

# 제113조 구분경리



## 제113조의 요약

- 구분경리 대상 : ① 비영리법인의 수익사업 귀속소득과 기타사업, ② 신탁업자의 신탁재산 귀속소득과 기타사업, ③ 합병법인의 피합병법인에게서 승계한 사업과 기존사업, 법인세 감면법인 등의 감면사업과 기타사업 및 ④ 합병법인의 이월결손금이 있는 경우와 ⑤ 분할신설법인이 분할법인의 이월결손금을 승계하는 경우 ⑥ 연결모법인이 다른 내국법인을 합병한 경우
- 구분경리 방법 : 구분할 사업, 재산별로 자산·부채·손익을 법인장부상 독립된 계정과목으로 구분경리, 개별 구분 불가능한 공통부분은 개별 합리적 배분산식(시간·면적·이용도·기여도 등)으로 안분, 매출액이나 개별비용으로 배분함.

## ● 제113조 [구분경리]

- ① 비영리법인이 수익사업을 하는 경우에는 자산·부채 및 손익을 그 수익사업에 속하는 것과 수익사업이 아닌 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)
  - ② 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」의 적용을 받는 법인은 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 신탁재산에 귀속되는 소득과 그 밖의 소득을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)
  - ③ 다른 내국법인을 합병하는 법인은 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 다만, 제25조제1항제1호의 중소기업 간 또는 동일사업을 하는 법인 간에 합병하는 경우에는 회계를 구분하여 기록하지 아니할 수 있다. (2010. 12. 30 개정)
1. 합병등기일 현재 제13조제1호의 결손금이 있는 경우 또는 제45조제2항에 따라 피합병법인의 이월결손금을 공제받으려는 경우 : 그 결손금 또는 이월결손금을 공제받는 기간
  2. 그 밖의 경우 : 합병 후 5년간
- ④ 내국법인이 분할(물적분할은 제외한다)하는 경우 분할신설법인등은 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 분할법인등으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그

밖의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 회계로 구분하여 기록하여야 한다. 다만, 제25조제1항 제1호의 중소기업 간 또는 동일사업을 하는 법인 간에 분할합병하는 경우에는 회계를 구분하여 기록하지 아니할 수 있다. (2010. 12. 30 개정)

1. 제46조의4제2항에 따라 분할법인등의 이월결손금을 공제받으려는 경우 : 그 이월결손금을 공제받는 기간

2. 그 밖의 경우 : 분할 후 5년간

⑤ 연결모법인이 다른 내국법인(합병등기일 현재 연결법인이 아닌 경우만 해당한다)을 합병(연결모법인을 분할합병의 상대방 법인으로 하는 분할합병을 포함한다)한 경우에는 다음 각 호의 구분에 따른 기간 동안 자산·부채 및 손익을 피합법법인(분할법인을 포함한다)으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 회계로 구분하여 기록하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)

1. 합병등기일 현재 제76조의13제1항제1호의 결손금이 있는 경우 또는 제76조의13제3항제2호에 따라 피합법법인의 이월결손금을 공제받으려는 경우

2. 그 밖의 경우에는 합병 후 5년간

⑥ 제1항부터 제5항까지의 규정에 따른 구분경리의 방법, 동일사업을 하는 법인의 판정, 그 밖에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2010. 12. 30 개정)

## I. 비영리법인의 수익·비수익사업 구분경리

(법 제113조제1항)

### 1. 법인의 구분경리 개요와 대상범위 (법 제113조제4항)

#### 1) 구분경리 개념과 방법론

##### ① 자산·부채·손익의 수익·비수익사업 별개 회계 구분경리대상

비영리법인이 수익사업을 영위하면 자산·부채·손익을 수익사업 속하는 것과 수익사업 아닌 것으로 각각 별개의 회계로 구분하여 경리하여야 한다고 본 조가 규정하고 있으며, 신탁업 법인의 신탁재산 귀속소득과 일반사업 귀속소득, 합병법인의 피합법법인 관련 사업소득 등도 구분경리를 요건으로 규정하고 있다. 또한 법인세 감면사업과 기타의 사업의 겸영인 경우도 구분경리한다.

##### ◎ 구분경리 대상분야

- ① 비영리법인의 수익사업·비수익사업
- ② 신탁업자의 신탁재산소득과 기타사업의 소득
- ③ 피합병법인의 이월결손금 공제관련 승계받은 사업소득과 기존 사업소득  
(연결모법인의 타법인합병 포함)
- ④ 법률(본법, 조특법, 기타법)상 법인세 감면사업과 비감면사업 겸영하는 일반사업자

## ② 구분경리의 목적과 개념

비영리법인 등과 같이 과세되는 수입사업소득과 과세되지 않는 비수익사업에 관련된 수입·지출이 함께 있는 경우 정확한 과세소득의 계산을 위해 이들을 구분할 필요가 있다. 여기서 관련 자산·부채 및 자본과 수입·지출 등이 명확히 구분된다면 이는 실무상 별문제가 없지만 임직원의 급여·임차료 등과 같이 수익사업 부문과 비수익사업 부문에 공통으로 해당되는 경우의 비용이나 수익이라면 이들을 구분하여 계산하거나 안분계산하여야 한다.

