

서울중앙지방법원 2021. 4. 30 선고 2020나65083 판결 [부당이득금 반환 청구]

전 문

원 고

aaa, bbb

피 고

대한민국

변 론 종 결

2021. 03. 19.

원심판결 2020. 9. 11. 선고 2019가소2622731 판결

주 문

1. 제1심판결을 취소한다.
2. 피고는 원고 aaa에게 x,xxx,xxx원, 원고 bbb에게 x,xxx,xxx원 및 각 이에 대하여 2019. 11. 14.부터 다 갚는 날까지 연 12%의 비율로 계산한 돈을 각 지급하라.
3. 소송총비용은 피고가 부담한다.
4. 제2항은 가집행할 수 있다.

청 구 취 지

제1심판결을 취소한다. 피고는 원고 aaa에게 x,xxx,xxx원, 원고 bbb에게 x,xxx,xxx원 및 이에

대하여 이 사건 소장 부분 송달 다음날부터 다 갚는 날까지 연 12%의 비율로 계산한 돈을 지급하라.
이 유

1. 기초사실

가. 원고들은 2013. 3. 2. 사망한 망 ccc(이하 ‘망인’이라 한다)의 상속인들로서,
원고 aaa는 망인의 배우자이고 원고 bbb은 망인의 자녀이다.

나. 2013. 3. 2. 망인의 사망으로 상속이 개시되자, 원고 aaa는 2013. 9. 30. 반포
세무서장에게 상속세 x,xxx,xxx,xxx원을 신고하면서 신고세액 중 xxx,xxx,xxx원을 납부
하고 나머지 상속세 x,xxx,xxx,xxx원에 대해서는 연부연납을 신청(이하 ‘이 사건 신청’
이라 한다)하였다.

다. 반포세무서장은 2014. 3. 27. 이 사건 신청 당시 시행되던 구 국세기본법
시행규칙(2014. 3. 14. 기획재정부령 제404호로 개정되기 전의 것) 제19조의3이
정하는 연3.4%의 가산율을 일률적으로 적용하여 연부연납을 허가하였다.

라. 원고들은 아래와 같이 상속세 및 연부연납 가산금을 납부함으로써 반포세무서장
으로부터 연부연납 허가를 받은 상속세와 연부연납 가산금을 모두 납부하였다.

[인정근거] 다툼 없는 사실, 갑 제1 내지 3호증(가지번호 있는 것은 각 가지번호를 포
함한다)의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 청구원인에 관한 판단

가. 관계 법령

별지 1 관계 법령 기재와 같다.

나. 관련 법리

상속세 및 증여세법(이하 ‘상속세및증여세법’이라 한다) 제72조의 가산금은 상속세의 납부
기한을 연기받음에 따른 약정이자의 의미로 부과되는 부대세의 일종이고,
연부연납의허가를 받아 상속세를 분납하는 납세자의 경우 분납세액과 함께 가산금을
납부함으로써 비로소 일시 납부한 납세자와 동일한 세액을 부담하는 결과가
된다(대법원 2001.11. 27. 선고 99다22311 판결 참조).

위와 같은 상속세 연부연납제도는 국세수입을 해하지 아니하는 한도에서 납세의무자에게 분할납부 및 기한 유예의 편익을 제공하려는 것으로서, 조세법률주의 원칙상 세법의 해석, 적용에 있어 행정편의적인 유추해석이나 확장해석은 허용될 수 없고, 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다(대법원 1992. 4. 10. 선고 91누9374 판결 참조).

