

МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ

Дата поступления рукописи в редакцию: 02.09.2026 г.

DOI: 10.24412/2782-3849-2026-10-272-277

Дата принятия рукописи в печать: 26.10.2026 г.

ПОПОВА Ольга Владимировна,

магистрант, Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Российский экономический университет имени
Г.В. Плеханова», Факультет «Плехановская школа бизнеса
«Интеграл» Базовая кафедра «Экономические и правовые
экспертизы» Союза судебных экспертов «Экспертный
совет», Москва,
e-mail: study@izak.ru

КАВЕРИНА Элина Юрьевна,

к.э.н., доцент базовой кафедры «Экономические и правовые
экспертизы» Союза судебных экспертов «Экспертный совет»,
e-mail: study@izak.ru

**НАЛОГОВАЯ РЕКОНСТРУКЦИЯ: ПОНЯТИЕ, МЕТОДЫ И ПРИНЦИПЫ В
СВЕТЕ ПРАКТИКИ ВЕРХОВНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ЗАРУБЕЖНОГО
ОПЫТА**

Аннотация. Статья посвящена правовой природе налоговой реконструкции - института, не имеющего легального определения, но сформировавшегося в практике высших судов при применении ст. 54.1 Налогового кодекса РФ. Цель исследования - уточнить понятие налоговой реконструкции, систематизировать её методы и принципы и оценить возможность использования зарубежного опыта. Используются формально-юридический, сравнительно-правовой и системный методы; эмпирическую базу составили акты Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ, арбитражных судов, разъяснения ФНС России и доктринальные работы 2020–2025 гг. Выделены пять доктринальных подходов к пониманию реконструкции и четыре её признака (целевой, методологический, результативный, процессуальный). Обоснована классификация методов реконструкции – метод прямых затрат, консолидационный и расчётный методы - с указанием условий применения каждого и результатов в судебной практике (снижение доначислений на 47–67 %). Сформулированы шесть принципов реконструкции и показано, что позиция Верховного Суда РФ по делу «Вокфорс» (2026) уточняет принцип влияния умысла только на размер штрафа. Предложено авторское определение налоговой реконструкции, охватывающее материально-правовой и процессуальный элементы.

Ключевые слова: налоговая реконструкция; действительные налоговые обязательства; ст. 54.1 НК РФ; расчётный метод; метод прямых затрат; консолидация; принцип экономического основания налога; substance over form; GAAR.

POPOVA Olga,

Master's student, Federal State Budgetary Educational Institution
of Higher Education «Plekhanov Russian University of Economics»,
Faculty «Plekhanov Business School «Integral» Basic Department
«Economic and Legal Expertise» of the Union of Forensic Experts
«Expert Council», Moscow

KAVERINA Elina,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Basic
Department "Economic and Legal Expertise" of the Union of Forensic
Experts "Expert Council"

**TAX RECONSTRUCTION: CONCEPT, METHODS AND PRINCIPLES
IN THE LIGHT OF THE CASE LAW OF THE SUPREME COURT OF THE RUSSIAN
FEDERATION AND FOREIGN EXPERIENCE**

Annotation. The article examines the legal nature of tax reconstruction, an institution that has no statutory definition but has developed in the case law of the highest courts applying Article 54.1 of the Tax Code of the Russian Federation. The aim is to clarify the concept of tax reconstruction, systematise its methods and principles and assess the applicability of foreign experience. Formal legal, comparative and systemic methods were used; the empirical basis comprises acts of the Constitutional Court and the Supreme Court of the Russian Federation, arbitration courts, guidance of the Federal Tax Service and doctrinal works of 2020–2025. Five doctrinal approaches and four features of reconstruction are identified. A classification of reconstruction methods (direct cost, consolidation and estimation methods) is substantiated, showing their conditions of application and results in court practice (a 47–67 % reduction of additional assessments). Six principles of reconstruction are formulated, and it is shown that the 2026 Supreme Court ruling in the Vokfors case refines the principle that intent affects only the amount of the penalty. An original definition of tax reconstruction covering both substantive and procedural elements is proposed.

Key words: tax reconstruction; actual tax liabilities; Article 54.1 of the Tax Code; estimation method; direct cost method; consolidation; economic basis of tax; substance over form; GAAR.

