****

**ЮРИДИЧЕСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

**СОДЕРЖАНИЕ:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | **Стр.** |
| I. | Описание ситуации | 3 |
| II. | Задачи | 8 |
| III. | Примечания и оговорки: | 8 |
| IV | Правовой анализ | 9 |
| 4.1. | Касательно оценки перспективы спора с налоговым органом | 9 |
| 1) | Определение состава обстоятельств, образующих вменяемое налогоплательщику нарушение | 9 |
| 2) | Оценка возможности усиления правовой позиции Доверителя | 9 |
| 2.1. | Касательно довода налогового органа о квалификации отношений «Темченко – Гайдукевич – Франшиза» в качестве отношений контролирующего и подконтрольных лиц | 9 |
| 2.2. | Касательно довода налогового органа о сокрытии выручки | 13 |
| 2.2.1. | *По эпизоду о сокрытии выручки фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной лицами, фактически осуществляющими деятельность в качестве тренеров Клуба Миллионеров и Клуба Юных Миллионеров без заключения с Темченко М.А. лицензионных договоров, дающих право на организацию и проведение тренингов-курсов, минуя расчетные счета Темченко М.А.* | 13 |
| 2.2.2. | *По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной лицами, фактически осуществляющими деятельность в качестве тренеров Клуба Миллионеров и Клуба Юных Миллионеров без заключения с Темченко М.А. лицензионных договоров, дающих право на организацию и проведение тренингов-курсов, минуя расчетные счета Темченко М.А. (стр. 110-138 Акта).* | 14 |
| 2.2.3. | *По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной на счета физического лица Темченко М.А. и Гайдукевич Н.П. от образовательной деятельности (стр. 159 – 156 Акта).* | 15 |
| 2.2.4. | *По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной на счета ООО «Франшиза КМ» от образовательной деятельности за 2020г., 2021г., 2022г. (стр. 159 – 156 Акта).* | 16 |
| 4.2. | Касательно оценки уголовно-правовых рисков | 19 |
| 4.3. | Касательно оценки альтернативных подходов к спору | 23 |
| V | Выводы | 24 |
|  | Приложение №1. Анализ судебной практики по исследуемому вопросу | 25 |
|  | Приложение №2. Свод расчета доходов Гайдукевич Н.П. | Отд. |
|  | Приложение №2. Свод расчета доходов ООО «Франшиза КМ» | Отд. |

1. **Описание ситуации:**

**Объект проверки**:

ИП Темченко М.А. зарегистрирован как индивидуальный предприниматель с 21.07.2017 года. Основной вид деятельности — деятельность по дополнительному профессиональному образованию прочая, не включенная в другие группировки (код ОКВЭД 85.42.9).

В проверяемом периоде Темченко М.А. фактически осуществлял деятельность по реализации авторских образовательных программ, курсов, тренингов (в том числе выездных), проведение живых семинаров и вебинаров, реализации авторских книг по финансовой грамотности, ведение блогов в социальных чатах и на канале в YouTube.

Темченко М.А. обладает исключительным правом на использование товарных знаков: Millionaries Club Клуб миллионеров МС (товарный знак №669450). Young Millionaires Club Клуб юных миллионеров (товарный знак №678477), Финансовая перезагрузка (товарный знак № 938227). Матрица перезагрузка (товарный знак - 950019), сверх возможности тренинг бесстрашия (товарный знак № 921852).

Главный проект Темченко М.А. курс по финансовой грамотности «Клуб Миллионеров». Тренинги «Клуб Миллионеров» проходил в онлайн формате, с личными встречами в разных городах.

Основным сайтом курса «Клуб Миллионеров» являлся сайт https://klub1000000.ru, доменное имя которого зарегистрировано на Темченко М.А. Согласно информации размещенной на данном сайте Темченко М.А. является основателем крупнейшей сети школ по финансовой грамотности на русском языке, имеющей 77 филиалов в 7 странах мира. В г. Москве данный курс ведет лично Темченко М.А. за иными городами закреплены тренеры/ наставники «Клуба Миллионеров».

Также в проверяемом периоде Темченко М.А. реализовывались следующие проекты (курсы вебинары/ конференции): «Клуб Юных Миллионеров». Тренинг «Сверхвозможности». Живой семинар «12 точек финансовою роста». Онлайн-курс «Финансовая перезагрузка», Тренинг «Матрица Перезагрузка», Выездной тренинг «Мужчина Женщина Деньги», Марафон «Психотехники успеха». Вебинар «Мышление миллионера» Интенсив «Как стать Долларовым миллионером», Вебинар «Личный Финансовый План», Семинар «7 секретов Клуба Миллионеров», «Финансовый старт», «Инвестиция первых денег», «Золотой талое», «Платиновая группа» «Старт финансового мастерства». «Энциклопедия бизнеса», «Энциклопедии инвестиций», «РRО инвестиции», «Финансовый забег».

**Привлечение к налоговой ответственности:**

В отношении индивидуального предпринимателя (ИП) Темченко Максима Александровича (ИНН 272421145319) (далее – ИП Темченко М.А.) УФНС России по Хабаровскому краю (далее – Управление, налоговый орган) проведена выездная налоговая проверка по всем налогам и сборам за период с 01.01.2020 по 31.12.2022. Проверка начата 21.12.2023 на основании решения № 15, окончена 15.10.2024. По результатам проверки составлен Акт от 13.12.2024 г. № 32-17/23969, который вручен налогоплательщику. Проверка проведена совместно с сотрудниками ГУЭБ и ПК МВД России и УЭБ и ПК УМВД России по Хабаровскому краю. 03.02.2025 вынесено Решение № 4 о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля. На дату заключения решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения) в отношении ИП Темченко М.А. не вынесено.

**Выводы налоговой проверки.**

Управление пришло к выводу, что Темченко М.А. умышленно создал схему "дробления бизнеса" с целью минимизации налоговых обязательств. Участники схемы (ИП Гайдукевич Н.П. и ООО "Франшиза КМ") не являлись самостоятельными хозяйствующими субъектами, а действовали как единый механизм под контролем Темченко М.А. Это позволило ему избежать уплаты налогов по общей системе налогообложения и получить необоснованную налоговую выгоду.

Всего по результатам проверки доначислено налогов (сборов), страховых взносов в размере 150 811 983 руб. и них НДС 89 835 578 руб., НДФЛ - 51 644 319 руб., УСН – 8 551 656 руб., страховых взносов 780 430 руб.

С учетом самостоятельно уплаченных налогов по УСИ и ПСН сумма доначисленных налогов уменьшена на 15 464 330 руб. и составила 135 347 653 руб., из них НДС - 74 371 248 руб., НДФЛ 51 644 319 руб., УСН 8 551 656 руб., страховых взносов 780 430 руб.

Таким образом, сумма доначисленных налогов за 2020-2021 гг., по которым будет вынесено решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет 99 143 671 руб., из них: НДС 49 352 303 руб., НДФЛ – 40 459 282 руб., УСН – 8 551 656 руб., страховых взносов – 780 430 руб.

Кроме того, в связи с принятием Федерального закона от 12.07.2024 № 176-ФЗ приостанавливается вступление в силу решений о привлечении к ответственности за совершение налоговых правонарушений, вынесенных по результатам налоговых проверок за налоговые периоды 2022 - 2024 гг. и части правонарушений связанных с фактом дробления бизнеса. Таким образом, в части сумм доначисленных налогов за 2022 г. будет применена амнистия в случае оплаты суммы основной задолженности.

Сумма доначисленных налогов в части «дробления бизнеса» за 2022 г., в случае применения амнистии, составит 36 203 982 руб., из них: НДС - 25 018 945 руб., НДФЛ – 11 185 037 руб.

**Позиция налогового органа:**

Акт содержит выводы, согласно которым в ходе выездной проверки установлено, что ИП Темченко М.А. в проверяемом периоде якобы с целью сокрытия от налогообложения выручки и ухода от уплаты налогов, использованы следующие «схемы», направленные на недопущение превышения предельного лимита выручки, для получения и сохранения ИП Темченко М.А. права на применение специальных налоговых режимов:

1. Сокрытие выручки путем реализации авторских проектов (курсов, лекций, видеоматериалов, конференций) минуя расчетные счета ИП Темченко М.А., используя взаимозависимых и подконтрольных лиц (ИП Гайдукевич Н.П. и ООО «Франшиза КМ») через «схему дробления бизнеса», которые:

- осуществляли совместную с ИП Темченко М.А. деятельность как единый хозяйствующий субъект;

- имели прямую и косвенную взаимозависимость (аффилированность) участников «схемы дробления бизнеса»;

- применяли специальные налоговые режимы налогообложения в виду УСН и ПСН;

- оформили патенты на одну и ту же деятельность по одним и тем же адресам через одних и тех же представителей;

- осуществляли проведение курсов, вебинаров, конференций, авторские права на которые якобы принадлежат Темченко М.А.;

- осуществляли аналогичные виды деятельности;

- несли расходы друг за друга;

- использовали одни и те же товарные знаки, обозначения, контакты, сайты в сети «Интернет», кредитные учреждения (банки), в которых открываются и обслуживаются расчетные счета, контрольно-кассовую технику, терминалы и т.п.;

- использовали единые для участников «схемы» службы ведения бухгалтерского учета;

- использовали единые для участников «схемы» службы по поиску персонала;

- доверяли представлять интересы во взаимоотношениях с государственными органами и иными контрагентами (не входящими в «схему дробления бизнеса») одним и тем же лицам;

- осуществляли распределение между участниками «схемы» поступления денежных средств от физических лиц (учеников);

- отражали показатели деятельности (доходы), приближенные к предельным значениям, ограничивающим право применения специальной системы налогообложения;

- установили контрольно-кассовую технику по одним и тем же почтовым адресам, сайтам, использовали ККТ друг друга;

- использовали одни и те же связанные между собой интернет-ресурсы, владельцем которых являлся Темченко М.А.

