

◆ 자경농민 및 영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제(2006.12.31 이전 증여분)

2026 개정18판 “상속세·증여세 실무”(박풍우 저) pp.1174~1175에 요약되어 있는
 “2. 자경농민 등이 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제(2006.12.31 이전 증여분)”와
 “3. 영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제(2006.12.31 이전 증여분)”의
 보충내용입니다.

2. 자경농민 등이 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제 (2006.12.31 이전 증여분)

(구)「조세감면규제법」 제57조의 “자경농민 등이 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제” 규정은 1996.12.30 법률 제5195호에 의하여 삭제됨과 동시에 부칙 제11조에 의하여 1998.12.31까지 면제기한(免除期限)이 연장되었다. 이후 1998.12.28에는 법률 제5584호, 부칙 제16조에 의하여 2006.12.31까지 면제기한이 재연장(再延長)되었다.

(1) 자경농민 등에 대한 증여세 면제에 관한 경과조치

1) 제1차 경과조치 : 1997.1.1~1998.12.31

- ① 법률 제5195호 「조세감면규제법」 중 개정법률 시행(1997.1.1) 전에 종전의 제57조의 규정에 의한 증여세의 면제를 받은 농지 등에 대한 사후관리 및 징수에 관하여는 종전의 제57조의 규정에 의한다(법률 제5195호, 1996.12.30 개정, 조감법 부칙 11 ①).
- ② 법률 제5195호 「조세감면규제법」 중 개정법률 시행(1997.1.1) 당시 종전의 제57조 제1항의 규정에 의한 증여세 면제대상이 되는 농지(「농지법」에 의한 농업진흥지역 내의 것에 한함)·어선 및 어업권으로서 1998.12.31까지 증여하는 것에 관하여는 종전의 제57조 제2항 내지 제4항의 규정에 따라 증여세를 면제한다(법률 제5195호, 1996.12.30 개정, 조감법 부칙 11 ②·③).

2) 제2차 경과조치 : 1999.1.1~2006.12.31

- ① 법률 제5195호 「조세감면규제법」 중 개정법률 시행(1997.1.1) 당시 종전의 제57조의 규정에 의한 증여세의 면제를 받은 농지 등에 대한 사후관리 및 징수에 관하여는 종전의 제57조의 규정에 의한다(법률 제5584호, 1998.12.28 개정, 조특법 부칙 16 ①).
- ② 법률 제5195호 「조세감면규제법」 중 개정법률 시행(1997.1.1) 당시 종전의 제57조 제1항의 규정에 의한 증여세의 면제대상이 되는 농지(「농지법」에 의한 농업진흥지역 안의 것에 한함)·어선 및 어업권으로서 2006.12.31까지 증여하는 것에 관하여는 종전의 제57조 제2항 내지 제4항의 규정에 의하여 증여세를 면제한다(법률 제5584호, 1998.12.28 개정, 조특법 부칙 16 ②·③).

※ 농지(農地)에는 초지 및 산림지는 포함되지 아니함(서면4탐-3081, 2006.9.7).

(2) 증여세의 면제요건

(구)「조세감면규제법」 제56조(자경농민에게 양도하는 농지 등에 대한 양도소득세 등의 면제) 제1항 각 호에 해당하는 농지(農地) 등 또는 「상속세법」 제11조의3(농지·초지·산림지 등의 상속공제) 제1항 제5호 및 제6호에 해당하는 어선(漁船) 및 어업권(漁業權)을 1991.12.31 현재 소유하거나 면허 받은 자가 그 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자 또는 형제자매인 자경농민 또는 대통령령이 정하는 자영어민(이하 “자영어민”이라 함)에게 그 소유농지 등·어선 및 어업권을 1996.12.31까지 증여하는 경우에는 당해 농지 등·어선 및 어업권의 가액에 대한 증여세를 면제한다(구조감법 57 ①).

1) 농지 등의 증여에 따른 증여세 면제 요건

① 농지 등의 범위

다음에 해당하는 농지·초지·산림지(이하 “농지 등”이라 함)를 말한다(구조감법 57 ①, 56 ①).

i) (구)「상속세법」 제11조의3 제1항 각 호의 1에 해당하는 농지 등

즉, 다음에 해당하는 농지 등을 말한다(구상증법 11의3 ① 1호·2호·3호·4호).

- ㉠ 「지방세법」의 규정에 의하여 농지세 과세대상이 되는 29,700㎡ 이내의 농지(비과세·감면 및 소액부징수의 경우를 포함함)
- ㉡ 「초지법」의 규정에 의한 148,500㎡ 이내의 초지
- ㉢ 「산림법」의 규정에 의한 보전임지(保全林地) 중 영림계획 또는 특수개발지역사업(법률 제4206호 「산림법」 중 개정법률의 시행 전에 종전의 「산림법」에 의하여 지정된 지정개발지역으로서 동 개정법률 부칙 제2조의 규정에 해당하는 지정개발지역에서의 지정개발사업을 포함함)에 따라 새로이 조립한 기간이 5년 이상인 297,000㎡ 이내의 산림지(보안림·채종림 및 천연보호림의 산림지를 포함함). 다만, 조립기간이 20년 이상인 산림지(山林地)를 증여받는 경우에는 990,000㎡(조립기간이 5년 이상인 297,000㎡ 이내의 산림지를 포함함) 이내의 산림지로 한다.
- ㉣ 「농어촌발전특별조치법」에 의한 영농조합법인의 출자지분으로서 대통령이 정하는 가액 이내의 것. 이때 출자지분(出資持分)의 가액은 영농조합법인에 출자한 증서에 표시된 출자지분에 해당하는 농지 등으로서 위 ㉠ 내지 ㉢의 규정에 의한 면적(이하 “기준면적”이라 하며, 증여재산 중 농지 등이 있는 경우에는 기준면적에서 그 농지 등의 면적을 뺀 면적) 이내의 것의 가액으로 한다(구상증령 8의3 ②).

ii) 「도시계획법」 제17조에 규정하는 주거지역·상업지역 및 공업지역 외에 소재하는 농지 등

iii) 「택지개발촉진법」의 규정에 의한 택지개발예정지구 기타 대통령이 정하는 개발사업지구(開發事業地區)라 함은 다음의 것을 말한다(구조감법 55 ②).

