前 言

2023年是“一带一路”倡议提出十周年。共建“一带一路”是习近平总书记提出的一项重大国际合作倡议，是习近平新时代中国特色社会主义思想的重要组成部分，是推动构建人类命运共同体的重要实践平台，为畅通国内国际双循环提供了有利支撑和强劲动力。

为更好服务“一带一路”建设，助力我省“走出去”企业发展，国家税务总局安徽省税务局组织编写了“税收服务‘一带一路’”投资国税收制度指南系列丛书，介绍投资东道国的税收制度，内容主要包括税制概览、各税种简介、投资的涉税风险等。

本丛书基于前期收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收政策可能发生的变化和更新等情况，对丛书存在的错漏之处不吝指正。

2022年12月

目 录

1 概览	1
1.1 税制综述	1
1.2 税收法律体系	1
1.2.1 联邦税费	1
1.2.2 联邦主体税	1
1.2.3 地方税费	2
2 企业所得税	3
2.1 居民企业	3
2.1.1 纳税人	3
2.1.2 征税对象	3
2.1.3 税率	4
2.1.4 税款缴纳	7
2.1.5 税收优惠	8
2.2 非居民企业	12
2.2.1 纳税人和扣缴义务人	12
2.2.2 征税对象	13
2.2.3 应纳税所得额	14
2.2.4 税率	15
2.2.5 税款核算	18
2.2.6 纳税申报和税款缴纳	18
2.2.7 外国企业申请享受税收协定待遇	19

3	个人所得税	20
3.1	居民纳税人	20
3.1.1	判定标准	20
3.1.2	征税范围	21
3.1.3	税率	24
3.1.4	纳税期限和纳税申报	24
3.1.5	税收优惠	26
3.2	非居民纳税人	30
3.2.1	判定标准	30
3.2.2	征税范围	30
3.2.3	税率	30
3.2.4	税收优惠	31
4	增值税	32
4.1	概述	32
4.2	纳税人	32
4.3	征税对象	33
4.4	税基	33
4.5	税率	34
4.5.1	零税率	34
4.5.2	10%低税率	35
4.5.3	20%税率	36
4.6	计税方法	37
4.6.1	发票	37

4.6.2 税务账簿	38
4.6.3 税款计算和增值税进项税额抵扣	38
4.7 纳税申报和纳税期限	39
4.7.1 纳税申报	39
4.7.2 税款缴纳	40
4.8 税收优惠	41
4.8.1 豁免增值税纳税义务	41
4.8.2 不征增值税项目	42
4.8.3 免征增值税项目	42
4.9 退税与免征	46
4.9.1 退税	46
4.9.2 海关代征	47
4.9.3 产品分成协议下的征税和免税	48
5 消费税	49
5.1 纳税人	49
5.2 征税对象	49
5.3 计税依据	50
5.4 税率	50
5.5 计税方法	50
5.6 征收管理	51
5.7 税收优惠	51
附录 赴俄罗斯投资可能存在的税收风险一览表	53

俄罗斯联邦（简称“俄罗斯”） 税收制度指南

1 概览

1.1 税制综述

俄罗斯税法由《俄罗斯联邦税法典》（以下简称《税法典》）及其他法规组成。根据《税法典》，俄罗斯税收按俄罗斯联邦、联邦主体和地方三个层级征收。联邦税费根据《税法典》和联邦法律确定，联邦主体税根据《税法典》和联邦主体法律确定，地方税根据《税法典》和市政当局的法规确定。联邦主体立法和地方立法可根据《税法典》规定，确定联邦主体和地方的税收减免、特定范围内的税率、纳税程序和截止时间等。

1.2 税收法律体系

1.2.1 联邦税费

联邦税费在俄罗斯联邦范围内缴纳，包括增值税、消费税、个人所得税、企业所得税、矿产资源开采税、水资源使用税、开采碳氢化合物额外收入税、野生动物和水生生物资源使用费、政府性收费以及社会保险费 10 项税费。

1.2.2 联邦主体税

联邦主体税在相应的联邦主体范围内缴纳，包括企业财产税、博彩

税和交通运输税 3 个税种。

1.2.3 地方税费

地方税费在相应的市、区内缴纳，主要包括土地税、个人财产税（房产税）、交易费 3 项税费。

2 企业所得税

俄罗斯企业所得税(Н а л о г н а п р и б ы л ь о р г а н и з а ц и й, 在中俄税收协定中译为“团体企业所得税”)由所有取得应纳税所得额的法人单位在纳税年度缴纳。法人单位包括在俄罗斯注册和实际管理机构在俄罗斯的公司(俄罗斯税收居民),以及通过常驻机构在俄罗斯开展活动或从俄罗斯获得收入的外国企业(非俄罗斯税收居民)。应纳税所得额是按照《税法典》规定,核算的收入减去税法规定的可扣除的支出和费用计算的利润,与中国企业所得税中的所得核算原则基本一致。

2.1 居民企业

居民企业需要对其来源于俄罗斯境内和境外的全部所得,在俄罗斯缴纳企业所得税。

2.1.1 纳税人

自2015年1月1日起,俄罗斯企业所得税的居民纳税人为在俄罗斯注册成立的企业、实际管理机构在俄罗斯境内的外国企业,以及根据适用的税收协定被视为俄罗斯税收居民的外国企业。

2.1.2 征税对象

居民纳税人企业所得税的征税对象是全球范围内的应纳税所得额。通常,收入和费用的会计核算方法为权责发生制,但是,如果纳税人在前四个季度(上一年度)的平均每个季度营业额不超过100万卢布,则可以使用收付实现制。

(1) 收入

收入以纳税人取得收入的原始凭证、其他凭证、会计记录等为依据

进行确认，分为营业收入和营业外收入。

(2) 费用扣除

费用被分类为生产销售费用、间接费用和营业外支出。某些费用的扣除应遵循《税法典》规定的上限。公司支付的股息不可抵扣。费用可分为：

①费用为企业所承担的合理的有票据的支出（以及规定的合理的有票据的亏损）。

②与生产和销售有关的费用。

③营业外支出。

2.1.3 税率

(1) 法定税率

企业所得税的法定税率为 20%。企业所得税的 2% 支付给联邦预算（2017 年至 2024 年为 3%），18% 支付给联邦主体预算（2017 年至 2024 年为 17%）。

(2) 特定类型所得税率

①股息红利所得税税率

A. 0%税率：适用于在俄罗斯注册成立的居民企业和永久位于外国并通过单独的分支机构在俄罗斯经营的外国组织，以《税法典》规定的方式独立承认自己是俄罗斯的居民企业以股息形式获得的收入。但须符合一定的前提条件：在决定支付股息之日，其持有支付股息企业至少 50% 的股份且持股时间至少 365 日；其中，国际控股公司以股息形式获得的收入适用零税率的前提条件是：国际控股公司连续持有支付股息企业至少 15% 的股份；如果支付股息的组织是外国组织，则外国组织的永久性住所必须位于俄罗斯联邦财政部公布的《提供税收优惠制度和（或）不提供金融交易信息披露和情报交换的国家和地区（离岸区）名单》之外。

B. 13%税率：适用于俄罗斯居民企业从俄罗斯和外国企业取得的不符合零税率适用范围的股息收入。

②利息所得税税率

A. 0%税率：适用于1997年1月20日前发行的国家和地方债券的利息收入；1999年在第三系列境内国家外币贷款债券更新发行实施期间、为解决前苏联和俄罗斯外币债务发行的国家外币债券的利息收入；俄罗斯联邦中央银行从其履行《俄罗斯联邦中央银行联邦法》所规定职能有关的活动中的获得的利润。

B. 9%税率：适用于2007年1月1日前发行的且发行期不少于3年的市政债券的利息收入；2007年1月1日前发行的抵押贷款债券的利息收入；信托管理创始人收购抵押贷款债券经理人2007年1月1日前签发的抵押贷款证明书取得的收入。

C. 15%税率：适用于下列类型债券的利息收入：联邦主体发行的政府债券和市政债券的利息收入；2007年1月1日后发行的抵押债券的利息收入；信托管理创始人收购抵押贷款债券经理人2007年1月1日后签发的抵押贷款证明书取得的收入；俄罗斯居民企业（不含被认定为居民纳税人的外国组织）于2017年1月1日至2021年12月31日（含2021年）期间发行的以卢布计价的在证券市场上流通的债券的利息收入。

D. 20%税率：适用除上述以外的其他类型的利息收入。

③某些特定财产转让收益所得税税率

A. 出售或其他处置（包括赎回）俄罗斯组织的法定资本中的股份的交易所得，当持股连续5年以上且符合下列条件之一的，适用0%税率。

a. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票不是证券市场上的流通证券；

b. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票是证券市场上

的流通的高科技（创新）领域的股票；

c. 俄罗斯组织的股份在纳税人收购之日不是证券市场上的流通证券，在纳税人出售或其他处置（包括赎回）之日是证券市场上的流通证券，并且这些股票是高科技（创新）领域的股票；

d. 出售或以其他方式处置（包括赎回）俄罗斯组织的法定资本构成中，其直接或间接由位于俄罗斯联邦境内的不动产所构成的资产不得超过 50%。

B. 出售或其他处置(包括赎回)属于高科技(创新)领域的俄罗斯组织的股票、债券的交易所得，当持股连续 1 年以上且符合下列条件之一的，适用 0%税率。

a. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票是证券市场上的流通的高科技（创新）领域的股票；

b. 俄罗斯组织的股份在纳税人收购之日不是证券市场上的流通证券，在纳税人出售或其他处置（包括赎回）之日是证券市场上的流通证券，并且这些股票是高科技（创新）领域的股票。

C. 国际控股公司出售或其他处置（包括注销）俄罗斯或外国组织的股份（法定资本中的参与权益）所得的收入，符合以下条件的适用 0%税率。

a. 在出售或其他处置（包括赎回）俄罗斯或外国组织股份之日，国际控股公司连续持有该公司股份至少 15%的份额且连续持有至少 365 个日历日；

b. 在出售或其他处置（包括赎回）俄罗斯或外国组织股份日期之前的最后一个报告日，被出售或其他处置（包括赎回）的俄罗斯或外国组织直接或间接由位于俄罗斯联邦境内的不动产所构成的资产不得超过 50%；

c. 国际控股公司并非在注册为国际公司之前或之后的 365 个日历日内，通过重组或转让而获得其出售或其他处置（包括赎回）的俄罗斯或外国组织股份；

d. 如果出售或其他处置（包括赎回）的股份是外国组织的股份，则该外国组织的永久性住所须位于俄罗斯联邦财政部公布的离岸地区（离岸地区提供大量的税收优惠，且不提供税收情报交换）清单之外。

2.1.4 税款缴纳

（1）会计核算

应纳税所得额按各报告期的税务会计资料计算。应税收入以卢布计算。在计算应纳税所得额时，以外国货币计算的所有收入和费用，必须按交易发生日中央银行的官方汇率折算为卢布。纳税义务人在报送企业所得税纳税申报表前，有义务在专用表格上调整会计利润为应纳税所得额。会计政策的变更只能从变更次年的 1 月 1 日起实施。

