

법인세법상 비사업용 토지 해설

<목 차>

I. 비사업용 토지의 의의

1. 비사업용 토지에 대한 법인세 추가과세
2. 비사업용 토지의 판정 방법

II. 비사업용 토지의 기간기준

1. 의 의
2. 원칙적인 기간기준
3. 예외적인 기간기준

III. 비사업용 토지의 범위

1. 개 요
2. 농 지 (전·답·과수원)
3. 임 야
4. 목장용지
5. 농지·임야·목장용지 외의 토지
6. 주택부속토지(기준면적 초과분)
7. 별장 및 별장부속토지
8. 기타 비사업용 토지
9. 수입금액비율의 계산
10. 비사업용 토지의 면적 판정기준

2007년부터 법인이 비사업용 토지를 양도하는 때에는 그 양도소득에 30%(미등기 40%)의 세율을 적용한 세액을 각 사업연도 소득금액에 대한 법인세액에 추가하여 납부하여야 한다.

이 때 비사업용 토지는 각 토지의 지목별·용도별 현황뿐 아니라 양도시점으로부터 소급한 일정기간 동안의 사용 실태를 동시에 고려하여 그 해당 여부를 판정하는 다소 복잡한 절차를 거친다.

한편, 개인이 양도하는 비사업용 토지에 대하여는 2006년부터 실지거래가액으로 과세하고, 2007년부터는 60%의 중과세율 및 장기보유특별공제의 적용이 배제되는 것으로, 일부 규정을 제외하고는 법인과 개인의 비사업용 토지에 대한 중과 규정에 큰 차이가 없다.

I. 비사업용 토지의 의의

1. 비사업용 토지에 대한 법인세 추가과세

법인이 비사업용 토지로 판정되는 토지를 양도하는 경우에는 2007년 1월 1일 이후 최초로 양도하는 분부터 각 사업연도의 소득금액에 대한 법인세 외에 당해 비사업용 토지 등의 양도소득에 대하여 30%(미등기 토지 등은 40%)의 세율로 계산한 세액을 토지 등 양도소득에 대한 법인세로 하여 추가로 납부하여야 한다(법법 §55의 2 ① 3호).

☞ 법인 및 개인이 양도하는 비사업용 토지 중과 규정의 적용시기

법인 또는 개인이 양도하는 비사업용 토지에 대한 중과 규정은 2005년 12월 31일 법인세법 및 소득세법 개정시 각각 신설되었으나, 동 신설규정은 모두 2007년 1월 1일 이후 양도하는 분부터 적용하도록 그 시행시기를 1년간 유예하였다. 다만, 개인이 비사업용 토지를 양도하는 경우 실지거래가액에 의해 양도차익을 산정하도록 하는 규정은 2006년 1월 1일 이후 최초로 양도하는 분부터 적용한다.

2. 비사업용 토지의 판정 방법

“비사업용 토지”라 함은 후술하는 “II. 비사업용 토지의 기간기준” 과 각 토지의 용도별로 “III. 비사업용 토지의 범위”를 모두 충족하는 토지를 말한다(법법 §55의 2 ②).

이는 당해 토지를 소유하는 기간 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간이 소유기간별로 구분된 일정기간을 초과하는 경우에 한하여 비사업용 토지로 판정함을 의미한다. 따라서, 비사업용 토지에 해당하는지 여부는 단순히 양도 당시의 현황만으로 판정하는 것이 아니라 양도시점으로부터 소급한 일정기간 동안의 사용 실태를 파악하여 판단하여야 한다.

II. 비사업용 토지의 기간기준

1. 의의

당해 토지를 소유하는 기간 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간이 일정기간을 초과하는 토지, 즉 비사업용 토지의 기간기준 요건을 충족하는 토지는 비사업용 토지에 해당한다. 비사업용 토지로 사용한 기간은 당해 토지의 보유기간 전체를 기준으로 판정하는 것이 타당할 것이나, 장기간 보유한 토지의 경우 그 보유기간 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간을 현실적으로 입증하기 어려운 점 등 납세자의 편의와 세무행정의 집행가능성을 고려하여 보유기간별로 구분된 양도일 직전의 일정기간(3년, 5년 또는 보유기간 전체)만을 기준으로 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다.

다만, 토지의 보유기간 동안 법령에 의해 사용이 제한·금지되는 등 기타 부득이한 사유가

있는 경우에는 특정 기간을 비사업용으로 사용한 기간에서 제외하거나, 보유기간에 관계없이 비사업용 토지가 아닌 것으로 의제하는 등 별도의 예외적인 기간기준에 의해 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다.

2. 원칙적인 기간기준

비사업용 토지의 기간기준은 당해 토지를 소유한 기간별로 각각 상이한 기준을 적용한다.

(1) 토지의 소유기간이 5년 이상인 경우

당해 토지의 소유기간이 5년 이상인 경우에는 다음의 기간기준 요건을 모두 충족하는 토지를 비사업용 토지로 본다(법령 §92의 3 제1호).

- ① 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지
- ② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지
- ③ 토지 소유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지 (일수 계산)

(2) 토지의 소유기간이 3년 이상 5년 미만인 경우

당해 토지의 소유기간이 3년 이상 5년 미만인 경우에는 다음의 기간기준 요건을 모두 충족하는 토지를 비사업용 토지로 본다(법령 §92의 3 제2호).

- ① 토지의 소유기간에서 3년을 차감한 기간을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지
- ② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지
- ③ 토지 소유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지 (일수 계산)

(3) 토지의 소유기간이 3년 미만인 경우

당해 토지의 소유기간이 3년 미만인 경우에는 다음의 기간기준 요건을 모두 충족하는 토지를 비사업용 토지로 본다(법령 §92의 3 제3호).

- ① 토지의 소유기간에서 2년을 차감한 기간을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지
- ② 토지 소유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지

지 (일수 계산)

[계산사례-1] 원칙적인 기간기준에 의한 비사업용 토지의 판정

▶ (주)삼일은 2001년에 취득한 토지A와 토지B를 2007년에 모두 처분하였는바, 각 개별토지의 보유기간 동안 사용 내역이 다음과 같은 경우, 비사업용 토지의 해당 여부를 검토하라

○ 토지의 보유기간별 사용 내역

구 분	보유기간	토지의 사용 내역
토지 A	2001. 1. 1. ~ 2003. 6. 30.	2001. 1. 1. 토지를 취득하여 법인의 사업에 직접 사용
	2003. 7. 1. ~ 2005. 12. 31.	나대지로서 사업에 직접 미사용
	2006. 1. 1. ~ 2006. 12. 31.	법인의 사업에 직접 사용
	2007. 1. 1.	토지 양도
토지 B	2001. 1. 1. ~ 2002. 9. 30.	2001. 1. 1. 토지를 취득하여 사업에 직접 사용
	2002. 10. 1. ~ 2004. 12. 31.	나대지로서 사업에 직접 미사용
	2005. 1. 1. ~ 2006. 12. 31.	사업에 직접 사용
	2007. 1. 1.	토지 양도

○ 비사업용 토지의 해당 여부 검토

토지의 보유기간(6년)이 5년 이상이므로 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에 한하여 비사업용 토지로 본다.

기간기준 (보유기간 5년 이상)	비사업용 토지의 기간기준 요건 충족 여부	
	A 토지	B 토지
① 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	양도일 직전 5년 (2002.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 2년 6개월 (2003.7.1.~2005.12.31.)은 기간기준 2년을 초과하므로 비사업용 토지의 요건을 충족	양도일 직전 5년 (2002.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 2년 3개월(2002.10.1.~2004.12.31.)은 기간기준 2년을 초과하므로 비사업용 토지의 요건을 충족
② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	양도일 직전 3년 (2004.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 2년 (2004.1.1.~2005.12.31.)은 기	양도일 직전 3년 (2004.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 1년(2004.1.1.~2004.12.31.)은 기간 기준 1년을 초과하지 아니하므로 비

	간기준 1년을 초과하므로 비사업용 토지의 요건을 충족	사업용 토지의 요건을 미충족
③ 토지의 보유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	토지의 총보유기간 2,191일 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 915일이 차지하는 비율(41.76%)이 기간기준비율(20%)을 초과하므로 비사업용 토지의 요건을 충족 * 총보유기간: 365×6+ 1=2,191일 * 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 : 184+ 366+ 365=915일 * 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간비율 : 915/2,191≒41.76%	토지의 총보유기간 2,191일 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 915일이 차지하는 비율(37.56%)이 기간기준비율 (20%)을 초과하므로 비사업용 토지의 요건을 충족 * 총보유기간: 365×6+ 1=2,191일 * 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 : 92+ 365+ 366=823일 * 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간비율 : 823/2,191≒37.56%

○ 비사업용 토지의 해당 여부 판정

구 분	비사업용 토지 해당 여부
A 토지	보유기간이 5년 이상인 토지로서 비사업용 토지의 기간기준 요건을 모두 충족하므로 비사업용 토지에 해당한다.
B 토지	보유기간이 5년 이상인 토지로서 비사업용 토지의 기간기준 요건 중 상기 ②의 요건을 충족하지 아니하므로 비사업용 토지에 해당하지 아니한다.

