

中国居民赴俄罗斯 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了响应“一带一路”倡议，帮助中国赴俄罗斯联邦（Российская Федерация，以下简称“俄罗斯”、“俄联邦”、“俄”等）投资企业和个人了解和熟悉俄罗斯政治、经济、地理和人文环境，特别是税收制度和管理规定，有效地应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴俄罗斯投资税收指南》（以下简称《指南》）。

《指南》共分为六章，重点介绍俄罗斯有关的税收制度和管理规定。第一章介绍了俄罗斯国情、投资环境。第二章介绍了俄罗斯税收制度，主要包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、矿产资源开采税、水资源使用税等由俄罗斯联邦政府征收的联邦税收，企业财产税、交通运输税、博彩税等由俄罗斯联邦主体征收的税收，个人财产税、土地税等由俄罗斯地方政府征收的税收，以及针对小微企业等特定纳税人适用的简易征收制度、核定征收制度、统一农业税、特许征税制度、产品分成协议征税制度等特别税收制度。第三章介绍了俄罗斯税收征管制度。第四章介绍了俄罗斯特别纳税调整政策。第五章介绍了中俄税收协定和相互协商程序。第六章介绍了投资俄罗斯应注重防范的税收风险。

《指南》仅基于2020年9月底前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、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议中国“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言.....	1
第一章 俄罗斯国家概况及投资环境.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	3
1.1.3 经济概况.....	5
1.1.4 文化概况.....	6
1.2 投资环境.....	7
1.2.1 近年经济发展情况.....	7
1.2.2 资源储备和基础设施.....	8
1.2.3 支柱产业.....	9
1.2.4 投资政策.....	10
1.2.5 经贸合作.....	17
1.2.6 投资注意事项.....	23
第二章 俄罗斯税收制度简介.....	26
2.1 俄罗斯税制体系概览.....	26
2.1.1 俄罗斯税制综述.....	26
2.1.2 俄罗斯税收法律体系.....	26
2.1.3 俄罗斯税制体系历史沿革和近三年重大税制变化.....	27
2.2 企业所得税.....	33
2.2.1 居民企业.....	33
2.2.2 非居民企业.....	57
2.3 个人所得税.....	64
2.3.1 居民纳税人.....	64
2.3.2 非居民纳税人.....	74
2.4 增值税.....	76
2.4.1 概述.....	76
2.4.2 纳税人.....	76
2.4.3 征税对象.....	77
2.4.4 税基.....	77
2.4.5 税率.....	78

2.4.6	计税方法.....	80
2.4.7	纳税申报和纳税期限.....	82
2.4.8	税收优惠.....	83
2.4.9	退税与免征.....	88
2.5	消费税.....	91
2.5.1	纳税人.....	91
2.5.2	征税对象.....	91
2.5.3	计税依据.....	92
2.5.4	税率.....	92
2.5.5	计税方法.....	95
2.5.6	征收管理.....	96
2.5.7	税收优惠.....	96
2.6	矿产资源开采税.....	97
2.6.1	概述.....	97
2.6.2	征税对象.....	97
2.6.3	税基.....	98
2.6.4	税率.....	98
2.6.5	纳税期限.....	100
2.6.6	税收优惠.....	100
2.7	水资源使用税.....	102
2.7.1	纳税人.....	102
2.7.2	征税范围.....	102
2.7.3	税率.....	102
2.7.4	征收管理.....	108
2.8	企业财产税.....	109
2.8.1	纳税人.....	109
2.8.2	征税对象.....	109
2.8.3	税率.....	109
2.8.4	税收优惠.....	110
2.8.5	税款缴纳.....	111
2.9	交通运输税.....	112
2.9.1	纳税人.....	112
2.9.2	征税对象.....	112

2.9.3	税率	112
2.9.4	税收优惠	113
2.9.5	征收管理	113
2.10	博彩税	114
2.10.1	纳税人	114
2.10.2	征税对象	114
2.10.3	税率	114
2.10.4	征收管理	114
2.11	个人财产税	115
2.11.1	纳税人	115
2.11.2	征税对象	115
2.11.3	税基	115
2.11.4	税率	116
2.11.5	税收优惠	117
2.11.6	纳税申报	118
2.12	土地税	119
2.12.1	纳税人	119
2.12.2	征税对象	119
2.12.3	税基	120
2.12.4	税率	120
2.12.5	税收优惠	121
2.12.6	税款缴纳	121
2.13	俄罗斯特别征税制度	122
2.13.1	简易征税制度	122
2.13.2	核定征收制度	124
2.13.3	统一农业税	125
2.13.4	特许征税制度	127
2.13.5	产品分成协议征税制度	128
2.14	地域税收优惠	130
2.14.1	区域投资项目税收优惠	130
2.14.2	经济特区优惠政策	131
2.14.3	跨越式发展区优惠政策	132
2.14.4	符拉迪沃斯托克自由港政策	134

2.14.5 北极地区优惠政策	136
2.14.6 “斯科尔科沃”及联邦法律规定的其他创新中心优惠政策	137
2.15 行业税收优惠	140
2.15.1 农业领域的税收优惠	140
2.15.2 教育产业税收优惠	140
第三章 俄罗斯税收征收和管理制度	142
3.1 税收管理机构	142
3.1.1 税务系统机构设置	142
3.1.2 税务管理机构职责	144
3.2 居民纳税人税收征收管理	144
3.2.1 注册登记	145
3.2.2 账簿凭证管理制度	145
3.2.3 纳税申报	149
3.2.4 税务检查	150
3.2.5 税收监控	150
3.2.6 在线收银机系统	151
3.2.7 税务代理	151
3.2.8 法律责任	152
3.2.9 税务争议的申诉	153
3.2.10 俄罗斯纳税人的权利和义务	154
3.3 非居民纳税人的税收征收管理	155
3.3.1 非居民税收征管措施简介	155
3.3.2 非居民企业税收管理	156
第四章 俄罗斯特别纳税调整政策	158
4.1 关联交易	158
4.1.1 关联关系判定标准	158
4.1.2 关联交易基本类型	159
4.1.3 关联申报管理	160
4.2 同期资料	160
4.2.1 同期资料概述	160
4.2.2 国别报告	161
4.2.3 主体文档	165
4.2.4 本地文档	168

4.2.5 仍然有效的俄罗斯转让定价文档.....	169
4.3 转让定价调查.....	171
4.3.1 原则.....	171
4.3.2 转让定价主要方法.....	171
4.3.3 转让定价调查调整的处罚.....	172
4.3.4 其他规则.....	172
4.4 预约定价安排.....	173
4.4.1 定价协议的内容.....	173
4.4.2 定价协议的双方.....	173
4.4.3 定价协议的有效期.....	174
4.4.4 定价协议签订程序.....	174
4.4.5 检查定价协议履行情况.....	176
4.4.6 终止定价协议的程序.....	176
4.4.7 定价协议条款的稳定性.....	177
4.5 受控外国企业规则.....	177
4.5.1 受控外国企业.....	177
4.5.2 受控外国企业规则规定的白名单.....	178
4.5.3 信息报告义务.....	179
4.5.4 违法处罚.....	179
4.6 资本弱化规则.....	179
4.6.1 判定标准.....	179
4.6.2 不视为股权的关联债权.....	180
4.6.3 税务调整.....	180
第五章 中俄税收协定及相互协商程序.....	181
5.1 中俄税收协定.....	181
5.1.1 中俄税收协定.....	181
5.1.2 适用范围.....	182
5.1.3 常设机构的认定.....	183
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	184
5.1.5 俄罗斯税收抵免政策.....	189
5.1.6 非歧视待遇原则.....	190
5.1.7 在俄罗斯享受税收协定待遇的手续.....	190
5.2 中俄税收协定相互协商程序.....	191

5.2.1	相互协商程序概述.....	191
5.2.2	税收协定相互协商程序的法律依据.....	191
5.2.3	相互协商程序的适用.....	192
5.2.4	启动程序.....	193
5.2.5	相互协商的法律效力.....	196
5.2.6	中俄税收协定仲裁条款.....	197
5.3	中俄税收协定争议的防范.....	197
5.3.1	双重税收居民身份.....	198
5.3.2	受益所有人身份被否认.....	198
5.3.3	营业利润与特许权使用费区分争议.....	198
5.3.4	常设机构的认定争议.....	199
5.4	中俄税收协定的新变化.....	200
5.4.1	税种范围.....	200
5.4.2	居民.....	200
5.4.3	常设机构.....	200
5.4.4	关联企业.....	201
5.4.5	股息.....	201
5.4.6	利息.....	201
5.4.7	特许权使用费.....	201
5.4.8	财产收益.....	201
5.4.9	教师和研究人员.....	202
5.4.10	退休金.....	202
5.4.11	消除双重征税方法.....	202
5.4.12	主要目的测试.....	202
5.4.13	利益限制.....	202
5.4.14	非歧视待遇.....	203
5.4.15	信息交换.....	203
第六章	投资俄罗斯的税收风险防范.....	204
6.1	信息报告风险.....	204
6.1.1	登记注册制度.....	204
6.1.2	信息报告制度.....	204
6.2	纳税申报风险.....	204
6.2.1	在俄罗斯设立子公司的纳税申报风险.....	204

6.2.2 在俄罗斯设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	205
6.2.3 在俄罗斯取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	205
6.3 调查认定风险.....	205
6.4 享受税收协定待遇风险.....	206
参 考 文 献.....	207
附录一 俄罗斯签订的税收协定预提税率表.....	209
附录二 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.....	213
附录三 俄罗斯受新冠肺炎疫情影响最严重的经济行业清单.....	215
附录四 在俄罗斯主要中资企业和园区.....	217

第一章 俄罗斯国家概况及投资环境



图 1 俄罗斯联邦地图

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

俄罗斯，全称俄罗斯联邦，位于欧亚大陆北部，地跨东欧北亚的大部分土地，北临北冰洋的巴伦支海、白海、喀拉海、拉普捷夫海、东西伯利亚海和楚科奇海，东濒太平洋的白令海、鄂霍次克海和日本海，西濒大西洋的波罗的海、黑海和亚速海，海岸线长 33807 公里。俄罗斯东西相距 9000 公里，南北相距为 2500-4000 公里。国土面积 1709.82 万平方公里，是世界上地域最辽阔、面积最广大的国家，约占世界陆地总面积 11.4%。邻国西北面有挪威、芬兰，西面有爱沙尼亚、拉脱维亚、

立陶宛、波兰、白俄罗斯，西南面是乌克兰，南面有格鲁吉亚、阿塞拜疆、哈萨克斯坦，东南面有中国、蒙古和朝鲜。东面与日本和美国隔海相望。

俄罗斯地形复杂多样。境内地势东高西低，70%的土地是平坦辽阔的平原。西部多为辽阔的平原，以乌拉尔山为界，大约分为东欧平原和西西伯利亚平原两部分。东部多高原和山地，主要有中西伯利亚高原、南西伯利亚山地、东西伯利亚山地和远东山地。东欧平原面积约400万平方千米，为世界著名平原。西伯利亚平原地势低平，河网密布。中西伯利亚高原面积约150万平方千米，海拔500-1500米，为世界最大高原之一。乌拉尔山南北蜿蜒2000多千米，是欧亚两洲分界线的一部分，最高峰厄尔布鲁士山海拔5642米。西伯利亚南部和东部及远东山地海拔一般为1000-2000米。俄罗斯有许多著名河流和湖泊，沼泽广布。欧洲第一长河伏尔加河全长3690千米，流域面积138万平方千米，顿河、鄂毕河、叶尼塞河、勒拿河、阿穆尔河（黑龙江）等亦为重要河流。贝加尔湖为世界淡水容量最大和最深的湖泊。较大的湖泊有里海、拉多加湖、奥涅加湖、泰梅尔湖等。

俄罗斯地处多种气候带，由北部的北寒带到南部的亚热带（高加索的黑海沿岸），从西北端的海洋气候到西伯利亚的剧烈大陆性气候再到远东的季风气候，均有分布。但大部分地区处于北温带，以大陆性气候为主，温差普遍较大，1月平均气温为 $-40\sim-5^{\circ}\text{C}$ ，7月平均气温为 $11\sim 27^{\circ}\text{C}$ ，冬季漫长严寒，夏季短暂凉爽，春秋季节甚短。

俄罗斯横跨11个时区，最东端的白令海峡的拉特马诺夫岛、阿纳德尔河和堪察加半岛位于东12区，最西端的加里宁格勒位于东2区。俄罗斯联邦委员会通过法案，确定从2014年10月26日开始，俄罗斯不再实施夏令时，莫斯科位于东3时区，比北京时间晚5个小时。

俄罗斯常住人口1.467亿（截至2020年1月1日）。俄罗斯领土大部分位于亚洲，但人口主要集中在欧洲部分。俄罗斯首都莫斯科拥有850多年的历史，人口约1292万，是俄罗斯政治、经济、文化、科技和

商业中心，是俄罗斯最大的城市，也是欧洲第二大城市（仅次于伊斯坦布尔）。圣彼得堡人口约 540 万，是俄罗斯第二大城市，也是欧洲十大城市之一（仅次于伊斯坦布尔、莫斯科和伦敦）。除了莫斯科和圣彼得堡以外，俄罗斯还有 13 个百万人口以上的城市：新西伯利亚、下诺夫哥罗德、叶卡捷琳堡、萨马拉、鄂木斯克、车里雅宾斯克、喀山、彼尔姆、乌法、顿河畔罗斯托夫、伏尔加格勒、克拉斯诺亚尔斯克和沃罗涅日。俄罗斯的城市化水平达到 75.6%。

1.1.2 政治概况

俄罗斯实行总统制的联邦国家体制。俄罗斯联邦现由 85 个平等的联邦主体（联邦组成实体，又译“地区”）组成（2005 年前最多曾有 89 个联邦主体，后来发生过 5 次联邦主体合并的情况，至 2014 年 3 月克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市公投入俄前，俄罗斯共有 83 个联邦主体），分为 6 种类型，分别是 3 个联邦直辖市、22 个共和国、4 个民族自治区、1 个自治州、46 个州和 9 个边疆区。宪法规定，各联邦主体的权利、地位平等，联邦主体的地位只有在俄罗斯联邦和俄罗斯联邦主体根据联邦宪法进行相互协商后才能改变。为强化总统对地方的管理，85 个联邦主体按地域原则划分为 8 个联邦管区（2014 年 3 月克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市公投入俄后，俄罗斯总统普京曾签署命令成立克里米亚联邦管区，后于 2016 年 7 月 28 日再次签署命令，将南部联邦区和克里米亚联邦区合并改组为新的南部联邦区），分别是中央联邦管区、西北联邦管区、南部联邦管区、北高加索联邦管区、伏尔加沿岸联邦管区、乌拉尔联邦管区、西伯利亚联邦管区、远东联邦管区。

俄罗斯联邦总统是国家元首，根据俄罗斯联邦宪法和联邦法律决定国家对内对外政策，任命联邦政府总理、副总理和各部部长，主持联邦政府会议。总统是国家武装力量最高统帅并领导国家安全会议，有权解散议会，议会只有指控总统犯有叛国罪或其他十分严重罪行并经最高法院确认后才能弹劾总统。俄罗斯联邦现任总统弗拉基米尔·弗拉基米罗

维奇·普京（Владимир Владимирович ПУТИН）于 2018 年 3 月 23 日第四次当选，5 月 7 日宣誓就职，其总统任期到 2024 年 5 月初。

俄罗斯联邦议会由联邦委员会（上院）和国家杜马（下院）两院组成，行使立法和监督职能。联邦委员会由每个联邦主体的代表权力机关和执行权力机关各一名代表组成。主要职能是批准联邦法律、联邦主体边界变更、总统关于战争状态和紧急状态的命令，决定境外驻军、总统选举及弹劾、中央同地方的关系问题等。联邦委员会现任主席是瓦莲京娜·伊万诺芙娜·马特维延科（Валентина Ивановна МАТВИЕНКО，女）。国家杜马共 450 名代表（议员）席位，代表任期 5 年，主要职能是通过联邦法律、宣布大赦、同意总统关于政府首脑的任命等。国家杜马现任主席是维亚切斯拉夫·维克托罗维奇·沃洛金（Вячеслав Викторович ВОЛОДИН，统一俄罗斯党）。

俄罗斯联邦政府是最高国家执行权力机关。行政权力被俄罗斯总统和俄罗斯总理所分享，组织结构实行联邦部、局、署三级管理模式。俄罗斯联邦各部划分为归总统直接领导和政府领导两类，俄罗斯联邦局和联邦署划分为归总统直接领导、政府领导和联邦部管辖三类。俄罗斯联邦税务局隶属于联邦财政部，由政府总理领导。联邦政府经济部门主要有：俄罗斯联邦经济发展部，主管宏观经济规划、预测、调控和经济改革；俄罗斯联邦工业贸易部，主管工业政策、对外贸易政策制定，管理各大工业部门；俄罗斯联邦财政部，主管联邦财政预算政策制定。2020 年 1 月 16 日普京签署总统令，任命米哈伊尔·弗拉基米罗维奇·米舒斯京（Михаил Владимирович МИШУСТИН）为政府总理。1 月 21 日，俄罗斯新一届政府成立。

俄罗斯联邦司法机构主要有联邦宪法法院、联邦最高法院、联邦最高仲裁法院及联邦总检察院。俄罗斯联邦境内的审判权由法院行使。俄罗斯联邦宪法法院根据总统、联邦议会、政府和其他最高司法机构的要求，对有关案件进行裁决。俄罗斯联邦最高法院是民事、刑事、行政以及其他案件的最高司法机构。俄罗斯最高仲裁法院是解决经济争议和仲

裁审理的其他案件的最高司法机构。俄罗斯各级法院依据俄罗斯联邦宪法、共和国宪法、刑事和民事法、劳动法以及法院组织法，在各自管辖的范围内，对有关民事、刑事、行政以及其他案件进行审理。俄罗斯联邦检察院是俄罗斯联邦统一集中管理的机关体系，以俄罗斯联邦的名义在联邦的领域内对遵守联邦宪法和执行联邦现行法律实施监督。

1.1.3 经济概况

俄罗斯的本位货币单位是卢布，2020 年 4 月，卢布兑美元汇率为 1 美元:76.3925 卢布。据俄罗斯联邦统计局 2016 年不变价格¹统计数据：俄罗斯经济 2013 年-2019 年呈曲线缓慢增长，国内生产总值（GDP）由 86.53 万亿卢布增长到 90.59 万亿卢布。从增长速度看，2018 年增速最高，同比增长 2.5%；2015 年增速最低，同比下降 2%。2020 年受新冠肺炎疫情影响，俄罗斯经济再次出现下降，国内生产总值第一季度为 20.46 万亿卢布，同比增长 1.6%；第二季度为 20.08 万亿卢布，同比下降 8%（详见表 1）。

表 1 根据 2008 年国民账户体系方法按市场价格计算的国内生产总值²

时间	2016 年不变价格 GDP（万亿卢布）	同比增长%	2016 年不变价格 人均 GDP（万卢布）
2013 年	86.53	1.8	60.23
2014 年	87.17	0.7	59.60
2015 年	85.45	-2	58.31
2016 年	85.62	0.2	58.32
2017 年	87.18	1.8	59.35
2018 年	89.39	2.5	60.90
2019 年	90.59	1.3	61.73
2019 年第 1 季度	20.13	0.4	13.72
2019 年第 2 季度	21.83	1.1	14.87

1 编者注：不变价格与现行价格相对应，是计划统计工作中用来计算一定时期内不同年份的商品价值指标而规定使用的某一固定期的价格，旨在消除价格变动的影响，便于比较各年之间的经济发展速度。

2 资料来源：俄罗斯联邦统计局

2019 年第 3 季度	23.48	1.5	16.00
2019 年第 4 季度	25.15	2.1	17.14
2020 年第 1 季度	20.46	1.6	13.94
2020 年第 2 季度	20.08	-8	13.68

俄罗斯主要经济中心城市有莫斯科、圣彼得堡、新西伯利亚、下诺夫哥罗德、叶卡捷琳堡、萨马拉、鄂木斯克、喀山、车里雅宾斯克、顿河畔罗斯托夫、乌法、伏尔加格勒、彼尔姆等。

1.1.4 文化概况

（1）民族

俄罗斯是一个多民族国家，有 194 个民族，其中俄罗斯族占 77.7%，主要少数民族有鞑靼、乌克兰、巴什基尔、楚瓦什、车臣、亚美尼亚、阿瓦尔、摩尔多瓦、哈萨克、阿塞拜疆、白俄罗斯等族。

俄罗斯人属斯拉夫种族，诞生在乌克兰境内著名的第聂伯河沿岸。第聂伯河的一条支流名为罗斯河，在这里居住着东斯拉夫人的一个部族，即俄罗斯族。俄罗斯人的名称就源于这条河。

（2）语言

俄罗斯共有大约 150 种语言（其中有将近 80 种符合标准语）。境内的民族语言分为 4 大语系，即印欧语系、阿尔泰语系、高加索语系和乌拉尔语系。

俄语是俄罗斯联邦全境内的官方语言，属印欧语系的斯拉夫语族，各共和国有权规定自己的国语，并在该共和国境内与俄语一起使用。

（3）宗教

俄罗斯境内宗教主要有基督教、伊斯兰教、萨满教、佛教（喇嘛教）和犹太教等。基督教以俄罗斯东正教流传最广，教徒人数最多，约有 5000 万。其次是穆斯林，主要是逊尼派教徒。东正教神学主要由希腊语的拜占庭神学和俄语的俄罗斯东正教神学构成。

（4）习俗

古希腊和古罗马都有左凶右吉的观念。受这些文化的影响，俄罗斯民族中形成了右为尊、为贵、为吉，左为卑、为贱、为凶这一观念。在俄语中，“右”这个词同时又是“正确的，正义的”意思；而“左”则有“反面的”意思。

无论正式或非正式宴会上，俄罗斯人都喜欢敬酒。在俄罗斯，送鲜花是很好的礼物，但给亲戚朋友、老师等送花必须是单数，只有给去世的人送花是双数。

在俄罗斯，人们见面忌讳打听个人收入、年龄、情感等隐私。

（5）重要节日

公历新年：1月1日；东正教圣诞节：1月7日；祖国保卫者日：2月23日；国际妇女节：3月8日；春天与劳动节（原苏联劳动者团结日）：5月1日；伟大卫国战争胜利日：5月9日；国庆日（国家主权宣言通过日）：6月12日；民族团结日：11月4日。

1.2 投资环境

1.2.1 近年经济发展情况

2015年，受世界经济增长放缓、国际大宗货物价格持续走低、特别是石油和天然气价格暴跌的影响，加之乌克兰危机的国际政治干扰，俄罗斯经济出现了负增长。随着国际油价回升，以及本国经济刺激措施，俄罗斯经济自2016年第4季度开始逐步企稳回升，从微弱增长转向低速增长。2017年、2018年和2019年国内生产总值（以2016年不变价格统计）同比增长分别为1.8%、2.5%和1.3%。受新冠肺炎疫情影响，2020年俄罗斯经济再次出现萎缩。2020年3月，俄罗斯企业出现5年来首次亏损（此前俄罗斯企业出现总亏损超过总盈利的危机分别在2008年12月、2009年1月和2015年1月）。俄罗斯企业2020年4月净财务数据好于3月情况，但其税前利润较上年同期缩减50%，且该指标还未考虑到小企业、信贷和非信贷金融机构以及国有公司的情况。1-4月，受油价下跌影响，俄罗斯采矿业利润为4663亿卢布，同比减少72.5%，

供电、供气及其他领域利润率缩减 21.2%，运输仓储、农业和建筑业利润率分别减少 55.2%、11.5%和 10.4%。俄罗斯央行预测 2020 年俄罗斯 GDP 将下降 4.5%–5.5%，俄罗斯经济恢复至少需一年半的时间。

世界经济论坛《2019 全球竞争力报告》显示，俄罗斯经济竞争力在全球参与排名的 141 个经济体中排第 43 位，与上年持平；得分 66.7 分，较上年提升 1.1 分³。世界银行《2020 年营商环境报告》显示，俄罗斯在全球 190 个经济体中营商便利度排名第 28 位，同比提升 3 位，得分 78.2 分，同比提升 0.83 分；其中税收营商环境排名第 58 位，得分 80.5 分，同比提升 0.9 分。以莫斯科税收营商环境为例，一年需要申报纳税 9 次，办税耗时 159 个小时，总税率和社保缴费率(占利润百分比)46.2%⁴。

1.2.2 资源储备和基础设施

(1) 自然资源情况

俄罗斯自然资源十分丰富，种类多，储量大，自给程度高。国土面积居世界第一位，基本地形是平原，占据大约国家领土的四分之三，最有名的是世界上最大的平原——东欧和西西伯利亚平原。俄罗斯地表自然形态多样，领土面积的 45%是森林、13%是农业用地、19%是驯鹿牧场、4%是水域，另外 19%是其他土地。森林覆盖面积 867 亿公顷居世界第一位，木材蓄积量 820 亿立方米。水力资源丰富，领土上集中了世界 20%的水资源，其中贝加尔湖是世界上蓄水量最大的淡水湖。渔业资源丰富，生物资源总量 2580 多万吨，鱼类为 2300 万吨。矿产资源丰富，目前，在俄罗斯已发现和探明大约 2 万多处矿产，已探明和预估矿产储备的价值为 30 万亿美元，主要是，拥有世界石油储量的 10%、天然气的 30%，煤炭的 10%、铁的 25%、镍的 30%、铅的 10%、锌的 15%和钾盐的 30%。其中，天然气已探明蕴藏量为 48 万亿立方米，铁矿石蕴藏量 650 亿吨，

³ World Economic Forum. Global Competitiveness Report 2019.
<https://www.weforum.org/reports/global-competitiveness-report-2019>.

⁴ World Bank Group. Doing Business in Russian Federation.
<https://chinese.doingbusiness.org/zh/data/exploreconomies/russia#>.

均居世界第一位；煤蕴藏量 1570 亿吨，铝蕴藏量 4 亿吨，均居世界第二位。

（2）基础设施情况

俄罗斯幅员辽阔，地理环境复杂多变，公路交通较落后，铁路和航空、水运有一定基础，但多为在原苏联时期建造，较为陈旧。根据世界经济论坛发布的《2019 年全球竞争力报告》，俄罗斯铁路基础设施水平居世界第 50 位，道路交通、港口、空运等基础设施分别位居世界第 41、47、52 位。根据世界经济论坛发布的《2018 年全球公路网建设质量报告》，俄罗斯公路质量居全球 114 位，较为落后。俄罗斯政府正大力投资改善基础设施建设，但除莫斯科、圣彼得堡等大型城市外，基础设施陈旧的现状并没有得到根本改变。目前，俄罗斯公路主要位于欧洲部分，共有 25 条与芬兰、乌克兰、白俄罗斯、立陶宛等欧洲国家公路相连，仅有少数几条与哈萨克斯坦、中国等亚洲国家相连。俄罗斯铁路共有 11 条国际干线，与芬兰、立陶宛、乌克兰、白俄罗斯、阿塞拜疆、蒙古、中国、朝鲜等国家相连，主要是十月铁路、北高加索铁路、莫斯科铁路、伏尔加河流域铁路、跨西伯利亚铁路、贝阿铁路。俄罗斯机场总数 232 个，其中国际机场 71 个。俄罗斯海港主要位于波罗的海、黑海、太平洋、巴伦支海、白海等，包括摩尔曼斯克、圣彼得堡、符拉迪沃斯托克、纳霍德卡、瓦尼诺、东方港、新罗西斯克等。内河通航里程为 10.2 万公里，主要是欧洲地区的伏尔加河和远东地区的阿穆尔河（黑龙江）。

1.2.3 支柱产业

（1）石油和天然气产业

在俄罗斯经济中，石油和天然气产业发挥着核心作用，乌拉尔牌石油价格是俄罗斯制定国家财政预算的重要依据。俄罗斯能源部数据显示，2019 年俄罗斯石油和天然气凝析油日产量达到创纪录的 1125 万桶，年产量从 2018 年的 5.56 亿吨增至 5.60 亿吨，同比增长 0.8%；原油一次加工量为 2.85 亿吨，同比减少 0.4%；出口量为 2.68 亿吨，同比增加 2.8%。天然气产量为 7376 亿立方米，同比增加 1.7%；天然气出口量为

2199 亿立方米，同比减少 0.3%。受国际油价下跌因素影响，俄罗斯油气领域的税收收入贡献为 8.0 万亿卢布，同比减少 12.1%，占政府财政收入的比重从去年的 46.4% 下降到 39.3%。

（2）矿石开采和冶金行业

在俄罗斯经济中，矿石开采和冶金行业发挥着重要作用。冶金行业是俄罗斯重要的工业部门之一，其产值约占俄罗斯国内生产总值的 5%，占工业生产的 18%。冶金产品是俄罗斯主要出口商品之一。从出口创汇额来看，俄罗斯冶金行业占俄罗斯所有行业创汇额的 14%，仅次于燃料动力综合体，列第 2 位。

1.2.4 投资政策

（1）发展规划

俄罗斯政府重视制定中长期社会经济发展纲要，经由政府令批准的国家纲要有 40 多个。各国家纲要下还设立诸多分纲要，因此纲要数量多，内容丰富，包罗万象。俄罗斯政府每年对纲要执行情况和实施效果发布总结报告，并刊于俄政府网站的“国家纲要和联邦专项纲要事实和数据”栏目。与投资有关的规划主要有：《2020 年前俄罗斯联邦社会经济发展长期发展构想》《2035 年前能源发展战略》《俄联邦北极地区社会经济发展国家纲要》《远东和贝加尔地区社会经济发展国家纲要》《至 2025 年北高加索联邦区发展国家纲要》《发展工业和提高其竞争力国家纲要》

《发展国防工业综合体国家纲要》《2013-2020 年发展农业和农产品、原料和食品市场调控国家纲要》《发展核电工业综合体国家纲要》《2013-2020 年发展制药和医疗行业国家纲要》《2013-2025 年发展航空工业国家纲要》《2013-2025 年发展航空工业国家纲要》《2013-2030 年发展大陆架矿床开发用造船和机械国家纲要》《2013-2020 年俄罗斯宇航国家纲要》《2013-2025 年电子和无线电产业发展国家纲要》《2013-2025 年电子和无线电产业发展国家纲要》《2013-2025 年电子和无线电产业发展国家纲要》《发展运输体系国家纲要》《能源效率与能源发展国家纲要》《自然资源再生产和使用国家纲要》《2013-2020

年林业发展国家纲要》《渔业综合体发展国家纲要》《2013-2020 年科学和技术发展国家纲要》《经济发展和创新经济国家纲要》《2011-2020 年信息社会国家纲要》《开展对外经济活动国家纲要》等。

（2）外国投资门槛

2011 年，俄罗斯对《俄罗斯联邦外国投资法》进行了修改，降低外资进入门槛，简化外资进入食品、医疗、银行及地下资源使用等行业的手续。俄罗斯主管国内和国外投资的政府部门有：经济发展部、工业贸易部、国家资产委员会、司法部国家注册局、反垄断署、联邦政府外国投资咨询委员会、中央银行、财政部、联邦金融资产管理署、联邦政府外国投资者监管委员会等。

①鼓励的行业。俄罗斯政府鼓励外商直接投资领域大多是传统产业，如石油、天然气、煤炭、木材加工、建材、建筑、交通和通讯设备、食品加工、纺织、汽车制造等行业。

②限制的行业。《关于外资进入对保障国防和国家安全具有战略意义的商业组织程序法》自 2008 年通过并经历次修改后，目前共有 46 种经营活动被视为战略性行业，主要包括：核原料生产、核反应堆项目的建设运营，核装置、辐射源、核材料、放射性物质、核废料的处置、运输、存放、埋藏；武器、军事装备和弹药的研发、生产、销售、修理和销毁，以及用于武器和军事装备生产必须的特种金属和合金的研制、生产、销售；宇航设施和航空器研究、维修等；密码加密设备的研发；部分自然垄断部门（公共电信、公共邮政、供热供电、港口服务除外）的服务；联邦级的地下资源区块开发；水下资源；覆盖俄罗斯领土一半区域的广播媒体、发行量较大的报纸和出版公司等。

俄罗斯为避免外资对国民经济产生不良影响，出台法案强化审查机制，加强了对外资的制约，重点定位于经济战略领域。俄罗斯自然垄断行业限制外资进入，至今未开放铁路客运和货运市场，不允许外商设立合资企业，提供装卸、集装箱堆场、船舶代理、结关等服务，不允许外商从事铁路运输设备的维修保养服务。油气管道和电网建设运营领域迄

今为止未对外资开放。公路建设领域对外资进入开始松动，但运营领域尚未开放。此外，俄罗斯法律规定俄罗斯中央银行有权对外资信贷机构在业务和最低注册资本方面提出补充要求；外国投资者不能参加航空业股东大会和董事会的管理工作。

③禁止的行业。俄罗斯禁止外资投资经营赌博业、人寿保险业；禁止外资银行设立分行（外国银行可在俄罗斯设立子行或外资参股和控股）；禁止外国保险公司参与其强制保险方案。

自 2018 年 1 月 1 日起，俄罗斯禁止生产和销售酒精含量低于 15% 的功能性饮料（用于出口的产品除外），《俄罗斯联邦关于对乙醇、酒精和含酒精类食品实行国家调控及对酒精类产品消费进行限制法》将相应调整。除此之外，乙醇生产能力超过 2000 升的生产设备应进行国家注册登记。

（3）鼓励投资政策

①促进项目投资政策

区域投资项目。区域投资项目是指促进商品生产的投资项目。区域投资项目需要向当地政府进行合规申报，申请、确认以及复审，企业都需要履行一系列程序。区域投资项目享受企业所得税优惠税率（税收优惠政策详见 2.14.1 区域投资项目税收优惠）。

《产品分成协议法》。按协议条款分配产品取代有关税费。在协议有效期内，投资者免交除企业所得税、矿产资源开采税、俄籍雇员的社会医疗保险费和俄罗斯居民国家就业基金费以外的其他各种税费（税收政策详见 2.13.5 产品分成协议征税制度）。

②行业鼓励政策

俄罗斯政府鼓励外商直接投资石油、天然气、煤炭、木材加工、建材、建筑、交通和通讯设备、食品加工、纺织、汽车制造等行业。

2012 年 8 月，俄罗斯正式加入世贸组织，根据俄罗斯入世议定书，俄罗斯承诺入世后逐步取消电信领域外资股比限制，同意适用《世贸组织基本电信协议》的条款；9 年后允许外资保险公司建立分支机构，允

许外国银行建立分支机构，单个银行业机构中外资资本不限顶，但俄罗斯联邦整体银行体系中外资不得超过 50%；允许外国独资企业进入批发、零售和专营领域。

根据俄罗斯工业贸易部制定的工业政策法案，俄罗斯为高新技术领域投资者提供更多的税收优惠，包括土地租赁、电费、市政费和其他优惠。俄罗斯政府鼓励投资者进行创新生产、引进先进技术和创造就业岗位，但该项优惠措施不适用于油气公司。

俄罗斯鼓励发展农业畜牧业、畜产品加工、畜产品市场基础设施建设和物流保障。俄政府对农业、畜牧业给予国家资金扶持，对农业企业贷款给予优惠。

③地区鼓励政策

经济特区。2005 年 8 月 27 日，俄罗斯颁布的《关于成立和取消经济特区行为细则与有关规定的联邦法律》（简称《经济特区法》）生效，之前成立的经济特区除加里宁格勒州和马加丹州的经济特区继续保留外，其他经济特区自动终结，同时根据《经济特区法》开始了新一轮的经济特区建设，旨在通过吸引外国和俄罗斯直接投资生产进口替代产品、发展高科技产业、造船和旅游业，具体包括工业生产型、科技创新型、旅游休闲型和港口型 4 种类型的经济特区。2012 年 1 月 1 日，《俄罗斯联邦经济特区法》修订案正式生效。根据该法案，俄罗斯经济特区运营期限由此前的 20 年延长至 49 年；工业生产型经济特区面积从原来的不超过 20 平方公里扩大到 40 平方公里；可在特区内建设涵盖各类经济特区活动的产业链，入驻企业既可在工业生产型经济特区开展科研实验设计并享受所有优惠，也可在科技创新型经济特区开展工业生产，以进一步促进科技成果的产业化。经济特区建立后的 3 年内，若未签署 1 项经营协议的，将被撤销。根据俄罗斯政府 2020 年 5 月 22 日第 724 号决议，在下诺夫哥罗德州设立库利宾工业生产型经济特区。目前，除加里宁格勒州和马加丹州的经济特区外，俄罗斯还有 26 个经济特区（详见俄罗斯经济特区网站 <http://eng.russez.ru/>）：其中工业生产型 10

个，位于鞑靼斯坦共和国、萨马拉州、斯维尔德洛夫斯克州、普斯科夫州、卡卢加州、莫斯科州、阿斯特拉罕州、图拉州、沃罗涅日州和下诺夫哥罗德州境内；技术研发型 6 个，位于莫斯科市、圣彼得堡市、莫斯科州（2 个）、托木斯克州和鞑靼斯坦共和国境内；旅游休闲型 9 个，位于伊尔库茨克州、阿尔泰边疆区、布里亚特共和国、特维尔州和北高加索地区的卡巴尔达-巴尔卡尔共和国、卡拉恰伊-切尔克斯共和国、达吉斯坦共和国、印古什共和国、车臣共和国境内；港口型 1 个，位于乌里扬诺夫斯克州。所有经济特区都由国家赋予特殊的法律地位，俄罗斯联邦保障经济特区投资者免受税收法律变动带来的不利影响，并提供一系列税收和关税优惠。在各经济特区，国家提供所有必需的基础设施：办公楼、供气、供水、供电、交通等，建设费用由俄罗斯联邦预算负担；经济特区的居民可以使用现成的工程、物流和商业基础设施，接入上述基础设施是免费的。降低行政门槛，提供海关、税收、移民注册等“一站式”服务；税务局、移民局、海关署、房地产局、国家建筑监管机构等实行联合办公，特区内海关站点 24 小时办公；投资者可在一个地方办理各类事项，均采用电子化办理。经济特区的居民在开始生产活动后，享有以折扣价购买土地所有权的权利。与俄罗斯的平均项目启动成本相比，在经济特区开展项目可使投资者节省 30%到 40%的初始投资（税收优惠政策详见 2.14.2 经济特区税收优惠政策）。

跨越式社会经济发展区和符拉迪沃斯托克自由港（“一区一港”）。跨越式社会经济发展区又译“超前社会经济发展区”，简称“跨越式发展区”。2014 年 12 月 29 日俄罗斯颁布《跨越式发展区联邦法》，于 2015 年 3 月 30 日生效，该法规定，俄罗斯拟在远东、东西伯利亚、哈卡西亚共和国和克拉斯诺亚尔斯克边疆区建立享有特殊优惠政策的跨越式发展区，主要以生产加工、农林开发、物流、旅游、采矿、石化等为产业导向，建设期为 70 年，根据俄罗斯联邦政府的决定可延长期限。为优先发展俄罗斯远东地区，最初 3 年跨越式发展区只在远东地区设立，之后才在其它地区设立。2015 年 7 月，俄罗斯颁布《符拉迪沃斯托克自

由港联邦法律》，于 2015 年 10 月 12 日。自由港设立期限定为 70 年，允许任何类型的合法商业经营活动。据俄塔斯社 2020 年 9 月 16 日报道，俄远东和北极地区已设立 22 个跨越式发展区，符拉迪沃斯托克自由港涵盖远东联邦区的滨海边疆区、哈巴罗夫斯克边疆区、萨哈林州、堪察加边疆区、楚科奇自治区等 5 个州（区）的 22 个行政区（详见符拉迪沃斯托克自由港网站 <https://erdc.ru/cn/about-spv/>）；“一区一港”框架内正在实施超过 2500 个项目，主要有 700 个房地产开发项目、服务业 475 个项目、物流和运输业 311 个项目，总金额逾 4.6 万亿卢布。2020 年 1-9 月，尽管受新冠肺炎疫情限制措施影响，“一区一港”新入驻企业的投产速度仍然很快，334 个新项目中 51 个已投产。“一区一港”优惠政策不断补充完善，如启用电子财报递交系统，对符合条件的入驻企业实施贴息计划。为克服疫情影响，还制定了一揽子支持措施，如延长入驻企业缴税和提交财报的期限，暂停执行税收处罚和启动破产程序，暂停对中小企业的检查，降低社会保险费率并实行“贷款假期”政策，暂时减免税收，为小微企业及个体工商户支付员工工资提供无息贷款等（税收优惠政策详见 2.14.3 跨越式发展区税收优惠政策和 2.14.4 符拉迪沃斯托克自由港税收优惠政策）。

