



# СТУПЕНИ В НАУКУ

02/2021

## РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ

**Максимчук Нина Алексеевна** (*главный редактор*) – доктор филологических наук, профессор кафедры русского языка Смоленского государственного университета.

**Маслова Валентина Авраамовна** (*заместитель главного редактора*) – доктор филологических наук, профессор кафедры дошкольного и начального образования Витебского государственного университета им. П.М. Машерова.

**Алексеева Марина Николаевна** – кандидат исторических наук, доцент, заведующая кафедрой всеобщей истории и международных отношений Смоленского государственного университета.

**Кузавко Антон Сергеевич** – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики Смоленского государственного университета, директор Агентства интеграционных инициатив.

**Наркевич Лариса Владимировна** – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и управления Белорусско-Российского университета (г. Могилев).

**Переход Ольга Борисовна** – кандидат филологических наук, доцент, заведующая кафедрой общего и русского языкознания Брестского государственного университета им. А.С. Пушкина.

**Шевченко Ольга Александровна** – кандидат психологических наук, член Евразийской информационной лиги, Аналитической ассоциации ОДКБ, председатель правления Агентства интеграционных инициатив.

## ОТВЕТСТВЕННЫЙ РЕДАКТОР

**Апазиди Ксения Николаевна** – руководитель информационно-аналитического отдела Агентства интеграционных инициатив.

## КОНТАКТЫ

**Адрес редакции:** г. Смоленск, ул. Бакунина, д. 10А

**Телефон:** 8-910-723-49-59 (главный редактор)

**Адрес журнала в сети Интернет:** <https://np-aaii.ru/steps-to-science.php>

**Электронная почта журнала:** [steps.into.science@yandex.ru](mailto:steps.into.science@yandex.ru)

Международный стандартный номер сериального издания ISSN: 2712-9241.

# СОДЕРЖАНИЕ

## ФИЛОЛОГИЯ

<i>Моисейчик А.Э.</i> Названия массовых праздников как имена собственные (на примере русскоязычных геортонимов Беларуси).....	4
<i>Подмазова Д.Л.</i> Количественные характеристики микропонимов псковско-смоленско-витебского пограничья в сопоставительном аспекте.....	10
<i>Ярмошевич А.В.</i> Концепт «дорога» по данным национального корпуса русского языка: анализ коллокаций.....	15

## ЭКОНОМИКА

<i>Аверьянова К.А., Сильченкова С.В.</i> История развития налогообложения недвижимости физических лиц в России.....	20
<i>Александрова Е.А., Зиновьева Т.А.</i> Перспективы введения прогрессивного налогообложения доходов физических лиц в России.....	25
<i>Александрова Е.А., Кутишева А.Р.</i> Анализ налоговой нагрузки и налогового потенциала Смоленской области.....	32
<i>Александрова Е.А., Плуталова Ю.Н.</i> Современные тенденции учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в бюджетных организациях.....	37
<i>Александрова Е.А., Сердечная Я.Б.</i> Особенности бухгалтерского учета и налогообложения субъектов малого предпринимательства.....	42
<i>Александрова Е.А., Царева В.М.</i> Анализ эффективности налогового контроля в Российской Федерации.....	47
<i>Артеменкова С.А.</i> Тенденции развития централизованного учета в бюджетных учреждениях.....	53
<i>Двойнишникова А.А., Матвеева Е.Е.</i> Налоговое планирование как инструмент совершенствования налогового менеджмента.....	57
<i>Поручикова Д.А.</i> Оценка экономической эффективности сельскохозяйственных предприятий Смоленской области.....	61
<i>Пугачева К.А., Терехова В.В.</i> Организационно-правовые формы бизнеса в России.....	67
<i>Степченкова В.И.</i> Актуальные проблемы внедрения управленческого учета.....	72
<i>Трофимова Е.Е.</i> Особенности финансирования бюджетных учреждений здравоохранения Смоленской области.....	78
<i>Шаламкова Е.А., Шевцова Т.П.</i> Анализ фонда оплаты труда в коммерческой организации.....	82
<i>Шевцова Т.П., Тимошенкова С.С.</i> Налогообложение фонда оплаты труда промышленных организаций Смоленской области.....	86
Сведения об авторах.....	93
О журнале.....	95

# ФИЛОЛОГИЯ

УДК 811.161.1'373.2(043)

**А.Э. Моисейчик**

*Брестский государственный университет имени А.С. Пушкина  
Брест, Республика Беларусь*

## **НАЗВАНИЯ МАССОВЫХ ПРАЗДНИКОВ КАК ИМЕНА СОБСТВЕННЫЕ (НА ПРИМЕРЕ РУССКОЯЗЫЧНЫХ ГЕОРТОНИМОВ БЕЛАРУСИ)**

*Статья посвящена одному из фрагментов ономастической картины мира белорусов – русскоязычным названиям студенческих праздников. Установлены принципы номинации массовых торжеств, проанализированы номинативные типы, подтипы, группы данных геортонимов.*

*Ключевые слова: праздник, геортоним, принцип номинации, номинативный тип, подтип, номинативная группа.*

Праздник выступает как одна из древнейших форм человеческой культуры и создает портрет общества на определенном этапе его развития [1, с. 8]. Будучи социокультурным феноменом, праздник отражает всю систему эстетических, нравственных, этических, религиозных и иных ценностей. Многомерность, полифункциональность праздника (главные его функции – коммуникативная, идеологическая, компенсаторная, эстетическая [2]), разнообразие торжеств (по периодичности / непериодичности, по закреплённости в календаре, по отношению к религии, по социальным, демографическим критериям, по типу праздничной ситуации, по сферам деятельности человека и др.) находят отражение в языке, в обширном пласте нарицательных и собственных номинативных единиц, в расширяющейся геортонимной подсистеме.

Названия торжеств служат для выделения именуемого объекта среди других, для его индивидуализации и идентификации, выполняют ряд типичных для онимов функций и потому относятся к именам собственным (далее – ИС). В ономастике ИС праздника обозначают по-разному (эортоним, фестоним, инвентоним и др.), но наиболее удачным, емким представляется термин «геортоним» [5, с. 48]. Геортонимы принадлежат к периферии ономастического пространства и по разным основаниям входят в другие, более крупные объединения ИС. Как онимы, которые «имеют денотаты в умственной, идеологической и художественной сфере человеческой деятельности» [5, с. 61], названия торжеств можно отнести к идеонимам (от греч. *idéa* ‘идея’ и *ὄνομα* ‘имя’). Как ИС, для которых характерны прагматическая направленность и принадлежность к языку рекламы, геортонимы (в первую очередь, названия массовых торжеств коммерческого характера) включаются в состав рекламных

имен [4, с. 4]. Номинации торжеств связаны и с хрононимами (греч. *χρόνος* ‘время’ и *ὄνομα* ‘имя’), которые обозначают «определенные отрезки времени, важные для человеческого общества тем, что в них локализовано какое-либо событие или события, характеризующиеся определенными тенденциями» [6, с. 197].

Степень изученности отдельных сегментов геортонимии русского (белорусского) языка варьирует: наиболее описаны ИС (они образуют закрытые совокупности номинативных единиц) народных и христианских праздников, в меньшей степени – отличающиеся подвижностью, сменяемостью, востребованностью названия массовых светских торжеств, в частности праздников, целевой группой которых выступают студенты вузов Беларуси.

Современная лингвистика в качестве ведущего выдвигает антропоцентрический принцип. Человеческое начало проявляет себя в разных видах языковой / речевой деятельности [3, с. 3], в том числе в назывании фрагментов внеязыковой действительности, в выборе (для реализации интенций имядателя, его личностных смыслов) принципа номинации.

Зафиксированные нами русскоязычные геортонимы (их 492) объективируют пять принципов номинации праздника: по связи с человеком; по связи с местом; по связи с абстрактным понятием; по связи со временем (временным промежутком); по связи с деловым объединением людей) – и, соответственно, образуют пять номинативных типов. Последние, в свою очередь, представлены номинативными подтипами, группами. Нередко геортонимы репрезентируют не один, а нескольких принципов номинации одновременно: *фестиваль «Весна БНТУ»* (в названии праздника объективируется его связь и со временем, и с деловым объединением людей); *выставка «Душа женщины»* (ИС вербализует связь торжества и с абстрактным понятием, и с человеком) и др. Геортонимы, формирующие отдельный номинативный тип, также могут быть носителями нескольких мотивировочных признаков (и, соответственно, входить в несколько номинативных подтипов, групп): *выставка «Если дал ты клятву Гиппократу»* (указание и на человека, и на субъект праздника, и на его объект реализуется через личное местоимение и антропоним); *концерт «Любовь и жизнь женщины»* (существительные обозначают разные абстрактные понятия: первое – чувство человека, а второе – философскую категорию) и др.

Среди ИС студенческих праздников продуктивными являются номинации по связи с человеком (249 ИС; 50,61% от общего числа зафиксированных геортонимов). В мотивировке подобных названий задействованы:

1) антропонимы, называющие реальных людей (обычно видных деятелей науки, культуры) и вымышленных персонажей: *выставка «Всемирно известный композитор Людвиг ван Бетховен»*; *конкурс «Мисс Дюймовочка»* (героиня одноименной сказки датского поэта, путешественника и сказочника Х.К. Андерсена была маленькой, всего 1 дюйм; по условиям конкурса рост участниц не должен превышать 170 см); *представление «На праздник новогодний пришел к нам Дедушка Мороз!»* (Дед Мороз – главный сказочный

персонаж Нового года, а именуемое представление проводилось в канун праздника) и др.;

2) нарицательные существительные, называющие лиц (по различным признакам) и их совокупности: акция *«Студенты. Безопасность. Будущее»*; турнир *«Эрудированный связист»*; акция *«Волонтеры – лидеры активностей»*; конкурс *«Мы – наследники Победы»*; литературный вечер *«Мама рядом всегда»*; акция *«Подари радость маме!»*; акция *«Молодежь за безопасность»* и др.;

3) образованные от таких субстантивов прилагательные: фестиваль *«Студенческая осень ВГМУ»*; праздник *«Молодежная столица Беларуси – 2019»*; конкурс *«Молодежный взгляд»*; конкурс *«Зеркало маминной души»* и др.;

4) местоимения (преимущественно личные и притяжательные): встреча *«Я – выпускник филфака БрГУ имени А.С. Пушкина»*; акция *«Мы – вместе!»*; концерт *«Вам имя – совершенство...»* (праздник был посвящен Международному женскому дню); выставка-просмотр *«Единение – это наш исторический выбор»*; фестиваль *«Это наш выбор!»*; акция *«Преодолей себя!»* и др.

Все эти языковые единицы и, следовательно, мотивированные ими геортонимы прямо или опосредованно, метафорически, метонимически, обозначают участие в празднике человека (как субъекта и / или объекта), его социальные роли, статусы (по профессии, роду деятельности; по положительным свойствам; по общественному положению; по национальности; по гендерному признаку; по возрасту; по семейным отношениям). В целом, что вполне логично, многие номинации праздников указывают на студентов, студенчество, молодежь.

Проявляет активность принцип номинации массового торжества по связи с местом (112 ИС; 22,76%). Исходными для геортонимов данного номинативного типа выступают:

1) топонимы, а именно ИС стран (в первую очередь – Беларуси, а также ее партнеров), материков, городов (в основном тех, где расположены белорусские вузы), сельского поселения (его название стало национально-прецедентным феноменом), водных и даже космических объектов: вечер *«Беларусь – страна для всех!»*; конкурс *«Краски дружбы: Беларусь и Китай»* (КНР является важным партнером нашей страны в экономической, военно-политической и иных сферах); выставка *«Литературная Япония»* (организатором праздника выступило Посольство Японии в Беларуси); встреча *«Планета Африка»* (героем торжества стал путешественник, фотограф, журналист «АиФ» С. Милюхин); фестиваль-конкурс *«Радуга над Витебском»* (праздник детского и молодежного творчества был посвящен единению национальных культур); выставка *«Хатынь – память сердца»* (в годы Великой Отечественной войны в Беларуси разрушено 209 городов и городских поселков, уничтожено более 9 тысяч сельских населенных пунктов; Хатынь, одна из таких деревень (22 марта 1943 года ее и практически всех жителей сжег карательный отряд), стала символом скорби и памяти); концерт *«Золотая осень в китайском стиле. Таинственные воды реки Сянцзян»* (Сянцзян – крупнейшая водная артерия провинции Хунань, протекает на юго-востоке Китая; концерт был организован при поддержке Китайского государственного

комитета китайского языка, Института Конфуция Казанского федерального университета и Хунаньского педагогического университета); *акция «Час Земли 2020»* (акция призывает выключить свет на один час, чтобы привлечь внимание к проблеме изменения климата, к другим экологическим темам) и др.;

2) нарицательные существительные с локативным значением, указывающие на разнообразие естественных (ландшафтных) и искусственных объектов, административных единиц и т.д. в нашей стране, на космические объекты: *акция «Чистый берег»* (цель акции – пропаганда бережного отношения к природе и наведение санитарного порядка на водоемах); *конкурс «Вспомним прошлое, любимый город»*; *развлекательная программа «На перекрестке любви»* (в ИС лексема *перекресток* употреблена метафорически – ‘поворотное время в жизни человека’; праздник был приурочен ко Дню всех влюбленных); *конкурсная программа «Планета № 5»* (соревнование проводилось среди команд общежития № 5, которые в созданных экспромтом эссе делились своими впечатлениями о новых знакомствах, соседях по комнате и условиях проживания вдали от дома) и др.;

3) прилагательные и наречия со значением места, объективирующие закрепленность праздника за определенным локусом: *фестиваль «Витебский листопад»*; *конкурс «Мастер-шеф по-полесски»*; *фестиваль хореографического искусства «Сожский хоровод»*; *акция «Единый республиканский день безопасности»*; *спортивный праздник «Новополюцкая лыжня»* и др.

Востребованность демонстрирует принцип номинации по связи с абстрактным понятием (102 ИС; 20,73%). Подобные геортонимы вполне закономерно восходят к отвлеченным существительным, которые называют:

1) состояния, свойства человека (разумеется, положительные, которые характеризуют участников торжества как носителей высоких моральных качеств): *выставка «Счастье по имени театр»*; *акция «Подари ребенку радость»*; *выставка к 205-летию со дня рождения М.Ю. Лермонтова «Мятежный пророк вдохновенья»*; *акция «Любовь – это...»*; *вечер «Красота, благородство и честь»* (праздник был посвящен Дню защитника Отечества); *праздничная программа «Здоровье, сила, красота»* и др.;

2) состояния среды, обстановки (и внешние, и внутренние – с точки зрения восприятия атмосферы праздника его участниками): *акции «Безопасность на дорогах»*; *акция «Рождественское тепло»* и др.;

3) действия, их результаты: *вечер «Znakomstvo.by»* (номинация имитирует адрес / название сайта, что делает ее современной, привлекательной для молодежной аудитории); *фестиваль «Грани творчества»*; *акция «Забей на курение!»* (просторечное *забей* отражает языковую тенденцию к раскрепощению языковой личности, к экспрессивности коммуникации, к демократизации рекламного дискурса); *выставка-просмотр «Единение – это наш исторический выбор»*; *фестиваль «Наш выбор – здоровый образ жизни!»* и др.;

4) философские категории: *конкурс «100 идей для Беларуси»*; *акция «Дарите добро»*; *праздник поэзии «Душа поет на разных языках»* и др.

Принцип номинации праздника по связи со временем (временным промежутком) (96 ИС; 19,51%) также не является ведущим и занимает

паритетное положение с двумя вышеназванными принципами. В качестве мотивирующих для геортонимов выступают:

1) хрононимы (названия важных для белорусов праздников, значимых для народов постсоветского пространства исторических событий): *выставка «Магия Рождества»; акция «С добрым сердцем в Новый год»; встреча «А у нас под Новый год...»; смотр-конкурс «Подвиг народа в Великой Отечественной войне в благодарной памяти потомков»* и др.;

2) нарицательные существительные с темпоральным значением (указывают на длительность праздника, время его проведения, называют значимые для участников этапы их жизни, приблизительное время совершения действия, ключевого для праздника): *единый кураторский час «День белорусской письменности 2020»* (праздник белорусского печатного слова проводится в нашей стране ежегодно в первое воскресенье сентября); *фестиваль «Неделя спорта и здоровья»; смотр-конкурс «Комната года»; фотоконкурс «Краски осени»; конкурс «Весна, здоровье, молодость»; выставка «Молодость»; форум «Молодежь – надежда и будущее Беларуси»* и др.;

3) прилагательные с темпоральным значением (они «привязывают» праздник ко времени года или к другому торжеству): *праздник «Осенние забавы»; фестиваль «Зимние каникулы»; акция «Летний патруль»; концерт «Просто летние танцы»; акция «Новогодняя елка желаний»; конкурсно-развлекательная программа «Новогодний киноляп»* и др.;

4) наречия с темпоральным значением: *дискуссионная площадка «БЕЛАРУСЬ: вчера, сегодня, завтра. Просто о сложном»; интеллектуальный турнир «Университет: вчера, сегодня, завтра».*

Непродуктивностью характеризуется принцип номинации торжества по связи с деловым объединением людей (35 ИС; 7,11%). При создании подобных геортонимов востребованы:

1) эргонимы (обычно ИС вузов, иных деловых объединений людей): *фестиваль «АРТ-осень ВГУ»; акция «День некурения в БарГУ»; выставка «Золотые имена БГМУ»; акция «Древо Жизни БГТУ»; праздник «Новый год в Золотом кольце»* (торжество проходило в ГУ «Культурно-исторический комплекс «Золотое кольцо г. Витебска “Двина”») и др.;

2) нарицательные существительные – наименования деловых объединений (преимущественно структурных подразделений УВО и общественных объединений на его базе): *концерт «Факультету 25!»; акция «Поступай на АТФ»* (аббревиатура отсылает к автотракторному факультету); *спортивный праздник «Битва факультетов – 2020»; смотр-конкурс «Новые звезды факультета»; спартакиада «Профсоюз. Семья. Здоровье»; вечер «Не расстанусь с комсомолом, буду вечно молодым!»* (геортоним цитирует известную песню композитора А. Пахмутовой и поэта Н. Добронравова) и др.;

3) образованные от таких субстантивов прилагательные: *концерт «Комсомольский калейдоскоп»* (перед ветеранами комсомола выступали молодежные коллективы и исполнители Дворца культуры, в том числе Заслуженный любительский коллектив Республики Беларусь образцовый хореографический ансамбль «Калейдоскоп»).



В целом имядатели студенческих массовых праздников для реализации своих намерений используют разные принципы номинации, обращаются к гетерогенным мотивирующим языковым единицам. Особенность исследуемых геортонимов заключается в фиксации ими профессиональных, семейных, морально-нравственных, духовных и иных ценностей студенческой молодежи, в отражении разных сторон жизни белорусского народа, его культуры, современности и истории.

Таким образом, исследуемая группа геортонимов развивается в русле тенденций, которые характеризуют современную ономастическую систему, искусственную номинацию в частности и русский язык в целом.

### Список литературы

1. Берестовская Д.С., Брыжак О.В. Диалогичность праздника (на примере культуры народов Крыма). Симферополь: Ариал, 2015. 147 с.
2. Бурменская Д.Б. К вопросу о роли праздника в жизни общества // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. Общественные и гуманитарные науки. 2008. № 61. С. 43–48.
3. Голомидова М.В. Искусственная номинация в русской ономастике. Екатеринбург: Урал. гос. ун-т, 1998. 232 с.
4. Крюкова И.В. Рекламное имя: рождение, узуализация, восприятие: учеб. пособие по спецкурсу. Волгоград: Перемена, 2003. 100 с.
5. Подольская Н.В. Словарь русской ономастической терминологии. 2-е изд. М.: Наука, 1988. 187 с.
6. Суперанская А.В. Общая теория имени собственного. М.: Наука, 1973. 366 с.

**A.E. Moiseichyk**

*Brest State University named after A.S. Pushkin  
Brest, Republic of Belarus*

### **NAMES OF MASS HOLIDAYS AS PROPER NOUNS (ON THE EXAMPLE OF RUSSIAN-SPEAKING GEORTONIMS OF BELARUS)**

*This article is about one of the section of onomastic picture of the world of Belarusians – names of students mass holidays. The principles of nomination of mass celebrations had been established, nominative types, subtypes, groups of these georonyms had been analyzed.*

*Keywords: holiday, geortonym, principle of nomination, nominative type, subtype, nominative group.*

**Д.Л. Подмазова**  
Смоленский государственный университет  
Смоленск, Российская Федерация

## **КОЛИЧЕСТВЕННЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ МИКРОТОПОНИМОВ ПСКОВСКО-СМОЛЕНСКО-ВИТЕБСКОГО ПОГРАНИЧЬЯ В СОПОСТАВИТЕЛЬНОМ АСПЕКТЕ**

*В статье анализируются лингвистические характеристики микротопонимии псковско-смоленско-витебского пограничья в сопоставлении. Приграничные микротопонимы рассматриваются на структурном, словообразовательном, морфологическом, лексико-семантическом уровнях. На основе выявленных количественных характеристик делаются выводы о сходстве и различиях микротопонимии рассматриваемых приграничных территорий.*

*Ключевые слова: микротопонимия, псковско-смоленско-витебское пограничье, сопоставительный аспект, единое языковое пространство.*

Проблема приграничья в последние годы активно изучается в работах современных лингвистов (И.Ю. Зуенко, К.Б. Самтаковой, М.И. Старовойтова, О.А. Полетаевой, А.О. Амелькина, Ю.В. Селезнева). Не является исключением псковско-смоленско-витебское пограничье, исследованием которого в разных аспектах занимаются как белорусские (А.М. Мезенко, В.А. Маслова, В.М. Генкин, Н.В. Большакова, А.Н. Деревяго, О.В. Белова и др.), так и смоленские (И.А. Королёва, Н.А. Максимчук, А.Н. Соловьёв, О.С. Евсева, Н.В. Кузьмина и др.), а также псковские (Г.И. Площук, Н.В. Большакова, С.А. Веселов, В.В. Кабаченко и др.) ученые.

Историко-культурная уникальность исследуемого нами пространства проявляется в постоянном взаимодействии и взаимовлиянии языка и культуры приграничных районов, при этом каждая из территорий сохраняет свою самобытность, индивидуальность. На примере конкретного языкового материала рассмотрим некоторые особенности микротопонимической лексики приграничных районов Псковской, Смоленской и Витебской областей и, прежде всего, количественные характеристики этих особенностей.

Материалом исследования стали 457 микротопонимов, собранных полевым методом в Велижском районе Смоленской области (189 наименований), в Усвятском районе Псковской области (145 наименований), в Межанском сельсовете Городокского района и Запольском сельсовете Витебского района Витебской области (123 наименования). Уточним, что к микротопонимам мы относим названия деревень, рек, озер, болот, урочищ и других мелких объектов,

функционирующие в пределах микротерритории, известные лишь кругу людей, живущих в пределах называемых микрообъектов [3, с. 83].

На первом этапе анализа мы определили структуру собранных микротопонимов, выделив простые (равные слову) и составные (равные словосочетанию) наименования (табл. 1).

Таблица 1

**Структурная характеристика выявленных микротопонимов**

Названия	Смоленская область	Псковская область	Витебская область
Простые	163	131	120
Составные	26	14	3

Как видим, на территории всех трех областей преобладают простые названия, однако соотношения простых и составных наименований на разных территориях различаются. Так, на территории Велижского района это соотношение составляет 6:1, на территории Усвяцкого – 9:1, Городокского и Суражского – 40:1. В количественном соотношении составные названия преобладают в Смоленской области, в то время как в Витебской области они почти не встречаются.

Для словообразовательного анализа исследуемого материала мы выбрали классификацию В.А. Никонова [2], который выделяет следующие исконные типы топонимического словообразования.

1. Основа – существительное в чистой форме.
2. Основа с суффиксом, префиксом, с тем и другим.
3. Словосложение (двуосновность) разных видов.
4. Словосочетание разных видов.

Результаты анализа представлены в таблице 2.

Таблица 2

**Типы топонимического словообразования**

Тип топонимического словообразования	Смоленская область	Псковская область	Витебская область
Основа – существительное в чистой форме	49	40	40
Аффиксация	113	89	75
Словосложение	1	2	5
Словосочетание	26	14	3

Самым распространенным способом топонимического словообразования является аффиксация. Наименее распространен на территории пограничья способ словосложения, однако в приграничных районах Витебской области названия, образованные таким способом, встречаются чаще, чем словосочетания, и чаще, чем на территории других областей.

Традиционно самыми распространенными топонимическими аффиксами являются суффиксы, выражающие притяжательность: *-ов / -ев(о)* и *-ин-*. Однако на территории Витебской области названия с суффиксом *-ин-* почти не встречаются.

Интересна особенность распространения суффикса *-к(а)*. В.А. Никонов выделяет некоторую конкуренцию формантов *-ов* и *-к(а)*, отмечая, что линия Брянск – Тула – Арзамас является зоной «вибрации», где и происходит соперничество данных формантов. На территориях, расположенных севернее этой линии, преобладает формант *-ов*, на южных территориях – формант *-к(а)* [1, с. 73]. Это подтверждается и нашими наблюдениями: на более южных территориях (Витебская и Смоленская области) суффикс *-к(а)* в образовании топонимов представлен шире, чем на территории Псковской области, которая расположена севернее (табл. 3). Заметное место в названиях Псковских земель в сравнении с другими занимает суффикс *-иц(а)* [1, с. 72].

Суффикс *-щин(а)* особое распространение получил на территории Белоруссии [1, с. 73]. Однако сопоставление материала рассматриваемых приграничных районов трех областей показало наибольшее распространение данного суффикса в названиях приграничной территории Смоленской области.

Суффикс *-ич(и)* наиболее частотен в белорусских топонимах и топонимах западных территорий России [1, с. 77]. На территории псковско-смоленско-витебского пограничья этот суффикс более распространен в названиях объектов, расположенных на территории Витебской области. Также есть аффиксы, которые встречаются в одном микротопониме на территории только одной области. Они довольно редки, поэтому оценивать их преобладание в том или ином районе на данном этапе затруднительно.

Таблица 3

**Словообразовательные форманты микротопонимов**

Формант	Смоленская область	Псковская область	Витебская область
-ов / -ев(о)	26	25	21
-к(а/и/ое)	33	12	22
-ич(и)	1	1	5
-иц(а)	2	9	–
-ин(о/а)	15	17	1
-щин(а)	5	1	1
-ок; -яст(о); -ях(и)	–	–	1
-мень	–	1	–

Морфологический анализ материала показал, что из 457 топонимов 318 по форме являются «чистыми» существительными (69,6%): 92 – в Витебской области, 89 – в Псковской, 137 – в Смоленской; 105 соответствуют форме притяжательных прилагательных с суффиксами *-ов-* (*-ев-*) и *-ин-* (23%): 22 – в Витебской области, 42 – в Псковской, 41 – в Смоленской; 34 названия являются субстантивированными прилагательными (7,4%): 9 – в Витебской области, 14 – в Псковской, 11 – в Смоленской.

