

제46조의2 비적격 분할시 분할신설법인 등에 대한 과세



제46조의2의 요약

- 분할신설법인등이 자산승계시 양도받은 것으로 보며, 양도받은 자산가액은 일반분할시는 시가로, 적격분할시는 장부가액으로 함.
- 분할신설법인등이 지급한 양도가액이 분할법인등의 순자산시가에 미달하는 경우의 그 차액을 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 익금에 산입하고, 초과하는 경우에는 5년간 균등분할하여 손금에 산입함.
- 적격분할 요건을 갖춘 분할의 경우 양도손익이 없는 것으로 과세이연함.
- 세무조정사항 및 이월결손금의 승계 : 분할법인 등의 세무조정사항 및 이월결손금은 원칙적으로 승계할 수 없으나 예외적으로 적격분할 등의 경우 모두 승계함.

● 제46조의2 [비적격 분할시 분할신설법인 등에 대한 과세]

① 분할신설법인등이 분할로 분할법인등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인등으로부터 분할등기일 현재의 시가로 양도받은 것으로 본다. 이 경우 분할법인등의 각 사업연도의 소득금액 및 과세표준을 계산할 때 익금 또는 손금에 산입하거나 산입하지 아니한 금액, 그 밖의 자산·부채 등은 대통령령으로 정하는 것만 분할신설법인등이 승계할 수 있다.

(2010. 12. 30 개정)

② 분할신설법인등은 제1항에 따라 분할법인등의 자산을 시가로 양도받은 것으로 보는 경우로서 분할법인등에 지급한 양도가액이 분할법인등의 분할등기일 현재의 순자산시가보다 적은 경우에는 그 차액을 제60조제2항제2호에 따른 세무조정계산서에 계상하고 분할등기일부터 5년간 균등하게 나누어 익금에 산입한다.

(2010. 12. 30 개정)

③ 분할신설법인등은 제1항에 따라 분할법인등의 자산을 시가로 양도받은 것으로 보는 경우 분할법인등에 지급한 양도가액이 분할등기일 현재의 순자산시가를 초과하는 경우로서 대통령령으로 정하는 경우에는 그 차액을 제60조제2항제2호에 따른 세무조정계산서에 계상하고 분할등기일부터 5년간 균등하게 나누어 손금에 산입한다.

(2010. 12. 30 개정)

④ 제1항부터 제3항까지의 규정에 따른 익금산입액 및 손금산입액의 계산과 그 산입방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

(2010. 12. 30 개정)

1. 분할신설법인 등에 대한 과세

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 양도받은 것으로 보되 양도받은 자산의 가액을 일반분할의 경우에는 시가로, 적격분할의 경우에는 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 각 사업연도의 소득을 계산하도록 하였다.

1) 시가차액에 대한 과세방법

(1) 일반분할의 경우

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 분할등기일 현재의 법인세법 제52조 제2항에 따른 시가로 양도받은 것으로 본다.

이때에 분할신설법인 등은 분할법인 등에 양도가액을 지급시 양도가액이 분할법인 등의 분할등기일 현재의 자산총액에서 부채총액을 차감한 금액(순자산시가)에 미달하는 경우의 그 차액은 분할신설법인 등의 익금에 해당하므로 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 익금에 산입하고, 분할신설법인 등이 분할법인 등에 지급한 양도가액이 순자산시가를 초과하는 경우의 그 차액은 분할신설법인 등의 손금에 해당하므로 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 손금에 산입한다.

관련법령

● 시행령 제82조의3 【비적격분할 시 양도가액과 순자산시가와의 차액 처리】

- ① 법 제46조의2제2항에 따라 양도가액이 순자산시가에 미달하는 경우 그 차액(이하 “분할매수차액”이라 한다)에 대한 익금산입액 계산, 산입방법 등에 관하여는 제80조의3제1항을 준용한다. (2010. 6. 8 신설)
- ② 법 제46조의2제3항에서 “대통령령으로 정하는 경우”란 분할신설법인등이 분할법인등의 상호·거래관계, 그 밖의 영업상의 비밀 등에 대하여 사업상 가치가 있다고 보아 대가를 지급한 경우를 말한다. (2010. 6. 8 신설)
- ③ 법 제46조의2제3항에 따라 양도가액이 순자산시가를 초과하는 경우 그 차액(이하 “분할매

수차손"이라 한다)에 대한 손금산입액 계산, 산입방법 등에 관하여는 제80조의3제3항을 준용한다. (2010. 6. 8 신설)

(2) 적격분할의 경우

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계받은 경우로서 법인세법 제46조제2항에 따른 적격분할의 경우에는 분할신설법인 등이 분할법인 등으로부터 받은 양도가액을 분할법인 등의 분할등기일 현재 자산의 장부가액 총액에서 부채의 장부가액 총액을 차감한 금액(순자산장부가액)으로 보아 양도손익이 없는 것으로 할 수 있으므로 각 사업연도의 소득에 대한 과세문제가 발생하지 아니한다.

그러나 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 분할신설법인 등은 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 3년내에 분할신설법인 등이 승계받은 사업을 폐지하거나 분할법인 등의 주주가 분할신설법인 등으로부터 받은 주식을 처분하는 경우에는 그 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도에 양도받은 자산의 장부가액과 시가와의 차액을 익금에 산입한다.

2) 세무조정사항의 승계

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 분할등기일 현재의 시가로 양도받은 것으로 보아 분할법인 등에 지급한 양도가액에서 분할법인 등의 순자산시가를 차감한 시가차액을 분할신설법인 등의 익금 또는 손금에 산입한 경우 분할법인 등의 세무조정사항은 원칙적으로 분할신설법인 등이 승계할 수 없으나 예외적으로 적격분할의 경우에는 모두 승계하도록 하고 있다.

관련법령

① 시행령 제85조 【합병 및 분할 시의 자산·부채의 승계】

내국법인이 합병 또는 분할하는 경우 법 또는 다른 법률에 다른 규정이 있는 경우 외에는 법 제44조의2제1항 후단, 제44조의3제2항, 제46조의2제1항 후단 또는 제46조의3제2항에 따라 피합병법인등의 각 사업연도의 소득금액 및 과세표준을 계산할 때 익금 또는 손금에 산입하

거나 산입하지 아니한 금액(이하 이 조에서 “세무조정사항”이라 한다)의 승계는 다음 각 호의 구분에 따른다. (2010. 6. 8 개정)

1. 법 제44조제2항 또는 제46조제2항의 요건을 갖추거나 법 제44조제3항에 해당하여 양도손익이 없는 것으로 한 경우 : 세무조정사항(분할의 경우에는 분할하는 사업부문의 세무조정사항에 한정한다)은 모두 합병법인등에 승계 (2010. 12. 30 개정)
2. 제1호 외의 경우 : 세무조정사항은 모두 합병법인등에 미승계

3) 이월결손금의 승계

분할의 경우 분할신설법인 등은 분할법인 등의 이월결손금을 원칙적으로 승계할 수 없으나 예외적으로 적격분할의 경우에는 승계할 수 있다.