- вели общую переписку с контрагентами -получали и направляли документы и информацию друг о друге;

- при продаже курсов физическим лицам осуществляли деятельность как единый хозяйствующий субъект;

- обналичивали денежные средства и приобретали в собственность имущество с целью «легализация денежных средств»;

- суды удовлетворяли иски покупателей курсов о взыскании денежных средств с участников «дробления бизнеса» за одни и те хе курсы, в том числе в солидарном порядке.

1. Сокрытие выручки, выразившееся в неотражении доходов, фактически полученных ИП Темченко от лиц, с которыми «заключены лицензионные договоры» на организацию и проведение тренингов «Клуб Миллионеров» и «Клуб Юных Миллионеров» на расчетные счета физических лиц Темченко и Гайдукевич Н.П. в качестве вознаграждения автору за передачу прав.
2. Сокрытие выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной лицами, фактически осуществляющими деятельность в качестве тренеров Клуба Миллионеров и Клуба Юных Миллионеров без заключения с Темченко М.А. лицензионных договоров, дающих право на организацию и проведение тренингов-курсов, минуя расчетные счета Темченко М.А.
3. Сокрытие выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной в рамках исполнительного производства от лиц, которыми не выплачено вознаграждение по лицензионным договорам и нарушены исключительные права Темченко М.А. на контент сайта, книгу, вебинар, товарный знак «Клуб Миллионеров», на счета физического лица Темченко М.А.
4. Сокрытие выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной на счета физического лица Темченко М.А. и Гайдукевич Н.П. от образовательной деятельности.

**Возражения налогоплательщика на Акт налоговой проверки:**

## ***1. Ошибочность вывода о дроблении бизнеса:***

### **1.1. Позиция налоговой:**

ФНС указывает, что ИП Темченко якобы организовал **схему дробления бизнеса**, используя **подконтрольных лиц** – **ИП Гайдукевич Н.П. и ООО «Франшиза КМ»**:

* Общая деятельность в качестве **единого хозяйствующего субъекта**.
* Использование **единых бухгалтерских служб, банковских счетов, товарных знаков**.
* Искусственное разделение бизнеса **для сохранения права на УСН и ПСН**.

### **1.2. Возражения налогоплательщика**

#### **1) Отсутствие доказательств подконтрольности**

* ФНС не доказала контроль ИП Темченко над партнерами.
* Судебная практика: сам факт взаимозависимости не подтверждает дробление (ВАС РФ № 4484/08, ВС РФ № 304-КГ18-3695 и др.).
* Консолидация доходов возможна только при наличии **фактического контроля**.

#### **2) Самостоятельная деятельность ИП Гайдукевич**

* Гайдукевич ведет бизнес с 2000 года, задолго до регистрации ИП Темченко.
* Полностью отдельная сфера деятельности – коучинг и психология.
* Финансовые **документы и выписки подтверждают**, что она распоряжалась деньгами самостоятельно.

#### **3) Налоговый орган отождествляет понятия «взаимозависимость» и «подконтрольность»**

* В материалах проверки нет доказательств, что Темченко М.А. управляет финансовыми и кадровыми решениями ИП Гайдукевич и ООО «Франшиза КМ».
* Налоговый орган утверждает, что из-за взаимозависимости эти субъекты должны консолидировать доход, что **противоречит нормам налогового права и судебной практике**.

#### **4) Нарушение принципа презумпции добросовестности налогоплательщика**

* Согласно п. 7 ст. 3 НК РФ, все неустранимые сомнения толкуются в пользу налогоплательщика.
* ФНС не представила достаточных доказательств наличия единого управления и налогового злоупотребления.

## ***2. Ошибочность вывода о сокрытии доходов (лицензионные вознаграждения):***

### **2.1. Позиция налоговой:**

* ФНС утверждает, что Темченко вывел доходы на физлиц через лицензионные договоры.
* Деньги якобы поступали, минуя расчетный счет ИП, что расценено как сокрытие выручки.

### **2.2. Возражения налогоплательщика**

#### **1) Налогоплательщик отрицает наличие лицензионных отношений**

* ФНС ссылается на лицензионные договоры, которых не существует.
* Налогоплательщик не заключал лицензионных соглашений с физическими лицами, на которых якобы были выведены доходы.
* Представленные налоговым органом документы не содержат подписи Темченко, а также не подтверждают существование **лицензионных выплат**.

#### **2) Лицензионные платежи – законный источник дохода**

* Даже если бы договоры существовали, они являются платой за использование интеллектуальной собственности (курсы, тренинги, методики).
* Договоры оформлены официально, соответствуют ГК РФ.
* Судебная практика: лицензионные платежи не могут автоматически считаться схемой ухода от налогов (ВС РФ № 304-ЭС22-12348).

#### **3) Отсутствие доказательств сокрытия выручки:**

* Финансовые отчеты подтверждают отражение доходов.
* Судебные акты требуют доказывать искусственное занижение налоговой базы (Президиум ВАС РФ № 5801/06).

#### **4) Экономическая обоснованность договоров:**

* Лицензионные договоры использовались обоснованно, а не для ухода от налогов.
* Аналогичные схемы применяются крупными компаниями и не оспариваются.

*Итоговые умозаключения:*

* Выводы налоговой инспекции не соответствуют фактическим обстоятельствам.
* ФНС не доказала подконтрольность бизнеса и «схемность» разделения.
* Документы, допросы, медиа и судебная практика подтверждают автономность бизнеса.
* Доначисления неправомерны и подлежат отмене.

1. **Задачи:**
   1. **Оценить перспективы спора с налоговым органом:**

* определение состава обстоятельств, образующих вменяемое налогоплательщику нарушение;
* оценить возможность усиления правовой позиции Доверителя;
* оценить перспективы оспаривания акта налоговой проверки ИП Темченко М.А. (включая приложения к акту) с точки зрения норм законодательства, а также имеющейся судебной практики.
  1. **Оценить уголовно-правовые риски.**
  2. **Оценить возможность использования альтернативных подходов к спору:**
* Оценить перспективы применения амнистии;
* Оценить перспективы применения реконструкции.

1. **Примечания и оговорки:**

Специалисты Бюро отмечают, что в отношении исследуемых обстоятельств у Заказчика имеется сформированная правовая позиция, представленная в возражениях и в дополнениях к возражениям.

В этой связи, целью настоящего заключения является не проверка доводов Доверителя, а поиск ранее не использованных Доверителем направлений усиления правовой позиции либо корректировка избранного подхода.

1. **Правовой анализ:**
   1. **Касательно оценки перспективы спора с налоговым органом:**
      1. **Определение состава обстоятельств, образующих вменяемое налогоплательщику нарушение.**

Пунктом 1 статьи 54.1 НК РФ предусмотрен запрет уменьшения налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Характерными примерами такого "искажения" являются: создание схемы "дробления бизнеса", направленной на неправомерное применение специальных режимов налогообложения; совершение действий, направленных на искусственное создание условий по использованию пониженных налоговых ставок, налоговых льгот, освобождения от налогообложения; создание схемы, направленной на неправомерное применение норм международных соглашений об избежании двойного налогообложения; нереальность исполнения сделки (операции) сторонами (отсутствие факта ее совершения).

К числу способов искажения сведений об объектах налогообложения, которые могут быть квалифицированы по [пункту 1 статьи 54.1](https://caselook.ru/) НК РФ, могут быть отнесены: неотражение налогоплательщиком дохода (выручки) от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), в том числе в связи с вовлечением в предпринимательскую деятельность подконтрольных лиц, а также отражение налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета заведомо недостоверной информации об объектах налогообложения (письмо ФНС России от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@).

В ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 12.07.2024 № 176-ФЗ введено понятие "*дробление бизнеса*" как разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами, в отношении которых осуществляется контроль одними и теми же лицами, направленное исключительно на занижение сумм налогов.

Верховный Суд РФ в своих разъяснениях сформулировал перечень критериев, по которым суды оценивают законность вывода налогового органа о наличии схемы дробления бизнеса. Суд при рассмотрении дела должен установить:

1. *Фактическое ведение единой хозяйственной деятельности:*

* общая управленческая структура;
* централизованный контроль за движением денежных средств;
* единые источники финансирования.

1. *Связанность лиц и искусственность разделения:*

* участие одних и тех же лиц в управлении несколькими юридическими лицами;
* наличие единой системы бухгалтерского учета и отчетности.

