



ИПБ России

№ 1 | 2021

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Учет затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика
с. 15
- Учет прямых расходов и калькулирование сокращенной производственной себестоимости продукции издательско-полиграфических комплексов
с. 23
- Роль налогов в обеспечении социальной безопасности
с. 31
- Антикризисные меры стран мира для преодоления экономических последствий пандемии коронавируса
с. 42



2021 www.ipbr.org

ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна, докт. экон. наук, директор Института экономики и управления АПК Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

ЗАМЕСТИТЕЛЬ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович, докт. экон. наук, доцент, первый проректор, профессор департамента «Антикризисное управление и финансы» Института экономики и антикризисного управления, профессор департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

АЛБОРОВ Ролан Архипович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии, Российская Федерация, Ижевск

БАЛАН Игорь Михайлович, доктор экономики, конференциар университетар, доцент кафедры «Финансы, банки и бухгалтерский учет» Международного независимого университета Молдовы, Республика Молдова, Кишинев

ГРИГОРОЙ Лилия Георгиевна, доктор экономики, конференциар университетар, декан факультета бухгалтерского учета Молдавской экономической академии, Республика Молдова, Кишинев

ИВАШКЕВИЧ Виталий Борисович, докт. экон. наук, профессор кафедры управленческого учета и контроллинга Казанского федерального университета, Российская Федерация, Казань

КОВАЛЕВ Валерий Викторович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ЛАБЫНЦЕВ Николай Тихонович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ), Российская Федерация, Ростов-на-Дону

МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович, докт. экон. наук, профессор Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

ПАНКОВА Светлана Валентиновна, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономике и стратегическому развитию Оренбургского государственного университета, Российская Федерация, Оренбург

РОГУЛЕНКО Татьяна Михайловна, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления, Российская Федерация, Москва

РОЖНОВА Ольга Владимировна, докт. экон. наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа, аудита Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры экономики и управления Северного государственного медицинского университета, старший научный сотрудник лаборатории методов социально-экономического развития территорий Арктической зоны РФ Федерального исследовательского центра комплексного изучения Арктики РАН, Российская Федерация, Архангельск

СОКОЛОВ Вячеслав Ярославович, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного экономического университета, Российская Федерация, Санкт-Петербург

ТЕМРИН Сергей Борисович, доктор экономики, директор аудиторской компании «Консерт», главный редактор журнала «Бухгалтерские и налоговые консультации», Республика Молдова, Кишинев

ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры информационного обеспечения и бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, Российская Федерация, Новосибирск

ШЕЛАРУ Марина Федоровна, магистр экономики, председатель государственной экзаменационной комиссии Молдавской экономической академии и Международного независимого университета Молдовы, директор экзаменационного центра ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) в Молдове, представитель экзаменационной сему CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) в Молдове, Республика Молдова, Кишинев

EDITOR-IN-CHIEF

Liudmila I. KHORUZHIIY, Doctor of Economics, Director of the Institute of Economics and Management in Agribusiness of Russian Timiryazev State Agrarian University, Russian Federation, Moscow

DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

Dmitry I. RYAKHOVSKY, Doctor of Economics, Associate Professor, the First Vice-Rector, Professor of the Crisis Management and Finance Department of the Institute of economy and anti-crisis management, Professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

EDITORIAL BOARD

Rolan A. ALBOROV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Finance and Audit Department of Izhevsk State Agricultural Academy, Russian Federation, Izhevsk

Igor M. BALAN, PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Finance, Banks and Accounting Department of the Free International University of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Lilia G. GRIGOROI, Phd in Economics, Associate Professor, Dean of the Accounting Faculty of Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Vitaly B. IVASHKEVICH, Doctor of Economics, Professor of the Management Accounting and Controlling Department of Kazan Federal University, Russian Federation, Kazan

Valery V. KOVALEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Statistics, Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University, Russian Federation, Saint-Petersburg

Nikolay T. LABYNTSEV, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department of Rostov State University of Economics, Russian Federation, Rostov-on-Don

Efim A. MIZIKOVSKY, Doctor of Economics, Professor of the Institute of Economics and Entrepreneurship of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russian Federation, Nizhny Novgorod

Svetlana V. PANKOVA, Doctor of Economics, Professor, Vice-rector for Economics and Strategic Development of Orenburg State University, Russian Federation, Orenburg

Tatyana M. ROGULENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Audit and Taxation Department of State University of Management, Russian Federation, Moscow

Olga V. ROZHNOVA, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Account Analysis and Audit Department of Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

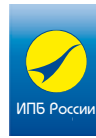
Vladimir A. SKRIPNICHENKO, Doctor of Economics, Professor, Professor of Economics and Management Department of Northern State Medical University, Senior Scientific Researcher at the Methods Laboratory of Socio-Economic Development of Arctic Zone in the Russian Federation of Federal Research Centre for Integrated Study of the Arctic Region of the RAS, Russian Federation, Arkhangelsk

VIATCHESLAV Ya. SOKOLOV, Doctor of Economics, Professor of the Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University of Economics, Russian Federation, Saint-Petersburg

Sergey B. TEMRIN, PhD in Economics, Director of the Audit Company Concept, Editor-in-Chief of Journal "Buhgalterskie i nalogovye konsultatsii", Republic of Moldova, Chisinau

Alexandr A. SHAPOSHNIKOV, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Information Support and Accounting Department of Novosibirsk State University of Economics and Management, Russian Federation, Novosibirsk

Marina F. SHELARU, Master of Economics, Chairman of the State Examination Commission of the Academy of Economic Studies of Moldova and Free International University of Moldova, Director of the ACCA Examination Centre (Association of Chartered Certified Accountants) in Moldova, Representative of the CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) in Moldova, Republic of Moldova, Chisinau



Свидетельство
о регистрации
СМИ ПИ № ФС77-54080
от 8 мая 2013 года
выдано Роскомнадзором

Учредитель:
НП «Институт
профессиональных
бухгалтеров и аудиторов
России», тел. 8 800 500-54-51

Адрес: 125009, Москва,
ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3

Дизайн, допечатная
подготовка, препресс
000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать
10.03.2021
Формат 60 x 90/8
Тираж 3 500
Отпечатано в России

