

# ロシアにおける会社設立マニュアル (2018年3月改訂版)

日本貿易振興機構（ジェトロ）  
モスクワ事務所

**【禁無断転載】**

本レポートで提供している情報は、ご利用される方のご判断・責任においてご使用下さい。ジェトロでは、できるだけ正確な情報の提供を心掛けておりますが、本レポートで提供した内容に関連して、ご利用される方が不利益等を被る事態が生じたとしても、ジェトロは一切の責任を負いかねますので、ご了承下さい。

はじめに

本レポートは、ロシアにおいて会社設立を行う際の実務概要およびそのステップなどについてまとめた。具体的には、進出手続や拠点閉鎖手続、事業形態変更、そしてロシアにおける税務などについて述べている。ジェトロが発行した「ロシアにおける会社設立マニュアル」（2015年3月）に、「ロシアにおける拠点形態の違いによる貿易活動上の制限」（2016年2月）を統合し、改訂を行った。

ロシアでの会社設立や事業開始時の参考に、本レポートを活用されたい。

## 目次

第1章 会社設立に関する実務概要.....	1
1. 会社設立概要 .....	1
2. 外資規制.....	2
3. 進出形態の選択及び検討.....	3
4. 事業形態別の活動上の制限 .....	6
第2章 進出手続に関する実務.....	9
1. 駐在員事務所設立・支店設立に関するステップ.....	9
2. 現地法人設立に関するステップ .....	14
第3章 拠点閉鎖手続に関する実務.....	18
1. 駐在員事務所閉鎖および支店閉鎖に関するステップ .....	18
2. 現地法人閉鎖に関するステップ .....	22
第4章 事業形態変更に関する実務.....	26
1. 概要.....	26
2. 駐在員事務所から現地法人への事業形態変更 .....	26
3. 現地法人から駐在員事務所への事業形態変更 .....	27
第5章 ロシア税務実務.....	29
1. 概要.....	29
2. 進出フェーズごとの税務リスク .....	29

# 第1章 会社設立に関する実務概要

## 1. 会社設立概要

ロシアでの会社設立手続は、欧米や日本と比べても大きな差異はなく、決して難しい手続ではない。ロシア政府は外資系企業による投資環境の改善を意識した手続面での改善を継続して実施している。2014年2月にはルーブル以外での外貨出資も法的に認められるようになった。また、会社設立時の資本金の振込期限についても従来は法人登記前に少なくとも資本金の50%以上の出資が必要であったが、2014年7月からは法人登記後4カ月以内に資本金の出資を行う事が認められ、当該変更により、より迅速に法人設立を進めることが可能となった。

さらに、モスクワやサンクトペテルブルクといった外資系企業の多い都市においては法人設立における行政手続のワンストップサービスを進めており、投資家が国家登記申請を行えば、自動的に税務登録や年金基金への登録といった異なる行政窓口に対しても投資家が自ら足を運ぶことなく自動的に申請が行われる仕組みが確立されている。なお、2018年1月時点において法人登記申請を受理した後、税務当局は3営業日以内に法人登記についての決定を行う必要があり、手続の更なる迅速化が図られている。以上よりロシアにおける会社設立手続は近年大きな改善を遂げており、行政手続における投資家の負担は大幅に改善されているということが言える。

ただし、全てが改善されたという訳ではなく、依然として実務面では注意点も残っている。例えば、地方による運用面での差異や当局による形式主義的な審査といった点であり、これらは法制度や規定というレベルではなく、新興国に共通する、行政執行における担当者レベルでの問題となるため完全な問題解消にはまだ少し時間を要するものと考えられる。

また、日系企業を含む外資系企業のロシア現地法人設立の動きが2000年代前半から始まり15年以上が過ぎたことで、多数の事例を通じ制度面・実務面での安定性が確保されてきているという事も大きな変化であると言える。15年前は大企業を中心に前例のない試行錯誤を重ねて会社設立をしたケースも多いと思われるが、現在は多数の事例やトラブル時の判例を通じて行政当局も対応に慣れてきており、外国投資家の会社設立手続に関する難易度のハードルは下がってきている。この点はこれからロシアへ進出を検討する外国投資家にとっては好ましい変化と言えるであろう。

## 2. 外資規制

現在ロシアへの投資に関しては、「戦略的産業」と呼ばれる一部の産業を除き、原則として外資 100%による進出が可能である。戦略的産業としてロシア政府から指定されている業種へ外資系企業が出資する場合には、事前承認や出資比率の制限を受ける場合がある。

外国資本出資の航空会社の設立に当たっては、外資による出資が資本金の 49%以下で、社長がロシア国籍を有し、経営管理機関における外国国籍を有する構成員の比率が 3 分の 1 を超えないという要件を満たさなければならない（1997 年 3 月 19 日付第 60-FZ 号「航空基本法」）。

保険業務に関しては、ロシアの保険会社に外資が出資する際、連邦保険監督局の事前認可を受けなければならない。外国企業の子会社または外資の出資率が 49%以上の保険会社を取り扱うことのできる保険の種類は制限されている（強制保険、生命保険、国家資産保険は取扱うことができない）。

金融業の場合、以前は、中央銀行からの指導（1993 年 4 月 8 日付書簡第 14 号「ロシア国内における外資系銀行の設立の条件について」）により、ロシアにおける銀行の資本金全体に占める外国資本の出資比率は、12%の上限が設けられていた。この規制は、2002 年 11 月 4 日付中央銀行規則第 1204-U 号「外資系信用組織の登記の特例および外資による増資の事前許可取得手続に関する規制の第 3 号の廃止について」に基づき、廃止された。現状では、ロシアの銀行の資本金全体に占める外国資本の上限（クオータ）は、50%に設定されている（1990 年 12 月 2 日付連邦法第 395-I 号「銀行および銀行業について」第 18 条）。

また、1997 年 4 月 23 日付ロシア中央銀行規則第 02-195 号「外国資本出資の銀行の設立の特例ならびに非居住者の資金による銀行の増資にかかわるロシア銀行の事前許可の手続について」に従い、銀行への外国投資については特別の手続が適用される。また地下資源採掘企業への投資の上限は 25%となっており、天然ガス供給・輸送用パイプラインの運営等においても別途出資制限が設けられている。

さらに、戦略的産業に対する外国投資を実施する際の手続が改正され（2014 年 11 月 4 日付連邦法第 343-FZ 号）、「戦略的産業」に該当する企業の総資産の 25%以上を占める固定資産を外資系企業が購入する場合には、当局による事前承認が必要となった。従来は上記規制への実務上の対応策として規制対象企業から当局からの事前承認を必要とせず、使用权を売買・賃借する方法が取られるケースがあったが、今回の改正によりこのような手法についても規制の対象となった。またマスメディア産業に

関して規制対象となる企業の範囲が拡大された反面、食品産業に関しては規制対象から外れる等、戦略的産業の対象に修正が行われている。

戦略的産業及び外資規制に関する規定については、昨今の経済動向や政治動向を鑑み、政策的に改定される可能性がある領域であり、実際の適用に際しては最新の動向について都度専門家に確認を取る事が望ましい。

### 3. 進出形態の選択及び検討

まず、既に進出済の日系企業が現在どのような事業形態を取っているのかという点についてモスクワにおける日本商工会であるモスクワ・ジャパンプラブへの加入企業の状況を見てみたいと思う。

2018年1月時点におけるモスクワ・ジャパンプラブへの加入企業数は193社となっている。各社の進出形態の内訳としては以下のとおりとなっている。

形態	社数	割合
現地法人	146	64%
駐在員事務所	77	34%
支店・その他	4	2%
合計	227	

(出所：モスクワ・ジャパンプラブ)

注：同一企業が複数の形態で拠点設立しているケースを含むため、加入企業数と表の合計は一致しない。

上記の表を見る限り、進出済の日系企業の半数以上は現地法人形態で現在事業を行っているという事がわかる。一方、駐在員事務所形態で事業を行っている企業、あるいは現地法人設立後も駐在員事務所を残している企業も依然として多い。ロシアでは過去に外資規制等を行っていた関係で駐在員事務所（代表部）の形態で進出を行う日系企業が多く、それらの企業が2000年以降徐々に現地法人化を進めていったという経緯がある。そのため2000年以前は駐在員事務所形態での進出を行う企業の割合が多かったと言えるが、2012年のWTO加盟を機に駐在員事務所の現地法人化が加速するとともに、新規進出形態としても直接現地法人を設立する事例が増える傾向が大きかった。また、前回調査時である2014年9月時点との比較でみると、モスクワ・ジャパンプラブへの加入企業数としては大きな増減は見受けられないが、形態別の内訳としては現地法人が増え駐在員事務所が減少していると

いう状況にある。約 3 年の期間に駐在員事務所の現地法人化が進んだこと、またロシア経済悪化により駐在員事務所を閉鎖した企業がいたことが主な要因ではないかと考えられる。また、現在駐在員事務所として登録しているものの、実態としては休眠状態となっている駐在員事務所も複数あるものと考えられ、今回の結果からも日系企業のロシアにおける事業形態の主流は現地法人となってきていることが分かる。

さて、上記のとおりロシア市場への外資系企業の進出は既に多くの企業が行っている。日系企業に関しても概ね業界最大手を言われる大手企業については何らかの形でロシア市場への進出を果たしているケースが多い。このような状況の中で、今後ロシア市場への参入を計画している日系企業にとって重要となるのは、同業他社の参入動向の検討・分析である。先行している大手企業は、先駆者利得を獲得するべくリスクを取りロシア市場へ参入しているはずであるため、参入時に様々な問題に直面している可能性がある。これから進出する企業は言わば後発組として、できるだけ先発組の経験を参考にしながら少ないリスクで最大のリターンを得られるよう効率的な進出を果たす事が必要とされるであろう。

また、ロシアへの拠点設立に際して別の視点で検討が必要なのは自社がロシアでどのような活動を行いたいのかという点である。自社のロシア国内における活動予定に合わせて適切な進出形態を選択する事が重要である。活動内容と進出形態が上手く適合しない場合には、実務上様々な問題が出てくるため進出後に苦勞をすることになる。

そこで想定されるロシア国内での活動内容とそれに適合する事業形態について以下の 3 つのフェーズに整理してみた。業種・規模によって違うが、概ね現在ロシア国内で拠点展開を行っている日系企業はいずれかのフェーズに該当する事になるのではないかと考えられる。そのため、今後ロシア市場への進出を検討する際には、自社がどのフェーズにいるのか事前に比較検討を行ったうえで最適な事業形態での進出を選択することが肝要となる。

進出フェーズ	状況	最適な事業形態
フェーズ 1	従来現地代理店任せであったロシア向け売上を今後積極的に拡大していきたい。そのため駐在員事務所や支店を開設し代理店や顧客支援及び市場調査を開始したい。	駐在員事務所、支店
フェーズ 2	駐在員事務所を開設していたが、ロシア向け売上は国外で完結、通関は代理店任せであったが、今後は国内で自社通関化したい。	現地法人(販売会社)



