

보도자료

2021년 귀속 종합부동산세에 관한 사건

[2022헌바238, 244, 245, 246, 270, 289, 290, 291, 292, 302, 304, 305, 320, 2023헌바36, 37, 130, 131, 140, 141, 159, 171, 190, 241, 243, 246, 290, 310, 311, 338, 387, 388, 389, 409, 410, 411, 412, 413, 426, 431, 432, 450(병합) 종합부동산세법 제8조 제1항 등 위헌소원, 2022헌바242, 308, 311, 331, 2023헌바62, 93, 94(병합) 종합부동산세법 제2조 제9호 등 위헌소원, 2023헌바56, 114, 226(병합) 종합부동산세법 제7조 제1항 등 위헌소원, 2023헌바167, 279(병합) 구 종합부동산세법 제9조 제1항 제2호 위헌소원, 2023헌바176(병합) 구 종합부동산세법 제9조 제2항 등 위헌소원, 2023헌바218(병합) 구 종합부동산세법 제8조 제1항 등 위헌소원, 2023헌바304(병합) 종합부동산세법 제1조 등 위헌소원]

[선 고]

헌법재판소는 2024년 5월 30일, 2021년 귀속 종합부동산세의 과세 표준, 세율 및 세액, 세부담 상한 등에 관한 구 종합부동산세법 제8조 제1항, 제9조 제1항 및 제2항, 종합부동산세법 제9조 제3항 및 제4항, 구 종합부동산세법 제9조 제5항 내지 제7항, 제10조, 종합부동산세법 제13조 제1항, 제2항 및 제14조 제1항, 제3항, 제4항, 제6항, 제7항 및 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 위반된

다는 재판관 이은애, 재판관 정정미, 재판관 정형식의 반대의견이 있다.



2024. 5. 30.
헌법재판소 공보관실

□ 사건개요

- 청구인들은 모두 2021년 종합부동산세 과세기준일인 2021. 6. 1. 현재 주택 또는 토지를 소유한 자들임.
- 청구인들 주소지 관할 세무서장들은 2021. 11. 19.경 청구인들에 대하여 2021년 귀속 종합부동산세 및 농어촌특별세를 결정·고지함. 청구인들은 위 각 처분의 취소 또는 무효확인을 구하는 행정소송을 제기하였고, 당해 사건 계속 중 종합부동산세법 제1조, 제2조 제9호, 제7조 내지 제10조, 제12조 내지 제15조 등에 대하여 위헌법률심판제청신청을 하였으나, 위 신청은 각하 또는 기각됨.
- 이에 청구인들은 이 사건 각 헌법소원심판을 청구함(총 56건의 사건).

□ 심판대상

- 청구인들이 헌법소원 심판대상으로 삼으면서도 그 위헌성에 관한 구체적 주장을 하지 않은 일부 조항들, 구체적 주장은 하였으나 다른 조항의 위헌성에 관한 주장으로 볼 수 있는 일부 조항들은 심판대상에서 제외한다.
- 이 사건 심판대상은, 구 종합부동산세법(2021. 9. 14. 법률 제18449호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제8조 제1항, 구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제9조 제1항, 구 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제9조 제2항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제9조 제3항, 종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정된 것) 제9조 제4항, 구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제5항, 제6항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제7항, 구 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제10조, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제9273호로 개정된 것) 제13조 제1항, 제2항, 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제

16109호로 개정된 것) 제14조 제1항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제 10221호로 개정된 것) 제14조 제3항, 종합부동산세법(2008. 12. 26. 법률 제 9273호로 개정된 것) 제14조 제4항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제 10221호로 개정된 것) 제14조 제6항, 종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제 17339호로 개정된 것) 제14조 제7항, 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제 17760호로 개정된 것) 제15조 제1항, 제2항이 헌법에 위반되는지 여부이다(이하 연혁에 상관없이 종합부동산세법은 ‘중부세법’, 종합부동산세는 ‘중부세’, 종합부동산세법 제8조 제1항, 제9조 제1항 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(2021. 9. 14. 법률 제18449호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것)

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 5억 원을 공제한 금액]에서 6억 원을 공제(납세의무자가 법인 또는 법인으로 보는 단체로서 제9조 제2항 각 호의 세율이 적용되는 경우는 제외한다)한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정여건 등을 고려하여 100분의 60부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다. 다만, 그 금액이 영보다 작은 경우에는 영으로 본다.

