

“一带一路”倡议下国别税制研究系列丛书
中央财经大学财政税务学院 中国财政发展协同创新中心

丛书主编
马海涛



俄罗斯税制研究

童伟 等
著



STUDY
ON
THE TAX SYSTEM
OF
RUSSIA



俄罗斯税制研究

童伟 等
著

STUDY
ON
THE TAX SYSTEM
OF
RUSSIA

图书在版编目 (CIP) 数据

俄罗斯税制研究/童伟等著. —北京: 经济科学出版社, 2018. 4

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9255 - 1

I. ①俄… II. ①童… III. ①税收制度 - 研究 - 俄罗斯 IV. ①F815. 123. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 085349 号

责任编辑: 王红英 王 莹

责任校对: 杨 海

责任印制: 邱 天

俄罗斯税制研究

童 伟 等著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

固安华明印业有限公司印装

710 × 1000 16 开 21.25 印张 240000 字

2018 年 4 月第 1 版 2018 年 4 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9255 - 1 定价: 69.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))



总 序

在传统的国家视角下，税收是为了维持国家机器运转和提供公共产品、公共服务的一种政府收入筹集形式。随着现代国家的建立，“法无授权不纳税”“无代表不纳税”等理念逐渐深入人心，税收成为国家发展演进的推动力，甚至决定了现代国家的成长方式与发展路径。可以说，税收制度规定了国家与社会成员之间最基本、最重要的分配关系。正如马克思所说“赋税是政府机器的经济基础，而不是其他任何东西”“国家存在的经济体现就是捐税”。在税制现代化的进程中，不同国家走过了不同的道路。从英国光荣革命到美国独立战争再到新兴经济体的崛起，税收都发挥了重要的作用。以

税制结构为例，税制结构变动的背后是经济、政治、文化和制度等多因素的推动。美、英、法、德、日等发达国家的税制结构经历了从以间接税为主体的税制结构到以直接税为主体的税制结构，再到当前间接税和直接税双主体的税制结构这样一个演变过程。可以说，一部税收发展历史就是一个国家经济社会发展的历史。

我国现行税制的基本特征是以间接税为主体，具有较强的“中性”特征，同时征收成本较低，在筹集收入方面具有显著的优势，也实现了税收收入的持续稳定增长。但是，随着中国经济社会发展进入新的历史时期，这种税制结构的“累退性”及对消费的抑制等弊端日益受到社会各界的关注。党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》将财税体制改革的重要性提升到一个前所未有的高度，确立了新的财税体制改革目标即建立与国家治理体系和治理能力现代化相适应的现代财政制度。现代税收制度是现代财政制度的重要组成部分，下一步税制改革与以往税制改革的主要区别就在于，以往税制改革仅局限于经济体制改革，强调适应社会主义市场经济的要求；而此轮税制改革则要在全面深化改革的总体布局下，融入国家治理体系的现代化进程，作为现代财政制度建设的一部分发挥好作为国家治理基础和重要支柱的功能。

更应该看到，在封闭经济条件下，国家税收主要追求的是平等、确定、便利、效率等目标；而在开放经济环境中，税源流动、税收竞争成为新常态，一个国家的税收制度和税收政策已经很难关起门来做决策。从宏观层面看，税收税制的改革完善影响着一个国家在全球的税收竞争力，一个具有竞争力和中立性的税制可以促进经济

的可持续增长和投资，同时为政府的正常运转提供充足的收入。从微观层面看，中国全方位开放新格局中，中国企业走向世界，深入了解不同国家和地区的税收制度显得愈发重要。2015年3月28日，中国政府发布了《推动共建丝绸之路经济带和21世纪海上丝绸之路的愿景与行动》，标志着“一带一路”倡议正式进入实施阶段，更大范围、更广领域和更深层次上的开放与发展使得对沿线国家税制研究显得尤为迫切。2016年9月5日，G20领导人杭州峰会胜利闭幕。大会通过了《二十国集团领导人杭州峰会公报》，就推动世界经济强劲、可持续、平衡和包容增长的“一揽子”政策和措施形成“杭州共识”。在税收方面，G20提出将继续支持国际税收合作以建立一个全球公平和现代化的国际税收体系并促进增长。中国与世界经济日益融合，在世界的经济地位不断攀升，税收话语权提升也需要“知己知彼”，通过融合促进合作共赢。

