

MOSKAU MINSK



SEPTEMBER 2015

STEUERLEITFADEN RUSSLAND

INHALT:

- **ÜBERBLICK: STEUERN UND STEUERSYSTEM IN RUSSLAND**
- **GEWINNSTEUER**
- **MEHRWERTSTEUER**
- **VERBRAUCHSTEUERN (AKZISEN)**
- **VERMÖGENSTEUER**
- **EINKOMMENSTEUER FÜR NATÜRLICHE PERSONEN**
- **SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE**
- **UNFALL- UND BERUFSUNFÄHIGKEITS- VERSICHERUNGSBEITRÄGE**
- **SONSTIGE STEUERN**
- **STEUERPRÜFUNGEN**
- **STEUERPROZESSE**
- **KONTAKT**

MOSKAU: POKROVSKIJ BUL. 4/17, GEB. 1
101000 MOSKAU
RUSSISCHE FÖDERATION
TEL.: +7 (495) 662 33 65
FAX.: +7 (963) 966 33 66
INFO@BBPARTNERS.RU

MINSK: TIMIRJAZEWA STRASSE 67-202
220035 MINSK
BELARUS
TEL.: +375 173 96 39 75
FAX.: +375 173 96 39 75
INFO@BBPARTNERS.RU

Steuerleitfaden Russland

ÜBERBLICK: STEUERN UND STEUERSYSTEM SYSTEM IN RUSSLAND

Das russische Steuerrecht ist relativ jung im Vergleich zum europäischen Steuerrecht. Ende der 90er Jahre wurde in Russland eine große Steuerreform eingeleitet - bis heute kommt es häufig zu fundamentalen Änderungen im Steuerbereich.

Das russische Steuerrecht ist einheitlich im Steuergesetzbuch („**SteuerGB**“) geregelt. Der erste Teil des SteuerGB trat 1999 in Kraft und regelt den allgemeinen Teil des russischen Steuerrechts einschließlich Verfahrensfragen und Haftung.

Der zweite Teil des SteuerGB wurde 2001 verabschiedet. Zunächst traten die Kapitel über die Mehrwertsteuer, die Verbrauchersteuern, die Einkommensteuer und die „Einheitliche Sozialsteuer“ in Kraft. Danach folgten Regelungen zur Gewinnsteuer, die Steuer auf die Gewinnung von Bodenschätzen, zum vereinfachten Besteuerungssystem usw.

Bis jetzt wird SteuerGB ab und zu geändert und sogar mit neuen Kapiteln ergänzt. So, wurden neulich das Kapitel Handelsabgabe und das Kapitel Vermögenssteuer der natürlichen Personen eingeführt.

Steuern werden in Russland auf drei Ebenen erhoben. Zu den föderalen Steuern gehören die Mehrwertsteuer, die Verbrauchersteuer, die Gewinnsteuer, die Einkommensteuer, die Steuer auf die Gewinnung von Bodenschät-

zen, Staatsgebühren, die Wassersteuer sowie Abgaben für die Nutzung von Tieren und biologischen Wasserressourcen.

Zu den regionalen Steuern zählen die Vermögenssteuer für juristische Personen, die Transportsteuer sowie die Glücksspielsteuer.

Lokal werden die Bodensteuer und die Vermögenssteuer für Individuen erhoben. Darüber hinaus existieren einzelne Sondersteuerregime.

Neben dem SteuerGB sind die Grundrichtlinien zur Steuerpolitik wichtig, die regelmäßig von der Regierung verabschiedet werden. Diese sehen für 2015 bis 2017 u.a. die Unterstützung von Investitionen, Förderung von Kleinunternehmen, Deoffshorisierung der russischen Wirtschaft vor. Als wesentliche Änderungen / Tendenzen im russischen Steuerrecht können auch folgende bezeichnet werden: die Einführung von CFC-Regelung, der Handelsabgabe, der neuen Regeln zur Vermögenssteuer der natürlichen und der juristischen Personen, Erhöhung der Steuersätze (Einkommensteuer, Steuer auf die Gewinnung von Bodenschätzen usw.). Zum Vorteil im Steuerrecht gehört die neue Möglichkeit für den Steuerpflichtigen ab dem 1. Juli 2015 elektronischen Belegumlauf mit den Steuerbehörden auszuüben.

Durch fortlaufende Änderungen des Steuerrechts entstehen häufig Probleme und Auslegungstreitigkeiten in der Rechtsanwendung. Am häufigsten zeigen sich diese durch Strei-

tigkeiten mit den Steuerbehörden. Positiv hieran ist jedoch, dass statistisch gesehen die meisten Steuerverfahren und Steuerprozesse von den Steuerpflichtigen gewonnen werden.

Dieser Steuerleitfaden soll einen kurzen Überblick über das russische Steuerrecht und seine Anwendungspraxis geben. Wir wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen und Erfolg bei Ihren Geschäften in Russland.

GEWINNSTEUER

Der deutschen Körperschaftssteuer ähnlich regelt die russische Gewinnsteuer („**GewSt**“) vor allem die Besteuerung des Einkommens juristischer Personen. Damit wird der Anwendungsbereich von der Einkommensteuer abgegrenzt, die die Besteuerung des Einkommens von Individuen zum Gegenstand hat. Es wurden ab 2012 die Vorschriften über die konsolidierte Gruppe der Steuerpflichtigen sowie die neue Verrechnungspreisregelung eingeführt.

Steuersätze

Der allgemeine Steuersatz beträgt 20 %. Hiervon entfallen 2 % auf den Föderationshaushalt und 18 % auf den Haushalt der Föderationssubjekte (ähnlich den Bundesländern). Die Föderationssubjekte können ihren Satz von 18 % bis auf 13,5 % senken. Hierfür ist ein entsprechendes Gesetz bzw. eine Verordnung erforderlich. In einigen Föderationssubjekten wird davon Gebrauch gemacht, insbesondere zur Investitionsförderung.

Sondersteuersätze gelten für Dividenden (0 %, 13 %, 15 %) sowie für Einkünfte aus dem Verkauf von Anteilen an russischen Unternehmen (unter bestimmten Voraussetzungen

0 %; gilt für ab 01.01.2011 erworbene Anteile) usw.

Steuerpflichtige

Steuerpflichtige der GewSt sind russische Gesellschaften sowie ausländische Unternehmen, die ihre Tätigkeit in Russland durch Betriebsstätten ausüben und/oder Einkünfte aus russischen Quellen beziehen. Gewisse Organisationen gelten nicht als Steuerpflichtige (wie z.B. Investoren des geplanten High-Tech-Innovationszentrums „Skolkowo“ nahe Moskau). Andere Organisationen genießen die Vergünstigungen infolge des reduzierten Steuersatzes (z.B. im Falle von regionalen Investitionsprojekten, bzw. Gebieten fortgeschrittener Entwicklung).

Steuergegenstand und Steuerbemessungsgrundlage

Steuergegenstand der GewSt ist der vom Unternehmen erzielte Gewinn. Gewinne russischer Unternehmen sind alle steuerpflichtigen Einkünfte abzüglich der abzugsfähigen Kosten. Für ausländische Unternehmen, die über Betriebsstätten in Russland tätig sind, gelten die durch diese Betriebsstätten erzielten steuerpflichtigen Einkünfte abzüglich der abzugsfähigen Kosten als Gewinn. Für andere ausländische Unternehmen gelten alle steuerpflichtigen Einkünfte als Gewinn, die diese aus russischen Quellen erzielen.

Steuerbemessungsgrundlage ist der Geldwert des steuerpflichtigen Gewinns. Bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage wird der steuerpflichtige Gewinn von Beginn der Steuerperiode an kumuliert berechnet. Das SteuerGB sieht für einzelne Einkunftsarten und Operationen Sonderregelungen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage vor, so z.B. für Einkünfte aus Beteiligungen an anderen

Unternehmen oder für Einkünfte aus der Übertragung von Wertpapieren etc.

Die Hauptberechnungsmethode zur Abrechnung von Einkünften und Kosten sowie zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist die Anrechnungsmethode (accrual basis). Danach entstehen Einkünfte und Kosten in der Periode, in der sie auftreten, unabhängig vom Zeitpunkt des Geldmitteleinganges.

Unter Beachtung der durch das SteuerGB festgeschriebenen Begrenzungen ist der Steuerpflichtige berechtigt, die Kassenmethode (cash flow basis) zur Erfassung von Einkünften und Kosten anzuwenden, in der Einkünfte zum Zeitpunkt des Eingangs der Geldmittel auf das Konto oder in die Kasse des Steuerpflichtigen und Kosten zum Zeitpunkt ihrer tatsächlichen Bezahlung erfasst werden.

Ab dem 1. Januar 2015 gab es einige gesetzliche Änderungen bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage der GewSt.

Ab dem 1. Januar 2015 kann der Steuerpflichtige die Einkünfte von der Veräußerung des unentgeltlich erworbenen Vermögens um den Marktpreis dieses Vermögens, der zum Zeitpunkt seiner Übergabe bestimmt wurde, herabsetzen.

Die Höhe von den abzugsfähigen Verlusten bei Abtretung von Forderungsrechten vor vertragsbestimmter Zahlungsfrist wird für den Abtretenden ab 01. Januar 2015 beschränkt. Die Obergrenze liegt bei den höchstmöglichen Zinsen gemäß Thin-Cap Rules / Transfer Pricing Vorschriften.

Die Einkünfte der ausländischen Unternehmen von Veräußerung der Aktien oder Anteile der russischen Unternehmen, deren Aktiva von mehr als 50% aus Immobilien besteht, wel-

ches in Russland ist, unterliegen der GewSt ab 01.01.2015. Das kann aber durch DBA verhüllt werden.

Steuerperiode

Die Steuerperiode ist das Kalenderjahr. Die Berichtsperioden sind das Quartal, das Halbjahr, die ersten 9 Monate, soweit der Steuerpflichtige keine monatlichen Vorschusszahlungen leistet.

Steuerbefreiungen und Steuervergünstigungen

Das SteuerGB legt abschließend fest, welche Einkünfte bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigt werden. Hierunter fallen u.a.:

- Vorschüsse;
- Einlagen ins Stammkapital;
- Vermögen, Vermögens- und andere Rechte in Höhe ihres Geldwertes, die zur Erhöhung der Reinaktiva durch seine Gesellschafter an ihr Unternehmen übertragen werden;
- Vermögen, das an einen Kommissionär, einen Agenten oder einen anderen Bevollmächtigten im Zusammenhang mit der Ausführung von Verpflichtungen aus einem Kommissions-, Agenten- oder einem ähnlichen Vertrag übergeben wird;
- Geldmittel oder anderes Vermögen, die im Rahmen von Kredit- oder Darlehensverträgen in Empfang genommen wurden sowie Geldmittel oder anderes Vermögen, die durch Erfüllung solcher Verpflichtungen übergeben wurden;
- Vermögen, das russische Unternehmen unentgeltlich erhalten:
 - a. von Unternehmen, wenn das Stammkapital der empfangenden

bzw. übergebenden Partei zu mehr als 50 % aus einer Einlage des übergebenden bzw. empfangenen Unternehmens besteht;

- b. von natürlichen Personen, wenn das Stammkapital der empfangenden Partei zu mehr als 50 % aus einer Einlage dieser natürlichen Person besteht.

Dabei gilt das erhaltene Vermögen jedoch nur dann nicht als Einnahme, wenn dieses Vermögen im Laufe eines Jahres ab dem Übergabetag nicht an Dritte übertragen wird (mit Ausnahme von Geldmitteln).

- Einkünfte eines Vermieters bei der Rückgabe des Mietgegenstandes in Form von untrennbar mit dem Mietgegenstand verbundenen, vom Mieter angebrachten Wert erhöhenden Einbauten (untrennbaren Verbesserungen der Mietsache).

Abzugsfähigkeit

Für die Gewinnsteuerermittlung abzugsfähige Kosten werden im SteuerGB nicht abschließend definiert. Jedoch haben Kosten gewisse Kriterien für deren Abzugsfähigkeit aufzuweisen, um im Sinne von Art. 252 SteuerGB zu gelten:

- die Kosten sind durch rechtlich vorgesehene Unterlagen nachzuweisen (bei Kosten, die im Ausland entstehen, reichen diejenigen Unterlagen aus, die nach dem Recht des ausländischen Staates erforderlich sind, bei Dienstreisen z.B. ausländische Taxiquittungen oder Hotelrechnungen und Zugtickets);
- die Kosten haben „gerechtfertigt“ zu sein - also ökonomisch vertretbare Kosten, deren Wert in Geld ausgedrückt wird;

- die Kosten sollen durch Tätigkeiten verursacht werden, die der Erzielung von Einkünften dienen.

Darüber hinaus dürfen die Kosten nicht zu den gesetzlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehören. Diese sind in Art. 270 SteuerGB geregelt (z.B. Aufwendungen in Form von Einlagen ins Stammkapital, angerechnete Dividenden, Aufwendungen in Form von unentgeltlich überlassenem Vermögen und Kosten, die mit einer solchen Überlassung verbunden sind, usw.).

Die russischen Steuerbehörden versuchen tendenziell häufig, die einschlägigen Tatbestände sehr weit auszulegen, um so möglichst die Abzugsfähigkeit verweigern zu können. Soweit die oben genannten Kriterien erfüllt sind, sind hier die Chancen einer gerichtlichen Anfechtung aber meist gut, wenn auch mit Aufwand verbunden.

Abschreibung und Abschreibungsprämie

Aufwendungen in Form angerechneter Abschreibung gehören zu den abzugsfähigen Betriebskosten. Als abschreibungsfähige Vermögenswerte gelten Vermögensgegenstände, Ergebnisse intellektueller Arbeit und anderes geistiges Eigentum:

- die sich im Eigentum des Steuerpflichtigen befinden (Ausnahmeregelungen möglich);
- die für die Erzielung von Einkünften genutzt werden;
- deren Nutzungsdauer über zwölf Monaten liegt;
- deren Anschaffungskosten über RUB 40.000 betragen (ab dem 1. Januar 2016: über RUB 100.000).

