연구보고 280/1993. 12

임업 및 축산 관련 조세제도

김 기 성 부연구위원

한국농촌경제연구원

빈 면

머 리 말

이 연구는 1992년의 「농업관련 조세에 관한 연구」에 이어 농림축수산업부문 조세제도연구의 일환으로 두번째로 수행된 것이다.

UR 협상이 쌀 開放問題를 놓고 심각한 토론을 계속하던 무렵에 설계되어 쌀 開放確定 方向으로 협상이 종결되는 시점에서 보고서를 마감하게 됨에 따라 농촌·농민·농업을 위하여 일하는 연구진으로서 착잡한 심정을 금할 수 없다. 그 협상에서 또 하나의 '뜨거운 감자'로 격론을 빚은 것이 쇠고기이라는 점에서, 축산조세가 내용의 절반인 이 연구는 더욱 부담을 안겨 주었다. 실로 '따뜻한 마음과 냉철한 머리' 사이의 끊임없는 갈등 속에 이어진 힘겨운 작업이었다.

이 연구의 나머지 절반은 임업조세에 관한 부분이다. 국토면적의 66% 이상이 임야이면서도 국내 목재수요의 88% 이상을 輸入에 의존해야 하고, 우리의 산림경제적 여건상 바람직한 산림 경영규모가 거의 100ha 수준인 것으로 추정됨에도 사유림의 96%가 10ha 미만으로 零細하며, ha당 林道密度가 일본의 7m, 서독의 40m 등에 비하여 현저히 낮은 0.55m 수준에 불과하다는 우리의 현실이 특히, 산주의 대부분이 농민이라는 사실과 연관지워져 더욱 냉정한 분석과 溫情的 吟味 사이의 昏迷를 거듭하게 했다.

제1장에 소개된 事例調査는 그러한 현실 속에서, 그리고 임업 및 축산조세의 연구체계가 미확립된 현상태에서 이 연구가 어떻게 수행되어야 할것인가 하는 고심끝에 동원된 접근의 한 예이며, 제2장에 집약된 임업 및 축산조세의 법제적 측면은 그것이 위와 같은 현실여건에 얼마나 부합

하는가를 점검하고, 현행 제도의 현실 적합성 여부를 판별하는 하나의 기준척으로 설정한 章이다. 제3장과 제4장에서는 임업 및 축산 관련 조세의 현황을 다각도로 진단하고 내재된 문제점들을 도출하여 제도적 개선 방향과 대안을 제시한다. 그 대안들은 실태 및 현황 분석결과 UR 협상 타결 이후 시대에 임업 및 축산조세의 과감한 제도적 개선이 긴요하다는 示唆에 근거를 두고 있다. 연구수행중 郡廳 등 현지 자료 입수상의 난점과 조사인력의 제한 등으로 연구의 내용을 여물리는 데에 아쉬움이 없지 않았으나, 생생한 현실과 현행 법규에 근거를 둔 기초연구인 만큼 앞으로 우리의 임업 및 축산부문 조세제도의 개선에 유용한 기초자료로 활용될 것을 기대한다.

1993. 12.

한국농촌경제연구원장 **정 영 일**

목 차

제 1 장 서 론

1. 연구의 목적과 필요성 ····· 1
2. 연구의 범위와 방법 ····· 3
3. 용어의 정의 ····· 5

제 2 장 임업 및 축산조세의 행정체계와 법제 개요

1. 임업 및 축산조세의 행정체계 ····· 10
2. 임업 및 축산조세의 법제 개요 ····· 15
3. 임업 및 축산조세의 정치·행정적 의미 ····· 29

제 3 장 임업조세의 현황과 문제 및 제도개선

1. 임업조세의 현황 ····· 31
2. 임업조세제도의 문제점과 개선 방향 ····· 76

제 4 장 축산조세의 현황과 문제 및 제도 개선

1. 축산조세의 현황 ····· 88
2. 축산조세제도의 문제점과 개선 방향 ····· 128

제 5 장 결 론 ····· 137

부록 1. 주요 용어의 정의에 관한 법령 ····· 140
부록 2. 임업 및 축산조세 관련 현행 세법조항 ····· 141
부록 3. 일본과 대만의 축산 관련 조세제도 개요 ····· 152

표 목 차

제 1 장

표 1－ 1 임업의 범위 …… 6
표 1－ 2 축산업의 범위 …… 8

제 2 장

표 2－ 1 인지세의 과표와 세율 …… 24

제 3 장

표 3－ 1 산림 소유자의 산림 관련 세목별 담세 빈도 …… 32
표 3－ 2 산림소유자의 종합토지세 등 부담액(1: 예산, 문경) …… 34
표 3－ 3 산림소유자의 종합토지세등 부담액(2 :평택)…… 35
표 3－ 4 산림소유자의 종합토지세등 부담액(3: 순창)…… 36
표 3－ 5 임야의 종합토지세 종합합산과세 세율 구조 …… 37
표 3－ 6 산림소유자의 세목별 담세액 …… 38
표 3－ 7 산림소유자의 종합토지세 부담액규모 …… 40
표 3－ 8 산주소유 토지중 산림면적 비중(1: 평택) …… 40
표 3－ 9 산주소유 토지중 산림면적 비중(2: 정선) …… 41
표 3－10 산주소유 토지중 산림면적 비중(3: 예산, 문경) …… 42
표 3－11 산주소유 토지중 산림면적 비중(4: 순창) …… 42
표 3－12 종중산과 개인산의 과세유형, 필지별 소유실태 …… 46
표 3－13 과세유형별 산림의 면적과 필지구성…… 48
표 3－14 산림의 소유규모, 필지 및 과세유형 …… 48

표 3－15 산림소유규모 및 과세유형별 종합토지세등 과징현황 …… 49
표 3－16 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(1: 평택)…… 51
표 3－17 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(2: 공주, 예산) …… 52
표 3－18 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(3: 순창) ……53
표 3－19 국유림의 토지등급 변동추이(1: 안성)…… 54
표 3－20 국유림의 토지등급 변동추이(2: 연천)…… 55
표 3－21 국유림의 토지등급 변동추이(3: 양평)…… 56
표 3－22 임야 공부상 현실괴리와 과세유형별 소유실태 …… 58
표 3－23 일반토지 공부상 현실괴리와 과세유형별 소유실태 …… 59
표 3－24 종합소득세의 과표와 세율구조 …… 61
표 3－25 임산물 품목별 소득표준률 추이…… 61
표 3－26 주요 목재류의 관세율 …… 65
표 3－27 상속세와 증여세의 세율구조 …… 67
표 3－28 양도소득세의 일반적 세율구조 …… 72
표 3－29 임목축적 및 소유별 임야면적…… 81

제 4 장

표 4－ 1 양축농가의 세목별 담세빈도 …… 89
표 4－ 2 축종별 양축농가의 담세실태(1: 한우)…… 90
표 4－ 3 축종별 양축농가의 담세실태(2: 유우)…… 90
표 4－ 4 축종별 양축농가의 담세실태(3: 양돈)…… 91
표 4－ 5 축종별 양축농가의 담세실태(4: 양계)…… 91
표 4－ 6 양축농가 경영규모별 담세액(1: 예산, 문경) …… 93
표 4－ 7 양축농가 경영규모별 담세액(2: 순창, 화순) …… 94
표 4－ 8 양축농가의 세목별 담세액과 부가가치세 비중 …… 96
표 4－ 9 주요 사료원료의 수입관세율 추이 …… 103
표 4－10 축종별 농가부업소득 비과세범위…… 105
표 4－11 축종별 소득표준률 격차추이…… 106

표 4－12 축산관련 종합토지세의 분리과세 세율구조 …… 110
표 4－13 분리과세대상 축산용토지 및 건물의 기준면적…… 110
표 4－14 양축농가 토지소유규모와 산림 및 목장용지면적…… 111
표 4－15 양축농가의 임야소유규모와 필지구성…… 112
표 4－16 축산용토지 및 건물의 토지초과이득세 비과세규모…… 114
표 4－17 축산용 토지 및 건물의 취득세비과세 대상범위 …… 116
표 4－18 목장의 시설기준과 양도소득세, 특별소비세 등 면세범위… 119
표 4－19 도축세 및 도축수수료…… 124

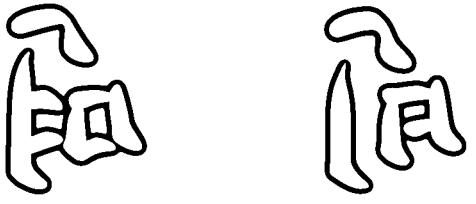
도 목 차

제 2 장

도 2-1 조세체계상 임업 및 축산조세의 위치 ····· 11
도 2-2 조세의 행정조직 체계 ····· 12
도 2-3 조세정책 결정 및 조세행정 수행의
연결체계(1: 국세) ····· 14
도 2-4 조세정책 결정 및 조세행정 수행의
연결체계(2: 지방세) ····· 14
도 2-5 임업 및 축산조세법의 법률체계상 위치 ····· 15

제 3 장

도 3-1 임야의 지역별 토지등급 변동추이 ····· 50
도 3-2 소득과세체계상 임업소득세와 산림소득세의 위치 ····· 60



빈 면

제 1 장

서 론*

1. 연구의 목적과 필요성

1.1. 연구의 목적

이 연구는 한국의 현행 임업 및 축산관련 조세제도의 문제점을 파악하여 실현 가능한 개선방향을 제시함에 주목적을 두고, 연구수행과정을 통하여 나타나는 윤곽의 범위내에서 당해 조세에 관한 이론체계를 보다 현실성있게 정립하는 데에 부수적 목적을 둔다.

1.2. 연구의 필요성

총 국토중 산림면적의 비율이 66%을 상회할 만큼 높음에도 불구하고 임산물(목재와 부산물등)의 총생산액은 13,500억원 수준으로서 국민총생산액(171조 4,900억원)의 약 0.78%에 불과하여 산림의 국민경제적 비중

* 이 연구의 수행과정에서 임업 및 축산업의 현황에 관한 자료를 협조해 주신 산림경제실과 축산경제실의 연구진 여러분에게 감사드린다.

은 극히 낮다.

국내 목재공급원인 임목 축적량은 樹齡 30년이상의 벌채가능 임목이 25%(6,200백만m^3)에 불과하여 국내 임목 총수요량의 86%를 수입에 의존한다.[1)]

현대적 산림관리의 필수 요건인 林道의 시설도 극히 미흡하다.[2)]

이상의 임업관련 주요 지표들은 1) 영세 사유림의 경영규모(소유규모 포함) 확대, 2) 임업생산의 증대를 통한 영림가(산주등)의 소득증대, 3) 임도 장비 기술투자등의 확충에 의한 임목축적량 증대등이 당면한 산림정책의 과제임을 시사한다.

이들 과제중 특히, 산림경영의 규모 확대나 영림가등의 소득증대 등을 위하여서는 최근 국내외적으로, 그리고 산림 이외의 각 부문에서 거의 상례적으로 동원되고 있는 租稅的 接近이 충분히 시도 될만한 것으로 판단된다. 임야등의 양도 상속 증여 취득 및 등록등에 관련된 재산세류, 인적 물적 소득공제등을 주요 조정기능으로 하는 소득세류, 그리고 시설장비 기타 기자재등의 도입 내지 구입등에 따르는 관세 부가가치세 등 일련의 세제적 수단은 그러한 과제들을 풀어 나가는데에 어느정도 기여가 가능한 것들로서 깊은 이론적 탐구가 아니더라도 현실 적합성을 추구하는 차원에서 이 분야에 관한 조세제도의 연구가 필요하리라 판단된다. 그러한 관점에서 산림의 경영규모 확대와 국내 임목축적량 증대를 지원하면서, 독림가와 영세 산주를 포함한 산림 경영자의 임업 및 산림소득을 補塡 내지 提高할수 있는 조세제도의 개선방향을 가늠하는 기초자료를 마련하고, 임업관련 조세제도의 이론적 측면을 기초단계 수준에서 부터 체계화할 필요가 있다.

---

1) 한국의 산림 총면적은 6,468천ha(1991)로서 국토 총면적의 66%에 달한다. 그중에서 74%가 私有林이고 그 사유림의 96%(1987, 1,865천명)가 10ha미만의 零細山主 소유로 되어 있어 산림경영 규모의 영세성을 드러내고 있다. 한편, 국내 목재 수요량은 1993년에 1,130m^3이고, 2030년에는 2,350m^3로 추정된다.

2) 총연장은 3,628km(1991)이고 ha당 임도밀도는 0.55m^2이다(최근 각국의 ha당 임도 밀도는 일본 7.00m^2, 미국 10.00m^2, 서독 40.00m^2 등이다).

한편, 국내 축산업이 국제 경쟁력을 높이고 양축농가의 소득수준을 향상시키기 위해서는 축산물의 생산 및 유통과정에서 발생하는 양축농가의 제부담의 경감이 필수적이다. 현행 세제상 축산 기자재와 배합사료등의 수입 및 거래과정에서 관세와 부가가치세가 부과되고 있으며, 그 것은 결국 이들 기자재와 사료등의 최종 소비자 이면서 축산물의 생산자인 양축농가에게 전가되고 있고, 이와는 별도로 축산소득에 대하여는 일반 소득과세의 차원에서 사업소득세를 부과하고 있다. 또, 畜舍나 草地등의 양도와 상속등에는 양도소득세와 상속세등이, 그리고 屠畜過程에서는 도축세가 부과되어 양축농가의 부담으로 轉嫁되기도 한다. 이러한 축산조세의 제도적 측면과 현실적인 부과 징수실태도 연구되어야 할 것이다.

2. 연구의 범위와 방법

3.1. 연구의 범위

1) 연구의 時空的 範圍와 대상 : 현행 한국의 임업 및 축산업에 관한 조세제도

2) 분석의 범위와 초점 : 법규와 행정체계의 現實乖離 및 期待와 갈등의 문제 (「법규－행정」↔「현실」, 「기대」↔「만족」)

3) 연구수행과정의 범위 : 현황조사 → 문제파악 → 대안제시

4) 임업 및 축산의 범위

가) 임업 : 영림업과 벌목업. 단, 임업서비스업 제외

나) 축산업 : 낙농, 유우사육, 양돈, 양계, 기타 가축사육. 단, 축산서비스업(家禽孵化, 품종개량, 양털깎기, 병아리감별등)제외

5) 조세의 범위 : 현행 세법상 임업 및 축산관련 주요 조세

가) 임업조세 : (1) 소득세류 (2) 재산세류 (3) 기타조세

나) 축산조세 : (1) 소득세류 (2) 유통세류 (3) 기타조세

6) 제도의 범위 : 관련 법규 및 행정체계

2.2 연구의 방법

2.2.1 문헌조사 및 관련 법규분석

선행연구자료 및 세법규정 검토

2.2.2 사례조사(case study)

현행 임업 및 축산 관련 조세법규와 행정제도등을 분석하는 한편, 이 연구가 현행제도의 문제점을 찾아 개선방향을 제시함에 主目的이 있으므로 '現象의 특성을 집중적으로 묘사함으로써 문제해결에 기여할수 있는' 接近의 하나로 사례조사를 시도하였다.

事實을 깊이 파헤칠수 있어 현상의 特質硏究에 적합하며, 현상의 動態的 파악을 가능케 하여 문제해결의 방향을 가늠하는 데에 寄與的이라는 점에서 사실의 발견과 문제의 해결을 지향하는 이 연구에 적절하다고 판단하였기 때문이다.

특히, 사례조사에서는 전국 각지역의 현황을 골고루 파악하기 위하여 6大 都市를 제외한 8개 道의 각 1개 郡을 대상으로 관련 法制와 납세 현실간의 調和與否를 확인하는 데에 연구의 촛점을 맞추었다.

硏究結果의 一般化에 한계가 있고, 자료의 신뢰성 검증이 어려우며, 被調査者의 忌避傾向으로 인한 자료출처의 隱蔽 가능성등 사례조사방법의 취약점은 조사 분석과정에서 최대한으로 보완코자 노력하였다. 조사지역을 전국 각 道의 1개 郡씩 분포시키고 주요 課稅資料는 내무부 전산체제하에 공동관리되고 있는 당해 市郡의 전산자료와 市郡에서 管理하는 林野臺帳(또는 토지대장) 및 당해 시군 등기소의 등기부등본등 公簿상의 기재사항을 주된 근거로 함으로써 자료의 신뢰성을 최대한 확보하고 분석결과의 일반화에 가급적 기여할수 있도록하였다.

사례조사대상 경제단위와 조사대상지역 및 주요 조사사항은 다음과 같다.

가) 조사대상자 : 山林소유자(50명)와 양축농가(37명)

나) 조사지역 : 서울 부산등 6대도시를 제외한 전국 8개道의 각 1개郡

경기도 평택군(안중읍, 팽성면) 강원도 정선군(북면, 임계면)
충북 청주시 청원군(청주, 가덕면) 충남 예산군(신양면, 덕산면)
전북 순창군(금과면, 인계면) 전남 화순군(청풍면, 동면)
경북 문경군(점촌시, 가은면) 경남 양산군(웅상면, 상북면)

다) 주요 조사내용

(1) 산림관련 세목별 擔稅頻度 (2) 종합소득세 부담액 규모
(3) 산림소유면적과 비중 (4) 토지소유규모와 필지구성
(5) 임야대장과 등기부등재실태 (6) 산림의 토지등급변동추이
(7) 축산관련 세목별 擔稅頻度 (8) 양축규모와 담세액 규모
(9) 축종별 조세부담 규모 (10) 임엄 및 축산조세의 문제점

2.2.3. 행정 실무진의 의견수렴

사례조사에서는 山主와 養畜家의 납세실태와 관련 조사지역 郡廳(재무계, 산림계), 山林組合, 畜産業協同組合등의 관련 실무자와 대담을 통하여 관련조세의 부과 징수등에 관한 專門 實務陣의 의견도 수렴하였다.

3. 용어의 정의

3.1. 임업분야

3.1.1. 「임업(forestry and logging)」

○ 산업분류상 대분류1 "축산업, 수렵업, 임업 및 수산업"중 중분류12에 속하는 '임업'의 개념(표 1-1). 단, 수수료 및 계약에 의하여 수행되는 영림 및 벌목활동에 관련된 서비스활동은 제외한다.

표 1-1 임업의 범위

[12. 임업
121. 영림업
121010 양묘
121020 육림
121090 기타영림 : 초목의 진, 껍질, 줄기, 열매, 뿌리, 꽃, 이끼, 약용 식물, 버섯류등의 채취 및 재배업
122. 벌목업 : 벌목
123. (임업서비스)

자료 : 국세청, 소득표준율표. 통계청, '한국표준산업분류', 1991.

3.1.2 임야와 산림

가) 林野

山林 및 原野를 이루고 있는 樹林地 竹林地 암석지 자갈땅 모래땅 습지 황무지 및 干潟地등(地籍法施行令 第6條 5號).

나) 山林

다음 각 1에 해당하는 것(산림법 제2조 2항 1호)

① 집단적으로 생육하고 있는 立木, 竹과 그 토지

② 집단적으로 생육한 立木, 竹이 일시 상실된 토지

③ 입목, 竹의 집단적 생육에 사용하게 된 토지

④ 林道

⑤ 위의 ①~③의 토지안에 있는 岩石地, 沼澤地

3.1.3. 山地, 토지 및 부동산

가) 山地

임야중 숲이 있는 부분 즉, 林木이 있는 토지로서 山林과 유사개념으로 본다.(산림법 제2조)

나) 토지

地籍法이 정하는 토지 : 田, 畓, 과수원, 목장용지, 임야, 垈, 史蹟地, 墓

地,.... 雜種地등을 포함하는 개념(지적법 제5조)

다) 부동산

토지, 건축물, 선박, 광업권 및 어업권등의 총칭(지방세법 제104조)

3.1.4. 保全林地와 準保全林地

가) 保全林地

다음 각 1에 해당하는 것(산림법 제16조 1호)

① 要存國有林, 보안림, 채종림, 천연보호림, 시험림, 휴양림, 공원, 문화재보호구역, 寺刹林, 임업진흥촉진지역등에 해당하는 곳.

② 위의 ①에서 제외된 山林중 傾斜 36度이상의 산림 및 傾斜 21도 이상 36도 미만의 산림으로서 立木本數度 51%이상의 山林

나) 準保全林地

보전임지 이외의 모든 山林(산림법 제16조 2호)

3.1.5. 임업소득(세)과 산림소득(세)

가) 임업소득

산업분류상 대분류1－중분류12(임업)에 해당하는 사업에 종사함으로 인하여 발생하는 소득 즉, 종묘업 육림업 버섯채취, 초목의 진과 열매채취, 벌목업등에서 발생하는 소득으로서 소득세법상 '사업소득'으로 분류되어 종합소득세의 과세대상(소득세법 제4조)

나) 山林所得

산림의 소유자가 자기의 산림에서 造林期間 5년이상인 林木의 벌채 또는 양도로 인하여 발생하는 소득으로서 세법상 '산림소득'으로 분류되어 임업소득과는 달리 종합소득세가 아닌 산림소득세의 부과(분리과세)대상(소득세법 제24조)

3.2. 축산분야

3.2.1. 축산업(livestock industry)

산업분류상 대분류1 "축산업, 수렵업, 임업 및 수산업"중 중분류11에 속하는 '축산업'의 개념(표 1-2).

소 말 돼지등의 가축, 닭 오리 칠면조등의 가금, 꿀벌등의 곤충과 기타 육지동물을 사육, 번식하고 가치를 증식시키는 활동으로서 이들 동물들로부터 고기 젖 털 모피 알 꿀등의 생산, 애완용 실험용 동물의 공급 또는 산림보호 및 종족보호를 목적으로 이들 육지동물을 사육, 번식, 증식시키는 산업활동. 단, 양봉과 양잠은 제외한다.

3.2.2 목장용지와 초지

가) 목장용지

일정한 구역을 정하여 축산업 및 낙농업을 목적으로 가축을 사육하는 草地와 이에 接續된 축사등 부속시설물의 敷地. 단, 주거용 건축물의 부지는 垈로 분류(지적법 시행령 제6조)

표 1-2 축산업의 범위

[11. 축산업 및 수렵업
111. 축산업
111210 낙농
111220 육우사육
111230 양돈
111241 사슴
111249 기타 가축사육
111251 양계
111259 기타 가금류사육
111260 (양봉)
111290 기타축산업(종축 종금사육장, 애완용 관상용 조류사육장, 실험용 동물사육장, 곤충등 육지동물의 사육 및 양식장)
113. (양잠)
111300.(양잠)

자료 : 국세청, 소득표준율표. 통계청, '한국표준산업분류', 1991.

나) 草地

다년생 改良牧草의 재배에 이용되는 토지 및 牧道, 進入道路, 축사 및 부대시설을 위한 토지(초지법 제2조)

3.2.3 축산소득과 農家副業畜産所得

가) 축산소득

산업분류상 대분류1－중분류11(축산업 및 수렵업)중 狩獵業을 제외한 축산업에 해당하는 산업활동을 통하여 발생하는 소득으로서 세법상 '사업소득'으로 분류되어 종합소득세의 과세대상.

나) 農家副業畜産所得

농어민이 副業으로 영위하는 부업소득중 축산으로 인한 소득.

소득세의 부과대상인 사업소득중 농가부업소득에 대해서는 소득세를 비과세하도록 규정하고 있으나, 부업소득의 합계액이 500만원을 초과할 경우는 그 초과분에 한하여 소득세를 부과(소득세법 제5조 3호 '나'目, 및 소득세법시행령 제6조의 2).

제 2 장

임업 및 축산조세의 행정체계와 法制槪要

1. 임업 및 축산조세의 행정체계

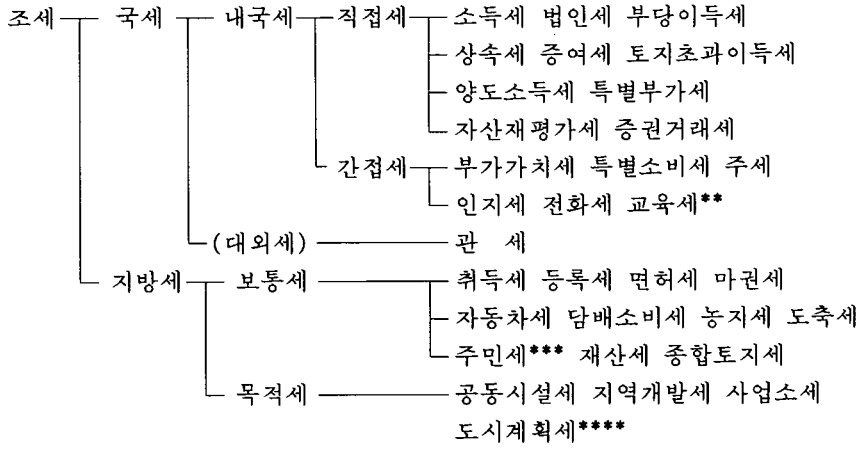
1.1. 조세체계상 임업 및 축산조세의 위치

조세에 관한 제도의 연구를 위해서는 우선 당해 조세가 그 나라 조세체계상 어디에 놓여있는가를 밝혀볼 필요가 있다. 우리나라의 임업 및 축산관련 조세는 그 稅目이 많고 성격이 다양하여 국세와 지방세, 보통세와 목적세, 직접세와 간접세, 내국세와 대외세(관세)등 조세분류의 어느기준에 의한 租稅群에도 속하지 않는 예가 없을 만큼 그 구성이 복잡하다. 관련 법규에 의하면 현행 조세체계상 임업 및 축산관련 조세의 위치는 대략 (도 2-1)과 같이 집약할수 있다.

1.2. 임업 및 축산조세의 행정체계

조세의 행정체계는 조세행정의 수행을 위한 행정조직체계와 조세에 관한 의사결정 및 정책수행 과정등으로 구분하여 생각할수 있다. 그러한 관점에서 임업 및 축산조세의 행정체계를 정리해 보면 대략 다음과 같이

도 2-1 조세체계상 임업 및 축산관련 조세의 위치*



* 밑줄친 세목이 임업 및 축산관련 조세에 속한다.
** 교육세는 종합토지세 재산세 등록세의 납세자에게 그세액의 20%를 부과한다.
*** 주민세는 소득세와 법인세액의 7.5%를 부과한다.
**** 도시계획구역내 종합토지세 재산세대상 토지및 건물가액의 0.2%를 부과한다.
자료 : 현행 국세관련 제세법 및 지방세법에 의하여 작성.

요약이 가능하다.

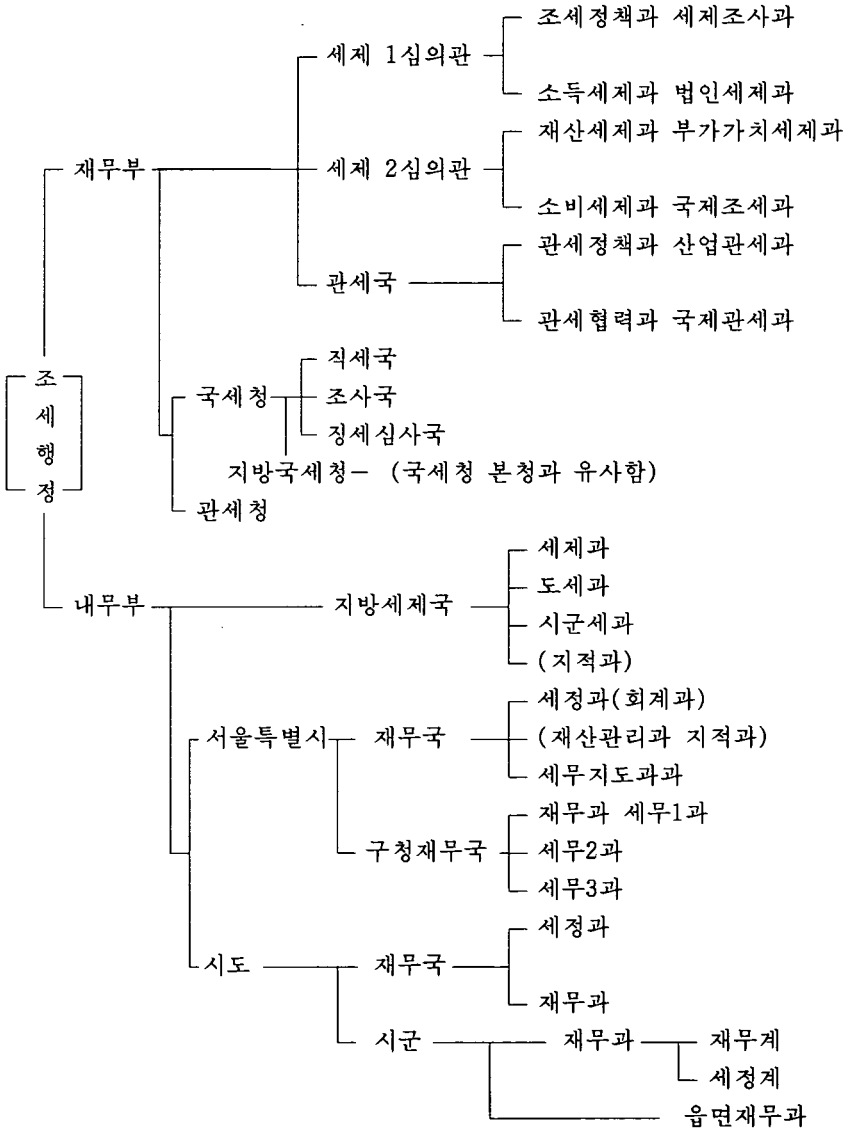
1.2.1. 조세의 행정조직 체계

임업 및 축산조세가 앞에서 고찰한 바와 같이 과세주체(과세권자)를 기준으로 하여 국세와 지방세로 대별되고, 主管機關이 각각 재무부와 내무부이므로 그들 조세의 행정조직도 그 兩部處를 중심으로 이루어진다.

원론적으로는 국세와 지방세에 관한 사항이므로 당연히 중앙정부와 지방정부가 주관하는 행정조직체계가 바람직하나 지방자치제도가 아직 정착하지 아니한 한국의 실정으로는 그 것을 불가피한 현실로 받아들이는 수 밖에 없다.[1] 그러한 현실을 수용하고 있는 현행 임업 및 축산조세의 행

1) 지방세가 지방자치단체를 대변하는 지방정부에 의하지 않고, 중앙정부의 한 부처인 내무부에 의하여 관장되고 있는 것은 그러한 현실의 한 단면이다.

도 2-2 조세의 행정조직 체계



자료 : 정부조직법 및 관련 세법등에 근거하여 작성함.

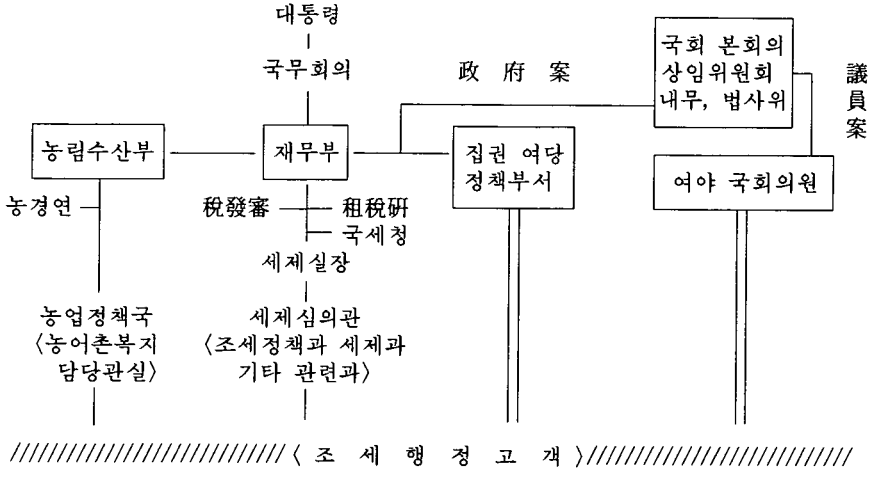
정조직체계를 집약하면 대략 (도 2-2)와 같이 圖示될수 있다.

1.2.2. 조세정책의 결정 및 수행체계

앞에서 지적한 바와 같이 지방자치제도의 미정착 상태에서는 임업 및 축산조세에 관한 세부적인 의사결정과 관련정책의 집행과정이 국세에 관하여는 중앙정부의 재무부를 중심으로, 지방세에 관하여는 지방정부 대신에 중앙정부의 한 부처인 내무부를 중심으로 이루어지고 있다. 그러나, 조세에 관한 법률의 제정등 주요 결정사항은 다른 정책결정의 경우와 같이 집권정당의 정치철학과 더부러 국민을 대표한 최고 의결기관인 의회의 의결을 필수과정으로 하고 있음은 물론이다. 그러한 관점에서 임업 및 축산조세를 포함하여 일체의 조세정책 결정 및 조세행정 수행과정에 관한 연결체계를 국세와 지방세별로 구분하여, 바람직한 유형의 이상적 윤곽수준에서 요약 도시하면 대략 (도 2-3) 및 (도 2-4)등과 같다.

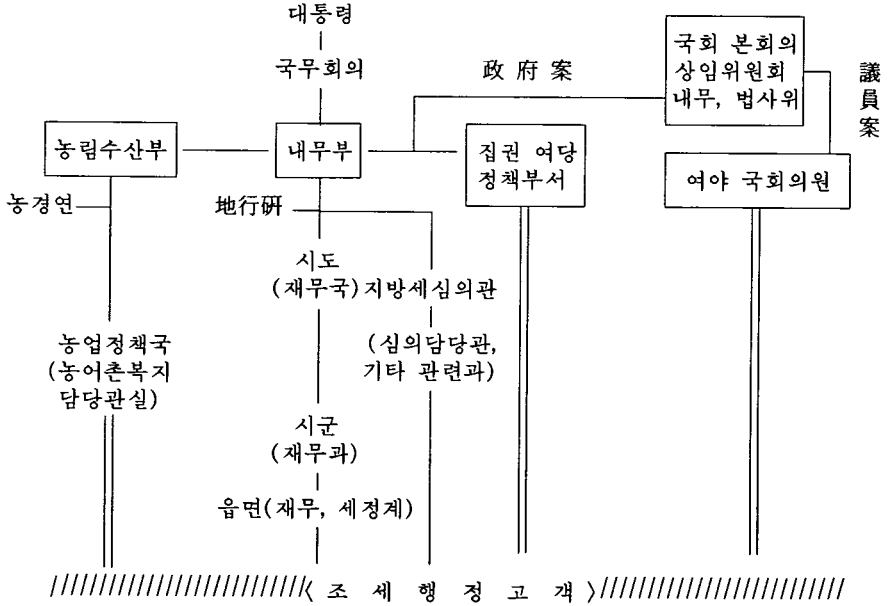
지금까지 그와 같은 중앙정부와 지방정부간의 비정상적인 연결관계속에서 주로 관련 행정조직을 통하여 형성, 수행되어 오고있는 임업 및 축산조세 관련 정치 행정체계가 앞으로는 집권정당의 정책부서와 여야 국회의원들이 각각 서로 다른 통로를 통하여 산주, 임산(산림)법인, 양축농가 및 축산법인등과 직접 연결하여 현장에서 전개되는 현실을 보다 구체적으로 직시하여 보다 신속하고 실질적인 대안을 강구하는 정책수립 및 수행의 새로운 접근이 요청된다.

도 2-3 조세정책의 결정 및 조세행정 수행의 연결체계(국세)*



—— 기존 연결체계, ═ 기대형 연결체계
* 국회법 및 정부조직법등에 의거 작성함.

도 2-4 조세정책의 결정 및 조세행정수행의 연결체계(지방세)*



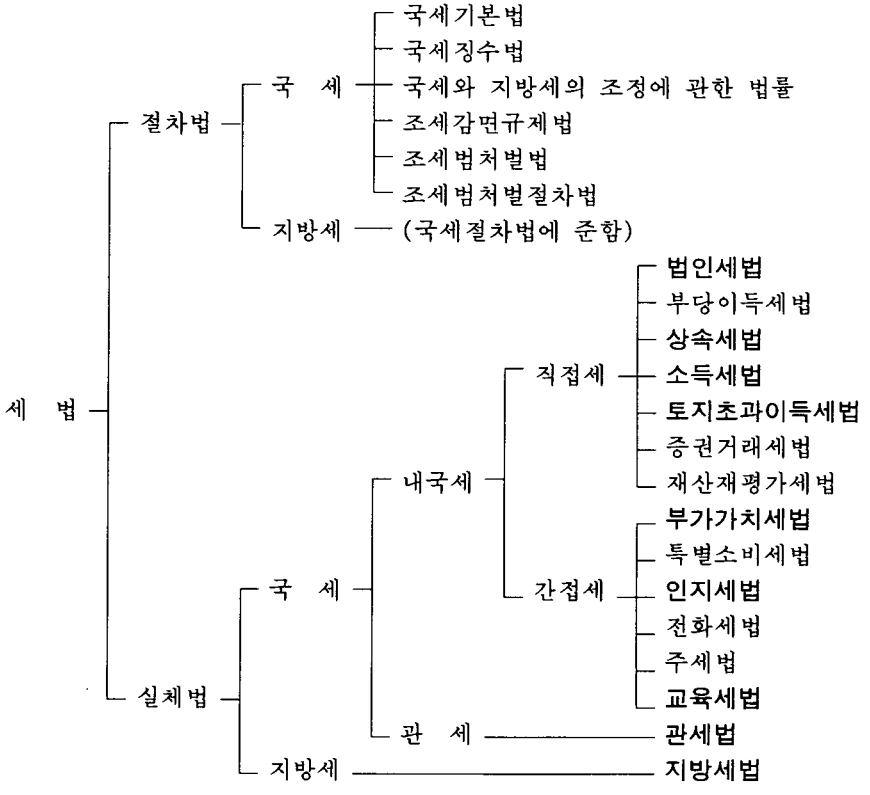
—— 기존 연결체계, ═ 기대형 연결체계
* 국회법 및 정부조직법등에 의거 작성함.

2. 임업 및 축산조세의 법제개요

2.1. 법률체계상 임업 및 축산관련 세법의 구조

임업 및 축산조세를 포함하는 모든 조세에 관한 제도적 골격은 그들 조세를 규정하고 있는 '법률체계'에 의하여 구체화된다. 이 연구에서도 임업 및 축산조세에 관한 제도를 분석하는 한 가지 기초과정으로 그에 관련된 법률체계를 점검할 필요가 있다.

도 2-5 임업 및 축산세법의 법률체계상 위치*



* 고딕체로 표시된 것이 임업 및 축산조세를 규정하고 있는 법률이다.

자료 : 조세관련 제법률에서 발췌구성.

현행 법률체계상 임업 및 축산관련 세법의 구조를 記述의 편의상 도표로 정리하면 대략 (도 2-5)와 같이 집약될수 있다. 외관상 조세의 분류유형과 비슷하나 내용에 있어서는 법률과 稅目 이라는 현저한 차이가 있다.

2.2. 임업조세의 법제

2.2.1. 임업조세관련 주요법률

임업조세제도에 관한 법률적 근거를 보다 명백히 밝히기 위하여 앞의 (도 2-5)에 의거, 관련 법률관계를 정리하면 임업관련 소득세류, 재산세류 및 기타 유통세류등은 다음과 같은 실체법과 절차법등으로 집약될수 있다.

가) 소득세법(소득) 나) 법인세법(소득)
다) 부가가치세법(유통) 라) 토지초과이득세법(재산)
마) 상속세법(재산) 바) 지방세법(소득,재산,유통)
사) 인지세법(유통) 아) 교육세법(기타)
자) 조세감면규제법(소득,재산,유통)
차) 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법등(절차관계)

2.2.2 임업조세의 법률구성체계

현행 조세에 관한 절차법관계는 모든 조세가 국세에 관한 절차법을 적용받고 있다(국세기본법, 국세징수법, 국세와 지방세의 조정에 관한 법률, 조세감면규제법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법등). 반면에, 현행 조세에 관한 실체법관계는 국세와 지방세가 각각 서로 다른 諸法律의 규정을 적용받는다(농경연, 농업관련 조세제도연구, 1992. p.12). 임업조세도 예외가 아니다. 즉, 국세에 속하는 임업조세는 각종 국세관련 법률의 구조에 의한 체계속에서, 그리고 지방세에 속하는 임업조세는 지방세법의 구조에 의한 체계속에서 각각 상호 독립적, 또는 상호 보완적인 입장에서 유기적 관계를 형성한다.

2.2.3. 임업조세관련 주요세법 조항

가) 소득세법

(1) 법 제4조 제1항 1호(소득의 구분)

임업관련 소득세 부과대상 소득은 임업소득과 산림소득이며, 임업소득은 '사업소득'으로 구분하여 종합소득세를, 산림소득은 그와 별도로 산림소득세를 각각 부과

(2) 법 제20조(임업소득과세)

당해연도에 발생한 임업소득등에 사업소득세 부과(종묘업, 육림업, 벌목업 및 기타 산림에서 생산활동을 통하여 발생한 소득. 단, 산림소득과세대상 제외)

임업소득은 사업소득에 분류되어 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 근로소득, 기타소득등과 함께 종합소득에 포함, 종합소득세의 과세대상이다.

(3) 법 제24조(산림소득과세, 소득공제등)

造林期間 5년이상인 林地의 林木을 伐採 또는 양도함으로써 발생하는 소득에 한하여 '산림소득'으로 규정, 산림소득세를 부과

산림소득의 필요경비(소요액)공제 및 산림소득특별공제(150만원)

(4) 법 제23조(임야등의 양도소득세과세)

토지(임야포함), 기타부동산등의 양도에 대한 양도소득세부과

(5) 법 제31조 및 제46조(산림소득의 필요경비계산등)

산림소득계산상 필요경비:산림 취득비용+植林費+관리비+벌채비+양도경비등

(6) 시행령 제47조(林木의 벌채 또는 양도의 범위)

林木을 林地와 함께 양도할 경우, 임지의 양도로 인하여 발생하는 소득은 산림소득에서 제외

林木을 林地와 함께 양도할 경우, 임목과 임지의 취득가액이나 양도가액을 구분할수 없을 때에는 먼저, 임지에 대하여 '기준시가'에 의하여 취득가액과 양도가액을 계산하고, 그 잔액을 임목에 대한 취득가액 또는

양도가액으로 봄.

위의 경우, 그 잔액이 없으면 임목에 대한 취득가액 또는 양도가액은 없는 것으로 봄.