이러한 개념을 전체적으로 보아 구분경리라고 하는데 이는 세무회계상의 정확한 과세소득과 세액의 산정목적 때문에 발생한 개념이다. 반면에 기업회계상으로는 당해 조직이나 단체의 재무상태와 경영성과를 적정히 보여주는 것이므로 구분의 필요가 없으나 내부관리 회계목적상 사업부별 혹은 업무성격별로 따로 구분계산을 하기도 하는데 이는 어디까지나 내부관리 회계목적인 것이지 외부공표나 제출용은 아니다.

구분경리의 세무상 개념은 구분할 사업 또는 수입별로 익금과 손금을 법인의 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하는 것을 의미하는데, 관련 시행령은 다음과 같다.

### 관련법령

#### ● 시행령 제156조 【구분경리】

- ① 법 제113조제1항부터 제5항까지의 규정에 해당하는 법인은 구분하여야 할 사업 또는 재산별로 자산·부채 및 손익을 법인의 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 기획재정부령으로 정하는 바에 따라 구분경리하여야 한다. (2009. 2. 4 개정)

③ 구분경리의 대상 : 사업재산별 자산·부채·손익 구분기장

법인의 이익은 원천적으로 법인의 자산 및 부채의 움직임에 통하여 창출되므로 구분경리의 대상은 익금 및 손금 해당 개념인 수익·비용뿐 아니라 자산 및 부채에 대하여도 적용하여야 하는데 독립된 계정과목으로 구분기장한다. 그러나 구분 안되는 공통손익은 나중에 배분하며 구분경리가 필요없다.

즉, 수익·비용·자산·부채는 통상 개별거래로 명확히 구분되므로 구분경리할 수 있으나, 수익사업과 비수익사업에의 공통손익금이나 투하자본 및 출자금 등은 개별 단위로 구분경리되지 않으므로 구분계산 및 안분계산하여야 한다. 시행규칙 규정은 다음과 같다.

**관련법령**

▲ 시행규칙 제75조 【구분경리의 범위】

① 영 제156조의 규정에 의한 구분경리를 할 때에는 구분하여야 할 사업 또는 재산별로 자산·부채 및 손익을 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하여야 한다. 다만, 각 사업 또는 재산별로 구분할 수 없는 공통되는 익금과 손금은 그러하지 아니하다.

④ 구분경리의 기장방법

구분경리의 의미는 대상사업(수익사업부분)의 과세소득을 정확히 계산할 수 있을 정도이면 되는데 수익사업 및 비수익사업을 하나의 장부에 기장하더라도 구분하여 기장만 하면 되고, 구분경리가 장부상 완전하지 않은 측면이 있더라도 당해 장부로 과세소득 등이 구분계산될 수 있으면 된다. 즉, 구분경리라고 하여 구태여 수익사업부분과 비수익사업부분에 대해 별도의 책자에 의한 장부를 따로 갖추어야 할 필요는 없다.

⑤ 복식부기 아닌 경우

이와 같이 구분경리는 수익사업 부분의 적정한 과세소득과 세액의 산출을 위한 복식부기 정도이면 되는 것이므로 비수익사업 부분에 대하여서까지 복식부기를 요건으로 하지 않고 설사 기장을 하지 않더라도 세법상의 제재는 없다고 본다. 따라서 비수익사업은 손익계산회계가 아니라 수입과 지출방식의 단

식부기를 하건 무기장을 하건 메모방식으로 하건 모두 상관없다고 본다.

그러나 수익사업 부문과 비수익사업 부문이 계정처리상 전체속에 섞여 있고 특정한 계정과목번호방식 등으로 구분한다면 이 경우는 전체의 기장이 복식부기로 되어야 적절한 기장으로 간주되는데, 이는 통상 컴퓨터에 의한 전산방식의 회계처리에서 적용되는 개념이다. 이 경우도 수익사업 부문이 별도 구분된다면 물론 수익사업 부문만 복식부기방식으로 처리하면 된다.

## 2) 구분경리가 애당되는 분야 등

### ① 구분경리가 필요한 경우 : 비영리법인, 신탁소득 등

구분경리는 앞의 설명에서와 같이 법인세법상 과세소득 및 세액의 정확한 계산을 필요로 하는 상황에서 적용하므로 본 조의 규정과 같은 수익사업과 비수익사업을 경영하는 비영리법인뿐만 아니라 다른 조문이나 다른 법에 의거 과세소득의 구분을 필요로 하고 있다면 이런 경우도 구분경리의 필요가 있다.

신탁회사의 경우 각 사업연도 소득계산상 신탁재산에 귀속되는 소득과 기타의 소득을 구분경리하도록 규정하고 있는데 이는 신탁재산에 귀속되는 소득이나 수입은 신탁의 이익을 받을 수익자에 귀속되기 때문이다.

법인 합병(연결모법인의 합병 포함)에서 피합병법인의 승계사업소득과 합병법인 기존 사업간 구분경리가 필요하다.

