

**Е.М. Попов**

# **НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

**Для студентов  
экономических специальностей  
учреждений высшего образования**

Посвящается 50-летию со дня образования  
УО «Белорусский торгово-экономический университет  
потребительской кооперации»

---

---

**Е.М. Попов**

# **НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

Допущено  
Министерством образования  
Республики Беларусь  
в качестве учебного пособия для студентов  
учреждений высшего образования  
по специальностям «Финансы и кредит»,  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

2-е издание, исправленное



Минск  
«Вышэйшая школа»  
2013

УДК 336.22(075.8)  
ББК 65.261.4я73  
П58

Рецензенты: заместитель министра по налогам и сборам Республики Беларусь кандидат экономических наук *Л.А. Кондратова*; кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита Могилевского государственного университета продовольствия; доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Полоцкого государственного университета кандидат экономических наук *Н.А. Ходикова*

*Все права на данное издание защищены. Воспроизведение всей книги или любой ее части не может быть осуществлено без разрешения издательства*

### **Попов, Е. М.**

П58    Налоги и налогообложение : учеб. пособие / Е. М. Попов. – 2-е изд., испр. – Минск : Выш. шк., 2013. – 319 с.: ил. ISBN 978-985-06-2327-0.

Рассматриваются современные теоретические взгляды на становление, сущность и виды налогов. Дается общая характеристика налоговой системы Республики Беларусь, налогового законодательства. Излагается методика исчисления и уплаты основных налогов и сборов.

Предыдущее издание вышло в 2011 г.

Для студентов учреждений высшего образования по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Полезно практическим работникам.

**УДК 336.22(075.8)**  
**ББК 65.261.4я73**

**ISBN 978-985-06-2327-0**

© Попов Е.М., 2011  
© Попов Е.М., 2013, с изменениями  
© Оформление. УП «Издательство  
“Вышэйшая школа”», 2013

## ПРЕДИСЛОВИЕ

---

Налоги представляют собой уникальную историческую, правовую и экономическую категорию. Уникальность заключается в степени их воздействия на экономическую и социальную жизнь общества, развитие субъектов хозяйствования.

Республика Беларусь начала формировать свою налоговую систему с 1992 г., когда стала суверенным независимым государством. Процесс ее совершенствования происходит и в настоящее время. С 1 января 2010 г. вступила в силу Особенная часть Налогового кодекса Республики Беларусь, которая кардинально изменила систему налогообложения в стране. Сокращение уплачиваемого субъектами хозяйствования числа налогов и сборов позволило в значительной мере устранить их дублирование, упростить методику исчисления, снизить налоговую нагрузку на экономику.

Сложный характер взаимоотношений суверенных государств в рамках единого экономического пространства предъявляет специфические требования к формированию налоговой модели. В ее основу должны быть положены такие принципы, как согласованность национальных систем, а также взаимосвязь отдельных их элементов, исключающих многократное налогообложение одних и тех же объектов.

Определенное отставание теоретических разработок в области налогообложения применительно к условиям современной Беларуси вызывает практические трудности как у непосредственных разработчиков налогового законодательства, депутатов Национального собрания, так и у субъектов хозяйствования, финансовых служб и налоговых органов.

Если в прошлом проблемы налогообложения интересовали лишь узкий круг профессионалов, то сегодня эти вопросы являются насущными практически для всех руководителей организаций и главных бухгалтеров, администраций каждого территориального образования, налогоплательщиков, специалистов финансовой и налоговой систем. Государству необходимо обеспечить надежную финансовую базу для выполнения своих функций; создать налоговый режим, способствующий стабильному экономическому росту, полной и своевременной уплате налогов, эффективному налоговому контролю. Эффективность налогового менеджмента в организациях и налого-

вого администрирования зависит не только от знания конкретных законодательных норм, но и от умения их грамотно истолковывать.

Несмотря на то что налоги имеют тысячелетнюю историю, в вопросах их сущности и назначения, порядка установления и взимания, организации и принципов налогообложения, содержания налоговой деятельности государства, форм и методов осуществления этой деятельности до сих пор много неясного и спорного. Более того, отдельные ошибочные представления о налогах преподносятся как истинные. Таким представлением, в частности, является утверждение о том, что налоги – благо для общества, поскольку носят возвратный характер, плата общества и каждого его члена за услуги, оказываемые им государством. Это позволяет государству оправдывать свои завышенные расходы, непродиктованные общественными потребностями, следствием чего является высокая налоговая нагрузка на общество.

