

# Дробление бизнеса: признаки, содержание

- **Законодательного понятия «дробления бизнеса» нет.**
- Суть дробления отражена в Письме ФНС России от 11.08.2017 г. № СА-4-7/15895@.
- В данном письме сформулированы и отражены:
  - А) общие признаки свидетельствующие о согласованности действий участников «дробления бизнеса»;
  - Б) приведены примеры формального характера действий,
  - В) приведены примеры инструментов налоговой оптимизации применительно к случаям ведения предпринимательской деятельности несколькими субъектами.

# Признаки «дробления» по Письму ФНС России от 11.08.2017 г. № СА-4-7/15895@:

№	Признак «дробления бизнеса»
1	Сам факт «дробления» одного бизнеса (либо производственного процесса), т.е. наличие ряда субъектов предпринимательской деятельности.
2	Субъекты применяют специальные налоговые режимы.
3	Прямая, либо косвенная подконтрольность организаций одному субъекту (группе субъектов), который координирует деятельность.
4	Дробление оказало влияние на экономические результаты деятельности всех участников, в том числе, на них налоговые обязательства (которые уменьшились, либо не изменились), хотя сам бизнес расширился.
5	Аналогичный вид деятельности у всех участников дробления
6	Участники дробления используют одни и те же вывески, рекламные обозначения, контакты, сайт, адреса фактического места нахождения (офисы, склады, производственные базы и т.п.), один банк, ККТ, терминалы, IP-адреса, компьютерную технику.

№	Признак «дробления бизнеса»
7	Участники дробления используют единые для всех участников дробления службы, осуществляющие ведение бухгалтерского и налогового учета, кадрового делопроизводства, подбор персонала, поиск и работу с поставщиками, покупателями, юридическое сопровождение, логистику и т.п. Представление интересов осуществляется одними и теми же лицами.
8	Участники дробления созданы (выделены) в течение небольшого промежутка времени, как правило, за несколько месяцев (полгода) с дальнейшим перераспределением на вновь образованных лиц контрактов (поставщиков, покупателей)
9	После создания новых участников возможно наблюдение снижения рентабельности и прибыли у основной компании.
10	Участники созданы в тот момент, когда показатели деятельности – численность персонала, занимаемая площадь, размер получаемого дохода близки к предельным значениям, ограничивающим право на применение специального режима налогообложения, в результате чего возникла необходимость в создании нового налогоплательщика, на которого перераспределяется налоговая нагрузка.

№	Признак «дробления бизнеса»
11	Перераспределение между участниками дробления персонала без изменения должностных обязанностей.
12	Несение участниками дробления расходов друг за друга
13	Единственный поставщик или покупатель для одного участника дробления – другой ее участник, либо поставщики и покупатели у всех участников дробления являются общими.

**Предусмотренные в Письме ФНС России от 11.08.2017 г. № СА-4-7/15895@ признаки «дробления бизнеса» не являются исчерпывающими. В судебной практике усматриваются и некоторые другие признаки «дробления бизнеса».**

## Признаки по судебной практике (в дополнение к письму ФНС):

№	Признак «дробления бизнеса»
1	Фиктивный документооборот, имитация самостоятельной хозяйственной деятельности при фактическом управлении бизнесом одними лицами. Подконтрольность участников дробления одному центру управления, участники дробления не принимают самостоятельных решений. Единый центр управления – управляющая компания.
2	Работы, услуги по документам отдаются на исполнение участнику дробления, но фактически выполняются, оказываются самим же заказчиком.
3	Одно общество – единственный источник дохода у другого общества.
4	Отсутствие у подконтрольных лиц собственных ресурсов для ведения деятельности.
5	Отсутствие деловой цели в создании дополнительной структуры (обособленного цеха и т.п.)

