

세무와회계저널
제14권 제6호 2013년 12월 pp.67~103
한국세무학회

외국투자기업 및 외국인에 대한 남북한 조세제도 비교연구

김노창* · 한영은**

<요 약>

북한은 과거에 상당기간 동안 조세제도를 운영하였으나, 1972년 개정된 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」 제33조에서 ‘국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.’고 조문화함으로써 조세가 없는 나라임을 천명하였다. 그러나 이는 북한의 내국인에게 한정된 규정이며 현재 외국투자기업 및 외국인에 대해서는 세금이 부과되고 있다. 그리고 외국투자기업 및 외국인으로부터 징수된 세금은 국가예산수입항목 중 ‘기타수입금’으로 분류되어 국가예산수입에 편입되고 있다. 북한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 조세제도는 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「외국인투자법」, 「합영법」, 「합작법」, 「외국인기업법」, 「개성공업지구 세금규정」을 살펴봄으로써 파악해 볼 수 있다.

본 논문에서는 북한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 조세제도를 남한의 조세제도와 비교분석하였다. 북한과 남한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 조세제도를 비교분석함에 따른 시사점은 다음과 같다. 첫째, 외국투자기업 및 외국인에 관한 조세제도의 입법배경 측면에서 남북한 모두 공통적으로 외국인투자를 유치함으로써 국민경제의 발전을 추구하고 있으나, 북한의 경우에는 체제 특성상 외국인투자에 대한 부정적인 인식도 존재한다. 둘째, 남한과 다르게 북한의 외국인투자법제는 북한의 개혁·개방정책의 발전정도와 불가분의 관계에 위치하고 있다. 이는 북한이 개혁·개방정책의 수단으로 외국인투자법제를 정비한다고 해석할 수 있다. 셋째, 조세제도의 법적체계 측면에서 북한은 헌법에서 조세제도의 폐지를 규정하고 개별적인 세법편이 존재하지 않으나, 남한은 헌법에 조세제도를 규정하고 개별세법이 별도로 제정되어 있다. 또한 북한의 조세제도는 남한과 다르게 상위법에 없는 범조항이 하위법에 규정되어 있는 경우가 있으므로 이를 모두 고려하여야 북한의 외국투자기업 및 외국인 관련 조세제도를 정확히 이해할 수 있다.

본 논문의 외국투자기업 및 외국인에 대한 남북한의 조세제도 비교를 통해 향후 북한에 투자하려는 남한의 투자자 및 투자기업이 북한의 조세제도를 이해하고 활용함에 있어 도움이 되기를 기대한다.

<주제어> 북한 조세, 외국투자기업 및 외국인 세금법, 외국인투자촉진법

* 전주대학교 경영학부 조교수, ilulis@jj.ac.kr, 063-220-4633, 주저자

** 한국개발연구원 연구원, yehan@kdi.re.kr, 02-958-4159, 교신저자

논문접수일 2013년 9월 24일

1차수정일 2013년 11월 18일

게재확정일 2013년 12월 4일

I. 서 론

조세(租稅)란 ‘국가 또는 지방자치단체가 경비 충당을 위한 재정수입을 조달할 목적으로 법률에 규정된 과세요건을 충족한 모든 자에게 직접적 반대급부 없이 부과하는 금전급부’를 말한다. 현재 우리나라의 조세는 14개의 국세(소득세, 법인세, 상속세, 증여세, 종합부동산세, 부가가치세, 개별소비세, 주세, 교통·에너지·환경세, 인지세, 증권거래세, 교육세, 농어촌특별세, 관세)와 11개의 지방세(취득세, 등록면허세, 레저세, 담배소비세, 지방소비세, 주민세, 지방소득세, 재산세, 자동차세, 지역자원시설세, 지방교육세)의 총 25개 세목으로 구성되어 있다.

그렇다면 북한에는 세금이 있을까? 북한은 과거에 상당 기간 동안 조세제도를 운영하였다. 1953년에는 세입에서 조세가 차지하는 비중이 19.7%에 달하였다. 이후 1955년 9.2%, 1958년 2.3%로 조세비중이 급격히 낮아졌고 1972년에 개정된 「조선민주주의인민공화국 사회주의헌법」 제33조에서 ‘국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.’고 조문화함으로써 더 이상 조세는 통계에 나타나지 않게 되었다. 그러나 세금이 없다는 것은 북한의 내국인에게 한정된 규정이며 현재 외국투자기업 및 외국인에 대해서는 세금이 부과되고 있다. 그리고 외국투자기업 및 외국인으로부터 징수된 세금은 국가예산수입항목 중 ‘기타수입금’으로 분류되어 국가예산수입에 편입되고 있다.¹⁾

외국투자기업 및 외국인에 대한 세금은 「합영회사소득세법」과 「외국인소득세법」이 1985년에 제정되었다. 이후 두 법률은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」으로 흡수·통합되었다. 북한의 세금규정 중 일부는 나진·선봉지구나 개성공업지구와 같은 자유경제무역지대를 실시하면서 「자유경제무역지대법」과 「개성공업지구 세금규정」에 조세감면 관련규정을 두고 있다.

외국인투자에 대한 남북한 조세제도를 비교하는 이유는 북한에 투자하는 외국기업의 상당부분이 한국기업이라는 점에 기인하였다. 남한의 기업이 북한에 투자하는 경우 조세제도는 투자의 사결정에 중요한 요소이다. 또한 남한의 북한투자금액이 증가할수록 북한의 조세제도에 대한 인식과 제도에 대한 분석은 향후 북한의 외국인투자 관련 조세제도의 변화를 예측하는데 도움이 될 것으로 판단된다. 기존의 연구들은 외국인투자 관련 북한의 법규를 소개할 때 조세제도를 단순히 언급하는 수준에 머무르고 있다. 따라서 본 논문은 기존의 연구들과 다르게 북한의 각종 법에 산재해있던 북한의 조세제도를 체계적으로 정비하고자 하였다. 이를 통해 외국인투자에 대한 북한의 조세제도를 이해하고 남한의 제도와 비교하여 공통점과 차이점을 제시한다면, 북한에 투자하려는 기업이 북한의 조세제도를 이해하고 활용하는데 도움이 될 것이라 판단된다.

본 논문에서는 남·북한의 외국법인 및 외국인관련 조세제도를 비교분석하여 시사점을 도출하고자 한다. 제Ⅱ장에서는 북한의 조세제도를 다른 기존의 국내 연구들을 유형별로 나누어 살펴봄으로써 1990년대부터 20여 년간 관련 연구가 어떻게 진행되어 왔는지 파악해 보고자 한다.

1) 「국가예산수입법」 제2조 및 제50조.

먼저 북한의 조세 일반 주요 연구 부문으로서 1) 북한 조세제도의 법적 타당성 분석, 2) 주요 국가 조세제도와 비교 분석으로 구분하여 살펴본다. 다음으로 북한의 외국인투자 관련 주요 연구 부문으로서 1) 북한 외국인투자 관련법의 특징 및 개선방안에 대한 연구와 2) 북한과 체제가 유사한 사회주의 국가 외국인투자제도와 비교 분석 연구로 구분하여 살펴본다. 제Ⅲ장에서는 북한의 외국투자기업 및 외국인 관련 조세법규를 정리하여 현행 북한의 조세제도를 개괄적으로 파악하고, 남한의 외국투자기업 및 외국인 관련 조세제도를 설명한다. 북한의 외국투자기업 및 외국인 관련 조세규정은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「외국인투자법」, 「합영법」, 「합작법」, 「외국인기업법」, 「개성공업지구 세금규정」에 규정되어 있다. 제Ⅳ장에서는 외국투자기업 및 외국인의 남북한 조세제도를 비교하여 공통점과 차이점을 도출하여 시사점을 제시하고자 한다. 마지막으로 제Ⅴ장에서는 결론 및 연구의 한계점을 제시한다.

II. 선행연구 검토

1. 북한조세 일반연구

북한의 조세 일반 연구는 크게 두 가지 방향으로 이루어졌다. 첫째, 북한 조세제도의 법적 타당성을 분석하였다(이계만(1995), 안창남(2010)). 둘째, 북한의 조세제도를 중국, 베트남, 몽골, 한국 등의 주요 국가와 비교하여 문제점과 개선방안을 도출하였다(최준욱 외 3인(2001), 한상국(2003), 고일동(2004)).

이계만(1995)은 북한이 1992년의 개정 헌법 제25조에서 “세금이 없어진 우리나라에서는……”이라고 하여 세금이 완전히 없어졌음을 선언하였지만, 북한 국가예산에서 세입의 대종을 이루는 거래수입금과 국가기업이익금은 각각 간접세 및 법인소득세로 볼 수 있어 실제로는 조세적 성격을 지닌다고 하였다. 또한 북한의 기업소득세·개인소득세·재산세·상속세·거래세·관세·도시경영세·등록면허세·자동차이용세를 연구대상으로 하여 각 조세의 의의와 성격, 납세의무자, 과세대상, 과세표준, 세율, 납부방법, 세액 계산, 감면내용 등을 분석하였고, 제재조치 및 구제제도를 살펴 북한의 모든 조세를 총론적인 측면에서 살펴보았다.

최준욱 외 3인(2001)은 체제전환국의 조세정책 경험을 분석하여 북한에 대한 시사점을 도출하고자 하였다. 구체적으로 체제전환과정에서의 조세수입 및 세수구조의 변화를 고찰하였다. 조세지표 중 조세부담률(GDP 대비 재정수입 비율)은 체제전환의 진척도와 조세부담률과는 명확한 관계가 나타나지 않았다. 그러나 국가별 조세부담률과 소득과의 상관관계는 체제전환이 진행될수록 정(+)의 상관관계를 보였다. 이는 체제전환과정에서의 징세환경 변화 결과로 판단된다. 세수구조 측면에서 체제전환 시 소득과세의 비중은 줄어들고 소비과세의 비중은 늘어났다. 이는

소비과세가 조세저항이 낮고 소득·재산 과세보다 조기에 정착된 결과로 판단된다. 북한에서는 현재 외국인투자자와 관련된 조세가 존재하기 때문에 체제전환국의 초기단계에서 발생한 문제가 동일하게 발생할 가능성이 높다. 따라서 향후 북한이 본격적으로 체제전환을 하게 된다면 조세 정책과 관련하여 조세의 안정성을 확보하는 방안을 세우는 것이 중요함을 지적하고 있다.

고일동(2004)은 1990년대 이후 북한이 재정수입을 확보하기 위해 취한 일련의 조치를 다른 사회주의 국가의 일반적인 경험과 북한의 논문을 검토하여 유추하였다. 북한은 재정수입의 대부분을 기업에 대한 과세로 충당하므로 경제난에 취약한 조세구조를 가지고 있다. 그리고 북한의 조세납부체계는 수납체제로 불리고 있으며, 지난 10년 동안(1990~2000년) ‘지역별 수납체계-부분별 수납체계-지역별 수납체계’로 빈번하게 변경되었다. 북한이 직면해 있는 조세 측면의 문제는 기존 체제전환국의 조세문제와 유사한 측면이 있는 것으로 판단하였다. 즉, 북한이 ‘7·1 조치’ 이후 실시한 가격개혁으로 재정 및 조세에 미치는 영향은 기존 체제전환국과 비슷할 것으로 보았다.

한상국(2003)은 중국의 개혁개방정책 추진과정에서 시행된 조세정책을 분석하여 북한 조세제도에서의 적용 가능성을 살펴보았다. 중국 조세정책을 분석한 이유는 북한이 점진적으로 시장경쟁체제로 전환할 경우 중국과 비슷한 과정을 밟을 것으로 예상하였기 때문이다. 구체적으로 중국의 개혁개방정책 추진과정에서 시행된 조세정책으로 먼저 『조세기본법』 제정의 필요성을 역설하였다. 또한 세제의 단순화 및 낮은 세율, 국유기업 이윤배당의 조세화, 부가가치세 및 소비세의 우선 도입, 정책목적에 따른 기업소득세제의 이원화, 분류소득세제의 채택, 별도의 조세행정전담조직 구성의 필요성을 제시하였다. 결론적으로 새로운 조세제도의 도입이 경제체제 및 재정제도의 정비와 동시에 이루어져야 함을 강조하였다.