В сфере микротопонимов рассматриваемых территорий преобладают наименования в форме единственного числа – 319 из 457 (69,8%): 123 – в Смоленской области, 99 – в Псковской, 97 – в Витебской; 138 наименований множественного числа (30,2%) распределяются следующим образом: 55 – в Смоленской области, 32 – в Псковской, 51 – в Витебской. Однако в каждой из

областей соотношение названий множественного и единственного числа разнится: 1:2,5 – в Смоленской области, 1:3,5 – в Псковской, 1:1,5 – в Витебской. Наименьший разрыв в этом соотношении отмечается в Витебской области, наибольший – в Псковской.

Из 319 названий единственного числа 176 имеют форму среднего рода (55,2%): 67 – в Смоленской области, 67 – в Псковской, 42 – в Витебской; 109 – женского рода (34,2%): 51 – в Смоленской области, 33 – в Псковской, 25 – в Витебской; 34 – мужского рода (10,6%): 16 – в Смоленской области, 11 – в Псковской, 7 – в Витебской. Эти соотношения выражаются следующими цифрами: 1:3:4 – Смоленская область, 1:3:6 – Псковская область, 1:3,5:6 – Витебская область (табл. 4).

Таблица 4

#### Число и род микропонимов

Род и число	Смоленская область	Псковская область	Витебская область
Топонимы ед. ч.	134	111	74
Топонимы м. р.	16	11	7
Топонимы ж. р.	51	33	25
Топонимы ср. р.	67	67	42
Топонимы мн. ч.	55	32	51

Таким образом, самой распространенной формой микропонимов на приграничной территории является «чистое» существительное единственного числа среднего рода.

С точки зрения мотивирующего признака, положенного в основу топонимического наименования, выделенные топонимы мы объединили в следующие тематические / лексико-семантические группы (табл. 5).

Таблица 5

#### Тематические группы микропонимов

Лексико-семантический признак, лежащий в основе номинации	Смоленская область	Псковская область	Витебская область
1. Абстрактные понятия	1	–	1
2. Антропонимы	54	38	40
3. Быт	4	2	2
4. Животные	15	13	12
5. Исторические события	1	–	2
6. Ландшафт	21	16	15
7. Признаки объекта	20	15	7
8. Растения	10	8	12
9. Религия	1	2	–
10. Ремесло	7	6	4
11. Изделие, предмет	6	3	5
12. Название действия	7	7	2
13. Другие топонимы	1	6	1
14. Слова из других языков	1	2	2
15. Цвет	6	3	3
16. Климат и погода	–	–	1

Во всех анализируемых приграничных районах пять самых многочисленных тематических групп (мотивирующих признаков) совпадают: антропонимы, ландшафт, признаки объекта, растения, животные. В Псковской и Смоленской областях в этих группах совпадает и количество относящихся к ним названий.

Также выделяются группы, в которых количество названий, образованных по данному признаку, значительно преобладает в отдельной области: это группы «От других топонимов» – в Псковской области, «По названию действия» – в Псковской и Смоленской областях. В остальных тематических группах количество микротопонимов разных областей практически одинаковое, что говорит о единой тенденции наименования географических объектов.

Проведя анализ микротопонимов псковско-смоленско-витебского пограничья, можем сделать вывод, что взаимовлияние культуры и языка данной местности отражается в названиях мелких географических объектах достаточно широко. Если говорить об особенностях и своеобразии каждой из территорий, заметнее всего они прослеживаются на словообразовательном уровне: несмотря на общие тенденции, наблюдается ряд характерных черт топонимического словообразования, присущих той или иной территории.

#### Список литературы

1. Никонов В.А. Введение в топонимику. Изд. 2-е. М.: Издательство ЛКИ, 2011. 184 с.
2. Никонов В.А. Славянский топонимический тип // Вопросы географии. Сб. 58. Географические названия. М.: Географгиз, 1962. С. 17–33.
3. Подольская Н.В. Словарь русской ономастической терминологии. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Наука, 1988. 192 с.

**D.L. Podmazova**

*Smolensk State University  
Smolensk, Russian Federation*

#### **QUANTITATIVE CHARACTERISTICS OF THE PSKOV-SMOLENSK-VITEBSK BORDERLAND MICROTOPYNYMS IN THE COMPARATIVE ASPECT**

*The article analyzes the linguistic characteristics of the Pskov-Smolensk-Vitebsk borderland microtoponymy in comparison. Borderline microtoponyms are considered at the structural, word-formation, morphological, lexico-semantic levels. Based on the revealed quantitative characteristics, conclusions are drawn about the similarities and differences in the microtoponymy of the considered border territories.*

*Keywords: microtoponymy, Pskov-Smolensk-Vitebsk borderland, comparative aspect, unified language area.*

**А.В. Ярмошевич**

*Брестский государственный университет имени А.С. Пушкина  
Брест, Республика Беларусь*

## **КОНЦЕПТ «ДОРОГА» ПО ДАННЫМ НАЦИОНАЛЬНОГО КОРПУСА РУССКОГО ЯЗЫКА: АНАЛИЗ КОЛЛОКАЦИЙ**

*В работе предпринята попытка установить содержание концепта «дорога» в языковом сознании современных носителей русского языка на основе анализа коллокаций, полученных из Национального корпуса русского языка.*

Ключевые слова: *лингвистический корпус, биграмма, коллокация, концепт.*

Концепт пути, дороги – это универсалия мировой культуры. В мифопоэтическом представлении пространства центр и путь оказываются его основными элементами. В славянской и особенно в русской концептуальной и вербальной картинах мира понятия *путь, дорога* и обозначающий их пласт лексики также занимают весьма важное место.

Над символикой дороги, содержанием концепта «путь/дорога» размышляли различные ученые. Так, С.Г. Дрыга описала содержание концепта «путь», основными репрезентантами которого являются лексемы *путь* и *дорога*, в национально-культурной и индивидуально-авторской картинах мира (А.С. Пушкина и С.А. Есенина) [1]. В.В. Колесов рассмотрел системное соотношение четырёх составов концепта «дорога», лексически представленных словами *дорога, путь, тропа, стезя*, опираясь на данные «Словаря эпитетов русского литературного языка» и художественные тексты [2]. Н.В. Шестеркина и В.И. Рогачев исследовали образ дороги на материале русских народных загадок [9]. Е.Г. Хомчак построила когнитивную модель концепта *дорога* в русской языковой картине мира на материале словарей, художественной литературы и по результатам ассоциативного эксперимента [8]. Символику дороги на материале украинской фразеологии описали В.Д. Ужченко и Д.В. Ужченко [6]. А. Москальчук установила содержание концепта «дорога» в индивидуально-авторской картине мира украинского писателя В. Шевчука [3]. Нами в соавторстве с О.А. Фелькиной предпринималась попытка оценить степень совпадения содержания концепта «дорога» в восточнославянских языках на фразеологическом материале [7]. Однако фразеологизмы восходят к различным эпохам, время их возникновения в большинстве случаев неизвестно, поэтому трудно установить, насколько актуальны отраженные во фразеологии представления. Более показательны для изучения современного языкового сознания коллокации, встречающиеся

в художественных и публицистических текстах, чем и определяется новизна настоящего исследования.

Научные исследования лексики и грамматики языка, непрерывные процессы языковых изменений все чаще базируются на материалах языковых корпусов. Корпус языка – это собрание текстов на данном языке, представленное в электронной форме и снабженное научным аппаратом. Современные компьютерные технологии многократно упрощают и ускоряют процедуры лингвистической обработки больших массивов текстов.

На сайте <http://www.ruscorpora.ru> [4] размещен Национальный корпус современного русского языка (далее – НКРЯ) общим объемом более 600 млн слов. Этот доступный для поиска электронный онлайн-корпус русских текстов открыт 29 апреля 2004 года, хотя работы по созданию корпуса были начаты группой лингвистов из Москвы, Санкт-Петербурга, Воронежа и других городов еще в 2001 году [5]. В корпус входят как письменные тексты (художественные, мемуары, публицистика, научная, религиозная литература, повседневная печатная продукция), так и записи устных текстов (публичной речи и частных бесед). Поиск в корпусе можно проводить по отдельным словам или словоформам, по набору грамматических или семантических признаков, возможен также поиск биграмм, триграмм и под., то есть отрезков речи в два и более слов (до 5), содержащих интересующую исследователя лексему. Такие отрезки называются в корпусной лингвистике коллокациями и часто не совпадают со словосочетаниями, однако дают представления о типичном лексическом окружении слова в речевой цепи. Коллокации выдаются в НКРЯ частотным списком, отсортированным по убыванию частоты.

Мы исследовали наиболее частотные коллокации лексики *дорога* (204 первых по частоте биграмм, с минимальным количеством вхождений в 12 раз) и на основе полученных данных выделили основные лексико-семантические группы, с которыми сочетается исследуемое слово.

Самой многочисленной является группа атрибутивов, описательно характеризующих лексику *дорога* (66): *железная дорога, прямая дорога, большая дорога, вся дорога, обратная дорога, колесная дорога, столбовая дорога, белая дорога, настоящая дорога, главная дорога, караванная дорога, накатанная дорога, извилистая дорога, пустынная дорога, знакомая дорога, наезженная дорога* и др.

Выделяются несколько характеристик по материалу, из которого сделана дорога: *асфальтовая дорога, грунтовая дорога, канатная дорога, песчаная дорога, асфальтированная дорога, мощеная дорога*. Некоторые единицы указывают на вид транспорта или цели употребления дороги: *шоссейная дорога, автомобильная дорога, санная дорога, почтовая дорога, проезжая дорога*.

Самое большое количество употреблений наблюдается у устойчивого сочетания *железная дорога* – 1000 раз в 688 документах корпуса. Это обусловлено как устойчивостью сочетания, так и актуальностью самой реалии. Несмотря на значение прилагательного, указывающее на материал, сочетание



*железная дорога* явно связано и с видом транспорта, поскольку для этого вида путей сообщения он специфичен.

Разнообразны конструкции, указывающие на качество дороги (*хорошая дорога, ровная дорога, трудная дорога, плохая дорога, гладкая дорога, прекрасная дорога, широкая дорога, узкая дорога, грязная дорога, пустая дорога*). Интересно сочетание *перспективная дорога*, которое 14 раз встретилось в единственном источнике – книге Т.А. Базаровой «План петровского Петербурга. Источниковедческое исследование» (2003), так первоначально назывался Невский проспект. Прилагательное в этом сочетании характеризует дорогу как прямую и широкую.

Стоит обратить внимание на то, что среди атрибутивных сочетаний часто встречаются языковые единицы со значением притяжательности, что подтверждает связь концепта *дорога* с понятием своего – чужого: *дорога наша, моя дорога, своя дорога, твоя дорога, дорога его, ваша дорога, дорога твоя, её дорога*. Можно выделить также сочетания со значением указания на конкретную дорогу (*эта дорога, та дорога, сама дорога*), на её новизну (*новая дорога, старая дорога*), уникальность или наличие вариантов (*одна дорога, единственная дорога, другая дорога, вторая дорога*).

Второй по численности группой является та, в которой биграммы объединены предикативным значением, то есть характеризуются значением действия. Сюда относятся 40 сочетаний: *дорога ведёт, идёт дорога, шла дорога, дорога оказалась, дорога проходит, дорога проходила, дорога лежала, дорога въётся, дорога пересекает, открылась дорога, дорога кончилась, дорога выходит, дорога пойдёт, дорога раздваивалась, дорога разделилась, пошла дорога* и др. В данной группе преобладают сочетания с глаголами в форме прошедшего времени – 19 из 40: *дорога вела, дорога вилась, дорога поднималась, дорога заняла, дорога поднялась* и т.п. Реже всего встречаются формы будущего времени.

Следующей по численности группой оказалась та, которая характеризует дорогу по её отношению к пространству (23 сочетания). Пространственная характеристика выражается словами разных частей речи: прилагательными, наречиями и предлогами. В этой группе можно выделить две основные подгруппы: характеристика дороги как пути (*дорога по, дорога через, дорога между, дорога здесь, дорога там, дорога впереди, везде дорога*) и характеристика через местность, по которой дорога проходит: *просёлочная дорога, грузинская дорога, лесная дорога, сухумская дорога, горная дорога, римская дорога, степная дорога, полевая дорога, смоленская дорога*.

Ряд сочетаний лексемы *дорога* с предлогами и наречиями выражают значение направления: *дорога в, дорога к, дорога на, дорога от, дорога туда, дорога за, дорога вверх, отсюда дорога, дорога вниз*.

Важной является характеристика по времени. Это значение актуализируется в двух типах сочетаний. Первый тип характеризует продолжительность пути: *дальняя дорога, долгая дорога, длинная дорога, бесконечная дорога, короткая дорога*. Второй тип указывает на временную точку, на момент описания: *зимняя дорога, ночная дорога*.

Среди коллокаций, зафиксированных в Национальном корпусе русского языка, наблюдаются и сочетания, употреблённые в переносном смысле: *скатертью дорога* (пожелание убираться вон), *дорога жизни* (путь по Ладожскому озеру во время Великой Отечественной войны).

Стоит заметить, что среди коллокаций с лексемой *дорога* выделяются такие, которые не отличаются семантической связностью, то есть нельзя понять связь между компонентами. Это сочетания вроде *дорога как, дорога которая, дорога очень, нам дорога, кому дорога, дорога без, дорога только, дорога да, дорога опять, вот дорога, дорога круто, местами дорога* и так далее. Нами выявлено 35 сочетаний такого типа. Вследствие морфологической омонимии частично эти сочетания включают не существительное *дорога*, а краткую форму прилагательного *дорогой*. Например, *Но жизнь в Петербурге дорога, очень дорога* [М.С. Жукова. *Дача на Петергофской дороге* (1845)]. Но таких случаев немного – для коллокации *дорога очень* их всего 4 из 53.

Анализ сочетаемостных возможностей лексемы *дорога*, проведённый по Национальному корпусу русского языка, показал нам основные семантические связи данного слова в сознании носителя русской культуры. Содержание концепта «дорога», установленное по коллокациям, несколько отличается от содержания, выявленного на материале фразеологизмов. Восточнославянские фразеологизмы отражают восприятие *дороги* в пространственном, временном аспектах, а также ее метафорическое понимание (как жизнь, как образ жизни и др.) [7]. Метафорическое представление о дороге в коллокациях проявляется слабо: его можно обнаружить только в сочетаниях со значением притяжательности (*наша дорога, своя дорога* и др.). В пространственном аспекте *дорога* – это и зримая полоса, ограниченный кусок пространства, и направление, вектор движения, а также расстояние от одной точки до другой. Наиболее многочисленны во всех трех языках фразеологизмы, в которых *дорога* означает направление, однако биграмм со значением направления относительно немного, а самое большое число коллокаций связано с представлением о дороге как зримой полосе.

На основе полученных данных можно увидеть изменения в понимании концепта «дорога» носителями русской лингвокультуры. Языковая картина мира народа меняется со временем, и одним из факторов её изменения являются трансформирующиеся жизненные реалии.

### Список литературы

1. Дрыга С.Г. Концепт «путь» в русской языковой картине мира: автореф. дис. ... канд. филол. наук / Кубан. гос. ун-т. Ставрополь, 2010. 24 с.
2. Колесов В.В. Путь-дорога // Ученые записки Казанского университета. Серия: Гуманитарные науки. Т. 159, кн. 5. Казань: Казан. ун-т, 2017. С. 1200–1213.
3. Москальчук А. Концепт «дорога» у структурі художньої картини світу В. Шевчука: традиційні та індивідуально-авторські складники // Синописис: текст, контекст, медіа. 2015. № 3 (11). URL: <https://synopsis.kubg.edu.ua/index.php/synopsis/article/view/162> (дата обращения: 20.06.2020).
4. Национальный корпус русского языка. URL: <http://www.ruscorpora.ru/new> (дата обращения: 12.02.2021).

5. Национальный корпус русского языка // Википедия. URL: <https://ru.wikipedia.org> (дата обращения: 12.02.2021).

6. Ужченко В.Д., Ужченко Д.В. Фразеологія сучасної української мови: навч. посібник. Київ: Знання, 2007. 494 с. URL: [http://schoollib.com.ua/ukr\\_lang/1/54.html](http://schoollib.com.ua/ukr_lang/1/54.html) (дата обращения: 12.02.2021).

7. Фелькина О.А., Ярмошевич А.В. Лингвокультурема «дорога» в восточнославянских языках // Русское слово как феномен духовности в славянской лингвокультуре пограничья: науч. доклады участников Междунар. науч.-просвет. форума (г. Новозыбков, Брянская область, 18–21 мая 2021 г.) / ред. С.Н. Стародубец, В.Н. Пустовойтов, С.М. Пронченко. Брянск: РИСО «БГУ», 2021. С. 204–210.

8. Хомчак Е.Г. Когнитивная модель концепта *дорога* в русской языковой картине мира // Грані сучасної лінгвістики: колективна монографія (на українській, російській та англійській мовах): в 2 т. / под ред. О.Г. Фоменко, В.К. Харченко. Запоріжжя: Класич. приват. ун-т, 2013. Т. 1. С. 284–304.

9. Шестеркина Н.В., Рогачев В.И. Мифопоэтика дороги (на материале народных русских загадок) // Вестник славянских культур. 2020. Т. 58. С. 138–150.

**A.V. Yarmoshevich**

*Brest State University named after A.S. Pushkin*

*Brest, Republic of Belarus*

## **THE CONCEPT OF «ROAD» ACCORDING TO THE NATIONAL CORPUS OF THE RUSSIAN LANGUAGE: COLLOCATION ANALYSIS**

*This article attempts to establish the content of the concept «road» in the linguistic consciousness of modern native speakers of the Russian language based on the analysis of collocations obtained from the National Corpus of the Russian language.*

**Keywords:** *linguistic corpus, bigram, collocation, concept.*

# ЭКОНОМИКА

УДК 338.2

**К.А. Аверьянова, С.В. Сильченкова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОСТИ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РОССИИ**

*В статье рассматривается история развития налогообложения имущества физических лиц в России с древности по настоящее время. Представлена периодизация и выявлены особенности процессов становления поимущественного налога.*

*Ключевые слова: налоги с физических лиц, история налогообложения в России, периодизация налогообложения физических лиц, развитие российской системы налогообложения.*

Проблемы налогообложения имущества физических лиц существуют на всем протяжении развития этой системы. Факторы и предпосылки, определяющие установление и отмену налогов на имущество, помогут определить, какова их роль в финансовой системе государства и есть ли перспективы к дальнейшему развитию в этой области. Освещение исторического аспекта налогообложения недвижимости физических лиц позволит использовать опыт российского государства в преддверии значимых изменений имущественного налогообложения. В данной статье определим периоды и особенности развития системы налогообложения имущества физических лиц, которые позволят проследить изменение в подходах и методах, используемых в России.

Начнем обзор с налоговой системы Древней Руси. Её финансовая система стала складываться только с конца IX века. Поборы в княжескую казну («дань») являлись основной формой налогообложения того периода. Вначале эти поборы взимали время от времени, затем дань перешла в разряд систематических прямых налогов. «Дань взималась повозом, когда она привозилась в Киев, а также поллюдьем, когда князья или его дружины сами ездили за нею. Единицей обложения данью в Древней Руси служил “дым” – количество печей и труб в каждом хозяйстве» [1, с. 23]. Как видим, размер дани регулировался обычаем, какая-либо нормативная база отсутствовала, что являлось одним из источников конфликтов. В истории известен случай убийства при попытке собрать дань с населения второй раз в одном периоде князем Игорем в 945 году.

В первой трети XII века, в период феодальной раздробленности, систематического сбора налога не было. Население сёл платило «посошную» – подать за эксплуатацию земель и «оброк» – подать с земли или плату за пользование государственным промыслом, а городское – «подворную». Так, Е.Г. Осокин пишет, что «дань во время удельного периода теряет свое значение платежа покоренного народа и принимает характер прямого сбора с народа» [4, с. 25].

В первой трети XIII века, после завоевания российских земель Золотой Ордой, дань превратилась в одну из форм эксплуатации Руси. Данью облагались: двор (в городах) и хозяйство (в сельской местности) [2, с. 23–24]. Следить за уплатой дани должны были специальные люди Золотой Орды, затем – купцы, позже этим занимались русские князья.

Иван III (1462–1505) ввел на Руси первые косвенные и прямые налоги. Он также был первоположником налоговой отчетности, при нем ввели так называемое «сошное письмо» – прообраз современной налоговой декларации. Основным прямым налогом выступил подушный налог, взимаемый в большей части с крестьян и посадских людей.

Во время правления Ивана Грозного (1530–1584) по итогам Стоглавого собора в 1551 году в целях перераспределения земель между землевладельцами была проведена перепись всех земель. После чего подворное налоговое обложение заменялось поземельным и вводилась новая единица обложения – «большая соха».

Несмотря на политический союз русских земель, экономическая система России в XV–XVII веках была сложна и запутанна. Упорядочить бюджет государства получилось у Алексея Михайловича Романова (1629–1676) [2, с. 27].

Во время правления Федора Алексеевича Романова в результате налоговой реформы ввелась одна фиксированная подушная подать – мужская душа.

В эпоху реформ Петра I (1672–1725) налоговая система претерпела некоторые изменения, к которым относилось равномерное распределение налогов среди населения. Величина некоторых прежних налогов была уменьшена, прежде всего, для малоимущих людей. Все строения и земли в городской черте в то время облагались налогом, исключение составляло малоценное имущество населения [1].

Во время правления Екатерины II Манифестом 1775 года в Российской империи было введено гильдейское налогообложение, которое предполагало сбор с объявленного капитала.

В 1765 году впервые в отечественной экономической литературе появилось понятие «налог», до этого для наименования государственных сборов использовалось слово «подать».

Налоговая система на рубеже XIX–XX веков также подверглась реформам.

Во второй половине XIX века существенное значение приобретают прямые налоги. В это же время начинает развиваться система местных налогов

с земель. Из-за того, что отсутствовала единая методология оценки недвижимости, появились трудности в области расчета базы налогообложения. В итоге налоги с городской недвижимости стали одним из основных прямых налогов [3, с. 41].

Особо выделим советский период развития налоговой системы.

Первые шаги построения финансовой системы Советской республики начинались с введения прогрессивного подоходного и поимущественного налогов. Первые налоговые преобразования можно отнести к 20-м годам, когда произошла замена продразверстки продовольственным налогом. В ноябре 1923 года был введен налог со строений. Стоит отметить, что аналогичный налог был в налоговой системе России до революции.

В советский период с населения также взимали налоги, они были невелики. Это налоги со строений и транспортных средств, а до 50–60-х годов XX века существовали налоги с владельцев скота и земли.

Заключительным исследуемым в статье периодом является современная налоговая система страны.

Федеральный Закон РФ «О налогах на имущество физических лиц» был принят 9 декабря 1991 года. В соответствии с ним объектами обложения являются объекты недвижимого имущества и транспортные средства. Но изменения в Федеральном законе от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ исключили из этого перечня транспортные средства. Налоговая база, в соответствии с главой 32 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК), определяется исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения, а в некоторых случаях по их инвентаризационной стоимости. Порядок и сроки уплаты налога тоже определяются НК.

В настоящее время, согласно ст. 401. НК, объектами налогообложения являются «расположенное в пределах муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя) следующее имущество: жилой дом; квартира, комната; гараж, машино-место; единый недвижимый комплекс; объект незавершенного строительства; иные здание, строение, сооружение, помещение» [3]. А в 2020 году отменен расчет налоговой базы по инвентаризационной стоимости. В соответствии с НК для определения кадастровой стоимости используются правила расчета налога. Налоги на имущество являются существенным источником доходов бюджетов субъектов РФ, их доля в общей сумме достигает 11,3% всех поступлений [5].

Таким образом, мы можем выделить следующие периоды развития налогообложения имущества физических лиц в России (см. табл. 1). В таблице видна основная тенденция развития налогов: это путь от налогообложения имущества к налогообложению доходов. Имущественные налоги появились раньше подоходных.

## Периоды развития налогообложения имущества физических лиц в России

Название периода	Временной интервал	Правители (руководители)	Основные характеристики (события)
Древнекиевский	IX–XI века	Киевские и новгородские князья	Контрибуция с поверженных народов в виде предметов ремесла и народного хозяйства, позднее стала осуществляться на постоянной основе и именоваться «дань». Единица обложения «дым»
Феодальный	XI–XIII века	Новгородские, владимирские и московские князья	Отсутствие регулярных сборов налога. Виды налогов: для сельской местности – «посошная» подать и «оброк», для городской – «подворная»
Ордынский	XIII–XIV века	Владимирские, московские великие князья	Уплата «выхода» в казну государства-захватчика. Перепись населения. Единицы налогообложения: в городской местности – «двор», в сельской – «хозяйство». Появился уполномоченный на сбор налогов – «баскак», «бесермен»
Средневековый	XIV–XVIII века	Русские цари	Перепись всех земель. Замена подворного налогообложения земельным. Единица измерения «большая соха», «мужская душа». «Целовальник» – чиновник, в обязанности которого входил, в том числе, сбор налогов с населения
Петровский	XVIII–XIX века	Пётр I, Екатерина I, Пётр II, Анна Иоанновна, Иван IV, Елизавета Петровна, Пётр III, Екатерина II Великая, Павел I	Равномерное распределение налогообложения населения. Подушная подать вместо подворной подати. Учреждена должность прибыльщика. Централизация системы сборов налогов, замена приказов коллегиями. Гильдейское налогообложение. Введение в обиход слова «налог» вместо «подать»
Дореволюционный	XIX–XX века	Александр I, Николай I, Александр II, Александр III, Николай II, временное правительство	Вместо подушной подати налог со строений, всесловный налог, квартирный налог. «Оброк» – налог с крестьян за пользование землей. Создание единой методологии оценки недвижимости. Существенный удельный вес прямых налогов
Советский	1917–1991 годы	В.И. Ленин, И.В. Сталин, Г.М. Маленко, Н.А. Булгарин, Н.С. Хрущёв, Л.И. Брежнев, Н.В. Андропов, К.У. Черненко, М.С. Горбачёв	Несущественное фискальное значение налогов. Заимствование элементов налоговой системы дореволюционной России. Замена системы налогообложения изъятием и перераспределением финансов через госбюджет

Современный	1991–2021 годы	Б.Н. Ельцин, Д.А. Медведев, В.В. Путин	Выраженная фискальная направленность и регрессивность налогообложения. Разграничение налогов по уровням управления. Изменение расчета налоговой базы с инвентаризационной стоимости на кадастровую. Принципы: справедливость, определенность, равенство, доступность, удобство, обоснованность
-------------	-------------------	--	--

Доходная часть бюджета государства от поступлений налогов на имущество физических лиц исторически колебалась. Сначала она составляла существенную часть, затем уменьшалась, а в какой-то момент и вовсе была незначительной, потом снова начала расти. В настоящее время в связи с изменением расчета налоговой базы наблюдается тенденция роста доли поступлений.

