

현행 양도소득세 과세제도 해설(X)

- 농지 등에 대한 비과세 및 감면제도를 중심으로 -

전 재 원

국세청 납세자보호과 행정사무관

I. 머리말

이번호에서는 농지양도로 인한 소득발생시 농어민에게 실질적 소득을 지원하기 위해 소득세법 및 조세특례제한법 등에서 규정하고 있는 양도소득세의 비과세 및 감면제도에 대해 설명하고자 한다.

II. 농지의 범위

농지에 대한 양도소득세 감면규정은 농업소득세 과세대상(비과세, 감면과 소액부징수의 대상이 되는 토지 포함)이 되는 농지를 양도하는 경우에 적용된다.

농업소득세는 농지에서 농작물을 재배하여 얻은 소득에 대하여 과세하며, 농지라 함은 지적공부상의 지목에 불구하고 벼와 특수작물을 재배하는 토지를 말한다.

이때의 특수작물이라함은 과수·인삼·연초·채소·묘목(관상수 포함)·약용작물·다류·화훼류·참깨·들깨·땅콩·호프 등의 작물을 말한다.

“농지”는 전답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지로 하며, 농지경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도·수로 등도 농지로 본다.

[참고예규]

- (1) 밤나무는 과실의 수확을 목적으로 과수원의 형태를 갖추고 집단조성 할 경우에는 과수류에 해당되어 농업소득세 과세대상이 된다.
- (2) 지목이 임야로 되어 있더라도 단감나무 과수원을 조성하여 단감을 생산하고 있다면 농지에 해당된다.
- (3) 축산용 사료를 생산하기 위하여 옥수수 등을 재배하고 있는 토지는 목장용지에 해당되므로 농지로 볼 수 없다.
- (4) 묘목을 상품전시용으로 일시 가식·판매하거나 판매목적으로 보관하여 재배소득이 발생하지 아니한 경우에는 농업소득세 과세대상이 아니나, 구입 후 상당기간 가식하여 생육시킴으로써 가격이 상승하는 등 재배소득이 발생하는 경우에는 과세대상이 된다.

Ⅲ. 농지의 교환·분합시 비과세

“교환”이란 당사자 쌍방이 금전 이외의 재산권을 상호이전할 것을 약정함으로써 그 효력이 생긴다고 정의(민법 제596조(교환의 의의))되어 있고, “분합”은 분할과 합병의 합성어로서 “분할”이란 지적공부에 등록된 1필지를 2필지 이상으로 나누어 등록하는 것을 말하며, “합병”이란 지적공부에 등록된 2필지 이상의 토지를 1필지로 합하여 등록하는 것을 의미하는 것으로 정의(지적법 제2조 제15호 및 제16호)되어 있다.

1. 비과세 요건

다음의 요건에 모두 충족하는 농지는 양도소득세가 과세되지 아니한다.

가. 농지의 교환 또는 분합 요건

- 1) 국가 또는 지방자치단체가 시행하는 사업으로 인하여 교환 또는 분합하는 농지
- 2) 국가 또는 지방자치단체가 소유하는 토지와 교환 또는 분합하는 농지
- 3) 경작상 필요에 의하여 교환하는 농지. 다만, 교환에 의하여 새로이 취득하는 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우에 한한다.

- 4) 「농어촌정비법」·「농지법」·「한국농촌공사 및 농지관리기금법」 또는 「농업협동조합법」에 의하여 교환 또는 분합하는 농지

나. 분합하는 농지의 가액 요건

교환 또는 분합하는 경우로서 교환 또는 분합하는 쌍방 토지가액의 차액이 가액이 큰편의 4분의 1이하인 경우에 해당할 것

다. 경작상 필요에 의해 교환한 농지의 소재지의 요건

다음 각 호의 1에 해당하는 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역 포함)을 말한다.

- 1) 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함)안의 지역
- 2) '1)'의 지역과 연접한 시·군·구안의 지역
- 3) 농지로부터 직선거리 20킬로미터 이내에 있는 지역

라. 농지의 교환 또는 분합에 따른 비과세 규정적용 배제요건

- 1) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시지역(「지방자치법」 제3조제4항의 규정에 의한 도·농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외한다)에 있는 농지중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역안의 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.