3. 예외적인 기간기준

당해 토지의 소유기간 중 관련 법령에 의해 사용이 제한·금지되는 등 기타 부득이한 사유로 인하여 비사업용 토지에 해당하는 경우에는 다음과 같은 3가지 유형의 예외적인 기간기준에 따라 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다(법법 §55의2 ③, 법령 §92의 11).

- ① 부득이한 사유가 발생한 기간 동안 비사업용 토지로 보지 아니하는 경우
- ② 부득이한 사유가 발생하기 직전 기간을 기준으로 판단하는 경우
- ③ 부득이한 사유로 인해 비사업용 토지에서 제외하는 경우

(1) 부득이한 사유가 발생한 기간 동안 비사업용 토지로 보지 아니하는 경우

토지의 소유기간 중 다음과 같은 부득이한 사유가 발생한 경우, 그 각각의 규정된 기간 동안은 “II. 비사업용 토지의 범위”에 해당하지 아니하는 토지로 간주하여 전술한 “2. 원칙적

인 기간기준”에 따라 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다(법령 §92의 11 ①, 법칙 §46의 2 ①).

부득이한 사유	비사업용 토지의 범위에서 제외되는 기간
① 토지 취득 후 법령에 따라 사용이 금지·제한된 토지	사용이 금지·제한된 기간
② 토지 취득 후 문화재보호법에 따라 지정된 보호구역 안의 토지	보호구역으로 지정된 기간
③ 토지 취득 후 법령에 따라 당해 사업과 관련된 인가·허가(건축허가를 포함함)·면허 등을 신청한 자가 건축법 제12조의 규정 및 행정지도에 따라 건축허가가 제한됨에 따라 건축을 할 수 없게 된 토지 ※ 단, 부동산매매업(한국표준산업분류에 따른 건물건설업 및 부동산공급업)을 영위하는 자가 취득한 매매용부동산은 제외함.	건축허가가 제한된 기간
④ 토지 취득 후 법령에 따라 당해 사업과 관련된 인가·허가·면허 등을 받았으나 건축자재의 수급조절을 위한 행정지도에 따라 착공이 제한된 토지 ※ 단, 부동산매매업(한국표준산업분류에 따른 건물건설업 및 부동산공급업)을 영위하는 자가 취득한 매매용부동산은 제외함.	착공이 제한된 기간
⑤ 사업장(임시 작업장 제외)의 진입도로로서 사도법에 따른 사도 또는 불특정다수인이 이용하는 도로	사도 또는 도로로 이용되는 기간
⑥ 건축법에 따라 건축허가를 받을 당시에 공공공지로 제공한 토지	당해 건축물의 착공일부터 공공공지로의 제공이 끝나는 날까지의 기간
⑦ 지상에 건축물이 정착되어 있지 아니한 토지를 취득하여 사업용으로 사용하기 위하여 건설에 착공(착공일 불분명시 착공신고서 제출일을 기준으로 함)한 토지	당해 토지의 취득일부터 2년 및 착공일 이후 건설이 진행 중인 기간(천재지변, 민원의 발생 그 밖의 정당한 사유로 인하여 건설을 중단한 경우에는 중단한 기간을 포함함)
⑧ 저당권의 실행 그 밖에 채권을 변제받기 위하여 취득한 토지 및 청산절차에 따라 잔여재산의 분배로 인하여 취득한 토지	취득일부터 2년
⑨ 당해 토지를 취득한 후 소유권에 관한 소송이 계속(係屬) 중인 토지	법원에 소송이 계속되거나 법원에 의하여 사용이 금지된 기간
⑩ 도시개발법에 따른 도시개발구역 안의 토지로서 환지방식에 따라 시행되는 도시개발사업이 구획단위로 사실상 완료되어 건축이 가능한 토지	건축이 가능한 날부터 2년
⑪ 건축물이 멸실·철거되거나 무너진 토지	당해 건축물이 멸실·철거되거나 무너진 날부터 2년

⑫ 법인이 2년 이상 사업에 사용한 토지로서 사업의 일부 또는 전부를 휴·폐업 또는 이전함에 따라 사업에 직접 사용하지 아니하게 된 토지	휴업·폐업 또는 이전일부터 2년
⑬ 다음의 어느 하나에 해당하는 기관이 금융산업의 구조개선에 관한 법률 제10조의 규정에 따른 적기시정조치 또는 동법 제14조 제2항의 규정에 따른 계약이전의 결정에 따라 동법 제2조 제3호의 규정에 따른 부실금융기관으로부터 취득한 토지 1) 예금자보호법 제3조의 규정에 따른 예금보험공사 2) 예금자보호법 제36조의 3의 규정에 따른 정리금융기관 3) 금융산업의 구조개선에 관한 법률 제2조 제1호의 규정에 따른 금융기관	취득일부터 2년
⑭ 자산유동화에 관한 법률에 따른 유동화전문회사가 동법 제3조의 규정에 따른 자산유동화계획에 따라 자산보유자로부터 취득한 토지	취득일부터 3년
⑮ 당해 토지를 취득한 후 상기 ③~⑭의 사유 외에 도시계획의 변경 등 정당한 사유로 인하여 사업에 사용하지 아니하는 토지	당해 사유가 발생한 기간

[계산사례-2] 예외적인 기간기준에 의한 비사업용 토지의 판정

(부득이한 사유가 발생한 기간 동안 비사업용 토지로 보지 아니하는 경우)

▶ ㈜삼일은 2001년에 취득한 토지를 2007년에 처분하였으며, 당해 토지의 보유기간 동안 사용 내역이 다음과 같은 경우, 비사업용 토지의 해당 여부를 검토하라

○ 토지의 보유기간별 사용 내역

보유기간	토지의 사용 내역
2001. 1. 1. ~ 2001. 6. 30.	2001. 1. 1. 토지를 취득하여 법인의 사업에 직접 미사용
2001. 7. 1. ~ 2002. 6. 30.	토지 사용이 법령에 의해 금지
2002. 7. 1. ~ 2003. 12. 31.	법인의 사업에 직접 사용
2004. 1. 1. ~ 2005. 12. 31.	나대지로서 법인의 사업에 직접 미사용
2006. 1. 1. ~ 2006. 12. 31.	법인의 사업에 직접 사용
2007. 1. 1.	토지 양도

○ 비사업용 토지의 해당 여부 검토

토지의 보유기간(6년)이 5년 이상이므로 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에 한하여 비사업용 토

지로 본다. 다만, 토지 취득 후 법령에 의해 사용이 금지된 기간(2001. 7. 1. ~ 2002. 6. 30.)에는 당해 토지를 비사업용 토지의 범위에 해당하지 아니하는 토지로 간주하여야 한다.

기간기준 (보유기간 5년 이상)	비사업용 토지의 기간기준 요건 충족 여부
① 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	양도일 직전 5년(2002.1.1.~2006.12.31.) 중 법령에 의해 사용이 금지된 기간 6개월(2001.7.1.~2002.6.30.)을 제외한 기간인 2년(2004.1.1.~2005.12.31.)이 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간으로써 기간기준 2년을 초과하지 아니하므로 당해 기준을 미충족
② 양도일 직전 3년 중 1년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	양도일 직전 3년(2004.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간 2년(2004.1.1.~2005.12.31.)은 기간기준 1년을 초과하므로 당해 기준을 충족
③ 토지의 보유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	토지의 총보유기간 2,192일 중 법령에 의해 사용이 금지된 기간(2001. 7. 1. ~ 2002. 6. 30.)을 제외한 731일이 차지하는 비율인 33.36%가 기간기준비율 20%를 초과하므로 당해 기준을 충족 * 총보유기간 : 365×6+ 1=2,191일 * 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간 : 366+ 365=731일 * 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간비율 : 731/2,191≒33.36%

○ 비사업용 토지의 해당 여부 판정

보유기간이 5년 이상인 토지로서 비사업용 토지의 기간기준 중 상기 ①의 요건을 충족하지 아니하므로 비사업용 토지에서 제외한다.

