**Заключение договора простого товарищества с иностранными компаниями**

Письмо Министерства финансов РФ от 07.07.2005 № 03-08-05 [О ЗАКЛЮЧЕНИИ РОССИЙСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ ДОГОВОРА ПРОСТОГО ТОВАРИЩЕСТВА С ИНОСТРАННЫМИ КОМПАНИЯМИ]

Консультант Е.В. Доброногова

Вопрос. Согласно пункту 6 статьи 306 Налогового кодекса, 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. В каком случае можно расценивать участие иностранной организации в договоре простого товарищества с российской фирмой как создание постоянного представительства на территории РФ? Имеет ли значение для решения этого вопроса, кто именно осуществляет ведение общих дел (российская или иностранная сторона)?

Ответ. Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики сообщает следующее.

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

В соответствии со статьей 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, в соответствии со статьей 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 статьи 1043 ГК РФ возложено ведение дел товарищества в соответствии с договором.

Согласно пункту 6 статьи 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, не может рассматриваться для данной организации как обстоятельство, приводящее к образованию постоянного представительства в Российской Федерации.

Таким образом, если иностранная организация в рамках договора простого товарищества осуществляет самостоятельную предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации и эта деятельность отвечает условиям, определенным пунктом 2 статьи 306 НК РФ, и приводит к образованию постоянного представительства, то эта иностранная организация в соответствии со статьей 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 статьей 307 НК РФ.

Отмечаем, что при определенных обстоятельствах доходы, полученные иностранной организацией в связи с участием в договоре простого товарищества, могут рассматриваться как доходы, полученные от источников в Российской Федерации. В таком случае российский участник договора простого товарищества может выступать в качестве налогового агента.

Заместитель директора департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов РФ Н.А. Комова

Комментарий

Нередко участниками простого товарищества наряду с российскими являются и иностранные организации. Возникает вопрос: должны ли они в таком случае самостоятельно платить налог с полученных в России доходов или же российскому партнеру следует выступить в роли налогового агента? Ответ на него напрямую зависит от того, приводит ли деятельность зарубежной компании к образованию ее постоянного представительства.

В соответствии с пунктом 2 статьи 306 Налогового кодекса у иностранной организации возникает постоянное представительство при одновременном выполнении трех условий:

наличие обособленного подразделения или иного места деятельности в России;

осуществление предпринимательской деятельности через такое обособленное подразделение;

ведение данной деятельности на регулярной основе.

Сам по себе факт заключения иностранной организацией договора простого товарищества или иного договора, предполагающего ведение совместной деятельности полностью или частично на территории России, еще не приводит к образованию постоянного представительства (п. 6 ст. 306 НК РФ). Но это не означает, что любая деятельность в рамках подобного соглашения не может повлечь его возникновения.

Постоянное представительство есть...

Считается, что иностранная организация имеет представительство, если она ведет деятельность, соответствующую признакам, прописанным в пункте 2 статьи 306 Налогового кодекса, в частности, через зависимого агента. Последним может стать участник договора простого товарищества, который представляет в России интересы иностранной организации, действует от ее имени, имеет право на заключение сделок, согласование их существенных условий от имени иностранной фирмы и регулярно этим правом пользуется (п. 9 ст. 306 НК РФ).

Например, иностранная организация имеет на территории РФ имущество, вносит его в качестве вклада в совместную деятельность. Сам по себе факт владения иностранной организацией имуществом на территории России не может рассматриваться как приводящий к образованию ее постоянного представительства на территории РФ (п. 5 ст. 306 НК РФ). Однако использование такого имущества в коммерческих целях может создавать постоянное представительство иностранной компании.

Так, если иностранная организация ведет общие дела через своего зависимого агента (российскую организацию), который сдает в аренду принадлежащее ей имущество, осуществляя при этом, в частности, поиск арендаторов, заключение договоров на проведение текущего ремонта и поддержание помещений в нормальном состоянии, то образуется постоянное представительство в России.

В таком случае иностранная организация должна самостоятельно платить налог на прибыль с доходов, полученных от осуществления деятельности в РФ, в порядке, предусмотренном статьями 286 и 287 Налогового кодекса.

...или его все же нет

Возможен и другой вариант. Например, постоянное представительство не возникает, если иностранная организация только вносит свой вклад в простое товарищество, при этом коммерческую деятельность в России не ведет, а получает лишь доходы от такого участия в совместной деятельности.

В этом случае доход иностранной организации облагается в соответствии со статьей 309 кодекса. То есть российская организация при выплате дохода иностранной фирме должна будет выступить в качестве налогового агента и удержать с нее налог по ставке 20 процентов (подп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ).

Необходимо отметить, что если иностранная организация является резидентом страны, с которой заключено Соглашение об избежании двойного налогообложения, то применяются принципы такого соглашения (ст. 7 НК РФ). Указанным договором могут быть предусмотрены иные условия для определения постоянного представительства, и в этом случае будут применяться положения международного договора. Причем если иностранная организация представит документ, который подтвердит ее постоянное местонахождение в государстве, с которым Россия заключила международное соглашение, источнику выплаты (российскому партнеру) удержание налога нужно будет производить по пониженным ставкам либо не удерживать его вовсе, в зависимости от условий соглашения (ст. 312 НК РФ).

Обратите внимание: налоговый агент, который в отчетном периоде производил выплаты иностранной организации, обязан сообщить информацию о суммах доходов и удержанных налогов в инспекцию в срок, установленный для представления декларации (п. 4 ст. 310 НК РФ). Сделать это нужно, подав специальный расчет, форма которого утверждена приказом МНС России от 14.04.2004 № САЭ-3-23/286\*. Заполнить данный документ поможет Инструкция, утвержденная приказом МНС России от 03.06.2002 № БГ-3-23/275 (в ред. приказа МНС России от 14.04.2004 № САЭ-3-23/ 287).