

На правах рукописи

Надточий Владислав Дмитриевич

ДАВНОСТЬ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ ГОСУДАРСТВ - ЧЛЕНОВ ЕАЭС

5.1.2 Публично-правовые (государственно-правовые) науки

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Москва – 2026

Диссертация выполнена на базе кафедры административного и финансового права юридического института Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Российский университет дружбы народов имени Патриса Лумумбы».

Научный руководитель:	Козырин Александр Николаевич , доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры административного и финансового права юридического института Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Российский университет дружбы народов имени Патриса Лумумбы»
Официальные оппоненты:	Ядрихинский Сергей Александрович , доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры налогового права, профессор кафедры финансового права Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования "Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)" Рябова Елена Валерьевна , кандидат юридических наук, доцент кафедры государственных и муниципальных финансов Высшей школы государственного аудита (факультета) Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Московский государственный университет имени М. В. Ломоносова»
Ведущая организация:	Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Государственный академический университет гуманитарных наук»

Защита состоится «27» мая 2026 г. в 12:00 на заседании диссертационного совета ПДС 0900.008 Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Российский университет дружбы народов имени Патриса Лумумбы» по адресу: 117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6.

С диссертацией можно ознакомиться в читальном зале УНИБЦ (Научная библиотека) РУДН (117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, д. 6) и на сайте РУДН: <https://www.rudn.ru/science/dissovet>.

Автореферат разослан « ____ » _____ 2026 г.

Ученый секретарь диссертационного совета ПДС 0900.008
кандидат юридических наук

Е.В. Муратова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность диссертационного исследования. В юридической науке проблема института давности представляет собой фундаментальный объект исследования, привлекавший внимание ученых-правоведов на протяжении различных исторических периодов. Согласно наблюдениям, сделанным более века назад выдающимся российским теоретиком права А.Д. Любавским, институт давности характеризуется исключительной значимостью как для отдельных субъектов правоотношений, так и для государственных интересов, что обуславливает необходимость его углубленного анализа в рамках юридической науки. Примечательно, что универсальность данного правового института подтверждается его имплементацией в правовые системы всех развитых государств, что позволяет классифицировать концепцию давности как транснациональный правовой феномен, имеющий, по обоснованному заключению А.Д. Любавского, "мировое значение для рода человеческого". Данное обстоятельство свидетельствует о том, что институт давности представляет собой универсальный механизм правового регулирования, развивающийся в контексте общемировых тенденций эволюции права.

Развитие Евразийской экономической интеграции и формирование единого правового пространства требуют гармонизации и унификации национального законодательства государств – членов ЕАЭС, в том числе в сфере налогового права. Институты давности, являясь важной составляющей налогово-правового регулирования, напрямую влияют на эффективность функционирования налоговых систем и требуют особого внимания в контексте интеграционных процессов. Несогласованность и различия в правовом регулировании сроков давности в налоговых отношениях между государствами – членами ЕАЭС создают препятствия для свободного движения капиталов, товаров, услуг и рабочей силы, порождают правовую неопределенность для субъектов трансграничной экономической деятельности. Выявление и устранение этих барьеров является актуальной задачей на современном этапе развития ЕАЭС.

Среди выявленных проблем можно отметить разницу в терминологии, поскольку в ряде стран ЕАЭС наблюдается применение в налоговом праве применительно к налоговым правоотношениям гражданско-правовых терминов «исковая давность» и «срок исковой давности», в то время как в ряде других стран мы видим применение термина «срок давности» или же налоговое законодательство содержит указание на срок без применения специальной терминологии. Другими проблемами являются разница в определении действий, с несовершением которых законодатель связывает возникновение налогово-правовой давности, разница в размере сроков давности и излишняя регламентированность процедур взыскания налоговой недоимки в Российской Федерации. Не менее важной проблемой, требующей законодательного урегулирования, являются излишние процедуры, связанные с признанием задолженности по налогам безнадежной к взысканию и списанию, что в условиях истечения срока давности по её взысканию возлагает на налогоплательщика временные и материальные затраты по обращению в суд за получением

соответствующего решения для устранения правовой неопределённости положения. К числу таких процедур относится и необходимость продолжения участия в процессе налогоплательщика в целях доказывания своей невиновности даже при истечении сроков давности, поскольку истечение сроков давности не относится к числу обстоятельств, исключаящих вину налогоплательщика, что с точки зрения диссертанта является нарушением принципа презумпции невиновности. Принимая во внимание публично-правовую природу отношений в сфере налогового права и действующие принципы, обуславливающие применение давности, следует констатировать отсутствие в доктрине налогового законодательства стран ЕАЭС такого принципа, как принцип «надлежащего управления», применение которого обязывает налоговую администрацию рационально и эффективно осуществлять делегированные ей полномочия в сфере отношений, составляющих предмет налогового права.