В новых условиях требуется радикальное изменение содержания дисциплины «Налоги и налогообложение», изложение в ней теории налогообложения. Рассмотрению вышеперечисленных проблем и посвящено учебное пособие.

По многим из рассматриваемых вопросов излагаются позиции различных исследователей. При этом автор, аргументируя собственные предпочтения, вовсе не настаивает на том, что они являются единственно верными. За читателем остается право выбора: согласиться с мнением автора или стать его оппонентом.

При совершенствовании налоговой системы не следует пренебрегать и зарубежным опытом установления налогов и контроля за их полным и своевременным поступлением.

Роль налогов в производственно-хозяйственной деятельности предопределяет место дисциплины «Налоги и налогообложение» в системе экономической подготовки специалистов. Эта дисциплина тесно связана с такими учебными дисциплинами, как «Экономическая теория», «Теория налогов», «Статистика», «Бухгалтерский учет», «Анализ хозяйственной деятельности», «Финансовый менеджмент», «Цены и ценообразование», «Финансы предприятий», «Финансы и финансовый рынок».

В дисциплине «Налоги и налогообложение» рассматриваются финансовые взаимоотношения субъектов хозяйствования с государством.

Объектом дисциплины «Налоги и налогообложение» является совокупность финансовых и организационно-правовых отношений, опосредствующих процесс установления и взимания налогов.

Методами дисциплины «Налоги и налогообложение» являются связь исторического и логического, систематизация исторического опыта применения различных налоговых реформ, использования экономических законов, сформулированных наукой о государстве и праве, научная обоснованность системных преобразований всей совокупности производственных отношений.

Теория и содержание дисциплины «Налоги и налогообложение» вытекают из ее предмета. Основываясь на экономической теории в целом, на дисциплинах «Денежное обращение, финансы и кредит» и «Теория налогов», данное учебное издание призвано вооружить студентов комплексом необходимых теоретических знаний и практических навыков в области налогообложения.

В учебном пособии освещаются современные теоретические взгляды по широкому спектру проблем налогообложения: сущность и виды налогов, соотношение и роль в экономической жизни общества фискальной и экономической функций налогов, принципы формирования эффективной налоговой системы, обоснование оптимального уровня налоговой нагрузки и соотношения прямого и косвенного налогообложения, взаимосвязь налоговой и инвестиционной политики, особенности налогового контроля. Теоретические аспекты налогообложения рассматриваются сквозь призму их практического преломления в экономике Республики Беларусь.

Учебное пособие написано в соответствии с типовой программой дисциплины «Налоги и налогообложение». Оно может быть полезно студентам, преподавателям, аспирантам, научным работникам, экономистам, финансовым менеджерам, аудиторам, налоговым работникам, а также всем, кто интересуется проблемами налогообложения.

---

# И. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

---

## 1. Налоги в системе экономических отношений

### 1.1. История возникновения и развития налогов

На каждом этапе развития общества понятие «налог» уточняется, дополняется новыми характеристиками. Данный процесс осуществляется одновременно с развитием теоретических воззрений на государство, на основные цели его функционирования, формы существования и управления обществом, самой финансовой науки.

Начальные формы налогообложения представляют собой жертвоприношения храмам, поскольку они на заре человечества выполняли важнейшие функции в организации общественной жизни. Жертвоприношения в пользу храмов постепенно стали носить более или менее систематический характер и превращаться в «выплату» или «сбор».

В развитии налогообложения можно выделить несколько периодов. На каждом историческом этапе категория «налог» получала принципиальное определение.