(가) 사업지역 내의 토지소유자가 1천명 이상이거나 사업시행면적이 기획재정부령으로 정하는 규모(사업시행면적이 100만제곱미터 또는 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우로서 당해 개발사업시행면적이 10만제곱미터) 이상인 개발사업지역(사업인정고시일이 같은 하나의 사업시행지역을 말한다) 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 경우

(나) 사업시행자가 국가, 지방자치단체, 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 공공기관(「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따라 지정된 공공기관과 「지방공기업법」에 따라 설립된 지방직영기업·지방공사·지방공단을 말함)인 개발사업지역 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유(사업 또는 보상이 지연된 경우로서 그 책임이 해당 사업시행자에게 있다고 인정되는 사유를 말함)에 해당하는 경우

2) 당해 농지에 대하여 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지의 지정이 있는 경우로서 그 환지예정지 지정일부터 3년이 지난 농지

마. 경작상 필요에 의해 교환취득한 토지의 자경 요건

(1) 농지가 수용된 경우

경작상 필요에 의해 농지를 교환취득후 3년 이내에 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 의한 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에는 3년이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 것으로 본다.

(2) 농지를 상속받은 경우

경작상 필요에 의해 농지를 교환 취득후 3년 이내에 농지 소유자가 사망한 경우로서 상속인이 농지소재지에 거주하면서 계속 경작한 때에는 피상속인의 경작기간과 상속인의 경작기간을 통산한다.

IV. 자경농지에 대한 양도소득세의 감면

1. 감면개요

농지소재지에 거주하는 거주자가 취득일부터 양도일 사이에 8년 이상 계속하여 직접 경작한 토지를 양도하는 때에는 양도일 현재 농지(전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실지로 경작에 사용되는 토지로 하며, 농지경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도·수로 등을 포함)인 경우 양도소득세의 100%를 감면한다.

2. 감면요건

가. 거주요건

다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정 구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다)에 거주하면서 경작한 자를 말한다.

- 1) 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함)안의 지역
- 2) “1)”의 지역과 연결한 시·군·구안의 지역
- 3) 해당 농지로부터 직선거리 20킬로미터 이내의 지역

나. 경작요건

취득일부터 양도일 사이에 8년 이상 농지를 직접 경작(거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년성식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 것을 말함) 할 것

1) 경영이양직접지불보조금 지급대상 농지에 대한 자경기간의 특례

경영이양직접지불보조금(「농산물의 생산자를 위한 직접지불제도 시행규정」 제3조의2의 규정에 의한 경영이양보조금을 말함)의 지급대상이 되는 농지를 「한국농촌공사 및 농지관리기금법」에 따른 한국농촌공사 또는 농업법인(「농업·농촌기본법」 제15조의 규정에 의한 영농조합법인 및 동법 제16조의 규정에 의한 농업회사법인을 말함)에게 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년 이상 자경할 것

2) 상속 받은 농지 경작기간 계산 특례

피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 이를 경작한 기간으로 본다. 다만, 2006년 2월 9일 이후 양도분부터는 상속인이 상속받은 농지를 경작하지 아니한 경우에는 상속받은 날부터 3년이 되는 날까지 양도하는 경우에 한하여 피상속인이 취득하여 경작한 기간을 상속인이 경작한 기간으로 본다. 다만, 2006년 2월 9일 전에 농지를 상속받은 상속인의 농지 경작기간 계산은 2008년 12월 31일까지 양도하는 경우에 한해 조세특례제한법 제66조 제11항 및 제12항의 개정규정에 불구하고 종전의 규정에 의한다.(2006. 2. 9. 대통령령 제19329호 개정 부칙 §23)

다. 농지요건

취득한 때부터 양도할 때까지의 사이에 8년(조세특례제한법시행령 제66조 제3항의 규정에 따른 경영이양보조금의 지급대상이 되는 농지를 한국농촌공사 또는 농업법인에게 양도하는 경우에는 3년) 이상 자기가 경작한 사실이 있는 농지(농업소득세의 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 대상을 포함)이 되는 토지)로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 제외한 것을 말한다.

1) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군 제외) 또는 시(「지방자치법」 제3조제4항의 규정에 의하여 설치된 도·농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외한다)에 있는 농지중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.

가) 사업시행지역 안의 토지소유자가 1천명 이상이거나 사업시행면적이 기획재정부령으로 정하는 규모(100만제곱미터로 하되, 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만제곱미터임) 이상인 개발사업지역(사업인 정고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말한다) 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 경우

나) 사업시행자가 국가, 지방자치단체, 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 공공기관(「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따라 지정된 공공기관과 「지방공기업법」에 따라 설립된 지방직영기업·지방공사·지방공단을 말함)인 개발사업지역 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유(사업 또는 보상을 지연시키는 사유로서 그 책임이 사업시행자에게 있다고 인정되는 사유를 말함)에 해당하는 경우

2) 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지지정일부터 3년이 지난 농지

라. 양도일 현재 농지일 것

상기 “다.”의 규정을 적용받는 농지는 「소득세법 시행령」 제162조의 규정에 의한 양도일 현재의 농지를 기준으로 한다. 다만, 양도일이전에 매매계약조건에 따라 매수자가 형질변경, 건축착공 등을 한 경우에는 매매계약일 현재의 농지를 기준으로 하며, 환지처분전에 당해 농지가 농지외의 토지로 환지예정지 지정이 되고 그 환지예정지 지정일부터 3년이 경과하기 전의 토지로서 환지예정지 지정후 토지조성공사의 시행으로 경작을 못하게 된 경우에는 토지조성공사 착수일 현재의 농지를 기준으로 한다.

