

농지 등에 대한 양도소득세 감면제도 해설

전 재 원

국세청 납세자보호과 행정사무관

I. 머리말

이번호에서는 농지 등에 대한 양도소득세의 비과세 및 감면제도를 중심으로 설명하고자 한다.

우리나라의 조세부과 체계는 모든 토지의 양도차익에 대하여 양도소득세를 과세하는 것이 원칙이지만 농어민을 지원하기 위해 일정한 요건을 갖춘 농지 등을 양도함으로써 발생하는 양도소득에 대하여 특별히 조세를 감면하는 제도를 운영하고 있다.

II. 농지에 대한 양도소득세 비과세

1. 농지의 교환 및 분합시 비과세

가. 농지의 교환 및 분합시 비과세 요건

다음의 요건을 모두 충족하는 농지의 양도차익에 대하여는 양도소득세를 비과세한다.

- (1) 다음 각 호의 1에 해당하는 농지의 교환 또는 분합일 것
 - (가) 국가 또는 지방자치단체가 시행하는 사업으로 인하여 교환 또는 분합하는 농지
 - (나) 국가 또는 지방자치단체가 소유하는 토지와 교환 또는 분합하는 농지
 - (다) 경작상 필요에 의하여 교환하는 농지. 다만, 교환에 의하여 새로이 취득하는 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우에 한한다
 - (라) 「농어촌정비법」·「농지법」·「농업기반공사 및 농지관리기금법」 또는 「농업협동조합법」에 의하여 교환 또는 분합하는 농지

(2) 교환 또는 분합하는 쌍방 토지가액의 차액이 가액이 큰 편이 4분의 1이하에 해당할 것

(3) 농지의 정의

위 규정에서 ‘농지’라 함은 전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지를 말하며, 농지경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도수로 등을 포함한다.

나. 농지의 교환 및 분합시 비과세관련 판례 또는 예규

(1) 국가소유토지와 교환하는 경우라도 법규정 이외에는 양도세가 과세됨

양도소득세가 과세되는 “자산의 양도”라 하는 것은 자산에 대한 등기 또는 등록에 관계 없이 매도, 교환, 법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말하는 것으로, 국가소유 토지와 교환하는 경우라도 소득세법 제89조(비과세양도소득) 제2호의 규정에 의한 비과세대상 교환외에는 양도소득세가 과세(국세청 재일 46014-1508, '98.8.11)된다.

2. 농지의 대토시 비과세

가. 농지의 대토시 비과세 요건

다음의 요건을 모두 충족하는 농지의 양도차익에 대하여는 양도소득세를 비과세 한다.

(1) 경작상의 필요에 의하여 대토하는 농지일 것

(2) 다음 각 호의 요건을 모두 갖춘 대토일 것

(가) 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 종전의 농지의 양도일

부터 1년 내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우 또는 새로운 농지의 취득일부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우

(나) 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 그 가액이 양도하는 농지의 가액의 2분의 1 이상인 경우

나. 농지의 대토시 비과세관련 판례 또는 예규

(1) 대토하는 농지는 양도일 현재 종전 농지소재지에 거주하면서 자경하는 경우에 한해 비과세 적용

경작상 필요에 의하여 종전의 농지 양도일부부터 1년내 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우 또는 새로운 농지의 취득일부부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득하는 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우에는 소득세법 제89조 제4호의 규정에 의하여 종전의 농지 양도에 따른 양도소득세를 비과세하며 이 경우 종전의 농지 양도일 현재 같은법시행령 제153조 제3항의 규정에 의한 농지소재지에 당해 농지소유자가 거주하면서 자경하는 경우에 한하여 이를 적용(재정경제원 재산 46014-33, '98.1.26)한다.

(2) 공공사업에 수용된 후 나머지 대토농지를 3년내 양도하는 경우

경작상 필요에 의하여 농지를 대토하는 경우에 새로운 농지 취득후 3년 이내에 공공용지의 취득 및 손실보상에 관한 특례법이 적용되는 공공사업용으로 공공사업의 시행자에게 양도하거나 토지수용법 기타 법률에 의하여 수용되는 경우에는 양도 또는 수용된 토지를 양도자가 농지소재지에서 3년 이상 경작한 것으로 보아 소득세법시행령 제153조(농지의 비과세) 제5항의 규정에 의하여 종전의 양도농지에 대한 양도소득세를 비과세하나, 대토한 1필지의 농지 일부가 위와 같이 공공사업용으로 수용된 후 남은 나머지 농지를 새로운 농지 취득일부부터 3년 내에 양도하는 경우에는 대토요건 부적합 비율[(새로운 농지 총면적-수용된 농지면적)÷새로운 농지 총면적] 만큼에 해당하는 종전농지에 대한 양도소득세를 추징(재일 46014-1480, '98.8.7)한다.