구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 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 6
3억 원 초과 6억 원 이하	180만 원+(3억 원을 초과하는 금액의 1천분의 8)
6억 원 초과 12억 원 이하	420만 원+(6억 원을 초과하는 금액의 1천분의 12)
12억 원 초과 50억 원 이하	1천140만 원+(12억 원을 초과하는 금액의 1천분의 16)
50억 원 초과 94억 원 이하	7천220만 원+(50억 원을 초과하는 금액의 1천분의 22)
94억 원 초과	1억6천900만 원+(94억 원을 초과하는 금액의 1천분의 30)

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

과세표준	세율
3억 원 이하	1천분의 12
3억 원 초과 6억 원 이하	360만 원+(3억 원을 초과하는 금액의 1천분의 16)
6억 원 초과 12억 원 이하	840만 원+(6억 원을 초과하는 금액의 1천분의 22)
12억 원 초과 50억 원 이하	2천160만 원+(12억 원을 초과하는 금액의 1천분의 36)
50억 원 초과 94억 원 이하	1억5천840만 원+(50억 원을 초과하는 금액의 1천분의 50)
94억 원 초과	3억7천840만 원+(94억 원을 초과하는 금액의 1천분의 60)

구 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것)

제9조(세율 및 세액) ② 납세의무자가 법인 또는 법인으로 보는 단체(「공공주택특별법」 제4조에 따른 공공주택사업자 등 사업의 특성을 고려하여 대통령령으로 정하는 경우는 제외한다)인 경우 제1항에도 불구하고 과세표준에 다음 각 호에 따른 세율을 적용하여 계산한 금액을 주택분 종합부동산세액으로 한다.

1. 2주택 이하를 소유한 경우(조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우는 제외한다): 1천분의 30
2. 3주택 이상을 소유하거나, 조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우: 1천분의 60

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 세부담 상한을 적용받은 경우에는 그 상한을 적용받은 세액을 말한다)은 주택분 종합부동산세액에서 이를 공제한다.

종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정된 것)

제9조(세율 및 세액) ④ 주택분 종합부동산세액을 계산할 때 주택 수 계산 및 주택분 재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 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 80의 범위에서 중복하여 적용할 수 있다.

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 20
만 65세 이상 만 70세 미만	100분의 30
만 70세 이상	100분의 40

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(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것)

제10조(세부담의 상한) 종합부동산세의 납세의무자가 해당 연도에 납부하여야 할 주택분 재산세액상당액(신택주택의 경우 재산세의 납세의무자가 납부하여야 할 주택분 재산세액상당액을 말한다)과 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 대해서는 제9조에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다. 다만, 납세의무자가 법인 또는 법인으로 보는 단체로서 제9조 제2항 각 호의 세율이 적용되는 경우는 그러하지 아니하다.

1. 제9조 제1항 제1호의 적용대상인 경우: 100분의 150
2. 제9조 제1항 제2호의 적용대상인 경우: 100분의 300

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 60

부터 100분의 100까지의 범위에서 대통령령으로 정하는 공정시장가액비율을 곱한 금액으로 한다.

② 별도합산과세대상인 토지에 대한 종합부동산세의 과세표준은 납세의무자별로 해당 과세대상토지의 공시가격을 합산한 금액에서 80억 원을 공제한 금액에 부동산 시장의 동향과 재정 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.

