

Проблемы определения критериев необоснованной налоговой выгоды

А.З. Арсланбекова¹, И.К. Исмаилов²

^{1,2} Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, Российская Федерация, *tanima22@mail.ru*

Аннотация. В статье на основе анализа действующего законодательства о налогах и сборах и судебной практики выявлены критерии определения необоснованной налоговой выгоды, а также проведен сравнительно-правовой анализ российского и зарубежного законодательства, регулирующего способы получения налоговой выгоды. В заключение автор делает вывод о том, что в законодательстве о налогах и сборах нет нормы, устанавливающей понятие и критерии необоснованной налоговой выгоды.

При написании статьи были использованы следующие методы исследования: логический, сравнительно-правовой, метод обобщения и анализа.

Ключевые слова: необоснованная налоговая выгода, налоговая оптимизация, добросовестность налогоплательщика

Для цитирования: Арсланбекова А.З., Исмаилов И.К. Проблемы определения критериев необоснованной налоговой выгоды // Юридический вестник ДГУ. 2024. Т. 50, № 2 (70). С. 56–62. DOI: 10.21779/2224-0241-2024-50-2-56-62

Original article

Problems of determining the criteria for unjustified tax benefits

Aminat Z. Arslanbekova¹, Ibrahim K. Ismailov²

^{1,2} Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation, *tanima22@mail.ru*

Abstract. Based on an analysis of the current legislation on taxes and fees and judicial practice, the article identifies criteria for determining an unjustified tax benefit, and also conducts a comparative legal analysis of Russian and foreign legislation regulating methods of obtaining tax benefits. In conclusion, the author concludes that in the legislation on taxes and fees there is no rule establishing the concept and criteria of an unjustified tax benefit. When writing the article, the following research methods were used: logical, comparative legal, method of generalization and analysis.

Keywords: unjustified tax benefit, tax optimization, integrity of the taxpayer

For citation: Arslanbekova A.Z., Ismailov I.K. Problems of determining the criteria for unjustified tax benefits. *Yuridicheskii vestnik DGU = Law Herald of DSU*, 2024, vol. 50, no. 2 (70), pp. 56–62. DOI: 10.21779/2224-0241-2024-50-2-56-62. (In Russ.).

В настоящее время, несмотря на введенные экономические санкции в отношении России странами коллективного Запада, отечественная экономика развивается быстрыми темпами. В этих условиях наблюдается тенденция увеличения числа субъектов малого предпринимательства, применяющих различные методы получения налоговой выгоды. Как свидетельствует правоприменительная практика, вопросы получения налоговой выгоды субъектами предпринимательства довольно часто являются предметом разбирательства судебных органов, что подтверждает актуальность исследования института налоговой выгоды в системе российского права.

Согласно Конституции РФ граждане обязаны платить законно установленные налоги и сборы. Однако стремление государства обеспечить своевременное выполнение налоговой обязанности вы-

зывает реакцию граждан уклониться от уплаты налогов или получить налоговую выгоду.

Налоговый кодекс РФ (далее – НК РФ) не закрепляет понятия налоговой выгоды, но использует категории экономической и материальной выгоды. Предпринимательская деятельность проводится для получения экономической выгоды. Поэтому налогоплательщики, осуществляя экономическую деятельность, в целях получения большего дохода применяют различные методы налоговой оптимизации.

Вопросы налоговой оптимизации с целью уменьшения сумм налогов являются актуальными не только для отечественной юридической науки, но и для зарубежной [1, с. 145; 2, с. 173]. Для решения теоретических и практических проблем налоговой оптимизации следует четко понимать такие базовые понятия, как налоговая выгода, которую многие исследователи относят к институту налогового права [3, с. 102]. Налоговая выгода является

правовой категорией, связанной со ст. 54.1 НК РФ, в которой закреплены положения, обосновывающие злоупотребление правом. Так как правовой институт регулирует однородные общественные отношения, то ст. 54.1 НК РФ регулирует общественные отношения, возникающие в связи со снижением сумм налогов, т.е. правовой институт налоговой выгоды, который объединяет обособленную группу правовых норм.

