

ロシアの鉱業税制（概説）

アルマティ事務所 所長 酒田 剛
jogmec@nursat.kz

ここ数年間にロシアでは新しい包括的な税法ができており、このような税法典の整備（税制改革）によって税負担の予測が可能となるなど、投資環境は改善している。ただ、その一方で、恣意的な法解釈などによる不透明な追徴課税の事例が増えており、投資意欲に悪影響を与えているのも事実である。このような問題の背景として財政制度の複雑さが指摘されており、これが投資を阻害する大きな要因の一つとなっている。今回、ロシアの財政制度の中で地下資源利用分野（鉱物セクター）の鉱業税制を取りまとめたので、以下に、Moscow State Mining University 経済学部 の Vitaly T. Borisovich 教授との調査協力による成果に基づいて報告する。

はじめに

通常、鉱業税制は3つの異なるカテゴリーに分類できるとされる。それらは、利益に基づく課税：法人税や配当税など、生産に応じた課税：いわゆるロイヤルティなど販売価格に関連した税金（従価課税）、投資に基づく課税：売上税、源泉徴収税、関税など、である。そして、その他にライセンスへの支払いや手数料が課されることが多い。本稿では、Borisovich 教授がロシアにおける地下資源利用者に対する課税の実態に即して区分した、生産物価格に含まれる税、収益から支払われる税、生産物の原価に含まれる税と手数料、という分類に基づいて鉱業税制の概説を進めることとする。

なお、ロシアの税制の基本は、1998年から順次採択された「ロシア連邦税法典」（以下「税法典」）によって定められており、第1部（1998年7月31日付連邦法第146号、1999年1月施行）では一般原則が、第2部では個々の税金がそれぞれ規定されているが、関税はこの税法典ではなく、「ロシア連邦関税法典」（以下「関税法典」、2003年5月28日付連邦法第61号）で定められている。また、ロシアの税金には、どこで課税されるかによって、連邦税、地域税、地方税の3つの区分があるが、定義は以下の用語解説を参照されたい。

1. 用語の解説

1 1. 団体等

ロシア連邦法によって設立された法人（ロシアの団体等）、外国法によって設立された外国の法人・組織、国際機関、国際機関の支部と代表（以上、外国団体等）をいう。

1 2. 自然人

ロシア連邦市民と外国市民をいう。

1 3. 個人企業家（自営業者）

所定の手続きによって登録された、法人を作らないで企業活動を行う自然人、公証人と弁護士をいう。

1 4. 課税対象

販売された商品や役務（労務・サービス）などの対価、資産、所得（収入あるいは収益）をいう。

1 5. 課税基準

課税対象となる価値や価格をいう。

1 6. 連邦税

税法典で定められ、付加価値税、個人所得税、物品税、統一社会税、団体等収益税、鉱物資源採掘税、水税や、関税法典で定められる関税、さらには地下資源利用に関する支払いや手数料、などをいう。

1 7. 地域税

税法典と地域（「連邦構成主体」である共和国、地方、州、自治管区など）の税法で定められ、団体等資産税、運輸税などをいう。

1 8. 地方税

税法典と地方自治体（「地域」の下部の郡や市町村など）で定められ、土地税、個人資産税をいう。

2. 生産物価格に含まれる税

地下資源利用者に対して納税義務が課されるのは、通常、付加価値税と輸出関税である。ただし、ここでは鉱業税制という観点から、鉱物資源の輸入関税についても述べる。

2 1. 付加価値税

ほぼ世界全体に共通する税である付加価値税は、ロシアでは税法典第 21 章（2000 年 8 月 5 日付連邦法第 117 号、2001 年 1 月施行）に基づき、団体等と個人企業家が納税者となる。商品や役務の価格が課税対象となるが、原材料品に課せられた付加価値税額については控除される。また、売上高が小規模（1 百万ルーブル未満/3 か月）の場合には、所定の手続きを行って免税事業者の資格を得ることができる。輸入される商品や役務にも課税され、税率は 18 %（2004 年 1 月、20 % から引き下げ）を基準とし、食料品、医薬品や子供用品は 10 %、輸出品は 0 %（一旦税額を支払い、輸出証明書を提出して税額還付を受ける）が適用される。

