

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение  
высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

*На правах рукописи*

Авдеева Валентина Михайловна

# ИНСТРУМЕНТАРИЙ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ПРИМЕНЕНИЯ ПРЕФЕРЕНЦИЙ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

5.2.4. Финансы

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Гончаренко Любовь Ивановна,  
доктор экономических наук, профессор

Москва – 2025

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 3 декабря 2025 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.109 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 51, корп. 1, аудитория 1001.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: [www.fa.ru](http://www.fa.ru).

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Гончаренко Л.И., д.э.н., профессор;  
заместитель председателя – Киреева Е.Ф., д.э.н., профессор;  
ученый секретарь – Тюрина Ю.Г., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Засько В.Н., д.э.н., доцент;  
Караев А.К., д.техн.н., профессор;  
Куцури Г.Н., д.э.н., профессор;  
Мандрощенко О.В., д.э.н., профессор;  
Пансков В.Г., д.э.н., профессор;  
Пинская М.Р., д.э.н., доцент;  
Цепилова Е.С., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 7 октября 2025 г.

Ученый секретарь диссертационного совета  
Финансового университета Д 505.001.109

Ю.Г. Тюрина

## I Общая характеристика работы

**Актуальность темы исследования.** Достижение общенациональных целей требует обеспечения сбалансированного развития страны и расширения производственного потенциала отечественной экономики. Реализация социальных и экономических задач, а также осуществление общей внутренней и внешней политики Российской Федерации как демократического федеративного правового и социального государства обеспечивается финансовыми ресурсами. Налоговые поступления в бюджеты бюджетной системы занимают ведущее место в формировании их доходной части. Согласно данным Федеральной налоговой службы (далее – ФНС России), налоговые доходы бюджета в 2024 году составили 56,3 трлн руб., что на 9,5 трлн руб. или на 20,3% больше, чем в 2023 году. Доля налога на прибыль организаций (далее – налог на прибыль) составила 18,5% всех налоговых поступлений. Финансовая стабильность и поступательный экономический рост государства напрямую зависят от эффективного функционирования налоговой системы.

Для достижения социально-экономических целей государство использует не только прямые методы финансовой поддержки субъектов финансово-хозяйственной деятельности, но и косвенные, в числе которых инструменты налоговой политики, прежде всего налоговые преференции. Экономическое содержание, формы и значение налоговых преференций в системе налогового администрирования продолжают быть актуальной темой научных дискуссий. Преференции по налогу на прибыль, установленные налоговым законодательством, направлены на перераспределение финансовых ресурсов в приоритетные для государства сектора экономики, стимулирование инвестиционной и инновационной активности хозяйствующих субъектов и повышение их конкурентоспособности. Несмотря на значение налоговых преференций как инструмента налогового стимулирования, действующие преференции по налогу на прибыль требуют углубленной систематизации и оценки результативности с точки зрения достижения целей налоговой политики и их

влияния на социально-экономическое развитие страны, в том числе с целью недопущения их девальвации.

Налоговый контроль в этой связи имеет целевую установку обеспечения соблюдения налогоплательщиками требований законодательства о налогах и сборах. Недостаточность контроля за правильностью применения и обеспечением макроэкономического эффекта преференций по налогу на прибыль создает риски злоупотребления в целях минимизации налоговых обязательств и затрудняет объективную оценку целесообразности и уровня влияния преференций на достижение целей государственных программ и социально-экономической политики в целом. Исследование инструментария налогового контроля с целью повышения результативности налогового регулирования актуализирует предметность диссертационной работы.

**Степень разработанности темы исследования.** Настоящее исследование основано на изучении теоретических положений налогообложения, отраженных в работах классиков теории налогов, таких как Блюмменхофф Д., Годме П.М., Горский И.В., Нитти Ф., Смит А., Соколов А.А., Стиглиц Дж., которые раскрывают основополагающие принципы налогообложения и функционирования налоговой системы, а также вопросы роли налоговых привилегий в экономике государства.

Теоретическую основу диссертации также составляют труды отечественных экономистов: Барулина С.В., Гончаренко Л.И., Евстигнеева Е.Н., Мельниковой Н.П., Панскова В.Г., Пинской М.Р., Тихоновой А.В., Цепиловой Е.С. В работах ученых освещаются вопросы налогового регулирования и подходы к совершенствованию налогового контроля.

Методология, формы и инструментарий налогового контроля находят свое отражение в трудах Брызгалина А.В., Воронова А.Е., Дадашева А.З., Есеновой А.К., Крицкого В.И., Кучерова И.И., Новоселова К.В. В опубликованных работах глубоко проанализированы проблемы налогового контроля, обоснованы подходы к совершенствованию его методологии, рассматриваются вопросы развития налогового администрирования и его адаптации к условиям цифровой трансформации.

Вопросы налогового контроля применения преференций по налогам поднимаются в работах Адвокатовой А.С., Солярик М.А. В исследованиях Мандрощенко О.В. и Майбурова И.А. освещаются различные аспекты оценки эффективности налоговых преференций, в том числе формы совершенствования мониторинга эффективности налоговых льгот, новые подходы в отношении установления налоговых преференций, методические аспекты управления рисками налогового стимулирования экономического роста.

