

주요국의 농업관련 소득세제에 대한 연구

안종석 · 기은선 · 정경화

2010. 8

세 법 연 구 센 터

 한국조세연구원

목 차

I. 서 론	7
II. 우리나라의 농업관련 소득세제	9
1. 개요	9
2. 농업소득 과세제도의 변천	11
III. 외국의 농업관련 소득세제	22
1. 일본	22
2. 미국	38
3. 캐나다	62
IV. 요 약	76
〈부록〉	
〈부록 1〉 한국표준산업분류표상의 작물재배업	82
〈부록 2〉 일본의 청색신고제도	84

표 목차

〈표 Ⅱ-1〉 농가부업 비과세 범위·····	11
〈표 Ⅱ-2〉 농지세의 부과액 추이·····	12
〈표 Ⅱ-3〉 농지세의 필요경비·····	14
〈표 Ⅱ-4〉 농지세의 세율·····	15
〈표 Ⅱ-5〉 농업소득세 세율·····	20
〈표 Ⅱ-6〉 농업소득세 세액별 납세인원·····	21
〈표 Ⅲ-1〉 일본의 소득세율·····	22
〈표 Ⅲ-2〉 일본의 증빙서류 예시·····	23
〈표 Ⅲ-3〉 일본의 농업소득 계산순서 ·····	24
〈표 Ⅲ-4〉 일본의 농업소득 계산산식·····	25
〈표 Ⅲ-5〉 일본의 농업수입금액 계산산식·····	26
〈표 Ⅲ-6〉 일본의 농업소득에 대한 필요경비 항목·····	28
〈표 Ⅲ-7〉 일본의 농업용 자산에 대한 감가상각비 계산방법·····	29
〈표 Ⅲ-8〉 수지계산 이행 스케줄·····	35
〈표 Ⅲ-9〉 일본의 농업소득 과세현황·····	37
〈표 Ⅲ-10〉 미국의 연방소득세 세율 및 과세구간(2009)·····	38
〈표 Ⅲ-11〉 농업손익 계산산식 ·····	42
〈표 Ⅲ-12〉 유통지원융자제도에 따른 과세방법·····	46
〈표 Ⅲ-13〉 미국의 농업소득 신고현황·····	61
〈표 Ⅲ-14〉 캐나다의 연방정부 소득세율·····	62
〈표 Ⅲ-15〉 증빙서류의 예·····	63
〈표 Ⅲ-16〉 캐나다의 농업소득 계산순서·····	65

〈표 Ⅲ-17〉 캐나다의 농업소득 계산산식	65
〈표 Ⅲ-18〉 농업수입금액의 계산산식	66
〈표 Ⅲ-19〉 캐나다의 농업소득 과세대상	67
〈표 Ⅲ-20〉 감각상각자산별 상각률	71
〈표 Ⅲ-21〉 캐나다의 순농업소득 현황	75
〈표 IV-1〉 농업소득 과세의 국제비교	79

그림 목차

〈그림 Ⅱ-1〉 농업소득관련 조세체계 변화	18
-------------------------------	----

I. 서론

- 우리나라는 농업 소득에 대해서 2009년까지 이원적으로 과세하고 있었음
 - 작물재배업을 제외한 농업(축산업 등을 포함)의 소득은 국세인 소득세가 과세되고, 작물재배업의 소득에 대해서는 지방세인 농업소득세가 과세되고 있었음
 - 작물재배업에서 발생하는 지방세인 농업소득세는 2005년부터 5년 동안 한시적으로 과세가 중단됨

- 농업소득세는 대부분 농가가 과세 기준에 미달하는 영세 농가로 분류되면서 전체 농가의 1~2%만 과세대상이며, 세액도 징수비용에 미달할 만큼 적어 행정력 낭비만 초래한다는 비판을 받고 있음
 - 농업소득세의 세수 규모도 미미하여 지방자치단체의 재원조달 기능을 하지 못하는 반면, 신고한 소득금액 및 필요경비를 농가별로 파악해 결정하고 징수해야 하는 등 징세비용은 과다하게 소요되었음
 - － 농업소득세는 과세대상 재배작물의 종류가 다양하고, 농업소득금액 신고여부와 관계없이 모든 작물별 수입금액 및 필요경비를 산정하여 소득금액을 결정하여야 하므로 징세비용이 많이 소요됨
 - 이러한 문제 인식하에 영세 농가 지원 및 농업의 국가경쟁력 강화를 위하여 과세가 중단되었던 농업소득세를 2010년부터 폐지하기로 결정함

- 그러나 지방세인 농업소득세를 폐지할 경우 작물재배 소득에 대한 세원 누락의 문제가 발생함
 - 작물재배를 제외한 농업에서 발생하는 소득에 대해서는 누진세율로 소득세가 부과되고 있지만 작물재배 소득에 대해서는 과세를 하지 않게 됨

- 농업소득세 폐지에 따른 작물재배업 비과세와 그 이외의 농업소득에 대한 소득세 과세로 인해 과세 형평성이 저해되고, 농산물 유통질서 왜곡, 농업정책의 실효성 약화 등 여러 가지 부작용이 나타날 수 있음
 - 한편, WTO 출범 이후 국내 농업의 어려움을 극복하기 위해 시설작물 재배가 장려되고 있는 현실에서, 시설작물 재배농가에 다른 농업과 같이 국세인 소득세를 과세할 경우 우리 농업에 심각한 영향을 미칠 우려가 있음

- 이러한 문제 인식하에 본고에서는 외국의 농업관련 소득세 제도를 조사하여 향후 우리나라 농업소득세제 개편시 참고할 수 있는 기초자료를 제공함
 - 외국의 농업소득의 구체적 범위, 과세 체계, 농업소득 집행 현황 등을 조사함

- 본 보고서의 구성은 다음과 같음
 - 제2장에서는 우리나라의 국세인 소득세가 과세되는 사업소득과 작물재배소득의 과세에 대한 범위를 정리하고, 농업관련 소득에 대한 과세의 연혁에 대해서 살펴봄
 - 제3장은 주요국의 사례분석으로 미국, 일본, 캐나다의 농업관련 소득세 제도에 대해 살펴봄
 - 제4장에서는 제3장에서 다루어진 주요국의 사례를 바탕으로 요약·정리

Ⅱ. 우리나라의 농업관련 소득세제

1. 개요

가. 농업소득과 작물재배소득의 과세

- 우리나라의 과세목적상 사업소득은 소득세법 제19조에 따라 농업 및 임업, 어업, 축산업, 광업 등을 포괄함
 - 다만, 농업 중 작물재배업은 사업소득 과세대상에서 제외하고 지방세인 농업소득세로 과세함
 - － 지방세에서 농업소득이라 함은 「통계법」 제22조의 규정에 의하여 통계청장이 작성·고시하는 한국표준산업분류표상의 농업 중 대통령령이 정하는 작물의 재배로 발생하는 소득을 의미함¹⁾
- 작물재배소득은 2009년까지 지방세법상 농업소득세 과세대상이므로 이중과세를 방지하기 위하여 작물재배업을 소득세 과세대상에서 제외하였음
 - 개인의 경우 작물재배소득은 농업소득세(지방세)로 과세하며 소득세(국세)는 비과세함
 - 영리법인의 경우 작물재배소득을 지방세인 농업소득세도 과세하고 법인세(국세)도 과세하며, 이중과세 방지를 위해 농업소득세액을 법인세액에서 공제함²⁾
 - 비영리법인의 경우 작물재배소득을 농업소득세로 과세하며 법인세(국세)는 비과세함

1) <부록 1> 참조

2) 조세특례제한법 제66조 및 제68조에서 영농조합법인 및 농업회사법인의 농업소득은 2009년 12월 31일까지 법인세를 면제함(영농조합법인은 협업적 농업경영을 통하여 생산성을 높이고 농산물의 출하·가공·수출 등을 공동으로 하고자 하는 농업인 5인 이상을 조합원으로 하여 설립한 법인)

나. 농업관련 소득에 대한 과세

- 농지에서 생산한 작물이 판매장을 특설하여 판매되는 경우에는 판매장을 특설하여 판매함으로써 추가로 발생하는 소득은 도매업 또는 소매업에서 발생한 소득으로 보아 소득세로 과세함³⁾
- 제조장을 특설하고 자기가 생산한 작물을 원료로 하여 제품을 생산하거나 가공하여 판매할 때에는 제조장 특설로 인하여 추가로 발생하는 소득은 제조업에서 발생한 소득으로 보아 소득세를 과세함
- 축산업에 영위하는 사업자가 사업용 고정자산에 속하는 가축을 판매하고 얻은 수입 금액은 축산업에서 발생한 수입금액으로 보아 소득세를 과세함
 - 자기 사업장에서 사육한 가축을 자기 소유의 도축장에서 도살·해체·냉동가공한 후 지육으로 판매할 때에는 제조업으로 구분하여 소득세를 과세함

다. 농업관련 비과세 사업소득

- 농업관련 소득 중 농가부업과 전통주 제조 소득은 비과세 됨
 - 농가부업이란 농·어민이 부업으로 영위하는 축산·양어·고공품 제조·민박·음식물 판매·특산물 제조·전통차 제조 및 그 밖에 이와 유사한 활동에서 발생한 소득 중 <표 Ⅱ-1>의 소득을 말함⁴⁾
 - 전통주의 제조에서 발생하는 소득이란 법 소정 주류를 농어촌 지역(수도권 지역 외의 읍·면 지역)에서 제조함으로써 발생하는 소득으로서 소득금액의 합계액이 연 1,200만원 이하인 것을 말함

3) 거주자가 소득세법시행령 제30조에 의한 작물재배업을 영위하면서 생산한 작물을 판매장을 설치하지 아니하고 한국표준산업분류상 무점포 방법에 의하여 판매하거나 백화점 등에 직접 판매하는 경우에는 소득세가 과세되지 아니함(국세청 서면인터넷방문상담1팀-518, 2008. 4. 15)

4) 고공품이란 벼, 보리, 밀 등 곡식의 줄기로 만든 공예품을 말함(예: 명석 등)

- 법 소정 규모를 초과하는 축산부업과 기타 농가부업은 소득금액이 1,200만원을 초과하는 경우에 1,200만원은 비과세하고, 1,200만원 초과분만 과세함
- 다만, 전통주 제조에 대해서는 소득금액이 1,200만원을 초과하는 경우에 전액 과세함

〈표 II-1〉 농가부업 비과세 범위

구분	범위			
축산부업	[별표 1]의 규모 이내의 사육두수에서 발생하는 소득은 전액 비과세			
	[별표 1] 농가부업축산의 범위			
	가축별	사육두수	가축별	사육두수
	젖소	30마리	면양	300마리
	소	30마리	토끼	5,000마리
	돼지	500마리	닭	15,000마리
	산양	300마리	오리	15,000마리
	양봉	100마리		
	* 비과세 사육두수는 가축별로 매월 말 현황에 의한 성축의 평균두수로 계산함. 다만, 육성우는 2마리를 1마리로 봄			
축산부업 이외의 부업	[별표 1]의 규모를 초과하는 사육두수에서 발생하는 소득과 축산 이외의 농가부업소득으로서 소득금액의 합계액이 연 1,200만원 이하의 소득은 비과세			

2. 농업소득 과세제도의 변천

가. 농지세(農地稅)⁵⁾

- 농지세는 농지에서 농작물을 재배하여 얻은 소득이나 농지를 임대하여 얻은 임대소득에 대하여 부과하는 일종의 소득세로서 시·군세이며 보통세였음

5) 김태호(2000), pp. 921~945 요약 및 발췌.

○ 농업소득에 대하여 지방세인 농지세가 부과되고 국세인 소득세 등은 부과되지 않았음(구지방세법 제222조)

□ 농지세를 부과하기 시작한 1960년대에는 농지세가 지방세 중 37% 이상을 차지하였고, 1970년대에는 9%대를 차지하였음

○ 그러나 1980년 이후 농지세 수입은 빠른 속도로 감소하였으며, 지방세 중에서 차지하는 비중도 급격하게 낮아져 1991년대 이후로는 1% 미만이 되었음

〈표 II-2〉 농지세의 부과액 추이

(단위: 백만원, %)

연도	전국 부과액규모		
	농지세(A)	지방세(B)	A/B
1962	2,054	5,416	37.925
1965	4,015	11,786	34.066
1970	3,173	35,219	9.009
1975	21,025	169,042	12.438
1980	63,140	851,838	7.412
1985	14,385	1,862,282	0.772
1990	6,175	6,745,350	0.092
1991	6,003	8,534,352	0.070
1992	3,223	10,111,337	0.032
1993	2,317	11,830,546	0.020
1994	2,456	14,297,258	0.017
1995	2,152	16,786,970	0.013
1996	3,946	19,169,657	0.021
1997	2,856	20,652,436	0.014
1998	2,945	20,290,290	0.015
1999	4,539	22,191,232	0.020
2000	3,360	24,562,990	0.014

자료: 행정자치부, 『지방세정연감』, 1982, 1992, 1995, 2001.

1) 과세체계

- **납세의무자** 농지세의 납세의무자는 농지에서 농작물을 재배하거나 농작물을 재배하게 함으로 인하여 얻은 소득이 있는 자임
 - 「농업·농촌기본법」에 의하여 설립된 영농조합법인이 농지소득을 얻은 경우에는 출자한 농민이 그 지분에 의하여 분배되었거나 분배될 농지소득 금액에 따라 각각 농지에의 납세의무를 짐

- **과세대상** 농지세의 과세대상은 ‘농지소득금액’으로 이는 농지로부터 얻은 수입금액에서 필요경비를 공제하여 계산한 금액임
 - 농지에서 농작물을 재배하거나 농작물을 재배하게 함으로써 얻은 총수입금액에서 필요경비를 공제하여 소득금액을 계산함⁶⁾

- 농지세에 있어서 수익·비용의 귀속시기는 현금주의가 아니라 발생주의를 적용하여 결정하는 것이 원칙임
 - 발생이라 함은 농작물을 농지로부터 직접 경작하여 수확한 경우에는 그 수확을 말하는 것이므로 수확한 날이 속하는 과세연도의 수입금액으로 보았음
 - 다만, 농작물을 제3자로 하여금 재배하게 함으로써 얻은 수입금액은 사실상 그 금액을 수입한 날이 속하는 과세연도의 수입금액으로 하여 수익·비용의 귀속시기를 현금주의에 따르도록 하였음

- **과세표준** 과세표준은 과세기간 중에 재배한 작물별 수입금액을 합산한 금액에서 필요경비를 공제한 후 비과세소득 및 감면소득과 연 560만원의 기초공제금액을 공제한 금액임⁷⁾
 - 과세표준 - 수입금액 - 필요경비 - 비과세소득 - 감면소득 - 기초공제(연 560만원)

6) 농지세의 계산구조는 소득세의 소득금액 계산구조와 거의 동일하였음.

7) 농지세의 과세기간은 1월 1일부터 12월 31일까지의 1년간.

- 수입금액은 수확한 농작물의 실지 판매수입금으로 하되, 판매되지 아니하였거나 수확한 농작물을 원료로 제품을 제조·가공하여 판매하는 경우에는 ‘수확 당시의 거래시가’를 기준으로 함
- 농지소득금액을 계산할 때 필요경비로 산입하는 금액은 당해 과세기간의 수입을 발생시키기 위하여 투하된 비용의 합계액으로 함
- 당해 과세기간 전의 수입금액에 대응하는 비용으로서 당해 과세기간에 확정된 것에 대하여는 당해 과세기간 전에 필요경비로 계상하지 아니한 것에 한하여 당해 과세기간의 필요경비로 함

〈표 Ⅱ-3〉 농지세의 필요경비

구분	내용
인건비	• 농가부기에서는 고용노동비로 표현(가족노임은 인건비에서 제외), 자가노임을 제외한 임차노임을 의미함
종자대	• 자가확보 종자의 시가, 구입종자와 종묘의 구입가 * 자가종자대를 인정하는 이유는 수확 당시의 소득에 포함되었기 때문임
비료대	• 구입비료와 지급비료가 있으며, 구입비료는 구입비용을 말하며 지급비료는 비용가 방법(노임 등)으로 산정함
농약대	• 방제비라고 하기도 하는데, 사용한 약의 대금을 말함
시설비	• 건물비라고 하며, 1년 이상 사용가능한 시설의 감가상각비와 관리비
농기구 구입비	• 소농구의 구입비
농기구 유지관리비	• 대농구의 감가상각비와 부속품대
공과금	• 농지세와 농지세할 주민세를 제외한 농용시설 및 농지에 대해 부여된 모든 공과금(주택의 재산세 및 적십자 회비 등은 제외하고 水利費用은 포함)
제재료비	• 직접 재료비라 하며, 작물재배에 사용된 소비적 재료비(가마니, 봉지, 비닐 등)
수리비	• 시설과 농기계의 수리비
자본용역비	• 농자금 등 차입자금에 대한 이자를 말함
임차료	• 농경지·농기계·畜力 등을 임차사용한 경우의 소작료·사용료·임차료
광열비	• 전력사용비·유류구입비 등 연료비를 말함

자료: 김태호(세경사), 2000, p. 930

- **세율** 농지세의 세율구조는 3~50%의 5단계 초과누진세율 구조이며, 이를 정리하면 <표 II-4>와 같음⁸⁾
- 과세표준액 400만원 이하 3%에서 5,000만원 초과 50%까지 5단계 초과누진세율 구조를 띄고 있음

<표 II-4> 농지세의 세율

1991~1999년까지 세율		2000년 이후 세율	
과세표준	세율	과세표준	세율
400만원 이하	과세표준액의 100분의 3	400만원 이하	과세표준액의 100분의 3
400만원 초과 1,000만원 이하	12만원 + 400만원 초과금액의 100분의 16	400만원 초과 1,000만원 이하	12만원 + 400만원 초과금액의 100분의 10
1,000만원 초과 2,500만원 이하	108만원 + 1,000만원 초과금액의 100분의 27	1,000만원 초과 4,000만원 이하	72만원 + 1,000만원 초과금액의 100분의 20
2,500만원 초과 5,000만원 이하	513만원 + 2,500만원 초과금액의 100분의 38	4,000만원 초과 8,000만원 이하	672만원 + 4,000만원 초과금액의 100분의 30
5,000만원 초과	1,463만원 + 8,000만원 초과금액의 100분의 50	8,000만원 초과	1,872만원 + 8,000만원 초과금액의 100분의 40

자료: 행정안전부, 『지방세정연감』, 2001.

