

**Аналіз проблематики дроблення бізнесу,  
зокрема шляхом зловживання  
спеціальними режимами оподаткування, з  
точки зору міжнародного досвіду та  
економічної логіки**



За підтримки:



## Попередні ідеї та оцінки



- Наявність різних режимів або ставок природно створює можливості для податкового арбітражу через штучне дроблення більшого за масштабами бізнесу (Україна не є особливою)
- На практиці схема не набула в Україні визначного поширення, про яке говорять деякі джерела – втрати можна оцінити у 12-14 млрд грн на рік
- Спеціальні податкові режими та фіскальна поведінка різняться проміж країнами і **механічне перенесення методів протидії дробленню у більшості випадків не працює**, тому потрібний підхід до міжнародного досвіду під кутом його релевантності до особливостей України
- Держава вже почала змінювати політику та протидіяти схемам дроблення бізнесу (кейси НБУ, податкової, Держфінмону), якщо можна ефективно робити справу без змін у законодавстві підхід може бути обережнішим

## Схеми дроблення:

- Паралельні (декілька псевдо-ФОП одночасно у різних локаціях)
  - Послідовні («револьверні») – псевдо-ФОП змінюють один одного на тому самому місці
  - Часто супроводжуються іншими порушеннями (перевищення ліміту ССО, зарплати в конвертах, неофіційна зайнятість)
  - Псевдо-«торгівельний майданчик» без конкуренції
  - Псевдо-франшиза не на власному обладнанні
  - Псевдо-аутсорс ( = «ФОП замість найму»)
- Закриті, непрозорі,  
без публічної оферти



## Україна – критерії НБУ:

1.одна контактна особа в банках / фінансових установах вирішує питання більше ніж одного суб'єкта господарювання;

*Коментар: з одного боку – є бухгалтери, які обслуговують низку ФОП - це стала практика. З іншого боку – бухгалтер псевдо-ФОПів буде заходити до кожного із своїх клієнтів з його власним КЕП*

1.спільна адреса місця знаходження юридичної особи та ФОП. Наприклад, суб'єкти використовують спільні ресурси (офіс, сайт, працівників тощо).

2.спільне місце реалізації товарів і послуг (адреса магазину, інтернет-сайту);  
*Коментар: це може бути і ознакою торговельного майданчика*

3.юридична особа та / або ФОПи мають спільних власників, представників, бухгалтерів, довірених осіб тощо;

4.у ФОП зазвичай немає необхідних ресурсів для ведення діяльності, включаючи діяльність з юридичною особою.

*Коментар: дискреційний критерій*



## Україна – критерії НБУ (додаткові):

1.значні надходження на рахунки ФОП від юридичної особи або інших суб'єктів господарювання; *Коментар: необхідне трактування терміну «значні»*

2.сплата юридичною особою послуг ФОП, вартість яких складно оцінити (це, наприклад, оренда, маркетингові, інформаційні послуги, реклама тощо);

*Коментар: такий критерій охоплює значну когорту реальних підприємців, його не можливо застосовувати на практиці*

1.надання юридичною особою фінансової допомоги ФОП;

2.значний обсяг фінансових операцій за рахунками новоствореного ФОП; *Коментар: необхідне трактування терміну «значні»*

3.здійснення ФОП фінансових операцій протягом короткого періоду часу (два-три місяці) на загальну суму, що досягає граничного обсягу доходу на рік відповідно до обраної групи платників податків, або послідовне здійснення групою ФОП такого роду діяльності;

4.використання одного платіжного терміналу фінансової установи кількома суб'єктами господарювання.



Оскільки спеціальні режими для мікробізнесу широко використовуються у світі, іншими країнами напрацьовано чимало **способів протидії дробленню**:

#### **Казахстан:**

застосування «критеріїв дроблення» (на їх основі у судах будується доказова база щодо відсутності ділової мети чи штучного дроблення бізнесу), зокрема:

- одна і та сама IP-адреса платника податків, з якої до податкових органів надсилаються звіти різних компаній групи
- у межах групи компаній учасники, посадові особи та кінцеві вигодонабувачі збігаються

#### **Румунія:**

Згортання спрощеного режиму, зокрема через зниження порогу режиму мікропідприємств до порогу реєстрації платника ПДВ (88 500 євро)

**Результат:** скорочення кількості мікропідприємств майже втричі, кволе економічне зростання



## Інструментарій протидії дробленню:

**Великобританія:** в рамках адміністрування ПДВ діє Правило боротьби з дезагрегацією\*, що спирається на 12 критеріїв (індикаторів) фрагментації бізнесу (базуються на фінансових, економічних та організаційних зв'язках).

