자동차세 위헌여부에 관한 소고

이 성 용
행정자치부 세제담당관실

Ⅰ. 새차·헌차 差等課稅 導入 背景

> 민주당 등 요구에 따라 새차 및 헌차에 따른 자동차세 경감제도를 2000.12.29. 도입하여 2001.7.1.부터 시행됨에 따라 차령 3년부터 12년까지 자동차에 대하여 자동차세를 5%부터 최고 50%까지 경감받게 되었다.

자동차세 과세표준은 종류(승용·승합·화물등), 용도(영업용과 비영업용), 배기량, 적재적량에 따라 각각 구분하여 합리적으로 차등세율을 적용하고 있다. 즉 비영업용승용자동차보다는 생계수단으로 사용하고 있는 영업용 승용자동차 등을 권장하기 위하여 2000cc이하의 영업용 승용자동차에 대한 시시당 자동차세액이 비영업용 승용자동차의 시시당 자동차세액(200원)보다 10배이상 낮은 가액(19원)으로 부과하고 있으므로 현행 자동차세 세율 규정은 자동차 용도에 따라 합리적으로 차별하여 규정된 세율이라 할 것이다. 또한 2000cc이하의 비영업용 승용자동차에 대한 시시당 세액은 200원인 반면, 800cc이하의 비영업용 승용자동차에 대한 시시당 세액이 80원이므로 배기량(시시)에 따라 합리적으로 차별하여 자동차세를 과세하고 있는 것이다. 또한 화물자동차에 대하여는 적재적량에 따라 차등과세하고 있으며, 자동차 종류별로 자동차세 과세표준과 세율을 차별화함으로써 자동차세를 과세하고 있는 것이다.

그런데 자동차세를 차령에 따라 차등과세하도록 민주당이 총선 공약으로 제시하였고, 한나라당 및 자민련, 참여연대, 자동차10년타기시민운동연합 및 시도지사협의회 등에서 건의해 옴에 따라 차령 3년부터 최고 12년까지의 자동차에 대하여는 자동차세가 5%부터 시작하여 최고 50%까지

<차령에 따른 자동차세 경감율>

차 령	2년 이하	3년	4년	5년	6년	7년	8년	9년	10년	11년	11년 초과
경감율	-	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	40%	45%	50%

경감될 수 있도록 지방세법 관련규정을 개정(2000.12.29. 법률 제6312호)하여 2001. 7.1.부터 시행하고 있다. 따라서 2000년도 제2기분 및 2001년도 제1기분 자동차세에 대하여는 개정된 자동차세 과세표준과 세율규정이 적용되지 아니하므로 차령에 따른 자동차세 경감혜택을 받지 못하게 되었다.

Ⅱ. 違憲法律審判 提請 및 不服 現況

차령에 따라 경감율을 적용하지 않은 자동차세 부과처분에 대하여 소송이 제기되고 자동차세 과세표준규정의 위헌여부가 전제가 됨에 따라 위헌법률심판제청이 되었고 이로 인하여 자치단체 및 행정자치부에 무려 2만여건, 감사원에 103만여건의 불복신청이 접수되었다.

1) 위헌법률심판 제청 요지

자동차세는 자동차라는 재산의 소유사실에 기하여 부과되는 조세이므로 그 세액은 자동차의 가액을 기준으로 하거나 이에 비례하여 부과되어야 하는 데, 자동차는 이를 사용함에 따라 감가상각에 의하여 그 가액이 점차 감소함에도 불구하고, 구지방세법 제196조의5제1항제1호는 그와 같은 점을 고려하지 않은 채, 동일한 차종에 대하여는 일률적으로 동일한 세액을 부과하도록 규정함으로서 연수의 경과로 인하여 차량가액이 낮아질수록 차량가액에 대비한 실질세율은 더욱 높아지게 되고, 심한 경우에는 자동차세액이 차량가액을 초과하는 경우까지 생기게 된다. 이는 납세자 사이의 형평에 반하는 결과를 초래할 뿐만 아니라, 재산권의 본질적인 내용까지 침해하는 결과를 낳으므로, 위 조항은 헌법상의 평등원칙(헌법 제13조제1항), 재산권보장(헌법 제23조제1항) 및 과잉금지의 원칙(헌법 제37조제2항)등에 위배된다.

2) 자동차세 불복현황

1999년도 제1기분 자동차세 부과처분에 대하여 1999.7.27. 소송이 제기되고, 그 소송의 전제가 되어 2000.4.26. 위헌법률심판제청이 있었으나 2001.1.20. 소를 취하함에 따라 위헌법률심판제청(2000헌가7)은 취소되었다. 위헌법률심판제청으로 인하여 2001년도 상반기중에 지방자치단체 및 행정자치부에 이의신청 및 심사청구가 20,821건

접수됨에 따라 기각 내지는 각하결정하였다.

또한 2000년도 제2기분 자동차세 부과처분에 대하여 2001.3.15. 감사원심사청구가 제기되고, 2001.6.18. 제기된 소송중에 위헌여부가 전제되어 2001.8.29. 위헌법률심판이 제청됨에 따라 2001.11.30. 현재 전국적으로 무려 103만건에 이르는 감사원심사청구가 접수되었고 지방자치단체에 대한 이의신청 및 심사청구도 약 2만 4천여건이나 제출되었다.

Ⅲ. 自動車稅의 課稅標準과 稅率

> 자동차세란 재산과세 성격만 있는 것은 아니므로 일의적으로 재산과세라고만 할 수 없으며, 차령을 자동차세 과세표준으로 반영할지 여부는 자동차의 재산세적 성격, 도로파손, 환경오염, 교통혼잡 및 지방재정여건 등을 종합적으로 고려하여 나라마다 특성에 맞게 입법정책적으로 결정하여 시행하고 있으며 차령미반영 국가에서도 위헌논란은 없다.

