

CLOSING ACCOUNTS &
TAX ADJUSTMENT OF CORPORATION

2019 법인세 신고대비
개정 및 실무이슈

HIT THE SPOT SERIES 1

HIT THE SPOT SERIES 1

2018 결산 주요 Topic의 경과규정 및 세무조정

1. K-IFRS 및 일반기업회계기준 외화선수금 · 선금금의 회계처리
개정과 세무조정
2. K-IFRS 제1115호 수익 개정에 따른 경과규정과 세무조정
3. K-IFRS 제1109호 금융상품 개정에 따른 경과규정과 세무조정
4. 2018 사업연도 법인세신고시 적용 주요 세법개정(안)



YOUR BEST HRD PARTNER
씨에프오아카데미
www.cfoi.kr

1. K-IFRS 및 일반기업회계기준 외화선수금·선급금의 회계처리 개정과 세무조정

(1) 경과규정

1) K-IFRS 제2122호 '외화 거래와 선지급·선수취 대가'

K-IFRS 제2122호 '외화 거래와 선지급·선수취 대가'는 2018.1.1. 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 최초 적용 시 다음 중 어느 하나의 방법으로 이 해석서를 적용한다.

- ① K-IFRS 제1008호 '회계정책, 회계추정의 변경 및 오류'에 따라 소급 적용하는 방법
- ② 이 해석서의 적용범위에 해당하는 자산, 비용, 수익으로서 다음의 두 날 중 하나를 선택하여 그 날 이후 인식한 것 모두에 대해 전진 적용하는 방법
 - ㉠ 이 해석서를 최초로 적용하는 보고기간의 시작일
 - ㉡ 이 해석서를 최초로 적용하는 보고기간의 재무제표에서 비교정보로 표시하는 과거 보고기간의 시작일

최초 적용시 ②를 적용하는 경우 ㉠ 또는 ㉡에서 언급한 보고기간의 시작일 이후 최초로 인식하는 자산, 비용, 수익과 관련하여 그 이전에 대가를 선지급하거나 선수취하여 비화폐성자산이나 비화폐성부채를 인식한 경우에 그 자산, 비용, 수익에 이 해석서를 적용한다.

2) 일반기업회계기준

2018.1.1. 이후부터 외화로 대가를 선지급하거나 선수취하여 인식한 비화폐성자산이나 비화폐성부채를 제거하면서 관련 자산, 비용, 수익 또는 이들 항목의 일부를 인식할 때에는, 그 비화폐성자산이나 비화폐성부채를 인식한 날을 거래일로 보고 그 날의 환율을 적용한다. 이 개정내용은 시행일 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되, 조기 적용할 수도 있다. 다만, 최초로 적용하는 회계연도의 시작일 현재 이미 인식되어 있는 비화폐성자산이나 비화폐성부채는 그 시작일 이후 인식하는 비화폐성자산이나 비화폐성부채를 제거하면서 관련 자산, 비용, 수익 또는 이들 항목의 일부를 인식할 때 적용한다(시행일 및 경과규정 2017.9.22. 문단2).

(2) 세무회계

법인이 수출선수금(외화)을 받아 원화로 환전한 후 수출품을 선적하는 경우에는 외화를 원화로 실제 환전한 금액을 수출품인도(선적)일이 속하는 사업연도의 매출액으로 하며 선적일 현재까지 수출대금을 지급받지 아니한 경우에는 선적일 현재의 기준환율 또는 재정환율로 계산한 금액을 매출액으로 계상한다. 재화를 수출하고 선적일 당일에 수출대금을 외화로 받아 원화로 환가한 경우에는 실제 적용한 환율에 의하여 계산한 금액을 매출액으로 계상한다(부가, 법인46012-1435, 1999.04.16.). 부가가치세 과세표준과 관련하여 대가를 외국통화 등으로 받은 경우 공급시기 도래 전에 원화로 환가한 경우에는 그 환가한 금액으로 하고, 공급시기 이후에는 공급시기의 기준환율 또는 재정환율에 의하여 계산한 금액을 부가가치세 과세표준으로 하는 것이다(부가, 제도46015-10875, 2001.04.30.).