Институты давности играют ключевую роль в обеспечении баланса публичных и частных интересов, гарантируют правовую определенность и стабильность, что подчеркивалось в актах Конституционного Суда Российской Федерации. В условиях интенсификации интеграционных процессов особую актуальность приобретает задача формирования оптимальной модели правового регулирования сроков давности, учитывающей как фискальные интересы государств, так и права налогоплательщиков. Доктринальное осмысление этих проблем и выработка рекомендаций по их преодолению является насущной потребностью правоприменения. Реформирование и совершенствование налогового законодательства, активно идущие во всех государствах – членах ЕАЭС, требуют теоретического осмысления и обоснования направлений дальнейшего развития институтов давности с учетом интеграционного фактора и зарубежного опыта. Настоящее исследование призвано внести вклад в формирование концептуальных основ для такого совершенствования. Тема исследования представляет значительный научный интерес, поскольку комплексных сравнительно-правовых исследований институтов давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС до настоящего времени не проводилось. Работа призвана восполнить этот пробел и дополнить науку налогового права новыми знаниями, отвечающими актуальным потребностям развития Евразийской экономической интеграции.

Таким образом, актуальность темы диссертации обусловлена как практическими потребностями гармонизации налогового законодательства в рамках ЕАЭС, так и необходимостью теоретического осмысления проблем правового регулирования институтов давности в контексте интеграционных процессов. Результаты исследования могут иметь значение для совершенствования национального законодательства, развития наднационального регулирования, повышения эффективности правоприменения и углубления научных знаний в данной области.

Степень научной разработанности темы. Давность в праве — важный межотраслевой институт, охватывающий нормы различных отраслей права, регулирующие последствия истечения определенных периодов времени.

Давность широко исследовалась в гражданском и уголовном праве. В административном праве исследования давности проводились в рамках изучения сроков.

Что касается степени научной разработанности темы давности в налоговом праве, то следует отметить, что с момента принятия налоговых кодексов государств – членов ЕАЭС в них были установлены сроки, связанные с давностью. Постепенно количество таких сроков увеличивалось, и эта тенденция сохраняется. Несмотря на это, проблема давности долгое время не находила должного отражения в налогово-правовых исследованиях, хотя отдельные ее аспекты и рассматривались в рамках изучения сроков в налоговом праве.

В последние годы наблюдается рост интереса к проблеме давности в налоговом праве. Значительный вклад в теоретическую разработку института давности в российском налоговом праве внес Б. Б. Базаров в монографии «Давность в российском налоговом праве» (Москва, 2021). Давности в казахстанском налоговом праве посвящён отдельный раздел в академическом курсе налогового права Е.В. Порохова. Отдельным вопросам сроков давности в налоговом праве Республики Беларусь посвящена статья Лазарь М.В.

Однако до настоящего времени комплексное исследование налогово-правовой давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС не проводилось. Таким образом, несмотря на определенные достижения в изучении отдельных аспектов давности в налоговом праве, данная тема все еще требует более глубокого и всестороннего научного анализа, особенно в контексте интеграционных процессов в рамках ЕАЭС.

Объект и предмет исследования. Объектом диссертационного исследования являются давность и связанные с ней сроки в налоговом праве. Предметом исследования являются нормы налогового законодательства государств – членов ЕАЭС, закрепляющие давность и связанные с ней сроки, а также судебная и правоприменительная практика их применения.

Цель и задачи исследования. Целью настоящей диссертации является разработка предложений по гармонизации институтов давности в налоговом законодательстве государств – членов ЕАЭС для обеспечения эффективного функционирования налоговых систем и защиты прав налогоплательщиков в условиях Евразийской экономической интеграции на основе сравнительно-правового и историко-правового анализа норм налоговых кодексов государств – членов ЕАЭС.

Достижение поставленной цели позволило решить следующие задачи:

- исследовать историю возникновения и развития институтов давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, выявить основные этапы и факторы, повлиявшие на формирование современного правового регулирования;
- провести детальный сравнительно-правовой анализ действующих норм налоговых кодексов государств – членов ЕАЭС, регулирующих сроки давности по налоговым обязательствам, выявить сходства и различия в подходах;
- исследовать теоретические основы и правовую природу институтов давности в налоговом праве, их значение для обеспечения правовой

определенности, стабильности налоговых отношений и баланса публичных и частных интересов;

– проанализировать судебную практику применения норм о давности по налоговым спорам в государствах – членах ЕАЭС, выявить проблемы толкования и правовые позиции высших судебных органов;

– разработать предложения по совершенствованию норм о давности в налоговых кодексах государств – членов ЕАЭС с учетом выявленных проблем, исторического опыта и лучших современных практик правового регулирования;

– обосновать концепцию модельных правил ЕАЭС по срокам давности в налоговых отношениях как основу для гармонизации национального законодательства государств – членов с учетом их исторических особенностей развития налогового права;

– определить перспективы дальнейшего сближения норм о давности в налоговых кодексах государств – членов ЕАЭС и разработать рекомендации по их унификации в контексте углубления Евразийской экономической интеграции.

Включение исторического анализа позволило проследить эволюцию институтов давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, выявить общие закономерности и национальные особенности развития, учесть исторический опыт при разработке предложений по совершенствованию и гармонизации действующего правового регулирования. Это придало исследованию более глубокий и всесторонний характер, позволило лучше понять современное состояние и перспективы развития институтов давности в условиях Евразийской экономической интеграции.

Методологические основы исследования. Для решения поставленных задач и достижения обозначенной цели исследования в диссертационной работе использовались как общенаучные, так и частнонаучные методы.