1) 자동차세의 성격

자동차세는 자동차보유라는 재산가치적 성질뿐만 아니라, 환경오염이나 도로파손에 대한 부담금, 소비과세 및 재산과세의 성격을 모두 가지고 있는 것이다.

자동차를 취득하여 보유하다가 매각할 때까지는 총 12종의 조세가 과세되다가 2000.12.29. 자동차 등록에 대한 면허세를 폐지하여 자동차관련 조세는 11종으로 축소조정되었다. 자동차관련 조세로서 특별소비세, 부가가치세, 교통세, 유류부가가치세 및 부가세로서 (자동차세・교통세 및 특별소비세)분 교육세 등 7종의 국세와 취득세, 등록세, 자동차세, 면허세(2000.12.29 폐지), 주행세 등 5종의 지방세가 각각 부과되고 있다. 이중 유류부가가치세, 교통세 및 주행세는 자동차 자체와는 달리 자동차의 연료로 사용되고 있는 휘발유 등 유류에 대하여 부과하는 조세이므로 자동차를 직접 과세대상으로 하는 조세와는 구별된다 하겠고, 3종의 교육세는 목적세로서 다른 세목을 부과할 경우 부가되는 조세이다. 자동차를 구입하는 자는 특별소비세, 부가가치세, 취득세 및 등록세를 납부하게 되고, 자동차를 보유하고 있는 동안 자동차세, 교통세, 면허세(폐지), 주행세를 납부하여야 하지만 특별소비세나 부가가치세는 물품가액을 과세표준으로 정하고 있어, 차령에 따른 시가표준액을 과세표준에 반영하고 있지 않다는 점에 주목할 필요가 있다. 여기서 우리는 취득세 및 등록세를 편의상 학문적으로 재산거래과세로 분류하고 있을 뿐 순수한 재산과세라고 일의적으로 단언할 수도 없으며 특별소비세나 부가가치세와 같은 소비과세 성격은 전혀 가지고 있지 않다고 할 수 없을 것이다. 마찬가지로 특별소비세나 부가가치세도 일의적으로 소비과세라고만 할 수는 없으며 자동차취득행위를 하나의 재화와 용역을 소비하는 것으로 보아 과세하는 것이므로 재산과세 성격이 전혀 없다고도 할 수 없는 것이다. 또한 11종의 자동차관련 조세는 각각 그 세목에

맞게 다른 과세표준을 입법정책적으로 채택하여 관련 조세를 과징하고 있는 것이다. 그러므로 우리나라의 자동차관련 조세의 세목수는 외국에 비하여 다소 많은 편이다. 또한 과거에는 사치성 재산이었던 자동차가 요즘에는 생활필수품이나 다름없이 사용되고 있으므로 자동차세율을 수차에 걸쳐 인하했음에도 자동차 배기량이 1,800cc일 경우에 자동차세 연세액이 영국 19만원, 독일 27만원, 일본 44만원이라는 사실을 고려하면 우리나라의 자동차세 연세액은 36만원이므로 일본보다는 부담이 크나 영국이나 미국에 비하면 적은 편이다.

2) 지방세법 제196조의5

누구나 같은 조건이면 같은 세액이 과세되도록 규정하고 있는 자동차세 과세표준과 세율을 개별적이고 구체적으로 이루어진 부과처분이 평등한지에 대한 비교대상(기준)으로 삼을 수 없다는 점은 앞서 살펴 본 바와 같다. 그렇다면 같은 조건의 사람이면 누구에게도 꼭 같은 세액이 부과되도록 규정하고 있는 자동차세 과세표준과 세율규정 자체를 상호 비교해서 평등여부를 가늠할 수 있을까? 그리고 그 세율간 평등한지를 비교해 볼 실익은 있을까? 800cc이하의 비영업용 승용자동차세에 대하여 시시당 80원의 자동차세를 부과하는 규정에 비하여 1,000cc이하의 비영업용 승용자동차에 대하여는 시시당 100원의 자동차세를 부과하는 규정을 합리적 차별 규정이라고 하여야 할까? 매우 불합리한 규정이라고 하여야 하는 것인가? 어느 누구도 그 기준과 합리와 불합리성을 단언할 수 없을 것이다. 그러므로 자동차세의 과세표준을 어떤 기준으로 하고 어떤 세율을 적용하여야 하는 것인지는 모든 사람의 의사를 대변하고 있는 국회에서 헌법에서 부여한 조세법률주의에 따라 입법정책적으로 결정하여 자동차세의 세율과 과세표준으로 규정하고 있는 것이다. 또한 그 규정이 다소 부담적이라 하더라도 관련 규정이 개정되거나 당연무효되어 실효되지 않는 한 현행법으로서의 법적 기속력을 분명히 가지고 있는 것이다. 또한 자동차세는 일의적으로 재산과세이므로 차령을 반영할 경우에만 가장 합리적이라고는 할 수 없는 것이다. 자동차세는 이용과세 측면, 환경오염측면, 지방자치단체의 재원을 조달하는 정책적인 측면도 분명히 가지고 있는 것이므로 일응 소비과세라고도 할 수도 있고 정책과세라고도 분류할 수 있는 것이다. 예컨대 자동차를 취득하게 되면 이를 하나의 소비행위로 보아 특별소비세를 납부하게 되고 재산을 취득한 것으로 보아 취득세 등을 납부하게 되지만 자동차 취득행위 자체를 흑백논리로 재산과세라고 할까 소비과세라고 하여야 하는 것인가 아니면 양자의 요소가 복합되어 있지만 재산과세 측면이 약간 강하므로 소비과세적 재산과세라고 하여야 하는 것인가에 대하여 어느 누구도 일의적으로 말할 수 없을 것이다. 다만 자동차의 재산보유가치적 측면을 강조하여 자동차세를 편의상 재산과세로 분류하는 학자가 있을 수는 있다. 따라서 자동차세의