（2）税款计算

居民企业纳税人按每个纳税申报期自行计算企业所得税。纳税申报期间的应纳税所得额为年度开始时起的累计额，即年度开始时起的累计收入减累计支出。

应纳税额=应纳税所得额×适用税率

适用不同税率的应纳税所得，其计算基础应分别核算。计税周期为一个日历年度，即日历年的 1 月 1 日至 12 月 31 日。

（3）税款缴纳

居民企业纳税人需在纳税年度内每月预缴企业所得税税款，应于相关纳税月份的次月 28 日前支付。每月预缴税额为上一季度应纳税款的三分之一，本纳税年度第一季度的预缴税款，以上一年最后一季度的纳税义务为基础。居民企业纳税人可选择按每月实际所得基础计算、申报、

缴纳应纳税所得税，但应于上一年 12 月 31 日前通知当地主管税务机关。

如果居民企业纳税人一年内每个季度计算的平均营业额都不超过 1500 万卢布（2016 年 1 月 1 日之前为 1000 万卢布），或非居民纳税人在俄罗斯通过一个常设机构开展经营活动，企业所得税可以按季度预缴。新成立的企业如果每月营业额不超过 500 万卢布或每个季度营业额不超过 1500 万卢布，可以按季度预缴企业所得税。居民企业纳税人对支付股息和利息的扣缴税款，必须在支付款项的次日缴纳。

居民企业纳税人在年度终了之后，应当计算全年最终应缴纳的企业所得税税额，并与全年各个申报期预缴的税款累计总额相比较：如预缴税款总额低于全年应纳税额，则需要补缴，应在次年 3 月 28 日之前结清应缴税款；如果高于全年应纳税额，则多缴的税款可在下一申报期抵缴，也可在多缴税款后 3 年内提交退税申请，税款将在提交退税申请后的 30 日内退还。但是实际上，纳税人很难获得退款，多缴的税款通常会抵缴其他应缴税项。如果在提交退款申请后的 30 天内未进行退款，则会产生利息，利率是俄罗斯中央银行规定的银行同业拆借利率。

2.1.5 税收优惠

（1）豁免企业所得税纳税义务

根据《斯科尔科沃创新中心联邦法律》或 2017 年 7 月 29 日的《创新科技中心联邦法律》，获得一个项目参与者（创新科技项目参与者）的税收居民，自其按照指定的联邦法律获得项目参与者身份之日起 10 年内，其进行研究、开发并将其成果商业化所获得的利润，有权根据规定的条件和方式豁免企业所得税纳税人纳税义务，但创新科技项目参与者丧失了参与者身份或者创新科技项目参与者年销售货物、劳务、服务、产权等收入总额超过 10 亿卢布的除外。

（2）税率优惠

①从事教育、医疗活动的法人实体取得的符合规定的收入（股权、债权收入除外）适用零税率。

②符合规定标准的农业和渔业生产者销售其自产的农产品或自行加工的农副产品适用零税率。

③区域投资项目优惠税率。自实施区域投资项目生产货物销售取得第一笔利润的纳税期开始的 10 个纳税期内，区域投资项目参与者根据税收会计数据，应计入联邦预算的企业所得税税率为 0%；应计入联邦主体预算的企业所得税税率由俄罗斯各联邦主体的法律规定，《税法典》规定了税率范围：自实施区域投资项目货物销售取得第一笔利润的纳税期开始的前 5 个纳税期间内，应计入联邦主体预算的企业所得税税率不超过 10%，在第 6-10 个纳税期间，应计入联邦主体预算的企业所得税税率至少为 10%。

④对于参加特殊投资合同的纳税人，应计入联邦预算的税率为 0%，应计入联邦主体预算的企业所得税税率由俄罗斯各联邦主体在规定税率范围内立法确定，可降低到 0%。

⑤经济特区优惠税率。对科技创新型经济特区和旅游休闲型经济特区的居民企业，应计入联邦预算的企业所得税税率为零；其他经济特区的居民企业应计入联邦预算的企业所得税税率为 2%。

⑥跨越式发展区和符拉迪沃斯托克自由港优惠税率。

⑦克里米亚和塞瓦斯托波尔自由经济区优惠税率。

⑧在远东联邦区开展旅游和休闲活动的组织，满足一定条件的，有权在 2018 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日的纳税期内适用 0% 的税率。

⑨根据《斯科尔科沃创新中心联邦法律》或 2017 年 7 月 29 日的《创新科技中心联邦法律》获得一个项目参与者（创新科技项目参与者）的税收居民，因其年销售货物、劳务、服务、产权等收入总额超过 10 亿卢

布而丧失豁免企业所得税纳税人义务的权利后，其进行研究、开发并将其成果商业化所获得的利润，适用零税率。

⑩废物利用优惠税率。

⑪向公民提供社会服务的组织（税收居民）在纳税期内满足一定条件，则有权适用 0%的税率。

⑫俄罗斯联邦或市政机构的组成实体创建的博物馆、剧院、图书馆，其至少 90%的收入为俄罗斯联邦政府制定的文化活动类型清单中的活动收入，适用 0%的税率。

（3）亏损弥补

在纳税年度中，每季度的利润按累计方式计算，即当前纳税人的某项活动中出现的季度亏损可用于抵销同一纳税期从另一活动中获得的利润，不可从企业所得税中扣除和不可提前执行的资本亏损除外。在某些情况下，如果纳税人在发生亏损的期间内按 0%的税率缴纳企业所得税，则不能结转亏损。例如，适用 0%企业所得税税率的教育、医疗企业生产经营，或者在斯科尔科沃创新中心作为项目参与者的公司进行的研究活动产生的损失。

2017 年以前，当公司年度经营亏损时，可用今后 10 年的利润相抵销，前提是企业的储备基金必须全部用于弥补亏损。某些类型的活动（例如证券、金融工具）的亏损是分开确定和结转的，只能用后期同类活动的利润来弥补。自 2017 年开始，弥补以前年度的亏损取消了 10 年的时间限制，即 2017 年 1 月 1 日之后的纳税期内发生的亏损可以无限期地用其后期的利润来抵免，但在 2017 年至 2020 年期间，纳税人弥补以前年度的亏损不能超过当期应纳税所得额的 50%。

（4）计提准备金或储备金税前扣除

税法允许为将来的成本或支出形成储备，作为费用税前扣除。例如

坏账准备金、担保准备金和未来研究与开发费用储备金等。

(5) 研发费用扣除优惠

加计扣除。纳税人按照俄罗斯联邦政府建立的科学研究、实验、设计、开发清单开展研发活动而发生的费用，当不同阶段的研发工作已经完成，或者形成了可折旧的无形资产的初始成本的，可按实际记录的成本的 1.5 倍加计扣除费用，纳入该纳税期间的其他费用构成中进行税前扣除。

研发的无形资产初始成本费用化。纳税人对研发活动的成果享有专有权，并被确认为无形资产，该研发费用可纳入无形资产的初始成本进行摊销，或者由纳税人选择，将该研发费用在 2 年内作为与生产和销售相关的其他成本的一部分，进行税前扣除；按照规定计入其他费用的研发费用，不得恢复计入无形资产的初始成本。

(6) 安置残疾人就业

吸纳残疾人和退休人员的企业实施特殊的税收优惠政策，即企业中残疾人数超过职工总数的 50%或残疾人和退休人员数量超过职工总数的 70%，企业所得税减半征收；但采取税收优惠制度的必要条件是，这类企业应将所获利润的一半以上用于残疾人的基本社会需求。

(7) 社会公益事业

各种社会团体、社会联合会、社会慈善基金、创作联合会所属企业的利润；宗教组织从事宗教活动和销售宗教活动必需品所得利润；用于实施企业章程规定活动的利润，免税。

(8) 小微企业

对于从事农产品生产和加工、民用消费品生产、建筑和建材生产的小企业，如果其上述业务的销售总额占其全部销售货物、劳务、服务总额的 70%以上，那么，在其创建的前两年免缴企业所得税。如果企业成

立后的第3年和第4年其上述业务活动的销售总额达90%以上，分别缴纳企业所得税的25%和50%。

(9) 境外所得税收抵免

根据《税法典》对在国外缴纳的企业所得税给予抵免，但抵免的数额限于对该收入按俄罗斯企业所得税法计算的税额。计算国外纳税的抵免额，应汇总纳税人的所有来源收入，并按以下方式进行，超出抵免限额的部分不允许结转后期进行抵免：

①国外来源收入的应税金额是根据俄罗斯税法计算的；②计算最高抵免额，即俄罗斯对国外来源收入的税额；③将该最大金额与实际在国外支付的税额进行比较，较小的金额予以抵免。对于外国股息，只有在税收协定中规定的情况下，才可以对在国外支付的任何预扣税项给予抵免。

2.2 非居民企业

根据《税法典》，通过常设机构在俄罗斯境内从事经营活动的外国企业或者有来源于俄罗斯收入的外国企业，需要在俄罗斯缴纳企业所得税。其中，通过常设机构在俄罗斯境内从事经营活动的外国企业归属于常设机构的所得的企业所得税纳税义务和税收管理与居民企业类似；外国企业与常设机构无关的来源于俄罗斯境内的所得实行来源地税收管辖权，由俄罗斯境内的支付方代扣代缴企业所得税。

2.2.1 纳税人和扣缴义务人

通过常设机构在俄罗斯境内从事经营活动的外国企业或者有来源于俄罗斯收入的外国企业为企业所得税的非居民企业纳税人。

非居民企业来源于俄罗斯境内的与常设机构无关的所得需要缴纳的企业所得税由支付方（俄罗斯税收居民、非居民的常设机构等）代扣代

缴，支付方为代扣代缴义务人。

2.2.2 征税对象

对通过常设机构在俄罗斯进行活动的非居民企业，征税对象是归属于常设机构的全球所得，即收入减去根据《税法典》所列费用后的利润。

对于没有俄罗斯常设机构，或与常设机构的业务无关的来源于俄罗斯收入的非居民企业，征税对象是《税法典》第 309 条所列示的从俄罗斯境内获得的收入。

(1) 应税收入

非居民企业通过俄罗斯境内的常设机构开展活动的应税收入与居民公司的收入相同，税法特定条款限定居民纳税人的除外。

非居民企业未通过俄罗斯境内的常设机构开展活动，但从俄罗斯获得的以下类型的收入为来源于俄罗斯的应税收入，须缴纳企业所得税：

①股息收入：俄罗斯组织股息分配支付给非居民企业的股息。

②清算所得收入：俄罗斯组织清算时分配给非居民企业的利润、财产收益等收入。

③利息收入：包括有权参与利润分配的债券和可转换债券在内的下列任何形式的负债，支付给非居民企业的债务利息：A. 国家和市政权益证券，其发行和流通条款规定以利息形式支付；B. 上述条件未规定的俄罗斯组织的其他负债。

