

## 개발부담금의 우선징수권과 재산권

— 헌재 2016. 6. 30. 2013헌바191등에 대한 평석 —

김 참\*

### 목차

|                   |                   |
|-------------------|-------------------|
| I. 들어가며           | IV. 개발부담금의 우선징수권과 |
| II. 대상 결정         | 재산권               |
| III. 개발부담금의 법적 성격 | V. 나가며            |

### I 국문초록 I

개발부담금은 개발사업으로 발생한 비정상적 가치 상승분 중 일부를 환수하여 부동산 투기를 억제하는 수단으로 1989. 12. 30. 제정된 개발이익환수에관한법률에서 도입되었다. 그러나 개발부담금의 법적 성격에 대해서는 함께 도입된 토지초과이익세와의 관계, 2001. 12. 31. 제정된 부담금관리 기본법의 적용 등과 관련하여 논란이 있었다. 한편, 2002. 12. 26. 개정된 개발이익환수에관한법률은 개발부담금에 조세와 같은 우선징수권을 인정하여 국가 재정의 확보에 기여할 수 있게 하였다. 그러나 개발부담금의 우선징수권을 제대로 공시하지 못할 경우 담보권자나 다른 채권자가 불측의 손해를 입을 수도 있다. 헌재 2016. 6. 30. 2013헌바191등은 개발부담금의 법적 성격과 개발부담금의 우선징수권이 헌법적으로 정당화될 수 있는지에 대하여 판단한 결정이다.

대상결정의 법정의견은 개발부담금이 ‘실질적인 조세’에 해당한다고 판

\* 헌법연구관

논문접수일 : 2022. 2. 4., 심사개시일: 2022. 2. 7., 게재확정일 : 2022. 2. 23.

단하고, 개발부담금의 우선징수권 그 자체는 합헌이라는 전제하에 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 기준시인 ‘납부고지일’이 합리적으로 규정되었다고 판단하였다. 반면에, 반대의견은 개발부담금을 ‘유도적·조정적 성격을 갖는 특별부담금’에 해당한다고 판단하고, 과잉금지원칙을 적용하여 개발부담금은 조세와 달리 채권자가 개발부담금의 존재를 예측하기 어려우므로 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 것은 담보물권자의 재산권을 침해한다고 판단하였다.

본 논문은 대상결정의 법정의견의 문제점을 비판하고, 반대의견의 적절성과 부족한 점에 대해서 논증하였다. 특히 개발부담금은 유도적 성격을 가진 정책실현목적 특별부담금으로서, 조세와 같이 재정수요충당의 목적이 없다. 따라서 우선징수권이 담보물권제도를 포함한 사법관계 및 개인의 재산권에 미치는 영향을 고려할 때 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 것은 과잉금지원칙을 위반한 것으로 보아야 한다.

이러한 견해가 법정의견으로 채택되지는 못하였으나, 반대의견은 담보물권제도와 같은 사법질서와 모순될 수 있는 개발부담금의 우선변제권을 재산권 보장의 관점에서 엄격하게 판단하여 국가 우선주의에 한계를 설정하고 국민의 재산권 및 사법상 경제질서를 보호하고자 하였다는 점에서 특별한 의미를 갖는다.

**주제어** : 개발부담금, 우선징수권, 실질적 조세, 특별부담금, 담보물권

## I. 들어가며

우리나라는 1970년대와 1980년대를 거치면서 산업이 발전하고 경제가 비약적으로 성장하였다. 이에 따라 주택단지, 공단 등의 개발 수요가 크게 증가하였다. 한정된 자원인 토지에 수요가 몰리자 부동산 가격은 상승하게 되었고, 축적된 자본이 개발이익을 목적으

로 부동산에 유입되자, 부동산 가격이 급등하게 되었다. 이에 정부는 투기로 인한 지가 상승을 억제하고자 1989. 12. 30. 개발이익환수에관한법률을 제정하여 개발사업 등으로 발생한 비정상적 가치 상승분의 일부를 국가와 지방자치단체에 귀속하는 개발부담금 제도를 도입하였다. 그런데 개발이익환수에관한법률에 따른 개발부담금은 함께 도입된 토지초과이득세와의 기능적 유사성, 개발부담금의 부과로 폐지된 부담금의 법적 성격 등 강조점에 따라 그 법적 성격을 달리 볼 가능성이 존재하였다. 헌법재판소는 2001. 4. 26. 99헌바39 결정<sup>1)</sup>에서 개발부담금을 ‘실질적인 조세’로 보아야 한다고 판시하였으나, 2001. 12. 31. 제정된 부담금관리 기본법의 적용대상인 부담금에 개발부담금이 포함되면서 개발부담금의 법적 성격에 대한 논란은 현재까지 지속되고 있다.<sup>2)</sup>

한편, 개발이익환수에관한법률은 제정 당시에는 개발부담금에 대해서는 조세와 같은 우선징수권을 인정하지 아니하였다. 그런데 2002. 12. 26. 개정에서 구 개발이익환수에관한법률 제19조 제2항에 우선징수권 조항이 신설되었고, 이는 현행 ‘개발이익 환수에 관한 법률’ 제22조 제2항으로 이동하여 유지되고 있다. 그런데 공시되지 않는 공과금에 우선징수권이 인정될 경우, 자신보다 선순위의 채권자가 공시되어 있지 않다는 점을 신뢰한 채무자의 채권자로서는 공

1) 현재 2001. 4. 26. 99헌바39, 판례집 13-1, 847, 857.

“비록 그 명칭이 ‘부담금’이고, 국세기본법에서 나열하고 있는 ‘국세’의 종류에도 빠져 있다고 하더라도, ‘국가가 재정수요를 충족시키기 위하여 반대급부 없이 법률에 규정된 요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 기준에 의하여 부과하는 금전급부’라는 조세로서의 특징을 지니고 있다는 점에서 (법 제5조 내지 제21조 참조) 실질적인 조세로 보아야 할 것이므로, 개발부담금에도 세법의 기본원리 및 이론이 유추적용된다고 할 것이다.”

2) 현재 2009. 12. 29. 2008헌바171, 판례집 21-2하, 817, 828에서도 개발부담금이 실질적으로 조세라는 전제에서 조세에 준하여 과잉금지원칙에 반하여 재산권을 침해하는지 여부를 판단한 바 있다.

과금의 우선징수권에 의하여 불측의 손해를 입을 수도 있다.

평석의 대상이 된 결정(헌재 2016. 6. 30. 2013헌바191등, 이하 ‘대상 결정’이라 한다)은 개발부담금의 우선징수권 조항인 ‘개발이익 환수에 관한 법률’(2008. 3. 28. 법률 제9045호로 전부개정된 것) 제22조 제2항<sup>3)</sup>에 따라 배당을 받지 못한 담보물권자의 재산권이 침해되었는지에 관한 것이다. 이 결정에서는 개발부담금의 법적 성격과 관련하여 처음으로 법정의견과 반대의견이 갈렸고, 그러한 결과는 담보물권자의 재산권 침해 여부와 관련하여서도 그대로 반영되었다. 이 글에서는 먼저 대상 결정의 판시 내용을 살펴본다(Ⅱ). 그리고 공법상 급전납부의무와 개별적 특징을 검토한 다음(Ⅲ. 1), 이를 바탕으로 개발부담금의 법적 성격과 관련한 헌법재판소의 법정의견과 반대의견에 나타난 논거를 분석하고 그 적절성을 평가한다(Ⅲ. 2). 마지막으로 대상 결정에 나타난 개발부담금의 우선징수권의 합헌, 위헌 논거에 관한 적절성을 평가한다(Ⅳ).

## Ⅱ. 대상 결정

### 1. 사건의 개요

당해사건들은 저축은행 등 금융기관이 개발사업자에게 금전을

---

3) 개발이익 환수에 관한 법률(2008. 3. 28. 법률 제9045호로 전부개정된 것)

제22조(채납처분 등) ② 제1항에 따른 개발부담금 및 가산금 등은 국세와 지방세를 제외한 그 밖의 채권에 우선하여 징수한다. 다만, 제15조에 따른 개발부담금 납부 고지일 전에 전세권, 질권 또는 저당권의 설정을 등기하거나 등록한 사실이 증명되는 재산을 매각할 때 그 매각 대금 중에서 개발부담금과 가산금 등을 징수하는 경우 그 전세권, 질권 또는 저당권으로 담보된 채권에 대하여는 그러하지 아니하다.

대여해주고, 그 담보로 토지와 그 지상의 건물에 근저당권을 설정하였지만, 담보물의 경매 또는 공매 후 배당과정에서 근저당권의 설정일보다 개발부담금이 먼저 부과되었다는 점이 인정되어 개발부담금이 근저당권보다 선순위로 배당되자, 그 배당의 효력을 다투는 사건이다. 당해사건들 계속 중 개발부담금 납부고지일 전에 설정된 근저당권에 한하여 개발부담금에 우선변제권을 인정하도록 한 ‘개발이익 환수에 관한 법률’ 제22조 제2항에 대한 위헌법률심판 제청신청이 기각되자, 청구인들은 헌법소원심판을 청구하였다.

다만, 두 당해사건들의 사실관계는 약간 차이가 있다. 2013헌바 191 사건에서 개발사업자가 개인이었고, 담보목적물은 개발부담금이 부과된 개발사업이 진행된 토지와 그 지상의 건물이었다. 반대로 2014헌바473 사건은 개발사업자가 건설사였고, 담보목적물은 개발부담금과 상관없이 건설사가 신축한 아파트였다.

## 2. 헌법재판소의 판단

### 가. 법정의견의 요지

#### (1) 개발부담금 제도의 연혁 및 법적 성격

1960년대 이후 도시화·산업화가 급격히 진전되면서 지가 상승과 토지 투기, 개발이익의 사유화 및 토지 소유의 편중 등이 커다란 사회문제로 부각되었다. 이에 대응하여 정부는 토지공개념 제도의 일환으로 개발이익의 환수를 위하여 1989. 12. 30. ‘개발이익환수에 관한 법률’(대상결정과 관련하여서는 이하 ‘개발이익환수법’이라 한다)과 ‘토지초과이득세법’을 각각 제정하였다. 개발사업 시행자가 얻는 개발이익은 개발이익환수법에 의한 개발부담금으로 징수하고, 개발사업 주변지역의 토지소유자가 얻게 되는 개발이익은 토지초과

이득세법에 의한 토지초과이득세로 징수하도록 함으로써 개발이익을 환수하려는 것이 당초의 입법의도였다.

한편, 구 ‘부담금관리 기본법’은 개발이익환수법에 따른 개발부담금을 동법에서 말하는 부담금 중 하나로 열거하고 있으나, 어떤 공과금이 조세인지 아니면 부담금인지는 그 실질적인 내용을 결정적인 기준으로 삼아야 한다. 그런데 개발부담금은 특정 개발사업에 대한 반대급부적 성격 없이 개발이익환수법에 규정된 요건에 해당하는 모든 사람에 대하여 일방적으로 부과·징수되고, 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 충당되며, 개발사업의 시행 등으로 인하여 우연히 발생한 불로소득적인 개발이익을 환수하여 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 배분함으로써 부가적으로 토지에 대한 투기를 방지하고 토지의 효율적인 이용을 촉진하는 사회·경제 정책적 목적을 실현하는 기능도 수행한다. 또한 앞서 본 바와 같은 개발부담금과 토지초과이득세의 입법 경위 및 연혁 등에 비추어 볼 때, 개발부담금과 토지초과이득세는 그 목적과 기능에 있어서 본질적으로 다르지 아니하다. 이러한 사정을 종합해 보면, 개발부담금은 ‘국가 또는 지방자치단체가 재정수요를 충족시키기 위하여 반대급부 없이 법률에 규정된 요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 기준에 의하여 부과하는 금전급부’라는 조세로서의 특징을 지니고 있으므로, 실질적인 조세로 보아야 한다.

## (2) 재산권 침해 여부

### (가) 심판대상조항의 입법취지

개발부담금은 실질적인 조세로서의 성격을 가지는 금전급부로서 국가나 지방자치단체의 활동을 위한 재정수입의 원천이 되므로 고도의 공공성과 공익성을 가져 그 징수의 확보를 보장할 필요가 있

다. 이에 심판대상조항 본문은 국세와 지방세를 제외한 그 밖의 채권에 대한 개발부담금의 우선징수권을 규정하고 있다. 한편, 개발부담금채권의 우선징수권을 제한 없이 인정할 경우 담보권자는 불측의 손해를 입을 수 있고, 나아가 사법상 거래질서에 커다란 혼란이 될 수도 있다. 이에 심판대상조항은 그 단서에서 개발부담금의 ‘납부 고지일 전에’ 설정된 저당권 등에 의하여 담보된 채권에 대하여는 개발부담금을 우선 징수할 수 없도록 규정함으로써 ‘개발부담금 징수의 확보’라는 공익 목적과 ‘담보권의 보호’ 사이의 조화를 도모하고 있다.

(나) 개발부담금채권과 피담보채권 사이의 우열기준 및 심사기준

개발부담금채권과 피담보채권 사이의 우열을 가리는 기준은 ‘개발부담금의 우선권’을 인정하는 공익 목적과 ‘담보권의 보호’ 사이의 조화를 이루는 선에서 법률로써 명확하게 정하여야 할 것이고, 그 기준시기는 담보권자가 개발부담금채무의 존부 및 범위를 확인할 수 있고 부과관청 등에 의하여 임의로 변경될 수 없는 시기이어야 한다. 다만 그 구체적인 기준시기의 결정은 입법자가 위에서 본 기준시기에 관한 원칙을 지키는 한 합리적인 판단에 의하여 정할 입법재량에 속한다고 할 것이므로, 입법자가 그 합리적 재량의 범위를 일탈한 것이 아닌 한 헌법에 위반된다고 할 수 없다.