Важно помнить, что во все времена население страны вне зависимости от эпохи, государственного строя и политического уклада интересовал вопрос налогообложения. Значимость налогов на имущество связана с социальной важностью и адаптивным соответствием налогов принципу справедливости.

#### Список литературы

1. Кашина М.В. Новый порядок исчисления налога на имущество физических лиц // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2010. № 1. URL: <https://base.garant.ru/5817101/> (дата обращения: 01.11.2021).
2. Леонова Н.Г. История и теория налогообложения: учеб. пособие. Хабаровск: Изд-во Тихоокеан. гос. ун-та, 2016. 83 с.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 02.07.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2021).
4. Осокин Е.Г. О понятии промыслового налога и об историческом его развитии в России. Казань: Унив. тип., 1856. 121 с.
5. Сидоренкова О.К., Александрова Е.А. Социальные последствия реформы налогообложения недвижимости граждан // Информационные технологии, энергетика и экономика. Сборник трудов XII Международной научно-технической конференции студентов и аспирантов. Смоленск, 2015. С. 265–268.

**K.A. Averyanova, S.V. Silchenkova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

### **THE HISTORY OF THE DEVELOPMENT OF TAXATION OF REAL ESTATE OF INDIVIDUALS IN RUSSIA**

*The article examines the history of the development of taxation of property of individuals in Russia, from antiquity to the present. The periodization is presented and the peculiarities of the processes of formation of the property tax are revealed.*

*Keywords: taxes from individuals, history of taxation in Russia, periodization of taxation of individuals, development of the Russian taxation system.*



**Е.А. Александрова, Т.А. Зиновьева**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **ПЕРСПЕКТИВЫ ВВЕДЕНИЯ ПРОГРЕССИВНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РОССИИ**

*В статье автор раскрывает основные особенности подоходного налогообложения физических лиц в зарубежных странах. Обозначены перспективы введения прогрессивного налогообложения доходов физических лиц в России. Предлагается концепция гармонизации законодательства по подоходному налогообложению физических лиц в странах ЕАЭС, и в частности России.*

*Ключевые слова: налогообложение, прогрессивная ставка, подоходный налог, доход населения.*

На протяжении многих столетий государства, используя как свой опыт, так и опыт других стран, пытаются создать такую модель налогообложения, которая сочетала бы принципы справедливости, равноправия и одновременно удовлетворяла бы интересам всех слоев населения. Одним из главных налогов, вокруг которого не умолкают дискуссии и в настоящее время, выступает налог на доходы физических лиц. Это связано со спецификой данного налога, так как посредством изъятия у населения части их доходов происходит компенсация доходов более нуждающегося населения в целях уменьшения неравенства в обществе. Можно сказать, что в современной России перераспределительная функция подоходного налога работает неэффективно. Это во многом связано с применением с 2001 года плоской шкалы подоходного налогообложения. Однако плоскую шкалу в российском подоходном налогообложении нельзя рассматривать как единственную проблему. В изучение актуальных проблем подоходного налогообложения значительный вклад внесли такие отечественные ученые-экономисты, как Д.Г. Черник, Ю.В. Чаплыгина, А.А. Аксенова, С.С. Величко, В.Г. Пансков, Е.А. Александрова и многие другие. Также не устают дискутировать по данному поводу политические деятели РФ.

Впервые подоходный налог был введен в Великобритании в 1799 году, а на постоянной основе – в 1842 году, в Японии – в 1887 году, в Германии – в 1891 году, в Соединенных Штатах – в 1913 году, во Франции – в 1914 году. В Советском Союзе он был введен декретом от 16 ноября 1922 года в общий срок подоходного и имущественного налога, который был преобразован в подоходный налог в 1924 году.

Используя опыт подоходного налогообложения зарубежных стран, необходимо выявить отдельные элементы, которые можно было бы применить

в Российской Федерации. «Налоги должны соответствовать величине услуг, оказываемых государством» – по этому принципу строится налоговая система Германии. «Бюджет ФРГ включает федеральный бюджет, бюджеты федеральных земель и местный бюджет (общины). Подоходный налог перечисляется в размере 42,5% в федеральный бюджет, 42,5% в бюджеты соответствующих земель и 15% в местный бюджет. Около 40% подоходного налога поступает в бюджет Германии. В ФРГ установлен необлагаемый налогом минимум в размере 8651 евро» [6].

Таким образом, по мере роста дохода у налогоплательщика постепенно увеличивается ставка подоходного налога. Необлагаемый минимум выступает как средство защиты населения с низкими доходами.

Рассмотрим взаимосвязь необлагаемого дохода и ставок подоходного налога в Германии в таблице 1.

*Таблица 1*

**Прогрессивные ставки подоходного налога в Германии**

Ставка налога, %	Необлагаемый годовой доход, евро
0	До 9408
14 – 24	От 9408 до 14 754
24 – 42	От 14 754 до 57 919
42	От 579 191 до 274 613
45	Более 274 613

У физических лиц, не проживающих постоянно на территории Германии, облагается только доход, полученный от источников в Германии, по ставке от 15 до 30%.

Во Франции подоходным налогом облагается семейный доход (доход с домохозяйств), а не доход индивидуального работника, как в России. Налоговая база в целях определения семейного дохода исчисляется «как совокупный доход всех членов семьи за вычетом определенных видов расходов, которые налогом не облагаются. Далее эта суммарная семейная налоговая база делится на коэффициент размера семьи, и таким образом получается налогооблагаемая доля одного члена семьи, т.е. некий среднедушевой доход семьи, который и определяет величину ставки подоходного налога для этой семьи. Ставка подоходного налога также начисляется по прогрессивной шкале, охватывающей 5 групп налогоплательщиков с диапазоном от 0 до 45% в зависимости от суммы годового дохода» [6].

В США подоходный налог взимается на трех уровнях: федеральном, штатов и местном. При этом все граждане США уплачивают одинаковый налог на федеральном уровне по прогрессивной шкале. На уровне штата подоходный налог взимается по разным ставкам, перечисляется в бюджет штата, резидентом которого является гражданин. В США налоговая культура выше, физические лица сами декларируют свои доходы. Уклонение от уплаты налогов карается серьезными штрафами.

Подоходный налог в федеральном бюджете США играет весомую роль. «Доля налоговых поступлений в федеральный бюджет: подоходный налог с

физлиц – 38%, отчисления на социальное страхование – 27%, акцизы – 15%, налог на имущество – 10%, корпоративный налог – 4%, прочие – 6%» [4].

В соответствии с проведенной Трампом налоговой реформой в США сохранена прогрессивная ставка подоходного налога (семь уровней), при этом максимальная ставка налога с 39,6% снижена до 37% (табл. 2).

Таблица 2

**Ставки налога для физических лиц**

Подающие отдельную декларацию				Подающие совместную декларацию	
Было		Стало		Стало	
Пороговые значения (дол. США)	%	Пороговые значения (дол. США)	%	Пороговые значения (дол. США)	%
0 – 9525	10	0 – 9950	10	до 19 990	10
9525 – 38 700	15	9951 – 40 525	12	19 901 – 81 050	12
38 700 – 82 500	25	40 526 – 86 375	22	81 051 – 172 750	22
82 500 – 157 500	28	86 376 – 164 925	24	172 751 – 329 850	24
157 500 – 200 000	33	164 926 – 209 425	32	329 850 – 418 850	32
200 000 – 500 000	35	209 426 – 523 600	35	418 851 – 628 300	35
Свыше 500 000	39,6	Свыше 523 601	37	Свыше 628 301	37

Стандартный налоговый вычет для физических лиц, подающих индивидуальные декларации, увеличен с 6500 дол. США до 12 000 дол. США, подающих совместные декларации – с 13 000 дол. США до 24 000 дол. США. По оценкам экспертов, стандартными вычетами пользуются около 94% налогоплательщиков страны. Сохранены вычеты для пожертвований на благотворительные цели, вычет по налогу на имущество и налогу с продаж или подоходному налогу в размере, не превышающем 10 000 дол., вычет расходов на медицинские услуги в размере 10%.

Налоговый вычет на детей увеличился с 1000 дол. США до 2000 дол. США (при достижении порогового значения в размере 400 000 дол. США для налогоплательщиков, подающих совместные декларации вместо прежних 110 000 дол. США). Сохранен альтернативный минимальный налог для физических лиц, при этом максимальный размер дохода, не облагаемый налогом, увеличился с 86 200 дол. США до 109 400 дол. США, а соответствующее пороговое значение увеличилось со 164 100 дол. США до 1 млн дол. США для налогоплательщиков, подающих совместную декларацию. 11,2 млн дол. стоимости для одного владельца (22 млн дол. стоимости для семейных пар) освобождается от налогообложения недвижимости, от этого выиграет 1,5 млн самых богатых американцев.

Сравнение ставок подоходного налога в зарубежных странах, использующих прогрессивную шкалу, представлено в таблице 3.

Считается, что «плоская шкала характерна для стран со слабой экономикой и неэффективной налоговой системой» [5, с. 57]. Развитые страны посредством введения прогрессивных ставок НДФЛ не только добиваются больших налоговых поступлений в бюджеты, но и стараются сгладить социальные диспропорции в доходах богатых и бедных граждан [1].

Следует отметить, что в мире есть ряд государств, в которых вообще подоходный налог не взимается. Это весьма богатые и экономически развитые страны, большая их часть обеспечена природными ресурсами, в частности нефтью и природным газом: Андорра, Багамские острова, Бахрейн, Кувейт, Монако, Саудовская Аравия и др.

Таблица 3

**Размер ставок НДФЛ в странах мира, использующих прогрессию**

Страна	Ставка налога, %	Страна	Ставка налога, %	Страна	Ставка налога, %
Австралия	19 – 45	Испания	24 – 45	Словакия	19
Австрия	36,5 – 50	Италия	23 – 45,6	Кипр	20 – 30
Бельгия	25 – 53,7	Канада	15 – 33	Финляндия	8,5 – 31,5
Великобритания	0 – 45	Китай	5 – 45	Франция	0 – 45
Германия	14 – 47,5	Люксембург	0 – 42,1	США	0 – 39,6
Греция	0 – 45	Нидерланды	0 – 52	Швейцария	0 – 45
Израиль	10 – 47	Новая Зеландия	0 – 39	Япония	5 – 40
Индия	0 – 30	Польша	17 – 32	ЮАР	24 – 43

Система подоходного налогообложения физических лиц в государствах – членах ЕАЭС содержит ряд общих (близких) элементов, например: в четырех из пяти стран ЕАЭС используется шедулярное построение налога и пропорциональные ставки. Объект и налоговая база определены достаточно похожими способами, в четырех из пяти стран при определении налоговой базы используются понятия налоговых вычетов, близки способы и порядок уплаты налога и др.

В современной России подоходный налог впервые был введен в апреле 1916 года указом Николая II – в разгар Первой мировой войны. Предшественники современного НДФЛ имели постепенную шкалу: от 7 до 12%.

За прошедшие с тех пор 100 лет система исчисления подоходных налогов менялась неоднократно. И к худшему, и к лучшему для налогоплательщика.

В Российской Федерации порядок взимания подоходного налога по прогрессивной ставке применялся до 2001 года [8]. Многоступенчатые ставки НДФЛ установлены с 1998 года (табл. 4).

Таблица 4

**Многоступенчатые ставки НДФЛ**

Сумма дохода, руб.	Тарифная ставка, %
До 20 000 (включительно)	12
Свыше 20 000 до 40 000 (включительно)	15
Свыше 40 000 до 60 000 (включительно)	20
Свыше 60 000 до 80 000 (включительно)	25
Свыше 80 000 до 100 000 (включительно)	30
Свыше 100 000	35

С 2001 года согласно статье 224 Налогового кодекса Российской Федерации НДФЛ начисляется по единой ставке 13%. Для отдельных видов доходов устанавливаются иные налоговые ставки [10]. В то же время российское законодательство не предусматривает шкалы дифференциации по уровню доходов.

Однако в настоящее время все чаще можно услышать мнение о том, что плоская шкала не полностью соответствует современной действительности. Перспектива введения прогрессивного налога широко обсуждается на всех уровнях. Чаще всего свои требования высказывают так называемые «левые» партии, вводя в своих планах прогрессивную шкалу в политических целях. Необходимо обоснование этих политических требований для того, чтобы определить перспективы введения прогрессивной налоговой системы [7].

Страны ЕАЭС имеют схожие системы подоходного налогообложения с Россией. Вместе с тем законодательства разных стран ЕАЭС имеют существенные различия, например, в определении понятия резидента и нерезидента и в механизмах их обложения. Ставки налога для нерезидентов: Армения – от 5 до 15%, Беларусь – 20%, Россия – 30%, Казахстан – 20%, Кыргызстан – 10%. В Армении нерезиденты облагаются по пониженным ставкам (5–15%), в других странах ЕАЭС – по повышенным (15–30%). В странах ЕАЭС используются принципиально различные системы налогообложения: пропорциональные – в четырех странах (Беларусь, РФ – 13%, Казахстан, Кыргызстан – 10%) и прогрессивная – в одной стране (Армения: от 24 до 36%). В странах ЕАЭС установлен размер минимального необлагаемого дохода, в России не установлен.

Все это требует серьезной работы по гармонизации налогового законодательства в части подоходного обложения физических лиц.

Что касается социальной напряженности в подоходном налогообложении, то этот вопрос особенно актуален в современной России. Дело в том, что разрыв между самой богатой и наименее обеспеченной частями населения кратен 15. Прогрессивные налоги должны способствовать усилению поддержки граждан с низкими доходами за счет увеличения налогового бремени на граждан с высокими доходами [7]. В своей статье «Зарубежный опыт подоходного налогообложения доходов граждан и возможности его применения в России» Е.А. Александрова сравнивает граждан с разными доходами в РФ и приходит к выводу, что «налоговая нагрузка почти в 2 раза выше у работников с низким доходом» [9].

Следует отметить, что, несмотря на эти преимущества, отношение к прогрессивной налоговой системе остается неоднозначным. Ранее различные официальные лица нашей страны придерживались противоположных взглядов на этот вопрос. Заместитель директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России Сергей Разгулин на вопрос, планируется ли вновь ввести прогрессивную шкалу по этому налогу, ответил, что таких изменений Минфином не готовится. В интервью РБК министр финансов Антон Силуанов заявил, что предложение о введении прогрессивного налога на доходы физических лиц может быть рассмотрено к 2024 году. Министр

добавил, что пока предложения по введению прогрессивной шкалы налогообложения в правительстве не обсуждаются. Однако Президентом РФ с 2021 года введена ставка подоходного налога в размере 15% на доходы свыше 5 млн рублей. В РФ граждан с таким доходом не более 100 тысяч человек. Введение данных изменений преследует в первую очередь фискальную функцию и позволяет незначительно повысить поступления в бюджет. Также доходы, полученные по этой ставке, имеют целевое назначение.

При принятии решения о масштабах перехода на прогрессивный налог необходимо учитывать следующие вопросы.

Во-первых, увеличение налогов может привести к тому, что налогоплательщики будут скрывать свои доходы, и следствием этого крупномасштабного нарушения станет не увеличение, а уменьшение доходов бюджета. Решение этой проблемы связано с развитием правовой культуры граждан и преодолением правового нигилизма.

Во-вторых, крупные налогоплательщики обычно получают доход в более развитых регионах страны, что приведет к еще большему неравенству в Российской Федерации, если налоги останутся в этом «богатом» регионе. Эту проблему можно было бы решить с помощью соответствующих законодательных положений, допускающих перераспределение средств.

В-третьих, прогрессивные налоги можно рассматривать как наказание отдельных лиц (или даже «государственный рэкет»), которые получают более высокие доходы [12]. На наш взгляд, эти утверждения не совсем верны. Развитие российского среднего класса только происходит, и повышение налогов не будет способствовать развитию этого слоя общества. Что касается крупных предприятий и высокодоходных граждан, то прогрессивные системы можно рассматривать с социальной точки зрения, то есть как помощь малообеспеченным слоям населения [9]. Поэтому социальная роль предприятий также будет отражена в этом отношении. В странах, где богатство имеет давнюю историю, состоятельные люди считают своим долгом быть людьми уважаемыми и тратить большую часть своих средств на благотворительность. В России же решением может стать введение прогрессивного налога [11].

Таким образом, важно отметить, что в будущем в Российской Федерации должен быть введен прогрессивный налог. Мы считаем, что такое нововведение необходимо, но не должно быть спонтанным, основанным только на политической воле. Эти изменения предполагают глубокий пересмотр налогового законодательства, изучение экономических, социальных и, самое главное, правовых последствий [2]. Использование прогрессивной шкалы в основном оправдано корпоративными налогами, хотя налоги на доходы физических лиц должны претерпеть определенные изменения [3].

На основании проведенного анализа предлагается следующая концепция гармонизации законодательства по подоходному налогообложению физических лиц в странах ЕАЭС, и в частности России:

1) с учетом различий законодательств разных стран ЕАЭС, их недостаточной эффективности и справедливости предлагается при проведении

гармонизации отказаться от попыток сведения законодательства различных стран к некоторой средней модели, учитывающей общие элементы. Предлагаем основывать гармонизацию на принципиально новой модели, которая бы не только унифицировала законодательство, но и позволяла принципиально повысить эффективность и справедливость системы подоходного налогообложения;

2) основой гармонизации должен быть переход к общеподоходной прогрессивной системе налогообложения с многоступенчатой шкалой и разветвленной системой стандартных и нестандартных вычетов;

3) новая система налогообложения должна определить единые правила определения резидентов и нерезидентов, единый порядок обложения их доходов во всех странах ЕАЭС;

4) целесообразно введение в качестве объекта обложения совокупного дохода семьи с учетом числа детей. Законодательство должно содержать единый механизм определения необлагаемого минимума, состава налоговых вычетов и механизма их представления;

5) в целях противодействия уклонению от уплаты налогов система подоходного налогообложения физических лиц должна содержать подсистему контроля над соответствием расходов физических лиц уровню их доходов.

### Список литературы

1. Аксенова А.А. Актуальные вопросы прогрессивной шкалы по НДФЛ в Российской Федерации // Образование, наука и бизнес-индикаторы развития цифровой экономики: сб. науч. трудов по материалам Междунар. научно-практической конференции молодых ученых ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» / под общ. ред. Е.Ю. Власовой. М., 2018. С. 33–37.

2. Александрова Е.А. Прогрессивное налогообложение доходов граждан в России // Финансовая экономика. 2019. № 10. С. 3–6.

3. Зверева Т.В. Оценка предлагаемой модели подоходного налогообложения в Российской Федерации // Инновационное развитие экономики. 2018. № 4 (46). С. 182–187.

4. Погорлецкий А. Налоговая реформа в США: глобальные последствия и возможное влияние на российскую налоговую политику // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. 2018. № 2 (86). С. 55–67.

5. Сайкина А.В. Реформирование налогообложения доходов физических лиц – важнейший фактор стабилизации бюджетной системы РФ // Вектор экономики. 2019. № 6 (36).

6. Хандрамай А.А., Кузнецова С.О. Сравнительный анализ применения НДФЛ в России и за рубежом // Научное обозрение. Педагогические науки. 2019. № 2–2. С. 145–147.

7. Чаплыгина Ю.В. Введение прогрессивной шкалы по налогу на доходы физических лиц в Российской Федерации: преимущества и недостатки // Центральный научный вестник. 2018. Т. 3, № 11(52). URL: <http://cscb.su/n/031101.html>.

8. Черник Д.Г. К вопросу о прогрессивном или пропорциональном налогообложении доходов физических лиц // Экономика. Налоги. Право. 2018. Т. 11, № 3. С. 114–120.

9. Aleksandrova E. Foreign Experience of Taxation of Citizens Income and Possibilities of its Application in Russia // Society. Integration. Education. 2020. Vol. VI. P. 479–490.

10. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

11. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений в статью 224 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».

URL: <http://kprf.ru/dep/78088.html>.

12. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О внесении изменений в главу 23 части второй Налогового кодекса Российской Федерации». URL: <http://comstol.info/2011/07/ekonomika/1833>.

**E.A. Alexandrova, T.A. Zinovieva**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## **PROSPECTS FOR THE INTRODUCTION OF PROGRESSIVE TAXATION OF PERSONAL INCOME IN RUSSIA**

*In the article the author reveals the main features of income taxation of individuals in foreign countries. The prospects for the introduction of progressive taxation of personal income in the Russian Federation are outlined. The concept of harmonization of legislation on income taxation of individuals in the EAEU countries and, in particular, Russia is proposed.*

Keywords: *taxation, progressive rate, income tax, income of the population.*

УДК 336.02

**Е.А. Александрова, А.Р. Кутишева**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА СМОЛЕНСКОЙ ОБЛАСТИ**

*Налоговая нагрузка является важнейшим инструментом формирования бюджетов разных уровней, государственного регулирования экономики. Проблема развития налогового потенциала субъектов Российской Федерации имеет ключевое значение в условиях социально-экономической нестабильности страны, в результате чего возможности финансовой поддержки региональных бюджетов федерации могут быть весьма ограниченными. Анализ налогового потенциала и налоговой нагрузки региона позволит определить основные пути совершенствования налоговой политики региональных властей.*

Ключевые слова: *анализ, налоговая нагрузка, налоговый потенциал, налоговая задолженность, налоговая политика.*



Налоговая нагрузка относится к числу категорий, активно обсуждаемых в научных кругах на протяжении нескольких десятилетий. Данной проблемой активно занимались такие деятели, как Е.А. Александрова, В.Г. Пансков, Г.Л. Попова, Т.П. Шевцова и другие.

«Данная экономическая категория связана с социально-экономическими процессами, характеризующимися высокой интенсивностью и разнонаправленностью деятельности (кризисы, санкции, структурные изменения в экономике, колебания валютных курсов, миграционные потоки, старение населения, дифференциация территориального развития, доходы населения и т.д.). Сложившиеся тенденции развития территорий создают предпосылки для изменений в налоговой политике и налоговом законодательстве» [3].

Абсолютная налоговая нагрузка представляет собой денежную оценку всех уплачиваемых (взимаемых) налогов, количество и виды которых меняются в зависимости от целей и задач применения [5].

Налоговый потенциал является сложным показателем, формирующимся под воздействием многих факторов: географических, экономических, социально-демографических, политических, финансовых и др. В экономической литературе существует несколько определений этой категории. Так, В.Г. Пансков рассматривает налоговый потенциал как «максимально возможную сумму налоговых поступлений на определенной территории за определенный промежуток времени в условиях действующего налогового законодательства» [2]. В.А. Шабашев и Т.Т. Маликайдаров определяют эту экономическую категорию как «оптимальную величину налоговых поступлений в бюджет на определенной территории, действующей в заданном правовом и экономическом поле, при максимально эффективном использовании всех имеющихся ресурсов данной территории в условиях существующей системы налогообложения» [4].

Налоговый потенциал региона в широком смысле можно рассматривать как совокупный объем налогооблагаемых ресурсов региона, в узком смысле – как максимально возможную сумму поступлений налогов, сборов в региональный бюджет за заданный отрезок времени. Методы расчета налогового потенциала основаны на фактически собранных налоговых поступлениях за отчетный период, имеющихся налоговых ресурсах, построении репрезентативной налоговой системы, валовом региональном продукте, среднедушевых доходах населения.

Среди актуальных методов расчета налогового потенциала в настоящее время можно выделить наиболее доступный способ на основе суммарной величины фактических налоговых поступлений (абсолютной налоговой нагрузки региона), прироста налоговой задолженности и суммы налоговых льгот [1]. В таблице 1 представлены расчет и динамика налогового потенциала Смоленской области в 2018–2020 годах.

Таблица 1

**Динамика налоговой нагрузки и налогового потенциала Смоленской области  
в 2018–2020 годах**

Наименование показателя	Значение показателя, млн руб.			Изменение, % 2020 г. к 2018 г.
	2018 г.	2019 г.	2020 г.	
Налоговые поступления (абсолютная налоговая нагрузка)	34011,3	34306,0	36413,4	107,06
Задолженность по налогам	7047,281	6745,309	6488,546	92,07
Льготы по налогам	1309,37	1282,6	1462,58	111,70
Налоговый потенциал	42367,95	42333,9	44364,5	104,71

На основании данных, отраженных в таблице 1, мы видим, что налоговый потенциал Смоленской области имеет тенденцию к росту в основном за счет роста налоговых поступлений в бюджет региона, а также сокращения задолженности по налогам и увеличения льгот вследствие предоставляемых налоговых отсрочек и послаблений из-за пандемии коронавируса. В результате темп роста налогового потенциала (104,71%) существенно отстает от темпов увеличения абсолютной налоговой нагрузки (107,06%).

Если говорить об абсолютной налоговой нагрузке Смоленской области и ее влиянии на налоговый потенциал региона, то следует рассмотреть динамику налоговых поступлений, формирующих региональный и местный бюджет (табл. 2).

Таблица 2

**Динамика налоговых поступлений в консолидированный бюджет Смоленской области  
в 2018–2020 годах**

Наименование показателя	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Поступления налогов в региональный бюджет, млн руб.	27802,7	27807,5	29537,3
Темп роста, %	109,8	100,01	106,2
Поступления налогов в местный бюджет, млн руб.	6208,6	6498,5	6876,1
Темп роста, %	109,0	104,7	105,8
Итого налоговых поступлений в консолидированный бюджет Смоленской области, млн руб.	34011,3	34306,0	36413,4
Темп роста, %	109,7	100,9	106,1

Основная доля администрируемых доходов Смоленской области поступает в региональный бюджет. Если сравнить 2020 год с базисным 2018 годом по объёмам налоговых поступлений в доходы регионального бюджета, то несмотря на рост по абсолютным значениям, темп роста в целом по поступлениям в консолидированный бюджет и по региональным поступлениям снижается.

Проанализируем динамику льгот по отдельным налоговым доходам бюджета Смоленской области в 2018–2020 годах (табл. 3).