마. 수용으로 인한 농지양도시 경작기간 계산특례

「소득세법」 제89조제2호 및 조세특례제한법 제70조의 규정에 의하여 농지를 교환·분합 및 대토한 경우로서 새로이 취득하는 농지가 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 의한 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에 있어서는 교환·분합 및 대토전의 농지에서 경작한 기간을 당해 농지에서 경작한 기간으로 보아 조세특례제한법시행령 제66조 제1항 본문의 규정을 적용한다.

바. 소유사실, 거주기간, 경작사실 및 양도일 현재 농지에 해당하는지 여부 확인

1) 소유사실

가) 「전자정부법」 제21조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통한 등기부등본 또는 토지대장 등본의 확인. 다만, 신청인이 확인에 동의하지 아니한 경우에는 그 서류를 제출하게 하여야 한다.

나) “가”에 따른 방법으로 확인할 수 없는 경우에는 그 밖의 증빙자료의 확인

2) 거주사실

가) 「전자정부법」 제21조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통한 주민등록표 등본의 확인. 다만, 신청인이 확인에 동의하지 아니한 경우에는 그 서류를 제출하게 하여야 한다.

3) 자경사실 및 양도일 현재 농지여부 확인

시·구·읍·면장이 교부 또는 발급하는 농지원부원본과 자경증명의 확인

3. 감면세액

- 가. 당해 농지의 양도로 발생한 양도소득세의 100%를 감면하고 농어촌특별세가 비과세된다.
- 나. 주거·상업·공업지역에 편입 또는 농지외의 토지로 환지예정지 지정시 감면받을 양도소득금액의 계산

당해 토지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역에 편입되거나 「도시개발법」 그 밖의 법률에 의하여 환지처분전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득에 대해서만 감면한다.

〈감면받는 양도소득금액의 계산식〉

$$\text{양도소득금액} \times \frac{(\text{주거지역 등에 편입되거나 환지 예정지 지정을 받은날의 기준시가}) - (\text{취득당시의 기준시가})}{(\text{양도당시의 기준시가}) - (\text{취득당시의 기준시가})} \times 100\%$$

4. 감면의 종합한도 계산

자경농지 감면과 농지대토에 대한 감면세액이 그 외 감면받을 양도소득을 제외하고 5개 과세기간의 합계액 1억원을 한도로 한다. 당해과세기간 양도소득세 감면세액과 직전 4개 과세기간의 감면세액의 합계액으로 계산하며 2005년 12월 31일 이전에 8년 자경농지로서 감면받은 세액은 합산하지 아니한다.

양도소득세 통합한도에 관한 설명은 “XII. 양도소득세 감면의 종합한도편(1. 통합한도)”에 상세히 기술하였으니 참조하시기 바랍니다.

5. 감면신청

자경농지에 대한 양도소득세 감면을 받고자 하는 자는 당해 농지를 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고(예정신고를 포함한다)와 함께 현물출자 등에 대한 세액감면(면제) 신청서(별지 13호 서식)를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 이 경우 「농업·농촌기본법」 제15조의 규정에 의한 영농조합법인 및 동법 제16조의 규정에 의한 농업회사법인에게 양도한 경우에는 당해 양수인과 함께 세액감면신청서를 제출하여야 한다.

6. 참고 해석사례

- 가. 「조세특례제한법」 제69조 제1항에서 “직접 경작”이라 함은 동법 시행령 제66조 제12항 규정에 의하여 거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 것을 말하며, 동일세대원인 부인 소유 농지를 남편이 경작한 경우는 이에 해당하지 아니함.(국세종합상담센터 서면4팀-3323, 2006. 9. 28.)
- 나. 거주자가 당해 배우자로부터 증여받은 농지를 양도하는 경우 조세특례제한법」 제69조 및 동법시행령 제66조에서 양도소득세를 감면하고 있는 “8년 이상 계속하여 직접 경작한 기간”의 계산은 거주자가 증여받은 날부터 계산하는 것임.(국세종합상담센터 서면4팀-1138, 2006. 4. 26.)
- 다. “농업소득세 과세대상(비과세, 감면, 소액부징수 대상 포함)이 되는 토지”라 함은 지방세법 제197조 및 동법 시행령 제147조의 규정에 의하여 통계청장이 작성·고시하는 한국표준산업분류표상의 농업중 작물재배업의 분류에 속하는 작물을 재배하는 농지를 말하는 것임.(국세종합상담센터 서면4팀-2458, 2005. 12. 8.)
- 라. 「조세특례제한법」 제69조의 자경농지에 대한 양도소득세의 감면규정을 적용함에 있어 같은법 시행령 제66조 제1항 제2호에서 규정하는 연접한 시·군·구(자치구인 구를 말함)라 함은 행정구역상 동일한 경계선을 사이에 두고 서로 붙어있는 시·군·구를 말하는 것임(국세종합상담센터 서면4팀-1995, 2005. 10. 27.)
- 마. 비거주자가 농지를 상속받아 양도하는 경우에는 당해 농지에 대하여 「조세특례제한법」 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)의 규정이 적용되지 않는 것임.(국세청 법규-678, 2007. 2. 6.)