④特许权使用费收入：因在俄罗斯境内使用特许权而支付给非居民企业的特许权使用费。

⑤股权转让收入：非居民企业转让其直接或间接持有的俄罗斯企业股份取得的收入，条件是被转让的俄罗斯企业 50%以上的资产由坐落在俄罗斯联邦领土上的不动产组成；在证券市场公开交易的股权转让除外。

⑥销售不动产收入：非居民企业出售俄罗斯联邦境内不动产的收入。

⑦租金收入：非居民企业出租或转租俄罗斯联邦境内的财产（包括国际运输上使用的飞机、船舶、车辆、集装箱等）取得的租金收入，包括租赁业务收入。

⑧国际运输收入，包括运输期间的滞期费和其他付款。“滞期费”为俄罗斯联邦“商船法”规定的含义。

⑨合同违约金收入：俄罗斯国家机关、地方自治行政机构、组织或个人违反合同义务支付给非居民企业的违约金。

⑩投资于封闭式租赁基金或房地产基金收入：非居民企业投资于封闭式租赁基金或房地产基金取得的投资收益（包括还款）。

⑪其他类似收入。

（2）例外条款

①非居民企业在俄罗斯销售除上述股权、不动产之外的货物和权益以及承包工程、提供劳务未构成常设机构而取得的收入，不视为来源于俄罗斯的收入。

②支付给外国合伙人的再保险费和奖金不视为来源于俄罗斯的收入。

③非居民企业从俄罗斯存托凭证发行人发行的证券和参与证明书取得收入不视为来源于俄罗斯的收入。

2.2.3 应纳税所得额

上述应税收入⑤、⑥、⑩项所得在确定应纳税所得额时，可以按照《税法典》规定程序扣除相应的成本，非居民企业必须在账簿中详细记载有关成本，并于代扣代缴义务人支付款项时提供相应的书面成本数据证明。除上述⑤、⑥、⑩项所得之外的其他所得，应纳税所得额为收入的全额。

2.2.4 税率

(1) 非居民企业设立常设机构的税率

归属于非居民企业在俄罗斯设立的常设机构的利润，一般须按适用于居民企业的税率征税，法定税率为 20%，2017 年至 2020 年，其中 3% 支付给联邦预算，17% 支付给联邦主体预算。常设机构从居民企业取得的股息收入按 15% 的税率征税；依据判例法，如果在俄罗斯设立常设机构的外国企业所在地国家（地区）与俄罗斯签署了带有任意一项非歧视条款税收协定，这一税率可申请享受税收协定待遇，降低至适用于居民企业 13% 的股息预提税率。

(2) 非居民企业未设立常设机构或取得与常设机构无关的所得的预提税率

① 股息红利所得税税率

A. 15% 税率：除非另有规定，适用于非居民企业取得的股息收入。

B. 5% 税率：自 2019 年 1 月 1 日起，至 2029 年 1 月 1 日止，非居民企业从国际控股公司获得股息收入，同时该国际公司为 2018 年 1 月 1 日前按照外国法人迁居程序在俄罗斯注册的上市公司，在决定支付股息之日被确认为国际控股公司，并且非居民企业直接参与该国际控股公司超过 5% 的股份，并向扣缴义务人提供了最终受益所有人证明的，以及该收入权利在外国代名持有人、授权持有人或托管人的托管账户中进行登记的有关信息，适用 5% 的税率。如果非居民企业承认没有以股息形式取得收入的实际权利的（非最终受益所有人），可以依照规定，对其他外国人（最终受益所有人）适用 5% 的税率。

② 利息所得税税率

A. 0% 税率：适用于 1997 年 1 月 20 日前发行的国家和地方债券的利息收入；1999 年在第三系列境内国家外币贷款债券更新发行实施期间、

为解决前苏联和俄罗斯外币债务发行的国家外币债券的利息收入。

B. 9%税率：适用于 2007 年 1 月 1 日前发行的且发行期不少于 3 年的市政债券的利息收入；2007 年 1 月 1 日前发行的抵押贷款债券的利息收入；信托管理创始人收购抵押贷款债券经理人 2007 年 1 月 1 日前签发的抵押贷款证明书取得的收入。

C. 15%税率：适用于下列类型债券的利息收入：联邦主体发行的政府债券和市政债券的利息收入；2007 年 1 月 1 日后发行的抵押债券的利息收入；信托管理创始人收购抵押贷款债券经理人 2007 年 1 月 1 日后签发的抵押贷款证明书取得的收入；俄罗斯居民企业（不含被认定为居民企业纳税人的外国组织）于 2017 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日（含 2021 年）期间发行的以卢布计价的在证券市场上流通的债券的利息收入。

D. 20%税率：适用除上述以外的其他类型的利息收入。

从 2013 年 12 月 3 日起，非居民企业从俄罗斯居民企业发行的债券取得的收入（不包括股息形式的收入），必须根据规定的方式、形式和时间，向扣缴义务人提供其取得该债券利息收入的最终受益所有人资格证明，以及该收入权利在外国代名持有人、授权持有人或托管人的托管账户中进行登记的有关信息，否则适用 30% 的税率（债券收入免税，适用 0% 的税率，或者支付人不计算也不代扣代缴税款的除外）。

③股权转让收益所得税税率

A. 0%税率：外国企业在俄罗斯未构成常设机构，转让不动产未超过占企业全部资产 50% 的俄罗斯企业股份取得的收益；或者在公开证券市场转让的俄罗斯企业股份取得的收益。出售或其他处置（包括赎回）俄罗斯组织的法定资本中的股份的交易所得，当持股连续 5 年以上且符合下列条件之一的，适用 0% 税率。

a. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票不是证券市场

上的流通证券；

b. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票是证券市场上的流通的高科技（创新）领域的股票；

c. 俄罗斯组织的股份在纳税人收购之日不是证券市场上的流通证券，在纳税人出售或其他处置（包括赎回）之日是证券市场上的流通证券，并且这些股票是高科技（创新）领域的股票；

d. 出售或以其他方式处置（包括赎回）俄罗斯组织的法定资本构成中，其直接或间接由位于俄罗斯联邦境内的不动产所构成的资产不得超过 50%。

B. 0%税率：出售或其他处置（包括赎回）属于高科技（创新）领域的俄罗斯机构的股票、债券的交易所得，当持股连续 1 年以上且符合下列条件之一的，适用 0%税率。

a. 在纳税人持股的整个期间内，该俄罗斯组织的股票是证券市场上的流通的高科技（创新）领域的股票；

b. 俄罗斯组织的股份在纳税人收购之日不是证券市场上的流通证券，在纳税人出售或其他处置（包括赎回）之日是证券市场上的流通证券，并且这些股票是高科技（创新）领域的股票。

C. 20%税率：外国企业在俄罗斯未构成常设机构，转让不动产超过企业全部资产 50%的俄罗斯企业股份取得的收益，适用 20%税率。

④国际运输收入税率

10%税率：非居民企业经营国际运输使用、维护或租赁（包租）船舶、飞机或集装箱（包括运输所需的拖车及辅助设备及其他移动运输设备）所取得的收入（与该公司通过其常设机构在俄罗斯境内的活动无关），适用 10%税率。

⑤其他收入所得税率

20%税率：租金、特许权使用费、转让不动等除上述①-④以外的其他所得，适用 20%税率。

2.2.5 税款核算

应纳税额=应税收入×适用税率

适用不同税率的应税收入，其计算基础应分别核算。非居民在俄罗斯通过常设机构开展业务的应税收入与居民企业的应税收入的界定方式相同，会计核算规则与居民企业相同，需要自我核算常设机构取得的应税收入。如果非居民企业在俄罗斯有一个以上的常设机构，应税收入应分别进行核算；只有常设机构从事相同或者类似工艺作业的，才允许合并核算纳税，但须经税务当局批准。

在俄罗斯没有常设机构的非居民企业或从俄罗斯取得的收入与常设机构无关的，由代扣代缴义务人在支付款项或到期应支付时实行源泉扣缴，并于次日缴纳税款。自 2014 年 6 月 24 日起，支付给非居民企业的股利由股票托管人预扣企业所得税。

2.2.6 纳税申报和税款缴纳

常设机构的企业纳税申报和税款缴纳义务与居民企业的规则基本相同，常设机构的非居民企业所得税需每季度提交纳税申报表、预缴税款，申报和缴税期限为税款所属期的次月 28 日前；报告年度申报表和补缴税款为次年 3 月 28 日前。

预提所得税由扣缴义务人从应付给非居民企业的收入中代扣代缴，并在向非居民企业付款之日的次日缴纳税款，提交代扣代缴税款申报表的期限与该扣缴义务人按季（或选择按月）进行纳税申报的期限相同，为报告期次月的 28 日之前。

2.2.7 外国企业申请享受税收协定待遇

俄罗斯签署的税收协定，一般规定了优于国内税法的税收协定待遇。非居民企业申请享用税收协定待遇，必须向扣缴义务人提交非居民企业居住国税务机关出具的《税收居民身份证明》，以及从俄罗斯企业取得证券收入（包括股息）的最终受益所有人资格和该收入权利在外国代名持有人、授权持有人或托管人的托管账户中进行登记的有关信息。

如果扣缴义务人已扣缴税款，非居民可以在纳税年度后三年内提交退税表格和非居民企业居住国税务机关出具的《税收居民身份证明》、合同和代扣代缴证明等申请表格和资料，申请退还国内税法超过税收协定的税收差额。

3 个人所得税

2001 年，俄罗斯以 13% 的单一税率个人所得税取代了原累进税率的个人所得税（税率为 12%–30%）。现行俄罗斯个人所得税（Налог на доходы физических лиц）纳税人分为两类：一类是俄罗斯常住居民个人，对其来源于俄罗斯境内外的全部所得纳税，除非税收协定另有规定，在境外缴纳的税款不会从在俄罗斯计算的税款中扣除；另一类是从俄罗斯境内取得收入的非俄罗斯常住居民个人，仅对其来源于俄罗斯境内的所得（只有特定几类）纳税。从 2021 年 1 月 1 日起，俄公民年收入超过 500 万卢布的部分适用 15% 的个人所得税税率，即年收入超过 500 万卢布的部分的个人所得税税率从 13% 提高到 15%，意味着从 2021 年起，俄罗斯的个人所得税制实行累进税率。

3.1 居民纳税人

3.1.1 判定标准

俄罗斯常住居民个人是指俄罗斯公民和外国公民或无国籍人士，在任何连续 12 个月内在俄罗斯联邦居住至少 183 天。其中境外旅行、不到 6 个月的短期境外治疗或培训以及因用工合同或其他责任到境外工作或提供服务等情况，不中止居住时间的计算。2015 年，俄罗斯确定在 2014 年 3 月 18 日至 2014 年 12 月 31 日期间在克里米亚共和国及其重要港口塞瓦斯托波尔居住至少 183 天也为俄罗斯常住居民个人，其中到俄罗斯领土以外的不到 6 个月短期境外活动同样不中止居住时间的计算。