Согласно п. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ налоговые органы исчисляют суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками. Если налогоплательщик не представляет налоговому органу информацию о своей деятельности, т.е. не предоставляет бухгалтерские документы и налоговую отчетность или отказывает в возможности проведения осмотра помещений и территорий, то обязанность по доказыванию его добросовестности ложится на него же, т.к. он не оставляет возможность налоговому органу исчислить налоги¹.

Впервые термин «добросовестный налогоплательщик» был введен Конституционным Судом РФ в своем Постановлении от 12.10.1998 г. № 24-П² в связи с необходимостью защиты налогоплательщиков, добросовестно исполняющих свои налоговые обязательства, от возражений налоговых органов в связи с нарушением кредитными организациями своих обязанностей по перечислению налогов в бюджет. Надо заметить, что до принятия этого постановления такой термин не встречался в науке налогового права. Таким образом, критерий определения «недобросовестности налогоплательщика» был введен Конституционным Судом РФ для предупреждения неуплаты налогов в частном случае, а суды, используя эту категорию, не выработали единые подходы к ее применению как метода противодействия неуплаты налогов. Поэтому появлялись судебные решения, в которых делались выводы о недобросовестности налогоплательщиков, которые не уклонялись от уплаты налогов, а только пытались получить налоговую выгоду в форме различных преференций: льгот, вычета или использования специального налогового режима.

¹ Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации». Доступ из справ.-правовой системы КонсультантПлюс; Письмо ФНС РФ от 22.08.2014 № СА-4-7/16692 «О применении отдельных положений Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // Документы и комментарии. 2014. № 18. 2 Постановление Конституционного Суда РФ от 12.10.1998 г. № 24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1998. N 42, ст. 5211.

По мнению Е.С. Вылковой и М.В. Романовского, понятие «добросовестность» включает личное отношение лица к собственным действиям [4, с. 49]. О добросовестности можно говорить только при самостоятельном выборе совершения или несорвершения действий налогоплательщиком. Так как добросовестность является одним из признаков, определяющих поведение налогоплательщика, а гражданско-правовая самостоятельность налогоплательщика имеет значение для реализации им своего статуса, поэтому проявление самостоятельности субъектом экономической деятельности без какого-либо принуждения является определяющим при оценке его поведения в налоговых правоотношениях.

Согласно положениям НК РФ налогоплательщики самостоятельно выбирают режим выплаты налогов в бюджет. При этом система налогообложения устанавливается с учетом специфики деятельности налогоплательщика. В Российской Федерации закреплены следующие режимы налогообложения малого бизнеса:

- 1) традиционная (общая);
- 2) упрощенная (УСН);
- 3) патентная система;
- 4) единый сельскохозяйственный налог.

Последние три режима являются специальными и распространяются на определенные виды деятельности. Эти режимы используются для налоговой оптимизации путем замены нескольких налогов на один, уплачиваемый субъектом предпринимательства.

Спецификой налогообложения малого предпринимательства являются:

- простое ведение учета объектов налогообложения;
- оптимальная налоговая нагрузка;
- возможность смены одного режима на другой;
- простой расчет обязательного платежа;
- минимальные отчетные документы.

Таким образом, за счет введения таких режимов государство получает доходы, и создаёт возможность получения налогоплательщиком налоговой выгоды. При этом достигаются несколько целей, во-первых, создаются условия для развития предпринимательской деятельности в условиях рыночной экономики, и, во-вторых, использование таких режимов позволяют избежать злоупотребления налогоплательщиков. Поэтому получаемые налогоплательщиком налоговые выгоды, разделяются на «обоснованную» и «необоснованную» выгоду.

Основной чертой налоговой выгоды является ее обоснованность, что означает добросовестность исполнения налогоплательщиком своих обязанностей, иначе налоговая выгода считается необоснованной.