### ② 법인세 감면 등 구분경리가 필요한 경우

조세특례제한법이나 기타의 관련 법률에 의거 조세가 감면된다고 규정된 소득과 그렇지 않은 과세소득이 함께 있는 경우도 결국 감면 및 과세소득의 정확한 산정을 위해 구분경리 및 소득구분계산이 필요하다고 다음 시행규칙이 규정하고 있다.

### 관련법령

#### ▲ 시행규칙 제75조 【구분경리의 범위】

② 법률에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업을 경영하는 법인은 제1항과 제76조제6항 및 제7항의 규정을 준용하여 구분경리하여야 한다. 이 경우 제76조제6항제2호 및

제3호의 규정에 의한 업종의 구분은 한국표준산업분류에 의한 소분류에 의하되, 소분류에 해당 업종이 없는 경우에는 중분류에 의한다.

외국인투자촉진법이나 조특법상 외국인 투자기업에 대한 법인세 등 감면규정에 대하여 신고된 사업부분 소득만 면제 및 감면하고 신고되지 않은 부분은 모두 과세하므로 신고·허가영업과 신고·허가외영업 간의 소득구분계산 및 구분경리가 필요하다.

## 2. 비영리법인을 위한 구분경리 (법 제113조제1항)

### 1) 비영리법인 구분경리 원칙 및 장부기록방법

#### ① 수익사업회계의 구분경리

비영리법인의 수익사업에 속하는 자산·부채 및 손익과 기타의 비영리사업에 속하는 것은 각각 별개의 회계로 구분경리하여야 하는데, 공통되는 자산과 부채라면 이는 수익사업에 속하는 것으로 한다. 관련 시행규칙은 다음과 같다.

#### 관련법령

##### ▲ 시행규칙 제76조 【비영리법인의 구분경리】

① 비영리법인이 법 제113조제1항의 규정에 의하여 구분경리하는 경우 수익사업과 기타의 사업에 공통되는 자산과 부채는 이를 수익사업에 속하는 것으로 한다.

이밖에 공익법인의설립·운영에관한법률시행령 제23조도 법인세 과세대상이 되는 수익사업회계와 법인의 목적사업회계를 구분하도록 다음과 같이 규정하고 있다.

#### 관련법령

##### ● 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 제2조 【적용 범위】

이 법은 재단법인이나 사단법인으로서 사회 일반의 이익에 이바지하기 위하여 학자금·장학금 또는 연구비의 보조나 지급, 학술, 자선(慈善)에 관한 사업을 목적으로 하는 법인(이하 “공

익법인"이라 한다)에 대하여 적용한다.

(2008. 3. 14 개정)

### ● 공익법인의 설립·운영에 관한 법률 시행령 제23조 【회계의 구분】

- ① 공익법인의 회계는 법인의 목적사업경영에 따른 회계(이하 “목적사업회계”라 한다)와 수익사업경영에 따른 회계(이하 “수익사업회계”라 한다)로 구분한다.
- ② 제1항의 경우에 법인세법의 규정에 의한 법인세과세대상이 되는 수익과 이에 대응하는 비용은 수익사업회계로 계리하고, 기타의 수익과 비용은 목적사업회계로 계리한다.
- ③ 제2항의 경우에 목적사업회계와 수익사업회계로 구분하기 곤란한 비용은 공통비용의 배분계산에 관한 법인세에 관한 법령의 규정을 준용하여 배분한다.

결국 구분경리는 수익사업 부문의 자산·부채 및 이의 차액인 자본과 별개의 손익 및 공통되는 자산 및 부채와 손익이 그 대상이므로 이에 해당되지 않는 비수익사업 부문만의 자산·부채·별개의 손익은 해당되지 않는다.

### ② 비영리법인의 장부 비치기장

비영리법인은 장부 비치·기장하는바, 개별손익·자산·부채는 그대로 개별로 기록한다. 그러나 공통되는 자산·부채는 수익사업분야로 계상하고, 수익사업과 비수익사업간에 지출·전입은 자본의 원입이나 자본원입액의 반환 등으로 처리한다.

시행규칙 규정은 다음과 같다.

#### 관련법령

#### ▲ 시행규칙 제76조 【비영리법인의 구분경리】

- ⑤ 비영리법인의 경우 법 제112조의 규정에 의한 장부의 기장은 제1항 내지 제4항의 규정에 의한다.

### ③ 자산·부채·자본의 구분경리

비영리법인의 수익사업에만 속하는 자산·부채 및 수익사업·비수익사업에 공통되는 자산과 부채가 구분경리의 대상이 된다. 자본금은 계상된 자산 및 부채를 순액으로 차감하여 결과적으로 계산되는 금액이며 수익사업에 속하는

자산과 부채란 사업상의 수익을 획득하기 위하여 직접·간접으로 사용되거나 용역이 제공되는 자산 및 이러한 수익창출활동에 근거하여 직접 또는 간접으로 원천되는 부채를 지칭한다. 따라서 외관상 혹은 당초의 의도상 비수익사업용 기본재산이나 기금으로 분류되거나 소속되어 있다 하더라도 수익사업으로 분류된 소득인 이자소득을 창출하는 자금대여, 배당소득을 창출하는 자금투자 와 주식 및 계속적 행위의 대가를 획득하는 건물·전시물 및 시설물·권리·골동품 등은 모두 수익사업 부문의 자산으로 구분경리하여 대차대조표를 만들어야 한다.

