비에 대하여 비용으로 인식하였으나, 당해 주식옵션이 행사되어야 행사일 현재의 주가에 근거하여 측정한 금액으로 세무상 공제를 받을 수도 있다.

68B 이 기준서의 문단 9와 26(2)에서 논의한 연구원가와 마찬가지로, 현재까지 제공받은 종업원 근무용역의 세무기준액(미래 회계기간에 과세당국이 과세소득에서 차감하도록 인정하는 금액)과 영(0)인 장부금액의 차이는 차감할 일시적차이가 되고 이연법인세자산을 발생시킨다. 과세당국이 미래 회계기간에 차감되도록 인정하는 금액을 회계기간 말에 알 수 없다면, 이용가능한 정보에 근거하여 추정한다. 예를 들어, 과세당국이 미래 회계기간에 미래일자의 주가를 기

준으로 과세소득에서 차감하도록 하는 경우, 회계기간 말 현재의  
주가에 근거하여 차감할 일시적차이를 측정하여야 한다.

- 68C 문단 68A에 언급한 바와 같이 세무상 공제액(또는 문단 68B에 따라  
측정한 미래 세무상 공제의 추정액)은 관련 누적보상비용과 다를  
수 있다. 이러한 당기법인세와 이연법인세는 문단 58에 따라 해당  
회계기간의 포괄손익계산서에 법인세비용(수익)으로 인식한다. 다  
만, (1) 동일 회계기간이나 다른 회계기간에 당기손익 이외의 항목  
으로 인식된 거래나 사건에서 발생한 법인세 또는 (2) 사업결합(기  
업회계기준서 제1110호 '연결재무제표'에서 정의된 것처럼 투자기  
업이 공정가치로 측정하여 당기손익에 반영하도록 요구되는 종속기  
업에 대한 취득은 제외)에서 발생한 법인세인 경우는 그러하지 아  
니하다. 만약 세무상 공제액(또는 미래 세무상 공제의 추정액)이 관  
련 누적보상비용을 초과한다면 이는 세무상 공제가 보상원가뿐만  
아니라 자본항목에도 관련되어 있음을 나타내는 것이다. 이러한 경  
우에 관련 당기법인세 또는 이연법인세의 초과분은 자본에 직접 인  
식한다.

## 표시

---

### 법인세자산과 법인세부채

- 69 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

- 70 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

### 상계

- 71 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 당기법인세자산과 당기법인  
세부채를 상계한다.  
(1) 기업이 인식된 금액에 대한 법적으로 집행가능한 상계권리를  
가지고 있다.



(2) 기업이 순액으로 결제하거나, 자산을 실현하는 동시에 부채를 결제할 의도가 있다.

72 당기법인세 자산과 부채가 구분되어 인식되고 측정되더라도 기업회계기준서 제1032호에서 규정한 금융상품에 대한 상계기준과 유사한 기준에 따라 재무상태표에서 상계한다. 동일 과세당국에 의해 부과되고 과세당국이 순액으로 납부하거나 환급받도록 허용하는 경우, 기업은 일반적으로 당기법인세자산을 당기법인세부채와 상계할 법적으로 집행가능한 권리를 가지게 될 것이다.

73 연결재무제표에서, 관련 기업들이 순액으로 납부하거나 환급받을 법적으로 집행가능한 권리를 가지고 있고 순액으로 결제하거나, 자산을 실현하는 동시에 부채를 결제할 의도가 있는 경우에만, 연결실체 내 한 기업의 당기법인세자산을 다른 기업의 당기법인세부채와 상계한다.

74 다음의 조건을 모두 충족하는 경우에만 이연법인세자산과 이연법인세부채를 상계한다.

- (1) 기업이 당기법인세자산과 당기법인세부채를 상계할 수 있는 법적으로 집행가능한 권리를 가지고 있다.
- (2) 이연법인세자산과 이연법인세부채가 다음의 각 경우에 동일한 과세당국에 의해서 부과되는 법인세와 관련되어 있다.
  - (가) 과세대상기업이 동일한 경우
  - (나) 과세대상기업은 다르지만 당기법인세 부채와 자산을 순액으로 결제할 의도가 있거나, 유의적인 금액의 이연법인세부채가 결제되거나 이연법인세자산이 회수될 미래의 각 회계기간마다 자산을 실현하는 동시에 부채를 결제할 의도가 있는 경우

75 이 기준서는 동일 과세당국이 부과하는 법인세이고 기업이 당기법

인세자산과 당기법인세부채를 상계할 수 있는 법적으로 집행가능한 권리를 가진 경우에만 보고기업의 이연법인세자산과 이연법인세부채를 상계하도록 규정하였는데, 이는 각 일시적차이가 소멸되는 시점을 상세히 추정할 필요가 없도록 하기 위해서이다.

