



‘농지’ 등의 양도소득세 비과세 및 감면제도 해설

국세청 납세자보호과 서기관
전 재 원

I. 머리말

이번호에서는 소득세법 및 조세특례제한법상 자경농민 등이 농지 등을 양도함으로써 발생하는 양도차익에 대한 양도소득세 비과세 또는 감면 특례 규정에 대해 설명드리고자 한다.

II. ‘농지’ 란?

"농지"라 함은 전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지를 말하며, 농지경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도·수로 등을 포함한다. 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 '특수작물' 이라함은 과수·인삼·연초·채소·묘목(관상수 포함)·약용작물·다류·화훼류·참깨·들깨·땅콩·호프 등의 작물을 말한다.

[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.

Ⅲ. 농지의 교환 및 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 3년이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우에 한한다.
- 4) 「농어촌정비법」·「농지법」·「한국농촌공사 및 농지관리기금법」 또는 「농업협동조합법」에 의하여 교환 또는 분합하는 농지

나. 교환 또는 분합하는 농지의 가액 요건

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 행

정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역 포함)을 말한다.

- 1) 농지가 소재하는 시·군·구(‘자치구인 구를 말함’ 이하 같음.)안의 지역
- 2) ‘1)’의 지역과 연접한 시·군·구안의 지역
- 3) 농지로부터 직선거리 20km 이내에 있는 지역

라. 농지의 교환 또는 분합에 따른 농지 비과세가 배제요건

1) 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군 제외) 또는 시지역(「지방자치법」 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농복합형태의 시의 읍·면지역 제외)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 (가) 또는 (나)의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.

(가) 사업지역 내의 토지소유자가 1천명 이상이거나 사업시행면적이 기획재정부령으로 정하는 규모(사업시행면적이 100만㎡ 또는 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우로서 당해 개발사업시행면적이 10만㎡) 이상인 개발사업지역(사업인정고시일이 같은 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 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 새로운 농지를 교환취득후 3년 이내에 「공익사업을 위한 토지등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 의한 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에는 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 것으로 본다.

(2) 농지를 상속받은 경우

경작상 필요에 의해 새로운 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 행정구역의 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 연접한 시·군·구안의 지역
- 3) 해당 농지로부터 직선거리 20km 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 지급대상이 되는 농지를 한국농어촌공사 또는 농업법인에게 양도하는 경우 자경기간의 특례

농지소재지에 거주하는 8년[조세특례제한법시행령 제66조 제3항의 규정에 의한 경영이양보조금의 지급대상이 되는 농지를 「한국농어촌공사 및 농지관리기금법」에 따른 한국농어촌공사(이하 이 조에서 "한국농어촌공사"라 함) 또는 조세특례제한법시행령 제66조 제2항의 규정에 따른 법인에게 양도하는 경우에는 3년] 이상 다음 각 호 (① 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함. 이하 조세특례제한법시행령 제

66조 제1항에서 같다)안의 지역, ② 제1호의 지역과 연접한 시·군·구안의 지역, ③ 해당 농지로부터 직선거리 20km 이내의 지역)의 어느 하나에 해당하는 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다)에 거주하면서 경작한 자가 8년 이상 [경영이양직접지불보조금(「농산물의 생산자를 위한 직접지불제도 시행규정」 제4조에 따른 경영이양보조금을 말함)의 지급대상이 되는 농지를 「한국농어촌공사 및 농지관리기금법」에 따른 한국농어촌공사 또는 농업을 주업으로 하는 법인으로서 농업법인(「농업·농촌 및 식품산업 기본법」 제28조에 따른 영농조합법인 및 같은 법 제29조에 따른 농업회사법인을 말함. 이하 “농업법인”이라 함)에 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년 이상] 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 대상을 포함함)이 되는 토지중 대통령령이 정하는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다. 다만, 당해 토지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역(이하 조세특례제한법 제69조에서 “주거지역등”이라 함)에 편입되거나 「도시개발법」 그 밖의 법률에 의하여 환지처분전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득으로서 대통령령이 정하는 소득에 한하여 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

위에서 “대통령령이 정하는 토지”라 함은 다음의 토지를 말한다

취득한 때부터 양도할 때까지의 사이에 8년(조세특례제한법시행령 제66조 제3항의 규정에 따른 경영이양보조금의 지급대상이 되는 농지를 한국농어촌공사 또는 조세특례제한법시행령 제66조 제2항의 규정에 의한 법인에게 양도하는 경우에는 3년) 이상 자기가 경작한 사실이 있는 농지로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 제외 한 것을 말한다.

