



Encyclopedia

ЭНЦИКЛОПЕДИЯ

ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ОСНОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ



ЮНИТИ
UNITY

ЭНЦИКЛОПЕДИЯ

ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ОСНОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Под редакцией
доктора экономических наук, профессора **И.А. Майбурова**,
доктора экономических наук, профессора **Ю.Б. Иванова**

*Рекомендовано Учебно-методическим центром
«Профессиональный учебник» в качестве энциклопедии
для магистрантов, обучающихся по программам
направления «Государственный аудит», «Финансы и кредит»
и аспирантов, обучающихся по научной специальности
08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит»*

*Рекомендовано Научно-исследовательским институтом
образования и науки в качестве энциклопедии
для магистрантов, обучающихся по программам
направления «Государственный аудит», «Финансы и кредит»
и аспирантов, обучающихся по научной специальности
08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит»*



ЮНИТИ
УНИТ

Москва • 2016

УДК 336.221.01(031)
ББК 65.261.41-01я20
Э 68

Главные редакторы:
д-р экон. наук, проф. *И.А. Майбуров*
д-р экон. наук, проф. *Ю.Б. Иванов*

Научно-редакционный совет:
И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов, В.П. Вишневский, Л.И. Гончаренко, А.П. Киреенко,
А.И. Кривоватый, О.А. Миронова, В.Г. Пансков, А.И. Погорлецкий

Авторский коллектив:
И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов, Е.В. Балацкий, Н.Н. Башкирова, С.А. Белозеров,
С.С. Быков, Н.Г. Викторова, В.П. Вишневский, Л.И. Гончаренко, А.В. Гурнак,
Е.А. Ермакова, Т.И. Ефименко, В.В. Иванов, А.П. Киреенко, А.И. Кривоватый,
Ю.В. Леонтьева, Л.Н. Лыкова, Н.П. Мельникова, О.А. Миронова, А.Е. Найдено,
Е.Н. Орлова, В.Г. Пансков, М.Р. Пинская, А.И. Погорлецкий, В.М. Пушкарева, Д.А. Смирнов,
А.М. Соколовская, Е.В. Соколовская, Д.Ю. Федотов, Ф.Ф. Ханафеев, Е.В. Ядренникова

Рецензенты:
академик РАН, д-р экон. наук, проф. *А.И. Татаркин*
(директор Института экономики УрО РАН)
академик НАН Украины, д-р экон. наук, проф. *А.И. Амоша*
(директор Института экономики промышленности НАН Украины)

Энциклопедия теоретических основ налогообложения / [И.А. Майбуров и др.];
Э 68 под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. — 503 с. —
(Серия «Encyclopedia»).

И. Майбуров, Игорь Анатольевич.
П. Иванов, Юрий Борисович.

ISBN 978-5-238-02872-9

Агентство СІР РГБ

Энциклопедия подготовлена коллективом ведущих отечественных и зарубежных специалистов в сфере налогообложения. Содержит развернутое теоретическое и методологическое обоснование 169 терминов, наиболее востребованных налоговой практикой. По каждому термину дается англоязычное написание, список связанных терминов, наиболее часто встречающихся в описании данного термина, приводится развернутое определение, рассматривается его этимология, сравнительный анализ подходов разных авторов и школ, анализируется структура понятия, приводятся классифицирующие основы, лучшие практики использования. Каждый термин сопровождается указанием наиболее значимых литературных источников и фамилией автора-составителя данного термина.

Энциклопедия ориентирована на магистрантов, аспирантов, преподавателей экономических специальностей вузов, а также широкого круга специалистов в сфере теории и практики налогообложения.

ББК 65.261.41-01я20

ISBN 978-5-238-02872-9

© ИЗДАТЕЛЬСТВО ЮНИТИ-ДАНА, 2016

Принадлежит исключительное право на использование и распространение издания (Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ). Воспроизведение всей книги или какой-либо ее части любыми средствами или в какой-либо форме, в том числе в интернет-сети, запрещается без письменного разрешения издательства.

