

**KANCELARIA SEJMU
BIURO STUDIÓW
I EKSPERTYZ**



Biuro Studiów i Ekspertyz

**EKSPERTYZA
WYKONANA
NA ZLECENIE
BIURA STUDIÓW
I EKSPERTYZ**

System podatkowy Federacji Rosyjskiej

Październik 2002

**Dr Ireneusz Mirek
Uniwersytet Łódzki
Katedra Prawa Finansowego**

Ekspertyza

Nr 277

1. Wprowadzenie

Zasadnicze regulacje¹ dotyczące rosyjskiego systemu podatkowego do końca lat dziewięćdziesiątych zawarte były w ustawie o podstawach systemu podatkowego Federacji Rosyjskiej z 27 grudnia 1991 r., wielokrotnie zmienianej i uzupełnianej oraz ustawach regulujących poszczególne podatki. Ustawy te zastąpiono obecnie jednolitym Kodeksem Podatkowym, którego I Część została uchwalona 31 lipca 1998 r. (Nr 146-FZ, zmiany 30 marca, 9 lipca 1999 r.; 2 stycznia, 5 sierpnia 2000 r.; 24 marca 2001 r.; 28, 29, 30 grudnia 2001 r.), II Część – 5 sierpnia 2000 r. (Nr 117-FZ, zmiany 29 grudnia 2000 r.; 30 maja, 6, 7, 8 sierpnia, 27, 29 listopada, 28, 29, 30, 31 grudnia 2001 r.).

Część I Kodeksu Podatkowego obejmuje siedem rozdziałów i 142 artykuły, regulując część ogólną prawa podatkowego.

Rozdział I. Zagadnienia ogólne (art. 1-18 KP):

– Ustawodawstwo o podatkach i opłatach oraz inne normatywne akty prawne dotyczące podatków i opłat (art. 1-11 KP),

– System podatków i opłat w Federacji Rosyjskiej (art. 12-18 KP),

Rozdział II. Strony postępowania podatkowego:

– Podatnik podatków i opłat. Płatnik (art. 19-25 KP),

– Strona w postępowaniu podatkowym (art. 26-29 KP),

Rozdział III. Organy administracji skarbowej.

– Organy podatkowe. Organy celne. Państwowe organy funduszy pozabudżetowych. Odpowiedzialność organów podatkowych, celnych oraz organów państwowych funduszy pozabudżetowych (art. 30-35 KP),

– Organy policji podatkowej (art. 36-37 KP),

Rozdział IV. Zapłata podatku:

– Ogólne zasady wykonywania obowiązków dotyczące zapłaty podatku i opłaty. (art. 38-79 KP),

– Przedmiot opodatkowania (art. 38-43 KP),

– Zapłata podatku i opłaty (art. 44-60 KP),

– Zmiana terminu zapłaty podatku, opłaty a także kary (art. 61-68 KP),

– Wymagania dotyczące zapłaty podatku i opłaty (art. 69-71 KP),

– Sposoby zabezpieczenia wykonania obowiązków dotyczące zapłaty podatku i opłaty (art. 72-77 KP),

– Nadpłata i sposoby jej zwrotu. (art. 78-79 KP),

Rozdział V. Procedury podatkowe:

– Deklaracja podatkowa (art. 80- 81),

– Kontrola podatkowa (art. 82-105).

Rozdział VI. Przepięstwa i wykroczenia podatkowe:

– Ogólne zasady odpowiedzialności za popełnienie przestęstwa podatkowego (art. 106-115 KP),

– Rodzaje przestęstw i wykroczeń podatkowych oraz odpowiedzialność za ich popełnienie (art. 116-129 KP),

– Koszty przeprowadzenia kontroli podatkowej (art. 130-131 KP),

¹ Materiały: Irena Rybczyńska.

– Rodzaje naruszeń obowiązków nałożonych na banki oraz odpowiedzialność za naruszenie tych obowiązków (art. 132-136 KP).

Rozdział VII. Postępowanie odwoławcze:

- Tryb zaskarżania aktów organów podatkowych (art. 137-139 KP),
- Rozpatrzenie zażalenia oraz wydanie decyzji w tej sprawie (art. 140-142 KP).

