



Patrick Pohlit, LL.M.

Rechtsanwalt, Steuerberater, Rödl & Partner

→ Steuerrecht und Begründung der Betriebsstätte in Russland

Задача этой статьи представить налоговые особенности открытия производства в России и налоговые аспекты занятости сотрудников на производствах в Российской Федерации.

I. Allgemeine Ausführungen

Das Anliegen des vorliegenden Beitrages ist es, die steuerlichen Besonderheiten bei der Begründung einer Betriebsstätte in Russland darzustellen und die steuerlichen Aspekte der Beschäftigung von Mitarbeitern in russischen Betriebsstätten zu erläutern.

Einleitend ist auszuführen, dass ausländische Unternehmen ihre unternehmerischen Tätigkeiten auf eine der folgenden Weise in Russland ausüben können:

- > sog. Direktgeschäft,
- > Filiale, Zweigniederlassung, Geschäftsstelle,
- > Über eine in der RF gegründete juristische Person.

Das Direktgeschäft erfolgt i. d. R. auf Grundlage eines Liefervertrages zwischen dem ausländischen Unternehmen und dem russischen Kunden. Einer der Hauptanwendungsbereiche der Betriebsstättenproblematik ist in diesem Zusammenhang der Umstand, dass Lieferungen nach Russland durch ausländische Unternehmen mit Montage bzw. lokalen Dienstleistungen verbunden werden.

II. Steuerliche Besonderheiten bei der Begründung einer Betriebsstätte in Russland

1. Voraussetzungen für die Begründung einer Betriebsstätte

Das Abkommen zwischen der BRD und der RF zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) definiert in Art. 5 Absatz 1 den Begriff „Betriebsstätte“ als eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Im russischen Text des DBA wird der Ausdruck der „ständigen Vertretung“ bzw. ein ständiger Standort der unternehmerischen Tätigkeit verwendet.

Nach dem innerstaatlichen russischen Recht sollen für die Begründung einer Betriebsstätte folgende Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sein:

- > Vorliegen einer festen Geschäftseinrichtung in der RF,
- > Ausübung einer unternehmerischen Tätigkeit im Sinne des Punkts 2, Art. 306 der RF durch diese feste Geschäftseinrichtung auf dem Gebiet der RF,
- > Regelmäßigkeit und Dauer der Ausübung der genannten Tätigkeit, örtliche Fixierung.

2. Besteuerung von Betriebsstätten

2.1. Allgemeines

Eine ausländische Gesellschaft hat sich innerhalb eines Monats nach dem Beginn ihrer Tätigkeit bei der örtlichen Steuerbehörde anzumelden, wenn sie durch eine feste Geschäftseinrichtung in der RF mehr als 30 Tage im Kalenderjahr (kumuliert gerechnet) geschäftstätig wird oder plant, geschäftstätig zu werden. Die steuerliche Registrierung bei der Steuerbehörde erfolgt innerhalb von 5 Tagen nach Einreichung aller für die Registrierung notwendigen Unterlagen.

Ab dem Zeitpunkt der steuerlichen Registrierung sind Unternehmen verpflichtet, in der RF Bücher in Bezug auf den russischen Leistungsanteil (in russischer Sprache) zu führen und entsprechende Steuererklärungen einzureichen.

Die steuerliche Registrierung gilt allgemein für alle Steuerarten. I. d. R. kommen folgende Steuern in Betracht: Gewinnsteuer, Umsatzsteuer, Verbrauchsteuern, Vermögensteuer auf Unternehmensvermögen sowie obligatorische Versicherungsbeiträge für die russische Mitarbeiter.

2.2. Gewinnsteuer

Die Pflicht zur Abführung der russischen Gewinnsteuer hängt in erster Linie davon ab, ob eine Betriebsstätte in Russland begründet wurde. Die Betriebsstätten ausländischer Unternehmen sind in der RF beschränkt steuerpflichtig. Der Besteuerung unterliegt nur jener Teil des Gewinns, der einer in der RF ausgeübten Tätigkeit zuzurechnen ist.

Übt ein ausländisches Unternehmen seine Tätigkeit durch eine Betriebsstätte in Russland aus, so können die Gewinne des Unternehmens in der RF nur insoweit besteuert werden, als sie dieser Betriebsstätte zuzurechnen sind (Art. 7 DBA). Hierbei gilt die Besonderheit zu beachten, dass die für die Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, abzugsfähig sind, unabhängig davon, in welchem Staat sie entstanden sind. In problematischen Fällen ist der Gesamtgewinn des Unternehmens zu ermitteln und aufzuteilen.

Wie dargestellt, können Lieferungen des deutschen Unternehmens auch russische Leistungsanteile enthalten. Hierbei ist eine Unterscheidung zwischen der eigenen Bauausführung und Montage im Hinblick auf die gelieferte Anlage und die Überwachung von fremden Montageleistungen zu treffen. Gemäß Art. 5 Absatz 3 DBA ist eine Bauausführung oder Montage nur dann eine Betriebsstätte, wenn sie die Dauer von 12 Monaten überschreitet. Demnach begründen Überwachungsleistungen eine Betriebsstätte bereits ab einer Dauer von 30 Tagen.

Bei Bau- und Montagebetriebsstätten im Zusammenhang mit der Errichtung von Anlagen werden nach gegenwärtiger Praxis der Finanzverwaltung nur die auf die eigentlichen in Russland durchgeführten Bau- und Montagetätigkeiten entfallenden Gewinnanteile steuerlich erfasst. Die Bemessungsgrundlage für die Gewinnsteuer bildet grundsätzlich die Differenz zwischen den entstandenen Erlösen aus der Tätigkeit in der RF und den damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen, gleichgültig, ob sie in der RF oder woanders entstanden sind (direkte Methode).