안창남(2010)은 북한 주민 및 북한 기업을 대상으로는 형식상 세금이 존재하지 않으나 외국인과 외국투자기업에는 관련 법규에 따라 소득세, 소비세, 재산세, 상속세 및 지방세가 부과되고 있음을 지적하고 있다. 또한 북한 국가기업의 이익 중 일부가 북한 예산으로 편성되는데, 국가기업의 제품가격에 세금이 포함되어 있어 실질적으로는 북한 주민 및 북한 기업에도 세금이 부과되고 있다고 주장하였다. 그러나 북한 체제 특성상 헌법이 노동당의 정책수립 도구로 이용되고 있으므로 세법에 따른 과세를 보장받을 수 없는 한계가 존재한다. 또한 북한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 세금 부과는 조세법의 원칙인 차별과세금지의 원칙을 위배하고 있으며, 납세자에 대한 권리보장이 미흡함을 지적하였다. 반면, 북한이 외국과 이중과세방지협정을 체결하면서 OECD모델 조세조약을 준용하고 있는 점은 긍정적으로 평가하였다. 다음의 <표 1>은 북한 조세 일반 부문의 연구들을 간단히 정리한 것이다.

〈표 1〉 북한의 조세 일반 부문 기존 연구

연구자	제 목	주요 내용
이계만(1995)	남북한 조세의 비교 연구	남북한 조세체계를 세목별로 총체적으로 비교분석함
최준욱 외(2001)	체제전환국 조세정책의 분석과 시사점	체제전환국의 체제전환시 조세개혁을 북한의 외국인투자제도와 비교함
한상국(2003)	체제전환기의 중국 조세정책과 북한에의 시사점	중국 개혁개방정책시 추진된 조세정책의 북한 적용가능성을 분석함
고일동(2004)	북한 재정위기의 본질과 세입관리체계의 변화	세입측면에서 조세징수방식 및 세입관련 제도를 분석함
안창남(2010)	북한 세법 연구	북한 세법의 특성 및 조세조약과 개성공업지구 세금규정을 법적의미를 살펴봄

2. 외국인투자 관련 조세제도

북한의 외국인투자 관련 연구는 크게 두 가지 방향으로 이루어졌다. 첫째, 북한 외국인투자 관련법의 특징 및 개선방안을 모색하였다(황동언(1999), 이계만(2001), 김성욱(2008)) 등이 있다. 둘째, 북한의 외국인투자제도를 북한과 체제가 유사한 중국, 베트남 등의 사회주의 국가와 비교하여 문제점과 개선방안을 도출하였다(이계만(2003), 정영화(2008)).

황동언(1999)은 북한의 외국인투자 관련 법안을 살펴보고 문제점을 제시하여 향후 남북경제협력 활성화에 도움을 줄 목적으로 북한의 외국인투자 관련 법안 중 조세제도를 살펴보았다. 구체적인 문제점은 다음과 같다. 남북한 정부 간 이중과세방지협정이 체결되지 않아 이중과세의 문제가 발생할 가능성이 높으므로 빠른 시간 안에 이를 체결해야 할 필요성을 제시하였다. 북한은 조세상 원천지국 과세원칙을 채택하고 있는데, 개인소득세에 대해서는 관련 규정이 명시되어 있으나 상속세 및 재산세에 대해서는 구체적인 규정이 없다. 세율 및 조세 감면 측면에서 북한은 중국과 베트남보다 유리한 조건을 제시하고 있으나 개인소득세의 경우에는 불리한 규정이 존재한다고 하였다. 마지막으로 『외국투자기업 및 외국인 세금법』과 『외국투자기업 및 외국인 세금법』 시행규정상규정이 애매모호해 북한당국의 자의적인 해석 가능성이 높다고 지적하였다.

이계만(2001)은 현행 북한의 외국투자기업 및 외국인투자에 대한 소득과세를 분석하여 우리 기업의 대북한 투자 및 합리적인 경영에 도움을 주고자 하였다. 북한의 기업소득에 대한 과세의 경우 납세의무자는 외국투자기업이며 과세표준은 기업의 각 사업연도의 소득이다. 과세연도는 북한 세금법에서 ‘납세년도’라는 표현으로 사용하며 1월 1일부터 12월 31일까지의 1년으로 하고 있다. 과세표준은 총수입액에서 원가와 기타 지출액을 공제한 금액인 결산이윤이다. 북한에

서 개인에 대한 소득과세는 북한에서 소득을 얻는 외국인을 납세의무자로 하고 그의 소득을 과세대상으로 한다. 과세기간은 소득의 종류에 따라 다르게 규정되어 있으며, 총수입금액 자체가 과세표준이 된다. 저자는 북한의 소득세제에 대해 일반적인 법규를 설명하고 개선할 점을 지적하였다.

이계만(2003)은 외국투자기업 및 외국인투자에 가장 중요한 조세인 소득과세를 양국 간에 비교하는 형식으로 연구내용을 서술하였다. 구체적으로 북한과 중국의 소득과세를 납세의무자·과세대상·과세표준·세율 등으로 구분하여 비교하였다. 중국과 북한 모두 외국인투자 관련 소득에 대해 별도의 세법을 규정하고 있으며, 기업소득에 대한 과세에 있어서도 ‘기업소득세’라는 명칭을 사용하고 있다. 반면, 납세의무자 측면에서 중국은 구분기준을 본점 소재지에 따라 두고 있으나 북한은 외국투자기업을 특징하여 구분하고 있다. 과세대상도 중국은 개별주의에 입각하나 북한은 포괄주의 과세방식을 따르고 있다. 개인소득에 대한 과세를 보면 중국과 북한 모두 납세의무자의 범위를 거주자와 비거주자로 구분하고 있고, 과세대상에 있어서도 열거주의 과세원칙을 견지하고 있다. 과세표준에 있어서는 중국과 북한 모두 수입총액이나 소득금액을 과세표준으로 한다. 결론적으로 중국과 북한의 외국투자기업 및 외국인투자에 대한 소득과세는 비슷한 면이 많지만, 조세감면제도에 있어서는 북한이 중국보다 유리한 것으로 판단하였다.

김성욱(2008)은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」의 입법배경 및 운영 현황을 통해 실질적인 개선점을 도출하고자 하였다. 북한의 세금제도는 1973년을 끝으로 통계상에서 없어졌으나 1985년에 「합영회사 소득세법」과 「외국인 소득세법」의 도입으로 부활하였다. 그러나 실효성을 담보하지 못하는 한계점으로 인해 1993년 최고인민회의 상설회의 결정 제26호로 「외국투자기업 및 외국인 세금법」이 채택되기에 이른다. 북한의 「외국투자기업 및 외국인 세금법」과 관련하여 개선할 점은 외국인의 세금 관련 규정들이 상이해서 불명확성이 초래된다는 점이다. 따라서 관련 법규를 통일화시킬 필요가 있다. 또한 외국투자기업의 소득 감면과 더불어 그 소득을 원천으로 하는 배당소득도 감면할 필요가 있다. 마지막으로 남북경제협력의 발전을 위해 조세분쟁절차를 마련해야 한다고 주장하였다.

배종렬(2012)은 북한의 외국인투자법제의 최근 변화동향에 대해 분석하였다. 최근에 외국인투자법을 비롯하여 14개의 외국인투자법제가 개정되었지만, 수정된 사항은 대부분이 특수경제지대의 지정과 관련된 내용이었고 근본적인 개혁은 부족하다고 판단하였다. 따라서 외국인투자법제의 후속조치인 시행규정과 시행세칙 및 준칙의 마련이 필요함을 지적하였다. 다음의 <표 2>는 북한 외국인투자 관련 부문의 기존 연구들을 간단히 정리한 것이다.

〈표 2〉 북한의 외국인투자 관련 부문 기존 연구

연구자	제 목	주요 내용
황동언(1999)	북한의 외국인투자법(IV) : 조세제도	남북경제 활성화를 위한 목적으로 북한의 외국인 투자관련 조세제도를 분석함
이계만(2001)	북한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 소득과세 연구	북한의 소득세제를 소개하고 개선방향을 제시함
이계만(2003)	북한·중국의 외국투자기업 및 외국인투자에 대한 소득과세 비교 연구	북한과 중국의 기업소득 및 개인소득 과세를 비교함
김성욱(2008)	북한의 토지임대법과 외국인세금법에 관한 연구	외국투자기업 및 외국인세금법의 문제점을 지적하고 개선방향을 도출함
배종렬(2012)	북한의 외국인투자법제의 정비와 강성대국 건설	북한의 외국인투자법제의 최근동향을 분석함

III. 외국투자기업 및 외국인 관련 남북한의 조세제도

1. 외국투자기업 및 외국인 관련 북한의 조세제도

가. 김일성 교시 및 헌법

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 있다. 그러나 남한과 다르게 북한의 행정법령인 결정과 명령 등은 법률과 같은 효과가 있고 법의 존재이유가 노동당의 정책을 실현하기 위한 도구로 쓰이고 있는 점을 감안하면 북한 지도자의 교시내용(지시내용)이 가장 높은 법적지위를 가진다고 볼 수 있다. 따라서 북한 최고지도자의 세금관련 교시내용은 북한 조세제도를 이해하는데 중요하다. 다음의 <표 3>은 김일성의 세금관련 발언을 요약한 것이다.

〈표 3〉 김일성의 세금 관련 발언

	내 용
1	• 우리는 가렴잡세를 없애고 단일하고 공정한 세금제도를 실시하며 합리적인 소득세제를 제정하여 근로대중을 무거운 세금부담에서 벗어나게 하여야 합니다. • 『김일성 저작집』 제 1 권, 조선로동당출판사 : 평양, 1979, p.296.
2	• 국가예산수입을 확보하고 재정운영을 바로 해나가기 위하여는 세금징수사업을 잘 하여야 합니다. • 『김일성 저작집』 제 2 권, 조선로동당출판사 : 평양, 1979, p.130.
3	• 농민들은 수확고를 높이며 농업현물세를 제때에 완납하는 데 전력을 기울여야 할 것이다. • 『김일성 저작집』 제2권, 조선로동당출판사 : 평양, 1979, p.364.
4	• 아직 일부 지방정권기관들에서는 인민들에게 제멋대로 세외부담을 시켜 많은 돈을 모아 가지고 낭비하는 현상이 없어지지 않고 있습니다. 무엇보다도 새로운 세법을 옳게 집행하여 세금을 정확히 받아들이도록 하여야 하겠습니까. 세금은 제정된 세법에 철저히 의거하여 부과하여야 하며 가장 공정한 것이 되도록 하여야 합니다. 우리는 인민들에게 세금을 정확히 부과하고 그것을 받아들이기 위한 조직사업을 잘 하여야 합니다. • 『김일성 저작집』 제 3 권, 조선로동당출판사 : 평양, 1979, pp.140~142.
5	• 농업현물세 징수사업에서의 원칙은 농민들한테서 현물세를 더 받지도 말고 덜 받지도 말며 철저하게 규정대로 받는 것입니다. • 『김일성 저작집』 제 6 권, 조선로동당출판사 : 평양, 1980, p.92.
6	• 정부는 인민들의 소득을 높이기 위하여 올해 8월에 소득세율을 그 전보다 19.7% 낮출 것을 결정하였습니다. • 『김일성 저작집』 제 5 권, 조선로동당출판사 : 평양, 1980, p.254.
7	• 우리는 1964년부터 1966년까지의 3년간에 걸쳐 농업 현물세를 완전히 없애야 한다. • 『김일성 저작집』 제18권, 조선로동당출판사 : 평양, 1982, p.241.

자료 : 안창남. 2010. “북한세법 연구 : 조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로”. 조세법연구. p.170.

『조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법』은 1948년에 제정되어 지금까지 11차례 개정되었으며 여기에서 세금 관련 조문은 3차례 개정되었다. 제정(1948년) 헌법 제29조에 ‘국민은 그 경제적 형편에 따라서 조세를 납입하여야 한다.’고 명시하여 북한주민의 납세의무를 제시하였다. 그러나 6차 개정(1972년) 헌법 제33조에 ‘국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.’고 하여 세금이 없는 국가임을 선포하였다. 이후 20년 뒤인 7차 개정(1992년) 헌법 제25조에서 ‘세금이 없어진 우리나라에서 끊임없이 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.’고 하였다. 8차 개정(1998년) 헌법에는 ‘끊임없이’라는 표현이 사라져 ‘세금이 없어진 우리나라에서 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.’고 규정되어 있다. 따라서 북한은 공식적으로 북한 주민을 대상으로 하는 조세는 존재하지

않음을 밝히고 있다. 다음의 <표 4>는 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」에서 세금 관련 조문만을 정리한 것이다.

<표 4> 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」 세금 관련 조문

	내 용
제정(1948년)	• (제29조) 국민은 그 경제적 형편에 따라서 조세를 납입하여야 한다.
1차 개정(1954년)	• 상동
2차 개정(1954년)	• 상동
3차 개정(1955년)	• 상동
4차 개정(1956년)	• 상동
5차 개정(1962년)	• 상동
6차 개정(1972년)	• (제33조) 국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다.
7차 개정(1992년)	• (제25조) 세금이 없어진 우리나라에서 끊임없이 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.
8차 개정(1998년)	• (제25조) 세금이 없어진 우리나라에서 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진에 돌려진다.
9차 개정(2009년)	• 상동
10차 개정(2010년)	• 상동
11차 개정(2012년)	• 상동

자료 : 「조선민주주의인민공화국 사회주의 헌법」을 정리하였음.