종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정된 것)

제14조(세율 및 세액) ⑦ 토지분 종합부동산세액을 계산할 때 토지분 재산세로 부과된 세액의 공제 등에 관하여 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정된 것)

제15조(세부담의 상한) ① 종합부동산세의 납세의무자가 종합합산과세대상인 토지에 대하여 해당 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액(신탁토지의 경우 재산세의 납세의무자가 종합합산과세대상인 해당 토지에 대하여 납부하여야 할 재산세액상당액을 말한다)과 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 대해서는 제14조 제1항에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다.

② 종합부동산세의 납세의무자가 별도합산과세대상인 토지에 대하여 해당 연도에 납부하여야 할 재산세액상당액(신탁토지의 경우 재산세의 납세의무자가 별도합산과세대상인 해당 토지에 대하여 납부하여야 할 재산세액상당액을 말한다)과 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 대해서는 제14조 제4항에도 불구하고 이를 없는 것으로 본다.

□ 결정주문

구 종합부동산세법(2021. 9. 14. 법률 제18449호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제8조 제1항, 구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제9조 제1항, 구 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 개정되기 전의 것) 제9조 제2항, 종합부동산세법(2010. 3. 31. 법률 제10221호로 개정된 것) 제9조 제3항, 종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정된 것) 제9조 제4항, 구 종합부동산세법(2020. 8. 18. 법률 제17478호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제5항, 제6항, 구 종합부동산세법(2018. 12. 31. 법률 제16109호로 개정되고, 2022. 9. 15. 법률 제18977호로 개정되기 전의 것) 제9조 제7항, 구 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정되고, 2022. 12. 31. 법률 제19200호로 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, 종합부동산세법(2020. 6. 9. 법률 제17339호로 개정된 것) 제14조 제7항, 종합부동산세법(2020. 12. 29. 법률 제17760호로 개정된 것) 제15조 제1항, 제2항은 모두 헌법에 위반되지 아니한다.

□ 이유의 요지

● 법정의견

1. 제한되는 기본권 및 심사기준

- 심판대상조항은 2021년 귀속 종부세의 과세표준, 세율 및 세액, 세부담 상한에 관한 조항들로서 종부세 부과에 근거가 되는 주요 조항들이고 이는 종부세제에서 모두 긴밀한 연관 관계를 맺고 있다. 따라서 이하에서는 특정 조항만 별도로 검토할 수 있는 부분을 제외하고는 문제되는 쟁점별로 심판대상조항의 위헌성을 함께 검토하기로 한다.

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

2. 조세법률주의, 포괄위임금지원칙 위반 여부

가. 종부세법 제8조 제1항, 제13조 제1항, 제2항 중 각 ‘공시가격’ 부분의 조세법률주의 위반 여부

- 종부세법 제8조 제1항, 제13조 제1항, 제2항에 의하면, 종부세의 과세표준은 납세의무자별로 각 과세대상 물건(주택 또는 토지)의 공시가격 합산액을 기준으로 산정된다. 청구인들은 위 조항들이 국토교통부장관 등에 의해 결정·공시되는 ‘공시가격’에 의거하여 종부세의 과세표준을 정하도록 하고 있어 조세법률주의에 위반된다고 주장한다.
- 그런데 종부세법 제2조 제9호 및 지방세법 제4조 제1항 단서 및 제2항 등에서 정하고 있는 ‘공시가격’의 의미, ‘부동산 가격공시에 관한 법률’에서 정하고 있는 표준지공시지가의 조사·평가 절차, 표준주택가격·공동주택가격의 조사·산정 절차 및 개별공시지가·개별주택가격의 결정 절차, 중앙부동산가격공시위원회 및 시·군·구부동산가격공시위원회의 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 방치하고 있다고 볼 수 없다.
- 따라서 종부세법 제8조 제1항, 제13조 제1항, 제2항 중 ‘공시가격’ 부분은 조세법률주의에 위반되지 아니한다.