구분	외화선급금·외화선수금 환율적용
기업회계	비화폐성자산이나 비화폐성부채를 인식한 날의 환율 적용
법인세법	원화로 환전한 후 선적하는 경우에는 실제 환전한 금액, 선적일 현재까지 수출대금을 지급받지 아니한 경우에는 선적일 현재의 기준환율 또는 재정환율 적용. 재화를 수출하고 선적일 당일에 수출대금을 외화로 받아 원화로 환가한 경우에는 실제 적용한 환율
부가가치세법	공급시기 도래 전에 원화로 환가한 경우에는 그 환가한 금액, 공급시기 이후에는 공급시기의 기준환율 또는 재정환율 적용



관련사례

- 수차례에 걸쳐 입금한 외화예금 일부를 원화로 인출시 외화예금 원화기장액 산정방법**
 내국법인이 외화예금을 원화로 인출함으로써 수취하는 원화금액과 해당 외화예금의 원화기장액의 차이 또는 차손은 그 인출일이 속하는 사업연도의 익금 또는 손금에 산입하는 것이며, 이 경우 수차례에 걸쳐 입금한 외화예금의 일부를 인출한 때에는 먼저 입금된 분부터 인출하는 것으로 하는 것이나, 해당 법인이 「법인세법 시행령」 제74조 제1항 제1호마목의 ‘이동평균법’을 준용한 평가방법을 계속적으로 적용하여 온 경우에는 그에 따른 평가방법을 적용할 수 있는 것임(법인, 법인세과-0865, 2009.07.29.).

2. K-IFRS 제1115호 수익 개정에 따른 경과규정과 세무조정

(1) 경과규정

이 기준서는 2018.1.1. 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시한다. 최초 적용일은 이 기준서를 처음 적용하는 보고기간의 시작일이다. 최초 적용시 다음 두 방법 중 하나를 사용하여 이 기준서를 적용한다.

- ① 회계정책의 변경에 따라 비교표시하는 각 과거 보고기간에 소급하여 적용하되, 실무적 간편법을 적용할 수 있다.
- ② 최초 적용일(이 기준서를 처음 적용하는 보고기간의 시작일) 현재 완료되지 않은 계약에만 이 기준서의 최초 적용 누적효과를 최초 적용일에 소급하여 인식한다. 다만, 계약변경인 경우에는 실무적 간편법을 허용한다.

실무적 간편법이란 다음의 하나 이상의 방법을 선택(복수 선택 가능)할 수 있음을 말한다.

- ① 다음 중 어느 하나에 해당하는 완료된 계약을 다시 작성할 필요가 없다.
 - ㉠ 같은 회계연도에 개시되어 완료된 계약
 - ㉡ 표시되는 가장 이른 기간 초 현재 완료된 계약
- ② 변동대가가 있는 완료된 계약에 대하여 비교 보고기간의 변동대가를 추정하지 않고 계약이 완료된 날의 거래가격을 사용할 수 있다.
- ③ 표시되는 가장 이른 기간이 시작되기 전에 변경된 계약은 그 계약 변경에 대하여 계약을 소급하여 다시 작성할 필요가 없다. 그 대신에 다음을 할 때에 표시되는 가장 이른 기간이 시작되기 전에 이루어진 모든 변경의 총 영향을 반영한다.
 - ㉠ 이행된 수행의무와 이행되지 않은 수행의무를 식별함
 - ㉡ 거래가격을 산정함
 - ㉢ 이행된 수행의무와 이행되지 않은 수행의무에 거래가격을 배분함
- ④ 최초 적용일 전에 표시되는 모든 보고기간에 대하여 나머지 수행의무에 배분된 거래가격과 그 금액을 수익으로 인식할 것으로 예상하는 시기에 대한 설명을 공시할 필요가 없다.

대안 (A, B, C 선택)		적용방법	비교식 재무제표	
			2017년 F/S	2018년 F/S
비교 F/S 소급 적용 방법	모든 계약의 소급 재작성 (A)	비교표시하는 각 과거 보고기간에 모든 계약을 소급하여 재작성	K-IFRS 1115호	K-IFRS 1115호
	실무적 간편법 적용 (B)	다음의 방법을 선택(복수선택 가능) ① 같은 회계연도에 개시되어 완료된 계약, 표시되는 가장 이른 기간 초 현재 완료된 계약은 재작성 생략 ② 변동대가가 있는 완료된 계약에 대하여 재작성 생략 ③ 표시되는 가장 이른 기간이 시작되기 전에 변경된 계약은 소급재작성을 생략 ④ 최초 적용일 이전 비교 표시되는 보고기간의 공시 경감(나머지 수행의무에 배분된 거래가격과 그 금액, 수익인식 예상시기)	종전 기준서 + K-IFRS 1115호	K-IFRS 1115호
	최초 적용일 누적효과로 인식하는 방법(C)	최초 적용일(2018.1.1.) 현재 완료되지 않은 계약에만 소급적용하되 계약변경인 경우에는 실무적 간편법을 허용	종전 기준서	K-IFRS 1115호