(3) 농지대토에 대한 양도소득세 비과세 요건

소득세법 제89조 제4호의 '농지대토에 대한 양도소득세 비과세' 규정은, 종전의 농지 양도일부부터 1년 내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에서 거주하면서 경작한 경

우 또는 새로운 농지의 취득일부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 농지소재지에서 거주하면서 경작한 경우로서 새로이 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적이상이거나 새로이 취득하는 농지의 가액이 양도하는 농지의 가액의 2분의1 이상인 경우에 적용(국세청 재일 46014-481, '99.4.29)한다.

(4) 농지의 양도자와 새로운 농지의 취득자가 다른 경우 농지대토에 해당 안됨

소득세법 제89조 제4호의 규정에 의하여 양도소득세가 비과세되는 “농지의 대토”라 함은 자경하던 농민이 경작상 필요에 의하여 소유하던 농지를 양도하고 그에 상응하는 다른 농지를 취득한 경우로서 같은법시행령 제153조 제2항 내지 제6항의 요건을 갖춘 경우를 말하는 것으로, 종전 농지의 양도자와 새로운 농지의 취득자가 다른 경우에는 양도소득세가 비과세되는 농지의 대토에 해당하지 아니한다.(국세청 재일 46014-1476, '99.8.4)

(5) 종전농지를 타인에게 임대, 대리 경작한 경우 대토농지가 아님

대토하는 농지요건은 종전의 농지와 새로이 취득하는 농지 모두 양도인이 직접 경작하는 농지에 해당되어야 하는 것이므로, 종전의 농지를 타인에게 임대하였거나 대리경작 하였다면 농지대토에 대한 양도소득세 비과세 규정을 적용받을 수 없다.(국세청 재산 46014-317, 2000.3.14)

(6) 여러 필지의 농지를 양도하고 일부필지에 대해서만 대토하는 경우

양도일부터 소급하여 3년 이상 계속하여 소득세법시행령 제153조 제3항에서 규정하는 지역(이하 “농지소재지”라 함)에 거주하면서, 직접 경작한 농지를 양도하고 1년에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우로서 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 새로이 취득하는 농지 가액이 양도하는 농지 가액의 2분의 1 이상인 경우에는 소득세법 제89조 제4호의 규정에 의하여 양도소득세가 비과세되며, 여러 필지의 농지를 양도하고 그 중 일부 필지에 대해서만 대토하는 경우에도 그 일부 필지에 대하여 상기 규정에 의한 대토농지에 대한 비과세 적용(국세청 재산 46014-376, 2000.3.25)을 할 수 있다.

(7) 3년 이상 경작한 경우에 일시휴경 대리경작 기간 등은 제외됨

농지를 대토하는 경우 새로 취득한 토지가 취득시 농지가 아니더라도 종전 농지의 양도 일로부터 1년 이내에 농지로 개간이 완료되어 경작할 수 있는 상태가 된 후 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우에는 소득세법 제89조 제4호에서 규정하는 농지의 “대토”로 보는 것이며, “3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우”라 함은 “3년 이상

계속하여 경작하는 경우”를 말하는 것이므로 3년 이내에 일시휴경·대리경작 등의 경우에는 양도소득세가 과세(국세청 재산 46014-1287, 2000.10.25)된다.

(8) 농지대토시 새로운 농지에서 3년이상 거주하여야 함

《국세심판원 결정례》

청구인은 새농지 소재지에 농가주택을 신축하여 거주하려고 하였으나 전기공급의 지체와 지하수 수질검사의 이상으로 농가주택을 신축하지 못하고 2002.10.18. 새농지 소재지에 전세로 거주하면서 자경하고 있다고 주장하면서, 부동산임대차계약서(2건), ○○시장의 지하수 수질검사내용 통보서(2002.9.27.), 안성시 농지위원들의 경작사실확인서 등을 제시하고 있다.

살피건대, 소득세법 제89조 제4호에서 규정하는 농지의 “대토”라 함은 자경농민이 경작상 필요에 의하여 경작하던 농지를 양도하고 이에 상응하는 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우를 말하는 것인 바, 청구인은 ○○시 ○○○구 ○○○에서 거주하다가 2003.2.13. 새농지소재지로 이전한 것으로 되어 있으나, 청구인의 가족은 계속하여 종전 주소지에서 거주하고 있고 청구인만 이 건 처분후에 단독세대로 새농지소재지로 주소지를 이전하였으며, 청구인이 1996.12.31.부터 현재까지 △△산업선교회의 대표자로 활동하고 있는 점에 비추어 볼 때, 청구인이 새농지소재지에 거주하면서 새농지를 직접 경작하였다는 청구인의 주장은 받아들이기 어려운 것으로 판단된다.