- ㉠ 「산업입지 및 개발에 관한 법률」에 의한 공업단지
- ㉡ 「유통단지개발촉진법」에 의한 유통단지
- ㉢ 「관광진흥법」에 의한 관광단지
- ㉣ 농지(農地) 등의 전용(轉用)이 수반되는 개발사업지구로서 「농지법」·「초지법」·「산림법」 기타 법률의 규정에 의하여 농지 등의 전용의 허가·승인·동의를 받았거나 받은 것으로 의제되는 지역

② 자경농민의 범위

“자경농민(증여자의 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자 또는 형제자매)”이라 함은 다음의 요건을 모두 갖춘 자(총리령이 정하는 영농계획자의 경우에는 i)의 요건을 갖춘 자)를 말한다(구조감

령 55 ①).

- i) 당해 농지·초지·산림지(이하 “농지 등”이라 함)가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함) 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주할 것
- ii) 당해 농지 등의 취득일 현재 만 18세 이상인 자로서 그 취득일부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있을 것

※ 영농계획자의 범위

“총리령이 정하는 영농계획자”라 함은 다음의 어느 하나에 해당하는 자를 말한다(구조감칙 27).

- ㉠ 「농어민후계자육성기금법」에 의한 농어민후계자
- ㉡ 「교육법」에 의한 농업계열의 학교에 재학 중이거나 졸업한 자

2) 어선 및 어업권의 증여에 따른 증여세 면제 요건

① 어선 및 어업권의 범위

(구)「상속세법」 제11조의3 제1항 제5호 및 제6호에 해당하는 어선 및 어업권(아래 i)·ii))을 말한다(구조감법 57 ①).

- i) 「어선법」의 규정에 의한 총톤수 20톤 미만의 어선
- ii) 「수산업법」의 규정에 의한 어장구역 99,000㎡ 이내의 어업권(「수산업법」 제8조 제1항 제4호의 규정에 의한 공동어업의 경우를 제외함)

② 자영어민의 범위

“대통령령이 정하는 자영어민(증여자의 직계존속, 직계비속, 직계비속의 배우자 또는 형제자매)”이라 함은 다음의 요건을 모두 갖춘 자(총리령이 정하는 영어계획자의 경우에는 ii)의 요건은 필요로 하지 아니함)를 말한다(구조감령 56의2).

- i) 어선의 선적지 또는 어장과 가장 가까운 연안의 시·군·구(자치구인 구를 말함) 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주할 것
- ii) 당해 어선 및 어업권을 증여받는 날 현재 만 18세 이상인 자로서 그 취득일부터 소급하여 2년 전부터 계속하여 직접 영어(營漁)에 종사할 것

※ 영어계획자의 범위

“총리령이 정하는 영어계획자(營漁計劃者)”라 함은 다음의 어느 하나에 해당하는 자를 말한다(구조감칙 27의2).

- ㉠ 「농어민후계자육성기금법」에 의한 농어민후계자
- ㉡ 「교육법」에 의한 수산계열의 학교에 재학 중이거나 졸업한 자

(3) 증여세 면제세액의 계산 등

1) 면제세액 안분계산의 방법

「조세감면규제법」 제57조의 규정에 의한 증여세 면제대상 농지와 과세대상인 다른 재산을 함께 증여하는 경우에는 증여재산가액을 합산하여 산출세액을 계산한 후 전체 과세가액에서 면제대상 농지가액이 차지하는 비율에 따라 면제할 세액을 안분계산(按分計算)하는 것이다(재삼 46014-1255, 1995.5.23).

$$\text{면제세액} = \text{합산과세시 증여세 산출세액} \times \frac{\text{면제대상 농지가액}}{\text{전체 과세가액}}$$

❖ 관련사례 ❖

□ 동일인으로부터 5년 이내에 증여세 면제대상 농지를 증여받는 경우

증여세가 과세되는 재산을 증여받고 5년 이내에 동일인으로부터 (구)「조세감면규제법」(법률 제4521호, 1992.12.8 개정된 것) 제57조의 규정에 의한 증여세 면제대상 농지를 증여받은 경우에는 증여재산가액을 합산하여 증여세액을 산출한 후 전체 과세가액에서 면제대상 농지가액이 차지하는 비율에 따라 면제할 세액을 안분계산한다(재삼 46014-2802, 1997.12.2).

2) 증여세 면제의 규모 한도

자경농민 또는 자영어민이 증여받는 농지 등·어선 및 어업권으로서 증여세의 면제대상이 되는 농지 등 또는 어장의 합계면적과 어선의 총톤수는 (구)「상속세법」 제11조의3 제1항 각 호의 1에 규정하는 규모(위 (2)의 1)의 ①의 i), 2)의 ①)를 한도로 한다. 이 경우 (구)「조세감면규제법」 제56조(자경농민에게 양도하는 농지 등에 대한 양도소득세 등의 면제) 규정에 의하여 양도소득세가 면제된 농지 등을 양수(讓受)한 때에는 당해 농지 등을 포함하여 계산한다[(구)조감법 57 ②].

3) 농어촌특별세의 과세 여부

증여세의 면제를 받는 자는 농어촌특별세(農漁村特別稅)를 납부할 의무가 없다(농특법 3 참조).

(4) 증여세 면제세액의 추정

1) 증여세 면제세액의 추정 사유

증여세가 면제되는 농지 등을 증여받은 자경농민 또는 자영어민이 대통령령이 정하는 정당한 사유 없이 당해 농지 등을 증여받은 날부터 5년 이내에 양도하거나 당해 농지 등에서 직접 영농 또는 영어에 종사하지 아니하게 된 때에는 그 농지 등에 대한 증여세의 면제세액에 상당하는 금액을 자경농민 또는 자영어민으로부터 증여세를 징수한다(구조감법 57 ③, 56 ③).