나. 「외국인투자법」

「외국인투자법」은 외국인 투자의 기본법²⁾으로서 외국투자기업을 설립·운영시 필요한 일반 원칙을 포괄적으로 규정하고 있다. 「외국인투자법」에는 외국투자기업의 종류로서 합작기업, 합영기업, 외국인기업, 외국기업에 대한 정의를 내리고 있다(외국인투자법 제2조). 즉, 외국인투자기업의 범위에 위의 4가지 종류의 기업이 포함된다.³⁾ 외국인투자기업의 설립은 공화국영역 안

2) 외국인투자 관계를 규정하는 기본법으로 일반적인 원칙을 포괄적으로 규정하고 있다. 부문별로는 외국투자기업 설립과 운영에 관한 규정, 경제특구관련 규정, 부동산임대관련 규정 및 세금 관련 규정으로 구성된다.

3) 북한의 외국인투자기업 용어간의 관계를 살펴보면 다음과 같다.

외국투자자	외국투자기업	외국인투자기업	합영기업, 합작기업, 외국인기업
		외국기업	외국회사, 상사 등
	외국인		

에 모든 지역에 가능하도록 규정되어 있어(외국인투자법 제3조) 이전의 지역제한규정이 점차 완화되고 있다. 그리고 외국인투자자의 합법적인 권리와 이익을 보호하며 외국인투자기업과 외국투자은행의 경영활동조건을 보장하고 있다(외국인투자법 제4조).

외국인투자분야에 대해서는 여러 부문에 투자가 가능하도록 규정하고 있으며, 북한 당국이 제시하는 투자장려분야에 투자시 세금감면, 유리한 토지이용조건의 보장, 은행대부의 우선적 제공과 같은 특혜를 부여하고 있다(외국인투자법 제8조). 또한 특수경제지대 안에 설립된 외국투자기업에게 특혜적인 경영활동을 보장하도록 규정하여(외국인투자법 제9조) 이전에 라선경제무역지대에만 적용되던 규정을 전체 특수경제지대에 적용할 수 있도록 수정하였다. 이는 외국인투자법이 외국투자관계의 기본법으로서 일반적인 사항을 규정하고, 세부적인 특혜사항은 해당 법규에서 규정하는 형태로 변경된 것으로 판단된다.

외국인투자기업의 형태와 관련해서 지점(지사, 대리점), 자회사(새끼회사), 합작투자와 같은 다양한 형태를 인정하고 있다. 합작기업, 합영기업, 외국인기업은 공화국의 법인으로 인정하나 외국기업의 지사나 외국기업은 공화국의 법인으로 인정하고 있지 않다(외국인투자법 제14조). 이는 외국인투자법에서 내국법인과 외국법인을 구분하고 있으며, 외국기업에 대해서는 세법상 원천주의 과세원칙을 따르고 있다⁴⁾. 또한 외국투자자와 외국투자기업이 부담하는 세금의 종류로 소득세, 거래세, 재산세 등을 언급하고 있어 명시적으로 외국인투자기업에 대해서는 과세하고 있다. 마지막으로 외국인투자기업이나 외국투자자가 투자한 재산에 대해서는 국유화하지 않는다고 천명하고 불가피한 수용시 해당하는 보상을 한다고 규정하고 있다(외국인투자법 제19조). 다음의 <표 5>는 「외국인투자법」을 정리한 내용이다.

<표 5> 「조선민주주의인민공화국 외국인투자법」 조문분석

	내 용	개정사항
외국인투자법의 사명과 지위	- 조선민주주의인민공화국 외국인투자법은 북한에 대한 외국투자자들의 투자를 장려하며 그들의 합법적 권리와 이익을 보호하는데 이바지함. - 이 법은 외국투자관계의 기본법임.	—
용어의 정의	- 외국인투자 : 외국투자자가 경제활동을 목적으로 북한에 재산이나 재산권, 기술비결을 들여오는 것임. - 외국투자자 : 북한에 투자하는 다른 나라의 법인 및 개인 - 외국투자기업 : 외국인투자기업과 외국기업	—

4) 「외국인투자법」 제17조에서 ‘외국투자자와 외국인투자기업, 외국기업, 외국투자은행은 기업소득세, 거래세, 재산세 같은 세금을 정해진데 따라 납부하여야 한다’ 고 규정되어 있다.

〈표 5〉 「조선민주주의인민공화국 외국인투자법」 조문분석 (계속)

	내 용	개정사항
용어의 정의	• 외국인투자기업 : 북한에 창설한 합작기업, 합영기업, 외국인기업 • 합작기업 : 북한 측 투자자와 외국 측 투자자가 공동으로 투자하고 북한 측이 운영하며 계약에 따라 상대방의 출자 몫을 상환하거나 이윤을 분배하는 기업 • 합영기업 : 북한 측 투자자와 외국 측 투자자가 공동으로 투자하고 공동으로 운영하며 투자 몫에 따라 이윤을 분배하는 기업 • 외국인기업 : 외국투자자가 단독으로 투자하고 운영하는 기업 • 외국기업 : 투자관리기관에 등록하고 경제활동을 하는 다른 나라 기업 • 외국투자은행 : 북한에 설립한 합영은행, 외국인은행, 외국은행지점 • 특수경제지대 : 국가가 특별히 정한 범위에 따라 투자, 생산, 무역, 봉사와 같은 경제활동에 특혜가 보장되는 지역	—
외국인투자기업과 외국투자은행의 창설	• 외국투자자는 북한에서 외국인투자기업과 외국투자은행을 창설·운영할 수 있으며, 이 경우 투자관리기관의 승인을 받음. • 투자관리기관에는 해당 중앙기관과 특수경제지대관리기관이 속함.	• 2011년 개정시 외국인투자기업 중 외국인기업의 설립지역이 북한 전역으로 확대됨.
외국투자자의 권리와 이익보호, 경영활동 조건보장	• 국가는 외국투자자의 합법적인 권리와 이익을 보호하며 외국인투자기업과 외국투자은행의 경영활동조건을 보장하도록 함.	• 2011년 개정시 권리이익보장규정은 외국투자자(전체)로 경영활동보장규정은 외국인투자기업과 외국투자은행으로 한정함.
투자당사자	• 다른 나라의 법인과 개인은 북한에 투자할 수 있음. • 해외동포도 이 법에 따라 투자할 수 있음.	—
투자부문 및 투자방식	• 외국투자자는 공업, 농업, 건설, 운수, 통신, 과학기술, 관광, 유통, 금융 같은 여러 부문에 여러 가지 방식으로 투자할 수 있음.	—

〈표 5〉 「조선민주주의인민공화국 외국인투자법」 조문분석 (계속)

	내 용	개정사항
투자장려부문	• 국가는 첨단기술을 비롯한 현대적 기술과 국제시장에서 경쟁력이 높은 제품을 생산하는 부문, 하부구조 건설부문, 과학연구 및 기술개발부문에 대한 투자를 특별히 장려함.	• 2011년 개정시 투자장려부문에서 자원개발 부문이 제외됨.
장려부문 투자의 우대	• 장려하는 부문에 투자하여 창설한 외국인투자기업은 소득세를 비롯한 여러 가지 세금의 감면, 유리한 토지이용조건의 보장, 은행대부의 우선적 제공 같은 우대를 받음.	—
특수경제지대에서의 특혜적인 경영활동조건 보장	• 국가는 특수경제지대 안에 창설된 외국투자기업에 물자구입 및 반출입, 제품판매, 로력채용, 세금납부, 토지이용 같은 여러 분야에서 특혜적인 경영활동조건을 보장하도록 함.	• 2011년 개정시 관세면제와 소득세면제 조항이 삭제됨.(해당특수경제지대관련 법률에서 규정함)
외국투자자들의 입출국편리보장	• 국가는 북한에 투자하는 외국투자자들의 입출국수속 절차와 방법을 편리하게 정하도록 함.	• 2011년 개정시 경제무역지대에서만 적용되던 것이 북한 전역으로 확대됨.
투자의 금지 및 제한대상	• 투자를 금지하거나 제한하는 대상은 ① 나라의 안전과 주민들의 건강, 건전한 사회도덕생활에 저해를 주는 대상, ② 자원수출을 목적으로 하는 대상, ③ 환경보호기준에 맞지 않는 대상, ④ 기술적으로 뒤떨어진 대상임.	—
투자재산과 재산권	• 외국투자자는 화폐재산, 현물재산, 공업소유권 같은 재산과 재산권으로 투자할 수 있으며, 이 경우 투자하는 재산과 재산권의 가치는 해당 시기의 국제시장가격에 기초하여 당사자들 사이의 합의에 따라 평가함.	—
지사, 사무소, 대리점의 설립	• 외국인투자기업과 합영은행, 외국인은행은 북한 또는 다른 나라에 지사, 사무소, 대리점 같은 것을 내오거나 새끼회사를 내올 수 있으며 다른 나라 회사들과 연합할 수 있음.	—
법인자격대상	• 외국인투자기업과 합영은행, 외국인은행은 북한의 법인으로 되나, 북한에 있는 외국기업의 지사, 사무소, 대리점, 외국은행지점은 북한의 법인으로 되지 않음.	—

〈표 5〉 「조선민주주의인민공화국 외국인투자법」 조문분석 (계속)

	내 용	개정사항
토지의 임대기간	• 국가는 외국투자자와 외국인투자기업, 외국투자은행을 창설하는데 필요한 토지를 임대하여 줌. • 토지임대기간은 최고 50년까지로 함. • 임대받은 토지는 토지임대기관의 승인 밑에 임대기간 안에 양도하거나 저당잡힐 수 있음	—
로력의 채용	• 외국인투자기업과 외국투자은행은 종업원을 북한 로력으로 채용하여야 함. • 일부 관리인원과 특수한 직종의 기술자, 기능공은 투자관리기관과 합의하고 다른 나라 로력으로 채용할 수도 있음.	—
세금의 납부	• 외국투자자와 외국인투자기업, 외국기업, 외국투자은행은 기업소득세, 거래세, 재산세 같은 세금을 정해진 데 따라 납부하여야 함.	—
이윤의 재투자	• 외국투자자는 이윤의 일부 또는 전부를 북한에 재투자할 수 있으며, 이 경우 재투자분에 대하여 이미 납부한 소득세의 일부 또는 전부를 돌려받을 수 있음.	—
투자재산의 보호	• 국가는 외국투자자와 외국인투자기업, 외국투자은행의 재산을 국유화하거나 거두어들이지 않음. • 사회공공의 이익과 관련하여 부득이하게 거두어들여 할 경우에는 사전에 통지하며 법적절차를 거쳐 그 가치를 충분히 보상해줌.	• 2011년 법개정시 투자 재산 국유화의 사유와 보상방법을 구체적으로 규정함.
이윤과 기타 소득의 국외송금	• 외국투자자가 기업운영 또는 은행업무에서 얻은 합법적 이윤과 기타 소득, 기업 또는 은행을 청산하고 남은 자금은 제한 없이 북한 영역 밖으로 송금할 수 있음.	• 2011년 법개정시 외화 관련 법규에 따라 국외송금을 허용하던 것을 제한없이 허용함.
경영비밀의 보장	• 국가는 외국인투자기업과 외국투자은행의 경영활동과 관련한 비밀을 법적으로 보장하며 외국투자자와 합의 없이 공개하지 않도록 함.	—
분쟁해결	• 외국투자자와 관련한 의견상이는 협의의 방법으로 해결. • 협의의 방법으로 해결할 수 없을 경우에는 조정, 중재, 재판의 방법으로 해결함.	• 2011년 법개정시 분쟁 해결 방법으로 조정을 추가함.

자료 : 「조선민주주의인민공화국 외국인투자법(2011.11.29. 제6차 개정)」을 정리하고 개정사항을 반영함.

다. 「합영법」, 「합작법」 및 「외국인기업법」

외국투자기업에 포함되는 합영기업과 합작기업도 조세와 관련된 규정이 존재한다. 「합영법」⁵⁾ 상 합영기업의 이윤계산방식은 총 수입금에서 제반 원가와 관련세금을 차감한 금액을 결산이윤으로 확정하고 있다.⁶⁾ 이전 규정과 비교하여 결산이윤을 계산하는 방법이 보다 구체화되었다.⁷⁾ 합영기업은 정해진 세금을 납부해야 하는데, 이는 「외국투자기업 및 외국인 세금법」 제12조에 규정된 소득세율을 적용받는다. 장려부문의 합영기업은 일정기간 동안 기업소득세를 감면받을 수 있는데, 이는 이전에 지대 안의 합영기업 및 조선동포와 함께하는 지대 밖의 합영기업까지 적용받던 것이 장려부문만 적용받는 것으로 축소되었다.

