

УДК 336

ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА КАК ВИД НАЛОГОВОГО НАРУШЕНИЯ

Мельникова Е.А., студентка гр. БЭс-221, IV курса
Научный руководитель: Мищенко В.В., к.н., доцент
Кузбасский государственный технический университет
Имени Т.Ф. Горбачева, г. Кемерово

Введенная в действие в 2000 г. 2-ая часть НК РФ наряду с общим режимом налогообложения предусматривала применение так называемых специальных налоговых режимов. В частности, к этим режимам относились единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог и упрощенная система налогообложения. Позднее к этим специальным режимам налогообложения была добавлена патентная система налогообложения.

Цель применения этих специальных налоговых режимов – облегчение администрирования налогового учета средним и малым бизнесом.

Наиболее широко применяемой оказалась упрощенная система налогообложения. Она показала себя наиболее удобной и доступной для представителей малого и среднего бизнеса. Применение упрощенной системы налогообложения предполагало замену уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество, земельного налога уплатой единого налога. Говоря иными словами, налогоплательщик вместо уплаты нескольких налогов платил только один налог [5].

Однако возможность применения упрощенной системы налогообложения оговаривалась соответствием определенным требованиям. В качестве таких требований определены значения ключевых показателей, к которым отнесены следующие показатели:

- размер выручки (дохода);
- среднесписочная численность;
- остаточная стоимость основных средств;

Кроме этого, налогоплательщик не должен заниматься видами деятельности, для которых недопустимо применение УСН (банки, страховые компании, ломбарды, инвестиционные фонды, нотариусы и другие), у налогоплательщика нет филиалов, а доля участия в нём других организаций не превышает 25%.

В рамках регулирования упрощенной системы налогообложения государство ежегодно пересматривало значения ключевых показателей. Этот пересмотр проводился путем ежегодного утверждения так называемого коэффициента-дефлятора. Если налогоплательщик в течение налогового периода «выходил» за пределы названных показателей, то он был обязан вернуться на применение общей системы налогообложения. Это означало, что такой налогоплательщик был обязан уплачивать все налоги, от уплаты которых он был освобожден при применении упрощенной системы налогообложения.

Практика применения упрощенной системой налогообложения показала ее удобство и простоту использования для налогоплательщиков. Однако она показала и другое. Иной раз значения названных ключевых показателей являлись сдерживающим фактором развития бизнеса, так как предприниматель был вынужден следить за соблюдением значений этих показателей. В результате появлялся стимул искать решение, позволяющее обойти ограничение по развитию бизнеса, создаваемое этими ключевыми показателями.

Такое решение было найдено. Оно заключалось в том, что предприниматели стали разделять свой бизнес на несколько бизнесов, чтобы исключить риск и тем более обязанность перехода на общую систему налогообложения.

На практике это разделение нашло своей более четкое название, а именно: дробление бизнеса.

До 2025 г. дробление бизнеса не носило массового характера. Однако, начиная с 2025 г., такое дробление стало приобретать массовый характер. Причиной этому явилось существенное повышение налоговой нагрузки.

С 1 января 2025 г., согласно Федеральному закону №176-ФЗ от 12.07.2024 г., все организации и ИП, применяющие УСН, становятся плательщиками НДС.

Освобождение от уплаты НДС, предусмотренное статьей 145 НК РФ, распространяется на налогоплательщиков, чей совокупный доход за 2024 г. не превысил 60 миллионов рублей. Если доход был меньше этой суммы, то налогоплательщик освобождался от уплаты НДС. Также освобождение представляется: вновь созданным ООО и зарегистрированным ИП – с момента их государственной регистрации; налогоплательщикам, занимающимся реализацией подакцизных товаров. Если доход у бизнеса от 60 до 250 млн. руб., то применяется пониженная ставка 5%. Если доход у бизнеса от 250 до 450 млн. руб., то 7%. При превышении дохода в 450 млн. руб. право на УСН утрачивается, и применение пониженных ставок НДС становится невозможным [7].

