

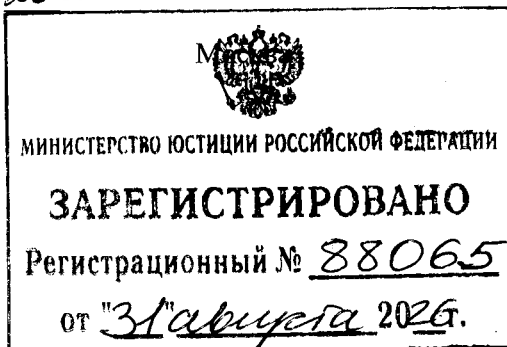


МИНФИН РОССИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА
(ФНС России)

ПРИКАЗ

« 24 » 07 2026 г.

№ ЕД - 1-7/514@



Об утверждении особенностей учета обстоятельств,
смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения

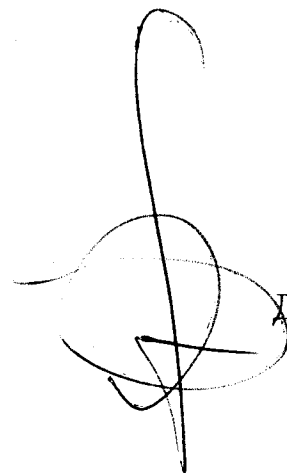
В соответствии с абзацем вторым пункта 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации, а также абзацем первым пункта 1 Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506, в связи с принятием Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации» приказываю:

1. Утвердить особенности учета обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, согласно приложению к настоящему приказу.

2. Установить, что настоящий приказ вступает в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования, но не ранее 1 сентября 2026 года.

3. Контроль за исполнением настоящего приказа возложить на заместителей руководителя Федеральной налоговой службы, координирующих вопросы методологического единства применения налоговых санкций и проведения налоговых проверок.

Руководитель Федеральной
налоговой службы

A stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke.

Д.В. Егоров

Приложение
к приказу ФНС России
от 24.04.2026 г.
№ ЕР-1-7/3140

Особенности учета обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения

1. Обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения (далее – смягчающие ответственность обстоятельства), учитываются налоговым органом при определении размера штрафа, установленного соответствующей статьей Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), и являются основанием для его уменьшения в соответствии с пунктом 3 статьи 114 Кодекса.

2. При определении размера штрафа, установленного соответствующей статьей Кодекса (далее – размер штрафа), налоговым органом учитываются следующие смягчающие ответственность обстоятельства:

1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

3) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;

4) иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность (в том числе незначительность налогового правонарушения; незначительная степень вины лица в совершении налогового правонарушения; добровольное прекращение лицом противоправного поведения; незначительный размер, отсутствие и (или) устранение причиненного вреда, возмещение ущерба бюджетной системе Российской Федерации; тяжелое имущественное положение юридического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения; обстоятельства, положительно характеризующие лицо, привлекаемое к ответственности за совершение налогового правонарушения).

3. Налоговый орган оценивает возможность признать личные или семейные обстоятельства, на которые ссылается лицо как на основание совершенного им налогового нарушения, смягчающими ответственность, с учетом представленных этим лицом документов (информации).

О стечении тяжелых личных или семейных обстоятельств свидетельствуют, в частности, тяжелое заболевание физического лица, не препятствующее ему отдавать отчет в своих действиях или руководить ими, тяжелое заболевание его близких родственников, смерть члена семьи.

4. Совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства на основании представленных лицом документов (информации), свидетельствующих о фактах совершения правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости.

5. В качестве смягчающего ответственность обстоятельства рассматривается тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения, оцениваемое налоговым органом на основании представленных лицом документов (информации) о тяжелом материальном положении.

К обстоятельствам, свидетельствующим о тяжелом материальном положении физического лица, относятся, в частности: потеря работы, постановка на учет в службе занятости, наличие тяжелого заболевания, препятствующего трудоустройству, отсутствие имущества, на которое может быть обращено взыскание в соответствии с Федеральным законом от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», получение ежемесячных социальных выплат, нахождение на иждивении детей или лиц с ограниченными возможностями здоровья.