합작기업은 외국측 투자자와 공동투자한다는 점에서는 합영법인과 동일하나 운영 주체가 북한인 기업을 말한다. 합작기업의 장려업종은 수출위주의 제품이나 선전기술이 도입된 제품의 생산과 관련된 업종을 장려하고 있다. 합작기업은 생산물자를 들여오거나 다른 나라에 내가는 경우 모두 관세가 면제되나, 북한에서 판매시에는 관세가 부과된다. 합작기업과 관련된 세금의 납부와 감면규정은 합영기업과 동일하다. 외국인기업은 외국인이 단독 투자·운영하는 기업을 말한다. 외국인기업의 조세조항도 합영기업 및 합작기업과 같이 세금납부 규정과 장려부문에 대한 감면조항이 포함되어 있다. 특이하게 「외국인기업법」에는 투자관리기관과 재정기관이 외국인기업을 조사할 수 있는 규정이 있다. 다음의 <표 6>은 외국투자기업의 투자형태에 따른 「합영법」, 「합작법」 및 「외국인기업법」에 포함되어 있는 조세관련 조항을 정리한 것이다.

<표 6> 북한 「합영법」, 「합작법」 및 「외국인기업법」의 조세 관련 조문

		내 용
합 영 기 업	결산방법	• 합영기업의 결산은 총 수입금에서 원료 및 자재비, 연료 및 동력비, 로력비, 감가상각금, 물자구입경비, 직장 및 회사 관리비, 보험료, 판매비 같은것을 포함한 원가를 덜어 리운을 확정하며 그 리운에서 거래세 또는 영업세와 기타 지출을 공제 하고 결산리운을 확정하는 방법으로 한다.
	리운의 분배	• 합영기업은 결산문건을 재정검열원의 검열을 받고 리사회에서 비준한 다음 리운을 분배하여야 한다. • 리운분배는 결산리운에서 소득세를 바치고 예비기금을 비롯한 필요한 기금을 공제한 다음 출자몫에 따라 합영 당사자들 사이에 나누는 방법으로 한다.
	세금의 납부 및 감면	• 합영기업은 정해진 세금을 납부하여야 한다. • 장려부문의 합영기업은 일정한 기간 기업소득세를 감면 받을 수 있다.

5) 「합영법」은 외국인투자와 관련해서 북한에서 최초로 제정한 법령으로, 당시 북한은 사회주의 경제체제의 모순에 의한 대외파산, 대남경제대결 실패, 중국의 개혁개방정책 성공 등에 힘입어 중국식의 경제개방정책에서 교훈을 얻고 그 법제적 기반을 모방하게 되었다(박정원 2010).

6) 2001년 법 개정시 거래세 및 영업세도 결산리운 계산에서 공제하는 것으로 바뀌었다.

7) 즉 [총수입금-제반원가-거래세 및 영업세]로 도출된 결산이윤에 소득세를 부과한다.

〈표 6〉 북한 「합영법」, 「합작법」 및 「외국인기업법」의 조세 관련 조문 (계속)

		내 용
합 작 기 업	관세의 부과	• 합작기업이 생산과 경영활동에 필요한 물자를 다른 나라에서 들여오거나 생산한 제품을 다른 나라에 내가는 경우에는 관세를 부과하지 않는다. • 그러나 관세를 면제받은 물자를 우리나라에서 판매할 경우에는 관세를 부과한다.
	기업소득의 우선적리용	• 합작기업에서 생산된 제품과 얻은 수입은 합작계약에 따라 상환 또는 분배의무를 이행하는데 먼저 쓸수 있다.
	세금납부	• 합작기업은 정해진 세금을 납부하여야 한다. 장려부문의 합작기업은 일정한 기간 기업소득세를 감면받을수 있다.
외 국 인 기 업	세금의 납부	• 외국인기업은 정해진 세금을 납부하여야 한다. • 장려부문의 외국인기업은 일정한 기간 기업소득세를 감면받을수 있다.
	관세의 면제	• 외국인기업이 생산과 경영활동에 필요한 물자를 들여오거나 생산한 제품을 내가는 경우에는 그에 대하여 관세를 적용하지 않는다.
	투자 및 세금납부 형태의 료해	• 투자관리기관과 해당 재정기관은 외국인기업의 투자 및 세금납부정형을 료해할수 있다.

자료 : 「조선민주주의인민공화국 합영법 · 합작법 · 외국인기업법(2011.11.29. 제6차 개정)」 중 조세 관련 조문을 정리하였음.

라. 「외국투자기업 및 외국인 세금법」

「외국투자기업 및 외국인 세금법」은 1993년 1월 31일 최고인민회의 상설회의 결정 제26호로 채택되었으며 이후 6차례 개정되었다. 북한의 「외국투자기업 및 외국인 세금법」은 외국투자기업과 외국인을 대상으로 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 자원세, 도시경영세, 자동차이용세의 총 9개 세목에 대해 세금을 부과한다. 여기에서 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세는 ‘국세’이고, 자원세, 도시경영세, 자동차이용세는 ‘지방세’이다.

기업소득세의 납세의무자는 외국투자기업이며, 과세대상은 포괄주의를 표방하고 있다. 외국인투자기업은 국·내외 모든 소득에 대해 기업소득세를 납부하고 있다. 기업소득세의 세율은 기본적으로 25%를 적용하나 특수경제지대나 장려부문의 기업이익에 대해서는 낮은 세율(14%, 10%)을 적용하고 있다. 감면 및 반환규정은 북한에서 계속하여 사업을 영위하거나 재투자 의사결정을 하는 경우에 적용되고 있다. 특이한 점은 장려부문 및 특수경제지대의 생산부문보다 하부구조건설부문에 더 많은 세제혜택을 부여하고 있다는 것이다. 이는 북한이 다양한 투자형태 중 기업설립에 의한 투자를 보다 선호하고 있는 것으로 판단된다.

개인소득세도 외국인의 국내원천소득에 대해 과세하며, 북한에 거주한 기간이 1년을 초과하는 경우에는 거주자로 보아 국내외소득 모두에 대해 과세하고 있다. 과세대상소득은 열거주의를 채택하여 근로소득, 이자소득, 배당소득, 부동산임대소득, 사업소득 및 증여소득 등이 있다. 세율은 근로소득과 증여소득은 누진세율을 적용하고 있으나 기타 소득에 대해서는 단일세율을 적용하고 있다. 예전에는 근로소득과 증여소득의 세율규정은 하위규정에 두었으나, 2001년 개정시 세율규정을 법률로 규정함으로써 법적안정성이 높아졌다.

재산세의 과세대상은 건물, 선박, 항공기이며, 세율은 1%에서 1.4%를 부과하고 있다. 상속세의 과세대상은 북한에 있는 재산을 상속받는 외국인과 북한 이외의 지역에서 상속받는 북한거주 외국인이며, 상속가액에서 채무액을 차감한 금액에 6%~30%의 세율을 적용하고 있다. 거래세의 과세대상은 생산물 판매수입금과 건설공사인도수입금이며, 세율은 해당 금액에서 1~15%를 적용한다. 거래서의 감면은 수출상품에 대해서 거래세를 면제하고 있다. 영업세는 2001년 개정시 처음 도입된 세금으로 교통운수, 상업, 보험 등에서 발생하는 봉사수입금을 의미하며, 수입금의 2~10%를 세금으로 부과한다. 자원세는 2011년에 도입된 세금으로 자원의 채취, 수출 및 판매시 부과되는 세금으로 세율은 내각이 정하도록 하고 있다. 다른 세목들이 세율을 법에 규정하고 있는 반면에, 자원세는 세율을 내각의 결정에 맡기고 있다. 다음의 <표 7>은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」을 납부의무, 과세대상, 세율 및 감면·반환으로 나누어 정리한 내용이다.

<표 7> 「외국투자기업 및 외국인 세금법」의 세목별·과세대상별 조문분석

세 목		내 용
기업 소득세	납부의무	• 외국투자기업은 기업활동을 하여 얻은 소득과 기타 소득에 대하여 납부의무가 있음. • 외국투자기업은 다른 나라에 지사, 사무소, 대리점을 설치하여 얻은 소득에 대하여서도 납부의무가 있음.
	과세대상	• 생산물판매소득, 건설물인도소득, 운임 및 요금소득 같은 기업활동을 하여 얻은 소득 • 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사 제공에 의한 소득, 증여소득 같은 기타 소득
	세 율	• 기업소득세 세율 : 결산이윤의 25%(특수경제지대는 14%) • 첨단기술부문·하부구조건설부문·과학연구부문 같은 장려부문 기업소득세 세율 : 결산이윤의 10% • 배당소득, 이자소득, 임대소득, 특허권사용료 같은 기타 소득 세율 : 소득액의 20%(특수경제지대는 10%)

〈표 7〉 「외국투자기업 및 외국인 세금법」의 세목별·과세대상별 조문분석 (계속)

세 목		내 용
기업 소득세	감면 및 반환	• 다른 나라 정부, 국제금융기구가 차관을 주었거나 다른 나라 은행이 유리한 조건으로 대부하여 준 경우 이자소득에 대한 소득세 면제 • 장려부문 및 특수경제지대의 생산부문 외국투자기업이 10년 이상 기업을 운영할 경우 이윤이 나는 해부터 3년간 면제, 이후 2년간 최대 50% 감면 • 철도, 도로, 비행장, 항만 같은 하부구조건설부문의 외국투자기업은 이윤이 나는 해부터 4년간 면제, 이후 3년은 최대 50% 감면 • 외국투자자가 기업에서 분배받은 이윤을 재투자하여 기업을 5년 이상 운영하는 경우 재투자분에 해당하는 기업소득세액의 50%를 반환받을 수 있으며, 하부구조건설부문의 경우 전부를 반환받을 수 있음(다만, 경영기간 5년이 되기 전에 철수할 시 회수).
개인 소득세	납부의무	• 북한에서 소득을 얻은 외국인은 그 소득에 대해 납부의무가 있음. • 북한에 1년 이상 체류하거나 거주하는 외국인은 타국에서 얻은 소득에 대하여서도 납부의무가 있음.
	과세대상	• 노동보수에 의한 소득, 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사 제공에 의한 소득, 증여소득
	세율	• 노동보수 : 소득액의 5~30% • 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사 제공에 의한 소득 : 소득액의 20% • 증여소득 : 소득액의 2~15% • 재산판매소득 : 소득액의 25%
재산세	납부의무	• 북한에 건물, 선박, 비행기를 등록한 외국인은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 건물, 선박, 비행기
	세율	• 재산값의 1~1.4%
	감면	• 특수경제지대의 건물은 5년간 재산세 면제
상속세	납부의무	• 북한에 있는 재산을 상속받는 외국인은 납부의무가 있음. • 북한에 거주하고 있는 외국인은 타국에서의 재산상속에 대하여서도 납부의무가 있음.
	과세대상	• 상속자가 상속받은 재산 중 피상속자의 채무를 청산한 나머지 금액
	세율	• 상속받은 금액의 6~30%

〈표 7〉 「외국투자기업 및 외국인 세금법」의 세목별·과세대상별 조문분석 (계속)

세 목		내 용
거래세	납부의무	• 생산부문과 건설부문의 외국투자기업은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 생산물판매수입금 • 건설공사인도수입금
	세율	• 생산물판매수입금 : 생산물판매액의 1~15%(단, 기호품은 생산물판매액의 16~50%) • 건설공사인도수입금 : 건설공사인도수입액의 1~15%
	면제	• 수출상품에 대하여 거래세 면제(단, 수출제한상품 제외)
영업세	납부의무	• 봉사부문의 외국투자기업은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 교통운수, 동력, 상업, 무역, 금융, 보험, 관광, 광고, 여관, 급양, 오락, 위생편의 같은 봉사수입금
	세율	• 수입금의 2~10%
자원세	납부의무	• 외국투자기업이 자원을 수출하거나 판매 혹은 자체소비를 목적으로 자원을 채취하는 경우 납부의무가 있음.
	과세대상	• 광물자원, 산림자원, 동식물자원, 수산자원, 물자원 같은 천연적으로 존재하는 자원의 수출 혹은 판매 시의 수입금 또는 정해진 가격
	세율	• 내각이 정함.
	감면	• 원유, 천연가스 등을 개발하는 기업은 최대 10년간 면제 • 현대화된 기술공정에 기초하여 가치가 높은 가공제품을 만들어 수출하거나 국가적 조치로 공화국의 기관·기업소·단체에 판매 시 감면 가능 • 장려부문의 외국투자기업이 생산에 이용하는 지하수에 대하여 감면 가능
도시 경영세	납부의무	• 외국투자기업과 거주하는 외국인은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 외국투자기업 : 월노임총액 • 거주하는 외국인 : 월수입액
자동차 이용세	납부의무	• 자동차를 이용하는 외국투자기업과 외국인은 납부의무가 있음.
	세액	• 자동차유형별에 따르는 이용세액은 중앙재정지도기관이 정함.

