

# 종합부동산세의 지방세 이전시 개편방안 연구

본 보고서는 한국지방세연구원이 기획하고  
외부 연구자에게 의뢰하여 작성된 것입니다

연구책임 | 박 훈 서울시립대 세무학과 교수  
감수자 | 이선화 한국지방세연구원 연구위원



## 요 약



재산세(지방세)와 종합토지세(지방세)의 부동산보유세체제가 2005년 1월 종합부동산세 신설로 재산세(지방세)와 종합부동산세(국세) 체제로 바뀐바 있다. 종합부동산세의 지방세 이전은 부동산보유세체제가 종합부동산세 신설 이전인 지방세로만 이루어지는 것을 의미한다. 그런데 이러한 변화는 종합부동산세법이라는 단행법률의 내용이 지방세법으로 이전하는 것만으로 법적인 문제가 해결되는 것은 아니다.

본 연구는 종합부동산세의 지방세 이전의 타당성 검토를 하는 것이 아니라, 지방세 이전을 전제로 하여 국세인 종합부동산세가 종전 각각의 지방자치단체의 재원에 영향을 주지 않는 범위내에서 법개정이 될 수 있도록 관련 법적 쟁점을 분석하는 것을 주된 목적으로 한다.

제2장에서는 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황을, 제3장에서는 영국, 일본 등 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조를 살펴본다. 제4장에서는 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제로서, 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제, 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제, 재산세와의 관계 문제, 물납의 문제 등을 다룬다. 각각의 법제도적 문제에 대한 구체적인 내용은 다음과 같다.

첫째, 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제에 대한 것이다. 과거 재산세와 종합토지세 체계에서는 각기 과세대상이 다르지만 부동산의 재산소재지라는 점에서 공통점을 보이는데, 재산세와 종합부동산세(국세) 체계에서는 과세대상이 동일할 수 있음에도 부동산의 재산소재지와 부동산 소유자의 주소지주의 차이를 보인다. 재산세와 종합부동산세(지방세) 체계에서는 부동산의 재산소재지로 통일하는 것이 부동산 보유에 따른 지방자치단체의 과세권 행사의 과세근거와 연결짓는다는 점에서 더 바람직하다.

둘째, 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제에 대한 것이다. 종합부동산세가 국세에서 지방세로 전환되는 경우 국회와 지방의회간 권한쟁의 문제는 없어지겠지만 지방세법상 배분기준을 놓고 재산소재지 및 주소지 지방자치단체에서 보다 많은 배분액을 확보받기 위해 배분기준을 정한 지방세법 자체의 위헌문제를 제기할 가능성은 남게 된다. 배분기준의 법률에 명확하지 않는 경우에는 헌법상 포괄위임금지의 원칙 위배 여부가 논란이 될 수 있다. 이 문제를 해결하기 위해서는 법률에 배분기준을 명시하는 것이 필요하다. 제주특별자치도는 주된 특별징수의무자 보다는 납입관리자 개념에 더 부합한다.

셋째, 재산세와의 관계 문제에 대한 것이다. 종합부동산세와 재산세의 경우 토지, 건물 일부에 대해 과세대상이 겹치고 과세권자도 겹치는 경우에 이중과세 문제가 있지만 그것이 입법재량으로 보아 그 자체를 위헌이라 하기는 어렵다. 다만 부동산의 경우 다른 재산의 보유세제와 비교하여 두 번의 과세로 그 부담이 크다면 합리적 차별이 아니라면 조세평등 원칙의 문제로 다루어질 수도 있다. 그러나 우리나라 현실에서 부동산을 세제상 달리 취급하여 중과하는 경향에서 보면 이 역시 차별이 있다는 것만으로 조세평등의 원칙 위배라 보기는 어렵다.

특별시의 경우 재산세가 특별시분 재산세와 구분 재산세로 구별되고, 여기에 개정 종합부동산세가 지방세가 되면서 토지, 건물 등에 대해 사실상 3개의 지방세인 부동산보유세가 적용된다. 종합부동산세가 재산세가 통합되는 경우에는 다른 지방자치단체의 경우와는 달리 특별시의 경우 이러한 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계로 재정립해야 되지만, 개정 종합부동산세의 경우 별도로 존치시키는 경우에는 지방세 단계의 부동산보유세제가 복잡해지기는 하지만 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계를 새로이 정해야 하는 것은 아니다.

넷째, 물납의 문제에 대한 것이다. 종합부동산세의 지방세 전환시 과세권자가 물납허가권을 갖는 것으로 해야 할 것이다. 이 경우 주소지나 재산소재지가 다른 부동산을 물납받을 수 있는지, 자신에게 최종적으로 귀속되지 않는 종합부동산세까지 위 1천만원의 기준에 포함시킬지가 논란이 될 수 있다. 재산소재지로 관할을 정하는 경우라면 관할 내에 있는 부동산에 국한하여 귀속되는 종합부동산세를 기준으로 물납허가 기준을 정하여야 할 것이다.

# 목 차

## ✂ 요약

## ✂ 보고서 목차

I. 서론 .....	1
1. 연구목적 .....	3
2. 연구방법 및 연구범위 .....	3
II. 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황 .....	5
1. 부동산 보유세제의 의의 .....	7
가. 보유세제의 의의 .....	7
나. 부동산 보유세제의 개념 .....	7
2. 부동산 보유세제의 형태 .....	8
가. 국세와 지방세의 결합방식 .....	8
나. 지방세로만 과세하는 방식 .....	9
다. 소결 .....	10
3. 현행법상 부동산 보유세제의 법적 구조 .....	10
가. 종합부동산세의 기본구조 .....	10
나. 재산세의 기본구조 .....	16
다. 소결 .....	20
4. 현행 부동산보유세제 세수입 및 재정조정 현황 .....	22
가. 지방자치단체별 부동산 보유세제 세수입 현황 .....	22
나. 부동산 보유세제의 재정조정 현황 .....	27
5. 개정 종합부동산세의 기본구조 .....	28

가. 종합부동산세의 지방세 전환 배경	28
나. 종합부동산세의 지방세 전환시 구체적 내용	29
다. 소결	33
<b>Ⅲ. 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조</b>	<b>37</b>
1. 영국의 부동산 보유세제	39
가. 카운슬세(council tax)	39
나. 사업용 레이트(Non-Domestic Rate)	42
2. 일본의 부동산 보유세제	44
가. 고정자산세(固定資産税)	45
나. 지가세(地價税)	48
3. 시사점	49
<b>Ⅳ. 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제</b>	<b>51</b>
1. 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제	53
가. 재산소재지주의와 주소지주의 의의	53
나. 종합부동산세 도입당시 논의	53
다. 재산세와 종합토지세 당시 논의	54
라. 소결	55
2. 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제	58
가. 과세권자와 세수입 귀속자의 의의	58
나. 지방자치단체간 재정조정 의 한계	59
다. 종합부동산세에 대한 위헌논의의 변화	60
라. 징수촉탁과의 관계	61
마. 특별징수의무 등과 관계	62
바. 소결	62
3. 재산세와의 관계 문제	63
가. 개정 종합부동산세와 재산세의 이중과세 여부	63

나. 특별시분 재산세와 관계 .....	64
4. 물납의 문제 .....	68
가. 개정 종합부동세와 재산세의 물납 비교 .....	68
나. 물납에 따른 불이익의 최소화 .....	68
다. 납세자 세부담 완화의 다양한 모색 .....	69
V. 결론 .....	71
참고문헌 .....	75

## 표 목 차

〈표 Ⅱ-1〉 현행 세법상 보유세제와 과세대상 .....	7
〈표 Ⅱ-2〉 부동산 보유세제의 구체적 형태 .....	10
〈표 Ⅱ-3〉 재산세와 종합부동산세의 과세요건 등 주요 비교 .....	21
〈표 Ⅱ-4〉 2011년 종합부동산세 지역별 결정 현황 .....	23
〈표 Ⅱ-5〉 2011년 재산세 지역별 결정 현황 .....	24
〈표 Ⅱ-6〉 2004~2011년 부동산보유세 지역별 결정 현황 .....	25
〈표 Ⅱ-7〉 2013년도 지방교부세 예산 현황 .....	27
〈표 Ⅱ-8〉 현행 및 개정안에 따른 종합부동산세 과세요건 등 주요 비교 .....	33
〈표 Ⅱ-9〉 지방세 전환 전후 업무처리절차 비교 .....	35
〈표 Ⅳ-1〉 부동산보유세제의 납세지 관련 규정 비교 .....	56

# I . 서론

1. 연구목적
2. 연구방법 및 연구범위





## I

## 서론

## 1. 연구목적

취득세 인하시 감소하는 지방 세수를 보완하는 방법으로 ‘종합부동산세의 지방세 이전’이 논의되고 있다. 재산세(지방세)와 종합토지세(지방세)의 부동산보유세체제가 2005년 1월 종합부동산세 신설로 재산세(지방세)와 종합부동산세(국세) 체제로 바뀐바 있다. 종합부동산세의 지방세 이전은 부동산보유세체제가 종합부동산세 신설 이전인 지방세로만 이루어지는 것을 의미한다. 그런데 이러한 변화는 종합부동산세법이라는 단행법률의 내용이 지방세법으로 이전하는 것만으로 법적인 문제가 해결되는 것은 아니다.

지방세체제 하에서도 재산세와 종합부동산세의 각각의 과세권자, 납세의무자 뿐만 아니라 부과 및 징수, 불복 등의 문제를 어떻게 할 것인지 논의가 필요하다. 특히 종합부동산세의 지방세로의 전환은 지방 세수 보완의 한 방법으로 논의되고 있다는 점에서 현재의 지방재정 구조 하에서 지방세의 귀속문제와 지자체별 세수차이 조정 등의 문제도 검토할 필요가 있다.

본 연구는 종합부동산세의 지방세 이전의 타당성 검토를 하는 것이 아니라, 지방세 이전을 전제로 하여 국세인 종합부동산세가 종전 각각의 지방자치단체의 재원에 영향을 주지 않는 범위내에서 법개정이 될 수 있도록 관련 법적 쟁점을 분석하는 것을 주된 목적으로 한다. 이러한 법적 검토를 통해 종합부동산세의 지방세 전환시 지방자치단체의 과세자주권을 최대한 확보하면서도 지방자치단체 및 납세의무자 모두에게 명확한 부동산보유세제 체제를 확립하고자 한다.

## 2. 연구방법 및 연구범위

본 연구는 종합부동산세, 재산세 등에 대한 학계의 논문, 연구보고서 등과 영국 및 일본 등의 주요국의 입법례 등을 문헌조사하는 것을 그 연구방법의 기본으로 한다. 국세가 지방

세로 전환되면서 법적인 논의를 중심으로 새로운 쟁점이나 실무적인 사항에 대해서는 관련 공무원과 전문가 등의 인터뷰도 병행한다.

본 연구는 종합부동산세법상 종합부동산세가 지방세법상 종전 11개 지방세 세목에 하나 더 지방세로서 전환된다는 것을 전제로, 지방세로서 개정 종합부동산세(지방세법개정안에 따른 지방세로서 종합부동산세, 이하 “개정 종합부동산세”라 함)을 둘러싼 법적 문제를 연구대상으로 한다.

이에 따라 제2장에서는 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황을 다루고, 제3장에서는 영국, 일본 등 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조를 검토한다. 그리고서 제4장에서는 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제로서, 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제, 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제, 재산세와의 관계 문제, 물납의 문제 등에 대해 검토한다.

## Ⅱ . 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황

1. 부동산 보유세제의 의의
2. 부동산 보유세제의 형태
3. 현행법상 부동산 보유세제의 법적 구조
4. 현행 부동산보유세제 세수입 및 재정조정의 현황
5. 개정 종합부동산세의 기본구조





## II

# 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황

## 1. 부동산 보유세제의 의의

### 가. 보유세제의 의의

세제는 담세력의 기준에 따라 소득세제, 소비세제, 재산세제로 나누어 볼 수 있다. 그중 재산세제는 재산을 담세력의 기준으로 하는 것으로 보통은 재산의 보유에 따라 과세하는 것을 말한다.

양도소득세가 재산세제의 하나라 할 때에는 재산의 처분단계에 대한 것이고, 상속세 또는 증여세를 재산세제의 하나라 할 때에는 재산의 취득단계에 대한 것이라 할 수 있다. 그렇지만 여기에서는 재산세제는 주로 보유에 따른 세금으로 국한하여 설명한다.

보유세제의 경우 부동산, 동산, 권리 등 각각의 경우의 보유세제를 생각해 볼 수 있다. 부동산 보유세제는 별도로 상세히 설명하겠지만, 재산세와 종합부동산세가 대표적이다. 자동차 보유세제로는 자동차세가 있다. 지방세법 개정으로 2011년 1월부터 자동차와 관련된 지방세(주행세)가 「자동차세」로 통합되어, 현재는 자동차 「소유」에 관한 부분과 자동차 「이용」에 관한 부분으로 나누어 진다. 자동차세 중 자동차 소유에 대한 부분은, 재산세적인 성격과 도로이용, 손상 및 환경오염에 대한 부담금적 성격을 동시에 갖는다.

〈표 II-1〉 현행 세법상 보유세제와 과세대상

세목	과세대상	근거법령
종합부동산세	주택, 토지	종합부동산세법 제5조 등
재산세	토지, 건축물, 주택, 항공기 및 선박	지방세법 제105조 등
자동차세 (자동차 소유)	자동차	지방세법 제124조 등

### 나. 부동산 보유세제의 개념

재산의 종류에는 부동산, 동산, 권리 등이 있다. 재산을 보유하고 있으면 보유한 재산 자체만으로 담세력을 나타낼 수 있다. 한편 재산을 보유하고 있으면 그 재산을 보유하고 있는

기간동안 재산에서 생기는 임대료, 배당 등이 있을 수 있고, 해당 자산의 감가상각, 보유에 따른 비용 부담 등도 있을 수 있다.

부동산일 경우에는 부동산 자체의 경제적 가치가 보유세제의 대상이 될 수 있고, 부동산을 보유하기 위한 채무, 예컨대 부동산 담보대출에 따른 이자지급 등 순자산까지 고려하여 보유세제의 대상으로 삼을 수 있다. 후자의 경우에는 특히 부유세에 대한 논의에서 고려가 되는 부분이다.

우리나라의 경우에는 부동산 보유세제라하면, 지방세로서 재산세, 국세로서 종합부동산세를 말한다. 다만 이하에서 살펴보는 다양한 부동산 보유세제의 형태에서 보듯 재산세, 종합부동산세의 방식은 여러 부동산 보유세제의 하나라 할 수 있고, 정책적 목적에 따라 변경가능하다.

## 2. 부동산 보유세제의 형태

부동산 보유에 대해 세금을 부담하는 부동산 보유세제는 토지, 건물, 주택, 상가용 건물 등 그 과세대상에 따라 종류를 나눌 수 있지만, 여기에서는 과세권자가 누구인가에 따라 국세로만 과세하는 방식, 지방세로만 과세하는 방식, 국세와 지방세를 결합하는 방식, 공동세로 과세하는 방식 등으로 나누어 볼 수 있다. 다만 종합부동산세를 현재의 국세와는 다른 방식으로 전환하는 방법으로서 논의라는 점에서 국세로만 과세하는 방식은 제외한다.

여기에서는 우리나라가 채택하고 있는 국세로서 종합부동산세, 지방세로서 재산세의 결합 방식과 그 이외 선택하였거나 선택가능한 방식을 함께 부동산 보유세제의 형태로 소개한다.

### 가. 국세와 지방세의 결합방식

2005.1.5. 종합부동산세법 제정으로 부동산 보유에 대해서는 국세인 종합부동산세와 지방세인 재산세가 과세된다. 납세의무자 입장에서는 보유하고 있는 부동산에 대하여 재산세를 1차로 납부하고, 다시 2차로 종합부동산세를 납부한다.

주택에 대한 종합부동산세는 과세표준에 일정한 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액(“주택분 종합부동산세액”)으로 하되, 납세의무자별로 주택분 재산세로 부과된 세액의 합계액 중 199만원을 초과하는 금액은 주택분 종합부동산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제9조).

종합합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 일정한 세율을 적용하여 계산한 금액(“토지분 종합합산세액”)으로 하되, 납세의무자별로 당해 과세대상토지에 대하여 토지분 재산세로 부과된 세액의 합계액 중 125만원을 초과하는 금액은 토지분 종합합산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제14조 제1항). 별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 일정한 세율을 적용하여 계산한 금액(“토지분 별도합산세액”)으로 하되, 납세의무자별로 당해 과세대상토지에 대하여 토지분 재산세로 부과된 세액의 합계액 중에서 680만원을 초과하는 금액은 토지분 별도합산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제14조 제2항).

① 지방자치단체에서 물건별로 과세(재산세, 지방세)하는 1단계, ② 전국 단위에서 인별 합산하고 종합부동산세를 과세(종합부동산세, 국세)하는 2단계, ③ 지방자치단체에 배분(부동산교부세)하는 3단계의 단계적 구조를 갖는다.

## 나. 지방세로만 과세하는 방식

2005.1.5. 종합부동산세법 제정이전의 방식이다. 토지에 대해서는 지방세인 종합토지세가, 토지이외의 재산일부에 대해서는 지방세인 재산세가 과세된다.

종합토지세는 1989년 5월 지방세법 개정으로 신설되어 1990년 1월 1일부터 시행된 후 2005년 1월 지방세법 개정으로 폐지되었다. 종합토지세는 모든 토지가 과세대상이다. 납세의무자는 토지를 사실상 소유하고 있는 자이다. 전국에 있는 모든 토지를 소유자별로 합산한 다음, 그 합산한 토지가액(土地加額)에 누진세율을 적용하여 산출한 세액을 토지의 소재지인 관할 시·군에 납부한다(지방세법 제234조 제8항~제10항).

한편 부동산 보유 자체에 대해 현재의 재산세, 종합부동산세 모두를 지방세로 전환하는 것도 생각할 수 있다. 과세대상, 납세의무자, 과세표준, 세율, 부과 및 징수 등을 각각 달리 하여 같은 지방세일 경우라도 해당 세목을 그대로 유지하는 방안이라 할 수 있다. 부동산 보유에 대해 재산세, 종합부동산세라는 세목을 지방세에서 함께 규정하는 경우, 종전 토지에 대한 종합토지세, 토지 이외의 재산일부에 대한 재산세의 경우와 달리 동일한 토지, 주택 등에 대해 과세함에 따라 이중과세 등 여러 법적 논란이 새롭게 될 수 있다. 본 연구에서 다루는 쟁점도 이와 관련성을 갖는다.

또한 부동산 보유 자체에 대해 하나의 세목으로 통합하는 방식도 생각해 볼 수 있다. 납세자의 입장에서 보면 하나의 부동산에 하나의 보유세제만 적용되기 때문에 세제의 단순화에 따라 이해하기가 쉬운 체계라 할 수 있다. 다만 통합할 때 현재의 재산세, 종합부동산세 어느 방향으로 더 무게를 두는지에 따라 지방자치단체별 세수입, 납세의무자의 부담 정도가 달라질 것이다.

## 다. 소결

본 연구에서는 부동산 보유세제를 어떠한 체계로 정립하는 것이 가장 우월한지를 논증하는 것이 아니기 때문에 과거 및 현재의 부동산 보유세제의 형태, 그리고 이론적으로 논의 가능한 부동산 보유세제의 형태를 제시하는데 그쳤다.

부동산 보유세제를 국세와 지방세 두 개의 세목으로 운영하는 체계, 지방세로서 두 개의 세목으로 운영하는 체계, 지방세로서 단일한 세목으로 운영하는 체계를 생각해 볼 수 있다. 현재 논의되는 종합부동산세를 국세에서 지방세로 전환하면서 재산세와 별개의 지방세로 유지하는 것은, 단일한 세목으로 운영하는 데 따른 지방자치단체별, 납세의무자별 복잡한 이해관계를 조정하는 문제 등을 벗어나기 위한 것이라 할 수 있다.

〈표 Ⅱ-2〉 부동산 보유세제의 구체적 형태

운영방식	구체적 세목	비고
국세와 지방세 결합방식	종합부동산세(국세)-재산세(지방세)	현행방식
지방세 과세방식	종합토지세(지방세)-재산세(지방세)	1990~2004년 운영
	종합부동산세(지방세)-재산세(지방세)	현재 논의
	재산세(지방세)	

## 3. 현행법상 부동산 보유세제의 법적 구조

### 가. 종합부동산세의 기본구조

#### 1) 과세권자와 납세지

종합부동산세는 국세청이 일정 기준을 초과하는 토지와 주택 소유자들의 전국 소유 현황을 분석해 누진세율을 적용해 부과한다.

종합부동산세는 부과주의 국세(국세기본법 2조 1호 카목)로서, 관할세무서는 납세지에 따라 결정된다. 종합부동산세의 납세의무자가 개인 또는 법인으로 보지 아니하는 단체인 경우에는 소득세법 제6조의 규정을 준용하여 납세지를 정한다(종합부동산세법<sup>1)</sup> 제4조 제1항). 개인 또는 법인으로 보지 아니하는 단체의 경우 납세지를 그 주소지로 하고, 주소지가 없는

경우에는 그 거소지로 한다는 의미이다(소득세법 제6조 준용).

종합부동산세의 납세의무자가 법인 또는 법인으로 보는 단체인 경우에는 법인세법 제9조 제1항 내지 제3항의 규정을 준용하여 납세지를 정한다(종합부동산세법 제4조 제2항). 내국 법인의 경우 그 법인의 등기부에 따른 본점이나 주사무소의 소재지(국내에 본점 또는 주사무소가 있지 아니하는 경우에는 사업을 실질적으로 관리하는 장소의 소재지)로 하고, 법인으로 보는 단체의 경우에는 대통령령으로 정하는 장소로 한다(법인세법 제9조 제1항 준용). 둘 이상의 국내사업장이 있는 외국법인에 대하여는 대통령령으로 정하는 주된 사업장의 소재지를 납세지로 하고, 둘 이상의 자산이 있는 법인에 대하여는 대통령령으로 정하는 장소를 납세지로 한다(법인세법 제9조 제3항 준용).