Вместе с тем продолжают иметь место дискуссионные и требующие дополнительного изучения вопросы, связанные с налоговым контролем применения налогоплательщиками преференций по налогу на прибыль. Проведенные исследования предметной сферы преимущественно сосредоточены на рассмотрении проблематики рисков и инструментов предотвращения уклонения от налогообложения в связи с применением преференций. В научной и практической плоскости сохраняется ряд слабо разработанных направлений, среди которых недостаточность аналитических инструментов контроля правильности применения преференций по налогу на прибыль, а также отсутствие релевантного подхода к контролю в контексте их экономической обоснованности на макроуровне. Актуальность темы настоящего исследования, а также ее значение для реализации общенациональных задач и осмысления накопленного практического опыта предопределили цель, задачи, объект и предмет исследования.

**Целью исследования** является решение научной задачи формирования теоретико-методических положений и практических рекомендаций по повышению результативности инструментария налогового контроля, направленного на обеспечение обоснованности установления, недопущение девальвации преференций по налогу на прибыль организаций и предотвращение уклонения от налогообложения.

Для достижения поставленной цели поставлены и решены следующие **задачи** теоретического и прикладного характера:

– обосновать содержательное наполнение понятия налоговых преференций как объекта налогового контроля;

- оценить востребованность и потенциал использования действующих форм и методов налогового контроля за применением преференций по налогу на прибыль организаций;
- систематизировать принципы налогового контроля, направленные на обеспечение эффективности использования и макроэкономической обоснованности установления преференций по налогу на прибыль организаций;
- выявить риски применения налоговых преференций на основе анализа институциональной и поведенческой среды их возникновения;
- обосновать релевантный подход к оценке преференций по налогу на прибыль организаций на основе компаративистского анализа подходов к оценке целесообразности и результативности инструментов налогового стимулирования;
- разработать концепцию достижения результативности налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций на макро- и микроуровнях.

**Объектом исследования** является совокупность экономических отношений, складывающихся между государством и хозяйствующими субъектами в процессе налогового контроля.

**Предметом исследования** выступили формы, методы, инструменты и технологии налогового контроля применения налоговых преференций по налогу на прибыль организаций.

**Научная новизна** результатов исследования заключается в решении научной задачи развития теоретических положений и методического обеспечения налогового контроля на основе разработки контрольного инструментария, обеспечивающего достижение макроэкономической обоснованности преференций по налогу на прибыль организаций, а также способствующего результативной проверки корректности их применения, включая предотвращение уклонения от налогообложения.

Новыми являются следующие научные результаты:

1) Расширено теоретическое представление дефиниции «налоговая преференция» через такие специфические черты, как комплексность, ориентация на экономические субъекты, территориальный характер и широкий спектр форм,

целей введения. Представлены авторские аргументы обоснования, что для целей контроля термин «налоговая преференция» шире, чем понятие «налоговая льгота»; налоговый контроль применения преференций охватывает более дифференцированный перечень инструментария, включающий не только контроль правильности применения преференций налогоплательщиками, но и контроль в контексте их макроэкономической обоснованности. Формами налоговых преференций выступают налоговые льготы, пониженные ставки налога, административные стимулы и специальные налоговые инвестиционные режимы. В диссертации обоснованы критерии классификации налоговых преференций, учитывающие их концептуальную и функциональную составляющие в рамках налоговой политики: по масштабу предоставления, по направлениям стимулирования, по целям введения и по отраслям применения (С. 25-30).

2) Определена специфика налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций с содержательным наполнением задач и инструментов многоуровневого налогового администрирования. На микроуровне налоговый контроль представляет собой мероприятия, направленные на обеспечение корректности расчетов налоговых обязательств, контроль соблюдения налогоплательщиком условий применения налоговых преференций по налогу на прибыль организаций, а также на предотвращение получения необоснованной налоговой выгоды. На макроуровне контроль нацелен на обеспечение макроэкономической обоснованности установленных и предлагаемых преференций. Комплексное сочетание этих подходов через инструментарий налогового контроля способствует повышению прозрачности налогового администрирования и эффективности налоговой политики (С. 41-45).

3) Систематизированы и охарактеризованы принципы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций в рамках организационно-правового, информационно-аналитического и оценочно-целевого блоков. Для целей контроля обоснованы отражающие особенности преференций по налогу на прибыль организаций и имеющие целевую установку обеспечения эффективного проведения контрольных мероприятий принципы, а именно принцип отраслевого подхода и принцип межведомственного взаимодействия

налоговых органов и других государственных ведомств с соответствующими компетенциями, и предложены авторские принципы, а именно, принцип оценки рисков и принцип контроля за макроэкономической обоснованностью применения налоговых преференций (С. 47-50).

4) Установлено, что эффективный механизм предотвращения уклонения от налогообложения требует понимания особенностей институциональной и поведенческой среды возникновения рисков применения преференций по налогу на прибыль организаций. Налоговые риски, вероятность которых характерна для микроуровня, сопряжены с действиями отдельных налогоплательщиков и выражаются в снижении налоговой базы с целью получения необоснованной налоговой выгоды, искажении показателей финансово-хозяйственной деятельности и нарушении условий применения преференций. Налоговые риски на макроуровне детерминированы необоснованным предоставлением преференций, что может привести к выпадающим доходам бюджета, снижению эффективности налоговой политики и диспропорциям в распределении налоговой нагрузки между различными отраслями и регионами (С. 96-103).

5) Предложен методический подход к оценке эффективности преференций по налогу на прибыль организаций, позволяющий не только оценивать результативность отдельных форм налоговых преференций, но и учитывать кумулятивный эффект от сочетания различных форм преференций в рамках специальных налоговых инвестиционных режимов, обеспечивая наибольшую объективность решений об изменении, отмене или пролонгировании их предоставления (С. 74-90; 126-128).

