**Как применяется налоговая амнистия за дробление бизнеса**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | Налоговая амнистия распространяется на тех, кто дробил бизнес, чтобы в 2022 - 2024 гг. использовать спецрежимы и экономить на налогах.  Подпасть под нее можно, только если выполнен ряд условий. Например, требуется, чтобы решение по итогам налоговой проверки за 2022 - 2024 гг., установившей дробление, вступило в силу не раньше 12 июля 2024 г.  В общем случае амнистия освобождает от доначислений по налогам за 2022 - 2024 гг., которые налогоплательщики недоплатили из-за дробления. Кроме того, "погашаются" пени, начисленные на сумму недоплаченных налогов, и некоторые штрафы. Обязательства по их уплате прекращаются. |  |

**Оглавление:**

1. [Что такое налоговая амнистия за дробление бизнеса, и кто может ее получить](#P14)

2. [На какие платежи распространяется налоговая амнистия за дробление бизнеса](#P38)

3. [При каких условиях применяется налоговая амнистия за дробление бизнеса](#P65)

4. [Как применяется налоговая амнистия за дробление бизнеса](#P154)

**1. Что такое налоговая амнистия за дробление бизнеса, и кто может ее получить**

Налоговая амнистия - это механизм прекращения обязанности по перечислению налогов, которые налогоплательщики не доплатили из-за дробления бизнеса, а также начисленных на их суммы пеней и некоторых штрафов ([п. 1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100011) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). Амнистия затрагивает тех, кто в 2022 - 2024 гг. - в любом из таких налоговых периодов - применял специальный налоговый режим и для этого воспользовался [дроблением бизнеса](#P18). Данная категория лиц подпадает под амнистию, если выполняются определенные [условия](#P65).

В рамках амнистии налогоплательщики освобождаются от [платежей](#P38) в бюджет, которые причитаются с них по результатам налоговых проверок за 2022 - 2024 гг. и связаны с дроблением. Обязательства по ним прекращаются.

|  |
| --- |
| Как и по каким признакам устанавливается дробление бизнеса  Дробление бизнеса - это способ его ведения, при котором:   1. [единую предпринимательскую деятельность](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100019) разделяют между несколькими формально самостоятельными лицами - организациями, ИП; 2. все эти организации и ИП находятся под контролем одних и тех же лиц, которые определяют их управленческие решения, иначе влияют на результаты их предпринимательской деятельности ([п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100032) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@); 3. разделение деятельности позволяет применить специальный налоговый режим и за счет этого снизить налоги; 4. разделение направлено исключительно или преимущественно на то, чтобы занизить налоги таким способом, и совершено с превышением [пределов](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=4213) осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налогов.   Данные признаки дробления следуют из [п. 1 ч. 1 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101009) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, установившего, что понимается под дроблением бизнеса для целей налоговой амнистии. Эта [норма](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101009) основана на положениях [ст. 54.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=4213) НК РФ и ранее сложившейся практике. Подход к определению признаков дробления она не изменила, новые стандарты его доказывания не установила ([п. п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100016), [3](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100020) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).  Выявляя дробление бизнеса при камеральных и выездных проверках, налоговые органы ориентируются ([п. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100047) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@):   * на общие подходы к доказыванию дробления, изложенные в Письмах ФНС России от 16.07.2024 [N БВ-4-7/8051@](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=481104), от 17.03.2022 [N СД-4-2/3289@](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=412132&dst=100009), от 10.03.2021 [N БВ-4-7/3060@](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=352052&dst=100156), от 11.08.2017 [N СА-4-7/15895@](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=256250); * актуальные правовые позиции Верховного Суда РФ (см. [п. п. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=464347&dst=100159) - [14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=464347&dst=100200) Обзора, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 13.12.2023, [п. 4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=301685&dst=100044) Обзора, утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 04.07.2018); * арбитражную практику по налоговым спорам.   При установлении дробления бизнеса проверяющие проанализируют ([п. п. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100017), [4](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100033) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@):   * деятельность налогоплательщика и его взаимозависимых лиц; * есть ли доказательства, подтверждающие, что у группы лиц единая предпринимательская деятельность с намерением получить необоснованную налоговую выгоду; * есть ли фактические выгодоприобретатели, которые влияют на результаты деятельности формально самостоятельных лиц и контролируют ее.   Выводы о дроблении они делают на основе исследования [всех фактических обстоятельств](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100017) деятельности налогоплательщика и его взаимозависимых лиц. |

