

제47조 물적분할 시 분할법인에 대한 과세특례



제47조의 요약

- 물적분할시 분할신설법인에 현물출자하여 신규 주식취득시 자산양도차액은 영업외수익으로 당기이익 반영되면서 익금산입되는데, 이의 대응금액에 대해 분할등기일이 속하는 사업연도에 손금산입을 선택 적용할 수 있음.
- 손금산입액은 재무제표상 압축기장총당금으로 설정하여 대차대조표에 순액계상하거나 세무조정계산서상 손금반영 선택할 수 있음.
- 과세이연방법 : 분할관련 차액전액 혹은 분할등기일 현재 분할신설법인 주식의 압축기장총당금 잔액 상당액×(합병대가로 취득한 합병법인 주시가액/합병대가)
- 과세이연 폐지 : 분할신설법인이 3년 이내 승계사업 폐지 및 주식처분시 익금환입함.
- 과세이연 지속 : 교부받은 주식의 1/2 미만 처분, 주주의 사망 및 파산 등의 부득이한 사유 발생시

● 제47조

【물적분할 시 분할법인에 대한 과세특례】

- ① 분할법인이 물적분할에 의하여 분할신설법인의 주식을 취득한 경우로서 제46조제2항 각 호의 요건(같은 항 제2호의 경우 전액이 주식이어야 한다)을 갖춘 경우 그 주식의 가액 중 물적분할로 인하여 발생한 자산의 양도차익에 상당하는 금액은 대통령령으로 정하는 바에 따라 분할등기일이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입할 수 있다. 다만, 대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우에는 제46조제2항제2호 또는 제3호의 요건을 갖추지 못한 경우에도 자산의 양도차익에 상당하는 금액을 대통령령으로 정하는 바에 따라 손금에 산입할 수 있다. (2010. 12. 30 개정)
- ② 분할법인이 제1항에 따라 양도차익에 상당하는 금액을 손금에 산입한 경우 분할신설법인은 분할법인의 자산을 장부가액으로 양도받은 것으로 한다. 이 경우 장부가액과 시가와의 차액을 대통령령으로 정하는 바에 따라 자산별로 계상하여야 한다. (2010. 12. 30 개정)
- ③ 분할법인이 제1항에 따라 양도차익 상당액을 손금에 산입한 후 3년 이내의 범위에서 대통령령으로 정하는 기간에 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사유가 발생할 경우 분할신설법인은 그 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 양도받은 자산의 장부가액과 분할등기일 현재의 시가와의 차액(시가가 장부가액보다 큰 경우만 해당한다)을

대통령령으로 정하는 바에 따라 익금에 산입한다. 다만, 대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우에는 그러하지 아니하다. (2010. 12. 30 개정)

1. 분할신설법인이 분할법인으로부터 승계받은 사업을 폐지하는 경우

2. 분할법인이 분할신설법인으로부터 받은 주식을 처분하는 경우

④ 제1항을 적용받으려는 분할법인은 대통령령으로 정하는 바에 따라 분할로 인하여 발생한 자산의 양도차익에 관한 명세서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

(2010. 12. 30 개정)

⑤ 제1항부터 제3항까지의 규정에 따른 양도차익의 계산, 승계받은 사업의 폐지에 관한 판정기준, 손금산입액 및 익금산입액의 계산과 그 산입방법 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. (2010. 12. 30 개정)

Ⅰ. 물적분할 자산양도차익의 손금산입 (법 제47조제1항)

1. 물적분할 자산양도차익의 익금·손금산입 과세개요

① 본 조의 개관

물적분할이란 기존법인의 자산 등을 현물출자방법에 의거 신설법인을 만들면서 분할신설법인의 주식을 분할법인(기존법인)이 모두 소유하게 되는 분할을 말하는 바, 기존의 포괄양수도방식의 신설법인 혹은 현물출자에 의한 법인 전환방법 등의 법인신설방법이다.

이와 관련하여 조세특례제한법 제32조는 법인전환에 대해 사업용 고정자산을 장부가액대로 현물출자하는 방법의 이월과세를 규정하고 있으며, 조세특례제한법 제38조도 사업용 고정자산을 시가로 현물출자하는 경우의 차액해당액도 손금산입하여 과세이연하는 방법을 규정하고 있다. 따라서 조특법 규정과 본 조 규정이 중복되는 감이 있지만, 조세특례제한법은 한시규정인 반면 본 조 규정은 계속규정이다.