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

마. 「개성공업지구 세금규정」

「개성공업지구 세금규정」은 우리나라 기업이 개성에 진출할 경우 적용되는 규정으로, 이는 2003년 9월 18일 최고인민회의 상임위원회 결정 제1호로 채택되었다.⁸⁾ 「개성공업지구 세금규정」

8) 개성공업지구 세금규정과 외국투자기업 및 외국인 세금법의 관계는 개성공업지구 세금규정이 외국투자기업 및 외국인 세금법보다 특별법적인 위치에 있어 우선적용된다. 또한 전자는 북한 전역에 적용되는 규정이지만, 후자는 개성공업지구 내에서만 적용된다(안창남 2010).

은 개성공업지구에서 경제거래를 하거나 소득을 얻은 기업과 개인에게 적용되며, 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 도시경영세, 자동차이용세의 총 8개의 세목으로 구성된다. 개성공업지구에 대해서 적용되는 「개성공업지구 세금규정」은 북한 전역에 적용되는 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에 우선하여 적용된다. 또한 「개성공업지구 세금규정」은 해당 법률뿐만 아니라 하위세칙까지 모두 고려하여 살펴보아야 한다. 이는 해당법률에 규정되어 있지 않으나 하위세칙에만 있는 조항이 있기 때문이다. 한편, 「개성공업지구 세금규정」은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」과 달리 ‘자원세’가 없으며 상대적으로 세율이 낮은 편이다. 다음의 <표 8>은 「개성공업지구 세금규정」의 주요 내용을 정리한 것이다.

기업소득세의 과세대상은 외국투자기업 및 외국인 세금법의 기업소득세 과세대상과 동일하나, 세율은 14%로 북한의 다른 일반지역보다 낮다. 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 있다. 특이한 점은 개성공업지구 세금규정은 외국투자기업 및 외국인 세금법보다 전체적으로 세율이 낮게 적용되고 있으며, 부록 란에 보다 구체적인 세율관련 규정을 두고 있다는 점이다. 또한 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에 포함되어 있는 세목인 자원세가 「개성공업지구 세금규정」에서는 제외되어 있다.

<표 8> 「개성공업지구 세금규정」의 세목별·과세대상별 조문분석

세 목		내 용
기업소득세	과세대상	• 생산물 판매소득, 건설물 인도소득, 운임 및 요금소득 등의 경영활동을 하여 얻은 소득 • 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술기재료 제공에 의한 소득, 경영봉사소득, 증여소득 등 기타소득
	세율	• 공업지구 : 결산이윤의 14% • 하부구조 건설부문·경공업부문·첨단과학기술부문 : 결산이윤의 10%
	감면 및 반환	• 장려부문과 생산부문에 투자하여 15년 이상 운영하는 기업은 이윤이 나는 해부터 5년간 면제하고 이후 3년간 50% 감면 • 봉사부문에 투자하여 10년 이상 운영하는 기업에 대해서는 이윤이 나는 해부터 2년간 면제하고 그 다음 1년간 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 회수

〈표 8〉 『개성공업지구 세금규정』의 세목별·과세대상별 조문분석 (계속)

세 목		내 용
개인소득세	납부의무	• 공업지구에서 소득을 얻은 개인은 납부의무가 있음.
	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 1에 따름. • 증여소득 : 소득액이 1만달러 이상일 경우 부록 2에 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 공화국과 다른 나라 사이에 맺은 협정에 따라 개인소득세를 납부하지 않기로 한 소득은 면제 • 공화국의 금융기관으로부터 받은 저축성예금 이자와 보험금 또는 보험보상금 소득은 면제 • 공업지구에 설립된 은행에 비거주자 등이 예금한 돈에 대한 이자소득은 면제
재산세	납부의무	• 공업지구에 영구 건물을 소유하고 있는 기업과 개인은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 공업지구 건물
	세율	• 부록 3에 따름.
	감면	• 새로 건설한 건물을 소유하였을 경우에는 등록한 날부터 5년간 재산세 면제
상속세	납부의무	• 공업지구에 있는 재산을 상속받은 자는 납부의무가 있음.
	과세대상	• 부동산, 화폐재산, 현물재산, 유가증권, 지적재산권, 보험청구권 등
	세율	• 상속받은 재산액에서 해당 공제액을 덜고 남은 상속재산액이 10만달러 이상인 경우에는 부록 4에 따름.
거래세	납부의무	• 생산부문의 기업은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 생산물의 판매수익금
	세율	• 부록 5에 따름.
	감면	• 기업이 생산한 제품을 남측 지역에 보내거나 다른 나라에 수출할 경우 거래세 면제

〈표 8〉 『개성공업지구 세금규정』의 세목별·과세대상별 조문분석 (계속)

세 목		내 용
영업세	납부의무	• 봉사부문의 기업은 납부의무가 있음.
	과세대상	• 교통운수, 채신, 상업, 금융, 관광, 광고, 여관, 급양, 오락, 위생편의 등의 봉사수익금과 건설부문의 건설물인도수익금
	세율	• 부록 6에 따름.
	감면	• 전기, 가스, 난방과 같은 에너지의 생산 및 공급부문과 상하수도, 용수, 도로 부문에 투자하여 운영하는 기업은 영업세 면제
도시경영세	과세대상	• 기업 : 월노임총액 • 개인 : 월수입총액
	세율	• 부록 7에 따름
자동차 이용세	납부의무	• 매년 1월 1일 현재 자동차를 소유한 기업 또는 개인은 납부의무가 있음.
	세액	• 부록 8에 따름.
부록 1	월 노동보수에 대한 개인소득세 의 세율표	• 월 노동보수 500~1천달러 : 500달러를 초과하는 금액의 4% • 월 노동보수 1천~3천달러 : 20달러+1천달러를 초과하는 금액의 7% • 월 노동보수 3천~6천달러 : 160달러+3천달러를 초과하는 금액의 11% • 월 노동보수 6천~1만달러 : 490달러+6천달러를 초과하는 금액의 15% • 월 노동보수 1만달러 이상 : 1만 90달러+1만달러를 초과하는 금액의 20%
부록 2	증여소득에 대한 개인소득세 의 세율표	• 증여소득액 1만~10만달러 : 1만달러를 초과하는 금액의 2% • 증여소득액 10만~50만달러 : 1,800달러+10만달러를 초과하는 금액의 5% • 증여소득액 50만~100만달러 : 2만 1,800달러+50만달러를 초과하는 금액의 8% • 증여소득액 100만~300만달러 : 6만 1,800달러+100만달러를 초과하는 금액의 11% • 증여소득액 300만달러 이상 : 28만 1,800달러+300만달러를 초과하는 금액의 14%
부록 3	건물에 대한 재산세의 세율표	• 건물 용도 생산용 건물 : 0.1% • 건물 용도 주택용 건물 : 0.2% • 건물 용도 상업용 건물 : 0.5% • 건물 용도 오락용 건물 : 1%

〈표 8〉 『개성공업지구 세금규정』의 세목별·과세대상별 조문분석 (계속)

세 목		내 용
부록 4	상속재산에 대한 세율표	• 상속재산액 10만~100만달러 : 10만달러를 초과하는 금액의 6% • 상속재산액 100만~500만달러 : 5만 4천달러+100만달러를 초과하는 금액의 10% • 상속재산액 500만~1,500만달러 : 45만 4천달러+500만달러를 초과하는 금액의 15% • 상속재산액 1,500만~3천만달러 : 195만 4천달러+1,500만달러를 초과하는 금액의 20% • 상속재산액 3천만달러 이상 : 495만 4천달러+3천만달러를 초과하는 금액의 25%
부록 5	거래세의 세율표	• 전기, 전자, 금속, 기계 제품 : 1% • 연료, 광물, 화학, 건재, 고무 제품 : 1% • 섬유, 신발, 일용, 가죽, 기타 공업 제품 : 1% • 식료품, 농산물, 축산물, 수산물 : 2% • 술, 담배, 기타 기호품 : 15%
부록 6	영업세의 세율표	• 건설, 교통운수, 체신 부문 : 1% • 금융부문 : 1% • 상업부문 : 2% • 오락부문 : 7% • 교육, 문화, 체육, 기타 봉사 부문 : 1% • 부동산거래부문 : 2% • 오락부문 : 7% • 급양, 여관, 관광, 광고, 위생편의 부문 : 1%
부록 7	도시경영세의 세율표	• 기업 및 개인 : 0.5%
부록 8	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

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

2. 외국투자기업 및 외국인 관련 남한의 조세제도

가. 「외국인투자촉진법」과 「소득세법」

남한의 외국인투자와 관련된 용어는 「외국인투자촉진법」⁹⁾에 규정되어 있으며, 외국인투자와 관련된 조세규정은 「조세특례제한법」에 규정되어 있다.¹⁰⁾ 먼저 외국인투자라 함은 외국인이 대한민국법인(설립 중인 법인을 포함한다) 또는 대한민국국민이 경영하는 기업의 경영활동에 참여하는 등 그 법인 또는 기업과 지속적인 경제관계를 수립할 목적으로 대통령령으로 정하는 바에 따라 그 법인이나 기업의 주식 또는 지분을 소유하는 것을 말한다(외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호).¹¹⁾ 또한 외국투자자가 함은 외국인투자촉진법에 따라 주식 등을 소유하고 있거나 출연을 한 외국인을 말한다(외국인투자촉진법 제2조 제1항 제5호). 외국인투자기업이란 외국투자자가 출자한 기업을 말한다(외국인투자촉진법 제2조 제1항 제6호).¹²⁾

남한의 외국인 관련 조세제도는 「소득세법」에 규정되어 있다. 먼저 「소득세법」상 비거주자란 국내에 주소를 두거나 1년 이상 거소를 둔 개인이 아닌 자를 말한다(소득세법 제1조 제2항 제1호). 이는 국내에 주소를 두거나 1년 이상 거소를 둔 개인을 거주자로 보는 경우와 대비된다. 세법상 거주자와 비거주자를 구분하는 이유는 납세의무의 범위에 차이가 있기 때문이다. 비거주자는 일정한 국내원천소득에 대해서만 소득세 납세의무를 지지만, 거주자는 국내·외 모든 소득에 대한 납세의무를 부담한다.

비거주자의 과세소득의 범위는 국내원천소득에 국한되는데, 여기서 국내원천소득이란 소득을 발생시키는 원천이 되는 행위가 국내에서 이루어져야 한다는 의미와 소득을 지급받는 곳이 국내이어야 한다는 두 조건을 만족시켜야 한다. 즉 비거주자 또는 외국법인 및 내국법인의 국외사

-
- 9) 「외국인투자촉진법」의 연혁은 1960년대 초에 제정되었던 「외국인투자및외자도입에관한법률」에서 시작하여 1998년 3월에 「외국인투자 및 외자도입에 관한 법률」(외국인투자촉진법)이 제정되었다.
- 10) 추가적으로 외국인투자 및 기술도입에 관한 규정(2006.3.23, 산업자원부 고시 제2006-30호)은 외국인투자 촉진법과 동법 시행령 및 시행규칙에서 위임된 사항과 그 시행에 필요한 사항을 규정하고 있다.
- 11) 또한 다음의 어느 하나에 해당하는 자가 해당 외국인투자기업에 대부하는 5년 이상의 차관(최초의 대부 계약 시에 정해진 대부기간을 기준으로 한다)
- 1) 외국인투자기업의 해외 모기업(母企業)
 - 2) 1)의 기업과 대통령령으로 정하는 자본출자관계가 있는 기업
 - 3) 외국투자자
 - 4) 3)의 투자자와 대통령령으로 정하는 자본출자관계가 있는 기업
- 여기서, 자본출자관계란 해외모기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 50 이상을 소유하고 있는 기업과 해외모기업이 외국인투자기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 100분의 50 이상을 소유하고 있는 경우로서 일정한 요건에 해당하는 기업을 말한다.
- 12) 외국투자자의 출자형태는 직접출자 뿐만 아니라 신주 등의 취득, 기존 주식등의 취득, 합병등에 의한 취득, 장기차관방식의 외국인투자 및 출연 방식이 있으며, 외국인투자시 산업통상자원부 장관에게 신고 하여야 한다.

업장에서 지급받는 소득은 국내원천소득의 범위에서 제외된다. 국내원천소득을 구체적으로 열거하면 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 선박·항공기 등의 임대소득, 근로소득, 연금소득, 퇴직소득, 사업소득, 인적용역소득, 양도소득, 사용료소득, 유가증권 양도소득 및 기타소득으로 구성된다(소득세법 제119조).

