

УДК 330.6

ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА: АНАЛИЗ, РИСКИ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Е.С. Лебедева, Е.А. Стрыгина

РТУ МИРЭА, Москва, email: katmail79@mail.ru, strygina.e.a@edu.mirea.ru

Аннотация. Статья посвящена анализу концепции дробления бизнеса в контексте действующего законодательства и практики налоговых инспекций. Дробление бизнеса определяется как разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами, контролируруемыми одними и теми же лицами, с целью занижения налоговых обязательств. Несмотря на отсутствие четко установленных критериев для оценки дробления, налоговые органы выявляют такие схемы, опираясь на фактические обстоятельства и определенные признаки. Статья рассматривает рекомендации ФНС, которые подчеркивают субъективный характер терминов «дробление бизнеса» и «единая предпринимательская деятельность», а также акцентируют внимание на роли фактических выгодоприобретателей в контроле за деятельностью формально самостоятельных лиц. В статье указаны риски, связанные с применением схем дробления, и приводятся примеры из судебной практики, подтверждающие правомерность действий налоговых инспекций в таких делах.

Ключевые слова: дробление бизнеса, налоговая нагрузка, налоговая выгода, необоснованная налоговая выгода, налоговая амнистия.

BUSINESS SPLITTING: ANALYSIS, RISKS, AND PROSPECTS

E.S. Lebedeva, E.A. Strygina

RTU MIREA, Moscow, email: katmail79@mail.ru, strygina.e.a@edu.mirea.ru

Abstract. The relevance of the research topic lies in the fact that the development of the economy carries a certain potential, scientific understanding and practical application of which is necessary to assess the policy-economic and social transformations in the system of economic security of the state. Political, economic and social conditions characterize the economic security of the State as a priority area of state activity. Currently, many approaches to ensuring the economic security of the country have been formed in the scientific literature. An important direction in ensuring economic security is the formation of such an open economic model of development, which combines in a balanced form a variety of relationships, including such as population, resources, production, products, exports and imports. This article presents and justifies the choice of a promising model for the development of the economy of our country.

Keywords: business fragmentation, tax burden, tax benefit, unjustified tax benefit, tax amnesty.

Дата поступления статьи в редакцию: 10.11.2025

Дата принятия статьи в печать: 16.12.2025

Введение

В настоящее время в России наблюдается рост интереса к дроблению бизнеса как способу налоговой оптимизации. Многие налогоплательщики прибегают к этой практике с целью получения необоснованной выгоды, что ставит под сомнение честность ведения бизнеса и соблюдение налогового законодательства. Такая стратегия не только противоречит принципам добросовестного ведения бизнеса, но и привлекает внимание государственных органов. Государство активно борется с серыми схемами налогообложения и принимает меры по выявлению и пресечению подобных практик. В условиях ужесточения контроля и повышения уровня ответственности перед законом, налогоплательщикам важно осознать все риски, связанные с использованием методов, направленных на уклонение от уплаты налогов.

Исследование направлено на анализ судебной практики по делам, связанным с дроблением бизнеса и налоговыми спорами, выявление правовых последствий, оценка рисков и разработка рекомендаций.

Объекты и методы исследования

Объектом исследования является наука о налогах и налогообложении, которая является важным инструментом государственной финансовой политики и оказывают значительное влияние на экономическое поведение индивидуумов и организации. При написании научной статьи авторами использованы общенаучные методы экономической науки, такие как анализ, исторический метод, сравнительный метод, системный подход.

Результаты исследования

Начиная с 2024 года, налоговая система России пережила существенные преобразования, в том числе впервые в законодательной практике страны появилось официальное толкование понятия «дробление бизнеса». Согласно Федеральному закону № 176-ФЗ от 12 июля 2024 года, под дроблением понимается разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами, в отношении которых осуществляется контроль одними и теми же лицами, направленное исключительно или преимущественно на занижение сумм налогов путем применения специальных налоговых режимов [1]. Следует отметить также, что исходя из Письма ФНС России от 09.08.2024 № СД-4-7/9113 [2] данное понятие не имеет цели установить новые правила по доказыванию признаков дробления бизнеса.

