

KERI Brief

개성공단 세제와 남북경협 관련 조세법제 검토

임동원

한국경제연구원 부연구위원
(dwlim@keri.org)

남북 관계의 개선으로 남북경협이 활발해질 수 있으므로, 우리 기업의 북한 진출시 장애가 되지 않도록 조세 측면에서 대비할 필요가 있다. 10년 이상 시행되었던 개성공단 세제는 추후 재개될 남북경협의 선례 규범이 될 것이고, 더 나아가 북한이 시장경제체제로 전환한다면 개성공단 세제는 세법 분야에서 주춧돌 역할을 수행할 수 있을 것이다. 중국의 경우에도 경제특구에서의 조세 부과 경험(1981년 외국투자 관련 기업소득세 부과)과 중간 단계의 기업소득세인 利改稅 부과 경험을 활용하여 1994년 세계 개혁을 실시한 바 있다. 최근에 개성공단 세제 중 「시행세칙」을 수정하여 전반적으로 다듬었지만, 주춧돌 역할을 수행하기 위해서는 현행 세제가 가지고 있는 한계, 즉 조세체계의 전반적인 구체성 부족, 당국의 과도한 재량권 부과 가능성, 납세자 보호 규정 미비 등의 문제점을 극복해야 할 것이다.

우리 기업의 북한 진출시 세법상 문제가 없도록 올바른 법적 인프라가 구축되고, 관련 법제도가 올바르게 적용되고 집행되어야 할 것이기 때문에 다음과 같은

개성공단 세제의 문제점이 개선되어야 한다. 첫 번째, 남한의 모기업과 관련된 문제로서, 북한 자회사가 남한 모회사에 지급하는 이자율에 대한 정상이자율을 남북 과세당국이 합의하여 공표해서 그 율을 기준으로 과세소득을 산정하고, 노동보수에 대한 북한의 과세권이 남한의 모회사가 지급한 금액까지 포함되는지 명확하게 규정하여야 한다. 두 번째, 납세자의 권리 보장 측면에서 중복조사의 금지, 신의성실원칙의 준수, 사전적 구제절차 등에 대해서도 남한의 국세기본법에 유사한 정도의 납세자 권리보장제도 규정이 신설되어야 하고, 수정된 시행세칙 관련하여 근거과세의 약화와 소급과세의 도입 등으로 과도한 부과권이 우려되므로 납세의무자의 예측가능성과 법적안정성을 저해하지 않도록 개정되어야 한다. 또한 '남북사이의 소득에 대한 이중과세방지협약서'는 분쟁 발생시 예측가능성을 확보하기 위해서 합의절차에 강제중재조항을 추가하고, 상속·증여세 문제에 대해서 적용되도록 수정할 필요가 있다.

1. 검토 배경

▣ 남북 관계의 개선으로 남북경협이 활발해질 수 있으므로, 우리 기업의 북한 진출시 장애가 되지 않도록 조세 측면에서 대비할 필요

○ 2018년 4월 판문점 선언, 9월 평양공동선언 등으로 화해분위기가 조성되었고 판문점 회담(제3차 북미 정상회담)이 이뤄져, 추후 북핵 협상이 탄력받는다 면 남북경협이 본격화될 가능성이 높음

- 정부의 한반도 신경제 구상*과 북한의 경제개발구 정책 간 합의점을 중심으로 경협 사업이 재개될 가능성이 높음

* 한반도 신경제지도는 3개의 경제벨트로 구상되며, 남북한을 관통하여 중국, 북한등과 만드는 '서해안 벨트', 환경생태 보존 및 관광지 개발 등의 'DMZ 벨트', 러시아의 가스관을 연결하여 에너지 자원 유입을 노리는 '동해안 벨트'로 구성되어 있음

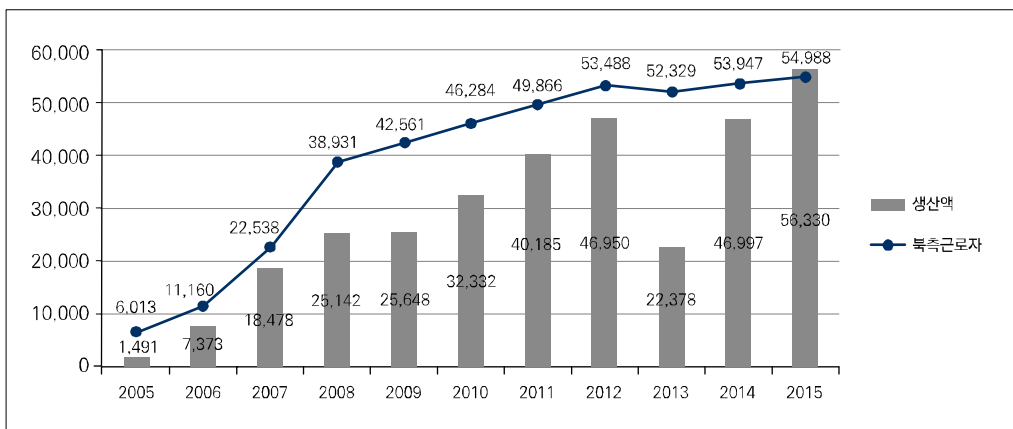
○ 한편, 2002년 개성공업지구¹⁾가 조성된 이후 2016년 2월 전면 중단될 때까지 개성공단은 남북경협의 시금석 및 북한 경제정책의 시험대상 역할을 수행 하였음

- 2015년 12월 기준 125개의 남한 기업이 입주했었고, 2005년부터 2015년까지 누적 생산액은 32.3억 달러였음

1) 이하 '개성공단'이라 함

〈그림 1〉 개성공단 생산액 및 북한근로자 현황

(단위: 만 달러)



자료: 통일부 주요사업 통계(개성공단사업), <https://www.unikorea.go.kr/unikorea/business/statistics/>.

