

# 国际税务

## 俄罗斯经商须知2017

### 投资基础信息：

**货币** — 俄罗斯卢布 (RUB)

**外汇管制** — 俄罗斯居民（包括法人实体）受一定程度的外汇管制，但向非居民实体汇回利润不受管制。居民与非居民均可持有任意币种的银行账户。

符合货币管制条令下的俄罗斯居民在俄罗斯境外的银行开立、变更及关闭个人账户时，需要及时通知俄罗斯税务机关。此外，俄罗斯居民还需就其境外账户的资金变动情况（如存款情况）通知俄罗斯税务机关。

**会计原则 / 财务报表** — 适用俄罗斯会计准则，报表一般须按年编制。

除需要按照俄罗斯会计准则准备单体财务报表外，在证券交易所进行证券交易的公司、银行、保险公司、非政府性养老基金、投资基金管理公司、投资信托、结算公司、俄联邦全资或参股公司（经俄罗斯联邦政府批准并公示）、以及其他任何依法或按照公司注册文件规定需要准备合并财务报表的公司，需按照国际会计准则（IFRS）准备合并财务报表。按IFRS要求准备的年度合并财务报表必须经审计，向股东披露并在中央银行备案。

**主要商业实体** — 包括“公开的”和“未公开的”股份公司、有限责任公司、合伙企业、个人独资企业以及外国实体的分支机构。

### 企业所得税：

**居民纳税人** — 依法在俄罗斯境内成立、实际管理机构在俄罗斯境内的公司会被认定为俄罗斯居民纳税人，以及依照适用的税收协定被认定的俄罗斯居民纳税人。

**征税原则** — 俄罗斯居民纳税人应就其全球所得纳税；外国公司应就其在俄罗斯境内从事商业活动取得的所得以及来源于俄罗斯的消极所得纳税。

**应纳税所得** — 应就包括经营 / 贸易所得、消极所得以及资本利得在内的利润缴纳企业所得税。与取得所得相关的、合理的正常经营支出（有证明文件支持）在计算利润时准予扣除。

**股息的征税** — 俄罗斯公司从俄罗斯或外国公司取得的股息收入通常按13%的税率纳税（减免请参见下文“参与免税”中的规定）。

**资本利得** — 资本利得与其他经营所得一同按正常税率纳税（减免请参见下文“参与免税”中的规定）。

**亏损** — 亏损可以向以后年度无限期结转（适用零税率的业务活动产生的亏损除外），但存在抵扣限额（2017-2020年度的上限为当年应纳税所得额的50%）。不允许向以前年度结转。

**税率** — 20%

**附加税** — 无

**可替代最低税** — 无

**境外税收抵免** — 境外所得已缴纳的境外税收可用于抵免其应缴纳的俄罗斯企业所得税，但抵免额不得超过该境外所得应缴纳的俄罗斯企业所得税。

**参与免税** — 股息所得在下列情形下可免征所得税：俄罗斯公司持有至少50%的股权/份额一个日历年度以上，被投资外国公司不属于列于“黑名单”国家的居民纳税人。

参与免税也适用于下列情形产生的资本利得：出售俄罗斯非上市公司股权/份额，出售2011年1月1日后购入的、持有超过5年的上市高科技公司股份（包括2023年前被认定具有高科技成分的公开发行的债券和投资产品）。

**控股公司制度** — 无

**税收优惠** — 存在多种税收优惠政策。譬如，在某些地区投资可享受15.5%的所得税税率（法定税率为20%）以及其他优惠。特别税收政策（如地区性投资项目、特定投资合同、社会经济优先增长区域等）可享受更优惠的税收政策（如零税率）。参与斯科尔科沃创新中心项目的公司可享受10年免税的优惠。部分教育和医疗服务可享受所得税零税率优惠。符合条件的研发支出可享受50%加计扣除。技术和软件企业可享受较低的社会保险费率。

### 预提税：

**股息** — 除非可适用税收协定的优惠税率，一般来说，向外国企业或非居民个人支付股息的预提税税率为 15%。

**利息** — 除非可适用税收协定的优惠税率，向非居民支付利息的预提税税率为20%。满足一定条件下，欧元债等同类债券的俄罗斯支付方向境外公司支付利息可免于扣缴预提税。

**特许权使用费** — 除非可适用税收协定的优惠税率，向非居民支付特许权使用费的预提税税率为 20%。

**技术服务费** — 无

**分支机构所得汇出税** — 无

**其他** — 其他性质所得的跨境支付适用不同的预提税税率。

### 对公司征收的其他税项：

**资本税** — 无

**薪酬税** — 无

**不动产税** — 参见下述“其他”条款

**社会保险** — 雇主须缴纳与薪资挂钩的养老保险、社保与医疗保险。2017年起，税务机关代替社保基金负责监管大多数社会保险金的缴纳。2017年各项社会保险金的缴纳比率如下：养老保险为雇员薪酬的22%，上限为876,000卢布，凡超过此金额另加超出金额的10%；社会保险为雇员薪酬的2.9%（外籍雇员临时在俄工作的比例为1.8%），上限为755,000卢布；医疗保险为雇员薪酬的5.1%。