Прогнозируемое тяжелое материальное положение, которое возникнет в результате исполнения физическим лицом обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, не учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства.

6. Налоговый орган учитывает незначительный характер налогового правонарушения в качестве смягчающего ответственность обстоятельства, если совершенное лицом противоправное деяние не влечет существенную угрозу охраняемым общественным отношениям.

К обстоятельствам, свидетельствующим о незначительности налогового правонарушения, относятся, в частности, следующие обстоятельства:

1) незначительность периода несвоевременного представления налоговой декларации (расчета), уведомления о контролируемых иностранных компаниях, уведомления об участии в иностранных организациях (до трех рабочих дней включительно);

2) незначительность периода несвоевременного представления документов и (или) информации по требованию налогового органа о представлении документов и (или) информации (до трех рабочих дней включительно);

3) незначительность периода несвоевременного перечисления налоговым агентом удержанного налога (до трех рабочих дней включительно) в случае несвоевременного представления им расчета;

4) незначительное количество документов, не представленных в налоговый орган по требованию в установленный срок, в общем объеме

истребованных налоговым органом документов (в пределах десяти процентов включительно от общего количества истребованных документов);

5) незначительное занижение налоговой базы, иное незначительное неправильное исчисление (удержание, перечисление) налога (сбора, страховых взносов), совершенные по неосторожности и не связанные с превышением лицом пределов осуществления прав, установленных статьей 54.1 Кодекса, в сравнении с общим размером налога (сбора, страховых взносов) (в пределах десяти процентов включительно от общей суммы данного налога (сбора, страхового взноса) за налоговый (отчетный) период, но не более 5 миллионов рублей).

Единичное совершение правонарушения (отсутствие признака повторности) само по себе – вне оценки иных обстоятельств, характеризующих правонарушение, – не учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства. Данный факт во взаимосвязи с иными обстоятельствами (в том числе незначительной степенью вины лица, несущественным размером, отсутствием и (или) устранением причиненного вреда, добровольным прекращением противоправного поведения) подтверждает незначительный характер правонарушения и отсутствие существенной угрозы охраняемым общественным отношениям.

7. Незначительная степень вины лица в совершении налогового правонарушения учитывается налоговым органом при определении размера штрафа на основании представленных лицом документов (информации) об обстоятельствах, которые способствовали совершению правонарушения и повлияли на формирование внутреннего отношения лица к противоправному деянию.

К обстоятельствам, свидетельствующим о незначительной степени вины лица в совершении налогового правонарушения, относится, в частности, ошибочное толкование лицом положений законодательства о налогах и сборах ввиду отсутствия практики их применения и разъяснений финансовых и налоговых органов, а также ввиду наличия противоречивой судебной или административной практики применения указанных положений.

8. При отсутствии положительного сальдо единого налогового счета (далее – ЕНС) в размере, соответствующем недостающей сумме налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней на момент представления лицом уточненной налоговой декларации (расчета), факт самостоятельного исправления ошибок и недостоверных сведений путем представления уточненной налоговой декларации (расчета) в пределах срока, установленного подпунктом 1 пункта 4 статьи 81 Кодекса, учитывается налоговым органом как смягчающее ответственность обстоятельство и является основанием для уменьшения размера штрафа в два раза.

Представление уточненной налоговой декларации (расчета) за пределами срока, установленного подпунктом 1 пункта 4 статьи 81 Кодекса,

не учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства.

Самостоятельное исправление ошибок и недостоверных сведений путем представления уточненной налоговой декларации (расчета) подтверждает добровольное прекращение лицом противоправного поведения в виде налогового правонарушения, повлекшего неуплату или неполную уплату сумм налога (сбора, страхового взноса), занижение налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иное неправильное исчисление (удержание, перечисление) налога (в частности, пункт 3 статьи 120, статьи 122, 123 Кодекса), и не подлежит учету в качестве обстоятельства, смягчающего ответственность за совершение правонарушения, не повлекшего указанных последствий (в частности, статья 119 Кодекса).