**2. На какие платежи распространяется налоговая амнистия за дробление бизнеса**

Если выполнены [условия](#P65) применения амнистии, у налогоплательщика в общем случае прекращаются обязательства по уплате:

* **сумм налогов**, доначисленных за 2022 - 2024 гг. из-за [дробления](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101009) бизнеса;
* **пеней**, начисленных на эти суммы;
* **штрафов за неуплату, неполную уплату** таких налогов, назначенных по [ст. 122](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=4107) НК РФ;
* **штрафов за грубое нарушение правил учета** доходов, расходов, объектов налогообложения по [ст. 120](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=4104) НК РФ;
* **штрафов за непредставление отчетности** по общей системе налогообложения, которая не сдана из-за дробления, позволившего применить спецрежим. Они назначаются по [п. 1 ст. 119](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=6328) НК РФ.

Есть исключение, когда под амнистию попадают налоговые доначисления [только за 2022 - 2023 гг.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101018) и она [не освобождает](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100078) от взыскания пеней и штрафов.

Платежи попадают под амнистию, только если связаны с дроблением, осуществленным в целях использования специального налогового режима.

Какие суммы связаны с дроблением, зачастую можно узнать из акта налоговой проверки или решения по ее итогам, где зафиксированы факты дробления. Возможна ситуация, когда такие факты описаны в них без использования слов "дробление бизнеса". Как указала ФНС России, отсутствие этих слов в акте или решении не ограничивает право на амнистию ([п. 7](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100055) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

В актах и решениях по итогам налоговых проверок за 2022 - 2024 гг., которые вручает инспекция, она должна отдельно приводить ([ч. 10 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101019) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ):

* описание нарушений, состоящих в дроблении;
* расчет налогов, пеней и штрафов, доначисленных из-за дробления и по иным основаниям.

На акты и решения, которые были вручены раньше [12 июля 2024 г.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101032), указанное правило [не распространяется](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101019). В них приведенная детализация могла отсутствовать.

**2.1. На какие платежи амнистия не распространяется**

Под амнистию не попадают:

1. доначисления за 2021 г. и более ранние периоды ([п. п. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100059), [10](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100071) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@);
2. доначисления по итогам налоговых проверок за 2022 - 2024 гг., не связанные с дроблением бизнеса. Примеры таких платежей приведены в [п. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100061) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@:
   * НДФЛ и страховые взносы, доначисленные из-за [сокрытия, занижения зарплаты](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100062);
   * налог на прибыль у организаций на ОСН, НДФЛ у ИП, налог, уплачиваемый на спецрежиме, которые доначислены из-за [сокрытия, занижения выручки](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100063), доходов;
3. платежи, доначисленные за 2022 - 2024 гг. тем, кто дробил бизнес не для использования спецрежима, а ради иных целей:
   * страховые взносы (при дроблении бизнеса с целью [получить статус субъектов МСП](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100064) и применять пониженный тариф страховых взносов);
   * НДС (при дроблении бизнеса ради выполнения [условий](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=287247&dst=100014) освобождения от НДС по услугам [общепита](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100065));
   * НДПИ (если бизнес дробили, чтобы [занизить себестоимость](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100066) полезного ископаемого);
4. суммы, которые доначислены участникам дробления на основании решения по итогам налоговой проверки за периоды 2022 - 2024 гг., вступившего в силу раньше 12 июля 2024 г. ([п. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100060) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

**3. При каких условиях применяется налоговая амнистия за дробление бизнеса**

Амнистия применяется при двух условиях.

**Первое условие** - решение по итогам налоговой проверки за 2022 - 2024 гг., которым инспекция доначислила недоплаченные из-за дробления налоги, вступило в силу в период с 12 июля 2024 г.