다. 구체적 판단

1) 상속세및증여세법 제72조는 상속세 연부연납 허가를 받은 자로 하여금 분할납부 세액에 대통령령으로 정한 가산율에 따라 계산한 연부연납 가산금을 더하여 납부하도록 정하고 있다. 상속세및증여세법의 위임을 받은 구 상속세및증여세법 시행령(2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 일부개정되고, 2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘개정 시행령’이라 한다) 제69조는 연부연납 가산금의 가산율을 ‘연부연납 신청일 현재 국세기본법 시행령 제43조의3 제2항에 따른 이자율’이라고 정하는 한편, 부칙 제2조, 제8조에서 개정 시행령은 그 시행 이후 상속이 개시된 경우부터 적용하고, 개정 시행령 시행전 상속이 개시된 분에 대하여는 종전의 규정에 따르도록 정하고 있다. 위 ‘종전의 규정’에 해당하는 구 상속세및증여세법 시행령(2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘구 시행령’이라 한다) 제69조는 연부연납 가산금의 가산율을 ‘국세기본법 시행령 제43조의3 제2항에 따른 이자율’이라고만 정하고 있다. 국세기본법 시행령 제43조의3 제2항은 국세환급가산금에 관한 규정으로, 그 가산율을 ‘시중은행의 1년 만기 정기예금 평균 수신금리를 고려하여 기획재정부령으로 정하는 이자율’이라고 정하고 있고, 위 시행령의 위임을 받은 국세기본법 시행규칙 제19조의3이 정하는 이자율은 별지 2 기재와 같이 개정되어 왔다(이하 국세기본법 시행규칙 제19조의3이 별지 2 기재와 같이 개정되어 오면서 각 기간별로 정한 이자율을 ‘이 사건 각 이자율’이라 한다).

2) 원고들은 앞서 인정한 바와 같이 2013. 3. 2. 망인을 상속하였으므로 개정 시행령 부칙 제2조, 제8조에 따라 구 시행령을 적용하여야 하는데, 원고들의 상속세

연부연납 가산금을 산정함에 있어 개정 시행령이 정하는 바와 같이 연부연납 신청일 내지 허가일의 이자율을 적용하는 것이 타당한지, 아니면 연부연납 기간 동안 별지 2 기재와같이 각각 개정된 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 타당한지 문제된다.

3) 앞서 본 바와 같이, 상속세의 납부기한을 연기받은 납세자는 이를 납부기한 내에 일시 납부한 납세자에 비하여 그 유예 기간 동안 적어도 상속세 상당액의 금전 보유에 따르는 금전적 이익을 누리는 것으로 볼 수 있어, 그러한 이익 상당액을 가산금으로 납부하여야 비로소 일시 납부한 납세자와 동일한 세액을 부담하는 결과가 된다. 그런데 금전 보유에 대한 이익이란 원칙적으로 금전에 대한 시중금리에 따른 이자 상당액에 해당한다고 할 것인바, 가산금의 계산에 있어 시중금리의 변동을 가능한 적시에 반영하여야 상속세의 납부기한을 연기받은 납세자와 이를 납부기한 내에 일시 납부한 납세자 사이에 과세의 형평이 깨어지는 것을 막을 수 있다. 국세기본법 시행규칙 제19조의3이 정한 이자율이 별지 2 기재와 같이 개정되어 온 것은 시중은행의 1년 만기 정기예금 평균 수신 금리의 변동을 매년 반영한 데 따른 것이므로, 특별한 사정이 없는 한 원고들의 상속세 연부연납 가산금을 산정함에 있어 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 과세의 형평과 상속세 연부연납 가산금의 취지에 비추어타당하다고 볼 것이다.

그리고 앞서 본 바와 같이 구 시행령 제69조에 ‘연부연납 신청일 현재’의 이자율을 적용하도록 하는 문언이 없음에도 원고들에 대하여 연부연납 신청일이나 허가일의 이자율을 일률적으로 적용한다면 이는 국세행정의 편의에 치우친 관점에서 구 시행령 제69조를 유추확장해석함으로써 납세자인 원고들의 재산권을 부당하게 침해하는 것이 될 수 있으므로, 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 조세법률주의의 측면에서도 타당하다.