№	Признак «дробления бизнеса»
6	Общая организация бизнеса, общий трудовой ресурс.
7	Использование участниками дробления единой кассовой системы, формальное разделение торговых залов.
8	Управленцы являются выгодоприобретателями схемы, которые контролируют фин. потоки (все идет к одному субъекту).
9	Наличие задолженностей внутри группы компаний.
10	Деление клиентской базы под систему налогообложения (т.е., кто работает с НДС, без НДС), вследствие чего, можно использовать компании либо на УСНО, либо ОСНО.
11	Создание схемы перед расширением бизнеса (перед открытием новых торговых точек, открываются новые ИП и юрлица)

Наиболее полно все признаки дробления отражены в Постановлении  
 АС Московского округа от 09.10.2019 г. по делу А40-21352/2018

## Письмо ФНС России от 29.12.2018 № ЕД-4-2/25984 «О злоупотреблениях налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса»

- Налоговые преимущества в форме специальных налоговых режимов, предусматривающих пониженную налоговую (фискальную) нагрузку, установлены только для малого бизнеса с целью создания равных конкурентных условий для участников рынка.
- ФНС России поручает усилить контрольно-аналитическую работу в отношении налогоплательщиков, которые создают видимость деятельности нескольких самостоятельных налогоплательщиков, прикрывающих деятельность одного налогоплательщика.
- В своей работе налоговым органам рекомендовано учитывать обзоры судебной практики, направленные письмами ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@, от 11.10.2017 N СА-4-7/20486@ и от 30.07.2018 N КЧ-4-7/14643, а также письмо ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123.

## Арбитражные дела по теме «дробления бизнеса»:

### В пользу ИФНС

A12-24270/2014, A46-8330/2014, A12-15531/2015, A70-5924/2017, A70-13347/2016, A76-21239/2014, A03-15308/2015, A66-17494/2015, A05-9428/2016, A53-235/2016, A50-10873/2017, A71-17203/2016, A43-34020/2017, A67-4208/2017, A59-4232/2017, A70-1041/2018, A32-51424/2017, A70-7737/2017, A28-8033/2016, A24-2305/2017, A07-5370/2017, A49-2404/2017, A27-27939/2017, A39-7666/2017, A50-5566/2017.

### В пользу налогоплательщиков

A70-4269/2014, A14-10472/2013, A47-12155/2014, A09-7104/2015, A62-5897/2014, A81-1044/2016, A71-7587/2016, A28-5839/2016, A67-476/2017, A12-1182/2017, A42-4119/2016, A75-452/2018.

## Число налоговых споров по вопросу вменения «дробления бизнеса» налогоплательщикам в Арбитражном суде Уральского округа

Суд	2015	2016	2017	2018	2019
АС УО	14	8	5	12	7
Итого:	46 дел за 5 лет				

## Результаты рассмотрения споров по «дроблению» в Уральском округе в 2015-2019 гг.

Суд УО	В чью пользу	2015	2016	2017	2018	2019	Итого	% Н-К	% НО
АС ПК	Налогоплательщик	0	1	0	0	0	5	25%	75%
	ИФНС	0	1	0	2	1			
АС СО	Налогоплательщик	2	0	1	2	0	6	84%	16%
	ИФНС	0	0	1	0	0			
АС УР	Налогоплательщик	0	2	1	1	0	8	50%	50%
	ИФНС	0	0	0	3	1			
АС РБ	Налогоплательщик	0	0	0	0	1	4	25%	75%
	ИФНС	0	0	1	2	0			
АС КО	Налогоплательщик	0	0	0	0	1	1	100%	0%
	ИФНС	0	0	0	0	0			
АС ЧО	Налогоплательщик	10	4	1	1	1	20	85%	15%
	ИФНС	0	0	0	1	2			
АС ОО	Налогоплательщик	2	0	0	0	0	2	100%	0%
	ИФНС	0	0	0	0	0			
Всего дел рассмотрено		14	8	5	12	7	46	68%	32%

