

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2024, Том 16, № s6 / 2024, Vol. 16, Iss. s6 <https://esj.today/issue-s6-2024.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/03FAVN624.pdf>

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика (экономические науки)

Ссылка для цитирования этой статьи:

Панченко, М. В. Дробление бизнеса: современные методы и потенциальные угрозы / М. В. Панченко // Вестник евразийской науки. — 2024. — Т. 16. — № s6. — URL: <https://esj.today/PDF/03FAVN624.pdf>

For citation:

Panchenko M.V. Business fragmentation: modern methods and potential threats. *The Eurasian Scientific Journal*. 2024;16(s6): 03FAVN624. Available at: <https://esj.today/PDF/03FAVN624.pdf>. (In Russ., abstract in Eng.)

УДК 338

Панченко Михаил Валерьевич

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
E-mail: windinmoscow@gmail.com

Научный руководитель: **Капустина Надежда Валерьевна**

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия
Профессор кафедры «Экономической безопасности и управления рисками»

Доктор экономических наук, доцент

E-mail: NVKapustina@fa.ru

РИНЦ: https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=584779

Дробление бизнеса: современные методы и потенциальные угрозы

Аннотация. В исследовании описана практика выявления схемы «дробление бизнеса», которая подразумевает разделение единого бизнеса на несколько организаций, чтобы воспользоваться льготными налоговыми режимами. Основное внимание уделяется различию между законной корпоративной структурой и незаконным дроблением бизнеса, что определяется идентификацией экономического субъекта. Группой компаний, признанной единой, является та, которая фактически является одним экономическим субъектом. Авторы подчеркивают сложность автоматизации мониторинга налогоплательщиков, использующих такие схемы, и недостаточность индикаторов АСК НДС для выявления правонарушений. Они также указывают на использование индикаторов АИС и сведений из общедоступных источников для формирования гипотез о незаконной оптимизации налогов.

Исследуются также конкретные критерии дробления бизнеса, такие как разделение компаний на несколько организаций с целью применения специального налогового режима, пересечение по штатному расписанию и учредителям, регистрация сотрудников в качестве самозанятых или ИП, применение единых технологических цепочек, увеличение численности организаций в короткий срок, внутригрупповые взаиморасчеты, использование одинаковых контактов, вывесок, сайтов и отсутствие самостоятельности у подконтрольных лиц. Подчеркивается необходимость объективной и системной оценки каждого из этих критериев для подтверждения факта дробления бизнеса.

Судебная практика указывает на важность того, чтобы у компаний были собственные ресурсы и экономика для доказательства своей независимости. Отсутствие основного и оборотного капитала у подконтрольных лиц или использование единых элементов идентичности (вывесок, контактов) может свидетельствовать об искусственном дроблении бизнеса. Суд также рассматривает обоснованность применения единых поставщиков или

покупателей как потенциальный признак схемы дробления бизнеса. Авторы подчеркивают значимость объективного и тщательного подхода к сбору доказательной базы для успешного выявления и пресечения таких схем.

Ключевые слова: экономика; финансы; дробление бизнеса; налоги; упрощённая система налогообложения; НДС; мошенничество

Введение

В последнее время отмечается тенденция увеличения количества компаний, использующих различные схемы дробления бизнеса с целью оптимизации налогообложения и минимизации налоговых платежей.

Дробление бизнеса представляет собой процесс разделения одного предприятия на несколько отдельных структур с целью использования специальных налоговых режимов и обхода правовых норм, что негативно сказывается на правовой и экономической стабильности государства. Несмотря на предпринимаемые меры, налоговые органы часто сталкиваются с трудностями в выявлении и доказательной базе подобных схем, что требует современных и эффективных методов анализа и контроля.

Данное исследование актуально, поскольку углубленное изучение практик и методов выявления схем дробления бизнеса будет способствовать повышению эффективности налогового администрирования и снижению случаев незаконной оптимизации налогов.

Целью данного исследования является разработка комплексного подхода к выявлению схем дробления бизнеса и оценке их экономической обоснованности.

Объект исследования — российские компании, практикующие дробление бизнеса с целью получения налоговых выгод.

Предмет исследования — практическое применение критериев и методов выявления схем дробления бизнеса, а также анализ соответствующей судебной практики.