2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 일부개정된 상속세및증여세법 시행령 제69조도 ‘각각 회분의 분할납부세액의 납부일 현재’의 이자율을 적용하도록 개정되었고, 부칙 제12조는 이 영 시행 이후 연부연납을 신청하는 분부터 적용하되, 이 영 시행 전에

연부연납 기간 중에 있는 분에 대해서는 이 영 시행 이후 납부하는 분부터 제69조의 개정규정을 적용할 수 있다고 규정하고 있다.

4) 그런데 원고들은 반포세무서장으로부터 연부연납 허가를 받은 x,xxx,xxx,xxx원에 대하여 이 사건 각 이자율(2013. 3. 1. 이후 기간분에 대하여는 연 3.4%, 2014. 3. 14. 이후 기간분에 대하여는 연 2.9%, 2015. 3. 6. 이후 기간분에 대하여는 연 2.5%)에 따라 아래 표 중 '정당한 가산금'란 기재 각 돈을 연부연납 가산금으로 납부하였어야 함에도, 연부연납 허가 당시의 연 3.4%의 이자율을 일률적으로 적용하여 산정한 같은표의 '실제 납부한 가산금'란 기재 각 돈을 납부하였다. 따라서 그 차액인 같은 표 '부당이득액'란 기재 각 돈으로서 원고 aaa에 관한 부당이득액 합계 x,xxx,xxx원, 원고bbb에 관한 부당이득액 합계 x,xxx,xxx원은 과오납 금액에 해당하고, 피고는 법률상 원인 없이 같은 금액 상당을 부당이득하였다고 할 것이다.

라. 소결

따라서 특별한 사정이 없는 한 피고는 원고 aaa에게 x,xxx,xxx원, 원고 bbb에게 x,xxx,xxx원 및 각 이에 대하여 원고들의 납부일 이후로서 원고들이 구하는 바에 따라 이 사건 소장 부분이 피고에게 송달된 다음날인 2019. 11. 14.부터 다 갚는 날까지 소송촉진 등에 관한 특례법이 정한 연 12%의 비율로 계산한 지연손해금을 지급할 의무가 있다.

3. 피고의 주장에 관한 판단

가. 피고 주장의 요지

연부연납 가산금 산정에 있어서 연부연납을 허가할 당시의 고정된 이자율을 적용하는 것이 입법자의 의도이고, 개정 시행령 제69조는 확인적 규정의 성격을 가진다. 연부연납의 실질은 사법상 계약이고 가산금의 성격은 기한유예에 따른 약정이자이다. 상속세및증여세법 시행규칙 제24조 제12호 [별지 제12호 서식] 등도 연부연납 허가를 통지할 때 이미 납부연월일, 연부연납세액, 연부연납 가산금 등을 기재하도록 하고 있다. 위와 같이 고정이자율을 적용하는 것이 일시납부한 납세의무자와의 형평성 및

예측가능성에부합하고, 변동이자율을 적용하는 것은 조세평등의 원칙 및 조세법률관계의 불안정을초래할 수 있다.

또한 일본과는 달리 우리 국세기본법에는 이자세액을 자동확정방식으로 규정하고 있지 아니하므로 원래 이자채권의 성격에 따라 성립일과 확정일을 규정해야 하는데 연부연납의 약정을 한 날에 연부연납 가산금의 납세의무는 추상적 납세의무의 형태로 성립하게 되고, 납부기한이 도래한 날에 구체적 납세의무의 형태로 바뀌어 확정시기가 정해지게 되므로, 연부연납의 약정을 한 날에 납세의무가 성립한 것이다. 연부연납 신청과 허가는 과세관청과 납세자 사이의 약정이자 합의행위에 가깝고, 과세관청은 연부연납 허가에 향후 발생할 신청 당시의 고정 가산율이 적용된 연부연납 가산금에 대해 미리 통지하므로 연부연납 적용 가산율은 약정내용에 이미 포함되어 있다. 따라서 연부연납 가산금 산정에 있어서 연부연납을 허가할 당시의 고정된 이자율이 적용되어야 한다.