北极地区发展计划。俄罗斯十分重视北极，一系列诸如提高经北方海路货运量的任务被纳入国家首要任务之列，包括俄罗斯北极战略在内的诸多重要文件得以实施。2020 年 3 月 5 日，俄总统普京签署命令，正式批准出台《俄罗斯 2035 年前国家北极政策基础》，提出了俄罗斯 2035 年前在北极地区的国家政策目标、政策实施领域和主要任务，并确定了落实国家北极政策的主要机制。北极地区是国家重点地区，并不是俄罗斯联邦行政区划，更多的是强调经济属性，即享有广泛的税收优惠和非税收商业优惠区域，面积近 500 万平方公里。根据普京 2014 年 5 月 2 日签发的《关于俄罗斯联邦北极区域陆地领土》总统令，俄罗斯的北极地区包括西北联邦区的摩尔曼斯克州，涅涅茨、楚科奇和亚马尔-涅涅茨三个自治区，科米和萨哈（雅库特）共和国，克拉斯诺亚尔斯克边疆

区，阿尔汉格尔斯克州的部分城区以及俄罗斯位于北冰洋的土地和岛屿。新政策在地域上扩大了北极地区范围，增加了卡累利阿共和国的科斯托穆克什市、塞格、卡勒瓦拉市；科米共和国的因塔、乌辛斯克市和乌斯季-齐列姆区；克拉斯诺亚尔斯克边疆区埃文基自治区的苏林达、图拉、纳德姆、乌恰米、图顿恰内、耶塞、奇林达、埃孔达、基斯洛坎、尤克塔等镇；阿尔汉格尔斯克州列舒康和皮涅日自治区。按照普京的说法，北极地区将成为世界上最大的经济区。北极各地区发展并不均衡，适于居住的地区有：摩尔曼斯克、阿尔汉格尔斯克、亚马尔部分地区，人烟稀少的地区包括雅库特、楚科奇、克拉斯诺亚尔斯克边疆区北部。这些地区资源潜力差别较大，技术设施保障也不尽相同。2020年7月，普京签署关于俄北极地区投资优惠的一揽子法案，于2020年8月底开始生效。根据该法案，任何在北极地区注册、拟投资北极地区新项目，且投资额不少于100万卢布的企业家均可申请当地入驻者身份，从而有资格获得一系列税收和非税收优惠。若提交申请之日企业已投入的资金总额不超过项目规划投资总额的25%，则该投资项目被认为是新项目。法案规定了遴选北极地区当地入驻者的条件，除了投资额度外，还包括支出方向。企业在制定支出计划时应考虑到新建建筑、技术更新、固定资产现代化、建筑设施改建、机械设备采买等方面的支出。法案还规定了对北极地区基建项目、建筑工程、建筑设施改建等进行国家生态鉴定的特殊性。法案规定了向北极地区城市建设领域提供市政服务的特殊期限：在10个工作日内发放土地城建规划。法案称，至2030年前，将创造条件为北极吸引不少于6.7万亿卢布的私人投资，增加2.8万个工作岗位。2020年9月10日，俄远东和北极发展部首次审议通过5份投资申请，分别是阿尔汉格尔斯克州和摩尔曼斯克州各收到2份申请，亚马尔-涅涅茨自治区收到1份申请，将于10天内将获批企业列入俄北极地区入驻企业名单。入驻企业项目涉及阿尔汉格尔斯克州木材生产、为海上货物运输及重建散货包装仓库提供服务，摩尔曼斯克州维蒂诺海港和利纳哈马里港技术改造等，投资额共计158亿卢布，计划创造552个

工作岗位（税收优惠政策详见 2.14.5 北极地区税收优惠政策）。

斯科尔科沃创新中心和联邦法律规定的其他创新中心优惠政策。斯科尔科沃创新中心位于首都莫斯科市郊，距市中心 20 公里，于 2010 年 12 月 14 日启动建设，由俄罗斯政府授权设立的非营利性组织斯科尔科沃基金会负责建设、运营和管理，重点发展领域包括节能技术、核技术、医疗技术、电信技术和信息技术等，是俄罗斯最大的科技园，被称为俄罗斯硅谷。斯科尔科沃创新中心内的企业在雇佣外籍员工时，拥有绝对的自主权；由斯科尔科沃基金会为外籍员工提供入俄工作的许可证，对于具有高级资历的专家，其家人也可以获得入俄工作的许可证。斯科尔科沃创新中心的优先发展项目可无偿获得土地使用权，享受税收和海关优惠政策。2017 年 7 月 29 日，俄罗斯发布《创新科技中心联邦法律》，可以按照该法律规定创建新的创新科技中心，与斯科尔科沃创新中心的优惠政策大体相同（税收优惠政策详见 2.14.6 “斯科尔科沃”及联邦法律规定的其他创新中心优惠政策）。

1.2.5 经贸合作

（1）贸易关系

据俄罗斯海关统计，从俄罗斯 2009-2019 年外贸进出口总额情况来看，俄罗斯外贸市场波动性较大，出口额与进口额基本保持同步波动，但出口额始终大于进口额，贸易结构始终保持顺差状态。2016 年以后，随着全球贸易环境回暖，俄罗斯对外贸易市场也逐步回暖。2017 年，俄罗斯外贸总额为 5876 亿美元，同比增长 24.7%，顺差 1306 亿美元。其中，出口 3591 亿美元，同比增长 24.8%；进口 2285 亿美元，同比增长 24.5%。2018 年，俄罗斯外贸总额为 6926 亿美元，同比增长 17.6%，外贸顺差 2116 亿美元，同比增加 810 亿美元。其中，出口额为 4521 亿美元，同比增长 25.6%；进口额为 2405 亿美元，同比增长 5.1%。2019 年俄罗斯对外贸易总额为 6720 亿美元，同比下降 3%，外贸顺差 1772 亿美元，减少 337 亿美元；其中，出口额为 4246 亿美元，同比下降 6%；进口额为 2474 亿美元，同比增长 2.7%。受新冠肺炎疫情影响，2020 年前

7 个月，俄罗斯外贸总额为 3114 亿美元，同比下降 17.7%，外贸顺差 594 亿美元，较去年同期减少 457 亿美元，同比下降 43.48%。其中，出口额为 1854 亿美元，同比下降 23.3%，进口额为 1260 亿美元，同比下降 7.7%。然而，受疫情及防疫限制性措施影响，多国因担心出现食品短缺而扩大农产品采购量，使俄农产品出口逆势上扬。2020 年上半年俄罗斯农产品出口大幅增长 19%，出口额超过 130 亿美元，几乎所有主要农产品出口均实现增长，其中植物油（增长 38%）和小麦（增长 17%）增幅最大。

2020 年前 7 个月，俄主要贸易伙伴国为：中国外贸总额为 599 亿美元，同比下降 6.3%；德国外贸总额为 221 亿美元，同比下降 26.8%；荷兰外贸总额为 169 亿美元，同比下降 43.4%；美国外贸总额为 161 亿美元，同比下降 8.3%；英国外贸总额为 121 亿美元，同比增长 56.9%；土耳其外贸总额为 113 亿美元，同比下降 20.9%；意大利外贸总额为 108 亿美元，同比下降 24.8%；韩国外贸总额为 107 亿美元，同比下降 26.9%；日本外贸总额为 95 亿美元、同比下降 16.5%；波兰外贸总额为 77 亿美元，同比下降 16.6%。2020 年前 7 个月，俄罗斯主要出口产品为燃料能源类，占比 53.7%（去年同期为 64.3%）；主要进口产品为机械和设备，占比 46.3%（去年同期为 45.9%）。

（2）经贸合作

俄罗斯是世界贸易组织成员。俄罗斯自 1995 年开始启动加入关贸总协定的谈判，于 2011 年 12 月最终完成加入世界贸易组织的谈判。2012 年 8 月 22 日，俄罗斯成为世界贸易组织第 156 个正式成员。

俄罗斯签署的区域贸易协定主要包括：

①关税同盟与欧亚经济联盟。2010 年 1 月，俄罗斯、白俄罗斯、哈萨克斯坦试运行关税同盟。2010 年 7 月 6 日，关税同盟海关法正式生效，三国建立共同市场和统一货币区域。2010 年 12 月 9 日，俄罗斯、白俄罗斯、哈萨克斯坦三国总统宣言建立统一经济空间，自 2012 年 1 月 1 日起开始生效。2012 年 2 月起，关税同盟和统一经济空间的监管机构欧亚经济委员会开始运作。2014 年 5 月 29 日，俄罗斯、白俄罗斯和哈萨

克斯坦总统签署条约成立欧亚经济联盟，于 2015 年 1 月 1 日正式启动，计划建立类似于欧盟的经济联盟，形成一个拥有 1.7 亿人口的统一市场，于 2025 年实现商品、资本、服务和人员的自由流动。亚美尼亚于 2015 年 1 月 2 日、吉尔吉斯斯坦于 2015 年 8 月 12 日先后成为欧亚经济联盟第四个和第五个成员国。2018 年 5 月，中国与欧亚经济联盟签署了《中华人民共和国与欧亚经济联盟经贸合作协定》。

欧亚经济联盟 (EEU) 基本信息

2015年1月起生效

欧亚经济联盟成员国 – 俄罗斯, 白俄罗斯, 哈萨克斯坦、亚美尼亚和吉尔吉斯斯坦

主要原则: 商品、资本、服务和人员自由流通, 不同经济区域使用统一的政策



图 2 欧亚经济联盟

②独联体自由贸易区。独联体为独立国家联合体的简称，成立于 1991 年 12 月，是由前苏联大多数共和国组成的进行多边合作的独立国家联合体。独联体曾经有 12 个成员，分别为阿塞拜疆、亚美尼亚、白罗斯、格鲁吉亚(1993 年 12 月起)、吉尔吉斯斯坦、摩尔多瓦(1994 年 4 月起)、哈萨克斯坦、俄罗斯、乌兹别克斯坦、乌克兰、塔吉克斯坦和土库曼斯坦。2005 年 8 月，土库曼斯坦宣布退出独联体。2008 年 8 月 14 日，格鲁吉亚宣布退出独联体，并于 2009 年 8 月 18 日正式退出。2011 年 10 月 18 日，独联体经济一体化进程取得重要进展，俄罗斯、白俄罗斯、乌克兰、哈萨克斯坦、亚美尼亚、吉尔吉斯斯坦、摩尔多瓦和塔吉克斯坦等 8 个国家签署《独联体自由贸易区协议》。2013 年 5 月 31 日，

除塔吉克斯坦外的上述其余 7 国与乌兹别克斯坦签署了《关于乌兹别克斯坦加入 2011 年 10 月 18 日签署的独联体成员国自由贸易区协议议定书》。2014 年 3 月，乌克兰因为克里米亚独立问题，启动退出独联体程序。2016 年 1 月 1 日起，俄罗斯中止与乌克兰的独联体国家自由贸易区协定。2018 年 4 月 12 日，乌克兰总统波罗申科表示，乌克兰将正式退出独联体。

③中蒙俄经济走廊。2016 年 6 月 23 日，中国、蒙古、俄罗斯在塔什干签署《中蒙俄经济走廊规划纲要》（以下简称“规划纲要”），旨在通过在增加三方贸易量、提升产品竞争力、加强过境运输便利化、发展基础设施等领域实施合作项目，进一步加强三边合作。规划纲要重点关注以下合作领域：促进交通基础设施发展及互联互通；加强口岸建设和海关、检验检疫监管；加强产能与投资合作；深化经贸合作；拓展人文交流合作；加强生态环保合作；推动地方及边境地区合作。规划纲要涉及项目的投融资将就具体情况以单独协议的形式落实，包括利用国家投资、私营机构投资，引入公私合营模式等可能性。共同推动国际金融机构融资，包括但不限于亚洲基础设施投资银行、金砖国家开发银行、上海合作组织银行联合体、丝路基金等金融机构的投融资支持。规划纲要自签署之日起生效，有效期五年。规划纲要有效期结束前，三方对实施情况进行联合评估，根据评估结果并经三方约定，有效期可延长至下一个五年。

（3）引进外资

2008 年金融危机爆发后，俄罗斯吸引外资陷入低谷。为吸引更多外资，俄罗斯政府提出了“现代化战略”，推行国有资产私有化，并通过修改相关法律法规，简化外资手续、调低外资准入门槛，以及成立“俄罗斯直接投资基金”等举措，吸引外资呈回暖趋势。根据俄罗斯经济发展部 2019 年对外经济活动报告，俄罗斯过去的 10 年中，外商直接投资除 2012 年、2016 年和 2019 年外，其流入量均小于流出量，外商直接投资呈净流出状态。2012 年、2016 年和 2019 年外商直接投资分别净流入

18 亿美元、102 亿美元和 92 亿美元。其中，2019 年外商直接投资流入量 318 亿美元，同比大幅增长了 3.6 倍；外商直接投资流出量为 226 亿美元，同比下降了 28.1%。根据联合国贸发会议报告，俄罗斯过去的 10 年中，吸引外商直接投资的世界排名自 2008 年全球金融危机爆发之初的第 5 名（759 亿美元，占全球外商直接投资流入量的 5.1%，仅次于美国、中国、英国和西班牙），下降到 2019 年的第 22 位（318 亿美元，占全球外商直接投资流入量的 2.1%）。其中，2015 年是俄罗斯自 2004 年以来外商直接投资流入量最低的一年，只有 119 亿美元，在全球外商直接投资流入量中的份额仅为 0.6%；2018 年外商直接投资净流入为-226 亿美元，为 2014 年以来外商直接投资净流入最低的一年。据俄罗斯中央银行数据，截至 2020 年 1 月 1 日，俄罗斯的外商投资累计达到 5858 亿美元（含债权投资），投资来源地主要是离岸司法管辖区，塞浦路斯（占比最大，为 30.7%）、荷兰、百慕大、卢森堡、巴哈马、英属维尔京群岛等 6 个离岸司法管辖区的直接投资额占总额的 83.4%；投资目的地主要是莫斯科、圣彼得堡和滨海边疆区；投资的行业主要是采矿业、制造业、金融和保险业、批发和零售业。从流量看，2019 年俄罗斯的外商投资 25.6%来自塞浦路斯（81 亿美元），18.7%来自荷兰（60 亿美元），15.2%来自英国（48 亿美元），10.1%来自爱尔兰（32 亿美元），8.5%来自中国香港（27 亿美元）。安永根据外商在俄罗斯直接投资项目的数量估算，投资俄罗斯的最终来源国主要是美国、德国、中国和法国。联合国贸易和发展会议根据截至 2017 年底的相关数据估算，投资俄罗斯的最终来源国主要是美国（占比 8.9%）、德国（占比 7.5%）、英国（占比 7.1%）和俄罗斯（占比 6.5%，为返程投资）。

（4）与中国的经贸合作

近些年来，中俄全面战略协作伙伴关系不断巩固深化，政治高度互信，经贸合作稳步发展。据俄罗斯海关统计，从 2013 年到 2019 年，中俄双边贸易额占俄罗斯外贸总额的比重逐年攀升，从 8.1%增长至 16.6%，2019 年俄罗斯与中国的双边贸易额达到 1109.19 亿美元，同比增长

2.5%，俄中贸易额占俄罗斯对外贸易总额的比重同比上升0.9个百分点。其中，俄罗斯对中国出口额达567.91亿美元，同比增长1.4%；自中国进口额达541.27亿美元，同比增长3.6%。连续10年成为俄罗斯最大贸易伙伴国。2019年，中俄两国元首开启新时代中俄全面战略协作伙伴关系，确定了到2024年双边贸易额达到2000亿美元的目标。尽管新冠肺炎疫情给全球产业链、供应链造成一定冲击，但中俄贸易表现出较高的韧性。2020年1-8月，中俄贸易额686.3亿美元，同比虽下降3.2%，但下降幅度远低于俄罗斯同期对外贸易下降幅度，降幅较1-7月继续收窄1.1个百分点。2020年上半年，中方对俄医疗器械、纺织原料、电子电器等出口额均实现两位数增长，自俄能源矿产、农产品进口量持续扩大，俄首批牛肉已输华。疫情推动跨境电商快速发展，中欧班列在俄逆势加速发展。两国首个合作建设的物流中心——别雷拉斯特物流中心于2020年7月底正式投入运营。目前，中国商务部与俄经济发展部正加快编制双边贸易高质量发展路线图，以落实两国元首提出的2024年双边贸易额达2000亿美元的目标。

近些年，两国贸易结构也发生了新变化，最初的以中方劳动密集型产品和俄方资源密集型产品为主的贸易结构得到了一定优化。尽管能源资源、采矿业和冶金产品仍是中俄双边贸易的主要领域，但农产品、木材、高新技术等领域的贸易额已呈现增长态势。2019年6月，两国元首见证了大豆合作规划的签署。此外，中俄还签署了冷冻禽肉双向出口议定书、俄产大麦油籽输华检疫议定书。2020年中俄农产品贸易在新冠肺炎疫情冲击下实现逆势增长，上半年贸易额达28.6亿美元，中国自俄农产品进口21.5亿美元，同比增长29.1%。据中国经济信息社发布的《中俄经贸指数报告(2020)》，中国出口俄罗斯进口的产品中，贸易互补性较强的为按原料分类的制成品、机械与运输设备和杂项制成品，包括食品、纺织品、钢铁、机械、汽车、服装等；俄罗斯出口中国进口方面，俄罗斯非食用原料和矿物燃料、润滑油出口中国的互补性较强。

中俄投资合作也在不断拓展。据中国商务部统计，截至 2019 年底，中国对俄罗斯直接投资存量 128 亿美元，占中国对外直接投资存量的 0.6%，位列对外直接投资国家的第 13 位。投资的行业主要有采矿业、农林牧渔业、制造业、租赁和商务服务业、批发和零售业、金融业等领域。近年来，中国对俄罗斯的投资领域从传统的能源油气、农林开发延伸至汽车、家电、食品加工等制造业，投资方式也由传统的绿地投资向参股、并购、设立基金等领域拓展。此外，中俄双方正在积极推进中俄联合科技创新基金的组建工作，助力科技创新领域投资合作，农业、科技、航空航天、核能及地方合作方兴未艾。其中，能源合作从油气贸易合作发展到上游勘探开发、中游管道建设、下游精炼化工的全方位合作。

1.2.6 投资注意事项

在俄罗斯开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险管理工作，切实保障自身利益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析，对项目本身实施的可行性分析等。企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。如果投资或者工程承包的周期较长，要关注俄罗斯自身的通胀率、物价水平，并有一定的风险储备。

（1）遵从相关法规和双边协议。俄罗斯法律众多，持续整顿和规范市场秩序。2013 年，俄罗斯在俄白哈关税同盟境内大力打击“灰色清关”，严打假冒伪劣和走私。2008 年 5 月 7 日，俄罗斯颁布了《关于实施外资进入对国防和国家安全具有战略意义经济部门程序》联邦法律，法律规定在关系到国家安全的 42 个战略领域对外商的投资比例严格设限。2011 年，俄罗斯对《俄罗斯联邦外国投资法》进行了修改，旨在降低外资进入门槛，涉及到简化外资进入食品、医疗、银行及地下资源使用等行业的手续。外国人在俄罗斯从事投资和生产等经营活动，必须严

格遵守俄罗斯的相关法律，要获得合法的身份，缴纳税费；要加强与所在地政府部门、执法机关的沟通，最后还要融入当地社会，建立平等互利的合作伙伴关系；建立安全责任体系和应急机制，在俄罗斯出现重大安全责任事故，项目将被勒令停产，责任人将被追究刑责。建议投资前向当地资深律师咨询项目的可行性，充分运用法律维护自身权益，积极防范法律合规风险。

（2）选择合作伙伴。选择可靠的、实力雄厚的合作伙伴是俄罗斯投资项目成功的关键。如果是中方独资项目或企业，亦需聘请有经验、有实力的顾问，帮助协调解决与各级政府和企业之间的相关事宜。

（3）考虑地区差异。俄罗斯幅员辽阔，东西跨越 11 个时区，南北气候差异较大。俄罗斯各联邦主体以及经济特区等对外资企业的税收优惠政策不同。因此，投资方在俄罗斯注册企业或投资项目应充分考虑企业税费、产品生产条件、销售市场、交通运输、人文、气候和民族风俗等各种因素。

（4）办好注册手续，认真对待合同条款。在俄罗斯注册企业，需要提供较多文件，并需符合一定的文件格式和程序，最好聘用当地律师协助准备注册文件，正确履行相关程序。俄罗斯严格按照合同办事，如果对合同条款不够了解，容易产生风险，最终遭受损失。

（5）有效雇佣当地劳动力。俄罗斯有相关法律以配额方式限制外籍劳务，且配额逐年递减。俄罗斯联邦移民局严厉打击非法劳务移民和用工，2013 年以来莫斯科市已遣返非法劳务移民逾 4000 人。俄罗斯本地工资和税赋水平因地区及行业而异，投资方必须遵守俄罗斯各项法律规定，选择自己需要的当地劳务，有效配置劳动力资源，提高劳动生产率。赴俄罗斯务工人员，应选择经中国商务部批准、具备对外劳务合作资质的机构，签订正式劳务合同，办理合法工作签证，提前了解清楚工作要求、条件、待遇等相关情况。如到国外后合法权益受到侵犯，应及时报警，并可向中国驻当地使领馆寻求帮助。

（6）充分核算成本。俄罗斯由于基础性建材价格高居不下，且产能不足，造成原材料供应出现问题，如砖、瓦、水泥、钢筋等基础性建材市场价格比国内高出数倍，且在全款预付的情况下仍不能保证交货期。建议“走出去”企业在成本核算时，应对当地物价和供应情况进行充分调研。

第二章 俄罗斯税收制度简介

2.1 俄罗斯税制体系概览

2.1.1 俄罗斯税制综述

俄罗斯税法由《俄罗斯联邦税法典》（以下简称《税法典》）及根据其颁布的其他法规组成。2000 年前后，俄罗斯税收制度经历了重大的变革。在此期间，《税法典》第一部分（1998 年）和第二部分（2000 年）编写完成并被批准通过。之后通过立法，对《税法典》不断地修订完善。

《税法典》第一部分是一般规定，涵盖了最抽象且最重要的法条，主要包括俄罗斯税制的基本原则、税种以及设立联邦主体税和地方税的基本原则、反避税规则、履行纳税义务的方式和纳税人与税务机关的权利与义务、税收监督的形式和方法、税收违法行为所应承担的责任，以及对税务机关及其公职人员违反国家规定的行为进行控告的方式等。《税法典》第二部分对具体税种作出规定。

根据《税法典》，俄罗斯税收按俄罗斯联邦、联邦主体（也译为“地区”）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、确定特定范围内的税率、纳税程序和截止时间等。因此，在俄罗斯不同地区登记的纳税人的税收负担不同。

2.1.2 俄罗斯税收法律体系

（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。

（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。

（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。

此外，《税法典》规定了支持个体创业、小型企业和农业发展以及矿产合作开采的特别征税制度，提供了简单便捷的征税方式，供符合条件的纳税人选择使用。包括：简易征税制度、核定征收制度（特定经营活动估算收入统一税收制度，2021 年 1 月 1 日失效）、统一农业税、特许征税制度以及产品分成协议征税制度。除产品分成协议征税制度外，适用特别征税制度的纳税人仅支付单一的统一税，无需再缴纳其他税项。特别征税制度对于符合条件的纳税人来说，提供了一定的纳税便利与税收优惠。

2.1.3 俄罗斯税制体系历史沿革和近三年重大税制变化

（1）历史沿革

俄罗斯现代税收制度始于 20 世纪 90 年代初，1990 年至 1991 年，俄罗斯颁布了《俄罗斯联邦税收基本法》《消费税法》《增值税法》《个人所得税法》《企业所得税法》等联邦法律，为建立现代俄罗斯税收制度奠定了一定的法律基础。

①1992 年至 1998 年税制改革。1992 年，俄罗斯建立了以间接税（增值税、消费税和关税）和直接税（个人所得税、企业所得税、企业财产税和个人财产税）为主体的国家税收体系，39 个税种被划分为联邦税、联邦主体税和地方税，其中联邦税 15 个，联邦主体税 3 个，地方税 21 个，当年俄罗斯的税收收入超过了政府预算收入的 80%。

②1999 年至 2007 年的税制改革。1998 年，《税法典》第一部分获得通过，1999 年 1 月 1 日生效，规定了在俄罗斯征收的所有税种，明确了国家与纳税人之间的一切关系；明确限定了各级立法机关、执行权力机关以及税务部门的权力；通过扩大纳税人的权利有效平衡了纳税人与

税务机关之间的关系；以法律的形式确定了违反税法的行为特征以及相应的处罚方式。2000 年《税法典》第二部分出台，2001 年 1 月 1 日生效，该部分为实体法，明确了在俄罗斯征收的所有税种，降低了主要税种的税率。其中，最有代表性的就是对个人所得税的改革，以 13% 的比例税率代替了最高 30% 的累进税率。

③2008 年至今税制改革。2007 年，俄罗斯政府制定了《2008 年至 2010 年俄罗斯联邦税收政策基本方针》，明确了 3 年税收制度改革的任务与方向：建立保证预算收入中长期稳定增长的高效税收机制，以抵御经济危机和为国家创新发展提供物质保障。主要措施：一是降低税收负担，2009 年企业所得税的税率降至 20%，助力企业发展；二是简化税制，扶助小微企业发展。《税法典》第二部分针对小微企业和特定矿产开采合作规定了统一农业税、简易征税制度、核定征收制度、产品分成协议制度和特许征税制度等特别征税制度，供符合条件的纳税人选择使用。

（2）近三年税制的最新变化

①企业所得税

2017 年至 2020 年期间，企业所得税的税率为 20%；其中 3% 的税率支付给联邦预算，17% 的税率支付给联邦主体预算。2018 年 9 月 3 日前，各联邦主体有权通过立法的形式针对特定的纳税人实行优惠税率，优惠税率最低不得低于 13.5%。自 2018 年 9 月 3 日起，各联邦主体除税法第 25 章规定的特定情况外（如经济特区居民和区域投资项目参与者），均无权制定企业所得税优惠税率。2018 年 9 月 3 日前确定的企业所得税减征额，适用至期满之日，但不得迟于 2023 年 1 月 1 日。

自 2017 年 1 月 1 日起，外国企业申请享受税收协定待遇，必须证明其是该笔所得的受益所有人，而无需俄方支付人另行提出要求（此前规定是：应俄方支付人的要求而提供证明）。

自 2017 年 1 月 1 日起，俄罗斯区域投资项目税收优惠政策从俄罗斯远东联邦区和西伯利亚联邦区的 6 个联邦主体内参与区域投资项目的货物制造商，扩大至俄罗斯所有联邦主体内参与区域投资项目的货物制造商，在规定地区内，区域投资项目参与者的企业所得税税率可降至

10%。对于特别投资合同（合同一方必须是俄罗斯联邦）中归属俄罗斯联邦主体预算收入的所得，企业所得税税率可降至 0%。

自 2017 年 1 月 1 日起，纳税人弥补以前年度的亏损取消了结转时间的限制，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%。

2018 年 8 月 3 日，俄罗斯联邦总统签署了第 302-FZ 号法案，对转让定价规则的适用范围进行了修订，从转让定价规则的适用范围中剔除了大量国内交易。对于国内关联交易，适用范围为适用不同的企业所得税税率或采用特殊税收制度的俄罗斯公司间的交易，并且年交易总额超过 10 亿卢布；对于跨境关联交易，统一年交易额为超过 6000 万卢布。该法案适用于 2019 年 1 月 1 日之后确认收入或支出的交易，无论相关合同何时签订。

②个人所得税

从 2021 年 1 月 1 日起，卢布本币存款利息个人所得税免税限额为：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，再据此规则计算免税限额。

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将实行累进税率。这将每年增加 600 亿卢布的预算收入，该笔收入将用于治疗患有罕见疾病的儿童。

③增值税

自 2017 年 1 月 1 日开始，外国企业通过互联网向俄罗斯个人（不包括个体企业家）提供电子服务及相关内容需要缴纳增值税。在这种情况下，外国企业应该在俄罗斯税务机关办理税务登记注册（可通过俄罗斯联邦税务局网站以电子方式登记），提交增值税纳税申报表，在俄罗斯缴纳增值税。电子服务是指通过互联网提供计算机软件使用权，包括游戏和数据库的使用权。电子服务还包括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。

根据 2017 年 11 月 27 日颁布的联邦法第 350 号规定，从 2018 年 1 月 1 日起，增值税零税率的适用范围扩大到海关货物再出口程序，但需要在海关保税区或保税仓库办理手续。此前，只有提供铁路和集装箱货物运输的纳税人在自有或租用铁路车辆和集装箱的情况下才适用增值税零税率。

自 2019 年 1 月 1 日起，增值税一般税率由 18% 提高到 20%。

2019 年 8 月，俄罗斯总统普京批准通过俄罗斯税法修正案，将水果和浆果增值税调低至 10%，将棕榈油增值税提高至 20%。

自 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项目的国际航空运输相关服务，适用零税率。

④ 消费税

俄罗斯消费税定额税率，将根据商品消费价格的实际变化，一般于每年年初进行调整，处于不断变化之中。但也有在年中进行调整的情形。例如，2018 年 7 月 1 日起提高了烟草及其制品的消费税税率。消费税率详见本章 2.5.4。

⑤ 企业财产税

自 2019 年 1 月 1 日起，取消对动产征收企业财产税，只对不动产征收企业财产税。

⑥ 开采碳氢化合物额外收入税

从 2019 年 1 月 1 日起，对在俄罗斯进行油气勘探和开发活动的石油和天然气公司开采碳氢化合物的额外收入征税（《税法典》第 25.4 章）；额外收入是指由于不同区块的油气田的地质复杂程度和开采程度等因素产生的额外收入，即超额利润。税基是开采碳氢化合物的收入减去经营费用的差额；税率是 50%，同时有最低税额标准，由一个特殊公式来确定；纳税期间为日历年度。

2020 年 3 月，俄罗斯通过北极油气项目矿产资源开采税优惠法案，对于液化天然气和天然气化学项目，自首批产品交付之日起 12 年内或累计开采量达 2500 亿方米之前，矿产资源开采税税率为零。此项优惠措施适用于 2022 年 1 月 1 日后投入运营的新产能，仅针对阿尔汉格尔斯克州、科米共和国、亚马尔-涅涅茨自治区、克拉斯诺亚尔斯克边疆

区、萨哈共和国（雅库特）、楚科奇和涅涅茨自治区内北极圈以北的资源区块。

⑦特别征税制度

自 2017 年 1 月 1 日起扩大了中小企业适用简易征税制度的范围。纳税人适用简易征税制度的条件，从年收入限额 6000 万卢布提高到 1.5 亿卢布，固定资产价值限额从 1 亿卢布提高到 1.5 亿卢布。相应地，按照简易征税制度的预缴办法，一年的前 9 个月最高收入限额从 4500 万卢布提高到了 1.125 亿卢布。

核定征收制度将于 2021 年 1 月 1 日失效，《税法典》第 26.3 章规定的核定征收制度届时将不再适用。

⑧区域税收优惠

2020 年 7 月，俄罗斯通过关于为北极新项目投资者提供优惠的一揽子法案，对任何在北极地区注册、拟投资北极地区新项目，且投资额不少于 100 万卢布的企业家均可申请当地入驻者身份，从而有资格获得一系列税收和非税收优惠。北极地区入驻者存放在自由关税区的销售产品可享受 0% 的增值税税率。入驻者还可获得矿产资源开采税减免优惠，在满足规定条件的前提下可享受企业所得税优惠税率和社会保险费减免优惠。

⑨应对新冠肺炎疫情税收优惠

2020 年，俄罗斯出台了应对新冠肺炎疫情的一系列税收优惠政策。

⑩税收征管与国际税收征管协作

2017 年 1 月 1 日起，联邦税务局开始负责征收社会保险费。

联邦税务局在试点的基础上，自 2017 年起，分为三个阶段强制推行在线收银机系统（OCR）。从 2017 年 7 月 1 日开始，此前曾被要求使用收银机的所有零售商必须使用新的在线收银机系统，包括使用一般税制或简化税制的零售业纳税人；从 2018 年 7 月 1 日开始，使用核定征收制度或特许征税制度的零售行业纳税人，以及提供公共餐饮服务而没有雇佣员工的纳税人，都必须使用新的在线收银机系统；从 2019 年 7 月 1 日开始，所有在前两个阶段没有使用新的在线收银机系统的纳税人必须使用新系统，主要是以前没有义务使用收银机的服务业纳税人。

俄罗斯作为二十国集团（G20）成员之一，签署了《金融账户涉税信息自动交换多边主管当局间协议》（CRS MCAA），通过了税法修正案，在《税法典》第一部分引入 20.1 章“与外国（地区）自动交换金融账户涉税信息”（第 142.1-142.4 条），明确了与其他国家（地区）间相互交换金融账户涉税信息有关规定，开展国际税收征管协作。

俄罗斯于 2017 年 1 月 26 日签署了《转让定价国别报告多边主管当局间协议》（CbC MCAA，简称《多边主管当局间协议》），在《税法典》第一部分引入 20.2 章“根据国际条约自动交换国别报告”（第 142.5-142.6 条），与跨国企业集团所在的所有签署《多边主管当局间协议》的司法管辖区自动交换跨国企业集团提交的年度国别报告；采纳了税基侵蚀和利润转移行动计划（以下简称 BEPS 行动计划）第 13 项的转让定价文档要求，于 2017 年 11 月 27 日通过 340-FZ 号联邦法律，在俄罗斯税法典中引入 14.4-1 章“跨国集团文档”（第 105.16-1 条至 105.16-6 条），正式颁布国别报告、主体文档、本地文档等转让定价同期资料法规，适用于 2017 年 1 月 1 日之后的财政年度。

俄罗斯于 2017 年 6 月 7 日签署了《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移（BEPS）的多边公约》（下称《公约》），于 2019 年 6 月 18 日通过了国内批准《公约》的法律文书，于 2019 年 10 月 1 日起生效执行。《公约》旨在将国际税改 BEPS 项目的成果应用于全球 3000 多个税收协定修订，为具体税收协定政策提供灵活性的同时，执行最低标准防止协定滥用，并改进争议解决机制。《公约》也为各国政府通过 BEPS 项目所制定的其他税收协定措施来完善本国的税收协定。截至 2019 年 10 月 30 日，澳大利亚、奥地利、比利时、加拿大、库拉索岛、丹麦、芬兰、法国、格鲁吉亚、根西岛、冰岛、印度、爱尔兰、马恩岛、以色列、日本、泽西岛、拉脱维亚、立陶宛、卢森堡、马耳他、毛里求斯、摩纳哥、荷兰、新西兰、挪威、波兰、俄罗斯、塞尔维亚、新加坡、斯洛伐克、斯洛文尼亚、瑞典、瑞士、乌克兰、阿联酋和英国等 37 个国家和地区已经通过了国内法律程序，批准了《公约》。

2020 年 3 月底，俄罗斯总统普京提出，修订俄罗斯联邦与其他国家之间订立的双边税收协定，将俄罗斯从其境内汇往另一缔约国的股息

和利息预提所得率提高到 15%。如果其他国家不接受这一修订内容，则俄罗斯将声明废除与相关国家的税收协定。截至 2020 年 9 月，俄罗斯已将上述修订建议函告马耳他、卢森堡、塞浦路斯、荷兰和瑞士。2020 年 9 月，俄罗斯与塞浦路斯和马耳他分别签署了双边税收协定修订议定书，将股息和利息的预提所得税率提高至 15%，设定的低税率仅适用于符合特定条件的纳税人（详见附录一）。

2.2 企业所得税

俄罗斯企业所得税（Налог на прибыль организаций，中俄税收协定译为“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）和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》第 25 章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。按照与收入相匹配的原则，经济上合理且适当记录的支出和费用，才可以扣除。《税法典》第 25 章中明确了不能扣除的具体支出和费用。

2.2.1 居民企业

根据《税法典》第 25 章，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。

（1）纳税人

依据《税法典》第 246.2 条，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。

①俄罗斯企业（包括国际控股公司）

根据俄罗斯法律（民法典第 50 条）设立的俄罗斯公司的主要类型包括：上市股份公司、非上市股份公司、有限责任公司、普通合伙企业、

有限合伙企业、工业合作企业、国有独资企业（联邦或地方政府全资所有的特殊形式的法人）、以法人形式设立的农民（农场）企业。

简单合伙和沉默合伙⁵等其他合伙企业因缺乏法人资格，属于透明的实体，其收入由分配给合伙人后征收个人所得税。

从 2014 年 9 月 1 日起，开放式股份公司、封闭式股份公司和附加责任公司等部分实体法律形式不再存在，由上市股份公司、非上市股份公司或有限责任公司等实体形式取代。

从 2018 年 8 月 3 日起，一个商业企业组织的外国企业满足下列条件可以在俄罗斯注册成为国际公司（联邦法律 FZ-290）：

- A. 外国企业在包括俄罗斯在内的多个国家境内开展业务活动；
- B. 外国企业以俄罗斯特别行政区（目前为加里宁格勒地区和滨海边疆区）参与者身份申请订立活动合同；
- C. 外国企业已承诺在俄罗斯投资；
- D. 外国企业在反洗钱金融行动特别工作组（FATF）或欧洲理事会打击洗钱和资助恐怖主义行动专家委员会的成员国或观察员国注册成立。

根据《税法典》第 24.2 条，国际控股公司是根据《俄罗斯联邦国际公司法》注册的，同时满足以下条件的国际公司：

- A. 该国际公司根据其本国法律于 2018 年 1 月 1 日之前成立，然后按照外国组织迁居方式在俄罗斯重新注册；
- B. 该国际公司在俄罗斯注册后的 15 天内，向登记地税务机关提交了必要的文件资料（注册日前一会计年度的财务报表，非否定意见或拒绝表达意见的财务报表审计报告，国际公司控制人的信息）；
- C. 以外国组织迁居方式在俄罗斯重新注册的国际公司的控股人，在 2017 年 1 月 1 日前即已成为该外国组织的控股人。

②实际管理机构在俄罗斯境内的外国企业

根据《税法典》第 246.2 条，从 2015 年 1 月 1 日起，如果外国企业的实际管理地点是俄罗斯，那么该外国企业应当被认定为俄罗斯税收居民。

5 沉默合伙人（Silent Partnerships）是指有限合伙制中不对公司管理进行投票决议的有限合伙人。

外国企业及其活动至少符合下列条件之一的，其管理地点应为俄罗斯联邦：

A. 外国企业的执行机构定期在俄罗斯联邦开展与该外国企业有关的活动；

B. 外国企业的主要（首席）执行官（被授权计划、控制、管理企业活动并对此负责的人员）主要在俄罗斯联邦进行该外国企业的管理活动。

符合上述条件的外国企业符合以下至少一项条件的，俄罗斯联邦被认为是这个外国企业的实际管理地点：

A. 外国企业的会计核算或会计管理在俄罗斯联邦进行（准备和编制外国企业合并财务与管理报告以及对其经营进行分析的活动除外）；

B. 外国企业的办公室工作在俄罗斯联邦进行；

C. 外国企业的人员业务管理在俄罗斯联邦进行。

在俄罗斯联邦执行下列一项或多项活动并不被认为是一个外国企业在俄罗斯联邦的管理工作：

A. 拟订和（或）通过与外国企业股东（参会者）大会有关问题的决议；

B. 筹备外国企业的董事会以及其他合议制管理机构的会议，包括拟订会议议程和决定草案；

C. 俄罗斯税收居民企业或个人作为不在俄罗斯开展经营活动的外国企业关联方，履行外国企业活动规划与监控框架内的职能，主要是指：战略规划与预算；编制合并财务与管理报告；经营活动分析；内部审计与内部控制；筹资的准备和组织；投资、财务、生产和其他风险的管理；采用（批准）适用于与俄罗斯税收居民企业或个人互为关联方的外国企业的标准、方法和（或）政策，执行类似的功能，属于独立的经营部门或业务部门；协调外国企业作出的决定，以监测该决定是否符合税法规定的标准、方法和（或）政策；

D. 对外国企业在俄罗斯联邦以外进行的地质勘探和（或）采矿作业过程中的控制（包括批准外国企业的决策）。

（2）征税对象

对俄罗斯企业所得税的居民纳税人，征税对象是全球范围内的收入减去根据《税法典》第 25 章所列费用后的利润，即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。

A. 营业收入

营业收入是指销售收入，包括销售自产或以前取得的货物（劳务、服务），以及销售固定资产和其他财产（包括有价证券）、产权取得的所得。确认销售收入，应通过转让货物（劳务、服务）或财产所有权获得的货币形式或同类形式，依照《税法典》第 249 条规定执行。销售（供应、交换）货物、服务、产权等，必须基于《税法典》第 105 条（3）确定独立交易价格规则（即适用于独立企业或个人间类似交易的市场价格）。营业收入的应纳税所得额，按照销售收入总额（不含增值税）与直接或者间接有关费用的差额计算。涉及两个或者两个以上会计（纳税）期间的收入，不能明确或者间接界定收入与支出的关系的，应当按照收支平衡原则分配。