이밖에 비수익사업에도 공통적으로 공하는 자산 및 부채, 예를 들어 일반인도 관람하여 입장료를 내는 장애인시설 등을 수익사업 부문에도 공하고 있다면 모두 수익사업 부문으로 경리 처리되어야 하므로 수익사업 부문의 대차대조표는 실제와 다를 수도 있다.

자본금은 공통 부문의 자산 및 부채가 계상되더라도 결과적인 차액이 자기 자본이 되어 관련 항목을 계산한다.

예를 들어 비영리법인의 재무구조가 다음과 같다고 하자.

(단위 : 천원)

항 목 \ 사업구분	합 계 금 액	수익사업전용	비영리사업	공 통 부 문
자 산	300,000	140,000	90,000	70,000
부 채	250,000	100,000	60,000	90,000
자기자본	50,000	40,000	30,000	△20,000

이런 경우의 수익사업 부문 대차대조표와 비수익사업 부문 대차대조표는 다음과 같이 구분되어 수익사업 부문의 대차대조표만 일간신문에 공고한다.

수익사업부문 B/S				비수익사업부문 B/S			
수익사업자산	140,000	수익사업부채	100,000	자 산	90,000	부 채	60,000
공통부문자산	70,000	공통부문부채	90,000			자기자본	30,000
		자 기 자 본	20,000				
	<u>210,000</u>		<u>210,000</u>		<u>90,000</u>		<u>90,000</u>



## 2) 비영리법인의 수익사업 자본금 개념

### ① 비영리법인 자기자본계산방법

다음 시행규칙은 구분경리에 의한 수익사업자산의 합계액에서 총당금을 포함한 부채의 합계액을 공제한 금액을 비영리법인의 수익사업 자본금으로 하도록 다음과 같이 규정하고 있다.

또한 기타사업 자산을 수익사업으로 전입하면 자본원입으로 하며, 수익사업 소득금액 초과액은 자본원입의 반환으로 한다.

### 관련법령

#### ▲ 시행규칙 제76조 【비영리법인의 구분경리】

- ② 비영리법인이 구분경리를 하는 경우에는 수익사업의 자산의 합계액에서 부채(총당금을 포함한다)의 합계액을 공제한 금액을 수익사업의 자본금으로 한다.
- ③ 비영리법인이 기타의 사업에 속하는 자산을 수익사업에 지출 또는 전입한 경우 그 자산가액은 자본의 원입으로 경리한다. 이 경우 자산가액은 시가에 의한다.
- ④ 비영리법인이 수익사업에 속하는 자산을 기타의 사업에 지출한 경우 그 자산가액중 수익사업의 소득금액(잉여금을 포함한다)을 초과하는 금액은 자본원입액의 반환으로 한다. 이 경우 「조세특례제한법」 제74조제1항제1호의 규정을 적용받는 법인이 수익사업회계에 속하는 자산을 비영리사업회계에 전입한 경우에는 이를 비영리사업에 지출한 것으로 한다. (2005. 2. 28 개정)

일반영리법인은 자본금 혹은 출자금이라는 계정금액의 주인이 특정되어 있어 이의 비율에 따라서 손익이 분배된다. 그러나 비영리법인은 이러한 개념이 불분명하나 세무조정을 위해서는 자본금을 계산할 필요가 있는 경우가 있다. 일반적으로 비영리법인 자본금액은 수익사업 자산합계에서 부채합계액을 공제한 금액으로 한다.

### ② 자기자본의 세무상 개념

자산총액에서 부채총액을 차감한 비영리법인의 자기자본의 개념은 기업회계 기준 및 비영리법인의 고유의 회계처리 관행에 의거 작성된 수익사업부문 대차대조표의 자산총액에서 부채총액을 차감한 금액으로, 일반적으로는 기업회계기준을 적용하여 작성되어야 한다.

그러나 영리법인의 경우와 같이 법정자본금이라는 고유의 금액으로 확정되는 개념이 아니라 수익사업에 관련된 자산에서 부채를 차감한 결과치로서의 순자기자본 개념이므로 계속 변동되기도 하며, 순수한 의미의 사업수행 원초자본 뿐만 아니라 수익사업 수행결과 및 비수익사업 부문의 잉여금 및 당기의 순이익 등과 같이 제반 잉여금이 포함된 개념이 된다.

자기자본은 자산·부채 차감잔액인 결과로서의 자본액과 잉여금의 합계액으로 산출된다. 여기서 잉여금이란 기업회계기준에 의한 대차대조표상 잉여금이 아니고 세무조정 후의 잉여금을 의미한다. 따라서 「자본금과 적립금 조정명세서(갑)」표상에 나타나는 세무상 자기자본금액으로 계산하며 비영리법인의 세무조정상의 모든 다른 숫자도 세무조정이 감안된 숫자를 근거로 하여야 한다. 잉여금은 과세된 세무상의 유보잉여금으로 한다.