#### (다) 구체적 판단

i) 개발부담금의 ‘납부 고지’는 구체적인 개발부담금의 부과 기준과 금액이 확정된 후에 비로소 이루어지므로, 그 납부 고지일에는 이미 개발부담금채권의 금액 및 납부기한 등이 구체적으로 확정되어 있고, 그 확정된 내용이 부과관청의 외부에 드러나게 되므로, 심판대상조항이 정하고 있는 ‘납부 고지일’은 개발부담금 납부의무의

존부 및 범위가 부과관청 등에 의하여 임의로 변경될 수 없는 시기라고 할 것이다. ii) 담보권을 설정하려는 금융기관 등은 납부의무자에게 개발부담금의 부과 및 체납 여부에 대한 확인서류 등을 부과관청으로부터 발급받아 줄 것을 요청하거나 납부의무자로부터 위 확인서류 발급에 관한 위임을 받아 상대방의 개발부담금채무 존부와 범위를 확인할 수 있으므로, 현실적으로 담보권자의 예측가능성은 어느 정도 보장되고 있으며, 개발부담금채권의 공시기능이 담보권의 공시기능에 비하여 불완전하다는 사정으로 인한 위험은 담보권설정계약 당사자들 사이의 정보 교환과 자율적 판단으로 어느 정도 회피하거나 감소시킬 수 있다. iii) 개발부담금은 그 성립에서 확정 및 납부고지서 송달에 이르기까지 상당한 시일이 소요됨에 반하여 일반 민사채권은 그 성립과 동시에 담보권을 설정할 수 있으므로, 개발부담금채권과 피담보채권 사이의 우열을 가리는 기준시점을 개발부담금의 ‘납부 고지일’보다 이후의 시점으로 한다면, 납부의무자의 허위 담보권 설정 등을 통하여 개발부담금의 징수가 불가능해지거나 곤란해질 우려가 있다.

이상의 사정을 종합해 보면, 심판대상조항이 개발부담금채권과 피담보채권 사이의 우열을 가리는 기준시기로 ‘납부 고지일’을 정한 것은 담보권자의 예측가능성을 해하지 아니하고 부과관청에 의하여 그 시기가 임의로 변경될 수 없는 합리적인 기준이라 할 수 있어, 심판대상조항은 입법재량의 범위를 벗어난 것이라고 할 수 없으므로, 담보권자의 재산권을 침해하지 아니한다.

## 나. 반대의견의 요지

### (1) 개발부담금의 법적 성격

헌법은 국가 또는 지방자치단체의 공적 과제 수행에 필요한 재정

의 조달은 일차적으로 조세에 의해 이루어질 것을 예정하여 헌법에 특별히 규정하고 있는바, 헌법 제38조 및 제59조에 근거하여 법률로써 성립한 조세는 그 자체로 헌법적 정당성을 부여받으므로 헌법상 조세의 개념에 포섭될 수 있는 범위는 매우 엄격하게 해석해야 한다. 토지공개념 제도의 일환으로 제정된 토지초과이득세법과 달리, 개발이익환수법은 조세의 형식을 취하지 않고 개발부담금제도를 도입하였다. 개발부담금제도는 개발이익의 환수를 통해, 개발이익을 목적으로 하는 투기가 성행하는 것을 방지하고, 난개발 등을 막아 토지의 효율적인 이용을 촉진하기 위한 것이다. 따라서 징수된 개발부담금이 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 충당된다고 하더라도, 이것이 개발부담금의 본래 목적이라고 할 수 없다. 한편, 개발부담금은 ‘부담금관리 기본법’의 적용을 받는 부담금의 하나이다. 이러한 점을 고려할 때, 개발부담금은 헌법상 조세에 해당한다고 볼 수 없고, 투기방지와 토지의 효율적 이용 및 개발이익에 관한 사회적 갈등을 조정하기 위해 정책적 측면에서 도입된 유도적·조정적 성격을 갖는 특별부담금으로 봄이 타당하다.

## (2) 재산권 침해 여부

### (가) 심사기준

심판대상조항은 채권평등의 원칙에 대한 예외로서 개발부담금에 우선징수권을 인정하는 조항인바, 재산권 침해 여부와 관련하여 피담보채권의 우선변제를 확보하려는 담보권의 효력에 관한 사법상 거래질서에 예외를 인정할 필요가 있는지, 필요하다면 사법질서의 존중, 즉 담보권의 우선변제적 효력을 가장 덜 훼손하는 방식을 택했는지 여부 등을 과잉금지원칙에 따라 심사함이 타당하다.

## (나) 구체적 판단

심판대상조항이 개발부담금의 우선징수권 인정 시점을 ‘개발부담금의 납부 고지일’로 정한 것은 그 이후에는 개발부담금 납부의무자와 거래하고자 하는 상대방이 개발부담금의 존재를 예측할 수 있어 불측의 손해를 방지할 수 있다는 판단에 기초한 것으로 보인다. 조세는 공시되지 않는다고 하더라도 누구에게나 또는 어떤 재산에나 부과될 수 있어 거래상대방은 미납조세를 조사하여 불측의 손해를 방지할 수 있다. 그러나 개발부담금은 공시되지 아니할 뿐만 아니라, 일정 규모 이상의 개발사업에서 일정 수준 이상의 개발이익이 나온 경우에만 부과되어, 거래상대방으로서는 개발부담금의 존재 자체를 예측하기 어렵다. 또한, 개발부담금 납부의무자가 일반 사인에 불과하고, 담보권자에게 담보로 제공된 부동산도 개발사업과는 관련이 없는 등, 개발부담금과 관련된 외관이 전혀 없는 경우에는 거래상대방이 개발부담금의 존재 자체를 예측하기가 더 어렵다.

그럼에도, 심판대상조항은 거래상대방이 개발부담금의 부과 및 체납 여부에 대해서 알 수 있는 제도적 방안을 전혀 마련하지 않고 있다. 그 때문에 거래상대방은 개발부담금 납부의무자에게 계약관계나 신뢰에 기초하여 개발부담금 부과 및 체납여부를 확인할 수밖에 없는데, 이는 개발부담금 납부의무자의 협력이 전제되지 않는 한, 실효적인 수단이 될 수 없다. 국세나 지방세의 경우 거래상대방이 납세증명서, 미납국세 열람제도를 활용하여 세금의 납부 여부를 확인할 수 있는 점 등과 비교해 보면 이러한 입법상 미비점은 더 뚜렷해진다.

심판대상조항으로 달성하려는 공익은 개발부담금의 징수 확보이다. 그런데 심판대상조항은 담보권자의 재산권 제한에 그치는 것이 아니라 더 나아가 거래안전을 포함한 기존 사법질서를 훼손할 수

있다. 따라서 법익균형성 요건을 충족하기 위해서는 개발부담금의 징수 확보라는 공익이 거래안전을 포함한 기존 사법질서를 훼손하더라도 반드시 달성하여야 할 정도로 중요하거나, 사법질서의 훼손 정도가 심하지 않아야 할 것이다. 그런데 담보권자가 입게 될 불측의 손해에 비추어 제한되는 사익 또는 사법질서의 훼손 정도가 가벼워 보이지 않고, 그럼에도 개발부담금의 징수를 확보해야 할 절실한 공익적 요청이 있다고 판단되지 아니한다.

그렇다면 심판대상조항은 과잉금지원칙을 위반하여 담보권자의 재산권을 침해하므로 헌법에 위반된다.

### Ⅲ. 개발부담금의 법적 성격

#### 1. 공법상 금전납부의무의 종류와 개별적 특징

국가나 지방자치단체가 존립하기 위해서는 재원을 취득하여야 한다. 이러한 재원은 조세를 통하여 조달하는 것이 일반적이고, 조세가 수입원으로서 가장 비중이 높다. 조세 이외에도 사용료·수수료, 부담금, 사회보험료 및 특별부담금과 같은 비조세적 공과금, 벌금이나 과태료 등과 같은 벌과금도 공법상 금전납부의무에 해당한다.<sup>4)</sup>

4) 독일에서는 조세(Steuern), 수수료(Gebühren), 부담금(Beiträge), 특별부담금(Sonderabgaben) 등의 상위개념으로 공법상 공과금(öffentliche Abgaben)을 상정한다[Eva-Maria Gersch, in Klein (Hrsg.), Abgabenordnung – einschließlich Steuerstrafrecht -, 15. Aufl., 2020 §3 Rn. 2]. 명시적으로 상위 개념을 언급하지는 않지만, 조세와 비교가 되는 개념의 공과금으로 특별부담금(Sonderabgaben), 특권에 따른 부담(Vorzugslast)에 해당하는 수수료(Gebühren), 부담금(Beiträge), 그밖의 공과금(Künstlersozialversicherung, Fehlbelegungsabgabe, Sozialversicherungsbeiträge, Verbandslasten) 등을 들고 있어서, 조세와 조세 이외의 공과금의 상위 개념으로서의 공과금을 상정하고 있다고 볼 수 있는 견해로 Ulrich Koenig,

## 가. 조세

현대국가를 조세국가라고 한다. 조세국가는 영리활동을 통하여 스스로 재원을 마련하는 것을 원칙적으로 포기하고, 대신 시민 개인의 경제활동을 통해 획득한 성과의 일부를 조세로 거두어들이는 방식으로 재정수입을 확보한다. 이로써, 개인 또는 사회는 국가의 간섭 없이 자유로이 소득을 얻고, 그 소득이 국가의 자의적인 침해로부터 보호되는 경제질서, 즉 국가와 경제의 상호구별을 기초로 경제활동의 자유를 보장한다. 조세국가에서 국가재정에서 조세가 차지하는 비중이 높고, 그래서 조세가 없으면 막대한 재정적 수요를 충족시키기 어렵다는 측면이 있는 것은 사실이다. 그러나 그 핵심은 경제활동의 자유를 보장하기 위하여 국가는 기본적으로 조세를 통해서 재정수입을 조달하여야 측면에 있다.<sup>5)</sup> 헌법 제38조는 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다.”라고 하여 국민 공동의 부담(Gemeinlast)으로서 조세를 규정하고, 헌법 제59조는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정한다.”라고 하여 조세법률주의를 규정함으로써, 재정의 근간을 이루는 조세를 다른 공과금과 달리 특별히 규정하고 있다.

그러나 조세에 대해서는 헌법과 개별법에서 별도로 개념 정의를 하고 있지 않다.<sup>6)</sup> 헌법재판소는 조세를 “국가 또는 지방자치단체가

---

in Koenig (Hrsg.), Abgabenordnung, 2021 §3 Rn. 33 ff. 참조. 이러한 독일의 공법상 공과금 개념을 도식화하여 잘 정리한 것으로 신정규, “개발부담금의 법적 성격과 우선징수권에 관한 고찰 - 헌법재판소 2016. 6. 30. 2013헌바191, 2014헌바473 (병합) -”, 『토지공법연구』 제76집, 사단법인 한국토지공법학회, 2016. 11., 143-144쪽 참조.

5) 이상 차진아, “조세국가의 헌법적 근거와 한계”, 『공법연구』 제33집 제4호, 한국공법학회, 2005, 311쪽 참조.

6) 독일의 경우 우리의 국제기본법에 정도에 해당하는 Abgabenordnung 제3조 제1항에서 “조세는 특별한 급부를 위한 반대급부를 의미하지 않고 공법상 공공단체

재정수요를 충족시키기 위하여 반대급부 없이 법률에 규정된 요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 기준에 의하여 부과하는 금전급부”라고 판시한 바 있다(헌재 2016. 6. 30. 2013헌바191 등, 판례집 28-1하, 453, 461).<sup>7)</sup> 이는 조세에 대한 일반적인 개념 정의이기도 하다.<sup>8)</sup>

그러나 조세는 반드시 일반재원에 충당되는 것은 아니고, 일정한 사업을 위하여 지출될 것을 목적으로 하는 조세도 존재한다. 이를 목적세라고 하는데, 교육세, 농어촌특별세 등이 이에 속한다. 또한, 조세가 재정수요 충족을 목적으로 한다고 하더라도, 국가가 일정한 정책적 목표를 달성하거나 일정한 방향으로 행위를 유도하기 위하여 조세를 수단으로 사용하기도 한다. 이러한 조세를 ‘정책적·유도적 조세’라고 하여 재정수요 충족을 목적으로 하는 ‘국고적 조세’와 구별하기도 한다. 그렇지만, ‘정책적·유도적 조세’의 경우에도 조세의 성격, 즉 재정수요 충족을 목적으로 한다는 측면이 우선되어야 할 것이다. 이러한 성격이 없는 경우에는 조세라고 볼 수 없다. 이

---

에 의하여 수입을 목적으로 과세요건(Tatbestand)을 충족하는 모든 사람들에게 부과되는 금전급부이다; 수입의 목적은 부수적인 목적일 수 있다.”라고 정의하고 있다.

- 7) 헌법재판소는 초기 결정에서 “조세는 국가 또는 지방자치단체가 재정수요를 충족시키거나 경제적·사회적 특수정책의 실현을 위하여 국민 또는 주민에 대하여 아무런 특별한 반대급부없이 강제적으로 부과징수하는 과징금을 의미하는 것이다.”라고 하였다(헌재 1990. 9. 3. 89헌가95, 판례집 2, 245, 251). 여기서 ‘과징금’이란, 행정청이 부과 징수하는 금원이라는 의미여서, 통상 법률에서 행정청의 의무를 위반한 자에 대하여 부과하는 금전적인 제재로서의 과징금과는 차이가 있다. 이에 대한 적절한 지적으로, 최진수, “개발부담금의 법적 성격과 그 합헌성 심사기준에 관한 고찰”, 「공법연구」 제49집 제2호, 한국공법학회, 2020. 12., 537쪽 참조.
- 8) 한수웅, 헌법학(제9판), 법문사, 2019, 1159쪽; 정종섭, 헌법학원론(제11판), 박영사, 2016, 1087쪽; 이준일, 헌법학강의(제5판), 홍문사, 2013, 845쪽; 임승순, 조세법(제20판), 박영사, 2020, 4쪽 참조.