종합부동산세의 납세의무자가 비거주자인 개인 또는 외국법인으로서 국내사업장이 없고 국내원천소득이 발생하지 아니하는 주택 및 토지를 소유한 경우에는 그 주택 또는 토지의 소재지(주택 또는 토지가 둘 이상인 경우에는 공시가격이 가장 높은 주택 또는 토지의 소재지를 말한다)를 납세지로 정한다(종합부동산세법 제4조 제3항).

## 2) 과세대상과 과세구분

종합부동산세의 과세대상은 주택, 토지라 할 수 있다. 상가용 건물은 재산세의 경우와 달리 종합부동산세의 과세대상이 아니다.

종합부동산세는 주택에 대한 종합부동산세와 토지에 대한 종합부동산세의 세액을 합한 금액을 그 세액으로 한다(종합부동산세법 제5조 제1항). 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 토지분 종합합산세액과 토지분 별도합산세액을 합한 금액으로 한다(종합부동산세법 제5조 제2항). 토지에 대한 종합부동산세는 국내에 소재하는 토지에 대하여 「지방세법」 제106조 제1항 제1호에 따른 종합합산과세대상과 같은 법 제106조 제1항 제2호에 따른 별도합산과세대상으로 구분하여 과세한다(종합부동산세법 제11조).

## 3) 납세의무자

과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격을 합산한 금액이 6억원을 초과하는 자는 종합부동산세를 납부할 의무가 있다(종합부동산세법 제7조 제1항).

1) 2013.3.23. 법률 제11690호로 개정된 종합부동산세법을 기준으로 한다.

2005.12.31. 종합부동산세 개정으로 주택분 종합부동산세의 과세방법이 인별합산에서 세대별합산으로 변경된바 있다.<sup>2)</sup> 이에 따라 “과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택에 대한 재산세 과세표준을 합한 금액이 4억 5천 만원을 초과하는 자는 당해 주택에 대한 종합부동산세를 납부할 의무가 있다.”는 종합부동산세 제정시 종합부동산세법 제7조 제1항의 규정이 “과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격을 합산한 금액이 6억원(개인의 경우 세대별로 합산한 금액을 말하며, 이하 “주택분 과세기준금액”이라 한다)을 초과하는 자는 종합부동산세를 납부할 의무가 있다. 이 경우, 개인은 1세대에 속하는 자(이하 “세대원”이라 한다)중 대통령령이 정하는 주된 주택소유자(이하 “주된 주택소유자”라 한다)가 납세의무자가 된다.”고 개정되었다. 이후 헌법재판소의 위헌결정(헌재 2008.11.13., 2006헌바112 등)에 따라 2008.12.26. 종합부동산세법 개정으로 주택분 및 종합합산대상 토지분 종합부동산세 과세방식을 세대별 합산 방식에서 개인별 합산방식으로 변경되었다.<sup>3)</sup> 종합부동산세법 제7조 제1항 중 “6억원(개인의 경우 세대별로 합산한 금액을 말하며, 이하 “주택분 과세기준금액”이라 한다)”이 “6억원”으로 변경되었다. 종합부동산세법 제12조 제1항 제1호 본문 중 “3억원(개인의 경우 세대별로 합산한 금액을 말하며, 이하 “토지분 종합합산 과세기준금액”이라 한다)”이 “5억원”으로 변경되었다.<sup>4)</sup>

과세기준일 현재 토지분 재산세의 납세의무자로서 종합합산과세대상인 경우에는 국내에 소재하는 해당 과세대상토지의 공시가격을 합한 금액이 5억원을 초과하는 자, 별도합산과세대상인 경우에는 국내에 소재하는 해당 과세대상토지의 공시가격을 합한 금액이 80억원을 초과하는 자는 해당 토지에 대한 종합부동산세를 납부할 의무가 있다(종합부동산세법 제12조 제1항).

#### 4) 과세표준, 세율 및 세액 계산

주택에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별로 주택의 공시가격을 합산한 금액 [과세기준일 현재 세대원 중 1인이 해당 주택을 단독으로 소유한 경우로서 대통령령으로 정하는 1세대 1주택자(이하 “1세대 1주택자”라 한다)의 경우에는 그 합산한 금액에서 3억원을

2) 국세청, 「개정세법해설」, 2006, pp.197~201 참조.

3) 국세청, 「개정세법해설」, 2009, p.144 참조.

4) 법제처 국가법령정보센터 홈페이지(<http://www.law.go.kr>)에서 제공하는 종합부동산세법(시행 2008.12.26.; 법률 제9273호, 2008.12.26., 일부개정) 개정이유 및 개정문에서 이를 확인할 수 있다.

공제한 금액}에서 6억원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다. 다만, 그 금액이 영보다 작은 경우에는 영으로 본다(종합부동산세법 제8조 제1항). 위 “대통령령으로 정하는 공정시장가액비율”이란 100분의 80을 말한다(종합부동산세법 시행령 제2조의4 제1항). 1주택(주택의 부속토지만을 소유한 경우를 제외한다)과 다른 주택의 부속토지(주택의 건물과 부속토지의 소유자가 다른 경우의 그 부속토지를 말한다)를 함께 소유하고 있는 경우에는 1세대 1주택자로 본다(종합부동산세법 제8조 제4항).

종합합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별로 해당 과세대상토지의 공시가격을 합산한 금액에서 5억원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다(종합부동산세법 제13조 제1항). 별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별로 해당 과세대상토지의 공시가격을 합산한 금액에서 80억원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다(종합부동산세법 제13조 제2항). 위 금액이 영보다 작은 경우에는 영으로 본다(종합부동산세법 제13조 제3항). 위 “대통령령으로 정하는 공정시장가액비율”이란 100분의 80을 말한다. 다만, 2009년에 납세의무가 성립하는 분에 대하여는 100분의 70으로 하고, 2010년에 납세의무가 성립하는 분에 대하여는 100분의 75로 한다(종합부동산세법 시행령 제2조의4 제2항). 주택에 대한 종합부동산세는 다음과 같이 누진세율의 적용을 받는다(종합부동산세법 제9조 제1항).

과세표준	세율
6억원 이하	1천분의 5
6억원 초과 12억원 이하	300만원 + (6억원을 초과하는 금액의 1천분의 7.5)
12억원 초과 50억원 이하	750만원 + (12억원을 초과하는 금액의 1천분의 10)
50억원 초과 94억원 이하	4천 550만원 + (50억원을 초과하는 금액의 1천분의 15)
94억원 초과	1억 1,150만원 + (94억원을 초과하는 금액의 1천분의 20)

이렇게 계산한 금액을 주택분 종합부동산세액이라 한다. 주택분 과세표준 금액에 대하여 해당 과세대상 주택의 주택분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감

조정된 세율이 적용된 경우에는 그 세율이 적용된 세액, 같은 법 제122조에 따라 세부담 상한을 적용받은 경우에는 그 상한을 적용받은 세액을 말한다)은 주택분 종합부동산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제9조 제3항). 동일한 과세대상에 대해 재산세와 종합부동산세가 과세되는 이중과세를 피하기 위한 세액공제이다.

종합합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 3단계 누진세율을 적용하여 계산한 금액(“토지분 종합합산세액”)으로 한다(종합부동산세법 제14조 제1항). 과세표준이 15억원 이하의 경우 1천분의 7.5, 15억원 초과 45억원 이하의 경우 1,125만원+(15억원을 초과하는 금액의 1천분의 15), 45억원 초과인 경우 5,625만원+(45억원을 초과하는 금액의 1천분의 20)의 세율을 적용한다. 종합합산과세대상인 토지의 과세표준 금액에 대하여 해당 과세대상 토지의 토지분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감 조정된 세율이 적용된 경우에는 그 세율이 적용된 세액, 같은 법 제122조에 따라 세부담 상한을 적용받은 경우에는 그 상한을 적용받은 세액을 말한다)은 토지분 종합합산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제14조 제3항).

별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 3단계 누진세율을 적용하여 계산한 금액(“토지분 별도합산세액”)으로 한다(종합부동산세법 제14조 제4항). 과세표준이 200억원 이하인 경우 1천분의 5, 200억원 초과 400억원 이하인 경우 1억원+(200억원을 초과하는 금액의 1천분의 6), 400억원 초과인 경우 2억 2천만원+(400억원을 초과하는 금액의 1천분의 7)의 세율을 적용한다. 별도합산과세대상인 토지의 과세표준 금액에 대하여 해당 과세대상 토지의 토지분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감 조정된 세율이 적용된 경우에는 그 세율이 적용된 세액, 같은 법 제122조에 따라 세부담 상한을 적용받은 경우에는 그 상한을 적용받은 세액을 말한다)은 토지분 별도합산세액에서 이를 공제한다(종합부동산세법 제14조 제6항).

## 5) 부과 및 징수 등

종합부동산세의 과세기준일은 「지방세법」 제114조에 따른 재산세의 과세기준일로 한다(종합부동산세법 제3조). 재산세의 과세기준일은 매년 6월 1일이다.

관할세무서장은 납부하여야 할 종합부동산세의 세액을 결정하여 당해연도 12월 1일부터 12월 15일(“납부기간”)까지 부과·징수한다(종합부동산세법 제16조 제1항). 관할세무서장은 종합부동산세를 징수하고자 하는 때에는 납세고지서에 주택 및 토지로 구분한 과세표준과 세액을 기재하여 납부기간 개시 5일 전까지 발부하여야 한다(종합부동산세법 제16조 제2항).

종합부동산세를 신고납부방식으로 납부하고자 하는 납세의무자는 종합부동산세의 과세표준과 세액을 당해연도 12월 1일부터 12월 15일까지 대통령령이 정하는 바에 따라 관할세무서장에게 신고하여야 한다. 이 경우 위 관할세무서장의 결정은 없었던 것으로 본다(종합부동산세법 제16조 제3항). 신고한 납세의무자는 신고기한 이내에 대통령령이 정하는 바에 따라 관할세무서장·한국은행 또는 체신관서에 종합부동산세를 납부하여야 한다(종합부동산세법 제16조 제4항).

관할세무서장은 종합부동산세로 납부하여야 할 세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 물납을 허가할 수 있다(종합부동산세법 제19조). 관할세무서장은 종합부동산세로 납부하여야 할 세액이 500만원을 초과하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 세액의 일부를 납부기한이 경과한 날부터 2개월 이내에 분납하게 할 수 있다(종합부동산세법 제20조). 재산세의 경우는 고지서 1장당 재산세로 징수할 세액이 2천원 미만인 경우에는 해당 재산세를 징수하지 않는데(지방세법 제119조), 종합부동산세는 이러한 소액징수면제에 관한 규정을 따로 두지 않고 있다.

종합부동산세의 납세의무자가 해당 연도에 납부하여야 할 주택분 재산세액상당액과 주택분 종합부동산세액상당액의 합계액(“주택에 대한 총세액상당액”)으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액이 해당 납세의무자에게 직전년도에 해당 주택에 부과된 주택에 대한 총세액상당액으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액의 100분의 150을 초과하는 경우에는 그 초과하는 세액에 대하여는 제9조에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다(종합부동산세법 제10조). 종합부동산세의 납세의무자가 종합합산과세대상인 토지에 대하여 당해 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액과 토지분 종합합산세액상당액의 합계액(“종합합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액”)으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액이 해당 납세의무자에게 직전년도에 해당 토지에 부과된 종합합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액의 100분의 150을 초과하는 경우에는 그 초과하는 세액에 대하여는 이를 없는 것으로 본다(종합부동산세법 제15조 제1항). 종합부동산세의 납세의무자가 별도합산과세대상인 토지에 대하여 해당 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액과 토지분 별도합산세액상당액의 합계액(“별도합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액”)으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액이 해당 납세의무자에게 직전년도에 해당 토지에 부과된 별도합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액의 100분의 150을 초과하는 경우에는 그 초과하는 세액에 대하여는 이를 없는 것으로 본다(종합부동산세법 제15조 제2항).

## 나. 재산세의 기본구조

### 1) 과세권자와 납세지

지방세법에 따른 지방세를 부과·징수하는 지방자치단체는 「지방세기본법」 제8조 및 제9조의 지방자치단체의 세목 구분에 따라 해당 지방세의 과세 주체가 된다. 재산세는 구세(지방자치단체인 구의 구세), 시·군세(광역시의 군세를 포함)이다(지방세기본법 제8조 제3항 2호, 제4항 4호). 이에 따라 재산세는 지방자치단체인 구, 시군이 과세주체가 된다.

그런데 특별시 관할구역에 있는 구의 경우에 재산세(「지방세법」 제9장에 따른 선박 및 항공기에 대한 재산세와 동법 제112조 제1항 제2호 및 같은 조 제2항에 따라 산출한 재산세는 제외한다)는 특별시세 및 구세인 재산세로 한다(지방세기본법 제9조 제1항). 특별시세 및 구세인 재산세 중 특별시분 재산세와 구(區)분 재산세는 각각 「지방세법」 제111조 제1항에 따라 산출된 재산세액의 100분의 50을 그 세액으로 한다. 이 경우 특별시분 재산세는 보통세인 특별시세로 보고 구(區)분 재산세는 보통세인 구세로 본다(지방세기본법 제9조).

한편 재산세는 납세지를 관할하는 지방자치단체에서 부과한다(지방세법 제108조). 토지는 토지의 소재지, 건축물은 건축물의 소재지, 주택은 주택의 소재지가 납세지가 된다(지방세법 제108조).

### 2) 과세대상

과세대상은 토지, 건축물, 주택 이외에도 항공기, 선박도 포함된다. 토지에 대한 재산세 과세대상은 종합합산과세대상, 별도합산과세대상 및 분리과세대상으로 구분한다(지방세법 제106조 제1항).

### 3) 납세의무자

원칙적으로 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자가 재산세를 납부할 의무가 있다. 공유재산인 경우에는 그 지분에 해당하는 부분(지분의 표시가 없는 경우에는 지분이 균등한 것으로 본다)에 대하여 그 지분권자를 납세의무자로 본다. 주택의 건물과 부속 토지의 소유자가 다를 경우에는 그 주택에 대한 산출세액을 지방세법 제4조 제1항 및 제2항에 따른 건축물과 그 부속토지의 시가표준액 비율로 안분계산한 부분에 대하여 그 소유자를 납세의무자로 본다(지방세법 제107조 제1항).

#### 4) 과세표준과 세율

토지·건축물·주택에 대한 재산세의 과세표준은 지방세법 제4조 제1항 및 제2항에 따른 시가표준액에 부동산 시장의 동향과 지방재정 여건 등을 고려하여 다음 각 호의 어느 하나에서 정한 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱하여 산정한 가액으로 한다. 토지 및 건축물은 시가표준액의 100분의 50부터 100분의 90까지, 주택은 시가표준액의 100분의 40부터 100분의 80까지이다(지방세법 제110조 제1항). 지방세법 제110조 제1항 각 호 외의 부분에서 “대통령령으로 정하는 공정시장가액비율”이란 토지 및 건축물은 시가표준액의 100분의 70, 주택은 시가표준액의 100분의 60의 비율을 말한다(지방세법시행령 제109조).

재산세는 제110조의 과세표준에 다음의 표준세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액으로 한다. “표준세율”이란 지방자치단체가 지방세를 부과할 경우에 통상 적용하여야 할 세율로서 재정상의 사유 또는 그 밖의 특별한 사유가 있는 경우에는 이에 따르지 아니할 수 있는 세율을 말한다(지방세기본법 제2조 제1항 6호). 종합합산과세대상 토지의 표준세율은 다음과 같이 누진세율 적용을 받는다(지방세법 제111조 제1항 1호 가목).

과세표준	세율
5,000만원 이하	1,000의 2
5,000만원 초과 1억원 이하	10만원 + 5,000만원 초과금액의 1,000분의 3
1억원 초과	25만원 + 1억원 초과금액의 1,000분의 5

별도합산과세대상 토지의 표준세율은 다음과 같이 누진세율 적용을 받는다(지방세법 제111조 제1항 1호 나목).

과세표준	세율
2억원 이하	1,000의 2
2억원 초과 10억원 이하	40만원 + 2억원 초과금액의 1,000분의 3
10억원 초과	280만원 + 10억원 초과금액의 1,000분의 4

분리과세대상 토지 중 전·답·과수원·목장용지 및 임야는 과세표준의 1천분의 0.7, 골프장

및 고급오락장용 토지는 과세표준의 1천분의 40, 그 밖의 토지는 과세표준의 1천분의 2의 비례세율 적용을 받는다(지방세법 제111조 제1항 1호 다목). 전·답·과수원 등은 경감세율을, 골프장 및 고급오락장용 토지는 중과세율의 적용을 받는다고 할 수 있다.

건축물중 골프장, 고급오락장용 건축물은 과세표준의 1천분의 40, 특별시·광역시(군 지역은 제외한다)·시(읍·면지역은 제외한다) 지역에서 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」과 그 밖의 관계 법령에 따라 지정된 주거지역 및 해당 지방자치단체의 조례로 정하는 지역의 대통령령으로 정하는 공장용 건축물은 과세표준의 1천분의 5, 그 밖의 건축물은 과세표준의 1천분의 2.5의 비례세율 적용을 받는다(지방세법 제111조 제1항 2호). 공장용 건축물은 경감세율을, 골프장, 고급오락장용 건축물은 중과세율의 적용을 받는다고 할 수 있다.

별장은 과세표준의 1천분의 40을, 별장 이외의 주택은 다음과 같이 누진세율의 적용을 받는다(지방세법 제111조 제2항 3호)

과세표준	세율
6천만원 이하	1,000분의 1
6천만원 초과 1억 5천만원 이하	60,000원 + 6천만원 초과금액의 1,000분의 1.5
1억 5천만원 초과 3억 이하	195,000원 + 1억5천만원 초과금액의 1,000분의 2.5
3억원 초과	570,000원 + 3억원 초과금액의 1,000분의 4

「수도권정비계획법」 제6조에 따른 과밀억제권역(「산업집적활성화 및 공장설립에 관한 법률」을 적용받는 산업단지 및 유치지역과 「국토의 계획 및 이용에 관한 법률」을 적용받는 공업지역은 제외한다)에서 안전행정부령으로 정하는 공장 신설·증설에 해당하는 경우 그 건축물에 대한 재산세의 세율은 최초의 과세기준일부터 5년간 지방세법 제111조 제1항 제2호 다목에 따른 세율의 100분의 50에 해당하는 세율로 한다(지방세법 제111조 제2항). 과밀억제권역에서 공장 신설·증설 관련 건축물에 대해 5배의 중과세율을 적용한다는 의미이다.

지방자치단체의 장은 특별한 재정수요나 재해 등의 발생으로 재산세의 세율 조정이 불가피하다고 인정되는 경우 조례로 정하는 바에 따라 표준세율의 100분의 50의 범위에서 가감할 수 있다. 다만, 가감한 세율은 해당 연도에만 적용한다(지방세법 제111조 제3항). 지방자치단체의 장이 조례에 따라 재산세를 50% 증감할 수 있음을 의미한다.

여러 토지, 건물 등에 대한 재산세의 경우 위 세율을 어떻게 적용할지도 정할 필요가 있다. 종합부동산세의 경우처럼 납세의무자의 주소지에서 일괄적으로 정할 수도 있지만, 재산세의 경우 재산소재지 기준으로 납세지와 관할을 정하기 때문에 토지, 건물, 주택별 세부적으로

세율적용에 대해서 규정을 두고 있다. 종합합산과세대상 토지에 대한 재산세는 납세의무자가 소유하고 있는 해당 지방자치단체 관할구역에 있는 종합합산과세대상이 되는 토지의 가액을 모두 합한 금액을 과세표준으로 하여 지방세법 제111조 제1항 제1호 가목의 세율을 적용한다(지방세법 제113조 제1항 1호). 별도합산과세대상 토지에 대한 재산세는 납세의무자가 소유하고 있는 해당 지방자치단체 관할구역에 있는 별도합산과세대상이 되는 토지의 가액을 모두 합한 금액을 과세표준으로 하여 지방세법 제111조 제1항 제1호 나목의 세율을 적용한다(지방세법 제113조 제1항 2호). 분리과세대상 토지에 대한 재산세는 분리과세대상이 되는 해당 토지의 가액을 과세표준으로 하여 지방세법 제111조 제1항 제1호 다목의 세율을 적용한다(지방세법 제113조 제1항 3호). 주택에 대한 재산세는 주택별로 지방세법 제111조 제1항 제3호의 세율을 적용한다. 이 경우 주택별로 구분하는 기준 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다(지방세법 제113조 제2항). 주택을 2명 이상이 공동으로 소유하거나 토지와 건물의 소유자가 다를 경우 해당 주택에 대한 세율을 적용할 때 해당 주택의 토지와 건물의 가액을 합산한 과세표준에 지방세법 제111조 제1항 제3호의 세율을 적용한다(지방세법 제113조 제3항). 같은 재산에 대하여 둘 이상의 세율이 해당되는 경우에는 그중 높은 세율을 적용한다(지방세법 제113조 제4항). 「지방자치법」 제4조 제1항에 따라 둘 이상의 시·군이 통합된 경우에는 통합 지방자치단체의 조례로 정하는 바에 따라 5년의 범위에서 통합 이전 시·군 관할구역 별로 종합합산과세대상 토지, 별도합산과세대상 토지에 대한 세율적용을 할 수 있다(지방세법 제113조 제5항).