B. 营业外收入

营业外收入是指非销售业务收入。根据《税法典》第 250 条，主要包括：租金；从其他公司取得的股息；债券利息；版税；收到的损失赔偿；意外获得（获赠等）的资产、劳务、服务和产权；以及属于控股实体的被控股公司的收入。非销售交易的所得为非销售交易的收入减除非销售费用。为使应计折旧的资产和证券的价值适应市场价格而重新估值取得的收益，不包括在非销售性交易的收入中。具体如下：

a. 投资或参股其他企业取得的红利、股息。其中不包括：相关企业清算后根据参股情况获得的货币或实物性补偿；企业向股东赠送的股份；由非商业性组织投资建立的经营性企业对该非商业性组织的回报；

- b. 根据俄联邦中央银行官方汇率进行外汇买卖获得的差价收入；
- c. 由于合同违约而产生的来自违约方的罚金、惩罚性利息以及因遭受损失而获得的补偿等；
- d. 来自不属于纳税人经营范围的不动产租金收入；
- e. 不属于纳税人经营范围的无形资产，主要是指以发明权、特许权、实用新型（对产品的形状、构造或者结合其他适于实用的新的技术方案）等为内容的专利权所带来的收入；
- f. 根据借贷协议、银行存款、各类有价证券及各种债权所产生的收入；
- g. 从收入中提取的各类准备金，其前提是这些准备金在提取时已纳入了应纳税所得额。根据俄罗斯税法，企业可以建立以下各类准备金：呆坏账准备金、保修服务准备金、银行准备金、保险准备金、有价证券买卖准备金、设备维修准备金、职工休假、年终奖励准备金；
- h. 无偿获赠的财产（劳务或服务）产权或使用权带来的收入。受赠方应对受赠的产权或使用权进行资产评估，确认受赠的财产（劳务或服务）的价值；
- i. 依据《税法典》第 278 条规定的方式，纳税人通过协议参与合伙经营的所得；
- j. 纳税期限内新发现的以前年度收入；
- k. 因汇率差异所产生的差价收益；
- l. 核电站根据俄联邦签订的国际公约或俄联邦立法而获得的用于提高其运营安全性的非生产性的无偿资金投入；
- m. 拆除终止使用的大型设备所获得的实物性收入或其他财产；
- n. 在慈善援助和专项慈善活动支出（预算内资金除外）框架内以资金形式、实物形式或服务形式体现出来的所得；
- o. 用于建立保障和发展核电站安全备用金的专用项款以及后来改变用途的款项；
- p. 由于减少注册资金而产生的收入（不包括归还股东投入的注册资本）；

q. 非商业性组织归还的前期所得，且相应所得前期已经计入应纳税所得额的；

r. 通过诉讼或其他方式获得的已核销的债务收入；

s. 期货交易收入；

t. 财产清点所产生的货物库存或其他财产增值的部分；

u. 回收或者报废大众媒体产品和书籍产品时，必须的替代品的价值；

v. 税收目的的价格调整产生的利润；

w. 返还给捐献者或者其法定继承人的不动产的等值货币和非商业企业专用资本进行追加的有价值证券，扣除已经纳税的该不动产的价值（剩余价值）。

C. 不计入税基的收入（免税收入）

根据《税法典》第 251 条，企业的下列收入不计入税基：

a. 采用权责发生制核算纳税的企业所获得的作为货物预付款形式的不动产、不动产使用权和其他的财产或服务。本条款不适用于收付实现制纳税的企业；

b. 有关不动产、不动产使用权、其他的财产或服务的订金或担保；

c. 以不动产、不动产使用权或其他财产使用权形式出资的注册资本（包括股票发行收入）；

d. 合伙企业解体或清算后股东间财产分配所得或出资人从合资、合伙企业中退出后作为返还的原始投资部分的不动产、不动产使用权或其他财产使用权；

e. 合作伙伴或其继承人提取合伙人原始投资或撤资时所获得的具有价值的不动产、各种有形资料 and 无形资产；

f. 以无偿援助（关于无偿援助的内涵在《俄罗斯联邦无偿援助法》中有明确的规定）形式获得的资金和财产；

g. 核电站根据俄联邦所签订的国际公约或俄联邦立法而获得的用于提高其运营安全性的非生产性的收入；

h. 预算内单位根据各级行政机构决议获得的拨款；

i. 根据委托、代理协议以及其他相关协议，接受委托机构或代理机构作为酬劳所取得的财产（包括资金）以及用于弥补损失的收入。委托费、代理费或类似的酬劳不计入其中；

j. 根据借贷协议转入的资金或财产以及为偿还相关借贷协议而发生的资金或财产收入；

k. 俄罗斯企业从以下各方无偿得到的财产：来自于在接受财产企业中持股比例不大于 50% 的股东企业，来自接受财产企业持其股份大于 50% 的企业，来自于在接受财产企业中持股比例大于 50% 的个人；

l. 返还的预算和各种预算外基金多征、多缴部分，包括税金、罚金以及相应的利息；

m. 企业根据俄联邦相关法律规定在从事有价证券业务或清算业务时为降低风险而建立的各种社会基金保证金；

n. 专项财政拨款基金。纳税人应对专项财政拨款进行单独区别报告，否则税务机构将对专项财政拨款予以征税；

o. 根据股东大会关于增加股份制企业注册资本的决议，单位股东按原始股份或投资额所增持的股份；

p. 贵重珠宝评价溢价后的差价部分；

q. 某一纳税期限内企业根据俄联邦法缩减注册资本得到的结余；

r. 根据禁止化学武器研制、生产、储存和使用以及销毁化学武器公约第 5 章应予以消除的设施拆卸后得到的实物财产和材料；

s. 根据国家各级预算建立起来的农业及土壤改良项目方面的农业企业（包括企业内部的供水、供气和供电设施）生产所得；

t. 国家特种（放射性）原料储备机构所获得的用于补充相关储备目标的财产及其使用权；

u. 各类纳税人根据俄联邦法律和联邦政府减免决议核销贷款后剩余部分；

v. 国家及地区教育部门以及有权从事教育的非国有教育单位为进行教学无偿获得的不动产；

w. 俄罗斯各个国防技术运动组织根据俄联邦法得到的用于公民军事训练、青年爱国军事教育和发展航空、技术、实用性军事体育项目用途的各类资金；

x. 有价证券根据市场实际价格产生的溢价部分；

y. 用于防止有价证券贬值而建立的准备金；

z. 独资企业从该企业财产所有者或其授权机构处获得的资金和其他形式的财产；

a₁. 宗教组织因组织宗教活动、出售宗教书刊及其他具有宗教意义的实物获得的现金、财产权益等收益；

b₁. 邮电通讯业获取的符合俄联邦法律规定的综合服务收入；

c₁. 典当抵押企业依据企业章程得到的抵押财产、货币和房地产使用权；

d₁. 养老保险机构用于增加劳动退休金积累目的、从事不动产经营产生的收入；

e₁. 承租人以融资租赁的方式对所承租财产的投资，以及受贷企业根据无偿使用合同以融资租赁方式对资金项目所做的投资；

f₁. 船东从事经营、出售在俄罗斯国际船舶登记所登记的船只所取得的收入；

g₁. 国家发展合作银行的收入；

h₁. 按军人住房保障储蓄抵押贷款制度的参与者的记名储蓄账户分配的军人住房保障储蓄的投资收入；

i₁. 组织和举办 2014 年俄罗斯索契第二十二届冬奥会和第十一届残疾人冬奥会的收入；

j₁. 在俄联邦法下根据特许协议、租让合同获得的财产、产权；

k₁. 非商业企业对民用住宅的维修和转移危房居民予以财政资助时分配临时闲置资金的收入；

l₁. 根据俄联邦道路交通安全法，投保人在赔偿范围内从责任保险承保人处获得的对受害人损失进行直接赔偿的收入；

m₁. 根据俄联邦关于选举和全民公投法，以直播和出版物形式提供服务的纳税人获得的补助；

n_i. 俄罗斯社会团体根据俄联邦关于社会团体的法规、国际奥委会奥林匹克宪章，从事奥委会认可的活动获得的收入；

o_i. 用于组建和补充非商业企业专用资本和在非商业企业专用资本重组、终止捐献或其它捐献合同规定时返还给捐献者或其法定继承者的货币资金、不动产和有价值证券，以及用于上述目的企业所获利息；

p_i. 合并纳税组织的参与者从该纳税组织责任者处未支付的税收（预付款、会费、罚金）及应予以支付的货币资金；

q_i. 俄罗斯国际足联的媒体信息生产商和国际足联货物（劳动、服务）的供应商，从事符合联邦法规定的相应活动获取的收入及无偿获得的财产（产权）；

r_i. 向非国家退休基金缴纳的用于建立非国家退休基金不少于 97% 的退休金部分；

s_i. 符合俄罗斯联邦法规定的退休储蓄；

t_i. 来自非国有养老基金的投资；

u_i. 在核算税基时同样不核算以下专项收入（以附加消费税货物体现的专项收入除外）：国家权力机关、地方自治机构和国家非预算管理许可的无偿获得的用以维持非商业企业和从事其法定活动的专项收入，以及从其它企业或自然人处获得、用于指定目的的收入。上述专项收入的获取者（纳税者）必须对专项收入框架内的收入（支出）进行单独核算；

v_i. 在企业重组确定税基的情况下，正在重组和已经重组的企业收入不包括重组完成前货币估价的财产、产权或法人在重组时合法继承获得的债务的价值；

w_i. 在执行国家合同期间根据免费转让协议获得的发明、实用新型技术、工业品外观设计、电子计算机程序、数据库、集成电路、拓扑结构、生产秘密（专有技术）等专有权；

x_i. 自 2019 年 1 月 1 日起至 2029 年 1 月 1 日止，国际控股公司被认定为受控外国企业的控制人，以该受控外国企业利润形成的收入；

y_i. 在 2018 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日期间盘点确认的知识产权；

z₁. 从 2019 年 1 月 1 日开始, 母公司从俄罗斯子公司免费获得的收入, 且该收入在母公司先前对该子公司资产免税投资金额之内 (母公司未进行正式增资)。

②费用扣除

一般而言, 企业可以扣除会计年度内已经支付或应当支付的所有必要费用支出, 以便开展以营利为目的的业务 (《税法典》第 252 条)。如果费用是为产生收入而产生的, 则在经济上是合理的, 并有书面证明, 则可予以抵扣。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。

A. 《税法典》第 252 条将费用定义为企业所承担的合理的有票据的支出 (以及《税法典》第 265 条规定的合理的有票据的亏损)。

B. 《税法典》第 253 条中列出与生产和销售有关的费用主要包括:

a. 制造或生产、储存和运送货物, 提供劳务、服务, 采购或销售货物 (劳务、服务、产权) 等产生的费用;

b. 固定资产和其他财产的维护和运行、修理和保养以及使其保持良好状态 (更新) 的费用;

c. 开采自然资源的费用;

d. 研发费;

e. 强制和自愿保险的费用;

f. 与生产和销售相关的其他费用。

C. 与生产和销售相关的费用细分为:

a. 原料费用 (《税法典》第 254 条);

b. 人工费用 (《税法典》第 255 条); 其中, 为雇员支付的养老金或人寿年金费用, 不得超过人工成本的 12%; 雇主与持有适当执照从事医疗活动的医疗机构签订为期至少一年的为雇员提供医疗服务的自愿性个人保险合约供款费用, 不得超过人工成本的 6%; 为雇员购置、建造住宅的贷款支付的利息费用, 不得超过人工成本的 3%;

c. 折旧和摊销 (《税法典》第 256 条-259 条); 折旧和摊销按月计提。计提折旧和摊销的资产是指纳税人拥有并用于经营业务的使用寿命

超过 12 个月且历史成本超过 100000 卢布（2016 年 1 月 1 日之前，40000 卢布）的有形和无形资产。成本较低的资产通常可在购置年度扣除。土地、自然资源、库存、有价证券、期货和远期合同、书籍和艺术品等不予折旧。在纳税年度内，根据合同无偿使用的资产，未使用超过三个月及以上的资产、重建或改良超过 12 个月的资产不予折旧。根据折旧资产的使用寿命（1 年-30 年以上），折旧资产可分为十类（《税法典》第 258 条）。折旧基础是资产的历史成本，即资产的购置价格、相关成本和投入使用时所发生的成本。对于免费获得的资产，为其市场价值。纳税人可以使用直线折旧法或余额递减折旧法（《税法典》第 259 条）。纳税人可以从纳税年度开始更改折旧方法，但每五年只能更改一次。对于使用寿命超过 20 年的建筑物，仅允许使用直线法。从 2018 年 1 月 1 日起，俄罗斯联邦主体可以选择在其辖区内实行可折旧资产对外投资税前扣除。在实行这种扣除的地区，纳税人可以选择使用折旧法或者直接从企业所得税前中扣除可折旧资产对外投资的成本（取得固定资产的成本）。对外投资的成本扣除额仅适用于使用寿命为 3 至 20 年的固定资产（例如建筑物，机械和车辆等）；从 2020 年 1 月 1 日起，也适用于使用寿命超过 20 年的固定资产（建筑物，构筑物和传动装置除外）。可折旧资产对外投资税前扣除设有扣除额上限，如果投资额超过设定的上限，则可以无限期结转；

d. 财务费用；利息扣除需遵循独立交易原则，通过资本弱化测试。依据《税法典》第 269 条，从 2015 年 1 月 1 日起，为转让定价目的而确认为受控交易的债务的利息费用限制税前扣除。如果债务与权益比率超过 3:1，资本弱化规则限制利息的可扣除性。依法认定为受控交易而产生的债权债务，如果该债权债务的实际利率高于限额范围内的下限，则债权人应按该债权实际利率计算的利息确认为收入；如果该债权债务的实际利率低于限额范围的上限，则债务人可按该债务的实际利率计算的利息确认为税前列支的费用。如果关联交易的的实际利率未符合上述规定，则需要按照受控交易规则进行特别纳税调整，债权的利息收入和债务的利息费用为实际利息收入或利息支出的一定比例。债权债务的受控交易利率限值范围（利率区间）如下：

以卢布计价的债权债务利率限值范围，从 2015 年 1 月 1 日至 12 月 31 日，为俄罗斯联邦中央银行基准利率的 0%至 180%；从 2016 年开始，为俄罗斯联邦中央银行基准利率的 75%至 125%；

以欧元计价的债权债务利率限值范围，为欧元计价的欧洲银行同业拆借利率 (EURIBOR) 上调 4 个百分点至上调 7 个百分点；

以人民币计价的债权债务利率限值范围，为上海银行同业拆借利率 (SHIBOR) 上调 4 个百分点至上调 7 个百分点；

以英镑计价的债权债务利率限值范围，为英镑计价的伦敦银行同业拆借利率 (LIBOR) 上调 4 个百分点至上调 7 个百分点；

以瑞士法郎或日本日元债权债务利率限值范围，分别为瑞士法郎或日本日元计价的伦敦银行同业拆放利率 (LIBOR) 上调 2 个百分点至上调 5 个百分点；

以上述列明货币之外的其他货币计价的债权债务利率限值范围，为美元计价的伦敦银行同业拆放利率 (LIBOR) 上调 4 个百分点至上调 7 个百分点。

它们适用于某些类型的团队内贷款以及相互依赖各方担保的外部贷款。

e. 其他费用（《税法典》第 264 条）。其中，招待费用不包括与娱乐、预防或治疗疾病有关费用，不得超过当年工资薪金成本的 4%。

D. 营业外支出

关于企业营业外支出主要在《税法典》第 265 条进行说明，同时指出其所列的费用事项不具有穷尽的性质，也就是说纳税人可酌情予以补充。

（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 2%的税率支付给联邦预算（2017 年至 2024 年为 3%），18%的税率支付给联邦主体预算（2017 年至 2024 年为 17%）。2018 年 9 月 3 日起，各联邦主体有权通过联邦主体立法的形式针对特定的纳税人计入联邦主体预算的企业所得税实行优惠税率。自 2018 年 9 月 3 日起，各联邦主体除《税法典》第 25 章

规定的特定情况（如经济特区居民和区域投资项目参与者等）外，均无权制定企业所得税优惠税率。2018年9月3日前确定的企业所得税优惠税率，适用至期满之日止，但不得迟于2023年1月1日。与此同时，根据俄罗斯各联邦主体的法律，在2019-2022年纳税期内可提高已降低的计入联邦主体预算的企业所得税税率。

②特定类型所得税率

A. 股息红利所得税税率：

零税率，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》第246.2条第8款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（详见附录二，下同）。零税率不适用于按照《税法典》第246.2条规定因实际管理机构在俄罗斯境内而被确认为俄罗斯税收居民的外国企业收到的股息。

13%的税率，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。

B. 利息所得税税率：

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获得的利润。

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。

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；

20%税率，适用除上述以外的其他类型的利息收入。

C. 某些特定财产转让收益所得税税率：

零税率。

依据《税法典》第 284.2 条，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%。

依据《税法典》第 284.2.1 条，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。

依据《税法典》第 284.7 条，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。

（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。应纳税收入以卢布计算。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。

税务会计是根据会计记录中的数据确定应纳税所得额的一种信息汇总制度。如果一般的会计记录不足以维持税务会计，纳税人可以使用附加的会计表格和记录来遵守税法或保留单独的税务会计记录。会计核算一般采用权责发生制，不论收入是否实际收到，都必须在产生收入的

报告期间内入帐。企业前四个季度销售收入（不含增值税）每季度都不超过 100 万卢布的，可以采用收付实现制（现金制）。纳税人必须采用一套税务会计制度，并始终如一地执行。税务会计的程序必须在税务会计政策中说明（除一般会计政策外），并经总监批准。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，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。

（5）纳税申报

①一般规定

企业所得税的纳税期为一个日历年。纳税人须在纳税年度次年的 3 月 28 日前提交年度所得税纳税申报表。此外，纳税人在年度内须按季或按月提交简化纳税申报表，纳税人也可以选择每月累计报告收入（即报告第一个月，前两个月，前三个月等的收入）。无论选择哪个报告期，申报的截止日期为申报期后的次月 28 日。对居民和非居民所得项目负有扣缴义务的扣缴义务人，扣缴申报期限同上。

从 2016 年 1 月 1 日起，扣缴义务人必须就向个人支付的预扣税款向税务机关提交季度预扣税款申报表和年度预扣税款申报表。季度预扣税款申报表报告期限为每季度后的次月最后一天之前，年度预扣税款申报表不迟于次年的 4 月 1 日提交。如果扣缴义务人在截止日期后的 10 天内仍未能向税务机关提交预扣税款申报表，税务机关则有权冻结扣缴义务人的银行帐户。

地方主管税务机关在纳税人报送纳税申报表时，可以要求提供与纳税申报有关的必要文件和资料。与纳税申报表一起申报的主要文件是资产负债表和损益表。法定的文件保存期限取决于文件的类型（例如，资产负债表和损益表应至少保存 10 年）。财务报表也必须提交给俄罗斯联邦统计局。

企业所得税纳税申报表可以通过电子方式提交。在纳税年度之前的一个日历年，雇员人数超过 100 人的居民企业纳税人，以及税法规定的纳税大户而无论其雇员人数多少，必须以电子方式提交纳税申报表；从 2017 年 1 月 1 日起，还有义务提交社会保险费缴费情况的电子报告。

从 2015 年 7 月 1 日起，纳税人可以使用俄罗斯联邦税务局官方网站（www.nalog.ru）上的“企业帐户”电子服务平台，实现其提交纳税申报表，提交所需文件以及向上级税务机关提起复议等权利和义务。

②大型企业集团的合并纳税申报

自 2012 年 1 月 1 日起，大型俄罗斯企业集团可以合并其所属企业的企业所得税纳税与申报。合并纳税申报制度是可选的，仅适用于俄罗斯公司（即不允许跨境合并）。要组成一个合并纳税集团，纳入合并纳税集团的成员公司必须签署《税收合并协议》，详细说明集团成员、合并期（适用至少 5 个纳税期；在 2016 年 1 月 1 日之前适用至少 2 个纳税期），以及负责合并申报和缴税的成员。组成一个合并纳税集团，必须同时满足一系列条件，其中最重要的是：

- A. 直接或间接参与另一家公司至少 90% 的资本；
- B. 公司未进入清算、重组或破产程序；
- C. 公司的净资产额必须超过其股本；
- D. 增值税、消费税、企业所得税和矿产开采税的全年总税额至少为 100 亿卢布；
- E. 集团成员合并后的营业额至少为 1000 亿卢布；
- F. 集团成员合并后的资产总值至少为 3000 亿卢布。

一般而言，合并纳税自税务机关登记注册合并纳税人集团成立协议日历年之后的纳税期的第一天开始，合并利润是根据集团成员的所有收入和支出确定的，集团成员适用从源头上征税的收入不包括在合并利润中。集团成员合并前的亏损不能从合并纳税集团合并的收入中扣除。离开合并纳税集团后的成员无法弥补合并纳税集团产生的亏损。自 2017 年 1 月 1 日起，合并纳税集团的亏损成员应确认的亏损金额限于纳税当期合并纳税集团合并税基的 50%。

在下列情况下，合并纳税集团不再存在：

- A. 《税收合并协议》中指定的合并期限到期；
- B. 终止税收合并协议；
- C. 合并纳税集团的负责纳税申报成员不符合成为合并纳税集团成员的条件；
- D. 法院宣布《税收合并协议》无效的决定；
- E. 合并纳税集团的负责纳税申报成员进行重组、清算或破产。

对合并纳税集团的处罚。如果合并纳税集团的成员向负责合并纳税申报集团成员提供了不正确的信息，导致少付了税款，则处以少付税款20%的罚款（如果是故意行为，则处以40%的罚款）。

（6）税收优惠

①豁免企业所得税纳税人义务

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）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，有权按照《税法典》第246.1条规定的条件和方式豁免企业所得税纳税人义务，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

A. 从事教育、医疗活动的法人实体取得的收入（股权、债权收入除外）适用零税率。前提是符合税法规定的某些条件（《税法典》第284.1条），包括持有特定的联邦主体执照（国家许可证），以及满足有关收入来源和雇员人数的标准等。

B. 符合《税法典》第346.2条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。

C. 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生产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%。

D. 对于参加特殊投资合同⁶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《税法典》规定税率范围内立法确定，可降低到 0%。

E. 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率为零税率；其他经济特区的居民企业应计入联邦预算的企业所得税率为 2%。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《税法典》规定税率范围内立法确定，《税法典》规定的税率是不能超过 13.5%。在加里宁格勒经济特区，从投资项目的实施中获得第一笔利润开始的前 6 个纳税期，适用零税率；第 7 至 12 个纳税期，减按 10% 的税率征收：其中，应计入联邦预算的企业所得税率为 1%（2017 年至 2024 年为 1.5%），应计入联邦主体预算的企业所得税税率 9%（2017 年至 2024 年为 8.5%）。

F. 跨越式发展区和符拉迪沃斯托克自由港优惠税率。符合条件的纳税人从跨越式发展区或符拉迪沃斯托克自由港投资项目获得第一笔利润的纳税期开始 5 个纳税期内，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前 5 个纳税期内不高于 5%，之后的第 6-10 个纳税期内不低于 10%，具体由各有关联邦主体立法确定。如果符合条件的纳税人投资后连续 3 个纳税期内（投资额至少为 5 亿卢布的为连续 5 个纳税期；投资额至少为 10 亿卢布的为连续 6 个纳税期；投资额至少为 1000 亿卢布的为连续 9 个纳税期）未从跨越式发展区或符拉迪沃斯托克自由港投资项目获得第一笔利润，则第 4 个纳税期（投资额至少为 5 亿卢布的为第 6 个纳税期；投资额至少为 10 亿卢布的为第 7 个纳税期；投资额至少为 1000 亿卢布的为第 10 个纳税期）视同获得第一笔利润的纳税期，计算适用优惠税率的纳税期限。

G. 克里米亚和塞瓦斯托波尔自由经济区优惠税率。从自由经济区实施指定投资项目获得第一笔利润的纳税期开始连续 10 个纳税期内，应计入联邦预算的税率为 0%；应计入相应联邦主体预算的税率可以设置为

⁶ 依据 2014 年 12 月 31 日联邦法律 N 488-FZ 《俄罗斯联邦产业政策》及其后年度的修正案，符合现代技术的技术类型清单项目可以签署特殊投资合同。

0%至 13.5%，具体由克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔联邦市区分在自由经济区执行的投资项目与开展的活动类型立法确定。

H. 在远东联邦区开展旅游和休闲活动的组织，同时满足以下条件的，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：

- a. 该组织的所在地是远东联邦区的领土；
- b. 该组织进行的活动属于俄罗斯联邦政府批准的适用 0% 税率的旅游和休闲活动类型清单项目；
- c. 在整个纳税期内，该组织拥有一家旅馆和（或）其他住宿设施，并已在远东联邦区的联邦主体地籍登记册中登记；
- d. 在整个纳税期内，组织均未根据《税法典》第 284 条第 1-1.10 款的规定享受企业所得税减税；
- e. 该组织在纳税期内未使用证券、衍生金融工具进行营业；
- f. 该组织在远东联邦区领土之外没有单独的分支机构；
- g. 一个纳税期内，在计算应纳税所得额时，从实施清单中所列的旅游和休闲活动获得的收入至少占全部收入的 90%。

I. 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，但下列情况除外：

a. 创新科技项目参与者因其年销售货物、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纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（2017 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日（含）期间除外）；

b. 2017 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日（含）期间，创新科技项目参与者因其年销售货物、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纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（企业研发中心为 10 亿卢布），

或者企业研发中心向关联方销售货物、劳务、服务、产权等收入的金额少于其总收入的 50%。

J. 废物利用优惠税率。根据 1998 年 6 月 24 日“关于生产和消费废物”的第 89-FZ 号联邦法律，俄罗斯联邦主体可以立法，对被指定为城市固体废物管理区域运营商从合同规定的提供固体城市废物管理服务活动中获得的利润，应计入联邦主体预算的税率确定为 0%，据此应计入联邦预算的税率也为 0%。

K. 向公民提供社会服务的组织（税收居民）在纳税期内满足以下条件，则有权适用 0% 的税率：

- a. 该组织已列入俄罗斯联邦主体的社会服务提供者登记册；
- b. 在计算应纳税所得额时，为公民提供社会服务活动的收入至少占全部收入的 90%；
- c. 在纳税期间，该组织至少连续拥有 15 名员工；
- d. 该组织在纳税期内不使用汇票和衍生金融工具进行交易。

L. 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消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 年的利润相抵消，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。

A. 坏帐准备金可以在每个报告期末根据应收账款到期日计算坏帐准备金进行税前扣除，对于有担保或有担保的应收账款，不允许纳税人计提坏帐准备金。从 2017 年 1 月 1 日起，坏帐准备金额不得超过前一个纳税期的销售收入的 10%或当前报告期的销售收入的 10%（在 2017 年 1 月 1 日之前，坏帐准备金额限于当前报告期销售收入的 10%）；

B. 担保准备。企业纳税人根据有关合同负有保证义务的，可以在每个报告期末计提担保准备金，担保准备金额不得超过前三年的实际担保费用占销售收入的百分比。在首次计提担保准备金的情况下，计提担保准备金额限于预期的担保费用；

C. 研发储备金。纳税人还可以为特定的研发项目计提最长为 2 年的储备金，一个纳税申报期间计提研发储备金的最高限额为：公司销售收入的 3%扣除纳税人根据《国家科学技术政策联邦法律》设立的用于支持科学、技术和创新活动的基金所发生的费用（该项费用不得超过销售收入的 1.5%）。

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》第 311 条，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。

- A. 国外来源收入的应税金额是根据俄罗斯税法计算的；
- B. 计算最高抵免额，即俄罗斯对国外来源收入的税额；
- C. 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。

⑩应对新冠肺炎疫情税收优惠

应对新冠肺炎疫情，自 2020 年 1 月 1 日起，向政府部门、事业单位、国有独资企业 and 非营利组织的医疗机构、用于防止新冠肺炎病毒传播、诊断和治疗的捐赠支出，可以企业所得税前扣除。

由于新冠肺炎疫情，纳税人用于房屋消毒以及购买仪器、实验室设备、工作服和其他个人和集体防护设备的费用可以企业所得税前扣除。

由于新冠肺炎疫情，2020年3月1日前已在小企业统一登记系统登记注册的小企业，从事的营业活动在受新冠肺炎疫情影响最严重的经济行业清单（详见附录三，下同）之中，而从联邦预算获得的补贴收入为免税收入。

由于新冠肺炎疫情，在2020年每月按照上一季度应纳税款的三分之一预缴企业所得税税款的纳税人，可以选择切换为每月根据实际所得基础预缴企业所得税税款，无须在2019年12月31日前通知当地主管税务机关。

由于新冠肺炎疫情，居民企业纳税人2020年按季度计算的平均营业额不超过2500万卢布（正常为1500万卢布），可以按季度预缴企业所得税。

由于新冠肺炎疫情，旅游和航空运输业的纳税人已获准延迟至2020年5月1日缴纳企业所得税。

对于截至2020年3月1日登记册中并在受影响最大的经济部门中经营的中小型企业，企业所得税的缴纳期限延长如下：

A. 将2019年企业所得税和2020年3月、2020年第1季度应预缴企业所得税交款期限延长6个月；

B. 将2020年4月至6月、2020年第2季度和2020年上半年应预缴企业所得税交款期限延长4个月。

对于来自受新冠肺炎疫情影响最严重的行业的公司，提供了申请延期缴税或分期缴税的简化程序，适用于2020年应缴税款（不包括消费税和矿产开采税）以及收入减少了10%以上或在2019年没有亏损的情况下2020年无法盈利的公司。

2.2.2 非居民企业

《税法典》第306-309条确定了在俄罗斯境内进行业务活动的外国企业计算税款的细节。根据《税法典》第25章，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。

（1）纳税人和代扣代缴义务人

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）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》第 25 章所列费用后的利润。

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：

A. 股息收入：俄罗斯组织股息分配支付给非居民企业的股息；

B. 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；

C. 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。

D. 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；

E. 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（按照《税法典》第 280 条第 9 款处理）；

F. 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；

G. 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；

H. 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；

I. 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；

J. 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）；

K. 其他类似收入。

②例外条款

A. 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，不视为俄罗斯来源的收入；

B. 支付给外国合伙人的再保险费和奖金不视为俄罗斯联邦来源的收入；

C. 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俄罗斯联邦来源的收入。

（3）应纳税所得额

上述应税收入 E、F、J 项所得在确定应纳税所得额时，可以按照《税法典》第 268 条和第 280 条规定程序扣除相应的成本，非居民企业必须

在帐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 E、F、J 项所得之外的其他所得，应纳税所得额为收入的全额。

（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% 的税率支付给联邦预算，17% 的税率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，这一税率可申请税收协定待遇降低至适用于居民企业的 13% 的股息预提税率。

②非居民企业未设立常设机构或与常设机构无关的所得预提税率

A. 股息红利所得税税率

15% 税率，除非《税法典》另有规定，适用于非居民企业取得的股息收入。

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（非受益最终所有人），可以依照《税法典》第 312 条第 1.1 款和第 1.2 款的规定，对其他外国人（最终受益所有人）适用 5% 的税率。

B. 利息所得税税率

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；

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；

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；

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《税法典》第 310.1 条规定的方式、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（按照《税法典》规定，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）。

C. 股权转让收益所得税税率

零税率，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。

依据《税法典》第 284.2 条，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%。

依据《税法典》第 284.2.1 条，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。

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。

D. 国际运输收入税率

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。

E. 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 A-D 以外的其他所得。

（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的相同，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。

（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。

（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。

2.3 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）纳税人分为二类：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（只有特定的几类）纳税。现行的个人所得税显著特征是实施统一的比例税率（取消了累进税率）。

2020 年 6 月 23 日，普京总统在全民电视讲话中宣布，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将实行累进税率。这将每年增加 600 亿卢布的预算收入，该笔收入将用于治疗患有罕见疾病的儿童。

2.3.1 居民纳税人

（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 年俄罗斯联邦确定在 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。

（2）征税范围

① 受雇所得

A. 薪金。薪金、工资和其他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还款项的情形，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。

B. 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。

C. 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，由养老金付给方付给时代为扣除。

②营业和专业所得

A. 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，尽管根据民法的规定，这些活动没有被认定为创业活动。

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》第 221 条第 1 款规定，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。

B. 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（以头 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

A. 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。

B. 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。

C. 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。

A. 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。出售挂牌证券（上市证券）的收入必须与出售其他证券收入分别计算纳税；与证券取得、存放、销售有关的费用，必须分别核算。与购买证券有关的利息支出扣除额的利率，不得超过中央银行再融资利率。

在类似证券交易中，损失可以抵销收益。挂牌证券交易的损失，不得减少非挂牌证券交易的收入，反之亦同。自 2014 年 1 月 1 日起，挂牌证券转让所得可享受投资税收抵扣；如果在 2014 年 1 月 1 日或之后购买的证券由纳税人持有超过 3 年，可以要求扣除。

B. 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分出售时，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）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的利息的税率为 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 个百分点或外币存款 9% 年利率的卢布或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

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。

A. 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。

B. 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；从非代扣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。

C. 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。

（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

A. 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；

B. 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；

C. 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（扣除标准见表 2）。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 A、B 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 C 项的扣除额（抚养子女扣除额）。

表 2 抚养子女扣除标准表

标准	生或养父母每月扣除额	寄（托）养父母每月扣除额
第 1 个子女和第 2 个子女，每个子女	1400 卢布	1400 卢布
第 3 个子女起，每个子女	3000 卢布	3000 卢布
患有 1 类或 2 类残疾的子女，每个子女	12000 卢布	6000 卢布
子女年龄限制：18 周岁；子女为全日制学生、大学生、军校学员、研究生、毕业实习生、住院实习医生的，24 周岁。		
家长收入限制：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。		

② 社会化扣除额

A. 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。

B. 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）。

C. 保险费扣除。从 2015 年 1 月 1 日起，纳税人可以抵扣。

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。

D. 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。

E. 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。

教育费用、医疗费用（除了子女的教育费用和某些昂贵的类型的医疗保健）、私人养老金和自愿人寿保险费以及特定类型劳动活动资格的独立评估费用合计每年不得超过 12 万卢布。对于子女的教育费用扣除额，每名子女最多不超过 5 万卢布。例如，如果父母一方为一个子女申请扣除 1.5 万卢布的教育费用，另一方不得为同一个子女申请超过 3.5 万卢布的教育费用。捐赠可扣除最高限额一般不得超过纳税人收入总额的 25%；向国家和市级文化事业单位或者支持文化事业单位的非商业组织捐赠的，可扣除最高限额为纳税人收入总额的 30%。

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）。从 2014 年起，住房扣除额在纳税期间未使用完的，可以结转下期（2014 年以前，房屋扣除额只可扣除一次）。例如，如果纳税人在取得或者建造一个住宅时没有用完房屋扣除额，可以将剩下的部分用于另一个住宅。如果该住宅由多个共有人拥有，那么每个共有人可以使用 200 万卢布扣除额；从 2014 年起，抵押贷款（按揭）利息扣除限额为 300 万卢布。然而，抵押贷款利息（按揭）的扣除只可用于一个住宅。

④投资扣除额

A. 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 日或之后取得该等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。

B. 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

A. 由国家或市政府提供的最低保障所得；

B. 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）；

C. 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；

D. 雇主为员工及其家属提供的医疗支援；

E. 来自经批准的私人农场的牲畜饲养和农业活动的收入；

F. 5 年内以合伙方式从事农业活动取得的收入；

G. 因资产重估而获得的红利股；

H. 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；

I. 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；

J. 转让动产取得的所得，在处分前持有 3 年以上的；

K. 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，2019 年个人所得税纳税申报表的提交截止日期推迟 2020 年 7 月 30 日。

由于新冠肺炎疫情，登记在册的个体企业家的个人所得税缴纳截止日期为 2020 年 3 月 1 日（标准日期为 1 月 15 日前），并且在受影响最严重的经济行业中进行经营的个体企业家的个人所得税缴纳截止日期延长了 3 个月。

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：

A. 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；

B. 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。

由于新冠肺炎疫情，旅游和航空运输业的纳税人已获准将扣缴个人所得税的缴纳时间推迟到 2020 年 5 月 1 日。

对于受新冠肺炎疫情影响最大的行业中的个体企业家，提供了简化的程序来申请延期缴税或分期缴税。具体来说，简化程序适用于 2020 年收入减少 10%以上或在 2019 年没有亏损的情况下 2020 年的经营出现亏损的个体企业家于 2020 年到期的应纳税款。

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。

2.3.2 非居民纳税人

（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，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 年俄罗斯联邦确定在 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不满 183 天，但有来源于俄罗斯境内应税所得的自然人，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。

（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）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上述①除外的非居民个人来源于俄罗斯的收入税率，为 30%。

④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 个百分点或外币存款 9% 年利率的卢布或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。

（5）税收优惠

《税法典》第 215 条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）；

⑥2019 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分出售时，分割后的不动产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。

2.4 增值税

2.4.1 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（Налог на добавленную стоимость）。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》第二部分第 21 章征收的，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：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）。

2.4.2 纳税人

根据《税法典》第 143 条规定，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。

2.4.3 征税对象

增值税的征税对象包括：

(1) 在俄罗斯联邦领土上销售货物（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) 俄罗斯联邦的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。

2.4.4 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。

2.4.5 税率

目前，俄罗斯增值税税率分为零税率、低于标准的税率（10%）和标准税率（20%，2019年1月1日前为18%）三档税率。

（1）零税率主要包括：

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联邦贵金属和宝石国立基金、俄联邦中央银行、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）；

⑧2014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、保税仓库的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；

⑩2019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。

(2) 10%低税率的货物：

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；模型造具；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。

（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。

2.4.6 计税方法

（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。

（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帐（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（购销帐簿）。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。购销帐簿可以采用电子形式保存，购销帐簿的页数应编号、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。

（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（详见本章 2.4.9）。

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）之前就该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为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。

2.4.7 纳税申报和纳税期限

（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帐和销售分类帐，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。采购和销售分类帐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记账。

（2）税款缴纳

俄罗斯《税法典》第 174 条规定，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（如总分类账）中记载进口货物相应分录月份的次月 20 日内缴纳。

2.4.8 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。

（1）豁免增值税纳税人义务

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）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：

A. 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 亿卢布的纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（企业研发中心除外）；

B. 企业研发中心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 亿卢布的纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 10 亿卢布，或者企业研发中心向关联方销售货物、劳务、服务、产权等收入的金额少于其总收入的 50%。

（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。

（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、银行券和有价值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）；

⑳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）；

㉑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；

㉒民间手工艺制品；

㉓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；

㉔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；

㉕向企业出售用于加工的宝石原料和贵金属原料的销售额；

㉖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；

㉗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）；

㉘从事某些种类活动的许可证发放费；

㉙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；

㉚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；

㉛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；

㉜为教育机构进口的书籍、定期刊物和教学参考书；

㉝2018 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；

㉞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。

2.4.9 退税与免征

（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。如果税务机关确认了相关增值税申报表中的退税金额，则必须在 7 日内通过增值税退税决定。根据纳税人的书面申请，可以将已确认的增值税金额退还至纳税人的银行帐户或抵减纳税人未缴纳的其他联邦税收欠款。申请退还增值税时须提供银行担保。从 2017 年 1 月 1 日起，申请退还增值税的纳税人提供的银行担保有效期限应自提出申请之日起不少于 10 个月（此前的规定是 8 个月）。税款退还由联邦国库机关执行。联邦国库机关在 2 个星期之内（包括接到税务机关的上述决定之日）退还差额。如果联邦国库有关机关在 7 日内（包括税务机关发出该决定之日）未接到这一决定，那么，第 8 日应视为这一决定的接到之日（包括税务机关发出这一决定之日）。如果违反本条规定的期限，对应当返还给纳税人的差额，须按俄罗斯联邦中央银行的再融资利率加算利息。如果后期的税务内部审核确定税务机关不能部分或全部退还增值税，则纳税人必须缴纳相关的欠税、罚款和已经退还给纳税人的增值税款的利息。

