

## 농지법 시행에 따르는 농지관련 세제의 조정에 관한 고찰

### 상속세와 양도세를 중심으로

김 기 성\*

1. 서론
2. 농지에 관한 기본이념과 조세적 접근의 범위
3. 농지법 시행에 따르는 상속 및 양도관련  
농지세제<sup>1</sup>의 조정
4. 결론

### 1. 서론

농지법이 1996년 1월 1일부터 시행되고 있다. 농지법 자체가 오랜 기간에 걸쳐 우여곡절 끝에 뜻 깊은 정책 목적을 지니고 제정된 만큼 농지관련 조세에도 그에 상응하는 정책 세제적<sup>2</sup> 측면에서의 보완이 필요하리라 생각된다.

농지법은 농지를 효율적으로 관리하고 농업의 경쟁력 강화와 국민경제의 균형있는 발전 및 국토의 환경보전에 이바지할 것 등을 목적으로 하고 있다<sup>3</sup>. 농지법이 이러한 목적을 지니고 있다함은 정책 실현을 위한 주요 수단의 하나로 조세를 동원하여 농지의 상속과 증여, 소유와 이용 및 양도 등 농지를 둘러싼 다각적인 측면에 개입시킴으로써 현재

진행 중인 농지정책의 방향과 그러한 농지법의 목적이 상호 부합하도록 유도할 수 있다는 개연성을 암시한다.

농지법이 시행되는 과정에서 만일 그와 관련된 기존의 농지관련 조세가 그를 따라가지 못하고 농지법과 세제 사이에 괴리가 생긴다면<sup>4</sup> 그때 세제는 당연히 농지법이 그 입법취

<sup>1</sup> 여기서 농지세제는 지방세법상 고유의 '농지세'에 관한 제도가 아니고 국세와 지방세를 불문한 농지관련 일체의 조세제도를 지칭한다.

<sup>2</sup> 정책세제라 함은 '재화를 징수한다는 조세의 주목적 이외에 그 주목적에 방해가 되지 않는 범위내에서, 국민경제의 안정과 성장 등 경제정책과 소득재분배 등 사회정책적 목적을 위하여 조세를 수단으로 이용하는 세제'를 말한다. 정책세제의 개념에 관하여는 변상호의 "지방세의 정책세제 개선에 관한 연구"(1984), 이영희의 "정책세제의 효율적 운영방안-토지중과세를 중심으로-"(1991) 및 김대영의 "지방세 중과세제도 해설"(1986) 등 참조.

<sup>3</sup> 농지법 제1조: '이 법은 농지의 소유 이용 및 보전 등에 관하여 필요한 사항을 정함으로써 농지를 효율적으로 이용 관리하여 농업인의 경영안정 및 생산성 향상을 통한 농업의 경쟁력강화와 국민경제의 균형있는 발전 및 국토의 환경보전에 이바지함을 목적으로 한다.'

<sup>4</sup> 예컨대, 농지의 상속세에서 농지의 1차 상속 우대세제를 부인함으로써 자경농의 상속에 의한 농지 소유규모의 확대 의욕을 위축시키는

지에 맞게 운영되도록 지원하는 방향으로 신속히 보완되어야 한다.

이 글에서는 우선, 국가가 농지를 포함한 토지정책을 실시하면서 오랜 기간 동안 傳家의 寶刀처럼 활용해 온 양도소득세와 상속 및 증여세 등을 농지정책에 정책조세적 차원에서 동원하는 문제에 관한 정책적 당위성부터 간략히 정리해 본 다음, 이번 농지법이 시행됨에 따라 그와 관련하여 야기될 것으로 예상되는 세제상의 문제점을 특히, 농지의 상속 및 양도세제를 중심으로 고찰하고 필요한 경우, 그 보완 내지 조정 방향을 찾아 보고자 한다.

## 2. 농지에 관한 기본이념과 조세적 접근의 범위

### 2.1. 농지에 관한 기본이념과 조세적 접근의 당위성

농지법은 전술한 목적과 함께 농지에 관한 기본이념<sup>5</sup>을 내포하고 있다. 첫째, ‘농지는 국민의 식량공급과 국토환경 보전의 기반이고 농업과 국민경제의 균형있는 발전에 영향을 미치는 한정된 귀한 자원이므로 소중히 보전되어야 함은 물론 공공복리에 적합하게 관리되어야 하며 그에 관한 권리의 행사에는 필요한 제한과 의무가 따른다’는 것과 둘째, ‘농지는 농업의 생산성을 높이는 방향으로 소유·이용되어야 하며 투기의 대상이 되어서는 안된다’는 것 등을 명문화하고 있다. 전자는 국가가 농지를 공공복리에 적합하게 관

리하기 위하여 농지의 소유자와 이용자 등에게 일정한 제한과 의무를 課할 수 있음을, 후자는 농지가 농업생산성을 높이는 방향으로 소유, 이용되게 하거나 농지의 투기를 억제하는데 등에 농민과 비농민을 막론하고 그들과 연관된 농지관계에 국가가 보다 적극적으로 개입하여야 함을 각각 암시한다. 이때 양자 모두의 경우 국가가 개입하는 정책수단으로 조세를 동원할 수 있을뿐 아니라 마땅히 동원하여야 하는, 농지제도에의 조세적 접근의 가능성과 당위성을 함께 함축한다. 그러한 경우 국가개입 대안중 조세적 접근은 대부분의 자본주의국가가 일반적으로 채택해 온 경험적 사실이며<sup>6</sup> 우리나라도 예외는 아니다.

<sup>5</sup> 농지법 제3조.

<sup>6</sup> 대만의 경우, 일반 토지법내에 토지세 관련 규정을 두어(土地法 第4編), 지가차익에 부과하는 양도소득세와 토지가액 증가분에 부과하는 자본이득세(Capital gains tax) 및 受贈財產利得에 부과하는 재산세 등의 성격을 겸유하는 ‘土地增值稅’라는 조세를 존치하고 있다. 또 별도의 토지세법과 ‘농업발전조례’에까지도 土地增值稅 관련 조항을 두어, 농지를 자경능력 있는 농민에게 이전(매도 또는 증여)하는 때는 토지증치세를 면제하는 제도를 채택하고 있다(대만, 토지법 제30조, 토지세법 제28조, 농업발전조례 제27조). 그뿐아니라 ‘유산 및 증여세법’이 있는데도 ‘농업발전조례’에 자경능력이 있는 1인에게 家庭農場이나 농업용지를 상속 또는 증여할 때 상속세(유산세)나 증여세를 면제하는 별도의 조항을 규정하고 있다(농업발전조례 제31조).

프랑스의 부동산증가세(Taxe sur les plus-values immobilières, 1961), 영국의 자본이득세(Capital gains tax, 1965)와 개발이익세(Development gains tax, 1974) 및 개발용지세(Development land tax, 1976) 등과 일본의 농지에 대한 지가세 면제 및 증여세 납세유예제도 등도 다 그러한 목적과 필요에 따라 국가가 동원한 조세들의 예이다.

경우 등이다.

## 2.2. 농지의 상속·양도세의 결정 요인과 농지법에 대한 영향범위

전술한 농지법의 목적과 농지에 관한 기본 이념에 함축된, 농지에 대한 조세적 접근의 당위성을 전제로 이제 농지의 상속 및 양도 등과 관련된 세목과 그 결정요인 그리고, 그러한 조세가 영향을 미치는 농지법상의 규정 등을 요약 정리하면 다음과 같다.