АВТОРСКИЙ КОЛЛЕКТИВ

Главный редактор энциклопедии — **Майбуров Игорь Анатольевич**, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового и налогового менеджмента Высшей школы экономики и менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург), главный научный сотрудник кафедры «Финансы и кредит» Дальневосточного федерального университета (г. Владивосток), председатель научно-редакционного совета энциклопедии

Главный редактор энциклопедии — **Иванов Юрий Борисович**, доктор экономических наук, профессор, заслуженный экономист Украины, заместитель директора по научной работе Научно-исследовательского центра индустриальных проблем развития НАН Украины, профессор кафедры налогообложения Харьковского национального экономического университета имени С. Кузнеця (г. Харьков), зам. председателя научно-редакционного совета энциклопедии

Балацкий Евгений Всеволодович — доктор экономических наук, профессор, директор Института макроэкономических исследований Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, главный научный сотрудник Центрального экономико-математического института Российской академии наук (г. Москва)

Башкирова Надежда Николаевна — кандидат экономических наук, доцент кафедры государственных и муниципальных финансов Высшей школы государственного аудита (факультета) Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова (г. Москва)

Белозеров Сергей Анатольевич — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой управления рисками и страхования Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург)

Быков Степан Сергеевич — кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов и таможенного дела Байкальского государственного университета (г. Иркутск)

Викторова Наталья Геннадьевна — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета и налогового моделирования Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого (г. Санкт-Петербург)

Вишневский Валентин Павлович — академик НАН Украины, доктор экономических наук, профессор, заместитель директора Института экономики промышленности НАН Украины (г. Киев), член научно-редакционного совета энциклопедии

Гончаренко Любовь Ивановна — доктор экономических наук, профессор, заслуженный работник высшего образования РФ, заведующая кафедрой налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва), член научно-редакционного совета энциклопедии

Гурнак Александр Владимирович — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Налоги и налогообложение» Финансового университета при Правительстве РФ (г. Москва)

Ермакова Елена Алексеевна — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансов Саратовского социально-экономического института (филиала) Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова (г. Саратов)

Ефименко Татьяна Ивановна — член-корреспондент НАН Украины, доктор экономических наук, профессор, президент государственного учебно-научного учреждения «Академия финансового управления» (г. Киев)

Иванов Виктор Владимирович — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой теории кредита и финансового менеджмента Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург)

Киреенко Анна Павловна — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой налогов и таможенного дела Байкальского государственного университета (г. Иркутск), член научно-редакционного совета энциклопедии

Крисоватый Андрей Игоревич — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры налогов и налоговой политики, ректор Тернопольского национального экономического университета (г. Тернополь), член научно-редакционного совета энциклопедии

- Леонтьева Юлия Владимировна** — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург)
- Лыкова Людмила Никитична** — доктор экономических наук, профессор, главный научный сотрудник Института экономики Российской академии наук, профессор Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва)
- Мельникова Надежда Петровна** — кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва)
- Миронова Ольга Алексеевна** — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, налогов и экономической безопасности Поволжского государственного технологического университета (г. Йошкар-Ола), профессор кафедры налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва), член научно-редакционного совета энциклопедии
- Найденко Алексей Евгеньевич** — кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой налогообложения Харьковского национального экономического университета имени С. Кузнеца (г. Харьков)
- Орлова Елена Николаевна** — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры налогов и таможенного дела Байкальского государственного университета (г. Иркутск)
- Пансков Владимир Георгиевич** — доктор экономических наук, профессор, заслуженный экономист РФ, профессор кафедры налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва), член научно-редакционного совета энциклопедии
- Пинская Миляуша Рашитовна** — доктор экономических наук, доцент, директор Центра налоговой политики и налогового администрирования Института финансово-экономических исследований, профессор кафедры налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва)
- Погорлецкий Александр Игоревич** — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры мировой экономики Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург), член научно-редакционного совета энциклопедии
- Пушкарева Валентина Максимовна** — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры экономики Института экономики и предпринимательства (г. Москва)
- Смирнов Денис Александрович** — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва)
- Соколовская Алла Михайловна** — доктор экономических наук, профессор, заместитель директора по научной работе Научно-исследовательского финансового института государственного учебно-научного учреждения «Академия финансового управления» (г. Киев)
- Соколовская Елена Васильевна** — кандидат экономических наук, старший научный сотрудник, ведущий научный сотрудник отдела экономико-математического моделирования в налогообложении Научно-исследовательского центра проблем налогообложения и финансового права НИИ фискальной политики Государственной фискальной службы Украины, доцент кафедры таможенного дела Университета фискальной службы Украины (г. Киев)
- Федотов Дмитрий Юрьевич** — доктор экономических наук, доцент, директор Института национальной и экономической безопасности Байкальского государственного университета (г. Иркутск)
- Ханафеев Фарид Файзрахманович** — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, налогов и экономической безопасности Поволжского государственного технологического университета, аудитор Государственной счетной палаты Республики Марий Эл (г. Йошкар-Ола)
- Ядренникова Елена Викторовна** — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург)

