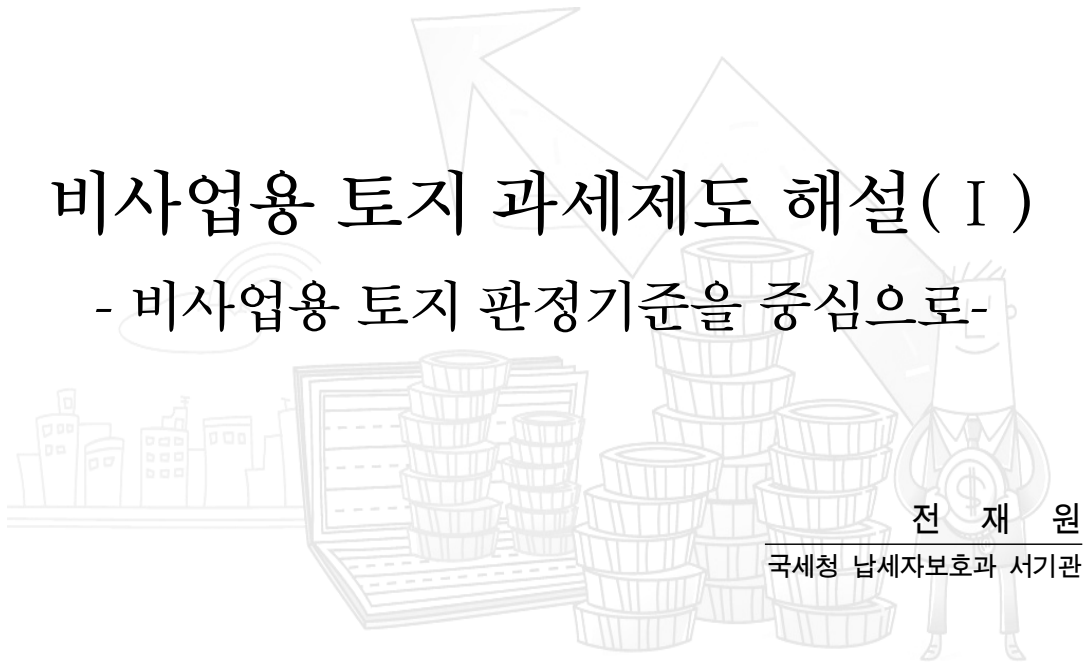


비사업용 토지 과세제도 해설(I)

- 비사업용 토지 판정기준을 중심으로 -



전 재 원

국세청 납세자보호과 서기관

I. 비사업용토지 과세제도 개요

1. 제도 도입 취지

2007년 1월 1일부터 개인 또는 법인이 토지를 실수요에 따라 생산적 용도로 사용하지 않고 재산증식 수단으로 보유하다 양도하면 비사업용 토지의 양도소득으로 중과세 하는 규정이 도입되었다.

위 규정의 도입취지는 토지에 대한 무분별한 투기수요를 억제하고 투기로 인한 소득은 무거운 세금으로 환수하여 부동산시장을 안정화시킴으로써 산업용지 및 주거용지의 원활한 공급을 통한 생산적인 경제활동과 서민주거생활의 안정을 기하려는데 있다.

2. 비사업용 토지 개념

“비사업용 토지”라 함은 개인 또는 법인이 소유하고 있는 토지로서 농지·임야·목장용지·나대지 등 토지 지목별로 구분하여 토지소유 기간 동안 토지 이용현황에 따라 사업용으로 사용되

지 아니한 기간이 「소득세법」 또는 「법인세법」에서 규정하고 있는 일정기간을 초과하는 토지를 말한다.

즉, “비사업용 토지”는 단순히 양도일 현재를 기준으로 사업에 사용하고 있는지 여부에 따라 구분되는 것이 아니라, 토지를 소유하고 있는 기간 동안 일정기간을 초과하여 비사업용 토지에 해당하는지 여부로 구분되는 것이다.

예를 들면 「소득세법시행령」 제168조의6에서 정하는 기간(양도일 직전 5년중 2년 초과 등) 동안 재촌·자경하지 아니하는 농지, 임야소재지에 거주하지 아니하면서 소유하는 임야 등은 비사업용토지에 해당한다.

【해석사례. 1】

□ 토지 소유기간이 2년 미만인 경우 비사업용 토지 해당 여부

「소득세법」 제104조의3에서 규정하는 “비사업용 토지”라 함은 당해 토지를 소유하는 기간중 같은 법 시행령 제168조의6에서 정하는 기간 동안 같은법 제104조의3 제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 토지를 말하는 것이며, 토지의 보유기간이 2년 미만인 경우에도 같은법 시행령 제168조의6 제3호 각목 모두에 해당하지 아니하는 경우 비사업용 토지로 보지 아니하는 것이다.

3. 비사업용 토지 과세 방법

가. 개인에게 부과하는 양도소득세

개인이 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 장기보유특별공제를 적용받을 수 없고 세율적용에 있어서도 누진세율(9~36%)이 아닌 60%의 단일세율이 적용된다.