Налоговый орган может оспорить правильность проведенных расчетов и своевременность

исполнения налоговой обязанности при доказательстве недобросовестности налогоплательщика, то есть доказать недобросовестность налогоплательщика должен налоговый орган. А обоснованность полученной налоговой выгоды обязан доказать налогоплательщик, так как в этом заинтересован сам налогоплательщик. Обоснованность налоговой выгоды признается государством, если затраты, связанные с уплатой налогов, правомерны. Но если налоговые органы выявляют использование налогоплательщиками неправовых методов ведения хозяйственной деятельности, которые приводят к занижению налогов, то такая налоговая выгода признается необоснованной.

Одним из распространенных методов получения налоговой выгоды является выбор вида договора, позволяющий получить экономию на налогах. Например, налогоплательщик заключает договор финансовой аренды основных средств вместо того, чтобы их купить на основе договора купли-продажи. В результате налогоплательщик получит возможность учесть понесенные расходы при исчислении налога на прибыль.

Другой пример, когда налогоплательщик для получения налоговой выгоды выбирает не вид договора, а его условия. Например, налогоплательщик на основе договора финансовой аренды берет в лизинг оборудование с последующим правом его выкупа по истечении срока лизинга. Расходы, связанные с арендой, он учитывает при исчислении налога на прибыль. В договоре лизинга указана формальная цена выкупа – 1 рубль. После истечения срока лизинга налогоплательщик уплачивает 1 рубль и получает оборудование в собственность. В результате такой схемы расходы, связанные с арендой, учитываются при исчислении налога на прибыль, а формальная стоимость оборудования – 1 рубль списывается.

В связи с заключением таких договоров возникает вопрос: можно ли считать такую сделку действительной, если целью ее заключения является получение налоговой выгоды? Обратимся к опыту зарубежных государств.

Закон ФРГ о налогах и сборах не допускает получения налоговой выгоды посредством злоупотребления правом. Это положение не распространяется на мнимые или притворные сделки [5, с. 210]. Если одна сторона договора, которой доначислили налог, решит, что такая сделка для нее не выгодна и откажется от ее выполнения, то контрагент вправе требовать выполнения договора без каких-либо изменений. То есть в Германии злоупотребление правом с целью получения налоговой выгоды не приводит к недействительности сделки.

Во Франции налоговые органы следят за характером сделок, которые:

- могут привести к уменьшению регистрационных пошлин или налога на операции с земельными участками;

- могут скрыть получение или передачу прибыли;

- позволяют уклониться от уплаты налогов по операциям, совершенным по сделке [6, с. 553]. Эти положения распространяются на притворные или мнимые сделки и на сделки, заключенные с целью уменьшения налогов. Налоговые органы обязаны доказать фиктивность сделки или, что эта сделка заключена для уклонения от уплаты налога или уменьшения размера налога. То есть во Франции сделки, используемые для получения налоговой выгоды, не признаются недействительными.

Общий закон о налогах Испании устанавливает, что сделки, заключенные для того, чтобы обойти налоговое законодательство, не должны порождать налоговые преференции [7].

Эти примеры свидетельствуют о том, что в зарубежных странах сделки, совершенные для получения налоговой выгоды путем злоупотребления законодательством, не признаются недействительными.

Новые методы определения необоснованной налоговой выгоды стали использоваться в практике налоговых органов после послания Президента РФ, в котором Владимир Путин указал на необходимость ведения борьбы с офшорными юрисдикциями [8].

Существует несколько судебных доктрин, выявляющих признаки необоснованной налоговой выгоды, – это доктрины «существа над формой», «деловой цели», «снятия корпоративной вуали». Но эти доктрины частично закреплены в законодательстве, поэтому остается вероятность признания налогоплательщика недобросовестным. Вспомним дела «Oriflame» [9] и «^{Starbucks}» [10], которые свидетельствуют о том, что применение налоговой оптимизации может привести к существенному доначислению налога, т.е. законные действия могут быть признаны противоправными.

Таким образом, в налоговом законодательстве закреплены положения, позволяющие пересмотреть последствия заключения сделок с учетом их экономического смысла, т.е. налог пересчитывается, если в действиях налогоплательщика нет деловой цели, они направлены на оптимизацию налога. Причем такие положения могут содержаться как в законе, так и в судебных решениях.