一般合伙企业和有限合伙企业是法人实体，缴纳企业所得税。简单合伙企业的合伙人按其收入份额纳税。

3.1.2 征税范围

(1) 受雇所得

①薪金。包括薪金、工资和其它在签订了受雇合同情况下所得的任何报酬。有受雇者不扣除任何费用或付款项的情形，比如旅游或与工作相关的活动是无须纳税的。日津贴只有在超过了当地政府规定的限制时才需纳税，剩余款项是免税的。

②实物形式的津贴。原则上讲，实物津贴应被视为受雇所得对其征税。法律中的普遍估价规则也同样适用于对实物津贴的估价。相应地，对物品和服务的估价以相似物品和服务的市场价为准，其随增值税、消费税和营业税的增加而增加。

③养老金所得。商业保险自愿养老方案（非因退休原因保险公司支付给投保人的所得）需要征收个人所得税，由养老金支付给付给时代为扣除。

(2) 营业和专业所得

①营业所得。个体工商业户（个人企业家）从营业活动中取得的收入，通常以营业利润征税。营业利润是指从事此项活动的收入与支出之间的差额。个体工商业户是指没有设立法人实体而从事创业活动的个人。根据税法的定义，公证员、安保人员和私家侦探的活动可以被认定为创业活动。

一般来说，纳税人所发生的一切合理的、有文件证明的费用是可以扣除的。合理支出是指经济上合理的支出。为雇员支付的某些保险费和广告费用、利息等某些类别的支出设置了扣除限制；对于不符合税法规定的捐赠不能扣除。个体工商业户也可以选择按照收入总额的 20% 计算费用扣除额，以此替代实际支出予以扣除。

自 2015 年 1 月 1 日起，从事经营活动缴纳交易费的个体工商户，有

权按该纳税期间缴纳的相关交易费，抵扣该纳税期间的应纳税额。个人出租自有土地等财产所取得的收入，根据《税法典》规定，如果依照程序登记为个体生产经营的，有权根据合法有效的凭证在税前扣除实际发生的、与取得收入有关的费用；若没有依照程序登记为个体工商户的，则不能在税前扣除实际发生的、与取得收入有关的费用，而是按照收入全额纳税。

②专业收入。个人从事专业活动取得的所得，按与营业所得相同的方式纳税。对于从某种职业（专业活动）取得的收入，应纳税所得额是收入总额和与这种活动有关的费用之间的差额。对某些特定专业所得，纳税人可从总收入中扣除一定比例作为费用扣除额，以此替代实际支出予以扣除。具体如下：

A. 创作古典音乐和相似性质音乐作品的收入，按收入的 40%计算扣除额。

B. 创作其他音乐作品的收入，按收入的 25%计算扣除额。

C. 视听作品的创作（视频、电视和电影）和摄影师、设计师、建筑师的专业活动收入，以及出售发明、创造的样品或技术的使用权收入（以前 2 年的收入总额计算收入），按收入的 30%计算扣除额。

D. 从事文学、艺术创作（如戏剧、电影、舞台、马戏表演等）、艺术活动表演、科学作品、科学设计等的收入，按收入的 20%计算扣除额。

营业和专业所得由纳税人自行申报纳税。

（3）投资所得

①股息所得。股息是指股东从税后利润分配中获得的收入。自 2019 年 1 月 1 日起，个人股东退出公司或因公司清算而取得的超过原始出资额的所得，也属于应缴个人所得税的股息。

下列来自股份或其他参与权利的收入不视为股息，不缴纳个人所得

税：

A. 不超过股东原始出资额的清算所得。

B. 个人在法人中的持股比例不增加，因固定资产评估增值而在股东之间按持股比例分配的红利。

C. 新旧股票票面价值的差额。

D. 因重组（合并、收购）而取得的股份收入。

从俄罗斯居民企业获得的股息所得由俄罗斯居民企业代扣代缴个人所得税。从境外取得的股息由纳税人自行申报缴纳，可依据税收协定对境外所得进行税收抵免，抵免限额为按照俄罗斯个人所得税法计算的税额。股息收入中不允许有扣除额或宽免额。

②利息所得。利息是指任何贷款的固定收益，包括存款和普通贷款的收入。利息通常由支付者代扣代缴个人所得税；若税款在支付当时未被扣缴，则由纳税人自行申报缴纳。

③特许权使用费收入。特许权使用费收入按一般税率作为普通收入征税。

（4）资本利得

在商业体系下获得的资本收益属于营业所得范畴。

①转让股份、证券所得。处置由俄罗斯居民企业发行的股份、转让证券及以证券为基础的衍生金融工具所得的资本利得，需要缴纳个人所得税。应纳税所得额是净资本收益，纳税人可以扣除实际发生的费用。根据证券种类的不同，需要区分不同证券分别核算收入与费用。

②转让不动产及其他财产所得。个人转让持有不满5年的不动产或不满3年的动产所得，不动产销售额超过100万卢布或者动产销售额超过25万卢布的部分，应缴纳13%的个人所得税；除此之外免税。自然人将自有住宅拆出出售时，分割后的不动产产权应从原房屋登记日期起算。

当销售总收入超过了免税数额时，纳税人可以选择以资本利得的形式纳税，即以财产售价与财产获得成本和持有成本之间的差额进行缴税。纳税人扣除实际发生的费用时，须向税务机关提交证明文件。在财产共有的情况下，纳税人在财产中的份额根据协议规定确定。

3.1.3 税率

除下列情况外，所有类型的收入均适用 13% 的个人所得税税率：

- (1) 在 2007 年 1 月 1 日前发行的抵押债券利息的税率为 9%；
- (2) 特定类型的非雇佣收入的税率为 35%，包括：各种博彩、竞赛中的得奖，奖金收入和广告收入等超过 4000 卢布以上的收入；从自愿性保险合同获得的超过《税法典》有关规定的保险赔款；纳税周期内超过中央银行规定的本币存款再融资利率加 5 个百分点或 9% 年利率的外币存款获得的利息收入；纳税人个人借款所获得的利息收入。

3.1.4 纳税期限和纳税申报

个人所得税以日历年为准，由雇主在支付时代扣代缴或者由纳税人按年度自行申报。

(1) 代扣代缴制度。个人所得税税款的征收主要依靠支付单位代扣代缴，其中：工资薪金由雇主为其代为扣缴个人所得税；商业养老保险在养老金支付给接受者时由支付方代为扣缴个人所得税。

(2) 自行申报制度。除代扣所得之外，《税法典》还规定了必须申报的纳税人范围，包括：从事经营活动的个体业主；私人公证人员；律师和从事私人执业的其他人员；取得特许权使用费或创作、演出或其他科研、文学艺术等报酬收入的个人；发明或设计作品所得的个人；从非扣缴人那里获得收入的个人；租赁财产取得收入的个人；转让财产取得收入的个人；从境外取得收入的个人；取得博彩奖金的个人；取得应税

收入但未经代扣人扣税的个人；接收捐赠的个人。

纳税人申请税收减免扣除，可以在应纳税期间终了时自行提交个人所得税纳税申报表；也可以向雇主提出书面申请，由其代扣代缴税款时减免扣除。后一种情况，纳税人需要向雇主提出书面申请，同时提供其从税务机关获得扣除的权利确认书；雇主作为代扣代缴义务人，应当自纳税人提出书面申请之月起，在以后纳税期为纳税人扣除相应的减免扣除额。

如果纳税人认为最初税基的计算中没有考虑到减免扣除额，纳税人可以提交一份年度纳税申报单，但必须提供其实际支出或其他扣除额的文件证明。纳税申报单提交最后期限为次年4月30日前。个体营业和专业活动终止时，纳税人须在终止后的5日内提交纳税申报单，税款查定由当地税务机关根据纳税申报单完成。如外籍公民为俄罗斯税收居民，则必须在离境前1个月内履行纳税申报义务。从2015年7月1日起，个人所得税纳税申报表可以通过纳税人的“个人账户”以电子方式进行申报。纳税人的“个人账户”是联邦税务局网站上的一个平台，纳税人可以使用它来实现自己的纳税权利和义务，包括提交纳税申报表和所需的文件。

(3) 税款的支付。个体业主和从事某特定行业的纳税人必须估计其当年的营业收入并计算其当年的预期纳税义务，纳税义务的一半应于当年7月15日前完成；剩余部分的四分之一（7至9月部分）于当年的10月15日前完成；剩余部分（10至12月部分）应于次年1月15日前完成。预期内若有重大变化可做相应调整，最终纳税评估截至到次年的7月15日。

代扣代缴税款情况下，应由扣缴义务人支付给相应机构。对于受雇所得，纳税义务始于每月最后一日。对于其他所得，应在实际付款或以

实物形式转交给纳税人的当日缴税。税款应全部由扣缴义务人代扣代缴，除非税款超过了实际付给纳税人现金的 50%。在营业和专业活动或契约义务终止的情况下，税款应在提交最后纳税申报单之日起 5 日内缴纳。

3.1.5 税收优惠

《税法典》规定的法定个人所得税扣除项目包括：标准扣除额、社会化扣除额、房屋扣除额、经营业务费用扣除额和投资扣除额。扣除额只适用于按一般税率（13%）征税的收入，适用其他税率的收入没有减免。

（1）标准扣除额

①符合特定条件的纳税人每月扣除额为 3000 卢布，主要是对切尔诺贝利核污染及其他核辐射受害者、卫国战争中的残疾者等群体。

②符合特定条件的纳税人每月扣除额为 500 卢布，主要是对前苏联英雄、俄罗斯英雄、三级荣誉勋章获得者、国内战争和卫国战争的参加者，自幼残疾和一、二度残疾人。

③抚养子女的父母、养父母每月扣除额，按照所供养的子女数量和扣除标准计算扣除额。父母一方放弃抚养子女扣除额，另一方可以双倍扣除；单亲（父亲或母亲）可以双倍扣除，直到其结婚的次月止。对于在俄罗斯联邦以外有需要供养子女的纳税人，根据所需要供养子女所居住的国家主管当局核证的文件，可以享受抚养子女扣除额。

同时符合上述①、②项扣除额的纳税人，只能选择其一扣除。当纳税人自纳税期开始之日（每年的 1 月 1 日）起，按照权责发生制计算的收入（不包括俄罗斯联邦税务居民个人以股息形式参加组织活动的收入）累计超过 35 万卢布的月份开始，不能再享用上述③项的扣除额（抚养子女扣除额）。

（2）社会化扣除额

①教育费用扣除。纳税义务人可以扣除其本人的教育费用和 24 岁以

下子女的教育费用。

②医疗费用扣除。纳税人可扣除为其本人及配偶、子女及父母所支付的医疗费用（医生费用、医疗护理费用、药物）。

③保险费扣除。从2015年1月1日起，纳税人可以抵扣以下保费：

A. 根据为纳税人本人或其家庭成员或近亲属的利益而签订的非国家养老保险协议缴纳的保险供款；

B. 为纳税人本人或其配偶、父母或残疾子女的利益而签订的自愿养老协议所支付的保险供款；

C. 为纳税人本身或其配偶、父母或子女的利益而签订的自愿人寿保险协议所支付的保险供款，但该等保险协议必须签订超过5年。

④劳动资格评估费扣除。从2017年1月1日起，纳税人可以扣除用于本人的特定类型劳动活动所需资格的独立评估费用。

⑤捐赠扣除。向教育、文化、科学或医疗机构，以及提供体育教育的机构的慈善捐款，限额内可扣除个人所得税。

（3）房屋扣除额

纳税人在俄罗斯为取得或者建造房屋所发生的实际费用（包括抵押贷款本金和利息费用）可以扣除，最高扣除额为200万卢布（2008年1月1日前建造或购买的住宅扣除额为100万卢布）。