進出フェーズ	状況	最適な事業形態
フェーズ3	国内販売市場の拡大とともに、市場での価格競争力強化や市場動向への迅速な対応が必要とされる。	現地法人（製造会社）

さらに以下では、日系企業の進出形態として一般的な駐在員事務所、支店、現地法人についての比較一覧を提示する。各形態のメリット・デメリットについて比較検討が必要である。

	現地法人 (有限責任会社:OOO)	支店	駐在員事務所
法人格	法人格を有する	法人格を有しない	法人格を有しない
活動範囲	原則として定款に定めた範囲であれば親会社で行わない業務についても実施可能である。	原則として本店の定款に定めた業務範囲に限られる。営業活動は認められる。	原則として本社の補助的・準備的活動に限られる。営業活動は原則として認められない。
登録申請先	連邦税務局に対して申請を行い、連邦税務局は会社の設立登記及び税務登録を行う。	設立に関する登記認証は連邦税務局（47番税務署）で実施される。その後地元税務署にて税務登録が行われる。	設立に関する登記認証は連邦税務局（47番税務署）で実施される。その後地元税務署にて税務登録が行われる。
更新期間	なし	なし	なし
出資手続	あり	なし	なし
税務申告	必要	必要	必要（ゼロ申告含む）
会計基準	ロシア会計基準の適用が義務づけられる	ロシア会計基準の適用は不要	ロシア会計基準の適用は不要
会計監査	基準を満たせば必要	不要	不要
外為規制	ロシア居住者として認定	ロシア非居住者として認定	ロシア非居住者として認定
本社の責任	原則出資額を限度とする有限責任	支店の活動に対し全責任を負う	駐在員事務所の活動に対し全責任を負う
駐在員ビザ	労働ビザを取得 高度熟練労働者（HQS） ビザ対象	駐在員ビザを取得 HQS ビザ対象	駐在員ビザを取得 HQS ビザ対象

また、現地法人に関しては有限責任会社（OOO）のほか、従来は閉鎖型株式会社（ZAO）、公開型株式会社（OAO）といった会社形態が存在していたが、2014年9月の法改正により

公開会社と非公開会社という2つの形態に分類されることになった。その結果、従来の公開型株式会社（OAO）と閉鎖型株式会社（ZAO）は廃止された。現状の日系企業の進出形態を考えると、一部の業界規制を受けている会社（例：銀行等）を除き有限責任会社形態がほとんどを占めており、少数であるが閉鎖型株式会社を選択している会社もある。今後のロシア進出にあたっての現地法人形態の選択肢としては上記の法令改正の影響は限定的と考えられ、従来どおり有限責任会社を中心となるのではないかと思われる。

次に同じくロシアにおける事業形態として個人事業主という形態も存在する（ロシア語で **индивидуальный предприниматель**：略称 ИП）。日系企業の取引先となるロシア企業では個人事業主との間で業務委託契約等を締結するようなケースも多いかと思われるが日本人がロシア国内において個人事業主登録を行うためには、原則としてロシア国内において永住許可あるいは一時滞在許可を取得している必要がある。従いビザのみ取得している状態ではロシアでの個人事業主としての登録は難しく、その点で日系企業において個人事業主の形態を利用してロシア進出を図るケースは限定的かと思われる。

#### 4. 事業形態別の活動上の制限

上記で述べた各事業形態について、実際の貿易活動やロシア国内での事業活動において、どのような制限があるのか具体的に比較分析を行う。自社が予定しているロシアでの事業活動に基づき適切な事業形態を選択する必要がある。

	現地法人 (有限責任会社:000)	支店	駐在員事務所
商行為	原則として定款に基づきロシア国内で全ての商行為の遂行が可能	原則として本店の事業の範囲内においてロシアでの商行為が可能	市場調査や広告など本店を代表する行為と利益の保護に限定される
通関手続	制限はない	輸入者に代わり代理通関を行うことができない(DDPによる通関は不可)	販売目的ではなく自社利用目的の物品のみ通関可能
貿易時の契約書	売買契約書・インボイス	本店からの指示書・プロフォーマインボイス(送り状)	本店からの指示書・プロフォーマインボイス(送り状)
輸入貨物への支払	貿易条件に従い現地法人が支払い	拠点間移動のため支払は発生しない	拠点間移動のため支払は発生しない
取引パスポート	一定の基準を満たした場合に必要	不要	不要
国内販売	可能	可能	転売を含めた商取引は不可
商品の認証取得手続	自社名で商品認証の取得申請が可能	ロシア法人と認証機関における代理業務に関する契約を締結することで、当該法人を通じて商品認証の申請可能	ロシア法人と認証機関における代理業務に関する契約を締結することで、当該法人を通じて商品認証の申請可能
輸入ライセンス	自社名で輸入ライセンスの取得申請が可能	輸入ライセンスの申請不可	輸入ライセンスの申請不可
輸入関税の支払	自社で支払可能	支店自ら支払可能	駐在員事務所自ら支払可能
輸入 VAT (付加価値税) の支払	自社で支払可能	支店自ら支払可能	駐在員事務所自ら支払可能
輸入 VAT の相殺	事後的に国内販売時に売上 VAT と相殺可能	事後的に国内販売時に売上 VAT と相殺可能	販売活動ができないため相殺不可

実務上、駐在員事務所の活動内容に関してどこまでが本社を代表する行為として認められるのかという点が問題となることがある。例えば本社に代わり見積書を発行する行為や受注入力する行為、さらには現地ロシア代理店と顧客情報を共有するような行為は、駐在員

事務所で認められる補助的・準備的活動に含まれるのかという点である。

この点については、上記の行為を通じて本社の税務上の恒久的施設（PE）（注1）を形成するか否かという点が問題となる。事実上、駐在員事務所で顧客との取引条件が決められているような場合や受注業務自体を行っているような場合には営業活動を行っていると思われる可能性は高いものと考えられ、その結果、駐在員事務所の課税認定リスクが生じる点には注意が必要である。

## 第2章 進出手続に関する実務

### 1. 駐在員事務所設立・支店設立に関するステップ

#### (1) 設立ステップ概要

駐在員事務所・支店はそれぞれの業務範囲は異なるが、外国企業の出先機関としての設立手続自体には大きな差異はない。また現地法人と異なり、出資というステップが発生しない点も共通する。2015年より駐在員事務所及び支店の認証機関が従来の国家登記院からモスクワ47番税務署に移管された。その結果、従来の認証期間に関する制限（駐在員事務所は最長3年、支店は最長5年）は廃止され、現地法人と同様無期限での認証が認められるようになった。なお、実務上は駐在員事務所・支店の設置都市により現地での詳細な行政手続が異なる場合がある。特にモスクワ、サンクトペテルブルク以外の地方都市に事務所設置を行う場合には、行政当局間での書類・情報の受渡しに時間がかかり手続に時間を要することがある。

#### (2) 各ステッププラン及び概算所要期間

11、12 ページ参照

#### (3) 各ステップ詳細説明

##### ステップ1、2：事務所開設必要書類の準備

駐在員事務所・支店の設立にあたり必要となる書類は以下のとおりとなる：

##### ① 準備が必要な書類

- ・ 本社の定款
- ・ 本社の登記簿謄本
- ・ 本社の納税証明書
  
- ・ 事務所開設に関する本社取締役会決議議事録（あるいは決議書）
- ・ 事務所の賃貸借契約書（あるいは大家からの保証書）
- ・ 弁護士等への委任状

##### ② 準備が必要な情報

- ・ 事務所代表者の詳細情報
- ・ 本社の株主情報及び銀行口座情報
- ・ その他

駐在員事務所及び支店の開設にあたって必要となる書類については、日本国内で準備する書類については私文書の場合には公証人による認証及びアポストイーユ（注 2）を付与する必要がある。また、納税証明書については日本の税務署所定の様式では実務上問題が生じる場合があるため注意が必要である。

さらに、日本で公証・アポストイーユが付与された書類については、ロシア語翻訳及び翻訳証明を添付する手続が行われ、申請書類としての準備が完了となる。

### ステップ 3：駐在員事務所・支店の登記認証手続及び税務登録

2015 年より認証機関がモスクワ 47 番税務署に移管されたことにより認証における申請手続が変更となった。従来は認証申請にあたっての所定の申請書が存在しなかったが、現在は税務署指定の申請書に所定の情報を記入のうえ、必要書類と併せ申請を行う方法となった。現地法人の登記申請手続に近い手続となったと言える。

次に 47 番税務署にて認証が取得できた後、事務所の住所所在地における管轄税務署にて税務登録が行われ、自社の税務登録番号（INN）を取得する。

### ステップ 4：事務所印の作成

事務所規則に規定した事務所印の要件（ロシア語、青字、丸形等）に従い、会社名及び税務登録番号（INN）を記載した実印（登記や銀行取引の際に使用する印）をさくせいする。また上記項目以外に会社ロゴ等を別途デザインした代表印（主に契約書等に押印する印）を作成する会社も散見される。ただし会社運営上必須となるのは前述の実印の方のみであり代表印については任意で作成することができる。また印を複数作成し、会社代表者のほか会計業務の外部委託先等に預けているケースが多い。

### ステップ 5：地方当局への登録

税務登録完了後は、国家統計局の他、年金基金、労働局等の地方当局への登録手続を行う。この中では、通常国家統計局への登録が先行して行われることになる。

### ステップ 6：銀行口座の開設

国家統計局への登録が完了し各種登録番号を取得した段階で、銀行口座開設に必要な新会社情報が整うことになる。駐在員事務所及び支店の場合には資本金の払込がないため、口座開設後、本社より随時送金が行われることになる。また、従来は口座開設後に口座情報を税務当局への通知が必要であったが現在は不要となっている。

### ステップ 7：社会保険の登録

従来は年金基金の登録を並行して実施していたが、現在は実際に社会保険の被保険者となる従業員を雇用し、社会保険の支払義務が生じた時点で社会保険基金や強制医

療保険基金に登録が可能となっている（駐在員事務所・支店の場合のみであり、現地法人の場合には設立時に自動的に登録手続きが行われる）。

## ロシア駐在員事務所設立ステップ

日本国内

**Step 1**  
駐在員事務所開設のための必要書類の準備

駐在員事務所開設に必要な書類を準備する。日本国内で準備される書類については、基本的に公証・アポスティーユが必要となる。ドラフト作成後、会社代表者が書類にサインする。この際にも公証・アポスティーユが必要。

2-3 週間

※社長、代表取締役、及びそれに準ずるディレクターのみが書類にサインできる

書類をロシアに送付

ロシア国内

**Step 2.**  
オリジナル書類のロシア語翻訳および公証コピーの準備

ロシア法制に則り、日本から送付された書類の法定翻訳・翻訳証明が用意される。

書類提出 翻訳と公証コピー

翻訳者、公証人

5-7 日

**Step 3.**  
駐在員事務所の認証申請と税務登録

駐在員事務所の開設には当局による認証が必要となる。認証期間に制限はない。国家登記手数料(120,000ルーブル)を支払い認証機関に申請を行う。駐在員事務所の認証とともに、税務登録が行われる。