【계산사례. 1】

□ 11년 보유한 토지를 2008년 12월에 양도한 경우(양도가액 3억원, 필요경비 1억원)

① 비사업용 토지가 아닌 경우

$$[(3\text{억원}-1\text{억원}) - 6\text{천만원}^* - 2,500,000\text{원}] \times 36\% = 37,800,000\text{원}$$

$$^* 6\text{천만원} = (3\text{억원} - 1\text{억원}) \times 30\%(\text{장기보유특별공제율})$$

② 비사업용 토지에 해당하는 경우

$$[(3\text{억원}-1\text{억원}) - 2,500,000\text{원}] \times 60\% = 118,500,000\text{원}$$

나. 법인에게 부과하는 법인세

법인 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 당해 토지의 양도차익은 법인의 각 사업연도 소득금액에 포함하여 이에 상당하는 법인세를 산출하고, 추가적으로 양도차익에 30%(미등기 자산 40%)의 세율을 곱하여 산출한 세액을 법인세액에 가산한다.

【계산사례. 2】

□ 영리 법인이 1억원에 취득한 토지를 2008년도 중에 3억원에 양도(미등기 양도 자산 아님)

① 비사업용 토지가 아닌 경우

$$[(3\text{억원}-1\text{억원}) \times 25\%(\text{법인세율}) = 38,000,000\text{원}]$$

② 비사업용 토지에 해당하는 경우

$$\text{i) } (3\text{억원}-1\text{억원}) \times 25\% = 38,000,000\text{원}$$

$$\text{ii) } (3\text{억원}-1\text{억원}) \times 30\% = 60,000,000\text{원}$$

$$\text{계} \quad \quad \quad 98,000,000\text{원}$$

※ 수익사업을 영위하지 아니하는 비영리내국법인이 비사업용 토지를 양도하고, 발생한 소득에 대하여 「소득세법」에 따라 신고한 경우에는 법인세 신고를 하지 아니할 수 있다.(법인세법 §62의2)

$$\text{<선택적 신고> : (양도가액 - 필요경비 - 양도소득기본공제) \times 60\%}$$

다. 부동산매매업에 대한 세액계산특례

부동산매매업을 영위하는 개인사업자가 비사업용 토지를 양도하는 경우에는 토지 등 매매차익이 사업소득에 해당되어 종합소득세율(2008년중 양도시 : 8~35%)이 적용 되는 것이나, 사업자가 아닌 개인이 비사업용 토지를 양도할 때 중과하는 것과의 과세 형평을 맞추기 위하여 종합소득세율에 의한 산출세액과 매매차익에 대한 60%의 세율을 적용한 산출세액을 비교하여 큰 금액을 적용하도록 하고 있다.

※ 부동산매매업소득과 다른 종합소득이 있는 경우 세액계산특례

구 분	내 용	관련 법령
산 식	다음 ①, ②의 금액을 비교하여 큰 금액으로 적용 ① 종합소득과세표준 × 종합소득세율(8~35%) ② 비사업용토지 매매차익×60% + (종합소득과세표준 - 비사업용토지 과세표준*) × 종합소득세율	소득세법 §64

* 비사업용 토지 과세표준 : 양도가액 - (취득가액 + 자본적지출 + 양도비) - 양도소득기본공제

Ⅱ. 비사업용 토지 판정기준

“비사업용 토지”는 토지의 양도당시를 기준하여 사업에 사용하고 있는지 여부로 판정하는 것이 아니라 토지를 소유하는 기간 동안 법에서 규정한 ‘비사업용 토지 범위’에 해당하는 기간이 법에서 규정한 ‘비사업용 토지의 기간기준’을 모두 충족하는지 여부를 가려 판정하는 것이다.

【해석사례. 2】

□ 비사업용 토지 판정기준

소득세법 제104조의3에서 규정하는 “비사업용 토지”는 당해 토지를 소유하는 기간 중 같은 법 시행령 제168조의6에서 정하는 기간 동안 같은 법 제104조의3 제1항 각 호의 어느 하나에 해당하는 토지임.(국세청 종합상담센터 서면4팀 - 1279, 2006. 5. 4.).

1. 사용 기준

토지를 농지, 임야, 목장용지, 주택의 부수토지 등 지목별로 구분하여 토지 소유기간 동안 해당 토지가 법에서 규정한 ‘비사업용 토지 범위’에 해당하는 지 여부를 판정하는 기준이 되는 요건은 다음과 같이 구분된다.

1) 이용현황 등에 의하여 비사업용 토지로 보지 아니하는 기준

구 분		요 건	예 외(요건 배제)
농 지	개인	· 농지소재지 거주 · 직접경작	· 주말·체험 영농농지 등(소령§168의8③)
	법인	· 농업을 주업	· 공유수면 매립 농지 등(법령§92의5③)
임 야	개인	· 임야소재지 거주	· 공익·산림보호 육성 임야(소령§168의9①) · 거주·사업과 관련 있는 임야(소령§168의9③)
	법인	· 임업을 주업	· 공익·산림보호 육성 임야(법령§92의6①) · 산지관리법에 따른 임야(법령§92의6③) · 법인업무와 관련있는(법령§92의6③)