下列两类纳税人有权使用加速退还增值税的程序：

A. 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；

B. 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。

（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：

A. 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；

B. 重要的和生命必需的医疗制品；

C. 重要的和生命必需的医疗器械；

D. 人工弥补和矫形制品及其制作原材料和半成品；

E. 残疾人使用的技术设备，包括自动行驶运输工具；

F. 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。

（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。

投资人作为产品分成协议的一方或业务人在计算税金时，从每个纳税期应上交预算的税金总额中扣除他们在上述纳税期因完成上述协议工程而支付的税金。

投资人作为产品分成协议的一方或业务人在每个纳税期由于实施上述协议而支付的税金超过他们在该纳税期因销售产品、实施工程（其中包括未销售产品和未实施工程）而计算的税金，按规定的程序和期限在上述纳税期行将结束时从预算中将差额退还给投资人或业务人。在国家不遵守上述期限时，应当由预算退还的税金，在用俄罗斯联邦货币核算的情况下，按有关时期俄罗斯联邦中央银行的再融资利率加算利息；在按外汇核算的情况下，按伦敦银行间同业拆放利率加算利息。

在矿产原料开始动工开采以后，相应日期之前未从预算返还给投资人的那部分税金，要用按产品分成协议条款属于国家的那部分产品予以偿还，产品价值与应返还的税金价值相等。

2.5 消费税

2.5.1 纳税人

消费税（Акцизы）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。

2.5.2 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。

2.5.3 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。

2.5.4 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。俄罗斯联邦 2019 年至 2021 年消费税税率如下：

(1) 酒精制品的消费税税率（见表 3）

表 3 酒精制品消费税税率表

税目	2019 年	2020 年	2021 年
	税率：每升的税额		
金属气雾剂包装的含酒精的香水及化妆品	0	0	0
含酒精的家用化学用品，以金属气雾剂包装	0	0	0
含酒精产品（金属气雾剂包装的含酒精香水及化妆品及金	418 卢布	435 卢布	452 卢布

属气雾剂包装的含酒精家居用品除外)			
酒精含量在 9% 以上的各种酒类制品 (不包括啤酒、葡萄酒、果酒、起泡酒) 及酒精制品	523 卢布	544 卢布	566 卢布
酒精含量在 9% (含) 以下的各种酒类制品	418 卢布	435 卢布	452 卢布
不受原产地保护的葡萄酒 (天然的)、酒精含量 6% 以下的天然饮料	18 卢布	19 卢布	20 卢布
受原产地保护的葡萄酒酒精含量 6% 以下的天然饮料	5 卢布	5 卢布	6 卢布
苹果酒、波烈、米德	21 卢布	22 卢布	23 卢布
起泡酒/香槟酒 (不包括受原产地保护的起泡酒/香槟酒)	36 卢布	37 卢布	38 卢布
受原产地保护的起泡酒/香槟酒	14 卢布	14 卢布	15 卢布
酒精标准含量在 0.5% 以下的啤酒	0 卢布	0 卢布	0 卢布
酒精标准含量在 0.5%—8.6% 的啤酒	21 卢布	22 卢布	23 卢布
酒精标准含量在 8.6% 以上的啤酒	39 卢布	41 卢布	43 卢布

(2) 烟草及其制品的消费税税率 (见表 4)

表 4 烟草及其制品消费税税率表

税目	2019 年	2020 年	2021 年
烟斗、烟嘴、鼻烟壶、水烟袋 (不包括烟草作为原料生产的烟草制品)	每公斤 3050 卢布	每公斤 3172 卢布	每公斤 3299 卢布
加热吸用的烟草 (用作烟草制品原料的烟草除外)	每公斤 5808 卢布	每公斤 6040 卢布	每公斤 6282 卢布
雪茄烟	每支 207 卢布	每支 215 卢布	每支 224 卢布
小雪茄生烟卷	每 1000 支 2938 卢布	每 1000 支 3055 卢布	每 1000 支 3177 卢布
不带过滤嘴香烟、白杆烟	每 1000 支 1890 卢布 +14.5%×估算成本 (按零售价的最高价格计算, 但每 1000 支不少于 2568 卢布)	每 1000 支 1966 卢布 +14.5%×估算成本 (按零售价的最高价格计算, 但每 1000 支不少于 2671 卢布)	每 1000 支 2000 卢布 +14.5%×估算成本 (按零售价的最高价格计算, 但每 1000 支不少于 2778 卢布)
电子烟	每支 48 卢布	每支 50 卢布	每支 52 卢布
电子烟液	每毫升 12 卢布	每毫升 13 卢布	每毫升 14 卢布

(3) 轿车、摩托车的消费税税率（见表 5）

表 5 轿车、摩托车消费税税率表

税目	2019 年	2020 年	2021 年
	税率：每 0.75 千瓦（1 马力）的税额		
发动机功率为 67.5 千瓦（90 马力）（含）以下的轿车	0 卢布	0 卢布	0 卢布
发动机功率为 67.5 千瓦（90 马力）——112.5 千瓦（150 马力）（含）的轿车	47 卢布	49 卢布	51 卢布
发动机功率为 112.5 千瓦（150 马力）——147 千瓦（200 马力）（含）的轿车	454 卢布	472 卢布	491 卢布
发动机功率为 147 千瓦（200 马力）——220 千瓦（300 马力）（含）的轿车	743 卢布	773 卢布	804 卢布
发动机功率为 220 千瓦（300 马力）——294 千瓦（400 马力）（含）的轿车	1267 卢布	1317 卢布	1370 卢布
发动机功率为 294 千瓦（400 马力）——367 千瓦（500 马力）（含）的轿车	1310 卢布	1363 卢布	1418 卢布
发动机功率为 367 千瓦（500 马力）以上的轿车	1354 卢布	1408 卢布	1464 卢布
发动机功率为 112.5 千瓦（150 马力）以上的摩托车	454 卢布	472 卢布	491 卢布

(4) 燃油的消费税税率（见表 6）

表 6 燃油消费税税率表

税目	2019 年	2020 年	2021 年
车用汽油：不符合 5 级	每吨 13100 卢布	每吨 13100 卢布	每吨 13624 卢布
车用汽油：5 级	每吨 12314 卢布	每吨 12752 卢布	每吨 13262 卢布
柴油	每吨 8541 卢布	每吨 8835 卢布	每吨 9188 卢布
柴油及汽化器发动机机油	每吨 5400 卢布	每吨 5616 卢布	每吨 5841 卢布
航空煤油	每吨 2800 卢布	每吨 2800 卢布	每吨 2800 卢布
中质馏分油	每吨 9241 卢布	每吨 9535 卢布	每吨 9916 卢布

(5) 天然气的消费税税率为 30%，俄罗斯签署的国际条约另有规定的除外；

(6) 原油的消费税税率（AHC）为按照公式计算的定额税率（每吨卢布，计算结果四舍五入为整数）：

$$AHC = ((\text{Цнефть} \times 7.3 - 182.5) \times 0.3 + 29.2) \times P \times C_{\text{пю}} \times K_{\text{корр}} \times K_{\text{рег}}$$

(7) 直馏汽油的消费税税率 (АПБ) 为按照公式计算的定额税率 (每吨卢布, 计算结果四舍五入为整数):

$$\text{АПБ} = 13100 + 4865 \times K_{\text{корр}}$$

(8) 苯, 对二甲苯, 邻二甲苯 (АБПО) 的消费税税率为按照公式计算的定额税率 (每吨卢布, 计算结果四舍五入为整数):

$$\text{АБПО} = 2800 + 774 \times K_{\text{корр}}$$

上述 (6) - (8) 款中的系数 $K_{\text{корр}}$ 自 2019 年起每年增加 1/6, 6 年增加到 1 为止。即, 2019-2023 年的系数分别为: 0.167、0.333、0.500、0.667、0.833, 自 2024 年 1 月 1 日开始的系数为 1。

上述 (6) 款中的价格 $\text{Ц}_{\text{нефть}}$ 为按税法典第 342 条第 3 款规定的每月国际市场每桶美元计价的乌拉尔石油的平均价格, 系数 $C_{\text{пю}}$ 表示一篮子石油精炼产品系数; 系数 $K_{\text{рег}}$ 表示石油精炼产品市场地区特征系数。

2.5.5 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。

2.5.6 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。

2.5.7 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。

2.6 矿产资源开采税

2.6.1 概述

矿产资源开采税（Налог на добычу полезных ископаемых）于 2002 年 1 月 1 日起开始征收，对有权使用地下资源的法律实体和个体工商户开采矿产资源征收，税率可以从价税（通常是一个百分比）适用于应税基数（例如，提取钾盐的税率为 3.8%），也可以是从量税，具体适用于提取矿物的数量（例如，以卢布每吨计算），取决于开采条件和矿物资源的类型。纳税人缴纳的矿产资源开采税可以在企业所得税税前扣除。

2.6.2 征税对象

（1）征税对象

①矿产资源开采税纳税对象为从俄联邦境内地下开采的，供纳税人使用的矿产；

②从矿产开采中产生的残渣及废料中获得的、根据俄联邦矿产法应该获得许可的矿产；

③在俄境外俄联邦司法管辖区域内的矿场开采的矿产（在外国租赁的地区或根据国际条约的规定）。

（2）不征税对象

①个体工商户提取的不影响国家资源平衡体系的，直接用于个人消费的普通资源和地下水；

②提取或收集的矿物学、古生物学和其他地质材料；

③从地下土壤中提取的，可用于因科学、文化、美学、卫生或者其他公共重要性而特殊保护的地质遗址的修复的矿产，上述地质遗址由俄罗斯联邦政府认定；

④将按照既定程序征税的从自己的土壤中提取的矿产及开采和冶炼过程中产生的废料；

⑤在矿床开发或地下结构中未纳入国家资源平衡体系的地下水排水系统；煤层甲烷。

2.6.3 税基

《税法典》第 338 条规定了矿产资源开采税的税基为所开采矿产的价值或数量。其中，需经脱水、脱盐、稳定后的石油和伴生气、天然气、凝析油（在新的海上油气田开采、符合规定期限的除外），以及煤和全部或部分位于克拉斯诺亚尔斯克边疆区领土的地下土壤中开采的多成分复合矿石，按照开采矿产的实物数量征税。

2.6.4 税率

（1）从价税率

矿产资源开采税依据不同矿产分别加以规定，税率由 3.8%-30% 不等。

①非碳氢化合物矿产资源开采税率主要有：钾盐税率为 3.8%；泥炭、磷灰石和磷矿、油页岩的税率为 4.0%；符合条件的黑色金属矿石和稀有金属矿石的税率为 4.8%；放射性金属原料、化学非金属原料（钾盐，磷灰石和磷矿除外）、主要用于建筑业的非金属原料、天然和纯净的氯化钠盐、地下工业用热水、铝土矿的税率为 5.5%；非金属原料、含沥青岩石、含黄金精矿及其他半成品、其他未包括在内的其他矿物的税率为 6.0%；含有贵金属（黄金除外）的精矿和其他半成品、含贵金属的多成分复合矿石（黄金除外）、符合条件的压电原材料、超纯石英原材料和半宝石的税率为 6.5%；矿泉水和药用泥的税率为 7.5%；有色金属（不含霞石和铝土矿）、天然钻石以及其他宝石、多成分复合矿石（不含贵金属和稀有金属的多成分复合矿石和全部或部分位于克拉斯诺亚尔斯克边疆区领土的地下土壤中开采的多成分复合矿石）的税率为 8.0%。

②在新的近海油气田开采碳氢化合物原料，在下列区域内、规定期限内，分别适用以下从价定率税率：

A. 完全位于亚速海或 50% 及以上区域位于波罗的海，从一个新的海上油气田开始商业生产油气的月份的次月开始的 60 个日历月到期之前，税率为 30%；

B. 50% 及以上区域位于黑海（深度最大为 100 米）、日本海，里海俄罗斯部分，以及碳氢化合物商业化生产日期截至 2020 年 1 月 1 日（含）

的、50%及以上区域位于白海、伯朝拉海、鄂霍次克海南部（北纬 55 度以南），从一个新的海上油气田开始商业生产油气的月份的次月开始的 84 个日历月到期之前，税率为 15%；

C. 50%及以上区域位于黑海（深度郭超 100 米），以及碳氢化合物商业化生产日期截至 2020 年 1 月 1 日（含）的、50%及以上区域位于位于鄂霍次克海北部（北纬 55 度及其以北）、巴伦支海的南部（北纬 72 度以南），从一个新的海上油气田开始商业生产油气的月份的次月开始的 120 个日历月到期之前，税率为 10%（天然气除外），天然气的税率为 1.3%；

D. 50%及以上的区域位于喀拉海、巴伦支海的北部（北纬 72 度及其以北）、东北极（拉普捷夫海、东西伯利亚海、楚科奇海和白令海），2020 年 1 月 1 日以后开始碳氢化合物商业化生产的、50%及以上区域位于白海、伯霍拉海、鄂霍次克海、巴伦支海南部（北纬 72 度以南），从一个新的海上油气田开始商业生产油气的月份的次月开始的 180 个日历月到期之前，税率（天然气除外）为 5%或 4.5%（适用于无权将由新的近海油气田的天然气生产的液化天然气出口到世界市场的纳税人）；天然气的税率为 1%。

（2）从量定额税率

①碳氢化合物（石油、天然气、凝析油）的税率（在新的海上油气田开采、符合规定期限的除外）。根据《税法典》第 342 条第 2 款规定，经过脱水、脱盐、稳定后的石油、天然气、凝析油开采税的税率为：基准税率（由政府确定，不断调整之中） $\times$ 国际价格系数 $\times$ 各区块的资源开采程度系数。石油开采税的基准税率自 2002 年起，不断进行调整。例如，2002 年至 2003 年为每吨 340 卢布，2004 年为每吨 347 卢布，2005 年起为每吨 400 卢布，2007 年起为每吨 419 卢布。2015 年为每吨 766 卢布，2016 年为每吨 857 卢布；2017 年至今为每吨 919 卢布（新征碳氢化合物额外收入税的石油除外）。2019 年 1 月 1 日起，新征碳氢化合物额外收入税的石油开采税的基准税率每吨为 1 卢布，与此同时，对生产碳氢化合物（石油）的额外收入征税。凝析油的开采税的基础税率为每吨 42 卢布；天然气的开采税率的基础税率为每千立方米 35 卢布。

②煤炭税率。煤炭税率为不同种类的煤炭基准税率乘以相应种类煤炭价格平减系数。煤炭价格平减系数每季度调整一次，综合上一季度俄罗斯联邦煤炭价格的变化及上一季度的煤炭价格平减系数等因素，由官方公布。煤炭基准税率：无烟煤 1 吨 47 卢布；炼焦煤 57 卢布；褐煤 11 卢布；其他煤 24 卢布（不包括无烟煤，炼焦煤和褐煤）。

③克拉斯诺亚尔斯克边疆区开采的复合矿石税率。在全部或部分位于克拉斯诺亚尔斯克边疆区的地下土壤中开采的包含铜、镍、铂族金属的多成分复合矿石每吨 730 卢布；不含铜和（或）镍和（或）铂族金属的多成分复合矿石每吨 270 卢布。

2.6.5 纳税期限

按月征收，在次月的 25 日前缴纳。

2.6.6 税收优惠

（1）零税率

①在俄罗斯联邦政府确定的损失标准范围内，生产过程中矿物的实际损失，矿物质方面的矿物质标准损失；

②伴生气；

③含有矿物质的地下水（工业用水），其提取与其他类型矿物质的开发有关，并在矿床开发以及地下结构的建造和运营过程中提取；

④按照俄罗斯联邦政府制定的程序将矿产储量划为不合格储量，在开发不合标准（低质量的剩余储量）或先前核销的矿产储量期间的矿物质（由于选择性开采矿藏而导致矿储量质量下降的情况除外）；

⑤从覆岩、封闭（稀释）岩石和在生产过程中因俄罗斯缺乏用于提取的工业技术或符合俄罗斯规定标准而形成的采矿废料中提取的矿物；

⑥专门用于药用和度假目的非直接销售（包括制备，加工，装瓶等）的矿泉水；

⑦专门用于农业目的的地下水，包括农田灌溉、牲畜养殖场、牲畜综合体、家禽养殖场、农业合作社、园艺和菜园非营利合伙企业供水；

⑧在一个或几个地下土层中生产凝析气过程中，根据该项目开发技术，纳税人获得许可在指定的地下区块，为维持储层压力而向储层注入的可燃天然气（不包括伴生气）；

⑨2013年1月1日至2022年12月31日期间，在全部或部分远东联邦区领土内的地下土壤田中开采的符合条件的锡矿石；

⑩位于亚马尔-涅涅茨自治区的亚马尔半岛和/或吉丹斯基的全部或部分地下土壤中的可燃气体，作为原料专门用于生产液化天然气的，从销售第一批液化天然气的当月的第一天起算的12年内，或直到地下土壤区域的可燃气体的累计生产量达到2500亿立方米为止；

⑪阿尔汉格尔斯克州、涅涅茨自治区、科米共和国、亚马尔-涅涅茨自治区、克拉斯诺亚尔斯克边疆区、萨哈共和国（雅库特）、楚科奇自治区境内完全位于北极圈以北的地下土壤中的天然可燃气体，专门作为原料用于生产液化天然气和（或）用作在新的生产设施中生产石化产品的，从销售第一批指定商品的当月的第一天起算的12年内，或直到该地下土壤区域的可燃气体的累计生产量达到2500亿立方米为止；新的生产设施是生产液化天然气和（或）将可燃气体加工成石化产品的设施，将于2022年1月1日首次投入运营；

⑫位于亚马尔-涅涅茨自治区的亚马尔半岛和/或吉丹斯基的全部或部分地下土壤中的凝析气，将凝析气与天然可燃气体一起专门用于生产液化天然气，从销售第一批液化天然气的当月的第一天起算的12年内，或直到地下土壤区域的凝析气的累计生产量达到2000万吨为止；

⑬阿尔汉格尔斯克州、涅涅茨自治区、科米共和国、亚马尔-涅涅茨自治区、克拉斯诺亚尔斯克边疆区、萨哈共和国（雅库特）、楚科奇自治区境内完全位于北极圈以北的地下土壤中的凝析气，将凝析气与天然可燃气体一起作为原料专门用于生产液化天然气和（或）用作在新的生产设施中生产石化产品的，从销售第一批指定商品的当月的第一天起算的12年内，或直到该地下土壤区域的凝析气的累积产量达到2000万吨为止；

⑭截至2016年1月1日，从完全位于俄罗斯联邦内海、领海、大陆架或里海俄罗斯部分区域内的底层土壤中碳氢化合物矿床生产的每

种碳氢化合物原材料（不包括伴生气）的储量枯竭度小于 0.1%，或者生产的碳氢化合物储量未包括在国家矿产储量余额之中的碳氢化合物原料。

（2）减征税率

①马加丹州经济特区的纳税人在全部或部分位于马加丹地区的地下土壤中开采矿物质的（碳氢化合物除外），减按税率的 60%征收；

②纳税人自费对正在开发的矿藏进行勘探和勘探，或者已全额偿还了所有国家在勘探这些矿藏相应储量的支出，在这些矿床开采矿物质的，减按税率的 70%征收。

2.7 水资源使用税

2.7.1 纳税人

水资源使用税（Водный Налог）的纳税人为对水资源以特殊使用为目的的组织机构和自然人。

《俄罗斯联邦水资源法典》颁布之后，根据其条款签订的水资源使用、水体利用协议的组织机构以及自然人，不属于水资源使用税的纳税人。

2.7.2 征税范围

水资源使用税的征税范围包括：

- （1）开采（采用）水资源；
- （2）使用（利用）水域表层，木筏（材）漂流作业除外；
- （3）利用水体发电，取水发电除外；
- （4）利用水体进行木筏（材）漂流作业。

2.7.3 税率

水资源使用税区分水的性质（地下水、河水、湖水、海水）、使用方式和经济区域等，确定不同的基准税率。每个年度的实际税率为：基准税率×水资源使用税的年度系数。水资源使用税的年度系数依据商品

消费价格的实际变化系数来确定。每个年度的实际税率需要四舍五入至整数卢布。

（1）基准税率

①开采（采用）水的税率。包括采用淡水地表水、地下水和海水。在规定的季度（年度）用水限额内采用地表水和依据地下水使用许可在规定的每天（年）用水限额内（最大许可量）采用地下水的水资源使用税率见表 7；在规定的季度（年度）用水限额内采用俄罗斯的临海或内海水域的水资源使用税率见表 8。

表 7 开采河（湖）水、地下水的水资源使用税率表

经济区域	河水、湖水区	税率（卢布/1000 立方米水）	
		水体表层开采	地下水开采
北部	伏尔加河	300	384
	涅瓦河	264	348
	伯朝拉河	246	300
	北德维纳河	258	312
	其他河水与湖水	306	378
西北部	伏尔加河	294	390
	西德维纳河	288	366
	涅瓦河	258	342
	其他河水与湖水	282	372
中心区域	伏尔加河	288	360
	第聂伯河	294	342
	顿河	294	384
	西德维纳河	306	354
	涅瓦河	252	306
	其他河水与湖水	264	336
伏尔加维亚 特卡	伏尔加河	282	336
	北德维纳河	252	312
	其他河水与湖水	270	330
中央黑土	第聂伯河	258	318
	顿河	336	402
	伏尔加河	282	354
	其他河水与湖水	258	318
伏尔加	伏尔加河	294	348
	顿河	360	420

	其他河水与湖水	264	342
高加索北部	顿河	390	486
	库班	480	570
	萨穆尔	480	576
	苏拉克	456	540
	捷列克河	468	558
	其他河流与湖泊	540	654
乌拉尔地区	伏尔加河	294	444
	鄂毕河	282	456
	乌拉尔河	354	534
	其他河流与湖泊	306	390
西伯利亚西部	鄂毕河	270	330
	其他河流与湖泊	276	342
西伯利亚东部	阿穆尔河	276	330
	叶尼塞河	246	306
	莱娜河	252	306
	鄂毕河	264	348
	贝加尔湖及流域	576	678
	其他河流与湖泊	282	342
远东地区	阿穆尔	264	336
	莱娜河	288	342
	其他河流与湖泊	252	306
加里宁格勒地区	涅曼河	276	324
	其他河流与湖泊	288	336

表 8 开采海水的水资源使用税率表

海水	税率（卢布/1000 立方米水）
波罗的海	8.28
白海	8.40
巴伦支海	6.36
亚速海	14.88
布莱克	14.88
里海	11.52
卡拉	4.80
捷普捷夫海	4.68
西伯利亚东部	4.44
楚克塔地区	4.32
白令海	5.28

太平洋（俄罗斯 5.46 海里领海界限内）	5.64
鄂霍次克海	7.68
日本海	8.04

②使用（利用）水域表层的税率。包括利用河（湖）地表水域和海水水域。利用河（湖）地表水域的水资源使用税率见表 9（不包括利用水体成排成箱漂流木材作业）；利用俄罗斯领海及内海地表水域的水资源使用税率见表 10。

表 9 利用地表水域的水资源使用税率表

经济区	税率（千卢布/每年每平方公里水域）
北部	32.16
西北	33.96
中部	30.84
伏尔加—维亚特卡	29.04
中央黑土	30.12
伏尔加	30.48
北高加索	34.44
乌拉尔	32.04
西伯利亚西部	30.24
西伯利亚东部	28.20
远东	31.32
加里宁格勒	30.84

表 10 利用领海及内海水域表层的水资源使用税率表

海洋	税率（千卢布/每年每平方公里水域）
波罗的海	33.84
白海	27.72
巴伦支海	30.72
亚速海	44.88
黑海	49.80
里海	42.24
喀拉海	15.72
拉普捷夫海	15.12

东西伯利亚	15.00
楚科奇	14.04
白令	26.16
太平洋（俄罗斯联邦领海界限内）	29.28
鄂霍次克海	35.28
日本海	38.52

③利用水体（不包括取水）发电的水资源使用税税率。利用水体发电的水资源使用税税率见表 11。

表 11 利用水体发电的水资源使用税率表

河、湖、海洋区域	税率 (卢布/1000 千瓦时电量)
涅瓦河	8.76
涅曼河	8.76
拉多加与奥涅加湖、伊尔曼湖湖区河流	9.00
波罗的海区域其他河流	8.88
北德维纳河	8.76
白海区域其他河流	9.00
巴伦支海区域河流	8.76
阿穆尔河	9.24
伏尔加河	9.84
顿河	9.72
叶尼塞河	13.70
库班河	8.88
勒拿河	13.50
鄂毕河	12.30
苏拉克河	7.20
捷列克河	8.40
乌拉尔河	8.52
贝加尔湖和安加拉河地区	13.20
东西伯利亚海区域河流	8.52
楚科奇海和白令海区域河流	10.44
其他河（湖）	4.80

④利用水体成排成箱漂流木材作业。这是以漂流方式使用水资源运输原木的作业方式，其水资源使用税率见表 12。

表 12 利用水体成排成箱漂流木材作业的水资源使用税率表

河，湖，海洋区域	税率（卢布/千立方米木材漂流 100 公里）
涅瓦河	1656.0
拉多加湖、奥涅加湖和伊尔曼湖流域的河流	1705.2
波罗的海区域的其他河流	1522.8
北德维纳河	1650.0
白海区域的其他河流	1454.4
伯朝拉河	1554.0
阿穆尔河	1476.0
伏尔加河	1636.8
叶尼塞河	1585.2
勒拿河	1646.4
鄂毕河	1576.8
其他河（湖）	1183.2

（2）水资源使用税的年度系数

2015-2025 年水资源使用税的年度系数见表 13。从 2026 年开始，水资源使用税的年度系数将根据商品消费价格的实际变化（年平均）系数来确定。

表 13 水资源使用税的年度系数表

年份	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
系数	1.15	1.32	1.52	1.75	2.01	2.31	2.66	3.06	3.52	4.05	4.65

（3）超量使用水资源的税率

当取水量超过了规定的用水季度（年度）限值时，超量水资源使用税税率为基准税率乘以水资源使用税的年度系数确定的实际税率的 5 倍。如果纳税人没有批准的季度限额，则季度限额应计算为批准的年度限额的四分之一。

（4）纳税人没有测量工具（具有测量功能的技术系统和设备）来测量从水体中抽取的水资源数量的，水资源使用税税率为上述的年度实际税率再乘以系数 1.1。

（5）所开采的地下水（不包括工业水、矿产水和热水）如果是为了后续加工、制备和（或）容器包装的，水资源使用税税率为上述的年度实际税率再乘以系数 10。

（6）从水体取水向居民供水的水资源使用税税率

2015-2025 年从水体取水向居民供水的水资源使用税税率见表 14。从 2026 年开始，该类型水资源使用税税率为：上年有效的该类型水资源使用税税率乘以根据商品消费价格的实际变化（年平均）系数确定的水资源使用税的年度系数。

表 14 从水体取水向居民供水的水资源使用税税率表

年份	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
税率： (卢布/千立方米)	81	93	107	122	141	162	186	214	246	283	326

2.7.4 征收管理

（1）纳税申报

①纳税人应在规定的纳税期限内将纳税申报表提交给应税项目所在地的税务机关；

②根据《税法典》第 83 条规定被归类为最大纳税人的俄罗斯纳税人，将纳税申报提交给其注册的税务机关；

③纳税人为外国税收居民的，还应在规定的纳税期限内，向签发用水许可证的主管部门所在地的税务部门提交纳税申报表的副本。

（2）税款缴纳

①纳税人计算的水资源使用税总税额应在应税项目所在地支付；

②税款应不迟于纳税期满后的次月的 20 日支付。

2.8 企业财产税

纳税人资产负债表中明确为资产的动产及不动产（土地除外）须缴纳企业财产税（Налог на имущество организаций）。自 2019 年 1 月 1 日起，取消对动产征收企业财产税，只对不动产征收企业财产税。

2.8.1 纳税人

（1）俄罗斯机构和组织：包括俄罗斯法人以及单独编制资产负债表的俄罗斯法人的独立分支机构，其中独立分支机构应在其机构所在地缴纳财产税。

（2）在俄罗斯通过常设机构经营的外国机构和组织。

（3）在俄罗斯拥有不动产的外国机构和组织。

2.8.2 征税对象

（1）通过常设机构进行经营，按照《税法典》规定的会计方式，作为固定资产记入企业资产负债表的不动产（包括暂时占有、使用、处置、信托管理、参与联合活动或根据特许协议获得的不动产）。

（2）位于俄罗斯联邦领土上且根据所有权、经济管理权属于纳税人或由纳税人根据特许协议获得的不动产。

2.8.3 税率

（1）《税法典》规定的企业财产税的税率最高不得超过 2.2%，另有特殊规定的除外；以地籍确定税基的房地产的企业财产税税率，最高不得超过 2%。《税法典》允许针对不同纳税人或应税财产的类别，适用差别税率，具体税率由各联邦主体的权力机关根据企业活动的类型确定。如果联邦主体的权力机关没有就具体税率作出决定，则应按照《税法典》规定的税率征税。

（2）公共铁路轨道及技术上与其构成整体组成部分的构筑物（有关财产清单由俄罗斯联邦政府批准）的企业财产税税率，2019 年不能超过 1.3%，2020 年不能超过 1.6%。

(3) 拥有天然气统一供气系统设施的企业或者直接或间接参与天然气统一供气系统设施超过了 50% 的企业，于 2015 年 1 月 1 日开始的纳税期内首次投入运营，且全部或部分位于萨哈共和国（雅库特）、伊尔库茨克或阿穆尔州境内的下列不动产，适用零税率：

① 天然气主管道及其生产设施，氢气生产及储存设施；

② 用于开发矿藏、地下区块开采设计、基础设施设计和确保天然气主管道及其生产设施、氢气生产及储存设施有关的房地产正常运转的设施。

2.8.4 税收优惠

税法规定的财产税减免情况，大致可分为以下三类：

(1) 对特定组织免税

① 预算经费领用机构和组织、立法和行政机关、地方自治机构、联邦养老基金会、联邦社会保险基金会、联邦国家就业基金会、联邦法定医疗保险基金会；

② 宗教联合会和宗教组织、民族文化协会；

③ 社会组织（包括残疾人联合会成立残疾人社会组织）的成员中，如果残疾人在员工当中平均在册人数不少于 50% 的份额，其劳动报酬总额不低于 25%。其唯一财产用于实现对残疾人的教育、文化、医疗保健、体育运动、科学、信息等其他残疾人康复和社会保护相关项目，以及法律援助和帮助残疾人、残疾儿童和家长；

④ 以生产医药产品为主要经营活动的组织；

⑤ 假肢和矫形器材专业企业；

⑥ 律师事务所和法律咨询部门；

⑦ 科学院的科研机构、企业和单位，各部门的科研机构。

(2) 对纳税人部分财产免税

① 纳税人财产中属于国家公路及技术上与其构成整体组成部分的构筑物（有关财产清单由俄罗斯联邦政府批准）；

② 纳税人新购进设施，具有高能源效益，如符合俄罗斯联邦法律规定的能源效率等级，自购进起 3 年内免征财产税；

③从 2013 年 1 月 1 日起，已确定为固定资产的动产免征企业财产税，但已确定为资产重组、被清算法律实体、或作为关联方之间转让的设备不在免税行列。从 2018 年 1 月 1 日起，已确定为固定资产的动产免征企业财产税仅适用于俄罗斯设立的特定免税地区。自 2019 年 1 月 1 日起，全面取消动产的企业财产税；

④由俄罗斯企业就位于俄罗斯境外的不动产缴纳的不动产税可以抵缴该不动产在俄罗斯境内的应纳财产税。抵缴时，纳税人应提交确认在境外已缴纳不动产税的文件。

(3) 对经济特区等特定地区投资减免

①在经济特区（加里宁格勒经济特区除外）、自由经济区投资的纳税人，或者参与斯科尔科沃创新中心、创新科技中心获得项目参与人资格的纳税人，与有关管理机构缔结了有关投资协定，为在该特定区域从事活动而设立或取得的、位于该特定区域内、且在该特定区域内使用的、列入资产负债表固定资产的不动产，自该不动产登记次月起 10 年内，免征该不动产的企业财产税。

②加里宁格勒特经济特区的纳税人，自在该经济特区登记之日起的前 6 个日历年中，为在该经济特区从事活动而设立或取得的、位于该区域内、且在该区域内使用的、列入资产负债表固定资产的不动产，适用 0% 的企业财产税税率；自第 7-12 个日历年期间（包括首尾两天），减半征收企业财产税。

2.8.5 税款缴纳

企业财产税纳税期限为日历年。纳税人应当根据其有关纳税年度的年平均财产价值和联邦主体立法机构为本纳税年度规定的税率，计算缴纳企业财产税。税款由纳税人从年初起，根据报告期确定的实际年均财产价值，以累计方式按照季度预缴。预缴税款和最终纳税义务的期限由各联邦主体规定。

2016 年 1 月 1 日开始，以地籍计税的企业财产税的预缴纳税期限为日历年的 1 季度、2 季度和 3 季度。此前的纳税期限为 1 季度、半年和前 3 季度。在计税时，按照申报期间地籍的平均价格计税。当征税对象

(不动产)被出售或者被买入时,新的规定将改变预缴税款的计税方法。比如,纳税人 2016 年 2 月 16 日出售了一处不动产,按照旧规定,纳税人应当 1 季度按照财产持有系数 $k=2/3$ 计缴税款,半年按照系数 $k=2/6$ 计缴税款,前三个季度按照系数 $k=2/9$ 计缴税款,全年清缴时按照系数 $k=2/12$ 计缴税款。清缴后,多缴部分需要办理退税。按照新规定,纳税人 2016 年 1 季度按照财产持有系数 $k=2/3$ 计缴税款,2、3 季度的财产持有系数分别为 $0/3$,税款预缴额为 0,因为应税财产已经被出售。全年清缴财产税时,该项不动产应纳税额就是 1 季度预缴数额。因此,新的规定是有利于纳税人的。

企业财产税年度申报表应在纳税年度次年的 3 月 30 日之前提交。拥有需缴纳企业财产税财产的外国企业,在提交企业财产税年度申报表的同时,还必须提交截至相关纳税年度 12 月 31 日的直接或间接持股外国企业超过 5%的企业股东信息。

由于新冠肺炎疫情,2019 年企业财产税纳税申报的截止日期延长至 2020 年 6 月 30 日。2020 年第一季度和第二季度应预缴的企业财产税的缴纳期限分别延期到 2020 年 10 月 30 日前和 2020 年 12 月 30 日前支付。

2.9 交通运输税

2.9.1 纳税人

交通运输税(Транспортный налог)类似于中国的“车船税”,纳税人包括拥有应税交通运输工具的法人和自然人。

2.9.2 征税对象

交通运输税以依法注册的交通运输工具为征税对象,包括汽车、摩托车、小轮摩托车、公共汽车、飞机、直升机、机动船舶、游艇、帆船、船、雪地车等。

2.9.3 税率

根据征税对象的分类,区分有引擎的交通运输工具的发动机功率(马力、千克力、总吨位)或无引擎的交通运输工具的数量单位(个),

实行每单位马力（千克力、总吨位或交通运输工具的数量单位）1-200 卢布不等的定额税率，具体由俄罗斯联邦主体的法律确定。联邦主体法律可以对《税法典》规定的税率进行 10 倍以内的增减调整（发动机功率不超过 150 马力的乘用车除外）；可以根据交通工具生产年份以来已经过去的年数和其环境等级等，针对每种类型的交通工具建立差别的税率；可以为特定纳税人制定税收优惠政策和补贴。

2.9.4 税收优惠

以下交通工具免税：

- （1）按照法律规定的方式通过社会保障机构接收（购买）的专门为残疾人使用的、发动机功率 100 马力以下的乘用车；
- （2）远洋、内河捕鱼船；
- （3）企业或个体企业家以实施客货运输为主要目的、以经济管理权或经营管理权方式拥有的客货海船、内河船、空气动力船；
- （4）各种品牌的拖拉机、自动收割机，运送牛奶、牲畜、家禽的专用车辆，运输和施用化肥的车辆，兽医护理的车辆等注册为农业生产的特种车辆；
- （5）军事或准军事用途的运输工具；
- （6）依法证明被盗的交通工具；
- （7）空中救护和医疗服务的飞机或直升机；
- （8）在俄罗斯国际船舶注册簿中登记的船舶；
- （9）海上固定和浮动平台、海上移动式钻井平台和钻井船；
- （10）根据 2018 年 8 月 3 日的《加里宁格勒州和滨海边疆区的特别行政区联邦法律》获得特别行政区参与者身份的纳税人登记注册的船舶和飞机。

2.9.5 征收管理

下列部门应当向税务机关提供相关的税收资料：

- （1）国家船舶登记局；
- （2）地区海运和河运管理局；

- (3) 体育运动委员会;
- (4) 地区空运管理局;
- (5) 进行交通运输工具登记的其他组织。

对不向税务机关提供相关税收资料的上述机构的公职人员，可处以相当于法律规定最低月薪 5 倍的罚款。

交通运输税的纳税期限为日历年。法人实体应当按季计算应纳税额、预缴税款，并于次年的 2 月 1 日前提提交年度申报；自然人的应纳税额由税务机关核算，根据税务机关发送的税务通知缴纳税款。

2.10 博彩税

2.10.1 纳税人

博彩税（Налог на игорный бизнес）的纳税人主要是从事博彩业的组织和个人。

2.10.2 征税对象

博彩税的征税对象是博彩业，按照赌博活动的类型征收税款。具体征收对象包括赌桌、赌博机等。

2.10.3 税率

博彩税的税率由联邦统一制定，按照征税对象的不同，分为定额税率和比例税率两种。各联邦主体有权在法律规定的浮动税率范围内确定具体的适用税率。例如，莫斯科市规定每张赌桌每月的税额标准为 12.5 万卢布，每台赌博机每月的税额标准为 8.5 万卢布。

2.10.4 征收管理

博彩税的纳税期限为月，纳税人应当自纳税期满之日起 20 日内，向注册地税务机关申报纳税。

2.11 个人财产税

2.11.1 纳税人

拥有不动产并且由税务局进行评估后符合缴纳税款条件的个人须缴纳个人财产税（Налог на имущество физических лиц）。

2.11.2 征税对象

以下位于市区的财产：

- （1）住宅建筑，是指位于附有配套设施、园艺和个人住房构造的房屋；
- （2）居所指公寓（公摊部分除外）、房间；
- （3）车库，停车位；
- （4）单独的综合建筑；
- （5）在建工程；
- （6）任何其他建筑物，构筑物。

2.11.3 税基

个人财产税以国家不动产统一登记清册（以下简称“清册”）中的评估价格作为计税基础，法律另有规定的除外。

《税法典》378.2 条规定的征税对象，以其清册中的价格计税。其余的以征税对象的存货价值为计税基础。

纳税人拥有多套房产的，以其拥有的全部房产评估价格总和扣除免征额后的余额计征房产税。

不动产的评估价格由每年 1 月 1 日国家不动产统一登记清册中规定的不动产价值决定；对于征税期间内新建成的不动产，自纳入国家不动产统一登记之日起按其规定价值缴纳房产税。

除本法另有规定外，不考虑征税期间不动产价值的变动；有关部门在确定不动产价值时，应考虑到不动产价值变动的误差。

纳税人对于评估价格有异议的，经纠纷审理委员会或法院裁决；不动产评估价格发生变化的，确定税基时应参考纠纷审理委员会和法院给

出的评估价格并在纳税人提出复核申请的纳税期间对不动产价格予以更正，但此条不适用复核发生时未纳入国家不动产统一登记的不动产。

对于房间面积 10 平方米、公寓面积 20 平方米，单栋房屋面积 50 平方米以及独立的综合建筑 100 万卢布以内的部分免征财产税。

俄联邦直辖市（莫斯科、圣彼得堡以及塞瓦斯托波尔）的市政代表机构有权依法增加房产税的免征额。

扣除免征额后余额为负的以零税基计税。

2.11.4 税率

个人财产税税率由联邦和地方政府共同确定，联邦规定税率范围，地方政府可在联邦规定的税率范围内根据以下情况确定差别税率：

（1）征税对象的清册价值，即应纳税对象的总存货价值乘以平减指数系数（考虑纳税人在共同拥有的权利中所占的份额）；

（2）征税对象的类型；

（3）征税对象的所在地；

（4）征税对象所在的区域类型。

以清册中价格计税的：评估价为 30 万卢布以下，税率不超过 0.1%；评估价为 30 万至 50 万卢布，税率为 0.1%至 0.3%；评估价为 50 万卢布以上，税率为 0.3%至 2.0%。其中：