なお、地下資源利用者に関して、以下に該当する付加価値税額は支払いが免除される。

- ・ 加工や製錬などのために行う貴金属を含む鉱石、精鉱、スクラップや鉱業廃棄物の販売
- ・ 国家貴金属・宝石備蓄機関（Gokhran）、中央銀行や市中銀行に対する貴金属・宝石の販売
- ・ 鉱物原料（石油・天然ガスを除く）の生産工程や販売における役務
- ・ 団体等の資産に繰り入れられる生産用技術設備とその交換部品の輸入
- ・ 国家予算によって執行される科学的調査や試験設計などの役務

ただし、鉱山会社が自己資金で行う地質調査などの役務は付加価値税の対象となる他、鉱業

廃棄物から製品を生産する企業の役務に対しては付加価値税が課される。また、地下資源を利用するために行う新たな建設や生産拡張のための建築・据付工事の役務を、請負業者を活用せず鉱山会社が独自に行う場合にも、これら役務は付加価値税の対象となる点にも留意が必要である。

2 2. 輸出関税

かつて鉱業国では鉱物資源を輸出する際、鉱石・精鉱には高い関税を課し、金属及び金属製品は低い税率か 0 % を適用するのが一般的であった。しかし、国際的な競争が激しくなるに伴い、代表的な鉱業国のほとんどは輸出関税を廃止するか 0 % にするようになっている。ロシアでは 1996 年に輸出関税が一旦全廃された後、1998 年 8 月の経済危機後に復活、石油・天然ガスを除き廃止すべきとの議論が議会で行われているが、最終結論は未だ出ていない。WTO 加盟を目標に掲げているものの、関税撤廃による税収激減を受け入れ難いのが実情であり、当面は現スキーム（1993 年 5 月 21 日付連邦法第 5003 号「関税率法」と「関税法典」に準拠）が続くものと考えられる。

なお、対象となる 878 品目の商品のうち、鉱物資源に関する税率を表 1 に示す。輸出を行う地下資源利用者が納税者となる。

表 1 鉱物資源の税率（輸出関税）

品 目	税率 (%)	根 拠 (政府決定)
鉱石・精鉱		
錫、ジルコニウム	0	2004.9.3政令第450号
鉄	6.5	2003.11.10政令第678号
銅、鉛、亜鉛、銀、マンガン、ニッケル、コバルト、クロム、タングステン、イルメナイト、ニオブ・タンタル、ポーキサイト	0	2002.12.26政令第931号
金、白金族金属	6.5	2002.12.26政令第931号
モリブデン、チタン	6.5	1999.12.8政令第1358号
金 属		
錫、ジルコニウム、マンガン、タングステン、モリブデン、タンタル、ビスマス、カドミウム	0	2004.9.3政令第450号
アルミニウム	0	2004.1.23政令第39号
鉛	0	2002.12.26政令第931号
ニッケル	5.0	2002.12.26政令第931号
銅	10.0	2000.2.22政令第148号

非金属、石油・天然ガスは省略

2 3. 輸入関税

主にロシアの商品に関する生産・消費構造の

適正化を進め、外国製品との不当な競争からロシア経済を保護する目的で輸入関税が導入されている。輸入関税は、「関税率法」と「関税法典」に基づき運用されるが、税率には輸出関税と同様に常に変更が加えられている。対象となる商品には輸入関税（商品によって税率は異なるが、概ね5～20%）の他、輸入付加価値税（税率は21.付加価値税の項を参照のこと）が課せられるが、CIS諸国からの輸入に対しては一部の品目を除き関税が免除される。なお、生産用技術設備などの開発・生産資機材を開発会社設立資本の一部として輸入する場合に限り、輸入関税は免税扱いとされる。

なお、鉱物資源に関する税率を表2に示す。輸入を行う事業者が納税者となる。

表2 鉱物資源の税率（輸入関税）

品目	税率(%)	根拠(政府決定)
鉱石・精鉱		
銅、鉛、亜鉛、ニッケル、マンガ ン、コバルト、クロム、タン グステン、イルメナイト、ニ オブ・タンタル、バナジウム、モ リブデン	5.0	2005.1現在
金 属		
銅、鉛、亜鉛、ニッケル、マンガ ン	5.0	2005.1現在
コバルト、クロム、タングステ ン、チタン、ニオブ・タンタル、 バナジウム、モリブデン	15.0	2005.1現在