Das SteuerGB enthält ebenso eine Liste nicht abschreibungsfähiger Vermögensgegenstände

(z.B. Grundstücke, Materialvorräte, Waren, unfertige Bauten, Rechte an Ergebnissen intellektueller Tätigkeit unter bestimmten Voraussetzungen etc.). Des Weiteren werden abschließend zehn Abschreibungsgruppen bestimmt, denen Vermögen zuzuordnen ist. Die Zuordnung erfolgt in Abhängigkeit von der Art und Nutzungsdauer sowie nach den Regeln für die Berechnung der Abschreibungssummen nach linearer oder degressiver Methode.

Früher war die Abschreibung bei Rekonstruktion oder Modernisierung der Objekte, die auf Beschluss des Geschäftsleiters länger als 12 Monate dauerte und dabei weiter verwendet werden, strittig. Ab 2015 wurde das Abschreibungsrecht bezogen auf solches Vermögen zugesichert, welches umgebaut oder modernisiert wird. Die Voraussetzung dazu wäre die weitere Verwendung solcher Objekte im Laufe von ihrer Rekonstruktion bzw. Modernisierung.

In bestimmten Fällen ist eine beschleunigte Abschreibung zulässig (z.B. bei geleastem abschreibungsfähigem Vermögen und beim abschreibungsfähigen Vermögen, das für wissenschaftlich-technische Zwecke genutzt wird). Ebenfalls finden sich Regelungen zur Bestimmung des Wertes abschreibungsfähiger Vermögenswerte.

Ab dem 1. Januar 2015 ist der Steuerpflichtige berechtigt, die Aufwendungen für Werkzeuge, Inventar, Geräte, Laboreinrichtung, die nicht abschreibungsfähig sind, innerhalb von mehr als einer Berichtsperiode abzuschreiben. Der Steuerpflichtige soll dabei selber das Verfahren der Anerkennung der materiellen Aufwendungen als Kosten bei Gewinnermittlung bestimmen.

Das SteuerGB ermöglicht eine einmalige Abschreibung bei der steuerlichen Erfassung von

Anlagevermögen in Höhe von 10 % bis 30 % der Anschaffungskosten in Abhängigkeit von der Abschreibungsgruppe. Ausgenommen ist Anlagevermögen, das unentgeltlich übernommen wurde. Diese Abschreibungsprämie unterliegt dem Einschluss in die Bemessungsgrundlage bei der Gewinnermittlung ab 2013 erst dann, wenn der betreffende Vermögensgegenstand innerhalb von fünf Jahren nach seiner Inbetriebnahme an eine mit dem Steuerpflichtigen verbundene Person veräußert wurde. Für akkreditierte IT-Unternehmen erlaubt das SteuerGB in manchen Fällen Anschaffungskosten von IT-Technik nicht im Wege der Abschreibung, sondern zum Zeitpunkt ihrer Inbetriebnahme abzuziehen.

Verlustvortrag

Verluste können vorgetragen werden, wodurch die Bemessungsgrundlage der laufenden Steuerperiode um den Verlust aus vergangenen Steuerperioden herabgesetzt werden kann. Der Verlustvortrag kann innerhalb von zehn Jahren nach der Steuerperiode, in der der Verlust erwirtschaftet wurde, erfolgen. Wenn der Steuerzahler in mehr als einer Steuerperiode Verluste erwirtschaftet hat, wird der Verlustvortrag in der Reihenfolge durchgeführt, in der die Verluste aufgetreten sind. Der Steuerzahler ist verpflichtet, Dokumente zum Nachweis der Verluste über den gesamten Zeitraum hinweg aufzubewahren, in dem der Verlustvortrag genutzt wird.

Abzugsfähigkeit von Zinsen

Zinsen sind grundsätzlich in tatsächlicher Höhe bei der Gewinnermittlung abzugsfähig, allerdings mit einigen Ausnahmen. Ab-

zugsfähige Zinsen im Rahmen von Darlehen und Krediten, die zu kontrollierbaren Geschäften gehören, sind nach Sonderverfahren zu berechnen:

Um abzugsfähig zu sein, sollen sie weniger als Obergrenze von maximal abzugsfähigen Zinsen und auch mehr als Untergrenze von minimal abzugsfähigen Zinsen sein. In sonstigen Fällen soll sich der Steuerpflichtige auf die Verrechnungspreisregelung stützen. Fehlen vergleichbare Schuldverpflichtungen, ist eine Obergrenze abzugsfähiger Zinsen zu berechnen. Die Berechnung der Zinsen ausgehend von den Schwellwerten der Ober- und der Untergrenze kann auch beim Vorliegen von vergleichbaren Schuldverpflichtungen nach Entscheidung des Steuerpflichtigen erfolgen. Die Schwellwerte der Ober- und der Untergrenze abzugsfähiger Zinsen werden wie folgt berechnet:

- Für Verbindlichkeiten mit russischen verbundenen Personen in RUB: ab 01.01.2015 bis zum 31.12.2015 0 - 180% vom Schlüsselzins der russischen Zentralbank, ab 01.01.2016 von 75% bis zum 125% vom Schlüsselzins der Zentralbank (für sonstige Fälle: ab 01.01.2015 bis zum 31.12.2015 - von 75% bis zum 180% vom Schlüsselzins der russischen Zentralbank und ab 01.01.2016 von 75% bis zum 125% vom Schlüsselzins der russischen Zentralbank);
- Für Verbindlichkeiten in EUR: EURIBOR plus 4 % bis zu EURIBOR plus 7%;
- Für Verbindlichkeiten in dem chinesischen Yuan: SHIBOR plus 4 % bis zu SHIBOR plus 7%;
- Für Verbindlichkeiten in GBP: LIBOR plus 4 % bis zu LIBOR plus 7%;
- Für Verbindlichkeiten in CHF und JPY: LIBOR plus 2 % bis zu LIBOR plus 5%;
- Für Verbindlichkeiten in USD und sonstigen Währungen: LIBOR plus 4% bis zu LIBOR plus 7 %.

Thin-Cap-Rules

Das SteuerGB enthält auch Unterkapitalisierungsvorschriften („**Thin-Cap-Rules**“). Diese gelten für russische Unternehmen, die eine sog. „unter Kontrolle stehende“ Verbindlichkeit haben, die am letzten Tag der Berichts- bzw. Steuerperiode mehr als dreimal (für Banken - 12,5 mal) die Differenz zwischen der Summe der Aktiva und der Höhe der Verpflichtungen dieses Unternehmens („**Eigenkapital**“) übersteigt. Die positive Differenz zwischen dem berechneten Zins und der Obergrenze der abzugsfähigen Zinsen, die nach den Thin-Cap-Rules zu berechnen ist, wird:

- bei der Gewinnermittlung nicht berücksichtigt und
- als Dividenden besteuert.

Als „unter Kontrolle stehende Verbindlichkeit“ gilt eine nicht getilgte Schuld des russischen Unternehmens gegenüber:

- einer ausländischen Gesellschaft, die direkt oder indirekt mehr als 20 % des Stammkapitals des russischen Unternehmens hält, oder
- einer russischen Organisation, die mit der obigen ausländischen Gesellschaft affiliert ist, oder
- laut einer Schuldverpflichtung, in der die obige russische Gesellschaft bzw. die obige ausländische Gesellschaft die

Verbindlichkeit des russischen Unternehmens absichert.

Gegenwärtig enthält die russische Gesetzgebung keine Vorschriften hinsichtlich der Anwendung von Thin-Cap-Rules auf ausländische „Schwestergesellschaften“ des russischen Darlehensnehmers, d.h. wenn das russische und das entsprechende ausländische Unternehmen denselben Gründer haben. Diese Gesetzeslücke wird aber durch die geltende Gerichtspraxis geschlossen. Es ist zu beachten, dass diese Regelungen durch DBA-Vorschriften verdrängt werden können. Allerdings ist die derzeitige Rechtsprechung sehr umständlich.

Transfer Pricing

Das SteuerGB legt folgende Grundprinzipien zur Bestimmung des Preises von Waren, Arbeiten und Dienstleistungen im steuerlichen Sinne fest:

- Der Preis von Waren, Arbeiten und Dienstleistungen ist für Steuerzwecke der von den Parteien des Rechtsgeschäfts festgelegte Preis;
- Solange nicht das Gegenteil bewiesen ist, wird angenommen, dass dieser Preis dem Marktniveau entspricht.

Die Steuerbehörden sind für Verstöße gegen diese Regelungen beweispflichtig. Bis zum 01.01.2012 galt die Regelung, wonach die Steuerbehörden die Angemessenheit von Preisen bei folgenden Rechtsgeschäften überprüfen konnten:

- bei Rechtsgeschäften zwischen verbundenen Personen;
- bei Tauschgeschäften;
- bei Außenhandelsgeschäften sowie

- bei einer Abweichung von mehr als 20 % vom Preis, der vom Steuerpflichtigen innerhalb eines kurzen Zeitraumes auf identische/gleichartige Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) erhoben wurde.

Wenn die Steuerbehörden in solchen Fällen feststellten, dass die von den Parteien des Rechtsgeschäfts festgelegten Preise mehr als 20 % von den Marktpreisen abwichen, konnte dies die Nachberechnung von Steuern, die Erhebung von Verzugszinsen und die Verhängung von Strafen zufolge haben.

Das SteuerGB legte folgende Methoden zur Bestimmung des Fremdvergleichspreises fest, die der Reihe nach anzuwenden waren:

- Methode des Vergleichs mit Preisen für identische/gleichartige Waren, Arbeiten und Dienstleistungen („comparable uncontrolled price“);
- Methode des Folgeverkaufs („resale minus“) und
- Kostenaufschlagsmethode („cost plus“).

Des Weiteren existierten Sonderregelungen zur Bestimmung von Marktpreisen für Finanzgeschäfte, Termingeschäfte und Wertpapiere.

In der Praxis waren die genannten Regelungen zur Transferpreisgestaltung nicht effizient für die Behörden und gaben viel Spielraum für Steuerpflichtige. Die o.g. Regelungen gelten derzeit begrenzt, insbesondere hinsichtlich der Rechtsgeschäfte, in deren Rahmen die Erträge und/ oder die Kosten bis zum 01.01.2012 bei der Gewinnsteuerermittlung anerkannt wurden. Diese Regelungen bleiben ebenso aktuell in dem Sinne, dass die Steuerbehörde die auswärtigen Steuerprüfungen bezüglich der Periode von drei Jahren vornehmen darf, die dem Jahr der Durchführung der Steuerprüfung vorangehen.

Seit 2012 gelten die neuen Verrechnungspreisregelungen. Wesentlicher Bestandteil der Änderungen ist unter anderem eine Überarbeitung der Liste kontrollierbarer Rechtsgeschäfte. Hierzu gehören ab 2012:

- Außenhandelsgeschäfte zwischen verbundenen Parteien;
- Außenhandelsgeschäfte mit Waren des Börsenhandels (Öl und Ölprodukte, Eisen- und Buntmetalle, Edelmetalle und -steine, Handelsdünger), insofern die im Rahmen dieser Geschäfte erzielten Einkünfte (Preise) einen Betrag von RUB 60 Mio. pro Kalenderjahr pro Person (Unternehmen) überschreiten;
- Geschäfte mit Dritten aus Offshore-Ländern, die auf der „schwarzen Liste“ des russischen Finanzministeriums stehen, wenn die Erträge aus Geschäften mit einem Unternehmen RUB 60 Mio. pro Kalenderjahr überschreiten. Ab 2013 wurde Zypern und ab 2015 auch Malta aus der oben genannten Liste ausgeschlossen;
- Inlandsgeschäfte zwischen verbundenen Geschäftspartnern, insofern die Summe der Einkünfte (Preise) aus Geschäften zwischen den genannten Parteien einen bestimmten Betrag überschreitet. Dieser beträgt ab dem Jahr 2014 RUB 1 Mrd. Allerdings gilt diese Regelung nicht für die russischen Unternehmen, die Mitglieder einer konsolidierten Gruppe von Steuerzahlern sind.
- Geschäfte zwischen verbundenen Geschäftspartnern, wenn innerhalb der betreffenden Lieferkette Drittunternehmen vorzufinden sind, wobei diese Unternehmen im Rahmen der Geschäfte keine zusätzlichen Funktionen oder Verpflichtungen und Risiken übernehmen sowie Aktiva benutzen.
- weitere Geschäfte unter gesetzlich bestimmten Voraussetzungen.

Es gibt Kriterien (elf Tatbestände) für Verbundenheit der Parteien. Dazu gehören u.a. nicht nur gesellschaftsrechtlich verbundene Unternehmen (direkte/indirekte Beteiligung zu mindestens 25%), sondern auch weitere Tatbestände wie Familien- und Verwandtschaftsverhältnisse. Die Verbundenheit kann aber auch gerichtlich aus anderen Gründen festgestellt werden. Neu ist, dass sich Unternehmen in den gesetzlich nicht genannten Fällen unter bestimmten Umständen selbst als verbunden erklären können.

Die Verrechnungspreisregelungen sehen zur Bestimmung des Marktpreises die Anwendung von fünf Methoden vor:

- Vergleichsmethode mit Preisen für identische/gleichartige Waren, Arbeiten und Dienstleistungen („comparable uncontrolled price method“ bzw. „CUP“);
- Methode des Weiterverkaufs („resale minus“);
- Kostenaufschlagsmethode („cost plus“);
- Methode der vergleichbaren Rentabilität („transactional net margin method“);
- Gewinnverteilungsmethode („profit split method“).

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass vorrangig die CUP-Methode Anwendung findet.

Daneben beinhalten die neuen gesetzlichen Vorschriften Regelungen zur Einreichung der Benachrichtigung bei der Steuerbehörde über die kontrollierbaren Geschäfte unter bestimmten Voraussetzungen und zum Vorlageverfahren von Dokumentationen, welche die Entwicklung des Marktniveaus der Preise im Rahmen eines kontrollierbaren Geschäfts des jeweiligen Steuerzahlers festhalten und bestätigen. Die entsprechenden Dokumentationen sind dann

im letzteren Fall auf Anfrage der Steuerbehörde bei dieser einzureichen.

Es gibt einige Ausnahmen, in deren Hinsicht die o.g. Dokumentationspflicht nicht gilt. Dazu gehören Rechtsgeschäfte, bei denen Preisabsprachen mit Steuerbehörden getroffen wurden. Dieses spezielle Abstimmungsverfahren mit den Steuerbehörden im Hinblick auf die Preisgestaltung bei Rechtsgeschäften eröffnet die Möglichkeit, eine Vereinbarung über die Preisgestaltung (advance payment arrangement) für steuerliche Zwecke mit den Steuerbehörden abzuschließen. An dieser Stelle ist aber darauf hinzuweisen, dass die Gebühr für einen derartigen Antrag vergleichsweise hoch ist und ab 01.01.2015 RUB 2 Mio. (früher - RUB 1,5 Mio.) beträgt.