Применение сравнительно-правового метода имело в диссертационном исследовании комплексный и системный характер. Автор не ограничился формальным сопоставлением норм налогового законодательства разных стран ЕАЭС, но осуществил многоаспектный анализ генезиса и структуры механизмов реализации института давности с учетом широкого спектра правовых, экономических, социальных и исторических факторов.

В рамках компаративистского анализа автором были последовательно решены следующие задачи:

— выявлены общие черты и национальные особенности регламентации давности в налоговом праве государств ЕАЭС по таким параметрам, как цели и сфера применения норм, виды и продолжительность сроков, порядок их исчисления, основания приостановления и восстановления, правовые последствия истечения и др.;

— изучена практика применения норм о давности налоговыми и судебными органами государств – членов ЕАЭС, выявлены типичные проблемы и коллизии, оценено влияние расхождений в национальном регулировании на функционирование единого экономического пространства;

— сопоставлены модели давностного регулирования в государствах ЕАЭС между собой и с аналогичными институтами в других интеграционных образованиях, выявлены передовой опыт и перспективные подходы, оценены возможности для сближения национальных законодательств;

— сформулированы предложения по унификации института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, определены возможные направления, способы и пределы сближения национальных правовых систем в данной сфере.

Применение сравнительно-правового метода позволило автору не просто констатировать сходства и отличия в регулировании давности, но выявить глубинные закономерности и тенденции развития данного института в условиях Евразийской экономической интеграции, обосновать конкретные рекомендации по совершенствованию национального законодательства и модельных актов наднационального уровня.

Компаративистский анализ стал методологической основой для разработки концепции унификации института давности в налоговом праве государств ЕАЭС. Сопоставление национальных моделей позволило определить оптимальные параметры давностного регулирования с учетом интеграционного контекста, сформулировать единые принципы и стандарты, призванные обеспечить сближение законодательства государств – членов.

Таким образом, сравнительно-правовой метод не только задал общий вектор исследования, но и непосредственно определил его результаты, воплощенные в предложениях по гармонизации института давности на евразийском пространстве. Именно системное сравнение открыло путь к формированию целостной концепции развития данного института как инструмента интеграции, придало работе практическую направленность.

Благодаря масштабному использованию сравнительно-правового метода диссертационное исследование приобрело качественно новый уровень, поднявшись от описания и констатации к концептуальному осмыслению проблематики давностного регулирования в контексте интеграционных процессов. Компаративистский анализ пронизывает все содержание работы, определяя ее структуру и логику изложения материала.

Последовательно проводя сравнение на всех этапах исследования — от изучения генезиса и эволюции института давности в государствах ЕАЭС до разработки предложений по его гармонизации — автор смог сформировать целостное видение данной проблематики, критически оценить текущее состояние и перспективы развития соответствующего правового регулирования, обосновать конкретные меры по его совершенствованию в рамках Евразийской экономической интеграции.

Можно констатировать, что без столь масштабного и многоаспектного применения сравнительно-правового метода диссертационное исследование вряд ли смогло бы решить поставленные задачи и достичь заявленной цели. Именно компаративистский анализ стал тем методологическим фундаментом, на котором

была выстроена концепция развития института давности в контексте углубления интеграционных процессов на евразийском пространстве.

Историко-правовой метод играет важную роль в методологическом арсенале диссертационного исследования, посвященного институту давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС. Его применение было обусловлено необходимостью изучения генезиса и эволюции соответствующего правового института в контексте становления и развития налоговых систем государств ЕАЭС.

Автор не ограничился рассмотрением института давности в его современном состоянии, но проследил его исторические трансформации на протяжении нескольких ключевых периодов — дореволюционного, советского и постсоветского. Такой подход позволил выявить преемственность и новации в развитии давностного регулирования, оценить влияние социально-экономических и политических факторов на его содержание.

С помощью историко-правового анализа были решены следующие задачи:

— изучено становление института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС в дореволюционный период; выявлены особенности регламентации давностных сроков в контексте функционирования налоговых систем Российской империи и среднеазиатских государств, оценено влияние социально-экономических, политических и культурных факторов на развитие соответствующего правового института;

— проанализированы особенности трансформации института давности в советский период; раскрыты причины и последствия унификации давностного регулирования в рамках советской налоговой системы, показана специфика применения норм о давности в условиях плановой экономики;

— исследовано развитие института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС в постсоветский период; выявлены основные тенденции и закономерности эволюции давностного регулирования в контексте становления национальных налоговых систем, перехода к рыночной экономике, демократизации общественной жизни; проанализировано влияние интеграционных процессов на постсоветском пространстве на унификацию норм о давности.

На основе историко-правового анализа сформулированы выводы о преемственности и новациях в развитии института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, выявлены факторы, определяющие его современное состояние и перспективы эволюции в контексте Евразийской экономической интеграции.

Применение исторического метода позволило автору выявить глубинные закономерности развития института давности, проследить динамику его изменений под влиянием трансформации социально–экономических и политико-правовых условий. Историко-правовой экскурс стал необходимой предпосылкой для формирования целостного представления о природе и особенностях давностного регулирования в налоговой сфере.