Таблица 3

**Динамика льгот по отдельным налоговым доходам бюджета Смоленской области  
в 2018–2020 годах**

Наименование показателя	Значение показателя, млн руб.			Изменение, % 2020 г. к 2018 г.
	2018 г.	2019 г.	2020 г.	
Льготы по налогу на прибыль организаций	180,742	513,400	697,356	385,83
Льготы по налогу на имущество организаций	573,639	428,000	430,599	75,06
Льготы по земельному налогу	234,917	250,000	203,869	86,78
Льготы по транспортному налогу	192,397	28,400	46,973	24,41
Льготы по налогу на имущество физических лиц	127,674	62,800	83,786	65,62
Итого	1309,37	1282,6	1462,58	111,70

Итак, если анализировать динамику за три года – с 2018 по 2020 год, то виден значительный рост льгот по налогу на прибыль организаций, что существенно сокращает налоговый потенциал Смоленской области. В сравнении с 2019 годом к 2020 году растут льготы по налогу на имущество физических лиц и по транспортному налогу, хотя в целом за анализируемый период, наоборот, отмечается существенное их снижение. Льготы по земельному налогу имеют тенденцию к снижению в 2019 и в 2020 годах. Соответственно, можно предположить, что пандемия коронавирусной инфекции внесла свои коррективы в налогообложение изучаемого нами субъекта РФ.

Еще одним фактором, отрицательно влияющим на динамику налогового потенциала региона, является задолженность по налоговым поступлениям. Рассмотрим динамику задолженности по отдельным налоговым доходам бюджета Смоленской области в 2018–2020 годах (табл. 4).

Таблица 4

**Динамика задолженности по отдельным налоговым доходам бюджета  
Смоленской области в 2018–2020 годах**

Наименование показателя	Значение показателя, млн руб.			Изменение, % 2020 г. к 2018 г.
	2018 год	2019 год	2020 год	
Налог на прибыль организаций	318,389	334,232	317,93	99,86
Налог на добавленную стоимость	1762,369	1590,110	1365,019	77,45
Налог на добычу полезных ископаемых	4,841	4,927	5,622	116,13
НДФЛ	3541,478	3497,701	190,346	5,37
Земельный налог	242,657	194,327	196,932	81,16
Итого	7047,281	6745,309	6488,546	92,07

Можно сделать вывод о том, что к 2020 году задолженность по отдельным видам налогов и сборов идет на спад, что во многом связано с

предоставлением налоговой отсрочки и мораторием на проведение налогового контроля в 2020 году в целях поддержки особо пострадавших отраслей от последствий пандемии коронавируса. Растет лишь налог на добычу полезных ископаемых, поскольку любое снижение показателей сумм взимаемых налогов должно компенсироваться. Учитывая, что из-за пандемии коронавирусной инфекции физические и юридические лица оказались в крайне затруднительном положении, было принято решение о снижении налогового бремени за счет увеличения налоговой нагрузки на добывающую отрасль, которая не подвержена влиянию пандемии.

В таких условиях значительно возрастает необходимость мобилизации налоговых поступлений за счет имеющихся резервов субъекта Российской Федерации и улучшения регионального инвестиционного климата с целью привлечения новых налогоплательщиков. Иными словами, речь идет о развитии налогового потенциала регионального бюджета Смоленской области в той или иной мере. Это мобилизация дополнительных налоговых поступлений, что связано с рядом изменений в нормативно-правовых актах, связанных, с одной стороны, с изменением налоговых критериев, а с другой – отменой неэффективных налоговых льгот, которые оказывают отрицательное воздействие на налоговый потенциал региона.

#### Список литературы

1. Александрова Е.А. Налоговый потенциал региона в оценке его налоговой безопасности // Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы: сборник материалов VIII международной научной конференции. Смоленск, 2021. С. 11–13.
2. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для вузов. 7-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2021. 472 с.
3. Попова Г.Л. Налоговая нагрузка и налоговый потенциал региона: анализ взаимовлияния // Международный бухгалтерский учет. 2019. Т. 22, № 2. С. 205–223.
4. Шабашев В.А., Маликайдаров Т.Т. Понятие налогового потенциала региона и проблемы его развития // Вестник Кемеровского государственного университета. 2015. Т. 3, № 4 (64). С. 284–290.
5. Шевцова Т.П. Управление налоговой нагрузкой: подходы государства и бизнеса // Актуальные проблемы теории и практики управления: материалы VIII международной научно-практической конференции. Смоленск, 2018. С. 327–331.

**E.A. Alexandrova, A.R. Kutisheva**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

#### **ANALYSIS OF TAX LOAD AND TAX POTENTIAL OF SMOLENSK REGION**

*The tax burden is the most important tool for the formation of budgets of different levels, state regulation of the economy. The problem of developing the tax potential of the constituent entities of the Russian Federation is of key importance in*

*the context of the country's socio-economic instability, as a result of which the possibilities for financial support of the regional budgets of the Federation may be very limited. An analysis of the tax potential and tax burden of the region will determine the main ways to improve the tax policy of the regional authorities.*

Keywords: *analysis, tax burden, tax potential, tax debt, tax policy.*

УДК 336.7

**Е.А. Александрова, Ю.Н. Плуталова**  
*Смоленский государственный университет  
Смоленск, Российская Федерация*

### **СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

*Актуальность темы обусловлена усложнением правил ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках контрактной системы управления государственными и муниципальными закупками. Вместе с усилением контрольной функции усложняются правила ведения учета, и в связи с этим есть необходимость в исследовании и разработке предложений по совершенствованию учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в бюджетных организациях.*

Ключевые слова: *бюджетный учет, расчеты с поставщиками и подрядчиками, бюджетная организация, контрактная система.*

Расчеты с поставщиками и подрядчиками являются одним из объектов проверки финансово-хозяйственной деятельности бюджетных организаций. Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками может проводиться в рамках реализации мероприятий по проверке соблюдения учреждением требований Федерального закона от 5 апреля 2013 года № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд». Правила, по которым контролеры проверяют, отвечает ли информация, содержащаяся в плане-графике закупок, извещениях, проектах контрактов, требованиям Закона № 44-ФЗ, Правительство РФ установило в постановлении от 6 августа 2020 года № 1193. Под контроль попадает также информация об объеме финансирования и об идентификационном коде закупки. Если заказчик внес изменения в перечисленные документы, скорректированную информацию также проверяют [1].

Рассмотрим особенности ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках контрактной системы управления государственными и

муниципальными закупками на примере конкретной бюджетной организации. Государственное автономное учреждение здравоохранения «Брянская областная больница № 1» создано в соответствии с постановлением Губернатора области путем изменения типа Брянского областного государственного учреждения здравоохранения «Областная клиническая больница» с сохранением его основных целей деятельности.

ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» является некоммерческой организацией – государственным автономным учреждением здравоохранения, финансируемым за счет субсидий и субвенций из областного бюджета.

Бухгалтером ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» делаются следующие проводки по учету авансовых операций в рамках расчетов с поставщиками и подрядчиками по Закону № 44-ФЗ (табл. 1).

*Таблица 1*

**Отражение в бюджетном учете ГАУЗ «Брянская областная больница № 1»  
авансовых операций**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Перечисление аванса поставщикам товаров, работ, услуг	0 206 20 560	0 201 11 610
	0 206 30 560	
Зачет аванса при расчетах с поставщиками (подрядчиками, исполнителями)	0 302 00 830	0 206 20 560
		0 206 30 560

Следует отметить, что денежные средства, поступившие как обеспечение участия в конкурсе или закрытом аукционе, а также в качестве обеспечения исполнения контракта, на забалансовом счете 10 «Обеспечение исполнения обязательств» ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» не учитываются (Письмо Минфина РФ от 27 июня 2014 года № 02-07-07/31342).

Так, в 2020 году ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» разместило извещение о проведении конкурса на осуществление ремонтных работ. Конкурсной документацией установлено требование об обеспечении заявки на участие в таком конкурсе. Размер обеспечения составляет 50 000 рублей.

Указанная сумма поступила на лицевой счет ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» от ООО «Инвестстрой», которое впоследствии было признано победителем и с которым заключен контракт. После заключения контракта ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» осуществлен возврат суммы обеспечения ООО «Инвестстрой». В бухгалтерском учете операции были отражены следующим образом (табл. 2).

*Таблица 2*

**Отражение в бюджетном учете ГАУЗ «Брянская областная больница № 1»  
операций по возвращению суммы обеспечения победителю конкурса**

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Поступили на лицевой счет заказчика денежные средства в качестве обеспечения заявки на участие в конкурсе	3 201 11 510	3 304 01 730	50 000
Возвращена сумма обеспечения победителю конкурса после заключения с ним контракта	3 304 01 830	3 201 11 610	50 000

Банковская гарантия, в отличие от внесения залогового обеспечения, не поступает на расчетный счет заказчика, а размещается в кредитной организации на период исполнения госконтракта [2]. То есть при получении официальной банковской гарантии проводки в бухучете по балансовым счетам отсутствуют [3]. Операцию отражают на забалансовых счетах ГАУЗ «Брянская областная больница № 1», как показано в таблице 3.

Таблица 3

**Отражение в бюджетном учете ГАУЗ «Брянская областная больница № 1»  
банковской гарантии**

Содержание операции	Забалансовый счет	Сумма, руб.
Банковская гарантия получена по обеспечению обязательств государственного контракта	10 «Обеспечение исполнения обязательств»	+200 000
Банковская гарантия списана	10 «Обеспечение исполнения обязательств»	-200 000

Основания для списания: исполнитель выполнил условия контракта или нарушил их, либо контракт был расторгнут в установленном порядке. В единой информационной системе в сфере закупок публикуются только первые два из них: отчет об объеме закупок у субъектов малого предпринимательства (СМП) и социально ориентированных некоммерческих организаций (СО НКО).

У СМП и СО НКО ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» с 2018 года обязано закупать не менее 15% совокупного годового объема закупок. В расчет совокупного годового объема закупок не включаются закупки:

- для обеспечения обороны и безопасности;
- услуг по предоставлению кредитов;
- у единственного поставщика;
- работ в области атомной энергии;
- при осуществлении которых применяются закрытые способы определения поставщиков (подрядчиков, исполнителей).

Эти правила устанавливает ч. 1 ст. 30 Закона № 44-ФЗ. Контроль учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» осуществляют государственные ведомства.

1. Федеральное казначейство. Управление Федерального казначейства по Брянской области осуществляет проверку того, на какие цели ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» потратило бюджетные средства, эффективно ли они были использованы. Сотрудники казначейства также контролируют процедуру закупки по Закону № 44-ФЗ. Они следят за соответствием информации, которая указана в планах-графиках, планах закупок и прочей документации о закупках.

Плановые проверки УФК по Брянской области осуществляются ежегодно, так как ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» закупает товары, работы, услуги для федеральных нужд в размере более 10 млн рублей.

2. Учредитель. Со стороны Министерства (ранее департамента) здравоохранения Брянской области в отношении ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» осуществляются проверки:

- по использованию целевых субсидий;
- по выполнению государственного задания;
- по расходованию собственных средств;
- по проведению и оценке правомерности и обоснованности закупок;
- по использованию государственного и муниципального имущества.

Проверки ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» со стороны учредителя осуществляются ежеквартально.

В рамках годовой итоговой проверки Министерство здравоохранения Брянской области проверяет:

- обоснование и исполнение плана финансово-хозяйственной деятельности ГАУЗ «Брянская областная больница № 1»;
- ход выполнения государственного задания;
- достоверность бухгалтерской отчетности;
- соответствие порядка ведения бухгалтерского учета методологии и стандартам бухгалтерского учета, установленным Минфином России.

3. Счетная палата. Счетная палата Брянской области в рамках проверок исполнения федерального бюджета контролирует результативность использования субсидий на государственное задание, на цели, на капитальные вложения в объекты капитального строительства, а также проводит в ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» аудит закупок.

Счетная палата Брянской области как внешний ревизор проверяет, насколько обоснованно учредитель – Министерство здравоохранения Брянской области – включил показатели в государственное задание для ГАУЗ «Брянская областная больница № 1». А на основании отчета о его выполнении учредитель – Министерство – делает вывод, выполнило ли ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» государственное задание в прошедшем году. Если нет, остатки субсидии возвращаются в бюджет.

Если ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» государственное задание не выполнило, а субсидию потратило полностью, деньги возвращают за счет средств от приносящей доход деятельности.

Так, ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» на 2020 год по государственной услуге «Оказание неотложной медицинской помощи с профилактическими и иными целями» установлено государственное задание – 18 540 посещений.

В соглашении о предоставлении субсидии возможное отклонение от данного значения предусмотрено в размере 100 посещений. Утвержденный объем нормативных затрат на оказание такой услуги составил 36 857 520 рублей (1988 руб./чел. – затраты на единицу услуги (на одно посещение)).

Согласно отчету о выполнении государственного задания, фактическое число посещений по данной услуге составило 18 325. Поскольку показатели, утвержденные в государственном задании, ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» достигнуты не полностью даже с учетом возможного отклонения, экономисты учреждения рассчитали, какая часть субсидии подлежит возврату в бюджет. Она составила 427 420 рублей (1988 руб./чел. × (18 540 – 18 325) чел.).



По результатам проверки в 2020 году Счетной палатой Брянской области было выявлено несоответствие данных отчета о выполнении государственных заданий ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» форме 0503762. Было вынесено предписание о приведении отчета в соответствие с формой.

4. Прокуратура. Прокуратурой Брянской области за 2019–2020 годы проверок финансово-хозяйственной деятельности ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» не проводилось.

5. Федеральная антимонопольная служба. ФАС проводит проверку в случаях подачи жалоб о нарушении законодательства Российской Федерации о контрактной системе.

Для ГАУЗ «Брянская областная больница № 1» предлагается внедрить в практику проведения инвентаризации составление инвентаризационной комиссией протокола заседания инвентаризационной комиссии. Это позволит усилить ответственность проверяющих, а также разрабатывать и фиксировать предложения по совершенствованию расчетов с поставщиками, улучшить систему внутреннего контроля.

Также рекомендуется проводить ежемесячную сверку расчетов с контрагентами. Это, в том числе, позволит улучшить контроль за состоянием просроченной дебиторской задолженности, чтобы понимать вероятность ее перехода в состояние безнадежной и, соответственно, заниматься ее списанием.

По результатам проведенного исследования сформулированы мероприятия по устранению выявленных недостатков и некоторые рекомендации по рационализации и улучшению качества учета в целом:

1) в области контроля расчетов с поставщиками:

- составление протокола заседания инвентаризационной комиссии;
- ежемесячная сверка расчетов с контрагентами;
- контроль за образованием просроченной дебиторской задолженности;
- разработка платежных календарей для своевременных расчетов с поставщиками;
- составление всех необходимых отчетов по контрактной системе;

2) в области учета расчетов с поставщиками:

- обязательное заполнение полей реквизитов в счетах-фактурах;
- ведение графика документооборота по учету расчетов с поставщиками;
- совершенствование составления отчетов по работе на контрактной основе;
- выделение в штате бухгалтерии отдельного специалиста по учету расчетов с поставщиками и закрытию контрактных поставок;
- переход на электронную систему документооборота.

Внедрение данных рекомендаций учреждением поможет улучшить существующую систему внутреннего контроля как учреждения в целом, так и участка учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также избежать ошибок, которые могут привести к материальным потерям и отрицательно отразиться на положении учреждения.

## Список литературы

1. Арбатская Т.Г. Учет в государственных (муниципальных) учреждениях: учебное пособие. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2018. 200 с.
2. Бабич А.М., Павлова Л.Н. Государственные и муниципальные финансы: учебник для вузов. 4-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ, 2019. 687 с.
3. Бедрачук И.А., Пивень Е.В. Финансы бюджетных организаций: учебное пособие. Владивосток: ВГУЭС, 2020. 52 с.

**E.A. Alexandrova, Yu.N. Plutalova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

### **MODERN TRENDS OF ACCOUNTING OF SETTLEMENTS WITH SUPPLIERS AND CONTRACTORS IN BUDGETARY ORGANIZATIONS**

*The relevance of the topic is due to the complication of the rules for keeping records of settlements with suppliers and contractors within the framework of the contractual system of state and municipal procurement management. Along with the strengthening of the control function, the accounting rules are becoming more complicated, and, in this regard, there is a need for research and development of proposals for improving the accounting of settlements with suppliers and contractors.*

*Keywords: budget accounting, settlements with suppliers and contractors, budgetary organization, contract system.*

УДК 657.11

**Е.А. Александрова, Я.Б. Сердечная**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

### **ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

*В статье рассматриваются основы функционирования субъектов малого предпринимательства в современных экономических условиях, особенности организации бухгалтерского учета и налогообложения данных субъектов. Для отнесения организации к субъекту малого предпринимательства необходимо соблюдение определенных критериев. Самостоятельный выбор организацией как субъектом малого предпринимательства одной из четырех систем налогообложения, а также право отказа от определенных норм общепринятого бухгалтерского учета,*

*сокращение количества форм отчетности являются главными положительными моментами для успешного ведения деятельности.*

Ключевые слова: *бухгалтерский учет, налогообложение, субъекты малого предпринимательства, упрощенный бухгалтерский учет, специальные налоговые режимы.*

Актуальность данной статьи обусловлена тем, что субъекты малого предпринимательства (далее – СМП) являются важным сектором в экономике Российской Федерации. Указанный сектор имеет огромное значение, так как создает новые рабочие места для населения, развивает и усиливает конкуренцию, что в свою очередь влияет на качество товаров и услуг, развитие национальной экономики в целом.

Целью данной статьи является изучение особенностей бухгалтерского учета и налогообложения для субъектов малого предпринимательства.

Основным документом, формирующим и утвердившим требования к юридическим лицам, имеющим право относиться к малому бизнесу, является Федеральный закон № 209-ФЗ от 24 июля 2007 года «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [9].

Главные требования выражаются в следующем.

1. Численность сотрудников для малого предприятия не должна превышать 100 человек. Для юридических лиц – субъектов среднего бизнеса – число работников должно составлять не более 250 человек. У малых предприятий есть подкласс – микропредприятия с численностью сотрудников до 15 человек.

2. Предельный размер дохода установлен Постановлением Правительства Российской Федерации от 4 апреля 2016 года № 265 в соответствии с пунктом 3 части 1.1 статьи 4 Федерального закона «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» для микропредприятий 120 млн рублей, для малых предприятий – 800 млн рублей и для средних предприятий – 2 млрд рублей.

Ведение бухгалтерского учета на малом предприятии имеет свои особенности. На систему бухгалтерского учета каждой конкретной коммерческой организации, в том числе и субъекта малого предпринимательства, оказывает влияние ряд факторов. Если субъект малого предпринимательства находится на специальном налоговом режиме, это не освобождает его от обязанности ведения бухгалтерского и налогового учета.

Роль финансов в стимулировании малого бизнеса во многом связана с налоговыми методами. Этот стимул материализуется при введении специальных налоговых режимов, а также в снижении налоговой нагрузки в виде предоставления налоговых каникул или льготной налоговой ставки для тех предпринимателей, которые работают в условиях общего режима [10].

Особенности учета на малых предприятиях следующие.

Во-первых, государство упростило ведение бухгалтерского учета для малых предприятий. При упрощённом бухгалтерском учёте необязательно

формировать полный комплект бухгалтерской отчетности, а только бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах по специальным формам. Более того, применение упрощенной системы налогообложения дает возможность СМП вообще не вести бухгалтерский учет, за исключением учета основных средств и нематериальных активов. Малое предприятие ведет бухгалтерский учет в соответствии с едиными методологическими основами и правилами, установленными Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету (ПБУ), Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, а также типовыми рекомендациями [8].

Во-вторых, малым предприятиям государство предложило использовать упрощенные системы налогообложения: упрощенную систему налогообложения (УСН), систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН), патентную систему налогообложения (ПСН) и новый налоговый режим для самозанятых – налог на профессиональный доход (НПД) [1].

При ведении упрощенного бухгалтерского учета СМП предусмотрен целый ряд послаблений, наиболее важными из которых являются следующие:

- право применять упрощенную систему учетных регистров;
- возможность не формировать резервы, в том числе не создавать резерв на оплату отпусков;
- возможность начисления амортизации не ежемесячно, а реже (в том числе один раз в год);
- единовременное списание расходов на приобретение материально-производственных запасов для коммерческих и управленческих нужд (а микропредприятиям – любые МПЗ);
- применение одного синтетического счета вместо группы счетов (например, счет 20 «Основное производство» вместо счетов 23, 25 и 26);
- возможность исправлять как несущественные любые ошибки в бухучете, даже если они выявлены после утверждения отчетности;
- возможность не применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» и ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [6];
- возможность не переоценивать основные средства и нематериальные активы и не отражать их обесценение;
- возможность отказаться от ведения счетов 09 и 77, предназначенных для учета отложенных налоговых активов и обязательств (не вести учет постоянных и временных разниц);
- возможность не переоценивать финансовые вложения и не проверять их на обесценение;
- учет процентов по любым займам, в том числе полученным для покупки инвестиционных активов, как прочие расходы;
- возможность применения для целей бухгалтерского учета кассового метода вместо метода начислений.

Также особенностью упрощенного порядка ведения кассовых операций для СМП является освобождение их от необходимости утверждения лимита кассовых наличных, а индивидуальные предприниматели могут не оформлять приходные и расходные кассовые ордера и не вести кассовую книгу [4].

К сожалению, в последние годы наблюдается неблагоприятная тенденция – сокращение количества субъектов малого и среднего предпринимательства.

Основными причинами, которые оказывают влияние на уровень и темпы развития субъектов малого предпринимательства в России, являются:

- использование устаревших методов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, не отражающих реальное финансовое положение организации;

- частота нормативных изменений в методах ведения бухгалтерского учета, а также законодательства, регулирующего деятельность СМП;

- трудности внедрения современных технологий в учетные процессы субъектами СМП из-за их высокой стоимости (при переходе с 2020 года на представление бухгалтерской и налоговой отчетности в электронном виде);

- высокая налоговая нагрузка и страховых взносов СМП. В разные периоды реформ в российское законодательство для оптимизации налоговой нагрузки и упрощения документооборота субъектов малого предпринимательства было введено несколько специальных налоговых режимов, альтернативных общей системе налогообложения (ОСН), применение которых дало возможность заменить единым социальным налогом с пониженными ставками существующие налоги – налог с прибыли, на имущество и НДС. Также была предоставлена возможность уплачивать только пенсионные страховые взносы. Резкое увеличение страховых взносов в 2010 году – с 14 до 30% – негативно повлияло на деятельность СМП, уравнив их с субъектами крупного бизнеса, что не могло не отразиться на их сокращении. Введение фиксированного платежа социальных страховых взносов в 2013 году сократило общее количество индивидуальных предпринимателей более чем на 12% [3];

- несовершенные механизмы применения специальных налоговых режимов. Жесткие входные барьеры, а соответственно, невозможность применения специальных налоговых режимов для всех СМП склоняют их на поиск способов незаконного уменьшения или «ухода от налогов»;

- неразвитый механизм поддержки малого бизнеса;

- высокие тарифы, нестабильность и непредсказуемость неналоговых (квазиналоговых) платежей [2]. К ним, в частности, относятся: патентные пошлины, регистрационные сборы, экологические и лицензионные платежи, плата за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и другие.

Ведение экономической деятельности в рамках субъекта малого предпринимательства привлекательно в плане права выбора специального налогового режима и снижения налоговой нагрузки, упрощенного ведения бухгалтерского учета и возможности разработки самостоятельного плана

счетов, упрощенного варианта представления бухгалтерской отчетности. Особенности бухгалтерского учета у субъектов малого предпринимательства заключаются в возможности выбора между традиционным ведением учета в полном объеме и упрощенными способами бухгалтерского учета [5]. Но для появления такой возможности предприниматель должен соответствовать специальным критериям, дающим ему возможность и право получить статус субъекта малого предпринимательства.

Субъекты малого предпринимательства являются основополагающим элементом экономики нашей страны, его различные формы активно функционируют и задают направление развития всей национальной экономики. Следовательно, со стороны государства и компетентных органов необходимо разрабатывать условия, значительно облегчающие внедрение в сферу субъектов малого предпринимательства при оформлении, регистрации, ведении деятельности и конкретно бухгалтерском учете, отчетности и налогообложении.

Выявлена крайняя необходимость в разработке и реализации мероприятий, которые позволят стимулировать стабильный экономический рост сектора субъектов малого предпринимательства и, как следствие, рост налоговых поступлений в бюджет за счет развития бизнеса и увеличения налоговой базы, а не роста налоговых платежей.

#### Список литературы

1. Адаменко А.А., Петров Д.В. Применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности субъектами малого и среднего бизнеса // *Естественно-гуманитарные исследования*. 2019. № 25. С. 11–16.
2. Александрова Е.А. Оптимизация налоговой нагрузки субъектов малого предпринимательства при применении упрощенной системы налогообложения // *Актуальные проблемы теории и практики управления: сборник научных статей IX Международной научной конференции (Смоленск, 26 ноября 2019 года)*. Смоленск: Университетская книга, 2019. С. 7–12.
3. Александрова Е.А. Проблемы налогообложения субъектов малого предпринимательства // *Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы: сборник материалов ежегодной международной научно-методической конференции (Смоленск, 28 мая 2019 года)*. Смоленск: Научный консультант, 2019. С. 12–15.
4. *Бухгалтерский учет на предприятиях малого бизнеса: учебное пособие для вузов / под ред. Н.А. Продановой*. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2021. 229 с.
5. Кузина Е.И., Жукова Е.В. Особенности бухгалтерского учета и отчетности субъектов малого предпринимательства // *Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева*. 2019. Т. 2, № 3. С. 200–209.
6. Мурзин Д.А., Барышников Н.Г., Самыгин Д.Ю. *Учет и налогообложение на предприятиях малого и среднего бизнеса: учебное пособие для вузов*. М.: Издательство Юрайт, 2021. 261 с.
7. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету». URL: <http://www.consultant.ru>.
8. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019 № 247-ФЗ). URL: <http://www.consultant.ru>.

9. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 27.10.2020) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 20.12.2020). URL: <http://www.consultant.ru>.

10. Шевцова Т.П. Налоговые механизмы поддержки предпринимательства в условиях экономического кризиса // Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы: сборник материалов Международной научно-практической конференции. Курск, 2020. С. 274–277.