나. 판단

앞서 든 각 증거, 이 법원에 현저한 사실에 변론 전체의 취지를 종합하여 인정되는 아래와 같은 사실 내지 사정들을 종합하여 보면, 앞서 실시한 바와 같이 원고들의 상속세 연부연납 가산금을 산정함에 있어 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 과세의 형평과 상속세 연부연납 가산금의 취지에 비추어 타당하다고 볼 것이므로, 이와 다른 전제에 선 피고의 위 주장은 받아들일 수 없다.

① 개정 시행령 제69조가 2020. 2. 11. 재차 개정되어 현행 상속세 및 증여세법 시행령 제69조에서는 각각 각 회분의 분할납부세액의 납부일 현재의 이자율을 따르도록 규정하고 있는 점, 개정 시행령 부칙 제2조, 제8조에서 위 시행령은 그 시행 이후상속이 개시된 경우부터 적용하고, 개정 시행령 시행 전 상속이 개시된 분에 대하여는 종전의 규정에 따르도록 정하고 있는 점 등을 보면, 입법자의 의도가 고정된 이자율을 적용하는 것이라거나 개정 시행령 제69조가 확인적 규정이라고 보기 어렵다.

② 상속세 및 증여세법 시행규칙 제24조 제12호 [별지 제12호 서식]은 연부연납 허가의 상

대방의 동의를 구하는 서면이 아니라 국가기관의 일방적인 통지를 위한 양식에 불과하고, 상속세및증여세법에서 연부연납 기간 및 대상금액만을 허가의 대상으로 규정하고 있어 그 위임범위를 넘는 내용을 규정하는 위 시행규칙 서식은 행정청 내부의 사무처리준칙에 불과하여 대외적 기속력이 인정될 수 없으므로 위 서식을 근거로 하는 피고의 주장도

이 유

1. 기초사실

가. 원고들은 2013. 3. 2. 사망한 망 ccc(이하 ‘망인’이라 한다)의 상속인들로서, 원고 aaa는 망인의 배우자이고 원고 bbb은 망인의 자녀이다.

나. 2013. 3. 2. 망인의 사망으로 상속이 개시되자, 원고 aaa는 2013. 9. 30. 반포 세무서장에게 상속세 x,xxx,xxx,xxx원을 신고하면서 신고세액 중 xxx,xxx,xxx원을 납부하고 나머지 상속세 x,xxx,xxx,xxx원에 대해서는 연부연납을 신청(이하 ‘이 사건 신청’이라 한다)하였다.

다. 반포세무서장은 2014. 3. 27. 이 사건 신청 당시 시행되던 구 국세기본법 시행규칙(2014. 3. 14. 기획재정부령 제404호로 개정되기 전의 것) 제19조의3이 정하는 연3.4%의 가산율을 일률적으로 적용하여 연부연납을 허가하였다.

라. 원고들은 아래와 같이 상속세 및 연부연납 가산금을 납부함으로써 반포세무서장으로부터 연부연납 허가를 받은 상속세와 연부연납 가산금을 모두 납부하였다.

[인정근거] 다툼 없는 사실, 갑 제1 내지 3호증(가지번호 있는 것은 각 가지번호를 포

함한다)의 각 기재, 변론 전체의 취지

2. 청구원인에 관한 판단

가. 관계 법령

별지 1 관계 법령 기재와 같다.

나. 관련 법리

상속세 및 증여세법(이하 ‘상속세및증여세법’이라 한다) 제72조의 가산금은 상속세의 납부 기한을 연기받음에 따른 약정이자의 의미로 부과되는 부대세의 일종이고, 연부연납의허가를 받아 상속세를 분납하는 납세자의 경우 분납세액과 함께 가산금을 납부함으로써 비로소 일시 납부한 납세자와 동일한 세액을 부담하는 결과가 된다(대법원 2001.11. 27. 선고 99다22311 판결 참조).

