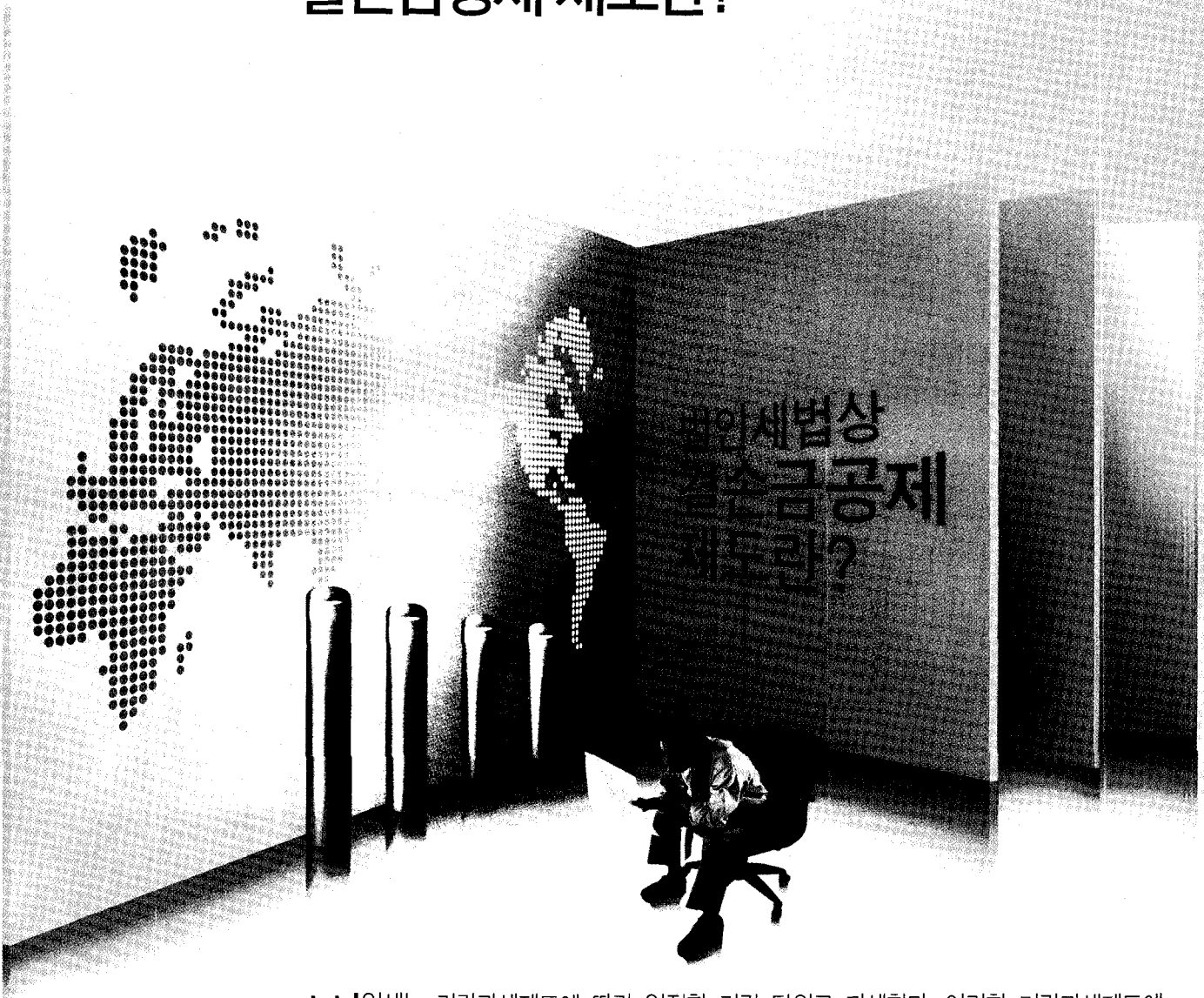


# 결손금공제 제도란?



**법**인세는 기간과세제도에 따라 일정한 기간 단위로 과세한다. 이러한 기간과세제도에 **법**서는 어느 한 사업연도에 발생한 결손금은 다른 사업연도에 발생한 소득에서 공제해야 한다. 결손금을 공제하지 않으면, 매년 소득이 일정하게 발생하는 법인과 소득이 경기에 따라 변동하는 법인간에 과세형평을 유지할 수 없기 때문이다. 이에 따라 대부분의 국가는 결손금공제제도를 두고 있다.

결손금공제제도는 소급공제와 이월공제로 나누어진다. 소급공제(carry back)는 결손금을 그 이전 사업연도의 과세표준에서 공제하여 이미 납부한 세액을 환급하는 제도를 말하며, 이월공제(carry forward)는 결손금을 그 이후 사업연도의 소득에서 공제하여 납부할 세액을 감소시키는 제도를 말한다.

