

북한 특수경제지대 조세제도 현황과 개선 방안

하세정 · 김영운 · 한명섭

북한 특수경제지대 조세제도 현황과 개선 방안

한국조세재정연구원



북한 특수경제지대 조세제도 현황과 개선 방안

2020. 12

하세정·김영윤·한명섭

서 언

최근 남북관계가 다시 소강상태에 접어들면서, 남북 간 교류의 재활성화가 요원해 보이는 시기이다. 이로 인해 관련 연구들도 침체되는 것이 아닌가 하는 학계의 우려가 존재한다. 하지만 분위기에 휩쓸려 남북 간의 화해 분위기가 만반의 준비 없이 형성되는 것보다는 외부환경 변화와 기회가 찾아올 때, 이를 놓치지 않도록 차분히 준비 시간을 갖는 것이 더 나을 수 있다. 따라서 미래를 대비한다는 측면에서 본 보고서와 같은 연구가 지속적으로 이루어질 필요가 있을 것이다.

본 보고서는 북한 특수경제지대의 조세제도 현황을 정리하고, 북한의 경제 개방 및 발전과 남북 간의 경협 활성화를 위해 세제 측면에서의 개선방안을 제안하고 있다. 경제특구, 경제개발구 등으로 불리는 북한의 특수경제지대는 북한 경제 개방의 첨병으로, 중장기적으로 북한 경제발전의 명운을 좌우한다고 봐도 무방할 것이다. 이러한 중요성을 반영하듯 북한의 역대 정권별로 지속적으로 특수경제지대를 늘려왔으며, 지정 당시의 상황과 목적에 맞게 규모와 기능 등을 다양화하고 있다. 또한 해외 기업과 투자자를 유치하기 위한 여러 가지 혜택을 제공하려는 노력도 엿보인다. 그럼에도 국제적인 제재로 인해 본격적으로 개발된 사례는 매우 드물며, 이에 따라 조세제도를 중심으로 한 투자유인책의 실효성에 대한 평가와 개선이 제대로 이루어지지 못하고 있다. 이에 본 보고서는 북한의 관련법을 분석하여 특수경제지대 조세제도의 쟁점을 파악하고, 개선의 여지가 있는 부분에 대해 정책적 제언을 제공하고자 시도하였다.

본 보고서는 위임입법 및 법규범 간의 위계질서 혼란, 납세자 권리보호 미비, 세금 관련 규정의 안정성 및 예측 가능성의 부족 등 법제상의 근본적인 문제부터 이 전가격 관련 투자자와 당국 간 분란 가능성, 형벌 및 행정처벌 등 제재 관련 규정의 모호성, 신소제도의 실효성 등 세부적인 쟁점까지 다양한 형태와 수준에서 문제점들을 지적하고 있다. 또한 남북 간 조세제도 입법 권한 주체의 지위 불균형, 벌금규정의 효력에 대한 남북 간 부동의 등 남북 간의 특수한 문제점들까지 파악

하였다. 이러한 문제점들에 대해서 법적 체계상 부족하거나 불합리한 부분에 대해서는 보완할 수 있는 방법을 제시하였고, 남북 간에 합의되지 못한 부분에 대해서는 협의기구 설치나 합의 방향성 등에 대해 조언하고 있다.

본 보고서의 제언들은 우선적으로 북한 당국에 직접적인 효용이 있을 것으로 예상하지만, 우리 정부도 향후 북한 특수경제지대 운영과 관련된 지원과 협력을 제공해야 할 경우, 북한의 상황을 파악하고 이해하는 데 활용할 수 있을 것으로 기대된다. 또한 본 연구가 남북 간 제도 차이의 이해를 높이고, 풀어 나가야 할 쟁점에 대해 정리하여, 남북 경협 활성화에 이바지할 수 있기를 기대해 본다.

본 보고서는 본원의 하세정 박사, 남북물류포럼의 김영운 박사, 법무법인 한미의 한명섭 변호사가 공동으로 집필하였다. 연구자들은 중간보고 및 최종보고 세미나 등 본 연구과제 수행과정에서 도움을 주신 분들께 감사의 마음을 전한다. 또한 보고서 정리를 지원해 준 강석훈 연구원과 보고서 제작에 애쓴 학술출판팀원들께도 감사드린다.

끝으로 본 보고서의 내용은 연구자들의 개인적인 견해를 바탕으로 작성되었으며, 본원의 공식적인 의견이 아님을 밝혀 둔다.

2020년 12월

한국조세재정연구원

원장 김 유 찬

요약 및 정책시사점

현재 남북관계가 경색되어 있지만 한반도의 안정과 남북통일을 위해 남북 간의 교류, 협력이 지속되어야 할 필요가 있다. 경제, 문화·체육, 보건·의료 등 여러 분야의 교류, 협력 중에서 평화와 통일이라는 목표 달성에 가장 현실적이고 영구적으로 이바지할 수 있는 분야는 경제협력 분야일 것이다.

북한의 입장에서 외부와의 경제협력의 일선에는 경제특구, 경제개발구 등 특수경제지대가 자리하고 있다. 북한의 역대 정권들은 지속적으로 경제특구 등을 설치해 왔다. 이러한 결과, 북한에는 총 27개의 특수경제지대가 지정되어 있다. 북한 지역 개발의 주체가 될 수밖에 없는 현 북한 당국이 특수경제지대를 중심으로 경제개발을 추진하려는 의지가 있는 만큼, 우리나라도 이에 발맞추어 남북경협을 추진할 필요가 있을 것이다.

특수경제지대의 역할 수행을 위한 필수적인 요소는 해외의 자본과 기술력이므로, 이를 투자, 유치받기 위해 조세 등 다양한 제도적 장치들을 갖추고 있다. 그러나 북한 당국이 바라는 만큼 의미 있는 투자는 제대로 유치되지 못하고 있는 실정이다. 북한의 특수경제지대가 투자자들과 해외기업에 매력적인 투자처가 될 수 있도록 다양한 유인책을 준비하고, 유인책들이 외부의 신뢰를 얻을 수 있도록 정비할 필요가 있다.

활용 가능한 여러 가지 대안 중 북한 당국의 입장에서 가장 효과적인 경제적 유인책은 조세정책이라고 할 수 있다. 여느 개도국과 마찬가지로 북한도 투자유인을 위한 외국인투자법제에 다양한 세제 혜택을 담고 있다. 이들 세금 관련 규정들은 대체로 낮은 세율과 여러 가지 감면 규정을 통해 투자자를 유치하고자 노력한 흔적이 엿보인다.

하지만 북한 「외국인세금법」이나 특수경제지대의 세금 관련 규정 및 세칙을 전반적으로 살펴보면, 관련 법규의 제정 시기에 따라 특별한 이유도 없이 내용에 차이가 있어 매우 복잡한 구조로 되어 있다. 「외국인세금법」이 있음에도 불구하고

특수경제지대별로 조세제도가 있어 체계도 복잡하고, 특수경지지대별로 법규범 제정 현황에도 큰 차이가 있다. 또한 조세 전문인력의 부족, 그로 인한 전문화된 조세행정체계와 구제제도의 미비 등 여러 가지 투자 장애 요소들이 존재한다. 북한의 입장에서는 특수경제지대의 조세정책 및 제도의 합리성과 타당성을 검토하고, 필요 시 정비해야 할 유인이 있을 것이다. 우리나라 또한 북한의 경제개발을 통해 간접적으로 한반도의 안정과 통일을 추구해야 한다는 측면에서 특수경제지대의 활성화에 대한 관심이 있을 수밖에 없고, 관련된 조세제도의 정비에 대한 고민과 지원이 필요하다고 생각된다.

개성공업지구의 법제는 효력순위로 보면 「개성공업지구법」, 하위규정, 시행세칙, 사업준칙의 순으로 되어 있다. 하지만 관련 「화약류취급세칙」과 같이 하위규정 없이 시행세칙이 제정되는가 하면, 하위규정과 시행세칙이 없는 가운데 사업준칙이 제정되기도 하며, 시행세칙이나 사업준칙이 상위규범인 하위규정이나 시행세칙의 위임 범위를 벗어나기도 하는 등 법치주의적 관점에서 볼 때 많은 문제점이 내포되어 있다.

개성공업지구를 북한 특수경제지대의 대표사례로 분석한 결과, 북한의 특수경제지대 조세제도상의 개선 필요사항으로 남북 간 조세제도 입법 권한 주체의 지위 불균형, 위임입법 및 법규범 간의 위계질서 혼란, 벌금규정의 효력에 대한 남북 간 부동의, 납세자 권리보호 미비, 세금 관련 규정의 안정성 및 예측 가능성의 부족, 이전가격 관련 투자자와 당국 간 분란 가능성, 형벌 및 행정처벌 등 제재 관련 규정의 모호성, 신소제도의 실효성 등이 있음을 알 수 있다. 입법 체계상의 문제점에서부터 기술적인 실무상의 문제점들까지 다양한 형태와 수준에서 문제점들이 파악되고 있다.

본 보고서는 법적 체계상 부족하거나 불합리한 부분에 대해서는 보완할 수 있는 방법을 제시하였고, 남북 간 합의되지 못한 부분에 대해서는 협의기구 설치나 합의 방향성 등에 대해 조언하였다. 개성공단 관련 법 제정상 입법 체계에 있어 남북 간의 불합리한 지위 격차에 대해서는 남북합의서 체결과 기설치된 '개성공단 남북공동위원회'를 통한 입법 관련 협상 진행 방식을 제시하고 있다. 또한 납세자 권리 보호나 신소제도 등의 측면에서 실효성이 부족한 부분에 대한 보완 방안을 제시하고 있다.

북한은 특수경제지대를 본격적으로 운영·관리해 본 경험이 많지 않기 때문에, 투자유치나 경제협력을 위한 실효성 있는 제도나 정책 운영 경험 또한 축적하지 못했을 것으로 예상된다. 이에 본 연구에서는 남북경협 활성화를 위한 개성공단 남북공동위원회의 업무 재개, 인적 교류를 통한 북한 조세 전문가 양성 지원, 해외의 인적자원 교육프로그램을 통한 간접적인 북한 인력 교육 지원 등을 우리 정부의 정책적 대안으로 제시하였다.

목 차

I. 서론	1
II. 남북관계 현황과 변화과제	4
1. 남북관계 현황	4
2. 남북관계 개선 협력: 가능성과 전망	8
가. 유엔 대북 제재 예외 분야 남북협력	8
나. 국제법과 남북한 합의 분야 우선 협력	9
3. 남북관계 변화의 정책과제	12
가. 제도적 장치	12
나. 개성공단 재개	13
다. 대미관계의 전략적 방향	14
라. 남북 및 한·미 정상회담	14
III. 북한 특수경제지대와 남북경제공동체 형성	17
1. 북한의 특수경제지대: 현황과 평가	17
가. 북한 특수경제지대 유형	18
나. 투자 혜택 및 지원	20
다. 북한 특수경제지대 진출	22
2. 남북경제공동체 형성과 북한 특수경제지대의 역할	24
가. 남북경제공동체 형성	24
나. 북한 특수경제지대와 남북경협 추진방향	26
IV. 북한 특수경제지대 조세제도	28
1. 조세제도 개관	28
2. 외국투자기업 및 외국인 조세제도	30
가. 입법 체계	30
나. 담당 기관 및 적용대상	34
다. 세무등록 등	34
라. 세금의 종류와 세율	35

다. 세무 사업에 대한 지도통제와 제재	42
바. 구제제도	44
3. 특수경제지대 조세제도	46
가. 입법 체계 및 조세제도 관련 법원	46
나. 세금규정 제정 및 구성 비교	49
4. 특수경제지대 세금규정 비교 분석	51
가. 일반 규정	51
나. 세금의 종류와 세율	52
다. 지도통제와 제재 및 구제제도	58
라. 비교 분석	59
V. 북한 특수경제지대 조세제도의 문제점에 대한 개선 및 지원 방안	64
1. 문제의 제기	64
2. 개성공업지구 관리체계와 세무 담당 기구	66
3. 개성공업지구 조세 관련 입법 체계 및 주요 내용	68
가. 입법 체계	68
나. 「개성공업지구법」	69
다. 세금규정 및 잠정사업절차	70
라. 「세금규정 시행세칙」	71
마. 「이중과세방지합의서」	74
4. 개성공업지구 조세제도 관련 문제점과 개선 방안	76
가. 입법 체계	76
나. 위임입법 및 법규범 간 위계질서	79
다. 벌금규정과 시행세칙 효력 문제	84
라. 세금규정 및 시행세칙 내용상 문제점과 개선 방안	87
마. 실무상 발생하는 문제점과 개선 방안	89
바. 제재 관련 문제점과 개선 방안	93
사. 구제제도 관련 문제점과 개선 방안	100
아. 「이중과세방지합의서」 문제점과 개선 방안	104
5. 제도 개선을 위한 남한의 변화 유도 및 지원 방안	105
가. 북한 조세제도 변화 유도 방안	105
나. 남북협력을 통한 북한 조세제도 개선 지원 방안	106

VI. 결론 110

〈참고문헌〉 111

표 목 차

〈표 Ⅲ-1〉 북한의 주요투자 및 경제특구 관련 법률 제정 현황	18
〈표 Ⅲ-2〉 북한 특수경제지대 현황	19
〈표 Ⅲ-3〉 북한 경제개발구 투자 우대 내역	22
〈표 Ⅳ-1〉 북한 대외투자 관련 법체계	32
〈표 Ⅳ-2〉 「외국투자기업 및 외국인세금법」 체계	32
〈표 Ⅳ-3〉 특수경제지대별 조세 관련 입법 체계와 현황	47
〈표 Ⅳ-4〉 특수경제지대 부문법의 조세 관련 규정	48
〈표 Ⅳ-5〉 특수경제지대 세금규정과 「외국인세금법」의 구성 및 체계 비교	50
〈표 Ⅳ-6〉 특수경제지대 세금규정과 「외국인세금법」의 일반 규정 비교	51
〈표 Ⅳ-7〉 기업소득세 비교	52
〈표 Ⅳ-8〉 개인소득세 비교	54
〈표 Ⅳ-9〉 재산세 비교	55
〈표 Ⅳ-10〉 상속세 비교	55
〈표 Ⅳ-11〉 거래세 비교	56
〈표 Ⅳ-12〉 영업세 비교	56
〈표 Ⅳ-13〉 자원세 비교	57
〈표 Ⅳ-14〉 도시경영세 비교	57
〈표 Ⅳ-15〉 자동차이용세 비교	57
〈표 Ⅳ-16〉 지도통제와 제재 및 구제제도(불복제도) 비교	58
〈표 Ⅴ-1〉 「개성공업지구법」 내 세금 관련 조문	69
〈표 Ⅴ-2〉 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」의 주요 변경 사항	73
〈표 Ⅴ-3〉 「개성공업지구 세금규정」과 시행세칙의 제재 규정	95
〈표 Ⅴ-4〉 「개성공업지구 세금규정」과 시행세칙 위반행위 유형과 제재 내용 비교	97

그림목차

[그림 Ⅲ-1] 경제공동체 형성과정	25
[그림 V-1] 개성공업지구 입법 체계도	68

I. 서론

2018년 2월 하노이 북·미 정상회담 이후 남북관계가 경색되어 있지만 단기적으로는 한반도의 안정과 중장기적으로는 남북통일을 위해 남북 간의 교류·협력이 지속되어야 할 필요가 있음은 부정하기 어렵다. 경제, 문화·체육, 보건·의료 등 여러 분야의 교류·협력 중에서 평화와 통일이라는 목표 달성에 가장 현실적이고, 영구적으로 이바지할 수 있는 분야는 경제협력 분야일 것이다. 현재 코로나 19로 인해 가장 시급하다고 할 수 있는 방역, 보건·의료상의 교류·협력도 거부할 만큼 교류에 대한 북한의 태도는 완강한 것으로 보이나, 경제분야 협력은 북한의 여건상 중장기적으로 거부하기 어려운 분야이기도 하다. 현실적으로 외부의 자원과 기술 없이 자력으로 신속한 빈곤 탈출 및 중장기적인 경제발전을 이루어내기는 어려운 상황에서 한국과 같이 이해관계가 상당히 합치되고, 지원 여건을 갖춘 상대와의 경제협력을 외면하기 쉽지 않을 것이다.

북한의 입장에서 남북 간뿐만 아니라 외부와의 경제협력의 일선에는 경제특구, 경제개발구 등 특수경제지대가 자리해 있다. 북한의 역대 정권들은 지속적으로 경제특구 등을 설치해왔고, 김정은 위원장도 집권 초기부터 특수경제지대의 형태·규모·위치를 다양화하며, 활성화를 위해 애써 온 것으로 판단된다. 이러한 결과 북한에는 총 27개의 특수경제지대가 지정되어 있다. 북한은 특수경제지대를 통해 국가 경제발전 기여, 국가개발, 외화확보, 주민생활 향상 등의 목표를 내세움으로써 특수경제지대를 경제발전 및 외부와의 경제교류의 교두보로 삼고 있음을 알 수 있다. 북한 지역 개발의 주체가 될 수밖에 없는 현 북한 당국이 특수경제지대를 중심으로 경제개발을 추진하려는 의지가 있는 만큼, 우리나라도 이에 발맞추어 남북경협을 추진하려는 움직임이 감지된다. 문재인 정부의 한반도 신경제구상상의 H형 개발 벨트들은 북한의 특수경제지대들을 상당수 포괄하고 있다.

특수경제지대의 핵심적인 역할은 외국의 자본과 기술을 유치하고, 여기에 북한의 노동력과 결합하여 수출 및 내수 상품을 생산함으로써 경제의 순환과 발전을 촉진하는 것이다. 특수경제지대가 제대로 된 역할을 수행하기 위해 필수적인 요소

는 해외의 자본과 기술력이므로, 이를 투자, 유치받기 위한 제도적 장치들을 갖추고 있다. 특수경제지대에서는 창업, 조세, 토지·건물 등 부동산의 이용, 인력 제공 등의 측면에서 다양한 혜택이 투자자와 해외 기업들에 제공되고 있고, 이를 법적으로 보장하고 있다. 예를 들어 경제개발구에서는 결산이윤의 14%를 기업소득 세율로 설정하고 있으나, 북한 당국이 장려하는 부문에 대해서는 10%의 특혜 세율을 적용하고 있다. 또한 10년 이상 운영한 기업에 대해서는 감면, 면제하는 등의 인센티브를 제공하고 있다.¹⁾

그러나 북한 당국이 바라는 만큼 의미 있는 투자는 제대로 유치되지 못하고 있는 실정이다. 현재는 핵개발로 인한 UN 및 서방국가의 제재라는 정치적인 요인이 주된 투자유치의 장애로 작동하고 있다. 북한의 입장에서는 무엇보다도 제재 해제를 위한 정치적 해결을 우선적으로 추진해야 하는 상황이다. 하지만 제재 해제는 투자유치의 필요조건일 뿐, 제재가 해제된다고 하여 즉각적으로 투자가 늘어날 수는 없을 것이다. 제재 해제를 위한 노력과 더불어, 북한의 특수경제지대가 투자자들과 해외기업에 매력적인 투자처가 될 수 있도록 다양한 유인책을 준비하고, 유인책들이 외부의 신뢰를 얻을 수 있도록 정비가 필요하다.

활용 가능한 여러 가지 대안 중 북한 당국의 입장에서 가장 효과적인 경제적 유인책은 조세정책이라고 할 수 있다. 여느 개도국과 마찬가지로 북한도 투자유인을 위한 외국인투자법제에 다양한 세제 혜택을 담고 있다. 다만 세금 없는 나라를 표방하며 공식적인 세금 제도를 운영하지 않고, 외국인 투자자에 대해서만 세금 제도를 적용함에 따라, 체계적이고 정합성 높은 조세제도를 마련하고 있지 못할 가능성이 있다. 투자자 입장에서는 북한에 투자하여 수익을 내고, 안정적으로 회수할 수 있는지 여부가 투자 결정 시에 매우 중요하게 작용할 것으로 예상된다. 북한의 입장에서는 특수경제지대의 조세정책 및 제도의 합리성과 타당성을 검토하고, 필요시 정비해야 할 유인이 있을 것이다. 우리나라 또한 북한의 경제개발을 통해 간접적으로 한반도의 안정과 통일을 추구해야 한다는 측면에서 특수경제지대의 활성화에 대해 관심 가질 수밖에 없고, 관련된 조세제도의 정비에 대한 고민과 지원이 필요하다고 생각된다. 또한 직접적으로는 우리 기업들이 개성공단이나 금강

1) 『NK경제』, 「북한 경제개발구 종합형-전문형, 지방급-중앙급으로 구분」, 2019. 8. 30., <http://www.nkeconomy.com/ews/articleView.html?idxno=1863>, 검색일자: 2020. 8. 20.

산 관광을 통해 투자 및 사업을 영위하기 때문에 북한 특수경제지대의 세금 제도가 투명하고 합리적으로 운영되도록 유도하거나 제도적 지원을 하여 기업 진출에 유리한 투자환경을 조성하고, 장기적으로 남북경제공동체 형성 및 평화통일의 기반을 구축할 수 있도록 준비할 필요가 있다고 할 수 있다.

본 연구는 이러한 국내의 정책적 수요에 대응하여 남북경협이 핵심 대상지역이 될 북한 특수경제지대의 조세제도 현황을 조사하여, 우리나라 및 해외의 민간 투자를 활성화할 수 있는 세제 개선 방안을 탐색하고, 우리나라가 이를 지원할 수 있는 정책적 대응방안을 검토하고 한다.

본 보고서의 구성은 다음과 같다. 제Ⅱ장과 제Ⅲ장은 각각 남북관계의 현황과 북한 특수경제지대의 현황을 정리하여, 본 연구의 핵심적인 내용을 이해함에 있어 필요한 배경정보를 제공하고자 하였다. 제Ⅳ장은 북한 특수경제지대 조세제도의 문제점 및 개선 사항을 논의하기에 앞서, 복잡한 조세제도 체계를 우선 정리하였다. 제Ⅴ장에서는 개성공단의 사례 분석을 통해 북한 특수경제지대의 조세제도의 문제점과 개선 방안을 논의하고, 우리나라 지원할 수 있는 방안을 검토하기로 한다.

Ⅱ. 남북관계 현황과 변화과제

1. 남북관계 현황

남북관계는 항상 어떤 형태로든 존재하기 마련이나 남북한 협력관계는 현재 중단된 상태다. 2018년 2월 하노이 북·미 정상회담과 스톡홀름 실무협상 결렬에 따른 북·미 관계 교착 상태에 남북협력관계가 정면으로 노출·연동되어 있다. 남북협력관계가 이루어지려면 한반도 핵문제의 타결을 위한 북·미 관계의 진전이 이루어져야 한다.

향후 북·미 관계에 대해 여러 가지 중·단기 차원의 시나리오가 제기되고 있으나, 2020년 불어닥친 코로나 19의 범세계적 유행과 겹쳐진 상태에서 볼 때, 그 전망은 밝지만은 않다. 북·미 핵협상의 당사자이자 2020년 11월 초 대선이 가져온 미국의 혼돈 상황은 차츰 정리되는 수순을 밟아 가겠지만, 정권 출범에 따른 내부 문제의 정비가 당분간 북·미 대화의 촉진 가능성을 희박하게 할 것으로 전망된다. 그러나 한국 정부는 정권의 안정을 희망하고 있으며, 한반도 평화프로세스의 적극적 실현을 원하는 미국 정권의 교체를 어떤 형태로든 북·미 대화를 유도하는 계기로 삼을 것으로 판단된다.

중요한 것은 미국에 대한 북한의 자세다. 북한은 2019년 연말 2020 신년사를 갈음하는 조선노동당 중앙위원회 제7기 제5차 전원회의를 통해 미국에 대한 「정면돌파전」을 선언했다.²⁾ 따라서 북핵 문제에 대한 미국의 입장 변화, 바꾸어 말해 바이트 정부의 입장 변화가 분명하게 드러나는 북·미 대화가 진전되지 않을 경우, 회담에 응할 가능성은 희박할 것으로 판단된다. 지난 전원회의에서 북한은 '경제·핵 병진노선으로의 복귀선언'과 함께 대미 군사행동을 포함, 새로운 전략무기의 개발사업도 추진할 것임을 선언한 바 있다. 이는 대북제재의 장기화에 대비, 자력갱생과 내부 결속 강화를 염두에 둔 의지의 표현이라고 할 것이다. 북한의 「정면돌

2) 『연합뉴스』, 「김정은 전원회의 발언요지…북미교착 집중하며 '정면돌파' 천명」, 2020. 1. 1. <https://www.yna.co.kr/view/AKR20200101049200504?input=1179m>, 검색일자: 2020. 6. 1.

파전」은 북핵 및 북·미 협상에 대해 장기전에 돌입하겠다는 의미의 대미 메시지적인 성격이 강하다. 「정면돌파전」 속에 나타난 ‘전략무기 개발’은 핵무력 증강에 대한 직접적 언급 대신에 사용한 표현으로, 레드라인(redline)을 넘지 않는 상태에서 대미 압박의 카드로 사용하려는 의도로 읽혀진다.³⁾

북·미 관계와는 달리 남북관계의 전망은 그렇게 어둡지 않은 것으로 판단된다. 그 이유는 남북관계에서 일어난 부정적 상황(예: 남북공동연락사무소 폭파 등)과는 별도로 남북 당국이 관계의 진전을 원하고 있기 때문이다. 이런 점에서 볼 때, 향후 남북관계의 진전은 남북 상호 대응의 내용과 형식, 이를 위한 국제사회의 분위기 조성에 따라 얼마든지 달라질 수 있을 것으로 평가된다. 그 근거를 열거하면 다음과 같다.

첫째, 대북전단 살포가 빌미가 되었지만 남북관계에서 북한이 보인 개성 남북공동연락사무소의 폭파 등 도발적 행동과 이후 연결된 김정은 위원장의 군사조치의 전면 보류의 전 과정은 계획된 것으로 볼 수 있기 때문이다. 계획된 행동이었다는 근거는 다음과 같은 데서 찾을 수 있다. 우선 김여정 부부장의 대남 대적사업에 대한 지시(2020. 6. 4.)와 군사조치 보류(2020. 6. 23.) 간의 기간이 매우 짧다는 점이다. 북한이 남북공동연락사무소를 폭파한 것은 일반적 남북관계에서는 상상할 수 없는 행동이다. 그 정도의 엄청난 일을 감행한다는 자체가 뒤이어 올 부정적 남북관계의 후과를 각오했기 때문이다. 북한은 이를 숨 돌릴 겨를도 없이 거행하고, 후속 대남 조치를 예고하다가 전격적으로 군사행동 보류를 선언했다. 남북공동연락사무소 폭파는 예고한 조치에 포함조차 되어 있지 않았다. 전체적으로 볼 때, 북한은 남북공동연락사무소를 폭파하면서도 이를 극복할 수 있는 남북관계의 분위기가 자리 잡고 있다는 판단을 했을 가능성이 크다. 다시 말해 과거 4·27 판문점 선언과 9·19 평양 공동선언을 통해 이루어진 남북 합의사항이 이행되지 않고 있는 책임이 전적으로 남한에 있다는 판단 때문이었다는 것이다. 더 나아가 남북이 명시적으로 합의한 대북전단 살포 금지를 남한 당국이 지키지 않은 것을 빌미로, 과격한 행동까지도 불사할 수 있는 명분을 가지고 있다는 판단도 한몫을 한 것으로 분석된다. 그래서 먼저 엄청난 충격을 주고 다음에 수습하는 구도로 갈 수

3) 홍순직, 「2020년 남북관계 전망과 분야별 추진 방안」, 『KDB북한개발』, 통권 제22호, KDB미래전략연구소 한반도신경제센터, 2020, pp. 6~47.

있을 것이라고 생각했을 것이다.

이 모든 판단은 전 과정을 사전에 계획하지 않으면 취할 수 없다. 북한은 대남 전단 살포를 포함, 확성기 설치, 금강산·개성공단 군사투입 등 대남 대적관계 조치와 관련, 당 중앙군사위원회의 승인을 받았다고 했다. 자신들이 취할 조치를 열거하여 공개한 것도 이례적이지만, 정작 중요한 남북공동연락사무소 폭파는 승인을 받는 것과는 무관한 조치였다. 승인을 받아야 했다면 제일 먼저 받았어야 할 조치였다. 연락사무소 폭파를 일단 거행함으로써 남한에 충격효과를 주고, 이후 고조될 수 있는 군사적 긴장을 서둘러 무마하는 자세를 보인 것이다. ‘보류’는 체면을 감안한 표현일 뿐, 그 내용은 철회나 마찬가지로이다. 이 모두 사전에 준비하지 않고서는 있을 수 없었다.

군사조치 보류 이후 북한의 행동이 그 이전과는 판이하게 다른 것도 북한의 의도가 읽히는 대목이다. 대남비방이 갑자기 사라졌는가 하면, 설치하려던 군사시설 또한 신속하게 철거하는 모습을 보였다. 1,200만장의 전단을 제작하는 과정을 보여주는 것만 해도 그렇다. 모두 보류를 염두에 둔 보여주기식 조치였다는 판단에 무게가 실린다. 1,200만장을 컬러로 복사하여 남으로 오게 하는 것은 그리 쉽지 않은 일임에도 무리를 할 만큼 북한의 형편이 어려운 것도 무시할 수 없는 대목이다.

이런 점에서 볼 때 북한이 취한 일련의 행동은 강한 목표성을 갖는다고 할 수 있다. 분노의 폭발은 탈북자 단체의 전단 살포, 특히 김정은 위원장에 대한 비방이 계기가 되었지만, 결국은 하노이 북·미 정상회담 결렬 이후 북한이 당면해 있는 상황을 탈피하려는 의도로 읽힌다. 국제사회의 대북 경제제재가 지속·강화되고 있는 상황에서 최근 덮친 코로나 19 사태로 북한 경제는 혹독한 시련을 겪고 있는 것으로 평가된다. 이런 점에서 북한의 도발에 이은 군사조치 보류 선언은 북한에 대한 미국의 관심을 촉발하는 한편, 한국 정부가 대미 종속으로부터 탈피할 수 있는 계기로 작용할 수 있도록 하기 위한 행동이었을 것이다. 북한의 대남 적대 행위가 남한의 대미 종속적 자세에서 주체적·독자적 남북관계로의 전환을 요구하는 것과 밀접한 관련을 갖는다는 것은, 향후 우리의 대북한 대응 방향과 관련해 큰 의미를 가진다고 할 것이다.

둘째, 남한 당국의 대북한 협력사업 추진 의지다. 문재인 대통령은 남북관계를 개선하겠다는 의지를 강력하고도 꾸준하게 천명해 왔다. 2020년 신년사에서 문 대

통령은 “남과 북 사이의 협력으로 할 수 있는 일들이 있다”라고 언급하면서 “이를 위해 남북이 머리를 맞대고 진지하게 함께 논의할 것”⁴⁾이라고 했다. 그리고 “지켜지지 못한 남북합의를 되돌아보고, 국민들의 기대에 못 미친 이유를 되짚어 보면서 한걸음이든 반걸음이든 끊임없이 전진하겠다”라고 했다. 그뿐만이 아니다. 삼일절(3·1) 기념사에서는 “비무장지대가 곧 국민의 것”⁵⁾이 될 것이라고 했다. “그곳을 평화공원으로 만들든, 국제평화기구를 유치하든, 생태평화 관광을 하든, 순례길을 걷든, 남북한 국민의 행복을 위해 공동 사용할 수 있을 것”이라는 비전을 제시했다. 거기다가 “미국, 북한과 긴밀히 소통하고 협력하여 양국 간 대화의 완전한 타결을 반드시 성사시켜 낼 것”임을 단언했다. 우리 정부가 남북관계 개선을 위해 제안하고 있는 사업만 보더라도 철도연결사업을 비롯, 비무장지대의 국제평화지대화, 코로나 19 사태에 대한 남북한 보건협력, 남북 공동 유해발굴사업을 포함, 개별 관광 및 이산가족 상봉과 실향민 상호 방문 등 다양하면서도 구체적이다. 이제는 이 모두를 “독자적 남북협력사업”으로 추진하겠다는 것이다. 문제는 독자협력을 위한 환경조성이다. 이는 남한 정부의 대내외 노력과도 큰 관련을 갖는다고 할 것이다.⁶⁾

셋째, 남북협력을 위한 국제적 환경조성 가능성이다. 남북협력을 위한 국제적 환경은 기본적으로 북한 비핵문제와 직결되고 있다. 북한 핵문제가 해결될 수 있는 국제적 환경이 조성되어야만 남북협력이 가능할 수 있다는 분위기다. 지금까지 북한 핵문제 해결에 있어 미국은 ‘선(先) 완전 비핵화’라는 방식을 고집해 왔다. 반면 북한은 미국이 원하는 방식으로 해결하지 않으려고 하기 때문에 해결책을 얻기 어려운 상황으로 점철되어 왔다. 그러나 바이든 정부가 들어섬으로써 이와 같은 미국의 정책이 변할 가능성도 존재한다. 물론 전체 대외관계 측면에서 볼 때 미국이 자신의 국익을 우선하려는 접근에는 차이를 보이지 않을 것이다. 미국 우선주의에 입각한 신고립주의적 성향을 보이는 트럼프나 동맹 복원에 중점을 두며 국제질서의 리더 역할을 회복하겠다는 바이든 정부 역시 미국의 국익 앞에서는 선후의 문제이지 근본적인 점에서는 궤를 같이할 것이다. 그러나 북한 핵문제에 대한 접근

4) 대한민국정책브리핑, 「2020년 문재인 대통령 신년사」, 2020. 1. 7., https://www.korea.kr/archive/speechView.do?newsId=132031797&call_from=rsslink, 검색일자: 2020. 5. 10.

5) 『서울파이낸스』, 「문재인 대통령 101주년 삼일절 기념사」, 2020. 3. 1., <https://www.seoulfn.com/news/articleView.html?idxno=373695>, 검색일자: 2020. 5. 10.

6) 『이주경제』, 「김영운 칼럼 문대통령의 ‘독자적 남북협력’이 탄력을 받으려면」, 2020. 5. 5., <https://www.ajunews.com/view/20200505131114705>, 검색일자: 2020. 5. 20.

이 달라질 가능성은 농후하다. 우선 바이든 정부는 정상 간 유대를 통한 탑다운(top-down) 방식이 아닌 실무진 간 협의에서의 성과를 통해 정상회담을 개최하겠다는 바텀업(bottom-up) 방식을 택할 것이라는 시그널을 보내고 있다. 즉흥적이고 앞을 전망할 수 없는, 정상의 자의적 판단이 작용하는 대화보다는 철저한 협상에 의한 대화가 성공의 가능성을 높일 수밖에 없다. 그만큼 상대를 설득할 수 있는 여지를 담고 있기 때문이다. 중요한 것은 한반도 비핵화의 성공을 어떻게 가져올 것이냐에 있다. 어떤 형식이 되든 결국은 협상과 타협이 이루어질 수밖에 없다. 북한도 그때 그때 최적의 선택을 하려고 할 것으로 판단된다. 비핵화와 북·미 관계 개선의 동시병행이라는 방식이 선 완전한 비핵화에 비해 합리적이라는 점을 누구도 부인할 수 없다. 바로 이 점이 향후 북·미 대화의 성공을 이끌어낼 수 있는 관건이 될 것이다.

2. 남북관계 개선 협력: 가능성과 전망

남북협력 추진과 관련된 국제환경은 한 치의 빈틈이 없을 정도로 절망적인 것은 아닌 것으로 평가된다. 실제 남북한이 당면해 있는 남북협력관계는 일반적으로 평가하는 남북협력의 부정적 국제환경보다 의지와 노력에 따라 상당히 달라질 수 있는 가능성이 존재하고 있다. 이를 다음의 두 가지 측면에서 제시하고자 한다.

가. 유엔 대북 제재 예외 분야 남북협력

유엔(UN) 대북 제재 대상과 관련 예외 분야가 있다. 유엔의 대북 제재가 만장일치로 결의되었기 때문에 유엔 회원국인 한국이 이를 지키는 것이 당연하다. 그러나 이는 일반론적 차원의 언급일 뿐이다. 유엔 대북 결의에는 면제 또는 예외가 되는 남북협력 분야가 있다. 이 분야에 중점을 둔 남북협력을 추진하는 것이다. 한 예로 북한 지원 물자와 관련, 경기도는 대북제재 면제 승인(2019. 12. 16.)⁷⁾을 유엔안보리로부터 받아낸 바 있다. 경기도가 ‘개풍양묘장 조성 사업’ 필요물자에

7) 『연합뉴스』, 「경기도 北개풍양묘장 지원사업 9년만에 재개 ‘물꼬 텃다」, 2019. 12. 16., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20191216128100060>, 검색일자: 2020. 5. 20.

대한 대북제재로부터 면제 승인을 얻어낸 것이다. 이에 따라 경기도의 ‘개풍양묘장 지원사업’이 중단된 지 9년 만에 다시 시작될 수 있는 바탕이 마련된 바 있다. 지원 규모는 공사장비 및 작업 공구를 비롯, 양묘 기자재 등 모두 152개 품목으로, 총 사업비는 22억 7,500만원에 이른다.⁸⁾ 다만 실제 남북협력사업을 추진하는 데 있어 문제가 되는 것은 미국의 압력이다. 이는 대미 외교를 강화함으로써 남북경제협력의 추진동력을 스스로 갖추어 극복할 수 있는 사안이다. 미국이 유엔의 승인을 끝까지 거부할 수 있는 명분이 없기 때문에, 남한 정부나 지자체의 대미 대화가 지속적으로 이루어질 경우, 가능하다는 것이다.

유엔의 대북제재를 우회 또는 면제할 수 있는 사업으로서 북한이 수용할 가능성이 높은 사업이 있다. 금강산, 개성, 백두산, 칠보산 등의 경승지를 대상으로 하는 개별 관광을 비롯하여 대북 보건의료지원 및 방역·방제 협력사업, DMZ 국제평화지대 조성, 산림협력, 남북 간 철도도로 연결, 문화·예술 분야와 국제경기의 공동진출 및 2032 올림픽 공동개최 등이다. 이와 같은 사업은 문 대통령의 직접적인 언급과 함께 우리 정부도 추진 의지를 피력한 바 있다. 물론 추진을 위해서는 남북협력의 필요성과 중요성에 대한 미국 바이든 정부를 포함한 국제사회의 설득, 다시 말해 이론적·실증적 논리를 개발하려는 노력이 필요할 것이다. 이와 함께 남한 내부적으로도 국민적 공감대를 형성, 이를 뒷받침하는 노력도 필요하다. 또한 사업추진에 있어 그 실행력을 담보하기 위한 중국이나 베트남, 러시아, EU와의 공동협력도 유의미할 것이다. 이를 바탕으로 남북한 사이의 협력 분위기를 조성하여, 북한이 관심을 두고 있는 특수경제지대에 진출하는 것이 바람직할 것이다.

나. 국제법과 남북한 합의 분야 우선 협력

유엔의 대북 결의에 우선하여 남북합의를 실천할 수 있는 이론적·실무적 바탕을 마련하는 것이다. 이를 근거로 남북협력의 독자적 바탕을 마련하는 것이다. 여기에서 중요한 것은 유엔 결의와 같은 국제법적 차원의 제재와 남북 사이의 합의가 서로 상충할 경우, 남북관계의 활성화와 한반도 평화정착을 위해 우리 정부가

8) 『연합뉴스』, 「경기도 北개풍양묘장 지원사업 9년만에 재개 '물꼬 텃다'」, 2019. 12. 16., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20191216128100060>, 검색일자: 2020. 5. 20.

어떤 인식을 가지고 해결해 나갈 것인가가 관건이다. 다시 말해 남북합의가 유엔의 대북 결의를 넘어 남북협력사업 추진의 필요성과 당위성을 확보할 수 있느냐를 도출해 내는 것이 핵심이다. 물론 남북기본합의서를 포함, 최근에 이루어진 4·27 및 9·19 정상선언을 통해 남북한이 합의한 내용은 아직 법적인 절차를 통해 국내법으로서의 위상을 갖추지 못하고 있기 때문에, 국내법으로서의 추동력을 확보하고 있지는 않다. 그러나 향후 그와 같은 법률적 조치가 이루어질 것을 가정하여 이 문제를 살펴보고자 한다.