## 5) 부과 및 징수 등

재산세의 과세기준일은 매년 6월 1일로 한다(지방세법 제114조). 재산세의 납기는 토지는 매년 9월 16일부터 9월 30일까지, 건축물은 매년 7월 16일부터 7월 31일까지, 주택은 해당 연도에 부과·징수할 세액의 2분의 1은 매년 7월 16일부터 7월 31일까지, 나머지 2분의 1은 9월 16일부터 9월 30일까지(다만, 해당 연도에 부과할 세액이 10만원 이하인 경우에는 조례로 정하는 바에 따라 납기를 7월 16일부터 7월 31일까지로 하여 한꺼번에 부과·징수할 수 있다)이다(지방세법 제115조 제1항). 지방자치단체의 장은 과세대상 누락, 위법 또는 착오 등으로 인하여 이미 부과한 세액을 변경하거나 수시부과하여야 할 사유가 발생하면 수시로 부과·징수할 수 있다(지방세법 제115조 제2항).

특별시 관할구역에 있는 구의 경우에 재산세(「지방세법」 제9장에 따른 선박 및 항공기에 대한 재산세와 같은 법 제112조 제1항 제2호 및 같은 조 제2항에 따라 산출한 재산세는 제외한다)는 제8조에도 불구하고 특별시세 및 구세인 재산세로 한다.

재산세는 관할 지방자치단체의 장이 세액을 산정하여 보통징수의 방법으로 부과·징수한다(지방세법 제116조 제1항). 재산세를 징수하려면 토지, 건축물, 주택, 선박 및 항공기로 구분한 납세고지서에 과세표준과 세액을 적어, 늦어도 납기개시 5일 전까지 발급하여야 한다(지방세법 제116조 제2항). 재산세의 과세대상별 종합합산방법·별도합산방법, 세액산정 및 그 밖에 부과절차와 징수방법 등에 관하여 필요한 사항은 안전행정부령으로 정한다(지방세법 제116조 제3항).

지방자치단체의 장은 재산세의 납부세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 납세의무자의 신청을 받아 해당 지방자치단체의 관할구역에 있는 부동산에 대하여만 대통령령으로 정하는 바에 따라 물납을 허가할 수 있다(지방세법 제117조). 재산세를 물납(物納)하려는 자는 안전행정부령으로 정하는 서류를 갖추어 그 납부기한 10일 전까지 납세지를 관할하는 시장·군수에게 신청하여야 한다(지방세법시행령 제113조 제1항). 물납신청을 받은 시장·군수는 신청을 받은 날부터 5일 이내에 납세의무자에게 그 허가 여부를 서면으로 통지하여야 한다(지방세법시행령 제113조 제2항). 물납허가를 받은 부동산을 안전행정부령으로 정하는 바에 따라 물납하였을 때에는 납부기한 내에 납부한 것으로 본다(지방세법시행령 제113조 제3항).

지방자치단체의 장은 재산세의 납부세액이 500만원을 초과하는 경우에는 대통령령으로 정하는 바에 따라 납부할 세액의 일부를 납부기한이 지난 날부터 45일 이내에 분할납부하게 할 수 있다(지방세법 제118조). 고지서 1장당 재산세로 징수할 세액이 2천원 미만인 경우에는 해당 재산세를 징수하지 아니한다(지방세법 제119조).

재산세의 경우 세부담 상한제를 두고 있다. 해당 재산에 대한 재산세의 산출세액(지방세법 제112조 제1항 각 호 및 같은 조 제2항에 따른 각각의 세액을 말한다)이 대통령령으로 정하는 방법에 따라 계산한 직전 연도의 해당 재산에 대한 재산세액 상당액의 100분의 150을 초과하는 경우에는 100분의 150에 해당하는 금액을 해당 연도에 징수할 세액으로 한다. 다만, 주택의 경우에는 별도의 기준에 의한 금액을 해당 연도에 징수할 세액으로 한다(지방세법 제112조).

## 다. 소결

재산세와 종합부동산세를 과세요건 및 주요 사항을 중심으로 비교정리하면 다음의 표와 같다. 선박 및 항공기에 대한 재산세의 경우는 종합부동산세와 비교할 때 일부 항목에서 따로 다루지 아니한다.

〈표 II-3〉 재산세와 종합부동산세의 과세요건 등 주요 비교

	재산세	종합부동산세
과세권자	납세지를 관할하는 지방자치단체 (지방세법 108조) *특별시분 재산세, 구(區)분 재산세 있음 (지방세기본법 9조)	국가(관할세무서) (국세기본법 2조 1호 카목, 종합부동산세법 4조)
과세대상	토지, 건축물, 주택, 항공기 및 선박 (지방세법 105조)	주택, 토지(종합합산, 별도합산) (종합부동산세법 5조)
납세의무자	(원칙) 재산세 과세기준일 현재 재산을 사실상 소유하고 있는 자 (지방세법 107조 1항)	과세기준일 현재 주택분 재산세 납세의무자&주택 공시가격 6억원 초과 과세기준일 현재 토지분 납세의무자&토지 공시가격 5억원초과(종합합산과세대상), 토지 공시가격 80억 초과(별도합산과세대상) (종합부동산세법 7조 1항, 12조 1항)
과세표준	시가표준액×대통령령으로 정하는 공정시장가액비율 (지방세법 110조)	(주택 공시가격 합산금액-6억원)×공정시장가액비율 (종합합산과세대상 토지 공시가격 합산금액-5억원)×공정시장가액비율 (별도합산과세대상 토지 공시가격 합산금액-80억원)×공정시장가액비율 (종합부동산세법 8조 1항, 13조 1항, 2항)
세율	종합합산과세대상 토지: 0.2, 0.3, 0.5% (표준세율, 초과누진세율) 별도합산과세대상 토지: 0.2, 0.3, 0.4% (표준세율, 초과누진세율) 분리과세대상 토지: 0.07, 4, 0.2% (표준세율, 비례세율) 건축물: 4, 0.5, 0.25% (표준세율, 비례세율) 주택중 별장: 4%(표준세율, 비례세율) 주택(별장 제외): 0.1, 0.15, 0.25, 0.4% (표준세율, 초과누진세율) (지방세법 111조)	주택분: 0.5~2%(5단계 초과누진세율) 토지분 종합합산: 0.75~2% (3단계 초과누진세율) 토지분 별도합산: 0.5~0.7% (3단계 초과누진세율) (종합부동산세법 9조, 14조)
납세지	토지: 토지의 소재지 건축물: 건축물의 소재지 주택: 주택의 소재지 (지방세법 108조)	(개인 등) 주소지 (법인 등) 본점 또는 주사무소의 소재지 (종합부동산세법 4조 1항, 2항)

〈표 Ⅱ-3〉 재산세와 종합부동산세의 과세요건 등 주요 비교(계속)

	재산세	종합부동산세
과세기준일	매년 6월 1일 (지방세법 114조)	좌동 (종합부동산세법 3조)
납기	토지: 매년 9월 16일부터 9월 30일까지 건축물: 매년 7월 16일부터 7월 31일까지 주택: 해당 연도에 부과·징수할 세액의 2분의 1은 매년 7월 16일부터 7월 31일까지, 나머지 2분의 1은 9월 16일부터 9월 30일까지(예외 있음) (지방세법 115조 1항)	당해연도 12월 1일부터 12월 15일 (종합부동산세법 16조 1항)
징수방법	부과징수(보통징수) (지방세법 116조)	부과징수, 신고납부(납세자 선택) (종합부동산세법 16조 2항~4항)
물납	납부세액이 1천만원 초과시 해당 지방자치단체의 관할구역에 있는 부동산에 대하여만 (지방세법 117조)	납부하여야 할 세액이 1천만원 초과시, 부동산 제한 없음 (종합부동산세법 19조)
기타	분할납부 소액징수면제 세부담상한제	분납 소액징수면제는 없음 세부담상한제

## 4. 현행 부동산보유세제 세수입 및 재정조정의 현황

### 가. 지방자치단체별 부동산 보유세제 세수입 현황

#### 1) 2011년 지역별 현황

2011년 종합부동산세의 경우 결정금액이 1조 1,370억원이다. 결정금액의 크기를 지역별로 볼 때 서울 6,862억원, 경기 2,390억원, 부산 312억원 등의 순이다. 2011년 재산세의 경우 결정금액은 7조 8,963억원이다. 결정금액의 크기를 지역별로 보면, 서울 2조 6,497억원, 경기 2조 1,739억원, 부산 3,947억원 등의 순이다. 2011년 기준으로 볼 때 재산세가 종합부동산세의 7배 가량이고, 서울만 볼때에는 지역기준으로 4배 정도의 결정금액 차이가 나타난다.

〈표 II-4〉 2011년 종합부동산세 지역별 결정 현황

(단위 : 백만원)

구분 지역별	합계		개인		법인	
	인원	세액	인원	세액	인원	세액
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
합계	248,477	1,137,072	237,470	354,367	11,007	782,705
서울	150,060	686,254	146,147	219,251	3,913	467,003
인천	8,042	46,509	7,510	11,386	532	35,123
경기	64,104	239,027	61,524	87,130	2,580	151,897
강원	2,095	13,516	1,834	2,819	261	10,697
대전	1,673	15,397	1,441	2,116	232	13,281
충북	1,530	7,596	1,288	1,724	242	5,872
충남	3,483	18,654	3,063	5,386	420	13,268
광주	1,587	7,344	1,291	1,930	296	5,414
전북	1,656	5,911	1,455	1,834	201	4,077
전남	1,095	7,812	929	1,147	166	6,665
대구	2,260	9,193	1,980	3,554	280	5,639
경북	2,140	24,951	1,782	3,203	358	21,748
부산	4,336	31,243	3,556	7,355	780	23,888
울산	1,233	6,235	1,062	1,579	171	4,656
경남	2,279	12,141	1,850	2,796	429	9,345
제주	904	5,289	758	1,157	146	4,132

자료 : 국세청, 국세통계연보.

〈표 Ⅱ-5〉 2011년 재산세 지역별 결정 현황

(단위 : 천원)

합계	7,896,397,804
서울	2,649,745,971
지방합계	5,246,651,833
부산	394,767,531
대구	265,581,815
인천	455,311,339
광주	129,519,195
대전	167,794,603
울산	139,009,875
경기	2,173,913,695
강원	152,927,528
충북	153,955,375
충남	260,931,678
전북	139,151,290
전남	141,688,954
경북	247,730,671
경남	348,010,391
제주	76,357,893

자료 : 통계청, 국가통계포털.

현재 지방자치단체는 17개 광역자치단체(특별시 1, 광역시 6, 도 8, 제주특별자치도 1, 세종특별자치시 1)와 227개 시·군·구(시 74, 군 84, 구 69)로 총244개 단체가 있다. 각 자치단체마다 재정규모와 재정력에서 상당한 차이가 있고 종합부동산세의 지역별(광역별) 결정 현황 및 재산세의 지역별(광역별) 결정 현황에서도 이를 짐작할 수 있다.

## 2) 2004년~2011년 지역별 현황

위에서는 2011년의 경우 재산세, 종합부동산세의 지역별 현황을 살펴보았다. 종합부동산세가 도입되기 직전의 2004년의 재산세와 종합토지세의 현황(징수액 기준)과, 2005년부터 2011년까지의 재산세와 종합부동산세의 현황(결정액 기준)을 표로 살펴보면 다음과 같다.

〈표 II-6〉 2004~2011년 부동산보유세 지역별 결정 현황

(단위 : 백만원)

	2004		2005		2006		2007	
	재산세	종토세	재산세	증부세	재산세	증부세	재산세	증부세
합계	1,017,805	2,031,606	2,587,449	642,611	3,108,975	1,717,958	3,755,133	2,767,130
서울	290,988	730,721	912,884	423,392	1,051,975	1,068,086	1,314,820	1,762,347
인천	50,854	99,755	128,359	16,584	154,655	35,848	81,646	52,353
경기	243,933	455,905	625,677	106,750	795,807	373,110	974,537	619,315
강원	25,002	47,621	55,021	7,655	67,841	15,671	81,790	19,133
대전	29,640	40,666	62,404	13,641	74,126	26,860	83,140	36,764
충북	24,633	37,970	52,467	1,993	65,976	10,233	77,169	15,245
충남	30,708	52,919	77,192	8,192	100,988	29,070	126,865	48,673
광주	23,707	40,436	45,560	4,056	52,764	8,755	60,001	13,239
전북	26,218	40,524	49,324	2,909	57,633	7,965	66,853	12,903
전남	26,353	42,384	52,784	2,798	62,418	10,020	70,197	12,989
대구	50,310	77,331	99,025	6,602	114,718	16,791	130,904	21,560
경북	41,355	68,430	85,512	11,820	104,571	27,516	120,943	39,871
부산	67,423	141,725	146,807	22,570	170,960	49,688	196,615	59,173
울산	22,976	39,802	45,291	4,314	53,606	9,500	63,221	15,106
경남	54,451	84,787	114,736	6,779	139,943	17,357	161,774	24,720
제주	9,255	30,630	34,406	2,556	40,994	11,488	4,659	13,739

〈표 Ⅱ-6〉 2004~2011년 부동산보유세 지역별 결정 현황(계속)

	2008		2009		2010		2011	
	재산세	증부세	재산세	증부세	재산세	증부세	재산세	증부세
합계	4,411,330	2,328,039	4,423,306	967,722	4,817,329	1,086,171	7,616,716	1,137,072
서울	1,600,005	1,430,641	1,470,876	581,015	1,629,327	656,031	2,590,699	686,254
인천	228,017	80,899	250,964	36,487	268,693	41,095	439,034	46,509
경기	1,161,755	494,781	1,257,937	217,287	1,352,466	230,250	2,080,677	239,027
강원	86,359	16,504	88,522	8,202	101,554	11,605	144,592	13,516
대전	90,701	34,641	87,578	14,358	90,801	14,950	161,977	15,397
충북	81,794	15,771	85,513	5,130	97,093	7,106	146,106	7,596
충남	147,759	48,950	156,948	15,049	172,861	19,069	246,385	18,654
광주	66,638	20,081	68,284	5,919	70,003	8,775	123,421	7,344
전북	73,786	13,074	76,849	4,783	83,849	5,369	131,957	5,911
전남	76,388	8,414	81,947	4,394	91,775	5,940	136,011	7,812
대구	146,819	23,561	138,885	8,810	144,685	8,681	258,244	9,193
경북	133,441	42,801	140,990	17,404	157,169	23,847	237,012	24,951
부산	214,272	51,796	209,823	29,240	218,418	30,668	382,298	31,243
울산	72,804	13,967	74,017	5,918	79,309	6,229	134,762	6,235
경남	182,665	19,934	185,180	8,607	205,867	11,475	332,219	12,141
제주	48,126	12,224	48,993	5,119	53,460	5,081	71,321	5,289

주 : 재산세, 종토세는 징수액 기준, 종합부동산세는 결정액 기준.  
 자료 : 국세통계연보 각연도, 지방세정연감 각연도.

## 나. 부동산 보유세제의 재정조정 현황

지방교부세는 국가와 세원을 공유하는 세원 재배분의 한 형태로서 지방자치단체의 독립된 고유재원으로서의 성격을 가지고 있다.<sup>5)</sup> 현재는 지방교부세 총액을 내국세의 19.24% (부동산교부세 제외)로 법정화하여 지방재원을 총액으로 보장하고 있다. 지방교부세법에서는 「교부세(부동산교부세를 제외한다)의 재원은 해당연도의 내국세(목적세 및 종합부동산세와 다른 법률에 의하여 특별회계의 재원으로 사용되는 세목의 해당금액을 제외한다) 총액의 1만분의 1,924에 해당하는 금액과 제5조 제2항에 따라 정산한 금액으로 한다.」라고 규정하고 있다(지방세교부세법 제4조). 지방교부세는 기준재정수요액과 기준재정수입액이라는 기준설정을 하고 있다.

부동산교부세는 이러한 지방교부세 중 하나이다. 지방교부세는 「보통교부세」와 「특별교부세」, 「분권교부세」, 「부동산교부세」의 네 종류로 구분된다(지방교부세법 제3조). 부동산교부세는 2005년 종합토지세를 폐지하는 대신 종합부동산세 신설할 때 동 재원을 자치단체별로 발생한 지방세 수입 감소분 보전에 우선적으로 사용한 후, 남는 재원 전액을 ‘균형재원’으로 제주 특별자치도 및 기초자치단체에 배분하기 위하여 만들어진 제도이다. 부동산교부세의 재원은 「종합부동산세법」에 의한 종합부동산세 총액과 「지방교부세법」 제5조 제2항의 규정에 의한 정산액으로 하며(지방교부세법 제4조 제3항), 지방자치단체에 그 전액을 교부토록 되어 있음(동법 제9조의3 제1항). 이러한 배분원칙을 국세에서 지방세로 종합부동산세 전환시 어떻게 유지 또는 변경할지의 문제가 될 수 있다. 지방교부세 전체의 예산현황을 보면 다음과 같다.

〈표 II-7〉 2013년도 지방교부세 예산 현황

(단위 : 억원, %)

	내국세 법정률	2012 예산 (A)	2013 예산 (B)	증 감	
				B-A	(B-A)/A
법정교부금	19.24%	319,664	344,409	24,745	7.7
- 보통교부세	17.59%	291,884	314,479	22,595	7.7
- 특별교부세	0.71%	12,162	13,103	941	7.7
- 분권교부세	0.94%	15,618	16,827	1,209	7.7
부동산교부세	증부세 전액	10,631	10,950	319	3.0
총 계	19.24%+증부세	330,295	355,359	25,064	7.6

자료 : 안전행정부(2013.4) 제출자료를 토대로 국회예산정책처 작성(<http://www.nabo.go.kr/Sub/Finance/fn01-26.jsp>).

5) 안전행정부, 「2013년도 지방교부세 산정해설」, 2013.2, p.4.

한편 지방자치단체별로 실제로 배분된 부동산교부세액은 공개가 되지 않아 실제 배분된 부동산교부세액을 재산세, 종합부동산세의 지역별 결정 현황과 비교하지는 못하였다.

후술하는 바와 같이 종합부동산세를 지방세로 전환할 뿐 지방자치단체의 세수입에 변화를 주지 않는 쪽으로 개정을 한다면 지방자치단체별 재정조정이 별도로 필요 없게 된다. 부동산교부세가 종합부동산세의 안분납부 기준으로 배분될 뿐인 것이다. 현행 부동산교부세의 배분 기준과 동일하게 시·군·구의 재정여건(50%), 사회복지(25%), 지역교육(20%), 부동산보유세 규모(5%)에 따라 제주도 금고수납된 종합부동산세를 안분납부의 기준으로 배분하기로 한 것이다.

한편 위 배부기준과 2005.12.31. 지방교부세법의 개정 당시 재정여건 80%, 지방세 징수율 10%, 체납액징수율 5%, 보유세규모 5%의 배부기준을 비교해 보면 항목과 비율이 정책적인 고려로 바뀌었음을 볼 수 있다.<sup>6)</sup> 다만 합리적인 배부기준 제시는 본 연구의 범위는 아니다.

## 5. 개정 종합부동산세의 기본구조

### 가. 종합부동산세의 지방세 전환 배경

정부는 2013년 11월 지방자치단체와 협의를 거쳐 현재 국세인 종합부동산세를 지방세로 전환하기로 했다.<sup>7)</sup> 이와 관련하여 종합부동산세법 폐지법률안(유승우의원 대표발의)이 2013.11.19. 발의되었다.

그 제안이유는 다음과 같다. “2005년부터 부동산투기억제 등을 위해 국세로 과세되어온 종합부동산세는 그동안 세대별 합산에서 인별 합산제도로 변경되는 등 과세여건의 변화로 부동산 투기억제 기능은 물론, 소득재분배 및 지역 간 자원배분 기능이 약화되어 일반 재산 세적 성격으로 변질되었고, 종합부동산세를 과세함에 있어서도 시·군·구의 재산세 과세 자료를 그대로 활용하고 있으며, 징수한 종합부동산세액은 전액이 부동산교부세로 시·군·구에 교부되고 있어 지방세 전환의 필요성이 지속적으로 제기되어 왔음. 이에 따라 현재

6) 이상용·이삼주·조기현·하능식·손희준·현승현, “지방세제 중장기 발전방안 연구용역-부동산교부세 재원 배분방안을 중심으로 -”, 한국지방행정연구원, 2006.12., p.58 참조.

7) 이하 내용은, 안전행정부, “종합부동산세, 2014년부터 지방자치단체에서 부과·징수- 정부, 지자체의 자주 과세권 확대 -”, 2013.11.13.자 보도자료 참조.

국세인 종합부동산세를 지방세로 전환하기 위하여 「종합부동산세법」의 관련 조문을 「지방세법」으로 옮겨 규정함에 따라 해당 법률을 폐지하려는 것임.”<sup>8)</sup>

이러한 제안이유는 2005.1.5. 종합부동산세가 신설될 당시 국세로서 신설되어야 하는 이유를 담은 제안이유와 대조적이라 할 수 있다. 그 당시 2004.11.18.자 종합부동산세법안(김종률의원 대표발의)의 제안이유는 다음과 같다. “고액의 부동산 보유자에 대하여는 부동산 보유세를 과세함에 있어서 지방세의 경우보다 높은 세율로 국세인 종합부동산세를 과세하여 부동산 보유에 대한 조세부담의 형평성을 제고하고 부동산의 가격안정을 도모함으로써 지방재정의 균형발전과 국민경제의 건전한 발전을 기하려는 것임.”<sup>9)</sup>

이 폐지법률안에 대해서는 국회 기획재정위원회 회의시 종합부동산세의 지방세 전환과 관련하여 찬반의 근거논리가 제시된 바 있다. “다음으로 유승우 의원께서 대표발의하신 종합부동산세법 폐지법률안입니다. 동 법안과 함께 발의된 지방세법 및 지방세기본법 일부개정법률안에 따르면 국세인 종합부동산세가 폐지되는 대신 지방세 중 시·군·구세인 종합부동산세가 신설되며 종합부동산세 명칭, 과세요건, 납부기간 등은 현재와 동일하게 유지됩니다. 동 법안에 대해서는 현재 종합부동산세를 과세할 때도 시·군·구의 재산세 과세자료를 그대로 활용하고 있으므로 지방세로 하는 것이 마땅하고 지방세 전환에 따라 전국 평균 재정자립도가 올해 51.1%에서 내년에는 52%로 증가한다는 찬성의견이 있습니다. 반면에 종합부동산세는 본래 전액 지방교부세의 재원으로 활용되고 있었으므로 실질적으로 각 지방자치단체에 귀속되는 금액은 종전과 동일하며 현행 지방재정 조정제도의 복잡성도 별로 개선하지 못하고 있다는 지적이 있습니다.”<sup>10)</sup>라고 안전행정위원회 전문위원이 발언한 바 있다.<sup>11)</sup>

## 나. 종합부동산세의 지방세 전환시 구체적 내용

2013.11.15. 발의된 지방세법 일부개정법률안(유승우의원 대표발의)(의안번호 7801)에 따르면, 개정 종합부동산세는 현행 종합부동산세와 비교하여 큰 변화는 없다. 부과징수권자가 주소지 등 관할 세무서에서 시군구로 변경된다는 것이 가장 큰 변화라 할 수 있다. 정부는 국세인 종합부동산세를 지방세로 전환하더라도 현재 납세의무자 세부담과 지방자치단체 세입

8) 종합부동산세법 폐지법률안(유승우의원 대표발의), 2013.11.19(의안번호 7885).

