

보도자료

2020년 귀속 종합부동산세에 관한 사건

[2022헌바189, 241, 326, 2023헌바45(병합)]

구 종합부동산세법 제7조 제1항 등 위헌소원

[선 고]

헌법재판소는 2024년 5월 30일, 2020년 귀속 종합부동산세의 납세의무자, 과세표준, 세율 및 세액, 세부담 상한 등에 관한 구 종합부동산세법 제7조 제1항, 제8조 제1항, 제9조 제1항, 종합부동산세법 제9조 제3항, 구 종합부동산세법 제9조 제4항 내지 제7항, 제10조, 종합부동산세법 제13조 제1항, 제2항, 제14조 제1항, 제3항, 제4항, 제6항, 구 종합부동산세법 제14조 제7항, 제15조 제1항, 제2항은 모두 헌법에 위반되지 아니한다는 결정을 선고하였다. [합헌]

이에 대하여는 심판대상조항 중 조정대상지역 내 2주택 소유자에 대한 중과세를 규정한 부분은 과잉금지원칙에 위배되어 헌법에 위반된다는 재판관 이은애, 재판관 정정미, 재판관 정형식의 반대의견이 있다.



2024. 5. 30.

헌법재판소 공보관실

□ 사건개요

- 청구인들은 모두 2020년 종합부동산세 과세기준일인 2020. 6. 1. 현재 주택 또는 토지를 소유한 자들임.
- 청구인들 주소지 관할 세무서장들은 2020. 11. 18.경 청구인들에게 2021년 귀속 종합부동산세 및 농어촌특별세를 결정·고지함. 청구인들은 위 각 처분의 취소를 구하는 행정소송을 제기하였고, 당해 사건 계속 중 종합부동산세법 제7조 제1항, 제8조 제1항, 제9조 제1항, 제3항 내지 제7항, 제10조, 제12조 제1항, 제13조 내지 제15조에 대하여 위헌법률심판제청신청을 하였으나, 위 신청은 기각됨.
- 이에 청구인들은 이 사건 각 헌법소원심판을 청구함(총 4건의 사건).

□ 심판대상

- 청구인들이 헌법소원 심판대상으로 삼으면서도 그 위헌성에 관한 구체적 주장을 하지 않은 일부 조항들은 심판대상에서 제외한다.
- 이 사건 심판대상은, 구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제7조 제1항, 제8조 제1항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제1항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제9조 제3항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제9조 제4항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제5항, 구 종합부동산세법(2009. 5. 27. 법률 제9710호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제6항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제7항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제10조, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것) 제13조 제1항, 제2항, 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정된 것) 제

14조 제1항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제14조 제3항, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것) 제14조 제4항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제14조 제6항, 구 종합부동산세법(2005. 12. 31. 법률 제7836호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제14조 제7항, 구 종합부동산세법(2013. 3. 23. 법률 제11690호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것) 제15조 제1항, 구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것) 제15조 제2항이 헌법에 위반되는지 여부이다(이하 연혁에 상관없이 종합부동산세법은 ‘중부세법’, 종합부동산세는 ‘중부세’, 종합부동산세법 제7조 제1항, 제8조 제1항, 제9조 제1항, 제3항 내지 제7항, 제10조를 합하여 ‘주택분 중부세 조항들’, 종합부동산세법 제13조 제1항, 제2항, 제14조 제1항, 제3항, 제4항, 제6항, 제7항, 제15조 제1항, 제2항을 합하여 ‘토지분 중부세 조항들’이라 각 칭하며, 이 모든 조항들을 합하여 ‘심판대상조항’이라 한다). 심판대상조항의 내용은 다음과 같다.

[심판대상조항]

구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것)

제7조(납세의무자) ① 과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격을 합산한 금액이 6억 원을 초과하는 자는 종합부동산세를 납부할 의무가 있다.

제8조(과세표준) ① 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 3억 원을 공제한 금액]에서 6억 원을 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.

구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ① 주택에 대한 종합부동산세는 다음 각 호와 같이 납세의무자가 소유한 주택 수에 따라 과세표준에 해당 세율을 적용하여 계산한 금액을 그 세액(이하 “주택분 종합부동산세액”이라 한다)으로 한다.