**E.A. Alexandrova, Ya.B. Serdechnaya**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## **FEATURES OF ACCOUNTING AND TAXATION OF SMALL BUSINESSES**

*The article discusses the foundations of the functioning of small businesses in modern economic conditions, the features of the organization of accounting and taxation of these entities. To classify an organization as a small business entity, certain criteria must be met. The independent choice of an organization as a small business entity of one of the four taxation systems, as well as the right to refuse certain norms of generally accepted accounting, and a reduction in the number of reporting forms are the main positive aspects for successful business.*

*Keywords: accounting, taxation, small businesses, simplified accounting, special tax regimes.*

УДК 336.225.673

**Е.А. Александрова, В.М. Царева**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*В статье проводится анализ эффективности и интенсивности камеральных и выездных налоговых проверок за период 2018–2020 годов. По итогам исследования выявлено сокращение количества и результативности выездных налоговых проверок к 2020 году, обозначены пути повышения уровня проводимых налоговых проверок.*

*Ключевые слова: налог, налоговый контроль, налоговые проверки, эффективность налогового контроля.*

Налоги являются главными инструментами в экономической деятельности государства, так как оказывают огромное влияние на состояние экономики страны. Благодаря своевременности, правильности и полноте уплаты налогов обеспечивается экономическое развитие государства. Для успешного функционирования налоговой системы необходим налоговый контроль, без четкой работы которого такая система не будет эффективна.

В условиях нестабильности экономического положения проблема эффективности организации налогового контроля и его совершенствования в Российской Федерации особенно актуальна.

Согласно п. 1 ст. 82 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ.

Налоговый контроль является одной из составляющих в налоговой сфере. Задачи налогового контроля – не только контроль за соблюдением правильности и своевременности уплаты налогов и сборов налогоплательщиками и налоговыми агентами, но и выявление недобросовестных налогоплательщиков, взыскание налоговых задолженностей.

Основной целью налогового контроля является снижение количества нарушений налогового законодательства путем создания налоговой системы, в которой налогоплательщики не допускали бы налоговые правонарушения. Источниками информации при проведении налоговых проверок являются данные и показатели бухгалтерского и налогового учета. Необходимо также принимать во внимание особенности проверяемого предприятия, наличие бухгалтерского учета и систему внутреннего контроля, риск, существенность и временные затраты при разработке плана проверки [4, с. 167].

Основными формами проведения налоговых проверок являются:

- выездные – производятся на территории налогоплательщика на основании решения руководителя налогового органа;
- камеральные – проверка на основании документов, представленных налогоплательщиком (налоговых деклараций и т.д.).

Эффективность любых контрольных мероприятий оценивается их экономичностью, т.е. превышением доходов над затратами на их проведение [1].

Для оценки эффективности налогового контроля проанализируем показатели контрольной деятельности налоговых органов Российской Федерации за 2018–2020 годы по данным ФНС России (табл. 1) [2].

Из таблицы 1 видно, что количество налоговых проверок за анализируемый период времени заметно снижается, особенно выездных налоговых проверок (более чем на 34% ежегодно). Всего инспекциями за 2020 год проведено 61 526 223 налоговых проверок.

Сокращение количества камеральных налоговых проверок в 2020 году связано с сокращением количества налогоплательщиков и соответственно представленных ими налоговых деклараций [3].



**Динамика количества проведенных камеральных и выездных проверок ФНС России за 2018–2020 годы по Российской Федерации**

Наименование показателя	2018 год	2019 год	2020 год	Темп прироста 2019 г. к 2018 г., %	Темп прироста 2020 г. к 2019 г., %
Камеральные проверки	67 889 988	62 843 660	61 526 223	-7,4	-2,1
из них выявлено нарушений	3 529 830	2 443 920	2 384 775	-30,7	-2,42
Выездные проверки	13 753	9077	5929	-34	-34,7
из них выявлено нарушений	13 452	8705	5657	-35,3	-35
Всего	67 903 741	62 852 737	61 532 152	-7,4	-2,1

*Источник: данные по формам статистической налоговой отчетности. Форма № 2-НК официального сайта ФНС России.*

Сокращение количества проведенных выездных налоговых проверок в 2020 году связано с распространением на территории Российской Федерации коронавирусной инфекции – были приостановлены выездные налоговые проверки до 1 мая 2020 года. В связи с ограничениями, введенными на территории Российской Федерации, количество налоговых проверок сократилось на 34,7%. Несмотря на ограничения, было проведено 5929 выездных налоговых проверок, среди которых результативных – 5657.

В таблице 2 приведены итоги дополнительно начисленных платежей (включая налоговые санкции и пени) в 2018–2020 годах на основании данных, имеющих по отчетам 2-НК ФНС России [2].

В 2018 году по результатам проведенных камеральных налоговых проверок было дополнительно начислено в бюджет 55 103 575 тыс. руб., по результатам выездных налоговых проверок – 313 353 616 тыс. руб.

В 2019 году по результатам проведенных камеральных налоговых проверок было дополнительно начислено 37 783 799 тыс. руб., что на 31% меньше, чем в 2018 году, выездных налоговых проверок – 298 320 289 тыс. руб., что меньше, чем в 2018 году, на 2%.

В 2020 году по результатам проведенных камеральных налоговых проверок было дополнительно начислено 52 601 486 тыс. руб., что на 39,2% больше, чем в 2019 году, выездных налоговых проверок – 195 366 036 тыс. руб., что меньше, чем в 2019 году, на 35,5%. Также были значительно сокращены пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов в связи с переносом сроков уплаты налогов из-за ситуации, связанной с распространением коронавируса [5]. В связи с этим у налогоплательщиков пострадавших отраслей было больше времени, чтобы своевременно уплатить налог.

Таблица 2

**Динамика дополнительно начисленных платежей (включая налоговые санкции и пени)  
за 2018–2020 годы, тыс. руб.**

Наименование показателя	2018 год	2019 год	2020 год	Темп прироста 2019 г. к 2018 г., %	Темп прироста 2020 г. к 2019 г., %
Камеральные проверки, тыс. руб.	55 103 575	37 783 799	52 601 486	-31	39,2
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ, тыс. руб.	123 512 040	67 681 297	219 010	-45	-99,7
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой, тыс. руб.	313 353 616	298 320 289	195 366 036	-5	-35,5

*Источник: данные по формам статистической налоговой отчетности. Форма № 1-НМ официального сайта ФНС России.*

Анализ таблицы 2 показывает, что сумма дополнительно начисленных платежей в результате проведения камеральных проверок значительно увеличилась в 2020 году (на 39,2%), сумма дополнительно начисленных платежей в результате проведения выездных проверок снизилась в 2020 году почти вдвое.

Несмотря на снижение количества выездных налоговых проверок, их результативность в разы выше камеральных налоговых проверок. Снижение дополнительно начисленных платежей по результатам выездных налоговых проверок объясняется тем, что во втором квартале 2020 года был мораторий на проведение выездного налогового контроля.

Рассмотрим динамику дополнительно начисленных платежей в общей сумме налоговых поступлений за 2018–2020 годы в таблице 3 [2].

Удельный вес дополнительно начисленных платежей за 2020 год сократился с 2,38 до 1,27%. Так как большую часть начислений в бюджет по результатам проверок приносят выездные проверки, из-за введения в 2020 году моратория на проведение выездных проверок суммы дополнительно начисленных платежей значительно сократились.

Таблица 3

**Динамика дополнительно начисленных платежей в общей сумме налоговых поступлений за 2018–2020 годы**

Наименование показателя	2018 год	2019 год	2020 год
Сумма дополнительно начисленных платежей, тыс. руб.	491 969 231	403 785 385	248 186 532
Сумма налоговых поступлений, тыс. руб.	20 712 915 310	21 808 858 966	19 529 168 973
Удельный вес доначисленных платежей в сумме налоговых поступлений, %	2,38	1,85	1,27

*Источник: данные по формам статистической налоговой отчетности. Форма № 1-НМ официального сайта ФНС России.*

Для оценки качества проводимых налоговых проверок необходимо определить уровень результативности проверок. Итоги анализа представлены в таблице 4 [2].

Таблица 4

**Анализ результативности налоговых проверок в РФ**

Наименование показателя	2018 год	2019 год	2020 год	Отклонение за период
Количество проведенных камеральных проверок	67 889 988	62 843 660	61 526 223	-6 363 765
из них выявлено нарушений	3 529 830	2 443 920	2 384 775	-1 145 055
Уровень результативности проверок, %	5,2	3,88	3,87	-1,33
Количество проведенных выездных налоговых проверок	13 753	9077	5929	-7824
из них выявлено нарушений	13 452	8705	5657	-7795
Уровень результативности проверок, %	97,8	95,9	95,4	-2,4

*Источник: данные по формам статистической налоговой отчетности. Форма № 2-НК официального сайта ФНС России.*

Несмотря на сокращение количества выездных налоговых проверок, результативность проведенных проверок в 2020 году остается на довольно высоком уровне – 95,4%.

Однако уровень результативности проведенных в 2020 году камеральных и выездных налоговых проверок снижается по сравнению с 2018 годом, что свидетельствует о спаде качества проводимых проверок.

Контрольные мероприятия налоговых органов являются неотъемлемой частью регулирования, которые позволяют оценить состояние налоговой системы. Наиболее эффективной формой налоговых проверок является выездная налоговая проверка, так как налоговые инспекторы имеют доступ ко всем документам организации для формирования полной доказательной базы для выявления налоговых правонарушений. Несмотря на ограничения, действующие на территории Российской Федерации в 2020 году, ее результативность в разы выше камеральных налоговых проверок.

Главной задачей налоговых органов на сегодняшний день является повышение эффективности проводимых налоговых проверок, так как по сравнению с предыдущими налоговыми периодами показатели уровня результативности проводимых проверок начинают снижаться.

Для повышения уровня проводимых налоговых проверок необходимо провести следующие мероприятия:

- разработка новых методов повышения квалификации сотрудников налоговых органов;
- разработка способов повышения качества предоставляемых государственных услуг;
- улучшение информационных сервисов;
- создание мероприятий, направленных на повышение уровня ответственности и мотивации налогоплательщиков;
- повышение контроля над противозаконными действиями налогоплательщиков путем проведения мониторинга их доходов в сопоставлении с расходами.

#### Список литературы

1. Александрова Е.А. Анализ эффективности системы планирования выездных налоговых проверок // Инновации в бизнесе, науке и образовании: сборник статей по материалам III ежегодной научно-практической конференции. М., 2018. С. 209–216.
2. Воробьев Ю.Н. Анализ эффективности налогового контроля // Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2015. Т. 1, № 2. С. 70–80.
3. Гречкина Л.С., Шерстобитов Д.А., Полинская М.В. Анализ эффективности налогового контроля в России // Эпомен. 2021. № 56. С. 18–24.
4. Максютова Р.И., Минеева В.М. Эффективность обеспечения уплаты налогов в РФ // Инновационная наука и современное общество: сборник статей Международной научно-практической конференции (Уфа, 05 декабря 2014 года). Уфа: Аэтерна, 2014. С. 166–169.
5. Шевцова Т.П. Трансформация деятельности налоговых органов и изменения налогового законодательства России в условиях кризиса, связанного с коронавирусом // Экономический журнал. 2020. № 2 (58). С. 75–83.

**E.A. Alexandrova, V.M. Tsareva**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

#### **ANALYSIS OF THE EFFECTIVENESS OF TAX CONTROL IN THE RUSSIAN FEDERATION**

*The article analyzes the efficiency and intensity of desk and field tax audits for the period 2018–2020. The study revealed a reduction in the number and effectiveness of field tax audits by 2020, the ways of increasing the level of conducted tax audits are outlined.*

**Keywords:** *tax, tax control, tax audits, efficiency of tax control.*

**С.А. Артеменкова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ЦЕНТРАЛИЗОВАННОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ**

*В статье обоснованы тенденции реформирования в бюджетном учете, описан механизм формирования централизованного бухгалтерского бюджетного учета, выделены проблемы трансформации бюджетного учета.*

*Ключевые слова: бухгалтерский учет, бюджетная сфера, бюджетный учет, бюджетное учреждение, централизованный бухгалтерский учет.*

Главная особенность современного мира заключается в постоянном увеличении информации вокруг человека. Развитие информационных технологий стало катализатором в процессе накопления, анализа и использования информации. Оперирование полученными данными приводит к постоянному процессу совершенствования и модернизации технологий, общественного строя и создания новых методов производства, организации труда [1, с. 208].

Процесс трансформации государственной власти, ее органов и учреждений стал обязательным условием для обеспечения жизнедеятельности государства и способности к выполнению ее основной функции: обеспечение достойного уровня жизни ее населения. Выполнение возложенных на государство задач осуществляется благодаря деятельности государственных учреждений – бюджетной сферы.

Реформирования, которые сейчас происходят в бюджетной сфере, не обходят и реформирования в действующей системе бухгалтерского учета в каждом бюджетном учреждении. Перед государством встает вопрос о выборе оптимального типа учета как для каждого бюджетного учреждения, так и для отдельных бюджетных организаций. Поэтому вопрос организации оптимального типа централизованного бухгалтерского учета для бюджетных учреждений является довольно актуальным.

Бухгалтерский учет бюджетного учреждения, данные которого являются основой информационного обеспечения управления бюджетной сферой, не может эффективно выполнять свои функции без его рациональной организации. Бюджетный учет предоставляет информацию об исполнении бюджета, финансовых планах, о финансовом состоянии бюджетных единиц и других организационно-правовых форм сектора государственных финансов [2, с. 185].

Централизация бухгалтерского учета бюджетных учреждений обусловлена определенными причинами, наличие которых требует проведения

реструктуризации в организации учетного процесса в бюджетной сфере.

Процессы реструктуризации осуществляются запланировано и являются реакцией на определенные проявления и влияния факторов, ухудшающих работу бюджетных учреждений [3, с. 26].

Бюджетные учреждения всегда работали в сложной и постоянно меняющейся среде. Бюджетная сфера – не изолированные объекты, которые могут принимать решения независимо от внешних условий.

Централизация учетного процесса в бюджетной сфере направлена на решение ряда проблем, касающихся неоправданно высоких расходов на ведение бухгалтерского учета, систематических нарушений бюджетного законодательства и финансовой дисциплины, вызванных, в свою очередь, отсутствием квалифицированных сотрудников бухгалтерских служб в бюджетной сфере.

Государство исторически играет важную роль в функционировании отечественной экономики и в развитии федеральной системы бюджетного учета. Именно государство обеспечивает регулирование бюджетного учета и финансовой отчетности, выступает главным инициатором процессов реформирования бухгалтерского учета в условиях международной интеграции национальной экономики в целом и адаптации законодательства к мировой нормативно-правовой базе.

Сложные задачи трансформации российской системы бюджетного учета с целью достижения ее устойчивого развития в контексте интеграционных процессов могут быть решены при наличии эффективного управления. Взаимодействие различных уровней организации бюджетного учета обеспечивается на общегосударственном уровне [4].

Не ставя целью дать оценку состоянию реформирования бухгалтерского учета, дальнейшее исследование имеет направленность на определение роли и значения финансовых органов в организации централизованного бухгалтерского учета в бюджетной сфере как институционального субъекта и ведущей составляющей организации бюджетного учета с целью определения концептуальных основ организации централизованного бухгалтерского учета.

Реформирование бухгалтерского учета в бюджете и приведение его к международным стандартам меняет привычные подходы к организации бухгалтерского учета. Необходимость обеспечить прозрачность и открытость при управлении государственными финансами заставляет отечественных экспертов и ученых искать новые подходы к построению аппарата централизованной бухгалтерской службы бюджетных учреждений, учитывая требования современности.

Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях является составной частью учета в государственном секторе России. Как система контроля централизованный бухгалтерский учет выполняет свои конкретные задачи, имеет специфические объекты, ведется по отдельному плану счетов на балансе, который отличается от баланса коммерческих предприятий, что влияет на методику организации бухгалтерского учета, обеспечивает своевременное, полное и достоверное отражение всех операций по выполнению смет и

определение результатов их выполнения по общему и специальному фондам, а также обобщение учетной информации в отчетности.

Основным источником экономической информации для любого учреждения бюджетной сферы является бухгалтерский учет, а также исполнение бюджета, эффективное управление бюджетными средствами.

Благодаря тщательному учету каждой отдельной операции он собирает чрезвычайно важные данные об общей деятельности бюджетного учреждения. На основе бухгалтерской информации создается финансовая отчетность, получателями которой являются как внутренние подразделения бюджетного учреждения, так и внешние пользователи [2, с. 65].

Следовательно, цифры, включенные в финансовую отчетность, должны представлять собой надежный источник информации для потенциальных получателей. Качество информации, включенной в финансовую отчетность государственного учреждения, во многом зависит от информационного процесса, который является следствием соблюдения определенных принципов и надлежащей организации бухгалтерского учета в данной организации [4, с. 332].

Бухгалтерский учет, который организован в том или ином государственном учреждении, напрямую отражает положение дел, поскольку предназначен в первую очередь обеспечить сохранение государственного имущества Российской Федерации и относится к процессу управления государственными финансами. Поэтому функционирование и развитие отдельно взятого государственного учреждения, а также всего государства в целом зависит от правильной организации бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни.

Например, в рамках централизованного снабжения материальными ценностями расчеты с поставщиками производятся вышестоящими учреждениями (заказчиками).

Материальные ценности могут доставляться:

- напрямую грузополучателю (государственному учреждению);
- на склад заказчика для последующего распределения и отправки в подведомственные территориальные органы.

Приемка материальных ценностей осуществляется учреждениями-получателями в установленном порядке.

В случае отправки материальных ценностей напрямую грузополучателю операции централизованного снабжения оформляются документально в следующем порядке.

Заказчик после получения от поставщика оправдательных документов (счетов, накладных и др.) направляет в адрес грузополучателя (учреждения) извещение (ф. 0504805) в двух экземплярах. К извещению (ф. 0504805) прилагается копия счета поставщика на отправленные в адрес учреждения материальные ценности [5, с. 56].

Учреждение (грузополучатель) при получении от вышестоящего учреждения (заказчика) извещения (ф. 0504805) (в двух экземплярах) осуществляет контроль за прибытием материальных ценностей и сообщает

заказчику об их поступлении и отражении в учете, направляя второй экземпляр извещения.

В случае неполучения основных средств в период, достаточный для их транспортировки, учреждение-грузополучатель сообщает об этом заказчику для принятия мер к розыску и доставке их адресату.

При доставке материальных ценностей на склад заказчика для последующего распределения и отправки в подведомственные учреждения операции централизованного снабжения оформляются документально в следующем порядке.

Заказчик учитывает поступившие материальные ценности на основании сопроводительных документов поставщика.

Передача материальных ценностей со склада заказчика в территориальные учреждения оформляется требованием-накладной ф. № М-11 и извещением (ф. 0504805) в двух экземплярах.

Суть централизованного бухгалтерского учета состоит в том, что он обслуживает экономические факты деятельности государственного учреждения, которые предназначены для отражения в денежной форме явлений, процессов и результатов хозяйственной деятельности, и направлен на снижение затрат на ведение учета, повышение качества ведения учёта за счет более профессиональных качеств сотрудников централизованной бухгалтерии.

Одним из важных вопросов в бухгалтерском учете является правильная учетная политика отдела централизованной бухгалтерии, уровень готовности работников к внедрению мероприятий по модернизации бухгалтерского учета. Вполне справедливо можно считать, что наряду со стандартизацией национальной системы учета с учетом международных требований качественное кадровое обеспечение, особенно главным бухгалтером и другими учетными работниками, является важной предпосылкой эффективного хозяйственного функционирования отдела централизованной бухгалтерии.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» является основным нормативно-правовым актом, призванным регулировать постановку и организацию учетного процесса в сфере бюджетных учреждений. Для централизации бухгалтерского учета в бюджетной сфере принят ряд нормативно-правовых актов, которые обозначили процедуру перехода на централизацию учета, а также дали четкие разъяснения по ведению и организации данного процесса.

В заключение следует отметить, что сейчас не существует четкой инструкции для государственных учреждений по установлению централизованного или децентрализованного типа учета. Нет никаких критериев, по которым это должно происходить. Также не определено, какой из типов учета оптимальный для того или иного государственного учреждения. Остаются недостаточно раскрытыми вопросы сравнительного анализа и выделения недостатков и преимуществ централизованного и децентрализованного бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях по различным показателям.



## Список литературы

1. Жуклинец И.И. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. М.: Юрайт, 2019. 504 с.
2. Коблова Г.И., Золотарева Е.В. Бюджетный учет и контроль. Саратов: ССЭИ РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2019. 144 с.
3. Пичушкин А.В., Ленина С.В. Внутренний контроль состояния бухгалтерского учета в централизованной бухгалтерии // Бюджетный учет. 2021. № 1 (193). С. 24–29.
4. Попова О.О., Шевцова Т.П. Современные проблемы финансирования расходов казенных учреждений // Прогнозирование инновационного развития национальной экономики в рамках рационального природопользования. Пермь, 2020. С. 331–337.
5. Садаев С.А., Боканов А.А. Переход к системе централизованного бюджетного учета // Московский экономический журнал. 2020. № 7.

**S.A. Artemenkova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

### **TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF CENTRALIZED ACCOUNTING IN BUDGETARY INSTITUTIONS**

*The article substantiates the tendencies of reforming in budget accounting, describes the mechanism for the formation of centralized budget accounting, highlights the problems of transforming budget accounting.*

*Keywords: accounting, budgetary sphere, budgetary accounting, budgetary institution, centralized accounting.*

*УДК 336.201.3*

**А.А. Двойнишникова, Е.Е. Матвеева**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

### **НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА**

*Налоговое планирование является значимым методом управления налогообложением. Это процесс, где налогоплательщики постоянно оценивают налоговые последствия осуществляемых ими сделок для исключения негативных последствий, включая и позицию контролирующих органов. В статье дано определение налогового планирования, представлены мероприятия по совершенствованию системы налогообложения предприятия.*

*Ключевые слова: налоговое планирование, налоговая нагрузка, комплекс мероприятий, снижение сумм налогов, сфера управления.*

Стоит отметить значимость налогового планирования в экономической системе: каждый участник налогового планирования имеет все законные права воспользоваться представленными на законодательном уровне методами, средствами и технологиями для уменьшения своей налоговой ответственности.

Кроме того, налоговое планирование является одним из важнейших элементов финансового менеджмента организации, позволяющим планировать финансово-хозяйственную деятельность с целью минимизации налоговых платежей [1].

Принимая во внимание множество определений налогового планирования в деятельности хозяйствующих субъектов (организаций и индивидуальных предпринимателей), выделим основные признаки исследуемой категории [2]:

- полное и точное применение льгот и скидок, разрешенных Налоговым кодексом, с учетом налоговой администрации, национальной валюты и инвестиционной стратегии, а также мнения собственника бизнеса;
- влияние налогоплательщиков на совокупность элементов налогообложения с целью достижения налоговых льгот в рамках налогового законодательства.

Дадим авторское определение налогового планирования.

Налоговое планирование – это комплекс мероприятий, разрабатываемых с учетом специфики деятельности предприятия, направленных на снижение сумм налогов, сборов и отчислений в бюджет.

Одним из этапов налогового планирования является постановка задачи анализа налоговых вопросов организации и определения того, какие инструменты и системы должны быть разработаны в дальнейшем с учетом особенностей финансово-хозяйственной деятельности организации [3].

На любом предприятии уровень выплачиваемых налогов оказывает существенное влияние на финансовые результаты предприятия.

Разработаем мероприятия в целях совершенствования действующей системы налогообложения (данные представлены в таблице 1).

- изучение возможности перехода предприятия на другой налоговый режим;
- внедрение практики налогового планирования;
- реализация мероприятий по снижению налоговых рисков;
- организация внутреннего контроля;
- оптимизация налоговых платежей.

*Таблица 1*

**Мероприятия в целях совершенствования системы налогообложения для предприятия**

Мероприятие	Цель	Эффект
Изучение возможности перехода предприятия на другой налоговый режим	Оптимизация деятельности предприятия	Снижение налоговой нагрузки, увеличение прибыли
Внедрение практики налогового планирования	Оптимизация деятельности предприятия	Снижение налоговой нагрузки, увеличение прибыли

Назначение специалиста, ответственного за выявление и анализ налоговых рисков организации	Оптимизация деятельности предприятия	Увеличение производительности предприятия, возможность снижения налоговых рисков
Разработка плана проведения оптимизационной работы по налогообложению	Оптимизация налогообложения	Снижение налоговой нагрузки, увеличение прибыли
Разработка мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля	Оптимизация деятельности системы внутреннего контроля	Увеличение производительности труда системы внутреннего контроля, снижение налоговых рисков

Таким образом, можно сделать вывод, что при эффективной налоговой политике возникает проблема, что предприятия становятся предпринимателями, а предприниматели – менеджерами социальных задач и собственниками бизнеса. Руководство предприятия должно законно уменьшить сумму налоговых кредитов с целью повышения эффективности и прибыльности своего бизнеса.

Суть налогового планирования заключается в том, чтобы для каждого налогоплательщика всеми разрешенными законом средствами, технологиями и методами (включая лазейки в законе) минимизировать налоговые обязательства.

Основной проблемой на предприятии является создание условий, которые делают бухгалтерскую информацию прозрачной, то есть она становится понятной как с точки зрения инвестиционных решений, так и с точки зрения налоговых расчетов.

Следует отметить, что налоговая система Российской Федерации не очень приспособлена к современным условиям. Существует ряд недостатков, которые тормозят экономическое развитие России и препятствуют привлечению иностранного капитала в экономику, негативно влияя на ее развитие.

В этой связи государство должно быть готово:

- снизить налоговую нагрузку для предпринимателей;
- максимально упростить административные барьеры при регистрации субъектов малого предпринимательства;
- сделать максимально простой, но прозрачной отчетность малого бизнеса перед государственными органами;
- облегчить административный и налоговый контроль и уменьшить размер штрафов за отклонение или нарушение законодательства.

Эффективное налоговое планирование требует комплексного подхода, который включает в себя анализ исходной ситуации, подготовку концепции, определение алгоритма и последовательную реализацию принятого решения [4]. Профессиональный подход к планированию позволяет создавать законодательные возможности, одновременно устраняя риски во взаимоотношениях с Федеральной налоговой службой (в том числе внеплановых проверок) и другими контролирующими органами.

Возможность налогового планирования установлена в самом Налоговом кодексе, который предусматривает определенную налоговую систему для различных ситуаций, допускает различные способы расчета налоговой базы, а также руководство со стороны органов власти.

#### Список литературы

1. Мельникова М.И. Налоговое планирование в системе управления предприятия // Экономические науки. 2018. № 11. С. 63–65.
2. Митюкова Э.С. Налоговое планирование. Более 60 законных схем // АйСи Групп. 2017. № 1. С. 150–180.
3. Мокрецова Е.А. Оптимизация налоговой нагрузки предприятия // Стратегия предприятия в контексте повышения его конкурентоспособности. 2018. № 7. С. 223–226.
4. Морозова О.С. Правовые пределы налогового планирования // Актуальные проблемы российского права. 2018. № 3 (88). С. 71–76.

