



I. 제도의 의의와 역사

오늘날 세계 많은 국가들은 비록 그 정도의 차이는 있지만, 대부분 세제를 단순히 재원조달 목적으로만 사용하는 것이 아니라, 하나의 정책수단으로도 사용하고 있다. 우리나라의 지방세법에서도 사회적으로 장려할 만한 행위에 대해 비과세감면제도를 두고, 그 반대의 행위에 대해서는 중과세제도를 두고 있다. 소위 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도라는 것도 바로 그러한 차원에서 실시되고 있는 제도 중의 하나로 이해되고 있다. 지금까지 통설은 일정한 재산을 사치성재산으로 분류하고 그 재산의 취득과 보유를 억제하여 사회적으로 사치풍조를 억제하고 한정된 자원을 좀 더 생산적인 부분에 투자하도록 유도하고자 하는 것이 이 제도의 취지라고 이해하였다.¹⁾ 최근에는 이러한 유도적

1) 김익석, 지방세법상 사치성재산의 중과세제도, 계간 세무사 89 겨울호, 84면; 김한기, 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도 해설, 2002, No. 4, 48면.

기능은 부수적인 목적에 불과하다고 보는 견해도 일부 등장하였지만²⁾ 주류적 인식은 여전히 과거의 통설과 같은 입장이다.

지방세법에 사치성재산에 대한 중과세제도가 처음 도입된 것은 유신헌법이 공포된(1972. 12. 17) 지 얼마 후인 1973년 3월 12일 공포된 지방세법(법률 제2593호, 시행 1974. 4. 1.)을 통해서이다. 그 법에서는 별장·골프장·외국산 고급자동차·고급선박의 취득에 대한 취득세를 일반세율의 3배로 중과세하고³⁾, 재산세에서는 별장에 대해 일반적인 주택에 대한 세율(1,000분의 3-6)이 아니라 “1,000분의 6 이내”라는 세율을 적용하고, 골프장에 대해서는 그 가액의 1,000분의 4 이내로 과세를 하였다.⁴⁾ 그 후 1973년에 제1차 석유파동으로 인한 물가상승 등으로 사회가 혼란스러워지자 이것을 수습하는 과정 중에 1974. 1. 14. 자로 대통령 긴급조치 제3호가 선포되었으며 그 내용의 일부로 저소득자에 대한 조세부담의 경감과 함께, 사치성재산에 대한 중과세제도가 상당히 강화되었다. 취득세의 경우에는 그 대상에 고급주택과 고급오락장이 추가되고 세율이 일반세율의 7.5배로 인상되었으며, 재산세의 경우에는 중과대상으로 고급오락장과 고급선박이 추가되고, 세율도 1,000분의 50으로 강화되었다.

이러한 내용은 그 후 1974. 12. 27. 자로 개정된 지방세법(법률 제2743호)에 반영되었다.⁵⁾ 이러한 사치성재산에 대한 취득세와 재산세의 중과세제도는 그 후 여러 번의 법 개정이 있었지만 큰 틀에 있어서는 1974. 1. 14. 대통령 긴급조치 제3호의 취지와 내용이 그대로 유지되고 있는 실정이다.

II. 1. 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도의 부과현황

1. 법조문 현황

2) 최근 헌법재판소 판결에서는 소수의견이긴 하지만 다른 의견이 제시되기도 하였다. 이공현 재판관과 김종대 재판관은 2007헌바87결정에서 사치성재산에 대한 중과세규정이 유도적·형성적 기능을 가진다고는 하나 이는 부수적인 목적에 불과하고, 이 규정의 주된 목적은 취득하는 재산이 담세력이 높은 사치성재산이라는 점에 근거하여 그와 같은 사치성재산을 취득하는 것에 대해 세금을 많이 징수하여 조세수입을 늘리자는 데에 있다고 보았다. 참고, 헌재 2009. 9. 24. 선고 2007헌바87결정.

3) 구 지방세법(법률 제2593호.) 제112조 제2항.

4) 구 지방세법(법률 제2593호.) 제188조 제1항. 그 당시 일반재산인 토지와 건물의 경우에는 각각 그 가액의 1000분의 2이내, 1000분의 3 이내로 과세되고 있었다.

5) 구 지방세법(법률 제2743호.) 제112조, 제188조.

현재 사치성재산에 대한 취득세의 중과세는 지방세법 제112조 제1항에서 규정하고 있고, 재산세의 중과세는 지방세법 제188조에서 규정하고 있다. 사치성재산으로 취득세가 중과세되는 재산은 별장·골프장·고급주택·고급오락장용 토지와 건축물(골프장용 입목 포함) 그리고 고급선박이며, 재산세가 중과세되는 것은 골프장·고급오락장·별장용 건축물과 토지 그리고 고급선박이다. 고급주택의 경우에는 취득세는 중과세를 하지만 재산세는 중과세를 하지 않는다. 나머지 취득세가 중과세되는 재산은 모두(골프장용 입목은 제외) 재산세 중과세대상이기도 하다.

2. 사치성재산에 대한 취득세 중과세 현황

가. 사치성재산에 대한 취득세 중과세가 전체 취득세에서 차지하는 비중

2009 지방세정연감에 따를 때 전체 취득세의 부과건수·세액에 대비해서 사치성재산에 대한 취득세 중과세가 차지하는 비중은 미미하다. 건수로 보게 되면 전체 취득세 부과건수의 약 0.04%에 불과하고, 세액을 기준으로 하게 되면 약 0.94%에 해당한다. 이러한 수치는 사치성재산에 대한 취득세 중과세가 세수목적이라기 보다는 정책적 필요성에 기초한 규제목적 실현을 위해 행해지고 있음을 증명해주는 자료가 된다.

