

# 개성공단 세금제도의 변경에 따른 대응방안\*

박헌일 (경희대 법학전문대학원 교수)

- I. 머리말
- II. 개성공업지구에서의 북한과 남한의 법규범
- III. 북한 세금제도의 특징
- IV. 개성공업지구 세금규정 시행세칙의 검토
- V. 현지 입주기업과 정부의 대책
- VI. 맺음말

## I. 머리말

개성공업지구<sup>1)</sup>에서는 2012년 10월 말 현재 123개의 남한 기업이 진출하여 조업을 하고 있다. 개성공업지구 세금규정에 따르면 이들 남한 기업에 대한 법인세율은 14%이며, 이윤이 나는 해부터 5년간 100% 면제하고 그 뒤 3년간은 50% 감면하게 되어 있다(세금규정 제29조). 이들 기업은 2004년부터 개성공단에 입주했으므로 개발비와 감가상각비를 고려하면 2010년도부터 과세대상 소득이 발생하였을 것으로 짐작된다.

북측 중앙특구개발지도총국은 2012년 7월 「개성공업지구 세금규정 시행세칙」을 수정보충[改正]하였음을 우리측 개성공업지구관리위원회에 전격 통보해 왔다. 그리고 개성공단 입주업체에 대한 북한 과세당국의 세무조사와 세금추징이 잇따르고 있다. 현재 입주기업 중 20개사에 대해 세금고지서가 발부된 것으로 알려졌다. 새로 바뀐 시행세칙에 의하면 과세자료를 제출하지 않거나 탈세혐의가 있는 기업에 대해서는 해당 세금의 200배에 이르는 벌금을 부과할 수 있다고 하는 등 엄포를 놓고 있으므로 남측 기업들은 앞으로 북측의 세금공세에 적잖이 시달릴 것으로 예상된다.

지금까지 개성공단 입주기업들은 기업소득세, 영업세 등의 세금을 부과 받았는데 기

\* 이 글은 2012년 11월 7일 법무부 (통일법무과) 남북법령연구 특별분과위원회 경제 소위원회에서 발표한 것으로 법무부, 「남북법령연구」 2012, 655~684면에 수록되어 있다.

1) 북한은 2002년 12월 현대아산에 개성공업지구 전체에 대해 50년간 사용을 보장하는 토지이용증을 발급하였으며, 이에 현대와 토지공사는 공장구역 조성사업 중 우선 1단계 330만㎡를 개발하는 사업시행협약서를 체결하였다. 토지공사는 분양임대업무를, 현대는 공사 시공을 담당하기로 업무를 나누었다. 개성공단의 착공은 다소 지연되었으나 2003년 6월 30일 1단계 개발 착공식을 거행하고, 남측 사업자가 공단 개발 외에도 용수, 전력, 통신, 에너지 등 일체의 기반시설을 건설하는 방식으로 추진하였다. 개성공단은 법적으로 북한법에 의해 개발되고 중앙특구개발지도총국의 지도를 받게 되어 있으나, 사실상 공단의 개발과 관리운영은 남측에 위임되어 있다는 점이 특색이다. 통일부 개성공단사업지원단, 「개성공단 5년」, 2008, 17면.

업의 자진 신고가 아닌 북측이 자체 추산하여 일방적으로 부과한 것이다. 실제로 의류를 생산하는 어느 남측 업체는 북측으로부터 10만불의 '세금폭탄'을 맞았다고 한다. 그러나 북한당국의 이러한 조치가 과연 합당한지 의문시되고 있다. 현재 북한 내에서 북한 기업이 아닌 것으로 정상 가동되고 있는 것은 개성공단 입주기업들이 거의 유일무이하다고 할 수 있으므로 개성공업지구에서 불공정하거나 불합리한 과세 운영은 전반적으로 북한 내 외국인투자에 좋지 않은 영향을 미치게 될 것이다.

본고는 개성공업지구에서 시행되고 있는 법규범을 개관한 후 북측이 이번에 일방적으로 고쳐서 통보해 온 세금규정 시행세칙이 북한이 향후 외자를 유치하는 데 걸림돌이 되지 않을지 글로벌 스탠다드에 속하는 과세원칙을 기준으로 살펴보고자 한다. 그 결과 국제기준에 반하거나 그에 배치되는 세법 규정은 여러 경로를 통하여 외자유치가 긴요한 북측에 시정을 적극 권고할 필요가 있다. 그리고 현지 입주기업들이 자칫 간과할 수 있는 사항은 무엇이 있는지 알아보기로 한다. 요컨대 북한의 세금제도는 어떠한 내용으로 되어 있는지, 글로벌 스탠다드에 배치되지 않는지, 이러한 여건 하에서 남측이 수정하거나 개선을 요하는 사항은 무엇인지 차례로 살펴본다.

## II. 개성공업지구에서의 북한과 남한의 법규범

### 1. 남북관계 규범의 발전

1980년대 중반부터 일기 시작한 남북 경제협력 기운은 1988년 남북동포간의 상호교류 허용, 남북간 교역을 위한 문호 개방 등을 골자로 한 '7·7 선언'으로 구체화되었다. 그 후 1990년에는 「남북교류협력에 관한 법률」(이하 "남북교류협력법") 등 관련법제가 마련되고 민간을 중심으로 남북한 교역이 늘어나기 시작하였으며 1998년에는 해로를 이용한 금강산 관광이 개시되었다.

2000년에는 남북 정상의 '6·15 공동선언'에 힘입어 8월 22일 현대아산과 북한 아태평화위원회가 개성공단 개발사업에 관한 합의에 도달했다. 당초 현대 측에게 신의주 개발을 제안했던 북한 당국이 현대 측이 원하던 해주 대신 개성을 내주기로 한 데는 2000년 5월 말 비공식적으로 중국을 방문하고 돌아온 김정일 국방위원장이 마음을 고쳐먹은 일화가 있다.<sup>2)</sup> 김정일 위원장의 교시가 법규범보다 우선하는 북한에서는 直效

2) 김정일 위원장은 중국의 단둥에 비해 갈수록 낙후되어 가는 신의주를 현대아산이 획기적으로 개발해줄기를 원했다. 그러나 현대 측으로서는 원부자재 공급지, 판매시장, 수출물류체계와 멀리 떨어져 있는 신의주는 경쟁력이 없다고 보았다. 남북정상회담 직후인 2000년 6월 29일 정주영-정몽헌 부자를 만난 김정일 위원장은 현대 측이 제안한 개성공단지구개발을 비롯한 7대 경제사업에 동의하고 북한 군부에도 협조

가 있었지만, 일이 생길 때마다 규범적으로 처리하지 않고 최고위층의 결정을 기다려야 하는 매우 불편한 선례를 만들었다. 적잖은 우여곡절 끝에 개성공단은 2003년 6월 30일 착공되어 2004년 1월 남북간 개성공업지구 통행합의서가 체결되었고, 6월 시범단지 준공, 12월 리빙아트(現 소노코 쿠진웨어)의 주방기구 생산개시 등으로 순조롭게 진행되었다. 한국전쟁 이후 반세기 넘게 군사적 대치의 공간으로서 분단과 대립의 상징이었던 개성이 남북 경제협력과 평화공존의 장으로 자리를 잡게 된 것이다.<sup>3)</sup>

123개의 남한 기업이 약 5만2천여 명의 북한 근로자를 고용하여 운영하고 있는 개성공단은 남북교류협력의 중심이 되었고, 남과 북 공히 교류협력법제를 만들어가는 動因으로서 작용하고 있다.<sup>4)</sup> 쌍방에 군사적으로 민감한 지역에서 법제가 서로 다른 남북이 서로 협력하여 운영하고 있는 만큼 초기 단계에서부터 상호 이해와 신뢰를 바탕으로 공단에 맞는 새로운 법과 제도들을 서로 협의해 가며 만들고 개선해나가는 일이 무엇보다도 중요시되고 있다.

## 2. 개성공단에 적용되는 법률체계

개성공업지구에는 남북간 합의서, 남측 법규, 북측 법규가 함께 적용된다. 남북이 함께 협력해 나가는 개성공업지구의 운영을 위해 개성공업지구의 출입 및 체류에 관한 합의서, 개성공업지구 통신·통관·검역에 관한 합의서 등이 체결되었으며, 투자보장·이중과세방지 등 남북경협 4개 합의서와 같이 남북간에 일반적으로 적용되는 합의서 역시 개성공업지구에 적용된다.<sup>5)</sup>

개성공단은 북한의 영역에 속하므로 법적으로도 북한법이 적용되는 것이 원칙이다. 다만, 개성공업지구가 남북간 합의에 따라 남측이 주도하여 건설하였기에 남북간 합의서와 남측 법률이 제한된 범위에서 적용된다.<sup>6)</sup>

### 가. 북한의 관련법령

---

할 것을 지시했다. 그해 5월 김 위원장이 중국을 비공식 방문했을 때 장쩌민 주석은 “경제특구에서 생산된 제품을 해외 수출하려면 중국과의 접경지역이 아닌 한국과의 접경지역에 만드는 것이 좋을 것”이라는 조언을 했다고 한다. 임을출, 「웰컴투 개성공단 - 역사, 쟁점 및 과제」, 해남, 2005, 8~16면 참조.

- 3) 박환일, “개성공단 입주기업 지원법률 활용 및 투자위험 대비방안 연구”, 2010 통일부 연구용역보고서, 2010.8.
- 4) 유 욱, “개성공업지구 지원에 관한 법률의 시행과 향후 보완과제 - 효율적이고 체계적인 남북경협추진체제의 관점에서”, 개성공단법제 학술회의, 2007.11.30, 2면.
- 5) 통일부 남북협력지구지원단, 「2010 개성공업지구 법규집」, 2010, 3면.
- 6) 신현윤 외, “개성공단 투자자산 보장방안”, 2009 통일부 연구용역보고서, 연세대 법학연구원, 2009.7.