Если решение вступило в силу раньше этой даты, получить амнистию не получится ([п. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100060) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). Оно продолжает действовать и исполняться. Нужно уплатить указанные в нем налоговые доначисления за 2022 - 2024 гг., пени и штрафы, если не удастся их оспорить, [обжаловав](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=253561) решение.

**Второе условие -** должны сложиться обстоятельства, при которых обязанность уплатить связанные с дроблением суммы налоговых доначислений, пеней и штрафов прекращается. Это происходит в любом из следующих случаев.

**1. От дробления бизнеса добровольно отказались**.

Чтобы получить амнистию, налогоплательщик может [добровольно отказаться](#P109) от дробления, [консолидировав](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101010) показатели по группе лиц и определив налоговый режим исходя из них. Отказаться от дробления желательно до назначения выездных проверок за 2025, 2026 гг. Тогда амнистия избавит от большего объема долгов перед бюджетом.

В зависимости от того, успел ли налогоплательщик до назначения таких проверок, условия получения амнистии по данному основанию и состав платежей, от которых она освобождает, различаются ([ч. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101011), [9 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101018) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ):

* если на момент отказа от дробления инспекция **еще не назначила** выездную проверку за 2025, 2026 гг., то условием амнистии выступает полный или [частичный](#P124) отказ от дробления [за 2025, 2026 гг.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101011);
* если выездная проверка (выездные проверки) за 2025, 2026 гг. **уже назначена**, то для амнистии требуется отказаться от дробления за 2025, 2026 гг., [а также за 2024 г.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101018), подав уточненные декларации и уплатив соответствующие налоги. От дробления за 2024 г. нужно добровольно отказаться до [вступления в силу](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=253346&dst=100038) решения по итогам такой выездной проверки, если она одна, или до наиболее ранней из дат вступления решений в силу, если назначено несколько выездных проверок за 2025, 2026 гг. Иначе условие амнистии, предусмотренное [ч. 9 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101018) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, не выполнено. В разъяснениях ФНС России условие амнистии сформулировано иначе. Чтобы ею воспользоваться, вам нужно до вынесения решения по итогам выездной проверки за 2025, 2026 гг. отказаться от дробления за 2024, 2025, 2026 гг. ([п. 11](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100076) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). Рекомендуем это учитывать, если планируете получить амнистию, отказавшись от дробления после назначения выездной проверки за 2025, 2026 гг.

Когда налогоплательщик успевает отказаться от дробления до назначения соответствующих выездных проверок, амнистия освобождает от налоговых доначислений, пеней, штрафов, которые связаны с дроблением, установленным проверками [за 2022, 2023, 2024 гг.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101011)

Если же он не успевает до их назначения, то может воспользоваться амнистией только за 2022, 2023 гг. (без 2024 г.). Причем, как указала ФНС России, от пеней и штрафов в этом случае амнистия не освобождает. Но то, что налогоплательщик добровольно отказался от дробления, подав уточненки и доплатив недостающие налоги, могут учесть как смягчающее ответственность обстоятельство ([п. 12](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100078) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

**2. Дробление не установлено выездными проверками за 2025, 2026 гг.**

При выездных проверках за 2025, 2026 гг. налоговый орган проверит, применялось ли дробление бизнеса. Если оно не применялось в этих периодах, то суммы налоговых доначислений, пеней, штрафов, которые связаны с дроблением, установленным проверками за 2022 - 2024 гг., попадают под амнистию. Уплачивать их не нужно. Обязательства их уплатить прекращаются с одной из следующих дат ([ч. 5 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101014) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ):

* если выездная проверка за 2025, 2026 гг. одна - со дня вступления в силу решения по ее итогам;
* если проверок было несколько и решения по их итогам вступили в силу в разные даты - с наиболее поздней из них.

**3. Выездные проверки за 2025, 2026 гг. не назначались.**

Такое возможно, если налоговый орган [не усматривает](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100086) риски дробления бизнеса в 2025, 2026 гг.