Рассмотрим основные признаки дробления бизнеса:

- распределение единого производственного процесса между несколькими организациями, применяющими специальные налоговые режимы (например, УСН), вместо того чтобы осуществлять деятельность через одного налогоплательщика, подлежащего уплате НДС, налога на прибыль и налога на имущество;
- снижение совокупной налоговой нагрузки участников схемы при одновременном расширении масштабов хозяйственной деятельности;
- получение экономической выгоды от применения схемы дробления лицами, фактически управляющими бизнесом или имеющими в нём заинтересованность;
- ведение участниками схожих или идентичных видов экономической деятельности;
- оформление новых юридических лиц в короткий временной промежуток перед увеличением объёмов производства или численности персонала;
- оплата расходов одного участника схемы другим участником;
- формальное перераспределение сотрудников без изменения их реальных обязанностей и места работы;
- общность ключевых участников хозяйственной деятельности: учредителей, руководителей, персонала, контрагентов, представителей, а также использование общих средств идентификации и связи (телефонные номера, адреса электронной почты, фирменные вывески, веб-сайты) и совместное использование материально-технической базы, включая общие IP-адреса;
- отсутствие у отдельных участников схемы собственных основных и оборотных средств, а также кадрового потенциала;
- совместное использование участниками идентичной деловой инфраструктуры: вывесок, контактных данных, веб-сайта, помещений, банковских счетов, ККТ и другого оборудования;
- взаимные поставки товаров или услуг исключительно между участниками схемы либо наличие общих поставщиков и покупателей у всех вовлечённых организаций и другие.

Авторами проанализирована судебная практика по делам, связанным с применением схемы дробления бизнеса, отдельные дела которой сведены в таблице 1.

Таблица 1

Арбитражная практика по вопросам, связанным с применением схемы дробления бизнеса

Основное содержание дела и решение суда	Признаки дробления, найденные ФНС
Решение от 27 апреля 2025 г. по делу № А32-26445/2023 [3]. Индивидуальный предприниматель применял в 2018–2020 годах единый налог на вменённый доход (ЕНВД) в отношении розничной торговли. Налоговый орган МИФНС №11 по Краснодарскому краю в ходе выездной проверки установил, что ИП создала схему дробления бизнеса через привлечение взаимозависимых лиц – своих близких родственников, также зарегистрированных как ИП и применяющих ЕНВД. Суд пришёл к выводу, что все действия ИП одного из участников были направлены на искусственное дробление единого бизнеса с целью сохранения права на применение льготного налогового режима (ЕНВД), несмотря на превышение допустимой площади. Ни один из участников схемы не вёл самостоятельную хозяйственную деятельность, а фактически действовал единый торговый комплекс, управляемый одним лицом. Это свидетельствует о нарушении п. 1 ст. 54.1 НК РФ и получении необоснованной налоговой выгоды. Требования ИП о признании решения налогового органа недействительным отклонены.	1. Взаимозависимость участников. Все ИП – близкие родственники (супруг, мать, дочь, брат, сестра), что подтверждено документами ЗАГСа. 2. Единое торговое пространство без фактического разделения. Общая площадь торговых залов – 799,6 м ² , разделённых только формально по договорам аренды. Отсутствовали конструктивные перегородки, не было физического разделения площади. Все работали в одном магазине под единым брендом. 3. Общая коммерческая деятельность. Товары размещались без привязки к конкретному ИП – «в хаотичном порядке». На кассовых чеках от имени одного ИП продавались товары, формально принадлежащие другому ИП. 4. Общее использование ресурсов. Складские помещения не разделены – использовались на безвозмездной основе, несмотря на отдельные договоры аренды только на торговые залы. Все ИП использовали единую контрольно-кассовую технику и единый онлайн-терминал. 5. Финансовая взаимосвязанность. Расчётные счета всех ИП открыты в одних и тех же банках. Для управления счетами использовались единые телефоны и email и другие признаки