따라서, 처분청에서 청구인이 새농지소재지에 거주하지 않은 것으로 보아 쟁점농지의 양도에 대하여 대토농지 비과세규정의 적용을 배제하고 과세한 이 건 처분은 달리 잘못이 없다(국세심판원 2003중1654, 2003.9.17) 하겠다.

《대법원 판례》

구 소득세법(1999.12.28. 법률 제6051호로 개정되기 전의 것) 제89조 제4호, 같은 법 시행령(1996.12.31. 대통령령 제15191호로 개정되기 전의 것) 153조 제2항 제1호 전단에 의하면, 종전 농지의 양도일로부터 1년 이내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 이를 경작한 경우에는 종전 농지의 양도에 대한 소득세를 부과하지 아니한다고 규정하고 있는 바, 이와 같은 규정의 취지는 농지의 자유로운 대체의 허용보장을 통한 농민의 보호 내지 농업의 발전장려에 있는 것이어서, 농지를 취득하였다가 매각한 것이 자경농가로서 소유하던 농지를 경작상의 필요에 의하여 대토하기 위한 경우로 제한하여야 하는 것이므로(대법원 1995.9.29. 선고, 95누3695 판결 등 참조), 위 규정의 해석상 새로운 농지소재지에서의 3년 이상 거주와 자경은 특별한 사정이 없는 한 그 기간을 같이

하여야 하는 것으로서 적어도 종전 농지의 양도일로부터 1년 이내에 시작하여야 한다고 봄이 상당(대법2001두5972, 2002.9.27)하다.

《감사원 심사결정례》

청구인이 양도한 토지가 관계 법령에서 규정하는 농지의 대토요건에 해당하는 지 여부가 이 건 심사청구의 쟁점인 바 농지대토는 소득세법 기본통칙에 의하여 양도당시 자경농지이어야 하나 양도물건은 1992. 8. 25.부터 ○○시 ○○동 185에 있는 △△조합에 화훼재배 및 직판장 부지로 임대되었음이 전세계약서 등에 의하여 확인되므로 자경농지라고 보기 어렵다. 청구인은 쟁점토지가 타용도로 사용된 것이 아니라 화훼 경작용으로 사용된 것이고 청구인은 △△조합의 화훼 작목반 반원으로 종사하였으므로 주장하고 있으나 청구인의 주장은 위탁경영, 대리경영, 또는 임대차경영을 농지대토에서 제외하고 있는 관계법령을 배척하여 임대차경영이 아니라는 것을 입증한다고 보기 어려움. 살피건대, 위 청구인의 양도토지에 대하여 양도소득세 비과세 결정을 하였다가 양도토지가 청구인이 양도당시 자경한 농지가 아니라는 사실을 확인하여 양도소득세 비과세결정을 취소하고 양도소득세 감면요건 해당여부를 검토한 후 양도소득세를 부과처분한 과세관청의 행위에 관계법령을 잘못 해석한 위법이 있다고 볼 수 없다.(감심2002-65, 2002.5.7 기각)

3. 농지대토 및 교환에 따른 양도세 비과세규정 적용시 공통요건

「농지 대토 비과세규정」과 「경작상 필요에 의한 농지교환의 비과세 규정」에서 공통으로 적용되는 요건은 다음과 같다.

(1) 농지소재지

위 규정에서 ‘농지소재지’라 함은 다음 각호의 1에 해당하는 지역(경작개시당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다)을 말한다.

- (가) 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말한다) 안의 지역
- (나) 위 ①의 지역과 연결한 시·군·구 안의 지역

(2) 농지에서 제외되는 농지

- (가) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시지역(「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농 복합형태의 시의 읍·면지역을 제

외한다)에 있는 농지 중 「국토의계획및이용에관한법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역 안의 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각목의 1에 해당하는 대규모개발사업지역(사업인정고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말한다) 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의계획및이용에관한법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지를 제외한다.

- ① 사업지역 내의 토지소유자가 1천명 이상인 지역
- ② 사업시행면적이 100만제곱미터 이상이거나 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우로서 당해 개발사업시행면적이 10만제곱미터 이상인 지역

(나) 당해 농지에 대하여 환지처분 이전에 농지외의 토지로 환지예정지의 지정이 있는 경우로서 그 환지예정지 지정일부터 3년이 지난 농지

(3) 새로운 농지 취득후 3년이상 경작요건

(가) 새로운 농지의 취득후 3년 이내에 「공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률」에 의한 협의매수·수용 및 그밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에는 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 것으로 본다.

(나) 새로운 농지 취득 후 3년 이내에 농지소유자가 사망한 경우로서 상속인이 농지소재지에 거주하면서 계속 경작한 때에는 피상속인의 경작기간과 상속인의 경작기간을 통산한다.