Подписной индекс
по каталогу
«Пресса России»:
14257 – на полугодие,
25775 – на год

**Журнал включен в систему
Российского индекса
научного цитирования**

Журнал включен
в **Перечень рецензируемых
научных изданий**,
в которых должны быть
опубликованы основные
научные результаты
диссертаций на соискание
ученой степени кандидата
наук, на соискание
ученой степени доктора
наук, с 1 декабря 2015 года

Группа научных
специальностей –
08.00.05 – Экономика
и управление народным
хозяйством (по отраслям
и сферам деятельности)
(экономические науки),
08.00.10 – Финансы,
денежное обращение
и кредит (экономические
науки),
08.00.12 – Бухгалтерский
учет, статистика
(экономические науки)

Название журнала на рус-
ском языке – «Вестник ИПБ
(Вестник профессиональных
бухгалтеров)», в транс-
литерации – «Vestnik IPB
(Vestnik Professional'nyh
buhgalterov)»

Accounting and Statistics

- 15 Supplier's Cost and Result Accounting for Government Orders
**Vitaly B. Ivashkevich,
Anton I. Shigaev**
- 23 Direct Costing and Calculation of the Reduced Production Costs at the Publishing and Printing Complexes
Igor E. Mizikovsky

Finance, Money Circulation and Credit

- 31 The Role of Taxes in Social Security
Nikolai Z. Zotikov

Economics and Management of the National Economy

- 42 Economic Consequences of the Coronavirus Pandemic: Anti-Crisis Measures in the World
**Nikolay T. Labyntsev,
Oksana V. Chukhrova**

В ИПБ России

- 2 Новый онлайн-формат Конгресса ИПБ России
- 6 Бухгалтерский учет и вероятное будущее: как сохранить профессию в меняющемся мире
М.Л. Пятов

Бухгалтерский учет, статистика

- 15 Учет затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика
**В.Б. Ивашкевич,
А.И. Шигаев**
- 23 Учет прямых расходов и калькулирование сокращенной производственной себестоимости продукции издательско-полиграфических комплексов
И.Е. Мизиковский

Финансы, денежное обращение и кредит

- 31 Роль налогов в обеспечении социальной безопасности
Н.З. Зотиков

Экономика и управление народным хозяйством

- 42 Антикризисные меры стран мира для преодоления экономических последствий пандемии коронавируса
**Н.Т. Лабунцев,
О.В. Чухрова**

Новый онлайн-формат Конгресса ИПБ России

Впервые за более чем 20-летнюю историю Конгресс профессиональных бухгалтеров – 2020 проходил в онлайн-формате. В 2021 году Конгресс ИПБ России так же пройдет онлайн. Такой формат дает возможность расширить круг обсуждаемых вопросов, пригласить самых интересных выступающих, а также объединить большое количество участников, которым ранее не было доступно полноценное участие в работе конгресса.

Ключевыми задачами сегодня являются: повышение квалификации персонала и контроль за соблюдением профессионального стандарта

За два насыщенных и полезных с профессиональной точки зрения дня Конгресса ИПБ России – 2020 более 1500 участников заслушали выступления 23 спикеров, среди которых – представители контролирующих ведомств и лучшие специалисты в области бухгалтерского учета и налогообложения. Были детально разобраны сложные вопросы в области бухгалтерского учета, налогообложения, на конгрессе рассмотрели юридические тонкости, которые влияют на работу бухгалтера. Выступающие познакомили с разными аспектами бухгалтерской профессии, показали, как она меняется и какие открывает возможности в профессиональном развитии.

В прошлом году с приветствием к участникам конгресса обратился министр финансов Российской Федерации **Антон Германович Силуанов**. Антон Германович отметил, что



Антон Германович Силуанов

стремительные изменения в современной экономике меняют функции бухгалтера, расширяют стоящие перед ним задачи. Конечно, большинство операций по систематизации, обобщению и накоплению данных уже автоматизированы, но профессиональное суждение, анализ экономических и финансовых сделок и многое другое останется за бухгалтером. Поэтому ключевыми задачами сегодня являются: повышение квалификации бухгалтерского персонала и контроль за соблюдением профессионального стандарта.

Открыла конгресс президент ИПБ России **Людмила Ивановна Хоружий**. В начале своего выступления Людмила Ивановна отметила, что уходящий год по понятным причинам во многом стал необычным, заставил задуматься над привычным ходом вещей, по-новому взглянуть на наши достижения и традиции, скорректировать планы, переосмыслить цели и задачи. Также Людмила Ивановна отметила, что бухгалтерская профессия в целом оказалась готовой к работе в нестандартных условиях. А слухи о грядущем «вымирании» бухгалтеров заставили активных представителей профессии заниматься своим профессиональным развитием. Ориентиром для этого является профессиональный стандарт «Бухгалтер».

В продолжение своего доклада Людмила Ивановна остановилась на теме бухгалтерского аутсорсинга. Квалификационный уровень специалистов в этой сфере обозначен в самом высоком – 8-ом уровне профессионального стандарта. Это направление имеет большой потенциал для развития. Однако в настоящее время этот потенциал в значительной степени не реализован. «Это также одна из возможностей для профессиональной реализации и карьерного роста бухгалтеров.



Людмила Ивановна Хоружий

ИПБ России рассматривает включение бухгалтерского аутсорсинга в профессиональный стандарт «Бухгалтер» как первый шаг в этом направлении», — подчеркнула президент ИПБ России.

Людмила Ивановна проинформировала о начале приема в ИПБ России экзаменов на получение аттестата 8 уровня профессионального стандарта по еще одной обобщенной трудовой функции: – «Составление и представление консолидированной отчетности». ИПБ России провел большую работу по подготовке к аттестации работников бухгалтерских служб на соответствие требованиям стандарта в отношении этой функции, результатом которой стал аттестат Главного бухгалтера по МСФО.

В завершение своего выступления Л.И. Хоружий рассказала о созданной ИПБ России информационной среде или, как сейчас принято говорить, экосистеме нашей организации. Она формировалась за более чем 20-летнюю практику проведения аттестации бухгалтерских кадров и построена на уникальных программных комплексах, которые разработаны и запатентованы нашими специалистами. Некоторые из этих разработок не имеют аналогов в отечественной практике. Экосистема ИПБ России постоянно развивается и позволяет членам ИПБ России и кандидатам пользоваться большим количеством сервисов, а сотрудникам – эффективно решать поставленные задачи. Благодаря своей развитой информационной среде ИПБ России удалось достойно пройти непростой период, расширить

количество и повысить качество услуг, предоставляемых членам ИПБ России.