С 2026 г. компании и ИП освобождаются от уплаты НДС в УСН при меньшем объеме доходов, порог сократился до 20 млн. руб. Если доход компании за 2025 г. превысил 20 млн. руб., то с 1 января 2026 г. вы обязаны начислять и уплачивать НДС. Если лимит в 20 млн. руб. будет превышен в течение 2026 г., обязанность по уплате НДС возникнет с 1-го числа следующего месяца. В зависимости от годового оборота применяются следующие пониженные ставки: 5% – от 20 до 272,5 млн. руб., 7% – от 272,5 до 409,5 млн. руб.

При этом сохраняется возможность применять стандартные ставки НДС (22%, 10% – для определенных товаров и услуг, 0% – для экспортных операций и международных перевозок). Которые позволяют принимать входящий НДС к вычету. С 2026 г. основная ставка НДС увеличилась с 20% до 22%.

Само по себе дробление бизнеса не является налоговым правонарушением и тем более преступлением. В соответствующих нормативных актах такого правонарушения нет, так как его нельзя описать по объекту преступления и прочим параметрам (характеристикам), описывающим какое-то деяние как преступление или правонарушение.

Однако государство оценивает дробление как незаконное (необоснованное) использование налоговых льгот или злоупотребление ими.

Ужесточение условий применения упрощенной системы налогообложения подталкивает предпринимателей к дроблению своих компаний для оптимизации налоговых обязательств. Однако такая тактика крайне рискованна, поскольку налоговые органы усиливают контроль за признаками искусственного разделения бизнеса и принимают меры по противодействию этой практике [3].

В целях применения льготных налоговых режимов бизнес может быть подвергнут намеренному разделению на несколько обособленных единиц [16]. Цель такого разделения - искусственно удержать каждую из этих единиц в рамках лимитов по доходам, количеству сотрудников или другим параметрам, позволяющим применять специальные налоговые режимы. Ключевым индикатором незаконного дробления является отсутствие реальной деловой цели, не связанной с налоговой оптимизацией. Если разделение осуществляется исключительно с целью минимизации налоговых обязательств, оно признается искусственным и нарушает закон [5].

Законодательная база, на которую опираются налоговые органы:

- Налоговый кодекс РФ: в частности, статьи 45, 46 и раздел, посвященный взаимозависимым лицам (статьи 105.1–105.26), которые помогают выявлять случаи искусственного разделения бизнеса и определять, как должны быть доначислены налоги.
- Федеральный закон «О бухгалтерском учёте»: этот закон устанавливает правила ведения бухгалтерского учёта и требования к тому, как должна выглядеть и что должна содержать финансовая отчётность.
- Судебная практика: постановления Пленума Верховного Суда РФ и решения арбитражных судов по делам, связанным с дроблением бизнеса, дают разъяснения и формируют единый подход к таким ситуациям.

Федеральный закон от 28 ноября 2025 года № 425-ФЗ вносит изменения в порядок применения специальных налоговых режимов, устанавливая новые лимиты:

- Для упрощенной системы налогообложения порог выручки, при достижении которого возникает обязанность по уплате НДС, снижен с 60 до 20 млн. руб.
- Для патентной системы налогообложения предельный размер выручки также сокращен до 20 млн. руб., с дальнейшим поэтапным снижением до 10 млн. руб. к 2028 г. [17].

Важно, что разделение бизнеса не всегда является противозаконным. Нарушением налогового законодательства оно становится лишь в том случае, если его единственная цель – уменьшение налоговых выплат, а не реальное развитие или оптимизация деятельности. Налоговые органы обращают внимание на следующие факторы, которые могут указывать на возможные нарушения: единство учредительского и управленческого составов, общность материально-технической базы, пересечение кадровых ресурсов, синхронизация

финансовых потоков [2]. Однако существуют законные и обоснованные причины для разделения бизнеса. Тем не менее, как показывает практика, налоговые органы в большинстве случаев, если не во всех выявленных, рассматривают дробление бизнеса как незаконную схему минимизации налоговой нагрузки и, самое главное, как незаконную попытку применения льготных налоговых режимов.