<자동차세관련 세목별 과세표준>

세 목	과 세 표 준	비 고
취 득 세	자동차종류, 시가표준액, 잔가율	취득가액 > 시가표준액
등 록 세	자동차종류, 시가표준액, 잔가율	등록가액 > 시가표준액
자동차세	차종류, 용도, 배기량, 중량, 차령	
면 허 세	배기량(cc), 면허종별	2000.12.29. 폐지됨
특별소비세	자동차 : 종류, 배기량(cc), 유 류 : 종류, ℓ, kg	자동차 및 유류 별도임
부가가치세	자동차 : 대가(시가) 유 류 : 대가(시가)	자동차 및 유류 별도임
교 육 세	특별소비세액, 등록세액, 자동차세액, 교통세액	부가세 및 목적세
농어촌특별세	특별소비세액, 취득세액	부가세 및 목적세
교 통 세	유류반출시가	목 적 세
주 행 세	교통세액	교부세 형식임

<주요국별 자동차세 과세표준>

국 별	과 세 표 준	차령 반영 여부
대한민국	종류, 배기량, 용도, 적재적량	미반영 → 반영
덴 마 크	중량, 연비성능, 전기자동차제외	미반영
독 일	배기량, 적재적량, 배출가스 경감	미반영
영 국	승용-정액세, 화물-중량및배기량 저공해 소형 자동차 경감	미반영
오스트리아	3500kg 미만 - 엔진출력, 3500kg 이상 - 중량	미반영
일 본	Green세제(차령 중과, 공해 경과), 승차정원, 적재적량, 배기량(cc)	반영
미 국	Green에너지 및 전기자동차 공제, 배기량	미반영
벨기에, 스페인	마력, (배기량)	미반영
스웨덴, 네덜란드	중량(적재적량), (환경오염도)	미반영
포르투갈	배기량, 차령	반영
프랑스	마력(배기량), 차령, 무공해차량경감	반영
이탈리아	엔진출력	미반영
영국, 대만, 상가폴, 그리스, 아일랜드, 룩셈부르크,	배기량	미반영

과세표준과 세율은 구체적이고 개별적인 부과처분에 대한 평등여부의 비교대상이 될 수도 없을 뿐만 아니라 어디까지나 그 나라의 특성에 맞게 정책적 고려, 담세력 등을 종합적으로 고려하여 입법정책적으로 결정된 것이므로 위법부당한 처분에 대한 이의신청, 심사청구 및 행정소송의 대상이 될 수 없는 것이다.

모든 나라가 어떤 항목을 자동차세 과세표준으로 채택할 것인지에 대하여는 그 나라의 특성이나 실정에 맞게 국민의 의사를 대표하는 국회에서 입법정책적으로 결정하는 것이라 하겠고, 당해 법률이 일단 입법정책적으로 결정된 것이어서 개정되거나 폐지되지 아니한 이상, 그 법률 규정을 무시하고 무조건 환불을 요구할 수는 없는 것이라 하겠고, 무조건 자동차세 환부를 요구한다 하여 자동차 소유자에게 적법하게 과세된 자동차세부과처분이 당연무효로 취소되는 것도 아니다. 설사 자동차세를 부과함에 있어서 차령에 따른 경감율을 과세표준에 반영하였다 하더라도 그 법률 자체가 곧 완전하고 반드시 합리적인 규정이라고는 할 수 없는 것이어서 보는 시각에 따라서는 다소 불합리한 규정이 될 수 있는 것이다. 다음의 표를 보면 세목마다 과세표준을 달리 정하고 있고, 나라마다 과세표준이 다르다는 사실을 실증적으로 알 수 있으므로 자동차세 과세표준은 순전히 입법정책적으로 결정되는 것이라 할 것이다.

Ⅳ. 遡及立法과 租稅法律主義

> 적용시기가 이미 경과한 자동차세 부과처분에 대하여 개정법률(차령별 경감율)을 적용할 경우 이는 소급입법의 문제가 발생되어 조세법률주의에 반하고 국세기본법상 소급과세금지의 원칙에도 부합되지 않는다.

1) 개정 지방세법과 소급입법의 문제

2001.7.1.부터 차령에 따른 경감율을 적용하여 자동차세를 부과하도록 이미(2000.12.29) 지방세법 관련규정이 개정되었다. 따라서 2001년도 제1기분 자동차세는 종전의 규정에 의하여 차령에 따른 경감율을 적용하지 아니하고 자동차세를 부과하게 되었다. 설사 지방세법 제196조의5의 규정에 의한 자동차세 과세표준과 세율이 규정이 위헌이라 하더라도 납세의무가 성립됨으로서 자동차세를 부과고지한 처분을 납세의무성립시점과 확정시점이 이미 지난 후에 개정규정을 소급하여 적용할 수 있는지가 문제가 된다. 관련규정이 당연무효가 아닌 이상 헌법 제23조에서는 소급입법을 명시적으로 금지하고 있다. 그런데 단지 개정규정에 비하여 종전규정이 다소 불리하다는 사유만으로 종전규정이 당연무효라든가 명백히 위헌규정이라고는 볼 수 없고, 당연무효 내지는 위헌 규정이 아닌 이상 그 규정이 개정되거나 폐지되기 전까지는 공법적 효력을 그대로 가지고 있는 것이다.

◀대한민국헌법 제13조▶

② 모든 국민은 소급입법에 의하여 참정권의 제한을 받거나 재산권을 박탈당하지 아니한다.

