

朝鮮民主主義人民共和国の外国投資企業および外国人の税金制度

朝鮮社会科学院法律研究所研究員 キム・ジヒョク

朝鮮民主主義人民共和国（以下、共和国とする）は、世界の中で税金がない唯一の国である。共和国においては、1974年3月、最高人民会議第5期第3次会議で採択された法令『税金制度を完全に無くすことについて』によって、税金制度が完全に撤廃された。

これは、税金制度の経済的基礎になる生産手段の私的所有制度が廃止され、生産関係の社会主義的改造が完成されたので、国家機能の遂行に必要な資金を人民経済内部の蓄積によって円満に保障できる程度に国家経済力が強化されたためである。共和国においてこの税金制度の撤廃は、あくまでも共和国住民を相手とした政府の対内政策的措置の一つである。

共和国において、税金問題が再び提起されることになったのは1980年代以後、世界のさまざまな国との経済取引が活発になって、共和国の少なくない領域で数多くの外国投資企業と外国人が経済活動を広げようになったためである。特に1990年代に入って、有利な地政学的位置、豊富な経済的潜在力と観光資源が認められて、羅先地区¹は国際的な貿易、商業、工業、先端科学、観光などの中心地として特殊経済地帯と設定された。また2000年の「6.15北南共同宣言」発表以後、北と南の経済協力と交流が活発になることによって、開城地区²は南朝鮮企業と海外同胞、外国人が投資する現代的な工業地区として登場することになった。

この現実には共和国において、公正な税金政策を実施して国家の外貨収入源の確保と外国投資に有利な税務法律的および制度的環境を用意することを要求している（さらに外国投資家らは、すべて租税が存在する国家からくるので、彼らに対する税金賦課は対外関係上国家自主権の平等な行使となる側面もある）。共和国では自国民を対象とする税金制度は廃止されたが、外国投資企業および外国人を相手とする税金制度は新しく樹立されることになった。

当該国の税金楯杆は、投資に有利な経済的環境を整える上で重要な役割をする。それは投資企業に賦課される税金の種類と税率、減免税等の税金楯杆が外国投資家の投資の程度と方向を決定する重要な要因になるためである。共和

国の外国投資企業および外国人の税金制度は、外国および国際機構との対外経済関係を拡大・発展させることについての国家の対外政策的要求に応じて、税金楯杆を通じて外国投資を奨励し、外国投資家らの合法的権利と経済的利益を保護するための制度として樹立された。

共和国に樹立された外国投資企業および外国人の税金制度は、『朝鮮民主主義人民共和国外国投資企業及び外国人税金法』およびその施行規定ならびに施行細則、開城工業地区の税金規定、北南二重課税防止合意書をはじめとする外国と結んだ税務関連協定などに基礎がある。これらの法規は、税金の種類、税率、減免税などの側面において、部門別税金制度が外国投資誘致と特殊経済地帯の活性化に有利な作用をする上での法律的保証となっている。

共和国において外国投資企業および外国人に賦課される税金は、企業所得税、個人所得税、財産税、相続税、取引税、営業税、地方税の7種類にのぼる。部門別の税金制度の主な内容は次の通りである。

1. 企業所得税

外国投資企業は、共和国領域内において企業活動を行って得た所得とその他の所得、共和国領域外において得た所得に対し企業所得税を納めなければならない。共和国領域内において、企業活動をして得た所得には工業、農業、漁業部門の生産物販売所得、建設、探査、開発部門の建設物引渡所得、輸送、通信、動力部門の運賃および料金所得が、その他の所得には基本業種の営業活動と関連しない配当所得、固定財産賃貸所得、財産販売所得、知的所有権と技術秘訣の提供による所得、経営と関連したサービス提供による所得、贈与所得が、共和国領域外において得た所得には支社所得、出張所得、子会社所得、代理店所得が属する。

共和国において、外国投資企業を奨励する目的として企業所得税率を合理的に規定することと共に特別に奨励する部門に対しては免税または減免などの特惠措置を取っている。

外国投資企業に適用される特典には、免税と減税措置がある。免税措置には恒常的な免税と期限付きの免税がある。

¹ 【訳者注】 羅先地区とは、朝鮮半島の北東部咸鏡北道の中国・吉林省琿春市とロシア・沿海地方ハサン地区と接する国境地帯にある「羅先経済貿易地帯」のことを意味する。

² 【訳者注】 開城地区とは、朝鮮半島中西部、開城市の南方の軍事境界線に隣接する開城工業地区のことを意味する。

表1 企業所得税の税率表

地域	一般部門			奨励部門
	共和国領域内と領域外から得た所得		その他所得	
	外国投資企業	共和国の国籍を持つ 海外同胞の投資企業		
羅先	14%	10%	所得額の10%	10%
開城	14%	14%	決算利益の14%	10%
その他地域	25%	20%	所得額の20%	10%