(2) 부득이한 사유가 발생하기 직전 기간을 기준으로 판단하는 경우

다음과 같은 부득이한 사유가 발생한 토지는 그 각각의 규정된 날을 양도일로 간주하여 전술한 “2. 원칙적인 기간기준”에 따라 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다(법령 §92의 11 ②, 법칙 §46의 2 ②).

부득이한 사유	간주 양도일
① 민사집행법에 따른 경매에 따라 양도된 토지	최초의 경매기일
② 국세징수법에 따른 공매에 따라 양도된 토지	공매일
③ 농업협동조합중앙회 및 그 조합이 농업협동조합자산관리회사에 매각을 위임한 토지	매각을 위임한 날
④ 한국자산관리공사에 매각을 위임한 토지	매각을 위임한 날

<p>⑤ 전국을 보급지역으로 하는 일간신문을 포함한 3개 이상의 일간신문에 다음의 조건으로 매각을 3일 이상 공고하고, 공고일(공고일이 서로 다른 경우에는 최초의 공고일)부터 1년 이내에 매각계약을 체결한 토지</p> <p>1) 매각예정가격이 법인세법 제52조의 규정에 따른 시가 이하일 것</p> <p>2) 매각대금의 70% 이상을 매각계약 체결일부터 6월 이후에 결제할 것</p>	최초의 공고일
<p>⑥ 상기 ⑤의 요건을 갖춘 토지로서 매년 매각을 재공고(직전 매각공고시의 매각예정가격에서 동 금액의 10%를 차감한 금액 이하로 매각을 재공고한 경우에 한함)하고, 재공고일부터 1년 이내에 매각계약을 체결한 토지</p>	최초의 공고일

[계산사례-3] 예외적인 기간기준에 의한 비사업용 토지의 판정

(부득이한 사유가 발생하기 직전 기간을 기준으로 판단하는 경우)

▶ ㈜삼일은 2001년에 취득한 토지를 2008년에 경매로 처분하였으며, 당해 토지의 보유기간 동안 사용 내역이 다음과 같은 경우, 비사업용 토지의 해당 여부를 검토하라

○ 토지의 보유기간별 사용 내역

보유기간	토지의 사용 내역
2001. 1. 1. ~ 2002. 12. 31.	2001. 1. 1. 토지를 취득하여 법인의 사업에 직접 미사용
2003. 1. 1. ~ 2006. 6. 30.	법인의 사업에 직접 사용
2006. 7. 1. ~ 2006. 12. 31.	나대지로서 법인의 사업에 직접 미사용
2007. 1. 1.	민사집행법에 의한 제1차 경매기일
2007. 7. 1.	민사집행법에 의한 제2차 경매기일
2008. 1. 1.	경매로 낙찰되어 양도

○ 비사업용 토지의 해당 여부 검토

민사집행법에 따른 경매에 따라 양도된 토지는 제1차 경매기일(2007. 1. 1.)을 양도일로 간주하여 원칙적인 기간기준을 적용해야 한다. 따라서, 본 사례의 경우 토지의 보유기간을 6년(2001. 1. 1. ~ 2006. 12. 31.)으로 보고 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에 한하여 비사업용 토지로 본다.

기간기준 (보유기간 5년 이상)	비사업용 토지의 기간기준 요건 충족 여부
① 양도일 직전 5년 중 2년을 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	양도일 직전 5년(2002.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 기간 1년 6개월(2002.1.1.~2002.12.31. 및 2006.7.1.~2006.12.31.)은 기간기준 2년을 초과하지 아니하므로 당해 기준을 미충족
② 양도일 직전 3년 중 1년을	양도일 직전 3년(2004.1.1.~2006.12.31.) 중 비사업용 토지의

초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	범위에 해당하는 기간 6개월(2006.7.1.~2006.12.31.)은 기간기준 1년을 초과하지 아니하므로 당해 기준을 미충족
③ 토지의 보유기간 중 통산 20%를 초과하는 기간 동안 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지	토지의 총보유기간 2,191일 중 비사업용 토지의 범위에 해당하는 915일이 차지하는 비율인 41.76%가 기간기준비율 20%를 초과하므로 당해 기준을 충족 * 총보유기간: 365×6+ 1=2,191일 * 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간 : 365+ 366+ 184=915일 * 비사업용 토지의 범위에 해당되는 기간비율 : 915/2,191≒41.76%

○ 비사업용 토지의 해당 여부 판정

보유기간이 5년 이상인 토지로서 기간기준 중 상기 ①, ②의 요건을 충족하지 아니하므로 비사업용 토지에서 제외된다.

(3) 부득이한 사유로 인해 비사업용 토지에서 제외하는 경우

다음의 어느 하나에 해당하는 토지는 “Ⅲ. 비사업용 토지의 범위” 또는 전술한 “2. 원칙적인 기간기준”에 관계없이 비사업용 토지로 보지 아니한다(법법 §55의 2 ③, 법령 §92의 11 ③, 법칙 §46의 2 ③).

- ① 토지를 취득한 날부터 3년 이내에 법인의 합병 또는 분할로 인하여 양도되는 토지
- ② 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용되는 토지로서 사업인정고시일이 2006년 12월 31일 이전인 토지
- ③ 법인세법 제55조의 2 제2항 제1호 나목에 해당하는 농지(후술하는 “Ⅲ. 비사업용 토지의 범위 中 2. 농지(전·답·과수원)”의 “2) 도시지역 소재 농지”를 말함)로서 종중이 2005년 12월 31일 이전에 취득하여 소유한 농지
- ④ 공장의 가동에 따른 소음·분진·악취 등으로 인하여 생활환경의 오염피해가 발생하는 지역 안의 토지로서 당해 토지소유자의 요구에 따라 취득한 공장용 부속토지의 인접토지

Ⅲ. 비사업용 토지의 범위

1. 개요

비사업용 토지라 함은 전술한 “Ⅱ. 비사업용 토지의 기간기준”과 여기서 설명하는 “비사업용 토지의 범위”의 요건을 모두 충족하는 토지를 말하는 바, 법인세법은 비사업용 토지의 범위를 해당 토지의 이용 현황에 따라 농지, 임야, 목장용지, 농지·임야·목장용지 외의 토지,

주택부속토지(기준면적 초과분), 별장 및 별장부속토지로 구분하여 각각의 범위를 규정하고 있다.

한편, 비사업용 토지의 범위를 판정하기 위한 토지 지목의 판정은 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의하되, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 따라야 한다(법령 §92의 4). 또한, 본 규정을 적용함에 있어 업종의 분류는 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 통계법 제 17조의 규정에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류를 기준으로 판단하여야 한다(법령 §92의 8 ⑦).

2. 농 지 (전·답·과수원)

(1) 농지의 개념

농지라 함은 전·답·과수원으로서 지적공부상의 지목에 관계없이 실제로 경작에 사용되는 토지를 말한다. 이 경우 농지의 경영에 직접 필요한 농막·퇴비사·양수장·지소(池沼)·농도·수로 등의 토지 부분을 포함한다(법령 §92의 5 ①). 농지의 판정은 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의하되, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의한다(법령 §92의 4).

(2) 비사업용 토지의 범위에 포함되는 농지

전·답·과수원(이하 ‘농지’라 함)으로서 다음의 어느 하나에 해당하는 농지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 1호).

1) 농업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 농지

농업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 농지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다. 다만, 농지법 및 그 밖의 법률에 의하여 소유할 수 있는 농지로서 다음의 어느 하나에 해당하는 농지는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법법 §55의 2 ② 1호 가목 및 법령 §92의 5 ③).