먼저, 국제법은 국제사회의 법이다. 국제관계의 규율을 주목적으로 한다. 반면 국내법은 국가사회 내부의 관계를 규율하는 법이다. 양자가 서로 완전히 별개의 무관계 속에 자리 잡고 있는 법이라고 생각하기 쉽다. 그러나 국제법은 국내법의 타당 범위를 정하고, 반대로 국내법의 수권은 조약 체결 권한을 부여하기 때문에 이론상 서로 관련이 있다.

국제법의 특징을 살펴보면 다음과 같다.⁹⁾ 첫째, 국내법과 같은 입법기관이 없다. 국제법은 국가의 합의에 의해 명시된 법제정 절차를 취하는 조약이기 때문에 국가를 초월한 입법기관에 의해 제정되는 것은 아니라는 것이다. 따라서 개별 국가의 서명이나 비준이 없으면 조약으로서의 효력이 발생하지 않는다는 견해를 보인다. 즉 입법기관의 부재로 국제사회 전반에 적용할 수 있는 일반 조약 제정은 쉽지 않은 일이다. 이와 함께 현실과 조약 내용 간에 차이가 발생할 경우, 이를 조정하는 것 또한 쉬운 일이 아니라는 점에도 주목할 필요가 있다.

둘째, 국제법을 침해하는 데 대해 법을 집행할 수 있는 강제적 절차가 제대로 마련되어 있지 않다는 점이다. 일반적으로 인정되고 있는 것은 피해국이 자력으로 대항하는 행위다. 그러나 이와 같은 수단은 강대국이 그 상대일 때에는 효과가 거의 없다. 제1차, 제2차 세계대전 이후 여러 가지 위법적 무력행사에 대해 국제연맹이나 국제연합의 힘을 얻어 다수 국가가 협력하여 대항하는 집합적 제재형태가 있었다. 그러나 집합적인 제재라 할지라도 그 상대가 강대국일 경우에는 전쟁으로 발전할 위험성이 존재했기 때문에 제재를 가하는 것을 기대할 수 없었다.

다음으로 고찰할 부분은 국내법과 국제법과의 관계다.¹⁰⁾ 국제법과 국내법의 관

9) 국제법의 특징은 '위키백과'에서 제공하는 국제법 관련 내용을 요약, 재구성하였음. 위키백과, 「국제법-3. 국내법과 국제법」, <https://ko.wikipedia.org/wiki/%EA%B5%AD%EC%A0%9C%EB%B2%95>, 검색일자: 2020. 5. 25.

계에 관한 학설은 크게 두 가지가 존재한다. 일원론과 이원론이 그것이다. 일원론은 국제법과 국내법이 하나의 체계 속에 있는 것으로 이해한다. 그러면서도 양자간에는 우열 관계가 발생한다고 본다. 따라서 상호간 저촉되는 행위는 상위·하위의 법질서에 의하여 해결될 수 있다는 것이다. 일원론은 국제법을 우선시하는 국제법 우위론과 국내법을 우선시하는 국내법 우위론으로 구분된다.

이에 반해 이원론은 분립설이다. 국제법과 국내법은 법원이라는 타당 근거와 규율하는 대상을 각각 달리하는 별개의 법질서를 갖고 있다는 주장이다. 다시 말해 국제법과 국내법이 별개로서 서로 독립된 법질서 유지하고 있다는 입장이다. 따라서 서로 충돌하거나 상호 우열관계에 있는 것으로 보지 않는다. 따라서 국제법이 국내에 적용되려면 별도의 국내 입법 과정이 필요하다고 주장한다. 대한민국 「헌법」 제6조 제1항은 “헌법에 의하여 체결, 공포된 조약과 일반적으로 승인된 국제법규는 국내법과 같은 효력을 지닌다”라고 규정하고 있다. 「헌법」이 상위에 있고 국내법과 국제법이 동등한 지위를 지닌다고 보고 있다.

현재는 국제법과 국내법의 관계를 동등하게 보고, 양 법 간에 발생할 수 있는 ‘의무의 저촉’에 대해서는 조정으로 해결하자는 주장이 지배적으로 대두되고 있다. 그러나 국제법상의 의무를 국내에서 이행하지 못하는 의무저촉의 경우, 국제법의 우위에 입각하여 국가책임을 추궁하는 형식으로 조정을 시도하고 있다. 그럼에도 국제법의 조정기능으로 국제법상 의무에 저촉되는 국내법령을 무효화시킬 수 있음을 의미하는 것은 아니다. 국가들이 법을 제정하기 때문에, 국제법도 대외국가법의 성격을 벗어날 수는 없는 것이고, 조약의 체결 권한도 결국 국내법에 의해 부여되는 것이다.¹¹⁾

국제법과 국내법의 규정이 서로 저촉되는 경우, 과연 어느 것을 우선하는가의 문제는 궁극적으로는 국제재판소 판결의 결과와 논거가 국내재판소의 판결과 같은가, 아니면 다른가에 대한 문제로 직결된다고 할 수 있다. 국내법의 경우 재판은 국가권력에 의해 강제적으로 행해지나, 국제법의 경우 분쟁 당사국의 동의 없이는 재판을 할 수 없게 되어 있다. 19세기만 하더라도 분쟁이 발생할 때마다 당사국

10) 국제법과 국내법 간의 관계는 ‘위키백과’에서 제공하는 국제법 관련 내용을 요약, 재구성하였음. 위키백과, 「국제법-3. 국내법과 국제법」 <https://ko.wikipedia.org/wiki/%EA%B5%AD%EC%A0%9C%EB%B2%95>, 검색일자: 2020. 5. 25.

11) 한국에서는 국내법 우위의 일원론을 채택하고 있는 형편이다. 가장 오래된 학설이라고 할 수 있다.

간의 합의로 재판관을 선정하여 중재재판이 이루어졌으나, 현대에는 국제사법재판소와 같은 상설 국제재판소가 설치되어 있다. 재판을 하기 위해서는 당사국 간의 합의가 반드시 있어야만 한다. 따라서 재판에 회부하는 것이 옳은 것으로 판단될 수 있는 법률적 분쟁이 오히려 재판에 회부되지 못하는 사례도 많다. 국제법이 국내법에 비해 권력적 요소가 희박하기 때문에 실효성이 없음을 의미하나, 다수 국가의 관계를 합리적으로 조정하기 위해서는 국제법이 존재해야 할 규범으로서 인정받고 있는 점을 주시해야 할 것이다.

3. 남북관계 변화의 정책과제

현재 북한으로서는 협상을 통해 미국이 대북 적대시 정책을 철회하고, 경제제재를 해제할 것이라고 기대하기는 어렵다. 새로 출범하는 바이든 정부 또한 비핵화에 대한 북한의 실질적인 성과가 도출되지 않을 경우, 북·미 관계의 진전 역시 이루어지지 않을 것이라고 판단할 가능성이 크다. 남한 정부 또한 4·27 판문점 합의와 9·19 평양선언을 통해 협력할 것을 약속했으나, 유엔 결의 준수와 미국의 남한에 대한 간섭과 강요로 실천하지 못하고 있는 상황에 봉착해 있다. 문제는 이와 같은 상황이 계속될 경우, 북한이 앞으로 어떤 행동을 할 것인가이다. 지속되는 경제제재의 고통 속에서 한·미 연합훈련과 같은 군사적 압박을 가만히 앉아 당하고 있을 것인가라는 물음에 봉착할 것이다. 이를 극복하기 위한 방안과 정책적 과제를 살펴보고자 한다.

가. 제도적 장치

무엇보다도 북한의 의도를 우리가 원하는 남북관계로 연결시키는 방안 마련이 필요하다. 첫째, 남북공동연락사무소 폭파가 대북전단 살포에서 비롯되었는바, 이를 막을 수 있는 「대북전단 살포 금지법」을 제정하는 것이다. ‘표현의 자유’를 들어 그대로 두는 것은 우리 스스로에게는 물론, 남북관계 개선에도 도움이 되지 않는다. 이와 관련 「남북관계발전법」이 2020년 12월 10일 국회 본회의를 통과했다.

「남북관계발전법」은 접경지역 주민의 안전을 위협하고 남북 긴장을 고조시키는 대북전단 발송을 막는 평화의 법으로서 역할을 할 것으로 평가된다.

둘째, 현재 북한이 겪고 있는 경제적 어려움과 코로나 19 방역과 관련된 지원을 추진하는 노력이 요구된다. 이를 통해 남북 간 대화가 이루어질 수 있도록 하는 것이다. 여기에는 제3국을 적극 활용하는 방안이 실효적일 수 있다. 스웨덴이나 독일을 통해 남북관계 전환 방안을 제시하고 한반도 비핵화를 실천할 수 있는 방안을 담아 논의하는 것이다.

셋째, 5·24 조치를 해제해야 한다. 이 조치는 이명박 정부 당시, 2010년 천안함 피격 이후에 취해진 대북제재 조치다. 10년 정도 경과한 조치라 의미가 크진 않지만, 이를 공식적으로 해제하는 것은 우리가 제재를 하지 않겠다는 신호를 북한에 주는 것이기 때문에 큰 의미를 가질 수 있다.¹²⁾

나. 개성공단 재개

개성공단 재개 선언이 중요하다. 개성공단 재개는 재개 선언으로부터 시작된다. 개성공단 재개는 2018년 4월 27일 판문점 선언에서 9·19 평양선언에 이르기까지 남북이 합의한 사항이다. 남북한이 약속했기에 지켜내야만 하는 과제다. 2019년 1월 1일 북한 김정은 위원장은 신년사에서 아무런 대가나 조건 없이 개성공단을 재개할 용의가 있다고까지 밝힌 바 있다. 개성공단을 재개하겠다는 선언 자체는 안보리나 미국 제재의 위반사항이 아니다. 미국은 북한의 완전한 비핵화가 이루어지기 전까지는 어떤 경우에도 개성공단 재개는 안 된다고 주장하고 있다. 새로운 돌파구가 필요하다. 그것이 개성공단 재개 선언이다. 재개 선언은 재개를 향한 선언이다. 선언을 해야만 문제를 해결할 수 있는 방법에 접근할 수 있다. 재개 선언을 해야 방법을 찾아내기 위해 고민하게 된다. 그래야만 모든 것이 재개를 위한 방향으로 수렴된다. 개성공단 재개 선언이 이루어지면 더 이상 재개 반대는 의미가 없다. 미국의 재개 반대는 재개 선언 이전에만 유효하다. 개성공단 재개 선언 이후에는 미국의 반대가 큰 의미를 갖지 못한다. 재개 선언 속에 이미 미국의 반대가 반영되어 있기 때문이다. 그 이후 펼쳐지는 것은 미국에 재개의 당위성을 설득하

12) 『아주경제』, 「김영운 칼럼 문대통령의 '독자적 남북협력'이 탄력을 받으려면」, 2020. 5. 5., https://www.ajunews.com/util/sokbo_view?newsId=20200505131114705, 검색일자: 2020. 5. 20.

는 것만 남게 된다. 개성공단이 우리 경제에 도움이 되고 한반도의 평화에 기여하고 있는 점을 들어 설득해야 할 것이다. 이는 미국을 설득할 수 있는 가장 큰 명분이다. 동시에 재개에 따른 정교한 전략을 마련해야 한다.

유엔 안보리 제재나 미국의 제재에서 개성공단 재개를 꼭 집어 막는 제재는 없다는 점도 우리에게 유리하다. 개성공단 재개 시 북한에 들어가는 벌크캐시(bulk cash)가 문제일 수 있으나, 에스스로 기법과 같은 방식을 활용할 수 있다. 또한 벌크캐시 조항은 2013년의 제재였으나, 2016년 개성공단이 폐쇄되기 전까지 북한 노동자의 임금은 예외로 인정받아 지급되었던 전례를 적극적으로 활용할 수도 있다. 「대북제재법」에는 필수적 제재영역 외에도 외교가 가능한 재량적 제재영역이 있다. 법으로는 불가능해도 외교적으로는 제재를 회피할 수 있는 공간이 있다. 소위 ‘스위스 메커니즘’을 바탕으로 임금을 인도주의 차원에서의 벌크캐시의 예외로 균해야 할 것이다.

다. 대미관계의 전략적 방향

대미관계와 관련해서는 다음과 같은 전략적 방향 모색이 필요하다. 무엇보다도 한국 정부가 남북관계와 북한의 핵문제 해결에 있어 독자적 역할을 자연스럽게 점증시킬 수 있는 길을 넓혀야 할 것이다. 바이든 정부로 하여금 북한이 제시하는 북·미 평화협정 비핵화 과정에 미국이 동참할 수 있는 합의안을 만들어 그 수용을 촉구하는 것이다. 유엔 등 국제사회의 제재 완화나 해제도 미국의 협조 없이는 불가능한 상황이다. 미국은 대북제재를 중지하거나 해제할 수 있는 권한을 대통령에게 부여하고 있다. 미 대통령은 북한이 화폐 위조행위와 자금세탁 중단, 구금자의 송환조치 이행 증명 등 일정 조건을 충족하면 제재를 중단할 수 있는 것으로 되어 있다. 따라서 바이든 정부를 움직이는 것이 가장 중요하다.

라. 남북 및 한·미 정상회담

제4차 남북정상회담과 한·미 정상회담을 추진하는 것이 필요하다. 김정은 위원장의 방한은 합의된 사안으로 이미 2018년 예정되었다. 이를 재추진하는 것은 남북관계에 얽힌 문제를 국정 최고권자들이 해결한다는 차원에서 큰 의미를 가진다.

남북정상회담을 개최해 미국의 반응을 이끌어 낼 수 있도록 한반도 비핵화 로드맵을 함께 마련하는 것이 회담의 목표가 되도록 하는 것이 바람직할 것이다. 이를 통해 바이든 정부와 북·미 대화가 가능한 실질적인 방안을 먼저 마련하는 것이다.

우리 정부는 먼저 미국과 북한과의 물밑 회담을 준비해야 한다. 한반도 비핵화 프로세스의 북·미 동시적 이행과 함께 북한과 미국이 상호 관계개선에 나설 의지를 밝힐 수 있도록 만드는 것이다. 북한에는 미국의 대북제재를 중단시킬 수 있는 조건을 충족시킬 수 있도록 독려하고, 이를 전제로 북·미 회담에 응하게 하는 것이다. 바이든 정부가 국정을 꾸려갈 수 있을 때까지는 시간이 필요하다. 그럼에도 불구하고 우리 정부는 북·미 대화를 성사시킬 수 있는 실질적인 역할을 해야 한다. 북핵 문제는 핵 폐기 그 자체가 중요한 것이라 북한으로 하여금 어떻게 핵을 폐기할 수 있게 하는가가 관건이다. 즉 폐기까지의 과정이다. 북이 핵을 폐기할 수 있는 방안을 만들고 그 실행을 위해 한국 정부가 미국을 포함, 중·러·일 모두가 적극적으로 협력할 수 있도록 주도적인 노력을 가해야 할 것이다. 지난 하노이 회담에서 미국은 북한이 비핵화로 가는 과정을 차단했다. 북한이 제시한 민수 분야의 5가지 대북경제제재 해제를 조건으로 영변 핵시설을 영구 폐기하겠다는 조건을 받아들이지 않음으로써, 미·북 관계는 물론 남북관계도 크게 후퇴했음을 인식시켜야 할 것이다.

리용호 북한 외무상은 2019년 3월 1일 하노이회담이 열렸던 멜리아 호텔에서 한 기자회견에서 북한 제안의 핵심을 다음과 같이 언급한 바 있다.¹³⁾ “미국이 UN 제재 일부, 즉 민수경제와 특히 인민생활에 지장을 주는 항목의 제재를 해제하면 우리는 영변지구의 플루토늄과 우라늄을 포함한 모든 핵물질 생산시설들을 미국 전문가들의 입회하에 두 나라 기술자들이 공동의 작업으로 영구적으로 완전히 폐기한다는 것이다.” 리 외무상은 이어 “우리가 요구하는 것은 전면적인 제재 해제가 아니라 일부 해제, 구체적으로는 UN 제재 결의 총 11건 가운데서 2016년부터 2017년까지 채택된 5건, 그중에서 민수경제와 인민생활에 지장을 주는 항목들만 먼저 해제하라는 것”이라고 설명했다. 최선희 외무성 부상도 “이 가운데서도 100%가 아니고 민생과 관련된 부분만 제재를 해제할 것을 요구했다”라고 설명했다. 5

13) 『오마이뉴스』, 「리용호 트럼프에 반박 “전면 제재해제 요구하지 않았다”」, 2019. 3. 1., http://www.ohmynews.com/NWS_Web/View/at_pg.aspx?CNTN_CD=A0002515810, 검색일자: 2020. 5. 24.

건은 석유 및 정유제품, 천연가스 등의 대북 판매, 북한의 석탄·농산품·수산물 등의 수출 금지, 각종 정밀기계류와 운송수단의 대북수출, 외국 금융기관의 대북 거래금지 등을 해제하는 것이었다. 리 외무상은 “우리가 비핵화 조치를 취해 나가는 데서 보다 중요한 문제는 안전담보 문제이지만, 미국이 아직은 군사 분야 조치를 취하는 것이 부담스러울 것이라 보고 부분적 제재 해제를 상응 조치로 제기한 것”이라고 설명했다. 그는 또 “이번 회담에서 우리는 미국의 우려를 덜어 주기 위해서 핵시험과 장거리로켓 시험 발사를 영구적으로 중지한다는 확약도 문서 형태로 줄 용의를 밝혔다”라고도 밝혔다. 북측의 핵실험과 미사일 발사를 계기로 안보리 대북제재조치가 취해졌기 때문에 문서로 약속함으로써 우려를 해소하는 한편, 부분적 제재 해제를 얻어내려 한 것으로 보인다. 리 외무상은 “그러나 회담 과정에 미국 측은 영변지구 핵시설 폐기 조치 외에 한 가지를 더 해야 한다고 끝까지 주장했으며, 따라서 미국이 우리의 제안을 수용할 준비가 돼 있지 않다는 것이 명백해졌다”라고 밝혔다. 그는 “현 단계에서 우리가 제안한 것보다 더 좋은 합의가 이뤄질 수 있겠는지 이 자리에서 말하기 힘들다. 이런 기회마저 다시 보기 힘들 수도 있다”라고 말했다. 이와 같은 점을 감안해 한반도 비핵화를 위한 주변국과의 대화를 이끌어내야 할 것이다.

Ⅲ. 북한 특수경제지대와 남북경제공동체 형성

남북관계의 최종적인 목표는 통일이다. 통일은 남북한 사이의 대화와 타협을 통한 상호 이해와 인내의 과정을 통해 점진적으로 이루어야 한다. 준비되지 않은 통일은 사회적·경제적 비용과 부담을 야기한다. 남북한 간의 경제 격차, 정치 체제 차이, 문화적 이질성을 극복하고, 미래 성장동력으로서의 통일이 되기 위해서는 점진적 통일이어야 한다. 즉 완전한 하나의 국가 전에 여러 측면에서 공동체를 형성해 가면서 이루어야 한다. 이런 점에서 남북경제공동체 형성은 실질적인 경제 차원의 통일이라고 할 수 있다. 경제 분야는 체제와 이념의 차이에 따라 발생하는 제약과 마찰이 다른 분야에 비해 상대적으로 적고, 그만큼 실현 가능성은 더 높다. 통합의 효과 면에서 다른 분야의 공동체 형성보다 더 크며, 타 분야의 공동체 형성을 선도하고 유발하는 효과까지 가진다. 경제난을 겪고 있는 북한의 내부 상황상 경제 분야의 협력에 대해서는 거부감이 덜할 수도 있다. 경제공동체 형성의 시작은 경제협력이기 때문에, 이하에서는 경제협력을 통해 남북경제공동체를 어떻게 형성할 것이며, 이 과정에서 북한 특수경제지대가 감당해야 할 역할은 무엇인지에 대해 논의하고자 한다. 먼저 남북경협을 위한 대북 진출이 용이한 북한의 경제개발구와 경제특구와 같은 특수경제지대에 살펴보고자 한다.

1. 북한의 특수경제지대: 현황과 평가

북한은 현재 5개의 경제특구를 포함, 중앙급 경제개발구 8개, 지방급 경제개발구 19개 등 총 27개의 경제특구(개발구)를 지정·개발하고 있다. 북한이 밝히고 있는 경제개발구 제정 목적은 ① 국가 경제발전에 기여 ② 국가개발총계획과 지역 국토건설총계획에 따른 국가개발 ③ 외화확보와 경제 전반의 발전 및 주민생활의 향상을 비롯하여 ④ 대중국 교역 확대 및 중국의 동북 3성 개발 전략과도 연계하는 데 두고 있다.¹⁴⁾

14) 최재신, 「북한 경제 특구를 활용한 남북 해양수산 협력 필요」, 『KMI 동향분석』, 통권 제92호, 한국해양수산개발원, 2018, p. 4.

남한이 북한 특수경제지대에 관심을 가지는 이유는 무엇보다도 문재인 정부의 한반도 신경제구상 이행과 연결해 볼 때, 북한 특수경제지대는 입지 면에서 한반도 신경제구상상의 H자 연결과 상당 부분 일치하기 때문이다. 이는 북한 특수경제지대가 남북한 경제의 미래발전을 위한 청사진으로서의 역할을 할 수 있음을 의미한다. 그 다음으로 북한 내수시장 개발과 관련 산업의 발달을 통한 남북한 동반성장에 이바지할 가능성을 내포하고 있는 점이다. 그리고 남북경협 활성화 시 김정은 위원장의 특별관심 분야인 경제특구 및 경제개발구 개발사업이 최우선적으로 추진될 가능성이 크다는 점에서 주목할 만한 대목이다.

가. 북한 특수경제지대 유형

북한은 라선경제무역지대, 신의주행정구 등 경제특구를 독자적인 법제로 지정하였고, 경제개발구들은 「경제개발구법」에 따라 지정한 바 있다.¹⁵⁾

〈표 III-1〉 북한의 주요투자 및 경제특구 관련 법률 제정 현황

구분	관련 법률	제정일
남북경협	「북남경제협력법」	2005. 7. 6.
경제특구	「개성공업지구법」	2002. 11. 20., 2003. 4. 24.(수정)
	「금강산관광특구법」	2011. 5. 31. 원산금강산국제관광지대(2013. 11.)
	「라선경제무역지대법」	1993. 1. 31., 2011. 12. 3.(수정)
	「황금평·위화도경제지대법」	2011. 12. 3.
	「신의주특별행정구기본법」	2002. 9. 12. 신의주국제경제지대(2014. 7.)
경제개발구	「경제개발구법」	2013. 5. 29.

주: 금강산 관광특구는 원산·금강산 국제관광지대로 변경, 신의주 특별행정구는 2013년 11월에 신의주 특수경제지대로 변경된 이후 2014년 7월 신의주 국제경제지대로 명칭 변경

자료: 국가정보원, 『북한법령집』 상·하, 국가정보원, 2017; 최재선(2018), p. 3. 〈표 1〉 재인용

경제특구는 대상 지역이 넓고 중앙정부에서 관리하는 반면, 경제개발구는 상대적으로 소규모로, 지방급 경제개발구 면적은 대략 2~8km² 안팎이며, 투자개발 금액도 1억~2억달러 수준으로 알려져 있다.¹⁶⁾ 산업별 구분은 공업, 농업, 관광, 수출,

15) 최재선, 「북한 경제 특구를 활용한 남북 해양수산 협력 필요」, 『KMI 동향분석』, 통권 제92호, 한국해양수산개발원, 2018, p. 4.

16) 최재선, 「북한 경제 특구를 활용한 남북 해양수산 협력 필요」, 『KMI 동향분석』, 통권 제92호, 한국해양수산개발원, 2018, p. 4.

첨단기술개발구로 나뉘어 있으며, 개발 주체에 따라 중앙급 개발구와 지방급 개발구로 구분된다. 지대 내 외국인자본이 지대 밖 북한 기업들과 연계하는 것도 가능하며, 개발구에는 투자와 세금납부, 토지 및 건물이용, 기업창설, 생산과 판매, 금융거래 등과 관련, 세금 및 부동산 이용 등에서 다양한 우대 조치가 적용된다.¹⁷⁾ 즉 외국인 및 재외 북한동포가 경제특구에 투자할 수 있다. 반면 경제개발구는 남한을 제외한 외국인이나 북한 기업 또는 돈주들의 투자 참여가 허용되고 있는 것이 특징이다. 북한 경제특구 및 경제개발구 현황을 지역별로 명칭과 함께 제시하면 <표 III-2>와 같다.

〈표 III-2〉 북한 특수경제지대 현황

번호	도명	시(군)	개발구 명칭	주요 개발사업(지정 시기) ¹⁾	비고
1	평양시	은정구역(위성동, 과학 1~2동, 배산동, 을밀동)	은정첨단 기술개발구	(2014. 7.)	중앙급
2		평양시 강남군 고읍리 일대	강남경제개발구	제조, 무역	지방급
3	평안북도	신의주(룡운리, 어적리)	압록강경제개발구	현대농업, 관광, 무역	지방급
4		삭주군 (청성노동자구, 방산리)	청수관광개발구	(2014. 7.)	지방급
5	평안남도	청남구(룡북리)	청남공업개발구 (추가)	(2014. 7.)	지방급
6		숙천군(운정리)	숙천농업개발구	(2014. 7.)	지방급
7	자강도	만포시(미타리, 포상리)	만포경제개발구	현대농업, 관광, 무역	지방급
8		위원군 (덕암리, 고성리)	위원공업개발구	광물자원 가공, 목재 가공, 기계설비제작업, 농토산물 가공, 잠업 및 담수양어과학연구기지	지방급
9	황해북도	신평군(평화리)	신평관광개발구	관광	지방급
10		송림시(서송리)	송림수출가공구	수출가공, 창고보관(유통), 화물운송업	지방급
11	황해남도	강령군(읍)	강령국제녹색 시범구	(2014. 7.)	중앙급
12	강원도	원산시(현동리)	현동공업개발구	정보산업, 경공업, 관광기념품산업	지방급

17) 『산업일보』, 「중소기업의 북한진출, 경제특구 성격에 맞춰서 추진해야」, 2018. 11. 13., <http://www.kidd.co.kr/news/205691>, 검색일자: 2020. 6. 1.

〈표 III-2〉의 계속

번호	도명	시(군)	개발구 명칭	주요 개발사업	비고
13	양강도	해산시(신장리)	해산경제개발구	수출가공, 현대농업, 관광, 무역	지방급
14		삼지연군 (무봉노동자구)	무봉국제관광특구	(2015. 4. 22.)	중앙급
15	함경남도	함흥시 (해안구역 덕풍동)	흥남공업개발구	보세가공, 화학제품, 건재, 기계설비 제작	지방급
16		북청군 (문동리, 부동리, 종산리)	북청농업개발구	과수, 과일가공, 축산	지방급
17	함경북도	청진시 (송평구역 월포리, 남석리, 수성동)	청진경제개발구	금속가공, 기계제작, 건재생산, 전자제품, 경공업제품 생산 및 수출가공업	지방급
18		어랑군(룡전리)	어랑농업개발구	농축산, 채종·육종 농업과학연구개발	지방급
19		온성군(읍)	온성성관광개발구	골프, 수영, 경마, 민족음식 등 봉사시설을 갖춘 관광	지방급
20		경원군(류다섬리)	경원경제개발구 (추가)	(2015. 10. 8.)	지방급
21	남포시	와우도구역(령남리)	와우도수출가공구	수출지향 가공조립업(임가공)	지방급
22		와우도구역 (진도동, 화도리)	진도수출가공구 (추가)	(2014. 7.)	지방급
1	경제특구	개성공업지구			중앙급
2		원산·금강산국제관광지대			중앙급
3		황금평·위화도경제지대			중앙급
4		라선경제무역지대			중앙급
5		신의주국제 경제지대			중앙급

주: 1) 연도는 지정 시기를 의미함. 연도 미표시 지역은 2013년 5월에 지정된 경제개발구임. 평양직할시 강남경제개발구는 2017년 12월 21일에 지정되었음. 평양 주민을 위한 체소단지로 활용되고 있음

자료: 한국산업은행 KDB 미래전략연구소, 김영희 북한경제팀장 제공자료 일부 수정: 최재선(2018), p. 5~6, 〈표 2〉 재인용

나. 투자 혜택 및 지원

북한이 특수경제지대에 제공하는 투자 혜택과 지원은 〈표 III-3〉과 같이 정리할 수 있다. 첫째, 개발구에서는 첨단과학기술 부문과 국제시장에서 경쟁력이 높은

상품생산을 비롯하여, 특히 하부구조(인프라) 건설 부문의 투자를 크게 장려하여 이에 투자하는 기업에 우선적으로 토지의 위치를 선택할 수 있도록 하며, 정해진 기간 동안 토지사용료를 면해 주고 있다.¹⁸⁾ 경제개발구에서는 결산이윤의 14%를, 장려 부문은 결산이윤의 10%를 기업소득세율로 책정하고 있다. 그 밖에 개발구에서 10년 이상 영업하는 기업에 대해서는 기업소득세를 감면하거나 면제하고 있다.¹⁹⁾

둘째, 경제개발구에서는 특혜관세제도를 실시하고 있다. 경제개발구에 해당하는 건설용 물자를 비롯하여 가공무역이나 중계무역 또는 보상무역을 하기 위해 들어오는 물자에는 관세를 면제하고 있다. 이와 마찬가지로 기업이 자체 생산하거나 경영에 필요한 물자와 생산 수출품, 투자가가 쓸 생활용품, 그 밖에 국가가 정한 물자에도 관세를 매기지 않고 있다. 유리한 투자환경을 보장하기 위해 북한은 경제개발구에서의 입·출입 및 반·출입 간소화를 보장하고 있다. 즉 경제개발구에 드나드는 인적 및 물자들에 대해 통행검사, 세관, 검역 분야에서 간소화 조치를 취하고 있다. 또한 인터넷과 고정전화 및 휴대폰 사용 등 국제통신을 보장하고 있다. 그 밖에도 경제개발구 대상 투자가들과 외국인들에 대한 인적 및 물적 재산들에 대한 안전보장을 담보하고 있다. 특히 경제개발구에서 합법적으로 취득한 외화나 이윤, 기타 소득에 대해서는 개발구 밖으로의 송금을 제한하지 않는다. 또한 경제개발구 내 외화 및 유가증권의 자유로운 유통을 법률로 담보하고 있는 형편이다.

셋째, 개발기업은 경제개발구 토지를 임차하기 위해 해당 국토관리기관과 최고 50년까지 존속하는 토지임대차계약을 체결할 수 있다. 토지임대기간이 종료할 경우에는 필요에 따라 재계약하여 임차한 토지를 계속 이용할 수 있다.

18) 『통일뉴스』, 「황금평특구법, 기업활동 보장에 초점」, 2012. 3. 13., <http://www.tongilnews.com/news/articleView.html?idxno=97833>, 검색일자: 2020. 6. 1.

19) 최재신, 「북한 경제 특구를 활용한 남북 해양수산 협력 필요」, 『KMI 동향분석』, 통권 제92호, 한국해양수산개발원, 2018, p. 7.

〈표 III-3〉 북한 경제개발구 투자 우대 내역

구분	주요 내용
투자대상	- 외국인, 개인, 경제조직, 해외 동포
기업 관련 활동	기업경영 보장 <ul style="list-style-type: none"> - 투자기업의 자유로운 경영활동 보장 - 경영활동에서 특혜 보장 - 회사, 지사, 사무소 자유롭게 설립
	기업활동 우대정책 <ul style="list-style-type: none"> - 토지이용, 노동력 채용, 세금납부 등 특혜 보장(라선과 동일) - 인프라 건설, 첨단기술, 국제경쟁력 갖춘 생산 부문 투자 장려 및 우대·토지위치 선택 우선권 부여, 토지사용료 일정 기간 면제
	세금 감면 <ul style="list-style-type: none"> - 기업 소득세율 결산이윤의 14%, 장려부문 결산이윤의 10% - 10년 이상 운영기업은 기업소득세 감면 혹은 면제 - 기업에 재투자 혹은 기업을 신설하여 5년 이상 운영할 경우 재투자분의 소득세 전부 환급
	관세혜택 <ul style="list-style-type: none"> - 비관세 혜택: ① 건설용 물자 ② 가공·중계·보상무역 물자 ③ 생산 또는 경영용 물자, 수출물자, 투자가 생활용품
	토지이용 <ul style="list-style-type: none"> - 임대기간은 50년(라선과 동일) - 토지 이용권과 건물 소유권 매매, 재 임대, 증여, 상속, 저당 가능
	인력 <ul style="list-style-type: none"> - 북한 노동력, 외국인 노동력
기타	<ul style="list-style-type: none"> - 합법적인 이윤과 기타 소득의 자유로운 송금(라선과 동일) - 외화의 자유로운 반출입 가능 - 유가증권 거래 가능

자료: 한국산업은행 KDB 미래전략연구소, 김영희 북한경제팀장 제공자료; 최재선(2018), p. 7, 〈표 3〉 재인용

다. 북한 특수경제지대 진출

북한 중앙정부의 지원과 개발 역량을 갖춘 특구는 아직 라선과 원산, 은정, 신의주 등 네 곳으로 파악된다. 라선지대에서는 북한 주민들의 아파트 소유를 공식적으로 허락하고, 인정한 개인재산에 세금을 매기는 방안을 도입 중인 것으로 파악되고 있다. 특히 신의주특구는 중국과의 교류, 은정첨단기술개발구는 평양과의 인접성 때문에 성공 가능성이 상대적으로 높게 평가되고 있다. 원산·금강산특구는 한국과 일본으로부터 투자와 관광객 유치를 희망하고 있다.²⁰⁾

금강산국제관광특구는 1~2단계로 나누어 개발될 계획이다. 제1단계는 고성향과 온정리 구역에 물놀이장과 골프장을 연결한 체육촌과 온천 치료시설을 비롯, 무역전시장과 상품시장 및 호텔을 건설하고, 만폭동구역과 만천구역에는 새로 등산로

20) 『VOA』, 「“북한 경제특구 중 4곳 성장 가능성”」, 2014. 11. 21., <https://www.voakorea.com/korea/korea-economy/2527479>, 검색일자: 2020. 6. 20.

를 조성할 계획이다.²¹⁾ 제2단계에서는 삼일포 ~ 해금강 지역 호화 별장촌, 호텔과 골프장, 공원, 해수욕장과 상업거리를 새로 건설하고, 내금강 숙박시설을 리모델링하는 동시에 호텔을 추가 건설할 계획이다.²²⁾

금강산과 원산 간 교통망은 획기적으로 개선될 것으로 예상된다. 우선 항공편으로 원산에 접근할 수 있게 된다. 한편 북한은 118km 원산~금강산 철도 사업에 3억 2천만달러의 외자유치를 희망하고 있는 것으로 알려져 있다. 기존 철로의 보수, 기관차와 객차 도입 등을 계획하고 있는데, 투자하는 외국자본에 대해서는 30년간 철도사업 운영권을 제공하는 조건을 제시하고 있다. 그 외에도 원산 ~ 금강산 간 1천톤급 유람선 3척을 투입해 관광객 수송 사업을 추진할 계획이며, 여기에도 외자유치를 추진하고 있다. 그 밖에도 라선경제무역지대를 중·러 접경이라는 지리적 이점을 살려 중계가공무역지대로 육성하여 라진항의 연간 화물 처리 물량을 1억톤으로 제고할 계획이다.²³⁾

평양에 건립되는 은정첨단기술개발구는 IT를 포함한 나노 기술과 생명공학 등 첨단 과학기술 분야의 중심이 될 수 있도록 육성하고 있다. 황금평·위화도경제지대는 IT를 포함한 경공업과 관광업을 육성하고, 신의주국제경제지대는 농업과 관광 및 대외무역을, 강령국제녹색시범구는 녹색기술과 유기농 농산물을 가공하는 지역으로, 진도수출가공구는 기계와 전기 및 화학제품 등을 수출하는 보세가공무역으로 특성화할 계획이다. 그 밖에도 특구 홍보 및 투자 유치를 위해 대외 인터넷 연결의 필수성을 인식하고 있는바, 이의 실행은 무난할 것으로 전망된다.²⁴⁾

북한 특수경제지대 진출을 통한 남북경제공동체 형성을 위해서는 다음과 같은 점을 충분히 고려해야 할 것이다. 첫째, 개방형 개발지대 및 중국 연계지대, 남한과의 물류연계가 용이한 지대에 집중하여 진출하는 것을 고려할 필요가 있다. 예를 들어, 라선 경제특구와 원산·금강산 관광특구, 신의주경제특구, 강령국제녹색시범지구, 무봉국제관광특구, 은정첨단기술개발구 등이 이러한 경우가 될 수 있다.

21) 『연합뉴스』, 「北경제지대 구상 보나…금강산 호화별장촌, 라선 중계무역중심지」, 2018. 12. 23., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20181221156800089>, 검색일자: 2020. 6. 20.

22) 『연합뉴스』, 「北경제지대 구상 보나…금강산 호화별장촌, 라선 중계무역중심지」, 2018. 12. 23., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20181221156800089>, 검색일자: 2020. 6. 20.

23) 『e대한경제』, 「금강산 ‘국제관광특구’, 평양 ‘첨단산업중심지」, 2018. 12. 23., https://www.dnews.co.kr/m_home/view.jsp?idxno=201812231512574840993, 검색일자: 2020. 6. 20.

24) 『e대한경제』, 「금강산 ‘국제관광특구’, 평양 ‘첨단산업중심지」, 2018. 12. 23., https://www.dnews.co.kr/m_home/view.jsp?idxno=201812231512574840993, 검색일자: 2020. 6. 20.

라선경제무역지대 진출은 동북아시아 물류거점 확보와 향후 한반도 종단철도, 대륙철도의 연결을 위한 교두보 가능성을 고려할 필요가 있다. 그 외 평양 인근의 은정첨단과학기술구와 강남경제개발구는 4차 산업혁명 분야를 우선적으로 고려할 필요가 있다. 한편 나진 등 대외 개방도가 높은 지역으로의 우선 진출도 유의미할 것으로 판단된다.

둘째, 기업의 공동 진출 및 북한·중국 내수시장을 지향하는 것이다. 이 경우에는 북한 및 중국 소비재를 지향하는 유통·경공업 분야 진출을 고려할 필요가 있다. 그 밖에도 통제 가능한 경제특구 및 개발구를 지향하는 한편, 경제개발구 정책을 충분히 반영할 필요가 있다. 또한 입·퇴출이 용이한 중소기업 다품종 무역업 등의 대북 진출이 효과적일 것으로 판단된다.

셋째, 정부 지원 분야에 대한 우선적 고려가 중요할 것으로 평가된다. 개성공단 등 남북경제협력을 위한 정부 지원을 통해 국제화를 도모하는 한편, 정부는 남북한 인프라 연결 및 구축사업 추진 분야를 우선적으로 고려하여 지원하는 것이 바람직할 것으로 판단된다. 그 외에도 국제 합영방식의 추진도 유의미할 것이다. 이는 유엔을 포함한 국제사회의 대북제재를 고려하는 차원이 될 것이다. 그 밖에도 지방자치단체 등이 기업을 통해 남북 협력사업의 추진을 지원하는 것도 지방자치단체 차원의 남북경협 특화를 위해 중요할 것으로 판단된다.

2. 남북경제공동체 형성과 북한 특수경제지대의 역할

가. 남북경제공동체 형성²⁵⁾

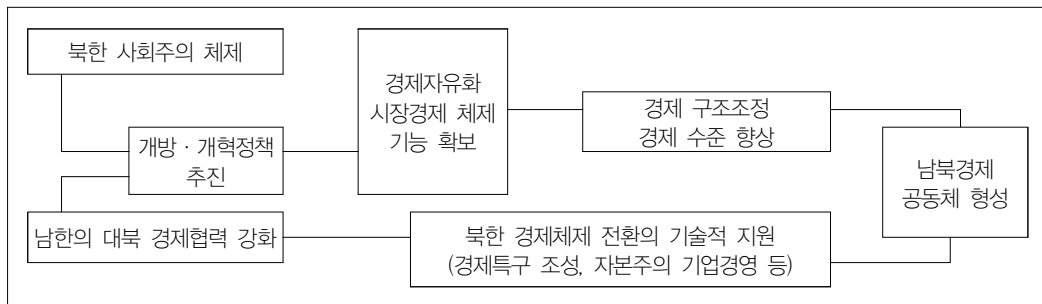
경제공동체는 경제활동의 기능적인 면을 통해 단일경제로 형성되는 것이 가장 바람직하다. 여기에서 언급하는 단일경제화는 북한 사회주의 체제가 점진적으로 자본주의 시장경제 체제로 바뀌는 것을 의미한다. 이를 ‘흡수통일적 논리’라고 말할 수 있으나, 일반적으로 인식하는 형태 측면에서의 흡수통일이 아닌 내용적 측면을 말한다. 그러나 엄밀하게 말하면 남북한 사이의 경제통합은 시장경제 체제로

25) 김영운, 「한반도 경제공동체 어떻게 만들 것인가?」, 『6·15 남북정상회담 14주년 기념 학술회의 및 기념식 발표자료집』, 김대중평화센터, 2014, 제3장의 내용을 요약, 재구성.