경우 오히려 다른 공법상 금전납부의무로 보아야 할 것이고, 그에 따른 헌법상 정당화가 필요할 것이다. 결국 조세의 성격을 유지하기 위해서는 적어도 그러한 부담이 모든 국민 공동의 부담인지 여부가 그 핵심이 된다고 할 것이다.<sup>9)</sup>

조세가 다른 비조세적 공과금과 구별되는 것은 조세의 경우 그 목적이 재정수요를 충족시키기 위한 것이라는 점, 보상관계와 관련하여 반대급부 없이 이루어진다는 점, 징수대상의 범위와 관련하여 일반성을 지닌다는 점에 있다.<sup>10)</sup>

모든 국민은 법률이 정하는 바에 따라 납세의 의무를 지게 되지만, 조세의 부과는 그 자체로 정당화되는 것은 아니다. 조세는 원칙적으로 담세능력을 표상하는 표지에 따라 담세능력에 상응하게 부과되어야 하는데, 평등의 원칙이 조세법 영역에 투영된 이러한 원칙을 이를 응능부담의 원칙이라고 한다.<sup>11)</sup>

## 나. 비조세적 공과금

### (1) 사용료·수수료, 부담금

사용료 또는 수수료란 특정한 개별적으로 귀속시킬 수 있는 공적 급부를 원인으로 그 비용의 전부 또는 일부를 충당하도록 공법 규범 또는 그 밖의 고권적 조치에 의해서 부과되고 특정되는 금전급부이다.<sup>12)</sup> 사용료는 특정한 재화의 공급으로 인한 대가이고, 수수

9) 차진아, “개발부담금의 법적 성격에 관한 헌법재판소 판례의 분석과 평가”, 「강원법학」 제59권, 강원대학교 비교법학연구소, 2020. 2., 159쪽 참조.

10) 임승순, 앞의 책, 4쪽.

11) 헌재 1999. 11. 25. 98헌마55, 판례집 11-2, 593, 608 등 참조(다만, 응능부담의 원칙은 합리적 이유가 있는 경우라면 납세자간의 차별취급도 예외적으로 허용된다).

12) Ulrich Koenig, a. a. O., Rn. 40.

료는 특정한 용역에 대한 대가이다. 하지만 그 성격에 있어서 차이가 없다. 이처럼 사용료 또는 수수료는 공적 급부에 대한 대가로 지급되는 것이므로, 비용의 충당(Kostendeckung)이 그 정당화의 요소가 된다.<sup>13)</sup> 즉, 수수료·사용료는 특정한 급부의 가치와 적정한 관계에 있어야 하는데, 이를 등가성의 원칙(Äquivalenzprinzip)이라고 한다.<sup>14)</sup>

부담금은 공적 시설 또는 장비(öffentliche Einrichtung oder Anlage)의 비용에 전부 또는 부분적으로 충당하기 위하여 그 시설 또는 장비의 제작, 매수 또는 존재로 특별한 이익을 보장받은 자에게 부과되는 (일회적인) 금전급부이다.<sup>15)</sup> 부담금으로 번역되기도 한다. 부담금 또는 수수료·사용료와 동일하게 등가성의 원칙이 적용된다.

사용료·수수료와 부담금은 모두 공적 급부에 대한 대가성을 지닌다는 점에서 공통적이다. 하지만 사용료·수수료의 경우에는 급부와 반대급부가 직접적으로 관련되나, 부담금의 경우는 급부와 반대급부가 간접적으로 관련된다.<sup>16)</sup> 사용료·수수료는 그 공적 시설 등의 이용으로 이익을 얻게 되는 특정한 개인에게 부과되나, 부담금은 공적 시설 등의 이용으로 잠재적으로 특별한 경제적 이익을 얻을 수 있는 사람에 대해서 부과된다.

## (2) 특별부담금

### (가) 의의

특별부담금은 명칭에 ‘부담금’이라는 용어가 사용되어 부담금의

13) BVerfGE 108, 1 (18)

14) Ulrich Koenig, a. a. O., Rn. 41.

15) Ulrich Koenig, a. a. O., Rn. 42.

16) 김태오, ‘주파수 경매대가와 주파수 이용권의 관계 및 주파수 이용권의 재산권성’, 『경제규제와 법』 제3권 제2호, 서울대학교 공익산업법센터, 2010. 11., 328쪽.

일종으로 오인될 소지가 있으나, 독일어로 특별부담금은 Sonderabgaben이고 부담금은 Beiträge인 것에서 볼 수 있듯이 부담금과 구별되는 별개의 공과금이다.<sup>17)</sup> 헌법재판소는 특별부담금을 “특별한 과제를 위한 재정에 충당하기 위하여 특정집단에게 과업과의 관계 등을 기준으로 부과되고 공적기관에 의한 반대급부가 보장되지 않는 금전급부의무”라고 정의하고 있다.<sup>18)</sup>

#### (나) 종류

헌법재판소는 특별부담금을 그 부과목적과 기능에 따라 순수하게 재정조달 목적만 가진 재정조달목적 부담금과 재정조달 목적뿐 아니라 부담금의 부과 자체로 추구되는 특정한 사회·경제정책 실현 목적을 가진 정책실행목적 부담금으로 분류한다.<sup>19)</sup> 재정조달목적

17) 헌법재판소는 강학상 특별부담금에 해당하는 것임에도 ‘부담금’이라는 용어를 사용하면서, 재정조달 목적 부담금과 정책실행목적 부담금으로 구분하고 있는 결정례가 많이 있다(대표적으로 헌재 2008. 11. 27. 2007헌마860, 판례집 20-2하, 447, 459-460은 영화상영관 입장권에 대한 부과금을 재정조달목적 부과금이라고 하면서, 특별부담금의 정당화 요건에 따라 판단하고 있다). 이는 강학상 사용료·수수료, 부담금, 특별부담금을 구별하지 않고 조세 이외의 금전지급의무에 대해서 포괄적으로 규율하고 있는 ‘부담금관리 기본법’의 영향을 받은 것으로 보인다. 그렇지만, 재정조달목적 부담금과 정책실행목적 부담금은 부과목적에 따라 특별부담금을 구분한 것이므로, 단순히 ‘부담금’이라고 하는 것보다는 ‘특별부담금’에 해당한다는 점을 명시하는 것이 바람직하다고 본다. 강학상 특별부담금에 해당한다는 점을 명확히 밝힌 것으로는 텔레비전방송수수료(헌재 1999. 5. 27. 98헌바70, 판례집 11-1, 633, 640-641), 장애인고용부담금(헌재 2003. 7. 24. 2001헌바96, 판례집 15-2상, 58, 91-92) 등이 있다. 한편, 헌법재판소는 특별부담금(Sonderabgaben)이 전통적인 의미의 부담금(Beiträge)과 다르다는 점을 대체로 인식하고 있으나, 과밀부담금과 관련하여 그 성격이 특별부담금이라고 하면서도 원인자부담금으로서의 성격과 부분적으로 수익자부담금의 성격도 지닌다는 서술을 하는 등 전통적인 부담금과 특별부담금을 완전히 분리하지 못한 채 관련하여 서술하는 경우도 있다(헌재 2001. 11. 29. 2000헌바23, 판례집 13-2, 606, 621-622 참조).

18) 헌재 2003. 12. 18. 2002헌가2, 판례집 15-2하, 367, 377.

19) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 26 참조.

부담금은 추구되는 공적 과제가 부담금 수입의 지출 단계에서 비로소 실현되는 반면, 정책실현목적 부담금은 추구되는 공적 과제의 전부 혹은 일부가 부담금의 부과 단계에서 이미 실현된다.<sup>20)</sup> 헌법재판소는 정책실현목적 부담금을 경제적 부담을 지우는 것 자체가 국민의 행위를 일정한 정책적 방향으로 유도하는 수단이 되는 경우인 유도적 부담금과 특정한 공법적 의무를 이행하지 않은 사람과 그것을 이행한 사람 사이 혹은 공공의 출연으로부터 특별한 이익을 얻은 사람과 그 외의 사람 사이에 발생하는 형평성 문제를 조정하는 수단이 되는 경우인 조정적 부담금으로 세분하고 있다.<sup>21)</sup>

#### (다) 조세와의 구별

특별부담금이 재정조달의 목적으로 사용될 수 있고, 금전납부의 무의 대가성이 존재하지 않는다는 특성은 조세와 동일하다. 개념적으로 조세는 국가의 일반과제를 수행하기 위하여 모든 국민이 공동으로 지는 부담인 반면, 특별부담금은 특별한 과제수행을 위하여 특정한 집단에게 부과되는 부담으로 구별할 수 있다.<sup>22)</sup> 그렇지만 구체적인 경우로 들어가면 조세인지 특별부담금인지 구별하는 것이 쉬운 것이 아니다. 개발부담금의 법적 성격에 대해서 조세인지 특별부담금인지, 아니면 다른 비조세적 공과금에 해당하는지에 관한 논쟁이 존재하는 것도 이를 방증한다.

그렇지만 조세와 특별부담금을 구별하는 것은 중요하다. 조세국

20) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 26 참조.

21) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 26. 이와 달리 홍완식, '특별부담금에 관한 연구 - 헌법재판소의 결정례를 중심으로 -', 「토지공법연구」 제54집, 사단법인 한국토지공법학회, 2011. 8., 172-174쪽은 재정조달목적에 의한 특별부담금, 정책실현목적에 의한 특별부담금, 재정조달 및 정책실현 목적에 의한 특별부담금으로 3분하고 있다.

22) 헌재 1999. 10. 21. 97헌바84, 판례집 11-2, 433, 452-453 참조.

가를 지향하고 있는 현대국가에서는 조세는 국가의 활동을 위하여 가장 중요하고 비중이 높은 재원으로서 조세법률주의와 조세평등주의라는 헌법상 통제를 받게 된다. 그러나 특별부담금의 경우는 헌법상 명시적으로 규정되어 있지 않으므로, 이를 통제하는 것이 쉽지 않다. 또한 특별부담금은 조세의 신설에 비하여 국민의 저항이 크지 않고, 징수나 집행과정의 어려움이 적어 손쉬운 재원조달 수단이 될 수 있으며, 특별부담금의 수입은 대부분 기금이나 특별회계의 형태로 관리되므로 일반 예산에 비해 안정적으로 사업비를 확보할 수 있다.<sup>23)</sup> 이러한 현실적인 측면 때문에 입법자로서는 조세로 징수하여야 할 것을 특별부담금의 형태로 우회하려는 유혹을 받기 쉽다. 그러나 입법자가 조세와 특별부담금의 형식을 선택할 수 있는 재량이 존재하는 것은 아니다.<sup>24)</sup> 헌법이 국가 또는 지방자치단체의 공적 과제 수행에 필요한 재정의 조달이 일차적으로 조세에 의해 이루어질 것을 예정하고 있기 때문에, 국가의 일반과제를 수행하기 위해서는 조세의 형식으로 금전을 납부하도록 하여야지, 특별부담금의 형식을 사용할 수는 없다.<sup>25)</sup> 결국 특별부담금은 특별한 과제수행을 위하여 특정한 집단에게 부과된다는 점에서 조세와 다른 유형의 공법상 공과금(금전납부의무)로서 정당화되어야 한다.

#### (라) 정당화 요소

##### 1) 재정조달목적 특별부담금

헌법재판소는 재정조달목적 특별부담금의 경우, “① 조세에 대한 관계에서 예외적으로만 인정되어야 하며 국가의 일반적 과제를 수

23) 헌재 2003. 12. 18. 2002헌가2, 판례집 15-2하, 367, 379-380 참조.

24) Eva-Maria Gersch, a. a. O Rn. 21; 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 28 참조.

25) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 28 참조.

행하는 데에 부담금 형식을 남용하여서는 아니 되고, ② 부담금 납부의무자는 일반 국민에 비해 부담금을 통해 추구하고자 하는 공적 과제에 대하여 특별히 밀접한 관련성을 가져야 하며, ③ 부담금이 장기적으로 유지되는 경우 그 징수의 타당성이나 적정성이 입법자에 의해 지속적으로 심사될 경우” 헌법적으로 정당화될 수 있다고 본다.<sup>26)</sup> 특히 ‘부담금 납부의무자의 공적 과제에 대한 밀접한 관련성’과 관련하여, “① 일반인과 구별되는 동질성을 지녀 특정집단이라고 이해할 수 있는 사람들이어야 하고(집단적 동질성), ② 부담금의 부과를 통하여 수행하고자 하는 특정한 경제적·사회적 과제와 특별히 객관적으로 밀접한 관련성이 있어야 하며(객관적 근접성), ③ 그러한 과제의 수행에 관하여 조세외적 부담을 져야 할 책임이 인정될만한 집단이어야 하고(집단적 책임성), ④ 만약 부담금의 수입이 부담금 납부의무자의 집단적 이익을 위하여 사용될 경우에는 그 부과의 정당성이 더욱 제고된다(집단적 효용성).”라고 하여 그 판단 기준을 구체화하고 있다. ‘부담금 납부의무자의 공적 과제에 대한 밀접한 관련성’을 판단하는 기준은 독일연방헌법재판소가 특별부담금에 대한 정당화요소로 판단하였던 기준을 수용한 것이라고 할 수 있다.<sup>27)</sup>

## 2) 정책실현목적 특별부담금

정책실현목적 특별부담금은 재정조달의 목적보다는 의무를 부과함으로써 사회적·경제적 정책을 실현하는 데 그 목적이 있으므로, 재정조달목적 특별부담금의 정당화 기준을 그대로 적용할 수는 없

26) 현재 2008. 11. 27. 2007헌마860, 판례집 20-2하, 447, 460.