- 8) 지방세인 농지세의 세율과 국세인 소득세의 세율을 비교해 봤을 때, 1999년까지는 농지세의 세율이 소득세의 세율보다 낮았으나, 2000년 이후에는 농지세의 세율이 소득세의 세율보다 높음

1995년 소득세 세율

과세표준	세율
1천만원 이하	과세표준의 100분의 10
1천만원 초과 3천만원 이하	100만원 + 1천만원을 초과하는 금액의 100분의 20
3천만원 초과 6천만원 이하	500만원 + 3천만원을 초과하는 금액의 100분의 30
6천만원 초과	1천400만원 + 6천만원을 초과하는 금액의 100분의 40

2001년 소득세 세율

과세표준	세율
1천만원 이하	과세표준의 100분의 9
1천만원 초과 4천만원 이하	90만원 + 1천만원을 초과하는 금액의 100분의 18
4천만원 초과 8천만원 이하	630만원 + 4천만원을 초과하는 금액의 100분의 27
8천만원 초과	1천710만원 + 8천만원을 초과하는 금액의 100분의 36

- **농지조사위원회** 특별시장·광역시장(구청장에게 위임한 경우에는 구청장) 및 시장·군수는 수입금액·농지 소득금액 기타 농지세의 부과에 관한 필요한 사항을 조사하기 위하여 구·시·읍·면에 농지조사위원회를 두어야 함(「지방세법」 221조)
 - 농지조사위원들이 농지세 과세에 필요한 수입금액·필요경비·재해·농작물의 거래가격·생산량 기타 농지세 과세에 필요한 사항을 조사하도록 함
- 농지조사위원회는 위원회가 속하는 구·시·읍·면의 지역 안에 거주하는 자로서 다음에 해당하는 자격을 가진 자 중에서 동장·읍장·면장의 추천에 의하여 시장·군수·구청장이 위촉한 위원으로 구성함
 - 새마을지도자 또는 동장·이장
 - 영농에 관하여 전문적인 경험이 있는 자
 - 영농전문기관에 근무하고 있는 자

2) 농지세의 문제점과 개편

- 벼와 특수작물 재배로 인한 소득은 지방세인 농지세 과세대상이었으며, 시설작물 재배소득은 제조업 소득으로 분류되어 국세인 소득세 과세대상으로 분리 적용되었음⁹⁾
 - 또한, 작물재배업 외의 농업소득은 사업소득으로서 국세인 소득세가 과세됨
 - 이와 같은 과세체계는 농업에서 발생하는 소득이면서도 세목을 달리 적용받는데 따른 조세 체계상의 문제를 발생시켰음
- 농지세의 경우 농업소득에 대한 소득과세이면서도 명칭이 농지보유에 따른 재산과세로 혼동될 소지가 있어 세목명칭과 조세성격이 불일치한다는 문제점을 내포하고 있었음
- 이에 정부는 2000년 12월 29일 지방세법 개정을 통해 농지세를 농업소득세로 개칭하였음

9) 김두년·현병찬(2001), pp. 8~9

- 지방자치단체 세원확충을 위해 제조업 소득으로 분류되었던 시설작물 재배소득을 농업소득세 과세대상으로 이전시켰음

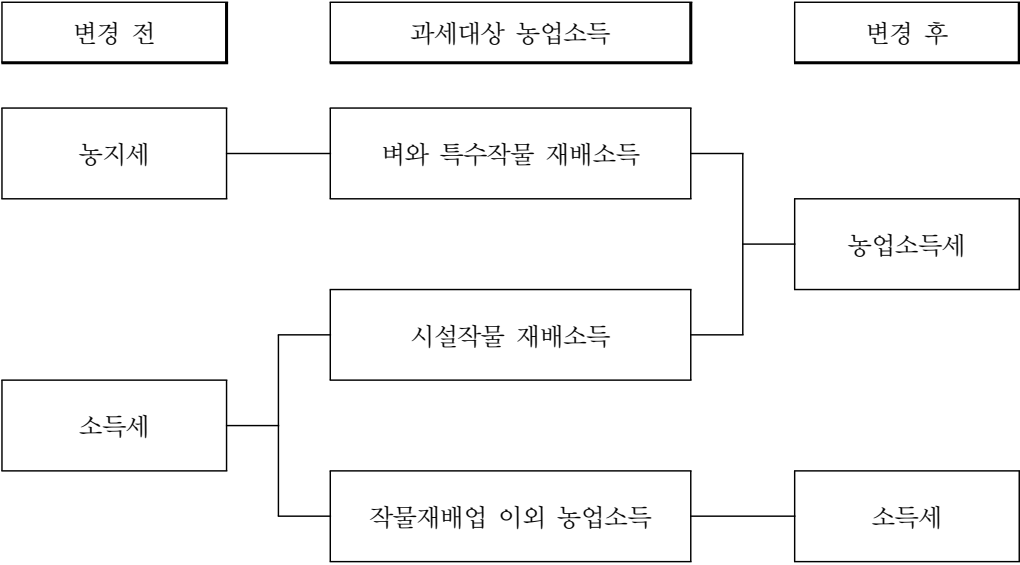
나. 농업소득세¹⁰⁾

- 2000년 12월 29일자 지방세법 개정으로 종전의 농지세를 대체하는 농업소득세가 도입되어 2001년 발생소득부터 과세하였으나, 2005년부터 2009년까지 부과하지 아니하였음¹¹⁾
 - 농업소득세는 작물을 재배하여 얻은 소득에 대하여 부과하는 일종의 소득세로서 특별시·광역시·시·군세임
- 농업소득세는 종전의 지방세법상의 농지세를 농업소득세로 개칭하고 국세인 소득세가 부과되던 시설작물 재배소득을 농업소득세로 흡수한 것임
 - 지방자치단체 세원확충을 위해 제조업 소득으로 분류되었던 시설작물 재배소득을 농업소득세 과세대상으로 이전시켰음
 - 2000년까지는 자경농업과 임대소득에 대하여 모두 과세하였으나, 2001년부터는 임대소득을 농업소득에서 제외하였음
 - 2000년까지 시행되었던 중간예납제도와 특별징수제도를 폐지하였음

10) 2010년 1월 1일부터 농업소득세 폐지(현행 제197조부터 제214조까지 삭제)

11) 김태호(2009), p. 966

〈그림 Ⅱ-1〉 농업소득관련 조세체계 변화



주: 농지세의 과세대상이었던 벼와 특수작물 재배소득은 농업소득에서 작물재배업에 해당되는 작물의 재배소득으로 확대됨

1) 과세체계

- **납세의무자** 농업소득세는 농작물을 재배하여 얻은 소득이 있는 자가 납세의무자임
 - 만약 2인 이상이 공동으로 농업소득을 얻은 경우에는 그 지분 또는 손익분배의 비율에 의하여 분배되었거나 분배될 농지소득금액에 따라 각각 농업소득세의 납세의무가 있음
- 「농업·농촌기본법」에 의하여 설립된 영농조합법인이 농업소득을 얻은 경우에는 출자한 농민이 그 지분에 의하여 분배되었거나 분배될 농업소득 금액에 따라 각각 농업소득세의 납세의무가 있음
- 같은 세대 내에 동거하는 수인의 가족이 공동으로 농업소득을 얻은 경우에는 주된 납세의무자의 소득으로 보아 주된 납세의무자가 농업소득세의 납세의무가 있음

- **과세대상** 농업소득세의 과세대상은 농업소득으로 통계법 제22조의 규정에 의한 한국표준산업분류표상의 농업 중 작물재배업의 분류에 속하는 작물(곡물 및 기타 식량작물재배업으로 분류되는 작물의 경우에는 벼에 한한다)의 재배로 발생하는 소득을 말함¹²⁾
 - 과세대상 작물은 농지에서 경작하는 작물소득(벼와 과수, 묘목, 채소 등 모든 특수작물), 수경재배, 시설작물재배, 버섯재배·채취, 움막시설재배, 콩나물재배, 공장식 고정설비시설 재배 등임
- **과세표준** 농업소득의 과세표준은 작물별 수입금액에서 필요경비를 공제한 후 이를 합산한 금액에서 비과세소득·감면소득 및 기초공제금액을 공제하여 계산하도록 규정되어 있음
- 수입금액이라 함은 작물 재배지에서 작물을 재배하여 수입한 또는 수입할 금액의 합계액임
 - 수입금액의 범위는 작물을 수확하여 판매한 경우의 수입금액(미수금을 포함)과 작물을 수확하였으나 판매하지 아니하였거나 수확한 작물을 원료로 제품을 제조·가공하여 판매하는 경우 수확 당시의 거래시가에 의한 금액의 합계액으로 함
 - 작물의 수입금액은 작물을 농지 또는 시설로부터 수확한 날이 속하는 과세연도에 귀속됨
- 농업소득세의 수익·비용의 귀속시기는 발생주의에 따라 계산하며, 실현되지 않았지만 수확이 되었다면 장래에 수입될 금액도 수입금액에 포함함
 - 필요경비는 수입금액대응의 원칙에 따라 당해 과세기간의 수입금액을 얻기 위하여 투입된 비용의 합계액, 즉 수입금액에 대응하여 귀속시킴
 - － 필요경비는 작물재배시 발생하는 인건비, 종자대, 비료대, 농약대 등
 - 과세표준 - 작물별 수입금액 - 필요경비 - 비과세소득 - 감면소득 - 기초공제(560만원)

12) 2000년까지는 지방세법에 농작물의 개념을 고유하게 규정하고 있었으나, 2001년부터는 한국표준산업분류표의 것을 차용하고 있음.

- **세율** 농업소득세의 세율은 초과누진세율로서 정률세로 과세표준액 400만원 이하 3%에서 8,000만원 초과 40%까지 5단계 초과누진세율구조임

〈표 II-5〉 농업소득세 세율

과세표준	세율
400만원 이하	과세표준액의 100분의 3
400만원 초과 1천만원 이하	12만원 + 400만원 초과금액의 100분의 10
1천만원 초과 4천만원 이하	72만원 + 1천만원 초과금액의 100분의 20
4천만원 초과 8천만원 이하	672만원 + 4천만원 초과금액의 100분의 30
8천만원 초과	1천872만원 + 8천만원 초과금액의 100분의 40

- **세액의 계산** 농업소득세의 세액은 「지방세법」 제204조의 규정에 의한 과세표준에 제 205조의 규정에 의한 세율을 적용하여 계산한 금액임
- 둘 이상의 시·군에 있는 작물의 재배지로부터 농업소득을 얻은 경우에는 산출세액을 각 시·군에 있는 작물의 재배지에서 생기는 농업소득 금액의 비율로 안분한 금액을 해당 시·군에 대한 농업소득세 산출세액으로 함
 - 농업소득세의 산출세액이 2,000원 미만인 경우에는 이를 징수하지 아니함
- **농지조사위원회** 농지조사위원들이 농업소득세 과세에 필요한 수입금액·필요경비·재해·농작물의 거래가격·생산량 기타과세에 필요한 사항을 농지세와 동일하게 조사하도록 함

2) 농업소득세 폐지 이유

- 정부는 영세 농가 지원 및 농업의 국가경쟁력 강화를 위하여 2005년부터 과세가 중단되었던 농업소득세를 2010년 1월 1일부터 폐지하기로 결정함¹³⁾
- 그 이유는 대부분 농가가 과세 기준에 미달하는 영세 농가로 분류되면서 전체 농

13) 행정자치부(2009)

가의 1~2%만이 농업소득세 과세 대상이며, 세액도 미미하여 행정력 낭비만 초래한다고 판단되었기 때문임

〈표 Ⅱ-6〉 농업소득세 세액별 납세인원

(단위: 명, %)

세액별	2000년	2001년	2002년	2003년	2004년
1만원 이하	4,954(22.8)	1,370(16.2)	4,328(20.1)	4,119(21.3)	3,247(19.7)
5만원 이하	11,769(54.2)	3,781(44.7)	12,085(56.1)	10,657(55.2)	9,550(57.9)
10만원 이하	2,686(12.4)	1,691(20.0)	2,713(12.6)	2,539(13.1)	1,873(11.4)
50만원 이하	1,718(7.9)	1,243(14.7)	1,890(8.8)	1,542(8.0)	1,355(8.2)
100만원 이하	352(1.6)	214(2.5)	293(1.4)	261(1.4)	244(1.5)
5백만원 이하	194(0.9)	136(1.6)	181(0.8)	151(0.8)	174(1.1)
5백만원 초과	55(0.2)	31(0.3)	34(0.2)	41(0.2)	38(0.2)
합계	21,728	8,466	21,524	19,310	16,481

주: ()는 구성비

자료: 통계청, <http://www.kostat.go.kr/>

Ⅲ. 외국의 농업관련 소득세제

1. 일본

가. 과세대상 범위

- ☐ 일본은 농업소득을 국세인 소득세로 과세하고 있음
- 소득세법 시행령 제63조에 의하면 농업, 임업 및 수렵업, 어업 및 수산양식업, 광업(토석채취업 포함)으로부터 발생한 소득(단, 산림소득 또는 양도소득에 해당하는 소득 제외)은 사업소득에 해당함¹⁴⁾
- ☐ 일본은 개인의 소득을 10가지 종류로 구분하고 있는 바, 퇴직소득과 산림소득을 제외한 나머지 8가지 소득(사업소득, 부동산소득, 이자소득, 배당소득, 근로소득, 양도소득, 일시소득, 잡소득)은 합산하여 종합과세하고 있음
- 종합소득(농업소득 포함)에 대한 소득세율은 <표 Ⅲ-1>과 같음

〈표 Ⅲ-1〉 일본의 소득세율

과세되는 소득금액(㉑)	세율(㉒)	공제액(㉓)
195만엔 이하	5%	0엔
195만엔 초과 ~ 330만엔 이하	10%	97,500엔
330만엔 초과 ~ 695만엔 이하	20%	427,500엔
695만엔 초과 ~ 900만엔 이하	23%	636,000엔
900만엔 초과 ~ 1,800만엔 이하	33%	1,536,000엔
1,800만엔 초과	40%	2,796,000엔

주: 소득세액=과세되는 소득금액(㉑)×세율(㉒)－공제액(㉓)

자료: <http://www.nta.go.jp/taxanswer/shotoku/2260.htm>

14) 소득세법 제27조 제1항, 동법 시행령 제63조

나. 농업소득에 대한 과세방법

- ☐ 일본은 농업소득의 계산 및 신고에 있어 수지계산을 원칙으로 함
 - 즉, 모든 농가가 사업 관련 증빙서류를 수취하고, 이를 장부에 기록해 소득금액을 계산해야 함
- ☐ 증빙서류나 장부를 과세관청에 제출할 필요는 없지만, 소득세 신고 후 5년간 보관해야 함

〈표 Ⅲ-2〉 일본의 증빙서류 예시

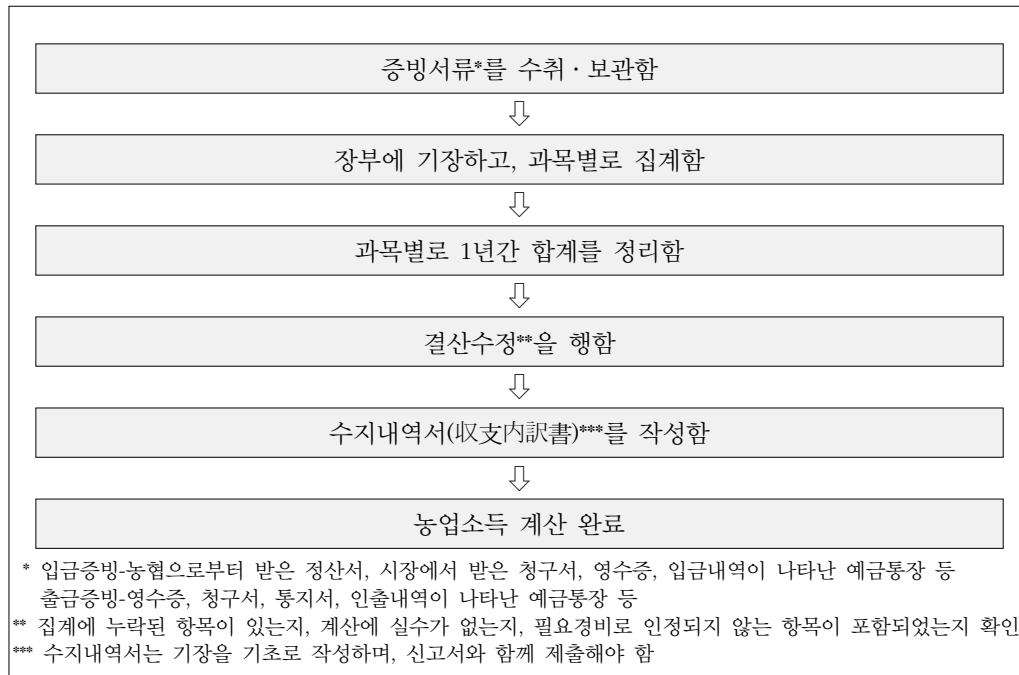
총수입금액	필요경비
• 농협으로부터 수취한 미곡대금 계산서나 정산서, 영수증 • 계좌이체를 이용할 경우, 이용명세서나 입금내역이 나타난 예금통장 등	• 농업에 필요한 물품을 구입하고 수취한 영수증이나 이용명세서 등(비료, 농약, 종묘, 철사, 비닐, 작업복, 장화, 낫, 농업용 차량, 가솔린, 경유 등) • 지자체에서 발송한 고정자산세 통지서나 농업용 차량의 자동차세 영수증 • 토지개량비, 운송비, 소작료, 위탁작업료 등의 명세서나 영수증

1) 농업소득의 계산

- ☐ 농업소득의 일반적인 계산순서는 〈표 Ⅲ-3〉과 같음¹⁵⁾
 - 모든 농가는 은행 정산서, 영수증 등 각종 증빙서류를 수취 보관하여 장부에 기장하고 과목별로 집계하여야 함
 - 과목별로 1년간 합계를 정리한 후, 결산수정을 통해 누락 항목 등을 확인하고 수지내역서를 작성하여 농업소득금액을 계산함

15) <http://www.city.nantan,kyoto.jp/kurashi/shizei/nogyoshotoku.html>

〈표 Ⅲ-3〉 일본의 농업소득 계산순서



자료: <http://www.city.yasu.lg.jp/doc/soumubu/zeimuka/files/2006110701.pdf>

- 농업소득금액은 그 해의 총수입금액에서 필요경비를 공제하여 산정함
- 다만, 청색신고에 주어지는 세액계산상 특전으로 인해 백색신고자와 청색신고자의 소득금액 계산산식에는 약간의 차이가 존재함¹⁶⁾
 - － 백색신고자의 농업소득금액은 당해 연도의 총수입금액에서 이에 소요된 필요경비와 사업전종자(専従者)공제액을 차감하여 계산함
 - － 청색신고자의 농업소득금액은 당해 연도의 총수입금액에서 이에 소요된 필요경비와 청색사업전종자(専従者)공제액, 청색신고특별공제액을 차감하여 계산함

16) 청색신고와 백색신고에 대해서는 〈부록 2〉에서 구체적으로 설명함.