Die neuen Verrechnungspreisregelungen werden für die Gewinnsteuer, Einkommensteuer, Mehrwertsteuer (nur in dem Fall, wenn eine der Parteien kein Steuerpflichtiger bezogen auf die MwSt. ist oder von der MwSt.-Zahlung befreit ist) und die Steuer auf die Gewinnung von Bodenschätzen gelten, wobei eine Anwendung der Regelungen auf die beiden letzten Steuerarten nur unter bestimmten, gesetzlich definierten Voraussetzungen zu bejahen ist.

Bei Inkrafttreten von den neuen Verrechnungspreisregelungen wurden verkürzte Fristen für Entscheidung der Steuerbehörde über die Steuerprüfung von kontrollierbaren Geschäften für Übergangsperiode festgesetzt (allgemeine Regelung: 3 Jahre). So läuft die Frist für Entscheidung der Steuerbehörde über die Steuerprüfung in Bezug auf kontrollierbare Rechtsgeschäfte in 2013 am 31. Dezember 2015 ab.

Es sind symmetrische Korrekturen für die andere Vertragspartei grundsätzlich möglich.

Die Voraussetzung dafür ist die Korrektur der Bemessungsgrundlage, der Steuersumme und die Einreichung der korrigierten Steuererklärung von dem steuerpflichtigen Vertragspartner, Tilgung der rückständigen Steuerschulden bei dem Steuerpflichtigen. Die andere Vertragspartei muss darüber durch Zusendung eines Schreibens und der jeweiligen Bestätigungsunterlagen informiert werden.

Weitergehende Informationen hierzu sind der gesonderten Veröffentlichung unserer Kanzlei zu diesem Thema zu entnehmen.

Konsolidierte Gruppe von Steuerpflichtigen

Ab 1. Januar 2012 können die russischen Steuerpflichtigen (juristische Personen), die eine Holdingsstruktur haben, eine Vereinigung zur Berechnung und Zahlung der Gewinnsteuer aufgrund des gesamten Finanzergebnisses deren Wirtschaftstätigkeit gründen. Für eine Beteiligung an der konsolidierten Gruppe von Steuerpflichtigen sind folgende Voraussetzungen hinsichtlich der Mitgliedschaft zu erfüllen: die entsprechende russische Gesellschaft soll einen direkten/indirekten Anteil am Stammkapital der anderen Gruppenmitglieder in Höhe von mindestens 90% haben, sowie sich nicht in einem Reorganisierungs-, Aufhebungs- oder Insolvenzverfahren befinden. Darüber hinaus sollen ihre Reinaktiva (ihr Eigenkapital) zum letzten Stichtag, das der Vorlage der Unterlagen für die Registrierung des Vertrags über die Gründung der konsolidierten Gruppe der Steuerpflichtigen vorangeht, ihr Stammkapital überschreiten. Gesetzlich sind ebenso die Fälle festgelegt, wenn eine russische Gesellschaft an konsolidierten Gruppen nicht beteiligen darf, so ist z.B. die Beteiligung an der konsolidierten Gruppe der

Steuerpflichtigen den Inländern von Sonderwirtschaftszonen, den Unternehmen, die ein Sonderbesteuerungsregime anwenden, den Mitgliedern von anderen konsolidierten Gruppen, etc. versagt.

Die konsolidierte Gruppe von Steuerpflichtigen wird auf freiwilliger Basis durch den Abschluss eines Vertrags mit Dauer von mindestens 2 Kalenderjahren geschaffen. Der genannte Vertrag unterliegt der Anmeldung in der Steuerbehörde.

Vor der Schaffung der konsolidierten Gruppe müssen deren künftigen Mitglieder allerdings überprüfen, ob sie alle Gesetzesvoraussetzungen dafür erfüllen, und zwar:

- Gesamtwert der MwSt., Akzisen, Gewinnsteuer und Steuer auf die Gewinnung von Bodenschätzen (mit Ausnahme der Steuern, die bei die Zollgrenze der Zollunion Russland-Weißrussland-Kasachstan überschreitenden Warenlieferungen bezahlt wurden), die von allen zukünftigen Mitgliedern der konsolidierten Gruppe innerhalb vom Kalenderjahr, das dem Jahr der Vorlage der Unterlagen zur Registrierung des Vertrages über die Gründung der konsolidierten Gruppe von Steuerzahlern vorangeht, abgeführt worden ist, muss mindestens RUB 10 Mrd. betragen;
- Gesamtertrag der oben genannten Mitglieder vom Waren- und Produktionsvertrieb, aus der Leistungserbringung nach den Buchhaltungsbilanzen für das Jahr, das dem Jahr der Vorlage der Unterlagen für die Registrierung des Vertrages über die Gründung der konsolidierten Gruppe von Steuerpflichtigen vorangeht, muss mindestens RUB 100 Mrd. betragen;
- der Gesamtwert der Aktiva gemäß den Buchhaltungsbilanzen aller Teilnehmer zum

31. Dezember des Kalenderjahres, das dem Jahr der Vorlage der Unterlagen zur Registrierung des Vertrages über die Gründung der konsolidierten Gruppe von Steuerzahlern vorangeht, muss mindestens 300 RUB Mrd. betragen.

Die Besonderheit bei der Steuerermittlung im Rahmen der konsolidierten Gruppe liegt darin, dass die Gewinnsteuer für die ganze Gruppe durch das bestimmte Mitglied abgeführt wird. Der Sitz des genannten Mitgliedes gilt als Anmeldungsort des Vertrages über die Gründung der konsolidierten Gruppe. Die Mitglieder führen die steuerliche Erfassung der Transaktionen und legen dem genannten Mitglied die für die Abführung der Gewinnsteuer erforderlichen Unterlagen vor.

Die in 2014 registrierte Verträge über Bildung der konsolidierten Gruppe des Steuerpflichtigen treten in Kraft ab 01.01.2016.

Weitere Informationen sind unserer Veröffentlichung zu diesem Thema zu entnehmen.

Besteuerung von Einkünften ausländischer Unternehmen

Der GewSt unterliegen auch ausländische Unternehmen, wenn sie Betriebsstätten in Russland begründen oder sie Einkünfte aus russischen Quellen beziehen.

Betriebsstätte

Unter einer Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens in Russland ist eine Filiale, eine Repräsentanz, eine Außenstelle, ein Büro, eine Agentur, eine andere beliebige untergeordnete Struktureinheit oder ein anderer Tätigkeitsort dieses Unternehmens zu verstehen („**Außenstelle**“), durch die das

Unternehmen regelmäßig unternehmerische Tätigkeiten in Russland ausübt. Dazu gehören auch Tätigkeiten, die im Zusammenhang stehen mit:

- der Nutzung von Bodenschätzen und/oder anderer Naturressourcen;
- die Ausführung von vertraglich vorgesehenen Bau-, Montage-, Einrichtungs- und Servicearbeiten sowie der Betrieb von Anlagen, einschließlich Spielautomaten;
- der Verkauf von Waren aus in Russland gelegenen und dem ausländischen Unternehmen gehörenden oder von ihm gemieteten Lagern;
- Ausführung von anderen Arbeiten oder Dienstleistungen, anderen Tätigkeiten, mit Ausnahme von Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten.

Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten sind beispielsweise die Unterhaltung einer Außenstelle für den Wareneinkauf; Ansammlung, Verarbeitung und/oder Verbreitung von Informationen, Marketing, Werbung oder die Untersuchung des Markts für vom ausländischen Unternehmen zu veräußernden Waren, Arbeiten oder Dienstleistungen, wenn diese Tätigkeiten nicht die gewöhnlichen Haupttätigkeiten dieses Unternehmens sind, usw.

Eine Betriebsstätte kann auch durch einen abhängigen Vertreter begründet werden. Unter einem abhängigen Vertreter ist eine Person zu verstehen, die auf Grund von Vertragsbeziehungen zum ausländischen Unternehmen dessen Interessen in Russland vertritt, dazu in dessen Namen handelt, Vollmachten zum Abschluss von Verträgen besitzt und diese regelmäßig nutzt, oder ihre wesentlichen Bestimmungen im Namen dieses ausländischen Unternehmens vereinbart und hierbei Rechtsfolgen für dieses ausländische Unternehmen schafft. Broker, Kommissionä-

re, professionelle Teilnehmer am russischen Wertpapiermarkt oder andere beliebige Personen, die im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln, können grundsätzlich keine abhängigen Vertreter sein.

Zu beachten ist auch, dass DBA-Vorschriften hier vorrangig Anwendung finden können. Beispielsweise können nach DBA für Baustellen verlängerte Fristen vorgesehen werden. So wird z.B. nach dem deutsch-russischen DBA vom 29. Mai 1996 eine Baustelle erst nach 12 Monaten ihres Bestehens zur Betriebsstätte.

In der letzten Zeit versuchen die Steuerbehörden ab und zu die Tätigkeiten von Unternehmen trotz der DBA-Vorschriften als Betriebsstätte begründende einzustufen, auch in dem Fall, wenn gesetzliche Voraussetzungen dafür eventuell fehlen. Ein schlagendes Beispiel ist der diskutierte Fall *Oriflame* (Verordnung des Arbitragegerichts des Moskauer Gebiets iS A40-138879/2014-75-404 vom 11.06.2015). Die Enkelingesellschaft OOO „Oriflame Cosmetics“ wurde durch Gericht als abhängiger Vertreter (Betriebsstätte) von der ausländischen „Großmuttergesellschaft“ im Rahmen der Subfranchiseverträge anerkannt. Die Rechtsgrundlage für eine solche Entscheidung ist allerdings strittig.

Zu beachten ist auch das Risiko der Doppelbesteuerung bei den Betriebsstätten von deutschen Unternehmen in Russland, welches mit der ab 2014 in Deutschland in Kraft getretenen Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung (BsGaV) verbunden ist. Diese Verordnung widerspiegelt *de facto* „Authorized OECD Approach“ (AOA). AOA behandelt den Gewinn von Betriebsstätten bei Gewinnaufteilung zwischen dem Stammhaus und der Betriebsstätte als Gewinn einer Tochtergesellschaft. Russland wendet derzeit nicht

AOA an, was eventuell zur Doppelbesteuerung führen kann.

Quelleneinkünfte

Bei ausländischen Unternehmen, die Einkünfte in Russland erzielen, die nicht mit einer Betriebsstätte verbunden sind, sollte immer überprüft werden, ob es sich dabei um in Russland steuerpflichtige Quelleneinkünfte handelt. Zu solchen Einkünften gehören u.a.:

- Dividenden, wenn ein ausländisches Unternehmen an russischen Unternehmen beteiligt ist;
- Einkünfte aus staatlichen und kommunalen Emissionswertpapieren, deren Ausgabe- und Umlaufbedingungen den Erhalt von Einkünften in Form von Zinsen vorsehen;
- Einkünfte aus der Ausschüttung von Gewinn oder Vermögen von Unternehmen, anderen Personen oder ihrer Vereinigungen zugunsten eines ausländischen Unternehmens u.a.;
- Lizenzgebühren russischer Lizenznehmern;
- Einkünfte aus der Vermietung oder Untervermietung von in Russland genutztem Vermögen, einschließlich von Einkünften aus Leasingverträgen;
- Strafen und Verzugszinsen für Verstöße gegen vertragliche Verpflichtungen durch russische Personen, Staatsorgane und/oder Exekutivorgane der kommunalen Selbstverwaltung;
- Einkünfte aus dem Verkauf von Aktien bzw. Anteilen an russischen Unternehmen, deren Aktiva zu mehr als 50 % aus in Russland befindlichen Immobilien bestehen, sowie von Finanzinstrumenten, die von solchen Aktien bzw. Anteilen abgeleitet sind;
- Einkünfte aus dem Verkauf von in Russland befindlichen Immobilien.

Die GewSt auf Einkünfte ausländischer Organisationen aus russischen Quellen wird durch den die Einkünfte abführenden Steueragenten berechnet und abgezogen, d.h. durch eine russische Gesellschaft oder ein ausländisches Unternehmen, das über eine Betriebsstätte in Russland tätig ist. Dabei sind die entsprechenden DBA-Vorschriften zu berücksichtigen, da diese ermäßigten Steuersätze oder Steuerbefreiungen vorsehen können.

Für die Anwendung von DBA-Befreiungen bzw. -Vergünstigungen ist dem Steueragenten spätestens zum Zeitpunkt der Auszahlung der Vergütung eine steuerliche Ansässigkeitsbescheinigung des jeweiligen Landes vorzulegen (in der Regel beglaubigt und mit Apostille versehen und ins Russische übersetzt). Das ausländische Unternehmen ist innerhalb von 3 Jahren zur selbständigen Rückerstattung des übermäßig abgezogenen Steuerbetrages berechtigt.

Durch die Gesetzesänderungen im Rahmen der De-Offshorisierung wurde das Recht des Steueragenten festgelegt, in bestimmten Fällen zusätzliche Unterlagen zur Bestätigung des tatsächlichen Rechts zum Erhalt des Ertrags vom Zahlungsempfänger zu fordern.

Nach dem deutsch-russischen DBA werden einer deutschen Gesellschaft ausgezahlte Dividenden russischer Unternehmen mit einem Steuersatz von 5 % an der Quelle versteuert, wenn der Anteil der deutschen Gesellschaft am russischen Unternehmen mindestens 10 % und mindestens EUR 80.000 beträgt. Lizenzgebühren und Zinsen russischer Unternehmen, die an in Deutschland ansässige Personen ausgezahlt werden, sind nach DBA nicht zu versteuern.

CFC-Rules und De-Offshorisierung

Im Rahmen der De-Offshorisierung wurde CFC-Regelung ab 2015 in Russland eingeführt.

CFC-Regelung soll Steuerhinterziehung, u.a. Verdeckung der sogenannten passiven Einkünfte der Gesellschaft im Ausland bekämpfen. CFC-Rules setzen voraus, dass die Gewinne der kontrollierbaren ausländischen Tochtergesellschaft als Gewinn der Muttergesellschaft oder als Ertrag des Gesellschafters (der natürlichen Person) für Besteuerungszwecke unter gewissen Voraussetzungen angenommen werden.