자기자본을 자산 및 부채의 차감결과액으로 하고 있으므로 결국 비영리법인의 사업활동 수행에 따라 매일 순자기자본 금액은 변동된다고 보므로 날짜별로 적수계산하여야 할 것이다. 매월 말의 평균자기자본금계산방식에 의거 계산하면 무난하다고 본다.

### ③ 수익사업·비수익사업간의 지출 및 전입

비영리사업의 자산이 수익사업으로 전입하면 이는 비영리사업에 지출한 것으로, 반대의 경우이면 이는 수익사업의 소득금액 및 잉여금까지는 고유목적사업준비금으로 전출한 것으로, 초과액은 자본원입액의 반환으로 처리한다.

통상 비영리법인의 수익사업 재산은 설립시부터 구분 확정되지 않고 모든 재산이 비수익사업에 일단 출연된 후 수익사업을 개시하여 수익사업의 자본금으로 원입된다. 이후의 계속적인 거래에 따라 수익사업과 비수익사업간에 서로 지출 또는 전입되어 원입액의 보충과 반환이 발생한다. 따라서 모든 거래를 복식부기에 의거 기장하였다면 비영리법인의 경우 본래 비수익사업재산 등이 수익사업 개시의 모체이므로 비수익사업 대차대조표상의 수익사업 투자 및 수익 등의 자산계정은 수익사업 부문의 자기자본금액과 대차평균의 원리에 의거 일치하는 금액이 된다.

## ④ 수익사업으로의 지출·전입

비수익사업에서 수익사업으로 자산이 지출 및 전입되면 이는 비영리사업에 지출한 것으로 한다. 이때 지출·전입되는 자산의 평가액은 장부가액 등이 아니고 당해 자산의 취득에 통상 필요로 하는 가액인 정상가액 혹은 시가에 의한다.

## ⑤ 비수익사업으로의 지출·전입

수익사업에서 비수익사업으로 수익사업에 속하던 자산을 지출·전입하면 계상된 자산가액을 기준으로, 수익사업 부분의 소득금액 및 잉여금까지는 고유목적사업준비금으로 전출한 것으로 하고 그 금액의 초과액은 자본원입액의 반환, 즉 자기자본의 감액으로 처리된다.

수익사업 부분의 소득 중 사외유출 부문을 빼고 법인의 수익사업 부문내에 세무상 유보된 금액 모두를 기부금으로 본다. 수익사업과 비수익사업 간의 구분경리를 하지 아니한 비영리법인의 경우는 수익사업에서 비수익사업으로 지출 전입하는 금액이 없을 것이므로 기부금으로 간주되는 금액이 없게 되고, 따라서 비영리법인의 수익사업에서 생긴 소득 또는 수입에서 생긴 소득 전액이 과세된다.

여기서 원입된 자본의 반환을 위한 자산가액은 장부가액으로 하면 되고 기부금계산시만 시가로 환산하여 차액을 조정하면 된다. 또한 수익사업의 소득금액은 기부금을 손금에 산입하기 전의 금액이다.

## ⑥ 자본원입 및 반환의 회계·세무처리

이상의 설명을 종합하여 회계 및 세무처리하면, 다음과 같다.

## 【회계 및 세무처리】

○자본의 원입시,

(차) 자 산     ×××	(대) 자기자본     ×××
	(정상시가임)

⇒ 수익사업자본 = 기초자본 + 비영리사업에서의 자산원입액

○자본의 반환 및 고유목적사업준비금

(차) 지정기부금                   ×××                   (대) 자 산                   ×××  
       자기자본                   ×××                   (장부가액)

⇨ 수익사업자본감소액 = 전출된 자산장부가액 - 기부금한도액

예를 들어 수익사업의 소득금액이 500,000원, 세무상 잉여금이 600,000원, 회계상 잉여금은 300,000원, 수익사업에서 비수익사업으로 전출되는 자산가액은 1,500,000원인 경우,

1,500,000 — 500,000 : 고유목적사업준비금전출처리(과세된 소득을 한도)  
               600,000 : 고유목적사업준비금전출처리(소득금액에 미달이므로 잉여금 처분으로 함)  
               400,000 : 자기자본의 반환

의 세 경우로 처리한다. 즉, 비수익사업 부문은 500,000+600,000=1,100,000을 기부받은 것으로 하나, 수익사업 부문은 당해 연도 과세소득인 500,000원만 고유목적사업준비금전출로 보는 것이다.

### 3) 비영리법인 손익구분경리시 공통손익 구분 계산

#### ① 개별·공통손익의 구분경리방법


비영리법인의 손금이나 익금의 발생원천이 수익사업 부문이라고 분명하게 구분되는 것은 이를 개별익금 및 개별손금으로 하고 구분경리되는 수익사업의 손익계산에 기재하여 별도의 손익계산서 구성항목이 되지만, 당해 소득이나 비용의 발생원천이 분명하지 않은 것은 공통익금 및 공통손금이 되고 이를 구분계산 및 적절히 안분계산하여 수익사업 손익계산에 반영하거나 세무조정하여야 한다.