продолжение табл. 1

окончание табл. 1	
Решение от 4 мая 2025 г. по делу № А19-30342/2024 Арбитражного суд Иркутской области [4]. Общество с ограниченной ответственностью применяло в 2020–2021 годах упрощённую систему налогообложения (УСН) с объектом налогообложения «доходы». В ходе выездной налоговой проверки ИФНС установила, что ООО совместно с двумя взаимозависимыми организациями реализовало схему дробления бизнеса с целью сохранения права на применение УСН и минимизации налоговых обязательств (в частности, избежания уплаты НДС и налога на прибыль). Общая сумма доходов всех трёх организаций в 2020 году превысила 240 млн рублей, что значительно выше предельного лимита для УСН (150 млн руб.). При этом каждая из организаций формально укладывалась в лимиты, поскольку выручка искусственно распределялась между ними. Налоговый орган доначислил: НДС – 48 142 434 руб. Налог на прибыль – 9 996 623 руб. Штрафы по ст. 122 НК РФ – 4 126 820,80 руб. (за умышленное занижение налоговой базы) Суд поддержал налоговую инспекцию, признав наличие признаков дробления бизнеса и умысла на получение необоснованной налоговой выгоды	1. Единый центр управления и принятия решений. Все управленческие решения принимались одними и теми же лицами. Отчётность и документы за все три организации подавались одним и тем же лицом. 2. Формальная обособленность при реальном единстве деятельности. Все три организации осуществляют один и тот же вид деятельности: инженерно-техническое проектирование, строительный контроль, авторский надзор (ОКВЭД 71.12.1). Участвовали в одних и тех же государственных закупках по одним и тем же объектам (федеральные трассы), разделяя объёмы по километражу, а не по функционалу. 3. Общий персонал без фактического разделения. Сотрудники переходили из одной организации в другую без изменения обязанностей. Многие работники не знали, в какой именно компании формально трудоустроены, воспринимая себя как работников единой компании. 4. Общие материально-технические ресурсы. Лабораторные работы проводились в помещениях и на оборудовании ООО. Программное обеспечение и лицензии оформлены только на одну компанию, но использовались всеми тремя. 5. Единая инфраструктура и средства индивидуализации. Общие телефоны, веб-сайт, юридический и фактический адреса. 6. Отсутствие экономической обоснованности создания новых юрлиц. Доводы заявителя о необходимости соблюдения запрета на совмещение проектирования и строительного контроля не подтверждены на практике: компании фактически выполняли единый комплекс работ. ООО создавалось якобы для продажи, но не вело самостоятельной деятельности и имело низкие доходы, что указывает на фиктивность цели
Решение от 8 апреля 2025 г. по делу № А42-1051/2023 арбитражного суда Мурманской области [5]. Предмет спора – признание недействительными серии взаимосвязанных сделок, посредством которых из АО (стратегического предприятия) были выведены ключевые активы – объекты недвижимости и денежные средства. Суд установил, что в период с 2016 по 2022 год группа аффилированных лиц установила контроль над АО и реализовала схему, направленную на: - передачу основных активов (холодильника, складов, бытового корпуса) подконтрольным структурам; - оформление фиктивных долгов (по займам и договорам купли-продажи); - сдачу этих же активов обратно АО в аренду; - последующее взыскание с общества многомиллионных долгов. Суд признал данные действия единым механизмом вывода активов и дробления бизнеса, осуществлённым после приватизации предприятия, и удовлетворил требования прокурора	Хотя в деле речь идёт скорее о выводе активов и создании подконтрольной структуры, а не классическом дроблении для обхода лимитов УСН/ЕНВД, суд установил следующие характерные признаки искусственного разделения единого бизнеса: 1. Создание подконтрольных юрлиц с нулевой самостоятельностью. В 2016 году были учреждены пять организаций членами семьи владельца. Персонал, техника, помещения и инфраструктура использовались те же, что и у порта. 2. Перераспределение функций внутри единой группы АО формально отказалось от прибыльных видов деятельности, передав их вновь созданным ООО. Контрагенты АО были переведены на договоры с двумя ООО на идентичных условиях. 3. Единое управление и родственные связи. Все участники схемы – члены одной семьи. 4. Финансовые потоки по «замкнутому кругу». АО якобы «брало в займы» деньги у ООО (до 1 млрд руб.), хотя у последнего не было соответствующих доходов (максимум ~81 млн руб. в год). Порт «продал» активы, затем «не смог оплатить», после чего активы были возвращены продавцу и переданы в дар, после чего они были сданы в аренду тому же порту