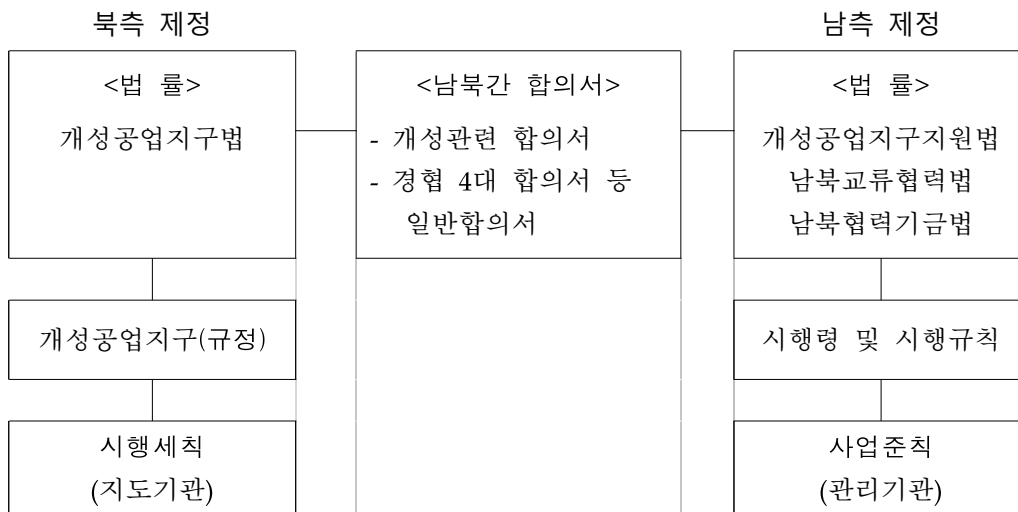
(1) 북한의 개성공업지구법

북한은 2002년 11월 13일 최고인민회의 상임위원회 정령으로 「조선민주주의인민공화국 개성공업지구를 내움에 대하여」를 제정하였다. 이에 따르면 제4조에서 “개성공업지구에는 조선민주주의인민공화국(이하 “북한”이라 하거나 생략함) 주권이 행사된다”, 제6조에서 “법인과 개인 기타 경제조직들의 자유로운 투자를 허용하며 그 재산을 법적으로 허용한다”, 제8조에서 “내각과 해당 기관들은 이 정령을 집행하기 위한 실무적 대책을 세울 것이다”고 각각 규정하여 개성공단에서는 영토고권을 가진 북한 법률이 적용되는 것을 전제로 하였다.

11월 20일 제정된 「개성공업지구법」에 의하면 제1조에서 “개성공업지구는 공화국의 법에 따라 관리·운영하는 국제적인 공업, 무역, 상업, 금융, 관광지역이다”고 규정하고, 제8조에서 “법에 근거하지 않고는 납축 및 해외동포, 외국인을 구속, 체포하거나 몸, 살림집을 수색하지 않는다”고 규정하고 있다. 제22조에서는 중앙공업지구 지도기관의 임무로 “공업지구 법규의 시행세칙 작성”을 포함시키고, 부칙 제3조에서는 “이 법의 해석은 최고인민회의 상임위원회가 한다”고 규정함으로써 개성공단에서는 북한 주민은 물론 남한 주민에 대해서도 북한 법률이 그대로 적용됨을 확인하고 있다.

한편 제9조에서 “공업지구에서 경제활동은 이 법과 그 시행을 위한 규정에 따라 한다. 법규로 정하지 않은 사항은 중앙공업지구 지도기관과 공업지구 관리기관이 협의하여 처리한다”고 규정함으로써 개성공단 내 경제활동에 있어 북한 법률의 적용을 배제하고 있다. 여기서 ‘개성공업지구에서의 경제활동’의 범위가 분명하지 않으나 이에 대하여는 북한의 개성공업지구법과 그 하위규정, 그리고 중앙공업지구 지도기관(중앙특구개발지도총국)이 제정한 시행세칙이 적용될 것으로 본다.

개성공업지구 법체계도



자료: 통일부, 2011 개성공업지구 법규집, 4면.

개성공업지구법 제25조와 개성공업지구관리기관 설립·운영규정 제13조는 개성공업지구 관리기관의 임무로 “이 밖에 중앙공업지도기관이 위임하는 사업”을 포함시키고 있다. 북한 헌법 제119조 2항에서 내각의 임무와 권한의 하나로 “헌법과 부문법에 기초하여 국가관리와 관련한 규범을 제정 또는 수정보충한다”고 규정하고 있는 바, 중앙지도기관이 내각에 해당하는 중앙행정기관인 점을 고려할 때 관리위원회의 사업준칙도 일정한 범위에서 개성공단에 적용되는 법규범으로 기능하게 될 것이다.

그러나 법규로 정하지 않은 사항에 대하여는 중앙공업지구 지도기관과 공업지구 관리기관이 협의하여 처리하도록 하고 있어 법의 해석(최종적인 해석권한은 최고인민회의 상임위원회에 속함)에 남측 의견을 반영하지 못하는 한 남한 법률을 적용하기는 어렵다고 본다.

## (2) 북한 개성공업지구법의 하위규정

개성공단에서의 경제활동을 직접·간접으로 규율하기 위한 입법작업을 요하므로 2003년 4월부터 현재까지 모두 16개의 개성공업지구법 하위규정이 제정되었고,<sup>7)</sup> 38개의 사업준칙이 마련되었다. 이들 하위규정은 개성공업지구법 제9조에 규정된 ‘경제활동’의 범위와 관련하여 해석상 중요한 의미를 갖는다. 이들 하위규정은 북한 법률인 공민등록법, 무역법, 민법, 보험법, 사회주의노동법, 세관법, 외국인기업법 등에 대하여 특별법적 성격을 가지며 그 범위에서 위 북한 법률의 적용은 배제된다고 하겠다.

개성공업지구 관리기관인 관리위원회는 개성공업지구법 제25조에 따라서 사업준칙을 제정하여 시행하고 있다. 그러므로 개성공단 내 북한의 법률체계는 개성공업지구법, 그 하위규정과 중앙공업지구 지도기관의 시행세칙으로 나눌 수 있다. 개성공업지구법의 해석에 따를 경우, 개성공업지구 관리위원회가 작성하는 사업준칙은 관리위원회 업무수행에 있어서 지침이 되는 내규로서 개성공단의 남한 주민 등에게 직접 적용되는 것은 아니지만, 개성공업지구법 하위규정이 미비된 상태에서 중앙공업지구 지도기관의 시행세칙도 없는 입법공백을 메우기 위해 관리위원회가 제정하여 시행하고 있는 것으로 판단된다. 그렇다면 기업창설·운영준칙을 비롯한 사업준칙은 개성공단에서의 구체적인 규범으로서 효력을 갖는다고 하겠다.<sup>8)</sup>

7) 개성공업지구법 하위규정으로는 ‘개발규정’, ‘기업창설·운영규정’, ‘세금규정’, ‘노동규정’, ‘관리기관설립·운영규정’, ‘출입·체류·거주규정’, ‘세관규정’, ‘외화관리규정’, ‘광고규정’, ‘부동산규정’, ‘보험규정’, ‘회계규정’, ‘기업재정규정’, ‘회계검증규정’, ‘자동차관리규정’, ‘환경보호규정’이 있다.

8) 2005년 2월 3일 ‘개성공업지구 준칙 제·개정절차 및 공포에 관한 준칙’을 제정, 시행함으로써 규범체계로서 형식과 절차를 구비하였다.

### (3) 북남경제협력법

북한은 2005년 7월 최고인민회의 상임위원회 정령 제1182호로 「북남경제협력법」을 제정하였는데, 이는 남북한 교류협력의 증대에 따라 남북 경제협력을 규율하는 기본법으로 평가된다.

이 법은 제1조(사명)에서 “남측과의 경제협력에서 제도와 질서를 엄격히 세워 민족경제를 발전시키는 데 이바지한다”고 규정하고, 제2조(정의)에서 “북남경제협력에는 북과 남 사이에 진행되는 건설, 관광, 기업경영, 임가공, 기술교류와 은행, 보험, 통신, 수송, 봉사업무, 물자교류 같은 것이 속한다”고 규정하고 있다. 또 제4조(북남경제협력원칙)에서는 “북남 경제협력은 전민족의 이익을 앞세우고, 민족경제의 균형적 발전을 보장하며, 호상존중과 신뢰, 유무상통의 원칙에서 진행된다”고 규정하고 있다. 이 법률의 효력과 적용범위는 제3조(적용대상)에서 “이 법은 남측과 경제협력을 하는 기관, 기업소, 단체에 적용한다. 북측과 경제협력을 하는 남측의 법인, 개인에게도 이 법을 적용한다”고 정하였다. 특히 분쟁이 생기면 제27조(분쟁해결)에서 “북남 경제협력사업과 관련한 의견 상이는 협의의 방법으로 해결한다. 협의의 방법으로 해결할 수 없을 경우에는 북남 사이에 합의한 상사분쟁해결절차, 즉 남북상사중재위원회를 통하여 해결할 수도 있다”고 규정하였다.

북남 경제협력에 대한 통일적인 지도를 중앙민족경제협력지도기관으로 하여금 담당하게 하면서(제5조), 북남경제협력계획안의 작성, 북남경제협력의 승인, 남측 당사자의 출입보장, 원산지증명서의 발급 등 임무를 부여하고(제6조, 제10조), 남측 당사자와 해당 수송수단의 검사·검역, 체류·거주, 노력채용, 반출입승인, 감독통제 등의 권한을 부여하였다(제14조, 제15조, 제17조, 제18조, 제25조 등).

### (4) 북한당국의 개성공업지구에 대한 입장

북한은 개성공단에서는 북한의 주권과 법률이 적용되는 것이 당연하다는 전제 하에 개성공업지구법과 하위규정을 개성공단에서 진행되는 경제활동과 관련된 규범영역을 규율하는 법규범으로 정하고 있다.<sup>9)</sup>

여기서 주목을 요하는 것은 북한당국이 그의 권한으로 개성공업지구법, 그 하위규정과 시행세칙을 제정함에 있어서 그 체제와 내용을 사회주의 법체계에 따르지 않고 남한 기업이 원활하게 사업을 활동할 수 있도록 가능한 한 시장경제 시스템을 보장하였

9) 개성공단에 적용되는 북한의 법규범 상호간에도 충돌, 모순이 생길 수 있다. 북한은 최고지도자의 교시와 先軍政治와 같은 당의 강령이 법에 우선하는 데다 개성공단에 적용되는 개성공업지구법 외에 남북 경제협력을 규율하는 북남경제협력법 기타 여러 법령이 있기 때문이다. 이 경우 개성공업지구법이 특별법으로서 개성공업지구에서의 경제활동에 관한 한 우선적으로 적용된다. 법규로 정하지 않은 사항에 대해서도 북남경제협력법이 적용되는 게 아니고 중앙공업지구지도기관과 관리기관이 협의하여 처리하게 되어 있다.