В таблице 1 представлены примеры законных и сомнительных мотивов разделения бизнеса. Сомнительные мотивы ФНС РФ расцениваются как незаконные.

Таблица 1 – Законные и сомнительные мотивы дробления бизнеса

Законные мотивы	Сомнительные мотивы
1	2
Повышение эффективности управления – разделение по функциональным областям для более эффективного руководства	Имитация разделения – новые компании существуют лишь формально, не имеют реальной экономической независимости и хозяйственной автономии
Минимизация рисков – изоляция активов и обязательств путем выделения отдельных направлений	Совместное использование ресурсной базы – единые производственные, административные, финансовые и информационные ресурсы
Привлечение финансирования – создание дочерних компаний под конкретные проекты для привлечения внешнего финансирования	Аффилированность – наличие родственных или корпоративных связей между руководителями и владельцами
Оптимизация налогообложения – применение специальных налоговых режимов (УСН, ПСН) в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности	Синхронность операционной деятельности – одновременное использование специальных налоговых режимов несколькими взаимосвязанными структурами
Подготовка к продаже части бизнеса – выделение актива в самостоятельную организационно-правовую форму для последующей продажи	Однородность видов деятельности – осуществление всеми субъектами идентичных видов деятельности без выраженной специализации

Последствия несоблюдения правил дробления бизнеса:

- Фискальные санкции: налоговые органы вправе осуществлять перерасчет налоговых обязательств, применяя общую систему налогообложения к предприятию как к единому субъекту, с последующим начислением пени и штрафов, размер которых может достигать 40% от суммы недоимки [6].

- Судебные разбирательства: владельцы бизнеса могут привлекаться к судебным процессам с целью обоснования законности применимых им схем дробления.

- Юридическая ответственность: руководители, уличенные в умышленном дроблении бизнеса, могут быть привлечены к административной и уголовной ответственности, предусмотренной ст 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов в крупном и особо крупном размере), вплоть до лишения свободы [15].

- Операционные и репутационные риски: возможна блокировка банковских счетов по решению налоговых органов или в соответствии с ФЗ №115, а также с потерей доверия со стороны партнеров, что может повлечь за собой включение в реестры недобросовестных контрагентов [18].

С 2025 г. действует налоговая амнистия для тех компаний и ИП, которые добровольно откажутся от схем дробления, которые были использованы в период с 2022 по 2024 гг. Если нарушение будет обнаружено после 12 июля 2024 года, то при соблюдении условий амнистии, доначисления за этот период могут быть списаны.

Для обеспечения законности процесса дробления следует также обращать внимание на:

- Экономическую обоснованность (четкое разграничение видов деятельности и ресурсов);

- Автономность субъектов (наличие отдельных офисов, договорных отношений, банковских счетов, а также персонала);

- Рыночное ценообразование (взаиморасчеты должна осуществляться независимо и находясь в равных условиях);

- Наличие документального подтверждения (наличие протоколов, бизнес-планов, счет-фактур, внутреннего регламента).

Анализ судебной практики по делам о дроблении бизнеса в России, актуальный на май 2025 г., выявил рассмотрение свыше 300 дел, при этом только около 20% из них завершились в пользу налогоплательщиков. Примечательно, что региональная судебная практика по этим вопросам значительно разнится. Так, например, Северо-Западный округ выделяется высокой долей решений в пользу бизнеса (около 50%), в Поволжье – около 39%, а на Урал – 30%. В то же время, в Московском, Северо-Кавказском и Дальневосточном округах практически не было прецедентов, когда суд вставал на сторону предпринимателей. Эти данные, опубликованы Тахпроф в январе 2025 г., что ярко демонстрирует неравномерность применения законодательства о дроблении бизнеса по стране [1].

В Кемеровской области наблюдается заметный рост числа судебных разбирательств, инициированных налоговыми органами по обвинениям в дроблении бизнеса. Анализ судебных дел в Кемеровской области выявил ряд случаев, связанных с налоговыми проверками и доначислениями:

- ООО «Куйбышевский торг» было доначислено более 34 млн. руб. за 2015-2016 гг. Судебное разбирательство привело к снижению штрафа на 5,5 млн. руб. [13].