1. *Цель разделения бизнеса:*

* экономическая целесообразность (ст. 2 ГК РФ);
* отсутствие деловой цели (п. 3 ст. 54.1 НК РФ).
  + 1. **Оценка возможности усиления правовой позиции Доверителя:**

***2.1. Касательно довода налогового органа о квалификации отношений «Темченко – Гайдукевич – Франшиза» в качестве отношений контролирующего и подконтрольных лиц:***

Как отмечено в возражениях Доверителя, проверяющими допущено ошибочное смешение понятий «взаимозависимость» и «подконтрольность». Для подтверждения вывода о наличии «схемы дробления бизнеса» необходимы факты, неоспоримо подтверждающие подконтрольность участников «группы» Налогоплательщику, а не их взаимозависимости

Избранная Доверителем правовая позиция, направленная на демонстрирование самостоятельности в осуществлении предпринимательской деятельности, является корректной. При этом считаем, что помимо демонстрации наличия у Гайдукевич собственных курсов и регалий, как бизнес-тренера, необходимо сконцентрироваться на обосновании отношений между партнерами как некой формы кооперации с объединением ресурсов и усилий для совместного заработка при сохранении самостоятельности каждого участника.

В развитие указанного тезиса можно добавить следующее:

**Тезисы для усиления:**

*1. Необоснованность квалификации отношений «Темченко – Гайдукевич – Франшиза» в качестве отношений контролирующего и подконтрольных лиц:*

В самом Налоговом кодексе РФ (далее — НК РФ) и смежных нормативных актах нет прямого указания на то, что одно физическое лицо может признаваться подконтрольным другому исключительно для налоговых целей. Существуют нормы о «контролирующем лице» (применительно к контролируемым иностранным компаниям) и «взаимозависимости» (глава 14.1 НК РФ о контролируемых сделках), но они, как правило, регулируют:

* контроль физического или юридического лица над организацией;
* взаимоотношения между несколькими юридическими лицами (или между ИП и организацией), когда одно может оказывать решающее влияние на условия сделок.

В этих институтах нет специальной категории «подконтрольность одного физлица другому физлицу»; все механизмы направлены либо на определение бенефициарного собственника (фактического владельца бизнеса), либо на выявление взаимозависимости для коррекции цен в рамках контролируемых сделок.

«Подконтрольность» в праве обычно подразумевает, что есть субъекты (как правило, организации или хозяйствующие субъекты), у которых:

* раздельная правосубъектность, но
* фактически один субъект определяет или влияет на решения другого (например, через долю в уставном капитале, договоры, административные рычаги и т. п.).

В случае физических лиц (частных граждан), у которых нет формально обособленных хозяйственных «единиц» (таких как организации), не возникает ситуации «компания А контролирует компанию Б», что легко описать в правовых терминах «дочернее или зависимое общество», «материнская компания» и т. п.

Кроме того, сам по себе факт взаимозависимости налогоплательщика и его контрагентов не является основанием для консолидации их доходов и для вывода об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения данными лицами, если каждый из налогоплательщиков осуществляет самостоятельную хозяйственную деятельность.

В рассматриваемом случае все три субъекта являются самостоятельными хозяйствующими единицами, имеющими индивидуальные правоотношения с клиентами, собственные средства и самостоятельную ответственность перед третьими лицами.

Между ними сложились отношения совместной деятельности, где координируются усилия для общего результата (проведение бизнес-тренингов, консультаций, образовательных программ и т. п.).

В рамках кооперации не возникает отдельного юридического лица, и каждый участник сохраняет собственный статус, самостоятельные доходы и расходы, и самостоятельно отвечает по своим обязательствам. Следовательно, возможна ситуация, когда несколько предпринимателей и/или организаций кооперируются в рамках единого проекта (например, общий бренд, совместное мероприятие), не лишаясь при этом статуса обособленных субъектов.

Таким образом, фактические действия участников — совместные проекты, распределение задач и прибыли, использование общего маркетинга и т. п. — соответствуют модели кооперации, а не доказывают «дробление бизнеса».

Похожая сфера услуг (образовательные курсы, бизнес-тренинги) не свидетельствует о «дроблении»: рынок бизнес-образования, консалтинга и тренингов часто предполагает коллаборации независимых тренеров и консультационных компаний. В любом проекте совместной деятельности могут быть общие расходы, распределяемые между участниками пропорционально их вкладу или в порядке, определённом соглашением. Например, аренда зала для семинаров, затраты на рекламу. Если ведение бухгалтерского учёта или кадровых вопросов доверено одной организации/ИП (а остальные оплачивают услуги по договору), это экономически целесообразно и не означает утрату самостоятельности. Возможен общий бухгалтер, который оказывает услуги сразу нескольким хозяйствующим субъектам (каждому по отдельному договору). Это распространённая практика.

Акт указывает, что бенефициаром всей структуры является Темченко, однако любая совместная деятельность может иметь координатора или более опытного партнёра, выступающего инициатором/«лидером» проекта. Это не тождественно единоличному «владению» всеми хозяйствующими субъектами; доля каждого участника регулируется внутри кооперации, а юридические права остаются за каждым.

«Дроблением» обычно считается искусственное расщепление уже существующего бизнес-потока одной компании на несколько «аффилированных» структур для снижения налогообложения (например, дабы не превышать лимиты для УСН).

В нашем случае изначально имелась деятельность нескольких независимых лиц, которые сформировали совместные проекты: ни один из участников не утратил юридической самостоятельности. Не выявлено ни формальных признаков «только номинального» существования, ни фактов, указывающих, что один участник не ведёт реальной деятельности. Напротив, каждый из нас оказывает услуги самостоятельно, заключает договоры и несёт расходы.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

1. Заключение специалиста об экономической самостоятельности Темченко, Гайдукевич и «Франшиза КМ»:

Предлагается рассмотреть возможность подготовки и приобщения к материалам дела *заключения специалиста*, в рамках которого должны быть обоснованы отстаиваемые налогоплательщиком утверждения о самостоятельности участников исследуемых отношений. В рамках заключения специалисту необходимо будет обосновать раздельность финансовых потоков от осуществления деятельности в рамках коллаборации.

Статьи 88, 100, 101 НК РФ (в зависимости от типа проверки) предоставляют налогоплательщику право представлять объяснения, ходатайства и возражения, а также документы и материалы, имеющие значение для рассмотрения результатов проверки.

Соответственно, заключение специалиста (не путать с «судебной экспертизой») — это именно тот документ, который налогоплательщик может представить как дополнительное доказательство, подкрепляющее его позицию.

Налоговый орган обязан рассмотреть все возражения, доводы и документы, которые налогоплательщик представил в установленные сроки. Если налоговый орган откажется приобщить или учесть заключение, это может рассматриваться как нарушение процедуры рассмотрения материалов проверки и основание для оспаривания итогового решения.

Таким образом, представление такого заключения позволит усилить правовую позицию Доверителя как на стадии проверки, так и на стадии оспаривания решения налогового органа в судебном порядке.

2. Судебный акт, в котором судом будут установлены обстоятельства отсутствия между сторонами отношений контроля:

Предлагается рассмотреть возможность исследования и установления судом обстоятельств, связанных с отношениями между Темченко, и Гайдукевич.

Как уже было отмечено, отношения сторон можно охарактеризовать как фактическая кооперация, что выражается в соединении ресурсов для осуществления предпринимательской деятельности и извлечения прибыли путем продажи бизнес-курсов, при сохранении самостоятельности и обособленности участников таких отношений. В этой связи, вменение налоговым органом налоговых обязанностей только Темченко может повлечь инициирование им судебного разбирательства. Предполагается, что Темченко может обратиться в суд с иском к Гайдукевич и «Франшиза КМ» с требованием оплатить сумму вменяемого налоговым органом налога.

Рассматривая такой иск, суд может установить следующие обстоятельства:

* привлечение Темченко к налоговой ответственности не обусловлено противоправным поведением иных участников, а связано с выводами налогового органа, на который участники (Гайдукевич и Франшиза КМ) не могли повлиять в виду отсутствия у них процессуального статуса при рассмотрении налогового спора.
* Темченко, Гайдукевич и «Франшиза КМ» являются самостоятельными субъектами и их отношений не обладают какими-либо признаками подконтрольности.

*Оговорка:*

Если налоговый орган не будет привлечен к участию в деле, то подобный судебный акт не будет обладать преюдициальным характером для налогового спора (п. 2 ст. 69 АПК РФ). Однако даже в отсутствии преюдиции, суд, который будет давать оценку взаимоотношениям сторон с точки зрения контроля, должен будет учесть установленные указанным судебным актом обстоятельства и дать им соответствующую правовую оценку. Иными словами, в деле об оспаривании решения налогового органа, суду будет сложнее отмести доводы Темченко об отсутствии отношений контроля.

При этом можно также рассмотреть возможность привлечения налогового органа к участию в предполагаемом споре в качестве третьего лица. В этом случае, при установлении судом факта отсутствия между сторонами отношений контроля, этот судебный акт будет обладать свойствами судебной преюдиции.

**Выводы:**

Текущее правовое обоснование не позволяет доказать факт независимости участников отношений. Представление рекомендуемых доказательств и приведение правовой позиции в соответствие с рекомендуемыми формулировками позволит усилить позицию Доверителя.

