

# 대 구 고 등 법 원

## 제 1 행 정 부

### 판 결

사 건	2011누2676 양도소득세부과처분취소
원고, 피항소인	A 소송대리인 변호사 000
피고, 항소인	○○세무서장 소송수행자 000
제 1 심 판 결	대구지방법원 2011. 9. 21. 선고 2010구합4539 판결
변 론 종 결	2012. 6. 29.
판 결 선 고	2012. 8. 17.

### 주 문

1. 제1심 판결을 취소한다.
2. 원고의 청구를 기각한다.
3. 소송총비용은 원고가 부담한다.

### 청구취지 및 항소취지

1. 청구취지

피고가 2009. 6. 26. 원고에 대하여 한 양도소득세 경정거부처분을 취소한다.

## 2. 항소취지

주문과 같다.

# 이 유

## 1. 처분의 경위

가. 원고는 1977. 3. 8.경 ○○시 00면 00리 1-5 전 11,759㎡(이하 '제1토지'라 한다.)와 같은 리 41-3 전 241㎡(이하 '제2토지'라 한다.)를 취득하고, 1987. 1. 15.경 ●●시 00읍 00리 737-109 과수원 133㎡(이하 '제3토지'라 하고, 제1, 2, 3토지를 통틀어 '이 사건 토지들'이라 한다.)를 취득하여 각 보유하다가 2007. 10. 1.경 이 사건 토지들 전부를 양도하였다.

나. 원고는 2007. 11. 23. 피고에게 이 사건 토지들에 대한 양도소득세 과세표준 예정신고를 하면서 자신이 이 사건 토지들을 8년 이상 직접 경작하였다는 이유로 구 조세특례제한법(2008. 12. 29. 법률 제9276호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 조세특례제한법'이라 한다.) 제69조에 따라 양도소득세 감면신청을 하였는데, 피고가 현지 확인을 거쳐 이를 인정하지 아니 하고 수정신고를 할 것을 요구하자, 2009. 4. 28. 원고의 감면신청이 인정되지 아니할 경우의 양도소득세액을 117,396,368원으로 수정신고를 하였으나 그 세액을 납부하지는 아니하였다.

다. 원고는 2009. 5. 19. 다시 원고의 8년 이상 직접 경작 사실을 이유로 한 당초 감면신청이 적법하다고 주장하면서 위 수정신고에 대한 경정청구를 하였으나, 피고는 2009. 6. 26. 원고의 8년 이상의 직접 경작 사실이 인정되지 않는다는 이유로 위 경정

청구를 거부하고(이하 위 거부처분을 '이 사건 처분'이라 한다.), 2009. 7. 1. 원고가 이미 수정신고하였으나 납부하지 않은 2007년 귀속 양도소득세 117,396,360원(원 단위 절사)을 징수하기 위하여 그 세액을 납부할 것을 고지하였다(피고는 2011. 8. 4. 위 2007년 귀속 양도소득세와 관련하여 납부불성실가산세를 19,582,363원에서 11,561,615원으로 직권 감액경정하여 현재 남아 있는 2007년 귀속 양도소득세는 109,375,620원이다.).

라. 원고는 이에 불복하여 2009. 9. 14. 이의신청을 거쳐 2009. 12. 29. 조세심판원에 심판청구를 하였으나 2010. 10. 7. 기각결정을 받았다.

[인정근거] 다툼 없는 사실, 갑 제1호증의 1, 2, 갑 제8호증, 을 제3, 5호증, 을 제1, 4, 9호증의 각 1, 2의 각 기재, 변론 전체의 취지

## 2. 원고의 주장 요지

원고는 이 사건 토지들을 취득한 후 약국을 경영하면서 생계를 같이 하는 아버지 및 처와 함께 1998년경까지 이 사건 토지들을 8년 이상 과수원으로 직접 경작하였으므로 구 조세특례제한법 제69조에 따라 이 사건 토지들에 대한 양도소득세는 전액 감면되어야 함에도 불구하고, 이를 인정하지 아니하고 원고의 경정청구를 거부한 이 사건 처분은 위법하다.

## 3. 관계법령

별지 '관계법령' 기재와 같다.

