

연구용역보고서

# 농업분야 조세제도 개선방안에 대한 연구

2005. 10



사단  
법인

한국세무학회

Korean Academic Society of Taxation

## 제 출 문

농림부장관 귀하

본 보고서를 농림부에서 당 학회에 의뢰한  
「농업분야 조세제도 개선방안에 대한 연구  
용역」의 최종보고서로 제출합니다.

사단법인 한국세무학회

연 구 진

서희열 강남대학교 교수

정규언 고려대학교 교수

## < 연구 요약 >

### 제1장 서론

1장에서는 연구목적과 연구범위를 설명하고 및 선행연구에 대하여 검토하였다. 본 연구의 목적은 현행 농업 관련분야에 대한 조세제도를 분석하고, 우리나라 농업인의 경쟁력 강화를 위한 조세제도의 개선 방향을 제시하는 것이다. 농업과 관련되는 조세제도는 농지 등의 취득, 보유, 경작 및 이전과 관련되는 조세, 농산물의 생산과 유통, 소비와 관련되는 조세, 농업법인의 경영과 관련되는 조세 등 매우 다양하다. 본 연구에서는 이러한 다양한 분야를 모두 검토하여 농업인의 경쟁력을 향상시킬 수 있는 조세제도 개선방안을 찾아내고 관련당국에 건의하고자 한다.

농업관련 조세제도에 대한 선행연구로는 김기성(1997), 박문호·전익수(2000), 김정호 등(2004)의 연구가 있으며, 이들 연구를 검토하였다.

### 제2장 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

2장에서는 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였다.

#### 2.1 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 현행 세법 규정

취득세와 등록세에 대한 설명과 취득세·등록세의 비과세와 감면을 설명하였다. 취득세와 등록세의 감면 규정으로는 자경농민이 취득하는 농지에 대한 취득세·등록세 감면, 교환·분합 및 수용으로 대체 취득하는 농지의 취득세·등록세 면제, 자경농민이 상속으로 취득하는 농지의 취득세 비과세, 농지 확대개발을 위한 취득세·등록세 면제, 농업시설 취득시 취득세·등록세 감면, 영농자금 등의 융자지원을 위한 등록세 감면, 농어민 관련 사업에 대한 취득세·등록세 및 재산세의 감면에 대하여 설명하였다. 농지 등의 보유와 관련되는 조세와 감면으로는 농지에 대한 종합부동산세와 재산세에 대하여 설명하였다. 농지 등의 이전 관련 조세와 감면으로는 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제, 농지의 교환·분합·대도시 양도소득세 비과세, 농어촌 1세대 2주택에 대한 양도소득세 면제, 농어촌주택 취득자에 대한 1세대 1주택 특례, 영농상속인에 대한 상속세 추가공제, 자경농민의 농지 등의 증여에 대한 증여세 면제, 농업진흥지역 내 농지를 자경농

민인 직계존비속 등에게 양도·증여시 양도소득세·증여세 면제에 대하여 설명하였다.

## 2.2 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 외국의 세법 규정

농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 외국의 세법 규정으로는 미국의 재산세, 일본의 농지 증여와 관련된 납세유예 특례, 프랑스의 농업에 이용되는 토지의 양도소득의 비과세, 기업 또는 가업의 상속·증여에 대한 세제 혜택, 농업에 소요되는 건물의 부동산 보유세 비과세 규정을 검토하였다. 그리고 영국의 상속세 과세 표준 계산시 농업재산공제, 비주거재산세 등에 대하여 검토하였다.

## 2.3 농지 등과 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안

농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안으로는 창업농·귀농자의 농지 취득에 대한 세제지원과, 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 개정안에 대한 재검토 필요성을 제안하고 설명하였다.

### 2.3.1 창업농 및 귀농자의 농지 취득에 대한 세제지원 필요

자경농민이 직접 경작할 목적으로 취득하는 농지 및 농지를 조성하기 위하여 취득하는 임야에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 그리고 자경농민이 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고 및 농산물 선별처리시설에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 여기서 자경농민이란 후계농업경영인 또는 농업계열학교 또는 학과의 이수자 및 재학생 그리고 농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자를 말한다.

새롭게 농업을 시작하는 창업농의 경우에는 자경농민의 요건인 “과거 2년 이상 영농 종사”의 요건을 갖출 수 없으며, 자경농민에 주어지는 취득세·등록세 감면의 혜택을 받을 수 없다. 이러한 제약은 정부의 창업농 육성정책과도 배치된다.

농업법인이 영농에 사용하기 위하여 창업 후 2년 이내에 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하며, 창업 후에도 영농·영어·유통·가공에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 50%를 경감한다. 농업법인의 창업에 대해서는 창업과 동시에 지원이 이루어지지만, 개인의 경우에는 창업농에 대한 지원은 없고, 2년 이상 영농에 종사해야만 자경농민으로 인정되어 지원이 이루어진다. 개인 창업농으로서 실제 영농을 하는 귀농자의 경

우에는 실제 자경농임에도 자경기간 2년 미경과시 농지취득 등과 관련하여 세제 상 지원이 없다. 농촌인구의 고령화 등으로 후계 농업 인력이 극히 부족하므로 세제지원 등으로 젊고 능력 있는 귀농업자가 농촌에 정착할 수 있도록 정책적 배려가 필요하다. 개인 창업농의 경우 농지구입, 재배시설 신축 등 정착을 위하여 초기에 자금이 많이 소요됨에도 세제 및 자금지원 등이 전무한 실정이다.

농업에 사용될 농지 등의 부동산 취득은 창업 시점에 많이 이루어지므로 취득세·등록세의 감면을 통한 지원은 창업 시점에 이루어져야 실질적인 지원효과가 있다. 따라서 창업농의 육성을 위해서는 새롭게 농업을 시작하는 개인 창업농의 경우에도 자경농민과 동일하게 농지와 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고 및 농산물 선별처리시설에 대하여 취득세와 등록세를 50% 감면해 줄 필요가 있다. 단, 일정기간 농업에 사용할 것을 보장하기 위하여, 취득 후 일정기간 이상 직접 경작하지 않으면 감면해준 취득세·등록세를 추징하는 요건을 추가해야 할 것이다. 이 기간은 현재의 규정 상 자경농민이 되기 위하여 2년이 필요하고, 또 자경농민이 취득 후 2년간 직접 자경하여야 하므로, 개인 창업농의 경우에도 4년(2년+2년)으로 적당할 것으로 판단된다.

### 2.3.2 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 개정안에 대한 재검토

정부는 최근 8.31 부동산제도 개혁방안 중 하나로 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 규정을 개정하겠다고 발표하였다. 개정안의 내용은 첫째, 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 그 가액이 양도하는 농지 가액의 1/2 이상에서 1/3 이상으로 변경하고, 둘째, 양도소득세 전액 비과세에서 감면세액의 최대한도를 5년간 1억원으로 제한되게 된다. 셋째, 농지대토 시 감면대상이 되는 자경의 정의를 “직접 경작하거나 자기책임 하에 농사를 짓는 것”에서 “농작업에 상시 종사하거나 2분의 1이상을 자기의 노동력으로 경작하는 것”으로 개정하겠다고 발표하였다.

자경 대토에 대한 양도소득세 감면의 최대한도를 5년간 1억원으로 제한하려는 개정안에 대해서는 재검토가 필요하다고 판단된다. 8.31 부동산정책 발표 자료에서는 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면제도와 같이 감면세액의 한도가 5년간 1억원으로 제한되게 된다고 설명하고 있다. 그러나 5년간 1억원으로 개정하려는 농지 대토에 대한 양도소득세 감면 한도는 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면 한도인 과세기간별(연간) 1억원 보다 훨씬 적다.

그리고 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면은 양도 후 농지를 재취득하는 조건이 없으므로, 양도 자금이 반드시 농업에 재투자 된다고는 볼 수 없을 것이다. 그러나 자경 대토의 경우는 양도대금으로 반드시 대체 농지를 구입하는데, 자경 대토에 양도소득세를 과세하게 되면 대토할 수 있는 자금이 줄어들고 대체 취득하는 농지가 감소하게 된다. 즉, 자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도를 5년간 1억원으로 설정하는 안은 대체농지 취득자금의 감소를 초래하여 대토 농민의 농업 규모가 축소되는 결과를 초래하므로 재검토 되어야 한다고 판단된다.

자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도를 5년간 1억원으로 신설하는 경우, 일정 규모이상의 영농을 하는 농민이 그 피해를 입게 될 것이다. 이 개정안은 영농의 규모화를 지향하고 있는 농업정책과도 모순된다.

8.31 부동산정책 발표 자료를 보면 농지수용으로 받은 수용대금으로 인근의 농지를 매입함으로써 주변 지역의 지가를 상승시키고 토지시장을 불안하게 하는 요인으로 작용하고 있으므로 자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도 신설해야 한다고 설명하고 있다. 그러나 농지를 수용당한 농민이 농사를 짓기 위하여 대토 농지를 구입하는 것은 당연한 일이며, 보장해 주어야 할 농민의 권리이다. 정당한 농지수용대금을 양도소득세로 징수하여 자경농지 대토의 수요를 줄이려는 정책은 옳바르지 않은 방향이다. 따라서 자경 대토에 대한 양도소득세 감면은 생산시설의 대체 취득이므로 현재와 같이 전액 비과세 되어야 한다고 생각한다.

### 제3장 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 조세의 현황과 개선방안

3장에서는 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였다.

#### 3.1 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 현행 세법규정

농업소득세에 대해서는 농업소득세의 과세대상과 농업소득세의 5년간 과세중단에 대하여 설명하였다. 소득세에 대해서는 농업소득에 대한 소득세 과세대상, 농가부업소득에 대한 소득세 비과세, 농촌지역에서의 전통주 제조소득에 대한 소득세 면제, 전답을 작물생산에 임대한 부동산임대소득의 비과세에 대하여 설명하였다. 부가가치세에 대해서는 농업 관련 부가가치세를 간단히 설명하고, 영농자재에 대한 부가가치세 영세율 적용, 농업용 기자재에 대한 부가가치세 환급, 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등의 감면에 대하여 설명하였다.

### 3.2 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 외국의 세법 규정

미국의 관련 세법규정은 관련 소비세 규정과 올해의 농업소득 전부 또는 일부에 대하여 과거 3년간으로 이전하여 낮은 누진세율을 적용할 수 있는 농업소득의 평준화 제도를 살펴보았다. 프랑스의 관련 세법규정은 농업소득의 과세제도, 농업사업자의 부가가치세 납세의무, 농업사업자의 부가가치세 납부면제, 농산물 등에 대한 부가가치세 면세와 감면 규정을 살펴보았다. 독일은 농업소득의 계산방식과 부가가치세에 대하여 간단히 살펴보았다.

### 3.3 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안

농산물의 생산·유통·소비에 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안으로는 농업인 사업자등록제도의 도입, 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 비과세, 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등 감면의 영구화, 농가부업소득 비과세를 소득기준에서 매출 기준으로 변경하는 문제, 근로소득보전세제 도입 시 농업인의 포함 문제, 도축세에 대한 제도개선에 대하여 제안하고 설명하였다.

#### 3.3.1 농업인 사업자등록제도의 도입

사업자등록제도의 개요, 농가의 사업자등록 의무, 특설 판매장에서 판매하는 경우와 가공 판매시의 사업자등록, 농업인 사업자등록제도의 필요성, 농업인 사업자등록제도의 도입 방법을 설명하였다.

농업인 사업자등록제도의 도입 방법을 다음과 같이 제안하였다. 현재 다수의 농가가 카드가맹점 가입, 계산서 발행을 위하여 사업자등록을 발급받고 있으나, 작물재배업은 지방세인 농업소득세의 부과대상이고 국세가 과세되지 않으므로 작물재배업으로 사업자등록이 불가능하여, 도·소매업으로 사업자등록을 하고 있는 상황이다. 농민이 도·소매업으로 사업자등록을 하는 경우 다음과 같은 문제점이 있다.

첫째, 농업인이 작물을 재배하여 판매하는 경우에는 사업소득이 과세되지 않아야 함에도 불구하고, 도·소매업자로 취급되어 농업인들이 사업소득세를 납부하는 경우가 있다. 과세당국의 입장에서는 농산물을 사다가 판매하는 도·소매업자에 대해서는 사업소득세를 과세해야하고, 직접 재배하여 판매하는 경우에는 소득세를 과세하지 않아야 하나 그 구분이 쉽지 않다. 농업인의 입장에서는 소득세 신고 시에 판매한 농작물이 직접 재배한 것이란 사실을 증명하고 소득세 과세대상에서 제외해야 하나 그 증명이 너무 어렵다.



둘째, 농업인이 계산서 발행 등을 위하여 도·소매업으로 사업자 등록을 하는 경우 국민연금, 건강보험 등에 있어 사업자로 부과되고, 농업인 지원 혜택이 배제되어 다시 농업인임을 증명해야 하는 불편을 초래하고 있다.

셋째, 농촌진흥청의 농한기 일감 갖기 사업으로 생산된 고공품의 경우에도 사업자등록이 없이는 정상적인 유통망을 통하여 판매가 불가능한 실정이다. 이에 따라 대표자 명의로 사업자등록증을 발급 받아 판매하는 경우, 농가부업의 비과세 소득금액 한도인 연간 1,200만원을 초과함에 따라 대표자에게 소득세가 과세되는 불합리한 경우가 발생하고 있다.

이러한 문제점을 해결할 수 있는 방안은 소득세가 면제되는 작물재배업을 영위하는 농업인의 경우에 도·소매업으로 사업자등록을 하도록 내버려 둘 것이 아니라 작물재배업 업종 코드를 신설하여 작물재배업으로 사업자등록이 가능하도록 해야 할 것이다. 비록 소규모 작물재배업에 대해서는 국세가 과세되지 않는다고 하더라도 일반적인 도·소매와 구별하여 농업인이 세제상의 불이익을 받지 않도록 해야 할 것이다. 그리고 농업인에게 작물재배업으로 사업자등록을 할 수 있도록 허용함에 따라 농업인들의 사업자등록이 증가하게 되면, 농업인의 직접 판매에 대한 계산서 발행이 증가하여 농업인과 거래하는 상대 거래업자의 과표 양성화와 무자료 거래의 감소에 큰 도움이 될 것으로 기대한다.

농업인이 작물재배업으로 사업자등록을 하는 경우 농작물의 판매시 계산서 교부 의무와 계산서의 합계표를 다음연도 1월 31일까지 제출하는 세무협력의무만을 부과하고 소득세를 부과하지 않아야 할 것이다.

소득세법 기본통칙 19-1②에 의하면 농업인이 직접 생산한 농산물을 판매장을 개설하여 판매하는 경우, 일반적인 판매가격에서 발생하는 소득은 농업소득세 과세대상이고, 일반적인 판매가격을 초과하는 부분에서 발생하는 소득은 소득세 과세대상으로 도·소매업에 해당하게 된다. 적은 규모의 매출이라도 판매장을 개설하여 판매하는 경우에는 소득세 과세대상이 된다. 그러나 일반적인 판매가격 부분인 지방세 과세대상과 일반적인 판매가격 초과분인 국세의 과세대상을 구분하는 문제는 이론적으로는 가능하지만, 실무적으로는 소득구분이 매우 어렵다. 따라서 농업인이 자기가 생산한 농작물을 직접 판매하는 경우에는 전액을 지방세의 농업소득세 과세대상으로 보고 소득세를 부과하지 않아야 할 것이다.

다만 자기가 생산한 농작물이라고 보기 어려울 만큼의 대규모 매출에 대해서는 일정 규모 초과 매출액을 도소매업으로 간주하여 소득세를 부과하는 방안이 현실적이라고 생각한다. 즉, 현재의 소득세법 기본통칙 19-1②에서는 매출의 규모에

관계없이 일반적인 판매가격 부분은 농업소득세 과세대상으로, 일반적인 판매가격 초과분은 소득세 과세대상으로 규정하고 있지만, 이 규정을 일정규모 이하의 매출에 대해서는 전액을 농업세 과세대상으로 하고, 본인의 생산한 농작물 판매라고 보기 어려운 일정규모 초과분의 매출에 대해서는 초과분 전액을 소득세 과세대상으로 변경하자는 것이다.

### 3.3.2 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 과세문제

농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 된다. 이와 같이 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 부가가치세법에서 독립된 사업으로 보지 않도록 규정하고 있다. 따라서 소규모 농가부업소득은 부가가치세 과세대상이 아니다.

그러나 소득세가 비과세되는 농가부업 중 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 이를 독립된 사업으로 본다. 따라서 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 농가부업으로 소규모 운영하더라도 일반 과세사업자와 동일하게 부가가치세법에 의하여 사업자등록 의무와 부가가치세 납세의무를 부담하게 된다. 즉, 소득세는 비과세 되고 부가가치세는 과세된다.

물론 농가부업축산의 규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 농가부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원을 초과하는 농업인의 경우에는 소득세법상 사업소득세 납부의무가 있다. 따라서 농가부업에서 생산하는 재화가 부가가치세 과세대상 재화인 경우에는 부가가치세법에 의하여 사업자등록을 하고 부가가치세 납세의무를 이행해야 한다. 즉, 이 경우에는 소득세도 과세되고 부가가치세도 과세된다.

현실적으로 소액의 민박·음식물 판매 등의 소득이 있는 농업인에게 까지 부가가치세 납세의무를 이행토록 하는 것은 과세의 실익은 거의 없고, 세무행정의 복잡과 농업인의 불편을 초래한다. 뿐만 아니라 농업시장의 개방 확대로 농산물 가격 하락 및 농가소득의 감소가 불가피한 상황에서, 소액의 농가부업에 대하여 부가가치세를 과세하는 것은 농촌관광 활성화를 통한 민박·음식물판매 등 농촌지역의 다양한 소득원 개발에 제약이 되고 있는 실정이다.

농업시장 개방 확대에 따른 농가소득 감소를 보완하기 위한 농외소득 증대를 위해서는 농가가 부업으로 민박·음식물판매 등의 사업을 영위하는 경우 부가가치세 납부의무자에서 제외하는 것이 필요하다.

이를 위해서는 부가가치세법 시행규칙 1조 3항을 현행의 “소득세법시행령 제9조 제1항의 규정에 의하여 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 독립된 사업으로 보지 아니한다. 다만, 동항의 규정에 의한 민박·음식물판매·특산물제조·전통차제조 및 그밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 이를 독립된 사업으로 본다.”에서 단서 조항을 삭제하는 개정이 필요하다.

### 3.3.3 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등 감면의 영구화

농업용 기계에 사용되는 석유류에 대하여는 부가가치세·특별소비세·교통세·교육세·주행세를 면제한다. 그러나 면제의 일몰시한이 2007년 6월말까지로 되어 있다.

농업용 석유류는 농업생산에 필수 불가결한 생산원료이므로 사치성 소비가 아니므로 특별소비세 과세대상이 될 수 없으며, 도로과손·교통 혼잡 등의 유발 요인이 극히 미미하므로 교통세·주행세 등의 과세대상으로 부적절하다. 앞서 살펴본 바와 같이 외국의 입법례에서도 농업용 석유류의 경우에는 부가가치세 등의 소비세를 영구적으로 면제하고 있다.

따라서 농업용 석유류에 대하여는 제세금의 면제에 대한 일몰조항을 삭제하여 영구적으로 면제하는 것이 좋겠다.

### 3.3.4 농가부업소득 비과세를 소득기준에서 매출기준으로 변경하는 문제

현재 농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 되고 있다.

그러나 소득금액 1,200만원으로 규정되어 있는 농가부업소득 비과세 규정은 농업인들이 장부기장을 하지 않음으로 인하여 소득금액의 계산이 어려우므로 실제 적용에 있어 현실성이 없다. 따라서 소득금액이 아니라 매출금액으로 전환하는 것이 더 간편하고, 객관성이나 적용가능성도 더 높을 것이다.

### 3.3.5 근로소득보전세제 도입 시 농업인의 포함 문제

정부는 최근 근로소득보전세제(Earned Income Tax Credit, EITC)의 도입을 검토 중에 있다. 이 제도는 소득에 따른 공제액을 설정하고 해당 근로자가 낸 세금이 공제액보다 많을 때는 공제액만큼을 차감한 금액만 납부하도록 하고 반대로 공제액보다 세금이 적을 경우에는 오히려 그 차액을 현금으로 받을 수 있다. 이

제도의 도입 목적은 일하면서도 빈곤을 벗어나지 못하는 근로저소득층에 대하여 근로의욕을 유지하면서 보다 직접적으로 소득보전을 행하여 재정지출의 효율성을 증대시키기 위함이다.

정부가 외환위기 이후에 도입한 현행 국민기초생활보장제도는 50만원의 소득을 신고하면 최저생계비에서 50만원을 제외한 금액을 지원받는 보충급여방식으로 설계되어있다. 이로 인하여 근로유인효과가 없으며, 장기적으로 수급자가 정부의 지원에 안주하는 경향이 나타날 가능성이 있다. 근로소득보전제도는 단순히 최저생계비를 보장해주는 현재의 복지정책에서 한발 더 나아가 근로능력이 있는 빈곤계층에게 근로의욕을 고취시키고 자립할 수 있도록 지원한다는 의미를 지니고 있다.

자영업자와 농어민에 대하여 EITC를 적용할 지 여부에 대해서는 논의가 진행 중이지만, 우선적으로 자영업자와 농어민을 제외한 근로소득자를 대상으로 시행될 것으로 보인다. 그러나 미국은 농업인을 포함한 사업소득자도 EITC의 적용 대상이 되며, EITC와 유사한 벨기에의 In-Work Tax Credit(Credit D'impot) 제도에서도 근로소득자 뿐만 아니라 자영업자 및 농어업자 모두에 대하여 적용하였다. 그리고 농업인 중 일하면서도 빈곤을 벗어나지 못하는 근로저소득층에 대해서도 대책이 마련되어야 하며, 농업시장 개방 확대에 따른 농가소득 감소를 보완하는 제도로서도 근로소득보전제도에 농업인이 포함되는 것이 타당하다.

다만, 작물재배에 의한 농업소득의 경우 국세의 과세대상이 아니므로 국세청에 농업인의 소득 자료가 없으며, 지방세인 농업소득세의 경우에도 2005년부터 5년간 과세가 중단되어 소득에 관한 자료가 없다. 근로소득보전제도를 시행하기 위해서는 신뢰성 있는 소득 자료가 있어야 한다. 그러한 점에서 근로소득자와 동일한 기준으로 근로소득보전제도를 시행하기는 어려울 것이다. 그러나 재배작물의 종류와 경작 면적 등을 이용하여 농업소득을 추정하고, 이를 근거로 근로소득보전제도에 농업인을 포함하여 시행하는 것도 가능한 방안이라고 생각한다.

### 3.3.6 도축세에 대한 제도개선

가축 중 소·돼지를 도축하는 경우에 한하여 시가의 1% 이하를 도축세로 특별 징수하고 있다. 시장·군수는 조례가 정하는 바에 의하여 당해 연도분의 도축세의 세율을 1% 이하로 정할 수 있으나, 거의 모든 시·군이 1%로 정하고 있다. 과세표준인 소·돼지의 시가는 매년 1월 1일 및 7월 1일 현재의 시가를 기준으로 하여 시장·군수가 조사 결정한다.

축산물 수입시장의 완전개방, 가축 전염병 빈발 등으로 어려움을 겪고 있는 축산농가에 도축세는 큰 부담이 되고 있는 실정이다. 축산농가는 축산 사업소득에 대하여 소득세를 부담하는 외에 별도로 도축세, 축산 자조금, 검사수수료, 등급판정수수료 등을 부담하고 있다. 축산 자조금은 2002년 5월 13일 제정된 축산물의 소비촉진등에관한법률에 의거하여 2004년 4월 1일부터 축산물 매매시 거래금액의 0.5%를 납부하고 있다.

그리고 도축세가 보통세로 분류됨에 따라 축산업 발전을 위한 재원이 아닌 일반사업 재원으로 사용되고 있어 존재의의가 없으며 세수 기여도가 미미하다. 2003년말 기준으로 축산농가 도축세 부담세액 약 440억이며, 전체 지방세수 33조 1,329억원 중 0.13%에 불과하다.

도축행위 자체에 대하여 과세하는 도축세는 과세이유가 불분명하며, 소비세의 일종으로 볼 수 있는데 소와 돼지의 도축·소비에 대하여 별도의 세금을 부과할 근거를 찾기가 어렵다. 그리고 양곡·도정 등 일반 농산물 가공시 별도의 세금을 징수하지 않는 점에 비추어 여타 농업인과의 형평성에도 반한다.

미국·호주·뉴질랜드·캐나다·덴마크 등 주요 축산물 수출국은 도축세 제도가 없고, 일본도 1950년부터 이를 폐지하였으나, 우리나라는 도축세를 계속 징수하고 있어 국내 축산업의 경쟁력을 더욱 약화시키는 요인이 되고 있다.

국내 축산농가의 부담 경감을 통한 소득증대 및 축산업의 보호 육성을 위하여 도축세 제도를 폐지하여 축산 자조금에 흡수하거나 목적세로 전환하는 것이 바람직하다.

#### 제4장 농업법인의 경영과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

4장에서는 농업법인의 경영과 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였다.

##### 4.1 농업법인과 관련된 현행 세법 규정

농업법인의 개요, 농업법인의 제도적 체계 및 농업법인 과세제도에 대하여 설명하였다. 과세제도는 농업소득세의 비과세, 농업법인에 대한 법인세의 면제, 농업법인에 출자하는 농지 등에 대한 양도소득세 감면, 영농조합법인 조합원의 배당소득세 감면, 농업법인의 농업대행용역에 대한 부가가치세 면제, 농업법인에 대한 지방세 감면에 대하여 설명하였다.

## 4.2 외국의 농업법인과 관련된 과세 규정

외국의 농업법인과 관련된 과세 규정에 대해서는 미국의 농업손실에 대한 5년간 소급공제, 일본의 농사조합법인에 대해서는 법인사업세 비과세, 프랑스의 비영리법인의 농업소득에 대한 법인세 저율과세, 중국의 농업법인에 대한 법인세 징수 면제에 대하여 설명하였다.

## 4.3 농업법인 과세제도의 개선방안

농업소득 과세유예 기간에 대한 개인과 법인의 불균등, 조합법인에 대한 법인세 과세특례의 적용, 농업회사법인의 농업소득외의 소득에 대한 최저한세 적용 문제, 농업법인에 대한 중소기업 적용에 따른 중소기업기본법 개정 문제, 농업법인의 결손금 소급공제 기간 연장과 농업소득 평준화 제도 도입, 농업소득세율의 조정에 대하여 설명하고 개선안을 제안하였다.

### 4.3.1 농업소득 과세유예 기간에 대한 개인과 법인의 불균등

2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예된다. 그리고 2006년 12월 31일까지 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있다. 따라서 2006년 말까지는 농업법인의 농업소득에 대해서는 과세되지 않는다. 그러나 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있는 조세특례제한법 상의 일몰법이 연장되지 않으면 2007년부터는 개인은 농업소득세가 없지만, 법인은 법인세가 과세되게 되는 불일치가 발생한다.

이러한 불일치는 농업법인을 규모화하고, 활성화 하겠다는 정부정책에 걸림돌이 될 것이다. 따라서 농업법인에 대한 법인세 면제기간을 농업소득세와 같이 일치시켜야 할 것이다.

### 4.3.2 조합법인에 대한 법인세 과세특례의 적용

법인세법에서는 신용협동조합, 새마을금고, 농업협동조합, 수산업협동조합, 중소기업협동조합, 산림조합, 염연초생산협동조합, 소비자생활협동조합에 대해서는 2006년 12월 31일 이전에 종료하는 사업연도까지 “당기순이익과세”를 허용하고 있다. 당기순이익과세란 법인의 결산재무제표 상 당기순이익에 기부금과 접대비 세무조정만 하고, 나머지 세무조정은 하지 아니한 금액에 12%의 세율을 적용하여 과세하는 방법을 말한다.

당기순이익 과세를 선택하는 경우의 장점은 첫째, 접대비와 기부금을 제외한 세무조정이 불필요하므로 납세비용을 줄일 수 있다. 둘째, 복식부기에 의한 기장을 하지 아니할 수 있으므로 기장비용을 줄일 수 있다. 셋째, 무엇보다도 세율이 낮다. 일반기업의 법인세율은 과세표준 1억원까지는 13%이고 1억원을 초과하는 부분은 25%이다. 반면에 당기순이익 과세법인인 12%의 낮은 세율로 과세하므로 세금이 줄어든다. 넷째, 당기순이익과세법인에 대해서는 최저한세의 적용을 배제한다. 따라서 최저한세의 적용으로 인한 감면 배제가 발생하지 아니한다.

「농업농촌기본법」을 근거로 설립되는 영농조합법인은 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합에 포함되지 아니하므로 당기순이익 과세제도를 선택할 수 없다. 앞서 살펴본 바와 같이 영농조합법인의 성격이나 사업의 내용으로 보면 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합과 크게 다르지 않다.

따라서 영농조합법인의 육성을 위하여 영농조합법인을 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 당기순이익과세법인에 포함시켜도 큰 무리가 없을 것으로 판단된다.

물론 2006년 12월 31일까지 영농조합법인에 대해서는 법인세가 면제되고, 당기순이익과세에 의하여 우대세율을 적용받는 조합법인에 대하여는 조세특례제한법 제66조 영농조합법인 등에 대한 법인세의 면제, 제68조 농업회사법인에 대한 법인세의 면제 등의 각종 조세감면규정이 적용되지 아니한다고 규정하고 있으므로 당기순이익과세제도의 허용이 현재로서는 실질적인 효과가 없다.

그러나 농업법인에 대한 법인세 면제가 2006년 12월 31일로 종료되는 일몰규정이 되고, 작물재배업 이외의 소득에 대해서는 법인세 면제의 한도가 있으므로 장기적으로는 영농조합법인이 당기순이익 과세제도를 선택할 수 있도록 세법을 개정할 필요가 있다고 판단된다.

