開發利益還收를 위한 地方稅課標에 관한 硏究

A Study on the Local Tax Basis for Betterment Recapture

李 周 熙

(韓國地方行政硏究院 主任硏究員)

〈目 次〉

1. 머리에
2. 開發利益 還收를 위한 政策變數와 地方稅
3. 還收手段으로서 地方稅體制의 發展方案
4. 끝에

1. 머리에

우리나라 國土利用管理法에 開發利益의 還收가 制度化 된 1978年 以後 開發利益은 마땅히 社會에 還收되어야 한다고 하는 社會的 合議는 이미 이루어져있으나(*1)그 負擔當事者들은 이에 대해 상당한 거부감을 나타내고 있는 실정이다.(*2)그러나 이 開發利益의 還收政策은 매년 政府의 土地政策의 단골 메뉴로 提示되고 있으며, 學界 또한 이 문제를 活潑하게 硏究하고 있다. 그렇지만 현행 관련제도를 면밀하게 검토하여 보면 外國에 비하여 거의 손색이 없을 정도로 制度的 裝置는 多樣하게 마련되어 있다고 할 수 있으나 실제 운영의 成果는 매우 미미한 水準으로 분석되고 있다.(*3) 특히 地方議會構成을 앞두고 있는 현재 시점에서 볼 때, 開發利益의 還收는 自治團體의 財政力을 다른 어떤 手段 보다도 손쉽게 伸張시켜 줄 것이라는데 착안하여 本 硏究를 수행하고자 한다. 다시 말하면, 開發利益의 還收主體는 國土利用管理法 第3條의 2 第2項의 규정대로 반드시 「國家」만으로 限定할 것 인가에 한가닥 의문을 가지면서, 開發利益의 完全한 還收는 特定單一稅的 制度 만으로는 그 속성상 불가능 하다는 것을 檢證하고 그 手段의 하나인 地方稅를 통해서

*1. 國土開發硏究院에서 실시한 "土地에 관한 國民意識調査" (1979年. 1985年)에 의하면 응답자 3분의 2 以上이 開發利益의 還收에 대해서 贊成하는 意思를 表示하고 있다.

*2. 開發利益의 公有化를 前提로한 서울의 木洞地區 開發過程上에서 나타난 原住民의 反撥이나 地方自治團體의 道路受益者負擔金 制度의 운영과정에서 나타난 住民들의 反撥은 심각한 정도였다.

*3 • 朴羽緖 "우리나라 開發利益 還收制度의 實態" 大韓地方行政共濟會「地方財政」 (1983. 8) p.36.

• 崔秉瑄 "開發利益還收方法" 國土開發硏究院 主催, 「土地公槪念 擴大와 投機抑制對策을 위한 政策세미나」 發表論文(1988. 4.) pp.1~2

開發利益을 보다 적극적으로 還收하는 方案을 提示하는데 이 硏究의 目的이 있다. 따라서 第2章에서는 開發利益 還收를 위한 각종의 政策變數와 地方稅의 관계에 관해서, 第3章에서는 開發利益 還收를 위한 地方稅制 改善方案에 관해서 考察하고자 한다.

2. 開發利益 還收를 위한 政策變數와 地方稅

가. 開發利益의 範圍

1) 開發과 開發行爲

무릇 開發의 意味는 狹義로는 地上·地表·地下에서의 建築工事, 土木工事 其他 作業의 수행 등 有形的 行爲만을 意味한다. 그러나 開發利益을 發生시키는 原因行爲로서 開發行爲는 이와같은 有形的 行爲뿐만 아니라 用途地域·地區의 지정 또는 變更 解除,都市計劃事業施行의 公告 等 無形的 行爲까지 포함하는 廣義의 槪念으로 定義되지 않으면 아니된다. 이러한 意味의 開發行爲는 開發事業이라는 이름으로 불려지는 바, 첫째는 단순한 有形的 開發行爲가 수반되는 事業(例, 直接的인 公共事業), 둘째는 有無形的 開發行爲가 時間差를 두고 이루어지는 事業(例, 土地區劃整理事業), 세째, 無形的 開發行爲가 따르는 사업(例,用途地域의 變更) 등이 있다.

2) 開發利益의 範圍 및 屬性

開發利益은 地價의 變動分으로 測定할 수 있다. 즉, 事業後 또는 公共의 意思決定後의 不動産의 價額에서 事業前의, 또는 公共의 意思決定 前의 不動産의 價額을 除한 部分을 開發利益이라고 할 수 있다.

즉 開發利益을 △P라고 할 때,

△P=Pa−Pp이다.

여기서, Pa : 公共投資 또는 公共의 意思決定 後의 地價水準

Pp : 公共投資 또는 公共의 意思決定이 없을 경우를 想定한 地價水準을 말한다.

이렇게 測定되는 開發利益은 대체로 5개의 要因, 즉 ① 地價의 一般的 上昇要因 ② 所有者의 投資要因 ③ 公共에 의한 投資要因 ④ 公共의 意思(計劃)決定 要因(無形的 行爲) ⑤ 投機的 要因 등으로 발생한다. 여기서 ③④의 要因과 ⑤의 요인을 구별하는 것은 쉽지 않다. 이러한 要因을 內容으로 하는 開發利益의 槪念을 그 還收를 前提로 하여 조작적으로 定義한다면 最狹義로는 公共의 投資要因만을, 狹義로는 〈公共의 投資+公共의 意思(計劃)決定〉要因의 合(Betterment)[*4]을, 廣義로는 〈公共의 投資+公共의 意思決定+投機的 要因〉의 合(Windfall)을, 最廣義로는 廣義의 開發利益要因에 地價의 一般的 上昇要因을 합한 개념을 뜻한다고 볼 수 있으나 (表−1) 一般的으로는 廣義의 槪念

〈表 1〉 開發利益의 範圍

槪念解釋 / 開發利益의 發生要因	最廣義	廣 義	狹 義	最狹義
① 地價의 一般的 上昇要因	○			
② 所有者의 投資要因	○			
③ 公共의 投資要因	○	○	○	○
④ 公共의 意思決定要因	○	○	○	
⑤ 投機的 要因	○	○		

*4) T.B.Cullingsworth, Town and Country planning in Britain, (1976), P.132

으로 通用되고 있으므로 本 硏究에서도 이를 受容한다. 따라서 이러한 意味의 開發利益은 土地所有者의 努力의 결과가 아니라 公共의 投資와 意思決定에 의한 經濟的 價値의 增加라 할 때 土地所有者에게는 明白한 不勞所得이나 不當利益일 수 밖에 없는 것이다.(*5) 때문에 그러한 開發利益은 社會的으로 還收되어야 社會正義와 衡平의 原理에 부합한다고 보고 있다.(*6)다만 환수대상으로서의 開發利益은 明白히 실현된 利益이 있는가 하면 未實現利益도 있고, 利益은 있으나 실제로 算定이 不可能한 경우도 있으며, 앞의 개발이익 △P중에서 ①②⑤의 要因을 算定하여 除外하여야 하므로 還收額의 算定에 대해 잦은 마찰이 생기게 된다.

