

Grundzüge des russischen Steuerrechts

Gesetzesgrundlagen und Steuerarten

In Russland existiert ein einheitliches Steuergesetzbuch, welches sowohl für alle Steuerarten als auch für das Verfahrensrecht gilt. Im Russischen wird dieses Gesetzbuch wörtlich als Steuerkodex („Nalogovyj Kodex“) bezeichnet. Darin ist u.a. die Gesamtheit der Regularien hinsichtlich der Steuerbuchhaltung, wie z.B. das Verfahren bei steuerlichen Überprüfungen oder Streitigkeiten, erfasst. Dieser Steuerkodex stellt nicht nur für Steuerexperten, sondern auch für Buchhalter eine Art Arbeitsbibel dar. Die Finanzbuchhaltung orientiert sich in Russland dagegen an dem Gesetz über die Buchhaltung N 402-FZ und den 24 russischen Buchhaltungsstandards, die sämtliche Regelungen in Bezug auf die Erfassung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten trifft. So wird darin z.B., anders als im Steuerrecht, eine Pflicht zur Bildung von Rückstellungen in der Handelsbilanz begründet.

Entwicklungen im internationalen Steuerrecht machen auch vor Russland nicht Halt. So wurden 2012 Verrechnungspreisregelungen eingeführt, die sich stark an den entsprechenden OECD-Regelungen orientieren und damit die Bereiche Geldtransfer, Preispolitik und Dokumentation abdecken. Seit 2018 nimmt Russland am internationalen automatischen Austausch von Steuerdaten und am Country-by-Country-Report (sog. CbC-Regelungen) teil.

Die CbC-Regelungen betreffen multinationale Unternehmensgruppen mit konsolidierten Umsatzerlösen von über 50 Mrd. RUB (ca. 700 mln. EUR).

Mitglieder derartiger multinationaler Unternehmensgruppen sind verpflichtet die folgenden Dokumente anzufertigen und den Steuerbehörden auf Anfrage zukommen zu lassen:

- Local file (landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation, die Informationen zu Finanztransaktionen, zu wesentlichen gruppeninternen Geschäftsvorfällen der inländischen Geschäftseinheit etc. enthält) und
- Country-by-Country Reporting (länderbezogene Berichterstattung, die verschiedene Kennzahlen wie Umsatz, Vorsteuerergebnis, gezahlte Ertragsteuern, materielle Wirtschaftsgüter, Mitarbeiterzahl etc. enthält).

Statt des länderbezogenen Berichts haben russische Tochtergesellschaften und Filialen lediglich die Benachrichtigung über die Mitgliedschaft in einer multinationalen Unternehmensgruppe einzureichen, was wesentlich einfacher ist.

Russland setzt dabei als G20-Mitgliedstaat die Maßnahmen zur Bekämpfung von absichtlicher Verminderung von Besteuerungsgrundlagen und Gewinnverschiebungen (BEPS) energisch um, u.a. durch die Teilnahme am MLI (Multilaterales Instrument) seit 2017. Das MLI tritt in Russland am 1. Oktober 2019 in Kraft und kann bei bestimmten Sachverhalten bereits ab dem 1. Januar 2020 angewendet werden.

Anti-Treaty-Shopping-Regelungen, sowie erweiterte Offenlegungspflichten über Auslandsgesellschaften, Auslandskonten, sowie die finalen wirtschaftlichen Berechtigten von Gesellschaften sind ebenfalls bereits umgesetzt.

Anfang 2015 wurden Regelungen zur Zurechnungsbesteuerung (sog. CFC rules) eingeführt und die Anknüpfungspunkte für die unbeschränkte Steuerpflicht juristischer Personen wurden erweitert. Diese Regelungen sind Bestandteil des Regierungsprogramms zur sogenannten „De-Offshorisierung“ und betreffen insbesondere russische Unternehmen, die über Offshore-Gesellschaften Geschäfte betreiben. Allerdings können indirekt auch ausländische Unternehmen, die mit russischen Geschäftspartnern in Joint Ventures zusammenarbeiten, von diesen Regelungen betroffen sein.

Seit Anfang 2019 hat sich das Umsatzsteuerverfahren für elektronisch erbrachte Dienstleistungen und Onlinedienste (sog. E-Commerce-Leistungen), die von ausländischen an russische Unternehmen erbracht werden (sog. B2B-Leistung), geändert. Ausländische Unternehmen müssen sich nunmehr umsatzsteuerlich bei der russischen Steuerbehörde registrieren, Umsätze deklarieren sowie die Umsatzsteuer auf diese Dienstleistungen selbst abführen.