Es wurden die Begriffe von CFC (Controlled Foreign Companies – kontrollierbare ausländische Gesellschaft; in Deutschland besteht eine ähnliche Regelung unter dem Begriff der „Hinzurechnungsbesteuerung“), der kontrollierenden Person eingeführt. Unter CFC versteht man die Organisation, welche kein russischer Steuerresident ist und gleichzeitig von der russischen kontrollierenden Person, der steuerliche Resident ist, kontrolliert wird. Als kontrollierende Person kann sowohl ein Unternehmen, als auch eine natürliche Person gelten:

- deren Anteil beträgt mehr als 25 % an CFC (in 2015 – mehr als 50%),
- wenn der Anteil dieser Person mehr als 10% überschreitet (für Individuen zusammen mit Ehegatten und den minderjährigen Kindern, vorausgesetzt dass Anteile von allen in Russland steuerlich ansässigen Gesellschaftern 50% überschreiten) (in 2015 – mehr als 50%), oder
- wenn diese Person Einfluss auf Entscheidungen über Gewinnausschüttung der CFC hat / haben kann, der Gesellschafter der CFC, es sei denn er erhält

keinen Gewinn / trifft keine Bestimmungen bei Gewinnausschüttung der CFC.

Es gibt auch Ausnahmefälle, wenn die CFC von der Gewinnbesteuerung in manchen Fällen befreit sind, u.a.:

- nicht kommerzielle Organisation ist;
- wenn CFC eine CFC mit Sitz in der Eurasischen Wirtschaftsunion ist;
- CFC, deren effektiver Gewinnsteuersatz von nicht weniger als 75% des durchschnittlichen Gewinnsteuersatzes ist;
- wenn CFC eine aktive ausländische Gesellschaft / Holding- oder Subholding, Bank oder Versicherungsgesellschaft, Emittent ist;
- Förderungsunternehmen, die auf Grund von internationalen Verträgen tätig sind.

Gewinn von CFC wird bei der kontrollierenden Person im Verhältnis zum Anteil dieser Person an CFC, sowie der Dauer des Besitzes des Anteils, solange diese Periode kürzer als eine Steuerperiode ist, berücksichtigt. Gewinne von weniger als RUB 10 Mio. bleiben für diese Zwecke unberücksichtigt.

Ab 01.01.2015 wurden ins SteuerGB die Kriterien für Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit in Russland als Ergänzung zur o.g. CFC-Rules eingeführt. Dazu gehören:

- russische Unternehmen;
- ausländische Unternehmen, die auf Grund von DBA in Russland als steuerlich ansässig anerkannt werden;

- ausländische Unternehmen, deren tatsächliche Verwaltungsort Russland ist. Verwaltungsort liegt u.a. vor, wenn Geschäftsführung von Russland aus ausgeführt wird.

Ab Juni 2015 wurden die gesetzlichen Bestimmungen des Begriffs der Steueransässigkeit für Zwecke der Gewinnsteuer korrigiert. Die Durchführung von der Mehrheit von Sitzungen der Geschäftsführung in Russland ist kein Kriterium mehr für Anerkennung des ausländischen Unternehmens als russischer Steuerresident.

Die Steuerpflichtigen, die kontrollierende Personen sind, sollen die Steuerbehörden über Beteiligung an CFC innerhalb eines Monats ab dem Zeitpunkt der Beteiligung, sowie über CFC bis zum 20. März des Folgejahres benachrichtigen.

In Bezug auf De-Offshorisierung sind auch viele andere Änderungen im Steuerbereich in Kraft getreten, u.a. auch die unten bezeichneten.

Im Rahmen der De-Offshorisierung wurden auch weitere Maßnahmen getroffen, wie z.B. das sogenannte „Amnestiegesetz“ (Föderales Gesetz vom 08.06.2015 Nr. 140-FZ) für natürliche Personen ab 2015 eingeführt. Das Amnestiegesetz sieht die Offenbarung der Informationen über Vermögen und Konten im Ausland. Die natürlichen Personen können in der Periode ab 1.07.2015 bis 31.12.2015 durch Einreichung der Steuererklärung die Steuerbehörden entsprechend informieren ohne Eintreten der straf- bzw. ordnungsrechtlichen Haftung.

Der Steueragent, der die Dividenden an das ausländische Unternehmen auszahlt, ist berechtigt, die Bestätigung des tatsächlichen

Rechts auf Erhalt von solchen Einkünften vom Zahlungsempfänger zu fordern.

Das russische Unternehmen, welches unentgeltlich das Vermögen von der Tochtergesellschaft erhält, kann es für GewSt nicht berücksichtigen, soweit es zum Zeitpunkt der Übergabe Eigentümer des Anteils der Tochtergesellschaft ist, und die Tochtergesellschaft nicht auf Offshore Zone registriert ist.

MEHRWERTSTEUER

Bei der russischen Mehrwertsteuer („**MwSt.**“) handelt es sich um eine der deutschen Umsatzsteuer ähnlichen Allphasen-MwSt. mit Vorsteuerabzug. Der Vorsteuerabzug sieht auch im russischen SteuerGB vor, dass Unternehmen, die Leistungen von anderen Unternehmen beziehen, die insoweit anteilig zu zahlende MwSt. von der MwSt.- Bemessungsgrundlage abziehen können. Allerdings bestehen bei der Geltendmachung der Vorsteuer gegenüber den russischen Steuerbehörden in der Praxis häufig erhebliche Probleme.

Die MwSt. ist eine indirekte Steuer. Ähnlich wie im deutschen Steuerrecht ist die Person des Steuerpflichtigen und des wirtschaftlichen Steuerträgers nicht identisch.

Ab 01.01.2015 müssen die Steuerpflichtigen die Steuererklärungen nur elektronisch einreichen. Die Einreichung der MwSt.-Erklärung auf sonstiger Weise wird als Unterlassung der Pflicht betrachtet und bestraft.

Steuerpflichtige

Steuerpflichtige sind im Regelfall Unternehmen, sog. „Einzelunternehmer“ sowie Personen, denen bei der Wareneinfuhr nach Russland die MwSt.-Pflicht auferlegt wird. Ausländische Unternehmen sind steuerpflichtig, wenn sie Waren in Russland verkaufen, bzw. wenn als Leistungsort Russland bestimmt wird. Für ausländische Unternehmen ist nachteilig, dass eine reine Steueranmeldung zu MwSt.-Zwecken praktisch nicht möglich ist. Dies wirkt sich in solchen Fällen kostenerhöhend aus, in denen ausländische Unternehmen ohne russische Steuernummer Leistungen empfangen, die der russischen MwSt. unterliegen.

In gewissen Fällen werden Unternehmen nicht als Steuerpflichtige anerkannt bzw. von der MwSt. befreit. Dies gilt z.B. für Kleinunternehmen und Einzelunternehmer mit geringen Umsätzen sowie für Personen (mit Ausnahme der MwSt.-Pflicht bei der Wareneinfuhr nach Russland), die Sonderbesteuerungsregimes wie das vereinfachte Besteuerungssystem und oder die einheitliche Steuer auf anrechenbares Einkommen aus einzelnen Tätigkeiten anwenden.

Steuerpflichtige Umsätze

Zu den Gegenständen für steuerbare Umsätze zählen:

- die Lieferung bzw. Verkauf von Waren, Übertragung von Vermögensrechten und die Erbringung von Leistungen auf russischem Gebiet;
- die Übergabe von Waren, Erbringung von Leistungen und Arbeiten für den Eigenbedarf in Russland (soweit es sich bei

diesen nicht um Kosten im Sinne der GewSt handelt);

- die Erbringung von Bau- und Montagearbeiten zum Eigenbedarf und
- die Wareneinfuhr nach Russland.

Wichtig ist, dass es im Gegensatz zum deutschen Recht nicht auf die Entgeltlichkeit der Leistung oder Lieferung ankommt. Auch die unentgeltliche Lieferung und Leistung unterliegt der russischen MwSt. – dies wird in der Praxis häufig verkannt, mit entsprechenden steuerlichen Folgen.

Manche Umsätze gelten nicht als MwSt.-pflichtig. So ist z.B. die Übergabe von Investitionsvermögen oder von Vermögensgegenständen im Rahmen einer Konzessionsvereinbarung nicht steuerpflichtig (Art. 39 SteuerGB).

Steuerbemessungsgrundlage und Steuersätze

Die Bemessungsgrundlage für die MwSt. ist das vereinbarte Entgelt aus Lieferung und Leistung. Bei einer unentgeltlichen Überlassung wird der marktübliche Preis genommen. Für bestimmte Umsätze gelten Sonderregelungen zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage, insbesondere für:

- die Wareneinfuhr nach Russland (Bemessungsgrundlage ist hier der Zollwert zuzüglich der Zollgebühren und ggf. Akzisen) und
- die Lieferung von Vermögen, dessen Wert unter Beachtung der MwSt. erfasst wird (Bemessungsgrundlage ist die Differenz zwischen dem Preis des Vermögens inklusive der MwSt. und der Akzisen und dem Restwert des Vermögens nach buchhalterischen Angaben), u.a.

Die Steuerbemessungsgrundlage wird um die Summen der Vorsteuer (die durch die Lieferanten und Auftragnehmer in Rechnung gestellte MwSt.) gemindert.

Neben dem Regelsteuersatz von 18 % gelten die Steuersätze wie z.B.:

- 0 % bei Warenausfuhr, beim internationalen Warentransport, bei Leistungen im Zusammenhang mit der Weiterverarbeitung von Waren, die zur Weiterverarbeitung eingeführt wurden sowie weitere in Art. 164 SteuerGB geregelte Tatbestände;
- 10 % auf Lebensmittel, Kinderwaren, periodische Druckerzeugnisse und medizinische Waren, usw.
- 18/118 auf Vorauszahlungen aus Lieferung und Leistung, beim Verkauf von Vermögensgegenstände, die mit MwSt. erfasst wurden, u.a.

Die Bemessungsgrundlage wird für die unterschiedlichen Steuersätze gesondert berechnet.

Steuerperiode

Die Steuerperiode ist das Quartal.

MwSt.-Ermittlung sowie Geltendmachung der Vorsteuer

Die MwSt. wird quartalsweise als prozentuales Verhältnis der Bemessungsgrundlage nach den entsprechenden Steuersätzen berechnet. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach dem Zeitpunkt der Übergabe bzw. dem Zeitpunkt der Leistung der Vorauszahlung für Lieferung und Leistung, wobei das früher eintretende Ereignis entscheidend ist.

Die MwSt. ist bis zum 25. eines jeden der drei der abgelaufenen Steuerperiode folgenden Monate in gleichen Teilen abzuführen. Es gibt allerdings auch Ausnahmeregelungen. Wird z.B. die MwSt. durch einen Steueragenten abgeführt, ist die MwSt. am Tag der Zahlung der Vergütung an den ausländischen Vertragspartner zu leisten. Auch bei der Wareneinfuhr ins russische Zollgebiet gelten Sonderregelungen für Zahlungsfristen, die u.a. vom gewählten Zollregime abhängen.

Bei der Geltendmachung des Vorsteueranspruchs sind die allgemeinen Voraussetzungen zu beachten, dazu zählen:

- Vorliegen einer Faktura-Rechnung;
- ordnungsgemäße Erfassung von betreffenden Waren bzw. Leistungen;
- Benutzung von betreffenden Waren bzw. Leistungen in den MwSt.-pflichtigen Umsätzen.

Das SteuerGB kann zusätzliche Kriterien zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs für einzelne Umsätze festlegen, z.B. müssen die Steuerpflichtigen bei der Einfuhr von Waren faktisch die MwSt. als zusätzliche Voraussetzung zu den oben genannten Voraussetzungen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs erst einmal abführen.

Es gelten besondere Regelungen für die Vorsteuererstattung für die Fälle, bei denen die Summe des Vorsteuerabzugs größer ist als die Summe der zu zahlenden MwSt. Eine solche Rückerstattung kann entweder im Wege der Aufrechnung gegenüber den zukünftigen MwSt.-Zahlungen oder als Rückzahlung der zu viel gezahlten MwSt. erfolgen. In der Regel prüft die Steuerbehörde die Begründetheit des beantragten Vorsteuerabzugs im Rahmen einer kameraleen Steuerprüfung. Sofern Steuerrückstände (in Bezug auf MwSt. und

weitere föderale Steuern) bestehen, erfolgt die Rückerstattung durch Aufrechnung gegenüber diesen Rückständen. Andernfalls wird die Rückerstattung auf Antrag des Steuerpflichtigen entweder auf das Bankkonto des Steuerpflichtigen überwiesen oder auf zukünftige Steuerzahlungen angerechnet. Ab 2010 wurde eine Regelung eingeführt, die eine beschleunigte MwSt.-Rückerstattung erlaubt.

Die Geltendmachung der Vorsteuer in späteren Perioden wurde bisher häufig von den Steuerbehörden verankert, und zwar: Recht auf die genannte Geldendmachung kann im Laufe von 3 Jahren bestritten ab 01.01.2015 ausgeübt werden.

Besondere Regeln zur Bestätigung der Begründetheit von Vorsteuerabzügen gelten für Lieferungen und Leistungen beim Export sowie bei Anwendung des Steuersatzes von 0 %.

Steuerpflichtige, die sowohl MwSt.-pflichtige als auch nicht MwSt.-pflichtige Umsätze erzielen, müssen eine getrennte Erfassung hinsichtlich der Eingangsmehrwertsteuer (durch die Vertragspartei des Steuerpflichtigen in Rechnung gestellte MwSt.) aus diesen Umsätzen durchführen. Die Vorsteuerbeträge aus nicht MwSt.-pflichtigen Umsätzen werden dem Unternehmen vom Fiskus nicht zurück-erstattet und können durch Unternehmen als Kosten bei der Gewinnbesteuerung berücksichtigt werden. Folglich wird die MwSt. als Vorsteuerabzug geltend gemacht, oder mit dem Preis der erworbenen Waren, Arbeiten und Dienstleistungen im Verhältnis verrechnet, in dem sie für die MwSt.-pflichtigen oder nicht MwSt.-pflichtigen Tätigkeiten verwendet werden.