2) 소급입법과 소급과세금지의 원칙

종전의 자동차세 세율과 과세표준 규정의 적용기간은 이미 만료되었기 때문에 2001년도 제1기분 이전의 자동차세까지 개정된 자동차세 세율규정으로 소급 적용할 수 있으려면 종전의 규정이 당연무효이거나 명백한 위헌규정이라는 사실이 전제될 경우에 가능하다는 점은 이미 살펴 보았다. 그러나 소급입법을 하더라도 이는 지방세법 제80조의 규정에서 준용하고 있는 국세기본법 제18조의 규정에 의한 소급과세금지의 원칙에도 배치될 것이다. 또한 위헌규정임을 전제로 하여 이미 적용시기가 경과된 자동차세에 대하여 2001년도 제1기분 자동차세만 차등과세를 적용하더라도 그 이전의 자동차세 부과처분과는 형평이 맞지 아니할 것이므로 법적 안정성이나 예측가능성은 크게 훼손될 것이다.

◀국세기본법 제18조▶

② 국세를 납부할 의무(세법에 징수의무자가 따로 규정되어 있는 국세의 경우에는 이를 징수하여 납부할 의무, 이하 같다)가 성립한 소득·수익·재산·행위 또는 거래에 대하여는 그 성립 후의 새로운 세법에 의하여 소급하여 과세하지 아니한다.

③ 세법의 해석 또는 국세행정의 관행이 일반적으로 납세자에게 받아들여진 후에는 그 해석 또는 관행에 의한 행위 또는 계산은 정당한 것으로 보며, 새로운 해석 또는 관행에 의하여 소급하여 과세하지 아니한다.

3) 소급입법과 조세법률주의

우리나라 헌법 제38조에서는 "모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다."라고 규정한 데 이어 헌법 제59조에서 이를 구체화하여 "조세의 종목과 세율은 법률로 정한다."라고 규정함으로써, 행정부의 일방적이고 자의적인 조세 부과를 금하면서 반드시 국회가 제정한 법률에 의하여만 조세를 부과할 수 있도록 하고 있다.

헌법규정에 근거를 두고 있는 조세법률주의는 조세평등주의와 함께 조세법의 기본원칙으로서, 그 핵심은 과세요건 법정주의 및 과세요건 명확주의라 할 것인 바, 과세요건 법정주의란 납세의무를 성립시키는 납세의무자·과세물건·과세표준·과세기간·세율 등의 과세요건과 조세의 부과·징수절차를 모두 국민의 대표기관인 국회가 제정한 법률로 규정하여야 한다는 것으로서, 이와 관련된 가장 중요한 문제는 위임입법의 허용한계에 관한 문제이다. 과세요건 명확주의란 과세요건을 법률로 규정

하였다고 하더라도 그 규정내용이 지나치게 추상적이고 불명확하면 과세관청의 자의적인 해석과 집행을 초래할 염려가 있으므로 그 규정 내용이 명확하고 일의적(一義的)이어야 한다는 것이다. 결국 조세법률주의란 이념은 과세요건을 법률로 규정하여 국민의 재산권을 보장하고, 과세요건을 명확하게 규정함으로서 국민생활의 법적 안정성과 예측가능성을 보장하여야 한다는 것으로 이해하여야 할 것이다(헌법재판소 2001.6.28. 99헌바54).

청구인이 자동차세 과세표준과 세율규정의 불합리성 및 위헌성을 들어 취소소송을 함에 있어서도 과세요건법정주의나 과세요건명확주의에 대하여는 전혀 언급이 없다. 이는 곧 2001년도 제1기분 자동차세 과징절차가 지극히 합법적으로 이루어졌다는 사실을 반증하는 것인 동시에 과세요건명확주의나 과세요건법정주의에도 부합된다는 점을 간접적으로 입증하는 셈이라 할 것이다.

조세의 과징행위 자체가 반대급부없이 강제적으로 징수하는 부담적 행정행위일 뿐만 아니라 언제나 국민의 재산권을 현저하게 침해할 소지가 있기 때문에 조세를 과징함에 있어 우리나라는 헌법 제38조에서 엄격한 조세법률주의를 선언하고 있고, 일단 조세법규가 국민의 의사를 대표하는 국회에서 입법정책적으로 결정된 이상, 그 규정이 다소 부담적이라 하여 곧 바로 위헌규정이라고도 할 수 없으며, 설사 당해 규정이 위헌규정이라 하더라도 종전의 조세법규에 따라 적법하게 부과된 자동차세 마저도 이미 과세요건이나 부과처분이 경과한 시점에서 개정된 법령에 맞게 소급적용하도록 입법하는 것은 곧 조세법률주의에 상충되고 위배된다는 점을 주목하여야 한다. 그리고 소급입법을 허용할 경우 조세법규의 틀이 크게 흔들린다는 것은 조세를 다루는 전문가들에게 주지의 사실인 것이다.

Ⅴ. 平等權 侵害 與否

> 조세평등이란 담세력 등과 상관없이 꼭 같은 세액이 부과되어야 한다는 절대적 평등이 아니라 상대적 평등을 말하는 것인 바, 누구나 같은 조건이면 같은 세액이 부과되도록 규정하고 있는 자동차세 과세표준 규정을 구체적이고 개별적인 사실에 기초하여 부과된 하나의 처분이 평등한지의 비교기준으로 삼을 수 없다.

1) 조세평등권의 개념

조세를 과징함에 있어서의 평등이란 무엇인가? 동일한 인격체로서는 손색이 없으니까 재벌총수이든지 영세민이든지 누구에게나 재산의 과다에 상관없이 같은 세금을 부과하여야 한다는 말인가? 그랜져를 소유하고 있는 사람이나 티코를 소유하고 있는 사람이나 경제적 능력이 없어 자동차를 소유할 수조차 없어 조세를 납부할 능력이나 감면받을 실익조차 없는 사람이거나 간에 그들의 담세력과는 상관없이 꼭 같은 세금을 납부하여야 하는 것일까? 우리는 조세

평등에 관한 개념을 정립하고 정확히 이해할 필요가 있다. 헌법 제11조제1항에서 평등권을 다음과 같이 규정하고 있다.