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

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

조정계수에 해당하는 ‘공정시장가액비율’을 하위법령에 위임할 필요성이 인정 된다. 그리고 종부세법은 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 및 제2항 각호 중 각 ‘조정대상지역’ 부분의 조세법률주의 위반 여부

- 구 주택법 제63조의2 제1항이 정하고 있는 ‘조정대상지역’의 의미, 주거기본법 제8조 제1항 등에서 정하고 있는 주거정책심의위원회의 구성 등에 관한 사항, 조정대상지역의 지정은 그 지정 목적을 달성할 수 있는 최소한의 범위에서만 이루어지도록 한 2021. 1. 5. 개정 주택법의 내용 등을 종합하여 보면, 법률이 직접 ‘조정대상지역’의 의미나 그 지정·해제의 절차를 정하고 있지 않다고 할 수 없다.

- 따라서 종부세법 제9조 제1항 각호 및 제2항 각호 중 각 ‘조정대상지역’ 부분은 조세법률주의에 위반되지 아니한다.

라. 종부세법 제9조 제4항, 제14조 제7항의 포괄위임금지원칙 위반 여부

- 종부세법 제9조 제4항 중 ‘주택 수 계산’ 부분

- 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 위임할 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.

- 종부세법 제9조 제4항 중 ‘주택분 재산세로 부과된 세액의 공제 등’ 부분 및

제14조 제7항 중 ‘토지분 재산세로 부과된 세액의 공제 등’ 부분

- 주택분 재산세 및 토지분 재산세 공제에 관한 사항은 지방세법 및 관련규정들에 따른 재산세 부과·징수 절차를 고려하여 규율할 필요가 있는 전문적·기술적 사항이다. 그리고 중부세법 제9조 제3항과 제14조 제3항 및 제6항은 동일한 과세대상 주택 및 토지에 대하여 중부세와 재산세가 중복하여 과세되지 않도록 일응의 기준을 직접 마련하고 있고, 이와 더불어 지방세법상 재산세 부과·징수에 관한 구체적 내용들에 비추어 보면, 대통령령에 규정될 내용 역시 충분히 예측할 수 있다.
- 따라서 중부세법 제9조 제4항 중 ‘주택분 재산세로 부과된 세액의 공제 등’ 부분 및 제14조 제7항 중 ‘토지분 재산세로 부과된 세액의 공제 등’ 부분도 포괄 위임금지원칙에 위반되지 아니한다.

3. 과잉금지원칙 위반 여부

가. 목적의 정당성 및 수단의 적합성

- 중부세는 일정 가액 이상의 부동산 보유에 대한 과세 강화를 통해 부동산 가격 안정을 도모하고 실수요자를 보호하려는 정책적 목적을 위해 부과되는 것으로서, 2021년 귀속 중부세 과세의 근거조항들인 심판대상조항의 입법목적은 정당하다.
- 중부세법이 지방세인 재산세에 비하여 높은 세율의 국세를 부과하는 것은 위와 같은 입법목적 달성에 적합한 수단이 될 수 있다.
주택분 중부세의 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 중부세를 부과하는 것은 위와 같은 입법목적 달성에 적합한 수단이다.
- 한편, 주택분 중부세의 경우, 2020년 귀속과는 달리, 2021년 귀속분부터 법인에 대한 과세표준 기본공제와 세부담 상한이 폐지되었고, 세율은 종전의 초과누진세율이 아닌 단일세율로 변경되었다. 헌법 제35조 제3항은 국가는 주택개발정책 등을 통하여 모든 국민이 쾌적한 주거생활을 할 수 있도록 노력하여야 함을 선언하고 있는 점, 주택은 인간의 존엄과 가치를 지닌 개인과 그 가족의

주거공간으로서의 의미를 갖는데, 개인이 주거공간으로서의 주택에 대하여 갖는 긴밀한 연관성을 법인에 대해서는 동등한 정도로 인정하기 어려운 점, 법인이 가진 자금동원능력, 개인이 다주택 소유에 대한 종부세 부담을 회피할 목적으로 법인 명의로 주택을 분산 소유하는 것을 규제할 필요성 등을 종합하여 보면, 법인에 대하여 보다 강화된 기준으로 주택분 종부세를 부과하는 것은 입법 목적 달성에 적합한 수단이 될 수 있다.