6) Сформулирована концепция повышения результативности налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций, основанная на двух взаимодополняющих структурных направлениях. Первое направление состоит в развитии аналитического инструментария для контроля корректности применения хозяйствующими субъектами преференций по налогу на прибыль организаций и включает предложенную систему критериев оценки налоговых рисков. Классификация уровней рисков и соответствующие этим уровням мероприятия налогового контроля позволяют сосредоточить ресурсы налоговых

органов на проверках налогоплательщиков с высоким риском, одновременно снижая административную нагрузку добросовестных налогоплательщиков. Проведенная апробация предложенных критериев оценки рисков при помощи метода Монте-Карло подтвердила их эффективность, позволив количественно оценить вероятность отнесения отдельной организации к различным уровням риска. Вторым структурным направлением концепции является развитие контроля макроэкономической обоснованности преференций по налогу на прибыль организаций в соответствии с методическим подходом, учитывающим эффект от сочетания форм преференций в рамках специальных налоговых инвестиционных режимов (С. 105-135).

**Теоретическая значимость работы** заключается в том, что в работе представлены положения и выводы, которые вносят вклад в приращение научного знания в общей теории налогового контроля. К элементам развития теории относятся:

- обоснование расширенного содержательного наполнения дефиниции «налоговые преференции» как объекта налогового контроля через свойственные им специфические черты: комплексность, ориентация на субъекты хозяйственной деятельности, территориальный характер, широкий спектр целей предоставления, а также форм их предоставления;

- аргументация дополнительных, учитывающих специфические черты налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций, принципов, а именно отраслевого подхода, межведомственного взаимодействия налоговых органов и других государственных ведомств с соответствующими компетенциями, оценки рисков и контроля за динамичностью макроэкономического воздействия преференций;

- характеристика специфики налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций с содержательным наполнением инструментария налогового контроля на микро- и макроуровне.

**Практическая значимость работы** заключается в определении траектории развития контроля применения преференций в условиях цифровизации, а также в обосновании мероприятий достижения результативности налогового контроля:

- предложен инновационный методический подход к оценке динамического воздействия преференций на макроуровне, позволяющий отразить синергетический результат от сочетания преференциальных мер в рамках специальных налоговых инвестиционных режимов;
- сформулирована концепция повышения результативности налогового контроля, основанная на двух взаимосвязанных структурных направлениях микро- и макроэкономического содержания;
- разработаны и апробированы с помощью метода стохастического моделирования Монте-Карло критерии оценки рисков применения преференций по налогу на прибыль организаций, позволяющие сосредоточить ресурсы налоговых органов на налогоплательщиках с высоким риском и снизить административную нагрузку добросовестных налогоплательщиков.

**Методология и методы исследования.** Методологической основой исследования стал системный подход, позволяющий рассматривать налоговый контроль применения преференций по налогу на прибыль в контексте микро- и макроуровней.

При проведении исследования и изложения материала применялись общие методы познания, среди которых восхождение от абстрактного к конкретному, анализ и синтез, индукция и дедукция, научное абстрагирование и прогнозирование, диалектический метод, а также частно-научные методы познания – метод сравнения, метод группировок, экспертный метод, графический и табличный методы представления данных. Техническую основу для расчетов, табличных и графических представлений в исследовании составили инструменты программы MS Excel.

**Положения, выносимые на защиту:**

1) Расширенное представление содержания дефиниции «налоговые преференции» как объекта налогового контроля, обладающего такими специфическими чертами, как ориентация на экономические субъекты, территориальный характер, широкий спектр форм, целей введения и комплексность, включая административный аспект (С. 25-30).

2) Сегментация инструментария налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций, детерминированная концептуальным целеполаганием контрольных мероприятий на микро- и макроуровне налогового администрирования (С. 41-45).

3) Систематизация принципов налогового контроля за применением преференций по налогу на прибыль организаций, классифицированные в рамках организационно-правового, информационно-аналитического и оценочно-целевого блоков, при аргументации необходимости применения дополнительных принципов (С. 47-50).

4) Риски применения преференций по налогу на прибыль организаций на микро- и макроуровнях, определяемые спецификой институциональной и поведенческой среды возникновения налоговых нарушений (С. 96-103).

5) Методический подход к оценке эффективности преференций по налогу на прибыль организаций, основанный на анализе результата от сочетания форм преференций в рамках специальных налоговых инвестиционных режимов (С. 74-90; 126-128).

6) Концепция повышения результативности налогового контроля, включающая два взаимодополняющих структурных направления: развитие аналитического инструментария для контроля корректности применения хозяйствующими субъектами преференций по налогу на прибыль организаций и развитие контроля макроэкономической обоснованности установления преференций по налогу на прибыль организаций (С. 105-135).

**Теоретическую базу исследования** составили труды зарубежных и отечественных ученых, материалы научно-практических конференций, симпозиумов, форумов, посвященные проблемам развития налогового контроля применения налоговых преференций по налогу на прибыль.

**Информационную базу исследования** сформировали статистические и аналитические данные Федеральной службы государственной статистики, справочно-аналитические материалы и статические данные Министерства финансов Российской Федерации (далее – Минфин России), ФНС России.

**Область исследования** диссертации соответствует п. 13. «Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости» Паспорта научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки).

**Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования.** Достоверность результатов и выводов исследования обеспечивается применением научно обоснованных методов исследования, а также использованием широкого спектра научных трудов отечественных и зарубежных ученых и практиков по проблемам рассматриваемой предметной сферы, нормативных правовых актов о налогообложении в России. В дополнение к этому, достоверность результатов и выводов диссертации подтверждается использованием в работе большого массива объективных данных и экспертных оценок, характеризующих различные аспекты налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций, а также апробацией выдвинутых в диссертации научных положений, научно-методических и практических рекомендаций.

Основные результаты исследования докладывались и получили одобрение на следующих российских и международных научных конференциях: на Научно-практической конференции «Налоговое администрирование в России: тренды, проблемы, перспективы» в рамках Международного научного студенческого конгресса (Москва, Финансовый университет, 15 марта 2023 г.); на Юбилейной XV Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» под девизом «От юбилея учителя (115 лет со дня рождения С.Б. Барнгольц) к юбилею Университета (105 лет)» (Москва, Финансовый университет, 13 декабря 2023 г.); на Всероссийской конференции памяти доктора экономических наук, профессора, Заслуженного деятеля науки Российской Федерации Л.П. Павловой «Современные проблемы теории и практики налогов и налогового администрирования» (Москва, Финансовый университет, 30 октября 2024 г.); на XVII Международной научно-практической конференции молодых налоговедов «Актуальные проблемы налоговой политики» (Москва, Финансовый университет, 7 апреля 2025 г.).

Результаты диссертационной работы используются в практической деятельности отдела камеральных проверок № 5 Межрегиональной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 9 в целях налогового контроля по налогу на прибыль организаций, в частности используется разработанный в диссертации подход к оценке рисков применения преференций по налогу на прибыль. По материалам исследования внедрены предложенные в диссертации критерии оценки налоговых рисков, позволяющие дифференцировать интенсивность мероприятий налогового контроля. Выводы и основные положения диссертации способствуют повышению результативности камеральных налоговых проверок.

Результаты диссертации используются Кафедрой налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебной дисциплины «Организация и методика проведения налоговых проверок» по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (бакалавриат).

Апробация и внедрение результатов диссертации подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** Основные положения и результаты диссертации отражены в 6 работах общим объемом 3,72 п.л. (весь объем авторский), опубликованных в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем диссертации** обусловлены целью, задачами и общей логикой исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка сокращений и условных обозначений, списка литературы из 137 наименований, списка иллюстрированного материала и 5 приложений. Текст диссертации изложен на 179 страницах, содержит 18 таблиц и 8 рисунков.

## **II Основное содержание работы**

В соответствии с целью и задачами исследования определены пять взаимосвязанных групп вопросов.

**Первая группа вопросов посвящена теоретическому обоснованию трактовки термина «налоговые преференции» в контексте налогового контроля.**

Посредством налоговых инструментов стимулирования, воздействующих на интересы налогоплательщиков через уменьшение налоговой нагрузки, государство оказывает влияние на инновационное развитие и инвестиционную привлекательность отдельных отраслей экономики, при этом содействуя экономическому росту, укреплению конкурентных позиций хозяйствующих субъектов и улучшению социально-экономической обстановки в стране. Такими инструментами являются налоговые преференции и налоговые льготы, которые, несмотря на сходство в функциональном назначении, обладают особенностями предоставления, различиями в применении и спецификой налогового контроля. Определение содержательного наполнения дефиниции «налоговые преференции» необходимо для повышения результативности налогового контроля при соблюдении баланса интересов государства и налогоплательщиков. Налоговые льготы как форма преференций привязаны к элементам налогообложения и обладают отраслевым характером, в то время как преференции также включают территориальный аспект, ориентированы на субъекты хозяйственной деятельности и могут выражаться в налоговых и административно-налоговых инструментах стимулирования.

Проведенный анализ научно-практического фундамента инструментов налогового стимулирования позволил представить определение термина «налоговые преференции». Налоговые преференции в рамках предусмотренного законодательством о налогах и сборах порядка осуществления хозяйственной деятельности предоставляют собой преимущества в налоговых и (или) административных аспектах исполнения налогового обязательства, с целеполаганием реализации социально-экономических задач государства. Отличительными чертами налоговых преференций являются: ориентированность на экономические субъекты, территориальный характер, широкий спектр форм, целей введения и комплексность. Выделенные содержательные особенности налоговых преференций формируют специфику контроля за их применением. Как

объекты налогового контроля преференции по налогам предусматривают дифференциацию состава и содержательного наполнения контрольных мероприятий в зависимости от категории хозяйствующих субъектов, принятие во внимание их региональной и отраслевой специфики в процессе осуществления контроля, а также последующий контроль в контексте оценки результативности и целесообразности тех или иных преференций.

Для целей налогового контроля налоговые льготы, сниженные налоговые ставки, административные стимулы и специальные налоговые инвестиционные режимы представляют собой формы реализации преференций по налогам, содержательно отражающие инструменты предоставления преимуществ налогоплательщикам в целях достижения значимых социально-экономических целей государства. Отдельные инструменты выступают в качестве индивидуальных проявлений единой концепции налоговых преференций. Среди них наибольший интерес представляют налоговые режимы, дающие налогоплательщикам возможность не только снижения налоговых обязательств, но и упрощения административно-налоговых процедур. В исследовании преференции классифицированы по направлениям налогового стимулирования, масштабу предоставления, целям предоставления и отраслям применения.