(出所) 筆者が関連資料より抜粋して作成

(注)

△奨励部門に属する企業

－羅先、その他：企業のインフラ建設部門、地下資源開発部門、先端技術部門、科学研究および技術部門

－開城地区：下部構造建設部門、軽工業部門、先端科学技術部門

このように共和国においては、企業所得税率は外国投資企業の奨励と保護政策によって、外国より相対的に低く定めている。

※企業所得税：中国の一般地域は15%～30%、経済特区は10%～15%、シンガポールは31%、日本は40%、インドは66.6%

恒常的な免税の対象には、外国の政府や国際金融組織が共和国政府や国家の銀行に借款を与え、または外国の銀行が共和国の銀行または企業所に有利な条件で貸付を与えた場合、それに対する利子所得が属する。

期限付きの免税の対象には、まず奨励部門の企業と羅先経済貿易地帯の生産、サービス部門の企業として投資して、10年以上運営する企業が属する。この場合、奨励部門と生産部門の企業には利潤が出る年から3年間の免税とその後2年間50%免除、サービス部門企業には1年間免税、その後2年間50%免除措置が取られる。

このほか、外国投資家が企業で得た利潤を共和国領域内に再投資して、企業を5年以上運営する場合、再投資分に対し納付した所得税額の50%の返還を受けることができる。またインフラ建設部門に再投資する場合には再投資分に対し納付した所得額の全部の返還を受けることができる。

開城工業地区の場合、投資して15年以上運営する奨励部門と生産部門の企業に限って利潤が出る年から5年間は免税、その後3年間は50%免除、投資して10年以上運営するサービス部門の企業に限って利潤が出る年から2年間免税、その後1年間は50%免除、利潤を再投資して3年以上運営する企業に限って再投資分に当該する企業所得税の70%を次の年度に納めなければならない税金の中から控除する（開城工業地区税金規定第29条）。

2. 個人所得税

共和国において、個人所得税の納付義務を持つ外国人には、共和国領域内に滞在、居住して所得を得ている外国人が属する。共和国において、外国人の非居住者の場合、共和国領域内から得た所得に限って個人所得税を賦課する。1年以上共和国に滞在し、または居住する外国人の場合に

は、共和国領域外から得た所得に対しても個人所得税を賦課している。一般的に居住者とは、共和国領域内に住所を持っている者および共和国領域内に現在まで1年以上持続的に居所を持っている者を意味する。

共和国の個人所得税は、日本など外国の個人所得税と区別される一連の特徴を持っている。まず、課税方式と関連して分離課税方式という点で特徴的である。日本では課税所得を給与所得、譲渡所得などをさまざまな種類で分け、これの所得を合算する総合課税方法を取っている。しかし共和国においては、課税所得を4種類に分けて各所得部類ごとに違う税率を適用する分離課税方法を取っている（外国投資企業及び外国人税金法第19条）。

次に納付時期と関連して、月または四半期を単位にするという点で特徴的である。日本において、個人所得税を年末調整や確定申告により時期を定めて納付する。しかし共和国では、労働報酬による所得に関して労働報酬を支払い受けて月別ごとに税務機関に納付することを原則とする。

次に税金納付の計算でさまざまな控除がほとんど認められていない点で特徴的である。共和国の個人所得税の納付において、日本のように配偶者控除、扶養控除、社会保険料控除などの所得控除が認められない。ただし固定財産賃貸所得による個人所得税を計算する時、賃貸料から労力費、包装費、手数料等の費用として20%を控除することになっている。

個人所得税率は次のようになる。

- ① 労働報酬に対する個人所得税は、月労働報酬額が7万5,000ウォン以下の場合免除。それ以上の場合税率は所得額の5%～3%である。

開城工業地区の場合、月労働報酬額から30%を控除した金額が500ドル以上の場合4%～20%である。

- ② 利子所得、配当所得、固定財産賃貸所得、知的所有権とノウハウの提供による所得、経営と関連する所得の税率は所得額の20%である。

開城工業地区の場合、利子所得に対する税率は所得額の10%、配当所得、固定財産賃貸所得に対する税率は所得額から70%を控除した金額の10%、知的所有権とノウハウの提供に対する所得と経営サービス所得に対する税率は所得から30%を控除した金額の10%である。

- ③ 贈与所得に対する個人所得税は、所得が75万ウォンまでの場合免除するし、その以上の場合の税率は所得額の2%～15%である。

開城工業地区の場合、所得額が1万ドル以上の場合2%～4%である。

- ④ 財産販売所得に対する個人所得税率は25%である。

開城工業地区の場合、所得額から30%を控除した金額の10%である。

(金額を示すウォンは、共和国の貨幣単位を意味し、外貨との為替レートは貿易銀行で定めた為替レートに従う。)