27) BVerfGE 55, 274 (305 ff.); 특별부담금에 대한 독일연방헌법재판소의 결정과 학설의 경향과 관련하여서는 김성수, 특별부담금의 헌법적 정당화 요소에 관한 연구, 한국법제연구원, 2005. 6., 13-30쪽 참조.

다.<sup>28)</sup> 먼저 조세국가는 국가의 공적 과제를 수행하기 위한 재정을 조세를 통하여 충당하도록 하고 있으나, 정책실행목적 특별부담금은 재정조달의 부수적인 효과만을 거둔다는 점에서 조세의 형식이 우선하여야 한다고 볼 수 없다.<sup>29)</sup> 한편, 재정조달목적 특별부담금은 납부의무자를 일반 국민과 분리하여 추가적인 공과금을 부담하도록 하는 합리적인 이유로서 납부의무자가 재정조달의 대상인 공적 과제에 대하여 일반국민에 비해 특별히 밀접한 관련성을 가질 것을 요구한다. 그런데 정책실행목적 부담금의 경우에는 부담금의 부과가 정당한 사회적·경제적 정책목적을 실현하는 데 적절한 수단이라는 사실이 곧 합리적 이유를 구성할 여지가 많다. 따라서 재정조달목적 부담금의 헌법적 정당화에 있어서는 중요하게 고려되는 ‘재정조달 대상 공적 과제에 대한 납부의무자 집단의 특별한 재정책임 여부’ 내지 ‘납부의무자 집단에 대한 부담금의 유용한 사용 여부’ 등은 정책실행목적 부담금의 헌법적 정당화에 있어서는 그다지 결정적인 의미를 갖기 어렵다고 할 것이다.<sup>30)</sup> 특히 정책실행목적 부담금은 개별행위에 대한 명령·금지와 같은 직접적인 규제수단을 사용하는 대신 부담금이라는 금전적 부담의 부과를 통하여 간접적

28) BVerfGE 57, 139 (167ff.)

29) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 29 참조.

30) 헌재 2004. 7. 15. 2002헌바42, 판례집 16-2상, 14, 29 참조. 그러나 특별부담금이란 지 어떠한 정책적 목적 달성에 적합한 수단이라는 점만으로 그것이 국민 일반의 공동부담이 아닌 특정 집단만이 금전적 부담을 져야 할 합리적 이유가 될 수 없다고 하면서, 정책실행목적 특별부담금이 객관적 근접성과 집단적 책임성의 요건을 갖추지 못하였다면 비록 특별부담금 부과가 정책적 목적을 위해서 적절한 수단이라고 하더라도 특정 집단에 대한 재정책임의 부과가 아닌 다른 수단을 찾아야 한다는 견해로, 최진수, ‘개발부담금의 법적 성격과 그 합헌성 심사기준에 관한 고찰’, 「공법연구」 제49집 제2호, 한국공법학회, 2020. 12., 540-541쪽 참조. 같은 취지로 독일연방헌법재판소의 중증장애인부담금(Schwerbehindertenabgabe) 결정을 비판하는 견해로 김성수, 앞의 책, 18쪽 참조.

으로 국민의 행위를 유도하고 조정함으로써 사회적·경제적 정책목적 달성과자 하는 것이므로, 부담금의 정당화 요건 중 ‘재정조달 대상인 공적 과제와 납부의무자 집단 사이에 존재하는 관련성’ 자체보다 ‘재정조달 이전 단계에서 추구되는 특정 사회적·경제적 정책목적과 부담금의 부과 사이에 존재하는 상관관계’가 더 중요한 의미를 지닌다.<sup>31)</sup>

## 2. 개발부담금의 입법취지와 법적 성격

### 가. 개발부담금제도의 입법취지와 입법배경

‘개발이익 환수에 관한 법률’에서 규정하고 있는 개발부담금제도는, 사업시행자가 국가 또는 지방자치단체로부터 인가 등을 받아 개발사업을 시행한 결과 개발사업 대상토지의 지가가 상승하여 정상지가 상승분을 초과하는 불로소득적인 개발이익이 생긴 경우, 이를 사업시행자에게 독점시키지 아니하고 국가가 그 일부를 환수하여 그 토지가 속하는 지방자치단체 등에게 배분함으로써, 경제정의 실현하고, 토지에 대한 투기를 방지하며, 토지의 효율적인 이용의 촉진을 도모하기 위한 제도이다.<sup>32)</sup> 이는 토지공개념의 일환으로 도입되었는데, 개발사업시행자가 얻게 되는 개발이익은 개발부담금으로, 개발사업 주변지역의 토지소유자가 얻게 되는 개발이익은 토지초과이득세법에 의한 토지초과이득세로 각각 징수하도록 이원적인 체제로 규정되었다.<sup>33)</sup> 개발이익환수에관한법률의 제정으로 다른 법률에서 시행 중이던 수익자부담금이 폐지되었다.<sup>34)</sup>

31) 헌재 2020. 5. 27. 2018헌바465, 판례집 32-1하, 345, 360 – 재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 이은애, 재판관 이영진, 재판관 이미선의 별개의견.

32) 헌재 1998. 6. 25. 95헌바35등, 판례집 10-1, 771, 788 참조.

33) 개발이익환수에관한법률(법률 제4175호, 1989. 12. 30., 제정) 제정이유 참조.

### 나. 개발부담금의 법적 성격에 관한 견해 대립

개발부담금의 법적 성격과 관련하여 과거에는 인적 공용부담설, 새로운 의무확보수단설, 조세 또는 준조세설, 수익자부담금유사설 등이 대립하였다.<sup>35)</sup> 그러나 근래에는 대체로 개발부담금을 조세 또는 준조세로 보는 견해<sup>36)</sup>와 특별부담금으로 보는 견해가 대립하고 있다. 헌법재판소도 대상 결정과 다른 결정<sup>37)</sup>에서 개발부담금

34) 도시계획법 제65조, 도시재개발법 제59조, 토지구획정리사업법 제75조, 산업기 지개발촉진법 제12조, 특정지역종합개발촉진에관한특별조치법 제23조, 도로법 제66조, 자연공원법 제32조. 해당 조문의 표제는 모두 수익자부담금으로 되어 있다. 그러나 각각의 법률은 부담금의 납부의무를 부담하는 수익자를 해당 사업으로 인하여 '현저한 이익을 받은 자'로 보고 있는바, 그 범위가 불분명하고, 부담금의 사용에 대한 제한하는 경우도 있고, 제한하지 않는 경우도 있어서 그 법적 성격이 모두 강학상 부담금에 해당한다고 보기는 어렵다. 결국 개별적으로 그 법적 성격을 판단하여야 한다.

35) 이러한 견해대립에 대한 소개로는 김남욱, '개발부담금제도에 관한 고찰', 「토지 공법연구」 제10집, 한국토지공법학회, 2000. 8., 160-162쪽 참조. i) 인적 공용부담설에서는 개발부담금이 전통적인 부담금과 유사하기는 하나, 특정한 공익사업의 수요에 충당하기 위하여 부과하는 것이 아니라 전국토의 균형 있는 개발을 위하여 부과되는 것으로서, 부담자가 일반국민이 아니라 특정한 개발사업을 하는 자로 특정되어 있고, 그 부가가 일회적이므로 공용부담의 발전된 형태로 본다. ii) 새로운 의무확보 수단설은 개발부담금을 토지로부터 발생되는 개발이익을 환수하여 이를 적정하게 배분함으로써 투기방지와 개발이익에 관한 사회적 갈등을 조정하기 위한 법령상의 부작위의무의 이행을 확보하기 위한 것으로 새로운 형태의 의무이행확보수단의 성격을 가지는 것으로 본다. iii) 수익자부담금 유사설에서는 개발부담금은 주된 목적이 개발이익을 환수하는 것이고 당해 개발사업의 경비에 대한 일부로 충당되는 것은 아니므로 엄격한 의미에서 수익자 부담금은 아니지만, 실질적으로 사업경비의 일부를 충당하는 측면도 있을 뿐만 아니라 동일한 개발사업으로 인한 개발이익에 대하여 이중부담이 되지 않도록 종래의 도로사업, 도시재개발사업 등에 의한 수익자부담금 제도가 폐지되었으므로 수익자부담금과 유사한 제도라고 본다.

36) 이선영, "토지재산권의 가치보장과 개발이익 환수의 한계 - 개발부담금제도를 중심으로 -", 「토지법학」 제26-2호, 사단법인 한국토지법학회, 2010. 12., 192면은 개발부담금을 조세의 일종인 토지증가세와 같은 성질을 지닌다고 본다.

37) 현재 2020. 5. 27. 2018헌바465, 판례집 32-1하, 345.

을 실질적 조세로 보는 견해와 특별부담금으로 보는 견해로 나뉘었다.

#### (1) 실질적 조세로 보는 견해(대상 결정의 법정의견)

이 견해는 개발부담금이 ‘부담금관리 기본법’의 규율대상이라고 하더라도 그 법적 성격은 실질적인 내용을 기준으로 판단하여야 한다고 본다. 그러면서 i) 개발부담금은 특정 개발사업에 대한 반대급부적 성격 없이 개발이익환수법에 규정된 요건에 해당하는 모든 사람에게 대하여 일방적으로 부과·징수되는 점, ii) 개발부담금의 귀속과 관련하여 100분의 50은 개발이익이 발생한 토지가 속하는 지방자치단체에 귀속되고, 이를 제외한 나머지는 법률이 정하는 지역발전특별회계에 귀속되어 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 충당되는 점, iii) 개발부담금의 목적과 관련하여 개발부담금은 개발사업의 시행 등으로 인하여 우연히 발생한 불로소득적인 개발이익을 환수하여 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 배분함으로써 부가적으로 토지에 대한 투기를 방지하고 토지의 효율적인 이용을 촉진하는 사회·경제 정책적 목적을 실현하는 기능도 수행하는 점, iv) 입법 경위 및 연혁과 관련하여 개발부담금과 토지초과이득세는 그 목적과 기능에 있어서 본질적으로 다르지 아니한 점을 논거로, 개발부담금은 ‘실질적인 조세’에 해당한다고 본다.<sup>38)</sup>

38) 그밖에도 개발부담금이 조세인지 특별부담금인지를 판단하기 위해서는 금전급부의무가 ‘담세능력에 따라 부과되는 것인지’ 아니면 ‘특별한 집단적 재정책임’에 의하여 부과되는지를 기준으로 하여야 한다고 보면서, 개발이익은 미실현이익이지만, 미실현이익에 대한 과세가 금지되는 것은 아니고, 개발이익이라는 불로소득적 이익을 담세능력으로 포착하여 조세 부과와 같은 제척방법을 사용하여 금전급부의무를 부과하는 것이므로 개발부담금의 법적 성격은 ‘실질적 조세’라고 하는 견해로 최진수, 앞의 논문, 547-552쪽 참조. 이 견해는 개발부담금의 부과 원리를 기준으로 조세인지 특별부담금인지 여부를 판단하므로, 참신한 견

## (2) 특별부담금으로 보는 견해(대상 결정의 반대의견)

이 견해는 조세가 헌법상 특별한 의미를 지니고 있으므로, 헌법상 조세의 범위를 엄격하게 제한하여야 한다는 점을 전제로 한다. 그러면서 i) 입법 연혁적으로 토지초과이득세법은 조세의 형식을 취하였지만, 개발부담금은 조세의 형식을 취하지 않았다는 점, ii) 개발부담금의 목적과 관련하여, 개발부담금이 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 충당되는 효과가 있다고 하더라도 이는 개발부담금의 본래 목적이 아니고, 개발부담금은 투기를 방지하는 등 정책적인 목적으로 입법되었다는 점, iii) 실정법상 논거로 개발부담금이 '부담금관리 기본법'의 적용을 받는다는 점에 비추어 개발부담금은 조세에 해당하지 아니하고, 투기방지와 토지의 효율적 이용 및 개발이익에 관한 사회적 갈등을 조정하기 위해 정책적 측면에서 도입된 특별부담금으로서, 유도적·조정적 성격을 갖는 특별부담금으로 본다.

## (3) 비판적 검토

### (가) 법정의견에 대한 비판

#### 1) 논거의 부족

개발부담금을 실질적 조세로 보는 헌법재판소의 법정의견은 이에 대한 명확한 논거를 제시하고 있지 못하다. i) 개발부담금이 특정사업에 대한 반대급부가 아니라는 것은 수수료·사용료, 전통적 의미의 부담금을 조세 및 특별부담금과 구별하는 기준이 되는 것으로 조세와 특별부담금에 공통적으로 적용될 수 있는 논거에 불과하다.<sup>39)</sup> ii) 개발부담금이 개발이익환수법에 규정된 요건에 해당하는

---

해이기는 하나, 특별부담금의 경우에도 조세의 담세능력과 마찬가지로 일정한 기준에 의해서 부과되는 것이므로, 개발부담금을 조세로 보아야 한다는 결정적인 논거로 보기 어렵다.