В рамках первого дня конгресса свои доклады представили:

Дмитрий Валерьевич Вольвач, заместитель руководителя ФНС России, государственный советник РФ 1 класса. Дмитрий Валерьевич рассказал о мерах поддержки предприятий и индивидуальных предпринимателей пострадавших отраслей экономики в период пандемии, о развитии сервисов взаимодействия органов ФНС и налогоплательщиков, а также о государственном информационном ресурсе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Алла Петрасовна Вайнилавичуте, главный бухгалтер ПАО «Интер РАО». Алла Петрасовна считает необходимым осветить еще одну достаточно актуальную тему, связанную с внедрением новых стандартов бухгалтерского учета – это возникновение определенных тарифных рисков. Этому было посвящено ее выступление.

Надежда Александровна Кузьмина, к.э.н., заместитель директора Департамента налоговой политики Минфина России. Тема, которую осветила Надежда Александровна, посвящена налоговой политике Российской Федерации на 2021 год и перспективу.

Галина Анатольевна Селезнева, заместитель директора Департамента правового регулирования бюджетных отношений Минфина России. Галина Анатольевна рассказала о том, какие изменения в бюджетном законодательстве вступают в силу в 2021 году и как они влияют на нашу профессиональную жизнь.

Константин Викторович Новоселов, к.э.н., государственный советник РФ 2 класса, заместитель начальника Контрольного управления ФНС России, доцент Департамента налогов и налогового администрирования Финансового



Константин Викторович Новоселов

Экосистема ИПБ России постоянно развивается и позволяет членам ИПБ России и кандидатам пользоваться большим количеством сервисов, а сотрудникам – эффективно решать поставленные задачи



Любовь Алексеевна Котова

университета при Правительстве РФ. Константин Викторович озвучил ключевые моменты, связанные с исчислением и уплатой налога на прибыль. Рассказал о наиболее распространенных ошибках, для того чтобы участники конгресса, готовясь к отчетности за 2020 год, за этот непростой период, обратили внимание на те моменты, которые нужно будет учесть при подготовке отчетности по налогу на прибыль организаций.

Любовь Алексеевна Котова, начальник отдела нормативно-правового регулирования страховых взносов Департамента налоговой политики Минфина России. Тема выступления Любови Алексеевны — это страховые взносы. Учитывая, что Конгресс ИПБ России проводится в конце года, Любовь Алексеевна подвела итоги этого года и рассказала о нововведениях 2021 года.

Вячеслав Ярославович Соколов, профессор, партнер «ПрайсвотерхаусКуперс» в России и СНГ. Вячеслав Ярославович отметил в своем выступлении, какие требования современного учета и аудита предъявляет к нам общество. Рассказал о том, каков он — современный аудит, о взаимодействии бухгалтера и аудитора для обеспечения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Дмитрий Иванович Ряховский, д.э.н., профессор Департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, управляющий партнер по налоговой практике ООО «Легикон-Право», налоговый консультант и **Оксана Сергеевна Попова**, партнер, директор департамента по налоговому и корпоративному сопровождению бизнеса ООО

«Легикон-Право», старший преподаватель Департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ рассказали участникам конгресса на практических примерах о договорных конструкциях, их правовых и налоговых последствиях, особенностях взаимоотношений с контрагентами в 2020 году, а также о допроверочном общении с налоговыми органами и о методах избежания налоговых проверок. Разобрали сложные и противоречивые случаи.

Татьяна Степановна Смирнова, начальник отдела документальных проверок и ревизий УЭБиПК МВД РФ. Татьяна Степановна разъяснила нюансы налогового контроля в 2020 году с учетом государственной поддержки бизнеса и реализуемых антикризисных мер, принятых в связи с пандемией. Подчеркнула, как защитить бизнес от проверок.

Второй день Конгресса ИПБ России – 2020 открыла директор ИПБ России **Евгения Ивановна Копосова**.

В начале своего выступления Евгения Ивановна подчеркнула: «ИПБ России приближается к своему 25-летию юбилею. На сегодняшний день ИПБ России является крупнейшей национальной профессиональной организацией, объединяющей бухгалтеров и представителей других областей деятельности, которым необходимо знание бухгалтерского учета. На протяжении всех этих лет нам было важно чувствовать пульс профессии, понимать, чем она живет, с чем может



Евгения Ивановна Копосова

На сегодняшний день ИПБ России является крупнейшей национальной профессиональной организацией, объединяющей бухгалтеров и представителей других областей деятельности, которым необходимо знание бухгалтерского учета

столкнуться завтра и в отдаленной перспективе, какие проблемы волнуют бухгалтеров, к чему им стоит готовиться».

Во второй день свои доклады представили:

Анастасия Лапкина, победитель Всероссийского конкурса «Лучший бухгалтер России — 2017», независимый эксперт, консультант ООО «Эрнст энд Янг». Анастасия рассмотрела контролируемые сделки в разрезе налогового и бухгалтерского учета. Спикер разобрала практические аспекты налогового и бухгалтерского учета таких сделок.

Елена Витальевна Старовойтова, к.э.н., заместитель директора Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности, аудиторской деятельности, валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов Минфина России, доцент экономического факультета МГУ им. Ломоносова. Елена Витальевна рассказала о новациях федеральных стандартов бухгалтерского учета.

Ирина Леонидовна Давидовская, главный эксперт-методолог по налоговому консультированию ИПБ России. Ирина Леонидовна рассказала в своем выступлении об эволюции развития профессии налоговый консультант, о причинах и условиях ее возникновения, сегодняшнем состоянии и перспективах.

Михаил Львович Пятов, д.э.н., профессор кафедры статистики, учета и аудита экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета. Михаил Львович поделился своими мыслями о перспективах профессии бухгалтер в связи с развитием современных технологий.