本套《“一带一路”倡议下国别税制研究系列丛书》选择美国、英国、日本、俄罗斯等一系列国家和地区，梳理分析各国税收制度演变与现状，并通过专题研究加深对各国税收制度的理解。由于税收改革和税收政策日新月异，理论界和实务界大批专家学者和业界从不同角度对各国税收制度和政策进行了介绍和分析。本丛书的设计希望能够体现出较长的时间价值。每本书的内容主要由两个部分构成：第一部分是税制的发展演变以及现状，包括税制结构、主要税种的税制要素、中央地方税收关系、税收征管等；第二部分为税制研究专题，包括税收与经济增长、税收与收入分配等重要研究问题，并对未来的税制改革趋势做了展望。丛书在内容撰写中强调资料性和研究性并重，从历史演变中梳理脉络，从繁杂资料中分析规

律，力图使得研究成果能够为进一步理解和分析该国和地区的税收制度奠定基础。

本丛书的编写人员主要由中央财经大学财政税务学院、中央财经大学财经研究院的相关专业教师组成，也集合了国内外高校、研究机构、实务部门的研究人员。其中，有财政税务学院国际税收系的多位老师，也有长期从事俄罗斯、日本等国财税研究的教授，还得到一些兄弟院校、财税部门的高度关注和积极参与。经济科学出版社也对丛书的策划和出版给予了一如既往的支持。

丛书编写主要基于有关国家和地区以及国际组织的官方网站、学术论文和著作、各种统计数据等第一手资料，力图兼具资料价值和研究价值。但是，由于受到时间和能力的限制，本丛书还存在着一些疏漏和不足，希望广大读者理解，也欢迎批评指正，使得我们的研究能够不断深入。

马海涛
2017年12月

前 言

不论对俄罗斯还是世界上其他国家来说，税收收入都是国家财政最为重要的收入来源，是关系国家政权巩固、经济发展、社会稳定及公平正义实现的国之重器，是保障经济社会正常运行、国家资源有效配置的重要工具。

在相当长的一段时期，俄罗斯与原苏联其他加盟共和国一样，实行的都是计划经济，政府主导并直接配置资源，作为政府收支活动的集中体现，财政也是一种“大而宽”的生产建设型财政：财政收入税利并存、以利为主，财政支出秉持“先生产后生活”的原则，财政资金主要用于保障生产建设。

独立以后，俄罗斯首先必须直面的一个经济问题就是如何协调国家财政收支，保障各级政府职能的正常履行。在这一时期，计划经济时代遗留下来的福利制度，如就业、医疗、养老、住房等，以及经济体制改革和社会制度变革带来的改革成本，形成巨大的财政负担，使国家财政支出不断膨胀上升；但刚刚从国有企业上缴利润转化为对各类企业课征的税收，并不能很快为国家财政提供充足的

收入，由此形成的财政收支矛盾使俄罗斯财政赤字日渐庞大，债务负担日益沉重，国家财政预算稳定受到巨大影响。

要适应经济体制转变的需要，就必须改革计划经济体制下的生产建设型财政，构建适应市场经济发展要求的公共财政制度，同时建立现代税收制度，政府以社会公共事务管理者的身份筹集财政收入，对市场主体及其经济行为进行全方位的调节机制。由此，俄罗斯以降低税负、简化税制为核心，开展了一系列税制改革。

经过 20 余年的改革与实践，俄罗斯已逐步建立起相对完善的现代税收制度。本书从俄罗斯税收制度建立及其历史演变、税收法律框架、主要税种及课征模式、当前面临的主要问题以及未来改革发展趋势等方面，对俄罗斯税收制度进行了全面剖析。

俄罗斯的税制改革主要集中于个人所得税、增值税、能源税、企业利润税、消费税等领域，其中，俄罗斯以单一税率为核心的个人所得税改革曾引发高度关注，虽有部分专家认为单一税率不利于收入再分配及社会公平的实现，会削弱所得税的“自动稳定器”功能，对财政收入产生不利影响，但俄罗斯个人所得税单一税率改革的实践表明，在税收秩序混乱、灰色经济活跃、税收遵从度偏低的情况下，以降低税率、拓宽税基、简化征管为出发点的单一税率改革，也不失为一种有效的尝试。

关于增值税改革，在俄罗斯的不同时期有不同的改革思路。最初，俄罗斯认为应逐步提高直接税比重，降低间接税比重，增值税税率因之由 28% 降至 18%。但近年来俄罗斯官方不断释放出一种新的信号，即税制改革应将税收负担逐步转移至间接税，在减轻居民及企业负担的同时促进消费发展。基于这一观念，俄罗斯政府近期

