

УТВЕРЖДАЮ

Ректор федерального государственного
бюджетного образовательного
учреждения высшего образования
«Государственный академический
университет гуманитарных наук»
кандидат исторических наук, доцент



Н. В. Промыслов

« 6 » мая 2026 г.

ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ –

**федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«Государственный академический университет гуманитарных наук» –
на диссертацию Надточий Владислава Дмитриевича
на тему: «Давность в налоговом праве государств – членов ЕАЭС»,
представленную на соискание ученой степени кандидата юридических
наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые
(государственно-правовые) науки (М., 2026)**

1. Актуальность темы выполненной диссертации. Диссертационное исследование В. Д. Надточий посвящено комплексному анализу института давности в налоговом праве государств-членов ЕАЭС – правовому феномену, имеющему фундаментальное значение для обеспечения стабильности и предсказуемости налоговых отношений. Актуальность избранной темы не вызывает сомнений и определяется совокупностью взаимосвязанных факторов теоретического, нормативно-правового и практического характера.

С нормативно-правовой точки зрения актуальность исследования обусловлена выявленными автором существенными расхождениями в законодательном регулировании института давности в пяти государствах – членах ЕАЭС. Эти расхождения касаются не только продолжительности

сроков давности (от 3 до 6 лет в зависимости от юрисдикции и категории налогоплательщиков), но и более фундаментальных аспектов: используемой терминологии, момента начала течения сроков, оснований их приостановления и перерыва, а также правовых последствий истечения (стр. 4-5, 96-100). Институт сроков давности в налоговом праве регулирует временные рамки, в пределах которых налоговые органы могут осуществлять свои властные полномочия, несогласованность этих рамок создает серьезные барьеры для функционирования единого экономического пространства ЕАЭС. Автор убедительно показывает, что «несогласованность и различия в правовом регулировании сроков давности ... создают препятствия для свободного движения капиталов, товаров, услуг и рабочей силы, порождают правовую неопределенность для субъектов трансграничной экономической деятельности» (стр. 213). Выявленные автором расхождения в терминологии («исковая давность» в Казахстане и Кыргызстане, «срок давности» в России, простое указание на длительность срока в Беларуси и Армении), в определении начала течения сроков, в правовых последствиях их истечения действительно создают барьеры для бизнеса, тормозят экономическое развитие государств, а потому требуют исследования и унификации.

Практическая актуальность работы подтверждается глубоким анализом правоприменительной практики, выявившим многочисленные коллизии и противоречия в толковании норм о давности судебными и налоговыми органами стран ЕАЭС (стр. 127-131, 145-152, 187-190). Особую остроту теме придают текущие реформы налогового законодательства во всех государствах – членах ЕАЭС, включая переход Российской Федерации на систему единого налогового счета и принятие нового Налогового кодекса в Кыргызской Республике, что требует научного осмысления и выработки концептуальных подходов к регулированию института давности (стр. 213-214). Все эти изменения нуждаются в научном осмыслении и выработке единых подходов. Кроме того, в контексте усиления санкционного давления и разворота экономических связей на Восток роль ЕАЭС как интеграционного

объединения возрастает, что придает вопросам унификации налогового законодательства дополнительную политико-экономическую значимость. Несвоевременное устранение выявленных барьеров может привести к налоговым спорам и двойному налогообложению, что негативно скажется на инвестиционной привлекательности юрисдикции стран – участниц ЕАЭС.

Значимость института давности неоднократно подчеркивалась Конституционным Судом Российской Федерации. Так, в Постановлении от 14 июля 2005 года № 9-П Суд указал, что установление сроков давности привлечения к налоговой ответственности направлено на исключение возможности необоснованного переноса сроков привлечения налогоплательщика к ответственности и на обеспечение правовой определенности в налоговых отношениях.