Część II obejmuje trzy rozdziały, regulując część szczegółową prawa podatkowego:

Rozdział VIII. Podatki federalne:

- Podatek od towarów i usług (art. 143-178 KP),
- Podatek akcyzowy (art. 179-206 KP),
- Podatek dochodowy od osób fizycznych (art. 207-233 KP),
- Podatek socjalny o jednolitej stawce (podatek liniowy) (art. 234-245 KP),
- Podatek dochodowy od osób prawnych (art. 246-333 KP),
- Podatek od wydobywania kopalin użytecznych (art. 334-346 KP).

Rozdział VIII.1 Specjalne systemy podatkowe:

– System opodatkowania działalności rolnej (podatek rolny o jednolitej stawce) (art. 346.1-346.10).

Rozdział IX. Regionalne podatki i opłaty. (art. 237-355) Podatek od sprzedaży (art. 347-355):

- Regionalne podatki i opłaty. (art. 237-346 KP),
- Podatek od sprzedaży (art. 347-355 KP),

1. Klasyfikacja podatków i opłat rosyjskiego systemu podatkowego

W Rosji występują odrębne podatki zasilające budżety poszczególnych publicznoprawnych korporacji terytorialnych. Na tej podstawie mówi się o trzystopniowym systemie podatkowym, w skład którego wchodzi:

- podatki federalne,
- podatki republik wchodzących w skład Federacji Rosyjskiej, krain, województw, obwodów autonomicznych i okręgów autonomicznych,
- podatki lokalne.

1.1. Podatki i opłaty federalne

Zgodnie z art. 13 kodeksu podatkowego (KP) do podatków federalnych zalicza się:

1. podatek od towarów i usług,
2. podatek akcyzowy dotyczący określonych rodzajów towarów i usług oraz niektórych rodzajów surowców mineralnych,
3. podatek dochodowy od osób fizycznych,
4. podatek dochodowy od osób prawnych,
5. składki na rzecz państwowych socjalnych funduszy pozabudżetowych,
6. cła,
7. opłaty celne,
8. podatek od wykorzystywania bogactw naturalnych,
9. podatek od wydobywania węglowodanów,
10. podatek leśny,
11. opłata za prawo korzystania z obiektów świata zwierzęcego oraz zasobów wodnych,
12. podatek wodny,
13. podatek ekologiczny,
14. państwowe opłaty licencyjne.

1.2. Podatki i opłaty regionalne

Zgodnie z art. 14 KP, do regionalnych podatków i opłat, wpływających na rzecz republik wchodzących w skład Federacji Rosyjskiej, krain, województw, obwodów autonomicznych i okręgów autonomicznych, zalicza się:

1. podatek od majątku organizacji (korporacji),
2. podatek od nieruchomości,
3. podatek drogowy,
4. podatek od transportu,
5. podatek od sprzedaży,
6. podatek od gier,
7. regionalne opłaty licencyjne.

1.3. Podatki i opłaty lokalne

Na podstawie art. 15 KP, do grupy podatków i opłat lokalnych należą:

1. podatek od ziemi,
2. podatek od majątku osób fizycznych,
3. podatek od reklamy,
4. podatek od spadków i darowizn,
5. lokalne opłaty licencyjne.

2. Podatek od wartości dodanej (VAT)

Podatek od wartości dodanej został wprowadzony 1 stycznia 1992 roku, zastępując przestarzały i niestosowany w nowoczesnych gospodarkach rynkowych podatek obrotowy brutto. Obecnie podatek jest unormowany w art. 143 - 178 Kodeksu Podatkowego.

2.1. Podmiot opodatkowania

Podatnikami VAT są podmioty dokonujące sprzedaży towarów, świadczące odpłatnie usługi, dokonujące importu lub eksportu towarów lub usług.

2.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem opodatkowania w podatku od wartości dodanej jest sprzedaż towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium Federacji Rosyjskiej, a także eksport i import towarów albo usług.