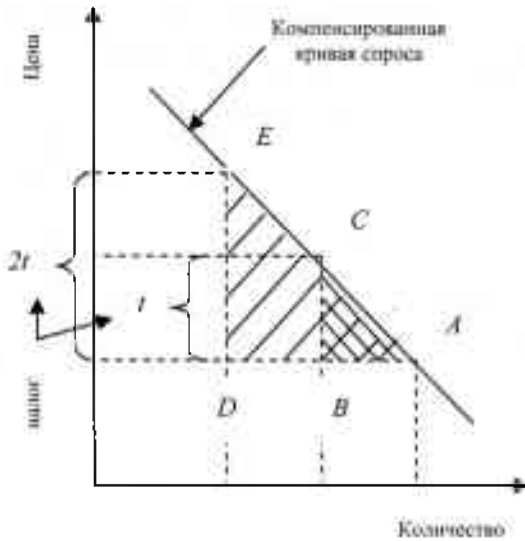


Рис. 1. Последствия увеличения налоговой ставки для чистых потерь (потеря эффективности при ставке t — площадь треугольника ABC , при ставке $2t$ — площадь треугольника ADE)

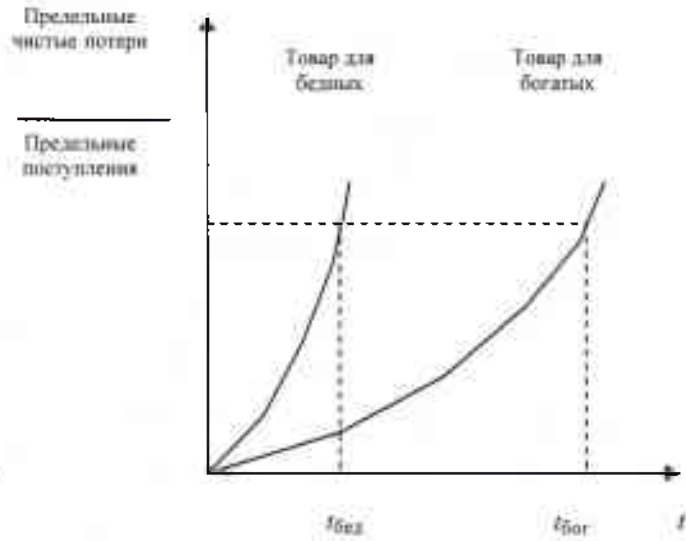


Рис. 2. Последствия выбора дифференциальных ставок в оптимальном косвенном обложении (оптимальность приведет к тому, что предельное избыточное бремя на каждый предельный полученный рубль для всех товаров будет одинаково, но ставки будут разными $t_{бог} > t_{бед}$)

Последствия увеличения ставок косвенных налогов для эффективности (t — ставка налога)

Компромиссом между эффективностью и справедливостью в данном случае является сохранение последовательного налогообложения: сначала получаемых доходов, а затем осуществляемых расходов (потребления). Тогда можно более равномерно распределять *нагрузку налоговую* на обложение доходов и потребления, уменьшая соответствующие *налоговые ставки* по сравнению с налогообложением только дохода или только потребления. Кроме того, при паритетном их сочетании возникает возможность в определенной мере компенсировать прогрессию в налогообложении доходов и в значительной мере компенсировать регрессивностью налогообложения потребления.