### 2.2.1. 농지의 상속 및 양도관련 조세의 稅目

앞에서 지적한 농지에 대한 조세적 접근의 당위성에 관하여 농지법은 ‘국가 및 지방자치단체가 농업진흥지역 안의 농지에 농작물 등을 재배하는 농업인 등에게 조세감면규제법에 의한 조세의 경감 등 필요한 지원을 실시하여야 한다(제35조 2항)’고 하는 규정만을 둬으로써 비교적 소극적인 암시를 하고 있다. 그러나 농지를 둘러싼 현실적 여건은 조세에 의한 농지에의 보다 적극적인 간여를 요하고 있으며<sup>7</sup>, 그에 따라서 국가는 조감법 이외의 기타 정책조세 등으로 농지관리에 깊숙히 개입하고 있음을 부인할 수 없다.

현행 세법에 의하면 농지의 상속과 증여에 관한 조세에는 상속세와 증여세 등 6개 세목<sup>8</sup>이 있고 농지의 양도관련 조세에는 양도소득세 등 5개 세목<sup>9</sup>이 있다. 기타 농지의 소

<sup>7</sup> 농업진흥지역안 뿐아니라 농업진흥지역 밖의 농지를 관리하는 데에도 조세적 접근이 필요하며, 조감법 뿐 아니라 조감법 이외의 세법에 의해서도 조세의 감면 등이 이루어져야 한다. 예컨대, 농지 세분화의 규제 내지 예방수단으로 영농 1자녀에 대한 농지증여에 증여세 면제대상 면적규모를 확대하는 것 등과 같이 국가 간여가 절실히 요구되는 경우 등이다.

유와 농지의 이용에 관해서도 전자에는 종합토지세와 토지초과이득세<sup>10</sup>가, 후자에는 면허세<sup>11</sup>와 농지세 및 주민세 등이 부과되고 있다. 그러나 이 글은 전술한 바와 같이 농지의 상속과 증여 및 양도관련 세목만을 고찰 대상으로 하므로 농지의 소유와 이용에 관한 조세 등은 논외로 한다.

### 2.2.2. 농지의 상속·양도세의 결정요인 및 관련 농지법의 범위

조세제도는 전술한 바와 같이 조세중 특히, 세수목적 이외의 목적을 동시에 추구하는 이른바 정책조세의 경우, 토지를 중심으로 한 다양한 측면에 이미 직접 간접의 규제 내지 지원 수단으로 동원되어 오고 있다. 농지에 대한 정책세제도 그와 동일한 맥락에서 농지의 소유와 이용, 상속과 증여 및 양도 등은 물론 농지의 교환 분합 등에까지 직간접으로 영향을 미치고 있다.

일반적으로 조세함수  $T=f(TB \cdot R)$ 에서 세액(T)은 과표(TB)와 세율(R)에 의하여 결정되며, 이때 과표는 과세대상이 되는 소득가액 내지 재산가액 등을 중심으로 한 각가지 요인을 근거로 구성된다.<sup>12</sup> 특히, 정책조세의

<sup>8</sup> 취득세, 등록세, 인지세 및 교육세 등 포함.

<sup>9</sup> 취득세, 등록세, 인지세, 교육세 등 포함.

<sup>10</sup> 1994년에 헌법재판소로부터 ‘헌법불합치’판결이 있는 이후 그 개폐론이 계속 중이다.

<sup>11</sup> 농지의 전용, 토지의 형질변경 및 공유수면 매립 등의 경우에 부과한다.

<sup>12</sup> 후술하는 농지 양도소득세의 경우를 예로 들면, 과표액의 결정요인은 농지취득가액, 농지양도가액, 농지양도차익, 비과세액, 양도소득 기본공제액, 장기보유특별공제액 등과 거기에 농지 등기여부, 농지 보유기간, 농지 자경여부 및 자경농 기간 등에 의하여 결정되는 일정가액을 가감하여 산출한 금액 등이다.

경우, 이 과표(TB)를 구성하는 요인이 다양할 수 있으며 그 수가 많을수록 관련 조세의 정책실현 기능은 더 구체적이고 적극적이다.

앞의 일련의 관계중 상속세와 양도세의 결정요인에 관하여는 다음과 같은 이론적 정리가 가능하다. 즉, 농지 상속세의 경우, 현행 세법에 의하면 상속세과세가액(VI)<sup>13</sup>, 상속세기초공제액(IRD), 상속세인적공제액(IPD), 주택상속공제(IRD), 상속농지가액(v), 농지면적(A), 농지가격(P), 농지상속공제액(d) 및 세율(R) 등의 요인에 의하여 상속세액(Ti)이 결정되며, 이들 요인과 상속세액 간에는,

$$Ti = f(VI, IBD, IPD, IRD, v, A, P, d, R)$$

$$= f(VI, D, v, d, R) \text{의 관계가 있다}^{14}.$$

(단,  $D = IBD + IPD + IRD$ )

농지의 증여세는 증여세과세가액(VD), 증여농지가액(v), 증여재산공제액(D), 세율(R) 등에 의하여 결정되며, 이들 요인과 농지 증여세액(Tg)간에는

$$Tg = f(VD, v, D, R) \text{의 관계가 성립한다.}^{15}$$

따라서 어떠한 정책적인 목적으로 농지에 대한 상속세나 증여세를 조절하기 위해서는 원칙적으로 조세함수

$$Ti = f(VI, D, d, v, R) \text{와}$$

$Tg = f(VD, v, D, R)$ 에서 각각의 공제액(D, d)과 세율(R)중에서 필요하고 가능한 요인들을 선택적으로 증감하여야 한다. 즉, 상속세(Ti)의 경우는 상속세과세가액(VI)과 상

<sup>13</sup> 상속세 과세가액이라 함은 「(상속재산가액) + (상속개시전 5년 이내에 피상속인이 상속인에게 증여한 재산의 가액 + 상속개시전 3년 이내에 피상속인이 상속인 이외의 자에게 증여한 재산가액) - (공과금 + 피상속인의 장례비 + 채무)」의 개념이다.

속농지가액(v) 등이 불변일 때 각종 공제액(D)과 농지상속공제액(d) 및 세율(R) 등을, 증여세의 경우는 증여세의 비과세 및 공제액(D)과 세율(R) 등을 조절해야 할 것이다.

한편, 농지에 대한 양도소득세의 결정요인은 농지취득가액(Vp)과 농지양도가액(Vt) 또는 양도차익(Pt), 비과세액(Nt) 및 양도소득기본공제액(Dt), 장기보유특별공제액(Sd)<sup>16</sup>, 농지의 등기여부(Rg), 농지보유기간(Ht), 自耕與否(Sf), 자경농기간(Sp) 및 세율(R) 등이다<sup>17</sup>. 이때 농지 양도소득세액(Tt)과 그것을 결정하는 제요인 사이에는

$$Tt = f(Vp, Vt, Nt, Dt, Sd, Rg, Ht, Sf, Sp, R)$$

$$= f(Pt, Nt, Dt, Sd, Rg, Ht, Sf, Sp, R)$$

(단,  $Pt = Vt - Vp$ )의 관계가 성립한다.

결국 농지의 양도소득세액은 양도차익규

<sup>14</sup> 여기서 D는 상속세기초공제(IRD)과 상속세인적공제(IPD) 및 주택상속공제(IRD) 등을 합한 개념이며, 그중 상속세 인적공제는 다시 배우자공제와 자녀공제 등으로 구분하여 처리된다.