- ① 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교, 농림부령이 정하는 공공단체·농업연구기관·농업생산자단체 또는 종묘 기타 농업기자재를 생산하는 자가 그 목적사업을 수행하기 위하여 필요로 하는 시험·연구·실습지 또는 종묘생산용지로 농림부령이 정하는 바에 의하여 취득하여 소유하는 농지(농지법 §6 ② 2호)
- ② 농지법 제12조 제1항의 규정에 의하여 취득하여 소유하는 담보농지(자산유동화에 관한 법률 제3조의 규정에 의한 유동화전문회사 등이 농지법 제12조 제1항 제1호 내지 제4호의 규정에 의한 저당권자로부터 농지를 취득하는 경우를 포함함) (농지법 §6 ② 5호)

- ③ 한국농촌공사 및 농지관리기금법에 의해 한국농촌공사가 취득하여 소유하는 농지(농지법 §6 ② 9호 가목)
- ④ 공유수면매립법에 의하여 취득하여 소유하는 매립농지(농지법 §6 ② 9호 라목)
- ⑤ 농지전용허가(다른 법률로 농지전용허가 의제되는 인가·허가·승인 등을 포함)를 받거나 농지전용신고를 한 법인이 소유한 농지 또는 농지전용협의를 완료한 농지로서 당해 전용목적으로 사용되는 농지(농지법 §6 ② 6호, 7호)
- ⑥ 토지수용이나 공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률에 의하여 취득하여 소유하거나 또는 농지법 시행령이 정하는 토지 등의 개발사업과 관련하여 사업시행자 등이 농지를 취득하여 소유하는 농지로서 당해 사업목적으로 사용되는 농지(농지법 §6 ② 9호 마목 내지 사목)
- ⑦ 종중이 2005년 12월 31일 이전에 취득하여 소유한 농지
- ⑧ 다음의 어느 하나에 해당하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하는 농지(지령 §136 ②, §79 ①)
 - 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체
 - 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 자
 - 평생교육법에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육단체
 - 사회복지사업법의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인
 - 양로원·보육원·모자원·한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회
 - 정당법에 의하여 설립된 정당
- ⑨ 농지법 그 밖의 법률에 따라 소유할 수 있는 농지로서 재정경제부령이 정하는 농지

농업 주업 법인의 판정 기준 (법령 §92의 5 ②)

- ① 2 이상의 서로 다른 사업을 영위하는 경우에는 사업별 사업수입금액이 큰 사업을 주업으로 한다.
- ② 상기 ①의 규정에 불구하고 당해 법인이 농업에 직접 사용한 농지에서 생산한 농산물을 당해 법인이 제조·생산하는 제품의 원료로 사용하고 그 농업과 제조업 등을 구분 경리하는 경우에는 농업을 주업으로 하는 것으로 본다. 이 경우 당해 법인이 생산한 농산물 중 당해 법인이 제조하는 제품의 원재료로 사용한 것의 비율(이하 '사용비율'이라 함)이 50% 미만인 경우에는 당해 농지의 면적 중 그 사용비율에 상당하는 면적의 2배 이내의 농지에 한하여 농업을 주업으로 하는 것으로 본다.

2) 도시지역 소재 농지

도시지역에 소재한 농지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 1호 나목). 여기서 도시지역에 소재한 농지라 함은 특별시·광역시(광역시에 있는 군지역을 제외함. 이하 같음) 및 시지역(지방자치법 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농복합형태의 시의 읍·면 지역을 제외함. 이하 같음) 중 국토의 계획 및 이용에 관한 법률 제6조 제1호의 규정에 의한 도

시지역(동 법률에 의한 녹지지역·개발제한구역을 제외함. 이하 같음) 안의 농지를 말한다(법령 §92의 5 ④).

다만, 특별시·광역시 및 시지역의 도시지역에 편입된 날부터 소급하여 2년을 경과하지 아니한 농지는 비사업용 토지의 범위에 해당하는 도시지역 소재 농지로 보지 아니한다(법령 §92의 5 ⑤).

3. 임 야

(1) 임야의 개념

일반적으로 임야라 함은 산림 및 원야를 이루고 있는 수림지·죽림지·암석지·자갈땅·모래땅·습지·황무지 등의 토지를 말한다(지적법 시행령 §5 제5호). 임야의 판정은 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의하되, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의한다(법령 §92의 4).

(2) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 임야

임야는 원칙적으로 비사업용 토지의 범위에 해당한다. 다만, 다음에서 열거하고 임야는 비사업용 토지의 범위에서 제외한다(법법 §55의 2 ② 2호).

1) 공익목적 또는 산림 보호육성 등을 위해 필요한 임야

공익상 필요 또는 산림의 보호육성을 위하여 필요한 임야로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 임야는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법법 §55의 2 ② 2호 가목 및 법령 §92의 6 ①).

- ① 산림법에 따른 산림유전자원보호림(山林遺傳資源保護林)·보안림·채종림(採種林)·시험림
- ② 사찰림 또는 동유림(洞有林)
- ③ 자연공원법에 따른 공원자연보존지구 및 공원자연환경지구 안의 임야
- ④ 도시공원 및 녹지 등에 관한 법률에 따른 도시공원 안의 임야
- ⑤ 문화재보호법에 따른 문화재보호구역 안의 임야
- ⑥ 전통사찰보존법에 따라 전통사찰이 소유하고 있는 경내지
- ⑦ 개발제한구역의 지정 및 관리에 관한 특별조치법에 따른 개발제한구역 안의 임야
- ⑧ 군사시설보호법에 따른 군사시설보호구역, 해군기지법에 따른 해군기지구역 및 군용전기통신법에 따른 특별보호구역 안의 임야
- ⑨ 도로법에 따른 접도구역 안의 임야
- ⑩ 철도안전법에 따른 철도보호지구 안의 임야
- ⑪ 하천법에 따른 연안구역 안의 임야

- ⑫ 수도법에 따른 상수원보호구역 안의 임야
- ⑬ 그 밖에 재정경제부령이 정하는 것

2) 임업을 주업으로 하는 법인 등이 소유한 임야

임업을 주업으로 하는 법인 또는 산림법에 의한 독립법인 법인이 소유하는 임야 중 산림관리법에 따른 산지 안의 임야로서 다음의 어느 하나에 해당하는 임야는 비사업용 토지로 보지 아니한다. 다만, 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 따른 도시지역(동법 시행령 제30조의 규정에 따른 보전녹지지역을 제외함) 안의 임야로서 도시지역으로 편입된 날부터 2년이 경과한 임야는 제외한다(법법 §55의 2 ② 2호 나목 및 법령 92의 6 ③).

- ① 산림법에 따른 영림계획인가를 받아 시업(施業)중인 임야
- ② 산림법에 따른 특수개발지역 안의 임야

임업 주업 법인의 판정 기준 (법령 §92의 6 ②)

임업을 주업으로 하는 법인인지 여부를 판정함에 있어 2 이상의 서로 다른 사업을 영위하는 법인의 경우에는 사업연도 종료일 현재 당해 법인의 총자산가액 중 당해 사업에 공여되는 자산의 가액이 큰 사업을 당해 법인의 주업으로 한다.

3) 기타 법인의 사업과 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 임야

토지의 소유자·소재지·이용상황·보유기간 및 면적 등을 감안하여 법인의 업무에 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 임야로서 다음의 어느 하나에 해당하는 임야는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법법 §55의 2 ② 2호 다목 및 법령 §92의 6 ④).

- ① 산림법에 따른 종·묘 생산업자가 산림용 종자 또는 산림용 묘목의 생산에 사용하는 임야
- ② 산림법에 따른 자연휴양림을 조성 또는 관리·운영하는 사업에 사용되는 임야
- ③ 수목원조성 및 진흥에 관한 법률에 따른 수목원을 조성 또는 관리·운영하는 사업에 사용되는 임야
- ④ 산림조합 및 산림계가 그 고유목적에 직접 사용하는 임야
- ⑤ 다음의 어느 하나에 해당하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하는 임야(지령 §136 ②, §79 ①)
 - 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체
 - 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 자
 - 평생교육법에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육단체
 - 사회복지사업법의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인

- 양로원 · 보육원 · 모자원 · 한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회
- 정당법에 의하여 설립된 정당

⑥ 중증이 2005년 12월 31일 이전에 취득하여 소유한 임야

⑦ 그 밖에 재정경제부령이 정하는 임야

4. 목장용지

(1) 목장용지의 개념

목장용지라 함은 축산용으로 사용되는 축사와 부대시설의 토지, 초지 및 사료포(飼料圃)를 말한다(법령 §92의 7 ①). 목장용지의 판정은 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 사실상의 현황에 의하되, 사실상의 현황이 분명하지 아니한 경우에는 공부상의 등재현황에 의한다(법령 §92의 4).

(2) 비사업용 토지의 범위에 포함되는 목장용지

다음의 어느 하나에 해당하는 목장용지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다.

다만, 당해 토지가 후술하는 “(3) 비사업용 토지의 범위에서 제외하는 목장용지”에 해당하는 경우에는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법법 §55의 2 ② 3호).