3. 収益から支払われる税 - 団体等収益税

日本の法人税に該当する団体等収益税が対象となる。この税は、税法典第25章（2001年8月6日付連邦法第126号、2002年1月施行）に基づき、団体等に納税義務が課され、税率24%で収益（収入から支出を控除した額）を課税対象とする。ただし、ロシアでの活動が代表事務所を通じて行われない外国団体等の場合には税率は20%が適用される。なお、石油資源が豊富なベルミ州、トムスク州及びハンティ・マンシ自治管区で活動する地下資源利用者については、投資活動に応じて税率が3.0～5.5%軽減される特典がある。

3.1. 控除の対象となる経費

一般に控除対象として認められている支出経費は、物的支出、賃金支出、減価償却費、引当金、その他支出、に分類されており、

以下にそれぞれ簡単に説明する。

物的支出：原材料、部品・半製品、役務・サービス、光熱水料などに費やされる支出。
賃金支出：賃金、保険（上限額の設定あり）などに費やされる支出。

減価償却費：有効使用期間（耐用年数）12か月以上の知的財産以外の資産（適用が除外される資産あり）に対する減価償却のための支出。

引当金：賞与・退職給与引当金、特別修繕引当金や貸倒引当金。

その他支出：設備の修繕、天然資源の開発（次項で詳述する）、科学的調査や試験設計の作業、財産にかかる保険、出張の日当（基準額の範囲内）、利子（ルール：中央銀行レートの1.1倍以内、外貨：9%まで）などの支出。

3.2. 天然資源の開発に関する支出

控除対象として認められるのは、地下資源利用者が当該鉱区の地下資源利用ライセンスに基づいて行った鉱物資源の地質調査、探査、開発のための準備作業に対する支出であり、具体的には以下の経費が該当する。

鉱物資源の地質調査、鉱床の探査・評価及び採掘有望地の確認調査などに対する支出。また、地質情報の取得に対する支出。（経費は、12か月間にわたって均等に控除される）

用地対策と環境保全を講じて行う鉱物資源の採掘に必要な鉱山や付帯設備の準備・建設作業などに費やされる支出。（経費は、5年間（ただし、設備が利用に供される期間を超えることはできない）にわたって均等に控除される）

鉱物資源の採掘によって生じた損害に対する補償、農地として利用できなくなった際の農業生産の補償、地域社会との土地利用に関する協定等に基づく補償などの支出。（同上）

なお、地質調査や探査の結果、当該鉱区において埋蔵量を確認する見通しを得ることができず、地下資源利用者が作業の中止を決定した時点で無益な支出と認められ、それ以降は経費を控除できない。ただし、地下資源利用者がライ

センスを取得する以前の5年間に同様の作業（地質調査や探査）が行われた実績がある場合に限り、この無益な支出は控除の対象とされる。

4. 生産物の原価に含まれる税と手数料

最大の納税項目であり、団体等資産税、運輸税、統一社会税、個人所得税、水税、土地税、鉱物資源探掘税と地下資源利用に関する支払い・手数料が挙げられる。

4.1. 団体等資産税

税法典第30章（2003年11月11日付連邦法第139号、2003年12月施行）に基づき、団体等が納税者となる。課税対象は、固定資産を構成する動産及び不動産の年平均資産額である。税率に関しては地域毎に税法によって定められるが、2.2%を上限とする。なお、スヴェルドロフスク州及びケメロヴォ州で活動する地下資源利用者には、前者は地下資源を採掘する団体等に対して2.0%の税率が適用され、後者は炭層からメタンを試験採掘する団体等に対して使用される設備が課税を免除される、という特典がそれぞれある。

4.2. 運輸税

税法典第24章（2002年7月24日付連邦法第110号、2002年8月施行）に基づき、運輸手段の登録者が納税者になる。課税対象は、登録された運輸手段（自動車、オートバイ、バスやトラックなど）であり、エンジンの出力に応じて1馬力当たりの課税標準額（ルーブル）が定められており、地域の税法によって1/5～5倍まで増減が可能である。以下に、地下資源利用者が使用するトラックを一例として示す（表3）。