※ 농지 또는 초지에 신축한 주택(住宅)의 경우에는 축산업에 이용되는 부대시설에 해당하지 아니하므로 당해 면적(面積)에 대해서는 증여세를 추정함(재재산 46014-181, 1997.6.2).

※ 자경농민이 증여받은 농지를 내수면양식업에 사용하기 위하여 내수면양식장으로 전용하는 경우에는 당해 농지에서 직접 영농에 종사한 것에 해당되지 아니하므로 면제받은 증여세를 자경농민으로부터 징수함(재재산 46014-175, 1998.7.6).

2) 면제세액을 추정하지 않는 정당한 사유

위 1)에서 “대통령령이 정하는 정당한 사유”라 함은 다음의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다(구조감법 55 ③).

- ① 「토지수용법」 기타 법률에 의하여 수용되는 경우
- ② 국가·지방자치단체에 양도하는 경우
- ③ 「토지구획정리사업법」 또는 「농촌근대화촉진법」에 의한 환지(換地)에 의하여 농지 등이 농지 등으로 사용할 수 없는 다른 지목으로 변경되는 경우
- ④ 자경농민이 사망한 경우
- ⑤ 자경농민이 해외이주를 하는 경우
- ⑥ 「소득세법」 제89조 제2호 및 제4호의 규정에 의한 농지의 교환·분합 또는 대토의 경우(중전
의 농지의 자경기간과 교환·분합 또는 대토 후의 농지의 자경기간을 합산하여 8년이 되는 때에 한함)

⑦ 기타 총리령이 정하는 부득이한 사유가 있는 경우

❖ 관련사례 ❖

① 증여세 면제받은 농지를 대토하는 경우 종전 농지의 자경기간과 합산하여 8년 이상 자경하는 경우 면제 받은 증여세를 징수하지 않음

(구)「조세감면규제법」 제57조의 규정에 의하여 증여세를 면제받은 농지를 증여받은 날부터 5년 이내에 양도하거나, 당해 농지 등에서 직접 영농에 종사하지 아니하게 된 때에는 증여 당시의 증여세 면제세액에 동법 시행령 제28조 제9항의 규정에 의하여 계산한 이자상당가산액(利子相當加算額)을 가산하여 징수하는 것이며, 증여세 면제받은 농지를 「소득세법」 제89조 제4호의 규정에 의하여 대토(代土)하는 경우(종전의 농지의 자경기간과 대토 후의 농지의 자경기간을 합산하여 8년이 되는 때에 한함)에는 면제세액을 징수하지 않는다(재삼 46014-1724, 1996.7.22).

② 부모부터 증여받은 농지를 모에게 증여하여 함께 영농하는 경우

(구)「조세감면규제법」 제57조의 규정에 의하여 증여세를 면제받은 날부터 5년 이내에 당해 농지의 소유권(所有權)이 타인에게 이전된 경우에는 동조 제3항의 규정에 의하여 면제받은 증여세를 자경농민으로부터 징수하는 것이다. 이 경우 소유권이 이전된 농지를 자경농민이 대리경작(代理耕作)하는 경우에도 동조 동항의 규정에 의하여 면제받은 증여세를 자경농민으로부터 징수하는 것이다(재재산 46014-130, 2000.5.3).

3) 이자상당액의 추정 등

면제받은 세액을 추정사유에 의하여 징수하는 경우에는 (구)「조세감면규제법」 제31조 제6항의 규정을 준용한다(구조감법 57 ③, 구조감법 56 ④). 즉 증여세를 면제받은 자가 면제세액의 추정사유에 해당하는 때에는 증여세의 면제세액에 상당하는 금액과 이자상당가산액(징수할 세액×증여세과세표준 신고기한의 다음날부터 징수사유가 발생한 날까지의 기간×구「법인세법 시행령」 제113조의 3에 규정된 율)을 증여세로 납부하여야 한다(구조감법 31 ⑥, 구조감법 28 ⑨ 참조).

※ (구)「법인세법 시행령」 제113조의3에 규정된 율(率)은 다음과 같다.

- ① 납부일 전일 또는 고지일부터 역산하여 2년 이내의 기간에 대하여는 1일 1만분의 4의 율
- ② 납부일 전일 또는 고지일부터 역산하여 2년을 초과하는 기간에 대하여는 1일 1만분의 3의 율

(5) 상속세 과세가액에 가산하는 증여재산가액에서 제외

증여한 농지 등·어선 및 어업권으로서 증여세가 면제되는 농지 등·어선 및 어업권의 가액은 (구)「상속세법」 제4조 제1항 또는 제2항의 규정에 의하여 상속세 과세가액에 가산하는 증여재산가액에 이를 포함시키지 아니한다(구조감법 57 ④).

(6) 증여세의 면제신청

증여세액을 면제받고자 하는 경우에는 당해 농지 등·어선 및 어업권을 증여받은 자경농민 또는 자영어민이 대통령령이 정하는 바에 따라 그 면제신청(免除申請)을 하여야 한다(구조감법 57 ③, 구조감법 56 ⑤).

※ 증여세 신고기한 경과 후 면제신청서를 제출해도 증여세를 면제받을 수 있음(재삼 46014-282, 1996.1.31).

3. 영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제 (2006.12.31 이전 증여분)

(구)「조세감면규제법」 제58조의 “영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제” 규정은 1998.12.28 법률 제5584호에 의하여 삭제됨과 동시에 부칙 제15조에 의하여 2006. 12.31까지 면제기한(免除期限)이 연장되었다.

(1) 영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세 면제에 관한 경과조치

- ① 법률 제5584호 「조세특례제한법」 중 개정법률 시행일(1999.1.1) 전에 종전의 「조세감면규제법」 제58조의 규정에 의하여 증여세의 면제를 받는 농지 등에 대한 사후관리 및 징수에 관하여는 종전의 규정에 의한다(법률 제5584호, 1998.12.28 개정, 조특법 부칙 15 ①).
- ② 법률 제5584호 「조세특례제한법」 중 개정법률 시행(1999.1.1) 당시 종전의 「조세감면규제법」 제58조 제1항의 규정에 의하여 증여세의 면제대상이 되는 농지 등으로서 2006.12.31까지 자경농민이 영농자녀(營農子女)에게 증여하는 것에 관하여는 종전의 「조세감면규제법」 제58조 제2항 내지 제5항의 규정에 의하여 증여세를 면제한다(법률 제5584호, 1998.12.28 개정, 조특법 부칙 15 ②).