나. 침해의 최소성

(1) 주택분 종부세

○ 납세의무자가 개인인 경우

- 주택분 종부세의 세율은 소유 주택 수 및 조정대상지역 내에 주택이 소재하는지 여부에 따라 1천분의 6부터 1천분의 30까지, 1천분의 12부터 1천분의 60까지로 구분이 되는데, 이는 총 6개의 과세표준 구간별로 점차 세율이 높아지는 초과누진세율 체계이다. 그리고 2021년 기준 공시가격 현실화율(시세 반영률)은 공동주택의 경우 70.2%, 단독주택의 경우 55.8%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 5억 원을 추가로 공제하고 만 60세 이상이거나 주택 보유기간이 5년 이상인 경우에는 2020년 귀속 종부세와 비교할 때 보다 높은 비율의 세액공제를 받을 수 있게 한 점 등을 종합하여 보면, 주택분 종부세로 인한 개인 납세의무자의 세부담 정도가 그 입법목적에 비추어 지나치다고 보기는 어렵다.

○ 납세의무자가 법인인 경우

- 2021년 귀속분부터 일부 예외적인 경우를 제외하고는 법인의 주택 소유에 대해서는 1천분의 30, 1천분의 60이라는 단일세율이 적용되게 되었다. 그러나 법인의 담세능력과 종과세에 대한 국가적·사회적 요청의 강도를 형량하여 볼 때, 위와 같은 세율 자체가 절대적으로 높다고 보기는 어려운 점, 1천분의 60의 세율의 경우 3주택 이상 또는 조정대상지역 내 2주택을 취득할 정도의 자력이 있는 법인을 대상으로 하고 있는 점 등을 고려해 보면, 위와 같은 세율이 입법목적 달성에 필요한 정도를 넘는 자의적인 세율이라고 보기는 어렵다.

- 또한 개인과 마찬가지로 법인의 경우에도 일정 요건을 갖춘 주택은 과세표준 합산대상에서 제외되고, 종부세액에서 재산세를 공제받을 수 있으며, ‘공공주택 특별법’에 따른 공공주택사업자 등의 경우라면 단일세율이 아니라 누진세율을 적용받을 수 있다.
- 한편, 과세표준 기본공제 및 세부담 상한은 일종의 조세우대정책에 해당하는 점, 2021년 귀속 다주택자 및 법인에 대한 주택분 종부세의 강화는 당시 법인을 활용한 부동산 투기 억제 및 실수요자 보호 등을 목적으로 이루어졌던 점 등을 고려해 보면, 법인에 대해 과세표준 기본공제 및 세부담 상한을 폐지한 입법자의 판단이 불합리하다고 보기도 어렵다.
- 따라서 주택분 종부세로 인한 법인 납세의무자의 세부담 정도 역시 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

- 종부세가 추구하는 정책적 목적, 종부세와 재산세 및 양도소득세의 차이점 등을 고려해 보면, 종부세가 재산세 및 양도소득세와의 관계에서 이중과세에 해당하여 재산권을 침해한다고 보기도 어렵다.
 - 따라서 심판대상조항은 침해의 최소성에 반한다고 볼 수 없다.

다. 법익의 균형성

- 2021년 귀속 종부세의 경우, 2020년에 비해 특히 다주택자 및 법인에 대한 주택분 종합세 부담이 상당히 가중되었음을 부인하기는 어렵다. 그러나 2020년 들어서도 사그라지지 않는 투기적 목적의 부동산 수요와, 법인을 활용한 개인

의 부동산 투기를 차단하여, 부동산 가격을 인정시킴으로써 결국 무주택자를 비롯한 실수요자를 보호하고자 하는 공익의 중대성을 생각해 보면, 심판대상조항에 의해 제한되는 사익과 심판대상조항이 보호하려는 공익 사이에 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 종부세를 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 규제의 필요성이 도출될 수 있는 점 등을 고려해 보면, 주택분 종부세 조항들이 2주택 이하 소유자와 3주택 이상 또는 조정대상지역 내 2주택 소유자를 달리 취급하는 데에는 합리적 이유가 있다.