의 단일화 외에는 다른 대안이 없다는 점도 무시할 수 없다. 중단 없는 남북 간 교류협력을 바탕으로 북한 체제가 스스로 시장경제 체제로 전환하여 남한과 같은 경제체제를 구축하는 것이 가장 바람직할 것이다. 지금과 같이 남북한 사이에 현격한 경제수준 차이가 존재하는, 상호 이질적인 체제로 존속하는 상황에서 남북경제공동체 형성을 위해서는 생산요소를 결합하는 점진적이며 기능적 경제통합이 대안이 될 수밖에 없다.

남북경제공동체 형성은 북한 경제가 우선 자유가격제를 폭넓은 범위(지역과 대상)에 적용해 나감으로써 가능하다. 가격 자유화는 경쟁시장 성립의 필수요건이다. 자유가격이 형성되지 않고서는 재화의 원활한 수요·공급이 이루어지기 어렵다. 이에 따라 자원의 최적 배분도 불가능하다. 시장 활동에서 얻는 이익이나 그 결과로 나타날 잉여가 생산자나 소비자에게 귀속되어야 한다. 이와 함께 대외경제 개방이 실현됨으로써 해외무역과 자본의 이동이 개별 경제주체에 의해 이루어져야 할 것이다. 다만 경제 전 분야를 개방하는 것에는 많은 시간이 필요할 것으로 전망된다. 이는 산업경쟁력이 확보되어야만 가능하기 때문이다. 남북한 경제공동체 형성과정을 도식화하면 [그림 Ⅲ-1]과 같다.

[그림 Ⅲ-1] 경제공동체 형성과정



자료: 김영윤(2014)

나. 북한 특수경제지대와 남북경협 추진방향²⁶⁾

남북한 경제공동체의 실질적 형성을 위한 가장 효율적인 방법은 북한의 특수경제지대가 남북경제협력의 거점이 될 수 있도록 하는 것이다. 특수경제지대의 개발 효과를 특구 배후지 및 기타 지역에 파급시켜 북한 경제발전을 유도하고, 동시에 남한 경제와도 연계하는 것이다. 이를 통해 남북한 경제발전의 토대를 동시에 마련하는 것이다. 이를 위해서는 다음과 같은 단계별 남북경협 사업이 요구된다.

제1단계에서는 개발거점 지역으로서의 특수경제지대를 타 지역과 경제적으로 연계하는 것이다. 먼저 북한의 특수경제지대를 철도, 도로, 전력, 통신 등을 이용하여, 동·서해 양대 축으로 연계하는 것이 중요하다. 동해축은 금강산~통천·원산(함흥)~나진·선봉(청진) 선상에 위치하는 특수경제지대와 연결하고, 서해축은 개성~남포(평양)~신의주 지역의 특수경제지대와 연결할 수 있다.

지역별 개발은 다음과 같은 고려가 요구된다. ① 개성공단을 복합산업단지로 개발하여 남북협력사업 전초기지로 기능할 수 있도록 할 필요가 있다. ② 금강산 지역은 관광사업 재개 이후 국제관광단지로 개발하는 한편, 남한의 설악산 지역과 연계하는 것을 적극 모색하는 것이다. ③ 신의주 지역은 단둥지구를 중심으로 동북 3성을 포함한 대중국 경제협력창구 역할을 할 수 있도록 하고, 물류단지와 경공업 수출단지로 중점 개발할 필요가 있다. ④ 라선특수경제지대는 대중국 및 대러시아 진출을 위한 국제무역기지로 활용 가능하므로, 경공업과 관광중심지대로 개발할 필요가 있다. ⑤ 평양·남포지역은 북한경제의 중추권역이 될 수 있는 첨단기술 산업을 중심으로 특성화할 것을 제안한다.

제2단계에서는 산업 거점지역으로서의 북한 특수경제지대들을 남한 산업지역과 연계하는 것이다. 구체적으로는 남한 산업단지와 동서 해안축을 중심으로 연결하는 한편, 내륙과 동서 X자형 또는 격자형으로 기반시설을 구축하는 것이 바람직하다. 환황해경제권의 서해축으로 연결하여 정보통신, 수송, 첨단기술 등 중추 기능을 확충하고, 동북아 경제권의 핵심지역으로 개발할 수 있다. 동해안 산업축은 환동해경제권으로 지정하여, 기초 소재·조선·자원개발산업의 중심으로 개발하는 것

26) 김영운, 2014, 「한반도 경제공동체 어떻게 만들 것인가?」, 『6·15 남북정상회담 14주년 기념 학술회의 및 기념식 발표자료집』, 김대중평화센터, 제IV장의 내용을 요약, 재구성.

이다. 이를 위해서는 무엇보다도 남북한 교통망을 연결하는 사업이 선행되어야 한다. 이와 함께 북한 내부의 운송체계 구축도 중요하다. 특히 중국과 러시아가 수출시장으로서 큰 잠재력을 갖고 있기 때문에, 이들 국가와 육로로 연결함으로써 직접 교역을 활성화할 수 있다. 북·중 간에는 2단계 이전이라도 인프라 연결이 되어 있는바, 남북한은 이를 충분히 활용할 수 있는 기회를 창출해야 할 것이다.

제3단계에서는 동북아 지역으로 연결되는 남북한 산업을 창출한다. 한반도의 지리적 이점을 이용하여 동북아 지역을 남북한 산업 거점지역과 연결할 경우, 북한의 산업경쟁력 제고와 한반도 전체의 산업구조조정을 동시에 추구할 수도 있을 것이다. 이런 점에서 대륙 진출의 교두보로 북·중 국경지대를 활용하는 것이 중요하다. 중국 동북부 지역에는 하얼빈~대련 철도를 중심으로 주요 산업이 입지하고 있다. 특히 심양, 장춘, 하얼빈, 대련 등지에는 석유화학과 기계, 야금, 전자 중심의 '첨단산업개발구'가 강조되고 있다. 따라서 미래성장산업이 되는 극소전자공학, 신소재, 생명공학이 발전할 수 있는 가능성이 높은 점을 충분히 고려할 필요가 있다.

더 나아가 중국 동북 3성의 역사를 담은 문화·관광자원과 연계한 압록강과 두만강 관광 및 러시아 극동의 목재, 어업, 석유, 가스 개발사업에의 참여도 유망할 것이다.²⁷⁾ 사할린·감차카의 대륙붕 사업과 이르쿠츠크의 석유·천연가스 개발사업은 동북아 지역 공동협력사업으로서 큰 기대를 모으고 있다. 현재 북·중 국경지대는 시베리아 횡단철도, 중국 횡단철도 등이 향후 북한의 대외개방 시에 주변국들과의 교류·협력에 이바지할 수 있을 것이다. 이러한 교통망을 적극적으로 활용하여 국경지역의 경제협력사업을 추진하는 것을 권고할 수 있다. 그 밖에도 북한 동서연해지역의 특수경제지대도 대륙과 해양을 연결해 주는 양호한 지리적 여건을 갖추고 있는바, 라진·선봉지역은 러시아 원료를 가공하여 수출하는 산업적 지로 평가된다.

27) 중국은 압록강 주변의 단둥시, 집안시, 두만강 주변의 훈춘을 비롯하여 도문, 장백 등 11개 국경도시를 무역 도시로 개방하고, 훈춘시를 경제특구로 지정하고 있다.

IV. 북한 특수경제지대 조세제도²⁸⁾

1. 조세제도 개관

북한에서는 세금을 “국가가 자기의 기능을 수행하는 데 필요한 자금을 마련하기 위하여 개인 또는 집단의 소득의 일부를 무상으로 받아내는 화폐 수입”이라고 정의한다.²⁹⁾ 북한은 ‘세금 없는 나라’임을 대외적으로 홍보하고 있지만 1948년 제정 「헌법」 제29조에서 “공민은 그 경제적 형편에 따라서 조세를 납부하여야 한다”라고 규정하고 있었던 것처럼 처음부터 세금 없는 나라는 아니었고, 1974년까지 점진적으로 세금을 폐지하였다.

1945년 12월 ‘북조선 재정국포고 2호’를 통해 식민지 시기에 58종목이던 세금을 21종목으로 대폭 간소화하였다.³⁰⁾ 1947년 2월 27일에는 「인민위원회 법령」 제2호 「세금제도개혁에 관한 결정서」를 채택하여 세금제도를 전면 개편하여 국세로는 소득세, 농업현물세, 등록세, 상속세, 거래세(물품거래세, 국영상업 및 소비조합 거래세, 철도운수거래세, 극장거래세), 관세의 6종목, 도·특별시세(道·特別市稅)로는 가옥세, 차량세, 부동산취득세, 음식세, 마권세, 인민학교세의 6종목, 시·면세(市·面稅)로는 대지세, 시장세, 도축세, 시·면유지세의 4종목 등 합계 16종목으로 정리하였다.³¹⁾

그러나 이러한 세금들도 1948년부터 순차적으로 폐지하였다. 1948년부터 1949년 사이에 마권세, 음식세, 등록세, 시장세, 도축세, 인민학교유지세, 시면유지세가 폐지되었고, 1950년대에는 가옥세, 대지세, 차량세, 상속세, 부동산취득세 등을 폐지

28) 본 장에서 인용된 북한 법령은 별도의 인용 표시가 없는 경우 국가정보원, 『북한법령집』, 상·하, 2020의 해당 법을 참고하였음을 밝혀둔다.

29) 정철원, 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변)』, 법률출판사, 2007, p. 210.

30) 리장춘, 「북조선세금제도개혁해설」, 『인민』, 제2권 제3호, 1947, p. 426; 최정욱, 「북한의 세금제도 폐지와 재도입 가능성에 관한 연구」, 『조세연구』, 제19권 제3집, 한국조세연구포럼, 2019b, p. 120. 참고로 북한의 ‘종목’은 남한의 ‘세목’에 해당하는 용어로 북한 문헌 이용 등의 경우에는 편의에 따라 ‘종목’이란 용어를 그대로 사용하기로 한다.

31) 정경모·최달곤 공편, 『북한법령집』 제2권, 대륙연구소, 1990, pp. 90~100.

하였으며, 1966년에는 농업현물세도 폐지하였다.

그후 「헌법」상 「사회주의 국가」임을 처음으로 천명한 1972년 12월 27일 최고인민회의 제5기 제1차 회의에서 채택한 「헌법」 제33조에서 “국가는 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다”라고 규정하여 장차 세금제도를 완전히 폐지할 것임을 밝혔다.³²⁾ 이러한 「헌법」 규정에 맞춰 1974년 3월 21일 최고인민회의 제5기 제3차 회의에서 법령 「세금제도를 완전히 없앨 데 대하여」를 채택하면서 그때까지 남아 있던 주민소득세, 협동단체소득세 및 지방자치세까지 폐지함으로써 공식적으로 세금제도를 완전히 폐지하였다.³³⁾

그 이후 1992년 4월 9일 최고인민회의 제9기 제3차 회의에서 수정보충된 「헌법」 제25조 제2항에서는 “세금이 없어진 우리나라에서는 끊임없이 늘어나는 사회의 물질적 부는 전적으로 근로자들의 복리증진으로 돌려진다”라고 규정하여 「헌법」에서도 공식적으로 세금 없는 나라임을 명시하였다. 위 규정은 1998년 「헌법」 개정 시 “끊임없이”라는 문구만 삭제되어 2019년 8월 29일 수정보충한 현행 「헌법」에 이르기까지 유지되고 있다.³⁴⁾

그러나 이와 같은 내국세의 폐지와는 달리 외국인투자 관련 법제에서는 별도의 조세제도를 두고 있다. 즉 북한의 외국인투자 관련 기본법이라 할 수 있는 「외국인투자법」에서는 세금과 관련된 원칙 규정을 두고 「외국투자기업 및 외국인세금법」(이하 「외국인세금법」이라 한다)과 동법 시행규정에서 세금 관련 기본사항과 더불어 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 지방세 등의 세목과 세율에 관해 규정하고 있다.

32) 1972년 북한 「사회주의헌법」은 장명봉 편, 『2018년 최신 북한법령집』, 북한법연구회, 2018, pp. 31~39 참고.

33) 위 법령에서는 「사회주의헌법」 제33조에 따라 “① 낡은 사회의 유물인 세금제도를 완전히 없앤다. ② 조선민주주의인민공화국 정무원은 이 법령을 집행하기 위한 대책을 세울 것이다. ③ 이 법령은 1974년 4월 1일부터 실시한다.”고 밝히고 있다. 법령 전문은 정경모·최달근 공편, 『북한법령집』 제2권, 대륙연구소, 1990, pp. 112~115 참고.

34) 이처럼 북한은 공식적으로 세금제도를 폐지하였다고 자랑하고 있으나 그 실체를 주의 깊게 들여다보면 반드시 그런 것만은 아니다. 개인소득세는 폐지되었다고 할 수 있으나 기존의 거래세와 기업소득세는 사회주의에 산수입체계로 전환이 되어 거래수입금과 이익공제금으로 전환이 된 것이고, 일부는 사용료, 수수료, 국가납부금 등의 명목으로 전환되어 유지되고 있다. 특히 2003년 5월 5일 내각결정 제27호로 채택되어 운영하고 있는 「시장관리운영규정(잠정)」 제13조는 시장에서 상품을 전문적으로 파는 국영기업소, 협동단체와 개별적 주민들은 시·군인민위원회 상임부서에 등록하고 등록증을 받은 다음 재정부서에 등록하여야 하며 시장사용료와 국가납부금을 내야 한다고 규정하면서 국가납부금은 소득 규모를 고려하여 소득의 일정한 비율로 월에 한 번씩 재정기관이 직접 받도록 하고 있다. 이는 사실상 개인소득세가 되살아난 것이라고 평가할 수 있을 것이다.

또한 특수경제지대 관련 법률인 「라선경제무역지대법」, 「황금평·위화도경제지대법」, 「개성공업지구법」, 「금강산국제관광특구법」, 「경제개발구법」에서도 각 특수경제지대에 대한 별도의 세금 관련 법제도를 두고 있다.

이하에서는 먼저 외국투자 관련 세법에 관한 기본법이라 할 수 있는 「외국인세금법」을 중심으로 외국투자 관련 조세제도 전반에 대해 살펴본 후, 이 법의 특별법이라 할 수 있는 각 특수경제지대별 조세제도의 내용을 비교·분석해 보기로 한다.

2. 외국투자기업 및 외국인 조세제도

가. 입법 체계

북한은 1992년 「헌법」 개정 시 제37조에서 처음으로 “국가는 우리나라 기관, 기업소, 단체와 다른 나라 법인 또는 개인들과의 기업 합영과 합작을 장려한다”라는 규정을 도입하여 외국투자 관련 법의 「헌법」적 근거를 마련하였다. 이후 1998년 「헌법」 개정을 통해 위 규정을 “국가는 우리나라 기관, 기업소, 단체와 다른 나라 법인 또는 개인들과의 기업 합영과 합작, 특수경제지대에서의 여러 가지 기업창설 운영을 장려한다”라고 개정하여 특수경제지대 관련 법제도의 「헌법」적 근거를 마련하였다. 「헌법」 제37조의 규정은 2019년 8월 개정된 현행 「헌법」에서도 그대로 유지되고 있다.

북한은 대외투자 유치를 위해 1984년 9월 「합영법」을 제정하였다. 외국투자를 합영 방식으로 처음 법제도화한 이래 1992년 10월 외국투자와 관련한 기본법인 「외국인투자법」, 「합작법」, 「외국인기업법」을 추가로 제정하고, 1993년 10월에는 「토지임대법」을 제정하였다.

특수경제지대법제로는 1993년 1월 31일 「자유무역지대법」을 채택하고, 나진시와 선봉군을 합쳐 정무원 산하의 직할시로 승격시키는 한편, 이 지대의 면적을 746km²로 확대하였다. 이렇게 설치된 자유무역지대는 1998년 김정일 국방위원회 위원장의 지시로 「라선경제무역지대」로 명칭을 변경하고, 1999년 2월 26일 「자유경제무역지대법」을 「라선경제무역지대법」으로 개정하였다. 2002년에는 홍콩특별행정구

를 모방한 「신의주특별행정구기본법」을 채택하고, 남북한 경제협력 사업을 추진하기 위한 「개성공업지구법」과 「금강산관광지구법」을 채택하였다. 2011년에는 「라선경제무역지대법」을 전면 개정하고, 「황금평·위화도경제지대법」을 제정하였는데, 그 입법 배경을 보면 다음과 같다.

(북한과 중국은) 2010년 11월 19일 ‘라선경제무역지대와 황금평·위화도 경제지대 공동개발 및 공동관리에 관한 협정’을 체결하였다. 또한 조선합영투자위원회 대표단은 중국 상무부와 라선경제무역지대 및 황금평 개발 등을 위한 양해각서(MOU)를 체결하였고, 중국 상지관군투자유한공사와 조선투자개발연합체 간에 황금평 330만 평에 대하여 50년간 토지사용권을 보장하였다. 이후 2010년 12월에 체결된 이 협정에 따라 두 경제지대 공동개발 및 공동관리를 위한 조·중공동지도위원회 계획분과 위원회가 작성한 「조·중 라선경제무역지대와 황금평경제지대 공동개발총계획요강」이 2011년 5월 23일 공표되었다. 이 요강에서는 두 경제지대의 공동개발과 공동운영의 체계를 상세히 정하고 있는데, 특히 제33조에 의하면 두 경제지대의 개발 건설은 “조·중 두 나라 중앙정부, 지방정부 및 각 기업들이 ‘신용, 실무, 효율’의 원칙에 따라 전면적으로 참여할 것을 필요로 하고 있다. 이를 위하여 정부 간 협조지도체계, 두 경제지대 공동관리체계, 개발경영체계의 세 단계로 개발협조모델을 만들어야 한다”라고 규정하면서 정부 간 협조·지도 체계로는 조·중공동지도위원회를(제34조), 공동관리체계를 위해서 라선경제무역지대 공동개발관리위원회와 황금평경제지대 공동개발관리위원회를(제35조) 각각 설립하도록 하고 있다. 또한 이 공동관리위원회는 조선 측이 두 경제지대 개발 협조를 위하여 전문적으로 제정한 법률을 예정하고 있었다. 이에 따라 「라선경제무역지대법」의 전면 개정과 「황금평·위화도경제지대법」의 제정이 이루어진 것이다.³⁵⁾

2011년에는 「외국인기본법」, 「외국인기업법」, 「외국인투자기업재정관리법」, 「외국투자기업회계법」, 「외국투자기업등록법」, 「외국투자은행법」, 「토지임대법」 등을 수정보충하고, 2013년 김정은 체제에서 「경제개발구법」을 채택하는 등 2011년 이후 북한은 외국투자 관련 법제를 대폭 재정비하였다. 2020년 현재 북한의 대외투자 관련 법체계는 <표 IV-1>과 같다.

<표 IV-1>에서 보는 바와 같이 외국투자 관련 세금제도의 기본법은 1993년 1월 31일 채택한 「외국인세금법」이다. 이 법은 1985년에 채택된 「합법회사소득세법」과 동

35) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, pp. 171~172.

〈표 IV-1〉 북한 대외투자 관련 법체계

외국인(다른 나라 법인과 개인 및 해외동포)					남측 동포(법인+개인)		
「외국인투자법」(기본법)					기본법	「특수경제지대법」	
기업창설 운영제도	세금, 회계, 재정제도	부동산 임대·노동 제도	분쟁해결 기업해산 파산제도	특수경제 지대 관리 운영제도	「북남 경제 협력법」	「개성공업 지구법」	「금강산 관광지구법」 (폐지)
「합영법」 「합작법」	「외국투자 기업 및 외국인세금법」	「토지임대법」 「외국인투자 기업로동법」	「대외경제 중재법」 「외국인투자 기업파산법」	「라선경제 무역지대법」 「황금평· 위화도경제 지대법」 「경제개발구법」			
「외국인 기업법」	「외국투자기업 회계법」						
「외국투자기업 등록법」	「외국투자기업 회계검증법」						
「외국투자 은행법」	「외국인투자기 업재정관리법」						
					「금강산국제관광특구법」(2011)		

주: 개성공업지구와 금강산관광지구에도 외국인과 해외동포의 투자가 가능하지만 남북공동협력사업이라는 점을 고려하여 남한을 대상으로 한 특수경제지대 법제로 분류한 것임

자료: 한명섭(2019), p. 353. 〈표 10-1〉을 일부 수정

법의 세칙, 「외국인소득세법」과 동법의 세칙, 「외국인투자법」상의 세금 관련 규정 등을 통합한 외국인투자 관련 세금의 기본법으로 평가할 수 있다. 「외국인세금법」은 2015년 9월 9일자로 수정보충된 현행법에 이르기까지 그동안 7차례나 수정보충되었다.

이 법의 체계는 〈표 IV-2〉와 같이 총 11개장, 73개 조문으로 구성되어 있다.

〈표 IV-2〉 「외국투자기업 및 외국인세금법」 체계

구분	장의 제목(해당 조문)
제1장	「외국투자기업 및 외국인세금법」의 기본(제1조~제7조)
제2장	기업소득세(제8조~제19조)
제3장	개인소득세(제20조~제27조)
제4장	재산세(제28조~제34조)
제5장	상속세(제35조~제40조)
제6장	거래세(제41조~제46조)
제7장	영업세(제47조~제52조)
제8장	자원세(제53조~제58조)
제9장	도시경영세(제58조~제61조)
제10장	자동차리용세(제62조~제65조)
제11장	세무 사업에 대한 지도통제(제66조~제73조)

자료: 「외국인세금법」을 바탕으로 저자 작성

「외국인세금법」은 “외국투자기업과 외국인에게 세금을 공정하게 부과하고 납세자들이 세금을 제때에 정확히 바치도록 하는 데 이바지”하는 것을 제정 목적으로 하고 있다.³⁶⁾

한편 외국투자기업 및 외국인세금과 관련하여 북한이 다른 나라와 체결한 조약에서 위 법과 다르게 정한 사항이 있을 경우에는 그에 따르도록 하고 있다.³⁷⁾ 또한 위 법의 정확한 집행을 위해 2002년 6월 14일 내각결정 제39호로 「외국투자기업 및 외국인 세금법시행규정」(이하 「외국인세금법시행규정」이라 한다)을 채택한 후 여러 차례 수정보충하다가 2016년 2월 7일 내각결정 제13호로 새로 채택하였다.³⁸⁾ 2002년 6월에 시행규정을 처음 채택한 것이라면, 법 제정 이후 무려 9년이나 경과하여 시행규정을 채택한 것이 된다. 2017년 2월 5일에는 재정성 지시 제11호로 「외국투자기업 및 외국인세금법 시행규정세칙」을 제정하였다. 위 세칙은 「외국인세금법시행규정」과 똑같은 제목으로 11개의 장으로 구성되어 있고, 100개의 조문으로 시행규정을 보다 구체화하고 있으며, 해석권한은 재정성에 있다.³⁹⁾ 또한 부문법과 시행규정상의 중앙세무지도기관이 재정성임을 밝히고 있다.

36) 「외국인세금법」 제1조.

37) 「외국인세금법」 제7조. 참고로 국제법과 국내법의 효력 관계에 관한 북한의 법적 태도는 명확하지 않다. 북한은 국제법은 국제 대상과 제정 형식, 그리고 국가 의사의 반영과 준수를 보장하는 강제에서 국내법과 다른 일련의 고유한 특징을 가지고 있지만 서로 밀접히 연관되고 의존하는 관계에 있다고 설명한다. 그러면서 이 일론과 국제법 우위설, 국내법 우위설을 모두 “부르조아 반동학자들의 그릇된 견해”라고 비판하고 있다. 그렇다고 「헌법」에 우리 「헌법」 제6조 제1항과 같이 국제법규의 효력에 관한 규정을 두고 있지도 않다. 다만 북한은 일부 법률에서 해당 법규와 국제법의 관계에 관한 개별 규정을 두고 있을 뿐이다. 그 내용을 보면 첫째, 「국적법」(1999), 「국경위생검역법」(2007), 「국경동식물검역법」(2007), 「외국투자기업 및 외국인세금법」(2015), 등과 같이 조약 등 국제법이 우선한다고 규정한 경우, 둘째, 「해운법」(2013), 「수출품원산지법」(2009), 「해상짐운송법」(2006) 등과 같이 국내법과 국제법이 동일한 효력이 있는 것으로 규정한 경우, 셋째, 「유전자전이생물안전법」(2011), 「전파관리법」(2015)과 같이 국제법규의 국내법에 대한 보충적 효력만을 인정할 경우가 있다(한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 2019, pp. 102~103 참고).

38) 국내에서 북한법 제·개정 현황을 가장 신속하게 소개하고 있는 자료 중 하나인 장명봉 편, 『2018 최신 북한 법령집』, 북한법연구회, 2018에서도 2012년 수정된 「외국투자기업 및 외국인 세금법시행규정」만이 게재되어 있었다. 그러나 2016년에 북한에서 발간된 조선대외경제투자협력위원회 편찬, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016에 의하면 위 시행규정이 2002년 채택 이후 여러 차례 수정보충되었다고 밝히고 있고, 실제로 위 책자에서 소개하고 있는 내용을 보면 법이나 시행규정의 내용과 다른 것도 있었다. 또한 2011년 법 수정보충 시 새로 자원세를 도입하였으므로 시행규정에 당연히 자원세 관련 내용이 추가되었을 것으로 보이는 점 등을 고려하면 실제로 2002년 이후 부문법의 수정보충에 따라 시행규정도 여러 차례 수정보충된 것으로 추정되었다. 그러다가 최근 입수된 2019년 9월 북한 당국이 새로 발간한 조선민주주의인민공화국, 『조선민주주의인민공화국 법규집(외국투자기업재정관리부문)』, 법률출판사, 2019, pp. 368~401에 2016년 새로 채택된 「외국투자기업 및 외국인 세금법시행규정」 전문이 확인되었다.

39) 「외국투자기업 및 외국인 세금법 시행규정 세칙」 제1조 제2항(출처: 조선민주주의인민공화국, 『조선민주주의인민공화국 법규집(외국투자기업재정관리부문)』, 법률출판사, 2019)

나. 담당 기관 및 적용대상

「외국인세금법」에 따르면 세금납부의무자에 대한 모든 세무관리는 중앙세무지도기관과 특수경제지대를 비롯한 경제개발구에 조직된 세무국, 세무처, 세무서와 같은 세무기관이 한다.⁴⁰⁾

위 법의 적용대상은 북한 영역에서 경제거래를 하거나 소득을 얻은 외국투자은행을 포함한 외국투자기업 및 해외동포를 포함한 외국인이다.⁴¹⁾

「외국인세금법시행규정」에서는 이 적용대상을 보다 구체적으로 규정하고 있다. 즉 제2조 본문에 따르면 위 규정은 북한 영역에서 “경제거래를 하여 소득을 얻는 세금납부의무자와 세금납부의무자에게 수입금을 지불하는 세금대리납부의무자에게 적용”하며, 세금납부의무자는 기업과 개인으로 구분된다.

기업에는 외국투자기업과 외국투자은행, 국외새끼회사 같은 것이 속한다. 외국투자기업은 북한에 영구기업지를 둔 합작기업, 합영기업, 외국인기업, 외국기업(대리지사, 사무소, 대표부, 출장소, 기타 경제조직 포함)이 해당되며, 외국투자은행으로는 합영은행, 외국인은행, 외국은행지점이 있다. 북한에 영구기업지를 두지 않았지만 자본투자자로서 소득을 얻은 외국은행을 비롯한 외국기업도 세금납부의무자에 포함한다.⁴²⁾

개인은 외국인과 해외공민을 말한다. 외국인에는 북한 영역에서 180일 이상 체류, 거주하면서 경제활동을 하여 소득을 얻는 다른 나라 국적을 가진 사람과 해외동포가 속한다. 해외공민에는 북한 영역에 180일 이상 체류, 거주하면서 경제활동을 하여 소득을 얻은 북한 국적을 가진 해외동포가 속한다.⁴³⁾

다. 세무등록 등

「외국인세금법」에 의하면 세금납부의무자는 세무기관에 세무등록을 하고 세무등록증을 발급받아야 한다. 세금납부의무자는 외국투자기업과 북한에 체류하면서

40) 「외국인세금법」 제2조.

41) 「외국인세금법」 제6조. 참고로 북한 외국투자 관련법에서 규정하고 있는 ‘해외동포’는 남조선동포(남한주민)를 제외한 외국에 살고 있는 조선동포를 말한다(정철원, 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변)』, 법률출판사, 2007, p. 211 참고).

42) 「외국인세금법시행규정」 제2조 제1호.

43) 「외국인세금법시행규정」 제2조 제2호.

소득을 얻는 외국인이다. 외국투자기업이 통합, 분리, 해산될 경우에는 세무변경등록 및 등록취소수속을 하여야 한다.⁴⁴⁾

2014년 현재 특수경제지대를 제외한 북한 영역에 설립되어 운영되고 있는 외국인투자기업 수는 371개라고 한다.⁴⁵⁾

외국투자기업의 세무회계는 외국투자기업과 관련한 재정회계법규에 따라 하여야 하며, 외국투자기업은 재정회계계산과 관련한 서류를 정해진 기간까지 보관하며 중요 계산장부는 기업의 해산이 종결되는 날까지 보관하여야 한다.⁴⁶⁾ 세금은 북한 원화 또는 정해진 화폐로 계산하여 해당 세무기관에 수익인이 직접 납부하거나 수익금을 지불하는 단위가 공제납부한다.⁴⁷⁾

라. 세금의 종류와 세율

「외국인세금법」에 규정된 세금의 종류와 세율을 살펴보면 다음과 같다.

1) 세금의 종류

세금의 종류는 세금을 부과하는 과세 당사자, 세금 납부방법, 세금 원천의 세 가지 측면에 따라 구분한다. 먼저 과세 당사자에 따라 국세(중앙세)와 지방세로 나눈다. 세금 납부방법, 즉 납부자와 실제 세금을 부담하는 자의 차이에 따라 직접세와 간접세로 구분한다. 마지막으로 세금원천에 따라 수입, 자본, 지출에 부과하는 세금으로 구분한다.

세금의 종류로는 기업소득세, 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세, 영업세, 자원세, 도시경영세, 자동차이용세가 있다. 이 중 도시경영세와 자동차이용세는 지방세이다. 자원세는 2011년에 뒤늦게 도입된 세목이다.

2) 기업소득세

외국투자기업은 북한에서 경영활동을 하여 얻은 소득과 기타소득에 대하여 기업

44) 「외국인세금법」 제3조.

45) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 2016, p. 34.

46) 「외국인세금법」 제4조.

47) 「외국인세금법」 제5조.

소득세를 납부하여야 한다.⁴⁸⁾

과세대상은 기업이 경영활동을 하여 얻은 기업소득과 기타소득이다. 기업소득은 생산물판매소득, 건설물인도소득, 운임 및 요금소득과 같이 기업활동을 통하여 얻은 소득을 말하며, 기타소득은 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영활동과 관련한 봉사제공에 의한 소득, 증여소득 등을 말한다.⁴⁹⁾

외국인투자기업과 외국투자은행의 기업소득세의 표준세율은 결산이윤의 25%이다.⁵⁰⁾ 외국기업이 얻은 배당소득, 이자소득, 임대소득, 특허권사용료 같은 기타소득의 기업소득세에 대한 세율은 소득액의 20%이다.⁵¹⁾

기업소득세의 계산은 매년 1월 1일부터 12월 31일까지의 총수입금에서 원료 및 자재비, 연료 및 동력비, 노력비, 감가상각금, 물자구입경비, 기업관리비, 보험료, 판매비 같은 것을 포함한 원가를 덜어 이윤을 확정하며, 그 이윤에서 거래세 또는 영업세와 기타 지출을 공제한 결산이윤에 정한 세율을 적용하여 계산한다.⁵²⁾ 외국투자기업은 분기마다 분기가 끝난 다음 달 10일 안으로 예정납부를 하고,⁵³⁾ 연간 결산에 따라 확정된 세금을 납부하여야 한다.⁵⁴⁾

외국기업의 기타소득에 대한 기업소득세의 세율은 20%이며,⁵⁵⁾ 소득이 발생한 때로부터 15일 안으로 세금납부의무자가 신고납부하거나 세금대리납부의무자가 공제납부하여야 한다.⁵⁶⁾

한편 법 제16조에서는 다음과 같이 특수경제지대에 대한 특혜규정을 두고 있다.

제16조(기업소득세적용에서의 특혜)

기업소득세의 적용에서 특혜조치는 다음과 같다.

특수경제지대에 창설된 외국투자기업에 대한 기업소득세의 세율은 결산이윤의 14%로,

48) 「외국인세금법」 제8조.

49) 「외국인세금법」 제9조.

50) 「외국인세금법」 제10조.

51) 「외국인세금법」 제11조.

52) 「외국인세금법」 제12조.

53) 「외국인세금법」 제13조.

54) 「외국인세금법」 제14조.

55) 「외국인세금법」 제11조.

56) 「외국인세금법」 제15조.

첨단기술부문, 하부구조건설부문, 과학연구부문 같은 장려부문의 기업소득세의 세율은 결산이윤의 10%로 낮추어 준다.

1. 다른 나라 정부 국제금융기구가 차관을 주었거나 다른 나라 은행이 기업에 유리한 조건으로 대부를 주었을 경우, 그 이자소득에 대하여서는 기업소득세를 면제한다.
2. 장려부문에 투자하여 15년 이상 운영하는 기업에 대하여서는 기업소득세를 3년간 면제하고 그다음 2년간은 50% 범위에서 덜어줄 수 있다.
3. 국가가 제한하는 업종을 제외한 생산부문에 투자하여 10년 이상 운영하는 기업에 대하여서는 기업소득세를 2년간 면제하여 줄 수 있다.
4. 정해진 봉사부문에 투자하여 10년 이상 운영하는 기업에 대하여서는 기업소득세를 1년간 면제하여 줄 수 있다.
5. 이윤을 재투자하여 등록자본을 늘이거나 새로운 기업을 창설하여 10년 이상 운영하는 기업에 대하여서는 재투자분에 해당하는 기업소득세액의 50%를, 장려부문의 기업에 대하여서는 전부 돌려준다.

주: 본 법규집은 각 법규의 중국어본과 영문본을 함께 수록한 것이 특징이다.

자료: 조선민주주의인민공화국(2019), pp. 333~334.

이 규정에서 따라 각 특수경제지대 관련 법률에서는 기업소득세에 대한 구체적인 특혜 관련 규정들을 두고 있다.

3) 개인소득세

북한에 1년 이상 체류하거나 거주하는 개인은 북한 영역이나 밖에서 얻은 소득에 대해서 개인소득세를 납부하여야 한다.⁵⁷⁾

개인소득세의 과세대상은 노동보수에 의한 소득, 이자소득, 배당소득, 고정재산 임대소득, 재산판매소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사제공에 의한 소득, 증여소득이다.⁵⁸⁾

노동보수에 의한 소득에 대한 세율은 월수입금에서 해당 규정이나 세칙에서 정한 기준금액을 공제하고 남은 일정한 금액마다 5%부터 30%까지의 누진세율을 적용한다. 이자소득, 배당소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사제공에 의한 소득에 대한 세율은 20%, 증여소득에 대한 세율은 2%부

57) 「외국인세금법」 제20조.

58) 「외국인세금법」 제21조.

터 15%까지, 재산판매소득에 대한 세율은 소득액의 25%이다.⁵⁹⁾

노동보수소득에 대한 개인소득세는 노동보수를 지급한 날로부터 5일 안으로, 재산판매소득과 증여소득에 대한 개인소득세는 소득을 얻은 날부터 30일 안으로, 이자소득, 배당소득, 고정재산임대소득, 지적소유권과 기술비결의 제공에 의한 소득, 경영과 관련한 봉사제공에 의한 개인소득세는 분기마다 계산하여 다음 달 10일 안으로 신고납부하여야 한다.⁶⁰⁾

4) 재산세

재산세 납부의무자는 북한에서 재산을 소유하고 있는 외국투자기업과 외국인이 다.⁶¹⁾ 개인은 건물과 선박, 비행기 같은 고정재산을 소유하고 있는 경우 재산세를 납부하여야 하며, 기업은 「외국투자기업재정관리법규」에서 규정한 고정재산과 유동재산을 업종과 관련이 없이 판매(이관, 폐기 포함)하여 수입이 이루어지는 경우 재산세를 납부하여야 한다.

외국인은 북한 영역 안에 있는 건물, 선박, 비행기를 소유하고 있을 경우 그것을 소유한 날부터 20일 내로 해당 세무기관에 재산을 등록하여야 한다.⁶²⁾ 등록하는 재산의 가치는 재산을 소유하는 데 실제 지출된 비용 혹은 국제시장가격에 준한 평균값으로 계산하도록 하고 있다.⁶³⁾

개인에게 적용하는 재산세의 세율은 건물인 경우 등록된 재산 값의 1%이며 선박이나 비행기인 경우 1.4%이다. 기업에 적용하는 재산세의 세율은 해당 과세대상의 1.4%이다⁶⁴⁾

5) 상속세

상속세 납부의무자는 북한에 있는 재산을 상속받거나 다른 나라에 있는 재산을 상속받아 북한으로 들어오는 외국인이다.⁶⁵⁾ 과세대상은 상속자가 받은 재산을 평

59) 「외국인세금법」 제22조.

60) 「외국인세금법」 제27조.

61) 「외국인세금법」 제28조.

62) 「외국인세금법」 제26조.

63) 「외국인세금법시행규정」 제28조 제1호. 2002년 시행규정 제46조는 “등록하는 재산의 가격은 가격제정기관이 평가한 다음 공중기관이 공정한 가격”으로 하도록 되어 있었다.

64) 「외국인세금법시행규정」 제30조. 2002년 시행규정에는 기업에 적용되는 재산세의 세율을 따로 규정하지 않았다.

가한 금액에서 상속을 준 사람의 채무를 청산한 비용과 상속자가 부담한 장례비용, 상속재산을 관리하거나 수속하는 데 든 비용을 공제한 금액이다.

상속재산 값의 평가는 해당 재산을 상속받을 당시의 국제시장가격으로 하며, 세율은 관련 규정이나 세칙에서 세분화한 과세대상에 따라 상속받은 금액의 6~30%이다.⁶⁶⁾

세금납부의무자는 상속받은 날부터 3개월 안으로 상속세를 신고납부하여야 하며, 일정금액을 초과할 경우에는 분할납부할 수 있다.⁶⁷⁾ 상속자가 2명 이상일 경우 상속자별로 자기 몫에 해당하는 상속세를 납부하여야 하며 상속세액에 정해진 금액을 초과하거나 상속세를 불가피하게 현물재산으로 납부하려고 할 경우에는 세무기관의 승인을 받아 분할납부하거나 상속받은 현물재산으로 납부할 수 있다.⁶⁸⁾

한편 「외국투자기업 및 외국인세금법 시행규정세칙」 제56조에 따르면 상속세의 과세대상액이 10만유로 미만인 경우에는 상속세를 면제한다.

6) 거래세

거래세 세금납부의무자는 생산부문과 건설부문의 외국투자기업이며,⁶⁹⁾ 과세대상은 생산물판매수입금과 건설공사인도수입금이다.⁷⁰⁾

광물자원, 산림자원, 동식물자원, 수산자원, 물자원을 비롯한 자원을 개발하는 기업이 생산물을 판매하여 얻은 수입금에는 거래세를 적용하지 않는다. 생산업종과 봉사업종을 다 같이 가진 기업이 생산한 제품을 자기의 봉사망을 통하여 판매하였을 경우 과세대상은 봉사망에서 얻은 봉사수입금이다.⁷¹⁾

거래세의 세율은 생산물판매액 또는 건설공사인도수입액의 1~15%이며, 기호품에 대한 세율은 생산물종류별로 16~50%로,⁷²⁾ 수입금이 이루어질 때마다 납부하여

65) 「외국인세금법」 제35조.