- 북한은 형식상 세금이 없으므로,* 개성공단의 사업 관련해서는 「개성공업지구 세금규정」을 채택하여 적용하였고, 남북간 이중과세를 방지하기 위한 「남북 사이의 소득에 대한 이중과세방지합의서」도 체결하였음

* 1974년 4월부터 북한은 세금제도를 폐지했다고 공포했으며, 2009년 북한 헌법 제25조는 '세금이 없어진 우리나라는...'이라는 문구를 가지고 있음

- 남북경협이 재개된다면 개성공단 세제는 경협 관련 조세법 분야에서 표준모델 역할을 수행할 수 있을 것임

- 개성공단 세제는 10년 이상 운영되면서, 2012년에는 관련 시행세칙도 개정하여 적용되었으므로 재개되는 남북경협의 세법상 선례가 될 것임

- 다만, 개성공단 세제는 법적인정성, 권리구제수단 등에서 미흡한 점이 있어, 우리 투자기업의 장애물이 되지 않으려면 개선될 필요

□ 현재 시점에서 '개성공단 세금규정'과 '남북간 이중과세방지 합의서'에 대한 검토를 통해 남북경협시 우리 투자기업의 세법상 권리를 보장하기 위한 개선 방안을 살펴볼 필요가 있음

- 개성공단 세제 및 관련 북한세제의 검토를 통해 북한의 조세 체계를 이해하고, 그 문제점을 분석하여 개선방안을 제시하려 함

II. 북한의 조세 체계

□ 북한은 1972년에 개정된 「조선민주주의인민공화국 사회주의헌법」 제33조에서 세금을 없음을 명시하였으나, 세금이 없다는 것은 북한의 내국인에게 한정된 규정이며 현재 외국투자기업 및 외국인에 대해서는 세금이 부과되고 있음

- 외국투자기업 및 외국인에 대한 세금은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」으로 규율되고 있고, 자유무역경제지대인 개성공단을 위해서 「개성공업지구 세금규정」을 두고 있음

1. 헌법과 외국인세금법²⁾

□ 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」은 1948년에 제정되어 지금까지 11차례 개정되었으며, 세금 관련 조문은 3차례 개정되어 사라졌음

- 제정(1948년) 헌법 제29조에 '공민은 그 경제적 형편에 따라서 조세를 납입하여야 한다.'고 명시하여 북한주민의 납세의무를 제시하였으나, 6차 개정(1972년) 헌법 제33조에 '국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.'고 하여 세금이 없는 국가임을 선포하였음³⁾

- 이후 20년 뒤인 7차 개정(1992년) 헌법 제25조에서 '세금이 없어진 우리나라에서 끊임없이 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.'고 규정했음⁴⁾

2) 북한법의 법원은 가장 권위가 높은 헌법과 최고인민회의가 제정하는 법령 및 결정, 최고인민회의 상임위원회가 제정하는 정령, 결정, 지시 등과 같은 성문법과 국방위원회의 결정과 명령, 내각에서의 결정과 지시 등과 같은 행정법령이 있음

3) 매년 4월 1일을 '세금제도 폐지의 날'로 기념하고 있음

4) 8차 개정(1998년) 헌법에는 '끊임없이'라는 표현이 사라져 '세금이 없어진 우리나라에서 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.'고 규정되어 있음

〈표 1〉 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」 세금 관련 조문

구 분	관련 내용
제정(1948)	제29조 공민은 그 경제적 형편에 따라서 조세를 납입하여야 한다.
1차 개정(1954) ~ 5차 개정(1962)	-
6차 개정(1972)	제33조 국가는 넓은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.
7차 개정(1992)	제25조 세금이 없어진 우리나라에서 끊임없이 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.
8차 개정(1998) ~ 11차 개정(2012)	-

자료: 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」

- 결과적으로 북한주민을 대상으로 하는 공식적인 조세가 없음을 헌법상 밝히고 있음
- ▣ **외국인 투자의 기본법인 「외국투자법」은 외국투자자와 외국투자기업이 부담하는 세금의 종류로 소득세, 거래세, 재산세 등을 규정하고 있어⁵⁾ 명시적으로 외국투자기업에 대해서 과세하고 있음**
- 세금 관련 개별법인 「외국투자기업 및 외국인 세금법」⁶⁾은 외국투자기업과 외국인을 대상으로 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 자원세, 도시경영세, 자동차이용세의 총 9개 세목에 대해 세금을 부과함
 - 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세는 ‘국세’이고, 자원세, 도시경영세, 자동차이용세는 ‘지방세’임⁷⁾
- ‘기업소득세’의 납세의무자는 외국투자기업이며, 과세대상은 포괄주의를 표방하고 있음⁸⁾

- 외국인투자기업은 국내외 모든 소득에 대해 기업소득세를 납부하고, 세율은 기본적으로 25%를 적용하나 특수경제지대나 장려부문의 기업이익에 대해서는 낮은 세율(14%, 10%)을 적용하고 있음
- 감면 및 반환규정은 북한에서 계속하여 사업을 영위하거나 재투자 의사결정을 하는 경우에 적용되고 있는데, 생산부문보다 건설부문⁹⁾에 더 많은 세제혜택을 부여하고 있음

- 5) 「외국투자법」 제17조에서 ‘외국투자자와 외국투자기업, 외국기업, 외국투자은행은 기업소득세, 거래세, 재산세 같은 세금을 정해진데 따라 납부하여야 한다’고 규정되어 있음
- 6) 「외국투자기업 및 외국인 세금법」은 1993년 1월 31일 최고인민회의 상설회의 결정 제26호로 채택되었으며 이후 6차례 개정되었음
- 7) ‘자원세’는 2011년에 도입된 세금으로 자원의 채취, 수출 및 판매시 부과되는 세금으로 세율은 내각이 정하도록 하고 있으며, 원유, 천연가스 등 개발기업은 10년간 면제함. ‘도시경영세’는 외국투자기업과 거주하는 외국인에게 부과되며, 외국투자기업은 월노임총액, 외국인은 월수입액을 기준으로 과세함
- 8) 외국투자기업 및 외국인 세금법 제8조, 제12조, 제13조, 제15조, 제16조
- 9) 철도, 도로, 비행장, 항만 등 하부구조건설부문의 외국투자기업은 이윤이 나는 해부터 4년간 면제하고, 이후 3년은 최대 50% 감면함

- ‘개인소득세’는 외국인의 국내원천소득에 대해 과세하며, 북한에 거주한 기간이 1년을 초과하는 경우에는 거주자로 보아 국내외소득 모두에 대해 과세하고 있음¹⁰⁾
 - 과세대상소득은 열거주의를 채택하여 근로소득, 이자소득, 배당소득, 부동산임대소득, 사업소득 및 증여소득 등에 과세함
 - 근로소득과 증여소득은 누진세율을 적용하고 있으나 다른 소득에 대해서는 단일세율을 적용하고 있음¹¹⁾
- ‘재산세’의 과세대상은 건물, 선박, 항공기이며, 세율은 1%에서 1.4%를 부과하고 있음¹²⁾
- ‘상속세’의 과세대상은 북한에 있는 재산을 상속받는 외국인과 북한 이외의 지역에서 상속받는 북한거주 외국인이며, 6~30%의 세율을 적용하고 있음¹³⁾
- ‘거래세’의 과세대상은 생산물 판매수입금과 건설공사인도수입금이며, 세율은 1~15%를 적용하고 수출상품에 대해서는 거래세를 면제하고 있음¹⁴⁾
- ‘영업세’는 교통운수, 상업, 보험 등에서 발생하는 봉사수입금을 의미하며, 수입금의 2~10%를 세금으로 부과함