V. 농지의 대토에 대한 양도소득세의 감면

1. 대토농지에 대한 감면개요

농지소재지에 거주하는 자가 직접 경작(거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재

배하는 것을 말함)한 토지로서 농업소득세의 과세대상(비과세·감면과 소액부징수 포함)이 되는 토지를 경작상의 필요에 의하여 대토시 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

가. 거주자의 요건

3년 이상 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지역(경작을 개시할 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다. 이하 “농지소재지”라 함)에 거주한 자를 말한다.

- 1) 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함) 안의 지역
- 2) “1)”의 지역과 연결한 시·군·구 안의 지역
- 3) 해당 농지로부터 직선거리 20킬로미터 이내의 지역

나. 대토농지의 대토기간, 면적 및 가액 요건

1) 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 종전의 농지의 양도일부터 1년(「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 따라 수용되는 경우에는 2년) 내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우

- 가) 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적의 2분의 1이상일 것
- 나) 새로 취득하는 농지의 가액이 양도하는 농지의 가액의 3분의 1이상일 것

2) 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 새로운 농지의 취득일부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우로서 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우

- 가) 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적의 2분의 1이상일 것
- 나) 새로 취득하는 농지의 가액이 양도하는 농지의 가액의 3분의 1이상일 것

다. 주거지역 등에 편입된 농지 등의 대토시 감면배제

대토농지로 양도하거나 취득하는 토지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역 등에 편입되거나 「도시개발법」 그 밖의 법률에 의하여 환지처분 전에 농지 외의 토지로 환지에 정지 지정을 받은 토지로서 경작상의 필요에 의하여 대토하는 농지중 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 양도소득세 감면규정을 적용하지 아니한다.

1) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군 제외) 또는 시(「지방자치법」 제3조제4항의 규정에 따른 도농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외한다) 지역에 있는 농지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역 안의 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.

가) 사업시행지역 안의 토지소유자가 1천명 이상이거나 사업시행면적이 기획재정부령으로 정하는 규모(100만제곱미터로 하되, 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만제곱미터) 이상인 개발사업지역(사업인정 고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말함) 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 경우

나) 사업시행자가 국가, 지방자치단체, 그 밖에 기획재정부령으로 정하는 공공기관(「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따라 지정된 공공기관과 「지방공기업법」에 따라 설립된 지방직영기업·지방공사·지방공단을 말함)인 개발사업지역 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유(사업 또는 보상을 지연시키는 사유로서 그 책임이 사업시행자에게 있다고 인정되는 사유를 말함)에 해당하는 경우

2) 당해 농지에 대하여 환지처분 이전에 농지 외의 토지로 환지에정지의 지정이 있는 경우로서 그 환지에정지 지정일부터 3년이 지난 농지

라. 수용으로 인한 농지양도시 경작기간 계산특례

조세특례제한법 제70조의 규정에 의하여 농지를 대토한 경우로서 새로운 농지를 취득한 후 3년 이내에 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 따라 수용되는 경우에는 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 것으로 본다.

마. 상속 받은 농지 경작기간 계산 특례

조세특례제한법 제70조의 규정에 의하여 농지를 대토한 경우로서 새로운 농지를 취득한 후 3년 이내에 농지 소유자가 사망한 경우로서 상속인이 농지소재지에 거주하면서 계속 경작한 때에는 피상속인의 경작기간과 상속인의 경작기간을 통산한다.

2. 감면신청

농지대토에 대한 양도소득세 감면을 받고자 하는 자는 당해 농지를 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고(예정신고를 포함)와 함께 현물출자 등에 대한 세액감면(면제) 신청서(별지 13호 서식)를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

3. 감면의 종합한도

자경농지 감면과 농지대토에 대한 감면세액이 그 외 감면받을 양도소득을 제외하고 5개 과세기간의 합계액 1억원을 한도로 한다. 당해과세기간 양도소득세 감면세액과 직전 4개 과세기간의 감면세액의 합계액으로 계산하며 2005년 12월 31일 이전에 8년 자경농지로서 감면받은 세액은 합산하지 아니한다.

