

Делить или не делить?

М.Е. Пожарский

студент 3 курса НИЯУ МИФИ, Москва

Email: hepwoodcoop@gmail.com

Т.Н. Бочкарева

к.т.н., доцент кафедры финансового менеджмента

НИЯУ МИФИ, Москва

Email: tnbochkareva@mephi.ru

Аннотация: В статье рассмотрены правовые и налоговые последствия процедуры разделения единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами. Эта форма сделки может применяться как с целью повышения управляемости бизнеса, так и с целью оптимизации налоговой нагрузки. Поэтому очень важно выявить критерии, отличающие законную оптимизацию от незаконного уклонения от налогов, и предложить меры по минимизации негативных налоговых последствий для компаний.

Ключевые слова: дробление бизнеса, налоговая оптимизация, злоупотребление правом, налоговые последствия, арбитражная практика

To split or not to split?

M.E. Pozharsky

3rd year student of NRNU MEPHI, Moscow

Email: hepwoodcoop@gmail.com

T.N. Bochkareva

Ph.D., associate professor of the Department of financial management

NRNU MEPHI, Moscow

Email: tnbochkareva@mephi.ru

Abstract: The article examines the legal and tax consequences of the procedure for dividing a single business activity between several formally independent entities. This form of transaction can be used both to increase business manageability and to optimize the tax burden. Therefore, it is very important to identify criteria that distinguish legitimate optimization from illegal tax evasion and propose measures to minimize negative tax consequences for companies.

Keywords: split of business, tax optimization, abuse of law, tax consequences, arbitration practice

Разделение бизнеса – это процедура разделения компании на несколько самостоятельных юридических лиц, которые, как правило, работают в рамках официальной или неофициальной группы компаний. Разделение бизнеса может преследовать следующие цели:

- повышение управляемости бизнеса. При этом разделение происходит по отдельным направлениям, каждое из которых становится обособленным юридическим лицом, наделенным собственным имуществом и самостоятельно ведущим свою деятельность. В этом случае процедура является экономически обоснованной и, следовательно, законной;
- оптимизация налоговой нагрузки на бизнес. В случае, если деловой целью процедуры разделения является именно получение необоснованной налоговой выгоды за счет экономии на налоговых платежах в бюджет, используется термин «дробление бизнеса» и процедура может быть признана незаконной.

В условиях ужесточения налогового контроля и роста фискальной нагрузки на бизнес компании активно ищут законные способы минимизации налоговых платежей. Одним из таких методов налоговой оптимизации – разделение единой хозяйственной деятельности между несколькими юридическими лицами, чаще всего применяющими специальные налоговые режимы (УСН, ЕНВД, патент). Этот подход позволяет снизить совокупную налоговую нагрузку за счет распределения доходов и использования льготных ставок. Однако грань между законной оптимизацией и неправомерным уклонением от налогов крайне тонка, что регулярно приводит к спорам с налоговыми органами и судебным разбирательствам. Определение и использование в своей деятельности критериев, отличающих законную оптимизацию от незаконного уклонения от налогов, позволяет налогоплательщику не преступить эту грань. Именно этим определяется актуальность выбранной для исследования темы.

Цель исследования – провести границу между правомерной налоговой оптимизацией через разделение хозяйственной деятельности и злоупотреблением правом, выявив критерии их разграничения. Для этого необходимо:

- изучить нормативно-правовую базу, регулиующую вопросы дробления (НК РФ, судебные акты, разъяснения ФНС);
- проанализировать арбитражную практику, выделив ключевые критерии, которые используют суды при оценке законности действий налогоплательщика;
- сформулировать практические рекомендации для бизнеса по использованию инструмента управления налоговой нагрузкой – разделения бизнеса – в рамках правового поля.

Методологически исследование опиралось на сравнительно-правовой подход, который позволил сопоставить трактовку законодательных норм налоговыми органами и судами. Применялся также метод case-study – детальный разбор конкретных арбитражных дел с выделением аргументов сторон и мотивировочной части судебных актов. Это помогло определить, какие доказательства принимаются судами как обоснование законности дробления, а какие признаки указывают на злоупотребление правом.

