



О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

КОНСТИТУЦИОННОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

об отказе в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «ЛЕС ЭКСПОРТ» на нарушение конституционных прав и свобод абзацем первым пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации

город Санкт-Петербург

20 декабря 2018 года

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д.Зорькина, судей К.В.Арановского, А.И.Бойцова, Н.С.Бондаря, Г.А.Гаджиева, Ю.М.Данилова, Л.М.Жарковой, С.М.Казанцева, С.Д.Князева, А.Н.Кокотова, Л.О.Красавчиковой, Н.В.Мельникова, Ю.Д.Рудкина, О.С.Хохряковой, В.Г.Ярославцева,

рассмотрев вопрос о возможности принятия жалобы ЗАО «ЛЕС ЭКСПОРТ» к рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации,

у с т а н о в и л :

1. ЗАО «ЛЕС ЭКСПОРТ» оспаривает конституционность абзаца первого пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей до внесения изменений Федеральным законом от 15 февраля 2016 года № 25-ФЗ), устанавливающего особенности учета и определения предельного размера подлежащих включению в состав расходов процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения прибыли организаций.

Как следует из представленных материалов, заявитель заключил кредитный договор с иностранным банком, по которому обеспечение исполнения обязательств было предоставлено еще одним иностранным банком, с которым, в свою очередь, был заключен договор поручительства иностранной организацией, являющейся участником ЗАО «ЛЕС ЭКСПОРТ».

По результатам налоговой проверки заявителя соответствующая задолженность была признана контролируемой, а учет процентов по данному долговому обязательству в составе расходов для целей исчисления и уплаты налога на прибыль организаций – необоснованным. Решением налогового органа с заявителя были взысканы недоимка по налогу, пени и штраф. Актами арбитражных судов отказано в удовлетворении требования заявителя о признании недействительным указанного решения налогового органа. При этом правоприменительные органы пришли к выводу о наличии у налогоплательщика контролируемой задолженности в связи с тем, что долговое обязательство фактически было обеспечено аффилированным иностранным лицом.

По мнению заявителя, абзац первый пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации не соответствует статьям 8 (часть 2), 15, 19 (часть 1), 34 (часть 1), 35, 55 и 57 Конституции Российской Федерации в той мере, в какой он по смыслу, придаваемому ему правоприменительной практикой, позволяет признавать контролируемой задолженность перед банком, не являющимся аффилированным лицом ни по отношению к заемщику, ни по отношению к иностранной аффилированной с налогоплательщиком организации, выступающей поручителем, гарантом или иным образом обязующейся исполнить долговое обязательство заемщика, притом что отсутствует факт исполнения этой аффилированной организацией обязательств заемщика.

2. Конституционный Суд Российской Федерации, изучив представленные материалы, не находит оснований для принятия данной жалобы к рассмотрению.

Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. В силу данного конституционного предписания вводимый законодателем механизм регулирования налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность уплаты налогов и сборов и одновременно – правомерный характер связанной с их взиманием деятельности уполномоченных органов и должностных лиц. В качестве элемента правового механизма, гарантирующего исполнение конституционной обязанности по уплате налогов в полном объеме, применительно к исполнению обязанности по уплате налога на прибыль организаций выступает специальный порядок учета процентов по долговым обязательствам в целях налогообложения (статья 269).

Так, указанный порядок предполагает признание контролируемой задолженностью непогашенной задолженности по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации, либо по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации, а также по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации, и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика – российской организации на последнее число отчетного (налогового) периода (пункт 2 статьи 269 в утратившей силу редакции), что, в свою очередь, приводит к особым условиям учета соответствующих расходов для целей исчисления и уплаты налога на прибыль организаций (пункты 3 и 4 статьи 269 в той же редакции).

Применительно к вопросу о том, нарушаются ли конституционные права и свободы пунктами 2–4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу, что указанные законоположения, содержащие дополнительные требования, предъявляемые к налогоплательщику, уставным (складочным) капиталом (фондом) которого прямо или косвенно владеет иностранная организация, для целей учета при уплате налога на прибыль организаций процентов, направлены на противодействие злоупотреблениям в налоговых правоотношениях и не могут рассматриваться как нарушающие конституционные права и свободы налогоплательщика (Определение от 17 июля 2014 года № 1578-О).

Следовательно, применение оспариваемой статьи предполагает выявление таких злоупотреблений со стороны налогоплательщиков, которые, в частности, могут быть направлены и на обход ограничений, установленных в ее положениях.

Указанное корреспондирует правовым позициям Конституционного Суда Российской Федерации, в соответствии с которыми в силу таких фундаментальных принципов, как верховенство права и юридическое равенство, вмешательство государства в отношения собственности не должно быть произвольным и нарушать равновесие между требованиями интересов общества и необходимыми условиями защиты основных прав личности, что предполагает разумную соразмерность между используемыми средствами и преследуемой целью, с тем чтобы обеспечивался баланс конституционно защищаемых ценностей и лицо не подвергалось чрезмерному обременению (постановления от 16 июля 2008 года № 9-П, от 31 января 2011 года № 1-П и от 12 мая 2011 года № 7-П).

Опираясь на приведенные правовые позиции, в Определении от 25 января 2018 года № 52-О Конституционный Суд Российской Федерации пришел к выводу о том, что оспариваемое законодательное регулирование, предполагающее необходимость установления с учетом фактических обстоятельств конкретного дела возможности его применения к

конкретному налогоплательщику, не может рассматриваться как нарушающее конституционные права налогоплательщиков.

Исходя из изложенного и руководствуясь пунктом 2 статьи 43, частью первой статьи 79, статьями 96 и 97 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», Конституционный Суд Российской Федерации

о п р е д е л и л :

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы закрытого акционерного общества «ЛЕС ЭКСПОРТ», поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

Председатель
Конституционного Суда
Российской Федерации

В.Д.Зорькин

№ 3113-О