#### 4.3.3 농업회사법인의 농업소득외의 소득에 대한 최저한세 적용 문제

조세특례제한법에 의한 대부분의 법인세 면제 및 감면, 세액공제, 비과세 등에 대해서는 최저한세 규정을 적용하여 감면후 세액이 감면전 과세표준에 최저한세율을 곱한 금액에 미달하는 경우 미달하는 세액에 상당하는 부분에 대하여는 감면을 하지 않도록 규정하고 있다. 최저한세율은 중소기업은 10%, 일반기업은 과세표준 1천억원 이하 부분은 13%, 초과부분은 15%로 규정되어 있다.

농업법인에 대한 법인세 감면에 대해서 최저한세의 적용여부는 다음과 같다. 첫째, 조세특례제한법 66조와 67조에서 규정하고 있는 영농조합법인과 영어조합

법인에 대한 법인세 면제 등에 대해서는 최저한세가 적용되지 않고 감면이 그대로 인정된다. 둘째, 조세특례제한법 68조에서 규정하고 있는 농업회사법인의 농업소득에 대한 법인세 면제부분은 최저한세가 적용되지 않고 그대로 인정되며, 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대해서는 최저한세가 적용된다.

따라서 농업회사법인이 50% 감면규정이 적용되는 농업소득외의 소득이 있는 경우 법인세 납세액은 최저한세 적용전의  $13\% \times 50\% = 6.5\%$ (과세표준 1억원이하분),  $25\% \times 50\% = 12.5\%$ (과세표준 1억원초과분)에서 최저한세 적용후에는 13%로 증가하게 된다. 만일 농업소득외의 소득이 중소기업에 해당하는 경우에는 최저한세율이 10%로 적용된다.

조세특례제한법 68조에서 규정하고 있는 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대한 최저한세의 적용은 동 감면규정의 근본 취지를 반감시키는 조치라고 판단된다. 따라서 조세특례제한법 68조의 규정도 최저한세의 적용을 배제하는 것이 좋겠다.

#### 4.3.4 농업법인에 대한 중소기업 적용에 따른 중소기업기본법 개정 문제

중소기업에 대해서는 중소기업의 육성 차원에서 일반기업에 비하여 추가적인 조세지원이 이루어지고 있다. 법인세법에서는 중소기업의 범위를 조세특례제한법 규정을 준용하고 있다.

농업회사법인의 경우 2004년 10월 5일 시행령 개정전에는 “종자 및 묘목생산업”만 중소기업 업종으로 규정되었다. 그러나 조세특례제한법 시행령의 개정으로 “작물재배업”도 중소기업 업종에 포함되었다. 작물재배업을 중소기업 업종에 포함시킨 것은 농업회사법인의 설립목적을 고려할 때 올바른 방향이라고 판단된다.

그러나 중소기업의 규모요건을 규정하고 있는 중소기업기본법 시행령 별표 1은 2002년 5월 20일 개정된 이후에 추가적인 개정이 이루어지지 않고 있어 작물재배업에 대해서는 별도의 규모기준이 없고 “그 밖에 모든 업종”으로 분류되어 “상시근로자수 50인 미만 또는 매출액 50억원 이하”일 때만 중소기업으로 분류될 수 있다. “종자·묘목 생산업 및 어업”의 경우에는 “상시근로자수 200인 미만 또는 매출액 200억원 이하”이면 중소기업으로 분류될 수 있다.

이러한 불합리한 차이의 이유는 조세특례제한법 시행령은 개정되었지만, 중소기업기본법 시행령이 개정되지 못했기 때문이다. 따라서 중소기업기본법 시행령 별표 1의 “종자 및 묘목 생산업”을 “작물재배업”으로 개정해야 할 것이다. 이러한



개정으로 근로자수 50인 이상 200인 미만 또는 매출액 50억 초과 200억 이하의 작물재배업을 하는 농업법인이 중소기업의 추가 혜택을 받을 수 있다.

#### 4.3.5 농업법인의 결손금 소급공제 기간 연장과 농업소득 평준화 제도 도입

농업은 그 특성상 연도별 소득의 변동이 심하다. 그 첫째 이유는 다년생 작물을 재배 시에 수년간은 소득이 거의 발생하지 않거나 결손이 발생하고 수확시기에 집중하여 소득이 발생하기 때문이다. 수년간 생산기간의 생산원가는 수익 비용 대응의 원칙에 의하여 자본화 하더라도, 자본화 시킬 수 없는 일반관리 비용 등으로 인하여 생산기간에는 결손이 발생할 가능성이 많다. 또한 농업은 병충해의 발생, 자연 재해, 생산량의 변동으로 인한 농산물 가격변동의 심화 등으로 인하여 연도별 소득의 변동이 심하게 발생한다.

이러한 소득 변동의 영향을 완화하기 위하여 미국의 경우 일반 사업에서 발생된 순영업손실(NOL)에 대해서는 2년간 소급공제(carry back)되지만, 도난이나 재해로 인한 손실(Eligible Losses)에 대해서는 3년간 소급공제가 가능하고, 농업손실(Farming Loss)에 대해서는 5년간의 소급공제가 가능하다. 우리나라의 경우에는 일반기업에 대해서는 결손금의 소급공제를 허용하지 않고, 중소기업에 대해서만 결손금의 1년간 소급공제를 허용하고 있다. 2004년 10월 세법개정으로 작물재배업도 중소기업 업종에 포함되어 일정규모 이하의 농업법인도 중소기업이 될 수 있다. 따라서 현재는 중소기업에 해당하는 농업법인은 결손금의 1년간 소급공제를 적용받을 수 있다.

농업소득 변동의 영향을 완화하기 위해서는 모든 농업법인에 대하여 3년 정도 결손금 소급공제가 가능하도록 세법을 개정할 필요가 있다고 판단된다. 특히 결손이 발생한 해는 현금흐름이 매우 나쁠 것이므로 재무구조가 취약한 농업법인의 도산가능성이 높다. 결손이 발생한 해에 결손금 소급공제로 과거 납부한 세금을 환급받게 되는 경우, 농업법인의 도산을 막을 수 있어 농업법인의 육성·발전에 실질적으로 효과 있는 제도가 될 것이다.

농업소득 변동의 영향을 완화하는 또 다른 방법은 미국에서 시행되고 있는 농업소득평준화제도를 도입하는 방법이다. 미국의 경우 농업에 종사하는 개인, 파트너십의 파트너, S corporation의 주주는 이 농업소득 평준화 제도를 이용할 수 있다. 이 제도는 올해의 농업소득 중 일부를 과거 기준연도의 세율을 적용하여 세금을 계산할 수 있도록 해준다. 따라서 올해의 소득이 높고 과거 3년 중 소득이 낮은 연도가 한해 이상 있는 경우에는 올해 농업 소득 중 높은 누진세율로 계산

될 부분을 과거 기준연도의 낮은 누진세율로 계산함으로써 세금을 줄일 수 있다.

법인의 각 사업연도 소득에 대하여 과세되는 법인세율은 과세표준 1억원까지는 13%이고 1억원을 초과하는 부분은 25%이다. 과세표준이 1억원을 초과하는 경우에 초과금액에 대한 세율은 1억원 이하에 대한 세율에 비하여 2배 정도이다. 따라서 작황이 좋아 과세표준이 1억원을 넘어서는 사업연도와 병충해·재해·농산물가격 변동으로 과세표준이 1억원에 미달하는 사업연도가 있는 농업법인은 농업소득 평준화 제도를 도입하는 경우 소득 변동의 영향을 크게 완화 시킬 수 있다.

#### 4.3.6 농업소득세율의 조정

작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 개인과 법인 모두에 대하여 농업소득세가 과세된다. 법인의 경우 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 국세인 법인세와 지방세인 농업소득세가 이중으로 과세된다. 이러한 2중과세를 해결하기 위하여 농업소득세 납부액은 법인세 계산시 세액공제 된다. 그러나 농업소득세액이 법인세액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 이를 환급하지 아니한다. 따라서 농업소득세율이 법인세율 보다 높은 경우에는 법인의 경우 법인세율이 아니라 농업소득세율로 과세되게 된다.

농업소득세율은 3%에서 40%까지 누진세율로 되어 있다. 과세표준이 8,000만원을 초과하는 경우 초과분에 대해서는 40%의 세율로 과세된다. 이러한 세율은 법인세 최고세율 25%의 두배에 가까운 세율이며, 소득세 최고세율 35%보다도 높다.

물론 2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예되도록 세법개정을 하였지만, 일시적으로 비과세하는 일몰법이므로 장기적으로는 농업소득세율의 인하시켜야 할 것이다.

### 제5장 연구결과의 요약 및 결론

5장에서는 연구의 결과를 요약하고 결론을 제시하였다.

## 목 차

### 연구요약

### 제1장 서 론

- 1.1 연구목적과 필요성
- 1.2 선행연구의 검토

### 제2장 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

- 2.1 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 현행 세법 규정
  - 2.1.1 농지 등의 취득 관련 조세와 감면
    - 2.1.1.1 취득세 및 등록세의 개요
    - 2.1.1.2 취득세·등록세의 비과세와 감면
  - 2.1.2 농지 등의 보유 관련 조세와 감면
    - 2.1.2.1 종합부동산세와 재산세
  - 2.1.3 농지 등의 이전 관련 조세와 감면
    - 2.1.3.1 농지 등의 양도에 대한 양도소득세 감면
    - 2.1.3.2 영농상속인에 대한 상속세 추가공제
    - 2.1.3.3 자경농민의 농지 등의 증여에 대한 증여세 면제
    - 2.1.3.4 농업진흥지역 내 농지를 자경농민인 직계존비속 등에게 양도·증여시 양도소득세·증여세 면제
- 2.2 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 외국의 세법 규정
  - 2.2.1 미국의 관련 규정
    - 2.2.1.1 재산세
  - 2.2.2 일본
    - 2.2.2.1 농지 증여와 관련된 납세유예 특례
  - 2.2.3 프랑스
    - 2.2.3.1 농업에 이용되는 토지의 양도소득세의 비과세
    - 2.2.3.2 기업 또는 가업의 상속·증여에 대한 세제 혜택
    - 2.2.3.3 농업에 소요되는 건물의 부동산 보유세 비과세

## 2.2.4 영국

### 2.2.4.1 상속세 과세표준 계산시 농업재산공제

### 2.2.4.2 비주거재산세

## 2.3 농지 등과 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안

### 2.3.1 창업농 및 귀농자의 농지 취득에 대한 세제지원 필요

### 2.3.2 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 개정안에 대한 재검토

## 제3장 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 조세의 현황과 개선방안

### 3.1 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 현행 세법규정

#### 3.1.1 농업소득세

##### 3.1.1.1 농업소득세의 과세대상

##### 3.1.1.2 농업소득세의 5년간 과세중단

#### 3.1.2 소득세

##### 3.1.2.1 농업소득에 대한 소득세 과세대상

##### 3.1.2.2 농가부업소득에 대한 소득세 비과세

##### 3.1.2.3 농촌지역에서의 전통주 제조소득에 대한 소득세 면제

##### 3.1.2.4 전답을 작물생산에 임대한 부동산임대소득의 비과세

#### 3.1.3 부가가치세

##### 3.1.3.1 농업 관련 부가가치세의 개요

##### 3.1.3.2 영농자재에 대한 부가가치세 영세율 적용

##### 3.1.3.3 농업용 기자재에 대한 부가가치세 환급

##### 3.1.3.4 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등의 감면

### 3.2 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 외국의 세법 규정

#### 3.2.1 미국의 관련 세법규정

##### 3.2.1.1 소비세 관련

##### 3.2.1.2 농업소득의 평준화 제도

#### 3.2.2 프랑스

##### 3.2.2.1 농업소득의 과세제도

##### 3.2.2.2 농업사업자의 부가가치세 납세의무

##### 3.2.2.3 농산물 등에 대한 부가가치세 면세와 감면

#### 3.2.3 독일

##### 3.2.3.1 농업소득의 계산방식

- 3.2.3.2 독일의 부가가치세
- 3.3 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안
  - 3.3.1 농업인 사업자등록제도의 도입
    - 3.3.1.1 사업자등록제도의 개요
    - 3.3.1.2 농업인 사업자등록제도의 필요성
    - 3.3.1.3 농업인 사업자등록제도의 도입 방법
  - 3.3.2 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 과세문제
    - 3.3.2.1 현황
    - 3.3.2.2 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 비과세 필요성
  - 3.3.3 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등 감면의 영구화
  - 3.3.4 농가부업소득 비과세를 소득기준에서 매출기준으로 변경하는 문제
  - 3.3.5 근로소득보전세제 도입 시 농업인의 포함 문제
  - 3.3.6 도축세에 대한 제도개선

#### 제4장 농업법인의 경영과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

- 4.1 농업법인과 관련된 현행 세법 규정
  - 4.1.1 농업법인의 개요
  - 4.1.2 농업법인의 제도적 체계
  - 4.1.3 농업법인 과세제도
    - 4.1.3.1 농업소득세
    - 4.1.3.2 농업법인에 대한 법인세의 면제
    - 4.1.3.3 농업법인에 출자하는 농지 등에 대한 양도소득세 감면
    - 4.1.3.4 영농조합법인 조합원의 배당소득세 감면
    - 4.1.3.5 농업법인의 농업대행용역에 대한 부가가치세 면세
    - 4.1.3.6 농업법인에 대한 지방세 감면
- 4.2 외국의 농업법인과 관련된 과세 규정
  - 4.2.1 미국
    - 4.2.1.1 농업손실의 5년간 소급공제
  - 4.2.2 일본
  - 4.2.3 프랑스
  - 4.2.4 중국

### 4.3 농업법인 과세제도의 개선방안

4.3.1 농업소득 과세유예 기간에 대한 개인과 법인의 불균등

4.3.2 조합법인에 대한 법인세 과세특례의 적용

4.3.3 농업회사법인의 농업소득외의 소득에 대한 최저한세 적용 문제

4.3.4 농업법인에 대한 중소기업 적용에 따른 중소기업기본법 개정 문제

4.3.5 농업법인의 결손금 소급공제 기간 연장과 농업소득 평준화 제도 도입

4.3.6 농업소득세율의 조정

## 제5장 연구결과의 요약 및 결론

### 참고문헌

## 제1장 서론

### 1.1 연구목적과 필요성

본 연구의 목적은 현행 농업 관련분야에 대한 조세제도를 분석하고, 우리나라 농업인의 경쟁력 강화를 위한 조세제도의 개선 방향을 제시하는 것이다. 진행 중인 쌀 협상과 WTO/DDA 농업협상이 타결되고, FTA가 확대되면 쌀을 비롯한 농산물의 대폭적인 수입 증가가 예상된다. 농산물의 수입증가는 우리나라 농산물에 대한 경쟁 심화를 초래하고 농가소득의 악화로 연결될 것이다.

김용택 등(2004)의 연구에 따르면 시장개방에 따른 주요 품목별 소득 피해규모를 추정한 결과를 보면, 쌀 생산액은 2003년 대비 2013년에 개도국 대우를 받는 경우는 2조5천억원, 선진국 대우를 받는 경우는 3조2천억원의 피해가 나타날 것으로 전망되었으며, 고추는 같은 기간에 5,080억~5,590억원 정도 감소하고, 마늘은 850억~1,370억원의 감소가 예상되며, 양파는 480억~710억원의 피해가 예상된다. 과일의 경우 사과는 1,360억~1,640억원의 소득 감소가 예상되며, 배는 10억~330억원 정도의 소득 감소가 있을 것으로 전망된다.

이에 따라 우리나라 농업인에 대한 경쟁력 강화방안이 절실하다. 본 연구에서는 조세제도 측면에서 우리나라 농업인의 경쟁력을 강화시킬 수 있는 구체적인 개선방안을 찾아서 제시하고자 한다.

농업과 관련되는 조세제도는 농지 등의 취득, 보유, 경작 및 이전과 관련되는 조세, 농산물의 생산과 유통, 소비와 관련되는 조세, 농업법인의 경영과 관련되는 조세 등 매우 다양하다. 본 연구에서는 이러한 다양한 분야를 모두 검토하여 농업인의 경쟁력을 향상시킬 수 있는 조세제도 개선방안을 찾아내고 관련당국에 건의하고자 한다. 아울러 농업인에 대한 조세지원제도가 실질적으로 농업인이 활용할 수 있도록 농업인의 조세제도에 대한 이해를 제고할 수 있는 방안도 검토하고자 한다.

### 1.2 선행연구의 검토

농업관련 조세제도에 대한 연구로는 김기성(1997) '농림수산 조세제도의 변천과

발전방향’, 김기성(1992) ‘농업관련 조세제도의 연구, 농지조세를 중심으로’, 박문호·전익수(2000) ‘농업법인경영의 발전방향과 정책개선방안 연구’, 김정호 등(2004) ‘기업농의 가능성과 조건’ 등을 들 수 있는데, 직접적인 조세제도에 관련된 연구는 아주 적다.

김기성(1997)은 ‘농림수산 조세제도의 변천과 발전방향’이라는 연구보고서에서 농림수산 주요 조세의 역사적 변천 과정, 농림수산 조세의 현황, 농림수산 조세의 지원과 발전방향에 대하여 검토하고 있다.

동 보고서의 주요 내용을 보면 농림수산 주요 조세의 역사적 변천 과정에서는 1980년대의 농가부업소득에 대한 비과세범위 확대, 자경농지에 대한 양도소득세와 자경농업인 수증 농지에 대한 증여세 비과세, 농어업용 기자재에 대한 부가가치세의 영세율 제도 등의 도입에 대하여 설명하고 있다. 1990년대에 이루어진 농가부업소득 비과세 범위 확대, 농어업 기자재에 대한 부가가치세 영세율의 임업, 축산용 기자재까지 확대 적용, 1994년부터 도입된 농어촌특별세 등에 대하여 간단하게 설명하고 있다. 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제, 상속세에서 영농상속인에 대한 ‘영농상속공제액’의 확대, 지방세인 농지소득세(현재의 농업소득세)의 감소, 농업후계자의 농지 취득에 관한 취득세·등록세 감면 등에 대하여 간단히 설명하고 있다.

농업 조세 현황에서는 농지소득세의 내용과 세수현황, 농지에 대한 종합토지세, 양도소득세, 상속세, 증여세, 취득세, 등록세 등의 내용과 현황에 대하여 설명하고 있다. 특히 농지소득세의 역할 감소와 농지에 대한 재산제세의 부담 증가 추세에 유의하여 농지에 대한 소득과세와 재산과세의 조정에 관한 정책적 대안의 필요성을 언급하고 있다.

농림수산 조세의 지원과 발전방향에 대해서는 첫째, 예상되는 농업여건의 악화를 고려하여 기존 농지세를 존속시키면서 농지세제 내부 구조를 면밀히 점검·보완하는 안, 둘째, 농지세라는 형식의 조세는 폐지하고 소득이 있는 한 “농지소득”에 대해서는 어떤 형태로든 반드시 과세하는 농지소득에 대한 조세의 본질적인 특성을 철저히 살려 새로운 “지방소득세”로 바꾸는 안, 셋째, 지방세인 농지세를 폐지하고 국세인 현행 종합소득세에 흡수 통합시키는 안 등을 제시하고 있다. 농지에 대한 재산제세의 조정은 현재 시행중인 농지규모화 사업에 기여하고 농지의 이용증진을 촉진하는 방향으로 그리고 영농 규모 및 농지 소유 규모의 확대를 유도하고 비농업적 농지이용을 억제하며, 농지의 유동성 제고 및 농업진흥지역제도의 정착화, 농지투기 억제와 지가 안정 등에 기여할 수 있는 방향으로 조정되는



것이 바람직하다. 농업관련 기타 조세의 조정방향은 농업인의 소득보전, 농업생산 지원, 농업인의 복지증진 및 기타 관련 제도의 보완 등을 중심으로 시행 되어야 한다고 주장하고 있다. 그리고 농림수산부문에 대한 정부의 조세지원은 단순한 “부담경감”보다 “정책세제적 측면에서의 조세기능”을 적절히 동원하는데서 대안을 찾아야 한다고 주장하고 있다.

김기성(1992)은 ‘농업관련 조세제도의 연구, 농지조세를 중심으로’라는 연구보고서에서 농지에 대한 소득과세제도, 농지에 대한 재산과세제도 그리고 농지와 관련되는 기타의 과세제도로 나누어서 현황을 설명하고 개선방안을 제시하고 있다. 동 연구에서는 농지세를 종합소득세로 전환할 것, 농지에 대한 증여세와 상속세의 납세유예제도를 신설할 것, 농지에 대한 양도세 특례규정의 확대할 것, 농지에 대한 취득세와 등록세의 납세유예제도를 신설할 것 등을 제안하고 있다.

박문호·전익수(2000)는 ‘농업법인경영의 발전방향과 정책개선방안 연구’라는 연구보고서에서 농업법인제도 및 정책의 검토와 다양한 형태로 발전하고 있는 농업법인경영의 평가를 토대로 그 동안의 성과와 문제점을 검토하고, 사업 유형별 발전 방향 및 정책개선방안을 다음과 같이 제시하고 있다. 첫째, 유명무실 법인의 정비, 법인의 설립동기 및 목적에 맞는 설립을 유도할 수 있는 체제정비가 선행되어야 할 것이다. 둘째, 사업 유형별 대책수립이 필요하다. 영농대행형의 경우 사업체로서 존속을 위해서는 연간 조업체계의 확보가 선결과제로서 지역농업의 특성을 감안하여 사업의 다각화가 모색되어야 할 것이다. 셋째, 자본조달을 활성화하기 위해서는 출자증액에 따른 등기 비용 문제 해소, 세제상의 혜택, 정책지원의 우대조치 등 유인책이 필요하다. 넷째, 영세법인에 대한 과도한 시설 투자가 억제되어야 한다. 설립된 법인의 다수가 매출이익은 실현하고 있으나 자본이익은 부진한 실정으로 이는 과도한 시설투자로 대규모의 자본비용이 발생하고 있기 때문이다. 다섯째, 생산물의 부가가치를 실현하기 위해서는 끊임없는 기술개발에 대한 투자가 이루어져야 한다. 생산성을 향상하는 기술개발과 함께 고품질 생산을 통한 특정 수요층을 확보하는 등의 노력이 필요하다. 정책적으로도 기술개발과 관련된 투자를 지원할 수 있는 방안을 마련해야 하며, 기술개발과 관련된 비용은 세제상의 혜택이 필요하다. 그러나 동 연구에서는 조세지원책에 대해서는 구체적으로 다루고 있지 않다.

김정호 등(2004)은 ‘기업농의 가능성과 조건’이라는 연구보고서에서 기업농의 실태를 분석하고 제도 개선방안을 제시하고 있다. 그 중 조세제도와 관련한 개선방안을 보면 농업소득세 부과를 일정 기간 유예하고 세율은 추후 농업소득세율

개정시 소득세율보다 불리하지 않도록 반영하도록 하며, 농업법인의 경우 기업규모에 상관없이 창업 후 2년 내 취득하는 농업용 재산에 대해 취득세와 등록세를 면제하고, 그 후 취득하는 것은 현행대로 50% 감면하며, 농업회사법인의 농업소득에 대해 최저한세 적용을 배제하고, 작물재배업도 조세특례제한법의 중소기업의 범위에 포함하며, 농업(법)인이 농업을 목적으로 구입한 농지 구입자금에 대한 이자를 경비로 처리되도록 행정자치부 해석지침 변경하며, 친환경농업육성법에 규정된 친환경농업용 자재는 친환경농업 확산을 위해 영세율 적용할 것을 제안하고 있다.

이상에서 살펴본 바와 같이 농업관련 조세제도에 관한 연구는 아주 적고 또 대부분 오래되었다 따라서 매년 변화되는 조세제도와 DDA와 FTA로 인한 최근의 여건 변화를 반영하는 농업 관련 조세제도의 연구가 필요하다. 특히 본 연구에서는 농지의 취득, 보유, 경작 및 이전과 관련되는 조세 뿐만 아니라, 농업법인의 경영과 관련되는 조세, 농산물의 생산과 유통에 관련되는 조세, 농산물을 이용한 제조 및 소비와 관련되는 조세 등을 종합적으로 분석하여 우리나라 농업인의 경쟁력을 향상시킬 수 있는 조세제도를 개발하여 제시하고자 한다.

본 연구보고서의 구성은 다음과 같다. 1장에서는 연구목적과 연구범위를 설명하고 및 선행연구에 대하여 검토하였으며, 2장에서는 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였으며, 3장에서는 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였다. 4장에서는 농업법인의 경영과 관련되는 조세의 현황을 설명하고 개선방안을 제시하였으며, 5장에서는 결론을 제시하였다.

## 제2장 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

### 2.1 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 현행 세법 규정

#### 2.1.1 농지 등의 취득 관련 조세와 감면

##### 2.1.1.1 취득세 및 등록세의 개요

취득세는 부동산·차량·기계장비·입목·항공기·선박·광업권·어업권·골프회원권·콘도미니엄회원권 또는 종합체육시설이용회원권의 취득에 대하여 당해 취득물건 소재지의 도에서 그 취득자에게 부과한다(지방세법 105①). 여기서 취득이란 매매, 교환, 상속, 증여, 기부, 법인에 대한 현물출자, 건축, 개수, 공유수면의 매립, 간척에 의한 토지의 조성 등과 기타 이와 유사한 취득으로서 원시취득, 승계취득 또는 유상·무상을 불문한 일체의 취득을 말한다(지방세법 104(8)).

취득세의 과세표준은 취득당시의 가액으로 한다. 취득당시의 가액은 취득자가 신고한 가액에 의한다. 다만, 신고 또는 신고가액의 표시가 없거나 그 신고가액이 시가표준액에 미달하는 때에는 그 시가표준액에 의한다(지방세법 111). 일반적인 경우 취득세의 세율은 과세표준의 2%이다(지방세법 112). 취득세의 신고 및 납부기한은 취득한 날부터 30일[상속으로 인한 경우는 상속개시일부터 실종으로 인한 경우는 실종선고일부터 각각 6월(납세자가 외국에 주소를 둔 경우에는 각각 9월)] 이내에 과세표준액에 제112조의 규정에 의한 세율을 적용하여 산출한 세액을 신고하고 납부하여야 한다(지방세법 120).

따라서 농지를 취득하는 경우에는 취득한 날부터 30일 이내에 농지 소재지를 관할하는 시장·군수에게 취득가액의 2%에 해당하는 취득세를 신고·납부하여야 한다.

등록세는 재산권 기타 권리의 취득·이전·변경 또는 소멸에 관한 사항을 공부에 등기 또는 등록(등재를 포함)하는 경우에 그 등기 또는 등록을 받는 자에게 부과한다(지방세법 124). 부동산·선박·항공기·자동차 및 건설기계에 관한 등록세의 과세표준은 등기·등록당시의 신고가액에 의한다. 다만, 신고가 없거나 신고

가액이 시가표준액에 미달하는 경우에는 시가표준액을 과세표준으로 한다. 소유권 취득에 대한 등록세의 세율은 다음과 같다.

<표 2-1> 소유권 취득에 대한 등록세 세율

구 분		등록세율
상속으로 인한 소유권의 취득	농지	1,000분의 3
	기타	1,000분의 8
무상으로 인한 소유권의 취득	비영리사업자가 소유권을 취득	1,000분의 8
	기타	1,000분의 15
그 외의 원인으로 인한 소유권의 취득	농지	1,000분의 10
	기타	1,000분의 20

### 2.1.1.2 취득세·등록세의 비과세와 감면

#### (1) 자경농민이 취득하는 농지에 대한 취득세·등록세 감면

자경농민이 직접 경작할 목적으로 취득하는 농지(전·답·과수원 및 목장용지) 및 농지를 조성하기 위하여 취득하는 임야에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 다만, 2년 이상 경작하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 또는 농지의 취득일부터 2년 내에 직접 경작하지 아니하거나 임야의 취득일부터 2년내에 농지의 조성을 개시하지 아니하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 경감된 취득세와 등록세를 추징한다(지방세법 261①).

여기서 자경농민이란 후계농업경영인 또는 농업계열학교 또는 학과의 이수자 및 재학생 그리고 농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자를 말한다. 그리고 “농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자”라 함은 농지소재지 구·시·군 및 그와 연접한 구·시·군 또는 농지의 소재지로부터 20킬로미터 이내의 지역에 거주하는 자로서 농지소유자 또는 농지를 임차하여 경작한 자와 그 동거가족(배우자 또는 직계비속에 한한다)중의 1인 이상이 직접 2년 이상 농업에 종사하는 경우를 말한다(지방세법시행령 219).

자경농민이 취득세와 등록세를 감면받기 위해서는 다음 각호의 요건을 갖추어야 한다(지방세법시행령 219).

- ㉠ 농지 및 임야의 소재지가 읍단위 이상 도시지역(개발제한구역과 녹지지역을 제외한다)외의 지역일 것
- ㉡ 취득자의 주소지가 농지 및 임야소재지 구·시·군 및 그 지역과 연결한 구·시·군 또는 농지 및 임야의 소재지로부터 20킬로미터 이내의 지역 안일 것
- ㉢ 소유농지 및 임야(도시지역안의 농지 및 임야를 포함한다)의 규모가 새로 취득하는 농지 및 임야를 합하여 전·답·과수원은 3만제곱미터(농지법에 의하여 지정된 농업진흥지역 안의 전·답·과수원의 경우에는 20만제곱미터), 목장용지는 25만제곱미터, 임야는 30만제곱미터 이내일 것. 이 경우 초과부분이 있을 때에는 그 초과부분만을 경감대상에서 제외한다.

<표 2-2> 취득세·등록세 감면 대상이 되는 자경농민이 취득하는 농지 등의 규모

구분		면적
전·답·과수원	농업진흥지역 밖	3만 m <sup>2</sup>
	농업진흥지역 안	20만 m <sup>2</sup>
목장 용지		25만 m <sup>2</sup>
농지로 조성할 임야		30만 m <sup>2</sup>

## (2) 교환·분합, 수용으로 대체 취득하는 농지의 취득세·등록세 면제

농지를 교환·분합하거나 공공사업 등으로 농지가 수용됨에 따라 대체 농지를 취득하는 경우에는 취득세와 등록세를 전액 면제하도록 규정하고 있다. 취득세와 등록세가 면제되는 구체적인 경우는 다음과 같다.