〈표 Ⅲ-4〉 일본의 농업소득 계산산식

백색신고자	청색신고자
총수입금액	총수입금액
(-)	(-)
필요경비	필요경비
(-)	(-)
사업전종자공제액	청색사업전종자공제액
(=)	(-)
농업소득	청색신고특별공제액
	(=)
	농업소득

자료: <http://www6.ocn.ne.jp/~shindou/agri/agri1.html>

2) 총수입금액

- 총수입금액은 농산물 판매수입에 가사·사업소비 금액과 잡수입을 합산해 산정함¹⁷⁾
- 농업소득용 수지내역서상 농업수입금액의 계산산식을 정리하면 〈표 Ⅲ-5〉와 같음
 - 판매금액에 가사·사업소비금액 및 잡수입을 가산한 후 농산물의 기말재고를 더하고 기초재고는 차감하여 총수입금액을 계산함

17) <http://www6.ocn.ne.jp/~shindou/agri/agri2.html>

〈표 Ⅲ-5〉 일본의 농업수입금액 계산산식

판매금액
(+)
가사·사업소비금액
(+)
잡수입
(=)
소계
(+)
농산물의 기말재고
(-)
농산물의 기초재고
(=)
총수입금액

□ 농산물은 수확시점에, 축산물은 판매시점에 수익을 인식함

- 이때 ‘농산물’이란 쌀, 보리 그 밖의 곡물, 담배, 야채, 감자, 꽃, 종묘 그 밖의 농장 작물, 과수, 수목원의 생산물, 온실 그 밖에 특수시설을 이용하여 생산한 원예작물을 말함¹⁸⁾
- 농산물은 일반 상품과 달리 판매시점이 아니라 수확시점에 그 수확가액을 총수입 금액에 산입함¹⁹⁾
 - 이때 ‘수확가액’이란 수확시점에서의 생산자 판매가격을 말함
 - 생산자 판매가격이란 구체적으로 시장거래가격에서 시장수수료, 시장까지의 운임, 포장비 기타의 유통경비를 공제한 이른바 농가의 실수입금액을 말함
- 축산물에 대해서는 수확기준이 적용되지 않는 바, 판매시점에 수익을 인식함

□ 수확한 농산물을 혼자서 먹거나 친척이나 지인에게 선물한 경우에는 ‘가사소비’로서 총수입금액에 산입하며, 수확한 농산물을 자기의 생산을 위해서 소비한 경우에는 ‘사

18) 소득세법 시행령 제88조

19) 소득세법 제41조 제1항

업소비'로서 총수입금액에 산입함

○ 총수입금액에 산입하는 금액은 통상적으로 타인에게 판매하는 가격, 즉 시가임

□ 잡수입은 농업과 관계되는 수입 중 농산물의 판매수입 이외의 것으로 아래와 같은 항목을 예로 들 수 있음

○ 농작물공제대금의 수취, 출하장려금, 야채·닭 등의 가격차 보전금

○ 짚, 벼 등의 부산물 판매수입

○ 전작(轉作)장려금²⁰⁾

○ 농업협동조합 등으로부터 지급받은 배당

○ 모내기 등 타인의 농사일을 거든 경우 그 보수

○ 사용가능기간이 1년 미만이거나 취득가액이 10만엔 미만인 농기구, 차량, 비품 등의 매각대금

3) 필요경비의 계산

□ 필요경비란 총수입금액에 대응하는 비용으로 고용인 인건비, 소작료·임차료, 감가상각비, 대손금, 이자할인액, 기타의 경비를 합산해 산정함

20) 쌀 대신 대체작물을 재배하는 경우 지급되는 장려금

〈표 Ⅲ-6〉 일본의 농업소득에 대한 필요경비 항목

항목	구체적인 내용	참고사항
고용인 인건비	상시·임시고용인의 인건비 등	
소작료·임차료	임대인에게 지급하는 농지·농업용 건물·농기구의 임차료 등	
감가상각비	농업용 건물, 농기구, 농업용 차량 등의 감가상각비	내용연수를 경과한 자산은 감가상각 불가
대손금	외상매출금 등의 대손금	
이자할인액	농업 관련 차입금의 지급이자	원금 상환액은 필요경비로 불인정
기 타 경 비	조세공과	농업용 자산의 고정자산세, 자동차세, 조합비, 소비세(지방소비세 포함), 수리비(水利費) 등 - 소득세, 주민세, 건강보험료, 국민연금부금, 가산세, 벌금 등은 필요경비로 불인정 - 주택용 고정자산세나 농업용 이외의 차량의 자동차세 등은 필요경비로 불인정
	종묘비	종자, 모종 등의 구입비용
	종축비	송아지, 새끼돼지 등 종축(씨가축) 구입비용
	비료비	화학비료나 퇴비용 짚의 구입비용
	사료비	사료 구입비용
	농구비	취득가액이 10만엔 미만이거나 사용 가능 기간이 1년 미만인 농기구의 구입비용
	농약·위생비	농약 구입비용, 공동방제부담금 등
	자재비	비닐, 줄, 철사 등의 구입비용
	수선비	농기구, 농업용 차량, 농업용 건물 등의 수리비, 차량검사비 등
	수도광열비	농업에 필요한 전기, 수도 등의 요금, 등유, 가솔린 등의 연료비
	작업용 의류비	작업복, 장화 등의 구입비용
	농업공제부금	수도, 농업용 차량 등과 관계된 공제부금
	포장운송 수수료	출하 시점의 포장비, 운임, 시장에 지급하는 수수료 등
	토지개량비	토지개량사업의 수익자부담금
	잡비	상기 이외의 비용으로 농업과 관련해 지급하는 비용(농업전문지, 사무용품비 등)

자료: 2008년분 수지내역서(농업소득용)

<http://www.city.yasu.lg.jp/doc/soumubu/zeimuka/files/2006110701.pdf>

- 필요경비 항목 중 고용인 인건비는 상시고용인과 임시고용인의 인건비를 포함하며, 소작료 등은 임대인에게 지급하는 농지·농업용 건물과 농기구의 임차료 등을 말함
- 감가상각비는 농업용 건물이나 농기구, 농업용 차량 등의 감가상각비이며, 내용연수를 경과한 자산은 감가상각이 불가능함
 - 대손금은 외상매출금 등의 대손금을 말하며, 이자할인액은 농업관련 차입금 지급 이자로서 원금 상환액은 필요경비로 인정되지 않음
 - 기타의 경비로 농업용 자산의 고정자산세, 자동차세, 수리비 등이 필요경비로 인정되며, 소득세, 건강보험료, 주택용 고정자산세 등은 필요경비로 인정되지 않음
- 농업용 기계장치, 차량운반구, 건물, 구축물 등으로 사용기간이 1년 이상이고, 취득가액이 10만엔 이상이면 감가상각대상자산에 해당함
- 농업용 자산의 감가상각비 계산방법은 다음과 같음
- 2007년 3월 31일 이전에 취득한 자산에 대해서는 취득가액의 10%인 잔존가액을 차감한 금액(취득가액의 90%)을 내용연수로 나눈 금액을 매년 상각함
 - 2007년 4월 1일 이후에 취득한 자산에 대해서는 잔존가액을 차감하지 않고 취득가액 전액을 정액법으로 내용연수 기간 동안 상각함

〈표 Ⅲ-7〉 일본의 농업용 자산에 대한 감가상각비 계산방법

취득시기	계산산식	비고
2007년 4월 1일 이후	$\text{취득가액} \div \text{내용연수}^{1)} \times (\text{사용월수}/12)$	미상각잔액이 1엔이 될 때까지 상각함
2007년 3월 31일 이전	$(\text{취득가액} \times 90\%) \div \text{내용연수} \times (\text{사용월수}/12)$	• 취득가액의 10%가 잔존가액이 됨. 단, 최종 연도에 나머지 5%를 상각할 수 있음 • 감가상각 누계액이 취득가액의 95%에 달한 경우에는 그 연도의 다음 연도 이후 5년간 1엔까지 균등상각

주: 1) 주요 감가상각자산의 내용연수

경트럭-4년, 트랙터·곡물건조기-8년, 콤팩트·이앙기·경운기-5년

자료: http://www.city.omihachiman.shiga.jp/contents_detail.php?fmId=1474

(1) 개요

- **전종자(專從者)급여** 생계를 같이 하는 배우자 기타 친족이 납세자가 경영하는 사업에 종사하고 있는 경우, 납세자가 이러한 자에게 지급하는 급여는 원칙적으로 필요경비로 인정되지 않음²¹⁾
 - 친족에게 지급하는 급여는 업무 수행상 진실로 필요한 것인지 그 판정이 어렵기 때문에 필요경비로 인정하지 않고 있음
- 그러나 실제로 가업에 종사하고 있는 친족에 대해서까지 그 급여를 필요경비로 인정하지 않는 것은 법인과세와 비교했을 때 형평이 맞지 않기 때문에 일정한 요건을 충족하면 가족에게 지급한 급여 역시 필요경비로 인정하고 있음
- 청색신고자의 청색사업전종자급여로 인정되는 요건은 다음과 같음
 - 청색사업전종자에게 지급한 급여일 것
 - － 청색신고자와 생계를 전적으로 같이 하는 배우자 기타 친족일 것
 - － 당해 과세연도의 12월 31일 현재 연령이 15세 이상일 것
 - － 당해 과세연도 중 6개월을 초과하는 기간 동안 오로지 청색신고자가 경영하는 사업에 종사할 것
 - 청색사업전종자급여에 관한 신고서를 납세지관할세무서장에게 제출할 것
 - － 이 신고서에는 청색사업전종자의 성명, 직무의 내용, 급여액, 지급시기 등을 기재해야 함
 - 신고서에 기재된 방법에 의해, 기재된 금액의 범위 내에서 지급된 것일 것
 - 청색사업전종자급여액이 노무의 대가로서 타당하다고 인정되는 범위 내의 금액일 것
- 백색신고자의 사업전종자공제액은 다음의 둘 중 적은 금액임
 - 사업전종자가 사업주의 배우자이면 86만엔, 배우자가 아니면 전종자 1인당 50만엔

21) <http://www.nta.go.jp/taxanswer/shotoku/2075.htm>

○ 이 공제를 받기 전 사업소득금액을 전종자 수에 1을 더한 수로 나눈 금액

□ 백색 사업전종자공제를 받기 위한 요건은 다음과 같음

- 백색신고자가 경영하는 사업에 사업전종자가 있을 것
 - － 사업전종자란 백색신고자와 생계를 전적으로 같이 하는 배우자 기타의 친족으로서 당해 과세연도의 12월 31일 현재 연령이 15세 이상이고, 당해 과세연도 중 6개월을 초과하는 기간 동안 오로지 백색신고자가 경영하는 사업에 종사하는 자를 말함
- 확정신고서에 이 공제를 받는 취지, 그 금액 등 필요한 사항을 기재할 것

다. 농업소득에 대한 과세특례

□ 농업소득에 대한 과세특례로는 다음과 같은 두 가지가 있음

- 농업경영기반강화준비금의 손금산입
- 육용소의 매각에 대한 소득세 과세특례

1) 농업경영기반강화준비금의 손금산입²²⁾

- 농업경영 안정을 위한 교부금 등을 지급받은 ‘인정농업인’이 2011년 3월 31일 이전에 농업경영개선계획에 따른 농용지 등의 취득에 충당하기 위하여 농업경영기반강화준비금을 적립한 때에는 당해 준비금을 해당 연도의 사업소득금액 계산에 있어 필요경비에 산입함
 - ‘인정농업인제도’란 의욕과 능력을 가지고 농업경영의 전문가를 지향하는 자가 농업경영개선계획을 작성해 신청할 경우, 그 계획을 지자체(시정촌)가 심사를 거쳐 인정하는 제도로써 인정농업인으로 인정되면 금융을 비롯해 세제, 연금 등의 지원을 받을 수 있음

22) 조세특별조치법 제24조의 2와 제24조의 3, 동법 시행령 제16조의 2와 제16조의 3.

- 농업경영기반강화준비금을 설정하기 위해서는 아래의 요건을 모두 충족해야 함
 - 청색신고서를 제출한 개인으로서「농업경영기반강화촉진법」에 따른 인정농업인에 해당해야 함
 - 「농업담당자에대한경영안정을위한교부금의교부에관한법률」제3조 제1항 또는 제4조 제1항에서 정한 교부금 그 밖에 이와 유사한 것으로서 재무성장관이 정한 교부금 또는 보조금을 지급받은 자여야 함
- 손금산입 한도: 농업경영기반강화준비금은 다음 중 적은 금액을 한도로 당해 연도의 사업소득금액 계산에 있어서 이를 필요경비에 산입함
 - 교부금 등의 금액 중 농업경영개선계획에 기재한 농용지 등의 취득에 충당하기 위한 금액
 - 적립연도의 사업소득금액
- 준비금의 사용 및 환입: 당해 준비금을 필요경비로 계상한 연도의 종료일 이후 5년 이내에 농업경영개선계획에 기재한 농용지 등의 취득에 사용하여야 함
 - 농지(경작목적으로 사용되는 토지를 말함) 또는 농지 이외의 토지로서 주로 경작이나 축산업을 위한 채초(採草) 또는 가축의 방목을 목적으로 사용되는 토지(이하 '농용지')의 취득
 - 제작 또는 건설 후 사업용으로 제공한 사실이 없는 농업용 기계 그 밖의 감가상각 자산의 취득
- 5년이 되는 날까지 농용지 등의 취득에 사용하지 아니한 때에는 미사용 잔액을 5년이 경과한 날이 속한 연도에 환입함

2) 육용소의 매각에 대한 소득세 과세특례²³⁾

- 농민(개인)이 2011년까지 적격한 매각방법에 의해 육용소를 매각한 경우에는 육용소

23) 「조세특별조치법」 제25조, 동법 시행령 17조.

의 매각에서 생긴 사업소득에 대해 소득세를 감면받을 수 있음

○ 동 과세특례의 적용대상은 다음과 같음

- － 개인이 사육한 육용소를 가축거래법 제2조 제3항에 규정한 가축시장, 중앙도매 시장 그 밖에 재무성장관이 정한 시장에서 매각하는 경우
- － 개인이 사육한 생후 1년 미만의 육용소를 농업협동조합이나 농업협동조합연합회에 위탁해 매각하는 경우

□ 소득세 면제: 적절한 매각방법에 의해 육용소를 매각한 경우로서 그 매각한 육용소가 전부 면세대상 사육우이고, 매각한 육용소의 합계가 2천 마리 이내인 경우에는 그 육용소의 매각에서 발생한 사업소득에 대해 소득세를 면제함

□ 소득세 계산특례(선택규정): 적절한 매각방법에 의해 육용소를 매각하였으나, 매각한 육용소 중에 면세대상 사육우에 해당하지 않는 것이 포함되어 있거나 면세대상 사육우에 해당하는 육용소의 합계가 2천 마리를 초과하는 경우로서 초과부분에 면세대상 사육우가 포함되어 있는 경우에는 아래 금액의 합계로 소득세를 계산할 수 있음

- (당해 연도에 적절한 매각방법에 의해 매각한 육용소 중 면세대상 사육우에 해당하지 않는 소의 매각가액+면세대상 사육우에 해당하는 육용소의 합계가 2천 마리를 초과하는 경우 초과부분의 면세대상 사육우의 매각가액)×5%
- 적절한 매각방법에 의해 매각한 육용소에 관한 사업소득금액이 없다고 가정했을 때 일반적인 소득세법 규정에 따라 계산한 소득세

라. 농업소득에 대한 소득파악 및 과세현황

1) 농업소득에 대한 소득파악

□ 소득세는 납세자의 기장에 기초한 실제 수입금액에서 필요경비를 공제해 과세하는 것이 원칙이나, 농민은 일반사업자에 비해 기장능력이 현저히 떨어지기 때문에 처음부터 실제 기장에 기초한 소득신고를 의무화하는 데는 다소 무리가 있음

- 이 같은 점 때문에 일본은 표준에 의한 과세로부터 출발해 기준경비율에 의한 소득신고, 그리고 수지계산에 의한 소득신고로 단계적으로 이행하면서 농민의 기장능력과 과세관청의 농업소득 파악능력을 점진적으로 향상시켜 옴
 - 표준에 의한 과세란 세무당국이 논밭 등의 경작면적과 소, 돼지 등의 사육두수 등의 단위당 표준소득금액을 매년 그 해의 작황 등을 조사해서 정하여 그 단위당 표준소득금액과 납세자 각 인의 경작면적과 사육두수 등에 대해 계산한 소득금액을 기초로 과세하는 방법임
 - 기준경비율에 의한 소득신고란 회계장부를 기록하지 않거나 회계장부의 내용이 부실해 소득금액을 계산할 수 없는 사업자에 대하여 연간 총수입금액에 표준소득률을 곱해 소득금액을 추계하도록 한 방식임
 - － 증빙서류에 의해 지출사실이 확인되지 않더라도 총수입금액에 정부가 정한 기준경비율을 곱한 금액만큼을 필요경비로 인정함
 - － 기준경비율은 4개의 업종(쌀 작물농업, 밭 작물농업, 과수재배농업, 시설작물농업)별로 과거 3년간 청색신고자의 데이터를 기초로 결정됨²⁴⁾
 - 수지계산에 의한 소득신고란 총수입금액에서 필요경비를 공제해 소득금액을 계산하는 방식으로 증빙서류에 의해 지출사실이 확인되는 금액만을 필요경비로 인정함
 - 즉, 표준에 의한 과세방식은 수입금액과 필요경비를 모두 추계하는 방식인 데 비해 기준경비율에 의한 소득신고는 납세자가 기장한 수입금액을 기초로 필요경비를 추계해 소득금액을 계산하는 방식이며, 수지계산에 의한 소득신고는 수입금액과 필요경비를 모두 납세자의 기장에 기초해 계산하는 방식임
- 표준에 의한 과세는 1990년대 이전에 사용되던 방식으로 농민의 기장능력 향상과 더불어 폐지되었으며 1990년 이후에는 수지계산에 의한 신고와 기준경비율에 의한 신고가 병행하여 사용되어 오다 2005년을 마지막으로 수지계산에 의한 신고로 완전히 이행함
 - 2002년 이전에는 수지계산을 원칙으로 하되, 수지계산이 곤란한 경우 기준경비율에 의한 소득신고를 인정함

24) 청색신고에 대해서는 뒤에서 구체적으로 설명함.