1. Материалы и методы

При написании автором использовались следующие методы: анализ, сравнение, обобщение научных исследований и статей, визуализация данных, синтез.

Для достижения поставленной цели в работе были поставлены следующие задачи:

1. Провести комплексную оценку критериев, влияющих на идентификацию схемы «дробления бизнеса».
2. Проанализировать судебную практику при рассмотрении дел по дроблению бизнеса в контексте формирования группы компаний.
3. Оценить влияние кадровой миграции и процессов регистрации сотрудников на выявление схем дробления бизнеса.
4. Рассмотреть роль экономической самостоятельности и деловой цели в судебной оценке дробления бизнеса.

В основу исследования легли научные труды Е.А. Коломиец [1], Н.А. Борисов [2], Т.И. Фрадина, С.Э. Шегал [3], А.В. Волков, О.Е. Блинков [4], Д.О. Тавасиева [5], З.И. Абдулалимова [6], Д.М. Константинова, Д.О. Данилов [7], М.В. Фролова [8], К.А. Пономарева [9] и т. д.

2. Результаты и обсуждения

Под дроблением бизнеса понимается процесс разделения одной крупной компании на несколько мелких юридических лиц. Основная цель — минимизация налоговой нагрузки и увеличение операционной эффективности. На практике используется несколько методов дробления:

1. Создание взаимосвязанных предприятий. Эффективный метод, предполагающий создание нескольких компаний, каждый из которых занимается отдельной деятельностью или обслуживает определенный сегмент рынка. Взаимодействие между такими компаниями устраивается таким образом, чтобы минимизировать налоговые обязательства и повысить прозрачность финансовых потоков.
2. Обособление имущества. Предполагает выделение части имущества компании в отдельное юридическое лицо. Данный метод позволяет минимизировать налоговые расходы за счет уменьшения налоговой базы основной компании.
3. Использование специальных налоговых режимов. Некоторые страны предоставляют специальные налоговые режимы для малых предприятий. Воспользовавшись данной возможностью, крупная компания может создать несколько мелких компаний, которые будут функционировать в льготных налоговых условиях.

Несмотря на положительные эффекты, дробление бизнеса сопряжено с рядом серьезных рисков, которые необходимо учитывать при планировании и реализации данной стратегии:

1. Налоговые риски. Практика дробления бизнеса находится под пристальным надзором налоговых органов. Во многих юрисдикциях дробление бизнеса расценивается как злоупотребление правом на уменьшение налоговых обязательств. Такое нарушение может повлечь за собой значительные штрафные санкции и доначисление налогов.
2. Административные риски. Разделение бизнеса на несколько юридических лиц требует увеличения административных расходов. Возникает потребность в дополнительном ведении бухгалтерии, юридического сопровождения и управленческих затрат, что требует тщательного планирования и учета всех дополнительных расходов.
3. Операционные риски. В результате дробления бизнеса усложняется координация между подразделениями, что может привести к снижению эффективности управления. Увеличивается риск потери контроля над отдельными частями бизнеса, что негативно сказывается на его целостности и консистентности.
4. Риски корпоративного управления. Сложная структура владельческих и управленческих отношений между взаимосвязанными компаниями может привести к конфликтам интересов среди учредителей и руководства. Возникает необходимость в разработке четких правил взаимодействия и контроля.

Схематично концепция дробления бизнеса представлена на рисунке 1.

Как указано в схеме, фактически три организации осуществляют деятельность таким образом, как если бы это была единая организационно правовая форма. Важно заметить существенное обстоятельство — разницу между законной структурой и дроблением бизнеса формирует аспект идентификации экономического субъекта. Так согласно общей концепции дроблением бизнеса признается только та группа компаний, которая может быть признана единым экономическим субъектом.