기존분할법인이 자기자산의 현물출자법인설립시 장부가액보다 높은 시가로 평가하여 이전시키면 고정자산 매각이익(=출자자산의 시가평가주식취득가액-당해자산 장부원가)이 특별이익으로 계상되는바, 회계상 특별이익으로 반영되며 세무상으로도 순자산증가항목이므로 당연 익금사항이다. 이에 대하여 현

물출자방법의 물적분할시 당장의 과세부담을 없애기 위해 주식이액 중 차익을 압축기장충당금으로 전입하여 자산양도차익 해당액 전액에 대해 손금산입하며, 당해 현물출자 주식을 향후 매각시 익금산입한다. 손금산입 과세이연금액은 분할등기일 다음 사업연도부터 3년내 승계사업을 폐지하거나 주식을 처분하는 경우 사유발생일 연도에 전액 익금산입한다. 그러나 합병으로 교부받은 주식의 50% 미만의 처분, 주주 등이 사망·파산하여 주식 등을 처분한 경우 및 합병·분할·현물출자에 따라 처분하거나 포괄적 양도 및 회생절차에 따라 주식 등을 처분한 경우 등 부득이한 사유가 발생하는 경우에는 사업폐지로 보지 않으므로 계속 과세이연할 수 있다.

② 물적분할 양도차익의 손금산입 과세이연이유

법인분할시의 신설·분할합병·물적분할 법인신설 등의 모든 경우에 사업용 자산의 양도차익 상당액을 대응손금산입하는데, 이는 자산의 승계이전과 관련하여 발생·계산되는 차익의 익금산입으로 인한 일시적 법인세부담을 당장 부담시키지 않고 자산의 보유사용기간에 걸쳐 서서히 혹은 당해 자산의 최종처분시에 법인세를 부담시키는 과세이연 혜택이다.

법인은 기업실체의 개념으로 계속 살아 움직이는 개념인데 법인에 소속되어 가동되던 자산과 분할 등의 개념에 의거 신설법인 명의로 가동되는 자산에 대해 법률상의 행위로 인해 당장의 과세부담이 몰리지 않도록 세법제도가 보호해 주고 있다.

왜냐하면 합병·분할·분할합병 등은 처분·매각·양도 등의 일반거래와는 달리 법률상의 행위이며 기업의 사업용 자산의 운용주체나 실체에 특별한 변동이 없이 계속되고 있으므로 법률거래당시의 현금유출세금부담을 완화시켜주고 있는 것이다. 물론 순자산증가로 법인의 이익이 창출된 것은 사실이므로 이런 차익에 대해 법인세 과세는 하되 향후 완전정산시 과세하도록 혜택규정하여 이러한 거래를 지원하고 있다.

2. 물적분할 취득주식관련 자산양도차익의 손금산입방법

① 물적분할로 발생한 자산양도차익상당액의 손금산입선택가능

기존법인소속 자산의 현물출자방법에 의한 신규법인 설립시 기존법인은 현물출자되는 양도자산·시가평가액에 상당하는 신규법인의 발행주식을 취득하는 거래가 된다. 물적분할의 경우이므로 신규법인발행주식전액을 기존법인이 취득하는데, 이때 양도되는 자산을 기존법인의 장부가액대로 현물출자하면, 자산양도차익이 발생되지 않지만 시가대로 현물출자하면 자산양도차손 혹은 자산양도차익이 발생된다. 자산양도차익은 기존법인의 특별이익으로 당연도 이익으로 회계처리되어 자동익금산입되는바, 기존 분할법인의 익금산입금액에 대응하여 자산양도차익 상당액을 기존분할법인이 손금산입할 수 있도록 본 조가 규정하고 있다. 따라서 물적분할연도에 분할자산양도차익과 관련한 당장의 세금부담은 없다.

앞의 제46조 규정은 기업분할시 분할신설법인 혹은 분할합병의 상대방법인이 기존법인으로부터 자산을 승계받은 경우 자산승계 양도차익의 강제 익금산입에 대응한 손금산입선택가능규정인 반면, 본 조 규정은 기존법인의 물적분할로 인한 자산양도차익의 강제익금산입에 대응한 손금산입 선택 가능규정이다.