- 즉, 총수입금액과 무관하게 모든 농가가 수지계산이 곤란한 경우 기준경비율에 의한 소득신고가 가능했음
- 그러나 2002년부터 기준경비율 적용대상 농가를 단계적으로 축소해 2005년을 마지막으로 기준경비율에 의한 소득신고는 완전히 폐지됨
- 총수입금액이 큰 농가부터 시작해 점차적으로 수지계산에 의한 소득신고를 확대해감
- 2006년부터는 모든 농가에 수지계산에 의한 농업소득 신고가 의무화됨

〈표 Ⅲ-8〉 수지계산 이행 스케줄

총수입금액 \ 각 연도	2001년	2002년	2003년	2004년	2005년	2006년
400만엔 이상						
300만엔 이상 400만엔 미만				수지계산에 의한 신고		
200만엔 이상 300만엔 미만	기준경비율에 의한 신고					
200만엔 미만						

- 농가의 수지를 계산한 수지내역서는 기장을 기초로 작성되며, 소득세신고서와 함께 제출해야 함
 - 수지내역서는 일반용과 부동산소득용, 농업소득용 세 가지로 구분되는 바, 농업소득용은 일반용에 비해 기재내용이 구체적이고 세부적임²⁵⁾
- 또한 일본의 각 지자체는 농업수지 계산의 편의를 도모하기 위하여 농업소득의 자동 계산이 가능한 엑셀파일 등을 홈페이지에 게시하고 있음

25) <http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/shinkoku/shotoku/yoshiki01/shinkokusho/11.pdf>

2) 농업소득에 대한 과세현황

- 2007년도 소득세 신고 현황을 살펴보면 농업소득에 대한 납세인원은 134,429명이고, 소득금액은 4억 3,323억엔(납세자 1인당 322만엔)이며, 신고납세액은 180억엔(납세자 1인당 13만엔)임
 - 2006년과 비교하면 납세인원은 4,927명(3.54%), 소득금액은 40억엔(0.93%), 신고납세액은 3,687억엔(16.99%) 각각 감소함
 - 농업이 전체 납세인원 및 소득금액, 신고납세액에서 차지하는 비중은 각각 1.73%와 1.00%, 0.60%로 상당히 낮은 편임
 - 육용소의 매각에 대한 과세특례적용 대상자는 모두 21,006명으로 이로 인한 감면세액은 46억5천만엔임

〈표 III-9〉 일본의 농업소득 과세현황

(단위: 명, 백만엔)

구분	인원	총소득 금액 등	신고 납세액 등	소득자별 내역							
				농업소득자		농업 이외 사업소득자		그 밖의 소득자		인원	총소득 금액 등
				인원	총소득 금액 등	인원	총소득 금액 등	신고 납세액 등	인원		
2002년	6,868,284	38,066,487	2,389,147	133,184	500,335	22,435	7,061,740	505,254	4,909,885	30,504,412	1,861,458
2003년	6,933,359	38,322,092	2,370,947	150,362	579,108	26,825	6,822,490	487,898	5,002,621	30,920,494	1,856,224
2004년	7,440,793	40,185,535	2,405,771	138,474	524,163	25,335	6,934,423	507,301	5,489,814	32,726,949	1,873,135
2005년	8,294,146	43,714,924	2,673,368	138,251	442,445	19,991	6,872,358	521,796	6,329,461	36,400,121	2,131,581
2006년	8,232,918	44,320,535	2,897,057	139,356	437,300	21,699	6,756,322	554,580	6,328,730	37,126,914	2,320,778
2007년	7,768,684	43,262,215	2,998,735	134,429	433,237	18,012	6,554,614	546,661	5,972,612	36,274,364	2,434,063
확정신고	7,762,222	43,223,033	2,996,394	134,337	432,905	17,994	6,552,116	546,458	5,966,812	36,238,012	2,431,942
수정신고	6,835	40,390	2,525	94	338	19	2,536	230	6,155	37,516	2,276
결정·증액결정	2	0	2	-	-	-	1	1	2	0	1
감액결정	292	△ 897	△ 137	2	△ 6	△ 1	△ 22	△ 23	279	△ 868	△ 113
경정청구	83	△ 312	△ 48	-	-	-	△ 16	△ 4	78	△ 295	△ 44
이의신청 결정 등	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
합계	7,768,684	43,262,215	2,998,735	134,429	433,237	18,012	6,554,614	546,661	5,972,612	36,274,364	2,434,063

주: 1. 총소득금액 등이란 총소득금액(이자소득, 배당소득, 부동산소득, 사업소득, 근로소득, 양도소득, 일시소득, 잡소득의 합계)과 토지 등과 관계되는 사업소득 등의 금액, 분리양도소득, 주식 등과 관계되는 양도소득 등의 금액, 산림소득, 퇴직소득의 합계액으로서 손익통산, 순손실 및 잡손실의 이월공제 후 금액을 말함

2. 신고납세액이란 총소득금액 등으로부터 소득공제 후 과세소득금액에 소정의 세율을 곱하여 계산한 세액으로부터 세액공제, 원천납부세액 등을 공제한 후에 납부해야 하는 세액을 말함

자료: <http://www.nta.go.jp/kohyo/tokei/kokuzeicho/shinkoku2007/pdf/kazeijokyo.pdf>

2. 미국²⁶⁾

가. 과세대상 범위

□ 미국은 농업소득을 다른 소득과 합하여 연방소득세를 과세함

- 농업소득(자본이득 제외)은 사업소득에 해당하고, 사업소득은 개인의 다른 소득과 합산해 종합과세 대상이 됨
 - － 연방소득세율은 6단계 누진세율로 납세자의 혼인 여부, 부부합산신고 여부에 따라 과세구간과 세율이 달라짐

〈표 Ⅲ-10〉 미국의 연방소득세 세율 및 과세구간(2009)

(단위: %, 달러)

세율	독신자	부부합산	부부별도	가장
10	- 8,350	- 16,700	- 8,350	- 11,950
15	8,350 - 33,950	16,700 - 67,900	8,350 - 33,950	11,950 - 45,500
25	33,950 - 82,250	67,900 - 137,050	33,950 - 68,525	45,500 - 117,450
28	82,250 - 171,550	137,050 - 208,850	68,525 - 104,425	117,450 - 190,200
33	171,550 - 372,950	208,850 - 372,950	104,425 - 186,475	190,200 - 372,950
35	372,950 이상	372,950 이상	186,475 이상	372,950 이상

주: IRS Form 1040 instruction

□ 농업소득은 Form 1040(개인소득세 신고서)의 Schedule F(농업손익)를 사용해 신고함

- Schedule F에 신고하는 농업소득에는 소유주 또는 소작인이 이득이나 이윤을 위해 농장을 경작·운영·관리함으로써 얻은 금액이 포함되며, 아래의 항목 역시 농업소득에 포함해 과세함
 - － 가축, 낙농, 가금류, 어류, 과일 또는 원예용 채소 농장의 운영으로부터 얻은 소득과 대농장, 대목장, 과수원 또는 방목장의 운영으로부터 얻은 소득
 - － 농작물 생산에 중대하게 참여하고 받은 현물 소작료(crop share)
 - － 장식용 식물의 재배에 특화되어 있는 묘목장의 운영으로부터 얻은 소득

26) IRS(2009)

- Schedule F에 신고하는 농업소득에는 농장자산의 매각에서 얻은 자본이득(또는 손실)은 제외함²⁷⁾

나. 농업소득에 대한 과세방법

- 미국은 실제 수입과 비용에 기초한 농업소득의 계산 및 신고를 원칙으로 함
 - 즉, 모든 농가가 사업 관련 증빙서류를 수취하고, 이를 장부에 기록해 소득금액을 계산해야 함
- 일부 예외적인 경우를 제외하고, 법률에서 특정한 종류의 증빙을 보관할 것을 요구하지 않음
 - 따라서 납세자는 종류와 관계없이 자신의 소득과 비용을 명확하게 보여주는 증빙을 자유롭게 선택해 보관하면 됨
 - － 단, 교통비, 여행경비, 접대비, 자산의 취득과 양도, 고용세(employment tax), 유류세 공제를 위해서는 법률에서 정한 특정한 증빙을 보관해야 함
 - 일반적으로 증빙은 신고기한으로부터 3년이 되는 날과 세금납부일로부터 2년이 되는 날 중 늦은 날까지 보관하면 되나, 고용세 또는 사업용 자산에 관한 자료는 이보다 장기간 보존해야 함²⁸⁾

1) 농업소득의 계산

- 농업소득의 과세시점은 납세자가 사용하는 회계방식에 따라 달라짐
 - 농업을 영위하는 자는 현금주의(cash method), 발생주의(accrual method), 작물법(crop method), 혼합주의(hybrid method) 회계방식 중 하나를 선택하여 사용할 수

27) 농장자산은 토지, 상각 가능한 농업장비, 건물 및 구축물, 종축용·경기용·낙농용으로 보유하고 있는 가축을 말하며, 일정한 요건을 충족하는 자본이득은 일반소득에 비하여 낮은 세율을 적용하는 등의 과세특례가 주어지는 바, 일반적인 사업소득과 분리하여 다룸

28) 고용세 자료는 납부기한 또는 납부일자 중 늦은 날로부터 4년간 보관해야 하며, 사업용 자산에 관한 자료는 자산 양도에 관한 제척기간이 만료되는 날까지 보관해야 함

있음

○ 그러나, 일단 한 가지 방식을 선택하면 국세청의 허가 없이 변경할 수 없음

□ 일반적으로 농업을 영위하는 자는 별다른 제약 없이 현금주의 방식을 사용할 수 있음

○ 다만, 특정한 농업법인과 파트너십, tax shelter에 대해서는 발생주의 방식의 사용이 강제됨

□ 소득과 비용을 명확하게 보여줄 수 있고, 계속해서 동일한 방법을 사용한다면 서로 다른 회계방식을 조합해서 사용하는 것도 가능한 바, 이를 혼합주의 방식이라 함

○ 다만, 소득을 계산할 때 현금주의 방식을 사용하였다면 비용을 신고할 때에도 현금주의 방식을 사용해야 하며, 비용을 신고할 때 발생주의 방식을 사용하였다면 소득을 계산할 때에도 발생주의 방식을 사용해야 함

가) 현금주의 방식

□ 현금주의 방식이 발생주의 방식에 비해 장부기장에 용이하다 보니 대부분의 농가는 현금주의 방식을 사용하고 있음

○ 다만, 특정한 농업법인과 파트너십, tax shelter에 대해서는 발생주의 방식의 사용이 강제되고 있음

□ 소득의 귀속시기: 소득이 발생한 때가 아닌 소득을 실제로 또는 실질적으로 수령하는 때 이를 총소득에 포함함

○ 해당 금액이 계좌로 입금되었거나 제한 없이 이용 가능한 경우에는 실질적인 소득의 수령으로 봄

□ 손금의 귀속시기: 일반적인 경우에는 경비를 지급한(pay) 과세연도에 비용으로 공제가 가능하나, 선급비용이나 자본화가 요구되는 특정한 경비는 지급연도에 공제가 불가능함

나) 발생주의 방식

- 발생주의 하에서는 일반적으로 소득은 가득한(earn) 과세연도의 총소득에 포함하며, 비용은 발생한(incur) 과세연도에 공제 또는 자본화함
 - 발생주의의 목적은 수익-비용 대응에 있음
 - 농업에 종사하는 특정 사업자는 농업 및 재고자산의 판매와 구입에 대해 반드시 발생주의 방식을 사용해야 함
- 소득의 귀속시기: 소득을 받을 수 있는 권리가 확정되고, 그 금액을 합리적으로 결정할 수 있을 때 총소득에 포함함
 - 재고자산을 보유하고 있는 경우에는 일반적으로 총소득의 계산에 있어 발생주의 방식의 사용이 강제되는 바, 주의가 필요함
- 손금의 귀속시기: 지급의무가 발생하고, 그 금액을 합리적으로 결정할 수 있으며, 경제적 성과가 발생했을 때 비용으로 공제함
- 아래의 경우에 해당하는 농가는 반드시 발생주의 방식을 사용해야 함
 - 1975년 이후에 개시한 과세연도에 있어 총수입이 백만달러를 초과하는 법인(가족회사 제외)
 - 1985년 이후에 개시한 과세연도에 있어 총수입이 25만달러를 초과하는 가족회사
 - 파트너로서 법인을 갖고 있는 파트너십
 - tax shelter

다) 작물법(crop method)

- 농작물을 재배한 과세연도에 이를 수확해 판매하지 않았다면 국세청의 승인하에 작물법을 사용할 수 있음
 - 이 방식에 따르면 농작물을 판매해 소득을 실현한 과세연도에 종자 또는 종묘비용을 포함한 농작물의 전체 생산원가를 공제함

라) 농업소득의 계산산식

□ 농업소득금액은 그 해의 농업소득(farm income)에서 농업경비(farm expenses)를 차감하여 산정함

○ 다만, 현금주의와 발생주의의 과세시점 차이로 인하여 총소득의 계산방식에 약간의 차이가 존재함

〈표 Ⅲ-11〉 농업소득의 계산산식

I. 농업소득	
현금주의	발생주의
1 농업인이 재판매를 위해 구입한 가축 및 기타 항목의 판매금액	1 가축, 농작물, 곡물, 기타 제품의 판매금액
2 1에 기재한 가축 및 기타 항목의 원가 또는 장부가액	2 협동조합 배당
3 1-2	3 농가소득지원제도에 따른 보조금
4 농업인이 기른 가축, 농작물, 곡물, 기타 상품의 판매가액	4 상품신용공사 용자
5 협동조합 배당	5 작물보험금
6 농가소득지원제도에 따른 보조금	6 위탁영농소득
7 상품신용공사 용자	7 휘발유세 및 유류세 공제(환급)를 포함한 기타 소득
8 작물보험금 및 연방작물재해직불금	8 가축, 농작물, 곡물 및 기타 제품의 원가(=a+b+c)
9 위탁영농소득	a. 가축, 농작물, 곡물 및 기타 제품의 기초재고
10 휘발유세 및 유류세 공제(환급)를 포함한 기타 소득	b. 가축, 농작물, 곡물 및 기타 제품의 당기 매입
11 총소득(3부터 10까지의 합계)	c. 가축, 농작물, 곡물 및 기타 제품의 기말 재고
	9 총소득(1부터 8까지의 합계)
II. 농업경비(현금주의 & 발생주의)	
1 자동차 및 트럭 경비	14 연금 및 이익분배제도
2 농약	15 임차료
3 농지보전비용	a. 자동차, 기계장치, 장비
4 위탁영농	b. 기타(토지, 가축 등)
5 감가상각 및 즉시상각의제금액	16 수선비
6 종업원 복지 프로그램	17 종묘비
7 사료	18 보관료 및 창고료
8 비료 및 석회	19 자재비
9 운송료	20 조세공과
10 유통비	21 수도광열비
11 보험료(건강보험 제외)	22 수의사, 종축, 약품구입비용
12 이자비용	23 기타 경비(구체적인 항목 명기)
a. 모기지	a.
b. 기타	b.
13 고용인 인건비	24 총경비(1부터 23까지 합계)

자료: IRS Form 1040 Schedule F(<http://www.irs.gov/efile/article/0,,id=185665,00.html>)

- 현금주의는 재판매를 위해 구입한 가축 및 기타 항목의 실제 판매금액에서 장부가액을 차감한 금액과 사육 및 재배한 가축, 농작물 등의 판매가액, 보조금 등을 합산하여 총 농업소득을 산출함
 - 반면, 발생주의는 농업소득을 가득한 과세연도의 총소득에 포함하므로 가축, 농작물, 곡물 등의 판매금액과 작물보험금, 위탁영농소득, 기탁소득을 합산하여 총 농업소득을 산출함
 - － 농업경비의 산출은 현금주의와 발생주의의 차이 없이 필요경비로 인정되는 모든 항목의 합계로 산출함
- 앞서 언급한 바와 같이 대부분의 농가는 현금주의 방식을 사용해 농업소득을 신고하고 있는 바, 아래에서는 납세자가 현금주의 방식을 사용하고 있다는 전제하에 농업소득 및 농업경비의 구체적인 계산방식에 관해 설명함

2) 농업소득의 수입금액

- 농업소득은 농산품 판매금액과 임대료(현물 소작료 포함), 농가소득지원제도에 따른 보조금, 협동조합으로부터 받은 소득, 채무면제이익, 기타 원천의 소득을 합산해 산정함

가) 농산품 판매금액

- 판매를 위해 농장에서 길렀거나 재판매를 위해 구입한 가축, 농작물, 곡물 또는 기타의 제품을 판매하는 경우에는 농업인이 수령한 판매총액을 Schedule F에 기재해야 함
 - 대리인을 통한 농산품 판매수입은 대리인이 공급대가를 수령하는 과세연도의 총소득에 포함함
 - － 따라서 대리인이 이후 연도에 본인에게 공급대가를 지급하는 경우에도 본인은 대리인이 공급대가를 수령한 과세연도에 소득을 신고해야 함
 - 한편 기상 여건으로 인해 통상적으로 판매하는 것보다 많은 수량의 가축을 판매·

교환하였다면 과세연이 가능함

나) 임대료(현물 소작료 포함)

- ☐ 농지 사용에 대한 대가로 수령한 임대료는 농업소득이 아닌 임대소득으로 과세함²⁹⁾
 - 그러나 임대인이 당해 토지 위에서 행해지는 농업활동에 중대하게 참여하였다면 임대소득이 아니라 농업소득으로 과세함
- ☐ 현물 소작료를 받은 경우에는 그 현물을 금전으로 환가한 과세연도의 임대소득으로 과세함
 - 현금주의 방식이든 발생주의 방식이든 관계없이 현물을 금전으로 환가한 과세연도에 과세함
 - 한편 임대인이 농작물이나 가축의 형태로 임대료를 받고 있는 농장의 운영에 중대하게 참여하고 받은 현물 소작료는 자가고용소득(self-employment income)에 해당하는 바, 임대소득이 아니라 농업소득으로 과세함

다) 농가소득지원(Agricultural Program Payments)에 따른 소득³⁰⁾

- ☐ 지급형태(금전, 농자재, 용역, 상품권 등)와 관계없이 농지보전사업, 직불금, 가격보전직불금과 같은 대부분의 농가소득지원금은 소득에 포함해 과세함
 - 그러나 비용분담보전프로그램(cost-sharing conservation program)에 따라 수령하는 일부 지원금에 대해서는 과세를 면제함
- ☐ 농무부는 농가소득지원제도에 따라 각 농가에 지급한 지원금에 관한 정보를 국세청에 보고함
 - 수령자가 2인 이상일 경우, 농무부는 수령인 기록에 신분증 번호가 나와 있는 자가 전액을 수령한 것으로 보아 국세청에 보고함

29) 임대소득은 Schedule F가 아니라 Schedule E에 신고함.