나) 법인세법

(1) 법 제1조(법인세 납세의무자)

국내에 본점 또는 主事務所를 둔 법인(산림 및 임업법인포함)

(2) 법 제2조(법인에 대한 소득과세의 범위)

임업관련 법인의 각 사업년도 소득에 법인세 부과

(3) 시행령 제43조의 2(비업무용 부동산 취득 법인에 지급이자과세)

임업등을 주업으로 하는 법인이 직접 사용하지 아니하는 비업무용 부동산을 취득한 경우, 사업년도 과세소득 계산상 차입금이자 損金不算入

(4) 시행규칙 제18조(임업법인의 주업, 업무용 임야등의 판정기준)

총자산의 50/100이상이 임업에 사용되면 임업을 주업으로 하는 법인

업무용 임야

임업을 주업으로 하는 법인이 보전임지내에서 영림계획인가를 받아 施業중인 임야

임업을 주업으로 하는 법인이 영림계획상 조림면적의 1/100에 해당하는 묘포장용 토지

(5) 시행규칙 부칙 제4조 4항(산업비림용 임야의 업무용임야 판정기준)

산업비림 또는 조림명령을 받은 법인이 1990.10.21이전 취득한 산업비림용 또는 조림용 임야로서 산업비림 소유기준상 최소면적이내의 임야는 법인의 업무용 임야

(6) 법 제59조의 2 및 시행령 제124조의 2(임야등의 양도에 대한 특별부가세부과 및 과세표준등)

다) 상속세법

(1) 법 제2조(상속과세 물건의 범위(산림지등 임야포함)

(2) 법 제11조(상속세 인적공제)

배우자공제 : 600만원×결혼년수+1억원

자녀공제 : 2,000만원×자녀수

미성년자공제 : 300만원×20세까지의 연수

노령자공제 : 3,000만원×노령자수

장애자공제 : 300만원×75세까지의 연수

(3) 법 제11조의 3(농지 초지 산림지등의 상속세 공제)

초지법상의 45,000평이내의 초지가액공제

산림법상 보전임지중 영림계획등에 의하여 조림한 조림기간 5년이상의 90,000평이내의 산림지가액공제

(4) 법 제11조의 4(산림상속공제)

상속개시일 2년전부터 계속, 영림계획등에 의하여 산림을 경영한 상속인에게 조림기간 5년이상인 임야의 산림가액공제

(5) 법 제11조의 5(산림지등 물적공제의 종합한도)

주택, 초지 및 산림지의 합계가액 1억원이내에 한하여 공제가능

(6) 법 제29조의 4(산림지등에 대한 증여세 과세가액)

(7) 법 제31조(산림지등에 대한 증여재산공제)

라) 토지초과이득세법

(1) 법 제3조(과세대상)

토지초과이득세의 과세대상: 유휴토지등에서 발생한 토지초과이득

(2) 법 제8조(임야에 관한 유휴토지등의 범위)

다음의 1에 해당하지 않는 임야는 유휴토지임

사찰림, 洞有林, 보안림, 천연보호림, 채종림, 시험림등

군사시설보호구역내 임야, 자연보전지구 및 자연환경지구내 임야

문화재보호구역안의 임야, 宗中이 소유하고 있는 임야

보전임지내 임야로서 영림계획인가를 받아 施業중인 임야와 특수개발지역으로 지정된 임야

(3) 법 제9조 (법인소유 토지중 유휴토지의 범위)

정당한 사유없이 법인의 고유업무에 직접 非使用 土地(임야포함)

다음의 1에 속하는 임야는 유휴토지에 속하지 않음

임업을 주업으로 하는 법인이 소유하는 보전임지내 임야로서 영림계획 허가를 받아 施業중인 임야

(4) 법 부칙 제4조(법인 소유 産業備林用 임야에 관한 경과조치)

산업비림소유 명령을 받은 법인이 이 법시행전에 소유한 산업비림용 임야로서 산업비림소유 기준상의 최소면적 이내의 임야는 업무용토지로서 토지초과이득세 부과대상이 아님.(임업을 주업으로 하는 법인이 소유하는 임야로 본다).

(5) 시행령 제27조의 2(법인소유 임야)

다음의 1에 속하는 임야는 법인의 적법한 소유임야로서 토지초과이득세 과세대상이 아님.

산림법에 의하여 조림명령을 받은 법인이 1990.1.1. 이전에 취득한 조림용 임야로서 종전의 '산업비림소유기준'상의 최소면적 이내의 임야

임업을 주업으로 하는 법인이 보전임지내에서 영림계획인가를 받아, 조림용으로 소유하는 묘포장용 토지중 당해 영림계획상의 조림면적의 1/100이내 면적의 임야

(6) 시행령 제28조(主業의 판정기준)

겸업을 하는 경우, 임업을 주업으로 한다함은 임업수입금액이 타사업의 수입보다 큰 경우를 지칭

마) 부가가치세법

(1) 법 제2조(납세의무자)

영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하는 자(林家 및 산림소유자포함)

개인, 법인, 및 법인격 없는 사단, 재단 및 기타 단체등(산림 및 임업단체포함)

(2) 시행령 제2조 1항 5호(목장용지, 임야관련 사업등)

전, 답, 과수원, 목장용지, 임야등의 관련사업, 서비스업은 과세대상 용역의 범위에서 제외

(3) 법 제12조, 시행령 제28조 및 시행규칙 제10조(부가가치세면세)

가공되지 아니한 축산물 임산물등과 국내생산 비식용축산물, 임산물등에 부가가치세 면세

바) 지방세법

(1) 법 제104조(부동산, 立木, 토지, 임야등의 정의)

立木 : 지상의 果樹, 林木과 竹木

토지 : 지적법상의 토지(田, 畓, 과수원, 목장용지, 林野, 垈, 墓地등)

취득 : 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에의 현물출자, 건축, 공유수면매립, 간척에 의한 토지조성, 원시취득, 승계취득, 기타 유상 무상의 취득

(2) 법 제105조(취득세 납세의무자등)

立木, 임야등 부동산의 취득자

(3) 법 제110조의 3(취득세면제)

山林契, 산림조합등 고유업무에 직접사용하는 임야 취득세면제

(4) 법 제110조(임야등의 相續 증여등 형식적 소유권취득에 취득세면제)

(5) 법 제110조의 4(농지조성용 임야의 취득에 취득세 50% 세액감면)

(6) 법 제124조(임야등의 권리취득시 등록세 납세의무)

(7) 법 제128조의 2(산림조합등의 등록세면제)

산림계 및 산림조합등이 고유업무 직접사용 임야등기에 등록세 면제

(8) 법 제128조의 3(농지조성용 임야의 등록에 등록세 50% 세액감면)

(9) 법 제161조(면허세의 납세의무자)

각종 면허 및 허가등 행정행위를 받는자(임업 및 산림관계포함)

(10) 시행령 제124조(벌채허가, 묘지설치등포함)

벌채허가 및 사설묘지 설치등에는 면허세 1회납부

(11) 시행령 제124조의 2(산림조합등에 대한 면허세 면세)

산림조합등이 그 고유업무를 수행하기 위하여 필요한 면허는 면세

(12) 법 제184조의 2(산림조합등의 고유업무에 직접사용재산에 재산세 면제)

(13) 법 제234의 8(종합토지세 과세대상)

종합토지세 과세대상의 산림지 및 임야

(14) 법 제234조의 12(묘지, 보안림등의 비과세)

보안림, 묘지등에 대한 종합토지세 비과세

(15) 법 제234조의 12 및 시행령 194조의 8(용도구분에 의한 비과세)

寺刹林, 洞有林, 천연보호림, 보안림, 채종림, 시험림, 자연보호구역내 임야등에 비과세

(16) 시행령 제194조의 7(비과세대상 토지의 범위)

묘지 : 지적법에 의한 묘지(지적법 시행령 제6조 23호 : 사람의 시체나 유골이 매장된 토지와 이에 접속된 부속시설물의 부지는 '묘지'로 본다. 단, 묘지관리를 위한 건물부지는 '垈' 로 본다.)

(17) 법 제234조의 13(고유업무용 임야에 비과세)

山林契, 산림조합등의 고유업무용 직접 사용임야에 종합토지세 면제

(18) 법 제234조의 14(적법한 농지조성용 취득임야에 종합토지세 감면)

(19) 법 제234조의 15 및 시행령 194조의 15(임야등의 분리과세)

산림의 보호육성을 위한 임야 및 종중소유 임야로서 다음 1에 해당하는 것에 비과세

산림법상 보전임지내 임야로서 동법의 규정에 의한 영림계획인가를 받아 施業중인 임야. 단, 도시계획구역안의 임야제외.

문화재보호구역내 임야와 자연환경지 구역내 임야 및 종중의 임야

도시계획법에 의한 개발제한구역내 임야 및 군사시설보호구역내 임야로서 1989.12.31 이전부터 소유하는 것

(20) 법 제234조의 16(임야등의 종합토지세 세율)

분리과세대상 임야등의 세율: 課標額의 0.1%(전, 답, 과수원, 임야)

단, 골프장등 사치성재산은 課標額의 3% 분리과세

합산과세대상 임야등의 세율: 課標額의 0.3%~2%(9단계 누진세율)

(21) 법 제245조, 시행령 209조(山林契, 산림조합등에 사업소세 비과세)

財產割 및 從業員割 사업소세 면제

(22) 법 제235조의 2(도시계획세 납세의무자)

도시계획세 과세기준일 현재 종합토지세(임업관련)의 납세의무자

(23) 법 제236조 및 제237조(도시계획세의 과표와 세율)

과표와 세율 : 종합토지세등 과세대상 토지의 가액의 0.2%

사) 조세감면규제법

(1) 법 제38조(산림개발소득에 대한 소득세, 법인세면제)

영림계획 또는 특수개발지역사업에 의하여 조림한, 10년이상의 임목을 벌채 또는 양도하여 발생하는 소득등에 소득세, 법인세 면제

(2) 법 제61조(산림조합등에 대한 특별부가세면제)

산림조합중앙회와 산림조합 상호간에 토지등의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대한 특별부가세 면제

(3) 법 제67조의 6(산림지등의 양도소득세 면제)

산림지등을 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996.말까지 양도시 양도소득세 면제

(4) 법 제67조의 7(산림지등의 증여세 면제)

산림지등을 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996.말까지 증여시 증여세 면제

(5) 법 제67조의 8(영농 1자녀에의 농지, 산림지등 증여세 면제)

영농 1자녀에의 농지 산림지등 증여시 증여세 면제

(6) 법 제60조 및 시행령 제49조 3항(산림지 양도소득세 감면)

산림법 제81조에 의하여 국가가 매수 또는 교환하는 산림지등의 양도에 양도소득세 50%감면

(7) 법 제67조의 9(家業相續에 대한 상속세특례)

(8) 법 제81조 5호(산림관련 인지세 면제)

山主가 산림조합등에서의 융자용으로 작성하는 어음 약정서면세

(9) 법 제73조 4호(부가가치세 영세율적용)

농민, 임업종사자등이 구입하는 농업용, 임업용 기자재로서 산림의 보호와 개발촉진에 기여할수 있는 임업용 기지재에 영세율적용

(10) 법 제74조 1항 2호(농업, 어업용 유류에 대한 부가가치세 면제)

아) 인지세법

(1) 법 제1조(납세의무자)

국내에서 재산권(임야포함)의 창설, 이전, 변경등에 관한 계약서, 기타 관련증명서등 작성자

(2) 법 제3조(과세문서와 세액)

과세문서 : 부동산(임야포함)등의 소유권이전에 관한 문서등

세액 : 문서의 종류와 성격에 따라 다양함(표 2-1)

표 2-1 인지세의 과표와 세액

과 세 문 서	세 액
부동산등의 소유권이전증서	기재금액 5백만원~1천만원 : 1만원 10억원초과 : 35만원
부동산전세권, 임대권증서	1만원

자) 교육세법

(1) 법 제3조(납세의무자)

등록세, 재산세, 종합토지세, 균등할주민세, 마권세등의 납세의무자가 교육세의 납세의무를 짐(임업 및 산림관련).

(2) 법 제5조(과표와 세율)

등록세, 재산세, 종합토지세등 위에 들은 세목의 세액의 20%

2.3. 축산조세의 법제

2.3.1. 축산조세관련 주요법률과 법률구성체계

축산관련 주요법률과 그 법률의 구성체계는 전술한 임업관련 조세의 경우와 유사하다. 즉, 축산조세 관련 실체법과 절차법등이 거의가 임업조세의 실체법 및 절차법등과 같으므로 생략한다.

2.3.2. 축산관련 주요세법 조항

가) 소득세법

(1) 법 제4조(소득의 구분) 및 법 제20조(사업소득)

축산관련 소득세 부과대상 소득은 축산업에서 발생하는 소득으로서 소득세법상 '사업소득'으로 구분되어 부동산소득, 근로소득 및 기타소득등과 함께 종합소득에 포함, 종합소득세를 부과.

(2) 법 제5조, 시행령 제6의 2 및 시행규칙 제2조의 2(농가부업축산, 소득세비과세등)

농가부업적 축산소득에 소득세 비과세

부업축산소득 합계액이 500만원초과시 초과분은 과세

축종별 비과세범위는 시행령 제6조의 2 '별표 3' 참조

(3) 시행령 제29조(축산업등의 범위)

축산업 : 낙농, 양계, 조류사육, 소 말 돼지 양 염소등 생산업등

(4) 법 제23조(초지, 목장용지, 축사등의 양도소득과세)

나) 법인세법

(1) 법 제1조(법인세 납세의무자)

국내에 본점 또는 主事務所를 둔 법인(축산법인포함)

(2) 법 제2조(법인에 대한 소득과세의 범위)

축산관련 법인에 대한 법인세는 각 사업년도의 소득과 청산소득에 부과. 단, 비영리법인과 외국법인에는 청산소득비과세

(3)시행령 43조의 2(비업무용 부동산 취득 법인의 지급이자과세)

축산업등을 주업으로 하는 법인이 직접 비사용, 비업무용 부동산을 취득한 경우 사업년도 과세소득계산상 차입금이자 損金不算入

(4) 법 제59조의 2(목장용지등의 양도등에 대한 특별부가세)

다) 부가가치세법

(1) 법 제2조(납세의무자)

영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하

는 자(양축농가포함)

개인, 법인 및 법인격 없는 사단, 재단 및 기타단체(축산단체포함)

(2) 법 제12조, 시행령 제28조 및 시행규칙 제10조(부가가치세면세)

가공되지 아니한 축산물, 임산물등과 국내생산 비식용 축산물, 임산물등에 부가가치세 면세

(3) 시행령 제2조 1항 4호(목장용지, 임야등 비과세)

전, 답, 과수원, 목장용지, 임야등에 관련된 사업, 서비스업은 과세대상 용역의 범위에서 제외

라) 상속세법

(1) 법 제2조(상속과세 물건의 범위 : 초지, 목장용지등 포함)

(2) 법 제11조(상속세 인적공제)

(3) 법 제11조의 3(농지 草地 산림지등의 상속세 공제)

(4) 법 제11조의 5(초지, 산림지등의 물적공제 종합한도)

(5) 법 제29조의 4(초지 목장용지등에 대한 증여세 과세가액)

마) 토지초과이득세법

(1) 법 제3조(과세대상)

토지초과이득세 과세대상 : 유휴토지등에서 발생한 토지초과이득

(2) 법 제8조 1항 6호(유휴토지중 축산용토지로서 토초세과세대상)

축산용토지로서의 기준면적을 초과하는 목장용지

특별시, 직할시 및 市地域의 도시계획구역안에 있는 목장용지

(3) 법 제9조(법인 소유토지중 유휴토지의 범위)

법인 고유업무에 정당한 사유없이 직접 비사용 토지(목장용지포함)

(4) 법 제9조 3항 5호(非主業 축산법인의 목장용지 토초세부과)

축산업을 주업으로 하지 않는 자가 소유하는 목장용지는 유휴토지로 분류하여 토초세과세

(5) 시행령 제28조(主業의 판정기준)

축협조합 및 중앙회는 축산업을 주업으로 하는 법인으로 봄.

바) 지방세법

(1) 법 제104조(부동산, 토지, 목장용지등의 정의)

토지 : 지적법상의 토지(田畓, 과수원, 목장용지, 林野, 垈, 墓地 등)

취득 : 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에의 현물출자, 건축, 공유수면매립, 간척에 의한 토지조성, 원시취득, 승계취득, 기타 유상 무상의 취득

(2) 법 제105조(목장용지등 취득자의 취득세 납세의무)

(3) 법 제110조의 3(취득세 면제)

축협조합등의 고유업무에 직접사용 목장용지등의 취득세 면제

(4) 법 제110조(목장용지등의 相續 증여등 형식적인 소유권취득에 취득세면제)

(5) 법 제110조의 4, 1항 14호(축협등 목장용지취득 취득세액 50% 감면)

(6) 법 제124조(목장용지등의 권리취득시 등록세 납세의무)

(7) 법 제128조의 2(축협조합등의 등록세 면제)

축협조합 및 중앙회등이 고유의 업무에 직접 사용할 목장용지, 임야의 등기에 등록세 면제

(8) 법 제128조의 3(축협등의 부동산소유권 등기 등록세액 50% 감면)

(9) 법 제161조(면허세 납세의무자)

각종 면허 및 허가등 행정행위를 받는자(축산업 관련 면허포함)

(10) 시행령 제124조(초지조성 허가등 포함)

초지조성등에는 면허세 1회납부

(11) 시행령 제124조의 2(축협조합등에 대한 면허세 면세)

축협조합등이 고유업무를 수행하기 위하여 필요한 면허에 면세

(12) 법 제184조의 2(축협조합등이 고유업무에 직접사용 재산에 재산세 면제)

(13) 법 제234의 8(종합토지세 과세대상)

종합토지세 과세대상의 목장용지 및 임야

(14) 법 제234조의 13(고유업무용 축산용지에 비과세)

축협조합등의 고유업무용 직접사용 목장용지의 종합토지세 면제

(15) 법 제234조의 15 및 시행령 194조의 15 제1항 3호(목장용지등의 분리과세)

(16) 법 제234조의 16(목장용지, 임야등의 종합토지세 세율)

분리과세대상 목장용지등의 세율: 課標의 0.1%(전 답, 목장용지등)

골프장등 사치성재산: 課標額의 3%(분리과세, 중과세)

합산과세대상 목장용지의 세율: 課標의 0.3%~2%(9단계 누진세율)

(17) 법 제235조의 2(도시계획세 납세의무자)

도시계획세의 과세기준일 현재 종합토지세 납세의무자(축산관련)

(18) 법 제236조 및 237조(도시계획세의 과표와 세율)

종합토지등 과세대상 토지(목장용지포함) 가액의 0.2%

(19) 법 제245조, 시행령 209조(축협조합등에 대한 사업소세 비과세)

財産割 및 從業員割 사업소세 면제

사) 조세감면규제법

(1) 법 제37조(축산업에 대한 소득공제)

국내 축산업에서 최초로 소득이 발생하는 과세년도와 그 다음 과세년도 개시일로부터 5년이내에 종료하는 과세년도까지 당해 축산업에서 발생하는 소득에서 20/100의 소득공제

(2) 법 제61조(축산업협동조합등에 대한 특별부가세 면제)

축협조합 및 그 중앙회 상호간에 토지등의 양도로 인하여 발생하는 소득에 특별부가세 면제

(3) 법 제67조의 6(자경농민에의 초지, 산림지등 양도소득세 면제)

초지등을 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계 존비속 자경농민에게 1996.말까지 양도시 양도소득세 면제

(4) 법 제67조의 7(자경농민이 증여받는 초지등의 증여세 면제)

초지등을 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계 존비속 자경농민에게 1996.말까지 증여시 증여세 면제

(5) 법 제67조의 8(영농 1자녀 농지, 초지등 증여세 면제)

영농 1자녀에의 농지 초지등 증여시 증여세 면제

(6) 법 제67조의 9(家業相續에 대한 상속세특례)

(7) 법 제81조 10호(축산관련 인지세 면제)

농민, 양축가, 축협조합등이 축산물등의 출하, 판매, 가공, 계약재배등을 위하여 작성하는 증서와 서류등에 인지세 면세

(8) 법 제73조 4호 및 5호(부가가치세 영세율적용)

농민이 구입하는 농업용 기자재에 영세율적용(비료, 농약, 농기계등)

어민이 구입하는 어구 또는 어업용 기자재에 영세율 적용 단, 농업용 기자재로서 배합사료는 영세율적용 대상에서 제외

(9) 법 제74조 1항 2호(농어업용 석유류에 대한 부가가치세면제)

아) 인지세법

(1) 법 제1조(납세의무자)

국내에서 재산권(목장용지등 포함)의 창설, 이전, 변경등에 관한 계약서, 기타 관련증명서의 작성자

(2) 법 제3조(인지세 과세문서 및 세액)

부동산(목장용지등 포함)등의 소유권이전에 관한 문서등

세율은 앞의 임업조세 (표2-1)과 동일

자) 교육세법

(1) 법 제3조(납세의무자)

등록세, 종합토지세, 재산세등의 납세의무자(축산업 관련)

(2) 법 제5조(과표와 세율)

등록세액, 종합토지세액 및 재산세액등(과표)의 20% 단일세율

3. 임업 및 축산조세의 정치·행정적 의미

이미 지적한 바와 같이 조세는 오랜 정치적 산물이다. 이 연구가 설계된 사회 경제적 배경은 우리사회의 정치적 상황과도 밀접히 연관되어 있

었음을 부인할수 없다. 그것은 양축농가가 축산정책의 절대적인 영향권 안에 있고, 私有林의 소유자는 임업 및 산림정책에 의존하는등 그들은 모두 이 사회의 주요한 정치 행정적 顧客이기 때문이다.

그러한 산림의 소유자와 산림법인 그리고 양축농가와 축산기업들에게 지워지는 경제적 부담 즉, 조세의 부과는 당연히 그들을 고객으로 수용하는 국가와 납세자인 산주 및 양축가들간에는 부단한 상호작용속에서 다양한 정치 행정적 의미를 창출하고 있다.

격변하는 국내외 정치 경제적 환경의 현실은 그들이 국민으로서 소속하여 있는 국가에게 정치적 고려와 행정적 지원을 전예 없이 요구토록 전개되고 있다. UR협상의 타결결과를 각 가지 시나리오별로 예측하면서 국가와 농림축산인간에 교환되어 온 최근 수년 동안의 지지와 갈등의 경험은 종래의 과세권자와 납세의무자 간의 관계를 보다 새로운 의미로 재정립할 것을 시사하고 있다.

대외적으로는 이미 타결된 UR협상결과 농림축수산업부문의 생산비보조 성격의 稅制的 支援이 규제되고 있는 상황에서, 대내적으로는 농림축수산업부문에 대한 획기적인 세제지원론이 전예 없이 제기되고 있다. 이러한 시점에서 축산업자와 산림의 소유 및 경영자들의 정책에 대한 신뢰와 기대는 어떻게 회복되고 충족될 수 있을 것인가? 임업 및 축산관련 조세가 지니는 정치 행정적 의미는 그들이 정책당국에 보내는 支持와 葛藤의 지표로써 반영될 것이다. 우리는 이 시점에서 임업 및 축산관련 조세에 관한 기존의 제도를 과감히 개선할 명백한 정치 행정적 당위성을 재확인하게 된다.

제 3 장

임업조세의 현황과 문제 및 제도개선

1. 임업조세의 현황

1.1. 임업조세의 擔稅現實

1.1.1 農林家의 擔稅頻度와 實態

지금까지 우리나라 임업 및 산림관련 조세가 실제로 납세자들에게 어떠한 세목으로 어느 정도의 금액이 어느 과세기관에 의하여 어떻게 부과되어 왔는지를 알수 있도록 체계적으로 연구 발표된 경우는 거의 없다. 부분적으로 '이 부문의 조세제도에 이러 저러한 문제들이 있고, 그 문제가 심각하니 그 것을 개선해야 한다'고 하는 정도의 일부 경고성 문제제기는 간간이 있었다.

이 연구는 종래의 그러한 선행 연구들이 남겨놓고 있는 의문을 보다 현실적인 접근을 통하여 풀어가면서 그에대한 구체적인 처방을 찾는 진단단계로서 산림 소유자들의 담세실태를 파악하는 데에 관심을 두고, 사례조사에 의하여 창출한 제1차 자료를 주요 근거로 하여 분석을 시도하였다.

우선, 현재 임업 및 산림관련 조세는 제2장에서 제시한 각종 조세에 대하여 납세자가 경험한 세목별 擔稅行爲의 발생빈도를 파악함으로써 관련 조세의 부담실태에 관한 가닥을 잡아 보았다. 그 결과 현행 임업 및 산림관련 주요 조세는 종합토지세와 교육세, 도시계획세, 종합소득세, 양도소득세, 산림소득세, 법인세, 면허세, 상속세등이며, 그중에서 임야에 대한 종합토지세가 最多頻度를 기록한 稅目임이 드러났다(표 3-1). 교육세와 도시계획세도 높은 빈도를 보이고는 있으나 과세의 내용면에서 보면 이들 2개 세목은 임야에 대한 종합토지세에의 부속세에 불과하므로 그 자체는 세액규모나 조세의 성격면에서 특별한 의미가 없다.

표 3-1 산림소유자의 산림관련 세목별 담세빈도*

단위: 件

세목	평택	정선	청원	예산	순창	화순	문경	양산	계
종합소득세		3	1	1	1				6
산림소득세		1							1
양도소득세	1		1		1				3
법인세		1							1
종합토지세	15	5	4	4	7	5	4	4	48
도시계획세		2					2		4
상속세				1					1
증여세									
토지초과이득세									
재산세						1			1
취득세									
등록세									
면허세		1							1
부가가치세									
교육세	15	5	4	4	7	5	4	4	48
합계	31	18	10	10	16	11	10	8	114
피조사자수	15	5	4	4	7	5	4	4	48
(종중산주)	(12)								(12)

* 被調査者중 모든 세목에 관한 종합적 응답을 제대로 마친 사람의 경우만을 대상으로 한 것임(단, 1 가지 세목이라도 응답에 미흡한점이 있으면 이 표에의 算入대상에서 제외하였음).

자료: 현지 사례조사결과(1993. 5~11).

그밖의 상속세, 법인세, 산림소득세, 면허세등의 빈도는 낮고, 취득세, 등록세, 증여세등의 빈도가 전무하다는 사실도 少數對象의 사례조사결과이기는 하지만 나름대로 이유와 의미를 함축하고 있다.[1)]

위의 설명은 단지 임업 및 산림에 관한 조세의 부과 징수 發生件數에 근거한 것이다. 그러나 후술하는 바와 같이 그 금액의 규모로 보면 그러한 현상은 數値의 제시조차 무의미하리 만큼 더욱 명백하다.

1.1.2. 임업관련 재산세류와 소득세류의 실태와 경향

현행 한국의 조세체계면에서 볼 때 재산세류에 속하는 위의 종합토지세 다음으로 의미를 찾을수 있는 임업 및 산림관련 조세는 종합소득세이다. 그것은 전술한 종합토지세가 임업 및 산림관련 재산세류임에 비하여 종합소득세는 그에 관한 소득세류이라는 사실에 연유한다. 임업 및 산림에 관한 조세의 담세빈도가 거의 전적으로 재산세류에 집중되는 반면에 소득세류의 빈도가 현저히 낮다는 사실은 한국의 임업 및 산림분야가 소득을 창출하는 생산적 측면으로 이용되지 않고 단지 재산가치만을 기대하면서 보유하는 비생산적인 휴면상태를 지속하고 있음을 반영하는 것으로 볼수 있다. 즉, 현재 우리의 산림은 경제적 운영이 거의 답보적임을 시사한다.

우선, 임야에의 대표적 재산세류인 종합토지세 관련 사항을 점검해 보면, 현행 세법상으로는 각각 독립된 稅目으로 규정되어 있으나, 그 賦課와 徵收行政의 側面에서는 종합토지세를 本稅로 하여 거기에 부가적으로 교육세가 동시에 필수적으로 부과되고, 도시계획과 관련된 지역에 한하여 도시계획세가 종합토지세와 병과, 징수되고 있다.[2)] 그러나 전술한 바와 같이 종합토지세에 비하여 교육세와 도시계획세는 그 비율이 극히 낮

1) 특히, 법인세 산림소득세등의 발생빈도가 낮은 것은 산림의 생산적 활용이 저조함을 반영하고, 취득세 등록세등의 발생빈도가 전무한 것은 임야의 유동성이 정체해 있음을 반영한다.

2) 교육세와 도시계획세는 종합토지세의 고지서에 동시적으로 고지하여 종합토지세와 함께 징수하는 행정체계내에 있다. 특히, 전자는 종합토지세액 자체를 과표로 한다.

다(표 3-2, 표 3-3, 표 3-4).

임야에 대한 종합토지세는 임야 및 산림이 국유림과 사유림등으로 구분되고, 사유림은 다시 개인소유 임야와 宗中所有 林野등으로 구분되어, 각각 다른 과세조항의 적용대상이 되고 있다. 국유림은 非課稅(지방세법 제234조의 11), 사유림중 宗中山은 輕課稅되며(지방세법 제234조의 15 제2항), 個人山은 다시 적법한 영림계획 施業林野가 종중산과 같이 경과세 대상으로, 기타 개인산은 중과세대상으로 각각 差等課稅되고 있다.

표 3-2 산림소유자의 종합토지세등 부담액(1 : 예산, 문경)*

단위: ㎡, 원, %

임야 소유주	토지규모*			세액규모**				
	임야	농지·택지등	합계	종합토지세(a)	도시계획세	교육세	합계(b)	a/b
유홍렬	153,729 (91)	15,216	168,945 (51,105평)	45,390	–	9,070	54,460	
조창희	186,927 (93)	13,495	200,422 (60,627)	263,280	–	52,650	315,930	
조재동	960,991 (99)	7,664	968,655 (293,018)	217,780	–	43,550	261,330	
조성호	114,700 (79)	30,793	145,493 (44,011)	108,920	–	21,870	130,700	
남상렬	88,264 (91)	8,249	96,513 (29,195)	9,580	–	1,910	11,490	
김정옥	48,558 (70)	21,268	69,820 (21,120)	25,110	–	5,020	30,130	
조대규	3,484,706 (99)	5,527	3,490,233 (1,055,795)	1,018,540	296,000	203,700	1,518,240	
한태석	27,110 (100)	–	27,110 (8,200)	17,700	16,140	3,630	37,470	
計	5,064,985 (98)	102,212	5,167,197 (1,563,077)	1,076,300	312,140	341,310	2,359,750	
평균	633,123	12,776	645,899	134,537	16,517	42,663	294,968	83.4

* 합계의 ( )내는 坪數, 임야의 ( )내는 토지총면적중 임야의 비율등을 표시.

** 세액은 산림소유자가 당해연도에 부담한 종합토지세 총액이며, 당해 시군에 전산입력되어 있는 종합토지세과세내역서에 의하여 산출함.

자료: 현지조사결과(1993. 6).

종합토지세를 비롯한 임업 및 산림관련 조세제도의 그와 같은 윤곽은 다음에 이어지는 세목별 개요를 통하여 보다 구체적으로 파악할 수 있다.

표 3-3 산림소유자의 종합토지세등 부담액(2 : 평택)*

단위: 원, %

산 주		종토세(a)	교육세	도시계획세	합 계(b)	a/b
종중산주	연안김씨	136,780	27,350	—	164,130	
	경주이씨	711,430	142,280	—	853,710	
	부평이씨	62,600	12,520	—	75,120	
	안성이씨	175,730	27,140	—	202,870	
	안동권씨	577,480	115,490	—	692,970	
	고령신씨	82,340	16,460	—	98,800	
	용인이씨A	94,700	18,940	—	113,640	
	용인이씨B	173,880	34,770	—	208,650	
	용인이씨C	84,210	16,840	—	101,050	
	함평이씨	342,980	68,590	3,780	415,350	
	상주황씨A	192,760	38,550	—	231,310	
	상주황씨B	60,240	12,040	—	72,280	
	소 계	2,695,130	530,970	3,780	3,229,880	83.4
	평 균	224,594	44,287	…	269,157	83.4
개인산주	정익근	127,780	25,550	—	153,330	
	강기원	40,080	8,010	—	48,090	
	박지의	90,010	17,990	—	142,170	
	소 계	257,870	51,550	—	309,420	83.4
	평 균	85,957	17,183	—	103,140	83.4
합 계		2,953,000	582,520	3,780	3,539,300	83.4
평 균		196,867	38,835	…	235,701	83.4

* 세액은 산림소유자가 당해연도에 부담한 종합토지세 총액이며, 당해 시군에 전산입력된 종합토지세과세내역서에 의하여 산출된 것임.

자료: 현지조사결과(1993. 8).

표 3-4 산림소유자의 종합토지세등 부담액(3 : 순창)

단위: 평, 필지, 원

산 주 (山主)	임 야 소유규모	과세유형별 필지수*		종합토지세등 과징액(1992)**			
		합산과세	분리과세	합계(a)	종토세(b)	교육세	b/a
노영환	49,606	4	10	293,580	244,660	48,920	
설상휴	46,306	1	13	40,390	33,660	6,730	
설경수	6,330	1	1	8,300	6,920	1,380	
강이차	26,027	1	2	26,410	22,010	4,400	
심상섭	625	-	4	6,870	5,730	1,140	
김복수	4,260	1	3	2,540	2,120	420	
이충영	48,860	5	2	39,620	33,020	6,600	
박성래	824	-	2	22,260	18,890	3,370	
계	182,883	13(26.0%) 76.6% : 면적	37(74.0%) 23.4% : 면적	439,970 -	367,010 -	72,960 -	83.6
평 균	22,860	1.6	4.6	54,996	45,876	9,120	83.6

* ( )내는 총필지수중 점유율, 필지수로는 분리과세(저율)대상이 많으나, 면적규모로는 합산과세(고율)대상이 현저히 많다.

** 세액은 산림소유자가 당해연도에 부담한 종합토지세 총액이며, 당해 시군에 전산입력된 종합토지세과세내역서에 의하여 산출함.

자료: 현지조사결과(1993. 11).

1.2. 주요 임업조세의 개요

1.2.1 임야에 대한 종합토지세

앞에서 임업 및 산림에 조세를 부과하는 데에는 다양한 세목이 있으나 종합토지세가 그 규모와 발생빈도 면에서 절대적 비중을 점하고 있다는 사실등 현행 임업관련 조세의 윤곽을 현지 사례조사 결과를 통하여 정리해 보았다.

이제 현행 관련법규를 중심으로 임업 및 산림관련 종합토지세를 집약해 본다.

가. 종합토지세의 성격과 과세 대상

임업 및 산림에 대한 종합토지세는 임업의 공간적 기초인 임야의 토지에 부과되는 재산세류이다. 산림은 국유림과 사유림으로, 사유림은 다시

개인소유 임야와 宗中所有 林野등으로 구분되어 각각 다른 세율등을 적용받고 있음은 전술한 바와 같다.

국유림은 非課稅對象이며, 사유림중에서도 보안림(지방세법 제234조의 12 제7호), 寺刹林, 洞有林, 산림법에 의하여 지정된 천연보호림, 채종림, 시험림, 자연공원법에 의한 自然保存地區안의 임야(지방세법 시행령 제194조의8)등이 비과세대상이다. 또, 개인산중에서 ①산림법에 의한 보전임지안에 있는 임야로서 동법의 규정에 의한 영림계획인가를 받아 施業中인 임야와 특수개발지역으로 지정된 임야(단, 도시계획구역안의 임야는 제외) ②문화재보호법에 의하여 지정된 문화재 보호구역 안의 임야 ③자연공원법에 의하여 지정된 自然環境地區안의 임야 ④宗中이 소유하고 있는 임야 ⑤도시계획법에 의한 개발제한구역안의 임야 및 군사시설보호법에 의한 군사시설보호구역중 制限保護區域 안의 임야로서 1989. 12. 31 이전부터 소유하는 임야등은 輕課稅(지방세법 제234조의15 제2항 4호)하며, 기타의 私有 林野는 重課稅함으로써 각각 差等課稅를 하고 있다.

나. 과세표준과 세율

전술한 과세대상 임야에 대한 課稅類型은 종합 합산과세와 분리과세등으로 양분된다. 중과세대상 임야에 대한 종합토지세는 종합 합산과세로서 課標 2,000만원 이하에 0.2%, ~課標 50억원 이상에 5%등 9단계의 누진세율이 적용된다(표 3-5).

표 3-5 임야의 종합토지세 종합합산과세 세율구조

과 세 표 준	세 율	
2천만원 이하	과표액의	2/1,000
2천만원 초과~5천만원	4만원+2천만원초과액의	3/1,000
5천만원 초과~1억원	13만원+5천만원초과액의	5/1,000
1억원 초과~3억원	38만원+1억원초과액의	7/1,000
3억원 초과~5억원	178만원+3억원초과액의	10/1,000
5억원 초과~10억원	378만원+5억원초과액의	15/1,000
10억원 초과~30억원	1천128만원+10억원초과액의	20/1,000
30억원 초과~50억원	5천128만원+30억원초과액의	30/1,000
50억원 초과	11천128만원+50억원초과액의	50/1,000

자료: 지방세법 제234조의 16 제1항.

한편, 임야중 경과세대상인 영림계획수립 임야와 종중소유 임야등에 대한 분리과세의 경우는 0.1% 단일, 비례세율제이다.

다. 산림소유자의 종합토지세 부담액 규모

산림 소유자가 부담하는 종합토지세는 그가 소유한 임야에 대한 종합토지세이다. 지금까지 개별 山主가 부담하는 임야에 대한 종합토지세의 규모가 어느 정도인지를 체계적으로 검토한 예는 많지 않으며, 실제로 그것은 개별 산주별로 격차가 크기 때문에 거기에 특별한 의미를 부여하기가 어렵다. 이번 현지 사례조사에서는 그것을 보다 현실감을 가지고

표 3-6 산림소유자의 稅目別 負擔額*

단위: 천원, %

산주	종토세 (a)	교육세	도시세	토초세	종소세	재산세	기타세	합계 (b)	비율 a/b
이후원 (청원)	600	120	–	–	450	200	–	1,370	44
유홍렬 (예산)	46	1	–	–	–	–	–	47	98
조재동 (예산)	218	44	–	–	–	–	–	262	83
임동필 (정선)	420	84	52	–	4,000 산림소득세	300	–	4,856	9
노영환 (순창)	245	49	–	–	20	–	–	314	78
설상휴 (순창)	34	7	–	–	–	–	12,000 양도세	12,041	0.3
민두식 (화순)	27	5	–	–	–	14	–	46	59
김정옥 (문경)	25	5	–	–	–	–	–	30	83
조대규 (문경)	10,185	204	296	–	–	–	–	10,865	94
계	1,161	224	–	–	470	214	–	2,069	57
평 균	194	37	–	–	78	36	–	345	57

* 세목별 담세액중 임동필,설상휴,조대규등의 세액은 예외적인 대규모 납세자의 경우로 구분, 평균치계산에 전액 제외하였음.

자료: 현지조사결과(1993. 5~11).

파악할수 있었으며, 앞으로 그에 관련된 문제점 도출등에 기초적인 참고자료가 될 것으로 예상된다.

우선, 1992년에 산림소유자 1가구당 종합토지세 부담액은 약 19만4천원 규모로서 연간 납세총액 34만5천원의 57%를 점하였다(표 3-6). 지역별로는 산주 1가구당(1林家當) 최고, 문경의 26만3천원에서 최하, 순창의 4만6천원 범위의 수준이며(표 3-7), 평택의 경우, 개인산주가 8만6천원인데 비하여 종중산주는 종중 1단위당(登記簿 名義의 1宗派當) 22만5천원으로 종중산주의 종합토지세 부담액 규모가 더 큰 것으로 나타났다.

그러나 그것은 지역간 비교에서의 상대적인 개념일뿐 국민 1인당 또는 납세자 1가구당 단위의 차원에서 그 부담의 輕重을 斷定하기에는 아직 이르다. 더 검토하여야 할 측면이 있기 때문이다.

앞에서 예시한 산주 부담 종합토지세 규모는 1년간 當該 山主가 소유한 종합토지세 과세대상의 모든 토지에 부과된 금액이다. 이 연구에서 동원한 기초자료는 전술한 바와 같이 내무부의 종합토지세 과세내역서에 근거한 것이나, 그 자료 자체만으로 각 산주별 임야를 토지전체에서 따로 분리하여 종합토지세 액수를 산출하기는 그 자료의 구조적 특성으로 인하여 극히 어렵다.[3] 몇 가지 제한적 요인이 있기는 하나, 이 연구에서는 부득이 차선책으로 그들 산주가 소유한 모든 토지중 임야소유 면적의 비율을 援用키로 하였다.

사례조사에 의하면, 그 비율은 약 66%(평택) 내지 99%(정선) 수준으로서 그 중간 수준인 예산~문경은 98%, 순창은 79% 등이다(표 3-8, 표 3-9, 표 3-10, 표 3-11).

---

3) (표 3-6, 표 3-7) 등에 제시된 산주등의 종합토지세 전액이 임야에 대한 종합토지세액으로 보는 데 에는 제한요건이 있다. 즉, 산주가 임야이외에 농지, 대지등 다른 종합토지세 과세대상 토지가 있는 경우, 임야에 국한된 종합토지세 납부고지가 별도로 되지 않고 다른 모든 토지분 종합토지세와 동시에 합산처리되고 있다. 따라서 임야분 종합토지세만을 파악하려면 별도의 세부 계산을 요한다.

표 3-7 산림소유자의 종합토지세 부담액 규모*

단위: 원

세 목 (1992)	평 택 (개인)	평 택 (종중)	정 선 (개인)	청 원 (개인)	예 산 (개인)	문 경 (개인)	순 창 (개인)
종 토 세	85,957	224,594	91,736	134,292	163,342	263,232	45,876
교 육 세	17,183	44,287	18,342	24,855	31,762	53,565	9,120
합 계	103,170	268,881	110,078	159,147	195,104	316,797	54,996

* 피조사자의 각 지역별 평균치임.
자료: 현지조사결과(1993. 5~11).