В Постановлениях от 27 апреля 2001 года № 7-П и от 14 июля 2005 года № 9-П и в Определении от 3 ноября 2006 года № 445-О Конституционный Суд Российской Федерации сформулировал правовые позиции относительно института исковой давности, давности взыскания налоговых санкций и давности привлечения к административной и уголовной ответственности, по которым целью установления соответствующих сроков давности является как обеспечение эффективности реализации публичных функций, стабильности правопорядка и рациональной организации деятельности правоприменителя, так и сохранение необходимой стабильности правовых отношений и гарантирование конституционных прав лица, совершившего деяние, влекущее для него соответствующие правовые последствия, поскольку никто не может быть поставлен под угрозу возможного обременения на неопределенный или слишком длительный срок. В развитие этого в Постановлении от 24 июня 2009 года № 11-П было отмечено, что наличие сроков, в течение которых для лица во взаимоотношениях с государством могут наступить неблагоприятные последствия, представляет собой необходимое условие применения этих последствий.

В новейшей практике Конституционного Суда РФ данная линия получила дальнейшее развитие. Постановлением от 25 октября 2024 года № 48-П Суд разъяснил порядок учета шестимесячного срока обращения налогового органа в суд после отмены судебного приказа, сделав акцент на обязанности суда проверять соблюдение этого срока. Постановлением от 13 мая 2025 года № 20-П была подтверждена конституционность положений Налогового кодекса о сроках проведения мероприятий налогового контроля и оформления их результатов, при этом Суд отметил, что превышение процессуальных сроков при определенных обстоятельствах может приобретать характер существенного нарушения, в частности в тех случаях, когда оно имеет значительные фискальные последствия и приводит к избыточному или не ограниченному по продолжительности применению мер налогового контроля. Хотя бы эти правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации уверенно показывают, что проблема сроков в налоговом праве имеет ярко выраженный конституционно-правовой аспект, связанный с балансом публичных и частных интересов, правовой определенностью и стабильностью имущественного положения хозяйствующих субъектов.

В теоретическом плане, несмотря на фундаментальный характер института давности для любой правовой системы и его межотраслевой (или даже общеправовой) характер, в науке налогового права до настоящего времени отсутствовало комплексное сравнительно-правовое исследование данного феномена применительно ко всем государствам – членам Евразийского экономического союза (ЕАЭС). Отдельные работы, на которые опирается диссертант, – в частности, монография Б. Б. Базарова «Давность в российском налоговом праве»¹ и монография А. А. Архипова «Сроки в налоговом праве»² – ограничивались анализом российского законодательства и не охватывали весь спектр проблем, возникающих в условиях евразийской

¹ Базаров Б. Б. Давность в российском налоговом праве: монография / под ред. Е. Ю. Грачевой. – М.: Проспект, 2016. – 192 с.

² Архипов А. А. Сроки в налоговом праве: монография. – М.: Статут, 2011. – 199 с.

интеграции. В этом контексте диссертация В. Д. Надточий восполняет существенный научный пробел (стр. 6-7).

Таким образом, актуальность диссертационного исследования В. Д. Надточий является всесторонне обоснованной и не вызывает сомнений. Сама же диссертация не только восполняет существенный научный пробел, но и предлагает конкретные инструменты для снятия интеграционных барьеров и укрепления правовой определенности в масштабах всего Евразийского экономического союза.

2. Новизна исследования и полученных результатов, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации. Научная новизна диссертации определяется прежде всего тем, что она представляет собой первое в отечественной юридической науке комплексное сравнительно-правовое исследование института давности в налоговом праве всех пяти государств – членов ЕАЭС (стр. 17-18). Это объективное и нескрываемое преимущество диссертации, серьезным образом подкрепляемое другие неоспоримыми достоинствами работы. К числу наиболее значимых результатов, обладающих несомненной научной новизной, следует отнести, как минимум, следующее.

Во-первых, дано *развернутое и убедительное обоснование институционального характера давности в налоговом праве* (положение № 1, стр. 18, 51-54). Автор убедительно доказывает, что давность в налоговом праве государств – членов ЕАЭС обладает всеми признаками правового института: регулирует определенный вид общественных отношений, характеризуется специфическим приемом регулирования, образует относительно обособленную и автономную группу норм, оперирует специфическими понятиями и категориями. Данный вывод развивает идеи, заложенные в трудах С. С. Алексеева и других теоретиков права, применительно к материалу налогового права.