Станислав Станиславович Гарькин, консультант по вопросам управления бизнесом, преподаватель-консультант НИУ «Высшая школа экономики». Станислав Станиславович рассмотрел значимые вопросы, которые влияют на профессиональную деятельность бухгалтеров, в частности трансформацию роли бухгалтера, особенно в части управления финансами компании.

Надежда Степановна Чамкина, государственный советник РФ 2 класса, заслуженный экономист России. Надежда Степановна рассмотрела основные изменения в исчислении и уплате налога на добавленную стоимость, произошедшие в текущем году, прокомментировала нюансы законодательства, дала оценку перспективам по НДС на 2021 год.



Анастасия Лапкина

Ольга Анатольевна Бондаренко, к.ю.н., доцент, налоговый консультант, аудитор, аттестованный преподаватель ИПБ России и ПНК. Ольга Анатольевна ознакомила участников Конгресса с принципами государственного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации, рассказала о достаточно активном обновлении российских стандартов и принятии новых стандартов, с учетом международного порядка учета, международных стандартов. Сообщила о новациях законодательства. Спикер обратила внимание на комментарии и информационные сообщения финансовых органов, разъяснила позицию Минфина России и ФНС России по отдельным аспектам учета.

Кроме того, на конгрессе были оглашены имена победителей конкурса «Лучший бухгалтер России – 2020».

В 2021 году Конгресс ИПБ России также пройдет в онлайн-формате, что позволит его участникам более гибко организовать свой рабочий график.

Бухгалтерский учет и отчетность, налоговые риски и ответственность, трудовые отношения и юридическая поддержка — вот неполный перечень тем, которые мы планируем обсудить.

Трансляция будет вестись в режиме реального времени. Кроме того, участники конгресса получают доступ к видеозаписям выступлений и материалам спикеров.

Всем участникам конгресса будут выданы **сертификаты о повышении профессионального уровня в объеме 40 часов.**

Приглашаем всех желающих принять участие в Конгрессе ИПБ России – 2021, который состоится 25–26 ноября!

Приглашаем всех желающих принять участие в Конгрессе ИПБ России – 2021, который состоится 25–26 ноября!

М.Л. Пятов, Санкт-Петербургский государственный университет

Бухгалтерский учет и вероятное будущее: как сохранить профессию в меняющемся мире

Аннотация. Характеризуются изменения в информационном пространстве экономики, вызванные развитием современных информационных технологий. Показывается трансформация информационных запросов участников экономических отношений, обусловленная интернет-технологиями XXI века, в частности поисковыми алгоритмами и социальными сетями. Прогнозируется дальнейшее развитие данных изменений в обозримом будущем. Раскрывается несоответствие реализуемых в настоящее время методов бухгалтерского учета современному уровню развития технологий. Предлагается возможный сценарий развития практики бухгалтерского учета в свете возможностей, предлагаемых технологическими новациями. Оценивается роль специалиста-бухгалтера в информационном пространстве экономики XXI века.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, технологии, будущее, профессия, информация, современность, развитие.

Учет и современность

Мы с вами, уважаемые коллеги, живем в удивительное время! Это время четвертой технологической революции, время, в котором информационные технологии меняют окружающий мир прямо на наших глазах.

Интернет, социальные сети, программы работы с «большими данными», «самообучающиеся» технологии, искусственный интеллект, «умные» контракты, не менее «умные» университеты, дома, города и проч., блокчейн, «чипизация» живых существ и т.д. – все это, еще буквально вчера бывшее строчками из рассказов фантастов, сегодня – наша повседневность.

Однако именно в силу того, что происходящее сливается с нашей повседневностью, мы часто как бы не замечаем этих перемен. Точнее, не спешим оценивать их последствия. Это совершенно естественно. Гораздо легче «подняться» над событиями многовековой давности, оценивая их содержание и историческое значение, чем выйти за рамки текущего дня и попытаться оценить свою собственную современность как бы со стороны, а не «изнутри». Это всегда получается не



лучшим образом, а особенно у такого перегруженного повседневной «текучкой» профессионального сообщества, как бухгалтеры. В связи этим часто вместо (по возможности) объективных оценок происходящего у нас возникают неприятие и страх – страх перед технологическими новациями, обещающими разрушить привычные условия работы и жизни в целом.

В нашем случае такое негативное восприятие технологических новаций подогревается и рассчитанными на шо-

ковый эффект среди широкой публики разговорами о принадлежности бухгалтерского учета и аудита к вымирающим в новых технологических условиях профессиям. Так, отговаривая юношество от выбора профессии бухгалтера, нам рассказывают о том, как, например таксиста, вскоре заменит «умный» навигатор, соединенный с «умным» автомобилем, так и бухгалтера, и тем более аудитора, – роботы в виде самообучающихся программ ведения учета и поиска ошибок.

Скажем сразу: эти страшилки очень далеки от действительности. Они не имеют под собой никакого основания и никак не относятся к серьезному разговору о бухгалтерском учете как профессии и той роли, которую играют ее представители в экономической жизни общества. Более того, именно тех технологических новаций, которыми больше всего любят сегодня пугать наших наиболее впечатлительных коллег, практика бухгалтерского учета ждала уже многие десятилетия. Именно технологическая революция 4.0 обещает решить множество методологических проблем учета, которые уже долгое время вызывают справедливую критику потребителей учетных данных.

Часто говорят о том, что бухгалтерский учет – это зеркало экономической жизни в конкретный исторический момент ее развития. Это очень меткий образ, так как методы бухгалтерского учета – методы моделирования бухгалтерами хозяйственной жизни предприятий и представления данных этих моделей заинтересованным лицам – меняются в ходе развития экономики. Меняются политическое устройство, социальные отношения, правовые нормы, экономические воззрения, психология участников хозяйственной

жизни – меняется и бухгалтерский учет. И вот здесь очень важным является степень соответствия методов бухгалтерского учета и той хозяйственной жизни, в целях которой он существует и на запросы участников которой пытается дать максимально удовлетворяющие их ответы.

Давайте зададим себе вопросы: какой бухгалтерский учет мы имеем сегодня, насколько его методы соответствуют реальным информационным потребностям участников современных хозяйственных отношений, какое влияние могут оказать современные технологии на практику бухгалтерского учета уже сегодня и в вероятном будущем?