9) 종합부동산세법안(김종률의원 대표발의), 2004.11.18(의안번호 891).

10) 국회사무처, “제320회 국회(정기회) 기획재정위원회 회의록(임시회의록) 제8호”, 2013.12.5., pp.7-8 (전문위원 김승기 발언내용).

11) 종합부동산세의 지방세 전환과 관련한 찬반 견해에 대한 더 자세한 내용은, 국회 안전행정위원회 수석전문위원, “지방세기본법 일부개정법률안/지방세법 일부개정법률안/지방세특례제한법 일부개정법률안 【유승우의원 대표발의】 검토보고서”, 2013.12, pp.12-15 참조.

에는 변화가 없도록 할 것이라고 한다. 납세의무자 입장에서는 종합부동산세 명칭, 과세요건, 납부기간, 선택적 신고납부제도 등 모든 것이 현재와 동일하다. 지방자치단체의 경우도 그동안 부동산교부세로 교부받던 재원만큼 종합부동산세를 안분납부받게 되어 현재와 세수 변동이 없게 된다. 안분납부의 기준은 현행 부동산교부세의 배분기준과 동일하게 시·군·구의 재정여건(50%), 사회복지(25%), 지역교육(20%), 부동산보유세 규모(5%)에 따라 배분하기로 하였다. 위 지방세법 개정안에 따른 종합부동산세의 구체적 내용을 현행 종합부동산세에 대한 기본구조 설명의 틀에 따라 정리하면 다음과 같다.

## 1) 과세권자와 납세지

지방세법 개정안에서는 종합부동산세를 “고액의 부동산 보유자에 대하여 제9장의 재산세와 별도로 전국에 소재하는 부동산의 가액을 납세의무자별로 합산하여 과세함으로써 부동산 보유에 대한 조세부담의 형평성을 제고하는 한편, 지방자치단체별 재정여건 등을 고려하여 각 지방자치단체에 안분납부하는 지방세”로 정의하고 있다(지방세법개정안 제123조의2 1호).

종합부동산세가 국세에서 지방세로 전환되는 경우라면 종전 과세권자가 국가에서 지방자치단체로 바뀌게 된다. 지방세법 개정안의 경우 주소지 또는 소재지(“주소지 등”)의 관할 지방자치단체의 장(종합부동산세에 대한 각 지방자치단체의 특별징수의무자로 한다)이 납세의무자가 납부하여야 할 종합부동산세의 세액을 결정하여 부과·징수하도록 되어 있다(지방세법개정안 제123조의13 제1항).

납세의무자가 개인인 경우에는 「주민등록법」에 따른 주소지, 납세의무자가 법인으로 보지 아니하는 단체인 경우에는 대표자 또는 관리인의 「주민등록법」에 따른 주소지, 납세의무자가 법인이거나 법인으로 보는 단체인 경우에는 법인 등기부 또는 정관상의 본점이나 주사무소의 소재지, 위 주소지 등이 국내에 없거나 불분명한 경우에는 주택 또는 토지의 소재지(다만, 주택 또는 토지가 2 이상인 경우에는 공시가격이 가장 높은 주택 또는 토지의 소재지로 한다)가 납세지라 할 수 있다(지방세법개정안 제123조의13 제1항). 종전 종합부동산세와 동일하다.

## 2) 과세대상과 과세구분

종합부동산세의 과세대상은 지방세법 제105조에 따른 재산세 과세대상인 주택 및 토지로 한다(개정안 제123조의3 제1항). 과세대상은 종전 종합부동산세와 동일하다.

토지는 종합합산과세대상과 별도합산과세대상으로 구분하여 과세한다(개정안 제123조의3 제2항). 종합부동산세는 주택에 대한 종합부동산세와 토지에 대한 종합부동산세의 세액을 합한 금액을 그 세액으로 한다(개정안 제123조의3 제3항). 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 토지분 종합합산세액과 토지분 별도합산세액을 합한 금액으로 한다(개정안 제123조의3 제4항). 과세구분도 종전 종합부동산세와 동일하다.

### 3) 납세의무자

과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격을 합산한 금액이 6억원을 초과하는 자는 해당 주택에 대한 종합부동산세를 납부할 의무가 있다(개정안 제123조의4 제1항). 과세기준일 현재 토지분 재산세의 납세의무자로서 종합합산과세대상인 경우에는 국내에 소재하는 해당 과세대상토지의 공시가격을 합한 금액이 5억원을 초과하는 자, 별도합산과세대상인 경우에는 국내에 소재하는 해당 과세대상토지의 공시가격을 합한 금액이 80억원을 초과하는 자는 해당 토지에 대한 종합부동산세를 납부할 의무가 있다(개정안 제123조의4 제2항). 납세의무자의 경우 종전 종합부동산세와 동일하다.

### 4) 과세표준, 세율 및 세액 계산

과세표준, 세율 및 세액 계산은 종전 종합부동산세와 동일하다(개정안 제123조의6, 제123조의7, 제123조의9, 제123조의10).

### 5) 부과 및 징수 등

종합부동산세의 과세기준일은 지방세법 제114조에 따른 재산세의 과세기준일로 종전 종합부동산세와 동일하다(개정안 제123조의12). 종합부동산세의 납기는 해당 연도 12월 1일부터 12월 15일로 종전 종합부동산세와 동일하다(개정안 제123조의13 제1항).

종합부동산세는 주소지 또는 소재지(“주소지 등”)의 관할 지방자치단체의 장(종합부동산세에 대한 각 지방자치단체의 특별징수의무자로 한다)이 납세의무자가 납부하여야 할 종합부동산세의 세액을 결정하여 해당 연도 12월 1일부터 12월 15일(“납부기간”)까지 부과·징수한다(개정안 제123조의13 제1항). 종합부동산세가 국세에서 지방세로 전환되는 경우 부과징수하는 자가 주소지 등 관할 지방자치단체의 장이 된 것이다. 특별징수의무자가 종합부동산세를 징수하고자 하는 때에는 납세고지서에 주택 및 토지로 구분한 과세표준과 세액을 기재

하여 납부기간 개시 5일 전까지 발급하여야 한다(개정안 제123조의13 제2항). 종합부동산세를 신고납부방식으로 납부하고자 하는 납세의무자는 종합부동산세의 과세표준과 세액을 납부기간까지 대통령령이 정하는 바에 따라 특별징수의무자에게 신고하고 납부하여야 한다(개정안 제123조의13 제3항). 물납, 분납, 세부담 상한은 종전 종합부동산세와 동일하다(개정안 제123조의15, 제123조의16, 제123조의8, 제123조의11).

## 6) 납부특례

지방세법 개정안에 따른 종합부동산세는 부과징수권자의 경우를 제외하고는 대부분 종전 종합부동산세와 동일하다. 그런데 주소지 등 관할 지방자치단체의 장이 부과징수를 하는 경우 부과징수한 금액을 해당 지방자치단체에 그대로 귀속하는 경우 종전 종합부동산세의 경우와 비교하여 각 지방자치단체별 종합부동산세 세수입이 달라질 수 있다. 지방세법 개정안에서는 이를 해결하기 위해 종합부동산세의 납부특례조항을 두고 있다.

종합부동산세의 특별징수의무자는 징수한 종합부동산세액(가산금을 포함)을 징수한 달의 다음달 10일까지 제주특별자치도지사(“주된 특별징수의무자”라 한다)에게 송금하고 동시에 그 송금내역을 보내야 한다(지방세법개정안 제123조의18 제1항). 위 규정에도 불구하고 11월 및 지방세법 제123조의13에 따른 납부기간 중에 징수한 세액은 해당 연도 12월 24일까지 제주특별자치도지사에게 송금하고 동시에 그 송금내역을 보내야 한다(지방세법개정안 제123조의18 제2항). 주된 특별징수의무자는 종합부동산세의 특별징수의무자로부터 송금 받은 종합부동산세액을 안분기준에 따라 해당 연도 12월 31일까지 각 지방자치단체의 장에게 납부하여야 한다(지방세법개정안 제123조의18 제3항).

종합부동산세 징수액의 안분기준 및 납부방법 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다. 이 경우 안분기준은 지방자치단체의 재정여건이나 지방세운영상황 등을 고려하여 정하여야 한다(지방세법개정안 제123조의18 제4항). 현행 지방세교부세법시행령 제10조의3에서 부동산교부세의 교부기준 등을 정하고 있는데, 이와 같은 교부기준을 지방세법시행령에 둔다면 안분기준은 종전 종합부동산세 체계와 같게 된다. 즉 특별자치시·시·군 및 자치구의 경우는 재정여건 100분의 50, 사회복지 100분의 25, 지역교육 100분의 20, 부동산 보유세 규모 100분의 5에 따라 산정한 금액, 제주특별자치도의 경우는 부동산교부세 총액의 1천분의 18에 해당하는 금액을 교부하게 된다.

## 7) 이의신청 등 특례

종합부동산세의 부과·징수에 대하여 이의신청 등을 하려는 경우에는 특별징수의무자를

그 처분청으로 본다(지방세법개정안 제123조의19 제1항). 종합부동산세 환급금이 발생한 경우에는 특별징수의무자가 환급한다. 이 경우 종합부동산세 환급금이 징수금을 초과한 때에는 그 다음 종합부동산세를 송금할 때 이를 반영할 수 있다(지방세법개정안 제123조의19 제2항). 「지방세기본법」 제135조에 따라 종합부동산세의 납세관리인이 신고 및 지정을 하려는 경우에는 특별징수의무자를 그 지방자치단체의 장으로 본다(지방세법개정안 제123조의19 제3항). 국세의 경우에는 관할 세무서장이 이의신청 처분청, 환급의무자, 납세관리인의 신고 및 지정자가 되는데, 종합부동산세가 지방세로 전환하면서 관할 세무서장을 대체할 특별징수의무자를 법에 규정한 것이다.

### 다. 소결

〈표 II-1〉 재산세와 종합부동산세의 과세요건 등 주요 비교를 한 틀에 따라, 현행 종합부동산세와 지방세법 개정안에 따른 종합부동산세의 과세요건 등 주요 비교를 하면 다음과 같다.

〈표 II-8〉 현행 및 개정안에 따른 종합부동산세 과세요건 등 주요 비교

	현행 종합부동산세	개정안 종합부동산세
과세권자	국가(관할세무서) (국세기본법 2조 1호 카목, 종합부동산세법 4조)	(특별징수의무자) 주소지 또는 소재지(“주소지 등”)의 관할 지방자치단체의 장 (개정안 123조의13)
과세대상	주택, 토지(종합합산, 별도합산) (종합부동산세법 5조)	좌동 (개정안 123조의3)
납세의무자	과세기준일 현재 주택분 재산세 납세의무자&주택 공시가격 6억원 초과 과세기준일 현재 토지분 납세의무자&토지 공시가격 5억원 초과(종합합산과세대상) 토지 공시가격 80억 초과(별도합산과세대상) (종합부동산세법 7조 1항, 12조 1항)	좌동 (개정안 123조의4)
과세표준	(주택 공시가격 합산금액-6억원)×공정시장가액비율 (종합합산과세대상 토지 공시가격 합산금액-5억원)×공정시장가액비율 (별도합산과세대상 토지 공시가격 합산금액-80억원)×공정시장가액비율 (종합부동산세법 8조 1항, 13조 1항, 2항)	좌동 (개정안 123조의6, 123조의9)

〈표 Ⅱ-8〉 현행 및 개정안에 따른 종합부동산세 과세요건 등 주요 비교(계속)

	현행 종합부동산세	개정안 종합부동산세
세율	주택분: 0.5~2%(5단계 초과누진세율) 토지분 종합합산: 0.75~2%(3단계 초과누진세율) 토지분 별도합산: 0.5~0.7%(3단계 초과누진세율) (종합부동산세법 9조, 14조)	좌동 (개정안 123조의7, 123조의10)
납세지	(개인 등) 주소지 (법인 등) 본점 또는 주사무소의 소재지 (종합부동산세법 4조 1항, 2항)	좌동 (개정안 123조의3 1항)
과세기준일	좌동 (종합부동산세법 3조)	좌동 (개정안 123조의12)
납기	당해연도 12월 1일부터 12월 15일 (종합부동산세법 16조 1항)	좌동 (개정안 123조의13 1항)
징수방법	부과징수, 신고납부(납세자 선택) (종합부동산세법 16조 2항~4항)	좌동 (개정안 123조의13)
물납	납부하여야 할 세액이 1천만원 초과시 부동산 제한 없음 (종합부동산세법 19조)	좌동 (개정안 123조의15)
납부특례 (안분납부 및 기준 등)	안행부장관(부동산교부세) (부동산교부세법)	주된 특별징수의무자: 제주특별자치도지사 (개정안 123조의18 1항)
	안행부장관이 시·군·구 재정여건 등에 따라 산정 - 재정여건(50%), 사회복지(25%), 지역교육(20%), 부동산보유세 규모(5%) (지방세교부세법시행령 10조의3)  (안분납부기한) 12.31일까지	좌동 (개정안 128조의18 4항) *시행령을 종전 안분기준으로 반영하는 경우
이의신청 등 특례	관할 세무서장-이의신청 처분청, 환급의무자, 납세관리인 신고수리자 및 지정자 (국세기본법)	특별징수의무자-이의신청 처분청, 환급의무자, 납세관리인 신고수리자 및 지정자 (개정안 123조의19)
기타	분납 소액징수면제는 없음 세부담상한제	좌동

종합부동산세의 지방세 전환 전후 업무처리절차를 비교하면 다음과 같다.<sup>12)</sup>

12) 국회 안전행정위원회 수석전문위원, “지방세기본법 일부개정법률안/지방세법 일부개정법률안/지방세 특례제한법 일부개정법률안 【유승우의원 대표발의】 검토보고서”, 2013.12, p.20.

〈표 II-9〉 지방세 전환 전후 업무처리절차 비교



◦결과통지(→주소지 시군구)

◦특별징수의무자

◦12. 1. ~ 12. 15.

◦전국(지방-지방간) 공동재원

◦12. 24까지

◦주된 특별징수의무자

◦12. 31까지



KOREA INSTITUTE OF LOCAL FINANCE

### Ⅲ. 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조

1. 영국의 부동산 보유세제
2. 일본의 부동산 보유세제
3. 시사점





## III

## 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조

## 1. 영국의 부동산 보유세제

영국은 토지와 관련하여 지방세인 카운슬세(council tax), 국세인 사업용레이트(Non-Domestic Rate)를 부과한다.<sup>13)</sup> 세수의 일부는 매년 중앙정부의 결정에 의해 지방정부로 배분되고 있다. 영국의 부동산 보유세제 체계는 현재 국세인 종합부동산세와 지방세인 재산세의 부동산보유세제를 채택하고 있는 우리나라와 유사하다.

## 가. 카운슬세(council tax)

카운슬세는 1992년도에 제정된 지방재정법(Local Government Finance Act, LGFA)<sup>14)</sup>에 의하여 1993.4.1부터 부과하고 있다. 종전 주민부담금(Community Charge)을 폐지하고 실시한 것이다. 잉글랜드, 웨일즈, 스코틀랜드는 카운슬세라는 한 세목을 지방세로서 운영하고 있고, 북아일랜드는 카운슬세 이전의 레이트를 그대로 운영하고 있다.

## 1) 과세권자

카운슬세의 과세권자는 주거용 자산 소재지인 기초자치단체(lower tier authorities)라 할 수 있다(LGFA 제1조 제1항). 지방자치단체의 세부적인 구조는 우리나라와는 다르지만, 2층 구조로 되어 있는 영국 잉글랜드의 경우는 광역자치단체와 기초자치단체로 나누어 볼 수 있다.

13) 더 자세한 내용은 안경봉·이동식·박훈, “부동산 보유세제개편방안에 관한 연구”, 재정경제부 연구용역 보고서, 2004.6, pp.16-31 참조. 영국의 지방세 전반에 대해서는, 김의섭, “영국의 지방세제도”, 한국지방세연구원, 2013.12 참조.

14) 해당 법령은 <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1992/14/contents> 에서 원문 확인가능하다. 제1편은 잉글랜드, 웨일즈의 카운슬세가, 제2편에서는 스코틀랜드의 카운슬세를 규정하고 있다. 이하 구체적인 조문은 제1편을 중심으로 표시한다. 2012년 지방재정법에서는 카운슬세에 대한 규정 개정이 있었다. 이하는 그 이전 조문에 따른 설명이다.

영국 잉글랜드의 경우는 대도시 권역(Metropolitan Areas), 지방 권역(Shire Areas), 광역 런던지역(Greater London Areas) 세 가지로 구분된다. 각각의 경우 2층 구조로 되어 있다.

대도시 권역(Metropolitan Areas)은 6개의 권역<sup>15)</sup>이 있고, 그 아래에는 총 36개의 대도시 권역 카운티(Metropolitan County)가 있다. 대도시 권역의 경우에는 대도시 권역 카운티(Metropolitan County)가 과세권자가 되는 것이다.

지방 권역(Shire Areas)은 47개의 권역이 있고, 우리나라의 도에 해당하는 것으로 광역 지방자치단체(upper tier authorities)라 할 수 있다. 그 아래에는 총 333개의 카운티 디스트릭(County District)이 있고, 이는 우리나라의 시군에 해당한다. 지방 권역의 경우는 카운티 디스트릭(County District) 대부분이 과세권자가 된다.

광역 런던지역(Greater London Areas)은 광역 런던시(Greater London Authority)를 광역자치단체로 본다면, 그 아래에 32개의 런던 버러(London borough)와 1개의 런던시티(City of London)의 기초자치단체라 할 수 있고, 이 기초자치단체가 카운슬세 과세권자가 된다.

잉글랜드에는 가장 기초적인 자치단체로 교구인 패리쉬(Parishes)와 마을공동체(town council)가 9,000개 정도가 있는데, 이 자치단체가 카운슬세의 과세권자가 되는 것은 아니다.

영국 잉글랜드 이외에 카운슬세를 운영하는 스코틀랜드와 아일랜드는 지방자치단체가 2층 구조가 아닌 단층구조이다. 스코틀랜드는 32개 단층제 카운슬(Unitary councils), 웨일즈는 22개 단층제 카운슬이 있는데 이 카운슬이 카운슬세 과세권자가 된다.

한편 카운슬세와 관련하여 Billing authorities, Precepting authorities가 있다. 전자가 과세권자를 의미한다면,<sup>16)</sup> 후자는 그렇게 해서 걷어들인 카운슬세를 배분받는 자치단체를 의미한다. 후자에 해당하는 자치단체들은 카운티 카운슬(county council), 경찰행정당국(police authorities), 광역 소방·안전당국, 교구(Parish)들이다. 이들에게 교부되는 교부금은 Precept라 한다.

15) Greater Manchester, Merseyside, South Yorkshire, Tyne and Wear, West Midlands, West Yorkshire로 구성되어 있다.

16) LGFA 제1조 제2항.

“(2) In this Part “billing authority” means—

(a) in relation to England, a district council or London borough council, the Common Council or the Council of the Isles of Scilly, and

(b) in relation to Wales, a county council or county borough council.”

## 2) 과세대상

카운슬세의 과세대상은 주택 등 주거용 자산(dwelling)이다(LGFA 제3조). 주거용 자산은 다시 과세대상과 비과세대상으로 나뉘어진다(LGFA 제4조).

## 3) 납세의무자

카운슬세는 가구별로 부과되는데 납세의무자는 주택에 거주하는 18세 이상 성인 거주자이다(LGFA 제6조 제5항(b)).

아래 순서에서 번호가 빠를수록 우선적 납세의무자가 있다. i) 거주자이면서 소유자, ii) 거주자이면서 임차인(1988년 주택법(Housing Act 1988)에 의해 권리가 보장된 임차인 포함) iii) 거주자이면서 법정임차인<sup>17)</sup> 또는 공공기관 임차인,<sup>18)</sup> iv) 거주자이면서 임차인은 아니지만 거주허가를 받은 사람, v) 단순 거주자, vi) 6개월 이상의 임대계약을 했으나 실제로 거주하지 않고 있는 사람, vii) 소유자이지만 거주하고 있지 않은 사람 등의 순이다(LGFA 제6조 제2항).

7가지 순서에 따라 납세의무자가 정해지지만, 카운슬세가 우선적으로 거주자에 초점을 맞춘다는 점에서 카운슬세는 소유자가 아닌 점유자가 납세의무자라 할 수 있다. 공가나 두 번째 주택 등 거주자가 없는 경우에 소유자가 납세의무자가 된다고 할 수 있다. 지방세로서 카운슬세의 납세의무자가 원칙적으로 지역주민이 되는 것이다.

## 4) 과세표준과 세율

카운슬세의 과세표준은 주거용 자산의 가격이다. 카운슬세는 주거용 자산의 가치에 기초하여 거주자의 수도 고려하여 세액이 결정된다. 1단계 과세대상인 주거용 자산의 가치평가, 2단계 가구당 성인수에 의해 결정된다.