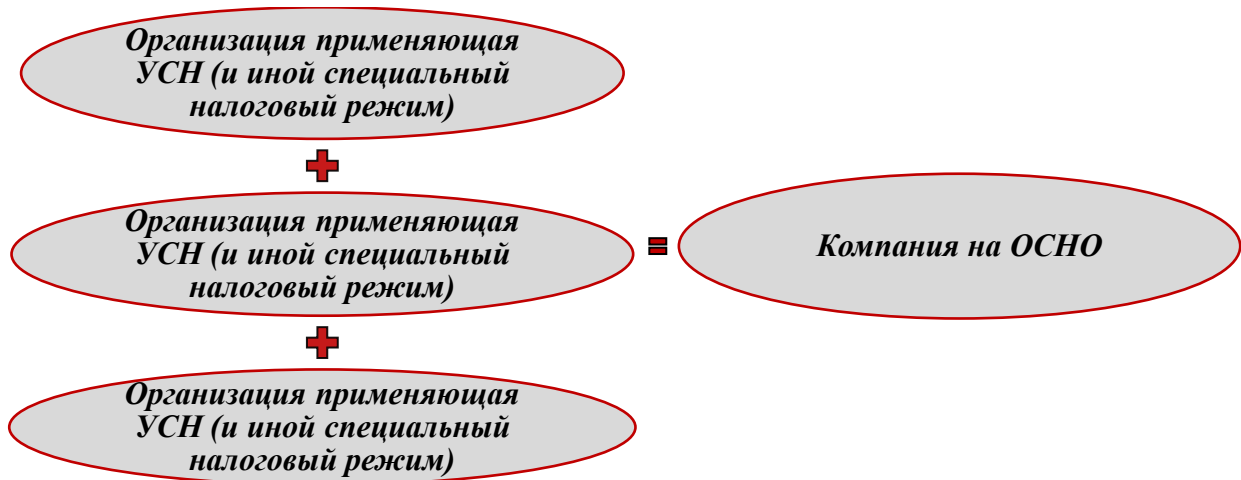


Рисунок 1. Схема дробления бизнеса (составлено автором)

Стоит отметить, что само выявление налогоплательщиков, которые применяют дробление структуры своей экономической деятельности затруднительно по причине невозможности полной автоматизации мониторинга данной категории налогоплательщиков. Схема предполагает освобождение от уплаты НДС посредством применения специального налогового режима. Соответственно индикаторы АСК НДС не позволяют отследить подобные структуры. Иными словами, возникновение самой гипотезы о незаконной оптимизации затруднительно. Менее популярными критериями, вызывающие названную гипотезу, являются индикаторы АИС, введенные риск-ориентированным подходом. Среди указанных критериев учитываются уровень налоговой нагрузки, динамика экономических показателей компании и прочие.

По большому счету гипотеза возникает в том случае если налогоплательщик ведет высокомаржинальную деятельность с существенными отклонениями от среднеотраслевых показателей либо ведет убыточную деятельность с аналогичными отклонениями в сторону уменьшения. Вместе с тем исследуются сведения из общедоступных источников информации — средства массовой информации, социальные сети, сайты и прочие. Сопоставление как минимум двух фактов: крупный показатель выручки в виде 200–300 миллионов рублей и отсутствие налоговых деклараций по НДС, уже могут сформировать гипотезу. Так же популярным подходом является исследование замыкания цепи НДС — производится проверка конечного потребителя товаров, работ и услуг в случае, когда добросовестный налогоплательщик является конечным звеном, подающим декларацию по НДС. Тогда исследуются его контрагенты (организации и ИП), не предмет причины освобождения от уплаты НДС. Таким образом, если покупатели не физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, то есть вероятность незаконного применения освобождения от НДС.

Процесс же выявления самой схемы заключается в исследовании ряда обстоятельств. Среди указанных обстоятельств: наличие налоговой выгоды, отсутствие деловой цели формирования структуры группы компаний и критерии дробления бизнеса. Обстоятельства указаны в порядке первоочередности оценки, поскольку инспектор должен ответить в рамках проверки на следующие вопросы в следующей последовательности при их системной взаимосвязи:

1. «Есть ли вообще смысл переквалификации сделок?».
2. «Является ли налоговая выгода единственной или превалирующей целью?».
3. «Что указывает на сам факт дробления?».

Ответ на первый вопрос как правило приходит на этапе предпроверочного анализа, когда гипотеза о налоговом правонарушении проходит превентивный этап отбора на предмет актуальности дальнейшего исследования и релевантности затрат ресурсов.

Исследование деловой цели производится зачастую формально либо необъективно. При исследовании деловой цели как правило изучаются разделение деятельности по регионам, разность осуществления видов деятельности и экономика предприятия.

Далее проведем исследование конкретных критериев дробления бизнеса, введение Письмом № 15895 и получившие развитие в Письме № 3060, и эффективности доказательной базы в разрезе судебной практики.