В рамках усиления борьбы с так называемыми «схемами дробления», рассматриваемыми как способ незаконного снижения налоговых обязательств, в 2021–2024 годах ФНС и Минфин выпустили ряд разъяснений [2] [3] [4], ужесточающих контроль за распределением бизнеса между взаимозависимыми лицами.

При этом судебная практика остается противоречивой: в одних случаях арбитражные суды поддерживают налогоплательщиков, признавая разделение обоснованным, в других – соглашаются с позицией ИФНС и доначисляют налоги. Такая неопределенность создает значительные риски для предпринимателей, вынуждая их либо отказываться от законных схем налоговой экономии, либо идти на конфликт с фискальными органами.

Практические примеры дробления бизнеса

Пример 1 – Дело №А47-16033/2022 об иске ООО "Агромир", рассмотренном Арбитражным судом Оренбургской области в 2024 году. [6]

МИФНС № 7 по Оренбургской области провела выездную проверку ООО "Агромир", занимающегося производством рафинированных растительных масел, и выявила, что компания, по ее мнению, искусственно разделила бизнес, передав часть операций взаимозависимым лицам — ИП Яриновской А.В. и ООО "КУШ". Эти контрагенты применяли упрощенную систему налогообложения (УСН), что позволяло им не платить НДС и налог на прибыль. Налоговый орган усмотрел в этом схему уклонения от налогов и доначислил ООО "Агромир" НДС в размере 34,4 млн рублей, а также штрафы и пени на общую сумму более 17,5 млн рублей.

Компания не согласилась с решением инспекции и обратилась в суд, утверждая, что ее деятельность, а также работа ИП Яриновской и ООО "КУШ" являются самостоятельными и экономически обоснованными.

Налоговый орган опирался в своих выводах на ряд обстоятельств, которые, по его мнению, свидетельствовали о взаимозависимости участников схемы и отсутствии реальной хозяйственной деятельности у ИП Яриновской и ООО "КУШ". Среди ключевых доводов были:

- общие управленческие и трудовые ресурсы: Яриновская А.В. ранее работала в ООО "Агромир", а ее дочь, Шурупова Е.В., была руководителем ООО "КУШ" и одновременно числилась сотрудником ООО "Агромир".

- совпадение IP- и MAC-адресов, с которых велась бухгалтерская отчетность и осуществлялись банковские операции.
- единая ценовая политика и общие поставщики сырья.
- отсутствие экономической целесообразности: цена услуг по переработке сырья для ИП Яриновской и ООО "КУШ" была значительно ниже рыночной.

Налоговики утверждали, что эти факты указывают на искусственное дробление бизнеса с целью ухода от налогов.

ООО "Агромир" настаивало на том, что его контрагенты — самостоятельные субъекты предпринимательской деятельности. Компания подчеркивала, что:

- ИП Яриновская и ООО "КУШ" занимались оптовой торговлей, тогда как само ООО "Агромир" специализировалось на производстве.
- передача сырья на давальческой основе — обычная практика в отрасли, а не схема уклонения от налогов.
- налоговый орган не доказал, что ООО "Агромир" контролировало деятельность ИП Яриновской и ООО "КУШ".

Суд тщательно проанализировал доводы обеих сторон и пришел к выводу, что налоговый орган не представил достаточных доказательств искусственного дробления бизнеса. В решении суда отмечалось, что взаимозависимость сама по себе не является нарушением, если каждый участник группы ведет самостоятельную хозяйственную деятельность.

Особое внимание суд уделил критериям разграничения законной оптимизации и злоупотребления:

- самостоятельность деятельности. ИП Яриновская и ООО "КУШ" имели собственных поставщиков и покупателей, а их доходы не сводились исключительно к операциям с ООО "Агромир";
- экономическая обоснованность. Суд принял во внимание отчет экспертов, подтверждающий, что переработка давальческого сырья приносила ООО "Агромир" прибыль;
- отсутствие доказательств фиктивности сделок. Налоговый орган не выявил признаков "обналичивания" или иных схем, указывающих на мнимость операций.

Суд также отметил, что налоговый орган не исследовал все этапы хозяйственных операций, включая реализацию продукции конечным покупателям, что делало его выводы односторонними.

Таким образом, выводы из судебного спора между ООО "Агромир" и МИФНС № 7 по Оренбургской области можно сформулировать следующие:

1. Взаимозависимость не является синонимом нарушения: даже если компании связаны общими учредителями или сотрудниками, это не означает автоматически, что они созданы для ухода от налогов.

