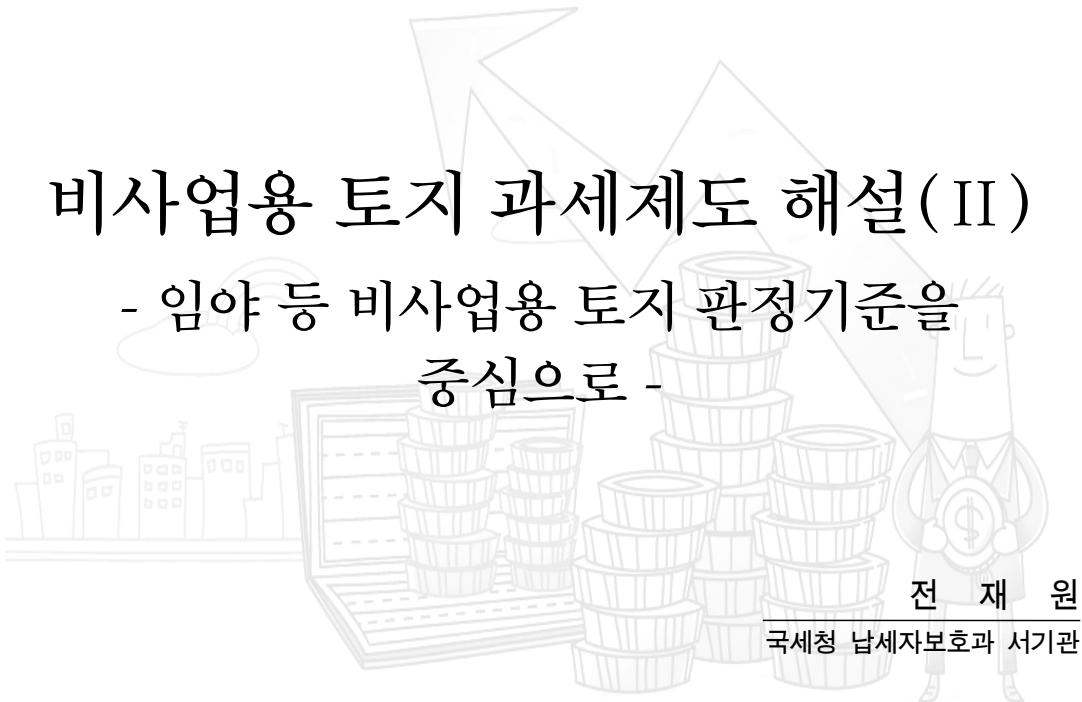


비사업용 토지 과세제도 해설(II)