30) http://www.irs.gov/publications/p225/ch03.html#en_US_publink1000217735

- 그러므로 수령인 기록에 나와 있지 않은 자가 지원금 중 일부를 수령하는 경우에는 납세자가 직접 국세청에 Form 1099-G를 이용해 실제 수령인의 신원을 보고해야 실제보다 많은 세금을 부담하는 것을 막을 수 있음

(1) 상품신용공사(Commodity Credit Corporation) 용자

- 미국은 주요 농산물에 대한 가격지지제도로 농작물 담보용자제도(commodity loan)와 유통지원용자제도(marketing assistance loan)를 두고 있음³¹⁾
 - 농작물 담보용자제도는 작물을 실제로 농무부의 상품신용공사에 용자의 담보로 맡기고 용자금을 수취하되, 용자기간내에 생산자의 선택에 의해 현금 또는 현물로 상환 가능하게 한 제도임
 - － 이 제도는 단기용자라는 성격을 가지면서 용자단가(loan rate)보다 시장가격이 낮을 경우, 정부가 용자단가로 농가의 작물을 매입하는 작물담보용자제도로 실질적인 가격지지정책임
 - 유통지원용자제도는 농산물 담보용자제도와 달리 시장가격이 용자단가보다 낮을 때 정부에게 담보로 제공한 농작물의 소유권을 이전하지 않고 실제 용자단가보다 낮은 수준에서 용자금을 갚을 수 있게 허용한 제도임
 - － 상환금액은 용자단가 또는 해당 상품의 상환일 현재 지배적인 세계시장가격 중 낮은 금액을 기준으로 하는 바, 지배적인 세계시장가격이 더 낮을 때 용자금을 상환하였다면 상환금액과 원래의 용자금과의 차액이 시장이득(market gain)이 됨
- 농작물 담보용자제도에 대한 과세방법
 - 일반적으로 용자금 그 자체는 소득으로 보지 아니하나, 농작물의 일부 또는 전부를 CCC 용자금의 담보로 제공하였다면 당해 용자금을 농작물의 판매대가로 보아 용자받은 과세연도의 소득으로 신고할 수 있음
 - － 이러한 신고방법에 대해 국세청의 승인이 필요한 것은 아니지만, 한 번 선택하면 계속 적용해야 함

31) 임정빈(2001), pp. 64~71

□ 유통지원용자제도에 대한 과세방법

- CCC 용자금을 수령한 과세연도의 소득에 포함하기로 선택하였다면 시장이득을 소득에 포함하지 않음
 - 그 대신 시장이득에 상당하는 금액만큼 상품의 장부가액을 조정해 줘야 함
- 그러나 CCC 용자금을 수령한 과세연도의 소득에 포함하지 않았다면 시장이득을 소득에 포함해 신고해야 함

〈표 Ⅲ-12〉 유통지원용자제도에 따른 과세방법

• A는 면화를 생산하는 농민임 • A는 현금주의 방식을 사용하며, 역년에 기초해 세금을 신고함 • A는 면화의 생산에 지출한 모든 비용을 공제하였으며, 상품의 장부가액은 0임 • 2008년에 A는 500달러의 CCC 용자금에 대한 담보로 면화 1,000파운드를 제공함(용자당가는 파운드당 0.5달러임) • 2009년에 A는 지배적인 세계시장가격이 파운드당 0.42달러일 때 420달러에 용자금을 상환하고, 면화를 반환 받음 • 2009년 말에 A는 600달러에 면화를 판매함 • 상환시점에서 시장이득은 파운드당 0.8달러임	
과세 방법	〈Case 1〉 CCC 용자금을 소득에 포함한 경우 • 2008년에 CCC 용자금 500달러를 소득으로 신고했기 때문에 담보를 제공하는 때 500달러에 면을 판매하고, 이를 반환받은 때 420달러에 재구매한 것으로 봄 • 용자금 상환 당시에는 80달러의 시장이득을 소득으로 인식하지 않음 • 면화에 대한 A의 장부가액은 420달러이며, 면화의 판매로 인한 매출이익은 180달러(=600달러-420달러)임
	〈Case 2〉 CCC 용자금을 소득에 포함하지 않은 경우 • A는 2009년에 시장이득 80달러를 소득으로 신고해야 함 • 면화의 장부가액이 0이기 때문에 면화의 판매로 인한 매출이익은 600달러임 • A는 2009년에 총소득에 600달러의 매출이익을 포함해야 함

(2) 농지보전프로그램(Conservation Reserve Program)

- 농지보전프로그램이란 토양 침식이 우려되는 토지를 일정 기간 휴경하는 경우, 정부가 지대에 상당하는 금액을 지불하는 제도임
 - 동 프로그램에 따라 지급받는 연간 임대료와 일시적인 인센티브 지급금은 농업소득에 포함해 과세함
 - － 단, 비용분담공제규정을 적용받는 경우에는 과세를 면제함

(3) 농작물보험금 및 농작물재해직불금(Crop Insurance and Crop Disaster Payments)

- 농작물 피해로 농업인이 수령한 농작물보험금은 보험금을 수령한 과세연도에 과세함
 - 가뭄, 홍수, 기타의 자연재해로 인한 농작물 피해에 대해 연방정부로부터 지급 받은 농작물재해직불금 역시 농작물보험금으로 보아 직불금을 수령한 과세연도에 과세함
 - 그러나 일정한 요건을 충족하는 경우에는 손해가 발생한 과세연도의 다음 과세연도까지 농작물보험금에 대해 과세이연이 가능함

(4) 사료지원제도(Feed Assistance and Payments)

- 자연재해로 인해 축산농가에 긴급피해가 발생한 경우, 연방정부는 사료지원, 보상금 지급 등과 같은 혜택을 재해피해농가에 제공함
 - 일정한 피해 기준에 도달한 축산 농가는 사료구입비용과 운송비 중 일부를 보상받을 수 있으며, 상품신용공사가 소유하고 있는 사료를 시가 이하의 가격으로 매입하거나 기증 받을 수 있음
 - 이 경우 농민은 기증받은 사료의 시가, 저가 구입한 사료의 시가와 실제 구입가격과의 차액, 그리고 보상금 등을 수령한 과세연도의 농업소득에 포함해 신고해야 함

(5) 2002년 농업법(Farm Security and Rural Investment Act of 2002)에 따른 직불금

- 2002년 농업법에서는 직불금(direct payments)과 가격보전직불금(counter-cyclical

payments), 두 가지 유형의 직불금을 창설함

- 이러한 직불금은 소득에 포함해 신고해야 함

라) 협동조합으로부터 받은 소득

- 협동조합을 통해 농자재를 구매한 경우, 농민은 조합원 배당의 형태로 협동조합으로부터 소득을 얻음
 - 협동조합을 통해 농산품을 판매한 경우, 농민은 조합원 배당 또는 단위당 유보증서(per-unit retain certificate) 중 하나의 형태로 소득을 얻음
- 조합원 배당은 일반적으로 수령한 과세연도의 소득으로 신고해야 함
 - 그러나 개인용 또는 가족용 품목의 구입으로 인해 받은 조합원 배당은 소득에 포함하지 않음
 - 사업에 사용하는 자본자산이나 감가상각자산의 구입으로 인해 받은 조합원 배당 역시 소득에 포함하지 아니하나, 배당금만큼 자산의 세무상 장부가액을 줄여 줘야 함
- 단위당 유보증서는 협동조합이 조합원에게 지급하는 단위당 유보분배금을 기재한 서면의 통지서임
 - 단위당 유보분배금은 조합원을 위해 판매한 제품에 대해 조합원에게 지급하는 금액으로 협동조합의 순이익과 관계없이 고정되어 있음
 - 협동조합이 발행한 단위당 유보증서는 일반적으로 조합원 배당과 동일하게 과세함
 - － 납세자의 동의가 있는 경우에는(정관에 해당 내용이 포함되어 있는 경우 포함) 통지서를 받은 과세연도에 액면에 표시되어 있는 달러금액을 소득에 포함하며, 그렇지 않은 경우에는 실제로 배당금을 수령한 과세연도에 실수령액을 소득에 포함해 과세함

마) 채무면제이익

- 일반적으로 증여 이외의 사유로 채무가 면제되는 경우에는 채무면제이익을 소득에 포함해 과세함
 - 단, 2008년 이후 2010년 이전에 발생한 사업채무면제이익은 과세이연이 가능함
 - － 2014년부터 5년간에 걸쳐 균등 산입함
 - 또한 다음 중 하나에 해당하는 경우에는 채무면제이익에 대해 과세를 면제함
 - － 파산(bankruptcy) 또는 지급불능(insolvent)으로 인한 채무면제
 - － 일정한 요건을 충족하는 농업채무의 면제
 - － 일정한 요건을 충족하는 부동산사업채무의 면제
 - － 일정한 요건을 충족하는 주된 주택 채무의 면제(단, 채무면제가 2006년 이후 2013년 이전에 일어나는 경우에 한함)
 - － 중서부 재해로 인한 일정한 요건을 충족하는 개인에 대한 특정한 채무의 면제

바) 기타 원천의 소득

- 기타 소득에는 다음과 같은 것이 있음
 - 작업을 하고 받은 농작물이나 기타 재산, 용역의 공정시장가치
 - 시가보다 낮은 이자율로 자금을 대여한 경우 시가와의 차액
 - 위탁영농이나 자산 또는 기계장치의 사용에 대한 대가로 받은 보수
 - 콘테스트, 전시회, 박람회 등에서 가축이나 농작물에 대해 수상한 상금
 - 지역권 및 통행권의 제공으로 얻은 소득
 - 연료세(fuel tax) 공제 또는 환급
 - 감가상각환수금액
 - 토양 및 기타 자연퇴적물의 판매 등

3) 농업소득의 필요경비

- 이윤을 목적으로 한 농장경영에서 통상적으로 지출되는 필요경비는 농업경비로 공제

할 수 있음

- 공제 가능한 농업경비의 예로는 자동차 및 트럭경비, 농약구입비, 토양 및 용수 보전비용, 위탁영농 수수료, 감가상각비, 종업원 인건비, 사료구입비, 비료 및 석회구입비, 운송료, 유류비, 보험료, 이자비용, 임차료, 수선비, 종묘비, 보관료, 자재비, 조세공과, 수도광열비 등을 들 수 있음
- 한편 사업경비와 개인경비가 혼합되어 있는 경우에는 이 중 사업경비만을 구분해 공제해야 함
 - － 합리적인 방법을 사용하여 배분하면 되나, 그 방법이 합리적인지 여부는 각각의 경우나, 상황마다 다를 수 있음

□ **선급농자재비** ‘선급농자재비’란 아래의 항목에 대해 선급한 금액임

- 사료, 종자, 비료 및 유사한 농자재로 과세연도 동안 사용되거나 소비되지 않는 것
 - － 화재, 폭풍, 홍수 기타의 자연재해, 질병 또는 가뭄이 없었다면 소비되었을 농자재에 대한 선급비용은 포함되지 않음
- 농업에의 사용을 위해 구입한 가금류(달걀을 낳는 암탉 및 병아리 포함)
 - － 그 비용을 자본화하고 12개월 또는 당해 가금류의 내용연수 중 짧은 기간에 걸쳐 균등하게 상각하는 경우에는 이후 연도에 공제 가능한 금액만을 포함함
- 재판매를 위해 구입한 가금류로 당해 과세연도 동안 재판매되지 않은 것

□ 현금주의 방식을 사용하는 경우, 선급농자재비는 기타의 공제 가능한 농업경비의 50%를 한도로 지급연도에 공제할 수 있음

- 그러나 이러한 공제한도는 농업관련 납세자(farm-related taxpayer)로서, 아래의 요건 중 어느 하나에 해당하는 경우에는 적용되지 않음³²⁾
 - － 비정상적 상황에 의해 발생한 사업상의 변화 때문에 선급농자재비가 기타의 공제 가능한 농업경비의 50% 이상이 된 경우

32) 농업관련 납세자란 아래의 요건 중 하나 이상을 충족하는 자를 말함.

- 주된 주택이 농장에 있는 경우
- 주된 사업이 농업인 경우
- 가족 구성원이 위의 요건 중 하나 이상을 충족하는 경우

－ 직전 3년간 선급농자재비 총액이 동일 기간의 기타의 공제 가능한 농업경비 총액의 50% 이하인 경우

- 공제한도를 초과하는 경우 가금류를 제외한 농자재의 초과원가는 당해 농자재를 사용·소비한 과세연도에, 농업에의 사용을 위해 구입한 가금류의 초과원가는 지급연도 이후 연도에, 재판매를 위해 구입한 가금류의 초과원가는 당해 가금류를 판매한 과세연도에 각각 공제할 수 있음

□ **선급사료비** 현금주의 방식을 사용하는 경우, 아래의 요건을 모두 충족하지 않는다면 선급사료비는 지급연도에 공제할 수 없음

- 비용의 선급이 비축을 위한 것이 아닌 사료의 구입을 위한 것이어야 함
- 비용의 선급이 사업목적을 갖는 것이어야 하며, 단순히 조세회피만을 목적으로 하는 것이 아니어야 함
- 선급비용의 공제가 소득에 중대한 왜곡을 가져오면 안 됨

□ 상기의 세 가지 요건을 모두 충족하는 경우, 선급사료비는 기타의 공제 가능한 농업경비의 50%를 한도로 지급연도에 공제할 수 있음

- 요건을 충족하지 못한 경우에는 당해 사료를 소비한 과세연도에 공제 가능함

□ **고용인 인건비** 농업을 영위하기 위해 고용한 정규직, 일용직, 하청인력, 기타 형태의 인력에 대해 지급한 합리적인 범위 내의 급여는 농업경비로 공제할 수 있음

- 고용인 인건비에는 통상적인 급여 외에 건강보험료, 재해보상보험료, 기타의 부가급여가 모두 포함되며, 사회보장연금 및 노인의료보험의 고용주 부담금 역시 농업경비로 공제가 허용됨
- 한편 자녀 또는 배우자를 농장의 종업원으로 고용하고 있는 경우에는 i) 진정한 고용주-종업원 관계가 존재하고, ii) 합리적인 수준에서 급여가 결정되었다면 농업경비로 공제가 허용됨

□ **수선비** 농업용 자산에 대한 대부분의 수선비 및 유지비는 농업경비로 공제가 허용됨

- 통상적인 수선 및 유지활동의 예로는 도색작업, 농장 건물의 지붕이나 버팀목 교체, 트럭·트랙터·기타 농업용 기계장치의 주기적이고 통상적인 수선 등을 들 수 있음
 - 자산의 내용연수를 상당히 연장시키거나 가치를 증가시키거나 용도의 변경을 가져오는 수선이나 점검은 자본적 지출에 해당하기 때문에 지급연도에 전액 공제하는 것이 불가능함
 - － 예를 들어, 헛간 지붕을 수리하는 것은 수선비이나, 지붕을 교체하는 것은 자본적 지출에 해당함
- **이자비용** 농업을 영위하는 과정에서 발생한 농장담보대출이나 기타의 채무에 대해 지급한 이자비용은 사업경비로서 공제가 허용됨
- 현금주의 방식을 사용하는 경우에는 당해 과세연도에 지급한 이자를 공제함
 - － 단, 선급이자(前金利息)는 지급기한이 도래한 과세연도에 공제할 수 있음
 - 발생주의 방식을 사용하는 경우에는 당해 과세연도에 발생한 이자를 공제함
 - － 그러나 현금주의 방식을 사용하고 있는 특수관계자에게 지급한 이자는 이자의 지급이 이루어져 상대방의 소득에 포함되기 전까지는 공제할 수 없음
 - 한편 한 가지 이상의 목적으로 대출금을 사용하고 있는 경우에는 당해 대출금에 대한 지급이자를 용도별로 분배한 후, 공제여부를 판단해야 함
- **번식수수료(breeding fee)** 번식수수료는 농업경비로 공제할 수 있음
- 그러나 발생주의 방식을 사용하는 경우에는 이를 자본화하여 소, 당나귀 등의 세무상 취득원가에 배분해야 함
- **비료 및 석회구입비** 농지의 품질을 높이고 중성화하기 위해 사용되는 비료, 석회, 기타 재료의 원가는 그 효과가 1년 이하라면 지급연도에 공제할 수 있음
- 다만, 선급농자재비는 공제에 제한이 있을 수 있음
 - 비료, 석회, 기타 재료의 효과가 1년 이상 상당히 지속되는 경우에는 이를 자본화하고 효과가 지속되는 각각의 과세연도에 공제해야 하나, 지급연도에 전액 공제하

는 것을 선택할 수도 있음

□ **조세공과** 농업장비, 가축, 농지, 농장건물 등과 같은 농업용 자산에 대한 조세공과는 농업경비로 공제할 수 있음

- 사회보장세, 의료보험세, 연방실업세는 농업경비로 공제할 수 있음
- 감가상각대상이 아닌 농업용 자산의 일반판매세는 자산원가의 일부로 공제할 수 있음
- 농업에 사용하는 트럭 또는 트럭 트랙터에 대한 연방고속도로자동차사용세는 농업경비로 공제할 수 있음

□ **보험료** 농업 관련 보험료는 통상적인 필요경비로 공제할 수 있음

- 농업 관련 보험료의 예로는 다음과 같은 것을 들 수 있음
 - － 화재, 폭풍, 농작물, 도난, 대출담보 및 기타의 농업용 자산에 대한 보험료
 - － 농장 종업원에 대한 건강보험료 및 상해보험료
 - － 농장 종업원에 대한 산업재해보상보험료
 - － 사업중단보험료³³⁾
 - － 농장 종업원에 대한 주(州) 실업보험료
- 선급보험료는 회계처리방법과 관계없이 경과기간에 대한 보험료만 공제할 수 있음
- 일가족이 농업에 종사하는 경우 본인과 본인의 배우자, 그리고 부양가족의 의료보험료, 치과보험료, 일정한 요건을 충족하는 장기요양보험료는 농업경비로 공제할 수 있음

□ **임차료** 농업에 사용하기 위해 자산을 임차했다면 그 임차료는 농업경비로 공제가 허용됨

- 다만, 농작물 재배에 든 비용을 농업경비로 공제했다면 이중 공제를 막기 위해 현

33) 사업중단보험이란 화재 또는 기타의 이유로 사업이 중단됐을 때 유실된 이익에 대해 보험금을 지급하는 보험계약을 말함

물 소작료는 농업경비로 공제하는 것을 허용하지 않음

- 선급임차료는 회계처리방법과 관계없이 경과기간에 대한 임차료만 공제할 수 있음
- 농장을 임차한 경우 주거용으로 사용하는 농가주택 부분의 임차료는 농업경비로 공제할 수 없음
 - － (감가상각) 1년 이상의 내용연수를 가진 농업용 자산은 일반적으로 취득연도에 취득원가 전체를 비용으로 공제할 수 없음
- 이 경우에는 1년 이상의 기간에 걸쳐 감가상각 또는 감모상각을 통해 비용으로 공제함
- 그러나 일정한 요건을 충족하는 자산은 취득연도에 즉시 상각이 가능한바, 이를 제179조 비용공제라 함

- **트럭 및 자동차** 경비 휘발유, 오일, 수선비, 면허, 보험료, 감가상각비 등과 같은 트럭 및 자동차 경비는 농업경비로서 공제할 수 있음
 - 단, 개인적 용도 외에 사업 목적으로 사용한 부분만 공제함
 - － 농업과 직접 관계되는 사용으로 보는 경우는 토지의 경작, 농작물이나 원예용 상품의 재배 또는 수확, 동물의 사육·번식·양육·훈련·관리, 판매상점으로의 배달에 트럭이나 자동차를 사용하는 경우임