（1）0.1%税率：包括住房、住宅；在建房屋；至少包括一个住宅（房子）的独立综合建筑；车库和车位；面积不超过 50 平方米的商业建筑或结构；

（2）2%税率：评估价值超过 3 亿卢布的应税财产；

（3）0.5%税率：除上述财产之外的应税财产。

市政代表机构依法律（联邦直辖市的法律）规定可增加或缩减所列税率，但此种调整行为不得超过三次。

以存货价格计税的：以纳税人拥有的全部财产价值乘以系数指数（考虑到每个征税对象的公摊部分），此规定仅适用于位于市区（三大直辖市下属的市）的财产。

2.11.5 税收优惠

符合以下条件的个人有权享有税收优惠：

- (1) 前苏联英雄、俄罗斯联邦英雄以及被授予荣誉三等功的；
- (2) 一级、二级伤残的；
- (3) 天生残疾的；
- (4) 参加过内战、卫国战争及其他军事行动且在隶属于军队、战前游击队及退伍军人的军事行动的团体机构中参与保卫前苏联的；
- (5) 前苏联军队、海军、内务部和国家安全机构的文职人员；
- (6) 根据俄罗斯联邦法律有权获得社会援助的；
- (7) 军人以及服兵役人员在达到兵役、健康状况或与组织和工作人员安排有关的年龄限制时，总服役期满 20 年或以上的；
- (8) 直接参与核试验和核武器试验以及核武器和相关军事设施安装的安保团队的组成人员；
- (9) 根据 1998 年 5 月 27 日 76 号联邦法律关于军人地位的调查，失去经济来源的军人家属；
- (10) 养老金的领用者，根据相关法律按月领取养老金、抚恤金，且男性年满 60 岁，女性年满 55 岁的；
- (11) 免于兵役的或者参与过军事训练的公民，在阿富汗等国家履行国际义务的；
- (12) 因试验、演习和与任何类型的核设施，包括核武器和空间技术有关的其他工程而获得或遭受辐射病或致残的个人；
- (13) 在执勤期间死亡的军人和公务员的父母和配偶；
- (14) 专职从事创意活动的自然人拥有的特别装备过的，且在其使用期间作为创意工坊、工作室、居所仅用于组织私人博物馆、画廊、图书馆的房屋；
- (15) 面积不超过 50 平方米，位于建设私人附属设施、避暑别墅、卡车耕作或私人住所用地范围的财产；
- (16) 对于纳税人拥有的未用于创业活动的财产已征收财产税的，应予以退税；

(17) 应对新冠肺炎疫情税收优惠。由于新冠肺炎疫情，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，免征 2020 年 4 月 1 日至 6 月 30 日期间与企业家活动有关的财产的个人财产税。

确定纳税人应纳税额时，不论纳税人申请的免税项目数量多少，都应该根据纳税人选择的优惠对每个项目予以免税。

以下征税对象享受税收优惠：

- (1) 公寓或房间；
- (2) 住宅建筑；
- (3) 《税法典》第 407 条 1 款 14 项所指明的住所或建筑；
- (4) 《税法典》第 407 条 1 款 15 项规定的结构；
- (5) 车库或停车位。

对于《税法典》第 406 条 2 款 2 项所规定的征税对象，不给予税收优惠。

享受税收优惠的纳税人应向所属税务机关提交减免税申请并提出文件证明其享有税收优惠并选择其所享受项目的权利。

纳税人须在提出享受财产税优惠政策申请当年的 11 月 1 日前向主管税务机关报送其选择享受税收优惠的财产。

纳税人已经报送享受优惠的财产名单的，纳税期间的 11 月 1 日以后不得申请修改优惠财产清单。

未报送享受优惠财产清单的，税务机关应使其享受其能够享受的全部税收优惠项目，并计算出最大优惠额度。

报送清单的格式由联邦行政机关规定，授权给税收相关部门控制与监督。

2.11.6 纳税申报

个人财产税由税务局每年进行评估计税，由纳税人根据税务评估结果在纳税年度的次年 12 月 1 日之前支付。

2.12 土地税

土地税（Земельный налог）是由《税法典》和市政代表机构的法律法规制定的，所有在俄罗斯的市辖区区域内拥有土地或根据特定条件使用土地的单位和个人应缴纳的地方税。

2.12.1 纳税人

具有俄罗斯境内土地的所有权、永久使用权和终身可继承占有权的单位和个人，视为土地税的纳税人，包括：

- （1）俄罗斯法律规定的法人，包括企业、联合公司、组织和机构；
- （2）外国法人；
- （3）国际非政府组织；
- （4）个人，包括俄罗斯公民、外国公民和无国籍公民。

无偿、临时使用或承租土地的单位及个人不视为土地税的纳税人。

若该土地为单位投资资源的组成部分，视该纳税人为单位的管理者，以获得该土地资产的实际耗费计税。

2.12.2 征税对象

（1）对于市（包括联邦直辖市莫斯科、圣彼得堡和塞瓦斯托波尔）辖区内的土地计征土地税，包括：

- ①提供给企业和农户、农场、农副业生产的其他企业的土地；
- ②提供给个人用于从事个体副业、住房建筑、园艺、蔬菜栽培和畜牧业的土地；
- ③提供给居民合作社用于园艺、蔬菜栽培和畜牧业的土地；
- ④提供给交通运输、林业、水利、渔业和狩猎业企业、机构、组织的某些职工的份地；
- ⑤用于住宅、别墅和车库建设和其他目的的土地；
- ⑥工业、交通、通信、无线电广播、电视、信息、宇航保障和动力用地；
- ⑦物质生产和非生产领域其他部门用地；
- ⑧采伐木材的林地、林地中的农业用地；

- ⑨用于经济活动的水资源用地；
- ⑩用于休息目的的林地和水资源用地。

(2) 以下土地不纳入征税范围：

- ①俄罗斯联邦法规定的不进入流通环节的土地；
- ②俄罗斯联邦法规定的流通受限制的土地，俄联邦民族文化遗产中具有特别价值的建筑以及在世界遗产名录、历史和文化保护区、考古遗址、博物馆中的文物占用的土地；国有水利机构管辖的水资源占用的土地；
- ③森林资源占用的土地；
- ④公寓建筑公摊部分占用的土地。

2.12.3 税基

土地税以俄联邦土地法（国家土地登记清册）中列出的征税对象的土地价值为计税依据。土地价值依据纳税人拥有、占有或使用的应税土地的面积，以及是否为住宅用地等因素，由有关主管部门确定。如果房屋和建筑物用地由若干单位和个人分别使用，则分别按照各自的用地计算征税。

2.12.4 税率

土地税实行差别税率，区分农业用地、住宅用地和非农业、非住宅用地等土地用途，适用不同的税率。市政代表机构在下列《税法典》规定的最高税率限定范围内，立法确定本市辖区内的土地税税率：

(1) 0.3%的税率

- ①农业用地、用于农业生产或居住区中用于农业部分的土地；
- ②住宅、社区服务和居住的基础设施建设占用的土地以及购买的建筑用地；
- ③购买（取得）的用于个人业余时间耕种、园艺、卡车耕作、畜牧以及别墅农业的用地；
- ④根据俄联邦法律规定，流转受限的国防、安全和海关用地。

(2) 1.5%的税率

除上述规定以外的土地。

2.12.5 税收优惠

下列土地免税：

- (1) 刑罚系统的机构和团体用于执行刑罚使用的土地；
- (2) 国家公路占用的土地；
- (3) 宗教组织用于宗教及慈善用途的土地；
- (4) 残疾人及其法定代表人至少占 80% 的残疾人公共组织（包括那些由残疾人公共组织工会组成的公共组织）用于开展法定活动的土地；
- (5) 民间工艺组织用于生产和销售民间工艺产品的土地；
- (6) 属于俄罗斯联邦北部、西伯利亚和远东土著少数民族个人以及这些少数民族社区用于保存和发展其传统生活方式、商业和手工艺的土地；
- (7) 经济特区的居民企业拥有或使用的位于经济特区境内的土地，自拥有每个土地的月份起 5 年内免税；
- (8) 斯科尔科沃创新中心和其他创新科技中心的居民企业拥有或使用的位于斯科尔科沃创新中心或其他创新科技中心领土的土地；
- (9) 具有工业生产型经济特区居民身份的造船企业，该组织注册之日起 10 年内，用于船舶建造和修理的土地免税；
- (10) 自由经济区的居民企业拥有或使用的位于自由经济区境内的土地，自拥有每个土地的月份起 3 年内免税；
- (11) 应对新冠肺炎疫情税收优惠。由于新冠肺炎疫情，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，免征 2020 年 4 月 1 日至 6 月 30 日期间与企业家活动有关的土地的土地税。由于新冠肺炎疫情，2020 年第一季度和第二季度应预缴的企业财产税的缴纳期限分别延期到 2020 年 10 月 30 日前和 2020 年 12 月 30 日前支付。

2.12.6 税款缴纳

土地税的纳税期限为日历年。预缴税款和最后纳税期限由市政代表机构具体规定。

单位纳税人缴纳土地税采用自行计算，按季预缴的缴纳方式缴纳税款。《税法典》规定应于纳税期限届满的次年 2 月 1 日前提提交年度纳税申报表，应于纳税期限届满的次年的 12 月 1 日之前缴清税款。从 2021 年 1 月 1 日起，单位纳税人也无需提交年度纳税申报表，而由税务机关向纳税人发送需缴纳税款的通知书。单位所有、占有或者使用的每处土地应单独计税，住宅用地按照每处房产单独计算。对于新拨用地，单位应自取得土地之日起 1 个月以内提交税款计算单。单位的应税土地位于不同的税务机关的管辖区内，应当分别向每个税务机关提交位于该税务机关管辖区内的应纳税土地的税款计算书。

个人纳税人缴纳土地税，由税务机关负责计算其应纳税额；纳税人根据税务机关发送的税款缴纳通知书纳税。

2.13 俄罗斯特别征税制度

《税法典》还针对支持个体创业、小微企业和农业发展以及矿产合作开采等规定了五种特别征税制度，提供了一种简单便捷的征税方式，供符合条件的纳税人选择适用。包括：简易征税制度、核定征收制度（特定经营活动估算收入统一税收制度，2021 年 1 月 1 日起失效）、统一农业税、特许征税制度以及产品分成协议征税制度。除产品分成协议征税制度外，适用特别征税制度的纳税人仅支付单一的统一税，无需再缴纳其他税项。特别征税制度对于符合条件的纳税人来说，提供了一定的纳税便利与税收优惠。

2.13.1 简易征税制度

（1）概述

符合条件的企业和个体工商户可以自愿选择适用简易征税制度。适用简易征税制度的企业和个体工商户无需缴纳与之相关的增值税、所得税（企业所得税或个人所得税）和财产税（企业财产税或个人财产税）。但进口环节的增值税、不动产财产税、企业分给个人的股息和《税法典》

第 224 条第 2 款和第 5 款规定的个人所得以及《税法典》第 284 条第 1.6、3 和 4 款规定的企业所得除外；企业和个体工商户法定代扣代缴义务不免除；其他税、费和社会保险税（费）需要按照有关税收和费用的法律缴纳。企业和个体工商户如果选择从下一日历年适用简化征税制度，需要在当年的 12 月 31 日前向企业和个体工商户所在地的税务机关提出书面申请。新设立的企业和新登记的个体工商户可在税务登记之日起 30 日内，向企业和个体工商户所在地的税务机关提出适用简化征税制度书面申请，从税务登记之日起适用简化征税制度。

（2）纳税人

如果纳税人在一年的前 9 个月符合以下标准，可以申请适用简易征税制度：

- ①平均员工人数不超过 100 人；
- ②2017 年 1 月 1 日起，公司的前 9 个月收入不超过 1.125 亿卢布；
- ③固定资产和无形资产的账面净值不超过 1.5 亿卢布；
- ④被其他企业持股比例不超过 25%；
- ⑤没有分支机构。

如纳税人有以下情况，则不适用简易征税制度：

- ①有分支机构和代表机构的俄罗斯企业；
- ②银行、保险公司、私人养老基金、投资基金、职业保险市场参与者、典当行、从事特许经营的企业和个体工商户、组织和实施博彩业的企业、法律服务行业、外国组织、小额信贷机构、产品分成协议的各方以及统一农业税的纳税人等；
- ③参股其他组织比例超过 25%的法律实体（残疾人人数达到 50%，且在劳动报酬基金所占份额不低于 25%的组织除外）。

（3）税率

- ①对收入全额征税，税率为 6%。联邦各主体税务局可根据纳税人类别设置 1-6%的差别税率；
- ②对收入减支出的差额征税，税率为 15%。联邦各主体税务局可以根据纳税人类别设置 5-15%的差别税率；

③克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市的纳税人，2015-2016 年适用税率为 0；2017-2021 年差额征税适用 3%税率；

④在工业、社会科学、公共服务领域从事经营活动、并选择差额纳税的个体工商户，自登记之日起两年内适用零税率。条件是在税款所属期内，适用零税率的商品服务销售额应占全部销售额的 70%以上。

纳税人可以在上年度 12 月 31 日之前通知所在地税务机关变更本年度的征税对象，但在税款所属期内不得变更。

（4）纳税期限

适用简易征税制度的纳税人按年计征，分季预缴、年终汇算清缴。纳税年度自日历 1 月 1 日至 12 月 31 日。企业和个体工商户按季预缴税款，应当自季度终了之日起 25 日内向税务机关送交申报表，预缴税款。企业应在年度终了之日起 3 个月内向税务机关送交申报表，汇算清缴。个体工商户应在年度终了之日起 4 个月内向税务机关送交申报表，汇算清缴。

（5）应对新冠肺炎疫情税收优惠

由于新冠肺炎疫情，适用简易征税制度的个体企业家提交纳税申报表可以延后 3 个月。

对于自 2020 年 3 月 1 日起纳入统一登记册且在经济受影响最严重的行业中经营的个人企业家，将 2019 年应交税款的期限延长 6 个月。

自 2020 年 4 月 1 日起，这些企业家个人可免除简易征税制度应缴纳的税款。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。

2.13.2 核定征收制度

（1）概述

适用核定征收制度的组织和个体工商户免于缴纳与之相关的所得税、增值税（进口环节的增值税除外）和财产税（不动产税除外）。核定征收制度不得与简易征税制度或统一农业税共同使用，有效期至 2021 年 1 月 1 日。

（2）纳税人

从事以下业务的组织和个体工商户可以适用核定征收制度：

- ①个人服务；
- ②兽医服务；
- ③车辆维护、维修和清洗；
- ④出租停车位和停车服务；
- ⑤道路运输服务（适用特定限制）；
- ⑥零售贸易和餐饮（营业面积小于 150 平方米）；
- ⑦特定类型的广告服务；
- ⑧与提供住宿相关的服务（营业面积小于 500 平方米）；
- ⑨家政服务。

以下纳税人不适用核定征收制度：

- ①年平均员工数超过 100 人；
- ②被其他企业持股比例超过 25%（残疾人人数达到 50%，且在劳动报酬基金所占份额不低于 25%的组织除外）。

（3）征税对象和计税依据

应纳税额根据纳税人的核定收入予以征收。核定收入按税款所属期内经营活动的基准收益率，乘以实物指标（面积、车辆数目或人数）及校正系数确定。

（4）税率

核定征收税率为 7.5%-15%。

核定征收应纳税额时，支出的临时伤残或产假险、强制养老金保险、医疗保险和社会保险可抵扣至多 50%的税款。

（5）纳税期限

适用核定征收制度的纳税人按季申报纳税。企业应在季度终了之日起 20 日内进行纳税申报，于季度终了之日起 25 日内缴纳税款。

2.13.3 统一农业税

（1）概述

从事农业生产的企业和个体工商户，包括农民和农场主，可自愿选择缴纳统一农业税，而免除与农业相关的所得税（企业所得税或个人所

得税，《税法典》第 284 条第 1.6、3 和 4 款规定的企业所得除外；企业分给个人的股息和《税法典》第 224 条第 2 款和第 5 款规定的个人所得除外）、增值税（进口环节的增值税除外）和财产税（企业财产税或个人财产税）的纳税义务。企业和个体工商户法定代扣代缴义务不免除；其他税、费和社会保险税（费）需要按照有关税收和费用的立法缴纳。

（2）纳税人

从事农产品生产加工、养殖畜牧的企业和个体工商户，农业生产合作社和不超过 300 人的渔业组织，如果相关产品销售额不低于其全部销售收入的 70%，可以选择适用统一农业税制度。

以下纳税人不适用于统一农业税制度：

- ①消费税应税商品生产的企业和个体工商户；
- ②从事博彩业的组织。

（3）征税对象和计税依据

统一农业税按收入减去可税前扣除的支出的利润征税。收入根据一般企业所得税规则计算。

支出为《税法典》确定的清单中提及的、经济上合理的且适当记录的，可以税前扣除的支出，包括固定资产的购买、建设、制造，修缮和租赁费用；无形资产的购买和开发费用；材料费；劳务报酬；安全生产费（包括各类安全生产保险）；贷款利息；信贷服务费；汇兑损失；部分政府性收费；旅行费；公证费；鉴证咨询费；广告费等。

固定资产和无形资产的折旧摊销：使用寿命为 3 至 15 年的，第一年折旧 50%，第二年折旧 30%，第三年折旧 20%。使用寿命 15 年以上的，前 10 年按年限平均法折旧。购置土地财产权的支出在纳税人确定的期限内平均分摊，但不得低于 7 年。

弥补亏损：企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过 10 年。

（4）税率

统一农业税税率为 6%。

克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市的纳税人，2015-2016 年适用税率为 0；2017-2021 年适用税率为 4%。

（5）纳税期限

适用统一农业税制度的纳税人按年计征，按半年预缴，年终汇算清缴。纳税年度自日历 1 月 1 日至 12 月 31 日。企业和个体工商户按半年度预缴税款，应当自上半年终了之日起 25 日内向税务机关报送申报表，预缴税款。企业应在年度终了之日起 3 个月内向税务机关报送申报表，汇算清缴。

2.13.4 特许征税制度

（1）概述

特许征税制度适用于从事特定经营活动的个体工商户，在俄罗斯联邦全境内有效。适用特许征税制度的纳税人不用再缴纳与之相关的个人所得税、个人财产税以及增值税（另有规定除外）。许可限定在日历年度内有效，有效期 1 至 12 个月。

（2）纳税人

满足下列两项条件的纳税人可以适用特许征税制度：

①用工人数不超过 15 人的个体工商户；

②经营范围：美容美发、家具修理、租售住宅、洗染服务、摄影冲印、建筑物修缮、看护服务、兽医服务、道路运输服务、水路运输服务、家政服务、装卸搬运服务、文化体育服务、租赁服务、饰品制作维修、设备修理、机动车养护、翻译服务、农产品生产销售、旅游服务、餐饮服务 etc.

以下纳税人不适用特许征税制度：

①合伙制和信托制企业；

②特许范围内在年销售收入超过 6000 万卢布；

③未按规定缴纳税款。

（3）征税对象和计税依据

以纳税人从事相关经营活动的预计年收入为征税对象。税款所属期一年。若纳税人提前结束经营，结束日期以实际结束日期为准。如果许可有效期小于 12 个月，计税依据=估计收入×特许征税月数/12。

（4）税率

①特许征税税率为 6%;

②克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市的纳税人, 2015-2016 年适用税率为 0, 2017-2021 年适用税率最高为 4%;

③初次登记从事工业、社会科学和个人服务领域的个体户, 在两个日历年度内适用零税率。

(5) 纳税期限

适用特许征税制度的纳税人无需进行纳税申报。特许征税期限不满 6 个月的纳税人, 期限届满前缴纳税款。特许征税期限超过 6 个月不满一年的纳税人, 自许可生效之日起 90 日内缴纳 1/3 的税款, 期限届满前缴纳剩余的税款。由于新冠肺炎疫情, 对于自 2020 年 3 月 1 日起登记在册且在经济受影响最严重的行业的个体企业家, 将 2020 年第二季度的应税截止期限延长了 4 个月。

2.13.5 产品分成协议征税制度

(1) 概述

产品分成协议征税制度是根据《俄罗斯联邦产品分成协议法》制定的特殊税收制度。产品分成协议(以下简称“协议”)是指俄罗斯联邦按有偿原则和在一定期限内向投资人提供在协议指定的矿产区块内拥有普查、勘探和开采矿物原料特权的一种合同。在产品分成协议下, 投资人可以选择同国家分享生产的产品, 而不再缴纳某些俄罗斯税收。投资人也可能被赋予其他税收特权。

(2) 纳税人

产品分成协议的投资人即为纳税人。投资人是指俄罗斯公民、外国公民、法人实体和通过签订一致行动合同成立的不具有法人地位的法人联合体, 按产品分成协议规定的条件投入资金, 对矿物原料进行普查、勘探和开采, 并且根据协议条款成为矿产使用者。

(3) 矿产资源开采税的税基

每份协议的税基单独确定。

石油和凝析油的税率为 340 卢布/吨, 同时这一税率与世界石油价格动态相关, 相关系数按照以下公式分月计算:

$$K_u = (U - 8) \times P \div 252$$

- ①相关系数 K_u 计算结果保留小数点后四位；
- ② U 是以每桶乌拉尔原油的美元价格计算的平均税率；
- ③ P 是税款所属期间俄罗斯央行公布的卢布对美元的平均汇率。

除石油和凝析油以外的矿产品相关系数为 0.5。

协议可以通过设定条款，将限产水平下的石油和凝析油相关系数设为 0.5，一旦产量超过限产水平，系数将设为 1，且在协议期间保持不变。

（4）企业所得税的税基

企业根据协议分得的产品价值和营业外收入确认收入；
根据产品产量和协议价格的乘积确认成本。

产品补偿费用（工程补偿费）和可税前扣除费用。协议管理层根据每个税款所属期确定补偿费用数额，通过补偿产品偿还给纳税人。工程补偿费有最高限额，包括协议签订前的费用和协议有效期间发生的费用，超过最高限额的部分可以结转到下一期补偿。

每份协议的税基单独确定，如果税基为负，则按照零税基计算本期应纳税额。负数税基准予向以后年度结转，但结转年限最长不得超过 10 年。

（5）增值税免税优惠

以下行为免征增值税：

- ①投资者根据协议向经营者无偿转让执行工作所需的财产；
- ②不具有法人地位的法人联合体内部成员间相互转让股权；
- ③投资者根据协议向国家转让执行工作所需的财产。

（6）纳税申报的特殊性

纳税人应在登记注册地申报纳税，跨区域经营的应在缴纳税款最多的当地税务机关申报纳税。

新签订协议的纳税人应向税务机关提交本年度工作方案和成本预算，在 12 月 31 日前提交下一年度的工作方案和成本预算。方案预算发生变更的，纳税人应在发生变更的 10 日内向税务机关提交新的方案。

（7）税务检查的特殊性

税务机关有权对纳税人在协议执行期内的经营状况和纳税情况进行现场税务检查。纳税人应在协议执行期间留存税款计算和支付的文件原件。现场税务检查时间不应超过 6 个月，有分支机构的可延长 1 个月。

2.14 地域税收优惠

2.14.1 区域投资项目税收优惠

(1) 适用区域投资项目税收优惠的条件

根据《税法典》第一部分第 25.8 条，区域投资项目需同时满足下列条件：

①区域要求：从 2017 年 1 月 1 日开始，实施区域投资项目的商品生产由特定联邦主体领域扩大到俄罗斯所有联邦主体；

②产品类型要求：为生产商品的项目，但不包括石油和天然气的生产加工，以及为石油和天然气及其加工产品的运输服务；不包括生产消费税应税产品（汽车和摩托车除外）；不包括适用企业所得税零税率的商品生产活动；

③投资金额要求：根据投资承诺，确定区域投资项目的资本投资额不得少于 5000 万卢布，条件是在自该组织被纳入区域投资项目参加者登记之日起 3 年内进行资本投资；5 亿卢布，前提是在自该组织被纳入区域投资项目参加者登记之日起 5 年内进行资本投资；

④每个区域投资项目由一个参与者执行。

(2) 区域投资项目企业所得税优惠税率

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生产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%。

2.14.2 经济特区优惠政策

（1）企业所得税税收优惠

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率为零税率；其他经济特区的居民企业应计入联邦预算的企业所得税率为 2%。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《税法典》规定税率范围内立法确定，《税法典》规定的税率是不能超过 13.5%。在加里宁格勒经济特区，从投资项目的实施中获得第一笔利润开始的前 6 个纳税期，适用零税率；第 7 至 12 个纳税期，减按 10% 的税率征收，其中应计入联邦预算的企业所得税率为 1%（2017 年至 2024 年为 1.5%），应计入联邦主体预算的企业所得税税率 9%（2017 年至 2024 年为 8.5%）。

（2）《税法典》规定的其他税收优惠

经济特区的投资者注册后 10 年内，可免缴企业财产税；5 年内免缴土地税（具有工业生产型经济特区居民身份的造船企业，用于船舶建造和修理的土地 10 年内免缴土地税）；在科技创新型经济特区或工业生产型经济特区与经济特区管理机构签订实施技术创新活动协议的企业和个体企业家，在旅游休闲型经济特区就旅游和娱乐活动达成实施协议的企业和个体企业家，向区域内实施协议项目的工作人员支付报酬缴纳的社会保险费享有优惠，2017 年以前为 14%，2018 调增为 21%、2019 年起为 28%。加里宁格勒经济特区的税收居民，自登记之日起的前 6 个日历年中免缴企业财产税，第 7-12 个日历年中减半征收企业财产税，享受低至 7.6% 的社会保险费。

经济特区实行自由关税区制度，在进口用于本企业生产所需货物时，可免缴俄罗斯联邦进口关税和增值税或在货物输出俄罗斯关境时予以退税；区内生产的货物可免税出口；产品在区内企业间流通时无需缴纳消费税。

（3）经济特区的会计核算

经济特区的会计核算简化了对企业研发费用支出的确认程序。特区企业在优惠期内计算企业所得税时，研发费用可作为成本扣除，其中包

括研发无果所耗费用。另外，工业生产型特区和旅游休闲型特区企业可以按照高折旧率对固定资产加速折旧，但折旧率不得超过法定折旧率的2倍。

表 15 经济特区企业享受的主要优惠

	经济特区的企业	俄境内其它的企业
所得税	0-13.5%	20%
财产税	0（10年）	2.2%
土地税	0（5年，具有工业生产型经济特区居民身份的造船企业用于船舶建造和修理的土地为10年）	1.5%
交通运输税	0（10年）	1 马力：10-200 卢布
保险费	2017 年以前为 14%，2018 调增为 21%、2019 年起为 28%（科技创新型或工业生产型经济特区实施技术创新活动和旅游休闲型经济特区从事旅游娱乐活动的企业）	30%
外国商品进口	免缴关税、增值税	缴纳关税、增值税
俄罗斯商品出口	免缴关税，退增值税	缴纳关税、增值税
“一站式”服务	提供海关、税务、移民注册等“一站式”服务	—

2.14.3 跨越式发展区优惠政策

（1）企业所得税税收优惠

符合条件的纳税人从跨越式发展区投资项目取得的收入至少占所有收入的90%以上，且对投资项目的单独进行会计核算并按规定保存会计资料凭证，其从跨越式发展区投资项目获得第一笔利润的纳税期开始5个纳税期内，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前5个纳税期内不高于5%，之后的第6-10个纳税期内不低于10%，具体由各有关联邦主体立法确定。如果符合条件的纳税人投资后连续3个纳税期内（投资额至少为5亿卢布的为连续5个纳税期；投资额至少为10亿卢布的为连续6个纳税期；投资额至少为1000亿卢布的为连续9个纳税期）未从跨越式发展区投资项目获得第一笔利润，

则第 4 个纳税期（投资额至少为 5 亿卢布的为第 6 个纳税期；投资额至少为 10 亿卢布的为第 7 个纳税期；投资额至少为 1000 亿卢布的为第 10 个纳税期）视同获得第一笔利润的纳税期，计算适用优惠税率的纳税期限。

符合条件的纳税人须在纳税期内同时连续满足以下条件：

- ①在跨越式发展区范围内注册登记为法人实体；
- ②该法人实体在跨越式发展区范围之外没有任何单独的分支机构；
- ③该法人实体不采用《税法典》规定的特殊税收制度；
- ④该法人实体组织不是合并纳税人团体的成员；
- ⑤该法人实体不是非营利组织、银行、保险公司（保险人），非国有养老基金、证券市场专业参与者、清算组织；
- ⑥该法人实体组织不是任何类型的经济特区税收居民；
- ⑦该法人实体组织不是区域投资项目的参与者。

（2）其他税收优惠

①企业财产税、土地税和矿产资源开采税税收优惠。依据各跨越式发展区所在不同的市政辖区和联邦主体而不同，一般规定前 5 年免征企业财产税，具体由联邦主体法律确定；前 3-5 年免征土地税，具体由市政法律确定。矿产资源开采税也有不同的税收优惠（详见跨越式发展区网站 <https://erdc.ru/cn/about-tor/>）；

②实行特殊的国家和地方监管制度：国家和地方监察机关对发展区进行的单项例行检查要共同进行，检查程序由联邦政府确定；每年的例行检查计划要与联邦委派机构协商确定。例行检查自检查之日起 15 个工作日内结束。正常情况下，针对区内小型企业每年检查总计时间不得超过 40 小时，针对微小企业不得超过 10 小时；

③可享受长达 10 年 7.6% 的社会保险费优惠政策：养老保险 6%，社会保险 1.5%，医疗保险 0.1%；

④实行自由关税区制度。在进口用于本企业生产所需货物时，可免缴俄罗斯联邦进口关税和增值税或在货物输出俄罗斯关境时予以退税；区内生产的货物可免税出口；产品在区内企业间流通时无需缴纳消费税。

（3）入区申请程序

①私营业主或法人应向管理公司递交签署入区协议申请书，内容包括：拟从事的经济活动，所需地块和其它资产，水、气、热等用量需求，拟签协议有效期。此外，申请需附带开业文件副本（法人）、商业计划、法人或私营业主国家注册证明副本、税务机关登记证明副本、外籍法人或私营业主在俄的国家注册文件俄文公证等；

②管理公司自收到申请文件之日起 15 个工作日内，依据联邦委派机构确定的评定原则和办法对申请和商业计划进行审核，并作出是否签署入区协议的决定。自做出决定之日起 10 个工作日内通知申请人；

③管理公司自签署入区协议之日起 3 个工作日内，对申请人进行入区登记。自登记之日起，私营业主或法人正式成为区内企业，相关证明由管理公司发放；

④入区协议有效期可视情延长，但不得超过发展区有效期。

⑤管理公司自私营业主或法人登记之日起 3 个工作日内，向私营业主或法人所在地的税务机关、保险费缴纳监督部门以及海关报备。

（3）入区协议废止

如出现以下情况，则入区协议废止：

- ①签署协议后 24 个月内未履行协议内容；
- ②未按协议规定期限提交规划文件和必要的工程考察报告等；
- ③未按协议规定的期限和数额投资；
- ④在发展区外拥有分公司或代表处。

2.14.4 符拉迪沃斯托克自由港政策

（1）自由港税收居民

自由港税收居民是指满足下列条件的个体工商户或者法人实体：

- ①在自由港完成了国家注册手续；
- ②就在自由港开展经营活动签署了相关协议；
- ③已被纳入自由港居民注册系统。

（2）企业所得税税收优惠

符合条件的纳税人从符拉迪沃斯托克自由港内投资项目取得的收入至少占有所有收入的 90%以上，且对投资项目的单独进行会计核算并按规定保存会计资料凭证，其从符拉迪沃斯托克自由港投资项目获得第一笔利润的纳税期开始 5 个纳税期内，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前 5 个纳税期内不高于 5%，之后的第 6-10 个纳税期内不低于 10%，具体由各有关联邦主体立法确定。如果符合条件的纳税人投资后连续 3 个纳税期内（投资额至少为 5 亿卢布的为连续 5 个纳税期；投资额至少为 10 亿卢布的为连续 6 个纳税期；投资额至少为 1000 亿卢布的为连续 9 个纳税期）未从符拉迪沃斯托克自由港投资项目获得第一笔利润，则第 4 个纳税期（投资额至少为 5 亿卢布的为第 6 个纳税期；投资额至少为 10 亿卢布的为第 7 个纳税期；投资额至少为 1000 亿卢布的为第 10 个纳税期）视同获得第一笔利润的纳税期，计算适用优惠税率的纳税期限。

符合条件的纳税人须在纳税期内同时连续满足以下条件：

- ①在符拉迪沃斯托克自由港范围内注册登记为法人实体；
- ②该法人实体在符拉迪沃斯托克自由港范围之外没有任何单独的分支机构；
- ③该法人实体不采用《税法典》规定的特殊税收制度；
- ④该法人实体组织不是合并纳税人团体的成员；
- ⑤该法人实体不是非营利组织、银行、保险公司（保险人），非国有养老基金、证券市场专业参与者、清算组织；
- ⑥该法人实体组织不是任何类型的经济特区税收居民；
- ⑦该法人实体组织不是区域投资项目的参与者。

（3）其他税收优惠

①企业财产税和土地税税收优惠。一般规定前 5 年免征企业财产税，具体由联邦主体法律确定；前 3 年免征土地税，具体由市政法律确定。

（详见符拉迪沃斯托克自由港网站 <https://erdc.ru/cn/about-spv/>）；

②可享受长达 10 年 7.6% 的社会保险费优惠政策：养老保险 6%，社会保险 1.5%，医疗保险 0.1%；

③实行自由关税区制度。在进口用于本企业生产所需货物时，可免缴俄罗斯联邦进口关税和增值税或在货物输出俄罗斯关境时予以退税；区内生产的货物可免税出口；产品在区内企业间流通时无需缴纳消费税。

2.14.5 北极地区优惠政策

对北极地区入驻者予以企业联邦级、联邦主体级和地方级税收优惠；实行更低的社会保险费率；缩短计划内检查期限并简化相应机制；实行自由关税区海关程序等。

（1）企业所得税税收优惠

如俄联邦主体降低企业所得税税率，则应上缴至联邦预算部分的企业所得税税率降至 0，此项措施在企业北极投资项目获得第一笔利润起的 10 年之内有效。俄罗斯摩尔曼斯克州杜马通过法案，将为俄北极地区入驻企业提供地方税收优惠，自 2021 年 1 月 1 日起生效。地方税收优惠包括项目前 5 年企业所得税税率为 5%，之后的 5 年为 10%；5 年内企业财产税为 0；如果按照简化程序“收入”模式纳税，前 3 年税率为 1%，之后三年 33%；如果按照简化程序“收入减去支出”模式纳税，则前 3 年税率为 5%，之后 3 年为 10%。

（2）增值税税收优惠

北极地区入驻者存放在自由关税区的销售产品可享受 0% 的增值税税率。企业为出口货物而使用破冰船队及其它海运服务，可免缴相关服务的增值税。

（3）矿产资源开采税税收优惠

自 2021 年至 2032 年间，如在北极地区新地下区块开采油页岩、泥煤、商品矿石、非金属原料和钻石等矿物，可享受矿产资源开采税优惠。关于新地下区块的认定方法是，截至 2021 年初，矿产储量采出程度小于或等于 0.001 的区块。碳氢化合物矿产资源开采税税收优惠如下：

①零税率（适用于 2022 年 1 月 1 日后投入运营的新产能）

A. 位于亚马尔-涅涅茨自治区的亚马尔半岛和/或吉丹斯基的全部或部分地下土壤中的可燃气体，作为原料专门用于生产液化天然气的，

从销售第一批液化天然气的当月的第一天起算的 12 年内，或直到地下土壤区域的可燃气体的累计生产量达到 2500 亿立方米为止；

B. 阿尔汉格尔斯克州、涅涅茨自治区、科米共和国、亚马尔-涅涅茨自治区、克拉斯诺亚尔斯克边疆区、萨哈共和国（雅库特）、楚科奇自治区境内完全位于北极圈以北的地下土壤中的天然可燃气体，专门作为原料用于生产液化天然气和（或）用作在新的生产设施中生产石化产品的，从销售第一批指定商品的当月的第一天起算的 12 年内，或直到该地下土壤区域的可燃气体的累计生产量达到 2500 亿立方米为止；新的生产设施是生产液化天然气和（或）将可燃气体加工成石化产品的设施，将于 2022 年 1 月 1 日首次投入运营；

C. 位于亚马尔-涅涅茨自治区的亚马尔半岛和/或吉丹斯基的全部或部分地下土壤中的凝析气，将凝析气与天然可燃气体一起专门用于生产液化天然气，从销售第一批液化天然气的当月的第一天起算的 12 年内，或直到地下土壤区域的凝析气的累计生产量达到 2000 万吨为止；

D. 阿尔汉格尔斯克州、涅涅茨自治区、科米共和国、亚马尔-涅涅茨自治区、克拉斯诺亚尔斯克边疆区、萨哈共和国（雅库特）、楚科奇自治区境内完全位于北极圈以北的地下土壤中的凝析气，将凝析气与天然可燃气体一起作为原料专门用于生产液化天然气和（或）用作在新的生产设施中生产石化产品的，从销售第一批指定商品的当月的第一天起算的 12 年内，或直到该地下土壤区域的凝析气的累积产量达到 2000 万吨为止。

②低税率

北极地区大陆架碳氢化合物矿产资源开采税同现行的第四类近海新开油田类似，即从一个新的海上油气田开始商业生产油气的月份的次月开始的 180 个日历月到期之前，税率（天然气除外）为 5% 或 4.5%（适用于无权将由新的近海油气田的天然气生产的液化天然气出口到世界市场的纳税人）；天然气的税率为 1%。

2.14.6 “斯科尔科沃”及联邦法律规定的其他创新中心优惠政策

（1）企业所得税税收优惠

①豁免企业所得税纳税人义务。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，有权按照《税法典》第 246.1 条规定的条件和方式豁免企业所得税纳税人义务，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创新科技项目参与者，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，但下列情况除外：

A. 创新科技项目参与者因其年销售货物、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纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（2017 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日（含）期间除外）；

B. 2017 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日（含）期间，创新科技项目参与者因其年销售货物、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纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（企业研发中心为 10 亿卢布），或者企业研发中心向关联方销售货物、劳务、服务、产权等收入的金额少于其总收入的 50%。

（2）《税法典》规定的其他税收优惠

创新科技项目参与者，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，免交增值税、企业财产税，可享受低至 14% 的社会保险费。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：

①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 亿卢布的纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 3 亿卢布（企业研发中心除外）；

②企业研发中心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 亿卢布的纳税期的第一天起，按照权责发生制获得的累计利润总额超过 10 亿卢布，或者企业研发中心向关联方销售货物、劳务、服务、产权等收入的金额少于其总收入的 50%。

（3）关税优惠

创新中心基金会承担海关经纪人的职能。如果创新中心内的员工在涉及到货物入关时启用基金会为其经纪人，其关税及进口增值税将以津贴的形式从联邦预算中返还。返还补偿涉及到的进口货物必须是以下两种：用于在创新中心基础设施建设或者是用于科研支持的设备和实施科研活动的设备。

（4）会计核算优惠

参与创新中心项目的企业，年度营业收入在 10 亿卢布以下的无需在俄罗斯开立会计账户。但是，其收入和支出明细必须以文档的形式记录在案。一旦突破了 10 亿卢布的门槛，将不得在下年继续享受会计核算优惠。

表 16 创新中心税收优惠政策

财务状况	税收优惠	优惠期限
年度营业收入总额在 10 亿卢布以下	免除企业所得税； 免交增值税； 免交财产税； 社会保险费降至 14%。	10 年
年度营业收入总额超过 10 亿卢布，但累计利润总额不超过 3 亿卢布（企业研发中心不超过 10 亿卢布，或者企业研发中心向关联方销售货物、劳务、服务、产权等收入的金额不少于其总收入的 50%）	无需缴纳企业所得税，但需要申报税收、税务返还等明细，提供累计利润具体数目； 免交增值税； 免交财产税； 社会保险费降至 14%。	10 年

2.15 行业税收优惠

2.15.1 农业领域的税收优惠

统一农业税税收制度是专门针对农业生产者推出的特殊税制，农产品包括农作物生产、农林牧业、养殖和水产养殖以及其他水生生物资源。从事农产品生产的企业和个体工商户可以申请使用统一农业税，按收入减去可税前扣除支出后的利润适用 6% 的低税率（克里米亚共和国和塞瓦斯托波尔市依据法律确定 2015-2016 年适用零税率；2017-2021 年为 4% 税率），同时免除与农业生产相关的企业所得税（或个人所得税）、增值税（进口应付的增值税除外）和企业财产税（或个人财产税）的纳税义务。适用统一农业税税收制度农产品生产者的主要条件是：从事农产品生产加工、养殖畜牧的企业和个体工商户，农业生产合作社和不超过 300 人的渔业组织，销售自产农产品及初加工农产品的收入占到全部销售收入（包括商品、劳务、服务收入）的 70% 以上。

2.15.2 教育产业税收优惠

（1）增值税和企业所得税优惠

在专业教育项目下，非商业性教育组织开展教育活动将免除其与教育活动相关的增值税。

如果俄罗斯企业持有开展教育活动的许可证，并且从教育、研发活动取得的收入不少于应税收入的 90%，可在 2011 年 1 月 1 日至 2020 年 1 月 1 日适用零税率。

