

**Утверждены Президиумом
Верховного Суда
Российской Федерации
«19» ноября 2025 г.**

Вопросы, связанные с применением отдельных положений
Федерального закона от 31 июля 2025 г. № 287-ФЗ «О внесении изменений
в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и
Федеральный закон «Об исполнительном производстве»

Вопрос 1. Является ли основанием для оставления без движения или возвращения, а также оставления без рассмотрения административного искового заявления о взыскании обязательных платежей и санкций отсутствие информационного сообщения, предусмотренного частью 2 статьи 3 Федерального закона от 31 июля 2025 г. № 287-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «Об исполнительном производстве», в ситуации, когда мировой судья до 1 ноября 2025 г. отменил судебный приказ в отношении такой задолженности?

Ответ. Часть 2 статьи 3 Федерального закона от 31 июля 2025 г. № 287-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «Об исполнительном производстве» (далее – Закон № 287-ФЗ) предусматривает формирование информационного сообщения о задолженности в размере сумм, не учитываемых в совокупной обязанности (далее – информационное сообщение), если налоговым органом до 1 ноября 2025 г. (включительно) не было направлено в суд заявление о взыскании такой задолженности.

В приведенной ситуации налоговый орган до 1 ноября 2025 г. обратился в суд с заявлением о взыскании задолженности в порядке приказного производства, т. е. начал процедуру судебного взыскания.

В соответствии с частью 1 статьи 3 Закона № 287-ФЗ с 1 ноября 2025 г. при определении размера совокупной обязанности не учитываются суммы задолженности, в отношении которых налоговый орган обратился до 1 ноября 2025 г. (включительно) в суд общей юрисдикции с заявлением о взыскании задолженности с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, если при этом по состоянию на 1 ноября 2025 г. по такому заявлению отсутствует вступивший в законную силу судебный акт, до даты вступления в законную силу судебного акта о взыскании указанных сумм.

В отношении данных сумм задолженности приведенная норма не обязывает налоговый орган направлять соответствующее информационное сообщение.

Кроме того, подача налогоплательщиком возражений относительно исполнения судебного приказа свидетельствует о его несогласии с исчисленной к взысканию суммой задолженности, а также об информированности этого лица об имеющейся задолженности.

В связи с изложенным направление налогоплательщику информационного сообщения о задолженности, в отношении которой судебный приказ до 1 ноября 2025 г. отменен мировым судьей, не требуется.

Соответственно, при обращении в суд с административным иском заявлением о взыскании обязательных платежей и санкций в ситуации, когда судебный приказ отменен до 1 ноября 2025 г., отсутствие информационного сообщения, предусмотренного частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ, не может являться основанием для оставления такого заявления без движения, его возвращения налоговому органу, а также для оставления без рассмотрения.

Вопрос 2. Сколько раз и в какие сроки налоговый орган направляет налогоплательщику информационное сообщение о задолженности в размере сумм, не учитываемых в совокупной обязанности в соответствии с частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ?

Ответ. Частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ предусмотрено формирование налоговым органом в переходный период информационного сообщения о задолженности, в отношении которой налоговый орган до 1 ноября 2025 г. (включительно) не направил в суд заявление о взыскании.

По смыслу названной нормы такое сообщение создается в отношении задолженностей, не учтенных налоговым органом при определении размера совокупной обязанности на 1 ноября 2025 г., в связи с которыми налогоплательщик – физическое лицо до истечения тридцати дней со дня формирования информационного сообщения вправе оспорить соответствующие решения, действия (бездействие) налогового органа, что является гарантией взыскания с налогоплательщиков во внесудебном порядке бесспорных задолженностей, а также способом досудебного урегулирования спора в переходный период.

Таким образом, судам при разрешении вопроса о соблюдении досудебного порядка урегулирования спора следует учитывать, что налоговый орган при переходе на внесудебный порядок взыскания обязательных платежей и санкций информационным сообщением однократно извещает налогоплательщика – физическое лицо об имеющихся у него задолженностях, не включенных в совокупную обязанность единого налогового счета (далее – ЕНС) на 1 ноября 2025 г. в соответствии с частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ.