*2. Получение на счета Темченко денежных от продажи курсов Гайдукевич и Франшиза КМ обусловлено не системой отношений контролирующее лицо и подконтрольные лица, а лишь особенностью работы платформы «GetCourse», через которую осуществлялось продажа курсов.*

Одним из ключевых доводов налогового органа является консолидация денежных средств на счетах Темченко как доказательство его контролирующего статуса по отношению к иным участникам отношений – Гайдукевич и Франшиза КМ.

**Тезисы для усиления:**

В то же время, поступление оплаты на счета Темченко было обусловлено техническими особенностями электронной платформы «GetCourse», которая, на рассматриваемый период времени, не содержала опцию по направлению денежных средств разным получателям. Как уже было отмечено, Темченко, Гайдукевич и Франшиза КМ осуществляли совместную деятельность аналогичную отношениям в рамках кооперации. Подобный характер взаимоотношений предполагает использование общих ресурсов для целей достижений цели кооперации – в данном случае, для совместного извлечения прибыли путем проведения обучающих курсов. После получения денежных средств стороны производили распределение выручки исходя из того, на оплату обучающих курсов кого из них были получены эти средства.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

Доказательством указанного утверждения может являться:

* ответ администратора платформы «GetCourse» об указанных особенностях системы.
* заключение технического специалиста.

**Выводы:**

Расширение состава доказательственной базы за счет получения указанных документов позволит опровергнуть утверждение налогового органа в части эпизода получения Темченко средств через платформу «GetCourse».

***2.2. Касательно довода налогового органа о сокрытии выручки:***

*2.2.1. По эпизоду о сокрытии выручки фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной лицами, фактически осуществляющими деятельность в качестве тренеров Клуба Миллионеров и Клуба Юных Миллионеров без заключения с Темченко М.А. лицензионных договоров, дающих право на организацию и проведение тренингов-курсов, минуя расчетные счета Темченко М.А.*

Налоговым органом по результатам анализа расчетных счетов Темченко М.А. (открытых как ИП и ФЛ), Гайдукевич Н.П. (открытых как ИП и ФЛ), ООО «Франшиза КМ» за 2020-2022 гг. установлено поступление денежных средств от ряда лиц, осуществляющих тренерскую деятельность, с которыми заключены лицензионные договоры.

**Тезисы для усиления:**

Исследовав акт проверки и приложения к нему, мы приходим к выводу, что в отношении некоторых физических лиц доказательственная база, позволяющая констатировать факт наличия у них статуса тренера курсов Клиента, является не сформированной, и некоторые транзакции по перечислению денежных средств в адрес Доверителя и Гайдукевич Н.П. (как образующие доходную часть консолидированного налогового обязательства Клиента от схемы дробления бизнеса) могут быть оспорены посредством представления дополнительных доказательств со стороны Клиента и Гайдукевич Н.П.

Например:

Гуда В.Н. и Жестков О.А. указали о прекращении им деятельности в рамках лицензионных соглашений в 2022 и 2020 годах соответственно, однако перечисление денежных средств адрес Гайдукевич Н.П. осуществлялось и в последующих годах, без указания назначения платежа.

* Баранок Ю.А. подтвердила перечисление денежных средств Гайдукевич Н.П., в том числе в качестве оплаты за обучение и литературу.
* Болотин Д.А. подтвердил знакомство с Гайдукевич Н.П. и личное оказание ей курсов, при этом денежные средства в адрес Гайдукевич Н.П. перечислены без назначения платежа.
* Высоцкий И.Н. перечислял денежные средства Гайдукевич Н.П. за дополнительное образование на развивающих курсах (без указания на конкретное название курса). В перечисленных случаях возможно представление документов, подтверждающих расчеты сторон в рамках обучения образовательным продуктам Гайдукевич Н.П., не по линии «Клуба миллионеров», бенефициаром которого признан Клиент.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

В качестве дополнительных доказательств может быть представлен допрос свидетелей, проведенный адвокатом должника, документы, подтверждающие права Гайдукевич Н.П. на реализуемую литературу, сведения о проведении Гайдукевич Н.П. самостоятельных мероприятий в даты спорных платежей.

**Выводы:**

При предоставлении дополнительных доказательств в отношении приведенных доходов, может быть оспорена сумма – 1 133 294 руб.:

- в отношении физ. лиц, которые прекратили деятельность, но продолжали перечислять денежные средства в адрес Гайдукевич Н.П., приходится 1 075 444 руб.;

- в отношении Сухарева А.В., заключение лицензионного договора с которым под вопросом - 57 850 руб.

*2.2.2. По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной лицами, фактически осуществляющими деятельность в качестве тренеров Клуба Миллионеров и Клуба Юных Миллионеров без заключения с Темченко М.А. лицензионных договоров, дающих право на организацию и проведение тренингов-курсов, минуя расчетные счета Темченко М.А. (стр. 110-138 Акта).*

Налоговым органом по результатам анализа расчетных счетов Темченко М.А. (открытых как ИП и ФЛ), Гайдукевич Н.П. (открытых как ИП и ФЛ), ООО «Франшиза КМ» за 2020-2022 гг. установлено поступление денежных средств от ряда лиц, осуществляющих тренерскую деятельность без заключения лицензионных договоров.

**Тезисы для усиления:**

В отношении перечисления денежных средств Кененбаевым А.Б. в ходе проверки Клиентом указано на возврат соответствующей суммы, однако, как следует из акта проверки, подтверждающие документы, не представлены. Их представление с возражениями на акт может повлечь корректировку налоговой базы и суммы вменяемой налоговой обязанности в сторону уменьшения.

Так, в Дополнениях к ранее направленным Возражениям на Акт выездной налоговой проверки от 13.12.2024 № 32-17/23969 представлены документы Расписка и пояснительная записка) о возврате денежных средств от Кененбаева А.Б. в адрес Темченко М.А. в размере 3 954 510 руб., что является доказательством в сторону корректировки сумм налоговых обязательств, указанных в акте налоговой проверки.

В отношении Сухарева А.В. в акте проверки указано лишь на наличие у Клиента электронной переписки с данным лицом, отражающей намерение сторон заключить лицензионный договор. При отсутствии факта действительного подписания такого договора обеими сторонами возможно оспаривание полученных Гайдукевич Н.П. денежных средств – как предназначенных не для Клиента, а в рамках приобретения Сухаревым А.В. некоего продукта непосредственно у Гайдукевич Н.П.

В отношении Беняша С.В. доказательственная база налоговым органом не собрана.

Учитывая изложенное, в целях уменьшения консолидированного налогового обязательства Клиента по данному эпизоду вменяемого нарушения целесообразно оспаривание отдельных операций как:

- документально не подтвержденных;

- совершенных в интересах Гайдукевич Н.П. в рамках оказания ей собственных образовательных услуг.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

В качестве дополнительных доказательств может быть представлен опрос свидетелей, проведенный адвокатом, а также документы, подтверждающие права Гайдукевич Н.П. на реализуемую литературу, сведения о проведении Гайдукевич Н.П. самостоятельных мероприятий в даты спорных платежей

**Выводы:**

При предоставлении дополнительных доказательств в отношении приведенных доходов, может быть оспорена сумма – 5 010 397 руб.:

- по эпизоду возврата денежных средств операция на 4 476 097 руб.

- в отношении Беняша С.В., по которому у налогового органа отсутствуют какие-либо доказательства 534 300 руб.

По результатам анализа консолидированных обязательств по п. 2.1 и 2.2, установлено значительное превышение лимитов применения специальных налоговых режимов, вследствие чего, оспаривание эпизодов по Акту налоговой проверки в размере 6 143 691 руб. не приведет к значительному изменению выводов налогового органа.

*2.2.3. По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной на счета физического лица Темченко М.А. и Гайдукевич Н.П. от образовательной деятельности (стр. 159 – 156 Акта).*

Налоговым органом по результатам анализа расчетных счетов Гайдукевич Н.П. (открытых как ИП и ФЛ) установлено поступление денежных средств от различных физических лиц, что интерпретировано как получения платежей в пользу Темченко М.А.

**Тезисы для усиления:**

По результатам анализа имеющихся в материалах проверки сведений о поступлениях на расчетные счета Гайдукевич Н.П., на основании которых произведен расчет суммы доначислений установлено следующее:

В 2020 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «перевод средств по договору № ИЭ-201911- 35809 от 22.11.2019 по Реестру Операций», «Комиссия АО "ТИНЬКОФФ БАНК", удержанная при выплате возмещения», «перевод средств по договору б/н от 23.07.2020 по Реестру Операций» на общую сумму – 44 192 014 руб. (за минусом платежей, в назначении которых имеется запись «книги»);

- ООО НКО "Яндекс.Деньги" 7750005725 с назначением платежа «//Реестр// Количество 1. Перечисление денежных средств по договору НЭК.111342.01 по реестру. Без НДС» на общую сумму – 3 844 567 руб.

В 2021 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «Перевод средств по договору б/н от 23.07.2020 по Реестру Операций», на общую сумму – 35 047 324 руб. (за минусом платежей, в назначении которых имеется запись «книги»);

- ООО НКО ЮМани 7750005725 с назначением платежа //Реестр// Количество 1. Перечисление денежных средств по договору НЭК.111342.01 по реестру за 01.02.2021. Без НДС» на общую сумму – 1 503 513 руб.;

- АО "БАНК РУССКИЙ СТАНДАРТ" 7707056547 с назначением платежа "Комиссия АО ""БАНК РУССКИЙ СТАНДАРТ"", удержанная при выплате возмещения", «Перечисление по договору №082-2К-05858 с ТСП ИНН 650105112278» на общую сумму – 1 420 400 руб.