- 임야 등 비사업용 토지 판정기준을 중심으로 -



전 재 원

국세청 납세자보호과 서기관

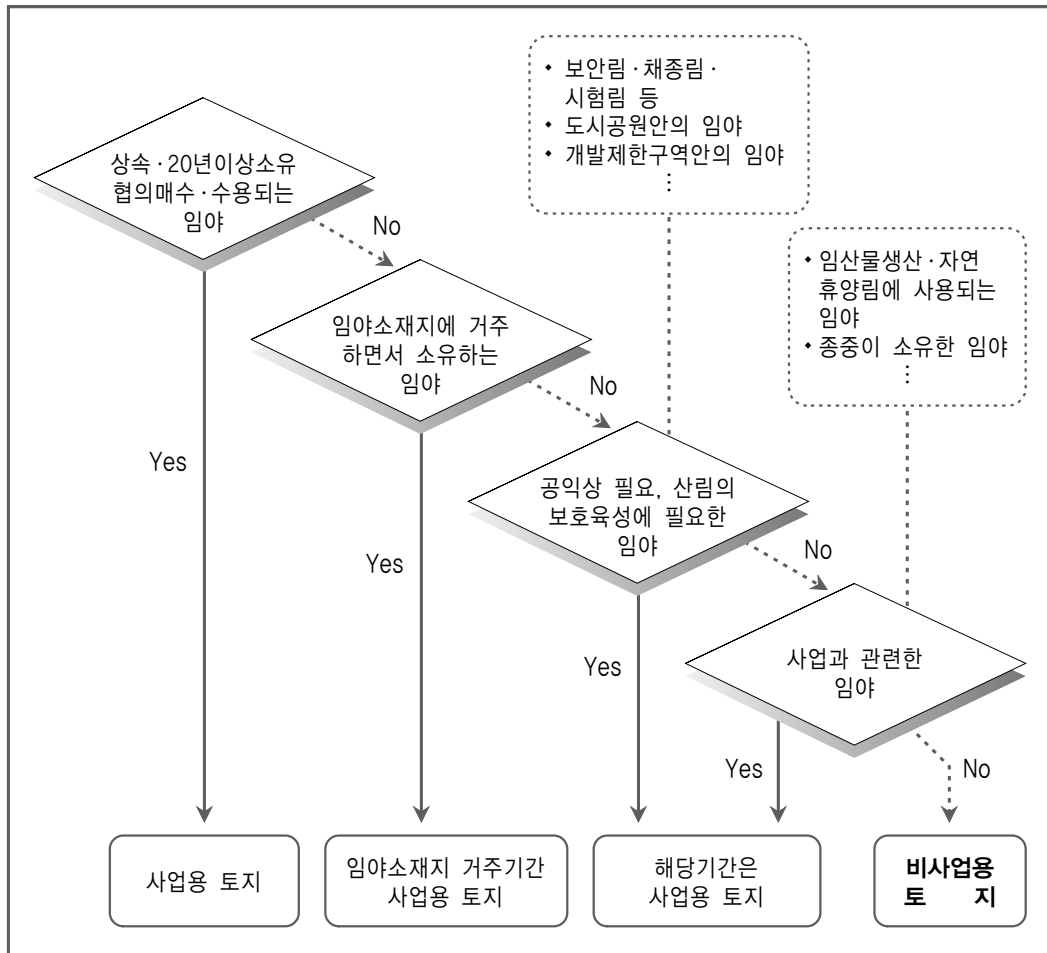
I. 임야에 대한 비사업용토지 여부 판정

임야란 산림(山林)* 및 원야(原野)** 를 이루고 있는 수림지·죽림지·암석지·자갈땅·모래 땅·습지·황무지 등의 토지(「지적법 시행령」 §5조 5호)를 말한다.

* 산림(山林) : 집단적으로 생육하고 있는 임목·죽과 그 토지, 집단적으로 생육한 임목·죽이 일시 상실된 토지, 임목·죽의 집단적 생육에 사용하게 된 토지 및 암석지·소택지(「산림법」 § 2조)

** 원야(原野) : 산림에서 임목·죽을 제외한 토지 및 임도(「산지관리법」 §2조)

□ 비사업용 임야의 판정흐름



1. 임야소재지에 거주(재촌)하는 자가 소유하는 임야

다음의 임야 소재지에 주민등록이 되어 있고 사실상 거주하는 자가 소유하는 임야는 해당기간 동안은 비사업용토지로 보지 아니하며, 이 경우 임야가 도시지역에 소재하여도 비사업용토지로 보지 아니한다.

다만, 영림사업임야 및 특수개발지역 안의 임야로서 도시지역(보전녹지 지역 제외)안의 임야는 도시지역으로 편입된 날부터 2년이 경과한 경우는 임야소재지에 거주하여도 비사업용 토지에 해당한다.

- ① 임야 소재지와 동일한 시·군·구(자치구인 구)에 거주 하는 자
- ② 임야 소재지와 연접*한 시·군·구 안의 지역에 거주 하는 자
- ③ 임야 소재지로부터 직선거리로 20km 이내 지역에 거주 하는 자 (2008.2.22. 이후 양도하는 분부터 적용)

* 연접은 행정구역이 연달아 접해있는 것을 말하며, 임야소재지에 거주하다가 행정구역이 개편되어 연접한 지역에 해당하지 아니하게 된 경우에도 임야소재지에서 거주하는 것으로 본다.

해석사례 1

□ 임야소재지와 연접한 시·군·구의 의미

“임야소재지와 연접한 시·군·구”라 함은 행정구역상 동일한 경계선을 사이에 두고 붙어 있는 시·군·구를 말하며 임야 소재지와 바다로 연접한 경우를 포함 (국세청 재산-2016, 2008.7.31.)한다.