66) 「외국인세금법」 제55조.

67) 「외국인세금법」 제36조. 2002년 시행규정 제59조에서는 상속세액이 375만원 이상인 경우에는 해당 세무기관에 신청하여 3년 안에 분할하여 납부할 수 있다고 규정하고 있었으나, 2016년 시행규정에서는 위 금액을 특정하고 있지 않다.

68) 「외국인세금법시행규정」 제38조.

69) 「외국인세금법」 제41조.

70) 「외국인세금법」 제42조.

71) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016, p. 65.

72) 「외국인세금법」 제43조.

야 한다.⁷³⁾ 수출상품에 대해서는 원칙적으로 거래세를 면제하나 수출 제한 상품에 대해서는 정해진 거래세를 납부하여야 한다.⁷⁴⁾

7) 영업세

영업세 납부의무자는 봉사부문의 외국투자기업이며,⁷⁵⁾ 과세대상은 교통운수, 통신, 동력, 상업, 무역, 금융, 보험, 관광, 광고, 여관, 급양, 오락, 위생편의 같은 봉사업을 수행하는 과정에 얻은 수입금이다.⁷⁶⁾

생산업종을 가진 기업은 영업세를 납부하지 않는다. 생산업종과 봉사업종을 다 같이 가진 기업이 생산한 제품을 자기의 봉사망을 통하여 판매하여 얻은 봉사 수입금은 영업세의 과세대상에서 제외된다.⁷⁷⁾

세율은 봉사 종류에 따라 과세대상의 2~10%이며, 카지노와 같은 특수업종에 대한 세율은 50%까지 적용할 수 있다.⁷⁸⁾

영업세는 「외국인세금법시행규정」에 밝힌 봉사수입금의 확정 시점에 맞게 수입금이 이루어질 때마다 해당 세율을 적용하여 계산하며, 기업이 여러 종류의 봉사를 함께 하는 경우 영업세는 봉사종류의 수입금에 해당 세율을 적용하여 계산하여야 한다.

도로, 철도, 항만, 비행장, 오수 및 오물처리 같은 하부구조부문에 투자하여 운영하는 외국투자기업에 대해서는 일정한 기간 영업세를 면제하거나 감경할 수 있으며, 첨단과학기술봉사부문의 기업에 대해서는 일정 기간 영업세를 50% 범위에서 감경할 수 있다.⁷⁹⁾

8) 자원세

자원세 납부의무자는 자원을 수출하거나 판매 또는 자체 소비를 목적으로 자원을 채취하는 외국투자기업이다. 자원은 광물자원, 산림자원, 동식물자원, 수산자원,

73) 「외국인세금법」 제45조.

74) 「외국인세금법」 제46조.

75) 「외국인세금법」 제47조.

76) 「외국인세금법」 제48조.

77) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016, p. 66.

78) 「외국인세금법」 제49조.

79) 「외국인세금법」 제52조.

물자원 등으로 분류된다.⁸⁰⁾

자원세의 과세대상은 자원을 수출하거나 판매하여 이루어진 수입금 또는 정해진 가격이다.⁸¹⁾ 세율은 자원의 종류에 따라 1~25% 범위에서 내각이 정하도록 하고 있으며,⁸²⁾ 동법 시행규정 제53조에서는 자원의 종류에 따르는 세율은 “이 규정세칙에서 세부적으로 구분한 데 따라 적용한다”라고 규정하고 있다. 이를 보면 이미 시행세칙이 제정되어 있을 것으로 보인다.

자원세는 시행규정에 밝힌 생산물 판매수입금의 확정 시점에 맞게 자원의 종류별로 수입금이 이루어질 때마다 1노동일 안에 정한 세율을 적용하여 계산하여야 한다. 자원을 다른 나라에 수출하는 경우에는 생산물판매수입금의 확정 시점에 맞는 1노동일 혹은 세관수속을 시작한 1노동일 안에 계약서에 반영된 해당 수량과 가격에 따르는 금액에 자원 종류별로 정한 세율을 적용하여 계산한다. 자원을 자체로 소비한 경우에는 월마다 첫 노동일 안에 실지 소비한 수량과 가격에 따르는 금액에 자원의 종류별로 정한 세율을 적용하여 계산한다.⁸³⁾

원유, 천연가스 같은 자원을 개발하는 기업에 대해서는 5~10년간 자원세를 면제해 줄 수 있고, 자원을 그대로 팔지 않고 현대화된 기술공정에 기초하여 가치가 높은 가공제품을 만들어 수출하거나 국가적 조치로 북한의 기관, 기업소, 단체에 판매하는 경우 및 장려부문의 외국투자기업이 생산에 이용하는 지하수에 대해서도 자원세를 감경할 수 있다.⁸⁴⁾

9) 도시경영세

도시경영세는 거주하는 지역의 공원 및 오물처리시설 같은 공공시설을 유지하기 위한 것으로 세금납부의무자는 외국투자기업과 외국인이다.⁸⁵⁾ 기업이 납부하는 도시경영세의 과세대상은 외국투자기업의 종업원 월노임총액이며, 외국인의 과세대상은 월수입액이다.⁸⁶⁾

80) 「외국인세금법」 제53조.

81) 「외국인세금법」 제54조.

82) 「외국인세금법」 제55조.

83) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016, p. 68.

84) 「외국인세금법」 제58조.

85) 외국인세금법 제59조.

86) 「외국인세금법」 제60조.

세율은 과세대상의 1%이며, 세금납부의무자는 도시경영세를 매월 계산한 세금을 다음 달 10일 안으로 신고납부하여야 한다.⁸⁷⁾

10) 자동차이용세

자동차이용세의 납부의무자는 자동차를 이용하는 경우 외국투자기업과 외국인이 다.⁸⁸⁾ 세금납부의무자는 자동차를 세무기관에 등록하여야 하며, 자동차의 종류로는 승용차, 버스, 화물자동차, 특수차, 오토바이가 해당한다.⁸⁹⁾

법에서 자동차 종류에 따르는 자동차이용세의 세율에 대해서는 별도로 규정을 하고 있지 않고, 「외국인세금법시행규정」에서 정한 정액세율을 적용한다.

세금납부의무자는 자동차이용세를 다음 해 2월 안으로 납부하여야 하며, 자동차를 이용하지 않는 기간에는 면제받을 수 있다.⁹⁰⁾

마. 세무 사업에 대한 지도통제와 제재

1) 지도통제

「외국인세금법」에 따르면 세금세무 사업에 대한 국가의 통일적인 지도는 중앙세무지도기관이 하며, 중앙세무지도기관은 해당 세무기관들의 사업을 정상적으로 장악·지도하여야 한다.⁹¹⁾ 중앙세무지도기관과 해당 세무기관은 세무등록과 세금징수 세무조사사업을 세금법규에 따라 진행하며, 외국투자기업과 외국인 속에서 탈세행위와 위법행위가 나타나지 않도록 감독통제를 강화할 의무가 있다.⁹²⁾

2) 연체료 부과 등 행정처벌과 벌금

외국투자기업과 외국인이 세금을 정한 기일 안에 납부하지 않았으면 납부기일이 지난 날부터 납부하지 않은 세액에 대하여 매일 0.3%에 해당하는 연체료를 물린다.⁹³⁾ 정당한 이유 없이 6개월 이상 세금을 납부하지 않거나 벌금통지서를 받고

87) 「외국인세금법」 제61조.

88) 「외국인세금법」 제62조.

89) 「외국인세금법」 제63조.

90) 「외국인세금법」 제65조.

91) 「외국인세금법」 제66조.

92) 「외국인세금법」 제67조.

93) 「외국인세금법」 제68조.

1개월 이상 벌금을 납부하지 않은 경우 및 해당 세무기관의 정상적인 조사에 응하지 않거나 필요한 자료를 제출하지 않을 경우에는 영업을 중지시킬 수 있고,⁹⁴⁾ 고의적인 탈세행위를 한 경우에는 해당 재산을 몰수한다.⁹⁵⁾

법 제71조에서는 다음과 같이 벌금에 관한 규정을 두고 있다.

제71조(벌금)
 다음의 경우에는 벌금을 부과한다.

1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금 납부신고서, 연간회계결산서 같은 세무문건을 제때에 내지 않았을 경우 외국투자 기업에게는 100~5,000€까지의 벌금을 부과한다.
2. 공제납부의무자가 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세액의 2배까지의 벌금을 부과한다.
3. 부당한 목적으로 장부와 자료를 사실과 맞지 않게 기록하였거나 고쳤을 경우 또는 2중 장부를 이용하거나 장부를 없앴을 경우 외국투자기업에게는 1,000~10만 €까지, 외국인에게는 100~1,000€까지의 벌금을 부과한다
4. 세무일군의 세무조사를 고의적으로 방해하였을 경우에는 정상에 따라 100~5,000€까지의 벌금을 부과한다.
5. 고의적으로 세금을 납부하지 않거나 적게 납부하였을 경우와 재산 또는 소득을 빼돌렸거나 감추었을 경우에는 납부하지 않은 세액의 5배까지의 벌금을 부과한다.

자료: 조선민주주의인민공화국(2019), p. 342.

2016년에 새로 채택한 동법 시행규정 제98조에서는 위반행위의 유형과 그에 대한 구체적인 벌금액을 더욱 구체적으로 규정하고 있다.

또한 시행규정 제99조에서는 행정적 또는 형사적 책임을 물을 수 있는 행위의 유형을 “1. 세무기관일군이 이 규정세칙과 세무기관사업지도서, 세금징수 및 세무검열법규와 어긋나게 세금납부의무자의 재산에 피해를 주었거나 세금납부의무자로부터 세금을 고의적으로 적게 받아 국가예산수입에 부정적 결과를 일으킨 경우, 2. 세금납부의무자가 이 규정세칙과 세금징수법규와 어긋나게 고의적인 행위로 국가예산수입에 부정적 결과를 일으킨 경우, 3. 세무기관 밖의 단위와 일군이 이 규정세칙과 세무기관사업지도서, 세금징수 및 세무검열법규와 어긋나게 세무관리사

94) 「외국인세금법」 제69조.

95) 「외국인세금법」 제70조.

업에 간섭하여 부정적 결과를 일으킨 경우”로 특정하여 제한하고 있다.

3) 형법과 행정처벌법의 탈세행위에 대한 처벌 규정

일반적으로 북한 부문법에서는 위법행위에 대하여 해당 부문법 자체에서 직접적인 행정처벌과 형벌 규정을 두고 있지 않다. 대체로 다음의 「외국인세금법」 제72조의 경우와 같이 “이 법을 어겨 엄중한 결과를 일으킨 경우에는 정상에 따라 행정적 또는 형사적 책임을 지운다”라고만 규정하고 실제 처벌은 「행정처벌법」과 「형법」에서 규정하는 것이 특징이다.

제72조(행정적 또는 형사적책임)

이 법을 어겨 엄중한 결과를 일으킨 경우에는 정상에 따라 행정적 또는 형사적 책임을 지운다

자료: 「외국인세금법」 제72조.

북한의 이와 같은 입법방식을 고려하면 「외국인세금법」 제71조와 같이 구체적인 위반행위와 그에 대한 벌금액을 규정하고 있는 것은 매우 이례적인 입법 방식이다.

탈세행위의 경우 북한 「형법」(2015년 7월 22일 최고인민회의 상임위원회 정령 제578호로 수정보충) 제109조(탈세죄)에서는 “외국투자기업과 외국인이 고의적으로 세금을 납부하지 않았거나 적게 납부한 경우에는 3년 이하의 노동교화형에 처한다. 정상이 무거운 경우에는 3년 이상 5년 이하의 노동교화형에 처한다”라고 규정하고 있다.

북한 「행정처벌법」(2016년 12월 22일 최고인민회의 상임위원회 정령 제1463호로 수정보충) 제96조(탈세 행위)에서는 “세금을 납부하지 않은 자에게는 벌금처벌을 준다”라고 규정하고 있다. 「행정처벌법」에서는 벌금의 상한선이나 하한선을 구체적으로 특정하지 않고, 단지 벌금처벌을 준다고만 규정하고 있을 뿐이다.

바. 구제제도

「외국인세금법」은 제73조에서 세금 구제제도와 관련하여 “외국투자기업과 외국인은 세금납부와 관련하여 의견이 있을 경우 중앙세무지도기관과 해당기관에 신고

할 수 있다. 신소를 접수한 해당 기관은 30일 안으로 료해처리하여야 한다”라는 단 1개의 조문만을 두고 있다. 신소와 관련해서는 시행규정도 아무런 내용이 없다. 「외국투자기업 및 외국인세금법 시행규정세칙」 제100조에서는 신소와 관련해 규정하고 있으나 그 내용은 “세금납부의무자는 세금의 부과와 징수, 세무검열사업과 관련하여 의견이 있을 경우 중앙세무지도기관과 해당 기관에 신소할 수 있다. 신소를 접수한 해당 기관은 30로동일 안으로 료해처리하여야 한다”라는 것으로 「외국인세금법」에서 규정하고 있는 “세금납부와 관련하여”를 “세금의 부과와 징수, 세무검열사업과 관련하여”로 규정하여 신소의 대상을 약간 구체화하고 있을 뿐이다.

따라서 신소의 구체적인 절차는 북한 「신소청원법」(1998년 6월 17일 채택, 2010년 2월 23일 최종 수정보충)에 따라야 할 것으로 보인다. 「신소청원법」에서는 신소를 “자기의 권리와 이익에 대한 침해를 미리 막거나 침해된 권리와 이익을 회복 시켜줄 것을 요구하는 행위”라고 정의하고 있다.⁹⁶⁾

구제수단으로 북한 재판기관에 소송을 제기할 수 있는지는 명확하지 않다. 「외국인세금법」이 2008년 8월 19일자로 수정보충될 때까지도 “신소처리결과에 대하여 의견이 있을 경우에는 그것을 처리받은 날부터 10일 안으로 해당 재판소에 소송을 제기할 수 있다”라는 규정이 있었다.⁹⁷⁾ 그러나 2011년 12월 21일 수정보충 시 재판기관에 소송을 제기할 수 있다는 위 조문이 삭제되었다. 각 특수경제지대의 세금규정에서도 신소제도만을 두고 있을 뿐 소송을 제기할 수 있다는 규정은 없다. 기존의 해당 조문이 삭제된 것이나 특수경제지대의 세금규정들도 재판기관에 소송을 제기할 수 있다는 조문이 없는 것을 보면 외국투자기업이나 외국인 세금문제에 대해서는 북한 재판기관에 소송을 제기하지 않도록 한 것으로 해석될 수 있다.

하지만 2011년 「외국인세금법」이 수정보충된 이후인 2013년 북한에서 발표된 논문을 보면 “신소처리결과에 대하여 의견이 있을 경우에는 그것을 처리받은 날부터 10일 안으로 해당 재판소에 소송을 제기할 수 있다”라고 설명하고 있다.⁹⁸⁾ 따라서 재판기관에 소송을 제기하는 것은 일반적인 구제방법으로 당연히 인정되기 때문에 「외국인세금법」에서 특별히 규정을 하지 않은 것인지, 아니면 김성호

96) 「신소청원법」 제2조.

97) 「외국인세금법」 제61조 제2항.

98) 김성호, 「공화국 대외세법의 공정성」, 『김일성종합대학학보: 력사·법률』, 제59권 제3호, 2013, p. 96.

(2013)의 논문이 법의 수정보충 사실을 간과하고 예전의 법조문에 따라 잘못 설명한 것인지는 명확하지 않다.

한편 「신소청원법」에는 신소 처리 결과에 대한 불복 시 재판을 할 수 있는지에 대한 규정이 없다. 북한은 「행정소송법」이 별도로 없고, 「민사소송법」(2016)을 보면 제6조(「민사소송법」의 적용대상) 제2항에서 “우리나라 기관, 기업소, 단체, 공민과 다른 나라 법인, 개인들 사이 또는 공화국 재판소에 제기된 다른 나라 법인, 개인들 사이의 분쟁해결에도 이 법을 적용한다”라고 규정하고 있다.

특수경제지대의 세금 관련 문제는 북한 세무당국인 기관과 다른 나라의 법인 또는 개인 간에 발생한 분쟁에 해당하고, 특별히 신소결과에 대하여 재판을 하지 못하도록 한 규정이 없으므로 해석상으로는 소송을 제기할 수 있을 것으로 보인다. 다만 실무적으로는 어떻게 운영되는지 알 수 없고, 무엇보다도 북한 재판소에 사회주의 제도상 경험해 보지 못한 조세문제를 재판을 통해 해결할 수 있는 역량을 갖춘 판사들이 있을 것으로 보이지는 않는다는 점에서 재판을 통한 분쟁해결을 기대하기는 어려운 형편이어서 특별히 논의의 실익은 없을 것으로 보인다. 즉 재판이 가능하다고 하더라도 재판소의 공정한 판결을 기대하고 소송을 제기할 기업이나 투자가는 없을 것으로 보인다.

3. 특수경제지대 조세제도

가. 입법 체계 및 조세제도 관련 법원

북한 특수경제지대의 법제는 특수경제지대별로 별도의 입법 체계를 갖추고 있다. 따라서 조세 관련 법제도는 특수경제지대별로 부문법 및 세금규정 등을 통해 구체화되어 있으나 특수경제지대의 발전 정도에 따라 입법 완비 정도는 차이가 크다. 2020년 10월 현재까지 확인된 각 특수경제지대의 조세 관련 법규 제정 현황을 보면 <표 IV-3>과 같다.

〈표 IV-3〉 특수경제지대별 조세 관련 입법 체계와 현황

구분	부문법	규정	세칙
라선경제자유역지대	「라선경제자유역지대법」	세금규정	시행세칙
황금평·위화도경제지대	「황금평·위화도경제지대법」	×	×
경제개발구 ¹⁾	「경제개발구법」	세금규정	×
개성공업지구	「개성공업지구법」	세금규정	시행세칙
금강산국제관광특구	「금강산국제관광특구법」	세금규정	×

주: 1) 경제개발구의 경우 “북한은 2015년 9월 15일 조선중앙통신을 통해 최고인민회의 상임위원회 결정으로 ‘경제개발구 세금규정’을 채택했다고 밝혔음. 모두 11개장, 72개조로 구성된 규정은 경제개발구에서의 기업소득세, 개인소득세, 거래세, 영업세, 자원세를 비롯해 세금 종류별 납부 의무와 과세대상, 세율, 계산 방법, 감면 및 면제 대상 등의 내용을 담고 있다” 라고 함 (『연합뉴스』, 「북한, 경제개발구 세금규정 마련…외화 확보 노력」, 2015. 9. 15., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20150915186200014?input=1179m>, 검색일자: 2020. 10. 8.). 하지만 그 이후 발간된 대외경제 관련 법규집 등에서도 위 규정 전문을 밝히고 있지 않아 구체적인 내용을 확인할 수 없음.

자료: 저자 작성

〈표 IV-3〉에서 보는 바와 같이 그동안 정상적인 경제활동이 이루어지던 개성공업지구의 경우 세금규정은 물론 시행세칙까지 제정되어 시행된 반면에, 아직 개발 움직임이 거의 없는 황금평·위화도경제지대의 경우에는 세금규정은 물론 다른 하위규정도 전혀 제정되지 않고 있다.

물론 각 특수경제지대에서 경제활동을 하면서 소득을 얻고 그로 인해 세금을 납부하는 주체는 외국투자기업과 외국인, 해외동포 및 남측 동포로 구분되기 때문에 각 특수경제지대 관련 부문법이나 규정 등에서 세금과 관련하여 별도로 규정하지 않은 사항에 대해서는 적어도 외국투자기업과 외국인에게는 「외국인세금법」과 동법의 「시행규정」이 보충적으로 적용된다고 보아야 한다.⁹⁹⁾

하지만 황금평·위화도경제지대의 경우처럼 별도의 세금규정을 제정하지 않은 것은 이들 경제지대의 경우는 「외국인세금법」과 동법의 「시행규정」을 적용하기 위하여 의도적으로 제정하지 않은 것이 아니라, 아직 황금평경제지대와 위화도경제지대가 본격적인 개발을 못하고 있기 때문이라고 보아야 할 것이다. 즉 아직은 세금 등 관련 하위규정의 제정이 필요한 상황이 아니기 때문이다. 따라서 실제로 세금 관련 규정이 필요할 정도로 각 지대가 개발되면 별도의 세금규정을 제정할 것으로 보인다.

99) 「외국투자기업 및 외국인세금법」과 동법의 「시행규정」은 외국투자기업 및 외국인에게만 적용되는 것이고, 남측 기업이나 남측 동포에게는 적용되지 않는다.

각 특수경제지대 관련 부문법에서 규정하고 있는 조세 관련 규정을 살펴보면 <표 IV-4>와 같다.

<표 IV-4> 특수경제지대 부문법의 조세 관련 규정

구분	관련 조문
「라선경제무역지대법」	제5조(경제활동조건보장의 원칙) 투자가는 경제무역지대에 회사, 지사, 사무소 같은 것을 설립하고 경제활동을 자유롭게 할 수 있다. 국가는 토지리용, 로력채용, 세금납부, 시장진출 같은 분야에서 투자자에게 특혜적인 경제활동 조건을 보장하도록 한다
「항공평·위화도 경제지대법」	제70조(개발기업에 대한 특혜) 개발기업은 관광업, 호텔업 같은 대상의 경영권취득에서 우선권을 가진다. 개발기업의 재산과 하부구조시설 공공시설운영에는 세금을 부과하지 않는다.
「황금평·위화도 경제지대법」	제5조(경제활동조건보장의 원칙) 투자가는 경제지대에서 회사, 지사, 사무소 같은 것을 설립하고 기업활동을 자유롭게 할 수 있다. 국가는 토지리용, 로력채용, 세금납부, 시장진출 같은 분야에서 투자자에게 특혜적인 경제활동조건을 보장하도록 한다.
「경제개발구법」	제5조(투자가에 대한 특혜) 다른 나라의 법인, 개인과 경제조직, 해외동포는 경제개발구에 투자할 수 있으며 기업, 지사, 사무소 같은 것을 설립하고 경제 활동을 자유롭게 할 수 있다. 국가는 투자자에게 토지리용, 로력채용, 세금납부 같은 분야에서 특혜적인 경제활동조건을 보장하도록 한다.
	제55조(개발기업에 대한 특혜) 경제개발구에서 개발기업은 관광업, 호텔업 같은 대상의 경영권 취득에서 우선권을 가진다. 개발기업의 재산과 하부구조시설, 공공시설운영에는 세금을 부과하지 않는다.
「개성공업지구법」	제3조(투자당사자와 투자가의 경제활동조건보장원칙) 공업지구에는 남측 및 해외동포, 다른 나라의 법인, 개인, 경제조직이 투자할 수 있다. 투자가는 공업지구에 기업을 창설하거나 지사, 영업소, 사무소 같은 것을 설치하고 경제 활동을 자유롭게 할 수 있다. 공업지구에서는 로력채용, 토지리용, 세금납부 같은 분야에서 특혜적인 경제활동 조건을 보장한다.
「금강산국제관광특구법」	제36조(세금) 국제관광특구에서 기업과 개인은 해당 법규에 정해진 세금을 물어야 한다. 비행장, 철도, 도로, 항만, 발전소건설 같은 특별장려부문기업에는 세금을 면제하거나 감면해 준다.

자료: 해당 부문법을 바탕으로 저자 작성

<표 IV-4>에서 보는 바와 같이 각 특수경제지대 관련 부문법에서는 구체적인 세목과 세율, 계산 방법, 감면 및 면제 대상, 제재 및 불복방법 등의 구체적인 규정

은 전혀 없다. 단지 각 특수경제지대에서는 세금과 관련하여 특혜를 부여한다는 원칙적인 내용이나 특별히 장려하는 부문의 투자에 대해서는 세금을 부여하지 않는다는 특혜에 관한 원칙적인 규정만 두고 있을 뿐이다.

따라서 각 특수경제지대의 세금에 관한 구체적인 특혜의 내용은 각 특수경제지대에 적용되는 별도의 세금규정을 통해 확인할 수밖에 없는 구조이다. 또한 실제로 각 특수경제지대를 운영하고 그에 따른 국가 예산수입을 확보하기 위해서는 특수경제지대별로 별도의 세금 관련 하위규정의 제정이 필요하다. 하지만 현실에서는 황금평·위화도경제지대의 경우에는 관련 부문법이 제정된 지 수년이 경과하였어도 세금규정을 포함하여 다른 하위규정이 단 하나도 제정되지 않았다. 앞서 살펴본 바와 같이 경제개발구의 경우에도 2015년 9월 세금규정이 제정된 사실은 확인되지만, 전문이 공개되지 않아 구체적인 내용은 확인할 수가 없다.

나. 세금규정 제정 및 구성 비교¹⁰⁰⁾

구체적인 내용을 확인할 수 있는 라선경제무역지대, 개성공업지대, 금강산국제관광특구의 각 세금규정과 이들 규정의 기준이라 할 수 있는 「외국인세금법」의 구성과 내용을 비교해 보면 <표 IV-5>와 같다.

특수경제지대의 경우에는 시행규정인 세금규정을 기준으로 하고, 「외국인세금법」의 경우 별도의 시행규정이 있음에도 불구하고 시행규정이 아닌 세금 관련 부문법을 비교 대상으로 하는 것은 외국인투자법제의 입법 체계 때문이다.

즉 특수경제지대의 경우에는 각 특수경제지대 관련 부문법이 해당 특수경제지대 내에서는 전체 외국인투자법제에서의 「외국인투자법」과 같은 기능을 하고 있고, 세금 관련 시행규정이 「외국인세금법」과 같은 기능을 하고 있기 때문이다. 다만 필요한 범위 내에서 「외국인세금법시행규정」의 내용도 보충적으로 함께 소개하기로 한다.

100) 본절 이후부터 논의되는 북한의 세금규정은 장명봉 편 『2018 최신 북한법령집』, 북한법연구회, 2018을 참고하였다.

〈표 IV-5〉 특수경제지대 세금규정과 「외국인세금법」의 구성 및 체계 비교

항목	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」	「금강산국제관광특구 세금규정」	「외국인세금법」 (2015)
제정 주체, 채택 방식	최고인민회의 상임위원회 결정	최고인민회의 상임위원회 결정	최고인민회의 상임위원회 결정	최고인민회의 상임위원회 정령 (시행규정은 내각 결정)
제·개정	2014년 제정	2003년 제정	2012년 제정	1993년 제정 2015년 7차 개정
전체 구성	7개장, 58개조	9개장, 86개조	9개장, 62개조	11개장, 73개조
장별 내용	제1장 일반규정	제1장 일반규정	제1장 일반규정	제1장 외국투자기업 및 외국인세금법의 기본
	제2장 기업소득세	제2장 기업소득세	제2장 기업소득세	제2장 기업소득세
	제3장 개인소득세	제3장 개인소득세	제3장 개인소득세	제3장 개인소득세
	제4장 재산세	제4장 재산세	제4장 재산세	제4장 재산세
	제5장 상속세	제5장 상속세	제5장 상속세	제5장 상속세
	제6장 거래세	제6장 거래세	제6장 거래세	제6장 거래세
	제7장 영업세	제7장 영업세	제7장 영업세	제7장 영업세
	제8장 자원세	-	-	제8장 자원세
	제9장 도시경영세	제8장 지방세	제8장 지방세	제9장 도시경영세
	제10장 자동차이용세			제10장 자동차이용세
	제11장 제재	제9장 제재 및 신소	제9장 제재 및 신소	제11장 세무 사업에 대한 지도통제

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-5〉에서 보는 바와 같이 조문의 개수는 다소 차이가 있으나 각 특수경제 지대의 세금규정과 「외국인세금법」을 비교해 보면 거의 같은 체계를 갖추고 있다. 서로 다른 점은 「개성공업지구 세금규정」과 「금강산국제관광특구 세금규정」의 경우에는 자원세에 관한 내용이 없다는 것과 이들 세금규정에서는 도시경영세와 자동차이용세를 지방세로 묶어 하나의 장에서 규정하고 있다는 것 정도이다.

따라서 「외국인세금법」에서 별도의 특혜를 부여할 수 있도록 규정하고 있는 이들 3개의 특수경제지대에서 각 세금의 종류에 따라 어떤 요건에서 어떤 특혜를 부여하고 있는지 확인할 필요가 있다. 이는 실무적인 관점에서 볼 때도 현재는 중단되었으나 사실상 북한 내에서 거의 유일하게 운영되던 특수경제지대로, 남북한 경험의 상징인 개성공업지구의 세금 관련 제도가 다른 특수경제지대와 비교하여 불리한 점은 없는지를 확인하고, 불리한 점이 있다면 그 개선을 요구할 수 있는 근거로 활용할 수도 있기 때문이다. 반대로 개성공업지구의 세금제도가 다른 특수경

제지대와 비교하여 유리한 점이 있다면 북한 당국이 다른 특수경제지대의 세금제도를 개선하는 데 활용할 수도 있을 것이다.

4. 특수경제지대 세금규정 비교 분석

가. 일반 규정

특수경제지대별 각 세금규정과 「외국인세금법」의 적용대상, 세무기관, 세무등록 등 일반 규정을 비교해 보면 <표 IV-6>과 같다.

<표 IV-6> 특수경제지대 세금규정과 「외국인세금법」의 일반 규정 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
적용대상	외국인과 해외동포 및 이들이 투자한 기업, 지사, 사무소	공업지구에서 영리활동을 하는 기업, 지사, 영업소, 개인업자 및 외국인 과 남측 및 해외동포	외국인, 해외동포, 남측동포 및 이들이 투자한 기업, 지사, 사무소	외국투자기업(외국투자은행 포함)과 외국인(해외동포 포함)
세무기관	라선시인민위원회 세무국, 관리위원회 세무서(지대세무기관)	공업지구세무소	국제관광특구세무소	중앙세무지도기관(재정성)과 해당 세무기관
기업의 세무등록	기업등록증을 받은 날부터 15일 내 통합, 분리, 등록자본이나 업종 변경 때도 15일 내 등록	기업등록증 받은 날부터 20일 내 기업변경등록한 날부터 10일 내 (불가피한 사유 있는 경우에는 그 사유 없어진 때로부터 10일 내)	기업등록증을 받은 날부터 15일 내 기업변경등록한 날부터 10일 내	법에는 등록의무만 규정 「시행규정」에서 14일 등록기간 규정
개인의 세무등록	체류, 거주 승인일부터 15일 내	182일 이상 체류 개인은 20일 내 (불가피한 사유 있는 경우에는 그 사유 없어진 때로부터 10일 내)	체류, 거주 승인일부터 20일 내	상동
등록증 발급	세무등록신청서 접수일부터 5일 내	세무등록신청서 접수일부터 3일 내	세무등록신청서 접수일부터 10일 내	법에는 규정 없고, 「시행규정」에서 신청서 접수일로부터 10일 내로 규정
세무문건 언어 등	조선어 작성 원칙, 필요시 외국어는 번역문 첨부	조선어 작성 원칙, 필요시 외국어는 번역문 첨부	조선어 작성 원칙, 필요시 외국어는 번역문 첨부	법에는 규정 없고, 「시행규정」에서 조선어 작성 원칙 규정
문건보존 기간	1~5년 연간회계결산서와 고정자산계산장부는 기업해산 종결까지	5년 연간회계결산서와 고정자산계산장부는 기업운영 기간까지	5년 연간회계결산서와 고정자산계산장부는 기업운영 기간까지	재정회계 계산 관련 서류는 정해진 기간 동안, 중요계산장부는 기업 해산 종결 시까지

〈표 IV-6〉의 계속

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
세금납부화폐	정해진 화폐	미국달러(US\$)	정해진 화폐	조선원 또는 정해진 화폐
납부 당사자	수익인, 또는 수익금을 지불하는 해당기관 또는 기업	별도 규정 없음	수익인, 또는 수익금을 지 불하는 단위	수익인 또는 수익금을 지 불하는 단위
납부절차	세금납부신고서를 관리 위원회세무소에 내서 확 인받은 후 정해진 은행 에 납부	세금납부신고서를 공업 지구세무소에 내서 확인 받은 후 중앙공업지구지 도기관이 지정한 은행에 납부	세금납부신고서를 특구세 무소에 내서 확인받은 후 특구지도기관이 지정한 은 행에 납부	법에는 규정 없고, '시행 규정' 에서 세금납부신고 서와 자료를 세무기관에 제출하고 승인받아 지정 은행에 납부
납부기일	정해진 기일 내 납부, 라선시인민위원회 승인 받아 연장 가능	정해진 기간 내 납부 (불가피한 사유가 있는 경 우에는 그 사유가 없어 진 때로부터 10일 내)	정해진 기간 내 납부, 세무서 승인받아 연장 가 능	제때에 정확히 납부
협정적용	다른 나라와의 세무분야 협정 우선	남북합의서나 다른 나라 와 체결한 협정 우선	다른 나라와 맺은 협정 우선	다른 나라와 체결한 조약 우선
기타		잘못 납부한 세금 수정을 신고할 수 있으며, 추가 납부할 경우 미납액 5% 가산, 과납액은 반환 개발업자 경제활동은 세 금 면제		

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

나. 세금의 종류와 세율

특수경제지대별 각 세금규정과 「외국인세금법」의 세금의 종류와 세율에 관한 규정을 비교해 보면 〈표 IV-7〉과 같다.

〈표 IV-7〉 기업소득세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	지대에서 경영활동으로 얻 은 소득과 기타소득	특구에서 경영활동으로 얻 은 소득과 기타소득	특구에서 경영활동으로 얻 은 소득과 기타소득	북한에서 경영활동으로 얻 은 소득과 기타소득
세율	결산이익의 14% 하부구조부문과 첨단과학 기술부문 등 특별장려부문 은 10%	결산이익의 14% 하부구조부문, 경공업부문, 첨단과학기술부문은 10%	결산이익의 14% 하부구조건설부문은 10%	결산이익의 25% 외국기업의 기타소득은 소 득액 20% 특구경제지대, 첨단기술, 하 부구조건설, 과학연구부문 특혜 근거규정 두고 있음

〈표 IV-7〉의 계속

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
계산 예외규정	규정 없음	연간 수입금액 300만달러 미만 기업은 수입액의 2% 또는 1.5%	규정 없음	규정 없음
회계검증 의무	연간회계결산서에 대한 회 계검증기관의 검증 필요	연간회계결산서에 대한 회 계검증기관의 검증 필요 (연간 수입금 300만달러 미만 기업은 면제)	별도 규정 없음 「외국투자기업회계검증 법」(2015) 적용	별도 규정 없음 「외국투자기업회계검증 법」(2015) 적용
면제 및 감면	<ul style="list-style-type: none"> • 외국이나 국제금융기구 차관, 외국은행의 유리한 조건 대부 시 이자소득은 세금 면제 • 특별장려부문 기업은 4년 면제, 3년 50% 감경 • 생산부문기업은 3년 면제 후 2년간 50% 감경 • 일정 봉사부문기업은 1년 면제, 2년 50% 감면 • 재투자 및 5년 이상 운영기업의 재투자분은 50%, 하부구조건설부문 기업은 전액 환급 	<ul style="list-style-type: none"> • 장려부문과 생산부문에 투자하여 15년 이상 운영 기업은 이윤이 나는 해부터 5년간 면제 후 3년간 50% 감경 • 봉사부문 투자하여 10년 이상 운영하는 기업은 이윤이 나는 해부터 2년간 면제 후 1년간 50% 감경 • 이윤 재투자하여 3년 이상 운영한 기업은 재투자분에 해당한 소득세 70%를 다음 해 낼 세금에서 감경 	<ul style="list-style-type: none"> • 외국이나 국제금융기구 차관, 외국은행의 유리한 조건 대부 시 이자소득은 세금 면제 • 이윤 재투자하여 5년 이상 운영한 기업 재투자분은 50% 감경 • 총투자액 1천만 유로 이상 기업은 3년 면제 후 2년간 50% 감경 • 총투자액 2천만유로 이상 하부구조건설부문 기업은 4년 면제 후 3년간 50% 감면 ※ 위 기간 내 철수, 해산, 재투자 자본 회수 시에는 감면 기업소득세 환수 	<ul style="list-style-type: none"> • 외국이나 국제금융기구 차관, 외국은행의 유리한 조건 대부 시 이자소득은 세금 면제 • 장려부문 투자하여 15년 이상 운영기업은 3년 면제 후 2년 간 50% 감경 • 생산부문 투자하여 10년 이상 운영기업은 2년간 면제 • 봉사부문에 투자하여 10년 이상 운영기업은 1년간 면제 • 재투자로 등록자산 늘리거나 기업 신설 후 10년 이상 운영기업은 소득액 50%, 장려부문 기업은 전액 환급
비영리 단체 등 세율	비영리단체는 소득액의 10%	비영리 지사, 영업소 등의 기타소득 중 이자소득은 10%, 배당소득과 임대소 득은 70% 공제 후 나머 지의 10%, 재산판매소득 등 나머지 소득은 30% 공제 후 나머지의 10%	특구에서 기타 소득 얻은 지사, 사무소는 10%	규정 없음
경영손실금 충당기간	규정 없음	5년	규정 없음	규정 없음
납부방법	연 4회 분기별 예납, 회계연도 다음 해 3개월 내 확정납부	거업소득세 납부대상 기 업은 6개월 경과 후 2개 월 내 예정납부하고 회계 연도 끝난 후 3개월 내 확정납부	연 4회 분기별 예납, 회계연도 다음 해 3개월 내 확정납부	연 4회 분기별 예납, 년간결산에 따라 소득세 확정 납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-8〉 개인소득세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	지대에서 얻은 소득과 1년 이상 체류, 거주 시 지대 밖에서 얻은 소득	지구에서 소득을 얻은 개인	특구에서 얻은 개인소득	북한에 장기체류, 거주하면서 얻은 소득(시행규정은 180일 이상 체류)과 1년(시행규정은 180일) 이상 거주하면서 북한 밖에서 얻은 개인소득
노동보수	월 500유로 이상 소득액의 5~30%	30% 공제한 금액이 500 유로 이상일 경우 4~20% (부록에서 5 단계로 구분)	월 300유로 이상 소득액의 5~30%	소득액의 5~30%
증여소득	5천유로 이상 소득액의 2~15%	1만달러 이상일 경우 2~14% (부록에서 5단계로 구분)	5천유로 이상 소득액의 2~15%	소득액의 2~15%
이자소득	소득액의 20%	소득액의 10%	소득액의 20%	소득액의 20%
배당소득	소득액의 20%	70% 공제한 나머지의 10%	소득액의 20%	소득액의 20%
지재권, 기술제공 소득	소득액의 20%	30% 공제한 나머지의 10%	소득액의 20%	소득액의 20%
임대소득	비용으로 20% 공제 후 20%	70% 공제한 나머지의 10%	비용으로 20% 공제 후 20%	비용으로 20% 공제 후 20%
용역소득	소득액의 20%	30% 공제한 나머지의 10%	소득액의 20%	소득액의 20%
재산판매	소득액의 25%	30% 공제한 나머지의 10%	소득액의 25%	소득액의 25%
면제대상	<ul style="list-style-type: none"> 북한 금융기관의 저축성 예금이자 보험금, 보험보상금, 비거주자가 설립한 은행의 예금이자소득 	<ul style="list-style-type: none"> 남북합의서 또는 다른 나라와의 협정에서 개인소득세를 납부하지 않기로 한 소득 북한 금융기관의 저축성 예금이자와 보험금, 보험보상금 소득 공업지구에 설립된 은행에 비거주자들이 예금한 돈의 이자소득 	<ul style="list-style-type: none"> 북한 금융기관의 저축성 예금이자 특구에 설립된 은행에 비거주자들이 예금한 돈에 대한 이자소득 	<ul style="list-style-type: none"> 규정 없음
납부방법 및 기간	<ul style="list-style-type: none"> 노동보수 소득세는 보수 지불하는 단위가 공제하여 5일 안으로 납부하거나 수익인이 10일 안에 납부 재산판매소득, 증여소득은 수익인이 소득발생일부터 30일 안에 신고납부, 수익인이 지대밖에 있을 경우에는 지불단위가 공제하여 30일 내 납부 이자소득 등 그 외의 소득은 분기마다 계산하여 다음 달 10일 안으로 지불하는 단위가 공제납부하거나 수익인이 신고납부, 수익인이 지대밖에 있을 경우에는 지불단위가 공제하여 10일 내 납부 	<ul style="list-style-type: none"> 노동보수 소득세는 보수 지불하는 단위가 공제하여 10일 안으로 납부하거나 수익인이 10일 안에 납부, 공업지구안의 기업 등을 대신하여 공업지구밖의 기업 등을 보수를 지불할 경우에는 지구안의 기업 등이 공제 납부 재산판매소득, 증여소득 세금은 수익인이 소득발생일부터 30일 안에 신고납부 이자소득 등 그 외의 소득은 소득발생 다음 달 10일 안으로 소득을 지불하는 기업이 공제납부하거나 수익인이 신고납부 	<ul style="list-style-type: none"> 노동보수 소득세는 보수 지불하는 단위가 10일 안으로 공제납부하거나 수익인이 납부 재산판매소득, 증여소득은 수익인이 소득발생일부터 30일 안에 신고납부 이자소득 등 그 외의 소득은 소득발생 다음 달 10일 안으로 지불하는 기업이 공제납부하거나 수익인이 신고납부 	<ul style="list-style-type: none"> 노동보수 소득세는 보수 지불하는 단위가 공제하여 5일 안으로 납부하거나 수익인이 10일 안에 납부 재산판매소득, 증여소득은 수익인이 소득발생일부터 30일 안에 신고납부 이자소득 등 그 외의 소득은 분기마다 계산하여 다음 달 10일 안으로 지불하는 단위가 공제납부하거나 수익인이 신고납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-9〉 재산세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	기업과 개인 소유 건물, 선박, 비행기	기업과 개인이 공업지구에 소유하고 있는 영구건물	특구내 개인 소유 건물, 선박, 비행기	북한에 등록된 건물, 선박, 비행기
면제	신축 건물은 등록일부터 5년 면제	신축 건물은 등록일부터 5년 면제	신축 건물은 등록일부터 2년간 면제	
등록 및 가격	취득일부터 20일 내에 취득 시 현지가격으로 등록	취득일부터 20일 내에 취득 시 현지가격으로 등록	취득일부터 20일 내에 평가한 값으로 등록	소유한 날부터 20일 내에 평가한 값으로 등록
세율	건물 1% 선박, 비행기 1.4%	생산용 건물 0.1% 주택용 건물 0.2% 상업용 건물 0.5% 오락용 건물 1%	건물 1% 선박, 비행기 1.4%	등록된 재산값의 1~1.4% (시행규정: 개인 건물은 1% 선박이나 비행기는 1.4%, 기업은 1.4%)
납부기간	매년 1월 내	매년 2월 안으로 공업지구세무서가 발급한 납부 통지서를 받은 날부터 30일 내	분기마다 계산하여 분기 끝난 다음 달 20일 내	매년 1월 내