표 3-8 산주소유 토지중 산림면적의 비중(1:평택)

단위: 평, %

산림소유자		토지총면적 (A)	산림면적 (B)	산림비율 B/A	비 고
종중산주	연안김씨	14,047	4,009	28.5	용인이씨, 상주황씨등은 宗中小宗派 단위로 종중임야 등기를 필하고 있는바, 이러한 宗中內 소종파분할등기의 성행은 종토세 등의 과징세행정에 혼란의 소지가 됨.
	경주이씨	69,116	10,781	15.6	
	부평이씨	19,650	19,650	100.0	
	안성이씨	36,902	36,092	97.8	
	안동권씨	85,621	57,833	67.5	
	고령신씨	12,699	11,125	87.7	
	용인이씨A	9,434	3,577	37.9	
	용인이씨B	14,441	14,441	100.0	
	용인이씨C	4,490	4,268	95.1	
	합평이씨	29,210	24,090	82.5	
	상주황씨A	20,590	16,389	79.6	
	상주황씨B	8,312	8,010	96.4	
	소 계	324,512	210,265	64.8	
	평 균	27,043	17,522	64.8	
개인별산주	정익근	10,694	7,740	72.4	
	강기원	2,091	2,308	79.5	
	박지의	1,911	1,911	100.0	
	소 계	14,696	11,959	81.4	
	평 균	4,899	3,986	81.4	
합 계		339,208	222,224	65.5	
평 균		22,613	14,814	65.5	

자료: 현지조사결과(1993. 8. 평택, 양산).

각 지역별 임야면적의 비율이 그 지역 개별산주의 평균치이고, 거기에 지역별 가중치를 동시에 고려하면 산주의 임야면적은 그들의 토지 총면적의 약 80% 수준으로 추정된다. 따라서 그러한 접근을 전제로 할 때 독림가, 일반산주 및 종중산주등을 포함한 모든 산주의 임야에 관한 종합토지세는 1992년에 평균 15만5천2백원 규모에 이를 것으로 추정할수 있다. 같은 논리로 일반 산주들의 소유임야에 대한 종합토지세의 지역별 평균 부담액은 (표 3-7)에 제시된 금액의 80% 수준일 것으로 볼수 있다.

표 3-9 산주소유 토지중 산림면적의 비중(2: 정선)

단위: ㎡, %

山 主	소유토지 총 면 적 (A)	임 야 (B)	밭 (C)	논 (D)	대 지 (E)	잡종지 (F)	면적비율 B/A	C/A	E/A
유재상*	141,722	141,722	0	0	0	0	100.0	—	—
유 경 택	108,306	108,988	0	130	188	0	99.7	0.1	0.2
유 병 삼	6,015	6,015	0	0	0	0	100.0	—	—
임동필*	2,224,184	2,191,957	30,849	169	764	445	98.6	1.4	0.03
변 창 근	181,690	172,587	5,823	3,175	105	0	95.0	3.2	0.1
고 종 학	20,926	19,740	13	1,173	0	0	94.3	5.6	—
김창수*	1,042,067	1,039,964	1,545	0	558	0	99.8	0.2	0.1
박 길 원	12,246	3,600	4,714	2,720	1,212	0	29.4	38.5	9.9
박 원 길	3,123	328	1,030	1,372	393	0	10.5	33.0	12.6
計	3,741,279	3,684,901	43,974	8,739	3,220	445	98.5	1.2	0.1
平 均	415,697	409,433	4,886	971	358	49	98.5	1.2	0.1

* 우수, 모범독림가 내지 독림가후계자.

자료: 현지조사 결과(1993. 5).

표 3-10 산주소유 토지중 임야면적의 비중*(3: 예산~문경)

단위: m², %

소 유 주	임야면적	농지 및 대지	합 계	비 고
유 홍 렬	153,729(91.0%)	15,216	168,945	예 산
조 창 희	186,929(93.3)	13,495	200,422	예 산
조 재 동	960,991(99.2)	7,664	968,655	예 산
조 성 호	114,700(78.8)	30,793	145,493	예 산
남 상 렬	88,264(91.5)	8,249	96,513	문 경
김 정 옥	48,558(69.5)	21,268	69,826	문 경
조 대 규	3,484,706(99.8)	5,527	3,490,233	문 경
한 태 석	27,110(100)	—	27,110	문 경
計	5,064,985(98.0)	102,212	5,167,197	—
平 均	633,123(98.0)	12,776	645,899	—

* ( )내는 산주의 소유토지중 임야면적의 백분비임.

자료: 현지출장조사 결과(1993. 6).

표 3-11 산주소유 토지중 임야면적의 비중*(4: 순창)

단위: 평, %

山 主	소유토지 총 면 적 (A)	임 야 (B)	밭 (C)	논 (D)	대 지 (E)	잡종지 (F)	비 율		
							B/A	(C+D)/A	E/A
노영환*	70,175	49,606	18,564	1,722	265	0	70.7	28.9	0.4
설상휴	52,990	46,306	1,872	3,543	473	796	87.4	10.2	0.9
설경수	7,518	6,330	0	814	164	0	84.2	10.8	2.2
강이차	29,617	26,072	0	3,354	191	0	88.0	11.3	0.6
심상섭	3,608	625	1,374	1,411	198	0	17.3	38.1	5.5
김복수	5,428	4,260	741	205	222	0	78.5	17.4	4.1
이충영	55,908	48,860	3,222	3,561	265	0	87.4	12.1	0.5
박성래	5,904	824	538	4,361	181	0	14.0	83.0	3.1
計	231,132	182,883	26,523	18,971	1,959	796	79.1	19.7	0.8
平 均	28,891	22,861	3,315	2,371	245	100	—	—	—

* 내무부 종합토지세 과세내역서에 근거함.

자료: 현지조사결과(1993. 11).

라. 임야에 대한 종합토지세의 결정요인

앞에서는 산주가 일정 과세년도에 부담하는 종합토지세 총액을 알면서 그 산주소유 임야에 대한 종합토지세액 규모를 도출하는 데에 자료의 복잡성 내지 미흡성으로 인하여 어려움이 있다는 점과, 그래서 부득이 차선책으로 산주소유 총 토지면적중에서 점하는 임야면적의 비율(약 80%)을 종합토지세 총담세액에 적용하는 방법을 취하게 된 이유를 설명하였다. 아울러 그러한 방법 자체에도 몇 가지 제약조건이 있음을 전제하였다. 이 사실은 우리가 알고자 하는 산주들의 임야에 대한 종합토지세액 결정요인이 그만큼 복잡 다기함을 암시한다.

현행 규정에 따르면, 국유림 이외의 임야에 대한 종합토지세액(T)은 크게 과표(ts)와 세율(tr)에 의하여 결정되나, 그 것을 결정하는 보다 근본적인 요인으로 ① 임야의 면적(A), ② 임야의 토지등급(Lg), ③ 과표현실화율(Sr), ④ 세율(tr), ⑤ 과세 및 비과세대상 여부(tb), ⑥ 종중소유 임야 여부(Oa), ⑦ 영림계획허가를 받은 施業여부(p)등을 들수 있다.

결국, 임야의 종합토지세액과 이들 제요인간에는

$T=f(A, Lg, Sr, tr, tb, Oa, p)$ 또는,

$T=f(ts, tr)$의 관계가 이루어지고 있다.

단, T는 세액,

A는 임야면적,

Lg는 토지등급,

Sr는 과표 현실화율,

tr는 세율,

tb는 과세 및 비과세대상 여부(국유림이나 보안림등은 비과세대상 이고, 기타 사유림은 과세대상 이므로)

Oa는 종중소유 임야여부(종중소유 임야이면 분리과세로 경과세하므로)

p는 영림계획을 허가 받아 施業중인 임야인가의 여부등을 의미한다.

환언하면, 우리가 알고자 하는 임업 및 산림관련 종합토지세는 이들 요

인에 의하여 좌우되고 있으므로 관련제도의 適否 또는 장단점도 이러한 측면에서 진단되어야 할 것이다.

그런데, 그중에서 임야의 면적(A)은 所與의 조건이며, 세율(tr)과 과세대상 여부(tb) 및 과표현실화율(Sr) 등은 법규에 의하여 이미 결정되고 있는 사항들이다.

사례조사에 분석의 기초를 둔 이 연구에서는 임야의 소유관계(Oa)와 토지등급(Lg) 및 營林計劃施業(p)등의 실제상황을 중시, 거기에 보다 비중있는 의미를 두고 있다. 그러한 기본적인 측면이 가리워진 불확실한 상태에서는 문제의 바른 진단과 적절한 현실적 처방을 찾을수 없기 때문이다.

마. 임야의 소유관계와 영림계획을 통한 종합토지세 분리과세

현행 규정상 적법한 영림계획을 수립, 허가를 받아 施業중인, 산림의 보호육성을 위하여 필요한 임야에는 종합토지세 부과시 저율, 단일과세인 분리과세 혜택을 받도록 되어 있다(지방세법 제234조의 15, 제2항 4호 및 동법시행령 제194조의 15호 제2항 1호).[4]

사례조사 결과 산림소유자는 대부분이 전 답 과수원등의 농지를 겸유하고 있는 것이 통례였으며 위의 규정에 의거, 종중소유를 제외하고는 대부분이 영림계획을 수립하여 관계기관으로부터 허가를 얻어 놓고 있는 임야와 그렇지 않은 임야를 混有하고 있다. 절대 다수의 산주가 농업을 영위하는 농민이라는 사실과 법적으로 영림계획 허가제도를 두고 있다는 사실등은 앞에서 지적하였듯이 우리의 산림이 생산적 측면으로 활용되지 못하고 있다는 점에서 특히, 조세부담과 관련하여 검토되어야 할 부분이다. 즉, 농민이 임야를 소유하여 생산성을 향상시키기 위해서라는 이유로 영림계획을 세워, 세제혜택까지 받으면서도 실제는 허가 받은 조건의 이행이 부실하고, 수익의 전망도 흐리다면 영림계획허가나 세제상의 혜택

4) 적법한 영림계획을 수립, 인가받아 施業중인 임야에 대하여는 그 밖에도, 산림소득세, 법인세, 상속세, 증여세 및 토지초과이득세등의 면제를 받는다(조세감면규제법 제38조 1항, 상속세법 제 11조의 4, 토지초과이득세법 제8조 1항 7호 라목, 지방세법 제234조의 15 및 16등).

도 무의미할 것이다.

사례조사에서 조사에 응한 산주는 거의 대부분이 현지(산림소재지)에 거주하는 적법한 소유자들이다. 그러나 그들 산주들에게는 外地에 소유하고 있는 임야도 있다는 사실이 동시에 발견되었다. 이와 관련하여 더욱 문제되는 것은 법정 조세의 부과징수에 있어서 일부 비농민 부재산주들의 소재가 불확실하여 과징세 행정 영역에서 벗어나 있는 경우이다.

그러나, 여기서 논하고자 하는 임야의 소유관계는 주로 현지 산주의 적법한 소유관계를 전제로 한 것이므로 그 것은 하나의 문제점으로만 지적해두기로 한다.

산림의 소유관계는 일반 개인소유의 경우, 상속인의 상속절차(명의이전)가 미필된 경우등 극히 일부를 제외하고는 현재 생존자로서 公簿上의 名義者間 즉, 등기소의 등기부상 명의자와 市郡 임야대장상의 명의자는 대략 일치하는 것으로 나타났다. 현재 명의이전이 진행중인 임야는 이른바 부동산등기특별조치법 등에 의하여 1994년 말을 기한으로 하여 처리되고 있는 단계이다. 그러나, 종중소유의 산림은 첫째, 종중의 宗派가 多數이어서 동일 종중의 산림이면서도 소유자 명의를 달리하는 제2, 제3의 종중임야로 登載되어 종중산림 소유관계의 난맥상을 보이고 있는 것이 문제로 지적될 수있다.

현행 세법상 적법한 종중소유 임야는 종합토지세 부과에서 분리과세대상으로 분류됨으로써 현저히 경과세 된다는 점에서 과세행정 차원으로 관리되어야 할 대상이다. 가령, 실제로 일반 個人山(非宗中山)이 종합토지세를 관리하는 市郡 행정관서에 경과세 대상(분리과세)인 종중산으로 登載, 電算入力된다면 그 것은 시군의 稅收減少의 차원을 넘어서 조세행정의 오류와 비능률을 초래할 요인이 될 것이 분명하기 때문이다.[5]

지역에 따라서 종중소유 임야가 일반산주의 임야에 비하여 결코 적지

5) 종중산으로 등기된 임야는 비단, 종합토지세의 저율 과세 혜택뿐 아니라, 그 임야가 도시계획구역 밖에 있으면 토지초과이득세의 비과세 혜택도 받는다(토지초과이득세법 제8조 1항 7호 4 목).

않은 면적의 규모와 筆地數를 가지고 있는 많은 사례가 그러한 우려를 뒷받침한다. 사례조사 지역중 평택의 경우, 종중산으로 시군에 입력된 면적은 山主 1인當 평균 15,744㎡이고 그 임야의 산주당 평균 필지수는 6.3필지이었음에 비하여, 일반산주 소유임야는 평균 12,595㎡이고 평균 임야 필지수는 5.5필지이었다(표 3-12). (표 3-12)에서 課稅類型이 분류번호 '0304'에 해당하는 임야는 분리과세대상(低率 單一稅率)으로서, 그리고 분류번호 '0105'에 해당하는 임야는 종합합산과세 대상(高率 累進稅率)으로서 각각 상이한 세제상의 취급을 받고 있다.

한편, 산림의 '營林計劃樹立施業'에 있어서는 종중소유 임야가 아닌 일반 산주 소유임야의 경우, 주로 산주가 영림계획을 수립하여 관계기관의 허가를 받아 산림을 경영하는 경우에 한하여 분리과세(저율과세)가 허용

표 3-12 종중산과 개인산의 과세유형, 지목별 소유실태*(평택,양산)

단위: ㎡

지목/과세유형**	조사대상산주													
	종중산주													
지목/과세유형	연안김씨	경주이씨	부평이씨	안성이씨	안동권씨	고령신씨	용인이씨A	용인이씨B	용인이씨C	함평이씨	상주황씨A	상주황씨B	소계	소계평균
0505/	3,638	1,076	19,650	36,093	57,833	-	3,577	14,441	4,135	24,090	16,389	8,010	188,932	15,744
0304	(14)	(5)	(3)	(3)	(13)	-	(7)	(3)	(2)	(2)	(1)	(4)	(57)	(4.8)
0505/		8,013		-	-	-	-	-	133	-			8,146	679
0105	-	(11)	-	-	-	-	-		(1)		-	-	(12)	(1)
0205/	-	1,692	-	-	-	-	-	-		-		-	1,692	141
0304	-	(2)	-	-	-	-	-		-	-	-		(2)	(0.2)
0405/	-	-	-	-	-	11,126	-		-		-	-	11,126	927
0304	-	-	-	-	-	(1)	-	-		-		-	(1)	(0.2)
0805/	371	-	-	-	-	-	-		-	-	-	-	371	31
0304	(4)	-	-	-	-	-	-	-		-		-	(4)	(0.3)
計	4,009	10,782	19,850	36,093	57,833	11,126	3,577	14,441	4,268	24,099	16,389	8,010	210,367	17,522
	(18)	(18)	(3)	(3)	(13)	(1)	(7)	(3)	(3)	(2)	(1)	(4)	(76)	(6.3)

자료: 현지조사결과(1993.8.평택).

표 3-12(계속)

지목/과세유형*	조사대상산주											
	개인산주***										합계	평균
지목/과세유형	정익근	강기원	박지의	박순백	주정기	박주원	이두희	장성진	소계	평균		
0505/	-	-	-			-			-		188,932	12,595
0304			-			-					(57)	(3.8)
0505/	7,740	2,308	1,911			-	-	-	11,959	3,986	20,105	1,340
0105	(2)	(3)	(2)	-			-		(7)	(2.3)	(19)	(1.3)
0205/	-		-	-		-	-	-	-	-	1,692	113
0304	-	-	-		-	-		-		-	(2)	(0.1)
0405/		-	-	-	-		-	-	-	-	11,126	742
0304			-	-	-					-	(1)	(01)
0805/	-	-	-	-		-	-	-	-	-	371	25
0304		-	-	-	-	-				-	(4)	(0.3)
計	7,740	2,308	1,911						11,959	3,986	222,326	234,285
		(3)	(2)						(7)	(2.3)	(83)	(5.5)

* ( )내는 필지 數임. ** 지목중 0505는 공부상의 임야가 실제 현상도 임야인것, 0105는 공부상의 밭이 실제로는 임야인것, 0205는 공부상의 논이 실제는 산림인것, 0405는 공부상 목초지가 실제는 산림인것 등을 의미하고, 과세유형중 0304는 임야중에서 분리 과세대상을, 0105는 임야 중에서 종합합산과세 대상임을 각각 의미함. *** 양산의 박순백등 5인에 대하여는 양산군의 현지사정(종합토지세 과세내역 열람거부등)으로 인하여 해당 계수를 파악하지 못하였음.

자료: 현지 조사결과(1993. 8. 평택, 양산).

되도록 규정되어 있으나, 이번 사례조사에서는 면적이나 필지수에 있어서 분리과세대상과 합산과세대상이 되는 임야의 비율이 지역마다 서로 달라 어떤 규칙성을 발견할수는 없었다(표 3-12, 표 3-13, 표 3-14).

다만, 저율과세 혜택을 받고 있는 개인의 임야가 적법하게 영림계획을 허가를 받았는가, 또 그 허가조건대로 산림의 경영이 이루어지고 있는가 하는점이 문제이다. 이번조사에서 파악된 바로는 일반 산주의 임야는 영림계획의 수립 및 허가여부등에 관계없이 산림의 운영실태는 거의가 답보적이고 부진한 실정이었기 때문이다.

표 3-13 과세유형별 산림의 면적과 필지구성*

단위: ㎡, %

山主	과세구분		計	비고
	분리과세	종합합산과세		
예산 유홍렬	131,107(1)	22,622(6)	154,729(7)	
예산 조창희	1,489(1)	185,438(5)	186,927(6)	
예산 조재동	960,991(2)	-	960,991(2)	輕課稅
예산 조성호	-	114,700(9)	114,700(9)	重課稅
문경 남상렬	88,264(1)	-	88,264(1)	輕課稅
문경 김정옥	24,496(1)	24,062(4)	48,558(5)	
문경 조대규	3,139,299(24)	345,407(9)	3,484,706(33)	
문경 한태석	15,074(1)	12,036(3)	27,110(4)	
計	4,360,720(31)	704,265(36)	5,064,985(67)	
100分比(%)	86.1(46.3)	13.9(54.7)	100.0	

* ( )내는 필지수.
자료: 현지출장조사 결과(1993. 6. 예산, 문경).

표 3-14 산림의 소유규모, 필지 및 과세유형

단위: ㎡, 필지

산주(독림가등)	소유 규모	필지수	과세유형 및 필지수	비 고
유 재 상	141,722	14	분리과세(14)	우수독림가
유 경 택	108,988	18	분리과세(18)	일반 산주
유 병 삼	6,015	5	분리과세(5)	일반 산주
임 동 필	2,191,957	302	분리과세(264), 합산과세(38)	모범독림가
변 창 근	172,587	27	분리과세(25), 합산과세(2)	독림가후계자
고 종 학	19,740	2	합산과세(2)	일반 산주
김 창 수	1,039,964	27	분리과세(19), 합산과세(8)	모범독림가
박 길 원	3,600	1	합산과세(1)	일반 산주
박 원 길	328	1	합산과세(1)	일반 산주
평 균	409,433 (186,618)*	44 (12)*	분리과세(87%), 합산과세(13%)	

* 최다 면적 및 최다 필지 소유자 제외시의 평균치.
자료: 현지조사 결과(1993. 5. 정선).

표 3-15 산림소유규모 및 과세유형별 종합토지세등 과징현황

단위: 평, 필지, 원

산주 (山主)	임 야 소유규모	과세유형별 필지수		종합토지세등 과징액(1992)			
		합산과세	분리과세	계	종토세	교육세	도시계획세
노영환	49,606	4	10	293,580	244,660	48,920	—
설상휴	46,306	1	13	40,390	33,660	6,730	—
설경수	6,330	1	1	8,300	6,920	1,380	—
강이차	26,027	1	2	26,410	22,010	4,400	—
심상섭	625	—	4	6,870	5,730	1,140	—
김복수	4,260	1	3	2,540	2,120	420	—
이충영	48,860	5	2	39,620	33,020	6,600	—
박성래	824	—	2	22,260	18,890	3,370	—
계	182,883	13(26%)	37(74.0%)	439,970	367,010	72,960	—
	—	76.6%:면적	23.4%:면적	—	—	—	—
평 균	22,860	—	—	54,996	45,876	9,120	—

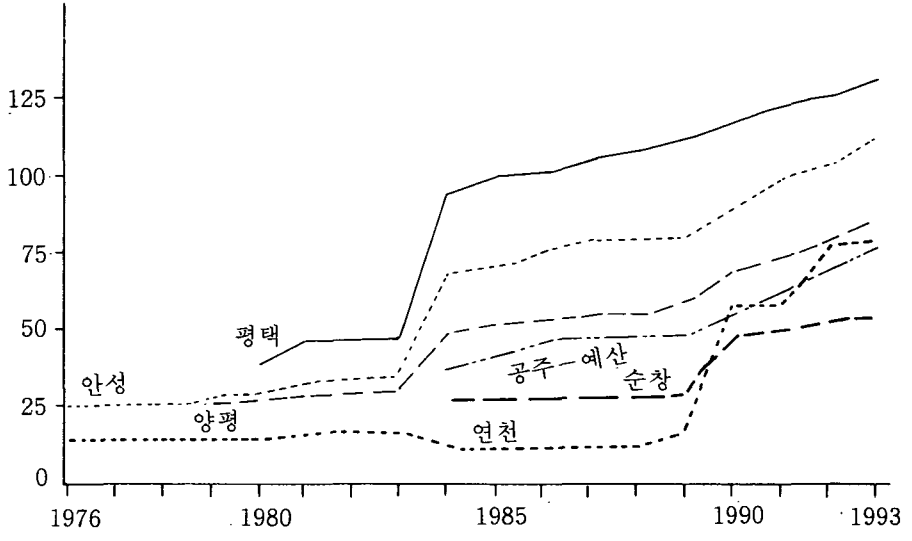
자료: 현지조사 결과(1993. 11. 순창).

바. 종합토지세와 임야의 토지등급

임야의 토지등급이 임야에 대한 종합토지세 세액의 주요 결정요인으로 작용하는 것은 토지등급이 당해 임야의 재산가치 즉, 가격수준을 대표하기 때문이다. 전술한 종합토지세의 조세함수식 T=f(A, Lg, Sr, tr, tb, Oa, p) 및 T=f(ts, tr)등이 설명하는 바와 같이 토지등급(Lg)은 종합토지세의 과표(ts) 결정에 필수 불가결한 요소이다. 그만큼 임야의 토지등급은 임야에 대한 종합토지세의 부과징수에 있어서 중요한 위치에 있다.

이번 사례조사 결과에 의하면 지역마다 다소 차이는 있으나 임야의 토지등급이 1990년부터 현저히 상향 조정되어 왔다. 토지등급의 결정요인이 地價와 기타 개발전망등 다양하므로 한마디로 단정할 수는 없으나 종합토지세제도가 1989년 후반부터 도입된 점에 비추어 임야의 토지등급의 현저한 상향조정이 이 종합토지세제의 운영과 결코 무관하지 않을 것이다. 임야의 토지등급은 1980년이후 지역의 구분없이 전반적으로 상향조정 되어 왔으며 특히, 1984년이후 현저히 인상, 계속 상향추세에 있다.(도 3-1)

도 3-1 임야의 지역별 토지등급 변동추이*



* 평택 공주-예산 순창등은 사유림, 안성 양평 연천은 국유림의 등급임.
자료: 당해 시군 발급 1993년 임야대장(현지조사).

사례조사 지역별 임야의 평균 토지등급은 1993년에 사유림의 경우, 평택이 128등급, 공주-예산이 74등급, 순창이 54등급 등이고, 국유림은 안성이 113등급, 양평이 86등급, 연천이 79등급 등이다.

임야의 토지등급제도는 1984년경부터 정착하기 시작하여 지난 10년 동안 사유림은 120~200%(표 3-16, 표 3-17, 표 3-18), 국유림은 164~718%수준(표 3-19, 표 3-20, 표 3-21)등으로 상향 조정되었다. 지역별 토지등급 상향조정률(인상률)은 1984~1993년에 사유림은 순창이 200%로 가장 높고, 평택이 122%로 가장 낮다. 국유림은 연천이 718%로 가장 높고, 안성이 164%로 가장 낮아, 대체로 서울 경기 등 중부지역에 가까울수록 임야의 토지등급이 높은 경향을 보이고 있다.

앞에서 전제 하였듯이 사례조사 결과이므로 전국적인 대표성에는 한계

가 있으나 국유림과 사유림을 불문하고 현지 地價와 당해지역에 대한 개발의 상태 내지 전망 등 과는 깊은 관련이 있다.

이 연구에서 임야의 토지등급에 관심을 두게 되는 것은 토지등급이 앞에서 지적한 바와 같이 세액결정 요인이라는 사실 이외에도 현재 과세대상에서 제외되고 있는 국유림을 과세대상인 사유림과 연관시켜 과세당국의 稅收와 納稅山主의 세부담 조정문제를 풀어 보겠다는 기대 때문이다. 보다 구체적으로 표현하면, 토지등급이 높은 국유림을 납세의무자인 민간에게 돌리고 토지등급이 낮은 사유림을 국가가 구입할 경우, 국가의

표 3-16 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(1: 평택)*

단위: 등급, %

	1980	81	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	93/81	93/84
연안김씨	–	–	–	–	–	–	–	129	129	130	132	136	–	–
경주이씨	–	49	115	119	119	124	129	129	129	131	133	135	276	117
부평이씨	36	36	75	85	85	90	95	95	102	107	110	116	–	155
안성이씨	–	38	81	90	90	95	100	100	105	109	113	116	305	143
안동권씨	42	36	75	85	85	90	95	95	102	107	112	117	–	156
고령신씨	–	42	93	99	101	105(108)	108	114	123	125	125	127	–	137
용인이씨A	–	42	93	100	101	103(105)	109	115	126	129	132	141	336	152
용인이씨B	–	42	93	100	101	103(106)	106	115	136	137	137	145	345	156
용인이씨C	–	–	–	100	101	103	109	115	115	130	144	147	–	147
함평이씨	–	43	96	102	102	105(106)	109	114	128	131	132	135	314	141
상주황씨A	–	42	93	100	101	103(106)	109	115	126	130	130	139	331	149
상주황씨B	–	–	–	–	–	–	–	–	113	113	121	131	–	–
宗中 平均	38	45	90	98	99	102(104)	107	112	120	123	127	132	293	147
정익근	–	45	100	100	107	107	107	107	107	114	119	123	273	123
강기원	–	45	100	105	105	107	107	107	107	117	124	128	284	128
박지의	–	49	115	119	119	119	119	120	127	129	130	132	269	115
개인 평균	–	46	105	108	110	111(111)	111	111	114	120	124	128	278	122
총 평균	38	46	94	100	101	104(106)	108	112	118	123	126	131	295	139

* 경기도 평택지역의 임야등급이며, ( )내 수치는 같은 해에 다시 변경된 등급을 표시함.

자료: 현지조사결과(1993. 8. 평택).

입장에서는 국유림의 면적을 확대하는 동시에 민간으로부터 징수할수 있는 세원을 증대시킬수가 있을 것이다. 그렇게 되면 등급이 높은 임야(국유림)를 국가로부터 구입한 민간(개인 또는 기업등)의 입장에서는 등급이 높은 임야를 소유하였으므로 그만큼 세부담이 높아질 것이다. 그러나 그렇다고 민간이 그 높은 세금을 갑자기 전액 부담하게 되면 조세행정상 무리가 따르므로 그 부담을 어느정도 완화하는 수준에서 세율과 세액등을 조정함으로써 임야에 대한 종합토지세등 재산과세의 적정화를 기해야 할 것이다.

표 3-17 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(2: 공주-예산)*

단위: 등급, %

소유자	1980	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	93/84
김남천	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
신직현	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
신원철	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
박경래	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
이계성	-	31	36	43	45	45	48	48	59	67	72	232
정종화	-	-	-	-	-	-	48	48	59	67	72	-
유상구	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
최용범	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
신현근	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
김창희	-	31	36	43	45	45	48	51	59	67	72	232
김기홍	-	37	40	45	47	47	50	52	62	71	76	205
유성운	-	37	40	45	47	47	50	52	62	71	76	205
강태석	-	37	40	45	47	47	50	52	62	70	76	205
지구연	-	37	40	45	47	47	50	52	62	70	76	141
김태호	-	56	56	58	58	58	58	75	78	79	79	141
조석호	-	56	56	58	58	58	58	75	78	79	79	141
신홍식	-	56	56	43	43	43	43	75	75	79	79	200
평 균	-	37	41	46	47	47	49	55	63	70	74	

* 충남 예산 및 공주지역의 임야등급이며, ( )내 수치는 같은 해에 다시 변경된 등급을 표시함.

자료: 현지조사결과(1993. 8. 공주, 예산).

임야에 대한 종합토지세에 그와 같이 중요한 영향을 미치는 임야의 토지등급의 변동추이는 앞으로도 계속 검토되어야 할 사항이다. 이번조사에서는 첫째, 임야에 대한 토지등급 조정행정의 정착과정이 지역별로 다소 차이가 있었다는점 둘째, 종합토지세제가 도입된 1989년이후에 현저히 상향조정된 경향을 보인점 셋째, 조정된 토지등급이 현지지가와 기타 개발전망등을 제대로 반영하지 못하고 있다는점 넷째, 토지등급이 조정되는 과정에서 소유권자인 산주들에 대한 적절한 통지 내지 정보전달등이 제대로 이루어지지 않아 다분히 민원의 소지를 안고 있다는점 등이 유의할 사항으로 종합되었다.

표 3-18 임야(사유림)의 토지등급 변동추이(3: 순창)*

단위: 등급, %

소유자명	1984	1987	1989	1990	1991	1992	1993	93/84
강 이 차	21	23	23	46	53	61	66	314
권 봉 용	24	24	27	49	50	50	50	208
강 필 남	24	24	24	46	48	49	50	208
양 길 영	27	27	30	55*	48	48	48	178
김 복 수	21	21	21	51	51	51	51	243
신 승 천	27	27	30	48	53	58	61	226
순창郡**	-	-	-	-	-	67	69	-
이 충 영	-	-	-	53	53	58	60	-
홍 막 동	27	27	30	47	47	47	47	174
최 석 순	27	27	30	47	47	47	47	174
최 금 철	30	30	30	45	45	45	45	150
김 갑 동	30	32	32	48	48	48	51	170
양 상 병	44	46	46	51	53	56	58	132
평 균	27	28	29	48	50	53	54	200

* 양길영의 1990년 55등급은 토지(임야)등의 상황변화로 1991년에 48등급으로 하향조정됨. ** 순창군 소유임야(公有).

자료: 현지조사결과(1993. 11. 순창).

표 3-19 국유림의 토지등급 변동추이(1: 안성)*

단위: 등급, %

지 번	1976	1979	1980	1981	1983	1984	1985	1986	1987	1989	1990	1991	1992	1993	90/80	93/90	93/83
A78-1	-	-	-	35	36	75	-	85	90	95	102	108	-	118	-	116	328
B102	-	-	32	-	35	71	-	-	75	78	84	91	-	105	263	125	300
C89	-	-	28	-	30	50	57	61	64	-	70	81	-	95	250	136	317
D14	-	-	32	-	34	66	-	65	69	-	76	94	-	112	238	147	329
E59-2	-	-	26	-	27	41	-	58	-	60	67	78	-	92	258	137	341
F10-1	-	-	-	33	35	71	75	-	-	-	-	96	-	-	-	128	274
G8-2	-	-	30	-	32	59	66	-	-	-	85	93	-	100	283	118	313
H32-2	-	-	-	34	35	71	-	85	90	95	105	114	124	130	-	124	371
I1-2	-	-	31	-	32	59	60	70	80	100	110	113	-	116	355	105	363
J104	-	-	-	39	41	90	-	93	96	100	-	110	-	116	-	116	283
K74-1	-	-	-	37	39	83	-	-	90	-	-	-	-	112	-	124	287
L44	-	-	-	35	36	75	-	80	84	-	91	97	-	100	-	110	278
M18	-	-	31	-	34	66	69	70	74	-	81	91	-	107	261	132	315
N11-2	-	-	-	47	-	109	111	-	116	-	127	128	-	130	-	102	277
07	-	-	-	47	-	109	111	113	115	118	126	129	-	136	-	108	289
P39-1	-	28	-	-	33	63	-	67	76	80	-	94	-	99	286	124	300
Q95	-	30	-	-	34	66	71	75	-	80	-	97	-	105	267	131	309
R35-2	-	-	-	36	37	78	84	88	92	95	108	112	-	120	-	111	324
S9-15	-	-	-	34	37	78	84	88	91	95	-	106	-	108	-	114	292
T28-1	-	-	-	29	31	55	61	66	-	-	79	89	-	101	-	128	326
U79	-	-	-	29	31	55	61	68	-	71	80	87	-	-	-	109	281
V102	-	-	27	-	30	50	-	60	-	-	85	92	-	102	315	120	340
W102-4	25	-	-	-	30	50	-	-	-	-	100	108	-	116	400	116	387
X1	-	-	33	-	37	78	82	85	-	87	-	100	-	116	264	133	314
Y93-2	-	-	28	-	32	59	61	-	64	67	-	92	-	100	239	149	313
평 균	25	28	29	33	35	69	71	76	79	81	90	99	104	113	310	126	323

* 地番은 편의상 약호로 표기하고(예 A78-1은 경기도 안성군 안성읍 사곡리 山78의 1번지), 등급은 당해연도에 새로 조정된 것만 표기하되 평균은 전체평균임.

자료: 당해임야의 임야대장을 근거로 작성함.(1993. 12. 안성).

표 3-20 국유림의 토지등급 변동추이(2: 연천)*

단위: 등급, %

지번**	1976	1980	1981	1983	1984	1985	1986	1987	1989	1990	1991	1992	1993	93/90	93/84
A109-2	17	-	-	-	9	-	-	15	-	65	-	76(97)	-	149	1,078
B37	17	-	-	-	9	-	-	-	-	-	-	63(77)	-	-	856
C95	15	-	-	-	6	-	-	-	-	63	-	-(77)	-	122	1,283
D116	15	-	-	-	6	-	-	-	-	63	-	-(77)	-	122	1,283
E145	17	-	-	-	9	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	856
F154	16	-	-	-	8	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	963
G164	15	-	-	-	6	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	1,283
H196	14	-	-	-	5	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	1,540
I207	15	-	-	-	6	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	1,283
J213	17	-	-	-	9	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	856
K215	17	-	-	-	9	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	856
L223	17	-	-	-	9	-	-	-	-	63	-	64(77)	-	122	856
M256	15	-	-	-	6	-	-	-	-	63	-	-(77)	-	122	1,283
N276	14	-	-	-	5	-	-	-	-	63	-	-(77)	-	122	1,540
048	-	15	-	-	6	-	-	-	15(35)	63	-	71 -	78	124	1,300
P75	-	15	-	-	6	-	-	15	(35)	63	-	71 -	80	127	1,330
Q59-2	-	15	-	-	6	-	-	-	15(35)	60	-	71 -	84	140	1,400
R17	-	-	29	-	-	-	-	-	-	-	-	70(86)	88	303	314
S93	-	-	-	-	15	-	-	-	-	60	-	71(88)	89	148	593
T99	-	-	-	-	15	-	-	-	-	60	-	71(88)	90	150	600
U165	-	-	25	-	-	-	-	-	-	-	-	64(76)	-	304	304
W22	7	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-(70)	-	-	-
BB70	-	-	-	-	-	-	-	-	15***	-	-	- -	-	-	-
V116(P)	-	-	29	-	-	-	-	-	-	61	-	68(74)	77	126	266
X6-1(P)	-	-	-	-	30	-	-	-	35(45)	61	69	76(85)	87	143	290
Y92(P)	15	-	-	-	-	-	-	15	-	75	77	- -	-	103	513
Z53(P)	6	-	-	-	2	-	-	15	(35)	75	79	82 -	85	113	4,250
AA55(P)	6	-	-	-	2	-	-	15	(35)	75	79	82 -	-	109	4,100
평 균	14	14	16	16	11	11	11	12	13(17)	57	58	65(78)	79	139	718

* 등급은 당해연도에 새로 조정된 것만을 표기하고, 평균은 전체평균, ( )내 수치는 같은 해에 재차 조정된 등급임. **(p)는 사유림이고, 地番은 편의상 약호로 표기함. (예 : A109-2는 경기도 연천군 연천읍 차단리 山109의 2번지) *** 지번 BB70은 1990년이후 평균치 계산대상에서 제외함.

자료: 당해임야의 임야대장을 근거로 작성함.(1993. 12. 연천).

표 3-21 국유림의 토지등급 변동추이(3: 양평)*

단위: 등급, %

지 번	1976	1978	1980	1981	1983	1984	1985	1986	1987	1989	1990	1991	1992	1993	93/90	93/84
A33-1	-		-	40	-	86	105	-	120	-	-	-	-	131	109	152
B2-1	-		35	-	-	71	-	-	72	-	-	-	-	92(108)	150	152
C30	-		-	23	-	24	-	26	-	-	76	-	84	87	114	363
D141	-		-	-	-	30	-	-	37	52	57	-	-	-	110	190
E33-2	-		-	-	40	86	87	-	89	93	96	102	111	120	125	140
F53	-		-	30	-	50	53	-	58	62	72	-	83	90	125	180
G28-1	-		-	35	-	71	77	-	79	-	90	-	105	-	117	148
H1	-		-	-	30	50	55	-	59	-	-	-	83	94	159	188
I148-2	-		-	32	-	59	-	-	64	-	-	80	83	86	134	146
J4-1	-		-	27	-	41	-	-	46	-	56	66	74	81	145	198
K13	-		-	-	-	50	-	-	-	-	53	67	77	-	145	154
L84	-		-	21	-	18	-	-	-	-	29	44	51	58	200	322
M23-1	-	26	-	-	-	36	-	39	-	-	71	-	-	-	100	197
N2	-	26	-	-	-	36	-	-	39	71	-	-	-	-	100	197
021	-	25	-	-	-	30	-	-	-	68	-	-	-	-	100	227
P96	-	25	-	-	-	30	-	33	35	62	67	74	78	80	119	267
Q24	-	-	-	30	-	50	60	-	-	-	70	-	88	99	141	198
R10	-	-	-	33	-	63	-	-	-	-	85	90		-	106	143
S98	-	-	-	31	-	55	-	-	-	-	82	84	-	-	102	153
T19	-	-	27	-	-	41	65	-	-	67	79	-	80	93(95)	120	232
평 균	-	26	27	29	30	49	52	53	55	60	70	74	80	85(86)	121	176

* 등급은 당해연도에 새로 조정된 것만을 표기하고, 평균은 전체평균, ( )내 수치는 같은해에 재차(주로 하반기에)조정한 등급임.

** 地番은 편의상 약호로 표기함. (예 : A109-2는 경기도 양평군 양평읍 차단리 山109의 2번지).

자료: 당해임야의 임야대장을 근거로 작성함(1993. 12. 양평).

사. 조세측면에서 본 임야에 대한 관리행정

임야에 대한 종합토지세 부과와 관련하여 앞에서 약술한 임야의 소유관계와 토지등급등에 관한 사항은 모두가 소관 법규와 행정체계에 의하여 관리되고 있다. 그런데, 앞에서 지적한 바와 같이 종합토지세 결정의 주요 요

인인 토지등급, 토지의 소유관계등에 문제가 있다. 여기서 당연히 그에 관한 최소한의 기본적인 법적, 행정적 측면을 짚고 넘어 가지 않을 수 없다.

山林 내지 임야에 관한 법적 근거는 행정기관에서 관리하는 林野臺帳과 법원 등기소에서 관리하는 登記簿에의 登載사실에 둔다. 그러므로 임야의 소유관계가 적법하려면 일차적으로 그러한 公簿上의 소유자(명의자)와 사실상의 소유자가 일치하여야 하며, 그 것이 행정적으로 적법하려면 법원 등기부상의 명의자와 행정기관의 임야대장과도 일치하여야 함은 물론이다. 그리고, 임야에 관한 토지행정이 바르게 수행된다는 것은 임야대장상의 지목과 실제 지목이 일치하는 것이 기본이다. 이러한 일련의 법률적 및 행정적인 기초가 튼튼하여야 그 것을 근거로 수행되는 종합토지세등 재산세류의 부과와 징수가 이른바 조세법률주의에 입각한 민주적이고 적법한 것이라 할수있다. 그런데 이번 사례조사에서는 그러한 측면에서 몇 가지 문제가 있는 것으로 나타났다. 첫째, 행정기관의 임야대장상 소유자와 실제 소유자가 일치하지 않는 경우가 있으며, 둘째, 극히 소수이기는 하지만 등기부상의 소유자와 임야대장상의 소유자도 일치하지 않는 경우가 있다. 셋째, 임야의 종합토지세 부과와 가장 직결되는 행정기관의 종합토지세 과세내역서 등 과징세 입력자료에 등재(입력) 된 내용에 실제지목과 공부상의 지목이 상이한 사실을 그대로 인정하고 있다(표 3-22). 비록 앞에서 지적하였듯이 등기부상의 명의자(소유자)와 임야대장상의 명의자(소유자)가 일치한다 하더라도 임야대장상의 명의자와 실제 소유자가 상이할 경우, 등기부상의 소유자와 실제 소유자는 일치하지 않는다. 또 地目에 있어서도 표 3-22에서 '지목'란의 분류번호 0205는 실제상 임야가 공부상에는 논으로 등재되어 있는 경우이고, 0405는 실제 임야가 공부상에는 목장용지로 되어 있는 경우, 그리고 0805는 실제 임야가 공부상에는 대지로 되어 있는 경우이다. 그런데 이들 임야는 모두가 종중소유 임야이거나 영림계획을 수립하여 허가받은 경우들로서 분리과세세 대상으로 구분되어 등기를 마친 적법한 소유자의 임야보다도 오히려 낮은 세율의 적용을 받고 있다. 그러한 현상은 비단 임야뿐

아니라 일반토지의 경우도 유사한 실정이다. 실제 임야가 공부상에 밭으로 등재된 경우(0105), 현황은 논이면서 공부상에는 임야로 등재된 경우(0502)등은 물론이고, 공부상의 밭이 실제는 대지인경우(0108)와 공부상의 밭이 실제는 논인경우(0102) 및 공부상의 잡종지가 실제는 밭인 경우(2401)등도 있다(표 3-23).