□ 행정구역이 개편된 경우 임야소재지 거주범위

주민등록이 되어 있고 사실상 거주하는 자가 주소지 소재지와 동일한 시·군·구(자치구) 또는 그와 연접한 시·군·구 안의 지역에 소재하는 임야를 소유하던 중 「지방자치법」에 따른 행정구역의 개편으로 주소지와 임야의 소재지가 연접한 시·군·구에 해당하지 아니한 경우 거주자의 주소지와 당해 임야의 소재지는 연접한 것으로 보는 것 (국세종합상담센터 서면5팀-1315, 2007.04.23.)입니다.

□ 산림계 소유 임야

임야의 소재지와 동일한 시·군·구(자치구인 구를 말하며, 이하 같음) 또는 그와 연접한 시·군·구 안의 지역에 주민등록이 되어 있고 사실상 거주하는 자가 소유하는 임야는 사업에 사용하는 토지로 보는 것이며, 산림계 소유 임야는 적용되지 아니합니다.(국세종합상담센터 서면4팀-1513, 2006.05.30.)

□ 국외 영주권을 소유한 비거주자가 국내의 임야를 소유한 경우

미국의 영주권을 소유한 비거주자가 국내의 임야를 소유한 경우로서, 임야의 소재지와 동일한 시·군·구(자치구인 구를 말함)안의 지역에 거소 신고를 하고 사실상 거주하는 경우, 해당 임야는 「소득세법」 제104조의3 제1항 제2호 나목 및 동법 시행령 제168조의9 제2항의 규정을 적용받을 수 있습니다. (국세종합상담센터 서면4팀-1498, 2008.06.23.)

□ 마을회가 소유하는 임야가 임야소재지 거주요건에 부합하는지 여부

1거주자로 보는 단체 명의로 소유하는 임야는 임야소재지에 거주하는 자가 소유하는 임야에 해당되지 아니합니다. (국세종합상담센터 서면4팀-3106, 2007.10.30.)

2. 임야소재지에 거주(재촌)하지 아니하는 자가 소유하는 임야

임야 소재지에 거주하지 아니하는 자가 소유하는 임야는 비사업용 토지에 해당하는 것이나 공익상 또는 산림보호 육성에 필요한 임야, 또는 토지의 소유자·소재지·이용 상황·보유기간 및 면적 등을 감안하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 임야로서 다음의 임야는 재촌 여부에 관계없이 비사업용 토지에 해당하지 아니한다.

가. 공익 및 산림보호 육성을 위하여 필요한 임야(소령 § 168의9 ①)

① 산림유전자원보호림*(山林遺傳資源保護林)·보안림*·채종림*(採種林) 또는 시험림* (「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」)

- * 산림유전자원보호림 : 산림 내 식물의 유전자와 종 또는 산림생태계의 보전을 위하여 보호·관리가 필요한 산림
- * 보안림 : 토석이나 토사의 유출·붕괴 방지, 생활환경의 보호·유지 및 증진, 수원의 함양, 어류의 유치·증식, 명소 또는 고적 등 경관의 보존을 위한 산림
- * 채종림 : 국유·사유림 등에서 우량한 조림용 종자를 채취할 수 있는 산림이나 수목
- * 시험림 : 임업시험용으로 사용하기에 적합한 산림

② 「산지관리법」에 따른 산지 안의 임야로서 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 도시 지역 밖 또는 도시지역 안의 임야[도시지역(보전녹지지역 제외)으로 편입된 날부터 2년이 경과한 임야 제외]로서

- 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따른 산림경영계획 인가를 받아 시업(施業) 중인 임야
- 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따른 특수산림사업지구* 안의 임야

* 특수산림사업지구 : 산림의 조성·육성사업을 장기간에 걸쳐 대규모로 하고자 하는 산림지역으로 산림청장이 지정

③ 사찰림*, 동유림(洞有林)*

* 사찰림 : 사찰의 경내 풍치를 보존할 목적이거나 또는 사찰 운영상 필요한 운영비 및 자재의 조달을 목적으로 사찰이 소유하고 있는 산림. 「산림법」상 사유림(私有林)에 속하며 총면적은 약 63,000ha에 이릅니다