1. 납세의무자가 2주택 이하를 소유한 경우[「주택법」 제63조의2 제1항 제1호에 따른 조정대상지역(이하 이 조에서 “조정대상지역”이라 한다) 내 2주택을 소유한 경우는 제외한다]

과세표준	세율
3억 원 이하	1천분의 5
3억 원 초과 6억 원 이하	150만 원+(3억 원을 초과하는 금액의 1천분의 7)
6억 원 초과 12억 원 이하	360만 원+(6억 원을 초과하는 금액의 1천분의 10)
12억 원 초과 50억 원 이하	960만 원+(12억 원을 초과하는 금액의 1천분의 14)
50억 원 초과 94억 원 이하	6천280만 원+(50억 원을 초과하는 금액의 1천분의 20)
94억 원 초과	1억5천80만 원+(94억 원을 초과하는 금액의 1천분의 27)

2. 납세의무자가 3주택 이상을 소유하거나, 조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우

과세표준	세율
3억 원 이하	1천분의 6
3억 원 초과 6억 원 이하	180만 원+(3억 원을 초과하는 금액의 1천분의 9)
6억 원 초과 12억 원 이하	450만 원+(6억 원을 초과하는 금액의 1천분의 13)
12억 원 초과 50억 원 이하	1천230만 원+(12억 원을 초과하는 금액의 1천분의 18)
50억 원 초과 94억 원 이하	8천70만 원+(50억 원을 초과하는 금액의 1천분의 25)
94억 원 초과	1억9천70만 원+(94억 원을 초과하는 금액의 1천분의 32)

종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것)

제9조(세율 및 세액) ③ 주택분 과세표준 금액에 대하여 해당 과세대상 주택의 주택분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감조정된 세율이 적용된 경우에는 그 세율이 적용된 세액, 같은 법 제122조에 따라 세 부담 상한을 적용받은 경우에는 그 상한을 적용받은 세액을 말한다)은 주택분 중

합부동산세액에서 이를 공제한다.

구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ④ 주택분 종합부동산세액의 계산에 있어서 주택 수 계산 및 주택분 재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ⑤ 주택분 종합부동산세 납세의무자가 1세대 1주택자에 해당하는 경우의 주택분 종합부동산세액은 제1항·제3항 및 제4항에 따라 산출된 세액에서 제6항 또는 제7항에 따른 1세대 1주택자에 대한 공제액을 공제한 금액으로 한다. 이 경우 제6항과 제7항은 공제율 합계 100분의 70의 범위에서 중복하여 적용할 수 있다.

구 종합부동산세법(2009. 5. 27. 법률 제9710호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ⑥ 과세기준일 현재 만 60세 이상인 1세대 1주택자의 공제액은 제1항·제3항 및 제4항에 따라 산출된 세액[제8조 제4항에 해당하는 경우에는 제1항·제3항 및 제4항에 따라 산출된 세액에서 주택의 부속토지(주택의 건물과 부속토지의 소유자가 다른 경우의 그 부속토지를 말한다)분에 해당하는 산출세액(공시가격 합계액으로 안분하여 계산한 금액을 말한다)을 제외한 금액]에 다음 표에 따른 연령별 공제율을 곱한 금액으로 한다.

연령	공제율
만 60세 이상 만 65세 미만	100분의 10
만 65세 이상 만 70세 미만	100분의 20
만 70세 이상	100분의 30

구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ⑦ 1세대 1주택자로서 해당 주택을 과세기준일 현재 5년 이상 보유한 자의 공제액은 제1항·제3항 및 제4항에 따라 산출된 세액[제8조

제4항에 해당하는 경우에는 제1항·제3항 및 제4항에 따라 산출된 세액에서 주택의 부속토지(주택의 건물과 부속토지의 소유자가 다른 경우의 그 부속토지를 말한다)분에 해당하는 산출세액(공시가격 합계액으로 안분하여 계산한 금액을 말한다)을 제외한 금액]에 다음 표에 따른 보유기간별 공제율을 곱한 금액으로 한다.