Формальное дробление хозяйственной деятельности с целью получения налоговой выгоды представляет собой один из наиболее распространённых механизмов налоговой оптимизации, который, однако, влечёт за собой серьёзные юридические последствия, что видно в рассмотренных судебных делах. Если налоговый орган установит, что разделение бизнеса между несколькими юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями носило исключительно уклонистский характер и не обусловлено экономической целесообразностью или реальной организационной необходимостью, данная структура может быть квалифицирована как злоупотребление правом в соответствии с п. 1 ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ). В таком случае последствия затрагивают не только саму компанию, но и её контролирующих лиц на нескольких уровнях — от доначисления обязательных платежей до уголовной ответственности.

1. Налоговые и административные последствия.

Основное правовое последствие признания схемы дробления необоснованной — пересчёт налоговых обязательств с применением общего режима налогообложения, как если бы хозяйственная деятельность осуществлялась одним налогоплательщиком. Это влечёт за собой:

- доначисление НДС, налога на прибыль организаций, страховых взносов и иных обязательных платежей за весь охваченный проверкой период;

- начисление пеней за каждый день просрочки уплаты недоимки;
- привлечение к ответственности по ст. 122 НК РФ: штраф в размере 20% (при неумышленном занижении базы) или 40% (при умышленных действиях) от неуплаченной суммы.

При длительном применении схемы (особенно в условиях роста выручки) совокупные доначисления могут превысить десятки миллионов рублей. Судебная практика показывает, что налоговые органы и суды оценивают консолидированную налоговую базу всех аффилированных структур, и, если суммарный доход превышает установленные лимиты (например, для упрощённой системы налогообложения – 200 млн руб.), каждое из формально «самостоятельных» лиц теряет право на применение льготного режима.

2. Субсидиарная ответственность контролирующих лиц.

В случае невозможности погашения возникшей недоимки за счёт имущества организации, налоговый орган вправе инициировать процедуру банкротства и обратиться в суд с требованием о привлечении к субсидиарной ответственности (ст. 61.11 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»).

К субсидиарной ответственности могут быть привлечены:

- учредители и участники;
- руководители и главные бухгалтеры;
- иные лица, фактически управлявшие деятельностью или получавшие выгоду от схемы.

Судебная практика подтверждает, что даже при отсутствии формального вхождения в состав органов управления, лицо может быть признано контролирующим, если оно оказывало фактическое влияние на принятие решений, особенно в части распределения выручки и формирования налоговых обязательств.

3. Уголовная ответственность по ст. 198 и 199 УК РФ.

Если недоимка, образовавшаяся вследствие применения схемы дробления, достигает крупного или особо крупного размера, действия лиц могут быть квалифицированы как уклонение от уплаты налогов. В этом случае в адрес руководителей юридических лиц, иных должностных лиц, индивидуальных предпринимателей возбуждаются уголовные дела по статьям 198 и 199 УК РФ, по которым данные лица привлекаются к уголовной ответственности вплоть до лишения свободы до 5 лет.