書類提出 各種証明書の取得

モスクワ税務局No.47

30労働日

**Step 4.**  
社印準備および作成

国家登記と税務登録完了後、社印作成準備を行う。特別なデザイン(会社ロゴなど)を希望する場合、多くの日数を要することもある。

社印注文 社印の取得

スタンプ制作業者

約2-3日

**Step 5-a**  
国家統計局への登録

**Step 5-b**  
国家年金基金への登録

書類提出 各種証明書の取得

関連当局

約4 日

**Step 6.**  
銀行口座開設

Step 4 と 5-a 完了後、駐在員事務所の銀行口座を開設が可能となる。通常、サインカード登録者本人が銀行でサインする必要がある。

書類提出 銀行口座の開設

ロシア国内銀行

7-10日

**Step 7.**  
国家社会保険局への登録

国家社会保険局への登録は、銀行口座を開設し、最初の雇用契約書に署名したのちに、可能となる。

書類提出 証明書の取得

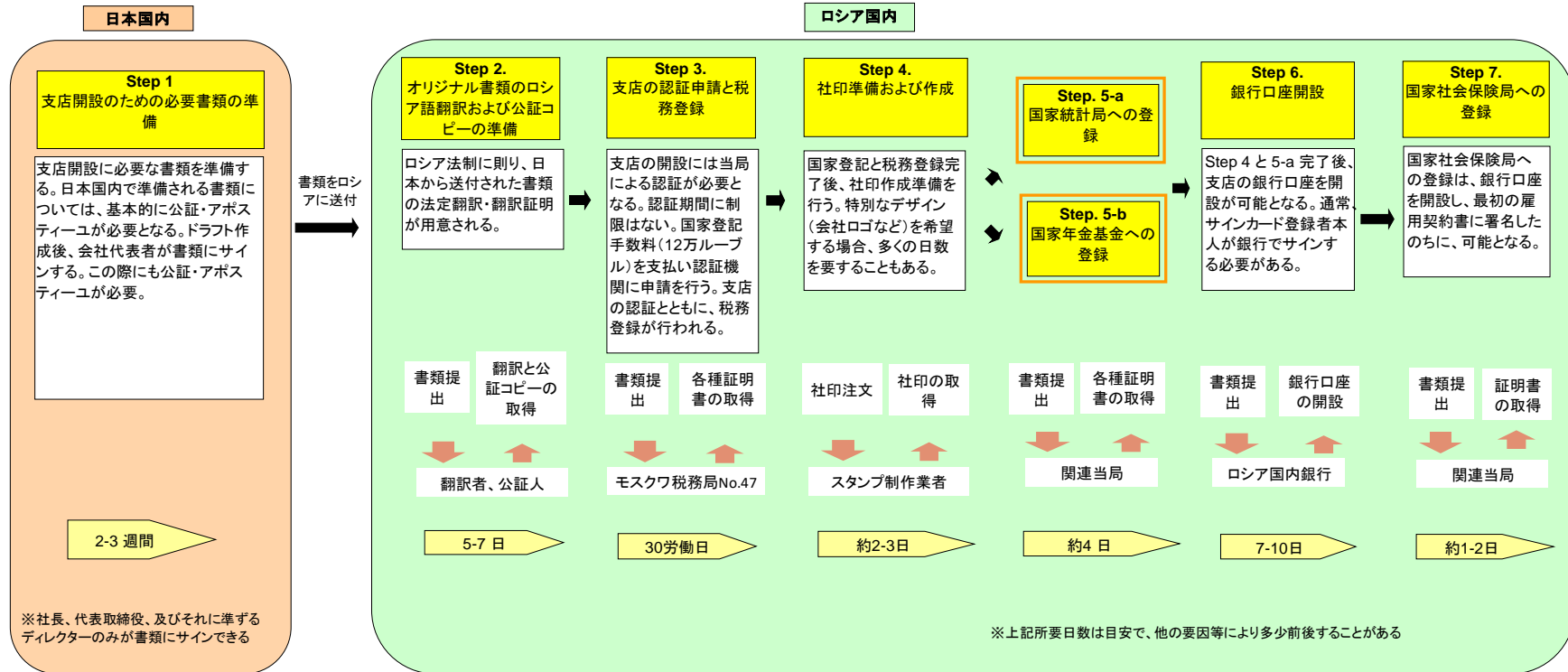
関連当局

約1-2日

※上記所要日数は目安で、他の要因等により多少前後することがある



## ロシア支店設立ステップ



## 2. 現地法人設立に関するステップ

### (1) 設立ステップ概要

現地法人設立に関しては前述の駐在員事務所・支店と比べ、あくまでロシア法人の設立手続（駐在員事務所・支店は外国法人自体のロシア出先事務所）という事もあり外国法人はあくまで出資者としての立場に留まる。そのため当局への提出書類は限られており手続としては駐在員事務所・支店よりも容易であると言える。実際にロシア人個人が出資者となる法人設立では1~2週間程で会社設立が可能である。そのため、例えば契約上急ぎ法人格が必要なケース等は、まずロシア人個人で法人設立を行い、その後外国法人が増資により支配権を獲得するという2ステップの設立方法が取られることもある。また依然として当局による形式的な審査が行われる傾向があり、過去にも本社定款が両面コピーであった点や署名がロシア語でなく英語で記載されていた等の点を理由に申請が却下された事例もあるため、迅速・確実な設立手続を進める上では経験豊富な専門家のアドバイスが必要となる。

### (2) 各ステッププラン及び概算所要期間

17 ページのステッププラン参照

### (3) 各ステップ詳細

#### ステップ1

##### ステップ1-a：親会社での必要書類の準備

ロシア現地法人設立に際して出資者である親会社で準備が必要な主な書類及び1情報は以下のとおりとなる。

- ① 準備が必要な書類：
  - ・親会社の登記簿謄本
  - ・親会社の定款
- ② 準備が必要な情報：
  - ・ロシア現地法人に関する基本情報（商号、商号の英文表記、資本金、住所等）
  - ・ロシア現地法人の事業活動内容
  - ・ロシア現地法人の定款作成に必要な事項（会社機関、その他事項等）
  - ・ロシア現地法人の住所及び関連書類
  - ・ロシア現地法人の代表者の詳細情報

ロシア現地法人設立の手続において、最も重要なステップが最初の本ステップであると言える。本ステップで書類の不備や不足があった場合には、次ステップ以降で必ず問題が発生するとともに、最悪の場合全て最初からやり直しとなる場合もある。また本ステップの情報が確定しないと次ステップ以降に進むことができず設立手続全体の遅

延の原因ともなってしまいます。そこで本ステップにおける実務上の留意点を以下いくつかコメントする。

まず①の親会社関連書類であるが、登記簿謄本については有効期限の定めがあるため、過去に社内で在庫している古い登記簿謄本を利用する事は避けた方が良い。また、登記簿謄本に対しアポストイーユを付与する必要がある。また定款については、自社の定款の末尾に定款の内容が真実のものである旨の宣誓書を添付し、当該宣誓書に対して会社代表者の署名を行うとともに当該署名に対する公証人証明及びアポストイーユを付与する方法が一般的である。

次に②の必要情報であるが、その中でも最も時間がかかるとともに重要なのが現地法人の住所に関する事項である。会社設立の申請時には、現地法人の事務所の賃貸借契約書か大家からの保証書を提出する必要がある。そのため少し不思議な感じもするが、会社設立前に事務所を予め決定するとともに原則として賃貸借契約を締結しておく必要がある。事務所については主要顧客との関係や業種により様々な理由で場所の選定が行われるが、地域によっては、なかなか希望に叶った事務所が見つからない場合や登記申請時に提出する大家の権利証が様々な理由から提供してもらえない場合もあり、大家によっては書類の準備に予想以上に時間がかかる事があるため注意が必要である。

会社の事業内容については、ロシア連邦で定められている事業活動コードに個別に当てはめて行く作業が必要となるため、個別具体的に記載する事が望ましい。

#### ステップ 1-b : 設立関係書類への署名

親会社での書類準備と併せ、新会社設立に伴う幾つかの書類を作成し、出資者である親会社の代表者が署名を行う必要がある。主な作成書類は以下のようなものとなる。

- ロシア現地法人の設立決議書（あるいは取締役会議事録）
- 新会社定款
- 弁護士等に対する委任状
- 設立に関する当局への申請書

日本国内で署名を行う場合には、原則として親会社の代表者が公証人の面前で署名を行い、当該署名に対する公証人証明及びアポストイーユを付与する必要がある。なお、実務上親会社代表者の代理人が公証人役場に出向き代理で宣誓を行うという方法もある。

## ステップ 2：ロシア語翻訳のアレンジ及びロシアでの公証手続

日本で準備した各種書類については、その後ロシア語への翻訳及び当該翻訳に対するロシアでの公証手続を行う必要がある。日本で集める登記簿謄本や定款に、日本国内でロシア語翻訳を添付する場合も散見されるが、現場での当局対応も想定して、ロシア国内で翻訳及び公証手続を行う方法がより効率的かつ安全である。

## ステップ 3：国家登記及び税務登録

現地法人の場合には連邦税務局に設立登記の申請を行う。登記申請の方法は地域により差異がみられるため注意が必要である。モスクワの場合には、弁護士等の代理人による代理申請が認められており、申請窓口となるモスクワ 46 番税務署に出資者の代理人が直接窓口で申請を行うことが必要となる。また出資者が複数いる場合には代表の出資者から委任状を取得する必要がある。登記申請が受理されると連邦税務局は原則として 3 営業日以内に法人登記の可否を判断しなければならない。

## ステップ 4：社印の作成

現地法人の社印については、会社名及び税務登録番号 (INN) 及び登記番号 (OGRN) を記載した実印 (登記や銀行取引の際に使用する印) を作成する。また上記項目以外に会社ロゴ等を別途デザインした代表印 (主に契約書等に押印する印) を作成する会社が散見される。ただし会社運営上必須となるのは前述の実印の方のみであり代表印については任意で作成することができる。また印を複数作成し、会社代表者のほか会計業務の外部委託先等に預けているケースが多い。