나. 政策變數와 地方稅

1) 開發利益의 原因行爲와 還收主體

開發利益의 社會的 還元을 위한 公權力의 介入은 필요하고도 不可避한 것이다. 開發利益의 原因行爲인 開發行爲를 한 主體로서의「公共」은 크게 國家 地方自治團體, 그리고 第3섹타 등으로 나눌 수 있다. 理論上 投資主體가 還收主體로 하는 되는 것이 一見 合理的이라고 생각할 수도 있으나, 開發의 利益을 享受하는 地域을 管理하는 自治團體를 還收主體로 하는 것이 效果的일 수도 있다. 그러나 開發利益의 擴散效果를 넓히기 위해서, 또는 實效性을 確保하기 위해서는 그 原因行爲 主體는 불문하고 國家가 還收主體가 되는 것이 妥當하다는 主張이 있는가 하면, 國家가 原則的인 還收主體가 되나, 投資된 財源의 출연 비율에 따라 地方에 讓與하는 方案도 주장되고 있다.(*7) 한편 地方稅에 의한 開發利益의 還收는 地方自治團體를 還收主體로 하지만 현행 制度下에서는 開發利益의 크기의 극히 一部分에 대한 還收만을 保障하는 限界가 있다. 앞으로 開發利益의 還收를 위한 開發利益稅, 土地增價稅 等을 全的으로 地方稅로 制度化 할 경우에 稅源의 地域別 過偏重 현상이 더욱 심화되어 自治團體간의 財政的 隔差를 더욱 현격하게 할 우려를 표명하는 의견(*8)이 있으나 현재와 같은 國稅偏重的인 地方稅 構造下에서는 杞憂라고 하지 않을 수 없다.

2) 開發利益의 還收時期와 그 手段(*9)

開發利益의 還收時點을 開發前後를 基準으로 區分해 보면 事前的, 事後的, 同時的 方法으로 分類할 수 있는 바, 그 制度的 裝置를 간략하게 살펴보면 다음과 같다.

첫째, 事前的 方法은 주로 非課稅的 方法으로서 ① 開發負擔金制 ② 國公有地 賃貸制 ③ 土地 被收用者에 대한 損失補償時 開發利益의 排除, 超過收用(地帶收用)(*10)等의 方法이 있다.

둘째, 事後的 方法으로는 주로 課稅的 方法으로써

---

*5 • 保志恂, "土地國・公有化論一資本主義下におけるその意味と問題性一"シュリストNo.476(東京：有斐閣.1971) P.188
• 福祉崇生, 地域經濟學 (東京：有斐閣.1974). P.102
• 大澤正男, 土地所有權 制限の理論と 展開 (東京：成文堂 1979) p.103

*6 • 黃明燦 "開發利益 還收制度의 意義" 大韓地方行政共濟會「地方財政」(1983. 8) p.17－20.참조,

*7) 金安濟 "地域開發과 開發利益 還收" 上揭書 (1983. 8) p.p 9～11 참조

*8) 鄭世煜 "開發利益 還收制度의 開發方向" 上揭書 pp. 55～56

*9) Donald Hagman and Dean Misczynski, ed., Windfall for Wipeouts (Chicago ; Anerican Society of Planning Officials. 1978). pp. 311-552.

① 不動産 保有 및 利用 關聯稅(예, 財産稅, 土地過多保有稅, 都市計劃稅, 事業所稅, 共同施設稅, 農地稅, 不動産所得稅 ② 不動産 移轉關聯稅(예, 讓渡所得稅, 相續稅, 贈與稅等)等이 있다.

세째, 同時的 方法으로는 ① 開發事業에 따르는 土地의 減步制 ② 公營開發을 위한 土地收用等이 있다.

以上과 같이 地方政府 次元에서는 開發利益의 還收時期에 관한 3가지 時點 모두 接近이 가능하다. 그러나 이러한 3개 時點中 어느 것이 開發利益의 還收時點으로 合當한가의 價値判斷은 無意味한 것이다. 왜냐하면 開發利益이란 計劃의 發表에서 事業의 施行, 事業의 完了나 그 以後의 時點까지 發生하는 속성이 있기 때문이다.(*11) 따라서 어느 한 時點만을 택하여 開發利益을 還收하는 것은 不完全하고도 不合理한 發想이다. 다만 事前的 還收方法이 어떤 地域의 開發을 저해하는 要因으로 作用해서는 아니된다. 우리나라와 같은 실정에서는 首都圈과 一部 大都市를 除外하고는 開發을 誘導하여야 할 형편이기 때문에 사실상「開發負擔金制」는 극히 一部地域에서나 施行이 可能할 것으로 보인다. 또한 事前的인 方法으로서 土地收用에 대한 損失補償時에 開發利益을 排除함은 당연하나 收用土地에 인접해 있을 뿐 收用되지 않는 土地에 대해서는 마땅히 開發利益을 還收하는 措置를 취해야 社會的으로 衡平을 확보하게 되는 것이며, 超過收用은 開發權이 公有化된 후에야 導入 가능할 것이다. 그러나 우리나라는 開發의 過程과 不動産權利의 變動狀況마다 개발이익을 환수할 수 있는 制度的 裝置는 대체로 具備되어 있다고 해도 과언이 아니다. 특히 地方政府次元에서 보더라도 환수시기는 다양하게 制度化 되어 있으며, 地方稅에 의한 事後的 환수방법은 그 어떤 手段보다도 效果가 클 것으로 생각된다.