Первый этап охватывает собой древний мир, когда понятие «налог» еще не существовало. В классическом древнем мире (Рим, Афины, Спарта) государство представляло собой республику, что буквально переводится как «общественное дело», дело всех его граждан. Учреждений и ведомств с оплачиваемыми чиновничьими должностями в то время не существовало. Избранные государственные служащие исполняли свои обязанности за счет собственных средств, а в случае необходимости осуществления крупных мероприятий они обращались за помощью к согражданам. Поскольку управление государством не предполагало расходования каких-либо общественных средств, оно не нуждалось и в значительных поступлениях в казну. Налоги за исключением периодов ведения войн взимались с побежденных народов. Взиманием налогов занимались так называемые ментари.

В средневековом обществе налоги все еще не являлись основным источником доходов государства. Процесс их взимания основывался на высокой степени добросовестности граждан и близости к понятию «жертва». Это прослеживается даже в на-

званиях налогов. Так, в Средневековье налог в переводе с немецкого означал «просьба»; во Франции это понятие имело значение «помощь».

Отличительной чертой взимавшихся в те времена налогов была самостоятельность оценки налогоплательщиком своих возможностей внести необходимую сумму в казну государства.

Уже на ранних этапах развития экономической мысли налог рассматривался как безэквивалентный платеж, т.е. лица, уплатившие его, не получали взамен от государства ни благ, ни особых прав.

В XVI – начале XVII в. по мере усложнения и развития общественных отношений государство расширяет участие в жизни граждан. Его расходы возрастают, а потому оно вынуждено изыскивать пути получения дополнительных доходов. Ведение постоянных войн, содержание армий как в военное, так и в мирное время привели к тому, что налоги постепенно становились основным видом государственных доходов.

Поскольку для существования власти доходов от имеющейся собственности недостаточно, возникают теории, объясняющие и оправдывающие налогообложение. Эти теории получили название *индивидуалистических*. Они основывались на идее невмешательства государства в экономику. В начале определение налога и его обоснование дала так называемая *теория обмена*, а затем *теория страхования*, в соответствии с которыми индивидуум, уплачивая налог, либо приобретает блага у государства (теория обмена), либо страхует себя от рисков, возникающих при владении чем-либо (теория страхования). И в том и в другом случае налогоплательщик не просто жертвует власти часть своего имущества, а получает определенные выгоды.

Таким образом, уже в этот период налог рассматривается как безэквивалентное движение денежных средств от индивидуума к государству с целью формирования денежного фонда, используемого для выполнения государством своих функций.

Особое место в индивидуалистических теориях налога принадлежит представителям классической политической экономии в лице А. Смита, Д. Риккардо и их последователей, которые внесли огромный вклад в разработку проблем экономической теории налога. В трактовке налога А. Смит занимал позиции теории обмена, но дополнил ее принципами построения налоговой системы.



В первой половине XIX в. разрабатывается *теория наслаждения*, которая представляет собой ту же идею, что и теория обмена (принцип возмездности в отношениях между государством и плательщиком), но с иных позиций: «наслаждение» в данном случае доставляют блага, предоставляемые государством обществу, за которые население страны должно платить налоги.

Постулат о правовом государстве в дальнейшем приводит финансовую науку к идее принудительного характера налога и к появлению новых теорий: *теории жертвы* и *теории (общественных) коллективных потребностей*. Данные теории рассматривают налог как необходимое участие в покрытии государственных расходов, как обязанность, вытекающую из самой идеи государства из тех потребностей общества, которые удовлетворяются государством. При этом при взимании налога должны соблюдаться принципы справедливости по отношению к плательщику и достижения большей эффективности взимания налогов.

В XVII – первой трети XIX в. в экономических теориях господствовала идея о невмешательстве государства в экономику. Предполагалось, что свободная конкуренция и рыночный механизм установления равновесия между спросом и предложением обеспечивают экономическую эффективность.

Марксизм придал налогам классовый характер и рассматривал их как орудие классовой борьбы и эксплуатации трудящихся. В экономической литературе советского периода налоги рассматриваются как «дополнительная форма эксплуатации трудящихся».

Великая депрессия ознаменовала начало кризиса всей существующей системы целей и методов управления государством в условиях свободной конкуренции и ограниченного вмешательства в сферу предпринимательства. Соответственно появляется и новое направление в развитии экономической науки. Дж.М. Кейнс, автор «Общей теории занятости, процентов и денег», обосновал в числе всего прочего необходимость использования фискальной политики, и в частности налогов, для регулирования экономики. Впервые налог рассматривается не только как способ изъятия средств, необходимых государству для выполнения своих функций, но и показывает его роль в регулировании экономических отношений общества.