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-10〉 상속세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	지대 내 상속재산 지대 거주자의 지대 밖의 상속재산	공업지구 내 상속재산	특구 내 상속재산	북한 내 상속재산 북한 거주 외국인의 북한 밖의 상속재산
공제대상	피상속인 채무 상속인 부담 장례비용 상속기간 중 상속재산 보존관리비용 재산상속 관련 공증료 등	피상속인 채무 상속인 부담 장례비용 상속기간 중 상속재산 보존관리비용 재산상속 관련 공증료 등 가족들의 부양료 30만달러	피상속인 채무 상속인 부담 장례 비용 상속기간 중 상속재산 보존관리비용 재산상속 관련 공증료 등	피상속인 채무 (시행규정에는 장례비용, 상속재산 관리, 수속비용 포함)
가격	상속 당시 현지가격	상속 당시 현지가격	상속 당시 가격	상속 당시 가격 (시행규정에는 상속 당시 국제시장가격)
세율	6~30%	공제후 남은 금액이 10만 달러 이상일 경우 6~25% (부록에서 5단계로 구분)	6~30%	6~30%
납부방법	상속일부터 3개월 내에 화폐 납부 원칙 지대세무기관 승인 시 현물납부 가능 상속인 2인 이상이면 각자 몫 납부 3만유로 이상은 승인받아 분할납부 가능	상속일부터 6개월 내에 화폐 납부 원칙 공업지구세무소 승인 시 현물납부 가능 상속인 2인 이상이면 각자 몫 납부 3만달러 이상은 승인받아 분할납부 가능	상속일부터 3개월 내에 신고납부 상속인 2인 이상이면 각자 몫 납부 3만유로 이상은 승인받아 3년간 분할납부 가능	상속일부터 3개월 내 신고 납부 일정금액 초과 시 분할 납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-11〉 거래세 비교

구분	「라선경제자유지역 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	생산부문 기업의 생산물 판매수입금	생산부문 기업의 판매수 입금	생산 및 건설부문 기업의 생산물판매수입금과 건설 공사인도수입금	생산 및 건설부문 기업의 생산물판매수입금과 건설 공사인도수입금
세율	생산물판매액의 1~15% 기호품은 판매액의 16~50%	전기, 전자, 금속, 기계제 품, 연료, 광물, 화학, 건재 고무제품은 1% 섬유, 신발, 일용, 가죽, 기 타 공업제품은 2% 식료품, 농산물, 축산물, 수산물은 3% 술, 담배, 기타기호품은 15%	생산물판매액, 건설공사인 도수입액의 1~15% 기호품은 판매액의 16~50%	생산물판매액, 건설공사인 도수입액의 1~15% 기호품은 판매액의 16~50%
감면	생산제품 수출 시 면제	남한으로 반출 또는 외국 으로 수출 시 면제	수출상품 면제	수출상품 면제
납부기간	매월 계산하여 다음 달 10일 내 납부	분기가 지난 다음 달 20 일 내 납부	수입금 이루어질 때마다 20일 내 납부	수입금 이루어질 때마다 납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-12〉 영업세 비교

구분	「라선경제자유지역 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	봉사업 하는 기업 및 개 인의 봉사수입금	봉사부문 기업의 봉사수입 금과 건설부문의 건설물인 도 수입금	봉사부문 기업의 봉사수입금	봉사부문 외국투자기업의 봉사수입금
세율	업종별로 1~10% 카지노 등 특수업종 50% 까지	건설, 교통운수, 체신, 금 융, 급양, 여관, 관광, 광고, 위생면의, 교육, 문화, 체 육, 기타 봉사 부문은 1% 상업 부동산거래 부문은 2% 오락 부문은 7%	업종별로 2~10%	업종별로 2~10% 특수업종 50%까지
감면	하부구조부문 투자 기업 감경 가능 첨단과학기술봉사부문 기 업 50%까지 감경 가능	전기, 가스, 난방 같은 에 네르기 생산 및 공급부문 과 상하수도, 응수, 도로부 문 투자 운영기업은 면제	전기, 가스, 난방 같은 에 네르기 생산 및 공급부문 과 하부구조부문은 감면 가능	하부구조부문 투자 기업 감경 가능 첨단과학기술봉사부문 기업 50%까지 감경 가능
납부기간	매월 계산하여 다음 달 10일 내 납부	분기마다 계산하여 다음 달 20일 내 납부	분기마다 계산하여 다음 달 10일 내 납부	봉사수입이 이루어질 때 마다

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-13〉 자원세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	자원 수출 및 판매 수입 금 또는 정해진 금액	해당사항 없음		자원 수출 및 판매 수입 금 또는 정해진 금액
세율	자원종류별로 1~20%			자원종류별로 내각이 정함
감면	가치 높은 가공제품으로 판매하거나 북한 기관, 기업소, 단체에 판매 시 70%까지 감경 특별장려부문 기업 이용 지하수는 50%까지 감경			원유, 천연가스 등 자원개발 기업은 5~10년간 면제 가치 높은 가공제품으로 판 매하거나 북한 기관, 기업 소, 단체에 판매 시 감경 장려부문 기업 이용 지하수 자원세 감경
납부기간	판매수입 발생 시, 소비 시 마다 납부			판매수입 발생 시, 소비 시 마다 납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-14〉 도시경영세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	기업: 거주 외국인 월로임 총액 개인: 로동보수, 이자소득, 배당소득, 재산판매소득 같은 월수입 총액			
세율	수입액의 1%	수입액의 0.5%	수입액의 1%	수입액의 1%
납부기간	다음 달 10일 내	다음 달 10일 내	다음 달 10일 내	다음 달 10일 내

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

〈표 IV-15〉 자동차이용세 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
과세대상	기업, 개인이 이용하는 자 동차	기업, 개인 소유 자동차	기업, 개인의 자동차	투자기업, 외국인이 이용 하는 자동차
세율	자동차 종류 별로 정해진 세액 적용 (연간 32~388유로)	자동차 종류에 따라 연간 3~60달러 (부록에서 5단계로 구분)	자동차 종류별로 1대당 연간 100~200유로	중앙세무지도기관이 정함
납부기간	매년 2월 내 납부	매년 2월 내 납부	매년 2월 내 납부	매년 2월 내 납부

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

다. 지도통제와 제재 및 구제제도

특수경제지대별 각 세금규정과 「외국인세금법」의 지도통제와 제재 및 구제제도(불복제도)에 관한 규정을 비교해 보면 <표 IV-16>과 같다.

<표 IV-16> 지도통제와 제재 및 구제제도(불복제도) 비교

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
지도통제 및 감독	해당 규정 없음	중앙공업지구지도기관(지 도총국)	세무 사업 지도는 국제관 광특구지도기관이 담당	중앙세무지도기관이 지도 중앙세무지도기관과 해당 세무기관이 탈세 및 위법 행위 감독통제
연체료	기간 내 미납 시 매일 0.3%	기간 내 미납 시 매일 0.05% 미납액의 15%를 상한으로 함	기간 내 미납 시 매일 0.3%	기간 내 미납 시 매일 0.3%
영업중지	6개월 이상 체납하거나 벌 금통지서 받고 1개월 내 벌금 미납 시, 세무조사 불응 또는 자료 미제출 시	규정 없음	규정 없음	6개월 이상 체납하거나 벌금통지서 받고 1개월 내 벌금 미납 시, 세무조사 불응 또는 자료 미제출 시
몰수	몰수, 밀매 또는 비법적 영리활동으로 소득 얻는 등 탈세행위를 한 경우 해당 재산	규정 없음	규정 없음	고의적인 탈세행위가 나 타났을 경우 해당 재산
벌금	<p>「라선경제무역지대 세금규정」(2014) 제69조(벌금) 다음의 경우에는 벌금을 부과한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간회계 결산서 같은 세무문건을 제때에 내지 않았을 경우에는 정상에 따라 기업에게는 100~5,000유로까지, 개인에게는 10~1,000유로까지의 벌금을 부과한다. 2. 공제납부의무자가 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않 은 세액의 2배까지의 벌금을 부과한다. 3. 부당한 목적으로 장부와 자료를 사실에 맞지 않게 기록하였거나 고쳤을 경우, 2중장부를 이용하였거나 없었을 경우 기업에게는 1,000~10만유로까지, 개인에게는 100~1,000유로까지의 벌금을 부과한다. 4. 세무기관의 세무조사를 고의적으로 방해하였을 경우에는 정상에 따라 100~5,000유로까지의 벌금을 부과한다. 5. 세금탈세액을 정확히 계산할 수 없을 경우 가산금에 3~5배까지의 벌금을 부과한다. 6. 고의적으로 세금을 납부하지 않거나 적게 납부한 경우, 재산 또는 소득을 빼돌리거나 감추었을 경우 에는 납부하지 않은 세액의 10배까지의 벌금을 부과한다. 			
	<p>「개성공업지구 세금규정」(2003) 제85조(제재대상과 벌금) 기업 또는 개인에게 벌금을 물리는 경우는 다음과 같다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간회계 결산서 같은 세무문건을 제때에 제출하지 않았을 경우에는 100~1000달러까지의 벌금을 물린다. 2. 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세액에 대하여 10%에 해당하는 벌금을 물린다. 3. 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세액에 대하여 3배까지의 벌금을 부과한다. 			

〈표 IV-16〉의 계속

구분	「라선경제무역지대 세금규정」(2014)	「개성공업지구 세금규정」(2003)	「금강산국제관광특구 세금규정」(2012)	「외국인세금법」 (2015)
벌금	<p>「금강산국제관광특구 세금규정」(2012) 제61조(벌금) 기업 또는 개인에게 벌금을 물리는 경우는 다음과 같다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 정해진 기간 안에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간회계결산서 같은 세무문건을 제때에 제출하지 않았을 경우에는 100~1,500유로까지의 벌금을 부과한다. 2. 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세액의 2배까지의 벌금을 물린다. 3. 고의적으로 세금을 납부하지 않거나 적게 납부한 경우에는 납부하지 않은 세액의 3배까지의 벌금을 부과한다. 			
	<p>「외국인세금법」(2015) 제69조(벌금) 다음의 경우에는 벌금을 부과한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간회계결산서 같은 세무문건을 제때에 내지 않았을 경우 외국투자기업에는 100~5,000유로까지, 외국인에게는 10~1,000유로까지의 벌금을 부과한다. 2. 공제납부의무자가 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세액의 2배까지의 벌금을 부과한다. 3. 부당한 목적으로 장부와 자료를 사실에 맞지 않게 기록하였거나 고쳤을 경우, 2중장부를 이용하였거나 없앴을 경우 외국투자기업에는 1,000~10만유로까지, 외국인에게는 100~1,000유로까지의 벌금을 부과한다. 4. 세무일군의 세무조사를 고의적으로 방해하였을 경우에는 정상에 따라 100~5,000유로까지의 벌금을 부과한다. 5. 고의적으로 세금을 납부하지 않거나 적게 납부하였을 경우와 재산 또는 소득을 빼돌렸거나 감추었을 경우에는 납부하지 않은 세액의 5배까지의 벌금을 부과한다. 			
행정, 형사책임	규정 어긴 행위가 범죄에 이를 경우 형사책임	규정 없음	규정 없음	법을 어겨 엄중한 결과를 일으키면 정상에 따라 행정적 또는 형사적 책임
구제방법	규정 없음	공업지구세무소에 의견을 제기하거나 중앙공업지구 지도기관에 신고 제기 접수기관은 30일 내 처리	국제관광특구지도기관과 세무서에 신고 제기 접수기관은 30일 내 처리	중앙세무지도기관과 해당 기관에 신고 제기 접수기관은 30일 내 처리

자료: 해당 부문법과 규정을 바탕으로 저자 작성

라. 비교 분석

1) 일반규정의 비교

「개성공업지구 세금규정」의 일반 규정을 살펴보면 「라선경제무역지대 세금규정」이나 「금강산국제관광특구 세금규정」 및 「외국인세금법」에 비하여 기업이나 개인의 세무등록 기간이 더 길어 상대적으로 기업이나 개인에게 유리하게 되어 있다. 특히 다른 특수경제지대 관련 규정과는 달리 “불가피한 사유가 있는 경우에는 그

사유가 없어진 때로부터 10일 내에 등록”을 하면 되도록 하여, 투자자의 편의를 고려한 규정을 두고 있는 것이 특징이다. 또한 등록증 발급도 라선경제무역지대의 5일이나 금강산국제관광특구의 10일 및 「외국인세금법」에서 규정한 10일보다 짧은 기간인 등록신청서 접수일로부터 3일 내에 발급하도록 하고 있다. 개성공업지구의 세금 납부기일도 “불가피한 사유가 있는 경우에는 그 사유가 없어진 때로부터 10일 내”에 납부할 수 있도록 하여 투자자의 편의를 도모하고, 잘못 납부한 세금은 수정신고를 할 수 있도록 하고 있는데, 이러한 규정은 다른 특수경제지대에는 없는 규정이다.

다만 세금납부 화폐를 미국달러로 제한하고 있는데, 추후 개성공업지구에 외국 투자자를 유치하기 위해서는 라선경제무역지대나 금강산국제관광특구 또는 일반 「외국인세금법」의 적용지역과 같이 ‘정해진 화폐’로 개정하여 투자자의 편의를 보장할 필요가 있다.

2) 세금의 종류와 세율의 비교

세금의 종류를 비교해 보면 개성공업지구와 금강산국제관광특구의 경우에는 자원세 항목이 없을 뿐 나머지는 동일하다. 개성공업지구와 금강산국제관광특구의 경우 자원세 항목을 포함시키지 않은 것은 이들 지구에서 자원의 수출이나 판매로 인한 수입금이 발생하지 않을 것이라고 보았기 때문인 것으로 보인다.

세율을 살펴보면 전반적으로 개성공업지구의 세율이 투자자에게 유리하다. 개성공업지구의 기업소득세를 살펴보면 기본세율은 결산이윤의 14%이고, 첨단과학기술부와 같이 특별히 장려하는 부문의 경우에는 10%로 되어 있어, 라선경제무역지대나 금강산국제관광특구의 경우와 동일하다. 하지만 연간수입금액이 미화 300만달러 미만인 기업은 수입액의 1.5% 또는 2%로 하는 예외규정을 두고 있다.

면제 및 감면 관련 규정을 보아도 면제 조건이나 감면 비율이 투자자에게 다소 유리하게 규정되어 있다. 비영리단체의 경우에는 임대소득은 70%, 재산판매소득 등 나머지 소득은 30%를 공제한 후 나머지 소득에 대해서만 세금을 부과하도록 한 규정은 라선경제무역지대나 금강산국제관광특구 및 기타 「외국인세금법」 적용지역에는 없는 규정이다. 「개성공업지구 세금규정」 제24조에서는 “경영손실을 낸 기업은 다음 해의 결산이윤으로 메꿀 수 있다. 경영손실을 메꾸는 기간은 5년을 넘을 수 없다”라고 경영손실금 충당 기간에 관한 규정을 두고 있는데, 이는 남한의

이월결손금 공제제도에 해당하는 것으로, 다른 특수경제지대에는 없는 규정이다.

개성공업지구의 개인소득세는 과세대상별로 30% 또는 70%를 공제한 후 나머지 소득의 10%를 부과하도록 하고 있는데, 라선경제무역지대나 금강산국제관광특구 및 기타 「외국인세금법」 적용 지역에서는 이러한 공제 관련 규정도 없고 서울도 대부분 20%로 2배나 된다. 특히 노동보수의 경우에도 라선경제무역지대는 월 500유로 이상 소득액의 5~30%이고, 금강산국제관광특구의 경우에는 월 300유로 이상 소득액의 5~30%, 기타 「외국인세금법」 적용지역의 소득액의 5~30%인 데 반해, 개성공업지구의 경우에는 30%를 공제한 금액이 미화 500달러 이상일 경우 4~20%로 규정하고 있어 과세대상 기준이나 세율이 납세자에게 상당히 유리하다.

재산세는 개성공업지구에만 선박과 비행기에 대한 세금 항목이 없는데, 이는 개성공업지구의 특성상 과세를 할 만한 선박이나 비행기가 없기 때문이다. 건물에 대한 과세를 비교해 보면 다른 특수경제지대의 경우에는 모든 건물에 대해 1%의 세율이 적용되는 데 반해, 개성공업지구는 건물을 용도별로 구분하여 생산용 건물은 0.1%, 주택용 건물은 0.2%, 상업용 건물은 0.5%로 훨씬 낮은 세율을 적용하고 있다. 다만 오락용 건물은 1%로 다른 지역과 동일하다.

상속세는 개성공업지구는 일정 비용을 공제한 후 남은 금액이 미화 10만달러 이상일 경우에만 세금을 부과하도록 하고 있고, 서울도 다른 지역은 6~30%인 데 반해, 6~25%로 상한선이 낮게 규정되어 있다.

거래세는 다른 특수경제지대나 「외국인세금법」 적용 지역은 생산물 판매액의 1~15%, 기호품은 판매액의 15~30%만 되어 있고 구체적인 상품별로 세율을 특정하고 있지 않은 데 반해, 개성공업지구는 판매 상품별로 일반 상품의 경우에는 1~3%, 기호품의 경우에는 15%로 상한선이 훨씬 낮게 책정되어 있다.

영업세의 경우에도 개성공업지구는 다른 특수경제지대의 규정이 업종을 구체화하지 않고 있는 데 반해 업종별로 구체적인 세율을 규정하고 있고, 서울도 상대적으로 낮은 세율을 적용하고 있다. 특히 특수업종의 경우 다른 지역의 세율은 최대 50%인 데 반해 개성공업지구는 7%에 불과하다.

도시경영세의 세율도 개성공업지구는 수입액의 0.5%로 다른 지역의 1%의 절반이며, 자동차이용세도 자동차 종류에 따라 연간 미화 3~60달러로 라선경제무역지대의 32~388유로나 금강산국제관광특구의 100~200유로보다 훨씬 낮은 수준이다.

3) 지도통제와 제재 및 구제제도

지도통제와 제재 관련 규정을 살펴보면 개성공업지구가 다른 특수경제지대에 비하여 투자자에게 다소 유리하게 되어 있다.

세금 미납 시 다른 지역은 상한에 관한 규정 없이 매일 0.3%의 연체료를 부과하는 데 반해, 개성공업지구의 연체료는 0.05%로 훨씬 낮고, 미납액의 15%를 상한으로 하고 있다. 라선경제무역지대나 기타 「외국인세금법」 적용지역에는 체납에 따른 영업중지나 몰수 규정도 두고 있다. 이에 반해 개성공업지구나 금강산국제관광특구의 경우에는 해당 규정이 없다.

벌금규정을 살펴보면 정당한 이유 없이 세무등록 등을 제때 하지 않았거나 세금 납부신고서 같은 세무문건을 제때에 제출하지 않았을 경우 개성공업지구의 경우에는 기업과 개인 구별 없이 100~1천달러까지의 벌금을 물리도록 하고 있다. 이에 반해 라선경제무역지대는 기업은 100~5천유로, 개인은 10~100유로이고, 금강산국제관광특구는 100~1,500유로, 「외국인세금법」 적용지역의 기업은 100~5,000유로, 개인은 10~1,000유로의 벌금을 부과한다. 기업의 경우에는 상대적으로 개성공업지구의 벌금이 낮은 수준이지만 개인의 경우에는 별도로 규정하고 있지 않아 다소 불리할 수도 있다. 라선경제무역지대와 같이 기업과 개인을 구분하여 개인에게는 상대적으로 낮은 벌금을 부과하도록 할 필요가 있어 보인다.

세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우 개성공업지구는 납부하지 않은 세액에 대하여 10%에 해당하는 벌금을 물리도록 하고 있다. 이에 반해 라선경제무역지대와 금강산국제관광특구는 납부하지 않은 세액의 2배, 「외국인세금법」 적용지역은 5배까지의 벌금을 부과하도록 하고 있어 개성공업지구의 벌금이 훨씬 낮은 수준이다.

고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에도 개성공업지구와 금강산국제관광특구는 납부하지 않은 세액에 대하여 3배까지의 벌금을 부과하는 데 반해, 라선경제무역지대는 10배, 기타 「외국인세금법」 적용지역은 5배까지의 벌금을 부과하도록 하고 있다.

규정 위반에 대한 행정적 또는 형사적 책임에 대해서는 개성공업지구나 금강산국제관광특구의 세금규정 자체에는 별도의 규정이 없다. 반면 라선경제무역지대에서는 규정 위반행위가 범죄에 이를 경우 형사책임을 부과하도록 한 규정을 두고

있다.

구제방법과 관련하여 「라선경제무역지대 세금규정」에는 별도로 규정이 없고, 「금강산국제관광특구 세금규정」과 「외국인세금법」에서는 신소를 제기할 수 있도록 하고 있다. 반면 「개성공업지구법 세금규정」은 신소 제기 외에 공업지구세무소에 의견을 제기할 수 있도록 한 것이 특징이다. 다만 이와 같은 규정이 없다고 해서 관련 세무당국에 의견을 제기할 수 없는 것인지는 명확하지 않다. 다만 입법 방식 차원에서 본다면 「개성공업지구 세금규정」과 같이 의견 제기에 관한 규정을 두고 세칙 등에서 구체적인 의견 제기 관련 절차를 두는 것이 바람직할 것이다.

V. 북한 특수경제지대 조세제도의 문제점에 대한 개선 및 지원 방안¹⁰¹⁾

1. 문제의 제기

북한 「외국인세금법」이나 특수경제지대의 세금 관련 규정 및 세칙을 전반적으로 살펴보면 관련 법규 제정 시기에 따라 특별한 이유도 없이 내용에 차이가 있어 매우 복잡한 구조로 되어 있다. 「외국인세금법」이 있음에도 불구하고 특수경제지대 별로 별도의 조세 관련 입법을 하다 보니 체계도 복잡하고, 특수경제지대별로 법규범 제정 현황도 큰 차이가 있다. 이들 세금 관련 규정들은 대체로 낮은 세율과 여러 가지 감면 규정을 통해 투자자를 유치하고자 노력한 흔적이 엿보인다. 하지만 조세 전문인력의 부족, 그로 인한 전문화된 조세행정체계와 구제제도의 미비 등 여러 가지 투자 장애 요소들이 존재한다.

입법 체계와 입법 기술적 측면에서만 본다면 현재와 같이 일반 외국투자 관련 「외국인세금법」 및 이와는 별도로 특수경제지대별로 구축된 조세제도를 통합하여 단일화된 외국투자 관련 「조세기본법」을 제정하고, 상하위법이 모순되지 않도록 관련 하위규정과 세칙 등을 더 구체적으로 정비하는 것이 가장 간명한 개선 방법이 될 것이다. 이렇게 한다면 향후 새로운 특수경제지대가 설치된다고 해도 별도의 입법을 할 필요도 없게 된다. 다만 특수경제지대별로 별도의 특혜 등을 부여할 필요가 있을 경우에는 시행세칙에 그 내용을 반영하면 될 것이다. 이와 병행하여 조세 전문가를 양성하고, 세무행정의 전산화 등 선진화된 조세행정체계를 구축할 필요가 있다. 현재와 같이 조세회피나 탈세 문제를 해결하기 위해서 세무조사나 처벌 중심의 규제만을 할 것이 아니라 보다 보편적인 조세제도를 도입하고, 합리적인 분쟁해결제도를 마련할 필요도 있다.

101) 본 장에서 인용된 북한법령은 별도의 인용표기가 없는 경우 국가정보원, 『북한법령집』 상·하, 2020의 해당 법령을 참고하였음을 밝혀둔다.

한편 남한 주민이나 기업 입장에서는 북한은 외국투자 관련 법제와 남북경제협력 관련 법제를 이원화하여 규율하고 있다는 점을 유념할 필요가 있다. 북한이 2007년 발간한 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변)』을 보면 “여러 외국투자관계법들에는 법인과 개인, 해외조선동포를 해당 법규에 따라 투자할 수 있는 당사자로 규정하고 있다. 남조선기업가들의 투자관계는 공화국 「외국투자관계법」에서 규제하지 않고 북남경제협력 관련 법규들에 따라 규제하고 있다”라고 하여 이 점을 명백히 밝히고 있다.¹⁰²⁾

「외국인세금법」을 비롯한 여러 외국투자 관련 부문법들과 특수경제지대 관련법 중 「라선경제무역지대법」, 「황금평·위화도경제지대법」, 「경제개발구법」에서는 투자당사자로 남한 주민을 포함하고 있지 않다. 결국 남한 주민의 북한 진출과 관련하여 적용될 수 있는 법은 「북남경제협력법」과 투자당사자로 ‘남측동포’를 포함하고 있는 「개성공업지구법」 및 「금강산국제관광특구법」뿐이다.

이 중 「금강산국제관광특구법」은 2008년 7월 금강산 관광객 피격 사망사건으로 인해 금강산 관광사업이 중단된 이후인 2011년에 새로 제정된 것이고, 동법의 시행규정인 「금강산국제관광특구 세금규정」도 2012년에 제정된 것이어서 우리 기업이나 주민들에게 적용된 적이 없을 뿐만 아니라 「금강산국제관광특구법」 자체가 남한 자본이 아닌 외국 자본의 유치를 목적으로 제정된 것이다. 결국 우리 기업이나 주민과 직접 관련이 있는 특수경제지대는 개성공업지구가 사실상 유일하다고 할 수 있다. 물론 2005년 7월 6일 제정된 「북남경제협력법」 제9조(협력장소)는 “북남경제협력은 북측 또는 남측 지역에서 한다. 합의에 따라 제3국에서도 북남경제협력을 할 수 있다”라고 규정하고 있다. 따라서 북한 지역인 특수경제지역에서도 북남경제협력 사업이 가능하다고 해석할 수 있다. 하지만 이 경우에는 「북남경제협력법」이 적용되는 것이지 해당 지역의 특수경제지대법이 적용되는 것이 아니다.

다만 이와 같은 해석과는 달리 「북남경제협력법」 제7조에서 남북경제협력은 “당국 사이의 합의와 해당 법규, 그에 따르는 북남당사자 사이의 계약에 기초하여 직접 거래의 방법”으로 하는바, 여기서 말하는 ‘해당 법규’는 북한의 법령을 말하는 것이고, 결국 남한 기업은 「외국인투자법」의 적용대상은 아니지만 「북남경제협력법」에 따라 북한의 해당 법규의 적용을 받을 것이고, 외국인투자 관련 법령은 투

102) 정철원, 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변)』, 법률출판사, 2007, p. 60.

자가들을 구분하여 그중 남한 기업을 차별하여 적용대상에서 제외할 성질의 것이 아니므로 대부분 남한 기업에 적용될 것이라고 보는 견해도 있다. 즉 「합영법」, 「합작법」, 「외국인기업법」 등 기업형태별 법령뿐만 아니라 「토지임대법」 등 관련 법령과 대외경제관계법도 모두 적용될 것이라고 본다.¹⁰³⁾

비록 북한이 과거에 개성공업지구나 금강산관광지구 이외의 지역에 투자하려는 남한 투자자에 대하여도 외국인투자 관련 법제에 규정된 기업형태를 원용하여 합작기업 또는 합영기업을 창설케 한 후 사업을 진행토록 하였고, 이러한 기업에 대하여 세금을 부과하는 등 실무적으로는 사실상 외국인 투자 관련 법제를 적용하여 남북 경제협력을 규율하여 온 것은 사실이다.¹⁰⁴⁾ 하지만 북한 입법 체계상 외국과 남한을 엄격히 구분하고 있고, 특히 2007년 발간한 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변』에서 남한 기업가들에는 「외국투자관계법」이 적용되지 않는다고 명백히 밝히고 있다. 북한 조선대외경제투자협력위원회가 2016년에 발간한 『조선민주주의인민공화국 투자안내』에서도 「경제개발구법」을 북한의 주요 「외국투자관계법」 중 하나로 소개하고 있는 점¹⁰⁵⁾ 등을 고려하면 이는 북한의 입법기술 부족의 문제가 아니라 체제 유지를 위해 남한 자본을 경계하는 의도적인 입법으로 보는 것이 타당하다고 본다.

이와 같은 점을 고려하여 제V장에서는 개성공업지구의 조세제도를 중심으로 문제점을 살펴보고, 이에 대한 개선 방향을 제시해 보고자 한다.

2. 개성공업지구 관리체계와 세무 담당 기구

「개성공업지구법」에 따르면 개성공업지구는 중앙공업지구지도기관(이하 ‘지도기관’)의 통일적 지도하에 공업지구관리기관(이하 ‘관리기관’)이 중심이 되어 지도하도록 되어 있고,¹⁰⁶⁾ (북한의) 기관, 기업소, 단체는 공업지구의 사업에 관여할 수 없으며, 공업지구의 사업에 관여하려 할 경우에는 지도기관과 합의하여야 한다.¹⁰⁷⁾

103) 권은민, 「북한 외국인투자법제에 관한 연구: 시기별 변화와 전망」, 박사학위논문, 경남대학교, 2012, pp. 36~37.

104) 법무부, 『북한 「북남경제협력법」 분석』, 법무부, 2006, pp. 30~31.

105) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016, p. 23.

106) 「개성공업지구법」 제5조.

지도기관은 북한 내각 산하의 ‘중앙특구개발지도총국’을, 관리기관은 ‘개성공업지구 관리위원회’를 지칭한다.

지도기관은 ① 개발업자의 지정 ② 관리기관의 사업에 대한 지도 ③ 시행세칙의 작성 ④ 기업이 요구하는 노력, 용수, 물자의 보장 ⑤ 대상건설 설계문건의 접수, 보관 ⑥ 생산제품의 북측 지역 판매 실현 ⑦ 세무관리 ⑧ 기타 국가로부터 위임받은 사업 등의 임무를 담당한다.¹⁰⁸⁾

관리기관은 ① 투자조건의 조성 및 투자유치 ② 기업의 창설승인, 등록, 영업허가 ③ 건설허가와 준공검사 ④ 토지이용권, 건물, 운전기재의 등록 ⑤ 기업의 경영활동에 대한 지원 ⑥ 하부구조 시설의 관리 ⑦ 공업지구의 환경보호, 소방대책 ⑧ 남측지역에서 공업지구로 출입하는 인원과 수송수단의 출입증명서 발급 ⑨ 관리기관의 사업준칙 작성 ⑩ 기타 지도기관이 위임하는 사업을 임무를 담당한다.¹⁰⁹⁾

따라서 공업지구의 행정업무는 기본적으로 지도기관의 지도하에 관리기관이 거의 다 담당하고 있다. 그 밖에도 공업지구에 관여하는 행정기관으로는 북한 지방인민위원회의 하나인 개성시인민위원회, 공업지구세무소, 공업지구 출입사업기관, 공업지구세관, 공업지구검역소 등이 있다.

2003년 9월 18일 채택된 「개성공업지구 세금규정」 제3조에 따르면 개성공업지구의 세금의 부과와 징수는 공업지구세무소가 담당하고, 공업지구세무소의 사업에 대한 지도는 중앙공업지구지도기관이 하도록 하고 있다.

그러나 이러한 세금규정에도 불구하고 북한 당국은 세금 업무에 대한 준비가 안된 상태였다. 이에 북한 지도총국은 2005년 3월 7일 관리위원회에 통지문을 보내 회계와 회계검증 및 세무 관련 업무를 관리위원회에 위임하였다. 이는 지도총국이 스스로 세무 관련 업무를 담당할 수 있을 때까지의 잠정적인 조치였다.

그 이후 북한이 세무 관련 업무를 직접 담당하기 위한 준비를 해 왔고, 2007년 4월 개성공업지구세무소를 설치하여 관리위원회가 위임받아 집행하던 세무업무를 직접 담당하게 되었다.

107) 「개성공업지구법」 제6조.

108) 「개성공업지구법」 제22조.

109) 「개성공업지구법」 제25조.

3. 개성공업지구 조세 관련 입법 체계 및 주요 내용

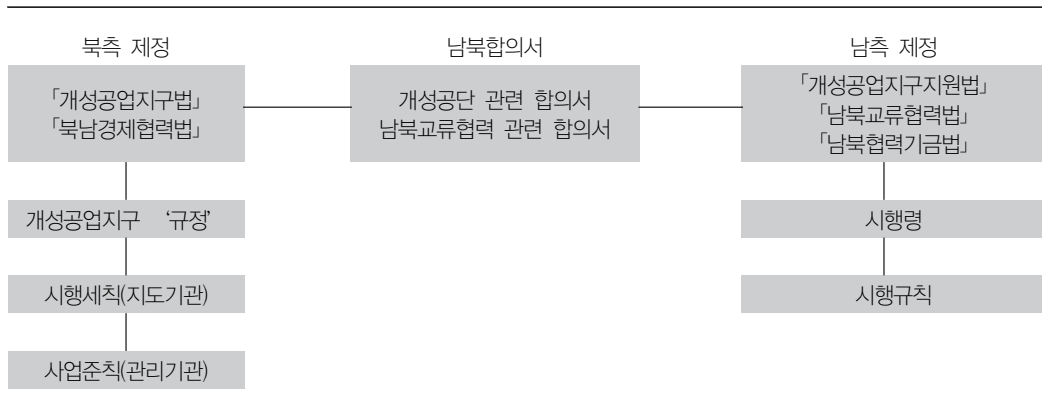
가. 입법 체계

개성공업지구는 북한의 주권이 행사되고 북한의 법규가 적용되는 지역이기는 하나, 남북 간 합의서 및 일부 남한의 법규도 함께 적용되는 남북경제협력지구이다. 이에 따라 북한법인 「개성공업지구법」과 하위규정, 지도총국이 제정 권한을 갖고 있는 세칙, 관리위원회가 제정 권한을 갖고 있는 사업준칙이 적용되며, 개성공업지구 관련 남북 간 합의서와 남한법인 「개성공업지구 지원에 관한 법률」 등도 적용된다. 이를 정리해 보면 <그림 V-1>과 같다.

한편 이들 법규 간의 효력 순위는 특별법적 성격의 「개성공업지구법」이 일반적 성격의 북한법에 우선하고, 「개성공업지구법」 부칙 제2조에 따라 개성공업지구와 관련하여 남북 사이에 맺은 합의서는 「개성공업지구법」과 동일한 효력이 있으며, 그 다음에 하위규정과 시행세칙, 관리위원회 사업준칙의 순으로 우선 효력이 있다.

조세제도와 관련해 보면 「개성공업지구법」과 하위규정인 「개성공업지구 세금규정」 및 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」¹¹⁰⁾이 제정되어 있고, 조세와 관련된 업무는 관리위원회의 업무에 속하지 않으므로 별도의 사업준칙은 없다.

[그림 V-1] 개성공업지구 입법 체계도



자료: 저자 작성

110) 본 절 및 이후에 논의되는 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」은 개성공업지구지원재단, 『개성공업지구 시행세칙 자료집』, 2017을 참고하였다.

「개성공업지구법」과 동일한 효력이 인정되는 조세 관련 남북합의서로 「이중과세방지합의서」가 있다. 그 밖에 남북한 경제협력의 일반법이라고 할 수 있는 「북남경제협력법」과 앞서 살펴본 「외국인세금법」 및 동법의 시행규정과 시행세칙 등도 보충적으로 적용되며, 조세 구제제도와 관련해서는 북한의 「신소청원법」 및 재판 관련 법규들도 적용된다.¹¹¹⁾ 이 중 개성공업지구와 직접 관련 있는 법규들만 살펴보기로 한다.

나. 「개성공업지구법」

「개성공업지구법」에는 세금과 관련하여 3개의 조문을 두고 있을 뿐이다. 관련 내용을 살펴보면 <표 V-1>과 같다.

<표 V-1> 「개성공업지구법」 내 세금 관련 조문

제3조	공업지구에는 남측 및 해외동포, 다른 나라의 법인, 개인, 경제조직이 투자할 수 있다. 투자가는 공업지구에 기업을 창설하거나 지사, 영업소, 사무소 같은 것을 설치하고 경제활동을 자유롭게 할 수 있다. 공업지구에서는 로력채용, 토지리용, 세금납부 같은 분야에서 특혜적인 경제활동조건을 보장한다.
제43조	기업은 회계업무를 정확히 하며 기업소득세, 거래세, 영업세, 지방세 같은 세금을 제 때에 납부하여야 한다. 공업지구에서 기업소득세율은 결산리율의 14프로로 하며 하부구조건설부문과 경공업부문, 첨단과학기술부문은 10프로로 한다.
제44조	공업지구에서는 외화를 자유롭게 반출입할 수 있다. 경영활동을 하여 얻은 리윤과 그 밖의 소득금은 남측 지역 또는 다른 나라로 세금없이 송금하거나 가지고 갈 수 있다.

자료: 「개성공업지구법」 제3조; 제43조; 제44조.

111) 「북남경제협력법」 제20조(세금납부, 동산 및 부동산리용, 보험가입)는 “북측지역에서 남측당사자의 세금납부, 동산 및 부동산리용, 보험가입은 해당 법규에 따른다. 북남당국사이의 합의가 있을 경우에는 그에 따른다”라고 규정하고 있다.

다. 세금규정 및 잠정사업절차

「개성공업지구법」의 세금 관련 조문만 가지고는 구체적인 과세대상과 세목 및 세율을 알 수 없다. 이를 구체화하기 위하여 제정한 것이 「개성공업지구 세금규정」이다. 「개성공업지구 세금규정」은 2003년 9월 18일 최고인민회의 상임위원회 결정 제1호로 채택이 되었으며, 총 9개장 86개 조문과 구체적인 세율을 정한 8개의 부록으로 구성되어 있다. 구체적인 내용은 제IV장에서 살펴본 바와 같다.