일반적으로 불경기에는 많은 기업에 결손금이 발생하여 조세수입이 감소한다. 이 경우 결손금소급공제를 적용하여 이미 납부한 세액을 환급하면 정부의 재정이 악화될 수 있다. 이에 따라 결손금소급공제는 중소기업에 한하여 적용하며, 직전 사업연도로의 소급공제만을 인정한다. 반면, 이월공제는 모든 법인을 대상으로 하며, 그 후 10년(2008.12.31. 이전 개시한 사업연도에서 발생한 이월결손금은 5년간 이월공제를 인정한다.

## 결손금소급공제

### 소급공제요건

결손금소급공제는 다음 세 가지 요건을 모두 갖춘 경우에만 적용한다(法法 72 ①).

#### ■ 중소기업일 것

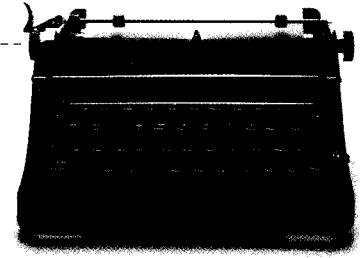
- 결손금소급공제는 조세특례제한법상 중소기업만을 대상으로 한다. 중소기업이 아닌 법인은 결손금소급공제를 받을 수 없다.

#### ■ 해당 연도와 직전 연도의 법인세를 법정기한 내에 신고하였을 것

- 법인세 신고기한 내에 결손금이 발생한 사업연도와 그 직전 사업연도의 소득에 대한 법인세 신고를 한 경우에 소급공제를 적용한다. 전기 법인세를 신고하지 않았거나 기한후신고한 법인은 결손금소급공제의 대상이 아니다.

#### ■ 해당 연도의 법인세 신고기한 내에 환급신청할 것

- 결손금소급공제를 원하는 법인은 법인세 신고기한까지 소급공제환급신청서를 제출하여야 한다. 결손금이 발생한 경우에도 소급공제환급신청이 없는 경우에는 자동적으로 이월결손금공제를 받게 되므로 신청기한이 지난 후에는 경정청구에 의하여도 소급공제를 받을 수 없다.



### 경정청구에 의하여 소급공제가 가능한 예외적인 경우

- 법정기한 내에 결손금소급공제신청에 의하여 환급받았으나 그 후 경정청구에 의하여 결손금이 증액된 경우에는 증액된 결손금의 범위 내에서 경정청구하면 추가로 환급받을 수 있다(재경부 법인 46012-189, 2000.11.22).
- 법정기한 내에 결손금소급공제신청에 의하여 환급받았으나 경정으로 인하여 직전 사업연도의 과세표준이 증액된 경우에는 경정청구절차에 따라 추가로 환급신청을 할 수 있다(법인 46012-1644, 2000.7.26)

\* 당초 환급신청서를 제출하지 않은 경우에는 경정청구에 의하여 소급공제를 받을 수 없다.

### 소급공제받을 결손금

결손금 중 얼마를 소급공제할지는 법인의 의사에 달려있다. 예를 들어, 결손금이 2억원이 발생한 경우 2억원 중 얼마를 소급공제를 할지는 법인이 선택할 사항이다. 법인이 결손금소급공제환급신청서에 소급공제받을 결손금을 기재하면 그 금액을 소급공제하고, 잔액은 이월공제한다.

### 소급공제기간

결손금은 직전 사업연도로 소급공제한다. 사업연도는 법인세법에 따른 사업연도를 말하므로 1년을 말하는 것은 아니다. 예컨대, 직전 사업연도가 6월인 경우 직전 사업연도인 6월로만 소급공제한다(서이 46012-10960, 2002.5.6.).





## 이월결손금공제

### 공제대상

과세표준 계산상 공제되는 이월결손금은 당해 사업연도의 개시일로부터 소급하여 10년(2008.12.31. 이전에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금은 5년) 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 세무상의 결손금으로서 공제되지 않은 것을 말한다(法法 131호).

### 세무상 결손금의 소멸사유

결손금의 공제로 인하여 법인세법상 혜택을 받은 경우에는 결손금이 소멸된다. 세무상 결손금의 소멸사유는 다음과 같다.

- ① 소급공제한 경우
- ② 과세표준 계산상 공제한 경우
- ③ 자산수증이익과 채무면제이익으로 보전한 경우
- ④ 채무의 출자전환으로 인한 채무면제이익을 이월하여 결손금의 보전에 충당한 경우  
재평가적립금·주식발행액면초과액·감자차익·합병차익 및 분할차익·이익준비금 등으로 이월결손금을 보전한 것은 기업회계에 의한 결손금의 보전이므로 세무상 이월결손금은 소멸되지 아니한다.