2. 과세관할권과 조세조약

□북한의 조세법규는 북한(공화국 영역) 내에서만 과세관할을 인정하고 있고, 남한의 조세법규는 북한지역을 법규의 적용대상지역, 즉 과세관할로 보고 있음

- 남한의 기업과 개인은 북한 입장에서 외국인이기 때문에 외국인세금법의 적용대상이 되고, 해당인(人)이 북한에서 거주자가 된다면 전세계소득에 대해 납세의무를 부담하기 때문에 남한에서도 전세계소득에 대해 납세의무를 부담하게 돼서 이중과세의 여지가 발생함

- 북한 거주자가 되지 않은 경우에도 남한의 거주자로서 북한 원천소득이 발생하는데 어떻게 이중과세를 배제할 것인가의 문제가 발생함¹⁵⁾

- 이중과세를 방지하기 위한 조세조약 또는 합의의 체결이 필요했고, 아래와 같이 합의서를 2000년 12월 체결하게 되었음¹⁶⁾

□북한이 체결한 소득의 이중과세 방지를 위한 조세조약은 11개로 알려져 있으며,¹⁷⁾ 개성공단 관련하여 “남북 사이의 소득에 대한 이중과세방지 합의서”가 있음

10) 외국투자기업 및 외국인 세금법 제18조 제19조.

11) 근로소득(노동보수)는 5~30%, 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사 제공에 의한 소득은 20%, 증여소득은 2~15%, 재산판매소득은 25%임

12) 특수경제지대의 건물은 5년간 재산세 면제함(외국투자기업 및 외국인 세금법 제25조)

13) 외국투자기업 및 외국인 세금법 제31조, 제34조

14) 외국투자기업 및 외국인 세금법 제37조, 제38조

15) 이를 개성공단에 진출한 우리나라기업에 적용하면 기업소득세의 경우, 우리나라기업의 북한사무소는 북한 외국인투자기업 및 외국인 세금법에 의해 관련 세금을 부담하고, 다시 우리나라기업의 법인세 또는 소득세 계산시 합산하여 과세되므로 이중과세가 될 수 있음. 또한 북한에 자본을 투자하여 설립한 투자법인이 이익이 발생하여 우리나라 모법인에게 배당을 할 경우, 북한은 배당지급액에 대해 원천징수할 것이고, 우리나라기업은 그 배당소득을 다시 익금에 가산하여 법인세를 부과할 것이므로 이중과세가 될 것임

16) 자세한 내용은 다음 3장 2절에서 검토함

17) 벨라루스, 체코, 인도네시아, 세르비아, 대한민국, 불가리아, 루마니아, 러시아, 베트남, 말레이시아, 마케도니아 등(안찬남, “북한세법 연구”, 「조세법연구」 제16집 제3호, 한국세법학회, 2010, p.179)

- 조세조약과 북한세법(국내법) 사이에서 효력 다름이 있을 경우, 우선 적용되는 것이 무엇인지 의문시 되는데, 「외국투자기업 및 외국인 세금법」 제7조에 의하면 “외국투자기업 및 외국인은 자기나라 정부와 북한 사이에 체결한 세금과 관련된 협정에서 이 법과 다르게 세금문제를 정하였을 경우에는 그 협정에 따라 세금을 바칠 수 있다”고 규정하고 있어서, 북한세법보다 협정(또는 조세조약)이 우선적으로 적용될 수 있음
- 또한 「개성공업지구 세금규정」 제16조에 따르면 “세금과 관련하여 북남 사이에 맺은 합의서 또는 공화국과 다른 나라 사이에 맺은 협정이 있을 경우에는 그에 따른다”고 규정하고 있어서, 「외국투자기업 및 외국인 세금법」의 ‘…… 할 수 있다’라는 규정보다도 국제간 협정이 북한세법보다 우선 적용됨을 명기하고 있음

3. 남북한 조세제도 비교 및 시사점

- 북한은 헌법에서 조세제도의 폐지를 규정하고 개별 세법이 존재하지 않으나, 외국인 관련하여 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「개성공업지구 세금규정」에 조세 관련 사항을 언급하고 있음
- 반면, 남한은 헌법에서 조세제도를 규정하고, 「국세기본법」을 조세의 기본법으로 하여 세목별로 개별 세법에서 과세요건을 규정하고 있음
 - 북한은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」이 기본법의 역할을 하고 있으며, 남한과 다르게 하나의 세법에 과세요건부터 조세불복까지 모든 사항을 규정하고 있음

- 북한 세목의 명칭이 남한과 조금 다르지만 법인세(기업소득세), 소득세(개인소득세), 상속세, 재산세 등 대부분의 주요 세목이 외국기업 또는 외국인에게 부과되고 있어 우리 기업은 납세의무를 부담할 것임

□ 조세에서 법원(法源)이 중요한 이유는 조세법률주의¹⁸⁾ 및 조세부담의 예측가능성과의 상관관계 때문인데, 북한법체계는 형식적으로는 헌법, 조세조약, 세법 등이 구비되어 있지만, 실질적으로는 북한 헌법조차 노동당의 정책 실천을 위한 도구에 불과하여,¹⁹⁾ 법적 안정성이 현저히 떨어짐

- 하위 법규범이 헌법에 위배되었을 때에 어떠한 절차를 통해서 시정할 수 있는지도 현행 북한헌법에는 규정되어 있지 않음
- 따라서 북한 내에서 조세분쟁이 일어날 경우, 이에 대한 납세자의 권리보장이 되지 않을 수 있고, 세법 규정의 미비 등으로 인해 언제든지 북한 과세관청으로부터 제재받을 가능성이 있어서, 북한에 진출한 기업의 조세부담의 예측가능성은 낮은 수준임

18) ‘조세법률주의’란 과세요건(납세의무자, 과세물건, 과세표준, 세율)이 법률에서 규정하고 있어야 함

19) 사회주의 헌법의 경우 성문헌법이 존재함에도 불구하고 그 성문헌법의 상위에서 그것을 제약하는 이념과 원리가 존재하며, 북한의 경우에는 주체사상이 여기에 해당됨. 북한헌법 제3조를 보면 “주체사상, 선군사상을 자기 활동의 지도적 지침으로 삼는다”고 규정하고 있고, 제11조를 보면 “조선인민민주주의공화국은 조선로동당의 령도 밑에 모든 활동을 진행한다”고 규정하고 있어서, 결국 북한의 법체계는 김일성 등의 교시가 최고 상위규범이 되고, 그 밑에 헌법이 위치하는 형태임(법원행정처, 「북한의 헌법」, 2010, p.67)

