

*Кульчицкая Ксения Петровна,
студентка,*

*4 курса, факультет «Правовое обеспечение национальной безопасности»
Оренбургский институт (филиал) Федерального государственного
автономного образовательного учреждения высшего образования
«Московский государственный юридический университет имени
О.Е.Кутафина (МГЮА)»*

Россия, г. Оренбург

*Научный руководитель: Кузьмина Мария Вячеславовна,
кандидат юридических наук, доцент кафедры
предпринимательского и трудового права*

*Оренбургский институт (филиал) Федерального государственного
автономного образовательного учреждения высшего образования
«Московский государственный юридический университет имени
О.Е.Кутафина (МГЮА)»*

Россия, г. Оренбург

ПРАВОВЫЕ РИСКИ ДРОБЛЕНИЯ БИЗНЕСА И МЕРЫ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ

Аннотация: Налоговое законодательство и иные нормативно правовые акты не закрепляют напрямую признаки незаконного дробления бизнеса. Это создает определенные вопросы и проблемы у налогоплательщиков к пониманию являются ли их действия законными, либо нет. Также в связи с наличием уголовных дел в РФ по «уклонению от уплаты налогов» путем незаконного дробления бизнеса, данная тема приобретает большую актуальность на сегодняшний день. В данной статье

производится анализ законного и незаконного дробления бизнеса, а также правовые последствия второго.

Ключевые слова: дробление бизнеса, налогоплательщик, недобросовестное дробление, налоговая выгода.

Abstract: Tax legislation and other regulatory legal acts do not directly fix the signs of illegal business fragmentation. This creates certain questions and problems for taxpayers to understand whether their actions are legitimate or not. Also, due to the presence of criminal cases in the Russian Federation on "tax evasion" by illegally splitting up businesses, this topic is becoming more relevant today. This article analyzes the legal and illegal fragmentation of businesses, as well as the legal consequences of the latter.

Keywords: business fragmentation, taxpayer, unfair fragmentation, tax benefit.

Налоговое законодательство не содержит понятия «дробления» бизнеса, а в юридической литературе «дробление» бизнеса, чаще всего, определяется как механизм, способ, схема уклонения от уплаты налогов [1]. В практике налогового администрирования «дроблению» бизнеса чаще всего определяется как схема разделения бизнеса [2, с. 710].

Что такое «дробление бизнеса»? По сути, это модель организации бизнеса, состоящего из нескольких юридических лиц, каждое из которых отвечает за определенное направление хозяйственной деятельности или определенную функцию [3].

Разделяя финансово-хозяйственную деятельность между несколькими компаниями, бизнес, как правило, решает следующие задачи:

- защита интересов собственников (бенефициаров);
- защита активов от незаконных посягательств третьих лиц;
- оптимизация товарно-финансовых потоков;
- развитие новых направлений деятельности;

- оптимизация налоговой нагрузки и т. д.

Более полное определение даёт Ю. Кузнецова, которая говорит, что имеется исторически сформировавшееся общее мнение о том, что дробление бизнеса - это такая его организация, когда вместо одной компании создается несколько формально самостоятельных субъектов (юридических лиц, ИП), которые фактически действуют как одно целое, незаконно получая налоговую экономию за счет применения налоговых льгот или спецрежимов. Нет и достаточно определенного набора критериев, при наличии которых нормальное корпоративное структурирование превращается в незаконную схему [4, с. 20].

Таким образом, целью законного дробления бизнеса в большинстве случаев не является минимизация налогового бремени.

Необходимо отметить, что гражданское законодательство наделяет юридических и физических лиц правомочием осуществлять принадлежащие им гражданские права по своему усмотрению (пункт 1 статьи 9 Гражданского кодекса) [5]. В 2007 году Конституционный Суд Российской Федерации указал, что налоговые органы не могут оценивать целесообразность, рациональность, эффективность деятельности налогоплательщика или понесенных им расходов с точки зрения полученного результата.

Исходя из принципа свободы экономической деятельности налогоплательщик самостоятельно и единолично оценивает ее эффективность и целесообразность [6]. При этом принцип диспозитивности в налоговых правоотношениях и право налогоплательщика на выбор того или иного метода учетной политики (применение налоговых льгот или отказ от них, применение специальных налоговых режимов и т. п.) не должны использоваться для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет в результате злоупотребления налогоплательщиками своими правомочиями [7].