Проведенный анализ позволил критически оценить современное состояние института давности в государствах – членах ЕАЭС с учетом исторического опыта, выявить как достижения, так и недостатки в его развитии. Тем самым были созданы концептуальные основания для разработки предложений по совершенствованию соответствующих норм в процессе гармонизации налогового законодательства.

Нельзя не отметить, что историко-правовой анализ института давности был проведен автором на обширном эмпирическом материале, включающем памятники права, нормативные акты, архивные документы, научные труды дореволюционного, советского и постсоветского периодов. Это позволило обеспечить достоверность и аргументированность сделанных выводов, продемонстрировать тесную связь рассматриваемой проблематики с широким историческим контекстом.

Таким образом, исторический метод органично дополнил методологический инструментарий диссертационного исследования, обеспечив всесторонний анализ института давности в его генезисе и эволюции. Историко-правовой экскурс позволил проследить истоки современного состояния давностного регулирования, выявить устойчивые закономерности и тенденции его развития, а также обозначить перспективы дальнейшей эволюции в контексте интеграционных процессов в ЕАЭС.

Диалектический метод был положен в основу исследования института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС сквозь призму категорий общего, особенного и единичного. Это позволило раскрыть универсальные признаки давности как общеправового феномена, выявить особенности ее проявления в налоговых правоотношениях, а также показать уникальные черты национальных моделей давностного регулирования в странах ЕАЭС.

С помощью формально-юридического метода давался анализ содержания правовых норм, закрепляющих институт давности в национальных налоговых системах государств – членов ЕАЭС, выявлялись их существенные признаки, проводилось толкование юридических формулировок и конструкций. Использование данного метода позволило обеспечить точность и корректность в описании правового материала, выявлении юридической специфики давности в налоговых отношениях.

Методы анализа и синтеза использовались как для разложения института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС на составные элементы с целью их углубленного изучения, так и для последующего обобщения полученных результатов, формулирования комплексных теоретических выводов и практических рекомендаций. Применение данных методов способствовало обеспечению полноты и всесторонности исследования, раскрытию как внутренних, так и внешних связей давностного регулирования.

Методы дедукции и индукции позволили, с одной стороны, производить логический вывод частных положений из общих посылок и закономерностей (дедукция), с другой — формулировать общетеоретические суждения и концептуальные подходы на базе отдельных фактов и эмпирических данных о

давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС (индукция). Это обеспечило сочетание абстрактно-теоретического и конкретно-эмпирического уровней анализа, способствовало разработке целостной концепции совершенствования института давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС.

Метод восхождения от абстрактного к конкретному реализовывался при переходе от наиболее общих философско-правовых и теоретических представлений о природе давности к характеристике конкретных норм и механизмов давностного регулирования в национальных налоговых системах государств – членов ЕАЭС. Это позволило показать диалектику общего и особенного, теоретического и эмпирического, абстрактного и конкретного в исследуемой предметной области.

Таким образом, применение указанных методов в их взаимосвязи и взаимодополнении позволило обеспечить комплексность и фундаментальность диссертационного исследования, получить новые теоретические и практические результаты, раскрывающие институт давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС в единстве исторических, компаративистских, формально – догматических и иных аспектов.

Теоретическая основа диссертационного исследования. При написании диссертации автор основывался на положениях, содержащихся в научных работах ученых, рассматривающих те или иные вопросы, касающиеся давности и связанных с ней сроков в налоговом, гражданском, административном и уголовном праве: А. А. Архипова, Б. Б. Базарова, Л. К. Беджаше, О. Р. Михайловой, П. Я. Мшвениерадзе, В. А. Никулиной, Д. В. Орлова, К. Г. Савина, З. И. Сагитдиновой, А. П. Спиридонова, Т. А. Терещенко, С. А. Торопкина, М. Е. Мардасовой, Т. Н. Мещеряковой и А. В. Чепика.

В настоящем исследовании использованы теоретические положения, выработанные учеными в области налогового права: Е. Ю. Грачёвой, А. В. Деминым, М. В. Карасевой (Сенцовой), А. Н. Козыриным, С. Г. Пепеляевым, Е. В. Пороховым, Н. И. Химичевой, А. А. Ялбулгановым, К. Brooks, V. Thuronyi .

В ходе исследования автор опирался также на труды учёных в области гражданского права: В. П. Грибанова, М. А. Гурвич, М. Я. Кирилловой, П. В. Крашенинникова, Е. А. Суханова, Ю. К. Толстого и И. А. Фаршатова.

В части исследования, посвящённой соотношению понятий «правовой институт» и «юридическая конструкция» диссертантом исследовались труды следующих учёных: С.С. Алексеева, Л. И. Дембо, Е. А. Джалиловой, Т.С. Ермаковой, О. С. Иоффе, Ю. К. Осипова, Ю. А. Тихомирова, В. Е. Чиркина и В. С. Якушева.