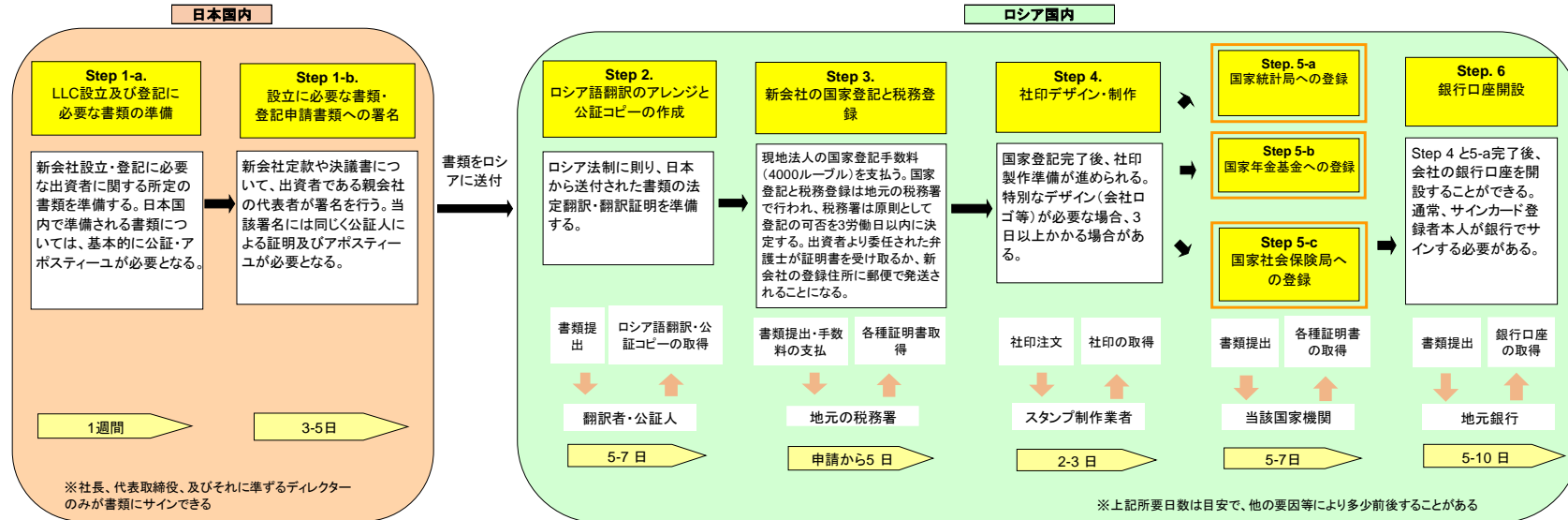
## ステップ 5：地方当局への登録

税務登録完了後、国家統計局、年金基金、社会保険局、労働局等の地方当局への登録手続を行う。この中で通常国家統計局への登録が先に行われることになる。

## ステップ 6：銀行口座の開設

有限責任会社の場合、法人登記後 4 カ月以内に銀行口座を開設したうえで資本金の全額を支払う必要がある。従来は法人登記申請前に仮口座を開設し出資金の支払が必要であったが、そのような手続は不要となった。また払込通貨についてはルーブル以外の外貨による出資も認められている。なお、外国人が法人代表者となる場合には、代表者の労働許可取得が口座開設の条件となる場合もあるため口座開設が法人登記後 4 カ月以内に完了できるような事前準備が必要となる。また従来必要とされていた口座開設後の税務当局への通知は不要となっている。

## ロシア現地法人(LLC)設立ステップ



## 第3章 拠点閉鎖手続に関する実務

### 1. 駐在員事務所閉鎖および支店閉鎖に関するステップ

#### (1) 閉鎖ステップ概要

駐在員事務所・支店の閉鎖については、基本的には設立時のステップを逆に進めていくような段取りを取っていく。営業活動を行わない駐在員事務所に比べ営業活動を行う支店の方が、閉鎖にあたり行われる当局の調査は相対的に厳しいものとなるが実際の手続には大きな差異はない。またロシア国内での活動期間や活動量の多寡により閉鎖までにかかる期間も異なることが多い。

#### (2) 各ステッププラン及び概算所要期間

21、22 ページ参照

#### (3) 各ステップ詳細

##### ステップ 1、2：事務所閉鎖必要書類の準備

事務所閉鎖にあたっては、本社による事務所閉鎖に関する取締役会等の会社機関での承認が必要となる。また外部の弁護士等が閉鎖手続を代行する場合には、当該代理人に対する委任状も併せて本社代表者から発行することが必要となる。上記書類については、署名地がロシア国外の場合には公証人による証明及びアポストイーユの付与が必要となる。さらに、ロシア語翻訳及び翻訳証明を加えた形で提出書類として完成する。

##### ステップ 3：事務所閉鎖登記と税務登録抹消の申請

駐在員事務所閉鎖に関する決議書の日付から 15 暦日以内に、国家登記抹消の申請手続を完了する必要がある。申請手続には、上記(1)で作成した書類のほか、法定の申請フォームへの必要情報の記入のうえ、認証を管轄するモスクワ 47 番税務署に申請を行う。モスクワ 47 番税務署では、登記抹消及び税務登録の抹消手続を同時に実施する。従来は税務登録抹消については、事務所所在地を管轄する税務署で申請を行っていたが 2018 年より登記と税務が同時に 47 番税務署により抹消される手続へと変更が生じている。そのため登記抹消申請を行う前に租税債権債務に関する税務当局との調整手続を済ませておくことが、その後の税務登録抹消手続においても重要となる。

##### ステップ 4：銀行口座の閉鎖

当局に対する未払金額の精算が完了した時点で、追加の支払が発生しない事を確認した上で銀行口座の閉鎖を行う。

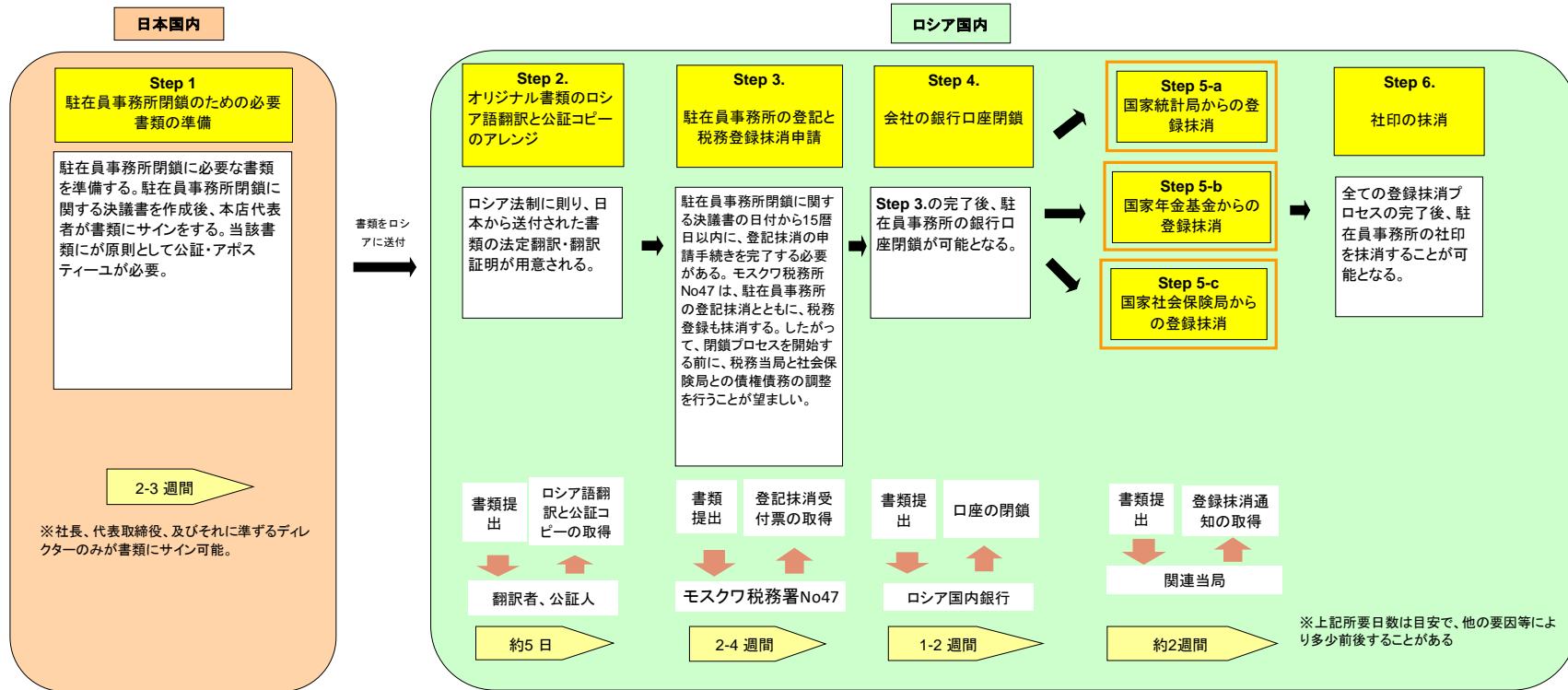
#### ステップ 5：関連当局への登録の抹消

税務署による登録抹消証明書を入手後に関連当局に対する登録抹消申請を行う。

#### ステップ 6：社印の抹消

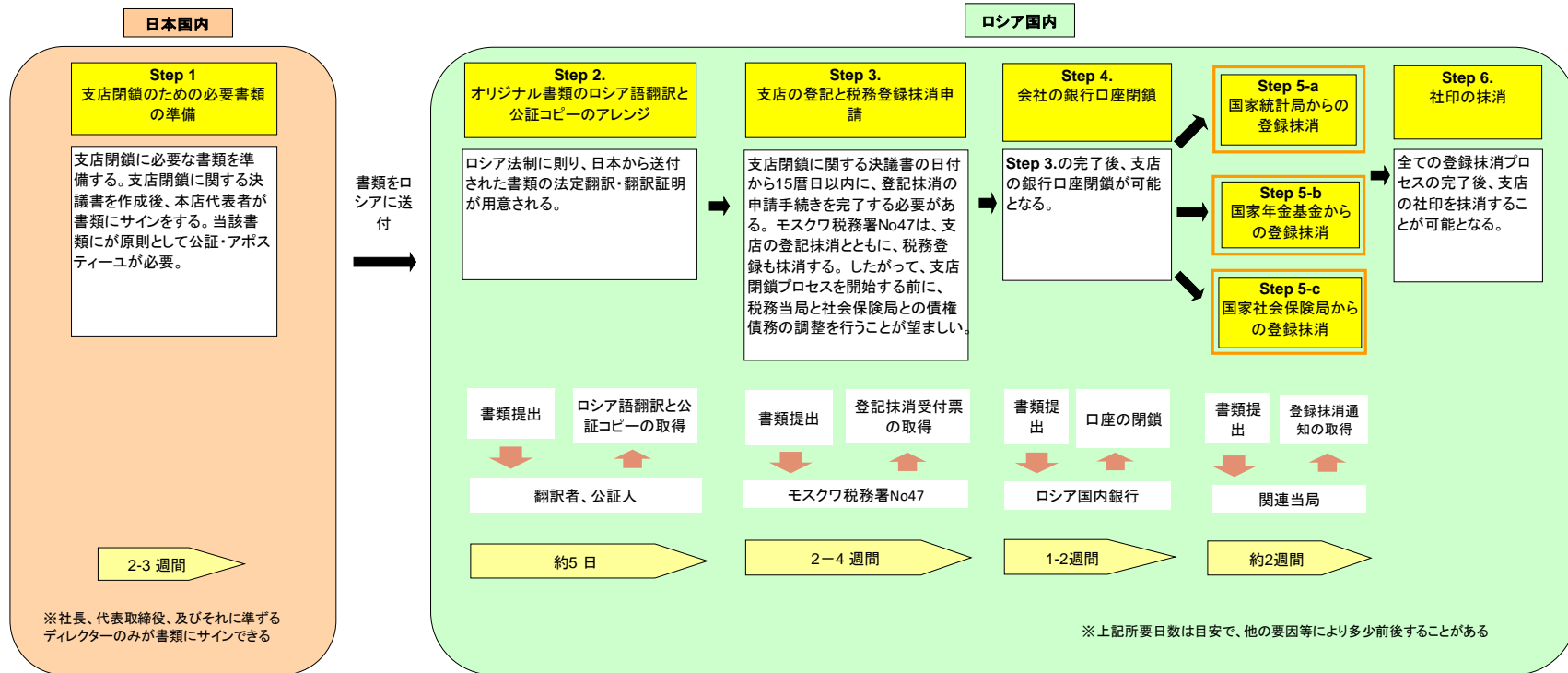
こちらは当局への届出手続という訳ではないが、全ての閉鎖手続完了後に不要となった社印の廃棄処理を行う。