Die indirekte Methode ist nur in Ausnahmefällen möglich. So wird, falls keine Vergütung für eine steuerrelevante Tätigkeit vorgesehen ist, angenommen, dass der Betriebsstättengewinn 20% aller Betriebsstättenausgaben beträgt, die mit der Tätigkeit in der RF im Zusammenhang stehen. Verluste können bei Betriebsstätten wie auch bei sonstigen juristischen Personen innerhalb von zehn Jahren im vollen Umfang vorgetragen werden. Der Gewinnsteuersatz beträgt 20%. Die Steuerentrichtung erfolgt ausschließlich in Rubeln. Steuererklärungen sind jeweils bis zum 28. März des Folgejahres, die Steuervoranmeldungen quartalsmäßig spätestens bis zum 28. des Folgemonats nach Quartalsende bei der Steuerbehörde einzureichen.

Bau- und/oder Montagebetriebsstätten werden von der russischen Gewinnsteuer sowie der Vermögensteuer für 12 Monate gemäß dem DBA freigestellt. Falls diese Frist überschritten wird, muss das gesamte Vertragsvolumen in der Berichtsperiode versteuert werden, in der die Frist überschritten wurde. Strafen oder Verzugszinsen fallen in diesem Fall grundsätzlich nicht an.

2.3. Umsatzsteuer

Die russische Umsatzsteuer wird auf Lieferungen und Leistungen erhoben und kann in der Lieferungs- und Leistungskette als Vorsteuer abgesetzt werden. Steuerpflichtig sind inländische Lieferleistungen sowie Werk- und Dienstleistungen, sofern der Ort dieser Leistungen in der RF liegt. Der Regelsteuersatz für Lieferungen und Leistungen beträgt derzeit 18%.

Falls es sich hier um eine ausländische Gesellschaft ohne steuerliche Anmeldung in der RF handelt, die in der RF steuerpflichtige Leistungen an russische Unternehmen oder Betriebsstätten ausländischer Unternehmen erbringt, erfolgt die Besteuerung im sog. Reverse Charge Verfahren bzw. durch einen Steueragenten.

Erbringt bspw. eine ausländische Baugesellschaft ohne steuerliche Anmeldung in der RF Montagedienstleistungen für ein russisches Unternehmen, so wird ihre Rechnung vom russischen Unternehmen nach Deutschland bezahlt. Das russische Unternehmen ist verpflichtet, die russische Umsatzsteuer einzubehalten und diesen Betrag an die russische Steuerbehörde als Steueragent der ausländischen Baugesellschaft zu entrichten. Nach der steuerlichen Registrierung hat die Betriebsstätte die Pflichten des Steuerzahlers selbständig zu erfüllen. Für ihre Vertragspartner entfällt die Pflicht, die Umsatzsteuer im Steuerabzugsverfahren abzuziehen und an den russischen Fiskus zu überweisen. Dies geschieht allerdings nicht automatisch: Die Betriebsstätte muss ihre russischen Vertragspartner über ihre steuerliche Registrierung benachrichtigen und ihnen eine notariell beglaubigte Kopie der Bescheinigung über die steuerliche Anmeldung zur Verfügung stellen.

III. Steuerliche Aspekte der Beschäftigung von Mitarbeitern

Bei der Beschäftigung russischer Mitarbeiter haben die Betriebsstätten obligatorische Versicherungspflichtbeiträge zu entrichten. Die Abführung von Pflichtbeiträgen für ausländische Mitarbeiter oder Staatenlose mit vorübergehendem Aufenthalt in Russland ist gesetzlich nicht vorgesehen. Allerdings ist der Arbeitgeber von der Zahlung obligatorischer Pflichtbeiträge an den Sozialversicherungsfond gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten ausländischer Mitarbeiter nicht freigestellt. Ausländische Bürger und Staatenlose, die als Einzelunternehmer in Russland tätig sind und keine Angestellten beschäftigen, sind verpflichtet, obligatorische Versicherungsbeiträge wie ihre russischen Kollegen zu zahlen.

Die Höhe des Einkommensteuerersatzes hängt von steuerlichem Status der Steuerpflichtigen in der RF ab. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit werden in Russland mit 13% von sog. „Steuerresidenten“ oder mit 30% von „Nichtsteuerresidenten“ besteuert.

Unter Steuerresidenten sind unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen zu verstehen, die sich nicht weniger als 183 Tage in einem Zeitraum von zwölf aufeinanderfolgenden Monaten auf dem Gebiet der RF aufhalten. Der Gegenstand der Besteuerung ist bei Steuerresidenten der RF das Einkommen aus Quellen innerhalb und außerhalb der RF (Welteinkommensprinzip). Für Nichtsteuerresidenten gelten dagegen als Besteuerungsgegenstand nur Einkommen aus Quellen der RF.

Zu beachten gilt jedoch, dass die Betriebsstätte keine juristische Person im Sinne des russischen Steuerrechts ist und somit zum Abschluss von lokalen Arbeitsverträgen nicht berechtigt ist. Eine direkte Auszahlung des „russischen“ Teils der Gehälter an dort tätige ausländische Mitarbeiter über das Betriebsstättenkonto ist allerdings grundsätzlich möglich.