3) 開發利益을 還收하는 空間的 範圍

開發利益이 發生하는 空間範圍와 還收하는 空間的 範圍는 전혀 같을 필요는 없다. 왜냐하면 開發의 地點이 곧 開發利益이 發生하는 空間이라고 할 수는 없기 때문이다. 여기서 開發地區 自體의 土地所有者(예, 收用의 경우)는 오히려 피해집단으로 밀려나고 開發地區가 아닌 인근지역의 土地所有者는 開發利益을 향수하게 되는데 어느 範圍까지 개발이익이 발생한 것으로 볼 것이냐가 개발이익 환수의 關鍵이 된다.(*12) 이것은 正確한 土地評價가 前提가 되어야 하는데, 稅務公務員들의 土地評價에 관한 專門性 결여와, 開發地域內의 筆地全體를 評價할 경우 徵稅費用의 過多등 여러가지 폐단이 있다. 때문에 開發利益還收의 妥當性은 認定하면서도 그 실적은 보잘것이 없어서 制度自體가 廢止되는 事例도 없지

*10) 地帶收用이라 함은 公益事業의 施行上 직접 필요로 하는 土地를 초과하여 그 公益事業의 施行으로 地價가 오를 것이 예상되는 부근일대를 광범위하게 收用하여 그 地價上昇으로 發生하는 利益을 特定人에게 取得시키지 않고 起業者에게 취득하게 하여 公益을 위하여 사용하도록 하는 目的 등으로 행하여지는 收用을 말한다.
이것은 收用의 目的物은 最小限이어야 한다는 원칙에 극히 예외적인 것이다. 우리나라에서는 認定하고 있지 아니하나 외국에서는 그 事例가 적지 않다. 즉 英國의 事業區域(Action Area),「프랑스」의 長期整備地域(ZAD), 優先市街化地域(ZUP)등이 그 例로서 土地利用計劃適應·開發利益吸收, 地價抑制의 目的 을 包含한 廣範圍한 土地를 一括 取得하는 地帶收用制度가 活用되고 있다.

*11) 中井檢裕, "英國都市計劃制度における計劃許可と住宅用地價格にちえる響藝する關研究, 日本都市計劃學會都市計劃No. 149, vol 36, No.5,1987.
阿部成治(譯)「西獨都市計劃制度」, 學藝出版社, P.139.

*12) Donald G. Hagman and Dean J.Misczynski, op. cit. P. 327.

않다.(*13)

4) 開發利益의 還收水準

開發利益이 생겼다고 해서 그것 모두를 還收할 수 있느냐는 否定的으로 보는 것이 一般的이다. 그것은 還收方法上이나 評價技法上의 限界에서 연유된다고 할 것이다.

우리나라에 受益者負擔金의 징수는 수익자에게 현저한 利益이 發生했을 때 그것의 1/2 이내를 부과하게 함으로써 상당히 制限하고 있으며(*14), 土地區劃整理事業에서 감보율은 거의 政策的으로 決定됨으로써 還收의 취지를 무색케 하는 폐단이 없지 않다. 그러나 어떤 형태이든 開發利益의 지나친 환수는 개발의 매력(merit)을 그만큼 감소시켜서 결과적으로는 開發을 沮害하는 要因으로 作用할 수도 있다. 특히 비교적 長點이 많은 것으로 評價를 받았던 公營開發方式(예, 서울 木洞地區開發)(*15)과 合同開發方式(예, 서울 上溪地區開發)(*16)도 開發利益의 還收나 被收用者에 대한 損失補償 過程에서 많은 마찰이 있었음은 開發利益 還收率의 限界를 示唆한 例이다. 한편 國際的으로 開發利益의 還收率을 비교하면 대체로 日本, 英國, 우리나라, 自由中國 順으로 높아지는 경향을 보이고 있는 것으로 說明하고(*17)있으나 이러한 平面的인 比較만으로 우리나라의 水準을 가늠하는 것은 매우 不合理하므로 참고정도에 그쳐야 한다(〈表－2〉참조).

〈表 2〉 開發利益 還收率比較

區 分	우 리 나 라	英 國	美 國	日 本	自 由 中 國
○ 讓渡所得稅					－
－ 個 人	30～75%	30%	40%	長期：20% 檀紀：40%	
－ 企 業	25～35%	30%	28%	20%	
○ 土地增加稅	－		前年補償要求額의 150%水準으로 每年調整	－	40～60%
○ 開發土地稅	－	60%	－	－	－
○ 契 約 稅	－				2.5%～7.5%
○受益者負擔金	事務費, 현저한 利益規模 考慮	左同	左 同	左 同	左同(事務費의 35～80%)
○ 開發負擔金	開發規模, 施設基準등에 따라 相異	左同	左 同	左 同	左 同

*13) 영국의 Development Land Tax의 廢止 및 대만의 토지증가세 改善理由 참조

*14) 도시계획법시행령 제56조에 의하면 현저한 이익은 준공당시의 토지가격－{실시계획의 인가 또는 시행허가 당시의 토지가격＋(토지가격의자연상승치×2)}식으로 구한다. 이 현저한 이익의 2분의 1 이내를 수익과 부담금으로 부과하고 있다.

*15) "土地計劃整理事業과 公營開發" 國土計劃學會 都市情報 第4券 6號 (1985. 6. 1) 特輯 pp. 2～7.) 참조

*16) "合同開發" 國土計劃學會,「都市情報」第5券 11號 (1986. 5.1) 特輯 pp2～7참조

*17) 崔秉瑄, 前揭論文 p.13 (〈表－2〉는 同論文에서 引用하였음)

왜냐하면 우리나라는 특히 地方稅 課稅標準의 時價反映率이 낮은 관계로(*18) 法定還收 水準에 비해서 실질적으로는 훨씬 낮은 金額이 稅金으로 부과되고 있기 때문이다.

5) 開發利益의 還收形態

開發利益의 환수형태는 現金이나 現物로 하는 것이 보통이다. 현금으로 하는 制度는 稅金의 형태와 稅金이 아닌 형태로 받아들이는(예,開發利益金, 受益者負擔金) 경우로 나누어진다. 한편 現物인 경우는 土地區劃整理事業등에서 土地로서 開發利益을 減步하는 경우가 있다. 地方稅는 稅金인 現金으로 징수하기 때문에 다른 手段보다는 强制力이 크다고 할 수 있겠다.