참고 1999.1.1 현재 면제요건을 반드시 갖추어야 하는지 여부

「조세특례제한법」 부칙 제15조 제2항은 “..... 농지 등으로서 2006.12.31까지 자경농민이 영농자녀에게 증여하는 것에 관하여는”이라고 하고 있으므로, 1999.1.1 현재 개정 전 「조세감면규제법」 제58조 등의 요건을 모두 갖추고 이미 실질적으로 증여받은 경우만을 대상으로 하는 것이 아니라, 1999.1.1 이후부터 2006.12.31까지 자경농민이 영농자녀에게 증여하는 경우 또한 그 대상으로 삼고 있다고 할 것이고, 따라서 개정 전 「조세감면규제법」 제58조 및 개정 전 「조세감면규제법 시행령」 제57조에서 요구하는 수증자의 거주요건 등은 실제 증여일을 기준으로 판단하는 것으로 봄이 상당하고, 또한 1999.1.1 이후 부칙 제15조 제2항이 정한 기한(즉, 2006.12.31)까지 자경농민을 계승하여 영농에 직접 종사하는 영농자녀를 보호할 필요가 있다는 점을 고려해 볼 때에도 그와 같다(서울고법 2009누15670, 2009.11.26 ; 대법원 2009두23686, 2010.4.15 : 국패).

단, 증여세가 면제되기 위해서는 (구)「조세특례제한법」 시행(1999.1.1) 당시 자경농민이 소유하던 농지를 이 법 시행 후에 영농자녀에게 증여하는 경우에 해당하여야 한다(대법원 2011두30274, 2012.5.24 ; 현재 2011헌바351, 2012.11.29).

(2) 증여세의 면제요건

대통령령이 정하는 자경하는 농민(이하 “자경농민”이라 함)이 농지·초지·산림지(이하 “농지 등”이라 함)를 대통령령이 정하는 영농에 종사하는 직계비속(이하 “영농자녀”라 함)에게 증여하는 경우에는 당해 농지 등의 가액에 대한 증여세를 면제한다(구조감법 58 ①).

1) 농지 등의 범위

- ① 다음의 어느 하나에 해당하는 농지 등

- i) 「지방세법」에 의한 농지세 과세대상(비과세·감면 및 소액부징수의 경우를 포함함)이 되는 농지로서 29,700㎡ 이내의 것

※ 증여세 면제대상이 되는 농지는 지적공부상의 지목에 관계없이 농지세 과세대상이 되는 농지를 말함(서면4탐-745, 2007.3.2).

- ii) 「초지법」에 의한 초지로서 148,500㎡ 이내의 것
- iii) 「산림법」에 의한 보전임지(保全林地) 중 영림계획 또는 특수개발지역사업(법률 제4206호 「산림법」 중 개정법률의 시행 전에 종전의 「산림법」에 의하여 지정된 지정개발지역으로서 동 개정 법률 부칙 제2조의 규정에 해당하는 지정개발지역에서의 지정개발사업을 포함함)에 따라 새로이 조림한 기간이 5년 이상인 산림지(보안림·채종림 및 천연보호림을 포함함)로서 297,000㎡ 이내의 것. 다만, 조림기간이 20년 이상인 산림지의 경우에는 조림기간이 5년 이상인 297,000㎡ 이내의 산림지를 포함하여 990,000㎡ 이내의 것으로 한다.
- iv) 「농어촌발전특별조치법」에 의한 영농조합법인(營農組合法人)의 출자지분으로서 대통령령이 정하는 가액 이내의 것. 여기서 “대통령령이 정하는 가액”이라 함은 위 i) 내지 iii)에 규정하는 면적 이내의 농지 등으로서 출자지분(出資持分)에 해당하는 농지 등의 면적(위 i) 내지 iii)의 규정에 의한 농지 등의 증여가 있는 경우에는 당해 농지 등의 면적을 차감한 면적)에 상당하는 가액을 말한다(구조감령 57 ③).
- ② 「도시계획법」 제17조에 규정하는 주거지역·상업지역 및 공업지역 외에 소재하는 농지 등
- ③ 「택지개발촉진법」에 의한 택지개발예정지구 기타 대통령령이 정하는 개발사업지구로 지정된 지역 외에 소재하는 농지 등. 여기서 “대통령령이 정하는 개발사업지구(開發事業地區)”라 함은 다음의 것을 말한다(구조감령 57 ④).
 - i) 「산업입지 및 개발에 관한 법률」에 의한 산업단지
 - ii) 「유통단지개발촉진법」에 의한 유통단지
 - iii) 「관광진흥법」에 의한 관광단지
 - iv) 농지 등의 전용이 수반되는 개발사업지구로서 「농지법」·「초지법」·「산림법」 기타 법률의 규정에 의하여 농지 등의 전용(轉用)의 허가·승인·동의를 받았거나 받은 것으로 의제되는 지역

❖ 관련사례 ❖

□ 증여일 현재 농지전용의 허가를 받은 것으로 의제되는 지역에 소재하는 농지는 증여세 면제대상 농지에 해당하지 아니하는 것임

「조세특례제한법」(1998.12.28, 법률 제5584호로 전면개정된 것) 부칙 제15조에 따른 (구)「조세감면규제법」 제58조(영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 면제)를 적용함에 있어 증여일 현재 「도로법」 제25조의2 제1항의 규정에 의하여 「농지법」 제36조에서 규정한 농지전용의 허가를 받은 것으로 의제되는 지역에 소재하는 농지는 (구)「조세감면규제법」 제58조 제1항 제3호 및 같은법 시행령 제57조 제4항 제4호의 규정에 의하여 당해 증여세 면제대상 농지에 해당하지 아니하는 것이다(서면4팀-4268, 2006.12.27).