- ① 농어촌정비법·농업기반공사 및 농지관리기금법에 의하여 교환·분합하는 농지(지방세법 263②)<sup>1)</sup>
- ② 농업진흥지역에서 교환·분합하는 농지(지방세법 263②)
- ③ 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률·도시계획법·도시개발법 등 관계법령시행령의 규정에 의하여 토지 등을 수용할 수 있는 사업인정을 받은 자에게 부동산이 매수 또는 수용되거나 철거된 자가 계약일 또는 당해

1) 지방세법 제263조에 의한 취득세와 등록세의 감면은 2006년 12월 31일까지 적용한다(법률 제7013호 부칙 제2조, 2003. 12. 30.).

사업인정고시일 이후에 대체 취득할 부동산 등의 계약을 체결하거나 건축허가를 받고 그 보상금을 마지막으로 받은 날부터 1년 이내에 이에 대체할 부동산 등을 취득한 때(지방세법 109①, 127의2②). 다만 새로 취득한 농지가액이 수용 또는 매수된 농지가액을 초과하는 경우에 그 초과액에 대하여는 취득세·등록세를 부과한다(지방세법 109①단서, 127의2②). 또한 부채 부동산 소유자가 농지를 대체 취득하는 경우에도 취득세·등록세를 면제받을 수 없다(지방세법 109②).

부채 부동산 소유자라 함은 경작거리 이내 지역에 계약일 또는 사업인정고시일 현재 1년 전부터 계속하여 주민등록 또는 사업자등록을 하지 아니하거나, 1년 전부터 계속하여 주민등록 또는 사업자등록을 한 경우에도 사실상 거주 또는 사업을 하고 있지 아니한 거주자 또는 개인사업자를 말한다. 이 경우 상속으로 부동산 등을 취득하는 때에는 상속인과 피상속인의 거주기간을 합한 것을 상속인의 거주기간으로 본다(지방세법시행령 79의3②).

경작거리란 매수·수용된 농지소재지 구·시·군 및 그와 연접한 구·시·군 또는 농지의 소재지로부터 20킬로미터 이내의 지역을 말한다.

### (3) 자경농민이 상속으로 취득하는 농지의 취득세 비과세

일반적으로 상속에 의하여 부동산을 취득하는 경우에는 취득세와 등록세를 납부해야 한다. 그러나 자경농민이 위에서 설명하고 있는 지방세법 제261조 제1항의 규정에 의한 취득세와 등록세의 감면대상이 되는 농지를 상속으로 인한 취득하는 경우에는 취득세는 전액 비과세 된다(지방세법 110(3)).

### (4) 농지 확대개발을 위한 취득세·등록세 면제

농어촌정비법에 의한 농업생산기반개발사업의 시행으로 인하여 취득하는 농지 및 동법에 의한 농지확대개발사업의 시행으로 인하여 취득하는 개간농지에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다(지방세법 263①).<sup>2)</sup>

공유수면의 매립 또는 간척으로 인하여 취득하는 농지에 대하여는 취득세를 면제한다. 다만, 취득일부터 2년 내에 다른 용도에 사용하는 경우 그 해당 부분에

2) 지방세법 제263조에 의한 취득세와 등록세의 감면은 2006년 12월 31일까지 적용한다(법률 제7013호 부칙 제2조, 2003. 12. 30.).

대하여는 면제된 취득세를 추정한다(지방세법 263③).

#### (5) 농업시설 취득시 취득세·등록세 감면

자경농민이 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고(저온·상온 및 농기계보관용 창고에 한한다) 및 농산물 선별처리시설에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 다만, 그 취득일부터 1년 내에 정당한 사유 없이 농업용으로 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일부터 2년 이상 농업용으로 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우에는 그 해당 부분에 대하여 경감된 취득세와 등록세를 추정한다(지방세법 261②).

농업용(영농을 위한 농산물 등의 운반에 사용하는 경우를 포함한다)에 직접 사용하기 위한 자동경운기 등 농업기계화촉진법에 의한 농기계류에 대하여는 취득세와 자동차세를 면제한다. 그리고 농업용수의 공급을 위한 관정시설에 대하여는 취득세와 재산세를 면제한다(지방세법 262).

#### (6) 영농자금 등의 용자지원을 위한 등록세 감면

농업협동조합법에 의하여 설립된 조합, 수산업협동조합법에 의하여 설립된 조합, 산림조합, 신용협동조합 및 새마을금고가 농어업인에게 용자할 때에 제공받는 담보물에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다(지방세법 264①).

농업기반공사가 '농업기반공사및농지관리기금법'에 의하여 농민에게 농지관리기금을 용자할 때 제공받는 담보물에 관한 등기 및 임차하는 토지에 관한 등기와 '자유무역협정체결에따른농어업인등의지원에관한특별법'에 의한 영농규모 확대사업을 지원하기 위하여 농민에게 자유무역협정이행지원기금을 용자할 때 제공받는 담보물에 관한 등기 및 임차하는 농지에 관한 등기에 대하여는 등록세를 면제한다(지방세법 264②).

#### (7) 농어민 관련 사업에 대한 취득세·등록세 및 재산세의 감면

농민 관련 사업에 대하여 다음과 같이 지방세를 감면하고 있다(지방세법266).

① 농수산물유통공사법에 의하여 설립된 농수산물유통공사와 농수산물유통및가

격안정에 관한 법률에 의한 유통자회사가 농수산물종합직판장 등의 농수산물유통시설과 농수산물유통에 관한 교육훈련시설에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감하고, 과세기준일 현재 그 시설에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세의 100분의 50을 경감한다.

② 농업기반공사가 농업기반공사및농지관리기금법에 의하여 취득·소유하는 부동산과 농지법에 의하여 취득하는 농지 및 농어촌정비법에 의하여 국가 또는 지방자치단체의 농업생산기반정비계획에 따라 취득·소유하는 농업기반시설용 토지와 그 시설물에 대하여는 취득세·등록세 및 재산세를 면제하며, 농업기반공사가 자유무역협정체결에 따른 농어업인 등의 지원에 관한 특별법에 의하여 취득·소유하는 농지에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다.

③ 농업협동조합중앙회·수산업협동조합중앙회·산림조합중앙회가 구관사업 등 당해 지방자치단체의 조례가 정하는 사업에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감하고, 과세기준일 현재 그 사업에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세의 100분의 50을 경감한다.

④ 농업협동조합중앙회·수산업협동조합중앙회·산림조합중앙회·엽연초생산협동조합중앙회가 회원의 교육·지도·지원사업과 공동이용시설사업용 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감하며, 신용사업용 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 25를 경감한다.

⑤ 농업협동조합법에 의하여 설립된 조합, 수산업협동조합, 산림조합 및 엽연초생산협동조합이 고유 업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하고, 과세기준일 현재 고유 업무에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세를 면제한다.

⑥ 농업협동조합법에 의하여 설립된 조합, 수산업협동조합법에 의하여 설립된 조합, 산림조합 및 엽연초생산협동조합에 대하여는 사업소세의 100분의 50을 경감한다.

⑦ 영농조합법인과 농업회사법인이 영농에 사용하기 위하여 창업후 2년 이내에 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하며, 영농조합법인·농업회사법인·영어조합법인이 영농·영어·유통·가공에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감하고, 과세기준일 현재 당해 용도에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세의 100분의 50을 경감한다. 그리고 영농조합법인·농업회사법인·영어조합법인의 설립등기에 대하여는 등록세를 면제한다.



## 2.1.2 농지 등의 보유 관련 조세와 감면

### 2.1.2.1 종합부동산세와 재산세

#### (1) 재산세의 개요

재산세는 토지, 건축물, 주택, 선박 및 항공기를 과세대상으로 하며, 재산세 과세기준일(매년 6월 1일) 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자는 재산세를 납부할 의무가 있다. 따라서 농지를 보유하는 경우에는 재산세를 납부해야 한다.<sup>3)</sup>

토지에 대한 재산세 과세대상은 종합합산과세대상, 별도합산과세대상 및 분리과세대상으로 구분하여 각각 다른 세율로 과세하고 있다(지방세법 182). 일정 요건을 만족하는 농지에 대해서는 분리과세대상으로 규정하여 0.7/1000의 최저세율이 과세되고 있다.

<표 2-3> 토지에 대한 재산세율

구분	과세표준	재산세율
종합합산 과세대상	5,000만원 이하	1,000분의 2
	5,000만원 초과 1억원 이하	10만원+5,000만원 초과금액의 1,000분의 3
	1억원 초과	25만원+1억원 초과금액의 1,000분의 5
별도합산 과세대상	2억원 이하	1,000분의 2
	2억원 초과 10억원 이하	40만원+2억원초과금액의 1,000분의 3
	10억원 초과	2백80만원+10억원 초과금액의 1,000분의 4
분리과세 대상	전·답·과수원·목장용지 및 임야	1,000분의 0.7
	골프장 및 고급오락장용 토지	1,000분의 40
	그 외의 토지	1,000분의 2

분리과세대상으로 최저세율이 적용되는 전·답·과수원과 목장용지는 다음을 말한다(지방세법시행령 132).

① 전·답·과수원(이하 농지)으로서 과세기준일 현재 실제 영농에 사용되고 있는 개인이 소유하는 농지. 다만, 특별시지역·광역시지역(군 지역 제외)·시 지역(읍·면지역 제외)의 도시지역 안의 농지는 개발제한구역과 녹지지역 안에 있

3) 토지에 대해서는 2004년까지 지방세의 종합토지세로 과세하였으나, 2005년부터는 지방세의 재산세와 국세의 종합부동산세로 이원화하여 과세하고 있다.

는 것에 한한다.

② 「농업·농촌기본법」에 의하여 설립된 영농조합법인 또는 농업회사법인(주식회사를 제외한다)이 소유하는 농지

③ 「농업기반공사 및 농지관리기금법」에 의하여 설립된 농업기반공사가 농가에 공급하기 위하여 소유하는 농지

④ 관계법인세법시행령의 규정에 의한 사회복지 사업자가 복지시설의 소비용에 공하기 위하여 소유하는 농지

⑤ 법인이 매립·간척에 의하여 취득한 농지로서, 과세기준일 현재 실제 영농에 사용되고 있는 당해 법인 소유농지. 다만, 특별시지역·광역시지역(군 지역 제외)·시 지역(읍·면지역 제외)의 도시지역 안의 농지는 개발제한구역과 녹지지역 안에 있는 것에 한한다.

⑥ 종중이 소유하는 농지

⑦ 목장용지는 개인 또는 법인이 축산용으로 사용하는 도시지역 안의 개발제한구역 및 녹지지역과 도시지역 밖의 목장용지로서 과세기준일이 속하는 해의 직전 연도를 기준으로 지방세법 시행령 132조에서 정하는 범위 안에서 소유하는 토지

## (2) 농어민 관련 사업에 대한 재산세의 감면

농어민 관련 사업에 대한 재산세의 감면에 대해서는 앞의 취득세·등록세의 감면과 같이 설명하고 있다.

## (3) 종합부동산세

2005년부터 새로 과세되는 종합부동산세는 부동산보유에 대한 조세부담의 형평성을 제고하고 부동산의 가격안정을 도모하기 위하여 고액의 주택과 토지 보유자에 대하여 부과하는 국세이다.

토지에 대한 종합부동산세는 재산세와 동일하게 종합합산과세대상과 별도합산과세대상으로 구분하여 과세하고 있다. 다만 재산세가 분리과세대상인 토지에 대해서는 종합부동산세가 과세되지 아니한다(종합부동산세법 11). 따라서 앞서 설명한 재산세 분리과세대상인 전·답·과수원과 목장용지에 대해서는 종합부동산세가 과세되지 않는다.

시 지역에 있는 농지로서 재산세 분리과세 대상에 포함되지 않는 것과 일반법

인 소유 농지는 재산세와 종합부동산세의 종합합산과세대상에 포함되며, 나대지 등과 함께 과세표준 3억원 이하분에 대해서는 재산세가 부과되고, 과세표준 3억원을 초과하는 부분에 대해서는 종합부동산세가 부과된다.

<표 2-4> 나대지, 시 지역 농지 등에 대한 종합부동산세율

과세표준*	종합부동산세율
7억원 이하	1,000분의 10
7억원~47억원	1,000분의 20
47억원 초과	1,000분의 40

\* 재산세가 부과되는 3억원을 차감한 후의 금액임

### 2.1.3 농지 등의 이전 관련 조세와 감면

#### 2.1.3.1 농지 등의 양도에 대한 양도소득세 감면

개인이 부동산이나 부동산에 관한 권리 등을 양도하면서 발생하는 소득에 대해서는 양도소득세를 과세한다. 여기서 양도라 함은 자산에 대한 등기 또는 등록에 관계없이 매도·교환·법인에 대한 현물출자 등으로 인하여 그 자산이 유상으로 사실상 이전되는 것을 말한다. 따라서 농지 등의 부동산을 유상으로 양도하는 경우에는 양도소득에 대하여 양도소득세를 납부해야 한다.

##### (1) 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제

농지소재지에 거주하는 거주자가 8년 이상 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상이 되는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다(조세특례제한법 69).

8년 이상 직접 경작한 농지란 농지가 소재하는 시·군·구안의 지역 또는 그와 연결한 시·군·구안의 지역에 8년 이상 거주하면서 경작한 경우를 말한다(조세특례제한법시행령 66①). 양도소득세의 면제를 위해서는 양도일 현재 농지이어야 한다. 다만, 양도일 이전에 매매계약조건에 따라 매수자가 형질변경, 건축착공 등을 한 경우에는 매매계약일 현재의 농지를 기준으로 한다(조세특례제한법시행령 66⑤). 여기서 농지는 전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실지로 경작에 사용되는 토지를 말하며, 농지경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·

농도·수로 등을 포함 한다(조세특례제한법시행규칙 27).

자경은 농지소재지에 거주하면서 자신이 직접 경작한 것 이외에도 양도자의 책임과 계산 하에 타인을 고용하여 경작한 것을 포함하지만(대법 89누 5409, 1990. 2. 13), 대리경작 또는 휴경기간은 자경기간에서 제외한다. 상속받은 농지의 경작한 기간을 계산함에 있어서는 피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 이를 경작한 기간으로 본다(조세특례제한법시행령 66④).

일반적으로는 8년 이상 자경한 농지에 대하여 양도소득세를 면제하지만, 농업기반공사 또는 농업법인에 2005년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 5년 이상, 경영이양직접지불보조금의 지급대상이 되는 농지를 농업기반공사 또는 농업법인에 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년 이상 자경하면 된다.

8년 이상 자경한 농지(3년 또는 5년 이상 자경하고 농업기반공사 또는 농업법인에 양도하는 농지 포함)라고 하더라도 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외) 또는 시(읍·면지역 제외)에 있는 농지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 경과되었거나 환지처분 이전에 농지 외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일부터 3년이 경과된 농지는 양도소득세를 감면 받을 수 없다.

8년 이상 자경한 농지가 주거지역·상업지역 및 공업지역에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 후 3년 이내에 양도하는 경우에는 주거지역 등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 양도차익에 대해서만 양도소득세를 감면한다(조세특례제한법시행령 66⑦).

농업법인이 당해 토지를 취득한 날부터 3년 이내에 당해 토지를 양도하거나, 휴업·폐업하거나 해산하거나, 다른 용도로 사용하는 경우에는 당해 법인이 그 사유가 발생한 과세연도의 과세표준신고서 제1항의 규정에 의하여 감면된 세액에 상당하는 금액을 법인세로 납부하여야 한다(조세특례제한법 69②).

양도소득세의 감면신청을 하고자 하는 자는 당해 농지를 양도한 날이 속하는 과세연도의 과세표준신고(예정신고를 포함한다)와 함께 세액감면신청서를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다. 단 농업법인에게 양도한 경우에는 당해 양수인과 함께 세액감면신청서를 제출하여야 한다(조세특례제한법시행령 66⑨).

조세특례제한법에 의한 양도소득세 감면에 대해서는 종합한도가 적용된다. 따라서 감면받을 양도소득세액의 합계액이 과세기간별로(연간) 1억원을 초과하는 경우에는 그 초과하는 부분에 대해서는 감면하지 아니한다(조세특례제한법 133).

## (2) 농지의 교환·분합·대토시 양도소득세 비과세

농지의 교환·분합·대토가 발생하면 종전 토지의 소유권을 타인 명의로 이전하게 되므로 부동산 양도에 해당하여 원칙적으로 양도소득세를 납부해야 한다. 그러나 다음과 같이 일정요건을 만족하는 경우에는 양도소득세가 비과세된다(소득세법 89).

양도소득세가 비과세되는 농지의 교환·분합이란 다음 각호의 1에 해당하는 농지를 교환 또는 분합하는 경우로서 교환 또는 분합하는 쌍방 토지가액의 차액이 가액이 큰 편의 4분의 1 이하인 경우를 말한다.

- ① 국가나 지방자치단체가 시행하는 사업으로 인하여 교환 또는 분합하는 농지
- ② 국가나 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」·「농업기반공사 및 농지관리기금법」 또는 「농업협동조합법」에 의하여 교환 또는 분합하는 농지

양도소득세가 비과세되는 농지의 대토란 경작상의 필요에 의하여 대토하는 농지로서 다음 각호의 요건을 모두 갖춘 경우를 말한다.

- ① 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 종전의 농지의 양도일부부터 1년 내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우 또는 새로운 농지의 취득일부부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우
- ② 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 그 가액이 양도하는 농지 가액의 2분의 1 이상인 경우

“농지소재지”라 함은 농지가 소재하는 시·군·구안의 지역 및 이와 연접한 시·군·구안의 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다)을 말한다.

교환·분합·대토시 양도소득세가 비과세되는 농지는 전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지를 말하며, 농지경영에 직접 필

요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농도·수로 등을 포함한다(소득세법시행규칙 70). 다만, 다음의 농지는 양도소득세가 면제되지 않는다.

① 양도일 현재 특별시·광역시(군 제외) 또는 시 지역(읍·면지역 제외)에 있는 농지 중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역안의 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지<sup>4)</sup>

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

새로운 농지의 취득후 3년 이내에 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」에 의한 협의매수·수용 및 그 밖의 법률에 의하여 수용되는 경우에는 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 것으로 본다. 또한 새로운 농지 취득후 3년 이내에 농지소유자가 사망한 경우로서 상속인이 농지 소재지에 거주하면서 계속 경작한 때에는 피상속인의 경작기간과 상속인의 경작기간을 합하여 계산한다.

### (3) 농어촌 1세대 2주택에 대한 양도소득세 면제

수도권 이외의 지역에 소재하는 농어촌주택과 그 외의 일반주택을 각각 1개씩 소유하고 있는 1세대가 일반주택을 양도하는 경우에는 다음과 같이 일정한 요건을 만족하면 1세대 1주택 비과세 규정을 적용하여 양도소득세를 면제한다(소득세법시행령 155⑦). 농어촌주택 이외의 1세대 1주택의 비과세 요건을 갖춘 일반주택을 양도하는 경우에는 양도소득세가 비과세되는 것이지, 농어촌주택을 먼저 양도하는 경우에는 양도소득세가 과세된다(재일 46014-1975, 1995. 8. 6.).

농어촌주택은 다음의 조건을 만족해야 한다.

① 「수도권정비계획법」에 규정된 수도권 외의 지역 중 읍지역(도시지역안의 지역을 제외한다) 또는 면지역에 소재할 것.

4) 다만, 다음 중 하나에 해당하는 대규모개발사업지역 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 되는 농지를 제외한다.

가. 사업지역내의 토지소유자가 1천명 이상인 지역

나. 사업시행면적이 재정경제부령이 정하는 규모 이상인 지역

- ② 다음 중 하나에 해당할 것
- ㉠ 상속받은 주택(피상속인이 취득후 5년 이상 거주한 사실이 있는 경우에 한함)
  - ㉡ 이농인이 취득일후 5년 이상 거주한 사실이 있는 이농주택
  - ㉢ 영농 또는 영어의 목적으로 취득한 귀농주택

“이농주택”이라 함은 영농 또는 영어에 종사하던 자가 전업으로 인하여 다른 시·구·읍·면으로 진출함으로써 거주자 및 그 배우자와 생계를 같이하는 가족 전부 또는 일부가 거주하지 못하게 되는 주택으로서 이농인이 소유하고 있는 주택을 말한다.

“귀농주택”이라 함은 영농 또는 영어에 종사하고자 하는 자와 그 배우자 및 이들의 직계존속이 과거에 5년 이상 거주한 적이 있거나, 이들의 본적 또는 원적이 있는 곳(인접한 읍·면 포함)에서 990제곱미터 이상의 농지를 소유하는 자가 당해 농지의 소재지(인접 시·군·구 포함)에 있는 주택을 취득(귀농이전에 취득한 것을 포함)하여 거주하고 있는 주택으로서 다음의 요건을 갖춘 것을 말한다.

- ① 실지거래가액이 6억원을 초과하는 고가주택에 해당하지 아니할 것
- ② 대지면적이 660제곱미터이내일 것

귀농주택 소유자가 귀농일(귀농주택에 주민등록을 이전하여 거주를 개시한 날)부터 계속하여 3년 이상 영농 또는 영어에 종사하지 아니하거나 그 기간동안 당해 주택에 거주하지 아니한 경우 그 양도한 일반주택은 1세대 1주택으로 보지 아니한다. 이 경우 3년의 기간을 계산함에 있어 그 기간 중에 상속이 개시된 때에는 피상속인의 영농 또는 영어의 기간과 상속인의 영농 또는 영어의 기간을 통산한다.

이 규정을 적용받고자 하는 자는 1세대 1주택 특례적용신고서를 양도소득세 과세표준 신고기한 내에 관련 서류와 함께 제출하여야 한다.

#### (4) 농어촌주택 취득자에 대한 1세대 1주택 특례

1세대가 2003년 8월 1일부터 2005년 12월 31일까지의 기간 중에 농어촌 1주택을 취득하여 3년 이상 보유하고 당해 농어촌주택 취득전에 보유하고 있던 일반 주택을 양도하는 경우에는 당해 농어촌주택이 없는 것으로 보고 1세대 1주택 비과세 규정을 적용한다(조세특례제한법 99의4).

농어촌 1주택은 다음의 요건을 만족해야 한다.

- ① 다음을 제외한 읍 또는 면에 소재할 것
  - ㉠ 광역시에 소속된 군에 소재하는 지역 및 수도권지역
  - ㉡ 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 의한 도시지역 및 토지거래허가구역
  - ㉢ 양도소득세가 실거래가로 과세되는 투기지역
  - ㉣ 관광단지
- ② 대지면적이 660m<sup>2</sup>(200평) 이내이고, 주택의 연면적이 150m<sup>2</sup>(공동주택의 경우에는 전용면적 116m<sup>2</sup>) 이내일 것
- ③ 주택 및 이에 부수되는 토지의 기준시가의 합계액이 당해 주택의 취득당시에는 7천만원을 초과하지 아니하고, 일반주택의 양도당시에는 1억원을 초과하지 아니할 것
- ④ 1세대가 취득한 농어촌주택과 보유하고 있던 일반주택이 행정구역상 같은 읍·면 또는 연결한 읍·면에 소재하지 않을 것

### 2.1.3.2 영농상속인에 대한 상속세 추가공제

거주자 또는 비거주자의 사망으로 상속이 개시되는 경우에는 피상속인별로 상속세 과세가액에서 2억원을 공제(기초공제)한다.

그러나 피상속인이 영농(양축·영어 및 영림을 포함)에 종사한 경우로서 상속재산 중 영농상속재산의 전부를 상속인 중 영농에 종사하는 상속인이 상속받는 경우에는 영농상속재산가액(2억원을 한도로 함)을 과세가액에서 추가로 공제한다(상속세및증여세법 18).

영농상속재산은 다음을 말한다.

- ① 농업소득세 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 포함)이 되는 농지
- ② 초지법의 규정에 의한 초지
- ③ 산지관리법에 의한 보전산지 중 산림법에 의한 영림계획 또는 특수개발지역 사업에 따라 새로이 조립한 기간이 5년 이상인 산림지(보안림·채종림 및 천연보호림의 산림지 포함)
- ④ 어선법의 규정에 의한 어선
- ⑤ 내수면어업법 또는 수산업법의 규정에 의한 어업권



영농상속공제를 받기 위해서는 다음의 요건을 만족해야 한다(상속세및증여세법 시행령 16).

① 피상속인은 상속개시일 2년 전부터 계속하여 직접 영농에 종사한 경우로서 농지·초지·산림지의 소재지와 동일한 시·군·구에 거주하는 자이어야 한다. 이 경우 농지·초지는 인접한 시·군·구를, 산림지의 경우에는 통상적으로 직접 경영할 수 있는 지역을 포함한다.

② 영농에 종사하는 상속인은 다음 중 하나에 해당해야 한다.

㉠ 「농업·농촌기본법」에 의한 후계농업인·「농어촌발전 특별조치법」에 의한 어업인후계자·「임업 및 산촌 진흥촉진에 관한 법률」에 의한 임업후계자·농업 또는 수산계열의 학교의 재학생 또는 졸업자

㉡ 상속개시일 현재 18세 이상으로 상속개시일 2년 전부터 계속하여 직접 영농에 종사하는 자로서, 농지·초지·산림지의 소재지와 동일한 시·군·구에 거주하는 자. 이 경우 농지·초지는 인접한 시·군·구를, 산림지의 경우에는 통상적으로 직접 경영할 수 있는 지역을 포함한다.

영농상속공제를 받은 상속인이 상속개시일부터 5년 이내에 정당한 사유없이 영농에 사용하는 상속재산을 처분하거나 영농에 종사하지 아니하게 된 경우에는 공제받은 금액을 상속개시 당시의 상속세과세금액에 산입하여 상속세를 부과한다. 여기서 영농상속공제가 취소되지 않는 정당한 사유란 다음 중 하나에 해당하는 사유를 말한다.

① 영농상속인이 사망하였거나 해외이주하는 경우

② 영농상 필요에 의한 농지의 교환·분합 및 대토

③ 영농상속재산이 법률에 의하여 수용된 경우

④ 영농상속재산을 국가 또는 지방자치단체에 양도하거나 증여하는 경우

⑤ 영농상속인이 법률의 규정에 의한 병역의무의 이행, 질병의 요양, 취학상 형편 등으로 농업·축산업·임업 및 어업에 직접 종사할 수 없는 사유가 있는 경우. 다만, 영농상속받은 재산을 처분하거나 그 부득이한 사유가 종료된 후 가업 또는 영농에 종사하지 아니하는 경우를 제외한다.

### 2.1.3.3 자경농민의 농지 등의 증여에 대한 증여세 면제

자경농민이 영농자녀에게 농지·초지·산림지를 증여하는 경우 당해 증여 농지 등에 대해서는 증여세를 면제한다(구 조세감면규제법 58). 이 규정은 조감법의 개정으로 삭제되었으나 경과규정으로 2006년 12월 31일까지 자경농민이 영농자녀에게 증여하는 것에 대하여는 증여세를 면제한다(법률5584호 조세특례제한법 부칙 15②).

증여세가 면제되는 요건은 다음과 같다.

농지 등을 증여하는 자경하는 농민은 다음의 요건을 모두 갖추어야 한다.

- ① 당해 농지 등이 소재하는 시·군·구 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주할 것
- ② 당해 농지 등의 증여일부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있을 것

농지 등을 증여받는 직계비속의 영농자녀는 다음의 요건을 모두 갖추어야 한다.

- ① 요건을 갖춘 자경농민의 직계비속 중 당해 농지 등의 증여일 현재 만 18세 이상이어야 함
- ② 증여받을 당해 농지 등이 소재하는 시·군·구 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주할 것
- ③ 당해 농지 등을 증여받은 날부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있을 것(단, 농어민후계자육성기금법에 의한 농어민후계자 또는 농업계열 학교의 재학생 및 졸업생은 이 요건이 불필요 함)

증여세가 면제되는 농지 규모의 한도는 다음과 같다.

- ① 농지세 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 포함)이 되는 농지로서 29,700m<sup>2</sup>이내의 것
- ② 초지법에 의한 초지로서 148,500m<sup>2</sup> 이내의 것
- ③ 산림법에 의한 보전임지 중 영림계획 또는 특수개발지역사업에 따라 새로이 조립한 기간이 5년 이상인 산림지로서 29,700m<sup>2</sup>이내 이내의 것. 다만, 조립기간이 20년 이상인 산림지의 경우에는 조립기간이 5년 이상인 29,700m<sup>2</sup>이내 이내의 산림지를 포함하여 990,000m<sup>2</sup>이내의 것

그러나 다음의 지역에 소재하는 농지 등은 증여세를 면제받을 수 없다.

- ① 도시계획법에 규정하는 주거지역·상업지역 및 공업지역
- ② 택지개발촉진법에 의한 택지개발예정지구
- ③ 산업입지 및 개발에 관한 법률에 의한 공업단지
- ④ 유통단지개발촉진법에 의한 유통단지
- ⑤ 관광진흥법에 의한 관광단지
- ⑥ 농지등의 전용이 수반되는 개발사업지구로서 농지법·초지법·산림법 기타 법률의 규정에 의하여 농지등의 전용의 허가·승인·동의를 받았거나 받은 것으로 의제되는 지역

농지 등을 영농조합법인에 출자하고 그 출자지분을 증여하는 경우에도, 위의 ①부터 ③에서 규정하는 면적이내의 농지 등으로서 출자지분에 해당하는 농지 등의 면적에 상당하는 가액은 증여세의 면제를 받을 수 있다(구 조감법 58①(1)라).

증여세가 면제되는 농지 등을 증여받은 영농자녀가 정하는 정당한 사유없이 당해 농지 등을 증여받은 날부터 5년 이내에 양도하거나 당해 농지 등에서 직접 영농에 종사하지 아니하게 된 때에는 그 농지 등에 대한 증여세의 면제세액에 상당하는 금액을 징수한다.

#### 2.1.3.4 농업진흥지역 내 농지를 자경농민인 직계존비속 등에게 양도·증여시 양도소득세·증여세 면제

1991년 12월 31일 현재 농업진흥지역 내의 농지를 소유하고 있던 자(부재지주 포함)가 자경농민인 직계존비속(직계비속의 배우자 포함) 또는 형제자매에게 양도하거나 증여하면 양도소득세나 증여세를 면제한다(구 조감법 56, 57). 이 규정은 조감법의 개정으로 삭제되었으나 경과규정으로 2006년 12월 31일까지 양도·증여하는 것에 대해서는 양도소득세나 증여세를 면제한다(법률5584호 조세특례제한법 부칙 16②).