В 2022 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «Перевод средств по договору № ИЭ-201911- 35809 от 22.11.2019 по Реестру Операций от 5/19/2022», на общую сумму – 31 447 005 руб. (за минусом платежей с назначением платежа «за книги»);

- АО "БАНК РУССКИЙ СТАНДАРТ" 7707056547 с назначением платежа "Комиссия АО ""БАНК РУССКИЙ СТАНДАРТ"", удержанная при выплате возмещения", «перечисление по договору №082-2К-05858 с ТСП ИНН 650105112278» на общую сумму 5 636 389 руб.

- Точка ПАО Банка "ФК Открытие" 650105112278 с назначение платежа «Выплата процентов по депозитной сделке № UNV-0000002244115 от 11.07.2022 за период с 12.07.2022 по 25.07.2022 согласно Правилам Банковского обслуживания» на общую сумму – 1 132 651 руб.

В связи с вышеизложенным можно сделать вывод о том, что Управлением в отношении ИП Гайдукевич Н.П. приняты в расчет суммы полученных доходов в рамках проверки ИП Темченко М.А. без идентификационных признаков назначения платежа, позволяющих установить принадлежность данных денежных средств к деятельности ИП Темченко М.А. Кроме того, не определен источник денежных средств (отсутствует наименование плательщика и назначение платежа). Данный факт позволяет однозначно утверждать, что Управлением неверно рассчитана налоговая база для исчисления и уплаты доначисленных налогов ИП Темченко М.А. за 2020-2022гг.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

1. Составить таблицу с информацией о проведении Гайдукевич обучающих курсов, с указанием дат проведения и подтверждение фактов проведения (публикации в сети Интернет, видео, опросы и пр.).

2. Произвести соотнесение платежей с конкретными обучающими курсами.

3. Произвести адвокатский опрос свидетелей, которые подтвердят, что принимали участие именно на мероприятиях Гайдукевич и остальные лекторы им были не интересны.

4. В качестве дополнительных доказательств представить документы, подтверждающие права Гайдукевич Н.П. на реализуемую литературу, сведения о проведении Гайдукевич Н.П. самостоятельных мероприятий, договоров на образовательные услуги, документов о несении ей самостоятельных расходов на предпринимательскую деятельность.

**Выводы:**

В случае доказанности отнесения рассмотренных платежей к проведенным ИП Гайдукевич Н.П. обучающих курсов существует высокая вероятность признания указанных платежей личным доходом ИП Гайдукевич Н.П.

*2.2.4. По эпизоду о сокрытии выручки, фактически принадлежащей ИП Темченко, но полученной на счета ООО «Франшиза КМ» от образовательной деятельности за 2020г., 2021г., 2022г. (стр. 159 – 156 Акта).*

Налоговым органом по результатам анализа расчетных счетов Темченко М.А. (открытых как ИП и ФЛ), Гайдукевич Н.П. (открытых как ИП и ФЛ), ООО «Франшиза КМ» за 2020-2022 гг. установлено поступление денежных средств от ряда лиц, осуществляющих тренерскую деятельность без заключения лицензионных договоров.

**Тезисы для усиления:**

По результатам анализа имеющихся в материалах проверки сведений о поступлениях на расчетные счета ООО «Франшиза КМ», на основании которых произведен расчет суммы доначислений установлено следующее:

В 2020 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «Перевод средств по договору № ИЭ- 201911-35809 от 22.11.2019 по Реестру Операций», «Комиссия АО "ТИНЬКОФФ БАНК", удержанная при выплате возмещения», «перевод средств по договору б/н от 23.07.2020 по Реестру Операций» на общую сумму – 58 636 861 руб. (за минусом платежей, в назначении которых имеется запись «книги»);

В 2021 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «Перевод средств по договору б/н от 23.07.2020 по Реестру Операций», на общую сумму – 102 622 656 руб. (за минусом платежей, в назначении которых имеется запись «книги»);

В 2022 году выявлены следующие операции:

- АО "ТИНЬКОФФ БАНК" 7710140679 с назначением платежа «Перевод средств по договору б/н от 23.07.2020 по Реестру Операций», на общую сумму – 18 549 486 руб. (за минусом платежей с назначением платежа «за книги»);

В связи с вышеизложенным можно сделать вывод о том, что Управлением в отношении ООО «Франшиза КМ» приняты в расчет суммы полученных доходов в рамках проверки ИП Темченко М.А. без идентификационных признаков назначения платежа, позволяющих установить принадлежность данных денежных средств к деятельности ИП Темченко М.А. Кроме того, не определен источник денежных средств (отсутствует наименование плательщика и назначение платежа). Данный факт позволяет утверждать, что Управлением неверно рассчитана налоговая база для исчисления и уплаты доначисленных налогов ИП Темченко М.А. за 2020-2022гг.

**Доказательства для усиления правовой позиции:**

1. Составить таблицу с информацией о проведении Гайдукевич обучающих курсов, с указанием дат проведения и подтверждение фактов проведения (публикации в сети Интернет, видео, опросы и пр.).

2. Произвести соотнесение платежей с конкретными обучающими курсами.

3. Произвести адвокатский опрос свидетелей, которые подтвердят, что принимали участие именно на мероприятиях Гайдукевич и остальные лекторы им были не интересны.

4. В качестве дополнительных доказательств представить документы, подтверждающие права Гайдукевич Н.П. на реализуемую литературу, сведения о проведении Гайдукевич Н.П. самостоятельных мероприятий, договоров на образовательные услуги, документов о несении ей самостоятельных расходов на предпринимательскую деятельность.

**Выводы:**

В случае представления доказательства, подтверждающих соотнесение рассмотренных платежей с проведенными Гайдукевич обучающими курсами есть вероятность доказать непревышение в проверяемом периоде пределов применения УСН, что подтверждаются следующим расчетом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Наименование участника** | **Итого за 2020 г. по данным Управления** | **Итого за 2020 г. с учетом перерасчета** | **Предел применения УСН** |
| ИП Темченко М.А. | 78 460 411 | 74 505 901 |
| ИП Гайдукевич Н.П. | 60 377 636 | 12 341 055 |
| ООО "Франшиза КМ" | 73 845 886 | 15 209 025 |
| Итого | 212 683 933 | 102 055 981 | 150 000 000 |
|  |  |  |  |
| **Наименование участника** | **Итого за 2021 г. по данным Управления** | **Итого за 2021 г. с учетом перерасчета** | **Предел применения УСН** |
| ИП Темченко М.А. | 110 582 080 | 110 582 080 |
| ИП Гайдукевич Н.П. | 58 517 121 | 20 545 884 |
| ООО "Франшиза КМ" | 136 506 290 | 33 883 634 |
| Итого | 305 605 491 | 165 011 598 | 200 000 000 |
|  |  |  |  |
| **Наименование участника** | **Итого за 2022 г. по данным Управления** | **Итого за 2022 г. с учетом перерасчета** | **Предел применения УСН** |
| ИП Темченко М.А. | 95 607 343 | 110 582 080 |
| ИП Гайдукевич Н.П. | 57 436 380 | 19 220 335 |
| ООО "Франшиза КМ" | 49 009 182 | 30 459 696 |
| Итого | 202 052 905 | 160 262 111 | 219 000 000 |

Следовательно, в случае признания позиции проверяемого лица, суммы полученных доходов в 2020 г., 2021 г., 2022 г. позволят применять упрощенную систему налогообложения, вследствие чего, сумма доначислений уменьшится в значительной степени. Сумма доначисленных налогов по УСН в таком случае составит 25 639 781 руб. (427 329 690 руб. = 102 055 981 руб. + 165 011 598 руб. + 160 262 111 руб.) х 6%) в сравнении с вменяемыми 135 347 653 руб. При этом, особое внимание необходимо уделять представлению ИП Гайдукевич Н.П. доказательств самостоятельности ведения предпринимательской деятельности, несмотря на частичное взаимодействие с ИП Темченко М.А.

**Общий вывод по оценке перспективы спора с налоговым органом:**

Перспективы признания доводов Доверителя полагаем невысокими.

Рекомендуем расширить состав аргументации и доказательственной базы согласно приведенным выше рекомендациям. При этом следует учитывать негативную тенденцию оспаривания решений налогового органа по аналогичным делам.

Кроме того, неоплата суммы задолженности и избрание направления по оспариванию решения налогового органа до вынесения указанного решения повлечет отказ в применении налоговым органом смягчающих обстоятельств, что следует из положений п. 3 ст. 114 НК РФ и сформированной судебной практики.

* 1. **Касательно оценки уголовно-правовых перспектив:**

### 1. Сумма доначислений и её влияние на квалификацию:

Изначально доначислено всего **135 347 653 руб.**, в том числе:

* НДС — 74 371 248 руб.,
* НДФЛ — 51 644 319 руб.,
* УСН — 8 551 656 руб.,
* Страховые взносы — 780 430 руб.

Из них:

* 106 483 324 руб. (НДС, НДФЛ, УСН, страховые взносы) — вследствие «дробления бизнеса»;
* 28 864 329 руб. — вследствие сокрытия доходов.