Введение

Введение в 2017 г. статьи 54.1 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) [1] изменило подход к противодействию налоговым злоупотреблениям: оценочная категория «необоснованная налоговая выгода» уступила место формальным условиям признания расходов и вычетов. На практике это привело к тому, что налоговые органы при выявлении «технического» контрагента стали полностью исключать расходы и вычеты по сделке, даже если товар был реально получен и использован в деятельности. Подобный подход вступает в противоречие с конституционным требованием о законно установленном налоге (ст. 57 Конституции РФ [2]) и с принципом экономического основания налога (п. 3 ст. 3 НК РФ).

Реакцией судебной практики стал институт налоговой реконструкции – определение действительного размера налоговых обязательств исходя из подлинного экономического содержания операций. Несмотря на широкое применение, понятие реконструкции в законе не закреплено, её методы и принципы формулируются в отдельных судебных актах и разъяснениях ФНС России, а доктрина предлагает различающиеся подходы к её природе [3–9]. Отсутствие единого понимания порождает неопределённость и для налогоплательщиков, и для налоговых органов.

Цель статьи – уточнить понятие налоговой реконструкции, систематизировать её методы и принципы и оценить перспективы использования зарубежного опыта. Задачи исследования: проанализировать эволюцию понятия и доктринальные подходы; выделить признаки и уровни нормативной базы института; классифицировать методы реконструкции и сформулировать её принципы; сопоставить российский подход с зарубежными доктринами.

Материалы и методы

Эмпирическую базу исследования составили: положения НК РФ и Конституции РФ; постановления и определения Конституционного Суда

РФ (№ 5-П от 28.03.2000, № 5-П от 17.03.2009, № 10-П от 22.06.2009, № 329-О от 16.10.2003) [10–13]; постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 [14]; определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ по делам «Фирма Мэри», «Спецхим-пром», «НБС-Групп», о консолидации при дроблении бизнеса и по делу «Вокфорс» [15–20]; акты арбитражных судов по делам «Понти Парфюм», «АВИС», «Тантал-2000» [21–23]; письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ и от 10.10.2022 № БВ-4-7/13450@ [24; 25]; научные публикации 2020–2025 гг.

Использованы формально-юридический метод (анализ норм и судебных актов), сравнительно-правовой метод (сопоставление российской практики с доктринами США, Германии и Великобритании), системный метод (выявление уровней нормативного регулирования), методы анализа и синтеза, обобщения и классификации. Количественные результаты реконструкции рассчитаны автором по данным судебных актов как отношение снижения доначислений к их первоначальной сумме.

Результаты

1. Эволюция понятия и доктринальные подходы

В развитии института выделяются три этапа. На первом этапе реконструкция отождествлялась с расчётным методом: Пленум ВАС РФ указал, что при признании сделок с «однодневками» реальный размер расходов определяется исходя из рыночных цен (п. 7 постановления № 53) [14]; Президиум ВАС РФ рассматривал её как способ определения реальной налоговой выгоды по ценам аналогичных сделок [26]. Второй этап начался с введением ст. 54.1 НК РФ, когда налоговые органы стали рассматривать нарушение условий п. 2 этой статьи как основание для полного отказа в расходах и вычетах. Третий этап связан с практикой Верховного Суда РФ 2021–2022 гг., утвердившей содержательный подход:

налоговая обязанность не может превышать действительные потери казны [16].

Анализ доктрины позволяет выделить пять подходов (табл. 1). Широкий подход рассматривает реконструкцию как особую процедуру налогового контроля, в ходе которой устанавливается, какую деятельность фактически вёл налогоплательщик [3; 4]. Инструментальный подход подчёркивает защитную функцию реконструкции, доступной в том числе лицам, непреднамеренно вовлечённым в схему [5]. Подход, понимающий реконструкцию как нормативный регулятор, связывает её с принципом «существо над формой» и конкуренцией гражданско-правовых и налоговых норм [6; 7]. Критический подход обращает внимание на профискальную направленность разъяснений ФНС России [8]. Наконец, в рамках правового реализма реконструкция рассматривается прежде всего как правовая квалификация отношений сторон [9].