（4）投资扣除额

①个人投资账户投资所得扣除额。个人投资账户是由经纪人或管理公司（通过信托管理）根据独立的经纪服务或资产管理协议建立和维护的内部账户。自2015年1月1日起，纳税人通过个人投资账户取得的下述投资所得在限额内可以扣除：

A. 处置俄罗斯证券市场上市交易的证券或俄罗斯管理公司管理的开放式基金的投资所得。纳税人在2014年1月1日或之后取得此类证券或

基金投资并持有 3 年以上的，扣除限额为不超过 300 万卢布乘以特殊系数的数额；

B. 纳税人在纳税期间转入个人投资账户的资金不超过 40 万卢布的，可在 2015 纳税年度及以后的纳税申报中扣除；

C. 个人投资账户的经营收入。

②外国企业或者外国非法人单位清算取得的财产处置所得扣除额。自 2015 年 6 月 10 日起，纳税人对因外国企业或者外国非法人单位清算而取得的财产，有权按照被清算公司清算日所记载的账面价值（不得超过该财产的市场价值）进行扣除。

自 2016 年 1 月 1 日起，纳税人在退出公司、公司清算或减少其所持股份的名义价值时，可以扣除下列费用：

A. 在公司成立或增加股本时，向公司股本缴纳的现金或财产；

B. 因取得或增加公司股本而产生的现金、财产或产权形式的费用。

上述费用必须是纳税人实际发生、向税务机关提交有关文件并已经得到确认的费用。如果用于购买公司股份的股本费用不能在文书上证明，纳税人终止（或部分终止）其对公司的参与而实际收到收入不超过 25 万卢布的部分可以扣除。

（5）免税收入

①由国家或市政府提供的最低保障所得；

②银行储蓄利息所得（纳税周期内超过中央银行规定的本币存款再融资利率上调 5 个百分点或 9% 年利率的外币存款除外；从 2021 年 1 月 1 日起，卢布本币存款利息所得免税限额不超过 100 万卢布乘以俄罗斯央行的基准利率，外币存款收入将按实际收到收入之日俄罗斯中央银行确定的官方汇率兑换成卢布据此规则计算免税限额）；

③以个人养老计划为基准的国家养老金款项和从养老基金中得到的

款项：

- ④雇主为雇员及其家属提供的医疗支援；
- ⑤来自经批准的私人农场的牲畜饲养和农业活动的收入；
- ⑥5年内以合伙方式从事农业活动取得的收入；
- ⑦因资产重估而获得的红利股；
- ⑧处置持有超过5年（2016年1月1日前为3年）的不动产所得。

从2016年1月1日起，处置持有满3年的不动产免税的优惠，仍然适用于继承财产、家庭成员赠与的财产，以及私有化和执行以房养老扶养协议取得的不动产；

⑨转让俄罗斯公司股份所得的资本收益，在转让之时已持有5年以上；

⑩转让动产取得的所得，在处分前持有3年以上的；

⑪个人因无法人资格的外国企业（外国实体）的清算而收到的收入（现金或实物），同时符合下列条件的：

A. 个人在报送纳税申报表时，向税务机关提出免税申请，并提供被清算的外国企业或实体向纳税人转让财产账面价值的证明文件；

B. 无法人资格的外国企业（外国实体）的清算在次年3月1日前完成。

（6）应对新冠肺炎疫情税收优惠

由于新冠肺炎疫情，只要满足以下条件，个人企业家从联邦预算中获得的任何补贴均免税：

- ①截至2020年3月1日，纳税人已纳入个人企业家的统一登记册；
- ②纳税人从事受新冠肺炎疫情影响最大的经济行业清单中提供的活动。

自2020年4月1日起，纳入统一登记册并从事受新冠肺炎疫情影响

最大的经济行业清单中提供的活动的个体企业家可免征个人所得税。免税方式为计算 2020 年上半年的预缴税款时抵扣 2020 年第一季度已缴的税款。

3.2 非居民纳税人

3.2.1 判定标准

俄罗斯非居民个人所得税纳税人是指连续 12 个月内在俄罗斯联邦居住不满 183 天，但有来源于俄罗斯境内应税所得的自然人。

3.2.2 征税范围

参照居民纳税人征税的范围，但仅就非居民纳税人来源于俄罗斯境内的所得征税。

3.2.3 税率

(1) 具有高素质专家身份的外籍员工在俄罗斯受雇所得收入；以免签证形式停留在俄罗斯的非居民外籍人士和凭借特殊许可证从事为个人、家庭和类似需求工作的个人在俄罗斯受雇所得收入的税率，为 13%。

(2) 非居民个人从俄罗斯公司收到的股息收入的税率，为 15%。

(3) 特定类型的非雇佣收入的税率为 35%，包括：各种博彩、竞赛中的得奖，奖金收入和广告收入等超过 2000 卢布以上的收入部分；从自愿性保险合同中获得的超过《税法典》有关规定的保险赔款；纳税周期内超过中央银行规定的本币存款再融资利率加 5 个百分点或 9% 年利率的外币存款获得的利息收入；纳税人个人借款所获得的利息收入。

(4) 纳税期限和纳税申报

非居民纳税人个人所得税实行代扣代缴制度，由支付单位代扣代缴。代扣代缴税款申报与居民纳税人代扣代缴税款申报相同。

3.2.4 税收优惠

《税法典》规定了特殊类别的外国公民的特定收入免于缴纳个人所得税：

(1) 除俄罗斯联邦以外的国家外交使团人员以及与他们生活在一起的家属取得的与外交和领事服务相关的来源俄罗斯联邦的收入；

(2) 外国政府代表处的行政和技术人员及其家属，如果不是俄罗斯联邦的公民或者不是永久居住在俄罗斯联邦，其取得的与外国政府代表处工作相关的所得；

(3) 外国政府代表处的随从服务人员，如果不是俄罗斯联邦的公民或者不是永久居住在俄罗斯联邦，取得的与外国政府代表处服务工作相关的所得；

(4) 国际组织的雇员按照国际组织章程活动取得的收入；

(5) 在俄罗斯银行储蓄利息所得（纳税周期内超过中央银行规定的本币存款再融资利率上调 5 个百分点或 9% 年利率的外币存款除外；从 2021 年 1 月 1 日起，卢布本币存款利息所得免税限额不超过 100 万卢布乘以俄罗斯央行的基准利率，外币存款收入将按实际收到收入之日俄罗斯中央银行确定的官方汇率兑换成卢布据此规则计算免税限额）；

(6) 2019 年 1 月 1 日起，居民纳税人转让不动产所得免税条件开始适用于非居民纳税人。即：自然人出售自有的持有年限不少于 3 年的不动产免征个人所得税的规定，适用于继承或者家庭成员及近亲属间相互赠予的不动产转移，以及私有化和执行以房养老扶养协议进行的不动产转移。取得的其他不动产出售时，若要免征个人所得税则需要持有该不动产 5 年以上。自然人将自有住宅拆出售出时，分割后的不动产权应从原房屋登记的时候算起。若符合上述持有时间规定，则免征个人所得税。

4 增值税

4.1 概述

1992年1月1日起，俄罗斯取消了前苏联时期的周转税和销售税，开始征收增值税（Н а л о г н а д о б а в л е н н у ю с т о и м о с т ь）。俄罗斯目前实行的增值税是根据2000年8月5日通过的《税法典》征收的，属于消费型增值税，适用目的地原则，把国民经济的所有行业都纳入增值税征收范围，在俄罗斯境内销售或提供货物、劳务和服务的收入都要缴纳增值税。即对在俄罗斯境内消费或使用以及进口的货物、劳务和服务征收增值税，在俄罗斯境外使用的出口货物或服务豁免征收增值税。2019年1月1日起，增税税率为0%、10%和20%三档（2019年1月1日以前的税率为0%、10%和18%三档）。

4.2 纳税人

根据《税法典》规定，增值税的纳税人为：

（1）具有法人地位、从事生产和其他经营活动的各种组织形式和所有制形式的企业、机构和组织；非居民企业在俄罗斯境内设立的分支机构和代表机构；

（2）从事生产和其他商业活动的外商投资企业；

（3）个体（家庭）企业、私营企业、由个体和社会组织创办的从事生产和其他商业活动的企业；

（4）具有独立结算账户并独自销售货物的各类企业的分厂、分部和其他独立分支机构；

（5）在俄罗斯境内从事生产和其他商业活动的国际联合公司和外国

法人；自 2017 年 1 月 1 日开始，通过互联网向俄罗斯纳税人提供电子服务的外国企业；

(6) 非商业性组织，其中包括：消费合作社、社会和宗教联合组织、从事商业活动的慈善和其他基金会；

(7) 向俄罗斯境内进口货物的企业，在海关是增值税的纳税人。

4.3 征税对象

增值税的征税对象包括：

(1) 在俄罗斯联邦领土销售货物（劳务、服务），包括销售已质押的货物、根据补偿协议或续订协议转让货物（劳务、服务）以及转让产权；货物（劳务、服务）的销售是指货物（劳务成果、提供服务）所有权的转移；

(2) 俄罗斯联邦企业内部用于自己生产需要转移的货物（劳务成果、提供服务）；

(3) 自用建筑安装工程；

(4) 进口到俄罗斯联邦或其管辖范围内的其他领土的货物；

(5) 外国企业通过互联网向俄罗斯居民提供的电子服务，包括通过互联网提供计算机软件使用权，游戏和数据库的使用权，以及提供互联网广告服务、发布信息服务、提供数据库服务、提供电子书和提供网上音乐、视频等。

4.4 税基

增值税税基为应税销售额，根据销售货物（劳务、服务）的价值确定，该价值以不含增值税的价格计算。对于应征收消费税的货物，其应税销售额应包含消费税额。应税销售额还包括企业和组织获得与货款结