그러나 북측의 세무 관련 업무에 대한 경험 부족과 세금규정을 구체적으로 집행할 수 있도록 한 세칙이나 준칙이 마련되지 않은 상황에서, 실제로 세금 관련 업무를 구체적으로 집행할 수는 없는 상황이었다. 이에 지도총국은 2005년 1월부터 관리위원회와 여러 차례 협의를 거쳤다. 지도총국은 협의 과정에서 2005년 2월 4일 관리위원회와 협의하여 「개성공업지구 세금규정 집행을 위한 사업절차 협약서」를 체결하였다. 이 협약서는 “중앙특구지도총국 세무, 재정, 회계담당부서들과 개성공업지구관리위원회는 「개성공업지구 회계규정」, 「회계검증규정」, 「세금규정 시행세칙」이 발표되고, 현지 세무소와 은행지점이 개설될 때까지 「개성공업지구 세금규정」 집행을 위하여” 잠정적으로 관련 절차를 정한 것이었다.¹¹²⁾ 이후 지도총국은 위 협약서의 내용을 더욱 구체화하여 자체적으로 「개성공업지구 세금규정 집행을 위한 잠정사업절차」(이하, 「잠정사업절차」)라는 문건을 마련하여 2005년 3월 7일 관리위원회에 보내면서 「개성공업지구법」 제25조 제10항에 근거하여 「잠정사업절차」의 집행을 관리위원회에 위임한다는 통지문을 보냈다. 「잠정사업절차」는 ‘1. 회계기준과 결산, 2. 회계검증과 책임, 3. 세무등록, 4. 세금납부절차, 5. 책임추궁과 위임사업의 효력중지’의 5개 부문으로 구성되어 있다.

잠정사업절차의 주요 내용을 살펴보면 첫째, 회계기준과 결산은 국제적인 관례와 방식에 준하여 남한에서 진행하던 방식을 따라 진행하고, 회계계산은 미국달러로 하도록 하였다. 둘째, 회계검증(검증보고서 작성 및 세무조정계산서 작성)은 관리위원회가 수행하여 지도총국에 제출하도록 하였다. 세무등록은 관리위원회를 통해 지도총국에 제출하며, 세금납부도 관리위원회에 하고, 납부된 세금도 관리위원회에 적립하도록 하였다. 넷째, 지도총국이 위임한 사업범위를 벗어나 활동하여

112) 개성공업지구 법제위원회 편, 『개성공업지구 법제의 진화와 미래』, 경남대학교출판부, 2012, p. 157 참고.

발생하는 모든 후과(결과)는 관리위원회가 책임지도록 하였다. 다섯째, 「개성공업지구 회계규정」, 「회계검증규정」 및 「세금규정 시행세칙」이 발표되고, 이에 따르는 준칙들이 완성되어 개성공업지구세무소가 세무 사업을 원만히 수행할 수 있는 시점에서 지도총국이 관리위원회에 서면통지를 통해 위임사업의 효력을 중지하도록 하였다.

이 위임에 따라 관리위원회는 세금규정에 다른 세금의 부과와 납부업무를 집행하기 위하여 「개성공업지구 세금규정 집행을 위한 잠정사업절차에 따르는 세금준칙」을 제정하여 시행하였다.¹¹³⁾

이 세금준칙에 따라 관리위원회가 세무 업무를 담당할 기간 중인 2005년 9월 26일 지도총국은 「잠정사업절차」의 내용 중 관리위원회에 적립하도록 한 세금을 관리위원회를 통해 지도총국에 제출하도록 하는 등의 업무변경을 하기는 하였다. 또한 관리위원회가 세금준칙에 따라 지도총국으로부터 위임받은 세무업무를 담당하는 동안 시간을 번 북측 인원들은 중국에서 세무 관련 업무에 대한 연수를 통해 세무와 회계에 대한 실무를 배우는 한편, 세금준칙을 기초로 해서 지도총국의 권한에 속하는 「세금규정 시행세칙」을 준비하였다.

라. 「세금규정 시행세칙」

북한은 2006년 12월 8일 중앙특구개발지도총국 지시 제2호로 승인된 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」을 같은 달 22일 통지문과 함께 관리위원회에 통보하였다. 동 시행세칙은 북한 당국이 2005년 2월 관리위원회에 세무 관련 업무를 위임한 후 관리위원회가 제정했던 세금준칙을 기초로 한 것이며, 이미 제정된 세금규정이 실제로 집행될 수 있도록 하기 위한 것이다.

「세금규정 시행세칙」은 총 120개의 조문과 9개의 부록으로 구성되어 있고, 「개성공업지구 세금규정」을 정확히 집행하여 개성공업지구에서의 세금의 부과와 납부를 정확히 하도록 하는 것을 제정 목적으로 하고 있다.¹¹⁴⁾

113) 「세금준칙」은 총 9개장, 111개 조문으로 구성되어 있으며, 제1장 일반규정에서 실질과세원칙(제6조)과 근거과세원칙(제7조)을 명시하고 있으며, 제7조에서는 세금규정과 준칙의 해석기준 및 소급과세 금지원칙을 명시하고 있다.

114) 「세금규정 시행세칙」 제1조.

이 「세금규정 시행세칙」은 그동안 관리위원회가 마련하여 시행 중이던 세금준칙의 내용과 대동소이한 것이기는 하지만, 우리 정부로서는 개성공업지구의 발전과 특히 입주기업의 이익 등을 고려하여 몇 가지 사항에 대해 지도총국에 문제를 제기하였다.

즉 정부는 관리위원회를 통하여 2007년 2월 12일 개성공업지구의 시행세칙은 북측 지도총국과 우리 측 관리위원회가 협의를 통해 제정해야 하는데 북측이 일방적으로 제정하여 통보한 것에 대해 문제를 제기하였다. 내용 면에서도 개별 조문 중 상위규정인 세금규정에 위반되는 조문들도 있고, 기타 세무등록수수료의 징수, 각종 세금 수정신고 기한의 기산점, 반환 가산금 지급 문제, 벌금 액수 등의 부당성을 지적하며 시행세칙의 적용을 인정할 수 없다는 입장을 전달하였다. 하지만 북측은 시행세칙 제정은 지도총국의 권한이라는 입장과 함께 시행세칙을 그대로 적용하겠다는 입장을 고수하였다.

그러던 중 북한 지도총국은 2008년 9월 27일 「세금규정 시행세칙」 중 제102조(세금의 신고와 납부) 규정에 제3호를 보충하여 “3. 매 회계연도 안에 공업지구 밖의 기업, 경제조직, 단체에 대한 소득을 지불하지 못한 대리납부의무자는 회계결산서가 제출된 다음 달 10일 안으로 미지불소득에 대한 납부세액을 신고납부하며 납부된 세액은 소득지불시기에 소득지불액에서 공제하여야 한다”라는 내용을 추가하고, 제103조 제3항(과세표준의 계산)에 제3호를 보충하여 “3. 미지불된 소득액에 대한 과세표준은 결산기간 지불되지 못한 소득액총액으로 한다”라는 내용을 추가하여 관리위원회에 통지하였다.

우리 측 관리위원회는 시행세칙의 조항들이 「개성공업지구법」 및 세금규정 등 상위법규에 위반되지 않아야 하고, 세칙의 적용 대상이 남측 기업과 개인이므로 법규의 실효성 확보와 원만한 시행을 위하여 이해 관계자들의 의견을 수렴하고 반영할 수 있는 충분한 기간이 주어져야 하며, 세칙 제정은 그동안 남북 간 협의를 통해 추진된 관례에 따라 양측이 충분한 협의를 거쳐야 한다는 입장을 전달하였다.

이에 대해 북측은 별다른 공식적 입장을 보이지 않다가 2012년 7월 18일 중앙특구개발지도총국 지시 제4호로 수정보충한 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」(이하 「개정 세금규정 시행세칙」이라 함)을 개성공업지구관리위원회에 통보하였다.

위 「개정 세금규정 시행세칙」은 “기존의 120개 조문 중에서 117개의 조문을 수

정하고(6개 조문 삭제, 39개 조문 일부 수정, 72개 조문의 용어 및 표현 변경) 6개 조문을 신설했다. 이는 전면적인 개정이라고 할 수 있다.”¹¹⁵⁾

주요 개정 내용을 보면 “세무서의 권한 강화, 세수확보를 위한 비합리적인 자료의 요구, 상위법에 저촉되는 조세부과, 기존 구두 또는 서면 통지문 내용의 법제화(명문화), 세법 기본원칙을 위배한 납세자의 권익 침해” 등을 들 수 있다.¹¹⁶⁾ 조문 중심의 주요 변경 사항을 보면 <표 V-2>와 같다.

<표 V-2> 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」의 주요 변경 사항

구분	신설	삭제	일부 변경	합계	해당 조문
근거 없는 부당과세	1		1	2	신설(제101조), 제119조(제119조)
납세자 권익침해	1		4	5	제12조(제12조), 제19조(제19조), 신설(제29조), 제62조(제62조), 제120조(제120조)
부당한 자료제출 요구			3	3	제5조(제5조), 제9조(제9조), 제114조(제114조)
비합리적 요구			2	2	제4조(제4조), 제22조(제21조)
상위법 위반			5	5	제15조(제15조), 제48조(제45조), 제99조(제97조), 제108조(제108조), 제113조(제113조)
세무소 권한 강화			7	7	제3조(제3조), 제13조(제13조), 제14조(제14조), 제27조(제24조), 제30조(제27조), 제31조(제28조), 제118조(제118조)
세법적용 원칙 삭제		3	1	4	제20조(삭제), 제21조(제20조), 제25조(삭제), 제26조(삭제)
세수확보강화		2	8	10	제36조(삭제), 제37조(제34조), 제73조(제72조), 제79조(제79조), 제80조(제79조), 제81조(제80조), 제82조(제81조), 제83조(제82조), 제86조(삭제), 제110조(제110조)
세수확보 강화 (기동지)	3		1	4	신설(제56조), 신설(제57조), 신설(제58조), 제103조(제102조)
합계	5	5	32	42	

주: () 안은 변경조문임

자료: 통일부 개성공단 법제전문위원회 회의자료; 한상국(2013), pp. 177~178, <표 2> 재인용

하지만 우리 정부는 새로 통지된 「세금규정 시행세칙」에 대해서도 여전히 지도 총국과 관리위원회 간의 협의가 완전히 이루어지지 않은 상태에서 북측이 일방적

115) 한상국, 「개성공업지구 수정 세금규정 시행세칙의 문제점과 개선방안」, 『동북아법연구』, 제6권 제3호, 전북대학교 동북아법연구소, 2013, p. 176.

116) 한상국, 「개성공업지구 수정 세금규정 시행세칙의 문제점과 개선방안」, 『동북아법연구』, 제6권 제3호, 전북대학교 동북아법연구소, 2013, pp. 176~177 참고.

으로 통보를 하였다는 이유로 그 효력을 인정할 수 없다는 입장이다.

이처럼 세금과 관련하여 직접 입주기업 등에 적용될 「세금규정 시행세칙」은 그 효력 여부에 대해 남북한 간의 이견이 계속되다가 최종적인 입장이 정리되지 않은 상태에서 2016년 2월 개성공업지구 사업의 중단을 맞게 되었다.

마. 「이중과세방지합의서」

어느 한 국가의 기업이 해외에 진출하여 소득이 발생하고, 이 소득에 대해 자국과 투자국 양쪽에서 과세를 하게 되면 기업은 이중으로 과세의 부담을 지게 된다.

이처럼 동일소득이 상이한 단계에서 2회 이상 과세되는 것을 이중과세라고 하는데, 국제거래에 있어서 거래 관련국이 각자 국내법에 따라 독자적으로 과세권을 행사할 경우에 발생한다.¹¹⁷⁾ 이러한 경우 관련 국가 간에 과세권을 조정하여 이중과세를 방지하기 위해 체결하는 조약이 이중과세방지협약이다.

우리나라는 2018년 9월 현재 총 95개국과 이중과세방지협약을 체결하였다(발효 92, 미발효 2, 효력정지 1).¹¹⁸⁾ 북한도 2014년 말 현재 14개국과 이중과세방지협정을 체결하였다.¹¹⁹⁾

남북한 간에도 양자 모두 거주자 및 내국법인에 대한 과세원칙으로 속인주의 기본으로 하면서 속지주의를 병행하고 있기 때문에 이중과세의 문제가 발생한다.

이러한 문제를 해결하기 위하여 2000년 12월 16일 남북한은 「남북사이의 소득에 대한 이중과세방지 합의서」(이하, 「이중과세방지합의서」)를 체결하였다. 위 합의서는 2003년 8월 21일 발효되었다. 이 합의서는 「개성공업지구법」 부칙 제2조에 의해 「개성공업지구법」과 동일한 효력이 있다. 「개성공업지구 세금규정」 제16조도 “세금과 관련하여 북남 사이에 맺은 합의서 또는 공화국과 다른 나라 사이에 맺은 협정이 있을 경우에는 그에 따른다”라고 규정하여 위 합의서가 「개성공업지구 세금규정」보다 우선하여 적용된다는 점을 명백히 밝히고 있다.

117) 권은민, 「북한 조세법의 변화 전망」, 『남북법령연구: 남북법령연구특별분과위원회 연구결과 보고』, 법무부 법무실 통일법무과, 2014, p. 91.

118) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』 한울엠플러스, 2019, p. 362.

119) 조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016, p.25; 김성호, 「공화국 대외세법의 공정성」, 『김일성종합대학학보: 력사·법률』, 제59권 제3호, 2013, pp. 94-95에서는 세계 20여 개 나라들과 이중과세방지협정을 체결하였다고 설명하고 있다.

「이중과세방지합의서」도 이중과세방지협약의 한 종류이며, 전문과 28개 조문 및 부록인 용어 대비표로 구성되어 있다. 「이중과세방지합의서」는 소득 발생지와 거주지의 이중과세를 방지하는 소득면제 방식을 채택하였다. 즉 현지에서 세금을 내면 본국에서 면세하도록 규정하는 소득면제 방식을 채택하였을 뿐 아니라, 상대 지역에 사무소 등 고정 사업장이 없으면 비과세하기로 하였다. 단 이자, 배당금, 사용료(로열티) 등은 국제적 관례에 의해 세액공제 방식을 적용하였다.¹²⁰⁾

먼저 사업소득에 대해서는 기업이 상대방 지역에 지점, 사무소 등 고정된 사업장소를 가지고 있지 않으면 상대방 지역에서는 원칙적으로 그 기업의 사업소득을 과세하지 않도록 하였다.¹²¹⁾ 6개월 미만 진행되는 건축 장소 또는 건설, 설치 또는 조립공사와 연관된 설계 및 감리 활동을 수행하는 장소도 고정사업장에 포함되지 않으므로 과세하지 않는다.¹²²⁾ 남북 사이에 운영하는 자동차, 열차, 배, 비행기 같은 수송수단을 이용하여 얻은 이윤에 대하여는 상대방도 세금을 부과하지 않되, 원천지에서는 세액의 50%를 감면하도록 하였다.¹²³⁾

배당금과 이자 및 사용료 같은 투자소득에 대한 소득 발생지와 거주지 당국 모두 과세를 할 수 있으나, 소득발생지의 세금은 10%를 초과하지 못하도록 하였다.¹²⁴⁾ 참고로 합의 전에는 남측은 27.5%, 북측은 20%를 부과하였다. 일방에서 발생하여 상대방의 중앙 및 지방행정기관 또는 중앙은행에 지급하는 이자에 대한 세금은 일방에서 면제하도록 하였다.¹²⁵⁾

독립적 인적용역에 해당하는 과학, 교육, 문화, 예술 분야의 전문가와 의사, 변호사, 기술사, 건축가, 회계사가 전문적인 인적용역을 제공하고 얻는 소득에 대해서는 용역 수행지에 고정시설을 가지고 있지 않거나 한 번 또는 여러 번에 걸쳐 12개월 중 183일 미만의 단기 체류를 한 경우에는 세금을 부과하지 않는다.¹²⁶⁾ 일방의 거주자가 상대방 지역에서 고용의 대가로 받은 급여나 보수도 한 번 또는 여러

120) 소득면제 방식은 어느 한쪽에서 세금을 납부하면 다른 쪽에서는 세금을 면제해 주는 방식이며, 세액공제 방식은 한쪽에서 과세했어도 다른 쪽에서 세율 차액만큼을 추가로 과세하는 방식이다.

121) 「이중과세방지합의서」 제7조.

122) 「이중과세방지합의서」 제5조 제1항.

123) 「이중과세방지합의서」 제8조 제2항. 「이중과세방지합의서」에 대한 구체적인 내용은 한명섭, 『통일법제 특강 (개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, pp. 362~363 참고.

124) 「이중과세방지합의서」 제10조; 제11조; 제12조.

125) 「이중과세방지합의서」 제11조 제7항.

126) 「이중과세방지합의서」 제14조.

번에 걸쳐 상대방에 12개월 중 183일 이하 체류하는 경우에는 일방에서만 세금을 부과한다.¹²⁷⁾ 연연인과 체육인의 활동이 쌍방 당국 간 합의 또는 승인에 따라 수행된 경우에는 활동 수행지에서 세금을 면제한다.¹²⁸⁾

개인 또는 법인은 합의서와 어긋나게 세금을 부과하거나 부과할 것으로 예견되는 경우 거주한 지역의 권한 있는 당국에 의견을 제기할 수 있으며, 의견의 제기는 해당 사실을 알게 된 때로부터 3년 안으로 하여야 한다.¹²⁹⁾ 합의서의 해석과 적용, 이중과세방지과 관련하여 제기되는 문제는 쌍방의 권한 있는 당국 또는 남북장관급회담과 그가 정한 기구가 협의하여 해결하도록 하고 있다.¹³⁰⁾

4. 개성공업지구 조세제도 관련 문제점과 개선 방안

가. 입법 체계

1) 입법 체계상의 문제점

외국인투자법제를 포함하여 특정 국가의 입법은 그 국가의 주권 행사에 속하는 일이다. 그런데 개성공단 법제를 보면 비록 최하위의 효력을 갖는 규범이기는 하지만 우리가 맡고 있는 관리위원회에 사업준칙의 제정권이 부여되어 있다.

개성공업지구 법제와 관련하여 「개성공업지구법」 제9조(법규준수, 협의처리사항)는 “공업지구에서 경제활동은 이 법과 그 시행을 위한 규정에 따라 한다. 법규로 정하지 않은 사항은 중앙공업지구지도기관과 공업지구관리기관이 협의하여 처리한다”라고 규정하고 있다.

이 규정에서 말하는 ‘법규’가 정확하게 무엇을 의미하는지에 대해서는 별도의 정의 규정을 두고 있지 않다. 하지만 제1문의 내용에 비추어 보면 「개성공업지구법」과 동법의 ‘하위규정’을 의미하는 것으로 해석된다. 이러한 ‘법규’의 개념에 따르면, 지도총국이 제정하는 ‘시행세칙’과 관리위원회가 제정하는 ‘사업준칙’ 모두 서로 협

127) 「이중과세방지합의서」 제15조.

128) 「이중과세방지합의서」 제17조 제3항.

129) 「이중과세방지합의서」 제24조 제1항.

130) 「이중과세방지합의서」 제24조 제3항.

의하여 처리하여야 할 대상에 속한다.¹³¹⁾

결국 개성공단의 법제는 북한 최고인민회의 상임위원회가 법과 (시행)규정에 따라 일방적으로 구울할 수 있다. 다만 법과 (시행)규정으로 정하지 않은 사항에 대해서만 지도총국과 관리위원회가 ‘협의’하여 처리하면 되는 구조이다.¹³²⁾ 법과 규정은 입법 주권에 관한 사항이라 어쩔 수 없다 하더라도 개성공업지구가 남북협력 사업이라는 특성을 고려하면 세칙 작성 권한이 있는 지도총국과 준칙 작성 권한이 있는 관리위원회는 상하구조가 아니라, 대등한 공동입법기구를 구성하는 것이 더 바람직한 형태라 할 수 있다.

개성공단 운영과정을 보면 주로 임금, 세금, 임대료 등과 같이 금전적인 측면에서 분쟁이 잦았다. 이와 같은 분쟁은 법규범이 제대로 구축되어 있다면 그에 대한 해석만 정확하게 하면 대부분 해소될 수 있는 문제들이다. 그러나 문제는 개성공단 운영이 법제도가 완비된 상태가 아니라 법제도를 구축해 가면서 운영을 하였다는 것이다. 더군다나 상위규범인 법과 규정은 북한 최고인민회의가 일방적으로 제정할 수 있다. 그 다음으로 효력이 있는 시행세칙과 사업준칙은 지도총국과 관리위원회가 협의를 해서 제정한다고는 하지만, 그중에서도 상위규범인 세칙의 제정 권한은 북측의 지도총국에 있다는 점에서 남측 의사를 반영하기는 쉽지 않은 구조이다.

결국 개성공업지구의 입법 체계를 보면 우리는 최하위 규범인 사업준칙 제정 권한밖에 없는 것이다. 이는 관리체계와 입법 체계에 있어서 남과 북이 대등한 지위에 있지 못하다는 것을 의미한다.¹³³⁾ 「세금규정 시행세칙」과 관련한 지도총국과 관리위원회의 갈등도 이러한 구조에서 발생한 것이다.

지도총국의 권한으로 되어 있는 시행세칙 제정권과 관련하여 북한이 개성공업지구 제9조 제2항에 따라 그동안 시행세칙에 대한 관리위원회와 협의를 진행해 온 것은 그나마 다행이다. 만일 「개성공업지구법」 제9조 제2항의 ‘법규’의 개념을 「개성공업지구법」과 시행규정으로 해석하지 않고 북한의 입법 체계상의 일반적인 법규범으로 해석을 한다면 사실상 남측을 대표하는 관리위원회와의 협의 과정 없이 일방적으로 제정하여 통보만 할 것이기 때문이다.

131) 구체적인 내용은 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, pp. 446~447 참고.

132) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, p.447 참고.

133) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, p.447.

그런데도 앞서 본 바와 같이 입법 권한의 불균형으로 인한 문제점은 여전히 남아 있다. 우선 북한 지도층국 입장에서는 시행세칙에 대해 관리위원회와 협의만 하면 되는 것이지 반드시 합의해서 제정하여야 할 의무는 없기 때문이다.

더 큰 문제는 「세금규정 시행세칙」과 같이 북한이 통보한 세칙에 대해 협의가 완료되지 않은 상태에서 일방적으로 제정하여 통보하였기 때문에 그 효력을 인정할 수 없다고 주장할 경우, 북한은 시행세칙이 아닌 시행규정을 통해 이 문제를 피해갈 수 있다는 점이다. 즉 시행세칙에서 규정하고 있는 내용을 최고인민회의 상임위원회의 결정으로 채택하는 시행규정의 제정과 개정을 통해 일방적으로 해결을 시도할 수 있다는 것이다. 이 경우 시행규정의 내용에 대해서는 사전에 우리와 협의를 할 법적 근거도 없다.

이와 같은 문제점은 단순한 우려 수준이 아니라 실제로 발생한 문제이기도 하다. 실례로 북한은 2003년 9월 18일 최고인민회의 상임위원회 결정 제2호로 채택하여 시행해 오고 있던 노동규정을 2014년 11월 20일 최고인민회의 상임위원회 결정 제38호로 개정하고, 2014년 12월 8일 중앙특구개발지도총국 통지문 제11호로 우리 측 관리위원회에 이상의 개정 사실 및 내용을 통보하였다. 노동규정 개정 내용을 보면 시행세칙 제정을 두고 남북한(관리위원회와 지도총국) 간 이견을 보이던 내용 중 일부를 노동규정 개정을 통해 정리하였다는 것이다. 이는 북한이 「세금규정 시행세칙」의 시행을 둘러싼 갈등도 세금규정의 개정을 통해 정리할 수도 있다는 것을 의미한다.

2) 개선 방안

이러한 구조적인 문제점을 해결할 수 있는 가장 유력한 방법은 「개성공업지구법」과 동일한 효력이 있는 남북합의서 체결을 통한 방법이다.

「개성공업지구법」 부칙 제2조는 “개성공업지구와 관련하여 북남 사이에 맺은 합의서의 내용은 이 법과 같은 효력을 가진다”라고 규정하고 있다. 따라서 개성공업지구와 관련된 남북합의서는 하위규정보다 우선하는 효력이 있다.

또한 개성공업지구와 관련하여 체결된 남북합의서는 대체로 그 내용이 「개성공업지구법」에서 규정하고 있는 일반적인 내용에 대해 특별법의 지위에 있게 된다. 다만 개성공업지구와 관련된 모든 사항에 대해 남북합의서를 체결하기는 어렵다는

현실적인 한계는 있다.

이와 같은 관리 및 입법 체계상 대등하지 못한 지위의 문제를 해결할 수 있는 새로운 법적 창구로 등장한 조직이 2013년 8월 개성공단 정상화 합의 과정에서 남북 합의를 통해 설치한 ‘개성공단 남북공동위원회’이다.¹³⁴⁾

동 위원회는 2013년 8월 28일 남북한 간에 체결된 「개성공단 남북공동위원회 구성 및 운영에 관한 합의서」에 의해 구성된 조직이다. 특히 동 합의서 제4조 분과위원회 구성 및 운영 제3항에서는 ‘투자보호 및 관리운영 분과위원회’의 기능으로 “투자자산을 보호하기 위하여, 위법행위 발생 시 공동조사, 손해배상 등 상사분쟁 문제들과 노무·세무·임금·보험·환경보호를 비롯하여 개성공단의 관리운영을 국제적 기준에 맞게 발전시켜 나가기 위한 문제들을 협의·해결한다”라고 규정하고 있다.

‘개성공단 남북공동위원회’ 및 각 분과위원회는 그동안 상하관계에 있는 북측의 지도총국과 남측의 관리위원회를 통해 진행해 오던 법제도 개선 관련 과제를 남북한이 대등한 입장에서 협상을 통해 해결할 수 있도록 구조적 변화를 가져온 매우 중요하고 획기적인 수단이다. 향후 개성공단 사업 재개 시에는 이와 같은 대등한 관계의 공동위원회 및 분과위원회 운영을 최대한으로 활용할 필요가 있다.

나. 위임입법 및 법규범 간 위계질서

1) 위임입법 및 법규범 위계질서의 문제점

개성공업지구의 법제는 효력 순위로 보면 「개성공업지구법」, 하위규정, 시행세칙, 사업준칙의 순으로 되어 있다. 하지만 관련 「화약류취급세칙」과 같이 하위규정이 없이 시행세칙이 제정되는가 하면, 하위규정과 시행세칙이 없는 가운데 사업준칙이 제정되기도 하며, 시행세칙이나 사업준칙이 상위규범인 하위규정이나 시행세칙의 위임범위를 벗어나기도 하는 등 법치주의적 관점에서 볼 때 많은 문제점이 내포되어 있다.

법규범 간의 위계질서가 유지되지 않으면 법적 안정성을 갖추기 어렵다. 상위규범에 이미 다른 규정이 있음에도 불구하고 얼마든지 하위규범에서 그에 저촉되는

134) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, p. 447.

다른 내용을 규정할 수 있고, 하위규범의 내용이 상위규범에 저촉됨에도 불구하고 그 효력이 인정된다면 결과적으로 입주기업이나 남한 주민들 입장에서는 그들이 믿고 있던 상위규범의 내용이 언제든지 하위규범에 의해 번복될 수 있어 어떤 법규범도 신뢰할 수 없는 결과를 초래하게 될 것이기 때문이다.

실제로 그동안 북한 지도층국이 제정하여 통보한 시행세칙 중에서 「화약류취급세칙», 「소방세칙», 「도로세칙», 「하천관리세칙», 「식료품위생 및 전염병예방세칙」의 경우에는 상위법규인 관련 시행규정이 없다.

이 문제를 살펴보기 위해서는 우선 북한의 입법권과 법제정권에 대해 살펴볼 필요가 있다.

북한에서 입법권은 일정한 부문의 사회관계와 “원칙적 문제들을 규제하는 ‘법’이라는 명칭의 규범적 법문건을 제정하거나 수정보충하는 권한”을 의미한다.¹³⁵⁾ 현행 「헌법」상 입법권은 최고인민회의가 가지고 있고, 최고인민회의 휴회 중에는 최고인민회의 상임위원회도 입법권을 행사할 수 있다.¹³⁶⁾

따라서 입법기관은 입법권을 가지고 있는 최고인민회의와 최고인민회의 상임위원회이다. 나머지 중앙행정적 집행기관이나 지방국가기관은 입법권 이외의 법제정기관인 것이다.¹³⁷⁾

북한의 법제정기구 관련 학술문헌에 따르면 “법제정 권한이 있는 국가기관은 법제정과 관련된 임무를 원만히 수행하기 위하여 내부에 법제정부서를 두는데, 최고인민회의, 국방위원회, 최고인민회의 상임위원회는 법제정 권한을 가지고 있으므로 법제정부서를 두고 있다”라고 한다.¹³⁸⁾ 또한 “부문별 관리기관인 위원회나 내각의 각 성에도 법제정부서가 설치될 수 있으며, 법제정 관련 업무량이 많지 않을 경우에는 법제정기구가 독립적으로 조직되지 않고 이미 있는 부서에 법제정사업을 함께 맡아 하는 경우도 있다”라고 한다.¹³⁹⁾

북한은 “입법권은 최고주권이 행사하여야 하며 다른 기관에 위임하지 말아야 한다”라며 원칙적으로 위임입법을 인정하지 않는다.¹⁴⁰⁾ 그 이유에 대해서는 “위임입

135) 리경철, 「사회주의국가에서 최고주권기관과 그 상설기관의 법제정권한에 대한 리해」, 『김일성종합대학학보: 역사·법학』, 제51권 제4호, 2005, p. 53.

136) 「헌법」 제88조.

137) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, p. 111.

138) 송승일, 「법제정기구에 대한 일반적 이해」, 『정치법률연구』, 제4호, 과학백과사전출판사, 2010a, pp. 33~38.

139) 송승일, 「법제정기구조직에서 나서는 중요한 요구」, 『사회과학원학보』, 제1호, 사회과학출판사, 2010b, p. 27.

법방식으로는 법에 인민대중의 의사와 요구를 정확히 반영할 수 없고 법제정에서 민주주의를 철저히 보장할 수 없으며 최고주권기관의 높은 권위를 보장할 수 없다”라고 보기 때문이라고 설명한다.¹⁴¹⁾ 위임입법을 인정하지 않음에 따라 자연스럽게 상위법에 근거 없는 하위법의 제정으로 인한 법규범 간의 위계질서 문제도 발생하게 된다. 이와 같은 문제점은 「개성공업지구 세금규정」과 「세금규정 시행세칙」에서도 그대로 발생하고 있다.

그럼에도 불구하고 관련 시행규정 없이 제정된 시행세칙의 경우 위임입법의 문제를 제기할 필요성이 있는지에 대해서는 법이론적인 문제와 현실의 문제를 정책적으로 고려할 때, 북한의 위임입법 관련 이론을 수용할 수밖에 없을 것으로 보인다.

법이론적인 측면에서 보면 개성공업지구법제 역시 북한의 법제이기 때문에 아무리 특수경제지대라 할지라도 북한의 법에 관한 일반이론을 받아들이지 않을 수 없고, 사회주의국가는 원칙적으로 위임입법을 인정하지 않는다는 이론을 변경하도록 할 방법이 달리 없기 때문이다. 정책적인 측면에서 보면 관리위원회가 지금까지 제정해 온 사업준칙도 대부분 관련 규정이나 시행세칙 없이 선제적으로 제정되어 왔다. 따라서 남북한 당국 사이에 만일 위임입법 문제가 제기된다면 그동안 제정되어 온 사업준칙 대부분의 효력이 문제될 수 있는 심각한 상황이 발생할 수 있기 때문이다.

2) 개선 방안

북한이 그동안 제정하여 일방적으로 통보해 온 개별 시행세칙의 문제점 중 가장 심각한 것은 시행세칙의 내용이 상위법규인 「남북한합의서」와 「개성공업지구법」 및 시행규정에 위반되는 내용을 적지 않게 포함하고 있다는 것이다. 이 문제를 해결하기 위해 북측을 설득하기 위한 가장 효율적인 방법은 북측의 법제정이론을 원용하는 방법이다.

비록 북한의 사회주의법제정론에 의하면 각 국가기관은 상위법의 위임규정 없이도 자신들의 권한에 속하는 사항에 대해 법규범을 제정할 수 있다고 하더라도, 그 법규범이 상위규범에 위반되어서는 안 된다는 점은 명백하다.

140) 리경철, 『사회주의법제정리론』, 사회과학출판사, 2010, p. 49.

141) 리경철, 『사회주의법제정리론』, 사회과학출판사, 2010, p. 49.

법규범의 효력 순위에 대한 직접적인 법적 근거는 2012년 12월 19일 채택하여 2013년 7월 1일부터 시행하고 있는 「법제정법」에서 찾아볼 수 있다.

「법제정법」의 내용을 보면 다음과 같이 상위기관이 제정한 법이 우선하도록 규정하고 있다.

첫째, 「헌법」은 최고의 법적 효력을 가지며 모든 법적 문건은 「헌법」과 저촉되지 말아야 한다.¹⁴²⁾ 둘째, 부문법의 효력은 규정, 세칙보다 높다.¹⁴³⁾ 셋째, 최고인민회의 상임위원회가 낸 규정의 효력은 내각이 낸 규정보다 높다.¹⁴⁴⁾ 넷째, 내각이 낸 규정의 효력은 내각 위원회, 성과 도(직할시) 인민회의 및 인민위원회가 낸 세칙보다 높다.¹⁴⁵⁾ 다섯째, 도(직할시) 인민회의가 낸 세칙의 효력이 해당 인민위원회가 낸 세칙보다 높다.¹⁴⁶⁾

특히 제62조(부문법, 규정집행을 위한 규정, 세칙의 작성에서 지켜야 할 요구)는 부문법이나 규정을 집행하기 위하여 내는 규정 또는 세칙을 작성하는 경우 지켜야 할 요건으로, 해당 부문법이나 규정에 저촉되지 말아야 하며, 해당 부문법이나 규정에서 이미 명확히 서술한 내용을 그대로 반복하지 말아야 한다는 점을 명시하고 있다.

결국 개성공업지구의 「세금규정 시행세칙」의 내용 중 「개성공업지구법」이나 남북합의서 및 세금규정에 저촉되는 것은 북한의 법제정이론이나 「법제정법」에도 위반되는 것이다. 향후 시행세칙에 대한 협의 시 북측의 「헌법」과 「법제정법」에 의거하여 하위법은 상위법에 위반되어서는 안 된다는 점을 먼저 내세우고, 구체적으로 시행세칙의 어떤 규정이 어떤 상위규범에 위반되는 것인지를 명백히 밝히는 것이 중요하다.

참고로 북한 「헌법」 제116조 제4호는 북한 「헌법」과 부문법 및 규정에 대한 해석권을 최고인민회의 상임위원회의 권한과 임무 중 하나로 명시하고 있고, 「법제정법」 제24조(최고인민회의 상임위원회의 법해석권)에서도 “「헌법」과 부문법, 최고인민회의 상임위원회에서 채택된 규정에 대한 해석은 최고인민회의 상임위원회가

142) 「헌법」 제45조.

143) 「헌법」 제46조.

144) 「헌법」 제47조.

145) 「헌법」 제48조.

146) 「헌법」 제50조.

한다. 최고인민회의 상임위원회가 부문법과 규정에 대하여 한 해석은 해당 부문법이나 규정과 동등한 효력을 가진다”라고 규정하고 있다.

3) 「개성공업지구 세금규정」 및 시행세칙상의 문제점

앞서 살펴본 위임입법 및 위계질서의 문제점은 「개성공업지구 세금규정」 및 시행세칙에서도 그대로 드러나고 있다.

개성공업지구의 세금과 관련된 사실상의 최상위 규범은 시행규정이다. 따라서 조세법률주의 등과 같은 일반적 법체계상 법률로 규정해야 할 조세법의 일반적인 원칙 또는 총칙에 관한 사항은 세금규정에 두는 것이 바람직하다. 하지만 「개성공업지구 세금규정」 제1장의 일반규정과 「세금규정 시행세칙」 제1장의 일반규정을 비교해 보면 「세금규정 시행세칙」 제2조의 용어의 정의, 제18조의 실질과세, 제19조의 근거과세, 제20조의 세금규정 및 세칙의 해석기준, 소급과세금지, 제21조의 기업회계의 준거법규, 제22조부터 제26조까지의 납세의무 관련 규정, 특히 제25조의 세금징수권 소멸시효 규정 등은 시행세칙에서 규정할 것이 아니라 상위법규인 ‘세금규정’에서 규정해야 할 내용이다.

또한 개정 「세금규정 시행세칙」에 신설된 제29조의 미납세액에 대한 징수권 규정, 제62조의 미납세액에 대한 강제집행조치 관련 규정 등도 세칙이 아닌 ‘세금규정’에서 규정하는 것이 바람직하다.

그 밖에도 「세금규정 시행세칙」에 납세자 권리 보호 규정, 서류송달에 관한 규정, 조세채권 보전을 위한 규정, 세금과 일반채권과의 관계에 관한 규정, 납세담보와 체납처분에 관한 구체적 법적 절차 관련 규정 등이 없다는 점도 지적되고 있다.¹⁴⁷⁾ 이러한 내용 역시 시행세칙이 아니라 상위법규인 시행규정에서 규정하는 것이 바람직하다. 다만 우리 기업들의 이익 보호라는 현실적인 측면에서 본다면 이와 같은 내용이 북한 최고인민회의 상임위원회 결정으로 일방적으로 제·개정이 가능한 ‘규정’보다는 남북한 당국이 협의라도 해 볼 여지가 있는 ‘세칙’에서 다루는 것이 나올지도 모른다.

정상적인 입법체계나 위계질서 등의 원칙과 개성공업지구의 장기적인 발전이란

147) 한상국, 「개성공업지구 수정 세금규정 시행세칙의 문제점과 개선방안」, 『동북아법연구』, 제6권 제3호, 전북대학교 동북아법연구소, 2013, pp. 191~193.

측면에서 본다면 개성공업지구의 입법체제도 정상적인 방향으로 개선되어 나가야 할 것이다.

다. 벌금규정과 시행세칙 효력 문제

1) 문제점

향후 바람직한 개성공단법의 법체계를 구축해 가는 과정에서 반드시 해결하고 넘어가야 할 문제 중의 하나가 북한이 제정·통보한 법규범에 대해 남한이 그 효력을 부인하고 있는 법규범을 어떻게 정리할 것인지에 대한 것이다.

이에 해당하는 법규로는 하위규정 중의 하나인 ‘벌금규정’과 개성공단 폐쇄 시기인 2016년 2월 현재까지 북한이 제정·통보한 총 18개의 시행세칙 중 「자동차관리 운영세칙」을 제외한 나머지 17개의 시행세칙이다. 북한은 2006년 10월 31일 최고인민회의 상임위원회 결정 제78호로 「개성공업지구 벌금규정」¹⁴⁸⁾을 채택하였지만 우리 정부는 이를 인정하지 않고 있다.¹⁴⁹⁾ 「세금규정 시행세칙」을 포함한 17개의 시행세칙에 대해서는 그 효력 여부에 대해 남북한 간 의견이 대립하여 왔다.

북한은 자신들의 입법사항에 해당하는 문제라고 주장하고 있다. 남한은 주로 규정이나 세칙에 포함된 각종 제재 규정 등이 우리 기업에 그대로 적용될 경우의 문제점 때문에 남북한의 합의 또는 협의 없이 일방적으로 제정된 규정이나 세칙을 인정할 수 없다는 입장이다. 아직도 이 문제는 상호 간 입장을 명확하게 정리하지 않은 상황으로, 향후 개성공단 사업 재개 시 이 문제는 반드시 해결하고 넘어가야 할 중대한 과제 중 하나이다.

2) 벌금규정 효력 문제에 대한 검토

「개성공업지구 벌금규정」은 개성공업지구 내에서 발생하는 각종 행정법규 위반 행위에 대한 벌금의 상한선과 구체적인 집행 절차에 관한 규정이다. 또한 그 제정 형식은 북한 최고인민회의 상임위원회 결정으로 채택된 하위규정에 해당한다. 즉 벌금규정은 「개성공업지구법」에 따르더라도 북한 당국의 입법사항에 해당하는 것

148) 한명섭, 『통일법제 특강(개정보증판)』, 한울엠플러스, 2019, p. 550.