◀대한민국헌법 제11조▶

① 모든 국민은 법 앞에 평등하다. 누구든지 성별·종교 또는 사회적 신분에 의하여 정치적·경제적·사회적·문화적 생활의 모든 영역에 있어서 차별을 받지 아니니한다.

평등권에 부합되는 조세의 과징이란 무엇일까? 헌법 제11조 제1항에서 규정하고 있는 평등의 원칙은 결코 일체의 차별적 대우를 부정하는 절대적 평등을 의미하는 것은 아니고, 법을 적용함에 있어서 뿐만 아니라 입법을 함에 있어서도 불합리한 차별을 하여서는 안된다는 상대적·실질적 평등을 뜻하는 것이므로 합리적 근거없이 차별하는 경우에만 평등원칙에 반하는 것이라고 우리나라 헌법재판소는 결정(2001.11.29. 2000헌바23)하고 있다. 그러나 조세평등을 정확히 이해하기 위해서는 이 결정만으로는 충분하지 않다.

2) 조세평등권의 적용

같은 조건의 납세자이면 같은 세액을 부과하는 것이 오히려 조세과징에 있어서 평등에 부합될 것이고 공평과세의 구현이라 할 것이다. 즉 조세평등권이란 납세자의 재산·소득·소비 정도에 상관없이 무조건 같은 세액이 부과되어야 한다는 절대적 평등을 의미하는 것이 아니라 재산의 과다, 정책적 목적 등을 합리적으로 고려하여 차별할 수 있는 상대적 평등을 말하는 것임은 다시 반복할 필요가 없을 것이다. 또한 평등이란 개념이 성립되기 위해서는 적어도 비교할 상대가 있어야 한다. A라는 납세자에게 부과된 조세가 평등한 지를 보려면 반드시 비교대상인 B가 있어야 비교가 가능하다는 것이다. 즉 A에게 부과된 자동차세가 평등한지를 보려면 반드시 B라는 납세자가 있어야 하며, 여기서 누구에게나 같은 조건의 자동차를 소유한 자에게는 같은 세액이 부과되도록 규정되어 있는 자동차세 규정 자체를 A한테 부과된 자동차세 처분이 평등한지의 여부를 판단하기 위한 대상으로 삼을 수 없다는 사실에 우리는 유의해야 한다. 다시 말해 같은 조건의 자동차를 소유하고 있음에도 A한테는 150원의 조세가 부과되고 B한테는 100원의 조세가 부과된다면 비로소 B에 비하여 A의 조세평등여부를 따질 수 있는 것일 뿐, 같은 조건이면 같은 세액이 부과되도록 규정하고 있는 자동차세 과세표준 및 세율 규정 자체를 구체적이고 개별적으로 이루어진 부과처분에 대한 평등 여부의 비교대상으로 삼을 수 없다는 것이다.

Ⅵ. 財産權保障과 租稅와의 關係

재산의 본질적인 내용(사용수익처분권)을 침해하지 않는 한 조세란 재산권침해의 대상에서 제외되는 것이며, 자동차세 부과로 인

하여 자동차의 사용수익처분권이 직접 제한되는 것은 아니다.

1) 재산권보장의 개념

헌법 제23조 제3항에서는 국민의 재산권을 보장하고 있다. 하지만 국가가 반대급부없이 강제적으로 조세를 과징하므로서 국민의 재산권을 사용·수익 또는 제한하기 위해서는, 공공복리에 적합한 공공적 필요가 있어야 하고 그것도 법률에 근거하여 정당한 보상을 지급하고서야 가능한 것이다.

◀대한민국헌법 제23조▶

① 모든 국민의 재산권은 보장된다. 그 내용과 한계는 법률로 정한다.
② 재산권의 행사는 공공복리에 적합하도록 하여야 한다.
③ 공공필요에 의한 재산권의 수용·사용 또는 제한 및 그에 대한 보상은 법률로써 하되, 정당한 보상을 지급하여야 한다.

2) 재산권보장과 조세와의 관계

조세란 국가나 지방자치단체가 아무런 반대급부없이 재산을 강제로 징취하는 것이라 할 것이다. 국가의 존재 자체를 부정하지 않는 이상, 국가가 조세를 징수하여야만 국가를 필연적으로 유지할 수 있을 것이다. 이는 조세가 국방의 의무와 마찬가지로 동서고금을 통하여 고전적 의무로 존립하여 온 사실만 보더라도 자명하다 할 것이다. 그렇다면 근본적으로 재산권 침해의 속성을 가질 수 밖에 없는 조세가 어떻게 재산권 보장과 함께 양립할 수 있는가? 일반적으로 조세란 언제나 재산권 침해의 속성이 있기 때문에 재산권침해의 대상에서 제외시켜야만 재산권 보장과 조세가 양립할 수 있으며 그런 까닭에 헌법에서는 납세의무라는 강제적 의무를 재산권보장과는 별도의 의무로 규정하고 있는 것이다. 따라서 조세란 재산권보장의 내재적 한계라고 할 것이고 독일 등 대부분의 나라에서도 조세는 재산권침해대상에서 아예 제외시켜야만 국가존립이 가능하다는 입장을 취하고 있는 것이다. 또한 우리나라의 헌법재판소에서도 조세의 부과·징수는 국민의 납세의무에 기초하는 것으로 재산권의 침해가 되지 않는다는 입장을 취하고 있다.