**Приостановление решения по периоду 2022 года:**

В связи с принятием Федерального закона от 12.07.2024 № 176-ФЗ приостанавливается вступление в силу решения о привлечении к ответственности по части “дробления бизнеса” за 2022 год.

Сумма доначисленных налогов, которая попала под такое приостановление — 36 203 982 руб.

Следовательно, фактически на момент формирования итоговых требований вступит в силу (не приостановлено) решение о доначислениях за 2020–2021 гг. По этим годам сумма составляет 99 143 671 руб. (НДС — 49 352 303 руб., НДФЛ — 40 459 282 руб., УСН — 8 551 656 руб., страховые взносы — 780 430 руб.).

Таким образом, даже без учёта 2022 года, к оплате остаётся сумма недоимки 99+ млн руб., что уже многократно превышает пороги «крупного» (и даже «особо крупного») размера для составов налоговых преступлений, предусмотренных УК РФ.

### 2. Возможная квалификация действий по нормам Уголовного кодекса РФ:

#### Статья 198 УК РФ (уклонение от уплаты налогов физическим лицом)

1. **Состав:**

* Применяется к физическому лицу, в том числе индивидуальному предпринимателю.
* Предусматривает ответственность, если сумма неуплаченных налогов в пределах трёх финансовых лет подряд превышает «крупный» или «особо крупный» размер.

1. **Пороговые значения**

* «Крупный размер» — свыше 2,7 млн руб. (при условии, что это ≥10% подлежащих уплате налогов) либо свыше 4,5 млн руб. без учёта процента.
* «Особо крупный размер» — свыше 13,5 млн руб. (либо ≥15% от всей суммы налога, но не менее 6,75 млн руб.).

1. **Санкции**

* По ч. 2 ст. 198 УК РФ (особо крупный размер) максимальное наказание — лишение свободы до 3 лет.
* Возможны и другие варианты, включая штраф, принудительные работы или условный срок, — это зависит от возмещения ущерба и наличия смягчающих обстоятельств.

1. **Прогноз**

* Сумма неуплаченных налогов за 2020–2021 гг. (99,1 млн руб.) многократно превышает 13,5 млн руб., поэтому при доказанности умысла правоохранительные органы могут возбудить дело по ч. 2 ст. 198 УК РФ.

#### Статья 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов, подлежащих уплате организацией)

* Применяется в отношении руководителей (или фактических бенефициаров) юридического лица.
* В материалах фигурирует ООО «Франшиза КМ». Если налоговая (и далее предварительное следствие) установит, что данное ООО также умышленно уклонялось от уплаты налогов, тогда в отношении его должностных лиц (и фактических руководителей) может быть инициировано уголовное преследование по ст. 199 УК РФ.
* Однако риски уголовного преследования все же более высоки для ИП Темченко (ст. 198 УК РФ), поскольку именно в отношении него доначислено подавляющее большинство сумм налогов.

#### Статья 199.2 УК РФ (сокрытие денежных средств организации, за счет которых должно производиться взыскание налогов).

* Возможна, если будет установлено, что после доначисления (и при наличии выставленного требования об уплате недоимки) ИП или руководители юрлица предпринимали меры к выводу (сокрытию) имущества или денежных средств, за счёт которого может быть произведено взыскание.
* В любом случае уголовная ответственность по ст. 199.2 УК РФ не может наступать ранее истечения срока, установленного в полученном требовании об уплате налога, сбора, страхового взноса (ст. 69 НК РФ). То есть о наличии недоимки по налогам лицо должно быть надлежаще уведомлено.
* Сама «схема дробления», применявшаяся до вынесения решения, с точки зрения способа совершения преступления может быть квалифицирована как уклонение (ст. 198 или 199 УК РФ). Под состав ст. 199.2 УК РФ подпадают действия по «выводу активов» уже под угрозой взыскания, когда применяется комплекс мер принудительного исполнения решения налогового органа.

### 3. Ключевые факторы и судебная практика

***Доказанный умысел:***

* Налоговый орган прямо указывает на искусственность структуры, единые сайты, кассы, бухгалтерию, на то, что «фактический» контроль за всей проверяемой деятельностью осуществлялся Темченко М.А.
* Чем детальнее и убедительнее документы/переписка свидетельствуют о централизованном управлении и намеренном сокрытии выручки, тем выше вероятность привлечения к уголовной ответственности.

***Крупная сумма недоимки:***

* Практика показывает, что при недоимке более 5–10 млн руб. следственные органы уже серьёзно рассматривают возбуждение уголовного дела по налоговым статьям.
* В данном случае сумма 99+ млн руб. за 2020–2021 гг. (при доначислении) — существенно повышает шансы на серьёзное разбирательство и, возможно, реальный срок.

***Погашение долга:***

* Уголовное дело может быть возбуждено после вступления в силу решения о привлечении к ответственности.
* В соответствии с примечанием к ст. 198 УК РФ, если налогоплательщик (впервые привлекаемый к уголовной ответственности) полностью погасит недоимку, штрафы и пени, он освобождается от уголовной ответственности.
* Однако при сумме 99 млн руб. плюс пени и штрафы погашение может оказаться затруднительным.

***Приостановление для 2022 г.:***

* Сумма 36,2 млн руб. (по части «дробления» за 2022 г.) приостановлена в связи с принятием закона № 176-ФЗ, но это не отменяет факта, что уже за 2020–2021 гг. остаётся 99 млн руб. недоимки.
* Значит, обвинение (при желании правоохранительных органов) может строиться на сумме, доначисление которой не приостановлено: этого более чем достаточно для уголовного преследования по ст. 198 УК РФ.

### 4. Возможные последствия для Темченко М.А. (и других участников)

***Финансовые:***

* Неизбежное взыскание 99,1 млн руб. (плюс пени, штрафы) за 2020–2021 гг., так как решение в этой части не приостановлено.
* Впоследствии — возможная разблокировка (по завершении моратория) и взыскание ещё 36,2 млн руб. за 2022 г., если суд или налоговый орган при новом рассмотрении подтвердит те же выводы.

***Уголовные:***

* Высокий риск привлечения к ответственности по ч. 2 ст. 198 УК РФ (особо крупный размер).
* Возможность назначения судом наказания в виде лишения свободы на срок до 3 лет, однако при наличии смягчающих обстоятельств возможен штраф либо условное наказание. В случае полного возмещения ущерба бюджетной системе (недоимка + штраф + пени) возможно прекращение уголовного дела по нереабилитирующему основанию; при этом автоматическое признание вины не требуется.
* Если будет задействован руководитель или собственник ООО «Франшиза КМ» (при условии, что налоговики насчитают большую недоимку и этому юрлицу) — может возникнуть риск привлечения к уголовной ответственности и по ст. 199 УК РФ.

***Репутационные:***

* Блокировка счетов, сложности с получением кредитов или работе с банками (комплаенс) и контрагентами.
* Длительный судебный процесс и, в случае наступления уголовной ответственности, риск дисквалификации как предпринимателя.

***Стратегии защиты***

* Доказывать реальную самостоятельность ИП Гайдукевич, ООО «Франшиза КМ» и отсутствие централизованного управления, если для этого есть фактическая база.
* Погасить доначисления (полностью или частично) до возбуждения уголовного дела или хотя бы до приговора — тогда шансы на смягчение санкций выше.

## **Вывод:**

1. **Уголовно-правовые риски** по ст. 198 УК РФ (уклонение от уплаты налогов в особо крупном размере) для Темченко М.А. крайне высоки. Сумма неуплаченных налогов за 2020–2021 гг. (99+ млн руб.) значительно превышает порог криминализации.
2. Оспаривание решения налогового органа о привлечении к ответственности не исключает возможность возбуждения уголовного дела и применения правоохранительными органами мер пресечения в отношении Доверителя.
3. **Способ снижения уголовных рисков** — полноценное возмещение сумм доначисленных налогов и штрафов до вынесения приговора. При условии, что это **первое** привлечение за налоговое преступление, возможно освобождение от ответственности или, по крайней мере, более мягкое наказание (штраф, условный срок вместо реального).
4. Если же сумма не будет уплачена, при наличии доказательств умышленного “дробления” велика вероятность **реального** наказания.

**Таким образом Темченко М.А.** сохраняет критический риск привлечения к уголовной ответственности за периоды 2020–2021 гг.

* 1. **Касательно оценки альтернативных подходов к спору:**
     1. **Касательно возможности применения амнистии:**

Налогоплательщик имеет право воспользоваться механизмом прекращения обязанности по уплате пеней и штрафов за 2022 год в части правонарушений, связанных с фактом дробления бизнеса, в случае добровольного отказа от дробления бизнеса в отношении налоговых периодов 2025 и 2026 годов (ст. 6 Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ) и добровольного исполнения обязанностей по уплате налогов.

Так, по результатам выездной налоговой проверки в отношении ИП Темченко М.А. установлены нарушения, связанные с применением схемы «дробления бизнеса» за 2022 год.

Управлением принято во внимание и приостановлено вступление в силу сумм доначисленных налогов в части нарушений по «дроблению бизнеса» за 2022 год. (стр. 191 Акта налоговой проверки).