다는 점이다.<sup>10)</sup> 다만, 개성공업지구법과 현재까지 제정된 하위규정과 시행세칙의 내용이 개괄적이고 불명확한 데다 그 규율대상도 제한되어 있어 개성공단에서의 경제활동을 규율하는 법규범으로서의 한계가 있어 보인다.

## 나. 남북간 합의서

남북간에 체결된 각종 합의서도 개성공단에 적용되는 법규범으로서 중요한 의미를 갖는다. 남북한이 각각 발효에 필요한 절차를 거치고 문본을 교환한 '남북간 투자보장·이중과세방지·청산결제·상사분쟁해결절차' 등 4대 경협합의서<sup>11)</sup>와 그 후속조치로 체결된 '개성·금강산지구 출입체류합의서' 등 9개 합의서<sup>12)</sup>가 중요하다. 이들 법률적 효력을 갖는 남북합의서<sup>13)</sup>는 남북한의 각각 지역에서 각각의 법률이 적용된다는 것을 확인하고 있으며, 남북한 당국이 부여한 운전면허 등 각종 증명서를 상호 인정하고, 상대방이 제정한 관련규정을 준수할 것을 규정하는 등 남북한이 현실적으로 관할권을 가지는 지역에서는 남북한 각각의 법률이 적용되는 것을 인정하고 있다.

이러한 법률적 효력을 갖는 남북합의서는 개성공단을 포함한 남북한 경제협력 전반에 적용되므로 당연히 개성공단에도 적용이 있다. 그 대표적인 남북합의서가 투자보장합의서, 상사분쟁해결절차합의서 등 4대 경협합의서라고 할 수 있는데, 비록 절차상으로는 발효되었을지라도 남북관계가 경색됨에 따라 금강산관광지구 내 북한당국의 남측 재산 몰수 사례에서 보았듯이 별로 실효성이 없는 규범으로 전락하였다.

### (1) 남북 투자보장합의서

투자보장합의서는 상대방 투자자의 자산을 보호하고 그에 대하여 최혜국 대우를 보장하도록 하고 있으며(제3조), 남·북한 일방이 자의로 상대방의 투자자산을 국유화 또는 수용하거나 재산권을 제한하지 못하도록 하였다. 만약 공공의 목적으로 다른 투자

10) 개성공단은 남북정상회담 직후인 2000년 8월 현대아산주식회사가 조선아시아태평양평화위원회 및 민족경제협력연합회와 체결한 '공업지구 건설운영에 관한 합의서' 그리고 현대아산주식회사 및 한국토지공사가 2002년 12월 조선아시아태평양평화위원회 및 민족경제협력연합회와 체결한 '개성공업지구 공장구역 개발업자 지정에 관한 합의서'에 의하여 개발업자로 지정됨에 따라 유형의 하부구조 건설뿐만 아니라 관련 법규의 제정 작업에도 직접·간접으로 관여한 것으로 알려졌다. 그 과정에서 개성공업지구법 및 그 하위규정에는 개발업자가 사업하기에 용이한 규정이 적잖게 들어가게 되었다.

11) 4대 경협합의서는 2000년 12월 16일 제4차 남북장관급 회담에서 정식 서명되었으며, 2003년 6월 30일 남북간 합의문건으로서 처음으로 국회에서 그 체결동의안이 통과되었고, 그 합의 내용에 따라 남북한 당국이 같은 해 8월 20일 발표통지문을 서로 교환함으로써 발효되었다.

12) '개성·금강산지구 출입·체류합의서', '상사중재위원회 구성·운영합의서', '차량운행합의서', '통관합의서', '검역합의서'는 2004년 9월 23일, '해운합의서', '해운부속합의서', '철도운행합의서', '통신합의서'는 2004년 12월 9일 각각 국회동의절차를 거쳤으며, 2005년 8월 1일 문건을 서로 교환함으로써 발효되었다.

13) 이들 남북합의서는 국회 동의절차를 이행하였을 뿐만 아니라 헌법, 정부조직법, 법령 등 공포에 관한 법률 등이 정하는 절차에 따라 공포되고, 관보에 게재됨으로써 조약과 같은 효력을 갖게 되었다.

자들과 차별하지 않는 조건에서 합법적 절차에 따라 수용 등을 할 경우에는 신속하고 충분하며 효과적인 보상을 하도록 규정하고 있다(제4조 제1항).

투자보장과 관련한 분쟁은 당사자 사이에 협의의 방법으로 해결하되, 이러한 방법으로 해결되지 않을 경우에는 남북상사중재위원회를 통하여 해결하도록 하고, 남북한 당국이 중재의 방법으로 해결하는 것에 대하여 동의한다는 것을 합의서에 명문으로 규정하였다(제7조). 현재 북한이 세계무역기구(WTO), 국제투자보증기구(MIGA), 세계은행 국제분쟁해결센터(ICSID) 등 국제기구나 협정에 가입하지 않고 있으므로 이를 통해 남한 투자자산의 보호, 분쟁해결 등을 보장받은 셈이지만 그 후속작업이 지지부진한 점에서 그 실효성이 의문시된다.

### (2) 남북 상사분쟁해결절차합의서

상사분쟁해결절차합의서는 상사분쟁 해결의 원칙으로 우선 당사자의 협의에 의하여 해결하고, 협의의 방법으로 해결되지 않을 경우에는 중재의 방법으로 해결하는 것을 원칙으로 제시하였다(제1조).<sup>14)</sup> 남북상사분쟁위원회는 남북 각각 위원장 1명과 위원 4명으로 구성하며(제2조), 그 관할사항으로 남북경협 과정에서 발생한 상사분쟁 가운데 당사자가 중재위원회에 제기하여 해결할 것을 서면으로 합의한 분쟁사건과 투자보장합의서 제7조 제1항에서 규정하는 일방 당사자와 상대방 투자자 사이에 발생하는 분쟁으로 한다(제3조, 제8조). 다만, 중재위원회의 기능에 '이 밖에 쌍방의 합의에 의하여 부여되는 기능'이 포함되므로 남북 당국간 협의를 통하여 순수한 상사분쟁뿐만 아니라 경제활동과 관련되는 각종 민사, 노동, 세금 등 다양한 분쟁해결수단으로 활용할 수도 있을 것이다(제3조 제6항).

### (3) 기타 개성공단에 관한 남북간 합의서

남북합의서 가운데 특별히 개성공단에 대한 법률적용을 규정하고 있는 남북합의서가 있다. 예컨대 '개성·금강산지구출입·체류합의서', '개성공업지구 통신합의서', '개성공업지구 통관합의서', '개성공업지구 검역합의서' 등이 그것이다.

일례로 통신합의서는 제5조에서 "쌍방은 우편 및 전기통신과 관련한 상대측의 법률 제도를 존중하며 국제협력 및 국제관례를 존중한다"고 하고, 제6조에서는 "쌍방은 통신과 관련하여 제정 또는 수정, 보충되는 법규를 통보"하는 것으로 규정하여 개성공단 내 "우편 및 전기통신과 관련한 영역"에 있어서는 북한 법률이 적용됨을 명시하였다. 통관

14) 개성공업지구법 제46조는 "공업지구의 개발과 관리운영, 기업활동과 관련한 의견 상이는 당사자들 사이의 협의의 방법으로 해결한다. 협의의 방법으로 해결할 수 없을 경우에는 북한 사이에 합의한 상사분쟁 해결절차 또는 중재, 재판절차로 해결한다"고 규정하였다. 개성공업지구 보험규정 제27조에서도 "보험사고와 관련한 분쟁은 보험당사자들이 협의의 방법으로 해결한다. 협의의 방법으로 해결할 수 없는 경우에는 중재, 재판절차 또는 북한 사이에 합의한 상사분쟁 해결절차로 해결할 수도 있다"고 규정하여 남북 합의서에서 규정한 남북상사중재위원회를 이용하여 분쟁을 해결하는 것을 제도화하였다.



합의서와 검역합의서는 북한이 개성공업지구에 세관과 검역소를 설치하고 통관절차와 검역절차를 담당한다고 규정하여 북한의 관련법규를 적용하도록 하였으며, 남북은 통관·검역과 관련하여 제정 또는 수정, 보충되는 법규를 제공하도록 하여 개성공단에서 통관·검역과 관련해서는 북한의 법률이 적용됨을 전제로 하고 있다.

또 출입·체류합의서에 의하면 지구관리기관의 출입·체류증명서 발급을 인정하고 있으나 남한 주민들에 대하여는 "지구에 적용되는 법질서를 존중하고 준수한다"고 규정하여 지구에 적용되는 북한의 법질서를 따르도록 하였다. 그러나 개성·금강산지구와 지구 밖 북한지역 사이의 출입에 대해서는 북한이 별도로 정한 절차에 따른다고 규정하여 이 경우에는 남한 주민들에게도 북한 법률이 적용되는 것으로 하였다.

## 다. 남한의 개성공업지구지원법

### (1) 개성공업지구 지원에 관한 법률

정부는 2007년 「개성공업지구 지원에 관한 법률」(“개성공업지구지원법”) 및 동법 시행령을 제정하고 남북경협을 활성화하기 위한 여러 방안을 추진하도록 하였다. 이 법은 개성공업지구의 개발·운영의 지원 및 개성공업지구에 투자하거나 출입·체류하는 남한 주민(법인 포함)의 보호·지원에 관하여 필요한 사항을 규정하고 있다(동법 제1조). 즉, 개성공단사업을 활성화한다는 목표 아래 이를 효율적으로 실현하기 위하여 개성공업지구를 개발·운영함에 있어서 정부차원에서 필요한 각종 행정적·재정적 지원을 도모하고, 개성공업지구에 투자하는 기업과 남한 주민이 법적인 지원과 보호를 받을 수 있도록 하였다.