(2) 세무회계

회계정책변경에 의한 회계변경누적효과와 중대한 오류수정금액을 전기이월이익잉여금에 반영하고 관련 계정잔액을 수정하여 과거 재무제표를 소급수정하는 경우 회계변경에 의하여 재무제표를 수정함에 따라 발생하는 손익은 법인세법상 당초의 귀속사업연도에 따라 해당 손익의 귀속사업연도별로 각각 익금 또는 손금에 산입한다(법인2010-0190, 2010. 8.6.). 따라서 기업의 해당 수정손익이 법인세법상 귀속사업연도가 당기인 경우에는 별도의 세무조정은 필요없다. 그러나 해당 수정손익이 당기에 귀속되지 아니하는 경우에는 당기에 인식한 누적효과를 손금불산입 또는 익금불산입한다(법인 46012-663, 1998.3.17.).

과거 재무제표를 소급수정함에 따라 전기이월이익잉여금이 감소된 경우 손금산입(기타)하고 전기오류수정손익의 세무조정과 같이 그 성격에 따라 조정한다. 전기이월이익잉여금이 증가한 경우에는 익금산입(기타)하고 성격에 따라 동일하게 조정한다.



관련사례

- K-IFRS에 따라 회계상 인식시기가 변경되는 경우 손금귀속시기
이동통신사업을 영위하는 내국법인이 고객에게 지원하는 단말기 지원금, 통신요금 할인액 및 대리점에 지급하는 개통수수료의 손금귀속시기는 K-IFRS 제1115호가 도입되어 기업회계기준의 비용 인식시기가 변경되는 경우에도 법인세법 제40조 규정에 따르는 것임(법인, 서면-2016-법령해석법인-5094 [법령해석과-4327], 2016.12.30.).

3. K-IFRS 제1109호 금융상품 개정에 따른 경과규정과 세무조정

(1) 시행일과 경과규정

K-IFRS 제1039호 금융상품은 K-IFRS 제1109호 금융상품 기준서로 개정되었다. 개정과 관련한 시행일과 경과규정은 다음과 같이 적용한다.

1) 시행일

이 기준서는 2018.1.1. 이후 최초로 시작되는 회계연도부터 적용하되 조기 적용할 수도 있다. 조기 적용하는 경우에는 그 사실을 공시하고 이 기준서의 모든 요구사항을 적용한다. 이때 타 기준서의 개정 내용도 동시에 적용한다(한7.1.1).

2) 경과규정(주요사항 발췌)

이 기준서는 기업회계기준서 제1008호 '회계정책, 회계추정의 변경 및 오류'에 따라 소급 적용한다. 다만 다음에서 정한 규정은 제외한다. 이 기준서는 최초 적용일에 이미 제거된 항목에는 적용하지 아니한다. 최초 적용일은 이 기준서의 요구사항을 최초로 적용하는 날이며 이 기준서의 발표 이후 보고기간의 개시일이어야 한다.