算相关的任何形式的货币资金；在无从事银行业务许可的情况下，将财政资金临时转让使用而取得的收入；罚金和合同违约金收入。

纳税人在进行货物交换、无偿或部分有偿转让货物，以及企业按不高于实际成本的价格销售货物（劳务、服务）时，应税销售额根据交换和转让货物时形成的价格水平确定，但不得低于根据货物实际成本和按政府对垄断企业货物规定的最高盈利率水平计算的利润所确定的价格。企业将自产货物（劳务、服务）用于内部需要，而其费用又不列入生产费用时，应税销售额按同类货物价格计算的价值确定。如无同类货物价格，则按其实际成本确定。对于建筑、建筑安装和维修企业，已销售的建筑产品的价值是应税销售额。企业提供中介服务时，应税销售额是以附加费、报酬和其他收费形式所得到的收入额。零售商业企业和公共餐饮业销售货物的应税销售额，按货物销售价格与这些企业同供货单位结算的包括增值税的价格差额确定。货物拍卖也按这种方式确定应税销售额。采购、供销和批发企业，以及从事货物销售和转卖的其他企业，根据应销货物的价值，按不含增值税的价格确定应税销售额。进口货物的征税基数包括货物报关价值和关税，如果是应缴纳消费税的货物，还应包括消费税额。

4.5 税率

4.5.1 零税率

(1) 通过海关出口货物（石油、凝析油和天然气除外）和在俄罗斯境外提供相关服务；

(2) 与不征收增值税的出口货物的生产和销售有直接关系的劳务；

(3) 与过境运输有直接关系的服务（国际运输服务）；

(4) 以统一的国际转运协议为基础的旅客和行李的转运服务（出发

地或目的地在俄罗斯境外的俄罗斯境内的旅客、行李运输业务)；

(5) 直接为宇宙空间提供的劳务及其在技术工艺上所依赖并与之有关的地面准备劳务；

(6) 贵重金属开采者或利用含贵金属的废金属及下脚料的生产者卖给俄罗斯联邦贵金属和宝石国立基金、俄罗斯联邦中央银行、其他银行的贵金属；

(7) 外交代表机构及与之享受同等待遇的代表机构的专用货物(劳务、服务)以及这些代表机构的外交官或行政技术人员及其随行家属的自用货物(劳务、服务)；

(8) 2014年3月18日至2016年1月1日期间，对出发地或目的地位于克里米亚共和国或塞瓦斯托波尔市的国内旅客及行李运输服务；

(9) 从2018年1月1日起，按照保税区规定程序存放的货物、按照海关处理程序存放的货物再出口的转口货物和按照保税区、保税仓库程序存放的货物再出口的转口货物或出口存放货物生产出来的产品；

(10) 2019年10月1日起，在俄罗斯国际机场提供的列入俄罗斯政府批准名单的国际航空运输相关服务。

4.5.2 10%低税率

增值税税率为10%的货物种类由俄罗斯联邦政府根据全俄产品分类表和对外经济活动货物清单加以规定，包括以下四类：

(1) 基础食品类货物：活牲畜、活禽；肉和肉制品(高级美味食品除外：精肉、牛犊肉、舌头、香肠制品、上等生熏制品、上等半干生熏制品、上等半干制品、上等带馅制品、猪肉熏制品、羊肉熏制品、牛肉熏制品、小牛犊肉熏制品、禽肉熏制品、鱼肉熏制品、肉罐头等)；奶和奶制品(包括奶制品冰淇淋，水果、浆果冰淇淋除外)；蛋和蛋制品；植物油；人造奶油；糖(包括原糖)；食盐；粮食、混合饲料、粮食废料；油料种子及油料种子加工品(油粕、油渣)；面包及面包制品(奶油面包、

面包干、面包圈)；米类；面粉；通心粉制品；活鱼(白鲑鱼、波罗的海和远东地区的鲑鱼、鲟鱼等珍贵品种鱼除外)；海鱼、海产品和水产品(珍贵品种鱼及高等营养食品除外)；儿童食品及糖尿病患者食品；蔬菜(包括马铃薯)；

(2) 儿童货物类：新生儿、幼儿、学龄前儿童、中学高、低年级学生的针织外衣、床单、帽子；新生儿和幼儿的衣服及服装制品；鞋(运动鞋除外)，婴儿软底鞋、学龄前儿童鞋、中学生鞋、毡鞋、幼儿胶鞋、儿童胶鞋、中学生胶鞋；儿童床上用品；儿童用床垫子；儿童四轮推车；学生用练习本；玩具；模型道具；文具盒；计算尺；学生用算盘；学生用日记本；图画本；画册；绘画本；练习本封面；教科书、日记本、练习本封皮；数字字母盘；尿布；

(3) 期刊杂志，广告杂志和色情杂志除外；

(4) 个人使用的医药产品。

此外，销售用于工业加工和工业消费食品用途的农产品和米粉产品；销售用于技术目的、饲料生产和药品制剂生产的粮食、鱼粉和海产品等适用 10% 税率。

4.5.3 20%税率

俄罗斯现行增值税税率除以上征收低税率货物外，其他货物(劳务、服务)，包括应征收消费税的食品，增值税税率都为 20%。如果企业生产和销售按不同税率征税的货物，会计部门应根据规定的税率单独分开核算产品销售额和增值税额，并按货物种类在结算凭证中指明增值税额。如不能保证分开核算，则统一适用 20% 的最高税率。

此外，在实践中还常常使用结算税率。结算税率是从基本税率派生出来的，根据基本税率倒推出的以含增值税的收入为税基的税率，如 20% 税率的结算税率为 16.67%。销售货物(劳务、服务)的价格包含增值税

时，常常使用结算税率计算增值税。从 2017 年 1 月 1 日起，外国企业向俄罗斯个人提供电子服务的增值税税率为 16.67%，电子服务的增值税计税依据为包含增值税在内的电子服务价值。

4.6 计税方法

4.6.1 发票

纳税义务人必须在提供货物、劳务或服务的 5 日内开具法律和税务机关规定的发票，不得在提供货物、劳务或服务之前开具发票。纳税义务人申请进项税额抵扣的发票不符合法定要求的，税务机关可以拒绝其抵扣。法律和税务机关规定的发票内容如下：

- (1) 连续编号和发票日期；
- (2) 合同双方的名称、地址和税务登记号；
- (3) 发货人和收货人的名称、地址；
- (4) 预付款项或类似款项的付款凭证编号；
- (5) 提供货物、劳务或服务的名称、计量单位和数量；
- (6) 提供货物、劳务或服务的单价和总价；
- (7) 应交的消费税额；
- (8) 增值税率；
- (9) 应交的增值税额；
- (10) 包括增值税在内的价税合计金额；
- (11) 进口货物的原产国和报关单号码。

发票可以以电子形式开具，但必须另外打印并由授权人签字。如果合同双方拥有必要的技术设施并同意开具、传递、接收电子发票，发票可以电子化，但电子发票必须有授权人的数字签名。

4.6.2 税务账簿

从2015年1月1日起，纳税人不再强制要求制作开具和接收增值税发票的日记账（代理人、货运代理人 and 房地产开发商除外）。但纳税人仍有义务制作用于增值税抵扣和纳税申报的采购分类账和销售分类账（购销账簿）。买方应按时间顺序在采购分类账上登记原始发票，并将支付的货款入账；卖方应按时间顺序将发票副本登记在销售分类账上。购销账簿可以采用电子形式保存，购销账簿的页数应编号、装订并加盖公章，必须自最后一次记录之日起保存5年。

以电子形式向个人提供服务的外国企业（从2017年1月1日起适用俄罗斯增值税）免除开具增值税发票、保存增值税发票购销账簿和日记账的义务。

4.6.3 税款计算和增值税进项税额抵扣

纳税人的应纳增值税额通常为销项税额抵扣进项税额后的余额。进项税是纳税人为进行增值税范围内的经营活动而采购货物（劳务、服务）和财产权支付的增值税。销项税是纳税人销售货物（劳务、服务）收取的增值税。其计算公式如下：

应纳税额=当期销项税额－当期进项税额

其中，销项税额=销售额×税率；进项税额为采购发票记载的税额。

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣；如果一个季度可抵扣的进项税额超过了当期的销项税额，纳税人可以书面申请进项税额退回。

进项税包括在俄罗斯境内采购货物（劳务、服务）和财产权支付的增值税，进口货物（劳务、服务）所支付的增值税，以及纳税人作为买方从外国法律实体采购货物（劳务、服务）代扣代缴的增值税。从2019

年7月1日起，在俄罗斯境外提供服务所使用的货物（劳务、服务，即“出口”服务）的进项税额也可以抵扣，但若在俄罗斯境内提供该等服务免税的情况除外。

纳税人在取得货物（劳务、服务）或产权并登记入账后的3年内，可以在纳税期内抵扣增值税。纳税人实际收到货物（劳务、服务）或产权并从卖方获得增值税发票后，即可在增值税纳税时抵扣增值税进项税额。对于向卖方的预付款，买方可以在收到相关货物（劳务、服务）之前就预付款进行增值税进项税额抵扣。可抵扣增值税进项税额必须按照俄罗斯增值税法规定开具的增值税发票上注明的增值税金额。

对于未用于增值税范围内经营活动而采购货物（劳务、服务）和产权支付的增值税，不能进行进项税抵扣。例如，个人消费、家庭电话费用、停车费、餐厅用餐费等购买的商品用于企业家个人使用的增值税进项税不能抵扣。对于采购的企业所得税费用扣除受到限制的某些营业费用的进项税，不能完全抵扣。

如果增值税纳税人同时提供免增值税货物（劳务、服务）和应税货物（劳务、服务），则必须分别进行会计核算。与应税货物（劳务、服务）直接相关的进项增值税可全额抵扣，而与免税货物（劳务、服务）直接相关的进项增值税则不能抵扣，必须转为企业所得税税前支出。对于不能直接归属于应税或免税货物（劳务、服务）的进项增值税，例如企业间接费用的增值税，必须分摊。法定的分摊方法，是根据应税货物（劳务、服务）的价值与企业总营业额的比值计算。

4.7 纳税申报和纳税期限

4.7.1 纳税申报

销售货物（劳务、服务）的纳税期限为发出货物、提供劳务或服务

的日期与所有权转移或收款日期中较早者。

增值税纳税申报表应按季度提交，申报期限不迟于纳税季度结束后次月的 25 日。增值税申报表包含纳税人的采购分类账和销售分类账，包含报告期内纳税人收到或开具的每张增值税发票的信息。纳税申报资料必须保留至少 4 年。

从 2015 年 1 月 1 日起，增值税申报表必须以指定的电子格式提交，必须通过经批准可提交电子文件流程的运营商提交，以纸质形式提交的增值税申报表视为未提交。采购和销售分类账作为增值税申报表的组成部分，也必须以电子方式提交。作为电子服务提供商的外国法律实体可以通过俄罗斯联邦税务局网站“在线个人帐户”提交简化的增值税申报表。

从 2015 年 1 月 1 日起，不应纳增值税的单位（如实行简化税制的公司）或免征增值税的单位，但根据代理协议为另一方利益进行中介活动的代理人，也应以电子方式进行增值税申报，同时以电子形式向税务机关报送增值税发票日记账。

4.7.2 税款缴纳

俄罗斯《税法典》规定，增值税可分期缴纳，可在报告季度结束后的连续 3 个月中的每个月 25 日前分 3 个等额缴纳。例如，根据第一季度的增值税报表应支付的增值税额可按照以下时间表支付：