Во-вторых, автором дано и обосновано *понимание давности как юридического факта – события* (положение № 5, стр. 20, 56-59, 101-104). Это

позволяет автору четко разграничить понятия «срок» и «давность» и обосновать правопрекращающий эффект последней.

В-третьих, выявлена терминологическая несогласованность и обоснована необходимость унификации понятийного аппарата (положение № 2, стр. 18–19, 96-97). Автор аргументированно критикует использование термина «исковая давность» в налоговом законодательстве Республики Казахстан и Кыргызской Республики, доказывая его гражданско-правовую природу и неприменимость к публично-правовым налоговым отношениям. Эта позиция коррелирует с выводами, ранее высказанными в научной литературе³, однако диссертант впервые распространяет данный вывод на все государства ЕАЭС и предлагает конкретные пути гармонизации.

В-четвертых, дана авторская классификация видов давности в налоговом праве (положение № 7, стр. 20-21, 100-101), включающая пять самостоятельных видов: давность исчисления, начисления и пересмотра сумм налогов; давность внесения изменений в налоговую отчетность; давность взыскания налоговой задолженности; давность привлечения к ответственности за налоговые правонарушения; давность зачета, возврата излишне уплаченных или взысканных сумм. Данная классификация, снабженная развернутыми определениями каждого вида давности, имеет не только теоретическое, но и важное прикладное значение, а также уточняет доктринальные представления о давности как об институте налогового права.

В-пятых, обосновано применение дифференцированного подхода к определению момента начала течения срока давности в зависимости от вида давности (положение № 3, стр. 19, 166-167). Этот вывод устраняет существующую в законодательстве и правоприменительной практике неопределенность и создает концептуальную основу для унификации соответствующих норм.

³ Алиева Э.Б. Анализ норм давности привлечения к налоговой ответственности // Юридический вестник Дагестанского государственного университета. 2016. № 2. С. 59-63.

В-шестых, дано обоснование рациональности трехлетнего общего срока давности и пятилетнего срока для особых категорий налогоплательщиков (положение № 4, стр. 19-20, 97-100). Автор подкрепляет свою позицию не только анализом законодательства, но и ссылками на современные эмпирические исследования в области экономических наук (в частности, на работу французских и турецкого авторов⁴), что свидетельствует о междисциплинарном подходе и высоком уровне научной аргументации.

В-седьмых, соискателем обосновано признание истечения срока давности реабилитирующим основанием освобождения от ответственности (стр. 194-198, 207-211). Это положение, основанное на глубоком анализе принципа презумпции невиновности в налоговом праве, представляет собой оригинальный и теоретически обоснованный подход к решению давней дискуссионной проблемы.

В-восьмых, автором сформулирована концепция признания давности безусловным основанием погашения налоговой задолженности без дополнительных судебных процедур (положение № 9, стр. 22, 178-179). Данное предложение имеет важное практическое значение, поскольку направлено на устранение излишней бюрократизации и снижение нагрузки как на налогоплательщиков, так и на судебную систему.

Как минимум, эти научные результаты позволяют утверждать о том, что диссертационное исследование В. Д. Надточий состоялось и вносит вклад в науку налогового права.

3. Значимость полученных результатов для науки и практики. Теоретическая значимость диссертационного исследования обусловлена его вкладом в развитие ряда ключевых разделов науки налогового права. Прежде всего, работа восполняет существовавший в отечественной доктрине пробел, связанный с отсутствием комплексных сравнительно-правовых исследований института давности применительно ко всем государствам – членам

⁴ Pavel, R., Acikgoz, B., Poudou, J.-C., Willinger, M. (2025), Statute of Limitations for Tax Evasion. *Kyklos*, 78: 729-745. <https://doi.org/10.1111/kykl.12440>.