Подход	Представители	Сущность реконструкции
Широкий (процедурный)	И.А. Цинделлани, Ж.Г. Попкова, Е.Г. Васильева; Е.А. Цветкова	Процедура установления фактически осуществлённой деятельности и вытекающих из неё обязательств
Инструментальный	И.Ю. Семухин	Инструмент снижения налоговых последствий, доступный в том числе лицам, случайно вовлечённым в схему
Нормативный регулятор	И.С. Евпринцев	Проявление принципа «существо над формой», устанавливающее пределы воздействия публичных норм
Критический	Н.Д. Эриашвили, А.И. Григорьев	Реконструкция в трактовке ФНС России несёт профискальный характер и расширяет усмотрение инспекций
Правовой реализм	А.А. Кошина, Э.А. Гюльбасаров	Прежде всего правовая квалификация отношений сторон, а не расчётная процедура

Таблица 1 – Доктринальные подходы к понятию налоговой реконструкции

2. Признаки и нормативная база

Обобщение подходов позволяет выделить четыре признака налоговой реконструкции: целевой (установление действительного размера обязательств), методологический (опора на подлинное экономическое содержание операций), результативный (недопустимость налоговой обязанности, превышающей потери казны) и процессуальный (реализация как налоговыми органами, так и судами).

Нормативная база института имеет четыре уровня: конституционные принципы и правовые позиции Конституционного Суда РФ (ст. 57 Конституции РФ, запрет произвольного налогообложения, отсутствие ответственности налогоплательщика за действия всех участников многостадийного процесса уплаты налогов) [2; 10–13]; законодательные нормы (ст. 54.1, пп. 7 п. 1 ст. 31, ст. 122 НК РФ) [1]; разъяснения высших судов [14–20]; ведомственные акты ФНС России [24; 25]. Особенность института состоит в том, что ключевые правила его применения содержатся не в

законе, а на третьем и четвёртом уровнях.

3. Классификация методов реконструкции

В судебной практике сложились три метода реконструкции, различающиеся условиями применения и доказательственной базой (табл. 2).

Метод прямых затрат применяется, когда реальный исполнитель установлен и его затраты подтверждены документами; необоснованной выгодой признаётся лишь наценка «технических» посредников. В деле «Спецхимпром» Верховный Суд РФ обязал учесть затраты производителя (129 млн руб.) и исключить только наценку посредников (162 млн руб.), что снизило доначисления на 47 % [16].

Консолидационный метод используется при дроблении бизнеса: консолидируются не только доходы группы, но и налоги, уплаченные её участниками на специальных режимах, как если бы проверяемое лицо уплачивало их за подконтрольных лиц [18]. Развивая эту позицию, Верховный Суд РФ указал на недопустимость консолидации доходов без учёта уплаченных налогов; при новом рассмотрении дела доначисление НДС в сумме 736 251 руб. было признано недействительным [19].

Расчётный метод применяется, когда реальный поставщик не установлен, но факт приобретения не оспаривается; обязательства определяются по данным АСК НДС-2 о налоговых разрывах, по рыночным ценам либо по аналогичным операциям налогоплательщика (пп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ). В деле «Понти Парфюм» суд принял расчёт налогоплательщика по данным АСК НДС-2: разрывы составили 9,16 млн руб. (7 % оборота), и доначисление НДС было ограничено этой суммой вместо 27,9 млн руб., то есть снижено на 67 % [21].

Критерий	Метод прямых затрат	Консолидационный метод	Расчётный метод
Условие применения	Реальный исполнитель установлен, затраты подтверждены	Установлено дробление бизнеса	Исполнитель не установлен, расход реален
Доказательства	Первичные документы реального исполнителя	Документы группы, сведения об уплаченных налогах	Данные АСК НДС-2, рыночные цены, аналоги
Результат	Исключается только наценка посредников	Зачёт налогов участников группы	Доначисление ограничено налоговыми разрывами
Практика	Дело «Спецхимпром» (–47 %)	Определения ВС РФ № 301-ЭС22-4481, № 308-ЭС22-15224	Дело «Понти Парфюм» (–67 % по НДС)

Таблица 2 – Классификация методов налоговой реконструкции

4. Принципы налоговой реконструкции

На основе анализа практики сформулированы шесть принципов реконструкции: (1) экономического основания налога – налог взимается с реально полученной экономической выгоды (п. 3 ст. 3 НК РФ); (2) недопустимости «карательного» налогообложения – налоговая обязанность не может превышать потери бюджета [16]; (3) раздель-

ного определения последствий по НДС и налогу на прибыль – отсутствие источника для вычета НДС не исключает учёта реальных расходов [22]; (4) ограничения ответственности – налогоплательщик не отвечает за разрывы на дальних звеньях цепочки при недоказанности подконтрольности [13; 21]; (5) недопустимости формального подхода – формальность документооборота не может выводиться лишь из негативных характеристик контрагента [23]; (6) учёта формы вины при определении санкции, а не недоимки [22].