② 물적분할관련 모든 자산의 양도차익에 손금산입 가능

기존법인이 신설법인의 주식을 전부 취득하는 물적분할에서는 현물출자대상이 되는 모든 자산의 양도차익상당액에 대해 손금산입한다. 이는 그동안 비대해진 기업들을 분사화(spin-off)하거나 외주화(outsourcing) 혹은 경영자매각(MBO), 근로자매각(LBO)하기 위해 회사자산의 일부출자·포괄양도개념의 출자 등 모든 경우에 대해 분할거래가 있는 연도에는 전혀 과세되지 않도록 하며, 현물출자로 취득한 당해 주식을 향후에 매각하는 사업연도에 일시 과세되도록 하는 과세이연제도이다.

다음 시행령은 모든 자산의 양도차익에 대해 손금산입한다고 규정하고 있는데 계산산식은 다음과 같다.

◎ 자산양도차익 = 자산양도가액(주식취득가액) - 자산의 기존장부원가(토지 ⊕ 건물 ⊕ 모든자산)

◎ 대응손금산입되는 물적분할 : 분할신설법인

관련법령

① 시행령 제84조 **【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】**

① 법 제47조제1항에 따라 분할법인이 손금에 산입하는 금액은 분할신설법인등으로부터 취득한 주식의 가액 중 물적분할로 인하여 발생한 자산의 양도차익에 상당하는 금액으로 한다.
(2010. 6. 8 개정)

③ 일반분할(제46조 규정)과 물적분할(제47조 규정)의 비교

| 구 분 | 일반분할(본 법 제46조) | 물적분할(본 법 제47조) |
|------------------|--|--|
| 분할개념·방법 등 | 기업자체의 재산·자산·자본·주주분할 (기존법인의 자본금감소·주주변경·주주분할 등) | 기존법인의 자산일부·사업일부를 떼어내 현물출자하면서 기존법인이 신설법인 혹은 분할합병상대방법인의 주식취득·경영권행사 |
| 허용되는 법적형식 | ① 기존법인 존속하면서 신설법인 다수 혹은 상대방 분할합병법인에게 자산포괄이전시킴. ② 기존법인 소멸하면서 다수의 신설법인 탄생 | ① 기존법인은 존속하고 다수의 신설법인이 탄생됨. ② 기존법인 존속, 분할계산을 타법인에 합병하는 분할합병도 해당 |
| 평가차익·양도차익의 익금·손금 | 분할신설법인 등의 양도차익은 당면익금 → 대응차익에 대해 손금산입은 선택사항 | 기존법인의 자산양도차익은 당면익금 → 대응차익에 대해 손금산입은 선택사항 |
| 대상자산의 범위 | 모든 자산 가능 | 현물출자되는 모든 자산 가능 |
| 양도·승계되는 자산특성 | 분리독립사업 가능한 포괄승계만 인정 | 단순양도, 일부자산 단독출자도 가능 |
| 사업의 실체성 관련 | 5년 이상 사업하던 법인의 실체 동일유지분할 | 사업계속연도 관계없음. |
| 주주의 동일성 유지 | 분할신설법인 등의 주주는 기존법인주주와 같은 비율 | 기존법인 자체가 신설법인 혹은 분할합병 상대방법인의 주주임. |

3. 물적분할 자산양도차익 손금산입의 압축기장충당금 계상

① 손금산입액의 압축기장충당금 계상 혹은 세무조정계산서반영

물적분할 자산양도차익의 익금산입에 대응하는 손금산입을 위해 당해 주식 취득가액 중 자산양도차익 상당액에 대하여 압축기장충당금을 설정하여야 한다. 이는 재무제표(재무상태표)상 회계처리 반영을 뜻하는데 (차변) 압축기장충당금전입(잉여금 감액 계정) ○○○원 (대변) 압축기장충당금 ○○○원으로 대차대조표상 반영하며 압축기장충당금 금액은 관계회사 투자주식계정금액에서 차감하여 순액으로 표시된다. 관련 시행령 규정은 다음과 같다.