（2）培训费用税前扣除优惠

纳税人为其员工提供专业培训发生的培训费，满足以下条件可全额税前抵扣：

- ① 培训或教育是由经俄罗斯或外国许可的教育机构提供；
- ② 培训或教育提供给员工或未来员工。

（3）个人所得税免税额

若居民纳税人的年教育费用超过 12 万卢布，且其每个孩子的年教育费用超过 5 万卢布，该居民纳税人的教育费用可税收抵扣。但税收抵

扣的前提是，纳税人将教育费用支付给被许可的教育机构，一般只有俄罗斯机构才拥有这样的许可证。

第三章 俄罗斯税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

俄罗斯联邦税务局隶属于俄罗斯联邦财政部，是俄罗斯负责税收征管的主要部门。俄罗斯联邦税务局目前总计有约 15 万名工作人员，税收征收机构共 900 多个，负责全国约 300 多万户企业和其他纳税人的税款征收。俄罗斯联邦税务局正在实现税收征管新的数字化转型——IT 架构已经成为所有税收征管流程的基础，为实现税收征管现代化奠定了基础。目前俄罗斯联邦税务局数据处理中心是所有税收征管业务的唯一平台，新近完成建设的基础设施在唯一的纳税人识别码下，归集全部相关的经营活动，可以实现一户式的纳税人档案查询。自 2015 年起，俄罗斯联邦税务局利用大数据和高级分析技术，监控增值税的纳税遵从行为；自 2016 年起，率先在皮草商品上加贴电子标签，试图通过二维码扫描等无线射频识别技术，实现在线监控货物的流动，改善皮草市场的透明度。目前这项工作已经推广到了医药、烟草、服装、鞋类等行业。2016 年 3 月 14 日，俄罗斯联邦税务局局长签发税务局令，制定、开发、使用俄罗斯联邦税务局自动信息系统 3 期（俄文：Автоматизированной Информационной Системе，简称 АИС《Налог-3》；英文：the Automated Information System 简称 AIS“Tax-3”）。2017 年开始强制推行使用在线收银机系统，以此实现实时直接向联邦税务局云存储器传送零售交易数据。为了应对数字经济相关问题，联邦税务局在 2017 年实行了在线主动遵从方案，通过国际在线服务供应商，为缴纳增值税提供便利。联邦税务局的创新战略通过运用新技术提高了税法遵从度，增加了税收收入。

3.1.1 税务系统机构设置

（1）俄罗斯联邦税务局

俄罗斯联邦税务局是俄罗斯联邦税务部门的中央机关，下设 9 个行业跨区域特大型纳税人税务管理局、8 个联邦管区税务管理局、84 个联邦主体税务局（俄罗斯有 85 个联邦主体，阿尔汉格尔斯克州和涅涅茨自治区共设 1 个联邦主体税务局）、3 个跨区域数据集中处理管理局、1 个跨区域转让定价调查局和 1 个跨区域案头检查局（见图 3）。

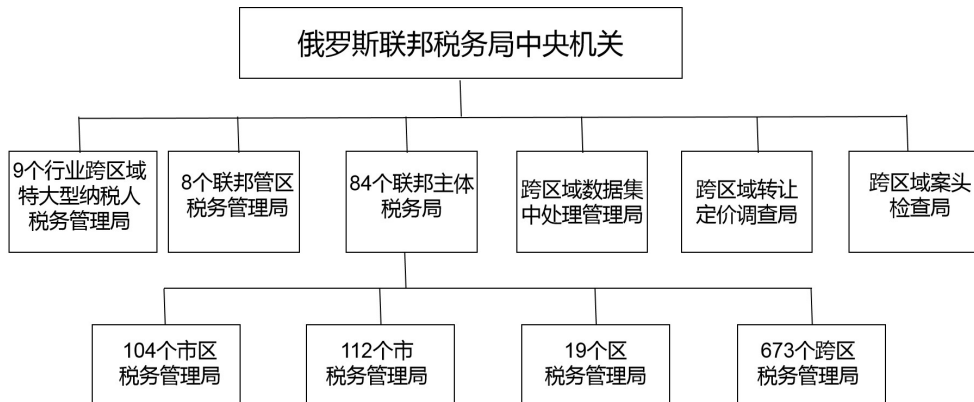


图 3 俄罗斯联邦税务局系统

（2）所属税务机关

9 个行业跨区域特大型纳税人税务管理局包括：行业跨区域特大型纳税人税务管理局第一局（石油行业）、第二局（天然气行业）、第三局（制造、建筑和贸易行业）、第四局（电力行业）、第五局（冶金行业）、第六局（交通运输行业）、第七局（通信行业）、第八局（军工行业）、第九局（金融行业）。跨区域特大型纳税人税务管理局对分管行业内的大企业进行管理。

7 个联邦管区税务管理局分别是：中央联邦管区税务管理局、南部联邦管区税务管理局、西北联邦管区税务管理局、北高加索联邦管区税务管理局、远东联邦管区税务管理局、西伯利亚联邦管区税务管理局、乌拉尔联邦管区税务管理局、伏尔加河沿岸联邦管区税务管理局。联邦管区税务管理局对管区内的联邦主体税务局的税收执法和行政管理进行监督。

俄罗斯联邦主体（共和国、州、边疆区等）设有 84 个联邦主体税务局（阿尔汉格尔斯克州和涅涅茨自治区共设一个联邦主体税务局），

下设 19 个区税务管理局、104 个市区税务管理局、112 个市税务管理局和 673 个跨区税务管理局，全部为基层税务管理部门，统一征收俄罗斯联邦税费、联邦主体税费和地方税费，实行全国统一规范的税务管理和服

3.1.2 税务管理机构职责

俄罗斯联邦税务局是联邦执法机关，履行监督税法的执行情况、税款以及国家征收的其他费用能否按照有关法律规定准确、足额、及时缴纳，同时还监督酒精、酒精制品和烟草制品的生产和流转，并且还负有在其管辖范围内外汇管理的职能。

俄罗斯联邦税务局还被授权进行法人组织的注册登记，以及作为个体经营者、农场经营者的自然人注册登记，此外，在破产事务中代表国家要求破产的组织机构履行有关支付义务。

俄罗斯联邦税务局负责建立并维护各类人口和商业数据信息的统一记载和保存。自 2017 年起，联邦税务局负责收取雇主和个体企业家支付的社会保险费。

俄罗斯联邦税务局按照宪法、宪法性法律、联邦法律、俄罗斯联邦总统令、联邦政府法令、俄罗斯联邦签署的国际条约、俄罗斯联邦财政部规范性法律文件、联邦税务局组织法履行自己的职能。

俄罗斯联邦税务局直接或者通过其派驻在各地的机构与其他联邦执法机关、俄罗斯联邦主体执法机关、地方政府执法机关、国家预算外基金组织、其他社会团体以及其他组织协调配合开展工作。

3.2 居民纳税人税收征收管理

《税法典》规定俄罗斯税收管理的基本原则是：任何人都应当依法纳税；税法面前人人平等；征税不得妨碍公民行使宪法赋予的权利；税和费的设立不得破坏俄罗斯联邦统一的市场经济活动，特别是直接或间接限制货物(劳务、服务)或资金在俄罗斯联邦境内自由流动；税费征收必须依《税法典》规定的程序进行；税收法律应当明确，使每一个纳税

人都能够知道自己应当缴纳什么税，何时缴纳，如何缴纳；法律不明确、产生歧义的，按照有利于纳税人的方式解释。

3.2.1 注册登记

经营者进行注册登记，可以任意形式向俄罗斯联邦税务局提出注册登记申请，并附带提交下列文件：

- （1）根据规定的程序予以证明的组织机构设立文件复印件；
- （2）该组织机构或自然人在国家统一注册机构进行登记的事实确认文件复印件；
- （3）在税务机关办理登记的证明文件复印件；
- （4）投资报告（附带投资方案）；
- （5）根据本法典和相应的俄罗斯联邦主体法律规定，针对地区投资项目或其参与方要求提供的其他文件。

俄罗斯联邦税务局审核注册申请文件不超过文件提交之日起3个工作日，根据审核结果向提交文件的经营者作出是否受理的决定。在通过注册决定下一个月的第一日为该经营者注册登记日期。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）税务会计

《税法典》第313条至315条规定了税务会计的一般要求。为了更好的规范税收管理，税法要求纳税人（包括常设机构）保存独立的账目。税务会计规则可能不同于俄罗斯的法定会计原则（如有关折旧、利息开支确认等）。

应用于企业所得税的方法应在纳税人的税务会计政策中清楚说明。一旦选定，财务年度内税务会计政策不得更改，除非立法变更。在立法变更时，税务会计政策的变更不得早于立法的改变。

（2）俄罗斯会计原则

俄罗斯会计受法律体系所规范，该体系包括四个不同级别。

第一级别包括规范公司设定和维护会计方法的法律，包括：《联邦会计法》，包含基本会计和报告规定。

①2012年12月6日，俄罗斯议会通过第4022-FZ号联邦法律（《会计法》），于2013年生效。此法律取代1996年11月21日通过的第129-FZ号联邦会计法。

②《俄罗斯联邦民法典》规定了法律实体、子公司、关联公司等与会计实体有关的术语定义，以及不同种类法律实体的重组和清算程序等与会计核算相关的内容。

③《俄罗斯联邦政府支持小企业联邦法律》，规定依据简化程序进行会计处理和编制报告。

④有关股份公司和有限责任公司的联邦法律，确定信息披露和报告要求、规定年度报告中包含的数据需由内部审计师确认的要求、确定年度财务报表批准程序，以及需要审计意见的情况。

第二级别包括会计法规（准则），规范会计政策、财务报表的编制和呈报、固定及无形资产、存货、贷款、收入、开支、金融投资、企业所得税等的会计处理。

在内容上，许多这些法规接近于国际财务报告准则（IFRS）。将国家会计系统与IFRS保持一致是1998年开始的会计改革的一部分。计划在未来颁布新的会计法规。涵盖主题将与IFRS最新准则列表一致。例如，俄罗斯会计法规目前对资产租赁或减值没有任何标准。此外，现有会计法规定定期进行修订，以增强与IFRS的一致性。

第三级别包括会计方法说明，包括建议针对特定类别的活动，应用会计原则和法规的具体程序。

此级别最重要的文件之一就是会计科目表和相关说明。

第四级别包括公司本身签发的文件，确定其在所有系统性、技术性和组织性方面的会计政策，并且经由有关公司会计政策的内部命令予以批准。如果有任何未在相关会计准则中具体指明的特定会计方法，公司有权独立制定该方法，并通过将其纳入会计政策命令中予以采用。

外国企业位于俄罗斯联邦的分支机构和办事处获准根据该外国企业所在国家制定的法规保持会计账目，除非这些法规与国际财务报告准则冲突。但是，分支机构和办事处需要向税务局提交年度活动报告以及纳税申报表。

俄罗斯联邦的主要会计原则有：

①独立实体原则：根据该原则，公司的资产和负债独立于拥有人的资产和负债或其他人提供给该实体的资产和负债。

②持续经营原则：根据该原则，假设公司在可预见的将来将持续经营。

③会计政策一致性原则：公司所选的会计政策应一致适用于各个报告年度，并且仅在俄罗斯联邦立法、会计法规发生变动、公司制定新会计方法或经营状况发生重大变化时，才可以更改会计政策。

④配比原则：这一原则规定业务经营情况应在发生的报告期间记录，而不论与这些交易有关的收入或付款是否实际完成。

⑤记录交易的时间性和完整性原则：会计师应根据规定时间表进行记录，并反映所有已完成交易。

⑥审慎原则：会计师不仅应记录资产和收入、负债和支出，并且还应考虑任何隐藏的减值准备。

⑦实质重于形式原则：交易应基于经济实质和业务情况记账，而非法律形式。

⑧无矛盾原则：分析会计数据应与每个月最后一个日历日的综合会计数据完全相同。

⑨合理性原则：基于公司的规模和业务环境应用合理的会计方法。

⑩重要性原则：有关重要资产、负债、收入、开支和交易的数据，如果对评估实体的财务状况或财务业绩产生重大影响，则应单独记录。

公司使用以集中建立的会计科目表为基准制定的可行会计科目表。

公司开展的所有业务经营均应由以俄语编制的相关原始文件加以证明。这些文件是与财务报表相关的主要会计文件。以其他语言编制的原始文件应逐字逐句地翻译成俄语。

（3）法定报告要求

公司的财务报表必须全面而可靠地呈报公司的经济和财务状况及变动情况，还包括公司活动的财务结果。

根据俄罗斯立法，商业法律实体应编制中期财务报表和年度财务报表。

年度财务报表包括：

①资产负债表；

②损益表；

③上述两个报表的附录，包含有关股本变动、现金流、借贷资金变动、应收和应付账款变动等的额外信息；

④附注；

⑤审计意见（在立法规定的情况下发布）；

⑥中期财务报表，包括资产负债表和损益表，除非创始人（股东）另有规定。

纳税申报表不包括在财务报表中。

公司必须以可比较的格式呈报报告年度和前两年的财务报表信息。公司的财务报表必须包括公司分支机构、代表处及其他附属机构的活动结果。

如果公司拥有子公司或关联公司，则除公司自身的财务报表外，还必须编制合并财务报表。

自 2012 年起，信贷、保险和上市公司须根据俄罗斯联邦财政部正式采纳和发布的财务报告准则修订版，编制合并财务报表。

俄罗斯法律实体的财政年度为日历年。

公司将年度财务报表提交给：

①股东；

②统计局；

③税务局；

④其他有关使用者（由股东决定）。

（4）俄罗斯审计规定

俄罗斯联邦审计法规定以下实体须开展年度审计：

①开放式股份公司；

②上市公司；

③以专业方式参与股市的公司；

④信贷或保险公司、结算机构、互保协会、货币、货物和证券交易所、合并投资基金、非预算国家基金、合并投资基金的管理公司、单位投资基金或非国家养老金基金（非预算国家基金除外）；

⑤会计年度前一年的销售货物（劳务、服务）所得年盈利额超过 4 亿卢布或截至会计年度前一年末资产负债表上的资产价值超过 6000 万卢布的公司（农业合作社及其联盟除外）；

⑥呈报、发布合并财务报表的公司；

⑦其他联邦法律规定必须进行审计的公司。

3.2.3 纳税申报

在俄罗斯注册法人机构时，企业需获得税务登记证（号），依据联邦及地方政府规定按时纳税。法人机构的会计师必须是俄罗斯公民。纳税申报时间依税种的不同，分为按月缴纳、按季度缴纳及按年度缴纳等，纳税人应当根据税收法律规定的具体期限进行纳税申报，提交申报表和有关资料。

纳税人应向办理税务登记的税务机关进行纳税申报，并载明纳税人识别号。纳税人自行到税务部门进行纳税申报，需携带所在地证明（法人注册证、税务登记证）、银行账户、需纳税项目的收据证明等，可以纸质材料进行申报，也可以网上进行申报。税务机关对符合要求的纳税申报应注明受理。

纳税申报表的格式及填写方法由《税法典》作出统一规定。除法律规定的內容之外，税务机关无权要求纳税人填报与税款计算缴纳无关的信息。

提交纳税申报表可以用纸质形式和电子形式两种形式，但符合下列条件的之一的，必须提交电子申报表：

- （1）上一个日历年度企业雇员超过 100 人的；
- （2）本年度新开业或重组的企业雇员超过 100 人的；
- （3）2015 年 1 月 1 日以后适用增值税的纳税申报。

3.2.4 税务检查

税务机关对纳税人实施的税务检查分为案头检查和实地检查。税务检查是对纳税人、支付人和扣缴人遵守税收法律情况的监督。

(1) 案头检查。是税务机关根据自己掌握的纳税人提交的申报资料等进行的检查。税务机关工作人员无需上级批准，在纳税人提交申报之后 3 个月内进行案头检查。

案头检查中发现纳税人提交的申报资料存在错误等情况的，纳税人必须在 5 日内作出说明或者在规定期限内进行纠正。

(2) 实地检查。税务机关对纳税人实施实地检查，需要取得税务机关领导的批准。如纳税人没有能力提供房间进行实地检查，检查可以在税务机关内进行。

实地检查可以针对纳税人一个或者多个税种的缴纳情况。但是，禁止税务机关针对同一税种在一个纳税期间内进行两次及以上实地检查。除非有负有监督税收征管情况的联邦权力机关的批准，税务机关不得在一个日历年度内对同一个纳税人进行两次以上的实地检查。

3.2.5 税收监控

从 2015 年 1 月 1 日起，一种新的税收监管形式——税收监控开始实施。这种形式的税收控制是税务机关与纳税人在签订加强合作协议基础上进行的。该协议规定了合作的条件，特别是税务机关与纳税人之间的文件和信息的传递程序，使得税务机关能够监督纳税人计算和缴纳税款的正确性。纳税人参与税收监控是自愿的。对上年度年收入总额超过 30 亿卢布；增值税、消费税、企业所得税、矿产资源开采税总额超过 3 亿卢布；资产价值超过 30 亿卢布的纳税人，都可以自愿申请进行税收监控。“汇丰银行”和“联合利华”等 6 家公司作为第一批参与者，已经在 2015 年 7 月 1 日之前自愿向税务机关提交相关申请选择了这种形式的税收管理。这一税收监管的特点是，纳税人定期向税务机关提供其财务、税收核算及内部控制系统数据的在线访问。俄罗斯联邦税务局期望，和纳税人的这种互动能够为纳税义务的全面执行创造一个良好的税收环境。俄罗斯联邦税务局的专家们认为，纳税人接受税收监管可避免

税务机关的检查，这种新的税收监管方法将减少税收征管过程中发生争议性问题。从 2016 年 1 月 1 日起，合并企业所得税报告的纳税人可以参加税务监控。从 2017 年 1 月 1 日起，社会保险费计算和缴纳的正确性也被纳入税务监控范围。

3.2.6 在线收银机系统

联邦税务局 2012 年在韩国学习了国际经验后，开始研发在线收银机。2014 年至 2015 年进行了在线收银机试点。在成功进行试点之后，引入了强制在俄罗斯所有零售企业中使用在线收银机的立法，于 2017 年初开始分三个阶段强制推行在线收银机系统（OCR）。从 2017 年 7 月 1 日开始，此前曾被要求使用收银机的所有零售商必须使用新的在线收银机系统，包括使用一般税制或简化税制的零售业纳税人；从 2018 年 7 月 1 日开始，使用核定征收制度或特许征税制度的零售行业纳税人，以及提供公共餐饮服务而没有雇佣员工的纳税人，都必须使用新的在线收银机系统；从 2019 年 7 月 1 日开始，所有在前两个阶段没有使用新的在线收银机系统的纳税人必须使用新系统，主要是以前没有义务使用收银机的服务业纳税人。

在线收银机可立即将销售数据上传到俄罗斯联邦税务局数据处理中心。客户可以通过手机 app（可免费下载使用的移动应用程序）扫描在线收银机开具的发票的二维码，实时与税务部门存储的信息验证发票。在线收银机应用系统可以验真发票、监视收银机开具并在数据不匹配时自动提出风险提示。实时验证发票是否违规，是对违规行为的有力震慑。俄罗斯报告说，在引入新的在线收银机系统之前，原来收银机系统无法确保收入数据来源的可靠性或完整性，导致了零售业避税的高风险。在引入在线收银机系统后，零售商的增值税合规率有了显著提高。与 2016 年相比，2017 年零售业的增值税征收额增长了 38%。

3.2.7 税务代理

俄罗斯《税法典》对税务代理没有进行规定，实践中，税务代理中介机构实行行业自律，代理纳税人办理涉税事宜。

3.2.8 法律责任

根据《税法典》第一部，对纳税人不同类型的税务违法行为可以进行处罚。最重要的罚则是：

（1）违反基本规定的处罚

①逾期税务登记。如果错过登记截止时间，处 1 万卢布罚款；如果在未登记的情况下开展业务，处该期间开展业务收入的 10%但不低于 4 万卢布的罚款。

②违反税收会计规定。未造成税款少缴的，根据其性质和持续情况处以 1 万卢布至 3 万卢布罚款（在几个纳税期均违规）；如果因少计税基而导致违规的，处未缴税款的 20%但不少于 4 万卢布的罚款。

③无正当理由逾期提交纳税申报表。处以应纳税额的 5%且不低于 1000 卢布，但不得超过应纳税额的 30%。

④未提交用于税收监控管理目的所需要的基本信息或提交的信息不完整。对于个人，处 100-300 卢布罚款；对于公司管理人员，处 300-500 卢布罚款。

（2）不履行纳税义务的处罚

①逾期纳税。每日向纳税人和扣缴义务人收取逾期纳税利息（滞纳金），利率为俄罗斯中央银行再融资利率的 1/300。2018 年 12 月 27 日之后产生的因未缴税款而征收的滞纳金，不得高于未缴税款。

②少缴税款。少报应缴税款的，处少报未缴税款 20%的罚款；如果故意少报税款的，处少报未缴税款 40%的罚款。

③代扣代缴义务人未预提税款或欠缴税款。处代扣代缴义务人未预提欠缴税款 20%的罚款。

④刑法规定公司管理人员应承担的逃税责任。除公司外，其管理人员如果不履行税务义务，还可能根据俄罗斯法律受到行政罚款。此外，故意逃税导致严重少缴税款的行为可能受到刑事处罚。刑法第 199 条规定了刑事处罚的逃税行为：根据法律规定应向税务机关提交而未提交纳税申报表或其他文件或提交的纳税申报信息明知是不正确的。重大逃税行为可能导致最长 6 年监禁，禁止开展特定业务 3 年，以及罚款 20 万

-50 万卢布或违法者 1 至 3 年的工资或其他收入总额。重大逃税行为是指连续 3 年少缴税费或社会保障金超过 500 万卢布并且少缴的税费或社会保障金超过应缴税费的 25%或者超过 1500 万卢布而无论少缴税费的比例；特别重大逃税行为是指少缴税费或社会保障金超过 1500 万卢布并且少缴的税费或社会保障金超过应缴税费的 50%或者超过 4500 万卢布而无论少缴税费的比例。如果组织或个人首次税务犯罪、并已全额支付未缴的税费和社会保障金以及相应逾期利息和罚款，则免于承担刑事责任。

（3）其他处罚

①俄罗斯法律规定，如果一家公司在至少 12 个月的时间内没有申报纳税，也没有进行任何银行交易，税务机关可以对该公司进行清算。

②对银行不遵守税法规定相关义务的，有特别的处罚。

3.2.9 税务争议的申诉

纳税人认为税务机关及其工作人员行为不恰当的，可通过被申诉机关向上一级税务机关进行申诉。被申诉的税务机关应在申诉提交之日起 3 日内将申诉状及其附带材料提交给上一级税务机关。

如《税法典》中未有其他规定，申诉人自知道或应当知道自身权益被损害之日起一年之内有权直接向上一级税务机关进行申诉。

对于未经申诉已经生效的追究或不追究税收违法行为责任的决定进行申诉，应在该决定作出之日起一年内进行。

对受理申诉机关的申诉处理决定不服的，在该处理决定作出之日起 3 个月内向授权负责监督税收及费用征收的联邦执行权力机关进一步申诉。

申诉期已过但有正当理由的，根据申诉人的申请，上一级税务机关可以延长其申诉期。

纳税人认为税务机关及其工作人员行为不恰当的，也可以直接向法院起诉。组织和个体企业家对税务机关的法令（包括标准法令）、税务人员的行为或不作为提起司法申诉，应按照联邦法律规定的仲裁程序向仲裁法院提交申诉书；自然人对税务机关的法令（包括标准法令）、税

务人员的行为或不作为提起司法申诉，应按照对政府机关和公务人员非法行为提起申诉的联邦法律的规定向普通审判法院提交申诉书。

3.2.10 俄罗斯纳税人的权利和义务

(1) 纳税人的权利

《税法典》赋予纳税人享有如下权利，承诺对纳税人权利和合法利益进行行政和司法保护，规定对纳税人权利的保护是相关税务人员的义务，未能履行或不恰当的履行保护纳税人权利的义务应按照联邦法律规定承担责任。

①从登记所在地税务机关无偿获取关于现行税费法律、法案以及纳税人的权利和义务、税务机关和其公务人员的权力的信息；

②从税务机关获取有关贯彻税法问题的书面说明；

③按税法的规定并在具备条件的情况下享有税收优惠；

④根据本法典规定的条件和方式办理延期纳税、分期纳税、税务贷款或投资税收减免；

⑤及时减免税款或退还税款、罚款利息、多支付或多征收的罚款金额以及超过正确数额的金额；

⑥亲自或通过其代表在税务法律关系中代表自己的利益；

⑦就税收和费用的计算和缴纳等问题向税务机关和其公务人员提供说明书；

⑧进行税收检查时应在场；

⑨获取税务检查和税务机关决定的副本，以及税务通知和缴纳税款的要求。

⑩当税务人员对纳税人执行公务时遵守税务和其他法律的要求；

⑪不执行税务机关和其公务人员不符合本法典或其他联邦法律的不合法决定和要求；

⑫根据规定的方式对税务机关的决议和其公务人员的行为（不作为）提起申诉；

⑬要求保守税收秘密；

⑭因税务机关所作的违法决定或其公务人员的违法行为（不作为）造成的损失，根据既定的方式要求全额补偿。

（2）纳税人的义务

①依法支付所征税收和费用；

②如果《税法典》有规定，有义务在税务机关注册；

③如果《税法典》有规定，有义务根据规定的方式对其收入（费用）和应税项目保存账簿；

④如果《税法典》有规定，有义务根据规定的方式向登记所在地的税务机关上报所需支付税款的税务申报表，以及按照联邦会计法提供会计账簿；

⑤在《税法典》规定的情况下，向税务机关和其公务人员提供所需的计算和支付税款的资料；

⑥遵循税务机关合法要求，不得违反税收及费用法律；当税务人员执行公务时，不得妨碍税务人员的正常执法；

⑦按照税收及费用立法规定的情况和方式向税务机关提供必要信息和文件；

⑧保证税费的计算和支付所需的账目数据和其他资料以及确认收入（对于组织也包括费用）和已付（预提）税金的资料的完好无缺；

⑨企业和个体工商户在以下情况下，应书面形式通知所在地的税务机关：

A. 参股俄罗斯企业或外国企业 10%以上股份的，应在 1 个月内报告；

B. 在俄罗斯联邦境内、外设立分支机构的，应在 1 个月内报告；设立的分支机构信息发生变更和终止的，应在 3 日内报告。

⑩履行《税法典》规定的其他义务。

3.3 非居民纳税人的税收征收管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

不论外国企业是否在俄罗斯设立常设机构，都应当遵从俄罗斯税务机关相应的登记和信息报告的有关规定。

(1) 外国企业税务登记时间标准。根据相关规定，如果外国企业在一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) 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一年内少于 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。

(3) 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。

(4) 增值税税务登记。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，应当通过俄罗斯联邦税务局网站电子税务局“互联网公司增值税办公室”办理税务登记和纳税申报。

3.3.2 非居民企业税收管理

(1) 设立子公司的税收管理

非居民企业在俄罗斯设立的子公司为俄罗斯居民企业纳税人，在俄罗斯负有居民企业纳税人义务。与此同时，子公司在俄罗斯亦是《税法典》上非居民母公司的代扣代缴义务人，须履行《税法典》规定的代扣代缴义务，否则将承担法律责任。

代扣代缴义务人的义务主要包括：

①在源头计算扣缴支付给纳税人款项的相应税款，并及时正确汇至预算（或预算外资金）账户中；

②如出现不可能扣缴税款的情况，在 1 个月内书面通知税务机关并且将欠款金额通知登记所在地税务机关；

③保存支付给纳税人收入和扣缴税款的记录；

④向登记所在地税务机关提供正确计算、预提和划拨的税金所需的资料。其中，企业所得税，代扣代缴义务人须对中国居民分配的股息（利

润）、支付的利息或特许权使用费等负有代扣代缴预提税的义务，纳税期限为对外支付的次日。

（2）分公司或代表处的税收管理

非居民企业在俄罗斯设立的分公司或代表处在俄罗斯不是独立的法人，为俄罗斯非居民企业纳税人，负有非居民纳税人义务。其中，企业所得税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，纳税期限为每季度预缴，年度申报为次年3月28日前，逾期将受到处罚；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。外国企业作为总公司，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。

（3）取得的与常设机构无关的所得的税收管理

非居民企业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，则按照来源地征税原则，非居民在俄罗斯收入来源地需缴纳预提所得税，由俄罗斯支付方代扣代缴的预提税（企业所得税）。来源于俄罗斯的收入及适用税率详见 2.2.2 非居民企业。

第四章 俄罗斯特别纳税调整政策

俄罗斯特别纳税调整政策主要包括转让定价、预约定价、资本弱化和受控外国企业等规则。俄罗斯税法没有一般反避税规则，但实质重于形式的原则被广泛使用。

俄罗斯转让定价适用综合的转让定价规则，大体上与经济合作与发展组织（OECD）独立交易转让定价原则相似。转让定价规则广泛采用了OECD 转让定价指南的原则，适用于关联方或非关联方受控交易。俄罗斯转让定价规则由 2011 年 7 月 18 日第 227-FZ 号联邦法律发布，具体体现在《税法典》第 5 章，自 2012 年 1 月 1 日起生效。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

关联方是指交易双方所做的交易行为直接或间接影响他们所代表的利益受益者经济结果的居民或非居民（个人或与此相关的法人）。《税法典》第 105.1 条对关联方列出了 11 种类型，其中直接拥有 25%以上的股权是最主要的标准。除此之外，立法机关有权在其它情况下以逐个审查为基准判定双方为关联方。

11 种类型关联方：

（1）组织间的，如果一个组织直接和（或）间接地参与另一个组织活动并且持有股份总和达到 25%以上；

（2）自然人和一个组织间的，如果该自然人直接和（或）间接地参与该组织活动并且持有股份总和达到 25%以上；

（3）组织间的，如果这些组织同为一方直接和（或）间接地参与活动并且在每个组织持有股份总和达到 25%以上；

（4）组织和个人（包括第 11 条所指的相互关联的个人）有权指定（选举）本组织的总经理或任命（选举）本组织集体执行机构、董事会（监事会）半数以上人选；

(5) 同一人（包括第 11 条所指的相互关联的个人）有权决定（推选）多个组织的总经理或这些组织的集体执行机构、董事会（监事会）半数以上人选；

(6) 多个组织的集体执行机构或董事会（监事会）的半数以上人选是同一自然人（包括第 11 条所指的相互关联的个人）；

(7) 组织和个人间，组织与唯一行使该组织权力的人；

(8) 组织间，这些组织由同一人唯一行使这些组织的权力；

(9) 组织和（或）个人间，如果每个上一层组织和（或）个人直接参与每个下一层组织并且持有股份总和达到 50%以上；

(10) 自然人之间，如果一个自然人在职位上服从于另一个自然人；

(11) 自然人、其配偶、父母（包括养父母）、子女（包括领养的）、同父母和非同父母的兄弟姐妹、监护人（保护人）和被监护人。

4.1.2 关联交易基本类型

2018 年 8 月 3 日，俄罗斯联邦总统签署了第 302-FZ 号法案，对转让定价规则的适用范围进行了修订，从转让定价规则中剔除了大量国内交易，对跨境交易规定了统一的交易额门槛。该规定自 2019 年 1 月 1 日起实施。

根据《税法典》第 105.14 条：关联交易包括符合条件的跨境交易和国内交易。

(1) 跨境交易包括：

①关联方之间的交易额超过 6000 万卢布的跨境交易；

②独立企业间原油、油产品、化肥、黑色金属、有色金属、贵金属和宝石等特定类型商品的跨境交易，且跨境交易额超过 6000 万卢布；

③与位于 2007 年 11 月 13 日财政部第 108 号令所列低税管辖区黑名单内的独立企业间的年交易额超过 6000 万卢布的跨境交易。

(2) 国内关联交易是指一个日历年度超过 10 亿卢布并至少符合下列条件之一的关联方之间的国内交易，包括：

①交易各方对从该交易中获得的利润适用不同的税率；

②其中一方以从价税率缴纳矿产资源开采税；

③交易的一方适用核定征收制度或统一农业税等特殊税制，而另一方不适用；

④其中一方免征企业所得税；

⑤其中一方是开发一个新的近海油气矿藏的油气开采经营人或許可证持有人，其企业所得税税基适用特殊的规则，而另一方不适用；

⑥一方或双方是“斯科尔科沃”创新中心的居民或 2017 年 7 月 29 日 216-FZ 联邦法律规定的科技创新中心项目的参与者，并且适用增值税免税政策；

⑦一方或双方适用企业所得税的投资税收减免政策；

⑧至少有一方是碳氢化合物开采额收入税的纳税人。

转让定价规则不适用合并纳税的集团企业间的交易，但其中一方按从价税率缴纳矿产资源开采税或碳氢化合物开采额收入税的纳税人除外。2015 年 1 月 19 日发布应视为“关联交易”的情形的详细指引中规定交易的一方属于银行业企业的，有关关联贷款交易的条款不适用；交易涉及在交易所交易的股票时，则有关关联交易的定价评估条款不适用。

4.1.3 关联申报管理

纳税人必须在次年 5 月 20 日前将当年所进行的关联交易向当地税务局提交固定格式的关联交易申报（报告），包括交易类型、交易金额、合同内容、合同金额等，然后由地方税务当局递交到联邦税务局转让定价部门，由专门的转让定价局负责进行转让定价审计和纳税调整的评定。未在规定时限内提交关联交易申报或提交载有不准确资料的关联交易申报，将被罚款 5000 卢布（税法典第 129.4 条）。税务当局可以在 6 月 1 日以后向关联交易的纳税人要求提供上年度的转让定价文档，纳税人需要在 30 日内提供。

4.2 同期资料

4.2.1 同期资料概述

作为 G20 成员之一，俄罗斯于 2017 年 11 月采纳了 BEPS 第 13 项行动计划关于转让定价文档的要求，在税法典中引入了一个新的章节，阐述了跨国企业集团及其组成实体的定义，列示了提交包括国别报告、主体文档和本地文档在内的三个层次的转让定价文档及其信息自动交换的有关规定。

俄罗斯使用国别报告信息的主要目的，在于开展风险评估。根据俄罗斯联邦税务局网站上的信息，俄罗斯联邦税务局可以使用收到的转让定价文档信息进行审计前分析。

4.2.2 国别报告

（1）概述

2017 年 11 月 27 日，国别报告法规正式颁布，国别报告适用于 2017 年 1 月 1 日之后的财政年度，最迟应在一个财政年度结束后的 12 个月内提交（联邦法律 340-FZ 第 2 条第 2 款）。

总的来说，国别报告的形式与 OECD 的 BEPS 第 13 项行动计划最终报告概述的模式是一致的。但是，呈现数据的方式略有不同，例如：

①国别报告表 1 中的雇员人数应包括根据民法合同雇用的个人（独立的合同方），其人数应与根据劳动合同雇用的人分开列明。决定雇员人数的方法须在国别报告的注释中披露。

②国别报告表 1 中缴纳的所得税，不应包括从跨国企业集团其他组成实体收取股息的预提税。

③国别报告表 1 中的资本，除授权资本（注册资本）外，还包含增加资本，即权益减去授权资本和累计盈余。

④国别报告表 2 包括一些与跨国企业集团的组成实体相关的附加因素。这些因素大部分是可选的，但也有一些是必选项。例如，对于跨国企业集团的每一个单独的组成实体，都应指定用俄语和实体所在地官方语言填写纳税人识别号和地址。

国别报告应使用俄语编写，但是，当跨国企业集团的最终控股母公司在国别报告对应的财政年度中不被视为俄罗斯税收居民时，国别报告可以用外语编写。国别报告必须以俄罗斯联邦税务局批准的 XML 格式进

行电子申报。国别报告没有统一的可打印形式（PDF、XLS 等），也没有可供纳税人用于准备报告的在线填报系统。

（2）填报国别报告的纳税人

俄罗斯税收居民提交国别报告的收入门槛是跨国企业集团财政年度合并报表收入 500 亿卢布。2018 年度的国别报告可以在自愿的基础上提交（联邦法律 340-FZ 第 2（5）条）。《税法典》第 105.16-3（2）条规定了两类有义务提交国别报告的主体：

①如果跨国公司的最终母公司是俄罗斯纳税人，则国别报告必须由该最终母公司或最终母公司指定的代理公司代替最终母公司提交；

②如果跨国企业集团的最最终母公司不是俄罗斯纳税人，则作为跨国企业集团组成实体的俄罗斯纳税人应税务部门要求提交国别报告。

俄罗斯联邦税务局在下列情况下（《税法典》第 105.16-3（7）条），可要求纳税人提交国别报告：

①如果俄罗斯联邦税务局收到外国主管当局情报信息，跨国企业的最终控股母公司或代理母公司未能在其管辖区内履行提交国别报告义务；

②所涉管辖区包含在“系统性地未能履行自动交换国别报告义务的国家（地区）名单”中，这些名单将由俄罗斯联邦税务局发布。

根据税法典第 105.16-3（6）条，俄罗斯纳税人在下列情况下可豁免提交国别报告：

①最终母公司或跨国企业集团的代理母公司已在俄罗斯提交了国别报告；

②跨国企业或跨国企业集团的代理母公司是外国司法管辖区的税收居民，并且同时符合下列所有条件：

A. 有关司法管辖区的法律规定须提交国别报告；

B. 俄罗斯与有关司法管辖区之间存在自动交换信息的安排；

C. 所涉管辖区未在“系统性地未能履行自动交换国别报告义务的国家（地区）名单”中；

D. 跨国企业集团代理母公司已向有关管辖区税务当局备案（如果当地立法要求这种备案）。

③上一财政年度的跨国企业集团合并收入不超过最终母公司所在税收管辖区国别报告设定的申报门槛。

（3）国别报告编制要求

国别报告的报告期被定义为一个跨国企业集团的财政年度。因此，它不需要与报告俄罗斯纳税人的财政年度（日历年从1月到12月）相同。国别报告中的价值可用俄罗斯卢布或最终母公司编制合并财务报表所用的货币表示。如果跨国企业集团构成实体的报告货币与最终母公司的报告货币不同，则可以按照最终母公司合并财务报表编制规则进行转换。汇率应在国别报告（《税法典》第105.16-3（4）条）的注释中披露。

在编制国别报告时，可使用不同的财务资料来源，但同样的资料来源一旦选定，必须持续使用。如发生变更，应说明变更的原因（《税法典》第105.16-6（3）条）。财务资料来源主要包括：

①最终母公司根据国际财务报告准则（IFRS）或其他国际公认标准编制的合并财务报表中陈述的信息；

②根据跨国企业集团构成实体所在地的法律保存的会计和税务记录的信息；

③确保国别报告中信息完整性和准确性的其他信息。

（4）跨国企业集团组成实体的备案

在俄罗斯经营的跨国企业集团的组成实体，必须向俄罗斯主管税务当局备案构成跨国企业集团实体的信息（《税法典》第105.16-2条）。备案构成跨国企业集团实体信息的收入门槛与提交国别报告的收入门槛相同，为跨国企业集团财政年度合并报表收入500亿卢布。该备案应在集团财政年度结束后8个月内提交。因此，如果财政年度是日历年（从1月至12月），则备案应不迟于下一年度的8月31日提出。该备案必须以俄罗斯联邦税务局批准的XML格式以电子方式提交。目前尚没有公开可用的在线工具来准备备案（只有一个测试工具，参见第4.2.2.9节）。备案要求适用于2017年开始的财政年度，2016年开始的财政年度可选择自愿备案。

纳税人符合下列情况之一时可获豁免备案构成跨国企业集团实体信息（《税法典》第 105.16-2（2）条）：

①跨国企业集团的最最终母公司或代理母公司是一家俄罗斯公司，该公司为该集团的所有俄罗斯组成实体提交了备案；

②跨国企业集团的俄罗斯实体已经提交了备案，该备案是由最终母公司或该跨国企业集团的代理母公司指定的，用于为该集团的所有俄罗斯组成实体提交备案。

（5）国别报告交换

俄罗斯是《多边税收征管互助公约》的缔约国，也是《转让定价国别报告多边主管当局间协议》（CbC MCAA）的签署国。根据俄罗斯签署的国际协议，俄罗斯联邦税务局将在国别报告自动交换的框架内，与其他国家的税务机关交换国别报告。

截至 2018 年 12 月，正式公布的包括 53 个国家和 4 个地区，其中包括 8 个非互惠国家（地区）（百慕大、开曼群岛、哥斯达黎加、库拉索、塞浦路斯、尼日利亚、卡塔尔和罗马尼亚）。定期更新的与俄罗斯交换国别报告的税收管辖区名单可在 OECD 网站上查阅。

（6）国别报告申报及组成实体备案逾期、不完整或不正确的处罚规定

未及时提交国别报告或报告不准确的，可处 10 万卢布的罚款；纳税人在 2017 年、2018 年和 2019 年开始的财政年度的国别报告，免于该罚款（联邦法律 340-FZ 第 2（7）条）。这一过渡性的救助措施旨在给纳税人留出时间，让其接受国别报告的新规则。然而，未能提交国别报告将成为分析纳税人活动的一个风险因素。逾期递交或递交载有不准确资料的跨国企业集团组成实体备案，可被罚款 5 万卢布（《税法典》第 129.9 条），但从 2017-2019 年开始的纳税申报期间，纳税人的该备案不受此罚款规定约束。