Самостоятельное исправление ошибок и недостоверных сведений с учетом положений настоящего пункта также может быть осуществлено путем представления лицом налоговой декларации (расчета), в которой впервые отражены сведения, служащие основанием для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налога (сбора, страховых взносов).

9. Отсутствие неблагоприятных последствий в виде причинения вреда (ущерба бюджетной системе Российской Федерации), несущественность размера такого вреда (в результате совершения лицом действий по устранению причиненного вреда, возмещению ущерба бюджетной системе Российской Федерации) являются обстоятельством, смягчающим ответственность за совершение налогового правонарушения, повлекшего неуплату или неполную уплату сумм налога (сбора, страховых взносов), занижение налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иное неправильное исчисление (удержание, перечисление) налога (сбора, страховых взносов) (в частности, пункт 3 статьи 120, статьи 122, 123 Кодекса), и не подлежит учету в качестве обстоятельства, смягчающего ответственность за совершение правонарушения, не повлекшего указанных последствий (в частности, статья 119 Кодекса), с учетом положений настоящего пункта.

При представлении лицом уточненной налоговой декларации (расчета) в пределах срока, установленного подпунктом 1 пункта 4 статьи 81 Кодекса, и наличии на момент представления уточненной налоговой декларации (расчета) положительного сальдо ЕНС в размере меньшем, чем размер недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней, наличие данного положительного сальдо ЕНС и (или) последующая уплата недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней в период с момента представления уточненной налоговой декларации (расчета) до даты рассмотрения дела о налоговом правонарушении учитываются налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства.

В этом случае размер штрафа, уменьшенный в два раза с учетом абзаца первого пункта 8 настоящих Особенности, подлежит также уменьшению:

на 20 процентов в случае уплаты не менее 25 процентов от недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней;

на 40 процентов в случае уплаты не менее 50 процентов от недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней;

на 60 процентов в случае уплаты не менее 75 процентов от недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней;

на 80 процентов в случае полной уплаты недостающей суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих ей пеней.

Полное или частичное возмещение лицом причиненного ущерба бюджетной системе Российской Федерации до даты рассмотрения дела о налоговом правонарушении (пункт 5 статьи 101, пункт 7 статьи 101.4 Кодекса) в случае представления уточненной налоговой декларации (расчета) за пределами срока, установленного подпунктом 1 пункта 4 статьи 81 Кодекса, учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства, если лицом уплачено не менее 50 процентов от выявленной по итогам налоговой проверки недоимки и соответствующих ей пеней.

Возмещение причиненного ущерба в соответствии с абзацем восьмым настоящего пункта учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства в случае представления уточненной налоговой декларации (расчета) с отражением суммы налога (сбора, страховых взносов), причитающейся к уплате, в размере выявленной по итогам налоговой проверки недоимки, и уплаты (перечисления) соответствующей суммы налога (сбора, страховых взносов) и пеней.

В этом случае размер штрафа подлежит уменьшению:

на 50 процентов в случае уплаты не менее 50 процентов от выявленной по итогам налоговой проверки недоимки и соответствующих ей пеней;

на 60 процентов в случае уплаты не менее 75 процентов от выявленной по итогам налоговой проверки недоимки и соответствующих ей пеней;

на 75 процентов в случае полной уплаты выявленной по итогам налоговой проверки недоимки и соответствующих ей пеней.

Положения абзацев восьмого – тринадцатого настоящего пункта распространяются также на уменьшение размера штрафа, установленного пунктом 1 статьи 123 Кодекса, в случае перечисления налогов в бюджетную систему Российской Федерации за пределами срока, установленного абзацем четвертым пункта 2 статьи 123 Кодекса, до даты рассмотрения дела о налоговом правонарушении (пункт 5 статьи 101, пункт 7 статьи 101.4 Кодекса), даже если налоговым агентом не исполнена только обязанность по перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации в установленный срок.

10. В качестве смягчающего ответственность обстоятельства рассматривается тяжелое имущественное положение юридического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения, оцениваемое налоговым органом на основании представленных лицом документов (информации) о тяжелом имущественном положении.

