

Дата поступления рукописи в редакцию: 17.12.2025 г.
Дата принятия рукописи в печать: 16.02.2026 г.

DOI: 10.24412/2782-3830-2026-1-116-127

ЧЕРНЕНКО Виолетта Викторовна,
студентка 4 курса бакалавриата
СКФ ФГБОУВО «РГУП им. В.М. Лебедева», г. Краснодар,
e-mail: vitulya.chernenko@mail.ru

ВАСИЛЬЕВА Евгения Григорьевна,
кандидат юридических наук, доцент,
доцент кафедры административного, финансового права и экономики
СКФ ФГБОУВО «РГУП им. В.М. Лебедева», г. Краснодар,
e-mail: evasilieva2020@yandex.ru

РЕЗЕРВИРОВАНИЕ ПЛАТЕЖЕЙ И ПОРЯДОК ВОЗВРАТА ПОЛОЖИТЕЛЬНОГО САЛЬДО ЕНС ПОСЛЕ 1 НОЯБРЯ 2025 ГОДА

Аннотация. С 1 ноября 2025 года в России вступил в силу новый порядок внесудебного взыскания налоговой задолженности с физических лиц, установленный Федеральным законом от 31.07.2025 № 287-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «Об исполнительном производстве»», который основан на использовании данных ЕНС и напрямую влияет на формирование сальдо ЕНС налогоплательщика. Исследуются особенности функционирования ЕНС и института резервирования платежей, возникшего в связи с его внедрением. Авторами отмечается, что при отсутствии нормативного регулирования механизм резервирования вызывает проблемы при возврате излишне взысканных средств в условиях автоматизированного взыскания с введением ЕНС, ЕНП. После вступления Закона № 287-ФЗ в силу, особенно в части налоговых платежей, проявятся уже существующие проблемы: отсутствие в НК РФ четко урегулированного механизма резервирования платежей на ЕНС и прозрачного порядка возврата денежных средств в условиях нового внесудебного порядка взыскания с отражением совокупной обязанности на ЕНС.

Ключевые слова: ЕНС, резервирование платежей, сальдо ЕНС, возврат излишне взысканных сумм, налогоплательщик, налоговое администрирование, переплата, технические операции.

CHERNENKO Violetta Viktorovna,
4rd year undergraduate student
SKF FGBOUVO «RGUP named after V.M. Lebedev»,
Krasnodar

VASILYEVA Evgeniya Grigorievna,
candidate of Law, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Administrative,
Financial Law and Economics SKF FGBOUVO
“RGUP named after V.M. Lebedev”,
Krasnodar

RESERVATION OF PAYMENTS AND PROCEDURE FOR RETURNING A POSITIVE BALANCE AFTER NOVEMBER 1, 2025

Annotation. Since November 1, 2025, a new procedure for the extrajudicial collection of tax arrears from individuals has come into force in Russia, established by Federal Law No. 287-FZ of July 31, 2025, “On Amendments to Part One of the Tax Code of the Russian Federation and the Federal Law on Enforcement Proceedings,” which is based on the use of the Unified Tax Account data and directly affects the formation of the taxpayer’s Unified Tax Account balance. The article explores the features of the Unified Tax Account and the institution of payment reservations that have emerged due to its implementation. The authors note that in the absence of regulatory regula-

tion, the reservation mechanism causes problems when returning excessively collected funds in the context of automated collection with the introduction of the Unified Tax Account and the Unified Tax Payment. After the Law No. 287-FZ comes into force, especially in terms of tax payments, the existing problems will become apparent: the absence of a clearly regulated mechanism for reserving payments on the Unified Tax Account in the Tax Code of the Russian Federation and a transparent procedure for returning funds to the.

Key words: *ENS, payment reservation, ENS balance, refund of excesssly collected amounts, taxpayer, tax administration, overpayment, and technical operations.*

С 1 января 2023 года в налоговой системе Российской Федерации реализована масштабная реформа в сфере администрирования платежей, предусматривающая введение единого налогового счета (далее – ЕНС) на основании Федерального закона от 14.07.2022 № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» [7]. Данный счет консолидировал расчеты налогоплательщика с бюджетом в единой системе, в рамках которой все уплаченные суммы единого налогового платежа (далее – ЕНП) зачисляются на единый счет и распределяются налоговыми органами в счет исполнения соответствующих обязательств.

Следующим этапом модернизации налогового администрирования стало установление внесудебного порядка взыскания налоговой задолженности с физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность. С 1 ноября 2025 года Федеральная налоговая служба (далее – ФНС России) получила полномочия по списанию налоговых долгов с граждан без обращения в судебные органы, что предусмотрено Федеральным законом от 31.07.2025 № 287-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «Об исполнительном производстве»» (далее – Закон № 287-ФЗ) [8]. Данное законодательное изменение основано на использовании данных ЕНС и направлено на повышение эффективности и оперативности взыскания, снижение нагрузки на судебную систему и улучшение собираемости налогов. Вместе с тем предполагаемое ускорение фискальных процедур может повлечь возникновение новых проблем, связанных с обеспечением правовой защиты налогоплательщиков при автоматизированном списании денежных средств и возврате излишне взысканных сумм ЕНС в виде положительного сальдо. Особое внимание в дальнейшем представляется уделить вопросам, касающимся порядка резервирования платежей на ЕНС и механизма возврата денежных средств в условиях действия нового внесудебного порядка взыскания. Рассмотрение указанных аспектов в дальнейшем будет проведено в логической последовательности от анализа нормативной базы и теоретических подходов до выявления

проблемных вопросов и возможных направлений их разрешения, обсуждаемых в научной литературе в настоящее время.

Нормативная база и общие изменения, вступившие в силу после 1 ноября 2025 года, отражают новый этап развития российского налогового законодательства. Внесудебный порядок взыскания налогов был установлен летом 2025 года после принятия Государственной Думой РФ в третьем чтении законопроекта № 782260-8. Впоследствии Президент РФ подписал Закон № 287-ФЗ, вступающий в силу 1 ноября 2025 года. Указанным законом внесены изменения в часть первую Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) [3], в том числе в ст. 48, а также в Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» (далее – Закон № 229-ФЗ) [9]. В результате реформы существенно изменился порядок взыскания налоговой задолженности с физических лиц. После 1 ноября 2025 года при наличии спора с налогоплательщиком заявления налоговых органов о вынесении судебного приказа о взыскании налоговой задолженности с физических лиц исключены из сферы применения главы 11.1 КАС РФ.