3) 재산권침해에 대한 위헌여부

그러면 일반적으로 재산권침해의 대상에서 제외되는 조세 과징은 재산권 보장과 전혀 상관없는 것일까? 헌법재판소에서는 헌법 제23조 제1항에서 국민의 재산권 보장에 관한 원칙을 선언함으로써 조세법률관계에 있어서도 국가가 과세권 행사라는 이름 아래 법률의 근거와 합리적 이유 없이 국민의 재산권을 함부로 침해할 수 없도록 판시하고 있다. 즉 조세를 부과한다 하더라도 재산권의 본질적 내용인 사용·수익 및 처분권을 침해할 정도로 조세를

부과하여서는 안된다는 것이다. 세법이 재산권의 본질을 침해한다는 사유로 위헌선언한 예를 들어 보면 가공의 미실현이득에 대해 개발부담금을 부과하여 원본을 잠식한다든가, 원본에 대한 과세가 되어 버릴 정도로 토지초과이득세를 부과한다든가, 이혼으로 인하여 재산을 분할할 경우 증여세를 부과한다든가, 국세채권의 우선권을 담보물권의 설정 시기 이전으로 소급하는 것은 재산권의 본질적 내용을 침해할 수 있다는 것이다.

그러나, 세금을 재산권 침해로 본다면 세금이란 아무런 반대급부 없이 강제적으로 징수하는 재화라는 본질적 속성때문에 조세는 언제나 재산권의 본질에 대한 침해일 수 밖에 없다. 또한 이익(이득)이 아니라 원본을 침해하는 세금은 위헌이라고 한다면, 재산세・상속세・증여세와 같은 조세는 그 자체로 모두 위헌이 되고 만다. 이런 세금은 누가 남보다 더 부자라는 사실에 근거하여 응능의 원칙에 따라 세금을 물리는 제도인 까닭이다. 재산권을 침해하면서 재산권의 본질을 침해하지 않는 세금이란 있을 수 없으며 세금을 재산권 침해의 대상으로 보기 시작한다면, 세금이란 언제나 재산권의 본질에 대한 침해일 수 밖에 없고, 그렇다면 국가가 존재할 수도 없기 때문에, 재산권의 보장은 기본권의 자격에서 세금에 대한 방어수단이 될 수가 없는 것이다. 즉 재산권이라는 기본권의 본질이 침해되었다는 사유만으로 바로 위헌이라고 한다면 조세가 재산권보장과 양립할 수가 없다는 것이다.

Ⅶ. 過剩禁止原則 違背與否

> 도로교통법이나 자동차안전관리상 정비되고 안전한 자동차만이 도로를 운행할 수 있으므로 노후화된 자동차라 하여 재산가액이 일률적으로 자동차세보다 적다고 할 수 없고 자동차세부과로 인하여 자동차의 사용수익처분권이 직접 제한되는 것도 아니므로 차령에 따른 경감율을 적용하지 않은 부과처분이라 하여 곧 바로 과잉금지원칙에 위배되는 것은 아니다.

1) 과잉금지원칙의 개념

과잉금지의 원칙이라 함은 국민의 기본권을 제한함에 있어서 국가작용의 한계를 명시한 것으로서 목적의 정당성, 방법의 적정성, 피해의 최소성, 법익의 균형성 등을 의미하며, 그 어느 하나라도 저촉이 되면 위헌이 된다는 헌법상의 원칙을 말한다(헌법재판소 95헌가17, 1997.3.27 및 2000헌바23, 2001.11.29). 즉 국민의 기본권을 법률로써 제한하는 것이 가능하다고 하더라도 그 본질적인 내용을 침해할 수 없고, 또한 과잉금지의 원칙에 위배되어서도 안된다는 것이다.

헌법 第37조의 규정에 따르면 국민의 자유와 권리는 국가안전보장・질서유지 또는 공공복리를 위하여 제한할 수 있지만 자유와 권리의 본질적 내용을 침해해서는 안되도록 규정하고 있다.

◀대한민국헌법 제37조▶

① 국민의 자유와 권리는 헌법에 열거되지 아니한 이유로 경시되지 아니한다.
② 국민의 모든 자유와 권리는 국가안전보장·질서유지 또는 공공복리를 위하여 필요한 경우에 한하여 법률로써 제한할 수 있으며, 제한하는 경우에도 자유와 권리의 본질적인 내용을 침해할 수 없다.

2) 과잉금지원칙 위배여부

자동차를 소유하고 있는 사실에 대하여 과세하는 자동차세를 부과함에 있어서 재산권의 본질적 내용이란 무엇일까? 이는 자동차소유자가 자동차를 사용·수익·처분할 수 있는 권리라고 보아야 할 것이다. 그러면 자동차세 부과행위로 인하여 자동차의 본질적 내용이 침해되는 것인가? 단지 자동차세를 부과한다고 하여 자동차의 사용·수익·처분권이 제한되는 것은 아무것도 없다. 다만 자동차세를 납부하지 아니하여 당해 자동차가 압류 등의 체납처분을 받을 수는 있다.

또한 차령이 오래된 자동차이면서 자동차 가격이 자동차세액에도 못 미치는 자동차는 극히 드물고 대부분의 자동차 가격은 자동차세액 이상일 것이다. 예를 들어 10년된 자동차라 하더라도 자동차 관리를 잘한 것이면 100만원이 될 수도 있고, 가격이 전혀 없을 수도 있다. 설사 10년된 자동차라 하더라도 자동차 가격이 자동차세액 만큼도 되지 아니하는 자동차라면 등록하여 시중에서 운행하는 것이 무리일 것이므로 자동차관리법의 취지에도 맞지 아니할 것이다. 반면 1년된 자동차라도 험하게 운행한 것이라면 폐차직전의 자동차가 될 수도 있는 것이다. 자동차의 상태, 가격 등을 그때 그때 모두 고려하여 자동차세를 부과하는 것은 과세기술상 불가능하다. 그러므로 비록 차령이 반영되지 아니한 자동차세 부과처분이라 하더라도 그 처분이 곧 헌법상 과잉금지원칙에 위배된다고는 할 수 없는 것이다.