Ⅲ. 자경농지에 대한 양도소득세 등의 감면

1. 감면개요

농지소재지에 거주하는 거주자가 취득일부터 양도일까지 8년 이상[농지법 제32조의 규정에 의한 농업진흥지역내의 농지를 농업기반공사 및 농지관리기금법에 의한 농업기반공사(이하 이 조에서 “농업기반공사”라 한다) 또는 농업을 주업으로 하는 법인으로서 농업진흥지역안의 농지를 농업기반공사 또는 「농업·농촌기본법」 제15조의 규정에 의한 영농조합

법인 및 동법 제16조의 규정에 의한 농업회사법인(이하 “농업법인”이라 한다)에 2005년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 5년 이상, 대통령령이 정하는 경영이양직접지불보조금의 지급대상이 되는 농지를 농업기반공사 또는 농업법인에 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년 이상] 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상(비과세감면 및 소액부징수 대상을 포함한다)이 되는 토지 중 대통령령이 정하는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다. 다만, 당해 토지가 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 의한 주거지역상업지역 및 공업지역(이하 이 조에서 “주거지역등”이라 한다)에 편입되거나 도시개발법 그 밖의 법률에 의하여 환지처분 전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득으로서 대통령령이 정하는 소득에 한하여 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

또한 자경농지에 대한 양도소득세 등의 감면 규정을 적용받고자 하는 자는 대통령령이 정하는 바에 따라 감면신청을 하여야 한다.

2. 감면요건

가. 거주요건

농지가 소재하는 시·군, 구(자치구인 구)안의 지역이나 그 지역과 연접한 시·군, 구안의 지역에 거주하여야 한다. 또한, 경작 개시당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 인하여 거주지가 농지소재지 또는 연접한 시·군·구에 해당하지 아니하게 되는 경우에도 감면을 허용한다.

나. 경작요건

취득일로부터 양도할 때까지의 사이에 8년 이상 농지를 직접 경작한 자를 말하며 경작기간 계산시 상속받은 농지는 직전 피상속인의 경작기간을 합산한다.

- ① 농업진흥지역안의 농지를 농업기반공사 또는 농업법인에 양도하는 경우 자경기간의 특례
 - i) 2005.12.31까지 양도하는 경우: 5년 이상 자경
 - ii) 2003.1.1 이후 양도하는 분부터 적용
- ② 「농산물의 생산자를 위한 직접지불제도 시행규정」 제3조의 2의 규정에 의한 경영이양보조금(이하 ‘경영이양직불보조금’이라 한다)의 지급 대상이 되는 농지를 농업기반공사, 영농조합법인 또는 농업회사법인에게 양도하는 경우 자경기간 특례

- i) 2010.12.31까지 양도하는 경우 : 3년 이상 자경
- ii) 2004.1.1 이후 양도하는 분부터 적용

다. 농지요건

(1) 양도자가 취득일부터 양도일까지 8년이상 농지소재지에 거주하면서 자경한 농지로서 양도일 현재 농지임이 확인되는 토지이고 농지세의 과세대상(비과세·감면과 소액부징수의 대상이 되는 토지를 포함)이 되는 토지를 말한다.

(2) 양도소득세가 면제되는 농지에는 다음의 토지를 제외한다.

(가) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시(「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의하여 설치된 도·농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외한다)에 있는 농지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지.

다만, 다음 각목의 1에 해당하는 대규모 개발사업지역(사업인정고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말한다)안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지를 제외한다.

- i) 사업시행지역안의 토지소유자가 1천명 이상인 지역
- ii) 사업시행면적이 100만 제곱미터(「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만 제곱미터) 이상인 지역

(나) 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일부부터 3년이 지난 농지

라. 농지판단 기준

(1) 8년이상 자경농지의 감면규정을 적용받는 농지는 소득세법시행령 제162조의 규정에 의한 양도일 현재의 농지를 기준으로 한다. 다만, 양도일 이전에 매매계약조건에 따라 매수자가 형질변경, 건축착공 등을 한 경우에는 매매계약일 현재의 농지를 기준으로 하며, 환지처분 전에 당해 농지가 농지외의 토지로 환지예정지 지정이 되고 그 환지예정지 지정일 부터 3년이 경과하기 전의 토지로서 환지예정지 지정 후 토지조성공사의 시행으로 경작을 못하게 된 경우에는 토지조성공사 착수일 현재의 농지를 기준으로 한다.

(2) 「소득세법」 제89조 제2호 및 제4호의 규정에 의하여 농지를 교환·분합 및 대토한 경우로서 새로이 취득하는 농지가 「공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률」에 의한 협의매수·수용 및 그밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에 있어서는 교환·분합 및 대토 전의 농지에서 경작한 기간을 당해 농지에서 경작한 기간으로 보아 계산한다.

3. 감면세액

가. 당해 농지의 양도로 발생한 양도소득세의 100%를 감면하고 농어촌특별세가 비과세 된다.

