

제46조의5 분할 후 분할법인이 존속하는 경우의 과세특례



제46조의5의 요약

- 분할후 존속하는 경우 분할한 사업부문의 자산을 양도함으로써 발생한 양도손익(양도가액 - 순자산장부가액)은 익금·손금에 산입함.
- 양도가액이 분할법인등의 순자산시기에 미달하는 경우의 그 차액을 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 익금에 산입하고, 초과하는 경우에는 5년간 균등분할하여 손금에 산입함.

● 제46조의5

【분할 후 분할법인이 존속하는 경우의 과세특례】

- ① 내국법인이 분할(물적분할은 제외한다)한 후 존속하는 경우 분할한 사업부문의 자산을 분할신설법인등에 양도함으로써 발생하는 양도손익(제1호의 가액에서 제2호의 가액을 뺀 금액)을 말한다. 이하 이 조에서 같다)은 분할법인이 분할등기일이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 익금 또는 손금에 산입한다. (2010. 12. 30 개정)
 1. 분할법인이 분할신설법인등으로부터 받은 양도가액
 2. 분할법인의 분할한 사업부문의 분할등기일 현재의 순자산 장부가액
- ② 제1항에 따른 양도손익의 계산에 관하여는 제46조제2항 및 제3항을 준용한다. (2010. 12. 30 개정)
- ③ 분할신설법인등에 대한 과세에 관하여는 제46조의2, 제46조의3 및 제46조의4를 준용한다. 다만, 분할법인의 결손금은 승계하지 아니한다. (2010. 12. 30 개정)

1. 분할 후 존속법인에 대한 과세방법 (법 제46조의5제1항)

분할이란 법인이 일부사업의 자산과 부채를 출자하여 1개 또는 수개의 법인을 새로이 설립하는 것을 말하며 분할의 경우 내국법인이 분할 또는 분할합병으로 해산하는 경우와 존속하는 경우가 있다.

내국법인이 분할(물적분할은 제외)한 후 존속하는 경우 분할법인의 자산은 분할신설법인 등에 양도한 것으로 보아 그 양도에 따라 발생한 양도손익은 분할법인의 분할등기일이 속하는 사업연도의 익금 또는 손금에 산입한다.

2. 양도자산에 대한 시가차액의 과세방법 (법 제46조의5제2항)

1) 일반분할의 경우

내국법인이 분할(물적분할은 제외)한 후 존속하는 경우 분할한 사업부문의 자산을 분할신설법인 등에 양도함에 따라 분할법인 등이 분할신설법인 등으로부터 받은 양도가액에서 분할법인의 분할한 사업부문의 순자산장부가액을 차감한 금액을 양도손익으로 하여 분할법인의 분할등기일이 속하는 사업연도의 익금 또는 손금에 산입한다.

① 분할신설법인 등으로부터 받은 양도가액

분할신설법인 등으로부터 받은 양도가액은 분할법인 등이 그 법인의 자산을 분할신설법인 등에 승계하고 받은 가액으로 적격분할의 요건을 갖춘 경우에는 분할등기일 현재의 순자산장부가액으로 하고 그 외의 경우에는 분할신설법인 등이 분할로 인하여 분할법인의 주주등에 지급한 분할신설법인등의 주식등의 가액 및 금전이나 그 밖의 재산가액의 합계액과 분할신설법인등이 납부하는 분할법인의 법인세 및 그 법인세(감면세액을 포함)에 부과되는 국세와 「지방세법」 제85조제4호에 따른 법인세분의 합계액을 합한 금액으로 한다고 다음의 시행령에서 규정하고 있다.

관련법령

❶ 시행령 제83조의2 【분할 후 존속하는 법인에 관한 소득금액계산의 특례】

① 법 제46조의5제1항제1호에 따른 양도가액은 다음 각 호의 금액으로 한다.(2010. 6. 8 개정)

1. 법 제46조제2항의 요건을 갖추어 양도손익이 없는 것으로 한 경우 : 법 제46조의5제1항제2호에 따른 분할법인의 분할등기일 현재의 분할한 사업부문의 순자산장부가액
(2010. 12. 30 개정)

2. 제1호 외의 경우 : 다음 각 목의 금액을 모두 더한 금액

가. 분할신설법인등이 분할 또는 분할합병으로 인하여 분할법인의 주주에 지급한 분할신설법인등의 주식의 가액 및 금전이나 그 밖의 재산가액의 합계액. 다만, 분할합병의 상대방법인이 분할등기일 전 취득한 분할법인의 주식(3 이상의 법인이 분할합병하는 경우에는 분할합병의 상대방법인이 취득한 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주식 또는 소멸한 분할합병의 상대방법인이 취득한 다른 소멸한 분할합병의 상대방법인의 주식을 포함한다)이 있는 경우에는 그 분할법인의 주식에 대하여 분할합병의 상대방법인의 주식을 교부하지 아니하더라도 그 지분비율에 따라 분할합병의 상대방법인의 주식을 교부한 것으로 보아 분할합병의 상대방법인의 주식의 가액을 계산한다.