149) 북한은 2018년 9월 24일 최고인민회의 상임위원회 결정으로 금강산국제관광특구에 적용되는 ‘벌금규정’을 채택하였다.

이며, 중앙공업지구지도기관인 지도총국이 제정하는 세칙과 달리 남한 당국과 협의할 대상도 아니다. 따라서 공동개발의 한 주체인 남한 입장에서 보면 우리 기업에 대한 행정제재 중 핵심 사항이라 할 수 있는 벌금부과를 북한이 일방적으로 제정한 법에 따라 하는 것은 부당하다고 생각할 수도 있겠으나, 이는 앞에서 살펴본 개성공업지구의 관리체계 및 입법 체계의 구조적인 문제에서 파생되는 어쩔 수 없는 문제이다.

북한은 다른 특수경제지대인 라선경제무역지대의 경우에도 2000년 12월 8일 「라선경제무역지대 벌금규정」을 채택하였고,¹⁵⁰⁾ 금강산국제관광특구의 경우에도 2018년 9월 24일 최고인민회의 상임위원회 결정 제205호로 「금강산국제관광특구 벌금규정」을 채택하였다. 이들 벌금규정도 「개성공업지구 벌금규정」과 체계나 내용에 있어서 큰 차이가 없다.

「개성공업지구 벌금규정」의 내용을 보더라도 벌금규정 자체로 우리 기업에 대한 벌금부과가 되는 것이 아니라 각 행정질서별로 벌금의 상한선만을 규정하고 있고, 구체적인 벌금부과는 해당 법규와 시행세칙에 근거하도록 하고 있다.¹⁵¹⁾ 즉 실제 행정에 있어서 벌금부과는 남북이 협의하여 제정하도록 규정되어 있는 시행세칙에 의해 부과되도록 위임하고 있다. 오히려 이 규정은 벌금부과 절차와 이의절차에 관한 사항까지 포함하고 있기 때문에 규제법정주의란 측면에서는 개성공업지구 법체계상 「개성공업지구법」을 제외한 최고 규범인 ‘규정’에서 벌금에 관한 기본사항을 규정하는 것이 바람직한 측면도 있다.

따라서 개성공업지구의 바람직한 법체계 구축이란 정책적 관점에서 볼 때 우리가 과연 ‘벌금규정’의 효력을 끝까지 부인하며 소위 모르쇠 작전으로 일관하는 것이 바람직한지 재검토가 필요하다고 본다. 더군다나 이미 우리 정부도 그 효력을 인정하고 있는 나머지 16개의 하위규정 대부분이 직접 벌금에 관한 규정을 두고 있거나, 벌금을 부과할 수 있는 근거 규정을 두고 있다는 점에서 ‘벌금규정’의 효력을 부인하는 것이 어떤 실익이 있는지도 의문이다.

150) 동 벌금규정은 2001년 9월 23일 내각결정 제56호로 수정보충되었다.

151) 한명섭, 『통일법제 특강(개정보충판)』, 한울엠플러스, 2019, p. 550.

3) 시행세칙의 효력 부인 문제에 대한 개선 방안

우리 정부는 북한 지도총국이 2006년부터 시행세칙을 제정하여 통보한 18개의 시행세칙 중 「자동차관리규정 시행세칙」을 제외한 나머지 시행세칙에 대해서는 의견을 제시하여 그 시행을 거부해 왔다. 이에 대해 북한은 「개성공업지구법」상 세칙은 북한 지도총국의 법제정권에 속하는 사항이며, 남한 정부나 관리위원회의 승인이나 동의가 필요 없다는 입장이다. 「개성공업지구법」에 따르면 지도총국은 최고인민회의 상임위원회 결정으로 채택한 시행규정들에 대한 시행세칙을 작성하여 관리기관으로 하여금 시행하게 할 권한을 가진다.¹⁵²⁾ 따라서 시행세칙의 입법 권한이 북한의 지도총국에 있다는 북한의 주장은 어느 정도 법적 근거가 있는 주장으로 보인다.

「개성공업지구법」 제9조(법규준수, 협의처리사항)는 “공업지구에서 경제활동은 이 법과 그 시행을 위한 규정에 따라 한다. 법규로 정하지 않은 사항은 중앙공업지구지도기관과 공업지구관리기관이 협의하여 처리한다”라고 규정하고 있다. 이에 근거하여 우리 정부는 시행세칙의 제정은 관리위원회와 협의를 해야 한다는 입장인 것이다. 또한 실제로 그동안 각종 시행세칙 제정 과정에서 지도총국과 관리위원회가 협의를 진행하였다. 다만 협의 과정에서 최종적으로 의견이 일치되지 않은 부분이 발생하였고, 이에 대해 지도총국은 충분한 협의를 하였으므로 의견이 일치되지 않은 부분을 포함하여 자신들의 권한에 속하는 시행세칙을 제정하여 통보한 것이고, 이에 대해 우리 당국은 협의가 끝난 것이 아니므로 그 효력을 인정할 수 없다는 입장인 것으로 정리된다.

하지만 시행세칙 제정이 지도총국과 관리위원회의 ‘합의’가 아닌 ‘협의’를 통해 제정하게 되어 있다는 점에서 보면 법리적 면에서 볼 때 북한 당국의 입장이 잘못되었다고 주장할 수만은 없는 상황이다.

만일 우리 정부가 계속하여 북한 지도총국이 제정한 시행세칙의 효력을 부인할 경우, 북한 입장에서는 각종 시행세칙의 내용을 굳이 관리위원회와 협의를 할 필요조차 없이 최고인민회의 상임위원회 결정의 방식을 통해 ‘규정’의 형태로 입법을 할 수도 있는 것이다.

152) 「개성공업지구법」 제22조 제3호 참고.

따라서 장기적인 관점에서 개성공업지구에서의 법질서 확립을 위해 앞으로도 북한이 제정한 각종 시행세칙에 대해서도 별다른 대응방안 없이 무작정 그 효력을 부인하는 것이 과연 바람직한 대응방안인지 심사숙고할 필요가 있다. 그렇다고 이제 와서 입장을 변경하기도 곤란한 상황이므로, 남북공동위원회를 통해 신뢰를 구축해 가면서 남북의 충분한 협의를 통해 기존에 효력을 부인하던 시행세칙을 개정하거나 또는 별도의 남북합의서 체결 등을 통해 개선책을 마련하고, 그 효력을 인정하는 방식으로 해결책을 모색하는 것이 현실적인 방안이 될 것이다.

라. 세금규정 및 시행세칙 내용상 문제점과 개선 방안

1) 납세자 권리 보호 측면에서의 문제점과 개선 방안

납세자의 권리보호라는 측면에서 개정 「세금규정 시행세칙」을 중심으로 문제점과 개선 방안을 살펴보면 다음과 같다.¹⁵³⁾

첫째, 개정 「세금규정 시행세칙」 제9조 제1항 제3호에서는 세무문건 제출 날짜를 구두로도 통지할 수 있도록 하였다. 개정 전의 시행세칙에서는 서면으로만 통지할 수 있도록 한 것을 개정한 것이다. 세무문건의 제출 기한은 과세요건과 관련된 것으로 과세요건 명확주의 차원에서 볼 때 개정 전과 같이 서면으로만 통지할 수 있도록 하는 것이 바람직하다.

둘째, 개정 전 「세금규정 시행세칙」 제20조 제2항에서는 새로운 해석이나 조치에 따라 소급과세하지 않는다는 규정을 두고 있었는데, 개정 「세금규정 시행세칙」에서는 이 규정을 삭제하였다. 개정 전 「세금규정 시행세칙」의 소급과세 금지 규정은 동 세칙 제정의 모델이 된 세금준칙의 규정을 참고한 것인데, 이를 삭제한 것은 소급과세가 가능하도록 의도한 것으로 보인다. 따라서 개정 전 「세금규정 시행세칙」과 같이 소급과세 금지원칙을 되살리거나, 아니면 상위법규인 세금규정에서 이 원칙을 명시할 필요가 있다.

셋째, 개정 전 「세금규정 시행세칙」 제20조 제1항에서는 “세금규정 및 세칙의 해석과 적용은 납세자의 재산권을 보호하는 원칙에서 한다”라고 납세자 재산권 보호에 관한 규정을 두고 있었는데, 개정 「세금규정 시행세칙」에서는 이 규정을 삭

153) 구체적인 내용은 한상국, 『통일법제 특강(개정보증판)』, 한울엠플러스, 2013, pp. 179-182을 요약한 것이다.

제하였다. 납세자 재산권 보호 규정 역시 상위법규인 세금규정에서 규정하거나, 아니면 최소한 개정 전 시행세칙 조문을 되살릴 필요가 있다.

넷째, 개정 전 「세금규정 시행세칙」 제19조(근거과세)는 “납세의무자가 공업지구 세금 및 회계관련 법규들에 따라 장부를 비치, 기장하고 있는 경우 당해 년도 세금의 과세표준에 대한 조사와 결정은 비치, 기장한 장부와 이에 관계되는 증빙자료에 근거한다. 앞 항에 따라 제출된 증빙자료의 객관성이 보장되지 않고 기록한 내용이 사실과 맞지 않거나 루락된 것이 있는 경우 세무소는 조사한 사실과 판단에 따라 결정하고 세금을 징수한다”라고 규정하고 있었다. 그런데 개정 「세금규정 시행세칙」에서는 결정서에 조사사실 및 결정근거를 밝히도록 한 내용을 삭제하고, 단지 세무서 판단과 결정으로 세금을 징수하도록 하고 있다. 근거과세 원칙도 상위법규인 세금규정에서 개정 전 「세금규정 시행세칙」과 동일한 내용의 규정을 두거나 아니면 최소한 개정 전 「세금규정 시행세칙」과 같이 되돌려 놓을 필요가 있다.

그 밖에 “납세자 권리보장을 위해서는 세무조사를 할 수 있는 기간(제척기간), 세무 조사 과정에서 전문가의 조력을 받을 권리, 중복조사의 금지, 사전적 구제절차 등에 대해서도 납세의 「국제기본법」에 유사한 정도의 납세자 권리보장제도 규정의 신설이 필요하다”라는 지적도 있다.¹⁵⁴⁾ 납세자 권리보장 측면에서 당연한 지적이기는 하나, 이와 같은 규정들은 시행세칙보다는 상위법규인 시행규정에서 규율하는 것이 바람직하다고 본다.

2) 법적 안정성 및 예측 가능성 보장 측면에서의 문제점과 개선 방안

개정 「세금규정 시행세칙」은 법적 안정성 및 예측 가능성 측면에서도 개정 전 「세금규정 시행세칙」보다 다음과 같이 오히려 후퇴하였다.¹⁵⁵⁾

첫째, 개정 전 「세금규정 시행세칙」 제25조에서는 “세금의 징수를 목적으로 하는 권리는 이를 행사할 수 있는 때로부터 5년간 행사하지 않으면 소멸한다”라고 세금징수권의 소멸시효에 관한 규정이 있었다. 그러나 개정 「세금규정 시행세칙」에서 이 규정을 삭제하였다. 아울러 제26조의 시효의 중단과 정지에 관한 규정도 삭제하였다. 소멸시효 제도는 조세 법률관계의 조속한 확정으로 법적 안정성을 도

154) 안창남, 「북한세법 연구- 조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로 -」, 『조세법연구』, 제16-3호, 한국세법학회, 2010, pp. 203~204.

155) 한상국, 『통일법제 특강(개정보충판)』, 한울엠플러스, 2013, pp. 182~184.

모하기 위한 제도이다. 소멸시효 규정은 조세의 일반원칙에 관한 것이므로 상위법규인 '세금규정'에서 명시하거나 최소한 개정 전 「세금규정 시행세칙」과 같이 재개정을 할 필요가 있다.

둘째, 개정 「세금규정 시행세칙」 제9조(세무문건의 제출) 제8호에서는 “기업(위탁가공기업 포함)은 거래계약 시 생산되는 제품의 단가(임가공단가 포함) 및 변동표, 그 산정근거서류를 생산에 앞서 제출하여야 한다. 이 경우 해당 제품단가(임가공단가)의 정확성이 담보되지 않는다고 판단되는 경우 세무서의 추정판단에 따라 제품단가(임가공단가)를 정할 수 있다”라고 추계과세(추정판단)에 관한 규정을 신설하였다. 이와 같은 추계과세는 근거과세 원칙상 부득이한 사유가 있는 경우에 엄격한 요건 아래에 제한적으로만 허용되어야 한다. 상위법규인 세금규정에서 추계과세에 대한 근거 규정 없이 “제품단가(임가공단가)의 정확성이 담보되지 않는다고 판단되는 경우”라는 포괄적인 요건만으로 추계과세가 허용된다면 북한 세무당국의 자의적인 법 집행이 가능하게 된다는 측면에서 볼 때 삭제하는 것이 바람직하다.

마. 실무상 발생하는 문제점과 개선 방안

1) 이전가격 문제

개성공업지구 운영과정에서 세금 문제와 관련하여 국내에서 가장 우려하였던 문제는 '이전가격과세'에 관한 것이었다. 이전가격(移轉價格, Transfer Price)이란 다국적기업이 모회사와 해외 자회사 간에 원재료나 제품 및 서비스를 주고받을 때 적용하는 가격을 말한다. 이전가격이 주로 문제가 되는 것은 모회사와 자회사 간의 수출입가격, 즉 이전가격을 조작을 통해 회계상 이익이 발생하지 않은 것으로 조작을 하여 조세를 회피하는 방법으로 이용하기 때문이다.

개성공업지구 입주기업들의 세금면제 종료를 앞두고 국내에서 이전가격에 대해 우려하였던 것은 입주기업들의 기업형태 때문이다. 즉 개성공단 입주기업들은 대부분 남측에 모기업을 두고 모기업이 개성공단 입주기업에 원부자재를 공급하고, 입주기업들은 이를 임가공해서 다시 남측의 모기업으로 반출하는 방식의 사업 형태였다. 따라서 북측 세무당국으로서는 원부자재 가격을 높게 책정하는 방법, 임

가공비를 낮추는 방법, 반출제품 단가를 낮추는 방법 등을 통해 입주기업들이 얼마든지 이익이 실현되지 않는 것으로 조작하거나 그러한 의심을 받을 수 있는 구조였다.

이러한 남측 당국의 우려는 개정 「세금규정 시행세칙」 제9조(세무문건의 제출) 제8호의 “기업(위탁가공기업 포함)은 거래계약 시 생산되는 제품의 단가(임가공단가 포함) 및 변동표, 그 산정근거서류를 생산에 앞서 제출하여야 한다. 이 경우 해당 제품단가(임가공단가)의 정확성이 담보되지 않는다고 판단되는 경우 세무서의 추정판단에 따라 제품단가(임가공단가)를 정할 수 있다”라는 규정의 신설로 현실화되었다. 즉 임가공 단가를 포함한 이전가격 산정에 대한 근거 자료 제출의무와 북측 세무당국의 추정판단에 따른 가격산정의 법적 근거를 마련한 것이다.

더 나아가 동 시행세칙 제118조 제8호에서는 “가격조작에 의한 탈세행위가 발견되는 경우 경영기간, 업종, 규모 같은 것을 고려하여 납부하여야 할 세액의 200배까지의 벌금을 부과한다”라는 규정까지 신설하였다. 이 규정의 신설에 대해 벌금을 부과하기 위해서는 이전소득을 계산하여야 하는데, 현실적으로 이전가격 분석 및 과세와 관련된 세부절차가 마련되지 않은 상황에서 이전소득을 합리적으로 계산하기는 어려울 것이기 때문에 200배의 벌금 규정은 기업에 대한 심리적인 압박 정도에 그칠 수밖에 없고 실제로 적용하기는 어려울 것이라고 보는 분석도 있다.¹⁵⁶⁾ 하지만 개성공단 운영과정에서 나타난 북한 당국의 행태로 보면 단순히 심리적인 압박에만 그칠 것이라는 분석은 다소 낙관적인 분석으로 보인다. 만일 2016년 2월 개성공단 운영이 중단되지 않았다면 시범적으로 몇몇 기업에 대해 이전가격을 문제 삼아 과도한 세금과 벌금부과가 시행되었을 가능성을 배제할 수 없다.

이 문제는 결국 북한 세무당국의 입주기업들에 대한 불신에서 비롯된 문제이고, 그 이면에는 우리 당국이 우려하였던 바와 같이 기업들의 회계처리 문제도 내포되어 있으므로 단순히 개정 시행세칙의 효력만을 다투는 방식으로는 궁극적으로 해결할 수 없다. 즉 우리 당국이 북한 당국의 「세금규정 시행세칙」의 효력을 부인한다고 하더라도 북한 세무당국이 실제로 「세금규정 시행세칙」의 내용대로 집행을 할 경우, 이를 저지할 방법이 없기 때문이다. 따라서 기본적으로는 북한 세무당국

156) 최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도 - 신소제도와 상호합의절차를 중심으로 -」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세협회, 2019a, p. 236.

의 불신을 불식시킬 수 있도록 개별 입주기업들의 자체적인 회계 투명성 확보를 위해 노력할 필요가 있다.

현실적으로 문제가 발생할 경우 이를 해결하기 위해 남북한 「이중과세방지합의서」 제24조의 규정에 따라 당사자 간 상호합의제도를 활용할 수 있다. 다만 이 규정은 강제규정이 아니며, 절차와 방법에 대한 세부 절차 규정이 없다. 따라서 향후 「이중과세방지합의서」의 개정이나 부속 합의서 형태로 구체적인 실천 규정을 마련할 필요가 있다.

또한 과세당국으로부터 정상가격 산출방법을 미리 승인받는 사전승인제도(Advance pricing Agreement, APA)의 도입도 검토할 만한 가치가 있다.¹⁵⁷⁾

한편 이전가격 문제를 제대로 해결하려면 현재의 처벌 중심의 규정만으로는 한계가 있고, 이전가격세제 관련 용어의 정의 조항, 공단 외의 특수관계자의 범위, 공단 외의 특수관계자와의 거래에 대한 과세조정 및 정상가격의 산출방법에 대한 추가 규정의 보완이 필요하다.

2) 남측 모기업과 북측 자회사 사이의 자금거래 문제

개성공단의 자회사가 남측의 모회사로부터 받은 자금을 차입한 것으로 처리하고 그에 대해 높은 이자를 지급할 경우 논란의 소지가 있을 수 있다

이 문제를 해결하기 위해서는 사전에 남북한 과세당국이 합의하여 정상적인 이자율을 합의하여 공표하고, 그 율을 기준으로 과세소득을 산정할 필요가 있다.¹⁵⁸⁾

한편 이와 같은 조세회피 문제를 해결하기 위한 제도가 과소자본세제(taxation on thin capitalization)이다. 이는 특수관계가 있는 기업 간의 과도한 차입금 이자를 배당으로 간주하여 과세하는 제도로, 국내에 진출한 외국기업이 본사에서 자본금을 적게 가져오고 차입을 늘려 이자를 지급하는 방법으로 이익을 줄여 탈세하는 것을 막기 위해 활용된다. 우리나라는 「국제조세조정에 관한 법률」 제14조에서 이에 대한 규정을 두고 있다.

개성공업지구에서도 「개성공업지구 기업재정규정」 제4조(등록자본)와 제5조(등

157) 사전승인제도에 관한 구체적인 내용은 최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도 - 신소제도와 상호합의절차를 중심으로 -」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세협회, 2019a, p. 239 참고.

158) 안창남, 「북한세법 연구 - 조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로 -」, 『조세법연구』, 제16-3호, 한국세법학회, 2010, p. 202.

록자본의 규모) 및 「개성공업지구 기업재정규정 시행세칙」 제12조(등록자본) 및 제13조(등록자본의 규모)에서 기업을 설립하기 위하여 관리위원회에 등록하고 투자한 자본을 등록자본으로 정의하고, 원칙적으로 등록자본은 자본총액의 10% 이상으로 하도록 규정하고 있기는 하다.¹⁵⁹⁾ 그러나 이 규정만으로는 과세자본세제와 같은 효과를 보기 어렵다. 그렇다고 해서 개성공업지구에 우리와 같은 수준의 과소자본세제를 도입하는 것은 우리 입주기업의 이익을 보호한다는 차원에서 보면 도입 여부 및 도입 시기에 신중을 기해야 할 것으로 보인다.

3) 남측 파견 근로자에 대한 임금 문제

「개성공업지구 세금규정」 제35조는 “개성공업지구에서 182일 이상 체류하거나 거주하는 자 중 개성공업지구에서 노동보수 등을 얻은 자는 개인소득세를 납부”하도록 규정하고 있다.

그런데 개성공단 입주기업이 남측 근로자에게 임금의 일부를 지급하고, 나머지는 남측 모회사가 지급하도록 할 경우 남측 모회사가 지급하는 급여에 대해 북한 과세당국이 세금을 부과할 수 있는지가 문제될 수 있다.

현행 법규상으로는 개인소득세 과세대상인 ‘노동보수’가 오로지 개성공업지구에서 받은 급여만을 의미하는 것인지, 아니면 남측 모회사가 지급한 급여도 포함되는지에 대한 규정이 없기 때문이다. 향후 이 점에 대한 구체적인 정의 규정이 필요하다.¹⁶⁰⁾

참고로 북한 「외국인세금법」 제17조는 “우리 나라에 1년 이상 체류하거나 거주하는 외국인은 우리 나라 령역 밖에서 얻은 소득에 대하여서도 개인소득세를 납부하여야 한다”라는 규정을 두고 있다. 만일 위와 같은 사례가 문제가 된다면 북한 입장에서는 남한 내 모회사가 지급하는 급여에 대해서도 개인소득세를 부과하려고 할 가능성이 클 것으로 보인다.

159) 「개성공업지구 기업재정규정」은 장명봉 편, 『2018 최신 북한법령집』, 북한법연구회, 2018을, 「개성공업지구 기업재정규정 시행세칙」은 개성공업지구지원재단, 『개성공업지구 시행세칙 자료집』, 2017을 참고하였다.

160) 안창남, 「북한세법 연구-조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로-」, 『조세법연구』, 제16-3호, 한국세법학회, 2010, p. 202.

바. 제재 관련 문제점과 개선 방안

1) 북한 형벌과 행정처벌의 일반적인 문제점

북한도 우리와 마찬가지로 법규 위반자에 대한 제재로 형벌과 행정처벌 제도를 두고 있다. 우리의 입법방식을 보면 개별 행정법에서 해당 법률을 위반한 자에 대하여 구성요건을 달리하여 형사처벌과 행정처벌에 관해 규율하고 있다.¹⁶¹⁾

하지만 북한의 행정분야 부문법을 보면, 부문법 자체에 구체적인 형사처벌 규정을 두고 있지 않다. 행정처벌의 경우에는 간혹 구체적인 처벌 대상 행위와 처벌의 종류를 규정하는 경우가 있으나 매우 예외적이다. 대부분의 부문법은 단지 마지막 조문에 “제○조(행정적 또는 형사적 책임) 이 법을 어겨 ○○사업에 엄중한 결과를 일으킨 기관, 기업소, 단체의 책임 있는 일군과 개별적 공민에게는 정상에 따라 행정적 또는 형사적 책임을 지운다”라고 규정하고 있을 뿐이다. 따라서 해당 부문법의 규정을 위반한 자에 대한 구체적인 형벌이나 행정처벌을 어떻게 하는지 알아 보려면 형사처벌은 「형법」을, 행정처벌은 「행정처벌법」을 찾아볼 수밖에 없다. 이와 같은 입법방식을 고려하면 개별 부문법에서 규정하고 있는 포괄적인 ‘행정적 또는 형사적 책임’ 규정만으로는 실제로 형사처벌이나 행정처벌을 할 수 없다고 해석된다.

그런데 이와 같은 입법방식은 행정처벌과 형사처벌이 위반행위의 구성요건에 따라 달라지는 것이 아니라 ‘정상’에 따라 구별되기 때문에, 법집행기관의 자의적 해석과 법 적용이 가능하게 된다.

이러한 비판을 인식하였기 때문인지는 모르겠으나 2008년 이후 일부 부문법에서는 행정적 책임과 형사적 책임의 규정을 구분한 입법방식을 채택한 사례도 있다. 예를 들어 2009년 12월 10일 제정한 「로동정량법」에서는 다음과 같이 행정적 책임에 관한 조문과 형사적 책임에 관한 조문을 구분하여 규정하고 있다.

161) 이하의 내용은 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, pp. 202~203의 내용을 일부 수정 보완한 것이다.

제32조(행정적책임) 다음이 경우에는 기관, 기업소, 단체의 책임 있는 일군과 개별적 공민에게 정상에 따라 해당한 행정처벌을 준다.

1. 노동정량에 대한 심의승인을 바로하지 않아 손해를 주었을 경우
2. 노동정량을 망탕 제정, 적용하여 손해를 주었을 경우
3. 승인되지 않은 노동정량을 적용하여 손해를 주었을 경우
4. 승인없이 립시노동정량을 1개월 이상 적용하였을 경우
5. 노동정량을 제때에 재사정하지 않아 손해를 주었을 경우
6. 노동결과에 대한 평가와 노동보수지불을 노동정량과 다르게 하였을 경우
7. 승인된 노동정량을 마음대로 고쳐 적용하였을 경우
8. 이밖에 노동정량제정 및 적용질서를 어겨 손해를 주었을 경우

제33조(형사적책임) 이 법 제32조의 행위로 엄중한 결과를 일으켰을 경우에는 기관, 기업소, 단체의 책임 있는 일군과 개별적 공민에게 형법의 해당 조문에 따라 형사적책임을 지운다.

자료: 「노동정량법」 제32조; 제33조.

물론 이러한 경우에도 「노동정량법」 제32조 제8호는 그 내용만으로 구체적으로 어떤 행위가 “노동정량제정 및 적용질서”를 위반한 것인지 알기 어려워 명확성의 원칙에 반하는 입법방식이라 할 수 있다. 더군다나 이러한 입법방식을 2008년 이후 제·개정된 모든 부문법에서 채택하고 있는 것도 아니고, 극히 일부 부문법에 서만 채택하고 있을 뿐이다.

2) 「개성공업지구 세금규정」 및 시행세칙 제재 규정

「개성공업지구 세금규정」과 개정 전과 후의 「세금규정 시행세칙」의 제재 관련 규정을 보면 <표 V-3>과 같다.

「개성공업지구의 세금규정」과 시행세칙을 보면 일반적인 행정법규와 비교하여 제재의 대상 및 제재 내용을 구체적으로 나열하고 있는 것이 특징이다. 이런 점에서 본다면 일반적인 행정법규보다는 상대적으로 개선된 입법방식이라 할 수 있다.

〈표 V-3〉 「개성공업지구 세금규정」과 시행세칙의 제재 규정

구분	해당 조문
「세금규정」 (2003)	<p>제85조(제재대상과 벌금) 기업 또는 개인에게 벌금을 물리는 경우는 다음과 같다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간회계결산서 같은 세무문건을 제때에 제출하지 않았을 경우에는 100~1,000달러까지의 벌금을 물린다. 2. 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세금에 대하여 10프로에 해당하는 벌금을 물린다. 3. 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세금에 대하여 3배까지의 벌금을 부과한다.
개정 전 「세금규정 시행세칙」 (2006)	<p>제119조(벌금) 다음의 경우에 세무소는 중앙지도기관의 합의를 받아 벌금(연체료 포함)을 부과한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 기업 또는 개인이 정당한 이유 없이 제때에 세무등록, 건물등록, 자동차등록을 하지 않았을 경우 기업에게는 800달러, 개인에게는 500달러의 벌금을 부과한다. 2. 기업이 정당한 이유 없이 연간회계결산서를 제때에 제출하지 않았을 경우 800달러의 벌금을 부과한다. 3. 기업 또는 개인이 제정된 기일 내에 세금신고서 및 그를 확인할 수 있는 증빙서류들을 제출하지 않았을 경우 기업에게는 900달러, 개인에게는 700달러의 벌금을 부과한다. 4. 기업 또는 개인이 신고하여야 할 세금에 미달하게 신고한 경우 신고하여야 할 금액에 미달한 세금의 10%에 해당되는 벌금을 부과한다. 5. 세무소는 기업 또는 개인이 세무소의 결정이나 독촉에 복종하지 않고 해당한 의무를 이행하지 않았을 경우 1,000달러의 벌금을 부과하며 미납된 세금액에 해당한 재산을 담보처분하고 납세자가 필요한 의무를 이행하는 시기까지 영업중지나 물자반출입금지, 권리정지처분 등 해당한 제재를 준다. 6. 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세금에 대하여 3배까지의 벌금을 부과한다. 7. 세무와 관련한 각종 증빙서류들을 정해진 절차대로 보관하지 않았을 경우 엄중성 정도에 따라 500~1,000달러까지의 벌금을 부과한다. 8. 세무등록증관리를 제대로 하지 않았거나 분실, 오손시켰을 경우 1,000달러까지의 벌금을 부과한다.
개정 후 「세금규정 시행세칙」 (2012)	<p>제119조(제재) 기업 또는 개인에게 제재를 적용하는 경우는 다음과 같다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 정당한 이유 없이 제때에 세무등록, 건물등록, 자동차등록을 하지 않았을 경우 기업에게는 800달러, 개인에게는 500달러의 벌금을 부과한다. 2. 정당한 이유 없이 연간회계결산서를 제때에 제출하지 않았을 경우 800달러의 벌금을 부과한다. 3. 제정된 기일 내에 세금신고서 및 그를 확인할 수 있는 증빙서류들을 제출하지 않았을 경우 기업에게는 900달러, 개인에게는 700달러의 벌금을 부과한다. 4. 신고하여야 할 세금에 미달하게 신고한 경우 신고하여야 할 금액에 미달한 세금의 10%에 해당되는 벌금을 부과한다. 5. 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세금에 대하여 3배까지의 벌금을 부과한다. 6. 세무와 관련한 각종 증빙서류들을 정해진 절차대로 보관하지 않았을 경우 엄중성 정도에 따라 500~1,000달러까지의 벌금을 부과한다. 7. 세무등록증관리를 제대로 하지 않았거나 분실, 오손시켰을 경우 1,000달러까지의 벌금을 부과한다. 8. <u>가격조작에 의한 탈세행위가 발견되는 경우 경영기간, 업종, 규모 같은 것을 고려하여 납부하여야 할 세액의 200배까지의 벌금을 부과한다.</u> 9. 정당한 이유 없이 세무소의 결정을 이행하지 않았을 경우 1,000달러의 벌금을 부과하고 미납세금액에 해당한 재산을 담보처분하며 납세자가 필요한 의무를 이행하는 시기까지 영업중지, 물자반출입중지, 권리정지처분 같은 제재를 준다. 10. <u>공업지구 기업이 공업지구에 들어와 비법영리활동을 하는 기업, 개인과 거래를 진행하는 경우는 해당 거래기업에 봉사기업의 7%에 해당하는 세금을 대리납부시키며 세금액의 5배까지의 벌금을 적용한다.</u>

자료: 해당 세금규정과 시행세칙을 바탕으로 저자 작성

3) 형사처벌 가능성에 대한 검토

한편 <표 V-3>에서 보는 바와 같이 세금규정이나 시행세칙에는 형사처벌에 관한 규정은 두고 있지 않아, 탈세 등의 행위에 대해 형사처벌이 가능한지에 대한 검토가 필요하다.

탈세와 관련하여 「외국인세금법」 제72조는 “이 법을 어겨 엄중한 결과를 일으킨 경우에는 정상에 따라 행정적 또는 형사적 책임을 지운다”라고 규정하고 있고, 동법 시행규정 제84조는 “이 규정을 어겼을 경우에는 어긴 정도에 따라 영업중지, 벌금적용과 같은 제재를 주며 어긴 행위가 엄중할 경우에는 형사적 책임을 진다”라고 규정하고 있다. 이러한 형사처벌의 근거규정에 따라 북한 「형법」(2015) 제109조는 “외국투자기업과 외국인이 고의적으로 세금을 납부하지 않았거나 적게 납부한 경우에는 3년 이하의 노동교화형에 처한다. 정상이 무거운 경우에는 3년 이상 5년 이하의 노동교화형에 처한다”라고 규정하고 있다.

이와 관련하여 「개성공업지구 세금규정」에 형사적 책임에 관한 별도 규정이 없기는 하나, 북한 「형법」 규정의 적용이 배제된다고 할 수 없다는 견해가 있다.¹⁶²⁾ 이 견해는 그 근거로 「라선경제무역지대법」 제9조(신변안전과 인권의 보장, 비법구속과 체포금지)를 해석함에 있어서 “국가 간에 신변안전과 관련한 별도의 조약이 체결되어 있지 않은 경우에는 외국인의 지대 내에서의 행위라고 하더라도 당연히 「형사법」의 적용을 받게 될 것”이라고 설명하고 있는 『법조』, 제63권 제12호(법조협회, 2014)에 게재된 최우진의 「북한 라선경제무역지대법의 최근 동향—조중협정 이후 개정 내용을 중심으로」라는 논문의 내용을 인용하고 있다.

하지만 이러한 견해는 라선경제무역지대는 투자자가 외국기업이나 외국인이고, 「라선경제무역지대 세금규정」(2014)에서도 규정을 어긴 행위가 범죄에 이를 경우에는 형사책임을 지우도록 하고 있는 점, 「형법」 제109조의 처벌은 외국투자기업과 외국인만을 대상으로 하고 있고, 남측 동포는 제외되어 있다는 점, 라선경제무역지대의 경우에는 북한과 중국 간에 중국 국민의 신변안전보장을 위한 별도의 조약 체결이 없는 반면에, 개성공업지구의 경우에는 남한 주민의 신변안전보장을 위해 2004년 1월 29일 남북한 당국 간에 「개성공업지구와 금강산관광지구 출입 및

162) 최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도 - 신소제도와 상호합의절차를 중심으로 -」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세협회, 2019a, p. 238.

체류에 관한 합의서」를 체결하였고, 2005년 8월 5일 이 합의서가 발효된 점 등을 간과하였기 때문인 것으로 보인다.

합의서에 의해 개성공업지구와 기존의 금강산관광지구에서는 남한 주민이 북한의 「형사법」을 위반하는 행위를 하더라도 형사처벌을 할 수가 없다. 다만 북한은 그 행위를 중지시킨 후 조사를 할 수 있을 뿐이고, 조사 결과에 따라 경고나 범칙금 부과 및 남측 지역으로 추방만을 할 수 있을 뿐이다. 북한 「형사법」에 따른 수사와 예심, 재판은 할 수가 없다. 「개성공업지구 시행규정」이나 시행세칙에서 형사처벌 규정을 별도로 두지 않은 이유는 이와 같은 남북한 당국 간의 합의가 있었기 때문이다. 결론적으로 탈세행위를 해도 형사처벌을 할 수는 없다고 해석해야 한다.

4) 입법 체계와 내용상의 문제점 및 개선 방안

「개성공업지구 세금규정」과 개정 「세금규정 시행세칙」의 위반행위 유형과 제재 내용을 비교해 보면 <표 V-4>와 같다.

<표 V-4> 「개성공업지구 세금규정」과 시행세칙 위반행위 유형과 제재 내용 비교

위반행위	세금규정(제85조)	개정 시행세칙(제119조)
세무등록, 재산등록(건물등록), 자동차등록을 제때에 하지 않은 경우	100~1,000달러까지의 벌금(제1호)	기업은 800달러, 개인은 500달러의 벌금(제1호)
세금납부신고서를 제때에 제출하지 않은 경우	100~1,000달러까지의 벌금(제1호)	기업은 900달러, 개인은 700달러의 벌금(제3호)
연간회계결산서를 제때에 제출하지 않았을 경우	100~1,000달러까지의 벌금(제1호)	800달러까지의 벌금(제2호)
세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우(신고하여야 할 세금을 미달하게 신고한 경우)	납부하지 않은 세금을 대하여 10%에 해당한 벌금(제2호)	미달한 세金的 10%에 해당되는 벌금(제4호)
고의적으로 세금을 납부하지 않은 경우	납부하지 않은 세금을 대하여 3배까지의 벌금(제3호)	납부하지 않은 세금을 대하여 3배까지의 벌금(제5호)
세무 관련 증빙서류를 정해진 절차대로 보관하지 않은 경우	해당 조문 없음	500~1,000달러(제6호)
세무등록증관리를 제대로 하지 않았거나 분실, 오손시켰을 경우	해당 조문 없음	1,000달러까지 벌금(제7호)

〈표 V-4〉의 계속

위반행위	세금규정(제85조)	개정 시행세칙(제119조)
가격조작에 의한 탈세행위가 발견된 경우	해당 조문 없음	납부하여야 할 세액의 200배까지의 벌금(제8호)
세무소의 결정이나 독촉에 복종하지 않고 해당한 의무를 리행하지 않았을 경우	해당 조문 없음	1,000달러의 벌금 및 미납된 세금액에 해당한 재산을 담보처분하고 납세자가 필요한 의무를 리행하는 시기까지 영업중지나 물자반출입금지, 권리정지처분 등 해당한 제재(제9호)
공업지구 기업이 공업지구에 들어와 비법영리활동을 하는 기업, 개인과 거래를 진행하는 경우	해당 조문 없음	해당 거래기업에 봉사기업의 7%에 해당한 세금을 대리납부시키며 세금액의 5배까지의 벌금 적용

자료: 해당 세금규정과 시행세칙을 바탕으로 저자 작성

〈표 V-3〉에서 보는 바와 같이 상위법규인 ‘세금규정’ 제85조는 정당한 이유가 세무등록, 재산등록, 자동차등록을 제때에 하지 않았거나 세금납부신고서, 연간 회계결산서 같은 세무문건을 제때에 제출하지 않았을 경우(제1호), 세금을 적게 공제하였거나 공제한 세금을 납부하지 않았을 경우(제2호), 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우(제3호)에 대한 제재규정만 두고 있다.

따라서 상하위법의 위계질서나 위임입법 취지상 하위법규인 시행세칙에서는 세금규정에서 정한 제재의 범위 내에서 이를 구체적으로 세분화하는 정도의 조문을 두는 것이 이상적이다. 예를 들면 세무등록 등을 하지 않았을 때 세금규정에서는 100~1,000달러까지의 벌금을 부과하도록 하고 있으므로, 시행세칙에서는 이 벌금 액수의 범위 내에서 개인과 기업별로 구분하여 등록 지연 기간에 따라 벌금 액수를 단계적으로 구분한 표를 두는 정도의 입법방식이 바람직하다.

그러나 시행세칙 제119조 제1호, 제2호, 제3호를 보면 비록 세금규정이 정한 벌금의 범위에 포함되기는 하지만 그 금액을 단일화하여 특정하고 있고, 제4호와 제5호는 세금규정 제2호와 제3호의 중복 규정에 불과하다. 더 큰 문제는 시행세칙 제6호부터 제10호까지의 제재는 상위법규인 세금규정에도 없는 제재대상에 대한 제재규정이라는 점이다.

이와 같은 입법방식이나 법체계는 앞서 본 바와 같이 북한 「법제정법」 제62조(부문법, 규정집행을 위한 규정, 세칙의 작성에서 지켜야 할 요구) 제2호와 제3호에서 부문법이나 규정을 집행하기 위하여 재정하는 규정 또는 세칙을 작성하는 경

우 지켜야 할 요건으로, “해당 부문법이나 규정에 저촉되지 말아야” 하며, “해당 부문법이나 규정에서 이미 명확히 서술한 내용을 그대로 반복하지 말아야 한다”라는 규정에도 정면으로 위반된다.

따라서 적어도 북한 특수경제지대 중 남북협력지대인 개성공업지구에서만이라도 이와 같은 통상적인 입법체제와 위계질서를 유지할 수 있도록 하는 것이 중요하다. 즉 시행세칙에만 있는 제6호 이하의 제재 사항은 삭제하고, 제1호부터 제5호까지의 제재 수준도 세금규정에서 정한 범위 내에서 위반 정도에 따라 제재 정도를 구체화하는 방향으로 개정할 필요가 있다.

