

Буханова Е. А.

Преподаватель высшей категории ЮРИУ РАНХиГС

Россия, г. Ростов-на-Дону

Волошина К. А.

К.с.н., преподаватель высшей категории ЮРИУ РАНХиГС

Россия, г. Ростов-на-Дону

ВОЗВРАТ НАЛОГОВОЙ ПЕРЕПЛАТЫ В УСЛОВИЯХ ЕДИНОГО НАЛОГОВОГО СЧЕТА: ПРАВОВЫЕ ОСНОВАНИЯ, ПРОЦЕДУРНЫЕ АСПЕКТЫ И ПРАВОВЫЕ РИСКИ

Аннотация: в статье исследуются правовая природа возврата излишне уплаченных налогов и особенности реализации данного института в условиях функционирования Единого налогового счета (ЕНС). На основе анализа налогового законодательства, научных публикаций и практико-ориентированных исследований рассматриваются вопросы конституционной защищенности имущественных прав налогоплательщиков, влияние реформы ЕНС на порядок зачета и возврата переплаты, ускорение процедур и одновременное усиление правовых рисков. Отдельное внимание уделено алгоритму действий бухгалтера, классификации типичных ошибок и причинам возникновения отказов налоговых органов. Сформулирован вывод о двойственной природе ЕНС как механизма, сочетающего упрощение администрирования и рост ответственности налогоплательщика.

Ключевые слова: Единый налоговый счет; налоговая переплата; возврат налога; зачет; положительное сальдо; ст. 78 НК РФ; ст. 79 НК РФ; налоговые риски; налоговое администрирование; недобросовестность налогоплательщика.

Bukhanova E. A.

*Teacher of the highest category at the South Russian Institute of
Management of the Russian Presidential Academy of National Economy and
Public Administration
Russia, Rostov-on-Don*

Voloshina K. A.

*Candidate of Social Sciences, Teacher of the highest category at the South
Russian Institute of Management of the Russian Presidential Academy of
National Economy and Public Administration
Russia, Rostov-on-Don*

***TAX OVERPAYMENT REFUNDS IN THE CONDITIONS OF A UNIFIED
TAX ACCOUNT: LEGAL BASIS, PROCEDURAL ASPECTS AND LEGAL
RISKS***

Abstract: The article explores the legal nature of the refund of overpaid taxes and the specifics of implementing this institution in the context of the Unified Tax Account (UTA). Based on an analysis of tax legislation, scientific publications, and practical-oriented studies, the article examines the constitutional protection of taxpayers' property rights, the impact of the UTA reform on the procedure for offsetting and refunding overpayments, the acceleration of procedures, and the simultaneous increase in legal risks. Special attention is given to the algorithm of an accountant's actions, the classification of typical errors, and the reasons for tax authorities' refusals. The conclusion is formulated about the dual nature of the ENS as a mechanism that combines simplification of administration and an increase in the taxpayer's responsibility.

Keywords: Unified Tax Account; Tax Overpayment; Tax Refund; Set-off; Positive Balance; Article 78 of the Tax Code of the Russian Federation; Article 79 of the Tax Code of the Russian Federation; Tax Risks; Tax Administration; Taxpayer's Dishonesty.

Реформа налогового администрирования, связанная с переходом к Единому налоговому счету, привела к существенному изменению порядка учета и перераспределения налоговых платежей.¹ Актуальность темы обусловлена тем, что ЕНС трансформировал не только технический порядок платежей, но и правовую квалификацию переплаты как объекта имущественной защиты. В научной литературе отмечается, что право налогоплательщика на возврат излишне уплаченных сумм является элементом конституционной гарантии защиты собственности и не может рассматриваться как дискреция государства.²

Для наиболее детального анализа темы, рассмотрим механизм функционирования ЕНС. С введением системы ЕНС, нет необходимости оформлять множество платежей на уплату налогов и взносов. Все многочисленные платежки заменила одна – на уплату единого налогового платежа (далее – ЕНП). Оформление происходит один раз в месяц и на общую сумму сразу по всем платежам, в том числе перечисляемым в качестве налогового агента.