При этом исходя из части 3 статьи 3 Закона № 287-ФЗ информационное сообщение направляется налогоплательщику в течение шести месяцев со дня вступления в силу названного закона (т. е. до 1 мая 2026 г.) вне зависимости от способа его направления (через личный кабинет налогоплательщика,

личный кабинет в федеральной государственной информационной системе «Единый портал государственных и муниципальных услуг (функций)», по почте заказным письмом).

Вопрос 3. Подлежит ли направлению информационное сообщение в случае, если требование об уплате задолженности, в отношении которого не принято решение о взыскании, не исполнено по состоянию на 1 ноября 2025 г.?

Ответ. Согласно части 6 статьи 3 Закона № 287-ФЗ, если по состоянию на 1 ноября 2025 г. имеется неисполненное требование об уплате задолженности, в отношении которого не принято решение о взыскании, то принятие решения о взыскании задолженности по такому требованию и его размещение в реестре решений о взыскании задолженности осуществляются не позднее 1 июля 2026 г.

Приведенную норму следует рассматривать во взаимосвязи с частью 2 поименованной статьи, предусматривающей формирование информационного сообщения о задолженности, в отношении которой налоговый орган до 1 ноября 2025 г. (включительно) не направил в суд заявление о взыскании.

Таким образом, если у налогоплательщика имеется задолженность, по которой требование об уплате не исполнено по состоянию на 1 ноября 2025 г., и налоговый орган в суд с заявлением о ее взыскании не обратился, этому лицу направляется информационное сообщение.

Вопрос 4. Какие документы прилагаются к административному исковому заявлению о взыскании обязательных платежей и санкций при обращении налогового органа в суд?

Ответ. Согласно части 2 статьи 287 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации (далее – КАС РФ) в редакции Федерального закона от 31 июля 2025 г. № 288-ФЗ «О внесении изменений в статьи 123¹ и 287 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации» (далее – Закон № 288-ФЗ) к административному исковому заявлению о взыскании обязательных платежей и санкций прилагаются документы, подтверждающие указанные в административном исковом заявлении обстоятельства, включая копию направленного административным истцом требования об уплате взыскиваемого платежа в добровольном порядке; копию определения судьи об отмене судебного приказа по требованию о взыскании обязательных платежей и санкций, если судебный приказ выносился; доверенность или иные документы, подтверждающие полномочия на подписание административного искового заявления; документы, указанные в пункте 1 части 1 статьи 126 КАС РФ, в частности, уведомление о вручении или иные документы, подтверждающие

вручение другим лицам, участвующим в деле копий административного искового заявления и приложенных к нему документов, которые у них отсутствуют.

С учетом этого к административному исковому заявлению о взыскании обязательных платежей и санкций прилагается следующее.

1. Копия направленного налоговым органом требования об уплате взыскиваемого платежа в добровольном порядке с подтверждением его направления налогоплательщику.

2. Иные документы, подтверждающие обстоятельства, на которых налоговый орган основывает свои требования, в частности налоговое уведомление, решение о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности, решение об отмене решения о предоставлении налогового вычета, с подтверждением направления их налогоплательщику, учетные данные физического лица (в отношении несовершеннолетних лиц – также сведения о законных представителях) и документы, с которыми законодатель связывает возможность обращения налогового органа в суд на основании пунктов 2, 8 статьи 48 Налогового кодекса Российской Федерации (далее также – НК РФ) в редакции Закона № 287-ФЗ.

В случае заявления требований о взыскании земельного налога, налога на имущество физических лиц, в отдельных случаях – налога на доходы физических лиц в административном исковом заявлении либо в приложенных к нему документах обязательно указываются сведения о кадастровой стоимости соответствующего объекта недвижимости.

3. Доверенность или иные документы, удостоверяющие полномочия представителя налогового органа на подписание и подачу административного искового заявления в соответствии со статьями 55–57 КАС РФ.

4. Копия определения судьи об отмене судебного приказа по требованию о взыскании обязательных платежей и санкций, если судебный приказ выносился.

5. Уведомление о вручении либо реестр почтовых отправлений заказной корреспонденции и отчет об отслеживании отправления с почтовым идентификатором с сайта Почты России, подтверждающие вручение налогоплательщику направленных в соответствии с частью 7 статьи 125 КАС РФ копий административного искового заявления и приложенных к нему документов.