1. Разделение компании на некоторое количество организаций с целью сохранения права применения специального налогового режима.

Данный критерий должен быть проверен на предмет исторического становления структуры и соотноситься с отсутствием деловой цели, поскольку как показывает судебная практика при непоследовательном изложении доводов без их взаимосвязи, указанное обстоятельство не является фактом, доказывающим вменяемое правонарушение. Так, в деле № А27-1559/2021¹ налогоплательщик на ОСН осуществлял продажи через взаимозависимые лица на УСН. Основными аргументами налогоплательщика были корпоративная история: организации были созданы задолго до проверяемого периода и их взаимозависимость не была доказана налоговым органом; налоговая выгода от применения схемы отсутствует.

2. Пересечение по штатному расписанию и учредителям.

Кадровая миграция между аффилированными субъектами хозяйствования Идентичность руководителей и/или учредителей группы организаций может не служить достаточным основанием для принятия критерия «дробления бизнеса», если в разделении компаний имеющих идентичность руководителей и/или учредителей группы организаций есть экономическая самостоятельность (обособленность) и экономический смысл.

Так, согласно постановлению Арбитражного суда Западно-сибирского округа от 21.01.2022 по делу № А70-89012021², где 7 организаций, применяющих УСН, у которых был единственный работник — физическое лицо, единый руководитель и общее введение бухгалтерского учета, в том числе единый главный бухгалтер (Шилова Л.Н.), единый доступ к распоряжению и управлению движением денежных средств, один вид осуществляемой экономической деятельности (деятельность по уборке мест общего пользования МКД и прилегающей к ним территории), идентичные контрагенты, единая схема логистики, единая ценовая политика, единая кадровая политика, использование общего товарного знака, единая система заказа, (общая диспетчерская служба, использование одних и тех же адресов электронной почты, номеров телефонов).

Судом было отклонено предположение налоговой инспекции о том, что организации были разделены на взаимозависимые субъекты для получения налоговой выгоды по иным обстоятельствам.

¹ Судебные и нормативные акты РФ. Решение Арбитражного суда Кемеровской области (АС Кемеровской области) от 28 марта 2022 г. по делу № А27-1559/2021 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/df2ZfGGDVL6w/> (дата обращения: 28.08.2024).

² Судебные и нормативные акты РФ. Постановление Арбитражного суда Западно-сибирского округа от 21.01.2022 по делу № А70-89012021 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/45ZA3UX3P3xw/> (дата обращения: 28.08.2024).

Таким образом, осуществление деятельности организаций с идентичными руководителями/или учредителей группы организаций не является самостоятельным доводом, если сами организации осуществляют самостоятельную экономическую деятельность и создания ими организаций вызваны определенными обстоятельствами не преследующих как основную цель налоговую выгоду.

3. Регистрация сотрудников в качестве самозанятых или индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, которые являются в то же время сотрудниками организации.

Данный критерий прямо указывает на умышленность действий налогоплательщика. Так сформировалась некоторая практика, по которой налоговый орган не производит доначислений в части фиктивной сделки с самозанятыми, но указывает данное обстоятельство, как свидетельство умышленных действий. Данная ситуация возможна при очевидном обналичивании денежных средств, однако в силу их дальнейшего бесследного движения произвести доначисления по таким операциям невозможно.

Вместе с тем необходимо исследовать деятельность подобных предпринимателей и самозанятых на предмет наличия сторонних контрагентов, хронологию регистрации и самостоятельность при оказании услуг. В связи с указанием данного критерия и развития налоговых схем, налоговый орган усилил контроль в части взаимодействия организаций с самозанятыми и ИП. Данное обстоятельство так описывается и другими исследователями [10], которые указывают, что в отдельных ситуациях имело место ущемление свободы налогоплательщика в заключении договора, установленной ст. 421 ГК РФ.³

Так, согласно Постановлению Арбитражного суда Уральского округа от 19.05.2023 № Ф09-228023 по делу № А50-147622022⁴ суд принял сторону налогоплательщика, когда ему были оказаны услуги кадастрового инженера, так как, согласно разъяснению Минэкономразвития России, изложенные в письмах от 17 января 2011 № 306-ИМД 23,⁵ от 04.03.2011 № Д 23-884,⁶ согласно которым кадастровый инженер, выбравший в качестве формы организации своей кадастровой деятельности индивидуальный предприниматель, обязан осуществлять кадастровую деятельность только на основании договора подряда, заключенного с заказчиком. При этом кадастровый инженер не вправе одновременно осуществлять кадастровую деятельность в качестве индивидуального предпринимателя и в качестве работника юридического лица, на основании трудового договора. И так как работники организации уже были зарегистрированы как индивидуальные предприниматели и оказывали кадастровую деятельность как индивидуальные предприниматели, то они не могли осуществлять кадастровую деятельность как работники организации.