1) 축산업을 주업으로 하는 법인이 소유하는 목장용지

축산업을 주업으로 영위하는 법인이 소유하는 목장용지로서 다음의 어느 하나에 해당하는 목장용지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 3호 가목).

① 축산업용 토지의 기준면적을 초과하는 목장용지

축산업을 주업으로 하는 법인이 소유하는 목장용지로서 아래의 법인세법 시행령 **【별표】**의 「축산용 토지의 기준면적」에서 규정하고 있는 가축별 기준면적과 가축두수를 적용하여 계산한 토지의 면적을 초과하는 목장용지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법령 §92의 7 ④).

법인세법 시행령 **【별표】** 축산용 토지의 기준면적

1. 가축별 기준면적

구 분	사 업	가축두수	축사 및 부대시설		초지 또는 사료포		비 고
			축 사 (㎡)	부대시설 (㎡)	초 지 (ha)	사료포 (ha)	
1. 한우 (육우)	사육 사업	1두당	7.5	5	0.5	0.25	말·노새·당나귀 사육 포함
2. 한우 (육우)	비육 사업	1두당	7.5	5	0.2	0.1	
3. 유우	목장 사업	1두당	11	7	0.5	0.25	
4. 양	목장 사업	10두당	8	3	0.5	0.25	
5. 사슴	목장 사업	10두당	66	16	0.5	0.25	
6. 토끼	사육 사업	100두당	33	7	0.2	0.1	친칠라 사육 포함
7. 돼지	양돈 사업	5두당	50	13	-	-	개 사육 포함
8. 가금	양계 사업	100수당	33	16	-	-	
9. 멧크	사육 사업	5수당	7	7	-	-	여우 사육 포함

2. 가축두수

가축두수는 다음 각 목의 어느 하나의 방법 중 납세자가 선택하는 방법에 따라 산정한다.

- 가. 양도일 이전 최근 6사업연도(양도일이 속하는 사업연도를 포함한다. 이하 같다) 중 납세자가 선택하는 축산업을 영위한 3사업연도의 최고사육두수를 평균한 것
- 나. 양도일 이전 최근 4사업연도 중 납세자가 선택하는 축산업을 영위한 2사업연도의 최고사육두수를 평균한 것
- 다. 축산업을 영위한 기간이 2년 이하인 경우에는 축산업을 영위한 사업연도의 최고사육두수를 평균한 것

② 도시지역 편입일로부터 2년이 경과한 도시지역 내 목장용지

축산업을 주업으로 하는 법인이 소유하는 목장용지로서 특별시·광역시(광역시에 있는 군지역을 제외함) 및 시지역(지방자치법 제3조 제4항의 규정에 의한 도·농복합형태의 시의 읍·면지역을 제외함)의 국토의 계획 및 이용에 관한 법률 제6조 제1호의 규정에 의한 도시지역(대통령령이 정하는 지역을 제외하고 있으나 현재 정해진 지역 없음) 안에 소재하고 그 도시지역 편입일로부터 2년이 경과한 목장용지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다.

2) 축산업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 목장용지

축산업을 주업으로 하지 아니하는 법인이 소유하는 목장용지는 축산용 토지의 기준면적 초과 여부나 그 소재지에 관계없이 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 3호 나 목).

축산업 주업 법인의 판정 기준 (법령 §92의 7 ③)

- ① 2 이상의 서로 다른 사업을 영위하는 경우에는 주업은 사업별 사업수입금액이 큰 사업으로 한다. 다만, 농업협동조합법에 의하여 설립된 농업협동조합과 농업협동조합중앙회는 이를 축산업을 주업으로 하는 법인으로 본다.
- ② 상기 ①의 규정에 불구하고 당해 법인이 축산업에 직접 사용한 목장용지에서 생산한 축산물을 당해 법인이 제조하는 제품의 원재료로 사용하고 그 축산업과 제조업 등을 구분하여 경리하는 경우에는 축산업을 주업으로 하는 것으로 본다. 이 경우 당해 법인이 생산한 축산물 중 당해 법인이 제조하는 제품의 원재료로 사용하는 것의 비율(이하 “사용비율”이라 함)이 50% 미만인 경우에는 당해 목장용지의 면적 중 그 사용비율에 상당하는 면적의 2배 이내의 목장용지에 한하여 축산업을 주업으로 하는 것으로 본다.

(3) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 목장용지

토지의 소유자·소재지·이용상황·보유기간 및 면적 등을 감안하여 법인의 업무와 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 목장용지로서 다음 어느 하나에 해당하는 목장용지는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법령 §92 의 7 ②).

- ① 종중이 2005년 12월 31일 이전에 취득하여 소유한 목장용지
- ② 초·중등교육법과 고등교육법에 따른 학교 및 축산법에 따른 가축개량총괄기관과 가축개량기관이 시험·연구·실습지로 사용하는 목장용지
- ③ 다음의 어느 하나에 해당하는 비영리사업자가 그 사업에 직접 사용하는 임야(지령 §136 ②, §79 ①)
 - 종교 및 제사를 목적으로 하는 단체
 - 초·중등교육법 및 고등교육법에 의한 학교를 경영하는 자

- 평생교육법에 의한 교육시설을 운영하는 평생교육단체
- 사회복지사업법의 규정에 의하여 설립된 사회복지법인
- 양로원·보육원·모자원·한센병자치료보호시설 등 사회복지사업을 목적으로 하는 단체 및 한국한센복지협회
- 정당법에 의하여 설립된 정당

④ 그 밖에 재정경제부령이 정하는 것

5. 농지·임야·목장용지 외의 토지

(1) 개요

농지·임야·목장용지 외의 토지라 함은 앞에서 설명한 농지·임야·목장용지와 후술하는 주택부속토지·별장 및 별장부속토지를 제외한 모든 토지를 말한다(법법 §55의 2 ② 4호).

농지·임야·목장용지 외의 토지 중 나대지·잡종지 등 재산세 종합합산과세대상 토지는 비사업용 토지의 범위에 해당하고, 지방세법 또는 관계 법률의 규정에 의하여 재산세가 비과세·면제되는 토지와 지방세법 제182조 제1항 제2호 및 제3호의 규정에 의하여 재산세 별도합산 또는 분리과세대상이 되는 토지는 비사업용 토지에서 제외함을 원칙으로 한다. 다만, 재산세 종합합산과세대상 토지인 경우에도 거주 또는 사업과 직접 관련이 있다고 인정되어 양도소득세를 중과세함이 불합리한 토지는 비사업용 토지로 보지 아니한다.

따라서, 농지·임야·목장용지 외의 토지로서 비사업용 토지의 범위에 해당하는 토지는 다음 중 어느 하나에 해당하지 아니하는 토지를 의미한다.

- ① 지방세법 또는 관계 법률의 규정에 의하여 재산세가 비과세되거나 면제되는 토지
- ② 지방세법 제182조 제1항 제2호 및 제3호의 규정에 의한 재산세 별도합산 또는 분리과세대상이 되는 토지
- ③ 후술하는 ‘(2) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 재산세 종합합산과세대상 토지’에 해당하는 토지

(2) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 재산세 종합합산과세대상 토지

토지의 이용상황·관계 법률의 의무이행 여부 및 수입금액 등을 감안하여 법인의 업무와 직접 관련이 있다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 토지로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 토지는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법령 §92의 8 ①).