Вопрос 5. Является ли основанием для оставления без движения или возвращения, а также для оставления без рассмотрения административного искового заявления о взыскании обязательных платежей и санкций непредставление налоговым органом копии направленного налоговым органом требования об уплате взыскиваемого платежа с учетом изменений, внесенных Законом № 287-ФЗ?

Ответ. К административному исковому заявлению о взыскании обязательных платежей и санкций прилагается в том числе копия направленного налоговым органом требования об уплате взыскиваемого платежа в добровольном порядке (часть 2 статьи 287 КАС РФ в редакции Закона № 288-ФЗ).

Между тем при применении данной нормы судам следует учитывать следующее.

Федеральным законом от 14 июля 2022 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 263-ФЗ) введен институт ЕНС, в связи с чем скорректирован порядок направления налогоплательщику требования об уплате задолженности.

Статья 71 НК РФ, действовавшая до принятия Закона № 263-ФЗ и предусматривавшая направление налоговым органом налогоплательщику или плательщику сборов уточненного требования об уплате налогов и сборов в случае, если обязанность налогоплательщика или плательщика сборов изменилась после первоначального направления требования, утратила силу.

По смыслу положений статей 45, 48, 69 и 70 НК РФ в редакции Закона № 263-ФЗ при наличии отрицательного сальдо ЕНС законодатель предусмотрел однократное выставление требования.

При этом изменение отрицательного сальдо ЕНС в сторону как его увеличения, так и уменьшения не влечет впоследствии выставление нового требования до формирования положительного или нулевого сальдо ЕНС.

Одновременно налогоплательщику предоставлено право по его запросу получать информацию о размере сальдо ЕНС (подпункт 5² пункта 1 статьи 21, подпункт 10 пункта 1 статьи 32 НК РФ в редакции Закона № 263-ФЗ).

С учетом изложенного копия требования об уплате задолженности, представляемая в суд, может не отражать указанную в административном исковом заявлении сумму задолженности. В связи с этим налоговому органу следует в том числе приложить документы и (или) иную информацию, подтверждающие сведения о наличии задолженности в размере взыскиваемых сумм.

Кроме того, Закон № 287-ФЗ, изменяя порядок взыскания задолженности, предусматривает случаи обращения налогового органа с административным исковым заявлением о взыскании обязательных платежей и санкций до направления требования об уплате задолженности (например, пункт 8 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ), что по сути исключает возможность и, соответственно, обязанность представления налоговым органом копии такого требования.

Таким образом, ввиду изменений, внесенных в НК РФ Законом № 263-ФЗ, а также Законом № 287-ФЗ, непредставление копии направленного налоговым органом требования об уплате взыскиваемого платежа, если это

невозможно ввиду установленных законом обстоятельств, не является основанием для оставления без движения или возвращения, а также для оставления без рассмотрения административного искового заявления о взыскании обязательных платежей и санкций.

Вопрос 6. Исключается ли из совокупной обязанности в порядке, предусмотренном частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ, сумма пеней, которая соответствует размеру непогашенного остатка основного налогового обязательства, подлежащего исключению на 1 ноября 2025 г.?

Ответ. Судам при проверке расчета подлежащей взысканию суммы задолженности по обязательным платежам и санкциям следует учитывать, что обязанность по уплате пеней производна от основного налогового обязательства и является не самостоятельной, а обеспечивающей исполнение обязанности по уплате налога.

В силу положений части 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ при определении размера совокупной обязанности по состоянию на 1 ноября 2025 г. не учитывается сумма задолженности, в отношении которой налоговым органом не было направлено в суд заявление о взыскании.

Соответственно, пени на данную сумму задолженности также не подлежат учету при определении размера совокупной обязанности на 1 ноября 2025 г.

Таким образом, в порядке, предусмотренном частью 2 статьи 3 Закона № 287-ФЗ, в совокупной обязанности не учитывается только та сумма пеней, которая соответствует размеру непогашенного остатка основного налогового обязательства, подлежащего исключению на 1 ноября 2025 г.

Такие суммы задолженности (основного обязательства и пеней) отражаются в информационном сообщении, направляемом налогоплательщику на основании названной правовой нормы.

При этом не исполненная на 1 ноября 2025 г. обязанность по уплате пеней, начисленных на погашенные до 1 ноября 2025 г. суммы основных налоговых обязательств, а также пеней, по которым есть вступивший в силу судебный акт, учитывается при определении размера совокупной обязанности на 1 ноября 2025 г.