Евразийского экономического союза (стр. 6-7). Проведенный автором историко-правовой и сравнительно-правовой анализ позволил не только выявить общие закономерности эволюции института давности, но и установить национальные особенности его развития, обусловленные различием национальных правовых традиций (стр. 59-79).

Существенное теоретическое значение имеет предложенная автором концепция давности как самостоятельного юридического факта – события, связанного с истечением установленного законом срока, которая позволяет четко отграничить понятия «срок» и «давность» и обосновать правопрекращающий эффект последней (положение № 5, стр. 20, 54-59). Эта концепция развивает учение о юридических фактах в налоговом праве и создает основу для единообразного понимания правовой природы давностных сроков.

Разработанная автором классификация видов давности в материальном налоговом праве (положение № 7, стр. 20-21, 100-101) охватывает пять самостоятельных видов давности и снабжена развернутыми дефинициями. Она систематизирует существующие научные представления и задает вектор для дальнейшей разработки отдельных аспектов давностного регулирования. Особо следует отметить обоснование дифференцированного подхода к определению начала течения срока давности в зависимости от вида давности (положение № 3, стр. 19, 166-167), что устраняет существовавшую в науке и практике неопределенность.

Теоретическая значимость работы проявляется также в углублении представлений о публично-правовой природе налоговой давности и ее отличиях от института исковой давности в гражданском праве (стр. 38-44). Аргументированное автором положение о методологической некорректности использования термина «исковая давность» в налоговых правоотношениях (положение № 2) вносит весомый вклад в упрочение отраслевой самостоятельности налогового права и предотвращает необоснованное смешение частноправовых и публично-правовых конструкций.

Наконец, существенный теоретический интерес представляет предложенная автором интерпретация истечения срока давности привлечения к ответственности как обстоятельства, исключающего вину лица в совершении налогового правонарушения (стр. 207-211). Данный вывод, основанный на глубинном анализе принципа презумпции невиновности в налоговом праве, развивает учение о юридической ответственности и создает новую теоретическую платформу для обсуждения реабилитирующих оснований освобождения от ответственности в публичных отраслях права.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования определяется их направленностью на решение актуальных задач гармонизации и унификации налогового законодательства в условиях евразийской интеграции, а также на совершенствование правоприменительной практики.

На наднациональном уровне особое значение имеет разработанная автором концепция модельных правил ЕАЭС по срокам давности в налоговых отношениях (стр. 8-9, 221-222). Она представляет собой готовую теоретико-прикладную основу для формирования единообразных подходов к регулированию института давности в рамках Евразийского экономического союза. Данная концепция может быть непосредственно использована Евразийской экономической комиссией при подготовке проектов международных договоров, протоколов к Договору о ЕАЭС, а также рекомендательных актов, направленных на устранение выявленных в работе барьеров для свободного движения товаров, услуг, капитала и рабочей силы (стр. 3-4).

На национальном уровне предложенные автором рекомендации могут найти применение при проведении текущих и перспективных реформ налогового законодательства государств – членов ЕАЭС. В частности, для Российской Федерации актуальными являются выводы о необходимости признания истечения срока давности безусловным основанием погашения задолженности с автоматизированным списанием без дополнительных судебных процедур (стр. 178-179), что позволит минимизировать временные и

материальные издержки налогоплательщиков, а также снизить нагрузку на судебную систему. Для Республики Казахстан и Кыргызской Республики практическую ценность представляет обоснование целесообразности замены термина «исковая давность» на «давность» или «срок давности» (стр. 18-19), а для Республики Армения – предложения о введении института давности взыскания налоговой задолженности (стр. 160-162). Унификация продолжительности сроков давности – трехлетний общий срок и пятилетний срок для крупных налогоплательщиков и недропользователей (положение № 4) – также может быть учтена в законотворческом процессе во всех рассматриваемых государствах.