1단계는 카운슬세의 과세대상 주택의 자산가치 평가를 통해 잠정적인 세액을 산정한다. 과세표준의 산정으로 가격대방식(Banding System)에 의하고, 자산의 평가액에 따라 가장 낮은 A등급부터 가장 높은 H등급의 8개의 가격대로 분류된다. 각각의 가격대마다 세율이

17) 법정임차인(Statutory tenancy)은 1977년 임대차법(the Rent Act 1977)에 의해 임차권이 부여된 자로서 현재는 원칙적으로 그 권리가 소멸되었다. 그러나 계약 후 계속 거주하는 임차인에게는 아직도 적용되고 있다. 임차인이 임대료를 계속 지급하면서 계약서상의 제반 조건을 준수한다면 원할 때까지 거주할 수 있는 권리가 부여되는 것이다.

18) 공공기관 임차인(Secured Tenants)은 카운슬과 같은 공공기관이 임대인인 경우의 임차인을 말한다. 이 경우 공공기관이 임대차 계약을 종료하려면 반드시 법원명령을 받아야 한다.

결정된다. 지방자치단체는 기준가격대인 D가격대의 세율을 정하고, 이것에 법정의 가격대간 비율을 적용하여 전체 가격대별 세율이 자동적으로 결정된다. 실제로 납부할 카운슬세는 주거지 등급 뿐만 아니라 주거지가 위치한 지방자치단체에 따라 차이가 난다. 이는 각 지방자치단체마다 카운슬세 부과율이 다르기 때문이다. 잉글랜드, 스코틀랜드의 경우는 8개의 과세구간을 시가가 아닌 1991년 4월 1일 당시 가격을 기준으로 한다. 웨일즈의 경우는 2003년 4월 1일을 기준으로 한다.<sup>19)</sup>

2단계는 산출된 세액에 해당 주택에 거주하는 성인 수를 적용하여 최종적 카운슬 세액을 산정한다. 카운슬세의 부과 기준은 해당 주택에 18세 이상 성인이 2명 거주하는 것을 그 기준으로 한다. 해당 주택에 1인이 거주할 경우는 25%의 카운슬세 감면을 적용한다(LGFA 제11조 제1항, 제3항). 장기적으로 주택에 거주자가 살지 않아 비거주 주택이 될 경우 0~50%의 감면을 적용한다.

## 5) 부과 및 징수

카운슬세는 주거용 자산 소재지인 기초자치단체(lower tier authorities)가 원칙적으로 주거용 자산의 점유자인 납세의무자에게 4월 또는 5월에 부과징수한다. 10개월에 나누어 분납이 가능하고 신청시에는 12월에 나누어 분납도 가능하다. 3월 1일과 9월 1일 두 번에 분납하거나 5월 1일 한번에 납부할 수도 있다.<sup>20)</sup>

## 나. 사업용 레이트(Non-Domestic Rate)

1929년 이전 영국의 경우 재산보유세로서 지방자치단체들의 다양한 레이트(Rates)가 있었다. 1929년 이것들이 폐지되고 영국 지방자치단체들의 단일한 세목으로 지방세인 레이트(Rates)가 실시되었다. 이때 레이트는 주거레이트(Domestic Rates)와 비주거레이트(Non-Domestic Rates)로 구분되었다.

주거레이트(Domestic Rates)는 폐지되고 1989년 4월 스코틀랜드, 1990년 4월 잉글랜드와 웨일즈에 각각 주민부담금(community charge)이 지방세로 도입되었다. 1990년 비주거레이트(Non-Domestic Rates)<sup>21)</sup>는 국세로 전환되었다. 종전 지방세인 비주거레이트는 비

19) <http://www.voa.gov.uk/corporate/CouncilTax/index.html> 참조.

20) <http://www.brentwood.gov.uk/index.php?cid=496> 참조.

21) 비주거레이트는 사업용레이트라고도 한다. 지방세였던 비주거레이트와 구별한다는 점에서 국세의 것은 이하에서는 사업용레이트로 칭한다.

거주용 자산, 즉 사업용 자산에 대해 선거권이 없는 법인이 주된 납세의무자여서 유권자인 주민에게 직접적으로 세부담을 주지 않고도 증세를 하고서 세출을 늘릴 가능성이 있다는 점이 문제가 되어 국세로 전환된 것이다.<sup>22)</sup> 1988년 지방재정법(Local Government Finance Act 1988)에 따른 것이다.

이후 2012년 지방재정법(Local Government Finance Act 2012)에서는 1988년 지방재정법 부칙 8에 포함된 잉글랜드에 관한 조항을 폐지하고 징세지방자치단체에 의해 징수된 사업용 레이트의 세수의 취급에 관한 조항을 규정하였다. 이 개정으로 지방자치단체는 적어도 2020년까지는 사업용레이트의 세수 50%를 유지할 수 있게 되었다.<sup>23)</sup>

### 1) 과세권자

사업용레이트는 국세라는 점에서 과세권자는 중앙정부이다. 그렇지만 실제로 부과 및 징수는 카운슬세의 지방자치단체가 한다.

### 2) 과세대상

사업용 레이트의 과세대상은 공장, 창고, 상점 등과 같은 비거주용 자산이다.

### 3) 납세의무자

사업용 레이트는 사업용 자산의 점유자를 그 납세의무자로 한다. 사업용 자산을 사용하는 자가 당해 자산의 소유자인 때에는 그 소유자가, 사업용 자산을 임대하고 있는 경우에는 그 임차인이 사업용 레이트의 납세의무를 진다.

### 4) 과세표준과 세율 등

과세대상 부동산 목록은 자산평가국(Valuation Office Agency)에 의해 작성된다.<sup>24)</sup> 각 자산은 공개시장에서의 임대가치와 지역 부동산 시장에서 거래될 때 형성되는 연간 임대료 수준에 의해 과세표준이 산정된다.

22) <https://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk058/zk058c.pdf>.

23) 이러한 제도 변화에 대해서는, Matthew Keep/Chris Sear/Wendy Wilson, "Local Government Finance Bill 2010-12(Bill No 265 2010-12)", Research Paper 12/01, 2012.1.5. 참조.

24) 자산목록에 대해서는, <http://www.hmrc.gov.uk/statistics/non-domestic/intro.pdf> 참조.

잉글랜드와 웨일즈에서는 사업용 레이트는 과세대상 자산의 평가액(rateable value)<sup>25)</sup>과 사업용 레이트 승수(business rates multiplier)<sup>26)</sup>를 곱하여 세액을 계산한다. 이에 반해 스코틀랜드에서는 사업용 레이트의 세액계산은 지방사정관(local assessor)에 의한 자산의 평가액과 스코틀랜드 정부에 의한 파운드로 표시된 세율(poundage rate)에 의한다.

## 5) 부과 및 징수

지방자치단체는 다음해 사업용 레이트를 2월 또는 3월에 부과지한다. 지방자치단체는 사업용 레이트를 징수하여 국고에 세입조치한다. 이것을 “사업용 레이트세입풀”(the National Non-Domestic Rating Pool)이라 한다. 중앙정부는 지방자치단체가 사업용 레이트를 100% 징수한다고 가정한다. 지방자치단체가 사업용 레이트를 징수하지 못하는 경우 이것은 국가의 비용으로 처리되지 아니하고 당해 지방자치단체의 비용으로 귀속된다. 매년 중앙정부는 세입풀에 대한 각 지방자치단체(council)에 귀속될 할당량을 성인인구수를 기준으로 결정한다. 이것을 “세입배분액”(distributable amount)이라 한다. 실제로는 이 절차가 생략되고 지방자치단체의 납부금과 중앙정부로부터의 배분금을 상계하거나 지방교부금과 상계하는 경우가 많다.

사업용 레이트는 1990년에서 2006-07년까지 지역의 인구 수를 기준으로 하여 배분되어졌다. 그러나 인구 수에 따른 지역별 배분은 지역 간 재정력 격차를 적절하게 반영하지 못하여 인구 편차에 따라 보조금이 잘못 배분되어지는 문제점이 나타남에 따라 2006-07년 이후부터는 세입지원교부금(Revenue Support Grants)과 같이 공식에 의한 배분(Formula Grant)에 따라 각 자치단체에게 배분되어졌다. 2012년 지방재정법(Local Government Finance Act 2012) 개정에서는 지방자치단체가 적어도 2020년까지는 사업용레이트의 세수 50%를 유지할 수 있게 되었다.

## 2. 일본의 부동산 보유세제

일본은 부동산 보유세제로서 지방세인 고정자산세와 국세인 지가세가 있다.<sup>27)</sup> 고정자산

25) 영국 국세청 소속의 자산평가국에 의해 정해진다.

26) 중앙정부에 의해 정해진다.

27) 일본의 지방세 전반에 대해서는, 국중호, “일본의 지방세제도”, 한국지방세연구원, 2012.12 참조.

세는 1950년 지방세법에 신설되었다.<sup>28)</sup>

지가세는 1991.5.2. 지가세법으로 신설되어 1992.1.1.부터 시행되었다가, 1998년 조세특별조치법 제71조에 의해 과세정지되었다. 지가세의 도입은 일본의 1980년대 과도한 토지 투기 거래에 의한 비정상적인 땅값 상승을 억제하기 위한 것이었다. 땅값 급등은 특히 도시지역에서는 토지를 가진 자와 못 가진 자 사이의 재산 격차를 확대시켰다. 우리나라의 종합부동산세의 도입논의 배경과 유사하다. 그러나 버블 경제 붕괴 이후 땅에 대한 수요가 침체되고 지가의 급격한 상승은 없다는 전망으로 지가세는 1998년에 “당분간” 부과되지 않게 되었다.

## 가. 고정자산세(固定資産税)

### 1) 과세권자와 납세지

고정자산세는 시정촌의 법정보통세이다. 고정자산세는 지방세법에 규정되어 있다. 고정자산세의 과세권자는 해당 고정자산 소재지의 시정촌(市町村)이다(일본 지방세법 제342조 제1항). 대규모 상각자산에 대해서는 도도현(道府県)이 과세권을 갖는다(일본 지방세법 제740조). 고정자산세는 재산소재지주의로 운영하고 있다고 할 수 있다.

### 2) 과세대상

고정자산세의 과세대상은 고정자산이다. 고정자산은 토지, 건물<sup>29)</sup> 및 상각자산을 의미한다(일본 지방세법 제341조 1호).

토지는 논, 밭, 택지, 염전, 온천장, 지소(池沼, 못과 늪), 산림, 목장, 원야 기타 토지를 말한다(일본 지방세법 제341조 2호). 건물은 주택, 상점, 공장(발전소 및 변전소를 포함), 창고 기타 건물을 말한다(일본 지방세법 제341조 3호).

상각 자산은 토지, 건물 이외의 사업용으로 제공할 수 있는 자산(광업권, 어업권, 특허권 기타 무형감가상각자산을 제외)으로 그 감가상각액 또는 감가상각비가 법인세법 또는 소득세법의 규정에 의한 소득계산상 손금 또는 필요경비에 산입되는 것 중 그 취득가액이 소액인 자산 기타 시행령에서 정하는 자산 이외의 것(이와 유사한 자산으로 법인세 또는 소득세를 부과 아니한 자 소유의 것을 포함)을 말한다. 자동차세의 과세대상인 자동차 및 경자동차세의

28) 일본의 고정자산세의 문제에 대해서는, 川村榮一(최천규 역), “고정자산세제의 과제와 전망- 토지와 관련된 고정자산세제를 중심으로”, 조세와 법 제1권 제2호, 서울시립대 법학연구소, 2008.12, pp.81-106 참조.

29) 일본 원어로는 “家屋”이다.

과세대상인 원동기 부착 자전거, 경자동차, 소형 특수 자동차 및 이륜 소형자동차는 제외한다(일본 지방세법 제341조 4호). 이하에서는 토지, 건물을 중심으로 고정자산세를 살펴본다.

### 3) 납세의무자

고정자산세의 납세의무자는 고정자산의 소유자이다(일본 지방세법 제343조 제1항). 질권 또는 100년 이상의 존속기간을 정한 지상권의 목적이 되는 부동산에 대해서는 질권자 또는 지상권자가 고정자산세의 납세의무자이다. 소유자는 토지 또는 건물에 대해서는 등기 또는 토지보충과세대장(土地補充課税台帳), 건물보충과세대장(家屋補充課税台帳)에 소유자로 등기 또는 등록된 자를 말한다(일본 지방세법 제343조 제2항).

### 4) 과세표준과 세율 등

기준연도에 관한 부과기일(귀속연도의 1월 1일)에 소재하는 토지 또는 건물에 대한 부과 기준연도 고정자산세의 과세표준은 해당 토지 또는 건물의 기준연도에 관한 부과기일의 가격(“기준연도의 가격”)으로 토지과세대장이나 토지보충과세대장(“토지과세대장 등”) 또는 건물과세대장 또는 건물보충과세대장(“건물과세대장 등”)에 등록된 것이다(일본 지방세법 제349조 제1항).

가격은 적정한 시가를 말한다(일본 지방세법 제341조 5호). 기준연도는 평가가 이루어진 연도를 말한다. 고정자산세의 경우 토지 및 건물의 평가는 3년에 한번씩 이루어진다. 제2년도는 기준연도의 다음 연도를 말한다. 제3차년도는 제2차년도의 다음 연도(1958년 제외)를 말한다.

기준연도의 토지 또는 건물에 대한 제2차년도의 고정자산세의 과세표준은 해당 토지 또는 건물에 관한 기준연도 고정자산세의 과세표준의 기초가 된 가격으로 토지과세대장 등 또는 건물과세대장 등에 등록된 것으로 한다. 단, 기준연도의 토지 또는 건물에 대해 제2차년도의 고정자산세의 부과기일에 지목 변경, 건물 개축 또는 손괴 기타 유사한 특별한 사정, 시정촌의 폐치 분합 또는 경계 변경 등의 사정이 있어 기준연도 고정자산세의 과세표준의 기초가 된 가격에 따르는 것이 부적당하거나 해당 시정촌을 통해 고정자산세의 과세상 현저히 균형을 잃었다고 시정촌장이 인정하는 경우에는 해당 토지 또는 건물에 대한 제2차년도의 고정자산세의 과세표준은 해당 토지 또는 건물에 유사한 토지 또는 건물의 기준연도 가격에 준하는 가격으로 토지과세대장 등 또는 건물과 대장 등에 등록된 것으로 한다(일본 지방세법 제349조 제2항).

기준연도의 토지 또는 건물에 대한 제3차년도의 고정자산세의 과세표준은 해당 토지 또는

건물에 관한 기준연도 고정자산세의 과세표준의 기초가 된 가격(제2차년도에 지방세법 제 349조 제2항 단서에 해당하는 사정이 있어 동항 단서의 규정에 따라 해당 토지 또는 건물에 대한 제2차년도의 고정자산세의 과세표준으로 된 가격이 있는 경우에는 해당 가격으로 한다)으로 토지과세대상 등 또는 건물과세 대상 등에 등록된 것으로 한다. 제3차년도의 경우도 제2차년도의 경우처럼 예외가 인정된다(일본 지방세법 제349조 제3항).

주택용지, 재해를 입은 주택용지 등에 대해서는 과세표준의 특례규정을 따로 두고 있다. 주택용지에 대해서는 고정자산세의 과세표준이 되어야 하는 가격의 1/3의 금액을 과세표준으로, 소규모주택용지에 대해서는 1/6의 금액을 과세표준으로 한다(일본 지방세법 제349조의 3의3).

고정자산세의 표준세율은 100분의 1.4로 한다(일본 지방세법 제350조). 시정촌은 해당 시정촌의 고정자산세의 한 납세의무자가 그 소유하는 고정자산에 부과되는 해당 시정촌의 고정자산세의 과세표준 총액이 해당 시정촌의 구역 내에 소재하는 고정자산에 부과되는 당해 시정촌의 고정자산세의 과세표준 총액의 3분의 2를 넘어서 고정자산세의 세율을 정하거나 이를 변경하여 100분의 1.7을 넘는 세율로 고정자산세를 부과한다는 내용의 조례를 제정하려고 할 때에는 해당 시정촌의 의회에서 당해 납세의무자의 의견을 청취한다(일본 지방세법 제351조).

고정자산세의 토지평가는 지방세법 규정에 따라 3년에 한번 평가를 실시하는데 이를 평가변경이라 한다. 토지의 이용상황에 따라 지목별로 총무성장관이 고시하는 ‘고정자산평가 기준’에 의해 전국적으로 통일된 순서, 방법에 따라 평가한다.

고정자산세의 건물평가는 ‘재건축가액방식’으로 이루어지고 있다. 이는 고정자산평가기준에서 재건축가액을 기준으로 한 산출방법이다. 신축 이외의 건물은 3년마다 가격(평가액)을 재평가한다. 한편 상각자산은 토지, 건물과는 달리 소유자의 신고에 기초하여 그 평가가 이루어진다.

## 5) 부과 및 징수

고정자산세의 부과기일은 해당 연도의 초일이 속하는 연도의 1월 1일이다(일본 지방세법 제359조). 고정자산세의 납기는 4월, 7월, 12월 및 다음해 2월 중 해당 시정촌의 조례로 정한다. 다만 특별한 사정이 있는 경우 이와 다른 시기를 정할 수도 있다(일본 지방세법 제 362조 제1항). 연간 세액이 시정촌의 조례에서 정하는 금액 이하인 경우에는 위에서 정한 납기 중 어느 한 시기에 그 전액을 징수할 수 있다(일본 지방세법 제362조 제2항).

고정자산세의 징수는 보통징수 방법으로 한다(일본 지방세법 제364조 제1항). 고정자산

세의 경우 면세점이 있다. 시정촌은 동일한 자에 대해 해당 시정촌의 구역 내에 그 사람의 소유와 관련된 토지, 건물 또는 상각 자산에 대해 부과되는 고정자산세의 과세표준이 되는 금액이 토지는 30만엔, 건물은 20만엔, 상각자산은 15만엔에 달하지 못한 경우 고정자산세를 부과할 수 없다. 다만, 재정상 기타 특별한 필요가 있는 경우에는 해당 시정촌의 조례의 정하는 바에 따라 그 금액이 각각 30만엔, 20만엔 또는 15만엔에 달하지 않을 때에도 고정자산세를 부과할 수 있다(일본 지방세법 제351조).

## 나. 지가세(地價稅)

### 1) 과세권자와 납세지

지가세는 국세로서 과세권자는 국가이다. 지가세는 신고주의 국세로서 관할 세무서장에게 신고납부하여야 한다(일본 지가세법 제25조 제1항). 지가세의 경우 주소지주의로 운영하고 있다고 할 수 있다.

개인의 지가세 납세지는 국내에 주소가 있는 경우에는 그 주소지, 국내에 주소는 없고 거소를 둔 경우에는 그 거소지, 국내에 주소 또는 거소가 없고 국내에서 사업을 수행하는 사무소, 사업소 기타 이에 준하는 것을 갖는 경우에는 그 사무소 등의 소재지, 기타의 경우에는 정령에서 정한 장소가 된다(일본 지가세법 제10조).

법인의 지가세 납세자는 국내에 본점 또는 주된 사무소를 둔 법인인 경우에는 그 본점 또는 주된 사무소의 소재지, 내국법인 이외의 법인으로서 국내에 사무소등을 둔 경우에는 그 사무소등의 소재지, 기타의 경우에는 정령에서 정하는 장소가 된다(일본 지가세법 제12조).

### 2) 과세대상

지가세의 과세대상은 개인 또는 법인이 과세시기(매년 1월 1일 오전 0시)에 소유하고 있는 토지 등이다(일본 지가세법 제5조). 토지 등은 국내(지가세법의 시행지를 말한다)에 있는 토지 및 차지권 등을 말한다(일본 지가세법 제2조 1호).

### 3) 납세의무자

지가세의 납세의무자는 국내에 토지 및 차지권 등을 소유하고 있는 개인 또는 법인이다(일본 지가세법 제4조). 법인격 없는 사단 등도 법인으로 의제되어 지가세법의 적용을 받는다(일본 지가세법 제3조).

#### 4) 과세표준과 세율

지가세의 세액은 과세가격에서 기초공제액을 공제한 금액에 0.3%의 세율을 곱하여 계산한 금액이다(일본 지가세법 제22조). 지가세의 과세가격은 개인 또는 법인이 과세시기에 보유하는 토지 등의 가액을 합한 금액이다(일본 지가세법 제16조). 기초공제액은 10억엔(개인 또는 자본금 1억엔 이하인 중소기업 등의 경우에는 15억엔)과 1m<sup>2</sup>당 지가액이 3만엔을 초과하는 토지 면적에 3만엔을 곱한 금액 중 더 높은 금액으로 한다(일본 지가세법 제18조).

#### 5) 신고 및 납부

지가세는 과세시기에 토지 등을 소유한 자가 그해 과세가격이 기초공제액을 초과하는 경우에는 그해 10월 1일부터 31일 사이에 과세가격, 지가세 금액 등을 기재한 신고서를 제출하여야 한다(일본 지가세법 제25조). 지가세의 기한내 신고서를 제출한 자는 지가세 세액의 1/2에 상당하는 금액을 신고서 제출기한까지, 나머지 잔액은 다음 연도 3월 31일까지 납부하여야 한다(일본 지가세법 제28조).

### 3. 시사점

영국, 일본의 경우 모두 부동산보유세를 국세, 지방세 각 단계에서 걷고 있다. 부동산 보유세로서 국세는 영국에는 사업용 레이트(Non-Domestic Rate), 일본에는 지가세가 있다. 이러한 세목들은 우리나라의 종합부동산세 도입시 입법례로서 참조가 된 바 있다.