- 실제 원가를 공제하는 것이 원칙이나, 일정한 요건을 충족하는 경우에는 표준 마일리지 비율(standard mileage rate)을 사용하여 공제금액을 계산할 수 있음
 - 2009년의 경우 표준 마일리지 비율은 마일 당 55센트임
 - 그러나 다섯 대 이상의 자동차 또는 경트럭을 동시에 사용하고 있는 경우에는 표준 마일리지 비율의 사용이 불가능함

- 농업과 직접적으로 관계되는 통상적인 업무의 대부분에 자동차를 사용하였다면 아무런 기록이 없더라도 자동차 또는 경트럭 사용의 75%를 사업목적 사용으로 봄
 - 한 번 이 방법을 선택하면 이후에 다른 방법으로의 변경이 불가능함
 - 사용기록이 존재하고, 사업 목적으로 사용한 비율이 75%를 초과하는 경우에는 더

많은 금액을 공제받을 수 있음

- **여행경비** 사업을 위한 출장기간에 지출한 통상적인 필요경비는 공제가 허용되나, 호화사치성 경비는 공제가 허용되지 않음
 - 통상적인 업무시간보다 장기간 집을 떠나 있어야 하고, 집에서 떠나 있는 동안 업무상 필요에 의해 숙박이 필요한 경우에는 출장으로 봄
 - 상기의 조건을 충족하는 동시에 여행의 시기, 장소, 사업목적을 입증할 수 있다면 통상적인 필요경비로 공제할 수 있음
 - 공제 가능한 여행경비의 예로는 항공료, 기차운임, 버스운임, 식비, 숙박비, 세탁비, 전화료, 팩스료, 봉사료(tip) 등을 들 수 있음
- **식비**는 통상적으로 사업관련 식비의 50%만을 공제할 수 있음
 - 사업상 여행이 1박을 요구하는 경우에만 사업상 여행 중에 지출한 식비를 공제받을 수 있음
 - 식비에는 음식, 음료, 식사와 관계되는 봉사료, 세금 등이 포함되며, 실제 비용의 50% 또는 표준 식사공제금액의 50%를 공제할 수 있음
- **재판매를 위해 구입한 품목** 현금주의 방식을 사용하는 경우에는 통상적으로 판매연도에 재판매를 위해 구입한 가축 및 기타 품목의 원가를 공제함
 - 예를 들어, 현금주의 방식을 사용하고 있는 납세자가 2009년에 50마리의 수소를 구입해서 2010년에 판매하였다면 2009년이 아니라 2010년에 수소의 원가를 공제할 수 있음
- 그러나 다음과 같은 원가는 예외적으로 지급연도에 공제할 수 있음
 - 상업적인 계란의 생산이나 사육, 재판매를 위해 구입한 암탉과 병아리의 원가
 - 판매 전에 계속 재배하기 위해 구입한 종자 또는 종묘의 원가
- **사업목적의 주택 사용** 주택의 일부가 주된 사업장이나 고객을 만나거나 거래를 하는

장소로 사용되고 있는 경우에는 사업목적 사용에 대해 비용을 공제할 수 있음

- 사업을 위해 주택의 일부를 사용하는 경우에는 개인경비와 사업경비를 구분해야 함
- 전화를 한 개만 갖고 있는 경우에는 비록 집에 사무실이 있다 할지라도 전화료에 대한 공제가 불가능함

□ **토양 및 용수 보전비용** 농업에 종사하는 자는 일정한 요건을 충족하는 토양 및 용수보전비용, 농지의 침식방지비용 등을 지출연도에 비용으로 공제받을 수 있음(선택사항)

- 비용공제를 선택하지 않은 경우에는 해당 비용을 토지의 원가에 가산함
- 공제 가능 비용은 농업 총소득의 25%를 한도로 하며, 농무부의 승인이 필요함

□ **기타의 경비** 기타 농업경비로 공제 가능한 경비를 예시하면 다음과 같음

- 회계사수수료, 기장비용
- 컨설팅수수료
- 변호사수수료
- 광고비, 마케팅수수료
- 농업기술의 유지 및 개발을 위한 교육비
- 농업잡지 및 상업저널 구독료
- 살충제 구입비
- 1년 이하의 내용연수를 가진 소형 연장의 구입비
- 우표 및 사무용품
- 포장재 및 컨테이너 구입비용
- 농업용자에 대한 대출 수수료 등

4) 농업재고

□ 자신이 직접 재배했든 아니면 외부에서 구입했든 간에 관계없이 판매 또는 사용을 위해 보유하고 있는 품목 중 당해 과세연도 말에 판매되지 않은 모든 품목이 재고에 포함되어야 함

- 부화장사업을 하고 있고, 발생주의 방식을 사용하고 있는 경우에는 포란 중에 있는 달걀을 재고에 포함해야 함
 - 판매를 위해 또는 사료용이나 종자용으로 보유하고 있는 농작물(예: 곡물, 건초, 가축의 겨울 사료로 말리지 않은 채 저장하는 풀, 면화, 담배, 농축물 등)은 재고에 포함해야 함
 - 주로 판매를 위해 보유하고 있는 가축은 재고에 포함해야 함
 - － 종축용 또는 낙농용 가축은 감가상각자산 또는 재고에 포함해야 함
 - － 친칠라, 여우, 밍크, 기타 털을 가진 동물을 사육하는 사업을 하는 경우, 이러한 동물은 재고용 가축임
 - 일반적으로 성장하고 있는 작물(growing crop)은 재고에 포함되지 않음
 - － 그러나 2년 이상의 사전생산기간을 갖고 있는 작물에 대해서는 자본화가 요구되며, 발생주의 방식의 사용이 강제되는 경우에는 사전생산기간과 관계없이 모든 식물(plant)의 재배원가를 자본화해야 함
 - 판매를 위해 구입한 농자재는 재고에 포함해야 함
- 재고자산의 평가를 위해 일반적으로 사용되는 방법에는 원가법, 저가법, 농장가격법(farm-price method), 가축단가법(unit-livestock-price method) 등이 있음
- 농장가격법: 재배한 것이든, 구입한 것이든 관계없이 시가에서 직접판매비용을 차감해 평가함
 - － 이때 시가란 농민이 통상적으로 판매하는 수량에 대한 가장 가까운 시장에서의 현재 가격을 말함
 - － 이 방법을 사용할 경우 전체 재고에 대해 이 방법을 사용해야 하나, 가축은 가축단가법을 적용하여 평가할 수 있음
 - 가축단가법: 이 방법은 가축의 생산원가 및 양육비용을 정확하게 계산하기 어렵기 때문에 생겨난 방법으로 가축을 종류별로 그룹화한 후, 각 그룹에 속한 가축을 표준단가를 사용하여 평가하는 방법임
 - － 납세자는 해당 그룹의 가축을 생산하는데 지출한 통상적인 비용을 합리적으로 추정하여 표준단가를 정해야 하며, 단가와 그룹 구분에 대해서는 국세청의 승

인이 필요함

다. 농업소득에 대한 과세특례

1) 농업인에 대한 소득평균

- ☐ 농업에 종사하고 있는 자는 당해 과세연도의 농업소득의 전부 또는 일부를 직전 3개 과세연도(기준사업연도)에 분배함으로써 농업소득의 평균을 낼 수 있음
 - 당해 과세연도의 농업소득이 직전 3개 과세연도 중 하나 이상의 과세연도의 과세소득보다 높은 경우에는 이러한 소득평균을 통해 세금을 줄일 수 있음
 - 소득평균을 이용할 수 있는 자는 개인, 파트너십의 파트너, S회사의 주주로서 농업에 종사하고 있는 자로 제한되며, 법인, 파트너십, S회사, 재단, 신탁 등은 소득평균을 이용할 수 없음

2) 기상관련 여건으로 인한 판매수익의 과세이연

- ☐ 가뭄, 홍수 또는 기타의 기상관련 여건으로 인해 통상적으로 한 해에 판매하는 것보다 많은 수량의 가축을 판매 또는 교환하였다면 이로 인한 판매수익을 다음 과세연도로 이연할 수 있음
- ☐ 과세이연을 위해서는 아래의 요건을 모두 충족해야 함
 - 주된 거래 또는 사업이 농업이어야 함
 - 현금주의 방식을 사용해야 함
 - 정상적인 사업 여건이었다면 추가적인 동물의 판매 또는 교환이 발생하지 않았을 것이라는 사실을 납세자가 입증해야 함
 - 기상관련 여건으로 인해 연방정부가 해당 지역을 재난지역으로 선포해야 함

3) 농작물보험금에 대한 과세이연

- 다음의 요건을 모두 충족하는 경우에는 손해가 발생한 과세연도의 다음 과세연도까지 농작물보험금에 대한 과세를 이연 받을 수 있음
- 현금주의 방식을 사용해야 함
 - 농작물이 피해를 입은 동일한 과세연도에 농작물보험금을 수령해야 함
 - 정상적인 사업 여건이었다면 피해가 발생한 과세연도 이후의 과세연도에 피해를 입은 농작물에 대한 소득을 신고했을 것이라는 사실을 납세자가 입증해야 함

4) 비용분담공제규정(Cost-Sharing Exclusion)

- 농업인이 특정한 비용분담보전프로그램이나 개간·복원프로그램에 따라 수령한 지원금은 아래의 요건을 모두 충족할 경우 지원금의 일부 또는 전부를 과세소득에서 공제할 수 있음
- 자본적 지출을 위한 것이어야 함
 - － 다만, 지출한 과세연도에 비용으로 공제할 수 있는 지원금은 제외함³⁴⁾
 - 지출의 대상이 되는 자산으로부터 창출되는 연소득이 상당히 증가해야 함
 - － 연소득의 증가금액이 아래의 금액 중 큰 것 이상이면 상당한 증가가 있었다고 봄
 - 개선을 하기 전 해당 자산으로부터 얻은 연평균소득의 10%
 - 영향을 받은 에이커에 \$2.5를 곱한 금액
 - 해당 지원금의 주된 사용처가 주로 토양과 수자원 보전, 환경보호 또는 복원, 삼림의 개선, 야생동물의 서식지 제공이란 사실에 대해 농무부 장관으로부터 확인을 받아야 함

34) 이 경우에는 일단 지원금을 소득으로 포함한 후, 이에 대응되는 경비를 과세소득에서 공제하면 되기 때문에 사실상 과세소득에 미치는 영향이 0이 됨.

5) 농업채무면제이익에 대한 비과세

- 일정한 요건을 충족하는 자(qualified person)로부터 차입한 적격농업채무(qualified farm debt)의 채무면제이익에 대해서는 일정한 한도 내에서 과세를 면제함
 - 일정한 요건을 충족하는 자(qualified person)란 자금대여업에 능동적이고 통상적으로 종사하는 자로 연방정부와 주정부, 지방정부 그리고 그 하부기관을 포함함 (단, 특수관계자 등은 제외함)
 - 적격농업채무(qualified farm debt)란 아래의 요건을 모두 충족하는 채무를 말함
 - － 농업에 직접 지출하는 것이어야 함
 - － 채무면제가 이루어진 과세연도의 직전 3년간 총수입의 50% 이상이 농업에서 발생한 것이어야 함

라. 농업소득에 대한 소득과약 및 과세현황

- 미국은 일부 비과세 항목을 제외하고 농업에서 얻은 모든 소득을 과세대상으로 함
 - 그러나 농업이 가진 고유한 특성을 반영하여 다양한 과세특례를 둬으로써 타 산업에 비해 농업 분야의 세부담이 지나치게 높아지는 것을 방지하고 있음
 - － 해마다 기복이 심한 농업소득의 특성을 반영하여 소득평균제도를 두고 있음
 - － 가축의 경우 생산원가 및 양육비용을 정확하게 계산하기 어려운 점을 고려하여 가축단가법을 이용하여 재고를 평가할 수 있도록 함
 - － 기상여건의 영향을 많이 받는 농업의 특성을 반영하여 기상여건의 변화로 증가한 동물의 판매수익과 농작물보험금에 대해 과세이연을 허용함
 - － 회계처리방법에 있어서도 일반적인 현금주의와 발생주의 방식 외에 작물법을 인정함
- 일반적인 사업소득신고양식과 별개로 농업소득신고양식(schedule F)을 두어 농민이 손쉽게 소득세를 신고할 수 있도록 돕고 있음
 - 또한 IRS publication(#225)을 통해 Schedule F상의 각각의 항목별로 구체적인 계산

방법을 설명해 이해를 돕고 있음

- 특히, 농업의 경우 가사경비와 사업경비가 혼재되어 있는 경우가 많은 점을 고려해 각 종류의 경비별로 구체적인 구분방법을 설명하고, 자동차 경비나 출장비 등에 대해서는 표준율에 의한 공제를 인정함

□ 한편 미 국세청은 농무부, 협동조합 등과 같이 농가와 거래가 많은 집단으로부터 과세관련 정보를 제공받아 소득세 신고 자료와 상호대사 함으로써 소득신고의 정확성과 완전성을 검증하고 있음

□ 2007년도 소득세 신고 현황을 살펴보면 농업소득에 대한 납세인원은 198만명, 납세자 1인당 손실금액은 7,429달러임

- 2006년과 비교했을 때 납세인원은 19,670명 증가했으며, 납세자 1인당 손실금액은 400달러 가량 감소함
- 농업이 전체 납세인원에서 차지하는 비중은 13.97%로 상당히 높은 편임

〈표 Ⅲ-13〉 미국의 농업소득 신고현황

(단위: 건, 천달러)

구분	2005년		2006년		2007년	
	신고건수	소득금액	신고건수	소득금액	신고건수	소득금액
조정 후 총손익	134,372,678	7,422,495,663	138,394,754	8,030,842,945	142,978,806	8,687,718,769
사업순이익	15,748,896	314,717,429	16,209,687	330,265,386	16,932,476	334,585,650
사업순손실	5,308,433	45,016,373	5,446,722	48,738,126	5,696,992	-54,849,389
농장임대료 순손익	592,529	3,021,596	588,698	2,997,397	544,468	3,401,393
파트너십과 S회사 순손익	7,531,493	402,326,718	7,619,301	425,477,314	7,944,991	414,705,210
농장순손익	1,981,249	-12,168,786	1,958,273	-15,331,319	1,977,943	-14,693,259

자료: 미국 국세청, <http://www.irs.gov/taxstats/index.html>

3. 캐나다³⁵⁾

가. 과세대상 범위

□ 캐나다는 농업소득을 연방정부가 소득세로 과세하고 있음³⁶⁾

- 캐나다의 농업소득은 매년 12월 31일을 기준으로 다음 해 4월 30일까지 다른 소득과 합산하여 납세지 소속 과세관청에 납부하여야 함

〈표 Ⅲ-14〉 캐나다의 연방정부 소득세율

과세표준	세율
40,726CAD 이하	15%
40,726CAD 초과 81,452CAD 이하	22%
81,452CAD 초과 126,264CAD 이하	26%
126,264CAD 초과	29%

주: 2009년 9월 1일부터 적용함.

자료: <http://www.ibfd.org/>

□ 캐나다는 실제 수입금액과 필요경비에 기초하여 농업소득을 계산하고 신고하는 것을 원칙으로 함

- 모든 농가가 사업관련 증빙서류를 수취하고 이를 장부에 기록하여 소득금액을 계산함

□ 농업소득 관련 증빙서류나 장부 등의 기록물을 소득세 신고시 제출할 의무는 없지만, 과세관청이 요청할 때는 제출하여야 함

- 소득세를 신고기한까지 완납하였을 경우에는 소득세 신고일로부터 6년간 보관하여야 함

35) Canada Revenue Agency (2008)

36) 연방정부와 주정부가 소득세와 법인세를 부과·징수하는데 온타리오주와 알버타주, 퀘벡주를 제외하고는 연방정부가 주정부를 대신하여 모든 소득세를 징수하고, 온타리오주와 알버타주는 주정부가 법인세를 부과·징수하며, 퀘벡주는 주정부가 소득세와 법인세를 부과·징수함

- 소득세를 지연 납부하였을 경우에는 지연 납부한 날로부터 6년간 보관하여야 함
- 소득세에 대한 이의신청이나 불복신청을 한 경우에는 이의신청이나 불복신청이 완료된 날로부터 6년간 보관하여야 함

〈표 Ⅲ-15〉 증빙서류의 예

총수입금액 항목	필요경비 항목
• 입금내역이 나타난 예금통장 • 현금등록기 전표 • 각종 판매 영수증 • 현금구매 티켓 • 기타 위와 유사한 수입금액 등	• 농업에 필요한 자산 구입 매입가액과 그 부대비용 - 비료, 사료, 농업용 기계, 연료 등 • 종업원의 급여 • 기타 필요경비 등

나. 농업소득에 대한 과세방법

1) 농업소득의 계산

- ☐ 농업소득은 현금주의(cash method) 또는 발생주의(accrual method)에 따라 농업소득 납세자가 기록함
 - 기장방법을 현금주의에서 발생주의로 변경할 때는 관할 세무서에 서면으로 신청함으로써 가능하지만, 발생주의에서 현금주의로 변경할 때는 소득세 신고서를 제출하여야함
 - － 현금주의에서 발생주의로 변경시 관할 세무서에 소득세 신고서 제출 종료일 전 까지 서면으로 신청하여 승인을 받아야 함
 - － 발생주의에서 현금주의로 변경시 그 회계방법 차이로 인한 수입과 비용에 관한 조정 서류를 소득세 신고서 제출할 때 같이 신고하여야 현금주의로 변경이 가능함
- ☐ 현금주의는 과세기간 동안 받은 현금의 수입을 농업소득으로 기록하고, 지출한 현금을 비용으로 계산하여 농업소득에서 공제하는 것임

- 실제 현금의 지출 및 수입내용에 의거하여 농업소득을 계산함
 - 농업소득은 판매 대가를 수취한 날이 속한 과세기간에 기록하며, 비용은 지급한 날이 속하는 과세기간에 기입함
- 현금주의 방법으로 농업소득을 기록하는 경우 선일자수표(post-dated cheque)를 받았을 때는 기재된 발행일에 지불되면 소득금액에 포함
- 곡물의 판매와 같은 소득발생 거래에만 적용되며, 트랙터의 판매와 같은 자산처분 거래에는 적용할 수 없음
 - 현금주의 방법의 경우 재고품은 농업소득금액 계산시 포함하지 않음
- 발생주의의 목적은 수익비용 대응에 있음
- 소득을 받을 수 있는 권리가 확정되고, 그 금액을 인식·측정할 수 있을 때 총소득에 포함함
 - 비용은 지급의무가 발생하고, 그 금액을 인식 및 측정할 수 있을 때 비용으로 공제함
- 과세기간동안 수익이 발생한 시점을 기준으로 기록하며, 비용도 과세기간동안 발생한 것을 인식한 시점에 농업소득에서 공제함
- 농작물, 가축, 사료, 비료와 같은 모든 재고품은 농업소득금액 계산시 포함함
- 발생주의에 따라 농업소득을 계산할 때 농작물, 가축, 사료 등의 재고 조사를 과세기간 말에 실시하여 재고 목록을 작성하여야 함
- 기말 자산의 평가방법은 다음과 같이 세 가지가 있으며, 이 중에서 한 가지를 선택하여 평가함
 - － 공정시장가액(fair market value)
 - － 취득가액과 공정시장가액 중 낮은 가액을 평가액으로 함
 - － 개별단가(unit price)에 기초한 금액
- 농업소득은 농업소득의 수입금액에서 필요경비를 차감하여 산출하는데, 농업소득의