공통되는 익금이란 과세표준이 되는 것에 한하고 공통손금은 공통익금에 대응되는 것에 한한다고 시행규칙에서 규정하고 있는데 과세표준계산 절차상의 공제대상인 비과세소득·이월결손금 및 소득공제액 등은 구분계산의 대상이 되지 않는다.

손익계산 집계과정상 대부분 공통비용이 있게 되는데, 이들을 처음부터 구분하여 기장하지 않는다. 관련 계정과목에 한꺼번에 합하여 기장한 후 구분손익계산의 필요성이 있을 때 이를 적절히 안분계산한다. 물론 애초부터의 개별손익은 별도로 구분 기장할 수 있다.

## ② 공통손익의 구분 계산방법

각 기업 나름대로의 합리적 배분방법이 있다면 이를 적용한다. 그러나 공통익금은 통상 수입금액이나 매출액 비율로 안분계산하며 공통손금은 매출액·수입금액비율(동일업종)이나 개별손금액비율(이종업종) 및 기타의 타당한 기준으로 안분계산한다고 다음의 시행규칙이 규정하고 있다. 대부분 시행규칙 내용대로 한다.


**관련법령**

## ▲ 시행규칙 제76조 【비영리법인의 구분경리】

⑥ 비영리법인이 법 제113조제1항의 규정에 의하여 수익사업과 기타의 사업의 손익을 구분경리하는 경우 공통되는 익금과 손금은 다음 각호의 규정에 의하여 구분계산하여야 한다. 다만, 공통익금 또는 손금의 구분계산에 있어서 개별손금(공통손금외의 손금의 합계액을 말한다. 이하 이 조에서 같다)이 없는 경우나 기타의 사유로 다음 각호의 규정을 적용할 수 없거나 적용하는 것이 불합리한 경우에는 공통익금의 수입항목 또는 공통손금의 비용항목에 따라 국세청장이 정하는 작업시간·사용시간·사용면적 등의 기준에 의하여 안분계산한다.

1. 수익사업과 기타의 사업의 공통익금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
2. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 동일한 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산
3. 수익사업과 기타의 사업의 업종이 다른 경우의 공통손금은 수익사업과 기타의 사업의 개별 손금액에 비례하여 안분계산

⑦ 제6항의 규정에 의한 공통되는 익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통되는 손금은 익금에 대응하는 것에 한한다.

## ③ 주된 근로활동항목으로 분류

비영리법인 직원의 급여는 당해 직원의 주활동이 어느 분야인지에 따르는데 수익사업에 주로 기여한다면 수익사업의 개별 비용으로 한다.

## ④ 이업종 먼저 배분, 동업종 안분

이밖에 익금배분에서 이종업종간을 먼저 안분한 후 동종업종내에 안분하며 업종 구분은 한국표준산업분류표상의 소분류 및 중분류에 의한다. 추계시의 업태구분도 소득세법을 준용한다.

⑤ 임대보증금의 이자가산

부동산임대업의 경우 임대보증금에 대한 이자 상당액의 수입이 있는 것으로 본다.

## II. 신탁업자의 신탁재산소득 · 기타소득 구분경리

(법 제113조제2항)

① 신탁재산 귀속소득 · 기타소득 구분경리

신탁업법 · 간접투자자산운용업법 적용받는 법인도 각 사업연도마다의 소득 금액계산에서 신탁재산 귀속소득과 기타소득을 구분하여 경리한다.

② 구분경리의 일반방법 적용

◎ 신탁재산사업, 기타의 사업간에 자산 · 부채 · 손익을 독립된 계정과목으로 구분경리

◎ 구분 불가능한 공통익금과 공통손익은 구분경리하지 않고 나중에 안분계산 함(즉, 개별항목은 개별대응, 공통항목은 배분-매출액, 수입금액, 사용시간, 효능, 개별비용, 원가 등의 합리적 비율대로 배분함).

## III. 합병 · 분할에 따른 승계사업과 기타사업의

구분경리 (법 제113조제3항 · 제4항 · 제5항)

① 피합병법인의 이월결손금 향후 손금산입을 위한 구분경리

98년까지는 합병법인의 이월결손금만 합병후 통합손익에서 공제가능한 금액이었지만, 99년부터는 피합병법인의 이월결손금도 합병후 법인의 소득에서 공제가능한 금액이 될 수 있도록 본 법 제45조가 규정되었다.

단, 피합병법인의 이월결손금은 합병후 피합병법에게서 승계받은 사업분야

의 소득금액 범위내에서만 공제되는데, 따라서 합병법인의 기존 사업소득과 승계사업을 구분하여 과세소득을 계산할 필요가 있어 본 항이 규정된 것이다.

따라서 합병등기일 현재의 결손금이나 피합병법인의 이월결손금의 공제기간 및 합병후 5년간은 자산·부채 및 손익을 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 독립회계로 구분하여 경리하여야 한다.