Эмпирическую основу исследования составили налоговое законодательство государств – членов ЕАЭС, федеральные законы, подзаконные нормативные правовые акты, а также законодательные акты государств – членов ЕАЭС. В диссертационном исследовании проанализированы также постановления и определения Конституционного Суда РФ, практика Высшего Арбитражного Суда РФ, федеральных арбитражных судов округов, арбитражных

апелляционных судов и арбитражных судов субъектов РФ, Верховных Судов государств – членов ЕАЭС, судебная практика государств – членов ЕАЭС и правоприменительная практика налоговых органов государств – членов ЕАЭС.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в том, что проведен комплексный сравнительно-правовой анализ институтов давности в налоговом законодательстве всех государств – членов ЕАЭС, выявлены сходства и различия в подходах, определены перспективы гармонизации и унификации правового регулирования в данной сфере, выявлены исторические особенности становления и развития институтов давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, прослежена эволюция правовых норм, проанализировано влияние исторических факторов на современное состояние правового регулирования. Обоснована необходимость законодательного закрепления данной концепции в целях усиления защиты прав налогоплательщиков и обеспечения правовой определенности. Предложена оригинальная классификация институтов давности в налоговом праве по различным критериям, позволяющая систематизировать знания в данной области и выявить пробелы и противоречия в правовом регулировании. Выявлены коллизии и противоречия в практике применения норм о давности налоговыми и судебными органами государств – членов ЕАЭС, предложены пути их устранения через совершенствование законодательства и выработку единообразных подходов на уровне ЕАЭС. Предложены конкретные изменения в налоговые кодексы государств – членов ЕАЭС в части норм о сроках давности с целью устранения пробелов, противоречий и формирования единообразного и эффективного регулирования на основе баланса публичных и частных интересов. Сформулированы теоретические выводы о правовой природе, функциях и принципах действия институтов давности в налоговом праве, определено их место в системе правового регулирования налоговых отношений, выявлена связь с другими институтами и отраслями права.

На защиту выносятся следующие основные положения:

1. Обосновано, что институциональный характер давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС подтверждается наличием всех признаков правового института:

— нормы о давности регулируют определенный вид общественных отношений, связанных с временными пределами существования и защиты субъективных прав;

— данным нормам присущ специфический прием регулирования – установление временных границ, с истечением которых связываются определенные юридические последствия (прекращение права, погашение обязанности, невозможность принудительной защиты);

— нормы о давности образуют относительно обособленную и автономную группу в рамках различных отраслей права (гражданского, трудового, налогового, уголовного);

— институт давности оперирует специфическими понятиями и категориями (срок давности, исковая давность, давность привлечения к ответственности).

2. Выявлена терминологическая несогласованность в обозначении давностных сроков в налоговом законодательстве государств – членов ЕАЭС, где в Российской Федерации используется термин "срок давности", в Республике Беларусь и Республике Армения просто указывается длительность срока, а в Республике Казахстан и Кыргызской Республике применяется понятие "исковая давность". Обосновано, что использование термина "исковая давность" в налоговом праве методологически некорректно, поскольку данный институт имеет гражданско-правовую природу и неприменим к публично-правовым налоговым отношениям, основанным на властном подчинении. В рамках гармонизации законодательства государств-членов ЕАЭС аргументирована целесообразность унифицированного применения терминов «давность» и «срок давности» в налоговом праве.

3. Обоснована необходимость дифференцированного подхода к определению начала течения срока давности в налоговом материальном праве в зависимости от вида давности:

— для давности исчисления, начисления и пересмотра сумм налогов началом течения срока давности следует считать окончание налогового периода, что обусловлено формированием полной налоговой базы именно по итогам налогового периода;

— для давности внесения изменений в налоговую отчетность началом течения срока давности также должно считаться окончание налогового периода, поскольку корректировка налоговой декларации логически связана с отчетным периодом;

— для давности зачета и возврата излишне уплаченных или взысканных налогов началом течения срока давности должен считаться день фактической уплаты налога или возникновения переплаты, что справедливо связывает возможность возмещения с моментом поступления средств в бюджет;

— для давности взыскания налоговой задолженности началом течения срока давности должен считаться день истечения законодательно установленного срока уплаты налога, что позволяет четко определить момент возникновения права налоговых органов на принудительное взыскание.

4. Обоснована рациональность установления конкретных временных периодов сроков давности в налоговых правоотношениях — именно трехлетнего срока в качестве общего срока давности и именно пятилетнего срока для особых категорий налогоплательщиков (недропользователей, субъектов крупного предпринимательства), что обеспечивает оптимальный баланс между интересами государства и налогоплательщиков.

5. Обосновано понимание давности в налоговом праве как специфического юридического факта, связанного с истечением законодательно установленного периода времени для совершения определённых действий, влекущего за собой правопрекращающие последствия в виде утраты властных полномочий налоговым органом или субъективных прав налогоплательщиком.

6. Выявлены и обоснованы специфические характеристики сроков давности как юридических фактов в налоговом праве:

– нормативная определенность — сроки давности четко установлены налоговым законодательством и не подлежат диспозитивному регулированию сторонами налогового правоотношения;

– императивный характер — правила о сроках давности не могут быть изменены соглашением сторон в силу публично-правовой природы налоговых правоотношений;

– правопрекращающий эффект — истечение срока давности влечет прекращение определенных властных полномочий налоговых органов и соответствующих им обязанностей налогоплательщиков (налоговых агентов) или определённых прав налогоплательщика (налогового агента);

– сложносоставность — в ряде случаев срок давности выступает не как единичный юридический факт, а как элемент юридического состава, требующий совокупности с другими юридическими фактами для наступления правовых последствий;

– исключительность — законодательством могут быть предусмотрены обстоятельства, исключающие применение сроков давности либо приостанавливающие их течение.