2. Важна реальная деятельность: суды проверяют, есть ли у каждого участника группы собственные контрагенты, доходы и расходы, т.е. не сводится ли их деятельность только к операциям с "головной" компанией.
3. Экономическая целесообразность: если сделки приносят прибыль и соответствуют рыночным условиям, их сложно признать искусственными.

Этот пример также показывает, что налоговым органам важно более тщательно подходить к сбору доказательств, а бизнесу — заранее продумывать экономическую обоснованность и документальное подтверждение самостоятельности компаний, созданных в результате разделения бизнеса.

Таким образом, разделение бизнеса остается легальным инструментом, но его применение требует четкого соблюдения границ, установленных судебной практикой.

Пример 2 – Дело №А71-14793/2021, ООО «Ижклининг» (ИНН 1835055869) и ООО «Ижклининг» (ИНН 1834023423). [7]

Анализ арбитражного дела раскрывает, как формальное разделение активов и операций между юридическими лицами может привести к признанию их взаимозависимыми и взысканию налоговой задолженности с одного общества в пользу другого.

Межрайонная инспекция ФНС № 12 по Удмуртской Республике обратилась в арбитражный суд с требованием признать два общества с одинаковыми названиями зависимыми лицами и взыскать с одного из них задолженность в размере 95 млн рублей, возникшую по итогам налоговой проверки. Основанием для иска послужили доказательства согласованных действий обществ, направленных на уклонение от уплаты налогов.

Созданное 26 мая 2003 года ООО «Ижклининг» (ИНН 1835055869), до 2017 года успешно занималось клининговыми услугами, но после начала налоговой проверки его деятельность резко сократилась. Одновременно ООО «Ижклининг» (ИНН 1834023423), зарегистрированное 21 января 2000 года и ранее почти не проявлявшее активности, начало получать значительные доходы от тех же контрагентов. Ключевые признаки дробления:

- Общие руководители и учредители. Оба общества возглавлялись Красноперовым А.А., который позже передал управление Бабушкину А.В., своему заместителю. Это создало формальную видимость независимости, но фактически контроль сохранялся в одних руках.
- Перевод сотрудников. В 2017 году 57 работников (68% штата) перешли из первого общества во второе, что подтверждается данными 2-НДФЛ. При этом их должности и обязанности остались прежними.

- Передача активов. Имущество (техника, транспорт) было передано от одного общества другому безвозмездно по договору поставки.
- Перезаключение договоров. Контрагенты первого общества, включая крупных заказчиков, такие как ОАО «Удмуртнефть», заключили идентичные договоры со вторым обществом. В письмах указывалось, что новое ООО «Ижклининг» входит в ту же Группу компаний.
- Совпадение контактов и адресов. Оба общества использовали один телефон, электронную почту и даже физический адрес (г. Ижевск, ул. Марата, 5).

Налоговая инспекция провела выездную проверку и установила, что ООО «Ижклининг» (ИНН 1835055869) занижало налоговую базу через сделки с «техническими» контрагентами. После доначисления налогов общество начало процедуру банкротства, но параллельно перевело бизнес на второе ООО «Ижклининг».

Суд признал общества зависимыми на основании:

- единого руководства и контроля;
- передачи активов и персонала;
- совпадения клиентской базы и условий договоров;
- отсутствия разумных экономических причин для реорганизации.

Арбитражный суд Удмуртской Республики подчеркнул, что дробление бизнеса не является незаконным само по себе, но становится злоупотреблением, если его единственная цель — уход от налогов. В данном случае суд установил, что:

- Перевод бизнеса совпал по времени с налоговой проверкой;
- второе общество не имело собственной инфраструктуры и работало на ресурсах первого;
- действия привели к невозможности взыскания задолженности с исходного налогоплательщика.

Суд удовлетворил требования МИФНС, взыскав 95 млн рублей с ООО «Ижклининг» (ИНН 1834023423), и указал, что такая схема нарушает принцип добросовестности налогоплательщика.

Для бизнеса важно сохранять экономическую обоснованность реорганизаций и избегать «зеркальных» схем, которые легко выявляются. Как показало дело ООО «Ижклининга», попытка спасти активы через дробление может обернуться еще большими финансовыми потерями.