## ロシア駐在員事務所閉鎖ステップ





## ロシア支店閉鎖ステップ



## 2. 現地法人閉鎖に関するステップ

### (1) 閉鎖ステップ概要

ロシアに限った話ではないと思うが、撤退は進出よりも色々と困難を伴うケースが多い。撤退に際しては会社が債務超過状態等に陥っているケースも想定されるが、会社清算を行う前提として、このような債務超過の解消を出資者がまずは実施する必要がある。その後の会社清算手続において大きな負荷となるのが、税務当局による税務調査となる。税務調査は会社の社歴や取引規模にもよるが通常は1カ月から3カ月程度の期間行われる。長い場合には6カ月以上の期間を要するケースもある。さらに、現地法人の閉鎖については、債権者への通知や公示の手続も必要となり、多くの期間と労力を要することになる。そのためロシア国内において実務上利用される手法として、清算予定の会社の債権債務の整理及び出資持分の償却をしたうえで別の会社に吸収合併をするという方法がある。法的には清算と同様の効果が得られるとともに清算と比べ過大な税務調査を回避する事ができるためである。日系企業では現在あまり利用されていない手法であるが、会社規模や親会社の意向によっては、実務的な撤退手法の一つとして今後活用事例が出てくるかもしれない。

### (2) 各ステッププラン及び概算所要期間

26 ページ参照

### (3) 各ステップ詳細説明

#### ステップ 1、2：現地法人閉鎖に必要な書類の準備

現地法人閉鎖にあたっては、出資者（親会社）による法人閉鎖に関する出資者総会による決議が必要となる。また閉鎖決定と併せて、今後代表取締役役に代わり会社清算手続を遂行する清算人を出資者総会にて任命する。

上記書類については、署名地がロシア国外の場合には公証人による証明及びアポストイーユの付与が必要となる。さらにロシア語翻訳及び翻訳証明を加えた形で提出書類として完成する。

#### ステップ 3：現地法人閉鎖登記の申請

現地法人閉鎖に関する決定が行われてから3日以内に税務当局に対して閉鎖決定及び清算人の任命に関する通知を行わなければならない。申請手続には、上記(1)で作成した書類のほか、法定の申請フォームへの必要情報の記入のうえ、所管の税務署に申請を行う。決定後3日以内という短い期間設定となっているため、実務的には閉鎖決定の日付設定等については注意が必要である。

#### ステップ 4：債権者への通知及び法人閉鎖に関する公示手続

債権者への通知は閉鎖される法人から直接行われる。法人の閉鎖手続開始の公示を官報に掲載する。債権者からの異議申立の期限は官報掲載から 2 カ月以上の期間を置く必要がある。実務上は本ステップに至るまで（実際には閉鎖決定日まで）にできる限り債権・債務の整理を進め、予め債権債務残高を減らしておくことが肝要となる。

#### ステップ 5：税務当局、社会保険当局との間での債権債務の調整

通称「リコンシリエーション」と呼ばれる作業で、当局側で認識している債権債務明細と自社内の債権債務明細との突き合せ作業を行う。現地法人の会計帳簿の正確性や税務申告、給与計算事務の正確性により当該作業にかかる期間は大きく異なる。債権者は官報掲載後 2 カ月以内に現地法人の認識している債務額と異なる残高を認識している場合にはその旨申立を行うとともに債権債務の調整を行うことができる。

#### ステップ 6：貸借対照表の作成及び当局への通知

当局を含めた債権者等との債権債務の残高調整が終了した時点で、会社の財政状態を示す清算貸借対照表を作成し、出資者あるいは清算人の承認を受ける。通常は会社清算手続に入る前に出資者による増資や債権放棄等により会社の財政状態は既に改善している事が多いため、この時点における貸借対照表は通常きれいな状態となっている。

#### ステップ 7：債権者、税務当局、社会保険当局との精算

清算貸借対照表に基づき、最終的な債権、債務の精算手続が行われる。債務支払のため、清算人の判断により必要に応じ法人資産の売却手続が行われる。

#### ステップ 8：年金基金への書類提出

清算貸借対照表提出後 1 カ月以内に年金対象者である従業員に関する報告書を年金基金に提出する必要がある。

#### ステップ 9：残余資産の確定及び最終貸借対照表の作成

債権者への支払が完了した後、残余財産の確定手続が行われる。その結果、最終的な残余財産を確定する貸借対照表が作成され出資者総会もしくは清算人により承認される。

#### ステップ 10：残余財産の出資者への分配

残余財産について出資者に対して分配若しくは資産売却により換金化のうえ出資者へ清算配当が行われる。なお清算配当については実態としては出資の払い戻しではあるが、実務上は税務上配当として扱われ、その結果源泉所得税が課税される可能性がある。

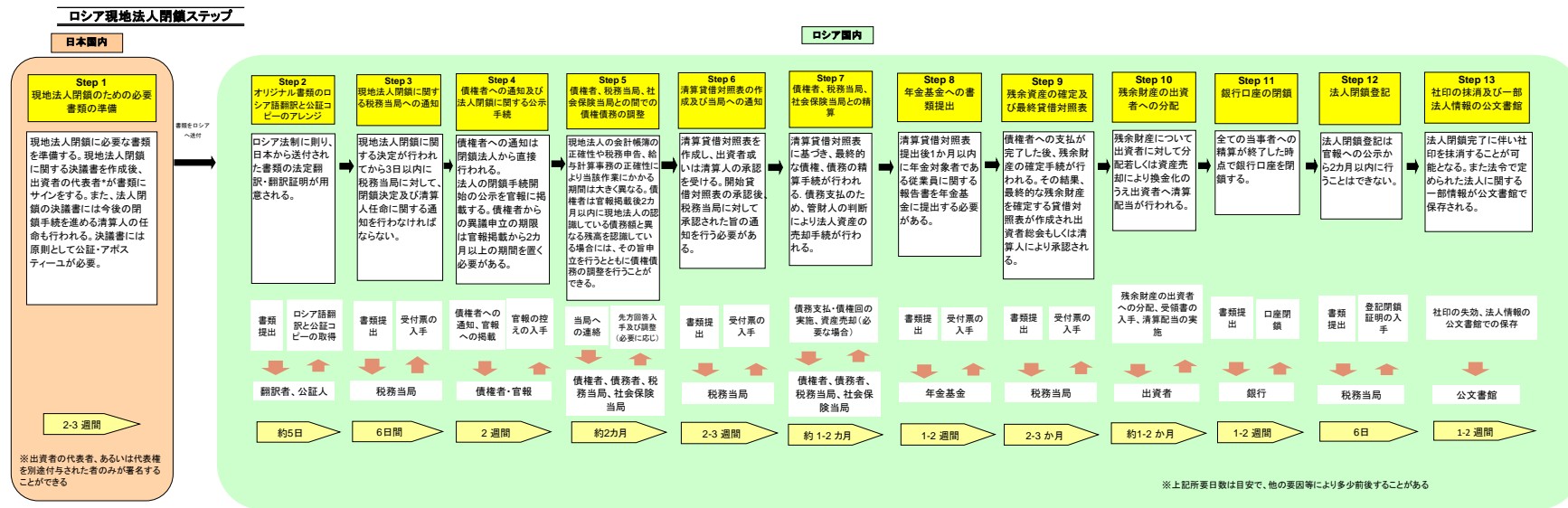
る点については注意が必要である。

#### ステップ 11、12：銀行口座の閉鎖

全ての当事者への精算が終了した時点で銀行口座を閉鎖するとともに法人の閉鎖登記申請を行う。

#### ステップ 13：社印の抹消及び一部法人情報の公文書館での保存

法人閉鎖完了に伴い社印を抹消することが可能となる。また法令で定められた一部の法人従業員に関する情報が公文書館で保存される。



## 第4章 事業形態変更に関する実務

### 1. 概要

ロシアでの事業形態に関してはカントリーリスク等の問題から小さく進出して徐々に大きく展開をしていくというスタイルが伝統的に取られてきている。具体的には前述の事業形態の選択の箇所でも述べたとおり、一般的には駐在員事務所を設立し、その後人材育成や市場動向の調査を経た後で現地法人化を行うというステップである。2012年のロシアのWTO加盟の影響もあり、従来まで駐在員事務所として活動を行っていた日系企業が更なる事業拡大を目指し現地法人を設立する事例も多く見受けられた。一方で昨今ロシア経済の低迷に伴い、事業縮小を図るとともに事業形態を変更するリストラクチャリング型の変更を行う事例も出てきている。そこで本章では事業拡大型の事業形態変更（駐在員事務所→現地法人）及びリストラクチャリング型の事業形態変更（現地法人→駐在員事務所）の両手続について主なステップ及び留意点につき記載する。

### 2. 駐在員事務所から現地法人への事業形態変更

- 主なステップ

- (1) 現地法人の設立
- (2) 駐在員事務所に所属する人材及び資産の棚卸及び現地法人への移動
- (3) 駐在員事務所の閉鎖（必要な場合）

- 留意事項

駐在員事務所から現地法人への移行は異なる法人格となるため駐在員事務所がそのまま現地法人となる訳ではなく、別の法人を一旦立ち上げ、その後駐在員事務所に所属するヒト、モノを現地法人に移転するという手続を取る。ヒトの移転にあたっては形式的には一旦現在の駐在員事務所との雇用契約を停止したうえで、有給残高を精算し、新たに現地法人との間で雇用契約を締結する事になる。また駐在員がいる場合には、現在の駐在員事務所が雇用主となっている労働許可証から現地法人が雇用主となる労働許可証に変更する必要がある。また兼務する場合には駐在員事務所及び現地法人の両方から労働許可証を取得する事になる。

また駐在員事務所を閉鎖せずに現地法人と併存させる場合には、現地法人・駐在員事務所間での共通経費の案分等が必要となってくるが、その際には駐在員事務所

所が現地法人から役務提供を受ける関係にする必要がある。駐在員事務所は営業活動を行う事ができないため賃貸収入等の売上が計上されないためである。そのため元々駐在員事務所が契約をしていた役務について現地法人も一緒に役務提供を受けるような場合（例：オフィス家賃や複合機等のリース料）には、現地法人設立後に現地法人名義に契約を変更するか契約自体を駐在員事務所と分割する等の対応が必要となる点には注意を要する。

なお、現地法人化後の駐在員事務所の扱いについては日系企業間でも様々な対応が見受けられる。駐在員事務所がコストセンターであることからプロフィットセンターである現地法人化後速やかに閉鎖を行うケースもある一方で、駐在員事務所の活動内容に一部営業活動に近い業務があったような場合には事務所閉鎖時の税務調査による当局からの指摘を回避するため一定期間休眠化させるケースも見受けられる。また現地法人の立ち上げ費用を一定期間本社が間接的にサポートするため駐在員事務所を残し、駐在員費用の一部や広告宣伝費等を駐在員事務所名義で負担しているようなケースもある。理由は様々であるが、現地法人化後も一定期間は駐在員事務所を存続させている企業が全体としては多いのではないかと思われる。但し、このような現地法人と駐在員事務所の併存スキームについては、今後日露租税条約の改定に伴い PE の認定基準が従来よりも厳格化されるため、駐在員事務所に対する課税認定リスクが高まる懸念から減少していくことが予想される。