Вопрос 7. Приостанавливается ли начисление пени в случае обжалования действий налоговых органов (например, по формированию информационного сообщения, размещению решения о задолженности в реестре решений)?

Ответ. Согласно пункту 3 статьи 75 НК РФ пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налогов начиная со дня возникновения недоимки по день (включительно) исполнения совокупной обязанности по уплате налогов.

Судам следует обратить внимание на то, что в случае обжалования действий налогового органа, в частности по формированию информационного сообщения, размещению решения о задолженности в реестре решений, приостанавливается действие решений налогового органа, что исключает возможность совершения последним любых действий, направленных на взыскание налогов, пеней, штрафов, и является юридическим запретом на совершение любых иных действий, основанных на оспариваемом решении, при этом налоговый орган вправе производить начисление пеней, но не имеет права на применение мер принудительного взыскания, первой из которых является направление налогоплательщику требования об уплате недоимки.

Таким образом, в случае обжалования действий налоговых органов, в том числе по формированию информационного сообщения, размещению решения о задолженности в реестре решений, начисление пеней не приостанавливается.

Вопрос 8. Подлежат ли учету в совокупной обязанности оспариваемые суммы налогов, указанные в налоговом уведомлении, в случаях повторного направления заявления о перерасчете или жалобы?

Ответ. Суду при проверке расчета подлежащей взысканию суммы задолженности по обязательным платежам и санкциям следует учитывать, что положения подпунктов 3² и 3³ пункта 7 статьи 11³ НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ относительно исключения из совокупной обязанности спорных начислений не применяются, если в отношении соответствующих сумм налогов, указанных в налоговом уведомлении, налогоплательщиком – физическим лицом ранее было представлено заявление о перерасчете суммы ранее исчисленного налога и (или) была рассмотрена жалоба такого налогоплательщика – физического лица и по ней принято решение.

С учетом этого при повторном направлении налогоплательщиком заявления о перерасчете и (или) жалобы оспариваемые суммы налогов, указанные в налоговом уведомлении, учитываются в совокупной обязанности.

Вопрос 9. Подлежат ли учету в совокупной обязанности суммы задолженности, указанные в подпункте 3⁴ пункта 7 статьи 11³ НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ, при поступлении жалобы на требование об уплате или на решение о взыскании задолженности в случае, если в отношении указанных сумм имеется вступивший в силу судебный акт об их взыскании?

Ответ. В соответствии с подпунктом 3⁴ пункта 7 статьи 11³ НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ при определении размера совокупной

обязанности не учитываются обжалуемые суммы налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, указанные в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (решении об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения), вынесенном налоговым органом в отношении физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в решении об отмене (полностью или частично) решения о предоставлении налогового вычета полностью или частично, и (или) суммы налогов, указанные в налоговом уведомлении, в отношении которых отсутствует судебный акт о взыскании, если налогоплательщиком – физическим лицом была подана жалоба на требование об уплате задолженности или на решение о взыскании задолженности, в размере не более суммы отрицательного сальдо ЕНС такого физического лица на дату получения налоговым органом данной жалобы – с даты получения налоговым органом данной жалобы до истечения пятнадцати дней со дня принятия налоговым органом решения по соответствующей жалобе.

Следовательно, если при поступлении жалобы на требование об уплате или на решение о взыскании задолженности будет установлено, что в отношении указанных в них сумм имеется вступивший в силу судебный акт о взыскании, то такие суммы подлежат учету в совокупной обязанности.

Вопрос 10. Каков порядок исполнения решения налогового органа о взыскании задолженности по обязательным платежам и санкциям?

Ответ. В силу пункта 4 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ исполнение решения налогового органа о взыскании задолженности осуществляется налоговым органом за счет денежных средств на счетах налогоплательщика в банках, а также за счет его электронных денежных средств и цифровых рублей на счетах цифрового рубля (далее – денежные средства на счетах налогоплательщика) посредством размещения в реестре решений о взыскании задолженности соответствующего поручения на перечисление суммы задолженности и информации о счетах, по которым подлежат приостановлению операции в соответствии с пунктом 2 статьи 76 НК РФ.

Поручение налогового органа на перечисление суммы задолженности и приостановление операций по счетам исполняется банком (в отношении цифровых рублей – оператором платформы цифрового рубля).

