

# 제46조의3 적격분할시 분할신설법인 등에 대한 과세특례



## 제46조의3의 요약

- 분할신설법인등이 자산승계시 양도받은 것으로 보며, 양도받은 자산가액은 일반분할시는 시가, 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, 이월결손금 및 감면·세액공제의 승계 : 분할법인 등의 세무조정사항 및 이월결손금은 원칙적으로 승계할 수 없으나 예외적으로 적격분할 등의 경우 모두 승계함.

## ● 제46조의3 [적격분할시 분할신설법인 등에 대한 과세특례]

- ① 제46조제2항에 따라 양도손익이 없는 것으로 한 경우 분할신설법인등은 제46조의2에도 불구하고 분할법인등의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 한다. 이 경우 장부가액과 제46조의2제1항에 따른 시가와의 차액을 대통령령으로 정하는 바에 따라 자산별로 계상하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)
- ② 분할신설법인등은 제1항에 따라 분할법인등의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 분할법인등의 분할등기일 현재의 제13조제1호의 결손금과 분할법인등이 각 사업연도의 소득금액 및 과세표준을 계산할 때 익금 또는 손금에 산입하거나 산입하지 아니한 금액, 그 밖의 자산·부채 및 제59조에 따른 감면·세액공제 등을 대통령령으로 정하는 바에 따라 승계한다. (2010. 12. 30 개정)
- ③ 제1항에 따라 분할법인등의 자산을 장부가액으로 양도받은 분할신설법인등은 3년 이내의 범위에서 대통령령으로 정하는 기간에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유가 발생하는 경우에는 그 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 양도받은 자산의 장부가액과 제46조의2제1항에 따른 시가와의 차액(시가가 장부가액보다 큰 경우만 해당한다.

이하 제4항에서 같다), 승계받은 결손금 중 공제한 금액 등을 대통령령으로 정하는 바에 따라 익금에 산입하고, 제2항에 따라 분할법인등으로부터 승계받아 공제한 감면·세액공제액 등을 대통령령으로 정하는 바에 따라 해당 사업연도의 법인세에 더하여 납부한 후 해당 사업연도부터 감면·세액공제를 적용하지 아니한다. 다만, 대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우에는 그러하지 아니하다. (2010. 12. 30 개정)

1. 분할신설법인등이 분할법인등으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우
2. 대통령령으로 정하는 분할법인등의 주주가 분할신설법인등으로부터 받은 주식을 처분하는 경우
  - ④ 분할신설법인등은 제3항에 따라 양도받은 자산의 장부가액과 제46조의2제1항에 따른 시가와의 차액 등을 익금에 산입한 경우에는 분할신설법인등이 분할법인등에 지급한 양도가액과 분할법인등의 분할등기일 현재의 순자산시가와의 차액을 제3항 각 호의 사유가 발생한 날부터 분할등기일 이후 5년이 되는 날까지 대통령령으로 정하는 바에 따라 익금 또는 손금에 산입한다. (2010. 12. 30 개정)
  - ⑤ 제1항을 적용받는 분할신설법인등은 대통령령으로 정하는 바에 따라 분할로 양도받은 자산에 관한 명세서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)
  - ⑥ 제1항부터 제4항까지의 규정에 따른 승계받은 사업의 폐지에 관한 판정기준, 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 보아 각 사업연도의 소득을 계산하는데 양도받은 자산의 가액을 일반분할의 경우에는 분할등기일 현재의 시가로 각 사업연도의 소득을 계산하고, 적격분할 등의 경우에는 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 과세를 유예할 수 있다.

## II. 적격분할 등에 따른 과세방법

### 1) 적격분할 등 과세유예 (법 제46조의3제1항)

적격분할 등의 경우 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 양도손익이 없는 것으로 하여 과세를 유예할 수 있다. 그러나 분할신설법인 등이 승계받은 사업을 폐지하거나 분할법인의 주주가 분할로 받은 주식을 처분하는 경우에는 유예받은 시가차액을 과세하도록 하고 있다.

### 2) 자산조정계정 계상

적격분할에 따라 분할법인의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 양도받은 자산 및 부채의 가액을 분할등기일 현재의 시가로 계상하되 시가와 장부가액의 차액을 자산조정계정으로 계상한다.

#### ① 감가상각자산에 설정된 자산조정계정

자산조정계정이 0보다 큰 경우 감가상각비와 상계, 0보다 작은 경우 감가상각비에 가산하며, 자산처분시 상계 및 가산하고 남은 금액은 전액 익금 및 손금에 산입한다.

#### ② 그 외 자산에 설정된 자산조정계정

자산처분 사업연도에 전액 익금 또는 손금에 산입하나 자기주식소각의 경우 익금 및 손금에 산입하지 않고 소멸한다.