7. Систематизированы и охарактеризованы следующие виды давности в налоговом праве государств-членов ЕАЭС:

– давность исчисления, начисления и пересмотра сумм налогов — юридический факт, связанный с истечением установленного законом срока для совершения определённых действий, после наступления которого налоговый орган утрачивает властные полномочия исчислить или пересмотреть исчисленную сумму налога;

– давность внесения изменений в налоговую отчетность — юридический факт, связанный с истечением установленного законом срока для совершения определённых действий, после наступления которого налогоплательщик утрачивает право внести изменения в ранее представленную налоговую отчетность;

– давность взыскания налоговой задолженности — юридический факт, связанный с истечением установленного законом срока для совершения определённых действий, после наступления которого налоговый орган утрачивает властные полномочия на принудительное взыскание налоговой задолженности;

– давность привлечения к ответственности за налоговые правонарушения — юридический факт, связанный с истечением установленного законом срока для совершения определённых действий, после наступления которого налоговый орган утрачивает властные полномочия привлечь лицо к ответственности за нарушение налогового законодательства;

– давность зачёта, возврата излишне уплаченных или взысканных налогов и других платежей в бюджет — юридический факт, связанный с истечением установленного законом срока для совершения определённых действий, после наступления которого налогоплательщик утрачивает право требовать зачета или возврата излишне уплаченных или взысканных сумм.

8. Обоснована необходимость установления момента вступления решения налогового органа в законную силу в качестве юридически значимой точки окончания срока давности для привлечения лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, а не момента вынесения такого решения. При этом моментом вступления решения налогового органа в законную силу следует считать момент его фактического оглашения сторонам процесса, а в случае отсутствия участника налогового правоотношения в процессе — момент фактического получения им указанного решения, что обеспечивает более эффективную защиту прав налогоплательщиков и соблюдение принципа правовой определенности.

9. Аргументировано, что в целях устранения противоречий между законодательствами государств – членов ЕАЭС относительно правовых последствий истечения срока давности, необходимо признание на наднациональном и национальных уровнях давности безусловным основанием погашения налоговой задолженности в сжатые сроки без дополнительных процедур, что будет способствовать гармонизации налогового законодательства, повышению правовой определенности и защите прав налогоплательщиков в рамках ЕАЭС.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Теоретические положения, выводы и рекомендации, предложенные автором в диссертационном исследовании, могут быть использованы при дальнейшем развитии научных знаний в области финансового права в целом, в частности в теории налогового права, а также при проведении научных исследований в различных отраслях процессуального права.

Практическая значимость исследования заключается в том, что сформулированные в работе положения могут иметь значение при осуществлении законодателем реформирования законодательства стран ЕАЭС о налогах и сборах, а также в правоприменительной деятельности.

Степень достоверности и апробация результатов диссертационного исследования. Теоретические положения и выводы, сформулированные в диссертационном исследовании, были рассмотрены и одобрены на заседаниях кафедры административного и финансового права Юридического института Российского университета дружбы народов имени Патриса Лумумбы.

Основные положения диссертационной работы нашли отражения в трёх научных статьях, опубликованных в рецензируемых научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации, а также в научных статьях, опубликованных в материалах конференций Российского университета дружбы народов имени Патриса Лумумбы, Белорусского государственного университета и Вестнике права Республики Казахстан.

Отдельные положения и выводы диссертационного исследования были изложены автором на научных конференциях в Российском университете дружбы народов имени Патриса Лумумбы на X-й Международной научно-практической конференции «Глобализация и публичное право» (кафедра административного и

финансового права Юридического института РУДН, Москва, 19 ноября 2021 года); на Финансово-правовом форуме 2022.3 «Fintech & Право» (Университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА), Москва, 17 марта 2022 года); Международной научно-практической конференции «Система финансового права в условиях цифровой трансформации экономических отношений: доктрина и правовая реальность» (федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный университет правосудия», Москва, 25 ноября 2022 года); Международной научно-практической конференции «Идентификация отношений, составляющих предмет финансового права» (Воронеж, 27 октября 2022 года); Международной научно-практической конференции «Глобализация, деглобализация и публичное право» (РУДН, Москва, 9 декабря 2022 года); IV Международном финансово-правовом форуме 2023.4. «Финансовый суверенитет государства: теория и правовая реальность» (Университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА), Москва, 21 февраля 2023 года); Межвузовской научно-практической конференции «Актуальные проблемы административного, финансового и информационного права в России и за рубежом» (РУДН, Москва, 24 марта 2023 года); на заседании Научного круглого стола «Актуальные проблемы науки административного, финансового и международного права» (юридический факультет Белорусского государственного университета, Минск, 10 апреля 2023 года); на XII Международной научно-практической конференции «Глобализация, деглобализация и публичное право» (РУДН, Москва, 10 ноября 2023 года).

Результаты диссертационного исследования были использованы также при проведении занятий по курсам «Налоговое право», «Налоговое право государств ЕАЭС» и «Финансовое право зарубежных стран».