1) 운동장·경기장 등 체육시설용 토지

구 분	비사업용 토지에서 제외되는 요건
-----	-------------------

① 선수전용 체육시설용 토지	직장운동경기부 설치 법인의 선수전용 체육시설용 토지	국민체육진흥법에 따라 직장운동경기부를 설치한 법인이 선수전용으로 계속하여 제공하고 있는 체육시설용 토지로서 법인세법 시행규칙 별표 7의 「직장운동경기부 선수전용 체육시설의 기준면적」이내의 토지로서 다음의 요건을 모두 충족하는 토지(법령 §92의 8 ① 1호 가목 (1), 법칙 §46 ①·②) <ul style="list-style-type: none"> • 선수는 대한체육회에 가맹된 경기단체에 등록되어 있는 자일 것 • 경기종목별 선수의 수는 당해 종목의 경기정원 이상일 것 • 경기종목별로 경기지도자가 1인 이상일 것
	운동경기업 영위 법인의 선수훈련을 위한 체육시설용 토지	운동경기업을 영위하는 법인이 선수훈련에 직접 사용하는 체육시설로서 법인세법 시행규칙 별표 8의 「운동경기업 선수전용 체육시설의 기준면적」에 의한 기준면적 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 1호 가목 (2), 법칙 §46 ③)
② 종업원 체육시설용 토지	종업원의 복지후생을 위하여 설치한 체육시설용 토지 중 법인세법 시행규칙 별표 9의 「종업원 체육시설의 기준면적」이내의 토지로서 다음의 종업원 체육시설의 기준을 충족하는 토지(법령 §92의 8 ① 1호 나목, 법칙 §46 ④·⑤) <ul style="list-style-type: none"> • 운동장과 코트는 축구·배구·테니스 경기를 할 수 있는 시설을 갖추는 것 • 실내체육시설은 영구적인 시설물이어야 하고, 탁구대를 2면 이상을 둘 수 있는 규모일 것 	
③ 체육시설업용 토지	체육시설의 설치·이용에 관한 법률에 따른 체육시설업을 영위하는 법인이 동법의 규정에 따른 적합한 시설 및 설비를 갖추고 당해 사업에 직접 사용하는 토지(법령 §92의 8 ① 1호 다목)	
④ 경기장운영업용 토지	경기장운영업을 영위하는 법인이 당해 사업에 직접 사용하는 토지(법령 §92의 8 ① 1호 라목)	

2) 주차장용 토지

구 분	비사업용 토지에서 제외되는 요건
① 건축물 부설주차장용 토지	주차장법에 따른 부설주차장(주택의 부설주차장을 제외함)으로서 동법에 따른 부설주차장 설치기준면적 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 2호 가목) 다만, 후술하는 ‘6) 휴양시설업용 토지’에 속하는 휴양시설업용 토지 안의 부설주차장용 토지에 대하여는 ‘6) 휴양시설업용 토지’에서 설명하고 있는 요건에 따라 비사업용 토지의 범위에 해당하는지 여부를 판정한다.
② 업무용자동차의 주차장용 토지	여객자동차 운수사업법 또는 화물자동차 운수사업법에 의하여 여객자동차 운송사업 또는 화물자동차운송사업의 면허·등록 또는 자동차대여사업의 등록을 받은 사업자 이외의 법인으로서 업무용자동차(승용자동차·이륜자동차 및 종업원의 통근용 승합자동차를 제외함)를 필수적으로 보유하여야

	<p>하는 사업에 제공되는 업무용자동차의 주차장용 토지 중 최저보유차고면적기준의 1.5배에 해당하는 면적 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 2호 나목 및 지령 §131의 2 ③ 2호)</p> <p>이 때 최저보유차고면적기준은 소유하는 업무용자동차의 차종별 대수에 여객자동차 운수사업법 또는 화물자동차 운수사업법에 규정된 차종별 대당 최저보유차고면적기준을 곱하여 계산한 면적을 합한 면적을 말한다.</p>
③ 주차장운영업용 토지	<p>주차장운영업을 주업으로 하는 법인이 소유하고, 주차장법에 따른 노외주차장으로 사용하는 토지로서 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 3% 이상인 토지(법령 §92의 8 ① 2호 다목 및 법칙 §46 ⑥)</p> <p>* 토지가액에 대한 수입금액 비율의 계산방법은 후술하는 '9. 수입금액비율의 계산' 참조</p>

3) 개발사업자가 조성한 토지

토지 조성 완료일로부터 2년 이내에 양도하는 토지 중 다음의 어느 하나에 해당하는 토지(법령 §92의 8 ① 3호 및 법칙 §46 ⑦)

- ① 사회기반시설에 대한 민간투자법에 따라 지정된 사업시행자가 동법에 규정하는 민간투자사업의 시행으로 조성하는 토지
- ② 경제자유구역의 지정 및 운영에 관한 법률에 따른 개발사업시행자가 경제자유구역개발계획에 따라 경제자유구역 안에서 조성한 토지
- ③ 관광진흥법에 따른 사업시행자가 관광단지 안에서 조성한 토지
- ④ 기업도시특별법에 따라 지정된 개발사업시행자가 개발구역 안에서 조성한 토지
- ⑤ 유통단지개발촉진법에 따른 유통단지개발사업시행자가 그 유통단지 안에서 조성한 토지
- ⑥ 중소기업진흥 및 제품구매촉진에 관한 법률에 따라 단지조성사업의 실시계획이 승인된 지역의 사업시행자가 조성한 토지
- ⑦ 지역균형개발 및 지방중소기업 육성에 관한 법률에 따라 지정된 개발촉진지구 안의 사업시행자가 조성한 토지
- ⑧ 한국컨테이너부두공단법에 따라 설립된 한국컨테이너부두공단이 조성한 토지

4) 청소년 수련시설용 토지

청소년활동진흥법에 따른 청소년수련시설용 토지로서 동법에 따른 시설·설비기준을 갖춘 기준면적(수용정원×200㎡) 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 4호 및 법칙 §46 ⑧)

5) 예비군훈련장용 토지

종업원 등의 예비군훈련을 실시하기 위하여 소유하는 토지로서 다음의 요건을 모두 갖춘 토지(법령 §92의 8 ① 5호 및 법칙 §46 ⑨·⑩)

- 지목이 대지 또는 공장용지가 아닐 것
- 국토의 계획 및 이용에 관한 법률에 따른 도시지역의 주거지역·상업지역 및 공업지역 안에 소재하지 아니할 것
- 법인세법 시행규칙별표 10의 「예비군훈련장용 토지 및 시설기준」에 의한 시설기준을 갖추고 기준면적 이내일 것
- 수입 군부대의 장으로부터 예비군훈련의 실시를 위임받은 자가 소유할 것

6) 휴양시설업용 토지

관광진흥법에 따른 전문휴양업·종합휴양업 및 그 밖에 이와 유사한 시설을 갖추고 타인의 휴양이나 여가선용을 위하여 이를 이용하게 하는 사업용 토지(관광진흥법에 따른 전문휴양업·종합휴양업 및 그 밖에 이와 유사한 휴양시설업의 일부로 운영되는 스키장업 또는 수영장업용 토지를 포함하되, 온천장용 토지를 제외함)로서 다음의 기준면적을 합한 면적 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 6호 및 법칙 §46 ⑪·⑫)

한편, 휴양시설업용 토지 안의 부설주차장용 토지에 대하여는 전술한 ‘2) 주차장용 토지’에서 규정하고 있는 바가 아닌 다음의 요건에 따라 비사업용 토지의 해당 여부를 판정한다(법령 §92의 8 ① 2호 가목).

- 옥외 동물방목장 및 옥외 식물원이 있는 경우 그에 사용되는 토지의 면적
- 부설주차장이 있는 경우 주차장법에 따른 부설주차장 설치기준면적의 2배 이내의 부설주차장용 토지의 면적. 다만, 환경·교통·재해 등에 관한 영향평가법에 따른 교통영향평가의 협의결과에 따라 설치된 주차장의 경우에는 당해 협의결과에 규정된 범위 이내의 주차장용 토지의 면적으로 함.
- 지방세법 시행령 제131조의 2 제1항 제2호의 규정에 따른 건축물이 있는 경우 재산세 종합합산과세대상 토지 중 그 건축물의 바닥면적(건물 외의 시설물인 경우에는 그 수평투영면적을 말함)에 동조 제2항의 규정에 따른 용도지역별 적용배율을 곱하여 산정한 면적 범위 안의 건축물 부속토지의 면적

7) 하치장용 등의 토지

물품의 보관·관리를 위하여 별도로 설치·사용되는 하치장·야적장·적치장 등(건축법에 따른 건축허가를 받거나 신고를 하여야 하는 건축물로서 허가 또는 신고 없이 건축한 창고용 건축물의 부속토지를 포함함)으로서 당해 사업연도 중 물품의 보관·관리에 사용된 최대면적의 120% 이내의 토지(법령 §92의 8 ① 7호)

8) 골재채취장용 토지

골재채취법에 따라 시장·군수 또는 구청장(자치구의 구청장에 한함)으로부터 골재채취의 허가를 받은 법인이 허가받은 바에 따라 골재채취에 사용하는 토지(법령 §92의 8 ① 8호)

9) 폐기물처리업용 토지

폐기물관리법에 따라 허가를 받아 폐기물처리업을 영위하는 법인이 당해 사업에 사용하는 토지(법령 §92의 8 ① 9호)

10) 광천지

광천지로서 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 4% 이상인 토지(법령 §92의 8 ① 10호 및 법칙 §46 ⑬)

여기서 광천지(鑛泉地)라 함은 청량음료제조업·온천장업 등에 사용되는 토지로서 지하에서 온수·약수 등이 용출되는 용출구 및 그 유지를 위한 부지를 말한다.