<sup>15</sup> 직계 준비속간에 증여관계가 있을 때, 증여당시 증여재산가액의 합계액 즉, 증여세과세가액(DV)에서 법정 증여재산공제액(D)인 3,000만원을 공제하고, 증여재산가액중에 농지가액(v)이 포함되어 있고 수증자가 자경농일 경우에는 9,000평 이내의 농지가액을 추가로 공제하고 남은 가액에 법정 세율(R)을 적용하여 산출된 금액을 세액으로 납부하게 된다.

<sup>16</sup> 장기보유특별공제액이라 함은 토지 또는 건물 등의 자산으로서 그 보유기간이 3년 이상인 것에 대하여 다음 각호의 구분에 따라 계산한 금액을 말한다. ① 당해자산의 보유기간이 3년 이상 5년 미만인 것은 양도차익의 10/100. ② 당해자산의 보유기간이 5년 이상 10년 미만인 것은 양도차익의 15/100. ③ 당해자산의 보유기간이 10년 이상인 것은 양도차익의 30/100.

<sup>17</sup> 소득세법 제89조, 제95조, 제96조, 제103조, 제104조 3항 등.

모와 법정 비과세액 및 양도소득기본공제액 규모, 세율, 자경농임을 입증하는 농지의 보유기간과 自耕與否 및 자경농기간, 그리고 농지소유를 입증하는 부동산 등기여부 등에 의하여 좌우된다.

이상 농지의 상속 및 양도세의 결정요인 등으로 미루어, 농지의 상속과 양도 등에 관하여 조세가 영향을 미칠 수 있는 농지법의 범위는 대략 농지의 소유에 관한 규정(농지법 제6조와 제7조)을 비롯하여 농지의 취득(법 제8조), 처분(법 제10조 및 제11조), 세분화방지(법 제21조), 임대차(법 제22조 1호) 및 교환 분합(법 제14조 1호) 등에 관한 규정 등으로 집약된다.

### 3. 농지법 시행에 따르는 상속 및 양도관련 농지세제의 조정

#### 3.1. 농지의 상속·양도관련 농지법 규정<sup>18</sup>

##### 3.1.1. 농지의 상속과 증여관련 규정

현행 농지법상 농지의 상속과 증여에 관련된 조항은 다음과 같이 요약되며, 그러한 개별 조항들이 시행되는 과정에서 현행 세제와 연관하여 후술하는 바와 같은 몇 가지 문제들이 제기될 수 있다.

#### 가) 상속 및 遺贈농지의 비자경농가 소유에 대한 제한적 허용 :

상속에 의한 농지의 소유 즉, 농지의 상속

에 관련된 농지법상의 규정은 농지의 소유자격을 규정하는 농지법 제6조 2항 3호에 근거한다.

현행 농지법에서는 농지의 소유자격을 원칙적으로 자기 영농에 이용하거나 이용할 사람에게만 인정하고 있으나(제6조 1항), 상속에 의한 농지와 遺贈에 의한 농지의 소유만은 자기 영농용이 아니더라도 일정한 범위 내에서 허용되고 있다(제6조 2항 3호).

#### 나) 농업진흥지역 밖의 상속농지에 대한 소유상한 예외 인정 :

원칙적으로 농업진흥지역 내의 농지를 농업인이 소유하게 될 때는 소유 상한이 없다. 즉, 소유규모에 제한 받지 않는다. 그러나 농지법 제30조<sup>19</sup>의 규정에 의한 농업진흥지역 밖의 농지는 30,000제곱미터(약 9,000평)<sup>20</sup>를 초과하여 소유하지 못하도록 규정하고 있다. 이 경우 몇가지 예외가 인정되는데 그중의 하나가 상속에 의한 소유농지의 상한규제 완화이다. 즉, 상속농지 등의 경우는 농업진흥지역 밖의 농지라도 약 9,000평을 초과해서도 소유할 수 있다. 물론 이 경우, 농지의 상속자는 스스로 농업을 경영하는 자 이어야 한다(제7조 제1항 1호).

<sup>19</sup> 이 조항은 농업진흥지역의 지정에 관한 것으로서, 이 규정에 의하면 시·도지사는 농지를 효율적으로 이용·보전하기 위하여 농업진흥구역과 농업보호구역으로 구분하여 농업진흥지역을 지정·운용하게 되어 있다.

<sup>20</sup> 농지법상의 농지 30,000제곱미터(9,074평)와 상속세법과 소득세법등 세법상의 농지 29,700제곱미터(8,984평)는 평으로 환산할 때 약 90평의 차이가 있으나, 이 글에서는 논의의 편의상 양자를 모두 9,000평으로 간주하고, 같은 논리로 10,000제곱미터는 3,000평으로 간주하기로 한다.

<sup>18</sup> 이 절에서 인용되는 법률조항은 별도의 설명이 없는 한 농지법의 해당 조항들이다.

#### 다) 비영농인의 상속농지 소유제한 :

농지법 제7조 1항 등에 의하여 상속농지의 소유상한 규제가 완화되어 있다손 치더라도 그것은 어디까지나 상속인이 농업인인 경우에 한한다.

만일 상속에 의하여 소유한 농지라는 이유로 상속 즉시 이농하거나 영농을 아니하면서도 대규모 농지를 소유할 수 있게 된다면 농지법의 입법취지에 어긋날 뿐 아니라 사회정의에도 반한다. 그러므로 농지법은 상속농지의 소유상한에 대한 조건부 규제조항을 두고 있다. 즉, 상속에 의하여 농지를 취득한 자로서 영농에 종사하지 않는 자는 그 상속농지 중에서 10,000제곱미터(약 3,000평) 이내의 것에 한해서만 소유할 수 있도록 제한하고 있다<sup>21</sup>(제7조 3항). 이때 법이 허용하는 소유 농지 3,000평의 규모는 8년 이상<sup>22</sup> 영농을 한 후에 이농하는 자가 이농 당시의 소유농지 중에서 법이 허용하는 소유농지 규모와 같다.

이상은 농지법에서 다루고 있는 농지의 상속에 관련된 규정을 요약한 것이다.

#### 3.1.2. 농지의 양도관련 규정<sup>23</sup>

현행 농지법상 양도와 관련된 조항은 다음과 같이 정리될 수 있다.

##### 가) 농지취득자격증명<sup>24</sup> 발급 :

농지법 제8조는 농지취득에 요하는 '농지취득자격증명'의 발급에 관한 규정이다. 농지를 취득하고자 하는 자는 농지의 소재지를

<sup>21</sup> 단, 농지법 시행당시(1996. 1. 1)에 이 규정에 의한 농지소유 상한을 초과하여 소유한 농지는 상한에 제한받지 않는다.(농지법 부칙 제5조 2항)

관할하는 시장 구청장<sup>25</sup> 읍면장 등으로부터 농지취득자격증명을 발급 받아야 하는 것이 원칙이다. 농지취득자격증명을 발급받아야 한다는 원칙적으로 농지를 자기의 영농에 이용하거나 이용할 자로서 법정 농지소유상한(제7조) 범위내에서 취득하여야 함을 의미한다. 그러나, 상속 등에 의한 농지 취득의 경우는 예외를 인정한다. 즉, 상속 등에 의하여 농지를 취득하는 경우에는 위의 읍면장 등으로부터 농지취득자격증명을 발급받지 않아도 농지의 취득자격이 있음을 인정하고 있는 셈이다<sup>26</sup>(제8조 제1항 1호).

<sup>22</sup> 농지법 시행령 제4조(대통령령이 정하는 기간 동안)

<sup>23</sup> 농지의 양도와 관련하여 농지의 취득과 처분에 관한 규정을 둔 것은 '취득'과 '처분'이 각각 그행위의 당사자중 한쪽이 '양도'라는 행위를 하는 점 때문이다. 즉, 농지의 '양수'를 취득의 한 형태로, 농지의 '양도'를 처분의 한 형태로 각각 간주하고 농지의 취득과 처분에 관한 규정만으로 농지의 讓受渡에 관한 사항을 규정하고 있다.