## 4. 판단

가. 구 조세제한특례법 제69조 제1항은 농지소재지에 거주하는 대통령령이 정하는 거주자가 8년 이상 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상이 되는 토지 중 대통령

령령이 정하는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다고 규정하고 있고, 구 조세특례제한법 시행령(2008. 2. 22. 대통령령 제20620호로 개정되기 전의 것) 제66조 제1항은, 위 법 제69조 제1항 본문의 농지소재지에 거주하는 대통령령이 정하는 거주자는 8년 이상 농지가 소재하는 시·군·구 또는 그에 연접한 시·군·구 안의 지역 등에 거주하면서 경작한 자를 말한다고 규정하고 있으며, 같은 조 제12항은, 위 법 제69조 제1항에서 '직접 경작'이라 함은 거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생 식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1 이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 것을 말한다고 규정하고 있다.

위 각 규정의 문언적 의미 및 종전의 조세특례제한법 및 그 시행령에서는 양도소득세 감면대상 요건의 하나인 '직접 경작' 또는 '자경'의 개념에 대하여 별도로 규정하지 않고 있었고, 그 당시 우리 대법원은 '직접 경작' 또는 '자경'의 의미를 양도자가 손수 경작하는 경우뿐 아니라 자기의 책임과 계산 하에 다른 사람을 고용하여 경작하는 경우나 생계나 세대를 같이하는 가족으로 하여금 경작케 한 경우도 여기에 포함된다고 해석하였었는데(대법원 1992. 10. 9. 선고 92누4642 판결, 대법원 2003. 5. 30. 선고 2003두2465 판결, 대법원 1994. 10. 21. 선고 94누996 판결 등 참조), 그 후 2006. 2. 9. 대통령령 19329호로 구 조세특례제한법 시행령 제66조 제12항이 신설되면서 비로소 '직접 경작'이라 함은 거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생 식물의 재배에 상시 종사하거나 '농작업의 2분의 1 이상을 자기의 노동력에 의하여' 경작 또는 재배하는 것을 말한다고 정의하여 그 의미를 명확하게 일의적으로 규정하게 된 점, 위 규정을 신설한 입법취지가 종전의 대법원 판례의 해석에 따르면 실질적으로 영농에 종

사하지 않으면서 양도소득세가 감면되는 등의 문제를 해소하기 위한 것에 있는 점, 조세법령은 과세요건은 물론 비과세요건이나 감·면세요건을 막론하고 법문대로 엄격하게 해석하여야 하는 점 등을 종합하면, 위 '자기의 노동력'의 의미를 기존 판례와 같이 자기의 책임·계산 하에 다른 사람을 고용하는 경우나 생계나 세대를 같이하는 가족으로 하여금 경작케 하는 경우까지 포함하는 것으로 볼 수는 없고, 문리대로 해석하여 농작업의 2분의 1 이상을 자신이 순수 담당하여야만 '직접 경작' 요건을 충족한다고 할 것이다(서울고등법원 2010. 4. 14. 선고 2009누15366 판결, 대법원 2010. 9. 30. 선고 2010두8423 판결, 서울고등법원 2011. 6. 15. 선고 2010누38815 판결, 대법원 2011. 10. 27.자 2011두16452 판결 등 참조).

따라서 양도소득세 감면대상에 해당하는 농지의 '직접 경작' 여부에 관하여, 농업에 상시 종사하는 사람에 대하여는 자기 노동력 비율에 관계없이 직접 경작한 것으로 인정하되, 농업에 상시 종사하는 것이 아니라 다른 직업을 가지는 등의 이유로 부분적으로 종사하는 사람은 전체 농작업 중 가족 등을 제외한 '자기'의 노동력 투입 비율이 2분의 1 이상인 경우에 한하여 직접 경작한 것으로 인정함이 상당하다.

나. 원고는, "2006. 2. 9. 신설된 구 조세특례제한법 시행령 제66조 제12항은 법률의 구체적 위임 없이 조세감면의 요건인 '직접 경작'의 의미를 구체화하여 규정한 것으로 조세법률주의 원칙에 위배되는 무효의 규정이다."라고 주장한다.

살피건대, 앞서 본 바와 같이 구 조세특례제한법 제69조 제1항에서 8년 이상 직접 경작한 토지를 양도소득세 면제대상으로 선언하면서 그 구체적인 범위를 대통령령에서 정하도록 위임하고 있고, 그 위임을 받은 시행령 제66조 제4항에서 8년 이상 자기가 경작한 농지 중 제외되는 대상을 규정하고, 제12항에서는 농지법 제2조 제5호의 자경

규정과 동일한 내용으로 '직접 경작'의 의미를 구체화하여 규정한 것이므로, 구 조세특례제한법 시행령 제66조 제12항 위임 근거 규정이 없는 무효의 규정이라고 할 수는 없다(대법원 2010. 9. 30. 선고 2010두8423 판결 참조). 따라서 위 주장은 이유가 없다.