В период с 1945 г. до середины 1970-х гг. в капиталистическом мире произошли события, которые вывели мировую экономику и все ее проблемы на принципиально новый уровень. Научно-технический прогресс, глобализация экономики, соединение циклического структурного экономического, энергетического кризисов и привело к переосмыслению методов государственного воздействия на экономику. Формируется экономическая *теория предложения*, представители которой выступают за самостоятельную бюджетную политику, не зависимую от денежной, обосновывая потенциал налогового регулирования экономики. Основным направлением реформы государственного регулирования экономики считается радикальная реформа системы налогообложения в сторону значительного уменьшения предельных налоговых ставок. Предусматривается, что это снижение должно быть дифференцировано пропорционально его предельной эффективности.

В снижении налоговых ставок неоконсерваторы видели магистральный путь к решению многих проблем современной экономики. Долгосрочным результатом снижения налоговых ставок должен стать не рост бюджетного дефицита, а его сокращение. Эти закономерности были математически обоснованы и результат известен в мировой экономической науке как эффект А. Лаффера, который свидетельствует о том, что при повышении ставки доходы государства за счет налогов вначале увеличиваются, но только до определенной границы, после чего повышение налоговой ставки уменьшает налоговые поступления. Высокие налоговые ставки снижают стимулы производства и уменьшают налоговые доходы государства.

Современная западная экономическая мысль представлена крупными школами, каждая из которых имеет несколько направлений. Одни базируются непосредственно на основных постулатах кейнсианства, другие их отвергают. Но при наличии противоположностей взглядов практически все представители этих школ сходятся в том, что развитые государства функционируют в условиях смешанной экономики, требующей государственного регулирования.

В последнее двадцатилетие формируется и уже действует относительно новая наука – *экономика общественного сектора*.

Общественный сектор представляет собой совокупность всех ресурсов экономики, находящихся в распоряжении государства. Под государственными ресурсами подразумеваются вся совокупность и все денежные (в основном бюджетные)

фонды. Поскольку любые действия государства в условиях рынка опосредуются финансовыми институтами, наиболее универсальным инструментом воздействия на экономику признается *бюджет*. Поэтому в центре внимания экономики общественного сектора находятся *государственные финансы*.

Государство в данном случае рассматривается не в качестве регулирующей структуры, а в общем ряду субъектов экономической деятельности, которые должны поставлять обществу конкретные экономические блага с необходимой эффективностью.

Согласно новой системе взглядов, речь идет о желательной *Парето-оптимизации*. Парето-улучшением называется такое изменение в ходе экономических процессов, которое повышает уровень благосостояния хотя бы одного из участников, не допуская при этом снижения уровня благосостояния никого из оставшихся.

В заключение отметим, что государство и его органы, подобно другим производителям товаров и услуг, должны получать ресурсы лишь постольку, поскольку им удастся продемонстрировать потребителям (налогоплательщикам) свою способность удовлетворять их запросы лучше потенциальных конкурентов. За потребителями остается бесспорное право добиваться минимизации своих затрат (налогов), и единственным смыслом и оправданием налогов в демократическом обществе считаются максимальное удовлетворение спроса налогоплательщиков на общественные блага и признание его гражданами принципов перераспределения доходов.

В настоящее время особую актуальность в связи с этим приобретает проблема уровня налоговых изъятий с тем, чтобы воздействие на экономические процессы в обществе осуществлялось с максимально возможным положительным эффектом.

## **1.2. Экономическая сущность налогов**

Налоги представляют собой финансовый институт, совокупность финансовых отношений, используемых государством в качестве одного из способов перераспределения национального дохода. С их помощью часть доходов организаций и населения привлекается в централизованный фонд для удовлетворения общегосударственных потребностей (табл. 1).

Таблица 1. Доходы бюджета Республики Беларусь по видам доходных источников за 2011–2013 гг., млрд р.