계산순서는 <표 Ⅲ-16>과 같음

- 각종 은행 전표, 현금등록기 전표, 영수증 등 각종 농업소득 증빙서류를 수취 보관하여 장부에 기장하고, 작물별로 수입금액과 필요경비를 항목별로 집계하여 합산한 후 농업활동보고서를 작성하여 농업소득을 산출함

<표 Ⅲ-16> 캐나다의 농업소득 계산순서



* 각종 인보이스, 은행 전표, 현금등록기 전표(cash-register tapes), 영수증, 곡물 판매에 대한 현금구매티켓(cash purchase ticket) 등

- ☐ 농업소득금액은 그 해의 총수입금액에서 필요경비를 공제하여 산정함
- 농업소득은 총수입금액에서 필요경비와 각종 공제금액을 차감하여 산출함

<표 Ⅲ-17> 캐나다의 농업소득 계산산식

수입금액
(-)
필요경비
(-)
각종 공제금액
(=)
농업소득

2) 농업소득의 수입금액

- ☐ 캐나다의 농업소득은 다음의 활동으로 얻는 수입금액을 농업소득 과세대상으로 함
- 토양경운(soil tilling), 가축사육, 가금류 및 조류 사육업, 채소, 화훼작물 및 종묘 재배업, 작물재배업, 임업, 축산업, 단풍시럽 및 제품생산 등 모든 농업소득을 포함함
 - 이외에도 수확한 농산물을 자가소비, 지인에 대한 선물 등으로 사용한 경우에는 수입금액에 산입함
 - 수입금액에 산입하는 금액은 타인에게 판매하는 시가에 따라서 산정함
 - 그러나 농장 등에서 근로자로 용역을 제공하여 얻은 소득금액은 농업소득에 포함하지 않음
 - 농산물의 손익귀속시기는 판매시점에 수익으로 인식함
- ☐ 농업관련 소득을 산출하기 위한 수입금액은 농업활동보고서(Form T2042: Statement of Farming Activities)에 작물별로 수입금액 합산금액을 기록하여야 함
- 총수입금액은 작물별로 구분하여 합산금액을 기록하며, 농산물 판매수입 외에 자가소비 금액과 기타 수입을 합산하여 산정함
 - 농업활동보고서상의 계산산식을 살펴보면 <표 Ⅲ-18>과 같음

〈표 Ⅲ-18〉 농업수입금액의 계산산식

작물별 판매 합계금액(Income)
(+)
자가소비 금액, 지원금 등
(+)
기타 수입
(=)
총수입금액

- ☐ 캐나다의 농업소득 구분은 <표 Ⅲ-19>에 나타난 바와 같이 산업코드(industry code)

에 따라 아래와 같이 자세히 기술되어 있음

- 농업소득을 가축 사육, 기타 다른 동물 사육, 농작물로 나눈 후에 다시 개별 항목 별로 자세히 구분하고 있음

〈표 Ⅲ-19〉 캐나다의 농업소득 과세대상

농업소득	산업코드	구분
가축 사육	112110	○ 식용우, 가축사육장 운영
	112120	○ 낙농업
	112210	○ 돼지사육
	112310	○ 계란(부화용 포함)
	112320	○ 닭
	112330	○ 칠면조
	112340	○ 가금류 부화
	112391	○ 가금류와 계란
	112399	○ 기타 가금류와 알
	112410	○ 양
	112420	○ 염소
	112510	○ 수산양식(해초류 포함)
	115210	○ 동물 사육 지원활동
	112991	○ 가축 사육장, 농작물과 함께 가축 사육
기타 다른 동물 사육	112910	○ 양봉
	112920	○ 말
	112930	○ 모피동물 사육 및 토끼 사육
	112999	○ 기타 동물
농작물	111110	○ 콩, 대두
	111120	○ 지방종자(캐놀라, 아마, 겨자, 해바라기 포함)
	111130	○ 완두콩, 강낭콩, 렌즈콩
	111140	○ 밀, 소맥
	111150	○ 옥수수
	111190	○ 곡류(보리, 귀리, 호밀 등 포함)
	111211	○ 고구마, 감자, 마 등
	111219	○ 기타 식물(고구마, 감자, 마 제외)과 멜론
	111330	○ 견과류(감귤류 제외)
	111411	○ 버섯류
	111419	○ 기타 식물성 재배
	111421	○ 종묘(장)
	111422	○ 화초, 원예 재배
	111910	○ 담배
	111940	○ 건초
	111993	○ 야채, 과일 농장
	111994	○ 단풍시럽 및 제품생산
	111999	○ 기타 농작물
	115110	○ 농작물 생산 활동 지원(토양경운(soil tilling), 추수, 과일 수확, 분류 활동, 가지치기, 농작물 세척 등)

자료: 캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca/>

가) 농작물의 직접판매 및 외부 판매장을 통한 판매금액

- ☐ 농작물의 직접 판매나 캐나다 소맥협회(Canadian Wheat Board) 등 외부 판매장을 통한 판매금액은 수입금액에 포함됨
 - 국가대형곡물창고(licensed public elevator) 등에 곡물을 저장한 후 저장티켓(storage ticket), 현금구매티켓(cash purchase ticket) 등을 받았을 경우
 - － 저장티켓은 판매가 완료된 것이 아니므로 수입금액으로 인식하지 않음
 - － 현금구매티켓은 수령한 시점에 수입이 실현된 것으로 보아 수입금액에 포함함

나) 현금융자(cash advances)

- ☐ 농업시장유통법(Agricultural Marketing Programs Act)에 따라 농작물에 대해 받은 현금융자부분은 농작물이 판매된 시점에 수익으로 인식됨

다) 유제품 보조금(Dairy subsidies)

- ☐ 우유, 치즈와 같은 유제품 보조금은 수입금액 계산에 포함함

라) 농작물 보험료(Crop insurance)

- ☐ 농작물 손실에 대해 연방정부, 주정부로부터 받은 농작물 보험료도 수입금액에 포함됨

마) 지원금

- ☐ 농업안정화 및 보조금 프로그램에 따라 연방, 주정부 등으로부터 받은 보조금도 수입금액에 포함함
 - 농업소득재해보조금(Agricultural Income Disaster Assistance)
 - 캐나다농업소득프로그램(Canadian Farm Income Program)
 - 농가보험(Whole Farm Insurance Pilot)

- 농업소득재해프로그램(Farm Income Disaster Program)
- 온타리오 농업감면프로그램(Ontario Whole Farm Relief Program)
- 동물건강법에 따라 지원되는 가축의 사망 · 질병 · 도난 기타의 사고로 입은 손해 지원금(Destroying livestock)

바) 부수적인 농업소득

- ☐ 계약 등에 따라 물건 운반, 트럭의 사용, 수확, 살충제 뿌리기, 건조, 포장, 세척, 농업 기계 임대 등으로 얻는 부수적인 농업소득도 수입금액에 산입함

사) 사업과 관련된 보험차익

- ☐ 사업용 자산의 손실 및 가축의 질병 등으로 인하여 취득하는 보험차익은 수입금액에 산입함

아) 가사용 재고자산

- ☐ 재고자산 또는 농작물을 가사용으로 소비하거나 종업원 또는 타인에게 지급한 경우에는 소비 또는 지급한 때의 시가를 농업소득의 수입금액에 산입함

자) 기타수입

- ☐ 농업과 관계되는 수입 중에서 농산물의 판매수입 이외의 것으로 다음과 같은 것이 있음
 - 농업의 주수입이 아닌 부수입으로 목재, 토양, 모래, 석재 등의 판매금액
 - 타인에게 현금대신 제공받은 재화나 용역의 시장가치
 - 농지 임대료에 따른 소득
 - 채무면제이익

3) 농업소득의 필요경비

- ☐ 농장경영으로 일반적으로 지출하는 금액은 필요경비로 공제할 수 있음
 - 통상적으로 농장경영에 따른 재화의 구입(자동차, 트럭, 기계류 등), 인건비, 토양 및 용수 등의 보전비용, 사료구입비, 종묘비 등을 들 수 있음
- ☐ 수입금액에 대응하는 농업소득의 필요경비로는 판매한 농작물의 매입가액과 그 부대비용, 인건비, 감가상각비, 기타의 경비를 합산하여 산정함
 - 다만, 다음과 같은 경우는 필요경비불산입 항목임
 - － 수확한 농산물을 납세자 본인, 가족, 지인, 등에게 사용하거나 소비한 금액
 - 수확한 농산물을 자기의 농업생산을 위해서 소비한 경우에는 사업소비
 - － 납세자 본인의 월급, 임금 등
 - － 정치, 자선 기부금
 - － 납부한 소득세, 사회보험금액, 가산세, 벌금 등
 - － 이외의 농업무관 비용 등

가) 판매한 농작물의 매입가액과 그 부대비용

- ☐ 종묘비: 농작물을 생산하기 위한 가축, 종자, 모종 등의 구입비용
- ☐ 컨테이너 등의 사용: 농작물의 생산물의 보관, 저장, 운반, 농작물 시설운영 등에 지拂한 금액
- ☐ 비료, 사료 비용: 화학비료, 퇴비용, 가축사료의 구입비
- ☐ 살충제, 제초제 등 농약구입비용
- ☐ 농기구 등의 구입: 농작물 생산을 위해 구입한 기계류, 농기구 등의 구입

나) 종업원의 급여

- ☐ 본인에 대한 급여와 파트너의 급여는 필요경비에 산입하지 아니하며, 종업원의 경우 다음과 같은 사항을 기록해야만 필요경비로 산입함
- 종업원에게 지급한 급여, 종업원의 이름, 주소, 사회보험번호 등
 - 생계를 같이 하는 청소년에게 급여를 지급하는 경우에는 필요경비로 인정됨
 - － 수표, 현금으로 급여 지급
 - － 농업에 꼭 필요한 작업을 수행했을 경우
 - － 청소년의 임금수준에 맞는 급여를 지급했을 경우
 - 이외에도 일정한 조건 충족시 가족에게 지급한 급여도 필요경비로 인정됨
 - 종업원의 급여를 현금대신 농작물로 지급했을 경우 그 시가가 급여로 인정됨

다) 감가상각(Capital cost allowance)

- ☐ 캐나다에서는 감가상각시 정률법을 적용함

〈표 Ⅲ-20〉 감가상각자산별 상각률

감가상각자산	상각률
1987년 이후에 구입한 대부분의 건축물 － 자본적 지출은 감가상각자산에 가산함	4% * 2007년 3월 18일 이후에 구입한 비거주용 건축물을 재화의 판매나 제조 목적으로 사용할 경우 추가적으로 6%를 더 가산하여 10%를 적용함
1988이전 획득한 대부분의 건축물	5%
프레임, 건물용 벽토, 아연, 철 또는 금속건물, 온실 등	10%
다른 상각률을 적용받지 아니하는 사업용 자산, 2004년 3월 23일 이전에 취득한 장비, 과일, 야채 등의 저장 창고	20%
2004년 3월 23일 이전에 취득한 컴퓨터 등 전자제품, 자동차, 승객용 차량 등	30%
택시, 1991년 12월 6일 이후에 취득한 화물 운송용 차량 등	40%
창고, 주차장 등	8%

자료: 캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca/>

☐ 파트너십이 소유한 감가상각 대상자산에 대한 필요경비 요청은 파트너 개개인이 감가상각을 필요경비로 요청할 수 없으며, 오직 파트너십으로만 감가상각비를 필요경비로 신청하여야 함

○ 정부보조금(government assistance) 등은 대상자산에서 차감함

○ 이후에 파트너별 수입배분율에 따라 감가상각을 필요경비로 배분하여 계산함

☐ 500달러 이하의 소도구 구입은 전액 공제함

라) 기타의 경비

☐ 기타의 농업경비로 공제가능한 것은 다음과 같음

○ 수선비 및 보험료, 재산세 등

－ 농업용 기계에서 발생하는 수선비, 등록비, 렌탈비

－ 농작물 손해보험료 등

－ 농업용 차량, 건물, 울타리 등의 수리에 필요한 비용 등

－ 농업사업과 관련된 토지, 자산 등의 재산세

☐ 석유, 가스, 수도, 전기 사용분

－ 농업용 기계, 온실가스, 저장용 창고 등의 에너지 소비분(단, 가사 소비분은 제외함)

다. 농업소득에 대한 과세특례

1) 농업손실 전액공제(Fully deductible farm losses)

☐ 납세자 소득의 주요 원천이 농업소득일 경우에 농업소득 계산시 손실분을 그해 과세연도에서 모두 공제함³⁷⁾

37) INCOME TAX ACT, Section 31 (also paragraph 18(1)(h), section 111 and subsection 248(1))

- 농업소득보다 농업손실이 큰 경우에는 다른 소득(농업소득과 관련없는 근로소득, 자산소득 등)에서 농업소득 손실 전액을 공제할 수 있음
- 농업소득보다 농업손실이 큰 경우에도 여전히 농업소득이 납세자 소득의 주요 원천이 될 수 있음

- 납세자 소득의 주요 원천이 농업소득인지 여부를 파악하기 위한 요건은 다음과 같음
 - 총소득, 순소득, 투자자본, 현금흐름, 농장의 수익창출능력 등

2) 농업자산의 자녀 양도시 과세이연(Transfer of farm property to a child)³⁸⁾

- 납세자가 농업 자산을 자녀에게 양도할 경우 자녀가 자산을 처분할 때까지 자본이득 및 처분이익에 대해 과세이연을 적용받을 수 있음
 - 단, 다음과 같은 요건을 충족하는 경우에만 과세이연을 적용받음
 - － 농업 자산을 자녀에게 양도하기 이전에 자녀가 캐나다에 거주하여야 함
 - － 농업 자산은 캐나다 영토내의 토지, 상각자산, 농업 수행과 관련된 자본자산 등으로 한정됨
- 자본이득(capital gains)이란 공정시장가치(실제 양도 또는 간주 양도)에서 조정 후 장부가액(adjusted cost base) 및 양도경비 등을 뺀 금액임
 - 자본자산의 경우 양도대가는 다음의 가액으로 함
 - － 공정시장가치
 - － $4/3 \times$ 농업으로부터 누적된 자본자산 $\times$ 자산의 공정시장가치 $\div$ 모든 농업으로부터의 자본자산의 공정시장가치

3) 농업자산 자본이득 과세면제

- 캐나다에 거주하는 개인(비거주자 및 법인에는 적용되지 않음)이 특정 종류의 농업자

38) 자녀의 범위는 배우자 또는 사실혼 배우자의 자녀, 양자, 손자, 증손자임.

산을 양도하고 얻은 자본이득은 평생 동안 누적하여 750,000CAD까지 세금이 면제됨

라. 농업소득에 대한 소득파악 및 과세현황

1) 농업소득에 대한 소득파악

- ☐ 농업 소득이 있는 자는 그해 농업활동의 자세한 설명을 기록한 농업활동보고서(Form T2042: Statement of Farming Activities)를 제출하여야 함
 - 농업활동보고서는 농업 소득이 있는 자의 주소, 사회보험번호, 경작 면적, 농업분류 코드(산업코드) 등을 기입하도록 되어 있음
 - 수익과 비용은 농업 종류별로 상세히 구분하여 작성함
 - 그해 구입한 기계 장비, 건물 등의 변동에 대해서도 작성함
- ☐ 농업소득은 회계연도에 기초하여 기록함
 - 회계연도는 농업시작일로부터 농업의 종료일까지로 하며, 통산 1월1일부터 12월 31일까지 12개월을 회계연도로 하고 있음
 - 다만, 새로운 농업을 시작할 경우 및 농업을 중단할 경우에는 12개월보다 짧을 수 있음
- ☐ 기록하는 장부의 형식에 대한 제약은 없으며, 캐나다는 농업소득 계산의 편의를 도모하기 위하여 농업소득 계산이 가능한 문서 등을 홈페이지에 게시하고 있음
 - 또한 대부분 주정부 농업국에서 제공하는 회계장부(bookkeeping records)에 작성하거나 컴퓨터로 기록함
 - 매일의 수익과 비용을 현금주의 또는 발생주의에 따라 비교적 상세하게 기록하여야 함
 - 날짜에 따라 비용공제 전의 총소득을 소득원천별로 기록함
 - － 현금, 자산, 용역에 상관없이 모두 기록함

- 농업소득 기록시 각종 인보이스, 은행 전표, 현금등록기 전표(cash-register tapes), 영수증, 곡물 판매에 대한 현금구매 티켓(cash purchase ticket)등을 모두 기록하여야 함
 - 농업비용에 대해 기록할 때에는 구입 날짜, 판매인의 이름과 주소, 재화와 서비스 간의 거래에 대해 수취·지급금액간의 상호관계를 명확히 보여줄 수 있도록 자세한 설명을 기록하여야 함

2) 농업소득 현황

- 캐나다는 현재 세계 4위의 농산물 수출국으로 776억달러 규모의 캐나다 농업·농식품 산업은 다른 국가에 비해서 첨단 기술과 비용 우위로 국내 및 세계 175개국에게 식품, 음료, 담배 제품을 공급하고 있음³⁹⁾
 - 농식품 부문은 캐나다 경제의 주요 동력이며, 캐나다 농민들이 재배, 수확하는 농산물의 절반은 1차 상품으로 직접 해외 판매되거나 가공품의 형태로 간접적으로 수출됨
 - 농식품 제품의 63%가 미국시장에 수출되며, 기타 수출시장으로는 일본, EU, 중국, 홍콩, 멕시코 등이 있음

〈표 Ⅲ-21〉 캐나다의 순농업소득 현황

(단위: 천달러)

연도	2005	2006	2007	2008
총 현금수입금액	36,743,561	36,949,543	40,736,355	45,946,150
- 운영비용	30,130,977	31,189,456	33,743,736	37,493,795
= 순현금수입	6,612,584	5,760,087	6,992,619	8,452,355
+기타 수입금액	55,181	45,562	40,548	40,414
- 가격하락	4,800,556	4,848,573	5,021,122	5,209,460
= 순손익	1,867,209	957,076	2,012,045	3,283,309
+ 재고자산 가치변동분	574,123	-828,459	-1,010,283	2,849,912
= 총 순소득	2,441,332	128,617	1,001,762	6,133,221