* 동유림 : 마을 소유의 산림

- ④ 공원자연보존지구 및 공원자연환경지구 안의 임야(「자연공원법」)
- ⑤ 도시공원 안의 임야(「도시공원 및 녹지 등에 관한 법률」)
- ⑥ 문화재보호구역 안의 임야(「문화재보호법」)
- ⑦ 전통사찰이 소유하고 있는 경내지(「전통사찰보존법」)
- ⑧ 개발제한구역 안의 임야(「개발제한구역의 지정 및 관리에 관한 특별조치법」)
- ⑨ 군사시설보호구역안의 임야(「군사시설보호법」), 해군기지구역안의 임야(「해군기지법」), 특별보호구역 안의 임야(「군용전기통신법」)

해석사례 2

□ 군사시설 보호구역 지정 후 증여로 취득한 임야의 비사업용 토지 여부

「군사시설보호법」에 따른 군사시설보호구역안의 임야에 해당하는 경우 당해 임야를 소유하는 기간은 소득세법 제104조의3 제1항의 비사업용 토지에 해당하지 아니합니다. (서면5팀-1938, 2007. 6.29.)

□ 군사시설보호법에 따른 대공방어협조구역 안에 소재하는 임야의 비사업용 토지 여부

<사실관계>

- 토지이용계획 확인서상 지정내용
 - 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」: 제1종 일반주거지역, 공원, 전기공급설비(저축)
 - 다른 법령: 대공방어협조구역(「군사시설보호법」), 상대정화구역(「학교보건법」)

<회신내용>

「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」 제2조 제6호 나목의 규정에 의한 공원으로서는 동법 제30조의 규정에 의한 도시관리 계획으로 결정된 「도시공원 및 녹지 등에 관한 법률」에 따른 도시공원 안의 임야는 비사업용 토지로 보지 아니하는 것이며, 「군사시설보호법」에 따른 대공방어협조구역 안에 소재하는 임야는 비사업용 토지로 보는 것(서면5팀-1249, 2008.06.13.)입니다.

- ⑩ 접도구역 안의 임야(「도로법」)
- ⑪ 철도보호지구 안의 임야(「철도안전법」)
- ⑫ 연안구역 안의 임야(「하천법」)
- ⑬ 상수원보호구역 안의 임야(「수도법」)

해석사례 3

- ☐ 수산자원보호구역 안의 임야는 공익상 필요 또는 산림보호 육성을 위한 임야에 해당하지 않음

『국토의 계획 및 이용에 관한 법률』에 따른 수산자원보호구역 안의 임야는 『소득세법』 제104조의3 제1항 제2호 가목 및 같은법 시행령 제168조의9 제1항 각 호에서 정하는 임야의 범위에 해당하지 아니하는 것(서면4팀-861, 2007.03.13.)입니다.

나. 거주 또는 사업과 직접 관련이 있는 임야(소령 §168의9 ③)

- ① 임업후계자가 산림용 종자, 산림용 묘목, 버섯, 분재, 야생화, 산나물 그 밖의 임산물의 생산에 사용하는 임야(「임업 및 산촌 진흥촉진에 관한 법률」)
- ② 종·묘 생산업자가 산림용 종자 또는 산림용 묘목의 생산에 사용하는 임야(「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」)
- ③ 자연휴양림 또는 수목원을 조성 또는 관리·운영하는 사업에 사용되는 임야(「산림문화·휴양에 관한 법률」)
- ④ 산림계가 그 고유목적에 직접 사용하는 임야
- ⑤ 제사·종교·자선·학술·기예 그 밖의 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자(「지방세법」 제186조 제1호)가 그 사업에 직접 사용하는 임야
- ⑥ 상속받은 임야로서 상속개시일 부터 3년이 경과하지 아니한 임야

3. 임업을 주업으로 하는 법인 또는 독립가 법인이 소유하는 임야

「산지관리법」에 따른 산지 안의 임야로서 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 도시지역 밖 또는 도시지역 안의 임야로서 다음의 어느 하나에 해당하는 임야는 비사업용토지로 보지 아니한다.