* 토지가액에 대한 수입금액 비율의 계산방법은 후술하는 '9. 수입금액비율의 계산' 참조

11) 양어장·지소용 토지

지적법에 따른 양어장 또는 지소(池沼)용 토지(내수면양식업·낙시터운영업 등에 사용되는 댐·저수지·소류지(小溜池) 및 자연적으로 형성된 호소와 이들의 유지를 위한 부지를 말함)로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 토지(법령 §92의 8 ① 11호 및 법칙 §46 ⑬)

- ① 수산업법에 따라 허가를 받은 육상해수양식어업 및 종묘생산어업에 사용되는 토지
- ② 내수면어업법에 따라 시장·군수 또는 구청장(자치구의 구청장을 말하며, 서울특별시의 한강의 경우에는 한강관리에 관한 업무를 관장하는 기관의 장을 말함)으로부터 면허 또는 허가를 받거나 시장·군수·구청장에게 신고한 자가 당해 면허어업·허가어업 및 신고어업에 사용하는 토지
- ③ 위 ①, ② 외의 토지로서 토지가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율이 4% 이상인 토지

* 토지가액에 대한 수입금액 비율의 계산방법은 후술하는 '9. 수입금액비율의 계산' 참조

12) 기타 수입금액비율 기준 적용 토지

다음의 업종에 사용하는 토지로서 토지가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율(이하 '수입금액비율'이라 함)이 다음의 업종별 기준비율 이상인 토지(법령 §92의 8 ① 12호 ② 및 법칙 §46

⑮)

* 토지가액에 대한 수입금액 비율의 계산방법은 후술하는 '9. 수입금액비율의 계산' 참조

업종별 토지	업종별 수입금액비율
① 블록·석물 및 토관제조업용 토지	20%
② 조경작물식재업용 토지 및 화훼판매시설업용 토지	7%
③ 자동차정비·중장비정비·중장비운전에 관한 과정을 교습하는 학원용 토지	10%
④ 농업에 관한 과정을 교습하는 학원용 토지	7%
⑤ 블록·석물·토관·벽돌·콘크리트제품·옹기·철근·비철금속·플라스틱파이프·골재·조경작물·화훼·분재·농산물·수산물·축산물의 도매업 및 소매업용(농산물·수산물 및 축산물의 경우에는 유통산업발전법에 따른 시장과 그 밖에 이와 유사한 장소에서 운영하는 경우에 한함) 토지	10%

13) 기타 재정경제부령이 정하는 토지

상기 1) 내지 12)와 유사한 토지로서 토지의 이용상황, 관계법령의 이행여부 등을 감안하여 사업과 직접 관련이 있다고 인정할만한 토지로서 재정경제부령이 정하는 토지(법령 §92의 8 ① 13호)

* 재정경제부령에서 별도로 정하고 있는 토지는 없음.

6. 주택부속토지(기준면적 초과분)

(1) 개요

지방세법 제182조 제2항의 규정에 의한 주택부속토지 중 주택이 정착된 면적에 5배(도시지역 밖의 토지는 10배)를 곱하여 산정한 면적을 초과하는 토지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 5호 및 법령 §92의 9).

즉, 비사업용 토지의 범위에 속하는 주택부속토지는 지방세법 제182조 제2항 및 동법 시행령 제133조의 규정에 의하여 산정한 주택부속토지 전체면적에서 주택정착면적에 5배(도시지역 밖의 토지는 10배)를 곱한 금액을 차감한 토지면적이 되는 바, 이를 산식으로 표현하면 다음과 같다.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{비사업용 토지의} \\ \text{범위에 해당하는} \\ \text{주택부속토지} \\ \hline \end{array}
 =
 \begin{array}{|c|} \hline \text{주택부속토지} \\ \text{전체면적} \\ \hline \end{array}
 -
 \begin{array}{|c|} \hline \text{주택정착면적} \\ \hline \end{array}
 \times
 \begin{array}{|c|} \hline \text{지역배율} \\ \text{(도시지역 내 5, 도시지역 밖 10)} \\ \hline \end{array}$$

(2) 주택부속토지 산정방법

비사업용 토지의 범위를 판정하기 위한 주택부속토지는 지방세법 시행령 제133조에 의해 산정한다. 동 시행령에서는 1동의 건물이 주거와 주거 외의 용도로 사용되고 있는 복합건물은 주거용에 사용되는 부분만을 주택으로 보는 것으로, 이 경우 건물의 부속토지는 주거와 주거 외의 용도에 사용되고 있는 건물의 면적비율에 따라 각각 안분하여 주택의 부속토지와 비주거용 건물의 부속토지로 구분하도록 규정하고 있으며, 1구의 건물이 주거와 주거 외의 용도에 겸용되는 경우에는 주거용으로 사용되는 면적이 전체의 50% 이상인 경우에는 해당 건물 전체를 주택으로 보도록 규정하고 있다.

한편, 주택부속토지의 경계가 명백한 경우에는 그 경계 안의 토지를 주택부속토지로 보는 것이나, 그 경계가 명백하지 아니한 때에는 그 주택의 바닥면적의 10배에 해당하는 토지를 주택의 부속토지로 본다.

7. 별장 및 별장부속토지

(1) 비사업용 토지의 범위에 포함되는 별장 및 별장부속토지

주거용건축물로서 상시주거용으로 사용하지 아니하고 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용하는 건축물(이하 “별장”이라 함)과 그 부속토지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다. 이 때 별장부속토지의 경계가 명확한 경우에는 그 경계 안의 토지를 별장의 부속토지로 보는 것이나, 별장에 부속된 토지의 경계가 명확하지 아니한 때에는 그 건축물 바닥면적의 10배에 해당하는 토지를 부속토지로 본다(법법 §55의 2 ② 6호).

(2) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 별장 및 별장부속토지

지방자치법 제3조 제3항 및 제4항의 규정에 의한 읍 또는 면에 소재하는 농어촌주택과 그 부속토지로서 다음의 요건을 모두 갖춘 별장 및 별장부속토지는 비사업용 토지로 보지 아니한다(법령 §92의 10).

구 분	비사업용 토지에서 제외되는 요건
지역기준	다음의 어느 하나에 해당하는 지역 외에 소재할 것(조특법 §99의 4 ① 1호 및 조특령 §99의 4 ②·③) <ul style="list-style-type: none"> 광역시에 소속된 군에 소재하는 지역 및 수도권지역. 다만, 접경지역지원법

	<p>제2조의 규정에 의한 접경지역(광역시에 소속된 군에 소재하는 지역 및 수도권지역 중 지역특성 등이 접경지역과 유사한 지역을 포함함) 중 경기도 연천군, 인천광역시 옹진군 및 그 밖에 지역특성이 이와 유사한 지역으로서 조세특례제한법 시행규칙에서 정하는 지역을 제외함.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 국토의 계획 및 이용에 관한 법률 제6조에 의한 도시지역 및 동법 제117조의 규정에 의한 허가구역 • 소득세법 제104조의 2 제1항의 규정에 의한 지정지역 • 관광진흥법에 의해 지정된 관광단지
규모기준	건물의 연면적이 150㎡ 이내이고 그 건물의 부속토지의 면적이 660㎡ 이내일 것
가액기준	건물과 그 부속토지의 가액이 기준시가 1억원 이하일 것

8. 기타 비사업용 토지

전술한 “2. 농지” 내지 “7. 별장 및 별장부속토지”와 유사한 토지로서 법인의 업무와 직접 관련이 없다고 인정할 만한 상당한 이유가 있는 대통령령이 정하는 토지는 비사업용 토지의 범위에 해당한다(법법 §55의 2 ② 7호).

* 대통령령에서 별도로 정하고 있는 토지는 없음.

9. 수입금액비율의 계산

(1) 수입금액비율의 계산

1) 업종별 수입금액비율

다음에 열거하는 토지에 대하여는 그 각각의 토지의 가액에 대한 1년간의 수입금액의 비율(이하 “수입금액비율”이라 함)이 일정비율 이상인 경우에 한하여 비사업용 토지로 보지 아니한다(법령 §92의 8 ②). 이는 사업영위를 가장한 조세회피의 발생 가능성이 상대적으로 높은 업종에 대하여는 지가 대비 업종별 수입금액비율을 최소한으로 적용하여 비사업용 토지의 해당 여부를 판정하기 위한 것이다.