- ① 소급적용의 원칙에도 불구하고 이 기준서의 분류와 측정, 손상을 적용하는 경우에는 과거 기간의 비교표시 재무제표를 재작성할 필요는 없다. 사후판단을 사용하지 않고 재작성할 수 있는 경우에만 과거 기간을 재작성할 수 있다. 과거 기간을 재작성하지 않는 경우에 종전 장부금액과 최초 적용일을 포함하는 연차 보고기간 시작일의 장부금액의 차이를 최초 적용일이 포함된 연차 보고기간의 기초 이익잉여금(또는 적절하다면 자본의 다른 분류)으로 인식한다. 그러나 과거 기간을 재작성하는 경우에는 재작성된 재무제표는 이 기준서의 모든 요구사항을 반영하여야 한다.
- ② 유효이자율법을 소급하여 적용하는 것이 실무적으로 불가능하다면, 다음과 같이 회계처리한다.
 - ㉠ 과거 기간을 재작성하는 경우에 각 비교 기간말의 금융자산 또는 금융부채의 공정가치를 해당 금융자산의 총 장부금액이나 해당 금융부채의 상각후원가로 본다.
 - ㉡ 이 기준서의 최초 적용일의 금융자산 또는 금융부채의 공정가치를 해당 금융자산의 새로운 총 장부금액이나 해당 금융부채의 새로운 상각후원가로 본다.
- ③ 최초 적용일에 ㉠이나 ㉡과 같이 지정할 수 있다. 그러한 지정은 최초 적용일에 존재하는 사실과 상황에 기초하여 이루어지며, 그 분류는 소급하여 적용한다.
 - ㉢ 금융자산을 당기손익-공정가치 측정 항목으로 지정할 수 있다.
 - ㉣ 지분상품에 대한 투자를 기타포괄손익-공정가치 측정 항목으로 지정할 수 있다.
- ④ 기업회계기준서 제1034호 '중간재무보고'에 따라 중간재무보고서를 작성하는 경우에 최초 적용일 전의 중간기간에 이 기준서의 요구사항을 적용하는 것이 실무적으로 불가능하다면, 이 기준서의 규정을 그 중간기간에 적용할 필요는 없다.
- ⑤ 이 기준서를 최초 적용하는 시점에 이 기준서 제6장의 요구사항 대신에 기업회계기준서 제1039호 위험회피회계 요구사항을 계속해서 적용할 것을 회계정책으로 선택할 수 있다. 선택된 회계정책은 모든 위험회피관계에 적용해야 한다. 이 회계정책을 선택한 기업은 기업회계기준해석서 제2116호 '해외사업장순투자의 위험회피'도 이 기준서 제6장의 요구사항에 부합하도록 해당 해석서를 수정한 부분을 반영하지 않고 적용한다.

회계정책의 선택(위험회피 관련)으로 다음 중 ㉠ 또는 ㉡ 선택가능

㉠ K-IFRS 1039호

㉡ K-IFRS 1109호 + K-IFRS 1039호 포트폴리오이자율위험회피회계

(2) 세무회계

회계정책변경에 의한 회계변경누적효과와 중대한 오류수정금액을 전기이월이익잉여금에 반영하고 관련 계정잔액을 수정하여 과거 재무제표를 소급수정하는 경우 회계변경에 의하여 재무제표를 수정함에 따라 발생하는 손익은 법인세법상 당초의 귀속사업연도에 따라 해당 손익의 귀속사업연도별로 각각 익금 또는 손금에 산입한다(법인2010-0190, 2010. 8.6.). 따라서 기업의 해당 수정손익이 법인세법상 귀속사업연도가 당기인 경우에는 별도의 세무조정은 필요없다. 그러나 해당 수정손익이 당기에 귀속되지 아니하는 경우에는 당기에 인식한 누적효과를 손금불산입 또는 익금불산입한다(법인 46012-663, 1998.3.17.).

과거 재무제표를 소급수정함에 따라 전기이월이익잉여금이 감소된 경우 손금산입(기타)하고 전기오류수정손익의 세무조정과 같이 그 성격에 따라 조정한다. 전기이월이익잉여금이 증가한 경우에는 익금산입(기타)하고 성격에 따라 동일하게 조정한다.

4. 2018 사업연도 법인세신고시 적용 주요 세법개정(안)

다음의 개정(안)은 2019.1.1. 이후 신고하는 분부터 적용한다.

(1) 투자세액공제

중소기업 등이 사업용 유형자산에 2018년 12월 31일까지 투자하는 경우에는 해당 투자금액의 3%(중견기업이 수도권정비계획법 제6조 제1항 제2호의 성장관리권역 또는 같은 항 제3호의 자연보전권역 내에 투자하는 경우에는 1%, 수도권 밖의 지역에 투자하는 경우에는 2%)에 상당하는 금액을 그 투자를 완료한 날이 속하는 과세연도의 법인세에서 공제한다(조특법 5 ①). 투자를 완료한 날은 해당 시설을 그 목적에 실제로 사용한 날을 말한다(조집기 5-0-1). 다만, 해당 규정에도 불구하고 중소기업 및 중견기업이 위기지역에서 사업용자산에 2021년 12월 31일까지 투자(위기지역으로 지정된 기간이 속하는 과세연도에 투자하는 경우로 한정한다)하는 경우에는 해당 투자금액의 7%(중견기업의 경우에는 3%)에 상당하는 금액을 그 투자를 완료한 날이 속하는 과세연도의 법인세에서 공제한다(조특법 5 ④).