提出提高增值税税率的动议，该动议已进入立法机关审议程序。

来自能源的税收收入一直是俄罗斯财政收入的重要来源，约占俄财政收入的一半左右。国际能源价格因之成为影响俄罗斯财政收入的关键因素，能源价格涨则财政收入升，能源价格跌则财政收入降，国际能源价格不仅成为影响俄罗斯财政收入的重要因素，也成为西方国家控制与制约俄罗斯的政治经济手段。为此，俄罗斯着手能源税收改革，希望通过新税种的开征以及既有税种的调整，优化财政收入结构，降低能源税收占比，摆脱国际能源价格对国家财政的影响，实现国家财政的稳定与可持续发展。

目 录

Contents

1 俄罗斯政治经济社会概况 1

1.1 国家政治概况 / 1

1.1.1 俄罗斯政治体制 / 1

1.1.2 俄罗斯联邦政府 / 4

1.1.3 俄罗斯政党组织 / 5

1.2 俄罗斯经济概况 / 6

1.2.1 俄罗斯基本经济状况 / 6

1.2.2 俄罗斯经济体制改革 / 7

1.3 俄罗斯社会概况 / 13

1.3.1 俄罗斯民族 / 13

1.3.2 俄罗斯教育 / 14

1.3.3 俄罗斯科技 / 14

2 俄罗斯税制概览 18

2.1 俄罗斯税收制度历史演进 / 18

2.1.1	古代税收制度的萌芽与诞生 / 18	
2.1.2	沙俄时期税收制度的兴建与发展 / 20	
2.1.3	苏联时期税收制度的建立与发展 / 30	
2.1.4	俄罗斯税收制度的发展与完善 / 39	
2.2	俄罗斯税制概况 / 47	
2.2.1	俄罗斯税收基本情况 / 47	
2.2.2	俄罗斯税制构成 / 49	
2.3	俄罗斯税收法律体系 / 52	
2.3.1	俄罗斯联邦宪法 / 52	
2.3.2	俄罗斯税收法律体系 / 56	
2.3.3	俄罗斯税收的基本概念和原则 / 58	
3	所得税类	62
3.1	个人所得税 / 62	
3.1.1	俄罗斯个人所得税现状 / 63	
3.1.2	俄罗斯个人所得税课征 / 63	
3.1.3	俄罗斯个人所得税的发展 / 70	
3.2	企业利润税 / 73	
3.2.1	俄罗斯企业利润税现状 / 74	
3.2.2	俄罗斯企业利润税的课征 / 75	
3.2.3	俄罗斯企业利润税的发展 / 87	
4	商品税类	91
4.1	增值税 / 92	

4.1.1	俄罗斯增值税现状 / 93
4.1.2	俄罗斯增值税的课征 / 94
4.1.3	俄罗斯增值税的发展 / 103
4.2	消费税 / 106
4.2.1	俄罗斯消费税现状 / 106
4.2.2	俄罗斯消费税的课征 / 111
4.2.3	俄罗斯消费税的发展 / 125
5	财产和其他税类..... 127
5.1	组织财产税 / 127
5.1.1	俄罗斯组织财产税现状 / 127
5.1.2	俄罗斯组织财产税的课征 / 128
5.1.3	俄罗斯组织财产税的发展 / 134
5.2	个人财产税 / 136
5.2.1	俄罗斯个人财产税现状 / 137
5.2.2	俄罗斯个人财产税的课征 / 137
5.2.3	俄罗斯个人财产税的发展 / 142
5.3	统一农业税 / 146
5.3.1	俄罗斯统一农业税现状 / 146
5.3.2	俄罗斯统一农业税的课征 / 147
5.4	简化税制 / 153
5.4.1	俄罗斯简化税制现状 / 154
5.4.2	俄罗斯简化税制的课征 / 154