Структура диссертации. Работа состоит из введения, двух глав (7 параграфов), заключения, списка литературы и двух приложений (таблицы с классификацией сроков давности). Объем – 251 страница.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Введение обосновывает актуальность темы, определяет объект, предмет, цель и задачи исследования, характеризует методологическую и теоретическую базу, раскрывает научную новизну, теоретическую и практическую значимость, а также степень апробации результатов. Подчеркивается, что гармонизация института давности необходима для устранения барьеров в интеграционных процессах и обеспечения правовой определенности в ЕАЭС.

Глава 1. Институт давности в налоговом праве государств - членов ЕАЭС, посвящена теоретическим основам института давности, его понятию, эволюции и юридической природе в контексте налогового права.

В параграфе 1.1. Понятие давности в праве, исследуется давность как правовой институт, регулирующий временные пределы существования и защиты субъективных прав. Анализируется ее историческое развитие, начиная с римского права (*actio temporalis*), через средневековые системы (например, Соборное уложение 1649 г.) к современным правовым порядкам. На основе трудов А.Д. Любавского, Ф.К. фон Савиньи и других ученых обосновывается транснациональный характер давности, ее «мировое значение» для правового регулирования. Установлено, что институт обладает признаками правового института: регулирует специфические общественные отношения, использует прием установления временных границ, образует обособленную группу норм и оперирует категориями (срок давности, исковая давность). В налоговом праве давность адаптируется к публично-правовым отношениям, отличаясь от гражданско-правовой исковой давности императивным характером и прерывающим эффектом. Рассматриваются зарубежные подходы (США, Германия, Франция), подчеркивающие универсальность института.

В параграфе 1.2. Давность в налоговых правоотношениях: эволюция научных представлений и законодательного регулирования в государствах-членах ЕАЭС, анализируется развитие научных взглядов на давность в налоговом праве, от ранних исследований сроков (А.А. Архипов, О.Р. Михайлова) к комплексному изучению института (Б.Б. Базаров). Прослеживается эволюция законодательного регулирования в трех периодах: дореволюционном (фрагментарное регулирование в Российской империи), советском (унификация в условиях плановой экономики) и постсоветском (систематизация в налоговых кодексах). Сравнительный анализ законодательства ЕАЭС выявил различия: Россия и Беларусь используют термин «срок давности» (НК РФ, НК РБ), Казахстан и Кыргызстан – «исковую давность» (НК РК, НК КР), Армения обходится без специальной терминологии (НК РА). Установлено, что терминологическая несогласованность, различия в сроках (3–5 лет) и процедурах создают правовую неопределенность, препятствующую интеграции. Подчеркивается необходимость унификации терминов и подходов для гармонизации законодательства.

В параграфе 1.3. Срок давности как юридический факт в налоговом праве, давность характеризуется как юридический факт-событие, связанное с истечением установленного законом времени, влекущее прерывающие

последствия (утрата полномочий налоговых органов или прав налогоплательщиков). Выделены характеристики: нормативная определенность (четкое закрепление в законе), императивность (невозможность изменения по соглашению сторон), правопрекращающий эффект, сложносоставность (элемент юридического состава) и исключительность (возможность приостановления/восстановления). Давность отличает от исковой давности публично-правовая природа, исключая диспозитивность.

Глава 2. Давность в налоговом законодательстве государств - членов ЕАЭС: теоретические и практические проблемы, фокусируется на применении института давности в материальном и деликтном налоговом праве, выявлении проблем и разработке рекомендаций.

В параграфе 2.1. Давность в материальном налоговом праве, исследуются виды давности: исчисление/начисление/пересмотр налогов, внесение изменений в налоговую отчетность, зачет/возврат излишне уплаченных налогов, взыскание налоговой задолженности. Сравнительный анализ законодательства ЕАЭС выявил различия: в России срок исчисления налогов – 3 года (ст. 113 НК РФ), в Казахстане – 5 лет для недропользователей (НК РК), в Беларуси – 5 лет (НК РБ). Проблемы включают: нечеткость момента начала течения срока, избыточную регламентацию процедур взыскания в России (необходимость судебного подтверждения безнадёжности задолженности), различия в сроках возврата переплат (3 года в России, 5 лет в Казахстане). Обоснована дифференциация начала сроков: окончание налогового периода для исчисления и отчетности, день уплаты для возврата переплат, истечение срока уплаты для взыскания. Рекомендуется унифицировать трехлетний общий срок и пятилетний для особых категорий (недропользователи, крупные предприниматели), упростить процедуры погашения задолженности, исключив судебное подтверждение.

В параграфе 2.2. Давность в налоговом деликтном праве, анализируется давность привлечения к ответственности за налоговые правонарушения. Сроки варьируются: 2 года в России (ст. 113 НК РФ), до 5 лет в Казахстане (НК РК), 3 года в Беларуси (НК РБ). Проблемы: истечение срока не исключает вину налогоплательщика, нарушая презумпцию невиновности; нечеткость момента окончания срока; различия в процедурах приостановления. На основе судебной практики (постановления КС РФ, ВС РК, ВС РБ) предложено определять окончание срока моментом вступления решения налогового органа в силу (оглашение или получение), что повышает правовую определенность. Рекомендуется признать истечение срока безусловным основанием прекращения ответственности без дополнительных процедур и закрепить презумпцию невиновности как принцип, исключая обязанность доказывания невиновности при истечении срока.