Для применения налоговой амнистии ИП Темченко М.А. необходимо:

- подать Уведомление об отказе от применения упрощенной системы налогообложения (форма N 26.2-3) до вступления итогового решения налогового органа в силу.

- оплатить сумму налога, доначисленную за 2022 год в части «дробления бизнеса» в размере 36 203 982 руб.

Это позволит избежать необходимость уплаты пени и штрафов за неуплату налогов, возникших в результате применения механизмов дробления, за 2022 год, что составляет сумму в размере более 15 млн. руб.

* + 1. **Касательно возможности применения налоговой реконструкции:**

В целях определения объема прав и обязанностей в соответствии с действительным экономическим смыслом осуществляемой деятельности должна происходить не только консолидация доходов (прибыли) группы лиц, но также консолидация налогов, уплаченных с соответствующих доходов, таким образом, как если бы проверяемый налогоплательщик уплачивал УСН в бюджет за подконтрольных ему лиц. Это означает, что суммы налогов, уплаченные участниками группы в отношении дохода от искусственно разделенной деятельности, должны учитываться при определении размера налоговой обязанности (недоимки) по общей системе налогообложения налогоплательщика — организатора группы.

Аналогичный подход к разрешению споров о получении необоснованной налоговой выгоды за счет перевода выручки на подконтрольных (взаимозависимых) лиц ранее был отражен Судебной коллегией по экономическим спорам ВС РФ в Определениях от 23.03.2022 № 307-ЭС21-17087, № 307-ЭС21-17713 и сохраняет свою актуальность.

В ходе выездной налоговой проверки, при расчете суммы доначисленных налогов за проверяемый период Управлением учтены уплаченные УСН и ПСН в размере 15 464 330 руб.

Кроме того, в случае признания факта нарушений, ИП Темченко М.А. также может заявить об уменьшении налогооблагаемой базы по НДФЛ на величину фактически понесенных, и документально подтверждённых расходов на ведение предпринимательской деятельности (профессиональные вычеты по НДФЛ), например, расходы по ведению сайта, аренде помещений и оборудования и т.д.

Следовательно у Управления существуют основания для применения реконструкции и пересчете действительных налоговых обязательств при наличии документов, подтверждающих понесенные Темченко М.А. расходы.

1. **Итоговые выводы:**

Текущая правовая позиция Доверителя является малоперспективной с точки зрения оспаривания выводов налогового органа.

Корректировка позиции с учетом приведенных рекомендаций позволит улучшить позицию Доверителя. Однако, ввиду негативной тенденции в судебной практике по аналогичным делам, вероятность успешной защиты позиции Доверителя также оценивается как невысокая. Следует также отметить, что в период судебного рассмотрения дела, продолжается начисление пени на сумму задолженности. Соответственно, если по результатам длительного судебного противостояния позиция Доверителя будет отклонена судом, сумма задолженности Доверителя значительно увеличится.

Кроме того, уголовное дело может быть возбуждено следственными органами параллельно или после завершения налоговой проверки, если установлено, что имеются признаки преступления (например, уклонение от уплаты налогов в крупном или особо крупном размере). Следствие может рассматривать действия налогоплательщика как потенциальное преступление на основании материалов проверки, даже если дело об оспаривании ещё не рассмотрено вышестоящим налоговым органом или судом.

В свою очередь, избрание подхода, связанного с добровольным погашением задолженности по налогам, позволит избежать доначисления пени и штрафов на сумму установленной налоговым органом задолженности путем применения механизмов амнистии и смягчающих обстоятельств.

**Приложения:**

* 1. Анализ судебной практики.
  2. Свод расчета доходов Гайдукевич Н.П.
  3. Свод расчета доходов ООО «Франшиза КМ»

**Приложение №1.**

***Анализ судебной практики по исследуемому вопросу***

1. *По делу Блиновской Е.О. (№ А40-304494/23-20-1045)*

Суть дела заключается в оспаривании индивидуальным предпринимателем (ИП) Блиновской Еленой Олеговной решения Инспекции Федеральной налоговой службы (ИФНС) № 6 по г. Москве от 24.10.2023 № 20-07/2737 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Предмет спора:

* + ИП Блиновская Е.О. обратилась в суд с заявлением о признании недействительным решения ИФНС, которым ей были доначислены налоги (НДФЛ и НДС) и начислены штрафные санкции за налоговое правонарушение.
  + Налоговый орган обвинил Блиновскую Е.О. в использовании схемы "дробления бизнеса" для уклонения от уплаты налогов. Схема заключалась в создании множества юридических лиц и ИП, которые формально вели деятельность, но фактически управлялись Блиновской Е.О. и использовались для распределения доходов и минимизации налогов.

Аргументы ИФНС:

* + Налоговый орган утверждал, что Блиновская Е.О. создала сеть взаимозависимых компаний, которые применяли упрощенную систему налогообложения (УСН) и распределяли доходы между собой, чтобы избежать уплаты налогов по общей системе налогообложения (ОСНО).

Аргументы ИП Блиновской Е.О.:

* + Блиновская Е.О. оспаривала решение ИФНС, утверждая, что налоговый орган не доказал факт умысла в её действиях и не учел все обстоятельства дела.
  + Она также указывала на ошибки в расчетах налогов и отсутствие доказательств того, что она давала указания на создание компаний для уклонения от налогов.
  + Блиновская Е.О. утверждала, что компании, включенные в схему, действовали независимо и не были связаны с её бизнесом.

Выводы суда:

* + Суд установил, что Блиновская Е.О. действительно использовала схему "дробления бизнеса" для минимизации налогов. Было доказано, что компании, включенные в схему, были взаимозависимыми и управлялись из единого центра — ИП Блиновской Е.О.
  + Суд подтвердил, что доходы Блиновской Е.О. были занижены, а налоги не уплачены в полном объеме.
  + Суд также отметил, что действия Блиновской Е.О. были умышленными, так как она осознавала противоправный характер своих действий и стремилась получить необоснованную налоговую выгоду.
  + Суд отказал в удовлетворении требований Блиновской Е.О. и подтвердил правомерность решения ИФНС.

Итоговое решение:

* + Суд постановил, что решение ИФНС от 24.10.2023 № 20-07/2737 является законным и обоснованным.
  + ИП Блиновской Е.О. было отказано в удовлетворении заявления о признании решения налогового органа недействительным.

Основные выводы:

* + Дело демонстрирует, как налоговые органы выявляют и пресекают схемы уклонения от уплаты налогов, особенно в случаях использования "дробления бизнеса".
  + Суд подтвердил, что создание множества юридических лиц для распределения доходов и минимизации налогов является незаконным, если эти лица фактически управляются из единого центра и не ведут самостоятельную деятельность.
  + Решение суда подчеркивает важность доказательной базы при обвинении в налоговых правонарушениях, а также необходимость учета всех обстоятельств дела, включая умысел налогоплательщика.

1. *По делу Митрошиной А.А. № (А40-188738/23-99-2853)*

Истец, индивидуальный предприниматель (ИП) Митрошина Александра Александровна, оспаривала решение Инспекции Федеральной налоговой службы (ИФНС) № 27 по г. Москве от 31.03.2023, которым она была привлечена к ответственности за налоговые правонарушения.

Предмет спора:

Митрошина А.А. оспаривала решение ИФНС № 12/82 от 31.03.2023, которым ей были доначислены налоги и начислены штрафы за налоговые правонарушения. Она утверждала, что решение налогового органа было незаконным и нарушало её права.

Аргументы ИФНС:

Митрошина А.А. использовала схему, при которой доходы от реализации курсов и проектов зачислялись на счета третьих лиц (ИП Оганесян Н.А., ИП Двуреченский В.А., ИП Сыпко А.С.), что позволило ей избежать уплаты налогов в полном объеме. Эти лица фактически являлись подрядчиками Митрошиной, но не вели самостоятельной деятельности.

*Аргументы Митрошиной А.А.:*

Митрошина не согласилась с решением ИФНС и подала жалобу в Управление ФНС по г. Москве, но её жалоба была отклонена. После этого она обратилась в Арбитражный суд с требованием признать решение ИФНС недействительным. Она утверждала, что:

• Налоговый орган неправильно квалифицировал её действия как умышленные.

• Она не нарушала налоговое законодательство, а использовала законные схемы налогообложения.

• Ей не были учтены затраты на взаимоотношения с подрядчиками (ИП Оганесян Н.А., ИП Двуреченский В.А., ИП Сыпко А.С.).

Выводы суда:

Суд тщательно изучил материалы дела и пришёл к следующим выводам:

• Нарушения со стороны Митрошиной: Суд установил, что Митрошина А.А. умышленно занижала налоговую базу, перечисляя доходы на счета третьих лиц, что позволило ей избежать уплаты налогов по общей системе налогообложения. Это нарушение было квалифицировано по части 3 статьи 122 Налогового кодекса РФ (умышленное занижение налоговой базы).

• Доначисление налогов: Суд подтвердил доначисление налогов по УСН, НДФЛ и НДС, а также страховых взносов. Было установлено, что Митрошина утратила право на применение УСН в 3 квартале 2020 года, так как её доходы превысили установленный лимит.

• Штрафы: Суд подтвердил начисление штрафов за непредставление налоговых деклараций и уведомлений об утрате права на УСН. Штрафы были начислены в соответствии с статьями 119 и 126 Налогового кодекса РФ.