（7）税务机关正确使用国别报告信息的具体规定

《税法典》对使用国别报告的目的作了相当广泛的规定，俄罗斯联邦税务局及其所属机构利用国别报告中的信息时，可以“根据税收立法

行使其权力”。但是，在没有其他证据的情况下，不应将国别报告资料视为未缴或少缴税款的证据（《税法典》第 142.6 条）。

（8）对国别报告中所述信息保密的具体规则

俄罗斯政府通过了立法，规定了保护国别报告中所载信息安全的有关要求。该法案规定，俄罗斯联邦税务局收到的所有信息都将受到《标准税务保密条款》（《税法典》第 102 条）以及俄罗斯《国际信息自动交换协定》的保护。

（9）国别报告实践

纳税人面临的主要实际问题是为编写国别报告寻找技术解决方案，因为没有官方软件或在线工具来完成这项任务。使用“1C”ERP 系统的公司选择使用集成到该软件中的自动化程序。许多其他纳税人更喜欢开发自己的工具来准备国别的报告，通常基于 Excel。

有一个官方的测试工具“Tester（测试仪）”可从俄罗斯联邦税务局网站免费下载。这个软件允许国别报告中已经准备好的 XML 文件在申报前检查错误。成功测试的文件可以使用行业标准工具之一（如“Contour”或“Taxcom”）以电子方式传输到俄罗斯联邦税务局。

4.2.3 主体文档

（1）概述

俄罗斯于 2017 年 11 月 27 日出台了准备和申报主体文档的法规。关于主体文档的法规与国别报告的法规相同。主体文档的必要内容符合 OECD 指南，它适用于从 2017 年开始的财政年度。

按照俄罗斯术语，主体文档称为“跨国企业集团的全球文档”。目前，尚没有正式批准的主体文档格式，也没有任何公开可用的在线工具来准备主体文档。法律规定，主体文档可以任意方式编制，只要其中包括法律所列的资料。

（2）填报主体文档的纳税人

跨国企业集团的组成实体根据俄罗斯法律被视为纳税人的，需要准备主体文档；提交主体文档的收入门槛与国别报告的收入门槛相同，为跨国企业集团财政年度合并报表收入 500 亿卢布。

在俄罗斯没有常设机构且仅从俄罗斯获得消极收入的非居民实体不需要准备主体文档。如果所属同一跨国企业集团的另一个实体已经向俄罗斯联邦税务局提交了主体文档，则该纳税人无需再次向税务当局提交该主体文档。

主体文档无需与国别报告一起提供，只需在俄罗斯联邦税务局要求时提交。俄罗斯联邦税务局要求提交时，符合条件的跨国企业集团组成实体的俄罗斯纳税人必须提交主体文档，无论最终母公司所在国家或集团的其他报告实体所在税收管辖区的立法中是否要求报告主体文档。

（3）主体文档编制要求

根据《税法典》第 105.16-3（4）条，主体文档应以俄文提交，纳税人也有权以俄语以外的其他语言提交主体文档。主体文档中必须以俄罗斯卢布或跨国企业集团编制合并财务报表时使用的货币表示。货币转换应根据编制统一财务报表的规则进行。有关汇率的资料必须载于主体文档的注释内。

根据《税法典》第 105.16-4（1）条，主体文档应包括下列资料：

①以图表形式说明跨国企业集团的全球组织架构、股权结构和所有成员实体的地理分布，以及跨国企业集团各组成实体经营活动的产品（劳务和服务）的市场信息；

②关于跨国企业集团经营活动的信息：

A. 企业集团业务描述，包括利润的重要价值贡献因素；

B. 企业集团营业收入前五位以及占营业收入超过 5%的产品或者劳务的供应链，及其主要市场地域分布情况。供应链情况可以采用图表形式进行说明；

C. 企业集团除研发外的重要关联劳务及简要说明。说明内容包括主要劳务提供方提供劳务的胜任能力、分配劳务成本以及确定关联劳务价格的转让定价政策；

D. 企业集团内各成员实体主要价值贡献分析，包括执行的关键功能、承担的重大风险、以及使用的重要资产；

E. 企业集团会计年度内发生的业务重组，产业结构调整，集团内企业功能、风险或者资产的转移。

③关于跨国企业集团无形资产信息：

A. 企业集团开发、应用无形资产及确定无形资产所有权归属的整体战略，包括主要研发机构所在地和研发管理活动发生地及其主要功能、风险、资产和人员情况；

B. 企业集团对转让定价安排有显著影响的无形资产或者无形资产组合，以及对应的无形资产所有权人；

C. 企业集团内各成员实体与其关联方的无形资产重要协议清单，重要协议包括成本分摊协议、主要研发服务协议和许可协议等；

D. 企业集团内与研发活动及无形资产相关的转让定价政策；

E. 企业集团会计年度内重要无形资产所有权和使用权关联转让情况，包括转让涉及的企业、国家以及转让价格等。

④关于跨国企业集团财务活动的信息：

A. 企业集团内部各关联方之间的融资安排以及与非关联方的主要融资安排；

B. 企业集团内提供集中融资功能的成员实体情况，包括其注册地和实际管理机构所在地；

C. 企业集团内部各关联方之间融资安排的总体转让定价政策。

⑤其他信息：

A. 企业集团最近一个会计年度的合并财务报表；

B. 企业集团内各成员实体签订的单边预约定价安排、双边预约定价安排以及涉及国家之间所得分配的其他税收裁定的清单及简要说明。

（4）准备和提交日期

主体文档须在俄罗斯联邦税务局提出申报要求后的 3 个月内提供。俄罗斯联邦税务局向纳税人提出提交主体文档的时间不得早于纳税人每一会计年度终了后的 12 个月内，也不得晚于纳税人每一会计年度终了后的 36 个月之后。

（5）未及时申报或申报不完整、不正确的处罚规定

逾期提交主体文档，可处 10 万卢布罚款。该罚款不适用于 2017-2019 年的报告期间。提交不完整或不正确的主体文档没有罚款规定。

4.2.4 本地文档

（1）概述

俄罗斯于 2017 年 11 月 27 日通过了填报本地文档的法律规定。关于本地文档的立法与国别报告的立法相同。

本地文档的确切名称是“跨国企业集团的本国文档”。本地文档没有统一的格式，可以任意方式编制，但应包含法律所列的所有必要资料。

本地文档应该用俄语编写。除俄语外，也允许以其他语言提交本地文档。

俄罗斯没有取消 2012 年实施的转让文档填报规定。因此，属于跨国企业集团成员的纳税人必须填报符合 BEPS 行动计划第 13 项的三层转让定价文档（包括本地文档）以及 2012 年实施的转让文档。

（2）填报本地文档的纳税人

根据俄罗斯法律，被视为俄罗斯纳税人的跨国企业集团的组成实体，应当填报本地文档。提交本地文档的收入门槛（《税法典》第 105.16-5（5）条）与国别报告的收入门槛相同，为跨国企业集团财政年度合并报表收入 500 亿卢布。

在俄罗斯没有常设机构且仅从俄罗斯获得消极收入的非居民实体无需填报本地文档。

（3）本地文档内容

根据《税法典》第 105.15（1）条，本地文档应包含以下信息：

①关于使用转让定价方法的信息：

A. 选择该转让定价方法的理由及运用方式；

B. 所使用的资料来源；

C. 计算该项交易的市场价格范围（利润率范围），并说明选择可交易的方法；

D. 该项交易取得的收入（利润）、成本（损失），以及交易利润率；

E. 使用公司名称、商标、服务品牌等企业及其产品（劳务或服务）的品牌、收集信息、研发活动和其他专有权利而获得经济收益的交易资料（如适用）；

F. 有关影响交易价格（利润率）的其他因素资料，包括影响交易价格（利润率）的交易市场策略（如适用）；

G. 纳税人对税基及税额（亏损）作出的调整（如有）。

②转让定价基准测试信息。《税法典》第 14.3 章规定了转让定价基准测试的要求，主要包括：

A. 优先选择本地可比企业。如果被测试方是俄罗斯公司，则必须使用本地可比企业；

B. 四分位数范围的使用。《税法典》定义了计算四分位数范围的公式；

C. 选择可比企业的强制性标准。包括一个特定的独立性门槛，即没有亏损和净资产为正数的要求；

D. 年度基准测试。一般来说，每年应进行一次新的基准测试。

（4）提交日期

有关本地文档的法律规定于 2017 年 11 月 27 日生效。本地文档要求适用于 2018 年及其以后年份。

本地文档须在俄罗斯联邦税务局要求提交的 30 日内提交。俄罗斯联邦税务局要求纳税人提交 2018 年和 2019 年度的本地文档，不能早于 2019 年 12 月 31 日和 2020 年 12 月 31 日。对于 2019 年以后的任何一年，要求提交本地文档的时间不能早于下一年度的 6 月 1 日。

（5）未及时申报或申报不完整、不正确的处罚规定

未在规定时限内提交本地文档的，可处 10 万卢布罚款。提交不完整或不正确的本地文档没有罚款规定。

4.2.5 仍然有效的俄罗斯转让定价文档

（1）概述

有关转让定价文档的规则自 2012 年 1 月 1 日（俄罗斯现行的转让定价立法开始生效）起适用。转让定价文档正式名称为“税控文档”，必须用俄语编写，一般以书面形式提交，如果必须提供大量的信息，可以使用电子表格（如 MS Excel）提交。

（2）申报转让定价文档的纳税人

俄罗斯联邦税务局可向任何执行受控交易的纳税人（即关联方之间的交易，以及法律认为受控制的其他类型的交易）索取转让定价文档。截至 2019 年 1 月，需要准备转让定价文档的门槛为：

- ①对于符合转让定价控制的特定类型的国内交易为 10 亿卢布；
- ②其他类型的受控交易为 6000 万卢布。

（3）转让定价文档内容

转让定价文档应该包含与 BEPS 行动计划第 13 项规定的本地文档相同的信息。俄罗斯转让定价文档官方指南（具有推荐性质）详细说明了转让定价文档的内容。

此外，当跨国企业集团的总收入未达到准备本地文档的收入门槛条件，但构成该集团的一个组成实体为俄罗斯纳税人，且与该集团另一非在俄罗斯注册登记或居住的组成实体进行受控交易，则转让定价文档应包括以下信息：

①关于纳税人管理结构的信息，必须向其提交管理报告的人员（公司）身份信息，以及这些人员（公司）进行主要活动的税收管辖范围；

②纳税人的活动和市场策略信息，纳税人在跨国企业集团框架内的重组活动信息（在受控交易发生时或发生之前的纳税期）和无形资产转让（受让）信息（在受控交易发生时或发生之前的纳税期），以及这些受控交易如何影响纳税人活动的解释；

③纳税人主要竞争对手的信息；

④确保受控交易价格与市场价格一致的因素的描述；

⑤使交易条件具有可比性的调整的描述（如有）；

⑥影响交易定价的跨国企业集团之间的重要协议副本；

⑦与被测试方交易相关、适用于跨国企业集团之间交易、外国主管税务当局签署的俄罗斯税务当局未参与的定价协议和税务裁定副本；

⑧纳税人最近一个会计期间的财务报表审计报告（如果纳税人被强制审计或进行了自愿审计）。

（4）提交日期

转让定价文档法律规定自 2012 年 1 月 1 日起施行。转让定价文档必须在俄罗斯联邦税务局要求提交的 30 日内提供。俄罗斯联邦税务局要求纳税人提交某一课税年度的转让定价文档，不能早于下一年度的 6 月 1 日。

（5）未及时申报或申报不完整、不正确的处罚规定

未按税务机关要求在规定期限内提交转让定价文档的，可处 200 卢布罚款。不正确提交转让定价文档可处 1 万卢布罚款。在这两种情况下，可处有关责任人 300 至 500 卢布的罚款。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

俄罗斯的转让定价按照独立交易原则确定。

4.3.2 转让定价主要方法

俄罗斯对市场价的确定方法与 OECD 的规定类似：

（1）可比非受控价格法：寻找“可比非受控交易”，并将这些交易中的价格与向纳税人支付（或收取）的价格相比较。这种方法通常是在有相似产品销售给非关联方的情况下使用。

（2）再销售价格法：衡量经销商从关联方购买产品再销售获得的毛利率，并将其与从非关联供应商处购买可比产品再销售所获得的毛利率相比较。该方法通常适用于经销商不改变或增加实物商品价值的情形。

（3）成本加成法：计算销售方向关联方出售商品的毛利水平上的成本加成率，并与向非关联方出售商品所取得的、基于毛利水平的成本加成率相比较。该方法通常适用于生产商向关联方出售产品的情形。

（4）可比利润法：衡量在相似环境下从事相似商业活动的非关联方客观的“可比利润水平指标”，并与纳税人相应的指标相比较。

(5) 利润分割法：公司合并财务营业利润是各方之间根据贡献（即承担的风险和履行的职能）的相对价值进行分配的。该方法通常适用于没有其他方法可用的复杂交易，如向关联方出售嵌套无形资产的制造品以供其在国内市场销售等。

4.3.3 转让定价调查调整的处罚

因在受控交易中使用非市场价格而少缴税款的纳税人，适用下列税收处罚：

(1) 延迟缴纳税款利息。根据《税法典》第 75 条，需要按日支付延迟缴纳税款的利息，利率为俄罗斯中央银行再融资利率的 1/300；

(2) 罚款。在 2012-2013 年期间，关联交易的收入调整不受到额外的处罚；2014-2016 年之间进行的关联交易的收入调整的处罚是纳税年度少缴税款的 20%，2017 年及以后罚款额是纳税年度少缴税款的 40%，但不低于 3 万卢布。纳税人向税务机关提交支持受控交易中使用的市场价格水平的本地文档（《税法典》第 129.3 条），因关联交易的收入调整而形成的纳税年度未足额缴纳的税款不受处罚。

4.3.4 其他规则

(1) 俄罗斯税法没有规定允许交易的一方因为交易的另一方被转让定价调整而进行“相应调整”，例如在卖方根据转让定价规定调高销售价格的情况下，目前并未规定购买方可相应的调高采购成本。

(2) 俄罗斯转让定价调查调整与其他部门相配合，当为可比交易确定市场价格时，税务机关在开展转让定价调查时通常会遇到困难，特别是当缺乏关于市场价的官方资料时。在大多数情况下，法院可能仅根据地区统计委签发的没有特定商品、工作或服务的市场价格信息的文件作出判定。有时调查过程中，也会在统计机关、海关、商会和当地负责价格监管和调节的机构获取资料。但是，通常税务机关很难评估一些变量（具体包括数量折扣、信用条件和质量差异等）对“市场价格”的确切影响。

(3) 集团内部贷款的利率，涉及知识产权或集团内部服务的交易等是转让定价的难点和重点。

(4) 在转让定价调整过程中税务机关有证明交易价格不符合市场价格基准的义务。然而，转让定价相关的诉讼正变得日益普遍，纳税人也必须做好向税务机关或法庭提交证明档案的准备，以证明其对市场价格的估计是合理的。

4.4 预约定价安排

《税法典》第 14.6 章规定了预约定价安排。《税法典》第 83 条规定的属于大企业级别的俄罗斯纳税人有权向税务机关递交预约定价协议（以下简称为“定价协议”）签订申请书。定价协议是纳税人和税务机关之间为了确保遵守《税法典》第 105.3 条第 1 款规定而签署的关于定价程序和其有效期内受控交易预约定价方法适用程序方面的一项协议。申请人申请缔结或修正预约定价安排协议的须缴付 200 万卢布的政府规费（如服务费）（《税法典》第 333.33（1-133）条）。

4.4.1 定价协议的内容

- (1) 签约受控交易和商品（劳务、服务）的种类、清单；
- (2) 定价程序、预约定价方法（公式）的描述和适用程序；
- (3) 确定交易价格是否符合协议条款过程中所用信息来源清单；
- (4) 协议有效期；
- (5) 可证实已履行定价协议条款文件的清单及其提供程序和提供期限。

除了上述所列内容之外的其他定价协议条款可根据双方的协商结果来规定。

4.4.2 定价协议的双方

(1) 纳税人和税务机关（以其领导人或副职为代表）是定价协议的双方。

(2) 如果对外贸易交易规定需签订定价协议，即使交易的一方是已签订避免双重征税条约（协定）的外国在俄非居民纳税人，纳税人仍

有权按照俄罗斯联邦财政部所规定的程序向税务机关递交有此类外国税务机关参与的此类定价协议签订申请书。

（3）如果几个俄罗斯关联方（纳税人集团）和上述单位之间达成同类受控交易，可签订多边定价协议。在这种情形下，上述协议条款适用于整个纳税人集团及其签约者。

当签订定价协议、修改定价协议条款以及依照《税法典》第 105.22 条和第 105.23 条分别规定的程序来检查定价协议条款履行情况时，持有依照俄罗斯联邦法定程序出具的委托书来证明其全权的纳税人集团中的一个单位可以代表纳税人集团的总体利益。

（4）已签订定价协议的纳税人有权通报达成交易的人士有关签订此类协议这一事实以及协议所规定的预约定价程序。

4.4.3 定价协议的有效期

（1）可就具有同样标的的一个或几个交易（一组同类交易）签订定价协议，签订期限不超过 3 年。

在这种情形下，定价协议的效力可能扩展到纳税人向税务机关递交协议签订申请书当年的 1 月 1 日至上述协议生效日期间。

（2）纳税人在其遵守定价协议全部条款之条件下有权向税务机关递交定价协议有效期延期申请书。

（3）定价协议可依照《税法典》第 105.22 条所规定的程序根据双方的协商结果被延期不超过两年。

（4）如果定价协议未直接另有规定，则定价协议自其签署年度的次年 1 月 1 日起生效。

4.4.4 定价协议签订程序

（1）纳税人向税务机关递交的定价协议签订申请书，包括以下资料：

①定价协议草案；

②纳税人与受控交易相关的经营活动文件以及纳税人拟签订定价协议方面的受控交易文件；

- ③纳税人成立文件的复印件；
- ④纳税人国家注册登记证书的复印件；
- ⑤纳税人在俄罗斯联邦所在地税务机关进行税务登记的证书复印件；
- ⑥纳税人最近一个报告期的会计（财务）报表；
- ⑦可证实申请人付讫税务机关审核定价协议签订申请书的国家规费的凭证；
- ⑧包含对签订定价协议具有意义的信息的其他文件。

（2）如果俄罗斯联邦法律未规定其他格式，则上述所列举的文件以任意格式提交给税务机关。

（3）税务机关有权向纳税人索要上述未曾规定的、定价协议所必需的其他文件。

（4）税务机关自收到上述文件之日起在不超过 6 个月的期限内审核纳税人所提交的申请书和其他文件。上述期限可延长至 9 个月。

审核纳税人所提交文件的期限延期的依据和程序由税务机关来确定。

（5）税务机关根据纳税人提交上述（1）-（3）款所要求文件的审核结果，作出如下决定之一：

- ①关于签订定价协议的决定；
- ②关于拒绝签订此类协议的决定，并说明拒绝的理由；
- ③关于修正协议草案的决定：税务机关建议纳税人按照《税法典》的要求修正并重新提交定价协议草案和上述（1）之②项所列的文件（即，纳税人与受控交易相关的经营活动文件以及纳税人拟签订定价协议方面的受控交易文件）。

（6）关于签订定价协议（拒绝签订定价协议，必须修正协议草案）的相关决定（如果做出签订定价协议的决定，则指明定价协议签署的地点、日期和时间）自作出此类决定之日起 5 日内发送给纳税人（纳税人的全权代表）。

（7）当依据上述（5）之③项规定重新提交定价协议草案时：

- ①不收取上述（1）之⑦项规定的国家规费；

②税务机关在 3 个月内作出决定。

(8) 作出拒绝签订定价协议决定，依据主要是：

①未提交或未全部提交上述（1）款所规定的文件；

②未付讫或未全额付讫国家规费；

③合理的结论：通过采用纳税人在定价协议草案中所建议的定价程序、定价方法，将不能确保履行《税法典》第 105.3 条第 1 款的规定。

(9) 关于拒绝签订定价协议的决定可根据俄罗斯联邦法律上诉至法院。

(10) 与纳税人所签订的定价协议复印件由税务机关自该协议签署之日起 3 日内发送给纳税人税务登记地的税务机关。

(11) 纳税人提交给税务机关的定价协议签订申请书可由上述纳税人撤回。在这种情形下，已付讫的上述（1）之⑦项所规定的国家规费金额不予退还。

(12) 定价协议可依照上述所规定程序进行修改。

4.4.5 检查定价协议履行情况

(1) 检查纳税人履行定价协议的情况，由税务机关依照《税法典》第 14.5 章所规定的程序来实施。

(2) 如果纳税人遵守了定价协议条款（其中包括：根据上述第 1 款所列检查结果规定该情况），税务机关无权作出追究（不追究）税收违法责任的决定，该决定规定对定价协议中已商定价格（定价方法）的那些受控交易加收税收、滞纳金和罚金或者降低损失金额。

4.4.6 终止定价协议的程序

(1) 定价协议在其有效期届满后终止效力或者在本条所规定的情形下在此种期限届满之前终止效力。

当依照《税法典》第 14.5 章所规定的程序进行检查过程中查明纳税人在定价协议有效期内未全额付讫税款而违反定价协议时，根据税务机关领导人（领导人副职）的决定，定价协议效力提前终止。

定价协议还可以根据双方的协商结果或者根据法院的判决书提前解除。

(2) 税务机关关于终止定价协议的决定自作出相关决定之日起 5 日内应当面呈递给纳税人（其代表），并由纳税人签字确认或者以其他方式转交给纳税人（其代表），并需由纳税人（其代表）证明其收件日期或者以挂号信方式邮寄给纳税人。

以挂号信方式邮寄给纳税人的定价协议终止决定自此类挂号信邮寄之日起 6 日届满后即被视为已收件。

上述决定的复印件在同样期限内发送给最大纳税人税务登记地的税务机关。

(3) 税务机关关于终止定价协议的决定可由纳税人依照俄罗斯联邦仲裁程序法所确定的程序上诉至仲裁法院。

(4) 只有在因未履行（违反）定价协议条款而终止定价协议导致税款降低的情况下方能缴纳税款、滞纳金和罚金。

4.4.7 定价协议条款的稳定性

(1) 如果签订定价协议、修改其条款以及终止其效力过程中所出现的关系调整方面的税法内容发生修改，定价协议的条款保持不变。

(2) 如果俄罗斯联邦税法和俄罗斯联邦海关法的其他修改内容影响到纳税人的经营活动，则协议双方有权对定价协议文本进行相应的修改。

4.5 受控外国企业规则

《俄罗斯联邦税收法典》于 2014 年 11 月加入受控外国企业（CFC）规则，从 2015 年 1 月 1 日起生效，并于 2015 年 6 月进行了修订。受控外国企业规则适用于俄罗斯税收居民（公司或个人）控制的外国管辖区的法人和非法人分支机构的未分配利润，俄罗斯税收居民的税基包括那些受控外国企业应当向俄罗斯股东分配而未分配的利润。

4.5.1 受控外国企业

受控外国企业是指俄罗斯税收居民（个人或公司）控制的外国管辖区的税收居民和非法人分支机构。控制是指俄罗斯法人实体或个人对受控法人公司的利润分配拥有决定性影响的能力，对于受控非法人分支机构拥有资产管理、经营和利润分配决定性影响的能力。控制人是指俄罗斯法人或自然人（包括配偶、子女和其他亲属在内）直接或间接持有 25% 以上外国企业股份的或者单一直接或者间接持有外国企业 10% 以上股份的俄罗斯法人或自然人（包括配偶、子女和其他亲属在内）共同持有该外国企业 50% 以上股份的。

4.5.2 受控外国企业规则规定的白名单

下列受控外国企业的利润不受受控外国企业规则限制：

- （1）在俄罗斯缴纳企业所得税；
- （2）欧亚经济联盟内拥有永久性住所的公司；
- （3）非营利组织在股东之间不分配利润；
- （4）金融保险公司经许可和授权从事金融保险活动；
- （5）信托基金等非法律实体，如果根据法律规定或创建合同不能分配利润的；
- （6）欧洲债券发行者，其收入的 90% 以上为贷款的利息；
- （7）注册在与俄罗斯联邦有税收情报交换的税收管辖区，并且对股息或其他收入征收实际税率超过俄罗斯联邦企业所得税率 75% 的受控外国企业；
- （8）注册在与俄罗斯联邦有税收情报交换的税收管辖区，总利润不超过 2015 年 5000 万卢布、2016 年 3000 万卢布、2017 年及以后年度 1000 万卢布的受控外国企业；
- （9）从事生产经营等积极所得的公司（消极所得不超过 20%）。消极所得包括，但不限于股息，特许权使用费，利息，租赁或租金收入，资本收益和从事提供咨询、市场营销和法律等服务获得的收入；
- （10）矿产开采参与产量分成、特许经营和类似协议项目的外国企业，其收入的 90% 以上源自产量分成协议；
- （11）在大陆架的项目经营者；

(12) 2019 年 1 月 1 日起, 如果控股人通过外国上市公司 (不仅是俄罗斯) 拥有以下公司:

①在经合组织国家的交易所交易 (联邦税务局黑名单上的国家除外);

②在交易所进行交易的有关公司的股份比例为 25%或以上;

③控股人对每家上市公司的直接或间接参与权益少于 50%。

4.5.3 信息报告义务

当纳税人参股外国企业 10%以上的股份或者创建外国非法律实体或者成为外国非法律实体利润的受益所有人时, 必须向税务当局报告信息。

控制人应于次年 3 月 20 日前将受控外国企业的收入纳入应纳税所得额进行纳税, 并向税务局提交受控外国企业信息报表和受控外国企业经审计的财务报表或确认受控外国企业收入的基础资料。例如, 2015 年受控外国企业的收入应于 2016 年 12 月 31 日前纳入应纳税所得额进行纳税; 并于 2017 年第一次提交受控外国企业信息报表。

4.5.4 违法处罚

没有填报受控外国企业信息报表或提供错误的受控外国企业信息的, 每个受控公司罚款 10 万卢布; 没有提交受控外国企业财务报表的, 每个受控公司罚款 10 万卢布; 没有将受控外国企业收入纳入应纳税所得额进行纳税的, 处以没有纳税税款部分的 20%但不少于 10 万卢布的罚款 (2018 年开始执行)。

4.6 资本弱化规则

4.6.1 判定标准

关联方贷款利息的扣除和下列情况下的贷款提供方适用资本弱化规则:

(1) 直接或间接拥有俄罗斯公司超过 25%注册资本的外国企业或自然人;

(2) 上述外国企业或自然人的俄罗斯关联公司；

(3) 任何上述俄罗斯关联公司或外国企业或自然人向俄罗斯借款方为其提供担保的公司或自然人，包括自身作为担保人或以任何其它方式提供担保。

此外，法院可以判定某些债务的清偿是受控债务（比如在向境外投资者或其关联公司清偿债务的情形）。

通常，关联法人实体的债权性投资与权益性投资的比例不得超过 3:1，银行和租赁公司的该比例不得超过 12.5:1。对具有受控债务特征的债务汇总计算债权性投资与权益性投资的比例。

4.6.2 不视为股权的关联债权

下列情况的关联债权不视为股权，不适用资本弱化规则：

(1) 债权人为外国企业的俄罗斯分支机构，但纳税期内，该分支机构也欠外国母公司或其他分支机构债务，且两笔债务数额不等；

(2) 债权人为无关联关系的银行（包括外国银行），担保人为债务人的外国母公司或其他分支机构，但担保人并未实际履行偿还责任的（2016 年 1 月 1 日起实行）；

(3) 外国企业发行债券（欧元债券）产生的债务，且俄罗斯企业对该笔债务利息无扣缴义务的。

4.6.3 税务调整

超过该债资比产生的利息将被视作股息分配，借款方在计算俄罗斯企业所得税时不得扣除，且须代扣代缴外国企业股息预提税。

第五章 中俄税收协定及相互协商程序

5.1 中俄税收协定

根据俄罗斯联邦宪法和《税法典》的规定，俄罗斯签订的国际条约规定与俄罗斯国内法律规定不一致时，应当遵守国际条约的规定，除俄罗斯在批准该条约时另有保留外。俄罗斯联邦认为自己是前苏联的合法继承者，同意兑现前苏联缔结的税收协定，直到谈判达成新的税收协定为止。目前，俄罗斯与包括中国在内的 84 个国家（地区）签订的税收协定已经生效执行，俄罗斯适用的税收协定，在很大程度上采用了 OECD 税收协定范本。

因此，中国居民到俄罗斯投资、承包工程、提供劳务等跨国经济活动，在俄罗斯境内取得的营业利润等积极收入和租金、股息、利息、特许权使用费、财产收益等收入，在俄罗斯缴纳企业所得税等具有所得性质的税收时，优先适用中俄税收协定。当依据俄罗斯国内税法缴纳的所得性质的税收高于中俄税收协定规定的税收时，中国居民可申请享受中俄税收协定给予的优惠待遇。根据《税法典》，若税收协定规定了较低的税率或在俄罗斯境内免征税，中国居民作为受益所有人应向税款扣缴人提供中国税收居民身份证明，在获得所得的发生地进行减免。若支付款项之前未出具类似证明，则超出协定税率的预扣款项应在中国居民作为俄罗斯非居民纳税人提交申请书之后给予退还。

5.1.1 中俄税收协定

中国政府与俄罗斯政府于 1994 年 5 月 27 日在北京签订了《中华人民共和国政府和俄罗斯联邦政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下统称“1994 年协定”）。2014 年 10 月 13 日在莫斯科重新签订了《中华人民共和国政府和俄罗斯联邦政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“中俄税收协定”）及议定书，于 2015 年 5 月 8 日在莫斯科签订了《关于修订〈中华人民共和国政府

和俄罗斯联邦政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉的议定书》，协定于 2016 年 4 月 9 日生效，于 2017 年 1 月 1 日起执行。

5.1.2 适用范围

（1）主体范围。协定适用于中国和俄罗斯一方或者同时为双方居民的人，包括个人、公司和其他团体。

①居民身份的认定。在协定中，构成中国或俄罗斯税收居民，是指按照中国或俄罗斯法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地或者其他类似的标准，在中国或俄罗斯负有纳税义务的人，包括中国或俄罗斯及其行政区或地方当局，不包括仅因来源于中国或俄罗斯的所得而在中国或俄罗斯负有纳税义务的人。

②双重居民身份的协调

关于个人税收居民，根据居民身份认定的规定，同时为中俄双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

A. 应认为仅是其永久性住所所在国的居民；如果在中俄双方同时有永久性住所，应认为仅是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心所在）的国家的居民；

B. 如果其重要利益中心所在国无法确定或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为仅是其习惯性居处所在国家的居民；

C. 如果其在中俄双方都有或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国籍所属国家的居民；

D. 如果发生双重国籍问题或者其不是中俄任何一方的国民，中俄双方主管当局应通过协商解决。如果双方主管当局无法达成一致，该个人不应被认为是中俄任何一方的居民，且不可享受本协定规定的任何税收减免。

关于除个人以外的公司和其他团体，同时为中俄双方居民的人，应认为仅是其实际管理机构所在国家的居民。

（2）客体范围。协定适用于对所得征收的税收，包括对全部所得或某项所得征收的税收，对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对企业支付的工资或薪金总额征收的税收，以及协定签订之日后征收

的属于新增加的或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。目前，协定在中国适用于个人所得税和企业所得税，在俄罗斯适用于企业所得税和个人所得税。

（3）领土范围。协定适用于地理概念上的“中国”和“俄罗斯”。“中国”是指中华人民共和国，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法和国内法，中华人民共和国拥有勘探和开发海床和底土及其上覆水域资源主权权利的领海以外的区域；“俄罗斯”是指俄罗斯联邦，是指所有适用俄罗斯有关税收法律的俄罗斯联邦领土，包括内河水域和领海，以及按照《联合国海洋法公约》（1982 年），俄罗斯联邦拥有主权权利和管辖权的专属经济区和大陆架。

5.1.3 常设机构的认定

（1）一般规定

常设机构是指在中国或俄罗斯进行全部或部分营业的固定营业场所，特别包括：管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所，以及非独立代理人（指某一企业、个人或其他团体在中国或俄罗斯有权并经常行使这种权利以俄罗斯或中国居民企业的名义签订合同，进行活动）。

（2）特定类型“常设机构”的认定

工程型常设机构认定。建筑工地，建筑、装配或安装工程或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续超过 18 个月的为限；

劳务型常设机构认定。企业通过雇员或雇用的其他人员在缔约国一方提供劳务，包括咨询劳务，但仅以该性质的活动（为同一项目或相关的项目）在相关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中连续或累计超过 183 天的为限。

代理型常设机构认定。当一个人（独立地位代理人除外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业

在该缔约国一方设有常设机构，除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于下列不构成常设机构的情形。

（3）常设机构例外

以中国居民企业为例，根据中俄税收协定，下列情况不构成常设机构，企业可在俄罗斯申请享受协定待遇。一是建筑工地，建筑、装配或安装工程或者与其有关的监督管理活动，该工地、工程或活动连续达不到 18 个月的；二是中国居民企业通过雇员或者雇用的其他人员，在俄罗斯为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，在相关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中连续或累计不超过 183 天的；三是专为储存、陈列或者交付中国居民企业货物或者商品的目的而使用的设施；四是专为储存、陈列或者交付的目的而保存中国居民企业货物或者商品的库存；五是专为另一企业加工的目的而保存中国居民企业货物或者商品的库存；六是专为中国居民企业采购货物或者商品或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；七是专为中国居民企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；八是专为上述第三项至第七项活动的任意结合所设的固定营业场所，条件是这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。此外，中国居民企业在俄罗斯设立的子公司，也不能仅凭此项事实构成常设机构。在利润归属上，也不应仅由于常设机构为中国居民企业采购货物或商品，而将利润归属于该常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

（1）营业利润

中国居民企业在俄罗斯设立分支机构、代表处等进行经营活动或在俄罗斯进行承包工程、提供劳务等经营活动取得的营业利润，在俄罗斯是否负有企业所得税纳税义务，依据其在俄罗斯所从事的经营活动是否构成常设机构和是否归属于该常设机构来确定。中俄税收协定给予了优于《税法典》对常设机构的判定标准，并仅对属于该常设机构的利润赋予俄罗斯征税权。在确定常设机构的利润时，应当允许其扣除营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于俄罗斯，还是中

国。如果在俄罗斯没有构成常设机构或者营业利润不属于该常设机构，则该营业利润在俄罗斯没有纳税义务，在俄罗斯不用缴纳企业所得税。

（2）国际运输

国际运输是指中国居民企业经营的涉及中俄两国国境的运输，不包括仅在俄罗斯各地之间经营的运输。中国居民企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，涉及来源于俄罗斯的所得，包括参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润，俄罗斯没有征税权。对于陆路国际运输，2014 年签订的中俄税收协定没有规定，应当以中俄两国国内法的有关规定执行。

（3）与常设机构无关的股息、利息、特许权使用费、财产收益、不动产所得

中俄税收协定针对中国居民企业来源于俄罗斯的与在俄罗斯构成的常设机构无关的股息、利息、特许权使用费、财产收益等所得设定了优于《税法典》规定的预提所得税税率。为了防止滥用，同时规定了一些反避税条款，主要是如果据以支付股息的股份或其他权利、据以支付利息的债权、据以支付特许权使用费的权利等的产生或转让，是由任何人以取得股息、利息、特许权使用费条款利益为主要目的或主要目的之一而安排的，则税收协定规定的优惠税率不再适用。

对与中国居民企业在俄罗斯构成的常设机构有实际联系的股息、利息、特许权使用费、财产收益等所得，应并入该常设机构的利润，依据《税法典》缴纳企业所得税。

①股息。中国居民企业从设立在俄罗斯的子公司取得的股息收入，依据中俄税收协定股息条款，如果股息受益所有人为中国居民公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的公司至少 25% 资本且持股金额至少达 8 万欧元（或等值的其他货币）的情况下，俄罗斯股息预提税不应超过股息总额的 5%；在其他情况下，不应超过股息总额的 10%，优惠于俄罗斯企业所得税法规定的 15% 的税率。

②利息。依据中俄税收协定利息条款，如果中国居民企业为利息受益所有人，则中国居民企业在俄罗斯拥有的债权取得的利息收入，俄罗

斯免征预提所得税，优惠于俄罗斯企业所得税法规定的 20% 的税率。但由于延期支付而产生的罚款不享受免税待遇。

③ 特许权使用费。“特许权使用费”指使用或有权使用文学、艺术或科学著作（包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带）的版权，任何专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序，为使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项或者为有关工业、商业、科学经验的信息所支付的作为报酬的各种款项。依据中俄税收协定特许权使用费条款，如果中国居民企业为特许权使用费受益所有人，对中国居民企业从俄罗斯取得的特许权使用费收入，俄罗斯具有有限征税权，所征预提所得税不应超过特许权使用费总额的 6%，优惠于俄罗斯企业所得税法规定的 20% 的税率。

④ 转让财产收益。中俄税收协定规定了俄罗斯具有征税权的转让财产收益类型。一是中国居民企业转让位于俄罗斯的不动产取得的收益；二是中国居民企业转让在俄罗斯的常设机构营业财产部分的动产或者在俄罗斯从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益；三是中国居民企业转让俄罗斯公司股份取得的收益，该股份价值的 50%（不含）以上直接或间接来自于俄罗斯的不动产所组成。除此之外，转让的其他财产取得的收益，俄罗斯没有征税权，包括中国居民企业转让从事国际运输的船舶、飞机或者转让与上述船舶或飞机的运营相关的动产取得的收益。

⑤ 不动产所得。不动产所得是指在不动产所有权不转移的情况下，直接使用、出租或者以任何其他形式使用不动产取得的所得。中国居民企业从位于俄罗斯的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），俄罗斯拥有征税权。在俄罗斯的不动产是依据俄罗斯法律所规定的含义，包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

（4）独立个人劳务

中国税收居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。“专业性劳务”特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。但具有以下情况之一的，可以在俄罗斯征税：

①在俄罗斯为从事上述活动设有经常使用的固定基地（个人从事其独立个人劳务的固定地点）。在这种情况下，俄罗斯可以仅对归属于该固定基地的所得征税；

②在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月内在俄罗斯停留连续或累计达到或超过 183 天。在这种情况下，俄罗斯可以仅对在俄罗斯进行活动取得的所得征税。

（5）受雇所得

除适用董事费、退休金、政府服务等特别规定外，中国居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在俄罗斯从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在俄罗斯从事受雇活动取得的报酬，可以在俄罗斯征税。但在中国企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇活动取得的报酬，仅中国征税；同时具有以下三个条件的，中国居民因在俄罗斯从事受雇活动取得的报酬应仅在中国征税：

①收款人在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月内在俄罗斯停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由并非俄罗斯居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在俄罗斯的常设机构或固定基地所负担。

（6）董事费

中国居民作为俄罗斯居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在俄罗斯征税。

（7）演艺人员和运动员

中国居民作为表演者，如戏剧、电影、广播或电视演艺人员，音乐家及运动员，在俄罗斯从事个人活动取得的所得，以及未归属于表演者或运动员本人而归属于其他人时，可以在俄罗斯征税。但按照中俄双方的文化协议或安排从事上述活动取得的所得，如果对俄罗斯的访问完全

或实质上由中俄任何一方的公共基金或者政府基金所资助，俄罗斯应予以免税。

（8）退休金

除适用政府服务的特别规定外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。缔约国一方政府或其行政区或地方当局按该缔约国一方的社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

（9）政府服务

俄罗斯政府或其行政区或地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬，应仅在俄罗斯征税。如果该项服务是在中国提供，而且提供服务的个人是中国居民，并且该居民是中国的国民；或者不是仅由于提供该项服务而成为中国居民的，则上述薪金、工资和其他类似报酬应仅在中国征税。

俄罗斯或其行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金和其他类似报酬，应仅在俄罗斯征税。但是，如果提供服务的个人是中国居民，并且是中国国民的，上述退休金和其他类似报酬应仅在中国征税。

（10）学生

如果一个学生是中国居民或者在紧接前往俄罗斯之前曾是中国居民，仅由于接受教育的目的停留在俄罗斯，对其为了维持生活或接受教育的目的而收到的来源于俄罗斯以外的款项，在俄罗斯应免予征税。

（11）其他所得

由中国居民取得的各项所得，不论发生于何地，凡协定上述各条未作规定的，应仅在中国征税。但下列情况例外：

①协定规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得的收款人为中国居民，通过设在俄罗斯的常设机构在俄罗斯进行营业或者通过设在俄罗斯的固定基地在俄罗斯从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的。