С учетом ограничения по [глубине](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=254713&dst=100025) охвата выездной проверки в общем случае ее назначают за 2025 г. - не позже 31 декабря 2028 г., за 2026 г. - не позже 31 декабря 2029 г. ([п. 4 ст. 89](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=2831) НК РФ). Если эти даты прошли, а выездные проверки за 2025, 2026 гг. так и не назначили, уплачивать суммы налога, пени, штрафы в связи с дроблением, установленным проверкой за 2022 - 2024 гг., уже не придется. Обязательства по их уплате прекращаются [с 1 января 2030 г.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101015)

Если выездные проверки не назначены, то, по мнению ФНС России, факт добровольного отказа от дробления считается подтвержденным ([п. 15](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100085) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

**4. Организация скоро прекращает существование.**

Организация-налогоплательщик подпадает под амнистию, если в отношении нее в ЕГРЮЛ вносится запись о том, что:

* она находится в процессе ликвидации;
* в отношении нее принято решение о предстоящем исключении из ЕГРЮЛ;
* она признана банкротом и открыто конкурсное производство.

Со дня внесения любой из этих записей у организации прекращается обязанность уплатить налоги, пени, штрафы из-за дробления, установленного налоговой проверкой за 2022 - 2024 гг. ([ч. 12 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101021) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ). Предстоящее прекращение существования организации приравнивается к отказу от дробления бизнеса. На это указала ФНС России в [п. 20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100115) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@.

Возможна ситуация, когда после внесения в ЕГРЮЛ одной из перечисленных записей организация выходит из процедуры ликвидации или банкротства и продолжает деятельность. Тогда обязанность, которая прекращена по амнистии в порядке [ч. 12 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101021) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, восстанавливается ([п. 20](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100115) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). Если нет других оснований для [прекращения](#P72) этой обязанности, налоги, пени, штрафы, которые были доначислены по результатам налоговой проверки за 2022 - 2024 гг. в связи с дроблением, придется уплатить.

|  |
| --- |
| Нужно ли уплатить суммы, доначисленные юрлицу за 2022 - 2024 гг. из-за дробления, если после ликвидации, исключения из ЕГРЮЛ или банкротства его деятельность продолжает вести другая группа лиц  При определенных условиях налоговая обязанность юрлица, которая [прекратилась](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101021) у него по амнистии из-за предстоящей ликвидации, исключения из ЕГРЮЛ или банкротства, возлагается на других лиц. Так происходит, если при выездной проверке инспекция обнаруживает следующие обстоятельства:   * в 2025 г. и (или) 2026 г. деятельность юрлица-налогоплательщика продолжила другая группа лиц; * деятельность этой группы имеет признаки дробления; * указанная группа подконтрольна тем же лицам, что и налогоплательщик.   При таких обстоятельствах ранее возникшую у налогоплательщика в связи с дроблением обязанность уплатить налоги, пени, штрафы должны исполнить участники указанной группы. Это следует из [ч. 13 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101022) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ и [п. 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100117) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@.  Если же новая группа осуществляет деятельность без признаков дробления, основания для возложения на нее обязанности за другого налогоплательщика не возникают ([п. 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100120) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). |

|  |
| --- |
| Применяется ли амнистии к ИП, если он прекращает деятельность или признается банкротом  На момент прекращения деятельности ИП или его признания банкротом он не освобождается от налоговой обязанности, возникшей из-за дробления бизнеса за налоговые периоды 2022 - 2024 гг. Прекращение деятельности и банкротство ИП не указаны в [законе](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101021) в числе оснований для досрочного прекращения такой обязанности ([п. 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100121) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).  Однако это не означает, что амнистия неприменима. Прекративший деятельность или признанный банкротом ИП подпадает под амнистию с [1 января 2030 г.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100122) Это происходит, если с 1 января 2025 г. не установлено, что данное физлицо продолжает вести бизнес через контролируемую им группу лиц с использованием дробления.  Если же физлицо продолжает деятельность через подконтрольных ему лиц с использованием дробления, амнистия к нему не применяется. При этом налоговая обязанность за периоды 2022 - 2024 гг., возникшая из-за дробления, возлагается в субсидиарном порядке и на созданную группу лиц ([п. 21](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100123) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). |