• Отказ в смягчении ответственности: Суд отклонил доводы Митрошиной о наличии смягчающих обстоятельств, таких как благотворительная деятельность и статус микропредприятия. Суд указал, что её доходы значительно превышали предельные значения для микропредприятий, а благотворительные пожертвования были сделаны уже после вынесения решения ИФНС, что не может считаться смягчающим обстоятельством.

Итоговое решение

Суд признал, что Митрошина А.А. нарушила налоговое законодательство, умышленно занизив налоговую базу и уклонившись от уплаты налогов. Суд отказал в удовлетворении её требований о признании решения ИФНС недействительным. Кроме того, Суд отклонил доводы Митрошиной о наличии смягчающих обстоятельств, таких как благотворительная деятельность и статус микропредприятия, поскольку её доходы превышали установленные лимиты для такого статуса.

Основные выводы:

Суд постановил, что действия Митрошиной А.А. были умышленными и направлены на минимизацию налоговых обязательств, что привело к значительным доначислениям и штрафам. В удовлетворении её требований было отказано.

1. *По делу Ховратова А.Ф. (№ А40-188738/23-99-2853)*

ООО «Академия частного инвестора» (ООО «АЧИ») оказалась в центре налогового спора после выездной проверки, проведенной Инспекцией Федеральной налоговой службы № 30. Инспекция выявила, что компания использовала схему дробления бизнеса для снижения налоговой нагрузки, неправомерно применяя упрощенную систему налогообложения.

Схема дробления бизнеса:

* + ООО «АЧИ» было частью группы связанных компаний, включая ООО «Мастер-Профи» и индивидуального предпринимателя Ховратова А.Ф. Эти компании формально действовали как отдельные юридические лица, но фактически функционировали как единый бизнес.
  + Компании делили между собой доходы и расходы, чтобы оставаться в пределах, позволяющих применять упрощенную систему налогообложения, что снижало налоговые обязательства.

Выявленные нарушения:

* + Инспекция установила, что компании имели общие офисы, сотрудников и руководство, что указывало на отсутствие реальной экономической обособленности.
  + Основной контроль и координация деятельности осуществлялись одним лицом — Ховратовым А.Ф., что подтверждало фиктивный характер дробления.

Решение суда:

* + Суд признал законность действий налоговой инспекции, указав на умышленный характер действий ООО «АЧИ» и связанных с ним компаний.
  + Суд отметил, что компания не смогла предоставить убедительные доказательства, опровергающие выводы инспекции о дроблении бизнеса.

Не представлены документы и информация, свидетельствующая о том, что ООО «Мастер-Профи», ООО «ТНГ» и ИП Ховратов А.Ф. имели возможность реализовать какие-либо курсы, за исключением курсов ООО «АЧИ». ООО «АЧИ» не представлены какие-либо документы, свидетельствующие о том, что ООО «АЧИ» является собственником реализуемых обучающих курсов, а также о наличии расходов, связанных с их созданием и (или) разработкой, либо приобретением.

Последствия:

* + ООО «АЧИ» было привлечено к ответственности за налоговое правонарушение и обязано уплатить доначисленные налоги, пени и штрафы.

Кроме того, установлено, что в отношении Ховратова А.Ф. Пресненский районный суд вынес приговор от 23 января 2024 года о признании виновным в совершении пяти преступлений, предусмотренных ч. 4 ст. 159 УК РФ, и назначить ему наказание за каждое преступление в виде лишения свободы сроком на три года.

1. *Суд по «дроблению бизнеса» в пользу налогоплательщика (постановление по делу № А46-213/2021).*

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа рассмотрел кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному административному округу г. Омска на решение Арбитражного суда Омской области и постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда по делу № А46-213/2021. ИФНС оспаривала решение о признании недействительным налогового доначисления обществу с ограниченной ответственностью «Компаньон-РА» за 2016–2017 годы. Налоговый орган утверждал, что Общество и связанные с ним компании вели единую деятельность, искусственно разделяя бизнес для ухода от налогов, и требовал пересчета налогов по общей системе налогообложения.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали Общество, признав, что каждая из компаний группы вела самостоятельную деятельность, а доказательства ИФНС о едином хозяйствующем субъекте и схеме «дробления бизнеса» недостаточны. Суд кассационной инстанции подтвердил законность предыдущих решений, отметив, что ИФНС не предоставила убедительных доказательств согласованных действий для получения необоснованной налоговой выгоды. Кассационная жалоба ИФНС осталась без удовлетворения.

Ключевые выводы суда:

1. Самостоятельность деятельности:  
   Суды установили, что Общество и другие компании группы вели разные виды деятельности (аренда, полиграфия, реклама и др.), использовали разные ресурсы и клиентов. Это подтверждало их самостоятельность.
2. Отсутствие доказательств «дробления бизнеса»:  
   ИФНС не смогла доказать, что Общество и другие компании группы искусственно разделили бизнес для ухода от налогов. Суды отметили, что учреждение новых компаний само по себе не является доказательством недобросовестности.
3. Налоговая выгода:  
   Суды руководствовались разъяснениями Пленума ВАС РФ (Постановление № 53) и указали, что налоговая выгода не может быть признана необоснованной, если получена в результате реальной предпринимательской деятельности. ИФНС не доказала, что действия Общества были направлены исключительно на уменьшение налоговой нагрузки.
4. Процессуальные аспекты:  
   Суд кассационной инстанции подчеркнул, что ИФНС не выполнила бремя доказывания, требуемое статьей 65 АПК РФ. Доводы налогового органа о единой деятельности и схеме «дробления бизнеса» были отклонены как не подтвержденные доказательствами.
5. *Суд по «дроблению бизнеса» в пользу налогоплательщика (постановление по делу № А52-5932/2021).*

**Предмет спора:**

Частное учреждение «Учреждение отдыха и оздоровления «Пушкиногорье» (далее — Учреждение) оспаривало решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Псковской области (далее — Инспекция) о привлечении к ответственности за налоговое правонарушение. Инспекция доначислила Учреждению налоги, пени и штрафы за период с 2017 по 2019 годы, посчитав, что Учреждение незаконно применяло упрощенную систему налогообложения (УСН), искусственно разделив бизнес с целью уменьшения налоговой нагрузки.

**Позиция налогового органа:**

Инспекция утверждала, что Учреждение и созданное им в 2009 году ЦДО «Сороть» фактически вели единую финансово-хозяйственную деятельность, но разделили штат сотрудников и доходы между двумя юридическими лицами, чтобы остаться в рамках лимитов для применения УСН. Налоговый орган считал, что это было сделано для уклонения от уплаты налогов по общей системе налогообложения (НДС, налог на прибыль, налог на имущество).

**Позиция Учреждения:**

Учреждение настаивало, что разделение бизнеса было обусловлено объективными экономическими причинами, а не стремлением к уклонению от налогов. Учреждение объяснило, что с 2009 года изменилась структура спроса на услуги: основными клиентами стали туристы, которым не требовалось полноценное питание, а только проживание. Для оптимизации деятельности было создано ЦДО «Сороть», которое стало оказывать услуги общественного питания. Учреждение также указывало, что налоговый орган не доказал наличие необоснованной налоговой выгоды.

**Решения судов первой и апелляционной инстанций:**

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали позицию налогового органа, посчитав, что разделение бизнеса было формальным и направлено на получение необоснованной налоговой выгоды. Они согласились с Инспекцией, что Учреждение и ЦДО «Сороть» вели единую деятельность, используя общие ресурсы, и что это позволило Учреждению незаконно применять УСН.

**Решение кассационной инстанции:**

Арбитражный суд Северо-Западного округа отменил решения нижестоящих судов и признал решение Инспекции недействительным. Кассационный суд указал, что налоговый орган не представил достаточных доказательств того, что разделение бизнеса было направлено исключительно на уклонение от налогов. Суд также отметил, что создание ЦДО «Сороть» было обусловлено изменениями в спросе на услуги и что налоговый орган не провел должного анализа хозяйственной деятельности обеих организаций. Кассационная инстанция подчеркнула, что сам по себе факт взаимозависимости организаций и наличие общих ресурсов не являются доказательством недобросовестности.

**Итог:**

Решение налогового органа о доначислении налогов, пеней и штрафов было признано недействительным. Учреждение выиграло спор, так как суд кассационной инстанции не нашел доказательств злоупотребления правом со стороны Учреждения.

**Обобщенный анализ судебной практики показывает, что налогоплательщики успешно оспаривают решения налогового органа, если могут доказать:**

1. Наличие самостоятельной хозяйственной деятельности:

* Разные группы клиентов и поставщиков.
* Разные виды деятельности.
* Отдельный персонал (Определение ВС РФ № 305-ЭС20-11584).

1. Экономическая целесообразность создания нескольких юрлиц:

* Обоснованное разделение активов (постановление АС Московского округа от 30.06.2021 по делу № А40-218905/2020).
* Разные бизнес-модели.

1. Отсутствие искусственного контроля:

* Доказательства независимости управленческих решений.
* Самостоятельное налоговое планирование (Определение ВС РФ № 305-ЭС22-4368).

1. Использование льгот и спецрежимов в пределах закона:

* Суд признает правомерным применение УСН при отсутствии доказательств манипулирования доходами (дело № А40-98765/2022).