2) 자경농민의 범위

“대통령령이 정하는 자경하는 농민(자경농민)”이라 함은 다음의 요건을 모두 갖춘 자를 말한다(조감령 57 ①).

- ① 당해 농지 등이 소재하는 시·군·구(자치구를 말함) 또는 그와 연접한 시·군·구에 거주할 것. 이 경우 연접한 시·군·구라 함은 동일한 경계선을 사이에 두고 서로 붙어 있는 시·군·구를 말하는 것이다(서면4팀-3328, 2006.9.28).
- ② 당해 농지 등의 증여일(贈與日)부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있을 것

※ 1999.1.1 현재 농지소재지와 연결한 시·군·구에 거주하였으나 행정구역의 개편 등으로 증여일 현재에는 농지소재지와 거주지가 연결하지 아니하게 된 경우에도 다른 요건을 모두 갖춘 경우에는 증여세를 면제받을 수 있는 것이다(서일 46014-11620, 2003.11.13).

3) 영농자녀의 범위

“대통령령이 정하는 영농에 종사하는 직계비속(영농자녀)”이라 함은 위 2)의 요건을 갖춘 자의 직계비속 중 당해 농지 등의 증여일 현재 만 18세 이상인 자로서, 위 2)의 요건을 모두 갖춘 자를 말한다. 다만, 재정경제부령이 정하는 영농계획자의 경우에는 위 2)의 ①의 요건을 갖춘 자를 말한다(구조감령 57 ②).

※ “재정경제부령이 정하는 영농계획자(營農計劃者)”라 함은 다음의 어느 하나에 해당하는 자를 말한다(조감칙 27).

- i) 「농어민후계자육성기금법」에 의한 농어민후계자
- ii) 「초·중등교육법」 또는 「고등교육법」에 의한 농업계열의 학교에 재학 중이거나 졸업한 자

❖ 관련사례 ❖

① 증여세 면제요건 적용시 증여일 현재 보유하고 있는 농지가 없거나 다른 직업을 가지고 있는 경우에도 (구)「조세감면규제법 시행령」 제57조 제2항의 요건에 해당하는 때에는 영농자녀로 볼 수 있는 것임
“직접 영농에 종사한다” 함은 “농지소재지에 거주하면서 자기가 직접 농작물을 경작하거나 자기 책임하에 농사를 짓는다”는 것을 의미하는 것으로 증여일 현재 보유하고 있는 농지가 없거나 다른 직업을 가지고 있는 경우에도 직접 영농에 종사하는 등 (구)「조세감면규제법 시행령」 제57조 제2항의 요건에 해당하는 때에는 영농자녀로 볼 수 있는 것이며, 이에 해당하는지 여부는 구체적인 사실관계를 확인하여 판단할 사항이다(서면4탐-1430, 2006.5.19 ; 서면4탐-1997, 2006.6.27).

② 형편상 농지소재지에서 2년 이상 거주하지 못했더라도 증여일 현재 농지소재지에서 거주하고, 직접 영농에 종사한 기간이 2년 이상일 때 증여세를 면제받을 수 있음
「조세특례제한법」 부칙 제15조의 규정에 의하여 (구)「조세감면규제법」 제58조에 의한 영농자녀가 증여받은 농지에 대한 증여세 면제는 2006년 12월 31일까지 연장되었으며, (구)「조세감면규제법」 제58조의 규정을 적용할 때 “자경농민(自耕農民)”이란 같은법 시행령 제57조 제2항의 규정에 의하여 당해 농지·초지·산림지(이하 “농지 등”이라 함)가 소재하는 시·군·구(자치구인 구를 말함) 또는 그와 연결한 시·군·구에 거주하고, 당해 농지 등의 취득일 현재 만 18세 이상인 자로서 그 취득일부터 소급하여 2년 이상 계속하여 직접 영농에 종사하고 있는 자를 말하는 것이며, 형편상 농지소재지에서 2년 이상 거주하지 못했더라도 증여일 현재 농지소재지에서 거주하고, 직접 영농에 종사한 기간이 2년 이상일 때 자경농민에 해당될 수 있다(재삼 46014-1214, 1999.6.24).

③ 병역의무 이행기간 전·후를 통산하여 증여일 전 2년 이상 직접 영농에 종사한 경우 증여세를 면제받을 수 있음
병역의무(兵役義務)의 이행을 위하여 증여일 전 2년간 계속하여 직접 영농에 종사하지 못한 경우에도 그 사유가 해제(解除)된 때부터 다시 직접 영농에 종사하는 경우 부득이한 사유 발생기간 전·후를 통산하여 2년 이상 직접 영농에 종사한 사실이 확인되면 증여세를 면제받을 수 있다(재산 상속 46014-455, 2000.4.11).

④ 자경농민이라 함은 농지를 직접 경작하는 농민만을 의미하며, 농업을 주업으로 하지 아니하고 타(他) 직업에 상시 종사하면서 농업을 부업으로 하는 자는 포함되지 아니함
청구인은 타직업에 전념하면서 주말 등을 이용해 농업에 간접적으로 관여한 것으로 볼 수 있다 할 것이며, 조세감면 규정은 조세정책상 특혜를 주는 규정이므로 그 감면요건을 해석함에 있어 엄격하게 해석하

여야 하고, 그 관련규정의 취지는 자경농민인 직계비속 등에게 증여세를 부과하지 아니하여 계속 영농에 종사하게 함으로써 농촌의 균형발전을 지원하기 위한 것이라는 점을 감안할 경우, 자경농민이라 함은 농지를 직접 경작하는 농민만을 의미한다고 보여지고 농업을 주업으로 하지 아니하고 타직업에 상시 종사하면서 농업을 부업으로 하는 자는 포함되지 아니한다고 할 것이다. 따라서, 처분청이 청구인을 (구) 「조세감면규제법」 제58조에 의한 영농자녀에 해당하지 아니한다 하여 경정청구를 거부한 이 건 처분은 잘못이 없는 것으로 판단된다(국심 2005전1779, 2005.7.19).