구 분		요 건	예 외(요건 배제)
목장용지	개인	· 축산업 영위	· 상속받은 목장 용지 등 거주 또는 사업과 관련이 있는 목장용지(소령 §168의10②)
	법인	· 축산업을 주업	· 법인업무와 관련 있는 목장용지(법령 §92의7②)
주택의 부수토지	공통	· 주거용 건물의 부수토지	-
별장 및 별장의 부수토지	공통	· 상시 주거용건물의 부수 토지	· 읍 또는 면에 소재하는 농어촌 주택의 부수토지(소법 §104의3 ① 5호, 법법 §55의2 ② 6호)
그 밖의 토지	공통	· 재산세 비과세·면제·분 리과세·별도 합산대상	· 거주 또는 사업과 직접 관련있는 토지(소령 §168의11 ①, 법법 §92의8 ①)

토지를 임대한 경우에는 임차인의 토지이용 현황으로 비사업용 토지를 판정하며, 예외적으로 농지, 목장용지, 주차장업용 토지를 임대한 경우에는 임차인의 토지이용 현황에 관계없이 비사업용 토지에 해당하고, 토지 소유기간 동안 이용 현황이 변경된 경우에는 각각 변경된 기간의 토지이용 현황에 따라 구분하여 판정한다.

구 분	임대여부		비 고
	Yes	No	
농지	○		비사업용토지
		○	토지이용현황으로 판정
목장용지	○		비사업용토지
		○	토지이용현황으로 판정
주차장업용토지	○		비사업용토지
		○	토지이용현황으로 판정
위 이외 토지	○		토지이용현황으로 판정

2) 토지가 소재한 지역에 따라 비사업용토지로 보는 기준

일부 지목의 토지에 대하여는 이용현황 등에 의하여 사업용 요건을 갖춘 경우에도 다음의 지역기준에 해당하는 토지이면 비사업용 토지로 판정한다.

구 분		범 위	비사업용 토지 적용대상 지역
농 지	공통	· 모든농지	· 특별시·광역시(광역시에 있는 군 제외) 및 시 지역(도·농 복합형태의 시의 읍·면지역 제외) 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역(녹지지역·개발제한구역 제외) 안 다만, 도시지역에 편입된 날로부터 2년이 지나지 않은 지역은 제외(소법 §104의3① 1호나목, 법법 § 55의2②1호나목)
임 야	공통	· 산림경영계획 인가를 받아 사업중인 임야 · 특수산림사업지구안의 임야	· 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역 안 (자연녹지지역 제외) 다만, 도시지역에 편입된 날로부터 2년이 지나지 않은 지역은 제외(소령 §168의9① 2, 법령 § 92의6③)
목장용지	공통	· 축산업 영위	· 특별시·광역시(광역시에 있는 군 제외) 및 시 지역(도·농 복합형태의 시의 읍·면지역 제외) 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역(녹지지역·개발제한구역 제외)안 다만, 도시지역에 편입된 날로부터 2년이 지나지 않은 지역은 제외(소법 §104의3① 3호가목, 법법 §55의2②1호나목)
그 밖의 토지	공통	· 예비군 훈련장용 토지	· 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역 중 주거지역·상업지역 및 공업지역(소령 §168의11①5호, 법령 §92의8 ①5호)
	개인	· 무주택 1세대가 소유하는 660㎡이내의 토지	· 주택의 신축이 금지 또는 제한되는 지역(소령 §168의11① 13호, 소칙 §83의 4⑥) · 거주 또는 사업과 직접 관련있는 토지(소령 §104의3① 4호)

3) 토지 면적 또는 업종별 수입금액 비율에 따라 비사업용토지로 보는 기준

지목별로 이용 현황에 따라 구분된 토지의 기준 면적을 초과하는 토지는 비사업용토지에 해당한다. 이 경우 부분적으로 기준 면적 외에 지가대비 업종별 수입금액 비율을 적용하는 경우도 있다.

지 목	구 분	기준면적 또는 기준금액
농 지	주말·체험영농 농지	1,000㎡(농지법 § 6 ② 3호)
	농지개발사업지구 소재농지	1,500㎡(농지법 § 6 ② 9호)
목장용지	축산업을 영위하는자가 소유하는 목장용지	축산업용 토지의 가축별 기준면적 (소령§168의10 ③)
주택 등 부수토지	주택의 부수토지(소령 §168의12)	도시지역안 : 주택정착면적의 5배 도시지역밖 : 주택정착면적의 10배
	경계가 불명확한 별장의 부수토지(소법 §104의3 ①6호)	주택정착면적의 10배
	농어촌주택의 부수토지(소령 §168의13)	건물의 연면적 : 150 ㎡ 부수토지 : 660㎡ 건물과 그 부수토지 기준시가 : 1억원
그 밖의 토 지	선수전용·종업원 체육시설용 토지	각각의 체육시설의 기준면적(소칙 §83의4)
	건축물 부설 주차장용 토지	부설주차장 설치 기준면적
	업무용자동차의 주차장용 토지	최저보유차고면적기준의 1.5배(지령 §131의2 ③ 2호)
	청소년 수련시설용 토지(소칙 §83의4의 ⑧)	시설·설비기준을 갖춘 기준면적
	예비군 훈련장용 토지(소칙 §83의4 ⑨,⑩)	예비군훈련장용 시설기준 및 기준면적
	휴양시설업용 토지(소칙 §83의4 ⑪,⑫)	사업용토지면적을 합한 기준
	하치장용 토지(소칙 §168의11 ① 7호)	물품의 보관·관리최대면적의 120%
	영업용주차장, 광천지, 양어장 등 (소칙 §83의4 ⑬,⑭,⑮)	지가대비 업종별 수입금액 비율

2. 기간 기준

토지의 사용기준에 따르면 ‘비사업용 토지 범위’에 해당하는 토지라 하더라도 토지의 소유기간에 따라 비사업용 토지로 보는 ‘기간 기준’을 모두 충족시키지 않으면 중과세가 적용되는 “비사업용 토지”에 해당하지 않는 것이다.