다. 制度 新設論과 改善論의 立場

그동안 開發利益의 還收를 위한 많은 硏究가 있었으나 그것들은 制度新設論과 制度改善論으로 要約될 수 있다. 前者는 새로운 制度의 形成을 通해서 보다 적극적으로 開發利益을 還收하고 그 財源으로써 地域開發基金을 造成한다는 것이다. 즉 狹義의 開發利益을 還收하기 위한 開發利益稅 또는 開發利益金制, 다른 하나는 廣義의 開發利益을 還收하기 위한 土地增價稅制, 그리고 長期的으로 推進되어야 할 方案의 하나로서 開發權의 公有化 等으로 要約할 수 있다.(*19) 그러나 이들 세가지로 代表되는 新設論은 旣存制度의 統廢合을 前提로 하면서도 旣存의 制度가 갖는 問題點과 限界를 손질이나 克服하지 못한 狀態로 보여져 그 실효성은 의문이 아닐 수 없다. 특히 이와 관련된 外國의 制度 운영 경험에서 본 바와 같이 이러한 制度가 갖는 本質的 限界인 開發利益의 評價技法의 開發없이 막연하고도 無分別한 制度導入은 再考되어야 할 것이다. 具體的으로 보면 첫째, 開發利益金이나 開發利益稅 代案은 현행 受益者負擔金의 發展的인 受容을 前提하고 있으나 道路受益者負擔金制의 운영상의 限界를 克服하지 못한 상태에서 또다른 制度로서 開發利益의 還收만을 욕심 낸다면 制度運營의 성공은 기대하기 어려울 것이다. 둘째, 土地增價稅에 대해서는 資本利得稅와 開發利益稅를 별도로 부과할 必要가 없는 單一課稅로서 그 政策效果의 극대화를 기할 수 있다고는 하나(*20) 土地增價稅만으로 開發利益의 還收制度는 單一化 되는 것이 아니며 單一化될 性質도 아니어서 결국 二重負擔의 비난을 면하기 어려울 것이다.

세째, 開發權의 公有化方案은 현재와 같은 國民의 土地觀을 拂拭하기 전에는 기대하기 어려운 制度이다.

以上에서 살펴본 바와같이 開發利益의 還收를 위한 制度의 新設論은 여러가지 어려운 문제가 예상되므로 이를 導入하는데에는 여건조성을 위한 時間과 노력이 소요되므로 우선 현행제도의 改善에 초점을 맞추어야 한다는 것이 論者의 의견이다.

---

*18) 課稅價格의 실가 反映率에 對한 國際比較를 보면 自由中國 50%~70%, 西獨 20%~40%, 日本은 50%로서 (韓國經濟硏究所, 韓國의 土地稅制 改編方向硏究, 1984)
우리나라는 이들에 비해 비교적 낮은 30%~50% 水準이다.(後述참조)

*19) 國土開發硏究院, 「開發利益의 社會的 還收에 관한 硏究」(1980.)
———, 「開發利益還收의 制度的 機能的 裝置와 影響에 관한 硏究, (1981.)
———, 「現行開發利益 還收制度와 改善方案 硏究」, (1983.)

*20) 朴羽緖, 前揭論文 p44. 참조

이는 制度의 新設論에 비하여 國民的 거부감을 最少化 하면서 보다 적은 費用으로 問題에 接近할 수 있는 長點이 있다. 특히 地方稅에 의한 開發利益의 還收는 地方政府의 財政力을 한층 擴充시켜 줄 것으로 期待되므로 新制度를 形成하는 方案보다는 현행제도의 문제점을 우선 大幅的으로 改善해 보는 것이 훨씬 合理的이라고 생각한다. 따라서 國土開發硏究院이 構想했던 開發利益 환수에 관한 法律(*21)이나 이를 토대로 하여 建設部가 構想하고 있는 開發利益金制(*22)는 신중을 기하지 않으면 안될 것이다.

3. 還收手段으로서 地方稅制의 發展方案

가. 地方稅體制上의 開發利益 還收制度

地方稅法上 開發利益 還收와 직접 관계가 있는 세목은 ① 財産稅 ② 都市計劃稅 ③ 事業所稅 ④ 消防共同施設稅 ⑤ 看做取得稅 等이 있다.(〈表－3〉 참조). 이들 地方稅는 全體 地方稅額의 40% 以上을 차지하는 주요한 稅目이며 土地등의 課稅標準額이 時價에 가까울수록(현실화율이 높을수록) 開發利益의 還收效果가 있다. 여기서 地方稅에 의한 개발이익의 환수는 開發의 段階마다 이미 다른 수단으로 부과된 開發利益외에 現在價値增價에 대하여도 補完的으로 부과할 수 있다는데에서 그 意義가 크다고 할 수 있다. 이들 중에서 ①재산세는 과세대상인 土地나 建物의 價値가 개발에 의하여 增大되었을 뿐만 아니라, 利用에 便益이 增進된데에 대한 事後的인 負擔金이라 할 수 있다. 그리고 ② 都市計劃稅와 ④共同施設稅는 開發負擔金의 性格

〈表 3〉 地方稅法에 의한 開發利益還收制度

區 分	目 的	對 象	稅 率	課稅基準
財産稅	地方稅收擴充	財産의 所有者	0.3~7%	課稅標準額
都市計劃稅	都市計劃事業經費充當	都市計劃區域內 土地建物所有者	0.2~0.3%	課稅標準額
共同施設稅	消防, 汚物處理 및 其他公共施設所要經費 充當	利益享有者	0.01~0.06%	課稅標準額
事業所稅	環境改善 및 整備費用 充當	一定地域內 費用 增加原因者	坪當 500원 또는 給與의 0.5%	事業所面積 및 從業員數
看做取得稅	地目變更時 開發利益調整	對象土地所有者	2%	課稅標準額의 等級差額

資料 : 崔秉瑄, '開發利益還收方案', 前揭論文, pp. 5~ 7.

*21) 國土開發硏究院 "開發利益 還收에 관한 法律(案)" 「開發利益還收의 制度的 技術的 裝置와 影響에 관한 硏究」(1981. 12) pp.556－569 참조

*22) 先進和合 先進經濟 推進對策 (1980.10.14)의 부동산 투기억제 對策으로 開發利益 還收金制 導入을 施行하는 것으로 發表하였다.

을 갖는 것이나 前者는 一般的 負擔이고 後者는 特定負擔의 性格을 갖는데서 서로 差異가 있다. ③의 事業所稅는 地域의 便益을 減少하게 하는 原因者에 대하여 그 비용을 負擔하게 하는 性格을 갖고 있다고 할 것이다. 한편 ⑤의 看做取得稅는 土地의 形質變更으로 인한 地目變更等의 事由가 發生하였을 때 取得은 없으나 取得으로 간주하여 稅金을 부과함으로써 開發利益을 調整하는 效果와 未實現利益에 대해 환수하는 效果가 있다(〈表-3〉 참조). 따라서 看做取得稅는 土地增價稅와 같은 性格을 갖는다고 할 수 없다.

地方稅에 의한 開發利益의 還收體制는 1988년 後半期 以後의 稅制改編 및 不動産對策과 관련시켜 보면 보다 더 실질적인 效果를 기대할 수 있다. 즉 內務部에서 推進하고 있는 檢認契約書使用에 따른 取得稅, 登錄稅의 課標현실화계획이나, 建設部가 立法豫告한 「地價公示에 관한 法律」이 國會를 通過하여 施行되면 財産稅의 課標의 現實化率이 현재보다 상당히 높아질 것으로 기대할 수 있으므로 開發利益의 還收는 그만큼 容易해질 것이다.