보유기간	공제율
5년 이상 10년 미만	100분의 20
10년 이상 15년 미만	100분의 40
15년 이상	100분의 50

구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것)

제10조(세부담의 상한) 종합부동산세의 납세의무자가 해당 연도에 납부하여야 할 주택분 재산세액상당액과 주택분 종합부동산세액상당액의 합계액(이하 이 조에서 “주택에 대한 총세액상당액”이라 한다)으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액이 해당 납세의무자에게 직전년도에 해당 주택에 부과된 주택에 대한 총세액상당액으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 세액에 다음 각 호의 비율을 곱하여 계산한 금액을 초과하는 경우에는 그 초과하는 세액에 대하여는 제9조에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다.

1. 제9조 제1항 제1호의 적용대상인 경우: 100분의 150
2. 제9조 제1항 제2호의 적용대상인 경우
 - 가. 납세의무자가 3주택 이상을 소유한 경우: 100분의 300
 - 나. 가목 외의 경우: 100분의 200

종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것)

제13조(과세표준) ① 종합합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별로 해당 과세대상토지의 공시가격을 합산한 금액에서 5억 원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다.

② 별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별

로 해당 과세대상토지의 공시가격을 합산한 금액에서 80억 원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 제정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다.

종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정된 것)

제14조(세율 및 세액) ① 종합합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 다음의 세율을 적용하여 계산한 금액(이하 “토지분 종합합산세액”이라 한다)으로 한다.

과세표준	세율
15억 원 이하	1천분의 10
15억 원 초과 45억 원 이하	1천500만 원+(15억 원을 초과하는 금액의 1천분의 20)
45억 원 초과	7천500만 원+(45억 원을 초과하는 금액의 1천분의 30)

종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것)

제14조(세율 및 세액) ③ 종합합산과세대상인 토지의 과세표준 금액에 대하여 해당 과세대상 토지의 토지분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감조정된 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(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것)

제14조(세율 및 세액) ④ 별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 세액은 과세표준에 다음의 세율을 적용하여 계산한 금액(이하 “토지분 별도합산세액”이라 한다)으로 한다.

과세표준	세율
200억 원 이하	1천분의 5
200억 원 초과 400억 원 이하	1억 원+(200억 원을 초과하는 금액의 1천분의 6)
400억 원 초과	2억2천만 원+(400억 원을 초과하는 금액의 1천분의 7)

종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것)

제14조(세율 및 세액) ⑥ 별도합산과세대상인 토지의 과세표준 금액에 대하여

해당 과세대상 토지의 토지분 재산세로 부과된 세액(「지방세법」 제111조 제3항에 따라 가감조정된 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.

구 종합부동산세법(2005. 12. 31. 법률 제7836호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것)

제14조(세율 및 세액) ⑦ 토지분 종합부동산세액의 계산에 있어서 토지분 재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

구 종합부동산세법(2013. 3. 23. 법률 제11690호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것)

제15조(세부담의 상한) ① 종합부동산세의 납세의무자가 종합합산과세대상인 토지에 대하여 해당 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액과 토지분 종합합산세액상당액의 합계액(이하 이 조에서 “종합합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액”이라 한다)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 제14조 제1항에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다.

구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것)

제15조(세부담의 상한) ② 종합부동산세의 납세의무자가 별도합산과세대상인 토지에 대하여 해당 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액과 토지분 별도합산세액상당액의 합계액(이하 이 조에서 “별도합산과세대상인 토지에 대한 총세액상당액”이라 한다)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 제14조 제4항에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다.

□ 결정주문

구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제7조 제1항, 제8조 제1항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제1항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제9조 제3항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제9조 제4항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제5항, 구 종합부동산세법(2009. 5. 27. 법률 제9710호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제9조 제6항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제7항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되기 전의 것) 제10조, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것) 제13조 제1항, 제2항, 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정된 것) 제14조 제1항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제14조 제3항, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것) 제14조 제4항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제14조 제6항, 구 종합부동산세법(2005. 12. 31. 법률 제7836호로 개정되고, 2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정되기 전의 것) 제14조 제7항, 구 종합부동산세법(2013. 3. 23. 법률 제11690호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것) 제15조 제1항, 구 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정되고, 2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되기 전의 것) 제15조 제2항은 모두 헌법에 위반되지 아니한다.

