

Секция «Обеспечение финансовой безопасности России: финансовые расследования в цифровой экономике»

Проблемы привлечения к ответственности при «дроблении бизнеса».

Научный руководитель – Костюк Михаил Федорович

Шутьева Анастасия Олеговна

Студент (бакалавр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Москва, Россия

E-mail: shutyevalv@mail.ru

Статья 34 Конституции РФ закрепляет свободу предпринимательской деятельности, что позволяет создавать организации в незапрещенных законом организационно-правовых формах и самостоятельно определять их внутреннюю структуру. При этом статья 57 Конституции устанавливает обязанность уплачивать законно установленные налоги и сборы [1].

Налоговый кодекс РФ устанавливает общий и специальные налоговые режимы, к которым в том числе относятся УСН, АУСН, ПСНО [2]. Эти режимы созданы для поддержки малого бизнеса, поэтому они имеют преимущества по сравнению с ОСНО. Учредители стремятся облегчить налоговое бремя при организации бизнеса, что становится причиной его разделения.

Под «дроблением бизнеса» понимается искусственное разделение бизнеса для соблюдения критериев применения специальных налоговых режимов. При этом не каждый способ налоговой оптимизации в виде реорганизации хозяйствующего субъекта не законен и влечет наступление предусмотренной законом ответственности. В этой связи встает сложный практический вопрос о разделении добросовестной и недобросовестной налоговой оптимизации.

Добросовестное разделение бизнеса является реализацией права на свободу экономической деятельности, заключающееся в полном имущественном обособлении вновь созданного хозяйствующего субъекта. Недобросовестное «дробление бизнеса» представляет собой злоупотребление правом, выражающееся в применении специальных налоговых режимов, номинально разделенными участниками хозяйственной деятельности, за ширмой которых фактически действует одно лицо [3]. При этом нарушаются интересы государства, поскольку в бюджет не поступают налоги, а также нивелируются меры государственной поддержки малого бизнеса для создания равных конкурентных условий.

В правоприменительной практике сложным является вопрос критериев разграничения правомерного и неправомерного разделения бизнеса, поскольку сложно выделить единые образные критерии определения добросовестного поведения, подходящие под все возникающие ситуации. Поэтому отсутствует единый законодательно определенный перечень критериев для выявления схем применения незаконной налоговой оптимизации в виде «дробления бизнеса». Федеральная налоговая служба указывает налоговым органам, что при оценке правомерности действий налогоплательщиков в случаях разделения бизнеса необходимо руководствоваться письмами ФНС России, обзорами судебной практики арбитражных судов и практикой Конституционного Суда РФ [3]. В Письме ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@ [4], составленном на основе судебной арбитражной практики, определены основные критерии определения схем «дробления бизнеса» направленные на уклонения от уплаты налогов. Рассматриваемые критерии направлены на установление доказательств, которые свидетельствуют о наличии в действиях налогоплательщика

и лиц, подконтрольных ему, умысла на применение схем направленных на уклонение от исполнения налоговой обязанности.

В целях противодействия применения схем «дробления бизнеса» 18 июля 2017 года была введена статья 54.1 НК РФ [5], указывающая пределы прав налогоплательщиков при определении налоговой базы, а также сумм налогов, сборов и страховых взносов. Рассматриваемая статья устанавливает запрет на искажение фактов хозяйственной деятельности с целью уменьшения налогооблагаемой базы и суммы налога, подлежащего уплате, что означает фактический законодательный запрет на «дробление бизнеса».

За применение налогоплательщиком схем противоправной налоговой оптимизации наступает ответственность, предусмотренная статьей 122 НК РФ [2], а в ситуациях, когда сумма не уплаченных налогов превышает 15 миллионов рублей за период в пределах трех финансовых лет подряд, деяние лица, обязанного уплатить налоги, образует состав преступления, предусмотренного статьей 199 УК РФ [6].

Таким образом, «дробление бизнеса» представляет собой многообразный, сложный для выявления способ уменьшения налогового бремени, который причиняет ущерб бюджетной системе Российской Федерации, поэтому необходима разработка на законодательном уровне критериев выявления рассматриваемых противоправных схем, а также подготовка квалифицированных специалистов, способных выявлять такие нарушения закона.

Источники и литература

- 1) Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // "Российской газете" от 25 декабря 1993 г. N 237
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2023) // "Собрание законодательства РФ", N 31, 03.08.1998, ст. 3824
- 3) Письмо ФНС России от 29.12.2018 г. N ЕД-4-2/25984 "О злоупотреблениях налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса" // [Электронный ресурс] Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317165/
- 4) 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» // "Нормативные акты для бухгалтера" от 26 сентября 2017 г. N 19
- 5) Федеральный закон от 18.07.2017 N 163-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации" // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>, 19.07.2017
- 6) Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 29.12.2022) // "Собрание законодательства РФ", 17.06.1996, N 25, ст. 2954