

УДК 336.02

---

**ПОВЫШЕННЫЕ РИСКИ ДРОБЛЕНИЯ БИЗНЕСА ПРИ  
ИСПОЛЬЗОВАНИИ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****Дурова Ангелина Валерьевна,**Магистрант факультета Экономики, Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации  
gelyadur@gmail.com**Аннотация**

---

В статье рассматриваются особенности применения упрощённой системы налогообложения (УСН) для малого и среднего предпринимательства в РФ, её критерии, преференции и риски искусственного дробления бизнеса.

---

**Ключевые слова:** упрощенная система налогообложения, малое и среднее предпринимательство, налог, дробление бизнеса, специальные налоговые режимы.

---

**INCREASED RISKS OF BUSINESS FRAGMENTATION WHEN USING THE  
SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM IN THE RUSSIAN FEDERATION****Durova Angelina Valerevna,**Master's student of the faculty of Economics, Financial University  
under the Government of the Russian Federation  
E-mail: gelyadur@gmail.com

---

**ABSTRACT**

---

The article examines the features of applying the simplified taxation system (STS) for small and medium-sized businesses in the Russian Federation, its criteria, benefits, and risks of artificial business fragmentation.

---

**Keywords:** simplified taxation system, small and medium-sized enterprises, tax, business fragmentation, special tax regimes.

---

В Российской Федерации для юридических лиц, а также индивидуальных предпринимателей предусмотрен выбор системы налогообложения: общая либо упрощенная. Упрощенная система налогообложения (далее - УСН) – это один из видов налоговых режимов, который подразумевает особый порядок уплаты налогов и ориентирован на представителей малого и среднего предпринимательства (далее – МСП).

Категории МСП прописаны в статье 4 Федерального закона №209-ФЗ от 24.07.2007 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». К малому предпринимательству относят те предприятия, которые отвечают основным критериям: годовой доход не превышает 800 млн. рублей [3], а среднесписочная численность сотрудников не превышает 100 человек [1]. Следует учесть, что в категории малого предпринимательства так же выделяют микропредприятия, к которым относятся те, у кого доход не превышает 120 млн. рублей [3], а среднесписочная численность сотрудников – 15 человек [1]. У средних предприятий предельное значение дохода не должно превышать 2 млрд. рублей [3], а численность сотрудников должна варьироваться в диапазоне от 101 до 250 человек [1]. Однако, отнесение предприятия к числу МСП не означает подпадание ее под критерии, необходимые для применения УСН.

Для применения УСН предприятие должно отвечать следующим критериям, установленным в ст. 34612 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ): доход не должен превышать 450 млн. рублей, а численность сотрудников не должна превышать 130 человек. Помимо названных выше условий, существует ряд других требований и ограничений для применения УСН. Так, не могут применять данный вид системы налогообложения организации, имеющие филиалы, банки, страховщики, ломбарды, негосударственные пенсионные фонды и другие лица, указанные в статье 34612 НК РФ. Кроме этого, организация не может иметь долю участия в ней других организаций свыше 25%.

Если предприятие подпадает под условия отнесения его к малому или среднему предпринимательству и отвечает критериям, установленным для применения УСН, то оно может выбрать данный вид налогообложения.

Данная система предоставляет следующие преференции в виде освобождения от уплаты налогов, представленных ниже:

Для организаций:

налога на прибыль организаций, за исключением налога, уплачиваемого с доходов по дивидендам и отдельным видам долговых обязательств;

налога на имущество организаций, однако, с 1 января 2015 г. для организаций, применяющих УСН, установлена обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость (п. 2 ст. 346.11 НК РФ, п. 1 ст. 2, ч. 4 ст. 7 Федерального закона от 02.04.2014 № 52-ФЗ);

налога на добавленную стоимость (при условии, что доходы за истекший календарный год не превысили в совокупности 20 миллионов рублей).

Для индивидуальных предпринимателей:

налога на доходы физических лиц в отношении доходов от предпринимательской деятельности;

налога на имущество физических лиц, по имуществу, используемому в предпринимательской деятельности. однако, с 1 января 2015 г. для индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, установлена обязанность уплачивать налог на имущество в отношении объектов недвижимости, которые включены в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ (п. 3 ст. 346.11 НК РФ, п. 23 ст. 2, ч. 1 ст. 4 Федерального закона от 29.11.2014 № 382-ФЗ);

налога на добавленную стоимость (при условии, что доходы за истекший календарный год не превысили в совокупности 20 миллионов рублей).

При применении упрощенной системы налогообложения есть возможность выбора налоговой базы: доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговой базой при УСН с объектом «доходы» является денежное выражение всех доходов

предпринимателя, а налоговая ставка будет составлять в данном случае – 6%. На УСН с объектом «доходы минус расходы» базой является разница доходов и расходов. Чем больше расходов, тем меньше будет размер базы и, соответственно, суммы налога. Однако уменьшение налоговой базы по УСН с объектом «доходы минус расходы» возможно не на все расходы, а лишь на те, что перечислены ст. 346.16 НК РФ. При такой налоговой базе налоговая ставка будет составлять 15%.