### 관련법령

#### ● 시행령 제82조의4 【적격분할 과세특례에 대한 사후관리】

① 분할신설법인등은 법 제46조의3제1항에 따라 분할법인등의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 양도받은 자산 및 부채의 가액을 분할등기일 현재의 시가로 계상하되, 시가에서 분할법인등의 장부가액을 뺀 금액을 제80조의4제1항에 따른 자산조정계정(이하 “자산조정계정”이라 한다)으로 계상하여야 한다. 이 경우 자산조정계정의 처리에 관하여는 제80조의4제1항

을 준용한다.

(2010. 6. 8 신설)

● 시행령 제80조의4 【적격합병 과세특례에 대한 사후관리】

① 합병법인은 법 제44조의3제1항에 따라 피합병법인의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 양도받은 자산 및 부채의 가액을 합병등기일 현재의 시가로 계상하되, 시가에서 피합병법인의 장부가액(제85조제1호에 해당하는 세무조정사항이 있는 경우에는 그 세무조정사항 중 익금불산입액은 더하고 손금불산입액은 빼 가액으로 한다)을 빼 금액을 자산조정계정으로 계상하여야 한다. 이 경우 계상한 자산조정계정은 다음 각 호의 구분에 따라 0보다 큰 경우에는 익금에, 0보다 작은 경우에는 손금에 각각 산입한다.

1. 감가상각자산에 설정된 자산조정계정 : 자산조정계정이 0보다 큰 경우에는 해당 자산의 감가상각비(해당 자산조정계정에 상당하는 부분에 대한 것만 해당한다. 이하 이 항에서 같다)와 상계하고 0보다 작은 경우에는 감가상각비에 가산. 이 경우 해당 자산을 처분하는 경우에는 상계 또는 더하고 남은 금액을 그 처분하는 사업연도에 전액 익금 또는 손금에 산입한다.
2. 제1호 외의 자산에 설정된 자산조정계정 : 해당 자산을 처분하는 사업연도에 전액 익금 또는 손금에 산입. 다만, 자기주식을 소각하는 경우에는 익금 또는 손금에 산입하지 아니하고 소멸한다.

(2010. 6. 8 신설)

3) 양도받은 자산의 시가차액의 추정 (법 제46조의3제3항·제4항)

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 양도받은 것으로 보아 각 사업연도의 소득을 계산하는데 양도받은 자산의 가액을 일반분할의 경우에는 분할등기일 현재의 시가, 적격분할 등의 경우에는 장부가액으로 하여 과세를 유예할 수 있다. 다만, 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 분할신설법인 등이 승계받은 사업을 폐지하는 등의 사유가 발생한 경우에는 장부가액과 시가와의 차액을 추정한다.

① 과세유예 추정사유

적격분할의 경우로서 분할법인 등으로부터 양도받은 자산의 가액을 분할법인 등의 장부가액으로 하여 양도차익이 없는 것으로 과세를 유예받은 분할신설법인 등이 다음 각호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 장부가액과 시가와의 차액을 익금에 산입한다. 다만, 시행령 제80조의 2 제1항 제1호 및 제2호

규정의 부득이한 사유가 있는 경우에는 제외한다.

- 분할신설법인 등이 분할법인 등으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우
- 대통령령으로 정하는 분할법인 등의 주주가 분할신설법인 등으로부터 받은 주식을 처분하는 경우

② 시가차액과 승계받은 결손금 중 공제금액 익금산입(법 제46조의3제3항)

분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 과세를 유예받은 분할신설법인 등이 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도개시일부터 3년내에 승계받은 사업의 폐지 또는 교부받은 주식을 처분하는 경우에는 그 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도에 시가가 장부가액보다 큰 경우에 한하여 당해 자산의 장부가액과 시가와의 차액과 승계받은 결손금 중 공제한 금액을 익금에 산입한다. 다만, 시행령 제80조의2제1항제1호 및 제2호 규정의 부득이한 사유가 있는 경우에는 제외한다.

③ 시가차액 5년간 익금·손금산입(법 제46조의3제4항)

분할신설법인 등이 적격분할로 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 과세를 유예받은 후 승계받은 사업의 폐지 또는 교부받은 주식을 처분하는 경우에는 사유발생일부터 분할신설법인 등이 분할법인 등에 지급한 양도가액과 분할법인 등의 분할등기일 현재의 순자산시가와의 차액을 분할등기일 이후 5년이 되는 날까지 익금 또는 손금에 산입한다.

**관련법령**

① 시행령 제82조의4 【적격분할 과세특례에 대한 사후관리】

- ③ 법 제46조의3제3항 각 호 외의 부분 본문에서 “대통령령으로 정하는 기간”이란 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 3년을 말한다. (2010. 12.3 0 개정)
- ④ 분할신설법인등이 법 제46조의3제3항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우 결손금 등의 익금산입 및 분할매수차익이나 분할매수차손 상당액의 손금 또는 익금 산입 등에 관하여는 제80조의4제4항 및 제5항을 준용한다. (2010. 12.3 0 개정)
- ⑥ 법 제46조의3제3항 각 호 외의 부분 단서에서 “대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다. (2010. 12.3 0 개정)