В отечественном праве понятие «деловой цели» появилось намного позже, чем в американском и европейском праве. В СССР в связи с отсутствием рыночной экономики такой проблемы не существовало. А в РФ отсутствовал опыт практики его применения, что вызвало необходимость активного изучения зарубежного опыта.

Первой нормой, регулирующей данную сферу, была ст. 40 НК РФ, закрепившая понятие «рыночной цены». Однако введения этой нормы было недостаточно, так как на практике возникали ситуации взаимодействия различных лиц для обеспече-

ния эффективного управления финансовыми ресурсами. Поэтому было необходимо установить порядок регулирования таких отношений.

В настоящее время получение необоснованной налоговой выгоды является актуальным для достижения деловой цели. По мнению М.А. Поляковой, лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, часто применяют неправомерные методы налоговой оптимизации для достижения своей цели [11, с. 132]. Согласно Постановлению № 53¹ получение налоговой выгоды не рассматривается в качестве деловой цели.

Надо отметить, что в НК РФ до сих пор отсутствует определение необоснованной налоговой выгоды.

Т.А. Гусева предлагает вместо понятия «недобросовестный налогоплательщик» использовать понятие «необоснованная налоговая выгода». Заметим, что термин «недобросовестный налогоплательщик» подвергался критике, т.к. в налоговом законодательстве не были установлены критерии определения добросовестности налогоплательщика. По мнению Т.А. Гусевой, в основе налоговой выгоды лежит экономическая обоснованность цели сделки [12, с. 135].

Как отмечает С.В. Овсянников, закрепление понятия «необоснованная налоговая выгода» по сравнению с понятием «недобросовестность налогоплательщика», которое не имеет критериев ее определения, является прогрессивным [13, с. 98]. Но это не отменяет использование термина «добросовестность налогоплательщика» и установление критериев добросовестности является задачей судебных органов при рассмотрении налоговых споров.

Налоговая выгода не станет обоснованной, если будет доказано, что налогоплательщик преследовал цель получения дохода за счет налоговой выгоды или отсутствует экономический смысл совершенной операции.

Постановлением № 53 установлены критерии необоснованной налоговой выгоды:

- налогоплательщик не мог провести операции, исходя из времени и материально-технической базы, необходимой для осуществления предпринимательства;
- для осуществления предпринимательства отсутствуют основные средства, средства производства, персонал организации.

В статье 54.1 НК РФ закреплены условия, исключающие получение необоснованной налоговой выгоды, которые берутся во внимание налоговыми органами:

1. Налогоплательщик не должен уменьшать налоговую базу или сумму налога путем искажения

сведений о своей деятельности или об объектах налогообложения.

2. Налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу или сумму налога, если выполняет следующие условия:

- целью совершения операции не являются неуплата (неполная уплата) и (или) зачет (возврат) суммы налога;
- обязательство по операции исполнено контрагентом налогоплательщика или лицом, которому это обязательство передано по договору или закону.

Для получения доказательств необоснованности налоговой выгоды проводятся налоговые проверки, при тесном взаимодействии налоговых и иных органов государственных власти². Налоговые органы вправе обратиться в УМВД России для привлечения сотрудников Управления экономической безопасности и последствия коррупции, наделенных широкими полномочиями при проведении налоговой проверки. При проведении таких проверок используются различные процессуальные меры, такие как:

- истребование и выемка документов;
- проведение осмотра, допроса;
- проведение экспертизы;
- анализ выписок о перемещении денежных средств по счетам, полученных с кредитных организаций и др.

Доказательствами получения налоговой выгоды могут быть также сведения о факте совершения налогового правонарушения.

С целью подтверждения осторожности при выборе контрагента могут быть представлены следующие документы:

- 1) сведения о государственной регистрации контрагента;
- 2) учредительные документы;
- 3) свидетельство о постановке на учет в налоговых органах;
- 4) документы, подтверждающие личность субъектов, действующих от имени организации;
- 5) справочные документы организации;
- 6) финансовые документы и бухгалтерская отчетность;
- 7) декларации, в которых отражены операции по выполненным сделкам.