따라서 토지의 사용기준에 의하여 ‘비사업용 토지로 보는 기간’을 확인하고 ‘기간 기준’을 적용하여 “비사업용 토지” 해당여부를 최종적으로 판정하여야 한다.

다만, 토지의 보유기간 동안 법령에 의해 사용이 제한·금지되는 등 기타 부득이한 사유가 있는 경우, 해당기간 동안은 사업에 사용한 것으로 의제하여 ‘기간 기준’ 충족 여부를 판정한다.

가. 소유기간별 비사업용토지에 해당하는 기간으로 판정

소유기간별로 사업에 사용하지 아니한 기간이 ①, ②, ③ 모두를 충족하면 비사업용 토지에 해당한다.(소령 §168의6, 법령 §92의3)

1) 토지 소유기간이 5년 이상인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① 양도일 직전 5년 중 2년 초과	No	Yes
② 양도일 직전 3년 중 1년 초과	No	Yes
③ 토지소유기간 중 20% 초과	No	Yes

2) 토지 소유기간이 3년 이상 5년 미만인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① (토지소유기간 - 3년)을 초과	No	Yes
② 양도일 직전 3년 중 1년 초과	No	Yes
③ 토지소유기간 중 20% 초과	No	Yes

3) 토지 소유기간이 3년 미만인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① (토지소유기간 - 2년)을 초과	No	Yes
② 토지소유기간 중 20% 초과	No	Yes

※ 2년 미만 소유한 토지의 ‘기간 기준’을 적용하는 경우 2년을 차감한 기간을 초과하는 기간이 부수(-)로 나타나므로 토지소유 기간의 100분의 20을 초과하였는지를 가려 비사업용 토지를 판정하면 된다.

【해석사례. 3】

☐ 2년 미만 소유한 토지에 대한 비사업용 토지 판정 기간기준

『법인세법 시행령』 제92조의 3 제3호 가목 규정(비사업용 토지 기간이 토지소유기간에서 2년을 초과한 경우 비사업용 토지로 본다)을 적용함에 있어 토지의 소유기간이 2년 미만인 경우에는 동 규정의 요건을 충족하는 것으로 보는 것임 (서면2탐-1053, 2007.5.30.)

나. 소유기간별 사업용 토지로 보는 기간으로 판정

토지 소유기간 별로 사업용으로 사용한 기간이 ①, ②, ③ 어느 하나에 해당하면 비사업용 토지에 해당하지 아니한다.

1) 토지 소유기간이 5년 이상인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① 양도일 직전 5년 중 3년 이상 사업에 사용	Yes	No
② 양도일 직전 3년 중 2년 이상 사업에 사용	Yes	No
③ 소유기간 중 80/100 이상을 사업에 사용	Yes	No

2) 토지 소유기간이 3년 이상 5년 미만인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① 토지 소유기간 중 3년 이상 사업에 사용	Yes	No
② 양도일 직전 3년 중 2년 이상 사업에 사용	Yes	No
③ 소유기간 중 80/100 이상을 사업에 사용	Yes	No

3) 토지 소유기간이 3년 미만인 경우

구 분	사업용 토지	비사업용 토지
① 토지 소유기간 중 2년 이상 사업에 사용	Yes	No
② 소유기간 중 80/100 이상을 사업에 사용	Yes	No

Ⅲ. 비사업용 토지 판정실무

1. 비사업용 토지에서 제외하는 토지 (판정기준 적용 배제)

아래의 어느 하나에 해당하는 토지의 경우에는 이용현황 등에 따른 비사업용 토지의 판정기준을 적용하지 아니하고 비사업용 토지에서 제외한다.

가. 상속받은 농지 등

- 1) 2006.12.31. 이전에 상속 받은 농지·임야·목장용지로서 2009.12.31. 까지 양도하는 토지 (소득세법 시행령 §168의14③1호)
- 2) 특별시·광역시·시 지역 중 도시지역 내에 소재하는 상속에 의하여 취득한 농지로서 그 상속개시일로부터 5년 이내 양도하는 토지 (소득세법 시행령 §168의14③4호 나목)

나. 20년이상 소유한 농지 등

2006. 12. 31. 이전에 20년 이상을 소유한 농지·임야·목장용지로서 2009. 12.31.까지 양도하는 토지 (소득세법 시행령 §168의14③2호)

【해석사례. 4】

☐ 소유기간이 다른 토지를 합필한 경우 20년 이상 소유농지 범위

2006. 12. 31. 이전에 20년 이상 소유한 농지(A)와 20년 미만 소유한 농지(B)를 1필지로 합병하여 양도하는 경우 2006. 12. 31. 이전에 20년 이상 소유한 농지(A) 면적에 대하여 「소득세법 시행령」 제168조의14 제3항 제2호 규정이 적용되는 것임 (국세청 종합상담센터 서면4팀-940, 2006. 4.12.)