Ⅷ. 提 言

자동차세 과세표준을 입법정책적으로 결정하여 누구나 같은 조건이면 같은 세액을 부과하도록 규정하고 있고 자동차세가 일단 법령에 따라 적법하게 과세되었다면 그 규정은 개정되거나 폐지되기 전까지는 존중되어야 할 것이다. 또한 자동차세 과세표준 자체를 재산권침해의 대상 내지는 평등권 비교의 대상으로 삼을 수 없는 것이다. 조세법령에서 이의신청, 심사청구 및 행정소송을 둔 근본취지는 적법하게 과세되어야 할 조세처분이 과세표준 착오적용, 세율 착오적용 및 이중납부 등으로 인하여 법령을 착오적용하였을 경우 다시 한번 법령에 맞게 세액을 산정하여 적법하게 부과되도록 시정할 기회를 부여하는 데 있고, 누구에게나 같은 조건이면 같은 세액을 부과하도록 규정하고 있는 과세표준이나 세율규정 자체에 대하여 추상적 위헌성을 들어 적법한 과세처분 자체를 취소하도록 하기 위한 것은 아닐 것이다. 그렇다면 조세구제제도는 조세법리에 맞게 매우 제한적으로 운영되어야

하고 그것이 곧 공평과세구현 취지에도 부합될 것이다. 일단 납부한 조세는 주민복지재원으로 지출되어 주민한테 귀착되는 것이며 우리가 사회적 합의에 의하여 규정한 룰을 잘 지키는 것이 민주주의의 시작이요 전제조건일 것이다. 납세의무가 국민이면 누구나 법령에 따라 이행하여야 할 헌법상 강제적 의무인 점을 고려하면 국민이면 국가의 한 구성원으로서 그 의무를 성실히 이행한 후에 그들이 납부한 세금이 효율적으로 집행되는지에 대하여는 주시할 필요가 있을 것이다.

- 자유없는 질서는 존재할 수 있어도 질서없는 자유란 존재할 수 없다 -

만일 자동차 소유자가 위법부당한 자동차세 부과처분을 받아 권리가 침해되었을 경우 조세 관련법령에서 규정하고 있는 이의신청, 심사청구 및 행정소송 등 지방세구제제도를 통하여 침해된 권리를 구제받을 수가 있다. 그러나 조세관련법에서 구제제도를 두고 있는 근본취지는 조세규정에 반하여 과세표준이나 세율이 착오적용되었다든가, 이중 납부하였다든가, 납세의무없는 자에게 부과처분이 되었다든가 하는 등 위법부당한 처분을 받은 경우에 한하여 관련 조세법령에 부합되도록 정정처분을 받을 수 있는 기회를 열고 있는 것일 뿐, 자동차세 과세표준 규정이 명백한 위헌법률에 해당되지 아니하고 자동차세부과처분이 법률에 의한 적법한 처분인 이상, 일반적으로 누구에게나 같은 조건이면 공평한 세액을 부담하도록 규정하고 있는 조세법에 따라 적법하게 이루어진 처분마저도 포괄적・선언적・추상적인 헌법상 규정을 들어 사후적으로 취소할 수 있도록 기회를 부여하는 것은 아니라 할 것이다. 또한 자동차소유자가 부과처분의 부당함을 사실과는 다르게 주장하더라도 납세자가 불복신청할 수 있는 기회 자체를 원천적으로 행정기관이 제한할 수도 없을 것이다.

그러나 적법하게 과세된 조세부과처분마저도 헌법상 재산권침해의 대상이나 평등권침해의 대상으로 볼 수 있는가에 대하여는 조세법리적으로 생각해 볼 필요가 있다. 조세가 으레히 반대급부없이 강제적으로 징수하는 재화이고 보면 그 자체가 국민한테 부담이고 조세란 본질적으로 재산권에 대한 어느 정도의 침해적 속성을 가질 수 밖에 없는 것이기 때문에 우리나라는 조세법률주의를 채택하여 꼭 같은 조건이면 같은 세액이 부과되도록 함으로서 공평과세를 지향하고 있다. 또한 납세의무는 옛부터 국가의 재정수요를 충당하기 위하여 존재하여 온 강제적 의무이기 때문에 고전적 의무인 국방의무와 같이 국민이면 누구나 이행해야 할 헌법상 당연한 의무이므로 조세가 재산권의 사용・수익・처분권 자체를 과중하게 침해할 정도로 과세된다면 몰라도 근본적으로 헌법상 재산권침해의 대상에서 제외되는 것으로 보아야만 헌법에 의한 법률 등의 수호가 가능하여 법치주의국가를 확립할 수 있고 국가 및 지방자치단체의 존립이 가능하다 할 것이다. 또한 헌법상 조세의 평등이란 꼭 같은 조건이면 같은 세액이 부과된다는 수평적 평등을 의