- 76 매우 드물지만, 기업이 다른 기간을 제외한 어떤 특정 기간에만 법적으로 집행가능한 상계권리와 순액으로 결제할 의도를 가진 경우도 있다. 이러한 경우에는 어느 한 과세대상기업의 이연법인세부채로 인하여 납부할 법인세가 증가되는 기간과 다른 과세대상기업의 이연법인세자산으로 인하여 납부할 법인세가 감소되는 기간이 동일한지 여부를 신뢰성 있게 입증하기 위하여 상세한 추정이 필요할 수 있다.

## 법인세비용

### 정상활동에서 발생한 손익과 관련된 법인세비용(수익)

- 77 정상활동 손익과 관련된 법인세비용(수익)을 포괄손익계산서에 당기손익의 일부로서 표시한다.

### 외화이연법인세 부채 또는 자산에 대한 외환차이

- 78 기업회계기준서 제1021호에서는 특정한 외환차이를 수익이나 비용으로 인식하도록 규정하고 있으나, 이러한 차이를 포괄손익계산서의 어느 항목에 표시해야 하는지에 대하여는 규정하지 않고 있다. 그러므로 외화이연법인세 자산이나 부채에 대한 외환차이를 포괄손익계산서에 인식하는 것이 재무제표 이용자에게 가장 유용한 표시방법으로 간주되는 경우, 이러한 차이를 이연법인세비용(수익)으로 분류할 수 있다.

## 공시

---

- 79 법인세비용(수익)의 주요 구성요소는 구분하여 공시한다.
- 80 법인세비용(수익)의 구성요소는 다음을 포함한다.
- (1) 당기법인세비용(수익)
  - (2) 과거기간의 당기법인세에 대하여 당기에 인식한 조정사항
  - (3) 일시적차이의 발생과 소멸로 인한 이연법인세비용(수익)의 금액
  - (4) 새로운 세금의 부과나 세율의 변동으로 인한 이연법인세비용(수익) 금액
  - (5) 당기법인세비용을 감소시키는 데 사용된 이전에 인식하지 못한 세무상결손금, 세액공제 또는 전기이전의 일시적차이로 발생한 효익의 금액
  - (6) 이연법인세비용을 감소시키는 데 사용된 과거에 인식하지 못한 세무상결손금, 세액공제 또는 과거기간의 일시적차이로 인한 효익의 금액
  - (7) 문단 56에 따른 이연법인세자산의 감액 또는 전기이전 감액의 환입에서 발생한 이연법인세비용
  - (8) 기업회계기준서 제1008호에 따라, 소급적으로 회계처리할 수 없으므로 당기손익에 포함된 회계정책의 변경 및 오류와 관련된 법인세비용(수익)의 금액
- 81 다음의 사항도 별도로 공시되어야 한다.
- (1) 자본에 직접 가감되는 항목과 관련된 당기법인세와 이연법인세 총액
  - (1의2) 기타포괄손익의 각 구성요소와 관련된 법인세액(2007년에 개정된 이 기준서 문단 62와 기업회계기준서 제1001호 참조)
  - (2) [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]
  - (3) 법인세비용(수익)과 회계이익의 관계에 대한 설명. 다음 중 하나의 형식을 사용하거나 두 가지 형식을 모두 사용하여 설명할 수

있다.