<sup>24</sup> 농지의 취득과 관련하여 농지법 시행(1996.1.1) 이전에는 '농지매매증명'을 발급받을 것을 요건으로 하였으나(농지개혁법 시행규칙 제51조) 현행은 그 요건을 대폭 현실화하고, 명칭도 '농지취득자격증명'으로 바뀌었다. 예컨대, 종전에는 비농민이 농지를 구입코자 농지매매증명을 발급받고자 할 때 그 가족 전부가 농지소재지에 주민등록을 이전하고 실제 거주기간이 6월을 경과한 후이어야 할 것 등으로 규정하고 있었으나, 현행 농지취득자격증명 발급의 경우는 그러한 번잡함이 없어졌다.

<sup>25</sup> 도농복합형태의 市의 區에 있어서는 농가의 소재지가 洞지역인 경우에 한한다.

<sup>26</sup> 일반적으로 취득이라 함은 매매, 교환, 상속, 증여, 기부 그리고 건축, 간척이나 공유수면매립에 의한 토지의 조성 등에 의한 有無償의 일체의 취득을 의미한다(지방세법 제104조 8호).

**나) 비영농인 농지의 처분<sup>27</sup> :**

농지를 소유하고도 그것을 농업경영에 이용하지 아니하면 농지법의 입법정신(기본이념)에 위배됨은 말할 나위도 없다. 따라서 상속을 포함한 모든事由에 의하여 농지를 소유하게 된 경우 그 농지는 적법한 농업경영에 이용되어야 하며, 그렇지 못할 경우에는 '사유발생 후 1년 이내'에 그 농지를 처분하여야 한다<sup>28</sup>. 농지법 제10조는 그것을 명문화한 것이다(제10조 제1항 1호). 가령 상속에 의하여 농지를 취득한 자로서 농업경영을 아니하는 자는 '상속'이라는 이유 때문에 그 상속농지 중에서 3,000평를 초과하여 소유하는 농지는 처분대상이다(법 제10조 2항).

**다) 비영농 농지의 처분과 매수청구 :**

상속 등의 원인으로 농지를 소유한 자가 정당한 사유없이 자기의 농업경영에 이용하지 않는 경우 등에는 농지법 제10조의 규정에 의하여 일정 기간안에 소유농지를 처분하여야 함에도 불구하고 이를 위반하는 경우에는 시장 군수 구청장 등은 그 농지의 소유자에 대하여 6개월 이내에 당해 농지의 처분명령을 내릴 수 있고, 농지의 소유자는 농어촌진흥공사에 그 농지의 매수를 청구할 수 있다(제11조 1항).

<sup>27</sup> '처분'의 개념에 관하여는 농지법 제11조 2항에서 '농지의 소유자가 농지 처분명령을 받을 경우 농어촌진흥공사에 당해 농지의 매수를 청구할 수 있다'고 규정함으로써 처분이 곧 매매에 의한 양도의 뜻을 암시한다.

**3.1.3. 기타 농지의 상속 증여 및 양도 등 연관 규정**

**가) 농지소유의 세분화 방지를 위한 상속 증여 양도 등의 지원 :**

농지소유의 세분화를 방지하기 위하여 1인의 농업인 또는 1개의 농업법인에게 농지가 일괄하여 상속, 증여 또는 양도되도록 국가나 지방자치단체가 필요한 지원을 할 수 있다(제21조). 이때 지원을 위한 정책수단의 하나로 조세를 동원할 수 있음은 물론이다. 세제에 의하여 영농 1자녀에 대한 농지의 상속이나 유증을 유도하는 것 등은 그러한 유형의 한 예이다.

**나) 농지의 교환 분합 및 대토 등에 의한 농지이용증진 및 경영규모의 확대 :**

농지의 이용을 증진하기 위하여 시장 군수 및 농어촌진흥공사 등이 실시할 수 있는 사업중에는 농지의 소유권이전 촉진사업이 있으며 그 사업 중에는 농지의 교환 분합 및 대토 등에 의한 경영규모의 확대사업이 있다<sup>29</sup>. 농지법은 농지이용계획에 의하여 이 사업을 실시할 수 있다고 규정하고 있다(제14조). 물론 이때 사업의 요건은 농지를 농업경

<sup>28</sup> 농지법 제10조에 의하여 농지를 1년 이내에 처분하여야 할 사유는 다음과 같은 경우 등이다. ① 소유농지를 정당한 사유없이 자기의 농업경영에 이용하지 아니하는 경우와 그러할 것이라고 시장 군수 구청장 등이 인정할 때 ② 농지의 법정 소유상한을 초과하여 농지를 소유한 것이 판명된 때 및 기타의 경우(생략) 등.

<sup>29</sup> 농지의 소유권이전 촉진사업중 다른 하나는 농지의 매매에 의한 방법이다.

영의 목적으로 이용하고, 소유권 이전 등이 농업경영규모의 확대 등에 기여할 수 있어야 한다(제15조).

### 3.2. 농지의 상속·양도관련 세제<sup>30</sup>

#### 3.2.1. 농지 상속세

농지의 상속에 관련된 조세는 상속세법과 조세감면규제법 등에 의하여 부과 또는 감면된다.

우선 상속이 개시되었을 경우 피상속인이 국내에 주소를 두거나 국내에 상속재산이 있을 때는 일반적으로 상속세를 부과한다(상속세법 제1조). 피상속인이 국내에 주소를 둔 때에는 상속재산 전부에 대하여(상속세법 제2조 1항), 국내에 주소를 두지 아니한 때는 국내에 있는 상속재산에 대해서만 각각 부과한다(상속세법 제2조 2항).

국내에 주소를 둔 자의 사망으로 상속이 개시된 경우, 상속재산중에 농지가 포함되어 있을 때 상속세의 감면에 관한 규정은 다음과 같다.

##### 가) 영농하던 피상속인의 농지상속공제 :

영농하던 피상속인<sup>31</sup>의 상속재산가액에 농지세 과세대상이 되는 29,700제곱미터(9,000평) 이내의 농지가 포함되어 있으면 이를 공제한다(상속세법 제11조의 3 제1항).

##### 나) 영농 상속인의 물적공제종합한도

##### 내에서의 농지상속(가액) 추가공제 :

영농 상속인<sup>32</sup>이 농지세 과세대상이 되는

9,000평이내의 농지를 상속받는 경우에는 ‘물적공제종합한도(현행 1억원)’ 이내에서 농지상속가액을 추가로 공제한다(상속세법 제11조의 3 제2항).

일반적으로 국내에 주소를 둔 자의 사망으로 인하여 상속이 개시된 경우, 주택상속공제(제11조의 2)와 농지 등 상속공제(제11조의 3 제1항)의 합계액이 1억원 이내일 경우에는 피상속인의 상속세 과세가액에서 이를 공제하고, 이 물적공제 종합한도를 초과하는 부분은 과세한다(비공제, 상속세법 제11조의 5).