Dieses Verhältnis wird abhängig vom Anteil des Werts der verladenen Waren oder Leis-

tungen, die MwSt.-pflichtig bzw. nicht MwSt.-pflichtig sind, am Gesamtwert der Waren und Leistungen und Vermögensrechten bestimmt, die in der Steuerperiode veräußert wurden. Diese Regelung ist nicht anzuwenden, wenn der Anteil der Gesamtkosten zur Herstellung von Waren und Leistungen, deren Veräußerung nicht MwSt.-pflichtig ist, 5 % der Gesamtproduktionskosten nicht übersteigt. Sofern die getrennte Erfassung nicht eingehalten wird, erfolgt die Ablehnung des Abzugs der gesamten Vorsteuer sowie die Ablehnung der Anerkennung der Vorsteuer als Kosten im Sinne der GewSt in der entsprechenden Steuerperiode.

Steuerbefreiungen

Art. 149 SteuerGB regelt abschließend diejenigen Umsätze, die nicht mehrwertsteuerpflichtig sind. Hierzu zählt u.a.

- die Vermietung von Räumlichkeiten an ausländische Unternehmen, die in Russland akkreditiert sind;
- die Veräußerung von GmbH-Anteilen, Wertpapieren und Grundstücken usw.

In einigen Fällen hat der Steuerpflichtige das Recht, auf Steuerbefreiungen zu verzichten. Dies kann vorteilhaft sein, da so der Vorsteuerabzug in voller Höhe geltend gemacht werden kann. Der Steuerpflichtige kann auch von der Steuerpflicht befreit werden, wenn der Erlös des Steuerpflichtigen aus dem Verkauf von Waren oder Leistungen in den drei vorangegangenen Kalendermonaten insgesamt RUB 2 Millionen nicht übersteigt.

Praktische Probleme bei der Vorsteuerergeltendmachung - Unredliche Geschäftspartner

Zu den häufigsten Auseinandersetzungen zwischen Steuerpflichtigen und den russischen Steuerbehörden zählen Fälle des Vorsteuerabzugs. Es kommt praktisch sehr oft zur Ablehnung des Vorsteuerabzugs durch die Steuerbehörden. Die Gründe hierfür sind u.a.:

- Fehlerhafte Dokumentation (Verträge, Rechnungen, Akte etc.);
- Lieferung und Leistung an sog. „unredliche Geschäftspartner“ und fehlende Sorgfalt bei der Auswahl des Vertragspartners;
- Geltendmachung des Vorsteuerabzugs in der falschen Steuerperiode (besonders im Falle der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs durch Steueragenten);
- Fehlen einer getrennten Erfassung für MwSt.-pflichtige und nicht MwSt.-pflichtige Operationen;
- Keine MwSt.-pflichtigen Umsätze in der entsprechenden Steuerperiode.

Die Steuerbehörden können den Vorsteuerabzug z.B. bei Rechtsgeschäften mit unredlichen Geschäftspartnern ablehnen, wenn der Steuerzahler nicht die nötige Sorgfalt bei der Auswahl des Geschäftspartners gezeigt hat. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige sich vom Geschäftspartner keine Registrierungsdokumente und die Steueranmeldung hat vorlegen lassen und ggf. auch Vollmachten der Unterzeichner bzw. Nachweise über die Vertretungsberechtigung des Vertragsunterzeichners. Darüber hinaus wird auch verlangt, dass der Steuerpflichtige die Reputation und Zahlungsfähigkeit seiner Geschäftspartner prüft. Dies kann z.B. durch Einholung von Kreditauskünften erfolgen. Bei der Wahl des zuverlässigen Vertragspartners empfiehlt der Föderale Steuerdienst dem

Steuerpflichtigen, die Unterlagen, welche die Befugnisse der Stellvertreter des Vertragspartners bestätigen, zu prüfen, sowie die Möglichkeit der Vertragspartei einzuschätzen, die Vertragsbedingungen objektiv unter Berücksichtigung des Zeitaufwands für Lieferung bzw. Produktion der Waren zu erfüllen.

Es wurde das einheitliche System für Überprüfung von MwSt. durch Bildung von interregionalen Steuerinspektionen geschaffen, die die Angaben in den MwSt.-Steuererklärungen analysieren und die Empfehlungen den lokalen Steuerbehörden geben. Nach dieser Neuerung sollte für die Steuerbehörde durchaus möglich sein, die Zwischengesellschaften aufzudecken.

Export und Import

Zur Mehrwertsteuerpflicht bei der Warenein- und Ausfuhr gelten Sonderregelungen. Die Mehrwertsteuerpflicht hängt hier in erster Linie vom Zollregime ab, das für die Einfuhr gewählt wird. Zu den wichtigsten Besonderheiten zählen folgende:

- Beim Import von Waren für den Binnenverbrauch wird die Bemessungsgrundlage für die MwSt. als Summe des Zollwertes der Ware, der Zollgebühren und der Akzisen definiert. Es gibt außerdem eine ganze Reihe von Waren, deren Import nicht umsatzsteuerpflichtig ist, so zum Beispiel die Einfuhr technologischer Anlagen (einschließlich ihres Zubehörs und ihrer Ersatzteile), die nicht in Russland hergestellt und im Registrierungsverzeichnis aufgelistet werden;
- Beim Export von Waren legt das SteuerGB zusätzliche Anforderungen zur Bestätigung des Rechts auf den Steuersatz von 0 %

und auf die Steuerrückerstattung bei der Durchführung von Operationen fest, die mit dem Steuersatz von 0 % versteuert werden.

Leistungen

Leistungen sind umsatzsteuerpflichtig, wenn sie in Russland erbracht werden. Leistungen gelten als in Russland erbracht, wenn der Leistende seine Tätigkeit in Russland ausübt. Es gibt jedoch folgende Ausnahmen von dieser allgemeinen Regel:

- Leistungen sind direkt mit beweglichem und unbeweglichem Vermögen verbunden (z.B.: Bau-, Montage-, Reparatur- und Restaurierungsarbeiten an Immobilien; Montage, Zusammenbau, Überarbeitung, Bearbeitung, Reparatur und Service an beweglichem Vermögen): Eine Mehrwertsteuerpflicht entsteht nur, wenn sich das Vermögen in Russland befindet;
- in Russland tatsächlich erbrachte Leistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Kunst, der Bildung und Ausbildung, der Körperertüchtigung, des Tourismus, der Erholung und des Sports;
- Warentransportleistungen im Rahmen des Zolltransits sowie eng mit ihnen verbundene Leistungen;
- der Leistungsempfänger bestimmter Leistungen hat seinen Sitz in Russland. Zu solchen Leistungen zählen u.a.:
 - die Überlassung von Patenten, Lizenzen, Warenzeichen, Urheberrechten oder anderen analogen Rechten;
 - Leistungen zur Entwicklung von Programmen für Computer und Datenbanken, ihre Anpassungen und Modifikationen;
 - beratende, juristische und buchhalterische Leistungen,

Dienstleistungen im Engineering, Werbung und Marketing, Dienstleistungen zur Datenverarbeitung sowie bei der Ausführung wissenschaftlicher Entwicklungs- und Versuchs- und Konstruktionsarbeiten;

- Personalüberlassung, falls die entsandten Mitarbeiter am Ort des Leistungsempfängers tätig sind;
- Vermietung beweglicher Güter mit einigen Ausnahmen;
- andere im SteuerGB festgelegte Leistungen.

Mehrwertsteueragenten

Soweit ausländische Unternehmen Leistungen in Russland erbringen, aber nicht steuerlich angemeldet werden (also keine russische Steuernummer haben), hat der Leistungsempfänger die MwSt. als Steueragent mit dem Steuersatz 18/118 des Entgelts vom Entgelt einzubehalten und abzuführen. Der russische Leistungsempfänger kann den Vorsteuerabzug geltend machen, sofern die allgemeinen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind und die MwSt. tatsächlich an den Fiskus abgeführt wurde. Sollten keine entsprechenden Bestimmungen vertraglich vereinbart werden, dann wird das ausländische Unternehmen die Vergütung abzüglich der MwSt. erhalten. Auch Mieter staatlichen oder kommunalen Vermögens sind Steueragenten. Sie sind daher verpflichtet, die ausgewiesene MwSt. einzubehalten und abzuführen.

MwSt. in der Eurasischen Wirtschaftsunion

Im Geschäftsverkehr mit Unternehmen, die in Mitgliedsstaaten der Eurasischen Wirtschafts-

union ansässig sind (Russland, Weißrussland, Kasachstan, Armenien, Kirgisien), gelten besondere Regeln zur Mehrwertsteuerberechnung:

- beim Export von Waren aus Russland in Mitgliedsstaaten der Eurasischen Wirtschaftsunion wird die MwSt. durch die Steuerbehörden und nicht durch die Zollbehörde administriert. Für die Bestätigung einer MwSt.-Befreiung muss der russische Exporteur u.a. den Antrag zum Warenimport und zur Abführung der indirekten Steuern mit dem Vermerk der Steuerbehörde des Empfängerlandes in der Eurasischen Wirtschaftsunion vorlegen. Dies ist beim Vertragsabschluss zu berücksichtigen, z.B. kann eine Strafe für Nichtvorlage des genannten Antrags durch Vertragspartei des russischen Unternehmens vertraglich festgelegt werden.
- beim Import von Waren aus anderen Ländern der Eurasischen Wirtschaftsunion nach Russland wird die MwSt. ebenfalls durch die Steuerbehörden administriert. Dabei hat der russische Importeur außer einigen Unterlagen auch den oben genannten Antrag zusammen mit der MwSt.-Erklärung bei der Steuerbehörde einzureichen.
- Die Erbringung von Leistungen innerhalb der Eurasischen Wirtschaftsunion wird auch einer speziellen Regelung unterstellt, die überwiegend den russischen Gesetzesvorschriften ähnelt.

VERBRAUCHSTEUERN (AKZISEN)

Die Verbrauchssteuern gehören wie die MwSt. in Russland zu den indirekten Steuern. Verbrauchssteuern werden insbesondere auf bestimmte Güter wie z.B. Alkohol und alkoholhaltige Produkte, Kraftfahrzeuge, Benzin- und

Dieselmotorkraftstoff und Tabak erhoben. Die Tarife für gesundheitsgefährdende Verbrauchsgüter wie Tabak und Alkohol wurden am 01.01.2014 teilweise deutlich erhöht. Dasselbe betrifft auch Kraftfahrzeugbenzin, Dieseltreibstoff und Destillationsbenzin erhöht. Ab 2015 ist eine Erhöhung der Verbrauchersteuersätze in Bezug auf Kraftfahrzeugbenzin der Klasse 4 und 5 vorgesehen. Verbrauchssteuern finden auf durch das SteuerGB abschließend bestimmte Fälle Anwendung. Dazu gehört u.a. der Verkauf von in Russland hergestellten als auch die Einfuhr von verbrauchssteuerpflichtigen Waren. Verbrauchssteuerpflichtige sind Unternehmen, Einzelunternehmer sowie sonstige Personen, die verbrauchssteuerpflichtige Waren einführen oder veräußern.

Die Steuerbemessungsgrundlage wird je nach Art der verbrauchssteuerpflichtigen Waren entweder in Abhängigkeit von der Menge oder dem Wert der Waren sowie der Art des Steuersatzes festgelegt, wobei drei Gruppen von Steuersätzen existieren:

- feste Steuersätze, d.h. konkrete Summen je Maßeinheit;
- Wertsteuersätze, d.h. in Prozent des Wertes der verbrauchssteuerpflichtigen Waren und
- gemischte Steuersätze gem. den beiden oben genannten Gruppen.

Die Verbrauchssteuersumme ergibt sich aus der Multiplikation des entsprechenden Steuersatzes mit der Steuerbemessungsgrundlage. Steuerperiode ist der Kalendermonat. Genauso wie bei der Umsatzsteuer legt das SteuerGB Regeln zur Bestimmung des Zeitpunkts der Veräußerung der verbrauchssteuerpflichtigen Waren fest. Grundsätzlich ist dies das Verladedatum. Es gibt auch Sonderregeln für einzelne verbrauchssteuerpflichtige Operationen. Im Unterschied zur MwSt. gehören die

durch den Steuerpflichtigen beim Verkauf von verbrauchssteuerpflichtigen Waren berechneten und dem Käufer gegenüber geltend gemachten Verbrauchssteuern beim Verkäufer zu den Kosten, die bei der Gewinnermittlung abzugsfähig sind. Gleichzeitig werden diese beim Käufer im Preis der erworbenen verbrauchssteuerpflichtigen Waren berücksichtigt. Abzugs- oder rückerstattungsfähig sind nur Verbrauchssteuern:

- die dem Käufer beim Erwerb einer verbrauchssteuerpflichtigen Ware berechnet werden;
- die bei der Einfuhr ins russische Zollgebiet fällig werden, oder
- die dem Eigentümer von Kommissionsrohstoffen bzw. -materialien bei der Überlassung einer verbrauchssteuerpflichtigen Ware berechnet werden, die als Rohstoff für andere verbrauchssteuerpflichtige Waren dient.

Bei Warenlieferungen aus Weißrussland und Kasachstan nach Russland sowie bei der Ausfuhr aus Russland in die genannten Länder sind die Regelungen der Zollunion zu beachten. Zum Beispiel werden Verbrauchssteuern bei der Einfuhr verbrauchssteuerpflichtiger Waren nach Russland, die nicht mit Zollmarken gekennzeichnet werden, durch die Steuerbehörden erhoben und nicht durch die russische Zollbehörde und die Bestätigung der Befreiung von Verbrauchssteuer bei der Ausfuhr verbrauchssteuerpflichtiger Waren aus der Russischen Föderation erfolgt, ähnlich der Bestätigung des MwSt.-Satzes 0 % bei der Überschreitung der Grenze eines Mitgliedsstaates der Zollunion.

VERMÖGENSTEUER

Die Vermögensteuer („VermSt“) wird auf regionaler Ebene erhoben. Daher werden die entsprechenden Steuersätze, Verfahren und Fristen der Abführung, Steuervergünstigungen und Voraussetzungen für deren Anwendung in den Gesetzen der einzelnen Föderationssubjekte geregelt.

Steuerpflichtige

Der VermSt unterliegen russische Unternehmen und ausländische Unternehmen, die eine Betriebsstätte in Russland haben oder über Immobilien in Russland verfügen.