☐ 농지에서 목장용지로 지목을 변경하여 양도한 경우 20년 이상 소유기간 판정

2006. 12. 31. 이전에 20년 이상 소유한 농지·임야 및 목장용지로서 2009. 12. 31. 까지 양도하는 토지는 「소득세법」 시행령 제168조의14제3항제2호의 규정에 따라 비사업용 토지로 보지 아니하는 것이며, 귀 질의와 같이 목장용지가 농지 또는 임야로 지목이 변경된 경우 그 소유기간을 합산하는 것임. (재정경제부 재산-1226, 2007. 10. 10.)

다. 종중이 소유한 농지 등

2005.12.31. 이전에 취득한 농지·임야로서 종중이 소유한 토지 (소득세법 시행령 §168의9③8호, 소득세법 시행령 §168의14③4호가목, 법인세법 시행령 §92의5,6,7)

라. 이농한 자가 양도하는 농지 등

2006.12.31. 이전에 이농한 자가 「농지법」 제6조 제2항 제5호에 따라 이농당시 소유하고 있는 농지로서 2009.12.31.까지 양도하는 토지 (소칙 §83의5③2호)

마. 생활환경 오염피해 지역 안의 토지

공장의 가동에 따른 소음·분진·악취 등으로 인하여 생활환경의 오염피해가 발생하는 지역 안의 토지로서 그 토지 소유자의 요구에 따라 취득한 공장용 부속토지의 인접 토지(소칙 §83의5 ③1호)

바. 공익사업을 위한 토지

「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용되는 토지로서 사업인정고시일이 2006.12.31. 이전인 토지 또는 취득일이 사업인정고시일부터 10년 이전인 토지(소득세법 시행령 §168의14③3호, 법인세법 시행령 §92의11③2호)

※ 사업인정 고시일부터 10년이전에 취득한 토지에 대한 비사업용 토지 제외 규정은 2008.10.7. 양도하는 분부터 적용함

【해석사례. 5】

□ 사업인정을 받지 않고 공익사업을 수행하는 경우 사업인정 고시일

「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따른 사업시행자가 공익사업에 필요한 토지 전부를 협의 매수 방식으로 취득함으로써 동법 제20조 규정의 사업인정을 받지 아니하고 공익사업을 수행하는 경우 동법 제15조에서 규정하는 보상계획 공고일(공고를 생략한 경우에는 토지 소유자에게 보상계획을 통지한 날)을 사업인정고시일로 보아 「소득세법 시행령」 제168조의14 제3항 제3호 규정을 적용하는 것임(국세청 종합상담센터 서면4팀-1886, 2007.06.14.)

□ 수용되고 남은 토지를 소유자의 요청에 따라 사업시행자가 협의 매수한 경우

「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 제74조 규정에 의하여 토지 소유자가 사업시행자에게 잔여 토지를 매수하여 줄 것을 청구하고 사업시행자가 그 토지를 협의 매수한 경우 「소득세법 시행령」 제168조의14 제3항 규정이 적용되는 것임(국세청 종합상담센터 서면4팀-4120, 2006. 12. 20.)

사. 합병·분할로 양도하는 토지

토지를 취득한 날부터 3년 이내에 법인의 합병 또는 분할로 인하여 양도되는 토지(법인세법 시행령 §92의11③1호)

2. 토지지목별 이용현황 등에 따른 비사업용 토지 판정

토지 소유기간 동안의 지목별*(농지, 임야, 목장용지, 주택부속 토지, 별장, 그 밖의 토지) 이용현황에 따른 비사업용 토지로 보지 아니하는 기간(사업용으로 보는 기간)을 확인하여 ‘비사업용 토지로 보지 아니하는 기간’이 토지 소유기간 별로 비사업용토지로 보지 아니하는 기간기준 범위*에 해당하는지를 판정한다.

* 지목별 구분

● 일반적인 경우

농지·임야·목장용지 등 지목의 구분은 토지대장 등 공부상의 등재 현황에 불구하고 토지의 사실상의 이용 현황에 따라 구분하며, 사실상의 이용 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재 현황에 의한다.

● 지목이 변경된 경우

비사업용 토지는 지목별 특성에 따라 판정 기준이 다르므로 토지 소유기간 동안에 지목이 변경된 경우에는 각각의 지목별로 비사업용 토지 여부를 판단하고, 그 비사업용 토지 해당 기간을 합산하여 판정한다.(국세청 종합상담센터 서면4팀-963, 2006.4.13.)

【해석사례. 7】

(사례) 2000.1.1. : 임야취득 ■ 2002.5.1. 동 임야를 전(田)으로 개간 사용 ■ '04.1.1. : 전에서 대지로 형질변경 ■ 2006.2.1. 주택신축 ■ 2007.9.1. 동 주택 및 부수 토지를 양도한 경우 비사업용 토지 기준을 적용할 지목?