Решением суда оставив жалобу инспекции без удовлетворения.

³ Правовой сервис КонсультантПлюс. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1: федеральный закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ: [ред. от 29.12.2017] — Режим доступа — https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 28.08.2024).

⁴ Портал ГАРАНТ.РУ. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 19.05.2023 № Ф09-228023 по делу № А50-147622022 — Режим доступа — <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/38804801/> (дата обращения: 28.08.2024).

⁵ ЮИС Легалакт. Письмо Минэкономразвития РФ от 17.01.2011 № 306-ИМ/Д23 "О проведении аттестации на соответствие квалификационным требованиям, предъявляемым к кадастровым инженерам" — Режим доступа — <https://legalacts.ru/doc/pismo-miNeekoNeomrazvitija-rf-ot-17012011-№-306-imd23/> (дата обращения: 28.08.2024).

⁶ Портал ГАРАНТ.РУ. Письмо Минэкономразвития РФ от 04.03.2011 № Д 23-884 «О рассмотрении обращения» — Режим доступа — <https://base.garant.ru/12186372/> (дата обращения: 28.08.2024).

4. Осуществление участниками схемы идентичного вида деятельности и/или единая технологическая цепочка.

Осуществление участниками схемы идентичного вида деятельности, может не учитываться судами в случае, если участники обладают экономической самостоятельностью. Так, ранее упомянутом Постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 21.01.2022 по делу № А70-89012021 суд обращает внимание в том числе на те обстоятельства, что организации обладают собственным персоналом, собственным источником дохода, самостоятельно несут расходы.

5. Увеличение численности задействованных в схеме дробления хозяйствующих субъектов в течение относительно короткого промежутка времени, предшествующее непосредственному увеличению мощностей производства.

Увеличение численности задействованных в схеме дробления лиц в течение относительно короткого промежутка времени, присутствующее непосредственному увеличению мощностей, возможно объяснить спецификой отрасли или уже исторической сложившейся системой работы организации. Так, согласно Постановлению Арбитражного суда Уральского округа от 03.02.2023 № Ф09-9857/22 по делу № А76-45551/2021⁷ суд встал на сторону налогоплательщика. Организация заключила договоры с рядом взаимозависимых лиц и после найма начала осуществление новых видов деятельности. В качестве основного довода контрапозиции выступает то обстоятельство, что специфика оказания услуг не может обойтись без использования подрядных организаций, а использования услуг взаимозависимых организаций не может быть достаточным обоснованием «дробления бизнеса» с целью налоговой выгоды.

6. Внутригрупповые взаиморасчеты, расчеты по обязательствам аффилированных субъектов.

Исполнение чужих обязательств возможно, если это обусловлено экономическими объективными обстоятельствами. Так, согласно Постановлению Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.09.2022 № Ф04-46822022 по делу № А70-133512021⁸ система правоотношений подразумевала взаимовыгодное прекращение требований для обеспечения разумного финансового оборота: организация обязалась оказать своему контрагенту сельскохозяйственные услуги взамен на оплату расходов в соответствующем эквиваленте. Судом были приняты эти обстоятельства, как соответствующие экономической обоснованности.

7. Осуществление фактической управленческой деятельности центром принятия решений.

Данный критерий как правило раскрывается посредством проведения допросов сотрудников, которые указывают фактических руководителей. Вместе с тем, налоговым органам необходимо законно провести допрос и надлежаще оформить протокол во избежание возможного формального обжалования. При этом свидетельские показания должны быть последовательно интегрированы в основную доказательную базу. Важность изложенного подчеркивает следующее дело.

⁷ Судебные и нормативные акты РФ. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 03.02.2023 № Ф09-9857/22 по делу № А76-45551/2021 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/HBsWCzG4UzrK/> (дата обращения: 28.08.2024).