**Ключове питання, що досліджується податківцями та судами:** чи можуть елементи схеми (компанії чи підприємці) існувати незалежно, чи їх розділення є штучним та переважно служить уникненню від оподаткування

*\*правило антидефрагментації не є особливістю Великобританії, а є загальноєвропейським з огляду на вимоги статті 11 Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ*

**Італія:** режим фіксованої ставки (від 2%) став найпоширенішим серед підприємців, але «фальшивими користувачами» виявилися 26% платників. Держава почала діяти:

- Обмеження, що не сумісні з перебуванням на спецрежимі: праця переважно на колишнього роботодавця; володіння/контроль над компаніями що здійснюють аналогічну діяльність; штучна діяльність з метою уникнення оподаткування



## Інструментарій протидії дробленню:

**Об'єднані Арабські Емірати:** в рамках запровадження з 01.07.2023 року корпоративного податку, діють Загальні правила боротьби з ухиленням від оподаткування (GAAR), зокрема щодо неправомірного застосування режиму допомоги малому бізнесу\*

*\*Small Business Relief - повне звільнення прибутку від оподаткування (0%) за умови недосягнення компанією порогу річного прибутку у розмірі 375 000 дирхамів (біля 102 тис дол США)*

### Правила GAAR\*\*:

- передбачають що (А) будь-які операції або домовленості повинні мати комерційне обґрунтування; (Б) будь-яка транзакція (операція) не повинна здійснюватися виключно з метою отримання податкової вигоди.
- враховують спосіб здійснення транзакції; характер операції; час здійснення; результат транзакції; наслідки (зміна фінансового становища); створення незвичних прав або обов'язків сторін угоди; інші обставини або факти
- дозволяють податковому органу скоригувати або перекваліфікувати операції з відповідним оподаткуванням

GAAR - Small Business Relief - повне звільнення прибутку від оподаткування (0%) за умови недосягнення компанією порогу річного прибутку у розмірі 375 000 дирхамів (біля 102 тис дол США)

## Рекомендації для України



### **У сфері адміністрування податку на прибуток та ПДФО**

Запровадження загального правила протидії ухиленню від сплати податків (GAAR), але з **чіткими критеріями**

### **Умови для ССО**

Тимчасова заборона на відносини ФОП з роботодавцем - чинним або минулим (протягом 2 років)

Ліміти 2 та 3 груп ЄП в залежності від кількості найманих працівників

### **У сфері адміністрування ПДВ (можливо, акцизів)**

Імплементация за Директивою ЄС №112 правила боротьби з фрагментацією бізнесу

### **Зменшення стимулів для дроблення**

Ризик-орієнтована фіскалізація

Заохочення споживачів вимагати фіскальні чеки

### **Адаптація правил для реалій України**

Розробка критеріїв дроблення

Механізм уточнення критеріїв

Штраф для «псевдо-ФОП» та «дропів»

### **Банківські інструменти**

Обов'язковість (штрафи) для фінустанов реагування на ознаки дроблення бізнесу

Перезавантаження Служби фінмоніторингу

### Попередні можливі критерії:

-одна і та сама IP-адреса платника податків, з якої до податкових органів надсилаються звіти різних компаній групи;

-ФОП досягає ліміту 2 або 3 групи спрощеної системи протягом кількох місяців, ситуація повторюється щорічно;

-група або декілька груп ФОПів, які працюють під одним брендом мають схожі дати реєстрації СГ (в межах одного місяця)

-надання однією особою до фінансової установи пакета документів на встановлення ділових відносин з юридичною особою та ФОПами, у тому числі одночасно;

-спільна адреса місця знаходження юридичної особи та ФОП, суб'єкти використовують спільні ресурси (офіс, склади, обладнання, сайт, працівників тощо)

-юридична особа та/або ФОПи мають спільних власників, представників, довірених осіб тощо;

-відсутня публічна оферта з умовами франшизи або роботи на торговельному майданчику (фізичному чи віртуальному)



### Попередні можливі критерії:

-ФОПи які працюють під одним брендом – не мають у власності засобів виробництва;

-значний обсяг фінансових операцій за рахунками новоствореного ФОП (обсяг та термін потребують уточнення);

-використання одного платіжного терміналу фінансової установи або одного РРО кількома суб'єктами господарювання;

-На торговельному майданчику відсутня цінова конкуренція (виняток – цифрові платформи з надання стандартизованих послуг);

-суб'єкти групи (компанії та ФОПи) безпосередньо економічно та фінансово пов'язані між собою і не можуть здійснювати діяльність окремо, наявне фінансування діяльності ФОПів, прямо чи опосередковано

-контрагентами компанії або обмеженого кола пов'язаних компаній є закрита (без публічної оферти) група ФОПів, що займаються одним і тим самим (чи подібним) видом економічної діяльності