□ 이유의 요지

● 법정의견

1. 제한되는 기본권 및 심사기준

- 심판대상조항은 2020년 귀속 중부세의 납세의무자, 과세표준, 세율 및 세액,

세부담 상한에 관한 조항들로서 중부세 부과에 근거가 되는 주요 조항들이고 이는 중부세제에서 모두 긴밀한 연관 관계를 맺고 있다. 따라서 이하에서는 특정 조항만 별도로 검토할 수 있는 부분을 제외하고는 문제되는 쟁점별로 심판대상조항의 위헌성을 함께 검토하기로 한다.

- 심판대상조항은 중부세 부과에 근거조항들이므로 중부세 납세의무자인 청구인들의 재산권을 제한하고 있다.
- 이하에서는 심판대상조항이 조세법률주의, 포괄위임금지원칙, 과잉금지원칙, 조세평등주의, 신뢰보호원칙에 위반되는지 여부에 대하여 차례로 판단한다.

2. 조세법률주의, 포괄위임금지원칙 위반 여부

가. 중부세법 제7조 제1항 중 ‘공시가격’ 부분의 조세법률주의 위반 여부

- 중부세법 제7조 제1항에 의하면, 과세기준일 현재 주택분 재산세의 납세의무자로서 국내에 있는 재산세 과세대상인 주택의 공시가격 합산액이 6억 원을 초과하는 자는 중부세를 납부할 의무가 있다. 청구인들은 위 조항이 국토교통부장관 등에 의해 결정·공시되는 ‘공시가격’에 의하여 주택분 중부세의 납세의무자를 정하도록 하고 있어 조세법률주의에 위반된다고 주장한다.
- 그런데 중부세법 제2조 제9호 및 지방세법 제4조 제1항 단서 및 제2항 등에서 정하고 있는 ‘공시가격’의 의미, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에서 정하고 있는 표준주택가격·공동주택가격의 조사·산정 절차 및 개별주택가격의 결정 절차, 중앙부동산가격공시위원회 및 시·군·구 부동산가격공시위원회의 심의 절차, 토지 및 주택 소유자 등에 대한 의견청취 및 이의신청절차 등에 관한 규정들의 내용을 종합하여 보면, 법률이 직접 공시가격의 산정기준, 절차 등을 정하고 있지 않다고 보기 어렵고, 국토교통부장관 등에 의해 공시가격이 자의적으로 결정되도록 방지하고 있다고 볼 수 없다.
- 따라서 중부세법 제7조 제1항 중 ‘공시가격’ 부분은 조세법률주의에 위반되지 아니한다.

나. 중부세법 제8조 제1항, 제13조 제1항, 제2항 중 각 ‘공정시장가액비율’ 부분의 포괄위임금지원칙 위반 여부

- 부동산 시장은 그 특성상 적시의 수급 조절이 어렵고, 중부세 부과를 통한 부동산 투기 억제 및 부동산 가격 안정을 도모하기 위해서는 부동산 시장의 상황에 탄력적·유동적으로 대응할 필요가 있으므로, 중부세 과세표준 산정을 위한

조정계수에 해당하는 ‘공정시장가액비율’을 하위법령에 위입할 필요성이 인정된다. 그리고 종합부세법은 공정시장가액비율을 부동산 시장의 동향과 재정 여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위 내에서 정하도록 하고 있으므로, 하위법령에 정해질 공정시장가액비율의 내용도 충분히 예측할 수 있다.

- 따라서 종부세법 제8조 제1항, 제13조 제1항, 제2항 중 각 ‘공정시장가액비율’ 부분은 포괄위임금지원칙에 위반되지 아니한다.

다. 종부세법 제9조 제1항 각호 중 ‘조정대상지역’ 부분의 과세요건명확주의 위반 여부

- 구 주택법 제63조의2 제1항이 정하고 있는 ‘조정대상지역’의 의미, 주거기본법 제8조 제1항 등에서 정하고 있는 주거정책심의위원회의 구성 등에 관한 사항 등을 종합하여 보면, ‘조정대상지역’이란 주택 분양 등이 과열되거나 과열될 우려 등이 있는 경우 주택 시장의 안정 및 부동산 가격의 형평성 제고 등을 위해 국토교통부장관이 주거정책 관련 전문가들로 구성된 주거정책심의위원회의 심의를 거쳐 지정하는 지역이라고 해석된다.
- 따라서 종부세법 제9조 제1항 각호 중 ‘조정대상지역’ 부분이 과세요건명확주의에 위반된다고 할 수 없다.