① 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 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 공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 경우는 제외한다.

i) 사업시행지역 안의 토지소유자가 1천명 이상이거나 사업시행면적이 100만㎡(「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만㎡) 이상인 개발사업지역(사업인정고시일이 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

ii) 사업시행자가 국가, 지방자치단체, 그 밖에 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따라 지정된 공공기관과 「지방공기업법」에 따라 설립된 지방직영기업·지방공사·지방공단인 경우에는 개발사업지역 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유에 해당하는 경우

기획재정부령으로 정하는 공공기관인 개발사업지역 안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 따른 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 기획재정부령으로 정하는 부득이한 사유에 해당하는 경우

② 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지에정지를 지정하는 경우에는 그 환지에정지 지정일부터 3년이 지난 농지

2) 상속 받은 농지 경작기간 계산 특례

① 피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 이를 경작한 기간으로 본다.

② 상속인이 상속받은 농지를 경작하지 아니한 때에는 상속받은 날부터 3년이 되는 날까지 양도하는 경우에만 피상속인이 취득하여 경작한 기간을 상속인이 경작한 기간으로 본다. 다만, 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용되는 경우로서 상속받은 날부터 3년이 되는 날까지 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 지역으로 지정(관계 행정기관의 장이 관보 또는 공보에 고시한 날을 말한다)되는 경우(상속받은 날 전에 지정된 경우를 포함한다)에는 그러하지 아니하다.

i) 「택지개발촉진법」 제3조에 따라 지정된 택지개발예정지구

ii) 「산업입지 및 개발에 관한 법률」 제6조·제7조 또는 제7조의2에 따라 지정된 산업단지

iii) 위 i)호 및 ii)호 외의 지역으로서 기획재정부령으로 정하는 지역

- 「국민임대주택건설 등에 관한 특별조치법」 제5조에 따라 지정된 국민임대주택단지에정지구
- 「도시 및 주거환경정비법」 제4조에 따라 지정된 정비구역
- 「신항만건설촉진법」 제5조에 따라 지정된 신항만건설예정지역
- 「도시개발법」 제9조에 따라 지정된 도시개발구역
- 「철도건설법」 제9조에 따라 철도건설사업실시계획 승인을 받은 지역
- 위와 유사한 경우로서 다른 법률에 따라 예정지구 또는 실시계획 승인을 받은 지역 등 해당 공익사업으로 인해 해당 주민이 직접적인 행위제한(건축물의 건축, 토지의 형질변경·분할 등)을 받는 지역

다. 농지요건

양도일 현재 농지일 것

위 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.

라. 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.

마. 소유사실, 거주기간, 경작사실 및 양도일 현재 농지에 해당하는 지 여부 확인

1) 소유사실

가) 「전자정부법」 제21조제1항에 따른 행정정보의 공동이용을 통한 등기부 등본 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 농지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및

공업지역에 편입되거나 「도시개발법」 등에 의하여 환지처분전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득에 대하여만 감면한다.

〈감면받는 양도소득금액의 계산식〉

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

상기 산식을 적용함에 있어 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수되거나 수용되는 경우에는 상기 산식의 양도당시의 기준시가를 보상가액 산정의 기초가 되는 기준시가로 한다.

동 규정은 2008년 12월 31일 개정되어 부칙 제3조(이 영 시행일이 속하는 과세연도에 최초로 양도하는 분부터 적용)에 의하여 2008년도 양도분도 소급 적용하게 되었다.

]※ 보상가액 산정의 기초가 되는 기준시가

- 보상금 산정당시 기준이 된 표준지의 공시지가를 적용하는 것이 아니라 그 표준지에 따라 산정된 필지별 개별공시지가를 적용함에 유의하여야 한다.

4. 감면의 종합한도 계산

가. 개 요

농지에 대한 감면한도는 과세기간에 대한 감면한도와 5년간 합계액에 의한 감면한도를 계산하여 둘 중 낮은 금액을 한도로 과세기간에 감면하게 된다.

과세기간에 대한 감면한도는 농지에 대한 감면(조세특례제한법 제69조, 동법 제70조)뿐만 아니라 다른 규정에 의한 감면(조세특례제한법 제33조, 동법 제43조, 동법 제77조, 동법 제77조의 3, 법률 제6538호 부칙 제29조)을 포함한 한도이며, 5년간 합계액에 대한 감면한도는 자경농지에 대한 감면(조세특례제한법 제69조)과 농지대토감면(조세특례제한법 제70조)만을 대상으로 하는 한도이다.

5년간 합계액에 대한 감면한도는 2005년 12월 31일 신설되어 2006년 1월 1일 이후 양도하는 분부터 적용한다.