表3 運輸税の課税標準額と地域別課税額の一例（単位：ルーブル/馬力）

輸送手段	課税標準	ハバロフスク州	ノヴォシビルスク州	ケメロヴォ州
トラック（～100馬力）	5	25	25	15
同上（100～150馬力）	8	40	40	24
同上（150～200馬力）	10	46	50	30
同上（200～250馬力）	13	48	65	39
同上（250馬力～）	17	52	85	51

4.3. 統一社会税

税法典第28章（2000年8月5日付連邦法第

117号、2001年1月施行）に基づき、職員に対して賃金を支払う団体等が納税者になる。賃金の支払額（年収）が課税対象となり、2005年1月から大幅に引き下げられた税率には逆累進課税が適用される。税金は連邦予算に納入される部分と年金支給（基礎、保険、積立）に向けられる部分とに区分できる。なお、損害の補償として支出される費用、出張旅費の実費相当分、天災などに対する援助、労災義務保険や任意保険などの払込金に対しては課税が免除される（表4）。

表4 統一社会税の税率

年収（千ルーブル）	税率（あるいは税額）
～280	26.0%
280～600	72.8千ルーブル+280千ルーブル超過額の10.0%
600～	104.8千ルーブル+600千ルーブル超過額の2.0%

4.4. 個人所得税

税法典第23章（2000年8月5日付連邦法第117号、2001年1月施行）に基づき、所得のある自然人が納税者になる。所得が課税対象となり、税率は一律13%が適用される。

4.5. 水税

税法典第25章の2（2004年7月28日付連邦法第83号、2005年1月施行）に基づき、特定の水資源を取水利用する団体等と自然人が納税者になる。取水量や利用する水域面積が課税対象となり、取水量1千m³当たりの課税額（ルーブル）や水域面積1km²当たりの年間課税額（同）が水源に応じて定められている。なお、地下資源利用者の活動における以下の行為は課税が免除される。水源に応じた年間課税額を表5及び表6に示す。

- 鉱物資源を含む水からの取水。
- 鉱山の坑内や集水・排水からの取水。
- 防火・防災処理用水の取水。

表5 取水量及び水域面積当たりの課税額（単位：ルーブル）

経済地区名	水源名（川・湖）	取水量（千m ³ 当たり）		水域面積（km ² ・年）	経済地区名	水源名（川・湖）	取水量（千m ³ 当たり）		水域面積（km ² ・年）
		地表水	地下水				地表水	地下水	
北	Volga川	300	384	32,160	北カフカス	Don川	390	486	34,440
	Neva川	264	348			Kuban川	480	570	
	Pechora川	246	300			Samur川	480	576	
	北Dvina川	258	312			Sulak川	456	540	
	その他の川・湖	306	378			Terek川	468	558	
北西	Volga川	294	390	33,960	ウラル	その他の川・湖	540	654	32,040
	西Dvina川	288	366			Volga川	294	444	
	Neva川	258	342			Obi川	282	456	
	その他の川・湖	282	372			Ural川	354	534	
中央	Volga川	288	360	30,840	西シベリア	その他の川・湖	306	390	30,240
	Dnepr川	276	342			Obi川	270	330	
	Don川	294	384		その他の川・湖	276	342		
	西Dvina川	306	354		東シベリア	Amur川	276	330	28,200
	Neva川	252	306			Enisei川	246	306	
その他の川・湖	264	336	Lena川	252		306			
ヴォルガ・ヴァトカ	Volga川	282	336	29,040		Obi川	264	348	31,320
	北Dvina川	252	312			Baikal湖	576	678	
	その他の川・湖	270	330			その他の川・湖	282	342	
中央黒土	Dnepr川	258	318	30,120	極東	Amur川	264	336	31,320
	Don川	336	402			Lena川	288	342	
	Volga川	282	354		その他の川・湖	252	306		
	その他の川・湖	258	318		カリニングラード州	Neman川	276	324	30,840
Volga川	294	348	その他の川・湖	288		336			
中下流ヴォルガ	Don川	360	420	30,480					
	その他の川・湖	264	342						