관련법령

① 시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】

- ② 제1항에 따라 손금에 산입하는 금액은 해당 주식의 압축기장충당금으로 계상하여야 한다.
(2010. 6. 8 개정)

그러나 본 법 시행령 제98조제2항은 본 법 시행령상의 일시상각충당금·압축기장충당금 계상 해당항목에 대해서도 세무조정계산서만으로 계상하고 과세표준계산상 손금산입하면 손금계상한 것으로 본다고 특례규정하여 재무제표계상(증액-충당금) 및 상계회계처리(자기자본증액 후 다시 감액)의 부담을 없애주고 있다.

② 당해 주식(투자주식)의 처분사업연도에 익금산입

압축기장충당금이 설정되거나 세무조정계산서에 손금산입반영된 금액은 ⊖유보로 남아 있다가 당해 주식을 향후 처분할 때 익금산입으로 조정된다. 물론 회계처리상으로는 당해주식의 평가증가액으로 원가에 대응될 것이므로 투자유가증권처분이익이 적게 계상되더라도 손금반영 ⊖유보처리된 금액이 환입되어 해당 ⊖유보금액을 없애면서 익금산입된다.

그러나 분할신설법인·분할합병 상대방법인이 분할후 3년내 승계사업을 폐지하거나 받은 주식을 처분하는 경우는 익금산입한다. 그러나 자기주식으로 소각되는 경우에는 익금산입하지 않고 소멸하는 것으로 한다. 이 경우 물적분

할 후 일부 주식·보유지분을 처분하면, 처분주식수가 총 주식수에서 차지하는 비율만큼의 압축기장충당금을 익금에 산입한다.

관련 시행령은 다음과 같다.

분할후 일부 주식처분시의 익금환입=

$$\text{압축기장충당금} \times \frac{\text{처분한 주식수}}{\text{분할신설 법인 등의 발행주식총수}}$$

관련법령

① 시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】

③ 제2항에 따라 계상한 압축기장충당금은 해당 주식을 처분하는 사업연도에 익금에 산입하되, 자기주식으로 소각되는 경우에는 익금에 산입하지 아니하고 소멸하는 것으로 한다. 이 경우 일부 주식을 처분하는 경우의 익금에 산입하는 금액은 처분한 주식수를 분할등기일 현재 분할로 인하여 취득한 분할신설법인등의 발행주식총수(주식 소각 또는 자본 감소가 있는 경우에는 그 소각 또는 감소 후의 발행주식총수를 말한다)로 나누어 계산한 몫을 압축기장충당금에 곱하여 계산한 금액으로 한다. (2010. 6. 8 개정)

③ 자산양도차익 손금산입 및 향후 익금산입시점 비교

- ① 물적분할 자산양도차익(=현물출자주식취득가액-출자되는 모든 자산장부원가) : 물적분할현물출자 사업연도에 영업외수익으로 손익계산서에 이익계상되면서 세무상 당연히 자동익금산입됨 : 강제익금
- ② 해당 양도차익금액을 같은 사업연도에 손금산입함(압축기장충당금을 대차대조표상 계상하거나 아니면 세무조정계산서만으로 손금반영할 수 있음) : 선택손금사항(손금반영하지 않을 수 있음) : 같은 사업연도에 대응손금산입하지 않는다면 향후 사업연도에는 손금산입 불가능
- ③ 현물출자주식 처분전 특별사유발생시 손금산입액의 전액 익금산입(본 법 제 47조제2항) : 분할등기일 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 3년 이내에 승계받은 사업폐지 및 주식처분
- ④ 그러나 3년 지나서 승계사업을 폐지하거나 주식을 처분하는 경우는 익금환입되지 않음.
- ⑤ 분할설립등기일 다음 연도부터 언제라도 일부지분 매각시는 손금산입액 중

일부액 익금환입됨 : 분할(신설 혹은 합병)후 일부지분 처분시 익금산입액 =
 압축기장총당금×처분주식수/분할신설·분할합병법인 발행주식총수

- ⑥ 기존법인이 분할법인 현물출자주식 최종처분한 사업연도에 압축기장총당금 계상액환입 혹은 세무조정계산상 ⊖유보액의 환입 익금산입함.
- ⑦ 사업폐지로 안보고 과세이연혜택 지속 : 분할신설법인 및 분할합병 상대방 법인이 다시 합병되고 승계사업 계속 지속되는 경우, 분할된 법인을 다른 법인이 합병후 승계사업 지속, 주주 등의 사망·파산 등으로 주식처분 등 시행령 제80조의2제1항 규정의 부득이한 사유가 발생한 경우 과세이연