- (가) 회계이익에 적용세율을 곱하여 산출한 금액과 법인세비용(수익)간의 수치 조정 및 적용세율의 산출근거
- (나) 평균유효세율과 적용세율간의 수치 조정 및 적용세율의 산출근거
- (4) 직전 회계기간 대비 적용세율의 변동에 대한 설명
- (5) 재무상태표에 이연법인세자산으로 인식되지 않은 차감할 일시적차이, 미사용 세무상결손금, 미사용 세액공제 등의 금액(만일 만료시기가 있는 경우, 당해 만료시기)
- (6) 이연법인세부채로 인식되지 않은 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산, 그리고 공동약정 투자지분과 관련된 일시적차이 총액(문단 39 참조)
- (7) 일시적차이, 미사용 세무상결손금 및 미사용 세액공제의 각 유형별로 다음의 사항
  - (가) 표시되는 각 회계기간의 재무상태표에 인식된 이연법인세 자산과 부채의 금액
  - (나) 이연법인세 수익 또는 비용이 재무상태표에 인식된 금액의 변동으로부터 명확히 나타나지 않는 경우, 당기손익으로 인식된 이연법인세 수익 또는 비용의 금액
- (8) 중단영업이 있는 경우, 다음 사항으로 인한 법인세비용
  - (가) 중단으로 인한 이익이나 손실
  - (나) 중단된 영업의 정상 활동에서 당기 중 발생한 손익과 이에 상응하는 비교표시되는 각 과거기간의 금액
- (9) 재무제표의 공표가 승인되기 전에 주주에게 배당을 제안하거나 선언하였으나 재무제표에 부채로 인식되지 않은 배당금의 법인세효과
- (10) 기업이 취득자인 사업결합으로 인하여 취득자가 취득 전에 인식한 이연법인세자산 금액이 변동한 경우(문단 67 참조) 그 변동금액
- (11) 사업결합으로 획득한 이연법인세효익을 취득일에 인식하지 않

았지만 취득일 후에 인식한 경우(문단 68 참조), 이연법인세효익을 인식하는 원인이 된 사건이나 상황의 변동에 대한 설명

82 다음에 해당하는 경우에 이연법인세자산의 금액과 이를 인식하는 근거를 공시한다.

- (1) 차감할 일시적차이 등의 금액이 기존 가산할 일시적차이의 소멸로 인한 이익을 초과하기 때문에 이연법인세자산의 사용이 미래 과세소득의 발생여부에 따라 결정되는 경우
- (2) 이연법인세자산과 관련된 국가 내에서 기업이 당기 또는 전기에 손실을 입은 경우

82A 문단 52A에서 설명하는 상황에서, 기업은 주주에게 지급하는 배당이 가져올 잠재적 법인세효과의 성격을 주석으로 공시한다. 또한 실무적으로 결정될 수 있는 잠재적인 법인세효과의 금액과 실무적으로 결정하기 어려운 법인세효과가 있는지 여부를 주석으로 공시한다.

83 [국제회계기준위원회에 의하여 삭제됨]

84 문단 81(3)의 주석공시사항은 법인세비용(수익)과 회계이익의 관계가 비정상적인지의 여부와 미래에 당해 관계에 영향을 미칠 수 있는 유의적인 요인에 대하여 재무제표이용자가 이해하는 데 유용하다. 법인세비용(수익)과 회계이익과의 관계는 과세되지 않는 수익, 과세소득(세무상결손금) 결정시 차감되지 않는 비용, 세무상결손금의 효과 및 외국 세율의 효과 등의 요인으로부터 영향을 받는다.

85 법인세비용(수익)과 회계이익의 관계는 재무제표 이용자에게 가장 의미 있는 정보를 제공하는 적용세율을 사용하여 설명한다. 가장 의미 있는 세율은 종종 기업이 소재하는 국가의 내국세율이며, 이는 실질적으로 유사한 과세소득(세무상결손금) 수준에 대하여 적용되는 지방세율과 국세에 적용되는 세율의 합을 의미한다. 그러나

여러 국가에서 영업을 하는 기업의 경우에는 각 개별 국가의 내국 세율을 사용하여 작성한 각각의 조정내역을 합하는 것이 더 의미가 있을 수 있다. 다음 예는 적용세율의 선택에 따라 어떻게 수치 조정을 표시하는가를 보이기 위한 것이다.

**문단 85를 설명하는 예시**

19×2년에, 기업이 자기 국가(A국)에서 1,500원(19×1년:2,000원), B국에서 1,500원(19×1년:500원)의 회계이익을 냈다. A국의 세율은 30%, B국의 세율은 20%이다. A국에서는 비용 중 100원(19×1:200원)은 세무상 공제되지 않는다.