#### 3.2.2. 농지 증여세

타인의 증여에 의하여 재산을 취득한 자로서 증여받을 당시 국내에 주소를 둔 자는 증여세를 납부할 의무를 진다(상속세법 제29조의 2). 증여세는 증여받을 당시의 증여재산가액(농지포함)의 합계액을 과세가액으로 하며(상속세법 제29조의 4), 그 납세의무자에게는 원칙상 일정액의 증여재산공제제가 적용

<sup>31</sup> ‘대통령령이 정하는 피상속인’ 즉, 농지의 소재지와 동일한 시군읍면에 거주하는 자로서, 상속개시일로부터 소급하여 2년 전부터 계속하여 직접 농업에 종사하는 자를 말한다.(상속세법 시행령 제8조의 3. 제1항 1호)

<sup>32</sup> 여기서 영농상속인이라 함은 ① 농지소재지와 동일한 시군구에 거주하는 자로서, 상속 개시일로부터 소급하여 2년 전부터 계속하여 직접 농업에 종사하는 자 ② 상속 개시일 현재 18세 이상인 자로서 상속 개시일로부터 소급하여 2년 전부터 계속하여 직접 농업에 종사하거나, 상속 개시일 이후 5년 이상 계속하여 직접 농업에 종사하려는 자 임을 상속인의 주소지를 관할하는 시군구의 장이 확인한 자 ③ 농어촌발전특별조치법에 의한 농민후계자 및 교육법에 의한 농업계 학교 재학 또는 졸업자를 말한다.(상속세법 제11조의 3. 동법 시행령 제8조의 3. 1항 및 3항, 동법 시행규칙 제5조의 3)

<sup>30</sup> 이 절에서 인용되는 법률조항은 별도의 명시가 없는 한 현행 관련 세법의 해당조항 들이다.



된다<sup>33</sup>.

위의 증여세 과세가액에는 농지도 포함되며, 농지에 대한 증여세의 감면규정은 다음과 같다.

**가) 자경농업인 등이 증여받는 농지에 대한 제한적, 기한부 증여세 면제 :**

농지세 과세대상이 되는 9,000평 이내의 농지<sup>34</sup>를 1991. 12. 31. 현재 소유한 자가 그 직계 존비속, 직계비속의 배우자, 또는 형제자매인 자경농업인에게 그 소유농지를 1996. 12. 31 까지 증여하는 경우는 당해 농지의 가액에 대한 증여세를 면제한다(조감법 제57조).

**나) 영농 1자녀가 증여받는 농지에 대한 증여세 면제 :**

일정 요건을 갖춘 자경농업인<sup>35</sup>이 농지세 과세대상이 되는 9,000평 이내의 농지 등<sup>36</sup>을 직계비속중 일정한 영농 1자녀<sup>37</sup>에게 증여하는 경우에 당해농지 등의 가액에 대한 증여세를 면제한다(조감법 제58조 1항).

**3.2.3. 농지의 양도세**

농지법은 농지의 양도에 관한 사항을 직접적으로 명문화하지는 않고 있다. 단지, 농지의 취득이나 처분 등에 관한 규정을 둠으로써 농지의 양수도 내지 양도에 관한 사항을 우회적으로 표현하고 있다.<sup>38</sup> 그에 반하여 세법은 양도를 '당해 재산등의 등기 등록과는 무관하게 매매, 교환, 현물출자, 대물변제 등으로 인하여 재산이 사실상 유상으로 이전하

는 것을 의미한다'고 하는 명시적인 규정을 두고 있다(지방세법 제104조 8호).

이러한 농지의 양도에 관하여 부과하는 조세는 '양도소득세'<sup>39</sup>로서 형식적인 등록 여부와는 무관하게 실질적인 유상의 거래이면 곧 과세의 충분조건이다. 농지가 양도소득세의 과세대상이 되는 것도 이러한 경우에 한해서이다. 현행 세법에 의하면, 토지<sup>40</sup> 또는 건물

<sup>34</sup> 조감법 제56조 1항, 상속세법 제11조의 3 제1항 1호 등에 해당하는 농지.

<sup>35</sup> 당해 농지가 소재하는 시 군 구 또는 그와 연결한 시 군 구에 거주하고(조감법 시행령 55조 1항 1호에 해당할 것), 당해 농지 등의 증여일로부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있는 농민(조감법 시행령 제57조 1항).

<sup>36</sup> 도시계획법 제17조의 규정에 정하는 주거지역 상업지역 및 공업지역 외에 소재하는 농지 등도 포함된다.

<sup>37</sup> 첫째, 당해 농지가 소재하는 시 군 구 또는 그에 연결한 시 군 구에 거주하고 둘째, 당해 농지 등의 증여일로부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있는 2가지 조건에 부합하는 자의 직계비속중 당해 농지가 소재하는 시군구 또는 그와 연결한 시 군 구에 거주하면서, 당해 농지 등의 취득일 현재 만 18세 이상인 자로서 그 취득일로부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있으면서 동시에 이條의 규정에 의하여 최초로 증여세를 면제받아 농지를 취득하는 1인을 말한다.(조감법 시행령 제57조 1항, 2항 및 제55조 1항)

<sup>38</sup> (각주) 26참조.

<sup>39</sup> '양도'라 함은 형식적인 등기(등록) 여부와는 관계없이 실질적인 유상거래 즉, 매매, 교환, 현물출자, 대물변제 등으로 인하여 재산이 사실상 유상으로 이전하는 것을 말하고(소득세법 제3조), '양도소득'이란 건물, 토지(농지포함) 등의 부동산과 그 부동산에 관한 권리 및 그에 준하는 기타재산(주식, 권리금, 영업권, 회원권 등)의 양도로 인하여 발생하는 재산의 수익(capital gains)을 지칭한다(소득세법 제23조1항1호, 제23조2항).

<sup>40</sup> 여기서 토지라 함은 지적법에 의하여 지적공

<sup>33</sup> ① 배우자 증여는 5천만원 + (500만원 × 결혼연수), ② 직계존비속 증여는 3,000만원(미성년자는 1,500만원), ③ 기타 친족 증여는 500만원 등이 공제된다.

의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여 양도소득세를 부과하는데(소득세법 제94조 1호), 이때 농지에 대한 양도소득세의 비과세 및 면제에 관련된 규정은 다음과 같다<sup>41</sup>.

**가) 농지의 교환 분합으로 인하여 발생하는 소득에 대한 양도소득세 비과세 :**

耕作上の 필요에 따라 농지를 교환할 때 교환 또는 분합하는 쌍방 토지가액의 차액이, 가액이 큰편 토지가액의 1/4 이하인 경우이고, 교환으로 취득하는 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작하는 경우, 이때 발생하는 소득에 대한 양도소득세는 비과세 한다(소득세법 제89조 2호, 동법시행령 제153조 1항 3호 등)

**나) 농지의 대토로 인하여 발생하는 소득에 대한 양도소득세 비과세 :**

경작상의 필요에 의하여 대토하는 농지 즉, 경작을 위하여 어느 한 농지를 팔고 그 대신 다른 농지를 살 때, 새로 취득하는 농지의 면적이 그때 양도하는 농지의 면적 이상이거나, 그 가액(새로 취득하는 농지의)이 양도하는 농지가액의 1/2 이상인 경우에 발생하는 소득에 대하여 양도소득세를 비과세한다<sup>42</sup>(소득세법 제89조 4호, 동법시행령 제153조 2항 2호).