- (1) 增值税的三分之一必须在 4 月 25 日之前支付；
- (2) 增值税的三分之一必须在 5 月 25 日之前支付；
- (3) 增值税的三分之一必须在 6 月 25 日之前支付。

在代扣代缴机制下应付的增值税应单独核算，并且必须在向卖方付款的同时代扣代缴。

提供电子服务的外国法人应按季度申报增值税申报表并缴纳增值税，

申报和缴税期限不得迟于报告季度之后的次月的 25 日（即 1 月 25 日，4 月 25 日，7 月 25 日，10 月 25 日）。

进口增值税应在海关办理手续前或清关时缴纳。在没有海关边界的情况下，增值税应不迟于会计账簿（如总分分类账）中记载进口货物相应分录月份的次月 20 日内缴纳。

4.8 税收优惠

俄罗斯联邦的税法规定了全国统一的增值税税收优惠，地方政府无权改动。

4.8.1 豁免增值税纳税义务

(1) 销售额在规定范围内的纳税人（相当于起征点政策）。纳税人前 3 个月的销售额不超过 200 万卢布的，可申请免征增值税，免征增值税的期限为 12 个月，在此期间，均不得超过此限额，纳税人销售应征消费税的货物或进口货物的除外；

(2) 适用统一农业税制的农产品生产者。适用统一农业税制的企业和个人企业家，纳入统一农业税制征税范围的销售商品（劳务、服务）的年收入金额 2018 年不超过 1 亿卢布、2019 年不超过 9000 万卢布、2020 年不超过 8000 万卢布、2021 年不超过 7000 万卢布、2022 年及以后年度不超过 6000 万卢布的，豁免增值税纳税义务，纳税人销售应征消费税的货物或进口货物的除外；

(3) 创新科技项目参与者。根据《斯科尔科沃创新中心联邦法律》或 2017 年 7 月 29 日的《创新科技中心联邦法律》，获得一个项目参与者（创新科技项目参与者）的税收居民，自其按照指定的联邦法律获得项目参与者身份之日起 10 年内，其进行研究、开发并将其成果商业化所销售的货物、劳务、服务、产权（销售进口货物的除外），豁免增值税纳税

义务，但创新科技项目参与者丧失了参与者身份或者创新科技项目参与者年销售货物、劳务、服务、产权等收入总额超过 10 亿卢布的下列情况除外。

4.8.2 不征增值税项目

(1) 货币兑换交易（除非此类交易的目的是古币）、股份收益和其他参与权收益（股息）、集团内部重组的固定资产、无形资产和（或）其他资产转让以及非营利性组织的转让固定资产、无形资产和其他财产；

(2) 无偿转让住宅、幼儿园、疗养所以及其他用于社会文化用途和市政住宅用途的设施，以及向国家权力机关和地方自治机关转让道路、电网、电站、煤气管道网、引水设施，或按上述机关的决定将上述设施转让给专业使用和经营这些设施的机关；

(3) 转让按私有化程序购买的国营企业和市政企业的财产；

(4) 在俄罗斯联邦立法、联邦主体立法和地方自治机关文件规定的情况下，国家权力机关系统、地方自治机关系统中的机关完成职权范围以内的工作（提供服务）；

(5) 将固定资产设施无偿转让给国家权力机关、地方自治机关和依靠预算支持的机关、国营企业和市政企业。

4.8.3 免征增值税项目

(1) 在生产阶段的药品和医疗用品的生产；

(2) 一个企业的一些部门为生产需要而销售给该企业其他部门的产品、半成品、工程和劳务的销售额；

(3) 以非生产性为目的，销售、交换、无偿转让所购置的含增值税的固定资产和货物，但以超过购买价的价格销售上述货物的情况除外；

(4) 销售军需品和向俄罗斯联邦国防部提供劳务所取得的资金，但

必须用于改善军人、退役人员和这些人员家属的社会经济条件和住房条件；

(5) 煤炭开采企业向煤炭销售机构出售煤炭和选煤产品的销售额；

(6) 企业生产者直接出口的货物、出口的劳务和工程，以及出口货物的运输、装卸、换装服务；

(7) 专门用于外国外交代表机构及这些代表机构的外交人员和行政技术人员及其家属个人使用的货物和劳务；

(8) 城市客运服务（出租车服务除外）以及近郊客运服务；

(9) 住宅房租，包括公寓房租；

(10) 以私有化方式收购的国有企业财产的价值、以国有财产为基础建立的租赁企业的租金；

(11) 保险、贷款和货币存款业务以及结算账户、往来账户和其他账户业务；

(12) 与外币、货币、银行券和有价证券流通相关的业务，但印制和保管上述货币和证券的业务除外；

(13) 邮票（不含集邮邮票）、明信片、信封、彩票的销售；

(14) 律师公会成员提供的服务；

(15) 地下资源付费；

(16) 与工业产权对象相关的专利许可证业务（不含中介业务）以及著作权的取得；

(17) 某些公共饮食企业自产的产品，如大学生食堂、其他学校的食堂、医院、儿童学前机构以及预算拨款的社会文化领域其他机构和单位的自产产品；

(18) 与教学生产过程和教育过程相关的教育领域的服务、教育培养儿童的服务、向儿童和青少年提供使用体育设施的服务；

(19) 教育机构的企业制造和销售的货物（劳务、服务），但须将其所得收入直接用于发展和完善教育过程的需要；

(20) 依靠国家预算，以及俄罗斯联邦基础研究基金、俄罗斯联邦技术发展基金、各部和部门的预算外基金而完成的科学研究和试验设计工作，由教育机构根据经济合同而完成的科学研究和试验设计工作；

(21) 文化艺术单位和宗教联合会的服务，电影戏剧演出、体育、文化教育和娱乐措施；

(22) 赌场、游艺机营业额和赛马场中彩收入；

(23) 殡仪馆和墓地的葬礼仪式服务，包括制作纪念碑、墓志铭，由宗教组织主持葬仪；

(24) 罚没的和无主的财产销售额；

(25) 为矿石深加工和精炼而出售精选矿和含有贵金属的其他工业品的销售额；

(26) 为居民提供的有偿医疗服务、药品、医疗用品、医疗器械、疗养证、旅行证等；

(27) 精神病治疗机构所属的治疗劳动小型工厂，以及残疾人社会组织所生产和销售的货物（劳务、服务）；

(28) 残疾职工超过企业职工总数 50% 以上的企业、机构和组织销售的自产货物（劳务、服务）；

(29) 在实物劳动报酬和工资实物配给项下销售集体农庄、国有农场和其他农业企业自产产品；

(30) 民间手工艺制品；

(31) 按俄罗斯联邦政府规定的方式运入俄境内的人道主义援助物资，向外国公民和派驻俄罗斯联邦的法人出租办公和居住场所；

(32) 输入俄罗斯联邦境内的下列货物：食品（应课消费税的食品

除外)及其生产原料、列入俄罗斯政府规定清单的儿童货物、用于科学研究目的的仪器设备、技术设备、药品、医疗设备,以及用于生产这些设备的原料与配件;

(33) 向企业出售用于加工的宝石原料和贵金属原料的销售额;

(34) 农业企业用于出售给曾在本企业工作过的老人和残疾退休人员的货物、工程和服务;

(35) 结核病防治所和精神病治疗机构所属的,以及社会保障机构所属的教学生产小型企业所销售的自产货物(劳务、服务);

(36) 从事某些种类活动的许可证发放费;

(37) 外商投资企业自登记注册之日起一年内运入俄罗斯联邦境内用于该企业法定投资的货物;

(38) 运入俄罗斯联邦境内用以保证生产诊断用的医疗免疫生物制剂,预防和治疗传染病与流行病的技术设备及其配件和材料;

(39) 按政府间协议以及与外国组织和公司签订的共同科研协议,输入俄罗斯联邦境内作为外国用于无偿技术援助的货物和技术设备;

(40) 为教育机构进口的书籍、定期刊物和教学参考书;

(41) 2018年1月1日至2019年6月30日,在俄罗斯机场和港口提供的列入俄罗斯政府批准名单的飞机和技术服务;从2019年7月1日起,在俄罗斯机场提供的列入俄罗斯政府批准名单的飞机和技术服务。

应对新冠疫情减免政策:为应对新冠肺炎疫情,在俄罗斯进口和销售医用口罩、用于新冠肺炎检测、治疗的药物和呼吸机等基本医疗产品,免征增值税;从2020年1月1日起,为防止病毒传播、诊断和治疗新冠肺炎感染,而向国家或地方的政府部门、事业单位或其独资的企业捐款,免征增值税。免征增值税的基本医疗产品应最迟于2020年9月30日前确认其预期用途并进行了申报注册。

4.9 退税与免征

4.9.1 退税

(1) 留抵进项税额退税

如果一个季度可抵扣的进项税额超过了当期的销项税额，纳税人则有权申请进项税额退回。纳税人提交增值税申报表后，税务机关按照《税法典》第 88 条规定的方式进行案头税务审核，核实申报退税额的有效性。申请退还增值税时须提供银行担保。税款退还由联邦国库机关执行。

下列两类纳税人有权使用加速退还增值税的程序：

①纳税人在前 3 个日历年中缴纳的增值税、消费税、企业所得税和矿产开采税总额不少于 20 亿卢布（不包括纳税人跨俄罗斯边界交易缴纳的税额以及纳税人作为扣缴义务人扣缴的税额），并且纳税人提交增值税申报时已经成立至少 3 年；

②纳税人提交增值税申报表时已经向税务机关提交了适当的银行担保。

(2) 出口货物退税

企业出口货物（劳务、服务）时，其向原材料供货单位支付的增值税，如果在出口时仍未得到补偿，则由税务机关从预算予以补偿。企业在出口货物时必须向税务机关提交下列凭证：一是纳税人与外国企业或外国人签订的出口货物供货合同；二是银行开具的能够证实外国企业的货款已进入俄罗斯纳税人账户的证明信；三是俄罗斯海关作标记的货物海关单；四是运单、随货凭证、海关单和能够证明货物运出独联体国家的其他任何凭据的复印件。如果上述凭证俱全，能够证明货物（劳务、服务）出口，可以从预算返回实际支付给供货人的增值税额，即享受增值税退税。

自货物发出之日起的 10 日内，纳税人根据海关出口制度向税务机关通报货物输出。自办理货物出口海关申报单之日的 180 天期限内，纳税人须向税务机关提交计算表并附能够证明实际出口的规定的凭证。计算表是实行增值税优惠的基础。提供有权享受税收优惠的凭证满 180 天后，征入预算的增值税额返还给出口纳税人。

4.9.2 海关代征

俄罗斯对自非独联体国家进口的产品征收进口环节增值税。进口环节增值税的税基为产品海关申报价格、进口关税和消费税三项之和，税率为 20%（部分食品和儿童用品的税率为 10%）。在俄罗斯境内加工和销售进口货物过程中的新增价值部分也需缴纳增值税。