Kodeks Podatkowy, w rozdziale poświęconym VAT, zawiera także wykaz towarów (robot, usług), które są zwolnione z podatku. Wykaz ten jest dokumentem jednolitym, obowiązującym na terytorium całej Rosji. Zwolnione od podatku VAT są usługi w sferze oświaty państwowej, usługi związane z procesami badawczo-rozwojowymi, opłaty za naukę dzieci i nastolatków w różnych kółkach i sekcjach, usługi w zakresie opieki nad dziećmi w przedszkolach oraz żłobkach, usługi obejmujące opiekę za chorymi oraz osobami w podeszłym wieku, liturgiczne usługi zakładów pogrzebowych, cmentarzy i krematoriów, stowarzyszeń religijnych, organizacja imprez teatralnych i widowisk, organizacja imprez sportowych oraz innych imprez rozrywkowych. Z podatku VAT zwolnione są także prace eksperymentalno-konstruktorskie, realizowane na koszt budżetu państwa.

2.3. Stawki podatkowe

Początkowo w 1992 roku stawka podatku od wartości dodanej wynosiła 28%. Ekonomisci rosyjscy uważali jednak, że jest to stawka zbyt wysoka i może prowadzić do spadku produkcji i obniżenia dynamiki rozwoju gospodarki. W 1993 roku stawki zostały obniżone do poziomu 20%.

Natomiast do 10% obniżono stawkę VAT na wszystkie artykuły spożywcze (oprócz wy-

robów alkoholowych i spirytusu etylowego) oraz na określone towary dziecięce.

Stawka 0 % stosowana jest w eksporcie oraz w przypadku międzynarodowych usług transportowych. Maksymalna stawka regionalnego podatku od sprzedaży może przekraczać 5%.

3. Podatek akcyzowy

Podatek akcyzowy jest rodzajem podatku pośredniego, obciążającego określoną grupę wyrobów konsumpcyjnych zwanych towarami akcyzowymi. Podatek ten został wprowadzony 1 stycznia 1992 roku. Obecnie podatek ten jest unormowany w art. 179 - 206 Kodeksu Podatkowego.

3.1. Podmiot opodatkowania

Opodatkowaniu podlegają podmioty produkujące i sprzedające wyroby akcyzowe.

Podatnikami podatku akcyzowego są:

- organizacje (korporacje),
- przedsiębiorcy indywidualni,
- osoby, uznawane za podatników w związku z przemieszczeniem towarów przez granicę Federacji Rosyjskiej, określone zgodnie z Kodeksem Celnym FR (importerzy i eksporterzy).

3.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem opodatkowania jest produkcja i sprzedaż wyrobów akcyzowych własnej produkcji, realizowana po cenach rynkowych. Podstawą opodatkowania jest obrót czyli wartość sprzedaży, włączając do podstawy opodatkowania akcyzę.

Zgodnie z Kodeksem Podatkowym za towary akcyzowe w Rosji uznaje się:

- produkty zawierające alkohol etylowy powyżej 9% (rozpuszczalniki, emulsje),
- spirytus etylowy,
- produkty alkoholowe (wódka, wino, likier, koniak i inne),
- wyroby tytoniowe,
- wyroby jubilerskie,
- samochody osobowe,
- benzyna,
- samochody ciężarowe do 25t,
- paliwo do silników wysokoprężnych,
- gaz ziemny.

Do grupy towarów akcyzowych nie zalicza się:

- środków diagnostycznych, leczniczych, leczniczo-profilaktycznych,
- produktów perfumeryjno-kosmetycznych,
- preparatów przeznaczenia weterynaryjnego.

3.3. Stawki podatkowe

Stawki podatku akcyzowego określone są z reguły kwotowo na jednostkę wyrobu. jedynie w przypadku wyrobów jubilerskich stawka określona jest procentowo *ad valorem*. Przykładowo dla poszczególnych grup wyrobów stawki akcyzy wynoszą:

- | | |
|----------------------|--------------------------|
| - spirytus etylowy | - 4 rub. 11 kop. za litr |
| - wyroby alkoholowe | - do 98 rub. za litr |
| - piwo | - do 3 rub. za litr |
| - wyroby jubilerskie | - 5% |
| - benzyna | - do 2072 rub. za tonę |

- wyroby tytoniowe - do 11 rub. za 1000 sztuk
- paliwo silników wysokoprężnych - do 1680 rub. za tonę

Stawki zatwierdza i ustala rząd FR i obowiązują one na terytorium całej Federacji Rosyjskiej.