Теперь налоговый орган самостоятельно примет решение о взыскании задолженности (п. 3 ст. 45, п. 2, подп. 1 п. 3 ст. 48 НК РФ; ст. 2 ФЗ № 281-ФЗ, с учетом изменений, внесенных ФЗ № 287-ФЗ). Согласно подп. 1 п. 3 ст. 48 НК РФ решение о взыскании (а при необходимости – обращение в суд) должно быть принято в пределах шестимесячного срока, исчисляемого со дня истечения срока исполнения требования об уплате задолженности, и направлено налогоплательщику для ознакомления. С даты получения решения у налогоплательщика есть 30 календарных дней для подачи возражений (заявления о перерасчете / жалобы); на этот период внесудебное взыскание приостанавливается, и при наличии возражений спорные суммы могут взыскиваться только в судебном порядке (п. 8 ст. 48 НК РФ). При отсутствии возражений в указанный срок взыскание задолженности осуществляется во внесудебном порядке на основании решения налогового органа (п. 2, 4 ст. 48 НК РФ в ред. ФЗ № 287-ФЗ).

Одновременно с изменениями в НК РФ были внесены поправки в Закон № 229-ФЗ, уточняю-

щие порядок исполнения решений налоговых органов (ст. 46, 47 НК РФ). С 1 ноября 2025 года принудительное взыскание бесспорной задолженности с граждан осуществляется без судебного акта, по истечении срока для подачи возражений налоговый орган на основании решения, учтенного в реестре решений о взыскании, направляет в банк поручение на списание суммы задолженности (п. 1, 2, 4, 8 ст. 48 НК РФ в ред. ФЗ № 287-ФЗ; п. 1, 2 ст. 46 НК РФ). В соответствии с п. 1 и 4 ст. 48 НК РФ решения о взыскании задолженности, поручения налогового органа на перечисление суммы задолженности, а также информация о счетах, по которым подлежат приостановлению операции, размещаются в реестре решений о взыскании задолженности; поручения, размещенные в данном реестре, исполняются банками в порядке, установленном ст. 46 НК РФ. Взаимодействие с Федеральной службой судебных приставов обеспечивается направлением судебному приставу-исполнителю постановления о взыскании задолженности и одновременным размещением такого постановления в реестре; при поступлении от судебного пристава-исполнителя постановления о наложении ареста и (или) постановления об обращении взыскания на денежные средства действие поручения налогового органа, размещенного в реестре, приостанавливается до исполнения указанного постановления либо его отмены (п. 5 ст. 48, п. 2 ст. 47, ст. 46, 76 НК РФ; ФЗ № 229-ФЗ). Новый механизм заменяет ранее применявшийся судебный приказ, что в научной литературе оценивается как мера, укрепляющая гарантии защиты прав налогоплательщиков (ст. 48 НК РФ; ФЗ № 287-ФЗ от 31.07.2025).

Одновременно с изменениями в НК РФ были внесены поправки в Закон № 229-ФЗ, уточняющие порядок исполнения решений налоговых органов. С 1 ноября 2025 года принудительное взыскание задолженности с граждан будет проводиться без судебного акта посредством направления банку инкассового поручения после истечения срока для подачи возражений. Для повышения прозрачности будет создан реестр решений о взыскании, из которого банки и Федеральная служба судебных приставов (далее – ФССП России) смогут получать информацию для исполнения. Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 11 февраля 2021 года по делу № 180-О-Р [4] подтвердил допустимость перехода к внесудебному взысканию при условии сохранения права налогоплательщика на судебную защиту. Так, после 1 ноября 2025 года будет формироваться правовая модель, в рамках которой налоговый орган будет самостоятельно принимать решение о взыскании задолженности,

направлять его налогоплательщику через электронные сервисы и, по истечении установленного срока, при отсутствии спора, производить списание средств. В случае подачи возражений или возникновения спора взыскание будет осуществляться исключительно в судебном порядке, что является важной гарантией защиты прав налогоплательщиков.

Научное сообщество в целом положительно оценивает цель реформы – повышение эффективности администрирования, одновременно подчеркивая необходимость усиления гарантий защиты прав налогоплательщиков. Как отмечает адвокат А.С. Киселев, возвращение фискальных споров в рамки полноценного судебного процесса – шаг вперед, при этом упрощение внесудебного взыскания не должно ограничивать право на судебную защиту. Компромисс уже заложен в ст. 48 НК РФ, при подаче возражений спорная часть взыскивается только в судебном порядке. Для практической реализации этих гарантий в контуре ЕНС требуется формализация резервирования спорных сумм и прозрачные правила возврата излишне взысканного по ст. 79 НК РФ [1].

Убеждены, что одной из ключевых проблем в этой связи является отсутствие в НК РФ терминологического и процедурного закрепления самого института резервирования платежей на ЕНС. Цифровизация налогового администрирования опередила развитие законодательства, технически ФНС России уже сейчас способна «замораживать» определенные суммы на ЕНС под будущие начисления или спорные обязательства, однако в нормах НК РФ отсутствуют определения резервирования сумм на ЕНС, перечень оснований его применения, описание статуса и правового режима зарезервированных средств на ЕНС. Для налогоплательщика такая ситуация выглядит как нахождение значимой финансовой операции «вне четко урегулированного правового поля», денежные средства фактически блокируются, но из текста НК РФ невозможно установить, на каком основании, на какой срок и с какими последствиями это происходит. При этом отсутствуют основания говорить о произвольном характере действий налогового органа, ФНС России действует в логике статей 11.3, 45, 78, 79 НК РФ и внутриведомственных регламентов, однако отсутствие прямой нормы подрывает принцип правовой определенности в налоговом праве. Механизм, порядок постановки и снятия резерва, а также процедура его учета при исполнении обязанности должны быть прямо отражены в НК РФ, это сделало бы оборот средств на ЕНС понятным и прозрачным как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков и сняло бы вопросы о

законности отдельных технических операций (в том числе сроков возврата сумм из резерва в свободное сальдо ЕНС).

Полагаем, что на данном этапе ключевым становится не столько описание самого механизма внесудебного взыскания, сколько определение правового режима денежных сумм, учитываемых на ЕНС в период между вынесением решения о взыскании и его исполнением, способное повлиять на возврат средств ЕНС. В силу п. 5 ст. 11.3 НК РФ положительное сальдо ЕНС в общем порядке направляется на исполнение совокупной налоговой обязанности, в том числе в счет наиболее ранних и подлежащих исполнению обязательств, учитывая п. 8 ст. 45 НК РФ. При отсутствии законодательно формализованного механизма отдельного учета (изолирования) авансовых и спорных сумм возникает риск их фактического использования для погашения иных задолженностей, что в дальнейшем осложняет реальный (а не только бухгалтерский) возврат сумм в порядке статей 78 и 79 НК РФ.