실제와 상이한 公簿상의 地目이, 그것도 행정기관에 의하여 그대로 묵인된채 거기에 세제상 저율과세 혜택까지 인정하고 있는 것은 명백한 불법 내지 행정상 직무유기이며, 행정이념 차원에서도 형평성을 잃어 정의롭지 않다.[6] 당연히 시정되어야 할 부분이다.

표 3-22 임야의 공부상 기록의 현실괴리와 과세유형별 소유실태*

단위 : ㎡

지목 및 과세유형별**		조사대상산주									
		종중산주									
지목	과세유형	연안김씨	경주이씨	부평이씨	안성이씨	안동권씨	고령신씨	용인이씨A	함평이씨	상주황씨A	소계
0205	0304	-	1,692	-	-	-	-	-	-	-	1,692
		-	(2)	-	-	-	-	-	-	-	(2)
0405	0304	-	-	-	-	-	11,126	-	-	-	11,126
		-	-	-	-	-	(1)	-	-	-	(1)
0805	0304	371	-	-	-	-	-	-	-	-	371
		(4)	-	-	-	-	-	-	-	-	(4)
計		371	1,692	-	-	-	11,126	-	-	-	13,189
		(4)	(2)	-	-	-	(1)	-	-	-	(7)

* ( )내는 필지 數임. **0205는 공부상의 논이 실제는 산림인 것, 0405는 공부상 목초지가 실제는 산림인 것등을 의미하고, 과세유형중 0304는 임야중에서 분리 과세대상을 의미함.

자료 : 현지조사 결과(1993. 8. 평택, 양산).

6) 이와 같은 公簿上의 지목과 실제 지목간의 괴리현상은 그 소유주가 대체로 경제 사회적으로 유족한 계층인 경우가 많은 점에 비추어 그들에게 세제상의 혜택등 까지 인정하는 것은 형평성을 잃어 바람직 하지 못하며, 죤 로울즈의 이른바 正義論 에도 反한다.

표 3-23 토지 공부상 기록의 현실괴리와 과세유형별 소유실태*

단위: ㎡

지목	과세유형	노영환	설상휴	설경수	강이차	심상섭	김복수	이충영	양순종	임종록	합 계
0105	0105	-	634	-	-	-	-	-	-	-	634
		-	(1)	-	-	-	-	-	-	-	(1)
0801	0302	-	-	-	-	-	-	-	-	397	397
		-	-	-	-	-	-	-	-	(1)	(1)
0102	0302	-	2,413	-	-	-	-	-	-	-	2,413
		-	(4)	-	-	-	-	-	-	-	(4)
0502	0302	-	2,010	-	-	-	-	-	-	-	2,010
		-	(2)	-	-	-	-	-	-	-	(2)
0108	0101	-	-	-	-	-	-	-	1,678	-	1,678
		-	-	-	-	-	-	-	(2)	-	(2)
2401	0302	-	830	-	-	-	-	-	-	-	830
		-	(1)	-	-	-	-	-	-	-	(1)
計		-	5,887	-	-	-	-	-	1,678	397	7,962
		-	(8)	-	-	-	-	-	(2)	(1)	(11)

* ( )내는 팔지 數임. **0105는 공부상의 밭이 실제는 산림인 것, 0801은 공부상의 대지가 실제는 밭인 것, 0102는 공부상의 밭이 실제는 논인 것, 0502는 공부상의 임야가 실제는 논인 것, 0108는 공부상의 밭이 실제는 대지인 것, 2401은 공부상의 잡종지가 실제는 밭인 것 등을 의미하고, 과세유형중 0105는 임야중에서 종합합산 과세대상을, 0302는 자경농지등으로서 0.1%라는 저율 단일세율을 적용하는 과세대상임을 각각 의미함.

자료: 현지 출장조사 결과(1993. 10~11. 순창)

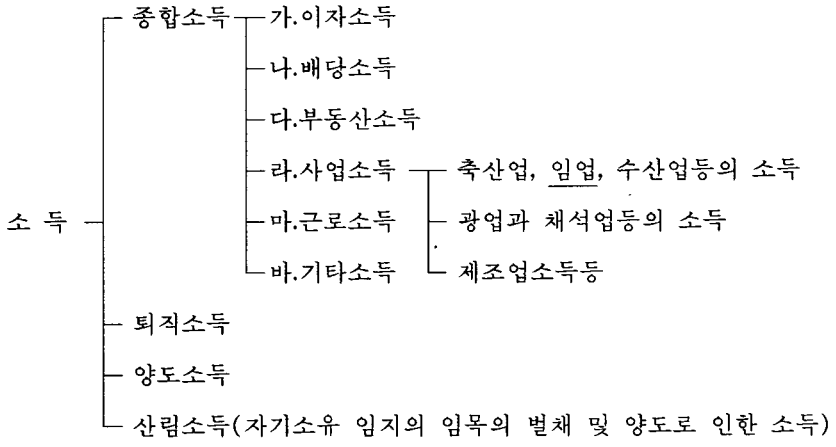
1.2.2. 임업관련 종합소득세와 산림소득세

가. 임업 및 산림소득세의 과세대상과 조세체계상 위치

임업에 대한 종합소득세는 (도 3-2)에서 알수 있듯이 여러 소득중 임업경영(양묘업 육림업 및 벌목업등 포함)을 통하여 얻는 소득에 대하여 부과하고, 산림소득세는 조림한 기간이 5년이상인 林地의 林木을 산주 자신이 벌채 또는 양도할 때 발생하는 소득을 과세대상으로 한다. 임업

소득과 산림소득은 양자가 산림을 통하여 발생하는 소득에 대하여 부과한다는 점에서 유사하나 첫째는, 과세방식이 임업소득은 종합소득세의 과세대상이고 산림소득은 산림소득세의 과세대상이라는 점에서 다르다. 즉, 산림소득을 종합소득에 합산하여 종합과세를 하지않고 따로 독립적으로 분리하여 과세한다는 점과 둘째, 세액산출 과정에서의 소득의 공제범위가 다르다. 단, 세율은 양자가 종합소득세 세율구조에 따르므로 동일하다.

도 3-2 소득과세체계상 임야에 대한 종합소득과 산림소득의 위치



자료: 소득세법 제4조 등.

나. 임업소득에 대한 종합소득세의 과표와 세율구조

임업소득에 대한 종합소득세의 과세표준과 세율구조는, 영림계획 미수립 임야의 경우, 과표 400만원 이하에는 5%, 과표 400만원초과 800만원 이하에는 10%, 그리고 과표 6,400만원 초과에는 50%를 적용하는 등 6단계 누진세율제이며(표 3-24), 영림계획을 수립하여 인가를 받아 施業중인 임야와 종중소유임야등 분리과세대상에는 과표의 0.1% 단일과세를 한다. 단, 보안림, 寺刹林, 묘지, 천연보호림, 군사보호지역 임야등은 전술한 바와 같이 종합소득세의 비과세대상이다.

표 3-24 종합소득세의 과표와 세율구조

종합소득과세표준	세 율	종합소득과세표준	세 율
400만원 이하	5/100	400만원초과 800만원이하	10/100
800~1600만원 이하	20/100	1,600만원~3,200만원이하	30/100
3,200~6,400만원이하	40/100	6,400만원초과	50/100

자료: 소득세법 제70조.

다. 임산물의 소득표준율과 소득과세

일반적으로 소득세 부과대상 품목에는 소득표준율을 설정하고 있다. 이 소득표준율은 「1-필요경비율」 또는 「소득액/조수익」의 개념으로서 '제2의 세율'로 불리우리 만큼 국세와 지방세를 불문하고 소득과세에 있어서 세액결정의 주요 요인이다. 임업관련 소득과세에 있어서도 당연히 품목별로 소득표준율을 설정해 놓고 있으며, 그것은 지난 10년 동안 (1984~93) 경미한 감소추세에 있다(표 3-25).

표 3-25 임산물 품목별 소득표준율 추이

단위: %

종 목 별	1983	1984	1985	1986	1997	1988	1989	1990	1991	1992	1993
양 묘 업	10.5	10.5	8.2	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	9.4	9.4
육 림 업	10.5	10.5	8.2	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	9.4	9.4
기타영림	10.5	10.5	8.2	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	10.0	10.0
벌 목 업	11.0	11.0	8.6	11.0	11.0	11.0	11.0	11.0	11.0	10.5	10.5
임 업 -											
서 비 스	10.5	10.5	8.2	10.5	10.5	10.5	10.5	10.5	10.0	10.0	10.0

자료: 국세청, 소득표준율표(각연도).

양묘업과 육림업에서 발생하는 소득은 10.5%에서 9.4%로, 벌목업과 임업서비스업등에서 얻는 소득은 11.0%에서 10.5%수준으로 감소하고 있다. 임업부문의 침체성을 반영하는 것 같이 보이나 임업내부에서의 세부

업종간, 품목간의 형평성 문제등 다양한 쟁점 요인은 여전히 내재한다.[7]

라. 농가 부업소득으로서의 임업소득세 면제

송이, 山菜등 산림부산물의 소득은 농가부업소득에 포함하여 다른 농가부업소득과 합계한 일정 금액을 초과할 때 소득세의 면제대상 임에도 면제되지 않고 있다. 이 때 농가부업소득이라 함은 농어민이 부업으로 영위하는 축산, 양어, 고공품 기타의 소득을 말하며, 면세한도는 합계금액 500만원까지이다(소득세법 제5조 제3호, 동법 시행령 제6조의 2). 이는 1990년에 설정한 것으로서 그동안 변화한 국내외 경제여건에 비추어 확대 조정되어야 할 것이다.

마. 산림소득세의 과세대상과 세율구조 및 면제

전술한 바와 같이 영림계획 수립없이 조림한 조림기간 5년이상인 林地의 林木을 산림소유자가 벌채나 양도를 함으로써 발생한 소득에 대하여 종합소득과세와 별도로 분리하여 산림소득세를 부과한다. 산림소득세의 과표는 「산림소득세 과표=총수입금액-(필요경비+산림소득특별공제액 150만원)」의 算式에 의하여 산출되며, 필요경비는 산림에의 투자액(林地 구입비 제외), 취득경비, 조림비, 관리비, 벌채비, 기타 산림육성비용 등을 포함한다. 따라서 산림소득세의 세액은 「과세표준액×5~50%세율(누진)」의 산식에 의하여 계산되고, 세율구조는 위의 일반 종합소득세의 규정(표 3-23)을 적용한다.

바. 영림계획임야의 소득세류 면세

앞의 '가'항(임업조세의 擔稅現實)에서 살펴 본바와 같이 우리나라의

---

7) 소득표준률은 제2의 세율로 통할 만큼 세액결정의 절대적 변수이다. 그러나, 경제단위의 수지관계에 관한 記帳의 부실 등 필요한 근거가 불충분할때, 소득액 산출의 차선책으로 동원되는 필요악적 수단일 뿐이다. 현대적 조세법률주의의 시각에서는 취약점으로 꼽히고 있다.

산림은 이른바 영림계획허가제도를 통하여 조세부담을 면제 내지 경감하는 제도적인 장치를 갖추고 있다. 그럼에도 불구하고 이번 사례조사에서는 대부분의 산림소유자들이 산림을 계획적인 경영에 의하여 수익을 올리고 발전적인 경영전략을 도모하는 예는 거의 없는 것으로 나타났다. 사유림에 관한 한 개인산 이든, 종중산 이든간에 이른바 산림법상의 영림계획을 수립하여 행정관청의 허가를 받아 놓고 있는 임야는 전술한 바와 같이 상당히 많으나 그 것이 각종 세제상의 혜택을 받는 선에서 머물고 있을뿐 경영의 합리화등을 통하여 수익성을 높이는데에 까지는 이르지 못한다. 구체적으로 현행 세법상 산림법에 의한 영림계획을 인가받아 조림기간 10년이상인 산림을 벌채하거나 양도함으로써 발생하는 山林所得에는 산림소득세를 면제토록 하고 있으나(조감법 제38조), 그 것이 산림경영상의 수익률을 향상하리만큼 적극적인 역할을 하지는 못하고 있다. 최근에 와서는 10년이상 조림한 산림의 벌채에 대하여 산림소득세 면제조항을 50%세액감면 으로 개정하는 것을 검토중에 있다. 전술한 바와 같이 산림소유자 대부분이 농민이라면 산림소득자의 대부분도 농민일 것이라는 사실을 감안할때, UR협상 타결 이후시대에 있어서 그러한 조치는 시대에 역행하는 접근으로서 재고되어야 할 것이다.

1.2.3. 임업관련 부가가치세와 수입관세

앞의 (표 3-1)에 나타난바와 같이 宗中山主를 포함하여 사례조사대상자 전체 48명중 자신이 부가가치세나 관세를 부담하는 것으로 인식하고 있는 사람은 하나도 없었다. 그러나 실제로는 그들의 대부분이 농민이라는 점에 비추어 그들이 사용한 농약이나 농기계를 구입하거나, 가축을 기르고 있으면 사료를 구입하기도 하였을 것이므로 부지중에 부가가치세와 관세를 부담하였을 것이 분명하다. 그런점에서 임업에 관련된 부가가치세와 관세도 이 연구에서 간과할수 없는 세목이다.

가. 부가가치세의 과세 및 비과세대상

부가가치세는 상품의 거래나 서비스의 제공과정에서 발생하는 '부가가치(이윤)'의 10%를 징수하는 세금으로서 대표적인 간접세이다. 재화와 용역의 국내공급과 재화의 수입등을 과세대상으로 한다. 전자는 국내분 부가가치세, 후자는 수입분 부가가치세등으로 표현된다.

부가가치세 과세대상은 산림업자를 포함하여, 영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하는 자와 재화를 수입하는 자의 재화와 용역의 공급 및 수입행위등이다(부가가치세법 제 1조 및 제 2조등). 반면에 미가공 임산물 등과 국내생산 임산물 등의 공급에는 부가가치세를 면제한다(동법 제12조, 시행령 제28조 및 시행규칙 제10조).

나. 임업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율적용

1992년 말에 농어업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율적용에 관한 특례규정 시행규칙을 개정하여 동력천공기, 약제주입기, 산불진화용 펌프, 동력기계톱등 임업용 기자재에 대해 부가가치세 영세율을 적용토록 하고 있는 정부의 정책방향은 늦었으나 적절한 변화이다(조세감면규제법 제73조 4호 라 항, 농림어업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율적용에 관한 특례규정 제 2, 3, 4조). 단, 임업관련 서비스업은 영세율 적용대상에서 제외된다.

부가가치세에 관한 보다 상세한 사항은 제4장 축산조세중 배합사료등에 대한 과세의 검토를 통하여 보완될 것이다.

다. 임산물에 대한 수입관세의 부과와 정치 경제적 의미

이 연구의 冒頭에서 밝힌 바와 같이 임산물중 특히, 목재류는 대외 의존도가 높아서 앞으로 목재수요의 88%이상을 수입해야 한다는 추정이다. 목재에 대한 관세의 부과는 이론상 국내임산물의 가격을 상승시킴으로써 수입량을 줄여 단기적으로는 국내 목재생산을 보호할수 있다. 그러

표 3-26 주요 목재류의 관세율(1992)

단위: %

품 목	관 세 율
원목류	2
제재목류(침엽수류)	9
단판, 합판용 단판등	9
보 드 류	11
합 판 류	11

자료: 관세청. 석현덕, 한국임업의 경제분석, 한국농촌경제연구원, 1992. p.189.

나, 궁극적으로는 전체 국가복지를 감소시키는 결과를 초래할수도 있다. 결국 목재류를 포함한 임산물에 대한 수입관세의 부과여부는 국가 무역정책 내지 임업정책상의 선택의 문제이다. 대부분의 국가가 그러하듯이 한국의 경우도 국내 임산업의 보호와 국제수지의 안정을 위하여 관세를 하나의 정책적 도구로 동원해오고 있다. 즉, 국내 임산 가공업을 보호하기 위하여 原木수입에는 관세를 거의 부과하지 않고 목재가공품에 대해서는 높은 관세를 부과하고 있다(표 3-26). 생산자로 하여금 원자재를 저렴하게 수입하여 비싼 가공품을 생산함으로써 부가가치를 높이도록 지원하자는 것이다. 그러나 이와 관련하여 우리는 간과할수 없는 측면이 있다. 즉, 그러한 原木 低關稅, 製品 高關稅化 政策은 국내 임업의 기형적 발전을 초래할 수도 있다는 사실이다. 이미 경험적으로 한국에 있어서 임산업의 외형적 규모는 컸으나 낮은 수익률의 영향으로 이 부문에의 투자가 떨어져 기본적인 임업생산기반을 허약하게 유도한다는 사실을 확인할수 있다. 현행 목재류에 대한 관세율이 얼마나 높고 낮은가는 제4장의 표 4-9(주요 사료원료의 수입관세율추이)에 의하여 그 상대적 수준을 알수있다. 중요한 것은 임업관세도 세율의 조작을 통하여 일정한 정책적 목적을 달성한 다음에는 지체없이 방향을 수정하여 국내 임업의 생산기반과 가공분야를 동시에 보호 지원할수 있는 방안을 강구하여야 한다는 것이다. 이제 UR협상의 결과에 따르는 보다 현명한 임업관세정책이

모색되어야 할 시기이다.

라. 輸出用 原木類에 대한 關稅 및 임시수입부가세의 징수와 還給

「수출용원재료에 대한 관세등 환급에 관한 특례법」에 의하면 전술한 원목을 포함하여 각종 수출용 원재료의 수입에 대하여는 원칙상 일단 관세를 징수하고 있다(동법 제3조). 그러나 수입한 원재료를 사용하여 만든 제품을 수출하는 경우에는 징수의 유예 내지 환급조치를 받음으로써 결과적으로 면세혜택을 받게 된다(동법 제4조 및 제5조). 그러한 수출을 목적으로 한 수입 원목류에 대하여는 관세 이외에 臨時輸入附加稅 까지도 동시에 징수 또는 환급한다[8]. 이 때 관세는 소정의 관세율표에 의하여, 그리고 임시수입부가세의 세율은 모든 과세대상 물품에 대하여 동일률로 징수하되 30/100의 범위내에서 대통령령으로 정한다(동법 제1조, 임시수입부가세법 제1조, 제3조 및 제4조등)

1.2.4. 임업관련 상속세와 증여세

가. 상속 및 증여세의 과세대상과 세율구조

일반적으로 상속세는 상속받는 동산, 부동산 및 부동산상의 권리와 광업권, 어업권, 預積金, 社債와 주식, 특허권, 저작권등 다양한 재산 내지 재산권등의 상속에 대하여, 그리고 증여세는 타인의 증여에 의하여 위의 재산등을 취득한자에 대하여 부과한다(상속세법 제2조, 제3조 및 제29조의 2등).

상속세와 증여세의 세율구조는 상속세가 과표 2,000만원 이하에 과표의 10%, 과표 10억원초과에 「3억2천800만원+10억원초과액의 55%」등 5

8) 임시수입부가세는 국제수지의 개선을 위하여 수입수요를 긴급히 억제할 필요가 있을때와 교역 상대국의 경제사정으로 국제수지의 악화를 초래할 우려가 있을때 부과하되 반드시 관세와 동시에 징수한다(임시수입부가세법 제2조).

표 3-27 상속세와 증여세의 세율구조

	과 표	세율 및 稅額算式
상속세	2천만원 이하	10/100
	2천만원 초과 2억원 이하	200만원+2000만원초과액×20/100
	2억원 초과 5억원 이하	3800만원+2억원초과액×30/100
	5억원 초과 10억원 이하	1억 2800만원+5억원초과액×40/100
	10억원 초과	3억 2800만원+10억원초과액×55/100
증여세	1천만원 이하	15/100
	1천만원 초과 9천만원 이하	150만원+1000만원초과액×25/100
	9천만원 초과 2억 5천만원	2150만원+9000만원초과액×35/100
	2억 5천만원 초과 5억원	7750만원+2억5천만원초과액×45/100
	5억원 초과	1억9천만원+5억원초과액×60/100

자료: 상속세법 제14조, 제31조의 2.

단계 초과누진세율제이고(상속세법 제14조), 증여세는 과표 1,000만원이하에 과표의 15%, 과표 5억원초과에 「1억9,000원+5억원초과금액의 60%」등 5단계 초과누진세율제이다(상속세법 제31조의 2)(표 3-27).

나. 임업관련 상속세와 증여세의 비과세 및 감면

현행 임업 및 산림관련 상속, 증여세의 비과세, 감면세 및 소득공제등에 관한 사항은 다음과 같다.

첫째, 상속가액중에 '보전임지중 영림계획이나 특수개발지역사업에 따라 조림한 기간이 5년이상인 9만평이내의 산림지가액이 포함되어 있으면 상속가액에서 이를 제외한다(상속세법 제11조의 3, 제11조의 4).

둘째, 산림지, 농지, 초지등 물적공제액 상한인 1억원을 초과하지 않는 부분은 비과세대상이다(법 제11조의 5:물적공제한도제).

셋째, 산림지등을 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996년말까지 증여할 경우 증여세를 면제한다(租減法 제67조의 7: 산림지등의 증여세 면제).

넷째, 영농 1자녀에의 농지 산림지등을 증여할 경우 증여세를 면제한

다(租減法제67조의 8).

다섯째, 직접 감면은 아니나 감면에 상응하는 소득공제 제도가 있다. 구체적으로 피상속인이 국내에 주소를 둔 때에는 상속재산 전부에 대하여 상속세를 부과하는데, 이 때 상속재산가액에 상속개시전 5년이내에 피상속인이 상속인에게 증여한 재산의 가액과 상속개시전 3년이내에 피상속인이 상속인 이외의 자에게 증여한 재산의 가액을 가산한 금액에서 상속세기초공제, 주택상속공제(상속세법 제11조의 2)등과 각종 공제금액을 공제한다(상속세법 제4조, 5조, 제11조, 제11조의 2, 제11조의 3등). 산림지를 포함하여 초지 및 목장용지등에 대한 세액공제에 관하여는 제4장 축산관련 상속공제 부분에서 보다 상술된다.

1.2.5. 임야등에 관한 재산세와 토지초과이득세

가. 임업관련 재산세의 과세대상과 납세의무자

현행 재산세의 과세대상은 市·郡·區 내에 소재하는 건축물, 重機, 선박 및 항공기 등으로서 과세기준일 현재 그 재산의 소유자로 등재되어 있는 자가 납세 의무자이다(지방세법 제181조, 제182조). 따라서 임업과 관련해서는 특별히 검토 할만한 과세대상이 없다. 임업관련 건축물등 과세대상이 있다면, 재산세의 과표는 財産價額이며, 세율은 재산 유형별로 달라서 임업용 건축물에는 재산가액의 3/1000을 적용하게 된다. 단, 공장용 건축물은 그 가액의 6/1000, 골프장 및 별장용 건물은 50/1000 등이다. 일반주택은 최하 3/1000(과표 1000만원이하) 내지 최고 70/1000(과표 3500만원 초과)등의 6단계 초과누진 세율제임에 비추어 임업용 건축물에는 최하위 세율을 적용한다(지방세법 제188조). 그밖의 재산세관련 검토는 제4장 축산관련 재산세의 설명에서 보완될 것이다.

나. 임업관련 토지초과이득세의 과세대상과 납세 의무자

토지초과이득세는 개발사업 기타 사회 경제적 요인으로 遊休土地등의

地價가 상승함으로 인하여 그 소유자가 얻는 토지초과이득을 조세로 환수함으로써 조세부담의 형평과 地價의 안정 및 토지의 효율적 이용을 기하고, 나아가 국민경제의 건전한 발전에 기여함을 목적으로 1989년 말에 신설한 조세로서 독립된 세법에 의하여 부과하는 국세이다(토지초과이득세법 제1조등).

토지초과이득세의 과세대상은 개인소유 유휴토지 및 법인소유 유휴토지등이다(동법 제2조, 8조, 9조등). 따라서 임업 및 산림과 관련해서도 유휴토지등에 해당하는 토지이면 이 조세의 과세 대상이 된다. 이 때 납세의무자는 물론 당해 토지등의 소유자이다.

임업관련 토지초과이득세의 과세대상은 '유휴토지'에 해당하는 임야와 산림지등을 포함하는 토지이다. 그러나 寺刹림, 洞有林, 宗中林野, 보안림, 천연보호림, 산림법에 의한 보전임지 안에 있는 개인의 임야로서 영림계획인가를 받아 施業중인 임야 및 특수개발지역으로 지정된 임야등은 비과세 대상이다(동법 제8조 1항 7호). 또 법인이 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 소유하고 있는 즉, 업무용 임야 와 법인이 소유한 산림법에 의한 보전임지안에 있는 임야로서 동법의 규정에 의하여 영림계획인가를 받아 施業중인 임야등도 비과세 대상이다(동법 제9조 제3항 4호).

다. 토지초과이득세의 과세표준, 세율, 과세대상 및 특징

토지초과이득세의 과표는 「지가상승액－(정상지가상승분＋개량비)」의 算式에 의하여 산출된 금액이다. 단, 이 때 지가 상승액은 『과세기간 종료일 地價－과세기간 개시일 地價』의 개념이며, 세율은 50/100이다.

토지초과이득세의 과세대상 기간은 3년으로 하여 그 과세기간이 개시되는 연도의 1월 1일부터 과세기간이 종료되는 연도의 12월 31일까지의 초과이득에 대하여 부과한다(동법 제6조). 이점이 우선 일반조세와 다르다. 둘째, 특정 토지에 대한 保有課稅로서 미실현 자본이득에 부과한다는 점에서 납세자로 부터의 강한 조세저항 유발요인으로 작용하고 있다. 셋째, 그러한 점을 고려할 때 지금까지 있었던 그 어느 토지공개념 관련

조세보다도 가장 강력한 토지공개념적 규제장치이다. 넷째, 토지초과이득세 세수액의 50%를 지방자치단체에 양여함으로써 도로사업등 지역균형개발사업에 사용할수 있도록 하는 일종의 準目的稅의 성격도 지닌다.

이 제도가 도입된 이후 첫번째 부과연도인 1993년부터 몇가지 문제점이 발생하여 정책당국을 비롯하여 각계에서 폐지 여부까지 거론된 바 있다. 그러나 이 연구의 主 關心對象인 임업 및 축산업등과 관련해서는 그 비중이 비교적 낮기 때문에 더 이상의 논의는 별 의미가 없을 것 같다. 다만, 이번 사례조사과정에서 드러난 바에 의하면 농업에 종사하는 영세산주의 임야가 법정 영림계획에 관한 인식과 이해의 부족으로 예상치 않은 토지초과이득세를 과중하게 부과받아 뒤늦게 영농계획인가를 신청하거나, 이의신청을 하는등 다소 무리를 빚은 예가 있었음은 유의할 점이다.

라. 임업관련 토지초과이득세의 비과세와 감면

앞에서 제시한 종중 소유임야, 영림계획인가를 받은 임야등에 대하여는 당연히 토지초과이득세가 비과세된다. 그밖에 ① 산림법에 의하여 조림명령을 받은 법인이 1990.1.1.이전에 취득한 조림용 임야로서 종전의 산림법에 의한 산업비림 소유기준상의 최소면적 이내의 임야(토지초과이득세법 시행령 제27조의 2, 제2항 1호), ② 임업을 주업으로 하는 법인이 산림법에 의한 보전임지안에 영림계획인가를 받아 조림을 하기 위하여 소유하는 묘포장용 토지중 당해 영림계획상 조림면적의 1/100이내에 해당하는 임야 등에도 비과세한다(동법 제9조 3항 4호 및 동법 시행령 제27조의 2 제2항).

1.2.6. 임업관련 취득세와 등록세 및 양도소득세

가. 임업 및 산림관련 취득세와 등록세의 과세대상과 납세의무자

취득세는 부동산 및 기타 재산권등의 취득에 대하여 그 부동산등의 취득자에게 부과하고, 등록세는 부동산등의 재산권과 기타 권리의 취득, 이전, 변경 및 소멸등에 관한 사항을 公簿에 등기 또는 등록하는 경우 그

등기나 등록등을 받는 자에게 부과한다(지방세법 제15조, 제124조등). 이 경우, 부동산에는 임업용 토지와 건물 등도 포함한다.

나. 취득세와 등록세의 세율

취득세의 세율은 원칙상 取得物件의 가액 또는 연부금액의 20/1,000 즉, 2%이고 별장, 골프장, 법인의 비업무용 토지등을 취득한 경우의 취득세율은 15/100이다<=(20/1,000)×(750/100)>(지방세법 제112조). 한편, 등록세의 세율은 부동산, 선박, 자동차, 항공기, 어업권등의 등기마다 목적물의 ① 상속에 의한 취득, ② 상속이외의 무상취득, ③ 그 밖의 원인으로 인한 소유권의 취득등에 따라 다르고, 소유권의 보존등 소유권 취득의 형태에 따라서도 다르다. 부동산중 임업 및 산림과 관련있는 임야와 초지등의 상속 등기에는 부동산 가액의 8/1,000, 초지의 무상증여에 의한 취득에는 부동산 가액의 15/1,000, 매매등 유상거래에 의한 취득에는 30/1,000 등이다(지방세법 제131조 내지 제149조등).

다. 임업관련 취득세와 등록세의 비과세와 감면 및 重課

첫째, 창업 중소기업이 당해 사업을 영위하기 위하여 창업일로 부터 2년 이내에 취득하는 사업용 부동산에 대하여는 취득세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다(조감법 제85조 2항). 임업 및 산림에 있어서도 예외가 아니다.

둘째, 산림조합이 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세를 면제한다(지방세법 제110조의 3).

셋째, 농산물의 운반등 농업용에 직접 사용하기 위한 자동경운기등 농기계류의 취득에는 취득세를 면제하고 있으나(지방세법 제107조의 7호) 임업용 기자재의 취득에는 과세하고 있다.

넷째, 山林法人 등이 처음에는 업무용으로 토지를 취득하였으나 취득후 5년이내에 비업무용 토지로 바뀐 경우(업무용으로 사용되지 않는 경우)는 $\frac{150}{1,000}$의 세율을 적용, 중과한다<=(20/1,000)×(750/100)>(지방세법 제112조 제2항, 동법 제112조의 3).

다섯째, 산림조합중앙회가 독림가를 포함한 농어민에게 산림개발자금 등을 융자할 때 제공받는 담보물에 관한 등기에는 등록세를 비과세한다(지방세법 제127조 제1항 5호, 동법시행령 제96조 4호등).

여섯째, 산림조합 및 산림조합중앙회가 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 취득한 부동산의 등기에는 등록세를 면제한다(지방세법 제128조의 2 제1항:課稅免除, 제110조의 3 제3호등).

라. 임업관련 양도소득세의 부과와 징수 및 세율구조

일반적으로 양도소득세의 과세대상은 당해 연도에 발생한 토지, 건물의 양도로 인하여 발생하는 소득과 부동산등의 권리의 양도로 인하여 발생하는 소득등이며, 과세표준은 그 소득에서 소정의 소득공제를 한 나머지 금액으로 하고 있다(소득세법 제15조 4항등).

양도소득세의 세율은 양도자산의 종류, 소유(보유)기간등에 따라 각각 달리 적용된다(표 3-28). 임업관련 양도소득세의 세액 계산도 후술하는 비과세 및 감면조항을 적용받는 경우를 제외 하고는 이 규정에 의한다.

표 3-28 양도소득세의 일반적 세율구조

단위: %

資 産 의 區 分	세 율	
보유기간 2년이상인 토지 및 건물	국민주택	30
	기 타	40~60
	3천만원이하	40
	3천만원초과~6천만원	45
	6천만원초과~1억원	50
	1억원초가~5억원	55
	5억원초과	60
부동산 권리	보유기간 2년미만	60
	미등기 양도자산	75
기타자산		40~60

자료: 소득세법 제70조 제3항 1호.

마. 임업관련 양도소득세의 비과세 및 면제

임업 및 산림분야에 있어서는 주로 임야의 양도에 대한 양도소득세를 과세하나 다음의 경우에 비과세 내지 면제한다. 또, 개인산주와 산림법인간에 차이가 있다.

개인의 경우는 첫째, 산림지(농지, 초지등 포함)를 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계 존비속 또는 형제자매중 대통령령이 정하는 자경농민에게 그 소유 산림지(농지, 초지포함)등을 1996.12.31.까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여 양도소득세를 면제한다(조감법 제67조의 6 제1항).

둘째, 앞의 양도소득세 면제대상 산림지와 농지 및 초지등의 합계면적(免除上限)은 ① 산림법의 규정에 의한 보전임지중 영림계획 또는, 특수개발지역사업에 따라 새로이 조림한 기간이 5년이상인 90,000평 이내의 산림지와 ② 초지법의 규정에 의한 45,000평 이내의 초지 및 지방세법에 의한 농지세 과세대상인 9,000평 이내의 농지등이다(상속세법 제11조의 3).

바. 산림법인에 대한 특별부가세 면제

법인이 소정의 업무와 직접 관련이 없이 소유한 토지등 부동산을 양도하는 경우에는 특별부가세를 부과한다(법인세법 제59조의 2). 법인세법에서 규정하고 있는 특별부가세의 과표는 전술한 양도차익이며, 세율은 미등기 양도 토지등에는 과표의 40/100, 기타의 경우에는 25/100이다.

산림법인이 업무용으로 5년이상 계속하여 직접 사용한 경우, 그 토지를 다른 고정자산의 취득을 목적으로 양도하여 발생하는 소득에 대하여는 특별부가세를 면제한다(조세감면규제법 제67조의 13). 단, 그 고정자산을 적법하게 취득하지 않았거나 고정자산을 취득한 후 2년 이내에 당해 사업을 폐업한 때 및 취득후 2년이내에 당해 고정자산을 처분하였을 때에는 세액을 추징한다.

1.2.7. 임업 및 산림관련 면허세와 인지세

가. 면허세와 인지세의 성격과 납세의무자

면허세는 면허 허가 기타 여하한 명칭으로든 특정한 영업설비 또는 금지의 해제를 하는 행정처분과 신고의 受理, 등록, 지정, 검사, 검열, 심사 등의 행정행위등 각종 면허를 받은 자가 부담하는 지방세법상의 道稅이고(지방세법 제160조, 제61조), 인지세는 인지세법에 의하여 국내에서 재산에 관한 권리등의 창설, 이전 또는 변경에 관한 계약서, 기타 이를 증명하는 문서를 작성하는 자가 당해 문서를 작성할 때 부담하는 국세이다(인지세법 제1조).

나. 면허세와 인지세의 과세대상과 납부방법

임업 및 산림과 관련하여 발생하는 면허세와 인지세의 부과 대상은 대략 다음과 같다.

산림관련 면허세는 우선, 임목이 있는 임야에서 벌채를 하고자 할때 1회에 한하여 벌채허가를 받는 자에게 부과한다. 다음에 간접적이기는 하나 임야에 초지를 조성하는 경우 및 사설묘지를 설치할때 부과한다(지방세법 제124조 2항 16호).

임업 및 산림관련 인지세는 임야 및 임목등의 소유권 이전에 요하는 각종 증서를 작성할 때와 산림지등의 임업관련 기업의 양도에 관한 증서를 작성하는 경우 등에 부과된다(인지세법 제3조).

면허세의 납부방법은 면허를 받은 자가 소관 市郡에 보통 징수방법에 의하여 납부하며(지방세법 제165조), 인지세는 전술한 과세문서에 印紙를 붙여 납부하는 것이 원칙이나, 경우에 따라서는 인지세액에 상당하는 금액을 정부에 납부하고 그 납부사실을 과세문서에 표시함으로써 갈음할 수 있다(인지세법 제8조).

다. 면허세와 인지세의 비과세, 면제 및 기타 감면

임업 및 산림관련 면허세는 산림조합이 그 고유의 업무를 수행하기 위하여 필요한 면허등에 대하여 면제하며(지방세법 제124조의 2), 인지세는 독림가등 산림소유자가 산림조합 및 그 중앙회로부터 산림개발비등의 융자를 받기 위하여 작성하는 소비대차에 관한 증서 및 어음약정서등에 대하여 면제한다(조세감면규제법 제 81조).

1.2.8. 임업관련 租稅外 負擔金

전술한 法定 租稅 이외에도 일부 수익자 부담금성 과징제도로서 산림전용부담금과 산림 대체조성비등이 있고, 묘지에 의한 임야 내지 국토 잠식과 호화분묘의 사회적 폐단 등을 고려한 묘지세 신설론도 제기되고 있다.

가. 山林轉用負擔金과 山林代替造成費

현행 산림법에 의하면, 산림을 다른 용도로 전용할 경우 ㎡당 552원의 代替造林費(산림법 제20조의 2)와 개발당시 해당 토지의 公示地價의 20%를 산림 전용부담금(산림법 제20조의 3)으로 부과토록 하고있다. 이에 관하여 서울시에서는 면제방안을 검토한 사례도 있다(1993.6.2, 중앙일보). 보전임지를 농지나 초지로 조성하기 위하여 전용하는 경우, 시장 군수의 전용허가 범위를 '1ha미만'에서 '10ha미만'으로 확대하고, 축사 농산물가공등 농어촌 소득증대사업과 정부 투자기관이 시행하는 공공사업에 대하여도 대체조림비 및 전용부담금을 면제함으로써 산림의 타용도 전용을 원활히 하려는 시도도 있었다('새농민' 1993. 8월호).

나. 墓地稅 新設論

우리의 국토를 묘지가 점하고 있는 면적은 1981년에 850㎢ 이던것이 1991년에는 949㎢로 증가 하였으며 현실적으로 그 증가율은 결코 감소하지 않고 있다. 이는 전국토의 약 1%수준에 근접하는 규모로서 이와

같은 묘지에 의한 국토 잠식현상에 강력히 대처하기 위하여 묘지세를 신설하거나 특히, 호화묘지에 대한 중과세제도의 도입론이 제기되고 있다. 묘지세 신설론은 대통령에 대한 보사부 업무보고시(1992.2.20.) 대통령의 지시에 따른 것이라는 점에서 아직도 의미있게 검토되어야 할 事案이다.

호화묘지의 기준과 일반묘지 1기당 허용면적등 어려운 문제가 따르고는 있으나 이 문제도 국토 내지 산림보존과 조세정책 및 전통적인 사회문화간의 연관관계로 풀어 나가야할 과제이다.

2. 임업조세제도의 문제점과 개선방향

2.1. 問題의 所在와 제도개선의 前提

지금까지 임업 및 산림관련 조세의 부과 징수실태를 비롯하여 그것을 규정하고 있는 관련 법규와 정책결정 과정 및 행정관리 측면 등에 관하여 종합적으로 분석하였다. 그 결과 각 세목별로 다양한 문제점을 발견할수 있었다. 그러한 문제점들은 법률, 정책 및 행정등의 복합적인 차원에서 도출된 것이다. 그러나 이 연구에서 추구한 가장 중심적인 문제의 핵심은 그러한 다양한 지적사항들이 어떻게 우리가 당면한 시대적 선결과제를 풀어가는 처방을 정리하는 데에 的確히 동원될수 있는가 하는 데에 있다.

따라서 임업조세제도 개선의 大前提는 이연구의 서론에서 제시한 바와 같이 산림의 경영규모를 확대하고, 임업의 채산성을 높임으로써 임업에 종사하는 農林家와 山林法人 및 기타 山主의 소득수준을 향상시키는 동시에 장기적으로 국내 임업발전에 기여할수 있도록 하는 것이다.

2.2. 임업조세의 세목별 개선방향과 대안

앞에 제시한 전제하에 각 세목별 제도개선의 방향과 대안을 집약하면 다음과 같다.

2.2.1 소득세류

가. 임업에 대한 사업소득세와 산림소득세

현행 임야에 관한 소득세는 종합소득세 또는 법인세와 산림소득세 등으로 2원화 되어 있다. 산림소득세는 조림한 기간이 5년이상인 임지의 임목의 벌채 또는 양도로 인하여 발생하는 소득에 부과하고, 그 밖의 임야에서 발생하는 모든 소득은 사업소득으로 구분하여 종합소득세(개인) 또는 법인세(법인)를 부과한다. 우선, 거기에도 여러가지 감면제도가 있기는 하나 부과와 징수등 세제자체가 지나치게 복잡하고, 임업소득과 산림소득을 구분하여 과세하는 현행의 2元化制度의 구체적인 實益에도 의문이 있다. 이를 1元化하여 그 범위안에서 경영규모를 확대하고, 임목축적을 증대하도록 지원하며, 農林家와 산림기업의 소득을 補塡할수 있는 적극적인 감면제도를 갖추는 것이 더 바람직하다고 판단된다. 즉, 현행 임업소득과 산림소득중에서 임야의 양도소득에는 현행 대로 일반토지와 같이 양도소득세를 부과하고, 그밖의 임업 및 산림소득은 합산하여 사업소득으로 구분, 종합소득과세를 하자는 것이다.[9] 그런 연후에 임업경영의 규모확대에 기여적인 임야의 양도나 교환 분합등에는 양도소득세를 획기적으로 감면 내지 면제하고, 農林家의 소득증대를 촉진하기 위하여 종합소득세를 대폭 감면하는 것이 보다 이상적이다. 이때, 개인이 아니고 법인인 경우는 종합소득세 대신에 법인세를, 그리고 양도소득세 대신에 특별부가세를 감면 대체하면 될것이다.

그 밖에도 현행 임업 및 산림소득 과세제도가 지니고 있는 문제점으로 ① 산림소득 특별공제제도의 비현실성(현행 산림소득 특별공제액 '150만원'은 1988.12.26. 개정된 것으로 1988~1993년 사이의 근로소득공제액 2.6배 확대사실과 對比, 비현실적임), ② 林地와 林木을 동시 양도시 임

9) 임업소득세와 산림소득세가 현행과 같이 분리되어 독립적으로 과세되는 것은 일본의 소득세법과 동일하다.

목가액 산출방식의 비현실성(임지 가격이 높을 경우 임목가액은 '0'이 될 수도 있음), ③ '林家副業所得 免稅制'의 不在로 農林家 소득과세제의 비형평성(林業이 아닌 축산, 양어, 고공품 등에는 '농가부업소득 비과세제'를 적용하여 일정 경영규모 또는, 일정금액 범위까지 면세중이나 앞의 산주등 임가에게는 송이버섯 채취에 대해서 까지 소득세를 부과, 형평성을 결하고 있음)을 지적할수 있다.

農林家의 所得補塡을 위하여 우선 현행 농가부업소득의 횡적 범위를 林家, 山主등의 임업부산물의 소득에 까지 확대하고, 전술한 임업소득세와 산림소득세를 통합 일원화 할때까지는 산림소득 특별공제액을 현행 150만원에서 최소한 300만원까지 확대하는 등의 개선을 요한다.