양도소득세나 증여세를 면제받기 위해서는 농지를 매입·증여받는 사람은 다음의 요건을 모두 갖추어야 한다.

- ① 농지 소유자의 직계존속, 지계비속(직계비속의 배우자 포함) 또는 형제자매에 해당할 것
- ② 당해 농지 등이 소재하는 시·군·구 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주할 것
- ③ 당해 농지의 매입·증여받은 날부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있을 것(단, 농어민후계자육성기금법에 의한 농어민후계자 또는 농업계열 학교의 재학생 및 졸업생은 이 요건이 불필요 함)

양도소득세·증여세가 면제되는 농지 규모의 한도는 29,700m<sup>2</sup>이다. 농지를 증여받는 영농자녀가 여러 명인 경우에는 각 증여하는 농지를 합하여 29,700m<sup>2</sup>까지만 증여세를 면제받을 수 있다.

증여세가 면제되는 농지 등을 증여받은 영농자녀가 정하는 정당한 사유없이 당해 농지 등을 증여받은 날부터 5년 이내에 양도하거나 당해 농지 등에서 직접 영농에 종사하지 아니하게 된 때에는 그 농지 등에 대한 증여세의 면제세액에 상당하는 금액을 징수한다.

## 2.2 농지 등의 취득·보유·이전과 관련된 외국의 세법 규정

### 2.2.1 미국의 관련 규정

#### 2.2.1.1 재산세

미국에서도 재산세는 중앙정부의 세원이 아니라 지방정부, 그 중에서도 카운티나 시, 학교구역 등 기초자치단체가 주로 부과하여 공공교육 등에 지출한다. 또한 주법에 따라 광역 및 기초자치단체와 학교구역 혹은 경찰, 소방 등 특별 과세구역 등이 재산세를 부과할 수 있는 권한이 있다.

재산세 부과대상은 주마다 차이가 있으며 일반적으로 부동산과 유·무형 개인 자산에 대하여 재산세가 부과된다. 유형 개인자산의 경우 6개 주를 제외한 다른 주에서는 과세되며 주로 상업 혹은 산업용 자산에 재산세가 부과된다. 주의회는 연방 및 주헌법의 테두리 안에서 면세·세액공제·감면 혹은 평가기준을 달리할 수 있는데, 거의 대부분의 주에서 농업재산, 제조업재산 혹은 환경보존 및 에너지용 자산이나 일시적으로 존재하는 자산에 감면규정이 적용된다(장근호 2004).

재산세의 과세표준을 결정하는 평가방법에 있어서도 농지에 대해서는 대부분 이용가치로 평가하고 있다. 예를 들어 뉴욕시는 일반적인 과세대상 자산을 정상적인 상황에서 부동산이 공개시장에 매매를 위하여 제공될 때의 매매가격으로 부동산을 평가하도록 규정하고 있다. 그러나 농지의 경우 농업에서의 이용가치로 평가된다(Sec. 481, Real Property Tax Law).

매릴랜드주의 경우 모든 과세대상 자산이 공정한 시장가치에 기초하여 평가되어야 한다고 규정하고 있다. 공정한 시장가치를 추정하는 방식에는 매매방식, 비용방식, 소득방식이 있다. 매3년마다 이루어지는 평가에서 주거용 자산의 경우 매매와 비용방식이 이용되며 소득방식은 임대 등을 통하여 소득을 창출하는 자산에 적용될 수 있다. 예외적으로 농지 혹은 삼림으로서 실제 활용(actively used)되고 있는 토지의 경우 시장가치가 아니라 농지/삼림으로서의 사용가치에 따라 평가되는데, 평가금액도 사용가치의 50%로 한정된다(Tax-Property article of the Annotated Code of Maryland Section 8-209). 농지로서 사용 여부가 불확실할 경우 해당 토지의 소유자는 농지로 활용하여 평균적으로 매년 2,500달러 이상 농산품 매출이 있었음을 증빙하여야 한다.

농지/삼림으로 인정받아 사용가치에 따른 자산 평가에 의해 재산세가 부과되던 토지의 소유권이 이전되면 농지이전재산세(Agricultural Property Tax)가 부과될 수 있다. 농지에 대하여 시가 평가 대신 사용가치 평가를 하는 이유는 개발을 방지하기 위해서인데 농지가 개발을 위하여 매매되면 이러한 우대를 할 필요가 없기 때문이다. 다만 토지 매입자가 5년간 계속 해당 토지를 농지로 사용한다고 약속하면 농지이전재산세가 면제된다(declaration of intent). 농지이전재산세는 카운티 토지대장에 소유권 이전 등기를 하기 이전에 세금이 납부되어야 한다. 농지이전재산세는 농지나 삼림으로서 사용가치로 평가된 토지의 공정한 시장가격(매매가격)에 부과되며 세율은 토지규모에 따라 다르다. 매매되는 토지의 크기가 20 acres 이상이면 5%, 그 이하는 4%의 세율이 적용된다. 이외 토지 규모가 20 acres이고 건물이나 우물 등 부속물이 있으면 3%의 세율이 적용된다. 만약 토지에 아무런 부속물이 없으면 세율이 적용되는 가액은 실제 매매가격(actual consideration paid)이지만 부속물이 있으면 그 부속물에 대한 평가액을 제외한 매매가격이다.

## 2.2.2 일본

### 2.2.2.1 농지 증여와 관련된 납세유예 특례

농지 등에 관계되는 납세유예의 특례에는 증여세 납세유예의 특례와 상속세의 납세유예 특례 두 가지가 있다. 이들 특례는 농지의 특수성을 고려하여 농지의 세분화 방지 등을 목적으로 하는 농지정책의 관점에서 실시되고 있는 조치이다(국중호 2004).

증여세의 납세유예 특례는 농업을 계승하는 추정 상속인 한 사람에게 농지의 전부와 초지 및 준농지 각각의 3분의 2 이상을 증여한 경우의 증여세를 대상으로 하고 있다. 이 경우 담보제공을 조건으로 증여자의 사망일까지 납세를 유예하고 증여자가 사망한 경우는 증여세를 면제하는 조치를 취하고 있다. 대신 증여자의 사망으로 인한 상속세의 과세 시 그 농지 등을 증여자로부터 상속받은 것으로 하여 과세하는 것이 증여세의 납세유예 특례조치이다.

다음으로 상속세의 납세유예 특례는 농지 상속인이 계속하여 농업에 종사하는 경우, 그 취득한 농지를 항구적인 경작 또는 축산용으로 이용할 때 보통 성립하

는 거래가격(농업투자가격)을 초과하는 부분에 대한 상속세가 그 대상이 된다. 이 초과부분 상속세에 대해 담보 제공을 조건으로 그 납세를 유예하고 1) 해당 상속인이 사망한 경우 2) 해당 상속인이 농지를 농업후계자에게 생전 일괄 증여한 경우 3) 해당 상속세 신고 기한 후 20년간 농업을 계속한 경우, 이 세 가지 중 어느 하나에 해당할 때 그 납세를 면제하는 것이 상속세의 납세유예 특례조치이다.

## 2.2.3 프랑스

### 2.2.3.1 농업에 이용되는 토지의 양도소득의 비과세

자연인 또는 파트너십 사업자에 의하여 부동산을 양도하는 경우에는 양도소득은 납세자의 과세대상소득에 포함되며 소득세가 과세된다. 부동산 양도소득 중 농업에 이용되는 토지의 양도는 주된 거주주택(résidences principales)의 양도, 취득 후 22년 이상 보유한 부동산의 양도, 1982년 1월 1일 이후 최초의 거주주택의 양도, 연간 4,600유로 이하의 양도 등과 함께 비과세된다(CGI 제150B조-제150F조, 안창남 2004).

### 2.2.3.2 기업 또는 가업의 상속·증여에 대한 세제 혜택

상속 및 증여로 인하여 기업을 양수하는 경우에 해당 세금은 납세의무 확정일 이후 5년 동안 분할하여 납부할 수 있다. 이 제도를 적용받는 기업은 개인기업의 경우 산업, 상업, 수공업, 농업 및 자유직업의 경우이고 비상장법인기업의 경우에는 적어도 5% 이상을 상속이나 증여받는 경우이다. 한편, 상속으로 인해 기업을 상속받은 경우에는 상속재산의 50%를 상속세 면제대상으로 할 수 있다. 또한 증여에 의해 기업을 양수한 경우에는 증여자가 75세 이하인 경우에는 30%, 65세 이하인 경우에는 50%를 공제한다.

가업의 상속 또는 증여와 관련된 세금의 납부는 납세의무 성립일 이후 5년 동안 분납이 가능하다. 또는 10년 동안 매6개월마다 1/20씩 분할 납부가 가능하다. 이와 같은 분납 규정은 첫째, 개인기업의 경우 산업, 상업 및 수공업, 농업 또는 자유직업을 영위하는 기업이며 둘째, 비상장법인의 경우에는 주식의 5% 이상을

소유하고 있으면서 사업을 하고 있는 경우가 해당된다. 이와 같은 혜택은 일반적인 무납부 가산세에 적용되는 이자율의 1/3 정도의 지연납부가산세만이 적용된다.

산업, 상업, 예술, 농업 및 기타 활동을 영위하는 법인의 지분 및 주식의 상속 또는 증여의 경우에는 이 주식이 2000년 1월 1일 이후, CGI 제789 A 조는 사망에 따라 이전되는 경우에는 사망일을 기준으로 적어도 2년 이상 피상속인이 보유하고 있을 시에는 상속세가 과세표준계산시 50%가 면제된다. 그리고 2000년 1월 1일 이후 산업, 상업, 예술, 농업 또는 자유직업 활동을 하는 개인 기업에 속하는 동산 및 부동산을 상속받는 경우에는 그 가치의 50%를 상속세 과세대상에서 제외한다(CGI 제789 B조).

### 2.2.3.3 농업에 소요되는 건물의 부동산 보유세(taxes foncières) 비과세

부동산을 소유하고 있는 모든 개인과 법인은 원칙적으로 매년 해당 부동산의 소재지를 관할하는 코뮌에 부동산보유세를 납부하여야 한다. 부동산세의 과세표준은 부동산의 세무상 평가액에 각 코뮌마다 정하여진 세율을 곱하여 산출된다. 따라서 부동산보유세는 각 코뮌마다 다르다. 부동산세는 전체 세수 중 16%를 점유하고 있을 정도로 세수기여도가 높은 세목이다. 부동산소유세는 부동산이 소재하고 있는 코뮌에서 일단 과세하지만, 그 위의 상급단체격인 데파르트망과 헤지옹에서도 또다시 세율을 달리하고 중복하여 과세를 하고 있다.

농촌의 건축물로서 농업에 소요되는 건물 중 농업 경영자의 주거용 건물을 제외한 건물은 공공건물, 문화유적 등과 함께 비과세 된다(CGI 1382조).

## 2.2.4 영국

### 2.2.4.1 상속세 과세표준 계산시 농업재산공제

농업재산은 농업용 토지 또는 목장, 가축이나 물고기를 기르기 위해 사용되는 산림지와 건물들(산림지와 건물들의 점유가 농업용 토지의 부수적인 것인 경우), 그리고 농업용 토지에 종속된 농장건물과 농장집이다. 농업재산공제율은 1992년 3월 10일 이후에 이전(transfer)과 사망 날짜 이후에 사망에 따른 사전의 이전에



대한 세금의 재계산에 대해서 100% 공제율이 적용된다. 공제는 농업재산의 가치에 대해서만 적용되고, 농업재산에 대해 담보된 부채가 있을 때는 그 금액을 차감한다.

농업재산은 이전이 있기 전 2년 동안 기부자의 소유 하에 농업에 이용되었거나, 7년 동안 기부자에 의해 소유되거나, 또는 7년 동안 농업에 이용되었어야 한다. 만일 공제대상 농업재산에 대하여 판매계약이 있는 경우 그 재산은 농업공제대상에서 제외된다.

#### 2.2.4.2 비주거재산세(Non-domestic Rate)

영국의 비주거재산세는 중앙정부에서 세수를 징수하지만 전액 인구수에 따라 지방에 배분하는 조세이다. 비주거재산세는 오직 비주거용 부동산에 대해서만 과세된다.

지방정부재정법(1988)의 부칙 5에서 비주거재산세의 면제에 대해 규정하고 있는데, 농업용 토지와 건물에 대해서는 비주거재산세가 면세된다. 농업용 토지는 다음과 같이 정의된다(지방정부재정법(1988) 부칙 5의 1항).

- ① 농지, 목초지로 이용되거나 방목장으로 이용되는 토지
- ② 농원 또는 숲, 수요가 있는 수풀의 재배로 이용되는 토지
- ③ 닭·거위·오리 등의 가금농장의 목적으로 이용되는 0.1헥타르를 초과하는 토지
- ④ 시장을 상대로 하는 채소밭, 보육장소, 과수원으로 이용되는 토지

다음의 토지는 면세되는 농업용 토지에서 제외된다.

- ① 주택과 함께 점유하는 토지
- ② 정원
- ③ 오락용 장소
- ④ 독점적으로 또는 주로 스포츠 또는 휴양 장소로 이용되는 토지
- ⑤ 경주장으로 이용되는 토지

## 2.3 농지 등과 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안

### 2.3.1 창업농 및 귀농자의 농지 취득에 대한 세제지원 필요

자경농민이 직접 경작할 목적으로 취득하는 농지(전·답·과수원 및 목장용지) 및 농지를 조성하기 위하여 취득하는 임야에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 다만, 2년 이상 경작하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 또는 농지의 취득일부터 2년내에 직접 경작하지 아니하거나 임야의 취득일부터 2년내에 농지의 조성을 개시하지 아니하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 경감된 취득세와 등록세를 추징한다(지방세법 261①).

그리고 자경농민이 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고(저온·상온 및 농기계보관용 창고에 한한다) 및 농산물 선별처리시설에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감한다. 다만, 그 취득일부터 1년내에 정당한 사유없이 농업용으로 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일부터 2년 이상 농업용으로 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우에는 그 해당 부분에 대하여 경감된 취득세와 등록세를 추징한다(지방세법 261②).

여기서 자경농민이란 후계농업경영인 또는 농업계열학교 또는 학과의 이수자 및 재학생 그리고 농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자를 말한다. 그리고 “농업을 주업으로 하는 자로서 2년 이상 영농에 종사한 자”라 함은 농지소재지 구·시·군 및 그와 연접한 구·시·군 또는 농지의 소재지로부터 20킬로미터 이내의 지역에 거주하는 자로서 농지소유자 또는 농지를 임차하여 경작한 자와 그 동거가족(배우자 또는 직계비속에 한한다)중의 1인 이상이 직접 2년 이상 농업에 종사하는 경우를 말한다(지방세법시행령 219).

따라서 새롭게 농업을 시작하는 창업농의 경우에는 “과거 2년 이상 영농 종사”의 요건을 갖추 수 없으며, 취득세·등록세 감면의 혜택을 받을 수 없다. 이러한 제약은 정부의 창업농 육성정책과도 배치된다.

농업법인이 영농에 사용하기 위하여 창업 후 2년 이내에 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제하며, 창업 후에도 영농·영어·유통·가공에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 50%를 경감한다. 다만, 그 취득일부터 1년내에 정당한 사유없이 그 용도에 직접 사용하지 아

니하는 경우 또는 그 사용일부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 감면된 취득세와 등록세를 추징한다(지방세법 266⑦).

농업법인의 창업에 대해서는 창업과 동시에 지원이 이루어지지만, 개인의 경우에는 창업농에 대한 지원은 없고, 2년 이상 영농에 종사해야만 자경농민으로 인정되어 지원이 이루어진다. 개인 창업농으로서 실제 영농을 하는 귀농자의 경우에는 실제 자경농임에도 자경기간 2년 미경과시 농지취득 등과 관련하여 세제상 지원이 없다. 농촌인구의 고령화 등으로 후계 농업인력이 극히 부족하므로 세제 지원 등으로 젊고 능력있는 귀농업자가 농촌에 정착할 수 있도록 정책적 배려가 필요하다. 개인 창업농의 경우 농지구입, 재배시설 신축 등 정착을 위하여 초기에 자금이 많이 소요됨에도 세제 및 자금지원 등이 전무한 실정이다.

<표 2-5> 농지 및 농업용 부동산 취득시의 취득세·등록세 감면

	농지 및 농업용 부동산 취득시의 취득세·등록세 감면	취득 후 의무 영농 기간	근거 법률
자경농민	50% 감면	2년	지방세법 261①, ②
농업법인	창업 후 2년 이내: 100% 면제 그 후 : 50% 감면	2년	지방세법 266⑦
개인 창업농	없음	-	-

농업에 사용될 농지 등의 부동산 취득은 창업 시점에 많이 이루어지므로 취득세·등록세의 감면을 통한 지원은 창업 시점에 이루어져야 실질적인 지원효과가 있다. 따라서 창업농의 육성을 위해서는 새롭게 농업을 시작하는 개인 창업농의 경우에도 자경농민과 동일하게 농지와 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고 및 농산물 선별처리시설에 대하여 취득세와 등록세를 50% 감면해 줄 필요가 있다. 단, 일정기간 농업에 사용할 것을 보장하기 위하여, 취득 후 일정기간 이상 직접 경작하지 않으면 감면해준 취득세·등록세를 추징하는 요건을 추가해야 할 것이다. 이 기간은 현재의 규정 상 자경농민이 되기 위하여 2년이 필요하고, 또 자경농민이 취득 후 2년간 직접 자경하여야 하므로, 개인 창업농의 경우에도 4년(2년+2년)으로 적당할 것으로 판단된다.

### 2.3.2 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 개정안에 대한 재검토

현재 농지의 대토에 대하여 다음 요건을 만족하면 양도소득세가 비과세된다(소득세법 89).

① 3년 이상 종전의 농지소재지에 거주하면서 경작한 자가 종전의 농지의 양도일부터 1년내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우 또는 새로운 농지의 취득일부터 1년내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 새로운 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우

② 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 그 가액이 양도하는 농지 가액의 1/2 이상인 경우

정부는 최근 8.31 부동산제도 개혁방안 중 하나로 농지 대토에 대한 양도소득세 비과세 규정을 개정하겠다고 발표하였다.

개정안의 내용은 첫째, 새로 취득하는 농지의 면적이 양도하는 농지의 면적 이상이거나 그 가액이 양도하는 농지 가액의 1/2 이상에서 1/3 이상으로 변경하고, 둘째, 양도소득세 전액 비과세에서 감면세액의 최대 한도를 5년간 1억원으로 제한되게 된다. 셋째, 농지대토 시 감면대상이 되는 자경의 정의를 “직접 경작하거나 자기책임 하에 농사를 짓는 것”에서 “농작업에 상시 종사하거나 2분의 1이상을 자기의 노동력으로 경작하는 것”으로 개정하겠다고 발표하였다.

자경 대토에 대한 양도소득세 감면의 최대 한도를 5년간 1억원으로 제한하려는 개정안에 대해서는 재검토가 필요하다고 판단된다. 8.31 부동산정책 발표 자료에서는 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면제도와 같이 감면세액의 한도가 5년간 1억원으로 제한되게 된다고 설명하고 있다. 그러나 5년간 1억원으로 개정하려는 농지 대토에 대한 양도소득세 감면 한도는 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면 한도인 과세기간별(연간) 1억원 보다 훨씬 적다.

그리고 8년 이상 자경농지의 양도소득세 감면은 양도 후 농지를 재취득하는 조건이 없으므로, 양도 자금이 반드시 농업에 재투자 된다고는 볼 수 없을 것이다. 그러나 자경 대토의 경우는 양도대금으로 반드시 대체 농지를 구입하는데, 자경 대토에 양도소득세를 과세하게 되면 대토할 수 있는 자금이 줄어들고 대체 취득하는 농지가 감소하게 된다. 즉, 자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도를 5년간 1억원으로 설정하는 안은 대체농지 취득자금의 감소를 초래하여 대토 농민의 농

업 규모가 축소되는 결과를 초래하므로 재검토 되어야 한다고 판단된다.

자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도를 5년간 1억원으로 신설하는 경우, 일정 규모이상의 영농을 하는 농민이 그 피해를 입게 될 것이다. 이 개정안은 영농의 규모화를 지향하고 있는 농업정책과도 모순된다.

8.31 부동산정책 발표 자료를 보면 농지수용으로 받은 수용대금으로 인근의 농지를 매입함으로써 주변 지역의 지가를 상승시키고 토지시장을 불안하게 하는 요인으로 작용하고 있으므로 자경 대토에 대한 양도소득세 감면한도 신설해야 한다고 설명하고 있다(재정경제부 2005A). 그러나 농지를 수용당한 농민이 농사를 짓기 위하여 대토 농지를 구입하는 것은 당연한 일이며, 보장해 주어야 할 농민의 권리이다. 정당한 농지수용대금을 양도소득세로 징수하여 자경농지 대토의 수요를 줄이려는 정책은 옳바르지 않은 방향이다. 따라서 자경 대토에 대한 양도소득세 감면은 생산시설의 대체 취득이므로 현재와 같이 전액 비과세 되어야 한다고 생각한다.

자경의 정의를 변경하려는 이유는 다음과 같이 설명하고 있다(재정경제부 2005A).

현재 거주하면서 경작한다는 자경의 정의는 기본통칙에서 “농지소재지에 거주하면서 자기가 직접 경작하거나 자기책임 하에 농사를 지은 경우로서 위탁경영하거나 대리경작하는 경우는 제외한다고” 규정하고 있다(조세특례제한법 기본통칙 69-0...3). 이때 “자기책임 하에 농사를 지은 경우”는 “트럭을 보유하고 개별화물업을 하였어도 농기계를 소유한 자 등에게 필요시마다 일을 시키고 품삯을 지불한 경우”도 자기책임하에 농사를 지은 것으로 해석하였으며(국심2004부4203, 2005.2.15), “농지소재지의 소재 회사에서 근로를 제공하거나 화물운송업을 한 경우에도 농지면적이 적고, 근무회사가 농지 소재지 인근에 있어 근무하면서 자경할 수 있다”고 해석하고 있다(국심2003중3874, 2004.4.16).

이와 같이 자경의 개념이 명확하지 않아 납세자의 불필요한 민원을 초래하였으며 실질적으로 영농에 종사하지 않아도 양도소득세가 감면되는 문제가 발생하였다. 따라서 자경의 정의를 농지법의 자경 개념과 일치되게 법령에 규정함으로써 실질적으로 영농에 종사하는 사람만이 감면혜택을 받도록 하기 위하여 자경의 정의를 개정해야 한다고 설명하고 있다.

농지법에서는 자경을 “농업인이 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1 이상을 자기의 노동력에 의하여

경작 또는 재배하는 것과 농업법인이 그 소유농지에서 농작물을 경작하거나 다년생식물을 재배하는 것을 말한다”고 정의하고 있다(농지법 제2조).

농지법에 의한 자경의 개념은 작물재배에 상시 종사하는 사람은 자기의 노동력 투입 비율에 관계없이 자경으로 인정되며, 작물재배 이외에 다른 일을 겸업하는 사람은 소유농지에 필요한 농작업의 1/2 이상을 자기의 노동력에 의하여 경작해야 자경으로 인정된다. 따라서 작물재배 이외에 다른 일을 겸업하는 사람이 필요시마다 농작업 보조자를 동원하는 등의 방법으로 규모있는 영농을 하는 경우에는 자경으로 인정받을 수 없다.

## 제3장 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 조세의 현황과 개선방안

### 3.1 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 현행 세법규정

#### 3.1.1 농업소득세

##### 3.1.1.1 농업소득세의 과세대상

농업소득세는 지방세로서 농업소득을 과세표준으로 하여 과세되는 세금이다. 농업소득이라 함은 한국표준산업분류표상의 농업 중 작물재배업에 속하는 작물의 재배로 발생하는 소득을 말한다(지방세법 197). 농업소득세가 과세되는 소득에 대하여는 국세의 소득세를 부과하지 아니한다(지방세법 214). 따라서 작물재배업 이외의 농업(축산업, 농업관련 서비스업 등)에 대해서는 소득세가 과세된다.

##### 3.1.1.2 농업소득세의 5년간 과세중단

2005년 1월 5일에 농업의 경쟁력을 강화하기 농업소득세를 5년간 과세중단하고, 창업농업법인이 2년 이내 취득하는 농업용 부동산에 대하여 취득세와 등록세를 면제하도록 지방세법을 개정하였다(법률 7332 부칙 5). 따라서 2005년 1월 5일 이후 최초로 신고기한이 도래하는 분부터 5년간 농업소득세를 부과하지 아니한다.

대만의 경우도 1986년 이후 현재까지 잠정적으로 과세중단 조치를 취하고 있으며, 중국에서는 2004년 중국 공산당과 국무원이 반포한 <中共中央、國務院關於促進農民增加收入若干政策的意見> (中發[2004]1号) 의 규정에 따라 2004년부터 농업소득세(목축세 포함)가 단계적으로 폐지되어 가고 있으며, 2008년까지 완전 폐지할 예정이다.

### 3.1.2 소득세

#### 3.1.2.1 농업소득에 대한 소득세 과세대상

작물재배업에서 발생하는 소득에 대해서는 국세인 소득세는 비과세 되고 지방세인 농업소득세가 과세된다(2005년부터 5년간 과세중단)<sup>5)</sup>. 작물재배업 이외의 농업(축산업, 농업관련 서비스업 등)에 대해서는 개인은 소득세가 법인은 법인세가 과세된다. 따라서 개인이 가축사육, 민박, 특산물 제조사업 등을 영위하는 경우에는 원칙적으로 소득세를 납부해야 한다. 그러나 일정규모 이하의 농가부업소득에 대해서는 비과세로 규정하고 있다(소득세법 12, 소득세법시행령 9).

#### 3.1.2.2 농가부업소득에 대한 소득세 비과세

가축의 두수로 규정하고 있는 일정 규모 이하의 농가부업규모 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세한다. 규정된 부업규모를 초과하는 경우에는 그 초과하는 사육두수에서 발생한 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 된다.

<표 3-1> 소득세가 비과세 되는 농가의 축산부업규모

가축종류	젖소	소	돼지	산양	면양	토끼	닭	오리
마리	30	30	200	300	300	5,000	10,000	10,000

\* 2종류 이상을 사육하는 경우에는 가축별로 각각 계산한다.

축산부업 이외에 농·어민이 부업으로 영위하는 양어·고공품제조·민박·음식물판매·특산물제조·전통차제조 및 그밖에 이와 유사한 활동에서 발생한 소득 중 1,200만원까지는 소득세를 비과세한다.

#### 3.1.2.3 농촌지역에서의 전통주 제조소득에 대한 소득세 면제

수도권지역외의 읍·면지역에서 다음의 주류를 제조함으로써 발생하는 소득으

5) 법인의 경우 작물재배업에서 발생한 소득에 대하여 법인세과 농업소득세를 이중으로 납부하게 된다. 따라서 농업소득세 납부액은 법인세 계산시 세액공제된다(법인세법 58의2).



로서 연간 소득금액 1천200만원까지는 소득세를 비과세한다(소득세법 12(3의2)).

- ① 농림부장관이 추천하는 농·임업인, 생산자단체가 스스로 생산하는 농산물을 주원료로 하여 제조하는 주류
- ② 전통문화의 전수·보전에 필요하다고 인정하여 문화재청장 또는 특별시장·광역시장·도지사가 추천하는 주류
- ③ 「농수산물가공산업 육성법」에 의하여 지정된 주류부문의 전통식품 명인에 대하여 농림부장관이 추천하는 주류
- ④ 관광진흥을 위하여 건설교통부장관이 1991년 6월 30일 이전에 추천하여 주류심의회 심의를 거친 주류
- ⑤ 제주도지사가 국세청장과 협의하여 1999년 2월 5일 이전에 제조허가를 한 주류

#### 3.1.2.4 전답을 작물생산에 임대한 부동산임대소득의 비과세

개인이 토지 등의 부동산을 임대하고 그 대가를 받는 경우에는 부동산임대소득으로 소득세가 과세된다. 그러나 부동산임대소득 중 전답을 작물생산에 이용하게 함으로 인하여 발생하는 소득은 소득세가 비과세된다(소득세법 12(2)).

### 3.1.3 부가가치세

#### 3.1.3.1 농업 관련 부가가치세의 개요

미가공 식료품(식용인 농산물·축산물·수산물·임산물 포함)과 우리나라에서 생산된 비식용 미가공 농산물·축산물·수산물·임산물은 면세로 규정하고 있다(부가가치세법 12). 여기서 미가공이란 원생산물 뿐만 아니라 본래의 성질이 변하지 않는 정도의 원시가공만을 거친 것도 포함된다.

미가공 농산물·축산물·수산물·임산물 이외의 농업용기계, 비료, 농약, 사료, 농기계에 사용하는 유류, 농업용기자재 등은 원칙적으로는 과세재화로 공급(판매)시에 부가가치세가 과세되나, 조세특례제한법에서 영세율, 부가가치세 환급 대상, 면세 등으로 규정하고 있다.

### 3.1.3.2 영농자재에 대한 부가가치세 영세율 적용

농민 또는 임업에 종사하는 자에게 공급(농업협동조합법·엽연초생산협동조합법 또는 산림조합을 통하여 공급하는 것을 포함)하는 농업용·축산업용 또는 임업용 기자재로서 다음에 해당하는 것은 영세율을 적용한다(조세특례제한법 105(5)). 영세율을 적용하는 경우 공급자(판매자)는 농업인에게 부가가치세가 없는 영세율로 팔고 매입시에 부담했던 매입 부가가치세를 환급 받으므로 농민에게 보다 싼 가격에 판매할 수 있게 된다.