※個人所得税率：中国5%～45%、日本10%～75%

共和国の銀行に貯蓄性預金をした金銭と羅先経済貿易地帯にいる非居住者の間の取引を対象にする銀行に預金した金銭による利子に対しては個人所得税を納付する必要はない。

3. 財産税

財産税の納付対象には、共和国領域内に外国人が持っている建物と船舶、飛行機が属する。そのうち建物は個人用の住居と別荘、付属建物を意味し、船舶と飛行機は自家用船と自家用飛行機を意味する。

税率において、建物税率は登録価格の1%、開城工業地区の場合は登録価格の0.1%～1%、船舶と飛行機の財産税は登録価格の1.4%である。

※財産税：中国1.2%、日本1.4%～2.1%

共和国において、財産税に対する相対的に低い税率を適用するだけでなく、個人所有の建物、船舶、飛行機に限って財産税を賦課することによって、実際に投資家に動産をはじめとするさまざまなその他の財産に対し多くの税金を免除している。

さらに羅先経済貿易地帯において建物に対する財産税を

5年間免除し、開城工業地区においては所有した建物が新しく建設した建物の場合、財産税を5年間免除することになっている。

4. 相続税

相続税の課税対象には、外国人が相続した共和国領域内にある財産と共和国領域内に居住した外国人が相続した共和国領域外にある財産として不動産、現物財産、貨幣財産、有価証券、知的所有権など財産と財産権が属する。

相続税の税率は、一般的に相続財産のうち被相続人の債務額を控除した金額の6%～30%、開城工業地区の場合は被相続人の債務と相続人が負担した葬儀費用、相続財産保存管理費用、財産相続と関連した公証料、家族らの扶養料として30万ドルを控除した金額の6%～25%である。

※相続税：日本10%～75%

5. 取引税

取引税の課税対象は、生産物の販売輸入金である。外国人投資企業が生産業とサービス業を同時にする場合、取引税と営業税をそれぞれ計算する。

税率は、一般的に販売額の1%～15%、嗜好品に対する取引税率は16%～50%であり、輸出商品の場合は取引税を完全に免除し、羅先経済貿易地帯では50%を免除することになっている。

6. 営業税

営業税の課税対象には、交通運輸、動力、商業、貿易、金融、保険、観光、広告、旅館、給養、娯楽、衛生サービス等の部門のサービス収入金と建設部門の建設物引渡収入が属する。税率は、当該収入金の2%～10%であり、開城工業地区の場合1%～7%である。

羅先経済貿易地帯の場合、商業、給養業、娯楽業を除外した営業税に限り50%を免除し、開城工業地区では電気、ガス、暖房等のエネルギーの生産および供給部門と上下水道、用水、道路部門に投資して運営する企業に対しては営業税を免除する。

7. 地方税

一般的に地方税というのは、地方当局が当該地方を管理運営するために必要な資金を徴収する税金をいう。地方税の納付義務者は、外国投資企業と共和国領域内に居住する外国人である。共和国の税金法に規定された地方税には、公園、道路、汚物処理施設等の公共施設を管理するための

都市経営税と自動車利用税がある。

都市経営税の税率は、外国投資企業の場合は月に労働報酬総額の1%、居住した外国人の場合は月の収入額の1%であり、開城工業地区では各々0.5%である。自動車利用税は、一般的に年に1,500~15,000ウォンであり、開城工業地区の場合10~60ドル、貨物自動車の場合積載トン当たり3ドルである。

以上説明したとおり、共和国の外国投資企業および外国人の税金制度は税金の種類が多くなく、各部門別の税金制度において相対的に低い税率と合理的な特典措置によって、外国投資活動に有利な作用をしている。

この他に共和国では、二重課税防止と関連して外国と二国間の協定を締結する方式で投資家の二重課税負担を減らしている。共和国において、二重課税問題は税金の賦課および徴収に関連した国際司法上の抵触問題から発生する。それは、外国投資家と外国人が外国の国籍を持っているが、彼が投資して設立した企業は共和国国籍を持ったこととして、本国の税金法と投資国の税金法により二重で納税義務

を負うことになる事情と関連する。これは外国投資家と外国人の収益を低くして、彼らの投資意欲を落とす結果をもたらすことになる。

そこで、二重課税問題を解決するために、外国投資家と外国人が自国政府と朝鮮民主主義人民共和国政府間で締結した税金関連の協定において我が国の税金法規と異なる納税問題を定めた場合、共和国の外国投資企業および外国人税金法において、その協定により税金を納付するように規定している。この法の規定は、税金法の解釈と適用において、投資が進行されるごとに課税問題を原則的にのみ解釈適用する複雑性を避けて、外国投資家の経済的利益を優先して、国家的関心の中に投資が進行されるようにした合理的な規制だということができる。

以上説明したように、今後、共和国の外国投資企業および外国人の税金制度は、特殊経済地帯の活性化と法制定が深化されることによってより一層改善・完成されていくだろう。

[朝鮮語原稿をERINAで翻訳]