모든 사람에 대하여 일방적으로 부과·징수되는 점도 모든 조세와 특별부담금에 공통된다.<sup>40)</sup> iii) 개발부담금의 귀속 문제는 개발부담금이 국가의 일반과제 수행에 사용되는지, 특별한 과제수행에 사용되는지를 추단할 수 있는 하나의 요소에 해당한다. 그렇지만 100분의 50은 개발이익이 발생한 토지가 속하는 지방자치단체에 귀속되고, 이를 제외한 나머지는 법률이 정하는 국가균형발전특별회계에 귀속된다는 점은 개발부담금이 국가 또는 지방자치단체의 일반과제 수행에 사용되는지, 특별한 과제수행에 사용되는지를 판단하는 기준이 되기에는 모호하다.<sup>41)</sup> 특별부담금은 특별한 과제수행에 사용되기 위하여 기금을 조성하여 특정한 용도로 사용되도록 하는 경우가 많다. 기금은 국가나 지방자치단체의 일반회계나 특별회계와 구별되므로, 특별한 과제수행에 사용되는지 여부를 명확하게 판단하기 쉽다. 그렇지만 기금이 조성되지 않았다고 하여 개발부담금이 ‘실질적인 조세’라고 곧바로 단정하기는 어렵다. 특별회계의 경우도 특정한 용도로 사용처가 제한된다. 다만, 특별회계가 특별한 과제수행에 사용되는지는 또다시 검토가 필요하다. 개발부담금의 경우에는 국가 귀속분의 경우 특별회계로 귀속된다. 지방자치단체의 귀속분은 원칙적으로 일반회계에 귀속되나, ‘해당 시·군·구의 토지 관리와 지역균형개발사업을 효율적으로 추진하기 위하여 사용하여야

39) 같은 취지로 차진아, 앞의 논문(각주 9), 183쪽.

40) 차진아, 앞의 논문(각주 9), 186-187쪽은 모든 공과금이 법률에 규정된 요건에 해당하는 자에게 대하여 일반적 기준에 의하여 부과되는 금전이라고 한다. 그러면서 헌법재판소가 조세의 특성인 재정수요의 목적이 되는 과제의 일반성을 간과하고 조세의 개념을 피상적으로 이해했다고 비판한다. 전반적으로 같은 취지로 신정규, 앞의 논문, 151쪽.

41) 신정규, 앞의 논문, 150쪽은 특별회계인 지역발전특별회계(국가균형발전특별회계)에 귀속이 된다는 점은 오히려 개발부담금을 특별부담금으로 볼 수 있는 여지가 있다고 한다.

한다’는 용도의 제한이 있고, ‘필요한 경우에는 조례로 정하는 바에 따라 귀속되는 개발부담금을 재원으로 하는 토지관리특별회계를 설치’되어 관리될 수도 있다(‘개발이익 환수에 관한 법률 시행령’ 제 3조 제7항). 이처럼 개발부담금은 국가와 지방자치단체의 일반적 과제수행과 구별되는 특별한 과제수행에 사용된다고 볼 수 있는 요소를 포함하고 있다고 할 것이다. 따라서 개발부담금의 귀속 문제가 개발부담금을 실질적 조세로 보는 결정적인 논거로 보기는 어렵다. iv) 개발부담금의 목적이 재정수입뿐만 아니라 토지에 대한 투기를 방지하고 토지의 효율적인 이용을 촉진하는 사회·경제 정책적 목적을 실현하는 기능도 수행한다는 점 또한 특별부담금에도 적용될 수 있는 논거이다.<sup>42)</sup> v) 입법 경위 및 연혁과 관련하여 개발부담금과 토지초과이득세가 그 목적과 기능에 있어서 본질적으로 다르지 아니한 점은 입법자가 개발부담금과 토지초과이득세의 목적과 기능이 같음에도 그 형식을 달리하였다는 점을 간과한 것이다.<sup>43)</sup> 결국 헌법재판소의 법정의견은 개발부담금의 법적 성격을 규명함에 있어서 구별기준이 되는 급부의 목적과 납부의무자의 차이에 대해서는 별다른 언급 없이 개발부담금을 실질적 조세라고 한 것이다.

## 2) 입법자 의사 존중의 방향

한편, 개발부담금의 성격을 실질적인 내용을 기준으로 판단하자는 법정의견의 취지는 입법자의 의사를 존중한다는 측면에서 그 지향점은 바람직하다. 그러나 개발부담금이 실질적 조세라고 보는 법

42) 같은 취지로 신정규, 앞의 논문, 150쪽; 차진아, 앞의 논문(각주 9), 183쪽.

43) 부과 목적과 기능이 같다고 하여 부과대상자의 범위와 법적 지위, 해당 공익 사업과의 관련성, 징수금의 지출목적의 차이가 있음에도 같은 유형의 공과금으로 단정하는 것이 설득력이 없다고 보아, 위와 같은 헌법재판소 법정의견을 비판하는 견해로 차진아, 앞의 논문(각주 9), 183-184쪽 참조.

정의건의 논거는 조세와 특별부담금 중 어느 것으로 보더라도 대부분 적용될 수 있는 것이다. 그렇다면 법정의건의 논거만 본다면 결국 개발부담금은 실질적 조세 또는 특별부담금 어느 것에도 해당할 수 있는 모호한 성격을 가진다고 보아야 할 것이다. 특히 개발부담금의 납부의무자인 개발사업자가 일반 국가가 구별되는 집단인지 여부가 모호할 경우에는 실질적인 내용을 기준으로 하더라도 그 성격을 규명하기 어렵다. 조세가 국가의 재정에서 중요한 역할을 하지만, 조세와 특별부담금 중 그 성격이 명확하지 아니한 경우에 조세로 추정된다고 볼 수 없다. 이러한 경우에는 오히려 입법자가 조세 형식이 아닌 부담금의 형식을 취하였고, ‘부담금관리 기본법’을 제정하면서 그 대상에 개발부담금을 포함하였다는 점을 고려하는 것이 입법자의 의사에 더 다가간 것으로 볼 수 있다.

#### (나) 반대의견에 대한 비판

##### 1) 개발부담금의 법적 성격에 대한 소극적 논증

이와 달리 반대의견은 개발부담금의 법적 성격을 특별부담금에 해당하는지 적극적으로 논증하기보다는 소극적으로 조세에 해당하지 않는다는 점을 논증하는 것에 치중하였다. 이는 반대의견이 헌법상 조세의 특수성을 강조하여 헌법상 조세의 범위를 축소하였기 때문이다. 그래서 반대의견에는 오히려 특별부담금에 해당한다는 논거가 부족하다. 이는 개발부담금이 개발행위의 허가에 대한 대가로 보기도 어려워 직접적인 반대급부의 성격이 없다는 점에서 반대급부에 해당하는 수수료·사용료 또는 부담금이 아니라는 전제하고, 그렇다면 조세가 아니라는 점을 강조해서 결국 특별부담금에 해당한다고 본 것으로 추정된다. 그렇다고 하더라도, 비조세적 공과금의 경우에도 그 성격이 모호한 경우도 존재할 수 있다는 점에서 개

발부담금의 법적 성격을 특별부담금이라는 점을 좀 더 적극적으로 논증하였어야 한다. 물론 개발부담금은 투기를 방지하는 등 정책적인 목적으로 입법되었다는 점에서 개발을 하지 못하도록 의무를 부과하는 것이 아니라, 개발사업자가 투기의 목적으로 개발하는 것을 방지하고, 토지를 효율적으로 이용하도록 개발을 유도한다는 점에서 정책실행목적 부담금이라고 볼 수는 있다. 그러나 조세도 목적세의 경우 부수적이라도 정책실행 목적을 추구할 수 있다는 점에서 조세와 확연히 구별되는 것도 아니다.

## 2) 적극적 논증 필요

반대의견에서 개발부담금을 정책실행목적 특별부담금으로 본다면, 조세와 특별부담금의 구별 기준이 되는 금전급부 의무의 목적이 ‘국가의 일반과제 수행’인지 ‘특별한 과제수행’인지와 그 납부 의무자가 ‘모든 국민’인지 ‘특정한 집단’인지를 적극적으로 검토하여야 한다. 다만, 그 과정에서 재정조달목적 특별부담금이 아닌 정책실행 목적 특별부담금의 특수성을 고려할 필요가 있다.

### 가) 정책실행목적 특별부담금과 금전급부 의무의 목적

먼저 개발부담금은 토지의 개발을 금지하거나 개발로 인한 정당한 이익의 취득을 금지하기 위하여 부과되는 것이 아니다. 이는 개발이익의 용어 정의(‘개발이익 환수에 관한 법률’ 제2조 제1호)에서도 볼 수 있듯이, 개발이익이란 ‘정상지가 상승분을 초과한 토지 가액의 증가분’을 의미한다. 이처럼 개발부담금은 개발이익을 개발사업의 시행자 또는 토지의 소유자에게 그대로 귀속시킬 경우 개발이익을 노리고 토지에 대한 투기가 성행할 수 있어, 이를 방지하고자 하는 목적에서 규정된 것이므로, 개발부담금은 재정수요를 충당하기 위한 목적이 없다고 보아야 할 것이다. 물론 개발부담금으로 조

성된 재원이 국가와 지방자치단체에 귀속된다는 점에서 재정수요가 충당되는 효과가 발생한다. 그러나 이는 개발부담금이 징수됨으로써 생기는 효과이고, 모든 금전납부의무에 공통적으로 나타나는 효과이다. 결국, 개발부담금은 국가 또는 지방자치단체의 일반과제 수행에 필요한 재원을 마련한다는 목적이 없다고 보아야 할 것이다. 한편, 특별부담금의 개념 정의에 특별한 '과제수행을 위하여 재정에 충당'한다는 개념정의를 사용하고 있기는 하나, 이는 재정조달 목적 특별부담금의 개념정의에서 두드러지는 것이고, 정책실현목적 특별부담금에는 금전납부의무의 목적은 큰 의미를 지닌다고 보기 어렵다.

#### 나) 개발부담금 납부의무자의 특정성

그렇지만 정책실현목적 특별부담금도 특별부담금으로서의 성격은 유지된다는 점에서 납부의무자가 일반 국민과 구별이 되어야 한다. 이는 특별부담금의 부과대상 사업과 납부의무자에 관한 조문으로 특징이 가능한지를 살펴보아야 한다. '개발이익 환수에 관한 법률' 제5조 제1항은 개발부담금 부과 대상인 개발사업의 종류로, 택지개발사업, 산업단지개발사업, 관광단지조성사업, 도시개발사업, 지역개발사업 및 도시환경정비사업, 교통시설 및 물류시설 용지조성사업, 체육시설 부지조성사업 등을 규정하고 있다. 또한 제6조 제1항은 개발부담금 납부의무자를 개발사업의 시행자를 원칙으로 하되, 개발이익을 향유하는 경우에 해당할 수 있는 개발사업을 위탁하거나 도급한 경우에는 그 위탁이나 도급을 한 자, 타인이 소유하는 토지를 임차하여 개발사업을 시행한 경우에는 그 토지의 소유자도 납부의무자로 규정하고 있다. 이처럼 개발사업의 종류가 한정되고, 원칙적으로 그 개발사업의 사업시행자가 개발부담금을 납부하

도록 규정되어 있다. 개발사업은 단순히 주거용 건물을 한두 채 건축하는 경우가 아니라, 일정한 면적 이상<sup>44)</sup>의 토지에 주택을 건축하거나 택지를 조성하고 산업단지, 관광단지 등을 조성하는 등 어느 정도 규모가 있는 사업이어서, 개발사업의 시행자는 일반 국민과는 구별될 수 있다. 따라서 개발부담금은 정책실현목적 특별부담금으로 볼 수 있다.

다) 정책실현목적 특별부담금으로서 개발부담금의 정당화 요건  
한편, 정책실현목적 특별부담금도 실현하고자 하는 정책과의 관계에서 정당화되어야 한다. 그렇지 않다면, 조세 이외의 특별부담금이라는 재정적인 부담을 추가로 하도록 하는 것의 정당성은 인정될 수 없기 때문이다. 재정조달목적 특별부담금은 특별한 목적으로 사용될 재정적 부담을 특별한 집단에게 부과되어야 하므로, 객관적 근접성, 집단적 책임성이 인정되어야 한다. 또한 그러한 재정이 특별한 집단을 위해서 쓰이는지도 집단적 효용성과 관련하여 검토한다. 하지만 정책실현목적 특별부담금은 징수된 부담금의 사용에 핵심이 있는 것이 아니라, 특별부담금이 정책실현의 수단으로 쓰인다는 점이 강조되어야 한다.<sup>45)</sup> 따라서 객관적 근접성을 판단함에 있

44) 개발이익 환수에 관한 법률 시행령 제4조 제1항은 개발부담금이 부과되는 사업 대상 토지 면적과 관련하여, 특별시·광역시 또는 특별자치시의 지역 중 도시지역의 경우 660제곱미터 이상, 그 밖의 도시지역의 경우 990제곱미터 이상, 도시지역 외의 지역의 경우 1천650제곱미터 이상으로 규정하고 있다.

45) 현재 2020. 5. 27. 2018헌바465, 판례집 32-1하, 345, 360 - 재판관 유남석, 재판관 이석태, 재판관 이은애, 재판관 이영진, 재판관 이미선의 별개의견. 국가가 금전납부의 의무 부과 가능성을 수단으로 하여 일정한 행위를 유도한다는 점에서 정책실현목적 특별부담금은 벌금 또는 과태료와 유사한 성격을 지닌다. 그렇지만 벌금은 위반 행위에 대한 비난가능성이 존재할 경우에만 부과된다. 과태료의 경우 통상 신고·등록 등 가벼운 의무 위반의 경우에 부과되는바, 이러한 위반은 간접적으로 행정목적의 달성에 지장을 초래할 수 있는 것이다. 이와 달리 정책실현목적 특별부담금은 달성하고자 하는 목적에 위배되는 행위를 하였

어서도 특별부담금의 부과를 통해서 수행하고자 하는 과제는 특별부담금의 재원을 사용함으로써 실현하고자 하는 과제가 아니라, 특별부담금의 부과 전에 실현하고자 하는 정책으로 보아야 하고, 특별부담금의 부과 전에 실현하고자 하는 정책과 특별부담금을 납부하는 집단과의 근접성을 판단하여야 한다. 그래서 그러한 집단이 실현하고자 하는 정책과 관련하여 조세 외의 부담을 져야할 지위에 있는지를 판단하여야 한다. 덧붙여 집단적 효용성도 재정조달목적 특별부담금에 비하여 현저히 약화될 수 있다.