- ООО «ТД «Цимус» столкнулось с начислениями в 84 млн. руб. за 2015-2017 гг., из которых суд исключил 2,8 млн. руб. Это уже второй случай

привлечения компании к ответственности за дробление бизнеса, первое дело привело к доначислениям более 140 млн. руб. [10].

- ООО «Олимп-Плаза» получило начисления свыше 57 млн. руб. за 2014-2016 гг. Дело было направлено на новое рассмотрение в кассационную инстанцию для пересчета пени и штрафа, что указывает на сложность установления всех обстоятельств [12].

- ИП Леонов А. Н. был доначислен более 60 млн. руб. за 2013-2015 гг., однако суд смог снизить эту сумму на 20 млн. руб., демонстрируя возможность корректировки первоначальных расчетов [11].

- ООО «Запсиблифт» было доначислено свыше 40 млн. руб. за 2014-2016 гг., и в данном случае судебное решение подтвердило правомерность начислений, оставив сумму без изменений [14].

- ООО «Вертикаль» столкнулось с доначислениями более 104 млн. руб. за 2014-2016 гг., и несмотря на судебное разбирательство, сумма была снижена лишь на 2,5 млн. руб., что свидетельствует о высокой степени обоснованности претензий налоговых органов [9].

Данную статистику организаций можно увидеть на рис. 1.

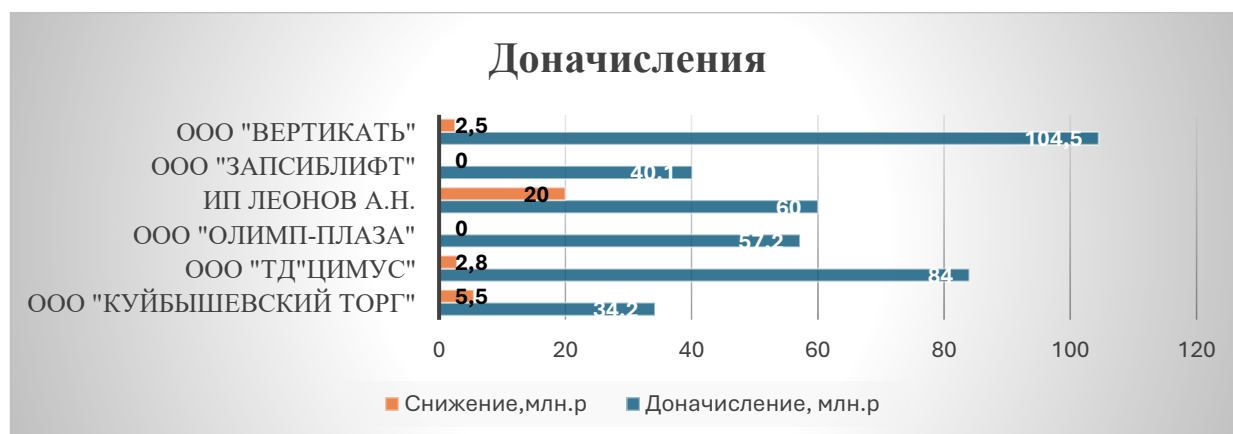


Рисунок 1 – Статистика доначислений по Кемеровской области

Анализ судебных дел в Кемеровской области по вопросам дробления бизнеса показывает активную позицию налоговых органов в выявлении схем, где формально обособленные юрлица и ИП, функционируют как единое целое. ФНС и суды при этом выделяют ряд признаков: отсутствие реальной независимости участников. Использование общих ресурсов, схожесть деятельности, единое управление и финансовый контроль.

Эта тенденция отражает ужесточение государственного контроля за соблюдением налогового законодательства и стремление пресечь недобросовестные методы налоговой оптимизации. Среди наиболее часто фигурирующих отраслей в таких спорах выделяют: частные охранные предприятия, строительные компании и розничные сети. Типичные основания для претензий касаются фиктивных адресов, несоответствие объемов операций, неправильного распределения функций и родственные связи между владельцами.

