



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. Вишневыский, 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. Вишневыский, 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)

## НАЛОГ НА ПРИРОСТ КАПИТАЛА (CAPITAL GAINS TAX)

См. также: *льгота налоговая; налог; налог на прибыль; налог подоходный индивидуальный; обязательство налоговое; освобождение от уплаты налогов; ставка налоговая*

**Налог на прирост капитала (н.п.к.)** – налог, взимаемый с доходов, источником происхождения которых является продажа *плательщиком налога* его активов (ценных бумаг, недвижимости и т.д.).

Плательщиками н.п.к. могут быть как юридические, так и физические лица. *Объектом налогообложения н.п.к.* – разница между ценой продажи капитала и затратами на его приобретение с учетом понесенных расходов в период владения (владения).

Различают два подхода к налогообложению прироста капитала. 1. *Обязательства налоговые* (accrual based capital gains tax) – возникают, несмотря на то, был ли реализован актив. Преимущества этого подхода – нейтральность касательно принятия инвестиционных решений при условии, что налог применяется ко всем активам по той же *ставке налоговой*, что и к другим доходам; отсутствие стимулов для переноса убытков; существенный фискальный потенциал этого налога. К недостаткам, в свою очередь, относятся: регулярная оценка активов; ограничение

оборотных средств; восприятие данного налога как несправедливой формы *налогообложения*.

2. Прирост капитала облагается при условии реализации (продажи) актива (*realization-based capital gains tax*). Преимущество подхода: способность плательщиков налогов уплатить сумму налогового обязательства; наличие цены продажи для определения прибыли или убытка; относительная простота для восприятия плательщиками налога. Главный недостаток при этом – стимул отложить продажу актива.

Международная практика показывает, что налогообложению н.п.к. могут подлежать недвижимое имущество, земля, ценные бумаги (акции и облигации), деривативы, нематериальные активы, в том числе гудвил.

В мировой практике встречаются различные механизмы *налогообложения дохода* от прироста капитала (см. табл.). Так, доход юридических лиц от прироста капитала может облагаться по базовой ставке корпоративного налога (*налога на прибыль*). В свою очередь, доход физических лиц от прироста капитала может облагаться по базовой *ставке налога подоходного индивидуального*. Для такого дохода может быть предусмотрена особая ставка н.п.к. При этом в отдельных странах, таких как Великобритания и Ирландия, н.п.к. функционирует как самостоятельная форма налогообложения, а, например, в Сингапуре н.п.к. вообще не взимается.

Ставки налога на прирост капитала для юридических и физических лиц в 2015 г., %

Страна	Корпоративный налог (налог на прибыль)	Налог на прирост капитала	Налог подоходный индивидуальный	Налог на прирост капитала
Австрия	25	25	50*	25
Чехия	19	19	15	15
Венгрия	10 / 19	10 / 19	15	15
Италия	27,5	27,5	43*	26
Люксембург	20 / 21	20 / 21	40*	40*
Нидерланды	20 / 25	20 / 25	52*	52*/25
Польша	19	19	32*	19
Китай	25	25	45*	20
Ирландия	12,5 / 25	н/д	40*	33
Великобритания	20	н/д	45*	18 / 28
Сингапур	17	-	20*	-

*Примечание.* Прогрессивная шкала налогообложения (максимальная ставка).

В фискальной практике применяются такие понятия как *краткосрочный* (short-term capital gains) и *долгосрочный прирост капитала* (long-term capital gains). Краткосрочный прирост капитала обычно

присущ, когда актив находится во владении в течение года или меньше. Если же больше года – это долгосрочный прирост капитала. Для первого варианта предусмотрена более высокая налоговая

ставка, для второго — более благоприятный налоговый режим, в том числе *освобождение от налогообложения*. Однако для каждой страны налогообложение краткосрочного и долгосрочного прироста капитала может отличаться по видам активов. Например, в Люксембурге краткосрочный прирост капитала облагается как текущий доход физических лиц по прогрессивной шкале налогообложения, максимальная ставка которой достигает 40%. Для долгосрочного прироста капитала предусмотрено освобождение от налогообложения прироста капитала в размере 50 тыс. евро, реализованного в течение десяти лет, и снижение ставки налога, по которой будет облагаться остаток суммы. При этом в Люксембурге прирост капитала, полученный физическим лицом от продажи недвижимости, является долгосрочным, если имущество находилось во владении более двух лет, и от продажи акций, находящихся во владении более шести месяцев.

Функционирование *н.п.к.* предусматривает наличие ряда *льгот налоговых*, среди которых *освобождение от налогообложения* недвижимости, являющейся основным местом жительства *плательщика налога*; недвижимости, находящейся в собственности более пяти (десяти) лет; облигаций, эмитентами которых выступают резиденты, и тому подобное.

#### Л и т е р а т у р а

Толстомятенко Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. М.: Норма, 2001.

The Taxation of Capital Gains / Policy Advice Division of the Inland Revenue Department and by the New Zealand Treasury. September 2009.

Vajjek S. The Tax Treatment of Capital Income: European Union and Countries in Transition // Croatian Economic Survey. 2005. P. 107–129.

А.И. Крисоватый,  
доктор экономических наук, профессор

**Налог паушальный (н.п.)** — фиксированный по сумме налог, который не зависит от экономического поведения его носителя и характеризуется тем, что при его взимании потери носителя налога в денежном выражении в точности равны доходам, поступающим в распоряжение правительства.

Понятие *н.п.* используется в теории оптимального налогообложения, в том числе для демонстрации эффекта искажающих налогов, взимание которых в отличие от *н.п.* связано с избыточной *нагрузкой налоговой* (см. рис.).

Рассмотрим ситуацию, когда индивид может выбирать между приобретением двух товаров —  $Y$  и  $X$ . Действуя рационально, он распределяет свой доход, выбирая точку  $E_1$ , где линия его бюджетного ограничения  $AB$  касается кривой безразличия  $i$ . В случае введения *н.п.* новая линия бюджетного ограничения займет положение  $CD$  и будет параллельна прежней линии  $AB$ , так что потери доходов индивида равны приросту доходов правительства ( $LE_3$ ).

Если же вводится, например, специфический налог (*unit tax*) на товар  $X$ , сумма которого зависит от количества приобретенного товара, то это приведет к изменению угла наклона линии бюджетного ограничения, которая представлена теперь отрезком  $AF$ . В новой точке равновесия  $E_2$  доходы правительства составляют уже  $KE_2$ , а потери доходов индивида по сравнению с *н.п.* —  $E_2F$  (для определения *бремени налогового избыточного* данного налога в денежном выражении количество  $E_2F$  следует умножить на цену товара  $X$  до налогообложения).

В терминах теории оптимального налогообложения параллельный сдвиг линии бюджетного ограничения индивида — движение от  $E_1$  к  $E_3$  — характеризует эффект дохода, а движение от  $E_3$  к  $E_2$  — следствие введения специфического налога на товар  $X$ , притом что индивид остается на одной и той же кривой безразличия  $ii$  — эффект замещения (возросший в цене товар  $X$  замещается товаром  $Y$ ).

## НАЛОГ ПАУШАЛЬНЫЙ (LUMP-SUM TAX)

См. также: *оптимальность налогообложения*; *нагрузка налоговая (налоговое бремя)*; *объект налогообложения*; *налог прямой*; *налог косвенный*

*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](mailto:unity@unity-dana.ru)  
[www.unity-dana.ru](http://www.unity-dana.ru)

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