한편, 수입금액비율 대상 업종의 분류는 법인세법 시행령에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 통계법 제17조의 규정에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른다(법령 §92의 8 ⑦).

업종별 토지에 대한 수입금액비율과 그 밖의 비사업용 토지 제외 요건에 대하여는 전술한 “5. 농지·임야·목장용지 외의 토지” 중 “(2) 비사업용 토지의 범위에서 제외되는 재산세 종합합산과세대상 토지”의 관련 해설을 참조하기 바란다.

업종별 토지	연간 수입금액
--------	---------

	기준비율
① 주차장운영업용 토지	3%
② 광천지	4%
③ 양어장·지소용 토지	4%
④ 블록·석물 및 토관제조업용 토지	20%
⑤ 조경작물식재업용 토지 및 화훼판매시설업용 토지	7%
⑥ 자동차정비·중장비정비·중장비운전에 관한 과정을 교습하는 학원용 토지	10%
⑦ 농업에 관한 과정을 교습하는 학원용 토지	7%
⑧ 블록·석물·토관·벽돌·콘크리트제품·옹기·철근·비철금속·플라스틱 파이프·골재·조경작물·화훼·분재·농산물·수산물·축산물의 도매업 및 소매업용(농산물·수산물 및 축산물의 경우에는 통산업발전법에 따른 시장과 그 밖에 이와 유사한 장소에서 운영하는 경우에 한함) 토지	10%

2) 수입금액비율의 계산

수입금액비율은 해당 업종의 경기상황에 따른 일시적인 수입금액 변화를 감안하기 위해 사업연도별로 다음의 ①과 ②의 산식에 의해 계산한 비율 중 큰 것으로 한다. 이 경우 당해 토지에서 발생한 수입금액을 토지의 필지별로 구분할 수 있는 경우에는 필지별로 수입금액 비율을 계산한다. 한편, 아래 산식에서 ‘당해 사업연도의 토지가액’ 이라 함은 당해 사업연도 종료일의 기준시가를 말하며, 사업연도 중에 당해 토지를 양도한 경우에는 양도일 현재의 기준시가를 말한다(법령 §92의 8 ②).

① 당해 사업연도 기준 수입금액비율

$$\frac{\text{당해 사업연도의 연간수입금액}}{\text{당해 사업연도의 토지가액}} \times 100$$

② 당해 사업연도 및 직전 사업연도 기준 수입금액비율

$$\frac{(\text{당해 사업연도의 연간수입금액} + \text{직전 사업연도의 연간수입금액})}{(\text{당해 사업연도의 토지가액} + \text{직전 사업연도의 토지가액})} \times 100$$

(2) 연간수입금액의 계산

1) 개요

연간수입금액은 당해 토지 및 건축물·시설물 등(이하 “당해 토지 등” 이라 함)에 관련된

사업의 1과세기간의 수입금액으로 하되, 당해 토지 등에 대하여 전세 또는 임대계약을 체결하여 전세금 또는 보증금을 받는 경우에는 부가가치세법 시행령 제49조의 2 제1항에서 규정하고 있는 다음의 산식을 준용하여 계산한 간주임대료 상당액을 연간수입금액에 합산한다(법령 §92의 8 ③ 1호).

한편, 간주임대료 계산시 계약기간 1년의 정기에금이자율은 2006년 3월 31일 이후 4.2%로 정하고 있다(부가칙 §15 ① 및 국세청 고시 제2006-8호).

간주임대료	=	전세금 또는 임대보증금	×	일 수	×	$\frac{\text{계약기간 1년의 정기에금이자율}}{365(\text{윤년 } 366)}$
-------	---	--------------	---	-----	---	---

2) 실지 귀속이 불분명한 경우의 연간수입금액 안분계산

1사업연도의 수입금액이 당해 토지 등과 그 밖의 토지 및 건축물·시설물 등(이하 “기타 토지 등”이라 함)에 공통으로 관련되고 있어 그 실지귀속을 구분할 수 없는 경우에는 당해 토지 등에 관련된 1사업연도의 수입금액은 다음 산식에 따라 계산한다(법령 §92의 8 ③ 2호).

당해 토지 등에 관련된 1사업연도의 수입금액	=	당해 토지 등과 기타토지 등에 공통으로 관련된 1사업연도의 총수입금액	×	$\frac{\text{당해 사업연도의 당해 토지의 가액}}{\text{당해 사업연도의 당해 토지의 가액과 그 밖의 토지의 가액의 합계액}}$
--------------------------	---	--	---	---

3) 사업영위기간이 1년 미만인 경우의 연간수입금액 환산

사업의 신규개시·폐업, 과세기간 중의 토지의 양도 또는 법령에 따른 토지의 사용금지 그 밖의 부득이한 사유로 인하여 1사업연도 중 당해 토지에서 사업을 영위한 기간이 1년 미만인 경우에는 다음의 산식에서와 같이 당해 기간 중의 수입금액을 1년간으로 환산하여 연간수입금액을 계산한다(법령 §92의 8 ③ 3호).

당해 토지 등에 관련된 1사업기간의 수입금액	=	당해 토지 등과 관련된 사업기간 중의 수입금액	×	$\frac{365(\text{윤년 } 366)}{\text{당해 사업기간 중 당해 토지 등과 관련한 사업기간 일수}}$
--------------------------	---	---------------------------	---	---

10. 비사업용 토지의 면적 판정기준

(1) 다수필지의 토지가 단일 용도로 사용되는 경우의 기준면적 판정기준

비사업용 토지의 해당 여부를 판정함에 있어 연결하여 있는 다수 필지의 토지가 하나의 용

도에 일괄하여 사용되고 그 총면적이 비사업용 토지 해당여부의 판정기준이 되는 면적(이하 “기준면적”이라 함)을 초과하는 경우에는 다음과 같이 해당 토지 위의 건축물 및 시설물 유무로 그 유형을 구분하여 그 각각의 순위에 따른 토지의 전부 또는 일부를 기준면적 초과부분으로 본다(법령 §92의 8 ⑤).

유형	기준면적 초과분으로 보는 토지 판정 순서
토지 위에 건축물 및 시설물이 없는 경우	① 취득시기가 늦은 토지 ② 취득시기가 동일한 경우에는 법인이 선택하는 토지
토지 위에 건축물 및 시설물이 있는 경우	① 건축물의 바닥면적 또는 시설물의 수평투영면적을 제외한 토지 중 취득시기가 늦은 토지 ② 취득시기가 동일한 경우에는 법인이 선택하는 토지

(2) 복합용도 건축물의 부속토지에 대한 특정용도별 토지면적 판정기준

비사업용 토지의 해당 여부를 판정함에 있어 토지 위에 법인의 특정 사업에 사용되는 부분(다수의 건축물 중 특정 사업에 사용되는 일부 건축물을 포함하며, 이하 “특정용도분”이라 함)과 특정용도 이외에 사용되는 부분 등이 하나의 건물에 혼재되어 있는 복합용도의 건축물이 있는 경우, 당해 건축물의 바닥면적 및 부속토지면적(이하 “부속토지면적 등”이라 함) 중 특정용도분의 부속토지면적 등은 다음의 산식에 의해 계산한다(법령 §92의 8 ⑥ 1호).

$$\text{특정용도분의 부속토지면적 등} = \text{건축물의 부속토지면적 등} \times \frac{\text{특정용도분의 연면적}}{\text{건축물의 연면적}}$$

(3) 동일경계 안에 용도가 다른 다수의 건축물이 있는 경우의 특정용도별 토지면적 판정기준

비사업용 토지의 해당 여부를 판정함에 있어 동일 경계 안의 토지 위에 용도가 다른 다수의 건축물이 있는 경우, 당해 건축물의 전체 부속토지면적 중 특정용도분의 부속토지면적은 다음의 산식에 의해 계산한다(법령 §92의 8 ⑥ 2호).

$$\text{특정용도분의 부속토지면적} = \text{다수의 건축물의 전체 부속토지면적} \times \frac{\text{특정용도분의 바닥면적}}{\text{다수의 건축물의 전체 바닥면적}}$$

※ 상기 내용은 권한 있는 기관(법원, 과세관청 등)의 공식적인 견해가 아니므로 참고자료로만 활용하시기 바라며, 의사결정과 그 실제적용에 있어서는 권한 있는 기관이나 해당 분야 전문가의 조언을 얻어 충분히 검토하신 후 적용하시기 바랍니다.