**3.1. Что такое добровольный отказ от дробления бизнеса**

Согласно [п. 2 ч. 1 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101010) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ добровольный отказ состоит в том, что налогоплательщик, применивший дробление, пересматривает показатели, на основе которых определяет свой налоговый режим. Если при дроблении он учитывает только собственные показатели, а не по группе лиц в целом, то при отказе от него берет в расчет консолидированные данные. Для отказа от него лицам, участвовавшим в дроблении, нужно:

* рассчитать консолидированную по группе лиц, между которыми "раздроблен бизнес", сумму дохода, иные показатели по группе, влияющие на применение специального налогового режима;
* определить на основе консолидированных показателей, какой должен применяться налоговый режим;
* рассчитать налоги, исходя из этого налогового режима;
* сдать отчетность, в которой отражены их суммы;
* уплатить налоги, исчисленные в таком порядке. При добровольном отказе за период, по которому налоги уже уплачены в заниженном из-за дробления размере, надо доплатить недостающие суммы.

Если консолидированные показатели по группе показывают, что применять спецрежим в прошлом периоде было нельзя, и налогоплательщик отказывается от дробления за этот период, возникает вопрос, надо ли уведомлять об этом налоговый орган. В [ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101007) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ данный вопрос не урегулирован. При обычной утрате права на УСН, АУСН, ЕСХН есть процедура сообщения налоговому органу ([уведомления](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=479947&dst=100071) налогового органа) о переходе на иной налоговый режим. Полагаем, что и при добровольном отказе от дробления, сопровождающемся прекращением использования спецрежима, не исключается подача аналогичных сообщений (уведомлений). Как разъяснила ФНС России, налогоплательщики не ограничены в праве информировать налоговые органы о добровольном отказе от дробления бизнеса ([п. 14](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100083) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

Определение налогового режима на основе консолидированных показателей по группе лиц - это не единственный способ добровольного отказа от дробления.

**Существуют и иные способы** добровольного отказа. Их перечислила в своих разъяснениях ФНС России, подчеркнув, что список не ограничен. В частности, налогоплательщик может ([п. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100036) Приложения к Письму от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@):

* перевести участников дробления бизнеса со спецрежима на общую систему налогообложения;
* перевести всю деятельность с группы лиц на одно лицо;
* объединить несколько юрлиц, участвующих в дроблении, в одно юрлицо. При объединении можно создать обособленные подразделения;
* продать акции, доли в уставном капитале юрлиц, участвующих в дроблении, иным независимым лицам. При таком способе отказа от дробления группа лиц прекращает деятельность как единый хозяйствующий субъект.

**3.2. Что такое частичный добровольный отказ от дробления бизнеса и каковы его последствия**

Добровольный отказ от дробления за 2025, 2026 гг. может быть полным или частичным ([ч. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101011), [8 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101017) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ). Он частичен, если вы отказываетесь от дробления не по всем лицам, входящим в группу, а только по некоторым из них ([п. 17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100090) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

Если отказ частичный, то при амнистии вы освобождаетесь от уплаты налогов, пеней, штрафов, доначисленных за 2022 - 2024 гг. из-за дробления, в соответствующей части ([ч. 8 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101017) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ).

Как рассчитать эту часть, в [законе](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101017) не уточняется. Налоговая служба изложила один из вариантов расчета в [п. п. 17](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100092), [18](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100093) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@. Предложенный ею принцип расчета используется, если исходя из фактических обстоятельств не получается более точно определить, в какой доле налогоплательщик освобождается от налоговых обязательств по амнистии.