Доходы	Годы					
	2011		2012		2013	
	Сумма	Удельный вес	Сумма	Удельный вес	Сумма	Удельный вес
Доходы бюджета						
Всего	54 190,2	100,0	95 182,0	100,0	121 720,0	100,0
В том числе:						
налоговые доходы	44 578,4	82,27	80 296,9	84,37	102 667,0	84,35
неналоговые доходы	9611,6	17,73	14 884,6	15,63	19 049,0	15,64

Доходы бюджета более чем на 80% формируются за счет налоговых поступлений. Налоги возникают там и тогда, где и когда возникает государство.

Ошибочно мнение, что при социализме налоговый механизм практически не использовался. И в бывшем СССР, и в других странах социализма существовали непосредственно налоги: налог с оборота, акцизы (до налоговой реформы 1930–1931 гг.), подоходный налог с граждан, сельскохозяйственный налог, промысловый налог, подоходный налог с колхозов и потребительской кооперации, налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, налог со строений и другие изъятия в виде свободного остатка прибыли, платы за фонды, которые по экономическому содержанию мало чем отличались от налогов.

С правовой точки зрения налог означает прежде всего обязательный платеж в государственный бюджет – центральное звено финансовой системы. Налог поступает в бюджет окончательно и поэтому является безвозвратным.

Налоги в Республике Беларусь устанавливаются исключительно государством и базируются на системе принятых в соответствии с Конституцией и Налоговым кодексом Республики Беларусь нормативных правовых актов. Налог взимается только при наличии определенных условий (при наличии объ-

екта налогообложения). Если эти условия (их совокупность) имеются, то налог становится одинаково обязательным для всех соответствующих субъектов. Он вносится по заранее установленным ставкам в точно определенные сроки.

Правовая обязанность придает налогу все качества обязательного платежа (регулярность, равномерность и устойчивость поступления, возможность принудительного исполнения и т.п.). Вместе с тем для налога характерны и другие черты. Важным юридическим признаком налога является его индивидуальная безвозмездность. В связи с уплатой налога каждым отдельным плательщиком между ним и государством не возникает каких-либо взаимных конкретных обязательств, предусматривающих получение определенного эквивалента (представление материальных благ, оказание услуг). Тем не менее государство свои публичные функции реализует в равной мере в отношении всех граждан независимо от исполнения ими обязанностей налогоплательщиков и размера уплаченных налогов. Наряду с этим существует возмездность налогов в широком экономическом смысле, возмездность коллективная, общественная. Взимаемые государством налоги вместе с другими доходами бюджета расходуются на финансирование народного хозяйства, социальные и другие общегосударственные мероприятия, т.е. в конечном счете они идут на удовлетворение материальных и культурных потребностей общества, трудящихся.

Таким образом, экономическая общественная возмездность налогов очевидна. Однако она имеет опосредствованный характер и не связана ни с фактором уплаты налога каждым конкретным плательщиком, ни с величиной внесенной им в бюджет суммы.

В соответствии со ст. 6 Налогового кодекса Республики Беларусь **налог** – это обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты.

Учение о налогах – это составная часть финансовой науки, изучающей производственные отношения людей в их единстве и взаимодействии с производительными силами и надстройкой.

Из всего многообразия производственных отношений, охватывающих производство, распределение, обмен и потребление, распределительные отношения определяют финансовые, из которых выделяются налоговые. Именно на стадии распределения совокупного общественного продукта, и особенно национального дохода, образуются и функционируют финансо-

вые отношения, а с ними и налоговые отношения между государством и членами общества.

Налоги участвуют в процессе перераспределения новой стоимости, выступают частью единого процесса воспроизводства, специфической формой производственных отношений.

При распределении национального дохода налоги обеспечивают присвоение государством части новой стоимости в денежной форме. Эта часть национального дохода, мобилизованная принудительно в форме налогов, превращается в централизованный фонд финансовых ресурсов государства, т.е. в основу его жизнедеятельности. Процесс принудительного отчуждения имеет одностороннее движение стоимости (от налогоплательщика к государству) без эквивалентного обмена. Налоговые суммы формируются за счет новой стоимости, созданной трудящимися, и становятся собственностью государства.

Налоги имеют двойственный характер: выступают специфической формой производственных отношений (общественное их содержание) и являются частью стоимости национального дохода в денежной форме (материальное содержание).