III. 북한 개별 세법 규정 검토

1. 개성공업지구 세금규정

- 「개성공업지구 세금규정」은 개성에 진출한 우리나라 기업에 적용되는 규정으로, 이는 2003년 9월 18일 최고인민회의 상임위원회 결정 제1호로 채택되었음²⁰⁾
- 개성공업지구 세금규정은 개성공단에서 경제거래를 하거나 소득을 얻은 기업과 개인에게 적용되며, 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 도시경영세, 자동차이용세의 총 8개의 세목으로 구성됨

- 개성공단에 대해서 적용되는 개성공업지구 세금규정은 북한 전역에 적용되는 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에 우선하여 적용됨

○ 기업소득세의 과세대상은 외국투자기업 및 외국인 세금법의 기업소득세 과세대상과 동일하나, 세율은 14%로 북한의 다른 일반지역보다 낮음²¹⁾

- 개인소득세의 납부의무와 과세대상도 두 법이 동일하나, 세율 측면에서 이자소득은 10%, 배당소득과 고정재산임대소득은 소득액에서 70%를 공제한 금액에서 10%, 재산판매소득 등은 소득액에서 30%를 공제한 금액의 10%를 적용하고 있음²²⁾

20) 「개성공업지구법」 제1조는 개성공업지구는 북한의 주권과 법이 전면적으로 적용되는 공업·무역·상업·금융·관광지역 곧 경제특구에 해당함을 밝히고 있고, 동법 제9조는 경제활동에 대하여는 북한법의 적용을 배제하겠다고 밝히고 있음

21) 개성공업지구 세금규정 제18조, 제29조

22) 개성공업지구 세금규정 제35조, 제36조

〈표 2〉 「개성공업지구 세금규정」 세목별 내용

구분	관련 내용	
기업소득세	과세대상	· 생산물 판매소득, 건설물 인도소득, 운임 및 요금소득 등의 경영활동 소득 · 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술기재료 제공에 의한 소득, 경영봉사소득, 증여소득 등 기타소득
	세율	· 개성공단: 결산이윤의 14% · 하부구조 건설부문·경공업부문·첨단과학기술부문: 결산이윤의 10%
	감면	· 장려부문과 생산부문에 투자하여 15년 이상 운영하는 기업은 이윤이 나는 해부터 5년간 면제하고 이후 3년간 50% 감면 · 이윤을 재투자하여 3년 이상 운영하는 기업은 재투자분에 해당하는 기업소득세의 70%를 다음 연도에 내야 할 세금에서 감면 · 위에서 정한 기간 전에 철수·해산하거나 재투자한 자본을 거두어들인 기업은 면제·감면액 회수

개인소득세	과세대상	· 노동보수, 이자소득, 배당소득, 고정재산 임대소득, 재산 판매소득, 지적 재산권과 기술기재료 제공에 의한 소득, 기술고문, 기능공 양성, 상담 같은 경영봉사 소득, 증여 소득
	세율	· 노동보수: 월 노동보수액에서 30%를 공제한 나머지 금액이 500달러 이상일 경우 부록 1 ²³⁾ 에 따름 · 증여소득: 소득액이 1만달러 이상일 경우 부록 2 ²⁴⁾ 에 따름 · 이자소득: 소득액의 10% · 배당소득·고정재산임대소득: 소득액에서 70%를 공제한 나머지 금액의 10%로 함 · 재산판매소득, 지적재산권과 기술기재료 제공에 의한 소득, 경영봉사소득: 소득액에서 30%를 공제한 나머지 금액의 10%
	감면	· 북남 사이에 맺은 합의서 또는 북한과 다른 나라 사이에 맺은 협정에 따라 개인소득세를 납부하지 않기로 한 소득은 면제 · 북한의 금융기관으로부터 받은 저축성예금 이자와 보험금 또는 보험보상금 소득은 면제 · 개성공단에 설립된 은행에 비거주자 등의 예금액에 대한 이자소득은 면제
재산세	과세대상	· 개성공단 건물
	세율	· 부록 3 ²⁵⁾
	감면	· 새로 건설한 건물을 소유한 경우에는 등록된 날부터 5년간 재산세 면제
상속세	납부의무	· 개성공단에 있는 재산을 상속받은 자는 납부의무가 있음
	과세대상	· 부동산, 화폐재산, 현물재산, 유가증권, 지적재산권, 보험청구권 등
	세율	· 상속받은 재산액에서 해당 공제액을 뺀 후 남은 상속재산액이 10만 달러 이상인 경우에는 부록 4 ²⁶⁾ 에 따름
거래세	과세대상	· 생산물의 판매수익금
	세율	· 부록 5 ²⁷⁾
	감면	· 기업이 생산제품을 남한 지역에 보내거나 다른 나라에 수출할 경우 면제
영업세	과세대상	· 교통운수, 체신, 상업, 금융, 관광, 광고, 여관, 급양, 오락, 위생편의 등의 봉사수익금과 건설부문의 건설물인도수익금
	세율	· 부록 6 ²⁸⁾
	감면	· 전기, 가스, 난방과 같은 에너지의 생산 및 공급부문과 상하수도, 운수, 도로 부문에 투자하여 운영하는 기업은 면제
도시경영세	과세대상	· 기업: 월노임총액 · 개인: 월수입총액
	세율	· 기업 및 개인: 0.5%(부록 7)
자동차이용세	납부의무	· 매년 1월 1일 현재 자동차를 소유한 기업 또는 개인은 납부의무 발생
	세액	· 부록 8 ²⁹⁾

자료: 한영은, "북한의 외국인 투자 및 남북경협 관련 조세제도", KDI 북한경제리뷰 2013년 7월호, 표 저자수정.

