

제46조의4 분할시 이월결손금 등 공제 제한



제46조의4의 요약

- 분할합병신설법인 등의 분할등기일 현재 결손금은 승계받은 사업에서는 공제하지 않고 당해 분할신설법인의 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서만 공제하고, 적격분할로 분할법인등의 결손금은 승계받은 경우 승계사업의 소득금액범위에서만 공제함.
- 분할등기일 이후 5년 이내에 양도자산 처분손실을 승계받은 사업의 소득금액(처분손실 공제전 소득금액)의 범위에서 손금산입하고 손금산입하지 않은 처분손실은 결손금으로 보아 공제함.
- 분할법인 등의 감면·세액공제 승계적용시 분할신설법인 등은 승계받은 사업에서 발생한 소득금액 또는 이에 따른 법인세액의 범위에서 적용함.

● 제46조의4 【분할시 이월결손금 등 공제 제한】

- ① 분할합병의 상대방법인의 분할등기일 현재 제13조제1호의 결손금은 분할합병의 상대방법인의 각 사업연도의 과세표준을 계산할 때 분할법인으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액(제113조제4항 단서에 해당되어 회계를 구분하여 기록하지 아니한 경우에는 그 소득금액을 대통령령으로 정하는 자산가액 비율로 안분계산한 금액으로 한다. 이하 이 조에서 같다)의 범위에서는 공제하지 아니한다. (2010. 12. 30 개정)
- ② 제46조의3제2항에 따라 분할신설법인등이 승계한 분할법인등의 결손금은 분할법인등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서 분할신설법인등의 각 사업연도의 과세표준을 계산할 때 공제한다. (2010. 12. 30 개정)
- ③ 제46조의3제1항에 따른 분할의 경우 분할신설법인등은 분할등기일 이후 5년 이내에 끝나는 사업연도에 발생한 분할법인등으로부터 양도받은 자산의 처분손실을 분할법인등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액(해당 처분손실을 공제하기 전 소득금액을 말한다)의 범위에서 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입한다. 이 경우 손금에 산입하지 아니한 처분손실은 분할법인등으로부터 승계한 결손금으로 보아 제2항을 적용한다. (2010. 12. 30 개정)
- ④ 제46조의3제2항에 따라 분할신설법인등이 승계한 분할법인등의 감면 또는 세액공제는 분할법인등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액 또는 이에 해당하는 법인세액의 범위

에서 대통령령으로 정하는 바에 따라 이를 적용한다. (2010. 12. 30 개정)

⑤ 제1항부터 제4항까지의 규정에 따른 각 사업연도의 과세표준을 계산할 때 공제하는 결손금의 계산, 양도받은 자산의 처분손실 손금산입, 승계받은 사업에서 발생하는 소득금액에 해당하는 법인세액의 계산 등에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2010. 12. 30 개정)

1. 분할에 따른 결손금의 승계 및 공제방법

분할의 경우 분할법인 등의 결손금은 당해 법인에서 공제하도록 하기 위하여 분할신설법인 등에 승계하지 아니함을 원칙으로 하고 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도하는 것으로 보는 적격분할 등의 경우에 한하여서만 예외적으로 결손금을 승계하도록 하였다.

1) 분할신설법인 등에서 발생한 결손금의 공제 (법 제46조의4제1항)

분할신설법인 등의 분할등기일 현재 법인세법 제13조 제1호의 결손금은 분할법인 등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서는 공제하지 아니하고 당해 분할신설법인의 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서만 공제한다.

승계받은 사업에서 발생한 소득금액은 분할법인으로부터 승계받은 사업과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 구분경리하여 계산한 금액으로 하되 중소기업간 또는 동일사업을 영위하는 법인간 분할합병으로 구분경리를 하지 아니하는 경우에는 그 소득금액을 자산가액비율[분할합병등기일 현재 분할법인(승계된 사업분만 해당한다)과 분할합병의 상대방법인의 사업용 고정자산가액 비율]로 안분계산한 금액으로 한다.

관련법령

● 시행령 제83조 【분할에 따른 이월결손금 등의 승계】

① 법 제46조의4제1항에서 “대통령령으로 정하는 자산가액 비율”이란 분할합병등기일 현재 분할법인(승계된 사업분만 해당한다)과 분할합병의 상대방법인(소멸하는 경우를 포함한다. 이하 이 조에서 같다)의 사업용 고정자산가액 비율을 말한다. 이 경우 분할신설법인이 승계

한 분할법인등의 사업용 고정자산가액은 승계결손금을 공제하는 각 사업연도의 종료일 현재 계속 보유(처분 후 대체 취득하는 경우를 포함한다)·사용하는 고정자산에 한정하여 그 고정자산의 분할합병등기일 현재 가액에 따른다. (2010. 6. 8 개정)

2) 분할법인 등에서 승계받은 결손금의 공제 (법 제46조의4제2항)

분할법인 등의 결손금은 원칙적으로 분할신설법인 등에 승계할 수 없으나 법인세법 제46조의 3 제2항에 따른 적격분할로 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우에 한하여 분할법인 등의 결손금과 세무조정사항 및 감면·세액공제 등을 승계하며, 분할법인 등으로부터 승계받은 결손금 등은 분할법인 등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서만 공제한다.