지방세인 부동산보유세를 영국은 카운슬세(council tax), 일본은 고정자산세의 형태로 갖고는 있지만, 영국, 일본 모두 현재 과세대상이 중복되는 부동산보유세를 지방세에서 두 개의 세목으로 갖는 방식은 아니다. 우리나라가 과도적으로 재산세, 종합부동산세를 지방세 세목으로 각각 존치시키는 입법례는 영국, 일본의 예와 비교해 볼 때 독특한 형태임을 볼 수 있다.

한편 영국에서 국세로 운용하는 사업용레이트(Non-Domestic Rate)의 경우 매년 중앙 정부가 세입분에 대한 각 지방자치단체(council)에 귀속될 할당량을 성인인구수를 기준으로 한바 있다. 개정 종합부동산세의 안분기준이 시·군·구의 재정여건(50%), 사회복지(25%), 지역교육(20%), 부동산보유세 규모(5%) 등이라는 것과 비교된다. 종합부동산세 세수입을 어떻게 안분할 것인가 자체는 입법재량의 범위내의 것이라 볼 여지가 있다.

일본의 경우에는 상속세의 경우에만 물납을 허용하고 있다. 일본 고정자산세와 지가세의 경우 물납의 문제는 없다. 우리나라 개정 종합부동산세의 경우 물납을 허용하고 있는데, 물납 자체의 허용여부 자체도 입법재량의 범위에 있음을 일본의 예를 통해 알 수 있다. 따라서 개정 종합부동산세의 물납을 재산소재지, 주소지 어디의 부동산에 초점을 할 것인지도 입법에서 정할 부분이라 할 수 있다. 한편 영국의 경우 12번에 나누어 분납을 허용한다는 점에서 물납이 아니더라도 분납을 통해 납세자의 보유한 자산을 처분하지 않고도 세금을 납부할 수 있도록 부담을 덜어줄 수 있음을 볼 수 있다.

KOREA INSTITUTE OF LOCAL FINANCE

## IV. 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제

1. 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제
2. 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제
3. 재산세와의 관계 문제
4. 물납의 문제





## IV

## 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제

### 1. 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제

#### 가. 재산소재지주의와 주소지주의 의의

관할권, 과세권자와 관련을 갖는 납세지를 정할 때 재산소재지가 기준이 되는 경우 이를 재산소재지주의(또는 물건지주의)라 하고, 납세의무자 등의 주소지가 기준이 되는 경우 이를 주소지주의라 한다.

이러한 재산소재지주의와 주소지주의 어느 쪽으로 납세지를 정하는지는 동일한 과세대상에 대해 각기 다른 납세지를 정할 때 문제가 될 수 있다. 특히 국세인 종합부동산세, 지방세인 재산세의 체계에서 둘 다 지방세가 되는 경우 토지, 건물, 주택 등과 관련하여 부동산 소재지를 납세지로 볼 것인지, 해당 부동산 소유자의 주소지를 납세지로 볼 것인지 논란이 될 수 있다.

종전 종합부동산세법상 종합부동산세는 주소지주의를, 지방세법상 재산세는 재산소재지주의(물건지주의)를 채택하고 있다(종합부동산세법 제4조, 지방세법 제108조). 부동산 보유 세제가 부동산에 초점을 맞춘 경우에는 재산소재지가 납세지가 되어야 할 것이다. 그런데 전국에 흩어져 있는 부동산을 합산하여 그 소유자에게 과세하는 것이라면 소유자에 초점을 맞추게 되는데 이 경우 주소지주의가 납세지가 될 수 있다. 이는 종합부동산세가 국세가 되든 지방세가 되든 마찬가지라 할 수 있다.

#### 나. 종합부동산세 도입당시 논의

종합부동산세 도입당시에도 종합부동산세를 주소지주의로 할 것인지 재산소재지주의(물건지주의)로 할 것인지가 논란이 된바 있다.

i) 종합부동산세는 인별합산과세되는 것이고 그러한 인별합산과세의 성격에는 주소지주의가 타당할 수 있다는 점, ii) 물건지주의에 의할 경우 이의신청 등이 접수된 경우 그 처리가 주소지주의에 비해 수월해 질 수 있는 장점이 있는 것은 사실이지만 예컨대 어차피

부동산이 여러 개의 시군구에 분산되어져 있는 경우에 징수는 그 중 한개의 시군구에서 통합적으로 하게 될 것이고 그렇다면 여전히 물건지주의라 하더라도 완전한 의미의 물건지주의특색을 가질 수 없게 된다는 점, iii) 주소지주의로 하는 것이 비록 이의신청 등이 접수 되었을 때 일부 문제점은 있지만 그 문제점은 행정내부적인 협조시스템 구축으로 충분히 극복이 가능한 것으로 판단되고 종합토지세처럼 종합부동산세도 어느 정도 부과징수가 궤도에 오르게 되면 소득세 등과 달리 이의신청 등이 많이 발생할 여지가 없다는 점, iv) 물건지주의를 취하는 경우에도 물건이 여러 시군구 구역에 분산되어 있는 경우 다시 소위 “주 소재지”를 결정해야 하는 문제가 있는데 주소지주의에 의하는 경우에는 그것을 피할 수 있다는 점 등을 근거로 주소지주의가 더 타당하다고 본 바 있다.<sup>30)</sup>

## 다. 재산세와 종합토지세 당시 논의

그런데 2005년 1월 종합부동산세법 제정이전 재산세와 종합토지세 체계일 때에는 종합토지세가 재산소재지를 납세지로 하고 있었다는 점에서 볼 때 여러 지자체에 소재하고 있는 부동산에 대해 반드시 주소지주의를 채택해야 되는 것은 아님을 보여준다. 종합토지세를 재산소재지로 하는 경우에도 여러 지방자치단체에 소재하는 부동산을 합산하여 계산할 수 있다. 다만 종합토지세의 경우 전국의 토지를 인별로 합산하여 초과누진세율을 적용, 전체 세액을 계산한 후 토지소재지 시·군·구에 과세표준에 따라 세액을 안분하는 과세방식으로 인해 특정 자치단체는 자신만 과세표준을 인상시킬 유인이 적어진다라는 문제도 생각할 수 있다.<sup>31)</sup>

구지방세법(2003.12.31. 개정후 2005.1.5. 개정전) 제234조의10에서는 “종합토지세의 납세지는 당해 토지의 소재지를 관할하는 시·군으로 한다.”고 규정하고 있다. 종합토지세는 산출된 종합합산세액 및 별도합산세액을 대통령령이 정하는 바에 따라 각각 안분계산한 금액을 각 시·군이 징수할 세액으로 하여 관할 시장·군수가 보통징수방법에 의하여 부과징수한다(구지방세법 제234조의18 제1항). 여기서 “대통령령이 정하는 바에 따라 각각 안분계산한 금액”이라 함은 지방세법 제234조의16 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 산출한 종합합산세액 또는 별도합산세액에 당해 시·군에 소재하는 과세대상토지(당해 납세의무자가 소유하는 토지를 말한다)의 시가표준액을 곱한 금액을 당해 납세의무자가 소유하고 있는

30) 안경봉·이동식·박훈, “부동산 보유세제 개편방안에 관한 연구-외국의 입법례, 비과세·감면 및 부과·징수를 중심으로”, 2004년 재정경제부 연구용역 보고서, 2004.6.30., p.196.

31) 정종필·최병호, “재정분권과 종합토지세제도 개편방향에 관한 연구”, 지방정부연구 제8권 제3호, 한국 지방정부학회, 2004.11, p.7.

모든 과세대상토지의 시가표준액으로 나눈 금액을 말한다. 이 경우 동일한 납세의무자에게 종합합산세액 및 별도합산세액이 있는 경우에는 이를 구분하여 각각 별도로 안분 계산한다(구지방세법시행령<sup>32)</sup> 제194의18). 분리과세대상토지에 대한 종합토지세는 관할 시장·군수가 직접 세액을 산정하여 보통징수방법에 의하여 부과징수한다(구지방세법 제234조의18 제2항).

종합토지세의 경우도 현행 종합부동산세와 마찬가지로 종합합산이나 별도합산의 경우 누진세율을 적용하기 때문에 지자체의 부동산을 따로 계산하는 경우보다는 합쳐서 계산하는 경우가 세부담이 더 높을 수 있다. 누진세율 적용을 받아 계산된 종합토지세 세액을 시가표준액 기준으로 지자체마다 부과징수하는 것이 된다. 개정 종합부동산세의 안분납부의 기준을 현행 부동산교부세의 배분기준과 동일하게 시·군·구의 재정여건(50%), 사회복지(25%), 지역교육(20%), 부동산보유세 규모(5%)에 따라 배분하기로 하는 경우와 비교된다.

재산세와 종합토지세 체계에서는 각기 과세대상이 다르지만 부동산의 재산소재지라는 점에서 공통점을 보이는데, 재산세와 종합부동산(국세) 체계에서는 과세대상이 동일할 수 있음에도 부동산의 재산소재지와 부동산 소유자의 주소지주의 차이를 보인다. 한 지자체에만 부동산을 소유하고 그 소유자가 다른 지자체에 주소를 두는 경우 재산세는 부동산소재지에서, 개정 종합부동산세는 소유자의 주소지에서 과세되는 상황이 될 수 있다. 지방세와 국세라는 과세권자의 차이에 따라 납세지기준이 다를 수 있다고 하지만, 재산세와 개정 종합부동산세(지방세) 체계에서는 납세지기준을 달리 할 것인가 재검토의 필요가 있다.

한편 개정 종합부동산세의 경우 제주특별자치도가 주된 특별징수의무자가 되지만 납세지와 관련을 갖는 과세권자라 하기는 어렵다. 개정 종합부동산세로 변경이 종합부동산세의 기준틀을 그대로 가져온다는 전제에서 이루어진 것이라는 점에서 개정 종합부동산세는 주소지주의에 따른 것으로 보인다. 다만 이 경우 주소지주의에 따른 지방자치단체와 제주특별자치도의 관계가 어떻게 되는지 검토가 필요하다.

## 라. 소결

우리나라는 부동산보유세제로서 종합부동산세 도입 전에는 재산세와 종합토지세, 종합부동산 도입 이후에는 재산세와 종합부동산세를 갖고 있다. 납세지와 관련하여 종합토지세와 재산세(종합부동산세 도입 전후 모두)는 재산소재지주의를, 종합부동산세와 개정 종합부동산세는 주소지주의를 채택하고 있다. 한편 일본의 경우 고정자산세(지방세)는 재산소재지주의를, 지가세(국세)는 주소지주의를 채택하고 있다. 이러한 세목별 관련 법규정을 비교하면 다음과 같다.

32) 2004.12.30. 개정후 2005.1.5. 개정전의 것을 말한다.

〈표 IV-1〉 부동산보유세제의 납세지 관련 규정 비교

	납세지 관련 법규정	비고
종합토지세	종합토지세의 납세지는 당해 토지의 소재지를 관할하는 시·군으로 한다. (지방세법 234조의10)	재산소재지
재산세 (종합부동산세 도입전)	① 재산세의 납세지는 다음 각호에서 정하는 바에 의한다. 1. 건축물: 건축물의 소재지를 관할하는 시·군·구 (이하 생략) (지방세법 181조 1항 1호)	재산소재지
재산세 (종합부동산세 도입후)	재산세의 납세지는 다음 각호에 정하는 바에 의한다. 1. 토지: 토지의 소재지를 관할하는 시·군 2. 건축물: 건축물의 소재지를 관할하는 시·군 3. 주택: 주택의 소재지를 관할하는 시·군 (이하 생략) (지방세법 184조 1호~3호)	재산소재지
종합부동산세	① 종합부동산세의 납세의무자가 개인 또는 법인으로 보지 아니하는 단체인 경우에는 소득세법 제6조의 규정을 준용하여 납세지를 정한다. ② 종합부동산세의 납세의무자가 법인 또는 법인으로 보는 단체인 경우에는 법인세법 제9조 제1항 내지 제3항의 규정을 준용하여 납세지를 정한다. ③ 종합부동산세의 납세의무자가 비거주자인 개인 또는 외국법인으로서 국내사업장이 없고 국내원천소득이 발생하지 아니하는 주택 및 토지를 소유한 경우에는 그 주택 또는 토지의 소재지(주택 또는 토지가 둘 이상인 경우에는 공시가격이 가장 높은 주택 또는 토지의 소재지를 말한다)를 납세지로 정한다. (종합부동산세법 4조)	주소지
개정 종합부동산세	제123조의13(부과·징수 등) ① 종합부동산세는 다음 각 호에서 정하는 주소지 또는 소재지(이 장에서 “주소지 등”이라 한다)의 관할 지방자치단체의 장(이 장에 따른 종합부동산세에 대한 각 지방자치단체의 특별징수의무자로 한다)이 제123조의4에 따른 납세의무자가 납부하여야 할 종합부동산세의 세액을 결정하여 해당 연도 12월 1일부터 12월 15일(이하 이 장에서 “납부기간”이라 한다)까지 부과·징수한다. 1. 납세의무자가 개인인 경우에는 「주민등록법」에 따른 주소지 2. 납세의무자가 법인으로 보지 아니하는 단체인 경우에는 대표자 또는 관리인의 「주민등록법」에 따른 주소지 3. 납세의무자가 법인이거나 법인으로 보는 단체인 경우에는 법인 등기부 또는 정관상의 본점이나 주사무소의 소재지 4. 제1호부터 제3호까지에 해당하는 주소지 등이 국내에 없거나 불분명한 경우에는 주택 또는 토지의 소재지. 다만, 주택 또는 토지가 2 이상인 경우에는 공시가격이 가장 높은 주택 또는 토지의 소재지로 한다. (지방세법개정안 123조의13 1항)	주소지 *납세지를 별도 규정으로 두고 있지는 않음

〈표 IV-1〉 부동산보유세제의 납세지 관련 규정 비교(계속)

	납세지 관련 법규정	비고
일본 고정자산세	(固定資産税の課税客体等) 第三百四十二条 固定資産税は、固定資産に対し、当該固定資産所在の市町村において課する。 (일본 지방세법 342조 1항)	재산소재지 *납세지를 별도 규정으로 두고 있지는 않음
일본 지가세	(個人の納税地) 第十条 個人の地価税の納税地は、その個人が次の各号に掲げる場合のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める場所とする。 一 国内に住所を有する場合 その住所地 二 国内に住所を有せず、居所を有する場合 その居所地 三 国内に住所及び居所を有しない者で、国内にその行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるもの(以下この条から第十二条までにおいて「事務所等」という。)を有するものである場合 その事務所等の所在地(その事務所等が二以上ある場合には、主たるものの所在地) 四 前三号に掲げる場合以外の場合 政令で定める場所 (일본 지가세법 10조)  (法人の納税地) 第十二条 法人の地価税の納税地は、その法人が次の各号に掲げる場合のいずれに該当するかに応じ当該各号に定める場所とする。 一 国内に本店又は主たる事務所を有する法人(次号において「内国法人」という。)である場合 その本店又は主たる事務所の所在地 二 内国法人以外の法人で国内に事務所等を有するものである場合 その事務所等の所在地(その事務所等が二以上ある場合には、主たるものの所在地) 三 前二号に掲げる場合以外の場合 政令で定める場所 (일본 지가세법 12조)	주소지

주소지주의는 재산의 소유자에게 초점을 맞춘 것이라면, 재산소재지주의는 재산 자체에 초점을 맞춘 것이라 할 수 있다. 위 표에서 부동산보유세제는 국가가 과세권자인 경우에는 대개 부동산의 여러 곳에 있는 경우 납세의무자를 기준으로 하는 것이 과세관청 및 납세의무자 모두에게 간편할 수 있다.

문제는 지방세인 부동산보유세제의 경우이다. 종합토지세의 경우처럼 인별합산하여 각 지방자치단체에 흩어져 있는 부동산에 대한 부동산보유세를 계산할 수 있다. 그렇지만 이 경우에도 납세지는 재산소재지라는 점에서 보면 과세편의 및 납세편의를 위해 주소지주의에

의하더라도 결국은 지방세로 운영되는 한 어떠한 지방자치단체가 납세지로서 관할권을 행사할 수 있도록 할 필요가 있다. 개정 종합부동산세가 종합부동산세의 지방세 전환시 지방자치단체간 세수입 격차에 변화가 없도록 하기 위한 것이기는 하지만, 지방세차원의 두 개의 부동산보유세제로 운영된다면 궁극적으로는 동일한 납세지 기준으로 통일하는 것이 세제의 간편성의 차원에서 바람직할 것이다. 그 통일된 방향은 보유세제가 재산보유에 따른 세제이고 재산 자체에 초점이 맞추어져 있다는 점에서 재산소재지주의로 전환하는 것이다. 이는 재산세 및 개정 종합부동산세를 인세보다는 물세에 초점을 맞춘 것이기도 하다.

재산세이든 개정 종합부동산세이든 같은 재산소재지, 물세로서 동일하게 운영하는 경우에는 결국 달리 두가지 세목의 통합에 대한 논의가 전개될 가능성이 높다. 그러한 경우에도 각 세목의 과세대상을 달리하거나, 지방자치단체내에서 광역자치단체, 기초자치단체 등 과세권자를 또 달리하여 보유세제이지만 다른 세목으로 운영하는 방법도 가능하다.

개정 종합부동산세를 누진세율로 유지하면서 재산소재지로 운영하는 경우에는 전국에 흩어져 소재하는 재산을 합쳐서 누진세율을 적용하여야 하는 지방자치단체는 정해 놓아야 한다. 여러 재산소재지 중 주소지에서 합산하여 계산하여 일정한 공식에 따라 안분하는 방법, 재산소재지 중 가장 높은 재산가액인 재산이 소재한 곳에서 합산하여 안분하는 방법 등을 생각해 볼 수 있다.

개정 종합부동산세를 비례세율로 운영하는 경우에는 이러한 문제를 반드시 고려하여야 하는 것은 아니다. 이 경우에는 다시금 재산세와 개정 종합부동산세를 별도로 운영하는 것에 대한 논란이 있을 수 있다. 개정 종합부동산세를 재산소재지주의와 주소지주의 어디로 선택할지의 문제는 이처럼 과세대상, 세율, 관할, 징수 등과 다 관련성을 갖게 된다.

## 2. 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제

### 가. 과세권자와 세수입 귀속자의 의의

조세는 과세권자가 누구인지에 따라 중앙정부인 경우 국세, 지방정부인 경우 지방세로 구분한다. 과세권자는 과세권을 행사하는 자로서 통상 부과권, 징수권 등을 갖게 된다. 이에 반해 세수입 귀속자는 부과권 및 징수권을 행사하는 것과는 별개로 이러한 행사로 걷어들인

세수입을 최종적으로 사용할 수 있는 자를 의미한다고 할 수 있다. 법적 납세의무자와 경제적 부담자가 다른 경우 간접세라고 한다면, 부과권 및 징수권을 행사하는 자의 측면에서 볼 때 법적으로 걷을 수 있는 것과 실제로 귀속되는 것이 다를 수 있다는 개념도 상정해 볼 수 있다.

현행 종합부동산세법에 따르면 종합부동산세는 관할세무서장이 납부하여야 할 종합부동산세의 세액을 결정하여 당해연도 12월 1일부터 12월 15일(“납부기간”)까지 부과·징수한다(종합부동산세법 제16조 제1항). 종합부동산세를 신고납부방식으로 납부하고자 하는 납세의무자는 종합부동산세의 과세표준과 세액을 당해연도 12월 1일부터 12월 15일까지 대통령령이 정하는 바에 따라 관할세무서장에게 신고하여야 한다(종합부동산세법 제16조 제2항). 종합부동산세의 경우 부동산교부세로서 최종적으로 부동산 소유자의 주소지나 부동산의 재산소재지인 지방자치단체가 아닌 지방자치단체에 세수입이 귀속되더라도 일단 국세로 걷은 세수입 자체에 대한 것과, 부동산교부세로서 재원을 분배하는 것을 분리할 수 있다.

그런데 개정 종합부동산세의 경우 지방세로서 특정 지방자치단체가 과세권자가 되는 경우 다른 지방자치단체에 교부세 형태가 아닌 세금의 형태로 분배하는 것은 현행 종합부동산세의 경우와는 다른 법적 문제를 가져올 수도 있다. 주소지 또는 재산소재지 어느 한 기준에 따라 납세지를 정하는 경우나 개정 종합부동산세의 경우 제주특별자치도라는 별개의 납세지를 정하는 경우, 특별징수의무자나 납입관리자 등으로 정하는 경우 모두 논란이 될 수 있는 부분이다.

## 나. 지방자치단체간 재정조정인 한계

재정조정이라는 문제에서 보면 부동산교부세가 지방자치단체가 세수입 격차를 해소하는 간단한 방법일 수 있다. 그런데 부동산교부세 자체도 한계를 갖는다.

서울특별시가 부동산세제 개편으로 감소한 취득세·등록세분을 보전받기 위하여 국가로부터 교부받은 부동산교부세를 자치구 상호간의 재원을 조정할 수 있는 시세수입인 취득세와 등록세로 볼 수 있는지가 다툼이 된 바 있다.

거래세감소분 부동산교부세는 「지방자치법 시행령」 제117조에 따른 자치구 상호간의 재원을 조정할 수 있는 시세수입인 취득세와 등록세로 볼 수 없다는 유권해석이 내려진바 있다.<sup>33)</sup> 이는 자치구 상호간 재원조정하는데 한계가 있음을 보여준다.

33) 강동구청, 08-0057(2008.05.01.), 안건명 : 서울특별시 강동구 - 「지방자치법 시행령」 제117조(거래세 감소분에 대한 부동산교부세가 자치구 조정재원에 포함되는지 여부) 관련.