**A.A. Dvoinishnikova, E.E. Matveeva**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

#### **TAX PLANNING AS A TOOL FOR IMPROVING THE TAX MANAGEMENT**

*Tax planning is an important method of tax management. It is a process where taxpayers continually assess the tax implications of their transactions to avoid negative implications, including the position of regulatory authorities. The article gives the definition of tax planning, measures are presented to improve the taxation system of an enterprise.*

*Keywords: tax planning, tax burden, a set of measures, tax reduction, management sphere.*

**Д.А. Поручикова**  
Смоленский государственный университет  
Смоленск, Российская Федерация

## **ОЦЕНКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ СМОЛЕНСКОЙ ОБЛАСТИ**

*В статье проведен сравнительный анализ и дана оценка эффективности деятельности нескольких предприятий сельскохозяйственной отрасли, расположенных в Смоленской области. Сделаны выводы об эффективности и интенсивности использования предприятиями ресурсов, оценены их финансовые результаты.*

Ключевые слова: *эффективность, сельскохозяйственное предприятие, экономика, Смоленская область.*

В Смоленской области сельскохозяйственное производство сосредоточено около больших населенных пунктов [2], прежде всего в Смоленском районе (ООО «Агрофирма-Катынь») и в районах, где исторически сложилась инфраструктура по переработке сельскохозяйственного сырья, например, в Руднянском (СПК (колхоз) «Нива») и Починковском (СПК «Дружба») районах [3]. Рассматриваемые сельскохозяйственные компании специализируются на производстве молока и мяса крупного рогатого скота, а также зерна и кормов для животноводства.

Для анализа и оценки экономической эффективности сельскохозяйственных предприятий следует использовать подходы, описанные в научных публикациях [1; 4; 5]. Информационной базой исследования являются данные Департамента экономического развития Смоленской области [6] и Федеральной службы государственной статистики [7].

Анализируемые предприятия относятся к среднему бизнесу. Однако, если часть компаний активно субсидируется государством: ООО «Агрофирма-Катынь» (около 5 млн руб.) и СПК «Дружба» (около 15 млн руб.), что покрывает убытки от основной деятельности, а также позволяет повышать уровень механизации (в ООО «Агрофирма-Катынь» за последний год приобретено два новых высокопроизводительных комбайна, многофункциональный агрегат для уборки зерновых, модернизирован молочный цех, СПК «Дружба» приобрел кормозаготовительный комбайн «Ягуар», посевной комплекс «Мегасит»), то СПК (колхоз) «Нива» помощи от государства не получает и показывает отрицательный конечный результат своей деятельности. СПК «Дружба», в отличие от других компаний, имеет постоянный сбыт продукции: 5 тендеров (поставка молока в УФСИН России по Смоленской области).

Из сравниваемых компаний СПК «Дружба» является самой крупной по обороту сельскохозяйственной продукции, что связано с высоким объемом выпускаемой продукции: производство зерна в 4,95 раза выше, чем в СПК «Нива», и в 4,4 раза – чем в ООО «Агрофирма-Катынь»; производство молока в 4,5 раза выше, чем в СПК «Нива», и в 3,7 раза – чем в ООО «Агрофирма-Катынь». Это обусловлено более высоким поголовьем КРС соответственно в 2,65 и 1,49 раза, в том числе коров – в 1,75 и 1,10 раза, а также площадью сельскохозяйственных угодий – в 1,49 и 1,15 раза, в том числе пашни – в 2,11 и 1,15 раза. В результате стоимость валовой сельскохозяйственной продукции СПК «Дружба» выше соответственно в 5,4 и 2,8 раза. При этом численность работников в данной компании выше в 1,9 и 1,8 раза, а стоимость основных средств – всего лишь в 1,7 и 1,02 раза. При этом СПК «Дружба» имеет высокий уровень оборотных активов: выше, чем в СПК «Нива», в 17,1 раза, по сравнению с ООО «Агрофирма-Катынь» – в 3,5 раза. Это позволяет иметь более высокий уровень активов соответственно в 15,1 и 3,01 раза. Таким образом, имея незначительно более высокие количественные параметры сельскохозяйственного производства, СПК «Дружба» дает высокий результат, чистая прибыль также самая высокая, учитывая, что СПК «Нива» вообще является убыточной компанией.

Проведем сравнительный анализ эффективности использования отдельных параметров (факторов) развития сельскохозяйственного производства, прежде всего использования сельскохозяйственных угодий (табл. 1).

Таблица 1

**Сравнительный анализ эффективности использования земельных угодий сельскохозяйственных предприятий Смоленской области за 2020 год**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Произведено на 100 га сельскохозяйственных угодий в текущих ценах, тыс. руб.:			
валовой продукции	7092,34	1319,47	2884,74
товарной продукции	5913,06	1045,82	2230,28
Получено прибыли на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	1112,43	-22,68	172,19
Произведено на 100 га сельскохозяйственных угодий, ц			
молока	1254,22	414,75	394,63
прироста живой массы крупного рогатого скота	71,59	16,89	24,58
Продуктивность животных и урожайность зерновых			
Урожайность зерновых и зернобобовых культур, ц/га	41,61	17,9	23,1
Среднегодовой удой молока на одну корову, ц	65,38	25,39	32
Среднесуточный прирост живой массы крупнорогатого скота, г	749	509	450

За анализируемый 2020 год СПК «Дружба» показывает наибольший результат производства валовой продукции по сравнению с СПК «Нива» и ООО «Агрофирма-Катынь»: в 5,37 и 2,45 раза соответственно, а товарной продукции – в 5,65 и 2,65 раза. При этом прибыль на 100 га сельскохозяйственных угодий в текущих ценах выше, чем у СПК «Нива», на 1135,11 тыс. руб., чем у ООО «Агрофирма-Катынь» – на 940,24 тыс. руб.

В СПК «Дружба» отмечается самая высокая урожайность зерновых (41,61 ц/га), что выше уровня СПК «Нива» в 2,32 раза и ООО «Агрофирма-Катынь» – в 1,8 раза. Удой молока на одну корову выше уровня СПК «Нива» в 2,57 раза, по сравнению с ООО «Агрофирма-Катынь» – в 2,04 раза, прирост живой массы выше соответственно в 1,47 и 1,66 раза. Таким образом, использование животных и сельскохозяйственных угодий в СПК «Дружба» наиболее эффективно. То есть самым успешным является предприятие, имеющее стабильный сбыт и наибольшую помощь от государства.

Далее необходимо оценить трудоемкость производства продукции (табл. 2).

Таблица 2

**Сравнительный анализ трудоемкости производства 1 ц продукции сельскохозяйственных предприятий Смоленской области за 2020 год (чел.-час)**

Вид продукции	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Зерно	1,01	0,31	0,5
Молоко	1,2	5,25	1,1
Прирост живой массы крупного рогатого скота	10,34	14,60	12,11

За 2020 год в СПК «Дружба» отмечается достаточно высокий уровень затрат на производство зерна, молока и мяса. Относительно комфортные затраты труда на производство сельскохозяйственной продукции в ООО «Агрофирма-Катынь». В СПК «Нива» высокий уровень трудозатрат, что негативно отражается на эффективности сельскохозяйственного производства.

Проведем оценку интенсивности сельскохозяйственного производства (табл. 3).

Таблица 3

**Сравнительный анализ уровня интенсивности сельскохозяйственного производства предприятий Смоленской области**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Приходится на 100 га с.-х. угодий:			
– основных средств производства, тыс. руб.	4341,82	3834,20	4998
– прямых затрат труда, чел.-час	6,2	2,99	3,70
– энергетических средств, л. с.	357,68	418,53	205,29
– тракторов, шт.	1	0,56	1,1
Приходится коров на одного оператора машинного доения, гол.	41	35	79

За анализируемый период в ООО «Агрофирма-Катынь» наблюдается наибольшая обеспеченность основными фондами сельскохозяйственных угодий, а наименьшая – в СПК (колхоз) «Нива».

Вместе с тем величина прямых затрат труда на сельскохозяйственные угодья наименьшая в СПК (колхоз) «Нива», но энергетических средств в данной организации больше по сравнению с другими рассматриваемыми организациями. Это говорит о замещении ручного труда машинным. Однако количество тракторов на 100 га сельскохозяйственных угодий в СПК «Нива» наименьшее среди сравниваемых, на одну доярку приходится меньше коров. ООО «Агрофирма-Катынь» отличается высоким уровнем механизации (табл. 4).

Таблица 4

**Сравнительный анализ эффективности производства сельскохозяйственных предприятий Смоленской области за 2020 год**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Фондообеспеченность, тыс. руб. на 100 га с.-х. угодий	4341,82	3834,20	4997,9
Энергообеспеченность, л. с. на 100 га с.-х. угодий	357,68	195,6	205,29
Фондовооружённость, тыс. руб. на одного работника	1329,68	1521,61	2336,31
Энерговооружённость, л. с. на одного работника	109,54	92,27	95,97
Фондоотдача, руб./руб.	1,36	0,28	0,45
Фондоемкость продукции, руб./руб.	0,73	3,51	2,24
Фондорентабельность, %	25,62	-0,33	3,45

В 2020 году наивысшая энергообеспеченность и энерговооруженность выявлена в СПК «Дружба», а фондообеспеченность и фондовооруженность – в ООО «Агрофирма-Катынь». Наиболее эффективно используются основные средства в СПК «Дружба». СПК «Нива» имеет наихудшие показатели использования техники и технологии, что отражается на низком уровне эффективности деятельности компании (табл. 5).

Таблица 5

**Сравнительный анализ эффективности использования оборотных средств сельскохозяйственных предприятий Смоленской области за 2020 год**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Коэффициент оборачиваемости запасов	1,51	3,85	2
Продолжительность одного оборота запасов, дней	242,33	94,75	179,86
Доля оборотных средств в активах, %	49,53	43,87	42,48
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	15,42	22,62	10,96



Оборачиваемость дебиторской задолженности, дней	23,67	16,14	32,84
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	1,27	2,69	1,46
Оборачиваемость оборотных активов, дней	287,52	135,51	250,32

В оценке эффективности деятельности сельскохозяйственной компании имеет значение оценка оборачиваемости оборотных активов, а особенно оборачиваемость наименее ликвидных активов – запасов, которые в сельском хозяйстве играют важную роль, так как предназначены на кормление, содержание скота, включают удобрение, гербициды, прочие инструменты и ресурсы по поддержанию производства в стабильно качественном состоянии. Наиболее высокая оборачиваемость оборотных средств в целом, а также запасов наблюдается в СПК «Дружба», наименее высокая – в СПК «Нива». В результате использование оборотных активов наиболее эффективно в СПК «Дружба», что позволяет ему иметь дополнительные доходы от экономии средств. ООО «Агрофирма-Катынь» достаточно эффективно управляет запасами, что дает ему возможность рационально распоряжаться своими ресурсами. Проведем оценку эффективности интенсификации сельскохозяйственного производства сельскохозяйственных предприятий (табл. 6).

Таблица 6

**Сравнительный анализ эффективности интенсификации производства сельскохозяйственных предприятий Смоленской области за 2020 год**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Получено валовой продукции в расчете			
на 100 га с.-х. угодий, тыс. руб.	119,94	186,79	129,34
на 1 работника, тыс. руб.	2172,03	775,24	1348,49
на 1 руб. основных фондов, руб.	1,61	0,51	0,58
Получено прибыли (убытка) в расчете			
на 100 га с.-х. угодий, тыс. руб.	1444,99	-12,79	172,19
на 1 работника, тыс. руб.	2172,03	775,24	1348,49
на 1 руб. основных фондов, руб.	0,327	-0,003	0,034

Наилучшие показатели по валовой продукции в расчете на 100 га сельхозугодий – у СПК «Нива», но на одного работника и на 1 руб. основных средств – у СПК «Дружба». В результате в СПК «Дружба» получены наилучшие показатели прибыли по отношению к сельхозугодиям, на одного работника и рубль основных средств. Это позволяет данной компании развиваться наиболее устойчиво. ООО «Агрофирма-Катынь» демонстрирует хорошие показатели эффективности интенсификации сельскохозяйственного производства, что определяет успешность его развития.

Далее проведем оценку эффективности деятельности сельскохозяйственных предприятий на основе важнейшего показателя – рентабельности использования капитала и продаж (табл. 7).

Таблица 7

**Сравнительный анализ эффективности деятельности сельскохозяйственных предприятий Смоленской области в 2020 году**

Показатели	СПК «Дружба»	СПК (колхоз) «Нива»	ООО «Агрофирма-Катынь»
Рентабельность активов, %	15,37	-1,38	4,78
Рентабельность оборотных активов, %	31,02	-3,16	11,26
Рентабельность продаж, %	24,44	-1,17	7,72

Наиболее высокий уровень рентабельности активов приходится на СПК «Дружба» – 15,37%, а наименьший – СПК (колхоз) «Нива» – -1,38%. Рентабельность оборотных средств самая высокая в СПК «Дружба», так же как и рентабельность продаж. Результаты выше нормы, что дает ему преимущества на рынке. По ООО «Агрофирма-Катынь» показатели положительные, однако они не высоки, то есть не позволяют иметь собственных источников финансирования в необходимом объеме. Деятельность СПК «Нива» неэффективна, и предприятие имеет высокий шанс обанкротиться. Таким образом, неэффективное использование ресурсов организации, ее капитала отразилось на результативности деятельности в целом. СПК «Дружба» обеспечил себя необходимыми кадрами, оборудованием, эффективно использует угодья и поголовье стада, повышает производительность труда, что дает ему возможность стабильно развиваться и получать собственные ресурсы для функционирования (учитывая и помощь государства).

**Список литературы**

1. Миркина О.Н. Роль экономического анализа потребителей в управлении предприятием // Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы: сборник материалов ежегодной международной научно-практической конференции (Смоленск, 22–24 мая 2015 года). Смоленск: Научный консультант, 2015. С. 50–52.
2. Миркина О.Н. Тенденции развития малого и среднего предпринимательства в Смоленской области // Наука Красноярья. 2017. Т. 6, № 3-2. С. 199–204.
3. Суншев А., Матвеева Е. Основные направления устойчивого развития агропромышленного сектора // Международный сельскохозяйственный журнал. 2006. № 2. С. 44–45.
4. Тетёркина А.М. Сущность эффективности сельскохозяйственного производства // Проблемы экономики. 2019. С. 187–204.
5. Цибирев А.А., Сафонов С.Н. Факторы, определяющие экономическую эффективность сельскохозяйственного производства // Вестник Челябинского государственного университета. 2019. № 9 (147). С. 101–104.
6. Мониторинг и анализ социально-экономического развития. URL: <https://econ.admin-smolensk.ru/socialno-ekonomicheskoe-razvitie/monitoring-i-analiz-socialno-ekonomicheskogo-razvitiya/> (дата обращения: 25.11.2021).

**D.A. Poruchikova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## **ASSESSMENT OF THE ECONOMIC EFFICIENCY OF AGRICULTURAL ENTERPRISES OF THE SMOLENSK REGION**

*The article provides a comparative analysis and an assessment of the performance of several agricultural enterprises located in the Smolensk region. Conclusions are made about the efficiency and intensity of resource use by enterprises, and their financial results are assessed.*

Keywords: *efficiency, agricultural enterprise, economy, Smolensk region.*

УДК 334.722

**К.А. Пугачева, В.В. Терехова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ФОРМЫ БИЗНЕСА В РОССИИ**

*В статье проведен анализ статистических данных динамики количества коммерческих организаций различных организационно-правовых форм, определенных российским законодательством. Выделены формы бизнеса, наиболее часто применяемые в российском предпринимательстве, проанализированы причины сокращения количества субъектов бизнеса.*

Ключевые слова: *бизнес, предпринимательство, хозяйственное общество, коммерческая организация, товарищество, производственный кооператив.*

Предприниматель в самом начале своего пути, принимая решение о создании собственного дела, должен обязательно решить вопрос о выборе организационно-правовой формы бизнеса. От этого выбора зависит его дальнейшая деятельность и успешность. Предпринимательская деятельность осуществляется в различных организационно-правовых формах, которые имеют свои особенности [1].

Целью исследования является оценка статистических данных, выявление наибольшей доли организационно-правовых форм в российском предпринимательстве.

Товарищество – форма бизнеса, которая наименее распространена в России, и доказательством служит их низкая доля в общем количестве коммерческих организаций (не составляет даже половины процента) (табл. 1).

Таблица 1

**Динамика количества товариществ по их видам в составе коммерческих организаций**

Форма бизнеса	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста 2018/2017	Темп роста 2019/2018	Темп роста 2020/2019
Коммерческие организации	3729191	3458812	3121514	2822481	92,8	90,3	90,4
Полные товарищества	189	169	144	118	89,4	85,2	81,9
Товарищества на вере	367	314	265	234	85,6	84,4	88,3
Всего	556	483	409	352	86,9	84,7	86,1
Удельный вес в общем числе коммерческих организаций, %	0,0149	0,014	0,0131	0,0125	0,935	0,938	0,95

*Таблица составлена по данным Росстата.*

Из данных таблицы видно, что общее число коммерческих организаций в России снижается. Значительно сократилось количество фирм в форме полных товариществ: в 2018 году снижение составило 10,6%, в 2019 году – 14,8% и в 2020 году – 18,1%. Количество товариществ на вере также сократилось за весь рассматриваемый период.

Хозяйственное общество – одна из самых распространенных организационно-правовых форм, применяемых в предпринимательстве: общество с ограниченной ответственностью (ООО), общество с дополнительной ответственностью (ОДО), публичное акционерное общество (ПАО), непубличное акционерное общество (НАО), открытое акционерное общество (ОАО) и закрытое акционерное общество (ЗАО).

Динамика количества организаций в форме хозяйственных обществ, применяемых в российском бизнесе, проанализирована в таблице 2.

В общей структуре коммерческих организаций хозяйственные общества занимают наибольшую долю (свыше 98%). Анализируя динамику количества различных видов хозяйственных обществ, можно наблюдать одинаковую тенденцию: происходит их ежегодное сокращение. Наибольший удельный вес в общей структуре хозяйственных обществ на протяжении всего анализируемого периода занимают ООО. В 2017–2018 годах такая организационно-правовая форма, как ОДО, практически покинула рынок, их количество по статистическим данным составляло меньше десяти.

Таблица 2

## Динамика количества организаций в форме хозяйственных обществ

Форма бизнеса	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста 2018/2017	Темп роста 2019/2018	Темп роста 2020/2019
Коммерческие организации	3729191	3458812	3121514	2822481	92,7	90,2	90,4
ООО	3597536	3345098	3018916	2727921	92,9	90,2	90,4
ОДО	6	5	63	57	83,3	1260	90,5
ПАО	–	–	1093	944	–	–	86,4
НАО	–	–	29317	30551	–	–	104,2
ОАО	15829	12733	9927	8461	80,4	77,9	85,2
ЗАО	69954	59949	25934	20354	85,7	43,3	78,5
Всего	3683325	3417785	3085250	2788288	92,8	90,3	90,4
Удельный вес в общем числе коммерческих организаций, %	98,77	98,81	98,84	98,79	1,0004	1,0002	0,9

Таблица составлена по данным Росстата.

В России кооперативы распространены в основном в производственной и сельскохозяйственной деятельности, в сфере услуг и торгово-посреднической области, но в последние годы у предпринимателей появился интерес к данной форме ведения бизнеса [3].

Динамика количества кооперативов и крестьянско-фермерских хозяйств (КФХ) в России рассмотрена в таблице 3.

Таблица 3

## Динамика количества кооперативов и КФХ в России

Форма бизнеса	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста 2018/2017	Темп роста 2019/2018	Темп роста 2020/2019
Коммерческие организации	3729191	3458812	3121514	2822481	92,7	90,2	90,4
Производственные кооперативы (артели)	13111	11861	10437	9425	90,5	87,9	90,3
Сельскохозяйственные производственные кооперативы	–	–	7397	6737	–	–	91,1
КФХ			6593	5915			89,7
Всего	13111	11861	24427	22077	90,5	205,9	90,4
Удельный вес в общем числе коммерческих организаций, %	0,35	0,34	0,7825	0,7822	0,9	2,3	0,9

Таблица составлена по данным Росстата.

Таблица 3 свидетельствует о низкой доле данных форм бизнеса. Кооперативы и КФХ повторяют динамику снижения всех других организационно-правовых форм бизнеса, рассмотренных ранее.

Государственные и муниципальные предприятия, согласно Гражданскому кодексу РФ, действуют в форме унитарных предприятий и в зависимости от прав, предоставляемых учредителем, подразделяются на две категории: с правом хозяйственного ведения; с правом оперативного управления.

Таблица 4

**Динамика количества государственных коммерческих организаций в России**

Форма бизнеса	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста 2018/2017	Темп роста 2019/2018	Темп роста 2020/2019
Коммерческие организации	3729191	3458812	3121514	2822481	92,7	90,2	90,4
Унитарные предприятия	18624	16867	14064	12860	90,6	83,4	91,4
Федеральные	–	–	760	655	–	–	86,2
Субъектов РФ	–	–	1585	1335	–	–	84,2
Муниципальные	–	–	11471	10595	–	–	92,4
Всего	18624	16867	27880	25445	90,6	165,3	91,3
Удельный вес в общем числе коммерческих организаций, %	0,49	0,48	0,89	0,9	0,98	1,8	1

Таблица составлена по данным Росстата.

Темп роста государственных предприятий, выполняющих коммерческую функцию, снизился в рассматриваемом периоде, их темп спада в среднем значении составляет 8,9%.

Динамика количества прочих коммерческих организаций и организаций, регистрируемых ЦБ РФ, проанализирована в таблице 5.

Таблица 5

**Динамика количества прочих коммерческих организаций в России**

Форма бизнеса	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста 2018/2017	Темп роста 2019/2018	Темп роста 2020/2019
Коммерческие организации	3729191	3458812	3121514	2822481	92,7	90,2	90,4
Прочие коммерческие организации	12918	10768	4824	5698	83,4	44,8	118,1
Коммерческие организации, регистрируемые в соответствии со специальным порядком	–	–	867	846	–	–	97,6

(Банк России)							
Всего	12918	10768	5691	6544	83,4	52,9	114,9
Удельный вес в общем числе коммерческих организаций, %	0,35	0,3	0,18	0,2	0,9	0,6	1,3

*Таблица составлена по данным Росстата.*

Количество прочих коммерческих организаций в России также сократилось к 2019 году, но в 2020 году темп их роста вырос на 18,1%. Статистика организаций, регистрируемых Банком России, ведется только с 2019 года, и тенденцию проследить сложно, но уже в 2020 году количество их сократилось с 867 до 846.

В 2020 году наибольшее количество ликвидированных компаний состоялось в таких организационных формах бизнеса, как ООО, ЗАО и НАО. Основной причиной ликвидации компаний является исключение их из ЕГРЮЛ из-за того, что в течение последних двенадцати месяцев юридическое лицо не представляло документы отчетности о налогах и сборах и не осуществляло операций хотя бы по одному банковскому счету. 2019–2020 годы – сложные как для общества, так и для экономики страны. И это несмотря на поддержку со стороны государства в форме налоговых льгот [4, с. 276]. Ограничения из-за коронавирусной пандемии и введенного локдауна также стали одной из причин сокращения субъектов хозяйствования [5].

Знание организационно-правовых форм бизнеса дает возможность предпринимателям успешно открывать и расширять собственное дело, принимать грамотные экономические и юридические решения. Без этих знаний в России невозможно построение цивилизованной системы предпринимательских отношений, которые, в свою очередь, являются основой экономического развития и процветания страны [2, с. 124]. Поэтому сейчас осуществляются постоянные преобразования и корректировки в этой области с целью создания упорядоченной системы функционирования и взаимоотношения различных фирм и предприятий.

### Список литературы

1. Гелета И.В., Сорокина А.М. Особенности организационно-правовых форм коммерческих предприятий в современных условиях // Гуманитарные научные исследования. 2016. № 6. URL: <https://human.snauka.ru/2016/06/15085> (дата обращения: 03.10.2021).
2. Рейхерт Н.В. Ликвидация коммерческих организаций: причины, тенденции // Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы: сборник материалов VIII международной научной конференции. Смоленск, 2021. С. 122–125.
3. Седов И.А. Организационно-правовые формы коммерческих организаций // Интерактивная наука. 2017. № 11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/organizatsionno-pravovye-formy-kommercheskih-organizatsiy> (дата обращения: 28.10.2021).

4. Шевцова Т.П. Налоговые механизмы поддержки предпринимательства в условиях экономического кризиса // Становление и развитие предпринимательства в России: история, современность и перспективы. Курск, 2020. С. 274–277.

5. Экономика и общество: социально-экономические последствия пандемии / под ред. Ю.В. Гнездовой, М.Х. Саидова. Курск, 2021.

**К.А. Pugacheva, V.V. Terekhova**

*Smolensk State University  
Smolensk, Russian Federation*

## **ORGANIZATIONAL AND LEGAL FORMS OF BUSINESS IN RUSSIA**

*The article analyzes statistical data on the dynamics of the number of commercial organizations of organizational and legal forms, which are defined by Russian legislation. The forms of business most used in Russian entrepreneurship are highlighted, the reasons for the reduction in the number of business entities are analyzed.*

*Keywords: business, entrepreneurship, economic society, commercial organization, partnership, production cooperative.*

УДК 330

**В.И. Степченкова**

*Смоленский государственный университет  
Смоленск, Российская Федерация*

## **АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

*Статья посвящена обоснованию необходимости внедрения управленческого учета на отечественных предприятиях. Управленческий учет представлен как необходимый механизм, позволяющий комплексно рассмотреть вопросы планирования, оперативного контроля и учета на предприятии. В статье определены роль и место управленческого учета в системе хозяйственной деятельности, а также сделан акцент на проблеме его постановки и внедрения на предприятии. Приведены принципы построения управленческого учета, перечень задач, которые он позволяет решать, и этапы внедрения.*

*Ключевые слова: управленческий учет, проблемы внедрения, цифровая экономика.*



В современных экономических условиях успех деятельности любой организации определяется уровнем развития управленческого учета. Это связано с тем, что в последние годы повсеместное использование управленческого учета на предприятиях превратилось в целостный процесс, обеспечивающий своевременное и эффективное получение информации о производственных операциях, применении всех видов ресурсов.

При рассмотрении сущности управленческого учета важно оценить его взаимосвязь с производственным учетом. Исторически управленческий учет является следствием производственного учета, включающего в себя прежде всего учетно-расчетные процедуры, основная цель которых состоит в оценке уровня затрат на производство и величины выручки на единицу продукции. Следует учесть, что управленческий учет по своему составу шире производственного, так как через функции управления производственный учет превращается в интегрированную систему учета затрат и доходов.