### 3. 現地法人から駐在員事務所への事業形態変更

- 主なステップ

- (1) 駐在員事務所の設立（既存事務所が無い場合）
- (2) 人材、資産の移転（必要な場合）
- (3) 現地法人の清算・休眠化

- 留意事項

前述の（2）と同様、現地法人と駐在員事務所は異なる法人格となるため、現地法人を駐在員事務所に変更する事はできない。事業拡大型の組織形態の変更と異なり、リストラクチャリング型の組織形態の変更で重要となるのが従業員の解雇の問題と商流変更に関する調整作業である。従業員の解雇に関しては、会社都合による退職勧告となるため通常 3～5 カ月程度の割増金の支給が必要となる。また実務的には解雇ではなく、雇用主と従業員の間で締結する協定に基づく自己都合退

職の形式で手続を進める方法が一般的である。同様に商流の変更に関しても組織形態の変更にあたって事前検討が必要な事項である。現地法人から駐在員事務所へ変更する事により、従来ロシア国内での輸入総代理店となっていた現地法人がなくなるため新たに別の現地代理店を探すか直接最終顧客へ納入するといった商流変更が必要となる。為替リスクからロシア国内で代理店を探すことは容易ではなく、また最終顧客への納入に際しても決済通貨の問題等で支障が出るケースがある。そのため手続面とは別にビジネス面においても組織変更の実行可能性についての事前検証が重要となる。

現地法人の清算手続については、実務的には容易ではなく長期を要する事が多い。本件については別章で詳しく説明する。

駐在員事務所に移管するスタッフに関しては、例えばチーフアカウント（経理主任）に関しては業務範囲が少なくなる事が想定されるため、職務記述書の修正と併せて給与額の減額交渉を行う事になる。あるいは一度退職の手続を踏んだ上で新たな職務内容で新規雇用を行う場合もある。なお当然の事ながら駐在員事務所では営業活動ができないため営業スタッフについては、現地法人での職務内容のままでの移転は原則として難しい点には注意を要する。



## 第5章 税務に関する実務

### 1. 概要

ロシアビジネスにおいては税務リスク管理の重要性が高いと言われることが多い。これは取引先となるロシア企業やロシア人の過度な節税志向や、取り締まる側である税務当局の強大な執行権限の両方を含めて考える必要がある。

ロシアの税務署は日本でいうところの税務署と法務局が一体となった巨大な官僚組織である。さらに、2017年より社会保険に関する徴収執行についても税務当局が管轄することになった。従ってロシアで会社を設立する際には、登記申請は税務署で行う必要がある。ロシアの税務署は市民活動や企業活動を租税や登記といった面から管理する監督機関であり、徴税を通じ市民活動や企業活動に強大な権限を有している。そのためロシアの一般市民から見た税務署のイメージは日本的にいうと警察署に近いものがあるようである。ロシア現地法人では、チーフアカウントと呼ばれる税務・会計部門の責任者を置く必要があるが、チーフアカウントにとって税務署は「怖いお役所」のようで、何かにつけ税務署から目をつけられないように保守的な会計処理をする傾向が日本に比べ強い。

また、税金や社会保険に関する未納付や納付遅延が生じた場合、税務署は納税義務者である企業の銀行口座を一時的に凍結し、強制的に税金や社会保険を徴税執行するような事例が昨今見受けられる。経済が低迷するなかで税務当局による徴税執行が強化されている証左であるが、ロシアで事業を行う日系企業にとっては送金業務の凍結など、事業運営に支障を及ぼす恐れもあるため税務コンプライアンスには細心の注意が必要である。

以上のようにロシアビジネスを行うにあたっては必ず何らかの形で税務署との付き合いが必要となる訳であるが、発生する税務リスクは各社のロシアビジネスの形態により様々である。当然、日本など海外から直接貿易（輸出）を行っている会社よりも現地法人を設立し国内で事業を行っている会社の方が様々な税務リスクに直面することになる。そこで前述のロシアビジネスの進出度合に応じたフェーズごとに発生する典型的な税務リスクについて説明する。

### 2. 進出フェーズごとの税務リスク

進出フェーズ	状況	典型的な税務リスク
フェーズ0	直接貿易	源泉所得税

進出フェーズ	状況	典型的な税務リスク
フェーズ 1	従来現地代理店任せであったロシア向け売上が増加した結果、駐在員事務所や支店を開設し代理店や顧客支援及び市場調査を開始。	PE リスクに関する問題
フェーズ 2	駐在員事務所・支店を開設していたが、これまでのロシア向け売上はロシア国外で完結。通関は代理店任せであった。今後はロシア国内で自社通関化。	関税及び付加価値税に関する問題
フェーズ 3	ロシアに現地法人を設立したが、販売促進や製造開始にあたり親会社より役務提供や無形資産の供与といった支援を受ける。	現地法人の損金処理、移転価格税制に関する問題

#### (1) 源泉所得税に関する税務上の留意点

ロシアに拠点を設けることなくロシア企業やロシア人に対して販売や役務提供を行うことは可能である。しかし単なる貿易ではなく一定の要件を満たす場合、日本企業がロシア企業やロシア人から得た収入はロシア国内で発生した所得であるとしてロシアでの源泉所得税の対象となる場合がある。具体的には、日本本社がロシア子会社へ実施した貸付金にかかる利息やロシア子会社からの配当、ロシア国内にある不動産の賃貸収入、ロシアでの株式等の売却益、ロシア企業に対して提供したノウハウや技術移転により徴収した使用料等、様々なケースが想定される。これらに共通しているのは、いずれもロシア国内で税務登録をしていない外国企業（非居住者）がロシア国内で何らかの手段により所得を獲得したという点である。このような場合には、所得を得た外国企業（非居住者）ではなく、支払う側のロシア企業が支払時に外国企業に代わり源泉所得税を徴収しロシアの税務署に代理で納付する。

ロシア国内での源泉所得税率は各所得の種類毎に税率が設定されているが、それとは別に二重課税防止を目的とした租税条約により外国企業（非居住者）の所在国別に低減税率が設定されている場合がある。何もしないで適用を受けられる訳ではなく、所定の準備が必要となる。

具体的には、支払先となる外国企業（非居住者）の居住者証明書を取得し、支払先企業が確かに外国の居住者である旨を証明する必要がある。さらに、居住者証明は外国語で作成されているため、当該外国において公証及びアポステイーユを取得し、ロシア国内でロシア語の翻訳証明を取得しなければならない場合がある。

一方、源泉税の支払を行った日本企業は、日本での法人税の申告時に外国税額控除の適用を受けることで二重課税を回避できるようになっている。しかしロシアで支払った源泉所得税についてロシアの税務署は納税証明を原則として発行しないため、日本側で外国税額控除の適用を受けるのは容易ではない点には注意を要する。

## (2) PE リスクに関する税務上の留意点

ロシアにおける PE (恒久的施設) の定義はロシア国税基本法 (Tax Code) 第 306 条に規定されている。同規定によると、恒久的施設とは、①固定的施設を通じ、②継続的に、③営業活動を行う場合に該当する、とされる。そのため明確な日数規定等が記載されておらず、実際の判断においては改定される予定の日露租税条約や案件ごとの個別具体的な判断が必要となる。上記要件については具体的に以下のように規定されている。

### ① 固定的施設：

ロシア税法上では「支店、代理店、出張所、支社、取次店等あらゆる独立した下部組織又は出張所」という記載がある。また、日露租税条約上は明確な定義はない。

### ② 業務の継続性：

他国で見られる、183 日ルール等の明確な基準は存在しない。

### ③ 営業活動の範囲：

日露租税条約上では、OECD モデルとほぼ同様の PE 除外規定が設けられている (注 3)。

その他、日露租税条約ではプラントや建設工事等の建設 PE については 12 カ月超の場合に恒久的施設に該当するという基準が設けられている他、いわゆる従属代理人 (ある企業によって法的・経済的に従属的な地位にある代理人) についても契約締結代理人 (ある企業の名において契約を締結する権限を有し、かつ、その権限を常習的に行使している代理人) については PE に該当する旨の規定がある。

上記のように、ロシア国内における税務上の PE については制度上の規定が不明確であるという点に問題があり、実務上は税務当局に裁量の余地を残すことになる。

従来はロシアの特殊な通関事情もあり、外国企業の多くは駐在員事務所を設立し、ロシア代理店の販売サポート、現地顧客のメンテナンスを実施していた。そのため、営業と見なされるリスクのある活動を事実上行っている駐在員事務所も多いのが現状であった。さらに、ロシアの地勢上の問題から日本及び欧州の両拠点からビジネスが行われているケースが多

く、日本本社の駐在員事務所であっても欧州拠点への市場調査支援等を（無償で）行っているケースが多く散見される。

このような状況の中で、従来の駐在員事務所を通じた販売支援モデル（国外販売＋駐在員事務所での国内サポート）に関する税務リスクが相対的に高まっていると言える。従来は営業活動を行わない駐在員事務所に対しては税務当局の監視の目は緩いと考えられていたが、昨今の BEPS に代表される国際税務に対する関心の高まりや対外貿易の増加により税務当局は国際課税ルールの整備を進めており、駐在員事務所の活動に対しても今後は税務リスクに十分な注意が必要である。

### （３） 関税及び付加価値税に関する問題

前述の駐在員事務所によるロシアビジネスの次のステージとして出てくるのは、いわゆる現地法人化のフェーズである。駐在員事務所ではできなかった、自社でのルール建て取引や在庫所有、さらには自社通関といったニーズをクリアするためには、ロシア国内に現地法人を持つ必要が出てくる。この現地法人化のフェーズにおける典型的な税務上の問題としては関税及び付加価値税といった間接税がある。

まず関税の問題として多いのが、いわゆるグレー通関問題である。従来の駐在員事務所を通じた販売支援モデルでは、日本企業はロシア国外で商品を販売し、実際の商品はロシア代理店が通関を行いロシア国内に持ち込むことになる。その際、ロシア代理店が過度な節税目的で不当に関税評価額を下げる等の措置を行っている場合がある。このようなケースにおいて日本企業が現地法人を設立し、正規価格で自社通関を実施しようとした場合、従来の関税評価額と異なることにより関税当局により過去の不当な通関手続についての追及を受けるリスクが発生する。また、正規価格で通関を行う事により従来に比べ関税コストが上昇する結果、ロシア国内での販売利益率の低下にもつながる。

日本企業としては当然コンプライアンスの観点からも、現地法人化に伴い従来までの問題ある手続を改める必要があるが、前述のとおり急激な変更は税務リスクや国内販売にも影響を及ぼすことになるため、実務上はステップを踏んだ対応が必要となる。