## ② 용도별 구분·원천별 구분·독립계정 구분기장 등

- ◎ 당좌·투자자산(현금·예금 등) : 자금원천에 따라 구분(혹은 수입금액 비율안분)
- ◎ 고정자산·부채 : 용도별 구분(혹은 불분명시 수입금액 비율안분)
- ◎ 기타자산·잉여금 등 : 용도·발생원천별, 기업회계 타당내용대로 구분
- ◎ 익금·손금 : 독립된 계정과목으로 구분기장(공통손익은 매출액 등 비율로 안분)

그러나 승계사업장과 다른 사업장을 완전 독립채산 회계처리방식으로 구분계산가능함.

시행규칙 규정은 다음과 같다.

### 관련법령

#### ▲ 시행규칙 제77조 【합병법인 및 분할신설법인 등의 구분경리】

① 법 제113조제3항의 규정에 의하여 합병법인이 피합병법인으로부터 승계받은 사업과 기타의 사업을 구분경리함에 있어서 자산·부채 및 손익의 구분계산은 다음 각호에 의한다.

(2006. 3. 14 제목개정)

1. 고정자산과 부채는 용도에 따라 각 사업별로 구분하되, 용도가 분명하지 아니한 차입금은 총수입금액에서 각 사업의 당해 사업연도의 수입금액이 차지하는 비율에 따라 안분계산
2. 현금·예금 등 당좌자산 및 투자자산은 자금의 원천에 따라 각 사업별로 구분하되, 그 구분이 분명하지 아니한 경우에는 총수입금액에서 각 사업의 당해 사업연도의 수입금액이 차지하는 비율에 따라 안분계산
3. 제1호 및 제2호외의 자산 및 잉여금 등은 용도·발생원천 또는 기업회계기준에 따라 계산
4. 각 사업에 속하는 익금과 손금은 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하되, 각 사업에 공통되는 익금과 손금은 제76조제6항 및 제7항의 규정을 준용하여 구분계산

② 합병법인은 제1항에도 불구하고 다음 각 호의 방법으로 구분경리할 수 있다. 이 경우 합병법인은 피합병법인의 이월결손금을 공제받고자 하는 사업연도가 종료할 때(연결모법인의 경우에는 합병 후 5년간을 말한다)까지 계속 적용하여야 한다. (2009. 3. 30 개정)

1. 피합병법인으로부터 승계받은 사업장과 기타의 사업장별로 자산·부채 및 손익을 각각 독립된 회계처리에 의하여 구분계산. 이 경우 피합병법인으로부터 승계받은 사업장의 자산·부채 및 손익은 이를 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 속하는 것으로 한다.
2. 본점 등에서 발생한 익금과 손금 등 각 사업장에 공통되는 익금과 손금은 제76조제6항 및 제7항의 규정을 준용하여 안분계산
3. 제1호 및 제2호의 규정을 적용함에 있어서 합병등기일 이후 새로이 사업장을 설치하거나 기존 사업장을 통합한 경우에는 그 주된 사업내용에 따라 피합병법인으로부터 승계받은 사업장, 기타의 사업장 또는 공통사업장으로 구분. 이 경우 주된 사업내용을 판정하기 곤란한 경우에는 다음 각목에 의한다.
  - 가. 새로이 사업장을 설치한 경우에는 합병법인의 사업장으로 보아 구분경리
  - 나. 기존 사업장을 통합한 경우에는 통합한 날이 속하는 사업연도의 직전 사업연도의 각 사업장별 수입금액(수입금액이 없는 사업장이 있는 경우에는 각 사업장별 자산총액을 말한다)이 많은 법인의 사업장으로 보아 구분경리

### ③ 중소기업·동일사업 영위법인간 합병·분할시 구분경리

합병 또는 분할합병 전에 중소기업에 해당하는 경우 또는 동일사업을 영위하는 법인 및 분할합병의 상대방 법인이 2 이상의 세세분류에 해당하는 사업을 영위하는 법인(동일사업에 사용하는 사업용 자산 비율 70% 초과)이 합병 또는 분할합병하는 경우에는 구분경리를 하지 않을 수 있다.

관련 규정은 다음과 같다.

#### 관련법령

##### ① 시행령 제156조 【구분경리】

② 법 제113조제3항 단서 및 같은 조 제4항 단서에 따른 중소기업의 판정은 합병 또는 분할 합병 전의 현황에 따르고, 동일사업을 영위하는 법인(분할법인의 경우 승계된 사업분에 한정한다)의 판정은 한국표준산업분류에 따른 세세분류에 따른다. 이 경우 합병법인 또는 피합병 법인이나 분할법인(승계된 사업분에 한정한다) 또는 분할합병의 상대방법인이 2 이상의 세세분류에 해당하는 사업을 영위하는 경우에는 사업용 고정자산가액 중 동일사업에 사용하는 사업용 고정자산가액의 비율이 각각 100분의 70을 초과하는 경우에만 동일사업을 영위하는 것으로 본다. (2009. 2. 4 신설)



▲ 시행규칙 제77조 【합병법인 및 분할신설법인 등의 구분경리】

③ 법 제113조제4항에 따라 분할신설법인등이 분할법인등으로부터 승계받은 사업과 그 밖의 사업을 구분경리하는 경우에는 제1항 및 제2항을 준용한다. (2009. 3. 30 개정)

④ 연결모법인이 합병하는 경우 구분경리

연결모법인이 다른 내국법인(합병등기일 현재 연결법인이 아닌 경우)을 합병하는 경우 연결사업연도의 결손금 또는 피합병법인의 이월결손금의 공제받는 기간 및 합병등기일 이후 5년 이내에 연결사업연도에 발생한 합병법인의 결손금 중 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 귀속되는 금액을 한도로 공제하므로 구분경리해야 한다.