양도소득세 통합한도에 관한 설명은 “XII. 양도소득세 감면의 종합한도편(1. 통합한도)”에 상세히 기술하였으니 참조하시기 바랍니다.

4. 참고 해석사례

가. 「조세특례제한법」 제70조 및 같은법시행령 제67조의 규정에 따른 “농지대토”라 함은 함은 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하던 농지를 경작상의 필요에 의하여 양도하고

다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우를 말하는 말하는 것이 바, 양도일 현재 위탁경영·대리경작 등 경작하지 않는 농지를 양도하고 대토하는 경우는 위 “농지 대토”에 해당하지 않음.(재정경제부 재산-936, 2006. 8. 4)

VI. 영농조합법인에 현물출자하는 농지 또는 초지에 대한 양도소득세 면제

농업인이 2009년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 영농조합법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다. 여기에서 “농업인”이란 농어촌발전특별조치법에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지·초지 또는 부동산(이하 “농지등”이라 함)이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 농지등으로부터 직선거리 20킬로미터 이내에 거주하면서 직접 경작한 자를 말한다.

VII. 영어조합법인에 현물출자하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제

어업인이 2009년 12월 31일 이전에 대통령령이 정하는 어업용 토지 등을 영어조합법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다. 여기에서 “어업인”이란 「수산업법」에 의한 어업인으로서 현물출자하는 어업용 토지등이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 어업용 토지등으로부터 직선거리 20킬로미터 이내에 거주하면서 직접 어업에 종사하는 자를 말한다.

VIII. 농업회사법인에 현물출자하는 토지 등에 대한 양도소득세 면제

농업인이 2009년 12월 31일 이전에 농지 또는 초지를 농업회사법인에 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다. 여기에서 “농업인”이란 농어촌발전특별조치법에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지·초지 또는 부동산(이하 “농지등”이라 함)이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 농지등으로부터 직선거리 20킬로미터 이내에 거주하면서 직접 경작한 자를 말하고, “농업회사법인”이란 농지법에 의한 농업법인의 요건을 갖춘 경우에 한한다.

IX. 공익사업용토지 등에 대한 양도소득세 등의 감면

1. 감면개요

공익사업용토지 등을 2009년 12월 31일까지 양도하면서 양도대금을 토지수용법 등의 규정에 의해 현금으로 지급받는 경우 양도소득세의 10%(채권보상은 15%, 만기보상채권은 20%)를 감면함

2. 감면요건

가. 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 소득으로서 당해 토지등이 속한 사업지역에 대한 사업 인정고시일(사업인정고시일전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여 2년이전에 취득한 토지등을 2009년 12월 31일 이전에 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 10(토지등의 양도대금을 대통령령이 정하는 채권(법률 제6656호 공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률 부칙 제2조에 따라 폐지된 「토지수용법」 제45조 또는 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 제63조의 규정에 의한 보상채권(이하 “보상채권”이라 함)을 말함)으로 지급받는 분에 대하여는 100분의 15로 하되, 대통령령으로 정하는 방법(보상채권을 해당 사업시행자를 예탁자로 하여 개설된 계좌를 통하여 증권예탁결제원에 만기까지 예탁하는 것을 말함)에 따라 해당 채권을 만기까지 보유하기로 특약을 체결하는 경우에는 100분의 20)에 상당하는 세액을 감면한다.

- 1) 공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률이 적용되는 공익사업에 필요한 토지등을 당해 공익사업의 시행자에게 양도함으로써 발생하는 소득
- 2) 도시및주거환경정비법에 의한 정비구역(정비기반시설을 수반하지 아니하는 정비구역을 제외한다)안의 토지 등을 동법에 의한 사업시행자에게 양도함으로써 발생하는 소득
- 3) 공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률 기타 법률에 의한 토지등의 수용으로 인하여 발생하는 소득

나. 2007년 7월 6일 이후 양도하는 경우 채권보상 이용을 활성화하고 보상채권의 만기보유를 유도하며 보상자금의 부동산시장 유입으로 인한 부동산 가격 상승을 억제하기 위하여 보상채권을 만기보유시 20% 감면하는 것으로 확대하였다.