개발부담금 납부의무자인 개발사업의 시행자 등은 개발사업을 계획하고, 개발사업으로 인하여 이익을 얻는 사람들이다. 부동산 투기가 개발사업과 관련하여서만 생기는 것은 아니다. 하지만, 개발이익이 많이 남는 사업일수록 이익을 노리고 부동산을 취득하려는 수요가 많이 생기게 되고, 부동산 투기로 진행될 가능성이 높다. 따라서 개발사업자에게 개발부담금이 부과될 수 있음을 알려 개발사업자가 미리 개발사업의 시행 여부를 조절할 수 있도록 하여 부동산 투기를 효과적으로 방지할 수 있다는 점에서 개발사업의 시행자 등은 부동산 투기 방지라는 과제와 밀접한 관련성이 있다. 한편, 개발사업자 등이 개발사업과 관련된 투기를 방지하여야 할 법적인 의무를 부담하는 것은 아니다. 그러나 앞서 언급한 바와 같이 개발사업자 등이 개발사업의 시행 여부를 조절할 수 있어 부동산 투기를 효과적으로 방지할 수 있는 지위에 있는 점, 개발이익은 개발사업자 등이 투입한 개발비용을 제외한 정상적인 지가상승분을 넘는

---

을 때 부과가 된다고 하더라도 그러한 행위가 법적으로 비난가능성이 있는 중요한 행위로 평가될 수 없다는 점에서 행정벌에 해당하는 벌금과 차이가 있고, 행정목적의 달성과 직접적으로 관련되어 부과된다는 점에서 과태료와도 차이가 있다.

토지가액의 증가분이어서 토지라는 한정된 재화를 이용하여 얻은 불로소득의 성격도 있다는 점을 고려할 때, 비록 개발부담금이 개발사업자 등을 위하여 전적으로 사용되지 않는다고 하더라도, 부동산 투기를 방지하기 위하여 개발사업자가 개발이익의 일부를 납부하도록 한다고 하여 부당하다고 보기는 어렵다.

#### 라) 소결

이처럼 반대의견은 개발부담금을 정책실현목적 특별부담금이라고 판단하였다고 하더라도, 그 법적 성격을 밝히는 것에 그칠 것이 아니라, 개발부담금이 정책실현목적 특별부담금으로 정당화될 수 있는지를 나아가 판단하여야 한다. 특히, 개발사업자 등이 투기 방지 목적과 어떠한 관련성이 있는지에 대해서 논증할 필요가 있었다.

### 3. 중간 결론

헌법재판소의 법정의견은 개발부담금이 실질적인 조세에 해당한다고 판단하였다. 그러나 이를 뒷받침하는 개별 논거들은 대부분 조세와 특별부담금에 모두 적용될 수 있는 논거이다. 따라서 추가적인 논거의 보강이 필요하였고, 논거를 보강할 수 없다면 오히려 입법자가 조세 형식을 취할 수 있음에도 부담금이라는 형식을 취한 의사를 존중함이 타당하다. 반대의견의 경우에는 조세가 아니면 특별부담금이라는 전제하에, 개발부담금의 법적 성격이 조세가 아니라는 점을 증명하고자 하였으나, 조세가 아니라는 것이 곧 바로 특별부담금이라는 것을 증명하는 것은 아니라는 점에서 개발부담금이 특별부담금이라는 점을 좀 더 적극적인 논증할 필요가 있었다.

## Ⅳ. 개발부담금의 우선징수권과 재산권

### 1. 채권자평등의 원칙과 그 예외로서 우선권

#### 가. 채권자평등의 원칙의 의의

채권자평등의 원칙은 채무자에 대한 채권자들 사이에 채권의 발생원인이나 시기에 상관없이 평등하게 대우하여야 한다는 원칙이다.<sup>46)</sup> 채권자가 채무를 모두 변제할 수 있다면 채권자평등의 문제가 발생할 여지가 없다. 그러나 채무자가 채권을 모두 변제하지 못할 경우에는 채권자들 사이는 모두 동등한 지위를 갖고 있으므로, 채권자의 총재산에서 채권액에 안분하여 배당을 해야 한다.

#### 나. 채권자평등의 원칙의 예외로서의 우선권

그러나 채권자평등의 원칙에도 예외는 있다. 채권이 특정한 물건에 담보되어 있거나, 사회정책적인 이유로 채권자 가운데 우선변제를 받을 수도 있다. 민법은 채권을 담보하기 위하여 물권을 설정하는 것을 허용하고 있는데, 저당권과 질권, 그리고 용익물권성과 담보물권성을 동시에 갖는 전세권을 인정하고 있다.<sup>47)</sup> 이 경우 물건이 다른 채권에 담보된다는 점을 다른 사람에게 알리는 것이 필요한데, 저당권이나 전세권의 경우 등기를 통하여, 질권의 경우 점유를 통하여 이를 공시하고 있다. 만일 공시가 되지 않을 경우에 우선변제권을 인정한다면, 우선변제권을 취득하려는 타인이 재산상 손해를 입게 될 수도 있으므로, 민법은 우선변제권을 인정하기 위해

46) 현재 1990. 9. 3. 89헌가95, 판례집 2, 245, 263 참조.

47) 유치권은 우선변제권이 인정되지 않으나, 변제를 받을 때까지 물건을 계속 유치할 수 있으므로, 사실상 우선변제권이 인정된다.

서는 반드시 공시를 하도록 하고 있다. 민법상 담보물권 이외에도 사회정책적인 이유로도 우선변제권이 인정되는데, 대표적으로 임차인의 주거나 경제활동의 안정을 위하여 인정되는 대항력과 확정일자를 갖춘 주택이나 상가임대차 보증금, 근로자의 임금, 퇴직금 등 채권이 이에 해당한다.<sup>48)</sup> 이 경우에는 공시되는 것은 아니지만, 주택이나 상가의 경우 점유하는 등 그 공시와 같은 외관이 인정되므로, 우선변제권을 인정한다고 하더라도 이를 제3자가 예상할 수 있고, 근로자의 임금 등 채권의 경우 일부 최우선변제권이 인정되는 경우를 제외하고는 피담보채권에 우선할 수 없도록 하여 담보물권자가 불측의 손해를 입는 것을 방지하고 있다.

공과금의 경우에도 채권자평등의 원칙의 예외가 인정되는 경우도 있는데, 이처럼 공과금이 다른 채권에 우선하여 받을 수 있는 권리를 우선징수권이라고 한다.<sup>49)</sup> 우선징수권이 인정되는 대표적인 경우가 조세이고, 조세 이외에도 사회보험료 등을 포함한 일부 비조세적 공과금에 인정된다. 우선징수권은 민법상 담보물권과 같은 공시제도를 두고 있지 않지만, 공적 과제 수행에 반드시 필요하다는 측면에서 정당화될 수 있다.<sup>50)</sup> 그렇다고 하더라도 공시되지 아

48) 근로자의 최종 3개월분의 임금, 재해보상금(근로기준법 제38조 제2항), 최종 3년간의 퇴직급여등(근로자퇴직급여 보장법 제12조 제2항)은 질권 또는 저당권에 의하여 담보된 채권, 조세·공과금 및 다른 채권에 우선하여 변제되므로, 최우선변제권이 인정된다. 나머지 임금과 퇴직급여등은 질권 또는 저당권에 의하여 담보된 채권을 제외하고는 조세·공과금 및 다른 채권에 우선하여 변제된다. 다만, 질권 또는 저당권에 우선하는 조세·공과금에 대하여는 그러하지 아니하다.

49) 우선징수권은 단순히 변제를 받는 권한을 넘어서서 국가·지방자치단체·공공단체가 직접 채납처분을 통하여 채권의 만족을 얻는다는 점에서 우선변제권과 다른 용어를 사용한 것으로 보인다.

50) 조세의 우선징수권을 인정하는 근거와 관련하여 조세의 공익성, 조세의 공시성, 조세의 무대가성·무선택성, 조세의 우선공제성, 조세담보의 특이성을 드는 것이 일반적이다(임승순, 앞의 책, 256-257면). 조세의 공시성이란 조세의 경우 현

니한 채권에 대해서 우선권을 인정한다면, 채권자가 되려는 사람은 항상 불측의 손해를 입을 수 있다는 위험성에 노출된다.

## 2. 개발부담금의 우선징수권과 재산권 제한의 정당화 가능성

### 가. 개발부담금의 법적 성격과 우선징수권의 정당화 가능성

개발부담금의 우선징수권을 인정할 경우 채권자, 특히 물권을 갖고 우선변제권을 행사하려는 채권자로서는 채권의 만족을 얻지 못하는 경우가 발생할 수 있어 그들의 재산권이 제한된다. 개발부담금의 우선징수권이 헌법적으로 정당화될 수 있는지 여부는 개발부담금이 공적 과제 수행에 반드시 필요한지 여부와 관련이 있다. 개발부담금의 법적 성격을 실질적 조세로 본다면, 조세와 같은 공적 과제 수행에 필요하다는 평가를 받을 수 있다. 법정의견과 같이 개발부담금을 실질적 조세로 본다면, 또한 일반적 공적 과제 수행에 필요한 재원으로서 중요한 의미를 갖는다는 점에서 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 입법목적의 정당성은 인정될 수 있을 것이다. 그러나 개발부담금의 법적 성격을 특별부담금, 특히 정책실현

---

법상 조세 납부 의무가 규정되어 있고, 조세법률의 공포라는 공시에 의해서 조세채권이 발생할 것을 어느 정도 예측할 수 있다는 것이다. 조세의 무대가성은 조세가 반대급부를 수반하지 않는다는 특성이고, 조세의 무선택성은 조세가 법률의 규정에 의하여 당연히 성립하므로 채무자의 선정이나 채권의 범위, 담보권의 설정에 의하여 선택의 자유가 없다는 특성이다. 이러한 점 때문에 조세 납부 의무의 이행은 확보하기 위하여 조세우선권을 인정할 필요가 있다는 것이다. 조세의 우선공제성은 소득이 발생하면 그 소득 중에는 이미 세금으로 충당될 부분이 포함되어 있다는 주장이다. 마지막으로 조세담보의 특이성은 조세채권은 그 성립시에 이미 납세자의 재산에 담보권을 설정할 수 있었다는 특성이다. 그렇지만 조세의 공익성이 없다면 나머지 논거들은 특별한 의미를 가질 수 없다. 조세의 공시성은 불완전하고, 채권의 액수와 우선권의 성립시기를 공시할 수 없다. 다른 측면도 조세의 특성이라는 점은 인정되지만, 채권자평등의 예외를 인정하기에는 부족하다.

목적 특별부담금으로 본다면 일단 특별부담금이 부과되는 것 자체로 추구하는 정책은 실현되지 못한다. 따라서 우선징수권을 인정하여 정책과 관련 없는 제3자에게 사실상 특별부담금을 전가하는 것은 입법목적의 정당성이 부정될 수 있다. 다만, 재정충당목적이 부가되어 있다고 본다면, 개발부담금이 어떠한 공적 과제에 사용되는지, 그리고 그 공적 과제에 개발부담금이 차지하는 비중 등을 고려하여 우선징수권을 인정할 수도 있을 것이다.

#### 나. 대상결정에서 법정의견과 반대의견

##### (1) 법정의견

헌법재판소의 법정의견은 개발부담금의 법적 성격을 실질적인 조세로 보게 되므로, 곧바로 개발부담금이 고도의 공공성과 공익성을 가지므로 그 징수의 확보를 보장할 필요가 있다고 본다. 다만, 개발부담금은 공시의 방법이 없어 담보권자를 해할 수 있으므로, 담보권을 취득하려는 사람이 그 상대방의 개발부담금 부담 여부를 전혀 예측할 수 없거나 부과관청이 임의로 시기를 변경할 수 있도록 하지 않는 범위에서는 입법자가 합리적으로 우선징수권의 범위를 규정할 수 있다고 하여 입법자의 재량을 인정한다. 이에 따라 심판대상조항이 정하고 있는 ‘납부 고지일’은 개발부담금 납부의무의 존부 및 범위가 부과관청 등에 의하여 임의로 변경될 수 없는 시기인 점, 담보권자도 자신의 우월적 지위를 이용하여 ‘납부 고지일’을 기준으로 납부의무자의 개발부담금 체납여부를 알 수 있어 담보권을 취득하려는 사람의 예측가능성도 어느 정도 보장되는 점, ‘납부 고지일’을 기준으로 하여야 납부의무자의 허위 담보권 설정 등 악용을 방지할 수 있다는 점을 이유로 심판대상조항이 담보권자의 재산권을 침해하지 않는다고 판단하였다.

## (2) 반대의견

반대의견은 개발부담금이 정책실현목적 특별부담금이라고 보면서 우선징수권이 채권자평등의 원칙에 대한 예외라는 점을 강조하여, 과잉금지원칙에 따른 판단을 하고 있다. 먼저 개발부담금이 ‘국토의 효율적이고 균형있는 이용·개발을 위하여 필요한 제한과 의무의 부과’와도 관련되어 공공성과 공익성이 인정된다고 하여 그 징수를 보장할 필요성을 인정한다. 그렇지만 조세가 공시되지 않더라도 일반적인 납세의무가 인정되므로 거래상대방은 미납조세가 있는지 여부를 조사하여 불측의 손해를 방지할 수 있으나, 개발부담금은 그러한 존재를 알기 어렵고, 존재를 안다고 하더라도 조세와 같이 쉽게 확인할 수 있는 방법이 없어 피해의 최소성이 인정되지 않는다고 한다. 마지막으로 개발부담금에 우선징수권을 인정하는 것은 그로 인하여 달성할 수 있는 개발부담금의 징수 확보보다는 그로 인하여 침해되는 거래안정을 포함한 기존 사법의 훼손 정도가 더 크다고 보아 심판대상조항은 담보권자의 재산권을 침해한다고 보았다.