政府機関で適用されているロシアの公式な地域区分

表6 海域を利用する際の面積当たりの年間課税額（単位：ルーブル）

海 域 名	海域面積(km ² ・年当たり)	海 域 名	海域面積(km ² ・年当たり)	海 域 名	海域面積(km ² ・年当たり)
バルト海	33,840	カスピ海	42,240	ベーリング海	26,160
白海	27,720	カラ海	15,720	太平洋 (ロシア連邦の領海内)	29,280
バレンツ海	30,720	ラプテフ海	15,120		
アゾフ海	44,880	東シベリア海	15,000	オホーツク海	35,280
黒海	49,800	チュコト海	14,040	日本海	38,520

4.6. 土地税

税法典第31章（2004年7月28日付連邦法第83号、2005年1月施行）に基づき、地所を所有する団体等と自然人が納税者になる。地方自治体の領地内に位置する地所が課税の対象となり、無償の期限付き利用権や賃貸契約に基づく地所については対象外とされる。当該地所の税額は、国家土地調査台帳に示される地価に基づいて税率1.5%で算出される。なお、農地や宅地など特別な地所に関しては税率0.3%が適用される。地下資源利用者は1.5%の税率で土地税を支払う必要がある。

4.7. 鉱物資源採掘税

税法典第26章（2001年8月8日付連邦法第126号、2002年1月施行）に基づき、鉱物資源を採掘する団体等と個人企業家が納税者になる。鉱物資源採掘税は、それ以前の地下資源利用税と鉱物・原料基盤再生控除、に替わる税金として2002年1月から導入された。地下資源利用者は、地下資源利用区域（鉱区）における鉱物資源の採掘ライセンスを取得してから1か月以内に鉱物資源採掘税の納税者登録を行う必要がある。納税者登録は、地下資源利用者として税務登録された場所（団体等の所在地、ある

いは個人企業家の居住地)には関係なく、当該鉱区が位置する地域の連邦構成主体で行われる必要があるが、他地域でも採掘ライセンスを取得した場合には管轄する税務機関の調整が図られる。採掘された鉱物資源(生産物)が課税対象となり、その後の選鉱・製錬工程を通じて得られる加工産業の生産物は対象外となる。また、多金属を含む鉱石の各有用成分に関しては、これら成分がその後の加工工程に給される場合には、生産物とみなして課税される。さらに、選鉱廃さいなど採取産業の廃棄物を対象として鉱物資源を回収する場合も納税対象となる。採掘された鉱物資源の量(原料に化学的に含まれる鉱物資源の量を含む)に単価(生産物の販売実績があった場合は取引価格に応じ、実績がない場合には決済価値の計算に応じ、それぞれ算出)を乗じて計算される生産物の価値に対して課税がなされる。鉱物資源採掘税の税率を表7に示す。

なお、自らの採掘や選鉱工程における廃石・廃さいなどの鉱業廃棄物から鉱物資源を回収する場合には課税対象外とされるほか、鉱物資源を採取する過程で技術的に未回収となる損失分(ロシア政府から承認された基準の範囲内であることが条件)と、残存埋蔵量が開発レベルに至らず経済性がないとロシア政府から承認された鉱物資源、に対してはそれぞれ税率0%が適用される。また、採掘ライセンスを有する鉱区で、自己資金のみによって鉱床の探鉱開発を行ったか、埋蔵量獲得に貢献した国家予算による地質調査費を全額国庫に納入した、場合については税率に対して係数0.7を乗じる特典が認められる。

表7 鉱物資源採掘税の税率

品目	税率(%)
鉄、マンガン、クロムの鉱石	4.8
ボーキサイト	5.5
金を含む精鉱	6.0
貴金属(白金属金属、銀)を含む精鉱	6.5
銅、鉛、亜鉛、ニッケル、コバルト、タングステン、錫、モリブデン、ジルコニウム、チタン、ニオブ・タンタル、バナジウムなどの鉱石や多金属を含む鉱石	8.0

非金属、石油・天然ガスは省略

4.8. 地下資源利用に関する支払い・手数料

地下資源法(1992年2月21日付連邦法第2395-1号、2004年8月改正<直近>)第39~43条に地下資源利用に関する支払い(一回限りの支払い、定期的支払い、地質情報への支払い、入札(競売)参加の手数料、ライセンス交付の手数料)が規定されている。

4.8.1. 一回限りの支払い(一回払い)