위와 같은 상속세 연부연납제도는 국세수입을 해하지 아니하는 한도에서 납세의무자에게 분할납부 및 기한 유예의 편의를 제공하려는 것으로서, 조세법률주의 원칙상 세법의 해석, 적용에 있어 행정편의적인 유추해석이나 확장해석은 허용될 수 없고, 과세의 형평과 해당 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당하게 침해되지 아니하도록 하여야 한다(대법원 1992. 4. 10. 선고 91누9374 판결 참조).

다. 구체적 판단

1) 상속세및증여세법 제72조는 상속세 연부연납 허가를 받은 자로 하여금 분할납부 세액에 대통령령으로 정한 가산율에 따라 계산한 연부연납 가산금을 더하여 납부하도록 정하고 있다. 상속세및증여세법의 위임을 받은 구 상속세및증여세법 시행령(2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 일부개정되고, 2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 개정되기 전의 것, 이하 ‘개정 시행령’이라 한다) 제69조는 연부연납 가산금의 가산율을 ‘연부연납 신청일

현재 국세기본법 시행령 제43조의3 제2항에 따른 이자율'이라고 정하는 한편, 부칙 제2조, 제8조에서 개정 시행령은 그 시행 이후 상속이 개시된 경우부터 적용하고, 개정 시행령 시행전 상속이 개시된 분에 대하여는 종전의 규정에 따르도록 정하고 있다. 위 '종전의 규정'에 해당하는 구 상속세및증여세법 시행령(2016. 2. 5. 대통령령 제26960호로 개정되기 전의것, 이하 '구 시행령'이라 한다) 제69조는 연부연납 가산금의 가산율을 '국세기본법 시행령 제43조의3 제2항에 따른 이자율'이라고만 정하고 있다. 국세기본법 시행령 제43조의3 제2항은 국세환급가산금에 관한 규정으로, 그 가산율을 '시중은행의 1년 만기 정기예금 평균 수신금리를 고려하여 기획재정부령으로 정하는 이자율'이라고 정하고 있고, 위 시행령의 위임을 받은 국세기본법 시행규칙 제19조의3이 정하는 이자율은 별지 2 기재와 같이 개정되어 왔다(이하 국세기본법 시행규칙 제19조의3이 별지 2 기재와 같이 개정되어 오면서 각 기간별로 정한 이자율을 '이 사건 각 이자율'이라 한다).

2) 원고들은 앞서 인정한 바와 같이 2013. 3. 2. 망인을 상속하였으므로 개정 시행령 부칙 제2조, 제8조에 따라 구 시행령을 적용하여야 하는데, 원고들의 상속세 연부연납 가산금을 산정함에 있어 개정 시행령이 정하는 바와 같이 연부연납 신청일 내지 허가일의 이자율을 적용하는 것이 타당한지, 아니면 연부연납 기간 동안 별지 2 기재와같이 각각 개정된 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 타당한지 문제된다.

3) 앞서 본 바와 같이, 상속세의 납부기한을 연기받은 납세자는 이를 납부기한 내에 일시 납부한 납세자에 비하여 그 유예 기간 동안 적어도 상속세 상당액의 금전 보유에 따르는 금전적 이익을 누리는 것으로 볼 수 있어, 그러한 이익 상당액을 가산금으로 납부하여야 비로소 일시 납부한 납세자와 동일한 세액을 부담하는 결과가 된다. 그런데 금전 보유에 대한 이익이란 원칙적으로 금전에 대한 시중금리에 따른 이자 상당액에 해당한다고 할 것인바, 가산금의 계산에 있어 시중금리의 변동을 가능한 적시에 반영하여야 상속세의 납부기한을 연기받은 납세자와 이를 납부기한 내에 일시 납부한 납세자 사이에 과세의 형평이 깨어지는 것을 막을 수 있다. 국세기본법 시행규칙

제19조의3이 정한 이자율이 별지 2 기재와 같이 개정되어 온 것은 시중은행의 1년 만기 정기예금 평균 수신 금리의 변동을 매년 반영한 데 따른 것이므로, 특별한 사정이 없는 한 원고들의 상속세 연부연납 가산금을 산정함에 있어 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 과세의 형평과 상속세 연부연납 가산금의 취지에 비추어타당하다고 볼 것이다.