Практическая значимость работы для правоприменительной деятельности заключается в возможности использования её выводов судебными органами при разрешении налоговых споров, связанных с применением норм о сроках давности. Сформулированные автором правовые позиции о моменте начала течения сроков давности, об их правопрекращающем эффекте, о реабилитирующем характере истечения срока давности привлечения к ответственности (стр. 207-211) могут быть рекомендованы высшим судебным инстанциям для обобщения и выработки единообразных подходов к толкованию законодательства. Налоговые органы, в свою очередь, могут использовать предложенный алгоритм автоматического списания безнадежных долгов (стр. 178-179) для оптимизации административных процедур и повышения качества налогового администрирования.

Кроме того, материалы диссертации обладают значительным образовательным потенциалом. Они могут быть востребованы при разработке и актуализации учебных программ, учебников и учебных пособий по курсам «Налоговое право», «Налоговое право зарубежных стран», «Налоговое право государств ЕАЭС» и «Право евразийской интеграции» (стр. 24), что уже подтверждено опытом использования результатов исследования автором в педагогической деятельности.

Таким образом, теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования В.Д. Надточия является многоаспектной и подтверждается возможностью применения его результатов в законотворческой, правоприменительной и образовательной сферах.

4. Конкретные рекомендации по использованию результатов и выводов диссертационной работы. Результаты проведенного исследования могут быть использованы практически во всех сферах юридической деятельности. Так, *в сфере наднационального регулирования* разработанная автором концепция модельных правил ЕАЭС по срокам давности (стр. 8, 221-222) может быть рекомендована к рассмотрению Евразийской экономической комиссией при подготовке проекта международного договора или рекомендательного акта, направленного на гармонизацию подходов к регулированию института давности в налоговом праве.

Полученные выводы и результаты могут быть востребованы в *законотворческой деятельности* государств – членов ЕАЭС. В частности, в Республике Казахстан и Кыргызской Республике целесообразно рассмотреть вопрос о замене термина «исковая давность» на термин «давность» или «срок давности» в налоговом законодательстве (стр. 18-19, 96-97). В Республике Армения рекомендуется ввести институт давности взыскания налоговой задолженности, отсутствующий в действующем Налоговом кодексе (стр. 160-162). В Российской Федерации и Республике Беларусь целесообразно законодательно закрепить давность как безусловное основание погашения налоговой задолженности с упрощенной (автоматической) процедурой списания (стр. 178-179). Во всех государствах – членах ЕАЭС предлагается унифицировать момент начала течения срока давности на основе дифференцированного подхода, разработанного автором (стр. 166-167, положение № 3).

Будут востребованными результаты исследования и в *правоприменительной* практике: сформулированные автором выводы о правовой природе давности как юридического факта, о реабилитирующем

характере истечения срока давности привлечения к ответственности, о необходимости признания истечения срока давности обстоятельством, исключающим вину лица (стр. 194-198, 207-211), могут быть рекомендованы к использованию высшими судебными органами при разрешении конкретных дел, а также подготовке обзоров судебной практики и разъяснений по вопросам применения налогового законодательства.

В образовательной деятельности материалы диссертации могут быть использованы при разработке учебных программ и учебно-методических комплексов по курсам «Налоговое право», «Налоговое право государств ЕАЭС», «Финансовое право зарубежных стран», что уже частично реализовано автором в ходе его педагогической деятельности (стр. 24).

5. Замечания и дискуссионные положения. При общей высокой положительной оценке диссертационного исследования представляется необходимым отметить ряд замечаний и дискуссионных положений, которые могут послужить основой для научной полемики в ходе защиты.

Во-первых, не может скрывать себя *дискуссионность положения о полной неприменимости категорий приостановления, продления и восстановления сроков к публично-правовой давности*. На стр. 43 автор утверждает, что «экстраполяция гражданско-правовых конструкций продления, приостановления и восстановления срока на публично-правовую давность создает угрозу необоснованного расширения дискреционных полномочий властных субъектов». Однако, как показывает проведенный самим автором анализ, законодательство Российской Федерации и Республики Армения предусматривает возможность приостановления течения сроков давности в налоговых отношениях. Более того, Налоговый кодекс Республики Казахстан вводит развернутую систему оснований продления и приостановления исковой давности (стр. 126-131). Представляется, что более взвешенной была бы позиция, допускающая ограниченное применение данных механизмов при условии их четкой законодательной регламентации и недопустимости расширительного толкования.