Таким образом, согласно нормам гражданского и налогового законодательства хозяйствующие субъекты на свое усмотрение и свой предпринимательский риск выбирают способы ведения предпринимательской деятельности. Налоговые же органы обязаны лишь обеспечить контроль соблюдения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменять им доходы исходя из своего видения деловых целей финансово-хозяйственной деятельности и способов достижения экономического эффекта.

Анализируя законодательную базу в данном вопросе, стоит сказать, что отсутствие нормативно закрепленных признаков незаконного дробления, которые позволяли бы провести четкую грань между разделением бизнесом с разумными экономическими целями от незаконного дробления, является основным проблемой, которой посвящена данная статья.

Как показывает современная российская практика, чаще всего налогоплательщики, используя такой инструмент, как дробление бизнеса, злоупотребляют своим правом. Не нарушая налогового законодательства, но в отсутствие реального экономического смысла налогоплательщики целенаправленно выстраивают свою деятельность таким образом, чтобы минимизировать уплату налогов в бюджет, тем самым создавая для себя искусственные условия, которые позволяют использовать пониженные налоговые ставки, налоговые льготы, освобождение от налогообложения. Таким образом, единственной реальной целью выстраивания структуры предприятия путем дробления может являться уклонение от уплаты налогов, другими словами, получение налоговой выгоды.

Судебная практика по данному вопросу, основанная на принципах необоснованной налоговой выгоды, закрепленных в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» [8] (далее – Постановление

Пленума ВАС РФ № 53), является единственным источником, позволяющим выделить квалифицирующие признаки «схемы» дробления бизнеса, как незаконного.

В августе 2017 года ФНС России обобщила арбитражную практику по налоговым спорам, в рамках которых налогоплательщику вменялось получение необоснованной налоговой выгоды посредством формального дробления бизнеса и искусственного распределения полученной выручки на подконтрольных взаимозависимых лиц [9].

Налоговым ведомством были выделены следующие признаки, свидетельствующие о согласованности действий участников схемы дробления бизнеса:

- дробление одного производственного процесса, реально выполняемого одним юридическим лицом, использующим общую систему налогообложения, между несколькими лицами, применяющими специальные системы налогообложения (ЕНВД, УСН);

- дробление бизнеса обеспечило участникам схемы сохранение прежних показателей налоговой нагрузки или их уменьшение при расширении в целом хозяйственной деятельности.

- прямая или косвенная взаимозависимость участников схемы дробления бизнеса (родственные отношения, участие в органах управления, служебная подконтрольность и т. п.);

- несение расходов участниками схемы друг за друга;

- единые поставщики и покупатели у всех участников схемы; наделение одного из участников схемы статусом единственного поставщика или покупателя для другого ее участника;

- фактическое управление деятельностью участников схемы одними лицами;

- ведение бухгалтерского учета, кадрового делопроизводства, услуги по подбору персонала, юридическое сопровождение, услуги по поиску

поставщиков и покупателей, логистические услуги и т. д. осуществляются едиными службами для всех лиц, участвующих в схеме.

Указанный перечень является открытым. ФНС России указала на невозможность составления исчерпывающего или императивного перечня признаков формального дробления бизнеса.

Исходя из признаков незаконного дробления, налогоплательщики задаются основным вопросом, как им определить тогда, законны их действия или нет.

Анализируя вышеперечисленные признаки, на наш взгляд, самый основной, который будет напрямую характеризовать незаконное дробление бизнеса, является «если дробление бизнеса обеспечивает участникам схемы сохранение прежних показателей налоговой нагрузки или их уменьшение при расширении в целом хозяйственной деятельности», то есть извлечение налоговой выгоды.

Общий правоприменительный подход к пониманию налоговой выгоды был заложен в п. 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 № 53 (далее - Постановление № 53): под налоговой выгодой для целей настоящего Постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета [8].

Из п. 3 Постановления № 53 следует, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера) [8].

Исходя из п. 4 Постановления № 53, налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской деятельности [8].

Анализ подхода ВАС РФ к определению необоснованной налоговой выгоды позволяет установить оценочный характер данного понятия, что в целом соответствует характеру любых антиуклонительных норм, используемых в различных правопорядках, и не является особенностью российского правоприменительного подхода.

Сформулированные в Постановлении № 53 пределы осуществления прав налогоплательщиков, также представляют собой разработанные правоприменительной практикой судебные доктрины:

- доктрина «преобладания существа над формой» (налоговая выгода признается необоснованной, если для целей налогообложения были учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом);

- доктрина «деловой цели» (налоговая выгода признается необоснованной, если для целей налогообложения были учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами);

- доктрина «реальности сделки» (налоговая выгода признается необоснованной, если получена вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности) [8].

