Уполномоченный по защите прав предпринимателей в Самарской области

Самарская областная коллегия адвокатов

Филиал № 1

«Самарский правовой центр»

**Тема: «Обзор судебной практики по вопросам дробления бизнеса»**

Подготовлено в рамках программы правового просвещения предпринимателей

Редакционная коллегия: адвокаты Арзиани В.Э., Бабич Е.В., Бородин А.В., Махиянова Е.А., Морозов А.В., к.ю.н. Арзиани С.Э.

Под руководством: Уполномоченного по защите прав предпринимателей в Самарской области Борисова Е.Н.

Самара, 2018

**Дробление бизнеса**

Тема дробления бизнеса и получение необоснованной налоговой выгоды, как никогда сегодня актуальна. Вызывать на комиссии в ИФНС стали чаще, судебная практика не в пользу налогоплательщиков. Кроме того, налоговики проводят разъяснительные беседы с собственниками бизнесов, предлагают объединить бизнес в одну большую компанию. По мнению проверяющих, ничем, кроме как получить налоговую выгоду, дробление бизнеса не обосновано.

Как известно, цели дробления бизнеса для налоговиков и для налогоплательщиков отличаются друг от друга. Возможно, именно поэтому сегодня мы наблюдаем такое обилие судебных разбирательств по данному поводу.

Для налоговиков, дробление бизнеса, — это **всегда** уход от налогов. Наличие дополнительных и (или) иных преимуществ налоговики не видят, или не хотят видеть

За последние четыре года арбитражными судами было рассмотрено порядка 400 дел на сумму, превышающую 12,5 миллиардов рублей. Все эти дела были связаны с результатами налоговых проверок и содержали выводы о получении налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды в результате применения схем дробления бизнеса.

Текущая ситуация такова, что бизнесмены должны учитывать уже сложившуюся судебную практику и разъяснения правоохранительных и фискальных органов.

Следственный комитет России и ФНС в своем совместном июльском письме № ЕД-4-2/13650@ в пункте 13 среди других схем уклонения от уплаты налогов уделили внимание и «дроблению бизнеса с целью необоснованного применения специальных налоговых режимов». Речь идет о дроблении с целью применения ЕНВД или УСН. 11 августа 2017 года Федеральная налоговая служба выпустила письмо № СА-4-7/15895@, в котором делится результатами мониторинга судебной практики по использованию налоговых схем с дроблением. В частности, налоговики пишут: «…перечень признаков, свидетельствующий об обоснованности выводов налогового органа о формальности разделения (дробления) бизнеса, отсутствует». Это положительный момент для бизнеса и разумная оценка ситуации налоговиками, так как не всегда дробление бизнеса преследует цель получения налоговой экономии, однако следует хорошенько ознакомиться с 17 признаками дробления бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды. по версии ФНС России согласно Письма от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@.

Среди них:

* разделение бизнеса между несколькими юридическими лицами на спецрежимах (УСН, ЕНВД), чтобы основной участник мог не уплачивать НДС, налог на прибыль и имущество;
* расширение всей хозяйственной деятельности участников схемы, и при этом - уменьшение или отсутствие изменений налоговых обязательств участников;
* создание новых участников схемы в течение небольшого промежутка времени непосредственно перед расширением производственных мощностей и/или увеличением численности персонала;
* аффилированность участников схемы (родственные отношения, участие в органах управления, служебная подконтрольность и т.п.);
* формальное перераспределение между участниками схемы персонала без изменения их должностных обязанностей;
* отсутствие у подконтрольных лиц, принадлежащих им основных и оборотных средств, кадровых ресурсов;
* использование участниками схемы одних и тех же вывесок, обозначений, контактов, сайта, адресов фактического местонахождения, помещений, банков, в которых открываются и обслуживаются расчетные счета, ККТ, терминалов и т.п.;
* общие поставщики и покупатели у всех участников схемы;
* фактическое управление деятельностью участников схемы одними лицами;
* единые для участников схемы службы, осуществляющие ведение бухучета, кадрового делопроизводства, юридическое сопровождение, логистику и т.д.