Несмотря на то, что в российскую практику понятие «управленческий учет» было введено в конце XX века, вопрос о его необходимости и жизнеспособности для российских предприятий долгое время дебатировался. Однако реальность доказала безусловную необходимость применения такого важного инструмента, как управленческий учет.

Управление организацией – процесс регулирования и координации его деятельности, направленный прямо на достижение поставленной цели. Любое управление начинается с получения, восприятия и обработки различных данных. А реализация всех этих функций невозможна без использования системы управленческого учета в организации [3, с. 68].

Управленческий учет основан на системе управления затратами компании и их распределении между центрами финансовой ответственности. Этот процесс необходим для правильного внедрения системы управленческого учета, так как он гарантирует повышение эффективности и обеспечивает положительную динамику доходов компании. Это, в свою очередь, позволяет рассчитать себестоимость товаров и услуг не только на основе бухгалтерского учета, но и с учетом распределения переменных и постоянных, прямых и косвенных издержек. Все это, в конечном итоге, позволяет получить более точную информацию о структуре затрат.

Управленческий учет представляет собой уникальную систему планирования, учета, анализа, контроля затрат и полученных результатов хозяйственной деятельности любой организации в разрезе необходимых для эффективного управления объектов. Он позволяет своевременно и оперативно принимать управленческие решения на основе имеющейся информации с целью оптимизации использования всех видов ресурсов.

Структура системы управленческого учета на предприятии представлена на рисунке 1.

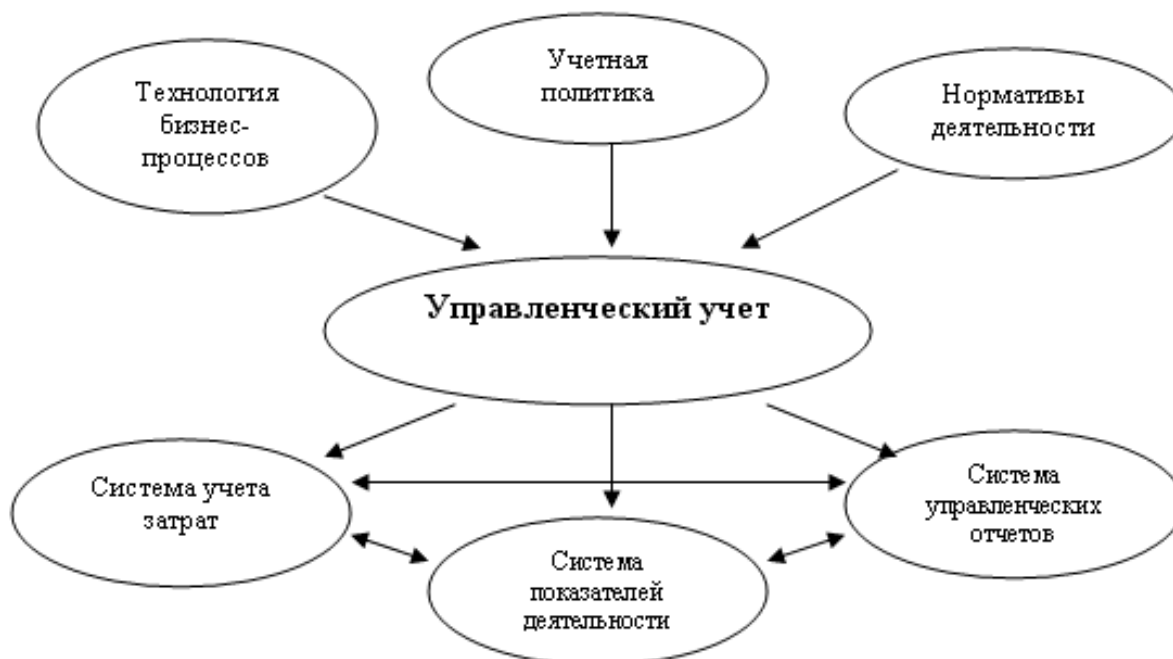


Рис. 1. Структура системы управленческого учета на предприятии

С точки зрения функций система управленческого учета реализуется по трем уровням управления: оперативному, тактическому и стратегическому. А сама организация управленческого учета базируется, прежде всего, на определенных принципах управленческой политики компании. К ним следует отнести: периодичность отчетности, соответствующую производственным циклам, преемственность и многократное использование информации, бюджетирование, формирование показателей отчетности для всех уровней управления, оценку результатов деятельности отдельных структурных подразделений, достоверность, полноту, оперативность информации, возможность анализа, а также применение единых единиц измерения [1, с. 135].

Постановка и внедрение управленческого учета на предприятии является непростой задачей, так как при ее решении организация сталкивается с рядом проблем. По мнению большинства специалистов, это связано с недостаточным пониманием сущности, роли и места управленческого учета в организации [5, с. 148].

Чтобы выявить проблемы организации управленческого учета на предприятии, нужно понимать, какие задачи он позволит решать. Следует отметить, что они многообразны и разноплановы. К ним следует отнести:

- мониторинг состояния текущего положения организации, оценку и анализ ее деятельности;
- контроль экономической эффективности работы организации и центров ответственности;
- обеспечение эффективного контроля над наличием, рациональным распределением, движением имущества, а также всех видов ресурсов предприятия;
- выявление резервов улучшения эффективности работы и сокращение затрат организации;

- формирование показателей, содействующих принятию максимально эффективных управленческих решений;
- обеспечение устойчивой позиции организации на рынке;
- разработку рекомендаций, направленных на улучшение финансового положения предприятия;
- усовершенствование системы оперативного управления организацией;
- формирование прочной информационной базы для управления организацией [2, с. 12].

Итак, управленческий учет включает в себя множество задач и методов их решения, которые различаются в зависимости от целей управления. В свою очередь, задачи и методы должны соответствовать правилам бухгалтерского учета. Поэтому на первом этапе важно определить центры ответственности, которые могут быть четырех основных типов: центры затрат, центры доходов, центр прибыли, инвестиционные центры. Необходимо создать организационную структуру, связанную со сферами ответственности, которая позволит системе бухгалтерского учета собирать, отслеживать, анализировать и оценивать центры ответственности. Организация системы учета центров ответственности основана на следующих принципах:

- установление контролируемых затрат, за которые отвечает конкретный руководитель;
- рассылка бухгалтерских документов лицам, ответственным за отдельные элементы затрат;
- своевременное составление бюджетов и отчетов по результатам деятельности [2, с. 14].

Затем необходимо провести четкое различие между затратами и распределением средств для этих центров. Распределение затрат позволит быстро реагировать на внешние и внутренние изменения в будущем.

Следует отметить, что из-за определенных различий между бухгалтерским и управленческим учетом сложно быстро перейти от одной системы учета к другой. Управленческий учет направлен на предсказание будущего, а не на учет прошлого. Другими словами, он показывает, «как должно быть», а бухгалтерский учет – «как это было».

Теперь выделим этапы, результатом которых станет начало работы управленческого учета на предприятии. После распределения затрат по центрам ответственности необходимо определить основных пользователей управленческой информации. К ним относятся все люди, которым доверено принятие управленческих решений в компании, например, топ-менеджеры. Затем составляется список отчетов, а также сроки их доставки руководителям.

Следующим шагом будет разработка структуры управленческого учета. Этот этап является одним из важнейших, он определяет будущую модель деятельности компании, создаются формы отчетности, отображается необходимая для отчетов информация, распределяются атрибуты сотрудников. Последний этап – внедрение и настройка учетных процессов. Все вышеперечисленные мероприятия обеспечивают эффективность

управленческого учета, значительно расширяют возможности управленческого персонала и способствуют выработке общей стратегии компании.

Таким образом, важнейшей проблемой организации управленческого учета, на которую необходимо обратить внимание в первую очередь, является его постановка и внедрение. Для этого следует создать такой набор формализованных процедур, которые смогут предоставлять достоверную информацию в необходимом объеме, как из внутренних, так и из внешних источников. Нужно также учесть, что в условиях цифровой экономики особые требования предъявляются к качеству процесса управления информационными потоками на каждом предприятии. Поэтому в нынешних условиях рынка система управленческого учета на предприятии должна выступать в качестве информационного фундамента управления. Известно, что в мировой практике система управленческого учета является общепризнанной информационной системой, обеспечивающей потребности менеджеров во внутрифирменном управлении.

Под системой управленческого учета на предприятии следует понимать наблюдение, оценку, регистрацию, измерение, обработку, систематизацию информации преимущественно о затратах и результатах хозяйственной деятельности в интегрированной системе учета. С целью нормирования, планирования, контроля и анализа в целях формирования достаточной информационной базы эту информацию следует передавать внутренним пользователям для принятия оперативных (тактических) и прогнозных (стратегических) управленческих решений.

Выступая в качестве информационного фундамента управления организацией, управленческий учет предполагает реализацию управленческих функций в отношении:

- совокупности внутренних бизнес-процессов, составляющих деятельность организации;
- структурных подразделений, участвующих в деятельности организации;
- используемых в производственных процессах различных ресурсов;
- показателей, характеризующих деятельность организации.

В техническом аспекте внедрение управленческого учета предусматривает:

- изменение организационной структуры предприятия и формирование центров ответственности;
- разработку плана счетов для целей управленческого учета;
- построение системы бюджетирования;
- формирование внутрифирменной управленческой отчетности.

Изменение организационной структуры предприятия и формирование центров ответственности предусматривают введение ответственности за достигнутые результаты, а не только за выполнение функциональных обязанностей [4, с. 47].

При определении центров ответственности во внимание принимают технологическую структуру предприятия, а далее выделяют ее горизонтальный и вертикальный разрезы. Первый ограничивается кругом деятельности каждого

лица, ответственного за центр, второй предопределяет иерархическую лестницу полномочий лиц, принимающих управленческие решения. Выделение центров ответственности или, по крайней мере, мест формирования затрат является необходимым и обязательным условием постановки на предприятии эффективной системы управленческого учета.

Горизонтальный и вертикальный разрезы центров ответственности предприятия позволяют сочетать централизованное руководство с максимально возможной инициативой руководителей структурных подразделений предприятий в интересах достижения общей цели. Следует отметить важность передачи полномочий в управленческом учете. Это основополагающий принцип, без которого невозможно должное функционирование учета.

По оценкам специалистов, в экономически развитых странах фирмы и компании 90% рабочего времени и ресурсов в области учетной работы тратят на постановку и ведение управленческого учета и только 10% – на финансовую бухгалтерию или счетоводство. На многих отечественных предприятиях это соотношение выглядит с точностью до наоборот. Поэтому, как нам кажется, для положительного изменения такого соотношения в сторону управленческого учета необходимы как организационные предпосылки и условия функционирования управленческого учета, так и заинтересованность руководителей и специалистов предприятий [2, с. 16].

Это обусловлено тем, что в условиях цифровой экономики хозяйствования обеспечение прогнозируемого положения организации, ее устойчивый рост, достижение конкурентного преимущества невозможны без использования эффективной системы распределения и контроля за материальными и финансовыми ресурсами. Такой системой выступает управленческий учет. Он позволяет руководителям своевременно реагировать на изменение внешних и внутренних факторов и проводить в соответствии с ними финансово-хозяйственную деятельность организации. От качества внедрения учета зависит вся дальнейшая работа: и эффективность центров ответственности предприятия, и контроль по местам возникновения затрат.

#### Список литературы

1. Бердникова Л.Ф., Хохрина Е.В. Отчетность организации в системе управленческого учета // Молодой ученый. 2016. № 16 (120). С. 133–137.
2. Вахорина М.В. Проблемы внедрения управленческого учета в организациях // Бухгалтер и закон. 2009. № 2. С. 10–17.
3. Кабалалиев А.В. Актуальные проблемы внедрения управленческого учета в учетную практику российских организаций // Экономические науки. 2015. № 30. С. 67–72.
4. Овчинникова О.П. Управление затратами на основе организации центров финансовой ответственности // Справочник экономиста. 2015. № 6. С. 45–51.
5. Сёмина Л.А., Чурсина Ю.В. Проблемы постановки управленческого учета в организации // Экономика и бизнес: теория и практика. 2016. № 5. С. 146–150.

**V.I. Stepchenkova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## **ACTUAL PROBLEMS OF MANAGEMENT ACCOUNTING IMPLEMENTATION**

*The article is devoted to the substantiation of the need to introduce management accounting at domestic enterprises. Management accounting is presented as a necessary mechanism that allows you to comprehensively consider the issues of planning, operational control and accounting in the enterprise. The article defines the role and place of management accounting in the system of economic activity, as well as focuses on the problem of its formulation and implementation in the enterprise. The principles of building management accounting, the list of tasks that it allows you to solve and the stages of implementation.*

*Keywords: management accounting, implementation problems, and the digital economy.*

УДК 338.2

**Е.Е. Трофимова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## **ОСОБЕННОСТИ ФИНАНСИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ СМОЛЕНСКОЙ ОБЛАСТИ**

*В статье представлена актуальная информация по анализу расходов медицинских учреждений, основных нюансах бюджетов здравоохранения, бюджетном учете. Бухгалтерский учет медицинских организаций и учреждений предполагает в первую очередь тщательный контроль за экономным и рациональным использованием денежных средств. Выявлены направления улучшения качества учета и повышения эффективности деятельности учреждений здравоохранения.*

*Ключевые слова: расходы, затраты, медицинские услуги, учет лекарственных средств.*

В Смоленской области мощным импульсом для развития медицины стал инициированный Президентом России национальный проект «Здравоохранение». Его основные цели: увеличение продолжительности жизни россиян, снижение смертности, в первую очередь младенческой и детской, обеспечение медучреждений квалифицированными кадрами и развитие

системы профилактики и диспансеризации. В Смоленской области национальный проект разделен на девять региональных, каждый из которых отвечает за отдельное направление развития областной медицины. Наиболее важные из них – развитие системы оказания первичной медицинской помощи, борьба с онкологией и сердечно-сосудистыми заболеваниями, развитие детского здравоохранения.

Учет и анализ затрат на медикаменты (лекарственные средства), перевязочные средства, расходный материал ведется в соответствии с требованиями бюджетного учета. На основании приказа Минздрава разработаны схемы лечения пациентов с тем или иным заболеванием, отдел статистики ведет учет заболеваемости, в соответствии с данными схемами и учетом статистических данных заболеваний лечебное учреждение планирует закупку лекарственных средств [1, с. 152].

Структурные подразделения учреждений здравоохранения Смоленской области готовят заявки на необходимые лекарственные препараты, перевязочные средства, расходный материал и подают данную информацию в аптеку учреждения. На основании заявок сотрудники аптеки готовят годовую заявку по всему учреждению и после согласования направляют в экономический отдел, после того как сформируется и утвердится бюджет, данные заявки исполняет контрактный отдел учреждений здравоохранения Смоленской области.

Рассмотрим приобретение лекарственных средств за 2018, 2019 и 2020 годы на примере учреждения здравоохранения ОГБУЗ «Смоленская областная детская клиническая больница».

Всего в 2018 году заключено 809 договоров на общую сумму 186 354 тыс. руб., в том числе на закупку путем проведения аукционов в электронной форме – 370 договоров на сумму 146 496 тыс. руб.; путем проведения запроса котировок – 2 договора на сумму 777 тыс. руб.; 437 договоров, заключенных с единственным поставщиком, на сумму 39 081 тыс. руб.

В 2019 году заключен 1069 договоров на общую сумму 193 383 тыс. руб., в том числе на закупку путем проведения аукционов в электронной форме – 306 договоров на сумму 151 907 тыс. руб.; договоры, заключенные с единственным поставщиком, – 763, на сумму 41 476 тыс. руб.

В 2020 году заключено 1217 договоров на общую сумму 378 209 тыс. руб., в том числе на закупку путем проведения аукционов в электронной форме – 539 договоров на сумму 213 054 тыс. руб.; договоры, заключенные с единственным поставщиком, – 678, на сумму 165 155 тыс. руб.

По данным, приведенным выше, составим таблицу расходов и посмотрим, происходит ли рост затрат и каковы причины этого роста (табл. 1).

Таблица 1

**Затраты на приобретение медикаментов (лекарственных средств), перевязочных средств и расходных материалов, тыс. руб.**

Наименование расходов	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2020 г. к 2019 г., %	Отклонение 2020 г. к 2018 г., %
Приобретение медикаментов (лекарственных средств)	93177	96691	217810	2,25	2,33
Приобретение перевязочных средств	39700	40270	42670	1,05	1,07
Приобретение расходного материала	53477	56421	117729	2,08	2,20
Итого	186354	193383	378209	1,95	2,02

Мы видим, как увеличились расходы на приобретение медикаментов (лекарственных средств), перевязочных средств и расходных материалов, особенно в 2020 году, это связано с тем, что учреждения здравоохранения Смоленской области в целях обеспечения санитарно-эпидемиологического благополучия жителей и принимаемых мер по недопущению распространения заболеваний, вызванных новой коронавирусной инфекцией COVID-19, с 30 марта 2020 года осуществляли особый режим работы. Рост приобретения расходного материала связан также с противоэпидемиологической обстановкой, осуществлялась закупка средств индивидуальной защиты для работы персонала в так называемой «красной зоне».

Расходы на коммунальные услуги представлены в таблице 2.

Таблица 2

**Анализ расходов на коммунальные услуги, тыс. руб.**

Коммунальные услуги	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Отклонение 2020 г. к 2018 г., %	Отклонение 2020 г. к 2019 г., %
Теплоснабжение	20274422	18186650	17461138	0,87	0,96
Энергоснабжение	16859711	16557619	17547151	1,04	1,06
Водоснабжение	2028211	2108231	3107798	1,53	1,47
Утилизация отходов	743188	1430749	1747752	2,35	1,22
Итого	39905532	38283250	39863841	1,0	1,04

Анализируя таблицу расходов на коммунальные услуги, можно сказать, что особого расхождения не видно, в целом по всем структурным подразделениям коммунальные услуги за 2018, 2019 и 2020 годы стабильны, но водоснабжение за 2020 год, по сравнению с 2018 и 2019 годами, значительно выросло, что связано с неблагоприятной противоэпидемиологической обстановкой, вызванной коронавирусной инфекцией COVID-19. Согласно инструкциям Роспотребнадзора, обработка помещений проходила чаще, чем в предыдущие годы.



Расходы на приобретение медицинского оборудования учреждения здравоохранения ОГБУЗ «Смоленская областная детская клиническая больница» также выросли. В целом по учреждению объем расходов на приобретение медицинского оборудования в сравнении с предыдущими годами значительно увеличился с 10 694 тыс. руб. в 2018 году и с 17 402 тыс. руб. в 2019 году до 35 726 тыс. руб.

Кроме всего вышеперечисленного, в учреждении еще очень много расходов (затрат). Это ГСМ и все расходы, связанные с обслуживанием и ремонтом транспортных средств (запчасти, страховка, ремонт и прочее), услуги связи, лабораторные исследования и приобретение реактивов, обслуживание компьютерных программ, приобретение канцелярских товаров, командировочные расходы, обслуживание лифтового хозяйства, капитальный и текущие ремонты, мебель, спецодежда, индивидуальные средства защиты, перевозка больных, пожарная безопасность и антитеррористическая защищенность, охрана и видеонаблюдение, почтовые расходы, товары хозяйственного назначения, утилизация медицинских отходов, обслуживание медицинского оборудования, приобретение кислорода для реанимационного отделения и палат интенсивной терапии и многое другое [3, с. 223].

Как отмечает Л.В. Горшкова, «имеет смысл изучать стратегии развития здравоохранения и перенимать опыт тех стран, в которых затраты оказываются наиболее эффективными, например, Японии, Сан-Марино и Сингапура» [2, с. 148].

Образование новой системы лекарственного обеспечения в нашей стране в амбулаторных условиях, которая построена на страховых принципах, нуждается в изменениях действующих и принятии новых законодательных актов, которые бы смогли регулировать вопросы, состоящие в следующем:

- определении гарантированных объемов лекарственной помощи, оказываемой гражданам России за счет госсредств;
- условиях и порядке оказания государственной социальной помощи в сфере обеспечения лекарственными препаратами;
- совершенствовании систем обязательного и добровольного медицинского страхования;
- организации и регулировании системы обязательного лекарственного страхования в Российской Федерации;
- источниках финансирования лекарственного обеспечения в рамках обязательного лекарственного страхования [4, с. 83];
- совершенствовании госрегулирования в части госрегистрации и обращения лекарственных средств на территории Российской Федерации, включая развитие механизмов ценообразования на лекарственные средства;
- совершенствовании принципов формирования перечня жизненно-необходимых и важных лекарственных препаратов на основании сравнительной оценки социально-экономической эффективности медицинских технологий;
- совершенствовании государственного регулирования медицинской и фармацевтической деятельности.

## Список литературы

1. Васильев В.П. О материально-финансовом обеспечении здравоохранения // Социологические исследования. 2017. № 3. С. 150–154.
2. Горшкова Л.В. Проблемы оценки эффективности затрат на здравоохранение // Сервис в России и за рубежом. 2017. Т. 11, № 6 (76). С. 137–151.
3. Губайдуллина А.Р. Организация взаимодействия органов государственной власти в управлении здравоохранением: основные проблемы // Наука через призму времени. 2018. № 1 (10). С. 221–224.
4. Сергеева Н.М. Комплексный анализ расходов медицинской организации // Дельта науки. 2020. № 1. С. 83–86.

**Е.Е. Trofimova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

### **FEATURES OF FINANCING BUDGETARY INSTITUTIONS OF HEALTHCARE OF THE SMOLENSK REGION**

*The article provides up-to-date information on the analysis of the costs of medical institutions, the main nuances of health care budgets, budget accounting. The accounting of medical organizations and institutions presupposes, first of all, careful control over the economical and rational use of funds. The directions of improving the quality of accounting and increasing the efficiency of the activities of health care institutions have been identified.*

**Keywords:** *expenses, costs, medical services, drug registration.*

УДК 338.23

**Е.А. Шаламкова, Т.П. Шевцова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

### **АНАЛИЗ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

*В статье рассмотрены основные задачи анализа фонда оплаты труда. Приведен расчет фонда оплаты труда АО «Смоленская чулочно-трикотажная фабрика «НАШЕ». Рассмотрены налоги и страховые взносы, начисляемые с заработной платы сотрудников.*

**Ключевые слова:** *фонд оплаты труда, заработная плата, налог на доходы физических лиц, страховые взносы.*

Заработная плата зачастую является единственным источником дохода большинства граждан. Основой выплат заработной платы работающим лицам выступает фонд оплаты труда, который включает в себя оплату за выполненную работу, компенсирующие и стимулирующие выплаты, а также оплату за неотработанное время.

На рисунке 1 представлены основные задачи анализа формирования и использования фонда оплаты труда.

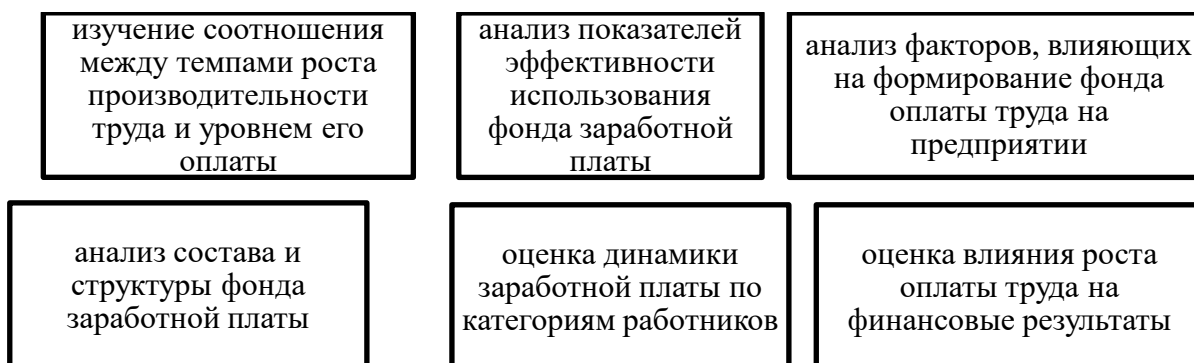


Рис. 1. Задачи анализа фонда оплаты труда

Согласно действующему законодательству Российской Федерации, заработная плата работников предприятий и организаций подлежит налогообложению.

Основным налогом, начисляемым с заработной платы сотрудников, является налог на доходы физических лиц. Порядок исчисления и ставка подоходного налога прописаны в главе 23 Налогового кодекса Российской Федерации. Этот налог не только выполняет фискальную функцию, но и велико его социальное, регулирующее значение [1].

В соответствии с нормативными актами, страховые взносы, начисленные на выплаты физическим лицам, не являются налогами, но подлежат обязательной уплате.

Тарифы страховых взносов во внебюджетные фонды приведены в таблице 1.

Таблица 1

**Тарифы страховых взносов по ОПС, ОСС, ОМС  
для плательщиков, производящих выплаты физическим лицам, на 2021 год**

Обязательное пенсионное страхование (ОПС)	Обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ОСС)		Обязательное медицинское страхование (ОМС)
В пользу физических лиц	В пользу граждан РФ	В пользу иностранных граждан и лиц без гражданства	В пользу физических лиц
22,0%	2,9%	1,8%	5,1%

Рассмотрим расчет фонда заработной платы для АО «Смоленская чулочно-трикотажная фабрика «НАШЕ», применяющего общую систему налогообложения (табл. 2). На предприятии используется повременная и сдельная формы оплаты труда. Величина заработка работников зависит от количества отработанного времени, которое определяется по таблице отработанного времени и должностного оклада, согласно штатному расписанию, а также от количества выполненной работы.

Таблица 2

**Расчет фонда заработной платы АО «Смоленская фабрика «НАШЕ», руб.**

Вид оплаты	Год		
	2018	2019	2020
1. Фонд оплаты труда, всего	7 570 000	9 945 000	11 153 000
в том числе:			
1.1. По сдельным расценкам	404 000	1 463 000	1 716 000
1.2. По тарифным ставкам	4 727 000	7 940 000	3 663 000
1.3. Премии за производственные результаты	2 271 000	2 980 000	5 378 000
1.4. Доплаты за профессиональное мастерство	26 000	36 000	52 000
1.5. Доплаты за работу в праздничные дни	8 000	12 000	16 000
1.6. Оплата ежегодных и дополнительных отпусков	108 000	148 000	246 000
1.7. Оплата труда совместителей	26 000	48 000	82 000
2. Выплаты из чистой прибыли, всего	495 000	466 000	873 000
в том числе:			
2.1. Премии (8 марта, 23 февраля, Новый год)	261 000	281 000	580 000
2.2. Материальная помощь	157 000	140 000	330 000
2.3. Премии к юбилею	35 000	24 000	37 000
2.4. Дополнительный отпуск	42 000	–	–
2.5. Оплата путевок на отдых и лечение	–	21000	–
3. Выплаты социального характера, всего	132 000	149 000	80 000
в том числе:			
3.1. Пособия по временной нетрудоспособности	111 000	141 000	68 000
3.2. Пособия матерям с детьми до 1,5 лет	12	–	–
3.3. Стоимость проф. путевок	9 000	8 000	12 000
Итого расходов на оплату труда	819 7000	10 560 000	12 106 000
НДФЛ – 13%	1 065 610	1 372 000	1 537 780
Пенсионные взносы – 22%	1 803 340	2 323 200	2 663 320
Взносы от несчастных случаев – 0,2%	163 940	211 200	242 120

Особое внимание при планировании фонда заработной платы следует уделять выплатам для работников, осуществляемым из чистой прибыли. Целесообразно разработать отдельный бюджет данных выплат (рис. 2).