此外，还需要向俄罗斯社保基金缴纳强制意外保险，缴纳比例为雇员全部收入的0.2%-8.5%，具体比例根据职业风险程度而定。

高级专家计划下外籍雇员取得的收入免于缴纳社会保险（仅需缴纳强制意外保险）。

通常情况下，来自大多数国家（包括欧亚经济联盟所属国家在内）的外籍雇员与俄罗斯的雇员适用同样的缴费比率。

雇员个人没有缴纳社会保险的义务。

**印花税** — 有，但通常金额很小。

**财产转让税** — 无

**其他** — 财产税是地方税种，征收依据为地方性的税收规定（其免税政策在税法中也没有规定）。征收范围包括纳税人拥有的除土地以外的不动产和若干动产（土地适用土地税）。通常以资产负债表日的资产折余账面价值为计税基础，最高税率为2.2%。对于用于管理、商业和贸易用途的房屋建筑物，外国公司持有且不属于在俄常设机构的不动产和房屋附属设施，计税基础为该不动产的地契价值，最高税率为2%。

土地税是市政税种，由地方性的税收规定与税法共同规范。计税基础为土地在所在纳税年度1月1日确定的地契价值。税率由地方管理机构设定。税法中对税率的适用给予了限定条件，如农业和居住用地不得超过0.3%；其他土地不得超过1.5%。

### 反避税规则：

**转让定价** — 采用与经合组织原则大致相同的综合转让定价规则。认可的转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、以及利润分割法。

法规中涵盖了转让定价同期资料要求以及可申请进行预约定价。

**资本弱化** — 通常，关联法人实体的债务与权益比不得超过3:1。对银行和租赁公司提高至12.5:1。根据该规则，境外和/或俄罗斯关联方提供或担保的贷款产生的利息费用，在所得税前仅能限额抵扣（但由关联方担保而非关联银行发放的贷款，可以不受资本弱化规则约束）。超出比例的利息费用将被视作股息分配，从而需缴纳适用的股息预提税。

**受控外国公司** — 俄罗斯居民（公司或个人）就其受控外国公司未分配的利润按20%或13%征收所得税。受控外国公司指的是俄罗斯税收居民（实体或个人）持有非居民25%以上的权益，或单一俄罗斯居民直接或间接持有超过10%的权益，但俄罗斯居民累积持有超过50%的权益。

免于受控外国公司规则的境外公司利润门槛为1000万卢布。

如受控外国公司规则适用，符合如下情况之一的，受控外国公司相关利润可按单体财务报表进行计算：

- 审计师对受控外国公司财务报表未出具负面意见，也没有拒绝出具意见；
- 受控外国公司为与俄罗斯签署税收协定所在国/地区的税收居民，且该国家/地区与俄罗斯进行了情报交换。

如果无法按照财务报表计算受控外国公司的利润，则需要依照俄罗斯税法的一般规定进行计算。纳税人可自行选用税法的相关规定，上述计算方式一经选定，连续5个纳税年度内不得变更。

**披露要求** — 俄罗斯居民必须就因俄罗斯公司发行的特定证券的权益、通过境外代理人持有的存款账户（包括特定的股票和债券）权益、境外授权持有账户或托管计划等，向其税务代理人进行披露。某些情况下，税务机关有可能获取上述信息。如果未进行披露，因上述证券取得的所得（股息除外）可能需按30%税率征收预提税。

俄罗斯税收居民需要向俄罗斯税务机关告知如下信息：

- 直接或间接参股外国公司，且持股比例超过10%；

- 设立了非法人实体的境外架构、并且对该架构有控制权或拥有通过该架构取得收益的权利；
- 对受控外国公司实施控制的利益。

此外，在俄罗斯持有财产税应税不动产的外国实体，需向俄罗斯税务机关披露其直接和间接持股股东信息。

法律实体必须确认并保有其最终受益所有人的信息，并按照俄罗斯反洗钱条例的规定，每年对上述信息进行更新。

俄罗斯2018年起将参与共同申报准则（CRS）下的自动信息交换，2017年度将作为第一个报告年度。

俄罗斯境外金融机构需要按年向俄罗斯联邦税务局汇报俄罗斯账户持有人的特定信息（即“俄罗斯版的海外账户纳税法案”）。

### 征管与合规性要求：

**纳税年度** — 日历年度

**合并纳税** — 如果在上一个日历年度根据俄罗斯会计准则计算的合计税额超过100亿卢布，且收入和资产分别超过1,000亿卢布和3,000亿卢布，则直接或间接股权关系超过90%的公司可合并纳税。2018年1月1日前，暂停处理新的合并纳税申请以及合并纳税的变更申请。