○ 특이한 점은 개성공업지구 세금규정은 외국투자기업 및 외국인 세금법보다 전체적으로 세율이 낮게 적용되고 있으며, 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에 포함되어 있는 세목인 자원세가 「개성공업지구 세금규정」에서는 제외되어 있는 등 여러 가지 측면에서 개성공단에 대해서 많은 특혜가 주어졌음

- 23) 월 노동보수에 대한 개인소득세의 세율표
 - 월 노동보수 500~1천 달러: 500달러를 초과하는 금액의 4%
 - 월 노동보수 1천~3천 달러: 20달러+1천 달러를 초과하는 금액의 7%
 - 월 노동보수 3천~6천 달러: 160달러+3천 달러를 초과하는 금액의 11%
 - 월 노동보수 6천~1만 달러: 490달러+6천 달러를 초과하는 금액의 15%
 - 월 노동보수 1만 달러 이상: 1만 90달러+1만 달러를 초과하는 금액의 20%
- 24) 증여소득에 대한 개인소득세의 세율표
 - 증여소득액 1만 달러를 초과하는 금액의 2%
 - 증여소득액 10만~50만 달러: 1,800달러+10만 달러를 초과하는 금액의 5%
 - 증여소득액 50만~100만 달러: 2만 1,800달러+50만 달러를 초과하는 금액의 8%
 - 증여소득액 100만~300만 달러: 6만 1,800달러+100만 달러를 초과하는 금액의 11%
 - 증여소득액 300만 달러 이상: 28만 1,800달러+300만 달러를 초과하는 금액의 14%
- 25) 건물에 대한 재산세의 세율표
 - 건물용도 생산용 건물: 0.1%, 건물용도 주택용 건물: 0.2%, 건물용도 상업용 건물: 0.5%, 건물용도 오락용 건물: 1%
- 26) 상속재산에 대한 세율표
 - 상속재산액 10만~100만 달러: 10만 달러를 초과하는 금액의 6%
 - 상속재산액 100만~500만 달러: 5만 4천 달러+100만 달러를 초과하는 금액의 10%
 - 상속재산액 500만~1,500만 달러: 45만 4천 달러+500만 달러를 초과하는 금액의 15%
 - 상속재산액 1,500만~3천만 달러: 195만 4천 달러+1,500만 달러를 초과하는 금액의 20%
 - 상속재산액 3천만 달러 이상: 495만 4천 달러+3천만 달러를 초과하는 금액의 25%
- 27) 거래세의 세율표
 - 전기, 전자, 금속, 기계 제품, 연료, 광물, 화학, 건재, 고무 제품, 섬유, 신발, 일용, 가죽, 기타 공업 제품: 1%
 - 식료품, 농산물, 축산물, 수산물: 2%
 - 술, 담배, 기타 기호품: 15%
- 28) 영업세의 세율표
 - 건설, 교통운수, 체신 부문, 금융부문, 교육, 문화, 체육, 기타 봉사 부문, 금양, 여관, 관광, 광고, 위생편의 부문: 1%
 - 상업부문, 부동산거래부문: 2%, 오락부문: 7%
- 29) 자동차 이용세의 세금액표
 - 승용차 대당 연 세금액: 40달러
 - 버스 12석까지 대당 연 세금액: 40달러
 - 버스 13석부터 30석까지 대당 연 세금액: 50달러
 - 버스 31석 이상 대당 연 세금액: 60달러
 - 화물자동차 적재 톤당 연 세금액: 3달러
 - 자동·자전차 대당 연 세금액: 10달러
 - 특수차 대당 연 세금액: 20달러

〈표 3〉 「개성공업지구 세금규정」과 「외국투자기업 및 외국인 세금법」 세율 비교

구 분	개성공업지구 세금규정	외국투자기업 및 외국인 세금법
기업소득세	· 정상세율: 14% · 첨단분야: 10%	· 정상세율: 25% · 라진선봉지구: 14% · 첨단분야: 10%
개인소득세	· 노동보수: 4~20% · 이자소득: 10% · 배당소득: 10% · 임대소득: 10%	· 노동보수: 5~30% · 이자소득: 20% · 배당소득: 20% · 임대소득: 20%
거래세	· 정상세율: 2% · 기호식품: 15%	· 정상세율: 1%~15%
영업세	· 정상세율: 2% · 오락부문: 7%	· 정상세율: 2%~10%
재산세	· 정상세율: 0.1%~1%	· 정상세율: 1%~1.4%
상속세	· 정상세율: 6%~25%	· 정상세율: 6%~30%
도시경영세	· 정상세율: 0.5%	· 정상세율: 1%
자동차이용세	· 정상세액: 3달러~60달러	· 정상세액: 50원~120원
자원세	-	· 정상세액: 10원~1,000원

□ 세금부과 및 납부와 관련하여 의견이 있는 기업과 개인은 개성공단 세무소에 의견을 제기하거나 중앙공업지구 지도기관에 신고(申告)할 수 있음

- 공단 세무소와 중앙공업지구 지도기관은 의견 또는 신고를 접수한 날부터 25일 안으로 처리하여야 하며, 외국투자기업 및 외국인이 북한 재정기관 등으로부터 부당한 처분을 받은 경우, 신고청원과 소송을 통해 구제할 수 있도록 규정하고 있음³⁰⁾
- 북한의 재판은 원칙적으로 3급 2심제를 채택하고 있으며, 북한의 재판소는 중앙재판소, 도(직할시) 재판소와 인민재판소가 있음³¹⁾

□ 북한은 2012년 7월 수정보충한 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」을 남한측에 통보했고, 이에 따라 세무조사와 세금추징을 실시했음

- 수정보완된 조문은 크게 세금징수권 강화, 세무당국의 재량권 강화, 절차규정 보완 등으로 구분할 수 있으며 주로 북한당국의 과세권을 강화하기 위한 개정임
- 근거과세의 약화와 소급과세의 도입 등으로 세금징수권을 강화했음

30) 개성공업지구 세금규정 제86조

31) 중앙재판소는 상소, 항의사건, 비상상소 및 재심사건을, 도(직할시) 재판소는 제 1심 판결에 대한 상소·항의사건을, 제 1심은 인민재판소에서 담당함