Наследие XX века

Итак, попробуем сначала определить, что представляет собой та система бухгалтерского учета, в которой мы сегодня живем, и обсуждение каких методологических проблем свойственно ее так называемой теории.

Современный бухгалтерский учет – и это первая важнейшая проблема, которую следует обозначить еще до разговора о возможных вариантах применения современных технологических новаций в учетной практике – это учет, адекватный экономическому развитию периода второй половины XIX – первой половине XX веков. Это бухгалтерский учет времени третьей технологической революции – времени индустриализации экономики, широкомасштабного использования тепловой энергии и электричества, время иллюзии покорения человеком окружающих его пространств, время формирования и развития института акционерных обществ, время осознания хозяйственных процессов посредством идеи кругооборота капитала, время денежной прибыли как ключевой цели экономической деятельности и объекта социального противостояния.

Это эпоха, дух которой Хосе Ортега-и-Гассет (1883-1955) на примере феномена искусства прекрасно передал понятием «дегуманизации»¹, отражающим предложение человеком миру объектов культуры, ранее принципиально непредставимых и не имеющих даже приближительных аналогов в природе.

В это время бухгалтеры, объединив в балансовом уравнении три в реальности обособленных (на что обращал внимание еще А.П. Рудановский (1863-1931)²) объекта, предложили участникам хозяйственной жизни на основе данных этой модели фирмы выносить суждения о положении дел компаний посредством категорий, не имеющих объективизации в экономической реальности.

¹ Ортега-и-Гассет Х. Дегуманизация искусства. Бесхребетная Испания. – М.: АСТ: АСТ МОСКВА, 2008, с. 28.

² Рудановский А.П. Общая теория учета и оценка московского городского счетоводства с точки зрения счетной теории и счетной практики в их современном развитии. – М.: Городская типография, 1912, с. 243-245.

Так, в реальности существует имущество фирмы и ее долги перед сторонними лицами, но не существует платежеспособности фирмы; существуют поступления и выплаты денежных средств, но не существует доходов и расходов; и уж тем более реальность не включает в себя ни прибыли, ни убытка, ни рентабельности.

На основе идеи кругооборота капитала и допущений непрерывности существования фирмы и обусловленности ее доходов конкретными расходами бухгалтеры создали иллюзорную картину псевдореальности хозяйствующих субъектов. Однако эта картина не только максимально соответствовала духу времени, но и позволила вселить небывалый оптимизм в участников хозяйственной деятельности, подарив им веру в возможность получения прибыли при превышении реальных затрат над фактически полученными доходами. Именно этот рожденный в бухгалтерском учете оптимизм оценок успешности работы акционерных обществ во многом обеспечил финансирование той капиталистической экономики рубежа XIX–XX вв., которую мы знаем.

Бухгалтерам той эпохи посчастливилось почувствовать пульс своего времени, что обеспечило небывалый успех бухгалтерского учета как языка бизнеса на протяжении более века истории существования публичной корпоративной отчетности. Пользователи бухгалтерской отчетности тех лет получили методологически обновленный учет, воплотивший в себе принципиально новый взгляд на коммерческую фирму, каждое мгновение своей деятельности генерирующую прибыль или убыток за счет управления средствами, размещенными в ее активах, и источниками этих средств. Бухгалтерский баланс стал моделью управления такой фирмой, воспринимаемой пользователями отчетности как комплекс активов и их источников, а исчисляемая посредством реализации новой методологии прибыль – стимулом к определенному экономическому поведению.

День сегодняшний

Что же происходит сегодня? Как меняют экономическую действительность современные информационные технологии? И насколько учету сегодня удастся почувствовать тот самый «пульс современности»?

Интернет-технологии, появившиеся в их рамках алгоритмы поиска информации в глобальном пространстве «оцифрованных» данных и социальные сети в фантастически (по историческим меркам) короткие сроки кардинально изменили не только механизмы формирования и передачи данных участниками социальной жизни, но и их информационные потребности, и, собственно, восприятие окружившего их нового информационного пространства. Все это до неузнаваемости изменило культурную среду человеческого существования.

Прежде всего технологические новации рубежа XX–XXI вв. революционно увеличили скорость и упростили сам процесс передачи данных. От момента возникновения возможностей, открывшихся благодаря появлению электронной почты (email), до настоящего времени тех чудес мгновенной передачи гигантских (по совсем еще недавним меркам) объемов данных, которые дарят нам современные мессенджеры, скорость передачи информационных сообщений практически потеряла значимость (во всяком случае в рамках человеческого восприятия этих процессов). Иными словами проблема, состоявшая в том, когда мой корреспондент получит предназначенное ему сообщение, веками имевшая важнейшее значение в социальной коммуникации, просто перестала существовать. При этом технологические возможности, обеспечивающие потенциальные объемы передаваемых данных, лишили процесс удаленной коммуникации такой его (до текущего момента неотъемлемой) характеристики, как дискретность. Поток данных между корреспондентами, обеспечиваемый современными технологиями, может быть фактически непрерывным.

Итак, **непрерывность процесса мгновенного обмена данными** – вот принципиально новая характеристика коммуникации, обеспеченной нам технологиями буквально последних трех десятилетий.

Развитие поисковых алгоритмов, предоставляемых в настоящее время такими гигантами, как Google, «Яндекс» и т.п., и фантастическое наращивание мощностей хранилищ цифровых данных обеспечили совершенно незнакомую человечеству за всю историю его существования доступность практически любой информации. Поисковики чрезвычайно быстро сформировали у их пользователей иллюзию полного отсутствия каких-либо посредников между ними и требующимися им данными. Любые объемы запрашиваемых данных стали доступны заинтересованным лицам в реальном режиме времени практически независимо от их (этих лиц) фактического местоположения.

Небывалая доступность данных для участников социальных отношений быстро сформировала и их дополнительные потребности в информированности. Возникла устойчивая социальная привычка «гуглить» практически любую требующую информации жизненную ситуацию. Вслед за этим масштабы могущих быть полученными данными, стремительность их обновления и, конечно, оставшиеся неизменными когнитивные способности потребителей информации сформировали потребность в чрезвычайном упрощении «манеры информационной подачи» данных, в большей своей части традиционно относившихся к области профессиональных компетенций.