따라서 연결모법인이 연결사업연도의 결손금 또는 피합병법인의 이월결손금의 공제받는 기간 및 합병 후 5년간은 자산·부채 및 손익을 피합병법인으로부터 승계받은 사업에 속하는 것과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 구분경리하여야 하며, 구분경리시 본 조 제3항 및 제4항 규정의 합병·분할합병법인의 구분경리를 준용한다고 다음의 시행규칙에서 정하고 있다.

**관련법령**

▲ 시행규칙 제77조 【합병법인 및 분할신설법인 등의 구분경리】

④ 법 제113조제5항에 따라 연결모법인이 피합병법인(분할법인을 포함한다)으로부터 승계받은 사업과 그 밖의 사업에 속하는 것을 구분경리하는 경우에는 제1항 및 제2항을 준용한다. (2009. 3. 30 신설)

## IV. 감면 및 기타법인 경우의 구분경리

① 구분경리의 근거규정

현행 법인세법은 특별히 세액감면의 규정이 없으므로 구분경리가 더이상은 해당되지 않으나 비영리법인뿐 아니라 법인세법 및 기타 법률에 의거 법인세

가 감면되는 사업과 기타의 사업을 겸영하는 경우도 구분경리한다. 특히 본 법 시행규칙 제75조제2항은 법인세가 감면되는 사업과 기타사업 겸영하는 경우에도 비영리법인의 수익사업과 비수익사업의 구분경리 개념을 그대로 준용하도록 다음과 같이 규정하고 있다.

**관련법령**

▲ 시행규칙 제75조 【구분경리의 범위】

② 법률에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업을 겸영하는 법인은 제1항과 제76조제6항 및 제7항의 규정을 준용하여 구분경리하여야 한다. 이 경우 제76조제6항제2호 및 제3호의 규정에 의한 업종의 구분은 한국표준산업분류에 의한 소분류에 의하되, 소분류에 해당 업종이 없는 경우에는 중분류에 의한다.

② 조특법상 구분경리의 대상과 범위 규정

구분경리에 대해 조세특례제한법 제143조는 다음과 같이 규정하고 있다.

**관련법령**

● 조세특례제한법 제143조 【구분경리】

- ① 내국인은 이 법에 따라 세액감면을 적용받는 사업(감면비율이 2개 이상인 경우 각각의 사업을 말하며, 이하 이 조에서 “감면대상사업”이라 한다)과 그 밖의 사업을 겸영하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 구분하여 경리하여야 한다. (2010. 1. 1 개정)
- ② 소비성서비스업과 그 밖의 사업을 함께 하는 내국인은 대통령령으로 정하는 바에 따라 자산·부채 및 손익을 각각의 사업별로 구분하여 경리하여야 한다. (2010. 1. 1 개정)
- ③ 감면대상사업의 소득금액을 계산할 때 제1항 및 제2항에 따라 구분하여 경리한 사업 중 결손금이 발생한 경우에는 해당 결손금의 합계액에서 소득금액이 발생한 사업의 소득금액에 비례하여 안분계산한 금액을 공제한 금액으로 한다. (2010. 1. 1 개정)

● 조세특례제한법 시행령 제136조 【구분경리】

- ① 법 제143조의 규정에 의한 구분경리에 관하여는 「법인세법」 제113조의 규정을 준용한다. (2005. 2. 19 개정)
- ② 법 제143조의 규정에 의한 감면사업의 사업별 소득금액은 「소득세법」 제19조의 규정을 준용하여 계산한다. (2005. 2. 19 개정)

이에 따라 구분경리 대상이 되는 항목들은 조세특례제한법 및 외국인투자촉진법에 다음과 같은 것들이 있다.

창업중소기업(조특법 제6조), 중소기업특별세액감면(제7조), 연구개발특구 입주 첨단기술기업(제12조의2), 사업전환중소기업통합(제31조제4항·제5항), 법인전환중소기업의 양도세특례(제32조제4항), 사업전환중소기업과 무역조정기업(제33조의2), 자기관리부동산투자회사(제55조의2제4항), 수도권외 지방이전중소기업감면(제63조), 수도권생활지역외 지역이전법인(제63조의2제2항), 농공지구 입주기업(제64조), 농업회사법인(제68조), 산림개발소득감면(제102조), 외국인투자법인관련 감면(제121조의2 등) 등이 구분경리 대상이 된다.

소비성 서비스업을 영위하는 법인도 자산·부채 및 손익을 각각 사업별로 별개의 회계로 구분하여 경리하여야 한다.

### ③ 감면법인 개별·공통손익 구분계산의 영리·비영리 방법

법인세가 감면되는 경우도 대부분 비영리법인에서 적용한 구분경리 및 구분·안분계산방법을 전반적으로 적용하면 된다.