구 분		중소기업	중견기업	신규상장 중소(중견)기업
투자기한		2018.12.31.까지 투자		2015.1.1.부터 2015.12.31.까지 신규상장한 중소(중견)기업이 상장일이 속하는 과세연도와 그 다음 과세연도의 개시일부터 3년 이내에 끝나는 과세연도까지 투자
공제율	수도권 내(성장관리권역, 자연보전권역 제외)	3%	3%	4%
	성장관리권역, 자연보전권역		1%	
	수도권 밖		2%	
	위기지역	7%	3%	-
공제세액		투자금액 × 공제율		

* 위기지역에 대한 세액공제는 2018.1.1. 이후 지정된 위기지역의 지정일이 속하는 과세연도의 과세표준을 2019.1.1. 이후 신고하는 경우부터 적용한다(법 부칙 3조).

(2) 중소기업 접대비 특례 최저한세 적용제외

내국법인(조합법인 등에 대한 법인세 과세특례가 적용되는 조합법인 등 제외)의 각 사업연도의 소득과 국내사업장 귀속소득 또는 부동산소득이 있는 외국법인의 각 사업연도의 국내원천소득에 대한 법인세를 계산할 때 다음 어느 하나의 규정을 받는 경우 최저한세를 적용한다(조특법 132 ① 1호, 2호).

구분	최저한세 적용대상
접대비한도 증가	<ul style="list-style-type: none"> 중소기업 접대비 한도계산시 추가한도(=2,400만원-1,800만원) (조특법 136 ①) <p>*2019.1.1. 이후 과세표준을 신고하는 경우부터 적용대상에서 제외(법 부칙 40조)</p>
감가상각비	<ul style="list-style-type: none"> 중소·중견기업 설비투자자산의 감가상각비 손금산입 특례(조특법 28의2) 혁신성장투자자산의 감가상각비 손금산입 특례(조특법 28의3) <p>*조특법 28의3은 2019.1.1. 이후 과세표준을 신고하는 경우부터 적용(법 부칙 40조)</p>
준비금 손금산입	<ul style="list-style-type: none"> 연구인력개발준비금의 손금산입(2013.12.31. 이전, 조특법 9)
익금불산입 손금산입 특례	<ul style="list-style-type: none"> 중소기업지원설비에 대한 손금산입의 특례 등(조특법 8) 상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금의 익금불산입(조특법 8의2) 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례(조특법 10의2) 서비스업 감가상각비의 손금산입 특례(조특법 28) 공장의 대도시 밖 이전에 대한 양도차익의 익금불산입(조특법 60 ②) 법인본사의 수도권과밀억제권역 밖 이전시 양도차익 익금불산입(조특법 61 ③) 공공기관이 혁신도시로 이전하는 경우 종전 부동산 양도차익의 익금불산입(조특법 62 ①) 법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 익금불산입(조특법 63의 2 ⑤)
비과세	<ul style="list-style-type: none"> 중소기업창업투자회사 등의 주식양도차익 등에 대한 비과세(조특법 13) 중소기업창업투자회사 등에의 출자에 대한 과세특례(조특법 14)
소득공제	<ul style="list-style-type: none"> 자기관리부동산투자회사 등에 대한 과세특례(조특법 55의2 ④)

(3) 기부금 한도초과액의 이월공제

법정기부금 및 지정기부금의 손금산입한도액을 초과하여 손금에 산입하지 아니한 금액은 해당 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 10년(2019.1.1. 이후 과세표준을 신고하는 분부터 적용)하되, 이 법 시행일 전에 지출된 기부금에 대해서도 적용한다. 법 부칙 4조) 이내에 끝나는 각 사업연도에 이월하며, 이월된 사업연도의 법정기부금 및 지정기부금이 각각의 손금산입한도액에 미달하는 경우에 한하여 그 미달하는 금액의 범위에서 이월된 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입한다(법법 24, 법령 38, 조특법 73, 조특령 69의2).

구분	이월기간
법정기부금	2011년까지 발생분 : 1년
	2012년부터 2013년까지 발생분 : 3년
	2014년부터 발생분 : 5년
	2019.1.1. 이후 법인세 신고분부터 : 10년
지정기부금	2009년까지 발생분 : 3년
	2010년부터 발생분 : 5년
	2019.1.1. 이후 법인세 신고분부터 : 10년