Необходимо изучать и анализировать причины изменения величины оплаты труда за отработанное и неотработанное время, единовременных выплат, включая средства, выделяемые на услуги социального характера. Данное мероприятие позволит установить правомерность роста себестоимости товаров.



Рис. 2. Выплаты для работников, осуществляемые из чистой прибыли

Эффективность использования затрат на оплату труда во многом определяется планированием ее величины. Плановый фонд оплаты труда – это фактический фонд оплаты труда за отчетный период, увеличенный на индекс инфляции. Однако при таком расчете не учитываются изменения объемов производства и связанного с ними числа работников, а также перспективы развития экономической деятельности предприятия.

Последовательность расчета прямых расходов на оплату труда основного производственного персонала представлена на рисунке 3.

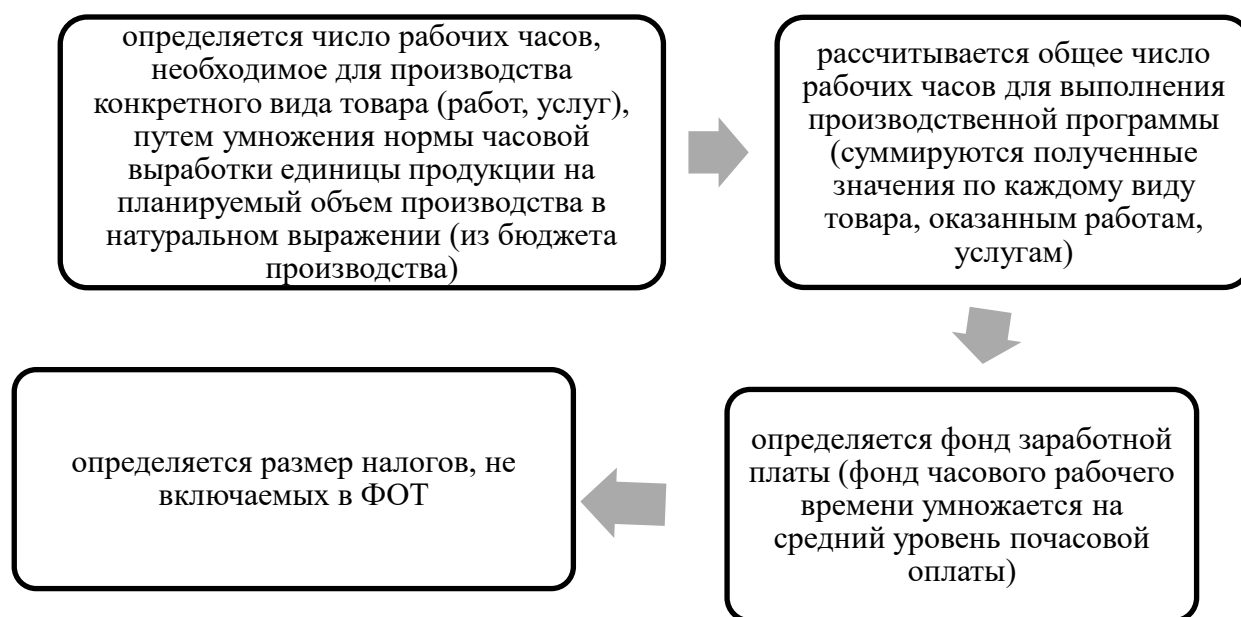


Рис. 3. Расчет прямых расходов на оплату труда

Необходимо помнить, что расчет расходов на оплату труда административно-управленческого персонала, а также налогов следует проводить отдельно.

## Список литературы

1. Александрова Е.А. Повышение социальной функции налога на доходы физических лиц // Финансовая экономика. 2020. № 9. С. 3–8.
2. Кочиев Д.Г. Анализ эффективности использования фонда оплаты труда // E-Scio. 2019. № 4 (31). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-effektivnosti-ispolzovaniya-fonda-oplaty-truda>.
3. Мироседи С.А., Егорова Е.Г. Проблемы планирования фонда оплаты труда на предприятии // Экономика и бизнес: теория и практика. 2018. № 5-1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-planirovaniya-fonda-oplaty-truda-na-predpriyatii>.
4. Монгуш А.В. Формирование фонда оплаты труда // Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 6-1. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-fonda-oplaty-truda>.
5. Поликарпов К.И., Тимофеев Д.Г., Дышлюк О.А. Методология экономического анализа и планирования расчетов предприятия по страховым взносам и НДФЛ // Наука и образование сегодня. 2016. № 10 (11). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodologiya-ekonomicheskogo-analiza-i-planirovaniya-raschetov-predpriyatiya-po-strahovym-vznosam-i-ndfl>.

**Е.А. Shalamkova, Т.Р. Shevtsova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## ANALYSIS OF THE LABOR FUND IN A COMMERCIAL ORGANIZATION

*The article discusses the main tasks of the analysis of the wage fund. The calculation of the wage fund of JSC «Smolensk hosiery and knitwear factory «NASHE» is presented. Considered taxes and insurance premiums charged from the salaries of employees.*

Keywords: *wages fund, wages, personal income tax, insurance premiums.*

УДК 004.02

**Т.П. Шевцова, С.С. Тимошенкова**  
*Смоленский государственный университет*  
*Смоленск, Российская Федерация*

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА ПРОМЫШЛЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ СМОЛЕНСКОЙ ОБЛАСТИ

*В статье проведен анализ налогообложения фонда оплаты труда промышленных предприятий Смоленской области на примере ООО «Колтек-спецреагенты». Показано, что в исследуемой организации наблюдается снижение налогов на фонд оплаты труда, а также увеличение налоговой нагрузки по результатам расчета с применением официальной методики. Предложено внедрить сдельно-премиальную систему труда на основе бонусов.*

Ключевые слова: *налоговая нагрузка, страховые взносы, организация оплаты труда, налог на доходы физических лиц.*

Трансформационные процессы в современной экономике России, которые ведут к радикальной перестройке всей системы хозяйствования, требуют организации нового рационального базиса хозяйствования, определяющей составляющей частью которого является налогообложение фонда оплаты труда. Имеющаяся в России система налогообложения фонда оплаты труда не обеспечивает доминантные требования социально ориентированной рыночной экономики и отражает отсутствие четко отлаженной системы взаимодействия ФНС, Пенсионного фонда России и законодательного регулирования налогообложения в части определения оптимальных предложений по реформированию НДФЛ. Комплексное изучение вопросов измерения уровня неравенства доходов граждан и передового опыта налогообложения труда в различных странах создает основы для грамотного и эффективного реформирования подоходного налогообложения в России в целях снижения бедности и системного решения задач социально-экономического развития страны [2, с. 16].

Основная задача руководства состоит в поиске способов, которые влияют на заинтересованность персонала в развитии профессиональных способностей, а заработная плата играет главную роль в системе управления персоналом. Традиционные подходы к определению налогообложения фонда оплаты труда, которые зависят от количества и качества труда работника, не в полной мере соответствуют требованиям эффективной мотивации как работников, так и работодателей в вопросах отражения реальных доходов работников. Чтобы изучить основные направления оптимизации налогообложения фонда оплаты труда промышленной организации, рассмотрим данный процесс на примере ООО «Колтек-спецреагенты», основным видом деятельности которого является производство органических химических веществ.

Современное государство, желающее активно проводить эффективную экономическую политику, должно использовать соответствующие финансовые ресурсы и инструменты, позволяющие достичь намеченных социально-экономических целей. Традиционно выделяют три основных источника государственных доходов: налоговые поступления, неналоговые поступления и ссуды. Несомненно, именно налоговые доходы обеспечивают самые высокие поступления в государственный бюджет, и поэтому налог рассматривается как метод финансирования государственных задач. Государство, которое может удовлетворить основные потребности своих граждан, должно полагаться на собственный доход для реализации программы развития [4, с. 192].

Используя налогово-бюджетную политику и налоговую систему, государство может мобилизовать внутренние ресурсы или перераспределить активы и, таким образом, гарантировать элементарные выгоды и инвестиционные затраты, направленные на устранение чрезмерного социального неравенства и устойчивый экономический рост, который станет основой для достижения социального благополучия. Эффективная налоговая

политика также может быть стимулом для улучшения управления или сокращения нецелевого использования государственных средств. То есть справедливое распределение налогового бремени укрепило бы связь между гражданами и государством, повысив ответственность каждого за свое финансовое состояние и перспективы развития. В этом контексте каждый налогоплательщик обретет чувство принадлежности к своему государству и демократическому обществу. Применяя налог в качестве регулирующего инструмента финансово-бюджетной политики, государство должно стремиться не снижать стимулы налогоплательщика к повышению эффективности деятельности, вместе с тем, учитывать возможности исполнения обязанностей по уплате налогов в зависимости от финансового результата конкретной организации.

В основе механизма налогообложения фонда оплаты труда лежит структура заработной платы, которая является внутренним построением оплаты труда и формируется из упорядоченных определенным образом и связанных между собой элементов основной заработной платы, элементов дополнительной заработной платы и элементов других компенсационных и поощрительных выплат. В ООО «Колтек-спецреагенты» применяется повременная форма оплаты труда. Величина заработной платы работников зависит от количества отработанного времени. Это оказывает огромное влияние на эффективность сотрудника и результаты его работы, следовательно, играет важную мотивационную роль.

Рассмотрим налоги, которые уплачивает ООО «Колтек-спецреагенты» (табл. 1).

Таблица 1

**Динамика уплачиваемых ООО «Колтек-спецреагенты» налогов**

Налоговые платежи	2019 год		2018 год		2017 год		Отклонение 2019 года от 2017 года (+, -)	
	Сумма, руб.	%	Сумма, руб.	%	Сумма, руб.	%	По сумме	По структуре
НДС	6820413	87,85	4900999	86,28	2634203	76,66	4186210	11,18
Налог на прибыль	354092	4,56	197749	3,48	201077	5,85	153015	-1,29
Транспортный налог	73817	0,95	95353	1,68	73807	2,15	10	-1,20
Налог на имущество	53421	0,69	0	0,00	0	0,00	53421	0,69
НДФЛ и страховые взносы	462373	5,96	486315	8,56	526998	15,34	-64625	-9,38
Всего налогов и платежей	7764116	100,0	5680416	100,0	3436085	100,0	4328031	X

Источник: отчетность ООО «Колтек-спецреагенты».



Анализ налоговых платежей организации за период 2017–2019 годов свидетельствует, что наибольшие суммы организация платит по НДС (до 87,8% в общей сумме) и НДФЛ в совокупности со страховыми взносами, остальные налоги занимают небольшой удельный вес в структуре платежей – менее 5%. При этом за 2019 год общий прирост налоговых платежей составил 4328031 руб. В то же время налоги на фонд оплаты труда снизились (рис. 1).

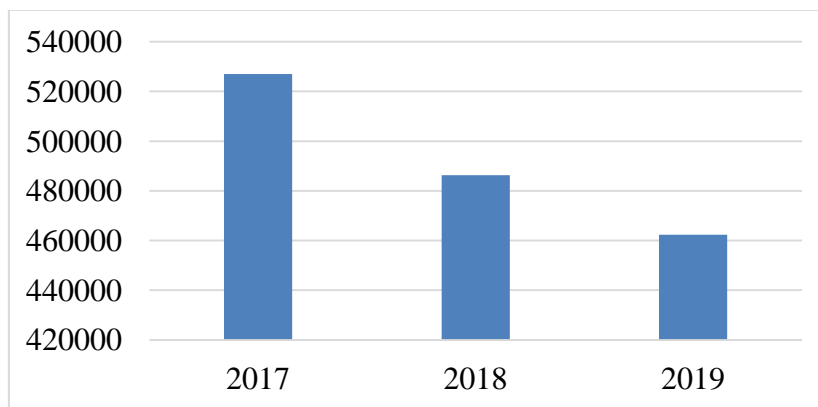


Рис. 1. Динамика налогов на фонд оплаты труда ООО «Колтек-спецреагенты», тыс. руб. (источник: отчетность ООО «Колтек-спецреагенты»)

Как мы видим, произошло существенное снижение НДФЛ и страховых взносов в абсолютном выражении. Кроме того, можно наблюдать сокращение доли данных налогов в общей сумме начисленных налогов и взносов (рис. 2).

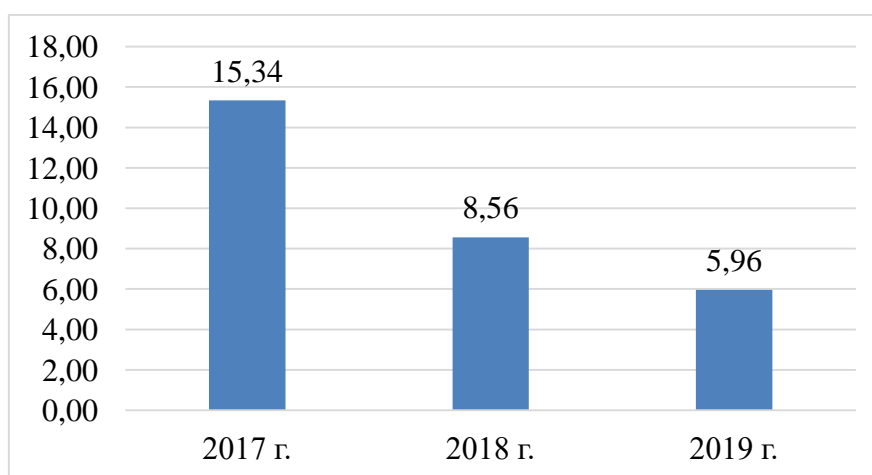


Рис. 2. Доля НДФЛ и страховых взносов, % (источник: отчетность ООО «Колтек-спецреагенты»)

Такое снижение связано, прежде всего, с сокращением численности персонала, что привело к сокращению суммы фонда оплаты труда и, соответственно, налогов с него. Рассчитаем налоговую нагрузку предприятия. Итоги расчетов приведены в таблице 2.

## Оценка налоговой нагрузки ООО «Колтек-спецреагенты» за 2017–2019 годы, %

Методика	2019 год	2018 год	2017 год	Отклонение 2019 года от 2017 года (+, -)
Департамента налоговой политики Минфина России	11,65	9,27	4,87	6,77
М.Н. Крейниной	97,36	97,47	98,91	-1,54
А. Кадушина, Н. Михайловой	44,90	36,24	41,67	-3,23

Источник: отчетность ООО «Колтек-спецреагенты».

Как видно из таблицы 2, наибольшая налоговая нагрузка получается по расчетам с применением методики М.Н. Крейниной, наименьшая – по методике Департамента налоговой политики Минфина России [3, с. 246].

Налоговая нагрузка существенно не изменилась в 2019 году по сравнению с 2017 годом, кроме налоговой нагрузки по методике Департамента налоговой политики Минфина России. Расчет налоговой нагрузки ООО «Колтек-спецреагенты» несколькими методами показывает, что результаты получаются совершенно разные. Наибольшее распространение получила количественная оценка относительной налоговой нагрузки, определяемая в самом общем виде соотношением суммы налогов к величине совокупного дохода [1, с. 39].

При этом согласно официальной методике Минфина нагрузка увеличивается. Это подтверждает необходимость повышения эффективности деятельности предприятия, тем более что выручка за 2019 год несколько снизилась.

Уменьшение дохода, вызванное налогом, встречает адекватную реакцию со стороны налогоплательщика, например, в форме ограничения размера экономической деятельности, изменения ее типа, снижения уровня потребления или изменения его структуры. По закону Лафера, при определенном росте изъятия доходов снижаются поступления в бюджет за счет ухода части бизнеса в теневую сферу экономики. Именно этот несправедливо чрезмерный фискальный подход удерживает налогоплательщиков от уплаты налогов в той или иной стране и даже заставляет экономическую активность перемещаться за пределы границ. Это также негативно сказывается на производительности факторов производства и в целом экономических процессов, в результате проигрывает государство, поскольку уменьшаются налоговые поступления в бюджет, снижается деловая активность и сокращается потребление [4, с. 192].

Одним из возможных путей решения проблемы является введение сдельно-премиальной системы вознаграждения. Среди переменных вознаграждений одни авторы выделяют краткосрочное и долгосрочное вознаграждение, другие – упоминают только краткосрочное вознаграждение. Основная составляющая краткосрочного переменного вознаграждения – премии и стимулирующие надбавки. Многие авторы пишут в этом контексте о бонусных системах вместо систем переменного вознаграждения. Среди долгосрочных переменных стимулов наиболее часто упоминаются

имущественные, финансовые и страховые. Цель долгосрочного переменного вознаграждения – стимулировать желаемое поведение сотрудников и привязать их к предприятию [6, с. 140].

Универсальные бонусы означают переменное вознаграждение, которое распространяется на всех сотрудников и обычно составляет долю от прибыли компании. Если заработная плата не связана с индивидуальным вкладом сотрудников, то эти бонусы мало влияют на мотивацию людей. Мотиваторы для производства – это форма переменного вознаграждения, предназначенная для производственных рабочих. Однако, полученная из сдельной заработной платы, она имеет больше вариаций. С.С. Шегуров различает денежную и временную хорду в зависимости от единиц измерения, в которых выражены эффекты работы. Командные бонусы – это тип командного вознаграждения, который был введен для стимулирования определенного поведения сотрудников, ориентированного на командное сотрудничество. Характер этих бонусов зависит в основном от типа и режима работы команды [5, с. 43].

Таким образом, было показано, что в исследуемой организации наблюдается снижение налогов на фонд оплаты труда, а также увеличение налоговой нагрузки по результатам расчета по официальной методике. На фоне сокращения выручки это говорит о снижении эффективности деятельности предприятия. Предложено внедрить сдельно-премиальную систему труда на основе бонусов, так как это одна из самых популярных форм переменного вознаграждения за последние 20 лет, связанная с разделением между работодателем и работниками доходов, получаемых в результате более качественной работы.

#### Список литературы

1. Александрова Е.А. Подходы к расчету и оценке налоговой нагрузки // Экономический журнал. 2018. № 4 (52). С. 38–53.
2. Вылкова Е.С. НДФЛ: реформирование в России и влияние на неравенство доходов населения // Journal of new economy. 2021. № 2. С. 5–22.
3. Гребешкова И.А., Архипцева Л.М. Регулирование налоговой нагрузки организаций // Актуальные проблемы налоговой политики: сборник статей участников VIII Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов. Часть 1 / отв. редакторы Е.В. Шередеко, С.А. Халетская. Иркутск: ИрГУПС, 2016.
4. Монгуш А.В. Формирование фонда оплаты труда // Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 6-1. С. 191–194.
5. Шегуров С.С. Стратегические типы обеспечения ликвидации неравенства доходов в государственной политике // Юридическая наука. 2021. № 8. С. 39–44.
6. Янишевская А.М., Пивень И.Г. Вопросы планирования внутреннего контроля расчетов с работниками по оплате труда в современных условиях // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2021. № 7. С. 138–140.

**T.P. Shevtsova, S.S. Timoshenkova**  
*Smolensk State University*  
*Smolensk, Russian Federation*

## **TAXATION OF THE LABOR FUND OF INDUSTRIAL ORGANIZATIONS OF THE SMOLENSK REGION**

*The article analyzes the taxation of the wages fund of industrial enterprises of the Smolensk region on the example of LLC «Koltek-special reagents». It is shown that in the studied organization there is a decrease in taxes on the payroll fund, as well as an increase in the tax burden based on the results of the calculation according to the official method. It is proposed to introduce a piece-bonus labor system based on bonuses.*

**Keywords:** *tax burden, insurance premiums, organization of labor remuneration, personal income tax.*

## СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ

**Аверьянова Ксения Александровна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.пед.н., доцент С.В. Сильченкова). E-mail: k.averyanova2015@yandex.ru.

**Александрова Елена Анатольевна** – кандидат экономических наук, доцент Смоленского государственного университета. E-mail: eaalexandrova@mail.ru.

**Артеменкова Светлана Александровна** – студентка 3 курса магистратуры факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент О.Л. Лукашева). E-mail: svetusk-km@mail.ru.

**Двойнишникова Анна Александровна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – д.э.н., доцент Е.Е. Матвеева). E-mail: advoinishnikova4@mvd.ru.

**Зиновьева Татьяна Александровна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Е.А. Александрова). E-mail: tazin1980@mail.ru.

**Кутишева Анастасия Романовна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Е.А. Александрова). E-mail: stasena@mail.ru.

**Матвеева Елена Евгеньевна** – доктор экономических наук, доцент, завкафедрой экономики Смоленского государственного университета. E-mail: matveevaelena2005@yandex.ru.

**Моисейчик Анна Эдуардовна** – студентка 3 курса филологического факультета Брестского государственного университета имени А.С. Пушкина (научный руководитель – к.филол.н., доцент Л.А. Годуйко). E-mail: anya.moiseychik26@mail.ru.

**Плуталова Юлия Николаевна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Е.А. Александрова). E-mail: plutalova.julia@yandex.ru.

**Подмазова Дарья Леонидовна** – студентка 3 курса филологического факультета Смоленского государственного университета (научный руководитель – д.филол.н., профессор Н.А. Максимчук). E-mail: podmazovad@gmail.com.

**Поручикова Дарья Алексеевна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент О.Н. Миркина). E-mail: dporuchikova1996@icloud.com.

**Пугачева Кристина Андреевна** – студентка 2 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Н.В. Рейхерт). E-mail: kristina.pugachova2002@gmail.com.

**Сердечная Яна Борисовна** – магистрант 2 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Е.А. Александрова). E-mail: Yanaz.84@mail.ru.

**Сильченкова Светлана Владимировна** – кандидат педагогических наук, доцент Смоленского государственного университета. E-mail: sil-sv@mail.ru.

**Степченкова Виктория Игоревна** – студентка 2 курса магистратуры факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Т.П. Шевцова). E-mail: vikkiviks@yandex.ru.

**Терехова Виктория Вячеславовна** – студентка 2 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Н.В. Рейхерт). E-mail: viktoryaterehova@mail.ru.

**Тимошенкова Светлана Сергеевна** – студентка 3 курса магистратуры факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Т.П. Шевцова). E-mail: svetlana.myslina@yandex.ru.

**Трофимова Елизавета Евгеньевна** – студентка 3 курса магистратуры факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Т.П. Шевцова). E-mail: lina-budanova@mail.ru.

**Царева Валерия Михайловна** – студентка 3 курса факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Е.А. Александрова). E-mail: leratsareva@gmail.com.

**Шаламкова Елена Андреевна** – студентка 3 курса магистратуры факультета экономики и управления Смоленского государственного университета (научный руководитель – к.э.н., доцент Т.П. Шевцова). E-mail: elena.slivkina97@bk.ru.

**Шевцова Татьяна Павловна** – кандидат экономических наук, доцент Смоленского государственного университета. E-mail: tpshev@mail.ru.

**Ярмошевич Анастасия Викторовна** – студентка 4 курса филологического факультета Брестского государственного университета имени А.С. Пушкина (научный руководитель – к.филол.н. О.А. Фелькина). E-mail: nastarmosevic@gmail.com.

## О ЖУРНАЛЕ

Основная цель электронного научного журнала «Ступени в науку» – создать международную молодёжную площадку для обсуждения актуальных научных, научно-практических, образовательно-просветительских проблем смоленско-белорусского приграничья, обмена информацией, публикации результатов научных исследований, полученных российскими и белорусскими авторами.

В тематической направленности журнала выделены две линии. Первая – связана с рассмотрением общих проблем приграничья с двух его сторон: российской и белорусской. Вторая – предполагает публикацию научных статей, выходящих за непосредственные рамки тематики приграничья, но показывающих как приоритетные научные интересы и достижения студентов отдельных российских (смоленских) и белорусских вузов и колледжей, так и общие тенденции развития студенческой науки двух стран.

Тематика публикаций включает следующие направления: география, история, социология, экономика, международные отношения, лингвокультурология, диалектология, ономастика, социолингвистика, литература, фольклористика, этнография, образовательная среда приграничья.

В журнале могут публиковаться тематические обзоры литературы по названным проблемам, рецензии, информация о проведённых значимых научных, культурно-просветительских и других мероприятиях в рамках обозначенных направлений. Также возможна публикация статей по другим направлениям, отражающим научные интересы и достижения студентов и учебных заведений смоленско-белорусского и – шире – российско-белорусского приграничья.

Приветствуются совместные научные статьи студентов и их научных руководителей.

**Сроки подачи материалов** – в течение года: в каждом квартале формируется портфель того номера, который должен выйти в конце следующего (при превышении объема номера часть публикаций переносится в следующий). Состав номера формируется не только по мере поступления статей, но и в соответствии со стратегией редакции, учитывающей тематическое и кадровое наполнение рубрик.

Редакция не выплачивает авторских гонораров. Публикация в журнале **бесплатная**. Публикуемые материалы размещаются в свободном доступе на [сайте Агентства интеграционных инициатив](#).

Перед подачей статьи следует ознакомиться с [Правилами оформления](#).

Редколлегия принимает решение о публикации работы, руководствуясь оценкой ее научной ценности, оригинальности, соответствия рубрикам журнала и правилам оформления. Все материалы проходят проверку на антиплагиат, оригинальность должна быть не менее 70%. К каждой присланной статье обязательно должна быть приложена **рецензия** ([образец](#)).

*Научное издание*

# СТУПЕНИ В НАУКУ

Ежеквартальный журнал  
2021. № 2

Учредитель и издатель –  
Ассоциация «Агентство интеграционных инициатив»  
Официальный сайт: <http://np-aaii.ru>

Адрес редакции: г. Смоленск, ул. Бакунина, д. 10А  
Ответственный редактор: *К.Н. Апазиди*  
Адрес журнала в сети Интернет: <https://np-aaii.ru/steps-to-science.php>  
Электронная почта журнала: [steps.into.science@yandex.ru](mailto:steps.into.science@yandex.ru)