Zuvor bestand die Registrierungs- und Abfuhrpflicht ausländischer Unternehmen nur bei Erbringung von E-Commerce-Leistungen an Privatpersonen (sog. B2C-Leistungen). Sofern der Leistungsempfänger ein russisches Unternehmen und Leistungserbringer ein ausländischer Anbieter war, erfolgte die Abführung der Umsatzsteuer im Reverse-Charge-Verfahren durch den russischen Leistungsempfänger.

Das russische Unternehmen kann die vom ausländischen Unternehmen bezahlte Umsatzsteuer grundsätzlich als Vorsteuer geltend machen.

Die steuerliche Registrierung von ausländischen Unternehmen verläuft online auf dem frei zugänglichen Internetportal des Föderalen Steuerdienstes der Russischen Föderation (<https://lkioereg.nalog.ru/en>). Nach steuerlicher Registrierung erhält das ausländische Unternehmen eine Registrierungsurkunde mit einer Steueridentifikationsnummer (INN), einem Registrierungscode (KPP) sowie die Zugangsdaten zum persönlichen Onlineaccount (VAT Online Personal Account). Mit der Nutzung dies Accounts kann ein ausländisches Unternehmen sowohl die Steuererklärung abgeben als auch mit der Steuerbehörde in der englischen Sprache kommunizieren.

Die Abgabe der Steuererklärung und die Umsatzsteuerentrichtung sind vierteljährlich bis zum 25. des Folgemonats nach Ende des entsprechenden Quartals zu erfolgen.

Die wichtigsten Steuerarten und Steuersätze in Russland sind:

Gewinnsteuer: 20% (Reduzierung auf bis zu 13,5% in Sonderwirtschaftszonen und bestimmten Gebieten möglich)

Umsatzsteuer: 0% / 10% / 20%

Betriebliche Vermögensteuer (hauptsächlich auf Immobilien): max. 2,2% des Buchwertes bzw. des Katasterwertes (in bestimmten Sonderwirtschaftszonen und bestimmten Gebieten ist eine Reduzierung auf 0% möglich)

Einkommensteuer (auf Gehälter): 13% Flatrate für Steuerinländer und Ausländer mit HQS-Arbeitsgenehmigung (Highly Qualified Specialist), 30% für Steuerausländer

Sozialversicherungssätze (voll durch AG zu zahlen): Zwischen 30% und 15,1%

Mehr Information zu den Steuerarten in Russland sind auf einem offiziellen frei zugänglichen Internetportal des russischen Föderalen Steuerdienstes unter https://www.nalog.ru/eng/taxation_in_russia/ abrufbar.

Struktur der Finanzverwaltung und Gerichtsbarkeit

Zuständig für die Tochtergesellschaften deutscher Unternehmen in Russland sind die Finanzämter („Nalogovaja Inspekcija“). In Moskau gibt es mehr als 30 territorial zuständige Finanzämter. Für die Repräsentanzen deutscher Unternehmen in Moskau gibt es hingegen nur ein zentral zuständiges Finanzamt. In der Praxis haben juristische Personen als Steuerzahler fast ausschließlich mit ihrem jeweiligen territorial zuständigen Finanzamt zu tun. Diese territorialen Finanzämter haben Kommissionen zu verschiedenen Fragen eingerichtet.

Bekannt ist z.B. die Verlustkommission, zu der Unternehmen vorgeladen werden, die über einen Zeitraum von mehreren Quartalen steuerliche Verluste ausweisen. Vorgeladen werden Steuerpflichtige häufig auch bei Vorsteuerüberhängen, die ausgewiesen und ggf. auch noch zur Auszahlung beantragt wurden. Bei Fragen der Auszahlung von Vorsteuerguthaben wurde in der Vergangenheit häufig die Gerichtsbarkeit eingeschaltet. Seit einigen Jahren gibt es jedoch für solche Fälle eine geordnete, i.d.R. zweimonatige Umsatzsteuerprüfung („Kameralnaja Proverka“), nach der es meist zur Auszahlung kommt, während die Steuerprüfungen in Bezug auf die andere Steuerarten weiterhin drei Monate dauern.