Стоит отметить, что с 1 января 2025 года вступил в силу специальный порядок налоговой амнистии, предусматривающий освобождение от ответственности для тех налогоплательщиков, которые добровольно прекратили применение схем дробления бизнеса в 2022–2024 годах и заявили об этом в налоговый орган в установленном порядке. Данная мера направлена на легализацию хозяйственных структур и снижение административной нагрузки на добросовестных участников рынка.

Исходя из отчета ФНС, за последние шесть лет арбитражные суды рассмотрели 643 спора, связанных с доначислениями налогов из-за схем «дробления» бизнеса. Однако, по оценкам Федеральной налоговой службы и независимых экспертов, реальное число таких случаев значительно выше – многие нарушения не доходят до суда и выявляются уже на стадии налогового контроля.

Общий ущерб, нанесённый федеральному бюджету в результате злоупотреблений через искусственное разделение хозяйственной деятельности с 2018 по август 2023 года, превысил 56 млрд рублей. Эта сумма – результат доначислений по налогу на прибыль, НДС и другим обязательным платежам, которые налоговые органы восстановили после выявления схем, направленных на необоснованное применение льготных налоговых режимов, таких как УСН и ЕНВД [6].

При этом среди выявленных случаев есть как массовые схемы с относительно небольшими суммами, так и крупные дела, где доначисления составляют сотни миллионов рублей. Однако основной ущерб бюджету наносится за счёт системного и широкомасштабного применения дробления в малом и среднем бизнесе.

При оценке законности дробления бизнеса в отдельных отраслях есть свои особенности. Например, у застройщика дробление бизнеса может быть связано с законодательными ограничениями в сфере строительства, у ИТ-компаний – с применением льгот.

Законное дробление бизнеса из-за отраслевых особенностей представлено в таблице 2.

Выводы

Анализ правоприменительной и судебной практики последних лет свидетельствует о том, что дробление бизнеса, направленное на получение необоснованной налоговой выгоды, стало одной из ключевых целей контрольно-надзорной деятельности налоговых органов. С принятием Федерального закона от 12.07.2024 № 176-ФЗ в российском налоговом законодательстве впервые появилось официальное определение данной практики, что позволило унифицировать подходы к её выявлению и правовой квалификации.



Таблица 2

Примеры законных схем дробления, связанные с отраслевыми особенностями

Категория хозяйствующих субъектов	Разграничение законных практик
Застройщики	При привлечении нескольких юридических лиц для финансирования долевого строительства по единому градостроительному проекту или договору о комплексном освоении территории, такая практика может быть признана законной. Ключевым критерием является наличие у каждого участника самостоятельной предпринимательской деятельности, не являющейся частью единого технологического цикла. Дробление бизнеса в данном случае допустимо, если оно обусловлено установленными в Законе № 214-ФЗ (в ред. от 30.12.2004) сроками передачи объектов дольщикам, что соответствует нормам статьи 6 указанного Закона
Группы компаний под единым контролем	Если контроль над несколькими юридическими лицами (застройщиком, банком, страховой компанией, агропредприятием и др.) принадлежит одному физическому или юридическому лицу, то создание таких структур само по себе не является нарушением. Важно, чтобы каждая компания в группе осуществляла самостоятельный вид деятельности, не входящий в единый производственный процесс. ФНС России признает такую модель обоснованной, если она не направлена на уклонение от уплаты налогов, а служит целям оптимизации управления и распределения функций между специализированными структурами
IT-компании в рамках холдинга	Создание отдельных IT-подразделений или дочерних компаний в результате реорганизации не может автоматически квалифицироваться как злоупотребление налоговым законодательством. Сам факт разделения или выделения IT-подразделений, применяющих льготные налоговые режимы (например, по налогу на прибыль или страховым взносам), не свидетельствует о незаконности. Ключевым фактором является соответствие деятельности каждой компании ее уставным целям и экономической целесообразности. Получение выгоды в рамках группы взаимосвязанных или аффилированных лиц не является основанием для признания схемы незаконной, если такая деятельность соответствует целям внедрения налоговых льгот и не содержит признаков искусственного создания условий для уклонения от налогообложения

