**Вопрос:** О критериях, руководствуясь которыми налоговые органы трактуют предпринимательскую деятельность как "дробление бизнеса".

**Ответ:**

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 9 августа 2024 г. N СД-4-7/9113

Федеральная налоговая служба, рассмотрев Ваш запрос N 352 от 18.06.2024 о предоставлении информации о критериях, руководствуясь которыми налоговые органы трактуют предпринимательскую деятельность как "дробление бизнеса", сообщает следующее.

Занижение налогоплательщиками суммы налогов к уплате посредством "дробления бизнеса" представляет собой один из способов неправомерной неуплаты налогов, противоправность которого следует из пункта 1 статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации.

Использование схем "дробления бизнеса" порождает занижение налогов по общей системе налогообложения (налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, страховых взносов), которое достигается в результате искусственного распределения налогоплательщиком получаемых доходов, основных средств, персонала между зависимыми обществами и индивидуальными предпринимателями, применяющими специальные налоговые режимы. При этом фактически деятельность такого налогоплательщика, в силу значительности своего объема, не отвечает (перестала отвечать) ограничениям, установленным Налоговым кодексом Российской Федерации для применения специального налогового режима, предназначенного для субъектов малого и среднего предпринимательства.

При доказывании "дробления бизнеса", как и в иных случаях превышения пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, требуются исследование и оценка всех фактических обстоятельств и индивидуальных особенностей ведения хозяйственной деятельности конкретным налогоплательщиком, особенностей корпоративной структуры (истории создания взаимозависимых лиц, причин их реорганизации и др.), практики принятия управленческих решений внутри группы взаимозависимых лиц, фактов использования общих трудовых и производственных ресурсов, особенностей гражданско-правовых отношений внутри группы. Выработка универсального стандарта доказывания (закрытого перечня формальных признаков "дробления бизнеса)" в таких условиях невозможна. Более того, любое определение формальных параметров допустимого или недопустимого структурирования бизнеса создает новые возможности для обхода закона недобросовестными налогоплательщиками.

При проведении налоговых проверок и выявлении такого способа уклонения от уплаты налогов, как "дробление бизнеса", налоговые органы руководствуются:

- общими подходами к доказыванию наличия признаков "дробления бизнеса" в действиях налогоплательщиков, основанными на анализе судебной практики, изложенными в обзорах судебной практики (письма ФНС России от 16.07.2024 N БВ-4-7/8051@, от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@), в разъяснениях о применении положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (письмо ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@);

- актуальными правовыми позициями Верховного Суда Российской Федерации, отраженными в пунктах 11 - 14 Обзора практики применения арбитражными судами положений законодательства о налогах и сборах, связанных с оценкой обоснованности налоговой выгоды, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 13.12.2023, пункте 4 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 26.2 и 26.5 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 04.07.2018;

- складывающейся на основе данных подходов судебной практикой разрешения налоговых споров арбитражными судами.

К доказательствам, свидетельствующим о том, что от имени нескольких формально самостоятельных субъектов осуществляется организационно единая деятельность, координируемая одними и теми же лицами, могут относиться, в частности, общность учредителей и (или) руководителей организаций, общность работников, единство кадровой политики, ведение бухгалтерского учета одним и тем же лицом, совпадение IP-адресов, общность доступа к распоряжению и управлению движением денежных средств, совпадение адреса местонахождения, общность средств связи и идентификации (телефоны, электронная почта, вывески, сайт), общность контрагентов, представителей, материально-технических ресурсов, несение расходов участниками схемы друг за друга, признаки формального документооборота и т.п.

Следует отметить, что упомянутые признаки "дробления бизнеса" не являются исчерпывающими, поскольку основания вменения схемы "дробления бизнеса" устанавливаются применительно к фактическим обстоятельствам деятельности группы формально самостоятельных лиц в каждом конкретном случае. При этом налогоплательщик вправе опровергнуть выводы налогового органа, представив доказательства ведения участниками группы самостоятельной деятельности в организационном, финансовом и других ее аспектах и наличия разумных экономических причин выбора соответствующей структуры бизнеса.

Дополнительно следует отметить, что понятие "дробления бизнеса", предусмотренное пунктом 1 части 1 статьи 6 Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, с учетом направленности данной статьи на освобождение налогоплательщиков, допустивших в своей деятельности налоговые правонарушения, связанные с "дроблением бизнеса", от уплаты налога, пеней, штрафов, с учетом особенностей, установленных законом, не имеет цели установления правил, касающихся стандарта доказывания в налоговых спорах, в том числе посредством введения новых правовых институтов, равно как и инициирования налоговых проверок с применением новых подходов к доказыванию признаков "дробления бизнеса".

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

2 класса

Д.С.САТИН

09.08.2024