Налоговики отмечают, что для сохранения права на применение льготных режимов налогообложения предприниматели используют несколько инструментов налоговой оптимизации, а именно:

* перераспределение получаемых доходов и трудовых ресурсов в рамках группы лиц, участников схемы для соблюдения условий, установленных статьей 346.12 НК РФ;
* формальное разделение торговых площадей и перераспределение трудовых ресурсов в целях соответствия условиям, установленным статьей 346.26 НК РФ;
* иные действия, направленные на соответствие условиям применения специальных режимов налогообложения.

**Проверьте свой бизнес на наличие признаков намеренного дробления!**

применяйте методику выявления риска признания необоснованной налоговой выгоды в связи с дроблением бизнеса.

Постарайтесь ответить на приведенные ниже вопросы и понять возможную обоснованность претензий налоговых органов. Наличие описанных в них признаков, покажет привлекательность вашего бизнеса для налоговиков с точки зрения их субъективной оценки наличия необоснованной налоговой выгоды полученной в результате дробления единого бизнеса.

1. Есть ли прямая или косвенная аффилированность компаний друг от друга: наличие общих учредителей, генеральных директоров, родственников в цепочке компаний бизнеса?
2. Насколько разные сферы деятельности у компаний?
3. Используются ли одинаковые юридические адреса?
4. Используются ли одинаковые фактические адреса?
5. Используются ли одинаковые складские помещения?
6. Есть ли подконтрольность в принятии управленческих решений
7. Используются ли одинаковые номера телефонов?
8. Используются ли одинаковые IP адреса?
9. Есть ли имущество в виде основных средств, материалов или товаров в каждой из компаний проверяемой цепочки?
10. Используют-ли компании один и тот же сайт для осуществления своей деятельности?
11. Используют – ли компании одну и ту же рекламу, вывески, баннеры для осуществления своей деятельности?
12. Отличаются ли концепции рекламы в компаниях?
13. Используют ли компании одни и те же банки для открытия расчетных счетов?
14. Самостоятельно ли каждое звено бизнеса платит за коммунальные услуги, аренду, телефонию, охрану, интернет, почтовые расходы, зарплату сотрудников, или за него это делают другие?
15. Все ли компании в цепочке самостоятельно обеспечивают себя сырьем, товаром?
16. Есть ли в компаниях сотрудники, которые числятся в нескольких компаниях проверяемой цепочки одновременно?
17. Есть ли в компании сотрудники, которые числятся в одной организации и/или выполняют функции в других подконтрольных организациях?
18. Есть ли централизованная собственная бухгалтерия, числящаяся за одной из компаний, ведущая учет и оказывающая услуги всем или нескольким компаниям в цепочке бизнеса?
19. На сколько разный ассортимент товара?
20. Присутствует ли дробление единых непрерывных процессов между несколькими юр. лицами, применяющими разные системы налогообложения?
21. Присутствуют ли в цепочке бизнеса, компании с убытками?
22. Оцените ваш бизнес на предмет включения в цепочку лиц (компании и ИП), чья деятельность носит формальный характер
23. Физические показатели применения спецрежимов близки к максимальной отметке?
24. Есть ли в цепочке бизнеса лица, которые осуществляют деятельность только с лицами, относящимся к вашей внутренне цепочке? (других контрагентов нет)
25. Есть ли совпадения по основным поставщикам? Насколько совпадает в процентном выражении?
26. Есть ли совпадения по основным покупателям? Насколько совпадает в процентном выражении?

**Защита бизнеса на дальних рубежах?**

1. Заранее готовьте доводы, обосновывающие ваши позиции дробления бизнеса.

Подумайте очень хорошо, прежде чем что-то сделать. Грамотное налоговое планирование на начальной стадии избавит от многих проблем в дальнейшей деятельности. Не нужно пытаться обосновать все только после того, как Вам уже предъявили претензии. Вы не успеете собрать доказательную базу, а времени на исправление ошибок может не остаться.

2. Не надо вуалировать взаимозависимость уже имеющихся компаний. Учитывая все риски подходите к открытию новых компаний.

Какие-либо перетасовки в учредителях уже имеющихся фирм создадут еще больше проблем, так как вызовут вопросы и пристальное внимание со стороны налоговиков.