구체적인 수단으로 개성공업지구 개발지원대책협의회의 구성(제4조), 개성공업지구 지원재단의 설립(제19조), 개성공업지구 관리기관의 법인격 인정(제18조), 북한지역에의 공무원 또는 비공무원 파견(제20조) 등의 장치를 마련하는 한편, 도로 등 기반시설 설치(제6조), 중소기업 구조고도화자금의 사용(제7조), 산업안전 및 산업재해 예방(제8조), 환경보존(제9조), 에너지 이용(제10조) 지원, 남북협력기금 지원(제11조) 등의 재정지원과 출입·체류자의 보호(제13조~제15조), 조세·왕래 및 교역 등에 관한 특례(제16조, 제17조)를 규정하였다.

개성공업지구지원법은 이와 같이 북한의 영토인 개성공업지구에 적용되는 것을 규정하고 있고, 북한 법률에 의하여 설립된 개성공업지구 관리기관에 대하여 국가행정권한의 위임과 자금·인력의 지원 등을 통하여 간접적으로 북한 주민(북한법에 의하여 설립된 개성공단 내 현지법인)에 대하여도 적용되는 것으로 하였다.<sup>15)</sup>

15) 우리 헌법은 제3조에서 남한 법률이 북한 지역에도 미친다는 것을 원칙으로 선언하고 있지만, 헌법 제4조의 평화통일 조항, 국가보안법, 남북교류협력법, 남북관계발전법은 물론 각급 법원의 설치와 관할구

## (2) 기타 관련 법령

그 밖에도 개성공단에 적용되는 남측 법률로는 남북교류협력법, 남북관계발전법, 남북협력기금법 및 그 하위법규가 있다. 1990년에 제정된 남북교류협력법은 남·북한의 상호교류와 협력을 촉진하고, 한반도의 평화와 통일에 기여함을 목적으로 하고 있으며(제1조), 제3조에서 "남북교류와 협력을 목적으로 하는 행위에 관하여는 이 법률의 목적 범위 안에서 다른 법률에 우선하여 이 법을 적용한다"고 규정하여 남북교류협력에 관한 기본법으로서 역할을 하고 있다. 따라서 남북교류협력법은 개성공단에 대해서도 큰 틀에서 적용이 있다. 예를 들면, 남북한의 왕래·주민접촉 등 인적 교류(제9조~제12조 등), 물품의 반출·반입 등 물적 교류(제13조~제15조 등), 남북교류협력사업(자) 승인(제16조, 제17조) 결제수단의 취급기관, 운송장비의 운송, 통신역무 제공 등의 구체적인 절차(제19조~제23조), 남북교류협력의 지원(제24조) 등에 관한 규정이 적용된다.

2005년의 남북관계발전법은 남·북한의 기본적인 관계와 남북관계의 발전에 관하여 필요한 사항을 규정하고 있다. 이 법은 제3조 1항에서 "남한과 북한의 관계는 국가간의 관계가 아닌 통일을 지향하는 과정에서 잠정적으로 형성되는 특수관계"라고 규정하고, 제2항에서 "남한과 북한간의 거래는 국가 간의 거래가 아닌 민족내부의 거래로 본다"고 하여 남북관계의 특수성을 명문으로 인정하고 있다. 이 법은 그 동안 법적 근거가 불명확하다는 비판이 있었던 남북회담 대표의 임명, 남북합의서의 체결 절차와 효력, 공무원의 북한지역 파견 등에 대하여 근거를 명확히 하였다.<sup>16)</sup>

## 라. 개성공단 관련규범에 나타난 남과 북의 정책의지

북한은 본래 최고통치자의 교시나 당의 방침이 법보다 상위에 있다. 그럼에도 북한이 개성공업지구에 관하여 비교적 상세한 법규범을 마련하는 데 동의한 것은 규범이 확립되어야 투자와 사업경영이 활발해진다는 것을 이해하였기 때문이다. 2002년 북한은 「신의주 특별행정구 기본법」을 발표하면서 그곳 법률제도를 50년간 변화시키지 않겠다고 선언하였는데 이것 역시 법제도의 안정이야말로 투자유치에 긴요함을 인식하였

---

역에 관한 법률 등에서 현실적으로 한반도의 분단 상황을 인정하고 남한 법률의 현실적 효력이 북한 지역에는 미치지 않는다는 것을 전제로 하고 있다.

16) 개성공단에 관한 한 개성공업지구지원법 뿐만 아니라 남북교류협력법, 남북관계발전법도 적용된다. 이들 법률의 관계를 보면 개성공업지구지원법이 남북교류협력법과 남북관계발전법의 규정을 전제로 하고 있거나(제2조 제2호 및 제4호, 제14조, 제17조 제2항 및 제3항), 보충적으로 적용된다(제2조 제6호, 제20조 제3항). 그러나 이들 법률로부터 개성공업지구지원법이 창설된 것은 아니므로 이들 법률이 개성공업지구지원법의 상위법인 것은 아니다. 다만, 남북교류협력법 및 남북관계발전법과 개성공업지구지원법은 그 입법취지·입법체계 및 규율대상이 유사하지만 지리적으로 적용범위가 서로 다르므로 일반법과 특별법의 관계에 있다. 이들 법률의 '다른 법률과의 관계'에 관한 규정도 일반법과 특별법의 관계로 해석하여 개성공업지구지원법의 규정을 우선적으로 적용해야 할 것이다.

기 때문이다.

다만, 북한체제의 특성상 정치·군사적인 문제가 걸릴 경우에는 경제적인 이익을 과감히 포기할 수도 있다는 점에 대비하여야 한다. 개성공단에서는 2010년 천안함 사건과 연평도 포격사건이 발생하였을 때 매우 긴박한 사태가 벌어졌으나 남측의 5.24 조치, 북측의 체류인원감축 조치에도 불구하고 개성공단은 폐쇄되지 않고 비교적 무사히 상황을 극복할 수 있었다. 그러므로 북측이 매우 민감하게 받아들이는 최고지도자, 군부에 대한 비난 내지 비판은 최대한 자제하는 동시에<sup>17)</sup> 앞으로도 계속하여 개성공단에 대한 북한의 돌출행동에 대비하여 실효성 있는 대응수단을 모색할 필요가 있다고 하겠다.

이를 위해서는 기회가 있을 때마다 북측을 설득하여 경제외적인 요소는 도외시키고 순수한 경제원리에 따라 개성공단의 지속적인 발전을 도모해야 함을 각인시켜야 한다. 개성공단의 미래지향적 발전을 위해서는 기업 친화적으로 법과 제도를 충실히 정비해 나가야 한다. 남한은 국제적으로도 싱가포르, EFTA, ASEAN, 유럽연합(EU) 등과 체결한 자유무역협정(FTA)에서 개성공단 생산제품에 대해서는 원산지 규정에 예외를 적용<sup>18)</sup>받는 한편 한미 FTA에서는 개성공단을 '역외가공지역'(Outward Processing Zone: OPZ)으로 지정받을 수 있도록 했다.

북한에서도 우리 정부의 이러한 노력에 상응하여 개성공단을 세계적인 공단으로 조성해 나간다는 확실한 의지의 표명이 있어야 한다. 남북 양측의 노력이 상승작용을 일으키고 동북아 허브공항인 인천국제공항과 인접한 지리적 이점에 개성공단의 상징적인 의미까지 가세한다면 해외 우수 기업들의 투자를 개성공단에 속속 유치할 수 있을 것이다.

### III. 북한 세금제도의 특징

#### 1. 북한의 세금제도 개관

북한은 외자를 유치하기 위해 국제기준에 부응하는 세금제도를 마련할 필요가 있다

---

17) 2009년 3월 30일 개성공단에 근무하던 현대아산 지원 유 모씨가 북한체제 비난 등의 혐의로 북측에 체포되어 억류된 상태로 조사를 받다가 2009년 8월 13일 현대그룹 회장의 김정일 면담을 계기로 137일 만에 귀환하였다.

18) 싱가포르와의 FTA에서는 남측으로 반입되어 싱가포르로 수출되는 개성공단 제품 “Made in Korea (Kaesong)” 에 대하여 한국산과 동일한 특혜관세를 부여하고, EFTA, ASEAN FTA에서도 역외가공방식을 활용한 생산제품(국내 원부자재 사용률 60% 이상)에 대해 한국산과 동일한 특혜관세를 부여하기로 했다.

고 보고 1993년 1월 중국의 관련 세제를 본떠 외국인세금법을 제정(2002. 11. 7 수정)하고 1994년 2월 이에 따른 세금규정을 만들어 시행하였다. 외국인세금법을 제정하면서 기업소득세와 개인소득세 외에 거래세, 재산세 등을 도입하였다. 그리고 외국인투자자가 북한 내에서 얻은 소득에 대한 면세점을 인상하고 세율을 하향 조정하여 구체적인 세율을 법에 명시하였다. 외국인투자기업과 외국인의 사유재산(건물, 차량, 선박, 비행기)을 허용하는 관계로 재산세, 상속세, 거래세, 지방세(도시경영세, 등록면허세, 자동차이용세)를 인정한 것이 특색이다. 그러므로 외국투자기업 및 외국인에게 부과되는 세금에는 기업소득세(남한의 법인세에 해당), 개인소득세, 재산세, 상속세, 거래세(일종의 판매세), 영업세, 지방세가 있으며, 개성공단에도 그대로 해당된다.<sup>19)</sup>

외국투자기업의 財政簿記計算은 외국인투자기업과 관련한 북한의 재정부기 계산규범을 따라야 한다. 재정부기 계산과 관련한 서류는 5년 동안 보관하며, 필요에 따라 보관기간을 연장할 수 있다. 세금은 북한 원화로 계산하여 자진 납부하거나 기업이 공제 납부하여야 한다. 외국인세금법과 외국인세금규정 및 동 시행세칙은 그 규정 내용을 보면 上下관계에 있다기보다 相互補完관계에 있는 것으로 보인다.