3. 보상채권 만기보유 20% 감면요건

- ① 사업시행자를 예탁자로 하여 개설된 계좌를 통해 증권예탁결제원에 만기까지 예탁할 것
- ② 사업시행자는 특약체결자에 대한 보상명세와 특약위반사실을 다음 달 말일까지 납세지 관할 세무서장에게 통보할 것
- ③ 만기보유특약 위반시 채권감면분 15%는 인정하나 추가감면분 5%를 추징한다.
- ④ 보상채권 만기 보유시 20% 감면의 경우 공익사업 또는 사업시행자는 당해 토지등을 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고와 함께 기획재정부령이 정하는 세액감면신청서에 당해 공익사업 또는 시행자임을 확인할 수 있는 서류(특약체결자의 경우에는 특약체결 사실 및 보상채권 예탁사실을 확인할 수 있는 서류를 포함한다)를 첨부하여 양도자의 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.
- ⑤ 수용된 자는 감면신청시 당해 토지등을 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고(거주자와 「법인세법」 제62조의2제7항의 규정에 의하여 예정신고를 한 비영리내국법인의 경우에는 예정신고를 포함한다)와 함께 기획재정부령이 정하는 세액감면신청서(보상채권 만기보유 특약체결자의 보상명세서(대토보상자의 보상명세서) 및 보상채권 만기보유 특약위반사실 통보서(대토보상자의 현금보상 전환 통보서) : 별지 제55호서식(1) 및 별지 제55호서식(2))에 수용된 사실을 확인할 수 있는 서류(특약체결자의 경우에는 특약체결 사실 및 보상채권 예탁사실을 확인할 수 있는 서류를 포함한다)를 첨부하여 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

X. 대토보상에 대한 양도소득세 과세이연

1. 개요

공익사업의 시행으로 수용된 토지에 대한 보상자금의 부동산시장유입으로 인한 부동산 시장에 미치는 영향을 최소화하기 위하여 도입되는 대토보상제도의 활성화를 지원하고자 거주자가 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 공익사업의 시행으로 해당 사업 지역에 대한 사업인정고시일(사업인정고시일 전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여 2년 이전에 취득한 토지 등을 2007년 10월 17일 이후 2009년 12월 31일 이전에 해당 공익사업의 시행자에게 양도함으로써 발생하는 양도차익으로서 토지등의 양도대금을 같은 법 제63조제1항

각 호 외의 부분 단서에 따라 해당 공익사업의 시행으로 조성한 토지로 보상(이하 “대토보상”이라 함)받는 분에 대하여는 대통령령으로 정하는 바에 따라 양도소득세의 과세를 이연받을 수 있도록 하였다.

2. 과세이연 요건

다음의 2가지 요건을 충족하여야 한다.

- 가. 피보상자 : 사업인정고시일 현재 2년 이상 보유한 토지 등일 것
- 나. 사업시행자 : 대토보상 명세를 다음 달 말까지 대토보상자 관할세무서장에게 통보할 것

3. 과세이연세액 및 이자상당가산액 납부사유

- 가. 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 제63조제3항에 따른 전매금지를 위반함에 따라 대토보상이 현금보상으로 전환된 경우

참고 「공익사업을위한토지등의취득및보상에관한법률」 제63조 제3항에 따른 전매금지 위반

⇒ 토지보상 계약체결일부터 소유권이전등기를 완료할 때까지 전매(매매, 증여, 그 밖의 권리의 변동을 수반하는 일체의 행위, 상속 제외)를 할 수 없으며 위반시 현금보상한다.

- 나. 해당 대토에 대한 소유권 이전등기를 완료한 후 3년 이내에 해당 대토를 양도하는 경우. 다만, 대토를 취득한 후 3년 이내에 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」이나 그 밖의 법률에 따라 협의매수되거나 수용되는 경우에는 그러하지 아니하다.

4. 과세이연세액을 양도소득세로 납부해야 하는 사유

- 가. 대토보상으로 취득하는 토지에 관한 소유권이전등기의 등기원인이 대토보상으로 기재되지 아니하는 경우
- 나. 조세특례제한법시행령 제73조 제4항 제1호 외의 사유로 현금보상으로 전환된 경우
- 다. 해당 대토를 증여하거나 그 상속이 이루어지는 경우

5. 과세이연세액의 계산

▣ 과세이연세액 : 과세이연금액에 소득세법 제104조의 세율을 곱한 금액

$$\text{과세이연금액} = (\text{양도소득금액}) \times \frac{\text{대토보상 상당액}}{\text{총 보상액}}$$

6. 사업시행자의 의무

- 가. 사업시행자는 대토보상자에게 대토보상을 현금보상으로 전환한 때에는 그 전환내역을 다음 달 말일까지 제2항의 세무서장에게 통보하여야 한다.
- 나. 사업시행자는 해당 대토에 대한 소유권 이전등기를 완료한 때에는 제6항의 세무서장에게 그 등기부등본을 제출하여야 한다.

7. 감면신청

- 가. 대상자 : 과세이연을 받고자 하는 자
- 나. 신청서류 : 과세이연신청서, 대토보상신청서 및 대토보상계약서 사본

8. 대토한 토지의 양도시 과세방법

과세이연금액을 차감한 금액을 취득가액으로 과세한다. 장기보유특별공제액은 대토한 토지의 취득일부터 양도일까지의 기간으로 계산한다.