나. 다만, 당해 농지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입되거나 도시개발법 그밖의 법률에 의하여 환지처분 전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역 등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득으로서 아래의 산식에 따라 산출한 소득에 한하여 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

《양도소득 감면세액의 계산 산식》

▣ 양도소득금액 × {[(주거지역 등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날의 기준시가) - (취득당시의 기준시가)] ÷ [(양도당시의 기준시가) - (취득당시의 기준시가)]} × 100%

다. 농업법인이 당해 토지를 취득한 날부터 3년 이내에 당해 토지를 양도하거나 다음의 사유가 발생한 경우에는 당해법인이 그 사유가 발생한 과세연도의 과세표준신고시 감면된 세액에 상당하는 금액을 법인세로 납부하여야 한다.

- ① 당해 토지를 취득한 날부터 3년 이내에 휴업·폐업하거나 해산하는 경우
- ② 당해 토지를 3년 이상 경작하지 아니하고 다른 용도로 사용하는 경우

라. 법 제69조 제3항의 규정에 의하여 양도소득세의 감면신청을 하고자 하는 자는 당해 농지를 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고(예정신고를 포함한다)와 함께 세액감면신청서를 납세지관할세무서장에게 제출하여야 한다. 이 경우 농업법인에게 양도한 경우에는 당해 양수인과 함께 세액감면신청서를 제출하여야 한다.

마. 1과세기간에 감면 받을 수 있는 양도소득세액의 합계액은 1억원을 한도로 한다.

4. 자경농지에 대한 양도소득세 감면관련 판례 또는 예규

(1) 농지의 자경기간 계산

- ① 환지된 농지의 자경기간계산은 환지전 자경기간도 합산하여 계산(조세특례제한법 기본통칙 69...0...1)한다.
- ② 증여받은 농지는 수증일 이후 수증인이 경작한 기간으로 계산한다.
- ③ 교환으로 인하여 취득한 농지에 대하여는 교환 이후 경작한 기간으로 계산한다.

(2) 수용된 농지를 환매 취득해 자경하다 양도한 경우 경작기간 계산

도시계획법 또는 도로법의 규정에 의하여 사업시행자에게 소유토지가 수용된 후 도시계획변경으로 수용토지의 일부가 도시계획사업에서 제외된 경우로서 그 제외된 토지에 대하여 당초 소유자가 소유권이전에 관한 소송을 제기하여 사업시행자로부터 환매받아 양도하는 경우의 그 취득시기는 환매대금을 청산한 날이 되는 것이며, 환매대금청산일이 양도농지의 취득일이 되는 것으로 양도농지의 경작기간은 환매대금청산일로부터 양도일까지의 기간만으로 계산(국세청 재일 46014-23, '98.1.9)한다.

(3) 과수원등이 농지에 포함되는지 여부

조세감면규제법시행령 제66조의 규정에 의한 농지에는 직접 공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 과수원을 포함하고, 농지에는 지방세법에 의한 농지세과세대상에서 제외된 농작물(예 : 보리, 밀)을 생산하는 토지도 포함(조세특례제한법 기본통칙 69...66...1)한다.

(4) 자경의 정의

법 제69조 제1항의 규정을 적용받을 수 있는 자경농지는 농지 소재지에 거주하면서 자기가 직접 농작물을 경작하거나 자기책임하에 농사를 지은 농지로서 위탁경영하거나 대리경작 또는 임대차한 농지를 제외(조세특례제한법 기본통칙 69...0...3)한다.

(5) 남편 명의의 농지를 처만 세대를 분리해 경작한 경우 자경농지 적용여부

구 조세감면규제법 제55조의 규정에 의하여 양도소득세가 면제되는 '8년 이상 계속하여 직접 경작한 토지'라 함은 취득한 때부터 양도할 때까지 사이에 8년 이상 농지소재지에 거주하면서 자기가 경작한 사실이 있는 양도일 현재의 농지를 말하는 것이며, 배우자(남편) 명의의 농지를 부(처)만 세대를 분리하여 농지소재지에서 거주하면서 경작한 경우에는 농지소재지에 거주하면서 자기가 경작한 농지로 보지 아니한다.(국세청 재일 46014-453, '98.3.16)

(6) ‘협의를 의한 분할’에 의해 대습상속 받은 농지도 경작기간 통산

구 조세감면규제법 제55조의 ‘8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제’ 규정을 적용함에 있어 상속받은 농지에 대한 8년 이상 경작기간은 피상속인이 경작한 기간을 통산하여 계산하며, 이 경우 상속받은 농지에는 민법 제1013조에서 규정하는 ‘협의를 의한 분할’에 의하여 대습상속 받은 농지를 포함(국세청 재일 46014-813, '98.5.9)한다.

(7) 상속된 농지의 경우 상속인과 직전 피상속인의 경작기간만을 통산함

조세감면규제법 제55조의 규정에 의하여 양도소득세가 면제되는 ‘8년 이상 자경농지’에 대한 8년 경작기간을 계산함에 있어 대를 이어 상속된 농지의 경우에는 상속인과 직전 피상속인의 경작기간만을 통산(국세청 재일 46014-800, '98.5.9)한다.