К обстоятельствам, свидетельствующим о тяжелом имущественном положении юридического лица, относятся, в частности: наличие в текущем периоде обязательств по выплате заработной платы или задолженности по коммунальным, арендным, кредитным, лизинговым и иным платежам, превышающих доходы организации; незначительность остатков денежных средств на счетах (остатков денежных средств на счетах не достаточно для покрытия текущих расходов); результаты анализа имущественного положения организации за предыдущие годы, указывающие на наличие убытков или существенное снижение прибыли организации (на 30 процентов и более).

Прогнозируемое тяжелое имущественное положение, которое возникнет в результате исполнения лицом обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, не учитывается налоговым органом в качестве смягчающего ответственность обстоятельства.

Введение иностранными государствами экономических санкций в отношении Российской Федерации, российских юридических лиц и граждан Российской Федерации, неблагоприятная эпидемиологическая ситуация и иные обстоятельства, не имеющие признаков обстоятельств, указанных в статье 111 Кодекса (если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации), являются подтверждениями тяжелого имущественного положения лица при условии представления лицом доказательств прямого негативного влияния соответствующих обстоятельств на его имущественное положение. Негативное влияние соответствующих обстоятельств на имущественное положение лица выражается в снижении доходов такого лица более чем на 10 процентов в сравнении с налоговым периодом, предшествующим наступлению неблагоприятного обстоятельства, и (или) признания такого лица пострадавшим уполномоченным на это лицом (например, путем включения в перечень пострадавших лиц уполномоченным государственным органом).

11. К обстоятельствам, положительно характеризующим лицо, привлекаемое к ответственности за совершение налогового правонарушения, и учитываемым налоговым органом при определении размера штрафа на основании представленных лицом документов (информации), относятся, в частности, социальная направленность деятельности лица, статус градообразующего предприятия, длительное (в течение трех лет и более) добросовестное исполнение лицом обязанностей, установленных Кодексом, с налоговой нагрузкой выше ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в конкретной отрасли (по основному виду экономической деятельности), особые заслуги физического лица перед обществом и государством (участие в специальной военной операции, наличие государственных наград, почетных званий, установленных нормативными правовыми актами Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, органов государственной власти, органов местного самоуправления, и иных законодательно предусмотренных наград (поощрений).

Социальная направленность деятельности лица может следовать из сферы его деятельности, осуществления благотворительной деятельности, строительства социально значимых объектов, принадлежности к государственным, муниципальным учреждениям или социально ориентированным некоммерческим организациям, предоставления значимого количества (25 процентов и более) рабочих мест для людей с ограниченными возможностями здоровья.

Благотворительная деятельность лица учитывается налоговым органом при определении размера штрафа в качестве смягчающего ответственность обстоятельства, если размер благотворительной помощи в налоговом (отчетном) периоде, в отношении которого проведена налоговая проверка, составляет следующую долю совокупного дохода лица, определяемого в соответствии с законодательством о налогах и сборах, в указанном периоде:

более 0,5 процента при размере помощи до 3 миллионов рублей включительно;

более 0,45 процента при размере помощи от 3 до 4 миллионов рублей включительно;

более 0,4 процента при размере помощи от 4 до 5 миллионов рублей включительно;

более 0,35 процента при размере помощи от 5 до 6 миллионов рублей включительно;

более 0,3 процента при размере помощи от 6 до 7 миллионов рублей включительно;

более 0,25 процента при размере помощи от 7 до 8 миллионов рублей включительно;

более 0,2 процента при размере помощи от 8 до 9 миллионов рублей включительно;

более 0,15 процента при размере помощи от 9 до 10 миллионов рублей включительно;

более 0,1 процента при размере помощи свыше 10 миллионов рублей включительно.

При определении размера штрафа за совершение налогового правонарушения, дело о котором рассматривается в порядке, предусмотренном статьей 101.4 Кодекса, размер благотворительной помощи соотносится налоговым органом с размером совокупного дохода лица за период, в течение которого совершено налоговое правонарушение (первый квартал, полугодие, девять месяцев, год).