⁸ Судебные и нормативные акты РФ. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.09.2022 № Ф04-46822022 по делу № А70-133512021 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/ucKtmotT4mb№/> (дата обращения: 28.08.2024).

В деле № А57-28510/2022⁹ доводы налогового органа, в отношении признания налогоплательщика в лице Подборонова О.О. лицом, фактически осуществляющим управление деятельностью в схеме, и выгодоприобретателем от использования схемы дробления бизнеса, были не приняты судом, поскольку, протоколы допросов, первичная бухгалтерская документация и материалы, собранные, в том числе в рамках уголовного дела, подтверждают, что Подборонов О.О. не управлял работой ИП, не организовывал процесс их работы, не давал указаний, не контролировал ход выполнения работ, на основании чего, суд признал, что указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что индивидуальные предприниматели самостоятельно осуществляли предпринимательскую деятельность.

8. Отсутствие у лиц, относящихся к подконтрольным, основных и оборотных средств, кадровых ресурсов, находящихся в собственности лиц.

Данный критерий подразумевает оспаривание самостоятельности осуществления деятельности каждым субъектом по причине отсутствия необходимых ресурсов, и косвенно — аккумуляцию основных активов в рамках одного субъекта. Однако особое место в исследовании занимает оценка необходимости наличия некоторых ресурсов. Показательным предстает следующее судебное дело.

Согласно Постановлению Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28.07.2023 № Ф03-8912023 по делу № А80-3622021¹⁰ налоговый орган, как основной аргумент применения схемы «дробления бизнеса», использовал факт отсутствия оборотных и основных средств у подконтрольных лиц, как факт того, что подконтрольное лицо не имеет экономическую самостоятельность, так как не может отвечать перед своими обязательствами, взятыми на себя, без отсутствия активов для их удовлетворения.

9. Применение в процессе осуществления экономической деятельности участниками схемы идентичных вывесок, контактов, сайта в сети «Интернет», обозначений, адресов и помещений и т. п.

Данный критерий подразумевает отсутствие самоидентификации у каждого хозяйствующего субъекта в отдельности перед рынком спроса и предложения. Иными словами, использование, к примеру, единого товарного знака предполагает, что покупатель не может разграничить хозяйствующие субъекты и отождествляет их с единым брендом. При том, данное положение следует оценивать с учетом оформления договорных отношений в части использования товарного знака, поскольку как договор коммерческой концессии может указывать на получение скрытых дивидендов виде роялти бенефициаром, равно так же франчайзер может получать свой доход от товарного знака, принимая минимум предпринимательского риска, связанного с самой деятельностью.

В деле № А57-28510/2022 судом было установлено, что в реквизитах договоров, заключенных индивидуальными предпринимателями указан адрес электронной почты otdel-dogovoroy@mail.ru, однако, и в решении, и в отзыве отсутствует информация об использовании данного электронного адреса налогоплательщиком; в заявлении налогоплательщика указано, что общество пользовалось электронным адресом epo.pokrovskoe@mail.ru, который и указывало всегда в качестве контактного, и что индивидуальные предприниматели к данной электронной почте доступа не имели; одинаковый IP адрес, используемый индивидуальными

⁹ Судебные и нормативные акты РФ. Решение Арбитражного суда Саратовской области от 1 июня 2023 г. по делу № А57-28510/2022 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/Fsmlmh37tj11/> (дата обращения: 28.08.2024).

¹⁰ Судебные и нормативные акты РФ. Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28.07.2023 № Ф03-8912023 по делу № А80-3622021 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/zP75YxXBQ9ru/> (дата обращения: 28.08.2024).

предпринимателями, как пояснил представитель налогоплательщика обусловлен тем, что все здания, для провайдеров рассматривается как один объект и все организации (собственники, и арендаторы) выходят в интернет через общее оборудование, установленное на входе на территорию по указанному адресу, в подтверждение данных доводов к материалам дела приобщено письмо Ростелеком об отсутствии технической возможности множественных подключений; утверждение налогового органа, что подача заявок в электронных торговых площадках происходила с одного IP-адреса, опровергается ответами электронных площадок. Предприниматели использовали расчетные счета, открытые в филиале ПАО «Банк Уралсиб» в г. Уфа и филиале Приволжский ПАО Банк «ФК Открытие». Судом сделан вывод о том, что совпадение открытия счетов в каких-то отдельных банках не может служить признаком создания схемы дробления бизнеса, вследствие чего применение идентичных элементов было рационально обосновано и доводы налогового органа признаны недостаточными.