〈표 1〉 전체 취득세에서 차지하는 비중

(단위 : 건, 천원)

항목 수치	총 계		토 지		건 물		선 박		입 목	
	합계	사치성 재 산	합계	사치성 재 산	합계	사치성 재 산	합계	사치성 재 산	합계	사치성 재 산
건수	5,486,906	2,411	806,496	947	1,555,731	1459	3,476	4	76	1
세액	7,195,638,204	67,643,727	1,653,764,086	25,217,614	4,574,728,241	42,332,138	12,623,214	93,606	223,404	369

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

다음으로, 2009 지방세정연감에 따를 때 사치성재산에 대한 취득세 중과세가 전체 취득세 중과세에서 차지하는 비중은 건수로는 90.6%, 세액으로는 약 85.7%에 해당한다. 즉, 취득세를 중과세하는 항목 중에는 사치성재산에 대한 취득세 중과세가 가장 중요한 항목임을 알 수 있다.

〈표 2〉 전체 취득세 중과세에서 차지하는 비중

(단위 : 건, 천원)

항 목	취득세 중과세 합계	사치성재산에 대한 취득세 중과세
수 치		
건 수	2,662	2,411
세 액	78,948,189	67,643,727

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

나. 사치성재산 항목별 비율

2009 지방세정연감을 기초로 하여 취득세가 중과세되는 자산별로 중과세 건수와 세액을 비교해 본 결과 건수와 세액 모두 ① 별장, ② 고급오락장, ③ 고급주택, ④ 골프장, ⑤ 고급선박, ⑥ 입목 순으로 비중을 차지하고 있었다. 별장이 건수와 세액 모두에 있어서 비중이 가장 크다는 것은 최근에 별장의 취득이 그 만큼 증가하고 있다는 것을 보여준다.⁶⁾ 별장의 경우에는 사치성재산에 대한 취득세 중과세 부과건수의 46.6%, 세액의 58.9%를 차지하고 있다.

〈표 3〉 사치성재산에 대한 취득세 중과세의 항목별 비율

(단위 : 건, 천원)

구 분	합계	별장	골프장	고급오락장	고급주택	고급선박	입목
건 수	2,411	1,123	30	989	264	4	1
세 액	67,643,727	39,817,273	4,535,994	15,767,068	7,429,417	93,606	369

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

3. 사치성재산에 대한 재산세 중과세 현황

가. 사치성재산에 대한 재산세 중과세가 전체 재산세에서 차지하는 비중

6) 실제 시장에서는 유흥주점과 같은 고급오락장이 더 많이 증가할 것이다. 하지만 아래에서 보는 바와 같이 2000년, 2001년의 지방세법개정으로 지방세가 중과세되는 고급오락장의 범위가 유흥주점의 영업장 전체면적(공용면적 포함)이 100제곱미터를 초과하는 경우로 제한되어져서 소규모의 유흥주점은 유흥주점업으로 등록을 하더라도 지방세가 중과세되지는 않기 때문에 통계상의 숫자는 적게 나오게 되는 것이다.

2009 지방세정연감에 따를 때 전체 재산세 부과에서 사치성재산에 대한 재산세 중과세는 부과건수의 0.14%, 세액의 7.8%를 차지하고 있다.

〈표 4〉 전체 재산세에서 차지하는 비중

(단위 : 건, 천원)

항목 수치	총 계		토 지 분 재 산 세		건 물(주택포함)분 재산세	
	합계	사치성재산	합계	사치성재산	합계	사치성재산
건수	26,842,049	36,589	10,183,922	15,772	16,647,324	20,867
세액	4,577,477,403	356,731,534	2,468,978,794	283,948,284	2,100,572,509	72,783,250

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

그리고 2009 지방세정연감에 따를 때 전체 재산세 중과세에서 사치성재산에 대한 재산세 중과세가 차지하는 비중은 건수대비 76.3%, 세액대비 98.25%이었다. 재산세 중과세의 대부분이 사치성재산에 대한 중과세임을 알 수 있다.

〈표 5〉 전체 재산세 중과세에서 차지하는 비중

(단위 : 건, 천원)

항 목 수 치	재산세 중과세 합계	사치성재산에 대한 재산세 중과세
건 수	47,950	36,589
세 액	363,082,376	356,731,534

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

나. 사치성재산 항목별 비율

2009 지방세정연감에 따를 때 사치성재산에 대해 재산세가 중과세되는 항목 중 부과건수에 있어서는 고급오락장이 가장 큰 비중을 차지하고 있다. 하지만 세액 면에서는 골프장이 가장 큰 비중을 차지하고 있다. 취득세 중과세에 있어서는 별장이 부과건수와 세액 모두에서 가장 큰 비중을 차지하고 있었던 것과 비교가 된다. 이는 1회적인 취득세와 재산 취득 후 보유기간 내내 부과되는 재산세의 차이점 때문에 나타나는 현상이라고 할 수 있다.

〈표 5〉 전체 재산세 중과세에서 차지하는 비중

(단위 : 건, 천원)

구분	합계	별장	골프장	고급오락장	고급주택	입목
건수	36,589	1,513	908	34,168	0	0
세액	356,731,534	1,676,746	197,453,652	157,601,136	0	0

자료 : 2009 지방세정연감, 행정안전부.

III. 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도의 내용

1. 개요

사치성재산에 대한 지방세 중과세의 내용을 살펴보기 위해서는 우선 중과세되는 사치성재산의 범위를 어떻게 규정하고 있는지를 살펴보아야 한다. 이에 대해서는 취득세 중과세부분에서 규정을 하고, 재산세에서는 그 규정을 준용하는 방식을 취하고 있다. 중과세하는 사치성재산의 범위를 확정하는 다음으로 는 각 재산별로 취득세와 재산세가 구체적으로 어떤 내용으로 중과세되고 있는지를 검토해야 한다.