5. Зарубежный опыт

В США доктрины *substance over form* и *business purpose* развиваются судебной практикой с 1930-х гг., а налоговая служба активно использует административные процедуры определения действительных обязательств [27]. В Германии § 42 Налогового кодекса (*Abgabenordnung*) прямо предписывает определять налоговые последствия злоупотребления исходя из экономического содержания операции [27]. В Великобритании с 2013 г. действует общее правило против злоупотреблений (*GAAR*), позволяющее перекалибровать операции, направленные исключительно на получение налоговой выгоды [28]. Общими для всех правовых порядков являются приоритет экономического содержания и бремя доказывания на налоговом органе; различия касаются законодательного закрепления и роли административных процедур.

Обсуждение

Полученные результаты показывают, что расхождение доктринальных подходов во многом обусловлено тем, что налоговая реконструкция одновременно выполняет две функции. С материально-правовой стороны она определяет размер налоговой обязанности, с процессуальной – возлагает на налоговый орган и суд обязанность этот размер установить. Подходы, акцентирующие одну из сторон, не противоречат, а дополняют друг друга. С учётом этого предлагается следующее определение: налоговая реконструкция – это правовой механизм определения действительного размера налоговых обязательств исходя из подлинного экономического содержания хозяйственных операций, с учётом реально понесённых затрат и сформированного источника для вычета, реализуемый налоговым органом и судом в пределах, исключающих «карательное» налогообложение.

Дискуссионным остаётся соотношение реконструкции и умысла налогоплательщика. Позиция по делу «АВИС» исходит из того, что форма вины влияет лишь на размер штрафа [22]. Однако в определении от 31.03.2026 № 307-ЭС25-11805 по делу «Вокфорс» Верховный Суд РФ отказал в реконструкции налогоплательщику, умышленно использовавшему неоформленных работников и

не представившему документов о реальных расходах [20]. Представляется, что эти позиции не исключают друг друга: умысел сам по себе не препятствует реконструкции, но в сочетании с нераскрытием реального исполнителя и использованием нелегальных ресурсов исключает её. Шестой принцип, таким образом, нуждается в уточнении.

Сопоставление с зарубежным опытом позволяет выделить три направления развития российского регулирования: законодательное закрепление понятия и порядка реконструкции (по примеру § 42 АО и GAAR); перенос реконструкции на стадию рассмотрения материалов проверки, что снизит нагрузку на суды; выработку единой методики расчёта действительных обязательств с использованием цифровых данных ФНС России. Ограничением исследования является то, что зарубежный опыт рассмотрен на уровне общих доктрин, без анализа конкретной правоприменительной практики.

Выводы

Налоговая реконструкция прошла путь от отождествления с расчётным методом до самостоятельного института определения действительных налоговых обязательств; в доктрине выделяются пять подходов к её пониманию.

Институт обладает четырьмя признаками (целевым, методологическим, результативным, процессуальным) и опирается на четырёхуровневую нормативную базу, ключевые правила которой содержатся в судебной практике и разъяснениях ФНС России.

Сложились три метода реконструкции – прямых затрат, консолидационный и расчётный; в рассмотренных делах их применение снизило доначисления на 47–67 %.

Сформулированы шесть принципов реконструкции; принцип учёта умысла только при определении санкции уточнён с учётом дела «Вокфорс».

Предложено авторское определение налоговой реконструкции, охватывающее материально-правовую и процессуальную элементы, и обоснована целесообразность её законодательного закрепления с учётом опыта Германии и Великобритании.

Список литературы:

[1] Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[2] Конституция Российской Федерации : принята всенар. голосованием 12.12.1993 : с изм., одобр. в ходе общерос. голосования 01.07.2020. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[3] Цинделиани И.А., Попкова Ж.Г., Васильева Е.Г. Налоговая реконструкция как часть современной правовой реальности // Финансовое право. – 2023. – № 7. – С. 14–22.