<ul style="list-style-type: none"> - 증빙자료의 객관성이 보장되지 않고 기록한 내용이 사실과 다르거나 누락된 경우 세무소의 판단에 따라 결정의 근거를 밝히지 않고 결정하고 세금을 징수한다는 내용으로 제19조를 변경³²⁾ - 소급과세 금지 규정과 납세자 재산권 보호원칙인 제20조³³⁾ 및 세금징수권의 소멸시효 규정인 제25조를 삭제³⁴⁾ <p>○ 세무소의 제품단가 결정권과 미납액에 대한 벌금부과 및 강제집행권 신설로 세무당국의 재량권을 강화했음</p> <ul style="list-style-type: none"> - 기업의 제품단가가 정확하지 않을 경우 세무소의 추정판단으로 제품단가를 결정할 수 있다고 제9조를 수정 - 미납액에 대한 납세담보요구, 벌금부과, 처분결정권, 강제집행권 등 신설(제29조, 제62조) <p>○ 감면 배제나 탈세행위에 대한 벌금 부과 등 절차규정을 수정했음</p> <ul style="list-style-type: none"> - 회계검증을 받지 않는 기업은 세금규정 제29조의 기업 소득세 감면을 적용하지 않는다는 규정 신설(제56조) - 가격조작 탈세행위에 대해 탈세액의 200배를 벌금로 부과하도록 제119조 수정, 상위규범인 세금규정 제85조는 3배까지만 벌금을 부과할 수 있도록 규정하고 있어 두 규정간 모순 발생 	<ul style="list-style-type: none"> - 구체적으로 살펴보면 북한의 경우에는 소득에 대해 과세되는 기업소득세, 개인소득세 및 소득에 대한 지방세가 해당되며,³⁷⁾ 우리나라의 경우에는 소득세, 법인세 및 지방 소득·법인세가 해당됨 <p>○ 합의서는 체결 당사자국인 일방 또는 양 체약국의 인(人) 중 거주자에게만 적용되므로,³⁸⁾ 우리나라, 북한 또는 양측의 거주자인 개인과 법인에게만 적용됨³⁹⁾⁴⁰⁾</p>
<p>2. 남북사이의 소득에 대한 이중과세방지 합의서</p> <p>▣ 남한과 북한의 과세관할권이 중복될 수 있기 때문에 소득에 대한 이중과세를 방지하기 위해 2000년 12월 「남북사이의 소득에 대한 이중과세방지 합의서」³⁵⁾가 체결되었고, 2004년 1월부터 효력이 발생했음</p> <p>○ 우선 합의서상 적용대상이 되는 세목은 이중과세 가능성이 있는 소득세에 한정되고, 이중과세 위험성이 적은 소비세 및 재산세는 제외됨³⁶⁾</p>	<p>32) 세무소가 조사한 사실과 결정의 근거를 납세자에게 통하지 않음에 따라 세무서가 우월적인 지위에서 자의적인 판단 및 결정에 따라서 세금을 징수할 가능성이 커지고, 권리구제의 가능성은 상대적으로 감소할 가능성이 커짐</p> <p>33) 소급과세 금지 규정 삭제로 언제든지 소급과세가 가능해져서 재산권의 보호, 법적 안정성과 예측가능성의 보장 및 신뢰이익의 보호를 받을 수 없게 됨. 또한 재산권 보호 규정이 삭제됨에 따라서 기업이나 개인이 개성공단에서 안정적인 영리활동을 보장받을 수 없게 되었음</p> <p>34) 세금징수권의 소멸시효 규정을 삭제한다는 것은 확정된 세액의 이행 청구권을 영구히 가지겠다는 의미로서 이는 조세 징수권을 영속화시키겠다는 조치로 조세 법률관계의 안정을 저해할 것임</p> <p>35) 이하 '합의서'이라 함</p> <p>36) 다만, 상속세와 증여세의 경우는 이중과세의 위험성이 상존하고 있으나, 일부 국가의 경우에만 상속세 이중과세 방지협정이 체결되어 운용되고 있음</p> <p>37) 합의서 제3조</p> <p>38) 합의서는 개인 또는 법인 이외의 인(人)에게 적용되지 않음. 일반적인 조세조약에서는 법인 이외의 자(조합 등)도 적용 대상으로 규정하는 것과 대조됨(오윤, "개성공단에 대한 이중과세 방지합의서 적용방안", 「조세학술논집」제2집 제2호, 한국국제조세협회, 2008, p.251)</p> <p>39) 합의서 제2조</p> <p>40) 우리나라의 소득세법상 거주자라 함은 '국내에 주소를 두거나 183일 이상 거소를 둔 개인'을 말하고 있어서, 국적과는 상관없이 있음을 보여주고 있고, 법인세법상 내국법인이라 함은 '본점, 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소가 국내에 있는 법인을 '이라고 정의하고 있음</p>

- 북한의 경우 적용대상자는 북한세법상 “외국투자기업” 및 북한에서 “1년 이상 체류하거나 거주하는 외국인”이 해당됨⁴¹⁾
- 합의서에서는 남북의 특수성을 반영하여, 남북 모두 이중거주자일 경우 개인이 일방에 항시적으로 생활하는 주거를 가지고 있을 경우 일방의 거주자로 인정하고, 항시적으로 생활하는 주거를 쌍방에 가지고 있으면 그는 경제적 이해관계가 더 많은 일방의 거주자로 인정함⁴²⁾
- 한편 법인의 경우 이중거주자로 되는 경우 실질적인 관리장소가 있는 일방의 거주자로 인정함
- 위와 같은 거주자 판정에 문제가 있는 경우에는 쌍방의 권한 있는 당국은 상호합의하여 해결함⁴³⁾

▣ 합의서상 가장 중요하고 많이 발생하는 소득이 사업소득과 자본소득인데, 일반적인 조세조약에서는 가급적 소득이 발생한 국가에서 과세권 행사를 제한하고 있음

- OECD모델조세조약 제7조에 의하면, 사업소득의 경우 소득이 발생했어도 그 나라에 고정사업장이 있는 경우에만 소득이 발생한 국가에서 과세를 하고, 고정사업장이 없는 경우에는 과세를 하지 않음
 - 과세를 하더라도 고정사업장에 귀속이 되는 소득에 대해서만 함
- 합의서도 고정사업장 귀속소득⁴⁴⁾에 대해서만 소득발생국에서 과세하지만, 합의서는 건설공사와 관련된 고정사업장 판정기준을 6개월로 하고 있어서, 북한지역에서 장기간 공사를 하는 우리나라 기업의 경우에는 북한에 고정사업장이 존재할 수 있는 여지가 큼⁴⁵⁾
 - 다만, 조세회피 및 탈세를 방지하기 위해 고정사업장 귀속소득은 ‘그 고정사업장이 자기가 속한 일방의 기업과 같거나 유사한 조건에서 같은 업종의 활동을 하며 독자적으로 경영활동을 하는 분리된 기업이라면 일방의 기업이 고정사업장을 통하여 얻을 수 있는 이윤에 상당하는 금액’이어야 함⁴⁶⁾

- 자본소득에 대해서는 전반적으로 OECD모델조세조약과 유사한 내용으로 합의서를 구성했으며, 북한에서 배당·이자·사용료 소득 모두 지급금액의 10%를 초과하여 과세하지 못하도록 하고 있음
 - 배당금을 지급하는 경우, 배당금의 소유자가 실제 조세조약상 거주자인 경우[이를 조세조약에서는 ‘수익적 소유자(beneficial ownership)’라고 표현함], 합의서에서는 배당지급금액의 10%를 초과하여 과세하지 못하도록 규정하고 있음
 - 이자소득에 대하여는 이자소득의 소유자가 ‘실제’ 우리나라의 거주자 또는 법인인 경우에는 북한에서 적용되는 세율은 10%를 초과할 수 없음⁴⁷⁾
 - 북한에서 사용료소득⁴⁸⁾을 지급하는 경우, 합의서에서는 지급금액의 10%를 초과하여 과세하지 못하도록 규정하고 있음