[실무에서의 적용사례]

- ① 1필지의 토지를 양도하여 2 이상의 양도소득세의 감면규정을 동시에 적용받는 경우에는 당해 거주자가 선택하는 하나의 감면규정만을 적용한다.
- ② 2필지 이상의 자경농지가 수용되어 조세특례제한법 제69조 및 제77조의 감면규정을 동시에 적용받는 경우에는 당해 거주자가 선택하는 하나의 감면규정만을 적용한다. 이 경우 1필지의 토지에 대하여 동법 제77조의 감면규정을 적용받는 경우 나머지 1필지에 대하여 동법 제69조의 감면규정을 적용받을 수 있다.(필지별 적용)
- ③ 감면한도 적용시 감면합계액은 자산의 양도순서에 따라 그 한도액을 계산한다.
- ④ 2필지 이상의 토지를 동시에 양도하여 각각의 감면규정을 적용받는 경우 감면받는 양도소득세액의 합계액은 당해 거주자가 선택하는 순서에 따라 합산한다.

나. 양도시기별 감면한도

1) 2008년 1월 1일 이후 양도분

8년 이상 자경농지가 양도되는 경우 실지거래가액으로 양도소득세를 과세함에 따라 세 부담이 증가하였음을 고려하여 감면한도를 확대하였다.

2008년 12월 26일 조세특례제한법 제133조를 개정하였으나 부칙 제29조에서 이 법 시행일이 속하는 과세연도에 최초로 양도하는 분부터 적용한다고 규정하여 2008년 1월 1일 이후 양도 분까지 소급적용 받게 되었다.

감면한도 확대는 과세기간 감면한도와 5년간 합계액 감면 한도이며 과세연도에 들 중 낮은 금액을 적용한다.

- ① 과세기간별 8년 자경농지 감면의 경우만 1억원을 추가하였다.
- ② 5년간 한도(대토감면+자경감면) 적용시 8년 자경농지 감면의 경우만 2억원을 추가하였다.

즉 다른 규정에 의한 감면한도는 개정 전 2006년, 2007년의 감면한도와 동일하며 8년자경 감면으로 인한 감면세액에 대한 한도만 2008년 1월 1일 이후 양도하는 분부터 확대되었음에 유의하여야 한다.

※ 5년간 감면한도액 계산

당해 과세기간에 감면받을 양도소득세액과 직전 4개 과세기간에 감면받을 양도소득세액의 합계액이 3억원을 초과할 수 없다. 법률 개정 전에 감면받은 세액을 합산하지 아니한다는 부칙조항이 없음에 유의하여야 한다.

예를 들어 2008년도에 자경농지를 양도한 경우 2008년부터 2004년 까지 농지 감면세액이 3억원을 초과할 수 없는 것이다.





2) 2006년 1월 1일부터 2007년 12월 31까지 양도분

감면한도는 과세기간 감면한도와 5년간 합계액 감면한도이며 과세연도에 둘 중 낮은 금액을 적용한다.

- ① 과세기간 감면한도 : 농지 감면 및 ‘감면한도를 적용받는 다른 규정에 의한 감면’을 합하여 1억원을 한도로 한다.
- ② 5년간 한도 : 조세특례제한법 제69조에 의한 자경농지에 대한 감면세액과 제70조에 의한 대토농지에 대한 감면세액을 합하여 5년간 1억원을 한도로 한다.

※ 5년간 감면한도액 계산

당해 과세기간에 감면받을 양도소득세액과 직전 4개 과세기간에 감면받을 양도소득세액의 합계액이 1억원을 초과할 수 없다. 다만, 2005년 전에 감면받은 세액은 합산하지 아니한다(조세특례제한법 제133조, 2005년 12월 31일 법률 부칙 제7839호 부칙 제36조)

예를 들어 2007년도에 자경농지를 양도한 경우 2007년부터 2006년 까지 농지 감면세액이 1억원을 초과할 수 없는 것이다.

3) 2004년 1월 1일부터 2005년 12월 31까지 양도분

과세기간 한도만 적용한다. 농지 감면세액에 대한 5년간 감면한도액은 2005년 12월 31일 신설되었으며, 또한 조세특례제한법 제70조 규정에 의한 대토감면에 관한 규정은 2005년 12월 31일 이전에는 소득세법 제89조에 규정된 비과세소득이었기 때문이다.

과세기간 감면한도는 조세특례제한법 제43조, 제69조, 제77조 또는 이 법 부칙 제29조의 규정에 의한 양도소득세 감면세액을 합하여 1억원을 한도로 한다.

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 다년성식물의 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 같은 법 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 다년성 식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 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 연접한 시·군·구 안의 지역
- 3) 해당 농지로부터 직선거리 20km 이내의 지역

나. 대토농지의 대토기간, 면적 및 가액 요건

1) 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 종전의 농지의 양도일부터 1년(2007년 1월 1일 이후 「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 환지에정지 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(100만㎡로 하되, 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발사업 또는 「주택법」에 의한 대지조성사업의 경우에는 10만㎡) 이상인 개발사업지역(사업인정고시일이 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 환지예정지의 지정이 있는 경우로서 그 환지예정지 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.