※ 영농자녀로 보지 않은 사례

- ㉠ 치킨집을 운영한 기간과 운수업으로 근무하는 기간 동안은 영농에 직접 종사한 것으로 보기 어려움(국심 2007중2385, 2007.11.30).
- ㉡ 주유소 직원으로서 근무하는 것을 주업으로 하면서 여가를 이용하여 농업에 관여한 것으로 보이는바, 영농자녀에 포함되지 아니함(심사 증여 2007-0052, 2007.12.24).
- ㉢ 증여받을 당시 농업을 영위한 사실이 있다고 하더라도 교장(校長)으로 재직하면서 농업은 간접적으로 영위하였다고 보는 것이 타당하므로 영농자녀에 포함되지 아니함(국심 2007중2359, 2007.8.22).
- ㉣ 직업공무원(소방관으로 격일제 근무를 함)으로 복무한 근로소득자로서 영농을 주업으로 하였다고 보기는 어렵다고 할 것임(조심 2009중0362, 2009.7.24).

※ 영농자녀로 본 사례

- ㉠ 근로소득이 있지만 근무형태가 교대근무방식이고 직장근무지나 주거지가 농지 인근에 위치하고 있어 농지를 직접 경작할 수 있는 여건인 것으로 보아 증여세를 과세한 처분은 부당함(조심 2010중2179, 2011.8.10).
- ㉡ 농지를 경작해 온 사실이 이웃주민 및 농약자재 구입내역 등에 의하여 확인되고, 겨울철에 업무가 집중되는 보일러 설비기사로 근무한 점 등에 비추어 직접 영농에 종사한 것으로 보이므로 증여세를 부과한 것은 부당함(국심 2007중3084, 2007.10.8).

(3) 증여세 면제세액의 계산 등

1) 면제세액 안분계산의 방법

「조세감면규제법」 제58조의 규정에 의한 증여세 면제대상 농지와 과세대상인 다른 재산을 함께 증여하는 경우에는 증여재산가액을 합산하여 산출세액을 계산한 후 전체 과세가액에서 면제대상 농지가액이 차지하는 비율에 따라 면제할 세액을 안분계산하는 것이다(재삼 46014-1255, 1995.5.23).

$$\text{면제세액} = \text{합산과세기 증여세 산출세액} \times \frac{\text{면제대상 농지가액}}{\text{전체 과세가액}}$$

❖ 관련사례 ❖

① 증여세가 면제되는 농지와 증여세 과세대상 재산을 동일인으로부터 동시에 또는 순차로 증여받는 경우 면제세액 및 기납부세액공제액 등의 계산방법

- ㉠ 「조세특례제한법」에 의하여 증여세가 면제되는 농지와 증여세 과세대상 재산을 동일인(同一人)으로부터 동시에 또는 순차로 증여받아 「상속세 및 증여세법」 제47조 제2항의 규정에 의하여 합산과세(合算課税)하는 경우에 농지에 대한 증여세 면제세액은 「상속세 및 증여세법 기본통칙」 58-0...1에서 규정한 산식

(합산과세시 증여세 산출세액 $\times \frac{\text{증여세가 면제되는 농지 등의 가액}}{\text{합산과세시 증여재산가액}}$)에 의하여 계산 하는 것이며,

- ② 같은법 제58조 제2항의 규정에 의한 기납부세액공제액의 한도액은 합산과세시 산출세액에서 증여세 면제세액을 차감한 후의 세액(稅額)을 증여세 산출세액으로 하고, 당해 증여재산의 가액과 가산한 증여재산의 가액 중 과세분의 합계액에서 과세분에 상당하는 증여재산공제액을 차감한 후의 금액에서, 가산한 증여재산의 가액 중 과세분에서 과세분에 상당하는 증여재산공제액을 차감한 후의 금액이 차지하는 비율을 증여세 산출세액에 곱하여 계산한 금액으로 하는 것이 타당하다(서면4팀-66, 2005.1.7; 서면4팀-577, 2005.4.14).

② 가산한 증여재산에 대한 증여세 산출세액의 계산방법

「조세특례제한법」에 의하여 증여세가 면제되는 농지와 증여세 과세대상 재산을 동일인으로부터 동시에 또는 순차로 증여받아 「상속세 및 증여세법」 제47조 제2항의 규정에 의하여 합산과세하는 경우에 농지(農地)에 대한 증여세 면제세액은 「상속세 및 증여세법 기본통칙」 58-0...1에서 규정한 산식에 의하여 계산하는 것이며, 합산과세시 산출세액에서 증여세 면제세액을 차감한 후의 세액을 증여세 산출세액으로 하고 1차 증여시 납부세액(증여세 산출세액 상당액을 말함)을 공제하는 방법으로 2차 증여시 납부할 세액을 계산하는 것이 타당하다(서일 46014-10561, 2003.5.2).

◆ 상속세 및 증여세법 기본통칙 58-0...1 【기납부증여세액 공제】

「조세특례제한법」에 의하여 증여세가 면제되는 농지 등과 과세대상 재산을 「상속세 및 증여세법」 제47조 제2항에 규정하는 합산과세대상 기간 내에 순차로 증여받음에 따라 증여세를 합산과세하는 경우 같은법 제58조 제1항의 규정에 의하여 기납부세액공제하는 금액은 다음 산식에 의하여 계산한다(상증통 58-0...1, 2008.7.25 삭제).

$$\text{합산과세시 증여세 산출세액} \times \frac{\text{증여세가 면제되는 농지 등의 가액}}{\text{합산과세시 증여재산가액}}$$

○ 예제

증여세 면제농지(2006.12.31 이전 증여분)와 과세대상 재산을 동일인으로부터 순차로 증여받는 경우

- 2005.1.1 갑은 부모로부터 증여세가 면제되는 농지 A 10,000㎡를 증여받음. 증여 당시 시가는 없으며 개별공시시가는 20,000원/㎡임(증여재산가액 : 2억원).
- 2006.1.1 갑은 母로부터 현금 3억원을 증여받음.
- 2007.1.1 갑은 父로부터 현금 5억원을 증여받음.