以上에서 살펴본 바와같이 地方稅에 의한 開發利益의 還收는 직접적인 手段이라기 보다는 간접적인 手段이고 一時的이기 보다는 持續的인 制度的 裝置라고 할 수 있다. 따라서 一時的인 手段보다는 훨씬 조세저항과 마찰을 줄일 수 있다는 長點이 있으며, 그것에 의해서 환수되는 財源의 규모는 크지 않지만 地方自治團體의 財政力을 현저하게 强化시켜 줄 것만은 확실하다.

*23) 財産稅에 병과하는 都市計劃稅, 消防共同施行稅, 事業所稅 等은 目的稅로서 財産稅와 과표를 같이 하므로 別途로 分析하지 않았다.

*24) 課標를 적용하는 稅目은 6個인바 取得稅, 登錄稅, 財産稅, 消防共同施設稅, 都市計劃別稅, 土地過多保有稅가 그것이다.

나. 地方稅에 의한 開發利益 還收體制의 改善

여기서는 현행 地方稅制中 土地分에 대한 財産稅 및 取得稅를 中心으로 開發利益의 還收次元에 초점을 맞추어 問題點을 파악하며 改善方案을 提示하기 위해 課標, 稅率 그리고 과세대상을 중심으로 考察하고자 한다(*23)

1) 制度運營의 現況 및 問題點

가) 課標의 適用方法

土地課標란 財産稅等(*24) 租稅賦課의 基準으로 地方稅法令에 의거하여 市長, 郡守, 區廳長이 決定한 土地의 價額을 말한다. 이러한 과표의 적용방법은 土地保有課稅(財産稅, 土地過多保有稅)와 土地去來課稅(取得稅, 登錄稅)가 약간 다르다. 前者는 課標에 稅率을 곱함으로써 稅額을 산출하는데 비해서, 後者의 경우는 取得稅가 取得價額을 申告하지 아니하거나. 申告한 取得價格이 課標에 未達할 때에는 前者와 같이 적용하지만, 取得者가 취득가액을 申告하여 그것이 課標를 超過할 때에는 그것을 과표대신 使用한다(〈表-4〉 참조).

〈表 4〉 稅目別 課標適用方法

區 分		適 用 方 法
保有課稅	財 産 稅	課標 × 稅率
	土地過多保有稅	
去來課稅	取 得 稅	○ 取得者가 申告하는 取得價額 × 稅 率
	登 錄 稅	○ 申告價額의 表示가 없거나 課標未達時 課標 × 稅率

때문에 취득가액은 신고하나마나의 효과를 가져와서 양자를 차별할 實益이 별로 없는 것이 현실이다. 한편, 土地課標의 決定은 土地等級으로 결정되는데 매년 1月 1日을 기준일로 하여 全國의 全筆地를 地方自治團體가 관할구역내의 土地筆地別로 등급을 책정한다. 이러한 土地의 等級은 土地評價士가 표준지(약 12만 필지)를 評價하고 이를 준거해서 地方自治團體의 評價擔當公務員이 比準地를 推定하여 土地等級을 決定한다.

이러한, 土地의 等級은 ㎡당 1등급의 1원을 最下로 하여 365등급의 2억원을 最高等級으로 한다. 1988년을 기준으로 할 때 平均은 105등급으로 ㎡당 782원이다.

나) 課標運營上의 問題點

(1) 課標와 時價額와 差異(現實化率의 低調)

土地의 課標는 原則的으로 實價格이 되어야 하나 현실적으로는 實價格의 32.9% 水準밖에 못 미치고 있는바 그 구조적 문제점은 다음과 같다.

첫째, 地域間의 현실화율이 고르지 못하다. 14개 市道의 현실화율은 最低23.0%에서 最高 48.1%로 표준편차 5.82를 나타내고 있어 地域別로 현실화 정도의 차이가 상당히 크다

둘째, 地目間의 현실화율 또한 차이가 크다. 全國的으로 垈地가 29.1%로 가장 낮고 畓이 43.5%로 최고의 수준을 나타내며, 都市部에서는 工場用地가 38.7%로 가장 높으며 垈地가 29.1%로 가장 낮다. 한편 農村部에서는 畓이 46.2%로 가장 높으나 地域間의 편차는 그다지 높지 않다. 그러나 都市部와 農村部를 總括的으로 비교하면 29.8% 對 44.9%로 地域間에 不均衡을 보여주고 있다.(〈表-6〉참조) 以上의 현실화율 실태를 놓고 볼 때 開發이 旺盛하게 일어날 것으로 判斷되는 地域보다는 開發이 정체되어 있다고 예상되는 地域의 현실화율이 높다는 것은 재산세등의 課標運用方法이 不合理함을 알 수 있다.

세째, 土地課標와 실제 去來時價額間의 괴리가

〈表 5〉 地目別 現實化率

(단위 %)

區 分	平 均	垈 地	田	畓	林 野	工場用地	雜種地
全 國	32.9	29.1	40.5	43.5	38.5	38.7	36.3
都 市	29.8	28.6	34.8	36.6	31.7	38.3	35.3
農 村	44.9	41.5	45.0	46.2	44.2	42.2	41.0

資料 內務部 稅政課(1988)

큼에도 불구하고 土地課標의 年平均 6.3%로서 그동안의 GNP成長率의 수준에도 미치지 못하였고 현실화율 늘지 않아서 開發利益은 社會的으로 還收되지 않고 私有化 되고 말았다.