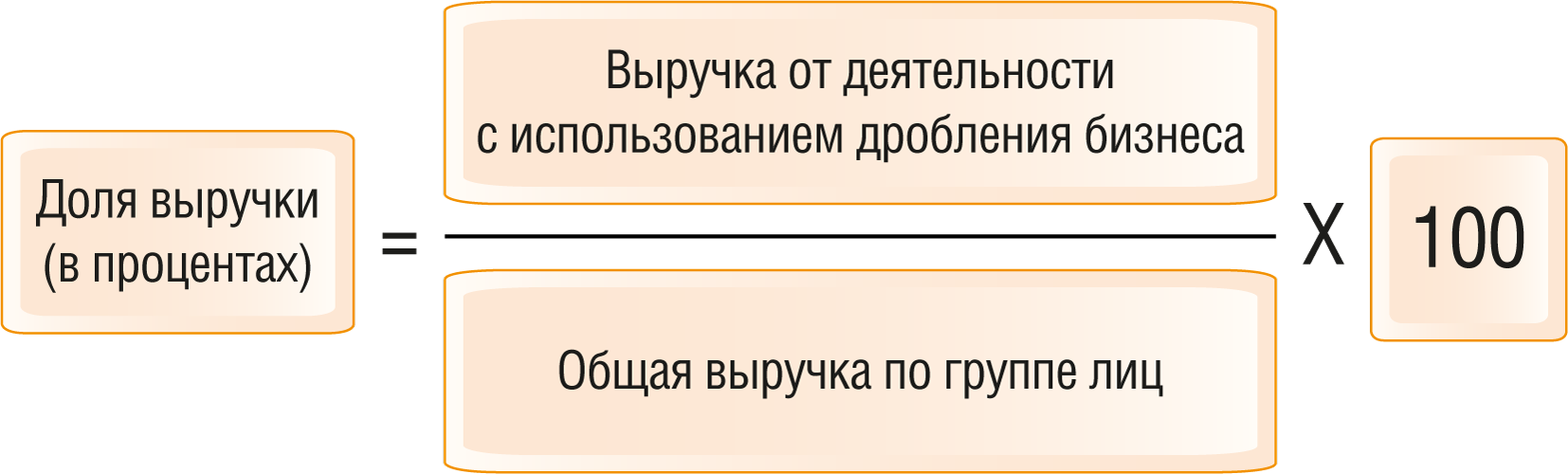
Расчет строится так.

**Шаг 1.** Для начала определите ряд показателей:

* **общую выручку** по группе лиц за период, в котором использовалось установленное при налоговой проверке дробление и по которому возможна [амнистия](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100011), например за 2023 г.;
* **долю в ней**, которая приходится на выручку от деятельности с использованием дробления за тот же период;
* **общую выручку** по группе лиц за период частичного отказа от дробления, например за 2025 г.;
* **долю в ней**, которая приходится на выручку от деятельности с использованием дробления за тот же период.

Выручку берите [без учета](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100092) доходов, которые получили участвующие в дроблении лица от сделок между собой (внутри группы).

[Долю выручки](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100104) от деятельности с использованием дробления в общей сумме выручки по группе лиц рассчитывайте так.



Например: в 2023 г. в состав группы лиц входили три организации. Одна из них вела деятельность на ОСН и получила выручку 500 млн руб. Две другие организации применяли УСН и получили выручку 50 млн и 150 млн руб.

Общая выручка по группе лиц за 2023 г. равна 700 млн руб. (500 млн руб. + 50 млн руб. + 150 млн руб.).

Доля выручки от деятельности с использованием дробления за 2023 г. составила 28,57% ((50 млн руб. + 150 млн руб.) / 700 млн руб. x 100).

**Шаг 2.** Рассчитайте, на сколько процентов сократилась доля выручки от деятельности с использованием дробления.

Например: если за 2023 г. доля выручки от такой деятельности составила 28,57%, а за 2025 г. - 9,09%, то в 2025 г. она сократилась по сравнению с 2023 г.:

* в абсолютном выражении - на 19,48% (28,57% - 9,09%);
* в относительном выражении - на 68,18% ((19,48% / 28,57%) x 100%)).

Число [19,48](#P144) составляет 68,18% от числа 28,57, принимаемого за 100%. Число 28,57 принимается за 100%, поскольку для полного отказа от дробления долю выручки от деятельности с использованием дробления нужно сократить на 28,57 процентных пунктов в абсолютном выражении: с 28,57% в 2023 г. до 0% в 2025 г.

**Шаг 3.** Рассчитайте, [в какой части](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100108) обязательство по уплате доначисленных из-за дробления налогов, пеней, штрафов прекращается по амнистии.