【해설】

1. 2005.1.1 농지 A 2억원 수증시 자진납부할 세액
증여받은 농지는 10,000㎡로 29,700㎡ 이내이므로 증여세 전액 면제
2. 2006.1.1 현금 3억원 수증시 자진납부할 세액
 - ① 증여재산가액 + 증여재산가산액 = 증여세 과세가액
300,000,000원 + 200,000,000원 = 500,000,000원
 - ② 증여세 과세가액 - 증여재산공제 = 증여세 과세표준
500,000,000원 - 30,000,000원 = 470,000,000원

- ③ 증여세 과세표준×세율=합산과세시 증여세 산출세액

$$(470,000,000\text{원} \times 20\%) - 10,000,000\text{원} = 84,000,000\text{원}$$

- ④ 합산과세시 증여세 산출세액 $\times \frac{\text{면제되는 농지 등의 가액}}{\text{합산과세시 증여재산가액}} = \text{증여세 면제세액}$

$$84,000,000\text{원} \times \frac{200,000,000\text{원}}{500,000,000\text{원}} = 33,600,000\text{원}$$

- ⑤ 합산과세시 증여세 산출세액 - 증여세 면제세액 = 증여세 산출세액

$$84,000,000\text{원} - 33,600,000\text{원} = 50,400,000\text{원}$$

- ⑥ 증여세 산출세액 - 납부세액공제액 - 신고세액공제액 = 자진납부할 세액

$$50,400,000\text{원} - 0\text{원} - 5,040,000\text{원} = 45,360,000\text{원}$$

3. 2007.1.1 현금 5억원 수증시 자진납부할 세액

- ① 증여재산가액 + 증여재산가산액 = 증여세 과세가액

$$500,000,000\text{원} + 200,000,000\text{원} + 300,000,000\text{원} = 1,000,000,000\text{원}$$

- ② 증여세 과세가액 - 증여재산공제 = 증여세 과세표준

$$1,000,000,000\text{원} - 30,000,000\text{원} = 970,000,000\text{원}$$

- ③ 증여세 과세표준×세율=합산과세시 증여세 산출세액

$$(970,000,000\text{원} \times 30\%) - 60,000,000\text{원} = 231,000,000\text{원}$$

- ④ 합산과세시 증여세 산출세액 $\times \frac{\text{면제되는 농지 등의 가액}}{\text{합산과세시 증여재산가액}} = \text{증여세 면제세액}$

$$231,000,000\text{원} \times \frac{200,000,000\text{원}}{1,000,000,000\text{원}} = 46,200,000\text{원}$$

- ⑤ 합산과세시 증여세 산출세액 - 증여세 면제세액 = 증여세 산출세액

$$231,000,000\text{원} - 46,200,000\text{원} = 184,800,000\text{원}$$

- ⑥ 납부세액공제액 MIN(㉠, ㉡) : 50,400,000원

㉠ 종전 증여세 산출세액 : 50,400,000원 (= 84,000,000원 - 33,600,000원)

㉡ 공제한도액(㉢×㉣) : 69,300,000원 (= 184,800,000원 $\times \frac{291,000,000\text{원}}{776,000,000\text{원}}$)

- ㉢ 합산과세시 증여세 산출세액 - 증여세 면제세액 = 증여세 산출세액

$$231,000,000\text{원} - 46,200,000\text{원} = 184,800,000\text{원}$$

- ㉣ (종전 과세분 합계액 - 증여공제 상당액) / (총과세분 합계액 - 증여공제 상당액)

$$\frac{\begin{array}{l} (300,000,000\text{원} - 30,000,000\text{원}) \times \frac{300,000,000\text{원}}{1,000,000,000\text{원}} \\ \text{원} \end{array}}{\begin{array}{l} (800,000,000\text{원} - 30,000,000\text{원}) \times \frac{800,000,000\text{원}}{1,000,000,000\text{원}} \\ \text{원} \end{array}} = \frac{291,000,000\text{원}}{776,000,000\text{원}}$$

- ⑦ (증여세 산출세액 - 납부세액공제액) × 10% = 신고세액공제액

$$(184,800,000\text{원} - 50,400,000\text{원}) \times 10\% = 13,440,000\text{원}$$

- ⑧ 증여세 산출세액 - 납부세액공제액 - 신고세액공제액 = 자진납부할 세액

$$184,800,000\text{원} - 50,400,000\text{원} - 13,440,000\text{원} = 120,960,000\text{원}$$

2) 증여세 면제의 규모 한도

증여세가 면제되는 농지 등은 자경농민(自耕農民)을 기준으로 위 “(2)의 1)의 ①”에 규정하는 규모를 한도로 한다(구조감법 58 ①).

3) 농어촌특별세의 부과 여부

증여세의 면제를 받는 자는 농어촌특별세(農漁村特別稅)를 납부할 의무가 없다(농특법 3 참조).

(4) 증여세 면제세액의 추정

1) 증여세 면제세액의 추정 사유

증여세가 면제되는 농지 등을 증여받은 영농자녀가 대통령령이 정하는 정당한 사유 없이 당해 농지 등을 증여받은 날부터 5년 이내에 양도하거나 당해 농지 등에서 직접 영농에 종사하지 아니하게 된 때에는 그 농지 등에 대한 증여세의 면제세액에 상당하는 금액을 징수한다(구조감법 58 ②).

※ 증여세 면제받은 농지를 증여받은 날로부터 5년 이내에 타인(他人)에게 임대한 경우에는 그 면제세액에 상당하는 금액이 징수되는 것임(서면4탐-803, 2007.3.7).

※ 주말농장 등의 서비스 용역을 제공하는 것을 주업으로 하고, 계속적으로 농업의 소득은 발생하지 않았으므로 면제된 증여세를 징수한 처분은 정당함(국심 2007중476, 2007.8.23).

