

Соотношение конституционных принципов налогового права и правил тонкой капитализации в деле «Лес Экспорт»

Дмитрий Анищенко

преподаватель Департамента дисциплин публичного права НИУ-ВШЭ
юрист «Taxology»

О чем дело «Лес Экспорта»

(Определение ВС РФ от 23.04.2018 №303-КГ17-22612)



Позиция судов:

задолженность «Лес Экспорт» контролируется, т.к. обеспечена аффилированной иностранной компанией «Цзиньхай» (58% участия)

Дело «Лес Экспорта» и принципы

□ Принцип правовой определенности:

- формулировка *«иное обеспечение исполнения долгового обязательства»* - предусматривает в том числе обеспечение других обязательств (из банковской гарантии и проч.)?
- противоречивость практики: Постановление ФАС Московского округа от 22.02.2013 по делу № А40-12064/11-107-51 (дело «Кампомос»)

□ Принцип экономического основания налога и цели ограничительных мер:

- правила тонкой капитализации направлены на противодействие уклонению от уплаты налогов посредством скрытой выплаты дивидендов под видом процентов (ПП ВАС РФ от 15.11.2011 № 8654/11, ОП ВС РФ от 16.03.2016 №305-КГ15-14263)
- пояснительная записка к проекту ФЗ от 15.02.2016 № 25-ФЗ: *«у банка отсутствуют какие-либо соглашения и (или) договоренности с российским заемщиком, его участниками или их аффилированными лицами, которые бы создавали отношения взаимозависимости с этими лицами. Соответственно, не происходит репатриации прибыли в иностранную юрисдикцию, отсутствует сам факт необоснованного занижения налогооблагаемой прибыли у российского заемщика в результате скрытого распределения дивидендов под видом выплаты процентов между аффилированными лицами»*
- предоставление внешнего финансирования без каких-либо форм обеспечения со стороны участников (акционеров) на рынке фактически **невозможно** - фактически устанавливается экономический запрет на привлечение внешних займов компаниям с иностранным участием

... и еще немного принципов

□ Принцип равенства:

- различные правовые условия не могут быть произвольными, они должны основываться на объективных характеристиках соответствующих категорий субъектов
- более обременительное налогообложение предприятия допускается в случае наличия особой взаимосвязи между заемщиком и кредитором, выражающейся в возможности для иностранной материнской компании влиять на принятие решения о предоставлении займа (Постановление Президиума ВАС РФ от 15.11.2011 № 8654/11)
- положения абзаца 1 пункта 2 статьи 269 НК РФ нарушают конституционный принцип равенства, так как позволяют применить к налогоплательщику более обременительные правила налогообложения в отсутствие указанных определяющих характеристик
- подобный дискриминационный режим, ограничивающий деятельность иностранных инвесторов в России только по признаку иностранного акционера в отсутствие зависимости между заемщиком и кредитором, злоупотреблений и каких-либо признаков недобросовестного поведения

Что сказал Конституционный Суд?

(Определение от 20.12.2018 №3113-О)

- «...КС РФ пришел к выводу, что пункты 2 - 4 статьи 269 НК РФ, 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. 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 КС РФ, 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»

TAXOLOGY

Вопросы?