Расширенное понимание налоговых преференций как объекта налогового контроля имеет практическое значение для повышения результативности контрольных мероприятий и разработки направлений налоговой политики. Предложенное понимание дефиниции и последующая классификация налоговых преференций служит первым этапом решения актуального вопроса о критериях и методике оценки эффективности, формах и условиях предоставления, а также об их значении для государства и налогоплательщиков.

**Вторая группа вопросов охватывает особенности налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций.**

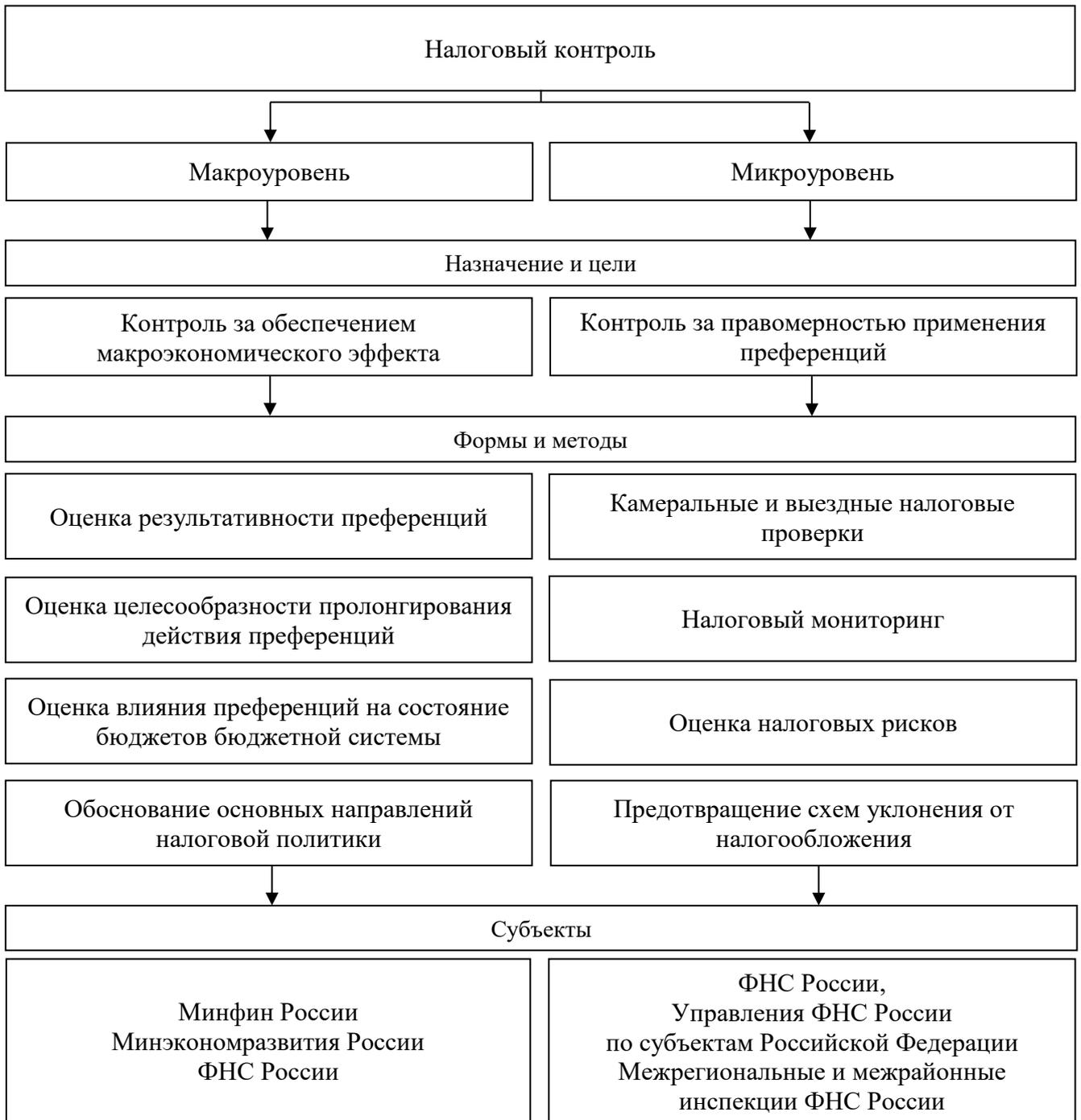
В результате углубленного анализа теоретико-методологических аспектов налогового контроля и инструментария контроля за применением преференций по налогу на прибыль выдвинута гипотеза, что результативное осуществление налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль как на

макроуровне, так и на микроуровне способствует повышению эффективности налогового регулирования экономики, совершенствованию управления налоговыми рисками и улучшению налоговой дисциплины.

На микроэкономическом уровне налоговый контроль выступает как совокупность контрольных мероприятий, осуществляемых налоговыми органами, направленная на проверку корректности применения налогоплательщиками налоговых преференций, правильности расчета налоговых обязательств и соответствия деятельности налогоплательщика установленным условиям. На макроэкономическом уровне контроль осуществляется посредством оценки социальной и экономической обоснованности установленных и предлагаемых преференций по налогу на прибыль, а также соответствия принятой стратегии налоговой политики государства. При этом микроуровень и макроуровень налогового контроля применения налоговых преференций по налогу на прибыль находятся во взаимосвязи и образуют единую систему контроля.