Литература:

Майбуров И.А. Теория и история налогообложения: Учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.
 Ramsey F.P. Contribution to the Theory of Taxation // Economic Journal. 1927. Vol. 37. № 145. P. 47—61.

Ramsey F.P. A Mathematical Theory of Saving // Economic Journal, 1928. Vol. 38, №152. P. 543—559.
 Corlett W.J., Hague D.C. Complementary and the Excess Burden of Taxation // Review of Economic Studies. 1953. № 21. P. 21—30.

И.А. Майбуров,
 доктор экономических наук, профессор

НАЛОГОЕМКОСТЬ ПРОДУКЦИИ
 (TAX CAPACITY, TAX (SALES) RATIO)

См. также: база налоговая; источник уплаты налогов; налогообложение; политика налоговая; налог; система налогообложения; льгота налоговая; система налоговая

Налогоемкость продукции (н.п.) — один из основных показателей (коэффициентов) оценки

эффективности корпоративной налоговой политики, характеризующий общую сумму налоговых платежей хозяйствующего субъекта на единицу произведенной или реализованной продукции.

История развития систем налоговых большинства стран демонстрирует многогранность структуры и приоритетов налоговой политики, которая призвана стимулировать или, ограничивая деятельность хозяйствующих субъектов, обеспечивать доходы бюджета, поддерживать интересы общества. Умелое и грамотное варьирование льготами налоговыми, их обоснованная дифференциация позволяют воздействовать на динамику и структуру производства продукции, формируя н.п.

В финансовой науке до сих пор актуальна проблема поиска таких индикаторов, которые давали бы возможность наиболее точно оценить макро- и микроэкономические величины налогового воздействия на различные аспекты экономической конъюнктуры в теоретическом и практическом измерениях. Вопрос определения оценочных показателей уровня развития национальной налоговой системы — методологическая основа повышения эффективности функционирования этих систем, особенно в отношении проблемы их гармонизации.

При изучении влияния налоговой политики на определенные социально-экономические процессы используют показатель налоговой емкости, отражающий отношение фактически уплаченных налогов и налоговых платежей к базе налоговой. Такой базой может быть совокупная добавленная стоимость, созданная в стране, которую традиционно считают источником уплаты всех налогов на макроуровне, или объем произведенной или реализованной продукции на микроуровне. Производными понятиями налоговой емкости являются показатели емкости отдельных налогов или налоговой емкости в определенных отраслях экономики. Эти величины целесообразно определять как соотношение фактически уплаченного налога к его налоговой базе или добавленной стоимости к фактически уплаченным налогам и налоговым платежам в определенной области.

Термин «емкость» всегда означает объем чего-либо. Это понятие нужно трактовать, прежде всего, как количественный показатель, указывающий на долю чего-то в чем-то. Соответственно термин «налоговая емкость» необходимо рассматривать как количественный показатель, от-

ражающий долю (объем) налоговых платежей в налоговой базе? и эту долю можно выразить как источник уплаты налогов (валовую добавленную стоимость, объем продукции или налоговые базы отдельных налогов и налоговых платежей). Понятие «налоговая емкость» в большинстве случаев используется как микроэкономический показатель, отражающий долю уплаченных налогов в финансовом результате предприятия или же произведенной (реализованной) продукции. **Н.п.** — это показатель эффективности налоговой политики, характеризующий долю всех налоговых платежей предприятия, приходящуюся на единицу реализованной продукции.