В случае неисполнения (частичного неисполнения) указанного поручения налогового органа ввиду отсутствия денежных средств на счетах налогоплательщика и при наличии отрицательного сальдо ЕНС налоговый орган в целях взыскания задолженности за счет иного имущества физического лица направляет судебному приставу-исполнителю и одновременно размещает в реестре решений о взыскании задолженности постановление о взыскании задолженности в порядке и сроки,

установленные статьей 47 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ, на основании которого возбуждается исполнительное производство (пункт 5 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ, часть 2 статьи 72³ Федерального закона от 2 октября 2007 г. № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» (далее – Закон № 229-ФЗ) в редакции Закона № 287-ФЗ).

Принудительное исполнение постановления налогового органа о взыскании задолженности налогоплательщика в бюджетную систему Российской Федерации за счет имущества осуществляется в размере отрицательного сальдо ЕНС такого налогоплательщика путем обращения взыскания на его имущество, за исключением денежных средств на счетах налогоплательщика (часть 1 статьи 72³ Закона № 229-ФЗ в редакции Закона № 287-ФЗ).

Таким образом, Закон № 287-ФЗ предусматривает разграничение процедуры взыскания задолженности за счет денежных средств на счетах налогоплательщика (осуществляется банком либо оператором платформы цифрового рубля) и процедуры взыскания за счет иного имущества должника (осуществляется судебным приставом-исполнителем).

Вопрос 11. Каков порядок реализации гарантии защиты от взыскания денежных средств, выплачиваемых должнику-гражданину в связи с участием в специальной военной операции (далее – СВО)?

Ответ. Гарантии физических лиц при взыскании задолженности за счет денежных средств перечислены в пункте 4 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ и включают в том числе гарантии, предусмотренные статьями 99 и 101 Закона № 229-ФЗ).

Согласно пункту 21 части 1 статьи 101 Закона № 229-ФЗ денежные средства, выплачиваемые должнику-гражданину, в том числе индивидуальному предпринимателю, в связи с наличием оснований (обстоятельств), предусмотренных подпунктами «а» – «д» пункта 3 части 1 статьи 40 Закона № 229-ФЗ, относятся к видам доходов, на которые не может быть обращено взыскание. К данным основаниям относится участие гражданина в СВО (подпункты «а» – «д» пункта 3 части 1 статьи 40 Закона № 229-ФЗ).

Часть 2 статьи 101 Закона № 229-ФЗ, устанавливающая случаи, когда допускается обращение взыскания на доходы, полученные в связи с участием гражданина в СВО, взыскание задолженности по обязательным платежам и санкциям не предусматривает.

Таким образом, денежные средства, выплачиваемые должнику-гражданину в связи с участием в СВО, отнесены законодателем к видам доходов, на которые не может быть обращено взыскание по обязательным платежам и санкциям.

Реализация таких гарантий в силу положений пункта 4 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ, части 4¹ статьи 70 Закона № 229-ФЗ осуществляется непосредственно банками.

Вопрос 12. В какой срок налоговый орган в переходный период должен принять решение о взыскании задолженности по не исполненному на 1 ноября 2025 г. требованию и разместить его в реестре решений?

Ответ. По общему правилу принятие решения о взыскании задолженности и его направление физическому лицу осуществляются в течение шести месяцев с даты истечения срока исполнения требования об уплате задолженности; решение о взыскании задолженности, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит (пункт 2 статьи 48 НК РФ в редакции Закона № 287-ФЗ).

Между тем согласно части 6 статьи 3 Закона № 287-ФЗ, если по состоянию на 1 ноября 2025 г. имеется неисполненное требование об уплате задолженности, в отношении которого не принято решение о взыскании задолженности, то принятие решения о взыскании задолженности по такому требованию и его размещение в реестре решений о взыскании задолженности осуществляются не позднее 1 июля 2026 г.

Таким образом, законодатель предоставил налоговому органу в переходный период более длительный срок для принятия решения о взыскании задолженности по не исполненному на 1 ноября 2025 г. требованию.

С учетом этого в переходный период принятие решения о взыскании задолженности по неисполненному требованию и его размещение в реестре решений могут быть осуществлены по истечении шестимесячного срока, установленного пунктом 2 статьи 48 НК РФ для принятия такого решения, но не позднее 1 июля 2026 г.