- 41) 북한세법상 북한 이외의 영역에서 얻은 소득에 대해서도 개인소득세를 납부하도록 규정하고 있기 때문임(외국인 투자기업 및 외국인 세금법 시행규정 제36조)
- 42) 합의서 제4조
- 43) 일반적인 조세조약의 경우 양쪽에 이중거주자로 된 경우에는 항구적인 주거, 이해관계의 중심지, 주된 거소지, 국적기준을 순차적으로 적용하여 해결하고 그래도 해결이 되지 않은 경우에는 상호합의를 통해서 이중과세를 해결하고 있음
- 44) 고정사업장에 ‘귀속(Attributable)’ 되는 소득에 대해서만 과세함
- 45) 합의서 제5조
- 46) 합의서 제7조
- 47) 합의서 제11조
- 48) OECD모델 조세조약 제12조 제2항에 의하면, “사용료”라 함은 영화필름을 포함한 문학, 예술 또는 학술작품의 저작권, 특허권, 상표, 의장이나 모델, 도면, 비밀의 공식이나 공정의 사용 또는 사용할 권리, 산업상, 상업상이나 학술상의 장비의 사용 또는 사용할 권리의 대가로서 또는 산업상, 상업상이나 학술상의 경험에 관한 정보의 대가로서 받는 모든 종류의 지급금을 의미함

3. 남북경협 관련 세제의 문제점 및 개선방안

▣ [개성공단 세제] 개성공단의 입주기업은 대부분 OEM 방식으로 남한의 모기업과 거래하고 있었기 때문에 남한 모기업과 관련된 조세 문제와 수정된 시행세칙 관련 문제가 다음과 같이 있음

- 첫 번째, 대부분 북한 자회사는 남한 모회사로부터 자금을 차입하고 이에 대한 이자를 지급했는데, 이 자지급시 적용된 이자율이 논란이 될 소지가 있음. 북한 과세당국에서는 북한 자회사가 특수관계자인 남한 모회사에게 높은 이자율을 적용했다고 주장할 수 있음⁴⁹⁾
 - 논쟁이 될 수 있는 측면에서 국제금융시장의 이자율 등을 감안하여 북한 자회사가 남한 모회사에 지급하는 이자율에 대한 정상이자율을 남북 과세당국이 합의하여 공표하고, 그 율을 기준으로 과세소득을 산정할 필요가 있음
- 두 번째, 남한 근로자와 북한 근로자 사이에 임금 격차가 존재하고 있어서, 북한 자회사가 남한 근로자에게 북한 실정에 맞게 일부 임금을 부담하고 나머지는 남한 모회사가 부담하고 있다면, 남한 모회사가 부담하는 급여가 북한에 과세권이 있는지 여부도 쟁점이 될 수 있음
 - 개성공업지구 세금규정은 182일 이상 체류하거나 거주하는 자 중 개성공단에서 노동보수 등을 얻은 자는 개인소득세를 납부하도록 규정하고 있음⁵⁰⁾
 - 현행 규정은 단순히 개인소득세 과세대상에 '노동보수'라고만 표현되고 있으나, 이 문구가 개성공단에서 받은 금액만을 의미하는지 아니면 남한 모회사가 지급한 금액까지도 포함되는 것인지 명확하지 않으므로, ⁵¹⁾ 이에 대한 구체적인 정의규정이 필요함

- 세 번째, 북한세법에서는 납세자의 권리에 대해 규정하고 있지 않고, 사후적인 절차로서 개성공업지구 세금규정 제86조 신소(伸訴) 규정만 두고 있음⁵²⁾
 - 또한 세무조사를 할 수 있는 기간⁵³⁾이 명시되어 있지 않아서 북한 자회사의 조세채무가 언제 소멸되는지가 불분명함
 - 세무조사를 받는 과정에서 전문가의 조력을 받을 권리, 중복조사의 금지, 신의성실원칙의 준수, 사전적 구제절차 등에 대해서도 남한의 국세기본법에 유사한 정도의 납세자 권리보장제도 규정 신설이 필요하다고 봄
 - 한편, 합의서 제24조에 따르면 조세분쟁이 발생한 경우 3년 이내에 남북의 권한이 있는 당국에 의견을 제시할 수 있도록 하고 있으나 상호합의절차도 강제규정이 아니라는 점에서 확실한 보장책은 될 수 없음⁵⁴⁾

49) 북한에서는 자회사가 이자비용을 높여서 세금을 적게 낼 수 있다고 주장할 것임

50) 개성공업지구 세금규정 제6조, 제35조

51) 이와 유사한 조세분쟁의 사례를 보면, 한국의 임직원이 중국 자회사에 파견되어 근무할 경우, 중국인 근로자와 위화감을 방지하기 위해, 중국에서는 중국 현지법인의 사정에 맞게 임금을 지급하고 차액은 한국 모회사가 지급하였는데 중국 과세당국은 중국에 파견된 한국 근로자는 조세조약상 중국의 거주자이므로, 중국에서 임금을 지급받은 것과 한국에서 지급받은 것을 합산하여 중국에서 신고하여야 한다고 하고 있음. 이와 같은 논리로 보면 북한도 남한 근로자의 북한 개인소득세 신고시 신고대상 임금소득의 범위에 대해 이의를 제기할 가능성이 있음(안창남, “북한세법 연구”, 『조세법 연구』 제16집 제3호, 한국세법학회, 2010, p.203)

52) 개성공업지구 세금규정 제86조(신소 및 처리) 세금부와 및 납부와 관련하여 의견이 있는 기업과 개인은 공업지구 세무소에 의견을 제기하거나 중앙공업지구 지도기관에 신소할 수 있다.

53) 남한의 '국세부과제척기간' 같은 기간이 없음

54) 남한의 '국세부과제척기간' 같은 기간이 없음

○ 마지막으로 수정된 시행세칙 관련하여 근거과세의 약화⁵⁵⁾와 소급과세의 도입 등⁵⁶⁾으로 세금징수권을 강화하여 과도한 부과권이 우려되며 납세의무자의 예측가능성과 법적안정성을 저해될 우려가 있으므로 개정되어야 함

- 세무소의 제품단가 결정권⁵⁷⁾과 미납액에 대한 벌금 부과 및 강제집행권 신설로 세무당국의 재량권을 강화한 점도 세무당국의 과도한 재량권으로 보임
- 특히, 탈세행위에 대한 200배 벌금 부과규정은 상위 규범인 세금규정과 위배될 수 있어 법체계상 문제될 수 있음⁵⁸⁾