Эта часть [пропорциональна](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100092) тому, как сократилась в [относительном выражении](#P145) доля доходов от деятельности с использованием дробления.

Например: по итогам выездной проверки за 2023 г. инспекция установила дробление бизнеса и доначислила налоги, пени, штрафы в общей сумме 30 млн руб. В 2025 г. налогоплательщик частично отказался от дробления. Доля доходов от деятельности с использованием дробления в 2025 г. снизилась по сравнению с 2023 г. в относительном выражении на 68,18%.

По амнистии прекращается часть обязательства перед бюджетом в сумме 20,454 млн руб. (30 млн руб. x 68,18%).

В итоге налогоплательщик должен уплатить в бюджет 9,546 млн руб. (30 млн руб. - 20,454 млн руб.), а не 30 млн руб.

Возможна ситуация, когда доля выручки от деятельности с использованием дробления не сокращается, а, наоборот, возрастает или остается той же самой. Тогда налоговое обязательство не прекращается по амнистии ([п. 18](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100109) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

**4. Как применяется налоговая амнистия за дробление бизнеса**

Чтобы обеспечить применение амнистии, приостановлено вступление в силу решений по итогам налоговых проверок за 2022 - 2024 гг. в части нарушений, состоящих в дроблении бизнеса. Приостановка затрагивает лишь те из них, которые не начали действовать раньше 12 июля 2024 г. ([ч. 4 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013), [ч. 1 ст. 8](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101032) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, [п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100069) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@). Если решение успело [вступить в силу](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=253346&dst=100038) до наступления этой даты, оно продолжает действовать. Амнистия по нему не применяется.

Приостановка происходит автоматически. Налоговый орган не направляет налогоплательщикам уведомления, извещения или другие документы о приостановке ([п. 9](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100069) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).

В период приостановки налоги, пени, штрафы, начисленные по эпизодам с дроблением, с налогоплательщиков не взыскиваются. Их суммы [не отражаются](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100069) на едином налоговом счете налогоплательщика. Приостановка нужна, чтобы задолженность по налогам, пеням, штрафам не взыскали раньше времени и у налогоплательщиков была возможность воспользоваться амнистией.

Для получения амнистии налогоплательщики могут:

1. **добровольно** [**отказаться**](#P109) **от дробления**, [консолидировав](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101010) показатели по группе лиц и определив налоговый режим исходя из них. Если выполняются определенные [условия](#P65), то к налогоплательщикам применяется амнистия ([ч. 2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101011), [9 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101018) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ);
2. **отказаться от дробления** [иным способом](#P118), например, [изменить](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100040) структуру бизнеса и уйти от дробления. Если налоговый орган проведет выездную проверку (выездные проверки) за 2025, 2026 гг. и не установит дробления, либо если он не назначит выездные проверки за этот период, налогоплательщик подпадает под амнистию по [ч. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101014) или по [ч. 6 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101015) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ;
3. **начать процесс ликвидации своей организации**. Если ранее по итогам налоговой проверки за 2022 - 2024 гг. у организации установили дробление, то при внесении в ЕГРЮЛ записи о том, что она находится в процессе ликвидации, к ней применяется амнистия в порядке [ч. 12 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101021) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ.

Амнистия не применяется, если налогоплательщик продолжает деятельность и выездной проверкой (выездными проверками) за 2025, 2026 гг. установлено, что он использует дробление в этих периодах. В таком случае ранее ["приостановленное"](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013) в части эпизодов с дроблением решение по итогам проверки за 2022 - 2024 г. вступает в силу в порядке [ч. 7 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101016) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ. Соответственно, за налогоплательщиком остается обязанность уплатить связанные с дроблением суммы доначислений, пени, штрафы, указанные в решении по итогам проверки за 2022 - 2024 гг. Если он не уплатит эти суммы сам, инспекция их [взыщет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=5720).