Федеральный закон от 31.07.2025 № 287-ФЗ (ст. 3) прямо связывает новый внесудебный порядок взыскания (ст. 48 НК РФ) с режимом ЕНС, решение о взыскании включается в перечень оснований учета совокупной обязанности на ЕНС (измененный п. 5 ст. 11.3 НК РФ), а подача налогоплательщиком возражений в течение 30 календарных дней с даты получения решения препятствует внесудебному списанию спорной части задолженности (п. 8 ст. 48 НК РФ). Формально НК РФ не закрепляет термин «резервирование» применительно к таким суммам, однако по своей экономико-правовой функции их временное исключение из круга подлежащих внесудебному взысканию обязательств является близким к режиму резервирования (временной блокировки) до разрешения спора.

Полагаем, в этой связи проблемным представляется влияние нового внесудебного порядка взыскания, введенного с 01.11.2025 года, введенного на правовой режим спорных сумм на ЕНС. По замыслу законодателя, если налогоплательщик не согласен с решением о доначислении и подает возражения, спор по такому обязательству должен рассматриваться исключительно в судебном порядке. На практике это означает следующее. Допустим, налогоплательщик получает налоговое уведомление на сумму 10 000 руб. и, стремясь отложить момент фактической уплаты, подает заявление о перерасчете с формально слабой аргументацией. Инспекция рассматривает жалобу и, не находя оснований для перерасчета, оставляет ее без удовлетворения. С точки зрения материального права налогоплательщик изначально неправ, однако формально он реализовал право на возражения. В результате соот-

ветствующая сумма, в силу положений Закона № 287-ФЗ и ст. 48 НК РФ, выводится из контура внесудебного взыскания и может быть взыскана только в судебном порядке, то есть перестает учитываться в составе совокупной налоговой обязанности, формирующей сальдо ЕНС. Для ЕНС это означает, что часть задолженности, ранее учтенной в составе совокупной налоговой обязанности, исключается из расчета сальдо ЕНС и отражается в информационных ресурсах ФНС (в том числе в новой форме «Справки о состоянии расчетов по ЕНС») в отдельном статусе как «приостановленная» (оспариваемая) сумма. Основная проблема здесь заключается в том, что Закон № 287-ФЗ лишь в общих чертах указывает на исключение из ЕНС сумм, определенных на основании этого закона, но не конкретизирует, какие именно суммы подлежат выводу из сальдо ЕНС, все спорные, только те, по которым уже подано заявление в суд, либо иные категории задолженности. В результате возникает «незавершенный» режим, например, у налогоплательщика на 30 октября числится отрицательное сальдо ЕНС, включающее спорную сумму; 1 ноября, с учетом вступления в силу Закона № 287-ФЗ, эта сумма выводится из сальдо ЕНС и переводится в режим приостановленной (во избежание двойного взыскания), хотя судебного решения еще нет. Формально совокупная обязанность уменьшается, фактически же долг никуда не исчезает – он перемещается в особую категорию задолженности, правовой статус которой в НК РФ прямо не раскрыт. Это делает систему менее прозрачной как для самого налогоплательщика, так и для налогового органа, поскольку единый счет перестает давать полное представление о реальном объеме налоговых обязательств.

Дополнительно Закон № 425-ФЗ о корректировке режима ЕНС с 2026 г. (№ 1026190-8) детализирует указанный подход, предлагая ввести новые основания учета «обратимых» сумм (в частности, сумм, возникающих при отмене вычетов, досрочном прекращении отсрочки (рассрочки)) и прямо предусмотреть неотражение либо исключение из сальдо ЕНС сумм по приостановленным актам и на период рассмотрения заявлений об изменении сроков уплаты (изменения в ст. 11.3 НК РФ). В этой связи правовая значимость резервирования заключается в том, что оно выступает процессуальным «предохранителем» ЕНС на стыке стадий взыскания (ст. 46-48 НК РФ) и зачета/возврата (ст. 78-79 НК РФ), обеспечивая сохранность целевых и спорных средств до урегулирования спора либо наступления срока конкретного обязательства.

Считаем, что резервирование платежей – это новое для практики администрирования явление, связанное с работой ЕНС. По сути оно выра-

жается во временной фиксации (блокировке) части средств на ЕНС для последующего исполнения совокупной обязанности, без их немедленного зачета в текущие платежи. Понятия совокупной обязанности и сальдо ЕНС закреплены в ст. 11.3 НК РФ, положительное/отрицательное сальдо рассчитывается как разница между суммами единого налогового платежа и денежным выражением совокупной обязанности, а сами основания ее учета на ЕНС перечислены в п. 5 ст. 11.3 НК РФ.

В условиях ЕНС заранее внесены авансы (и иные суммы, образующие положительное сальдо) могут быть автоматически направлены на покрытие обязательств и задолженности (в т. ч. при отрицательном сальдо), поскольку исполнение обязанности осуществляется через ЕНП / ЕНС по правилам гл. 8 НК РФ и специальным режимом распоряжения положительным сальдо, установленным ст. 78 НК РФ (зачет по заявлению под предстоящие обязанности, под решения ФНС России и пр.).

Чтобы предотвратить нецелевое списание таких сумм (с учетом п. 8 ст. 45 НК РФ) до наступления срока соответствующего обязательства, налоговый орган делает на ЕНС техническую учетную запись (резервацию) под конкретное будущее начисление / КБК, после чего эти деньги не учитываются в доступном положительном сальдо и не могут быть направлены на иные платежи до срока исполнения соответствующей обязанности. Формы и электронные форматы заявлений/уведомлений для таких операций с ЕНС утверждены Приказом ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@ [6]; сама логика «заморозки» под будущую обязанность следует из механики зачета/распоряжения положительным сальдо по ст. 78 НК РФ и правил учета совокупной обязанности по ст. 11.3 НК РФ.

Практически для налогоплательщика это означает, что зарезервированные суммы представляют собой денежные средства, предназначенные для будущей уплаты конкретного налога или страхового взноса. На период резервирования они исключаются из доступного положительного сальдо ЕНС и не могут быть использованы для погашения иных элементов совокупной налоговой обязанности до наступления срока соответствующего обязательства. Такой эффект вытекает из общей конструкции исполнения обязанности через единый налоговый платеж (п. 8 ст. 45 НК РФ), правил учета совокупной обязанности и сальдо ЕНС (ст. 11.3 НК РФ), а также из положений о распоряжении положительным сальдо (ст. 78 НК РФ).

При этом используемое в практике выражение о «приоритете ранних обязательств» не отражено в НК РФ в виде самостоятельной нормы и

представляет собой доктринальное обобщение. Очередность списания положительного сальдо фактически формируется совокупностью указанных правил, через механизм единого налогового платежа (ст. 45 НК РФ), порядок учета обязательств на ЕНС и расчета сальдо (ст. 11.3 НК РФ) и порядок зачета и возврата переплат (ст. 78, 79 НК РФ). В этой связи при характеристике того, каким образом зарезервированные суммы «выводятся» из общего положительного сальдо и не участвуют в зачетах, методологически более корректно ссылаться прежде всего на ст. 11.3 и 78 НК РФ, фиксирующие порядок учета и распоряжения суммами на ЕНС, а не на отдельные положения ст. 45 НК РФ, которые устанавливают лишь общий способ исполнения обязанности через ЕНП.