II. 자산양도차익상당액 자산조정계정의 계상 및 완입 (법 제47조제2항·제3항)

1) 분할신설법인 자산양도차익상당액의 자산조정계정으로 계상

분할법인이 자산양도차익상당액을 손금에 산입한 경우 분할신설법인은 분할 법인의 자산 및 부채의 가액을 분할등기일 현재의 시가로 계상하되 시가에서 분할법인의 장부가액을 차감한 금액을 자산조정계정으로 계상한 후 법인세법 시행령 제80조의4제1항을 준용하여 처리하도록 하고 있다.

① 감가상각자산에 대한 자산조정계정의 처리

감가상각자산에 설정된 자산조정계정은 “0”보다 큰 경우에는 해당 자산의 감가상각비(해당 자산조정계정에 상당하는 부분에 대한 것만 해당)와 상계하고 “0”보다 작은 경우에는 감가상각비에 가산한다. 이때에 해당 자산을 처분하는 경우에는 상계 또는 가산하고 남은 금액은 그 처분하는 사업연도에 전액 익금 또는 손금에 산입한다.

② 비상각자산에 대한 자산조정계정의 처리

비상각자산에 설정된 자산조정계정은 해당 자산을 처분하는 사업연도에 전

액 익금 또는 손금에 산입한다. 다만, 자기주식을 소각하는 경우에는 익금 또는 손금에 산입하지 아니하고 소멸한다.

③ 양도받은 자산을 처분한 경우 자산조정계정의 처리

분할신설법인 등이 자산을 장부가액으로 양도받은 분할신설법인 등이 시가와 장부가액과의 차액을 자산조정을 계상한 후 해당 자산을 처분한 경우에는 그 처분한 사업연도에 자산조정계정의 전액(감가상각비와 상계한 잔액)을 환입하여 익금 또는 손금에 산입한다.

관련법령

① 시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】

④ 분할신설법인등은 법 제47조제1항에 따라 분할법인이 양도차익 상당액을 손금에 산입한 경우 양도받은 분할법인의 자산 및 부채의 가액을 분할등기일 현재의 시가로 계상하되, 시가에서 분할법인의 장부가액을 뺀 금액을 자산조정계정으로 계상하여야 한다. 이 경우 자산조정계정의 처리에 관하여는 제80조의4제1항을 준용한다. (2010. 6. 8 개정)

① 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 뺀 가액으로 한다)을 뺀 금액을 자산조정계정으로 계상하여야 한다. 이 경우 계상한 자산조정계정은 다음 각 호의 구분에 따라 0보다 큰 경우에는 익금에, 0보다 작은 경우에는 손금에 각각 산입한다. (2010. 6. 8 신설)

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.

2) 분할법인이 분할등기일부터 3년내 승계사업 폐지, 전액 익금산입

손금에 산입된 자산양도차익에 대한 대응손금산입은 물적분할과 관련한 기업의 실질적 동일성이 유지됨에 대한 과세이연제도인바, 일정기간내에 동일성이 유지되는 조건이 지켜지지 않으면 더 이상 과세이연혜택을 줄 필요가 없다. 조기익금환입하는 사유로는 승계사업의 3년내 폐지 및 주식처분을 규정하고 있다.

- ◎ 과세이연 취소 : 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음연도 개시일부터 3년 이내, 즉 3년간 사업연도 결산말일까지 분할법인에게서 승계받은 사업을 폐지하는 경우-사업폐지하면 과세이연 혜택을 줄 필요없음.
- ◎ 과세이연 일부 취소 : 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음연도 개시일 이후 기존 분할법인의 지분비율이 당초보다 일부라도 낮아지는 경우는 해당 지분비를 줄어든 부분에 대해 과세이연 혜택 중단함.