У УСН имеется ряд достоинств и недостатков. К преимуществам данной системы можно отнести: упрощенное ведение налогового и бухгалтерского учета, финансовой отчетности; свобода выбора объекта налогообложения; оптимизация налоговой нагрузки [8]. К основным недостаткам данной системы относят: ограничения по доходам, остаточной стоимости основных средств и штата сотрудников; включение в состав доходов авансов, которые могут привести к превышению предельного порога доходов налогоплательщика; закрытый перечень расходов при объекте «доходы, уменьшенные на величину расходов» [7].

Следует отметить значительный рост применения УСН среди бизнеса. Так, за период с 2018 по 2024 гг. число налогоплательщиков по этой системе выросло с 3,242 до 4,483 млн., а налоговые поступления увеличились с 422,19 до 1,313,42 млрд. руб. Кроме того, за этот же период общие налоговые доходы от специальных налоговых режимов выросли на 235,2%, а конкретно по УСН – 211,8%, что свидетельствует о доминирующей позиции в формировании бюджетных доходов от МСП [6].

Недобросовестные предприниматели в целях снижения налоговой нагрузки путем применения УСН дробят бизнес. Дробление бизнеса – это разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами, в отношении которых осуществляется контроль одними и теми же лицами, направленное на занижение сумм налогов путем применения специальных налоговых режимов [2].

Дробление бизнеса допустимо, если: компании занимаются разными видами деятельности; работают в разных субъектах или на разных рынках; их учредители и управляющие составы различны; каждый бизнес имеет обособленный персонал, счет, контрагентов; отсутствует явная выгода от снижения налогов по сравнению с объединённой схемой.

Обращаясь к судебной практике, можно выявить, какая совокупность критериев является определяющей для признания факта «дробления бизнеса» и доначисления налогов.

Так, согласно позиции налогового органа, налогоплательщик, использующий УСН, проводил искусственное разделение бизнеса в ходе своей операционной деятельности. Такое разделение преследовало цель снижения ключевых пороговых значений, предусмотренных нормативно-правовыми актами, и позволяло каждому вновь созданному юридическому лицу переходить на льготные налоговые режимы.

Как отметил налоговый орган, субъекты схемы занимались унифицированной деятельностью по классификации ОКВЭД: основной профиль – «сбор и очистка сточных вод», дополнительный – «сбор, обработка и ликвидация прочих небезопасных отходов». Координацию усилий участников в интересах налоговой оптимизации иллюстрируют следующие факты: единоличное фактическое руководство со стороны одних и тех же физических лиц; совпадение реального местонахождения и системы бухгалтерского учета; унифицированный выбор банков для открытия счетов; номинальное перемещение сотрудников без трансформации их служебных функций; искусственное распределение активов или их передача в безвозмездное пользование; симуляция корпоративных связей в холдинге; идентичность направлений бизнеса; наличие общих клиентов, контрагентов и

органов административного контроля в структуре группы. Учредители этих обществ извлекали прямую выгоду из механизма бизнес-дробления.

Налогоплательщик возражал, ссылаясь на то, что аргументация органа сводится к хаотичному набору разрозненных событий без причинно-следственной связи, отвергая выводы налоговой. Его представитель подчеркивал отсутствие установленных фактов контроля над компаниями и какой-либо взаимосвязи, влияющей на экономические итоги деятельности фирмы и ее партнеров.

Арбитражный суд, проанализировав материалы дела, встал на сторону налогового органа, подтвердив совокупность признаков, указывающих на формирование преднамеренной сети хозяйственных взаимодействий. Эта сеть была ориентирована на сокращение налоговой нагрузки посредством фрагментации бизнеса на подконтрольное звено, функционирующее по правилам УСН [4].

Однако, формальное наличие нескольких критериев «дробления бизнеса» не является решающим фактором признания лица виновным и доначисления налогов,

Так, в деле, рассматриваемом Арбитражным судом Западно-Сибирского округа, ООО специализировалось на производстве и последующей розничной реализации собственной продукции – кондитерских и хлебобулочных изделий. Впоследствии оно инициировало реструктуризацию бизнеса: производственные мощности были переданы аффилированному субъекту, применяющему ОСН, в то время как ООО сохранило функции розничной торговли (первоначально на основе ЕНВД, затем на ОСН). Далее была учреждена дополнительная взаимозависимая компания, перешедшая на УСН.

Производственное предприятие осуществляло поставки своей продукции не только внутри группы, но и внешним контрагентам. Две розничные структуры вели торговлю через сеть кофеен, где реализовывались изделия от аффилированного производителя наряду с горячими блюдами, орехами, напитками и иными товарами, закупаемыми у независимых поставщиков.

В ходе налоговой проверки инспекторы опирались исключительно на два критерия: наличие взаимозависимости и монопольное получение кулинарной и хлебобулочной продукции розничными подразделениями от внутригруппового поставщика. Прочие аспекты организации бизнеса не были учтены. Производителю вменялось создание механизма дробления бизнеса с целью налоговой экономии за счет применения специальных режимов сначала двумя, а позднее одной компанией группы.