Dabei ist anzumerken, dass zurzeit eine starke Digitalisierung der russischen Finanzverwaltung stattfindet (z.B. elektr. Steuererklärungen und elektr. Faktura-Rechnungen, elektronischer Dokumentenaustausch mit Steuerbehörden bei qualifizierter elektronischer Unterschrift, steuerliche Online-Registrierung bei elektronischen Dienstleistungen (VAT-office), persönliches Online-Zugangskonto des Steuerpflichtigen). Die Steuerbehörden erhalten auf die Daten der unterschiedlichen staatlichen Behörden (wie Zollbehörde) Zugriff, was den Ab-

ruf und Austausch der Daten zwischen Behörden um ein Mehrfaches beschleunigt. Außerdem hat die russische Finanzverwaltung ein Risiko-Analyse-System ausgearbeitet, welches alle Steuerpflichtigen entsprechend des Ampel-Systems auf die drei Risikoklassen aufteilt. Somit werden in erster Linie die Steuerpflichtigen aus der risikoreichen Klasse (Rot) durch die Steuerbehörden geprüft. Ferner wird das Datensystem der Steuerbehörde durch die Daten der Zollbehörde synchronisiert, wodurch die Steuerbehörde die Lieferkette sowie die Lieferpreise der Importwaren ab der Grenze bis zum Endverbraucher rückverfolgt.

Es gibt keine gesonderten Finanzgerichte, sondern allgemeine Wirtschaftsgerichte, besetzt mit auf Steuerfragen spezialisierten Richtern. Während bis vor wenigen Jahren Gerichtsurteile überwiegend zugunsten der Steuerpflichtigen ausfielen, ist derzeit eine Trendwende zu erkennen. Dies liegt daran, dass weniger Gerichtsverfahren stattfinden, da die Steuerbehörde grundsätzlich nur noch bei guten Erfolgsaussichten vor Gericht zieht. Inzwischen können – insbesondere nach Einführung eines obligatorischen Einspruchsverfahrens in Steuer-sachen – viele Streitpunkte mit den Steuerbehörden bereits im Verwaltungsverfahren geklärt werden, wodurch die Beschreitung des Gerichtsweges vermieden wird. Der Steuerschuldner hat darüber hinaus die Möglichkeit, bei negativem Ausgang des Einspruchsverfahrens zunächst die darüberstehende Kontrolleinrichtung aufzusuchen und eine Überprüfung der Entscheidung zu verlangen. Die Option, anschließend den Gerichtsweg zu beschreiten bleibt dadurch unberührt.

Entwicklung der Steuersätze seit dem Jahr 2000

Russland hat seit der Jahrtausendwende erhebliche Verbesserungen im Steuerrecht vorgenommen. Hier zu nennen ist vor allem die Einführung der Flatrate von 13% bei der Einkommensteuer. Es wurden seitdem mehrere Steuern komplett abgeschafft, wie z.B. die Werbe-steuer und die Verkaufssteuer in Höhe von 5%, die zusammen mit der Umsatzsteuer eine Doppelbelastung bildete. Seit dem 1. Januar 2019 wurde die betriebliche Vermögensteuer auf das bewegliche Vermögen der Unternehmen abgeschafft. Ferner wurde die Umsatzsteuerpflicht und damit verbundene steuerliche Registrierung und Buchhaltungspflichten für ausländische Unternehmen eingeführt, welche elektronische Dienstleistungen in Russland erbringen. Derzeit werden einige Regierungsinitiativen diskutiert, allen voran jene, die Steueranreize für bestimmte Industriezweige und bestimmte Regionen wie Arktik, Ferner Osten etc. beinhalten. Ein internes Offshore-Konzept wurde bereits umgesetzt. Diese Offshore-Zonen wurden in der Region Kaliningrad und auf der Insel Russki vor Wladiwostok errichtet und geben Anreiz, Offshore-Gesellschaften - ungeachtet Ihrer ausländischen Rechtsform - nach Russland zu transferieren. Seit April 2018 funktioniert das System zur Umsatzsteuerrück-erstattung (Tax Free System) auf dem Territorium der Russischen Föderation. Der steuerfreie Einkauf erstreckt sich auf die in den von der Regierung der Russischen Föderation festge-legten Standorten der Einzelhändler in ausgewählten Städten Russlands wie z.B. Moskau, Sankt Petersburg, Kaliningrad, Kasan, Nischni Nowgorod, Jekaterinburg u.a. Der minimale

Einkaufswert für die Rückerstattung der Umsatzsteuer soll bei 10 000 Rubel (~ 145 euro), einschließlich Steuern, liegen. Dies gilt für Einkäufe beim selben Einzelhändler an einem Tag. Die Umsatzsteuerrückerstattung gilt nicht für akzisepflichtige (verbrauchsteuerpflichtige) Waren, darunter Alkohol und Tabakwaren.