나. 법인세와 특별부가세

산림법인에 대한 법인세는 법인의 사업소득에 대한 과세이며, 특별부가세는 산림법인의 부동산등 자산의 양도차익에 대한 과세이다. 산림개발 및 사유림의 경영개선을 위해서, 대기업의 산림개발 참여를 유도하려면 법인세와 산림의 양도소득세등을 개선해야 한다는 여론도 있다. 첫째, 산림법인에게 산림의 개발이나 임업경영 개선을 지원하기 위해서는 그들에게 법인세와 특별부가세를 감면하는 것이 필요하다. 특히, 특별부가세는 전술한 바와 같이 산림법인이 소유하거나 양도하는 것이 그 법인의 고유업무와 직접 연관될 경우에 한하여 감면된다. 이때 문제되는 것은 그 '고유업무'의 개념이다(법인세법 시행규칙 제18조 3항 4호 '가'목). 즉, 법인이 고유업무와 직접 관련이 없이 소유한 임야를 양도함으로 인하여 발생한 양도차익에 특별부가세를 부과하기 때문이다. 특히, 산림법인이 다른 사업을 겸영하는 경우에 더욱 문제가 심각하다. 당해 사업년도 종료일 현재 법인 자산중 임업에 사용되는 자산 즉, 임야등의 비율이 총 자산가액의 50% 이상 이어야 '임업을 주업으로 하는 법인'으로 인정받아

감면세 되기 때문이다(법인세법 시행규칙 제18조 3항 4호 나 목)[10]

산림법인등 대기업의 산림개발 참여를 유도하고, 사유림의 경영개선을 촉진하기 위해서는 이러한 기존의 '고유업무' 및 '주업'의 개념을 대폭 완화하여 적극적인 세제지원을 해야 할 것이 요망된다.

2.2.2. 재산세류

가. 종합토지세와 재산세

(1) 임야에 대한 종합토지세

독림가등 산림 소유자에게 최다 賦課發生 頻度를 보이고 담세규모가 가장 큰 것이 재산세류인 종합토지세이다. 전술한 바와 같이 임야에 대한 종합토지세는 과표나 세율등 직접적인 稅制自體 보다도 課稅 以前의 기본 조건들에 더 많은 문제가 있다. 우선, 임야에 대한 종합토지세의 조세함수 T=f(A, Lg, Sr, tr, tb, Oa, p)(단,A는 임야면적, Lg는 토지등급, Sr는 과표현실화율, tr는 세율, tb는 과세 비과세대상 여부, Oa는 종중소유임야여부, p는 영림계획을 허가받아 施業중인가의 여부)에서 볼때, 과세대상인 임야의 소유관계(등기등)와 임야의 토지등급등에 관한 地籍 및 관리행정면에 많은 난맥상이 드러났다. 임야의 실제 소유자와 등기부, 임야대장등 公簿상의 명의자가 상이하며, 종합토지세 과세기준의 기초가 되는 임야의 토지등급이 거래가격이나 지역발전 전망 등 계속되는 여건변화를 제대로 반영치 못하고 있다. 또, 低率課稅 대상인 영림계획임야는 허가조건의 이행이 부실하고, 종중소유 임야는 종중에서 다시 제2, 제3의 종파별 임야로 등기되어 저율과세 혜택을 받고 있는 경우도 있다. 이러한 과세의 기초조건들이 먼저 적법하게 시정, 정착된 다음에 篤林家등

10) 그 이유 때문에 상당히 많은 면적의 산림을 소유하고 실제 임업을 주업으로 하는 펄프, 제지, 탄광등의 기업도, 겸업하고 있는 다른 사업의 자산규모가 크기 때문에 그 기업이 소유하고 있는 임야가 비업무용토지로 인정받아 중과세당하고 있다.

건실한 산림경영자와 농림업에 종사하는 농민 산주등에 대하여는 세제지원의 차원에서 종합토지세를 대폭 면제하는 것이 바람직하다.

그 밖에도 임야에 대한 현행 종합토지세제도는 다음과 같은 改善을 요하고 있다.

① 내무부(시군)의 '종합토지세 과세내역서'가 너무 단순하여 납세자가 필요한 사항 예컨대, 지목별(임야, 농지, 대지등) 담세액을 즉시 열람, 확인할수가 없으므로 자료 입력체계를 보완하여야 한다.

② 종합토지세 課標算出의 기초가 되는 임야를 포함한 토지의 과표 현실화율의 산출과정 내지 방법에 과학성이 미흡하며, 과표 현실화율 자체도 지역간에 불균등하여 불공평과세의 요인이 되고 있다. 빠른 시일내에 연구 개발 및 보완하여야 한다.

③ 부재산주의 소재(주소지등)가 불확실하여 과징세 행정의 관할권 밖에 있어 종합토지세등 관련 조세를 부과 징수가 불가능한 예가 허다하다. 납세의무자 즉, 산림소유자의 주민등록 전산체계를 보완 확립하여야 한다.

④ 종합토지세등의 重課稅 要因인 임야의 토지등급을 山主 不知中에 일방적으로 인상하는 등 과징세행정의 비민주적 측면도 시정하고, 임야의 토지등급 조정을 과학화, 현실화함으로써 합리적인 과세로 바꿔야 한다.

⑤ '영림계획'인가제도의 관리 철저화, 不在山主등의 과세상 연결체제 확립, 宗中山의 공부등재체제 확립등을 통하여 종합토지세등 산림과세 누수현상을 방지하여야 한다.

⑥ 종합토지세 비과세 대상인 국유림도 지역별로 토지등급 격차가 큰 점등을 감안하여 토지등급이 높은 서울 京畿圈 소재 국유림을 民間에 매각하고 낮은 등급의 지방 소재 사유림을 더 많이 구입함으써 현재 전국 임야의 21%에 불과한 국유림의 면적을 확대하고(표 3-29), 稅收增大도 동시에 기하는 방안이 바람직하다. 국유림의 면적확대는 임야의 국가관리가 용이하여 그만큼 임목축적량을 늘리는 데에 유리할 것이기 때문이다.

표 3-29 임목축적 및 소유별 임야면적(1990년)*

단위: m^3, ha. %

	국유림	공유림	사유림	계
임목축적량	85,160천(34)	18,111천(7)	145,155천(59)	248,426천(100)
임 야 면 적	1,346천(21)	489천(8)	4,641(71)	6,476천(100)

* ( )내는 전체에 대한 100분비임.
자료: 산림청.

나. 상속세와 증여세

임업 및 산림관련 상속세와 증여세는 산림의 취득이나 양도등의 경우와 同一한 시각에서 비과세 및 감면장치를 통하여 산림의 경영규모 내지 소유규모를 확대시키는 기능이 강화 되어야 한다. 기존의 제도에 어떤 특기할 결함이 있어서가 아니라, 현행 각종 세제는 그 자체가 전반적으로 산림지의 이전(매매 증여등)을 제약하고 있기 때문이다. 상속세, 증여세, 양도소득세, 취득세, 등록세등은 모두가 임야의 이전을 직접 간접으로 저해하고 있는 세목들이다.

UR타결 이후시대라는 새로운 시점에서 영림가 내지 산림법인의 소득향상과 임목축적량 증대를 위하여 요구되는 경영규모를 지향하는 한 세제면의 부담을 최소화 하는 것이 理想이다. 그러려면 농림가 및 영림법인등에게는 상속세법 제11조의 3에 규정한 농지 초지 山林地등의 상속세 공제액과, 동법 제11조의 4에 규정한 산림상속공제등을 동법 제11조의 5에 규정한 物的控除綜合限度에 구애 없이 전면 면제하여야 한다. 임업은 자본의 회임기간이 길어 父子가 함께 경영하다 물려받는 세습임업이 바람직하므로 상속세 부과 규정을 배제하는 것이 좋다는 등의 여론도 있으나, 전술한 경영규모의 확대를 당면한 산림정책의 요체로 전제한 이상 구구한 이론이 오히려 군더더기 일수도 있다.

특히, 증여세는 상속세 보다도 산림의 경영규모 확대와 관련해서 더 강력한 효과를 기할수 있으므로 감면세가 절실하다.

정부가 추진중인 '遺産取得課稅型' 상속세제도에의 전환은 종래의 총

상속 임야분에 대한 '遺産課稅型' 제도 보다는 전향적이나 대규모를 요하는, 산림경영 적정 규모를 지향하기에는 미흡한 접근이다.

다. 양도소득세와 특별부가세

개인이 산림지를 1991.12.31.현재 소유하는 자가 직계 존비속 또는 형제자매중 대통령령이 정하는 자경농민에게 1996.12.31.까지 양도할때 양도소득세를 면제하고(조감법 제67조의 6 제1항), 산림법의 규정에 의한 보전임지중 영림계획 또는 특수개발지역사업에 따라 새로이 조림한 기간이 5년이상인 90,000평이내의 임지등을 합하여 1억원을 면제한도로 하고 있는(상속세법 제11조의 3) 제한적인 감면 조항들은 자본 회임기간의 장기성, 저소득성, 산림자체의 비경제적 측면의 중요성등 임업의 특수성을 감안하지 않은채 운영됨으로써 산림경영에 장애요인이 되고있다. 산림경영의 적정규모에 달할때 까지는 산림의 양도를 저해하는 여하한 면적 제한도 없도록 개선하여야 한다. 법인에 부과되는 특별부가세도 같은 관점에서 문제되고 있으므로 같은 맥락에서 개선되어야 함은 물론이다.

라. 토지초과이득세

토지초과이득세는 제도 도입 직후부터 많은 논란의 대상이 되어 왔고, 앞으로도 '폐지론'등 다양한 이견이 제기될 전망이므로 그동안 제기된 많은 문제들을 일일이 점검할 필요는 없다고 판단된다.

따라서, 간략히 짚어보면 우선, 토지초과이득세의 과세 대상은 개인 및 법인소유 '유휴토지'로 집약된다. 임업 및 산림관련 토지초과이득세는 임야중 '유휴토지'에 해당하는 부분이 과세 대상이며, 문제의 촛점은 어느 임야가 '유휴토지'에 해당하는가 하는 것과, 이 토지초과이득세의 부과 내지 감면이 지금까지 추구하여 온, 농림가와 산림법인 내지 임업기업에 대하여 소득을 증대시키고 산림의 경영규모를 확대하여 임목축적량을 늘리는 데에 까지 이어질수 있는가 하는 점등에 있다.

일언으로 농림가와 산림법인에 대한 토지초과이득세의 면제여부는 그

들의 채산성에 결정적인 영향을 미칠수 있다. 따라서 여기서 당장 제기되는 문제가 개인의 경우는, 그들이 소유한 모든 임야를 여건이 하용하는 한 영림계획인가를 받아 施業토록 하는 일이며, 법인에 대하여는 토지초과이득세 부과대상인 '유휴토지' 조건을 완화하여 가급적 많은 면적의 임야가 면세대상이 되도록 하는 일이다. 그런데, 현행의 법인소유 임야에 대한 '비업무용토지(유휴토지)'규정은 현실성을 결하고 있다. 실제로는 自家 源資材 공급용으로 쓰이면서도 당해 山林의 價額이 그 기업 총투자액의 50% 미만이라는 이유로 비업무용 토지(토초세등 중과세대상)라는 판정을 받고 있기 때문이다.

앞의 종합토지세와 양도소득세 등에서 지적한 바와 같이 山林法人등이 세제상 타격을 받는 부분은 바로 이 '법인의 비업무용 토지'와 '主業'에 관한 것이다. 즉, 임업을 주업으로 하는 법인이 보전임지중 영림계획인가를 받아 시업중일 때에 토지초과이득세를 비과세 한다는 규정(토초세법 제 9조 제3항 제4호) 등은 그 법인이 임업을 '주업'으로 하거나, 임야가 법인의 업무용으로 직접 사용되는 경우로 인정이 되어야만 토지초과이득세 등을 면제 받게 된다는 것인데, 그러려면 소유 임야의 재산가치가 총자산의 50%를 상회해야 한다니 법인으로서는 힘겨운 일이 아닐수 없다. 당연히 그 부분은 산림법인의 세제적 지원의 차원에서 전면 삭제 내지 완화되야 한다. 그 경우, 개선을 요하는 현행 조항은 토지초과이득세법 제9조 3항 4호와 동법 시행령 제27조의 2 제2항 2호 등으로서 '임업을 주업으로 하는 법인이 보전임지중 영림계획인가를 받아 조림하기 위하여 소유하는 묘포장용 토지로서 당해 영림계획상 조림면적의 1/100 이내의 임야'에 한하여 면제하는 것을 '산림청장이 인정하는 법인, 독림가등'에 대하여는 타사업의 兼營與否에 관계 없이 또는, 타사업 겸영시 임업투자금액이 타사업보다 조금이라도 크기만 하면 일단 그기업은 임업을 주업으로 하는 기업으로 인정하고 면제하도록 하는 내용등으로 전환해야 한다. 즉, 기업의 산림소유를 단순히 투기억제 정책적 차원에서만 다루어서는 안되며, 오히려 임업발전 촉진의 차원에서 다루어야 한다는 것이다.

마. 취득세와 등록세

취득세와 등록세는 그것이 임야등의 재산권 移轉에 과세근거를 둔다는 시실만으로도 산림의 경영규모 확대를 지향하는 限 임야의 유동화에 順과 逆의 兩 機能을 예상할수 있다. 현행 규정에 의하면 적어도 취득세의 감면은 상속을 제외하고는 매매, 증여, 교환, 기부 및 현물출자등에 의한 산림의 규모확대에 촉진적 기능을 할수 있다.

앞에서 확인 하였듯이 대부분의 독림가와 일반 산주들이 소유하고 있는 임야의 규모는 극히 영세하며, 산림법인도 적정 경영규모에는 거의 미달하는 현실이다[11]. 산림경영을 위하여 임야를 임대차하여 施業중인 사례는 더욱 드물다. 산림청이 제시한 적정 산림경영 규모 100ha에 달하려면 임야의 매매와 임대차를 통한 혁신적인 산림의 유동성 촉진이 요청된다. 따라서 산림의 취득 등록 및 양도등에 관련된 조세의 감면 폭을 대폭 확대할 필요성은 높다. 그런데 農林家나 山林法人에 대한 정부의 정책 및 법률적 관심은 상대적으로 낮은 편이다. 일반 농산물의 운반등 농업용에 직접 사용되는 자동 경운기등 농기계류의 취득에는 취득세를 면제하면서도 임업용 기자재에는 취득세를 부과하고 있는 경우가 그러한 단적인 예이다. 경영규모의 확대에 기여적인 한, 임야의 여하한 유동에도 취득세를 전면적으로 면제하여야 한다. 또, 현재 산림계, 산림조합, 산림조합중앙회등의 업무용 재산 취득에 대하여 취득세를 50% 감면하는 규정(지방세법 제 110조의 3 제1항 5호)도 완전 면제하는 방향으로 전환하여야 할것이다.

취득세와는 과세 대상이 다소 차이가 있으나, 등록세의 경우도 재산권의 취득, 이전, 변경 및 소멸등에 관한 과세이므로 그것의 감면은 임야의 유동 내지 산림의 경영규모 확대에 직접 영향을 준다. 산림조합과 중앙

11) 한국에 있어서 산림의 적정 경영규모에 관하여는 정론이 없으나 산림청등 관계기관에 의하면 약 100ha수준으로 추정한 예가 있다(산림청 발표, 1992.4.17. 농민신문).

회가 그 고유의 업무에 직접 사용할 목적으로 취득한 부동산(임야등)의 등기와 산림조합중앙회가 독림가등 농어민에게 산림개발자금 등을 융자할때 제공받는 담보물의 등기에 한해서 등록세를 면제하는 현행 제도로서는 전술한 바와 같은 임업경영 규모확대등 임업발전 내지 산림개발을 적극적으로 지원하는 데에 현저히 미흡하다. 독림가등 개인과 산림법인이 산림의 개발과 경영확대등을 위하여 취득하는 임야등에는 등록세를 전면 면제하고, 산림개발자금등의 융자에 소요되는 등록세도 면제하여야 할 것이다.

2.2.3. 유통세류

가. 부가가치세

전술한 바와 같이 미가공 임산물과 국내에서 생산하는 임산물은 부가가치세 면제대상이다. 임업에 있어서 부가가치세의 쟁점은 주로 임업용 기자재와 유류 및 전력등에 대한 영세율 적용의 문제에 걸려 있었으나, 1992년 부터 동력천공기와 약제주입기 및 동력기계톱등 임업용 기자재에 대하여는 영세율을 적용토록 하였으므로 현재로서는 임업용 유류, 전력등에 대하여 부가가치세 영세율을 적용하는 문제만 남아 있다. UR협상 타결 이후시대에 있어서는 稅制도 농림축수산업에 대한 일괄 지원체제를 구축하여야 할것이라는 관점에서 임업용 유류등도 당연히 부가가치세의 영세율적용 대상이 되어야 한다. 구체적으로, 현행 조세감면규제법 제74조 1항 2호에 명시된 농업용 또는 어업용 석유류로서 대통령령이 정하는 것에 '임업용'을 추가하여 부가가치세 영세율 적용대상을 확대 수정하면 될 것이다.

나. 수입관세 및 임시수입부가세

현재 한국에서의 임업에 관한 관세와 임시수입부가세는 주로 원목과 목재수입에 부과되고 있다. 국내 임산가공업을 보호하기 위하여 원목의

수입에는 저관세, 목재가공품에는 고관세를 부과하는 것이 우리의 현실이다. 그러나, 앞에서 지적된 바와 같이 국내 임업경영 규모를 확대하고 생산을 장려하여 목재등의 자급률을 높이고자 다양한 세제적 지원을 강화하는 입장에서[12], 무한정 수입목재에 저관세 정책만을 취할수도 없는 것이 또한 우리의 불가피한 현실이다.

국내 목재 자급률을 높이기 위해서라면 생산 기반을 강화하기 위하여 오히려 수입목재에 고관세정책을 택해야 하는 난관에 봉착하게 된다. 결국 장기적으로는 원목, 목재, 목재가공품등 모두에 대하여 고관세 정책이 요구된다. 더 큰 부담은 UR타결 이후시대에 과연 어느 정도나 그것이 가능할 것인가 하는 한계성이라 할수 있다.

바. 면허세와 인지세

임업에 있어서 면허세는 주로 벌목의 경우에, 인지세는 임야와 임목등의 소유권이전 등에 부과하는 것이므로 양자 모두 농림가의 단기적 소득 보전의 차원에서 이든, 경영규모 확대를 통한 장기적인 발전을 지원하는 차원에서 이든 간에 적극적인 감면에 인색하지 않아야 한다. 예컨대, 산림조합이 고유의 업무를 수행하기 위하여 취득하는 면허에만 인정하는 며허세 면제혜택을 독림가와 기타 산림법인에도 확대하고, 산림조합중앙회로 부터의 산림개발비 융자등에만 인정하는 인지세 면제 범위를 임업 및 산림개발을 시도하는 자이면 누구에게나 확대 적용토록 하여야 할 것이다.

2.2.4. 기타세류

가. 묘지세 신설론과 호화분묘 중과세론

묘지가 국토의 상당 부분을 점하고 있으며, 그 비율은 앞으로 더욱 증

12) 산림청의 구상에 의하면, 앞으로 국내 임산자원을 최대한 육성하여 목재자급률을 현재의 10%에서 2040년까지 60%로 높여 나갈 계획이다.

가할것 이므로 묘지세의 신설이 일단 거론될만한 사안으로 보인다. 그러나, 전통적인 우리 국민정서에 비추어 강력한 반발을 유발할 가능성을 배제할수 없기 때문에 결코 용이한 일이 아니다. 다만, 그동안 일반 국민으로 부터의 많은 지탄의 대상이 되어온 호화묘지에 대하여는 과세제도를 도입하는 데에 그리 어려움이 없을 것으로 판단된다. 단계적으로 국민의 여론을 수렴하면서 구체적인 방안을 강구하는 것이 바람직하다.

2.2.5. 조세 이외의 負擔金類

가. 산림 전용부담금과 산림 대체조성비

무분별한 산림의 훼손과 전용등을 방지하고 건전한 산림의 육성 및 개발을 위하여 특히, 골프장 건설등을 위한 산림의 전용에는 무거운 산림대체조림비를 부과하는 것이 바람직하다.

제 4 장

축산조세의 현황과 문제 및 제도개선

1. 축산조세의 현황

1.1. 축산조세의 擔稅現實

1.1.1. 양축농가의 담세빈도와 실태

조세연구의 기초단계는 연구의 목적에 따라 조세를 분류하는 일이다. 축산조세가 어떻게 분류되고 조세체계상 어떤 위치에 있는가는 앞의 제1장과 제2장등에서 밝혀졌다. 이제 축산조세의 擔稅現實을 통하여 현재 우리의 축산관련 조세제도의 윤곽을 가늠해 보고자 한다.

제3장의 임업조세제도에 있어서와 같이 우선 사례조사결과에 따르면 養畜農家의 1992년도 稅目別 擔稅 發生頻度는 대체로 부가가치세, 종합토지세, 교육세, 재산세, 종합소득세, 토지초과이득세등의 順인 것으로 밝혀졌다(표 4－1).

즉, 축산조세에서는 부가가치세가 最多 頻度를 기록하고 있다. 앞의 임업조세에서 임야에 대한 종합토지세가 가장 높은 빈도를 보인 것과 대조

표 4-1 양축농가의 세목별 담세빈도

단위: 件

세 목	평택	정선	청원	예산	순창	화순	문경	양산	계
종합소득세	4	2	1	2				2	11
산림소득세									
양도소득세									
법인세									
종합토지세	4	2	3	4	3	4	3	6	29
도시계획세									
상속세									
증여세									
토지초과이득세	2								2
재산세	4	2	2	3	2	3	3	4	23
취득세						1			1
등록세									
면허세									
부가가치세	4	4	6	4	3	4	4	6	35
교육세	4	4	5	4	3	4	3	6	33
합 계	22	14	17	17	11	16	13	24	134
피조사자수*	4	4	6	4	3	4	4	6	43

* 被調査者중 모든 세목에 관한 종합적 응답을 마친 사람만을 기준으로 한 것임(1가지 세목이라도 응답에 미흡한 점이 있으면 이표에의 算入대상에서 제외하였음).

자료: 현지 사례조사결과(1993. 5~11).

적이다. 이는 단적으로 축산분야의 현안 과제가 생산면보다 유통면에 더 비중있게 주어져 있음을 암시한다. 특히, 축산에 관한 關稅의 발생빈도를 고려하면 축산에 이어서 유통면의 비중은 더 크다. 그 것은 관세가 이번 사례조사에서 제외되었음에도 축산물인 쇠고기의 수입과 축산물의 생산원료인 배합사료의 수입에 거의 예외없이 부과되고 있다는 사실로써 뒷받침된다. 축산조세가 유통과세로 대표될 만큼 부가가치세와 관세는 빈도와 규모면에서 월등하다.

(표 4-1)은 양축농가가 부가가치세 다음으로 종합토지세를 납부한 빈도가 높다는 사실도 동시에 말해주고 있다. 축산농가의 경우 畜舍, 附帶施設 및 牧草地등에 주로 부과되는 종합토지세는 재산세, 토지초과이득

표 4-2 축종별 양축농가 담세실태(1: 한우)

단위: 천원

양축가	畜種 규모	담세총액	종토세	종소세	부가가치세	재산세등	비 고
김한제	한우 72두	3,550	35	-	3,500(98.6)	15	평택
김병옥	한우 120두	6,133	45	-	6,000(97.8)	88	평택
이성의	한우 57두	2,470	30	-	2,422(98.1)	18	평택
권봉용	한우 30두	1,057	12	-	1,020(96.5)	25	순창

자료 : 사례조사결과(1993. 5~11).

표 4-3 축종별 양축농가 담세실태(2: 유우)

단위: 천원

양축가	畜種 규모	담세총액	종토세	종소세	부가가치세	재산세등	비 고
이종원	유우 38두	2,190	20	20	2,120(96.8)	30	예산
김태신	유우 500두	22,780	1,000	16,000	5,280(23.2)	500	예산
김정남	유우 15두	1,381	38	-	1,320(95.6)	23	화순
최국만	유우 15두	1,105	13	-	1,080(97.6)	11	화순

자료 : 사례조사결과(1993. 5~11).

표 4-4 축종별 양축농가 담세실태(3: 양돈)

단위: 천원

양축가	畜種 규모	담세총액	종토세	종소세	부가가치세	재산세등	비 고
윤희수	양돈 60두	1,920	-	-	1,920(100)	-	예산
민태식	양돈 500두	7,825	50	-	7,680(98.1)	95	예산
홍성연	양돈 30두	462	20	-	432(93.5)	10	예산
강대을	양돈 20두	1,147	24	-	503(43.9)	620	순창
최병관	양돈 200두	3,725	4	-	3,720(99.8)	1	순창
박승환	양돈 300두	2,560	12	-	2,520(98.3)	28	화순

자료: 사례조사결과(1993. 5~11).

표 4-5 축종별 양축농가 담세실태(4: 양계)

단위: 천원

양축가	畜種 규모	담세총액	종토세	종소세	부가가치세	재산세등	비 고
김성규	양계 1만首	6,187	27	-	6,120(99.4)	40	화순

자료: 사례조사결과(1993. 5~11).

세등과 더부러 재산세류로서 양축농가의 소득세류인 종합소득세보다 현저히 높은 빈도를 보였다. 세액의 규모도 거의 그 빈도에 정비례하여 많을 것임은 재론의 여지가 없다(표 4-2, 표 4-3, 표 4-4, 표 4-5).

이 사실은 임업조세의 경우와 같이 축산조세에 있어서도 소득의 發生源인 생산활동의 측면에 무엇인가 隘路가 있음을 암시하고 있으며, 사례조사에서 양축농가가 결코 생산자로서의 활력이 미약했던 사실과 맥을 같이한다. 이상이 현행 축산조세의 간략한 현실적 윤곽이다.

1.1.2. 양축농가의 담세액 규모와 추이

축산업협동조합중앙회 자료에 의하면 국내 축산농가들의 연간 담세액은 증가추세에 있다. 전국 축산농가의 세금부담액이 1991년에 5,144억원이던 것이 1992년에는 5,361억원으로 약 4.2%가 증가한 것으로 나타났다. 1992년의 축산농가 담세액중에서는 부가가치세가 2,117억원으로 전체의 39.5%를 점하여 가장 많았고, 종합토지세가 856억원(16%), 소득세가 26억원(0.5%)등의 순으로 부담하였다. 나머지는 재산세, 취득세, 등록세 및 상속세등 재산세류(2,362억원: 전체의 44%)인 것으로 알려졌다[1].

이와 관련하여 축산업계에서는 축산물 수입개방에 대응하여 생산비를 절감하고 국제경쟁력을 높이려면 특히, 배합사료 및 축산 기자재등에 대한 부가가치세 영세율을 적용하는 문제가 조속히 매듭지워져야 하고, 한편 부업축산농가들에 대한 소득세 면제범위를 확대하는등 세제면의 다양한 개선이 시급히 요청된다는 여론이 지배적이다.

1.1.3. 양축농가의 축종별 경영규모와 담세현황

앞에서 지적한 바와 같이 양축농가가 특정 축종에 한정하여 경영하는

---

1) 부가가치세 2,117억원은 배합사료 부가가치세 1980억원(37%), 동물약품 부가가치세 97억원(1.8%), 축산용 기계류에 대한 부가가치세 40억원(0.7%)등으로 구성되어 있다(농민신문, 93.10.25, 축협중앙회의 국회 국정감사자료등 인용).

것이 아니기 때문에 축종별 담세액을 파악하기는 어려우나, 양축농가가 부담하는 세금액이 부가가치세와 종합토지세를 상대적으로 많이 부담하고 있다는 사실에 비추어 가축 1두당 소요 사료의 물량(부가가치세 연관)과 1두당 소요 토지면적(종합토지세 연관)이 많은 축종에 치중하고 있는 양축농가일수록 담세총액이 많을 것이라는 판단이 가능하다. 따라서 양축농가는 대체로 낙농, 한육우, 양돈 및 양계농가등의 순으로 많이 담세하고 있는 것이다. 이 사실은 개략적이나마 (표 4-6)에 의하여 뒷받침되고 있다.

양축농가의 경영규모별 담세액 규모도 축종별로 法定 소득세 감면규모가 다르고 사료공급처(농협생산 사료 또는 일반사료회사 사료등) 및 축산용 소유 토지면적(축사, 부대시설, 사료포, 초지등)의 규모등 다양한 변

표 4-6 양축농가 경영규모별 담세액(1: 예산, 문경)

단위: 두, 만원

양축가	지역	축종	경영규모	담세액	담 세 내 역
김한재	예산	한우	72두	355만원	부가가치세(350), 종합토지세(3.5) 재산세(1.5)등. 〈한우 1두당 5만원〉
이종권	예산	유우	38두	219	부가가치세(212), 종소세(2), 종토세(2), 등록세(3)등. 〈1두당 5. 7만원〉
김병욱	예산	한우	120두	613.3	부가가치세(600), 종합토지세(4.5) 재산세(8.8). 〈두당 5.1만원〉
태산목장 (김태신)	예산	유우	500두	2,278	부가가치세(528), 종소세(1,600), 종토세(100), 재산세(50). 〈두당 4.6만원〉
이성의	문경	한우	57두	247	부가가치세(242.2) 종합토지세(3) 재산세(1.8). 〈한우 1두당 4.3만원〉
윤희수	문경	양돈 (모돈)	60두	192	부가가치세(192). 〈돼지 1두당 3.2만원〉
민태식	문경	양돈	500두	782.5	부가가치세(768), 종합토지세(5) 재산세(9.5). 〈돼지 1두당 1.7만원〉
홍성연	문경	양돈	30두 (모돈20)	46.2	부가가치세(43.2), 종합토지세(2), 재산세(1). 〈돼지 1두당 1.5만원〉
계	-	-	(1,377)	4,733.0	

자료: 현지출장조 결과(1993. 6. 예산, 문경).

수에 따라 좌우되기 때문에 일률적으로 평가할 수가 없는 것이 현실이다. 이번 사례조사 결과에서도 그러한 현상이 나타났다(표 4－6, 표 4－7).

예컨대 한우(비육)의 경우, 농가부업소득으로 분류되어 소득과세대상에서 제외되는 30頭 이내를 사육하면서, 종합토지세의 저율 분리과세대상인 畜舍 7.5㎡, 부대시설 5㎡, 사료포 0.25ha, 그리고 목초지 0.5ha이내 등을 소유한 양축농가가, 그리고 양돈의 경우는 200두이내(축사 50㎡/5두당, 부대시설 13㎡/5두당) 이내를 사육하는 양돈농가가 稅制面에서 가장 유리한 입장에 있다고 볼수 있다. 양계농가는 10,000首까지 세제상 차등성(소득비과세등)이 없다.

1.2. 주요조세 개요

1.2.1. 축산관련 부가가치세

가. 부가가치세의 개념

부가가치세는 상품의 거래나 서비스의 제공과정에서 발생하는 부가가치(이윤)의 10%를 징수하는 대표적인 간접세이다. 과세대상은 국내에서의 재화와 용역의 공급 및 재화의 수입등 2가지로 대별되어 전자는 국내분 부가가치세, 후자는 수입분 부가가치세등으로 칭한다[2].

나. 양축농가의 세목별 담세규모와 부가가치세의 비중

축산업과 관련한 부가가치세는 축산 생산물인 쇠고기등 육류에 관한 것이 아니고, 그 육류의 생체인 가축의 생산(사육)에 소요되는 사료 내

---

2) 수입부가가치세(또는 수입부가세)의 과표는 關稅의 과표인 「물품가격＋운임＋보험료＋기타비용」에 관세, 특소세, 주세등을 포함한 것이다. 예컨대, 물품가격이 10,000원, 운임 보험료 기타비용을 합한 금액이 10,000원인 일반상품(관세율 10%인)을 수입할 경우, 이 상품의 관세는 20,000원(물품가격＋운임＋보험료＋기타비용)의 10%인 2,000원이다. 그러나 이 상품이 특별소비세와 주세를 물지 않는 상품일 경우에 한하여 수입부가세는 20,000원(관세과세가액)에 관세 2,000원을 더한 22,000원의 10%인 2,200원이다.

표 4-7 양축농가 경영규모별 담세액(2 : 순창, 환순)

단위: 원

성 명	지역	축종	경영규모	담세액	비 고
권봉용	순창	한우	30頭	1,147,410	축협사료, 경종농겸업〈두당 3.8만원〉
강대을	순창	양돈	20頭	1,118,300	축협사료, 경종농겸업〈두당 5.6만원〉
최병관	순창	양돈	200頭	3,725,010	축협사료, 〈두당 1.9만원〉
김정남	화순	낙농	15頭	1,373,000	축협사료, 〈두당 9.2만원〉
최국만	화순	낙농	15頭	1,102,450	축협사료, 경종농겸업〈두당 7.3만원〉
박승환	화순	양돈	300頭	2,560,000	축협사료, 경종농겸업〈두당 0.9만원〉
김성규	화순	양계	10,000首	6,186,840	축협사료, 경종농겸업〈首당 0.06만원〉

자료 : 현지조사결과(순창, 화순, 1993. 11)

지 사료원료(배합사료 원료등)에 관한 것이다.

사례조사결과에 따르면, 조사대상 농가가 단일 축종만을 양축하고 있는 것이 아니라 경우에 따라서는 한두 가지 축종을 겸영하는 예도 있기 때문에 축종별 또는 양축규모별 담세액을 도출해 내기는 어렵다. 종합소득세, 종합토지세 및 기타 재산세류등 다양한 세금을 부담하고 있는 것은 분명하나 그런 세액 가운데에서 각각의 세목별 비중을 파악하는 것은 쉽지 않다. 다만, 그들 세액중에서 부가가치세만은 그 규모와 비중을 파악하기가 비교적 용이하다. 그것은 축산농가에게 부과되는 부가가치세의 課標는 대부분이 양축에 소요되는 구입사료의 가액과 기자재의 구입가액이므로 그 규모가 비교적 용이하게 파악될수 있기 때문이다.

(표 4-8)에 의하면 우선 부가가치세는 양축농가가 부담하는 조세 총액중에서 가장 높은 빈도를 가진, 最多 금액의 조세임을 알수 있다.

다. 부가가치세의 과세 및 비과세대상

이론상 부가가치세는 생산이나 유통의 각 단계에서 생성되는 부가가치를 대상으로 부과 징수하는 조세이다. Richard A. Musgrave는 부가가치

표 4-8 畜産農家의 稅目別 담세액과 부과가치세 비중

단위: 만원

양축가 성 명	畜種別	세 목 별 담 세 액 *					비 고
		계	종토세	종소세	부가가치세	재산세	
이 란	유우 한우	645	15	20	600(93.0)	10	토초세5천만원 (이의신청중)
조희완	유우	333	7	20	300(90.1)	6	토초세논란중
홍문표	돼지	3,061	27	120	2,880(94.1)	34	
강무남	한우 돼지	1,205	25	30	1,080(89.6)	70	
김태명	한우	255	5	—	240(94.1)	10	
강영호	돼지	1,465	20	—	1,440(98.3)	5	
박성갑	돼지	1,014	10	10	979(93.8)	15	
조용웅	돼지	899	9	40	840(93.4)	10	
계		9,163	134	240	8,629(94.2)	160	
평균		1,146	16.4	30.0	1,079(94.2)	20.0	

* 세목별 담세액중 ( )내 수치는 100分比임.

자료: 현지출장조사 결과(1993. 8. 평택, 양산).

의 계산에 기계장치, 공구, 기타설비등의 자본재 구입금액 처리유형에 따라 생산형, 소득형 및 소비형등으로 나누었으나 각국이 실제로 통용하는 개념은 소비형 부가가치세(Consumption type VAT)이다[3]. 외국에서는 일찍부터 도입되었으나(최초 프랑스 1955), 한국은 1977. 7. 1.부터 실시되어 왔다(법률 제2934호, 1976. 12. 22).

이 부가가치세는 현행 세법상 재화 또는 용역의 공급 및 재화의 輸入등을 과세대상으로 함을 원칙적으로 한다(부가가치세법 제1조).

부가가치세의 납세 의무자는 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하

3) Richard A. Musgrave and Peggy B. Musgrave, Public Finance in Theory and Practice(New York: McGraw Hill Co., 4rth ed. 1984.), pp.441~443.

거나 수입하는 者등인데 축산업자도 그중에 포함된다(부가가치세법 제2조).

여기서 재화의 공급이라 함은 계약상 또는 법률상의 모든 원인에 의하여 引渡 또는 양도하는 것을 지칭하며(제6조 제1항), 재화의 수입은 (1) 외국으로부터 우리나라에 도착된 물품, (2) 수출면허를 받은 물품등에 해당한다(동법 제8조). 그러나 (1) 가공되지 아니한 식료품(식용에 供하는 농산물, 축산물, 수산물, 임산물등 포함)과 국내에서 생산되어 식용에 공하지 아니하는 농산물, 축산물, 수산물, 임산물 등으로서 대통령령이 정하는 것(제12조 1항 1호), (2) 가공되지 아니한 식료품(농산물, 축산물, 수산물, 임산물등 포함)중 대통령령이 정하는 輸入品(제12조 제2항 1호)등에는 부가가치세를 면제한다(부가가치세법 제12조).

부가가치세가 면제되는 미가공식료품의 범위는, 다음의 품목들로서 가공되지 아니하거나 탈곡, 정미, 정맥, 제분, 건조, 포장 기타 원생산물의 본래의 성질이 변하지 아니하는 정도의 1차가공을 거쳐 식용에 공하는 것을 포함한다. 즉, 그 품목은 곡류, 서류, 특용작물류, 과실류, 채소류, 獸畜類, 수육류, 유란류, 생선류, 패류, 해조류 기타 식용에 공하는 농림축수산물과 재무부령으로 정하는 단순 가공식료품등이 그에 속한다(동법 시행령 제28조 및 동 시행규칙 제10조 별표1, 미가공식료품 분류표). 축산관련 부가가치세는 주로 이러한 규정등에 의하여 부과 징수 또는 면제되고 있다.

라. 과표와 세율 및 去來徵收

축산관련 부가가치세가 부과 징수되는 경우, 거기에 적용되는 과표와 세율규정은 다음과 같다. 첫째, 재화 또는 용역의 공급에 대한 부가가치세의 과세표준은 금전으로 對價를 받는 경우에는 그 對價로 하며, (부가가치세법 제13조 제1항) 둘째, 재화의 輸入에 대한 부가가치세의 과세표준은 관세의 課稅價格과 관세, 특별소비세 및 주세의 합계액으로 한다(동법 제13조 제4항).

한편, 부가가치세의 세율은 10/100으로 하며(동법 제14조), 사업자가 재화나 용역을 공급하는 때에는 제13조의 규정에 의한 과표에 제14조의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산한 부가가치세를 그 공급을 받는 자로부터 징수하여야 한다(제15조).

마. 免稅와 零稅率

부가가치세의 면세는 당해 면세대상의 거래단계에서 산출된 세액만이 납부가 면제되고, 매입단계에서 부담한 부가가치세의 還給은 인정하지 않는다. 이에 반하여 零稅率의 적용은 당해 段階의 부가가치세의 면세는 물론이고 그 이전의 유통단계에서 轉嫁되어온 매입세액을 완전히 환급해주는 것이다.

영세율은 수출하는 재화나 國外에서 제공하는 용역, 선박 또는 항공기의 외국항행 용역, 그외에 외화를 획득하는 재화 또는 용역등의 공급에 적용하고(부가가치세법 제11조 제1항), 면세는 사업자의 세부담을 경감하기 위한 것이 아니라 그러한 재화를 구입하거나 용역을 제공받는 소비자의 세부담을 경감하기 위한 조치이다. 따라서 면세대상은 基礎生必品, 의료, 교육, 대중교통등 국민후생 용역, 문화관련 재화 및 용역, 生産要素用役(사업용 부동산임대제외), 근로와 유사한 인적용역의 공급등이다[4]. 특히, 부가가치세의 면세는 면세효과가 불충분하고 면세가 거래의 중간단계에서 행하여질 경우에 前段階에서 정책적으로 면세된 부가가치세가 免稅 次位段階로 전가되는 이른바 면세 부가가치세의 환수효과가 발생하는 등의 문제점이 있다.

---

4) 예컨대, A회사가 원료를 100원에 살 경우, 이 때 매입세액 즉, 부가가치세는 10원으로서 원재료비는 그 10원이 추가되어 110원이다. 여기에 부가가치를 창출하여 하나의 제품을 만드는데에 50원이 소요된다면 이 제품의 생산원가는 160원이다(=원자재비 110원+부가가치창출비 50원). 이 때, 최종 소비자가격은 176원이다(=160원+160원×10/100). 이 176원에 소비자에게 팔려가야 하는데 여기서 부가가치세를 면제하면 소비자는 그대로 160원에 살수있게 된다(단, 설명의 편의상 이율은 0으로서 생산원가와 생산자가격이 동일한것으로 가정한 경우임).

바. 課稅特例制度

부가가치세는 事業者가 세법상의 의무를 이행하고 정부로부터 위임받은 징수권을 성실히 수행하여 자발적으로 신고, 납부하는 것을 원칙으로 한다. 즉, 거래시마다 세금계산서를 교부하고 부가가치세를 징수, 장부에 기록하고 신고기간 단위로 정산하여 납부하여야 한다.

그러나 예외적으로 예컨대, 사업규모가 영세하거나 기장능력이 부족한 사업자들의 납세편의를 도모하고 행정의 능률화를 위하여 보다 간편한 방법으로 납세의무를 이행시키는 특례규정을 두고있다.

축산관련 부가가치세는 주로 위에 들은 면세와 영세율 적용의 측면에서 우리에게 검토의 여지를 남겨주고 있다.

사. 축산관련 부가가치세의 과세대상과 감면세

우선 축산분야에서 부가가치세 과세대상은 부가가치세법 제2조에 명시된 바와 같이 부가가치세 납세의무자인 영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하는 자에 해당하는 양축농가와 축산기업이다. 축산기업에는 법인과 법인격 없는 社團, 財團 및 기타 축산단체등이 이에 포함된다.

다음에 부가가치세 면세대상은 첫째, 가공되지 아니한 축산물(농산물 및 임산물등 포함)과 국내생산 축산물(농림산물포함)에 대하여 부가가치세를 면제한다(법 제12조 제1항, 시행령 제28조 제1항 및 시행규칙 제10조).