- ① 비료관리법에 의한 비료
- ② 농약관리법에 의한 농약
- ③ 인력의 부족을 보완하고 생산성향상에 기여할 수 있는 농업용기계 및 축산업용 기자재
- ④ 사료관리법에 의한 사료(부가가치세법에 의하여 부가가치세가 면제되는 것은 제외)
- ⑤ 산림의 보호와 개발촉진에 기여할 수 있는 임업용 기자재
- ⑥ 친환경농업육성법에 의한 친환경농산물의 생산을 위한 자재

### 3.1.3.3 농업용 기자재에 대한 부가가치세 환급

다음의 농업용 기자재에 대해서는 농민이 구입할 때는 부가가치세가 포함된 가격으로 구입한 후에 농협조합 등의 환급대행기관을 통하여 구입시 부담한 부가가치세를 환급해 주고 있다(조세특례제한법 105의2). 처음부터 영세율이나 면세로 규정하여 부가가치세를 면제하지 않고 사후에 환급해주는 이유는 다음의 기자재가 농업용 이외의 용도로 사용될 가능성이 있어 세감면의 혜택이 농업인에게 돌아가게 하기 위한 제도이다.

농업용 기자재에 대한 부가가치세의 환급은 환급대행자(농업협동조합, 수산업협동조합, 엽연초생산협동조합)를 통하여 이루어지며, 「부가가치세법」·「소득세법」 또는 「법인세법」의 규정에 따라 사업자등록을 한 개인 또는 법인은 직접 환급 받을 수 있다.

<표 3-2> 부가가치세 환급이 적용되는 농업용 기자재

- ① 농업용 필름(비닐하우스용·보온못자리용·밭작물피복용·과수재배용)
- ② 농업용 파이프(작물재배용 및 축산업용 비닐하우스와 과수재배용)
- ③ 농업용 포장상자(종이재질의 농·축산물 포장용)
- ④ 농업용 폴리프로필렌 포대(곡물 포장용)
- ⑤ 과일봉지(과일의 병충해 방지 및 상품성 향상을 위해 열매에 씌우는 봉지)
- ⑥ 인삼재배용 지주목·차광망·차광지 및 은박지
- ⑦ 차광망(연초건조용 또는 과수·화훼재배용)
- ⑧ 농업용 부직포(작물재배용 및 축산업용)
- ⑨ 농업용 배지(양액·버섯재배용)

환급대행자를 통하여 환급을 신청하는 경우에는 기자재의 구입일이 속하는 분기말 또는 그 다음 분기말의 다음달 10일까지 농·어업용기자재부가가치세환급대행신청서 등의 서류를 환급대행자에게 신청하여야 한다. 농어민으로부터 환급신청을 받은 환급대행자는 농어민의 환급대행신청기한 종료일부터 15일(구입일이 속하는 분기말 또는 그 다음 분기말의 다음달 25일) 이내에 환급대행자의 관할세무서장에게 환급을 신청하여야 한다. 사업자등록을 하여 직접 환급신청을 하는 경우에는 기자재의 구입일이 속하는 분기말 또는 그 다음 분기말의 다음달 25일까지 사업장 관할 세무서장에게 직접 환급을 신청한다(농·축산·임·어업용 기자재 및 석유류에 대한 부가가치세 영세율 및 면세 적용 등에 관한 특례규정 9).

농업용 기자재에 대한 부가가치세 환급을 받은 자가 다음에 해당하는 경우에는 그 환급받은 부가가치세액과 이자상당가산액을 추징한다.

- ① 부가가치세액을 환급받은 기자재를 본래의 용도에 사용하지 아니하거나 농·어민외의 자에게 양도한 경우
- ② 정당하지 아니한 세금계산서에 의하여 부가가치세를 환급받은 경우
- ③ 농민에 해당하지 아니하는 자가 부가가치세액을 환급받은 경우

### 3.1.3.4 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등의 감면

농업용 기계에 사용되는 석유류에 대하여는 부가가치세·특별소비세·교통세·교육세·주행세를 면제한다(조세특례제한법 106의 2). 농민이 이 면세석유류를 공급받기 위해서는 농업협동조합으로부터 면세유류구입권 또는 출고지시서를 교부

받아야 한다. 농업용 기계에 사용되는 면세유를 공급받을 수 있는 농민은 개인·영농조합법인·농업회사법인·농업협동조합을 말한다.

농민이 면세 석유류를 농업기계에 사용하고자 하는 경우에는 농업기계에 사용 실적 등을 확인할 수 있는 장치를 부착하고, 사용실적 등을 확인할 수 있는 서류를 제출해야하며, 농업협동조합은 면세유류구입권 등을 교부하는 경우 사용실적·생산실적 등을 참작하여야 한다.

농민이 교부받은 면세유류구입권 등과 그 면세유류구입권 등에 의하여 공급받은 석유류를 타인에게 양도하거나 농업용 외의 용도로 사용한 경우에는 감면세액 상당액과 감면세액 상당액의 100분의 10에 해당하는 가산세를 추징한다.

## 3.2 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 외국의 세법 규정

### 3.2.1 미국의 관련 세법규정

#### 3.2.1.1 소비세 관련

미국 소비세는 연방소비세와 지방소비세가 있는데 세수의 대부분은 지방정부 소비세이다. 연방소비세는 소매세(유류 및 자동차), 제조업자세(유류, 타이어, 석탄, 스포츠용품, 활과 총기류, 백신), 시설 및 서비스 이용료(통신, 항공, 수상운송), 화학제품에 부과되는 환경세 그리고 도박, 대형 운송차, 주류 및 담배, 외국 보험상품에 부과되는 세금이 있다. 연방소비세 순세수는 2002년 당시 약 521억달러로 GDP의 0.5%에 불과하다(장근호 2004).

유류세는 주로 도로 사용시 부과되는 세금이다. 따라서 난방이나 농업 그리고 유형자산의 생산, 가스, 전기, 스팀, 냉동만을 위하여 사용되는 연료는 주유소나 자동차 연료로 다시 공급될 수 있는 주유소와 유사한 장소로 배송되지 않으면 유류세가 면제된다. 개인의 경우 소득세 계산에 있어서 휘발유 및 기타 특정 유류에 부과되는 소비세가 도로용으로 사용되지 않으면 세액공제로 환급이 가능하다(IRC Sec. 34). 따라서 농업용 유류에 대해서는 이 규정에 따라 소득세 계산에 있어서 세액공제 되며, 환급 가능한 세액공제로 분류되어 환급도 가능하다.

지방소비세는 일반판매세와 주류, 담배, 유류에 대한 개별판매세 그리고 유흥세, 경마세, 숙박세, 보험료세, 공공서비스세(public utilities) 등이 있다. 2002년 당시 지방소비세는 3,335억달러로 GDP 대비 3.2%(소득의 6.1%)에 이르며 재산세(GDP의 2.6%)나 소득세(1.9%)보다 더 중요한 세목이다.

많은 주에서 제조업과 농업에 '직접 사용되거나 소비되는' 기계에 대해서도 판매세를 면제한다. 또한 제조업 기계에 대하여 판매세를 과세하더라도 낮은 세율을 적용하거나(캘리포니아, 아칸사스, 노스 다코다, 오하이오) 혹은 제한된 감면 혹은 공제를 한다(플로리다, 매릴랜드, 미시시피, 뉴 멕시코). 제조과정에서 사용된 연료 등 공공요금의 경우 면제가 가능하지만 면세액을 제조비용의 일정 비중으로 제한한다. 이 밖에 연료나 농업용 기계도 제조업 기계와 마찬가지로 일부만 면제하거나 낮은 세율을 적용하는 주도 있다.

이 밖에 일부 주에서는 여러 가지 정책적 목표에 따라 품목이 아닌 산업에 따라 기본세율보다 낮은 세율을 부과하기도 한다. 그 예로 농업보호나 산업유치를 혹은 일반 서민을 위해 세율 감면을 하기도 한다. 그 예로 농업기계·기구, 이동주택, 의료품, 연료유 등에 감면제도를 적용하기도 한다.

### 3.2.1.2 농업소득의 평준화 제도

농업소득의 평준화 제도란 올해의 농업소득 전부 또는 일부를 기준연도인 과거 3년간으로 이전하여 평준화 할 수 있는 제도를 말한다. 농업에 종사하는 개인, 파트너십의 파트너, S corporation의 주주는 이 농업소득 평준화 제도를 이용할 수 있다. 그러나 Corporations, partnerships, S corporations, estates, trusts는 이 제도를 이용할 수 없다.

이 제도를 선택하는 경우 올해의 농업소득 중 일부를 과거 기준연도의 세율을 적용하여 세금을 계산할 수 있도록 해준다. 따라서 올해의 소득이 높고 과거 3년 중 소득이 낮은 연도가 한해 이상 있는 경우에는 올해 농업 소득 중 높은 누진세율로 계산될 부분을 과거 기준연도의 낮은 누진세율로 계산함으로써 세금을 줄일 수 있다.

예를 들어 2005 과세연도의 농업소득에 대한 소득세를 계산하는 경우, 2005년 농업 소득 중 과거의 낮은 누진세율을 적용하고자 하는 금액(Elected Farm

Income, EFI)을 차감하여 세금A를 계산한다. 2005년의 농업소득에서 차감된 금액(EFI)을 기준연도 3으로 동일하게 나누어서 2002년, 2003년, 2004년의 농업소득에 각각 합산하고, EFI중 1/3이 가산된 이 금액에 각 연도의 누진세율을 적용하여 과거 3년의 세금B, C, D를 다시 계산한다. A와 B, C, D를 합친 금액에서 과거 연도의 농업소득에 대한 세금을 차감하여 2005년의 농업소득에 대한 세금을 계산한다. 이렇게 함으로써 올해의 농업소득이 많은 경우에도 과거의 낮은 누진세율을 적용할 수 있게 되어 세금을 낮출 수 있다.

<표 3-3> Income Averaging for Farmers and Fishermen (Schedule J, Form 1040)

		예
1. 2005년의 과세소득		1000
2. 2005년 농업 소득 중 과거의 낮은 누진세율을 적용하고자 하는 금액 (Elected Farm Income)		600
3. 2항-1항 (1000-600)		400
4. 3항에 대한 산출세액(2005년 세율을 적용)		80A
5. 2002년의 과세소득	150	
6. 2항/3.0 (600/3=200)	200	
7. 5항+6항 (150+200)	350	
8. 7항에 대한 산출세액(2002년 세율을 적용)		70B
9. 2003년의 과세소득	100	
10. 6항의 금액	200	
11. 9항+10항 (100+200)	300	
12. 11항에 대한 산출세액(2003년 세율을 적용)		60C
13. 2004년의 과세소득	250	
14. 6항의 금액	200	
15. 13항+14항 (250+200)	450	
16. 15항에 대한 산출세액(2004년 세율을 적용)		90D
17 4항+8항+12항+16항		300
18. 2002년의 산출세액	30	
19. 2003년의 산출세액	20	
20. 2004년의 산출세액	50	
21. 18항+19항+20항		100
22. 21항-17항		200

## 3.2.2 프랑스

### 3.2.2.1 농업소득의 과세제도

프랑스의 농업소득은 규모에 따라 협의과세제도, 실질과세제도, 간편장부에 대한 과세제도로 나누어서 과세된다. 농업소득이란 농업활동을 통하여 얻은 소득을 의미하며, 농지를 임차하는지 여부는 상관이 없다. 개인의 농업소득과는 별도로, 농업주식회사(Entreprises Agricoles à Responsabilité Limitée)는 1명의 주주 또는 10명 이내의 주주로 구성된다(안창남 2004).

협의과세제도(Forfait)는 회계장부에 기초하여 ‘정확한 세부담액’을 산출하는 것이 아니고, 납세자와 과세관청 사이에 ‘협의’를 통해서 세액을 산출하는 방식이다. 프랑스 조세절차법에서는 협의과세제도가 적용되는 것으로 정부부과제도에 의해 직접세에 부수되어 부과되는 지방세 관련 세목의 과세표준 결정과, 소규모사업자와 관련된 산업 및 상업소득의 결정, 비상업소득의 결정 및 농업소득 결정 등이 있다.

농업소득에 대해 협의과세제도가 적용되는 조건은 2년 연속해서 외형이 76,300 유로를 초과하지 아니하는 경우에 적용될 수 있다. 그 절차는 다음과 같다. 먼저 과세관청은 각 데파르트망별로 각각 경작 유형에 대한 헥타르당 과세소득을 결정한다. 한편 관할 시장(또는 군수)은 농업소득의 결정을 위해서 각 농업소득자별로 경작지 구분 등급 및 면적을 15일 동안 게시하고, 농업소득자가 이에 의견이 있는 경우에는 이 기간 내에 시정을 요구할 수 있다. 아울러 이렇게 과세관청에서 결정된 금액은 사업연도 종료 후 다음 해 5월 31일까지 「도 직접세 및 간접세 위원회」에 제출된다. 이 위원회의 위원은 해당 데파르트망 또는 인접한 데파르트망의 지난해의 협의금액을 파악하여야 한다. 이 위원회는 그 지역의 농업 및 임업의 책임자의 의견을 받아보고 난 뒤, 투표로써 결정하되 과반수의 의견으로 확정된다. 여기에서 결정된 금액은 법률적인 효력이 있다. 따라서 납세자가 이에 대해 불복하는 경우는 이 위원회가 아니라 법원에 행정소송을 통해서만 구제를 받을 수 있다.

이러한 확정 절차에 관한 회의록은 표결에 참가한 모든 위원에게 등기우편으로 배달되고, 이에 대해 의견이 있는 위원은 5일 이내에 그 의견을 제출하여야 한다. 또한 이러한 결정은 20일 이내에 과세관청과 「지방농업경작자연협회」의 회장에

게 통보된다. 이렇게 통보된 내용에 대해서 과세관청 또는 납세자단체의 이의가 있는 경우에는 통보를 받은 날로부터 10일 이내에 「중앙 직접세위원회 (Commission Centrale des Impôts Directs)」에 이의를 제기할 수 있다. 이 위원회는 국사원의 판사, 회계법원 및 파기원의 판사로 구성된다. 이러한 결정내용은 관보(Journal Officiel)에 기재된다. 이러한 중재에 대해 납세자가 동의를 하면, 그 대로 조세채무가 확정되지만, 동의하지 않는 경우에는 과세관청은 이 위원회에서 결정된 금액을 기초로 하여 과세표준을 산정한 다음 이 내용을 세대장에 기록하고 이에 근거하여 「경정통지서」를 발부한다. 이는 앞서 설명한 바와 같이 법률적인 효력을 지니고 있어서 납세자가 동의를 하지 않는 경우에는 직접 행정소송을 제기하여야 하고, 이에 대한 입증책임은 청구인에게 있다.

농업소득이 있는 자 중 2년 동안 계속되는 사업연도의 평균 연간 외형금액이 76,300유로(부가가치세 포함)를 초과하는 사업자는 협의과세제도를 적용할 수 없고, 실질과세원칙이 적용된다. 예를 들면 2002년 사업연도에 외형금액이 75,000유로인 사업자가 2003년도에도 외형금액이 76,300유로를 초과한 경우, 2004년부터는 실질과세원칙이 적용된다.

농업소득이 있는 자의 연간 평균 외형금액이 76,300유로부터 274,400유로 사이에 있는 사업자와 외형금액이 76,300유로 이하인 사업자 중 간편장부에 의한 과세를 선택한 사업자는 이 제도의 적용을 받을 수 있다. 간편장부에 의한 과세는 실질과세에 의한 과세와는 달리 우리나라의 간편장부와 마찬가지로, 회계처리를 수입과 지출의 형태로 할 수 있고, 일정 비용에 대해서는 지급하는 날이 속하는 사업연도의 비용으로 처리할 수 있으며, 저장품 등에 대해서는 추계방법으로 산출할 수 있다.

### 3.2.2.2 농업사업자의 부가가치세 납세의무

#### (1) 일반원칙

농업거래를 하는 농업사업자는 CGI 제298 quater조 및 제298 quinquies조에 규정된 추계환급제도의 적용 대상자이다. 이들은 부가가치세 납세의무가 면제된다 (안창남 2004).



## (2) 선택에 의한 간편신고제도의 적용

한편 농업사업자의 경우 선택에 의하여 아래와 같은 간편 신고제도의 적용을 받을 수 있다.

- ① 농업경영자의 활동이 농업활동의 연장인 경우에도 불구하고, 산업 또는 상업 활동을 하는 자에 의해 수행되는 활동과 유사한 경우
- ② 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 판매를 위한 경우, 경영특성상 농업경영자가 가축시장에서 영향을 미치고 있는 경우
- ③ 농업활동과 관련, 상업적인 구입거래, 수입거래, 유럽연합회원국으로 부터 취득, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래
- ④ 상업적인 수입활동, 유럽연합회원국으로부터 취득, 판매, 살아있는 동물을 도살장 또는 정육점에 중개하는 거래를 행하는 자
- ⑤ 경영활동의 총 수입금액이 연속하는 2년에 46,000유로를 초과하는 농업경영자
- ⑥ CGI 제260조 제6호에 따라 승인된 선택에 따른 과세 적용을 받는 재화를 임대하는 자
- ⑦ 구성원에게 행한 용역을 위하여 농업재화의 협동 이용 및 협동 인공수정.

간편신고 대상인 농업사업자의 상업 및 비상업활동의 보조적인 수입에는 부가가치세가 과세될 수 있는데, 그 보조적인 활동의 부가가치세 포함 금액이 직전사업연도에 30,000유로를 초과하지 않고, 농업활동에서 얻은 부가가치세 포함 수입금액의 30%를 초과하지 않는 경우에는 이 제도가 적용될 수 있다.

## (3) 부가가치세 납부면제

연간 수입금액이 5,300유로를 초과하지 않는 농업경영자는 그 총외형금액 중 80%

금액이 농업활동으로부터 발생된 경우 부가가치세 납부를 면제받는다. 위에 언급된 금액에는 부가가치세가 포함된 금액이다. 만일 사업활동 기간이 1년 미만인 경우에는 이를 연간으로 환산하여 계산된다. 이 규정은 농업경영자의 질병에 대한 보험수익자인 농업 경영자에게만 적용된다.

#### (4) 부가가치세 신고의무

간편신고제도를 적용받기 위하여, 농업경영자는 해당연도의 2월 1일 이전에 과세관청에 이에 따라 제공된 서식을 작성하여 제출하여야 한다. 신규 농업경영자는 그 경영활동의 첫 달에 이를 신고하여야 한다. 이와 같은 신고를 한 농업경영자는 매3개월 마다 부가가치세 신고의무를 가진다. 이와 더불어 다음해 4월 25일까지, CGI 제298조 bis에 규정된 신고를 해야 한다. 한편, 위와 같은 신고가 없는 경우에는 농업경영자의 요구에 따라 면세가 결정된다.

#### 3.2.2.3 농산물 등에 대한 부가가치세 면세와 감면

농촌법 제L325-1에서 L325-3에 규정된 농업사업자의 상부상조의 용역과 어부가 획득한 수산물(생선, 갑각류, 날조개류 또는 냉동고에 보관된 조개류) 거래는 부가가치세가 면세된다. 일반적으로 부동산 임대용역은 부가가치세 과세대상이나 농업에 이용되는 토지와 건물의 임대, 대지의 임대(단, 주차장으로 이용되는 대지는 제외됨) 및 이들과 관련된 부동산 권리의 임대 또는 양도, 일시적·계절적·고정적으로 거주에 이용되는 부동산 또는 가구가 딸린 부동산의 임대용역 등의 경우에는 부가가치세가 면세된다.

프랑스 부가가치세 세율은 우리나라의 경우와는 달리 19.6% 정상세율과 5.50% 감면세율의 복수세율체계를 유지하고 있다. 농업생산품, 어업생산품, 양어장 생산품 및 가금사육장 생산품 중 변형되지 아니한 것, 가축, 동물, 식용으로 이용되는 어류 사료 및 양봉에 필요한 일반사료와 배합사료 및 배합사료에 포함되는 생산품, 농업에 이용되는 석회질 비료, 비료, 유황·황산동·황산동 생산을 위해 사용되는 광분 및 최소한 10%의 동이 포함된 구리, 인가된 살충제 또는 농업부장관이 판매를 허가한 살충제, 식료품에 제공되는 생산품 등의 구입, 수입, 판매, 인도, 중개, 가공 등의 경우에는 5.50%의 감면 세율이 적용된다.

### 3.2.3 독일

#### 3.2.3.1 농업소득의 계산방식

독일의 소득세법에서 과세소득을 계산하는 방식은 ① 정확한 기장과 결산을 통하여 소득을 계산하는 기업재산비교방식, ② 수입에서 지출을 차감하여 약식 기장에 의하여 소득을 계산하는 수입-지출계산방식, ③ 수입에서 필요경비를 차감하여 소득을 계산하는 잉여수입에 의한 소득계산방식, ④ 소득표준율을 적용하여 소득을 계산하는 방식, ⑤ 선박의 톤수에 따라 과세표준을 계산하는 방식, ⑥ 기업이나 지배주주지분의 매각양도차익에 대한 과세표준 계산방식, ⑦ 추계에 의한 소득계산방식의 7가지이다.

농업소득의 과세방식은 국세기본법 제140조 및 141조에 따라 기장과 결산을 실시할 의무가 있는 사업자나 농림업 종사자와 자발적으로 기장과 결산을 행하는 농림업 종사자는 기업재산비교방식에 의하여 과세소득을 계산한다.

기장의무가 없으며 자발적으로도 이를 수행하지 않는 사업체로 소득세법 제13a조에 제시된 전제조건들을 충족시키는 농업·산림업 종사 사업체는 소득표준율을 적용하여 소득을 계산하는 방식을 적용한다.

기장의무가 없는 농업·산림업 종사 사업체의 경우도 소득표준율에 의한 이익 계산방법 대신에 그 사업체가 수입과 지출을 기록하는 경우는 수입-지출계산방식을 적용할 수 있다.

#### 3.2.3.2 독일의 부가가치세

독일의 부가가치세율은 기본세율이 16%이며, 곡식류·가축·어류·과일류·야채류·화훼류 등 농·축·수·임산물의 공급 및 수입에 대하여는 6%의 경감세율을 적용한다(부가가치세법 제12조 2항).

### 3.3 농산물의 생산·유통·소비에 관련된 세법 규정의 문제점과 개선방안

#### 3.3.1 농업인 사업자등록제도의 도입

##### 3.3.1.1 사업자등록제도의 개요

###### (1) 의의

개인이나 법인이 사업을 개시하는 경우에는 각 사업장마다 법정기한 내에 사업자의 인적 사항, 사업장의 소재지, 업태·종목·사업개시일, 자본금, 주요취급품목, 주요매입처, 주요매출처 등 사업내용의 주요사항을 관할세무서장에게 등록을 하여야 한다. 이것이 사업자등록이다.

사업자등록은 과세행정의 능률화를 위해 설정하는 제도이다. 즉 과세관청으로 하여금 납세의무자의 파악과 그 동태·사업내용 등의 인지를 용이하게 하면서 사업자등록번호를 모든 거래관계서류에 명시하도록 하여 과세자료의 양성화를 기함으로써 근거과세·공평과세를 실현하려는데 그 목적을 두고 있다.

부가가치세가 과세되는 재화·용역을 공급하는 사업자는 부가가치세법의 규정에 의하여 사업개시일 부터 20일 이내에 관할세무서에 등록하여야 한다(부가가치세법 5). 부가가치세가 면제되는 재화·용역을 공급하는 면세사업자의 경우에는 개인은 소득세법 168조에서, 법인은 법인세법 111조에서 사업자등록 의무를 규정하고 있다.

###### (2) 사업자등록의 절차

신규로 사업을 개시하는 자는 사업장마다 사업개시일로부터 20일 이내에 일정한 서류를 첨부한 사업자등록신청서를 사업장 관할세무서장에게 제출하여야 한다(부가가치세법 5①, 부가가치세법시행령 7①). 다만, 신규로 사업을 개시하고자 하는 자는 사업개시일 전이라도 등록할 수 있다(부가가치세법 5① 단서).

소득세법 및 법인세법 규정에 의하여 등록한 자로서 면세사업을 영위하는 자가 추가로 과세사업을 영위하고자 하여 사업자등록정정신고서를 제출한 때에는 부가

가치세법상 사업자등록신청을 한 것으로 본다(부가가치세법시행령 7⑧).

사업자등록신청 시 첨부서류는 다음과 같다(부가가치세법시행령 7②).

- ① 법인세법시행령에 의하여 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업의 경우에는 사업허가증 사본·사업등록증 사본 또는 신고필증 사본. 다만, 법인의 설립등기전 또는 사업개시 전 등록에 있어 사업허가·등록이나 신고전인 때에는 법인설립을 위한 발기인의 주민등록표등본 또는 사업허가신청서 사본·사업등록신청서사본·사업신고서 사본 또는 사업계획서
- ② 사업장을 임차한 경우에는 임대차계약서 사본
- ③ 상가건물임대차보호법의 적용을 받는 상가건물을 임차한 경우에는 해당 부분의 도면(상가건물의 일부분을 임차하는 경우에 한한다)

사업자등록신청을 받은 세무서장은 사업자의 인적사항과 기타 필요한 사항을 기재한 사업자등록증(별지 제4호 서식 참조)을 신청일로부터 7일 이내에 교부하여야 한다. 다만, 사업장 시설이나 사업현황을 확인하기 위하여 국세청장이 필요하다고 인정하는 경우에는 교부기한을 7일에 한하여 연장하고 조사한 사실에 따라 사업자등록증을 교부할 수 있다(부가가치세법시행령 7③).

법인세법시행령에 의하여 허가를 얻어야 하는 사업자가 사업허가증사본을 첨부하지 아니하고 사업자등록신청서를 제출한 경우, 당해 사업장에서 사실상 사업을 영위하는 때에는 실지사업내용대로 사업자등록증을 교부할 수 있다(부가가치세법기본통칙 5-7-3).

사업개시일 전 사업자등록의 신청을 받은 세무서장은 신청자가 사업을 사실상 개시하지 아니할 것이라고 인정되는 때에는 등록을 거부할 수 있다(부가가치세법시행령 7⑤).

사업자가 등록을 하지 아니하는 경우에는 관할세무서장이 조사하여 직권으로 등록시킬 수 있다(부가가치세법시행령 7④). 이때에는 일반과세자 뿐만 아니라 간이과세자로 등록시킬 수 있다.

관할세무서장은 과세자료를 효율적으로 처리하기 위하여 부가가치세법 제20조 제3항 또는 제4항에 규정하는 세관장 또는 국가·지방자치단체·지방자치단체조합과 부가가치세 면세사업자 중 소득세·법인세의 납세의무가 있는 자(민법 제32조의 비영리법인 등)에게도 등록번호에 준하는 고유번호를 부여할 수 있다(부가가치세법시행령 8②).

### (3) 미등록에 따른 제재

사업개시일로부터 20일 내에 사업자등록을 신청하지 아니한 때에는 등록을 신청하지 아니한 과세기간의 개시일부터 등록을 신청한 날이 속하는 예정신고기간 또는 과세기간의 공급가액에 대하여 1%(간이과세자는 공급대가의 0.5%)에 상당하는 금액을 납부세액에 가산하거나 환급세액에서 공제하는 미등록가산세를 부과한다(부가가치세법 22①).

사업자등록을 하기 전의 매입세액은 매출세액에서 공제되지 아니한다. 이때 등록일은 등록신청일을 기준으로 한다. 따라서 등록신청일로부터 등록증 교부일까지의 거래에 대하여는 신청한 사업자 또는 대표자의 주민등록번호를 기재하여 세금계산서를 교부받으면 매입세액을 공제받을 수 있다(부가가치세법 17②(5)).

법에 의한 사업자등록 또는 그 등록정정의 신청을 하지 아니한 자는 조세범처벌법에 의하여 50만원 이하의 벌금 또는 과료에 처하는 처벌을 받는다(조세범처벌법 13(13)).

#### 3.3.1.2 농업인 사업자등록제도의 필요성

##### (1) 농가의 사업자등록 의무

미가공 식료품(식용인 농산물·축산물·수산물·임산물 포함)과 우리나라에서 생산된 비식용 미가공 농산물·축산물·수산물·임산물은 부가가치세 면세로 규정하고 있다(부가가치세법 12). 여기서 미가공이란 원생산물 뿐만 아니라 본래의 성질이 변하지 않는 정도의 원시가공만을 거친 것도 포함된다. 따라서 대부분의 농업인은 면세사업자이다.

면세사업자인 농업인이 법인인 경우 법인세법에 의하여 사업자등록을 한다. 법인의 경우 작물재배업 소득에 대하여 원칙적으로 법인세 과세대상으로 규정하고 있기 때문이다.<sup>6)</sup>

6) 법인세 과세대상으로 한 후, 농업소득세 납부액은 세액공제 해준다.

면세사업자인 농업인이 개인인 경우에는 소득세법에 의하여 사업자등록을 해야 한다. 그러나 작물재배소득만 있는 농업인의 경우에는 작물재배업이 소득세법상의 사업소득에 포함되지 않으므로 사업자등록 의무도 없고, 계산서 발행 의무도 없다.<sup>7)</sup>

농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 된다. 이와 같이 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 부가가치세법에서 독립된 사업으로 보지 않도록 규정하고 있다(부가가치세법시행규칙 1③). 따라서 소규모 농가부업소득에 대해서는 소득세를 납부하지 않고 있으며, 사업자등록도 하지 않고 있다.

소득세법 시행령 제9조 제1항의 규정에 의하여 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 독립된 사업으로 보지 아니한다. 그러나 소득세가 비과세되는 농가부업 중 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 이를 독립된 사업으로 본다(부가가치세법시행규칙 1③). 따라서 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 농가부업으로 운영하더라도 일반 과세사업자와 동일하게 부가가치세법에 의하여 사업자등록 의무와 부가가치세 납세의무를 부담하게 된다.

물론 농가부업축산의 규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 농가부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원을 초과하는 농업인의 경우에는 소득세법상 사업소득세 납부의무가 있다. 그리고 농가부업에서 생산하는 재화가 부가가치세 과세대상 재화인 경우에는 부가가치세법에 의하여 사업자등록을 해야 하며, 부가가치세 면세대상 재화를 공급하는 경우에는 소득세법에 의하여 사업자등록을 해야 한다.