Результаты

Проведенное исследование демонстрирует сложную эволюцию подходов к оценке законности дробления бизнеса в российской правовой системе. С одной стороны, налоговые органы научились качественно обосновывать свои претензии, предоставляя комплексные доказательства искусственности схем, а также отмечается четкая тенденция к

ужесточению судебного контроля за схемами дробления бизнеса (в около 68% от общего числа дел арбитражные суды поддерживали позицию налоговых органов).

С другой стороны, наблюдается явный переход от формального к содержательному анализу подобных схем, когда суды все чаще рассматривают не только юридическую структуру, но и экономическую сущность операций. Этот тренд соответствует общемировой практике усиления контроля за агрессивным налоговым планированием, однако российская специфика проявляется в особом внимании к признакам формального злоупотребления.

Наиболее значимым документом, в котором сформулирован подход к оценке правомерности процедуры разделения бизнеса, является Постановление Пленума ВАС РФ № 53 [5]. Согласно этому подходу, формальное создание нескольких юридических лиц без фактического разделения бизнес-процессов признается неправомерным. С другой стороны, реальное разделение активов, финансовых потоков, наличие деловой цели и автономность деятельности созданных юридических лиц свидетельствуют о добросовестности налогоплательщика и законности его действий.

Анализ судебной практики позволил выявить следующие типичные признаки неправомерного разделения бизнеса – схем «дробления бизнеса»:

- использование номинальных директоров и учредителей;
- отсутствие реального разделения имущества;
- ведение общей документации для всех юридических лиц;
- замкнутый характер денежных потоков (когда средства фактически возвращаются к исходному владельцу).

Интересные результаты дал анализ отраслевой специфики. Наиболее проблемными сферами оказались розничная торговля, общественное питание и строительство - именно в этих отраслях чаще всего выявляются случаи неправомерного дробления. При этом в производственном секторе и IT-индустрии суды более лояльно относятся к распределению бизнеса между разными юридическими лицами, если это обусловлено технологическими или организационными причинами.

Проведенное исследование также позволило выявить региональные различия в судебной практике. Наиболее жесткую позицию занимают суды Московского региона, тогда как в некоторых субъектах Федерации (например, в Татарстане и Краснодарском крае) подход к оценке дробления остается более либеральным. Эти различия важно учитывать при планировании бизнес-структуры.

В заключение стоит отметить, что несмотря на ужесточение контроля, дробление бизнеса остается допустимым инструментом налогового планирования. Ключевыми условиями его законности являются:

- наличие документального подтверждения экономической обоснованности и деловой цели разделения бизнеса: этим документом может быть бизнес-план;
- документальное подтверждение и подтверждение свидетельскими показаниями реальности деятельности управленческого персонала выделенных из единого бизнеса компаний;
- разделение денежных потоков;
- наличие ресурсов для реального ведения деятельности каждым из юридических лиц, задействованных в процедуре разделения бизнеса.
- формулирование деловой цели

Таким образом, создание прозрачной и экономически обоснованной структуры бизнеса, где каждое юридическое лицо выполняет реальные функции и несет самостоятельные риски, становится решающим условием для получения решения в пользу налогоплательщика при рассмотрении споров в арбитражных судах.

Список использованных источников:

1. Статья 51.4 налогового кодекса https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/456468126824fd90201c25b3613aed69768da607/.
2. <Письмо> ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@ "О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации". https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_352052.
3. Рекомендации по применению налоговой амнистии дробления бизнеса https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/about_fts/amn_recomm.pdf.
4. <Письмо> ФНС России от 16.07.2024 N БВ-4-7/8051@ <О правовых позициях, сформированных судебной практикой и применяемых арбитражными судами при разрешении споров, связанных с установлением в действиях налогоплательщиков признаков "дробления бизнеса"> https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_481104/.
5. Постановление Пленума ВАС РФ № 53 https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63894/.
6. Дело № А47-16033/2022. <https://kad.arbitr.ru/Card/050c72b3-9100-4f42-b673-085340b9a34e>.
7. Дело № А71- 14793/2021. <https://kad.arbitr.ru/Card/41202eea-2441-46db-b806-e04cf12d4145>.