Впервые экономическая сущность налогов была исследована в трудах Давида Рикардо. В работе «Начало политической экономии и податного обложения» он писал: «Налоги составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства, они всегда уплачиваются в конечном счете из капитала или дохода страны»<sup>1</sup>. В разработку этой проблемы весомый вклад внесли ученые-экономисты России. Так, Н. Тургенев утверждал: «Налоги – суть средства к достижению цели общества или государства, той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество или при составлении государства, на сем основывается и право правительства требовать податей от народа»<sup>2</sup>. Н. Соколов считал, что «под налогом нужно разуметь принудительный сбор, взимаемый государственной властью с отдельных хозяйствующих лиц или хозяйств для покрытия ею расходов или достижения каких-либо задач экономической политики, без предоставления плательщикам его специального эквивалента»<sup>3</sup>.

Высказанные положения, свидетельствуют о том, что их авторы единодушны в своем понимании сущности налогов.

---

<sup>1</sup> Рикардо, Д. Начало политической экономии и податного обложения / Д. Рикардо. М., 1935. С. 100.

<sup>2</sup> Тургенев, Н. Опыт теории налогов / Н. Тургенев. М., 1937. С. 11.

<sup>3</sup> Соколов, Н. Теория налогов / Н. Соколов. М., 1928. С. 11.

Содержание налога определяется тремя факторами:

- экономическим строем общества;
- социальной политикой государства;
- конкретными целями стратегии развития государства.

Производным от налогов является понятие налогообложение. В нем заключена не только экономическая сущность налогов, но и их правовая природа. Поэтому **налогообложение** следует понимать как совокупность финансовых и правовых мероприятий, проводимых государством в связи с изъятием части доходов организаций и граждан.

В налоговом законодательстве помимо понятия «налог» используется также понятие «сбор».

**Сбор** (ст. 6 Налогового кодекса) – это платеж, устанавливаемый в качестве обязательного условия совершения в отношении плательщика юридически значимых действий уполномоченными на то государственными органами. Однако практика применения сборов выходит далеко за рамки данного определения. Так, в ответ на уплату сбора плательщик получает вполне определенный, значимый именно для него результат, т.е. платеж является индивидуально возмездным. В отношениях по уплате сбора присутствует элемент свободного волеизъявления плательщика.

Вместе с тем сбор, как он определен в Налоговом кодексе Республики Беларусь, не является платой за услуги со стороны государства. Он уплачивается не за совершение, а в связи с совершением юридически значимых действий. Сумма сбора, как правило, не увязывается с затратами государства на совершение соответствующих действий и определяется, скорее, их значимостью для плательщика сбора. Например, размер государственной пошлины за рассмотрение иска в суде зависит от суммы иска, хотя сама по себе данная сумма не оказывает непосредственного влияния на затраты на судебное разбирательство. В этом отношении сбор, как и налог, является фискальным платежом, поступающим в доход бюджета и предназначенным для обеспечения деятельности государства.

Во многих случаях сборы устанавливаются исключительно в целях обеспечения дополнительных источников бюджетных доходов. Это взимаемые ранее в Республике Беларусь транспортный сбор, сбор на развитие территорий, сбор в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и др.

Сборы не могут рассматриваться как способ формирования финансовой базы соответствующего управления и по другой причине. По сути, это означало бы не что иное как коммерциализацию деятельности органов государственного управления, несовместимую с принципами правового государства, потребности которого должны покрываться за счет общего налогового бремени через единый государственный бюджет. Неоправданно ни с экономической, ни с юридической точек зрения покрытие обусловленных общегосударственными интересами расходов отдельных ведомств налогообложением прав или услуг, предоставляемых от имени государства на коммерческой основе лишь в ответ на платежеспособный спрос. Финансовая база для выполнения общенациональных и общегосударственных задач не может формироваться за счет определенного круга лиц.

Следовательно, налог представляет собой основанную на началах всеобщности, обязательности, индивидуальной безвозмездности форму обобществления части индивидуальной или корпоративной собственности для обеспечения общественных потребностей.