2. 골프장

가. 중과세 대상인 골프장의 범위

「체육시설의 설치·이용에 관한 법률」(이하 “체육시설법”이라 함)의 규정에 의한 회원제골프장 용 부동산 중 구분등록의 대상이 되는 토지와 건축물 및 그 토지상의 입목(이하 “부동산등”이라 함)은 지방세법상 중과세대상이다. 체육시설법에 따르면 골프장과 같은 체육시설업은 회원제체육시설업과 대중체육시설업으로 나누어진다. 전자는 회원을 모집하여 경영하는 체육시설업이고, 후자는 회원을 모집하지 아니하고 경영하는 체육시설업이다. 골프장 중 전자에 해당하는 것이 회원제골프장업이고, 후자에 해당하는 것이 대중골프장업이다. 대중골프장업은 다시 ① 정규대중골프장업, ② 일반대중골프장업, ③ 간이골프장업으로 나누어진다.⁷⁾ 지방세가 중과세되는 골프장은 그 중 회원제골프장에 한

7) 체육시설의 설치·이용에 관한 법률 시행규칙 제7조.

정된다. 좀 더 정확하게는 회원제골프장용 자산 중 구분등록의 대상이 되는 토지와 건축물 및 그 토지상의 입목이 중과세대상이다. 여기에서 구분등록의 대상이라 함은 체육시설법에 따를 때 회원제골프장업의 등록을 하려는 자는 해당 골프장의 부동산 중 법령이 정하는 토지 및 골프장 안의 건축물을 구분하여 등록 신청해야 하는데 이렇게 구분등록신청하는 대상이 되는 골프장용 부동산등을 말한다. 골프장용 입목의 경우에는 취득세는 중과세되지만 재산세의 중과세대상은 아니다.

〈표 7〉 체육시설법상 구분등록대상인 부동산등의 범위⁸⁾

1. 골프코스(티그라운드 · 페어웨이 · 러프 · 해저드 · 그린 등을 포함한다)
2. 주차장 및 도로
3. 조정지(골프코스와는 별도로 오수처리 등을 위하여 설치한 것은 제외한다)
4. 골프장의 운영 및 유지 · 관리에 활용되고 있는 조경지(골프장 조성을 위하여 산림훼손, 농지전용 등으로 토지의 형질을 변경한 후 경관을 조성한 지역을 말한다)
5. 관리시설(사무실 · 휴게시설 · 매점 · 창고와 그 밖에 골프장 안의 모든 건축물을 포함하되, 수영장 · 테니스장 · 골프연습장 · 연수시설 · 오수처리시설 및 태양열이용설비 등 골프장의 용도에 직접 사용되지 아니하는 건축물은 제외한다) 및 그 부속토지
6. 보수용 잔디 및 묘목 · 화훼 재배지 등 골프장의 유지 · 관리를 위한 용도로 사용되는 토지

나. 골프장에 대한 취득세와 재산세 중과세 내용

위에서 살펴본 바와 같은 중과세대상인 골프장용 부동산등을 취득하는 경우에는 그 과세물건의 가액에 대해 취득세 일반세율(1,000분의 20)의 100분의 500으로 하여 취득세를 중과세한다. 다만, 2010. 12. 31.까지는 수도권골프장만 중과세를 하고, 그 외 지역의 회원제골프장에 대해서는 한시적으로 취득세 중과세를 면제하고 있다.⁹⁾

원칙적으로 골프장에 대한 취득세 중과세는 중과세 대상인 골프장을 조성하여 체육시설법에 따라

8) 체육시설의 설치 · 이용에 관한 법률 시행령 제20조 제3항.

9) 2010 세제개편안에 따르면 수도권 이외 지역의 회원제골프장에 대한 개별소비세 감면이 2년 더 연장할 계획이라고 하므로 취득세도 감면기간이 2년 연장될 가능성이 높지 않나 추측해 본다.

신규로 골프장업 등록을 하는 경우에 과세하는 것이지만 2004. 7. 1. 부터는 골프장 조성공사가 완료되었거나, 80-90% 정도 공사가 진척된 상황에서 시범라운딩을 명목으로 상당기간 사실상 골프장업을 운영하는 경우에도 중과세를 하고 있다. 골프장업으로 등록을 하지 않았다는 이유로 중과세를 하지 않는다는 것은 과세형평에도 반하고 실질과세원칙에도 부합하지 않기 때문이다.¹⁰⁾ 골프장용 부동산등에 대한 취득세의 중과세는 신규취득에만 적용되고 승계취득의 경우에는 적용되지 않는다.

이러한 골프장용 부동산등의 보유에 대해서는 재산세도 중과세된다. 재산세 과세기준일(6월 1일) 현재 회원제골프장용 부동산등을 구분등록하여 보유하고 있는 경우에는 재산세가 중과세된다. 회원제골프장용 토지의 보유에 대해서는 중과세를 하기 위해서 분리과세를 하고 그 세율도 다른 토지에 적용하는 세율(1,000분의 2-5) 보다는 고율인 1,000분의 40으로 하고 있다. 수도권 이외 지역의 회원제골프장에 대해서는 2009. 12. 31.까지는 세율을 1,000분의 20으로 감면해 주었다.¹¹⁾ 회원제골프장용 건축물의 경우에도 1,000분의 40으로 중과세를 한다(수도권 이외 지역 골프장의 경우에는 2009. 12. 31.까지는 1,000분의 20).¹²⁾

3. 별장

가. 중과세대상인 별장의 범위

지방세법에서 취득세·재산세가 중과세되는 별장이라 함은 주거용 건축물로서 상시 주거용으로 사용하지 아니하고 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용하는 건축물과 그 부속토지(「지방자치법」 제3조 제3항 및 제4항의 규정에 의한 읍 또는 면에 소재하고 대통령령이 정하는 범위와 기준에 해당하는 농어촌주택과 그 부속토지를 제외한다)를 말한다.¹³⁾ 부속토지의 경우에는 그 경계가 명확하지 않은 경우에는 건축물 바닥면적의 10배에 해당하는 토지를 부속토지로 본다.¹⁴⁾

하나의 건물이 별장이 되기 위해서는 첫째, 그 건물이 주거용 건물이어야 한다. 주거용건물인지 여

10) 권강웅·권태형, 2010 지방세법해설, (주) 광교이텍스, 687.

