

**УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ ПО Г. МОСКВЕ**

ПИСЬМО

от 30 декабря 2003 г. N 26-12/75529

Согласно [ст. 246](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) плательщиками налога на прибыль организаций наряду с российскими организациями являются иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

При решении вопроса о порядке налогообложения доходов иностранных организаций от участия в совместной деятельности на территории Российской Федерации следует исходить из того, что согласно [ст. 247](#) НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

При этом прибылью для целей [главы 25](#) НК РФ, в частности, признается:

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с [главой 25](#) НК РФ;

- для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со [ст. 309](#) НК РФ.

Основные условия договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) определены [главой 55](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ).

В соответствии со [ст. 1041](#) ГК РФ по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели.

В случае если хотя бы одним из участников товарищества является российская организация либо физическое лицо, являющееся налоговым резидентом Российской Федерации, то в соответствии со [ст. 278](#) НК РФ ведение учета доходов и расходов такого товарищества для целей налогообложения прибыли должно осуществляться российским участником независимо от того, на кого на основании [ст. 1043](#) ГК РФ возложено ведение дел товарищества в соответствии с договором.

Прибыль, полученная товарищами в результате их совместной деятельности, согласно [ст. 1048](#) ГК РФ распределяется пропорционально стоимости вкладов товарищей в общее дело, если иное не предусмотрено договором простого товарищества или иным соглашением товарищей.

В соответствии со [ст. 278](#) НК РФ участник товарищества, осуществляющий учет доходов и расходов этого товарищества для целей налогообложения прибыли, обязан определять нарастающим итогом по результатам каждого отчетного (налогового) периода доход каждого участника товарищества пропорционально доле соответствующего участника товарищества, установленной соглашениями, в доходе товарищества, полученном за отчетный (налоговый) период от деятельности всех участников в рамках товарищества. О суммах причитающихся (распределяемых) доходов каждому участнику товарищества участник товарищества, осуществляющий учет доходов и расходов, обязан ежеквартально в срок до 15-го числа месяца, следующего за отчетным (налоговым) периодом, сообщать каждому участнику этого товарищества.

Согласно [п. 6](#) ст. 306 НК РФ факт заключения иностранной организацией договора простого товарищества или иного договора, предполагающего совместную деятельность его сторон (участников), осуществляемую полностью или частично на территории Российской Федерации, сам по себе не может рассматриваться для данной организации как приводящий к образованию постоянного представительства в Российской Федерации.

Таким образом, если иностранная организация в рамках договора о совместной деятельности не занимается осуществлением самостоятельной предпринимательской

деятельности в Российской Федерации, приводящей к образованию постоянного представительства в соответствии со [ст. 306](#) НК РФ, а только получает доходы в виде распределения прибыли от совместной деятельности, то подобные доходы относятся к доходам от источников в Российской Федерации.

Согласно [подп. 2](#) п. 1 ст. 309 НК РФ к доходам иностранной организации, подлежащим обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов, относятся доходы иностранной организации (не связанные с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство), получаемые в результате распределения в пользу этой иностранной организации прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений.

Налог с указанных видов доходов исчисляется по ставке, предусмотренной [подп. 1](#) п. 2 ст. 284 НК РФ, то есть по ставке 20%.

Налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, согласно [п. 1](#) ст. 310 НК РФ исчисляется и удерживается российской организацией, выплачивающей доход иностранной организации при каждой выплате доходов в валюте выплаты дохода.

Если в рамках договора простого товарищества иностранная организация осуществляет какую-либо деятельность на территории Российской Федерации и эта деятельность отвечает условиям, определенным [п. 2](#) ст. 306 НК РФ, то есть приводит к образованию постоянного представительства, то эта иностранная организация в соответствии со [ст. 286](#) НК РФ становится самостоятельным плательщиком налога на прибыль организаций в Российской Федерации. Особенности налогообложения прибыли иностранных организаций, осуществляющих деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации, установлены [ст. 307](#) НК РФ.

Вместе с тем [ст. 7](#) НК РФ определяет, что если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

[Конвенция](#) между Правительством Российской Федерации и Правительством Чешской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 17.11.95 (далее - Конвенция) определяет порядок налогообложения доходов лиц, являющихся резидентами одного или обоих Договаривающихся Государств. При решении вопроса о налогообложении дохода от совместной деятельности, получаемого резидентом Чехии от источника в Российской Федерации, в зависимости от обстоятельств следует руководствоваться [ст. 7](#) или [21](#) Конвенции.

В случае возникновения затруднений при применении [Конвенции](#) за разъяснениями следует обращаться в Министерство финансов Российской Федерации, которое в соответствии со [ст. 3](#) Конвенции является компетентным органом в вопросах применения данной Конвенции.

Учет иностранных организаций в налоговых органах осуществляется в соответствии с порядком, установленным [Положением](#) об особенностях учета в налоговых органах иностранных организаций, утвержденным приказом МНС России от 07.04.2000 N АП-3-06/124, и [приказом](#) МНС России от 28.07.2003 N БГ-3-09/426 "Об учете иностранных организаций в налоговых органах".

Заместитель руководителя Управления
советник налоговой службы I ранга
Ю.А. Мавашев