둘째, 목장용지의 매매등은 전, 답, 과수원, 임야등의 매매사업과 더부러 과세대상 용역의 범위에서 제외된다(동법시행령 제2조 1항 4호(목장용지, 임야등의 매매, 서비스업 비과세).

셋째, 축산업협동조합과 중앙회가 공급하는 축산관련 재화와 용역(단, 식품가공사업 부문과 사료제조사업 부문은 제외)에 대한 부가가치세를 면제한다(부가가치세법 제12조 제1항 17호, 동법시행령 제38조 12호).

넷째, 地域畜協이 공급하는 배합사료에 대한 부가가치세 면제기한을 계속

적으로(예컨대, 93.12.31.에서 94.12.31.까지 1년간) 연장조치 하고 있다.

그러나, 부가가치세법상 축협 지방조합공장에서 생산하는 배합사료에 한하여는 부가가치세를 면제토록 되어 있으면서 축협중앙회 직영공장 및 사료협회의 회원공장등에서 생산되는 배합사료는 면제대상에서 제외되어 있는 것은 문제의 소지를 안고 있다(축협 지방공장 생산분인 약 11%만 면제되고 나머지 89%는 부과중임).

1993년(11월말 현재) 축산업협동조합에서 생산되는 배합사료는 축협중앙회가 1,427,500톤(92년대비 6%증), 축협회원조합이 1,205,700톤(1.3%증)을 생산하여 축협은 총 2,633,200톤(22.3%)을, 그리고 일반 사료제조업체가 77.7%인 9,174,000톤(2.8%증)을 생산하여 모두 약 11,807,200톤을 국내에서 생산 공급하는 것으로 추계되고 있으나 그중에서 10.5%인 축협조합 생산분만이 면세되고 있다. 농협중앙회(기획조사부)가 추정한 축산 배합사료 사용실적 기준 1993년도 부가가치세 부담액이 약 2,318억원에 달하고 있음을 감안 할때, 현재 우리 축산업계에 대하여 배합사료 부가가치세가 가하고 있는 採算上의 압박을 짐작할 수 있다. 따라서 현행과 같이 국내산 배합사료중 특정 축협조합 소유 공장의 생산분에만 부가가치세를 면제하는 조치는 우선, 형평의 원칙에 어긋나고 선의의 경쟁을 통한 가격조정 및 품질향상을 기하는 데에 있어서나 우리 축산업의 대외경쟁력 강화를 위해서도 전혀 바람직하지 않다. 배합사료원료에 대한 부가가치세는 사료 생산자에게 부과하더라도 그 것이 그생산자가 부담하는 것이 아니고 궁국적으로 사료 소비자인 양축농가에게 轉嫁된다는 점에서 중요한 문제로 제기된다. 배합사료의 최종 소비자인 양축농가는 그 사료에 의하여 생산되는 축산물의 생산자 일뿐 결코 축산물의 최종 소비자가 아니다. 양축농가의 부가가치세 부담은 축산물 생산원가를 증대시켜 축산물의 국제경쟁력을 약화시킨다. 국내 축산업의 국제경쟁력을 제고하기 위해서는 배합사료에 대한 부가가치세 감면제도의 새로운 변화가 요청된다. 그러한 변화는 축산업 육성에 대한 정부의 지원의지를 가시화 함으로써 사료가격의 인하효과 이외에 현재 농촌에 팽배한 농민의

패배의식을 감소시킬수 있다는 데에도 중요한 의미를 부여할수 있을 것이다. 현재 관련 업계의 여건으로 보아 앞으로도 국내 배합사료원료 생산량의 만족할 증가는 기대할수 없으며, 專業化趨勢에 따라 가축사육 마리수와 배합사료 소요량은 점증할 것이므로 배합사료 원료의 해외 의존도도 그에 따라 더욱 높아질 것이다.

축협중앙회 국회 국감자료에 의하면 특히, 옥수수 및 대두박등 배합사료원료의 해외 의존도가 높아지고 국내자급률은 점감하고 있는 것으로 나타났다. 1983년 국내산 사료원료(곡류, 강피류, 식물성박류, 동물성단백등) 사용량은 175만 8천톤, 수입 사료원료 사용량은 411만 3천톤등으로서 사료원료 자급률은 29.9%이었으나, 1992년에는 국내산 사료원료가 323만톤, 수입 사료원료가 948만 7천톤등으로서 사료원료의 국내 자급률은 지난 10년동안 25.4%수준으로 감소하였다. 이에 반하여 국내 배합사료 생산량은 1984년의 5,984,959톤에서 1992년에는 12,694,844톤으로 증가하였다.

현실적으로 축산물 생산에 요하는 배합사료 원료는 대부분(75%이상)이 수입에 의존하고 있으며, 축산물 수입개방 확대에 따라 축산업의 국제경쟁력이 약화되고 있는 점등을 고려하면 부가가치세가 어떤 형태로든 양축농가의 부담이 되어서는 안될 것이다.

한편, 현재 농업용 또는 임업용 기자재에 대하여는 영세율을 적용하고 있으면서도(조세감면규제법 제73조 4호) 축산용 원료 및 기자재에는 그것을 인정하지 않고 있다. 축산업도 농업의 일부로 본다면 예취기, 베일러, 로타리(분쇄기), 착유용 파이프라인, 분뇨처리용 스키도다등 축산용 기자재도 당연히 부가가치세 영세율적용 대상이다. 그러한 관점에서 현행 제도는 비형평적이며, 그 문제는 앞의 배합사료에 대한 부가가치세 감면의 경우와 같은 논리로 풀어나가야 할 것이다[5].

---

5) 조세감면규제법 제73조 4호에서는 부가가치세 영세율 적용대상이 농업용 또는 임업용 기자재로 규정하고, 농어촌발전특별조치법 시행령 제3조 1항 2호에서는 대가축 1두, 중가축 3두이상을 사육하거나 1년에 120일 이상 축산업에 종사하는 자를 농어민으로 명시하고 있다. 따라서 축산용 기자재에 대하여 영세율을 적용하는 것은 당연하다.

1.2.2. 축산관련 수입관세

가. 축산 수입관세의 주요 관심대상

일반적으로 관세는 그 목적상 보호관세, 재정관세(수입관세) 및 차별관세등으로 대별되며, 축산관련 수입관세는 쇠고기등 육류라는 완제품에 관한 부분과 배합사료 원료등 축산 원자재에 관한 부분으로 대별된다. 그런데 현시점에서 우리가 관심을 두고 검토할 부분은 후자인 사료등 축산업의 생산원자재에 대한 수입관세의 측면이다.

쇠고기와 돼지고기등 우리 축산업 분야의 주축을 이루어온 축산 완제품은 그동안 장기간에 걸쳐 우여곡절을 겪으면서 진행되어 온 UR협상의 타결과정에서 그 방향이 거의 설정되어가고 있으며 사실상 그 수입물량과 관세율이 협상이라는 대외적 요인에 의하여 결정된 것이나 다름이 없기 때문이다[6].

따라서 현재 한국이 수입 쇠고기 및 축산물가공품에 대하여 부과하고 있는 관세는 국내 축산업 및 가공산업의 보호를 위하여 취하고 있는 보호관세 성격의 것이다. 단, 배합사료의 원료로 이용되는 사료용 원료에 부과되는 관세는 반드시 보호관세라고 볼수만은 없다. 최종제품인 축산물과 중간재인 배합사료가 대부분 개방된 상태에서 그러한 중간재의 원재료로 이용되고 있는 사료용 원료산업을 보호하기 위하여 관세를 부과한다는 것은 비논리적이며, 실제로 관세에 의하여 보호할 정도의 생산기반도 없기 때문이다.

현재 사료용으로 이용되는 원료는 곡류 강피류 식물성박류 동물성단백

---

6) 그동안 진척된 UR협상 결과에 의한 축산물중 쇠고기와 돼지고기의 수입쿼타 및 관세율을 보면, 쇠소기는 1995의 126천톤에서 2000년에는 225천톤을 수입하되 이 때 관세율은 각각 43.6%(1995년)에서 41.6%(2000년)까지로, 돼지고기는 1995년부터 1997년 상반기까지 지육기준으로 매년 21,930톤(1995), 29,240톤(1996) 및 14,620톤(1997년 상반기)등 총 65,790톤을 25%의 관세율로 수입하게 될 것이다.

질 및 기타등에 속하는 50여개의 품목이 있다. 그중 국산 옥수수와 그 가공품을 제외하고는 대부분의 원료가 수입에 의존하고 있다(1992에는 75%를 수입에 의존함).

이와 같은 사료원료의 높은 수입 의존률은 사료용 원료에 대한 관세의 부과가 배합사료원가에 큰 영향을 미치며, 나아가서 축산물의 국제경쟁력에도 중요한 역할을 할 것임을 암시한다.

나. 세율의 구조와 추이

현행 수입사료 원료에 적용하는 관세는 물품의 가격을 課標로 하는 從價稅制를 채택하고 있다(실제 거래가격×과세환률×관세율 = 관세액).

사료원료 수입에 적용하는 관세율은 기본관세율(비교적 장기간 적용되는 기본 관세율), 잠정관세율(일정기간 기본세율에 대신하여 적용. 단, 결정은 국회승인을 요하고, 적용정지와 세율변경은 대통령령으로 결정) 및 할당관세율(관세법 제10조~16조에 의거 대통령령으로 결정, 탄력관세율)등이며, 관세별 적용 우선순위는, 잠정세율이 기본세율에 우선하고, 편익관세를 제외한 탄력관세율은 기본세율과 잠정세율에 우선하여 적용된다(관세법 제7조 2항등).

현재 한국에서 사료용으로 쓰고 있는 원료 약 50여종중 옥수수 소맥 및 대두박등 24개품목이 관세 부과 대상이다. 소맥과 대두박등에는 기본관세율 5%에서 3%의 잠정관세율이 적용되고, 어분, 육골분 및 소맥피등은 5~10%의 고율관세가 적용된다. 타피오카, 알팔파, 옥수수 등에는 기본세율 5%, 7%, 15% 등보다 낮은 2%, 3%, 4% 등의 할당관세를 적용한다(표 4-9).

이러한 한국의 관세율 내지 관련제도는 사료용 원료수입에 관세의 영세율을 적용하는 일본과 대만에 비하여 대외 경쟁에서 현저히 불리하다.

일본은 골분, 알팔파, 건초, 어분, 소맥피, 미강, 면실박, 채종박, 해바라기씨 등에 대하여는 관세가 부과되지 않는다. 옥수수, 수수, 호밀, 대두박, 타피오카, 우지, 당밀등은 기본세율이 5~25%의 고율 이면서도 실제

표 4-9 주요 사료원료의 수입관세율 추이*

단위 : %

품 목	1985년			1990년			1992년			1993년			1994년이후		
	기본	잠정	할당	기본	잠정	할당	기본	잠정	할당	기본	잠정	할당	기본	잠정	할당
옥수수	10	7		5	3		5		2/	5	3	2	5	3	
소 맥	5			5	3		5	3		5	3		5	3	
타표카	20	7		7			7		2/	7			7		
보 리	5			5			5			5			5		
대두박	15			5	3		5	3		5	3		5	3	
알팔파	20			15			15		4/	15			15		
대 두	10			5	3		5	3		5	3		5	3	
어 분	15			10			9			7			5		
우 지	10			5			4			4			3		
골 분	10			10			9			7			5		

* 2/는 상반기, /2는 하반기

자료: 윤석원 외, '배합사료원료에 대한 관세감면의 효과', 한국농업정책학회, 1993.

는 관세 정률법에 의하여 관세가 전액 면제된다.

대만은 국내에서 생산되는 소맥과 타피오카등을 제외하고는 대부분의 사료원료가 수입되고 있으나 그에 적용하는 관세율은 0~6%수준으로 낮다. 사용률이 높은 옥수수와 수수는 1%, 소맥피는 1.25%, 대두박, 어분, 알팔파등은 0%이다(축산경제신문,1993.9.20.).

사료용 원료에 대한 관세는 1989년부터 개방화에 대비하여 산업피해가 적은 품목부터 기본관세를 인하하는 등 대폭적으로 수정 되어왔다. 최근의 한 연구에서는 현행 관세체계 하에서 수입사료 원료에 대한 관세를 전액 면제할 경우, 배합사료 제조원가상의 인하효과는 1.21% 수준이며, 축산물 생산비 인하효과는 0.26~0.68% 수준인 것으로 추정하고 있다(윤석원 외, 1993). 배합사료가 완전 개방되고 축찬물 수입도 개방되어 가는 현 상황에서 배합사료 원료에 대한 관세의 부과는 배합사료 가격의

인상을 초래하여 궁극적으로는 양축농가의 부담을 늘리는 결과만을 초래하게 된다. 반면에 사료원료의 수입에 관세를 면제할 경우는 배합사료 제조원가상 원재료비와 판매가격 등이 절감되어 축산물의 생산비를 감소시키고 국제 경쟁력을 높이는 데에 기여하게 될 것임을 시사하고 있다[7]. 구체적으로 배합사료원료에 대한 무관세 적용은 1.2%의 배합사료 가격인하효과를 기할수 있고, 배합사료에의 부가가치세 영세율적용은 관세적용시에 비하여 9.1%의, 부가가치세 부과시에 비하여는 11.3%의 가격인하 효과를 걷울수 있을 것으로 추정하고 있다.

1.2.3. 축산관련 소득세와 법인세

축산소득에 대한 소득과세는 원칙상 개인에게는 소득세법에 따라 일반 소득세법상의 규정에 의하여 사업소득으로 구분, 종합소득세가 부과되고 축산법인에 대하여는 법인세법에 따라 법인세가 부과 징수되고 있다.

이번 사례조사에서도 나타났듯이 최근 수년 동안 축산업계의 불경기추세와 특히, UR협상이 진행되는 동안 계속된 어두운 전망등의 영향으로 축산소득에 대한 소득과세문제는 거의가 免稅 내지 輕減稅의 차원에서 논의되어 왔다. 따라서 이 연구에서도 축산에 종사하는 양축농가와 축산기업등에 대한 현행 감면세조항을 중심으로 간략히 점검해 보기로 한다.

가. 농가부업축산에 대한 소득세 비과세

우선, 현행 세법은 농가부업적인 축산에 대하여 소득세를 비과세한다(소득세법 제5조 및 동 시행령 제6조). 이 때 비과세되는 부업축산의 범

---

7) 동연구는 배합사료 원가상승 요인중 가장 큰 비중으로 작용하는 것이 관세와 부가가치세로서, 사료원료에 대한 관세폐지는 배합사료의 판매가격인하 효과를 통해 사료산업의 국제경쟁력을 향상시키고, 배합사료에의 부가가치세 영세율적용은 배합사료의 판매가격 인하 효과를 가져와 전체적으로 축산물의 국제경쟁력 향상을 유도할수 있음을 지적하고 있다.

표 4-10 축종별 부업소득 비과세범위*

단위 : 頭, 首, 원, %

축종별	감면대상규모	두당 단가**	조수입금액	소득금액(소득률)
젖소	20	2,278,000	45,560,000	2,642,480(5.8)
한육우	30	1,624,338	48,730,140	2,340,000(5.2)
돼지	200	130,368	26,073,600	1,166,000(6.2)
양	300	157,494	47,248,200	5,575,000(11.8)
닭	10,000	1,089	10,890,000	674,560(6.2)

* 소득세법 시행령 제6조 2, ( )내는 국세청 '소득표준율, ** 1993. 6월말 가격

자료: 소득세법, 농협조사월보(1993. 10).

위는, 가축의 수와 그것을 금액으로 환산한 (표 4-10)과 같다. 여기서 유의 할것은 그 합계액이 1993년 현재 500만원이하 일때 소득세를 비과세 하는 이른바 농가부업소득의 개념과 구분하는 것이다. 농가의 부업적인 소득은 축산 양어 고공품 등에 의한 소득으로서 그 합계가 일정금액(500만원)을 초과하면 그 초과분에 대하여만 과세를 한다. (표 4-10)에 명시된 현행 농가 부업축산으로서의 가축두수는 1986년에 결정한 것이고, 면세대상인 현행 농가부업소득의 상한선 500만원은 1990년에 설정한 것으로서 각각 현실적 시의성을 상실하고 있다.

그동안 축산업계의 경제 사회적 상황에 따라 이를 상향 조정할 것을 기대 했었으나 실현되지 않았다. 농가부업소득 비과세규정은 축종간 비과세 범위의 차등성에도 문제 있다. 현행 비과세범위는 1986년 이후 7년간 불변인데 비하여 가구당 평균 가축사육 마리수는 현저히 증가 하였으며,[8] 非畜産部門의 소득공제규모가 확대된 점 등에 비추어 부업축산의 범위도 所得補塡의 차원에서 당연히 확대 조정 되었어야 할 것이다.

8) 1987.6부터 1993.6까지 한육우는 2.3마리에서 3.8마리로, 젖소는 11마리에서 18.5마리로, 돼지는 14마리에서 73마리등으로 증가하였다.

표 4-11 축종별 소득표준율 격차추이

단위 : %

축종별	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993
젖 소	8.0	8.0	6.3	8.0	6.4	6.4	6.1	6.1	6.1	5.8	5.8
한우*	8.0	8.0	0.0	0.0	0.0	5.5	5.5	5.5	5.5	5.2	5.2
돼 지	10.0	10.0	7.4	9.0	9.0	7.2	6.5	6.5	6.5	6.2	6.2
양	12.5	12.5	10.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	11.9	11.9
토 끼	12.5	12.5	10.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	11.9	11.9
닭**	10.0	10.0	7.4	7.2	7.2	7.2	7.2	6.5	6.5	6.8	6.2

* 한우는 1985~1987년등에 0.0%로 책정함. ** 닭은 肉鷄기준임.
자료: 국세청, 「소득표준율표」, 각연도.

나. 축산법인중 공공법인에 대한 소득 비과세(법인세비과세)

한편, 축산법인에 대해여는 국내에 점포 또는 주사무소를 둔 법인(내국법인)이면 영리법인에든 비영리법인이든 수익사업 또는 收入에서 생긴 소득에 대해여 법인세를 납부할 의무를 진다는 규정에 따라서 법인세의 형태로 소득과세를 해고 있다(법인세법 제1조).

일반 축산업체에 부과하는 법인세의 과세표준은 각 사업년도의 소득중에서 소정의 공제를 한 차액으로 하며, 세율과 세액산출과정은 과표 1억원이하의 경우는 과표의 20%, 과표가 1억원을 초과하는 경우는 『2,000만원+1억원을 초과하는 금액의 34/100』의 算式에 의하여 계산하는 2단계 누진세제이다.

그러나 축산업협동조합과 그 중앙회등은 특정의 공공법인으로 분류되어 전술한 일반 축산업체나 일반 공공법인 등과는 달리 과표의 10/100이라는 단일세율이 적용된다(조세감면규제법 제8조 제1항 1호).

한편, 축산업협동조합등을 제외한 일반 공공법인에 대하여는 과표 3억원 이하에는 과표액의 17/100를, 그리고 3억원 초과시에는 「5,100만원+3억원초과액의 25/100」를 적용하는 2단계 누진세율제를 택하고 있다(조세감면규제법 제8조 1항 2호).

다. 축산법인에 대한 법인세 감면

현행 세법상 축산법인의 소득에 대해서도 감면세 조항이 있다. 즉, 내국인이 營爲하는 대통령령이 정하는 축산업에 대하여는 당해 축산업에서 최초로 소득이 발생한 날이 속하는 과세연도와 그다음 과세연도 개시일로부터 5년이내에 종료하는 과세년도까지 당해 축산업에서 발생한 소득금액의 20/100에 상당하는 금액을 각 과세연도의 소득금액에서 공제하도록 규정하고 있다(조세감면규제법 제37조, 축산업에 관한 소득공제).

이때 대통령령이 정하는 축산업 이라 함은 낙농업, 양계업, 조류사육업, 소 말 돼지 양 염소 토끼 및 친칠라 밍크 사슴 기타 특수동물 생산업, 누에기르기업 및 꿀벌치기업등이다(조감법 시행령 제32조: 축산업의 범위).

라. 축산소득표준율의 경향과 축종간 비교

양축농가나 축산업체(기업)에게 있어서 공통적으로 적용되고 있는 것은 축산소득과세의 기초가 되는 소득표준율이다(표 4-11). 국세청이 결정하는 이른바 제2의 세율인 이 소득표준율은 지금까지의 경험에 비추어 우선, 변화하는 축산업계의 소득조건을 충분히 반영하지 못한 것으로 지적되고 있으며, 축종간에도 소득표준율의 형평성이 결해 있다.

마. 축산법인의 특별부가세 감면

일반적으로 법인이 토지 건물 및 기타 부동산에 관한 권리와 주식 또는 출자지분등의 양도로 발생하는 양도차익에 대하여는 특별부가세를 부과한다(법인세법 제59조의 2). 축산법인도 이 규정의 적용대상으로서 특별부가세의 감면조항이 있다. 이를 규정한 법규는 법인세법이라 하더라도 그 성격이 토지등 자산의 양도에 관련된 것이므로 검토의 편의상 그 감면에 관한 사항은 後述하는 축산관련 양도소득세를 검토하는 과정에서 고찰키로 한다.

1.2.4. 축산관련 종합토지세

가. 종합토지세의 과세, 비과세 및 면제대상

종합토지세의 과세대상은 원칙상 지적법상의 모든 토지이며(지방세법 제234조의 8), 종합토지세 과세기준일 현재 그 토지를 사실상 소유하고 있는 자가 납세의무자이다(동법 제234조의 9). 축산과 관련해서는 畜舍, 목장용지 및 초지등에 사용되는 토지가 그 과세대상이고, 그 소유자가 납세의무를 진다. 그런데 국가와 지방자치단체등이 소유한 토지에는 원칙상 비과세하므로 개인과 민간법인이 소유한 축산관련 토지만이 과세대상인 셈이다. 그러나, 축산업협동조합과 그 중앙회등 이른바 특정의 공공법인이 그 고유의 업무용으로 소유한 토지등에는 종합토지세를 면제한다.(지방세법 제110조의 3, 동법 제234조의 13 제1항).

나. 종합토지세의 감면과 세율

직접 감면형식은 아니라도 적용세율의 차등화를 통하여 경감효과를 기하는 부분이 있다. 현재 채택중인 분리과세방식이 그 것이다. 목장용지 및 초지등에 대한 분리과세대상은 종합합산과세 대상에 비하여 세부담이 상대적으로 경감되는 예이라 할수 있다. 축산관련 종합토지세의 세율은 일반토지의 경우와 같이 저율 과세대상에는 분리과세로, 고율 과세대상에는 종합합산과세로 각각 해당 세율을 적용한다(표 4-12). 분리과세대상에는 과표액의 0.1%를 적용하고, 종합합산과세 대상에는 과표액의 0.3~2%(9단계)의 누진세율(비업무용토지등)을 적용하고 있다(제3장, 표 3-25).

목장용지등 축산관련 토지로서 종합토지세의 분리과세대상이 되는 토지의 범위는 개인 또는 축산업을 주업으로 하는 법인이 축산용으로 사용하는 도시계획구역 밖의 목장용지로서 과세기준일이 속하는 해의 直前연도를 기준으로 (표 4-13)에 제시된 기준을 적용하여 계산한 면적을 초과하지 않는 소유 토지에 한한다(지방세법 제84조의 4 : 축산용토지 등

의 기준)(표 4－13).

다. 양축농가의 토지소유 현황

이번 사례조사에서는 종합토지세 부과대상이 되는 양축농가의 토지 소유 관계는 畜舍用 垈地를 포함하여 전답은 물론 임야와 목장용지까지 다양하게 보유하고 있음을 확인할수 있었다. 양축농가 대부분이 논밭을 소유하고 있어 그들이 경종농업을 겸영하는 현실을 반영하고 있다. 법정 지목상 목초지의 소유 빈도와 규모는 극히 미미하며, 임야를 소유한 빈도도 높지 않다. 양축농가 평균 토지소유 면적은 약 5,300평 수준으로서 그중에서 임야면적이 약 1/3 정도이다(표 4－14). 사례조사 결과이므로 대표성은 약하나 법정 지목상의 목초지 면적이 적은 대신 임야의 일부가 실제로는 목초지용으로 사용될 가능성은 현지에서 있었던 응답자들의 대화내용에 비추어 상당히 긍정적이다.

양축농가가 소유한 임야에 대한 종합토지세의 분리과세(저율과세)대상 筆地數는 86%를 점하고 있어 대부분이 낮은 세율의 적용을 받고 있을 가능성을 시사한다(표 4－15).

라. 종합토지세의 부과와 징수에 관한 행정과정

축산농가는 경종농가와는 달리 연중무휴로 근로에 임해야 한다. 그러나 그중에서 夏秋節의 작업일정이 특히 분주하다. 그런데 종합토지세의 부과와 징수가 주로 이 시기에 이루어 지게 되어 있다. 과세대상 토지의 조사에서부터 출발하여 과세자료의 공람등은 물론 필요에 따라서는 이의신청도 해야 한다. 현행 축산관련 종합토지세 과징과정이 축산인에게 시기적으로 적절한가를 살펴볼 필요가 있다.

종합토지세의 과세 기준일은 매년 6월 1일이며, 10월 16일부터 10월 31일까지가 납기이다. 따라서 매년 6월 1일 현재 토지소유자가 그 토지에 대한 종합토지세의 납세의무자이다. 각종 축산용 토지에 대한 종합토지세도 관련 과징세 행정이 그 기간(6.1～10.30)에 완료되며 그 구체적

표 4-12 축산관련 종합토지세의 분리과세 세율구조

과 세 대 상	세 율	비 고
기준면적 이내의 목장용지등	1/1,000	축산분야
특수개발림 영림계획인가림 및 종증임야등 분리 과세대상 임야	1/1,000	임업분야
기준면적이내의 공장용지	3/1,000	비농업
발전시설용 채광인가 광구내 토지등	3/1,000	분 야
골프장 별장 고급오락장용지	50/1,000	
기준면적초과 주거용토지등	50/1,000	

자료: 지방세 제234조의 16 제3항 1호 내지 3호.

표 4-13 분리과세대상 축산용 토지 및 건물의 기준면적

단위: ㎡, ha

축종	사업	단위가축수	축사	부대시설	초지	사료포
한우	사육	1두당	7.5㎡	5㎡	0.5ha	0.25ha
한우	비육	1	7.5	5	0.2	0.1
유우	목장	1	11	7	0.5	0.25
양	목장	10	8	3	0.5	0.25
사슴	목장	10	66	16	0.5	0.25
토끼	사육	100	33	7	0.2	0.1
돼지	양돈	5	50	13	—	—
가금	양계	100	33	16	—	—

자료: 지방세법시행령 제84조의 4 제3항 3호.

일정은 다음과 같다.

① 6월 1일(과세기준일)

- 과세대상 토지조사(*) 및 대장작성 완료
- 과세자료 공람(*)
- 토지변동사항 신고(*)

② 6월 15일(과세자료 공람마감일)

- 이의신청 접수(*)

③ 6월 25일(이의신청 접수마감일)

표 4-14 양축농가 토지소유규모와 산림 및 목장용지면적*

단위: ㎡, 필지, %

지목	권봉용	김만봉	권성안	양순종	임종록	강대을	최병관	合 計	平 均
05(林)	—	—	—	—	—	—	—	—	—
0505-	1,020	—			—	—	—	1,020	146
0304	(1)	—			—	—	—	(1)	(0.1)
0505-	23,207	—	3,769	466	—	—	16,457	43,899	6,271
0105	(2)	—	(1)	(1)	—	—	(2)	(6)	(0.9)
小 計	24,227	—	3,769	466	—	—	16,457	44,919	6,417
	(3)	—	(1)	(1)	—	—	(2)	(7)	(1.0)
01(田)	2,067	1,379	9,726	9,537	4,963	165	—	27,827	3,976
	(3)	(1)	(10)	(9)	(10)	(1)	—	(36)	(5.1)
02(畓)	4,193	—	2,109	11,672	8,099	20,296	—	46,369	6,624
	(1)	—	(1)	(9)	(9)	(10)	—	(31)	(4.4)
08(垈)	—	1,237	262	1,679	601	—	—	3,779	540
	—	(4)	(1)	(2)	(2)	—	—	(9)	(1.3)
04(牧)	—	—	52	—	—	—	—	52	7
	—	—	(1)	—	—	—	—	(1)	(0.1)
合 計	30,477	2,616	15,918	23,354	13,663	20,461	16,457	122,946	17,563
	(8)	(7)	(14)	(21)	(21)	(11)	(2)	(84)	(12)

주: ( )내는 필지수, 임야중 분류기호 0505-0304는 종합토지세의 분리과세대상 (저세율), 0505-0105는 합산과세(고율)대상임.

자료: 현지조사(순창군청 전산입력자료, 1993. 10~11).

- 이의신청 사항 처리

④ 7월 10일(이의신청 사항 심의결정 통지 마감일)

- 전산입력자료 정리
- 과세대상 토지의 확정(**)

⑤ 7월 15일(전산입력자료 송부 마감일:市 郡 → 道)

- 道에서 자료입력

⑥ 8월 20일(자료입력 완료:市 道 → 내무부)

표 4-15 양축농가 임야소유규모와 필지구성

단위: 평, 필지

양축가	소유규모	필지수	과세유형 및 필지수*	비 고
권 봉 용	7,329	3	분리과세(1) 합산과세(2)	
김 만 봉	—	—	분리과세(—) 합산과세(—)	
권 성 안	1,140	1	분리과세(—) 합산과세(1)	
양 순 종	141	1	분리과세(—) 합산과세(1)	
임 종 록	—	—	분리과세(—) 합산과세(—)	
강 대 을	—	—	분리과세(—) 합산과세(—)	
최 병 관	4,978	2	분리과세(—) 합산과세(2)	
합 계	13,588	7	분리과세(—) 합산과세(6)	분리과세 : 14%
평 균	1,914	1	분리과세(1) 합산과세(0.9)	합산과세 : 86%

* ( )내는 필지수임.
자료 : 현지조사결과(순창, 1993.11).

— 자료합산

— 세액산출 및 지역별 按分(**)

⑦ 9월 15일(과세자료테이프등 송부:내무부 → 市 道)

— 고지서, 수납부 및 과세내역서 출력(**)

⑧ 10월 5일(고지서, 수납부등 자료송부:市 道 → 市 郡)

⑨ 10월 10일(고지서 송달 마감일)

⑩ 10월 16일—10월 31일(納期)(*)

이상의 종합토지세 과징행정 과정중에서 (*)표시된 부분은 종합토지세의 납부와 관련하여 양축농가가 어떤 형태로든 직접 행동을 취해야 할 단계이다. 또 (**)표시된 부분은 과세당국이 공식적인 기회를 인정하지는 않았지만 현실적으로 납세자인 양축농가로서는 반드시 확인 점검을 한후, 경우에 따라서는 그 내용들에 대하여 이의를 다시 제기할 사유 내지 여지가 충분히 있을 수도 있는 단계들이다. 그런데 이번 사례조사를 통하여 이미 밝혀 진바와 같이 양축농가들은 대부분이 일반 경종농업을 겸영하고 있다. 따라서 현행의 종합토지세 과징세 행정과정에 관하여 몇

가지 정리해 볼 사항이 있다. 첫째, 바쁜 畜繁期에는 종합토지세와 관련하여 납세자의 시간소모를 최소화할수 있도록 하여야 할 것과 둘째, 종합토지세에 대한 이의신청 기회를 단지 과세자료공람 시(6월15일)까지로 한정할 것이 아니라 고지서 송달 마감일 이후 납기마감일(10월 31일) 이전 15일까지 즉, 납기 개시일 직전일까지로 연장하는 것, 그리고 셋째는 양축농가에 한해서는 종합토지세 과징세 관련 諸行政過程이 11월이후의 농한기중에 이루어지도록 하는 것 등이 바람직하다.

1.2.5. 축산관련 재산세와 토지초과이득세

가. 축산관련 재산세의 과세대상과 납세의무자

일반적으로 재산세의 과세대상은 市 郡 區 내에 소재하는 건축물, 重機, 선박 및 항공기등으로서 과세기준일 현재 그 재산의 소유자로 등재되어 있는자를 납세의무자로 규정하고 있다(지방세법 제181조, 제182조).

따라서 축산과 관련해서는 과세대상이 畜舍와 그 부속건축물(사이로 등) 정도에 한정되어 있고 그 소유자인 양축농가가 납세의무를 진다.

나. 축산재산세의 과표와 세율

재산세의 과표는 財産價額이며, 세율은 재산유형별로 다르나 畜舍의 경우는 재산가액의 3/1,000이다.

공장용 건축물은 그 가액의 6/1,000, 골프장 별장용 건물은 50/1,000등이고, 일반주택은 최하 3/1,000(과표 1,000만원이하) 내지 70/1,000(과표 3,500만원 초과)등의 6단계 초과누진세율제임에 비추어 축사등에 대한 재산세는 최하위 세율을 적용받고 있다.

다. 축산관련 재산세의 면제

우선 축산업협동조합과 중앙회가 과세기준일 현재 그고유의 업무에 직접 사용하는 부동산에 대하여는 재산세를 면제한다(지방세법 제184조의

표 4－16 축산용토지 및 건물의 비과세규모

단위 : ㎡(축사, 부대시설), ha(초지 또는 사료포)

축 종	사 업	단위가축수	축 사	부대시설	초지,사료포
한 우	사 육	1두당	7.5㎡	5㎡	0.5ha
한 우	비 육	1	7.5	5	0.2
유 우	목 장	1	11	7	0.5
양	목 장	10	8	3	0.5
사 슴	목 장	10	66	16	0.5
토 끼	사 육	100	33	7	0.2
돼 지	양 돈	5	50	13	－
가 금	양 계	100	33	16	－

자료: 토지초과이득세법 시행령 제13조 제1항. '별표2'.

2 제1항). 둘째, 조감법 제85조의 2(재산세의 감면)에서는 創業중소기업이 당해사업을 영위하기 위하여 소유하는 사업용 재산에 대하여는 창업일로부터 5년간 재산세 및 종합토지세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다고 규정하고 있으나 축산농가에게는 그러한 규정이 적용되지 않고 있다.

라. 축산관련 토지초과이득세의 과세대상과 납세의무자

토지초과이득세는 각종 개발사업 기타 사회경제적 요인으로 遊休土地등의 地價가 상승함으로 인하여 그 소유자가 얻는 토지초과이득을 조세로 환수함으로써 조세부담의 형평과 地價의 안정 및 토지의 효율적 이용을 기하는 등의 목적으로 독립된 세법에 의하여 부과하는 국세이다.
따라서 축산과 관련해서도 유휴토지등에 해당하는 토지이면 이 조세의 과세 대상이 된다. 이 때 납세의무자는 물론 당해 토지등의 소유자이다.

축산관련 토지초과이득세 과세대상(유휴토지 등의 범위)은 양축농가 개인소유 토지중에서는 첫째, 토지초과이득세법상 축종별, 頭(首)數別 기준면적을 초과하는 목장용지(표 4－16)와 둘째, 서울특별시 직할시 및 市지역 이상의 도시계획구역내에 있는 목장용지등이며, 축산법인의 경우

는 그 법인의 고유업무에 정당한 사유없이 직접 사용하지 않는 목자용지 등의 토지와 축산업을 주업으로 하지 않는 법인이 소유하는 목장용지등이 이에 속한다. 이 때 축산법인의 고유업무에 직접 사용하지 않는 토지란 (표 4-16)에 명시된 면적을 초과하는 축산용 토지를 의미한다.

마. 토지초과이득세의 과세표준, 세율, 과세대상 및 특징

앞의 제3장에서 지적한 바와 같이 토지초과이득세의 과표는 「지가상승액-(정상지가 상승분+개량비)」의 算式에 의하여 산출된 금액이다. 단, 이 때 지가상승액은 「과세기간 종료일 地價-과세기간 개시일 地價」의 개념이며, 세율은 50/100이다.

토지초과이득세의 과세대상 기간은 3년으로 하여 그 과세기간이 개시되는 연도의 1월 1일부터 과세기간이 종료되는 연도의 12월 31일까지의 초과이득에 대하여 부과한다(동법 제6조). 둘째, 특정 토지에 대한 保有課稅로서 미실현 자본이득에 부과한다는 점에서 납세자로부터의 강한 조세저항 유발요인으로 작용하고 있다. 셋째, 그러한 점을 고려할 때 지금까지 있었던 그 어느 조세보다도 가장 강력한 토지공개념적 규제장치라 할수 있다. 넷째, 토지초과이득세 세수액의 50%를 지방자치단체에 양여함으로써 도로사업등 지역균형개발사업에 사용할수 있도록 하는 일종의 準目的稅의 성격도 지닌다. 이 제도가 도입된 이후 첫번째 부과연도인 1993년부터 그러한 다양한 문제점이 발생하여 정책당국을 비롯하여 각계에서 폐지여부까지 거론된바 있다. 그러나 이연구의 主 關心對象인 축산업과 관련해서는 그 비중이 비교적 낮기 때문에 더 이상의 논의는 별 의미가 없을 것 같다. 다만, 이번 사례조사과정에서 드러난 바로는 양축농가의 목장용 토지가 행정상의 처리미흡으로 부당하게 토지초과이득세를 부과받아 이의신청을 하는등 다소 무리를 빚은 예가 있었음은 유의할 점이다.

바. 축산관련 토지초과이득세의 비과세와 감면

앞의 (표 4-16)에서 제시한 축산에 요하는 법정 소유허용 면적이내의

표 4-17 축산용토지 및 건물의 비과세대상 (법인의 비업무용토지)

단위: ㎡, ha

축 종	사 업	단위가축수	축 사	부대시설	초지,사료포
한 우	사 육	1두당	7.5㎡	0.5㎡	0.25ha
한 우	비 육	1	7.5	0.2	0.1
유 우	목 장	1	11	0.5	0.25
양	목 장	10	8	0.5	0.25
사 슴	목 장	10	66	0.5	0.25
토 끼	사 육	100	33	0.2	0.1
돼 지	양 돈	5	50	—	—
가 금	양 계	100	33	—	—

자료: 지방세법시행령 제84조의4 제3항 3호(축산용토지 및 건물의 기준).

토지에 대하여는 당연히 토지초과이득세가 비과세된다. 그밖에 ① 축산업협동조합이 소유하는 토지에 대하여는 토초세를 비과세하는데 그 것은 축산업협동조합법상 축산업협동조합 및 동조합중앙회는 가축의 개량, 증식등의 축산업이 기본업무이므로 축산업수입금액과 관계없이 축산업을 주업에 포함시킴으로써 토지초과이득세의 과세대상에서 제외하고 있기 때문이다(토지초과이득세법 시행령 제28조 제2항)(1992.12.31.이후 최초로 종료하는 과세기간에 발생하는 토지초과이득분 부터 적용함).

1.2.6. 축산관련 취득세, 등록세 및 양도소득세

가. 축산관련 취득세 및 등록세등의 과세대상과 납세의무자

취득세는 부동산 및 기타 재산권등의 취득에 대하여 그 부동산등의 취득자에게 부과하고, 등록세는 부동산등의 재산권과 기타 권리의 취득, 이전, 변경 및 소멸등에 관한 사항을 公簿에 등기 또는 등록하는 경우 그 등기나 등록등을 받는자에게 부과한다(지방세법 제15조, 제124조등). 이 경우, 부동산에는 축산용 토지와 건물등도 포함한다.

나. 취득세와 등록세의 세율

취득세의 세율은 원칙상 取得物件의 가액 또는 연부금액의 20/1,000 즉, 2%이고, 별장 골프장 법인의 비업무용 토지등을 취득한 경우의 취득세율은 15/100이다<=(20/1,000)×(750/100)>(지방세법 제112조). 이때, 축산분야 법인의 비업무용토지 의 범위는 (표4-17)의 내용과 같다.

한편, 등록세의 세율은 부동산, 선박, 자동차, 항공기, 어업권등의 등기마다 목적물의 ① 상속에 의한 취득, ② 상속이외의 무상취득, ③ 그 밖의 원인으로 인한 소유권의 취득등에 따라 다르고, 소유권의 보존등 소유권취득의 형태에 따라서도 다르다. 부동산중 축산과 관련있는 목장용지와 초지의 상속등기에는 부동산 가액의 8/1,000, 초지의 무상증여에 의한 취득에는 부동산가액의 15/1,000, 매매등 유상거래에 의한 취득에는 30/1,000이다(지방세법 제131조 내지 제149조등).

다. 축산관련 취득세와 등록세의 비과세와 감면 및 重課

첫째, 창업중소기업이 당해사업을 영위하기 위하여 창업일로부터 2년 이내에 취득하는 사업용 부동산에 대하여는 취득세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다(조감법 제85조 2항).

둘째, 축산업협동조합이 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 취득하는 부동산에 대하여는 취득세를 면제한다(지방세법 제110조의 3). 셋째, 농산물의 운반등 농업용에 직접 사용하는 자동경운기등 농기계류의 취득에는 취득세를 면제하고 있으나(지방세법 제107조의 7호) 축산용 기자재의 취득에는 과세하고 있다. 넷째, 축산법인이 처음에는 업무용으로 토지를 취득하였으나 취득후 5년이내에 비업무용 토지로 바뀐경우(업무용으로 사용되지 않는 경우)는 15/100의 세율을 적용, 重課한다<=(20/1,000)×(750/100)>(지방세법 제112조, 동법 제112조의 3). 다섯째, 축산업협동조합중앙회가 양축농가를 포함한 농어민에게 축산자금을 융자할 때 제공받는 담보물에 관한 등기에는 등록세를 비과세한다(지방세법 제

127조 제1항 5호, 동법시행령 제96조 4호등). 여섯째, 축산업협동조합 및 중앙회가 그 고유의 업무에 직접 사용하기 위하여 취득한 부동산의 등기에는 등록세를 면제한다(지방세법 제128조의 2 제1항:課稅免除, 제110조의 3 제3호등).

라. 양도소득세의 과세대상, 과세표준, 세율구조및 세액계산

일반적으로 양도소득세의 과세대상은 당해연도에 발생한 토지, 건물의 양도로 인하여 발생하는 소득과 부동산등의 권리의 양도로 인하여 발생하는 소득등이며, 과세표준은 그 소득에서 소정의 소득공제를 한 나머지 금액으로 하고 있다(소득세법 제15조 4항등).

양도소득세의 세율은 양도자산의 종류, 소유(보유)기간등에 따라 각각 달리 적용된다(제3장 표 3-28). 축산관련 양도소득세의 세액계산도 후술하는 비과세 및 감면조항을 적용받는 경우를 제외하고는 이 규정에 의한다.