Необходимо также проверить информацию, имеющуюся у контрагентов и сравнить ее с информацией, полученной из общедоступных источников:

- 1) документ, удостоверяющий личность руководителя;
- 2) наличие инфраструктуры организации, которая позволяет выполнить условия договора;
- 3) наличие лицензий и разрешений;

¹ Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" // Вестник ВАС РФ. 2006. № 12.

² См.: Соглашение о сотрудничестве ФТС и ФНС (Заключено в г. Москве 21.01.2010 г. № 01-69/1 №ММ-27-2/1); в ред. от 06.10.2021. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4) информация о судимости руководителя контрагента;

5) сведения о деятельности контрагента¹;

6) информация о том, что в состав исполнительного органа контрагента не входят дисквалифицированные лица.

Таким образом, правовой основой доказательств установления необоснованной выгоды является НК РФ и практика судебных органов. Надо также заметить, что НК РФ не закрепляет никаких оснований получения доказательств, кроме как установление порядка проведения налогового контроля. Кроме положений Постановления № 53 и ст. 54.1 НК РФ в законодательстве нет нормы, устанавливающей понятие и критерии необоснованной налоговой выгоды, т.е. отсутствует ее категоричный аппарат, что следует отметить как недостаток НК РФ.

Для использования единообразного подхода при даче правовой оценки анализу убытков налогоплательщика в связи с допущенными ошибками при планировании и реализации бизнес-планов необходимо принимать во внимание, что обоснованная налоговая выгода является следствием реальной хозяйственной деятельности и не может являться целью такой деятельности. Если налогоплательщик ставит целью своей хозяйственной деятельности только получение налоговой выгоды, то в таком случае создается лишь видимость проведения такой деятельности, а целью является неуплата налогов. Предпринимательская деятельность проводится с целью регулярного получения прибыли от пользования имуществом, продажи товаров (работ, услуг) (ст. 2 ГК РФ). Поэтому отсутствие такой цели лишает смысла предпринимательскую деятельность.

Вывод об обоснованности налоговой выгоды можно сделать, проведя анализ хозяйственных отношений налогоплательщика с его контрагентами. Если операции реально не совершаются, а налогоплательщик преследует цель уменьшения прибыли, облагаемой налогом, за счет превышения затрат, то это не соответствует смыслу ведения предпринимательской деятельности.

Признание необоснованности налоговой выгоды влечет отказ от ее получения (п. 11 Постановления № 53). Поэтому при рассмотрении налоговых споров большое значение уделяется доказа-

тельствам, представленных сторонами спора. Следует также отметить, что отсутствие четкого определения понятия «налоговой выгоды» в действующем законодательстве приводит к тому, что налоговые органы и суды исходят в каждом конкретном случае из обстоятельств дела. Суды часто становятся на сторону налогоплательщика, считая, что собранные налоговыми органами доказательства неубедительны.

В заключение сделаем следующие выводы:

1. Налоговая выгода является правовой категорией, связанной со ст. 54.1 НК РФ, которая регулирует общественные отношения, возникающие в связи со снижением сумм налогов, т.е. правовой институт налоговой выгоды объединяет обособленную группу правовых норм.

2. Применение налогоплательщиками специальных налоговых режимов создает условия для развития предпринимательской деятельности в условиях рыночной экономики и возможность получения ими обоснованной налоговой выгоды. В соответствии с действующим законодательством налоговый орган может оспорить правильность проведенных расчетов и своевременность исполнения налоговой обязанности налогоплательщиком, то есть обязанность доказать недобросовестность налогоплательщика возложена на налоговые органы. А обоснованность полученной налоговой выгоды обязан доказать налогоплательщик, так как в этом заинтересован сам налогоплательщик. Обоснованность налоговой выгоды признается государством, если затраты, связанные с уплатой налогов правомерны. Но если налоговые органы выявляют использование налогоплательщиками неправовых методов ведения хозяйственной деятельности, которые приводят к занижению налогов, то такая налоговая выгода необоснованная.