Судебная практика демонстрирует устойчивую тенденцию к оценке хозяйственных схем не по формальным признакам, а по их экономическому содержанию. При этом наличие совокупности факторов — взаимозависимости участников, отсутствия реальной хозяйственной самостоятельности, централизованного управления, общего персонала и инфраструктуры — позволяет квалифицировать формальное разделение деятельности как злоупотребление правом в рамках статьи 54.1 Налогового кодекса РФ.

Важно подчеркнуть, что не всякое дробление бизнеса является противоправным. В таких случаях деятельность признаётся обоснованной при наличии реальной самостоятельности, собственных ресурсов и деловой цели, отличной от минимизации налоговых обязательств.

Одновременно усиливается ответственность за участие в схемах искусственного дробления: помимо доначислений налогов, пеней и штрафов, контролирующие лица могут быть привлечены к субсидиарной и даже уголовной ответственности. Введение с 2025 года налоговой амнистии в отношении добровольно прекративших применение таких схем субъектов свидетельствует о стремлении государства сбалансировать репрессивные меры с инструментами легализации бизнес-структур.

Таким образом, при проектировании корпоративной архитектуры хозяйствующим субъектам необходимо ориентироваться не только на формальное соблюдение налогового законодательства, но и на соответствие реальной экономической логике, наличие достаточных ресурсов у каждой структуры и отсутствие признаков искусственного разделения единого производственного или коммерческого цикла.

В ходе исследования сформулированы следующие выводы: для проведения исследований в области исчисления и уплаты налогов, в том числе и налога на прибыль организаций, эксперт применяет методику исследования, которая позволит на основании научно обоснованных предписаний сформулировать категоричный вывод по поставленному вопросу в заключении эксперта. Установленных методик по расчету налоговых обязательств по налогу на прибыль в настоящее время не существует. Эксперт разрабатывает ее самостоятельно в каждой конкретной экспертной задаче. Процесс исследования, приведенный в данной статье, можно адаптировать под любую иную экспертную задачу по определению не исчисленной и не уплаченной суммы налога на прибыль организации.

Литература

1. Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ «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». [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_480697/ (дата обращения 22.10.2025).

2. Письмо ФНС России от 09.08.2024 № СД-4-7/9113 «О критериях, руководствуясь которыми налоговые органы трактуют предпринимательскую деятельность как «дробление бизнеса»». [Электронный ресурс]. URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=225054#lfMo92V462nPraDp> (дата обращения 22.10.2025).
3. Решение от 27 апреля 2025 г. по делу № А32-26445/2023 Арбитражного суда Краснодарского края. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/8XHEVJ8hJsda/?arbitral> (дата обращения 22.10.2025).
4. Решение от 4 мая 2025 г. по делу № А19-29341/2024 Арбитражного суда Иркутской области. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/grU7dLJBqRZT/> (дата обращения 22.10.2025).
5. Решение от 8 июля 2024 г. по делу № А42-10511/2023 Арбитражного суда Мурманской области. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru/arbitral/doc/hrcv0jYATY1t/> (дата обращения 22.10.2025).
6. ФНС оценила «верхушку айсберга» ущерба от дробления бизнеса в 56 млрд рублей. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.forbes.ru/finansy/499178-fns-ocenila-verhusku-ajsberga-userba-ot-droblenia-biznesa-v-0-5-trln-rublej> (дата обращения 22.10.2025).
7. Марквардт Р.Б. Дробление бизнеса — как избежать рисков // Аудиторские ведомости. 2025. № 1. С 229-233.