**Что можно привлечь на защиту своей позиции**

1. в соответствии с п. 6 Постановления Пленума ВАС № 53 от 12 октября 2006 г. сама по себе взаимозависимость не может являться основанием для доначислений.

2.В особом мнении к определению Конституционного суда РФ от 4 июля 2017 года № 1440-О судья Константин Арановский указал, что налоговое законодательство допускает возможность выбора того или иного метода ведения бизнеса в рамках закона. Судья КС РФ отметил, что однозначная квалификация дробления как налоговой схемы опасна и недальновидна.

3.проверяющим нужно постараться, чтобы доказать, как тесные связи повлияли на результаты сделок (п. 1 ст. 20 НК РФ). Взаимозависимость без наличия других солидных аргументов – не предлог для недоимок, пеней и штрафов. Семейный бизнес в нашей стране не запрещен на законодательном уровне.

4. в Постановлении АС Западно-Сибирского округа от 19.07.2017 г. по делу № А03-16177/2015 налоговики пытались, в том числе, доказать «схему дробления бизнеса» семейными отношениями руководителей организаций. Но безрезультатно… Суд указал:

«Гражданское законодательство не ограничивает учредителей в количестве созданных ими обществ и не обязывает созданные такими учредителями общества осуществлять разные виды деятельности. Поскольку действующее законодательство не ограничивает право граждан за создание юридических лиц, решения учредителей и руководителей о создании юридических лиц и участии в них в качестве руководителей не может являться нарушением закона».

5. Необходимо иметь предпринимательскую цель для дробления бизнеса.

Попытайтесь обосновать ваши действия наличием рыночной стратегией, конкуренцией, ценообразованием и т.д. Кстати, суды принимают к рассмотрению «План развития бизнеса», основанный на применении рыночной стратегии. Есть судебное решение, в котором налогоплательщик воспользовался данным доводом и обосновал свои позиции дробления бизнеса. Суд его поддержал. Вот этот документ: Постановление АС Северо-Западного округа от 04.02.2015 г. по делу № А26-1734/2014.

6.Суды трех инстанций отменили решение инспекции. Суд посчитал, что взаимозависимость ООО и ИП позволяет им контролировать бизнес, но не свидетельствует о получении необоснованной налоговой выгоды (Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 08 ноября 2017 № Ф06-25957/2017 по делу № А12-72620/2016).

7. Обязательно соответствуйте критериям самостоятельности и добросовестности.

Отсутствие самостоятельности – главная придирка налоговиков, наряду с взаимозависимостью. Каждая компания должна быть уникальна, и быть не такая, как все.

**8.Статья 54.1 НК РФ предусматривает некоторые позитивные моменты для налогоплательщиков:**

Налоговым органам приписано отказаться от формального признания налоговой выгоды.

Теперь главное —  это одновременное присутствие следующих факторов:

1. Реальность совершаемых сделок (п.1 ст. 54.1 НК РФ).
2. Снижение налоговой нагрузки не должно быть единственной целью совершаемых операций. Помимо этого должна присутствовать предпринимательская цель (пп.1 п.2 ст. 54.1 НК РФ).
3. Обязательство исполнено стороной по договору и (или) 3-ми лицами, которым обязательство передано по закону, либо по договору (пп.2 п. 2 ст. 54.1 НК РФ).

Инспектор теперь не вправе сказать, что вы могли пойти другим путем и добиться того же результата.

9.Письмо ФНС России от 11 августа 2017 года № СА-4-7/15895@. ФНС признала, что исчерпывающего перечня признаков, свидетельствующих о формальном разделении бизнеса, нет. В каждом конкретном случае, выявляя недобросовестность и умысел налогоплательщика, проверяющие должны рассматривать всю совокупность обстоятельств.

**Что необходимо делать, чтобы быть самостоятельными?**

**1. Нужен разный штат сотрудников.**

Не надо никаких совместительств, переводов, массовых увольнений в одной компании и трудоустройств в другую. Персонал не должен выполнять функции в других организациях. И уж, ни в коем случае, не должен быть один бухгалтер, или общая бухгалтерия. Бухгалтер всегда на виду у налоговиков. Очень привлекает внимание проверяющих ситуация, когда одни и те же люди представляют интересы разных компаний на проверках. И это, даже, несмотря на то, что числиться все эти люди могут в штате других компаний.