Steuergegenstände

Folgende Steuergegenstände fallen unter die VermSt:

- bewegliche Vermögensgegenstände¹ und Immobilien, die in der Bilanz als Anlagevermögen von russischen Unternehmen und ausländischen Unternehmen, die ihre Geschäftstätigkeit in Russland über eine Betriebsstätte ausüben, ausgewiesen werden, sowie Vermögensgegenstände, die auf Grund von Konzessionsverträgen übernommen worden sind;
- in Russland befindliche Immobilien, die im Eigentum von ausländischen Unternehmen stehen, die ihre Geschäftstätigkeit nicht über eine Betriebsstätte ausüben, sowie Immobilien, die auf Grund von Konzessionsverträgen übernommen worden sind usw.;
- ab 01.01.2015: bewegliches Vermögen, das von der verbundenen Partei infolge der Reorganisation (Liquidation) der juristi-

¹ falls sie bis zum 31.12.2012 als Anlagevermögen in den Büchern des Steuerpflichtigen erfasst wurden

schen Person oder auf Grund der Übergabe des beweglichen Vermögens erworben wurde.

Einige Vermögensarten werden nicht besteuert, dazu gehören u.a. Grundstücke und Naturressourcen. Darüber hinaus sind gemäß SteuerGB z.B. religiöse Einrichtungen von der VermSt befreit, sofern das Vermögen für die Ausübung ihrer religiösen Tätigkeit genutzt wird. Das als Anlagevermögen ab dem 01.01.2013 erfasste bewegliche Vermögen wird nicht der Vermögenssteuer unterliegen. Ab 01.01.2015 werden die Anlagevermögen der 1. und 2. Abschreibungsgruppe nicht besteuert.

Wenn ausländisches Unternehmen einen von der Vermögenssteuer zu besteuern Gegenstand besitzt, ist es ab 01.01.2015 verpflichtet, die Information über Beteiligte (Gesellschafter) mit dem direkten oder indirekten Anteil mehr als 5% zu offenbaren.

Steuerbemessungsgrundlage

Die Steuerbemessungsgrundlage richtet sich nach dem durchschnittlichen Jahreswert des zu besteuern Vermögensgegenstandes, der nach dem in der Rechnungslegung des Steuerpflichtigen ausgewiesenen Restwerts des Vermögensgegenstandes ermittelt wird (für russische Gesellschaften und ausländische Unternehmen, die ihre Geschäftstätigkeit über eine Betriebsstätte ausüben) oder dem Inventurwert des Vermögens, der aus den Angaben der Ämter für technische Inventur hervorgeht (für ausländische Unternehmen, die ihre Tätigkeit nicht über eine Betriebsstätte ausüben sowie in Bezug auf Vermögensgegenstände, die sich nicht auf die Geschäftstätigkeit über eine Betriebsstätte beziehen).

Steuersatz

Der maximale Steuersatz darf nach SteuerGB 2,2 % nicht überschreiten. Wesentliche Änderungen in Bezug auf das Verrechnungsverfahren sind seit 01. Januar 2014 in Kraft getreten. Laut den Änderungen im Artikel 12 (Teil I) und Kapitel 30 (Teil II) des SteuerGB wird die Steuerbemessungsgrundlage in Bezug auf einzelne Immobilienobjekte auf Grund des Katasterwerts verrechnet. Früher war der Bilanzwert bei der Steuerbemessungsgrundlage bestimmend, der die Abnutzung berücksichtigte. Der festgesetzte Steuersatz darf nicht:

- 1,7% für Moskau (Neuregelung ab März 2015)
- 1,5% für andere Subjekte (Neuregelung ab März 2015) überschreiten.

Der endgültige Steuersatz für 2016 berechnet sich auf 2% für Moskau und andere Subjekte.

Katasterwert der Immobilien ist laut der Verordnung vom Plenum des russischen Obersten Gerichtshofes Nr. 28 vom 30.06.2015 anfechtbar. Dies soll den Unternehmen helfen, die Summen von Vermögenssteuer und Bodensteuer zu mindern. Ab dem 15. September 2015 werden die juristischen Personen nach Inkrafttreten vom Gesetzbuch über administrative Gerichtsbarkeit das Recht erhalten, eine Klage über die Anfechtung des Katasterwertes sofort vor Gericht erheben, ohne sich an die Kommission zu wenden. Die Klage kann nicht nur durch Eigentümer, sondern auch von Mietern, wenn die Miete ausgehend vom Katasterwert gezahlt wird erhoben werden. Auch die früheren Besitzer sind zur Anfechtung berechtigt.

Ab 2015 berechnen die Unternehmen die Vermögenssteuer für Gegenstände, in Bezug auf welche das Eigentumsrecht innerhalb der Berichtsperiode entstand oder aufhörte, unter

Berücksichtigung des Fachkennwerts, was ermöglicht, die Vermögenssteuer für die Monate, in welche man Eigentumsrecht auf den Gegenstand hatte, zu kalkulieren.

Verfahren und Fristen der Abführung

Die VermSt ist jährlich abzuführen, wobei Vorauszahlungen vorgesehen sind. Eine Reihe von Steuerpflichtigen können allerdings von den Vorauszahlungen befreit werden.

EINKOMMENSTEUER FÜR NATÜRLICHE PERSONEN

Steuerpflichtige

Steuerpflichtige der Einkommensteuer („**EST**“) sind natürliche Personen, die russische Steuerinländer sind, sowie natürliche Personen, die Einnahmen aus russischen Quellen beziehen. Die russische Staatsbürgerschaft oder eine Aufenthaltsgenehmigung in Russland haben auf den Status des Steuerinländers im Sinne der Steuerpflicht in Russland keinen Einfluss. Als Steuerinländer (in Russland steuerlich ansässige Personen) im Sinne des SteuerGB gelten natürliche Personen, die sich faktisch nicht weniger als 183 Kalendertage im Laufe von zwölf aufeinanderfolgenden Monaten in Russland aufhalten. Die Aufenthaltsdauer einer natürlichen Person in Russland wird durch die Zeiträume ihrer Ausreise zur kurzfristigen (weniger als sechs Monate) Heilung oder Ausbildung nicht unterbrochen. Einzelne Kategorien von im SteuerGB erwähnten natürlichen Personen gelten unabhängig von ihrer Aufenthaltsdauer als Inländer (z.B. Mili-

tärangehörige und Staatsbeamte als auch ausländische „hochqualifizierte Spezialisten“).

Steuerpflichtige Einkünfte

Bei russischen Steuerinländern wird das Welt-einkommen besteuert. Steuerausländer hingegen unterliegen nur mit Einkünften aus russischen Quellen der ESt (z.B. Dividenden und Zinsen). Es gibt auch Einkunftsarten, die von der Einkommensteuer befreit sind (z.B. Einkünfte, die durch Erbfall oder Schenkung unter nahen Verwandten erzielt wurden).

Steuerbemessungsgrundlage und Steuersätze

Bei der Berechnung der ESt werden alle Einkünfte des Steuerpflichtigen berücksichtigt: Geldmittel, Einkünfte in Naturalien und in Form materieller Vorteile. Die Steuerbemessungsgrundlage wird einzeln für jede Einkunftsart festgelegt, für die verschiedene Steuersätze gelten. Die Steuerbemessungsgrundlage für Einkünfte des russischen Steuerresidenten, die mit einem Steuersatz von 13 % versteuert werden, kann durch gewisse Steuerabzüge verringert werden. Das SteuerGB legt folgende ESt-Steuersätze fest:

- für russische Steuerinländer:
 - Der ordentliche Steuersatz für alle Einkunftsarten mit Ausnahme der unten genannten beträgt 13 %.
- Ein Steuersatz von 35 % gilt für folgende Einkunftsarten:
 - Wert beliebiger Gewinne und Preise, die in Wettbewerben, Spielen und Veranstaltungen zur Werbung für Waren, Arbeiten und Dienstleistungen erzielt wurden;

- Zinseinkünfte aus Einlagen in Banken, d.h. auf den Anteil der vertraglichen Zinsen, der die Zinsen, die auf der Basis des Refinanzierungszinses der russischen Zentralbank berechnet werden, übersteigt,
 - Summe der Einsparung von Kreditzinsen beim Erhalt von Kreditmitteln durch Steuerpflichtige, d.h. auf den Anteil, um den die vertraglichen Zinsen geringer sind als die Zinsen, die auf der Basis des Refinanzierungssatzes der russischen Zentralbank berechnet werden;
 - andere im SteuerGB festgelegte Einkunftsarten.
- für Steuerausländer:
 - Der allgemeine Steuersatz für alle Einkunftsarten mit Ausnahme der unten genannten beträgt 30 %.
 - Ein Steuersatz von 15 % gilt in Bezug auf Einkünfte in Form von Dividenden aus Anteilen an russischen Unternehmen.
 - Der Steuersatz von 13 % gilt für Einkünfte von ausländischen Staatsbürgern aus:
 - der Ausführung von Arbeitstätigkeiten aufgrund der Verträge mit natürlichen Personen zur Befriedigung persönlicher und häuslicher Bedürfnisse, die nicht mit einer unternehmerischen Tätigkeit im Zusammenhang stehen;
 - der Ausführung von Arbeitstätigkeiten als hochqualifizierter Spezialist.

Steuerperiode, Verfahren für Ermittlung und Abführung

Die Steuersumme wird bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage als dem Steuersatz entsprechender prozentualer Anteil der Bemessungsgrundlage errechnet. Als Zeitpunkt der Erzielung der Einkünfte gilt:

- der Auszahlungstag der Einkünfte bei Erhalt von Einkünften in Form von Geld;
- der Übergabetag von Naturalien bei Erhalt von Einkünften in Form von Naturalien;
- der Tag der Entrichtung von Kreditzinsen für erhaltene Kreditmittel durch den Steuerzahler, der Erwerbstag von Arbeiten oder Dienstleistungen) etc.;
- der letzte Tag des Monats, für den dem Steuerzahler Einkünfte für die Ausführung von Arbeitsleistungen überwiesen wurden, bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Russische Unternehmen, Einzelunternehmer sowie Außenstellen ausländischer Unternehmen in Russland, von denen der Steuerzahler einkommensteuerpflichtige Einkünfte erhält, sind verpflichtet, die ESt zu berechnen und als Steueragenten direkt vom Einkommen des Steuerpflichtigen bei der Auszahlung des Einkommens einzubehalten und abzuführen. Das SteuerGB legt außerdem Besonderheiten für die Berechnung und Abführung der ESt durch einzelne Kategorien von Steuerpflichtigen sowie im Zusammenhang mit einzelnen Einkunftsarten fest. Für eine nicht rechtzeitige Einreichung der Quartalabrechnung bezogen auf ESt wird der Steueragent mit der Strafe sanktioniert. Ab dem 1. Januar 2016 kann die Steuerbehörde das Konto des Steueragenten bei der Bank wegen der Verspätung mit der Einreichung der Berechnung der ESt sperren lassen.

Die Steuerperiode ist das Kalenderjahr. Zu beachten ist, dass die Steuererklärung bis zum 30. April des Jahres, das auf die betreffende Steuerperiode folgt, durch den Steuerpflichtigen selbst einzureichen ist, wenn er Einkünfte bezogen hat, für die die ESt nicht durch den Steueragenten abgeführt wurde. So müssen ausländische Mitarbeiter Steuererklärungen einreichen, falls sie steuerlich in Russland ansässig sind und Einkommen aus Quellen außerhalb Russlands beziehen. Wenn ausländische Mitarbeiter im Laufe des betreffenden Kalenderjahres aus Russland ausreisen, muss die Steuererklärung spätestens ein Monat vor der Abreise eingereicht werden.

Besonderheiten für hochqualifizierte Spezialisten

Das SteuerGB sieht für die Einkünfte ausländischer, hochqualifizierter Spezialisten einen ermäßigten ESt-Satz von 13 % vor. Im Sinne der ESt gilt grundsätzlich ein ausländischer Bürger als hochqualifizierter Spezialist, der über Berufserfahrung, Fertigkeiten oder Leistungen auf einem konkreten Tätigkeitsfeld verfügt, und ein monatliches Gehalt von nicht weniger als RUB 167.000 erhält. Es gibt auch de facto weitere Voraussetzungen in dieser Hinsicht, wie z.B. regelmäßiges Reporting an den Föderalen Migrationsdienst.

Doppelbesteuerungsabkommen

Da Steuerinländer die ESt nicht nur auf Einkünfte zahlen, die sie in Russland erzielen, sondern auf ihr Welteinkommen, können in der Praxis Situationen entstehen, in denen das Einkommen, das der Steuerpflichtige im Ausland erzielt, zweimal steuerpflichtig ist: einmal im Ausland und ein zweites Mal in Russland. Eine ähnliche Situation kann auch für Steuerausländer in Russland, sowie für

Ausländer, die russische Steuerinländer sind, in Bezug auf Einkünfte aus Quellen in Russland entstehen.

Hier greifen die Doppelbesteuerungsabkommen ein, um eine doppelte Besteuerung zu verhindern. So können unter vom SteuerGB definierten Voraussetzungen die Verordnungen des DBA mit dem Land, dessen Bürger der Ausländer ist, angewendet werden, wenn ein russischer Arbeitgeber und Steueragent einem Ausländer ein Einkommen zahlt.

Zur Nutzung der im entsprechenden DBA festgelegten Steuervorteile (grundsätzlich gilt für Russland die Anrechnungsmethode, wobei die im Ausland bezahlte Steuer von der russischen ESt abgezogen wird) hat der Steuerzahler den russischen Steuerbehörden vorzulegen:

- eine offizielle Bestätigung, dass er Steuerinländer eines Staates ist, mit dem Russland ein in der entsprechenden Steuerperiode (oder in einem Teil der Steuerperiode) gültiges DBA abgeschlossen hat;
- ein Dokument zum im Ausland erzielten Einkommen und über dort gezahlte Steuern, das von der Steuerbehörde des entsprechenden ausländischen Staates bestätigt wurde.

Die Gültigkeit der oben angegebenen Bestätigungen erstreckt sich auf die Einkünfte der natürlichen Person für das Jahr, in dem die Bestätigung ausgegeben wurde.