한편 지난 6년간의 土地分 財産稅의 신장율은 '81년기준으로 보면 1986년에 17.9%로서 內國稅 伸張率에 미치지 못하고 있다. 즉 그동안의 課標引上率은 自然成長率에 不過하였고 개발이익의 환수와는 거리가 멀었음을 보여준다. (〈表-7〉참조)

(2) 等級決定業務의 形式化

現行 土地等級의 決定時期는 定期分은 年一回

〈表 6〉 年度別 現實化率

區分 \ 年度別		'84	'85	'86	'87	'88	平均
土地	課標 引上率(%)	9.20	1.60	10.20	3.30	7.90	6.30
	現實化率(%	50.5	39.0	34.7	32.0	32.9	37.8

資料 內務部 稅政課(1988)

〈表 7〉 財産稅伸張率 (단위 : 억원, %)

구분 \ 연도별		'81	'82	'83	'84	'85	'86
재산세	세 액	1,570	1,770	2,018	2,171	2,429	2,735
	신장율	100	112	128	138	154	174
토지분 재산세	금 액	981	1,040	1,163	1,205	1,349	1,756
	신장율	100	106	119	123	138	179
취득세	세 액	1,878	2,245	3,193	3,561	3,690	3,893
	신장율	100	120	170	190	197	207
토지분 취득세	세 액	661	791		1,206	1,272	1,299
	신장율	100	120	270	182	192	197
지방세	세 액	9,144	11,192	13,972	15,084	16,546	18,297
	신장율	100	122	151	165	181	198
내국세	세 액	45,968	52,507	61,884	66,974	74,969	84,640
	신장율	100	114	135	146	163	184
GNP	금 액	423,971	482,679	571,921	653,797	707,106	800,237
	신장율	100	114	135	154	167	189

資料 : 內務部 地方稅政年鑑(1982~1987)에서 作成

每年 1月1日, 隨時分은 土地所有者의 申請 또는 土地價格의 急騰·落時 隨時로 결정하게 되어있다. 그러나 評價 公務員의 業務過多로 因하여 (*25) 事實上 土地等級의 決定은 年一回로 定例化 할 수 밖에 없고 그 자체도 형식적으로 운영되는 것이 현실이다.

*25) 全北의경우 총 2,368,766필지의 土地를 420인 평가 공무원이 1인당 평균 128,695필지를 시가조사 해야 된다는 것이다. 이를 면적으로 보면 1인당 370.760km²를 조사해야 되는데 이들의 업무는 평가업무뿐만 아니라 재산관리업무, 세부과징수 업무, 종합행정지도등의 잡무까지 겸하기 때문에 심각한 상태이다. (김하령 "地方稅 課稅制度 改善方案" 韓國地方行政研究院,「地方行政課題研究」(1987) p. 239. 참조)

(3) 評價業務 및 審議 形式化

첫째, 課標評價實務는 전문성과 많은 경험이 要求되는데에도 불구하고 그 전문인의 確保는 構造的으로 不可能하고 담당공무원조차도 人事移動이 지나치게 번번한 실정이다.(*26)

둘째, 市·道地方稅審議委員會가 형식적으로 운영되고 있다. 公務員에 의하여 編級을 完了한 土地評價는 筆地別 等級決定에 앞서 地方稅審議委員會에 부의하여 심의를 받도록 되어 있다. 그러나 構成要員 (과표분과委員)의 거의가 土地評價에 관한 專門家라기 보다는 稅務專門家로 구성되어 있으며 該當地域을 일일히 踏査하는 것도 아니고 지역연고도 없이 書類審査를 위주로 하여 公務員들이 決定한 等級을 追認해 주는 역할을 하는 것이 보통이어서 事實上 要式行爲化되어 버린 것이 오늘의 현실이다.(*27)

(4) 標準地 및 比準地管理의 不實

地方稅 課標의 標準地는 과세대상 필지의 0.5%에 해당하는 12만여 필지이지만 比準地는 10% 미만에 해당된다. 따라서 표준지는 標準比率이 낮은 편이며 比準地는 우리나라 行政與件上 너무 많다. 다시 말하면 필지수가 더 많은 비준지 평가를 非專門家인 평가담당공무원에게 의존하는 것은 不合理하다. 그리고, 표준지를 土地評價士나 公認鑑定士에게 의뢰하여 평가하고는 있으나 그 手數料를 1筆地 1萬원씩 支給함으로써 評價內容의 실효성에 관한 강한 의문을 가지지 않을 수 없다.

(다) 稅率適用의 問題點

우리나라 財産稅의 그 稅率은 累進稅率과 加重稅率 등의 채택으로 매우 복잡한 구조를 갖고 있다.

住居用土地에 대하여는 면적의 크기에 따라 0.3%에서부터 7%에 이르는 6단계 超過累進稅率이 적용된다. 그러나 농가의 住居用土地에 대하여는 0.3%의 基本稅率이 적용된다. 그 반면에 골프장, 별장, 고급오락장용 토지에는 5%의 稅率로 과세하고 있다. 그렇지만 논이나 밭 그리고 임야, 과수원 등에는 0.1%의 稅率이 적용되고 또 도시내 工場用地에는 기본세율의 2배인 0.6%의 稅率이 적용된다. (〈表 8〉참조)

〈表 8〉 財産稅 稅率表

구 분		세 율
주거용토지	330㎡ 이하	0.3
	330㎡ 초과	0.5
	660㎡ 초과	0.1
	990㎡ 초과	3
	1320㎡ 초과	5
	1650㎡ 초과	7
골프장, 별장, 고급오락장 토지		5
농가용, 주거용, 토지		0.3
전, 답, 과수원, 임야, 목장용지		0.1
도시내 공장용지		0.6
기 타		0.3

*26) 역시全北의 경우 총454명의 평가공무원중 행정직이 95.5%중 차지하고 나머지 4%가 지적직에 종사하며, 학력으로 보면 86.6%가 고졸이다. 또한 근무경력을 보면 3년미만이 전체의 81.7%나 된다. (김하령 (1987) pp.240~241 참조) 그러나 이러한 사정은 비단 평가업무에 국한된 사정이 아니다.

*27) 筆者가 全國의 13個市道의 1987년도 地方稅制委員會의 課標分科委員會의 회의록을 분석한 결과 회의시에 질의응답은 있으나 거의가 관계시도에서 설명하고 앞으로 잘 해나가겠다는 다짐을 하면서 이의없이 결정하는 행태를 보여주고 있다.

이같이 우리나라의 현행 財産稅는 基本稅率을 0.3%로 하고 최고 7%에 이르러 차등이 심한 稅率構造를 갖고 있으나 그렇다고 稅收의 규모가 그에 상응하고 있는 것은 아니다. 1986년도 土地分 財産稅收入額은 1,756억원으로서地方收入에서 점하는 비중은 9.6%이나 財産稅收入額의 64.2%로 차지하고 있다. (〈表 7〉 참조)

1인당 財産稅負擔額은 1987년을 기준으로할 때 6,400원으로서 대만 및 日本에 비하여 현저하게 낮다고 할 수 있다.[*28]

(2) 取得稅

取得稅의 세율은 취득물건의 가액 또는 연부금액의 2%이다. 또한 대통령령으로 정하는 별장, 골프장, 고급 주택, 고급 오락장, 법인의 비업무용 토지, 고급 자동차, 고급 선박을 取得할 경우의 取得稅率은 그 취득가액의 15%이다. 그리고 대통령령으로 정하는 대도시내에서 공장을 신설 또는 증설하기 위하여 사업용 과세물건을 취득할 경우의 취득세율은 10%로 한다.