### **1.3. Функции и роль налогов**

Налоги, являясь особой формой производственных отношений, выступают своеобразной экономической категорией с устойчивыми внутренними свойствами, закономерностями развития и отличительными формами проявления.

Весь процесс перераспределения стоимости национального дохода в денежной форме представляет собой совокупность финансовых отношений: налоговые отношения являются лишь их частью. Поэтому налоги выступают не только особой экономической категорией, но и финансовой.

В то же время налоги как финансовая категория имеют свои отличительные признаки, черты, собственную форму движения, т.е. свои функции, которые выделяют их из всей совокупности финансовых отношений.

Функции налогов выявляют их социально-экономическую сущность, внутреннее содержание, т.е. общественное назначение данной финансовой категории. Функция – это конкретная форма внутреннего содержания (рис. 1).



# ОГЛАВЛЕНИЕ

---

Предисловие .....	3
<b>I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ...</b>	<b>6</b>
1. Налоги в системе экономических отношений .....	6
1.1. История возникновения и развития налогов .....	6
1.2. Экономическая сущность налогов .....	10
1.3. Функции и роль налогов .....	15
1.4. Классификация налогов .....	21
<i>Вопросы для самоконтроля .....</i>	<i>25</i>
2. Налоговая система и налоговая терминология .....	26
2.1. Понятие и сущность налоговой системы .....	26
2.2. Элементы налога и налоговая терминология .....	32
2.3. Налоговое законодательство .....	41
2.4. Субъекты налоговых отношений в Республике Беларусь	45
2.5. Объекты налогообложения и источники уплаты налогов	49
2.6. Налоговый учет .....	53
2.7. Налоговый контроль .....	58
<i>Вопросы для самоконтроля .....</i>	<i>68</i>
<b>II. РЕСПУБЛИКАНСКИЕ НАЛОГИ, СБОРЫ (ПОШЛИНЫ)</b>	<b>69</b>
3. Налог на добавленную стоимость .....	69
3.1. Экономическая сущность налога на добавленную стоимость	69
3.2. Порядок исчисления налога на добавленную стоимость	77
3.3. Налоговый учет в целях исчисления налога на добавлен-	
ную стоимость .....	92
<i>Вопросы для самоконтроля .....</i>	<i>95</i>
4. Акцизы .....	96
4.1. Экономическая сущность акцизов .....	96
4.2. Порядок исчисления и уплаты акцизов .....	98
4.3. Особенности исчисления и уплаты косвенных налогов	
при экспорте и импорте товаров (выполнении работ, оказа-	
нии услуг) в Таможенном союзе .....	106
4.4. Порядок исчисления и уплаты косвенных налогов при	
ввозе товаров (кроме стран Таможенного союза) .....	115
4.5. Основные тенденции развития косвенного налогообложе-	
ния (соотношение прямого и косвенного налогообложения). ..	128
<i>Вопросы для самоконтроля .....</i>	<i>132</i>

5. Налог на прибыль .....	133
5.1. Экономическая сущность налога на прибыль .....	133
5.2. Плательщики и объект обложения налогом на прибыль . . .	137
5.3. Налоговый учет в целях исчисления налога на прибыль	146
5.4. Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль .....	151
5.5. Особенности определения доходов и расходов банками, страховыми организациями и валовой прибыли от операций с ценными бумагами .....	159
5.6. Налогообложение прибыли (дохода) иностранных орга- низаций .....	169
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	171
6. Налог на доходы иностранных организаций, не осуществля- ющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство .....	173
6.1. Плательщики и объект обложения налогом на доходы . . .	173
6.2. Порядок исчисления и уплаты налога на доходы . . . . .	175
6.3. Порядок применения соглашений двойного налогооб- ложения .....	177
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	178
7. Подоходный налог с физических лиц .....	179
7.1. Экономическая сущность подоходного налога .....	179
7.2. Плательщики подоходного налога и объекты налогообложения .....	180
7.3. Порядок исчисления и уплаты подоходного налога . . . .	184
7.4. Особенности исчисления, порядок и сроки уплаты по- ходного налога с физических лиц белорусскими индиви- дуальными предпринимателями (частными нотариусами, адвокатами) .....	199
7.5. Особенности исчисления и уплаты налога с физических лиц в фиксированных суммах .....	203
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	204
8. Ресурсные платежи .....	205
8.1. Налог на недвижимость .....	205
8.2. Земельный налог .....	216
8.3. Экологический налог .....	227
8.4. Сбор за производство и (или) импорт товаров, после утраты потребительских свойств которых образуются отходы, оказывающие вредное воздействие на окружающую среду и требующие организации систем их сбора, обезвреживания и (или) использования, а также импорт товаров, упакованных в пластмассовую, стеклянную тару и тару на основе бумаги и картона. ....	233
8.4. Налог за добычу (изъятие) природных ресурсов .....	237
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	241