Для определения суммы ЕНП к конкретной дате надо сложить все текущие платежи к этой дате и размер имеющейся задолженности, в срок уплаты налогов инспекторы спишут нужную сумму по каждому платежу. Указывать необходимо единый код бюджетной классификации (КБК) - 182 01 06 12 01 01 0000 510, после деньги поступят на ЕНС. В платеж не вошли НДФЛ с выплат иностранцам; госпошлина, по которой не выдан исполнительный лист; взносы на травматизм, они платятся по прежнему до 15 числа в Социальный фонд России (СФР). Такие уплаты нужно перечислять отдельно.

Если налогоплательщику необходима детализация суммы сальдо единого налогового счета, то он может обратиться в налоговый орган через

¹ Чайкина А.В. Плюсы и минусы единого налогового счета // Cifra. Economics. 2023. Т. 2, № 2

² Красюков А.В. Правовая природа положительного сальдо единого налогового счета // Russian Journal of Legal Studies. 2023. Т. 10, № 1

личный кабинет, телекоммуникационные сети или подать заявление лично на бумаге с запросом о проведении сверки.

Проведем анализ преимущества ЕНС и ЕНП:

- уменьшение количества платежей;
- отсутствие необходимости уточнений и зачетов между разными КБК и ОКТМО;
- снятие ограничения на возврат и зачет налогов;
- сокращение срока возврата сумм, формирующих положительное сальдо на ЕНС;
- установление единых сроков для представления отчетности;
- ускорение разблокировки счета;
- исключение наличия переплаты и недоимки по разным налогам.³

Таким образом, изучение возврата налоговой переплаты в условиях ЕНС имеет теоретическую, правоприменительную и методическую значимость. Конституционно-правовой аспект института переплаты остается центральным: обязанность платить только законно установленные налоги означает, что излишне удержанные суммы подлежат восстановлению налогоплательщику. Переплата не относится к категории законных налоговых изъятий и подлежит возврату как форма защиты имущественного права.

Налоговый кодекс конкретизирует это положение в ст. 21, 78 и 79, определяя возврат как юридически обеспеченное право. Научная доктрина подчеркивает, что право требования возврата переплаты по своей природе соотносится с механизмом компенсации неправомерного удержания имущественного блага.⁴

Возврат возможен только при наличии положительного сальдо, подтверждающего реальную переплату. Если гражданин заплатил налог

³ Першина Е. В. Новые формы расчетов с бюджетом: ЕНС и их юридические последствия // Бухгалтерский учет и контроль. 2023. № 4. С. 60–66.

⁴ Савсерис С. Споры об отказе в возврате сальдо ЕНС // Пепеляев Групп. 2025

больше той суммы, что ему было начислено, у него образуется переплата по налогу. Данную сумму, излишне уплаченного налога, на основании п. 1 ст. 78 Налогового Кодекса Российской Федерации (НК РФ) налогоплательщик может зачесть в счет предстоящих платежей по любым налогам и сборам, направить на погашение задолженности по пеням или штрафам, при их наличии, или вернуть.

Использовать переплату в счет погашения предстоящих налоговых платежей или вернуть, можно не более чем за 3 года со дня уплаты излишней суммы налога (п. п. 1, 5, 6 ст. 78 НК РФ).

Осуществить зачет имеющейся переплаты в счет погашения налоговых платежей будущих периодов в отношении любых налогов, возможно при подаче соответствующего заявления по месту учета налогоплательщика (п. п. 1, 7 ст. 78 НК РФ).

Возврат излишне уплаченного налога осуществляется по письменному заявлению налогоплательщика, которое можно направить в электронном виде при помощи «Личного кабинета налогоплательщика», в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления (п. 6 ст. 78 НК РФ).

Решение о возврате суммы переплаты налоговым органом принимается в течение 10 рабочих дней со дня получения заявления. Если в налоговом органе проводилась сверка, в таком случае 10-ти дневный отчет начнется со дня подписания налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных налогов. О принятом решении налоговый орган должен сообщить в течение пяти рабочих дней со дня его принятия (п. 6 ст. 6.1, п. п. 8, 9 ст. 78 НК РФ).