Предложенная концептуальная трактовка микро- и макроуровня контроля актуализирует содержание понятия «инструментарий налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций». Ее идейная основа сформирована на представлении о том, что налоговый контроль должен обеспечивать результативное с позиции государственных интересов использование преференций, предотвращая их применение с целью уклонения от налогообложения. Инструментарий налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль представляет собой совокупность организационно-правовых норм, методов и форм контрольной деятельности налоговых органов на микроуровне, обеспечивающих корректность применения налоговых преференций, а также инструменты контроля динамического воздействия преференций на макроуровне, направленные на достижение целей социально-экономической политики.

Сегментация инструментария налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль представлена на рисунке 1.



Источник: составлено автором.

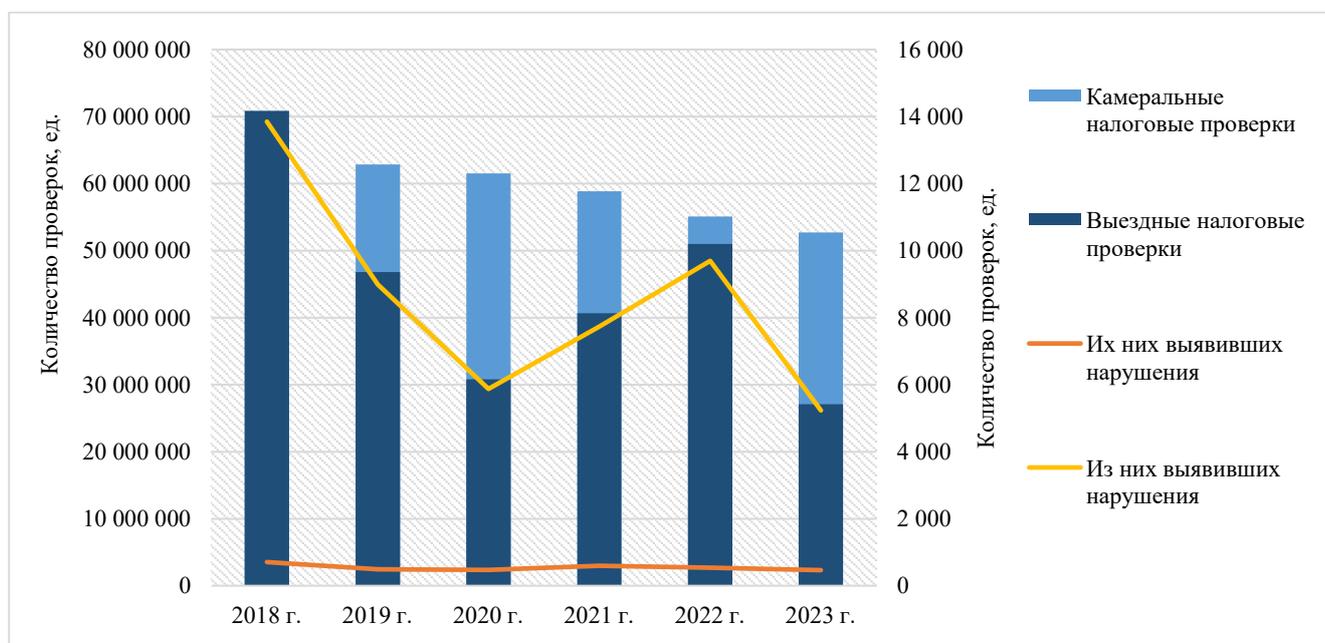
Рисунок 1 – Инструментарий налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль

Для организации результативного контроля за применением преференций по налогу на прибыль традиционные принципы налогового контроля дополнены принципами, которые учитывают уникальные черты осуществления такого контроля. Обоснована необходимость применения принципа отраслевого контроля и принципа межведомственного взаимодействия в целях контроля применения преференций по налогу на прибыль. Вместе с тем, в качестве авторских принципов

выступают принцип оценки рисков, принцип контроля за обеспечением макроэкономической обоснованности преференций. Предложенные дополнительные принципы в совокупности с традиционными принципами налогового контроля, систематизированные в рамках организационно-правового, информационно-аналитического и оценочно-целевого блоков, являются основой для контрольных мероприятий налоговых органов, направленных на расширенный охват контрольными действиями проверки соблюдения налогового законодательства в части применения преференций по налогу на прибыль.

**Третья группа вопросов посвящена выявлению траектории повышения результативности действующего инструментария налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций на микроуровне.**

Контрольная деятельность налоговых органов в отношении применения налоговых преференций, направленных на поддержку и стимулирование различных видов хозяйственной деятельности, ориентирована на предотвращение потенциальных налоговых нарушений. На рисунке 2 представлена динамика выявленных нарушений в ходе налоговых проверок.



Источник: составлено автором по статистическим данным Федеральной налоговой службы : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://nalog.gov.ru/> (дата обращения: 24.04.2025).  
Рисунок 2 – Динамика выявленных нарушений в ходе камеральных и выездных налоговых проверок в 2018-2023 гг.

Традиционные мероприятия контроля являются недостаточными в силу реактивного характера выявления нарушений. Мероприятия налогового контроля на микроуровне должны содержать методы предиктивной аналитики, которые позволят устранить неопределенность в процессе налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль. Траекторией совершенствования налогового контроля на микроуровне следует считать развитие риск-ориентированного подхода в совокупности с применением современных информационных технологий и качественной аналитической базы.