## (2) 특설 판매장에서 판매하는 경우와 가공 판매시의 사업자등록

작물재배업 소득은 소득세법상의 과세소득에 해당하지 않지만, 농지에서 생산한 작물을 판매장을 특설하여 판매하는 경우에는 판매장을 특설하여 판매함으로써 추가로 발생하는 소득은 도매업 또는 소매업에서 발생한 소득으로 본다(소득세법 기본통칙 19-1②). 예를 들어 생산한 작물의 일반적 판매가격은 15만원이나 판매장을 특설하여 16만원을 받는 경우, 일반적인 판매가를 초과하는 1만원은 도

7) 예규에서는 면세사업자 등록을 한 경우에도 계산서 발행의무가 없다고 해석하고 있다(제도46011-12356, 2001.07.24).

매업 또는 소매업에 해당하게 된다. 이 경우 15만원은 농업소득세 과세대상으로, 1만원은 소득세 과세대상으로 본다. 따라서 농민이 특설 판매장을 개설하여 농작물을 판매하는 경우에는 면세사업자로서 소득세법에 의하여 사업자등록을 해야 한다.

농민이 제조장을 특설하여 자기가 생산한 작물을 원료로 하여 제품을 생산하거나 가공하여 판매할 때에는, 수확당시의 거래시가는 지방세법상의 농업소득세 과세대상으로 보며(지방세법 시행령 152①), 제조장 특설로 인하여 추가로 발생하는 소득은 제조업에서 발생한 소득으로 본다(소득세법 기본통칙 19-1③). 예를 들어 수확당시의 거래시가가 15만원인 농산물을 제조·가공하여 18만원에 판매하는 경우에 15만원은 농업소득세 과세대상으로, 15만원을 초과하는 3만원은 소득세 과세대상으로 본다. 이와 같은 경우에는 농산물을 가공하여 판매하므로 부가가치세 면세재화가 아니라 과세재화에 해당하며, 부가가치세법에 의하여 사업자등록을 해야 한다.

<표 3-4> 개인 농가의 사업자등록

구 분	사업자등록 의무
작물재배소득만 있는 경우	없음
일정 두수 이하의 축산 부업 농가	없음
(부업축산규모 초과+기타부업소득)으로 연 1,200만원 이하 농가	없음
부업축산규모 초과소득과 기타부업소득을 합한 금액이 연 1,200만원 초과하는 농업인-면세 재화를 생산	있음(소득세법)
부업축산규모 초과소득과 기타부업소득을 합한 금액이 연 1,200만원 초과하는 농업인-과세 재화를 생산	있음(부가가치세법)
민박·음식물판매·특산물제조·전통차제조 및 이와 유사한 활동의 사업을 영위하는 농업인- 규모 불문	있음(부가가치세법)
자가생산한 농산물을 판매장을 개설하여 판매하여 원생산물 가격에 추가로 발생하는 소득이 있는 농업인	있음(소득세법)
자가생산한 농산물을 제조장을 개설하여 가공 판매하여 원생산물 가격에 추가로 발생하는 소득이 있는 농업인	있음(부가가치세법)



### (3) 농업인 사업자등록제도의 필요성

최근 농산물 직접판매 등으로 수입을 늘리려는 개인 사업형 농가의 증가에 따라 인터넷을 통한 전자상거래 등 통신 판매의 필요성이 증대하고 있다. 그런데 전자상거래를 하는 사이버몰의 운영자는 사업자등록번호를 사이버몰의 초기 화면에 표시하여야 한다(전자상거래등에서의소비자보호에관한법률 10①, 동 시행규칙 7①). 또한 통신판매업자는 상호·주소·전화번호·전자우편주소·인터넷도메인 이름·호스트서버의 소재지와 함께 사업자등록증 사본을 제출하여 공정거래위원회나 특별시장·광역시장 또는 도지사에게 신고하여야 한다(전자상거래등에서의소비자보호에관한법률 12, 동 시행령 13).<sup>8)</sup> 따라서 농업인이 통신판매를 하기 위해서는 사업자등록이 필요하다.

그리고 통신판매 등으로 인하여 카드 결제의 필요성이 증대하고 있으나, 사업자등록 없이는 카드 결제, 인터넷 판매 및 계산서 발행이 곤란하다. 여신전문금융업법에는 카드가맹점 요건으로 사업자등록증을 요구하지는 않으나 운영상에 있어 금융기관에서 이를 요구하고 있는 실정이다.

법인 또는 개인사업자가 건당 5만원을 초과하는 접대비로 사용하기 위하여 재화·용역을 구매하는 경우에는 법정증빙(세금계산서·계산서·신용카드매출전표 중 1)을 수취하여야 손금 인정 된다(법인세법 25②, 소득세법 35②). 법인 또는 개인사업자가 접대용 물품으로 사용하기 위하여 건당 5만원 이상의 농산물을 구매하는 경우에는 법정증빙을 받아야 한다. 따라서 농업인이 이들 사업자에게 농산물을 직접 판매하기 위해서는 사업자등록을 하여 계산서를 발행해 주거나, 사업자등록 후 신용카드 가맹점으로 가입하여 신용카드 매출전표를 발행해야 한다.

법인 또는 개인사업자가 건당 5만원을 초과하는 재화·용역을 공급받는 경우에는 접대비가 아닌 경우에도 법정증빙 수취의무가 있다(법인세법 116②, 소득세법 160의2②). 만일 법정증빙을 받지 않으면 미수취금액의 2%를 가산세로 부과하고 있다(법인세법 76⑤, 소득세법 81⑧). 다만, 농업인으로부터 재화·용역을 직접 공급받는 경우에는 금액에 관계없이 법정증빙을 수취하지 않아도 되도록 예외로 하고 있으나(법인세법시행령 158②2, 소득세법시행령 208조의2①5), 구매 사업자가 입증상의 어려움 등으로 인해 법정증빙을 요구하고 있는 실정이다. 5만원이상의 거

8) 다만, 소규모 사업자인 간이과세자는 신고의무가 면제되고, 신고가 면제되는 통신판매업자가 통신판매에 관한 표시 또는 광고를 하는 경우 신고번호에 갈음하여 그 면제사유를 명시하여야 한다(전자상거래등에서의소비자보호에관한법률 12, 동 시행령 14).

래에 대하여 법정증빙 미 수취시에 증빙불비가산세를 부과하는 규정이 신설된 이후로, 대형유통업체, 식당, 식자재회사에 농산물을 납품하는 경우 거래처의 계산서 요청이 급속하게 증가하고 있다(김태용 2004). 특히 식당의 경우에는 카드매출 증가로 외형이 확대되어 기존에 계산서를 요청하지 않았으나 2000년 이후 계산서 요청이 확대되었고, 의제매입세액공제를 받기 위하여서는 계산서의 수취가 반드시 필요하다.

따라서 농업인이 법인 또는 개인사업자에게 재화·용역을 공급하고자 하는 경우에는 사업자등록이 필수적이다. 일반과세자로 사업자등록을 하여 세금계산서(과세재화인 경우) 또는 계산서를 교부하던지, 일반과세자 또는 간이과세자로 사업자등록을 하고 신용카드 가맹점 계약을 하여 신용카드매출전표를 교부할 수 있어야 법인 또는 개인사업자와의 거래를 원활하게 할 수 있다.

### 3.3.1.3 농업인 사업자등록제도의 도입 방법

현재 다수의 농가가 카드가맹점 가입, 계산서 발행을 위하여 사업자등록을 발급 받고 있으나, 작물재배업은 지방세인 농업소득세의 부과대상이고 국세가 과세되지 않으므로 작물재배업의 업종 코드가 없어 국세청 전산망에는 등재가 불가능하다. 농민들은 작물재배업으로 사업자등록이 불가능하여 도·소매업으로 사업자등록을 하고 있는 상황이다. 농민이 도·소매업으로 사업자등록을 하는 경우 다음과 같은 문제점이 있다.

첫째, 농업인이 작물을 재배하여 판매하는 경우에는 사업소득이 과세되지 않아야 함에도 불구하고, 도·소매업자로 취급되어 농업인들이 사업소득세를 납부하는 경우가 있다. 과세당국의 입장에서는 농산물을 사다가 판매하는 도·소매업자에 대해서는 사업소득세를 과세해야하고, 직접 재배하여 판매하는 경우에는 소득세를 과세하지 않아야 하나 그 구분이 쉽지 않다. 농업인의 입장에서는 소득세 신고 시에 판매한 농작물이 직접 재배한 것이란 사실을 증명하고 소득세 과세대상에서 제외해야 하나 그 증명이 너무 어렵다.

둘째, 농업인이 계산서 발행 등을 위하여 도·소매업으로 사업자 등록을 하는 경우 국민연금, 건강보험 등에 있어 사업자로 부과되고, 농업인 지원 혜택이 배제되어 다시 농업인임을 증명해야 하는 불편을 초래하고 있다.

셋째, 농촌진흥청의 농한기 일감 갖기 사업으로 생산된 고공품의 경우에도 사업자등록이 없이는 정상적인 유통망을 통하여 판매가 불가능한 실정이다. 이에

따라 대표자 명의로 사업자등록증을 발급 받아 판매하는 경우, 농가부업의 비과세 소득금액 한도인 연간 12,000,000원을 초과함에 따라 대표자에게 소득세가 과세되는 불합리한 경우가 발생하고 있다.

이러한 문제점을 해결할 수 있는 방안은 소득세가 면제되는 작물재배업을 영위하는 농업인의 경우에 도·소매업으로 사업자등록을 하도록 내버려 둘 것이 아니라 작물재배업 업종 코드를 신설하여 작물재배업으로 사업자등록이 가능하도록 해야 할 것이다. 비록 소규모 작물재배업에 대해서는 국세가 과세되지 않는다고 하더라도 일반적인 도·소매와 구별하여 농업인이 세제상의 불이익을 받지 않도록 해야 할 것이다. 그리고 농업인에게 작물재배업으로 사업자등록을 할 수 있도록 허용함에 따라 농업인들의 사업자등록이 증가하게 되면, 농업인의 직접 판매에 대한 계산서 발행이 증가하여 농업인과 거래하는 상대 거래업자의 과표 양성화와 무자료 거래의 감소에 큰 도움이 될 것으로 기대한다.

농업인이 작물재배업으로 사업자등록을 하는 경우 농작물의 판매시 계산서 교부 의무(소득세법 163①)와 교부받은 계산서의 합계표를 다음연도 1월 31일까지 제출하는(소득세법 163⑤, 시행령 212①) 세무협력의무만을 부과하고 소득세를 부과하지 않아야 할 것이다.

소득세법 기본통칙 19-1②에 의하면 농업인이 직접 생산한 농산물을 판매장을 개설하여 판매하는 경우, 일반적인 판매가격에서 발생하는 소득은 농업소득세 과세대상이고, 일반적인 판매가격을 초과하는 부분에서 발생하는 소득은 소득세 과세대상으로 도·소매업에 해당하게 된다. 적은 규모의 매출이라도 판매장을 개설하여 판매하는 경우에는 소득세 과세대상이 된다. 그러나 일반적인 판매가격 부분인 지방세 과세대상과 일반적인 판매가격 초과분인 국세의 과세대상을 구분하는 문제는 이론적으로는 가능하지만, 실무적으로는 소득구분이 매우 어렵다. 따라서 농업인이 자기가 생산한 농작물을 직접 판매하는 경우에는 전액을 지방세의 농업소득세 과세대상으로 보고 소득세를 부과하지 않아야 할 것이다.

다만 자기가 생산한 농작물이라고 보기 어려울 만큼의 대규모 매출에 대해서는 일정 규모 초과 매출액을 도소매업으로 간주하여 소득세를 부과하는 방안이 현실적이라고 생각한다. 즉, 현재의 소득세법 기본통칙 19-1②에서는 매출의 규모에 관계없이 일반적인 판매가격 부분은 농업소득세 과세대상으로, 일반적인 판매가

격 초과분은 소득세 과세대상으로 규정하고 있지만, 이 규정을 일정규모 이하의 매출에 대해서는 전액을 농업세 과세대상으로 하고, 본인의 생산한 농작물 판매라고 보기 어려운 일정규모 초과분의 매출에 대해서는 초과분 전액을 소득세 과세대상으로 변경하자는 것이다.

### 3.3.2 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 과세문제

#### 3.3.2.1 현황

농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 된다. 이와 같이 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 부가가치세법에서 독립된 사업으로 보지 않도록 규정하고 있다(부가가치세법 시행규칙 1③). 따라서 소규모 농가부업소득은 부가가치세 과세 대상이 아니다.

그러나 소득세가 비과세되는 농가부업 중 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 이를 독립된 사업으로 본다(부가가치세법 시행규칙 1③). 따라서 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 농가부업으로 소규모 운영하더라도 일반 과세사업자와 동일하게 부가가치세법에 의하여 사업자등록 의무와 부가가치세 납세의무를 부담하게 된다. 즉, 소득세는 비과세 되고 부가가치세는 과세된다.

<표 3-5> 농가부업의 소득세와 부가가치세 과세 여부

농가부업의 구분	소득의 규모	소득세 과세여부	부가가치세 과세여부
① 일정 두수 이하의 축산부업	가축 두수로 규정	비과세	면세
② 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 및 이와 유사한 활동	연 1,200만원 이하	비과세	과세
	연 1,200만원 초과	과세	
③ 부업축산규모 초과+기타부업소득	연 1,200만원 이하	비과세	면세
	연 1,200만원 초과	과세	면세/과세*

\* 기타부업소득이 부가가치세 과세재화·용역인 경우에는 과세, 부가가치세 면세재화·용역인 경우에는 면세임.

물론 농가부업축산의 규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 농가부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원을 초과하는 농업인의 경우에는 소득세법상 사업소득세 납부의무가 있다. 따라서 농가부업에서 생산하는 재화가 부가가치세 과세대상 재화인 경우에는 부가가치세법에 의하여 사업자등록을 하고 부가가치세 납세의무를 이행해야 한다. 즉, 이 경우에는 소득세도 과세되고 부가가치세도 과세된다.

### 3.3.2.2 소규모 농가부업에 대한 부가가치세 비과세 필요성

현실적으로 소액의 민박·음식물 판매 등의 소득이 있는 농업인에게 까지 부가가치세 납세의무를 이행토록 하는 것은 과세의 실익은 거의 없고, 세무행정의 복잡과 농업인의 불편을 초래한다. 뿐만 아니라 농업시장의 개방 확대로 농산물 가격 하락 및 농가소득의 감소가 불가피한 상황에서, 소액의 농가부업에 대하여 부가가치세를 과세하는 것은 농촌관광 활성화를 통한 민박·음식물판매 등 농촌지역의 다양한 소득원 개발에 제약이 되고 있는 실정이다.

농업시장 개방 확대에 따른 농가소득 감소를 보완하기 위한 농외소득 증대를 위해서는 농가가 부업으로 민박·음식물판매 등의 사업을 영위하는 경우 부가가치세 납부의무자에서 제외하는 것이 필요하다.

이를 위해서는 부가가치세법 시행규칙 1조 3항을 현행의 “소득세법시행령 제9조 제1항의 규정에 의하여 소득세가 과세되지 아니하는 농가부업은 독립된 사업으로 보지 아니한다. 다만, 동항의 규정에 의한 민박·음식물판매·특산물제조·전통차제조 및 그밖에 이와 유사한 활동의 경우에는 이를 독립된 사업으로 본다.”에서 단서 조항을 삭제하는 개정이 필요하다.

### 3.3.3 농업용 기계에 사용되는 석유에 대한 부가가치세 등 감면의 영구화

농업용 기계에 사용되는 석유류에 대하여는 부가가치세·특별소비세·교통세·교육세·주행세를 면제한다(조세특례제한법 106의 2). 그러나 면제의 일몰시한이 2007년 6월말까지로 되어 있다.

농업용 석유류는 농업생산에 필수 불가결한 생산원료이므로 사치성 소비가 아니므로 특별소비세 과세대상이 될 수 없으며, 도로과손·교통혼잡 등의 유발요인이 극히 미미하므로 교통세·주행세 등의 과세대상으로 부적절하다. 앞서 살펴

본 바와 같이 외국의 입법례에서도 농업용 석유류의 경우에는 부가가치세 등의 소비세를 영구적으로 면제하고 있다.

따라서 농업용 석유류에 대하여는 제세금의 면제에 대한 일몰조항을 삭제하여 영구적으로 면제하는 것이 좋겠다.

### 3.3.4 농가부업소득 비과세를 소득기준에서 매출기준으로 변경하는 문제

현재 농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 되고 있다.

그러나 소득금액 1,200만원으로 규정되어 있는 농가부업소득 비과세 규정은 농업인들이 장부기장을 하지 않음으로 인하여 소득금액의 계산이 어려우므로 실제 적용에 있어 현실성이 없다. 따라서 소득금액이 아니라 매출금액으로 전환하는 것이 더 간편하고, 객관성이나 적용가능성도 더 높을 것이다.

### 3.3.5 근로소득보전세제 도입 시 농업인의 포함 문제

정부는 최근 근로소득보전세제(Earned Income Tax Credit, EITC)의 도입을 검토 중에 있다. 이 제도는 소득에 따른 공제액을 설정하고 해당 근로자가 낸 세금이 공제액보다 많을 때는 공제액만큼을 차감한 금액만 납부하도록 하고 반대로 공제액보다 세금이 적을 경우에는 오히려 그 차액을 현금으로 받을 수 있다. 이 제도의 도입 목적은 일하면서도 빈곤을 벗어나지 못하는 근로저소득층에 대하여 근로의욕을 유지하면서 보다 직접적으로 소득보전을 행하여 재정지출의 효율성을 증대시키기 위함이다.

정부가 외환위기 이후에 도입한 현행 국민기초생활보장제도는 50만원의 소득을 신고하면 최저생계비에서 50만원을 제외한 금액을 지원받는 보충급여방식으로 설계되어있다. 이로 인하여 근로유인효과가 없으며, 장기적으로 수급자가 정부의 지원에 안주하는 경향이 나타날 가능성이 있다. 근로소득보전세제는 단순히 최저생계비를 보장해주는 현재의 복지정책에서 한발 더 나아가 근로능력이 있는 빈곤계층에게 근로의욕을 고취시키고 자립할 수 있도록 지원한다는 의미를 지니고 있다.

자영업자와 농어민에 대하여 EITC를 적용할 지 여부에 대해서는 논의가 진행 중이지만, 우선적으로 자영업자와 농어민을 제외한 근로소득자를 대상으로 시행 될 것으로 보인다. 그러나 미국은 농업인을 포함한 사업소득자도 EITC의 적용 대상이 되며, EITC와 유사한 벨기에의 In-Work Tax Credit(Credit D'impôt) 제도에서도 근로소득자 뿐만 아니라 자영업자 및 농어업자 모두에 대하여 적용하였다(김재진·박능후 2005).<sup>9)</sup> 그리고 농업인 중 일하면서도 빈곤을 벗어나지 못하는 근로저소득층에 대해서도 대책이 마련되어야 하며, 농업시장 개방 확대에 따른 농가소득 감소를 보완하는 제도로서도 근로소득보전제도에 농업인이 포함되는 것이 타당하다.

다만, 작물재배에 의한 농업소득의 경우 국세의 과세대상이 아니므로 국세청에 농업인의 소득 자료가 없으며, 지방세인 농업소득세의 경우에도 2005년부터 5년간 과세가 중단되어 소득에 관한 자료가 없다. 근로소득보전제도를 시행하기 위해서는 신뢰성 있는 소득 자료가 있어야 한다. 그러한 점에서 근로소득자와 동일한 기준으로 근로소득보전제도를 시행하기는 어려울 것이다. 그러나 재배작물의 종류와 경작 면적 등을 이용하여 농업소득을 추정하고, 이를 근거로 근로소득보전제도에 농업인을 포함하여 시행하는 것도 가능한 방안이라고 생각한다.

9) 미국에서의 EITC 신청대상은 자녀가 있는 납세자가 주 대상자이며, 납세자의 소득세신고(tax return)를 기초로 EITC급여액을 결정하고 지급한다. 소득세신고를 할 필요가 없는 경우라도 EITC를 받기 위해서는 수급자는 특정 요건을 충족해야 하며 소득세신고를 하여야 한다. EITC의 대상은 근로소득·사업소득 등 일한 대가로 받는 소득만을 대상으로 하고 있다. 따라서 이자소득, 배당소득, 연금소득 등은 적용대상에서 제외된다. EITC급여액은 연간 소득이 일정금액 이내이면 소득의 증가에 비례하여 지급액이 늘어나며, 그 다음 일정구간까지는 소득에 따라 변동하지 않고 일괄적으로 일정금액을 지급 하고, 그 다음 일정구간까지는 소득이 증가할수록 지급액이 감소하는 구조로 되어 있다. 즉, 소득이 증가할수록 EITC 급여액이 증가하다가 일정금액으로 변환 후 다시 감소하도록 설계되어 있다.

영국에서는 유사한 제도로 저소득근로가구 지원과 근로유인을 위한 근로세액공제(Working Tax Credit, WTC) 제도를 실시하고 있다. 근로세액공제(WTC)는 가구 소득이 5,220파운드 미만인 경우 적용되는데, 기본요소 1,620파운드에 편부모 또는 양부모 가정에 대해 1,595파운드를 추가로, 30시간 이상 근로를 하면 660파운드를 추가로, 장애인인 경우 2,165파운드를 추가로, 중증 장애인인 경우에는 890파운드를 추가로, 16시간에서 29시간을 일하는 50세 이상의 경우에는 취업 후 1년간 1,110 파운드를, 30시간 이상을 일하는 50세 이상의 경우 1,660 파운드를 추가로 받도록 되어 있다.

벨기에에서도 유사한 In-Work Tax Credit(Credit D'impôt) 제도를 2002년에 도입하여 시행하다가 2005년에 동 제도를 폐지하고 저소득계층의 사회보험료를 직접 감면하는 방식으로 전환하였다. 동 제도의 적용대상은 근로소득, 자영업 및 농어업 소득 모두에 대하여 적용하였다. 최소소득 기준 적용에 따라 연간소득 EUR 3,850 이하의 근로소득자는 제외하였으며, 재산소득 등에 대한 별도의 기준은 없고, 개인단위로 적용하였다. 급여산정방식은 미국의 EITC와 유사하게 연간소득이 일정금액 이내이면 소득의 증가에 비례하여 지급액이 늘어나며, 그 다음 일정구간까지는 소득에 따라 변동하지 않고 일괄적으로 일정금액을 지급 하고, 그 다음 일정구간까지는 소득이 증가할수록 지급액이 감소하는 구조로 되어 있다.

근로소득보전제도에 대한 외국의 자세한 사례는 김재진·박능후(2005)를 참조할 것.

### 3.3.6 도축세에 대한 제도개선

가축 중 소·돼지를 도축하는 경우에 한하여 시가의 1% 이하를 도축세로 특별 징수하고 있다(지방세법 234, 234의2). 시장·군수는 조례가 정하는 바에 의하여 당해 연도분의 도축세의 세율을 1% 이하로 정할 수 있으나, 거의 모든 시·군이 1%로 정하고 있다. 과세표준인 소·돼지의 시가는 매년 1월 1일 및 7월 1일 현재의 시가를 기준으로 하여 시장·군수가 조사 결정한다.

축산물 수입시장의 완전개방, 가축 전염병 빈발 등으로 어려움을 겪고 있는 축산농가에 도축세는 큰 부담이 되고 있는 실정이다. 축산농가는 축산 사업소득에 대하여 소득세를 부담하는 외에 별도로 도축세, 축산 자조금, 검사수수료, 등급판정수수료 등을 부담하고 있다. 축산 자조금은 2002년 5월 13일 제정된 축산물의 소비촉진등에관한법률에 의거하여 2004년 4월 1일부터 축산물 매매시 거래금액의 0.5%를 납부하고 있다.

<표 3-6> 축산농가 호당 연간 도축세 부담 규모 - 2004년 기준

구 분	평균 사육규모	두당 도축세	회전율	부담세액
한 우	8.8두/호	39,890원/두	0.5회	175천원
젓 소	51.7두/호	18,320원/두	0.5회	474천원
돼 지	671.4두/호	2,370원/두	2회	3,182천원

자료: 농협중앙회

그리고 도축세가 보통세로 분류됨에 따라 축산업 발전을 위한 재원이 아닌 일반사업 재원으로 사용되고 있어 존재의의가 없으며 세수 기여도가 미미하다. 2003년말 기준으로 축산농가 도축세 부담세액 약 440억이며, 전체 지방세수 33조 1,329억원 중 0.13%에 불과하다.



&lt;표 3-7&gt; 연도별 도축세 징수 실적

(단위:억원)

구 분	1999	2000	2001	2002	2003
지방세 계	185,862	206,006	260,998	315,257	331,329
도 축 세	457	512	450	485	440
(%)	0.25	0.25	0.17	0.17	0.13

자료 : 행정자치부 지방세정연감

도축행위 자체에 대하여 과세하는 도축세는 과세이유가 불분명하며, 소비세의 일종으로 볼 수 있는데 소와 돼지의 도축·소비에 대하여 별도의 세금을 부과할 근거를 찾기가 어렵다. 그리고 양곡·도정 등 일반 농산물 가공시 별도의 세금을 징수하지 않는 점에 비추어 여타 농업인과의 형평성에도 반한다.

미국·호주·뉴질랜드·캐나다·덴마크 등 주요 축산물 수출국은 도축세 제도가 없고, 일본도 1950년부터 이를 폐지하였으나, 우리나라는 도축세를 계속 징수하고 있어 국내 축산업의 경쟁력을 더욱 약화시키는 요인이 되고 있다.

국내 축산농가의 부담 경감을 통한 소득증대 및 축산업의 보호 육성을 위하여 도축세 제도를 폐지하여 축산 자조금에 흡수하거나 목적세로 전환하는 것이 바람직하다.

## 제4장 농업법인의 경영과 관련되는 조세의 현황과 개선방안

### 4.1 농업법인과 관련된 현행 세법 규정

#### 4.1.1 농업법인의 개요

1990년 경에 개방화에 대응한 경쟁력 강화의 필요성이 대두되면서 농업에도 기업과 같은 조직 및 경영방식을 채택해야 한다는 의견이 제시되었다. 1989년 수립된 농어촌발전대책에서 영농규모화사업 추진의 일환으로 가족농 이외의 기업적 농업법인을 허용하겠다는 방향을 제시하고, 위탁영농회사와 영농조합법인 제도를 도입하기로 하였다. 1990년 4월 “농어촌발전특별조치법”이 제정되고 동년 11월에 시행령이 공포됨으로써 농업법인경영의 제도적 기반이 마련되었다. 1994년 농어촌발전특별조치법 개정으로 위탁영농회사의 명칭이 농업회사법인으로 개칭되었으며, 1996년 시행된 농지법에서 영농조합법인과 농업회사법인을 농업법인으로 규정하고 농지소유자격을 부여하였다. 이후 1998년에 농업법인의 설립 근거가 농업농촌기본법으로 이관되었다.

정부가 농업법인을 육성하려는 목적은 기본적으로 경쟁력 제고를 위해 규모화에 의한 대규모 농업법인 육성하여 자본·기술 집약적 농업을 실현하고자 하는 데 있다. 농업법인의 유형에는 농업농촌기본법 제15조에 의한 영농조합법인과 농업농촌기본법 제16조에 의한 농업회사법인이 있다.

영농조합법인과 농업회사법인은 농업법인으로서 기업적 농업경영의 주류를 형성하고 있다. 농업법인 이외의 일반법인의 경우 제도적으로 농지소유가 허용되지 않기 때문에 기업농이 성립되지 못하고 있다. 다만, 간척지에 대해서는 농지개혁법 이후 소유 제한이 예외로 취급되어 비농민의 소유가 가능하였으나, 간척지의 기업농은 대부분 1990년대 중반까지 소유권 분쟁에 휘말려 있던 농지를 농업인에게 분양함으로써 현재는 소수의 농장만이 운영되는 실정이다(김정호 외 2004).

2004년 말 현재 농업법인은 총 10,402개이며, 그 중 영농조합법인이 8,444개(81%)이고, 농업회사법인이 1,958개(19%)이다. 농업법인 중 운영 중인 곳은 5,492개(53%)이고, 휴업중인 법인이 3,966개(38%), 법인설립 후 사업 준비 중인 법인

이 944개(9%)이다.

운영 중인 법인 중에서 외형만 법인이고 실제로는 출자농가가 개별운영하고 있는 법인은 1,962개(19%)이며, 출자자들의 공동운영 법인은 3,530개(34%)이다. 공동운영 법인을 업종별로 살펴보면 작물재배업이 1,412개, 가축사육업이 511개, 기타 업종이 1,607개이다. 기타 업종은 가공업이 468개, 유통업이 507개, 농업서비스업이 366개, 창고업이 277개이다.

<표 4-1> 농업법인의 현황 - 2004년말 현재

(단위: 개)

구분	합계	운영 중						사업 준비중	휴업 등
		공동운영				개별 운영	소계		
		작물 재배	가축 사육	기타	소계				
영농조합	8,444 (81%)	1,108	452	1,337	2,897	1,528	4,425	868	3,151
농업회사	1,958 (19%)	304	59	270	633	434	1,067	76	815
2004년계	10,402 (100%)	1,412 (14%)	511 (5%)	1,607 (15%)	3,530 (34%)	1,962 (19%)	5,492 (53%)	944 (9%)	3,966 (38%)
2003년계	10,023 (100%)	1,413 (14%)	515 (5%)	1,514 (15%)	3,442 (34%)	1,990 (20%)	5,432 (54%)	742 (7%)	3,849 (38%)

자료: 농림부

출자자들이 공동운영하고 있는 3,525개 법인의 평균 출자금은 225백만원 수준이며, 장부 작성 실태는 결산서를 작성하는 법인이 2,130개(60%), 간이기장 하는 법인이 701개(20%), 장부를 기장하지 않는 법인이 694개(20%)였다. 법인 유형별로 살펴보면 영농조합법인의 경우 64%가 결산서를 작성하고 있었으며, 간이기장과 미기장의 비율은 36%에 불과하였다. 반면에 농업회사법인은 44%만이 결산서를 작성하였고, 간이기장과 미기장의 비율은 56%에 달하였다.