[4] Цветкова Е.А. Трансформация защиты прав и законных интересов налогоплательщиков при налоговой реконструкции // Финансовое право. – 2021. – № 9. – С. 32–35.

[5] Семухин И.Ю. Применение механизма налоговой реконструкции для выявления и противодействия налоговым злоупотреблениям // Вопросы судебной деятельности и правоприменения в современных условиях. – Симферополь : Ариал, 2024. – С. 997–1001.

[6] Евпринцев И.С. Понятие и сущность термина «налоговая реконструкция» в налоговом праве Российской Федерации // Наука XXI века: актуальные направления развития. – 2023. – № 2-2. – С. 373–377.

[7] Евпринцев И.С. Налоговая реконструкция: конкуренция гражданских и налоговых правовых норм // Вопросы российского и международного права. – 2025. – Т. 15, № 1А. – С. 123–129.

[8] Эриашвили Н.Д., Григорьев А.И. Парадигма «налоговой реконструкции» зашла в тупик или новое видение проблемы глазами ФНС России // Вестник Московского университета МВД России. – 2022. – № 1. – С. 333–338.

[9] Копина А.А. Налоговая реконструкция // Финансовое право. – 2022. – № 4. – С. 23–28.

[10] Постановление Конституционного Суда РФ от 28.03.2000 № 5-П. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[11] Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[12] Постановление Конституционного Суда РФ от 22.06.2009 № 10-П. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[13] Определение Конституционного Суда РФ от 16.10.2003 № 329-О. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[14] Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[15] Определение СКЭС ВС РФ от 19.05.2021 № 309-ЭС20-23981 по делу № А76-46624/2019. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[16] Определение СКЭС ВС РФ от 15.12.2021 № 305-ЭС21-18005 по делу № А40-131167/2020. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[17] Определение СКЭС ВС РФ от 12.04.2022 № 302-ЭС21-22323 по делу № А10-133/2020. – Доступ из справ.-правовой систе-

мы «КонсультантПлюс».

[18] Определение СКЭС ВС РФ от 21.07.2022 № 301-ЭС22-4481 по делу № А29-2698/2020. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[19] Определение ВС РФ от 23.12.2022 № 308-ЭС22-15224 по делу № А63-18516/2020. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[20] Определение СКЭС ВС РФ от 31.03.2026 № 307-ЭС25-11805 по делу № А56-83561/2023. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[21] Решение Арбитражного суда Московской области от 02.03.2023 по делу № А41-72722/2022. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[22] Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 12.08.2025 № Ф09-2587/25 по делу № А76-20242/2023. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[23] Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.10.2023 № Ф09-6422/23 по делу № А60-57973/2022. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[24] Письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ «О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации». – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[25] Письмо ФНС России от 10.10.2022 № БВ-4-7/13450@ «Об обзоре судебной практики по вопросам установления действительных налоговых обязательств налогоплательщика по итогам налоговой проверки». – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[26] Постановление Президиума ВАС РФ от 03.07.2012 № 2341/12 по делу № А71-13079/2010-А17. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

[27] Lang M. Tax Avoidance and the Principle of Substance over Form // International Tax Law Review. – 2023. – Vol. 35, No. 2. – P. 145–162.

[28] OECD. Tax Administration 2025: Digital Transformation and Tax Compliance. – Paris : OECD Publishing, 2025. – 280 p.

References:

[1] Tax Code of the Russian Federation (part one): feder. Law No. 31.07.1998 of 146-FZ. – Access from ConsultantPlus legal system.

[2] Constitution of the Russian Federation: adopted by the Congress. by voting 12.12.1993: as amended, approved in the course of general growth. voting 01.07.2020. – Access from the ConsultantPlus legal system.

[3] Cindeliани I.A., Popkova J.G., Vasilyeva E.G. Tax reconstruction as part of modern legal

reality // Financial law. – 2023. – № 7. – S. 14-22.

[4] Tsvetkova E.A. Transformation of the protection of the rights and legitimate interests of taxpayers during tax reconstruction // Financial law. – 2021. – № 9. – S. 32-35.