(8) 거주자로 보는 단체가 소유한 농지의 8년 이상 자경한 농지의 요건

소득세법시행규칙 제2조의 규정에 의한 단체를 1거주자로 보는 경우로서 그 단체의 소유농지를 단체의 책임하에 단체 구성원이 8년 이상 당해 농지의 소재지에서 거주하면서 경작한 사실이 있는 양도일 현재의 농지인 경우에는 조세특례제한법 제69조의 규정에 의하여 양도소득세가 100% 감면되는 것이나, 그 단체와의 약정에 따라 단체 구성원의 책임하에 농지를 경작하고 경작에 따른 대가를 단체에 지불하는 경우에는 대리경작에 해당하여 양도소득세가 과세(국세청 재일 46014-272, '99.2.10)된다.

(9) 유증 또는 사인증여 받은 농지의 자경기간 계산

조세감면규제법시행령 제54조 제1항의 “상속받은 농지의 경작한 기간을 계산함에 있어서는 피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 경작한 기간으로 본다”는 규정은 피상속인이 유증한 농지나 피상속인의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 증여(사인증여)농지에 대하여도 적용(국세청 재일 46014-882, '99.5.11)된다.

(10) 배우자로부터 증여받은 농지의 자경기간 계산

거주자가 당해 배우자로부터 증여받은 농지를 양도하는 경우 조세특례제한법 제69조 및 동법시행령 제66조에서 양도소득세를 면제하고 있는 “8년 이상 계속하여 직접 경작한 기간”의 계산은 거주자가 증여받은 날부터 계산(재정경제부 재산 46014-219, '99.7.8)한다.

(11) 농지가 수용된 후 대체농지를 취득해 자경한 경우 경작기간 계산

조세특례제한법 제69조의 ‘8년 자경농지의 양도에 대한 양도소득세면제’ 규정은 농지를 취득한 때부터 양도할 때까지 사이에 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함. 이

하 같음)안이 지역이나 이와 연접한 시·군·구에 거주하면서 자기가 직접 경작한 사실이 있는 양도일 현재 농지세과세대상이 되는 토지에 적용되는 것이며, 경작기간 계산은 종전 농지와 대체농지의 경작기간을 통산하지 아니한다.(국세청 재일 46015-1793, '99.10.7)

(12) 증여받은 농지를 양도하는 경우 경작기간 계산

증여받은 농지를 양도하는 경우 조세특례제한법 제69조 및 같은법시행령 제66조에서 규정하는 “8년 이상 계속하여 직접 경작한 기간”의 계산은 거주자가 증여받은 날(증여등기 접수일)부터 계산하는 것이고, 거주자가 양도일로부터 소급하여 5년 이내에 그 배우자로부터 증여받은 자산의 양도차익을 계산함에 있어서 양도가액에서 공제하는 취득가액은 소득세법 제97조 제4항의 규정에 의하여 당해 배우자의 취득당시 가액으로 하는 것이며, 증여받은 재산에 대하여 납부하였거나 납부할 증여세 상당액은 필요경비로 공제(국세청 재일 46014-1837, '99.10.15)한다.

(13) 농지가 주거지역 등으로 편입된지 3년 지난 후에 다시 환지예정지로 지정되어 환지 지정후 3년내 양도시는 면제 안됨

양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군은 제외) 또는 시(도농복합형태의 시의 읍·면지역은 제외)에 있는 8년 이상 자경한 농지가 도시계획법에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역으로 편입된 날부터 3년이 지난 후에 다시 환지예정지로 지정되어 그 지정일부부터 3년 이내에 양도하는 경우에는 조세특례제한법 제69조 및 같은법시행령 제66조의 규정에 의한 양도소득세를 면제받을 수 없다.(재정경제부 재산 46014-73, '99.12.17)

(14) 상속받은 농지를 양도하는 경우, ‘8년 이상 자경농지’ 해당여부

양도일 현재 농지세 과세대상이 되는 토지 중 조세특례제한법시행령 제66조 제1항의 규정에 의한 농지로서 그 농지를 취득한 때부터 양도할 때까지의 사이에 같은영 같은조 제2항 각호의 규정에 의한 농지소재지에 8년 이상 거주하면서 자기가 직접 경작한 사실이 있는 경우 같은법 제69조의 규정에 의하여 양도소득세를 감면하는 것이며, 상속받은 농지인 경우 피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 이를 경작한 기간으로 본다.(국세청 재일 46014-86, 2000.1.24)