'00.1.1.	'02.5.1.	'04.1.1.	'06.2.1.	'07.9.1.
← 임 야 →	← 농 지 →	← 대 지 →	← 주택 부속토지 →	

(판정) 비사업용 토지 기준을 적용할 기간별 지목

- '00.1.1.~'02.4.30. : 임야 ■ '02.5.1.~'03.12.31. : 농지 ■ '04.1.1.~'06.1.31. : 그 밖의 토지 ■ '06.2.1.~'07.9.1. : 주택부속 토지

* 기간기준 범위 : 양도하는 토지의 소유기간을 ① 5년이상, ② 3년이상 5년미만, ③ 3년 미만으로 구분하여 비사업용 토지 판정기간을 확인

가. 농 지

‘농지’는 전·답 또는 과수원으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 농작물의 경작 또는 다년생 식물 재배지로 이용되는 토지이며, 농지의 경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도·수로 등의 토지 부분을 포함한다.

이러한 농지를 농지소재지에 거주하면서 직접 자경하는 경우 그 기간 동안은 비사업용 토지에 해당하지 아니하며, 비록 자기의 농업경영에 이용하지 아니할지라도 「농지법」 등에 의하여 소유할 수 있는 주말·체험 영농 농지 등은 재촌·자경여부에 관계없이 비사업용 토지로 보지 아니한다.

1) 재촌·자경하는 농지

비사업용 토지로 보지 아니하는 재촌·자경하는 농지는 다음의 (가)농지 소재지 요건, (나) 농지소재지 거주요건, (다) 자경요건을 모두 갖춘 농지를 의미한다.

(가) 농지의 소재지

소유 농지가 다음의 어느 하나의 지역에 소재 하여야 한다.

- ① 특별시·광역시·시 지역 중 도시지역 밖의 지역
- ② 특별시·광역시·시 지역 중 도시지역 안의 지역 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 녹지지역 및 개발제한구역
- ③ 특별시·광역시·시지역의 도시지역 안의 지역에 편입 된지 2년이 지나지 아니한 지역
- ④ 광역시에 있는 군 및 「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농 복합형태의 시·읍·면 지역

【해석사례. 8】

☐ 도시지역에 편입된 이후 해당지역 농지를 취득한 경우

당해 농지를 취득하기 전에 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역(녹지지역 및 개발제한구역 제외)에 편입된 농지는 비사업용 토지에 해당함(국세청 종합상담센터 서면4팀-2690, 2006. 8. 4.)

☐ 도·농 복합형태의 시의 읍·면 지역에 소재하는 농지의 C요건

「지방자치법」 제3조제4항 규정에 의한 도·농 복합형태의 시의 읍·면 지역에 소재하는 농지로서 도시지역에 해당하는 경우 재촌·자경 규정이 적용됨(국세청 종합상담센터 서면4팀-1175, 2006. 4. 28.)

- 자경농지가 도시지역의 녹지지역에서 일반주거지역으로 편입된 경우 편입된 날로부터 2년 동안은 비사업용토지로 보지 아니함

거주자가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 녹지지역에 해당하는 시지역에 소재하는 농지를 취득하여 취득일부터 양도일까지 계속하여 재촌하면서 자경하던 농지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」의 규정에 의한 도시지역 중 일반주거지역에 편입된 날로부터 2년의 기간이 종료된 경우, 당해 편입된 날부터 2년이 되는 날까지의 기간을 비사업용 토지에서 제외하여 비사업용 토지가 범위를 판정함(국세청 종합상담센터 서면4팀-3697, 2007. 12. 27.)

(나) 농지의 소재지에 거주(재촌)

농지 소유자는 다음 어느 하나의 지역에 주민등록이 되어있고 사실상 거주 하여야 한다.

- ① 농지 소재지와 동일한 시·군·구(자치구인 구) 안의 지역
- ② 농지 소재지와 연접한 시·군·구 안의 지역
- ③ 농지 소재지로부터 직선거리 20km 이내 지역(2008.2.22. 이후 양도하는 분부터 적용)

【해석사례 9】

- 농지소재지와 연접한 시·군·구의 의미

“농지소재지와 연접한 시·군·구”라 함은 행정구역상 동일한 경계선을 사이에 두고 붙어 있는 시·군·구를 말한다.(국세청 종합상담센터 서면5팀-860, 2007. 3. 14.)

- 해수면으로 시·군·구의 경계를 이루는 경우 연접 해당 여부

「조세특례제한법」 제69조의 자경농지에 대한 양도소득의 감면 규정을 적용함에 있어, 동법 시행령 제66조 제1항 제2호의 ‘연접한 시·군·구’에는 해수면으로 시·군·구의 경계를 이루는 경우도 포함되는 것임(국세청 법규-3082, 2008. 7. 9.)

- 행정구역이 개편된 경우 농지소재지 거주범위

「소득세법」 제104조의3 제1항 제1호 및 같은법 시행령 제168조의8 제2항의 비사업용농지 제외 규정을 적용함에 있어서 “농지 소재지에 거주하는 거주자”라 함은 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함)안의 지역 또는 그 연접한 시·군·구안의 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하게 된 지역을 포함한다)에 거주하는 자를 말하는 것임(국세청 종합상담센터 서면4팀 - 3717, 2007. 12. 28.)