라. 종부세법 제9조 제4항 중 ‘주택 수 계산’ 부분의 포괄위임금지원칙 위반 여부

- 주택은 층수나 면적, 구조, 용도 등에 따라 그 종류가 매우 다양하고, ‘주택 수 계산’의 문제는 주택이라는 자산이 갖는 고유의 특성, 주택 시장의 동향 등을 고려하여 탄력적으로 규율할 필요성이 크므로, 주택분 종부세액을 계산할 때 ‘주택 수 계산’에 관한 사항을 하위법령에 위입할 필요성이 인정된다. 또한 ‘주택’의 의미를 정하고 있는 종부세법 조항과 지방세법 및 주택법상의 관련조항들, 주택분 종부세의 과세표준 합산대상에서 제외되는 주택의 범위를 정하고 있는 종부세법 제8조 제2항 등에 비추어 보면, 하위법령에 규정될 주택 수 계산의 범위도 충분히 예측할 수 있다.
- 따라서 종부세법 제9조 제4항 중 ‘주택 수 계산’ 부분은 포괄위임금지원칙에 위반되지 아니한다.

3. 과잉금지원칙 위반 여부

가. 목적의 정당성 및 수단의 적합성

- 종부세는 일정 가액 이상의 부동산 보유에 대한 과세 강화를 통해 부동산 가격 안정을

도모하고 실수요자를 보호하려는 정책적 목적을 위해 부과되는 것으로서, 2020년 귀속 종부세 과세의 근거조항들인 심판대상조항의 입법목적은 정당하다.

- 종부세법이 지방세인 재산세에 비하여 높은 세율의 국세를 부과하는 것은 위와 같은 입법목적 달성에 적합한 수단이 될 수 있다.

주택분 종부세의 경우, 일정한 수를 넘는 주택 보유는 투기적이나 투자에 비중을 둔 수요로 간주될 수 있는 점, 조정대상지역은 주택 가격이 단기간에 급등하거나 투기 우려가 높은 지역인 점 등을 고려해 보면, 소유 주택 수 및 조정대상지역 내에 주택이 소재하는지 여부를 기준으로 세율 및 세부담 상한을 차등화하여 종부세를 부과하는 것은 위와 같은 입법목적 달성에 적합한 수단이다.

나. 침해의 최소성

(1) 주택분 종부세

- 주택분 종부세의 세율은 소유 주택 수 및 조정대상지역 내에 주택이 소재하는지 여부에 따라 1천분의 5부터 1천분의 27까지, 1천분의 6부터 1천분의 32까지로 구분이 되는데, 이는 총 6개의 과세표준 구간별로 점차 세율이 높아지는 초과누진세율 체계이다. 그리고 2020년 기준 공시가격 현실화율(시세반영률)은 공동주택의 경우 69%, 단독주택의 경우 53.6%였던 점, 임대주택, 사원용 주택, 미분양주택, 가정어린이집용 주택 등은 일정 요건을 충족할 경우 과세표준 합산대상에서 제외되는 점(종부세법 제8조 제2항), 종부세액에서 재산세가 공제되고 세부담 상한도 정해져 있는 점, 1세대 1주택자에 대해서는 과세표준에서 3억 원을 추가로 공제하고 만 60세 이상이거나 주택 보유 기간이 5년 이상인 경우에는 세액공제를 받을 수 있게 한 점 등을 종합하여 보면, 주택분 종부세로 인한 납세의무자의 세부담 정도가 그 입법목적에 비추어 지나치다고 보기는 어렵다.