<b>III. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ</b> .....	243
9. Местное налогообложение .....	243
9.1. Сбор с заготовителей .....	243
9.2. Налог за владение собаками .....	244
9.3. Курортный сбор .....	246
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	247
<b>IV. ОСОБЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ</b> .....	248
10. Особые режимы налогообложения и социально-экономическое развитие страны .....	248
10.1. Сущность особых режимов налогообложения .....	248
10.2. Налог при упрощенной системе налогообложения .....	249
10.2.1. Экономическая сущность упрощенной системы налогообложения .....	249
10.2.2. Объект обложения и налоговая база .....	252
10.2.3. Порядок исчисления и уплаты налога .....	254
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	258
11. Единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц .....	259
11.1. Порядок применения единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц .....	259
11.2. Порядок исчисления и уплаты единого налога с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц .....	262
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	267
12. Другие особые режимы налогообложения в Республике Беларусь .....	267
12.1. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции .....	267
12.2. Налог на игровой бизнес .....	270
12.3. Налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности .....	272
12.4. Налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр .....	274
12.5. Сбор за осуществление ремесленной деятельности .....	275
12.6. Сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма .....	277
<i>Вопросы для самоконтроля</i> .....	278
<b>V. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ ПЛАТЕЛЬЩИКОВ</b> .....	280
13. Особенности налогообложения в свободных экономических зонах .....	280
13.1. Свободные экономические зоны, их задачи и функции .....	280

13.2. Особенности налогообложения резидентов свободных экономических зон . . . . .	281
<i>Вопросы для самоконтроля</i> . . . . .	285
<b>VI. СОЦИАЛЬНЫЕ ПЛАТЕЖИ</b> . . . . .	286
14. Система социальной защиты в Республике Беларусь . . . . .	286
14.1. Обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь . . . . .	286
14.2. Обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний . . . . .	291
<i>Вопросы для самоконтроля</i> . . . . .	293
<b>VII. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В ГОСУДАРСТВАХ – ЧЛЕНАХ ТАМОЖЕННОГО СОЮЗА</b> . . . . .	295
15. Налоговые системы государств – членов Таможенного союза . . . . .	295
15.1. Гармонизация налоговых систем государств – членов Таможенного союза . . . . .	295
15.2. Налоговая система Российской Федерации . . . . .	297
15.3. Налогообложение в Республике Казахстан . . . . .	309
<i>Вопросы для самоконтроля</i> . . . . .	314
Литература . . . . .	315

Учебное издание

**Попов Евгений Михайлович**

## **НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

Учебное пособие

2-е издание, исправленное

Редактор *П.И. Новодворский*

Художественный редактор *Т.В. Шабунько*

Технический редактор *Н.А. Лебедевич*

Корректоры *Е.З. Липень, Т.К. Хваль*

Компьютерная верстка *А.И. Стебули*

Подписано в печать 11.11.2013. Формат 84×108/32. Бумага офсетная.

Гарнитура «Times New Roman». Офсетная печать. Усл. печ. л. 16,8.

Уч.-изд. л. 17,5 Тираж 600 экз. Заказ 1987.

Республиканское унитарное предприятие «Издательство “Вышэйшая школа”».

ЛИ № 02330/0494062 от 03.02.2009. Пр. Победителей, 11, 220048, Минск.

e-mail: [market@vshph.com](mailto:market@vshph.com) <http://vshph.com>

Открытое акционерное общество «Типография “Победа”».

ЛП № 02330/429 от 28.01.2013. Ул. Тавляя, 11, 222310, Молодечно.