(다) 자 경

농업인이 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1 이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 것을 말한다. (「농지법」 제2조 제5호)

【해석사례. 10】

□ 한국농촌공사가 8년 이상 수탁하여 사용한 농지는 재촌·자경한 농지에 해당

『한국농촌공사 및 농지관리기금법』 제3조에 따른 한국농촌공사가 같은법 제24조의4 제1항에 따라 8년 이상 수탁(개인에게서 수탁한 농지에 한함)하여 임대하거나 사용대한 농지는 「소득세법」 제104조 제1항 제1호 가목 단서규정에 의하여 '소유자가 농지소재지에 거주하지 아니하거나 자기가 경작하지 아니하는 농지'에서 제외되는 것임(국세청 종합상담센터 서면4팀 - 1535, 2008. 6. 25.)

□ 법률에 따른 휴경으로 보상금을 지급받은 경우 비사업용 여부

재촌·자경하는 농지가 「농업·농촌기본법」 및 세계무역기구협정의 이행에 관한 특별법에 따라 일시 휴경농지로 선정되어 보상금을 지급받은 경우 당해 농지의 휴경기간은 비사업용 토지로 보지 아니하는 것임(국세청 종합상담센터 서면5팀 - 857, 2006. 11. 17.)

2) 재촌·자경 여부에 관계없이 비사업용 토지로 보지 아니하는 농지

재촌 자경하지 아니하는 농지는 비사업용 토지에 해당하나 다음에 열거된 농지의 경우는 농지소재지 요건만 갖추면 재촌·자경 여부에 관계없이 해당기간 동안은 비사업용 토지로 보지 아니한다.

(가) 「농지법」에 의하여 소유할 수 있는 농지

- ① 농림부령이 정하는 농업연구기관 등이 목적사업을 수행하기 위하여 소유하는 농지 (§6②2호)
- ② 농업인이 아닌 개인이 주말 등을 이용하여 여가활동으로 농작물을 경작하고자 소유하는 주말·체험 영농농지 (§6②3호)
- ③ 한국농촌공사가 매도하는 「농어촌정비법」에 의한 한계농지*의 개발 사업지구 내에 있는 1,500㎡미만의 농지, 또는 동법에 따른 한계농지 등의 정비 사업으로 조성된 농지 (§6②9호)
* 한계농지 (「농어촌정비법」 제2조 11호, 영 제3조) : 「농지법」에 따른 농업진흥지역 밖의 농지 중에서 영농 조건이 불리하여 생산성이 낮은 농지
- ④ 한국농촌공사가 취득하여 소유하는 농지 (§6② 10호 가목)

- ⑤ 공유수면매립법에 따라 농지를 취득하여 소유하는 농지 (§6② 10호 다목)
- ⑥ 상속(유증 포함)에 의하여 취득한 농지로서 그 상속개시일부터 3년이 경과하지 아니한 토지 (§6②4호)
- ⑦ 8년 이상 농업경영을 하던 개인이 이농당시 소유하고 있던 농지로서 그 이농일 부터 3년이 경과하지 아니한 토지 (§6②5호)
- ⑧ 농지전용허가를 받거나 농지전용신고를 한 자가 소유한 농지 또는 농지전용 협의를 완료한 농지로서 당해 전용목적으로 사용되는 토지 (§6②7호·8호)
- ⑨ 토지수용, 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률 및 개발사업과 관련하여 사업시행자 등이 농지를 취득하여 소유하는 경우로서 당해 사업목적으로 사용되는 토지 (§6② 10호 라목 내지 바목)

【해석사례. 11】

□ 주말, 체험 영농농지의 의미

『농지법』 제6조 제2항 제2호의 1 무말·체험 영농농지란 농지법』 제8조 제2항 및 같은법 시행령 제10조 규정에 의하여 2003. 1. 1. 이후 발급받은 농지취득자격증명으로 취득한 농지로서 세대별 소유면적이 1천 평방미터 미만의 농지를 말하는 것임(국세청 종합상담센터 서면4팁 - 1341, 2006. 5. 12.)

□ 상속세 과세가액에 가산된 증여받은 농지의 상속농지 해당 여부

『소득세법 시행령』 제168조의 14 제3항 규정을 적용함에 있어 상속개시 전에 증여받은 농지로서 상속세 과세가액에 가산된 경우 상속받은 농지에 해당되지 아니함(국세청 종합상담센터 서면4팁 - 1416, 2006. 5. 18.)

(나) 부득이한 사유로 자경할 수 없는 농지

소유자(영농에 종사한 가족 포함)가 5년 이상 계속 재춘·자경한 농지를 1년 이상의 치료나 요양을 필요로 하는 질병, 고령(65세 이상), 징집, 취학, 선거에 의한 공직취임으로 인하여 자경할 수 없는 경우(소령 §168의8 ③ 7호)

(다) 공익사업에 사용하는 농지

제사·종교·자선·학술·기예 그 밖의 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자(지법 §186조 1호)가 그 사업에 직접 사용하는 농지(소령 §168의8 ③ 8호)

(라) 임대하거나 사용대한 농지

- ① 교도소 수용, 국외여행 등 일시적으로 농업경영에 종사하지 아니하게 된 개인이 소유하고 있는 농지를 임대하거나 사용대하는 경우(「농지법시행령」 §25①)
- ② 한국농촌공사가 8년 이상 수탁하여 임대하거나 사용대한 농지(2008.2.22. 양도하는 분부터 적용)

3) 농업을 주업으로 하는 법인이 소유한 농지

농업을 주업으로 하는 법인이 소유한 농지는 다음의 요건을 갖추면 해당기간 동안은 비사업용 토지로 보지 아니한다.