마. 축산관련 양도소득세의 비과세 및 면제

축산분야에 있어서는 주로 畜舍와 그 부속토지, 飼料圃 목장용지등에 대한 양도소득세를 비과세 내지 감면하나 개인 양축가와 축산법인에 따라 차이가 있다. 개인인 경우는 첫째, 초지(농지, 산림지등 포함)를 1991. 12.31.현재 소유하는 자가 직계 존비속 또는 형제자매중 대통령령이 정하는 자경농민에게 그 소유초지(농지, 산림지포함)등을 1996.12.31.까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여 양도소득세를 면제한다(조감법 제67조의 6 제1항). 둘째, 앞의 양도소득세 면제대상 초지와 농지 및 임야등의 합계면적(免除上限)은 초지법의 규정에 의한 45,000평의 초지에 ① 지방세법에 의한 농지세과세대상인 9,000평이내의 농지와 ② 산림법의 규정에 의한 보전임지중 영림계획 또는 특수개발지역사업에 따라 새로이 조림한 기간이 5년이상인 90,000평이내의 산림지등을 포함한다(상속세법 제11조의 3).

표 4-18 목장의 시설기준과 양도소득세, 특별부가세등 면세범위

축종 및 사업별	사육 성축 두수	면세범위
한우육우사육	20두	두당 1,150㎡
유우사육사업	20두	두당 2,300㎡
돼지사육사업	100두	두당 13㎡
닭 사육사업	1000수	수당 3㎡

자료: 조세감면규제법 제55조의 9. 별표 11.

셋째, 내국인이 10년이상 경영한 목장을 이전할 때에는 (표 4-18)에 명시한 축종별 면적의 법위내에서 양도소득세 또는 특별부가세를 면제한다(조세감면규제법 제67조의 1, 동법 시행령 제55조의 9등). 이에 관하여는 조세당국이 최근 이른바 양도세 課稅移延制度 등을 도입하여 양축농가의 부담을 경감 내지 완화하는 방안을 강구중인 것으로 전해진다[9].

바. 축산법인에 대한 특별부가세 면제

법인이 소정의 업무와 직접관련이 없이 소유한 토지등 부동산을 양도하는 경우에는 특별부가세를 부과한다(법인세법 제59조의 2). 법인세법에서 규정하고 있는 특별부가세의 과표는 전술한 양도차익이며, 세율은 미등기 양도토지등에는 과표의 40/100, 기타의 경우에는 25/100이다.

앞의 축산관련 법인세감면에 관한 고찰에서 일부 지적한 바와 같이 특별부가세란 법인이 법정 소유규모 이상으로 소유한 토지등 부동산을 양도함으로써 발생하는 양도차익에 대하여 부과하는, 양도소득과세제도의 한 형태이다.

축산법인이 목장용지를 제외한 기타의 토지를 업무용으로 5년이상 계속하여 사용한 경우, 그 토지를 다른 고정자산의 취득을 목적으로 양도

9) 양도세의 課稅移延制度라함은 10년이상 경영한 목장을 移轉하는 경우, 토지나 건물등을 대체취득하는 限, 양도소득세등을 100% 면제하되 그 목장용지등을 처분할 때는 취득가액에 준하여 양도차익과세를 하도록 하는 제도이다.

하여 발생하는 소득에 대하여는 특별부가세를 면제한다(조세감면규제법 제67조의 13). 단, 그 고정자산을 적법하게 취득하지 않았거나 고정자산을 취득한후 2년이내에 당해사업을 폐업한 때 및 취득후 2년이내에 당해 고정자산을 처분하였을 때에는 세액을 추징한다.

1.2.7. 상속세와 증여세

가. 축산관련 상속 및 증여세의 과세대상과 세율구조

일반적으로 상속세는 상속받는 동산, 부동산 및 부동산상의 권리와 광업권, 어업권, 預積金, 社債와 주식, 특허권, 저작권등 다양한 재산 내지 재산권등의 상속에 대하여, 그리고 증여세는 타인의 증여에 의하여 위의 재산등을 취득한자에 대하여 부과한다(상속세법 제2조, 제3조 및 제29조의 2등).

상속세와 증여세의 세율구조는 상속세가 과표 2,000만원 이하에 과표의 10%, 과표 10억원 초과에 「3억2천800만원+10억원 초과액의 55%」등 5단계 초과누진세율제 이고(제3장 표 3-27)(상속세법 제14조), 증여세는 과표 1,000만원 이하에 과표의 15%, 과표 5억원 초과에 「1억9,000만원+5억원 초과금액의 60%」등 5단계 초과 누진세율제이다(제3장 표000 3-27)(상속세법 제31조의 2).

축산업과 관련하여 부과되는 상속세와 증여세에 있어서도 원칙적으로 같은 내용의 과표와 세율구조를 적용받고 있다. 현행제도상 축산관련 상속 및 증여세의 관심부분은 비과세 및 감면세와 소득공제등에 관한 사항이다. 예컨대, 상속가액중 목초지등 물적공제 1억원한도를 초과하는 부분에 한하여 상속세를 과세하는 경우등이다.

나. 초지등에 대한 상속 및 증여세의 성격과 기능

초지등의 상속 및 증여세도 여타 재산의 경우와 마찬 가지로 상속 및 증여등에 의한 취득을 불로소득적인 취득으로 보고 부과해온 불로소득과세의 성격을 띤다. 뿐만아니라 사유재산제가 전제된 자본주의 경제가 발

전함에 따라 이 상속 및 증여세는 富의 偏在 내지 소득분배의 불균형을 수정하는 경제정책의 보조수단으로서의 성격과 기능도 겸비하게 된다. 그러나 축산과 관련하여 적용되는 초지등에 대한 상속세와 증여세는 현재 축산업계의 저소득성에 비추어 그러한 성격은 현저히 희석될 것이다.

다. 축산관련 상속 및 증여세의 감면

축산관련 상속세 및 증여세의 경우도 납세자의 세부담을 줄이는 데에는 비과세, 면제, 세액경감, 상속가액공제등 다양한 수단이 채택된다.
첫째, 초지에 대한 소득공제제도를 들수 있다. 구체적으로 피상속인이 국내에 주소를 둔 때에는 상속재산 전부에 대하여 상속세를 부과하는데, 이 때 상속재산가액에 상속개시전 5년이내에 피상속인이 상속인에게 증여한 재산의 가액과 상속개시전 3년이내에 피상속인이 상속인 이외의 자에게 증여한 재산의 가액을 가산한 금액에서 상속 세기초공제, 주택상속공제(상속세법 제11조의 2)등과 각종 공제금액을 공제하고 남은 금액이 소정의 세율을 적용하여 세액을 산출할 과세가액 즉, 과표가 된다(상속세법 제4조, 5조, 제11조, 제11조의 2, 제11조의 3등). 둘째, 축산 자영농가로서 상속개시일 2년전부터 계속하여 직접 축산에 종사한 경우에는 위의 상속세 과세가액(과표)에서 45,000평 이내의 草地의 가액을 공제한다(상속세법 제11조의 3, 동법 시행령 제8조의 3). 단, 이경우 주택상속공제액과 초지, 농지 및 산림지등의 상속공제액의 합계액이 1억원을 초과하면 그 초과하는 가액에 대하여는 비과세가 아니라 과세대상으로 한다(동법 제11조의 5 : 物的控除의 綜合限度). 셋째, 초지(농지, 산림지등도 동일)등을 1991.12.31 현재 소유하는 자가 직계 존비속 또는 형제 자매인 자경농민에게 1996.12.31까지 증여하는 경우에는 당해 초지에 대하여는 증여세를 면제한다(조감법 제67조의 7). 넷째, 자경농민이 營農 1子女에게 증여하는 초지(농지, 산림지등도 동일)에 대하여는 당해초지의 가액에 대하여 증여세를 면제한다(조감법 제67조의 8). 단, 셋째와 넷째의 자경농민의 개념에는 양축농가도 포함함이 당연하다.

1.2.8. 축산관련 면허세와 인지세

가. 면허세와 인지세의 성격과 납세의무자

면허세는 면허 허가 기타 여하한 명칭으로든 특정한 영업설비 또는 금지의 해제를 하는 행정처분과 신고의 受理, 등록, 지정, 검사, 검열, 심사등의 행정행위등 각종 면허를 받은자가 부담하는 지방세법상의 道稅이고(지방세법 제160조, 제61조), 인지세는 인지세법에 의하여 국내에서 재산에 관한 권리등의 창설, 이전 또는 변경에 관한 계약서, 기타 이를 증명하는 문서를 작성하는 자가 당해문서를 작성할 때 부담하는 국세이다(인지세법 제1조).

나. 축산관련 면허세와 인지세의 과세대상과 납부방법

축산과 관련하여 발생하는 면허세와 인지세의 부과는 극히 제한된 경우로 한정된다.

축산관련 면허세는 양축농가가 축산업을 위하여 초지를 조성하는 경우(지방세법 제124조 2항 16호), 축산관련 인지세는 초지, 목장용지등의 소유권이전에 관한 증서 또는 기업의 양도에 관한 증서를 작성하는 경우등에 부과된다(인지세법 제3조).

면허세의 납부방법은 면허를 받은자가 소관 市郡에 보통징수방법에 의하여 납부하며(지방세법 제165조), 인지세는 전술한 과세문서에 印紙를 붙여 납부하는 것이 원칙이나 경우에 따라서는 인지세액에 상당하는 금액을 정부에 납부하고 그 납부사실을 과세문서에 표시함으로써 갈음할수 있다(인지세법 제8조).

다. 축산관련 면허세와 인지세의 비과세, 과세면제 및 감면

축산관련 면허세는 축산업협동조합이 그 고유의 업무를 하수행하기 위하여 필요한 면허등에 대하여 면제하며(지방세법 제124조의 2), 인지세는 양축가등이 축산업협동조합 및 그 중앙회로부터 융자를 받기 위하여

작성하는 소비대차에 관한 증서 및 어음약정서등에 대하여 면제한다(조세감면규제법 제 81조).

1.2.9. 屠畜稅 및 도축수수료

가. 도축세와 도축수수료의 개념구분

양축농가가 생산하는 축산물의 도축과 관련하여 양축농가는 도축세와 검사수수료 및 도축수수료등 3가지 부담을 하고 있다. 전자는 지방세법에 의하여 행정기관이 부과징수하는 지방세이고, 후자중 검사수수료는 수입증지를 통해 시도가, 그리고 해체수수료등 도축수수료는 축산물위생처리법(시행규칙 제23조등)에 의하여 도축업자가 징수하는 수수료이다.

나. 도축세의 납세의무자와 과표, 세율 및 세액규모

도축세는 1977년부터 도입되어 소, 돼지등의 도축자를 납세의무자로 하여 도살 가축의 時價의 1% 이내를 원칙상 특별징수방법에 의하여 징수하되, 경우에 따라서는 보통징수방법으로 징수할수 있도록 규정하고 있다(지방세법 제234조 및 동법 제234조의 2).

이 때, 소 돼지등의 時價는 매년 1월 1일과 7월 1일 현재의 시가를 기준으로 하여 시장 군수가 조사 결정한다.

그런데 현행 관련 세법에 명시된 바에 의하면 앞에서 보아 알수 있듯이 납세의무자에 대한 법률상 표현이 애매모호하다. 전술한 지방세법 제234조는 지방세법에서 엄연히 납세의무자 등을 규정하는 조항으로 명문화하고 있음에도 실제 條文의 내용에는 누가 도축세의 납세 의무자인지를 밝히지 않고 있다. 언듯 보기에는 도축세의 납세의무자가 '屠畜者' 이니 소나 돼지를 도축하는 도축업자로 볼수 있다[10]. 그러나 사실은 실제

10) 「지방세법 제234조(납세의무자등): 도축세는 소, 돼지의 도살에 대하여 그 도살지 소재의 시군에서 도살자에게 부과한다.」

표 4－19 도축세 및 도축수수료

단위 : 원, %

축종별	비 용 류	1991		1992		1993		비 고
		상반	하반	상반	하반	상반	하반	
소	도 축 세	17,500	19,500	19,500	21,500	21,500		지방세(시군)
	검사수수료	540	540	540	590	590	590	市道에서 징수
	도축제수수료							
	해체수수료	2.8%	2.8%	2.8%	31,000	31,000	31,000	2.8%는 上場手數
	상장수수료				1.5%	1.5%	1.5%	料 1.5%포함
	(환산금액)	49,000	54,600	54,600	63,250	63,250	63,250	
	소 계	49,000	54,600	54,600	63,250	63,250	63,250	도축장이 징수
	합 계	66,040	74,640	74,640	85,340	85,340	85,340	
돼지	도 축 세	1,300	1,600	1,200	1,300	1,200		지방세(시군)
	검사수수료	110	110	110	120	120	120	市道에서 징수
	도축제수수료							
	해체수수료	2.8%	2.8%	2.8%	2.8%	2,800	1,200	2.8%는 上場手數
	상장수수료					1.5%	1.5%	料 1.5% 포함
	(환산금액)	3,640	4,480	3,360	3,360	4,600	3,000	
	소 계	3,640	4,480	3,360	3,360	4,600	3,000	도축장이 징수
	합 계	5,050	6,190	4,670	5,060	5,920	4,320	

자료: 도축세는 지방세법 제234조의 2. 등, 수수료는 우성농역(주) Co., 협진식품(주) Co.

납세자가 해당 獸畜의 도살을 의뢰하는 이른바 '出荷者'이다[11]. 이 때 출하자는 대부분의 경우 양축농가이다. 따라서 현행 규정상 납세의무자인 도축자에게 부과하는 도축세는 전액이 생산농가에게 轉嫁되고 있는 것이다.

도축세의 稅率도 해당 獸畜의 변화하는 時價의 일정율을 적용토록 되어 있음에도 실제로는 정액제를 채택하고 있다(표 4－19). 이러한 방법

11) 도축업자는 단지 출하자로부터 도축세를 징수하여 당해 행정기관(구청－시청)에 입금을 하고 있을뿐 실제 납세자는 도축을 의뢰하는 양축농가이다.

을 통하여 1992년에 양축농가에게 부과된 도축세는 소에 대해서가 약 129억 9,169만원(2,402.9천원×537,531두), 돼지에 대해서가 약 113억 8,744만원(120천원×9,489,531두)등으로 총 243억 7,913만원 수준인 것으로 추산되는데 이에 관한 내무부의 관련통계는 225억 2,885만원(부과액 225억 3,747만원의 99.96%)으로 집계되었다(내무부,지방세정연감,1993). 이사실은 실제 징수액이 징수가능 세액의 약 92.4%수준임을 암시한다.

1992년의 소 도축두수가 537,351마리에 달했고, 1993년에는 그 것이 약 690,000마리에 달할 것을 추정하고 있는 현실을 감안하면 양축농가의 도축세부담액이 증가할 것이라는 예상은 어렵지 않다(한육우 도축두수는 510,489 : 1992년 355,222두 보다 43.7% 증, 젖소는 181,179두 : 1992년의 182,129두 보다 0.5% 감).

다. 도축수수료의 부과실태

도축수수료는 도축장등 소 돼지등 獸畜의 屠殺 解體등을 위한 법정장소 즉, 작업장의 경영자가 징수하는 수수료조 경비로서, 작업장 시설사용비, 소요인건비, 내장처리비, 육류냉각비, 포장비 및 공해방지경비등 기타 경비를 포함한다(축산물위생처리법 제8조, 동법시행규칙 제23조)[12].

도축장의 경영자가 도축을 의뢰하는 양축농가로부터 징수하는 이들 도축수수료를 결정함에는 市道知事의 승인을 얻도록 규정하고 있었으나, 그 금액의 결정이 자율화되면서(1992. 5월) 도축업자들이 증액을 시도해 도축을 의뢰하는 양축농가들의 부담을 가중시키게 되었다[13].

---

12) 제23조(수수료) ① 작업장 경영자는 법 제8조의 규정에 의하여 다음 각호의 경비에 상당하는 금액을 기준으로 獸畜의 도살 해체수수료를 정하여 도지사의 승인을 얻어야 한다. 1.작업장시설 사용경비, 2.소요인건비, 3.내장처리비, 4.육류냉각비, 5.포장비, 6.공해방지경비등 기타 소요경비. ② 작업장의 경영자는 제1항의 규정에 의한 수수료외에 도살, 해체명목으로 어떠한 금품도 징수할수 없으며, 작업인의 동원을 요구할수 없다.

13) 예컨대, 민간 축산물도매시장으로서 서울의 협진식품Co.는 돼지 1두당 종전의 2,800원에서 5,500원(96.4% 인상)으로, 소는 1두당 31,000원에

이들 도축 제수수료는 1993년의 경우, 소는 1두당 市道에 납부하는 검사수수료가 590원, 도축업자에게 돌아가는 解體手數料(31,000원) 및 上場手數料(경락가액의 1%)를 합해 63,250원이고, 돼지는 1두당 검사수수료가 120원, 상장수수료 1.5%와 해체수수료(1,200원)를 합해 3,000원등으로서 여기에 앞의 도축세를 가산하면 한우사육 농가는 경락가격 215만원 상당 소 1두당 총 85,340원을 부담하고(경락가격의 약 3.97%), 돼지는 경락가격 12만원 상당 1두당 4,320원을 부담(경락가격의 약 3.6%)하고있다(표 4-19).

UR협상 타결과 더부러 예상되는 축산물 수입개방의 어려운 시기에 가히 양축농가의 負擔 加重要因으로 지적될 사항이다.

앞으로 생산자단체들이 운영하는 도축장을 확대하거나 신설하고 기존 도축업자의 도축시설도 개선하여 도축수수료를 저렴하게 책정하는등 출하농가의 적정 수취가격을 보장할수 있는 대안이 강구되어야 할 것 같다. 이 기회에 양축농가의 부담경감을 간접적으로 지원하는 차원에서 도축업자의 시설 현대화등에 대하여도 현행 법규가 허용하는 범위내에서 정부의 지원이 필요하다[14].

라. 도축세의 目的稅 轉換試圖의 經緯와 의미

전술한 바와 같이 도축세는 보통세이다. 따라서 그 것은 과세권자인 市郡의 일반회계 재원으로 사용되는 수밖에 없다. 그런데 그 납세자는 앞에서 살펴 보았듯이 순수한 양축농가들이다. UR波高가 그렇게 거세지 않았던 과거에는 축산업계에서 그것을 예컨대 肉類等級制의 효과적 실시

서 36,000원(16.1%인상)등으로 인상을 시도한바 있으며, 충북 충주지방의 도축장에서는 소 1두당 종전의 21,800원에서 31,800원으로(45.8%인상), 경기도 남양주군의 도축장도 26,400원에서 46,400원(75.%인상), 돼지는 1두당 5,390원에서 7,390원(37.1%인상)으로 인상했다가 행정관청의 행정지도와 지역주민들의 반발로 원상환원했다는 등의 부정적 사례가 나타났다(농민신문,1993.10.18).

14) 축산물 위생처리법 제20조(보조금) : 국가 또는 지방자치단체는 예산의 범위안에서 작업장 또는 착유장의 시설비의 일부를 보조할수 있다.

를 위한 도축장 시설현대화등 축산부문의 유통시설 개설자금등으로 활용할 것등을 강조하면서 도축세를 目的稅로 전환할 것을 시도한바 있다. 그런데 그러한 시도는 市郡등 지방자치단체의 稅收 減少를 이유로 내무부측과의 의견이 일치되지 않아 무산되고 말았다. 그러나 UR협상의 예상결과는 축산업계를 비롯한 농업부문 전반에 걸쳐 위기상태를 유발할 것으로 예상되고 있는 현단계로서는 축산업계가 당초에 기대했던 축산물유통시설 현대화보다도 훨씬 다급한 축산농가의 전반적 지원체제가 요구되고 있다. 그러한 관점에서 도축세의 목적세 전환론은 축산업계의 UR대응방안의 차원에서 재음미되어야 하며, 이미 있었던 과거의 일차적 시도가 결코 무의미한 것이 아니었음을 확인하게 된것이다.

1.2.10. 축산업자의 기타부담

양축농가는 위에 들은 각종 조세와 수수료등을 제외하고도 또 새로운 부담이 추가되고 있다. 예컨대, 최근 사회적 문제로 강조되고 있는 이른바 공해방지시설의 범위에 축산폐수정화시설이 추가됨에 따라 양축농가도 적법하게 그 것을 갖추어야 하며 그러려면 그들에게 지워지는 부담이 더 증가한다. 즉, 축산폐수간이정화조 설치를 의무화하여 특정지역의 소규모 축산시설도 소정의 시설을 갖추도록 『오수 분뇨 및 축산물처리에 관한 법률』이 개정되었으며, 그에 따라 30두이하의 牛舍, 200두이하의 豚舍등에도 간이축사폐수정화조를 설치하지 않으면 200만원이하의 과태료를 부과하게 되었다(표 4-10)에서 제시한바와 같이 한우 30두와 돼지 200두 규모는 농가부업축산의 범위로서 소득세를 면제하는 대상범위이다).

환경의 보호 및 정화의 문제가 우리가 당면한 주요 시대적 과제임을 부인할수 없는 이시점에서 축산농가에게 지워진 그러한 환경차원의 의무사항은 당연히 이행되어야 할 것이다. 그러나 사료가격의 상승, 축산물가격의 하락등 축산농가의 경제적 여건은 악화되는 반면에 그들에게 지워지는 부담은 증가하고 있다는 현실, 이는 곧 국가재정에 의한 지원이

라는 불가피한 대안의 필요성도 동시에 암시한다.

2. 축산조세제도의 문제점과 개선방향

2.1. 問題의 所在와 제도개선의 前提

제3장의 임업 및 산림관련 조세에 이어 축산업에 관한 조세의 부과와 징수실태 및 관련법규 등을 연관하여 분석하였다. 그 결과 각 세목별로 많은 문제점이 도출되었다. 그러한 문제점들은 임업관련 조세에서도 지적 하였듯이 관련 법률, 정책 및 행정등의 복합적인 차원에서 지적된 것이다. 이 연구에서 추구하는 문제의 핵심은 전술한 바와 같이 그러한 다양한 지적 사항들을 우리가 당면한 시대적 선결과제를 풀어가는 데에 가장 적절히 시정, 보완하여 실질적인 기여를 할수 있도록 하는 데에 있다.

따라서 축산조세제도 개선의 大前提는 이 연구의 서론에서 제시한 바와 같이 양축농가의 소득을 補塡하고, 나아가서 우리 축산업의 국제경쟁력을 향상시켜 국내 축산업의 지속적인 발전에 기여할수 있도록 하는 것이다.

2.2. 축산조세의 세목별 개선방향과 대안

앞에 제시한 전제하에 각 세목별 제도개선의 방향과 대안을 집약하면 다음과 같다.

2.2.1. 부가가치세

가. 양축농가의 배합사료에 대한 부가가치세

축산업과 관련된 부가가치세는 축산업 생산물인 쇠고기 등 육류에 관한 것이 아니고 그 육류의 생체인 가축의 사육에 소요되는 사료원료와 축산기자재 등에 관한 것이다. 배합사료에의 부가가치세 부과가 국내 축

산물의 국제경쟁력을 저하시키는 주요인으로 작용하고 있음은 앞에서 지적한 바와 같다. 놀라운 것은 사례조사에서 대부분의 양축농가들이 자신이 구입사료에 대하여 부가가치세를 부담하고 있다는 사실을 거의 인식하지 못하고 있었다는 점이다.

현실적으로 현행 부가가치세법 제12조 1항 17호와 동법 시행령 제38조 12호에 의하여 가까스로 인정되고 있는 부분 마져도 일부 축협조합(중앙회제외)이 자체공장에서 생산하여 공급하는 배합사료에 한하여 부가가치세를 면제할뿐 나머지는 그것을 부과하고 있다[15]. 이때 면제되는 분량은 일반 사료업자 공급분을 합한 국내 총 공급량 11,807,200톤의 약 10.2%에 해당하는 1,205,700톤분에 불과한 것이다. 위의 관련 조항은 축산업협동조합을 '…대통령령이 정하는 정부업무 대행단체'로 분류하여 그 단체가 공급하는 배합사료에 대한 부가가치세의 면제를 인정하고 있을 뿐이다. 그와 같이 면세대상을 일부 축협조합 생산분에 한정하는 것은 형평에 어긋나고, 많은 축협조합중에서 생산공장을 보유한 일부조합에게만 공급을 독점시킴으로써 부가가치세 면세수혜 대상도 제한받고 있다. 그것이 더욱 문제되는 것은 영세율의 적용이 아니라 단순히 거래 물양에 대한 부가가치세의 비과세 자체에 그치고 만다는 점이다. 일본과 대만 및 호주등은 배합사료에 대하여 영세율을 적용하고 있다.

UR협상 타결 이후시대에 있어서 우리 축산업계의 대외 경쟁력 강화를 위한 지원 차원에서 그밖의 축협조합과 축협중앙회 및 일반 사료공장에서 생산 공급하는 배합사료에 대해서도 전면적인 면제조치를 취해야 할 것은 물론, 엄밀히 표현해서 최소한 수입 사료원료분에 대하여는 일본, 대만등과 같이 영세율을 적용하여야 할 것이다.

나. 기타 축산기자재에 대한 부가가치세

현재 축산용 기자재에 대한 부가가치세가 부과되고 있음은 전술한 바

15) 현행 배합사료에 대한 부가가치세는 원료가 아니라 배합사료 완제품에 대하여 10%를 부과한다.

와 같다. 이에 대하여 축산업계에서 불만을 표출한 사례는 허다하다[16]. 업계에서는 무엇 보다도 지난 제14대 대통령선거 공약으로 現 與圈에서 축산농가에게 제시했던 배합사료 등 畜産機資材에의 부가가치세 免除說을 빌미로 삼고 있다. 그러나 문제는 전술한 바와 같이 그러한 불만 해소를 위한 미봉적 접근책을 찾는 데에 있는 것이 아니다. 우선, 전술한 배합사료 이외에도 축산방제용 약품 및 기타 高價의 관련 輸入機械類와 장비등 이른바 축산용 기자재에 영세율을 적용하는 문제부터 점검해 보면, 현행 조세감면규제법에 의하여 비료 농약 농기계(이상 농업용), 동력천공기 약제주입기 산불진화용 펌프(이상 임업용) 그리고, 漁具와 기타 어업용 기자재(이상 어업용) 등에는 부가가치세 영세율을 적용한다. 또, 동법 제74조 1항 2호에 의거 농어업용 유류에 대하여는 부가가치세 면제한다. 축산용 기자재에 부가가치세 영세율을 적용하고, 축산용 유류에 부가가치세를 면제하여야 함은 더 이상의 설명이 무용할 것이다.

그 사실은 '축산업이 농업에 속하는가?' 의 여부에 의하여 판가름 날 것이며 그 해답은 농어촌발전 특별조치법 시행령 제3조가 줄 것이다[17]. 당연히 전술한 배합사료와 더부러 기타 축산용 기자재에도 부가가치세 영세율을 적용하여야 한다.

2.2.2. 수입관세

현재 축산관련 수입관세는 완제품인 쇠고기 등의 생산원료로서의 배합사료와 기타 기자재의 수입에 부과하는 것이 대표적이다. 전술한 바와 같이 UR협상 타결 과정에서 그 방향이 거의 설정되어 가듯이 쇠고기와 돼지고기등 우리 축산물의 주축을 이루어온 축산 완제품은 사실상 그 수

16) 1993.1.11 농수축산신문, 1993.1.25 축산경제신문, 1993.9.20 축산경제신문, 1993.10.25 농민신문등 에서는 양축농가등 축산업계의 부가가치세 불만을 직접 간접으로 표출한 바 있다.

17) 농어촌발전 특별조치법 시행령 제3조 : 「농어민의 범위 : 대가축 1두, 중가축 3두, 소가축 20두, 가금 20수 또는 양봉 5조이상을 사육하거나, 1년중 120일 이상을 축산업에 종사하는자」.

입물량과 관세율이 협상이라는 대외적 요인에 의하여 이미 결정된 것이나 다름 없기 때문이다. 한편, 현재 사료용으로 이용되는 곡류, 강피류, 식물성박류등 50여 품목중 국산 옥수수와 그 가공품등 극히 일부를 제외하고는 대부분이 수입에 의존하며, 거기에 부과하는 수입관세는 배합사료 원가에 가중되어 국내 축산물의 국제경쟁력을 약화시키는 것은 앞의 부가가치세의 경우와 유사하다. 따라서 양축농가의 소득보전 및 국제경쟁력 강화를 지원하는 차원에서 면세하여야 한다.

2.2.3. 도축세와 도축수수료

양축농가가 생산하는 축산물의 도축장 출하와 관련하여 양축농가는 세법상의 도축세와 축산물 위생처리법상의 도축수수료 등을 부담한다. 먼저 도축세의 법정 납세 의무자는 소와 돼지등의 屠畜者 이다. 우선, 이 납세의무자의 규정이 애매모호하다. 여기서 '도축자'가 도축업자를 의미한다면 도축세를 가축 출하자인 양축농가가 부담해서는 안될것 임에도 실제는 양축농가가 부담하고 있다. 결국 도축자에게 부과되도록 규정된 도축세가 양축농가에게 轉嫁되고 있는 것이다. 도축세와 검사료 및 해체수수료 및 도축장 상장수수료 등을 합하여 1993년의 경우, 成牛 기준으로 1두당 약 85,340원을 양축농가가 부담하고 있는 것을 확인한 이상, UR협상 타결 이후시대를 전제로 하지 않더라도 당연히 검사료를 제외한 도축수수료는 경감하고 도축세는 양축농가에게 전가되지 않도록 과감한 시정을 요한다. 특히, 도축세는 납세의무자와 세율구조 및 부과 징수 행정체계를 명백히 하여야 하겠으며, 전술한 바와 같이 예컨대, 肉類等級制의 효과적 실시를 위한 도축장 시설현대화등 축산부문의 유통시설 개설자금등으로 활용할 것을 목표로 하여 도축세를 目的稅로 전환할 필요성도 배제할 수 없다. 市郡등 지방자치단체의 稅收 減少를 이유로 내무부측이 반대하여 무산되기는 하였으나 UR협상의 예상결과는 축산업계를 비롯한 농업부문 전반에 걸쳐 위기상태를 유발할 것으로 예상되고 있는 현 단계에서는 축산업계가 당초에 기대했던 축산물유통시설 현대화 이상

으로 다급한 축산농가의 전반적 소득지원 체제가 요구되고 있기 때문이다.

2.2.4. 소득세와 법인세

사례조사 결과에 의하면, 축산관련 소득세는 양축농가에게 이렇다 할 부담의식을 안겨주지 않고 있었다. 다만, 관련 법규상의 문제를 중심으로 집약하면 첫째, 축산을 포함한 양어 고공품등의 농가부업소득에 대한 비과세범위가 현행 500만원은 이미 현실성을 결하였으므로 일반 소득세 소득공제액 인상률 2.6%를 감안 최소한 600만원~700만원 수준으로 상향 조정 할 것과 축산업에만 해당 되는 농가부업적 축산의 범위도 그와 같은 맥락에서 전술한 (표 4-10)의 축종별 비과세 頭數를 현실화 차원에서 늘리되 축종간 형평적 조정도 병행할 것을 강조한다. 둘째, 축산소득에 대한 과세의 기초인 축종별 소득표준율이 축산물 가격 및 사료가격등 축산 소득결정에 영향을 미치는 제요소의 상황변화를 충분히 반영하지 못하고 있다. 앞에 제시한 (표 4-10)의 右端 및 (표 4-11)에 표시된 바와 같은 畜種間 소득표준률 隔差도 사료 및 축산 기자재등의 가격 변동과 기타 국내외 제 여건의 변동을 반영하여 축종간 형평성 차원에서 새로이 조정하는 것이 바람직하다. 셋째, 양축농장을 개인기업 형태로 운영하는 경우에 종합소득과세의 기초단계로 택하는 이른바 推計課稅方式에 따르는 增分主義的 課稅의 비현실성도 물론 타사업도 같은 경향이기는 하나 과감한 전향적 방법으로 대체하여야 한다. 넷째, 현행 규정에 의하면 일반적으로 개인업체 보다 법인기업에의 소득과세가 축산 경영자로서는 세부담이 적다. 축산업의 채산성을 높이는 차원에서 법인체로의 전환을 유도하는 방법도 조세정책적 차원에서 강구되어야 할 것 같다. 앞의 4가지 대안은 어디까지나 현행 축산 소득과세 제도를 그대로 존속 시키면서 그 범위안에서 찾아 본 개선방안이다. 그러나 여기서 유의할 사항은 UR협상 타결 이후시대를 전제로 할때 축산부문에 대한 기존의 소득과세제도 자체의 存續 意味를 지극히 현실적 감각에서 재음미 해야 할 것으로 판단된다. 환언하면, UR협상 타결이후 우리는 이미 문제의 심각

성을 감지하고 농림축수산업 부문에 대한 지원을 위하여 이른바 가칭 農特稅를 신설할 것을 서두르고 있는 단계이다. 그렇다면 대규모 축산법인을 제외하고는 개별 양축농가에게 축산 소득세를 부과하는 제도 자체가 의미를 상실하거나 경감된다는 사실을 현실로 받아 들여야 할것으로 판단된다. 한편, 축산법인에 대한 법인세도 축산소득에 대한 과세인 한 일단, 현행보다는 輕課稅하는 방향을 추구하여야 할것이다. 그런데 현재 정부의 조세정책에 대한 조정방향은 그와 다르다. 예컨대, 축산업에서 최초로 소득이 발생하면 20%의 소득공제를 인정하는 기간을 현행의 5년에서[15](조세감면규제법 제37조 1항)에서 3년간으로 단축하려는 최근의 정부측 동향은 오히려 대외개방에 의하여 축산업이 위축 당하고 있는 시대적 배경을 외면한 접근이라 할수 있다. 따라서 축산법인에 대하여도 개인 양축농가에 대한 소득과세의 경우와 같은 맥락에서 세제적 지원이 필요하다.

2.2.5 종합토지세와 재산세

전술한 바와 같이 축산관련 종합토지세는 畜舍 목장용지 및 초지등으로 사용하는 토지가 과세대상이고, 축산관련 재산세는 그중에서 축사등 건축물이 과세 대상이나 감면세규정 등에 의하여 실제로 감면 혜택을 많이 받고 있다. 세제상의 문제점은 앞의 제3장 임업조세 분석에서 지적한 내용과 유사한 측면이 있으므로 부연을 피하기로 한다. 그러나 예컨대, 축산업에 대한 창업 5년간 종합토지세와 재산세의 50% 감면 조항(조감법 제85조의 2) 비적용 사실등은 짚고 넘어가야 할 부분이다. 즉, 창업중소기업 등에 대하여 인정하고 있는 종합토지세와 재산세의 감면조항이 축산업에는 적용되지 않고 있는 현행 규정등은 당연히 축산업도 당해 중소기업의 범위에 포함시켜 감면세 하도록 개정되어야 함은 물론이다. 과

15) 조세감면규제법 제37조 1항 : '내국인이 영위하는 축산업에서 최초로 소득이 발생하는 날이 속하는 과세연도와 그 다음 과세연도 개시일로부터 5년이내에 종료하는 과세 연도까지 당해 축산업에서 발생한 소득금액의 20/100에 상당하는 금액을 각 과세연도의 소득금액에서 공제한다.'

징세 행정면에 있어서도 양축농가들의 대부분이 일반 경종농업을 겸영하고 있고, 축산업의 특성상 연중무휴의 바쁜 작업과정에 얽매여 있게 되는 현실을 감안하여 과세자료 공람기간, 이의신청기간 및 납기등을 연기나 연장등으로 그들의 작업과정에서 종합토지세 납부업무로 희생되는 시간을 최소화 할수 있는 방법을 강구하는 것이 바람직하다.

2.2.6. 토지초과이득세

사례조사에 의하면 목장용지 등에 대한 토지초과이득세의 부과로 양축농가가 관계기관에 이의신청 중인 경우가 나타났다. 제3장에서도 지적한 바와 같이 토지초과이득세의 가장 중요한 쟁점은 당해 토지 예컨대, 목장용지 등이 과세대상인 유휴토지에 속하는가의 與否와 법정 허용면적을 고수하는가의 여부 등이다. 축산법인이 소유한 축사와 그 부대시설 및 초지와 사료포 등의 면적이 (표 4-16)에 명시한 범위를 초과하면 부과되는데 일단 부과되면 이의를 제기하는 경향이 농후하였다. 市지역 도시계획 구역내의 목장용지에 대한 토지초과이득세 부과에 분쟁이 발생한 예가 많았음에 비추어 최소한 도시계획구역내의 非土地投機 養畜家만은 보호받도록 제도적인 보장이 있어야 할것이며, 기타 문제는 토지초과이득세제 전반에 걸친 제도보완의 차원에서 검토되어야 할 사항이다.

2.2.7. 양도소득세와 특별부가세

양축농가와 축산법인의 부담을 줄이고 경영규모의 확대등 채산성 향상에 정책적인 지원이 필요하다면 그 일환으로 축산업의 생산기반인 축사와 그 부속토지 및 목장용지와 초지등의 양도등에 따르는 양축농가의 양도소득세와 법인의 특별부가세도 앞에서 예거한 다른 재산세류와 같은 맥락에서 감면폭을 확대하여야 한다. 즉, 초지를 자경농민인 형제자매에게 양도할때 허용되는 양도소득세 면제조건을 현행의 '1991.12.31현재 소유하여 1996.12.31까지 양도하는 경우'에서 대폭 완화하고, 며세 대상 면적의 상한도 현행의 초지 45,000평으로 묶어 놓을 것이 아니라 10만~20

만평 규모로 대폭 확대하여야 한다. 또, 축산법인에게 허용되는 10년이상 경영한 목장을 이전할때 특별부가세 면제 대상 면적 도 표4－18에 명시한 면적에서 대폭 확대하여야 할 것이다. 조세당국이 추진주인 양도소득세의 課稅移延制度의 도입등도 바람직하다.

2.2.8. 상속세와 증여세

축산관련 상속세와 증여세도 UR협상 타결 이후시대에 대응하는 새로운 시각에서 획기적인 감면체제를 갖추어야 할 것이다. 첫째, 현행 농지 초지, 산림지 등의 상속공제 규정에서 상속재산중 초지공제 면적규모를 45,000평에서 10만평 규모로 확대하고, 따라서 초지를 포함한 물적공제의 종합한도(상속세법 제11조의 5)도 현행의 1억원에서 그에 상응할 만큼 확대하여야 할 것이다. 둘째, 자경농민인 형제자매에게 증여 할때 허용되는 초지에의 증여세 면제조건도 1991.12.31부터 소유하여 1996.12.31까지 증여하는 경우로만 한정 할것이 아니라 기간제한 없이 면제토록 하여야 할 것이다. 이 경우, 自耕農民의 개념에는 축산농가가 포함되어야 함은 물론이다.

2.2.9. 취득세와 등록세

만일 기존의 양축농가나 축산법인이 현재의 경영규모를 확대하기 위해서나, 개인이나 법인이 신규로 축산업을 시작하기 위하여 축사, 목장용지 및 초지 등을 취득함으로 인하여 발생하는 취득세와 등록세는 그들에 대한 소득 보전의 차원을 넘어서 국내 축산업의 국제 경쟁력 강화를 위하여 최대한으로 감면할 필요가 있다. 앞의 제3장에서 지적한 바와 같이 취득세와 등록세의 감면은 적어도 상속의 경우를 제외하고 매매, 증여, 교환, 기부 및 현물출자등에 의한 축산업의 규모확대나 신규 착수를 위하여 촉진적 기능을 하리라 믿기 때문이다. 현재 발효중인 창업중소기업이 당해사업을 영위하기 위하여 창업일로 부터 2년이내에 취득하는 사업용 부동산에 대하여는 취득세의 50/100에 상당하는 세액을 감면한다 고

하는 규정(조감법 제85조 2항)등에 의해서나, 현재 자동경운기등 농기계류의 취득에는 취득세를 면제하고 있으면서도 축산용 기자재의 취득에는 과세하고 있는 규정을 수정, 보완하는것 만으로는 UR협상 타결 이후시대를 겨냥하여 우리가 추구하는 국내 축산업의 국제 경쟁력강화를 기할 수 없을 것이다. 축사, 목장용지등의 취득에 요하는 취득세와 등록세의 감면폭은 제3장에서 제시한 임업관련 취득, 등록세의 감면과 유사한 수준에서 이루러 져야 할 것이다.

2.2.10. 면허세와 인지세

지금까지 축산관련 양도소득세, 상속세와 증여세, 취득세와 등록세등의 감면 확대논리는 면허세와 인지세에 있어서도 큰 차이가 없다. 양축농가등이 축산용 초지조성을 할때 부담하는 면허세나, 목장용지등의 소유권 이전에 관련된 증서 및 축협등으로 부터의 융자용 증서에 부과하는 인지세의 면제는 축산물 수입개방으로 타격을 받게 될 축산업계에 있어서 금액의 다과에 관계 없이 특히, 정책당국의 지원의지를 확인하는 의미만으로도 고무적일 것이다.

2.2.11. 기타 축산관련 제부담

앞에서 도축수수료가 법정조세 아니면서 양축농가에게 무거운 부담이 되고 있어 도축세와 연관시켜 경감 할것을 제안 한바 있다. 그와는 성격이 다르나 양축농가에게는 축산폐수 정화에 따르는 소요 경비의 부담이 새로운 시대적 산물로 등장하였다. 오수 분뇨 및 축산물 처리에 관한 법률에 근거한 이 부담은 30두 이하의 牛舍와 200두 이하의 豚舍에도 해당된다. 물론 축산업을 통하여 발생하는 축산폐수는 어떠한 방법으로든 정화처리가 되어야 한다. 그러나, 소 30두, 돼지 200두 등은 농가부업축산의 범위에 속하여 소득세도 비과세되는 규모임을 감안하면 오히려 국가나 지방자치단체 등으로 부터의 지원을 요하는 부분으로 볼수도 있다. 환경보전과 축산지원의 양 차원에서 새로운 지원제도로써 대처하는 것이 바람직하다.

제 5 장

결 론

지금까지 임업 및 축산관련 조세제도에 관하여 農林家와 養畜農家의 소득을 補塡하고 나아가서 임업 및 축산업의 활성화에 기여할수 있는 방향으로 개선하는 대안을 찾아 제시하였다. 이 연구가 시작될 때는 UR협상이 심각히 진행되고 있어 특히, 농림수산업 분야에 있어서는 예컨대 "쌀 開放"에 관하여는 그러한 假定이나 前提를 하는 것 조차도 禁忌視하는 분위기 였으나 이 연구를 마무리하는 이 時點은 UR협상이 타결된 직후로서 그 결론을 내리기가 더욱 어려웠다.