다. 이 사건에서 위에서 살펴본 법리를 바탕으로 원고가 8년 이상 이 사건 토지들을 직접 경작하였는지에 관하여 보건대, 갑 제2호증의 1 내지 4, 갑 제3, 9 내지 13호증의 각 1, 2, 갑 제4호증의 1 내지 7, 갑 제5호증의 1 내지 4, 갑 제6호증의 1 내지 7의 각 기재 및 영상, 제1심 증인 H, 당심 증인 000, G, J의 각 증언에 의하면, ① ○○시 00읍장이 1992. 10. 5. 작성한 농지원부에는, 원고의 아버지인 B(1917년생) 및 계모인 C(1934년생)가 원고와 동일 세대원이고 원고가 제1, 2토지들을 자경한 것으로 기재되어 있는 사실, ② D 작성의 사실확인서에는 원고가 1978년부터 1998년까지 D로부터 농약, 제초제, 비료 등을 구입해왔다는 내용이 기재되어 있고, E와 F 작성의 각 사실확인서에는 원고가 1982년부터 1984년까지 E로부터 대추 묘목 600주를 구입하였고, 1994년부터 1996년까지 F에게 대추를 판매한 내용이 기재된 사실, ③ 원고는 1990. 10.경과 1994. 8.경 농산물 건조기를 구입한 사실, ④ 원고의 처 G가 1990. 10. 6., 원고가 1995. 11. 14. 농기계용 면세유류구입카드를 각 발급받은 사실, ⑤ 제1심 증인 H는 피고 직원의 현지 확인시 원고가 이 사건 토지들을 경작하는 것을 보지 못했다는 취지의 사실확인서에 I와 함께 서명하였다가, 제1심에서는 이를 번복하여 원고가 이 사건 토지들에서 농사일을 하였다는 내용의 사실확인서를 작성·제출하였고, 제1심의 증인 신문에서는 원고의 부모와 처가 자주 와서 이 사건 토지들을 대추 과수원으로 경작하였으며 원고는 주로 새벽시간과 주말에 이 사건 토지들의 대추나무를 돌보았다는 취지로 증언한 사실, ⑥ 그 외 7명의 마을 주민 및 원고의 약국 직원도 원고가 이 사건 토

지들을 경작하였다는 내용의 사실확인서를 작성·제출한 사실, ㉗ 원고의 처인 당심 증인 G는 원고와 증인이 주로 이 사건 토지들에서 대추 농사를 지었고, 원고의 부모들도 이를 도와주었으며, 대추를 수확할 때에는 인부를 고용하기도 하였다고 증언한 사실, ㉘ 당심 증인 J는 원고가 새벽과 주말에 주로 대추 농사일을 하였고, 원고의 처와 아버지도 한 번씩 보였으며, 대추 수확기와 양이 많은 일이 있을 때는 인부를 고용하기도 했었고, 평일 주간에는 단골 아줌마가 한 달에 20일 정도 작업을 했었으며, 원고의 약국과 이 사건 토지들은 대략 5km 정도 떨어져 있는데 새벽일 경우 자동차로 15분 정도 걸릴 것이라고 증언한 사실은 인정할 수 있다.

그러나 다른 한편으로, 을 제2, 8호증의 각 1, 2, 을 제6, 12, 13, 14호증의 각 기재와 당심 증인 I의 증언에 변론 전체의 취지를 모아 보면, ㉑ 원고는 이 사건 토지들을 취득하기 이전인 1967년경부터 현재까지 약사로서 ○○시 00읍 00리에서 약국을 경영해오고 있고, 1984. 3.경부터 1989. 12.경까지는 위 같은 리에서 목욕탕, 여관업을, 1989. 7.경부터 현재까지 위 같은 리에서 부동산임대업을 같이 영위해왔으며, 1988년 이후 3개의 골프회원권을 취득하여 현재까지 1개를 보유하고 있는 사실, ㉒ 원고와 원고의 처 G는 이 사건 토지들을 자경하였다고 주장하는 기간 동안 이 사건 토지들 이외에도 4필지의 농지 8,600㎡(피고 주장의 원고 소유 농지 중 ○○시 00면 00리 1-6 전 5,880㎡는 제1토지에서 분할된 것이다.)를 더 보유하고 있었던 사실, ㉓ 원고는 당초 이 사건 토지들에 관한 양도소득세 예정신고서와 피고 직원의 현지 조사 무렵까지 원고가 이 사건 토지들을 직접 경작하였다는 점에 관한 아무런 증거자료를 제출하지 아니하였던 사실, ㉔ 당심 증인 I는 제1, 2토지가 있는 ○○시 00면 00리의 이장으로서, 피고 직원의 현지 확인 당시 원고가 이 사건 토지들을 경작하는 것을 보지 못했다