4. Podatek dochodowy od osób fizycznych

Zagadnienia podatku dochodowego od osób fizycznych uregulowane są w art. 207 - 235 kodeksu Podatkowego.

4.1. Podmiot opodatkowania

Podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych są w Rosji osoby fizyczne, które są rezydentami podatkowymi Federacji Rosyjskiej (nieograniczony obowiązek podatkowy), a także osoby, które otrzymują dochody na terytorium FR i nie są rezydentami podatkowymi FR (ograniczony obowiązek podatkowy). Za rezydentów federacji Rosyjskiej dla celów tego podatku uznaje się osoby przebywające na obszarze Federacji więcej niż 183 dni w ciągu roku kalendarzowego, będącego jednocześnie rokiem podatkowym.

4.2. Zwolnienia podmiotowe

Podatkowi nie podlegają dochody:

- przedstawicieli rządów państw obcych w randze konsula lub dyplomaty oraz członków ich rodzin;
- personelu administracyjno-technicznego przedstawicielstw państw obcych, a także członków ich rodzin,
- personelu obsługującego przedstawicielstwa państw obcych,
- pracowników organizacji międzynarodowych.

4.3. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem opodatkowania jest dochód otrzymany przez podatnika:

1. ze źródeł na terytorium Federacji Rosyjskiej i ze źródeł poza granicami FR – w przypadku osób fizycznych, które są rezydentami podatkowymi FR,
2. ze źródeł na terytorium FR – w przypadku osób fizycznych, które nie są podatkowymi rezydentami FR.

4.4. Zwolnienia przedmiotowe

Z podatku dochodowego od osób fizycznych zwolnione są:

- zasiłki państwowe, z wyjątkiem zasiłków w okresie czasowej niezdolności do pracy, a także inne wypłaty i rekompensaty na podstawie obowiązujących przepisów,
- emerytury,
- wypłaty uzyskane:
 1. z tytułu odszkodowania chorobowego oraz szkód wyrządzonych osobie podatnika,
 2. w związku ze zwolnieniem pracownika z pracy,
 3. w związku ze śmiercią wojskowych i pracowników państwowych w trakcie wykonywania obowiązków służbowych,
 4. z tytułu rekompensaty wydatków ponoszonych przez podatnika (włączając wydatki na podwyższenie kwalifikacji),
 5. w związku z pełnieniem obowiązków pracowniczych (włączając koszty przejazdu do pracy, delegacje),
 6. przez krwiodawców w zamian za oddaną krew,
 7. z tytułu alimentów,

8. w związku ze szczególnymi osiągnięciami w dziedzinie nauki, kultury, techniki, literatury, 9. sztuki, zgodnie z wykazem zatwierdzonym przez Rząd FR,
10. jako jednorazowe kwoty pomocy materialnej,
11. w ramach częściowej lub pełnej rekompensaty pracownikom przez pracodawców kosztów wyjazdów i pobytu poza miejscem pracy (w tym np. pobyt w sanatorium), z wyjątkiem wyjazdów turystycznych,
12. jako stypendia,
13. w związku z pracą za granicą,
14. w związku z otrzymanymi darowiznami i spadkami,
15. przez żołnierzy, marynarzy i podoficerów, odbywających służbę wojskową,
16. z obligacji państwowych pożyczek FR i kwoty otrzymane z wykupionych obligacji.

4.5. Podstawa opodatkowania

Przy określeniu podstawy opodatkowania uwzględnia się wszystkie dochody podatnika, otrzymane w formie pieniężnej jak i w naturze, a także dochody w postaci korzyści materialnej. Podstawa opodatkowania jest określana osobno do każdego rodzaju dochodu. Dla dochodów opodatkowanych za zasadach ogólnych stawką 13 %, podstawa opodatkowania odpowiada wartości tego dochodu wyrażonej w pieniądzu, po pomniejszeniu o kwotę dopuszczalnych ulg i potrąceń podatkowych, przewidzianych w Kodeksie Podatkowym. Jeżeli suma ulg i potrąceń podatkowych w okresie podatkowym jest większa od kwoty dochodu, w stosunku do którego stosuje się stawkę na zasadach ogólnych kodeksu, to podstawa opodatkowania dla tego okresu podatkowego równa się 0.