관련법령

① 시행령 제83조 【분할에 따른 이월결손금의 승계】

② 법 제46조의4제2항에 따라 분할신설법인등이 각 사업연도의 과세표준을 계산할 때 승계하여 공제하는 결손금은 분할등기일 현재 분할법인등의 법 제13조제1호에 따른 결손금(분할등기일을 사업연도의 개시일로 보아 계산한 금액을 말한다) 중 분할신설법인등이 승계받은 사업에 속하는 결손금으로 하되, 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도부터는 매년 순차적으로 1년이 지난 것으로 보아 계산한 금액으로 한다. (2010. 6. 8 개정)

③ 제2항에 따른 승계받은 사업에 속하는 결손금은 분할등기일 현재 분할법인등의 결손금을 분할법인등의 사업용 고정자산가액 중 분할신설법인등이 각각 승계한 사업용 고정자산가액 비율로 안분계산한 금액으로 한다. (2010. 6. 8 개정)

⑤ 분할법인등의 사업을 승계한 분할신설법인등의 결손금 공제, 익금산입 및 법인세 가산에 있어서 사업의 계속 또는 폐지의 판정과 적용에 관하여는 제80조의2제6항 및 제80조의4제8항을 준용한다. (2010. 12. 30 개정)

2. 분할법인 등으로부터 양도받은 자산의 처분손실의

처리 (법 제46조의4제3항)

분할신설법인 등은 분할등기일 이후 5년 이내에 종료하는 사업연도에 발생한 분할법인 등으로부터 양도받은 자산의 처분손실을 분할법인 등으로부터 승계받은 사업에서 발생한 소득금액의 범위에서 손금에 산입하고, 처분손실이

소득금액을 초과하여 손금에 산입하지 아니한 금액은 분할법인 등으로부터 승계받은 결손금으로 보아 공제한다.

3. 분할신설법인 등의 감면 및 세액공제의 승계

(법 제46조의 4 제4항)

분할신설법인 등이 적격분할로 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 경우 분할법인 등이 분할 전에 적용받던 법인세법 제59조에 따른 감면 및 세액공제는 승계하여 적용받을 수 있다. 또한 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 사업에서 발생한 소득금액 또는 이에 해당하는 법인세액의 범위에서 적용한다.

관련법령

● 시행령 제83조 【분할에 따른 이월결손금의 승계】

④ 분할신설법인등이 법 제46조의3제2항에 따라 분할법인등으로부터 승계받은 감면 또는 세액공제를 적용하는 경우에는 제81조제3항을 준용한다. (2010. 12. 30 신설)

● 시행령 제81조 【합병에 따른 이월결손금 등의 승계】

③ 합병법인은 법 제44조의3제2항에 따라 피합병법인으로부터 승계받은 감면 또는 세액공제를 다음 각 호에 따라 적용받을 수 있다. (2010. 12. 30 신설)

1. 법 제59조제1항제1호에 따른 감면(일정기간에 걸쳐 감면되는 것으로 한정한다)의 경우에는 합병법인이 승계받은 사업에서 발생한 소득에 대하여 합병 당시의 잔존감면기간 내에 종료하는 각 사업연도분까지 그 감면을 적용
2. 법 제59조제1항제3호에 따른 세액공제(외국납부세액공제를 포함한다)로서 이월된 미공제액의 경우에는 합병법인이 다음 각 목의 구분에 따라 이월공제잔여기간 내에 종료하는 각 사업연도분까지 공제
 - 가. 이월된 외국납부세액공제 미공제액 : 승계받은 사업에서 발생한 국외원천소득을 해당 사업연도의 과세표준으로 나눈 금액에 해당 사업연도의 세액을 곱한 금액의 범위에서 공제
 - 나. 「조세특례제한법」 제132조에 따른 법인세 최저한세액(이하 이 조에서 “법인세 최저한세액”이라 한다)에 미달하여 공제받지 못한 금액으로서 같은 법 제144조에 따라 이월된 미공제액 : 승계받은 사업부문에 대하여 「조세특례제한법」 제132조를 적용하여 계

산한 법인세 최저한세액의 범위에서 공제. 이 경우 공제하는 금액은 합병법인의 법인세 최저한세액을 초과할 수 없다.

다. 가목 및 나목 외에 납부할 세액이 없어 공제받지 못한 금액으로서 『조세특례제한법』 제144조에 따라 이월된 미공제액 : 승계받은 사업부문에 대하여 계산한 법인세 산출세액의 범위에서 공제