나. 분할신설법인등이 납부하는 분할법인의 법인세 및 그 법인세(감면세액을 포함한다)에 부과되는 국세와 「지방세법」 제85조제4호에 따른 법인세부의 합계액

② 순자산장부가액

순자산장부가액은 분할법인 등의 분할등기일 현재 자산의 장부가액의 총액에서 부채의 장부가액의 총액을 차감한 금액으로 한다. 순자산장부가액을 계산할 때 「국세기본법」에 따라 환급되는 법인세액이 있는 경우에는 이에 상당하는 금액을 분할법인등의 분할등기일 현재의 순자산장부가액에 더한다고 다음의 시행령에서 규정하고 있다.

관련법령

❶ 시행령 제83조의2 【분할 후 존속하는 법인에 관한 소득금액계산의 특례】

② 법 제46조의5제1항제2호에 따른 분할법인의 순자산장부가액을 계산할 때 「국세기본법」에 따라 환급되는 법인세액이 있는 경우에는 이에 상당하는 금액을 분할법인의 분할등기일 현재의 순자산장부가액에 더한다.
(2010. 6. 8 개정)

2) 적격분할 등의 경우

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 있다.

3. 분할신설법인 등에 대한 과세방법 (법 제46조의5제3항)

분할 후 분할법인이 존속하는 경우 분할신설법인 등에 대한 과세방법은 법인세법 제46조의2, 제46조의3, 제46조의4를 준용하도록 하고 있다.

1) 시가차액에 대한 과세방법

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등으로부터 자산을 승계받은 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 양도받은 것으로 보아 각 사업연도의 소득을 계산하며, 각 사업연도의 소득을 계산시 분할신설법인 등이 분할법인 등으로부터 승계받은 자산에 대한 과세방법은 일반분할의 경우와 적격분할 등의 경우 각각 달리하고 있다.

(1) 일반분할의 경우

분할신설법인 등이 분할로 분할법인 등의 자산을 승계한 경우에는 그 자산을 분할법인 등으로부터 분할등기일 현재의 시가로 양도받은 것으로 보며, 분할신설법인 등은 분할법인 등에 양도가액을 지급하게 되거나 분할신설법인 등이 분할법인 등에 지급한 양도가액이 분할법인 등의 분할등기일 현재의 자산 총액에서 부채총액을 차감한 금액(순자산시가)에 미달하거나 초과하는 경우의 그 차액은 분할신설법인 등의 익금 또는 손금으로 본다.

① 미달액이 발생한 경우

분할법인 등에 지급한 양도가액이 순자산시가에 미달하는 경우의 그 차액은 분할신설법인 등의 익금에 해당하므로 법인세법 제60조 제2항 제2호에 따른 세무조정계산서에 계상하고 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 익금에 산입

한다.

② 초과액이 발생한 경우

분할신설법인 등이 분할법인 등에 지급한 양도가액이 순자산시가를 초과하는 경우의 그 차액은 분할신설법인 등의 손금에 해당하므로 법인세법 제60조 제2항 제2호에 따른 세무조정계산서에 계상하고 분할등기일부터 5년간 균등분할하여 손금에 산입한다.

(2) 적격분할의 경우

분할 후 분할법인이 존속하는 경우의 분할신설법인 등에 대한 과세방법은 법인세법 제46조의2, 제46조의3 및 제46조의4를 준용하고 있으므로 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. 다만, 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) 양도받은 자산의 시가차액의 추정

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 추정

한다.

① 과세유예 추정사유

적격분할의 경우로서 분할법인 등으로부터 양도받은 자산의 가액을 분할법인 등의 장부가액으로 하여 양도차익이 없는 것으로 과세를 유예받은 분할신설법인 등이 분할법인 등으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우 또는 분할법인 등의 주주가 분할신설법인 등으로부터 받은 주식을 처분하는 경우에는 장부가액과 시가와의 차액을 익금에 산입한다. 다만, 시행령 제80조의2제1항제1호 및 제2호 규정의 부득이한 사유가 있는 경우에는 제외한다.

② 시가차액과 승계받은 결손금 중 공제한액 익금산입

분할법인 등의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 보아 과세를 유예받은 분할신설법인 등이 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 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

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.

3) 결손금 및 세무조정사항의 승계

분할 후 분할법인이 존속하는 경우 적격분할 등으로 분할법인 등의 자산을 장부가액으로 승계받은 분할신설법인 등은 분할법인 등의 분할등기일 현재의

결손금, 분할법인 등의 세무조정사항 및 그 밖의 자산·부채 등을 분할법인 등으로부터 모두 승계하도록 하고 있다.

4) 분할과세특례신청서 제출

분할법인 등의 분할등기일 현재의 분할한 사업부문의 순자산장부가액으로 승계받고자 하는 분할법인 등은 과세표준신고시 분할신설법인등과 분할과세특례신청서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

관련법령

● 시행령 제83조의2 【분할 후 존속하는 법인에 관한 소득금액계산의 특례】

③ 제1항제1호를 적용받으려는 분할법인등은 법 제60조에 따른 과세표준 신고를 할 때 분할신설법인등과 함께 기획재정부령으로 정하는 분할과세특례신청서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. 이 경우 분할신설법인등은 제82조의4제9항에 따른 자산조정계정에 관한 명세서를 분할법인등의 납세지 관할 세무서장에게 함께 제출하여야 한다.

(2010. 12. 30 개정)