На практике применяют расчет показателя налоговой емкости продаж, алгоритм вычисления которого базируется на соотношении совокупных налоговых платежей к объему реализации (см. рис.).

Механизмы расчета показателей налоговой емкости в теоретическом и прикладном контекстах могут различаться, в частности выделяются следующие подходы:

$$HE = \frac{НПС}{ВДС} \quad (1)$$

$$HE_{(он)} = \frac{НП_{(он)}}{БН_{(он)}}, \quad (2)$$

$$HE_{(оо)} = \frac{НП_{(оо)}}{ДС_{(оо)}}, \quad (3)$$

где HE — налоговая емкость; HE_(он) — налоговая емкость отдельного налога; HE_(оо) — налоговая емкость отрасли экономики; НПС — налоговые поступления совокупные; ВДС — валовая добавленная стоимость; НП_(он) — налоговые поступления отдельного налога; БН_(он) — база налоговая отдельного налога; НП_(оо) — налоговые платежи, уплаченные в определенной отрасли экономики; ДС_(оо) — добавленная стоимость, созданная в определенной анализируемой отрасли экономики.

Общепринятым подходом к расчету коэффициента н.п. (К_н) на микроуровне является отношение общей суммы налоговых платежей, приходящейся на единицу объема произведенной (реализованной) продукции:

$$K_n = \frac{НП}{ОП}, \quad (4)$$

где НП — сумма налоговых платежей предприятия за определенный период; ОП — объем продукции за этот период.



Налогоемкость продукции среди показателей, характеризующих уровень развития системы налоговой

В налоговой теории и практике существуют другие методики расчета показателей (индикаторов) **н.п.** Так, коэффициент **н.п.** характеризует долю *налогов* в составе расходов:

$$K_{\text{нп}} = \text{ПНВ} / \text{СВ} \cdot 100, \quad (5)$$

где $K_{\text{нп}}$ — коэффициент **н.п.**; *ПНВ* — сумма начисленных налогов и взносов в централизованные фонды, которые относятся к расходам; *СВ* — сумма операционных расходов.

При необходимости могут определяться показатели **н.п.** в зависимости от одного базового источника дохода или от нескольких базовых источников. Например, показатели **н.п.** рассчитываются в соответствии со следующими формулами:

а) для отечественного производства:

$$H_o = \left(\sum_{j=1}^{j=p} H_{\theta jo} \cdot t_{jo} \right) / Q_{po}; \quad (6)$$

б) для импортного производства конкурента:

$$H_u = \left(\sum_{j=1}^{j=p} H_{\theta ju} \cdot t_{ju} \right) / Q_{pu}, \quad (7)$$

где H_o , H_u — показатели **н.п.** отечественного и импортного производства, $H_{\theta jo}$, $H_{\theta ju}$ — объемы или размеры j -го базового налогового источника дохода у отечественного и импортного производства; t_{jo} , t_{ju} — налоговые ставки на j -го базового налогового источника дохода для отечественного и импортного производства; Q_{po} , Q_{pu} — объем выпуска отечественной и импортной продукции в розничных ценах; p — число базовых налоговых источников дохода в отечественно- и импортного производства.

Таким образом, оценка эффективности деятельности хозяйствующего субъекта осуществляется на основе системы показателей (индикаторов), важную роль среди которых занимает показатель **н.п.** Расчеты таких показателей позволяют спланировать в том числе суммы экономии налогов и полученных выгод с точки зрения

уменьшения возможного ущерба и расходов, которые были бы неизбежны при ведении хозяйственной деятельности без учета существующих особенностей налогообложения.

Л и т е р а т у р а

- Иванов Ю.Б., Тищенко А.Н. Современные проблемы налоговой политики. Харьков: ИНЖЕК, 2006.
 Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты // Финансы. 1998. № 9. С. 27–35.
 Корнус В. Оцінка регулюючого впливу системи оподаткування на економічні процеси // Актуальні проблеми економіки. 2007. № 7. С. 142–149.
 Glenn A. Welsch, Daniel G. Short Fundamentals of financial accounting. Fifth edition. Illinois, 1987.