Zusammenhang Buchhaltung und Steuern

Buchhaltung i.d.R. auf Basis des Steuerrechts Die russische Buchhaltung basiert auf dem Buchhaltungsgesetz, welches 2013 reformiert wurde sowie auf den o.g. 24 offiziellen Rechnungslegungsstandards. Damit versuchte man die Rechnungslegungsstandards zu reformieren und den internationalen IFRS-Regelungen näherzubringen. Die Einreichung sämtlicher Dokumente, inklusive der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung, die gemeinsam mit der Steuererklärung einzureichen sind, erfolgt bei den Finanzbehörden.

Notwendige steuerliche Dokumente für die Buchhaltung

Einige spezielle Dokumente, die man in der Buchhaltung vorfindet, sind westlichen Managern unbekannt. Hierzu zählen z.B.:

Fakturarechnung – hierbei handelt es sich um eine spezielle Rechnung für umsatzsteuerliche Zwecke. Die normale Rechnung ist kein Buchhaltungs- oder Steuerelement, sondern stellt nur eine Aufforderung zur Zahlung dar. Die Fakturarechnung („Schtschjot-Faktura“) wird erst nach erbrachter Leistung oder Lieferung ausgestellt oder in einigen Fällen auch nach erfolgter Anzahlung. Ohne die Fakturarechnung kann kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden. Dies gilt naturgemäß nur für Gesellschaften, die vorsteuerabzugsfähig sind.

Übergabeprotokoll – ein Handel mit Waren, Dienstleistungen und Arbeitsleistungen wird in Russland durch ein Übergabeprotokoll besiegelt. Dieses wird im Russischen als „Akt“ (bei Dienstleistungen) bzw. als „Nakladnaja“ (bei Lieferungen) bezeichnet. Es muss durch eine hierfür bevollmächtigte Person beiderseitig unterschrieben und, soweit vorhanden, mit dem Firmenstempel versehen werden. Ohne dieses Protokoll sind die Ausgaben des Käufers bei der Gewinn- und Vorsteuer nicht abzugsfähig.

Einkaufs- und Verkaufsbuch – am Ende jedes Quartals wird ein Journal über alle Eingangsrechnungen und separat auch über alle Ausgangsrechnungen erstellt.

Interne Anordnungen – Interne Entscheidungen sind in Russland zu dokumentieren. Diese tragen den Namen „Prikas“ (Anordnung). In einem solchen Dokument, welches vom Generaldirektor oder einer anderen bevollmächtigten Person zu unterschreiben ist, können unter anderem nachfolgende Sachverhalte angeordnet werden:

- Einstellung, Beförderung und Kündigung eines Mitarbeiters (d.h. der Arbeitsvertrag bzw. das Kündigungsschreiben reichen nicht aus);
- Urlaub, Geschäftsreisen, Krankenstand;
- Inbetriebnahme von angeschafftem Anlagevermögen, z.B. von Firmenfahrzeugen;
- Gewinnverwendung, z.B. Erwerb von Gesellschaften / Gesellschaftsanteilen.

Regelmäßige Kommunikation der Buchhalter mit den Steuerbehörden

Buchhalter in Russland stehen in regelmäßigem Kontakt mit den Steuerbehörden. Es werden Abgleiche zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Finanzamt über den Status der Steuerzahlungen vorgenommen. Der Daten- und Dokumentenaustausch mit den Behörden ist zu über 80% weitestgehend über das Internet automatisiert. Bilanzen, Steuererklärungen und viele weitere Dokumente werden nicht mehr in Papierform eingereicht, sondern elektronisch über einen lizenzierten Anbieter, der als Provider fungiert, online an die Behörden versandt.

Steuerliche und finanzwirtschaftliche Behandlung einer Tochtergesellschaft

Eine Tochtergesellschaft ist eine eigenständige juristische Person. Die meisten Tochtergesellschaften sind in der Form einer russischen GmbH (im Russischen „ООО“) eingetragen. Eine Tochtergesellschaft unterliegt allen oben genannten Steuerarten. Zu beachten ist, dass eine Tochtergesellschaft nicht ohne Rechtsgrund Geld von ihrer Muttergesellschaft erhalten kann. Genauso kann von der Tochtergesellschaft auch nicht ohne weiteres Geld an die Muttergesellschaft zurücküberwiesen werden. Zahlungen der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft erfolgen deshalb i.d.R. auf folgenden Grundlagen:

- Stammkapital;
- Zusätzliches Eigenkapital (Einlage ins Vermögen der Gesellschaft);
- Darlehen;
- Rechnungen über Leistungen der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft.