Dla dochodów, w stosunku do których przewidziane są inne stawki podatkowe, podstawą opodatkowania jest wartość pieniężna tych dochodów, przy czym nie stosuje się ulg i potrąceń, przewidzianych w Kodeksie Podatkowym odnośnie opodatkowania na zasadach ogólnych.

Dochód podatnika wyrażony w walucie obcej jest przeliczany na ruble według kursu Centralnego Banku Federacji Rosyjskiej, ustalonym w momencie faktycznego otrzymania dochodu.

4.6. Stawki podatkowe

Zasadnicza liniowa stawka podatkowa, stosowana przy opodatkowaniu na zasadach ogólnych kodeksu podatkowego, wynosi 13%. Jest ona stosowana zawsze wówczas, jeśli nie przewiduje się regulacji szczególnych.

Stawka podatkowa w wysokości 35% stosowana jest w stosunku do dochodów w postaci:

- wygranych i nagród, otrzymywanych z konkursów oraz innych imprez, prowadzonych w celu reklamy towarów i usług,
- wypłat z tytułu ubezpieczenia na podstawie umów o dobrowolnym ubezpieczeniu,
- wypłat oprocentowania wkładów w bankach.

Stawka podatkowa wynosi 30% w stosunku do wszystkich dochodów, otrzymanych przez osoby fizyczne, którzy nie są podatkowymi rezydentami Federacji Rosyjskiej (ograniczony obowiązek podatkowy).

Stawka podatkowa w wysokości 6% stosowana jest w stosunku do dochodów kapitałowych z udziału w korporacjach, otrzymanych w postaci dywidend.

5. Podatek dochodowy od osób prawnych

5.1. Podmiot opodatkowania

Zgodnie z art. 246 KP, podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych są:

- organizacje (korporacje) rosyjskie
- organizacje zagraniczne, które realizują swoją działalność na terytorium Federacji Rosyjskiej poprzez stałe przedstawicielstwa i (albo) otrzymują dochód ze źródeł na terytorium FR.

5.2. Przedmiot opodatkowania

- Organizacje (korporacje) rosyjskie – uzyskane dochody pomniejszone o wielkość wydatków potrącalnych, które określa się zgodnie z ustawą;
- Organizacje zagraniczne, które prowadzą działalność na terytorium FR przez stałe przedstawicielstwa – otrzymane przez te przedstawicielstwa dochody pomniejszone o wielkość wydatków potrącalnych;
- Inne organizacje zagraniczne – dochody otrzymane ze źródeł na terytorium Federacji Rosyjskiej. Dochód określa się zgodnie art. 309 Kodeksu podatkowego.

5.3 Podstawa opodatkowania

Podstawą opodatkowania jest dochód wyrażony w pieniądzu, określany na podstawie art. 247 Kodeksu Podatkowego.

5.4. Stawki podatkowe

Stawka podatkowa wynosi 24% (jeżeli ustawa nie stanowi inaczej), przy czym:

- Kwota podatku, wyliczona według stawki 7,5% jest odprowadzana do budżetu federalnego;
- Kwota podatku, wyliczona według stawki 14,5% jest odprowadzana do budżetów podmiotów Federacji Rosyjskiej
- Kwota podatku, wyliczona według stawki 2% jest odprowadzana do budżetów lokalnych.

Stawki podatkowe od dochodu organizacji zagranicznych, nie związanego z działalnością na terytorium FR poprzez stałe przedstawicielstwa są następujące:

- 10% dzierżawa
- 20% dla wszystkich innych dochodów,

W przypadku dochodu otrzymanego w postaci dywidend:

- 6% od dywidend organizacji (korporacji) rosyjskich,
- 15% od dywidend otrzymanych przez rosyjskie organizacje od organizacji zagranicznych.