내용 면에서 보면 특히 시행세칙 제8호의 경우 가격조작에 의한 탈세행위가 발견된 경우 납부하여야 할 세액의 200배까지의 벌금을 부과하도록 하고 있다. 특히 이 조문이 우리 당국으로 하여금 개정 시행세칙을 인정할 수 없도록 만든 장본인이다. 이는 앞서 살펴본 이전가격 문제와 관련이 있는 조문인데, 아무리 이전가격에 대한 통제의 필요성이 있다손 치더라도 제재의 정도가 너무 지나치다. 특히 다른 특수경제지대와 비교해 보면 「외국인세금법」이나 동법 시행규정, 「라선경제무역지대 세금규정」 및 「라선경제무역지대 세금규정 시행세칙」, 「금강산국제관광특구 세금규정」 어디에서도 찾아볼 수 없는 조문이다.

이들 다른 법과 규정 및 세칙에서는 단지 고의로 탈세를 한 경우에 대한 제재 규정을 두고 있고, 제재의 정도도 미납부세액의 기준으로 「외국인세금법」은 5배까지(제69조 제5호), 「외국인 세금법시행규정」은 4배까지(제82조 제3호), 「라선경제무역지대 세금규정」(제69조 제10호)과 시행세칙(제70조 제5호)은 동일하게 10배까지, 「금강산국제관광특구 세금규정」은 3배까지(제61조 제3호)의 벌금을 부과하도록 하고 있을 뿐이다.

물론 이러한 고의 탈세행위에 대한 제재는 <표 V-4>에서 보는 바와 같이 「개성공업지구 세금규정」 및 시행세칙에서도 미납부세액의 3배까지 벌금을 부과하도록 하고 있다. 가격조작에 의한 탈세를 별도의 제재대상으로 규정하고 있는 것은 개성공업지구뿐이다. 그것도 최초 시행세칙 제정 시에 없던 내용을 2012년 개정을 하면서 신설된 규정이다. 이는 기존의 제도를 믿고 투자한 입주기업들의 신뢰보호 보장 차원에서도 바람직하지 못한 입법 태도이며, 장기적으로 투자유지의 장애요소가 될 것이라는 점을 북한 당국이 인식할 필요가 있다.

결론적으로 제재의 대상과 정도는 특수경제지대별로 달리 취급할 만한 특별한 사정이 없다면 동일하거나 유사한 수준으로 맞추는 것이 법적 안정성이나 입주기업의 신뢰보호 보장 차원에서 바람직한 입법이 될 것이다.

사. 구제제도 관련 문제점과 개선 방안

1) 특수경제지대의 신소제도와 「신소청원법」 적용 문제

북한 「외국인세금법」 및 각 특수경제지대 관련 법규에서 세금 문제와 관련된 구제제도 또는 불복제도는 신소제도뿐이다. 해당 조문마다 약간의 차이는 있으나 대체로 세금과 관련하여 의견이 있을 경우에 신소를 제기할 수 있도록 하고 있다. 신소에 대한 처리 기간도 30일로 대부분 같다.¹⁶³⁾

「신소청원법」 제2조에 의하면 신소는 “자기의 권리와 이익에 대한 침해를 미리 막거나 침해된 권리와 이익을 회복시켜 줄 것을 요구하는 행위”이며, 청원은 “기관, 기업소, 단체와 개별적 일군의 사업을 개선시키기 위하여 의견을 제기하는 행위”를 말한다.

「신소청원법」은 1998년 6월 17일 최고인민회의 상설회의 결정 제120호로 채택되었다. 2010년 개정된 현행 「신소청원법」 제10조에서는 “신소청원은 해당 기관, 기업소, 단차에 찾아가 하거나 서면으로 할 수 있다”라고 규정하고 있다.

한편 1971년 발간한 『법학사전』을 보면 신소는 이미 1960년판 『김일성선집』 제4권에 게재된 김일성 교시에 근거한 것으로 설명하고 있는 점에 비추어 볼 때, 이미 「신소청원법」 제정 전부터 시행한 제도임을 알 수 있다.¹⁶⁴⁾

한편 특수경제지대의 신소제도를 통한 조세 구제제도에 대해서는 세금 관련 규정이나 세칙에 구체적인 신소 절차가 규정되어 있지 않다는 점을 문제점으로 지적하는 견해들이 있다. 이와 관련하여 「신소청원법」이 특수경제지대의 조세 구제제도에도 적용 또는 준용이 되는지에 대해서 의견이 분분하다. 외국인투자 또는 특수경제지대의 세금 관련 법규에 「신소청원법」이 적용된다는 점을 명확히 할 필요가 있다는 의견도 제시되고 있다.

하지만 신소제도는 재판제도와 마찬가지로 북한에서 일반적인 법적 구제제도로

163) 다만 2012년에 개정된 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」 제120조는 신소처리 기간을 25일로 규정하고 있다.

164) 사회과학원 법학연구소, 『법학사전』, 사회과학출판사, 1971, p. 396.

마련되어 있는 것이고, 특히 「신소청원법」 제22조 제6호에서 “대외사업과 관련한 신소청원의 료해처리는 해당 기관이 한다”라는 규정이 있는 점을 보면 「신소청원법」 자체에서 외국인 세금 문제나 특수경제지대의 세금 문제에도 적용이 되는 것을 염두에 두고 있는 것으로 보는 것이 타당하다고 본다.¹⁶⁵⁾ 만일 「신소청원법」이 적용되지 않는다는 것이 북한 당국의 입장이라면 외국투자법제나 특수경제지대 관련 법제와 관련된 신소제도의 운영을 위한 별도의 입법이 필요할 것이다.

2) 신소제도를 통한 구제의 한계

문제는 「신소청원법」의 적용이나 구체적인 절차에 있기보다는 실제로 신소를 통한 합리적인 해결이 가능한지에 있다.

신소제도를 통한 구제에 문제를 제기하는 것은, 그동안 개성공업지구는 물론이고 다른 특수경제지대에서도 신소제도를 통한 조세문제 해결의 구체적인 사례를 찾아볼 수 없기 때문이다.

특히 ‘세금없는 나라’를 자랑하는 북한에 조세 분야 전문가가 있다고 보기 어렵다. 당연히 북한 세무당국에 조세 문제에 대한 이의제기를 하더라도 전문성이 보장되는 해결을 기대하기 어렵다. 특히 당-국가 체제하에 있는 북한 세무당국에 신소를 제기하더라도, 그에 대한 결정이 신소기관 자체의 독자적인 결정이 아니라 당의 방침 등에 의한 정책적 결정이 될 가능성이 매우 높다.

3) 행정소송을 통한 해결 방안과 문제점

2011년에 개정된 「라선경제무역지대법」 제83조(재판에 의한 분쟁해결)는 “분쟁당사자들은 경제무역지대의 관할재판소에 소송을 제기할 수 있다. 경제무역지대에서의 행정소송절차는 따로 정한다”라고 규정하고 있다. 2011년에 제정된 「황금평·위화도경제지대법」 제74조(재판에 의한 분쟁해결)도 “분쟁당사자들은 경제지대의 관할재판소 또는 경제지대에 설치된 재판소에 소송을 제기할 수 있다. 경제지대에서의 행정소송절차는 따로 정한다”라고 규정하고 있다.

165) 이에 대해 외국인 세금법상 규정된 조세불복방법으로서의 신소의 절차에 대해서는 북한의 공민에게 적용되는 「신소청원법」상 절차가 준용된다고 볼 수 있다는 견해가 있다(권은민·이지현, 「북한의 조세불복제도 및 향후 과제」, 『수는 북한경제』, 통권 제60호, 한국수출입은행, 2019, p. 118; 최정욱, 「북한 투자와 조세구제 제도-신소제도와 상호합의절차를 중심으로-」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세협회, 2019a, p. 228.

이러한 법 개정 및 제정으로 인해 북한에도 행정소송 제도가 도입될 것이고, 장차 특수경제지대에서의 분쟁은 북한의 일반 재판소에서의 재판이 아니라 새롭게 별도로 정한 행정소송절차를 통해 해결하려고 하는 북한 당국의 개선 노력을 엿볼 수 있다. 특히 황금평·위화도 경제지대에는 행정재판소의 설치가 예상되기도 한다.

그러나 북한에서 신소제도는 그나마 오래전부터 제도화된 것으로 「산소청원법」이 있지만, 행정소송제도는 아직 관련 법도 제정되지 않은 상황이다. 단지 위 각 조문에 의해 장차 행정소송과 관련된 시행규정이 제정될 것으로 예상할 수 있을 뿐이다.

따라서 앞으로 북한이 어떤 형태의 행정소송 제도를 마련할지 알 수 없는 상황이다. 즉 신소 결과에 불복할 경우 행정소송을 제기할 수 있는 것인지, 아니면 신소와 행정소송을 선택적으로 제기할 수 있는 것인지도 알 수 없다. 또한 시행규정을 제정하여 행정소송제도가 마련된다고 하더라도 앞서 신소제도에서 살펴본 바와 같이 조세 문제에 대한 전문가 부재의 문제점은 여전히 남는다.

4) 구체적 해결 방안

개성공업지구를 포함하여 북한 특수경제지대에서 발생한 조세 문제 해결을 위해서는 현재의 신소제도나 향후 제도화될 것으로 예상할 수 있는 행정소송절차만으로는 투자자 입장에서 볼 때 객관적이고 합리적인 구제를 기대하기 어렵다. 이는 아직 신소제도나 행정소송을 통한 구제 사례를 찾아볼 수 없다는 점에서도 투자자 입장에서 중요한 장애 요인이 되기도 한다.

이러한 특수경제지대 내에서의 조세 관련 구제제도와 관련해서는 조세 전문 인력의 양성과 함께 신소절차 이외에 사전적 조세구제제도인 남한의 과세전적부심사청구제도가 필요하다는 견해가 있다.¹⁶⁶⁾ 또 조세심판원과 같은 독립적인 조직의 설치가 필요하다는 의견도 있다.¹⁶⁷⁾

사전적 구제제도로서 과세전적부심사청구제도가 조세심판원과 같은 독립적인 조직의 설치가 필요하다고는 본다. 하지만 이러한 제도가 마련된다고 해서 투자자

166) 한상국, 「개성공업지구의 조세구제제도 개선방안 - 사전구제제도의 도입을 중심으로」, 『조세연구』, 제11권 제3집, 한국조세연구포럼, 2011, p. 231; 최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도 - 신소제도와 상호합의절차를 중심으로」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세학회, 2019a, p. 229.

167) 유현정, 「북한 경제특구 법제 연구」, 박사학위논문, 이화여자대학교, 2008, p. 194.

입장에서 승복할 만한 구제절차가 이루어질지는 의문이다. 이는 당-국가 체계의 특성상, 결국은 북한 조선노동당의 결정이 될 것이라는 점 및 조세 전문가 부재라는 한계는 여전히 남아 있기 때문이다. 즉 무엇보다도 조세 관련 불복에 대한 검토와 재결정은 사전이든 사후든 객관적 지위에 있는 기관이 독립해서 객관적으로 결정하는 것이 바람직한데, 어떤 절차든 북한의 기관에 의한 재결정은 신뢰하기 어렵기 때문이다.

결국 북한 당국이 아니라 객관적 지위에 있는 제3의 기관에 의한 해결 방안이 가장 신뢰를 줄 방안이라 하겠다. 하지만 이러한 문제까지 제3국 또는 국제적인 중재센터 등에서 해결하도록 하는 것은 비용 등의 문제에 있어서 효율성이 떨어진다.

이 문제를 해결하는 가장 합리적이고 효율적인 방법은 북한과 특수경제지대를 공동개발하기로 한 남한과 중국이 함께 참여하는 방법일 것이다. 즉 개성공업지구의 공동개발 주체인 남한과 라선경제무역지대의 공동개발 주체인 중국 및 북한 3자가 참여하는 분쟁해결 기구를 마련하는 것이다.

그동안 남북경제협력사업 추진과정에서 분쟁해결 절차로서 남북상사중재위원회를 가동하기로 합의하였지만, 실제로 위원회의 가동에 이르지 못하는 못하였다.

북한과 중국 간에도 당사자 합의나 조정을 제외하면 현실적으로 가장 합리적인 분쟁해결 방법은 신뢰성이 확보된 중재기관에 의한 중재판정이다. 물론 중재판정에 대한 집행은 당연히 보장되어야만 한다는 것을 전제로 한다.

문제는 개성공업지구와 마찬가지로 분쟁 당사자들 모두가 결과에 승복할 수 있을 정도로 신뢰성이 있는 중재기관을 어떻게 확보하느냐는 것이다. 분쟁 당사자 중 어느 한쪽에 편파적인 판정을 할 우려를 불식시키기 위해서는 제3국 또는 국제 중재기구를 이용하면 될 것이다. 그러나 이는 언어상의 불편함과 그에 따른 비용 부담을 고려하면 현실성이 떨어지는 방안이다. 이 문제를 해결하기 위해서는 개성공업지구와 라선경제무역지대에 남·북·중이 함께 중재기관을 설치하여 3자가 공동 운영하는 것도 하나의 방안이 될 수 있을 것이다. 이 경우 개별 중재판정부는 분쟁 당사자가 각 1인의 중재인을 선정하고, 의장 중재인은 분쟁 당사국이 아닌 곳에서 담당하도록 하면 판정의 객관성이 보장될 수 있을 것이다.

아니면 남북상사중재위원회의 중재인으로 남북 동시 수교 국가의 국적을 가진 해외동포 중에서 중재인을 선정하는 것도 방법이다. 이들 중에서 법률과 국제무역

투자실무 및 한국어에 능통한 자를 선발하여 30명의 중재인에 일부 포함하고, 주로 이들이 개별 중재판정부의 의장 중재인을 담당하도록 하는 것이다.¹⁶⁸⁾

조세 관련 문제도 최소한 북한에 조세 관련 전문가가 확보되고, 신소제도나 행정소송 제도가 신뢰성을 확보할 만큼 구체적으로 제도화되기 전까지는 남북 당국 간 상호합의 절차나 중재제도를 통해 해결하는 것이 가장 현실적인 방법이 될 것이다.

아. 「이중과세방지합의서」 문제점과 개선 방안

남북한 간의 법적 지위는 국가 간의 법적 지위와는 다른 특수관계에 있으나 현실적으로는 국가 대 국가의 과세권 충돌과 같은 국제조세 문제가 발생한다. 이 문제를 해결하기 위해 마련된 것이 「이중과세방지합의서」이다.¹⁶⁹⁾

「이중과세방지합의서」의 경우 그동안 상대적으로 문제제기가 적은 합의서라 할 수 있다. 물론 조세 관련 분쟁을 해결하기 위해서는 앞서 살펴본 제25조의 사전합의절차 등의 경우와 같이 보다 구체적인 실행절차를 마련할 필요가 있다. 이를 위해 북한과 다른 국가 사이에 체결된 이중과세방지협약을 자세히 검토하여 참고할 만한 조문을 찾아 활용할 필요가 있다.

한편 「이중과세방지합의서」는 우선 남북 합의절차에 대한 강행성을 부여할 필요가 있다. 또한 소득에 관련된 조세에 한정된 적용 범위를 확대하여 상속세나 증여세의 경우에도 적용되도록 합의서 내용을 개정하거나 별도의 합의를 할 필요가 있다.¹⁷⁰⁾

이 중 남북 합의절차와 관련해서는 북한이 베트남이나 인도네시아와 체결한 조세협약처럼 절차, 조건, 방법 등에 대해 양자 간 협의에 의해 정하는 개별적 접근 방법과 북한이 자체적으로 부문법이나 관련 규정으로 남한의 「국제조세조정에 관한 법률」과 같이 모든 조세협약에 적용되는 포괄적인 일반 규정을 마련하는 방법이 있다.¹⁷¹⁾

168) 한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019, p. 470.

169) 국제조세 영역에서 다루어지는 문제로는 과세권의 충돌 외에 조세회피와 관련된 이전가격제도나 과소자본 제도 등의 문제가 있다. 이에 관한 내용은 앞의 ‘다. 실무상 발생하는 문제점과 개선 방안’에서 살펴본 바와 같다. 또한 국내 모기업이 개성공단에 자회사를 설립하여 여기에 소득을 유보하는 경우 조세피난처의 문제가 발생할 소지가 있다.

170) 안창남, 「북한세법 연구-조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로-」, 『조세법연구』, 제16-3호, 한국세법학회, 2010, p. 185.

171) 최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도-신소제도와 상호합의절차를 중심으로-」, 『조세학술논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세학회, 2019a, pp. 234-235.

5. 제도 개선을 위한 남한의 변화 유도 및 지원 방안

가. 북한 조세제도 변화 유도 방안

북한 특수경제지대의 각종 조세 관련 법제도를 개선하기 위한 가장 효율적이고 바람직한 방법은 북한 당국 스스로 문제점을 찾아 개선하는 것이다.

북한 스스로 개선할 사항은 다음과 같다. 첫째, 특수경제지대의 조세 관련 법규가 모두 투명하게 공개되어야 한다. 둘째, 조세 관련 법규범, 특히 특수경제지대별 세금규정과 「세금규정 시행세칙」이 체계화되어 상하위법의 위계질서가 정비되고, 위임입법 문제와 관련해서도 포괄적 위임규정이 금지되어야 하며, 명확성의 원칙이 지켜져야 한다. 특히 상위법규에 위임규정이 없는 데도 하위법규에서 임의로 입법하는 방식은 반드시 근절되어야 한다. 셋째, 특수경제지대마다 합리적인 이유도 없이 단지 법규의 제정 시기에 따라 같은 사항에 관해 내용을 달리하는 입법방식도 개선되어야 한다. 넷째, 세목과 세율이 합리적인 수준이 되도록 해야 한다. 다섯째, 투자자 입장에서 볼 때 이해할 수 있는 수준으로 제재의 정도를 개선할 필요가 있다. 세금 관련 제재는 각 특수경제지대의 조세 관련 질서를 유지하기 위한 것이지, 제재를 통해 수입을 확보하려는 태도를 보여서는 안 될 것이다. 여섯째, 분쟁해결 방법이 정비되어야 한다. 사전·사후적 구제절차가 마련되어야 함은 물론 조세 전문인력의 양성 및 특히 구제 관련 기관의 객관성을 보장하기 위한 제도적 장치를 마련해야만 한다.

그러나 지금까지 특수경제지대 운영과 관련한 북한의 태도를 보면 스스로 이러한 개선을 추진 할 가능성은 기대하기 어렵다. 가장 큰 이유는 북한 스스로 개선의 필요성을 인식하지 못한다는 데 있다. 특히 개성공업지구에서는 남한이, 라선 경제무역지대에서는 중국이 법제도 관련 문제점을 지적하면 당사자 간의 이해 충돌 문제로 변질하여 북한이 방어적인 태도를 보일 가능성이 크다.

그렇다고 북한이 조세 관련 법제도 구축이나 개선에 무관심한 것도 아니다. 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」의 제정 과정을 보면 스스로 시행세칙을 마련할 만한 여건이 되지 않자 우선은 개성공업지구 관리위원회가 마련한 「개성공업지구 세금규정 집행을 위한 잠정사업절차에 따르는 세금준칙」을 가지고 운영을 하다가 사

후에 나름대로 조세 관련 법제에 관해 연구와 준비를 한 후 자신들에게 이익이 되는 방향으로 시행세칙을 제정하였다.

이를 보면 중국이나 남한과 공동개발 방식으로 운영하는 특수경제지대에서도 상대방에게 법제도 구축을 전적으로 맡기는 것이 아니라, 자신들만의 법제도 구축을 위해 노력하고 있다는 것을 알 수 있다. 개성공업지구 운영 과정을 통해 습득한 입법 기술이 북한의 일반 부문법의 입법에 영향을 미치기도 하였다. 대표적인 사례로 기존에는 없던 조목(條目)을 붙이기 시작했고, 포괄적인 행정제재 규정도 제재의 대상을 구체적으로 특정하기 시작하였다. 이러한 과정들을 보면 북한의 특수경제지대 관련 법규범 제정에 있어서 발생하는 여러 가지 문제점들도 의지가 없어서라기보다는 입법 기술의 문제가 적지 않은 영향을 미치는 것으로 보인다.

가장 큰 문제는 어느 하나의 규정이나 세칙이 개정되면 이와 관련된 다른 관련 규정이나 세칙도 동시에 개정되어야 하는데, 아직은 이런 입법 기술이 제대로 작동되지 못하고 있다는 점이다. 심지어는 「헌법」이 개정되어도 개정 조문과 관련된 부문법이 동시에 또는 곧바로 개정되지 않는 경우도 쉽게 찾아볼 수 있다. 그렇다 보니 입법 전후에 따라 모순된 규정들이 공존하는 현상을 쉽게 찾아볼 수 있다.

이 문제를 해결하기 위해서는 우리 당국과 학계는 물론이고, 라선경제무역지대를 공동개발하기로 하고 관련 법규범 제정을 협의하고 있는 중국 측에서도 계속해서 문제를 제기함으로써 북한 당국 스스로 법제도 개선의 필요성을 제대로 인식하도록 노력할 필요가 있다.

나. 남북협력을 통한 북한 조세제도 개선 지원 방안

1) 개성공단 남북공동위원회 업무 재개를 통한 개선 방안

북한이 조세제도를 포함하여 개성공업지구 법제도 전반에 대한 개선을 할 수 있도록 하는 가장 확실하고 빠른 방법은 남북한 간 협의를 통해 해결하는 방식이다. 이러한 협의를 위해 이미 남북한 간에는 '개성공단 남북공동위원회'라는 협의체를 구성한 바 있다.

즉 앞서 설명한 바와 같이 개성공단 남북공동위원회는 2013년 북한에 의해 중단되었던 개성공단 정상화에 대한 합의 과정에서 2013년 8월 28일 남북한 간에 체결

된 「개성공단 남북공동위원회 구성 및 운영에 관한 합의서」에 의해 구성된 조직이다. 동 합의서 제4조 분과위원회 구성 및 운영 제3항에서는 ‘투자보호 및 관리운영 분과위원회’의 기능으로 “투자자산을 보호하기 위하여, 위법행위 발생 시 공동조사, 손해배상 등 상사분쟁 문제들과 노무·세무·임금·보험·환경보호를 비롯하여 개성공단의 관리운영을 국제적 기준에 맞게 발전시켜 나가기 위한 문제들을 협의·해결한다”라고 규정하고 있다. 즉 세무에 관한 사항도 남북이 협의·해결하기로 합의를 한 것이다. 물론 남북이 ‘합의’가 아닌 ‘협의’를 하도록 한 것이고, 「개성공업지구법」에 의하더라도 북한 최고인민회의 상임위원회가 시행규정 제정권을, 북한 지도총국이 시행세칙에 대한 제정권을 가지고 있기 때문에 한계는 있지만, 위 공동위원회가 제대로 가동만 되어도 세무 관련 제도에서 개선 효과가 클 것으로 보인다.

2020년 현재 유엔을 비롯한 국제사회의 제재로 인해 개성공단 재가동이 현실적으로 불가능에 가까운 상황이라는 하지만, 남북이 합의만 한다면 개성공단 재가동을 위한 법제도 개선 업무는 제재와 관계없이 추진할 수 있다.

다만 현실적으로는 2018년 4월 27일 남북 정상회담 시 체결한 ‘한반도의 평화와 번영, 통일을 위한 판문점선언’의 이행으로 2018년 9월 14일 개성공단에 개소한 남북공동연락사무소 건물이 2020년 6월 16일 북한에 의해 폭파·해체된 상황이다. 이러한 상황에서 북한 당국이 당장 재개될 것으로 보기 힘든 개성공단의 법제도 개선을 위한 남북공동위원회 업무 재개에 나설지는 미지수이다.

2) 인적 교류를 통한 북한 조세 전문가 양성

북한과 조세 문제 관련 협의를 진행하거나 조세 관련 분쟁 해결 방법으로서 신소제도를 활용하고자 할 때 가장 문제가 되는 것은 북한에 조세 분야 전문가가 거의 없다는 것이다. 이는 세금 없는 나라를 표방하는 북한에서 당연한 결과일 수 있다. 다만 북한도 특수경제지대를 비롯하여 해외 자본 유치에 관심을 보이면서 회계나 조세 분야 전문가 양성의 필요성을 인식하고 있고 나름대로 전문가 양성을 위해 노력하고 있다.

이와 같은 상황에서 북한의 조세 전문가를 양성할 수 있는 가장 손쉬운 방법은 같은 언어와 글을 사용하는 남한에서의 교육이라 할 수 있다. 예를 들어 북한이

필요한 인원을 남한의 한국조세재정연구원이나 대학 등에 파견하여 교육을 받도록 하는 것이다. 북한 인력을 남한으로 파견하는 것이 부담된다면 남한의 조세 전문가를 북한 대학이나 연구원에 파견을 보내 교육을 할 수도 있을 것이다. 직접적인 인적 교류가 어렵다면 공식적인 온라인을 통한 교육 방법도 추진해 볼 수 있을 것이다.

3) 해외의 북한 지원 프로그램을 통한 간접적 지원 방식

남북한 간의 교류가 어려운 상황에서도 북한은 캐나다나 싱가포르와 같이 일부 국가와의 교류를 계속하고 있고, 이 중에는 북한 인적 자원들에 대한 교육프로그램도 있는 것으로 알려져 있다.

이 중 대표적인 프로그램이 캐나다 브리티시컬럼비아대학(UBC) 공공정책 및 국제학 대학의 한국학연구소 소장인 박경애 교수가 2011년부터 진행해 오고 있는 ‘캐나다-북한 지식교류 협력 프로그램(KPP)’이다.

UBC에서는 매년 북한 교수 6명 정도를 초청해 6개월 간 경제·경영 분야 강의를 제공한다. 이 프로그램에 참여하는 북한 교수들은 토론토 등 타 도시로 현장학습을 나가고, 다른 분야 전문가들과 토론을 하기도 한다. 2017년까지 김일성종합대 등 평양의 명문대 교수 40여 명이 참여하였다. 박경애 교수가 확인한 바로는 북한으로 돌아간 교수들은 대학 학과장이나 연구소, 중앙은행 등 주요기관에서 핵심 역할을 담당하거나, 새로운 경제정책 수립 등에서 중책을 수행했다고 한다.¹⁷²⁾

2015년 11월 캐나다 밴쿠버에서 있었던 박경애 교수와의 면담에서 그 무렵 브리티시컬럼비아대학에서 연수 중인 북한 교수들이 가장 관심을 두는 분야가 조세 분야이며, 남한의 조세 관련 자료에도 많은 관심을 보인다는 사실을 확인할 수 있었다.

싱가포르 일부 대학과 연구소에서 북한 학자나 연구진이 주기적으로 연수를 받고 있는 것으로 알려져 있다. 특히 싱가포르에는 제프리 시(Geoffrey See)가 2010년에 창립한 ‘조선익스체인지(Chosun Exchange)’라는 민간단체가 있다.

이 단체의 활동 내용은 주로 창업교육이며, 프로그램 형태는 워크숍·인턴십·단기 MBA(경영학석사) 등이다.¹⁷³⁾ 이 단체는 창립 후 2019년까지 약 10년 동안 해

172) 『중앙일보』, 「北과의 지식교류 프로그램 운영… UBC 박경애 교수」, 2018. 9. 21., <https://news.joins.com/article/22993702>, 검색일자: 2020. 10. 6.

173) 『BBC 뉴스 코리아』, 「북한에 스타트업 설립 꿈꾸는 조선익스체인지 창업자 제프리 시」, 2018. 6. 10.,

외 대학의 경제학 교수, 변호사 등을 포함한 100명 이상의 자원봉사자들을 북한으로 데려가 북한 주민 2,600여 명에게 창업 교육을 제공했다.¹⁷⁴⁾

이처럼 해외에서 북한과 성공적으로 교류를 하는 프로그램이나 단체와의 협력, 우회적 지원 등을 통해 간접적으로 북한 조세제도를 비롯한 법제도의 변화와 개선을 유도하는 것도 효율적인 방법이 될 것이다.

[https:// www.bbc.com/korean/news-44429003](https://www.bbc.com/korean/news-44429003), 검색일자: 2020. 10. 6.

174) 『중앙일보』, 「창업교육 받은 北 남성 평양서 20여 매장 편의점 체인 성공」, 2019. 5. 23., <https://news.joins.com/article/23476623>, 검색일자: 2020. 10. 6.

VI. 결론

본 연구는 북한 특수경제지대의 조세제도 현황 및 문제점을 파악한 후 한국과 해외의 민간부문의 대북 투자를 활성화할 수 있는 세제 개선 방안을 찾아보고, 우리가 북한을 지원할 수 있는 방안을 검토하였다.

개성공업지구를 사례로 분석한 결과, 북한의 특수경제지대 조세제도상의 개선점으로는 남북 간 조세제도 입법 권한 주체의 지위 불균형, 위임입법 및 법규범 간의 위계질서 혼란, 벌금규정의 효력에 대한 남북 간 부동의, 납세자 권리보호 미비, 세금 관련 규정의 안정성 및 예측 가능성의 부족, 이전가격 관련 투자자와 당국 간 분란 가능성, 형벌 및 행정처벌 등 제재 관련 규정의 모호성, 신고제도의 실효성 등이 있음을 알 수 있다. 문제점들을 살펴보면, 입법체계의 문제점에서부터 기술적인 실무상의 문제점들까지 다양한 형태와 수준의 문제점들이 파악된다.

본 보고서는 각 문제점에 대해 구체적인 개선방안을 제시하고 있다. 대체적으로 법적 체계상 부족하거나 불합리한 부분에 대해서는 보완할 수 있는 방법을 제시하였고, 남북 간에 합의되지 못한 부분에 대해서는 협의기구 설치나 합의 방향성 등에 대해 조언하였다. 예를 들어, 개성공단 관련 법 제정상 입법 체계에 있어 남북 간의 불합리한 지위 격차에 대해서는 남북합의서 체결과 기 설치된 ‘개성공단 남북공동위원회’를 통한 입법 관련 협상 진행 방식을 제시하고 있다. 또한 납세자 권리 보호나 신고제도 등의 측면에서 실효성이 부족한 부분에 대한 보완 방안을 제시하고 있다.

북한이 특수경제지대를 제대로 운영해 본 경험이 많지 않기 때문에, 투자유치나 경제협력을 위한 실효성 있는 제도나 정책 운영 경험 또한 축적하지 못했을 것으로 예상된다. 따라서 북한 특수경제지대 내 조세제도의 실질적인 개선을 위한 지원방안도 함께 제공할 필요가 있다. 이에 본 연구에서는 남북경협 활성화를 위한 개성공단 남북공동위원회의 업무 재개, 인적 교류를 통한 북한 조세 전문가 양성 지원, 해외의 인적자원 교육프로그램을 통한 간접적인 북한 인력 교육 지원 등을 우리 정부에 대한 정책적 대안으로 제시하였다.

참고문헌

1. 국내 문헌

가. 단행본

개성공업지구지원재단, 『개성공업지구 시행세칙 자료집』, 2017.

개성공업지구 법제위원회 편, 『개성공업지구 법제의 진화와 미래』, 경남대학교 출판부, 2012.

국가정보원, 『북한법령집』 상·하, 2017.

_____, 『북한법령집』 상·하, 2020.

법무부, 『북한 「북남경제협력법」 분석』, 2006.

장명봉 편, 『2018 최신 북한법령집』, 북한법연구회, 2018

정경모·최달곤 공편, 『북한법령집』 제2권, 대륙연구소, 1990.

한명섭, 『통일법제 특강(개정증보판)』, 한울엠플러스, 2019.

나. 논문

권은민, 「북한 외국인투자법제에 관한 연구: 시기별 변화와 전망」, 박사학위논문, 경남대학교, 2012.

_____, 「북한 조세법의 변화 전망」, 『남북법령연구: 남북법령연구특별분과위원회 연구결과 보고』, 법무부 법무실 통일법무과, 2014, pp. 81~107.

권은민·이지현, 「북한의 조세불복제도 및 향후 과제」, 『수은 북한경제』, 통권 제60호, 한국수출입은행, 2019, pp. 98~122.

안창남, 「북한세법 연구-조세조약과 개성공업지구 세금규정을 중심으로-」, 『조세법연구』, 제16-3호, 한국세법학회, 2010, pp. 163~208.

유현정, 「북한 경제특구 법제 연구」, 박사학위논문, 이화여자대학교, 2008.

최우진, 「북한 라선경제무역지대법의 최근 동향-조중협정 이후 개정 내용을 중심으로」, 『법조』, 제63권 제12호, 법조협회, 2014, pp. 146~183.

최재선, 「북한 경제 특구를 활용한 남북 해양수산 협력 필요」, 『KMI 동향분석』, 통권 제

92호, 한국해양수산개발원, 2018, pp. 1~16.

최정욱, 「북한 투자와 조세구제제도-신소제도와 상호합의절차를 중심으로-」, 『조세학술
논집』, 제35집 제3호, 한국국제조세협회, 2019a, pp. 219~248.

_____, 「북한의 세금제도 폐지와 재도입 가능성에 관한 연구」, 『조세연구』, 제19권 제3
집, 한국조세연구포럼, 2019b, pp. 117~153.

한상국, 「개성공업지구의 조세구제제도 개선방안-사전구제제도의 도입을 중심으로」,
『조세연구』, 제11권 제3집, 한국조세연구포럼, 2011, pp. 202~238.

_____, 「개성공업지구 수정 세금규정 시행세칙의 문제점과 개선방안」, 『동북아법연구』,
제6권 제3호, 전북대학교 동북아법연구소, 2013, pp. 169~197.

홍순직, 「2020년 남북관계 전망과 분야별 추진 방안」, 『KDB북한개발』, 통권 제22호,
KDB미래전략연구소 한반도신경제센터, 2020, pp. 6~47.

다. 언론기사

『산업일보』, 「중소기업의 북한진출, 경제특구 성격에 맞춰서 추진해야」, 2018. 11. 13.,
<http://www.kidd.co.kr/news/205691>, 검색일자: 2020. 6. 1.

『서울파이낸스』, 「문재인 대통령 101주년 삼일절 기념사」, 2020. 3. 1., <https://www.seoulfn.com/news/articleView.html?idxno=373695>, 검색일자: 2020. 5. 10.

『아주경제』, 「김영운 칼럼 문대통령의 '독자적 남북협력'이 탄력을 받으려면」, 2020. 5.
5., <https://www.ajunews.com/view/20200505131114705>, 검색일자: 2020. 5. 20.

『연합뉴스』, 「北경제지대 구상 보니...금강산 호화별장촌, 라선 중계무역중심지」, 2018. 12.
23., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20181221156800089>, 검색일자: 2020. 6. 20.

_____, 「북한, 경제개발구 세금규정 마련...외화 확보 노력」, 2015. 9. 15., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20150915186200014?input=1179m>, 검색일자: 2020. 10. 8.

_____, 「경기도 北개풍양묘장 지원사업 9년만에 재개 '물꼬 텃다」, 2019. 12. 16., <https://www.yna.co.kr/view/AKR20191216128100060>, 검색일자: 2020. 5. 20.

_____, 「김정은 전원회의 발언요지...북미교착 집중하며 '정면돌파' 천명」, 2020. 1. 1.
<https://www.yna.co.kr/view/AKR20200101049200504?input=1179m>, 검색일자: 2020.
6. 1

『오마이뉴스』, 「리용호 트럼프에 반박 "전면 제재해제 요구하지 않았다"」, 2019. 3. 1.,

http://www.ohmynews.com/NWS_Web/View/at_pg.aspx?CNTN_CD=A0002515810,
검색일자: 2020. 5. 24.

『중앙일보』, 「北과의 지식교류 프로그램 운영… UBC 박경애 교수」, 2018. 9. 21., <https://news.joins.com/article/22993702>, 검색일자: 2020. 10. 6.

_____, 「창업교육 받은 北 남성 평양서 20여 매장 편의점 체인 성공」, 2019. 5. 23.,
<https://news.joins.com/article/23476623>, 검색일자: 2020. 10. 6.

『통일뉴스』, 「황금평특구법, 기업활동 보장에 초점」, 2012. 3. 13., <http://www.tongilnews.com/news/articleView.html?idxno=97833>, 검색일자: 2020. 6. 1.

『BBC 뉴스 코리아』, 「북한에 스타트업 설립 꿈꾸는 조선익스체인지 창업자 제프리 시」,
2018. 6. 10., <https://www.bbc.com/korean/news-44429003>, 검색일자: 2020. 10. 6.

『e대한경제』, 「금강산 ‘국제관광특구’, 평양 ‘첨단산업중심지」, 2018. 12. 23., https://www.dnews.co.kr/m_home/view.jsp?idxno=201812231512574840993, 검색일자: 2020. 6. 20.

『NK경제』, 「북한 경제개발구 종합형-전문형, 지방급-중앙급으로 구분」, 2019. 8. 30., <http://www.nkeconomy.com/news/articleView.html?idxno=1863>, 검색일자: 2020. 8. 20.

『VOA』, 「“북한 경제특구 중 4곳 성장 가능성”」, 2014. 11. 21., <https://www.voakorea.com/korea/korea-economy/2527479>, 검색일자: 2020. 6. 20.

라. 인터넷 사이트

국가법령정보센터, 「국제조세조정에 관한 법률」, <https://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9/%EA%B5%AD%EC%A0%9C%EC%A1%B0%EC%84%B8%EC%A1%B0%EC%A0%95%EC%97%90%20%EA%B4%80%ED%95%9C%20%EB%B2%95%EB%A5%A0%20%EC%8B%9C%ED%96%89%EB%A0%B9>, 검색일자: 2020. 10. 5.

대한민국정책브리핑, 「2020년 문재인 대통령 신년사」, 2020. 1. 7., https://www.korea.kr/archive/speechView.do?newsId=132031797&call_from=rsslink, 검색일자: 2020. 5. 10.

위키백과, 「국제법 - 3. 국내법과 국제법」, <https://ko.wikipedia.org/wiki/%EA%B5%AD%EC%A0%9C%EB%B2%95>, 검색일자: 2020. 5. 25.

마. 기타

김영운, 「한반도 경제공동체 어떻게 만들 것인가?」, 『6·15 남북정상회담 14주년 기념 학술회의 및 기념식 발표자료집』, 김대중평화센터, 2014.

2. 북한 문헌

가. 단행본

리경철, 『사회주의법제정리론』, 사회과학출판사, 2010.

사회과학원 법학연구소, 『법학사전』, 사회과학출판사, 1971.

정철원, 『조선투자법안내(310가지 물음과 답변)』, 법률출판사, 2007.

조선대외경제투자협력위원회 편, 『조선민주주의인민공화국 투자안내』, 외국문출판사, 2016.

조선민주주의인민공화국, 『조선민주주의인민공화국 법규집(외국투자기업재정관리부문)』, 법률출판사, 2019.

나. 논문

김성호, 「공화국 대외세법의 공정성」, 『김일성종합대학학보: 력사·법률』, 제59권 제3호, 2013, pp. 94~96,

리장춘, 「북조선세금제도개혁해설」, 『인민』, 제2권 제3호, 1947; 국사편찬위원회 엮음, 『북한관계사료집 13』, 국사편찬위원회, 1992.

리경철, 「사회주의국가에서 최고주권기관과 그 상설기관의 법제정권한에 대한 리해」, 『김일성종합대학학보: 력사·법학』, 제51권 제4호, 2005, pp. 52~56.

송승일, 「법제정기구에 대한 일반적 이해」, 『정치법률연구』, 제4호, 과학백과사전출판사, 2010a, pp. 33~38.

_____, 「법제정기구조직에서 나서는 중요한 요구」, 『사회과학원학보』, 제1호, 사회과학출판사, 2010b, pp. 27~28.

■ 저자약력

하세정

영국 Durham 대학교 경제학과 졸업
영국 LSE 경제지리학 박사
현, 한국조세재정연구원 공공기관연구센터 부소장

김영운

독일 브레멘 대학 경제학 박사
전, 통일연구원 북한경제센터 소장
현, (사)남북물류포럼 회장

한명섭

경희대학교 대학원 법학박사
현, 법무법인 한미 변호사

북한 특수경제지대 조세제도 현황과 개선 방안

2020년 12월 28일 인쇄
2020년 12월 31일 발행

발행인 김유찬

발행처 한국조세재정연구원

세종특별자치시 시청대로 336
TEL: (044)414-2114(대) www.kipf.re.kr

등록 1993. 7. 15. 제2014-24호

조판 및
인쇄 (주)프리비

I S B N 979-11-6655-032-4

© 한국조세재정연구원 2020 * 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