는 내용의 확인서에 서명하였고, 제1심에서도 15명의 마을 주민들과 함께 원고가 그 가족들과 8년 이상 이 사건 토지들을 직접 경작한 사실이 없었다는 취지의 사실확인서를 작성·제출하였으며, 당심 증인신문에서 원고나 원고의 가족이 원고 주장 시기에 이 사건 토지들을 경작한 사실이 없었고, 원고가 증인에게 '농사를 지었다고 이야기해주면 수고비를 주겠다.' 회유한 적이 있다고 증언한 사실 등을 인정할 수 있다.

라. 위 인정사실들을 종합해 볼 때, 농지원부는 농지관리 및 농업정책의 효율적 추진을 위해 작성·비치하는 행정 내부자료로서 세금감면대상자 확인을 위한 자료로 쓰기에는 부족하며(더구나 제3토지는 농지원부에도 등재되어 있지 아니하다.), 원고와 그 가족들의 자경사실에 대한 증언 등이 엇갈리는 점에 비추어, 다른 증거들만으로 원고가 원고의 부모, 처 등 그 가족들과 함께 이 사건 토지들을 8년 이상 경작하였다고 볼 수 있을지도 의심스러울 뿐 아니라, 원고가 그 가족들과 함께 이 사건 토지들을 8년 이상 경작하였다고 보더라도, 원고가 면적 합계 1.2ha가 넘는 이 사건 토지들에서 하였다고 주장하는 대추 농사에는 상당한 노동력의 투여가 필요할 것으로 보이는데다가(을 제15호증에 의하면, 통계자료상 2010년 경상북도의 경우 1ha의 면적의 대추 농사에 연간 투입되는 평균 노동시간은 약 1,984시간에 이른다.) 원고는 처와 함께 다른 농지들도 상당히 보유하고 있었는데, 원고는 주업인 약국 경영과 다른 사업을 함께 해온 점에 비추어 원고가 이 사건 토지들의 직접 경작에 투여할 수 있는 시간은 휴일 등으로 극히 제한적일 것으로 보이는 점, 그럼에도 약국 등을 경영하는 원고로서는 휴일에 이용할 수밖에 없는 골프 회원권을 상당수 보유하고 있었던 점, 원고의 주장과 원고에게 유리한 증언들도 모두 원고의 처, 아버지 등 가족들이 원고와 농사일을 함께 하였고 경우에 따라서 인부들을 고용하기도 하였다고 하고 있는 점 등의 사정에 비추어 보면,



원고는 농업에 상시 종사하지 않고 부분적으로 종사하는 사람으로서 경험칙상 이 사건 토지들에 관한 농작업의 2분의 1 이상 '자기'의 노동력을 투입하였다고 보기는 어렵다고 할 것이다.

따라서 원고는 이 사건 토지들을 8년 이상 '직접 경작'하였다고 할 수 없으므로, 원고의 직접 경작 사실이 인정됨을 전제로 하는 원고의 주장은 이유가 없고, 이 사건 토지들이 원고가 8년 이상 직접 경작한 농지에 해당하지 않음을 이유로 감면규정을 적용하지 아니하고 원고의 양도소득세 경정청구를 거부한 이 사건 처분은 적법하다.

#### 5. 결론

그렇다면 원고의 이 사건 청구는 이유가 없으므로 이를 기각할 것인바, 이와 결론을 달리한 제1심 판결은 부당하므로, 이를 취소하고 원고의 청구를 기각하기로 하여 주문과 같이 판결한다.