4. 참고 해석사례

가. 「조세특례제한법」 제70조 및 같은법시행령 제67조의 규정에 따른 “농지대토” 라

합은 합은 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하던 농지를 경작상의 필요에 의하여 양도하고 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우를 말하는 것인 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 “농지 등”이라 함)이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 농지 등으로부터 직선거리 20km 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 토지 등이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 어업용 토지 등으로부터 직선거리 20km 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 “농지 등”이라 함)이 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함), 그와 연접한 시·군·구 또는 해당 농지 등으로부터 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 20%(채권보상은 25%, 만기보상채권은 30%)를 감면한다.

2. 감면요건

가. 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 소득으로서 당해 토지 등이 속한 사업지역에 대한 사업인정고시일(사업인정고시일전에 양도하는 경우에는 양도일)부터 소급하여 2년 이전에 취득한 토지 등을 2009년 12월 31일 이전에 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 20(토지 등의 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 25로 하되, 보상채권을 해당 사업시행자를 예탁자로 하여 개설된 계좌를 통하여 증권예탁결제원에 만기까지 예탁하는 정하는 방법에 따라 해당 채권을 만기까지 보유하기로 특약을 체결하는 경우에는 100분의 30에 상당하는 세액을 감면한다.

다만, 보상채권을 해당 사업시행자를 예탁자로 하여 개설된 계좌를 통하여 증권예탁결제원에 만기까지 예탁하는 정하는 방법에 따라 해당 채권을 만기까지 보유하기로 특약을 체결하고 100분의 30에 상당하는 세액을 감면 받은 자가 그 특약을 위반하게 된 때에는 즉시 감면받은 세액중 양도소득세의 100분의 5에 상당하는 금액을 징수한다.

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

※ 2008년 12월 26일 조세특례제한법 제69조 제8항을 신설하여 “2년 이전에 취득한 토지”의 취득일을 적용함에 있어 상속받은 토지 등은 피상속인이 취득한 날을 기준으로 적용한다.



3. 보상채권 만기보유 30% 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 25%는 인정하나 추가감면분 5%를 추징한다.
- ④ 보상채권 만기 보유시 30% 감면의 경우 공익사업 또는 사업시행자는 당해 토지 등을 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고와 함께 기획재정부령이 정하는 세액감면신청서에 당해 공익사업 또는 시행자임을 확인할 수 있는 서류(특약 체결자의 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 특약 위반사실 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. 개 요

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 사업지역에 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 토지 등의 양도대금을 같은 법 제63조 제1항 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 이연 받을 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 이자상당액 납부사유

가. 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 제63조 제3항에 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

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

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 관할세무서장에게 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.

XI. 양도소득세 감면의 종합한도

1. 통합한도

조세특례제한법 제133조에서 개인이 제33조(사업전환 중소기업과 무역조정기업의 사업전환시 양도소득세 감면), 제43조(구조조정대상부동산의 취득자에 대한 양도소득세의 감면), 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면), 제70조(농지대토에 대한 양도소득세 감면), 제77조(공익사업용토지 등에 대한 양도소득세의 감면), 제77조의 3(개발제한구역 지정에 따른 매수대상토지 등에 대한 양도소득세의 감면) 또는 법률 제6538호 부칙 제29조(5년이상 임대한 아파트형공장에 대한 양도세 감면)에 따라 감면받을 양도소득세액의 합계액 중에서 다음 각 호의 금액중 큰 금액은 이를 감면하지 아니한다. 이 경우 감면받는 양도소득세액의 합계액은 자산양도의 순서에 따라 합산한다.

가. 과세기간별로 계산된 다음 각 목의 금액 중 큰 금액

1) 조세특례제한법 제33조, 제43조, 제70조, 제77조, 제77조의3 또는 법률 제6538

호 부칙 제29조에 따라 감면받을 양도소득세액의 합계액이 과세기간별로 1억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액

2) 조세특례제한법 제33조, 제43조, 제69조, 제70조, 제77조, 제77조의3 또는 법률 제6538호 부칙 제29조에 따라 감면받을 양도소득세액의 합계액이 과세기간별로 2억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액

나. 5개 과세기간의 합계액으로 계산된 다음 각 목의 금액 중 큰 금액. 이 경우 5개 과세기간의 감면받을 양도소득세액의 합계액은 당해 과세기간에 감면받을 양도소득세액과 직전 4개 과세기간에 감면받은 양도소득세액의 합계액으로 계산한다.

1) 5개 과세기간의 조세특례제한법 제70조에 따라 감면받을 양도소득세액의 합계액이 1억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액.

2) 5개 과세기간의 조세특례제한법 제69조와 제70조에 따라 감면받을 양도소득세액의 합계액이 3억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 상당하는 금액. 🍄