○ 법인인 주택 소유자와 개인인 주택 소유자와의 차별

주택이 주거공간으로서 갖는 의미, 법인의 주택 과다 보유 및 투기적 목적의 주택 보유를 규제하여 실수요자를 보호해야 할 공익적 요청, 법인의 자금동원능력 및 담세능력을 종합하여 보면, 심판대상조항이 개인인 주택 소유자와 법인인 주택 소유자를 달리 취급하는 데에도 합리적 이유가 있다.

○ 종합합산과세대상 토지·별도합산과세대상 토지 소유자와 분리과세대상 토지 소유자와의 차별, 종합합산과세대상 토지 소유자와 별도합산과세대상 토지 소유자와의 차별

심판대상조항이 토지분 종부세의 과세대상토지를 종합합산과세대상 토지와 별도합산과세대상 토지로 정하고 분리과세대상 토지는 이에 포함시키지 않은 것, 그리고 종합합산과세대상 토지의 과세표준과 세율을 별도합산과세대상 토지에 비해 불리하게 정한 것에도 각 합리적 이유가 있다.

○ 따라서 심판대상조항은 조세평등주의에 위반되지 아니한다.

5. 소급입법금지원칙, 신뢰보호원칙 위반 여부

○ 소급입법금지원칙 위반 여부

- 2020. 8. 18. 개정 종부세법은 주택분 종부세를 강화하면서 이와 같이 개정된 규정들은 모두 2021. 1. 1.부터 시행하되, 그 시행 이후 납세의무가 성립하는 분부터 적용하도록 하였으므로, 소급입법금지원칙은 문제될 여지가 없다.

○ 신뢰보호원칙 위반 여부

- 종부세법이 2005. 1. 5. 제정된 이래로 청구인들은 소유 주택에 대하여 종부세가 부과되는 경우 어떤 범위에서든 과세표준 기본공제가 이루어지고 누진세율이 적용되며 세 부담 상한을 적용받는다든 내용의 기대 내지 신뢰를 가졌다고 볼 수는 있다.
- 그러나 조세가 갖는 정책적 기능, 변동성이 큰 부동산 가격 등 우리나라의 경제상황, 법인을 활용한 주택의 분산 보유를 규제할 필요성 등을 고려해 보면, 청구인들이 종전과 같은 내용으로 종부세가 부과될 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 주택분 종부세 조항들은 신뢰보호원칙에 위반되지 아니한다.

6. 결론

○ 심판대상조항은 모두 헌법에 위반되지 아니한다.

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

○ 심판대상조항 중 조정대상지역 내 2주택 소유자에 대한 중과세를 규정한 구 종부세법 제9조 제1항 제1호 중 [「주택법」 제63조의2 제1항 제1호에 따른 조정대상지역(이하 이 조에서 “조정대상지역”이라 한다) 내 2주택을 소유한 경우는 제외한다] 부분, 같은 항 제2호 중 ‘조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우’ 부분 및 구 종부세법 제10조 본문 제2호의 ‘제9조 제1항 제2호의 적용대상’ 중 ‘조정대상지역 내 2주택을 소유한 경우’ 부분(이하 모두 합하여 ‘조정대상지역 중과 조항’이라고만 한다)이 헌법에 위반된다는 견해를 밝힌다.

⇒ 이하에 기재된 2021년 귀속 종부세에 특유한 사정 이외에는, 2020년 귀속 종부세에

관한 사건(2020헌바189등) 보도자료 13쪽 내용 참조.