1. 법 제46조의3제3항제1호에 대한 부득이한 사유가 있는 것으로 보는 경우 : 분할신설법인 등이 제80조의2제1항제2호 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우
2. 법 제46조의3제3항제2호에 대한 부득이한 사유가 있는 것으로 보는 경우 : 제8항에 따른 주주가 제80조의2제1항제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우
  - ⑦ 법 제46조의3제3항제1호에 따른 분할신설법인등이 분할법인등으로부터 승계받은 사업의 폐지 여부 판정 등에 관하여는 제80조의4제8항을 준용한다. (2010. 12.3 0 개정)
  - ⑧ 법 제46조의3제3항제2호에서 “대통령령으로 정하는 분할법인등의 주주”란 제82조의2제5항에 따른 주주를 말한다. (2010. 12.3 0 개정)

#### 4) 결손금 및 세무조정사항의 승계 (법 제46조의3제2항)

적격분할 등으로 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 승계받은 분할신설법인 등은 분할법인 등의 분할등기일 현재의 결손금, 분할법인 등의 세무조정사항(익금 또는 손금불산입, 손금 또는 익금불산입) 및 그 밖의 자산·부채 등을 분할법인 등으로부터 모두 승계하도록 하고 있다.

#### 5) 분할법인 등의 감면 및 세액공제의 승계 (법 제46조의3제3항)

##### ① 감면 및 세액공제의 승계

분할의 경우 분할법인 등이 분할 전에 적용받던 법인세법 제59조에 따른 감면 및 세액공제는 비적격분할의 경우에는 분할신설법인 등에 승계할 수 없으나 적격분할의 경우에는 이를 승계할 수 있다. 이때에 법인세법 또는 다른 법률에 해당 감면 및 세액공제의 요건 등에 관한 규정이 있는 경우에는 분할신설법인 등이 그 요건 등을 갖춘 경우에 한하여 승계하며 분할신설법인 등은 승계받은 사업에 속하는 감면 및 세액공제에 한하여 승계할 수 있다.

- 이월된 감면·세액공제가 특정사업·자산과 관련된 경우 : 특정사업·자산을 승계한 분할신설법인 등이 공제한다.
- 기타의 이월된 감면·세액공제의 경우 : 분할법인 등의 사업용 고정자산가액 중 분할신설법인 등이 각각 승계한 사업용 고정자산가액비율로 안분하여 분할신설법인 등이 각각 공제한다.

**관련법령**

❶ 시행령 제82조의4 【적격분할 과세특례에 대한 사후관리】

② 분할신설법인등은 제1항에 따라 분할법인등의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 분할 법인등이 분할 전에 적용받던 법 제59조에 따른 감면 또는 세액공제를 승계하여 감면 또는 세액공제의 적용을 받을 수 있다. 이 경우 법 또는 다른 법률에 해당 감면 또는 세액공제의 요건 등에 관한 규정이 있는 경우에는 분할신설법인등이 그 요건 등을 갖춘 경우에만 이를 적용하며, 분할신설법인등은 다음 각 호의 구분에 따라 승계받은 사업에 속하는 감면 또는 세액공제에 한정하여 적용받을 수 있다. (2010. 12. 30 신설)

1. 이월된 감면·세액공제가 특정 사업·자산과 관련된 경우 : 특정 사업·자산을 승계한 분할신설법인등이 공제
2. 제1호 외의 이월된 감면·세액공제의 경우 : 분할법인등의 사업용 고정자산가액 중 분할신설법인등이 각각 승계한 사업용 고정자산가액 비율로 안분하여 분할신설법인등이 각각 공제

② 감면 및 세액공제액의 납부

분할법인 등으로부터 승계받아 공제한 감면 및 세액공제액은 분할신설법인 이 분할신설법인 등이 분할법인 등으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우 또는 분할법인 등의 지배주주 등이 분할신설법인 등으로부터 받은 주식을 처분하는 경우에는 해당 사유와 발생한 사업연도의 법인세에 가산하여 납부하고 해당 사유가 발생한 사업연도부터는 감면 및 세액공제를 하지 않는다.

**관련법령**

❶ 시행령 제82조의4 【적격분할 과세특례에 대한 사후관리】

⑤ 분할신설법인등이 법 제46조의3제3항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 분할법인 등으로부터 승계하여 공제한 감면 또는 세액공제액 상당액을 해당 사유가 발생한 사업연도의 법인세에 더하여 납부하고, 해당 사유가 발생한 사업연도부터 적용하지 아니한다.

(2010. 12. 30 신설)

**6) 자산분할명세서의 제출** (법 제46조의3제5항)

분할법인 등의 자산을 장부가액으로 승계받고자 하는 분할신설법인 등은 분

할로 양도받은 자산에 관한 명세서를 납세지관할세무서장에게 제출하여야 한다.

**관련법령**

● 시행령 제82조의4 【적격분할 과세특례에 대한 사후관리】

⑦ 제1항에 따라 자산조정계정을 계상한 분할신설법인등은 법 제60조에 따른 신고와 함께 기획재정부령으로 정하는 자산조정계정에 관한 명세서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. (2010. 6. 8 신설)