下列进口货物在跨越俄罗斯海关关境时不征税：

(1) 根据《对俄罗斯联邦无偿援助立法、税法和由于实施对俄罗斯联邦的无偿援助而进行的国家预算外基金优惠付款立法文件的修改补充》联邦法，按俄罗斯联邦政府规定的程序进口的对俄罗斯联邦的无偿援助货物（征收消费税的货物除外）；

(2) 俄罗斯联邦政府批准的名单上所列下述外国产药品进口时海关不征收增值税：

①重要的和生命必需的药品，但药品制作原料（材料），食品、肉类、奶类、渔业、谷物面粉等工业生产的维他命和医药防治品，家庭用消毒、杀虫、灭鼠药品，营养食品，药品包装材料等除外；

②重要的和生命必需的医疗制品；

③重要的和生命必需的医疗器械；

④人工弥补和矫形制品及其制作原材料和半成品；

⑤残疾人使用的技术设备，包括自动行驶运输工具；

⑥眼镜片和镜框（太阳镜除外）及以上货物的生产原料和成套组件。

(3) 防治传染病（按俄罗斯联邦政府批准的名单）的生物免疫药品的生产原料；

(4) 赠送给俄罗斯联邦文化遗产和国家遗产收藏单位的艺术珍品；

(5) 国家图书馆、市政图书馆和博物馆收到的国际交换出版物，以及国家专业机关非商业交换的电影制品；

(6) 俄罗斯组织在外国国家领土上根据国际条约生产的产品；

(7) 作为单位的法定资本投入而进口的工艺设备、成套配件和备件；

(8) 未经加工的天然钻石；

(9) 外国国家外交代表处以及与其同等的代表处使用的物品，这些代表处的外交官和行政技术人员及其家属使用的物品；

(10) 俄罗斯联邦和外国的法定货币以及有价证券；

(11) 俄罗斯联邦渔业企业捕捞和生产的海产品。

4.9.3 产品分成协议下的征税和免税

与俄罗斯相关政府部门签署产品分成协议条件下的投资人和业务人按照本章规定并根据下列特点计算和支付税金：

用于完成产品分成协议设计资料规定工程的货物、劳务和服务签定的合同进口到俄罗斯关境的货物以及履行该产品分成协议的外国法人、外国投资人或相关业务人在俄罗斯联邦境内提供的服务，免于征税。免税申请需提交如下资料：一是产品分成协议相关人员签定的合同副本或者具体协议的供货人或以投资人名义签定合同的业务人签定的合同副本；二是供货人（承包人、承运人）向投资人提交的发票副本；三是产品分成协议投资人或者业务人按俄罗斯联邦政府规定的形式提交的保证书，该保证书确认，文件中指定的货物、工程、劳务用于产品分成协议所规定的工程；四是运输单据和货运单据副本；五是相关货物明细账单，账单指明货物名称、按产品分成协议所使用的货币在不免税情况下计算的货物价值。

5 消费税

5.1 纳税人

消费税（А к ц и з ы）纳税人是指生产、销售应税消费品的机构、组织和个人，也包括向俄罗斯进口货物的组织、私营企业和其他个人；进口消费品的纳税人是俄罗斯海关法规定的企业和个人；由在俄罗斯境内注册的订货人提供原材料并在境外加工的消费品，其消费税的纳税人是支付加工费并销售这些消费品的俄罗斯企业。

5.2 征税对象

(1) 酒精类产品：包括各种原料制成的酒精半成品、酒，以及变性酒精、原料酒、烈性酒、葡萄酒、果酒、香槟酒、干邑白兰地酒、伏特加酒、利口酒和啤酒；

(2) 烟草类产品：包括烟草及其产品、加热吸用的烟草、电子烟、电子烟液等；

(3) 汽车、摩托车（发动机功率超过 112.5 千瓦）；

(4) 原油和天然气；

(5) 燃料油类产品：动力汽油、柴油、航空煤油、中质馏分油、机油、直馏汽油等产品；

(6) 苯、对位二甲苯、邻二甲苯。

如果在俄罗斯生产、进口到俄罗斯或在俄罗斯销售的特定消费品没有征过消费税，都要征收消费税。另外，出口消费品也要征收消费税，除非有具体规定予以免除。

5.3 计税依据

消费税计税依据根据生产消费品的市场价格确定。用已征收了消费税的原材料进行加工的企业，企业购买原材料已经支付的税款，从应征税款中扣除，然后计算缴纳消费税。

进口应税消费品的计税依据是根据海关细则规定由报关价值决定的，并随着海关关税额和通关费的增加而增加。

5.4 税率

消费税的税率一般有两种形式：一种是比例税率；另一种是定额税率，即单位税额。消费税定额税率一般将根据商品消费价格的实际变化，于每年年初进行调整，但也有在年中进行调整的情形，处于不断变化之中。

5.5 计税方法

消费税的计税依据因实行从价税率或从量税率而有所不同：

(1) 对于适用从价税率的应税商品，以及用于生产不课消费税商品或自用的商品，征税对象是按不含增值税的出厂价格计算的商品价格；

(2) 对于企业用订货人提供的原材料生产的产品、销售没收的和无主的商品以及未办理海关手续而输入俄罗斯境内的商品，计税依据是移交应税商品时按不含增值税的企业最高出厂价格；

(3) 对于实行从量税率的应税商品，计税依据是以实物计算的已售商品数量；

(4) 进口商品的计税依据是应税商品的报关价值加上关税和海关手续费。实行从量税率的进口商品的计税依据是实物形式的进口商品数量；

(5) 消费税的征税对象还包括企业以财政援助、补充专门用途的基金形式生产和销售应征收消费税商品所获得的资金。

5.6 征收管理

消费税按月征收，纳税人应在纳税期满后的次月 25 日内缴纳税款；对于持有资质的法人实体，须在纳税期满后的第 3 个月 25 日内缴纳税款。

酒精货物制造商实行消费税预缴，消费税应在当前纳税期限届满 15 日内预缴。

5.7 税收优惠

(1) 俄罗斯规定了一些消费税优惠政策，下列商品不征收消费税：

① 出口到俄罗斯境外的应税（天然气除外）商品（出口到独联体国家的应税商品除外），以及用以物易物方式出口的应税商品；

② 带有手动操纵系统的轻型汽车、酒精半成品、白兰地酒精和酿酒原料；

③ 在俄罗斯境内用于生产其他应税产品的应税原材料。

(2) 不征收消费税的条件

① 企业应将用于出口的应征消费税产品的生产和销售单独核算，这是消费税优惠征税的必要前提条件；

② 生产和销售自产应征消费税商品出口的企业，自办理货物报关单之日起的 90 日内向税务机关提交下列文件：与外国合作伙伴签订的应征消费税商品供货合同副本或中介人与外国合作伙伴签订的合同副本；能够证明交易收入已入账的付款凭证和银行对账单；盖有“准予放行”海关印章的货物报关单；运输凭证、随货单证、海关凭证或其他任何凭证的副本，并带有能够证明货物越过国境线的海关机构的标记；

③已征消费税产品完税后出口，已纳税款可以抵扣或在 3 个月内退还。申请退税时，纳税人要向税务机关提交一系列文件证明出口。

附录

赴俄罗斯投资可能存在的税收风险一览表

风险类型	具体内容
信息报告 风险	<p>(1) 登记注册：①外国企业税务登记时间标准。根据相关规定，如果外国企业在1年内通过分支机构在俄罗斯进行或者准备进行超过30日（连续或者总计）的活动，则该公司应当在活动开始后的30日之内在俄罗斯税务机关进行税务登记。②财产税务登记。如果外国企业在俄罗斯拥有不动产或者交通工具，以及外国企业在俄罗斯开立银行账户或者进行有价证券交易时，则也必须在俄罗斯税务机关进行登记。</p> <p>(2) 信息报告：经营活动告知义务。如果外国企业在俄罗斯进行活动的时间在1年内少于30日，则应当通知俄罗斯税务机关。当外国企业取得来源于俄罗斯境内的收入，但收入不属于该公司在俄罗斯常设机构时，也应当通知俄罗斯税务机关。</p>
纳税申报 风险	<p>(1) 设立子公司：中国居民在俄罗斯设立的子公司，分有限责任公司和股份公司两种形式，是依据俄罗斯法律设立的、具有独立法人地位的俄罗斯税收居民企业，在俄罗斯负有居民企业纳税义务，需就其来源于俄罗斯境内、境外的所得依据《税法典》在俄罗斯缴纳企业所得税。中国居民作为母公司（子公司的股东），取得子公司税后利润分配的股息（利润），在俄罗斯仍需缴纳预提税（由子公司代扣代缴的企业所得税）。</p> <p>(2) 设立分公司或代表处：中国居民在俄罗斯设立的分公司，是中国居民的分支机构，负责人由中国居民任命，并根据授权委托开展活动，可以履行中国居民的全部或部分职能，有权独立开展商务活动。中国居民在俄罗斯设立的代表处，负责人由中国居民任命，并根据授权在俄罗斯开展“筹备和辅助”工作，代表和维护中国居民的利益，无权独立从事商务活动。中国居民在俄罗斯设立的分公司和代表处在俄罗斯不是独立的法人，在俄罗斯的纳税义务依据其在俄罗斯所从事的经营活动是否构成常设机构来确定。构成常设机构的，需就归属于常设机构的利润在俄罗斯缴纳企业所得税；不构成常设机构的，则这些活动的所得在俄罗斯免于缴纳企业所得税。中国居民作为总公司，取得俄罗斯办事处或分支机构汇回总部的利润无需缴纳任何预提税，但清算收益须在收益来源地缴税。</p>

	<p>(3) 取得与常设机构无关所得：中国居民在俄罗斯未设立机构场所，但有来源于俄罗斯的收入（如租金、特许权使用费、利息和股息、货运收入等）或者虽设立机构场所但取得的收入与机构场所无关，即该收入不属于在俄罗斯所构成的常设机构的收入，则中国居民在俄罗斯收入来源地需缴纳预提所得税。此种情况下，由俄罗斯支付方代扣代缴的企业所得税，中国居民应当承担相应的纳税义务，履行有关不动产、股权等购置成本的会计核算等，并在支付方支付前提供给对方有关成本书面证明，以及受益所有人的证明。</p>
<p>调查认定 风险</p>	<p>2012年以来，俄罗斯开始重视反避税工作，先后出台了转让定价和受控外国企业规则，对违反独立交易原则的转让定价等税基侵蚀和利润转移避税问题进行反避税调查，并有相应的处罚措施。因此，对俄投资企业应当合理确定转让定价，必要时申请预约定价安排，规避反避税调查风险。</p>
<p>享受税收协 定待遇风险</p>	<p>中俄税收协定待遇规定了优于中俄两国国内税法的税收协定待遇；但同时，为了防止滥用税收协定待遇侵蚀税基，税收协定规定了利益限制条款和相应的反避税措施。因此，对俄投资企业一方面要保证在中国的税收居民符合中俄税收协定规定的受益所有人资格，防止享受税收协定不当的风险，另一方面，应主动开具中国税收居民身份证明，并准备相应的受益所有人证明材料，主动申请享受税收协定待遇。</p>