Резервированию на ЕНС подлежат прежде всего авансовые платежи по налогам, а также отдельные переплаты, которые предполагается использовать для исполнения будущих элементов совокупной обязанности (ст. 11.3 НК РФ). На практике в «резерв» помещают, в частности, авансы по УСН и по налогу на имущество организаций, переплаты по региональной части налога на прибыль организации, которые не подлежат немедленному возврату, а также суммы, на которые предоставлена отсрочка / рассрочка по страховым взносам (ст. 64 НК РФ; п. 5 ст. 11.3 НК РФ – основания учета на ЕНС). При этом прямая норма НК РФ, закрепляющая институт «резервирования» как таковая, отсутствует, что представляет собой определенный пробел в праве. ФНС России реализует соответствующую процедуру на уровне внутренних регламентов и формализованных электронных взаимодействий – Приказ ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@ [6] (утверждает формы/форматы уведомлений и заявлений для зачета / возврата и распоряжения положительным сальдо ЕНС), а также общих правил зачета и возврата по ст. 78-79 НК РФ. В тексте НК РФ термин «резервирование» сумм на ЕНС прямо не используется. На уровне информационных систем налоговых органов соответствующая операция реализуется как техническая учетная запись под конкретное предстоящее налоговое обязательство; в ряде внутриведомственных документов ФНС России она обозначается как «искусственное начисление». В результате такая сумма в информационном контуре ЕНС учитывается отдельно от доступного положительного сальдо и фактически не используется для погашения иных элементов совокупной налоговой обязанности до наступления срока соответствующего обязательства. Данный вывод следует из общей конструкции исполнения обязанности через единый налоговый платеж (ст. 45 НК РФ), правил учета совокупной обязанности и рас-

чета сальдо ЕНС (ст. 11.3 НК РФ), а также положений о зачете и распоряжении положительным сальдо и возврате излишне уплаченных (взысканных) сумм (ст. 78, 79 НК РФ).

Механизм резервирования на ЕНС заключается в том, что при направлении налогоплательщиком уведомления об исчисленных суммах предстоящего платежа либо заявления о распоряжении положительным сальдо в счет будущих элементов совокупной обязанности налоговый орган формирует техническую учетную запись на ЕНС и «замораживает» эквивалентную сумму (п. 5 ст. 11.3, ст. 78 НК РФ; формы и форматы – Приказ ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@ [6]). Эти средства исключаются из доступного положительного сальдо ЕНС и временно недоступны для иных расчетов до наступления срока соответствующего налогового обязательства, что представляется весьма спорным.

По наступлении срока уплаты соответствующего налога (взноса) зарезервированная сумма при наличии положительного сальдо на ЕНС засчитывается (списывается) в счет исполнения данной обязанности в общем порядке распределения денежных средств, установленном п. 8 ст. 45 НК РФ, с учетом правил учета совокупной обязанности на ЕНС (ст. 11.3 НК РФ). Иными словами, резерв используется для погашения именно того обязательства, под которое он был сформирован, пока на ЕНС нет неисполненных обязательств с более ранним сроком уплаты; при недостаточности средств на ЕНС для исполнения обязанностей с более ранним сроком такой резерв может быть отменен, а соответствующие суммы распределяются в очередности, предусмотренной п. 8 ст. 45 НК РФ.

Если фактический размер налога по итогам расчета оказывается меньше зарезервированной суммы, разница возвращается в состав положительного сальдо ЕНС; при отсутствии обязанности (например, при подаче нулевой декларации) вся неиспользованная зарезервированная сумма включается в общий остаток ЕНС и далее может быть использована в порядке, предусмотренном ст. 78 НК РФ (зачет, распоряжение положительным сальдо) либо возвращена на банковский счет по заявлению налогоплательщика в порядке ст. 79 НК РФ.

Расхожее утверждение о том, что «через десять дней после крайнего срока уплаты авансы автоматически возвращаются на ЕНС», не основано на тексте НК РФ. НК РФ регулирует лишь общий механизм учета сумм на ЕНС, их зачета и возврата (ст. 11.3, 78, 79 НК РФ), тогда как конкретный момент технического снятия резерва определяется внутренними регламентами ФНС России и алгоритмами функционирования информационных систем (в том числе сервисов Личного

кабинета налогоплательщика). Так, при ненаступлении обязанности по УСН по истечении предельного срока уплаты инспекция отменяет резервацию, и соответствующие средства возвращаются в положительное сальдо ЕНС в ближайший операционный период; если налогоплательщик желает получить их на банковский счет, он подает заявление о возврате в порядке ст. 79 НК РФ.

Отсутствие в НК РФ четко установленного срока для таких технических операций порождает правовую неопределенность, налогоплательщик не может исходить из гарантированного временного ориентира и вынужден ориентироваться на непрозрачные внутриведомственные алгоритмы. Это, в свою очередь, подтверждает необходимость нормативного закрепления предельных сроков снятия резерва и возврата сумм на ЕНС на уровне закона либо открыто опубликованных подзаконных актов, что обеспечило бы предсказуемость режима ЕНС и защиту добросовестных плательщиков при исполнении совокупной обязанности.

Налогоплательщик вправе отозвать распоряжение о зачете / резервировании положительного сальдо ЕНС, подав заявление по форме КНД 1165171 через Личный кабинет или по ТКС. Такая подача и обработка формы предусмотрены Приказом ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@ (формы и форматы документов для операций с положительным сальдо ЕНС). НК РФ регулирует сам механизм учета на ЕНС и распоряжения положительным сальдо (ст. 11.3, ст. 78 НК РФ) и возврат денежных средств (ст. 79 НК РФ), однако не содержит специальной нормы о «резервировании» как институте, не закрепляет процедуру его досрочной отмены и не устанавливает срок «не позднее следующего рабочего дня» для возврата суммы в положительное сальдо. Указанный операционный срок следует из внутриведомственных регламентов ФНС России, а на практике сумма после отмены обычно появляется в сальдо ЕНС в ближайший операционный день.