Очень быстро в глазах широкой публики недоступность какой-либо информации начинает

становиться просто-напросто не представимой. При этом возможная непонятность сообщения для конкретного индивида начинает ассоциироваться не с недостаточностью у него знаний, навыков и т.п., но с дефектом формы сообщения, его чрезмерной усложненностью, исправимой переходом к более «адекватной», «не заумной» подаче.

Таким образом, ставший повседневностью принципиально новый ритуал получения требуемых данных в настоящее время формирует все более устойчивую **потребность получателей информации в ее максимальной непрерывной доступности в сочетании с чрезвычайной упрощенностью содержания**.

Совершенно особенным событием в формировании принципиально новой информационной среды нашего существования стала подаренная нам Марком Цукербергом индивидуальная лента новостей в Facebook. Идея основывающегося на наших информационных предпочтениях специально создаваемого для нас индивидуального, персонализированного новостного потока очень быстро вышла далеко за пределы Facebook. Чрезвычайно удачная для персонализации рекламных сообщений индивидуальная подборка новостей и запрашиваемых данных стала сегодня общей характеристикой процесса получения конкретным заинтересованным потребителем информационных сообщений. Мы все стали как бы творцами своих собственных СМИ, очутившись в некоей сказке, где все информационное пространство строится вокруг нас. И даже очевидная для любого хоть чуть-чуть мыслящего человека абсолютная коммерциализация этого изобретения творцов Facebook не может вытолкнуть нас из очаровательной иллюзии собственной значимости как управляющих обрушивающимися на нас информационными потоками.

Так известный маркетинговый миф под названием «Ты особенный (особенная)» благодаря современным информационным технологиям нашел свое практически идеальное воплощение в обеспечении нас не только потребительскими товарами, но и любой информацией, и нам очень хочется этому мифу верить.

И вот как масштабы, так и чрезвычайная эффективность данного явления сформировали еще одну информационную потребность участников социально-экономических отношений, характеризующих современность: **потребность в максимальной персонализации информационных сообщений, определяющих их ценность для конкретного получателя данных**.

Соответствие современности

Давайте посмотрим, насколько же этим новым потребностям пользователей информации в условиях современности соответствует та практика бухгалтерского учета, которую мы имеем.

Нужно сказать, что компьютеризация учета в XXI в. пошла по пути технологической поддержки бухгалтерских методов века XX-го. Учет «как он был» без каких-либо методологических изменений был просто «оцифрован», и бухгалтеры продолжили с помощью компьютеров делать то, что с таким же успехом делали с помощью гусиных перьев и счет.

Да, безусловно, принципиально изменились условия хранения данных, перенесенных на цифровые носители, да, в практику учета, соответственно, была перенесена новая скорость передачи информации, но это ничего не изменило в содержании продукта труда бухгалтера – публичной отчетности. На экранах компьютеров мы видим сегодня фактически ту же отчетность, которую положил бы перед нами бухгалтер в XIX веке.

С этой точки зрения, можно сказать, что за период своей компьютеризации учет в глазах общества морально устарел в гораздо большей степени, чем за все развитие экономики в XX веке. За последние годы потребители любых данных привыкли к максимально (исходя из текущих возможностей технологий) дружелюбному интерфейсу взаимодействия с ними. Это произошло даже с газетами, чьи сайты напоминают свои бумажные версии только дизайном, но только не с бухгалтерской отчетностью.

Однако главное – вовсе не в дизайне отчетности, а в отсутствии участия (на протяжении определенного времени) новых технологий в развитии учетной методологии и изменении информационного наполнения тех данных, которые получают пользователи отчетности.

Отчасти это было связано со стоимостью внедрения технологических новаций, отчасти с консерватизмом профессии.

Безусловно, затраты на внедрение технологий – это важнейший фактор. Но ИТ сегодня – это именно та сфера деятельности, в которой стоимость новаций снижается так же стремительно, как и развивается их содержание. Те технологии, которые еще буквально «вчера» были сверхдороги, сегодня дешевы. Отсюда оценивать возможность широкого практического применения тех или иных ИТ новаций следует исходя не из их текущей стоимости, но из наличия самих алгоритмов, потенциально могущих выполнять те или иные задачи.

Принцип рациональности и технические границы наших возможностей

Вся история публичной корпоративной отчетности – это, с одной стороны, борьба со стоимостными ограничениями в достижении желаемых задач, а с другой – постоянно меняющиеся договоренности о минимуме данных об организации, помещаемых в отчетность, который находили удовлетворительным наиболее влиятельные участники хозяйственных отношений.

Здесь характерен пример знаменитого «Вестника финансов, промышленности и торговли Российской Империи»³, где степень детализации содержания публикуемых балансов и отчетов о прибылях и убытках, а также наличие пояснений к ним определялись возможностью акционерных обществ по оплате площади печатного места. И это характерно и для настоящего времени, когда, например, возможные варианты трансформации отчетности в МСФО обсуждаются с позиций стоимости рассматриваемых вариантов для отчитывающейся компании.

Показательно, что принцип рациональности, в соответствии с которым затраты на организацию и ведение учета не должны превышать полезного эффекта от его ведения, в XX веке становится одной из концептуальных основ (!) учетной методологии. Это же обстоятельство делает вопрос «признания», то есть выбора объектов учета и, соответственно, отграничения тех фактов, которые отражения в бухгалтерском учете не находят – ключевой проблемой методологии учета до последних лет.

Отсюда баланс, например, – это лишь определенная часть данных о ресурсах фирмы и источниках их формирования, представляемая в виде арифметического равенства активов и пассивов. Это как бы «вырезанный» кусочек общей картины состояния дел хозяйствующего субъекта, тот минимум данных, на который на некоторое время согласились участники хозяйственной жизни как на достаточный для формирования суждений об определенных характеристиках компаний.

Что это означает для возможностей заинтересованных лиц по оценке финансового состояния отчитывающихся субъектов?