결산서를 작성하는 2,130개 법인의 매출액 분포를 살펴보면 10억원 이상인 법인이 654개로 31% 였고, 1억원 미만인 법인이 585개로 27%, 1억원에서 10억원 사이가 42%였다. 법인 유형별로 살펴보면 매출액 10억원 이상인 법인의 비율은 영농조합법인과 농업회사 모두 31% 였고, 매출액 1억원 미만인 법인 비율은 농업회사법인이 10% 많았다.

&lt;표 4-2&gt; 농업법인의 기장 유형과 자본금 - 2004년말 현재 (단위: 개)

구분	기장 유형			계	법인당 출자금 (백만원)
	결산서 작성	간이기장	미기장		
영농조합	1,853 (64%)	539 (19%)	504 (17%)	2,896 (100%)	217.6
농업회사	277 (44%)	162 (26%)	190 (30%)	629 (100%)	257.0
계	2,130 (60%)	701 (20%)	694 (20%)	3,525 (100%)	224.7

자료: 농림부

&lt;표 4-3&gt; 결산 농업법인의 매출액 분포 - 2004년 (단위: 개)

구분	매출액				결산 법인수 계
	1억 미만	1억~5억	5억~10억	10억 이상	
영농조합	485 (26%)	549 (30%)	250 (13%)	569 (31%)	1,853 (100%)
농업회사	100 (36%)	71 (26%)	21 (7%)	85 (31%)	277 (100%)
계	585 (27%)	620 (29%)	271 (13%)	654 (31%)	2,130 (100%)

자료: 농림부

결산서를 작성하는 2,130개 법인 중 2004년에 결산을 보고한 법인은 596개 법인으로 28%였다. 법인 유형별로 살펴보면 영농조합법인은 26%의 법인이, 농업회사법인은 37%의 법인이 결산을 보고하였다. 자산의 평균은 영농조합법인이 12억원, 농업회사법인이 19억원 이었으며, 부채의 평균은 영농조합법인이 8억원, 농업회사법인이 13억원으로 농업회사법인이 평균적으로 자산·부채의 규모가 더 큰 것으로 조사되었다.

&lt;표 4-4&gt; 결산 농업법인의 손익 분포와 재무상태 - 2004년 (단위: 개, 백만원)

구분	이익 법인	결손 법인	결산 법인수 계	자산	부채	자본
영농조합	1,362 (74%)	491 (26%)	1,853 (100%)	1,167	770	397
농업회사	172 (62%)	105 (37%)	277 (100%)	1,938	1,314	624
계	1,534 (72%)	596 (28%)	2,130 (100%)	1,267	841	427

자료: 농림부

2004년말 현재 정부보조금을 받고 있는 농업법인은 1,870개이며, 이들 법인 당 평균 정부보조금은 264백만원이었다. 정부융자금을 받고 있는 농업법인의 수는 1,210개이며, 이들 법인 당 평균 정부융자금 잔액은 426백만원이었다. 농업법인의 자체 출자금 평균은 225백만원으로 정부지원(보조금+융자금=690백만원)의 33%에 불과하여 재정 자립도가 매우 취약한 것으로 나타났다.

&lt;표 4-5&gt; 농업법인에 대한 정부보조금과 정부융자금 현황 - 2003년말 현재

구분	정부보조금			정부융자금		
	법인 수 (개)	금액 (백만원)	법인당 평균 (백만원)	법인 수 (개)	금액 (백만원)	법인당 평균 (백만원)
영농조합	1,472	439,112	298.3	962	442,089	459.6
농업회사	398	54,896	137.9	248	72,823	293.6
계	1,870	494,008	264.2	1,210	514,912	425.5

자료: 농림부

#### 4.1.2 농업법인의 제도적 체계

농업법인은 「농업농촌기본법」을 근거로 삼아 설립되며, 제도의 취지는 농업의 경쟁력 제고를 위해 규모화에 의한 대규모 농업법인을 육성하여 자본·기술집약적 농업을 실현하고자 하는데 있다.

&lt;표 4-6&gt; 농업법인의 제도적 체계

구분	영농조합법인 (Farming Association Corporation)	농업회사법인 (Agricultural Corporation Company)
성격	협업적 농업경영	기업적 농업경영
법적 근거	농업농촌기본법 15조	농업농촌기본법 16조
설립 자격	농업인, 농산물의 생산자 단체	농업인, 농산물의 생산자 단체
발기인 수	농업인 5인 이상	합자회사: 유·무한책임사원 각 1인 이상 합명회사: 무한책임사원 2인 이상 유한회사: 2인 이상 50인 이내 주식회사: 3인 이상의 주주
준 조합원	의결권 없음 준조합원의 출자한도: 제한 없음	비농업인의 의결권 인정 비농업인의 출자한도: 총출자액의 3/4
의결권	1인 1표제	출자지분에 비례
사업	농업의 경영 및 부대사업 농업관련 시설의 설치 및 운영 농산물의 공동출하·가공·수출 농작업의 대행	농업경영, 농산물의 유통·가공·판매 농작업 대행 영농에 필요한 자재의 생산·공급 종자생산 및 종균배양 사업 농산물의 구매·비축사업 농기계 기타 장비의 임대·수리·보관 소규모 관계시설의 수탁·관리

영농조합법인은 협업적 농업경영을 통하여 생산성을 높이고 농산물의 출하·가공·수출 등을 공동으로 하고자 하는 목적으로 농업인 5인 이상을 조합원으로 하여 설립된 법인이다(농업농촌기본법 제16조). 영농조합법인은 농업인이 자율적으로 설립할 수 있는 법인이며, 1990년 제도 도입 초기에는 소규모 영세농의 협업농으로 성격이 규정되었으나, 1993년 및 1994년의 법 개정으로 설립 요건, 조합원 자격, 사업내용 등이 크게 확충되었다.

농업회사법인은 기업적 농업경영을 통하여 생산성을 향상시키고, 농산물을 유통·가공·판매함으로써 농업의 부가가치를 제고하며, 농작업의 전부 또는 일부를 대행하기 위하여 설립한 법인이다(농업농촌기본법 제16조). 농업회사법인을 설립할 수 있는 자는 농업인과 농산물의 생산자단체로 하되, 농업인이 아닌 자도 3/4을 초과하지 않는 범위 안에서 농업회사법인에 출자할 수 있다.

영농조합법인과 농업회사법인의 가장 큰 차이는 법인 형태에 따른 의결권의 형태이다. 영농조합법인은 민법상의 조합이기 때문에 조합원은 출자액에 관계없이 모두 1인 1표씩 동일하다. 반면에 농업회사법인은 출자지분에 의하여 의결권이 달라지며, 비농업인의 자본 출자를 허용하고 있기 때문에 출자 지분에 비례하여

의결권을 가진다.

### 4.1.3 농업법인 과세제도

#### 4.1.3.1 농업소득세

농업법인의 경우 법인의 소득에 대해서는 법인세가 과세된다. 그리고 지방세법상의 농업소득세 과세대상인 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 농업소득세가 과세된다. 따라서 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 법인세과 농업소득세를 이중으로 과세되게 되며, 이러한 2중과세를 해결하기 위하여 농업소득세 납부액은 법인세 계산시 세액공제된다(법인세법 58의2). 그러나 공제대상인 농업소득세 납부액이 법인세 세출세액보다 많은 경우에도 초과액은 환급되지 않는다.

2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예된다. 그리고 2006년 12월 31일까지 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있다. 따라서 2006년말까지는 농업법인의 농업소득에 대해서는 과세되지 않는다. 그러나 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있는 조세특례제한법 상의 일몰법이 연장되지 않으면 2007년부터는 개인은 농업소득세가 없지만, 법인은 법인세가 과세되게 되는 불일치가 발생한다.

#### 4.1.3.2 농업법인에 대한 법인세의 면제

영농조합법인에 대하여는 2006년 12월 31일까지 농지에서 농작물을 경작하거나 농작물을 재배하게 함으로써 얻는 지방세법 제197조의 농업소득 전액과 농업소득 외의 소득 중 “1천200만원×조합원 수×(사업연도월수/12)”만큼 법인세를 면제한다(조세특례제한법 66, 조세특례제한법시행령 63①). 쌀 시장 개방 등으로 어려움을 겪고 있는 농촌경제의 현실을 감안하고, 한·칠레 FTA, DDA 협상 등에 대비한 농어업 경쟁력 강화를 위해서 농어업 분야의 지원을 계속한다는 취지로 2003년 12월 30일 법 개정시 농업소득세와 법인세에 대한 감면특례의 적용기한을 2003년 12월 31일에서 2006년 12월 31일로 3년 연장하였다.

이 경우 조합원수는 매 사업연도 종료일의 인원을 기준으로 하여 계산하는 것

이며 조합원이란 농업·농촌기본법 제15조 제3항에서 정하는 조합원으로서 준조합원은 이에 해당하지 아니하는 것이다(서이 46012-11967, 2002. 10. 29).

농업회사법인에 대하여는 2006년 12월 31일까지 ① 농업소득에 대한 법인세를 면제하고, ② 농업소득외의 소득에 대한 법인세는 당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 날이 속하는 과세연도와 그 다음 과세연도의 개시일로부터 3년 이내에 종료하는 과세연도까지 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다. 만일 사업개시일로부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 당해 사업에서 소득이 발생하지 아니하는 경우에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도와 그 다음 과세연도의 개시일로부터 3년 이내에 종료하는 과세연도까지 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다(조세특례제한법 68①).

농어촌소득원개발을 계속 지원하기 위해서 2003년 12월 30일 법 개정시 동 제도의 적용시한을 2003년 12월 31일에서 2006년 12월 31일로 3년 연장하였고, 농업회사법인에 대한 세액감면은 감면기간을 소득발생연도부터 6년간 50% 세액감면에서 4년간 50% 세액감면으로 축소 조정하였다.

법인세를 면제받고자 하는 영농조합법인은 과세표준신고와 함께 세액면제신청서 및 면제세액계산서를 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

#### 4.1.3.3 농업법인에 출자하는 농지 등에 대한 양도소득세 감면

농업인이 실제로 경작에 사용되던 농지 또는 초지법에 의한 초지를 영농조합법인 또는 농업회사법인에게 2006년 12월 31일 이전에 현물출자하는 경우에는 농지 또는 초지의 현물출자에 따른 양도소득세를 면제한다(조세특례제한법 66④, 68②). 여기서 농업인은 「농어촌발전 특별조치법」에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지·초지 또는 부동산이 소재하는 시·군·구 또는 그와 연접한 시·군·구안에 거주하면서 직접 경작한 자를 말하며, 농지는 전·답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지와 그 경작에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소·농로·수로 등에 사용되는 토지로 한다. 다만, 양도일 현재 특별시·광역시(군 제외) 또는 시(읍·면지역 제외)에 있는 농지 중 주거지역·상업지역·공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지와 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지 지정일로부터 3년이 지난 농지는 양도소득세를 면제 대상에서 제외한다



(조세특례제한법 시행령 63④,⑤).

농지 또는 초지의 현물출자에 따른 양도소득세를 면제받은 농민이 출자일로부터 3년 이내에 자신의 출자지분을 타인에게 양도하는 경우에는 양도한 지분이 총 지분에서 차지하는 비율에 상당하는 양도소득세와 동 금액에 대한 1일 1만분의 3의 율의 이자상당액을 당해 양도일이 속하는 과세연도의 과세표준신고시 납부하여야 한다(조세특례제한법 66⑤). 다만, 조세특례제한법 제69조에서도 8년 이상의 자경농지에 대하여는 양도소득세를 비과세하고 있는 바, 농지를 현물출자하기 전에 자경한 기간과 현물출자 후 출자지분 양도시까지의 기간을 합한 기간이 8년 미만인 경우에만 당해 납부규정을 적용한다.

농업인이 농지·초지를 현물출자하면 양도소득세가 면제되지만, 농작물생산업·축산업·임업에 직접 사용되는 부동산을 2006년 12월 31일 이전에 영농조합법인 또는 농업회사법인에게 현물출자하는 경우, 현물출자시에는 과세되지 아니하고 당해 자산 처분시에 과세되는 이월과세를 적용받을 수 있다(조세특례제한법 66⑦, 68③). 이 규정은 2004년 12월 31일 법 개정시 영농사업 규모화를 지원하기 위하여 신설되었으며, 2005년 1월 1일 이후 최초로 양도하는 분부터 적용된다.

#### 4.1.3.4 영농조합법인 조합원의 배당소득세 감면

영농조합법인의 조합원이 영농조합법인으로부터 2006년 12월 31일까지 지급받는 배당소득 중 농업소득에서 발생한 배당소득 전액과 농업소득외의 소득에서 발생한 배당소득 중 1천200만원 이하의 소득에 대하여는 소득세를 면제한다(조세특례제한법 66②).

그리고 영농조합법인이 조합원에게 지급하는 배당소득 중 소득세가 면제되는 금액을 제외한 배당소득으로서 2006년 12월 31일까지 지급받는 소득에 대하여는 원천징수세율 100분의 5로 하여 원천징수하고 이에 대하여는 주민세를 부과하지 아니하며, 종합소득과세표준의 계산에 있어서도 합산하지 아니한다. 즉, 나머지 배당소득에 대해서는 저율로 분리과세 시킨 것이다.

#### 4.1.3.5 농업법인의 농업대행용역에 대한 부가가치세 면세

농산물의 판매에 대해서는 부가가치세 면세로 규정되어 있지만, 농산물의 가공 판매에 대해서는 부가가치세가 과세된다.

영농조합법인과 농업회사법인이 공급하는 농업경영 및 농작업의 대행용역 및 영어조합법인이 공급하는 어업경영 및 어작업의 대행용역에 대해서는 부가가치세를 면제하도록 규정하고 있다(조세특례제한법 106①(3)).

#### 4.1.3.6 농업법인에 대한 지방세 감면

농업법인과 영어조합법인이 영농·영어·유통·가공에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 다음과 같이 지방세를 감면한다. 다만, 그 취득일부터 1년내에 정당한 사유없이 그 용도에 직접 사용하지 아니하는 경우 또는 그 사용일부터 2년 이상 그 용도에 직접 사용하지 아니하고 매각하거나 다른 용도로 사용하는 경우 그 해당 부분에 대하여는 감면된 취득세와 등록세를 추징한다(지방세법266⑦).

① 농업법인이 영농에 사용하기 위하여 창업 후 2년 이내에 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세를 면제한다.

② 농업법인, 영어조합법인이 영농·영어·유통·가공에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세와 등록세의 100분의 50을 경감하고, 과세기준일 현재 당해 용도에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세의 100분의 50을 경감한다.

③ 농업법인, 수산업법에 의한 영어조합법인의 설립등기에 대하여는 등록세를 면제한다.

## 4.2 외국의 농업법인과 관련된 과세 규정

### 4.2.1 미국

#### 4.2.1.1 농업손실의 5년간 소급공제

미국의 경우 사업에서 발생한 순영업손실(NOL)에 대해서는 원칙적으로 2년간 소급공제(carry back) 또는 20년간 이월공제(carry forward) 된다. 그러나 순영업손실 중 도난이나 재해로 인한 손실(Eligible Losses)에 대해서는 3년간 소급공제가 가능하다. 그리고 농업손실(Farming Loss)에 대해서는 5년간의 소급공제가 가능하다. 5년간 소급공제가 가능한 농업손실(Farming Loss)은 ① 회사의 농업부문에서 발생한 순영업손실(NOL)과 ② 회사 전체의 순영업손실(NOL) 중 작은 금액으로 정의된다.

우리나라의 경우에는 중소기업에 대해서만 결손금의 1년간 소급공제를 허용하고 있다.

### 4.2.2 일본

일본의 법인세율은 우리나라와 달리 누진세율이 아니다. 보통법인의 경우에는 30%이며, 연간 소득이 800만엔 이하인 중소득세법인과 협동조합, 공익법인 등에 대해서는 22%의 경감세율이 적용된다.

일본에서는 법인이 부담하는 주요 지방세로서 법인사업세가 있는데 이 법인사업세는 기업이 국제인 법인세를 계산할 때 비용으로 인정되고 있다. 법인사업세의 세율은 과세소득의 9.6%이다. 농지법 제2조 제7항 각호의 요건을 전부 만족하는 농사조합법인에 대해서는 법인사업세를 비과세한다.

### 4.2.3 프랑스

영리목적 수행하지 않는 법인 중 산업, 상업, 수공업 활동을 하지 않는 법인의 부동산 소득, 농업소득, 산림소득 및 동산소득에 대하여 법인세가 부과되는데,

이 경우에는 정상적인 법인세 세율인  $33 + (1/3)\%$ 보다 10%가 낮은 24%의 법인세율이 적용된다.

#### 4.2.4. 중국

『財政部、國家稅務總局關於國有農口企事業單位征收企業所得稅問題的通知』(財稅[2001]171号) 규정에 의거하여, 농업, 방목, 어업, 임업 등에 종사하며 양식업, 농림산품초기가공업에 종사하는 기업 또는 당해 사업부문에서 취득하는 소득에 대하여는 법인세의 징수를 면제한다. 만일 면세대상 업종과 기타의 업종을 겸영하는 경우 반드시 안분하여 계산해야 한다.

『洋漁業企業資格證書』를 취득한 원양어업기업에 종사하는 원양어업기업이 취득하는 소득에 대하여는 법인세의 징수를 면제한다.

『國稅發 [1994]132号』의 규정에 따라, 농촌의 생산 증대를 위해 생산 전, 생산과정, 생산 후에 이와 관련된 기술용역을 공급하는 기업 등이, 당해 용역을 공급한 후 수취하는 소득에 대하여는 법인세의 과세를 면제한다.

### 4.3 농업법인 과세제도의 개선방안

#### 4.3.1 농업소득 과세유예 기간에 대한 개인과 법인의 불균등

2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예된다. 그리고 2006년 12월 31일까지 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있다. 따라서 2006년말까지는 농업법인의 농업소득에 대해서는 과세되지 않는다. 그러나 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있는 조세특례제한법 상의 일몰법이 연장되지 않으면 2007년부터는 개인은 농업소득세가 없지만, 법인은 법인세가 과세되게 되는 불일치가 발생한다.

이러한 불일치는 농업법인을 규모화하고, 활성화 하겠다는 정부정책에 걸림돌이 될 것이다. 따라서 농업법인에 대한 법인세 면제기간을 농업소득세와 같이 일치시켜야 할 것이다.

### 4.3.2 조합법인에 대한 법인세 과세특례의 적용

법인세법에서는 다음의 조합법인에 대해서는 2006년 12월 31일 이전에 종료하는 사업연도까지 “당기순이익과세”를 허용하고 있다. 당기순이익과세란 법인의 결산재무제표상 당기순이익에 기부금과 접대비 세무조정만 하고, 나머지 세무조정은 하지 아니한 금액에 12%의 세율을 적용하여 과세하는 방법을 말한다. 즉, 법인세법 제13조 및 동법 제55조의 규정에 불구하고 당해 법인의 결산재무제표상 당기순이익(법인세 등을 공제하지 아니한 당기순이익)에 법인세법 제24조의 규정에 의한 기부금(당해 법인의 수익사업과 관련된 것에 한한다)의 손금불산입액과 동법 제25조의 규정에 의한 접대비(당해 법인의 수익사업과 관련된 것에 한한다)의 손금불산입액을 합한 금액에 100분의 12의 세율을 적용하여 과세하는 방법을 말한다. 다만, 당해 법인이 당기순이익과세를 포기한 때에는 그 이후의 사업연도에 대하여 당기순이익과세를 하지 아니한다(조세특례제한법 72).

- ① 신용협동조합법에 의하여 설립된 신용협동조합 및 새마을금고법에 의하여 설립된 새마을금고
- ② 농업협동조합법에 의하여 설립된 조합
- ③ 수산업협동조합법에 의하여 설립된 조합(어촌계를 포함한다)
- ④ 중소기업협동조합법에 의하여 설립된 협동조합·사업협동조합 및 협동조합연합회
- ⑤ 산림조합법에 의하여 설립된 산림조합(산림계를 포함한다)
- ⑥ 엽연초생산협동조합법에 의하여 설립된 엽연초생산협동조합
- ⑦ 소비자생활협동조합법에 의하여 설립된 소비자생활협동조합

당기순이익 과세를 선택하는 경우의 장점은 첫째, 접대비와 기부금을 제외한 세무조정이 불필요하므로 납세비용을 줄일 수 있다. 둘째, 복식부기에 의한 기장을 하지 아니할 수 있으므로 기장비용을 줄일 수 있다. 셋째, 무엇보다도 세율이 낮다. 일반기업의 법인세율은 과세표준 1억원까지는 13%이고 1억원을 초과하는 부분은 25%이다. 반면에 당기순이익 과세법인은 12%의 낮은 세율로 과세하므로 세금이 줄어든다. 넷째, 조세특례제한법 72조 1항에서 규정하고 있는 조합법인(당기순이익과세법인)에 대해서는 최저한세의 적용을 배제한다. 따라서 최저한세의 적용으로 인한 감면 배제가 발생하지 아니한다(조세특례제한법 132①).

「농업농촌기본법」을 근거로 설립되는 영농조합법인은 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합에 포함되지 아니하므로 당기순이익과세제도를 선택할 수 없다. 앞서 살펴본 바와 같이 영농조합법인의 성격이나 사업의 내용으로 보면 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합과 크게 다르지 않다.

「농업농촌기본법시행령」 제13조에서 규정하는 영농조합법인의 사업 범위는 다음과 같다.

- ① 농업의 경영 및 부대사업
- ② 농업에 관련된 공동이용시설의 설치·운영
- ③ 농산물의 공동출하·가공 및 수출
- ④ 농작업의 대행
- ⑤ 기타 영농조합법인의 목적달성을 위하여 정관으로 정하는 사업

따라서 영농조합법인의 육성을 위하여 영농조합법인을 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 당기순이익과세법인에 포함시켜도 큰 무리가 없을 것으로 판단된다.

물론 2006년 12월 31일까지 영농조합법인에 대해서는 법인세가 면제되고, 당기순이익과세에 의하여 우대세율을 적용받는 조합법인에 대하여는 조세특례제한법 제66조 영농조합법인 등에 대한 법인세의 면제, 제68조 농업회사법인에 대한 법인세의 면제 등의 각종 조세감면규정이 적용되지 아니한다고 규정하고 있으므로(조세특례제한법 72②) 당기순이익과세제도의 허용이 현재로서는 실질적인 효과가 없다.

그러나 농업법인에 대한 법인세 면제가 2006년 12월 31일로 종료되는 일몰규정이므로, 작물재배업 이외의 소득에 대해서는 법인세 면제의 한도가 있으므로 장기적으로는 영농조합법인이 당기순이익 과세제도를 선택할 수 있도록 세법을 개정할 필요가 있다고 판단된다.

#### 4.3.3 농업회사법인의 농업소득외의 소득에 대한 최저한세 적용 문제

조세특례제한법에 의한 대부분의 법인세 면제 및 감면, 세액공제, 비과세 등에 대해서는 최저한세 규정을 적용하여 감면후 세액이 감면전 과세표준에 최저한세

율을 곱한 금액에 미달하는 경우 미달하는 세액에 상당하는 부분에 대하여는 감면을 하지 않도록 규정하고 있다(조세특례제한법 132). 최저한세율은 중소기업은 10%, 일반기업은 과세표준 1천억원 이하 부분은 13%, 초과부분은 15%로 규정되어 있다.

농업법인에 대한 법인세 감면에 대해서 최저한세의 적용여부는 다음과 같다. 첫째, 조세특례제한법 66조와 67조에서 규정하고 있는 영농조합법인과 영어조합법인에 대한 법인세 면제 등에 대해서는 최저한세가 적용되지 않고 감면이 그대로 인정된다. 둘째, 조세특례제한법 68조에서 규정하고 있는 농업회사법인의 농업소득에 대한 법인세 면제부분은 최저한세가 적용되지 않고 그대로 인정되며, 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대해서는 최저한세가 적용된다(조세특례제한법 132①(4)).

따라서 농업회사법인이 50% 감면규정이 적용되는 농업소득외의 소득이 있는 경우 법인세 납세액은 최저한세 적용전의  $13\% \times 50\% = 6.5\%$ (과세표준 1억원이하분),  $25\% \times 50\% = 12.5\%$ (과세표준 1억원초과분)에서 최저한세 적용후에는 13%로 증가하게 된다.

만일 농업소득외의 소득이 중소기업에 해당하는 경우에는 최저한세율이 10%로 적용된다.

<표 4-7> 농업회사법인의 농업소득외 소득에 대한 법인세부담률

과세표준	최저한세 적용전 (법인세율×감면율)	최저한세 적용후 (최저한세율)	
		중소기업	중소기업 아님
1억원 이하	$13\% \times 50\% = 6.5\%$	10%	13%
1억원 초과 - 1천억원 이하	$25\% \times 50\% = 12.5\%$	10%	13%
1천억원 초과	$25\% \times 50\% = 12.5\%$	N/A	15%

조세특례제한법 68조에서 규정하고 있는 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대한 최저한세의 적용은 동 감면규정의 근본 취지를 반감시키는 조치라고 판단된다. 따라서 조세특례제한법 68조의 규정도 최저한세의 적용을 배제하는 것이 좋겠다.

#### 4.3.4 농업법인에 대한 중소기업 적용에 따른 중소기업기본법 개정 문제

중소기업에 대해서는 중소기업의 육성 차원에서 일반기업에 비하여 추가적인 조세지원이 이루어지고 있다. 법인세법에서는 중소기업의 범위를 조세특례제한법 규정을 준용하고 있다(법인세법시행령 39①). 조세특례제한법에서는 중소기업을 다음의 세가지 요건을 모두 갖춘 기업으로 규정하고 있다(조세특례제한법시행령 2①).

첫째, 중소기업은 다음의 사업(업종)을 주된 사업으로 영위하여야 한다.

제조업(제조업과 유사한 사업으로서 재정경제부령이 정하는 사업을 포함), 광업, 건설업, 엔지니어링사업, 물류산업, 「해운법」에 의한 선박관리업, 운수업중 여객 운송업, 어업, 도매업, 소매업, 전기통신업, 연구 및 개발업, 방송업, 정보처리 및 기타 컴퓨터운영 관련업, 자동차정비공장을 운영하는 사업, 「의료법」에 의한 의료기관을 운영하는 사업, 폐기물처리업(폐기물을 재활용하는 경우를 포함), 「수질환경보전법」에 의한 폐수처리업, 「오수·분뇨 및 축산폐수의 처리에 관한 법률」에 의한 분뇨 등 관련 영업, 작물재배업, 축산업, 과학 및 기술서비스업, 포장 및 충전업, 영화산업(영화 및 비디오 제작업, 영화 및 비디오 제작관련 서비스업, 영화 배급업에 한하며, 이하 “영화산업”이라 한다), 공연산업, 전문디자인업, 뉴스 제공업, 광고업, 「무역거래기반 조성에 관한 법률」에 의한 무역전시산업, 「학원의 설립·운영 및 과외교습에 관한 법률 시행령」에 의한 직업기술분야 학원, 「관광진흥법」에 의한 관광사업(카지노, 관광유흥음식점업 및 외국인전용 유흥음식점업을 제외한다) 및 「노인복지법」에 의한 노인복지시설을 운영하는 사업

둘째, 상시 사용하는 종업원수·자본금·매출액이 업종별로 「중소기업기본법 시행령」 별표 1의 규정에 의한 규모기준 이내이어야 한다. 다만, 상시 사용하는 종업원수가 1천명 이상, 자기자본이 1천억원 이상, 매출액이 1천억원 이상 또는 「증권거래법」에 의한 주권상장법인·협회등록법인으로서 자산총액이 5천억원 이상인 경우에는 중소기업으로 보지 아니한다.

셋째, 소유와 경영의 실질적인 독립성이 확보되어야 한다. 「증권거래법」에 의한 주권상장법인·협회등록법인으로서 자산총액이 5천억원 이상인 법인이 지배(의결권 주식의 30%이상 소유)하고 있는 경우에는 실질적인 독립성이 없는 것으로 본다(중소기업기본법시행령 별표 2)<sup>10)</sup>.



농업회사법인의 경우 2004년 10월 5일 시행령 개정전에는 “종자 및 묘목생산업”만 중소기업 업종으로 규정되었다. 그러나 조세특례제한법 시행령의 개정으로 “작물재배업”도 중소기업 업종에 포함되었다. 작물재배업을 중소기업 업종에 포함시킨 것은 농업회사법인의 설립목적은 고려할 때 올바른 방향이라고 판단된다.

그러나 중소기업의 규모요건을 규정하고 있는 중소기업기본법 시행령 별표 1은 2002년 5월 20일 개정된 이후에 추가적인 개정이 이루어지지 않고 있어 작물재배업에 대해서는 별도의 규모기준이 없고 “그 밖에 모든 업종”으로 분류되어 “상시근로자수 50인 미만 또는 매출액 50억원 이하”일 때만 중소기업으로 분류될 수 있다. “종자·묘목 생산업 및 어업”의 경우에는 “상시근로자수 200인 미만 또는 매출액 200억원 이하”이면 중소기업으로 분류될 수 있다.

이러한 불합리한 차이의 이유는 조세특례제한법 시행령은 개정되었지만, 중소기업기본법 시행령이 개정되지 못했기 때문이다. 따라서 중소기업기본법 시행령 별표 1의 “종자 및 묘목 생산업”을 “작물재배업”으로 개정해야 할 것이다. 이러한 개정으로 근로자수 50인 이상 200인 미만 또는 매출액 50억 초과 200억 이하의 작물재배업을 하는 농업법인이 중소기업의 추가 혜택을 받을 수 있다.

<표 4-8> 중소기업기본법 시행령 별표 1 중 농업 관련 중소기업 규모기준

해당업종	규모기준	비고
종자 및 묘목 생산업 어업	상시근로자수 200인 미만 또는 매출액 200억원 이하	
그 밖에 모든 업종	상시근로자수 50인 미만 또는 매출액 50억원 이하	종자 및 묘목 생산업을 제외한 작물재배업은 이 기준을 적용 해야 함

#### 4.3.5 농업법인의 결손금 소급공제 기간 연장과 농업소득 평준화 제도 도입

농업은 그 특성상 연도별 소득의 변동이 심하다. 그 첫째 이유는 다년생 작물을 재배 시에 수년간은 소득이 거의 발생하지 않거나 결손이 발생하고 수확시기

10) 2005년 3월 31일까지는 독점규제 및 공정거래에 관한 법률에 의한 상호출자 제한 기업집단에 속하면 실질적인 독립성이 없는 것으로 규정하였으나, 2005년 4월 1일부터 개정되었다.