Представляется, что отсутствие в НК РФ прямой нормы, регламентирующей создание и отмену резервов, порядок их отражения в показателях ЕНС и предельные сроки совершения соответствующих технических операций, уже сейчас осложняет правоприменение, поскольку возникают ошибки и сбои в отображении сальдо, различные подходы инспекций к моменту снятия резерва и возврата сумм на ЕНС. В этой связи представляется необходимым нормативно закрепить в части первой НК РФ (прежде всего в блоке норм об ЕНС, например в виде отдельной ст. 11.3.1 с корреспондирующими отсылками в ст. 45, 78, 79 НК РФ) следующее:

- понятие резервирования сумм на едином налоговом счете и перечень оснований для его применения (под какие виды будущих и спорных обязательств, в каких случаях и по каким заявлениям налогоплательщика либо решениям налогового органа может формироваться резерв);
- процедуру и сроки досрочной отмены резервирования сумм на ЕНС по заявлению налогоплательщика, включая предельный срок возврата этих сумм в доступное положительное сальдо ЕНС;
- правила отражения зарезервированных сумм в сальдо ЕНС и порядок информирования налогоплательщика о наличии и изменении резерва, в том числе через Личный кабинет и иные электронные сервисы, в том числе госуслуги;
- системную увязку института резервирования с режимами зачета и возврата, путем внесения отсылочных норм в ст. 78 и 79 НК РФ (учет зарезервированных и восстановленных сумм), а также с общими правилами исполнения обязанности (дополнение ст. 45 НК РФ) и учета совокупной обязанности на ЕНС (уточнение ст. 11.3 НК РФ).

Отметим, что введение внесудебного порядка взыскания непосредственно связано с тем, как задолженность формируется и отражается на ЕНС, каждый процессуальный шаг (налоговое уведомление, требование об уплате задолженности, решение о взыскании и последующее списание средств) соответствует определенному статусу сумм в составе совокупной обязанности и сальдо ЕНС. На стадии направления налогового уведомления (по имущественным налогам, транспортному налогу и др.) обязанность по уплате налога уже учитывается в совокупной обязанности на ЕНС, но до наступления установленного срока уплаты отрицательное сальдо не формируется; уведомление, по сути, предоставляет налогоплательщику срок для добровольного исполнения обязанности без применения мер принудительного взыскания.

Если к установленной дате уплаты налог по уведомлению не погашен и спор о размере и основании начисления не заявлен, на ЕНС формируется отрицательное сальдо (п. 3 ст. 11.3 НК РФ). Наличие отрицательного сальдо определенного размера служит основанием для направления требования об уплате задолженности (ст. 69, 70 НК РФ), оно должно быть направлено в сроки, зависящие от суммы отрицательного сальдо, и содержит дополнительный срок для добровольного погашения долга, который не может быть менее восьми рабочих дней со дня получения требования, если в нем не указан более длительный срок (п. 3 ст. 69, п. 6 ст. 6.1 НК РФ). В этот

период отрицательное сальдо продолжает отражаться на ЕНС, но взыскание еще не начато, налогоплательщик может либо погасить задолженность, либо инициировать оспаривание начислений, чтобы приостановить взыскание.

При неисполнении требования в установленный срок, начиная с девятого рабочего дня после его получения, задолженность приобретает характер бесспорной, и налоговый орган вправе перейти к стадии принудительного взыскания, принять решение о взыскании задолженности и далее действовать по правилам статей 46 и 48 НК РФ. Для физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, с 1 ноября 2025 года взыскание осуществляется во внесудебном порядке по новой редакции ст. 48 НК РФ, решение о взыскании принимается на основании данных ЕНС (в пределах отрицательного сальдо) в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования и направляется налогоплательщику (п. 2 ст. 48 НК РФ).

После направления решения возникает еще один процессуальный «буфер», по истечении семи рабочих дней со дня направления решения физическому лицу налоговый орган размещает в реестре решений о взыскании поручения банкам на списание суммы задолженности и информацию о счетах, по которым подлежат приостановлению операции в соответствии с п. 2 ст. 76 НК РФ (п. 4 ст. 48 НК РФ). Таким образом, с девятого рабочего дня после истечения срока, указанного в требовании, формально возможен переход к принудительному взысканию (принятие решения по ст. 46, 48 НК РФ), а фактическое списание средств и приостановление операций по счетам становится возможным еще через семь рабочих дней, после размещения в реестре поручений и информации для банков.

Если в любой из указанных случаев налогоплательщик заявляет мотивированный спор (заявление о перерасчете, жалоба, уведомление о несогласии с решением по налоговому уведомлению и т.п.), принудительное взыскание по спорной части приостанавливается, а соответствующие суммы, в силу специальных положений ст. 11.3 НК РФ и ст. 3 ФЗ № 287-ФЗ, временно не учитываются при расчете совокупной обязанности. На уровне ЕНС это проявляется в исключении спорных сумм из отрицательного сальдо до разрешения спора, что по своей функции близко к режиму резервирования, хотя сам термин «резервирование» в НК РФ не используется.

Далее, при отсутствии спора и по истечении всех установленных сроков для добровольного исполнения, налоговый орган переходит к стадии принудительного взыскания. В соответствии с п. 3 ст. 48 НК РФ взыскание задолженности с физического лица производится последовательно,

сначала за счет денежных средств на счетах в банках, электронных денежных средств, драгоценных металлов на счетах (во вкладах) и цифровых рублей, затем – за счет наличных денежных средств, далее – за счет имущества, переданного по договорам владения и пользования, и, в последнюю очередь, – за счет иного имущества, за исключением имущества, на которое по закону не может быть обращено взыскание.

В отношении первой очереди имущества (денежные средства, электронные денежные средства, цифровые рубли и драгоценные металлы на счетах) взыскание осуществляется самим налоговым органом, по истечении семи дней со дня направления физическому лицу решения о взыскании задолженности он размещает в реестре решений о взыскании соответствующее поручение на перечисление суммы задолженности и информацию о счетах, по которым подлежат приостановлению операции по правилам п. 2 ст. 76 НК РФ (п. 4 ст. 48 НК РФ), что является новеллой в действующем законодательстве. Банк (а в части цифрового рубля – оператор платформы цифрового рубля) обязан исполнить такое поручение и приостановление операций в порядке, установленном ст. 46 НК РФ и законодательством об исполнительном производстве, списание производится в пределах сумм, указанных в поручении, и в пределах отрицательного сальдо ЕНС (п. 1, 4 ст. 48, п. 1, 2 ст. 46 НК РФ). При этом прямо закреплено, что при исполнении поручения налогового органа банк не вправе обращать взыскание на виды доходов, по которым установлен особый режим удержаний или полный запрет обращения взыскания (ст. 99, 101 ФЗ № 229-ФЗ; подп. 1 п. 4 ст. 48 НК РФ).