Во-вторых, видится *недостаточно проработанным вопросом о соотношении налогово-правовой давности и административно-правовой давности*. Поскольку в Республике Беларусь и Республике Казахстан ответственность за налоговые правонарушения регулируется административным законодательством (стр. 185), возникает закономерный вопрос о соотношении сроков давности, установленных налоговым и административным законодательством этих стран. Этот аспект, имеющий прямое отношение к предмету исследования, освещен в диссертации недостаточно подробно, в связи с чем мнение соискателя по данному вопросу было бы уместным в ходе публичной защиты.

В-третьих, *некоторые предложения автора требуют более детальной проработки механизма их реализации*. В частности, предложение о признании истечения срока давности безусловным основанием погашения налоговой задолженности в течение 10 рабочих дней (стр. 179) является весьма радикальным и нуждается в дополнительном обосновании с точки зрения бюджетных последствий и возможных рисков злоупотреблений со стороны недобросовестных налогоплательщиков.

В-четвертых, следует обратить внимание на терминологическую непоследовательность в изложении автором диссертации. Несмотря на обоснованную автором критику использования термина «исковая давность» в налоговом праве, в тексте диссертации встречаются случаи некритического воспроизведения критикуемой терминологии при цитировании законодательства отдельных стран (в частности, на страницах 90-92, 118-120, 122, 126 диссертант не всегда проводит четкую границу между цитированием законодательного текста и собственной научной речью), что может создавать у читателя впечатление о некоторой терминологической непоследовательности авторской позиции.

Высказанные замечания носят дискуссионный или рекомендательный характер и не влияют на общую высокую положительную оценку диссертационного исследования.

Заключение. Диссертационное исследование Надточий Владислава Дмитриевича на тему: «Давность в налоговом праве государств – членов ЕАЭС» является законченной научно-квалификационной работой, в которой содержится новое решение конкретных научных задач, имеющих важное значение для теории и практики налогового права России и стран ЕАЭС, а также унификации налогового-правового регулирования в этих странах применительно к институту давности.

Работа соответствует требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук, разделом II Положения о присуждении ученых степеней в федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего образования «Российский университет дружбы народов имени Патриса Лумумбы», утвержденного Ученым советом РУДН (протокол № УС-1 от 22 января 2024 г.), а её автор, Надточий Владислав Дмитриевич, заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Отзыв подготовлен профессором кафедры публичного права Юридического факультета федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Государственный академический университет гуманитарных наук», доктором юридических наук (специальность 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право), доцентом Пономаревой Мариной Александровной и заведующим указанной кафедрой, кандидатом юридических наук (специальности 12.00.02 – конституционное право; конституционный судебный процесс; муниципальное право и 12.0.09 – уголовный процесс) Соколовым Тимуром Викторовичем.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры публичного права Юридического факультета федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Государственный

академический университет гуманитарных наук» 28 апреля 2026 года,
протокол № 4.

Председательствующий на заседании:
заведующий кафедрой публичного права
Юридического факультета федерального
государственного бюджетного образовательного
учреждения высшего образования «Государственный
академический университет гуманитарных наук»,
кандидат юридических наук


И. В. Соколов

СОГЛАСОВАНО:

Ученый секретарь ГАУГН
кандидат исторических наук, доцент


Б. В. Яблоков

ПОДПИСИ УДОСТОВЕРЯЮ

Начальник Департамента
по работе с персоналом


С. В. Мартынец

Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Государственный академический университет гуманитарных наук» (ГАУГН)
119049, г. Москва, Мароновский пер., д. 26
Тел: 8 (499) 238-23-50. E-mail: info@gaugn.ru