## 다. 종합부동산세에 대한 위헌논의의 변화

종합부동산세를 국세로 하는 것에 대해서 헌법재판소에서 권한쟁의사건으로 다루어진 바 있다. 지방의회와 국회간 권한쟁의사건이었다. 그런데 공포·시행 후 60일이 지나 청구된 구 종합부동산세법(2005. 1. 5. 법률 제7328호로 제정되고, 2005. 12. 31. 법률 제7836호로 개정되기 전의 것) 제정행위에 대한 권한쟁의심판이 청구기간을 준수하지 못했다고 보아 각하결정이 된바 있다.<sup>34)</sup>

청구인은 국회는 종합부동산세법 제정으로 강남구 등의 자치재정권을 침해하였으며, 지방정부의 중앙정부 종속화와 강남구 등 지방자치단체의 재정운용상의 어려움 등을 초래하여 지방자치제도 자체의 침해위험성을 야기한다고 주장하였다. 보다 상세한 근거로는 크게 두 가지를 들 수 있다.

“(1) 부동산보유세는 지방자치단체가 제공하는 공공 서비스의 대가적 성격인 응익성, 소요 재원을 주민들이 능력에 따라 부담하는 응능성, 과세대상의 보편성 및 세원과 세수의 안정성 등으로 인해 지방세로서의 이상적인 조건을 갖춘 세목이며, 대부분의 국가는 이를 지방세로 하고 있다. 그러므로 피청구인이 이 사건 법률을 제정하여 지방세로서의 본질을 가지고 있는 부동산보유세를 국세화하는 것은 조세의 기본논리에 어긋날 뿐만 아니라, 청구인의 자치재정권에 대한 정면침해이다.

(2) 이 사건 법률의 종합부동산세 총액을 예산에 매년 계상하여 자치단체에 전액 교부하도록 한 지방교부세법 제4조 제3항은 단지 선언적 효력을 가진 것에 불과하며, 동조 제4항의 규정은 배분기준을 시행령으로 정하도록 하고 있으나, 이로 인해 중앙정부의 자의성이 개입되어 지방정부의 중앙정부 종속화가 초래될 것이다. 뿐만 아니라 이 사건 법률의 시행으로 인해 청구인 등 지방자치단체의 세원이 줄어들어 재정운용상의 어려움이 발생할 것이며, 가령 청구인 강남구청의 경우 종합부동산세의 시행으로 약 1,000억원의 세수감소가 예측된다.”<sup>35)</sup>고 청구인이 주장한바 있다. 이에 대한 실제적인 판단은 현재에서 직접적으로 하지는 않았다.

그렇지만 다른 사건에서 헌법재판소는 “부동산 보유세를 국세로 할 것인지 지방세로 할 것인지는 입법정책의 문제에 해당되고, 입법정책상 종합부동산세법이 부동산 보유세인 종합부동산세를 국세로 규정하였다 하더라도 지방자치단체의 자치재정권의 본질을 훼손하는

34) 현재 2006.5.25. 2005헌라4.

35) 현재 2006.5.25. 2005헌라4.

것이라고 보기 어려우므로 이 사건 국세 규정은 헌법에 위반된다고 볼 수 없다.”고 결정한 바 있다.<sup>36)</sup>

더구나 종합부동산세가 국세에서 지방세로 전환되면서 이러한 문제제기는 하기 어렵게 되었지만, 배분기준을 놓고 재산소재지 및 주소지 지방자치단체에서 보다 많은 배분액을 확보받기 위해 배분기준을 정한 지방세법 자체를 문제 삼을 여지는 남게 된다.

지방교부세법시행령 제10조의3에서 부동산교부세의 교부기준 등을 정하고 있다. 특별자치시·시·군 및 자치구의 경우는 재정여건 100분의 50, 사회복지 100분의 25, 지역교육 100분의 20, 부동산 보유세 규모 100분의 5에 따라 산정한 금액, 제주특별자치도의 경우는 부동산 교부세 총액의 1천분의 18에 해당하는 금액을 교부하게 된다. 이 교부기준을 개정 종합부동산세 그대로 지방세법 관련 규정에 두는 경우 이 교부기준의 문제제기를 할 수 있고 이 경우 지방세법 관련 규정의 위헌문제가 다투어질 수 있는 것이다.

## 라. 징수촉탁과의 관계

지방세의 징수는 과세권자만 가능한 것은 아니다. 지방세기본법 및 지방세관계법에 따라 지방자치단체의 징수금을 납부할 자의 주소 또는 재산이 다른 지방자치단체에 있을 때에는 세무공무원은 그 주소지 또는 재산 소재지의 세무공무원에게 그 징수를 촉탁할 수 있다(지방세기본법 제68조 제1항). 이를 징수촉탁이라 한다

징수를 촉탁하는 경우 촉탁받은 세무공무원이 속하는 지방자치단체는 촉탁받은 사무의 비용과 송금비용 및 체납처분비를 부담하고, 징수한 지방자치단체의 징수금에서 “지방자치단체의 징수금에서 체납처분비를 뺀 금액에 대통령령으로 정하는 비율을 곱하여 산정한 금액”과 “체납처분비”를 뺀 나머지 금액을 촉탁한 세무공무원이 속하는 지방자치단체에 송금하여야 한다(지방세기본법 제68조 제2항).

종합부동산세를 주소지나 재산소재지가 아닌 다른 지방자치단체가 징수하는 것은 징수촉탁을 통해서 가능한 것이기는 하지만, 논란이 되는 것은 징수의 문제 이전에 부과권이 주소지나 재산소재지가 아닌 지방자치단체가 가능하는지에 대한 것이다. 징수촉탁은 체납징수에 많이 활용된다.

36) 헌재 2008. 11. 13. 2006헌바112 등.

## 마. 특별징수의무 등과 관계

지방세법에 따른 지방세를 부과·징수하는 지방자치단체는 「지방세기본법」 제8조 및 제9조의 지방자치단체의 세목 구분에 따라 해당 지방세의 과세 주체가 된다(지방세법 제3조). 그런데 지방세를 징수할 때 편의상 징수할 여건이 좋은 자로 하여금 징수하게 하고 그 징수한 세금을 납부하게 하는 것으로 “특별징수”가 있다(지방세기본법 제2조 제1항 20호). 특별징수에 의하여 지방세를 징수하고 이를 납부할 의무가 있는 자는 “특별징수의무자”라 한다(지방세기본법 제2조 제1항 21호).

특별징수의무자는 개인이나 법인에 국한한 것은 아니다. 지방소비세의 경우 지방세법 제67조에 따른 납세지를 관할하는 세무서장 또는 「부가가치세법」 제58조 제2항에 따라 재화의 수입에 대한 부가가치세를 징수하는 세관장을 지방소비세의 특별징수의무자로 한다(지방세법 제68조). 지방소비세의 부과·징수 및 불복절차 등에 관하여는 국세의 예를 따르는데 이 경우 지방세법 제68조에 따른 특별징수의무자를 그 처분청으로 본다(지방세법 제72조).

특별징수의무자는 징수한 지방소비세를 다음 달 20일까지 관할구역의 인구 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 도지사(“납입관리자”)에게 안전행정부령으로 정하는 징수명세서와 함께 납입하여야 한다(지방세법 제71조 제1항). 납입관리자는 납입된 지방소비세를 지역별 소비지출 정도 등을 고려하여 대통령령으로 정하는 안분기준 및 안분방식에 따라 대통령령으로 정하는 기간 이내에 각 도지사에게 납입하여야 한다(지방세법 제71조 제3항). 지방소비세의 경우 특별징수의무자, 납입관리자가 각각 다르다. 과세권자로서 관할 지방자치단체, 특별징수의무자, 납입관리자 등을 달리 둘 수 있다는 점에서 특별징수의무자, 납입관리자를 주소지, 재산소재지 등과는 다른 지방자치단체로 정할 수는 있다. 지방세로서 종합부동산세의 경우도 마찬가지이다.

## 바. 소결

재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자는 다를 수 있다. 특별징수의무자, 납입관리자라는 개념을 통해 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자가 다르게 할 수 있다.

헌법재판소의 결정례에 비추어 볼 때 종합부동산세 세수입 일부를 과세권자 이외의 자에게 귀속시키는 것 자체가 위헌이라고 하기는 어렵다 판단된다. 다만 배분기준이 중요해지면서 재산소재지 및 주소지 지방자치단체에서 보다 많은 배분액을 확보하기 위해 배분기준을 정한 지방세법 자체를 타당성과, 시행령 단계에 규정하고 있는 것을 위헌으로 다룰 여지는 있다.

### 3. 재산세와의 관계 문제

#### 가. 개정 종합부동산세와 재산세의 이중과세 여부

종합부동산세가 도입될 당시 동일한 부동산에 대하여 재산세와 종합부동산세 두 번의 세금을 매기는 것과 관련하여 이중과세가 논란이 된바 있다. 헌법재판소에서는 “종합부동산세법상 종합부동산세의 세액은 과세대상 부동산에 대하여 재산세로 부과된 세액을 공제하여 산출하기 때문에(구 종합부동산세법 제9조 후단, 제14조 제1항 후단, 개정 종합부동산세법 제9조 제3항, 제14조 제3항), 결국 동일한 과세대상 부동산이라고 할지라도 지방자치단체에서 재산세로 과세되는 부분과 국가에서 종합부동산세로 과세되는 부분이 서로 나뉘어져 재산세를 납부한 부분에 대하여 다시 종합부동산세를 납부하는 것이 아니므로, 종합부동산세와 재산세 사이에 이중과세의 문제는 발생하지 아니한다.”고 판단한바 있다.<sup>37)</sup>

이중과세의 문제는 종합부동산세와 재산세 뿐만 아니라 종합부동산세와 양도소득세도 이 사례에서 논란이 되었지만, 헌법재판소는 이중과세가 아니라고 보았다. 즉, “종합부동산세는 전국의 모든 과세대상 부동산을 과세물건으로 하여, 소유자별 내지 세대별로 합산한 ‘부동산가액’을 과세표준으로 삼는 보유세의 일종으로, 양도차익이라는 ‘소득’에 대하여 과세하는 양도소득세와는 각각 그 과세의 목적 또는 과세 물건을 달리하므로, 여기에 이중과세의 문제는 발생하지 아니한다(헌재 1994. 7. 29. 92헌바49등, 판례집 6-2, 64, 98 참조).”는 종전의 입장을 유지하였다.<sup>38)</sup>

그런데 과세권자가 다른 경우가 아니라, 개정 종합부동산세의 경우 과세권자가 중복되는 경우에는 이중과세 문제가 다시 제기될 여지가 있다. 이러한 논란은 결국 과세대상을 달리 하거나 하나의 단일한 세목으로 통합을 함으로써 해소할 수 있다. 종합부동산세 도입이전 건물에 대해서는 재산세, 토지에 대해서는 종합토지세로 모두 지방세로 과세하였던 것이 전자의 방식이다. 후자의 방식은 지방자치단체간 세수입의 격차를 가져올 수 있다는 점에서 논리의 타당성 이전에 재원확보를 둘러싼 지방자치단체간 다툼으로 지금 당장 현실화하는데 어려움이 예상된다.

또한 종합부동산세를 국세로 한 것에 대해 자치재정권 침해 여부가 헌법재판소에서 문제가 될 때 “우리나라와 같이 부동산 가격의 지역별 편차가 심하고 이러한 지역별 편차가 중앙정부 차원의 거점중심 개발을 추진한 결과와 밀접한 연관이 있는 경우에 종합부동산세를 부동산

37) 헌재 2008. 11. 13. 2006헌바112 등.

38) 헌재 2008. 11. 13. 2006헌바112 등.

보유세라는 이유로 지방자치단체의 세수로 한다면 결국 부동산 가격의 차이로 인하여 지방자치단체 사이에 심각한 재정 불균등 문제를 야기하여 오히려 지방자치 제도의 정착에 큰 문제를 초래할 수 있으며, 종합부동산세를 재원으로 지방자치단체의 예산으로 교부되어 재정여건이 어려운 지방자치단체의 일반재원으로 사용되고 있을 뿐만 아니라, ..., 일본의 지가세, 영국의 비주거용 재산세, 독일의 재산세 등과 같이 부동산 보유세를 국세로 부과한 입법례도 있는 점 등”이 다루어진 바 있다.<sup>39)</sup> 지방자치단체의 자치재정권의 본질을 훼손하지 않는다는 결론이었고 “부동산 보유세의 본질을 명백히 국세나 지방세 어느 하나에 해당되는 것이라고 볼 수 없으므로, 결국 부동산 보유세를 국세로 할 것인지 지방세로 할 것인지는 입법정책의 문제에 해당된다 할 것이다.”<sup>40)</sup>고 밝힌 점에서 보면 종합부동산세를 국세가 아닌 지방세로 한다고 해서 그 자체가 다시 위헌이 되는 것은 아닐 것이다. 그렇지만 국세가 되는 것에 대한 이론적 근거가 이번에는 지방세 전환하는데 반대근거가 될 수는 있을 것이다.

이러한 지방세로 전환의 위헌 여부와는 또 별개로 토지, 건물 일부에 대해 과세대상이 겹치고 과세권자도 겹치는 경우에 이중과세 문제가 될 수 있다. 그렇지만 어떠한 세목을 국세, 지방세로 운영하는 것이 입법재량인 것과 마찬가지로 위의 중복만으로 그 자체를 위헌이라 하기 어려울 수 있다.<sup>41)</sup> 다만 부동산의 경우 다른 재산의 보유세제와 비교하여 두 번의 과세로 그 부담이 크다면 합리적 차별이 아니라면 조세평등의 원칙의 문제로 다루어 질 수도 있다. 그렇더라도 우리나라 현실에서 부동산을 세제상 달리 취급하여 중과하는 경향에서 보면 이 역시 차별이 있다는 것만으로 조세평등의 원칙 위배라 보기는 어려울 것이다.

## 나. 특별시분 재산세와 관계

### 1) 특별시분 재산세의 구체적 내용

서울특별시의 경우 재산세에 대해 지방세기본법상 별도의 규정을 두고 있다. 지방세기본법 제9조, 제10조가 그 예이다. 특별시 관할구역에 있는 구의 경우에 재산세(「지방세법」 제9장에 따른 선박 및 항공기에 대한 재산세와 같은 법 제112조 제1항 제2호 및 같은 조 제2항에 따라 산출한 재산세는 제외한다)는 특별시세 및 구세인 재산세로 한다(지방세기본법 제9조 제1항).

39) 현재 2008. 11. 13. 2006헌바112, 2007헌바71·88·94, 2008헌바3·62, 2008헌가12(병합) 전원재판부.  
40) 현재 2008. 11. 13. 2006헌바112, 2007헌바71·88·94, 2008헌바3·62, 2008헌가12(병합) 전원재판부.  
41) 어떠한 세목이 이중과세라는 이유로 위헌이라 판단할 수 없다는 견해로는, 정주백, “이중과세금지원칙의 위헌심사기준성”, 서울법학 제15권 제2호, 서울시립대학교 법학연구소, 2008.2, p.147 참조.

특별시세 및 구세인 재산세 중 특별시분 재산세와 구(區)분 재산세는 각각 「지방세법」 제111조 제1항에 따라 산출된 재산세액의 100분의 50을 그 세액으로 한다. 이 경우 특별시분 재산세는 지방세법 제8조 제1항의 보통세인 특별시세로 보고 구(區)분 재산세는 같은 조 제3항의 보통세인 구세로 본다(지방세기본법 제9조 제2항). 「지방세법」 제112조 제1항 제2호 및 같은 조 제2항에 따른 재산세(재산세 도시지역분)는 특별시세로 한다(지방세기본법 제9조 제3항).

## 2) 특별시분 재산세에 대한 헌법재판소상 다툼

그런데 특별시 지역의 재산세를 특별시세와 자치구세로 공동과세한 뒤 특별시 몫의 재산세 전액을 관할구역 안의 자치구에 교부하게 하는 지방세법 제6조의2 및 제6조의3(2007.7.20. 법률 제8540호로 신설되어 시행된 것)이 청구인들의 기본권을 침해할 가능성이 있는지 여부가 헌법재판소에서 다투어진 바 있다. 헌법재판소 전원재판부에서는 2009.11.26.에 각하결정을 하였다.<sup>42)</sup> “청구인들이 거주하는 서울특별시 강남구·서초구의 경우에 특별시세로 전환되는 재산세 액수가 서울특별시로부터 다시 교부받는 액수보다 많아서 결과적으로 재정수입이 감소되고 그로 인하여 주민들이 받는 공공서비스가 줄어들 가능성이 있다고 하더라도, 그러한 불이익은 간접적이고 사실적·경제적인 이해관계에 불과한 것이어서 이 사건 법률조항들로 인하여 청구인들의 기본권이 침해될 가능성이 없다.”고 판단하였다. 청구인들은 서울특별시 강남구 및 서초구에 거주하는 주민들인데, 청구인들의 지방자치권(지방재정권)을 침해하며, 서울특별시에 있어서만 특별시와 자치구 간의 공유과세를 인정하고 있어 다른 광역자치단체의 자치구의 주민에 비하여 청구인들을 합리적 이유 없이 차별하여 청구인들의 평등권을 침해한다는 취지로 주장한 것에 대해 각하결정을 한 것이다.

서울특별시내 기초자치단체인 자치구간 재정격차를 줄이기 위한 특별시분 재산세 신설에 대해 다른 광역자치단체의 자치구간 비교를 통해 차별 자체를 평등권 침해라 하기 어려울 것이다. 다만 재정조정을 지방세법에서 연계시키는 것이 바람직한 입법인가에 대해서는 검토가 필요하다. 어찌하든 헌법재판소에서는 본안판단을 하지 않았고 각하로서 “지방재정권은 지방자치단체의 권한이고 그 주민의 기본권이 아니므로, 이 사건 법률조항들로 인하여 청구인들의 기본권이 침해된다고 볼 수 없다.”고 판단하였다. 불복기간이 넘는 경우가 아니고 자치구의 구민이 아닌 자치구가 헌법소원심판을 했다면 본안판단에 대한 헌법재판소의 입장이 정리되었을 것이다.

42) 2007헌마1159.

이후 실제로 본안판단을 받은 사례가 있다. 특별시의 관할구역 안에 있는 구(區)의 재산세를 ‘특별시 및 구세’로 하여 특별시와 자치구가 100분의 50씩 공동과세하도록 하는 지방세법(2007.7.20. 법률 제8540호로 신설된 것) 제6조의2와 특별시분 재산세 전액을 관할구역 안의 자치구에 교부하도록 하는 같은 법 제6조의3을 국회가 제정한 행위가 헌법상 보장된 청구인들의 지방자치권을 침해하는지 여부가 다투어졌다.

헌법재판소는 2010.10.28 재판관 전원의 일치된 의견으로, “이 사건 법률조항들은 종래 구세였던 재산세를 구와 특별시의 공동세로 변경하였는데, 재산세를 반드시 기초자치단체에 귀속시켜야 할 헌법적 근거나 논리적 당위성이 있다고 할 수 없다. 그리고 이 사건 법률조항들로 인해 구의 재산세 수입이 종전보다 50% 감소하게 되지만 이 사건 법률조항들 및 서울특별시세조례에 의하여 특별시분 재산세가 각 자치구에 배분되므로 이를 감안하면 종전에 비하여 실질적으로 감소되는 청구인들의 재산세 수입 비율은 50% 미만이 될 것이다. 이 사건 법률조항들로 인하여 청구인들의 자치재정권이 유명무실하게 될 정도로 지나치게 침해되었다고는 할 수 없다. 따라서 피청구인 국회가 이 사건 법률조항들을 제정한 행위는 헌법상 보장된 청구인들의 지방자치권의 본질적 내용을 침해하였다고 할 수 없다.”고 청구인들의 심판청구를 기각한다는 결정을 선고하였다.<sup>43)</sup> 청구인들은 강남구, 서초구, 중구이고, 피청구인은 국회, 보조참가인은 서울특별시였다. 강남구 등과 국회 간의 권한쟁의사건이었다. 따라서 이 사건에서는 기본권침해를 심사하는데 적용되는 과잉금지원칙이나 평등원칙 등을 적용하지는 않았다. 오로지 지방자치권의 본질적 내용이 침해되었는지 여부만을 심사하였다.

청구인들은 “재산세 세수규모가 증가함에 따라 청구인들의 재산세 세수 감소규모도 증가할 것이고, 서울특별시가 청구인들의 재산세 감소분을 한시적으로 일부 보전(2008년 60%, 2009년 40%, 2010년 20%)하더라도 이는 개정 지방세법에서 규정한 것이 아니어서 아무런 법률적 효력이 없고, 서울특별시가 시세조례 제51조에 따라 특별시분 재산세를 각 자치구에 균등배분하는 것은 향후에 임의로 개정될 수 있어서 균등배분을 기대할 수 없으므로, 청구인들의 재산세 감소규모를 판단함에 있어서 재산세 감소분 일부 보전 부분과 특별시분 재산세 균등배분 부분을 감안해서는 안된다.”<sup>44)</sup>고 주장하였다. 피청구인들은 “이 사건 법률조항들은 특별시분 재산세 전액을 자치구에 교부하도록 하였으므로 청구인들의 세수 감소 규모는 청구인 중구의 경우 9.8%, 서초구의 경우에 28.8%, 강남구의 경우에 31.6% 수준인데, 서울특별시가 세수감소액의 일부를 보전할 경우(2008년 60%, 2009년 40%, 2010년 20%로

43) 2007헌라4.

44) 현재 2010. 10. 28. 2007헌라4, 판례집 22-2상, 775, 784-784.

계획함)에는 실제 세수 감소 규모는 이보다 더 적어서 중구의 경우 3.9%, 서초구는 11.5%, 강남구도 12.7% 수준에 불과하다. 그리고 청구인들의 기준재정수요가 2007년 기준으로 중구는 120.8%, 서초구는 124.2%, 강남구는 197.9%에 이르기 때문에, 그 세수 감소에도 불구하고 청구인들은 서울특별시의 세수감소분 보조가 없더라도 100%에 육박하거나 이를 초과하는 기준재정수요 충족도를 유지하고, 서울특별시의 세수감소분 보조가 있는 경우에는 여전히 기준재정수요 충족도를 초과하는 세입을 유지하게 되어 지방자치행정실현에 아무런 장애도 일어나지 않는다.”<sup>45)</sup>고 주장하였다.