Если денежных средств на счетах, электронных денежных средств, цифровых рублей и драгоценных металлов недостаточно для полного погашения задолженности, а отрицательное сальдо ЕНС сохраняется, налоговый орган переходит к взысканию за счет иного имущества физического лица. В этом случае по правилам п. 5 ст. 48 НК РФ он направляет судебному приставу-исполнителю постановление о взыскании задолженности и одновременно размещает его в реестре решений о взыскании; далее взыскание осуществляется уже в порядке ст. 47 НК РФ и ФЗ № 229-ФЗ, пристав возбуждает исполнительное производство, накладывает арест на имущество, организует его реализацию и перечисляет вырученные суммы в счет исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней и штрафов.

Таким образом, при отсутствии спора по сумме и основанию задолженности взыскание строится по упрощенной и во многом автоматизированной модели, решение о взыскании и

поручения на списание оформляются и передаются в электронной форме через реестр решений о взыскании задолженности, банки и ФССП России подключаются к исполнению на основании этих электронных документов, а обращение в суд не требуется (п. 1, 2, 4, 5 ст. 48, ст. 46, 47, 76 НК РФ).

Уже на стадии правоприменения выявляются коллизии и пробелы у нового внесудебного порядка. Ключевой вопрос – достаточно ли самого факта возражений со стороны налогоплательщика для безусловного перевода спора в судебный порядок [1, с. 17]. Действующая редакция ст. 48 НК РФ закрепляет несколько ситуаций, когда спор по начислениям выводится из внесудебного механизма и подлежит рассмотрению только судом.

Так, по начислениям, отраженным в налоговом уведомлении (имущественные налоги и НДФЛ, исчисляемые налоговым органом), переход к судебному порядку связан с соблюдением предусмотренной подп. 1 п. 8 ст. 48 НК РФ двухэтапной процедуры:

- в течение 30 рабочих дней со дня формирования сообщения об отказе в перерасчете ранее исчисленной суммы налога налогоплательщик подает жалобу в отношении сумм, указанных в налоговом уведомлении;
- в течение 30 дней со дня принятия решения вышестоящим налоговым органом об оставлении такой жалобы без удовлетворения налогоплательщик вправе представить в инспекцию уведомление о несогласии с этим решением (пп. 1 п. 8, п. 9, п. 10 ст. 48 НК РФ).

При соблюдении указанной цепочки действий спор по суммам, указанным в налоговом уведомлении, подлежит взысканию исключительно в судебном порядке, а соответствующие суммы не учитываются в сальдо ЕНС до вступления в силу судебного акта, что прямо отражено и в разъяснениях ФНС России по порядку применения ЕНС и внесудебного взыскания.

Для доначислений по результатам налоговой проверки действуют иные основания перевода спора в судебную плоскость, достаточно подачи жалобы (апелляционной жалобы) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо на решение об отмене налогового вычета; в этом случае налоговый орган также обязан обращаться в суд для взыскания задолженности (пп. 2 п. 8, п. 10 ст. 48 НК РФ).

При этом ни ФЗ № 287-ФЗ, ни ст. 48 НК РФ не устанавливают размер пороговой суммы задолженности, при котором возражения могли бы игнорироваться. Формально любое соблюдение указанной процедуры (даже при сравни-

тельно небольшой сумме долга) блокирует внесудебное взыскание по спорной части и вынуждает налоговый орган обращаться в суд в отношении приостановленной суммы задолженности. Это создает риск использования возражений как инструмента затягивания взыскания и одновременного «выведения» соответствующих сумм из сальдо ЕНС, что и обуславливает необходимость более детальной законодательной регламентации условий и последствий подачи возражений при возврате средств с ЕНС.

Дополнительно сомнительным выглядит различие в отражении задолженности на ЕНС в зависимости от стадии, на которой налогоплательщик заявляет возражения. Представим ситуацию, когда у налогоплательщика имеется спор с налоговым органом. В одном случае он своевременно реагирует на налоговое уведомление, подает жалобу или заявление о перерасчете, и спорная сумма до окончания разбирательства фактически выводится из контура внесудебного взыскания, она не подлежит автоматическому списанию и может учитываться как приостановленная до вступления в силу судебного акта. В другом случае налогоплательщик игнорирует уведомление и заявляет несогласие лишь после получения требования об уплате, к этому моменту сумма уже включена в совокупную обязанность, отражена на ЕНС, и подача жалобы на требование сама по себе не переводит ее в режим приостановления взыскания. Такая задолженность продолжает учитываться в сальдо и подлежит списанию во внесудебном порядке, несмотря на то что спор по существу аналогичен первому случаю. Иначе говоря, один и тот же материальный конфликт получает разный процессуальный режим и разное «поведение» на ЕНС только в зависимости от того, на каком этапе налогоплательщик реализовал свое право на возражения. Подобное различие трудно согласовать с принципами равенства и справедливости налогообложения, формально оба налогоплательщика используют предусмотренные законом способы защиты, но первый получает дополнительную гарантию в виде вывода спорной суммы из автоматического взыскания, а второй – нет. Отсюда вытекает необходимость четко прописать в НК РФ, в каких случаях подача возражений (на налоговое уведомление, на требование, на решение о привлечении к ответственности) влечет приостановление внесудебного взыскания и соответствующее «резервирование» спорной суммы на ЕНС, а в каких – нет, чтобы исключить произвольное толкование и зависимость правового режима задолженности от чисто технических сроков реакции налогоплательщика [1, с.17].

Следует отметить, что текущая регламентация прямо закрепляет только то, что в течение 30

дней с даты получения решения налогоплательщик вправе представить возражения, а взыскание спорной суммы во внесудебном порядке не допускается и далее возможно лишь по решению суда (п. 2, п. 8 ст. 48 НК РФ). При этом ни Закон № 287-ФЗ, ни ст. 48 НК РФ не устанавливают величину «порога» долга, при котором возражения игнорируются, такой порог законодательно не предусмотрен, что порождает риск формального отказа в учете возражений и продолжения внесудебного исполнения. Для соблюдения конституционного принципа судебной защиты права собственности и одновременного обеспечения предсказуемости режима ЕНС представляется целесообразным законодательно уточнить следующее:

1. Во-первых, правовой режим спорной части задолженности на ЕНС. Необходимо прямо закрепить, что на период рассмотрения возражений и (или) жалобы спорная часть задолженности учитывается на ЕНС в особом статусе (например, как «оспариваемая сумма, не подлежащая внесудебному взысканию»), не включается в базу для формирования поручений банкам и не уменьшает доступное положительное сальдо налогоплательщика.
2. Во-вторых, сроки и процессуальные гарантии рассмотрения возражений. В настоящее время НК РФ устанавливает 30-дневный срок для подачи возражений на решение о взыскании, но не содержит предельного срока их рассмотрения и не закрепляет обязанность налогового органа дать мотивированный ответ в строго определенный период. Для обеспечения баланса интересов бюджета и налогоплательщика требуется ввести в ст. 48 НК РФ (либо в общие нормы о рассмотрении обращений налогоплательщиков) положения о максимальном сроке рассмотрения возражений (например, не более 30 календарных дней с возможностью продления только по объективным причинам); обязанности инспекции дать письменный мотивированный ответ с указанием правовых и фактических оснований принятого решения; последствиях нарушения этих сроков (например, автоматическое приостановление внесудебного взыскания до направления ответа).