3) 승계사업의 계속여부와 폐지판단

승계사업의 폐지란 뜻에 대해 본법 시행령 제80조의2제5항·제80조의4제6항을 준용하도록 다음 시행령이 규정하고 있다.

관련법령

① 시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】

- ⑥ 법 제47조제3항 각 호 외의 부분 본문에서 “대통령령으로 정하는 기간”이란 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 3년을 말한다. (2010. 12. 30 개정)
- ⑦ 분할신설법인등이 승계한 사업의 계속 또는 폐지의 판정과 적용에 관하여는 제80조의2제6항 및 제80조의4제8항을 준용한다. (2010. 12. 30 개정)
- ⑧ 분할신설법인등이 법 제47조제3항 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우 양도받은 자산의 장부가액과 분할등기일 현재의 시가와의 차액의 익금산입에 관하여는 제80조의4제4항을 준용한다. (2010. 12. 30 개정)

관련 시행령 규정내용을 요약한다.

- ① 분할등기일이 속하는 사업연도 종료일 이전 승계자산의 2분의 1 이상 처분,

승계한 사업에의 직접 사용 안하는 경우 → 승계사업을 영위하지 않는 경우, 즉 승계사업 폐지로 봄. 그러나 2분의 1 미만 처분인 경우는 승계사업 폐지로 보지 않음.

② 분할등기일이 속하는 사업연도의 다음연도 개시일부터 3년 이내에

- 승계자산가액의 3분의 2 이상 처분, 직접 미사용시 → 승계사업 폐지로 봄. 따라서 3분의 2 미만 처분인 경우는 승계사업 폐지 아님. 따라서 분할연도가 아니고 다음연도부터 3년 이내에는 2분의 1 이상 처분, 3분의 2 미만 처분하더라도 승계사업 폐지 아님.
- 승계사업을 6개월 이상 계속휴업·폐업 → 승계사업 폐지임. 그러나 6개월 미만 휴업이라면 승계사업 폐지 아님.

4) 부득이한 사유발생안 경우

분할법인이 물적분할에 의하여 분할신설법인의 주식을 취득한 경우로서 부득이한 사유가 있는 경우에는 법인세법 제46조 제2항에 따른 적격분할의 요건을 모두 갖추지 못하고 분할등기일 현재 5년 이상 사업을 계속하던 내국법인이 분할하는 경우만으로도 물적분할로 인하여 발생한 양도차익에 상당하는 금액을 손금에 산입할 수 있다. 관련 시행령 규정은 다음과 같다.

관련법령

● **시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】**

⑤ 법 제47조제1항 단서 및 같은 조 제2항 각 호 외의 부분 단서에서 “대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다.

(2010. 6. 8 개정)

1. 법 제46조제2항제2호 또는 제47조제3항제2호와 관련된 경우 : 분할법인이 제80조의2제1항 제1호 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우 (2010. 12. 30 개정)
2. 법 제46조제2항제3호 또는 제47조제3항제1호와 관련된 경우 : 분할신설법인등이 제80조의2 제1항제2호 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우 (2010. 12. 30 개정)

● **시행령 제80조의2 【적격합병의 요건 등】**

① 법 제44조제2항 각 호 외의 부분 단서에서 “대통령령으로 정하는 부득이한 사유가 있는 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다. (2010. 6. 8 신설)