Судебные инстанции сочли позицию инспекции необоснованной на следующих основаниях:

взаимозависимость сама по себе не свидетельствует о налоговых нарушениях;

развитие бизнеса носило эволюционный характер с поэтапной регистрацией юридических лиц на протяжении значительного периода;

компании выполняют разнородные функции, соответствующие автономному кадровому составу в каждой из них, без миграции персонала и восприятия группой как монолитной структуры;

наличие внешних покупателей и поставщиков помимо внутригрупповых;

географическая разнесенность объектов деятельности;

самостоятельное несение расходов и уплата налогов каждым субъектом;

унификация маркетинговых кампаний, веб-ресурса и брендинга объясняется условиями договора коммерческой концессии.

В отсутствие доказательств схемы дробления суды отвергли ее существование. Решение налогового органа о доначислении налогов путем консолидации финансовых показателей трех компаний группы и привлечении производителя к ответственности было отменено [5].

Анализ судебных дел демонстрирует дифференцированный подход: признание схемы дробления происходит при совокупности признаков (единое управление, общие ресурсы, идентичная деятельность), как в случае с унифицированным сбором сточных вод, где суд поддержал налоговый орган. Напротив, эволюционное развитие с реальным разделением функций (разные ОКВЭД, автономный персонал, внешние контрагенты), как у производителя кондитерских изделий и розничных кофеен, приводит к отмене доначислений.

Таким образом, упрощенная система налогообложения служит ключевым инструментом поддержки малого и среднего предпринимательства, предлагая упрощенный порядок исчисления и уплаты налогов при соблюдении строгих критериев. Однако практика показывает, что искусственное дробление бизнеса с целью обхода лимитов УСН квалифицируется ФНС и судами как получение необоснованной налоговой выгоды по ст. 54.1 НК РФ, что влечет доначисления и ответственность.

Для минимизации рисков предпринимателям рекомендуется обеспечивать экономическую целесообразность реструктуризаций, документировать независимость субъектов и ориентироваться на письма ФНС (например, № СД-4-7/9113@), подчеркивающие отсутствие налоговой цели. В итоге, баланс между легитимной оптимизацией и злоупотреблениями определяется комплексной оценкой обстоятельств, способствуя укреплению налоговой дисциплины в сегменте МСП.

#### Список литературы:

1. Федеральный закон №209-ФЗ от 24.07.2007 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
2. 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 № 176-ФЗ.
3. Постановление Правительства РФ от 04.04.2016 № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».
4. Постановление Арбитражного суда Московского округа от 03.07.2025 по делу № А40-210944/2024.
5. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 26.02.2025 № Ф04-347/2025 по делу № А45-11180/2023.
6. Бобошко Н. М., Веселкина С. А. Оценка эффективности и направления совершенствования специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации // Вестник Московского университета МВД России. – 2025. – №3. – С. 182-189. – DOI 10.24412/2073-0454-2025-3-182-189
7. Зарипов В. М. Проблема дробления бизнеса и необходимость комплексного реформирования налогового законодательства / В. М. Зарипов – DOI 10.37239/0869-4400-2023-20-10-136-144 // Закон. – 2023. – №10. – С. 136-144. – EDN NLPVSF/
8. Погребняк А. Д., Максимов Н. С., Капустина Н. В. Экономическая сущность упрощенной системы налогообложения // Вестник евразийской науки. – 2024. – №25. – С. 49.

**References:**

1. Federal Law No. 209-FZ of July 24, 2007 «On the Development of Small and Medium-Sized Entrepreneurship in the Russian Federation».
2. Federal Law «On Amendments to Parts One and Two of the Tax Code of the Russian Federation, Certain Legislative Acts of the Russian Federation, and on Recognition of Certain Provisions of Legislative Acts as Null and Void» of July 12, 2024 No. 176-FZ.
3. Government of the Russian Federation Decree of April 4, 2016 No. 265 «On the Limiting Values of Income Received from Entrepreneurial Activities for Each Category of Small and Medium-Sized Enterprises».
4. Decree of the Arbitration Court of the Moscow District of July 3, 2025 in case No. A40-210944/2024.
5. Decree of the Arbitration Court of the West Siberian District of February 26, 2025 No. F04-347/2025 in case No. A45-11180/2023.
6. Boboshko N. M., Veselkina S. A. Assessment of the Effectiveness and Directions for Improving Special Tax Regimes for Small Business Entities in the Russian Federation // Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia. – 2025. – No. 3. – P. 182-189. – DOI 10.24412/2073-0454-2025-3-182-189
7. Zaripov V. M. The Problem of Business Fragmentation and the Need for Comprehensive Reform of Tax Legislation / V. M. Zaripov – DOI 10.37239/0869-4400-2023-20-10-136-144 // Law. – 2023. – No. 10. – P. 136-144. – EDN NLPVSF/
8. Pogrebnyak A. D., Maksimov N. S., Kapustina N. V. Economic Essence of the Simplified Taxation System // Bulletin of Eurasian Science. – 2024. – No. 2S. – P. 49.