Сопоставление правового регулирования возврата налоговой переплаты до и после внедрения Единого налогового счета позволяет выявить ключевые изменения, повлиявшие на порядок реализации имущественных прав налогоплательщиков. Для системного анализа

представляется целесообразным отразить данные различия в структурированной форме, что позволяет наглядно оценить изменения в правовой модели возврата переплаты и степень их влияния на налогоплательщика (Таблица 1).

Таблица 1.

Сравнение правового режима возврата переплаты до и после введения ЕНС⁵

Критерий сравнения	До введения ЕНС	После введения ЕНС
Срок обращения за возвратом	Строго 3 года с момента уплаты	Формально отсутствует для текущих переплат
Основание возврата	Переплата по конкретному налогу	Положительное сальдо ЕНС
Приоритет использования средств	По конкретному обязательству	Автоматический зачет совокупной обязанности
Роль бухгалтера	Контроль каждого налога	Контроль общего сальдо и периода образования переплаты
Скорость возврата	До 30 дней (по НК РФ)	1–3 дня (ФНС → Казначейство)
Риски	Потеря права на возврат	«Молчаливая недоимка», подозрение в недобросовестности

Обобщенные данные демонстрируют, что ЕНС изменил не только технические элементы налогового администрирования, но и юридическое содержание отношений, связанных с возвратом переплаты. Отмена жесткой привязки к конкретному налогу, ускорение возврата и перераспределение приоритетов использования средств усилили значение предварительного анализа положительного сальдо. Логичным продолжением анализа становится рассмотрение связанных правовых рисков и факторов, влияющих на успешность возврата переплаты в условиях ЕНС.

В научных комментариях подчеркивается, что возврат не является автоматическим следствием переплаты и требует активных процессуальных действий со стороны плательщика.

⁵ Составлено автором на основании: Лютова О. И. Правовая природа положительного сальдо единого налогового счета: комментарий к определению СКЭС ВС по делу ООО «Родник» // Юрист. 2025. № 7. С. 44–49.

Переход к системе ЕНС не устранил риски налогоплательщиков при возврате переплаты, а напротив — сформировал новые основания для возникновения отказов со стороны налоговых органов. Научные исследования подчеркивают, что ошибки при взаимодействии с ЕНС могут приводить к утрате права на возврат, формированию недоимки, а в отдельных случаях — к квалификации поведения как недобросовестного. Для систематизации правовых рисков и их последствий представляется необходимым классифицировать типичные ошибки налогоплательщиков, возникающие при реализации права на возврат, и оценить их влияние на итоговый результат процедуры (Таблица 2).

Таблица 2.

Классификация правовых рисков при возврате переплаты в системе ЕНС

Вид риска	Суть риска	Правовые последствия	Причина возникновения
Ошибка в сумме	Некорректный расчет переплаты	Пени и недоимка	Ошибка бухгалтера
Ошибка в периоде	Переплата не признается	Отказ в возврате	Расхождение дат
Автоматический зачет	Переплата «уходит» на другие налоги	Отсутствие остатка для возврата	Наличие других обязательств
Неверное заявление	Ошибки в реквизитах	Формальный отказ ФНС	Неполные данные
Нецелевое использование	Попытка вывода средств через ЕНС	Квалификация недобросовестности	Атипичные платежи
Пропуск срока у «старых» переплат	До 2023 года действует 3-летний предел	Утрата права	Неучтенные остатки

Приведенная классификация подтверждает, что структура рисков охватывает как технические недочеты, так и правовые последствия, затрагивающие имущественную сферу налогоплательщика. В совокупности они указывают на необходимость повышенного внимания к корректности расчетов, учету сроков, документальному подтверждению переплаты и учету особенностей автоматического зачета.

Суды все чаще рассматривают попытки использовать ЕНС как средство трансакций, не связанных с исполнением налоговых обязанностей, в качестве недобросовестного поведения.

Правоприменительная практика по вопросам возврата излишне уплаченных сумм в условиях функционирования Единого налогового счета демонстрирует нарастающую тенденцию к оценке поведения налогоплательщика через призму добросовестности. Анализ судебных актов и экспертных правовых комментариев показывает, что ключевым фактором при рассмотрении споров становится не только факт наличия положительного сальдо, но и характер операций, приведших к его образованию. Учитывая это, представляется необходимым выделить и систематизировать типовые судебные позиции, отражающие основания отказов в возврате переплаты, критерии недобросовестности и аргументацию судов и налоговых органов (Таблица 3).