## 2. 개성공업지구의 세금관련 규정

개성공업지구에서 사업을 할 때 북측에 무슨 세금을 얼마나 납부해야 하는가. 그 근거가 되는 법규범으로는 개성공업지구법과 개성공업지구 세금규정, 기업규정, 노동규정, 이중과세방지합의서, 통관합의서 등이 있다. 북한의 법령제도에 비추어 외국인투자기업 및 외국인세금법, 외국인세금법 시행규정, 외국인세금법 시행규정 세칙 등도 참고하여야 한다.<sup>20)</sup> 이 중에서 직접적인 효력규정은 물론 개성공업지구 세금규정과 세금규정 시행세칙이다.<sup>21)</sup> 이번에 북측이 수정보충을 전격 통보해 온 것은 세금규정 시행세칙으로 세금규정의 구체적인 시행에 필요한 사항을 규정해 놓은 것이다.

개성공업지구 세금규정은 공업지구에서 세무질서를 엄격히 세워 세금의 부과와 납부를 정확히 하는 데 이바지함을 사명(동 규정 제1조)으로 하는 개성공업지구법의 하위규정이다. 종래 북한은 라선경제무역지대 같은 경제특구에서는 별도의 세금규정을 두지 않고 외국인세금법에 특례규정을 두는 방식으로 규정하였으나, 개성공업지구에서는 별도의 세금규정을 둔 것이다. 따라서 세금규정이나 세금규정 시행세칙을 해석함에 있어

19) 법무법인 태평양, 개성공업지구 법규 및 제도 해설, (주)로엔비, 2005, 234면.

20) 위의 책, 233~234면.

21) 개성공업지구 세금규정은 2003년 9월 18일 최고인민회의 상임위원회 결정 제1호로 채택되었으며, 세금규정 시행세칙은 세금규정의 구체적인 시행을 위해 중앙공업지구 지도기관이 작성하였다(공업지구법 제22조 제7호).

주의할 사항은 세금 관련 문제는 세금규정에만 규정되어 있는 것이 아니라 개성공업지구법이나 로동규정 등에 규정하고 있는 경우가 종종 있어서 이들 관련규정을 종합하여 해석하여야 한다는 점이다. 또한 개성공업지구 세금규정에는 미비되었거나 누락되어 있는 사항이 적지 않다. 북측도 이를 보완하는 차원에서 세금규정 시행세칙을 개정하였겠지만, 이러한 경우에 개성공업지구만 따로 떼어서 다루기는 어렵고 북한 내에서 경제활동을 하는 외국인투자기업과 외국인에 대한 세금부과에 관련된 상세한 사항을 정하고 있는 외국인세금법과 시행규정 및 세칙을 개성공업지구 세금관련 규정을 해석하는 데 참고하지 않을 수 없다고 본다.<sup>22)</sup>

이러한 견지에서 북측도 외국인투자를 유치하고 장려하기 위해 세금의 종류와 세율은 법으로 정해야 한다는 조세법률주의, 납세자의 권익을 존중하고 법적 안정성과 예측가능성을 보장해야 한다는 원칙을 수긍하고 이를 따르고 있는 것처럼 보인다. 그러나 문제가 된 개성공업지구 세금규정 시행세칙의 수정보충에 있어서는 상위법규에 명백한 근거가 없거나 이러한 예측가능성을 무시하고 납세자의 권익을 해치는 규정이 적지 않아 논란이 되었다.

북한 당국은 외국인투자기업들이 보다 다양한 형태로 투자를 할 수 있도록 여러 차례에 걸쳐 합작법, 외국인투자법, 외국인기업법 등 개방관련 법률을 제·개정해 온 만큼 개성공업지구에서도 필요하다면 제도개선을 도모할 것으로 예상된다. 그렇다면 북한당국을 설득할 수 있는 세금 관련 글로벌 스탠다드에는 무엇이 있는가 알아볼 필요가 있다.

### 3. 세금 관련 국제기준

북한은 외국인투자기업들에 대하여 중국의 사례를 좇아 세법 및 하위규정을 제정하여 시행하고 있다. 사회주의경제체제인 북한에서도 세금은 남한 기업을 비롯한 외국인투자기업의 경제활동을 지원하는 북측의 국가활동의 수행에 필요한 재원을 조달하는 國庫的 목적과 북한 내 경제활동에 따른 과세를 통한 자원배분, 소득분배, 고용창출, 물가안정 등의 政策的 목적을 가지고 있다<sup>23)</sup>고 생각된다. 이에 따라 어느 나라에서도 통용되고 있는 租稅法律主義, 租稅平等主義의 원칙이 북한에도 그대로 적용된다고 볼 수 있다.

그러므로 북한에서도 조세법률주의에 입각하여 세금은 법률에 근거가 있어야 세금을 부과·징수할 수 있으며, 개성공업지구에서 조업하는 남측 기업 역시 법률에 근거가 없는 조세 기타 공과금의 납부를 강요받지 아니한다. 즉 납세의무자, 과세물건, 과세표준,

22) 같은 취지. 법무법인 태평양, 앞의 책, 236면.

23) 권영성, 헌법학원론, 법문사(2009), 893면 참조.

과세기간, 세율 등 과세요건과 조세의 부과·징수절차를 법으로 규정하여야 하고(課稅要件 法定主義), 자의적인 해석이 가능하게끔 그 규정 내용이 지나치게 추상적이거나 불명확하여서는 아니된다(課稅要件 明確主義). 사후적으로 세법 규정을 마련하여 소급과세를 하는 것도 금지된다(遡及課稅 禁止). 또한 세법 규정에 대한 자의적인 해석은 금지되고 그 해석은 엄격하여야 하며(嚴格解釋 원칙), 세금을 부과함에 있어서는 법적 형식과 경제적 실질이 서로 다를 때에는 경제적 실질에 따라 과세하여야 한다(實質課稅 원칙).<sup>24)</sup>

조세평등주의란 조세는 부과와 징수를 납세자의 擔稅能力에 상응하여 공정하고 평등하게 할 것을 요구하며, 합리적 이유 없이 특정의 납세의무자를 불리하게 차별하거나 우대하는 것을 허용하지 않는 것을 말한다. 북한이 비록 計劃經濟이고 사회주의 경제 체제를 따르고 있다 해도 위에서 말한 조세법률주의, 조세평등주의는 외국인투자자를 유치하기 위한 필수 전제조건이다. 만일 북한당국이 이를 준수하지 않는다면 남측 기업인은 물론 어느 외국인투자자들도 북한에 대한 투자를 주저할 것이기 때문이다.

#### IV. 개성공업지구 세금규정 시행세칙의 검토

북한의 중앙특구개발지도총국이 2012년 7월 수정보충한 세금규정 시행세칙을 위의 국제기준에 입각하여 분석·검토하기로 한다.<sup>25)</sup> 글로벌 스탠다드에 부합하지 않는 세법 규정의 해석·운용은 북한 당국에 의한 자의적인 해석과 근거 없는 세금 부과로 이루어질 터이므로 비단 남측 기업인뿐만 아니라 세계의 어느 투자자들도 북한에 대한 투자를 꺼릴 것이므로 이러한 문제점을 지적하고 시정을 요구할 필요가 있다. 비교대상으로 남측 세법 규정을 인용한 것은 남한 법을 기준으로 검토한 것이라기보다 우리 법이 글로벌 스탠다드에 부합하기 때문이다.

##### 1. 북측의 세금징수권 강화

###### 가. 실질과세대상 보완

▷일방의 기업이 상대방을 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법의 경제거래행위인 경우 실질과세 원칙 추가 도입(제18조)

24) 위의 책, 894~895면; 성낙인, 헌법학(제12판), 법문사(2012), 1008~1011면; 임승순, 조세법, 박영사(2012), 28면.

25) 개성공업지구 관리위원회 기업지원부 등 관계기관 검토자료 참조.

조세 회피 방지를 위한 규정으로 우리 세법상의 실질과세원칙에 관한 규정과 그 내용이 유사하여 수용 가능하나, “실질과세 대상으로 한다”라는 문구를 우리 세법과 같이 구체화할 필요가 있다. 이를테면 국세기본법 제14조 제3항의 규정이 좋은 예이다. “제3자를 통한 간접적인 방법이나 둘 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이법 또는 세법을 적용한다.”

#### 나. 근거과세의 실효성 약화

▷증빙자료의 객관성이 보장되지 않고 기록한 내용이 사실과 다르거나 누락된 경우 세무소의 판단에 따라 결정의 근거를 밝히지 않고 결정하고 세금을 징수한다는 내용으로 변경(제19조)

증빙자료에 사소한 누락이나 오류가 있을 경우에도 전체에 대하여 과도한 부과권을 행사할 여지가 있고, 조사 결정의 근거조차 밝히지 않는다면 재산권에 대한 권리구제 가능성이 매우 희박해지므로 수용할 수 없다.

국세기본법 제16조는 장부 기록내용이 사실과 다르거나 누락된 경우 그 부분에 대해서만 정부가 조사할 사실에 따라 결정할 수 있고, 조사한 사실과 결정의 근거를 결정서에 적어야 한다고 규정하고 있다.

#### 다. 납세자 재산권 보호 원칙 및 소급과세의 금지 규정 삭제

▷세금규정 및 세칙의 해석·적용 원칙인 납세자 재산권 보호원칙과 새로운 해석·조치에 따른 소급과세 금지원칙이 규정되어 있던 구 조문 제20조 삭제

공업지구에서의 안정적인 영리활동을 보장하기 위해서는 납세의무자의 조세채무에 대한 예측가능성과 법적 안정성을 보장해 주어야 하므로 수용할 수 없다.

이와 관련하여 국세기본법 제18조는 납세의무 성립 후의 새로운 세법에 따른 소급과세는 금지되며, 세법의 해석이나 관행이 일반적으로 받아들여진 경우에도 새로운 해석이나 관행에 의한 소급과세는 금지됨을 규정하고 있다.

#### 라. 세금징수권의 소멸시효 규정 삭제

▷세금징수권 소멸시효(5년)를 규정한 구 조문 제25조 및 시효의 중단·정지를 규정한 구 조문 제26조 삭제

세금징수권을 영구적으로 행사하기 위한 조치로서 조세 법률관계의 조속한 안정을 위하여 수용할 수 없다.

국세기본법 제26조 제3호, 제27조, 제28조에서도 국세징수권을 행사할 수 있는 때부터 5년간 행사하지 않으면 소멸시효가 완성되고 납세의무가 소멸함을 규정하고 있다.