부에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말하며(소득세법 시행령 157조1항), 지적법에 의하여 지적공부에 등록하여야 할 지목에는 농지도 포함된다.(지적법 제1조)

**다) 영농조합법인에 농지를 현물출자 할 경우의 양도소득세 면제 :**

농업인<sup>43</sup>이 영농조합법인에 농지<sup>44</sup>를 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다.(조감법 제52조 4항, 동법시행령 제51조 4항)

**라) 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 등의 면제 :**

농지소재지에 거주하는 자경농업인<sup>45</sup>과 농

<sup>41</sup> '비과세'라 함은 과세권자인 국가나 지방자치단체가 과세권 자체를 포기함으로써 과세와 관련된 의무가 따르지 않으며, 따라서 국민에게 납세의무를 지우지 않게 되는 경우를 말한다. 이에 비하여 '면제'는 과세권자가 과세권을 포기하지는 않고 다만, 일정한 요건하에서 납세의무를 면제하는 것이다. 국가 등이 일정한 정치 경제 사회적 목적에 따라 과세권의 행사를 일시적으로 유보한 상태에서 그 범위내의 납세의무를 면제하는 것이다. 따라서 납세를 하지 않게 된다는 점만은 '비과세'와 같다.

<sup>42</sup> ① 종전 농지의 양도일로부터 1년 내에 다른 농지를 취득하여 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작한 경우 ② 새로운 농지의 취득일로부터 1년 내에 종전의 농지를 양도하고 새로이 취득한 농지를 3년 이상 농지소재지에 거주하면서 경작 한 경우 등.

<sup>43</sup> 농어촌발전특별조치법에 의한 농업인으로서 현물출자하는 농지가 소재하는 시 군 구 또는 그와 연접한 시 군 구 안에 거주하면서 직접 경작한 자.(조감법시행령 제51조 4항)

<sup>44</sup> 이 규정에 의하여, 현물출자함으로써 발생하는 소득에 대하여 양도소득세가 면제되는 농지는 전답으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지와 그 경작에 직접 필요한 농막, 퇴비사, 양수장, 지소 농로, 수로 등에 사용되는 토지를 말한다.

<sup>45</sup> 8년이상 농지가 소재하는 시 군 구 안의 지역 또는 그와 연접한 시 군 구의 지역에 거주하면서 경작한 자를 말한다(조감법 제55조 1항 1호, 동법시행령 제54조 2항 1, 2호)

업생산을 주된 사업으로 영위하는 법인<sup>46</sup> 또는 영농조합법인이 8년 이상 계속하여 직접 경작한 토지로서 농지세 과세대상이 되는 토지중 일정한 농지<sup>47</sup>의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세 또는 특별부가세<sup>48</sup>를 면제한다<sup>49</sup>(조감법 제55조 1항, 동법 시행령 제54조 1항).

**마) 자경농업인에게 양도하는 농지 등에 대한 양도소득세 면제 :**

농지세 과세대상이 되는 9,000평 이내의 농지 등<sup>50</sup>을 1991. 12. 31 현재 소유하는 자가 그 소유농지 등을 자신의 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자 또는 형제자매중 자경하는 농업인<sup>51</sup>에게 1996. 12. 31까지 양도함으로써 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세를 면제한다(조감법 제56조 1항, 동법 시행령 제55조 1항). 단, 위의 자경농업인이 양수하는 농지로서 양도소득세 면제대상 농지의 합계면적은 9,000평<sup>52</sup>에 한한다(조감법 제56조 2항). 또 이 규정에 의하여 양도소득세가 면제되는 농지를 양수한 자경농업인이 정당한 사유없이 그 양수 농지를 5년 내에 양도하거나, 직접 경영을 아니하면 양도소득세 면세액에 상당하는 금액을 자경농업인으로부터 소득세에 가산하여 징수한다(조감법 제56조 3항).

<sup>46</sup> 농업을 주업으로 하는 법인으로서, 농업과 다른 사업을 겸영하는 경우에는 당해농지의 양도일이 속하는 사업연도의 직전 사업연도의 농업생산 수입금액이 당해 법인 총수입금액의 50/100 이상인 법인을 말한다(조감법 제55조 제1항 2호, 동법 시행령 제54조 3항)

**3.2.4. 농지의 상속·양도관련 기타 조세**

농지의 상속과 양도에 관련되는 조세는 전술한 상속세 증여세 및 양도소득세 등 이외에도 취득세 등록세 교육세 및 인지세 등이 있다. 그러나 이들 조세는 그 성격상 정책세제의 범주로 부터는 다소 벗어나 있는 것 들이므로 이 글에서는 생략한다.

**3.3. 농지 상속·양도관련 세제의 문제와 조정방향**

**3.3.1. 농지 상속관련 세제의 문제와 조정**

**가) 영농하던 피상속인의 농지상속 공제 규모의 확대 :**

<sup>47</sup> 취득한 때로부터 양도한 때까지 사이에 8년이상 자기가 경작한 토지이되, 양도일 현재 특별시 광역시 또는 시에 있는 농지중, 도시계획법에 의한 주거지역 상업지역 및 공업지역 안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날로부터 3년이 지난 토지 등을 제외한 농지.

<sup>48</sup> 개인에게 부과하는 양도소득세에 해당하는 '법인에게 부과하는 조세' 즉, 법인에 대한 양도소득세임.

<sup>49</sup> 이때 상속받은 농지의 경작기간 계산에 있어서 피상속인이 취득하여 경작한 기간은 상속인이 경작한 기간으로 본다.

<sup>50</sup> 지방세법의 규정에 의하여 농지세 과세대상이 되는 29,700제곱미터 이내의 농지(비과세, 감면 및 소액부징수의 경우 포함), 도시계획법 제17조에 규정하는 주거지역 상업지역 및 공업지역외에 소재하는 농지 등.

<sup>51</sup> 당해 농지 등이 소재하는 시군구 또는 그와 연결한 시군구에 거주하는 자경농민으로서 당해 농지 등의 취득일 현재 만 18세 이상인 자로서 그 취득일로부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있는자.(조감법 제55조 1항)

<sup>52</sup> 상속세법 제11조의 3, 제1항 각호에 규정한 규모의 한도내 면적임.

이는 현행 상속세법상의 '농지 상속공제' 대상 농지규모를 현행 9,000평에서 대폭 확대하여 현실에 맞도록 조정하자는 것이다. 농업인이 피상속인으로 된 경우의 농지 상속공제 범위를 농지 9,000평 규모로 결정한 것은 농지의 법정 소유상한이 9,000평으로 규정되었던 1988년(1988. 12. 26)의 일이다. 그러나, 농지법이 제정 시행되고, 그 법에서 농지 소유상한이 무제한으로 인정되고 있는 현실점에서는 농지상속공제 규모 9,000평이 그 타당성을 상실하게 되었다<sup>53</sup>. 현행 농지법이 농지 소유상한을 원칙적으로 무제한 풀어 놓은 것(농업진흥지역 안의 농지의 경우)은 말할 나위도 없이 WTO 체제하에서 우리 농업이 생존하기 위하여 결정된 지극히 의미있는 농지정책 실현사항 중의 하나이다. 거기에는 농지법의 중요한 입법정신이 함축되어 있고, 관련 세제가 그에 부응하려면 농지상속공제 규모의 대폭 확대 등 과감한 변화가 있어야 함을 암시하고 있는 바 그 경우 바람직한 규모는 약 30,000평 수준이다. 이때 '농지상속공제한도'로 도입한 '30,000평'은 UR 타결을 위한 농정 대응방안중 수도작의 경우, 1.5인 노동력인 가족농이 기계화를 전제로 대규모

<sup>53</sup> 농지 상속공제 범위를 농지 9,000평으로 결정한 1988년 이후 8년여를 거쳐 오는 동안 농지의 소유와 영농규모에 관한 문제를 중심으로 국내외 경제 사회적 여건은 현저히 변했다. 우리의 농업이 WTO체제를 맞이하여 치열한 국제적 경쟁의 시대로 돌입함으로써 대처해야 할 많은 과제가 제기되었으며, 그중의 하나가 영농규모를 어느 정도로 확대하여야 하는가의 문제이다. 1996. 1. 1 부터 발효중인 농지법이 이미 그러한 여건에 대응하여 우선 농지의 소유상한을 풀었으며, 농지의 소유 자격에 관한 규정을 정비하고 종래의 통작거리개념도 없애는 등 다각적인 변화를 가져왔기 때문이다.