Wenn ein russischer Steuerinländer diese Vergünstigung benutzt, so ist eine Bestätigung, dass er Steuerinländer ist, nicht notwendig. Es genügt zur Steuererklärung ein Dokument zum im Ausland erzielten Einkommen und über dort gezahlte Steuern, das von der Steuerbehörde (bzw. Finanzbehörde) des

entsprechenden ausländischen Staates bestätigt wurde.

SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE

Die alte „Einheitliche Sozialsteuer“ wurde ab 01.01.2010 durch ein neues Sozialversicherungssystem ersetzt. Beiträge sind nunmehr an den Pensionsfonds, den Sozialversicherungsfonds und die Krankenversicherungsfonds und dessen territoriale Abteilungen zu leisten. Die Sozialversicherungsbeiträge für Arbeitnehmer werden ausschließlich vom Arbeitgeber getragen.

Die Pflicht zur Abführung von Sozialversicherungsbeiträgen wird zwei Gruppen auferlegt: erstens Unternehmen und Einzelunternehmern einerseits sowie natürlichen Personen, die nicht Einzelunternehmer sind, und Zahlungen für geleistete Arbeit oder Dienstleistungen an natürliche Personen leisten („**Arbeitgeber**“); zweitens, Einzelunternehmer, Rechtsanwälte und Notare, die keine Zahlungen an Individuen leisten. Ab 2013 zahlen Einzelunternehmer, Rechtsanwälte und Notare fixierte Sozialversicherungsbeiträge, dabei sind sie auch berechtigt, keine Sozialversicherungsbeiträge für den Zeitraum zu zahlen, in welchem sie keine berufliche Tätigkeit ausüben.

Wichtig ist, dass in 2010-2011 für entsandte ausländische Mitarbeiter keine Sozialversicherungsbeiträge abzuführen waren, es sei denn, diese hatten einen ständigen bzw. einen zeitweiligen Wohnsitz in Russland. Die Lohnnebenkosten waren daher für ausländische Mitarbeiter in der Regel geringer.

Ab 2012 gilt die vollständige Befreiung nur für die ausländischen Mitarbeiter mit dem zeitweiligen Aufenthalt, die über den Status der hoch qualifizierten Spezialisten verfügen. Auf die Gehälter der anderen ausländischen Mitarbeiter, die sich in Russland zeitweilig aufhalten, sind dann die Beiträge abzuführen, wobei der Jahresgehaltsbetrag pro Mitarbeiter in Höhe von RUB 624.000 mit 22% zu belasten ist und der Überschuss mit 10% Versicherungsbeitrag an den Pensionsfonds.

Die Beiträge sind keine Steuern und werden daher nicht im SteuerGB geregelt, sondern in Spezialgesetzen.

Bemessungsgrundlage

Die Arbeitgeber zahlen die Beiträge auf an Individuen ausgezahlten Entlohnungen. Die Bemessungsgrundlage wird getrennt für jeden Mitarbeiter ermittelt. Es gibt eine Obergrenze für die Belastung mit Beiträgen, die regelmäßig indexiert wird. Für 2014 ist die Staffelung vorgesehen, wobei der Jahresgehaltsbetrag pro Mitarbeiter in Höhe von RUB 624.000 mit 30% zu belasten ist und der Überschuss mit 10% Versicherungsbeitrag an den Pensionsfonds. Für die zweite Gruppe werden die Beiträge ausgehend vom Mindestlohn, der gesetzlich festgelegt ist, berechnet.

Ab 2015 ist eine neue Verrechnungsmethode der Obergrenze der Bemessungsgrundlage für die Sozialversicherungsbeiträge vorgesehen. Die Bemessungsgrundlage wird von der Regierung für die Periode 2015 – 2021 festgelegt unter Berücksichtigung des Durchschnittslohns multipliziert um 12 und um die Zahl des Koeffizienten, der jedes Jahr erhöht wird. In 2015 beträgt die Obergrenze für Beiträge an Sozialversicherungsfonds RUB 670.000, über diese Obergrenze werden keine weiteren Beiträge angerechnet. Für Beiträge an Pensionsfonds wurde die Obergrenze

iHv RUB 711.000 festgelegt. Über diese Obergrenze werden die Beiträge mit Tarif von 10% anstatt 22% besteuert. Ab 2015 wurde die Obergrenze für Beträge an Medizinversicherungsfonds abgeschafft, mit anderen Worten: Der Gesamtbetrag der Zahlungen an die Mitarbeiter wird mit Beiträgen belastet (früher existierte eine regressive Staffelung).

Außerbudgetäre Fonds	Tarif in 2015
Pensionsfonds	22 % (max. RUB 156.420= RUB 711.000 * 22%) plus 10% auf Beträge höher als RUB 711.00 im überschüssigen Teil
Sozialversicherungsfonds	2,9 % (max. RUB 19.430= RUB 670.000 * 2,9%)
Medizinversicherungsfonds	5,1 %
Gesamt:	30 %

Beitragstarife

Die Arbeitgeber zahlen die Sozialversicherungsbeiträge ausgehend von folgenden Tarifen.

Derzeit beträgt der Gesamttarif der Sozialversicherungsbeiträge 30 % (in 2011 betrug er 34 %). Die Schwellenwerte und Grenze bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die jeweilige Beitragsart werden jedes Jahr neu festgelegt. Außerdem gibt es in einer Übergangsperiode von 2011 bis 2019 für einzelne Gruppen von Beitragszahlern ermäßigte Tarife der Sozialversicherungsbeiträge. So gilt z.B. in 2015 ein Gesamttarif von 14 % für IT-Unternehmen auch weiter. Ab 2012 wurde die Gruppe der Unternehmen, die ermäßigten Tarife anwenden können, erweitert. So, kön-

nen die Unternehmen, die vereinfachtes Besteuerungssystem anwenden, unter bestimmten Voraussetzungen, inklusive Tätigkeitsart, den ermäßigten Tarif von 20% anwenden, diese Beitragssumme wird dann an den Pensionsfonds abgeführt.

Abrechnungsperiode, Berechnung und Abführung

Als Abrechnungsperiode für die Sozialversicherungsbeiträge gilt das Kalenderjahr. Berichte an die jeweiligen Fonds sind indes quartalsweise einzureichen. Für Einzelunternehmer, Rechtsanwälte und Notare gelten Sonderregeln zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage und Abführung usw.

UNFALL- UND BERUFSUNFÄHIGKEITS- VERSICHERUNGSBEITRÄGE

Arbeitgeber tragen für ihre Arbeitnehmer, aber auch für sonstige Beschäftigte, Beiträge zur Unfallversicherung. Die Bemessungsgrundlage ähnelt der Sozialversicherung. Der Beitragstarif beträgt zwischen 0,2 % und 8,5 % des Arbeitsentgelts, abhängig von der Art der Arbeit sowie vom Tätigkeitsgegenstand des jeweiligen Unternehmens. Normalerweise liegt der Tarif nicht über 2 %, nur bei gefahrenträchtiger Arbeit kann der Satz höher sein.

Es gelten eine Reihe von Ausnahmeregelungen für Auszahlungen, die nicht der Unfall- und Berufsunfähigkeitsversicherung unterliegen (z.B. staatliche Beihilfen, materielle Unterstützungen, Dienstreisenaufwendungen usw.).

SONSTIGE STEUERN

Vermögenssteuer für natürliche Personen

Die Vermögenssteuer für natürliche Personen ist eine lokale Steuer..

Ab 2015 ist Kapitel 32 von SteuerGB „Vermögenssteuer für natürliche Personen“ eingeführt worden, wonach der Übergang zur Kalkulation der Vermögenssteuer der natürlichen Personen nicht aufgrund vom Inventurwert (mit wenigen gebliebenen Ausnahmen), sondern aufgrund vom Katasterwert des Vermögens ermittelt wird. Voraussetzung für Anwendung der Vermögenssteuer für natürliche Personen ist die Entscheidung des lokalen Legislativorgans über Bestimmung des einheitlichen Zeitpunkts für Anwendung der neuen Weise für Kalkulation der Vermögenssteuer auf dem Territorium der Region. Als Steuerpflichtige sind natürliche Personen festgelegt, die Titel an bestimmte Vermögensobjekte haben, wie z.B. Wohnhaus, Wohnung, Zimmer, Garage und sonstige.

Folgende Steuersätze sind ausgehend vom Katasterwert vorgesehen:

- bis 0,1% - für Wohnhäuser, unfertige Wohnhäuser, Garagen, Parkstellen
- bis 2% - für Business- und Handelszentren und Einkaufszentren (Objekte, die in Ziff. 7 Art. 378.2, Ziff. 10 Art. 378 SteuerGB vorgesehen sind); für Objekte mit Wert von mehr als RUB 300 Mio.
- bis 0,5% - für sonstige Steuergegenstände.

Handelsabgabe

Ab dem 1. Juli 2015 wurde die Handelsabgabe nach langen Diskussionen auf verschiedenen Ebenen erstmal nur in Moskau mit dem Föderalen Gesetz vom 29.11.2015 eingeführt. Die kurzfristige Einführung in anderen Städten Russlands ist derzeit nicht geplant.

Zu Abgabepflichtigen gehören Einzelunternehmer und juristische Personen. Von dieser Abgabe sind Einzelunternehmer mit der entsprechenden Gewerbeerlaubnis und Steuerpflichtiger der einheitlichen landwirtschaftlichen Steuer hinsichtlich der Verwirklichung der entsprechenden Tätigkeit befreit. Zur Handelstätigkeit gehören folgende Arten: durch Objekte des stationären Handels (ausgenommen von Tankstellen); durch Objekte des nichtstationären Handels; durch Objekte des stationären Handelsnetzes, die Handelsräumlichkeiten hat; durch Lagergeschäft; Organisation der Einzelhandelmärkte. Die Zahlung der Handelsabgabe erfolgt quartalweise spätestens am 25. Tag des Monats, welcher dem Berichtsquartal folgt.

In Moskau sind folgende Handelstätigkeiten von der Handelsabgabe befreit: Einzelhandel durch Verkaufsautomaten, Handel durch Objekte vom stationären und nicht stationären Handelsnetz, die an den Einzelmärkten liegen, und beweglicher Einzelhandel, der auf den Immobilien durch die Gesellschaften, in welchen der Staat Beteiligung hat, durchgeführt wird.

Die Handelsabgabe ist vierteljährlich zu bezahlen, auch in dem Fall, wenn das Objekt, durch welches der Handel durchgeführt wurde, einmalig benutzt wurde. Genaue Sätze der Handelsabgabe, sowie die konkrete Auflis-

tung von wirtschaftlichen Tätigkeitsarten und zahlungspflichtigen Personen werden auf lokaler Ebene bestimmt. Die Handelsabgabe mindert die Gewinnsteuerbemessungsgrundlage.

Die Unternehmen konnten sich selbständig als Steuerpflichtige der Handelsabgabe anmelden. Die Anmeldung erfolgt durch Einreichung der Benachrichtigung. Folge der Nichtanmeldung wird mit der Strafe sanktioniert, die Höhe davon beträgt 10% von Erträgen, die infolge der Verwirklichung der anmeldungsbedürftigen wirtschaftlichen Tätigkeit erhalten wurden, jedenfalls nicht weniger als RUB 40.000. Nach der Anmeldung ist das Unternehmen berechtigt, die Bemessungsgrundlage in Bezug auf die GewSt in den föderalen Haushalt auf den Betrag der Handelsabgaben zu mindern.

Transportsteuer

Die Transportsteuer ist eine regionale Steuer, d.h. sie wird durch Gesetze der Föderationssubjekte über die Transportsteuer geregelt. Die Sätze werden regional bestimmt, allerdings innerhalb der durch das SteuerGB festgelegten Grenzen und gemäß den dort festgelegten Verfahren und Fristen.

Steuerpflichtige sind Personen, auf die die als Steuergegenstand zu qualifizierenden Verkehrsmittel angemeldet sind. Zu den Verkehrsmitteln gehören Fahrzeuge, Motorräder, Motorroller, Busse und sonstige selbst fahrende Maschinen und Vorrichtungen mit Pneumatik- und Raupenantrieb, Flugzeuge, Hubschrauber, Motorschiffe, Segelboote, Segelschiffe, Motorboote etc.

Die Steuer- und Vorschusszahlungen (für juristische Personen) sind durch den Steuer-

pflichtigen an die Steuerbehörde zu entrichten, wo das Verkehrsmittel angemeldet ist.

Bodensteuer

Die Bodensteuer ist ebenfalls eine lokale Steuer. Sie wird auf kommunaler Ebene sowie in „Städten von föderaler Bedeutung“ (Moskau und St. Petersburg) erhoben. Die Steuersätze werden innerhalb der durch das SteuerGB vorgegebenen Rahmenbedingungen erhoben.

Steuerpflichtig sind die Eigentümer von Grundstücken sowie die Personen, die unbefristete Nutzungsrechte bzw. lebenslange Erbbaurechte haben. Ausgenommen sind Fälle, in denen Grundstücke unentgeltlich und befristet zur Nutzung überlassen sind.

Die Steuerbemessungsgrundlage ist der Katasterwert des jeweiligen Grundstücks mit Stand 1. Januar des entsprechenden Jahres nach dem staatlichen Immobilienkataster. Es gelten folgende Obergrenzen der Steuersätze:

- 0,3 % in Bezug auf Grundstücke landwirtschaftlicher Bestimmung, individuelle „Nebenwirtschaft“ oder Grundstücke für Wohnbauten und Ingenieurobjekte und ab 2013 auch auf Grundstücke für Versorgung der Abwehr, Sicherheit und Zollbedarf;
 - 1,5 % hinsichtlich sonstiger Grundstücke.
- Die Frist der Bodensteuerbezahlung wurde der Transportsteuer identisch geändert.

Sondersteuerregime

Neben dem allgemeinen Steuerregime sieht das SteuerGB noch Sondersteuerregime vor, und zwar:

- Vereinfachtes Besteuerungssystem;

- Patentsystem (ab 2013);
- Einheitliche Steuer auf anrechenbares Einkommen aus einzelnen Tätigkeiten;
- Einheitliche landwirtschaftliche Steuer;
- Steuersystem bei der Erfüllung von Abkommen über die Produktionsverteilung.