(15) 하천법에 의해 하천구역에 편입되어 사실상 제방부지 등으로 사용되는 경우 ‘농지’가 아님

자경하던 농지가 하천법의 규정에 의하여 하천구역에 편입되어 양도일 현재 공부상에는 농지로 등재되어 있으나 사실상 제방부지 등으로 사용되고 있는 경우에는 양도일 현재 농지로 볼 수 없으므로 조세특례제한법 제69조 및 같은법시행령 제66조(자경농지에 대한 양도소득세 등이 면제)의 규정을 적용할 수 없다.(재정경제부 재산 46014-68, 2000.3.13)

(16) 농지가 ‘주거지역 등에 편입된 날’이란

구조세감면규제법 제55조의 규정에 의하여 양도소득세가 면제되는 ‘8년 이상 자경농지’에서 제외되는 농지를 판정함에 있어서 같은법시행령 제54조 제1항 제1호에서 규정하는 “주거지역·상업지역·공업지역에 편입된 날”이라 함은 도시계획법 제12조 제4항 및 같은법시행령 제8조의 규정에 따라 도시계획결정내용(지역지구구역도시계획시설, 위치, 면적 규모 등)을 건설교통부장관이 관보에 고시한 날을 말한다.(국세청 재산 46014-418, 2000.4.6)

(17) 8년 이상 자경농지의 양도세 면제에서 제외되는 농지

조세특례제한법 제69조의 ‘8년 자경농지의 양도에 대한 양도소득세면제’ 규정을 적용함에 있어 농지를 취득한 때부터 양도할 때까지의 사이에, 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함. 이하 같음) 안의 지역이나 이와 연결한 시·군·구에 거주하면서 자기가 직접 8년 이상 경작한 사실이 있는 농지에 적용되는 것이나, 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군은 제외함) 또는 시(도·농복합형태의 시의 읍·면지역은 제외함)에 있는 농지 중 도시계획법에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역에 편입된 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지는 상기 규정을 배제하며, 양도일 현재 농지가 아닌 토지는 감면대상이 아니다.(국세청 재산 46014-786, 2000.6.28)

(18) 양도일 현재의 농지 여부

환지처분전에 농지외의 토지로 환지예정지가 지정되는 경우 환지예정지 지정당시 농지로서 환지예정지 지정일로부터 3년 이내에 토지조성공사의 시행으로 실제 경작에 사용할 수 없게 된 경우에는 당해 토지를 “양도일 현재의 농지”로 보아 조세특례제한법 제69조 및 동법시행령 제66조의 규정을 적용(재정경제부 재산 46014-302, 2000.10.27)한다.

IV. 자경농민에게 양도하는 농지 등에 대한 양도소득세 면제

1. 양도소득세 면제개요

1991년 12월 31일 현재 농지·초지·산림지를 소유하는 자가 그의 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자, 형제자매의 관계에 있는 자경농민에게 그 소유농지 등을 2006년 12월 31일까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

2. 면제요건

가. 면제대상 농지 등의 범위

- ① 구상속세법 제11조의3 제1항 각 호의 1에 해당하는 농지, 초지, 산림지일 것
- ② 도시계획법에서 규정하는 주거지역·상업지역 및 공업지역 외에 소재하는 농지 등 일 것
- ③ 택지개발촉진법의 규정에 의한 택지개발예정지구 등 개발사업지구로 지정된 지역 외에 소재하는 농지 등 일 것

나. 양도자의 범위

1991년 12월 31일 이전에 농지 등을 취득한 자에 한정하므로 1992년 1월 1일 이후 농지 등을 취득하여 소유하는 경우에는 본 조항의 면제대상이 아니다.

다. 양수자의 범위

양수자는 농지 등을 소유하는 자의 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자 또는 형제자매 중 자경하는 농민에 한한다.

라. 양도시한

농지 등의 소유자는 2006년 12월 31일까지 농지 등을 양도하여야 한다.

V. 영농조합법인에 현물출자하는 농지·초지에 대한 양도소득세 면제

농업인이 2006년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 영농조합법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

1. '농업인'의 범위

「농어촌발전특별조치법」에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지·초지 또는 부동산이

소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말한다) 또는 그와 연결한 시·군·구 안에 거주하면서 직접 경작한 자를 말한다.

2. 농지의 범위

가. 현물출자함으로써 발생한 소득에 대하여 양도소득세가 면제되는 농지는 전답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지와 그 경작에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농로·수로 등에 사용되는 토지로 한다.

나. 다만, 소득세법시행령 제66조 제4항 각호의 1에 해당하는 다음의 농지는 제외한다.

(1) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시(「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의하여 설치된 도·농복합형태의 시의 읍면지역을 제외한다)에 있는 농지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지.