다만 해당 임야가 도시지역(보전녹지지역 제외)에 편입된 날로부터 2년이 경과된 경우에는 비사업용토지에 해당한다.

- ① 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따른 산림경영계획 인가를 받아 시업(施業) 중인 임야
- ② 「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」에 따른 특수산림사업지구* 안의 임야

* 특수산림사업지구 : 산림의 조성·육성사업을 장기간에 걸쳐 대규모로 하고자 하는 산림지역으로 산림청장이 지정

4. 임업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 임야

임업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 임야는 비사업용 토지에 해당하는 것이나 공익상 또는 산림보호 육성에 필요한 임야, 또는 토지의 소유자·소재지·이용 상황·보유기간 및 면적 등을 감안하여 법인의 업무에 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 임야로서 다음의 임야는 비사업용 토지로 보지 아니한다.

가. 공익 및 산림보호 육성을 위하여 필요한 임야(법령 §92의6 ①)

- ① 산림유전자원보호림(山林遺傳資源保護林)·보안림·채종림(採種林) 또는 시험림(「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」)
- ② 사찰림, 동유림(洞有林)
- ③ 공원자연보존지구 및 공원자연환경지구 안의 임야(「자연공원법」)
- ④ 도시공원 안의 임야(「도시공원 및 녹지 등에 관한 법률」)
- ⑤ 문화재보호구역 안의 임야(「문화재보호법」)
- ⑥ 전통사찰이 소유하고 있는 경내지(「전통사찰보존법」)
- ⑦ 개발제한구역 안의 임야(「개발제한구역의 지정 및 관리에 관한 특별조치법」)
- ⑧ 군사시설보호구역안의 임야(「군사시설보호법」), 해군기지구역안의 임야(「해군기지법」), 특별보호구역 안의 임야(「군용전기통신법」)
- ⑨ 접도구역 안의 임야(「도로법」)
- ⑩ 철도보호지구 안의 임야(「철도안전법」)
- ⑪ 연안구역 안의 임야(「하천법」)
- ⑫ 상수원보호구역 안의 임야(「수도법」)

나. 법인의 업무와 직접 관련이 있는 임야(소령 §168의9 ③)

- ① 종·묘 생산업자가 산림용 종자 또는 산림용 묘목의 생산에 사용하는 임야(「산림자원의 조성 및 관리에 관한 법률」)
- ② 자연휴양림을 조성 또는 관리·운영하는 사업에 사용 되는 임야(「산림문화·휴양에 관한 법률」)
- ③ 수목원을 조성 또는 관리·운영하는 사업에 사용 되는 임야(「수목원 조성 및 진흥에 관한 법률」)
- ④ 산림계가 그 고유목적에 직접 사용하는 임야
- ⑤ 제사·종교·자선·학술·기예 그 밖의 공익사업을 목적으로 하는 비영리사업자(「지방세법」 제186조 제1호)가 그 사업에 직접 사용하는 임야

Ⅱ. 목장용지에 대한 비사업용토지 여부 판정

목장용지*라 함은 축산용으로 사용되는 축사와 부대시설의 토지, 초지* 및 사료포(飼料圃)*를 말한다. (소령 §168의10 ①, 법령 §92의7 ①)