6 俄罗斯税收管理制度	159
6.1 俄罗斯税收管理制度发展演变 / 159	
6.1.1 独立初期税收管理制度改革 (1991 ~ 1998 年) / 160	
6.1.2 俄罗斯联邦《税法典》颁布及相关改革 (1999 ~ 2001 年) / 160	
6.1.3 税收管理制度改革深化 (2002 ~ 2008 年) / 161	
6.1.4 税收管理制度近年发展 (2009 年至今) / 163	
6.2 俄罗斯税务管理机构 / 164	
6.2.1 俄罗斯税务机关享有的权利和应履行的义务 / 164	
6.2.2 俄罗斯税务管理机构设置 / 167	
6.3 俄罗斯税收管理规范 / 171	
6.3.1 税务登记管理 / 171	
6.3.2 纳税申报管理 / 173	
6.3.3 税收征收管理 / 175	
6.3.4 税收筹划及国际税收协定 / 187	
7 税收与经济增长	194
7.1 税收与经济增长的理论基础 / 194	
7.1.1 税收与经济增长的基础理论 / 194	
7.1.2 税收结构与经济增长的作用机制 / 200	
7.2 俄罗斯经济增长与税收的现状分析 / 203	
7.2.1 俄罗斯经济增长与经济结构总体情况 / 203	

7.2.2	俄罗斯税收规模与税收结构 / 207
7.2.3	俄罗斯宏观税负与税收弹性分析 / 212
7.3	俄罗斯税收与经济增长的实证分析 / 216
7.3.1	俄罗斯税收规模与经济增长的相关性分析 / 216
7.3.2	俄罗斯税收规模与经济总量的实证分析 / 219
8	俄罗斯能源税与财政可持续发展 223
8.1	俄罗斯能源领域的矿产资源开采税 / 223
8.1.1	俄罗斯矿产资源开采税的课征 / 224
8.1.2	俄罗斯矿产资源开采税的实际核算 / 227
8.1.3	俄罗斯矿产资源开采税对联邦预算的贡献 / 234
8.2	俄罗斯能源税收改革的方向 / 238
8.2.1	弱化出口关税权重 / 239
8.2.2	提升矿产资源开采税地位 / 242
8.3	俄罗斯能源税收改革的社会经济效应 / 246
8.3.1	优化财政收入结构 / 247
8.3.2	改进石油企业生产模式 / 248
8.4	俄罗斯能源税改革发展方向 / 254
8.4.1	调低油气收入占 GDP 的比重 / 254
8.4.2	强化矿产资源开采税的地位 / 254
8.4.3	试行新税种 / 255
9	俄罗斯税收制度改革 259
9.1	俄罗斯税制改革面临的挑战 / 260

9.1.1	税收收入受国际油气价格影响显著 / 260
9.1.2	税收负担逐步下降,但仍高于欧亚经济 同盟国平均水平 / 261
9.1.3	税收改革缺乏系统性,税收优惠及减免过多 / 265
9.1.4	人口老龄化影响显著,税收缺乏长期 可持续性 / 265
9.2	俄罗斯税收改革的主要方向和政策 / 266
9.2.1	俄罗斯税收改革的主要方向 / 266
9.2.2	俄罗斯税收发展政策 / 271
9.3	俄罗斯主体税种改革路径选择 / 273
9.3.1	增值税改革 / 273
9.3.2	个人所得税改革 / 281
9.3.3	企业利润税改革 / 293
9.3.4	消费税改革 / 298
参考文献	310
后记	323

1 俄罗斯政治经济社会概况

俄罗斯联邦（Российская Федерация），简称俄联邦或俄罗斯，是由 22 个自治共和国、46 个州、9 个边疆区、4 个自治区、1 个自治州、3 个联邦直辖市组成的联邦立宪制共和国。

1.1 国家政治概况

1.1.1 俄罗斯政治体制

1993 年 12 月 12 日，俄罗斯举行全体公民投票，通过了俄罗斯独立后的第一部宪法，12 月 25 日，新宪法正式生效。新宪法规定：俄罗斯是共和制的民主联邦法治国家，^① 俄罗斯联邦保障自身领土的完整和不受侵犯；^② 俄罗斯联邦总统是国家元首；^③ 俄罗斯联邦的国家权力根据立法权、执行权和司法权分立的原则来实现。立法权、执行权和司法权的机构是独立的。^④

1. 俄罗斯总统

关于俄罗斯总统，俄罗斯《宪法》第 80 条规定，俄罗斯联邦

① 俄罗斯《宪法》第 1 条第 1 款，<http://www.constitution.ru/10003000/10003000-6.htm>。

② 俄罗斯《宪法》第 4 条第 1 款，<http://www.constitution.ru/10003000/10003000-6.htm>。

③ 俄罗斯《宪法》第 80 条第 1 款，<http://www.constitution.ru/10003000/10003000-6.htm>。

④ 俄罗斯《宪法》第 10 条，<http://www.constitution.ru/10003000/10003000-6.htm>。