11) 지방세법 제188조 제1항 제1호 다목.

12) 지방세법 제188조 제1항 제2호 가목.

13) 지방세법 제112조 제2항 제1호.

14) 지방세법 제112조 제2항.

부는 공부를 기준으로 판단하는 것이 아니라 사실상의 현황에 따라 판단해야 한다. 오피스텔처럼 건물 이 주거용과 비주거용 겸용으로 건축된 경우에는 사업자등록증 등에 의하여 사업장으로 사용하고 있음이 확인되지 않으면 별장으로 과세한다.¹⁵⁾ 여관·호텔 등과 같은 건축물은 영업용건물이기 때문에 별장이 될 수 없음은 당연하다. 콘도미니엄의 경우에는 몇 가지로 나누어 보아야 한다. 소비자들이 회원권 또는 지분권을 보유하고 연중 일정 횟수를 무료로 이용하고, 나머지는 일반인의 숙박시설로 이용하게 하는 경우에는 관광진흥법상 숙박시설이지 별장은 아니다. 소비자들이 특정 콘도미니엄에 대한 소유권을 보유하고서 타인은 일절 사용하지 못하게 하고 오직 그 소유자만이 배타적으로 이용하면서 상시 주거용이 아닌 휴양·피서 등의 용도로 사용한다면 별장으로 봐야 한다.¹⁶⁾ 그 외 외국의 사례를 보게 되면 다양한 형태의 콘도미니엄 운영형태를 발견할 수 있는데 그 각각의 경우에는 별장에 대한 중과세의 취지를 고려하여 중과세 여부를 결정해야 한다.

둘째, 주거용 건물을 상시 주거용에 사용하지 않아야 한다. 상시주거용으로 사용하는지 여부는 주민 등록 여부와는 직접적으로 관계가 없다. 소유자가 문제되는 건축물 이외에 별도의 주택을 보유하고 있는지 여부도 중요한 기준은 될 수 없다.¹⁷⁾ 상시 주거용으로 사용하고 있는지 여부의 입증책임은 과세행 정청에게 있다. 실제적으로는 물·전기사용량, 이웃주민들의 진술 등에 기초하여 입증을 하게 된다.

셋째, 건물의 원래 용도가 주거용인 건물을 상시 주거용으로 사용하지 않고 휴양·피서·위락 등의 (이하 “휴양등”이라 함) 용도로 사용하여야 한다. 주거용 건물을 상시 주거용으로 사용하지 않는다고 모두 별장으로 과세되는 것은 아니고 휴양 등의 용도로 사용하고 있어야만 중과세가 된다. 여기서 휴양·피서·위락이라는 것은 예시적인 것으로 일상적인 생활의 필수적인 수요에 따른 사용이 아닌 것을 상징하는 개념으로 이해해야 한다. 휴양등의 용도로 사용하고 있는지 여부는 건물사용자의 주관적 의사에 따라 결정하는 것은 아니고, 별장을 사치성재산으로 규정하여 중과세를 하려는 입법의도와, 건물이 위치하고 있는 제반정황과 사용자가 그 건물을 실제 사용한 현황을 기초로 하여 사회통념에 따라 객관적으로 판단해야 한다.

넷째, 그 건물을 휴양·피서·위락 등의 용도로 사용하는 주체는 개인이 소유하는 별장의 경우에는

15) 지방세법시행령 제84의3 제2항.

16) 김한기, 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도 해설(II), 지방세 2002 No. 5, 49-50면.

17) 대법원 1994. 11. 11. 선고 94누8280판결.

본인 또는 그 가족 등이 사용하는 것을, 법인 또는 단체가 소유하는 별장은 그 임·직원 등이 사용하는 것을 말한다. 건물의 소유자가 해당 건물을 임대해 주었는데 임차인이 그 건물을 별장으로 사용한다면 이 경우 역시 별장으로 중과세를 하게 된다.¹⁸⁾

나. 별장에 대한 취득세와 재산세의 중과세내용

별장의 취득에 대해서는 취득세 일반세율(1,000분의 20)의 100분의 50으로 중과세한다. 별장의 보유에 대해서도 주택의 일반세율(1,000분의 1·4)을 적용하는 것이 아니라 1,000분의 40의 중과세 세율을 적용한다.

4. 고급주택

가. 중과세대상인 고급주택의 범위

지방세가 중과세되는 대상으로서의 고급주택이라 함은 주거용 건축물 또는 그 부속토지의 면적과 가액이 일정한 기준을 초과하거나 당해 건축물에 67제곱미터 이상의 풀장 등 법령이 정하는 부대시설을 설치한 주거용 건축물과 그 부속토지를 말한다. 다만, 이러한 요건을 갖춘 고급주택을 취득한 날부터 30일(상속으로 인한 경우는 상속개시일부터, 실종으로 인한 경우는 실종선고일로 부터 각각 6개월 [납세자가 외국에 주소를 둔 경우에는 각각 9개월]) 이내에 주거용이 아닌 용도로 사용하거나 고급주택이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사에 착공하는 경우에는 중과세를 하지 않는다.¹⁹⁾

〈표 8〉 중과세대상인 고급주택의 요건²⁰⁾

1. 1구의 건물의 연면적(주차장면적을 제외한다)이 331제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지. 단, 이 경우에 해당 주택의 지방세법 제111조 제2항 제1호에 따른 취득 당시의 시가표준액이 6억 원을 초과하여야 한다.