Правовой основой доказательств установления необоснованной выгоды является НК РФ, который не закрепляет оснований получения доказательств, кроме как установление порядка проведения налогового контроля. Кроме положений Постановления № 53 и ст. 54.1 НК РФ, в законодательстве не содержится нормы, определяющей понятие и критерии необоснованной налоговой выгоды, т.е. отсутствует ее категоричный аппарат, что следует отметить как недостаток НК РФ.

Список источников

1. Селюков А.Д., Цинделиани И.А. Актуальные проблемы финансового права. Москва: Юстиция, 2019.
2. Burwitz G. Neuere Entwicklungen im Steuerrecht // Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht. 2017.
3. Брызгалов А.В. Основные изменения в Налоговом кодексе РФ в 2021 году // Налоги и финансовое право. 2021. № 1.
4. Выхова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. СПб.: Питер, 2004.

¹ Письмо Минфина РФ от 06.07.2009 № 03-02-07/1-340 По вопросу о подтверждении добросовестности контрагента // Доступ из справ.-правовой системы КонсультантПлюс.

5. *Рексигель Ш.* Доктрина злоупотребления правом в новой редакции ст. 42 Закона о сборах ФРГ // Налоговые споры: опыт России и других стран: сб. материалов II междунар. науч.-практ. конф. / под ред. С.Г. Пепеляева. Москва: Статут, 2009.
6. *Мугдусян А.В.* К вопросу о злоупотреблении правом в налоговых правоотношениях // Вопросы российской юстиции. 2019. № 3.
7. *Глинов А.В.* Административно-правовое регулирование налогового планирования в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2005.
8. *Путин В.В.* Хотите в офшорах — пожалуйста, но деньги сюда / РИА НОВОСТИ. URL: <https://ria.ru/politics/20131212/983623603.html> (дата обращения: 19.04.2024).
9. Дело Орифлэйм Косметикс / Закон.ru. URL: https://zakon.ru/blog/2015/1/7/delo_oriflejm_kosmetiks (дата обращения: 19.04.2024).
10. Сети кофеен Starbucks грозят обвинения в уклонении от налогов в Великобритании / Право.ru. URL: <https://pravo.ru/interpavo/news/view/78774/> (дата обращения: 19.04.2024).
11. *Полякова М.А.* Правовые основы формирования доказательственной базы при выявлении необоснованной налоговой выгоды // Актуальные проблемы финансирования и налогообложения АПК в условиях глобализации экономики: сб. статей IV всерос. науч.-практ. конф. Пенза: Пензен. гос. аграр. ун-т, 2017.
12. *Гусева Т.А.* Налоговое планирование в предпринимательской деятельности: правовое регулирование: монография. Москва: Волтерс Клувер, 2007.
13. *Овсянников С.В.* К вопросу о соотношении материального и формального в налоговых спорах: Комментарий к Постановлениям Президиума ВАС РФ от 18 ноября 2008 г. № 7588/08 и от 11 ноября 2008 г. № 9299/08 // Вестник ВАС РФ. 2009. № 3.