Таблица 3

Судебные позиции по отказам в возврате переплаты в условиях ЕНС⁶

Характер ситуации	Правовая позиция	Последствие
Переплата сформирована при отсутствии обязанности уплаты	Суд оценивает цель внесения средств	Отказ в возврате
Попытка вывода средств через ЕНС	Квалификация действия как злоупотребление	Блокировка возврата
Возврат требует предварительного зачета недоимки	Переплата должна покрыть задолженность	Переплата направлена на погашение
Большая переплата без экономического обоснования	Суд признает риск уклонения	Усиленные проверки
Требование возврата без подтверждающих документов	Суд фиксирует отсутствие доказательств	Отказ в возврате
Переплата образована до введения ЕНС	Применяется прежний срок давности	Переплата считается погашенной

Представленный анализ демонстрирует, что судебные позиции формируют устойчивый подход, согласно которому возврат переплаты в условиях ЕНС рассматривается не как механическое следствие наличия

⁶ Составлено автором на основании:

Савсерис, С. Споры об отказе в возврате сальдо ЕНС: тень невыученных уроков [Электронный ресурс] / С. Савсерис // Пепеляев Групп. – 2025. – Режим доступа: <https://www.pgplaw.ru> (дата обращения: 22.11.2025)..

положительного сальдо, а как процедура, требующая подтверждения законности формирования суммы, соответствия экономической природе платежей и отсутствия признаков недобросовестного поведения. Таким образом, судебная практика усиливает значимость документального сопровождения, корректного отражения операций и правовой мотивации действий налогоплательщика. Это позволяет перейти к обоснованию методических рекомендаций, направленных на минимизацию рисков отказов, повышение правовой устойчивости и обеспечение эффективной защиты интересов налогоплательщика.

Правовые риски выражаются:

- в невозможности возврата,
- в удержании переплаты бюджетом,
- в возникновении «молчаливой недоимки»,
- в усилении контрольных мероприятий.

Это делает корректность действий бухгалтера ключевым фактором финансовой безопасности организации.

Таким образом, возврат налоговой переплаты в условиях ЕНС представляет собой юридически значимый механизм защиты имущественных прав налогоплательщика, сохраняя свою сущность при изменении процедурной формы. ЕНС одновременно упрощает возврат и усиливает риски, что требует от плательщиков высокой правовой дисциплины. Научные источники подтверждают: правоприменительная практика будет продолжать развиваться, и правовая грамотность становится определяющим условием сохранения экономических интересов налогоплательщиков.

Список литературы

1. Аверкина Л. Н. Налоговое администрирование: современные механизмы контроля и взыскания // Финансовое право. 2022. № 4. С. 33–38.
2. Гетьман Т. Г. Публично-правовые механизмы защиты имущественных прав налогоплательщика // Государство и право. 2023. № 6. С. 52–58.
3. Красюков А.В. Правовая природа положительного сальдо единого налогового счета // Russian Journal of Legal Studies. 2023. Т. 10. № 1. С. 15–19.
4. Лютова О. И. Правовая природа положительного сальдо единого налогового счета: комментарий к определению СКЭС ВС по делу ООО «Родник» // Юрист. 2025. № 7. С. 44–49.
5. Першина Е. В. Новые формы расчетов с бюджетом: ЕНС и их юридические последствия // Бухгалтерский учет и контроль. 2023. № 4. С. 60–66.
6. Поленова С. Н. Проблемы исполнения налоговой обязанности и порядок возврата переплаты // Бухгалтерский учет и налогообложение. 2020. № 9. С. 18–23.
7. Савсерис С. Споры об отказе в возврате сальдо ЕНС: тень невыученных уроков // Пепеляев Групп. 2025.
8. Соколова Я. В. Правовое регулирование налоговых обязанностей и возврата излишне уплаченных сумм // Журнал российского права. 2021. № 12. С. 41–49.
9. Чайкина А.В. Плюсы и минусы единого налогового счета // Cifra. Economics. 2023. Т. 2. № 2. С. 22–27.