그리고 앞서 본 바와 같이 구 시행령 제69조에 ‘연부연납 신청일 현재’의 이자율을 적용하도록 하는 문언이 없음에도 원고들에 대하여 연부연납 신청일이나 허가일의 이자율을 일률적으로 적용한다면 이는 국세행정의 편의에 치우친 관점에서 구 시행령 제69조를 유추확장해석함으로써 납세자인 원고들의 재산권을 부당하게 침해하는 것이 될 수 있으므로, 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 조세법률주의 측면에서도 타당하다.

2020. 2. 11. 대통령령 제30391호로 일부개정된 상속세및증여세법 시행령 제69조도 ‘각각 회분의 분할납부세액의 납부일 현재’의 이자율을 적용하도록 개정되었고, 부칙 제12조는 이 영 시행 이후 연부연납을 신청하는 분부터 적용하되, 이 영 시행 전에 연부연납 기간 중에 있는 분에 대해서는 이 영 시행 이후 납부하는 분부터 제69조의 개정규정을 적용할 수 있다고 규정하고 있다.

4) 그런데 원고들은 반포세무서장으로부터 연부연납 허가를 받은 x,xxx,xxx,xxx원에 대하여 이 사건 각 이자율(2013. 3. 1. 이후 기간분에 대하여는 연 3.4%, 2014. 3. 14. 이후 기간분에 대하여는 연 2.9%, 2015. 3. 6. 이후 기간분에 대하여는 연 2.5%)에따라 아래 표 중 ‘정당한 가산금’란 기재 각 돈을 연부연납 가산금으로 납부하였어야함에도, 연부연납 허가 당시의 연 3.4%의 이자율을 일률적으로 적용하여 산정한 같은표의 ‘실제 납부한 가산금’란 기재 각 돈을 납부하였다. 따라서 그 차액인 같은 표 ‘부당이득액’란 기재 각 돈으로서 원고 aaa에 관한 부당이득액 합계 x,xxx,xxx원, 원고bbb에 관한 부당이득액 합계 x,xxx,xxx원은 과오납 금액에 해당하고, 피고는 법률상원인 없이 같은 금액 상당을 부당이득하였다고 할 것이다.

라. 소결

따라서 특별한 사정이 없는 한 피고는 원고 aaa에게 x,xxx,xxx원, 원고 bbb에게 x,xxx,xxx원 및 각 이에 대하여 원고들의 납부일 이후로서 원고들이 구하는 바에 따라 이 사건 소장 부분이 피고에게 송달된 다음날인 2019. 11. 14.부터 다 갚는 날까지 소송촉진 등에 관한 특레법이 정한 연 12%의 비율로 계산한 지연손해금을 지급할 의무가 있다.

3. 피고의 주장에 관한 판단

가. 피고 주장의 요지

연부연납 가산금 산정에 있어서 연부연납을 허가할 당시의 고정된 이자율을 적용하는 것이 입법자의 의도이고, 개정 시행령 제69조는 확인적 규정의 성격을 가진다. 연부연납의 실질은 사법상 계약이고 가산금의 성격은 기한유예에 따른 약정이자이다. 상속세및증여세법 시행규칙 제24조 제12호 [별지 제12호 서식] 등도 연부연납 허가를 통지할 때 이미 납부연월일, 연부연납세액, 연부연납 가산금 등을 기재하도록 하고 있다. 위와 같이 고정이자율을 적용하는 것이 일시납부한 납세의무자와의 형평성 및 예측가능성에부합하고, 변동이자율을 적용하는 것은 조세평등의 원칙 및 조세법률관계의 불안정을 초래할 수 있다.