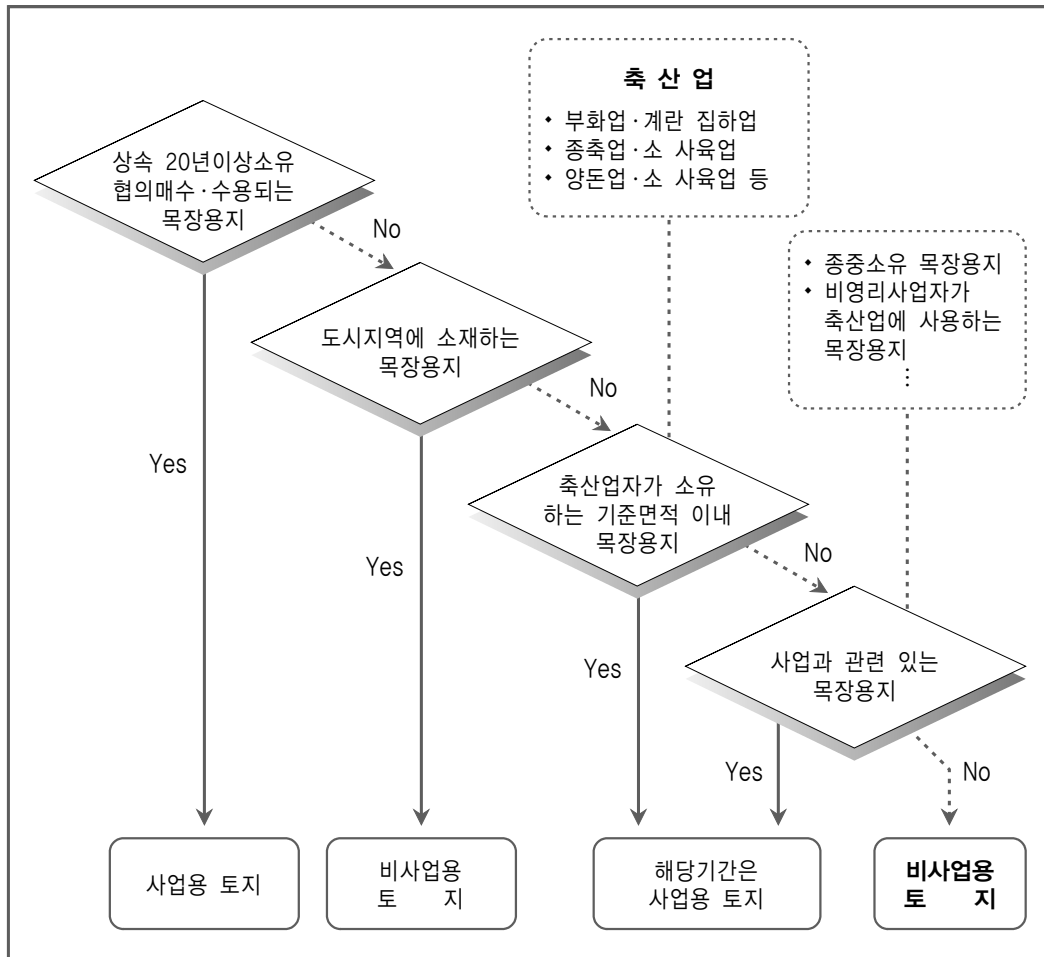
이러한 ‘목장용지’에 해당하는지 여부는 사실상의 현황에 의하여 판단하며 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의한다. (소령 §168의7)

* 목장용지 : 축산업 및 낙농업을 하기 위하여 초지를 조성한 토지 및 소·돼지·닭 등 가축을 사육하는 축사 등의 부지와 이와 접속된 부속시설물의 부지

* 초지 : 풀이 나있는 땅으로 가축을 방목하거나 목초를 재배하는데 이용되는 토지

* 사료포 : 가축의 먹이인 건초 등 사료작물을 재배하는 밭(田)

□ 비사업용 목장용지의 판정흐름



1. 축산업을 영위하는 자가 소유하는 목장용지

개인이 소유하는 목장용지가 다음의 (1) 축산업 영위 요건, (2) 목장용지 소재지 요건, (3) 축산용 토지의 기준면적 요건을 모두 갖춘 경우에는 해당기간 동안은 비사업용 토지로 보지 아니한다. 다만, 도시지역에 소재하는 목장용지는 비사업용 토지에 해당하나 2008.1.1. 이후 양도하는 경우로서 도시지역 중 녹지지역 및 개발제한구역에 소재하는 목장용지는 비사업용 토지로 보지 아니하며 농지와 달리 도시지역에 편입되기 1년전부터 축산업을 영위한 경우에도 유예기간(편입일 이후 2년)이 적용되지 아니한다.

가. 축산업 영위

축산업*을 영위하여야 한다.