Таким образом, налоговая выгода признается необоснованной, когда действия налогоплательщика нарушают требования судебных доктрин «преобладания существа над формой», «деловой цели», «реальности сделки».

За незаконное дробление бизнеса предусмотрена как административная, так и уголовная ответственность (ст. 170.1 Уголовный Кодекс [10] (далее - УК РФ и Кодекс об Административных Правонарушениях РФ. Негативные последствия, которые могут наступить, в их число входят:

- финансовые санкции: нарушителям грозят значительные штрафы, которые могут быть наложены на все компании, участвующие в схеме (ст. 114 Налогового Кодекса РФ [11] (далее – НК РФ) «Налоговые санкции»);

- доначисление налогов: налоговые органы имеют право доначислить налоги с учетом скрытых доходов, полученных в результате противоправного дробления бизнеса (статья 31 НК РФ «Права налоговых органов»);

- конфискация активов: в тяжких случаях возможно изъятие имущества у компаний, причастных к противоправной деятельности (ст. 104.1 УК РФ «Конфискация имущества»);

- уголовное преследование: в отдельных случаях действия квалифицируются как уголовное преступление, влекущее за собой реальное лишение свободы;

- репутационный ущерб: потеря доверия со стороны партнеров и инвесторов может серьезно затруднить дальнейшее развитие бизнеса.

Государственная политика в отношении схем дробления бизнеса предусматривает периодическое объявление амнистий, регламентируемых Федеральным законом от 12 июля 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» [12].

Это дает компаниям, которые прибегали к схеме дробления бизнеса, возможность легализовать свою деятельность на льготных условиях. Предоставляемые льготы, как правило, включают в себя:

- Смягчение санкций: существенное снижение штрафов при условии полного сотрудничества со следствием и предоставления исчерпывающей информации;

- Прекращение уголовного преследования: при полном соблюдении условий амнистии уголовное преследование не применяется;

- Возможность легализации: амнистия позволяет официально переоформить бизнес в соответствии с действующим законодательством.

Налоговая амнистия, связанная с дроблением бизнеса - это комплексная процедура, которая затрагивает как юридические, так и экономические аспекты деятельности организаций.

Согласно условиям амнистии, если налогоплательщики добровольно откажутся от применения ранее полученных налоговых преференций за 2025 и 2026 годы, то начисленные налоги, пени и штрафы по результатам проверок за 2022-2024 годы, связанные с выявленными случаями дробления, будут списаны. В рамках амнистии, введенной в действие 12 июля 2024 года, государство аннулирует налоговые доначисления за 2022, 2023 и/или 2024 годы, возникшие в результате обнаружения фактов дробления бизнеса. Амнистия распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, которые в 2022, 2023 и/или 2024 годах прибегали к дроблению бизнеса с целью использования специальных режимов налогообложения (УСН, ПСН, ЕСХН) [13, с. 353-357].

Анализируя судебную практику, следует обратить внимание на несколько резонансных дел. Первое ведется в отношении Валерии Валерьевны Чекалиной (известной как Лерчек) и её бывшего мужа Артёма Александрович Чекалина, которое связано с обвинениями в уклонении от уплаты налогов, а именно через схему дробления бизнеса и выводе средств за рубеж.

По версии следствия, в 2020–2021 годах Валерия Валерьевна Чекалина, являясь индивидуальным предпринимателем (ИП), использовала упрощённую систему налогообложения (УСН), которая подразумевала под собой ограничение по размеру доходов. Однако её доходы от фитнес-марафонов превышали установленный ранее лимит. Во избежание перехода

на общую систему налогообложения и уплаты НДС и НДФЛ, Чекалина В.В. распределяла доходы на счета своего мужа, родственников и знакомых, что в дальнейшем квалифицировалось именно как незаконное дробление бизнеса.

Следствие установило, что таким образом Чекалина В.В. уклонилась от уплаты налогов. В марте 2023 года ей предъявили обвинение по ч. 2 ст. 198 УК РФ (уклонение от уплаты налогов в особо крупном размере), а её мужу — по ч. 5 ст. 33 и ч. 2 ст. 198 УК РФ (пособничество в уклонении от уплаты налогов) [10].

Второе достаточно громкое уголовное дело в данной области относится к Елене Олеговна Блиновской (создательницы «Марафона желаний»). В отношении нее, уголовное дело было возбуждено в апреле 2023 года. Ей предъявили обвинения по двум статьям: ч. 2 ст. 198 УК РФ (уклонение от уплаты налогов в особо крупном размере) и п. «б» ч. 4 ст. 174.1 УК РФ (отмывание денежных средств). Позже к ним добавилась ч. 1 ст. 187 УК РФ (неправомерный оборот средств платежей).