나. 「조세특례제한법」

외국인투자에 대한 조세특례는 외국인투자를 유치하여 국민경제의 발전을 도모하기 위해 도입된 제도이다. 감면대상이 되는 외국인 투자는 크게 세 가지 형태로 나누어진다. 먼저 「외국인투자촉진법」 제27조의 규정에 의해 외국인투자위원회의 심의를 거쳐 정하는 사업으로서 산업지원서비스업과 고도의 기술을 수반하는 사업에 적용한다(조세특례제한법 제121조의2 제1항). 다음으로 외국인투자지역 입주업체에 대한 조세지원 대상은 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 경영하는 사업 및 경제자유구역 등에 입주하는 외국인투자기업이 경영하는 사업으로서 위원회의 심의·의결을 거치는 사업을 말한다(외국인투자촉진법 제18조). 마지막으로 경제자유구역 입주업체 및 경제자유구역 개발사업을 수행하는 외국인투자기업이 경영하는 사업을 말한다(경제자유무역의 지정 및 운영에 관한 법률 제2조 제1항).¹³⁾

구체적인 조세지원 내용은 위의 외국인투자기업의 사업소득에 대해 법인세와 소득세를 사업개시 후 최초로 소득이 발생한 과세연도의 개시일로부터 5년간은 100% 감면하고, 이후 2년 이내에 끝나는 과세연도에는 50%를 감면하고 있다(조세특례제한법 제121조의2 제2항). 그리고 외국인투자기업이 신고한 사업을 영위하기 위해 취득·보유하는 재산에 대한 취득세 및 재산세에 대해서도 사업개시일로부터 5년 동안은 감면대상세액의 100%를 감면하고, 그 다음 2년 동안에는 50%를 감면하거나 공제대상금액의 일정금액을 과세표준에서 공제한다(조세특례제한법 제121조의2 제4항). 마지막으로 외국인투자기업이 사업개시 전에 취득·보유재산에 발생하는 취득세와 재산세에 대하여 취득세는 전액감면, 재산세는 해당 재산을 취득한 날부터 5년 동안 감면대상세액의 100%, 그 다음 2년 동안에는 50%를 감면한다(조세특례제한법 제121조의2 제5항). 외국인투자 등에 대한 조세특례를 요약하면 다음과 같다.

외국인투자자에 대한 조세특례제도를 살펴보면, 먼저 외국인투자자가 취득한 주식 또는 출자지분에서 발생하는 배당금에 대한 법인세 또는 소득세를 외국인투자기업의 사업소득에 대한 법인세 또는 소득세를 100% 감면하는 기간에는 배당소득 세액상당액도 100% 감면하고, 이후 2년

13) 구체적인 감면대상 사업은 다음과 같다.

- ① 경제자유구역에 입주하는 외국인투자기업 및 경제자유구역 개발사업시행자에 해당하는 외국인투자기업이 경영하는 사업
- ② 제주투자진흥지역의 개발사업시행자에 해당하는 외국인 투자기업이 경영하는 사업
- ③ 기업도시개발구역에 입주하는 외국인투자기업 및 기업도시개발사업을 수행하는 기업이 경영하는 사업
- ④ 자유무역지역 입주업체 및 관세자유지역안의 등록사업으로 조세감면이 불가피한 사업

동안은 50%를 감면한다(조세특례제한법 제121조의2 제3항). 또한 외국인기술자¹⁴⁾가 국내에서 내국인에게 근로를 제공할 경우 최초로 근로를 제공한 날부터 2년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득에 대해 소득세가 감면된다(조세특례제한법 제18조 제1항). 또한 「외국인투자 촉진법」에 따른 기술도입계약에 따라 근로를 제공하는 외국인기술자가 국내에서 내국인에게 근로를 제공하고 지급받는 근로소득에 대해서 소득세가 감면된다(조세특례제한법 제18조 제2항). 감면내용은 근로소득에 대한 소득세의 50%를 세액감면한다. 그리고 외국인근로자에 대한 과세특례 대상은 외국인인 임원 또는 사용인으로 국내에 근무함으로써 지급받는 근로소득에 대해 과세특례를 적용한다. 과세특례 내용은 외국인근로자가 국내에서 근무함으로써 지급받는 근로소득에 17%의 단일세율을 곱한 금액을 소득세액으로 할 수 있다. 이 경우 「소득세법」 및 「조세특례제한법」의 소득세와 관련된 비과세·공제·감면 및 세액공제에 관한 규정이 적용되지 않는다(조세특례제한법 제18조의2 제2항). 외국인근로자에 대해 단일세율을 적용시 해당 근로소득은 종합소득과세표준을 계산할 때 합산하지 않는다. 마지막으로 공공차관의 도입과 직접적으로 관련하여 대주가 부담하여야 할 조세 및 공과금 등은 당해 공공차관협약¹⁵⁾이 정하는 바에 따라

14) 소득세 감면대상에 해당하는 외국인 기술자의 범위는 다음과 같다.

1. 엔지니어링기술의 도입계약(30만불 이상의 도입계약만 해당)에 따라 국내에서 기술을 제공하는 자
 2. 「특정연구기관 육성법」의 적용을 받는 특정연구기관에서 연구원으로 근무하는 자
 3. 「정부출연연구기관 등의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」 또는 「과학기술분야 정부출연연구기관 등의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」에 따른 정부출연연구기관 중 과학기술정책연구원, 한국과학기술연구원, 한국기초과학지원연구원, 한국천문연구원, 한국생명공학연구원, 한국과학기술정보연구원, 한국한의학연구원, 한국생산기술연구원, 한국전자통신연구원, 한국건설기술연구원, 한국철도기술연구원, 한국표준과학연구원, 한국식품연구원, 한국해양연구원, 한국지질자원연구원, 한국 기계연구원, 한국항공우주연구원, 한국에너지기술연구원, 한국전기 연구원, 한국화학연구원 또는 한국원자력연구원에서 연구원으로 근무하는 자
 4. 외국에서 「조세특례제한법 시행령」 별표 4의 산업, 광업, 건설업, 엔지니어링사업, 물류산업, 시장조사 및 여론조사업, 사업 및 경영 상담업, 기술시험·검사 및 분석업, 그 밖의 과학 및 기술 서비스업 또는 전문 디자인업, 연구개발서비스업, 의료업(국제의료관광코디네이터에 한정)의 산업분야에 5년 이상 종사하였거나 학사학위 이상의 학력을 가지고 해당 분야에 3년 이상 종사한 기술자로서 「조세특례제한법 시행령」 별표 4의 산업, 광업, 건설업, 엔지니어링사업, 물류산업, 시장조사 및 여론조사업, 사업 및 경영 상담업, 기술시험·검사 및 분석업, 그 밖의 과학 및 기술 서비스업 또는 전문 디자인업, 연구개발서비스업, 의료업(국제의료관광코디네이터에 한정)을 영위하는 사업자와의 고용계약에 의해 근무하는 자
 5. 과학기술연구를 목적으로 설립된 비영리법인으로서 다음의 요건을 모두 갖추고 있음을 미래창조과학부 장관이 확인한 연구기관에서 연구원으로 근무하는 자
 - 가. 자연계 분야의 학사 이상의 학위를 가진 연구전담요원 10명 이상을 상시 확보하고 있을 것
 - 나. 독립된 연구시설을 갖추고 있을 것
- 15) 여기서 공공차관이란 대한민국 정부가 외국정부 등으로부터 대외지급수단을 차용하거나 자본재, 원자재 등을 수출신용제도에 의하여 도입하는 것을 의미한다. 공공차관협약에 관한 내용은 「공공차관의 도입 및 관리에 관한 법률」에 규정되어 있다.

서 소득세 및 법인세 감면규정이 적용된다(조세특례제한법 제20조 제1항).

〈표 9〉 외국인투자관련 조세특례내용

구 분		조세특례내용
외국인투자기업의 사업소득에 대한 감면		• 사업개시 후 최초 소득발생 과세연도 개시일로부터 5년간 : 감면대상세액의 100% • 그 다음 2년 : 감면대상세액의 50%
외국인투자기업의 취득·보유 재산에 대한 감면	사업 개시후	• 취득세 및 재산세 : 사업개시일로부터 5년 이내의 기간은 감면대상세액의 100%, 그 다음 2년 이내의 기간은 감면대상세액의 50% * 토지에 대한 재산세는 과세표준에서 일정액 공제
	사업 개시전	• 취득세 : 조세감면결정을 받은 이후에 취득하는 재산은 감면대상세액의 100% • 재산세 : 해당 재산을 취득한 날부터 5년간은 감면대상세액의 100%, 그 다음 2년간은 감면대상세액의 50% * 토지에 대한 재산세는 과세표준에서 일정액 공제
외국인투자기업의 배당소득에 대한 감면		• 외국인투자기업의 사업소득에 대한 100% 감면이 적용될 시 : 배당소득 세액상당액의 100% • 그 다음 50% 감면이 적용될 시 : 배당소득 세액상당액의 50%
외국인기술자에 대한 소득세 감면		• 최초로 근로를 제공한 날로부터 2년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득세의 50% 감면
외국인근로자에 대한 과세특례		• 외국인근로자가 받는 근로소득에 17%의 단일세율을 적용하여 계산한 금액을 적용 가능함.
공공차관 도입에 대한 과세특례		• 공공차관 도입과 관련하여 대주가 부담하여야 할 조세는 공공차관협약에서 정하는 바에 따라 감면 • 공공차관 도입과 관련하여 외국인에게 지급하는 기술 또는 용역의 대가에 대해 소득세 또는 법인세 감면

IV. 외국투자기업 및 외국인 관련 남북한 조세제도 비교 및 시사점

1. 외국투자기업 및 외국인 관련 남북한 조세제도 비교

법인의 소득에 대한 조세를 북한은 기업소득세, 남한은 법인세라 명하고 있다.¹⁶⁾ 북한의 기업

16) 남한과 북한의 조세제도는 사상과 법체계 및 법해석이 다르다는 점에서 단순비교하기에는 무리가 있

소득세에 대한 납세의무자는 외국투자기업이며, 남한의 납세의무자는 법인이다. 북한의 외국투자기업 중 합작, 합영, 외국인기업은 내국법인이며, 외국기업은 외국법인에 해당한다. 남한의 법인은 본점 또는 주사무소를 국내에 두고 있느냐에 따라 내국법인과 외국법인으로, 영리를 목적으로 하느냐의 여부에 따라 영리법인과 비영리법인으로 구분한다. 북한은 외국투자기업의 소득이 과세대상이며, 남한은 납세의무자에 따라 소득의 범위가 다르다. 과세대상 소득의 범위에 대해서는 북한은 여러 소득을 열거하고 있지만 남한과 마찬가지로 순자산증가설을 채택하고 있다고 판단된다. 세율부문에서 북한은 납세의무자의 조건(산업부문, 위치)에 따라 달라지나, 남한은 소득금액의 크기에 따라 달라지는 초과누진세율을 적용하고 있다.

개인의 소득에 대한 조세를 북한은 개인소득세, 남한은 소득세라 명하고 있다. 북한의 납세의무자는 북한영역 안에서 소득을 얻은 외국인이며, 남한의 납세의무자는 소득이 있는 개인이다. 북한과 남한 모두 거주자와 비거주자에 따라 과세범위가 달라진다. 거주자는 국내외 모든 소득에 대해 납세의무를 부담하나 비거주자는 국내원천소득에 대해서만 납세의무를 진다. 그러나 거주자와 비거주자의 개념에 있어서는 차이가 있다. 북한의 거주자의 개념은 북한영역 안에서 1년 이상 체류하거나 거주하는 외국인을, 남한은 국내에 주소를 두거나 거소를 둔 개인을 말한다. 과세방법에 있어서도 북한은 분류과세를 채택하고 있지만 남한은 종합, 분류, 분리과세를 모두 채택하고 있다. 세율의 적용에 있어서도 북한은 노동보수와 증여소득에 대해서는 초과누진세율을 적용하고 나머지 모든 소득은 단일세율을 적용한다. 반면 남한은 종합소득, 퇴직소득 및 양도소득 모두에 초과누진세율을 적용한다. 특이한 점은 북한에서는 증여소득이 개인소득세의 범위에 포함되어 있다. 또한 과세표준을 계산할 때 북한은 소득금액 자체가 과세표준이 되지만, 남한은 소득금액에 필요경비와 소득공제를 차감한 금액이 과세표준이 된다.

