

Дробление бизнеса как налоговое правонарушение: правовая природа и способы противодействия

Научный руководитель – Кривельская Ольга Валентиновна

Ракшаев Тимур Ракшаевич

Студент (бакалавр)

Московский государственный институт международных отношений,
Международно-правовой факультет, Москва, Россия

E-mail: rakshaevt12@gmail.com

Актуальность. Длительное отсутствие четких законодательных критериев «дробления бизнеса» породило правовую неопределенность, что потребовало выработки подходов в судебной практике и актах ФНС. Федеральный закон № 176-ФЗ, принятый в 2024 г., впервые дал законодательное определение этому явлению, однако ограничился узкими рамками амнистии за правонарушения, связанные с применением специальных налоговых режимов. Новым вызовом становится реформа 2026 г.: снижение порога доходов для освобождения плательщиков УСН от НДС может стимулировать дробление малого и среднего бизнеса. Цель исследования – определить сложившиеся подходы к квалификации дробления бизнеса и способы противодействия такому дроблению.

Понятие и эволюция правовых подходов. Дробление бизнеса само по себе не является правонарушением – это реализация права на свободный выбор форм ведения бизнеса [8]. Противоправным оно становится лишь как схема получения необоснованной налоговой выгоды. Отправной точкой для такого подхода стало Постановление Пленума ВАС РФ № 53, введшее доктрину «налоговой выгоды» [5]. В соответствии с этой доктриной оценка обоснованности налоговой выгоды должна исходить из характеристики действий налогоплательщиков: экономическое содержание действия должно соответствовать его внешне выраженной правовой форме; в действиях должны быть экономические и иные цели делового характера, не связанные с намерениями получения налоговой экономии; действия осуществляются в рамках реальной предпринимательской деятельности [7]. В развитие этих положений КС РФ указал, что принцип диспозитивности при выборе формы ведения бизнеса не должен использоваться для неправомерного сокращения налоговых поступлений [4]. В 2017 г. была введена ст. 54.1 НК РФ – общая антиуклонительная норма, установившая пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы [1]. Эти положения применялись судами и ФНС при определении необоснованной налоговой выгоды от дробления бизнеса. В 2024 г. Федеральный закон № 176-ФЗ впервые закрепил законодательное определение: «разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами... направленное исключительно или преимущественно на занижение сумм налогов путем применения специальных налоговых режимов» [2]. Однако в доктрине отмечается узость такого определения: закон не затрагивает иные проявления дробления, что вынуждает суды обращаться к общим нормам о налоговой выгоде [6].

Признаки дробления. ФНС, проанализировав судебную практику и практику своей работы, систематизировала признаки, совокупность которых может свидетельствовать об искусственном дроблении бизнеса: единый центр управления; ведение бухучета одним лицом; совпадение IP-адресов; совместное хранение документации; единые номер телефона, сайт, адрес электронной почты; общие контрагенты и материально-технические ресурсы; открытие счетов в одном банке; общие сотрудники и кадровая политика; фиктивный характер деятельности части участников; единая логистика и т.д. [3].

Механизмы противодействия. При выявлении признаков дробления налоговыми органами проводится налоговая реконструкция – определение обязательств исходя из объединения доходов всех участников группы. Ответственность выражается в доначислении налогов, пеней и штрафов с учетом изменившейся налоговой базы и системы налогообложения. При этом инспекция должна доказать, что деление единого хозяйствующего субъекта направлено исключительно на получение налоговой выгоды, а налогоплательщик вправе опровергнуть это, представив доказательства самостоятельности участников и наличия разумных экономических причин для деления [3]. Однако в послании Федеральному Собранию в декабре 2023 г. Президент РФ указал на неэффективность санкций и репрессивного подхода, объявив о налоговой амнистии для компаний, использующих схемы дробления. Принятый в 2024 г. закон стал предусматривать списание налогов, пеней и штрафов за 2022-2024 гг. при условии добровольного отказа от дробления в 2025-2026 гг. [2]. К осени 2025 г. амнистией воспользовались более 24 тыс. компаний, «выйдя таким образом из тени» [9]. Предполагается, что это приведет к ослаблению проблемы дробления бизнеса и «недопоступления» средств в бюджет. Подобное амнистирование стало эффективной альтернативой санкциям в борьбе с дроблением бизнеса.

Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): от 31.07.1998 № 146-ФЗ; ред. от 28.11.2025.
- 2) 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: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ.
- 3) О правовых позициях, сформированных судебной практикой и применяемых арбитражными судами при разрешении споров, связанных с установлением в действиях налогоплательщиков признаков «дробления бизнеса»: Письмо ФНС России от 16.07.2024 № БВ-4-7/8051@.
- 4) Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247–249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О.
- 5) Оценка арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды: Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53.
- 6) Позднышов А. Н., К. А. Гусева. Дробление бизнеса: к вопросу о формировании налоговых терминов // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. 2024. №3. С. 300–302.
- 7) Трапезников А.И. Признаки «дробления» бизнеса // Право и государство в современном мире: состояние, проблемы, тенденции развития: материалы международной научно-теоретической конференции - XI Международные «Мальцевские чтения». 26–27 апреля 2024 г. Белгород. С. 201-204.
- 8) Трапезников А.И. Развитие правоприменительных подходов к «дроблению бизнеса» как налоговому правонарушению // Право и государство: теория и практика. 2024. № 3(231). – С. 180-183.
- 9) РБК: <https://www.rbc.ru/business/22/10/2025/68f8f85e9a794714b14afe66>