**申报要求** — 所得税年度申报的截止日为次年3月28日。

**罚款** — 通常为税款的20%，故意欠税情形下为40%，并加收滞纳金和固定金额的罚金。情节严重者会适用刑法。

**裁定** — 在满足特定条件的情况下，大企业可申请获得裁定。转让定价下预约定价协议也可以达成。

### 个人税：

**征税原则** — 俄罗斯居民纳税人须就其全球收入纳税。非居民纳税人仅就其来源于俄罗斯的收入纳税。

**居民纳税人** — 一个日历年度内在俄罗斯停留超过183天，则可被认定为俄罗斯居民纳税人。

**申报主体** — 每个人必须进行单独申报。不允许配偶共同申报及评估。

**应纳税所得** — 除特定情形外，通常包括个人以现金和其他形式取得的以及可自由支配的全部所得。个体经营所得通常采用公司所得税的方式征税。

**资本利得** — 出售俄罗斯非上市公司股权、出售2011年1月1日后购入的、持有超过5年的上市高科技公司股份、出售持有超过三年的其他类型的财产（不动产除外）可享受免税。2016年1月1日后，不动产免税的持有期延长至5年。

从俄罗斯公司发行的有价证券以及通过境外托管账户交易的证券取得的所得适用特别规定。

**扣除与减免** — 满足一定限制条件下，居民纳税人财产和投资（通过证券和个人投资账户管理）、慈善捐助、自助养老保险、人寿保险、医疗和教育费用等方面的支出可申请在计算所得税中进行扣除。低收入者可使用标准扣除额。

购置住房最多可扣除200万卢布；支付按揭利息最多可扣除300万卢布。出售持有期不足3年的财产（不动产除外）取得的所得可扣除一定的支出。不动产类最少可扣除100万卢布，证券外的其他财产最少可扣除250万卢布。出售非住宅类不动产的所得的最低扣除金额为250万卢布。

**税率** — 大多数所得适用13%的统一税率；非居民纳税人适用30%的税率，除非税收协定中规定了更低的税率。

股息所得的适用税率为13%（居民纳税人）或15%（非居民纳税人）。在税收协定规定的情况下，非居民纳税人的税率可相应降低。

如果没有向税务代理人披露要求的信息，某些证券收益可能需按30%税率征收预提税。（参见上文“反避税规则”中“披露要求”的有关内容）

高级人才的薪金所得可适用13%的税率（即使在税务角度属于非居民纳税人）。

“受益贷款”（即实际利率低于9%的外币贷款）的核定所得适用税率为35%。

### 对个人征收的其他税项：

**资本税** — 无

**印花税** — 有，但通常金额很小。

**资本获取税** — 无

**不动产税** — 每年按地契价格或原值并经“紧缩”系数调节后金额的0.1%-2%征税。

**遗产税** — 无

**净资产税** — 无

**社会保险** — 由雇主缴纳，但个体经营者须自行缴纳。

### 个人的征管与合规性要求：

**纳税年度** — 日历年度

**纳税申报及缴纳** — 工资薪金所得由雇主代扣代缴。特定情况下，个人应与纳税评估年度的次年4月30日前自行申报，并于7月15日前缴清税款。

离开俄罗斯境内的外籍个人须不在离境前的至少一个月内递交离境纳税申报表，并于申报后的15天内缴清相应款项。

**罚款** — 不合规纳税的行为会触发罚款。不可延期缴纳。

### 增值税：

**应税行为** — 在俄罗斯境内（或视同在俄罗斯境内）销售货物、提供服务、财产权利的转让以及进口货物为增值税的应税行为。

**税率** — 标准税率为18%；特定行为的税率可降至10%，或零税率（如货物出口）。

**税务登记** — 税务登记面对所有税种，境外公司不可以仅就增值税进行纳税登记。2017年1月1日起，被认定为在俄罗斯境内提供互联网服务的外国公司以及境外中间服务商必须进行纳税登记，并申报和缴纳相应的俄罗斯增值税。

**申报纳税** — 季度申报。税款可在季度申报后的后三个月内平均缴纳，缴纳时间不晚于每月25日，某些特殊情况除外（如办理退税或境外互联网服务商纳税）。

**税法体系**：俄罗斯联邦税收法典

**税收协定**：已与81个国家/地区缔结税收协定

**税务机关**：联邦税务局

### 联系人：

高亮, 总监, 税务和法律服务, 俄罗斯和独联体国家服务组  
E-mail: alekrylov@deloitte.com.cn

倪月洋, 经理, 中国服务组 (俄罗斯和独联体国家, 常驻莫斯科)  
E-mail: aleni@deloitte.ru

Elena Solovyova, 合伙人, 俄罗斯税务与法律服务  
E-mail: esolovyova@deloitte.ru