헌법재판소는 결국 피청구인의 의견에 받아들여 피청구인 국회가 이 사건 법률조항들을 제정한 행위는 헌법상 보장된 청구인들의 지방자치권의 본질적 내용을 침해하였다고 할 수 없다고 판단한 것이다.

### 3) 특별시분 재산세의 존치여부

특별시의 경우 재산세가 특별시분 재산세와 구분 재산세로 구별되고, 여기에 개정 종합부동산세가 지방세가 되면서 토지, 건물 등에 대해 사실상 3개의 지방세인 부동산보유세가 적용된다.

종합부동산세가 재산세가 통합되는 경우에는 다른 지방자치단체의 경우와는 달리 특별시의 경우 이러한 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계로 재정립해야 되지만, 개정 종합부동산세의 경우 별도로 존치시키는 경우에는 지방세 단계의 부동산보유세제가 복잡해지기는 하지만 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계를 새로이 정해야 하는 것은 아니다.

현재 2010. 10. 28. 2007헌라4에서 “재산세를 반드시 기초자치단체에 귀속시켜야 할 헌법적 근거나 논리적 당위성이 있다고 할 수 없으므로 이와 같이 종래 기초자치단체에게 귀속되던 조세를 기초자치단체와 광역자치단체에게 공동으로 귀속시키도록 변경하는 것도 입법자의 권한에 속하는 것이”이라고 한 바와 같이 각각의 보유세를 여러 단계로 두는 것은 입법자의 권한이라 할 수 있다. 그렇지만 부동산보유세제의 경우에만 특별시분 재산세, 구분 재산세, 거기다 같은 재산소재지주의의 개정 종합부동산세를 둔다면 지방자치단체간 재정격차를 줄이기 위한 입법이라고 하더라도 바람직한 입법이라 하기는 어렵다. 재정격차를 줄이기 위한 직접적인 세목교환, 세원 배분 등의 명확한 방법을 제도적으로 이용하는 것이 제도를 간명하게 하는 방법이 될 것이다. 다만 재정격차 해소를 위한 이러한 직접적 방법은 지방자치단체별 새로운 정치적인 논란을 가져올 수 있다는 어려움은 있다.

45) 현재 2010. 10. 28. 2007헌라4, 판례집 22-2상, 775, 785-785.

## 4. 물납의 문제

### 가. 개정 종합부동산세와 재산세의 물납 비교

물납은 세금을 납부함에 있어 금전(증권, 인지 포함)에 의한 납부에 갈음하여 금전 이외의 재산으로 납부하는 방법을 말한다. 상속세 및 증여세와 같이 일시에 현금화하기 어려운 재산이 많고 현금 확보가 어려워 연납제도에 의한 조치만으로 납세의무자의 어려움을 구제할 수가 없는 경우 납세의무자의 편의와 세수입 확보를 위하여 이용된다. 종합부동산세와 재산세의 경우도 마찬가지로 물납이 허용된다.

재산세의 경우 지방자치단체의 장은 재산세의 납부세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 납세의무자의 신청을 받아 해당 지방자치단체의 관할구역에 있는 부동산에 대하여만 대통령령으로 정하는 바에 따라 물납을 허가할 수 있다(지방세법 제117조). 종합부동산세의 경우 관할세무서장은 종합부동산세로 납부하여야 할 세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 대통령령이 정하는 바에 의하여 물납을 허가할 수 있다(종합부동산세법 제19조).

종합부동산세가 도입되기 전 구지방세법 제26조의 3에서는 “지방자치단체의 장은 재산세 또는 종합토지세의 납부세액이 1천만원을 초과하는 경우에는 납세의무자의 신청을 받아 당해 지방자치단체의 관할구역안에 소재하는 부동산에 한하여 대통령령이 정하는 바에 의하여 물납을 허가할 수 있다.”고 규정하고 있다. 종합토지세의 경우도 “당해 지방자치단체의 관할구역안에 소재하는 부동산에 한하여” 물납을 허용하고 있다.

종합부동산세가 지방세로 전환하면 과세권자, 특별징수의무자, 납입관리자를 어떻게 할 것인지 정해야겠지만, 과세권자가 물납허가권을 갖는 것으로 해야 할 것이다. 이 경우 주소지나 재산소재지가 다른 부동산을 물납받을 수 있는지, 자신에게 최종적으로 귀속되지 않는 종합부동산세까지 위 1천만원의 기준에 포함시킬지가 논란이 될 수 있다. 재산소재지로 관할을 정하는 경우라면 관할 내에 있는 부동산에 국한하여 귀속되는 종합부동산세를 기준으로 물납허가 기준을 정하여야 할 것이다. 다른 관할에 있는 부동산은 납세담보로 활용할 수는 있을 것이다.

### 나. 물납에 따른 불이익의 최소화

재산세 및 개정 종합부동산세의 경우 물납의 필요성은 상속세, 증여세와는 다른 측면이 있다.<sup>46)</sup> 재산을 보유한 경우와 재산을 무상이전 받은 경우의 차이 때문이다. 재산세 및 개정

46) 비상장주식에 초점이 맞추어져 있지만, 물납제도를 둘러싼 여러 문제에 대해서는, 박훈·김태완, “상속세 및 증여세법상 비상장주식 물납제도의 개선방안”, 세무학연구 제23권 제4호, 2006.12, pp.9-16 참조.

종합부동산세의 경우에는 자신의 보유한 재산에 대한 다음해의 세부담 유무 및 정도를 어느 정도 예측할 수 있다. 그런데 재산세 및 개정 종합부동산세는 어떠한 목적으로 재산을 취득하고 보유하는 동안에 세금을 부담하는 것이기 때문에 원래의 목적에 사용하지 못하고 있는 한 이에 따른 불이익이 따를 수 있다.

조세특례제한법 제104조의 19에서는 주택건설사업자가 취득한 토지에 대해 일정한 요건을 갖춘 경우 「종합부동산세법」 제13조 제1항에 따른 과세표준 합산의 대상이 되는 토지의 범위에 포함되지 아니하는 것으로 보는 과세특례를 인정하고 있다. 과세특례요건을 갖춘 주택신축용 토지 중 일부는 종합부동산세 과세특례를 적용받고 있고, 그렇지 못한 토지는 종합부동산세를 부담할 수 있을 것이다. 종합부동산세 과세특례를 받는 토지를 다른 토지의 종합부동산세 때문에 물납이 가능한지 다투어질 수 있다. 원래 종합부동산세의 과세대상의 토지인데 과세특례가 주어졌다는 점에서 보면 물납을 허용하여야 타당할 것이다. 다만 물납을 하게 되면 과세특례를 받기 위해 취득일부터 5년 이내에 주택법에 따른 사업계획의 승인을 받아야 하는 요건을 충족할 수 없으므로 감면받은 종합부동산세액과 이자상당가산액을 추징하게 된다.<sup>47)</sup> 개정 종합부동산세의 경우 관할을 재산소재지로 하는 경우에는 물납허가 제한을 받을 수 있다.

현금화에 따른 부담을 덜기 위해 물납을 하려고 해도 결국 다른 세금이 추징된다는 점에서 물납이 어려운 결과가 된다. 과세특례에 대한 추징요건을 엄격하게 적용하기 위한 불가피한 결론이기는 하나, 추징의 시기를 조정하는 방법으로 지금 당장의 현금납부의 부담을 덜어줄 필요는 있다.

#### 다. 납세자 세부담 완화의 다양한 모색

종합부동산세나 재산세 모두 보유세제라는 점에서 실제로 해당 재산을 보유하고 있다는 것 자체를 담세력의 기준으로 모든 보유재산의 임대료소득 상당을 담세력의 기준으로 모든 납세의무자로서는 자산중 현금보유가 적은 경우에는 매년 부담하는 종합부동산세 및 재산세가 큰 부담일 수 있다.

보유한 재산을 세금을 납부하기 위해 갑작스럽게 현금화하는 과정에서 자산손실을 입지 않도록 물납제도를 두고는 있지만, 영국의 카운슬세(council tax), 사업용레이트(Non-Domestic Rate) 등의 경우처럼 12번에 나누어 분납할 수 있도록 하는 방법도 고려해 볼 수 있다. 현재도 주택의 경우 재산세 두 번, 종합부동산세 한 번 등 세 번에 나누어 내는 경우가 있지만,

47) 종합부동산세과-13, 2011.05.27.

납세자의 선택에 따라 월별로 내는 것도 납세자의 편의를 위해 고려해볼 만하다. 다만 부과 주의로 운영되는 상황에서 매월 고지하는 행정상 부담, 분납하기로 하고 이를 어겼을 때의 추가적인 납세자의 부담이 있기는 하다. 또한 임대료 소득에 대해 사업소득세, 법인세, 부가가치세 등 부담을 하는데 매월 종합부동산세나 재산세를 낸다는 것 자체가 이들 세목간 중복적인 관계로 인식할 빌미를 줄 여지가 있다.

KOREA INSTITUTE OF LOCAL FINANCE

## V. 결론





## V

## 결론

지금까지 부동산 보유세제 관련 법제도의 기본구조와 현황과 영국, 일본 등 주요국의 부동산 보유세제의 법적 구조를 살펴본 후, 종합부동산세 지방세 전환시 법제도적인 문제로서 크게 재산소재지주의 및 주소지주의의 충돌 문제, 재정조정시 과세권자와 최종적인 세수입 귀속자의 충돌문제, 재산세와의 관계 문제, 물납의 문제 등에 대해 검토하였다. 지금까지의 논의를 정리하면 다음과 같다.

첫째, 과거 재산세와 종합토지세 체계에서는 각기 과세대상이 다르지만 부동산의 재산소재지라는 점에서 공통점을 보이는데, 재산세와 종합부동산세(국세) 체계에서는 과세대상이 동일할 수 있음에도 부동산의 재산소재지와 부동산 소유자의 주소지주의 차이를 보인다. 재산세와 종합부동산세(지방세) 체계에서는 부동산의 재산소재지로 통일하는 것이 부동산 보유에 따른 지방자치단체의 과세권 행사의 과세근거와 연결짓는다는 점에서 더 바람직하다.

둘째, 종합부동산세가 국세에서 지방세로 전환되는 경우 국회와 지방의회간 권한쟁의 문제는 없어지겠지만 지방세법상 배분기준을 놓고 재산소재지 및 주소지 지방자치단체에서 보다 많은 배분액을 확보받기 위해 배분기준을 정한 지방세법 자체의 위헌문제를 제기할 가능성은 남게 된다. 배분기준의 법률에 명확하지 않는 경우에는 헌법상 포괄위임금지의 원칙 위배 여부가 논란이 될 수 있다. 이 문제를 해결하기 위해서는 법률에 배분기준을 명시하는 것이 필요하다.

제주특별자치도가 주된 특별징수의무자가 되어 주소지 시군구에서 금고 수납한 것을 제주특별자치도 금고에 송금하는 경우 지방소비세상 과세권자, 특별징수의무자, 납입관리자 개념에 비추어 볼 때 주된 특별징수의무자가 아닌 납입관리자 개념에 더 부합한다.

셋째, 종합부동산세와 재산세의 경우 토지, 건물 일부에 대해 과세대상이 겹치고 과세권자도 겹치는 경우에 이중과세 문제가 있지만 그것이 입법재량으로 보아 그 자체를 위헌이라 하기 어려운 점은 있다. 다만 부동산의 경우 다른 재산의 보유세제와 비교하여 두 번의 과세로 그 부담이 크다면 합리적 차별이 아니라면 조세평등의 원칙의 문제로 다루어질 수도 있다. 우리나라 현실에서 부동산을 세제상 달리 취급하여 증과하는 경향에서 보면 이 역시 차별이 있다는 것만으로 조세평등의 원칙 위배라 보기는 어려울 것이다.

특별시의 경우 재산세가 특별시분 재산세와 구분 재산세로 구별되고, 여기에 개정 종합부동산세가 지방세가 되면서 토지, 건물 등에 대해 사실상 3개의 지방세인 부동산보유세가 적용된다. 종합부동산세가 재산세가 통합되는 경우에는 다른 지방자치단체의 경우와는 달리 특별시의 경우 이러한 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계로 재정립해야 되지만, 개정 종합부동산세의 경우 별도로 존치시키는 경우에는 지방세 단계의 부동산보유세제가 복잡해지기는 하지만 특별시분 재산세, 구분 재산세의 관계를 새로이 정해야 하는 것은 아니다.

넷째, 종합부동산세의 지방세 전환시 과세권자가 물납허가권을 갖는 것으로 해야 할 것이다. 이 경우 주소지나 재산소재지가 다른 부동산을 물납받을 수 있는지, 자신에게 최종적으로 귀속되지 않는 종합부동산세까지 위 1천만원의 기준에 포함시킬지가 논란이 될 수 있다. 재산소재지로 관할을 정하는 경우라면 관할 내에 있는 부동산에 국한하여 귀속되는 종합부동산세를 기준으로 물납허가 기준을 정하여야 할 것이다.

본 연구는 종합부동산세가 지방세로 전환할 때에 고려할 법제도적 사항을 선별적으로 몇 가지를 논의한 것이다. 종합부동산세는 도입 당시에도 그 타당성에 대해 논란이 많았고 현재에도 종전의 재산세와 관계에서의 통합 여부, 국세 존치 여부 등 여러 논의가 남아 있다. 더욱이 지방자치단체의 자주재원을 확보하기 위한 지속적인 노력이 필요한 상황이고, 지방자치단체간 재정격차 해소 역시 정치적, 논리적으로도 간과할 수 없다는 것을 생각하면 종합부동산세를 어떻게 운영할지는 지방세제와 세정에 미치는 영향은 매우 클 수 있다.<sup>48)</sup>

본 연구는 이러한 근본적인 문제에 대한 논의를 다룬 것이 아니라는 연구의 한계가 있지만, 실제 절충적으로 의원입법안 형태로 제시되었던 종합부동산세를 지방세로 운영하는 방안을 포함하여 종합부동산세제 변화시 법제도적으로 여러 논의를 담았다는 점에 연구의 의의가 있다고 할 것이다.

48) 종합부동산세를 ‘긍정적 환류(자기강화 요인)’와 ‘부정적 환류(자기부정 요인)’의 관점에서 부정적 환류에 따라 종합부동산세가 대폭 완화되었지만 동시에 긍정적 환류에 의해 종합부동산세의 완화에 따른 지방교부세의 축소만큼 지방소득 및 소비세의 도입 등이 되었다는 분석도 있다. 이는 종합부동산세의 변화에 대해 다양한 해석이 가능함을 보여주고 있다. 김태은, “두 가지 환류, 그리고 내생적 제도변화: 종합부동산세를 중심으로”, 한국행정학보 제45권 제2호, 2011, pp.27~56 참조.

# 참고문헌





## 참고문헌

- 국세청, 「개정세법해설」, 2006.
- 국세청, 「개정세법해설」, 2009.
- 국중호, 「일본의 지방세제도」, 한국지방세연구원, 2012.12.
- 국회 사무처, “제320회 국회(정기회) 기획재정위원회 회의록(임시회의록) 제8호”, 2013.12.5., pp.7-8(전문위원 김승기 발언내용).
- 국회 안전행정위원회 수석전문위원, “지방세기본법 일부개정법률안/지방세법 일부개정법률안/지방세특례제한법 일부개정법률안 【유승우의원 대표발의】 검토보고서”, 2013.12.
- 김대영, 「부동산세수구조 조정의 지방재정 파급효과」, 한국지방행정연구원, 1998.
- 김대영, “종합부동산세의 평가와 과제”, 「지방재정과 지방세」, Vol.35, 2010.
- 김성태·주만수, 「재산세 과세범위 확대방안 연구」, 한국재정학회 용역보고서, 2006.12.
- 김완석·김진수, 「알기쉬운 세법령 기초연구」, 한국조세연구원, 2009.12.
- 김의섭, 「영국의 지방세제도」, 한국지방세연구원, 2013.12.
- 박 훈, “지방세법 체계의 구체적인 전문화방안”, 「지방세」, 제4호, 한국지방재정공제회, 2007.
- 박 훈, “한국의 재산세 과세상 문제점-과세권자, 납세의무자, 과세대상을 중심으로-”, 「조세와 법」 제1권 제2호, 서울시립대학교 법학연구소, 2008.
- 박 훈, “현행 종합부동산세의 내용과 그 문제점”, 「조세법연구」, 12권 1호, 한국세법학회, 2006.
- 박 훈·김태완, “상속세 및 증여세법상 비상장주식 물납제도의 개선방안”, 「세무학연구」, 제23권 제4호, 2006.12.
- 서보국, “공정사회와 부동산조세 공정사회와 부동산조세 : 형평과세, 형평규제 및 종부세의 지방세화”, 한국토지공법학회 학술대회, No.76, 2011.

- 서희열·황규영, 「알기쉬운 조세체계 구축 방안-부가가치세를 중심으로-」, 기획재정부 연구용역보고서, 2007.12.
- 송상훈, “지방세제 선진화를 위한 종합부동산세 개편연구”, 「정책연구」, Vol.2010 No.12, 2010.
- 송쌍중·김완석·안경봉·박훈, 「지방세법제 전문화를 위한 법령정비 방안」, 한국지방세협회 연구보고서, 2008.2.
- 심석무·박현춘, “부동산세제의 일원화와 지방세의 상관관계”, 「회계연구」, Vol.17 No.1, 2012.
- 안경봉, “지방세 분법시행에 따른 문제점 및 개선방안”, 「지방세」, 통권 제2호, 한국지방세연구원, 2012.3.
- 안경봉·이동식·박훈, 「부동산 보유세제개편방안에 관한 연구」, 재정경제부 연구용역보고서, 2004.6.
- 안전행정부, “종합부동산세, 2014년부터 지방자치단체에서 부과·징수-정부, 지자체의 자주 과세권 확대 -”, 2013.11.13.자 보도자료.
- 양충모, “경제정책적 조세로서 종합부동산세법의 한계”, 「土地公法研究」, Vol.42, 2008.
- 유태현, “부동산보유세제의 발전방향”, 「지방재정과 지방세」 통권 제35호, 한국지방재정공제회, 2010.11.
- 유태현, “부동산세제의 현황과 발전 방향에 관한 연구”, 「조세와 법」, Vol.2 No.1, 2009.
- 이상용·이삼주·조기현·하능식·손희준·현승현, 「지방세제 중장기 발전방안 연구용역-부동산교부세 재원 배분방안을 중심으로 -」, 한국지방행정연구원, 2006.12.
- 이영희·김대영·라휘문, “재산과세 잠재세원탐색에 관한 연구”, 「한국정책학회보」, 제11권 제2호, 한국정책학회, 2002.
- 이영희·김대영·라휘문·박영모·권혁진, “재산세제도의 개편방안”, 행정자치부 용역보고서, 2003.8.
- 이용환·송상훈·김진덕, “지방재정 재원감소 대응방안 연구”, 「정책연구」, Vol.2009 No.5, 2009.

- 이희봉, “지방세 분법의 성과와 의의”, 「지방재정과 지방세」, 통권 제27호, 한국지방재정 공제회, 2010.3.
- 임규진, “부동산보유세제에 관한 연구 : 종합부동산세를 중심으로”, 「조세연구」, Vol.9 No.1, 2009.
- 전강수, “공공성의 관점에서 본 한국 토지보유세의 역사와 의미”, 「역사비평」, No.94, 2011.
- 정종필·최병호·정경숙, “부동산교부세의 배분방안에 관한 연구”, 「산업경제연구」, Vol.21 No.2, 2008.
- 정종필·최병호, “재정분권과 종합토지세제도 개편방향에 관한 연구”, 「지방정부연구」, 제8권 제3호, 한국지방정부학회, 2004.11.
- 정주백, “이중과세금지원칙의 위헌심사기준성”, 「서울법학」, 제15권 제2호, 서울시립대학교 법학연구소, 2008.2.
- 정지선·최임수·정재현, “세율분석을 통한 부동산보유세 부담의 적정성 여부와 개선방안에 관한 연구”, 「회계연구」, Vol.13 No.2, 2008.
- 종합부동산세법 폐지법률안(유승우의원 대표발의), 2013.11.19(의안번호 7885).
- 종합부동산세법안(김종률의원 대표발의), 2004.11.18(의안번호 891).
- 차병석·박성욱, “종합부동산세의 현황 및 개선방안”, 「세무와 회계저널」, Vol.12 No.2, 2011.
- 행정안전부, 「2013년도 지방교부세 산정해설」, 2013.2.
- 현성민·유태현, “부동산보유세 체계의 재설계 방안에 관한 연구”, 「재정정책논집」, Vol.11 No.3, 2009.
- Matthew Keep/Chris Sear/Wendy Wilson, “Local Government Finance Bill 2010-12(Bill No 265 2010-12)”, Research Paper 12/01, 2012.1.5.
- 川村榮一(최천규 역), “고정자산세제의 과제와 전망- 토지와 관련된 고정자산세제를 중심으로”, 조세와 법 제1권 제2호, 서울시립대 법학연구소, 2008.12.
- 川村榮一, 地方稅法概說, 北樹出版, 2009.8.

법제처, 국가법령정보센터, <<http://www.law.go.kr>>

<<http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1992/14/contents>>

<<http://www.voa.gov.uk/corporate/CouncilTax/index.html>>

<<http://www.brentwood.gov.uk/index.php?cid=496>>

<<https://www.mof.go.jp/pri/research/conference/zk058/zk058c.pdf>>

<<http://www.hmrc.gov.uk/statistics/non-domestic/intro.pdf>>

# 종합부동산세의 지방세 이전시 개편방안 연구

---

2014년 4월 21일 인쇄

2014년 4월 23일 발행

저 자 | 박 훈

발 행 인 | 허동훈

발 행 처 | 한국지방세연구원

150-868 서울특별시 영등포구 국회대로 76가길 14

T. 02-2071-2732

<http://www.kilf.re.kr>

인 쇄 | 고려문화 T. 02-2279-5676

ISBN 978-89-97818-85-3

이 보고서의 무단 복제 및 전재는 삼가주시기 바랍니다.