References

1. *Selyukov A.D. Tsindeliani I.A.* Aktualnye problemy finansovogo prava [Current problems of financial law]. Moscow: JUSTICE, 2019. (In Russ.).
2. *Burwitz G.* Neuere Entwicklungen im Steuerrecht. *Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht*, 2017. (In Russ.).
3. *Bryzgalin A.V.* Osnovnye izmeneniya v Nalogovom kodekse RF v 2021 godu [Main changes in the Tax Code of the Russian Federation in 2021], *Nalogi i finansovoe pravo [Taxes and financial law]*, 2021, no. 1. (In Russ.).
4. *Vilkova E.S., Romanovsky M.V.* Nalogovoe planirovanie [Tax planning]. St. Petersburg: Peter Publ., 2004. (In Russ.).
5. *Rektsigel Sh.* Doktrina zloupotrebleniya pravom v novoi redaktsii st. 42 Zakona o sborakh FRG [The doctrine of abuse of right in the new edition of Art. 42 of the Law on Fees of the Federal Republic of Germany] // Tax disputes: experience of Russia and other countries: Coll. mater. II International scientific-practical conf. / ed. S.G. Pepelyaev. Moscow: Statute, 2009. (In Russ.).
6. *Mugdusyan A.V.* K voprosu o zloupotreblenii pravom v nalogovykh pravootnosheniiakh [On the issue of abuse of law in tax legal relations], *Voprosy Rossiiskoi yustitsii [Issues of Russian justice]*, 2019, no. 3. (In Russ.).
7. *Glinov A.V.* Administrativno-pravovoe regulirovanie nalogovogo planirovaniia v Rossiiskoi Federatsii [Administrative and legal regulation of tax planning in the Russian Federation]: Cand. Law Sci. dis. Moscow, 2005. (In Russ.).
8. *Putin V.V.* Khotite v ofshorakh — pozhaluista, no dengi syuda [If you want to go offshore, please, but the money is here] / РИА НОВОСТИ. URL: <https://ria.ru/politics/20131212/983623603.html> (access date: 04/19/2024) (In Russ.).
9. Дело Орифлэйм Косметикс [Oriflame Cosmetics case] / Law.ru. URL: https://zakon.ru/blog/2015/1/7/delo_oriflejm_kosmetiks (access date: 04/19/2024) (In Russ.).
10. Сети кофеен Starbucks grozyat obvineniyami v uklonenii ot nalogov v Velikobritanii [Coffee chain Starbucks faces charges of tax evasion in the UK] / Pravo.ru. — URL: <https://pravo.ru/interpavo/news/view/78774/> (access date: 04/19/2024) (In Russ.).
11. *Polyakova M.A.* Pravovye osnovy formirovaniya dokazatel'svennoi bazy pri vyyavlenii neobosnovanoi nalogovoi vygody [Legal basis for the formation of an evidence base when identifying unjustified tax benefits] // Current problems of financing and taxation of the agro-industrial complex in the context of globalization of the economy. Sb. Art. IV All-Russian scientific-practical conf. Penza: Penzen. state agrarian univ., 2017. (In Russ.).
12. *Guseva T.A.* Nalogovoe planirovanie v predprinimatelskoi deiatelnosti: pravovoe regulirovanie [Tax planning in business: legal regulation: monograph]. Moscow: Wolters Kluwer, 2007. (In Russ.).
13. *Ovsyannikov S.V.* K voprosu o sootnoshenii material'nogo i formal'nogo v nalogovykh sporakh: Kommentarii k Postanovleniyam Prezidiuma VAS RF ot 18 noyabrya 2008 g. № 7588/08 i ot 11 noyabrya 2008 g. N 9299/08 [On the issue of the relationship between the material and the formal in tax disputes: Commentary on the Resolutions of the Presidium of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation dated November 18,

Вклад авторов: все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликтов интересов.

Authors' contribution: All authors have made an equivalent contribution to the preparation of the publication. The authors declare that there is no conflict of interest.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Арсланбекова Аминат Зайдуллаевна, заведующая кафедрой административного, финансового и таможенного права юридического института Дагестанского государственного университета, доктор юридических наук, профессор, г. Махачкала, Российская Федерация. *E-mail: tanima22@mail.ru*

Исмаилов Ибрагим Казбекович, аспирант кафедры административного, финансового и таможенного права юридического института Дагестанского государственного университета, г. Махачкала, Российская Федерация. *E-mail: tanima22@mail.ru*

Поступила в редакцию 19.04.2024 г.; одобрена после рецензирования 15.05.2024 г.; принята к публикации 16.05.2024 г.

INFORMATION ABOUT THE AUTHORS

Arslanbekova Aminat Zaidullayevna, Head of the Department of Administrative, Financial and Customs Law of Law Institute at Dagestan State University, Doctor of Law, Professor, Makhachkala, Russian Federation. *E-mail: tanima22@mail.ru*

Ismailov Ibrahim Kazbekovich, Postgraduate student of the Department of Administrative, Financial and Customs Law of the Law Institute of Dagestan State University, Makhachkala, Russian Federation. *E-mail: tanima22@mail.ru*

Received 19.04.2024; approved after reviewing 15.05.2024; accepted for publication 16.05.2024