12. Наличие единственного поставщика и/или покупателя для одного из участников схемы, который при этом выступает в качестве задействованного участника схемы. Также возможен вариант единых покупателей и поставщиков для большинства или всех членов схемы.

В деле № А57-377/2023¹¹ суд признал несостоятельными доводы налогового органа об одинаковости поставщиков для большинства или всех членов схемы на основании того, что товары приобретались у одних и тех же поставщиков и при оформлении документов прослеживалось единообразие заключаемых договоров на поставку товаров (предмет сроки и условия), поскольку действующее законодательство не запрещает использование типовых форм договоров, а содержит лишь общие требования к их форме и содержанию и из анализа материалов налоговой проверки и первичных документов следует, что общее количество поставщиков, которые совпадают, составляет не более 8 % и является незначительным, при этом в основном это поставщики услуг связи, аккредитованные организации, охрана и т. п.

В рамках настоящей работы перечень критериев приведен неполный, поскольку так или иначе прочие обстоятельства соотносятся с вышеуказанными проблемами выявления.

В связи с вышеизложенным становится вполне очевидным, что экономика схемы дробления бизнеса неоднозначна и требует тщательного исследования и высокой степени доказанности. Все возможные недочеты, неточные и формальный подход при формировании доказательной базы могут развалить дело налоговой проверки.

Заключение

В данном исследовании была проведена всесторонняя оценка факторов, влияющих на идентификацию схемы «дробления бизнеса», что позволило выявить ключевые критерии и подходы в данной области. Исследование показало, что успешная идентификация требует многоаспектного анализа, включающего финансовые показатели, структуру управления и кадровую политику компании.

Анализ судебной практики при рассмотрении дел по дроблению бизнеса продемонстрировал уникальность каждого случая и необходимость комплексного подхода в формировании группы компаний. Судебные органы уделяют особое внимание фактическим обстоятельствам дела, анализируют взаимосвязь структур и степень независимости участников группы. Основными признаками дробления становятся такие факторы, как перераспределение

¹¹ Судебные и нормативные акты РФ. Решение Арбитражного суда Саратовской области от 1 июня 2023 г. по делу № А57-377/2023 — Режим доступа — <https://sudact.ru/arbitral/doc/A5clGcTOuEYs/> (дата обращения: 28.08.2024).

прибыли и активов, наличие общей системы управления и контроля, а также использование общих ресурсов.

Оценка влияния кадровой миграции и процессов регистрации сотрудников на выявление схем дробления бизнеса выявила значительное влияние этих факторов на способность налоговых органов детектировать схемы дробления. Перемещение сотрудников между юридическими лицами и искусственное создание новых рабочих мест могут являться индикаторами дробления, что требует от налоговых органов тщательного анализа данных о кадровых изменениях и регистрации новых сотрудников.

Рассмотрение роли экономической самостоятельности и деловой цели в судебной оценке дробления бизнеса показало, что наличие реальной экономической цели и обоснованной деловой стратегии могут служить оправданием создания новых юридических лиц и разделения бизнеса. Судьи учитывают, насколько действия налогоплательщика обусловлены реальной экономической необходимостью, а не только снижением налоговой нагрузки. В тех случаях, когда компании могут продемонстрировать наличие самостоятельной экономической цели, судебные органы склонны признавать такие схемы правомерными. В заключении можно сказать, что идентификация схемы дробления бизнеса требует комплексного и детального анализа множества факторов. Судебная практика в этой области продолжает развиваться, что помогает формировать более четкие критерии и подходы к оценке экономической самостоятельности и целесообразности действий налогоплательщиков.