18) 대법원 1997. 5. 30. 선고 97누4364.

19) 지방세법 제112조 제2항 제3호.

20) 지방세법시행령 제84조의3 제3항.

2. 1구의 건물의 대지 면적이 662제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지. 단, 이 경우에 해당 주택의 지방세법 제111조 제2항 제1호에 따른 취득 당시의 시가표준액이 6억 원을 초과하여야 한다.
3. 1구의 건물에 엘리베이터(적재하중 200킬로그램 이하의 소형엘리베이터를 제외한다)·에스컬레이터 또는 67제곱미터이상의 풀장중 1개 이상의 시설이 설치된 주거용 건물(공동주택을 제외한다)과 그 부속토지
4. 1구의 공동주택(여러 가구가 한 건물에 거주할 수 있도록 건축된 다가구용주택을 포함하되, 이 경우 한 가구가 독립하여 거주할 수 있도록 구획된 부분을 각각 1구의 건물로 본다)의 연면적(공용면적을 제외한다)이 245제곱미터(복층형의 경우에는 274제곱미터로 하되, 1개 층의 면적이 245제곱미터를 초과하는 것을 제외한다)를 초과하는 공동주택과 그 부속토지. 단, 이 경우에 해당 주택의 지방세법 제111조 제2항 제1호에 따른 취득 당시의 시가표준액이 6억 원을 초과하여야 한다.

나. 고급주택에 대한 취득세와 재산세의 중과세내용

고급주택의 취득에 대해서는 취득세 일반세율(1,000분의 20)의 100분의 500의 세율로 중과세를 한다. 주택을 취득할 당시에는 고급주택으로 활용되지 않고 있었다라도 취득 후 5년 이내에 고급주택으로 활용되는 경우에는 중과세율을 적용하여 추정한다. 고급주택용 건축물을 증축 또는 개축한 경우와 일반건축물을 증축 또는 개축하여 고급주택이 된 경우에는 그 증가되는 건축물의 가액에 대하여는 중과세율을 적용한다.²¹⁾ 고급주택에 대해서는 재산세의 경우에는 별도의 중과세 세율을 적용하지 않고 주택에 대한 일반적인 누진세율(1,000분의 1·4)을 적용한다. 하지만 이러한 고급주택이 공시가격 6억 원을 초과하는 경우에는 종합부동산세가 부과된다.

5. 고급오락장

가. 중과세대상인 고급오락장의 범위

지방세법상 지방세가 중과세되는 고급오락장이라 함은 도박장·유흥주점영업장·특수목욕장 기타

21) 지방세법 제112조의2 제1항, 제2항.

이와 유사한 용도에 사용되는 건축물중 <표 9>에서 보는 바와 같은 요건을 충족하는 건축물과 그 부속토지를 말한다.²²⁾ 고급오락장이 건축물의 일부에 시설된 경우에는 당해 건축물에 부속된 토지 중 그 건축물의 연면적에 대한 고급오락장용 건축물의 연면적의 비율에 해당하는 토지를 고급오락장의 부속토지로 보고 중과세를 한다.²³⁾ 그리고 고급오락장용 건축물을 취득한 날부터 30일(상속으로 인한 경우는 상속개시일부터, 실종으로 인한 경우는 실종선고일부터 각각 6개월납세자가 외국에 주소를 둔 경우에는 각각 9개월) 이내에 고급오락장이 아닌 용도로 사용하거나 고급오락장이 아닌 용도로 사용하기 위하여 용도변경공사를 착공하는 경우에는 중과세를 하지 않는다.

〈표 9〉 중과세대상인 고급오락장의 요건²⁴⁾

1. 당사자 상호간에 재물을 걸고 우연한 결과에 의하여 재물의 득실을 결정하는 카지노장(「관광진흥법」에 의하여 허가된 외국인전용 카지노장을 제외한다)
2. 사행 또는 도박행위에 공여될 수 있도록 자동도박기(빠징고·슬로트머신·아케이트이퀴프먼트 등)를 설치한 장소
3. 두발과 안면에 대한 미용시설 외에 욕실 등을 부설한 장소로서 그 설비를 이용하기 위하여 소정의 요금을 지급하도록 시설된 미용실
4. 「식품위생법」 제37조에 따른 허가 대상인 유흥주점영업으로서 아래에서 열거한 것 중 어느 하나에 해당하는 영업장소로서 「관광진흥법」 제6조의 규정에 의하여 지정된 관광유흥음식점(관광극장식당업의 경우에는 관광호텔 안에 있는 것으로서 「관광진흥법」 제6조의 규정에 의하여 문화체육관광부장관으로부터 지정을 받은 것에 한한다)을 제외한 영업장소(공용면적을 포함한 영업장의 면적이 100제곱미터를 초과하는 것만 해당한다). 이 경우 「식품위생법」에 의한 유흥주점영업 허가를 받은 날부터 30일 이내에 「관광진흥법」 제6조의 규정에 의하여 관광유흥음식점으로 지정받은 때에는 유흥주점영업 허가를 받은 날에 관광유흥음식점으로 지정받은 것으로 본다.
 - 가. 손님이 춤을 출 수 있도록 객석과 구분된 무도장을 설치한 영업장소(카바레, 나이트클럽, 디스코클럽 등)
 - 나. 유흥접객원(상시 고용되지 아니한 자를 포함한다)을 두는 경우로, 별도의 반영구적으로 구획된 객실의 면적이 영업장 전용면적의 100분의 50 이상이거나 객실의 수가 5개 이상인 영업장소(룸살롱, 요정영업 등)

22) 지방세법 제112조 제2항 제4호.