(2) 토지분 종부세

- 토지분 종부세의 과세대상토지는 지방세법 제106조 제1항 제1호의 종합합산과세대상 토지와 같은 법 제106조 제1항 제2호의 별도합산과세대상 토지로 구분된다. 종합합산과세대상 토지의 경우 1천분의 10부터 1천분의 30까지의 세율, 별도합산과세대상 토지의 경우 1천분의 5부터 1천분의 7까지의 세율이 각 적용되는데, 이 역시 초과누진세율 체계를 갖추고 있는 점, 가용 토지 면적이 절대적으로 부족한 우리나라의 현실에 비추어 볼 때 토지분 종부세의 세율 그 자체가 지나치게 높다고 보기는 어려운 점, 재산세 공제 및 세부담 상한에 관한 규정 등을 고려해 볼 때, 토지분 종부세로 인한 납세의무자의 세부담 정도 역시 과도하다고 보기는 어렵다.

(3) 재산세, 양도소득세와의 이중과세 문제

- 증부세가 추구하는 정책적 목적, 증부세와 재산세 및 양도소득세의 차이점 등을 고려해 보면, 증부세가 재산세 및 양도소득세와의 관계에서 이중과세에 해당하여 재산권을 침해한다고 보기도 어렵다.

⇒ 심판대상조항은 침해의 최소성에 반한다고 볼 수 없다.

다. 법익의 균형성

- 결국 심판대상조항에 의한 증부세 부담의 정도와, 부동산 가격 안정을 도모하여 실수요자를 보호하고 국민 경제의 건전한 발전을 도모한다는 공익을 비교해 보면, 이와 같은 공익은 제한되는 사익에 비하여 더 크다고 할 것이어서 법익의 균형성도 유지되고 있다.

라. 소결

- 따라서 심판대상조항은 과잉금지원칙을 위반하여 재산권을 침해하지 아니한다.

4. 조세평등주의 위반 여부

○ 주택 및 토지 소유자와 그 이외의 재산 소유자와의 차별

주택과 토지의 사회적 기능이나 국민경제의 측면, 특히 주택은 개인의 주거로서 행복을 추구하고 인격을 실현할 기본적인 장소로 이용되면서 인간의 기본적인 생존의 조건이 되는 생활공간인 점 등을 고려해 보면, 심판대상조항이 주택 및 토지를 다른 재산권의 대상과 달리 취급하여 증부세를 부과하는 것에는 합리적 이유가 있다.

- 2주택 이하 소유자와 3주택 이상 또는 조정대상지역 내 2주택 소유자와의 차별 일정한 수를 넘는 주택 보유는 투기적이나 투자에 비중을 둔 수요로 간주될 수 있는 점, 조정대상지역은 주택가격 등을 고려하였을 때 주택 분양 등이 과열되어 있거나 과열될 우려가 있는 지역이므로 조정대상지역에 대한 추가적 규제 필요성이 도출될 수 있는 점 등을 고려해 보면, 주택분 증부세 조항들이 2주택 이하 소유자와 3주택 이상 또는 조정대상지역 내 2주택 소유자를 달리 취급하는 데에는 합리적 이유가 있다.

- 따라서 심판대상조항은 조세평등주의에 위반되지 아니한다.

5. 신뢰보호원칙 위반 여부

- 주택분 및 토지분 증부세의 세율을 규정한 증부세법 제9조 제1항, 제14조 제1항, 제4항, 주택분 증부세의 세부담 상한을 규정한 제10조가 신뢰보호원칙에 위반되는지 여부에 관하여 본다.
- 2005. 1. 5. 증부세법이 제정된 이래 증부세의 세율은 여러 차례 변경되어 왔고, 주택분 증부세의 세부담 상한 역시 지속적으로 조정되어 왔다. 변동성이 큰 부동산 가격 등 우

리나라의 경제상황, 조세우대조치로 납세의무자가 한 번 혜택을 보았다고 하여 그것이 지속되어야 한다거나 조세우대조치의 범위를 축소하기 위해서 반드시 경과규정을 두어야 하는 것도 아닌 점 등에 비추어 볼 때, 청구인들이 종전과 같은 내용의 세율과 세부담 상한이 적용될 것이라고 신뢰하였다고 하더라도, 이는 국가에 의하여 일정한 방향으로 유인된 특별한 보호가치가 있는 신뢰이익으로 보기 어렵다.