ライセンスに利用条件が明記された地下資源利用区域(鉱区)で地質調査や鉱床探査、採掘などの作業を始める前に一回払いを行う必要がある。当該鉱区における一回払いの金額は、埋蔵量などから試算される年平均生産量で見積もられた鉱物資源採掘税の10%以上を最低価格と規定しており、実際の価格は入札(競売)結果を受けて決定される。

4.8.2. 定期的支払い(定期払い)

鉱物資源の採掘とは関係のない、当該鉱区における地質調査、鉱床の探査・評価や採掘有望地の確認調査などの作業に対しては定期払いが課せられる。ただし、広域地質調査は対象外とされる。定期払いの金額は、鉱物資源の種類と地下資源利用のステージ(当該鉱区における地質鉱床の把握度)に応じて、資源区域面積1km²当たりの年間限度額(最小・最大)として定められており、実際の価格は個別に決定される。資源区域の面積については、鉱床の探査・評価の場合はすでに明らかにされた鉱床の範囲を除外し、採掘有望地の確認調査の場合は採掘可能な鉱物資源として埋蔵量の承認を受けた範囲を対象とする。以下に、定期払いの年間限度額を示す(表8)。

表8 資源区域面積当たりの定期払い限度額(単位:ルーブル/km²・年)

品目	定期払い額	
	最小	最大
鉱床の探査・評価		
貴金属	90	270
金属鉱物	50	150
すべての鉱物資源に関する砂鉱床	45	135
採掘有望地の確認調査		
貴金属	3,000	18,000
金属鉱物	1,900	10,500
すべての鉱物資源に関する砂鉱床	1,500	12,000

非金属、石油・天然ガスは省略

4 8 3. 地質情報への支払い

国家予算で行われた地質調査によって取得された地質情報を利用する場合には、地質情報の使用料を支払う必要がある。ただし、地下資源利用者が国家予算による地質調査費を全額国庫に納入した場合は、その使用料を徴収されない。支払い額の金額及び徴収に関する規則は、ロシア連邦政府によって定められる。

4 8 4. 入札（競売）参加の手数料

入札（競売）への参加者は手数料を支払う必要があり、金額は都度決定される。手数料に関する規則は、ロシア連邦政府によって定められる。

4 8 5. ライセンス交付の手数料

地下資源利用ライセンスの交付を受ける際に地下資源利用者が交付手数料を支払う。ライセンス交付の手数料を決める規則と、ライセンスに関する手続きに関してはロシア連邦政府によって定められる。

5. おわりに

税法典の採択が始まった1998年から2002年頃までをロシア税制改革の1つのピークと見ることができ、改革は未だ続いており、2003年税収の「御三家」である付加価値税、関税、団体等収益税などでも税率変更と修正が頻繁に行われている。

地下資源利用者にとっては、2002年に従前の地下資源利用税と鉱物・原料基盤再生控除が廃止され、これに替わって導入された鉱物資源探掘税が鉱業税制の大きなターニング・ポイントとなった。この税金は、当該鉱区の開発・利用に関する経済条件を考慮することなく、税率を一律に適用したために業界から批判的になっているとされる。これに代えて経済発展貿易省は、より柔軟な制度を近い将来導入する意向を明らかにし、2005年第3四半期中にもその案を閣議に提出することを約束したとの情報（ロシア東欧貿易調査月報2005年8月号 p.10、（社）ロシア東欧貿易会）もある。

主要な資源国の鉱業投資環境評価を行っている Fraser Institute（カナダ）によれば、ロシアの鉱業政策に対する大手非鉄企業やジュニア企業の評価は極めて低い。これら企業の約半数がロシアでの探鉱投資を「非常に妨げる」、あ

るいは「可能性はない」として挙げた鉱業政策要素（Policy Index）の代表選手が、鉱業税制あるいは税制遵守に伴う複雑さ（64対象国・地域の中で最下位）、既存の法規運用が不透明（同じく下から2番目）、国と地方レベルでの二重規制（同）の3つである。今回、入手できた限られた情報に基づき取りまとめたロシアの鉱業税制（概説）ではあるが、この報告がロシアの鉱物資源に関心を持つ日本企業にとって、多少なりとも現状認識と理解の足しになれば幸いである。

なお、取りまとめに際して、社団法人ロシア東欧貿易会が編集・発行した「ビジネスガイドロシア2004～2005」を参考にさせていただいたことを最後に付記しておきたい。

（2005.8.3）