Заключение обобщает результаты, подтверждает достижение цели и выполнение задач. Формулируются выводы о необходимости унификации института давности, дифференциации сроков и упрощения процедур. Предложены изменения в налоговые кодексы государств - членов ЕАЭС и

разработка наднациональных актов. В нормативно-правовом аспекте практическая значимость исследования проявляется в возможности использования его результатов при совершенствовании как наднационального, так и национального законодательства.

На наднациональном уровне ЕАЭС разработанная концепция модельных правил по срокам давности в налоговых отношениях может быть использована при подготовке соответствующих рекомендаций, положений и протоколов к Договору о ЕАЭС.

На национальном уровне предложенные в исследовании рекомендации могут быть использованы при совершенствовании налогового законодательства государств-членов ЕАЭС.

ПЕРЕЧЕНЬ РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Научные статьи, опубликованные в рецензированных научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Министерства науки и высшего образования Российской Федерации и перечнем РУДН для опубликования основных результатов диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук

1. *Надточий, В. Д.* Давность в налоговом праве государств ЕАЭС / В. Д. Надточий // *Законы России: опыт, анализ, практика.* – 2022. – № 7. – С. 103-107;

2. *Надточий, В. Д.* Исковая давность в налоговом праве Республики Казахстан / В. Д. Надточий // *Финансовое право.* – 2023. – № 8. – С. 28-31;

3. *Надточий, В. Д.* Срок как элемент давности в налоговом праве государств ЕАЭС / В. Д. Надточий // *Вестник Московского университета. Серия 26: Государственный аудит.* – 2024. – № 1. – С. 46-54.

НАДТОЧИЙ ВЛАДИСЛАВ ДМИТРИЕВИЧ
(Республика Казахстан)
ДАВНОСТЬ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ ГОСУДАРСТВ - ЧЛЕНОВ
ЕАЭС

В представленной работе исследуется давность в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, которая является актуальной в контексте развития Евразийской экономической интеграции, требующей гармонизации и унификации национального законодательства государств – членов ЕАЭС. Цель исследования заключается в разработке предложений по гармонизации институтов давности в налоговом законодательстве государств – членов ЕАЭС. Для достижения поставленной цели были использованы использовались как общенаучные, так и частнонаучные методы. В ходе исследования были решены следующие задачи: – исследована история возникновения и развития институтов давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС, проведён детальный сравнительно-правовой анализ действующих норм налоговых кодексов государств – членов ЕАЭС, регулирующих сроки давности по налоговым обязательствам, выявлены сходства и различия в подходах.

Научная новизна работы заключается в проведении комплексного сравнительно-правового анализа институтов давности в налоговом законодательстве всех государств – членов ЕАЭС, выявлении сходства и различия в подходах, определении перспектив гармонизации и унификации правового регулирования в данной сфере, что способствует развитию научных знаний в области финансового права в целом, Практическая значимость исследования подтверждается тем, что сформулированные в работе положения могут иметь значение при осуществлении законодателем реформирования законодательства стран ЕАЭС о налогах и сборах, а также в правоприменительной деятельности. Результаты исследования апробированы на одиннадцати научных конференциях и отражены в трёх публикациях в изданиях, рекомендованных ВАК РФ.

Таким образом, диссертационная работа Надточий Владислава Дмитриевича представляет собой комплексное исследование давности в налоговом праве государств-членов ЕАЭС, имеющее важное значение для исследований в части гармонизации норм о давности в налоговом праве государств – членов ЕАЭС.

VLADISLAV NADTOCHIY D.
(Republic of Kazakhstan)
THE PRESCRIPTION IN THE TAX LAW OF THE EAEU MEMBER STATES

The presented work examines the prescription in the tax law of the EAEU member states, which is relevant in the context of the development of the Eurasian economic integration, requiring harmonization and unification of the national legislation of the EAEU member states. The purpose of the study is to develop proposals for the harmonization of prescription institutions in the tax legislation of the EAEU member states. To achieve this goal, both general scientific and specific scientific methods were used. The following tasks were solved during the study: - the history of the emergence and development of prescription institutions in the tax law of the EAEU member states was studied, a detailed comparative legal analysis of the current norms of the tax codes of the EAEU member states regulating the limitation periods for tax obligations was carried out, similarities and differences in approaches were identified. The scientific novelty of the work lies in conducting a comprehensive comparative legal analysis of the prescriptions in the tax legislation of all EAEU member states, identifying similarities and differences in approaches, determining the prospects for harmonization and unification of legal regulation in this area, which contributes to the development of scientific knowledge in the field of financial law in general. The practical significance of the study is confirmed by the fact that the provisions formulated in the work can be important when the legislator reforms the legislation of the EAEU countries on taxes and fees, as well as in law enforcement activities. The results of the study were tested at eleven scientific conferences and reflected in three publications in editions recommended by the Higher Attestation Commission of the Russian Federation. Thus, the dissertation work of Vladislav Dmitrievich Nadtochiy is a comprehensive study of the prescriptions in the tax law of the EAEU member states, which is of great importance for research in terms of harmonization of the rules on the prescriptions in the tax law of the EAEU member states.