다음은 내국세율 조정에 대한 예이다.

|                     | 19X1         | 19X2         |
|---------------------|--------------|--------------|
| 회계이익                | <u>2,500</u> | <u>3,000</u> |
| 30%의 내국세율에 의한 세금    | 750          | 900          |
| 세무상 공제되지 않는 비용의 세효과 | 60           | 30           |
| B국의 낮은 세율의 효과       | (50)         | (150)        |
| 법인세비용               | <u>760</u>   | <u>780</u>   |

다음은 각 국가별 개별 조정 후 합산하여 조정하는 예이다. 이 방법에서는 보고기업의 내국세율과 다른 국가의 내국세율 간의 차이의 효과가 조정시 별도의 항목으로 나타나지 않는다. 문단 81(4)에서 요구하는 적용세율의 변동을 설명하기 위하여, 다른 국가에서 획득한 이익구성이나 세율의 유의적인 변동의 효과에 대한 논의가 필요할 수 있다.

|                     |              |              |
|---------------------|--------------|--------------|
| 회계이익                | <u>2,500</u> | <u>3,000</u> |
| 관련 국가에서 이익에 적용되는 내국 | 700          | 750          |

| 문단 85를 설명하는 예시      |     |     |
|---------------------|-----|-----|
| 세율에 의한 세금           |     |     |
| 세무상 공제되지 않는 비용의 세효과 | 60  | 30  |
| 법인세비용               | 760 | 780 |

- 86      평균유효세율은 법인세비용(수익)을 회계이익으로 나눈 값이다.
- 87      종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산과 공동약정 투자지분으로부터 발생하였으나 미인식된 이연법인세부채를 실무적으로 계산할 수 없는 경우가 있다(문단 39 참조). 따라서 이 기준에서는 기초가 되는 일시적차이의 총액에 대한 공시를 요구할 뿐 이연법인세부채의 공시는 요구하지 않는다. 그러나 미인식된 이연법인세부채를 실무적으로 계산할 수 있다면, 이러한 정보가 재무제표 이용자에게 유용한 정보를 제공할 수 있으므로, 이를 주석으로 공시하도록 권장한다.
- 87A      문단 82A에서 배당금의 지급이 가져올 잠재적 법인세효과의 성격을 주석으로 공시하도록 요구하고 있다. 법인세 제도의 중요한 특징과 배당의 잠재적 법인세효과 금액에 영향을 미치는 요인에 대하여 주석으로 공시한다.
- 87B      배당금지급이 가져올 잠재적 법인세효과의 총금액을 실무적으로 계산할 수 없을 수도 있다. 그 예로 기업이 다수의 해외 종속기업을 갖고 있는 경우를 들 수 있다. 그러나 이러한 경우일지라도 총금액의 일부는 쉽게 결정될 수도 있다. 예를 들어 연결실체 내에서 지배기업과 일부 종속기업들이 미배당이익에 대하여 더 높은 세율로 법인세를 납부하였고 연결이익잉여금으로부터 미래에 배당을 지급할 때 당해 환급가능한 금액을 알고 있을 수 있다. 이러한 경우에 환급가능한 금액을 주석으로 공시한다. 실무적으로 결정할 수 없는 잠재적 법인세효과가 있는 경우 그 사실도 주석으로 공시한다. 지배기업의 별도재무제표를 작성한 경우에는 지배기업의 이익잉여금과

관련된 잠재적 법인세효과를 주석으로 공시한다.

87C 문단 82A에 따라 공시하는 기업은 종속기업, 지점 및 관계기업에 대한 투자자산 또는 공동약정 투자지분과 관련한 일시적차이에 관하여 주석으로 공시할 수도 있다. 그러한 경우에는 문단 82A에 따라 주석으로 공시할 정보를 결정할 때 이를 고려한다. 예를 들어 이연법인세부채가 인식되지 않은 종속기업에 대한 투자자산과 관련하여 일시적차이 총액을 주석으로 공시할 수도 있다(문단 81(6) 참조). 만일 인식하지 않은 이연법인세부채 금액을 실무적으로 계산할 수 없다면(문단 87 참조) 이러한 종속기업과 관련하여 실무적으로 계산할 수 없는 잠재적인 법인세효과 금액이 있을 수 있다.

88 기업회계기준서 제1037호 '충당부채, 우발부채, 우발자산'에 따라 법인세와 관련된 우발부채와 우발자산을 주석으로 공시한다. 예를 들어 우발부채와 우발자산은 과세당국과의 미해결된 분쟁에서 발생할 수 있다. 마찬가지로 보고기간 후에 세율 및 세법이 변경되어 제정되거나 입법예고된 경우 이러한 변경이 당기와 이연 법인세 자산과 부채에 미치는 중요한 효과를 주석으로 공시한다.(기업회계기준서 제1010호 '보고기간후사건' 참조)

#### 국제조세개혁 - 필라2 모범규칙

88A 필라2 법인세와 관련되는 이연법인세 자산·부채의 인식 및 공시에 대한 예외 규정을 적용하였다는 사실을 공시한다(문단 4A 참조).

88B 필라2 법인세와 관련되는 당기법인세비용(수익)은 별도로 공시한다.