Допустим, мы хотим оценить платежеспособность фирмы. На эту характеристику финансового положения компании оказывают влияние множество самых различных факторов: положение на рынке выпускаемых ею товаров, сезонность спроса, действия конкурентов, получение в ближайшем будущем долгосрочного кредита, «завтрашние» новости, после которых у банка, обслуживающего компанию, будет отнята лицензия, непрогнозируемые стихийные бедствия и катастрофы, и проч. Вместе с тем для того, чтобы вынести суждение о платежеспособности фирмы, у нас есть ее баланс с его активами и пассивами, за «скобки» которых, в частности, вынесены все названные выше факторы.

Но, более того, оценивая платежеспособность фирмы, мы используем не все данные ее баланса, мы применяем методику так называемого коэффициентного анализа, сопоставляя, например, оценку оборотных активов фирмы с ее краткосрочными долгами. Таким образом, мы пользуемся усеченным объемом данных из ранее усеченного объема данных.

³ Выходил в Санкт-Петербурге с 1885 по 1917 годы. Официальный орган министерства финансов и министерства торговли и промышленности.

Конечно же, эти обстоятельства не повышают объективность выносимых нами суждений о платежеспособности, но в условиях ограниченности ресурсов на формирование «портрета платежеспособности» компании мы довольствуемся тем, что имеем. Так происходит весь XX век, и, что парадоксально, так продолжает происходить и сейчас. С той лишь разницей, что методы, о которых идет речь, «переносятся» в компьютерные программы по учету и корпоративным финансам. Таким образом, мы, как бы решив в условиях технологического прогресса отказаться в производстве табуреток от молотка, не распечатываем табуретки на 3D-принтере, но заколачиваем гвозди компьютером.

Вместе с тем современные технологии уже способны дать нам возможность отказаться от моделирования компаний в традиционных (существующих уже более пяти веков) формах бухгалтерской отчетности и переходить посредством реализации алгоритмов обработки больших данных к созданию «цифровых портретов» или «цифровых двойников» фирм, позволяющих учесть влияние на те или иные характеристики их положения дел гораздо большего количества факторов, многие из которых (могущие иметь решающее значение) вообще не находят отражения в финансовой отчетности.

Здесь также кроются возможности формирования и непрерывной корректировки некоего «оптимального цифрового портрета компании» в разрезе отраслей, масштабов деятельности, географических регионов, сезонов спроса и т.д., что может революционно изменить возможности сравнительного анализа хозяйственной деятельности предприятий.

Бухгалтерские проблемы небухгалтерского характера

И вот здесь хотелось бы обратить внимание читателей на то, что большинство вопросов методологических дискуссий, которые неустанно ведут бухгалтеры-теоретики вот уже более века и которые на протяжении этого времени практически остаются неизменными – носят чисто технический характер. Эти вопросы с успехом могут быть решены технологическими новациями, реализуемыми, кстати сказать, последние годы самым широким образом, но, по большей части, за пределами учетной практики. Более того, нерешенность именно этих проблем чаще всего и выступает объектом критики в адрес бухгалтерского учета со стороны коллег-экономистов.

Прежде всего – это «обвинение» в обращенности в прошлое. Пользователей бухгалтерской отчетности уже давно шутливо сравнивают с водителем автомобиля, едущим вперед, но смотрящим только в зеркало заднего вида.

Это очень эффективное, но не очень удачное сравнение. Смотрящий сквозь лобовое стекло водитель

так же не видит будущего, он видит лишь настоящее. Будущего нельзя увидеть ни в какой отчетности. Нельзя по той простой причине, что его просто пока нет. Предсказать будущее невозможно, но возможно представить наиболее вероятные (исходя из данных, которыми мы располагаем) сценарии развития событий. И если не думать о «черном лебеде», например, грузовике, который на ближайшем перекрестке поедет на нас на красный свет, то можно с относительной уверенностью управлять движением автомобиля.

Так же и с отчетностью. Конечно, мысль о «черном лебеде», в принципе, парализует любое движение, в том числе и развитие любой компании. Однако картины в зеркале заднего вида явно недостаточны.

Главной проблемой внешней бухгалтерской отчетности на протяжении всей истории ее практики выступает периодичность ее представления. Заинтересованные лица всегда получают отчетность за какой-то период – месяц, квартал, чаще всего – за год. Более того, дата, на которую составляется отчетность, всегда «отстает» от даты, когда отчетность фактически предоставляется заинтересованным лицам. Такое дискретное предоставление данных о положении дел компаний делает их по определению запаздывающими относительно текущего момента времени – момента, в котором на основе этих данных принимаются экономические решения.

Прерывность предоставления бухгалтерами данных о положении дел фирмы вызвана ничем иным, как ограничениями технологического характера. Мечты о каждодневном балансе – это далеко не новый разговор. Достаточно вспомнить, например, работы Ф. Шмидта. Однако процедура составления отчетности в условиях ручной обработки данных настолько дорогостояща, что практически для любой компании «дробление» отчетного периода представляет собой очень значимые дополнительные затраты, не окупаемые никакой «положительной» реакцией заинтересованных лиц.

Отсюда отчетный период на протяжении всей истории развития учета представлял собой результат некоей договоренности между отчитывающимися компаниями и заинтересованными в предоставляемой ими информации лицами, отражающей некое оптимальное соотношение «затрат» и «выгод», связанных с этой практикой. Эта договоренность как элемент общественного договора в целом со временем трансформировалась в предписания нормативно-правовых актов и/или профессиональных стандартов. И в этой части в настоящее время даже самые последние редакции Международных стандартов финансовой отчетности строятся в рамках традиций XIX-XX веков.

Сегодня настройки соответствующих программных продуктов позволяют получать полностью

«обновленную» отчетность компании после отражения в системе учета буквально каждого факта хозяйственной жизни. Отчетность любого уровня агрегации данных, таким образом, может предоставляться заинтересованному лицу в реальном режиме времени. И «подключиться» к такому информационному каналу может (при наличии соответствующего программного обеспечения) любой внешний пользователь отчетности. При этом непрерывно обновляющиеся отчетные данные могут предоставлять как в виде «традиционных», «официальных» отчетных форм, так и в виде уже определенных аналитических построений: графиков, диаграмм, аналитических коэффициентов (ликвидности, рентабельности, финансовой устойчивости, деловой активности) и т.п. Эти аналитические настройки могут предлагаться как поставщиком данных – отчитывающейся организацией, так и их получателем.