- 2021년 귀속 종부세의 과세기준일인 2021. 6. 1. 당시의 조정대상지역의 지정 현황은, 2020년 귀속 종부세의 과세기준일인 2020. 6. 1. 당시의 조정대상지역의 지정 현황과 상당한 차이가 있다.
 - 2020. 6. 1. 기준 서울, 경기 일부 지역, 세종특별자치시 등에 한정되었던 조정대상지역은, 2021. 6. 1. 기준 위 지역들에 더하여 경기 대부분 지역, 인천, 부산, 대구, 광주, 대전, 울산 등 주요 대도시를 포함한 전국 각지로 확대되었다. 이는 2020년 6월부터 같은 해 12월까지의 기간 동안 세 차례에 걸친 국토교통부 공고에 따른 것이었는데, 불과 약 6개월의 기간 동안에만 조정대상지역이 세 차례나 추가 지정됨에 따라, 주택 소유자의 부동산 보유세제에 대한 예측가능성은 현저히 저하되었고, 조정대상지역 내 2주택자의 주택분 종부세 세부담은 전년 대비 증가되었다.
- 이와 같은 사정을 모두 고려해 보면, 결국 조정대상지역 증가 조항은 과잉금지원칙에 위배되어 헌법에 위반된다.

□ 결정의 의의

- ⇒ 2020년 귀속 종부세에 관한 사건(2022헌바189등) 보도자료 14-15쪽 내용 참조.
- 2020년 귀속 종부세에 관한 사건(2022헌바189등)에서는 주로 2018년 종부세법 개정 내용의 상당 부분을 담고 있는 종부세법 조항들이 합헌인지 여부, 1세대 1주택자에 대한 과세조정장치들이 선례의 취지를 잘 반영하고 있는지 여부, 선례에서는 심판대상이 아니었던 별도합산과세대상 토지 관련 종부세제의 위헌 여부 등을 종합적으로 검토하였다.
- 2021년 귀속 종부세제의 경우, 2020년 귀속 종부세제와 비교할 때, 주택분 세율의 인상, 조정대상지역 내 2주택 소유자에 대한 세부담 상한의 인상, 법인에 대한 주택분 종부세의 과세표준 기본공제 및 세부담 상한 폐지 및 단일세율로의 전환을 통해 특히 다주택자 및 법인에 대한 주택분 종부세를 보다 강화한 반면, 1세대 1주택자에 대한 과세표준 기본공제액 인상(3억 원 →5억 원), 고령자 공제율 및 고령자장기보유 공제의 중복적용 범위의 상향 조정, 부부 공동명의 주택에 대한 1세대 1주택자 특례 적용을 통해 1세대 1주택자에 대한 종부세 부담은 보다 완화시켰다는 특징이 있다.
- 이번 2021년 귀속 종부세 결정은, 2020년 들어서도 부동산 가격이 안정되지 아니하자 부동산 투자 내지 투기적 수요의 억제를 목적으로 이루어진 2020년~2021년 사이의 중

부세법 개정 내용들에 관한 것으로서, 주로 2020. 8. 18. 법률 제17478호 개정 조항들을 대상으로 하고 있다. 특히, 이번 결정에서는 다주택자 및 법인에 대한 주택분 종부세의 강화 내용의 재산권 침해 여부가 중점적으로 문제되었다. 이에 대하여 헌법재판소는 심판대상조항들이 조세법률주의, 포괄위임금지원칙, 과잉금지원칙, 조세평등주의, 신뢰보호원칙에 위반되지 않는다고 판단하였다.

- 한편, 조정대상지역 내 2주택 소유자(2020년 귀속과 마찬가지로 개인에 한함)에 대한 종부세 중과가 재산권을 침해한다는 재판관 3인의 반대의견은, 조정대상지역 지정 이전부터 2주택을 소유해 온 자에게 투기적 목적을 인정하기 어려운 점, 부모 부양, 자녀 학업 등의 이유로 2주택을 소유한 자에 대한 입법적 배려가 전혀 없는 점, 2020년 6월부터 같은 해 12월 사이에 조정대상지역이 세 차례나 추가 지정된 점 등을 이유로 일부 위헌 의견을 개진하였다.