(가) 농업을 주업으로 하는 법인의 판정 (법령 § 92의5 ②)

- ① 2이상의 서로 다른 사업을 영위하는 경우, 사업별 사업수입금액이 큰 사업을 주업으로 판정한다.
- ② 위 ①에 불구하고 당해법인이 농업에 직접 사용한 농지에서 생산한 농산물을 당해 법인이 제조·생산하는 제품의 원료로 사용하고 그 농업과 제조업 등을 구분 정리 하는 경우에는 농업을 주업으로 하는 것으로 본다. 이 경우 당해 법인이 생산한 농산물 중 당해 법인이 제조하는 제품의 원재료로 사용한 것의 비율(사용비율)이 50% 미만인 경우에는 당해 농지의 면적 중 그 사용비율에 상당하는 면적의 2배 이내의 농지에 한하여 농업을 주업으로 하는 것으로 본다.

(나) 농지의 소재지 (법법 § 55의2② 1호 나목)

소유 농지가 다음 중 어느 하나의 지역에 소재 하여야 한다.

- ① 특별시·광역시·시 지역 중 도시지역 밖에 소재하는 농지
- ② 특별시·광역시·시지역의 도시지역 안의 지역 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 녹지지역 및 개발제한구역
- ③ 특별시·광역시·시지역의 도시지역 안의 지역에 편입 된지 2년이 지나지 아니한 지역
- ④ 광역시에 있는 군 및 「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농 복합형태의 사읍면 지역

4) 농업의 주업 여부에 관계없이 비사업용으로 보지 아니하는 법인 소유 농지

농업을 주업으로 하지 아니 하는 법인이 소유한 농지와 농업을 주업으로 하는 법인이 소유한 농지 중 농지소재지 요건을 갖추지 아니한 농지는 원칙적으로 비사업용 토지에 해당하는 것이나, 다음에 열거한 농지는 예외적으로 비사업용 토지로 보지 아니한다.

(가) 「농지법」에 의하여 소유할 수 있는 농지

- ① 초·중·고등학교, 농림수산물부령으로 정하는 공공단체·농업연구기관·농업생산자단체 또는 종묘나 그 밖의 농업 기자재 생산자가 그 목적사업을 수행하기 위하여 필요한 시험지·연구지·실습지 또는 종묘생산지로 쓰기 위하여 농림수산물부령으로 정하는 바에 따라 취득하여 소유하는 농지 (§6②2호)
- ② 농지법 제13조 제1항에 따라 담보농지를 취득하여 소유하는 경우 [「자산유동화에 관한 법률」 제3조에 따른 유동화 전문회사 등이 제13조제1항 제1호부터 제4호까지에 규정된 저당권자로부터 농지를 취득하는 경우를 포함] (§6②6호)
- ③ 「한국농촌공사 및 농지관리기금법」에 따라 한국농촌공사가 취득하여 소유하는 농지 (§6②10호 가목)
- ④ 「공유수면매립법」에 따라 취득하여 소유하는 매립농지 (§6②10호 다목)
- ⑤ 농지전용허가를 받거나 농지전용신고를 한 자가 소유한 농지 또는 농지전용협의를 완료한 농지로서 당해 전용목적으로 사용되는 농지 (§6②7호, 8호)
- ⑥ 토지수용으로 취득하여 소유하는 농지 (§6②10호 라목)
- ⑦ 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 따라 취득하여 소유하는 농지 (§6②10호 마목)
- ⑧ 농지법시행령이 정하는 토지 등의 개발사업과 관련하여 사업시행자 등이 취득하여 소유하는 농지 (§6② 10호 라목 내지 바목)

(나) 공익사업에 사용하는 농지

제사·종교·자선·학술·기에 그 밖의 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자*가 그 사업에 직접 사용하는 농지 (법령 §92의5 ③ 5호)

* 비영리사업자의 범위 (「지방세법시행령」 §79 ①)

- 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체
- 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 따른 학교, 「경제자유구역 및 제주국제자유도시의 외국교육기관 설립·운영에 관한 특별법」 또는 「기업도시개발 특별법」에 따른 외국교육기관을 경영하는 자 및 「평생교육법」에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육단체
- 「사회복지사업법」의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인
- 양로원·보육원·모자원·한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회
- 「정당법」에 의하여 설립된 정당

【해석사례. 11】

□ 비영리법인이 수익용 자산인 농지를 임대 또는 위탁하여 경작하는 경우

대학교를 운영하는 비영리법인이 수익용 자산인 농지를 임대 또는 관리인에게 위탁하여 경작하고 그 수입을 법인의 운영비 및 학교의 고유목적사업에 사용하는 경우 당해농지는 「법인세법」 제55조의2 제2항 제1호 가목의 규정에 의한 비사업용 토지에 해당되는 것임(국세청 종합상담센터 서면2팁 - 1053, 2007. 5. 30.).