Анализ последних приведенных к исполнению дел (12 арбитражных дел) показал, что налогоплательщики выигрывают крайне редко - 16%. Оставшиеся 84% дел завершились в пользу налоговых органов, что привело к значительным доначислениям налогов, штрафов и пеней.

Судебная практика показывает, что оспорить претензии налоговых органов полностью очень сложно, если доказано формальное разделение бизнеса. Однако суды могут снизить размеры доначислений, пеней и штрафов, если обнаружат ошибки в расчетах или процедурные нарушения.

В целом, ситуация демонстрирует жесткую позицию налоговых органов и судов по отношению к дроблению.

Список литературы

1. Дробление бизнеса. Итог судебной практики 2024 г. и перспективы 2025 г. // Комплаенс Решение: [сайт]. – 2018. – URL: <https://kontur.ru/articles/5180> (дата обращения 13.03.2026);
2. Космакова Е. Налоговая реформа 2026: НДС от 20 млн, снижение лимитов на патенте / Е. Космакова // Справочная медиа точка банк: [сайт]. – URL: <https://linxer.ru/ou80s0> (дата обращения 13.03.2026);
3. Крицкая М. Необоснованная налоговая выгода: что это такое и какие риски несет / М. Крицкая // Контур|Журнал: [сайт]. – 2018. – URL: <https://kontur.ru/articles/5180> (дата обращения 13.03.2026);
4. Необоснованная налоговая выгода: признаки и последствия в 2025 году // Клерк.ру: [сайт]. – 2018. – URL: <https://www.klerk.ru/blogs/petyhov/649829/#chapter-chto-takoe-neobosnovannaya-nalogovaya-vygoda> (дата обращения 13.03.2026);
5. НК РФ Статья 54.1. Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32834/ (дата обращения 13.03.2026);
6. НК РФ Статья 122. Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/1bab8cfd8c4da82e8af44f7ebcbfa1716bac9586/ (дата обращения 13.03.2026);
7. НК РФ Статья 145. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/8f399ec989074fdad875f9a672a1b091ea9bf05c/ (дата обращения 13.03.2026);
8. <Письмо> ФНС России от 29.12.2018 N ЕД-4-2/25984 "О злоупотреблениях налоговыми преимуществами, установленными для малого бизнеса" // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317165/ (дата обращения 13.03.2026);

9. Постановление от 13 января 2022 г. по делу № А27-27194/2020 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/oUGizwoawnYp/> (дата обращения 13.03.2026);
10. Постановление от 15 апреля 2021 г. по делу № А27-7789/2020 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/bm4pc9AxEcWR/> (дата обращения 13.03.2026);
11. Постановление от 19 сентября 2018 г. по делу № А27-220/2018 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/zxq7Hx8ppdoB/> (дата обращения 13.03.2026);
12. Постановление от 25 декабря 2018 г. по делу № А27-27939/2017 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/bz9uwT4O9ld/> (дата обращения 13.03.2026);
13. Решение от 5 марта 2020 г. по делу № А27-16351/2019 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/p8Icr60NMLxj/> (дата обращения 13.03.2026);
14. Решение от 6 июля 2021 г. по делу № А27-24746/2019 // Судебные и нормативные акты РФ: [сайт]. – URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/m4WV3aBnVwHH/> (дата обращения 13.03.2026);
15. УК РФ Статья 199. Уклонение от уплаты налогов, сборов, подлежащих уплате организацией, и (или) страховых взносов, подлежащих уплате организацией - плательщиком страховых взносов // КонсультантПлюс: [сайт].- URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/a53c2c91548ccb4f65ea933d514845a09be77ed5/ (дата обращения 13.03.2026);
16. Федеральный закон "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации" от 12.07.2024 N 176-ФЗ (последняя редакция) // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_480697/ (дата обращения 13.03.2026);
17. Федеральный закон от 28.11.2025 N 425-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации" // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_520020/ (дата обращения 13.03.2026);
18. Федеральный закон "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" от 07.08.2001 N 115-ФЗ (последняя редакция) // КонсультантПлюс: [сайт]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32834/ (дата обращения 13.03.2026).