다만, 다음 각목의 1에 해당하는 대규모 개발사업지역(사업인정고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말한다)안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지를 제외한다.

i) 사업시행지역안의 토지소유자가 1천명 이상인 지역

ii) 사업시행면적이 100만 제곱미터(「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만 제곱미터) 이상인 지역

(2) 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일부부터 3년이 지난 농지

3. 출자지분의 사후관리

양도소득세를 면제받은 자가 그 출자지분을 출자일부부터 3년 이내에 다른 사람에게 양도하는 경우에는 당해 양도일이 속하는 과세연도의 과세표준신고시 농지를 현물출자하기 전에 자경하였던 기간과 현물출자 후 출자지분 양도시까지의 기간을 합한 기간이 8년 미만인 경우에 납부하되, 납부하여야 하는 세액은 당해 농지에 대한 감면세액에 총출자지분에

서 3년 이내에 양도한 출자지분이 차지하는 비율을 곱하여 계산한 세액을 양도소득세로 납부하여야 한다. 또한 양도소득세를 추가하여 납부하는 경우에는 조세특례제한법 제46조 제4항의 규정에 따라 이자상당액을 가산(감면을 받은 과세연도의 종료일 다음날부터 조세특례제한법 제40조 제2항 각호의 1(당해 법인이 자산의 양도대금을 증여 받은 날부터 3년 이내에 당해 사업을 폐지하는 경우 등)에 해당하는 사유가 발생한 연도의 종료일까지의 기간×1일 1만분의 3의 율)하여 납부하여야 한다. 이 경우 상속받은 농지의 경작기간을 계산함에 있어서 피상속인이 경작한 기간은 상속인이 경작한 기간으로 본다.

VI. 영어조합법인에 현물출자하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제

어업인이 2006년 12월 31일 이전에 어업용 토지 등을 영어조합법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

1. '어업인'의 범위

「수산업법」에 의한 어업인으로서 현물출자하는 어업용토지 등이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말한다) 또는 그와 연접한 시·군·구 안에 거주하면서 직접 어업에 종사하는 자를 말한다.

2. 어업용토지 등의 범위

어업용토지 등이라 함은 양식업에 직접사용하는 토지 및 건물을 말한다.

3. 출자지분의 사후관리

양도소득세를 면제받은 자가 그 출자지분을 출자일부터 3년 이내에 다른 사람에게 양도하는 경우에는 당해 양도일이 속하는 과세연도의 과세표준신고시 당해 어업용토지 등에 대한 감면세액에 현물출자로 취득한 총출자지분중 3년 이내에 양도한 출자지분이 차지하는 비율을 곱하여 계산한 세액을 양도소득세로 납부하여야 한다. 또한 양도소득세를 추가하여 납부하는 경우에는 조세특례제한법 제46조 제4항의 규정에 따라 이자상당액을 가산

(감면을 받은 과세연도의 종료일 다음날부터 조세특례제한법 제40조 제2항 각호의 1(당해 법인이 자산의 양도대금을 증여 받은 날부터 3년 이내에 당해 사업을 폐지하는 경우 등)에 해당하는 사유가 발생한 연도의 종료일까지의 기간×1일 1만분의 3의 율)하여 납부하여야 한다. 다만, 「해외이주법」에 의한 해외이주에 의하여 세대전원이 출국하는 경우에는 추징하지 아니한다.

VII. 농업회사법인에 현물출자하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제

농업인이 2006년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 농업회사법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.

1. 농업인의 범위

「농어촌발전특별조치법」에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지·초지 또는 부동산이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말한다) 또는 그와 연결한 시·군·구 안에 거주하면서 직접 경작한 자를 말한다.

2. 농업회사법인의 적용범위

농지법에 의한 농업법인의 요건을 갖춘 경우에 한한다.

3. 출자지분의 사후관리

양도소득세를 면제받은 자가 그 출자지분을 출자일부터 3년 이내에 다른 사람에게 양도하는 경우에는 당해 양도일이 속하는 과세연도의 과세표준신고시 농지를 현물출자하기 전에 자경하였던 기간과 현물출자 후 출자지분 양도시까지의 기간을 합한 기간이 8년 미만인 경우에 납부하되, 납부하여야 하는 세액은 당해 농지에 대한 감면세액에 총출자지분에서 3년 이내에 양도한 출자지분이 차지하는 비율을 곱하여 계산한 세액을 양도소득세로 납부하여야 한다. 또한 양도소득세를 추가하여 납부하는 경우에는 조세특례제한법 제46조

제4항의 규정에 따라 이자상당액을 가산(감면을 받은 과세연도의 종료일 다음날부터 조세 특례제한법 제40조 제2항 각호의 1(당해 법인이 자산의 양도대금을 증여 받은 날부터 3년 이내에 당해 사업을 폐지하는 경우 등)에 해당하는 사유가 발생한 연도의 종료일까지의 기간×1일 1만분의 3의 율)하여 납부하여야 한다. 이 경우 상속받은 농지의 경작기간을 계산함에 있어서 피상속인이 경작한 기간은 상속인이 경작한 기간으로 본다.☺