상속세는 남한과 북한 모두 상속세라 칭한다. 북한의 상속세의 납세의무자는 상속받는 외국인이며, 남한은 상속인 또는 수유인으로 북한의 납세의무자보다 범위가 넓다. 과세대상은 남·북한 모두 상속받은 재산이나 과세표준의 계산에 있어서 북한은 채무만을 공제액으로 인정하나, 남한은 상속재산가액에서 제공제액을 차감하고 증여재산가액을 가산한 금액을 과세표준으로 한다. 세율에 있어서는 북한은 최저 6%에서 최고 30%의 10단계 초과누진세율을 적용하고 있고, 남한은 최저 10%에서 최고 50%의 5단계 초과누진세율을 적용한다.

재산세는 남한과 북한 모두 재산세로 명한다. 북한의 재산세의 납세의무자는 재산의 소유자로 등록되어 있는 외국인이나 남한은 재산을 실질적으로 소유하는 자로서 개인과 법인을 막론하고 모두 납세의무자가 될 수 있다. 북한은 재산세의 과세대상으로 건물, 선박, 비행기이나 남한은 여기에 토지나 선박 등이 추가되어 과세범위가 북한보다 넓다. 과세표준의 경우 북한은 재정기관에 등록된 가격을 과세표준으로 정하나 남한은 시가표준액의 일정비율을 적용하여 과세

다. 그러나 본 연구에서 다루는 외국법인 및 외국인에 대한 조세제도는 자본주의 조세제도를 수용하여 북한이 제정한 법률이며, 그 대상이 외국인에 적용된다는 점에서 남북한간 비교의 의미가 있다고 하겠다.

표준을 산정한다. 서울의 경우 북한은 단일세율을 적용하고 있으나, 남한은 토지의 경우 분리, 별도합산, 종합합산 과세대상에 따라 분리과세대상은 비례세율을 적용하고 별도합산과 종합합산과세대상은 초과누진세율을 적용하는 점에서 차이가 있다.

북한의 도시경영세는 남한의 지역자원시설세와 유사하다. 도시경영세의 납세의무자는 외국투자기업과 거주 외국인이다. 반면 남한은 예전의 공동시설세와 지역개발세가 지역자원시설세로 통합된 조세로서 특정부동산에 대한 지역자원시설세가 가장 유사하다. 특정부동산에 대한 지역자원시설세의 납세의무자는 특정부동산의 소유자이다. 북한의 도시경영세의 과세표준은 외국투자기업의 임금총액 및 거주 외국인의 월수입액이나, 남한은 소방시설의 경우 건축물 또는 선박의 재산세 과세표준이며 그 밖의 시설의 경우에는 토지 및 건축물의 전부 또는 일부에 대한 가액이다. 서울구조는 북한의 경우 1% 단일세율을 적용하나, 남한은 과세대상에 따라 다른 표준세율을 적용하고 있다.

북한의 자동차이용세와 비교되는 남한의 조세는 자동차세이다. 북한의 자동차이용세에 대한 납세의무자는 외국투자기업 및 외국인으로서 자동차를 이용하는 자이나, 남한은 자동차를 소유하고 있는 자에게 납세의무를 부담시킨다. 서울에 있어서 북한은 자동차의 종류에 따라 대당 또는 톤당 일정액인 정액세이나, 남한은 자동차의 종류, 배기량 및 용도 등에 따라 일정액을 부과하고 있다. 비과세와 감면제도상 북한은 비과세는 없으나 면세조항이 있고, 남한은 면세는 없으나 비과세 조항이 있다는 특징이 있다. 다음의 <표 10>은 북한과 남한의 외국인투자제도 조세부문을 정리한 표이다.

<표 10> 남북한 외국인투자제도 조세부문 비교

	북한			남한		
정의	• 외국투자기업(합작, 합영, 외국인기업)은 내국법인으로 외국기업은 외국법인으로 봄			• 외국투자기업은 외국인투자촉진법 및 상법의 규정에 따라 내국법인으로 봄		
기업소득세 (법인세)	납세의무자	외국투자기업		납세의무자	법인	
	기업의 종류	내국법인	합작, 합영, 외국인기업	기업의 종류	내국법인과 외국법인	
		외국법인	외국기업		영리법인과 비영리법인	
	과세대상	외국투자기업의 소득		과세대상	각 사업연도소득	
					청산소득	
					토지 등 양도소득	
	세율	일반	25%	세율	2억이하	10%
		장려부문	10%		2억초과~200억이하	20%
		특수경제 지대	14%		200억초과	22%

〈표 10〉 남북한 외국인투자제도 조세부문 비교 (계속)

	북 한			남 한		
개인소득세 (소득세)	납세의무자	북한영역 안에서 소득을 얻은 외국인		납세의무자	소득이 있는 개인	
	과세대상	거주자와 비거주자의 과세대상이 동일함		과세대상	거주자와 비거주자의 소득 과세대상이 구분됨	
	과세방법	분류과세		과세방법	종합과세, 분류과세, 분리과세	
	과세표준	소득금액과 과세표준이 동일함		과세표준	필요경비와 소득공제 인정	
	세 율	노동보수와 증여소득은 초과누진세율 기타 모든 소득은 단일세율		세 율	종합소득, 퇴직소득, 양도소득 모두 초과누진세율	
상속세 (상속세)	납세의무자	상속받는 외국인		납세의무자	상속인 또는 수유자	
	과세대상	상속재산		과세대상	상속재산	
	과세표준	상속재산가액에서 채무를 공제한 금액		과세표준	상속재산가액에서 제비용을 차감한 후 증여재산가산액을 더한 금액	
	세 율	10단계 초과누진세율(6%~30%)		세 율	5단계 초과누진세율(10%~50%)	
재산세 (재산세)	납세의무자	재산의 소유자로 등록되어 있는 외국인		납세의무자	재산을 사실상 소유하고 있는 자	
	과세대상	건물, 선박, 비행기		과세대상	토지, 건축물, 주택, 선박 및 항공기	
	과세표준	재정기관에 등록된 재산가액		과세표준	시가표준액의 일정비율	
	세 율	건물	비례세율(1%)	세 율	토지	종류별 비례세율과 초과누진세율
		선박	비례세율(1.4%)		주택	주택별 초과누진세율
		비행기	비례세율(1.4%)		그 외	비례세율

〈표 10〉 남북한 외국인투자제도 조세부문 비교 (계속)

	북 한		남 한		
도시경영세 (지역자원 시설세)	납세 의무자	외국투자기업과 거주 외국인	납세 의무자	특정자원을 이용하여 이익을 얻는 자 및 특정부동산의 소유자	
	과세표준	외국투자기업의 임금총액 및 거주 외국인의 월수입액	과세표준	소방시설	건축물 또는 선박의 재산세 과세표준
				그 밖의 시설	토지 및 건축물의 전부 또는 일부가액
	세율	임금총액 및 월수입액의 1%	세율	표준세율 적용 (과세대상에 따라 다름)	
자동차이용세 (자동차세)	납세 의무자	외국투자기업 및 외국인으로 자동차를 이용하는 자	납세 의무자	자동차를 소유하는 자	
	세율	자동차의 종류에 따른 일정액	세율	자동차의 종류, 배기량 및 용도 등에 따른 일정액	
	비과세 및 면제	면세만 인정	비과세 및 면제	비과세만 인정	

주) 북한과 남한의 세목은 성격이 가장 유사한 항목으로 비교하였고 북한세목(남한세목)형태로 제시하였음.

<표 11>은 남·북한의 외국투자기업 및 외국인 감면규정을 비교한 것이다. 북한의 기업소득세 감면규정은 남한과는 다르게 특정부문에 따라 감면비율이 달라진다. 남한은 모든 부문에 대해 최초 소득발생 과세연도 개시일부터 5년간, 이후 2년간 50% 감면규정을 적용한다. 특이한 점은 북한의 경우 외국투자자가 기업에서 배분받은 이윤을 재투자시 환급규정을 두고 있다는 점이다. 재산세의 경우 북한은 특수경제지대 건물에 대해서만 감면규정이 있으나, 남한은 취득·보유재산에 대한 취득세 및 감면세 감면규정이 있다. 북한은 수출상품에 대해 거래세를 면제하며, 남한은 수출상품에 대해서는 영세율을 적용한다. 개인소득세와 관련한 감면규정은 남한에만 있으며, 외국인투자자 배당소득, 외국인기술자 소득세 및 외국인근로자에 대한 세액계산 특례선택적용 조항이 있다. 자원세는 최근에 북한이 도입한 세목으로 원유 등을 개발하는 기업에게 10년간 자원세를 면제하며, 현대화된 기술공정에 따라 가공제품을 수출하거나 국가적 조치로 공화국에 판매하는 기업 및 외국투자기업이 생산에 이용하는 지하수에 대해 감면조항을 두고 있다.

〈표 11〉 남북한 외국인투자제도 감면규정 비교

	북 한		남 한	
	부 문	내 용	부 문	내 용
기업소득세 (법인세)	외국차관도입	이자소득세면제	모든 부문	최초 소득발생 과세연도 개시일부터 5년간 면제, 이후 2년간 50% 감면
	장려부문 및 특수경제지대 생산부문	이윤발생시부터 기업소득세 3년간 면제, 이후 2년간 50% 감면		
	하부구조 건설부문	이윤발생시부터 기업소득세 4년간 면제, 이후 2년간 50% 감면		
	재투자시(5년 이상 운영조건)	기업소득세 50% 환급		
재산세 (취득세· 재산세)	특수경제지대 건물	재산세 5년간 면제	취득·보유재산	사업개시일로부터 5년간 면제, 이후 2년간 50% 감면
거래세 (부가가치세)	수출상품	거래세 면제	수출상품	영세율 적용
개인소득세	—		외국인투자자 배당소득	외국인투자기업 사업소득 감면 규정과 동일
			외국인기술자 소득세	근로제공한 날로부터 2년간 근로소득세 50% 감면
			외국인근로자	17%단일세율 적용가능
자원세	원유등 개발기업	10년간 면제	—	—
	일정한 가공제품 수출 및 공화 국내 판매시	감면가능(세부사항은 시행규정에 규정함)		
	장려부문 외국 투자기업이 생산에 이용하는 지하수	감면가능(세부사항은 시행규정에 규정함)		

자료) 북한과 남한의 세목은 성격이 가장 유사한 항목으로 비교하였고 북한세목(남한세목)형태로 제시하였음.

2. 남북한 조세제도 비교분석의 시사점

외국인투자에 대한 남북한 조세제도를 비교하는 이유는 외국투자관련 북한의 기존연구가 조세제도를 단순히 소개하는데 그친 점에 기인한다. 남한의 북한에 대한 투자규모가 지속적으로 증가함에 따라 조세제도는 차후에 중요한 이슈로 부상할 가능성이 높다. 또한 투자빈도와 금액이 커질수록 남한의 북한투자 의사결정에 조세제도가 중요한 의사결정의 기준이 될 수 있다. 북한의 조세제도는 개별세법이 존재하지 않고 각종 법에 혼재되어 있는 상황에서 북한조세만을 연구 주제로 삼아 체계적으로 정리하는 것은 의미가 있을 것으로 판단된다.

남북한 조세제도를 비교하기 위해서는 먼저 북한의 외국인투자 관련법의 입법배경을 살펴볼 필요가 있다. 북한의 외국인투자 관련법은 기본적으로 사회주의 법계에 바탕을 두고 있다. 사회주의 법계에서는 법의 역할이 정치적 목적달성을 위한 수단으로 작용한다. 따라서 외국인투자 관련법을 통해 북한이 달성하고자 하는 정치적 목적이 무엇인지 이해할 필요가 있다. 북한이 외국투자를 유치하려는 이유는 외국투자유치를 통한 경제발전을 달성하기 위함이다. 반면 외국투자는 북한의 시장을 혼란시키고 민족공업의 발전을 더디게 하는 부정적인 측면도 있다. 즉, 외국투자를 바라보는 북한의 인식에는 긍정적인 면과 부정적인 면이 혼재하고 있다.¹⁷⁾ 이러한 인식은 외국인투자 관련법에도 반영되어 있다. 반면에 남한의 「외국인투자촉진법」은 1960년대 초에 「외국인투자 및 외자도입에 관한 법률」로 제정되어 경제개발에 필요한 차관 등의 외자를 도입하고 이를 관리하는데 초점을 두었다가, 1989년 기존의 제도가 폐지되고 「외국인투자촉진법」이 제정되었다. 「외국인투자촉진법」의 특징은 외국투자자의 국내투자환경개선에 초점을 맞추고 있다.¹⁸⁾ 결국 남북한 모두 공통적으로 외국인투자를 통한 국민경제의 발전을 목적으로 하고 있으나, 북한의 경우에는 체제특성상 외국인투자에 대한 부정적인 인식도 존재한다.