## 2. 복측 세무당국의 재량권 강화

### 가. 세무문건의 제출일자에 세무소의 구두지적 날짜 추가

▷세무문건의 제출일자에 세무소의 서면지적 날짜 외에 구두지적 날짜를 새로 추가(제9조 제3호)

서류 제출기한을 세무소가 구두로 정할 수 있게 되면 기한의 객관성이 떨어지게 되고 그 입증도 어려우며, 재량권을 남용하여 납세의무자에게 불이익을 줄 여지가 커지므로 수용할 수 없다.

법인세법 제122조, 소득세법 제170조, 조사사무처리규정 제41조 제2항의 규정을 보면 일반적인 경우의 세무문건 제출기한은 세법에 규정되어 있고, 세무조사를 위해 자료 제출을 요구할 경우 조사사무처리규정에 따라 서면으로 요구하도록 하고 있다.

### 나. 제품단가 및 변동표 제출, 세무소 제품단가 추정판단 규정 추가

▷기업은 제품단가 및 변동표, 그 산정근거서류를 생산에 앞서 제출하여야 하고, 그 정확성이 담보되지 않는다고 판단되는 경우 세무소의 추정판단으로 제품단가를 결정할 수 있게 함(제9조 제8호)

정확성이 담보되지 않는다고 판단되는 경우를 구체화하지 않았고, 세무소에서 추정판단하는 단가의 범위나 근거 규정도 없으므로 재량권이 남용될 여지가 있고, 상위규정에서 정하지 아니한 내용이므로 수용 불가하다.

법인세법 제66조 제3항, 동법 시행령 제104조에서도 기장의 내용이 허위임이 명백한 경우 수입금액에서 증빙 있는 매입비용, 고정자산임차료, 인건비 등을 공제한 금액을 과세표준으로 하여 추계결정하는 방법 등을 명시하고 있다.

### 다. 납세기한의 연장 종료결정권 부여

▷납세기한을 연장받으려면 납부 불능사유에 해당할 뿐만 아니라 그 증빙서류와 신청서를 세무소에 제출하여 승인을 받아야 하고, 연장된 기한도 세무소의 결정에 따라 종료되는



것으로 변경(제13조)

연장된 기한을 세무소가 임의로 종료한다면 납세의무자의 예측가능성이 훼손되므로 수용 불가하다.

국세기본법 제6조, 제6조의2, 동법 시행령 제2조, 제3조, 제4조의2에 의하면 기한 연장은 담보제공에 응하지 않거나, 납기전징수 사유에 해당하거나, 부득이한 절차적인 장애로 연장된 경우 장애가 해소된 때 납세자에게 그 사실을 통지하고 연장을 취소할 수 있을 뿐이다.

라. 미납세액에 대한 납세담보요구 및 처분결정권, 강제집행권 신설

▷미납세액에 대하여 세무소는 벌금부과, 납세담보 요구와 처분을 결정할 수 있고(제29조), 기한 내 미납 시 강제집행조치를 취할 수 있다는 규정(제62조) 신설

미납세액에 대한 제재로서 벌금부과는 이미 제119조에 규정되어 있어 중복되고, 납세담보 요구와 처분, 강제집행은 상위규정에 반하여 제재범위를 확대한 것이므로 수용하기 곤란하다.

국세기본법 제6조 제2항, 제33조 제2항, 상속세 및 증여세법 제71조 제1항을 보면 납세기한 연장, 연부연납 등을 신청하는 경우에 납세담보를 요구하고, 담보의 기간에 납부되지 아니하면 그 담보로써 징수할 수 있게 하고 있다. 또 국세징수법 제24조 제1항, 제14조에 의하면 통상 체납이 있는 경우 먼저 독촉장을 발급하고, 독촉장의 납부기한까지 납부하지 않았을 때 압류 등의 체납처분 절차에 따르게 되어 있다.

### 3. 절차 규정

가. 납세의무가 없는 개인에 대한 세무등록 의무 확대

▷체류, 거주 등록을 한 개인은 거주기간과 관계없이 모두 20일 안으로 세무등록을 해야 하는 것으로 변경(제5조)

상위규정인 세금규정 제6조과 달리 하위법규인 세칙에서 세무등록대상을 확대한 것으로 상위 법규에 배치되므로 수용할 수 없다. 세금규정 제6조는 공업지구에 182일 이상 체류하면서 소득을 얻은 개인은 20일 안으로 세무등록하도록 규정하고 있기 때문이다.

나. 거래세의 면제 신고사항을 승인사항으로 변경

▷생산한 제품을 남측에 반출하거나 다른 나라에 수출할 경우 거래세를 면제받으려면 세무소에 승인을 받아야 하는 것으로 변경(제97조)

수출 또는 남측 반출에 대한 거래세 면제는 부가가치세의 영세율과 유사하고, 소비지국과세원칙의 실현에 이바지하는 것으로 수출 또는 남측반출 신고와 동시에 면제하는 것이 타당하므로 수용할 수 없다. 이는 세금규정 제65조에서 “기업이 생산한 제품을 남측지역에 내거나 다른 나라에 수출할 경우에는 거래세를 면제한다”고 규정한 것보다 배치된다.

수출에 대한 영세율, 면제는 그 사실에 해당하는 경우에는 당연히 적용해야 한다(부가가치세법 제11조).

#### 다. 신소의 처리기간 추가

▷접수한 신소는 25일안으로 료해 처리(제120조)

원칙적으로 수용 가능, 신소가 기각되거나 처리기간을 초과할 경우의 권리구제방법에 대한 보완이 필요하다.

국세기본법 제55조 내지 제81조에 의하면 억울한 세금은 국세청 심사청구, 조세심판원 심판청구, 감사원 심사청구 세 가지 방법 중 하나를 선택하여 구제받을 수 있으며, 기각될 경우 국가를 상대로 소송을 제기할 수 있다.

## 4. 기타 규정

### 가. 장기 건설·계약의 납세의무 발생시기 규정 신설

▷당해연도 안에 완공되지 않는 건설 또는 장기적 성격의 계약인 경우 대금 지불 시점 또는 총 기간을 균등분할한 분기의 마지막 날에 납세의무가 발생한다는 규정 신설(제21조)

세금규정 시행세칙 제47조 제8호에서 장기도급계약의 경우 각 회계연도의 손익은 완료한 정도를 기준으로 계산한 수익과 비용을 당해연도의 이익금과 손실금에 포함한다고 규정하고 있어, 대금지불이 익년 3월 이후 시점이라면 납세의무가 발생도 하기 전에 과세표준에 산입되어 확정되고 납부하는 결과를 초래하므로 수용 불가하다.

국세기본법 제21조, 법인세법 시행령 제69조에 의하면, 납세의무의 성립시기는 각 세목별로 규정하고 있고, 법인세와 소득세는 과세기간이 끝나는 때 성립하는 것이며, 장기 건설·계약의 경우 각 회계연도의 손익은 완료 정도를 기준으로 익금과 손금에 산

입하여야 한다.

#### 나. 회계검증을 받지 않은 기업 등에 대한 간이과세 규정 신설

▷회계결산검증을 받지 않는 기업(연간 총수입 300만USD 미만), 6개월 이상 건설 등을 진행하는 공업지구 밖의 기업 등에 대한 기업소득세를 매출 기준 1.5 또는 2%로 정하는 규정 신설(제56조 제2~5호)

연간 판매 및 봉사수입액이 300만불 아래인 기업에 대해 결산이윤 기준과 매출 기준 중 선택권을 주고 있는 세금규정 제22조에 배치될 뿐만 아니라, 소득이 있는 곳에 과세가 있다는 기본원칙에도 반하여 수용 불가하다.

세금규정 제22조를 보면 결산이윤을 정확히 계산하기 어려운 기업, 연간 판매 및 봉사수입액 300만불 아래인 기업은 판매 및 봉사수입액의 2% 또는 1.5%를 기업소득세로 납부할 수도 있다(동 규정 제19조는 결산이윤 14% 납부 원칙)하여 기업에게 선택권을 부여하는 것으로 해석되기 때문이다.

#### 다. 회계검증을 받지 않는 기업 세금감면규정 적용 배제

▷회계결산검증을 받지 않는 기업(연간 총수입 300만USD 미만)은 세금규정 제29조의 기업소득세 감면을 적용하지 않는다는 규정 신설(제56조 제6호)

세금규정에 동 규정 제29조의 적용을 배제하는 규정이 없고 하위세칙에서 납세의무를 확대하는 내용은 규정할 수 없으므로 수용할 수 없다.

#### 라. 비영리지사의 고정재산무상임대소득 과세표준 추가

▷비영리지사의 고정재산임대소득의 과세표준인 소득액(100-70%, 세금규정 제33조 제2호)과는 별개로 “무상”임대소득의 과세표준을 취득가액의 8%로 정함(제57조)

무상임대까지 과세표준을 산정하는 것은 기업이 얻은 소득에 대하여 납부하는 기업소득세의 취지(세금규정 제18조)에 맞지 않고, 부당한 이익분여라면 제52조 제7호를 적용하여 소득금액을 재계산하는 것이 타당하므로 수용할 수 없다. 이는 상위규정인 세금규정 제33조 제2호에서 고정재산임대소득의 과세표준을 소득액에서 70%를 공제한 나머지 금액으로 규정하고 있는 것과 배치된다.

#### 마. 미지급 소득에 대한 대리납부의무자의 원천징수 의무 신설

▷공업지구 밖의 기업 등에 대한 대리납부 원천징수의 경우 결산 시 미지급소득에 대한 납부세액을 소득의 지급 전에 미리 납부하고 지불 시 차감 지불(제58조)

대리납부 원천징수는 소득에 대한 지불이 이루어질 때 하는 것이 원칙이고, 특수관계자간 소득을 지불하지 아니하여 부당하게 이익을 분여한 경우 제52조 제7호를 적용하여 과세소득을 재계산하는 것이므로 타당한 이유 없이 원천징수의무를 확대하는 규정은 수용할 수 없다. 세금규정 제34조는 소득지불단위가 소득을 지불하기 전에 공제하여 다음달 10일안으로 납부한다고 규정하고 있어 상위규정에도 배치된다.

이와 관련하여 국세기본법 제21조 제2항에 의하면 원천징수는 소득을 지급할 때 납세의무가 성립하고, 성립하지 않은 납세의무에 대하여 과세하는 규정은 없다.