ЛИТЕРАТУРА

1. Коломиец, Е.А. Вопросы налоговой ответственности при дроблении бизнеса / Е.А. Коломиец // Охрана и защита прав и законных интересов в современном праве: Сборник статей по результатам II Международной научно-практической конференции. В 2-х томах, Симферополь, 12 декабря 2022 года / Сост. И.В. Хмиль, под редакцией С.А. Трофимова, Е.В. Евсиковой. Том 1. — Симферополь: Общество с ограниченной ответственностью «Издательство Типография «Ариал», 2023. — С. 917–924. — EDN BZUSIU.
2. Борисов, Н.А. К вопросу о дроблении бизнеса: грань между правомерными и противоправными схемами налогового планирования / Н.А. Борисов // Правовестник. — 2019. — № 6(17). — С. 45–48. — EDN ONBVMW.
3. Фрадина, Т.И. Аудиторские риски при дроблении бизнеса / Т.И. Фрадина, С.Э. Шегал // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета технологии и дизайна. Серия 3: Экономические, гуманитарные и общественные науки. — 2019. — № 2. — С. 68–71. — EDN RBBGWT.
4. Волков, А.В. Дробление бизнеса: правовые проблемы / А.В. Волков, О.Е. Блинков // Вестник Пермского университета. Юридические науки. — 2019. — № 44. — С. 261–280. — DOI 10.17072/1995-4190-2019-44-261-280. — EDN MHLGDG.
5. Тавасиева, Д.О. Дробление бизнеса как способ ухода от налогов / Д.О. Тавасиева // Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. — 2016. — № 16. — С. 117–121. — EDN XGXDTF.
6. Абдулалимова, З.И. Принципы построения налоговой системы и признаки дробления бизнеса / З.И. Абдулалимова // Вопросы устойчивого развития общества. — 2019. — № 1. — С. 9–12. — EDN EWHXBD.

7. Константинова, Д.М. Дробление бизнеса как налоговое преступление / Д.М. Константинова, Д.О. Данилов // Уголовное право. — 2018. — № 5. — С. 22–28. — EDN VXSKJW.
8. Фролова, М.В. Дробление бизнеса как способ налоговой оптимизации / М.В. Фролова // Налоги и налогообложение. — 2009. — № 8. — С. 39–45. — EDN TAMQUR.
9. Пономарева, К.А. Дробление бизнеса: о соблюдении принципа определенности налогообложения в правоприменительной практике / К.А. Пономарева // Правоприменение. — 2020. — Т. 4, № 2. — С. 41–48. — DOI 10.24147/2542-1514.2020.4(2).41-48. — EDN RKLPAS.
10. Алимбекова, А.С. Оценка обоснованности налоговой выгоды как составная часть налогового контроля: проблемные вопросы / А.С. Алимбекова, А.С. Мишин // Вестник Саратовской государственной юридической академии. — 2014. — № 2(97). — С. 237–241. — EDN SNTPHH.

Panchenko Mikhail Valerievich

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: windinmoscow@gmail.com

Academic adviser: **Kapustina Nadezhda Valerievna**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia
E-mail: NVKapustina@fa.ru

RSCI: https://elibrary.ru/author_profile.asp?id=584779

Business fragmentation: modern methods and potential threats

Abstract. The study describes the practice of identifying a «business fragmentation» scheme, which involves dividing a single business into several organizations in order to take advantage of preferential tax regimes. The main focus is on the difference between a legitimate corporate structure and illegal business fragmentation, which is determined by the identification of an economic entity. A group of companies recognized as a single one is one that is actually one economic entity. The authors emphasize the complexity of automating the monitoring of taxpayers using such schemes and the insufficiency of VAT ASK indicators to identify offenses. They also point to the use of AIS indicators and information from publicly available sources to form hypotheses about illegal tax optimization.

Specific criteria for business fragmentation are also being investigated, such as the division of companies into several organizations in order to apply a special tax regime, the intersection of staffing and founders, registration of employees as self-employed or sole proprietors, the use of unified technological chains, an increase in the number of organizations in a short time, intra-group settlements, the use of identical contacts, signage, websites and the absence of independence of controlled persons. The need for an objective and systematic assessment of each of these criteria is emphasized in order to confirm the fact of business fragmentation.

Judicial practice indicates the importance of companies having their own resources and economy to prove their independence. The absence of fixed and working capital from controlled entities or the use of common elements of identity (signage, contacts) may indicate an artificial fragmentation of the business. The court also considers the validity of the use of single suppliers or buyers as a potential sign of a business fragmentation scheme. The authors emphasize the importance of an objective and thorough approach to collecting evidence for the successful identification and suppression of such schemes.

Keywords: economics; finance; business fragmentation; taxes; simplified taxation system; VAT; fraud