А.И. Крисоватый,
 доктор экономических наук, профессор

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ (TAXATION)

См. также: законодательство налоговое; налог; обязанность налоговая; отношения налоговые; плательщик налогов и сборов; сбор; система налоговая; теория налоговая классическая

Налогообложение (но.) — основанный на властном подчинении процесс изъятия государством части дохода и стоимости имущества у граждан и организаций в виде *налогов* и *сборов* в обмен на исполнение государством своих функций, связанных с финансированием общественных потребностей, созданием необходимых условий для жизнедеятельности граждан и эффективного функционирования экономики.

Представитель классической теории налогообложения Ж.-Б. Сей (Jean-Baptiste Say) определял налогообложение как процесс перехода части национального продукта из рук частных лиц в руки правительства для оплаты общественных расходов или общественного потребления.

Процесс налогообложения осуществляется перманентно, причем начало его было положено введением первых налогов, а его окончание в рамках существующей концепции публичных финансов не представляется возможным. Процессу *но.* имманентна непрерывность, даже не-

смотря на детерминированную продолжительность жизненного цикла отдельных налогов и сборов, которые могут вводиться, трансформироваться, отменяться и заменяться иными налогами и сборами (например, в связи с исчерпанием либо исчезновением *объектов налогообложения* или с размытием *базы налоговой*). Таким образом, непрерывность *но.* обусловлена тем, что его объектом выступает не только отдельно взятый налог или сбор, но вся *система налоговая*.

С позиций процессного подхода *но.* может рассматриваться как закреплённая действующим законодательством *налоговым* совокупность взаимосвязанных процедур установления, взимания и уплаты налогов и сборов, включающая в себя определение видов и величин *ставок налоговых*, порядок их уплаты различными *плательщиками налогов и сборов*.

Такие процедуры регламентированы *налоговым* законодательством, которое регулирует не только властные отношения по установлению, взиманию и уплате налогов и сборов, но применяется и к отношениям, возникающим в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Выражая динамичность налога как экономической категории, *но.* непосредственно влияет на экономический рост, поскольку это объективный экономический процесс обобществления части созданных в производстве и приращенных в обращении финансовых ресурсов в пользу общества. Таким образом, частная категория *но.* берет свое начало из производства стоимости и распределения ее денежной формы. Как процесс *но.* воплощается в понятии «*налоги*», обретая тем самым свое вещественно-предметное содержание.

Второе распространенное понимание термина *но.* базируется на постулатах институциональной теории. В соответствии с этим подходом *но.* как общественный институт представляет собой систему общественных отношений, ограниченных формальными и неформальными правилами, в рамках которых осуществляется процесс *но.* При этом принуждение является неотъемлемой характеристикой рассматриваемого общественного института, что объясняет склонность к сопротивлению *плательщиков на-*

Энциклопедическое издание

**Энциклопедия
теоретических основ налогообложения**

**Под редакцией
Игоря Анатольевича Майбурова,
Юрия Борисовича Иванова**

Редактор Г.А. Клебче
Корректор *Л.П. Кравченко*
Оригинал-макет *М.А. Бакаян*
Оформление художника *А.П. Яковлева*

Подписано в печать 30.05.2016 (с готовых ps-файлов)
Изд. № 2680
Формат 84 × 108 1/16
Бумага офсетная
Гарнитура
Усл. печ. л. 52,9. Уч.-изд. л. 50,0
Тираж 5000 экз. (1-й завод — 600)
Заказ 4597.

ООО «ИЗДАТЕЛЬСТВО ЮНИТИ-ДАНА»
Генеральный директор *В.Н. Закаидзе*

123298, Москва, ул. Ирины Левченко, 1
Тел.: 8-499-740-60-15
Тел./факс: 8-499-740-60-14
E-mail: unity@unity-dana.ru
www.unity-dana.ru

Отпечатано в цифровой типографии «Буки Веди»
105066, Москва, ул. Новорязанская, д. 38, стр. 1, пом. IV