에 집중하여 소득이 발생하기 때문이다. 수년간 생산기간의 생산원가는 수익 비용 대응의 원칙에 의하여 자본화 하더라도, 자본화 시킬 수 없는 일반관리 비용 등으로 인하여 생산기간에는 결손이 발생할 가능성이 많다. 또한 농업은 병충해의 발생, 자연 재해, 생산량의 변동으로 인한 농산물 가격변동의 심화 등으로 인하여 연도별 소득의 변동이 심하게 발생한다.

이러한 소득 변동의 영향을 완화하기 위하여 미국의 경우 일반 사업에서 발생된 순영업손실(NOL)에 대해서는 2년간 소급공제(carry back)되지만, 도난이나 재해로 인한 손실(Eligible Losses)에 대해서는 3년간 소급공제가 가능하고, 농업손실(Farming Loss)에 대해서는 5년간의 소급공제가 가능하다. 우리나라의 경우에는 일반기업에 대해서는 결손금의 소급공제를 허용하지 않고, 중소기업에 대해서만 결손금의 1년간 소급공제를 허용하고 있다. 2004년 10월 세법개정으로 작물재배업도 중소기업 업종에 포함되어 일정규모 이하의 농업법인도 중소기업이 될 수 있다. 따라서 현재는 중소기업에 해당하는 농업법인은 결손금의 1년간 소급공제를 적용받을 수 있다.

농업소득 변동의 영향을 완화하기 위해서는 모든 농업법인에 대하여 3년 정도 결손금 소급공제가 가능하도록 세법을 개정할 필요가 있다고 판단된다. 특히 결손이 발생한 해는 현금흐름이 매우 나쁠 것이므로 재무구조가 취약한 농업법인의 도산가능성이 높다. 결손이 발생한 해에 결손금 소급공제로 과거 납부한 세금을 환급받게 되는 경우, 농업법인의 도산을 막을 수 있어 농업법인의 육성·발전에 실질적으로 효과적인 제도가 될 것이다.

농업소득 변동의 영향을 완화하는 또 다른 방법은 미국에서 시행되고 있는 농업소득평준화제도를 도입하는 방법이다. 미국의 경우 농업에 종사하는 개인, 파트너십의 파트너, S corporation의 주주는 이 농업소득 평준화 제도를 이용할 수 있다. 이 제도는 올해의 농업소득 중 일부를 과거 기준연도의 세율을 적용하여 세금을 계산할 수 있도록 해준다. 따라서 올해의 소득이 높고 과거 3년 중 소득이 낮은 연도가 한해 이상 있는 경우에는 올해 농업 소득 중 높은 누진세율로 계산될 부분을 과거 기준연도의 낮은 누진세율로 계산함으로써 세금을 줄일 수 있다.<sup>11)</sup>

법인의 각 사업연도 소득에 대하여 과세되는 법인세율은 과세표준 1억원까지는

11) 농업소득 평준화제도의 자세한 내용은 앞의 3.2.1.2를 참조할 것.

13%이고 1억원을 초과하는 부분은 25%이다. 과세표준이 1억원을 초과하는 경우에 초과금액에 대한 세율은 1억원 이하에 대한 세율에 비하여 2배 정도이다. 따라서 작황이 좋아 과세표준이 1억원을 넘어서는 사업연도와 병충해·재해·농산물가격 변동으로 과세표준이 1억원에 미달하는 사업연도가 있는 농업법인은 농업소득 평준화 제도를 도입하는 경우 소득 변동의 영향을 크게 완화시킬 수 있다.

#### 4.3.6 농업소득세율의 조정

작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 개인과 법인 모두에 대하여 농업소득세가 과세된다. 법인의 경우 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 국세인 법인세와 지방세인 농업소득세가 이중으로 과세된다. 이러한 2중과세를 해결하기 위하여 농업소득세 납부액은 법인세 계산시 세액공제된다. 그러나 농업소득세액이 법인세액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 이를 환급하지 아니한다(법인세법 58의2). 따라서 농업소득세율이 법인세율 보다 높은 경우에는 법인의 경우 법인세율이 아니라 농업소득세율로 과세되게 된다.

농업소득세율은 3%에서 40%까지 누진세율로 되어 있다. 과세표준이 8,000만원을 초과하는 경우 초과분에 대해서는 40%의 세율로 과세된다(지방세법 205). 이러한 세율은 법인세 최고세율 25%의 두배에 가까운 세율이며, 소득세 최고세율 35%보다도 높다.

물론 2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예되도록 세법개정을 하였지만, 일시적으로 비과세하는 일몰법이므로 장기적으로는 농업소득세율의 인하시켜야 할 것이다.

## 제5장 연구결과의 요약 및 결론

본 연구의 목적은 현행 농업 관련분야에 대한 조세제도 분석하고, 우리나라 농업인의 경쟁력 강화를 위한 조세제도의 개선 방향을 제시하는 것이다. 농업과 관련되는 조세제도는 농지 등의 취득, 보유, 경작 및 이전과 관련되는 조세, 농산물의 생산과 유통, 소비와 관련되는 조세, 농업법인의 경영과 관련되는 조세 등 매우 다양하다. 본 연구에서는 이러한 다양한 분야에서 종합적으로 분석하여 농업인의 경쟁력을 향상시킬 수 있는 조세제도 개선방안을 찾아내고 관련당국에 건의하고자 한다.

2장에서는 농지 등의 취득·보유·이전과 관련되는 우리나라의 세법규정 및 외국의 관련 규정을 설명하고 개선방안을 다음과 같이 제시하였다.

첫째, 창업농의 육성을 위해서는 새롭게 농업을 시작하는 개인 창업농의 경우에도 자경농민과 동일하게 농지와 농업용으로 사용하기 위하여 취득하는 양잠 또는 버섯재배용 건축물, 축사, 고정식온실, 축산폐수 및 분뇨처리시설, 창고 및 농산물 선별처리시설에 대하여 취득세와 등록세를 50% 감면해 줄 필요가 있다. 단, 일정기간 농업에 사용할 것을 보장하기 위하여, 취득 후 일정기간 이상 직접 경작하지 않으면 감면해준 취득세·등록세를 추징하는 요건을 추가해야 할 것이다. 이 기간은 현재의 규정 상 자경농민이 되기 위하여 2년이 필요하고, 또 자경농민이 취득 후 2년간 직접 자경하여야 하므로, 개인 창업농의 경우에도 4년(2년+2년)으로 적당할 것으로 판단된다.

둘째, 정부의 8.31 부동산제도 개혁방안 중 하나인 자경 대토에 대한 양도소득세 감면의 최대 한도를 5년간 1억원으로 제한하려는 개정안은 대체농지 취득자금의 감소를 초래하여 대토 농민의 농업 규모가 축소되는 결과를 초래하므로 재검토되어야 한다고 판단된다. 이 개정안은 영농의 규모화를 지향하고 있는 농업정책과도 모순된다. 농지를 수용당한 농민이 농사를 짓기 위하여 대토 농지를 구입하는 것은 당연한 일이며, 보장해 주어야 할 농민의 권리이다. 정당한 농지수용대금을 양도소득세로 징수하여 자경농지 대토의 수요를 줄이려는 정책은 옳바르지 않은 방향이다. 따라서 자경 대토에 대한 양도소득세 감면은 생산시설의 대체 취득이므로 현재와 같이 전액 비과세 되어야 한다고 생각한다.

3장에서는 농산물의 생산·유통·소비에 관련되는 우리나라의 세법규정 및 외국의 관련 규정을 설명하고 개선방안을 다음과 같이 제시하였다.

첫째, 농업인 사업자등록제도의 필요성과 문제점을 살펴보고 농업인 사업자등록제도의 도입 방법을 다음과 같이 제안하였다. 소득세가 면제되는 작물재배업을 영위하는 농업인의 경우에 도·소매업으로 사업자등록을 하도록 내버려 둘 것이 아니라 작물재배업 업종 코드를 신설하여 작물재배업으로 사업자등록이 가능하도록 해야 할 것이다. 비록 소규모 작물재배업에 대해서는 국세가 과세되지 않는다고 하더라도 일반적인 도·소매와 구별하여 농업인이 세제상의 불이익을 받지 않도록 해야 할 것이다. 그리고 농업인에게 작물재배업으로 사업자등록을 할 수 있도록 허용함에 따라 농업인들의 사업자등록이 증가하게 되면, 농업인의 직접 판매에 대한 계산서 발행이 증가하여 농업인과 거래하는 상대 거래업자의 과표 양성화와 무자료 거래의 감소에 큰 도움이 될 것으로 기대한다. 농업인이 작물재배업으로 사업자등록을 하는 경우 농작물의 판매시 계산서 교부 의무와 계산서의 합계표를 다음연도 1월 31일까지 제출하는 세무협력의무만을 부과하고 소득세를 부과하지 않아야 할 것이다. 다만 자기가 생산한 농작물이라고 보기 어려울 만큼의 대규모 매출에 대해서는 일정 규모 초과 매출액을 도소매업으로 간주하여 소득세를 부과하는 방안이 현실적이라고 생각한다. 즉, 현재의 소득세법 기본통칙 19-1②에서는 매출의 규모에 관계없이 일반적인 판매가격 부분은 농업소득세 과세대상으로, 일반적인 판매가격 초과분은 소득세 과세대상으로 규정하고 있지만, 이 규정을 일정규모 이하의 매출에 대해서는 전액을 농업세 과세대상으로 하고, 본인의 생산한 농작물 판매라고 보기 어려운 일정규모 초과분의 매출에 대해서는 초과분 전액을 소득세 과세대상으로 변경하자는 것이다.

둘째, 소득세가 과세되지 아니하는 소규모 농가부업은 부가가치세법에서 독립된 사업으로 보지 않도록 규정하고 있다. 따라서 소규모 농가부업소득은 부가가치세 과세대상이 아니다. 그러나 민박·음식물판매·특산물제조·전통차 제조 등의 경우에는 이를 독립된 사업으로 보고 농가부업으로 소규모 운영하더라도 일반 과세사업자와 동일하게 부가가치세법에 의하여 사업자등록 의무와 부가가치세 납세의무를 부담하게 된다. 현실적으로 소액의 민박·음식물 판매 등의 소득이 있는 농업인에게 까지 부가가치세 납세의무를 이행토록 하는 것은 과세의 실익은 거의 없고, 세무행정의 복잡과 농업인의 불편을 초래한다. 뿐만 아니라 농업시장의 개방 확대로 농산물 가격하락 및 농가소득의 감소가 불가피한 상황에서, 소액의 농가부업에 대하여 부가가치세를 과세하는 것은 농촌관광 활성화를 통한 민박·음식물판매 등 농촌지역의 다양한 소득원 개발에 제약이 되고 있는 실정이므로 농가가 부업으로 민박·음식물판매 등의 사업을 영위하는 경우 부가가치세 납부의

무자에서 제외하는 것이 필요하다.

셋째, 농업용 기계에 사용되는 석유류에 대하여는 부가가치세·특별소비세·교통세·교육세·주행세를 면제한다. 그러나 면제의 일몰시한이 2007년 6월말까지로 되어 있다. 농업용 석유류는 농업생산에 필수 불가결한 생산원료이므로 사치성 소비가 아니므로 특별소비세 과세대상이 될 수 없으며, 도로과손·교통혼잡 등의 유발 요인이 극히 미미하므로 교통세·주행세 등의 과세대상으로 부적절하다. 앞서 살펴본 바와 같이 외국의 입법례에서도 농업용 석유류의 경우에는 부가가치세 등의 소비세를 영구적으로 면제하고 있다. 따라서 농업용 석유류에 대하여는 제세금의 면제에 대한 일몰조항을 삭제하여 영구적으로 면제하는 것이 좋겠다.

넷째, 현재 농가부업소득에 대해서는 일정규모이하의 축산에서 발생하는 소득은 전액 비과세하고, 규정된 부업규모를 초과하는 축산부업 소득과 기타의 부업에서 발생한 소득을 합하여 연간 1,200만원까지 비과세 되고 있다. 그러나 소득금액 1,200만원으로 규정되어 있는 농가부업소득 비과세 규정은 농업인들이 장부기장을 하지 않음으로 인하여 소득금액의 계산이 어려우므로 실제 적용에 있어 현실성이 없다. 따라서 소득금액이 아니라 매출금액으로 전환하는 것이 더 간편하고, 객관성이나 적용가능성도 더 높을 것이다.

다섯째, 정부는 최근 근로소득보전세제(EITC)의 도입을 검토 중에 있다. 자영업자와 농어민에 대하여 EITC를 적용할 지 여부에 대해서는 논의가 진행 중이지만, 우선적으로 자영업자와 농어민을 제외한 근로소득자를 대상으로 시행될 것으로 보인다. 그러나 미국은 농업인을 포함한 사업소득자도 EITC의 적용 대상이 되며, EITC와 유사한 벨기에의 In-Work Tax Credit(Credit D'impot) 제도에서도 근로소득자 뿐만 아니라 자영업자 및 농어업자 모두에 대하여 적용하였다. 그리고 농업인 중 일하면서도 빈곤을 벗어나지 못하는 근로저소득층에 대해서도 대책이 마련되어야 하며, 농업시장 개방 확대에 따른 농가소득 감소를 보완하는 제도로서도 근로소득보전제도에 농업인이 포함되는 것이 타당하다. 다만, 작물재배에 의한 농업소득의 경우 국세의 과세대상이 아니므로 국세청에 농업인의 소득 자료가 없으며, 지방세인 농업소득세의 경우에도 2005년부터 5년간 과세가 중단되어 소득에 관한 자료가 없다. 근로소득보전제도를 시행하기 위해서는 신뢰성 있는 소득 자료가 있어야 한다. 그러한 점에서 근로소득자와 동일한 기준으로 근로소득보전제도를 시행하기는 어려울 것이다. 그러나 재배작물의 종류와 경작 면적 등을 이용하여 농업소득을 추정하고, 이를 근거로 근로소득보전제도에 농업인을

포함하여 시행하는 것도 가능한 방안이라고 생각한다.

여섯째, 가축 중 소·돼지를 도축하는 경우에 한하여 시가의 1% 이하를 도축세로 특별 징수하고 있다. 축산물 수입시장의 완전개방, 가축 전염병 빈발 등으로 어려움을 겪고 있는 축산농가에 도축세는 큰 부담이 되고 있는 실정이다. 그리고 도축세가 보통세로 분류됨에 따라 축산업 발전을 위한 재원이 아닌 일반사업 재원으로 사용되고 있어 존재의의가 없으며 세수 기여도가 미미하다. 도축행위 자체에 대하여 과세하는 도축세는 과세이유가 불분명하며, 소비세의 일종으로 볼 수 있는데 소와 돼지의 도축·소비에 대하여 별도의 세금을 부과할 근거를 찾기가 어렵다. 그리고 양곡·도정 등 일반 농산물 가공시 별도의 세금을 징수하지 않는 점에 비추어 여타 농업인과의 형평성에도 반한다. 미국·호주·뉴질랜드·캐나다·덴마크 등 주요 축산물 수출국은 도축세 제도가 없고, 일본도 1950년부터 이를 폐지하였으나, 우리나라는 도축세를 계속 징수하고 있어 국내 축산업의 경쟁력을 더욱 약화시키는 요인이 되고 있다. 국내 축산농가의 부담 경감을 통한 소득증대 및 축산업의 보호 육성을 위하여 도축세 제도를 폐지하여 축산 자조금에 흡수하거나 목적세로 전환하는 것이 바람직하다.

4장에서는 농업법인의 경영과 관련되는 우리나라의 세법규정 및 외국의 관련 규정을 설명하고 개선방안을 다음과 같이 제시하였다.

첫째, 2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예된다. 그리고 2006년 12월 31일까지 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있다. 따라서 2006년말까지는 농업법인의 농업소득에 대해서는 과세되지 않는다. 그러나 작물재배업에서 발생하는 농업소득에 대하여 법인세를 전액 면제하도록 규정하고 있는 조세특례제한법 상의 일몰법이 연장되지 않으면 2007년부터는 개인은 농업소득세가 없지만, 법인은 법인세가 과세되게 되는 불일치가 발생한다. 이러한 불일치는 농업법인을 규모화하고, 활성화 하겠다는 정부정책에 걸림돌이 될 것이다. 따라서 농업법인에 대한 법인세 면제기간을 농업소득세와 같이 일치시켜야 할 것이다.

둘째, 법인세법에서는 농업협동조합 등에 대해서는 당기순이익과세를 허용하고 있다. 당기순이익과세란 법인의 결산재무제표상 당기순이익에 기부금과 접대비 세무조정만 하고, 나머지 세무조정은 하지 아니한 금액에 12%의 세율을 적용하여 과세하는 방법을 말한다. 당기순이익 과세를 선택하는 경우 접대비와 기부금을 제외한 세무조정이 불필요하므로 납세비용을 줄일 수 있으며, 복식부기에 의한 기장을 하지 아니할 수 있으므로 기장비용을 줄일 수 있으며, 12%의 낮은 세

율로 과세하므로 세금이 줄어들고, 당기순이익과세법인에 대해서는 최저한세의 적용을 배제하므로 최저한세의 적용으로 인한 감면 배제가 발생하지 아니한다. 영농조합법인은 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합에 포함되지 아니하므로 당기순이익과세제도를 선택할 수 없다. 그러나 영농조합법인의 성격이나 사업의 내용으로 보면 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 조합과 크게 다르지 않다. 따라서 영농조합법인의 육성을 위하여 영농조합법인을 조세특례제한법 제72조에서 규정하는 당기순이익과세법인에 포함시켜도 큰 무리가 없을 것으로 판단된다.

셋째, 영농조합법인에 대한 법인세 면제와 농업회사법인의 농업소득에 대한 법인세 면제부분은 최저한세가 적용되지 않고 그대로 인정되나, 농업회사법인의 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대해서는 최저한세가 적용된다. 따라서 농업회사법인이 50% 감면규정이 적용되는 농업소득외의 소득이 있는 경우 법인세 납세액은 최저한세 적용전의  $13\% \times 50\% = 6.5\%$ (과세표준 1억원이하분),  $25\% \times 50\% = 12.5\%$ (과세표준 1억원초과분)에서 최저한세 적용후에는 13%로 증가하게 된다. 조세특례제한법 68조에서 규정하고 있는 농업소득외의 소득에 대한 법인세 50% 감면 규정에 대한 최저한세의 적용은 동 감면규정의 근본 취지를 반감시키는 조치라고 판단된다. 따라서 조세특례제한법 68조의 규정도 최저한세의 적용을 배제하는 것이 좋겠다.

넷째, 농업회사법인은 2004년 10월 5일 시행령 개정전에는 “종자 및 묘목생산업”만 중소기업 업종으로 규정되었다. 그러나 조세특례제한법 시행령의 개정으로 “작물재배업”도 중소기업 업종에 포함되었다. 작물재배업을 중소기업 업종에 포함시킨 것은 농업회사법인의 설립목적은 고려할 때 올바른 방향이라고 판단된다. 그러나 중소기업의 규모요건을 규정하고 있는 중소기업기본법 시행령 별표 1은 2002년 5월 20일 개정된 이후에 추가적인 개정이 이루어지지 않고 있어 작물재배업에 대해서는 별도의 규모기준이 없고 “그 밖에 모든 업종”으로 분류되어 “상시 근로자수 50인 미만 또는 매출액 50억원 이하”일 때만 중소기업으로 분류될 수 있다. “종자·묘목 생산업 및 어업”의 경우에는 “상시근로자수 200인 미만 또는 매출액 200억원 이하”이면 중소기업으로 분류될 수 있다. 이러한 불합리한 차이의 이유는 조세특례제한법 시행령은 개정되었지만, 중소기업기본법 시행령이 개정되지 못했기 때문이다. 따라서 중소기업기본법 시행령 별표 1의 “종자 및 묘목 생산업”을 “작물재배업”으로 개정해야 할 것이다. 이러한 개정으로 근로자수 50인 이상 200인 미만 또는 매출액 50억 초과 200억 이하의 작물재배업을 하는 농업법



인이 중소기업의 추가 혜택을 받을 수 있다.

다섯째, 농업은 그 특성상 연도별 소득의 변동이 심하다. 그 이유는 다년생 작물을 재배 시에 수년간은 소득이 거의 발생하지 않거나 결손이 발생하고 수확시기에 집중하여 소득이 발생하기 때문이다. 또한 농업은 병충해의 발생, 자연 재해, 생산량의 변동으로 인한 농산물 가격변동의 심화 등으로 인하여 연도별 소득의 변동이 심하게 발생한다. 이러한 소득 변동의 영향을 완화하기 위하여 미국의 경우 일반 사업에서 발생된 순영업손실(NOL)에 대해서는 2년간 소급공제(carry back)되지만, 도난이나 재해로 인한 손실(Eligible Losses)에 대해서는 3년간 소급공제가 가능하고, 농업손실(Farming Loss)에 대해서는 5년간의 소급공제가 가능하다. 우리나라의 경우에는 일반기업에 대해서는 결손금의 소급공제를 허용하지 않고, 중소기업에 대해서만 결손금의 1년간 소급공제를 허용하고 있다. 농업소득 변동의 영향을 완화하기 위해서는 모든 농업법인에 대하여 3년 정도 결손금 소급공제가 가능하도록 세법을 개정할 필요가 있다고 판단된다. 특히 결손이 발생한 해는 현금흐름이 매우 나쁠 것이므로 재무구조가 취약한 농업법인의 도산가능성이 높다. 결손이 발생한 해에 결손금 소급공제로 과거 납부한 세금을 환급받게 되는 경우, 농업법인의 도산을 막을 수 있어 농업법인의 육성·발전에 실질적으로 효과있는 제도가 될 것이다.

농업소득 변동의 영향을 완화하는 또 다른 방법은 미국에서 시행되고 있는 농업소득평준화제도를 도입하는 방법이다. 이 제도는 올해의 농업소득 중 일부를 과거 기준연도의 세율을 적용하여 세금을 계산할 수 있도록 해준다. 따라서 올해의 소득이 높고 과거 3년 중 소득이 낮은 연도가 한해 이상 있는 경우에는 올해 농업 소득 중 높은 누진세율로 계산될 부분을 과거 기준연도의 낮은 누진세율로 계산함으로써 세금을 줄일 수 있다. 법인의 각 사업연도 소득에 대하여 과세되는 법인세율은 과세표준 1억원까지는 13%이고 1억원을 초과하는 부분은 25%이다. 과세표준이 1억원을 초과하는 경우에 초과금액에 대한 세율은 1억원 이하에 대한 세율에 비하여 2배 정도이다. 따라서 작황이 좋아 과세표준이 1억원을 넘어서는 사업연도와 병충해·재해·농산물가격 변동으로 과세표준이 1억원에 미달하는 사업연도가 있는 농업법인은 농업소득 평준화 제도를 도입하는 경우 소득 변동의 영향을 크게 완화 시킬 수 있다.

여섯째, 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 개인과 법인 모두에 대하여 농업소득세가 과세된다. 법인의 경우 작물재배업에서 발생한 소득에 대해서는 국세인 법인세와 지방세인 농업소득세가 이중으로 과세된다. 이러한 2중과세를 해

결하기 위하여 농업소득세 납부액은 법인세 계산시 세액공제된다. 그러나 농업소득세액이 법인세액을 초과하는 경우 그 초과하는 금액은 이를 환급하지 아니한다. 따라서 농업소득세율이 법인세율 보다 높은 경우에는 법인의 경우 법인세율이 아니라 농업소득세율로 과세되게 된다. 농업소득세율은 3%에서 40%까지 누진세율로 되어 있다. 과세표준이 8,000만원을 초과하는 경우 초과분에 대해서는 40%의 세율로 과세된다. 이러한 세율은 법인세 최고세율 25%의 두배에 가까운 세율이며, 소득세 최고세율 35%보다도 높다. 물론 2005년부터 5년간 농업소득세의 과세가 유예되도록 세법개정을 하였지만, 일시적으로 비과세하는 일몰법이므로 장기적으로는 농업소득세율의 인하시켜야 할 것이다.

## 참 고 문 헌

- 강태구, 2001, “농농업 직접지불제의 정책적 타당성”, 한국지방자치학회보, 13(3).
- 국중호, 2004, 주요국의 조세제도: 일본편, 한국조세연구원.
- 김기성, 1997, 농림수산 조세제도의 변천과 발전방향, 한국농촌경제연구원 연구보고 R360.
- 김기성, 1995, 수산조세제도에 관한 연구, 한국농촌경제연구원 연구보고 R322.
- 김기성, 1993, 임업 및 축산관련 조세제도, 한국농촌경제연구원 연구보고 R280.
- 김기성, 1992, 농업관련 조세제도 연구: 농지조세를 중심으로, 한국농촌경제연구원 연구보고 R253.
- 김용택·임송수·박준기·문한필, 2004, 농가소득보전 및 소득안전망 확립방안, 한국농촌경제연구원 연구보고 R489.
- 김유찬, 2004, 주요국의 조세제도: 독일편, 한국조세연구원.
- 김정호 등, 1997, 농업법인의 운영실태와 정책 과제, 한국농촌경제연구원.
- 김정호·김태곤·조성열, 2004, 기업농의 가능성과 조건, 한국농촌경제연구원 정책연구보고.
- 김재진·박능후, 2005, 한국형 EITC 도입타당성 검토, 한국조세연구원.
- 김태곤, 2003, 농업·농촌의 지속적인 발전과 기업의 역할, 한국농촌경제연구원.
- 김태용, 2004, 농업법인 및 기업농의 활성화를 위한 세무 및 제도 개선안, 미발표 자료
- 농협, 2004, 생활속의 세금.
- 박동규 등, 2004, 직접지불제 중장기 확충방안, 한국농촌경제연구원.
- 박문호·전익수, 2000, 농업법인경영의 발전방향과 정책개선방안 연구, 한국농촌경제연구원.
- 박정수, 2004, 주요국의 조세제도: 영국편, 한국조세연구원.
- 서종혁 등, 1996, WTO 체제하의 농업지원제도 조사연구, 한국농촌경제연구원.
- 서희열, 2005, 소비세제법.
- 안창남, 2004, 주요국의 조세제도: 프랑스편, 한국조세연구원.
- 오내원, 2002, “농가경영안정정책의 체계화방안”, 농정연구 4, 농정연구센터.
- 이명현, 2002, “농촌지역정책에 대한 검토: EU의 사례를 중심으로”, 재정포럼 2002년 6월호.

- 임송수, 2002, 국내보조에 관한 WTO/DDA 농업협상 전략, 한국농촌경제연구원
- 정영일, 2003, “농정패러다임의 정립을 위하여”, 참여정부의 농업정책 전개 방향, 사단법인 농정연구센터.
- 양병우, 2001, “기업농의 성격과 유형에 관한 연구”, 농촌사회 11(1).
- 장근호, 2004, 주요국의 조세제도: 미국편, 한국조세연구원.
- 재정경제부, 2005A, 부동산제도개혁방안 세제부문에 대한 설명·문답자료.
- 재정경제부, 2005B, 서민주거 안정과 부동산투기 억제를 위한 부동산제도 개혁방안.
- 최세균 등, 2000, 농산물 시장개방이 국내 농업에 미친 영향, 한국농촌경제연구원.
- 황의식·문한필, 2003, 농가경제 불안정실태와 요인분석, 연구보고 R464, 한국농촌경제연구원.
- 황의식·문한필, 2004, 농가경제 동향과 전망, 농업전망 2004.
- 鈴木 武, 2001, 農家の税金 實例集, 第2版, 農文協.
- Agriculture and Agri-Food Canada(AAFC), 2003, Canadian Agricultural Income Stabilization (CAIS) Program Handbook.
- Bird, Richard Miller, 1974, Taxing agricultural land in developing countries, Harvard University Press.
- Dalton, Timothy J. and William A. Masters, 1998, Pasture taxes and agricultural intensification in southern Mali, Agricultural Economics, Volume 19, Issues 1-2: 27-32
- Dingeldey, Irene, 2001, European Tax Systems and their Impact on Family Employment Patterns, Journal of Social Policy, Volume 30, Issue 04. October 2001: 653-672/
- Fargher, Ben, 2002, "Farm Policy in North America and Europe: An Austrian Observation", Winston Churchill Memorial Trust.
- Hennessy, David, 1998, "The Production Effects of Agricultural Income Support Policies under Uncertainty", American Journal of Agricultural Economics 80.
- Hudson, Darren and Don Ethridge, 1999, "Export taxes and sectoral economic growth: evidence from cotton and yarn markets in Pakistan", Agricultural Economics, Volume 20, Issue 3: 263-276.
- Khan, Mahmood Hasan, 2001, "Agricultural taxation in developing countries: a

- survey of issues and policy", *Agricultural Economics*, Volume 24, Issue 3: 315-328
- Lankoski, Jussi and Markku Ollikainen, 2003, "Agri-environmental externalities: a framework for designing targeted policies", *Eur. Rev. Agric. Econ.*, 30: 51 - 75.
- OECD, 1995, *Adjustment in OECD agriculture : issues and policy responses*, Organisation for Economic Co-operation and Development.
- OECD, 2003, *Farm household income : issues and policy responses*, Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Skoretz, Peter N., 1990, *An evaluation of the Farm Tax-Rebate Program's role in preserving agricultural land on the rural-urban fringe*, University of Waterloo.
- Tao, Ran, Justin Yifu Lin, Mingxing Liu and Qi Zhang, 2004, "Rural taxation and government regulation in China", *Agricultural Economics*, Volume 31, Issues 2-3: 161-168
- US Internal Revenue Service, 2005, Publication 225, *Farmer's Tax Guide*.
- US Internal Revenue Service, 2005, Publication 536, *Net Operating Losses (NOLs) for Individuals, Estates, and Trusts*.
- US Internal Revenue Service, *Tax Tips - Agriculture*, <http://www.irs.gov/>
- Winter-Nelson, Alex, 1997, "Rural taxation in Ethiopia, 1981-1989: a policy analysis matrix assessment for net producers and net consumers", *Food Policy*, Volume 22, Issue 5: 419-431