В-третьих, стандарты уведомления и подтверждения доставки решений и ответов. Поскольку 30-дневный срок на подачу возражений исчисляется с момента получения решения о взыскании, критическое значение приобретает надлежащее уведомление налогоплательщика (ст. 31, 48 НК РФ). Целесообразно дополнить ст. 31 НК РФ нормами, устанавливающими перечень

обязательных способов уведомления (личный кабинет, ЕПГУ, почтовое отправление, при наличии согласия – SMS/электронные сообщения, госуслуги); порядок фиксации момента доставки (получения) решения или ответа, от которого начинается течь процессуальный срок; обязанность налогового органа дублировать уведомления по нескольким каналам связи при отсутствии подтверждения получения.

Одной из ключевых проблем нового порядка внесудебного взыскания, вступившего в силу с 1 ноября 2025 года, остается уведомление налогоплательщика о задолженности. Эффективность механизма возможно достичь только при своевременном получении гражданином решения налогового органа и наличии реальной возможности подать возражения. На практике многие физические лица не используют электронные сервисы ФНС России или ЕПГУ, а почтовые уведомления нередко не доходят до адресата, что создает риск, что налогоплательщик узнает о списании средств уже после их удержания без суда. В научной и правоприменительной сфере обсуждается необходимость совершенствования системы извещения; представляется целесообразным законодательно закрепить обязанность дублировать уведомления через современные цифровые каналы (в том числе при наличии согласия налогоплательщика – через ЕПГУ и иные электронные сервисы) и формализовать порядок подтверждения их доставки. Соответствующие подходы уже частично отражены в законе о расширении электронного взаимодействия ФНС России с пользователями ЕПГУ, однако требуют более четкого закрепления непосредственно в ст. 31 НК РФ, посредством указания дополнительных способов оповещения и критериев надлежащего уведомления налогоплательщика.

Отметим, что одним из центральных вопросов нового порядка является возврат денежных средств, излишне взысканных в рамках внесудебного механизма. Если после списания установлено отсутствие задолженности либо ее меньший размер, применяется ст. 79 НК РФ (возврат излишне взысканных сумм). По этой норме налоговый орган обязан вернуть (либо зачесть) излишне взысканную сумму и начислить проценты исходя из ключевой ставки Банка России со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата (или зачета). С учетом режима ЕНС (ст. 11.3 НК РФ) излишне взысканная сумма сначала подлежит учету на ЕНС и влияет на расчет совокупной налоговой обязанности, при наличии отрицательного сальдо она, как правило, автоматически засчитывается в погашение имеющейся недоимки, а при отсутствии задолженности формирует положительное сальдо. В результате фактическое перечисление денежных

средств на банковский счет возможно лишь в той части, в которой после зачета образуется положительное сальдо ЕНС; само перечисление осуществляется уже в порядке, установленном ст. 79 НК РФ.

На практике возврат излишне взысканных сумм после 1 ноября 2025 г. нередко осложняется процедурой сверки состояния ЕНС. В рамках ЕНС налоговый орган сначала учитывает излишне взысканную сумму при расчете совокупной налоговой обязанности и сальдо счета (ст. 11.3 НК РФ). Если у налогоплательщика есть недоимка или иные подлежащие исполнению обязательства, такая сумма в приоритетном порядке засчитывается в их погашение; к перечислению на банковский счет подлежит лишь остаток после зачета – в порядке ст. 79 НК РФ (возврат излишне взысканных сумм с процентами). Иными словами, фактический перевод денег возможен при наличии положительного сальдо ЕНС; при отрицательном сальдо возврат на счет не производится, а излишне взысканное идет в зачет, уменьшая общий долг, но без поступления «живых» средств налогоплательщику (ст. 11.3, ст. 79 НК РФ), в том числе учитывая положение п. 8 ст. 45 НК РФ.

Полагаем, что такой механизм защищает интересы бюджета, но объективно ставит плательщика в менее выгодное положение при попытке оперативно вернуть неправомерно списанные средства с ЕНС. При этом, практика 2023-2025 годов выявила случаи технических сбоев при списании средств с ЕНС, что требовало последующего возврата излишне удержанных сумм. В качестве примера можно привести Определение Верховного Суда РФ от 27 января 2025 года № 309-ЭС24-18347 [5], в котором указано, что инспекция ошибочно списала с единого счета налогоплательщика несколько раз одну и ту же сумму. Впоследствии Верховный Суд РФ обязал вернуть такие средства с процентами, признав, что неправомерное списание средств с ЕНС приравнивается к излишнему взысканию в смысле налогового законодательства. На основании вышеизложенного предлагаем закрепить приоритет возврата излишне взысканных сумм (с последующим самостоятельным исполнением текущих обязанностей плательщиком) с введением отдельного аналитического учета спорных / восстановленных сумм на ЕНС. До внесения соответствующих изменений налогоплательщику целесообразно мониторить сальдо ЕНС и своевременно подавать заявления о возврате по ст. 79 НК РФ, чтобы минимизировать автоматический зачет и контролировать сроки начисления процентов.

В итоге реформа, ключевым элементом которой стало введение внесудебного взыскания

с 1 ноября 2025 года, формально не изменила материально-правовой режим возврата излишне взысканных сумм на ЕНС, они по-прежнему подлежат возврату (или зачету) по правилам ст. 79 НК РФ с начислением процентов, а их учет осуществляется через механизм ЕНС (ст. 11.3 НК РФ). Вместе с тем именно процедурные элементы новой модели – отсутствие нормативной регламентации резервирования сумм на ЕНС и недостаточная урегулированность порядка уведомления налогоплательщика (ст. 48, 31 НК РФ) – создают риски автоматического зачета спорных и восстановленных сумм и снижают прозрачность операций, что способно затруднить реализацию права на возврат на практике.

Убеждены, что в этих условиях требуется дальнейшее совершенствование правового регулирования. В связи с этим, предлагаем дополнить НК РФ ст. 11.3.1 следующего содержания:

«Статья 11.3.1. Резервирование сумм на едином налоговом счете.