- 반면, 부동산 투기 수요의 차단을 통한 부동산 시장의 안정 및 실수요자의 보호라는 정책적 목적의 실현은 중대한 공익에 해당한다.
- 따라서 증부세법 제9조 제1항, 제10조, 제14조 제1항, 제4항은 신뢰보호원칙에 위반되지 아니한다.

6. 결론

- 심판대상조항은 모두 헌법에 위반되지 아니한다.

재판관 이은애, 재판관 정정미, 재판관 정형식의 조정대상지역 중과 부분에 대한 반대이견

- 심판대상조항 중 조정대상지역 내 2주택 소유자에 대한 중과세를 규정한 구 증부세법 제9조 제1항 제1호 중 「「주택법」 제63조의2 제1항 제1호에 따른 조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우는 제외한다」 부분, 같은 항 제2호 중 ‘조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우’ 부분 및 제10조 제2호 나목 중 각 ‘개인 납세의무자’에 관한 부분(이하 모두 합하여 ‘조정대상지역 중과 조항’이라고만 한다)이 헌법에 위반된다는 견해를 밝힌다.
- 조정대상지역의 특성을 감안하더라도, 어느 지역이 조정대상지역으로 지정되기 전부터 해당 지역에 2주택을 소유해 온 자에 대해서도 ‘조정대상지역 지정’이라는 우연한 사정에 의해 가중된 세율과 세부담 상한을 적용받도록 하는 것은, 위와 같은 자에게 반드시 부동산 투기 목적이 있다고 단정하기 어렵다는 점에서 형평에 반할 우려가 있다. ⇒ 조정대상지역 중과 조항이 부동산 보유에 대한 조세부담의 형평을 제고하거나, 부동산에 대한 투기적 수요를 억제하는 데에 적합한 수단이라고 할 수 없다(수단의 적합성 부정).
- 조정대상지역 중과 조항은 오로지 ‘조정대상지역 내 주택을 소유하는지 여부’, ‘그 소유 주택 수가 2채인지 여부’만을 기준으로 세율을 중과하고 세부담 상한을 가중시키고 있으나, 2주택 소유자에게 1주택 소유자에 비해 보다 가중된 세율이나 세부담 상한을 적용시켜야 할 당위성은 찾기 어렵고, 부모 부양, 자녀 학업 또는 직장 문제 등과 같이 부

동산 투기 목적으로 볼 수 없는 이유로 2주택을 소유한 자도 있는데, 조정대상지역 중과 조항에서는 이러한 자에 대한 어떠한 입법적 배려도 찾을 수 없다.

- 또한, 조정대상지역 내 2주택 소유에 대하여 굳이 조정대상지역이라는 추가적 기준으로 중부세를 중과하지 않더라도, 과세표준 및 초과누진세율 체계를 통해 조정대상지역 내 주택 가격 등에 대한 규제는 충분히 이루어질 수 있다. + 조정대상지역 내 2주택 소유 자에 대한 중부세 중과가 과도하다는 지적이 계속되자, 조정대상지역 내 2주택 소유자에 대한 중과제도는 2022. 12. 31. 법률 제19200호 개정으로 폐지되었다(2023. 1. 1. 시행).

⇒ 조정대상지역 중과 조항은 입법목적의 달성에 필요한 범위를 넘는다(침해의 최소성 부정).

- 이처럼 주택 소유의 동거나 내용, 소유한 기간 등을 고려하지 않는 조정대상지역 중과 조항으로 인해, 특히 조정대상지역 지정 이전부터 해당 지역에 2주택을 소유해 온 자는 어떠한 입법적 배려도 받지 못하고 가중된 세율과 세부담 상한을 적용받게 되어 조정대상지역 중과 조항에 의한 사의 침해의 정도는 과도하다(법익의 균형성 부정).
- **결국 조정대상지역 중과 조항은 과잉금지원칙에 위배되어 헌법에 위반된다.**