재판장	판사	이기광	_____
	판사	신안재	_____
	판사	정성욱	_____

## 관 계 법 령

### ■ 구 조세특례제한법(2008. 12. 29. 법률 제9276호로 개정되기 전의 것)

#### 제69조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)

①농지소재지에 거주하는 대통령령이 정하는 거주자가 8년 이상[농지법 제32조의 규정에 의한 농업진흥지역내의 농지를 「한국농촌공사 및 농지관리기금법」에 따른 한국농촌공사(이하 이 조에서 "한국농촌공사"라 한다) 또는 농업을 주업으로 하는 법인으로서 대통령령이 정하는 법인(이하 이 조에서 "농업법인"이라 한다)에 2005년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 5년 이상, 대통령령이 정하는 경영이양직접지불보조금의 지급대상이 되는 농지를 한국농촌공사 또는 농업법인에 2010년 12월 31일까지 양도하는 경우에는 3년이상] 직접 경작한 토지로서 농업소득세의 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수 대상을 포함한다)이 되는 토지중 대통령령이 정하는 토지의 양도로 인하여 발생하는 소득에 대하여는 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다. 다만, 당해 토지가 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역(이하 이 조에서 "주거지역등"이라 한다)에 편입되거나 「도시개발법」 그 밖의 법률에 의하여 환지처분전에 농지외의 토지로 환지예정지 지정을 받은 경우에는 주거지역등에 편입되거나 환지예정지 지정을 받은 날까지 발생한 소득으로서 대통령령이 정하는 소득에 한하여 양도소득세의 100분의 100에 상당하는 세액을 감면한다.

③제1항의 규정을 적용받고자 하는 자는 대통령령이 정하는 바에 따라 감면신청을 하여야 한다.

### ■ 구 조세특례제한법 시행령(2008. 2. 22. 대통령령 제20620호로 개정되기 전의 것)

#### 제66조(자경농지에 대한 양도소득세의 감면)

①법 제69조제1항 본문에서 "농지소재지에 거주하는 대통령령이 정하는 거주자"라 함은 8년(농업기반공사 및 농지관리기금법에 의한 농업기반공사(이하 이 조에서 "농업기반공사"라 한다) 또는 제2항의 규정에 의한 법인에게 양도하는 경우에는 5년, 제3항의 규정에 의한 경영이양보조금의 지급대상이 되는 농지를 농업기반공사 또는 제2항의 규정에 의한 법인에게 양도하는 경우에는 3년) 이상 다음 각호의 1에 해당하는 지역(경작개시 당시에는 당해 지역에 해당하였으나 행정구역의 개편 등으로 이에 해당하지 아니하게 된 지역을 포함한다)에 거주하면서 경작한 자를 말한다.

1. 농지가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말한다. 이하 이 항에서 같다)안의 지역
2. 제1호의 지역과 연접한 시·군·구안의 지역

④법 제69조제1항 본문에서 "대통령령이 정하는 토지"라 함은 취득한 때부터 양도할 때까지의 사이에 8년(제3항의 규정에 따른 경영이양보조금의 지급대상이 되는 농지를 한국농촌공사 또는 제2항의 규정에 의한 법인에게 양도하는 경우에는 3년) 이상 자기가 경작한 사실이 있는 농지로서 다음 각호의 1에 해

당하는 것을 제외한 것을 말한다. <개정 2002.12.30, 2003.12.30, 2005.2.19, 2006.2.9, 2006.4.28>

1. 양도일 현재 특별시·광역시(광역시에 있는 군을 제외한다) 또는 시(「지방자치법」 제3조제4항의 규정에 의하여 설치된 도·농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외한다)에 있는 농지중 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 및 공업지역안에 있는 농지로서 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지. 다만, 다음 각목의 1에 해당하는 대규모 개발사업지역(사업인정고시일이 동일한 하나의 사업시행지역을 말한다)안에서 개발사업의 시행으로 인하여 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」에 의한 주거지역·상업지역 또는 공업지역에 편입된 농지로서 사업시행자의 단계적 사업시행 또는 보상지연으로 이들 지역에 편입된 날부터 3년이 지난 농지를 제외한다.

가. 사업시행지역안의 토지소유자가 1천명 이상인 지역

나. 사업시행면적이 재정경제부령이 정하는 규모 이상인 지역

2. 환지처분이전에 농지외의 토지로 환지예정지를 지정하는 경우에는 그 환지예정지지정일부터 3년이 지난 농지

㊸ 법 제69조제1항에서 "직접 경작"이라 함은 거주자가 그 소유농지에서 농작물의 경작 또는 다년생(다년생)식물의 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1이상을 자기의 노동력에 의하여 경작 또는 재배하는 것을 말한다. <신설 2006.2.9>

## ■ 농지법

### 제2조(정의)

이 법에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

5. "자경"이란 농업인이 그 소유 농지에서 농작물 경작 또는 다년생식물 재배에 상시 종사하거나 농작업의 2분의 1 이상을 자기의 노동력으로 경작 또는 재배하는 것과 농업법인이 그 소유 농지에서 농작물을 경작하거나 다년생식물을 재배하는 것을 말한다.

- 끝 -