## 다. 비판적 검토

### (1) 법정의견에 대한 검토

#### (가) ‘실질적 조세’의 성격에 대한 설명 부재

먼저 법정의견이 개발부담금의 법적 성격을 실질적 조세로 보는 이상, 조세는 고도의 공공성과 공익성이 인정되므로, 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 것은 논리적으로 타당하다. 그러나 법정의견은 ‘실질적 조세’의 법적 성격을 밝히고 있지 않다. ‘실질적 조세’는 조세에는 해당하지 않지만, 조세의 성격이 있다는 것인데, 조세

법과 관련된 어떠한 것이 적용될 수 있는지에 대한 언급이 필요하다. 이는 특히 국세징수법에서 조세의 우선징수로 인하여 제3자의 불이익을 줄이는데 활용될 수 있는 납세증명서<sup>51)</sup>나 미납국세열람제도<sup>52)</sup>를 개발부담금에 적용할 수 있는지 여부와도 관련된다. 그러나 법정의견은 개발부담금에 납세증명서나 미납국세열람제도가 적용될 수 없다는 점을 간접적으로 인정하고 있을 뿐, 어떠한 이유로 납세증명서나 미납국세열람제도를 이용할 수 없는지 판단하지 않고 있다.

#### (나) 심사기준의 문제점 - 심판대상과의 불일치

다음으로 법정의견은 재산권침해와 관련하여 합리성 심사를 하고 있다. 그런데 법정의견에서 합리성 심사를 한 것은 개발부담금의 우선징수권의 범위와 관련된 것일 뿐, 개발부담금의 우선징수권 자체에 대한 것에 대해서는 판단을 제대로 하지 않았다. 이는 개발부담금은 실질적 조세이므로 당연히 우선징수권이 인정되어야 한다는 전제에서만 가능한 것이다. 대상 결정의 청구인들이 담보물권자였으므로, 개발부담금이 담보물권자에 우선하는 경우를 판단하는 기준이 중요하였고 법정의견이 이에 대해서 판단하였다는 점에서 그 한계를 인정할 수도 있다. 그러나 이 사건의 경우 헌법재판소법 제68조 제1항의 헌법소원이 아니므로, 헌법소원심판청구인이 담보물권자인지 여부가 중요한 것은 아니다. 일반채권자 관점에서는 개발부담금의 우선징수권의 인정이 가장 큰 쟁점이 될 것이고, 이 부분에 대한 판단은 필수적이다. 한편, 법정의견과 같이 우선징수권의 시점을 ‘납부고지일’을 기준으로 한 것을 판단하려면 미리 심판대상을 개발이익 환수에 관한 법률(2008. 3. 28. 법률 제9045호로

51) 구 국세징수법 제6조, 현행 국세징수법 제108조.

52) 구 국세징수법 제6조의2 제1항, 현행 국세징수법 제109조 제1항.

전부개정된 것) 제22조 제2항 단서 중 ‘개발부담금 납부 고지일’ 부분으로 한정하였어야 한다. 그러나 법정의견도 심판대상을 한정하지 아니하였다. 그렇다면 법정의견도 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 것이 담보권자 등의 재산권을 침해하는지 여부는 과잉금지원칙에 따라 판단하여야 할 것이다. 그러면서 피해의 최소성과 관련하여 개발부담금이 공시되지 않는 성격이 있으므로, 그 범위를 축소하여 피해를 최소화하고 있다는 근거로 ‘개발부담금 납부 고지일’이라는 시점을 정하고 있고 이러한 시점이 합리적이라고 서술하는 것이 논리적이라고 할 수 있다.

#### (다) 사법상 담보물권제도의 경시

한편, 법정의견은 개발부담금의 고도의 공공성과 공익성을 강조한 나머지, 사법상 담보물권제도를 경시하고 있다.<sup>53)</sup> 사법상 담보물권 제도는 철저하게 등기·등록 또는 점유라는 공시방법을 갖추어서 우선변제권을 인정하고 있다. 공시되지 아니한 것과 관련된 위험은 원칙적으로 채권자가 부담으로 돌릴 수는 없다. 그럼에도 법정의견은 공시되지 아니한 위험을 계약당사자가 개발부담금과 관련된 서류를 상대방에게 요구하여 해결할 수 있으므로 담보권자의 예측가능성이 어느 정도 보장된다고 합리화하고 있다. 그렇지만 반대의견에서 지적하는 바와 같이, 모든 계약상대방에게 이러한 서류를 요구할 수 있는지 여부도 의문이고, 있다고 하더라도 사실상 이

53) 헌법재판소는 현재 1990. 9. 3. 89헌가95 결정에서 조세의 우선권을 극단적으로 확장하여 국세의 납부기한으로부터 1년 전에 설정된 전세권·질권 또는 저당권만이 조세에 우선할 수 있도록 한 국세기본법 조항에 대하여 위헌 결정을 한 후에는 개정되어 법정기일을 기준으로 법정기일 전 설정된 전세권·질권 또는 저당권만이 조세에 우선할 수 있도록 한 국세기본법 제35조 제1항 제3호에 대해서는 모두 대상사건 법정의견에서 판단한 것과 유사한 설시로 합헌결정을 한 바 있다. 대표적으로 현재 1995. 7. 21. 93헌바46, 판례집 7-2, 48, 59-62 참조. 이후 결정은 모두 위 결정의 반복에 불과하다.

러한 제도를 활용할 수 없는 경우도 많다는 점에서 담보권자가 불측의 손해를 회피할 수 있는 방식으로 규정되었다고 볼 수 없다. 따라서 고도의 공공성과 공익성이 강조되는 공법상 채권이라고 하더라도 사경제와 관련하여 행사되는 한, 사경제의 근간을 이루는 담보물권제도를 존중하여야 한다.

이러한 방법으로는 공법상 채권에도 우선징수권을 인정하기 위해서는 공시나 공시에 준하는 절차를 갖추도록 하는 방법도 생각해 볼 필요가 있다. 국세나 지방세 그리고 국세징수법 등을 준용하는 급전납부의무의 경우에는 체납처분을 할 수 있다. 이는 행정청이 직접 압류를 하고, 매각하여 채권의 만족을 얻을 수 있는 권한으로 일반채권자의 경우 법원의 절차를 거쳐야 압류하고, 경매를 통해 매각하고 배당을 통해 만족을 얻는 것과 큰 차이가 있다. 따라서 압류가 된 경우에는 공시가 되므로, 압류 시점을 기준으로 우선징수권을 인정한다면 담보권자가 불측의 손해를 입는 문제는 적어도 예방할 수 있다. 물론 이 경우에도 법정의견이 지적하는 바와 같이 허위채무를 통하여 담보물권을 설정하는 등의 문제가 발생할 수 있다. 그러나 허위채무의 부담은 일반적인 사법상 관계에서도 나타날 수 있는 문제로서, 이는 형법 제327조의 강제집행면탈죄에 해당할 수 있는 범죄행위일 뿐만 아니라, 이를 해결하기 위해서는 민법 제108조의 통정허위표시무효, 민법 제406조 제1항의 채권자취소권을 행사할 수 있다. 그리고 개발부담금 납부의무자가 만일 허위채무를 통하여 담보물권을 설정하는 것이 아니라, 압류 전에 목적물을 양도한다면, 그 목적물에는 조세우선징수권의 추급효가 인정되지 않는 점<sup>54)</sup>과의 형평성을 유지하는 차원에서도 우선징수권의 범

54) 대법원 1983. 11. 22. 선고, 83다카1105 판결.

위도 공시의 요건이 충족될 수 있는 범위로 축소하는 것이 바람직하다.<sup>55)</sup> 뿐만 아니라 개발부담금을 개발사업에 제공된 토지나 그 지상의 건물 등에만 우선징수권을 인정하는 방식도 최소한 공시와 유사한 기능을 하고 있으므로 활용될 수 있다.<sup>56)</sup>

이러한 논의의 연장선에서 청구인들이 ‘개발부담금이 조세가 아니어서 그 미납여부를 확인할 수 있는 법적인 수단이 없다’는 점을 담보물권에 우선하는 조세채권이 있는 경우와 담보물권에 우선하는 개발부담금채권이 있는 경우에 대한 평등원칙 위반 여부를 검토할 수도 있다. 이 경우 법정의견이 재산권에서 서술한 것과 같이 담보권을 설정하려는 사람이 우월적 지위를 사용하는 등으로 회피할

55) 반대로 담보목적물이 양도된 경우에도 조세우선징수권의 취급효를 인정하는 것이 공평에 맞다고 보아 입법론으로는 일본 국세징수법 제22조 제1항을 참고하여 규정하자는 견해로는 최광호, “조세우선의 원칙과 담보목적물의 양도”, 『조세연구』 창간호, 한국조세연구포럼, 2001. 8., 16-17면 참조. 그러나 이 견해도 조세채권이 일반 담보물권에 비하여 우선하여야 한다는 전제 하에 있는 것이다. 그러나 조세우선징수권의 취급효를 인정하지 않는 것은 그만큼 조세가 공시성이 취약하고, 거래의 안전을 해칠 수 있다는 점을 고려한 것이다.

56) 같은 견해로 신정규, 앞의 논문, 152쪽. 반대의견에서 “개발부담금은 개발사업과 관련해서만 부과되므로 특히 개발부담금 납부의무자가 일반 사인에 불과하고, 담보권자에게 담보로 제공된 부동산도 개발사업과는 관련이 없는 등, 개발부담금과 관련된 외관이 전혀 없는 경우에는 거래상대방이 개발부담금의 존재 자체를 예측하기가 더 어렵다.”라고 판시한 것은 이러한 경우를 염두에 둔 것으로 볼 수 있다. 가장 극단적인 예는 다음과 같다.

‘건축업자인 개인이 개발사업에 해당하지 않는 주택을 건축하였는데 주택이 팔리지 않자 이를 제3자에게 임대 하였다. 임차인은 보증금을 지급하고, 주택을 점유하면서 확정일자까지 갖추었다. 그런데 마침 그 전에 개발사업에 해당하는 주거단지를 조성하여 개발부담금이 부과되었음에도 납부하고 있지 않는 것이 있었다. 그 후 해당 부동산이 공매되어 임대차 보증금이 개발부담금보다 후순위에서 임차인이 변제받지 못하였다.’

이 경우 임차인이 건축업자인 개인에게 개발부담금이 부과되어 있을 것을 예상하여 개발부담금이 납부되었는지에 관한 서류를 요구할 수 있을지, 이를 예상하지 못하여 그대로 입주하였다고 하여 임대차 보증금을 변제받지 못할 위험을 임차인이 부담하도록 하는 것이 정당한 것인지 의문이다.

수 있다는 점을 논거로 쓰기는 곤란할 것이다. 법정의견과 같이 개발부담금을 실질적인 조세로 본다면, 담보물권에 우선하는 조세채권이 있는 경우와 담보물권에 우선하는 개발부담금채권이 있는 경우는 비교집단이 될 수 있다. 이 경우 담보물권에 우선하는 개발부담금채권이 있는 경우를 조세와 달리 취급하고 있는바, 담보물권에 우선하는 개발부담금채권으로 인하여 담보물권자가 겪을 수 있는 어려움을 단순히 사실상의 어려움으로 취급하기는 어려울 것이기 때문이다.

## (2) 반대의견에 대한 검토 - 재정충당목적에 대한 정확한 평가 필요성

반대의견은 개발부담금이 정책실행목적 특별부담금이라고 보면서도 개발부담금이 ‘국토의 효율적이고 균형있는 이용·개발을 위하여 필요한 제한과 의무의 부과’와도 관련되어 공공성과 공익성이 인정된다고 하여 심판대상조항의 입법목적이 정당하다고 하고, 이를 위하여 우선징수권을 인정하는 것이 적절한 수단이라고 한다. 물론 정책실행목적 특별부담금도 재정조달목적을 동시에 추구할 수도 있을 것이다. 그렇지만 반대의견은 “징수된 개발부담금이 국가 및 지방자치단체의 재정수입에 충당되는 효과가 있다고 하더라도, 이것이 개발부담금의 본래 목적이라고 할 수 없다”라고 판시하였다. 그 의미는 개발부담금이 재정조달목적이 없고, 단순히 재정수입 충당의 효과만이 있다고 해석하는 것이 자연스럽다. 그렇다면, 개발부담금이 비록 ‘국토의 효율적이고 균형있는 이용·개발을 위하여 필요한 자원’으로 사용될 수 있다고 하더라도, 우선징수권 곧바로 인정할 만한 근거가 된다고 볼 수 없다. 오히려 개발부담금의 정책적 목적을 달성하기 위해서는 개발부담금은 개발이익이 있는

물건 또는 개발이익을 취득한 사람에 대해서 부과되어야지, 개발이익을 얻지 못한 사람에 대해서는 부과되어서는 안된다. 개발이익은 본래 개발된 부동산에 존속하게 되는데, 이것은 개발사업이 끝나고 매매 등의 과정에서 사업시행자 등에게서 현실화된다. 따라서 본래 개발된 부동산에 대해서 또는 개발사업의 사업시행자 등으로부터 개발이익을 환수하는 것은 정당하다. 그러나 개발이익이 존속하지 아니한 개발부담금 납부의무자의 다른 물건에 대해서도 개발이익이 존속하는 것으로 취급하여 다른 물건에 제한물권을 설정한 물권자가 사실상 개발이익을 부담하도록 하는 것은 개발부담금의 입법목적에 반하여 개발부담금의 징수를 확대한 것으로 볼 수 밖에 없다. 이처럼 반대의견은 개발부담금이 정책실행목적 특별부담금이라고 보면서도 그와 모순될 수 있는 재정충당목적을 부가하고 있다.