* 축산업 : 세법상 축산업에 대한 정의규정은 없으나 농업·농촌기본법시행령 제2조 제2호에서 가축의 사육업·부화업 및 종축업을 축산업으로 정의하고 있음

※ 축산업의 등록 (『축산법』 §20)

부화업, 계란집하업, 종축업, 소 사육업, 양돈업, 양계업, 가축 사육업 등 축산업을 영위하고자 하는 자는 시장·군수에게 등록하여야 함

※ 축산업 등록대상 (『축산법시행령』 §13)

가축사육시설의 면적이 300㎡ 초과하는 소 사육업, 50㎡를 초과하는 양돈업, 300㎡를 초과하는 양계업, 300㎡를 초과하는 오리 사육업

〈한국표준산업분류표상 축산업의 범위〉

구 분	세 분 류	세 세 분 류
축산업 (012)	소 사육업 (0121)	젖소 사육업 (01211), 육우 사육업 (01212)
	양돈업 (0122)	양돈업 (01220)
	가금류 및 조류 사육업(0123)	양계업 (01231), 기타 가금류 및 조류 사육업(01239)
	기타 축산업 (0129)	말 및 양 사육업 (01291), 그 외 기타 축산업(01299)

해석사례 4

□ 부부가 공동으로 축산업을 영위하는 경우 축산업자 해당여부

남편이 『축산법』 제20조 규정에 의거 축산업자로 등록되어 있고 남편과 부인이 실질적으로 공동으로 축산업을 영위하던 부인 소유의 목장용지를 양도하는 경우 당해 목장용지는 『소득세법』 제104조의3 제1항 규정을 적용할 수 있는 것(국세종합상담센터 서면5팀-506, 2007.02.08.)입니다.

나. 목장용지 소재지

목장용지 소재지는 다음의 어느 하나의 지역에 소재 하여야 한다.

- ① 특별시·광역시·시 지역 중 도시지역 밖에 소재하는 목장용지
- ② 특별시·광역시·시 지역의 도시지역 안의 목장용지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 녹지지역 및 개발제한구역 내에 소재하는 토지(2008. 1.1. 이후 양도 하는 분부터 적용)
- 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

다. 축산용 토지의 기준면적

소유 목장용지가 가축별 기준면적과 가축두수를 적용하여 계산한 다음의 기준 면적 이내의 토지에 해당하면 해당기간 동안은 비사업용 토지로 보지 아니한다.

축산용 토지 및 건물의 기준 면적(소령 별표 1의2)

구 분	사 업	가 축 두 수	축사 및 부대시설		초지 또는 사료포		비 고
			축사 (㎡)	부대시설 (㎡)	초지 (㎡)	사료포 (㎡)	
1. 한우(육우)	사육사업	1두당	7.5	5	5,000	2,500	말·노새·당나귀 사육 포함
2. 한우(육우)	비육사업	1두당	7.5	5	2,000	1,000	
3. 유우	목장사업	1두당	11	7	5,000	2,500	
4. 양	목장사업	10두당	8	3	5,000	2,500	
5. 사슴	목장사업	10두당	66	16	5,000	2,500	
6. 토끼	사육사업	100두당	33	7	2,000	1,000	친칠라 사육 포함
7. 돼지	양돈사업	5두당	50	13	—	—	개 사육 포함
8. 가금	양계사업	100수당	33	16	—	—	
9. 밍크	사육사업	5수당	7	7	—	—	여우 사육 포함

※ 가축 두수는 다음 각목의 어느 하나의 방법 중 납세자가 선택하여 적용

- ㉠ 양도일 이전 최근 6과세기간 중 사업영위 3과세기간 최고 사육두수 평균
- ㉡ 양도일 이전 최근 4과세기간 중 사업영위 2과세기간 최고 사육두수 평균
- ㉢ 사업영위기간이 2년 이하이면 해당 사업영위 과세기간 최고 사육두수 평균

계산사례 1

- 축산업을 영위하는 A가 사슴 20두를 4년 동안 사육하다 사슴과 축사, 부대시설, 초지 및 사료포를 2007.5.1. 양도한 토지 면적이 다음과 같은 경우 기준 면적 초과 토지는?