Ⅹ. 공익사업을 위한 수용 등에 따른 공장이전시 과세특례

1. 개요

2008년 1월 1일 이후 양도하는 분부터 공익사업 목적의 공장 수용(협의매수 포함)에 따른 양도소득세를 3년 거치 3년 분할 납부할 수 있는 제도를 신설하였다.

조세특례제한법 제127조 제8항에 따라 다음 ①과 ②의 규정이 동시에 적용되는 경우에는 그 중 하나만을 선택하여 이를 적용받을 수 있다.

- ① 양도소득세 10%(채권보상분 15%, 보상채권 만기보유 특약체결자 20%) 감면(조세특례제한법 제77조)
- ② 공익사업 목적 공장수용(협의매수 포함)에 따른 이전시 양도소득세 3년거치 3년 분할 납부(조세특례제한법 제85조의 7)

2. 특례대상 소득

가. 특례대상 소득

「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 공익사업의 시행으로 해당 공익사업지역 안에서 그 사업인정고시일(사업인정고시일 전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여 2년 이상 가동한 공장을 수도권이외의 지역으로 이전하기 위하여 해당 공장의 대지와 건물을 해당 공익사업의 사업시행자에게 2009년 12월 31일까지 양도함으로써 발생하는 양도차익에 상당하는 금액을 말한다.

나. 3년 거치 3년 분할 납부할 양도소득세 상당액 계산

【양도차익 × $\frac{\text{지방공장 취득가액}}{\text{기존공장 양도가액}}$ (100분의 100을 한도로 함)】을 기준으로 계산한 양도소득세 상당액

3. 요 건

다음의 요건을 충족하여야 한다.

가. 사업인정고시일(사업인정고시일 전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여 2년 이상 가동한 공장일 것

나. 거주자일 것

다. 공장 이전지역이 다음에 해당하지 않을 것

- ① 수도권과밀억제권역
- ② 부산광역시(기장군은 제외한다) · 대구광역시(달성군은 제외한다) · 광주광역시 · 대전광역시 및 울산광역시의 관할 구역. 다만, 「산업입지 및 개발에 관한 법률」에 따라 지정된 산업단지는 제외한다.
- ③ 행정중심복합도시등

라. 공장이전방법이 다음에 해당할 것

- ① 지방공장을 취득하여 사업을 개시하는 경우 사업을 개시한 날부터 2년 이내에 기존 공장을 양도하는 방법
- ② 기존공장을 양도한 날부터 3년(공사의 허가 또는 인가의 지연 등 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유가 있으면 6년) 이내에 지방공장을 취득하여 사업을 개시하는 방법

4. 사후관리

공장을 이전하지 아니하거나 해당 공장의 양도일로부터 3년 이내에 해당 사업을 폐지하거나 해산한 경우에는 해당 사유가 발생한 날이 속하는 사업연도의 소득금액계산의 경우 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액을 익금에 산입하거나 분할납부할 세액을 양도소득세로 납부하여야 한다. 이 경우 익금에 산입할 금액 또는 납부할 세액에 대하여는 조세특례제한법 제33조제3항 후단을 준용한다.

이 경우 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액이라 함은 다음 ①과 ②중 어느 하나에 해당하는 금액을 말한다.

- ① 조세특례제한법 제85조의7제1항제1호에 따라 양도차익을 익금에 산입하지 아니한 경우에는 익금에 산입하지 아니한 금액 전액
- ② 조세특례제한법 제85조의7제1항제2호에 따라 분할납부를 적용받은 경우에는 분할납부할 세액 전액)

5. 기 타

기존공장의 양도일이 속하는 과세연도 종료일까지 지방공장을 취득하지 아니한 경우 지방공장의 취득가액 및 면적은 이전(예정)명세서상의 예정가액 및 취득 예정면적으로 한다.

조세특례제한법 제85조의7제1항을 적용할 때 조세특례제한법시행령 제79조의 8 제4항에 따른 취득 예정가액 및 취득 예정면적에 따라 익금에 산입하지 아니하거나 분할납부를 적용받은 때에는 실제 취득가액 및 취득면적을 기준으로 조세특례제한법시행령 제79조의 8 제2항 및 제3항에 따라 계산한 금액을 초과하여 적용받은 금액을 지방공장을 취득하여 사업을 개시한 날이 속하는 과세연도의 익금에 산입하거나 양도소득세로 납부하여야 한다. 이 경우 익금에 산입하거나 양도소득세로 납부하여야 할 금액에 대하여는 법 제33조제3항 후단을 준용한다.