## Сферы бизнеса, чаще всего применяющие «дробление», исходя из практики в Уральском округе

Сфера	Номера дел	В чем суть
Розничная торговля	A76-27603/2017 (шины), A76-19126/2018 (АГЗС), A07-36451/2017 (теплицы), A71-10666/2017 (меха), A07-36410/2017 (детские товары), A50-5566/2017 (продукты)	Распределение сбыта товаров потребителям
Оптовая торговля	A50-27918/2018 (пиломатериалы), A34-9659/2017 (зерно), A76-4195/2018 (металлопродукция), A76-34350/2017 (ГСМ), A07-5370/2017 (полимерные упаковки)	Распределение сбыта, либо распределение производства и реализации.
Производство	A71-48/2018 (сварочное производство)	Деление отдельных этапов производства.
Услуги	A50-10873/2017 (содержание дорог)	Распределение объемов оказания услуг по содержанию дорог

Сферы по стране: услуги, оптовая торговля, производство, розничная торговля, сдача в аренду имущества, строительство, услуги общественного питания, аптеки.

## Уголовно-правовые последствия «дробления бизнеса» с учетом Методических рекомендаций СК России (Письмо № ЕД-4-2/13650@)

Методические рекомендации СК России в Письме № ЕД-4-2/13650@ содержат в себе уголовно-правовые последствия за неуплату налогов в результате дробления бизнеса.

Последствия: для ИП – 198 УК РФ, для руководителей юрлиц – 199 УК РФ.

Квалифицирующие признаки преступлений: наличие ущерба бюджету свыше 5 млн руб., умышленная форма вины.

Признаками умышленного уклонения от уплаты налогов в таких ситуациях могут быть:

- согласованность действий группы лиц, нацеленная на минимизацию налоговых обязательств.
- доказанная фиктивность конкретных хозяйственных операций;
- доказанные факты подконтрольности лиц, использование общей материально-технической базы, сотрудников, средств связи, договоров с провайдерами, IP-адресов.
- имитация деятельности.

## Выводы:

1	в 2017 г. появился минимальный набор критериев, свидетельствующих, по мнению налоговых органов, о согласованности действий субъектов предпринимательской деятельности, что является как негативным, так и позитивным моментом.
2	Негативный момент заключается в том, что все указанные критерии не являются нарушением законодательства, более того, им не предусмотрены. Тем не менее, в своей совокупности они представляют угрозу для бизнеса, реально нацеленного на оптимизацию своей деятельности, а не на снижение налоговой нагрузки.
3	Позитивным же является сам факт обозначения со стороны ФНС России указанных критериев, т.е. любой бизнес, ориентируясь на них, в целях минимизации возможных претензий со стороны контролирующих органов в интересах собственной безопасности может проводить анализ наличия того или иного критерия и оценку собственных рисков

# Выводы

4	В вопросе организации бизнеса в первую очередь является наличие деловой цели, т.е. наличие разумных экономических и иных причин, направленных на получение экономического эффекта в результате данной деятельности. Целью разукрупнения бизнеса за счет механизма дробления не должно являться снижение налогового бремени.
5	Важно полностью исключить формальный подход к составлению и оформлению документооборота, и здесь подразумевается, что документальное закрепление хозяйственных операций должно совпадать с реальной деятельностью.
6	Взаимозависимость всех участников деятельности хоть и отражена в официальных письмах контролирующих органов как элемент риска, но не является безусловным подтверждением получения необоснованной налоговой выгоды.
7	для квалификации деятельности как правонарушения контролирующие органы будут рассматривать взаимозависимость с позиций подконтрольности, то есть возможности влияния на принятие решений, отсутствие самостоятельности деятельности звена бизнеса.

## Выводы:

- 8 Каждое лицо (юрлицо, ИП) в бизнес-структуре должны иметь признаки самостоятельности, что подразумевает собственные ресурсы (основные средства, материально-техническая база на праве пользования), собственный персонал, интернет, бухгалтерию (бухгалтерский налоговый учет, программное обеспечение), кадровое делопроизводство, юридическое сопровождение, номера телефонов, эл.почты, вывески, сайты, собственные поставщики и рынки сбыта (покупатели товаров, заказчики работ, услуг).

**Спасибо за внимание!**

**[www.invest-audit.ru](http://www.invest-audit.ru)**

**[invest-audit@perm.ru](mailto:invest-audit@perm.ru)**

**(342) 210-10-75**

**218-42-40**