### 이월결손금공제 순서

여러 사업연도에서 이월결손금이 발생한 경우에는 먼저 발생한 사업연도분부터 순차적으로 공제한다(法令 10 ①). 이월결손금을 선택하여 임의로 공제할 수 없다.

### 이월결손금공제 배제

#### ■ 추계결정·경정하는 경우 이월결손금공제 배제

과세표준을 추계결정·경정하는 경우에는 이월결손금을 공제하지 않으나, 천재·지변 등으로 장부 기타 증빙서류가 멸실되어 추계결정·경정하는 경우에는 예외로 한다(法法 68).

## 합병에 따른 이월결손금의 승계

종전에는 합병법인의 이월결손금은 합병 후 발생하는 소득금액에서 제한 없이 공제하고, 피합병법인의 이월결손금은 일정한 요건을 구비한 경우에 합병시 승계받은 사업에서 발생하는 소득금액에서만 공제하였다. 이에 따라 흑자법인과 결손법인간에 합병하는 경우 합병형태에 따라 이월결손금공제가 달라졌다. 합병형태에 따른 이월결손금공제의 차이를 해소하여 과세형평을 제고하기 위하여 2009년부터는 합병시 합병법인과 피합병법인이 이월결손금을 합병 후 각각의 사업에서 발생한 소득금액에서 공제하도록 제도를 개선하였다.

### 합병법인의 이월결손금

내국법인이 다른 내국법인을 합병하는 경우 합병법인의 합병등기일 현재 이월결손금은 합병법인의 각 사업

연도의 과세표준을 계산할 때, 피합병법인으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액에서 공제하지 아니한다(法法 45 ①). 다만, 중소기업간의 합병 또는 동일사업을 영위하는 법인간의 합병으로서 구분경리를 하지 아니한 경우에는 소득금액을 사업용 고정자산가액의 비율로 안분계산하여 소득금액을 구분한다.

### 피합병법인의 이월결손금

#### ■ 요건

다음 요건을 모두 갖춘 경우에는 피합병법인의 이월결손금을 합병법인이 승계받아 공제할 수 있다(法法 45 ①).

- ① 합병평가차익의 손금산입요건을 모두 충족할 것
- ② 합병법인이 피합병법인의 자산을 장부가액으로 승계하는 경우일 것
- ③ 피합병법인의 주주가 합병법인으로부터 받은 주식이 합병법인의 합병등기일 현재 발행주식총수의 10% 이상 일 것
- ④ 합병법인이 승계한 사업과 기타 사업을 구분경리할 것. 다만, 중소기업간 또는 동일 사업을 영위하는 법인간 합병하는 경우에는 구분경리를 하지 아니할 수 있다.



#### ■ 승계대상 이월결손금

피합병법인의 세무상 이월결손금 중 합병등기일 과세표준 계산상 공제하는 이월결손금이 승계대상이다. 합병등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도부터는 매년 순차로 1년이 경과된 것으로 본다(法수 81 ①).

#### ■ 이월결손금공제 방법

합병법인이 승계한 이월결손금은 합병시 승계한 사업에서 발생한 소득에서 공제한다. 따라서 합병법인의 기존사업에서 발생한 소득에서는 승계한 이월결손금을 공제할 수 없다(法法 81 ①).

중소기업간 또는 동일사업을 영위하는 법인간에 합병하는 경우에 구분경리하지 않은 때에는 소득금액을 합병등기일 현재 사업용 고정자산가액의 비율로 안분계산한다. 합병법인이 승계한 피합병법인의 사업용 고정자산가액은 승계결손금을 공제하는 각 사업연도의 종료일 현재 계속 보유(처분 후 대체하는 경우 포함)·사용하는 고정자산에 한하여 그 고정자산의 합병등기일 현재 가액에 의한다(法法 45 ①).

#### 동일사업의 판단기준

동일사업을 영위하는 법인의 판정은 한국표준산업분류에 의한 세세분류에 의한다. 이 경우 합병법인 또는 피합병법인이 2 이상의 세세분류에 해당하는 사업을 영위하는 경우에는 사업용 고정자산가액 중 동일사업에 사용하는 사업용 고정자산가액의 비율이 70%를 초과하는 경우에 한하여 동일사업을 영위하는 것으로 본다(法수 81 ③).

#### ■ 공제받은 이월결손금의 익금산입

피합병법인의 결손금을 공제한 합병법인이 합병등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도개시일부터 3년 이내에 피합병법인으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우에는 공제한 결손금의 전액을 그 폐지일이 속하는 사업연도의 소득금액 계산에 있어서 익금에 산입한다(法法 45 ②). ♣