지방공장을 취득하여 사업을 개시한 때에는 그 사업개시일이 속하는 과세연도의 과세표준신고와 함께 기획재정부령으로 정하는 이전완료보고서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

6. 분할납부

분할납부를 적용받으려는 거주자는 기존공장의 양도일이 속하는 과세연도의 과세표준신고(예정신고를 포함한다)와 함께 기획재정부령으로 정하는 분할납부신청서와 이전(예정)명세서를 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

XII. 양도소득세 감면의 종합한도

1. 통합한도

조세특례제한법 제133조에서 개인이 제33조(사업전환 중소기업과 무역조정기업의 사업전환 시 양도소득세 감면), 제43조(구조조정대상부동산의 취득자에 대한 양도소득세의 감면), 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면), 제70조(농지대토에 대한 양도소득세 감면), 제77조(공익사업용토지 등에 대한 양도소득세의 감면) 또는 법률 제6538호 부칙 제29조(5년이상 임대한 아파트형공장에 대한 양도세 감면)의 규정에 의하여 감면받을 양도소득세액의 합계액이 과세기간별로 1억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액은 이를 감면하지 아니한다. 이 경우 감면받는 양도소득세액의 합계액은 자산양도의 순서에 따라 합산한다.

2. 양도소득세 감면의 종합한도액 계산

조세특례제한법 제133조(양도소득세 감면의 종합한도) 제1항의 규정에 의하여 감면받을 양도소득세액 중 동법 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)와 동법 제70조(농지대토에 대한 양도소득세 감면)의 규정에 의하여 감면받을 양도소득세액이 그 외 감면받을 양도소득을 제외하고 5개 과세기간의 합계액이 1억원(이하 “농지감면한도액”이라 함)을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액은 이를 감면하지 아니한다. 이 경우 농지감면한도액은 당해 과세기간에 감면받을 양도소득세액과 직전 4개 과세기간에 감면받은 양도소득세액의 합계액으로 계산한다.

3. 양도소득세 감면의 종합한도액에 관한 적용특례(2005. 12. 31. 법률 제7839호, 조세특례제한법 부칙 제36조(양도소득세 감면 종합한도액에 관한 적용특례))

- ① 제133조의 개정규정 중 농지대토에 대한 양도소득세 감면 종합한도액은 이 법 시행 후 양도하여 대토하는 분부터 적용한다.
- ② 제133조제2항 후단의 개정규정을 적용함에 있어서 이 법 시행 전에 제69조의 규정에 의하여 감면받은 세액은 이를 합산하지 아니한다.

참고 법령소문

■ 2005년 12월 31일 이전 조세특례제한법 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)

- ① 농지소재지에 거주하는 대통령령이 정하는 거주자가 8년 이상(농지법 제32조의 규정에 의한 농업진흥지역내의 농지를 농업기반공사및농지관리기금법에 의한 농업기반공사(이하 "농업기반공사"라함) 또는 농업을 주업으로 하는 법인으로서 대통령령이 정하는 법인(이하 "농업법인"이라함)에 2005년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 5년 이상, 대통령령이 정하는 경영이양직접지불보조금의 지급대상이 되는 농지를 농업기반공사 또는 농업법인에 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년이상 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 대상을 포함한다)이 되는 토지중 대통령령이 정하는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다. 다만, 당해 토지가 국토의계획및이용에관한법률에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역(이하 "주거지역등"이라함)에 편입되거나 도시개발법 그 밖의 법률에 의하여 환지 처분전에 농지외의 토지로 환지에정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지에정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득으로서 대통령령이 정하는 소득에 한하여 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

■ 2001년 12월 29일 법률 6538호로 개정된 조세특례제한법 개정법률 부칙 제29조(아파트형공장의 감면에 관한 경과조치)

이 법 시행 당시 아파트형공장 설립을 위하여 건축허가를 받은 거주지에 대하여는 제78조제2항 및 제3항의 개정규정에 불구하고 종전의 규정에 의한다.

■ 2001년 12월 29일 법률 6538호로 개정 전의 조세특례제한법 제78조(개발사업시행자에 대한 양도소득세등의 감면)

○ 조세특례제한법 제78조 제1항 14호

내국법인이 다음 각목의 1에 해당하는 아파트형공장을 설립하여 입주실수요자에게 양도함으로써 발생하는 소득

가. 공업배치및공장설립에관한법률 제28조의2의 규정에 의하여 2001년 5월 7일 이후 설립한 아파트형공장

나. 공업배치및공장설립에관한법률 제28조의2의 규정에 의하여 2001년 5월 7일전에 설립한 아파트형공장으로서 설립후 입주한 사실이 없는 것

◎ 조세특례제한법 제78조 제2항

내국인이 제1항제14호 각목의 1에 해당하는 아파트형공장을 설립한 후 2003년 12월 31일 이전에 임대를 개시하여 5년 이상 임대한 후 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세 또는 특별부가세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다. 📌