▣ [합의서] 대부분 OECD모델조세조약을 기준으로 체결되었지만 합의서는 다음과 같이 보완되어야 함

○ 첫 번째, 조세분쟁이 발생하였을 경우, 현 합의서는 강제적인 성격을 지닌 것도 아니고 그 해결시한을 별도로 규정하고 있지 않음 뿐만 아니라 북한의 폐쇄성으로 인해 북한에 투자하고 있는 기업의 조세 부담 예측가능성이 떨어질 수밖에 없음

- 현 규정은 당사자가 북한에 소송을 제기하거나 남북 이중과세 방지협정에 규정된 합의절차에 따라서 자기의 권리를 구제받을 수 있다고 원칙적인 규정만 하고 있음
- 예측가능성을 확보하기 위하여 상호합의절차에 강제 중재조항⁵⁹⁾을 추가할 필요

○ 두 번째, 합의서는 소득에 관련된 조세의 경우에만 국한되어, 상속·증여세 문제에 대해서는 해결할 수 없음

- 남북이산가족(특히 북한 출신 우리나라 기업인)의 경우, 우리나라의 재산을 북한에 있는 가족에게 상속하거나 증여하는 경우에는 우리나라에서 상속·증여세 납부 후, 북한에서도 이와 유사한 세금을 부과받을 수 있음

- 또한 우리나라의 기업(또는 기업인)이 북한에서 사업을 하다가 사망하는 경우에는 그 사망자는 북한의 거주자가 되어 민사법의 상속 문제뿐만 아니라 세법상 상속세 문제가 복잡하게 제기될 수 있음⁶⁰⁾
- 따라서 현행 합의서를 확대하여 상속세와 증여세의 경우도 적용되도록 내용을 추가하든지 아니면 별도의 조세협정 체결이 필요함

55) 증빙자료의 객관성이 보장되지 않고 기록한 내용이 사실과 다르거나 누락된 경우 세무소의 판단에 따라 결정의 근거를 밝히지 않고 결정하고 세금을 징수한다는 내용으로 제19조를 변경했음

56) 소급과세 금지 규정과 납세자 재산권 보호원칙인 제20조 및 세금징수권의 소멸시효 규정인 제25조를 삭제했음

57) 기업의 제품단가가 정확하지 않을 경우 세무소의 추정판단으로 제품단가를 결정할 수 있다고 제9조를 수정했음

58) 상위규범인 세금규정 제85조는 3배까지만 벌금을 부과할 수 있도록 규정하여 두 규정간 모순 발생함

59) OECD 모델조세조약에 따르면 강제중재절차는 납세자가 조세조약에 부합하지 않는 조세를 부과당하여 당국에 이의를 제기하였지만 양 당국이 2년 이내에 합의에 이르지 못하면, 납세자는 해당 사안에 대해 중재를 신청할 수 있음. 중재결정은 양쪽의 권한있는 당국을 구속하고, 납세자가 중재안을 거부하지 않는다면 권한있는 당국은 중재결정을 수용해야 함(김영순, “국제조세분쟁에 대한 해결책으로서 강제중재조항의 검토 및 도입방안”, 『조세학술논집』제33집 제3호, 한국국제조세협회, 2017, pp.252-253)

60) 증여의 경우에도 동일한 문제가 발생함

IV. 요약 및 결론

□ 개성공단 세제는 추후 재개될 남북경협의 선례 규범이 될 것이므로, 그 역할을 수행하기 위해서는 현행 한계를 극복하여야 함

○ 더 나아가 북한이 시장경제체제로 전환한다면 개성공단 세제는 세법 분야에서 주춧돌 역할을 수행할 수 있을 것임

- 중국의 경우에도 경제특구에서의 조세 부과 경험(1981년 외국투자 관련 기업소득세 부과)과 중간 단계의 기업소득세인 利改稅⁶¹⁾ 부과 경험을 활용하여 1994년 세제개혁 실시⁶²⁾

○ 최근에 비록 「시행세칙」을 수정하여 전반적으로 다듬었지만, 주춧돌 역할을 수행하기 위해서는 현행 조세법제가 가지고 있는 한계를 극복해야 할 것임

- 조세체계의 전반적인 구성성이 부족하여 당국의 과도한 재량권 부과, 납세자 보호 규정 미비 등의 문제점이 존재함

□ 우리 기업의 북한 진출시 세법상 문제가 없도록 올바른 법적 인프라가 구축되고, 관련 법제도가 올바르게 적용되고 집행되어야 할 것이기 때문에 현행 세제의 문제점이 개선되어야 함

○ 개성공단 세금규정은 남한의 모기업과 관련된 문제 및 납세자의 권리 보장 측면에서 개선될 필요가 있음

- 북한 자회사가 남한 모회사에 지급하는 이자율에 대한 정상이자율을 남북 과세당국이 합의하여 공표해서 그 율을 기준으로 과세소득을 산정하고, 노동보수에 대한 북한의 과세권이 남한의 모회사가 지급한 금액까지 포함되는지 명확하게 규정할 필요

- 중복조사의 금지, 신의성실원칙의 준수, 사전적 구제절차 등에 대해서도 남한의 국세기본법에 유사한 정도의 납세자 권리보장제도 규정 신설이 필요하고, 수정된 시행세칙 관련하여 근거과세의 약화와 소급과세의 도입 등으로 과도한 부과권이 우려되므로 납세의무자의 예측가능성과 법적안정성을 저해하지 않도록 개정되어야 함

○ 합의서는 분쟁 발생시 예측가능성을 확보하기 위해서 합의절차에 강제중재조항을 추가하고, 상속·증여세 문제에 대해서 적용되도록 수정할 필요

61) 利改稅란 기업의 이윤을 정부에 상납하던 것을 세금 납부로 대신하는 것임. 정부와 기업의 재무 분리와 재정수입의 안정적 확보 등을 위해 1984년 실시했음

62) 안례홍, “중국의 경제개혁과 북한에 주는 시사점”, 한국은행 금융경제연구원, 2004, p.7.

[참고문헌]

김영순, “국제조세분쟁에 대한 해결책으로서 강제중재조항의 검토 및 도입방안”, 「조세학술논집」제33집 제3호, 한국국제조세협회, 2017.

법원행정처, 「북한의 헌법」, 2010.

안례홍, “중국의 경제개혁과 북한에 주는 시사점”, 한국은행 금융경제연구원, 2004.

안창남, “북한세법 연구”, 「조세법연구」 제16집 제3호, 한국세법학회, 2010.

오윤, “개성공단에 대한 이중과세 방지합의서 적용방안”, 「조세학술논집」제2집 제2호, 한국국제조세협회, 2008.

한영은, “북한의 외국인 투자 및 남북경협 관련 조세제도”, KDI 북한경제리뷰 2013년 7월호.

통일부 주요사업 통계(<https://www.unikorea.go.kr/unikorea/business/statistics/>).