[5] Semukhin I.Yu. Application of the tax reconstruction mechanism to identify and counteract tax abuse // Issues of judicial activity and law enforcement in modern conditions. - Simferopol: Arial, 2024. - S. 997-1001.

[6] Evpryntsev I.S. The concept and essence of the term "tax reconstruction" in the tax law of the Russian Federation // Science of the XXI century: current directions of development. – 2023. – № 2-2. – S. 373-377.

[7] Evpryntsev I.S. Tax reconstruction: competition of civil and tax legal norms // Issues of Russian and international law. – 2025. – T. 15, No. 1A. – S. 123-129.

[8] Eriashvili N.D., Grigoriev A.I. The paradigm of "tax reconstruction" has reached a dead end or a new vision of the problem through the eyes of the Federal Tax Service of Russia // Bulletin of the Moscow University of the Ministry of Internal Affairs of Russia. – 2022. – № 1. – S. 333-338.

[9] Kopina A.A. Tax reconstruction // Financial law. – 2022. – № 4. – S. 23-28.

[10] Decision of the Constitutional Court of the Russian Federation of 28.03.2000 No. 5-P. - Access from ConsultantPlus legal system.

[11] Decision of the Constitutional Court of the Russian Federation of 17.03.2009 No. 5-P. - Access from ConsultantPlus legal system.

[12] Decision of the Constitutional Court of the Russian Federation of 22.06.2009 No. 10-P. - Access from ConsultantPlus legal system.

[13] Determination of the Constitutional Court of the Russian Federation of 16.10.2003 No. 329-O. - Access from ConsultantPlus legal system.

[14] Resolution of the Plenum of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of 12.10.2006 No. 53 "On the Assessment by Arbitration Courts of the Reasonableness of the Taxpayer Receiving Tax Benefits." - Access from ConsultantPlus legal system.

[15] Determination of the SKES of the RF Armed Forces dated 19.05.2021 No. 309-ES20-23981 in case No. A76-46624/2019. - Access from ConsultantPlus legal system.

[16] Determination of the SCEC of the RF Armed Forces dated 15.12.2021 No. 305-EC21-18005 in case No. A40-131167/2020. - Access

from ConsultantPlus legal system.

[17] Determination of the SCEC of the RF Armed Forces dated 12.04.2022 No. 302-EC21-22323 in case No. A10-133/2020. - Access from ConsultantPlus legal system.

[18] Determination of the SCEC of the RF Armed Forces dated 21.07.2022 No. 301-EC22-4481 in case No. A29-2698/2020. - Access from ConsultantPlus legal system.

[19] Determination of the RF Armed Forces dated 23.12.2022 No. 308-EC22-15224 in case No. A63-18516/2020. - Access from ConsultantPlus legal system.

[20] Determination of the SCEC of the RF Armed Forces dated 31.03.2026 No. 307-EC25-11805 in case No. A56-83561/2023. - Access from ConsultantPlus legal system.

[21] Decision of the Arbitration Court of the Moscow Region dated 02.03.2023 in case No. A41-72722/2022. - Access from ConsultantPlus legal system.

[22] Decision of the Arbitration Court of the Ural District of 12.08.2025 No. F09-2587/25 in case No. A76-20242/2023. - Access from ConsultantPlus legal system.

[23] Decision of the Arbitration Court of the Ural District of 26.10.2023 No. F09-6422/23 in case No. A60-57973/2022. - Access from ConsultantPlus legal system.

[24] Letter of the Federal Tax Service of Russia dated 10.03.2021 No. BV-4-7/3060@ "On the Practice of Applying Article 54.1 of the Tax Code of the Russian Federation." - Access from ConsultantPlus legal system.

[25] Letter of the Federal Tax Service of Russia dated 10.10.2022 No. BV-4-7/13450@ "On the review of judicial practice on the establishment of valid tax obligations of a taxpayer based on the results of a tax audit." - Access from ConsultantPlus legal system.

[26] Resolution of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation of 03.07.2012 No. 2341/12 in case No. A71-13079/2010-A17. - Access from ConsultantPlus legal system.

[27] Lang M. Tax Avoidance and the Principle of Substance over Form // International Tax Law Review. – 2023. – Vol. 35, No. 2. – P. 145–162.

[28] OECD. Tax Administration 2025: Digital Transformation and Tax Compliance. – Paris : OECD Publishing, 2025. – 280 p.