즉, 서론에서 결론에 이르는 과정의 완급을 조정하는 데에 다소 무리가 있지 않았을까 하는 아쉬움이 있다. 우리나라 대부분의 一般山主나 양축농가가 거의 농업에 종사하고 있다는 점에서 이 연구의 결과가 그러한 UR협상타결 내용과 밀접히 연관되고 있으며 또, UR협상은 개방을 전제로 하였고, 그러한 개방체제하에서 농림축산업의 활로는 오직 국제경쟁력의 강화를 통해서만 찾을수 있는데, 이 연구는 단순히 制限된 稅制의 개선을 통하여 경쟁력의 향상에 기여할 것을 촉구 하였기 때문이다..

임업부문에서는 영세 사유림의 경영규모 확대와 임업생산의 활성화에

의한 營林家의 소득증대 및 임목축적량 증대를 통한 목재 자급률의 제고 등이, 그리고 축산부문에서는 특히, 사료공급의 원활화와 생산비 절감, 나아가서 양축농가의 소득향상등이 이번 연구에서 세제의 개선을 통하여 기하고자 하는 주된 목표이었음은 서두에 밝힌바와 같다.

제3장과 제4장에서는 그러한 목적을 위하여 임업 및 축산관련조세의 정치 행정적 체계를 수정 보완하는 측면과, 관련 법률제도를 개선하는 측면등에서 향후 대안을 제시하였다. 그러나, 그러한 대안들은 다른 제도의 개편에서도 그러하듯이, 그리고 조세제도 자체가 지니는 고유의 특성상 다른 부수적인 조건들이 함께 조화를 이루어야 한다. 정치적 상황과의 調律이 그 대표적 例이다. 멀리 국제적으로는 영국의 大憲章이나 프랑스의 대혁명, 그리고 국내적으로는 東學革命이나 三政의 紊亂등을 예거하지 않더라도 조세는 다분히 政治的 産物이다. 당장 이 시점에 있어서도 UR협상 타결이후 국내외 정치 사회적 상황은 농산어촌에 고조되고 있는 절박한 위기의식을 감지하고 정치 행정권에서는 농림축산업의 활성화 내지 발전을 위하여 투입할 財源마련을 명분으로 무리가 있다는 일부 부정적 의견에도 불구하고 目的稅 新設論이 특히, 최고 통치권 차원에서까지도 전예없이 강력히 제기하고 있다. 세제의 개선은 그러한 현실과 무관할수 없다.

이 보고서에 담긴 연구내용에는 그러한 정치적 상황 분석은 당연히 배제되었다. 다만, 현존하는 관련제도의 범위내에서 일면 현실에 부합하면서, 일면 미래지향적인 시각에 맞추어 현재 전개되고 있는 정치 경제 사회적 상황에 직접 간접으로 대응할수 있는 최소한의 정치적 함축은 必要惡으로 수용하는 수 밖에 없었다. 임업 및 축산조세의 담세자가 거의 전적으로 농민이거나 농촌을 지키는 農村 堅持階層이라는 면에서 적어도 그들이 정책당국과 농촌관련 조세정책 내지 제도에 대하여 抵抗아닌 牽制와 支持의 관계가 정상적으로 형성, 유지되기를 기대하는 農村情緖 次元의 정치감각은 앞에 제시한 稅制改善을 실현하는 데에 오히려 필요할 것이기 때문이다.

임업조세 부문에서 영세농민인 一般山主가 자신이 소유한 임야를 영림 규모확대를 목적으로 하는 山主에게 移轉(매도, 증여 및 상속등)하는 限, 양도소득세, 증여 및 상속세등 관련조세 일체를 면제하자는 제안이나, 양축농가가 구입하는 배합사료에 부가가치세 영세율을 적용하고 경영 규모 확대를 시도하는 축산인의 목장용지나 초지등의 취득에 요하는 취득세와 등록세등을 전면 면제하자는 제안등은 非農民의 정서에는 납득하기 어려울지 모르나 이 연구는 그러한 전향적인 제도적 변화를 강력히 촉구하고 있다.

한편, 이 연구에서 제시한 임업 및 축산조세제도의 그러한 개선 대안들은 현재 제기되고 있는 농업분야 지원을 위한 목적세 신설론과 직접 연관지워 있지는 않다. 그러나 앞으로 그 목적세 신설과 관련하여 그 내용이 부분적으로 조정되어야 할 사항은 있을 것이다. 新設되는 租稅가 비록 目的稅이기는 하나 그것이 결국 농림축산업 분야에 투입되는 재원이 될 것이기 때문이다.

이 연구에서 검토된 대부분의 稅目은 UR협상 타결 이후시대에 농림축수산 부문이 궁지에 처할 것에 대비하여 획기적인 비과세 내지 감면세 조치가 필요함이 강조되었으나 그 규모등에 대한 구구한 계수적 추정에 급급하지는 않았다. 제2장에서 음미한 임업 및 축산조세의 정치 행정적 의미를 재확인 하면서 거기에서 확립된 당위성을 근저에 두고 임업 및 축산농가에게 최대한의 지원을 촉구하는 것이 당면한 현실적 위기를 극복하는 데에 보다 기여적일 수 있다는 信念 때문이다. 목하 논의중인 가칭 농어촌발전특별세의 소요액 추정이나, 기존 세목들의 과징세실적이 구체화되지 않더라도 이 연구에서 검토된 세목별 제도개선 방안은 이 연구의 서두에 밝힌 몇가지 주요 목적에 충분히 부합하리라 믿는다. 아울러 국회와 정책 당국은 앞의 제2장에서 검토된 조세정책의 결정과 조세행정체계상의 주요 顧客, 농림축산인의 진정한 민주적 의견 수렴에 만전을 기할것을 기대한다.

<부 록>

1. 주요용어의 정의에 관한 법령

(1) 임업(산림법 제2조)

(2) 축산업(축산법 제2조)

(3) 林野와 山林

(가) 林野(地籍法施行令 第6條 5號)

(나) 山林(산림법 제2조 2항 1호)

(4) 山地, 土地 및 不動産

(가) 산지(산림법 제2조)

(나) 토지(지적법 제5조)

(다) 부동산(지방세법 제104조)

(5) 保全林地와 準保全林地

(가) 保全林地(산림법 제16조 1호)

(나) 準保全林地(산림법 제16조 2호)

(6) 임업소득과 山林所得

(가) 林業所得(소득세법 제4조)

(나) 山林所得(소득세법 제24조)

(7) 축산소득과 農家副業畜産所得

(가) 축산소득(소득세법 제4조)

(나) 農家副業畜産所得(소득세법 제5조 3호, 소득세법시행령 제6조의 2)

(8) 목장용지와 草地

(가) 목장용지(지적법시행령 제6조)

(나) 초지(초지법 제2조)

2. 임업 및 축산조세관련 현행 세법조항

가. 임업조세 관련 주요 세법규정

1) 소득세법

① 법 제4조(소득의 구분)

○ 임업관련 소득세 부과대상 소득은 임업소득과 산림소득이므로 소득세 부과대상 소득의 구분에 있어서 임업소득은 '사업소득'으로 구분하여 종합소득세를, 산림소득은 그와 별도로 산림소득세를 각각 부과토록 함.

② 법 제24조(산림소득과세)

○ 造林期間 5년 이상인 林地의 林木伐採 또는 양도시 산림소득세 부과

○ 산림소득의 필요경비공제 및 산림소득 특별공제액

③ 법 제23조(임야의 양도소득세과세)

○ 토지, 기타부동산(임야포함)등의 양도에 대한 양도소득세부과

④ 법 제31조 및 제46조(산림소득금액의 필요경비계산등)

○ 산림소득필요경비=산림의 취득비용+植林費+관리비+벌채비+양도경비등

2) 법인세법

① 법 제1조(법인세납세의무자)

○ 국내에 본점 또는 主事務所를 둔 법인(산림 및 임업법인포함)

② 법 제2조(법인에 대한 소득과세의 범위)

○ 임업관련 법인에 대한 법인세 부과범위명시

③ 시행규칙 제18조(임업법인의 주업, 업무용 임야등의 판정기준)

○ 총자산의 50/100 이상이 임업에 사용되면 임업을 주업으로 하는 법인

○ 업무용 임야

- 임업을 주업으로 하는 법인이 보전임지내에서 영림계획인가를 받아 施業중인 임야

- 임업을 주업으로 하는 법인이 영림계획상 조림면적의 1/100에 해당하는 묘포장용 토지

④ 시행규칙 부칙 제4조 4항(산업비림용 임야등의 업무용 임야판정기준)

○ 산업비림 또는 조림명령을 받은 법인이 1990. 10. 21 이전 취득한 산업비림용 또는 조림용 임야로서 산업비림 소유기준상 최소면적이내의 임야

3) 상속세법

① 법 제2조(상속과세 물건의 범위(산림지등 임야포함)

② 법 제11조의 3(농지 초지 산림지등의 상속세 공제)

③ 법 제11조의 4(산림상속공제)

④ 법 제11조의 5(산림지등 물적공제의 종합한도)

⑤ 법 제29조의 4(산림지등에 대한 증여세 과세가액)

4) 토지초과이득세법

① 법 제3조(과세대상)

○ 토지초과이득세의 과세대상은 유휴토지등에서 발생한 토지초과이득

② 법 제8조(유휴토지등의 범위)

○ 다음의 1에 해당하지 않는 임야

- 사찰림, 洞有林
- 군사시설 보호구역안의 임야
- 보안림, 천연보호림, 채종림, 시험림
- 보전임지내 임야로서 영림계획인가를 받아 시업중인 임야와 특수개발지역으로 지정된 임야
- 자연보전지구 및 자연환경지구안의 임야
- 문화재보호구역안의 임야
- 宗中이 소유하고 있는 임야

③ 법 제9조(법인소유 토지중 유휴토지의 범위)

○ 법인의 고유업무에 정당한 사유없이 직접 사용하지 아니하는 토지(임야포함)

④ 법 부칙 제4조(법인소유 産業備林用 임야에 관한 경과조치)

⑤ 시행령 제28조(企業의 판정기준)

4) 부가가치세법

① 법 제2조(납세의무자)

○ 영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급하는 자(林家 및 산림소유자포함)

○ 개인, 법인, 및 법인격 없는 사단, 재단 및 기타단체포함(산림 및 임업단체포함)

② 시행령 제2조 1항 4호(목장용지, 임야등 비과세)

○ 전, 답, 과수원, 목장용지, 임야등의 사업은 과세대상 용역의 범위에서 제외

③ 법 제12조, 시행령 제28조 및 시행규칙 제10조(부가가치세면세)

○ 가공되지 아니한 축산물 임산물등과 국내생산 축산물, 임산물등에 부가가치세 면세

5) 지방세법(Ⅰ)

① 법 제104조(부동산, 立木, 토지, 임야등의 정의)

○ 立木 : 지상의 果樹, 林木과 竹木

○ 토지 : 지적법에 의한 토지(田, 畓, 과수원, 목장용지, 林野, 垈, 墓地등)

○ 취득 : 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에의 현물출자, 건축, 공유수면매립, 간척에 의한 토지조성, 원시취득, 승계취득, 기타 유상 무상의 일체의 취득

② 법 제105조(취득세 납세의무자등)

③ 법 제110조의 3(취득세면제)

○ 山林契, 산림조합등이 그 고유업무에 직접 사용하는 임야등의 취득세면제

④ 법 제110조(임야등의 相續 증여등 형식적인 소유권취득에 취득세면제)

⑤ 법 제110조의 4(적법한 농지조성용 임야의 취득에 취득세 50% 세액감면)

⑥ 법 제124조(임야등의 권리취득시 등록세 납세의무)

⑦ 법 제128조의 2(산림조합등의 등록세면제)

○ 산림계 및 산림조합등이 고유의 업무에 직접 사용할 임야의 등기에 등록세 면제

⑧ 법 제128조의 3(적법한 농지조성용 임야의 등록에 등록세 50% 세액감면)

6) 지방세법(Ⅱ)

① 법 제234의 8(종합토지세 과세대상)

○ 종합토지세 과세대상의 산림지 및 임야

② 법 제234조의12(묘지, 보안림등의 비과세)

○ 보안림, 묘지등에 대한 종합토지세 비과세

③ 법 제234조의 12 및 시행령 194조의 8(용도구분에 의한 비과세)

- 寺刹林, 洞有林, 천연보호림, 보안림, 채종림, 시험림, 자연보호구역안의 임야등에 비과세

④ 시행령 제194조의 7(비과세대상 토지의 범위)

○ 묘지 : 지적법에 의한 묘지*

* 지적법시행령 제6조 23호 : 사람의 시체나 유골이 매장된 토지와 이에 접속된 부속시설물의 부지는 '묘지'로 본다. 단, 묘지관리를 위한 건물부지는 '垈'로 본다.

⑤ 법 제234조의 13(고유업무용임야에 비과세)

○ 山林契, 산림조합등의 고유업무용 직접 사용임야등 종합토지세 면제

⑥ 법 제234조의 14(적법한 농지조성용 취득임야등 종합토지세 감면)

⑦ 법 제234조의 15 및 시행령 194조의 15 제2항(임야등의 분리과세)

○ 산림 보호육성을 위한 임야와 종중소유 임야로서 다음 1에 해당하는 것

- 산림법에 의한 보전임지안에 있는 임야로서 동법의 의한 영림계획 인가를 받아 시업중인 임야. 단, 도시계획구역안의 임야제외.

- 문화재보호구역안의 임야

- 자연환경지구안의 임야

- 종중이 소유하고 있는 임야

- 도시계획법상 개발제한 구역안의 임야 및 군사시설보호 구역안의 임야로서 1989. 12. 31 이전부터 소유하는 것.

⑧ 법 제234조의 16(임야등의 종합토지세 세율)

○ 분리과세대상 임야등의 세율 : 課標額의 0.1%(전, 답, 과수원, 임야)

* 골프장등 사치성 재산 : 課標額의 3%(분리과세)

○ 합산과세대상 임야등의 세율 : 課標額의 0.3%~2%(9단계 누진세율)

7) 지방세법(Ⅲ)

① 법 제161조 및 (면허세의 납세의무자)

○ 각종 면허 및 허가등 행정행위를 받는자(임업 및 산림관계 포함)

② 시행령 제124조(벌채허가, 묘지설치등 포함)

○ 벌채허가 및 사설묘지 설치등에는 면허세 1회 납부

③ 시행령 제124조의 2(산림조합등에 대한 면허세 면세)

○ 산림조합등이 그 고유업무를 수행하기 위하여 필요한 면허는 면세

④ 법 제245조, 시행령 209조(산림契, 산림조합등에 대한 사업소세 비과세)

○ 財産割 및 從業員割 사업소세 면제

⑤ 법 제184조의 2(산림조합등이 고유업무에 직접사용재산에 재산세 면제)

⑥ 법 제235조의 2(도시계획세 납세의무자)

○ 도시계획세 과세기준일 현재 종합토지세의 납세의무가 있는자(임업관련)

⑦ 법 제236조 및 237조(도시계획세의 과표와 세율)

○ 과표와 세율 : 종합토지등 과세대상 토지의 가액의 0.2%

8) 인지세법

① 법 제1조(납세의무자)

○ 국내에서 재산권의 창설, 이전, 변경등에 관한 계약서, 기타관련증명

서 작성자(임야포함)

② 법 제3조(과세문서 및 세액)

○ 부동산(임야포함)등의 소유권이전에 관한 문서등

9) 교육세법

① 법 제3조(납세의무자)

○ 등록세 납세의무자, 종합토지세 납세의무자등(임업 및 산림관련)

② 법 제5조(과표와 세율)

○ 등록세액의 20%, 종합토지세액의 20%.

10) 조세감면규제법

① 법 제38조(산림개발소득에 대한 소득세면제)

○ 영림계획 또는 특수개발지역 사업에 의하여 조림한, 10년이상의 산림을 벌채 또는 양도하여 발생하는 소득등에 소득세 면제

② 법 제67조의 6(산림지등의 양도소득세 면제)

○ 산림지등을 1991. 12. 31. 현재 소유하는 자가 직계 존비속 자경농민에게 1996. 12. 31까지 양도시 양도소득세 면제

③ 법 제67조의 7(산림지등의 증여세 면제)

○ 산림지등을 1991. 12. 31. 현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996. 12. 31까지 증여시 증여세 면제

④ 법 제67조의 8(영농1자녀 농지, 산림지등 증여세 면제)

○ 영농 1자녀에의 농지 산림지등 증여시 증여세 면제

⑤ 법 제60조 및 시행령 제49조 3항(산림지 양도소득세 감면)

○ 산림법 제81조에 의하여 국가가 매수 또는 교환하는 산림지등의 양도에 양도소득세 50% 감면

⑥ 법 제67조의 9(家業相續에 대한 상속세특례)

⑦ 법 제81조 5호(산림관련 인지세 면제)

○ 山主가 산림조합등으로 부터의 융자용으로 작성하는 어음약정서면세

⑧ 법 제73조 4호(부가가치세 영세율적용)

○ 농민이 구입하는 농업용 기자재에 영세율적용(비료, 농약등)

⑨ 법 제74조 1항 2호(농업, 어업용 유류에 대한 부가가치세 면제)

나. 축산조세 관련 주요 세법규정

1) 소득세법

① 법 제4조(소득의 구분) 및 법 제20조(사업소득)

○ 축산관련 소득세 부과대상 소득은 축산업에서 발생하는 소득으로서 사업소득으로 구분되어 부동산소득, 근로소득 및 기타소득등과 함께 종합소득에 포함, 종합소득세를 부과함.

② 법 제5조, 시행령 제6의 2 및 시행규칙 제2조의 2(농가부업축산, 소득세 비과세등)

○ 농가부업적 축산소득에 소득세 비과세

○ 부업축산소득 합계액이 500만원초과시 초과분은 과세

○ 축종별 비과세범위는 시행령 제6조의 2 <별표 3> 참조

③ 시행령 제29조(축산업등의 범위)

○ 축산업 : 낙농업, 양계업, 조류사육업, 소 말 돼지 양 염소등 생산업

2) 법인세법

① 법 제1조(법인세납세의무자)

○ 국내에 본점 또는 主事務所를 둔 법인(축산법인포함)

② 법 제2조(법인에 대한 소득과세의 범위)

○ 축산관련 법인에 대한 법인세 부과범위 명시

③ 시행령 43조의 2(비업무용 부동산을 취득한 법인의 지급이자 과세)

○ 축산업등을 주업으로 하는 법인이 직접 사용하지 아니하는 비업무용 부동산을 취득한 경우 사업년도 차입금이자의 과세소득 계산상 損金 不算入

3) 부가가치세법

① 법 제2조(납세의무자)

○ 영리목적의 유무에 불구하고 사실상 독립적으로 재화나 용역을 공급

하는 자(양축농가포함)

○ 개인, 법인, 및 법인격 없는 사단, 재단 및 기타단체포함(축산단체포함)

② 법 제12조, 시행령 제28조 및 시행규칙 제10조(부가가치세면세)

○ 가공되지 아니한 축산물 임산물등과 국내생산 축산물, 임산물등에 부가가치세 면세

③ 시행령 제2조 1항 4호(목장용지, 임야등 비과세)

○ 전, 답, 과수원, 목장용지, 임야등의 사업은 과세대상 용역의 범위에서 제외

4) 상속세법

① 법 제2조(상속과세 물건의 범위 : 초지, 목장용지등 포함)

② 법 제11조의 3(농지 草地 산림지등의 상속세 공제)

③ 법 제11조의 5(초지, 산림지등의 물적공제 종합한도)

5) 토지초과이득세법

① 법 제3조(과세대상)

○ 토지초과이득세의 과세대상은 유휴토지등으로 부터 발생한 토지초과이득

② 법 제8조 1항 6호(유휴토지중 축산용 토지로서 토초세 과세대상)

○ 축산용토지의 기준면적을 초과하는 목장용지

○ 특별시 직할시 및 市地域의 도시계획구역안에 있는 목장용지

③ 법 제9조(법인소유토지중 유휴토지의 범위)

○ 법인의 고유업무에 정당한 사유없이 직접 사용하지 아니하는 토지(목장용지포함)

④ 법 제9조 3항 5호(비주업 축산법인의 목장용지 토초세부과)

○ 축산업을 주업으로 하지 않는 자가 소유하는 목장용지는 유휴토지로 분류하여 토초세과세

⑤ 시행령 제28조(主業의 판정기준)

○ 축협조합 및 중앙회는 축산업을 주업으로 하는 법인으로 본다.

6) 지방세법(Ⅰ)

① 법 제104조(부동산, 토지, 목장용지등의 정의)

○ 토지 : 지적법에 의한 토지(田畓, 과수원, 목장용지, 林野, 垈, 墓地 등)

○ 취득 : 매매, 교환, 증여, 기부, 법인에의 현물출자, 건축, 공유수면매립, 간척에 의한 토지조성, 원시취득, 승계취득, 기타 유상 무상의 일체의 취득

② 법 제105조(목장용지등 취득자의 납세의무)

③ 법 제110조의 3(취득세면제)

○ 축협조합등이 그 고유업무에 직접 사용하는 목장용지등의 취득세면제

④ 법 제110조(목장용지등의 相續 증여등 형식적인 소유권취득에 취득세면제)

⑤ 법 제110조의 41항 14호(축협등의 목장용지 취득에 취득세 50% 세액감면)

⑥ 법 제124조(목장용지등의 권리취득시 등록세 납세의무)

⑦ 법 제128조의 2(축협조합등의 등록세면제)

○ 축협조합 및 중앙회등이 고유의 업무에 직접 사용할 목장용지, 임야의 등기에 등록세 면제

⑧ 법 제128조의 3(축협등의 부동산소유권 등기에 등록세 50% 세액감면)

7) 지방세법(Ⅱ)

① 법 제234의 8(종합토지세 과세대상)

○ 종합토지세 과세대상의 목장용지 및 임야

② 법 제234조의 13(고유업무용 임야에 비과세)

○ 축협조합등의 고유업무용 직접사용 목장용지의 종합토지세 면제

③ 법 제234조의 15 및 시행령 194조의 15 제1항 3호(목장용지등의 분리과세)

④ 법 제234조의 16(목장용지, 임야등의 종합토지세 세율)

○ 분리과세대상 목장용지등의 세율 : 課標額의 0.1%(전, 답, 목장용지, 임야)

* 골프장등 사치성 재산 : 課標額의 3%(분리과세)

○ 합산과세대상 목장용지등의 세율 : 課標額의 0.3%～2%(9단계 누진세율)

⑤ 법 제235조의 2(도시계획세 납세의무자)

○ 도시계획세 과세기준일 현재 종합토지세의 납세의무가 있는자(축산관련)

⑥ 법 제236조 및 237조(도시계획세의 과표와 세율)

○ 과표와 세율 : 종합토지등 과세대상 토지(목장용지 포함) 가액의 0.2%

8) 지방세법(Ⅲ)

① 법 제161조 및 (면허세의 납세의무자)

○ 각종 면허 및 허가등 행정행위를 받는자(축산업 관련 면허 포함)

② 시행령 제124조(초지조성 허가등 포함)

○ 초지조성등에는 면허세 1회납부

③ 시행령 제124조의 2(축협조합등에 대한 면허세 면세)

○ 축협조합등이 그 고유업무를 수행하기 위하여 필요한 면허에 면세

④ 법 제245조, 시행령 209조(축협조합등에 대한 사업소세 비과세)

○ 財産割 및 從業員割 사업소세 면제

⑤ 법 제184조의 2(축협조합등이 고유업무에 직접사용 재산에 재산세 면제)

9) 인지세법

① 법 제1조(인지세 납세의무자)

○ 국내에서 재산권의 창설, 이전, 변경등에 관한 계약서, 기타관련 증명서 작성자(목장용지등 포함)

② 법 제3조(인지세 과세문서 및 세액)

○ 부동산(목장용지등 포함)등의 소유권이전에 관한 문서등

10) 교육세법

① 법 제3조(납세의무자)

○ 등록세 납세의무자, 종합토지세 납세의무자등(축산업 관련)

② 법 제5조(과표와 세율)

○ 등록세액의 20%, 종합토지세액의 20%.

11) 조세감면규제법

① 법 제37조(축산업에 대한 소득공제)

○ 국내 축산업에서 최초로 소득이 발생하는 과세년도와 그 다음 과세년도 개시일로 부터 5년이내에, 종료하는 과세년도까지 당해 축산업에서 발생하는 소득에서 20/100 소득공제

② 법 제67조의 6(자경농민에 대한 초지, 산림지등의 양도소득세 면제)

○ 초지등을 1991. 12. 31. 현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996. 말까지 양도시 양도소득세 면제

③ 법 제67조의 7(자경농민이 증여받는 초지등의 증여세 면제)

○ 초지등을 1991. 12. 31. 현재 소유하는 자가 직계존비속 자경농민에게 1996. 말까지 증여시 증여세 면제

④ 법 제67조의 8(영농1자녀 농지, 초지등 증여세 면제)

○ 영농 1자녀에의 농지 초지등 증여시 증여세 면제

⑤ 법 제67조의 9(家業相續에 대한 상속세특례)

⑥ 법 제81조 10호(축산관련 인지세 면제)

○ 농민, 양축가, 축협조합등이 축산물등의 출하, 판매, 가공, 계약재배등을 위하여 작성하는 증서와 서류등에 인지세 면세

⑦ 법 제73조 4호(부가가치세 영세율적용)

○ 농민이 구입하는 농업용 기자재에 영세율적용(비료, 농약등)

○ 농업용 기자재로서 배합사료는 영세율적용 대상에서 제외됨

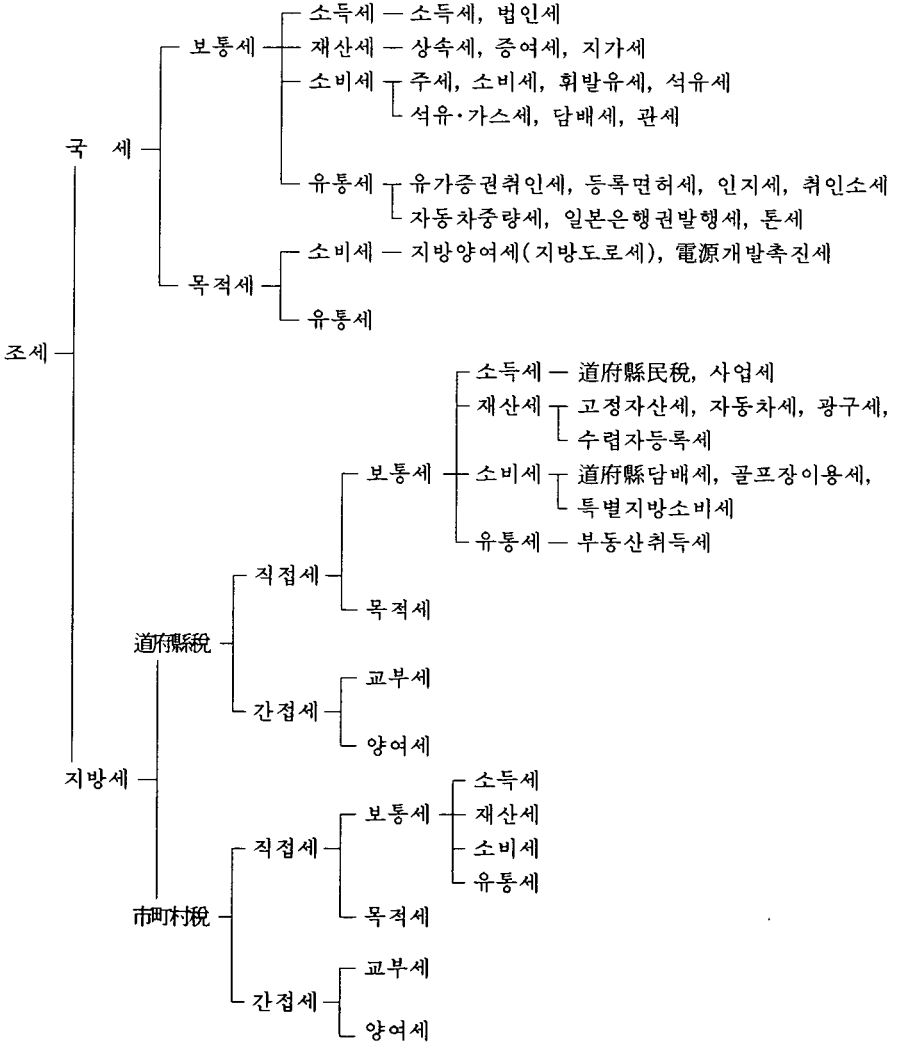
⑧ 법 제74조 1항 2호(농어업용 유류에 대한 부가가치세 면제)

3. 일본과 대만의 임업 및 축산관련 조세제도 개요

1. 일본의 임업 및 축산관련 조세제도개요

가. 일본의 조세체계

부도 1-1 일본의 조세체계



나. 일본의 임업조세

1) 임업관련 소득세 제도의 현황

(가) 임업소득에 대한 과세

일본의 임업소득에는 납세자가 개인이면 소득세법에 의한 총소득세(한국의 종합소득세)를, 납세자가 법인이면 법인세법에 의하여 법인세를 각각 부담한다. 단, 임업소득에 부과하는 소득세나 법인세는 산림소득세와 구분된다.

총소득세 개념의 소득과세를 하는 소득은 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 사업소득, 근로소득, 퇴직소득, 산림소득, 양도소득, 일시소득, 기타소득 등으로서 그중 임업소득과세는 사업소득을 대상으로 한다. (소득세법 제22조, 제27조, 및 동법 시행령 제63조)

임업소득에 대한 소득세의 과표와 세율은 다음과 같다.

과표 : 임업을 통하여 획득한 수익금액으로 부터 필요경비등을 공제한 금액. 단, 세액의 계산은 임업소득을 위에 들은 10개 소득중 산림소득과 양도소득을 제외한 모든 소득과 합산한 금액을 과표로 한다.

세율 : 임업소득을 포함한 총소득과세의 세율구조는 (부표 1-1)과 같다.

부표 1-1 소득세의 세율구조

소 득 금 액	세 율
300만圓 이하	10%
300만圓 초과 600만원이하	20%
600만圓 초과 1000만원이하	30%
1000만圓 초과 2000만원이하	40%
2000만圓 초과금액	50%

(나) 산림소득에 대한 과세

일본의 산림소득은 전술한 임업소득과는 달리 총소득과세 대상이 아니라 분리과세대상이다. (소득세법 제22조)

산림소득은 산림의 벌채 또는 양도에 의하여 발생한 소득을 지칭하며, 산림취득후 5년이 경과하지 않은 상태에서 벌채 또는 양도하여 발생한

소득은 산림소득에 포함시키지 않는다.

산림소득세의 과표는 당해연도에 산림 총수입금액에서 필요경비를 공제한후 다시 산림소득 특별공제(50萬円)을 공제한 잔액으로 한다. 산림소득세의 세율은 당해연도 산림소득금액의 1/5 상당금액을 각각 과표로 하여 전술한 (부표 1-1)의 세율구조를 적용한다.

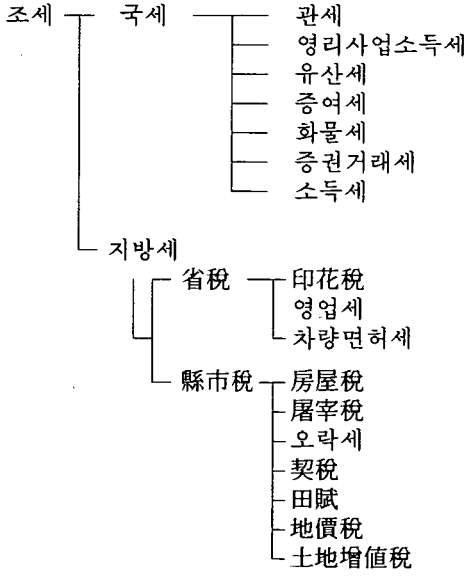
이상의 자료에 제시된 바와 같이 일본의 임업 및 축산관련 세제와 법규의 골격은 한국의 제도와 상당히 유사함을 알수 있다.

2. 대만의 임업 및 축산관련 조세제도 개요

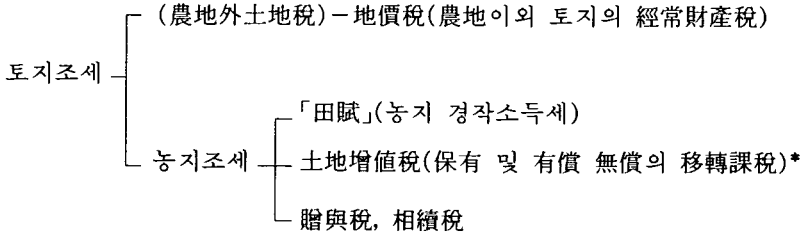
가. 대만의 조세체계

대만의 조세체계는 대략 (부도 5-2)와 같으며, 그것을 굳이 국세와 지방세로 구분한다면 국세에는 관세, 영리사업소득세등 7개 세목이 있고 지방세에는 省稅(영업세등)와 縣市稅(房屋稅등)등으로 구분되어 10여개 세목이 그에 포함된다.

부도 5-2 대만의 조세체계

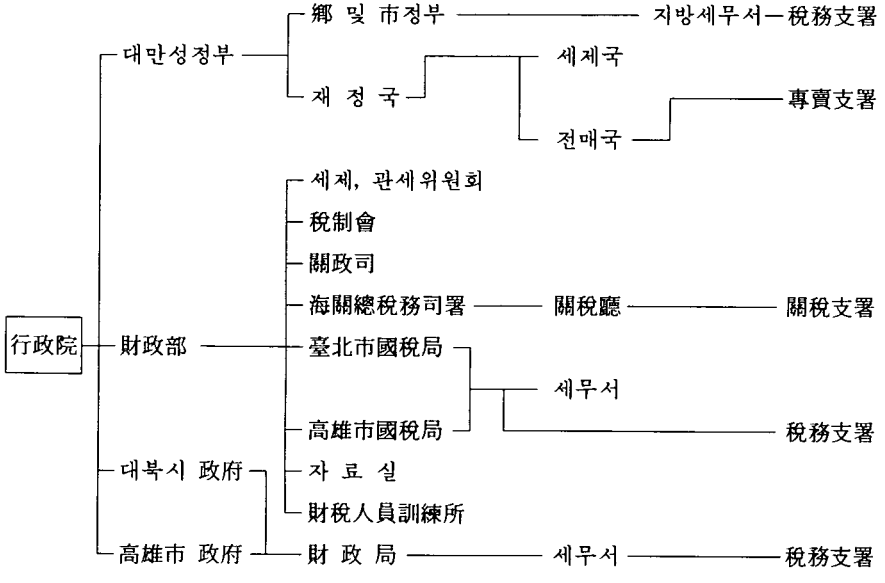


부도 5-3 대만의 토지조세 체계



자료: 대만성정부 농림청, 「農業發展條例 及 農地管理相關法規彙編」, 1989.

부도 5-4 대만의 조세행정체계



자료: 재무부 국고국.

나. 대만의 임업조세

1) 대만의 산림(임지)소유현황

부표 1 대만의 임야국유화 현황(1992.)

소 유 구 분	면적(1000ha)	구 성 비(%)	비 고
국유림 면적	1,572	84.3	
공유 및 사유림	234	12.5	
기타 임야	59	3.2	임업연구원 및 대학의 시험림등
임야 총면적	1,865	100.0	

자료: 산림청 임정국(국제협력과)

2) 임업조세 관계

임야의 대부분이 국유림이고, 실제 과세대상인 사유림의 비율이 극히 낮기 때문에 임야에 대한 조세제도 자체가 별로 큰 비중을 갖지 않는다.

다만, 임업소득에 관하여는 그것이 '농업소득'으로 분류, 종합소득에 포함되어 종합소득세가 부과되도록 규정하고 있으며(소득세법의 규정에 의하면 농업·어업·임업·수산업등의 소득은 연간수입에서 생산비와 기타 필요경비등을 공제한 잔액에 대하여 '농업소득 종합과세대상'으로 하고 있음), 후술하는 축산조세의 경우에서와 같이 임업에 의한 산물 및 부산물등의 매매에 대하여는 영업세로 처리되는 부가가치세가 부가되고 있으나 역시 그 비중이 낮기 때문에 이 연구에서는 그러한 점들을 감안하여 임업관련 조세문제를 더 이상 검토하지 않기로 하였다.

다. 축산조세

대만의 축산조세중 특기할 사항은 우선, 목축업이 일반 경종농업 임업 수산업등과 더부러 종합소득과세 대상이나, 경종농업소득이 이미 田賦(농지소득세)를 면제함으로써 농민의 소득을 보장하여 온 데에 보조를 맞추어 소득세류의 부담이 경감되었다는 점과, 농·임·어업의 産物 및 副

産物의 경우와 같이 축산물 및 축산부산물등의 매매에 대하여는 조세체계상 영업세에 해당하는 부가가치세가 면제되고 있다는 점등이다. 축산물과 畜産 副産物뿐 아니라 畜産用 機資材(기계설비, 약품, 유류등)에 대하여도 부가가치세가 면제된다. 그러나, 최근 수년 동안 대만은 농림축수산업 분야의 수익성이 대체로 타산업에 비하여 낮으며, 이부문에 종사하는 농민을 지원한다는 취지로 그들의 부담을 경감하는 정책을 취하여왔기 때문에 현재 큰 문제점이 없는 것으로 알려지고 있다.

참 고 문 헌

김기성, 농업관련 조세제도연구, 한국농촌경제연구원, 연구보고 253호, 1992.

_____외, 뉴라운드에 대응하는 농림수산물 수출입정책방향, 연구보고 154, 한국농촌경제연구원, 1987.

_____, '토지공개념과 농지 재산과세제도의 연관고찰' 농촌경제, 15/4, 한국농촌경제연구원, 1992

김성호 外, 산지소유와 묘지제도연구, 한국농촌경제연구원, 연구보고 226, 1990.

金永勳, 財務行政論集－구조, 과정, 환경－, 정훈출판사, 1992.

김정식,「축산소득에 대한 감면범위」,『종합축산』, 1/3호, 1977.

김종관, 山主主導型 협업경영사업과 지도체계효과 硏究, 한국임학회, 한국임학회지 67, 1984.

김창선, 분배의 정치경제학, 동아출판사, 1990.

박태식 外, 零細山主의 自律的 造林參與方案, 한국임정연구회, 1980.

배증순, '현행 우리나라 임업세제와 그 문제점', 한국임학회지 31권, 한국임학회, 1976.

梁 建, 法社會學, 민음사, 1986.

원영희, 지적학원론, 신라출판사, 1981.

유병일 외, '임업관련 稅制實態와 개선방향', 연구보고 35호, 임업연구원, 1987.

유철호 外, 養鷄系列化事業의 현황과 발전방향에 관한 연구, 한국농촌경제연구원, 연구보고 202, 1989.

윤석원 외, 배합사료원료에 대한 관세감면의 효과 , 농업정책연구, 20/1호 한국농업정책학회, 1993.

이광원 外, 사유림협업경영 발전방향에 관한 연구, 한국농촌경제연구원, 연구보고 201, 1989.

정영일, '개방경제하의 농정의 과제' 농업정책연구, 13/1호, 한국농업정책학회, 1986.

조무웅, 부가가치세 세율구조 차이에 관한연구, 전주대학교 대학원 석사학위논문, 1987.

지용하, 한국임정사, 명수사, 1964.

한상국, 中韓日三國土地稅制之比較研究, 國立政治大學地政研究所 박사 논문, 1992.

건설부, 1990년도 地價公示에 관한 연차보고서, 1990.

국세청,「소득표준율표」1992.

국토개발연구원, 대만의 토지관계법령집, 1993. 4.

_____, 종합토지세 과세내역, 課稅對查目錄, 1993.

_____, 임야대장, 임야도등, 1993.

_____, 지방세법령 변천사, 제2권, 1980. 농림수산부, 농림수산업관련 세제개요, 1991.

농촌진흥청, 농축산물표준소득, 1992.

법전출판사,「세법통람」, 1992, 1993.

대한상공회의소, 附帶稅制(가산금, 가산세)의 개선방안, 1992.

법제처, 소득세법, 상속세법, 토지초과이득세법, 지방세법등 산림청, 임업통계연보, 1992.

산림청,「임업세제안내」, 1992.

재무부, 일본의 소득, 법인세제, 1984.

축산협협동조합중앙회,「92 개정세법중 축협 및 축산업관련 사항」, 1982.

한국농촌경제연구원, 2000년을 향한 새로운 임업발전방향, 정책협의회 시리스 19, 1984.

한국법제연구원, 입법이론연구(1), 연구보고 91－13, 1991.

한국임정연구회,「임정연구」, 16호, 1992.

한국조세연구원, 稅制改革의 課題와 方向, 1993.

한국지방행정연구원, 지가공시체제하의 지방세과표 운용방안, 1988.

한국토지개발공사, 토지연구, 제1권 6호, 1990.

한국행정학회, 대통령과 정책, 춘계 학술심포지움자료, 1992.

玄岩社, 農林水產法典, 1992.

實務 稅法六法, 平成3年版, 新日本法規出版株式會社, 1991.

農業發展條例 及 農地管理相關法規彙編, 臺灣省政府 農林廳, 行政院農業委員會, 中華民國78年.

謝登賜 編著, 土地稅, 珠光出版社, 中華民國 79年.

A Study on The Cultural and Interdisciplinary Approach to Tax Problems, Woo-Taik Rhee, Hanyang Universty, 1992.

The Arther Young Tax Guide 1988, Arther Young & Co., Ballantine Books, New York, 1988.

Taxing Agricultural Land in Developing Countries, Richard M. Bird. 1974.

연구보고 280
임업 및 축산 관련 조세제도

찍은날 1993. 12 펴낸날 1993. 12
발행인 정 영 일
펴낸곳 한국농촌경제연구원(962-7311~5)
130-050 서울특별시 동대문구 회기동 4-102
등 록 제5-10호 (1979. 5. 25)
찍은곳 東洋文化印刷株式會社 · 737-2101~4

■ 이 책에 실린 내용은 출처를 명시하면 자유로이 인용할 수 있습니다.
무단 전재하거나 복사하면 법에 저촉됩니다.
■ 이 연구는 본연구원의 공식견해와 반드시 일치하는 것은 아닙니다.