Das „Vereinfachte Besteuerungssystem“ ist für Kleinunternehmen gedacht und dient der Vereinfachung der Steuerermittlung und Abführung. Statt Gewinnsteuer bzw. Einkommensteuer, Mehrwertsteuer und Vermögensteuer wird eine einheitliche Steuer bezahlt. Seit dem 1. Januar 2015 werden die Unternehmen, die dieses System anwenden nicht mehr von der Vermögensteuer in Bezug auf Immobilien, dessen Bemessungsgrundlage bei der Verrechnung auf der Grundlage des Katasterwertes bestimmt wird, befreit. Dasselbe betrifft auch die Einheitliche Steuer auf anrechenbares Einkommen aus einzelnen Tätigkeiten. Ab dem 1. Januar 2016 sind die regionalen Behörden berechtigt, den Steuersatz innerhalb von 1 bis 6% beim Vereinfachten Besteuerungssystem mit dem Besteuerungsgegenstand „Einkünfte“ zu mindern.

STEUERPRÜFUNGEN

Steuerprüfungen kommen in Russland wie in anderen Ländern häufig vor. Die meisten Unternehmen fürchten Steuerprüfungen. Teils zu Recht, teils zu Unrecht. Sicherlich genießen die Steuerbehörden nicht den besten Ruf: Willkür, Korruption und andere Vorurteile eilen den Steuerbehörden voraus. Allerdings: Unternehmen, die vernünftig aufgestellt sind und in Übereinstimmung mit russischem Recht agieren und eine saubere Buchhaltung haben, haben in Russland genau so wenig zu befürchten, wie andernorts. Zumal die Rechte der Steuerpflichtigen bei Steuerprüfungen in den vergangenen Jahren sukzessive gestärkt

wurden. Auch wurde eine Haftung der Steuerbehörden für unrechtmäßige Handlungen eingeführt, so dass die Steuerbeamten gehalten sind, auf dem Boden der Gesetze zu agieren. Darüber hinaus ist es auch zulässig, sich mit Steuerbehörden zu einigen – wobei keine Einigung durch „Geldköffchen“ gemeint ist. Korruption ist in Russland eine Straftat.

Unabhängig davon bedeuten die Steuerprüfungen für das Unternehmen und insbesondere für die Mitarbeiter der Buchhaltungs- und Finanzabteilung, aber auch das Management, meistens erheblichen Zeit- und Arbeitsaufwand.

Nach dem SteuerGB sind drei Arten der Steuerprüfung vorgesehen: die kamerale und die auswärtige Steuerprüfung, sowie die Steuerprüfung in Verbindung mit dem Abschluss von Geschäften zwischen den verbundenen Parteien.

Kamerale Steuerprüfung

Kamerale Steuerprüfungen erfolgen nicht in den Räumlichkeiten des betroffenen Unternehmens, sondern bei den Steuerbehörden selbst. Es erfolgt eine Prüfung der eingereichten Steuererklärungen. Ein Beschluss des Behördenleiters ist nicht erforderlich. Seit 2010 werden kamerale Steuerprüfungen über Sozialversicherungsbeiträge unmittelbar durch den Rentenfonds und den Sozialversicherungsfonds durchgeführt, nicht mehr durch die Steuerinspektion.

Die kamerale Steuerprüfung darf nicht länger als 3 Monate dauern. Eine Fristverlängerung ist an sich unzulässig. Allerdings wird diese Frist in der Praxis häufig nicht eingehalten.

Im Rahmen der kameralen Steuerprüfung erfolgen eine Prüfung und ein Vergleich der

Unternehmenskennziffern aufgrund der Daten aus den Steuererklärungen. Die Steuerbehörden können auch sogenannte „vertiefte Prüfungen“ durchführen, z.B. wenn bezüglich der entsprechenden Steuersumme eine Verringerung, Vergünstigung oder Erstattung beantragt wurde.

Verstöße, die im Rahmen der Prüfung festgestellt werden, sind in einem schriftlichen Akt festzuhalten. Gegen diesen Akt ist eine Art Widerspruch statthaft. Danach ergeht ein Beschluss, der Grundlage für eine steuerliche Haftung des Unternehmens sein kann.

Ab dem 1. Januar 2015 wird die Liste der Fälle erweitert, in denen die Steuerbehörden das Recht haben, die Unterlagen bei der kameraleen Steuerprüfung zu fordern. Gemäß dem Präsidium des Obersten Schiedsgerichtes der Russischen Föderation können die Unterlagen angefordert werden, wenn die Angaben in der vorgelegten Buchhaltungsabrechnung und die vorhandenen Angaben der Steuerbehörde nicht übereinstimmen.

Auswärtige Steuerprüfung

Gegenstand einer auswärtigen Steuerprüfung ist in der Regel die Überprüfung, ob Steuern korrekt ermittelt und pünktlich gezahlt wurden. Dabei können drei Kalenderjahre geprüft werden, die dem Jahr des Prüfungstermins vorangehen. In der Praxis werden auch die bereits abgeschlossenen Steuerperioden des Prüfungsjahres geprüft. Die Steuerbehörde ist nicht berechtigt, dieselbe Steuerperiode bezüglich einer konkreten Steuer mehr als einmal prüfen. Ausnahmen gelten nur bei der Liquidierung oder Reorganisation und bei wiederholten Steuerprüfungen.

Auswärtige Steuerprüfungen werden in der Regel am Sitz des zu prüfenden Unterneh-

mens auf Grundlage einer Entscheidung des Leiters der Steuerbehörde durchgeführt. Die Entscheidung hat Angaben über den zu prüfenden Steuerpflichtigen, den Prüfungsgegenstand und -zeitraum sowie die Angaben über die prüfenden Steuerbeamten zu enthalten. Das SteuerGB legt nicht fest, wie Unternehmen für eine Prüfung ausgewählt werden. Allerdings hat die Föderale Steuerbehörde öffentlich zugängliche, objektive Kriterien aufgestellt, nach denen sie Unternehmen auswählt.

Die auswärtige Steuerprüfung dauert gemäß SteuerGB grundsätzlich 2 Monate. Die Prüfungsfrist kann aber unterbrochen oder auch verlängert werden. In der Praxis dauern auswärtige Steuerprüfungen auch länger als ein halbes Jahr.

Im Rahmen der auswärtigen Steuerprüfung überprüfen die Steuerbeamten insbesondere Unterlagen des Steuerpflichtigen sowie ggf. von Geschäftspartnern und Dritten, die über Unterlagen oder Informationen über die Tätigkeit des Steuerpflichtigen verfügen. Darüber hinaus können Zeugen verhört, Gutachten angeordnet und Unterlagen und Sachen beschlagnahmt werden, Inventuren und Betriebsbesichtigungen durchgeführt werden.

Am Ende Steuerprüfung wird dem Steuerpflichtigen eine Auskunft über die durchgeführte Steuerprüfung ausgehändigt. Danach dürfen keine Prüfungshandlungen mehr erfolgen.

Zudem ist die Prüfung in einem Akt zusammenzufassen, der an den Steuerpflichtigen auszuhändigen ist. Diesen Akt kann der Steuerpflichtige innerhalb von 15 Arbeitstagen ganz oder teilweise beanstanden. Innerhalb von 10 Arbeitstagen nach Ablauf der Frist für die Beanstandung hat die Steuerbehörde eine endgültige

Entscheidung über die Ergebnisse der Steuerprüfung zu treffen und sie innerhalb von 5 Arbeitstagen an den Steuerpflichtigen auszuhändigen. Die Entscheidung tritt innerhalb von 10 Arbeitstagen nach Aushändigung in Kraft.

Steuerprüfung in Verbindung mit dem Abschluss von kontrollierbaren Geschäften

Diese neue Art der Steuerprüfung wurde ab 2012 im Zusammenhang mit der Einführung der neuen Verrechnungspreisregelung eingeführt. Die Grundlagen für eine solche Steuerprüfung sind:

- Benachrichtigung über die kontrollierbaren Geschäfte des Steuerpflichtigen;
- Mitteilung der Steuerbehörde, die die kamerale bzw. auswärtige Steuerprüfung durchführt und die kontrollierbaren Geschäfte aufgedeckt hat;
- Aufdeckung der kontrollierbaren Geschäfte während einer wiederholten Steuerprüfung im Rahmen der Kontrolle der Tätigkeit der nachgeordneten lokalen Steuerbehörde.

Grundsätzlich umfasst die genannte Steuerprüfung 3 Jahre, die dem Jahr der Durchführung der Prüfung vorangehen, allerdings gibt es einige Ausnahmen hinsichtlich dieser Regelung. Diese Steuerprüfung verhindert nicht die Durchführung von kamerale bzw. auswärtigen Steuerprüfungen.

STEUERPROZESSE

Steuerprozesse spielen in der russischen Unternehmenspraxis eine große Rolle. Gerade wegen teilweise uneinheitlicher Verwaltungspraxis und mangelnder ständiger Rechtsprechung in manchen Fragen gibt es häufig An-

lass für Streit mit den Steuerbehörden. Trotz aller nach wie vor bestehenden Mängel am russischen Gerichtssystem funktionieren Steuerprozesse recht gut und statistisch gesehen unterliegt in den meisten Fällen die Steuerbehörde. Allerdings werden viele Fälle auch außerhalb der Statistik gütlich beigelegt. Das Thema Korruption spielt in Steuerprozessen erfreulicherweise kaum eine Rolle, auch die fachliche Qualifikation der Richter ist häufig gut.

Steuerpflichtige haben in Russland das Recht, Entscheidungen der Steuerbehörden sowie deren Handlungen oder Unterlassungen anzufechten. Insbesondere können Steuerpflichtige gegen sämtliche Entscheidungen der Steuerbehörden Beschwerde einlegen, die mit der Durchführung von Steuerprüfungen verbunden sind. Hier wurden die Rechte der Steuerpflichtigen in der jüngsten Vergangenheit mehrfach deutlich gestärkt. Entscheidungen der Steuerbehörde können sowohl bei der nächst höheren Behörde als auch gerichtlich angefochten werden.

Ab 2014 erfolgte der Zusammenschluss von dem Höchsten Arbitragegericht Russlands und dem Höchsten Gericht, was wahrscheinlich die Entwicklung der Rechtsprechung im Allgemeinen, sowie die Rechtsprechung im Steuerrechtbereich maßgeblich beeinflussen kann.

Verfahren und Anfechtungsfristen im vorgegerichtlichen Verfahren

Gegen Entscheidungen der Steuerbehörde im Rahmen von kamerale oder auswärtigen Steuerprüfungen hat der Steuerpflichtige zunächst Beschwerde bei der Steuerbehörde einzureichen. Erst nach Abschluss des Beschwerdeverfahrens ist eine Klage vor Gericht zulässig (dies war früher anders, man konnte

damals gleichzeitig anfechten oder sofort gerichtlich beklagen). Entscheidungen der Steuerbehörde treten innerhalb von zehn Arbeitstagen nach der Aushändigung an den Steuerpflichtigen in Kraft. Dabei kann gegen eine noch nicht in Kraft getretene Entscheidung eine Appellationsbeschwerde und gegen eine in Kraft getretene Entscheidung Beschwerde bei der übergeordneten Steuerbehörde eingereicht werden.

Die übergeordnete Steuerbehörde hat über die Beschwerde innerhalb eines Monats zu entscheiden. Diese Frist kann aber verlängert werden und wird in der Praxis häufig nicht eingehalten. Grundlage für eine Fristverlängerung kann nur die Notwendigkeit sein, weitere Unterlagen und Informationen einzuholen. Die übergeordnete Steuerbehörde kann dabei nicht gleichzeitig die Entscheidung der untergeordneten Steuerbehörde aufheben, sie anweisen, zusätzliche Steuerprüfungsmaßnahmen durchzuführen und eine neue Entscheidung treffen. Falls sich der übergeordneten Steuerbehörde Umstände offenbaren, die sich in der strittigen Entscheidung nicht widerspiegeln, so hat sie das Recht, eine wiederholte Steuerprüfung durchzuführen. Jedoch hat die übergeordnete Steuerbehörde bei der Untersuchung der Beschwerde nicht das Recht, alle Materialien zu überprüfen und den Steuerzahler auf Grund dieser Untersuchung zur Haftung heranzuziehen.

Die Entscheidung ist dem Steuerpflichtigen innerhalb von drei Arbeitstagen ab dem Zeitpunkt der Beschlussfassung in schriftlicher Form mitzuteilen. Eine bestimmte Form ist nicht vorgesehen. In der Regel erhält der Steuerzahler eine Kopie der Entscheidung.

Verfahren und Fristen einer gerichtlichen Anfechtung

Eine Klage vor Gericht ist erst nach Durchführung eines Beschwerdeverfahrens im obigen vorgerichtlichen Wege zulässig.

Die Klage sollte stets einen Antrag enthalten auf Außerkraftsetzung der Entscheidung der Steuerbehörde. Steuerprozesse werden in der Regel vor einem Einzelrichter verhandelt. In der Regel soll das Gericht innerhalb von drei Monaten ein Urteil fällen. Bei komplizierten Fällen kann der Richter die Frist indes nach eigenem Ermessen verlängern. Gegen Urteile der ersten Instanz ist eine Berufung zulässig. Gegen Berufungsurteil ist eine Kassationsbeschwerde möglich.

Die Klagefrist gegen Entscheidungen der Steuerbehörden im Ergebnis von Steuerprüfungen beträgt drei Monate ab dem Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige vom Inkrafttreten einer solchen Entscheidung Kenntnis erhalten hat.

Kontakt:



Thomas Brand

Rechtsanwalt

Partner

E-Mail: thomas.brand@bbpartners.de

Mob.: +7 965 106 56 11

Tel.: +7 495 662 33 65

Fax: +7 963966 33 66



Valeria Khmelevskaya

Juristin und Steuerberaterin

Partnerin, Leiterin Steuerpraxis

E-Mail: valeria.khmelevskaya@bbpartners.de

Mob.: +7 916 171 67 56

Tel.: +7 495 662 33 65

Fax: +7 963 966 33 66



Roman Manko

LL.M. Jurist und Steuerberater

E-Mail: roman.manko@bbpartners.de



Viktoria Sedova

Juristin und Steuerberaterin

E-Mail: viktoria.sedova@bbpartners.de



Maria Trimajlova

LL.M. Juristin und Steuerberaterin

E-Mail: maria.trimajlova@bbpartners.de

Hinweis:

Dieser Leitfaden stellt nur einen allgemeinen Überblick dar und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Eine Haftung für den Inhalt ist vollständig ausgeschlossen.