1. 법 제44조제2항제2호에 대한 부득이한 사유가 있는 것으로 보는 경우 : 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우
 - 가. 제5항에 따른 주주등이 각각 합병으로 교부받은 주식등의 2분의 1 미만을 처분한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 나. 제5항에 따른 주주등이 사망하거나 파산하여 주식등을 처분한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 다. 제5항에 따른 주주등이 법 제44조제2항·제46조제2항·제47조제1항 또는 제47조의2제1항 각 호의 요건을 모두 갖추거나 법 제44조제3항에 해당하여 양도손익이 없는 것으로 하거나 양도차익에 상당하는 금액을 손금에 산입하는 합병, 분할 또는 현물출자에 따라 주식등을 처분한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 라. 제5항에 따른 주주등이 「조세특례제한법」 제37조·제38조 또는 제38조의2에 따라 주식등을 포괄적으로 양도, 현물출자 또는 교환·이전하고 과세를 이연받으면서 주식등을 처분한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 마. 제5항에 따른 주주등이 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생절차에 따라 법원의 허가를 받아 주식등을 처분하는 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 바. 제5항에 따른 주주등이 법령상 의무를 이행하기 위하여 주식등을 처분하는 경우 (2011. 3. 31 신설)
2. 법 제44조제2항제3호에 대한 부득이한 사유가 있는 것으로 보는 경우 : 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우
 - 가. 합병법인이 파산함에 따라 승계받은 자산을 처분한 경우
 - 나. 합병법인이 법 제44조제2항·제46조제2항·제47조제1항 또는 제47조의2제1항 각 호의 요건을 모두 갖추거나 법 제44조제3항에 해당하여 양도손익이 없는 것으로 하거나 양도차익에 상당하는 금액을 손금에 산입하는 합병, 분할 또는 현물출자에 따라 사업을 폐지한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 다. 합병법인이 「조세특례제한법」 제37조에 따른 자산의 포괄적 양도에 따라 자산을 장부가액으로 양도하면서 사업을 폐지한 경우 (2010. 12. 30 개정)
 - 라. 합병법인이 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」에 따른 회생절차에 따라 법원의 허가를 받아 승계받은 자산을 처분한 경우

Ⅲ. 분할신설법인의 합병승계시 과세이연지속

물적분할된 분할신설법인이 승계사업을 다른 법인과 합병하면서 넘기는 경우도 이를 합병한 법인이 물적분할사업을 계속 승계한다면 처분 등으로 보지 않고(즉 압축기장충당금 등을 익금산입하지 않고) 연결되던 과세이연혜택을

그대로 지속시킨다.

◎ 과세이연할 금액

$$= \frac{\text{당초 분할관련 압축기장총당금 잔액}}{\text{합병시 신규취득된 합병법인 주식가액}} \times \frac{\text{합병거래시의 합병대가총액}}{\text{합병거래시의 합병대가총액}}$$

관련 시행령 규정은 다음과 같다.

관련법령

● **시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】**

② 제1항에 따라 손금에 산입하는 금액은 해당 주식의 압축기장총당금으로 계상하여야 한다.

(2010. 6. 8 개정)

③ 제2항에 따라 계상한 압축기장총당금은 해당 주식을 처분하는 사업연도에 익금에 산입하
 되, 자기주식으로 소각되는 경우에는 익금에 산입하지 아니하고 소멸하는 것으로 한다. 이
 경우 일부 주식을 처분하는 경우의 익금에 산입하는 금액은 처분한 주식수를 분할등기일 현
 재 분할로 인하여 취득한 분할신설법인등의 발행주식총수(주식 소각 또는 자본 감소가 있는
 경우에는 그 소각 또는 감소 후의 발행주식총수를 말한다)로 나누어 계산한 율을 압축기장
 총당금에 곱하여 계산한 금액으로 한다.

(2010. 6. 8 개정)

IV. 손금산입을 위한 자산양도차익 명세서제출

(법 제47조제4항)

① **자산양도차익 명세서 제출**

물적분할방법의 현물출자 자산양도차익에 대한 대응손금산입을 적용받기 위
 해서는, 분할로 인하여 발생한 자산양도차익 관련 명세서를 관할세무서장에게
 제출하여야 한다. 다음 시행령은 법인세 신고서와 함께 물적분할과세특례신청
 서를 제출하도록 규정하고 있으며, 분할신설법인 등은 자산조정계정에 관한
 명세서를 함께 제출해야 한다.

관련법령

● **시행령 제84조 【물적분할로 인한 자산양도차익상당액의 손금산입】**

⑨ 법 제47조제1항을 적용받으려는 내국법인은 법 제60조에 따른 신고를 할 때 분할신설법인등과 함께 기획재정부령으로 정하는 물적분할과세특례신청서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. 이 경우 분할신설법인등은 제10항에 따른 자산조정계정에 관한 명세서를 분할법인의 납세지 관할 세무서장에게 함께 제출하여야 한다. (2010. 6. 8 개정)

⑩ 법 제47조제1항에 따른 물적분할로 자산을 취득한 분할신설법인등은 법 제60조에 따른 신고와 함께 기획재정부령으로 정하는 자산조정계정에 관한 명세서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다. (2010. 6. 8 개정)