개발부담금에 재정충당목적이 있다면, 이를 재원으로 수행하려는 과제에서 개발부담금이 그 재원으로서 차지하는 비중<sup>57)</sup> 등을 검토하여 반드시 개발부담금이 필요하다는 것이 논증되어야 한다. 그런데 반대의견은 단순히 개발부담금을 재원으로 수행하려는 과제가 정당하다는 것으로 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 입법목적이 정당하다고 인정하고 있다. 이러한 논리대로라면 극단적으로는 국가과제에 기여하는 금전납부의무는 모두 우선징수권을 규정해도 그 입법목적은 정당하다는 것이 된다. 그러나 이는 지나친 국가주의적 사고이다. 그래서 반대의견에서도 개발부담금이 ‘국토의 효율적이고 균형있는 이용·개발을 위하여’ 사용된다고 하더라

57) 2017년부터 2019년까지 개발부담금 징수액의 연 평균액은 약 3,154억원이었다(국회 국토교통위원회 수석전문위원 최시억, 김철민의원 대표발의 개발이익 환수에 관한 법률 일부개정법률안 검토보고서, 2021. 2., 5쪽).

도, 그것이 실제 귀속되는 국가의 국가균형발전특별회계<sup>58)</sup>와 지방자치단체에서 개발부담금이 차지하는 비중 등을 고려하여 개발부담금에 우선징수권을 부여할 필요성을 합리화 또는 부정할 필요가 있었다.

### (3) 개발부담금의 우선징수권과 관련한 사건

필자는 개발부담금이 투기 목적의 개발을 억제하는 정책실행목적 특별부담금으로 보고 있고, 개발부담금의 재정충당목적은 없다고 본다. 따라서 개발부담금을 사실상 제3자에게 전가할 수 있도록 개발부담금의 우선징수권을 인정하는 것은 그 자체로 입법목적의 정당성도 인정하기 어렵다. 그렇다고 하더라도, 사법상 거래관계에서는 우선권을 인정하기 위해서는 공시가 중요한바, 조세와 달리 일반성이 없고, 재정 수입으로도 그 비중이 현저하게 적은 개발부담금의 경우에 공시수단이 전혀 규정되어 있지 않음에도 우선징수권을 인정하지 않는 것은 제3자의 재산권과 거래의 안전을 도외시한 것으로 반대의견의 위헌 견해가 더 설득력 있다.

## 3. 중간결론

개발부담금을 실질적 조세로 본 법정의견의 경우, 조세와 마찬가지로 당연히 우선징수권이 인정되는 것으로 보고, 우선징수권의 기준시기에 관한 국세기본법의 위헌성 판단의 논의를 거의 그대로 답습하고 있다. 그러나 이는 심판대상과 판단이 상응하지 않은 점, 그

58) 지역발전특별회계가 2021. 1. 1.부터 ‘국가균형발전 특별법’에 따른 국가균형발전특별회계가 되었다. 개발부담금은 회계의 지역자율계정의 세입이 되는데, 2022년 예산에 따르면 국가균형발전특별회계의 지역자율계정의 세출은 약 2,085억 원이다.

리고 개발부담금의 실질적 조세성이 우선징수권과 관련된 전반적인 제도에 미치는 영향에 대한 서술이 미흡한 점이 지적될 수 있다. 뿐만 아니라, 법정의견은 사법관계에서 채권자평등의 예외로서 담보물권제도와 공시의 중요성을 경시하였다는 점에서 반대의견과 같은 비판은 타당하다. 한편, 반대의견도 개발부담금을 정책실행목적 특별부담금으로 실시하고는 있으나, 서술 내용상 재정부담목적도 추가된 것으로 보여 논리적으로 모순이 있는 부분이 존재한다. 그러나 반대의견은 현재 1990. 9. 3. 89헌가95 결정과 같이 국가우선의 경향에서 한 걸음 물러나 우선징수권의 문제를 바라보고 있다는 점에서 의미를 갖는다고 할 것이다.

## V. 나가며

개발부담금제도는 토지초과이득세, 택지소유상한제와 함께 국가가 적극적으로 부동산 정책을 수행할 수 있는 근거가 된 토지공개념으로 도입된 핵심 제도 중 하나이다. 그러나 개발부담금과 토지초과이득세가 함께 정상적인 지가상승을 넘는 부동산에 대한 이익을 환수하는 제도로 규정되었기 때문에 개발부담금의 법적 성격에 대해서 논란이 일어나게 되었다. 이는 개발부담금이 부과되는 대상이 동질성을 갖는 집단인지 여부에 대한 논란, 개발부담금이 재정조달의 목적인지, 그와 다른 정책적인 목적에 따른 것인지, 그리고 개발부담금이 기금으로 관리되지 않아, 목적 외 사용 가능성을 배제할 수 없는 점 등이 복합적으로 작용하여 논의를 복잡하게 하였다. 게다가 '부담금관리 기본법'의 제정은 개발부담금의 법적 성격을 판단하는 기준 자체도 복잡하게 만들었다. 대상 결정은 이러한

복잡한 상황에서 나온 것으로 헌법재판소가 이해하는 개발부담금의 법적 성격을 파악하는 데 좋은 계기가 되었다.

그러나 대상 결정에서 개발부담금을 실질적 조세로 보는 법정의견의 논거는 특별부담금에도 동시에 적용될 수 있는 경우가 많았고, 조세가 일반 국민에게 부과된다는 요소에 대한 이해가 부족한 것으로 보였다. 반대의견도 조세가 아니라는 점을 증명하는 데 치중한 나머지, 특별부담금에 해당하는지와 관련하여서는 적극적으로 논증하지 않는 한계가 있었다. 뿐만 아니라, 개발부담금의 우선징수권 인정 여부와 관련하여서도 법정의견은 조세는 당연히 우선징수권이 인정되어야 한다는 것을 전제로 하여 우선징수권의 기준의 합헌성을 논증하고 있어, 그 서술의 미흡하였고, 사법관계에서 우선권을 인정하기 위한 전제로서 공시의 중요성을 경시하였다. 한편, 반대의견도 개발부담금이 재정충당 목적이 있는지와 관련하여 그 설시의 모순점이 있다는 점에서 비판받을 수 있다. 다만, 반대의견은 사법질서에 반하는 국가우선의 우선징수권 확대에 제동을 걸고 있다는 점에서 특별한 의미를 갖는다고 할 것이다.

대상 결정 이후, 현재 2020. 5. 27. 2018헌바465에서는 개발부담금의 법적 성격과 관련하여 대상 결정의 법정의견과 같이 실질적 조세로 보는 견해가 법정의견이 되었으나, 대상 결정의 반대의견과 같이 정책실행목적 특별부담금으로 보는 견해가 5인의 별개의견이 되어 앞으로 개발부담금의 법적 성격과 관련하여 논쟁이 확대될 것이다.<sup>59)</sup> 이에 따라 조세와 특별부담금을 구별하는 기준, 그리고 특별부담금의 정당화 기준과 관련하여 논거가 다듬어지고 새로운 논

59) 다만, 별개의견에서는 개발부담금이 재정확충이 본래 목적이 아니라는 점, '부담금관리 기본법'에 개발부담금을 부담금으로 규정하고 있다는 점을 그 논거로 하고 있는바, 대상 결정의 반대의견의 논거에서 추가된 것은 없다.

거가 추가될 수 있을 것이다. 대상 결정은 이와 같은 논의의 시발점이 된 사건으로서도 의미를 갖는다.

다만, 개발부담금의 우선징수권이 인정된다는 헌법재판소의 결정도 존중될 필요가 있다. 시장에서는 개발부담금이 우선할 수 있다는 점을 염두에 두고 담보권을 설정 계약을 하여야 불측의 손해를 줄일 수 있다. 이를 위하여 적어도 조세와 같은 정도의 확인 수단을 입법할 필요가 있을 것이다.

입법자는 이에 더 나아가서 금전납부의무를 규정함에 있어서 그 법적 성격에 맞게 정확하게 규정하여야 한다. 금전납부의무의 법적 성격은 헌법에서 도출되는 조세국가의 의미를 고려하여 판단되어야 한다. 따라서 국가의 일반과제를 수행하기 위하여 모든 국민이 공동으로 지는 부담은 반드시 조세로 규정하여 조세법의 규율을 받도록 하여야 한다. 만일 ‘부담금관리 기본법’에 조세로 보아야 하는 금전납부의무가 규정되어 있다면 이를 조세법에서 규정하도록 하고, ‘부담금관리 기본법’에서 삭제하여야 할 것이다.

## 참 고 문 헌

- 김성수, 특별부담금의 헌법적 정당화 요소에 관한 연구, 한국법제연구원, 2005.
- 이준일, 헌법학강의, 제5판, 홍문사, 2013.
- 임승순, 조세법, 제20판, 박영사, 2020.
- 정중섭, 헌법학원론, 제11판, 박영사, 2016.
- 한수웅, 헌법학, 제9판, 법문사, 2019.
- 김남욱, “개발부담금제도에 관한 고찰”, 「토지공법연구」 제10집, 한국토지공법학회, 2000.
- 김태오, “주파수 경매대가와 주파수 이용권의 관계 및 주파수 이용권의 재산권성”, 「경제규제와 법」 제3권 제2호, 서울대학교 공익산업법센터, 2010.
- 이선영, “토지재산권의 가치보장과 개발이익 환수의 한계 - 개발부담금제도를 중심으로 -”, 「토지법학」 제26-2호, 사단법인 한국토지법학회, 2010.
- 신정규, “개발부담금의 법적 성격과 우선징수권에 관한 고찰 - 헌법재판소 2016. 6. 30. 2013헌바191, 2014헌바473 (병합) -”, 「토지공법연구」 제76집, 사단법인 한국토지공법학회, 2016.
- 차진아, “조세국가의 헌법적 근거와 한계”, 「공법연구」 제33집 제4호, 한국공법학회, 2005.
- , “개발부담금의 법적 성격에 관한 헌법재판소 판례의 분석과 평가”, 「강원법학」 제59권, 강원대학교 비교법학연구소, 2020.
- 최광호, “조세우선의 원칙과 담보목적물의 양도”, 「조세연구」 창간호, 한국조세연구포럼, 2001.
- 최진수, “개발부담금의 법적 성격과 그 합헌성 심사기준에 관한 고찰”, 「공법연구」 제49집 제2호, 한국공법학회, 2020.
- 홍완식, “특별부담금에 관한 연구 - 헌법재판소의 결정례를 중심으로 -”,

「토지공법연구」 제54집, 사단법인 한국토지공법학회, 2011.

Gersch, Eva-Maria, in Klein (Hrsg.), Abgabenordnung – einschließlich Steuerstrafrecht -, 15. Aufl., 2020.

Koenig, Ulrich, in Koenig (Hrsg.), Abgabenordnung , 4. Aufl., 2021.

<Abstract>

**Preferential collection authority  
of development charges and property rights  
- A review of the 2013Hun-Ba191,  
2014Hun-Ba473 (consolidated), June 30, 2016 -**

KIM, CHAM\*

Development charges were introduced in the “Restitution Of Development Gains Act” enacted on December 30, 1989 as a means of restraining real estate speculation by recovering some of the abnormal value increases caused by development projects. However, there was controversy over the legal character of the development charges regarding the relationship with the land excess-profits tax introduced together and the application of the “Framework Act on the Management of Charges” enacted on December 31, 2001. Meanwhile, the revised Restitution of Development Gains Act on December 26, 2002 recognized the preferential collection authority of the development charges, such as taxes, to contribute to securing national finances. But if its disclosure is not made properly, the security right holders or other creditors may suffer unforeseen damage. The 2013Hun-Ba191, 2014Hun-Ba473(consolidated) on June 30, 2016 is a decision that judged the legal character of the development charges and whether the preferential collection authority of development charges could be constitutionally justified.

In this decision, the court opinion judged that the development charges are a “substantial tax”, and —under the premise that the preferential collection

---

\* Constitutional Rapporteur Judge, Constitutional Court of Korea

authority of development charges itself was constitutional— that “payment notice date”, the standard time for recognizing the preferential collection authority of development charges, was reasonably stipulated. On the other hand, the dissenting opinion judged the development charges to be a “special charge with inductive and coordinated characteristics,” and by applying the principle of Proportionality, the development charges were judged that the property right of the security right holders was infringed because it was difficult for the creditor to predict the existence of the development charges unlike the tax.

However, the court opinion did not accurately grasp the difference between taxes and special charges, so it did not provide an appropriate argument for viewing development charges as a “substantial tax.” The dissenting opinion only presented the arguments that the development charges were not a tax, but failed to actively argue that it was a special charge. In addition, regarding whether or not the right to preferential collection of development charges is recognized, the court opinion only emphasizes that development charges are “substantial taxes” and are necessary for the public interest. In addition, regarding whether the preferential collection authority of development charges is constitutional, the court opinion only emphasized that development charges are a ‘substantial tax’ and are necessary for the public interest. But it neglected the influence of preferential payment of development charges on private law relationship including the real security rights system and efforts to protect the property rights of secured creditors. On the other hand, the Dissenting Opinion viewed the development charges as a special charge for policy realization purposes, but also added the purpose of fiscal provision to the development charges without any grounds. It is a contradiction in the explanation.

However, the Dissenting Opinion has a special meaning in that it strictly reviewed the preferential collection authority of development charges which could contradict the private law system, including the real security rights system, from the viewpoint of guaranteeing property rights, so it was intended

to set limits on the national priority and to protect the people's property rights and private economic order.

**Key Words** : development charges, preferential collection authority, substantial tax, special charge, real security right