자료: 캐나다 통계청, <http://www.statcan.gc.ca/>

39) 캐나다 농림식품부

<http://www4.agr.gc.ca/AAFC-AAC/display-afficher.do?id=1173969168670&lang=eng>

IV. 요약

1. 농업소득의 과세방법

- 우리나라의 농업소득 과세방법은 지방세법에 의한 농업소득세(구 농지세), 소득세법의 사업소득, 법인세법의 법인소득으로 과세함
 - 소득세법의 사업소득세는 농업, 임업 및 어업, 광업 등이며 농업 중 작물재배업만 지방세인 농업소득세로 과세하다 2010년부터 폐지함
 - 작물재배업은 농지에서 경작하는 작물소득, 수경재배, 시설작물재배, 버섯재배·채취, 콩나물재배 등임
 - 일본은 농업소득을 사업소득으로 구분하지만 미국, 캐나다와 같이 다른 소득과 합산하여 소득세로 과세하고 있음

2. 농업소득의 계산산식

- 우리나라와 외국 모두 수입금액에서 필요경비를 차감하여 농업소득을 계산함

3. 농업소득의 소득파악

- 농업소득세를 폐지하기 이전에 우리나라는 농지조사위원회를 두어 농지조사위원들이 과세에 필요한 수입금액·필요경비·재해·농작물의 거래가격·생산량 등 농지세 및 농업소득세 과세에 필요한 사항을 조사하였음
 - 외국의 경우 농가가 사업관련 증빙서류를 수취하고, 이를 장부에 기록하여 소득금

액을 파악하고 있음

- 일본은 일반사업자에 비해 기장능력이 부족한 농민에게 실제 기장에 기초한 소득신고를 의무화하는 데 다소 무리가 있다고 판단하여 단순화된 방법을 사용하다 점진적으로 실제기장에 기초한 소득신고를 확대하는 방식으로 추진하였음
 - 1990년대 이전에는 표준에 의한 과세방식을 사용한 표준소득금액을 구하여 납세자별 농업소득금액을 산출하였음
 - 1990년 이후에는 수지계산에 의한 신고와 기준경비율에 의한 신고가 병행하여 사용되다가 2006년부터는 모든 농가에 수지계산에 의한 농업소득 신고가 의무화되었음

- 미국의 경우 실제 농업수입과 비용에 기초한 농업소득의 계산과 신고를 원칙으로 하고 있음
 - 모든 농가가 사업관련 증빙서류를 수취하고, 이를 장부에 기록하여 소득금액을 계산해야 함
 - 미국 국세청은 일반적인 사업소득신고 양식과는 다른 농업소득신고양식(schedule F)을 제공하여 농민이 손쉽게 소득세를 신고할 수 있도록 함
 - 농무부, 협동조합 등과 같이 농가와 거래가 많은 집단으로부터 과세관련 정보를 제공받아 소득세 신고 자료와 대조하여 소득신고의 정확성과 완전성을 검증함

- 캐나다는 농업 소득이 있는 자가 그해 농업활동의 자세한 내역을 기록한 농업활동보고서(Form T2042: Statement of Farming Activities)를 과세 관청에 제출하여야 함
 - 농업활동보고서는 농업 소득이 있는 자의 주소, 사회보험번호, 경작 면적, 농업분류 코드(산업코드) 등을 기입하도록 되어 있음

4. 농업소득의 과세특례

□ 농업소득의 과세특례는 주로 소득세 감면, 과세이연 등임

- 일본은 농업경영기반강화준비금을 당해 연도의 사업소득금액 계산시 필요경비 산입을 허용하고 있으며, 육용소의 매각에 따른 사업소득에 대해 소득세를 감면해 주고 있음
- 미국은 기상관련 여건과 관련된 판매수익에 대한 과세이연, 농작물보험금에 대한 과세이연 등이 있음
- 캐나다는 납세자 소득의 주요 원천이 농업소득일 경우에 농업소득보다 농업손실이 크면 다른 소득(농업소득과 관련없는 근로소득, 자산소득 등)에서 농업소득 손실 전액을 공제할 수 있음

〈표 IV-1〉 농업소득 과세의 국제비교

	우리나라 ¹⁾		일본	미국	캐나다
	농지세 (1962~2000)	농업소득세 (2001~2009)			
농업소득의 과세방법	- 지방세로서 시·군세이며 보통세	- 지방세로서 특별시·광역시·시·군세	- 농업, 임업 및 수렵업, 어업 및 수산업·식업, 광업으로부터 발생한 소득은 사업소득으로 국세인 소득세로 과세함	- 농업소득은 사업소득에 해당되며, 사업소득은 다른 소득과 합산하여 소득세로 종합과세함	- 농업소득은 다른 소득과 합산하여 소득세로 종합세함
농업소득의 소득범위	- 농지에서 농작물을 재배하여 얻은 소득이나 농지를 임대하여 얻은 임대소득	- 통제법 제22조의 규정에 의한 한 국표준사업분류 표상의 농업·작물재배업의 분류에 속하는 작물의 재배로 발생하는 소득	- 농산물 등의 판매수입을 농업소득으로 함 · 농산물이란 쌀, 보리 그 밖의 곡물, 담배, 야채, 감자, 꽃, 종묘, 농작물, 과수, 수목원의 생산물, 온실 등 특수시설을 이용하여 생산한 원예작물을 말함	- 농업소득은 소유주 또는 소작인이 이득이나 이윤을 위해 농장을 경작·운영·관리함으로써 얻은 금액 등임	- 토양경운, 가축사육, 기금류 및 조류 사육업, 채소, 화훼작물 및 종묘재배업, 작물재배업, 임업, 축산업 등 모든 농업소득을 과세 대상으로 하고 있음
농업소득의 계산산식	- 농업소득 과세표준 = 수입금액 - 필요경비 - 비과세소득 - 감면소득 - 기초공제(연 560만원)	- 농업소득 과세표준 = 작물별 수입금액 - 필요경비 - 비과세소득 - 감면소득 - 기초공제(연 560만원)	- 백색신고자 · 농업소득금액 = 총수입소득금액 - 필요경비 - 사업진종자공제액 - 청색신고자 · 농업소득금액 = 총수입금액 - 필요경비 - 청색사업진종자공제액 - 청색신고특별공제액	- 농업소득금액 = 수입금액 - 필요경비	- 농업소득금액 = 수입금액 - 필요경비 - 각종 공제금액

〈표 IV-1〉의 계속

	우리나라 ¹⁾		일본	미국	캐나다
	농지세 (1962~2000)	농업소득세 (2001~2009)			
농업소득의 소득과약	- 농지조사위원회 에서 농지세 과 세에 필요한 사 항을 조사함	- 농지조사위원회 에서 농업소득세 과세에 필요한 사항을 조사함	- 농업소득의 계산 및 신고 에 있어 수지계산을 원칙 으로 함 · 모든 농가가 사업 관련 증빙서류를 수취하고, 이 를 장부에 기록해 수지내 역서를 작성하여 소득금 액을 계산함	- 모든 농가가 사업관련 중 빙서류를 수취하고, 이를 장부에 기록해 소득금액 을 기록함 · 이를 바탕으로 농업소득 신고양식을 작성하여 소 득세를 신고·납부함	- 농업 소득이 있는 자는 그해 농업활동의 자세한 설명을 기록한 농업활동 보고서(Statement of Farming Activities)를 기록 하여야 함
농업소득의 과세특례	-	-	- 농업경영기반강화준비금 의 손금산입 - 육용소의 매각에 따른 사 업소득에 대해 소득세 감 면	- 농업인에 대한 소득평균 - 기상관련 여건으로 인한 판매수익의 과세이연 - 농작물보험금에 대한 과 세이연 - 비용분담공제규정 - 농업채무면제이익에 대한 비과세	- 농업손실 전액공제 - 농업자산의 자녀 양도시 과세이연 - 농업자산 자본이득 과세 면제

주: 1) 우리나라는 농업소득을 농업, 임업, 어업, 축산업 등에서 발생하는 소득은 사업소득으로 다른 소득과 합하여 국세인 소득세를 과세하며, 농업
중 작물재배업은 소득세 과세대상에서 제외하여 2009년까지 지방세로 과세하였음

참고문헌

- 김두년·현병찬, 「농업소득세 도입에 따른 조세부담 변화」, 농협경제연구소, 2001.
- 김태호, 『지방세의 이론과 실무』, 세경사, 2000, 2009.
- 임정빈, 「미국 농산물가격지지제도의 효과와 전망」, 세계농업뉴스 제14호, 한국농촌경제연구원, 2001.
- 행정자치부, 『지방세정연감』, 1982, 1992, 1995, 2001.
- 행정자치부, 「2010년 지방세 제도 개편」, 2009.
- Internal Revenue Service, *Farmer's Tax Guide*, 2009.
- Canada Revenue Agency, *Farming Income*, 2008.
- 국가법령정보센터, <http://www.law.go.kr/main.html>
- 통계청, <http://www.kostat.go.kr>
- 미국 국세청, <http://www.irs.gov>
- 일본 국세청, <http://www.nta.go.jp>
- 캐나다 국세청, <http://www.cra-arc.gc.ca>
- 캐나다 통계청, <http://www.statcan.gc.ca>
- www.ibfd.org

〈부록 1〉 한국표준산업분류표상의 작물재배업⁴⁰⁾

- 011 작물 재배업
노지 또는 특정 시설내에서 작물 및 종자를 재배·생산하는 산업활동을 말한다. 벼, 보리, 밀, 수수 등의 식용 야생식물 채취활동은 여기에 포함되며 그 종류에 따라 해당 작물 재배업으로 분류된다.
- 0111 곡물 및 기타 식량작물 재배업
- 01110 곡물 및 기타 식량작물 재배업
곡물작물, 식량용 뿌리작물 및 기타 식량작물을 재배하는 산업활동을 말한다.
- 〈예시〉
- 벼, 보리, 밀, 수수 재배
 - 감자, 고구마 재배
 - 메밀 재배
 - 옥수수, 콩, 녹두 재배
- 〈제외〉
- 작물의 종묘 생산(0112)
 - 시설작물 재배(0115)
 - 야생임산물(벼, 보리, 밀, 수수 등의 식용 야생식물 제외) 채취(0201)
 - 사료용 작물을 재배하거나 곡물작물을 사료용으로 재배(01140)
 - 과실, 견과(낙화생 제외), 음료용 또는 향신용 작물의 재배(01132)
- 0112 채소, 화훼작물 및 종묘 재배업
노지에서 채소작물, 화훼작물을 재배하거나 노지 또는 시설에서 각종의 종자 및 종묘를 생산하는 산업활동을 말한다.
- 〈제외〉
- 곡물, 전분 또는 이눌린을 다량 함유한 구근 및 줄기작물 재배(01110)
 - 시설내에서 채소 및 화훼작물 재배(0115)
 - 임업용 종묘 생산(02011)
- 0113 과실, 음료용 및 향신용 작물 재배업
노지에서 딸기, 견과(낙화생 제외)를 포함한 각종 과실작물과 커피, 차, 생강 등의 음료용 또는 향신용 작물을 재배하는 산업활동을 말한다.
- 〈제외〉
- 시설내에서 과실, 음료용 및 향신용 작물을 재배하는 경우(01159)
- 0114 기타 작물 재배업
- 01140 기타 작물 재배업
노지에서 약용작물, 사료작물, 기름추출용 작물 및 공업용 원료작물 등 달리 분류되지 않은 기타 작물을 재배하는 산업활동을 말한다.

40) http://www.nso.go.kr/std2006/k07a_0000/k07aa_0000/k07aa_0000.html

〈예시〉

- 인삼 재배
- 호프 재배
- 섬유작물 재배
- 비 및 술 제조용 작물 재배
- 유지작물 재배
- 조물재료 작물 재배

〈제외〉

- 곡물 및 기타 식량 작물 생산(01110)
- 음료용 및 향신용 작물 재배(01132)
- 작물배양생산(01159)

0115

시설작물 재배업

일반적으로 노지에서 재배되는 작물을 움막, 온실, 비닐하우스, 수경재배시설, 공장형 설비 등과 같은 특수 고정시설에서 재배하는 산업활동을 말하며 버섯 및 콩나물을 재배하는 산업활동이 포함된다.

〈제외〉

- 노지 또는 시설내에서 버섯 종균 및 기타 종묘 생산(01123)

〈부록 2〉 일본의 청색신고제도

- 일본은 정확한 기장의 이행과 이에 기초한 자주적이고 정확한 신고를 장려·지원하기 위하여 ‘청색신고제도’를 두고 있음⁴¹⁾
 - 일반적인 신고서는 백색용지인데 비해 청색용지에 신고토록 하고 있기 때문에 ‘청색신고제도’라 부름
 - 사업소득·부동산소득·산림소득이 있는 자는 누구라도 청색신고가 가능한 바, 청색신고를 위해서는 ‘청색신고승인신청서’를 납세지 관할 세무서에 제출하고 승인을 얻어야 함
- 일본의 청색신고제도는 사업소득이나 부동산소득, 산림소득이 있는 자는 누구라도 적용받을 수 있기 때문에 농민에 한정하여 적용되는 과세특례는 아님
 - 그러나 청색신고자에 대해서는 아래에서 설명하는 다양한 혜택이 주어지고 있기 때문에 많은 농가가 청색신고제도를 활용하고 있음
- 백색신고자와 구별해 청색신고자에게 제공되는 소득금액 계산상의 특전으로는 다음과 같은 것이 있음

41) 소득세법 제143조

〈부표 1〉 청색신고자와 백색신고의 비교

특례		청색신고	백색신고
주된 소득 계산 상의 특 전	사업전종자 급여의 필요 경비 산입	원칙적으로 전액을 필요경비 산입	최고 86만엔까지 필요경비 산입
	신고공제	최고 65만엔의 소득공제	공제 없음
	각종 충당금의 전입	대손충당금 등의 전입 가능	충당금의 전입 불가
	감가상각특례 등	특정 설비 등의 특별상각	통상적인 감가상각으로 끝남
	재고자산의 저가법 선택	저가법 선택 가능	저가법 선택 불가
순손실의 이월공제		3년간 이월공제 가능(법인은 7년간)	특정한 경우에만(재해로 인한 순손실) 이월공제 가능
순손실의 소급공제		전년으로 소급공제하여 전년분의 소득 세액 환급	환급 가능
경 정	경정의 제한	원칙적으로 장부를 조사한 후가 아니면 경정불가	특별한 제한이 없음
	경정의 이유부기	이유 기재 필요	이유 기재 불필요
	이의신청과 심사청구	경정에 대한 불복신청에 있어 이의신청 을 하지 않고 직접 심사청구 가능	불복신청의 순서는 이의신청 후 심사청 구

자료: http://www.maff.go.jp/aid/zeisei/nou/pdf/100_1.pdf

□ 청색신고의 기장과 장부⁴²⁾

- 청색신고자는 장부를 비치하고 장부에 부동산소득금액, 사업소득금액, 산림소득
금액과 관계되는 거래를 기록하고 해당 장부를 보존해야 함⁴³⁾
- 청색신고서에는 대차대조표, 손익계산서 그 밖에 부동산소득금액, 사업소득금액,
산림소득금액 또는 순손실의 금액계산에 관한 명세서를 첨부해야 함⁴⁴⁾

□ 청색신고의 기장방법은 i) 복식부기, ii) 간이부기, iii) 현금주의 간이부기의 세 가
지로 나뉨

42) <http://www6.ocn.ne.jp/~shindou/agri/agri7.html>

43) 소득세법 제148조

44) 소득세법 제149조

- 복식부기란 매일의 거래를 계속해서 정확하게 계산하고, 기록하는 기장방법임
 - － 자산이나 부채 등 모든 거래를 차변과 대변으로 나누어 기장하기 때문에 대차대조표와 손익계산서를 용이하게 작성할 수 있음
 - － 복식부기의 경우 모든 거래를 장부(전표)에 분개하고, 그 결과를 총계정원장에 기입한 후 기말에 총계정원장의 기록을 기초로 대차대조표 및 손익계산서를 작성함(거래 → 장부 → 총계정원장 → 대차대조표 · 손익계산서)
- 간이부기란 가능한 한 기장을 간단히 하기 위해 5권의 표준간이장부(현금출납장, 매출장, 매입장, 경비장, 고정자산 대장)에 매출, 매입, 경비를 기입하는 방법임
 - － 간이부기에 의한 경우 손익계산서는 자동 산출되나, 대차대조표의 작성을 위해서는 예금 잔고나 차입금 등의 조사가 추가로 필요함
 - － 보통 장사를 하는 자는 매출장이나 매입장을 기록하고 있고, 고정자산대장은 연말에 정리해 기록하면 되기 때문에 추가적으로 현금출납장만 매일 기장하면 됨(거래 → 현금출납장 · 매출장 · 매입장 · 경비장 · 고정자산대장 → 손익계산서)
- 현금주의 간이부기란 거래의 발생시점이 아니라 현금의 수입 · 지출 시점에 거래를 기장하는 방법으로 1권의 장부로도 족한 극히 단순한 기장방법임
 - － 현금주의 간이부기의 사용을 위해서는 직전연도 부동산소득금액과 사업소득금액(청색사업 전종자 급여액 또는 백색사업 전종자 공제액을 공제하기 전의 금액)의 합계가 300만엔 이하여야 하며, 기한 내에 신청서를 제출해야 함
 - － 현금주의 간이부기에 의한 경우에는 현금수지를 중심으로 한 현금식 간이장부(현금출납장에 경비란을 한 줄 더한 방식) 1권만 기장하면 됨

□ 청색신고특별공제⁴⁵⁾

- 65만엔의 청색신고특별공제를 받기 위한 요건은 다음과 같음
 - － 부동산소득 또는 사업소득이 생기는 사업을 영위할 것
 - － 이러한 소득과 관계되는 거래를 복식부기에 의해 기장할 것
 - － 복식부기에 의한 기장에 기초해 작성한 대차대조표를 손익계산서와 함께 확정신고서에 첨부하고, 그 적용을 받는 금액을 기재한 후 확정신고 기한 내에 제출

45) <http://www.nta.go.jp/taxanswer/shotoku/2072.htm>

할 것

- － 현금주의 간이부기를 선택한 자는 65만엔의 청색신고특별공제를 받을 수 없음
- 65만엔의 청색신고특별공제 요건에 해당하지 않는 청색신고자는 10만엔의 청색신고특별공제를 받을 수 있음

세법연구 10-01

주요국의 농업관련 소득세제에 대한 연구

2010년 8월 23일 인쇄

2010년 8월 30일 발행

저 자 안종석 · 기은선 · 정경화

발행인 원 윤 희

발행처 한국조세연구원

138-774 서울특별시 송파구 가락동 79-6

TEL: 2186-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판 및
인쇄 고려문화사

© 한국조세연구원 2010

ISBN 978-89-8191-510-0

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.