또한 일본과는 달리 우리 국세기본법에는 이자세액을 자동확정방식으로 규정하고 있지 아니하므로 원래 이자채권의 성격에 따라 성립일과 확정일을 규정해야 하는데 연부연납의 약정을 한 날에 연부연납 가산금의 납세의무는 추상적 납세의무의 형태로 성립하게 되고, 납부기한이 도래한 날에 구체적 납세의무의 형태로 바뀌어 확정시기가 정해지게 되므로, 연부연납의 약정을 한 날에 납세의무가 성립한 것이다. 연부연납 신청과 허가는 과세관청과 납세자 사이의 약정이자 합의행위에 가깝고, 과세관청은 연부

연납 허가시에 향후 발생할 신청 당시의 고정 가산율이 적용된 연부연납 가산금에 대해 미리 통지하므로 연부연납 적용 가산율은 약정내용에 이미 포함되어 있다. 따라서 연부연납 가산금 산정에 있어서 연부연납을 허가할 당시의 고정된 이자율이 적용되어야 한다.

나. 판단

앞서 든 각 증거, 이 법원에 현저한 사실에 변론 전체의 취지를 종합하여 인정되는 아래와 같은 사실 내지 사정들을 종합하여 보면, 앞서 실시한 바와 같이 원고들의 상속세 연부연납 가산금을 산정함에 있어 각 기간에 따라 이 사건 각 이자율을 적용하는 것이 과세의 형평과 상속세 연부연납 가산금의 취지에 비추어 타당하다고 볼 것이므로, 이와 다른 전제에 선 피고의 위 주장은 받아들일 수 없다.

① 개정 시행령 제69조가 2020. 2. 11. 재차 개정되어 현행 상속세 및 증여세법

시행령 제69조에서는 각각 각 회분의 분할납부세액의 납부일 현재의 이자율을 따르도록 규정하고 있는 점, 개정 시행령 부칙 제2조, 제8조에서 위 시행령은 그 시행 이후상속이 개시된 경우부터 적용하고, 개정 시행령 시행 전 상속이 개시된 분에 대하여는 종전의 규정에 따르도록 정하고 있는 점 등을 보면, 입법자의 의도가 고정된 이자율을 적용하는 것이라거나 개정 시행령 제69조가 확인적 규정이라고 보기 어렵다.

② 상속세 및 증여세법 시행규칙 제24조 제12호 [별지 제12호 서식]은 연부연납 허가의 상대방의 동의를 구하는 서면이 아니라 국가기관의 일방적인 통지를 위한 양식에 불과하고, 상속세 및 증여세법에서 연부연납 기간 및 대상금액만을 허가의 대상으로 규정하고 있어 그 위임범위를 넘는 내용을 규정하는 위 시행규칙 서식은 행정청 내부의 사무처리준칙에 불과하여 대외적 기속력이 인정될 수 없으므로 위 서식을 근거로 하는 피고의 주장도 이유 없다.

③ 연부연납 가산금이 상속세의 납부기한을 연기받음에 따른 약정이자의 의미를

가진다고 하여 그 기한 연기 당시의 이자율을 일률적으로 적용하여야 한다고 볼 근거

는 없고(사인들 간에 합의된 약정이자와 완전히 동일하게 보기는 어렵다), 반대로 납부 유예 기간 동안 시중 금리의 변동을 반영하여 개정된 이자율을 적용함으로써 일시납부한 다른 납세의무자와의 형평을 꾀할 수 있음은 앞서 본 바와 같다. 납부 유예 기간 동안의 시중 금리를 반영하여 연부연납 가산금을 계산하더라도 그 계산의 근거가 명확한 이상 그것이 국세행정의 안정성, 납세의무자의 예측가능성, 조세법률관계의 안정성, 일시납부한 다른 납세의무자와의 형평성 등에 반한다고 볼 수도 없다.

4. 결론

그렇다면 원고들의 이 사건 청구는 이유 있어 인용하여야 한다. 이와 결론을 달리한 제1심판결은 부당하므로 이를 취소하고 위 각 돈의 지급을 명하기로 하여, 주문과 같이 판결한다.