위와같이 취득세의 세율은 2~15%로서 3단계로 구분되어 있다.

한편,1980年度 취득세 수입은 3, 893억원으로서 지방세 수입에서 차지하는 비중은 21.5%에 달하고 있으나 조세수입비중은 3.6%, 對 GNP비율은 0.47%에 불과하고,1人當 취득세 부담액은 8, 820원에 지나지 않는다.

한편, 土地分 取得稅는 全體의 33.4%이고, 이는 土地分 財産稅의 74%로서 상당히 높은 비율을 차지하고 있다.(〈表 7〉 참조)

2) 還收體制 發展方案

가) 課稅標準의 現實化의 2元的 接近

앞서 언급한 바와같이 토지관련 地方稅의 과표가 時價에 비하여 현저하게 낮아 開發利益의 還收를 어렵게 한 것이 사실이다. 그러나 政府에서는 모든 租稅의 과세표준으로 삼도록 하기 위해 地價를 調査公示하는 「地價公示에 관한 法律」을 立法豫告하였는바, 이를 土地 財産稅의 과표 決定에 活用한다면 현실화율을 높일 수 있다.[*29] 다만 과표를 어느 정도까지 現實化 할 것인가가 문제가 되는데 우리와 制度가 유사한 日本의 경우와, 不動産도 하나의 投資財라는 측면을 고려할 때 時價의 80% 水準을 초과하기 어렵다. 한편 政府는 不動産登記法을 改正하여 不動産登綠時 檢認契約書使用을 의무화함에따라 實去來價格에 의하여 과세하게 되면取得稅와 登綠稅 부담이 급격하게 늘어나게 되므로 稅額의 70%를 감면해 주는 조세정책을 발표하였다.[*30] 이 方案에 따르면 현재 32.9%의 토지과표 현실화율을 1989년부터 향후 5년간 50%(지방세의 감면율 50%)로 引上시킨다는 것이다. 따라서 1989년부터는 財産稅는 公示地價를 기준으로, 취득세 및 등록세는 실거래가격을 기준으로 課稅하게 되는 셈이다. 어쨋든 課標는 점진적으로 現實化되어 갈 것으로 기대되므로 이에 따라 開發利益도 一部는(전보다는 훨씬 더) 還收될 것으로 展望된다. 그러나 보다 적극적으로 개발이익을 환수하기 위해서는 課標운영을 2元化하는 것이 바람직하다. 즉, 開發利

*28) 車倂權. "財産課稅의 現況과 問題點"「韓國地方財政研究」서울대학교 출판부. 1984. p. 330. 참조.

*29) 地價公示에 관한 法律案 第12條 第12項 참조.

*30) 내무부 1988. 11. 3

益(廣義)이 發生한 地域과 그렇지 않는 地域으로 구분하여, 開發利益이 없는 地域은 현재 계획대로 推進하고, 開發利益이 있는 地域에 대해서는 현실화율을 80% 水準으로 適用하여 還收의 幅을 넓혀서 開發利益을 還收하면 投機防止效果도 아울러 기대할 수 있다.

나) 土地等級調整의 合理化

첫째, 土地等級調整의 客觀性을 確保하여 擔稅者의 信賴度를 높혀야 한다.

이를 위해서 현행 地方稅審議委員會의 과표조정분과委員會를 邑面洞 單位에 設置하도록 하고 同委員會에 異議申請人을 출석시켜 意見을 陳述할 기회를 부여한다. 또한 地價公示에 관한 法(案)上의 土地評價委員會는 地方과 中央에 두되 地方은 市·道 單位에 두어 土地評價業務를 조정하고 管理하도록 하여 專門性을 確保한다.

둘째, 土地等級에 彈力性을 確保한다.

土地等級은 앞서 본 바와같이 1年 1回 조정되고 있는 현실을 감안하여 다음과 같이 等級運營方法을 改善한다.

① 公示地價와 檢認契約書上의 價格을 연계하여 土地等級을 調整한다. 즉, 公示地價와 檢認契約書의 價格中에서 어느 것을 우선적으로 과표로 적용할 것인가는 立法的으로 해결되는 문제이지만[*31] 公示地價와 검인계약서상의 價格이 20% 以上 차이가 날때는 地方土地評價委員會에서 地價를 再評價하여 公示地價를 變更 告示하여 課標로 活用케 한다.

② 公示地價用 標準地를 土地課標用 標準地로 活用함으로서, 종래에 土地課標標準地의 評價豫算(1988년 기준 약 12억1천만원) 比準地를 管理하는데 즉, 地方土地評價委員會 운영예산으로 活用함

〈表 9〉 比準地 選定基準改善(案)*1

1 次	2 次	3 次	4 次
地 域	用 途 地 域	實際際途用	地區發達度
都 市 地 域	(1) 一般住居地域	(1) 住居用途	(1) 上
	(2) 專用住居地域	(2) 商業用途	(2) 中
	(3) 準住居地域	(3) 工場用途	(3) 下
	(4) 中心産業地域	(4) 倉庫用途	
	(5) 一般商業地域	(5) 田	
	(6) 近隣商業地域	(6) 畓	
	(7) 一般工業地域	(7) 林 野	
	(8) 準工業地域	(8) 牧 場	
	(9) 專用工業地域	(9) 果樹園	
	(10) 保全緑地地域	(10) 鑛泉地	
	(11) 生産緑地地域	(11) 塩 田	
	(12) 自然緑地地域	(12) 其 他	
	(13) 開發制限區域		
	(14) 市街化調整區域		
非都市 地 域	(1) 聚落地域		
	(2) 耕地地域*2		
	(3) 工業地域		
	(4) 開發促進地域*3		
	(5) 山林保全地域		
	(6) 自然環境保全地域		
	(7) 觀光休養地域		
	(8) 水産資源保全地域		
	(9) 留保地域		

*1 本案은 國土開發硏究院「綜合土地政策에 관한 硏究(1984)」p. 207 〈表－15〉의 내용을 修正한 것임.

*2, *3은 細分된 地区로 나눈다.

*31) 地方稅의 課標로서 登錄稅 및 取得稅는 검인계약서의 價格을, 財産稅 課標는 公示價格을 活用할 때 不動産 登記法과 地價公示에 관한 法律간에 충돌이 있게된다.

으로써 土地等級의 決定에 專門性을 强化한다.

세째, 比準地 選定을 合理的으로 한다.