88C 필라2 법률이 제정되었거나 실질적으로 제정되었지만 아직 시행일이 도래하지는 않은 기간에는, 재무제표이용자가 그 법률에서 생기는 필라2 법인세에 대한 기업의 익스포저를 이해하는 데 도



움이 되는, 이미 알고 있거나 합리적으로 추정할 수 있는 정보를 공시한다.

88D 문단 88C의 공시 목적을 이루기 위하여 보고기간 말에 기업의 필라2 법인세 익스포저에 대한 질적 정보와 양적 정보를 공시한다. 이 정보는 필라2 법률의 모든 구체적인 요구사항을 반영할 필요는 없고 대략적인 범위의 형태로 제공할 수도 있다. 정보를 알지 못하거나 합리적으로 추정할 수 없는 경우에는 그 대신에 그러한 사실을 기술하고 기업의 익스포저 평가 진행 상황에 대한 정보를 공시한다.

**문단 88C~88D를 설명하는 예시**

문단 88C~88D의 목적과 요구사항을 충족하기 위하여 공시할 수 있는 정보의 예는 다음을 포함한다.

- (1) 필라2 법률에 기업이 어떻게 영향을 받는지와 필라2 법인세에 익스포저가 존재할 수 있는 주요 국가와 같은 질적 정보
- (2) 다음 (가) 또는 (나)와 같은 양적 정보
  - (가) 필라2 법인세 적용 대상이 될 수 있는 순이익의 비율과 해당 순이익에 적용되는 평균유효세율을 나타내는 정보
  - (나) 필라2 법률이 시행되었다면 기업의 평균유효세율이 어떻게 달라졌을지를 나타내는 정보

## 시행일

---

89 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

90 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

91 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

92 [한국회계기준원 회계기준위원회가 삭제함]

- 한92.1 이 기준서는 2011년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 다만, 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용할 수 있다.
- 한92.2 이 기준서를 2009년 1월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용하는 경우에는 문단 95를 적용한다.
- 93 문단 68은 사업결합으로 취득한 이연법인세자산의 인식에 대하여 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)의 시행일부터 전진적으로 적용한다.
- 94 그러므로 기업은 취득일에 존재하는 사실과 상황에 대한 새로운 정보의 결과 측정기간 동안에 인식된 법인세효익을 제외하고, 법인세효익이 취득일 현재 별도로 인식하는 기준을 충족하지 못하고 취득일 후에 인식된다면 과거의 사업결합 회계처리를 조정하지 않는다. 그 밖의 인식된 법인세효익은 당기손익(또는 이 기준서에서 요구하는 경우 당기손익 이외의 항목)으로 인식한다.
- 95 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)는 이 기준서의 문단 21과 67을 개정하고 문단 32A, 81(10) 및 (11)을 추가하였다. 이 개정 내용은 2009년 7월 1일 이후 개시하는 회계연도부터 적용한다. 기업회계기준서 제1103호(2008년 전면개정)를 조기에 적용하는 경우에는 이 개정 내용도 동시에 적용한다.
- 96 [국제회계기준위원회에서 삭제함]
- 97 [국제회계기준위원회에서 삭제함]

- 98 2011년에 공표된 ‘이연법인세: 기초자산의 회수’에 의해 문단 52의 문단번호가 51A로 수정되었으며, 문단 10과 문단 51A에 따르는 예시가 개정되었으며, 문단 51B, 문단 51C와 이에 따른 예시, 문단 51D, 51E 그리고 99는 추가되었다. 이 개정사항은 2012년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 회계연도부터 적용한다. 조기적용을 허용한다. 개정사항을 조기적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.
- 98A 2012년 11월에 발표된 기업회계기준서 제1111호 ‘공동약정’은 문단 2, 15, 18(5), 24, 38, 39, 43~45, 81(6), 87 및 87C를 개정하였다. 동 개정내용은 기업회계기준서 제1111호를 적용하는 경우 적용한다.
- 98B 2012년 6월에 발표된 기업회계기준서 제1001호의 개정에 따라 문단 77이 개정되었고 문단 77A가 삭제되었다. 이 개정 내용은 개정된 기업회계기준서 제1001호를 적용할 때 적용한다.
- 98C 2013년 6월에 발표된 ‘투자기업’(기업회계기준서 제1110호 ‘연결재무제표’, 제1112호 ‘타 기업에 대한 지분의 공시’ 및 제1027호 ‘별도 재무제표’의 개정)에서 문단 58과 68C를 개정하였다. 동 개정내용은 2014년 1월 1일 이후 최초로 시작하는 회계연도부터 적용한다. 조기 적용이 허용된다. 기업이 조기적용할 경우 그러한 사실을 공시하고 ‘투자기업’에 포함된 모든 개정내용을 동시에 적용한다.
- 98D [국제회계기준위원회에서 삭제함]
- 98E 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1115호 고객과의 계약에서 생기는 수익’에 따라 문단 59를 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1115호를 적용할 때 적용한다.
- 98F 2015년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1109호에 따라 문단 20을 개정하였고 문단 96, 97, 98D를 삭제하였다. 기업회계기준서