북한의 외국인투자 법제와 관련하여 특이한 점은 북한의 외국인투자 관련 법제의 정비가 개혁·개방정책의 발전과 궤를 같이 하고 있다는 점이다(배국열 2012). 이는 북한의 개방·개혁정책의 변화에 가장 영향을 받는 법이 외국인투자 관련 법제라는 사실을 의미한다. 따라서 외국인투자 관련 법제 조문이 수차례의 개정을 통해 조문수가 점차 증가하고 있다는 사실은 북한의 개혁·개방정책에 대한 의지를 읽을 수 있는 대목이다. 또한 최근에 외국투자기업 및 외국인세금법의 개정을 통해 사용되는 용어를 체계적으로 개편 또는 재정의를 하였다. 특히 외국인투자관계법

17) 전경진(2010)은 이에 대해 “자본수입국들은 외국자본의 이용에 있어서 적극적 조건(투자유치를 통한 경제발전)에 대한 장려조치와 소극적 조건(시장혼란 및 민족공업 발전저해)에 대한 제한조치를 옹계 배합하여 취함으로써 자기의 권리와 이익을 철저히 지켜야 한다”고 제시하고 있다.

18) 최기호(2007)는 설문분석을 통해 외국인투자지원세제의 효과를 평가하였는데, 연구결과 외국인투자기업조세지원 유무에 따라서는 차별화된 반응이 나타났지만, 조세환경에 대한 평가는 평균적으로 부정적인 반응을 보였다. 따라서 외국인투자지원세제에 대한 목표설정이나 지원방법에 대한 근본적인 개선이 필요함을 지적하였다.

의 적용을 받는 투자주체에 남한이 포함됨을 명확히 하였다는 점에서 의의가 있다¹⁹⁾. 또한 북한은 남한과 다르게 상위법인 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에는 없지만 하위법인 시행규정에 규정되어 있는 조항들이 있다. 예를 들어 거래세율과 자동차이용세액을 「외국투자기업 및 외국인 세금법」이 아닌 시행규정과 같은 하위규범 등에 위임하고 있다. 따라서 북한에 투자하려는 기업은 상위규범뿐만 아니라 하위규범까지 모두 고려할 필요가 있다.

조세제도의 법적체계를 살펴보면, 북한은 헌법에서 조세제도의 폐지를 규정하고 개별적인 세법편이 존재하지 않으나, 남한은 헌법에 조세제도를 규정하고 개별세법이 별도로 제정되어 있다. 북한의 조세규정은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「외국인투자법」, 「합영법」, 「합작법」, 「외국인기업법」, 「개성공업지구 세금규정」에 조세관련 사항을 언급하고 있다. 세부적으로 「외국투자기업 및 외국인 세금법」은 다른 조세법의 모델로서의 역할을 담당하고 있다. 「외국투자기업 및 외국인 세금법」에 안에 조세충척에 관한 사항부터 조세불복에 관한 사항까지 모두 규정하고 있기 때문이다. 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「합영법」, 「합작법」은 투자 3법으로 동등한 법적지위를 부여받고 있다. 반면 남한은 「국세기본법」을 조세의 기본법으로 하고 개별세목에 세목별로 납세의무자, 과세대상, 과세표준 및 세율을 규정하고, 조세의 부과·징수·감면 및 조세불복과 관련된 사항을 규정한 개별 법률이 존재한다.

마지막으로 남북한의 조세구제제도를 살펴볼 필요성이 있다. 이는 북한에 투자하려는 기업이 조세쟁송이 발생하였을 때 법적으로 구제받을 수 있는지 여부가 투자의사결정에 영향을 미치기 때문이다. 북한에는 조세구제제도로서 신소제도를 두고 있다. 북한의 신소제도는 신소의 범위, 신소처리기한 및 신소처리기관을 제시하고 있다.²⁰⁾ 특별히 2011년 외국투자기업 및 외국인세금법의 개정으로 신소처리대상이 상급기관에서 해당기관으로 변경되었고, 신소처리결과에 대해 의견이 있을 경우 해당재판기관에 소송할 수 있는 규정이 삭제된 점을 주목할 필요가 있다. 반면 남한은 국세기본법에 조세불복의 대상, 당사자, 기간 및 절차, 심리 및 결정절차를 상세히 규정하고 있다.

19) 외국인투자관계법상 투자주체에 대해 법문에서는 “해외동포”라는 용어를 사용하고 있다. 해외동포의 범위에 남한 투자자도 포함되는지 여부가 논란의 대상이 될 수 있다. 1992년 10월에 제정된 외국인투자법에서 “공화국 영역 밖에 거주하고 있는 조선동포”라는 용어를 사용한 점과, 실제로 북한지역 여러 곳에 남한 기업들의 합작·합영 투자가 이루어졌다는 점에서 남한기업과 투자자도 외국인투자관계법의 적용을 받는다고 해석함이 타당하다(2012 신현윤).

20) 외국투자기업과 외국인은 세금납부와 관련하여 의견이 있을 경우에는 해당 기관에 신소할 수 있다. 신소를 접수한 기관은 30일 안으로 료해처리하여야 한다(외국투자기업 및 외국인 세금법 제65조).

V. 요약 및 결론

북한은 헌법에서 세법관련 조항을 폐지하면서 개별적인 세법규정이 존재하지 않지만 「외국투자기업 및 외국인 세금법」, 「외국인투자법」, 「합영법」, 「합작법」, 「외국인기업법」, 「개성공업지구 세금규정」에 조세관련 사항이 규정되어 있다. 북한의 조세는 외국투자기업 및 외국인만을 대상으로 하고 있다는 특징이 있으며, 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 도시경영세, 자동차이용세 등의 세목이 존재한다. 또한 북한은 「외국투자기업 및 외국인 세금법」이 조세기본법의 역할을 하고 있으며, 남한과 다르게 하나의 세법에 과세요건부터 조세불복까지 모든 사항을 규정하고 있다.

본 논문에서는 북한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 조세제도를 남한의 조세제도와 비교분석하였다. 북한과 남한의 외국투자기업 및 외국인에 대한 조세제도를 비교분석함에 따른 시사점은 다음과 같다. 첫째, 외국투자기업 및 외국인에 관한 조세제도의 입법배경 측면에서 남북한 모두 공통적으로 외국인투자를 유치함으로써 국민경제의 발전을 추구하고 있으나, 북한의 경우에는 체제특성상 외국인투자에 대한 부정적인 인식도 존재한다. 둘째, 남한과 다르게 북한의 외국인투자법제는 북한의 개혁·개방정책의 발전정도와 불가분의 관계에 위치하고 있다. 이는 북한이 개혁·개방정책의 수단으로 외국인투자법제를 정비한다고 해석할 수 있다. 셋째, 조세제도의 법적체계 측면에서 북한은 헌법에서 조세제도의 폐지를 규정하고 개별적인 세법편이 존재하지 않으나, 남한은 헌법에 조세제도를 규정하고 개별세법이 별도로 제정되어 있다. 또한 북한의 조세제도는 남한과 다르게 상위법에 없는 법조항이 하위법에 규정되어 있는 경우가 있으므로 이를 모두 고려하여야 북한의 외국투자기업 및 외국인 관련 조세제도를 정확히 이해할 수 있다.

본 논문은 남북한 조세제도를 비교하여 북한의 조세제도에 대한 이해를 높이고, 제도 비교를 통해 시사점을 도출하고자 하였다. 일반적으로 국가체계가 다른 두 국가의 조세제도를 단순히 비교하는 것은 해석상 문제점이 있다. 그러나 북한의 외국투자기업 및 외국인 관련 법제는 투자유치를 통한 경제활성화를 위해 자본주의 조세제도를 수용하여 제정하였다는 점에서 남북한의 조세제도를 비교하는 것은 의미가 있다고 판단된다. 본 논문의 외국투자기업 및 외국인에 대한 남북한의 조세제도 비교를 통해 향후 북한에 투자하려는 남한의 투자자 및 투자기업이 북한의 조세제도를 이해하고 활용함에 있어 도움이 되기를 기대한다.

참고문헌

- 고일동. 2004. “북한 재정위기의 본질과 세입관리체계의 변화”. KDI 북한경제리뷰 2004년 10월호.
- 김점순. 2007. “개성공업지구의 기업(개인 포함)에 대한 회계와 세금 검토 : 경영자 및 경리 실무자 입장에서 검토”. 조세연구 제7집.
- 김성욱. 2008. “북한의 토지입대법과 외국인세금법에 관한 연구”. 남북법제.
- 김유찬. 1988. “남북경제교류 지원을 위한 조세정책”, 재정포럼 제30권.
- 박정원. 2010. “북한 외국인투자법제의 현황과 과제”. 저스티스 제121호.
- 배국열. 2012. 「북한 외국인투자 법제의 변화에 대한 연구」. 동국대학교 박사학위논문 : 219.
- 배종렬. 2012. “북한의 외국인투자법제 정비와 강성대국 건설”. 제2회 아시아법제포럼 발표문.
- 신현윤. 2012. “최근 북한 외국인투자관계법 개정의 과제와 전망”. 저스티스 제131호.
- 안창남. 2005a. “개성공업지구와 세금”. 조세법연구.
- 안창남. 2005b. 「북한 조세제도」. 세학사.
- 안창남. 2010. “북한 세법 연구 : 조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로”. 조세법연구 제16권 제3호.
- 양형모 · 윤태화. 2013. “외국인투자자가 기업의 사회공헌활동에 미치는 영향”. 세무와회계저널 제14권 제4호.
- 유경문. 2010. “남북통일 대비를 위한 세제 설계방안 연구”. 한국재정학회 학술발표자료.
- 윤상직. 2000. “북한의 기업소득세 및 재무통제제도”. 통일경제 제68권.
- 이계만. 1995. “남북한 조세의 비교 연구”. 북한학보 제19집.
- 이계만. 1996. “북한의 조세제도에 관한 연구”. 한국동북아논총 제2집.
- 이계만. 1997. “외국인투자 관련 소득과세에 대한 한국 · 중국 · 북한 간 비교연구”. 한국동북아논총 제4권.
- 이계만. 2001. “북한의 외국인투자기업 및 외국인에 대한 소득과세 연구”. 통일문제연구 제14집.
- 이계만. 2003. “북한 · 중국의 외국인투자기업 및 외국인투자에 대한 소득과세 비교 연구 : 법률 · 제도적 접근을 중심으로”. 통일문제연구 제15권 제1호.
- 이만호 · 노준화. 2006. “외국인 투자자가 기업에 미친 영향 : 배당, 투자, 기부금 및 자기주식취득을 중심으로”. 세무와회계저널 제7권 제1호.
- 정영화. 2008. “북한과 베트남의 외국인투자법의 비교 제도연구”. 제도와 경제 제2권 제1호.
- 정영화. 2012. “북한 재정법과 외국인투자기업의 투자 애로”. 동북아법연구 제6권 제1호.
- 최준욱 · 이명현 · 전택승 · 한상국. 2001. 「체제전환국 조세정책의 분석과 시사점 : 남북경협 및 경제통합 관련 조세 · 재정 분야 기초연구(Ⅰ)」. 한국조세연구원 정책보고서 01-05.
- 최기호. 2007. “외국인직접투자유치를 위한 지원세제에 대한 평가”. 세무학연구 제24권 제1호.
- 통일부. 2006a. 「개성공단 입주기업 경영활동 지원을 위한 조세제도 연구」. 용역보고서.
- 통일부. 2006b. 「개성공단과 중국 경제특구 조세법제의 비교 연구」. 용역보고서.

통일부. 2008. 『남북 간 이중과세 방지를 위한 실무적 적용방안』. 용역보고서.

통일부. 북한자료센터([http : //unibook.unikorea.go.kr](http://unibook.unikorea.go.kr)).

한상국. 2003. 『체제전환기의 중국 조세정책과 북한에의 시사점』. 한국조세연구원 정책보고서 03-01.

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

황동언. 1999. “북한의 외국인투자법(IV) : 조세제도”. 통일경제 제57권.

A Comparative Study on Tax Systems between North Korea and South Korea for Foreign Invested Companies and Foreigners

Noh—Chang Kim* · Young—Eun Han**

—〈Abstract〉—

North Korea had operated tax system for a considerable period, but North Korea said 'State completely removes outdated tax system.' through the revised constitution in 1972. Nevertheless, the provision has been applicable to local residents and tax has been imposed on foreign invested Companies and foreigners.

This paper carried out comparative analysis on tax system of South and North Korea's foreign invested Companies and foreigners to be easy to understand North Korea's tax system. This study can be summarized as follows. First, there is relatively a little negative awareness of foreign investment in North Korea. Second, North Korea has a understanding that foreign investment is a way to have open-door policy. Third, there are no individual tax acts in North Korea. It requires to take all these considerations into account.

〈Key words〉 North Korea tax, Foreign Investment Companies and Foreigners Tax Act, Act of Foreigner Investment Promotion

* Assistant Professor, Department of Business Administration, Jeon—Ju University, First Author

** Research Associate, Korea Development Institute, Corresponding Author