미하는 것이라 할 것이고, 어떤 항목을 과세표준으로 하고 어떤 항목을 과세표준으로 하지 않을지 또는 과세표준액간 세액차이를 어느 정도로 할 것인지는 지방자치단체의 재정여건 등을 종합적으로 고려하여 전적으로 국회에서 입법정책적으로 결정될 문제라 할 것이다. 그러므로 자동차세 세율규정이 설사 차령에 따른 경감율을 반영하고 있지 아니하다 하더라도 국민의 대표기관인 국회에서 입법정책적으로 결정된 규정인 이상 관련 규정이 개정되거나 폐지되기 전까지는 공법으로서의 기속력을 그대로 가지고 있는 것이므로 자동차를 소유하고 있는 납세자는 누구든지 그 규정을 준수하여야 할 것이다. 또한 개정된 법률에 비추어 종전 규정이 약간 불리하다는 사유만으로 종전규정의 적용시한이 만료된 시점에서 개정규정을 적용하여 소급과세하는 것은 조세법률주의에 위반되는 것이다. 역으로 생각해 보면 자동차세 규정이 차령을 반영하여야만 완전무결하고 합리적인 규정이어서 재산권보장, 평등권 실현 및 과잉금지원칙에 반드시 부합된다고는 할 수 없는 것이다. 따라서 국가나 지방자치단체를 유지하고 주민복지향상을 도모하기 위하여 나라마다 경제상황, 재정여건 등을 종합적으로 고려하여 그 나라의 실정에 맞게 자동차세 과세표준과 세율에 대한 기준을 입법정책적으로 결정하여 시행함으로서 조세세입을 재원으로 하여 국가나 지방자치단체는 여러 가지 정책목적을 실현하는 것이므로, 이러한 정책목적을 달성하기 위한 자동차세 세율 및 과세표준 규정 자체가 꼭 같은 조건이면 같은 세액을 부과될 수 있도록 입법정책적으로 결정된 법률규정인 이상, 입법정책적인 법률규정까지 사법심사의 대상으로 볼 수는 없다 하겠고, 이를 사법심사의 대상으로 보게 된다면 이는 곧 지방자치단체의 재원조달에 차질을 초래하여 지방자치 부실 나아가 주민복지의 질에 대한 저하로 귀착될 것은 너무도 당연한 이치다. 본인부터도 세금이 부과되지 않는다면 부담이 적어지기 때문에 좋을 것이다. 그러나 다소 부담적이라 하더라도 본인한테 일단 부과된 세금을 납부함으로서 국가 및 지방자치단체에 대한 납세의무를 이행하고 있는 것이다. 예컨대 A라는 모임에 가입한 회원이 회비를 내지도 아니하면서 그가 가입한 모임에서 사사건건 반대만하고 늘 그에게 양질의 혜택이 왜 안 주어지냐고 주장하게 된다면 이런 현상을 우리는 어떻게 받아 들여야 하는 것일까? 그것을 우리는 민주주의나 상식의 논리에 부합되는 것이라고 할 수 있는 것인가? 의무와 책임을 다한 후에 비로소 주어진 권리를 누릴 수 있다는 점이 민주주주의 시작이요 기본이며 전제조건일 것이다. 자유없는 질서(독재국가)란 존재할 수 있지만 질서없는 자유란 존재할 수 없다는 말이 새삼 중요하게 느껴진다.

차령을 반영하여 자동차세를 소급과세하더라도 조세법률주의에 위배되며, 설사 자동차세 과세표준이나 세율 규정이 차령에 따른 차등과세를 반영하지 아니하였다 하더라도 누구에게나 같은 조건이면 꼭 같이 적용되는 규정 자체를 구체적이고 개별적

으로 이루어진 부과처분에 대한 재산권 보장이나 평등권 침해여부의 비교대상으로 삼을 수는 없는 것이다. 또한 조세 자체를 재산권침해의 대상으로 보게 된다면 재산권침해소지가 없는 조세란 하나도 없기 때문에 조세과징체계의 큰 혼란이 초래될 것이라는 점을 조세를 다루고 있는 대부분의 전문가들은 크게 우려하고 있는 것이다. 자동차세 과세표준이 과세요건명확주의나 과세요건법정주의에 부합된다면 조세법률주의 요건은 충족된 것이어서 관련 규정이 폐지되거나 개정되지 않는 이상 공법으로서의 기속력은 그대로 가지고 있는 것이다. 설사 자동차세 과세표준 규정이 위헌이라 하더라도 그 규정은 이미 개정되었기 때문에 위헌소지는 이미 치유되었다 할 것이고, 만일 합헌규정으로 결정된다면 단지 위헌결정소지가 있을 수 있다는 추정만으로, 확정되지 아니한 사실을 전제로 하여 적법하게 과세된 자동차세를 취소하여 달라는 운동을 우리는 어떻게 받아 들여야 하는 것일까? 범세계적으로 이와 유사한 사례가 없는 불복청구에 대하여 과세관청이 억지로 제한할 권리도 없겠지만 과세관청이 자동차세를 환부해 준다는 공적인 의사를 표명한 적도 없기 때문에 합헌결정이 될 경우에는 일단 불복청구하기만 하면 당연히 자동차세를 환부받을 수 있다고 믿고서 자동차세 불복청구를 한 수많은 납세자는 과세기관한테는 적어도 더 이상 이의를 제기할 명분이 없을 것이다. 왜냐하면 어떤 사실에 근거하여 볼복청구를 한 것인지는 몰라도 자동차세 부과처분에 대한 과세기관의 설명은 전혀 들을려고 조차 하지 않은 채 납세자 스스로 집단적으로 불복청구를 한 것에 불과하기 때문이다. 또한 합헌일 경우 불복청구자들의 주장이 인용되지 아니하여 허탈한 마음은 차치하고라도 행정기관이 불복청구서를 접수하여 처리하기 위하여 들인 인력 및 비용의 낭비적 현상을 우리는 어떻게 생각하여야 하는 것인가? 자동차세부과처분에 대한 소송의 전제로 제기된 위헌법률심판제청건에 대하여 헌법재판소에서도 조세법리에 부합되는 결정을 함으로서 조세의 예측가능성과 법정안정성을 확보하리라 확신하는 바이다.