②如果据以支付所得的权利的产生或转让，是由任何人以取得本条利益为主要目的或主要目的之一而安排的。

5.1.5 俄罗斯税收抵免政策

在中国，中国居民企业从俄罗斯取得的所得，按照中俄税收协定规定在俄罗斯缴纳的税额，可以在中国征收的企业所得税中抵免，抵免额不应超过对该项所得按照中国企业所得税法计算的税收数额。其中，从俄罗斯取得的股息所得的税收抵免额为支付该股息公司就该项所得缴纳的俄罗斯税收，以中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于 20% 为限。反之，在俄罗斯，俄罗斯居民企业从中国取得的所得，按照中俄税收协定规定在中国缴纳的税额，可以在俄罗斯征收的企业所得税中抵免，抵免额不应超过对该项所得按照俄罗斯企业所得税法计算的税收数额。其中，从中国取得的股息所得的税收抵免额为支付该股息公司就该项所得缴纳的中国税收，以俄罗斯居民公司拥有支付股息公司股份不少于 20% 为限。

（1）企业境外所得的税收抵免办法

《税法典》第 311 条规定了企业境外所得的税收抵免办法。俄罗斯居民企业应当对其境外所得在俄罗斯境内申报缴纳企业所得税，并对上述收入以及在俄罗斯国内和国外产生的支出进行全额记录。在划分税基时，俄罗斯居民企业因在俄罗斯境外获取收入而发生的支出应按照《税法典》第 25 章企业所得税设定的程序和数量进行扣减。俄罗斯对其居民企业的境外所得所负担的境外所得税实行限额抵免法，即抵免金额以该境外所得按照俄罗斯税法计算的税额为限。

俄罗斯居民企业申请境外所得税收抵免时，必须提交其在俄罗斯联邦境外缴纳税费的证明，且在当前纳税期内有效。针对公司自行缴纳税费而言，应由相应的外国税务机构出具证明；针对由代扣代缴义务人根据外国立法或国际协议进行的预提税扣缴，应当由扣缴义务人出具证明。

（2）个人境外所得的税收抵免办法

《税法典》第 232 条规定了俄罗斯税收居民个人境外所得的税收抵免办法，实行限额抵免法，抵免金额以该境外所得按照俄罗斯税法计算的税额为限。在国外对该项所得的纳税，需由有关外国授权机构证明，

将其翻译成俄文并公证。

（3）饶让条款相关政策

俄罗斯与阿尔及利亚、阿根廷、古巴、塞浦路斯、蒙古、沙特阿拉伯、泰国、越南等国家签订的双边税收协定规定了饶让条款，与中国签订的税收协定没有饶让条款。

5.1.6 非歧视待遇原则

根据中俄税收协定，非歧视待遇适用于所有种类的税收，包括四个方面：一是中国居民企业在俄罗斯负担的税收或者有关要求，在相同情况下，特别是在居民身份相同的情况下，不应与俄罗斯国民负担或可能负担的税收或者有关要求不同或比其更重；二是中国居民企业在俄罗斯常设机构的税收负担，不应高于进行同样活动的俄罗斯企业，但由于民事地位、家庭责任而给予俄罗斯居民的任何税收上的个人补贴、优惠和减免除外；三是除适用反避税条款的规定外，俄罗斯企业支付给中国居民企业的利息、特许权使用费和其他款项，在确定俄罗斯企业应纳税利润时，应像支付给俄罗斯居民企业的一样，在相同情况下予以扣除；四是俄罗斯企业资本全部或部分，直接或间接为中国一个或多个居民企业拥有或控制，该俄罗斯企业在俄罗斯负担的税收或者有关要求，不应与俄罗斯其他同类企业负担或可能负担的税收或者有关要求不同或比其更重。

5.1.7 在俄罗斯享受税收协定待遇的手续

根据俄罗斯税法，非居民从俄罗斯取得的租金、特许权使用费、利息和股息、货运收入等所得需要在俄罗斯缴纳预提所得税。但根据与俄罗斯签署的双边税收协定，上述预提所得税可能会有优惠，非居民可以在俄罗斯申请享受税收协定待遇。

（1）提供税收居民身份证明

为了享受中俄税收协定中的优惠税率，在俄罗斯取得收入的中国居民需要是该收入的受益所有人并且向俄罗斯境内的支付方提供由其中国主管税务机关出具的税收居民身份证明。税收居民身份证明需要在对

外支付前出具，公证并且翻译成俄语。需要注意的是，这个证明应在支付发生的当年提供或明确标注是为特定年度出具。

（2）证明受益所有人身份

如果俄罗斯税务机关可以证明在俄罗斯取得股息、利息等收入的外国企业不是此收入的受益所有人而仅仅是导管公司或者税收居民身份证明不符合上述标准，那么其可以否定俄罗斯与取得股息、利息等收入的外国企业居民国之间税收协定（例如，与中国签订的税收协定）中优惠税率的适用，并且会按照最高税率来征税；同时对于少交税款的部分征收 20% 的罚款。相应地，如果能够证明俄罗斯公司对外支付的股息、利息的受益所有人建立在受税收协定保护的国家，并且向税务机关提供了此非居民公司的税收居民身份证明，那么税收协定中的优惠税率将可以适用。

5.2 中俄税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。中俄税收协定第二十五条相互协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

根据中俄税收协定，当中国居民企业认为，俄罗斯所采取的措施，导致或将导致对其不符合协定规定的征税时，可以不考虑俄罗斯国内法律的补救办法，而在发生不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起 3 年内，将案情提交中国主管税务当局，层报税务总局与俄罗斯税务当局进行相互协商解决，以避免不符合税收协定规定的征税，维护企业和国家税收权益。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中俄税收协定第二十五条规定了相互协商程序：

（1）如有人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合本协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律

的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局或者如果其案情属于第二十四条“非歧视待遇”第一款，可以提交该人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次通知之日起 3 年内提出。

（2）上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。所达成协议的执行不受缔约国国内法时限的限制。

（3）缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

（4）缔约国双方主管当局为达成上述两款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.3 相互协商程序的适用

（1）申请人的条件

根据中俄税收协定相互协商程序条款规定，如有人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合本协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局或者如果其案情属于第二十四条“非歧视待遇”第一款，可以提交该人为其国民的缔约国主管当局。税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份；“国民”是指拥有缔约国国籍的个人和按照缔约国现行法律成立的法人、合伙企业或团体。中国《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）第七条规定，如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

①对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

②对常设机构的判定或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议

议的；

③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

④违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

（2）相互协商程序的方式

符合申请条件中国居民（国民），可以按照《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“本办法”）的规定向省税务机关提出申请，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。申请人向省税务机关提起相互协商程序申请的，填报或提交的资料应采用中文文本。相关资料原件为外文文本且税务机关根据有关规定要求翻译成中文文本的，申请人应按照税务机关的要求翻译成中文文本。

5.2.4 启动程序

（1）启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据中俄税收协定，当事人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起3年内提出申请。由此，申请人向省税务机关提起中俄税收协定相互协商程序申请，必须在该项案情不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起3年内提出。

申请人提出的相互协商申请须符合以下全部条件：

①申请人为按照本办法第九条或第十条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方

的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在下文所述可以决定终止相互协商程序的情形。

（2）税务机关对申请的处理

受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在 20 个工作日内按下列情况分别处理：

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限或申请人的申请明显缺乏事实法律依据或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，税务总局可以直接与申请人联系。对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

①申请人故意隐瞒重要事实或在提交的资料中弄虚作假的；

②申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；

③因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

⑤其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期

目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

（3）中国关于特别纳税调整相互协商程序的另行规定

因转让定价引起的税务争议是各国主管当局需要通过相互协商程序协调解决的最主要问题，转让定价问题的特殊性也注定了其是国际税收争议中最复杂的领域之一。《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）第四十七条规定，根据中国对外签署的税收协定的有关规定，国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。相互协商内容包括：

①双边或者多边预约定价安排的谈签；

②税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。国家税务总局收到企业提交的上述资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序；认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

有下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求：

①企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；

②申请或者请求不属于特别纳税调整事项；

③申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；

④申请不符合税收协定有关规定；

⑤特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未缴纳应纳税款。

有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- ①企业申请暂停相互协商程序；
- ②税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；
- ③申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据，而另一被调查企业尚未结束调查调整程序；
- ④其他导致相互协商程序暂停的情形。

有下列情形之一的，国家税务总局可以终止相互协商程序：

- ①企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料或者提供虚假、不完整资料或者存在其他不配合的情形；
- ②企业申请撤回或者终止相互协商程序；
- ③税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序；
- ④其他导致相互协商程序终止的情形。

国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局签署相互协商协议后，应当书面通知省税务机关，附送相互协商协议。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后 15 个工作日内，向企业送达《税务事项通知书》，附送相互协商协议。需要补（退）税的，应当附送《特别纳税调整相互协商协议补（退）税款通知书》或者《预约定价安排补（退）税款通知书》，并监控执行补（退）税款情况。

应纳税收入或者所得额以外币计算的，应当按照相互协商协议送达企业之日上月最后一日人民币汇率中间价折合成人民币，计算应补缴或者应退还的税款。

补缴税款应当加收利息的，按照《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十二条规定的人民币贷款基准利率执行。

5.2.5 相互协商的法律效力

（1）相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

根据《税收协定相互协商程序实施办法》，双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

①双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，税务总局应将结果以公告形式发布；

②双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关；

③经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起3个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

（2）相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

（3）保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

5.2.6 中俄税收协定仲裁条款

仲裁条款是OECD为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。中俄税收协定没有仲裁条款。

5.3 中俄税收协定争议的防范

税收协定争议是指缔约国之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

在第二个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一，应当注重防范和避免。分析争议产生的原因：一是中国投资者在赴俄投资的决策阶段没有全面周详地考察中俄税收协定及俄罗斯当地税法的具体规定，致使投资项目在俄罗斯落地后一些尚未识别的税务成本增加；二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与俄罗斯税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效地沟通，由此引发税务争议。以下是一些常见的中俄税收协定争议的表现。

5.3.1 双重税收居民身份

中国居民企业在俄罗斯依据俄罗斯法律设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国税法以及俄罗斯税法的规定既是中国居民企业又是俄罗斯居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及俄罗斯税务当局事先协商确定其单一税收居民身份，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

5.3.2 受益所有人身份被否认

中国投资者在俄罗斯获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向俄罗斯税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中俄税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。如果中国投资者作为受益人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，那么其受益所有人的身份将会很难被俄罗斯税务当局认可，由此可能引发税务争议。

5.3.3 营业利润与特许权使用费区分争议

中国居民企业或个人向位于俄罗斯的商业客户提供技术服务并收

取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在俄罗斯缴纳所得税。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易被俄罗斯税务当局全盘认定为技术授权行为，中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在俄罗斯缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发地带。

5.3.4 常设机构的认定争议

中国投资者在俄罗斯获得营业收入是否应当在俄罗斯履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在俄罗斯的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在俄罗斯纳税。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动和目的，是中国投资者与俄罗斯税务当局之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为俄罗斯商业客户提供工程服务的，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构认定规定，尤其是工程期限的把控，同时准确区分工程型常设机构的工程地与场所型常设机构的场所的区分，以免引发争议。

在服务型常设机构认定方面，要审慎把控雇员的服务时限，避免超过期限而被认定为常设机构。此外，中国经营者既提供技术转让又提供技术支持服务的，应当避免超时限而被认定为常设机构。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者或者经营者要确保其在俄罗斯的代理人符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者或者经营者在俄罗斯的常设机构。

中国投资者与俄罗斯税务当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，

各个程序阶段可能久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中俄税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中产生与俄罗斯税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在俄投资或经营能够实现最优化的经济目标。主要应对措施建议如下：

- ①全面了解中俄税收协定及俄罗斯税法的具体规定；
- ②完善税务风险的内部控制与应对机制；
- ③与俄国税务当局开展充分的沟通与交流；
- ④寻求中国政府方面的帮助；
- ⑤寻求税法专业人士的帮助。

5.4 中俄税收协定的新变化

5.4.1 税种范围

中俄税收协定在中国适用于个人所得税和企业所得税，在俄罗斯适用于团体企业所得税和个人所得税。1994 年协定在中国适用于个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税及地方所得税，在俄罗斯适用于按其企业及团体企业所得税法和个人所得税法征收的税收。

5.4.2 居民

关于居民企业的判定，中俄税收协定以“成立地和实际管理机构所在地”标准代替了 1994 年协定的“总机构所在地”标准。

5.4.3 常设机构

（1）中俄税收协定规定，缔约国一方企业通过雇员或雇用的其他人员在缔约国另一方提供劳务，包括咨询劳务，如果该性质的活动（为同一或相关联的项目）在相关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中连续或累计超过 183 天，则在该缔约国另一方构成常设机构。1994 年协定规定的时间门槛是“连续或累计超过 18 个月”。

（2）中俄税收协定第五条第四款增加了第六项规定，即常设机构不包括专为前五项活动的任意结合所设的固定营业场所，条件是这种结

合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。1994 年协定无此规定。

5.4.4 关联企业

中俄税收协定增加了特别纳税调整的对应调整内容，即缔约国一方将本应由其企业取得却已在缔约国另一方征税的利润包括在其企业的利润内征税时，缔约国另一方应相应调整其对这部分利润所征的税额。

5.4.5 股息

关于股息的预提所得税税率，1994 年协定只有 10%一档，中俄税收协定规定了 5%和 10%两档：如果股息的受益所有人是除合伙企业外的公司，直接持股比例达到 25%且持股金额至少达 8 万欧元或等值的其他货币，则股息的预提所得税税率为 5%，其他情况为 10%。中俄税收协定进一步规定，“持股金额至少达 8 万欧元”是指初始投资或连续投资、初始收购或连续收购一个公司的股份总额达到或超过 8 万欧元。

5.4.6 利息

中俄税收协定规定由居民国独享对利息的征税权，来源国对其居民支付的利息免征预提税。1994 年协定规定利息的预提所得税税率为 10%。

5.4.7 特许权使用费

中俄税收协定将特许权使用费的预提所得税税率由 1994 年协定规定的 10%降为 6%。

5.4.8 财产收益

1994 年协定规定来源国在以下两种情况下有权对股权转让收益征税：一是被转让公司的财产主要直接或间接由位于该国的不动产组成或转让该国公司股份前持股比例不少于 25%。中俄税收协定不包含第二种情况并明确了第一种情况，即只有股份价值的 50%（不含）以上直接或间接来自位于来源国的不动产，股权转让所得可以在来源国征税，其他情况应由转让者的居民国征税。

5.4.9 教师和研究人员

中俄税收协定不包含对教师和研究人员的免税规定。

5.4.10 退休金

中俄税收协定第十八条增加了第二款规定，即虽有第一款的规定，缔约国一方政府或其行政区或地方当局按其社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

5.4.11 消除双重征税方法

在中国的消除双重征税方法中，新 1994 年协定均包含直接抵免和间接抵免规定，但中俄税收协定将间接抵免的持股比例要求由不少于 10% 提高到 20%，即中国居民公司从俄罗斯取得股息，且其直接或间接拥有俄罗斯居民公司股份不少于 20%，中国居民公司在国内纳税时可以抵免俄罗斯居民公司就该项所得在俄罗斯缴纳的税款。

5.4.12 主要目的测试

为防止协定滥用，中俄税收协定第十条（股息）、第十一条（利息）、第十二条（特许权使用费）和第二十一条（其他所得）均增加了主要目的测试规定，即如果纳税人对股份、债权或其他相关权利做出安排的主要目的或主要目的之一是为了获取协定优惠待遇，则协定待遇不适用。中国主管税务机关根据上述条款拒绝给予纳税人协定待遇时，在程序上应按照一般反避税的相关规定执行。

5.4.13 利益限制

中俄税收协定增加了利益限制规定。利益限制规定与上述主要目的测试均为防止协定滥用的规定，主要目的测试侧重于对交易目的进行测试，利益限制条款则侧重于对申请享受协定待遇的主体资格进行测试。按照该条规定，所得来源国通过一系列测试，判断申请享受协定待遇的纳税人是否与其居民国有足够的实质经济联系，还是仅为了享受该居民国与来源国协定的优惠待遇而人为设置在该国。如果属于后一种情况，则不能享受协定待遇。

5.4.14 非歧视待遇

中俄税收协定增加了一款规定，即非歧视待遇不受第二条所列税种范围的限制，而是适用于所有种类的税收。

5.4.15 信息交换

根据 OECD 2005 年对税收协定范本的更新和全球税收论坛同行审议的要求，中俄税收协定更新了信息交换的相关规定，增加了缔约国不能仅因信息没有国内税收利益或因信息由银行等机构或个人持有而拒绝提供的规定。

第六章 投资俄罗斯的税收风险防范

6.1 信息报告风险

不论外国企业是否在俄罗斯设立常设机构，都应当注重遵从在俄罗斯税务机关履行相应的登记和信息报告的有关规定。

6.1.1 登记注册制度

（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。

6.1.2 信息报告制度

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。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在俄罗斯设立子公司的纳税申报风险

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）。

6.2.2 在俄罗斯设立分公司或代表处的纳税申报风险

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。

6.2.3 在俄罗斯取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

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。

6.3 调查认定风险

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。

6.4 享受税收协定待遇风险

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。

参 考 文 献

- [1]《俄罗斯联邦税法典》。
- [2]《中华人民共和国企业所得税法》及实施条例。
- [3]《中华人民共和国政府和俄罗斯联邦政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。
- [4]《关于修订〈中华人民共和国政府和俄罗斯联邦政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉的议定书》。
- [5]《税收协定相互协商程序实施办法》。
- [6]《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》。
- [7]商务部：《对外投资合作国别（地区）指南——俄罗斯（2019年版）》。
- [8]IBFD 税收数据库。
- [9]安永：《Worldwide Corporate Tax Guide 2020》。
- [10]安永：《Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide2020》。
- [11]张旭俊（思迈特国际税务服务部）：《新旧中俄税收协定对比分析》。
- [12]朱桢、高亮、杨晨（德勤）：《并购-中国投资俄罗斯及新欧亚经济联盟的新时代》。
- [13]韩洁、刘东凯（新华网记者）：《中俄投资金融合作取得积极进展》。
- [14]俄罗斯联邦驻中华人民共和国商务代表处：《俄罗斯联邦经济特区介绍》。
- [15]李炳军：《中国企业“走出去”税收政策是啥样》，载黑龙江经济报 20110503 刊。
- [16]李炳军：《企业“走出去”与税收协定待遇——以中俄税收协定为例如》，载《国际税收》2016 年第 7 期。
- [17]俄罗斯联邦政府官方网站。（<http://government.ru/programs/>）
- [18]世界银行网站。（<https://data.worldbank.org.cn/>）
- [19]俄罗斯联邦税务局网站。（<http://www.nalog.ru/>）
- [20]俄罗斯联邦统计局网站。（<http://www.gks.ru/>）
- [21]俄罗斯联邦海关署网站。（<http://www.customs.ru/>）
- [22]俄罗斯联邦中央银行网站。（<http://www.cbr.ru/eng/>）
- [23]中华人民共和国商务部网站。（<http://www.mofcom.gov.cn/>）
- [24]中华人民共和国驻俄罗斯联邦大使馆经济商务参赞处网站。（<http://ru.mofcom.gov.cn/>）
- [25]俄罗斯联邦驻中华人民共和国商务代表处网站。（<http://www.russchinatrade.ru/zh-cn/>）
- [26]中俄经贸合作网站。（<http://www.crc.mofcom.gov.cn/>）
- [27]经合组织网站。（<http://www.oecd.org/>）
- [28]俄罗斯经济特区网站。（<http://eng.russez.ru/>）
- [29]跨越式发展区网站。（<https://erdc.ru/cn/about-tor/>）
- [30]符拉迪沃斯托克自由港网站。（<https://erdc.ru/cn/about-spv/>）
- [31]商务部、国家统计局和国家外汇管理局：《2019 年度中国对外直接投资统计公报》，2020 年 9 月 16 日。
- [32]联合国贸发会议（UNCTAD）：《2020 世界投资报告》。

- [33]World Economic Forum.Global Competitiveness Report 2019.
<https://www.weforum.org/reports/global-competitiveness-report-2019>.
- [34]World Bank Group.Doing Business in Russian Federation 2020.
<https://chinese.doingbusiness.org/zh/data/exploreconomies/russia#>.
- [35]Maria Bukharova, Leonid Danilov, et al. Association for the Development of Clusters and Technology Parks of Russia: Russian Special Economic Zones: Business Navigator 2019 . Moscow: АСТР RF, 2020.
- [36]Банка России. Годовой отчет Банка России за 2019 год.www.cbr.ru.
- [37]Министерство экономического развитияРоссийской Федерации. Итоги внешнеэкономической деятельности Российской дерации в 2019 году.
<https://economy.gov.ru/material/file/66eec1250c653fc9abd0419604f44bbd/VED.pdf>.

附录一 俄罗斯签订的税收协定预提税率表

序号	国家（地区）	股息	利息	特许权使用费
1	阿尔巴尼亚	10	10	10
2	阿尔及利亚	5/15	0/15	15
3	阿根廷	10/15	0/15	15
4	亚美尼亚	5/10	0/10	0
5	澳大利亚	5/15	10	10
6	奥地利	5/15	0	0
7	阿塞拜疆	10	0/10	10
8	白俄罗斯	15	0/10	10
9	比利时	10	0/10	0
10	博茨瓦纳	5/10	0/10	10
11	巴西	10/15	0/15	15
12	保加利亚	15	0/15	15
13	加拿大	10/15	0/10	0/10
14	智利	5/10	15	5/10
15	中国（大陆）	5/10	0	6
16	克罗地亚	5/10	10	10
17	古巴	5/15	0/10	5
18	塞浦路斯	5/10	0	0
19	捷克共和国	10	0	10
20	丹麦	10	0	0
21	厄瓜多尔	5/10	0	10/15
22	埃及	10	0/15	15
23	芬兰	5/12	0	0
24	法国	5/10/15	0	0
25	德国	5/15	0	0
26	希腊	5/10	7	7
27	中国香港特别行政区	0/5/10	0	3
28	匈牙利	10	0	0
29	冰岛	5/15	0	0

30	印度	10	0/10	10
31	印度尼西亚	15	0/15	15
32	伊朗	5/10	0/7.5	5
33	爱尔兰	10	0	0
34	以色列	10	0/10	10
35	意大利	5/10	10	0
36	日本	5/10	0	0
37	哈萨克斯坦	10	0/10	10
38	朝鲜	10	0	0
39	韩国	5/10	0	5
40	科威特	0/5	0	10
41	吉尔吉斯斯坦	10	0/10	10
42	拉脱维亚	5/10	0/5/10	5
43	黎巴嫩	10	0/5	5
44	立陶宛	5/10	0/10	5/10
45	卢森堡	5/15	0	0
46	北马其顿	10	10	10
47	马来西亚	0/15	0/15	10/15
48	马里	10/15	0/15	0
49	马耳他	0/5/10	5	5
50	墨西哥	10	0/10	10
51	摩尔多瓦	10	0	10
52	蒙古	10	0/10	20
53	黑山	5/15	10	10
54	摩洛哥	5/10	0/10	10
55	纳米比亚	5/10	0/10	5
56	荷兰	5/15	0	0
57	新西兰	15	10	10
58	挪威	10	0/10	0
59	菲律宾	15	0/15	15
60	波兰	10	0/10	10
61	葡萄牙	10/15	0/10	10
62	卡塔尔	5	0/5	0

63	罗马尼亚	15	0/15	10
64	沙特阿拉伯	0/5	0/5	10
65	塞尔维亚	5/15	10	10
66	新加坡	0/5/10	0	5
67	斯洛伐克共和国	10	0	10
68	斯洛文尼亚	10	10	10
69	南非	10/15	0/10	0
70	西班牙	5/10/15	0/5	5
71	斯里兰卡	10/15	0/10	10
72	瑞典	5/15	0	0
73	瑞士	0/5/15	0	0
74	叙利亚	15	0/10	4.5/13.5/18
75	塔吉克斯坦	5/10	0/10	0
76	泰国	15	0/10	15
77	土耳其	10	0/10	10
78	土库曼斯坦	10	5	5
79	乌克兰	5/15	0/10	10
80	阿拉伯联合酋长国	0	0	20
81	英国	10/15	0	0
82	美国	5/10	0	0
83	乌兹别克斯坦	10	0/10	0
84	委内瑞拉	10/15	0/5/10	10/15
85	越南	10/15	10	15
86	无税收协定管辖区	15	15/20	20

注：2020年3月底，俄罗斯总统普京提出，修订俄罗斯联邦与其他国家之间订立的双边税收协定，将俄罗斯从其境内汇往另一缔约国的股息和利息预提所得率提高到15%。如果其他国家不接受这一修订内容，则俄罗斯将声明废除与相关国家的税收协定。截至2020年9月，俄罗斯已将上述修订建议函告马耳他、卢森堡、塞浦路斯、荷兰和瑞士。

2020年9月，俄罗斯与塞浦路斯和马耳他分别签署了双边税收协定修订议定书，自2021年1月1日起生效。根据议定书，将股息预提所得税的一般税率由10%提高至15%；5%的股息预提所得税低税率，仅适用于在证券交易所上市且至少15%的有表决权的股份公开流通的上市公司，从其直接持有至少15%的股份且连续持股超过365天的企业分配的股息，以及政府及其部门、地方当局、中央银行、养老基金和保险公司取得的股息。支付给银行，保险公司，养老基金，政府及其政治部门，地方当局和中央银行的利息的0%。将利息预提所得税的一般税率由0提高

至 15%；零税率仅适用于支付给银行、保险公司、养老基金、政府及其部门、地方当局和中央银行的利息，以及政府和企业债券、欧洲债券的利息；5%的利息预提所得税低税率，适用于在证券交易所上市且至少 15%的有表决权的股份公开流通的上市公司，从其直接持有至少 15%的股份且连续持股超过 365 天的企业分配的利息。适用股息和利息低税率的纳税人，必须是股息或利息的受益所有人。

附录二 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

俄罗斯财政部 2009 年 2 月 2 日、2012 年 8 月 21 日、2014 年 10 月 2 日、2017 年 11 月 2 日发布或修订⁷

1. 安圭拉；
2. 安道尔公国；
3. 安提瓜和巴布达；
4. 阿鲁巴；
5. 巴哈马联邦；
6. 巴林王国；
7. 伯利兹；
8. 百慕大；
9. 文莱达鲁萨兰国；
10. 瓦努阿图共和国；
11. 英属维尔京群岛；
12. 直布罗陀；
13. 格林纳达；
14. 多米尼加联邦；
15. 马恩岛、海峡群岛（根西岛，泽西岛，萨克岛，奥尔德尼岛）；
16. 中华人民共和国澳门特别行政区（澳门）；
17. 科摩罗联盟昂儒昂岛；
18. 利比里亚共和国；
19. 列支敦士登公国；
20. 毛里求斯共和国；
21. 马来西亚纳闽岛；
22. 马尔代夫共和国；
23. 塞舌尔共和国；
24. 马绍尔群岛共和国；
25. 摩纳哥公国；
26. 蒙特塞拉特；

⁷资料来源：Система ГАРАНТ：

<http://base.garant.ru/12157576/53f89421bbdaf741eb2d1ecc4ddb4c33/#ixzz6a94Sw05n>

- 27. 瑙鲁共和国；
- 28. 库拉索岛和圣马丁岛（荷兰部分）；
- 29. 纽埃共和国；
- 30. 阿拉伯联合酋长国；
- 31. 开曼群岛；
- 32. 库克群岛；
- 33. 特克斯和凯科斯群岛；
- 34. 帕劳共和国；
- 35. 巴拿马共和国；
- 36. 萨摩亚共和国；
- 37. 圣马力诺共和国；
- 38. 圣文森特和格林纳丁斯；
- 39. 圣基茨和尼维斯；
- 40. 圣卢西亚。

附录三 俄罗斯受新冠肺炎疫情影响最严重的经济行业清单

业务活动领域、经济活动类型	俄罗斯标准行业代码
1. 运输业	
公路客运	49. 3
公路货运	49. 4
航空客运	51. 1
航空货运	51. 21
汽车站服务	52. 21. 21
与航空运输有关的支持服务	52. 23
城际铁路客运	49. 10. 1
海上客运	50. 1
内河客运	50. 3
2. 文化、休闲、娱乐业	
创意、艺术和娱乐活动	90
电影放映	59. 14
博物馆活动	91. 02
动物园活动	91. 04. 1
民间工艺美术产品制作	32. 99. 8
3. 体育、健康、休闲业	
体育、娱乐和休闲领域的业务	93
健康和健身业务	96. 04
疗养地组织业务	86. 90. 4
4. 旅行社和其他在旅游领域提供服务组织的活动	
旅行社和其他提供旅游服务组织的活动	79
5. 住宿业	
临时住宿	55
6. 公共饮食	
餐饮供应	56
7. 补充教育组织，非国立教育机构的活动	
儿童和成人的额外教育	85. 41
为儿童提供日托服务	88. 91

8. 举办会议和展览的活动	
举办会议和展览业务	82. 3
9. 为民众提供的家庭服务（修理、洗衣、干洗、美发师和美容院服务）	
修理电脑、私人物品和家用物品	95
纺织品和毛皮制品的洗涤和干洗	96. 01
理发师和美容院提供服务	96. 02
10. 卫生领域的活动	
牙科诊所	86. 23
11. 非食品零售业务	
专卖店汽车和轻型车零售	45. 11. 2
乘用车和轻型汽车零售	45. 11. 3
专卖店除乘用车以外的其他汽车的零售业	45. 19. 2
乘用车以外的其他汽车的零售	45. 19. 3
汽车零件、组件和配件的零售	45. 32
在专业商店中零售摩托车及其零件和组件	45. 40. 2
摩托车及其零件、组件和其他配件的零售	45. 40. 3
非专业商店中的其他零售	47. 19
专业商店中零售信息和通信设备	47. 4
专业商店中零售其他家庭用品	47. 5
专业商店中零售文化和娱乐商品	47. 6
专业商店中零售其他商品	47. 7
非固定交易场所零售纺织品、服装和鞋类	47. 82
非固定交易场所零售其他商品	47. 89
通过自动售货机的自动售货	47. 99. 2
12. 大众传媒和印刷品生产	
电视和无线电广播	60
在线出版业务	63. 12. 1
新闻社业务	63. 91
报纸印刷	18. 11
图书出版	58. 11
报纸出版	58. 13
杂志和期刊出版	58. 14

附录四 在俄罗斯主要中资企业和园区

一、在俄罗斯的中资企业

在俄罗斯的中资企业正处于蓬勃发展阶段，主要集中在矿产、林业、农业、零售、建筑等领域，据俄方统计，中国共在俄罗斯设立企业 1000 多家。目前在俄罗斯的主要中资企业有：

中国工商银行（莫斯科）股份公司：成立于 2007 年 8 月，是中国工商银行在俄罗斯注册的全资子公司，注册资金 8500 万美元。经过几年发展，以总资产 5.5 亿美元列中国在俄罗斯四家商业银行首位，同时也是当地人民币兑卢布最大做市商。现有员工 140 人，其中本地员工 112 人，外派员工 28 人。目前在圣彼得堡设有分行。

中国银行（俄罗斯）股份公司：1993 年开始营业，是中国在俄罗斯第一家金融机构，注册资本金为 5200 万美元，资产总额达 4.25 亿美元。目前在哈巴罗夫斯克和符拉迪沃斯托克设有分行。

中国建设银行（俄罗斯）有限公司：成立于 2013 年 3 月，是中建行在俄罗斯全资子公司，注册资金为 1.5 亿美元，总资产 2.2 亿美元。目前公司拥有员工 40 余名，其中中方员工 6 名。全面开展对公司和个人业务，主要业务包括现金、存款、贷款、结算、外汇牌照、债券投资、咨询顾问等。

中国农业银行（莫斯科）有限公司：于 2014 年 12 月获得俄罗斯央行的正式批准，注册资本 14 亿卢布。

中国友谊商城：2000 年 10 月 18 日开业，地处莫斯科市中央区，交通发达，是集百货零售、超级市场、餐饮娱乐和商务办公等功能为一体的商业购物中心。

华为公司：1995 年进入俄罗斯市场，1997 年在伏尔加地区成立“贝托-华为公司”，生产和销售交换与接入设备。2000 年开始放量销售并服务于俄罗斯电信市场，2003 年即在俄罗斯移动市场获得较大份额，2017 年跻身俄罗斯智能手机市场三大最受欢迎品牌。

上实集团：参与开发“波罗的海明珠”项目，该项目位于俄罗斯圣彼得堡市西南部，占地面积 2 平方公里，拟开发建设写字楼、宾馆、购物中心和货物房及配套的医院等，总投资额 17.65 亿美元，采用分期滚动开发方式。投资主体为“上实集团”等 7 家企业，是目前中国在海外最大的房地产投资项目。因金融危机冲击，2009 年“波罗的海明珠”项目一期销售亏损，工程被迫减缓进度。2010 年以来项目逐步恢复，房屋销售量上升。为分散风险，项目开始引进外方投资，“明珠广场”商业项目与芬兰 SRV 公司达成合资开发协议。预计项目将于 2020 年底基本完成整体开发。

中国诚通控股集团：投资格林伍德国际贸易中心项目。该项目位于莫斯科州红城区，一期占地 20 公顷，现有 15 栋独立建筑，建筑面积约 13.2 万平方米，总投资 3.5 亿美元。经多年运营，格林伍德集国际贸易、会议会展、投资促进，文化交流等四大功能为一体，成为推动中俄经贸合作的平台。现有来自 14 个国家的 300 多家企业入驻，华为、海尔、京东方、vivo 手机、工商银行、中国重汽、柳工等企业及山东、湖北等地方国际合作机构先后落户。2017 年 11 月二期项目启动，建筑面积 13 万平方米。

中国机械进出口（集团）：参与俄罗斯奔萨州日产 5000 吨水泥厂项目，该项目业主为俄罗斯亚洲水泥公司，中国机械进出口（集团）有限公司和成都建筑材料工业设计研究院组成的投

标联合体，获得了该项目的总承包权（EPC），负责工艺设计、设备供货及建设安装。2008年2月签约，一期合同总金额1.5亿美元。2011年11月项目正式开工，2014年5月竣工投产，目前运行正常。

中航林业有限公司：原来由三家股东，即中国航空技术国际控股有限公司，烟台西北林业有限公司以及烟台经济技术开发区经销中心有限公司等重组成立，分别持股：60%、38%和2%。2016年12月，湖北联投集团与中航国际签订央企对接投资协议，由湖北联投集团全资子公司福汉木业公司出资6亿人民币控股中航林业公司。福汉木业、中航国际、西北林业、经销中心分别持股51%、29.4%、18.62%和0.98%。中航林业执行“中俄森林资源合作开发与利用总体规划”的一期工程项目——“中俄托木斯克森林资源合作开发与利用总体规划”。该项目由总部位于山东烟台经济开发区的中航林业有限公司具体实施。规划分3期完成。一期规划年采伐和加工木材达到220万立方米，在托木斯克州阿西诺市以及捷古力杰特区、白亚尔区，以及克麦罗沃州马林斯克市分别建成锯材加工、旋切单版、胶合板、密度板、刨花板以及家具等10多个项目，同时自建热电厂、干燥窑等配套项目。一期总投资额为163亿卢布。目标是通过三期建设，最终达到年采伐和加工木材450万立方。目前，该项目在俄罗斯运转正常。

黑龙江紫金龙兴矿业公司：2006年4月，黑龙江龙兴公司通过竞拍获得了位于图瓦共和国的120万吨金属矿项目（该金属矿主要为锌矿，约占85%，铅约占10%、铜约占5%）。为加强开发力度，龙兴公司与紫金集团合作，成立了紫金龙兴矿业公司，于2007-2008年开展了项目前期工作。2008年8月，项目开工典礼正式举行。2009年下半年，项目进入实质建设阶段。目前项目建设进展顺利。

五矿公司：五矿公司中标俄罗斯车里亚宾斯克冶金综合体百万吨轧钢项目EPC工程总承包合同，合同金额3.07亿美元。中国进出口银行向该项目提供2.5亿美元出口买方信贷。该项目是迄今中俄两国在冶金领域的最大合作项目，也是中国金融机构对俄罗斯提供融资支持的首个大型工业项目。项目于2010年9月开工。2013年7月16日，车钢轨梁项目投产仪式在车利雅宾斯克钢铁厂举行，俄总理梅德维杰夫出席、致贺并启动生产线。

中国冶金科工有限公司：承建Ozernoy铅锌矿选矿厂项目。该项目位于俄罗斯布里亚特共和国埃拉夫宁斯克地区，是世界第六大铅锌矿床。业主拟建一座年处理量800万吨的铅锌选矿厂，生产规模达锌精矿74万吨/年，品位不低于53%；铅精矿11万吨/年，品位不低于50%。项目总金额约12.9亿美元，70%在中国融资（约9亿美元）。项目建成后，中冶集团包销部分锌矿产品，项目所需大部分设备计划在中国采购，预计带动4亿美元的中国机电设备出口。建设采矿厂所需的现场基础设施建设已完成，比如：临舍、岩心存储库、现场道路、通讯网络、输电线路等，矿山爆破作业和开采作业已开始。已签署合作协议和产品包销协议。

此外，在实施大型工程承包、合作开发资源等项目中，为增强获利能力，股权投资开始出现。如华电承建的供热发电机组项目，已和俄方组建合资企业，持股51%，建成后直接参与电站经营；中国有色持股50%，开发多金属矿；中石化持股49%，开发乌德穆尔特油田，以及宝钢集团与俄罗斯米切尔集团商谈采购股权等项目，都采用股权投资方式参与经营。

在建大型工程承包项目：西西伯利亚托博尔斯克150万吨/年聚乙烯装置项目，位于秋明州托博尔斯克市，业主为西西伯利亚石化厂，资金来源为业主自有资金。项目合同于2016年6月14日签订，合同金额4.425亿美元（含增值税）。中方承包单位是中国化学工程第七建设有限公司，项目于2016年7月1日开工，已于2019年10月1日竣工。

二、在俄罗斯的园区

(1) 中俄托木斯克木材工贸合作区

①园区规划。合作区规划年采伐和加工木材 450 万立方米，总投资额约 9.6 亿美元。园区规划建设面积 6.95 平方公里，采取“一区多园”的方式运作，以木材深加工园区为核心园区，以建设在森林采伐区附近的木材粗加工区为辅助园区，采用核心加工园区带动辅助区的布局模式，集森林资源开发、采伐、加工、运输、销售以及园区建设与招商等全产业链的商业运营能力于一体，主要生产加工板材、密度板、刨花板、胶合板、家具等产品。建设资金主要是由股东投入以及银行贷款。合作区已签署 88.14 万公顷森林资源采伐合同，年可采伐总量达到 158 万立方米。

②采伐能力及实际采伐状况。园区已拥有 13 套采伐设备和约 60 辆运输车辆，及其他林区筑路机械若干，总计投资约 0.4 亿美元。目前年采伐能力可达 110 万立方米。生产加工状况：已建有年产 20 万立方米的锯材生产线；年产 10 万立方米的旋切单板生产线；年产 0.7 万立方米的胶合板生产线；年产 20 万立方米的密度板生产线。热电联产一期工程—24 兆瓦热电联产项目已于 2018 年底实现供热。

③项目配套工程及基础设施建设状况。木材河运工程已建成并投入运营，规划目标是实现年河运木材 40-50 万立方米；干燥窑干燥能力达 16 万方/年；俄气集团已投巨资开始建设 38KM 输气管道，已于 2019 年初给阿西诺园区供气，用于发电项目，实现天然气与木材混合燃烧；4 条铁路专线已成熟运营；园区宿舍、食堂、办公等设施也不断改善。

(2) 乌苏里斯克跃进工业园区

绥芬河市跃进公司在俄罗斯投资项目。位于哈巴罗夫斯克边疆区，规划总占地面积 26 万平方米，一期为轻工业园区，占地 11 万平方米；二期为高科技产业园区，占地 15 万平方米。一期轻工业园区拥有鞋类生产线 11 条，年产 1200 万双旅游鞋，年产值 1.7 亿美元。胶合板厂和铝塑板厂的厂房已建成，正在陆续购置设备。二期高科技产业园区征地已经完成，包括各类产品展示厅、绥芬河对俄罗斯的宣传展示厅、LED 生产车间、电脑及笔记本生产车间、手机电话及器材生产车间等。

编写人员：胡 森 李炳军 亢 勇 张 红

审校人员：龚婷婷 李 骞 梅 琳 钱思一 陶九虎 王 琳 徐 莹

岳 榆 周 琳 周梦薇 张诗曼 张 远 周政平