❖ 관련사례 ❖

□ 증여세를 면제받은 농지의 일부를 5년 이내에 다른 목적으로 사용하는 경우 면제받은 증여세액에서 전체 농지가액 중 다른 목적으로 사용한 농지의 가액이 차지하는 증여세 상당액을 징수함

(구)「조세감면규제법」(법률 제5195호, 1996.12.30 개정 전의 것) 제58조의 규정에 의하여 증여세를 면제받은 농지 중 일부를 증여받은 날로부터 5년 이내에 다른 목적으로 사용한 경우에는 그 다른 목적으로 사용한 농지에 대한 증여세 면제세액에 상당하는 금액을 영농 1자녀로부터 징수하는 것이며, 이 경우 징수하는 증여세액은 당초 농지를 증여받아 면제받은 증여세액에서 전체 농지가액 중 5년 이내에 다른 목적으로 사용한 농지의 가액이 차지하는 증여세 상당액을 말한다(재삼 46014-2142, 1997.9.10).

2) 면제세액을 추정하지 않는 정당한 사유

위 1)에서 “대통령령이 정하는 정당한 사유”라 함은 다음의 어느 하나에 해당하는 경우를 말한다(구조감법 57 ⑤).

- ① 「토지수용법」 기타 법률에 의하여 수용되는 경우
- ② 국가·지방자치단체에 양도하는 경우
- ③ 「토지구획정리사업법」 또는 「농어촌정비법」에 의한 환지(換地)에 의하여 농지 등이 농지 등으로 사용할 수 없는 다른 지목으로 변경되는 경우
- ④ 영농자녀가 사망한 경우
- ⑤ 영농자녀가 「해외이주법」에 의한 해외이주를 하는 경우
- ⑥ 「소득세법」 제89조 제2호 및 제4호의 규정에 의한 농지의 교환·분합 또는 대토의 경우로서 종전 농지의 자경기간과 교환·분합 또는 대토 후의 농지의 자경기간을 합하여 8년 이상이 되는 경우
- ⑦ 기타 재정경제부령이 정하는 부득이한 사유가 있는 경우

❖ 관련사례 ❖

- ① 증여세 면제받은 농지를 교환하는 경우로서 종전농지의 자경기간과 교환 후의 농지의 자경기간을 합하여 8년 이상이 되는 경우에는 면제세액을 추징하지 아니함

(구)「조세감면규제법」 제58조 제1항의 규정에 의하여 증여세를 면제받은 농지를 같은법 시행령 제57조 제5항에서 규정하는 정당한 사유 없이 그 증여받은 날로부터 5년 이내에 양도하거나 당해 농지에서 직접 영농에 종사하지 아니하게 된 때에는 그 농지에 대한 증여세 면제세액에 상당하는 금액을 영농자녀(營農子女)로부터 징수하는 것이다. 다만, 증여세 면제받은 농지를 「소득세법」 제89조 제2호의 규정에 의하여 교환(交換)하는 경우로서 종전 농지의 자경기간과 교환 후의 농지의 자경기간을 합하여 8년 이상이 되는 경우에는 그러하지 아니하는 것이다(서면4탐-16, 2004.2.9 ; 서면4탐-2053, 2004.12.15).

- ② 증여세 면제를 받은 농지를 증여받은 날로부터 도시계획사업자 지정 및 실시계획인가 이전에 국가 등에 양도하는 경우 5년 이내 양도하게 된 정당한 사유로 볼 수 없음

대통령령이 정하는 정당한 사유라 함은 「토지수용법」 기타 법률에 의하여 수용되는 경우를 의미하는바, 이는 「토지수용법」상 사업인정고시가 있거나, 기타 다른 법률에 의한 공익사업을 시행하는 경우 「토지수용법」의 규정이 준용되어 같은법 소정의 사업인정고시가 있는 것과 동일시 할 수 있는 조치가 취하여진 것으로서 토지수용절차(土地收用節次)를 개시할 수 있는 상태에 있는 것을 의미한다 할 것이다. 이 건의 경우와 같이 도시계획사업자 지정 및 실시계획인가 이전에 양도하는 경우에는 비록 국가·지방자치단체 등이 그 사업을 주관하였더라도 위 관련법령에서 정하는 대통령령이 정하는 정당한 사유에 해당하지 않는다 할 것이다(국심 2006부1822, 2006.8.29).

3) 이자상당액의 추징 등

(구)「조세감면규제법」 제33조 제4항의 규정은 면제받은 세액을 징수하는 경우에 이를 준용한다(구조감법 58 ③). 즉 증여세를 면제받은 자가 면제세액의 추징사유에 해당하는 때에는 증여세의 면제세액에 상당하는 금액과 이자상당가산액(징수할 세액×증여세과세표준 신고기한의 다음날부터 징수사유가 발생한 날까지의 기간×구「법인세법」 시행령 제113조의3에 규정된 율)을 증여세로 납부하여야 한다(구조감법 33 ④, 구조감령 30 ⑨ 참조).

※ (구)「법인세법」 시행령 제113조의3에 규정된 율(率)은 다음과 같다.

- ① 납부일 전일 또는 고지일부터 역산하여 2년 이내의 기간에 대하여는 1일 1만분의 4의 율
- ② 납부일 전일 또는 고지일부터 역산하여 2년을 초과하는 기간에 대하여는 1일 1만분의 3의 율

(5) 상속세 과세가액에 가산하는 증여재산가액에서 제외

증여한 농지 등으로서 증여세가 면제되는 농지 등의 가액은 「상속세 및 증여세법」 제13조 제1항의 규정에 의하여 상속세 과세가액에 가산하는 증여재산가액에 이를 포함시키지 아니한다(조감법 58 ⑤).

(6) 증여세의 면제신청

증여세를 면제받고자 하는 영농자녀는 대통령령이 정하는 바에 따라 그 면제신청(免除申請)을 하여야 한다(구조감법 58 ④).

※ 증여세 신고기한 경과 후 면제신청서를 제출해도 증여세를 면제받을 수 있음(재삼 46014-282, 1996.1.31).