전업농으로서 경작가능한 면적인 동시에, 현재 정책적으로 수도작 전업농의 적정 영농규모로 설정된 「논 10ha」에 근거한 것이다<sup>54</sup>.

#### 나) 영농하는 상속인의 '물적공제종합한도'

##### 범위 확대 :

현행은 농업인의 주택상속공제와 농지상속공제의 합계액이 1억원을 초과하는 경우 그 초과부분에 과세(상속공제 배제)하고 있으나 그것은 농지상속공제 규모가 9,000평일 경우에 한한 것일뿐 전술한 바와 같이 농지상속공제 규모를 30,000평 규모로 확대하여야 할 상황에서는 주택상속공제액이 불변한다는 가정하에서 물적공제종합한도 자체가 현행 1억원에서 「주택상속공제액+농지 30,000평 해당가액」 규모로 확대 현실화해야 한다.

### 3.3.2. 농지 증여관련 세제의 문제와 조정

#### 가) 자경농업인이 증여받는 농지에 대한

##### 증여세 면세범위 확대 등 :

자경농업인이 증여 받는 농지에 대하여 현행은 증여세 면세범위를 9,000평이내로 한정, 기한부(1991. 12. 31 현재 소유한 농지를 1997. 12. 31까지 증여하는 경우에 한하여)로 면제한다. 그러나 전술한 상속세의 경우와 같은 이유로 자경농업인이 증여받는 농지에도 면세범위를 30,000평 규모로 확대 적용해야 한다<sup>55</sup>.

<sup>54</sup> 서종혁, '농업여건의 변화와 정책전환의 방향', 「UR타결과 농정의 대응방향」, 1994. p. 29~31. 김정호외, 쌀 산업의 경쟁력 제고방안, 정책연구보고 P8/1994.12, 1994. pp.56~84. 이정환 김명환외, 쌀산업발전 종합대책 구상, 1996. pp.12~17.

**나) 영농 1자녀가 증여받는 농지 증여세 면제범위 확대 :**

현행은 영농 1자녀가 증여받는 농지에 적용하는 증여세 면제대상 농지규모는 9,000평이다. 그러나 이것도 앞의 상속세나 증여세 등의 경우와 같이 30,000평 규모로 확대하여야 한다.

**3.3.3. 농지 양도관련 세제의 문제와 조정**

**가) 농지의 교환 분합사업 추진시 쌍방 농지간의 가액차 확대조정 :**

농지의 교환 분합사업의 추진에 있어서 교환 분합하는 쌍방 토지가액의 차액이, 가액이 큰 편이 토지가액의 1/4 이하이어야 양도소득세 감면대상이 된다는 규정(소득세법 시행령 제14조 4항)이 경작상 필요에 의하여 시도되는 교환 분합의 촉진에 역기능적일 수 있다. 즉, 농지의 교환 분합에 의한 농지유통화 내지 농지이용증진을 촉진하기 위해서는 쌍방 토지가액의 차액 폭을 1/4 이하로 줄임

으로써 교환 분합대상 농지의 필지수를 축소 제한할 것이 아니라 쌍방 농지가액 차액을 예컨대, 큰편 가액의 현행 '1/4 이하'에서 '1/2 이하'로 늘림으로써 교환 분합을 실시할 대상 농지의 범위를 단계적으로 확대 조정하는 것이 바람직하다.

**나) 농지의 代土사업 추진시 팔고 사는 농지간의 가액차 축소 조정 :**

경작을 위하여 농지를 팔고 다른 농지를 살 때, 현행은 종전 농지를 판 날로부터 1년 이내에 사는 농지면적이 판 농지의 면적 이상이거나, 그 가액이 판 농지의 1/2 이상인 다른 농지를 사면 양도소득세를 면제한다. 그런데 농지의 세분화를 막고 영농규모의 확대를 위해서는 이 부분에서 면적은 반드시 새로 사는 농지가 파는 농지와 같거나 파는 농지보다 커야 하되, 그 가액의 격차는 현행 '1/2 이상'에서 '1/3 이상' 등으로 낮춤으로써 대토를 촉진하고 나아가 영농규모의 확대 내지 농지이용증진을 기하여야 할 것이다.

**다) 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제대상 면적의 확대 및 양도세면제 요건인 '자경농기간'에 장기농지임대 기간 산입 :**

먼저, 8년 이상 자경농지에 대한 양도소득세 면제대상 면적에 관하여는, 그 규모를 현행 9,000평에서 30,000평으로 확대하여야 하는데 그 이유는 앞에서 제시한 영농하던 피상속인의 농지상속공제규모와 자경농업인이 증여받는 농지의 증여세 면제규모 등과 같은 논리에 근거한 것이다.

한편, 8년 이상 자경하던 농지에 관하여

<sup>55</sup> 「1991. 12. 31 현재 농지를 소유하는 자가 1996. 12. 31 까지 양도하는 경우」에 한해서 증여세를 면제한다는 기한부 조건에 관해서도 그러한 면제조항이 필요했던 것은 농지의 소유자격과 소유상한 등에 관한 법률규정이 불완전하여 비농민에 의한 농지소유와 농지투기 등 사회 경제적으로 부정적인 현상이 우려되던 때의 일이다. 1996. 1. 1 부터 발효 중인 농지법에서는 비농민에 의한 농지소유 내지 그로 인한 농지투기 등 행위가 엄격히 규제되고 있으며, 반면에 자경 농업인에 의한 농지의 소유는 무제한으로 풀어 놓고 있다. 따라서 적법하게 소유하여 적법하게 자경하는 농업인이 증여 받는 농지의 경우는 기간에 조건없이 30,000평 이내에서 면제해도 무방하리라 생각한다.

장기임대차계약을 체결하는 경우는 그 장기 임대로 인한 비자경기간이 양도소득세 면제 요건인 당해농지의 “8년 이상 자경”기간에서 배제됨으로써 후일 당해농지의 매도시 면세 규정의 적용에 불리하다. 따라서 농지 소유자는 장기임대차계약을 기피하게 되고 그것은 곧 농지유통화 내지 농지이용증진사업의 추진에 부정적 결과를 초래한다. 그러므로 이때 면세에 요하는 기간산정 기준을 단순히 ‘8년 이상 자경’기간으로 그칠 것이 아니라 장기 임대기간도 그 속에 포함시켜서 그것을 ‘8년 이상 자경 또는 장기임대기간’으로 대체함으로써 농지소유자의 농지유통화 등 사업 참여를 촉진하여야 한다.

#### 라) 자경농업인에게 양도하는 농지에의

##### 양도소득세 비과세대상 면적범위 확대 :

8년 이상 자경농업인이 당해 농지를 양도할 때 양도소득세를 비과세하게 되는 농지면적은 현행 9,000평이나, 이것도 역시 상속세에서 영농하던 피상속인의 농지상속세 면제대상 농지규모와 증여세에서 자경농업인의 농지증여세 면제대상 농지규모 등의 확대조정의 경우와 같은 논리로, 자경농업인에게 양도하는 농지에 대한 양도소득세 면제대상 농지규모를 30,000평으로 확대 조정해야 할 것이다.