23) 지방세법시행령 제84조의3 제4항.

24) 지방세법시행령 제84조의3 제3항.

〈표 9〉 안에서 열거된 고급오락장 중 특히 실제 사례에서 빈번하게 적용되면서도 그 기준의 충족 여부가 논란이 되는 것이 소위 “룸살롱” 등으로 호칭이 되는 유흥접객원을 두고 있는 유흥주점영업장이 고급오락장으로 중과세되는 경우이다. 유흥접객원(상시 고용되지 아니하는 자를 포함)을 두고 있는 유흥주점영업이 지방세법상 중과세대상이 되기 위해서는 첫째, 그 영업장이 별도의 반영구적으로 기획된 객실면적이 영업장면적(전용면적에 한함)의 100분의 50 이상이어야 하며, 둘째 객실수가 5개 이상이어야 하며, 셋째 영업장 전체면적(공용면적 포함)이 100제곱미터를 초과하여야 한다. 객실수가 5개 이상이고, 객실면적이 영업장면적의 100분의 50 이상이라고 하더라도 영업장 전체면적이 100 제곱미터에 미달하면 중과세를 하지 않는다.²⁵⁾ 중과세되는 유흥주점인지 여부를 판단함에 있어서 식품위생법 등에 의하여 요구되는 인·허가를 받았는지 여부는 중요하지 않고, 현황을 객관적으로 판단하여 고급오락장으로서의 실체를 갖추었는지 여부를 기초로 결정하게 된다.²⁶⁾

나. 취득세와 재산세의 중과세내용

고급오락장에 대해서는 취득세 일반세율(1,000분의 20)의 100분의 50으로 중과세를 한다.²⁷⁾ 재산세의 경우에도 고급오락장용 토지에 대해서는 과세표준액의 1,000분의 40의 중과세 세율로 분리과세를 하고,²⁸⁾ 고급오락장용 건축물에 대해서는 일반건축물과 달리 역시 1,000분의 40의 세율로 중과세를 하고 있다.²⁹⁾

6. 고급선박

가. 중과세대상인 고급선박의 범위

지방세가 중과세되는 고급선박이라 함은 시가표준액이 1억 원을 초과하는 비업무용 자가용 선박을

25) 1999년 이전 지방세법에서는 영업장규모에 대한 제한이 없었다. 그래서 소규모의 유흥주점도 모두 과세를 해야 하므로 그 업무를 처리하는데 상당히 많은 인력이 동원될 필요가 있었다. 2000년 지방세법을 개정할 때 지방자치단체가 요구하여 65제곱미터 기준이 초과되었고, 그것이 부족하다는 자치단체의 건의를 받아들여 다시 2001년 현재와 같이 100 제곱미터 기준으로 수정하게 되었다. 김한기, 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도 해설(II), 지방세 2002 No. 5, 61면.

26) 대법원 1997. 9. 26. 선고 97누9154판결.

27) 지방세법 제112조 제2항.

28) 지방세법 제188조 제1항 제1호 다목.

29) 지방세법 제188조 제1항 제2호 가목.

말한다. 다만, 실험·실습 등의 용도에 사용할 목적으로 취득·보유하는 것은 제외한다.³⁰⁾ 선박이 고급선박으로 중과세되기 위해서는 그 선박이 기본적으로 비업무용 자가용 선박이어야 하므로 유람선 등 영업용 목적으로 사용하는 선박은 중과세대상이 아니다.

나. 취득세와 재산세의 중과세내용

고급선박에 대해서는 취득세 일반세율(1,000분의 20)의 100분의 50으로 중과세를 한다.³¹⁾ 그리고 고급선박은 재산세 부과에 있어서도 일반선박에 대한 재산세 세율(1,000분의 3) 보다 훨씬 높은 1,000분의 50으로 중과세를 한다.³²⁾

IV. 현행 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도의 합리적 개선방안

1. 단기적인 조치

가. 세율인하

사치성재산에 대한 중과세가 처음 입법되었던 1973년 지방세법에서는 취득세의 경우에는 일반 세율의 3배, 별장과 골프장에 대한 재산세 중과세는 일반세율의 최고세율 내지는 그 보다 약간 높은 수준에서의 중과세를 하고 있었다. 그런데, 이것이 제1차 석유파동으로 인한 물가상승 등을 억제하려는 긴급처방격으로 등장한 대통령 긴급조치 제3호에 의해 취득세와 재산세 모두 중과세의 정도가 급격하게 증가하였다.

현재처럼 사치성재산에 대해 취득세를 일반세율의 5배로 하고, 재산세의 경우에도 일반세율의 10 배를 초과한 세율로 중과세를 하는 것은 대통령 긴급조치 제3호처럼 응급상황을 전제한 경우어나 타당할 수 있는 것이다. 따라서 현재와 같은 정상적 상황 하에서는 그 세율을 과감하게 인하하는 것이 필요하다.

30) 지방세법 제112조 제2항, 지방세법시행령 제84조의3 제5항.

31) 지방세법 제112조 제2항.

32) 지방세법 제188조 제1항 제4호.

나. 골프장에 대한 중과세의 통일

현재 골프장에 대한 세법의 태도는 매우 복잡하다. 동일하게 골프라는 운동을 하는 시설임에도 수도권에 위치하고 있는지, 지방에 위치하고 있는지, 회원제인지 아닌지에 따라 사치성 여부가 결정된다. 골프장의 취득·보유가 사치성재산으로 분류되어 중과세된 본질적인 이유는 골프라는 운동 자체를 사치성 운동으로 보았기 때문일 것이다. 그렇다면 동일한 행위가 현재 같은 나라 안에서도 어떤 지역에서 하면 사치성 행위가 되고, 어떤 지역에서 하면 그렇지 않다는 결론이 된다. 이것은 합리적이지 않다고 본다. 현재와 같이 복잡하게 제도를 운영하는 결과로 골프업자들 간의 쓸데없는 갈등을 부추기고, 또 수도권과 비수도권의 경계선지역에 있는 업자들에 대한 또 다른 대책을 고민하게 만드는 부작용을 초래하고 있다.