2. Следите, чтобы бухгалтерские, кадровые и другие документы хранились в помещениях именно тех юр. лиц, к которым они относятся.

3. Предпочтительны разные сферы деятельности.

4. Располагайте компании на разных юридических и фактических адресах; также желательны разные склады, номера телефонов, IP-адреса, сайты.

5. В каждой компании обязательно должно быть наличие имущества (основные средства, товары, материалы)

6. Желательно иметь отдельные расчетные счета открытые в разных банках;

7. Каждая компания должна самостоятельно платить за электроэнергию, аренду, охрану, телефонию, интернет, почтовые расходы, вывоз мусора, зарплату;

8. Проверьте ваше ценообразование по внутренним операциям.

Цена должна соответствовать требованиям норм налогового законодательства (ст. 40 НК РФ). Внутренние цены не должны отклоняться от среднерыночных более чем на 20 процентов. Это означает, что отклонение от среднерыночных цен в от пределов данного диапазона вызовет интерес и внимание налоговых органов.

9. Не должно быть каких-либо безвозмездных поступлений от собственников или аффилированных компаний.

Например, можно использовать процентные договора займов, если ситуация это позволяет.

10. Каждая компания должна сама себя обеспечивать необходимыми товарно-материальными ценностями;

11. Во время рекламной компании никогда не указывайте на интерне-ресурсах, баннерах, вывесках на зданиях общих телефонных номеров и электронных почт.

Зарегистрируйте каждому сотруднику, ведущему переписки с клиентами, поставщиками разные электронные почты. Один адрес электронной почты – на одну компанию. Следите за тем, чтобы по интересам каждой компании сотрудники пользовались почтой, относящейся именно к этой компании.

Сотрудники должны звонить клиентам, поставщикам, в налоговую инспекцию и т.д. по телефонным номерам компании, от имени которой совершается звонок.

12. Необходимо самостоятельно принимать финансовые и управленческие решения. Избегать подконтрольности.

Для этого необходимы, как минимум, разные ЕИО в компаниях бизнеса.

**Вывод:**

Приведенные выше рекомендации носят рекомендательный характер. Понятно, что каждый бизнес уникален по своей сути. Иногда, решения, подходящие многим налогоплательщикам, некоторым не подходят. В таком случае, необходимо учесть все нюансы и попробовать придумать что-то, подходящее именно под вашу ситуацию. Но, основные принципы должны быть обязательно соблюдены.

Примеры :

Красноярская налоговая доначислила компании ООО «Агриман» большие деньги, обвинив предпринимателя в незаконном дроблении бизнеса. Чем налоговая обосновывает этот вывод? В том числе вот этим (цитата из решения суда первой инстанции):

💡«инспекцией установлено, что Горячев Владимир Николаевич и Атанаев Дмитрий Иванович обучались в одном образовательном учреждении, в один и тот же период, имели личные знакомства.

На основании проведенного анализа инспекция делает вывод о наличии между физическими лицами Горячевым В.Н., Ивановым В.Н., Атанаевым Д.И., Пистером Э.А. признаков аффилированности».💡

Список нормативно-правовых документов:

* 1. Налоговый кодекс РФ часть 2.
	2. Письмо ФНС России от 13.07.2017 N ЕД-4-2/13650@ «О направлении методических рекомендаций по установлению в ходе налоговых и процессуальных проверок обстоятельств, свидетельствующих об умысле в действиях должностных лиц налогоплательщика, направленном на неуплату налогов (сборов)» (вместе с "Методическими рекомендациями «Об исследовании и доказывании фактов умышленной неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора)», утв. СК России, ФНС России).
	3. Письмо ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@ «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц.
	4. Постановления Пленума ВАС № 53 от 12 октября 2006 г.
	5. Определение Конституционного Суда РФ от 4 июля 2017 г. № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247-249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации».
	6. Постановлении АС Западно-Сибирского округа от 19.07.2017 г. по делу № А03-16177/2015.
	7. Постановление АС Северо-Западного округа от 04.02.2015 г. по делу № А26-1734/2014.
	8. Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 08 ноября 2017 № Ф06-25957/2017 по делу № А12-72620/2016