## 4. 결 론

농지법이 제정 시행되면서 농지문제에 있어서 동법의 시행 이전과 다른 주요 부분 중에는 농지의 소유상한과 소유자격 및 농지의

매매에 관한 사항 등이 포함된다. 즉, 농업진흥지역 내에서 자경농에게 농지의 무제한 소유가 허용되고, 상속 등에 의한 이유를 제외하고는 농업인이외의 자 즉, 비농업인에 대한 농지소유가 엄격히 규제되는 것 그리고, 농지의 양도와 관련하여 농지 매매시에 발급 받아야 했던 농지매매증명이 그 번잡성과 비현실성을 훨씬 단순화, 현실화한 농지취득자격증명의 발급<sup>56</sup>으로 대체된 것 등이다. 이 글에서는 그에 관련된 규정들이 현행의 관련 세제에 의하여 영향을 미칠 수 있는 부분임을 확인하고, 상속세와 증여세 및 양도소득세 등의 결정요인들을 조정함으로써 농지법이 지향하는 정책목적의 실현에 기여 할 수 있는 방향을 찾아 보았다.

우선, 국가가 농지정책의 실현에 빈번히 활용하는 세제동원의 당위성을 국내 경제사회적 여건과 외국의 적용사례 등에 비추어 확인하고, 농지에 관한 기본이념과 연관하여 국민에게 부여된 권리의 이면에 매겨진 제한과 의무에 관해서도 농지의 양도와 상속 등에 대한 조세규정의 범위내에서 점검해 보았다. 요컨대, 농지의 상속 및 양도세의 결정요인과 농지법의 관련규정을 연관 고찰함으로써 농지법에 현행 세제가 적용될 범위를 가늠하고 관련세제의 개선방향을 구체적으로 제시하였다. 특히, 상속세에서 농업인의 농지상속공제 대상 농지규모와 자경농업인 및 영

<sup>56</sup> 예컨대, 농지의 매매시 매수인이 갖추어야 할 요건으로 ① 매수인이 농민이어야 할 것은 물론이고 ② 농지소재지에 매수인의 주민등록이 이전되어 있고 실제 거주기간이 6월을 경과하였을 것 ③ 매수결과 매수인이 소유하게 될 농지의 전체 면적이 3정보 이내일 것 등 번잡한 요건이 불필요하게 되었다.

농 1자녀가 일괄 증여받는 농지에의 증여세 면제대상 농지규모 그리고, 8년 이상 자경농지의 양도와 자경농업인예의 농지양도에 대한 양도소득세 면제대상 농지규모 등을 현행 9,000평에서 30,000평 수준으로 확대하는 문제 등은 우리 농업이 WTO체제하에서 경험하는 농지법의 첫시행을 계기로 반드시 실현되어야 할 의미있는 과제중의 하나로 생각한다.

그러나 농지법 시행과정에서 현행 세제가 농지법의 관리 운영에 개입하여 작용할 기능의 폭은 당초 예상보다 비교적 제한적임을 알게 되었다. 우선 농지상속세의 경우, 세계에 의한 적극적인 변화의 시도에도 불구하고 '상속세제'에 앞서 우리사회를 전통적으로 지배해온 '상속제도' 자체에 잔존하는 '유유분제도'<sup>57</sup> 등이 세계에 의한 조정기능에 영향을 줄 가능성이 있으며, 세제자체도 앞의 제2장 '나'절 2)항에 제시된 관련 조세의 다양한 결정요인들 중에서 농지상속세는 농지상속공제(d)의 조정을 통하여, 농지증여세는 증여재산공제액(D)중 공제대상이 되는 증여농지가액(v)의 조정을 통하여 그리고, 농지 양도소득세의 경우는 법정 비과세액(Nt) 등의 조정을 통하는 등 주로 조세의 감면 일변도의 방법에 의하여 농지정책의 목적과 농지법이 함유한 기본이념의 일부를 실현하려는 경향이었고, 과표와 세율 등 기타 요인의 조정이

나 감면아닌 증과세 등에 의한 조정의 예는 적었다. 실제로 농지에 대한 상속 및 양도세제가 농업 내지 농업인을 지원하는 데에 주효하려면 이들 조세의 '공제제도' 이외의 '조세결정요인'을 보다 다양하고 신축성있게 조정하는 방안이 요청되며, 그와 동시에 세계기능에 대한 간접적 무력화 요인이 될 수도 있는 민법상의 '유유분제도' 등도 현실에 맞게 개선하는 정부차원의 적극적인 노력이 필요하다.

더욱이 WTO 체제하에서는 농지의 상속 및 양도관련 세제의 조정도 그것이 감면을 통한 농업보호적 지원인 한 UR 협정상외의 '금지대상보조' 해당여부를 여과해야 하는 등 일정한 국제적 제약조건까지 따르게 된다. 앞으로는 농지에 대한 양도세 등의 감면에 관해서도 각국의 보조금금지협정 이행을 추이를 주시하면서 치밀한 제도적 보완으로 대처해 나갈 것이 요청된다.

### 참 고 문 헌

- 권오승. 1991. "한국경제법의 과제와 전망," 「법제연구」, 창간호, 한국법제연구원.
- 김기성. 1992. 「농업관련 조세제도 연구」, 연구보고 253호, 한국농촌경제연구원.
- 김대영. 1986. 지방세증과세제도 해설.
- 김정부, 김기성 외. 1995. 「농지규모화사업의 평가와 발전방향에 관한 연구」, 연구보고 R326, 한국농촌경제연구원.
- 김정호외. 1994. 「쌀 산업의 경쟁력제고 방안」, 정책연구보고 P8 한국농촌경제연구원.
- 변상호. 1984. 「지방세의 정책세제 개선에 관한 연구」.
- 서종혁. 1994. "농업여건의 변화와 정책전환의

<sup>57</sup> 예컨대, 현행 민법상 재산의 균분상속제(민법 제1009조 1항)는 다자녀 농가에 있어서 농지소유의 세분화를 조장해온 한 요인이 될 수 있으며, 遺留分制度(민법 제1112조~1117조)도 '법정 상속분의 1/2' 범위내에서 유언에 의한 상속인의 지정등 농지분산을 막을 수 있는 길을 차단함으로써 현재 우리가 지향하는 농지이용규모의 확대 등에 결코 도움이 되지 않을 것이다.

- 방향.” 「UR타결과 농정의 대응방향」, 한국농촌경제연구원.
- 이영희. 1991. 정책세제의 효율적 운영방안 -토지중과세를 중심으로-, 한국지방행정연구원.
- 이우택. 1995. “지방세행정의 주요 쟁점과 본질적개편방안.” 「한국조세연구」, 한국조세학회.
- 이정환, 김명환외. 1996. 「쌀산업발전 종합대책 구상」, 연구자료 D121, 한국농촌경제연구원.
- 대한민국 법제처, 국토이용관리법, 농지법 및 동법시행령, 농어촌발전특별조치법, 농지개혁법 시행규칙, 도시계획법, 민법, 상속법 등.
- 법전출판사. 1994, 1995, 1996. 세법통람.
- 한국법제연구원. 1991. 입법이론연구, 연구보고 91-13.
- 대만성정부 地政處編印, 常用地政法規彙, 중화민국 77년.
- 山田淳一郎. 1991. 土地稅制大改革, 東京 太陽企劃出版.
- Agricultural Taxation under Structural Adjustment, FAO Economic and Social Development Paper 128, Alexander H. Sarris, University of Athens, Athens, Greece. 1994.
- A Theory of Justice. John Rawls. The Belknap Press of Harvard University Press Cambridge, Massachusetts, 1971.
- The Arther Young Tax Guide 1988, Arther Young & Co., Ballantine Books, New York, 1989. (e)