|  |
| --- |
| Можно ли обжаловать решение по итогам налоговой проверки, если из-за дробления бизнеса его вступление в силу частично приостановлено  Такая приостановка [не отменяет](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013) право обжаловать решение. Его можно [оспорить](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=253561) в вышестоящем налоговом органе и суде, в том числе в части эпизодов с дроблением. Течение [сроков](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=250050) обжалования приостановка не прерывает ([ч. 4 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ). |

|  |
| --- |
| Когда инспекция направляет материалы налоговой проверки за 2022 - 2024 гг., по итогам которой установлено дробление бизнеса, в следственные органы  Решения по итогам налоговых проверок за 2022 - 2024 гг. могут предусматривать доначисления, которые связаны с дроблением бизнеса и которые с ним не связаны.  По эпизодам, которые связаны с дроблением, вступление решения в силу, как правило, [приостанавливается](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013). Исключение - те решения, которые успели вступить в силу раньше [12 июля 2024 г.](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101032), по ним приостановки нет.  В период такой приостановки инспекция не направляет в следственные органы материалы налоговой проверки по эпизодам с дроблением бизнеса. Это следует из [ч. 14 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101023) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ. Пока решение в части указанных эпизодов не начало действовать, недоимки, пени, штрафы, начисленные за 2022 - 2024 гг. из-за дробления, не отражаются в [совокупной обязанности](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=302986&dst=100005) налогоплательщика на ЕНС. Оснований передавать соответствующие материалы в следственные органы нет ([п. 22](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100127) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).  После того как решение в части, относящейся к дроблению бизнеса, вступает в силу, в зависимости от обстоятельств инспекция может передать или не передать материалы в следственные органы.  Если налогоплательщик подпадает под [амнистию](#P65), то инспекция им их не передает. Такой вывод следует из [ч. 14 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101023) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ. При амнистии налоговая обязанность, возникшая за периоды 2022 - 2024 гг. из-за дробления бизнеса, считается [прекращенной](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100011). А значит, вопрос об ответственности, в том числе уголовной ответственности, за ее нарушение снимается.  Если амнистия к налогоплательщику не применяется и одновременно выполняется несколько условий, налоговый орган направляет материалы в следственные органы, чтобы они решили вопрос о возбуждении уголовного дела. Условия такие ([п. 3 ст. 32](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=5657) НК РФ, [ч. 14 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101023) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ):   1. в течение 75 [рабочих](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=101573) дней с даты вступления решения по итогам налоговой проверки в части эпизодов с дроблением бизнеса в силу налогоплательщик не уплатил отраженную в нем недоимку; 2. размер недоимки позволяет предполагать, что он уклонился от платежей в бюджет в крупном или особо крупном размере и нарушение содержит признаки преступления, предусмотренного [ст. 198](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=495184&dst=2307) или [ст. 199](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=495184&dst=2312) УК РФ.   Срок направления материалов в следственные органы - 10 [рабочих](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=101573) дней с даты, когда налоговый орган обнаружил перечисленные обстоятельства ([п. 3 ст. 32](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=5657) НК РФ).  По эпизодам, не связанным с дроблением**,** срок направления материалов налоговой проверки в следственные органы течет отдельно от эпизодов с дроблением. Инспекция передает такие материалы в [обычном порядке](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=PBI&n=283359&dst=100010). Срок их передачи в следственные органы не прерывается из-за того, что в части эпизодов с дроблением вступление решения в силу [приостановлено](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101013) ([ч. 15 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101024) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ, [п. 22](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=488483&dst=100128) Приложения к Письму ФНС России от 18.10.2024 N СД-4-2/11836@).  Учтите и такой нюанс. Если при выездной проверке за 2025, 2026 гг. обнаружено дробление, [амнистия не применяется](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101016). Тогда недоимку, которая отражена в решении по налоговой проверке за 2022 - 2024 гг. и не погашена, инспекция оценивает суммарно по эпизодам, которые связаны с дроблением и которые с ним не связаны. Если ее размер позволяет предполагать признаки преступления, то при соблюдении общих условий [п. 3 ст. 32](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=483130&dst=5657) НК РФ инспекция направляет материалы налоговой проверки за 2022 - 2024 гг. в следственные органы ([ч. 15 ст. 6](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=491974&dst=101024) Федерального закона от 12.07.2024 N 176-ФЗ). |