Jede Finanzierungsform hat Ihre Vor- und Nachteile. Die Rückzahlung von Geldern an die Muttergesellschaft erfolgt (abgesehen von Darlehensrückzahlungen) i.d.R. über Dividendenauszahlungen. Auf diese Beträge wird in Russland eine Dividendenquellensteuer erhoben, die, abhängig von weiteren Kriterien, entweder 5% oder 15% beträgt. Ein weiterer Aspekt ist die Verrechnung von Leistungen, die die Muttergesellschaft der Tochtergesellschaft erbringt, wie z.B. IT-Support, Lizenzgewährungen, Managementsupport etc. Diese Dienstleistungen müssen gut und verständlich dokumentiert werden. Bei der Zahlungsabwicklung zwischen der Muttergesellschaft und der Tochtergesellschaft ist zudem das russische Devisenrecht zu beachten. Dieses Devisenrecht unterlag 2018 einer Liberalisierung. Die Einreichung des Geschäftsvertrages sowie der o.g. Dokumentationen (wie z.B. das Übergabeprotokoll) bei der Bank ist seitdem ausreichend für die Abwicklung der Zahlung.

Steuerliche und finanzwirtschaftliche Behandlung einer Niederlassung bzw. Repräsentanz

Eine Niederlassung ist rechtlich gesehen eine nicht selbständige Einheit der deutschen Gesellschaft. Sie unterliegt ebenfalls allen oben genannten Steuerarten. Einfacher ist jedoch die Frage des Kapitaltransfers zwischen dem deutschen Stammhaus und der russischen Niederlassung. Da es sich juristisch um ein und dieselbe Unternehmung handelt, können Gelder ohne besondere Begründungen und Dokumente transferiert werden; d.h. Fragen bezüglich des Stammkapitals, Darlehen, Dividenden etc. treten dabei nicht auf. Auch findet hier keine Devisenkontrolle statt. Allerdings ist zu beachten, dass die Devisenkontrolle in der oben geschilderten Weise dann zwischen der Niederlassung und ihren russischen Kunden auf Seiten der russische Kunden stattfindet, da diese einer solchen Kontrolle weiterhin unterliegen. Bei geschäftlichen Aktivitäten über Niederlassungen oder Betriebsstätten in Russland ist der ertragsteuerlichen Behandlung besondere Aufmerksamkeit zu widmen, da Russland und Deutschland diesbezüglich unterschiedliche Herangehensweisen haben, was zu einer Doppelbesteuerung führen kann. So genannte Repräsentanzen mit kommerzieller Tätigkeit sind den Niederlassungen steuerlich gleichgestellt.

Ihr Ansprechpartner bei der IHK Düsseldorf:

Aaron Röschke
Teamleiter Internationale Märkte und Trends

Telefon: (0211) 3557-300

E-Mail: aaron.roeschke@duesseldorf.ihk.de

Web: www.ihk.de/duesseldorf

Autoren:

SCHNEIDER GROUP

Olga Lux

Senior Tax Expert, Steuerberaterin RF

E-Mail: LuxOV@schneider-group.com

Businesszentrum „Petrovskiy Fort“, Büro 801-803

Finlyandskiy Prospect 4 A, 194044 St. Petersburg, Russland

Tel. +7 (812) 458 58 00

Nika Slavinskaya

Senior Tax Expert

E-Mail: SlavinskayaNA@schneider-group.com

Alex Stolarsky

Partner, Rechtsanwalt, Legal, Compliance, Tax & Interim Management

E-Mail: StolarskyA@schneider-group.com

Haus der Deutschen Wirtschaft

1. Kasatschij pereulok 7, 119017 Moskau, Russland

Telefon: +7 (495) 956 55 57 oder +49 (040) 226 33 760

Web: www.schneider-group.com

***Hinweis:** Dieses Merkblatt soll – als Service Ihrer Kammer – nur erste Hinweise geben und erhebt daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit und stellt keine Empfehlung oder Wertung dar. Obwohl es mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, kann eine Haftung für die inhaltliche Richtigkeit nicht übernommen werden. Empfehlungen durch die IHK Düsseldorf werden nicht ausgesprochen.*

Stand: Oktober 2019