次に付加価値税に関して、フェーズ 2 における大きな問題としては現金還付があげられる。ロシアの付加価値税制は欧州の付加価値税制度と基本的には同じ考え方をとっているが実務上は大きな差異があるのが現状である。例えば、外国企業による付加価値税のみを目的とする税務登録ができない点や供給地課税の原則ではなく特殊な規定が存在する点等があげられる。しかし制度上だけでなく、実務上の問題でも現金還付が困難な場合がある。ロ

シアにおいては、現金還付を税務申告書上で申請した時点で、自動的に税務調査（机上調査）の対象となり、詳細な資料提示が要請される事がある。特に還付金額が多額になる場合にはその傾向が強い。

フェーズ 2 は現地法人設立等による直接投資が行われるフェーズで、初期投資が発生する時期であるため、ロシア国内で付加価値税を先払いするケースが多い。そのため、現地法人の売上が増加し軌道に乗るまでの数年間は、基本的には常に付加価値税が還付ポジションになる。ロシアの付加価値税の基本税率は 18%と高いため、現金還付が困難あるいは長期化した結果、現地法人の資金繰りが圧迫される要因となるケースが多い。付加価値税は関税とは異なりコストではないが、資金繰りの重要な要素となるため注意が必要である。

#### （４） 現地法人（ロシア内国法人）における損金処理に関する諸問題

最後のフェーズ 3 においては、ロシア国内に現地法人を設立し、ロシア内国法人として事業を行う際に発生する典型的な税務問題について説明したい。ロシア内国法人における税務問題の多くは損金処理に関する点に集約される。そこで、ロシア税法が定める損金算入の基本要件についてまず説明を行う。

ロシア税法における損金算入の基本要件：

- ・ 経済合理性がある
- ・ 収益獲得活動との直接的な因果関係が認められる
- ・ 上記を書類により立証できる

一見すると日本と同様でありごく当たり前であるように感じるかもしれない。しかし実務上は経済的実態よりも形式を重視する傾向が強く、書類に少しでも不備があると損金処理を否認される傾向が強い。そのため実務的には様々な書類の作成が必要となり損金算入のための業務負荷は大きなものとなる。

上記の損金処理の妥当性に関し、WTO 加盟をはじめとする昨今のロシアの対外貿易の拡大を背景に、税務当局による監視が厳しくなっているのが外国企業との取引である。特に親会社等のグループ会社とロシア内国法人間の取引に関しては、移転価格税制を含めロシア内国法人における損金処理には十分な注意が必要である。そこでロシア内国法人と外国企業間で発生する典型的な取引における税務上の留意点につき以下説明を行う。

- ロシア法人の立ち上げ費用（操業支援費用）のロシア法人への付け替え  
立ち上げ費用と言っても様々な内容が含まれるが、基本的にはロシア法人設立登記前に

発生した費用については株主が負担すべき経費でありロシア法人での負担は認められない。また、設立後の親会社立替経費であっても、請求書のみでの送金処理は難しく、基本的には送金内容を明確にした契約書の締結が必要である（外国為替管理上も契約書の提示を要請される）。さらにロシア法人側では、損金算入を行うためには当該支払の経済合理性や収益獲得活動との関連性を証明するための証憑（例：役務提供の場合には実際に提供が行われた証憑や作業内容の分かる資料等）を準備する必要がある。

- 駐在員の日本での留守宅手当のロシア法人への付け替え

ロシア税務上、他国のように海外出向契約を出向元（親会社）と出向先（ロシア法人）との間で締結し、当該契約に基づき出向費用の付け替えを行うという方法はリスクを伴う。これは、ロシア労働法において出向という概念そのものが明確に規定されておらず、雇用関係は出向元、業務上の指示命令は出向先、という複雑な関係について税務上の解釈も依然として不明確となっているためである。そのため実務上はロシア法人が駐在員の留守宅手当を損金処理するためには、留守宅手当も含めたロシア国内での雇用契約を駐在員と締結するか、留守宅手当相当を別途役務提供の対価として処理する等の方法を取る事が必要となる。

- 親会社による経営指導料

グローバルに事業活動を行っている企業の中には、本社や地域本社が一括管理している経営管理やITに関する経費を各国の子会社が親会社に支払うケースがある。この場合、子会社は損金処理する事ができるのだろうか。この点については、過去の税務訴訟等の事例からも当該経費のロシア法人の収益獲得活動との関連性をいかに立証できるかがポイントとなっているが、損金処理を認めてもらうのは容易ではないのは事実である。また、同様に付加価値税の扱いについても注意が必要である。当該経費の性質によっては、国外で提供しているにも関わらずロシア付加価値税の対象となる場合がある。

- ロイヤリティー（使用料）

無形資産の使用対価としてのロイヤリティー等の使用料の徴収は、ロシアに限った話ではなく新興国全般において回収及び支払側の内国法人での損金処理は難しい問題となっている。ロシアにおいても使用料を損金処理するためには経済合理性のみでなく形式面でも一定の要件を満たすことが必要となっている。具体的には、商標（トレードマーク等）の利用に関してロシア特許庁（Rospatent）への登録及びライセンス契約の登録といった商標利用に関する客観的な裏付けが無い場合、ライセンス料等の支払についてロシア税務当局は損金否認を行う傾向にある。また、製造工程において発生する技術ロイヤリティーや製造ノウハウ等の移転に際しては、技術仕様書やマニュアル等の具体的な書類の受渡が無い場合にはロシア税務当局は損金否認を行う傾向にある。さらに支払側であるロシア法人が赤字

である場合や使用料支払により赤字となるような場合には、特に使用料支払に関する経済合理性や収益獲得活動への関連性に関し十分な書類での裏付が必要となる。また、昨今ロシア税務局は受益者課税（Beneficial Ownership Concept）の考え方にに基づき、租税条約を悪用しロシアから低率あるいは無税で流出するロイヤリティー等の使用料については、租税条約による特典税率を認めないという徴税執行の傾向を強めている。そのためロイヤリティーの支払先法人が無形資産の所有者であり企業実態を伴うかという点についても注意が必要である。

#### （５） 国際課税ルールの国内執行に関する問題

##### ● 移転価格税制

移転価額税制は2012年1月より本格的にスタートした。ロシアの移転価格税制は、原則OECDガイドラインに沿った規定となっているが一部国内取引も対象となるなど、独特の規定も依然として存在している。ロシア企業は、毎年5月20日までに前年の移転価格対象取引に関する報告書を税務当局へ提出する必要がある。ロシア移転価格税制はOECDによるBEPS行動計画13に基づき、移転価格文書化に関する国内規定の改正作業を進めている。ロシアで事業を行う多国籍企業については、他国と同様、3層式の移転価格文書の作成義務及び税務当局への報告義務が課される予定である。

##### ● 過小資本税制

過小資本税制については、従来実務上の適用基準が不明確であった。具体的には負債資本比率に含まれる負債の範囲や過小資本の判定のタイミングといった点について実務上複数の解釈が存在していた。この点について、昨今の税務訴訟による判例（2013年9月17日No.3715/13）や財務省通達によって実務上の運用ルールが明確化され、原則として四半期単位での過小資本の判定が必要となる。現地法人を持つ日系企業の中にもいわゆる親子ローンにより過小資本税制に抵触している現地法人が散見されるため、今後の運用面において注意が必要である。

##### ● 新日露租税条約

ロシアもしくはソ連邦が締結した二重課税防止条約（ロシアが継承）により、ロシアで得られた所得への源泉課税が軽減または免除される可能性がある。現在ロシアは日本を含む80カ国以上と租税条約を締結している。

日露間の租税条約は旧日ソ租税条約がソ連崩壊後も継続適用されている状況にあったが、2017年9月17日に新日露租税条約が両国により署名された。現在、新租税条約は両国で批准手続中であり、早ければ2019年1月1日より施行される見込みである。新租税条約に

基づく源泉所得税に対する低減税率は次表のとおりであり、欧米諸国とほぼ同じ条件となった。

国名	配当	利息	使用料
ロシア国内	0%、9%、15% * <sup>1</sup>	20%	20%
租税条約に基づく低減税率			
日本	0%、5%、10%、15% * <sup>2</sup>	0%、10%* <sup>3</sup>	0%
シンガポール	5%、10% * <sup>4</sup>	0%	5%
ベルギー	10%	0%、10%	0%
ドイツ	5%、15% * <sup>5</sup>	0%	0%
オランダ	5%、15% * <sup>6</sup>	0%	0%
英国	10%	0%	0%

\*1: ロシア法人及び個人が受け取る配当は9%、外国法人の場合には15%が適用。

\*2: 0%は年金基金による受取、5%は15%超の議決権を365日以上保有している会社、10%は他の全ての場合、15%は不動産化体株式に対して適用。

\*3: 10%は売上、利子、その他キャッシュフローに連動して計算された利子及び債務者の保有する不動産の価値変動に基づき計算される利子、0%はそれ以外に対して適用。

\*4: 15%超の議決権を直接保有する株主に対して5%を適用。それ以外は10%を適用。

\*5: 投資総額10万ドル以上の株主に対し5%が適用。

\*6: 資本金の25%以上を直接保有する株主に対し5%が適用。

新日露租税条約では、租税条約の濫用を防止するため、また、低減税率の適用を受けるために日本企業に対して所定の基準を設けており、基準を満たした場合にのみ租税条約の低減税率の適用が認められる。今後新租税条約においては、低減税率の適用を受けるため、日本企業はロシア税務当局に対して様々な書類を準備し提出することが必要となるものと考えられる。

## (6) その他税制

### ● 簡易課税制度

中小企業のロシア進出や飲食業、小売業等の特定の業種による進出時に、簡易課税制度に



よる申告納税方式を選択することができる。簡易課税制度は、元々ロシア国内において中小企業や個人事業主といった十分な社内管理体制の構築が難しい企業向けに提供されている税制優遇策である。外国企業や外国人オーナーに対しても一定の要件のもと適用が認められており、今後、特に日系中小企業の進出時において税制面のメリットも含め検討の余地があるものと考えられる。簡易課税制度の概要は以下のとおり。

		一般事業者用の税制	簡易課税制度
企業利潤税 (法人税)	税率	所得（売上一経費）の 20%	・ 売上高の 6%、または ・ 所得（売上一経費）の 15%
VAT	税率	18%、10%	不課税
固定資産税	税率	最大 2.2%	適用外
適用条件		特になし	以下の場合には適用不可： ・ 過去 9 カ月間の売上高が 45,000,000 ルーブル以上の場合 ・ 25%以上が法人株主である場合 ・ 100 名以上の従業員がいる場合 ・ 1 億ルーブル以上の償却資産を 有している場合

簡易課税を適用すれば、原則として売上高のみで企業利潤税の計算ができるため、税金計算の負荷が大きく軽減される。また VAT も発生しない（但し、逆に仕入先へ支払った VAT は全額費用となる）ので管理業務負荷を大幅に軽減する事が可能となる。

ただし、上記の条件のとおり簡易課税制度は、法人株主比率が 25%以上の場合には選択不可となるため、基本的には日本法人の出資比率を 25%以下とするか日本人社長個人が出資する形態となる。

