

Дробление бизнеса: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ

Симонов Игорь Борисович

Адвокат, партнер Московской коллегии адвокатов
«Князев и партнеры»



Высшая школа
Главбух

Что такое «Дробление бизнеса»?

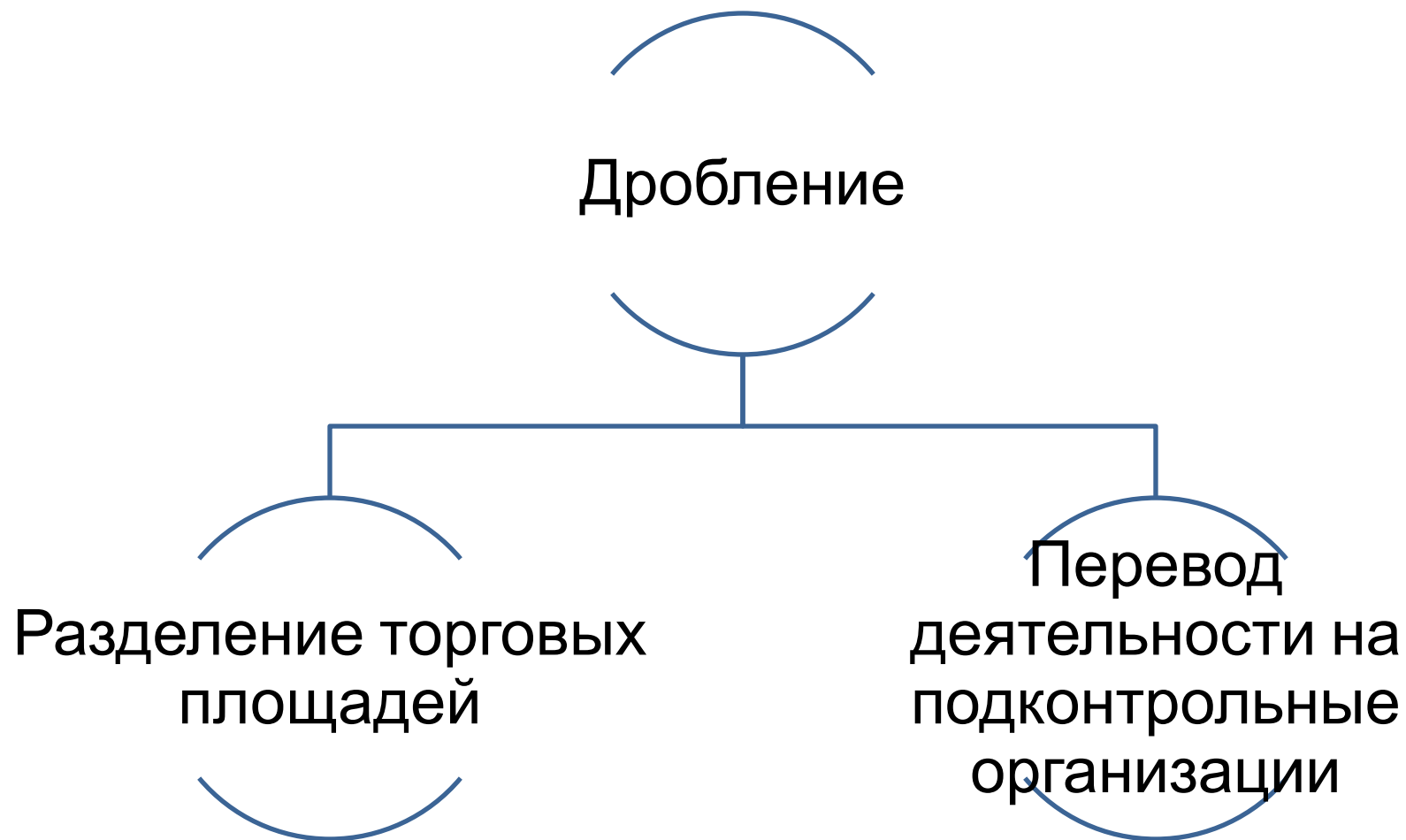
Создание искусственной ситуации, при которой видимость действий нескольких лиц прикрывает фактическую деятельность одного налогоплательщика.

Применяются инструменты, используемые в гражданско-правовых отношениях, формально соответствующие действующему законодательству.