1. Резервирование сумм на ЕНС – временная изоляция части положительного сальдо ЕНС для последующего исполнения конкретных элементов совокупной обязанности без возможности использования таких сумм на иные платежи.
2. Основания резервирования:
 - уведомление (заявление) налогоплательщика о предстоящем платеже или распоряжении положительным сальдо;
 - поступление возражений по решению, указанному в ст. 48 настоящего Кодекса (в части спорной суммы);
 - предоставление отсрочки (рассрочки) по ст. 64 Кодекса;
 - иные случаи, предусмотренные настоящим Кодексом.
3. Постановка в резерв и снятие резерва осуществляются налоговым органом не позднее рабочего дня, следующего за днем регистрации соответствующего основания; зарезервированные суммы отражаются на ЕНС отдельной строкой и не учитываются в доступном положительном сальдо.
4. Досрочная отмена резервирования по заявлению налогоплательщика осуществляется с возвратом сумм в положительное сальдо ЕНС не позднее следующего рабочего дня.
5. Зарезервированные суммы не подлежат списанию и (или) зачету на иные цели, кроме цели резервирования, за исключением случая письменного согласия налогоплательщика».

Ст. 79 НК РФ дополнить следующей формулировкой: «Налогоплательщик вправе выбрать способ распоряжения излишне взысканной суммой: возврат на банковский счет; либо зачет в

счет совокупной налоговой обязанности. При отсутствии выбора производится возврат. Возврат излишне взысканной суммы производится не позднее 10 рабочих дней со дня выявления факта излишнего взыскания либо со дня поступления заявления налогоплательщика – если факт выявлен по заявлению при наличии положительного сальдо ЕНС. Проценты начисляются со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата либо зачета, исходя из ключевой ставки Банка России, действовавшей в соответствующие дни. Излишне взысканная сумма на ЕНС учитывается отдельной строкой «к возврату (ст. 79 НК РФ)» и не подлежит автоматическому зачету без волеизъявления налогоплательщика».

Таким образом, введение с 1 ноября 2025 года внесудебного порядка взыскания на базе ЕНС переводит реформу налогового администрирования из сугубо нормативной стадии в фазу практической реализации, когда проверяется, насколько заложенные механизмы способны обеспечить баланс между оперативностью взыскания и соблюдением прав налогоплательщика. В достижении этого баланса ключевое значение имеют две взаимосвязанные правовые категории, отражающие содержание и направление реформы:

- резервирование средств на ЕНС как правовой механизм превентивной защиты налогоплательщика в процессе внесудебного взыскания, обеспечивающий обособление целевых и спорных сумм до наступления срока исполнения обязанности либо разрешения спора;
- порядок возврата излишне взысканных сумм в соответствии со ст. 79 НК РФ, предусматривающий начисление процентов и предоставляющий налогоплательщику право выбора способа распоряжения средствами – возврат на банковский счет либо зачет в счет совокупной обязанности.

Законодательное закрепление детализированного порядка резервирования (оснований, статусов, сроков постановки и снятия, а также отражения в системе ЕНС), введение механизма подтвержденного уведомления налогоплательщика о принятом решении и совершенствование процедур возврата (установление предельных сроков, запрет автоматического зачета излишне взысканных сумм без волеизъявления плательщика) позволит реализовать заявленные цели реформы – повысить эффективность налогового администрирования при сохранении гарантий судебной защиты и обеспечении прозрачности возврата средств в постреформенный период в РФ.

Список литературы:

- [1] Васильева Е.Г., Поддубный Е.Г. Енс - инновационный механизм исполнения совокупной обязанности при расчетах с бюджетом // Ученые записки юридического факультета. 2023. № 1. С. 14-18.
- [2] Новый подход к налоговым долгам [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://alrf.ru/articles/novyy-podkhod-k-nalogovym-dolgam/?ysclid=mgv98imem7482145173> (дата обращения: 10.10.2025).
- [3] Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 15.10.2025) // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.
- [4] Определение Конституционного Суда РФ от 11.02.2021 № 180-О-Р «По ходатайству Правительства Новгородской области о разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 года № 20-П» // СПС «КонсультантПлюс».
- [5] Определение Верховного суда РФ от 27.01.2025 № 309-ЭС24-18347 // СПС «КонсультантПлюс».
- [6] Приказ ФНС России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1133@ «Об утверждении форм и форматов представления документов, используемых налоговыми органами и налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов и (или) налоговыми агентами при осуществлении зачета и возврата сумм денежных средств, формирующих положительное сальдо единого налогового счета, а также излишне уплаченной (взысканной) государственной пошлины» // Официальный интернет-портал правовой информации (pravo.gov.ru).
- [7] Федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ (ред. от 08.08.2024) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2022. № 29 (часть II). Ст. 5230.
- [8] Федеральный закон от 31.07.2025 № 287-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «Об исполнительном производстве»» // СЗ РФ. 2025. № 31. Ст. 4641.

- [9] Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ (ред. от 31.07.2025) «Об исполнительном производстве» // СЗ РФ. 2008. № 41. Ст. 4849.

References:

- [1] Vasilyeva E.G., Poddubny E.G. Jens - an innovative mechanism for fulfilling the aggregate duty when calculating with the budget//Academic notes of the Faculty of Law. 2023. № 1. S. 14-18.
- [2] New approach to tax debts [Electronic Resource]. Access mode: <https://alrf.ru/articles/novyy-podkhod-k-nalogovym-dolgam/?ysclid=mgv98imem7482145173> (access date: 10.10.2025).
- [3] Tax Code of the Russian Federation dated 31.07.1998 No. 146-FZ (as amended on 15.10.2025) //C3 of the Russian Federation. 1998. № 31. Art. 3824.
- [4] Determination of the Constitutional Court of the Russian Federation of 11.02.2021 No. 180-O-R "At the request of the Government of the Novgorod Region to clarify the Decision of the Constitutional Court of the Russian Federation of December 17, 1996 No. 20-P" //SPS "ConsultantPlus."
- [5] Decision of the Supreme Court of the Russian Federation of 27.01.2025 No. 309-ES24-18347// SPS "ConsultantPlus."
- [6] Order of the Federal Tax Service of Russia of 30.11.2022 No. ED-7-8/1133@ "On approval of forms and formats for submitting documents used by tax authorities and taxpayers, fee payers, payers of insurance premiums and (or) tax agents when off-setting and returning amounts of funds forming a positive balance of a single tax account, as well as overpaid (recovered) state duty" //Official Internet portal of legal information (pravo.gov.ru).
- [7] Federal Law of 14.07.2022 No. 263-FZ (as amended by 08.08.2024) "On Amendments to Parts One and Two of the Tax Code of the Russian Federation" //SZ RF. 2022. No. 29 (part II). Art. 5230.
- [8] Federal Law of 31.07.2025 No. 287-FZ "On Amendments to Part One of the Tax Code of the Russian Federation and the Federal Law "On Enforcement Proceedings" //SZ RF. 2025. № 31. Art. 4641.
- [9] Federal Law No. 02.10.2007 of 229-FZ (as amended by 31.07.2025) "On Enforcement Proceedings" //RF NW. 2008. № 41. Art. 4849.