На возникновение рисков применения преференций оказывает влияние институциональная и поведенческая среда, в которой налогоплательщики осуществляют финансово-хозяйственную деятельность. Анализ институциональной среды, обусловленной совокупностью объективных обстоятельств, создающих предпосылки для оппортунистического поведения налогоплательщиков, и поведенческой среды, определяемой мотивационными установками и поведенческими моделями налогоплательщиков, позволил выявить риски применения преференций по налогу на прибыль на микро- и макроуровне. На макроэкономическом уровне выделены следующие риски: риск недопоступления налоговых доходов бюджетов бюджетной системы, риск искажения конкурентной среды, риск роста налоговой нагрузки отраслей, на которые не распространяются преференции, риск снижения прозрачности налоговой системы. На микроуровне: риск занижения сумм налоговых обязательств, в том числе в связи с применением пониженной ставки по налогу на прибыль, риск занижения доходов (завышения расходов) в целях применения налоговых преференций по налогу на прибыль, риск создания фиктивных организационных структур в целях получения преференций по налогу на прибыль, риск несоответствия условиям преференция по налогу на прибыль.

Взаимосвязь между предоставлением преференций и возникновением рисков злоупотреблений ими детерминировала необходимость внедрения критериев оценки налоговых рисков, которые позволят оценить корректность применения преференций по налогу на прибыль.

**Четвертая группа вопросов посвящена выявлению релевантного подхода к контролю за макроэкономическими последствиями применения преференций по налогу на прибыль организаций на основе компаративистского анализа методик оценки эффективности налоговых расходов.**

В исследовании проведен компаративистский анализ действующих подходов к оценке эффективности налоговых расходов и государственных программ Российской Федерации, большинство из которых ориентированы на анализ экономических и социальных эффектов. Сочетание анализа экономической и социальной эффективности и оценки прямых и косвенных результатов предоставления налоговых льгот как форм преференций находит свое отражение в Методике оценки эффективности налоговых расходов, связанных с применением особого режима осуществления предпринимательской деятельности на территории особых экономических зон, предложенной Министерством экономического развития Российской Федерации. Проведенная апробация этой методики позволила установить различную степень эффективности преференций по налогу на прибыль и необходимость дальнейшего развития релевантного подхода к их оценке.

В диссертации предложен методический подход к оценке эффективности преференций по налогу на прибыль, основанный на учете совокупного воздействия применяемых форм преференций в рамках специальных налоговых инвестиционных режимов. Отличительной чертой данного подхода выступает возможность оценки эффективности как отдельно взятой преференции, так и сочетания форм преференций с учетом взаимного положительного или негативного влияния предоставленных налоговых стимулов в рамках таких налоговых режимов, а также анализа долгосрочных эффектов от установления налоговых преференций территориального характера в контексте их влияния на макроэкономические показатели. Применение предложенного подхода позволит с наибольшей степенью объективности подходить к анализу действующих налоговых преференций, что в свою очередь сделает возможным улучшение системы налогового стимулирования на макроэкономическом уровне.

**Пятая группа вопросов связана с обоснованием рекомендаций по повышению результативности инструментария налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций на микро- и макроуровнях.**

Представленная в исследовании концепция повышения результативности налогового контроля включает два взаимодополняющих структурных направления: развитие аналитического инструментария для контроля корректности применения преференций по налогу на прибыль и развитие контроля макроэкономической обоснованности преференций по налогу на прибыль.

Первое структурное направление концепции обусловлено необходимостью повышения результативности налогового контроля на микроуровне и включает следующие критерии оценки рисков:

1) Некорректное отражение получателем преференции признака (кода) налогоплательщика в налоговой декларации (расчете).

2) Превышение допустимой доли внереализационных доходов в структуре доходов хозяйствующего субъекта отрасли (виде экономической деятельности).

3) Невыполнение условий по доле расходов, требуемой для применения налоговой преференции, в структуре расходов хозяйствующего субъекта в отрасли (виде экономической деятельности).

4) Несоответствие структуры доходов и расходов хозяйствующего субъекта характеру отрасли (виду экономической деятельности), для которой предусмотрена налоговая преференция.

5) Недостаточность объема капитальных вложений для получения преференции по налогу на прибыль организаций в специальных налоговых инвестиционных режимах.

6) Уровень налоговых преференций в общей сумме исчисленного налога на прибыль превышает среднее значение по хозяйствующим субъектам в отрасли (виде экономической деятельности).

7) Применение налоговых преференций налогоплательщиком при отражении в налоговой декларации (расчете) низкого уровня полученной прибыли (или убытка).

8) Налоговая нагрузка по налогу на прибыль хозяйствующего субъекта, применяющего преференцию, ниже среднего значения по хозяйствующим субъектам в отрасли (виде экономической деятельности).

Оценка налоговых рисков по предложенным критериям позволяет классифицировать организации по шести уровням риска: очень низкий, низкий, ниже среднего, средний, высокий и очень высокий на основе присвоенной балльной оценки (от 0 до 24 баллов), рассчитываемой в зависимости от уклонения от установленных пороговых значений. Таблица 1 демонстрирует характеристику уровней риска применения преференций по налогу на прибыль.