**Письмо ФНС России от 11.08.2017 N
СА-4-7/15895@.**

Схемы дробления бизнеса



Признаки:

- фактическое управление деятельностью участников схемы одними лицами;
- единые для участников схемы службы, осуществляющие: ведение бухгалтерского учета, кадрового делопроизводства, подбор персонала, поиск и работу с поставщиками и покупателями, юридическое сопровождение, логистику и т.д.;
- представление интересов по взаимоотношениям с государственными органами и иными контрагентами (не входящими в схему дробления бизнеса) осуществляется одними и теми же лицами;
- показатели деятельности, такие как численность персонала, занимаемая площадь и размер получаемого дохода близки к предельным значениям, ограничивающим право на применение специальной системы налогообложения;

Признаки:

- дробление одного производственного процесса;
- идентичность осуществляемого вида деятельности;
- несение расходов друг за друга;
- формальное перераспределение персонала;
- использование участниками схемы одних и тех же вывесок, обозначений, контактов, сайта в сети «Интернет»;
- распределение между участниками схемы поставщиков и покупателей, исходя из применяемой ими системы налогообложения.

За последние 4 года
арбитражными судами было
рассмотрено более 400 дел о
дроблении бизнеса на сумму,
превышающую 12,5 млрд руб.

Методические рекомендации ФНС – СКР
по доказыванию умысла При совершении
налоговых правонарушений.

Обзор направлен [письмом](#) ФНС от
13.07.2017 № ЕД-4-2/13650@

Деловая цель:

- если компании (а также ИП) входят в группу взаимозависимых лиц, то это еще не означает, что они не вправе пользоваться спецрежимами.
- для обоснования этого права, поскольку речь идет о снижении налоговой нагрузки, т.е. получении налоговой выгоды, – документально подтвердить бизнес-логику (деловую цель) и реальность обособления.

Варианты основной (Деловой) цели:

- выделение новых направлений;
- диверсификация рисков;
- выделение непрофильных активов;
- увеличение общего количества клиентов по группе, территории покрытия, количества персонала, основных средств и т.д.

Формальный перевод деятельности на подконтрольные организации и ИП:

от 05.02.2020 N
301-
ЭС19-27038
(ООО «Фирма
ЗИС»)

производство
и реализация
мяса и
пищевых
субпродуктов

Формальный перевод деятельности на подконтрольные организации и ИП:

от 28.10.2019 N 305-
ЭС19-9789 (ИП
Пяташов М.Е.)

производство и
реализация
ювелирных
изделий

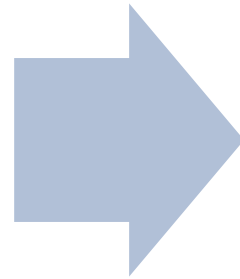
Формальный перевод деятельности на подконтрольные организации и ИП:

от 25.03.2020 N 306-
ЭС20-2708 (ООО
«Агромарка»)

оптовая и
розничная
торговля
семенами и
удобрениями

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

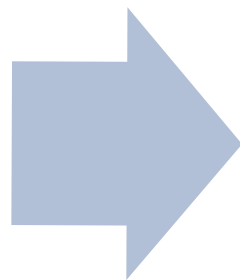
Расчет налоговых
обязательств



ВС РФ от 20.12.2018 г. N 306-
КГ18-13128, от 16.04.2019 г. N 302-
КГ18-22744, от 28.10.2019 N 305-
ЭС19-9789, АС Центрального округа -
А62-2519/2018, А48-2167/2017.

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

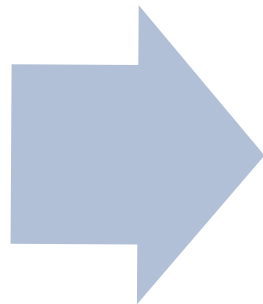
Самостоятельность
деятельности



АС Центрального округа -
А36-12484/2017; АС
Уральского округа -
А60-14635/2017,
А76-27603/2017.

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

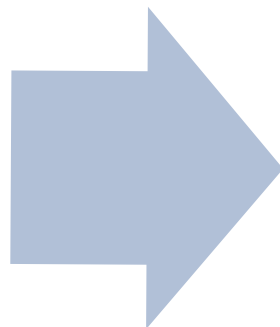
Деловая цель



АС Уральского округа -
А60-14635/2017;
А76-27603/2017,
А76-34350/2017; АС Северо-
Кавказского округа -
А53-7070/2018, А53-2638/2017,
А53-12471/2018,
А53-16343/2018.