#### 바. 공업지구 밖의 기업과 개인의 영업세율 인상

▷공업지구 밖의 기업 또는 개인이 공업지구에서 영리활동을 하는 경우 세금규정 부록6에 규정된 세율보다 높은 세율적용을 새로 규정(제101조 제1~5호)

남북사이의 소득에 대한 이중과세방지 합의서 제23조 제1항 규정에 의하면 같은 조건에 있는 상대방의 거주자에게 자기지역의 거주자보다 불리한 세금을 부과해서는 아니되므로 수용 불가하다. 또한 세금규정 제69조, 부록 6은 오락부문 7%, 상업 및 부동산거래부문 2%를 제외한 나머지 건설, 체신, 금융, 기타 봉사부문 등의 세율은 1%로 규정하고 있으므로 하위규정인 세칙에서 특정한 업종에 대한 세율을 확대하는 것은 세금규정과 충돌하며, 납세자의 예측가능성을 침해하는 것이다.

#### 사. 원천징수 의무 불이행시 관련비용 불인정

▷봉사비에 대한 원천징수 의무를 이행하지 않았을 경우 봉사비 관련 비용을 부인하고 전 체이윤으로 계산처리하는 것으로 새로 규정(제101조 제6호)

원천징수의무자가 의무를 이행하지 않았을 경우에는 세금규정 제85조의 벌금을 적용해야 하는 것이고, 의무불이행을 이유로 기업재정규정 제16조에 규정되지 않은 대상에 대해 업무관련비용을 부인하는 것은 부당하므로 수용할 수 없다. 개성공업지구 기업재정규정 제16조는 원가·비용으로 계산하지 않는 지출 또는 손실을 열거하고 있다.

#### 아. 결산시 미지급 소득에 대한 영업세 원천징수

▷영업세는 분기별 봉사수입총액을 과세표준으로 하여 신고납부하는 것이나, 매 회계년도 결산시에 미수봉사수입금도 과세표준에 산입하는 것으로 변경(제102조)

영업세 과세 대상이 되는 수입금에 대한 지불이 이루어질 때 과세하는 것이 원칙이므로 수용할 수 없다. 원천징수는 소득을 지급할 때 납세의무가 성립하고 성립하지 않은 납세의무에 대하여 과세하는 규정은 그 유례가 없다.

자. 가격조작 시 납부할 세액의 200배 벌금 징수

▷가격조작 탈세행위에 대해 탈세한 세액의 200배 벌금 부과(제119조)

상위법인 세금규정 제85조에서 규정하고 있는 범위를 초과하는 하위세칙의 벌금조항은 인용될 수 없다. 세금규정 제85조 제3호는 고의적으로 세금을 납부하지 않았을 경우에는 납부하지 않은 세금의 3배까지 벌금을 부과하도록 하였다.

납한의 조세범처벌법 제3조도 사기 기타 부정한 행위로 조세를 포탈하여 포탈세액이 연간 5억원 이상이거나 3억원 이상이고 납부할 세액의 30% 이상인 경우 3년 이하의 징역 또는 포탈세액의 3배 이하의 벌금에 처하게 되어 있다.

## V. 현지 입주기업과 정부의 대책

### 1. 현지 입주기업의 입장

북한당국이 개성공업지구 세금규정 시행세칙을 전격 수정보충하고 남측에 일방적으로 통보해 온 것은 현지 입주기업들에 큰 충격이 아닐 수 없다. 그 동안 세금감면 혜택을 누리오다가 뭉치돈을 세금으로 납부하거나 공장 문을 닫아야 하기 때문이다. 어느 곳에서도 죽음과 세금은 피할 수 없다는 말처럼 누구나 정당한 세금은 납부할 의무가 있다.

무엇보다도 그 동안 북측이 과세근거자료를 상당 부분 비축해 놓은 것으로 보아야 하는 만큼 개성공업지구에서 남측 기업이 절대적으로 수세에 몰려 있는 게 사실이다. 남한에서 반입하는 각종 원자재나 남한으로 반출하는 제품의 수량은 통관하는 과정에서 全數조사를 거쳤기에 이러한 사항을 호도할 수는 없을 것이다. 현지에서 북한 근로자들이 작업한 내용도 어느 정도 구체적으로 북측에 보고되어 있다고 보아야 한다.<sup>26)</sup>

그렇다면 세금을 감면받는 동안에는 이익을 많이 내었으나 세금을 납부하기 시작하면서 갑자기 이익이 감소했다고 세무보고를 하는 것은 북측의 의심을 사기에 충분하다. 전세계를 대상으로 영업하는 기업이라면 세금이 없거나 적은 나라에서 이익을 많

26) 북측은 입주기업들에 원부자재 구매증빙서류, 원가분석자료 등을 요구하고 있으며, 세금을 납부하지 않거나 관련서류를 제출하지 않으면 물품 반출입이나 공단 출입을 제한하겠다는 압박을 가하고 있다.

이 내고, 세율이 높은 나라에서는 비용을 부풀리고 이익을 적게 보고하려는 경향이 있다. 이와 같이 원가를 과대계상하는 것은 국제적으로 이전가격(transfer pricing)이라 하여 엄격한 감시를 받고 있다. 북한 당국도 기업의 이러한 節稅전략을 집중적으로 감시할 것임에 틀림없다.

시행세칙 제19조가 “제출된 증빙 자료의 객관성이 보장되지 않고 기록한 내용이 사실과 맞지 않거나 누락된 것이 있는 경우 세무소는 조사한 사실과 판단에 따라 결정하고 세금을 징수한다”고 규정한 것도 이 점을 노린 것이다. 북측이 판단근거를 밝히지 않겠다고 한 것은 그들이 비축해 놓은 과세자료에 대한 시시비비를 원천적으로 차단하려는 속셈이라고 해석된다.

입주기업의 입장에서는 더 이상 북한당국의 시혜에 의존하려 들 수 없으므로 공정한 ‘게임의 룰’에 하루속히 익숙해져야 할 것이다. 남한 정부가 관리위원회를 통하여 북한 당국에 시정·개선을 요구하는 것에도 한계가 있기 때문이다. 가장 유력한 방법은 세금을 줄이려 하기보다는 정당하게 인정되는 항목의 비용지출을 늘리는 것이다.

예컨대 기업재정규정 제16조에서는 원가, 비용으로 인정받을 수 없는 지출 또는 손실 항목을 다음과 같이 열거하고 있다.

1. 재산의 구입을 위한 자본지출
2. 자기자본에 대한 이자
3. 일반이자율보다 높은 이자
4. 본사에 지불한 특허권사용료
5. 대외투자 및 관련기업을 대신하여 지출된 관리비
6. 기준을 초과한 회수불가능채권 및 대외사업비
7. 몰수당한 재산손실액, 위약금, 연체료, 벌금, 보상금
8. 당기 순이익으로 적립한 예비기금
9. 생산, 경영활동과 관련이 없는 지출

반면 R&D비용은 새로운 기술 또는 제품의 연구개발에 지출하는 비용이라 하여 연구개발비는 5년간에 균등하게 나누어 계산할 수 있도록 허용하고 있다(기업재정규정 제17조). 남측 전문가를 개성공업지구에 파견해야 하는 문제가 따르지만 개성공업지구에서의 R&D를 활성화하여 연구개발비를 늘리는 것도 세금을 줄이는 한 가지 방법이 될 수 있다.

## 2. 정부의 대책

북한당국의 강압적인 세금 부과·징수로 개성공단에서 조업 중인 남측 기업이 어려움

을 겪는다면 이는 개별 기업의 문제가 아니고 정부 차원의 대책을 강구하여야 한다.<sup>27)</sup> 이에 대하여는 강온(強穩) 양면의 대책을 구사할 필요가 있다.

우선 온건한 입장에서 북한이 처한 경제적 상황을 이해하여야 한다. 현재 북한은 지도부의 교체에 따라 써야 할 돈은 급증한 반면 외화수입원은 크게 줄어 개성공업지구에서의 증세는 필연적이라 할 수 있다. 그 동안 남북관계의 개선이 상당 부분 금전적인 보상을 통해 이루어져 온 것이 사실인 만큼 서로 간에 떼떳한 세금의 부과와 납부를 통해 관계개선을 도모하는 것도 필요하다고 본다.

이러한 견지에서 북한이 납측 기업에 대한 과세자료를 확보하기 위해 엄청난 행정력을 투입해 온 것을 고려한다면 북측이 필요로 하는 외화 금액을 추산하여 인건비 이외의 부분은 사전에 제시하는 방안도 강구해 볼 수 있다. 이것이 앞서 말한 이전가격과 세의 해결방안으로 각국 세무당국이 미국 연방국세청(IRS)과 체결하여 이용하고 있는 이전가격 사전합의제도(advanced pricing agreement: APA)이다.<sup>28)</sup> 중국의 경우 정상가격 산출방법 사전승인제도라 하여 중국에 진출한 한국 기업이 국외 특수관계자와의 이전가격의 산정방식을 납세자 신청에 따라 양국 세무당국 간의 상호 합의를 통해 사전 합의하여 결정하고 있다.

남과 북의 세무당국이 중국과의 사례를 참조하여 사전합의를 이끌어 낼 수 있다면 현지 입주기업들로서도 비용부담을 줄이고 북측도 세수 예상액을 조기에 확보할 수 있는 이점이 있다. 물론 이전가격 사전합의를 신청한 국내 기업에 관한 각종 세무정보·자료는 납측 조세당국에도 비밀로 지켜져야 할 것이다. 사전합의제도를 적용할 수 있는 업종은 제한이 없다.