Таблица 1 – Уровни рисков для организаций, применяющих преференции по налогу на прибыль организаций

Уровень риска	Характеристика уровня риска	Диапазон баллов
Очень низкий	Минимальная вероятность нарушений налогового законодательства и высокий уровень соблюдения налогового обязательства налогоплательщиками	0-3
Низкий	Низкая вероятность нарушений, незначительные отклонения от требований налогового законодательства без существенных ошибок в налоговой отчетности	4-7
Ниже среднего	Наличие нарушений налогового законодательства при отсутствии систематического характера, низкая вероятность неисполнения налогового обязательства	8-11
Средний	Наличие нарушений налогового законодательства, которые оказывают влияние на полноту исполнения налоговых обязательств	12-15
Высокий	Значительная вероятность налогового нарушения, неоднократные отклонения от требований законодательства, признаки недобросовестного исполнения налоговых обязательств	16-19
Очень высокий	Систематические или умышленные нарушения налогового законодательства, наличие признаков уклонения от налогообложения, высокий риск налоговых нарушений	20-24

Источник: составлено автором.

Для каждого уровня риска предусматриваются контрольные мероприятия, отвечающие степени вероятности возникновения налогового нарушения.

Разработанные в диссертации критерии оценки налоговых рисков были апробированы на основе налоговой отчетности выбранных организаций, в числе которых участники Инновационного центра «Сколково», медицинские учреждения, а также образовательные организации, применяющие пониженные ставки по налогу на прибыль.

В качестве основного подхода к апробации был выбран метод стохастического моделирования Монте-Карло. Выбор данного метода обусловлен потребностью сформировать вероятностные распределения показателей, значимых для объективной оценки налоговых рисков.

Для формирования расширенной базы имеющиеся данные налоговой отчетности были экстраполированы, в результате чего была сформирована условная отчетность трехсот организаций. Также для каждой из организаций были созданы девять сценариев, учитывающие характерные колебания показателей отчетности в пределах 3-6%, которые обусловлены спецификой хозяйствования внутри отраслей и видов экономической деятельности. На основании результатов расчета по каждому критерию и соответствующей балльной оценки, определенной по степени отклонения от установленных пороговых значений, был установлен уровень налогового риска для каждой организации. Полученные результаты подтвердили практическую применимость предложенного аналитического инструментария для оценки налоговых рисков и продемонстрировали его потенциал в выявлении организаций, склонных к злоупотреблению налоговыми преференциями по налогу на прибыль.

Второе структурное направление концепции связано с контролем макроэкономических последствий применения преференций, что вытекает из обоснованного многоуровневого характера налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль. Предложенные рекомендации по развитию методического подхода к оценке эффективности налоговых преференций направлены на создание более объективной оценки их фактической результативности и целесообразности. Применение представленного подхода позволяет учитывать как непосредственные фискальные эффекты, так и долгосрочные макроэкономические последствия, включая влияние на

инвестиционную активность, занятость, структурные изменения в экономике и динамику налоговых поступлений. Это создает дополнительные возможности для совершенствования порядка рассмотрения предлагаемых и действующих налоговых преференций, обеспечивая их наибольшую макроэкономическую обоснованность и способствуя повышению эффективности налоговой политики в долгосрочной перспективе.

### **III Заключение**

Проведенное исследование позволило сформировать комплекс теоретических положений, разработать научно-методические и практические рекомендации по совершенствованию налогового администрирования в сфере налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль. Предложенная концепция повышения результативности налогового контроля, основанная на взаимодополняющих структурных направлениях, обусловленных функционально-содержательными особенностями контроля применения преференций по налогу на прибыль, на макроуровне позволит увеличить налоговые поступления в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, а на микроуровне – обеспечить корректность применения преференций, включая предотвращение уклонения от налогообложения в контексте партнерского взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками с учетом принципов человекоцентричного управления.

Моделирование экономического эффекта от внедрения предложенных мероприятий с помощью метода Монте-Карло подтвердило их практическое значение, заключающееся в возможности их использования для выявления, оценки и профилактики рисков применения преференций по налогу на прибыль организаций. Кроме того, предложенная дифференциация контрольных мероприятий по уровням риска позволяет обеспечить рациональное распределение ресурсов контролирующих органов и добросовестное поведение налогоплательщиков.

#### **IV Список работ, опубликованных по теме диссертации**

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,  
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Авдеева, В.М. Преференции по налогу на прибыль организации как инструмент стимулирования инновационной деятельности / В.М. Авдеева // *Налоги и налогообложение*. – 2023. – № 1. – С. 17-26. – ISSN 2454-065X. – Текст электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.2023.1.39552. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=39552](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=39552) (дата обращения: 25.03.2025).
2. Авдеева, В.М. Формы и методы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций / В.М. Авдеева // *Налоги и налогообложение*. – 2023. – № 6. – С. 1-7. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.2023.6.69373. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=69373](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69373) (дата обращения: 25.03.2025).
3. Авдеева, В.М. Оценка эффективности налоговых преференций по налогу на прибыль организаций / В.М. Авдеева // *Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения»*. – 2024. – № 1. Том 1. – С. 167-173. – ISSN 2308-927X.
4. Авдеева, В.М. Инструментарий налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций / В.М. Авдеева // *Аудиторские ведомости*. – 2024. – № 3. – С. 140-144. – ISSN 1727-8058.
5. Авдеева, В.М. Налоговые преференции как объект налогового контроля: терминологический аспект / В.М. Авдеева // *Инновационное развитие экономики*. – 2024. – № 3 (81). – С. 97-102. – ISSN 2223-7984.
6. Авдеева, В.М. Концепция повышения результативности налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций / В.М. Авдеева // *Современная наука: актуальные проблемы теории и практики*. Серия: «Экономика и право». – 2025. – № 5. – С. 6-9. – ISSN 2223-2974.