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

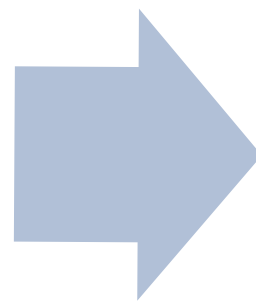
Отсутствие единого
производственного
процесса



АС Центрального округа -
А62-2519/2018, АС
Уральского округа -
А47-14417/2018,
А34-9659/2017.

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

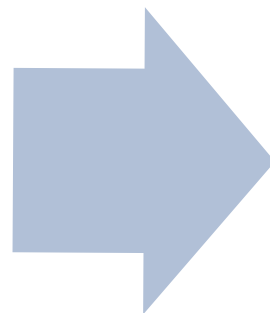
Исторический аспект



АС Центрального округа - А36-12484/2017; Уральского округа - А60-14635/2017; АС Северо-Кавказского округа - А53-7070/2018, АС Западно-Сибирского округа - А67-476/2017.

Шесть основных причин удовлетворения требований налогоплательщиков

Отсутствует причинение
ущерба бюджету



АС Уральского округа -
А71-17006/2016; АС Северо-
Кавказского округа -
А53-23398/2019,
А53-12471/2018; АС Северо-
Западного округа -
А42-4119/2016.

Статья 54.1 НК РФ (Федеральный закон № 163-ФЗ)

1. Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Статья 54.1 НК РФ

2. При отсутствии обстоятельств, предусмотренных [пунктом 1](#) настоящей статьи, по имевшим место сделкам (операциям) налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу и (или) сумму подлежащего уплате налога в соответствии с правилами соответствующей главы части второй настоящего Кодекса при соблюдении одновременно следующих условий:

- 1) основной целью совершения сделки (операции) не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;
- 2) обязательство по сделке (операции) исполнено лицом, являющимся стороной договора, заключенного с налогоплательщиком, и (или) лицом, которому обязательство по исполнению сделки (операции) передано по договору или закону.

Статья 54.1 НК РФ

3. В целях [пунктов 1](#) и [2](#) настоящей статьи подписание первичных учетных документов неустановленным или неуполномоченным лицом, нарушение контрагентом налогоплательщика законодательства о налогах и сборах, наличие возможности получения налогоплательщиком того же результата экономической деятельности при совершении иных не запрещенных законодательством сделок (операций) не могут рассматриваться в качестве самостоятельного основания для признания уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога неправомерным.

Защита прав Налогоплательщика:

О самостоятельности новых лиц могут свидетельствовать принятие ими на себя рисков, выполнение реальных функций, достаточно самостоятельные управленческие решения, появление новых контрагентов.

Защита прав Налогоплательщика:

- Необходимость определения налоговой базы с учетом не только полученных участниками схемы доходов, но и понесенных ими расходов, а также на применяемую налоговыми органами методику начисления налогов.
- Это можно рассматривать как признание необходимости полной налоговой реконструкции в случае «принудительной налоговой консолидации» искусственно раздробленного бизнеса.
- **НО!!!!** Сомнения насчет обязанности налоговых органов такую реконструкцию проводить возникли в связи с недавним [разъяснением](#) налоговой службой [ст. 54.1](#) НК, в котором о реконструкции не упоминается.

Судебные акты о реконструкции:

- п. 14 Обзора Верховным судом судебной практики по спорам о налоговом контроле цен и недостаточной капитализации
- Определения КС от 04.07.2017 N 1440-О, "это, в свою очередь, предполагает доначисление суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом".
- Полная налоговая реконструкция предусмотрена п. 7 Постановления Пленума ВАС от 12.10.2006 № 53
- [ч. 2 ст. 170](#) ГК, согласно которой притворная сделка, то есть сделка, которая совершена с целью прикрыть другую сделку, в том числе сделку на иных условиях, ничтожна; к сделке, которую стороны действительно имели в виду, с учетом существа и содержания сделки применяются относящиеся к ней правила.

Судебные акты о реконструкции:

- Постановление от 06.07.2010 № 17152/09 по делу ОАО «Молочный завод «Сыктывкарский»;
- постановления Президиума ВАС от 19.07.2011 № 1621/11, от 25.06.2013 № 1001/13;
- СКЭС ВС РФ подтвердила в Определении от 30.11.2016;