(단위 : m²)

구 분	축 사	부대시설	초 지	사 료 포
① 양도토지	120	30	12,000	4,500
② 기준면적	$2 \times 66 = 132$	$2 \times 16 = 32$	$2 \times 5,000 = 10,000$	$2 \times 2,500 = 5,000$
초과토지(①-②)	0	0	2,000	0
비사업용 토지	0	0	2,000	0

2. 축산업 영위 여부에 관계없이 비사업용 토지로 보지 아니하는 목장용지

목장용지의 소유자·소재지·이용 상황·보유기간 등을 감안하여 거주 또는 사업과 직접 관련이 있는 아래의 목장용지에 대하여는 축산업 영위 여부에 관계없이 해당기간 동안은 비사업용토지로 보지 아니한다.

가. 상속받은 목장용지

상속 받은 목장용지로서 상속개시일로 부터 3년이 경과하지 아니한 목장용지 (소령 §168의10 ② 1호)

나. 공익사업에 사용하는 목장용지

제사, 종교, 자선, 학술, 기예 등 공익사업을 목적으로 하는 비영리 사업자*가 그 사업에 직접 사용하는 목장용지 (소령 §168의10 ② 2호)

* 공익사업을 목적으로 하는 비영리 사업자의 범위 (『지법』 §186 2호)

- 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체
- 「초·중등교육법」 및 「고등교육법」에 따른 학교, 「경제자유구역 및 제주국제 자유도시의 외국교육기관 설립·운영에 관한 특별법」에 따른 외국 교육기관을 경영하는 자 「평생교육법」에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육 단체
- 「사회복지사업법」의 규정에 의하여 설립된 사회복지 법인
- 양로원·보육원·모자원·한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회
- 「정당법」에 의하여 설립된 정당

3. 축산업을 주업으로 하는 법인이 소유한 목장용지

축산업을 주업으로 영위하는 법인이 소유한 목장용지로서 다음의 (1) 축산업 영위 요건, (2) 목장용지 소재지 요건, (3) 축산용 토지의 기준면적 요건을 모두 갖춘 목장용지는 해당기간 동안은 비사업용 토지로 보지 아니한다.

가. 축산업을 주업으로 영위

축산업을 주업으로 영위하는 법인*이어야 한다.

* 축산업을 주업으로 하는 법인의 판정기준 (법령 §92의7 ③)

- 2이상의 서로 다른 사업을 영위하는 경우의 주업판단
사업별 사업수입금액이 큰 사업을 주업으로 함
 - 「농업협동조합법」에 의하여 설립된 농업협동조합과 농업협동조합 중앙회는 이를 축산업을 주업으로 하는 법인으로 봄
- 목장용지에서 생산한 축산물을 제품의 원재료로 사용한 경우 주업판단
그 축산업과 제조업 등을 구분경리 하는 경우는 축산업을 주업으로 하는 것으로 간주
 - 생산한 축산물중 제품의 원재료로 사용한 비율(사용비율)이 50% 미만인 경우에는 목장용지의 면적 중 그 사용비율에 상당하는 면적의 2배 이내의 목장용지에 한하여 축산업을 주업으로 하는 것으로 봄

나. 목장용지 소재지

「법인세법」 제55조의2 제2항 제3호 가목 및 「법인세법시행령」 제92조의7 제5항 및 제6항의 요건을 갖춘 지역의 목장용지

※ 축산업을 영위하는 개인의 목장용지 소재지 요건과 동일

다. 축산용 토지의 기준면적

「법인세법 시행령」 별표상의 기준면적

※ 축산업을 영위하는 개인의 기준면적 요건과 동일

4. 법인의 업무와 직접 관련이 있다고 인정되는 목장용지

목장용지의 소유자·소재지·이용상황·보유기간 및 면적 등을 감안하여 법인의 업무에 직접 관련이 있다고 인정되는 아래의 목장용지에 대하여는 축산업 영위 여부에 관계없이 해당기간 동안은 비사업용토지로 보지 아니한다.

가. 시험·연구 실습지로 사용하는 목장용지

초·중·고등학교 및 「축산법」에 따른 가축개량총괄기관과 가축개량 기관이 시험·연구 실습지로 사용하는 목장용지(법령 §92의7②2호)

나. 공익사업에 사용하는 목장용지

제사, 종교, 자선, 학술, 기예 등 공익사업을 목적으로 하는 비영리 사업자*가 그 사업에 직접 사용하는 목장용지(법령 §92의7②3호). 🐾