만일 단기적으로 골프장에 대한 중과세를 폐지하는 것이 쉽지 않다면 일단 모든 골프장(일반대중골프장, 간이골프장은 제외)에 대해 통일적으로 과세하는 것이 필요하다고 본다. 단, 서울은 현재 보다 훨씬 저율의 세율로 인하해야 한다.

다. 별장기준의 객관화

현재 사치성재산에 대한 중과세는 지방세로 되어 있으며, 지방세의 경우에는 국세와 달리 부과업무를 담당하는 지방세공무원의 인력이 많지 않은 점을 감안할 때 가능한 한 그 집행기준을 단순화하고 명확하게 법률에 규정하는 것이 필요하다. 현재의 사치성재산에 대한 중과세 중에는 특히 별장에 대한 중과세의 기준을 좀 더 분명하게 법률이나 시행령에서 규정하는 것이 필요하다고 본다.

2. 중장기적인 조치

가. 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도에 대한 근본적 고민

중장기적으로는 과연 현재처럼 사치성재산에 대해 중과세를 하는 것이 필요하고 적절한지 여부에 대해 진지하게 고민해 볼 필요가 있다. 헌법적으로 개인들은 행복을 추구할 자유가 있고, 행동의 자유

가 있는 것인데 그러한 행동이 사회적으로 해악이 없다면 굳이 일정한 재산의 취득을 사치성재산이라는 이유로 현재처럼 중과세를 하는 것이 바람직하지 않다고 본다. 고급주택을 보유하고, 고급선박을 소유하는 것을 사회적 해악이라고 할 수는 없을 것이다. 어차피 경제적 능력이 충분한 납세자들에게는 사치성재산에 대한 중과세가 그 재산의 취득을 억제하는 기능을 하기는 힘들 것이다.

그리고 사치성재산이라는 개념을 인정한다고 하더라도, 현재처럼 일정한 객관적 기준으로 사치성 재산을 정의하고 그 재산에 대해서는 다른 재산과 구별되는 고율의 세율로 중과세하는 현행 제도는 소위 “문턱효과” 때문에 적절치 않다고 본다. 예컨대, 현재 1구의 건물이 331제곱미터를 초과하는 것으로서 그 건물의 가액이 9,000만원을 초과하는 주거용 건물과 그 부속토지는 고급주택이 되고 고급주택을 취득하면 취득세 일반세율(1,000분의 20)이 아니라 그 세율의 100분의 500으로 중과세를 한다. 그런데 만약 1구의 건물이 331제곱미터에 약간 미달하는 경우와 약간 초과하는 두 경우를 가정해 보자! 그 중 한 경우에 대해서는 다른 한 경우보다 5배의 취득세를 부과한다는 것은 납세자로서는 납득하기 어려울 것이다.

이러한 문제점을 해결하는 방법으로는 사치성재산을 획일적으로 별도의 세율로 중과세하는 방식보다는 취득세·재산세 자체를 모두 몇 개의 누진세율체계로 바꾸고 통상적인 누진세율 체계 속에서 자연스럽게 고가인 현재의 사치성재산이 중과세되는 결과를 초래하도록 하는 것을 생각해 볼 수 있을 것이다.

나. 별장·고급주택에 대한 지방세 중과세의 적절성

별장에 대한 취득세와 재산세의 중과세는 다음과 같은 점에서 적절치가 않다고 본다. 첫째, 별장보유로 인하여 위화감을 조성하는 것을 억제한다는 취지 등으로 별장의 취득·보유에 대해 중과세를 하면서 읍·면 지역의 일정규모의 농어촌주택은 중과세대상에서 제외하고 있는데 위화감조성이라는 측면에서 본다면 바로 이러한 읍면지역의 농어촌주택이 더욱 문제일 수 있다고 본다. 둘째, “휴식의 목적”으로 별장을 소유하는 것에 대해서는 취득세·재산세를 중과세하지만, 오로지 “투기적 목적”으로 대도시 내에서 주택을 여러 채 구입하여도 전혀 취득세·재산세를 중과세 하지 않고 있다. 휴식이라는 것도 생산적인 노동을 하기 위해서는 반드시 필요한 매우 중요한 부분일 수도 있는데 그러한 것을 하려는 목적으로 별장을 보유한다고 하여 중과세를 하면서, 국가적 해악이 되는 부동산투기를 일삼는 납

세자들에게는 아무런 중과세를 하지 않는다는 것은 문제가 있다고 할 것이다.³³⁾

이 문제에 대한 해결책으로 주거용 건물에 대한 취득세와 재산세를 다음과 같이 변경하는 방안을 생각해 볼 수 있다. 먼저, 주택의 취득·보유에 대해 모두 누진세율체계를 도입한다. 다음으로 납세자들이 주택을 취득하는 경우에는 그 주택이 자신의 주거용 주택인지를 신고하게 하고, 주거용으로 신고하는 1세대 1주택에 대해서는 취득세와 재산세의 세율을 경감하고, 나머지 주택에 대해서는 원칙적으로 그것이 별장이든 별장이 아니든 간에 거주용 주택과는 달리 약간 높은 세율을 적용하는 것이다. 그리고 비거주용 주택이 현행법에서 규정하는 농어촌주택에 해당하면 별도의 세율체계를 통해 감경을 해주면 된다.