При оценке осуществления лицом благотворительной деятельности как основания для уменьшения размера штрафа налоговый орган учитывает определение и цели благотворительной деятельности, установленные Федеральным законом от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)», а также иные расходы лица, имеющие социально значимую направленность, в частности, поддержка участников специальной военной операции.

12. Смягчающие ответственность обстоятельства учитываются налоговым органом при определении размера штрафа при условии их документального подтверждения.

13. При привлечении лица к ответственности за совершение нескольких налоговых правонарушений налоговый орган учитывает смягчающие ответственность обстоятельства только при определении размеров штрафов за совершение тех налоговых правонарушений, с составами которых смягчающие ответственность обстоятельства непосредственно связаны.

14. При установлении налоговым органом нескольких фактов, характеризующих правонарушение и (или) лицо, его совершившее, и относящихся к одному из смягчающих ответственность обстоятельств, указанных в подпункте 4 пункта 2 настоящих Особенности, совокупность данных фактов учитывается налоговым органом как одно смягчающее ответственность обстоятельство (в частности, социальная направленность деятельности лица и осуществление им благотворительной деятельности учитываются как одно смягчающее ответственность обстоятельство).

15. Размер штрафа при выявлении налоговым органом одного смягчающего ответственность обстоятельства подлежит уменьшению в два раза, двух смягчающих ответственность обстоятельств – в четыре раза, трех смягчающих ответственность обстоятельств – в шесть раз, четырех смягчающих ответственность обстоятельств – в восемь раз, пяти смягчающих ответственность обстоятельств – в десять раз, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 9 настоящих Особенности.

16. Размер штрафа, уменьшенный в случаях, предусмотренных пунктом 9 настоящих Особенности, дополнительно может быть уменьшен налоговым органом при наличии смягчающих ответственность обстоятельств, предусмотренных подпунктами 1 – 4 пункта 2 настоящих Особенности, в два раза при установлении одного дополнительного смягчающего ответственность обстоятельства, в три раза – при установлении двух таких обстоятельств, в четыре раза – при установлении трех таких обстоятельств, в пять раз – при установлении четырех таких обстоятельств.

17. В соответствии с абзацем первым пункта 3 статьи 114 Кодекса размер штрафа не подлежит уменьшению более чем в десять раз по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Кодекса, вне зависимости от количества смягчающих ответственность обстоятельств, учтенных налоговым органом.

18. При наличии нескольких смягчающих ответственность обстоятельств размер штрафа не подлежит уменьшению налоговым органом до размеров менее одной тысячи рублей для граждан, трех тысяч рублей для индивидуальных предпринимателей, некоммерческих организаций и организаций, относящихся к категории субъектов малого и среднего предпринимательства, десяти тысяч рублей для иных организаций, за исключением случаев уменьшения налоговым органом размера штрафа в два раза при наличии одного смягчающего ответственность обстоятельства.

19. Уменьшение налоговым органом размера штрафа при наличии нескольких смягчающих ответственность обстоятельств более чем в два раза не допускается в случаях:

если лицом совершено несколько умышленных правонарушений, направленных на уклонение от уплаты (перечисления) налогов (сборов, страховых взносов) с привлечением взаимозависимых (подконтрольных) лиц, в различных налоговых периодах и соответствующие правонарушения выявлены в ходе одной выездной налоговой проверки;

если лицом, указанным в пункте 3 статьи 112 Кодекса, ранее привлеченным к ответственности за совершение умышленного правонарушения, направленного на уклонение от уплаты (перечисления) налогов (сборов, страховых взносов) с привлечением взаимозависимых (подконтрольных) лиц, совершено аналогичное повторное умышленное правонарушение, выявленное по итогам камеральной налоговой проверки.

Ограничение, установленное настоящим пунктом, не распространяется на случаи уменьшения размера штрафа, установленные пунктами 9, 16 настоящих Особенности.

20. Настоящие Особенности в равной мере распространяются на случаи определения налоговым органом размера штрафа за совершение налогового правонарушения налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов, налоговыми агентами и иными лицами, подлежащими ответственности за совершение налоговых правонарушений в соответствии с Кодексом.