

[예제] 제7기 4월 1일 A회사가 B회사를 흡수합병

I. 양도손익 B				자산·부채 승계	A II. 합병매수차익			
				←→				
재고자산	100	부채	500	합병대가(A주식)	재고자산	100	부채	500
기계장치	200	자본금	250	(액면가 ₩200,	기계장치	230	자본금	200
토지	300	주식발행초과금	100	시가 ₩520)	토지	350	주식발행초과금	320
건물	400	자기주식처분익	50		건물	420	염가매수차익	80
		이익잉여금	100				(수익)	
	1,000		1,000					

B주식 소각↑ A주식 수령
(취득가 ₩400) ↓ (시가 ₩520)

III. 의제배당 甲(주주)

〈상황 I〉 과세이연요건을 충족하지 못한 경우

1. 피합병법인 B

- 양도손익 : $₩520 - ₩500 = ₩20$ ⇨ 각사업연도소득금액에 포함하여 과세

2. 합병법인 A

- 피합병법인의 자산을 시가로 승계
- 합병매수차익 : $₩600 - ₩520 = ₩80$ ⇨ 합병등기일부터 5년간 월할계산하여 익금에 산입
 〈익금불산입〉 합병매수차익 ₩80(△유보)
 〈익금산입〉 합병매수차익 ₩12(유보) ... $₩80 \times 9/60 = ₩12$

3. 피합병법인의 주주 甲

- 합병시 의제배당 : $₩520 - ₩400 = ₩120$ ⇨ 배당금수익으로 과세

〈상황 II〉 과세이연요건을 충족한 경우

1. 피합병법인 B

- 양도손익 : $₩500 - ₩500 = ₩0$ ⇨ 양도가액을 순자산 장부가액으로 평가

2. 합병법인 A

- 피합병법인의 자산을 장부가로 승계(시가로 계상하되 자산조정계정 설정)

구 분	장부가	시가	자산조정
재고자산	₩100	₩100	—
기계장치	200	230	₩30
토 지	300	350	50
건 물	400	420	20
합 계	₩1,000	₩1,100	₩100

〈익금산입〉 주식발행초과금 ₩20(기타) ⇨ 장부상 염가매수차익과 함께 익금 ₩100 구성

〈손금산입〉 자산조정계정(기계장치) ₩30(△유보)

〈손금산입〉 자산조정계정(토지) ₩50(△유보)

〈손금산입〉 자산조정계정(건물) ₩20(△유보)

⇨ 손금 ₩100 구성
(이후 상각·처분시 추인)

3. 피합병법인의 주주 甲

- 합병시 의제배당 : $\text{₩}400 - \text{₩}400 = \text{₩}0$ $\Rightarrow$ 합병법인의 주식을 종전의 장부가액으로 평가

4. 제9기에 A가 주식발행초과금 중 $\text{₩}350$ 을 자본전입하는 경우 주주의 의제배당
단, 합병시 A의 회계처리는 다음과 같다고 가정한다.

(차) 재 고 자 산	100	(대) 부 채	500
기 계 장 치	230	자 본 금	200
토 지	350	주 식 발 행 초 과 금	400
건 물	420		

(1) 합병차익 중 의제배당 대상인 잉여금

① 자산평가증액(자산조정계정 해당금액)	$\text{₩}100$
② 자기주식처분이익 상당액(의제배당 대상인 자본잉여금)	50
③ 이익잉여금 상당액	100
합 계	$\text{₩}250$

(2) 합병차익 중 의제배당 대상이 아닌 잉여금 : $\text{₩}400 - \text{₩}250 = \text{₩}150$

(3) 무상주 의제배당 : $\text{₩}350 - \text{₩}150 = \text{₩}200$

* 의제배당 대상이 아닌 잉여금을 먼저 전입한 것으로 본다.

5. 제9기에 과세이연이 중단되는 경우 A의 세무조정

(1) 자산조정계정 소멸

〈 익 금 산 입 〉 자산조정계정(기계장치)	$\text{₩}18(\text{유보})$
〈 익 금 산 입 〉 자산조정계정(토지)	$\text{₩}50(\text{유보})$
〈 익 금 산 입 〉 자산조정계정(건물)	$\text{₩}16(\text{유보})$

* 위 금액은 자산조정계정 잔여분의 가정치임

(2) 합병매수차익 인식

〈 익 금 불 산 입 〉 합병매수차익	$\text{₩}80(\Delta \text{유보})$
〈 익 금 산 입 〉 합병매수차익	$\text{₩}44(\text{유보}) \cdots \text{₩}80 \times (9 + 12 + 12) / 60 = \text{₩}44$