簡易課税方式を採用すると、ロシア事業立ち上げ時の初期投資（各種資産の購入）で発生する仕入 VAT が全額費用となってしまう回収できないというデメリットが発生する反面、売上時には VAT が掛からないため価格競争力を持つことができるというメリットがある。そのため、今後、初期投資や継続的な VAT 取引の少ないサービス業や役務提供型の事業をロシアで展開される日系中小企業にとっては税務メリットが大きいと言える。

ロシア税制 2018年版

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
企業利潤税	ロシア国内のPEを通じて得られる所得に対して、税法・企業利潤税法に基づき総合課税方式(総収益から損金算入が認められる経費や損失等を控除することにより算定)を用いて算出される。	最高税率は20% (連邦税：3%、地方税17%)  地方税については、地方政府の決定により12.5%まで低減が可能。	月次もしくは四半期申告 －申告対象月もしくは四半期終了日より28日以内  年次申告 －事業年度の翌期の3月28日まで	左記申告期限内に納付しなければならない。また、四半期申告の場合には予定納税の適用がある。
源泉所得税 (納税代理人)	ロシア非居住者・外国法人の、ロシア国内で発生し、かつPEを通じた商業活動に関連しない所得で主に以下の活動を通じて得られるロシア源泉所得。 ・配当金 ・融資の利息 ・使用料(ロイヤリティー) ・賃貸借、リースおよび輸送業務による所得 ・国際発送による所得	租税条約の適用がない限り以下のように規定： 運賃収入：10% 配当金：15% 他の所得：20%  ロシア国内の固定資産およびロシア法人の株式売却収入(ロシア法人の総資産額の50%以上がロシア国内の固定資産だった場合)：20%	四半期申告 －申告対象四半期終了日より28日以内に所得を支払う法人または個人(源泉徴収者)により申告  年次申告 －事業年度の翌期の3月28日まで	所得は源泉徴収され、外国法人への支払日と同日に納税代理人が納付する必要がある。
付加価値税 (VAT)	・物品税の対象となる物品や天然資源を含む物品(サービス、財産権)の価格	0%－輸出品、輸出品に関連するサービス、医療サービス、教育サービス	申告対象四半期終了日から25日以内	申告期限以内に税額の3分の1以上を納付する必要がある。

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
(続き)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・無償で提供された製品（サービス、財産権）の市場価格</li> <li>・輸入商品の価格</li> <li>・自家建設費用</li> <li>・自己使用目的の物品（サービス、財産権）で関連経費が損金不算入のもの</li> </ul> <p>売上 VAT は以下のいずれか早い段階で計上される：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・物品の発送日</li> <li>・前払金の受領日</li> </ul> <p>仕入 VAT 額は以下の条件を満たした場合、売上 VAT と相殺可能となる：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・物品（サービス、財産権）を実際に受領した場合</li> <li>・納税者が適切な VAT 請求書を受領した場合</li> <li>・物品（サービス、財産権）が VAT 課税売上活動に関連して消費される場合</li> </ul>	<p>10%－税法上の控除一覧に該当する一部の食料品、子供用品、書籍、印刷物、医療品等</p> <p>18%－他のすべての製品（サービスや財産権も含む）</p>	<p>国内売上および輸出売上に関する VAT 申告は同時に行う。輸入に関する VAT は国内 VAT の申告書に含まれて開示される。</p> <p>VAT の源泉徴収分についても、自社の VAT 申告書内にて開示する。</p> <p>また 2015 年より VAT 申告は電子申告が義務化された。</p>	<p>輸入 VAT については、通関時に関税とともに納付し、その後売上 VAT と相殺される。</p>

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
(続き)	ロシア国内で税務登録を行っていない外国法人がロシア国内で VAT 対象取引を行った場合、取引相手であるロシア企業が当該外国法人に代わり VAT を源泉徴収し国庫に納付する（リバースチャージ）。			
固定資産税	<p>固定資産の平均簿価に対して課税。土地・海洋施設・天然資源等は課税対象外。</p> <p>PE を持たない外国法人も固定資産税の対象となる。ただし、租税条約により非課税となる場合もある。</p> <p>2013 年 1 月 1 日以降取得した動産については課税対象外となる（ただし地方政府により異なるケースがある）。</p>	<p>最大 2.2%（地方政府により税率は規定されている）</p> <p>モスクワでの税率は 2.2%。</p> <p>2014 年より以下の不動産に対しては簿価ではなく地方政府が公表する不動産評価額に基づき算定されることになった：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・管理用ビジネスセンター、ショッピングセンター、それらの建物内の店舗施設</li> <li>・オフィス、店舗、ケータリングサービスとして使われる、消費者サービス向けに提供する</li> </ul>	<p>四半期申告</p> <p>－申告対象四半期終了日から 30 日以内（第 1、第 2、第 3 四半期）。</p> <p>年次申告</p> <p>－事業年度の翌期の 3 月 30 日まで</p>	<p>地方政府の定める納付期限に従う必要がある。</p>

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
(続き)		<p>(もしくはその予定の)非居住用の施設</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ロシアで PE を持たずに運営している外国企業が保有する不動産、もしくは、外国企業により PE に割り当てられていない不動産</li> </ul> <p>上記の不動産評価額に基づく固定資産税の税率は 1.9% (モスクワ)、それ以外の都市は低減税率の適用が認められる。</p>		
土地税	<p>課税標準は、申告期間の 1 月 1 日時点のその土地の土地台帳上の価額である。</p> <p>各区画は、ロシア土地法の規定に従い土地台帳上の価額が決定される。土地が共同所有されている場合、課税標準は各納税者の保有比率に応じて決定される。課税期間中に造成された</p>	<p>土地税の税率は市町村の当局が設定するが、法定の上限税率は以下のとおりである：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・土地台帳上の価額の 0.3%：</li> <li>1. 農業目的で使用される土地</li> <li>2. 住居用の財産もしくは公益施設(水道光熱)が設置される土地</li> <li>3. 民間の農場経営のため所得</li> </ul>	<p>事業年度の翌期の 2 月 1 日までに申告する必要がある。</p>	<p>原則として四半期毎の予定納税制度がとられる。</p> <p>法人は翌年の 2 月 1 日までに、個人は翌年の 12 月 1 日までに支払う必要がある。</p>

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
(続き)	土地の課税標準は、土地台帳への登録日における土地台帳上の価額である。  宗教的、歴史的もしくは文化的に重要な場所、森林財産もしくは水源地の一部を構成する土地、および国有地は土地税が免除される。	された土地  ・土地台帳上の価値の 1.5% : その他の目的に使用される土地		
車両税	・エンジン出力(馬力)および車両の種類  ・重量  (航空機・水上船舶なども対象)	エンジン出力・重量・車両の種類によって定められている固定税率(馬力・重量ごと)	事業年度の翌期の 2 月 1 日までに申告する必要がある。 予納申告は申告対象期間終了日から 1 カ月以内に行う必要がある。	各地方政府により決定。しかし、申告期限もしくは予納申告より早く設定されることはない。
個人所得税	当該従業員に支払われた所得(住宅手当、カンパニーカー等のフリンジベネフィットも含む)	一律税率 13%が居住者には適用。  非居住者にはロシア国内源泉所得が対象で一律 30%の税率が適用。ただし高度熟練労働者(HQS) ビザ取得者に対しては	年次確定申告(3-NDFL)は申告対象期間翌期の 4 月 30 日まで(個人)。  納税代理人による源泉徴収票(2-NDFL)の申告期限は 4 月 1 日。	会社(源泉徴収者)が所得支払日と同日に源泉徴収額を税務署に納付する。  個人による確定申告については、翌期 7 月 15 日までに税務署に納付する。

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
(続き)		13%の税率が適用される。 税務上居住者となるには、ロシア国内に連続する12カ月間で183日以上滞在する必要がある。		
社会保障費 (年金基金)	現金・現物支給に関わらず、ボーナス、その他の種類の所得を含む、雇用主より従業員に支払われる総額。  ただし、 ・対象所得の上限額の規定あり ・外国人駐在員についても <b>HQS</b> 取得者以外は対象	2018年は、 ・22%：年間所得 1,021,000 ルーブルまで ・10%：年間所得 1,021,000 ルーブルを超える額	四半期申告— 第1四半期：5月15日 第2四半期：8月15日 第3四半期：11月15日 第4四半期：2019年2月15日	月次納付は給与支給月の翌月15日までに支払う必要がある。
社会保障費 (社会保険基金)	年金基金と同様	2018年は2.9% (ただし815,000ルーブルを超える部分は0%)  また <b>HQS</b> 取得者を除く外国人に対して1.8%の拠出が必要。	四半期申告— (被保険者25名以下の企業) 第1四半期：4月20日 第2四半期：7月20日 第3四半期：10月20日 第4四半期：2019年1月20日	月次納付は給与支給月の翌月15日までに支払う必要がある。

税金種類	課税対象	税率	申告期限	納付期限
社会保障費 (医療保険基金)	年金基金と同様	2018年は5.1%	年金基金あての報告書内を含めて申告する。	月次納付は給与支給月の翌月15日までに支払う必要がある。
社会保障費 (労災保険)	例外を除いて、支払給与全額。労働契約以外にも業務委託契約、役務提供契約に基づく場合も対象となる場合がある。	適用税率は0.2%から8.5%の範囲にて設定され、雇用主の事業活動内容により異なる。多くの事業活動には0.2%が適用。	社会保険基金あての報告書内を含めて申告する。	会社(源泉徴収者)が所得支払日と同日に源泉徴収額を税務署へ納付する。
<p>注意事項：</p> <p>本資料は2018年1月時点の情報に基づく。税率、申告及び納付期限については地方により異なる事がある。</p> <p>表中の税率は企業が簡易課税制度等を適用する際は異なる場合がある。</p>				



## 【注釈】

注 1. 恒久的施設 (Permanent Establishment: PE) とは、一般に事業を行う一定の場所等をいう。PE の有無は、企業が海外で事業を行う際に、その活動から生じる所得が進出国の税務当局の課税権に服するか否かを決定する重要な指標となる。例えば、非居住者および外国法人が日本国内で事業を行っていても、日本国内に PE を有していない場合には、その非居住者および外国法人の事業所得は日本で課税されることはない。このような「PE なければ課税なし」という考え方が、事業所得課税の国際的なルールとなっている。

(ジェットロホームページ <https://www.jetro.go.jp/world/qa/C-170203.html> より)

注 2. アポステイーユは、「外国公文書の認証を不要とする条約 (略称: 認証不要条約)」（1961 年 10 月 5 日のハーグ条約）に基づく付箋 (=アポステイーユ) による公文書に対する外務省の証明のこと。アポステイーユを取得すると日本にある大使館・(総) 領事館の領事認証があるものと同等のものとして、提出先国で使用可能。

(外務省ホームページ [https://www.mofa.go.jp/mofaj/toko/page22\\_000548.html](https://www.mofa.go.jp/mofaj/toko/page22_000548.html) より)

注 3. 同条約第五条 4 に規定されている。

「ロシアにおける会社設立マニュアル」(2018年3月改訂版)

作成者：日本貿易振興機構（ジェトロ）モスクワ事務所

住所：5, Bryanskaya st., Moscow, 121059, RUSSIAN FEDERATION

Tel : +7-495-580-7320 Fax : +7-495-580-7323