제1109호를 적용할 때에 이 개정 내용을 적용한다.

- 98G 2017년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1116호에 따라 문단 20을 개정하였다. 이 개정 내용은 기업회계기준서 제1116호를 적용할 때 적용한다.
- 98H 2016년 12월에 공표한 기업회계기준서 제1012호 개정 '미실현손실에 대한 이연법인세자산 인식'에 따라 문단 29를 개정하였고, 문단 27A, 29A와 문단 26에 대한 예시를 추가하였다. 이 개정 내용은 2017년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되, 조기 적용할 수도 있다. 개정 내용을 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다. 기업은 이 개정 내용을 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정치 변경과 오류'에 따라 소급하여 적용한다. 그러나 개정 내용을 최초로 적용할 때 비교 표시되는 가장 이른 기간의 기초 자본의 변동은 기초 이익잉여금과 자본의 다른 항목에 배분하지 않고 기초 이익잉여금(적절하다면 자본의 다른 항목)으로 인식할 수도 있다. 이 경감 규정을 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.
- 98I 2018년 4월에 발표한 '한국채택국제회계기준 2015-2017 연차개선'에 따라 문단 57A를 추가하였고 문단 52B를 삭제하였다. 이 개정 내용은 2019년 1월 1일 이후 처음 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다. 이 개정 내용을 처음 적용하는 경우, 비교 표시되는 가장 이른 기간 이후에 인식된 배당의 법인세효과에 이 개정 내용을 적용한다.
- 98J 2021년 12월에 공표한 '단일 거래에서 생기는 자산과 부채에 관련되는 이연법인세'에 따라 문단 15, 22, 24를 개정하였고, 문단 22A를 추가하였다. 이 개정 내용은 문단 98K~98L에 따라 2023년 1월

1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다.

98K '단일 거래에서 생기는 자산과 부채에 관련되는 이연법인세'는 비교 표시되는 가장 이른 기간의 시작일 이후에 이루어진 거래에 적용한다.

98L '단일 거래에서 생기는 자산과 부채에 관련되는 이연법인세'를 적용하는 기업은 비교 표시되는 가장 이른 기간의 시작일에 다음 항목도 모두 인식한다.

(1) 다음 (가)와 (나)에 관련되는 모든 차감할 일시적차이와 가산할 일시적차이에 대하여 이연법인세자산(차감할 일시적차이가 사용될 수 있는 과세소득의 발생 가능성이 높은 경우에 한정됨)과 이연법인세부채를 인식한다.

(가) 사용권자산과 리스부채

(나) 사후처리 및 복구 관련 부채, 그리고 이 부채에 대응하여 관련 자산 원가의 일부로 인식한 금액

(2) 개정 내용의 최초 적용에 따른 누적 효과를 비교 표시되는 가장 이른 기간 시작일에 이익잉여금(또는 적절하다면 자본의 다른 구성요소) 기초 잔액을 조정하여 인식한다.

98M 2023년 12월에 공표한 '국제조세개혁 - 필라2 모범규칙'에 따라 문단 4A와 88A~88D를 추가하였다.

(1) 문단 4A와 88A는 이 개정 내용이 공표되는 즉시 기업회계기준서 제1008호에 따라 소급 적용한다.

(2) 문단 88B~88D는 2023년 1월 1일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용한다. 2023년 12월 31일 이전에 종료되는 중간기간의 경우, 해당 문단에서 요구하는 정보를 반드시 공시해야 하는 것은 아니다.

## 기업회계기준해석서 제2021호

### ‘법인세: 재평가된 비상각자산의 회수’ 대체

---

- 99            2011년에 공표된 ‘이연법인세: 기초자산의 회수’에 의해 개정된 사항은, 기업회계기준해석서 제2021호 ‘법인세: 재평가된 비상각자산의 회수’를 대체한다.