□ 결정의 의의

- 헌법재판소는 중부세와 관련하여 헌재 2008. 11. 13. 2006헌바112등 결정(이하 ‘선례라 한다)을 통해 2005. 1. 5. 제정 중부세법 조항들과 2005. 12. 31. 개정 중부세법 조항들에 대하여 일부 합헌, 일부 위헌, 일부 헌법불합치 결정을 선고한 바 있다. 선례에서는 주택분 중부세 부과의 근거규정들 및 종합합산과세대상 토지분 중부세 부과의 근거규정들로 인한 납세의무자의 세부담 정도가 과도하지 않다고 보면서도(합헌), 주택 및 종합합산과세대상 토지에 대한 세대별 합산과세 방식은 헌법 제36조 제1항에 위반되고(단순 위헌), 주택분 중부세 부과의 근거규정들이 주거 목적의 1주택 장기보유자, 혹은 장기보유자가 아니더라도 과세대상 주택 외에 별다른 재산, 수입이 없는 자에 대한 과세조정장치를 두지 않은 점에 대해서는 재산을 침해한다(2009. 12. 31. 시한 계속적용 헌법불합치)고 보았다(전부 합헌의견, 헌법불합치 부분에 대한 일부 합헌의견 있음).
- ⇒ 위 결정 이후 세대별 합산과세 방식을 규정한 조항은 선고일인 2008. 11. 13. 그 즉시 효력을 상실하였고, 2008. 12. 26. 법률 제9273호 개정을 통해 1세대 1주택 자에 대한 과세조정장치가 신설되었으며, 주택분 및 토지분 중부세 세율, 세부담

상한 등이 완화되었다.

⇒ 이번 결정은 선례 이후 중부세 부과와 주요 근거조항들에 대한 헌법재판소의 두 번째 결정에 해당한다.

- 2008. 12. 26. 개정 이후 큰 변화 없이 유지되어 오던 중부세법은 2018. 12. 31. 법률 제16109호 개정을 통해 다소 큰 변화를 맞이하였다.
 - ⇒ 중부세법 제정 이후 처음으로 주택분 중부세와 관련하여 소유 주택 수 및 조정대상 지역 내에 주택이 소재하는지 여부에 따라 세율 차등 적용 + 주택분 중부세 세율, 세부담 상한 인상 + 종합합산과세대상 토지분 세율의 상향 조정 등.
 - + 이와 동시에 입법자는 1세대 1주택자에 대해서는 과세조정장치 보강을 통해 중부세 부담을 보다 완화시켰다.
- 이번 결정은, 헌법재판소가 2008년 선례에서 위헌 및 헌법불합치라고 선언한 부분 이외에는 주택분 중부세 및 종합합산과세대상 토지분 중부세의 주요 근거조항들이 모두 합헌이라고 판시한 이후로 2018년 중부세법 개정 내용의 상당 부분을 담고 있는 심판대상조항은 헌법에 위반되는지 여부, 1세대 1주택자에 대한 과세조정장치들이 선례의 취지를 잘 반영하고 있는지 여부, 선례에서는 심판대상이 아니었던 별도합산과세대상 토지 관련 중부세제의 위헌 여부 등을 종합적으로 검토한 결정이다. 특히, 이번 결정에서는 ① 주택분 중부세와 관련하여 소유 주택 수 및 조정대상지역 내에 주택이 소재하는지 여부 기준으로 세율, 세부담의 상한 등을 차등화한 것, ② 주택분 중부세의 세율 및 세부담 상한의 인상, ③ 종합합산과세대상 토지분 중부세의 세율 인상 등이 재산권에 과도한 제한을 불러오는지 여부 등이 중점적으로 문제되었다. 이에 대하여 헌법재판소는 심판대상조항이 조세법률주의, 포괄위임금지원칙, 과잉금지원칙, 조세평등주의, 신뢰보호원칙에 위반되지 않는다고 판단하였다.
- 한편, 조정대상지역 내 2주택 소유자(개인에 한함)에 대한 중부세 중과가 재산권을 침해한다는 재판관 3인의 반대의견은, 조정대상지역 지정 이전부터 해당 지역 내에 2주택을 소유해 온 자에게 투기적 목적을 인정하기 어려운 점, 부모 부양, 자녀 학업 등의 이유로 2주택을 소유한 자에 대한 입법적 배려가 전혀 없는 점 등을 이유로 일부 위헌 의견을 개진하였다.