① 比準地의 代表性과 活用範圍를 넓히기 위하여 地目別 選定基準보다는 地域의 發達程度에 따라 一次的으로는 都市와 非都市地域으로 나누고, 2次的으로 都市內部에서는 都市計劃上의 細分된 用途地域으로, 非都市地域에서는 國土利用計劃上의 9個의 用途地域으로 나누며, 3次的으로는 實際用途를 12個로 나눈뒤 4次的으로는 地區의 發達程度別로 上·中·下로 나누어 比準地를 選定한다. (〈表-9〉 참조)

네째, 比準地 配分을 合理的으로 한다. 즉 比準地의 代表性과 活用範圍를 넓히기 위하여 현행 地帶別 地目別 選定方法을 止揚하고 앞의 配分基準에 따르되 土地의 利用密度別, 開發의 程度別, 都心地로 부터 距離別, 道路의 位階 및 그로부터 距離別, 실제의 用途別,(*32) 開發計劃의 有無 및 推進與否別, 去來 빈도별,地價의 水準別(上·中·下), 大都市 影響圈別로 나누어 合理的으로 配分한다.

네째, 開發이 一定規模以上일 때에는 開發利益의 원활하고 효과적인 還收를 위하여 「開發의 地價影響評價制」를 實施한다. (具體的인 내용은 *33) 참조)

다) 比準地 評價技法의 開發 및 관련 資料의 蓄積

앞의 과표운영의 2元化 方案에서開發利益이 있는 地域은 特性價格函數(*34) 및 地區變動率比較法(*35) 을 活用하고, 開發利益이 없는 地域에서의 比準地 적용방식은 土地評價方式中 去來事例比較法을 活用한다. 따라서 이에 필수적으로 所用되는 時間變數, 巨離變數, 더미變數 決定에 필요한 資料의 축적하고, 공인된 比準表를 作成하여 公表하여야 한다.

이러한 制度의 確立은 課標評價公務員의 전문성 부족을 어느 정도나마 補完해 줄 수 있을 것으로 期待된다.(*36)

라) 看做取得稅의 課稅要件 및 對象의 擴大

現行 地方稅法上으로(1988. 10. 31) 土地의 地目을 事實上 變更함으로서 그 價額이 增加한 경우에는 이를 取得한 것으로 보고(§105⑤) 이에 대하여 取得稅를 부과한다. 이러한 地目變更에 대하여 자진신고가 없을 때에는 市長·郡守는 그 土地의 地目變更을 土地臺帳과 財産稅課稅臺帳에 등재하고 이를 關係人에게 通知하여야 한다. 이러한 看做取得稅

*32) 國土開發研究院, 「綜合土地政策에 관한 研究」 (1984) p. 208 참조

*33) 韓國地方行政研究院,「開發利益 還收를 위한 算定方法」(研究責任者. 李周熙) (1988) pp. 196~200 참조.

*34) 特性價格函數 (Hedonic Price Function)는 하나의 財貨 또는 用役이 여러가지 특성으로 구성되어 있을때 그 財貨 또는 用役의 純價格變化 (品質의 變化分을 除外한)을 抽出해 내기 위하여 考察된 槪念이다. 이러한 개념을 活用하여 開發利益 算定方法을 提示한 것이 國土開發研究院의「開發利益 및 損失의 測定方法에 관한 調査研究」(韓國土地開發公社 (1987. 10) 「現行開發利益還收制度와 改善方案研究」(1983.12), 그리고 韓國地方行政研究院의 上揭書가 있다.

*35) 大久保昌一編. 「地價 と 都市計劃」, 學藝出版社. (1984. 12) pp59~114참조

*36) 地方稅 課標 決定의 合理化 및 專門化를 위한 評價職種의新設은 매우 중요하지만 地方公務員의 專門化와 맥을 같이 해야만 하기 때문에 여기서는 별도로 언급하지 않는다.

(*37) 賦課만으로는 開發利益還收는 그 限界가 있으므로 適用範圍를 다음과 같이 擴大하여야 한다.

① 法令上의 制限이나 解除

② 都市計劃의 決定·變更 또는 事業의 施行

③ 公共事業의 施行이나 公共施設의 整備

④ 土地의 形質變更에 따른 地目의 變更

⑤ 土地改良費 등 有益費의 支出

여기서 특히 염두해 두어야 할 사항은 開發損失이 생긴 경우이다. 個人의 財産權에 重大한 制限이 가해진 경우(예, 軍事保護區域, 開發制限區域)는 물론이고, 혐오시설인 都市計劃施設이 設置됨으로서 인근지역의 地價를 下落시킨 경우에도 物質的 補償이 이루어져서 간주 취득세의 부과징수에 상응토록 함이 社會的 형평을 유지하는 길이 될 것이다.

4. 끝에

土地所有者의 직접적인 努力없이 생긴 開發利益은 반드시 社會的으로 還收되어야 한다는 主張에 異議를 提起하는 사람은 거의 없는 것 같다. 다만 보다 發展的인 衡平을 追求하려면 開發利益은 還收하고, 開發損失은 마땅히 補償되어야한다. 여기서 開發利益의 還收主體는 現實的 時代的 狀況으로 보아 國家보다는 地方自治團體로 하는 것이 보다 妥當하다. 地方自治團體가 主體가 되어 還收하더라도 그것이 課稅的인 方法에 의할 것이냐 非課稅的 方法에 의할 것인가의 問題는 남는다. 前者가 後者보다 강력한 制度이기는 하지만 어느 한쪽을 선택하기 보다는 양자를 相互 補完的으로 運用하여야 할 것이다. 다만 還收過程에서 開發利益 評價額에 대한 견해차이나 未實現利益에 대한 세금부과징수로 나타날 수 있는 擔稅者의 抵抗을 여하히 해소하느냐가 問題解決의 관건이다. 이에 合理的으로 對應하기 위해서는 政府次元에서 開發利益 算定技法의 開發에 不斷한 硏究가 있어야 하고, 土地評價에 必要한 정보를 꾸준히 수집 축적하고 管理하여야 한다. 또한 課稅標準의 評價體系를 合理的으로 改善하고 하루빨리 담당 공무원의 專門化를 꾀하여야 할 것이다.

---

*37) 이와 유사한 制度로는 英國의 看做處分(deemeed disposal)制度가 있는데 Development Land Tax Act (1976)에서는 그것을 다음과 같이 정의하고 있다.

"Immdeiately before a project of material development is begun on any land, every major interest then subsisting in that land shall be deemed for the purposes of this Act to be disposed of a concideration equal to its market value at that time and to be immediately recquired at that value,"