고급주택의 경우에도 이러한 누진세율체계 속에서 자연스럽게 중과세되는 형태로 한다면 현재와 같이 별도로 중과세하는 제도는 필요 없을 것이다.

다. 골프장에 대한 지방세 중과세의 적절성

골프가 1973년이 아니라 2010년 현재에도 사치성 운동인지에 대해서는 상당히 의구심이 든다. 그리고 현재는 회원제골프장만을 취득세·재산세의 중과세대상으로 하고 있는데 골프장건설업자가 회원제로 골프장을 운영할지 아니면 대중골프장으로 운영할지는 어떻게 보면 골프장건설에 필요한 자금을 어떻게 조달할 것인가의 문제일 뿐일 수도 있다. 그리고 골프장에 대한 중과세는 결국 골프를 치는 사람들에게 상당부분 전가가 되는 것이다. 그렇기 때문에 골프장 중과세제도가 골프장 건설업자에게 골프장의 취득·보유를 억제하게 하는 것이 아니라 골프를 치는 사람들에게 좀 더 많은 돈을 지불하고 골프를 치게 하는 제도에 불과할 수 있다. 요즘과 같이 해외 골프여행이 자유로운 상황 하에서 불필요하게 국내골프장이용을 이렇게 억제할 이유가 전혀 없다고 본다. 또한 골프장에 대한 중과세제도가 재정형편이 어려운 지방자치단체로 하여금 과도하게 골프장인허가를 남발하게 하는 측면도 있다고 본다. 골프장건설이 적지 않은 환경문제를 야기하지만 지방자치단체가 더 적극적이라도 만드는 이유 중에 하나가 바로 골프장에 대한 중과세제도라고 할 수 있다.

33) 줄고, 거주용 주택에 대한 과세의 새로운 접근, 세무학연구 제25권 제4호, 2008. 12, 59면 이하.

이러한 문제점을 해결하기 위해서는 취득세와 재산세 자체를 누진세율 체계로 바꾸고 그 누진세율 체계 속에서 골프장과 같은 고가의 과세대상물건은 자연스럽게 좀 더 많은 세금을 납부하게 하는 것이다.

라. 고급오락장에 대한 중과세의 적절성

유흥주점 등과 같은 고급오락장의 취득·보유를 지방세 중과세를 통해 적절히 억제하겠다는 취지 자체는 타당하다고 본다. 다만, 골프장에 대한 중과세와 마찬가지로 고급오락장에 대한 중과세는 결국 상당부분이 이용자에게 전가가 될 수 있으므로 실제로 사업주에게 미치는 억제효과는 크지 않다는 문제점이 있다. 그 외에도 고급오락장 가운데 그 숫자가 가장 많은 유흥주점의 경우에는 현재 영업장이 별도의 반영구적으로 구획된 객실면적이 영업장면적(전용면적에 한함)의 100분의 50 이상이고, 객실수가 5개 이상이어야 하며, 다시 영업장 전체면적(공용면적 포함)이 100제곱미터를 초과하여야 한다는 엄격한 조건을 충족하여야 중과세대상이 된다. 이러한 조건이 결국은 유흥주점의 소규모화를 초래하여 실제로는 유흥주점의 절대 숫자는 오히려 증가하게 만들고, 유흥주점에 대한 중과세의 취지는 약화시키는 결과를 초래케 하는 측면이 있다.

이 문제에 대한 해결책으로는 고급주택의 문제와 마찬가지로 취득세·재산세에 대해 일반적인 누진세율이 도입된다면 그 누진세율체계 속에서 그 용도가 고급오락장용인 경우에는 약간의 중과세를 하는 방식을 해결하면 될 것이다.

마. 고급선박에 대한 지방세 중과세의 적절성

현재 지방세법은 시가표준액이 1억 원을 초과하는 비업무용 자가용선박에 대해서는 중과세를 하고 있다. 이러한 과세방식도 고급주택 등과 마찬가지로 그 경계선에 있는 납세자들 간에 지나친 과세부담의 차이를 초래하여 형평개념에 부적합하다.

이 문제를 해결하는 방식 역시 선박에 대해서도 취득세와 재산세에 대해 일반적인 누진세율체계를 도입하고 그 세율체계 속에서 고가인 선박에 대해서는 조금 더 많은 세금부담을 하도록 하는 방식을 생각해 볼 수 있다.

V. 맺음말

사치성재산에 대한 취득세와 재산세의 중과세는 세수측면 보다는 주로 사치행위를 억제한다는 정책적 취지에서 1970년대에 도입된 제도인데 이것이 21세기까지 큰 틀의 수정 없이 지속되어 온 것이다.

“사치성”이라는 것 자체도 매우 상대적인 기준일뿐더러 과연 오늘날과 같이 개인의 자유와 개성이 존중되고, 그리고 외국과의 교류가 자유로이 개방된 사회에서 특정 행위를 사치성 행위로 규정하고 국내적으로 그러한 행위를 억제시키는 것이 우리 사회에 어떤 도움이 될 지에 진지한 고민을 해 보아야 할 시점이라고 본다. 어려웠던 경제여건 속에서 정치적인 자유마저 제대로 보장되지 않았던 70년대 우리 사회를 규율하는 척도와, OECD회원국이면서 G20회의의 개최국인 민주화된 대한민국에서 필요로 하는 사회규범은 그 모습이 많이 달라야 할 것이다.

이 글에서는 현행 사치성재산에 대한 지방세 중과세제도에 대한 대책으로 단기적인 해결책과 중장기적인 해결책을 나누어 몇 가지를 지적해 보았다. 그 외에도 많은 다른 해결책 들이 있을 수 있을 것이다. 이런 것들이 종합이 되어 좀 더 많은 국민들이 납득할 수 있고, 좀 더 현재 사회에 부합이 되는 새로운 제도가 탄생할 수 있기를 기대해 본다. ☺