По версии следствия, в 2019–2021 годах Елена Олеговна Блиновская использовала незаконную схему «дробления бизнеса» для уклонения от уплаты налогов. Суть данной схемы заключалась в распределении доходов от продажи «марафонов желаний» между несколькими юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями (ИП), которые также находились на упрощённой системе налогообложения (УСН). Это позволяло исключить вероятность перехода на общую систему налогообложения и уплаты НДС и налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

В схеме участвовало 21 юридическое лицо, включая 18 ООО и 3 ИП. Большая часть из них была связана с друзьями и родственниками семьи Блиновских.

Подводя итоги, стоит сказать, что схема дробления бизнеса несет определенные риски для налогоплательщика так как в этой сфере часто

встречаются случаи именно недобросовестного дробления бизнеса. Данная схема может приводить к серьезным финансовым и правовым последствиям.

Определенно, закрепление признаков недобросовестного дробления бизнеса на законодательном уровне облегчит разграничение незаконных действия от законных в данной области. Но реализация идеи «закрепления признаков» потребует от налоговых органов проведения огромной работы и полного анализа судебной практики по этому вопросу. В связи с этим, данных введений в законодательство в скором времени ждать не стоит, а разъяснения ФНС России и практика арбитражных судов будут основной правовой опорой в урегулировании данного вопроса.

Использованные источники:

1. Пункт 62 Постановления ЕСПЧ от 22 января 2009 «Дело «Булвес АД» («Bulves AD») против Болгарии» (жалоба № 3991/03) // Документ опубликован не был. Доступ из СПС «КонсультантПлюс». URL: <https://apkrfkod.ru/pract/informatsiia-o-postanovlenii-espch-ot-22012019-po-delu-anankin-i-drugie-protiv-rossiiskoi-federatsii-anankin-and-others-v/> (дата обращения: 09.03.2026).

2. Гидирим В.А. Основы международного корпоративного налогообложения. М.: Человек слова, 2018. С. 710.

3. Лекарова Елена Александровна ДРОБЛЕНИЕ БИЗНЕСА: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ // Имущественные отношения в РФ. 2019. №5 (212). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/droblenie-biznesa-aktualnye-voprosy-pravoprimitelnoy-praktiki> (дата обращения: 09.03.2026).

4. Кузнецова Ю. Дробление бизнеса // Адвокатская газета. 2023. № 2(379). С. 20.

5. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 №51-ФЗ (ред. от 31.07.2025, с изм. от 25.11.2025): принят Гос.

Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 21 октября 1994 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 25 октября 1994 г.: введ. Федер. законом Рос. Федерации от 29 октября 1994 г. № 51-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 29 октября 1994. №34. Ст. 9.

6. Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 4 июня 2007 года Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс».URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54617/ (дата обращения: 09.03.2026).

7. Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 4 июля 2017 года № 1440-О. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс». URL: <https://legalacts.ru/sud/opredelenie-konstitucionnogo-suda-rf-ot-04072017-n-1440-o/> (дата обращения: 09.03.2026).

8. Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63894/ (дата обращения: 09.03.2026).

9. Письмо Федеральной налоговой службы от 11 августа 2017 года № СА-4- 7/15895@. Доступ из справочной правовой системы «КонсультантПлюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_256250/ (дата обращения: 09.03.2026).

10. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13 июня 1996 № 63-ФЗ (ред. от 20.02.2026): принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 24 мая 1996 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 5 июня 1996 г.: введ. Федер. законом Рос. Федерации от 13 июня 1996 г. № 63-ФЗ //

Собр. законодательства Рос. Федерации. 13 июня 1996. №63. Ст. 170.1, ст. 198.

11. Налоговый кодекс Российской Федерации 31 июля 1998 года № 146-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16 июля 1998 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 17 июля 1998 г.: ввод. Федер. законом Рос. Федерации от 31 июля 1998 г. № 63-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 31 июля 1998. №146. Ст. 114.

12. Федеральный закон от 12 июля 2024 № 176-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 10 июля 2024 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 10 июля 2024г.: ввод. Федер. законом Рос. Федерации от 12 июля 2024 г. №176-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 12 июля 2024 г. №176.

13. Цифровые технологии в бухгалтерском учете / О. В. Жердева, С. С. Морозкина, Э. Т. Багателья, К. А. Падалка // Естественно-гуманитарные исследования. 2022. № 42 (4). С. 353-357.