한편 강경한 입장에서는 가격조작 탈세행위에 대하여 탈세한 세액의 200배 벌금을 부과하는 것은 해당 업체로 하여금 더 이상 사업을 못하게 하는 사실상의 간접수용(indirect expropriation)에 해당한다고 주장할 필요가 있다. 세금포탈이라는 위법행위에 대해 탈세한 금액을 추징하고 가산금을 물리는 것은 인정되지만, 그 200배에 달하는

27) 개성공단 입주기업들의 모임인 (사)개성공단기업협회는 최근 북한의 일방적 세금부과 문제와 관련해 정부에 적극적 역할을 촉구하기로 했다. 북측은 개성공단 입주기업들에 일방적으로 세금을 부과할 뿐만 아니라 퇴직금까지 요구하는 것으로 알려졌다. 개성공업지구 노동규정에 의하면 “기업의 사정으로 1년 이상 일한 종업원을 내보내는 경우에는 퇴직 보조금을 준다”고 하고 있을 뿐이므로 북측 근로자들이 스스로 그만둘 때는 퇴직금을 지급할 의무가 없다. 개성공단 입주기업들이 통일부에 건의문을 전달기로 한 것은 10월 중순까지 여러 차례 북한에 개정된 세금 세칙을 취소해달라고 요청했지만 수용되지 않았고 남북 당국간 협의도 제대로 이루어지지 않고 있기 때문이다. 통일부 측은 개성공단 세금문제와 관련해 북한에 협의할 사항이라는 것을 지적하고 협의에 나설 것을 거듭 촉구하고 있다고 밝혔다. 연합뉴스 2012.10.25.

28) APA란 미국국세청이 현지 외국기업의 이전가격(transfer pricing)을 임의로 조사하기 전에 먼저 기업의 신청을 받아 사전 합의하는 제도를 말한다. 외국기업은 합의된 약속을 지키기만 하면 미 국세청이 자의적으로 결정내리기 쉬운 세무공세를 피할 수 있다는 장점이 있다. 미 국세청도 인력과 비용을 적게 들고 짧은 시간 내에 외국기업에 대한 세수를 늘릴 수 있는 이점이 있어 홍보를 강화하고 있다.

벌금을 부과하는 것은 해당 기업의 정상적인 조업을 불가능하게 하는 것으로 사람으로 치면 死刑에 해당하는 것이다. 사실상 남측 투자자의 투자자산을 수용하는 결과가 되므로 바로 남북투자보장합의서 제4조29) 제1항의 “그와 같은 효과를 가지는 조치”, 즉 간접수용에 해당함을 주장할 수 있다.

본래 간접수용은 국가 또는 공공기관이 투자자의 재산권을 직접 박탈하지는 않지만 투자자의 재산권을 간섭하거나 침해하는 조치를 취하여 실질적으로 직접수용과 동일한 효과를 발생시키는 것을 의미한다. 대부분의 국제협약, 투자협정이 간접수용의 경우에도 국가의 보상책임이 따르는 것으로 규정하고 있다.<sup>30)</sup> 그러나 북한은 가격조작에 의한 세금포탈이라는 위법성을 지적하고, 문제가 된 기업에 국한된 것이라며 당위성을 주장하려 들 것이다. 그래도 200배라는 벌금은 세계 어느 곳에서도 유례가 없음을 들어 앞에서 검토한 것처럼 세금규정의 한도로 낮춰야 할 것이다.

이러한 규정이 남측의 법률에 해당하는 개성공업지구법이나 세금규정이 아니라 그 시행령 격인 시행세칙에 들어 있는 것은 더 큰 문제이다. 法治主義의 경험이 별로 없는 북한에 개성공업지구법 상에 아무런 근거도 없고, 상위인 세금규정에 배치되는 시행세칙은 무효라는 것을 설명하고 이러한 법운용은 외국인투자자들을 쫓아내는 결과가 된다는 것을 누누이 강조할 필요가 있다. 전력 기타 인프라를 남측에 거의 전적으로 의존하고 있는 개성공업지구에서 조업을 할 수 있는 외국인투자자는 남한 기업밖에 없는 것이 현실이다. 시행 초기 단계에서 상호 원만하게 세금 문제를 다루어야지 그렇지 않으면 개성공업지구를 제2단계, 제3단계로 확장하더라도 입주할 기업이 없다는 점을 이해시켜야 한다.

29) 제4조 (수용 및 보상) 1. 남과 북은 자기 지역 안에 있는 상대방 투자자의 투자자산을 국유화 또는 수용하거나 재산권을 제한하지 않으며 그와 같은 효과를 가지는 조치(이하 “수용”이라고 한다)를 취하지 않는다. 그러나 공공의 목적으로부터 자기측 투자자나 다른 나라 투자자와 차별하지 않는 조건에서 합법적 절차에 따라 상대방 투자자의 투자자산에 대하여 이러한 조치를 취할 수 있다. 이 경우 신속하고 충분하며 효과적인 보상을 해준다.

2. 남과 북은 수용조치를 취한 날부터 지급일까지의 일반 상업이자율에 기초하여 계산된 이자를 포함한 보상금을 보상받을 자에게 지체없이 지불한다. 보상금의 크기는 수용과 관련한 결정이 공포되기 직전 투자자산의 국제시장가치와 같다.

3. 남과 북은 무력충돌 등 비정상적인 사태로 상대방 투자자의 재산이 손실을 입게 되는 경우 그 손실에 대하여 원상회복 또는 보상함에 있어서 자기측 투자자나 다른 나라 투자자에 대한 것보다 불리하지 않게 대우한다.

30) 일반적으로 간접수용으로 인정된 사례로는 ① 상당 기간에 걸친 현지정부의 간섭으로 외국투자가가 사업을 포기하는 경우, ② 불수에 가까운 중과세를 부과하는 경우, ③ 이윤이나 원금의 본국 송출을 장기간 금지하는 경우, ④ 사업상 필요한 인허가를 내주지 않는 경우, ⑤ 재산매각 또는 주식매각을 강제하는 경우, ⑥ 재산수용을 목적으로 외국투자자를 추방하는 경우, ⑦ 소유권이전을 목적으로 현지인의 경영참여를 요구하거나 제3자로 하여금 외국인자산을 물리적으로 접수하게 하는 경우, ⑧ 은행계좌의 동결, 파업, 공장폐쇄, 노동력부족과 같은 방해행위, ⑨ 기타 각종 단계에서 지나친 부담을 가하여 사실상 투자목적 사업을 계속하지 못하게 하는 행위 등이다. 최승환 국제경제법(제3판), 박영사, 2006, 841~842면.



세금이 갑자기 많이 부과될 경우 세금규정에서 인정하는 申訴나 복한의 사법구제 절차에 따라 소송을 제기하는 방법도 생각해 볼 수 있다. 그러나 아직 참고할 만한 선례가 없는 데다 북한 사법부는 노동당의 지휘감독을 받기에 남측 기업이 유리한 판정을 기대하기는 어렵다고 본다. 남과 북의 당국자가 이증과세방지협정에 따라 이러한 문제를 합리적으로 푸는 것이 가장 좋지만 남북관계의 경색국면이 해소되어야 가능할 것이다.

## VI. 맺음말

북한당국이 일방적으로 수정보충하여 통보해 온 개성공업지구 세금규정 시행세칙은 우리 정부가 제대로 협상이나 항의도 해보지 못한 사이에 거의 既定事實이 되고 말았다. 그 동안 북측이 개성공업지구를 둘러싸고 취했던 여러 조치에 대하여 남측이 일관된 자세를 견지함으로써 북측이 주장을 철회했던 사례<sup>31)</sup>에 비추어 보면 아쉬움이 많이 남는다. 더욱이 북측이 남북합의서의 하위 규정을 수정보충할 때 남측과 상호 협의를 하여 왔던 바람직한 관행이 앞으로는 지켜지지 않으리라는 관측도 있다.

그러나 과거에도 그러했듯이<sup>32)</sup> 남북관계가 개선된다면 대화와 협상의 여지는 있어 보인다. 이러한 경우에는 남북간의 분쟁해결을 위하여 남북상사중재 제도를 조기에 실현하는 것이 급선무라고 생각된다.<sup>33)</sup> 그리고 이와 유사한 사태의 재발을 방지하기 위해서는 앞에서 언급한 투자보장합의서 제4조에 수용으로 동일시할 수 있는 구체적인 형태를 명시<sup>34)</sup>할 필요가 있을 것이다.

31) 북측은 2009년 6월 11일 개성공단 북한 근로자의 임금을 6배 인상한 월 300불로 하고 인상률도 연 10~20%로 하며, 토지임대료로 이미 지급한 1,600만불 외에 추가로 1억불, 토지사용료로 평당 5~10불을 2010년부터 지불하여 달라는 요구를 해왔다. 이에 대해 현지 입주기업들은 그런 조건이라면 철수할 수밖에 없다고 말했다. 남측은 북한당국에 제안하여 남북 합동시찰단이 그 해 12월 중국·베트남 등지의 공단을 둘러보았다. 그 결과 북측은 그 주장을 슬그머니 철회하였다. 그러나 북한 근로자의 최저임금은 2007년부터 매년 5%씩 인상되고 있다.

32) 2009년 5월 15일 북한 중앙특구개발지도총국은 개성공업지구 관리위원회에 보낸 통지문에서 “개성공업지구에서 우리가 그 동안 6.15 공동선언의 정신에 따라 남측에 특혜적으로 적용하였던 토지 임대값과 토지사용료, 로임, 각종 세금 등 관련 법규들과 계약들의 무효를 선포한다”고 하고 덧붙여 “우리는 변화된 정세와 현실에 맞게 법과 규정, 기준이 개정되는 데 따라 이를 시행하기 위한 절차에 착수하게 될 것이다. 개성공업지구의 남측 기업들과 관계자들은 우리가 통지한 이상의 사항을 무조건 받아들여야 하며 이를 집행할 의사가 없다면 개성공업지구에서 나가도 무방할 것이다”라고 말했다. 그러나 북측은 다른 경로를 통해 변화된 정세와 현실을 제대로 파악하고 있는 것으로 보인다. 바로 그 해 9월 중국 장춘에서 열린 동북아 투자무역박람회에서는 외국인투자 유치를 확대하기 위해 외국기업에 대하여는 개성공단의 57.8불보다 훨씬싼 월 30유로(약 44불)의 임금 수준을 제시한 것으로 알려졌다.

33) 유 욱, “개성공단 관련 법규와 계약이행 확보 방안 - 북측의 관련 법규와 계약무효 선언과 관련하여”, 북한법연구 제12호, 2010, 135면.

34) 이와 관련하여 1982년 미국 모델 투자협정 제3조는 “조세의 부과, 투자의 일부 또는 전부의 강제 매각, 경영권·지배권·경제적 가치의 침해 또는 박탈을 포함하고 수용과 동일시할 수 있는 직·간접적인 모든 다른 조치나 연계된 조치들”이라고 규정하였다.