Следующее довольно серьезное направление высказывания критических замечаний в сторону современной бухгалтерии связано с историческим характером используемых бухгалтерами денежных оценок объектов учета. Эта критика не иссякает даже в связи с активным использованием МСФО идеи оценки по справедливой стоимости.

В действительности оценка – это поле битвы, где уже больше века активно ломают копыя и сами бухгалтеры, делая бесчисленные научные доклады и защищая бесчисленные диссертации, объединенные тематикой «какой вариант оценки лучше?». Эти бесконечные споры касаются методов оценки активов и обязательств в целом, способов начисления амортизации, подходов к калькуляции себестоимости и распределению различных типов затрат, способов оценки запасов и т.д. и т.п. Их актуальность может быть обусловлена лишь одним обстоятельством – необходимостью выбора одного из возможных вариантов оценки в одновариантной отчетности. Причина тому опять же носит чисто технический характер ограниченности ресурсов. Содержательно каждый из претендующих на «первенство» методов оценки позволяет охарактеризовать (высветить) одну из множества черт отражаемых хозяйственных фактов. Любой выбор здесь (на практике формирующий так называемую учетную политику компаний) – это обеднение информационного содержания представляемых заинтересованным лицам данных.

Современные технологии вполне позволяют представлять отчетность, содержащую N вариантов оценки соответствующих объектов. Более того, такой подход позволит значительно обогатить аналитический потенциал отчетности. Рассчитываемые на основе предложенных вариантов оценки аналитические коэффициенты будут демонстрировать более полную картину положения дел фирмы. Ведь, как правило, предлагаемые варианты бухгалтерских оценок заключают в себе наиболее оптимистичный и наиболее пессимистичный сценарий

дальнейшего развития событий. Это и способы амортизации, и варианты распределения условно-постоянных затрат, и методы оценки запасов, и т.д. При этом требуемые для этого в современных условиях технологические решения отнюдь не будут означать значимого удорожания программных продуктов. Нужно признать, что практически все учетные приемы оценки элементов отчетности не выходят за рамки элементарной арифметики, а это «совсем не дорого» для современных ИТ.

Обратите внимание, область вариативности оценок в бухгалтерском учете преимущественно включает в себе вопросы признания и оценки доходов и расходов компаний, определяющих, соответственно, величину прибыли или убытка. Практически все элементы учетной политики, влияющие на оценку показателей отчетности, представляют собой варианты решения задачи распределения понесенных компанией расходов между активом баланса (капитализация и рекапитализация расходов) и расходной частью отчета о финансовых результатах (декапитализация расходов). Это и амортизация основных средств и нематериальных активов, и оценка запасов, и распределение условно-постоянных расходов. И здесь еще Н.А. Блатовым (1875-1942), выдвинувшим идею ограниченности понятий «реальности» и «правдивости» баланса⁴, была убедительно показана бессмысленность поиска оптимального или лучшего из возможного набора методов. Более того, именно демонстрация различных возможных вариантов оценки способна значимо повысить информативность отчетных данных, фактически расширяя поле зрения заинтересованного пользователя этих данных, оценивающего положение дел фирмы по ее отчетным данным.

Конечно, такое «меню вариантов» теряет актуальность с того момента, как величина прибыли компании, отражаемой в бухгалтерской отчетности, начинает определять реальные обязательства компании (по уплате налогов, выплате дивидендов, формированию резервов и т.п.). Однако, если налоговые обязательства определяются нормами налогового законодательства, могущими не совпадать с интересами конкретной компании, то, например, дивидендная политика как раз требует именно серьезного сценарного анализа перспектив развития компании. А в последнем случае именно многовариантность учетных оценок способна информационно обеспечить наиболее продуманные решения.

Отчетность как часть персонализированного потока данных

Формирующаяся привычка к персонализации (персональной ориентированности, адресности) данных, заложенная Facebook и окончательно

⁴ Соколов Я.В., Пятов М.Л. *Бухгалтерская отчетность: степень возможной реальности // Бухгалтерский учет.* – 1997. – № 1. – С. 54-58.

закрепленная схемами работы поисковых алгоритмов, в настоящее время стала чертой повседневности практически всех сфер социальной жизни. Не удивительно, что контрагенты компаний сегодня заинтересованы в получении отчетности, обращенной конкретно к ним, учитывающей именно их информационные запросы.

В настоящее время практика такой отчетности, представляющей собой нечто среднее между обязательной публичной унифицированной отчетностью и внутренней управленческой отчетностью компании, получает все большее и большее распространение. Набор ее данных формируется по информационным запросам ключевых контрагентов фирм, стремящихся через инициативное (дополнительное, не обязательное, не устанавливаемое нормативными документами) информирование своих партнеров приобрести дополнительные конкурентные преимущества. Содержание таких отчетов, степень детальности раскрытия запрашиваемой информации и формат ее предоставления формируется достигаемыми между отчитывающейся фирмой и получателями такой отчетности договоренностями.

Технически же представление такой персонализированной отчетности может быть обеспечено взаимными настройками компьютерной учетной программы отчитывающейся компании и ее контрагента (контрагентов).

Возможное будущее учетной методологии

До этого момента мы с вами, уважаемые читатели, фактически говорили о возможностях решения методологических проблем практики учета, характерных для всего прошлого века. Однако, помимо этого, современные технологические новации таят в себе потенциал создания принципиально новой системы бухгалтерского учета, качественно отличающейся от всего того, что знала история бухгалтерии до наших дней.

Итак, как мы определили выше, не роботизированная (современная) система бухгалтерского учета и аудита характеризуется прерывностью (дискретностью) процессов как наблюдения за хозяйственной жизнью, так и информирования о ней заинтересованных лиц, а также выборочным характером наблюдения (характеризующимся решением вопроса признания тех или иных явлений объектами учета) как при учете, так и при контроле его результатов (аудите).

Дискретный характер наблюдения за хозяйственной жизнью выражается в использовании первичных документов как основания для фиксации хозяйственных фактов. То, что факты наблюдаются не непосредственно, уже вносит в ученые данные фактор искажения. Временной промежуток между фиксацией первичных документов – то, что Я.В. Соколов определял как факты

состояния⁵, вообще становится не наблюдаемым явлением, но всецело допущением.

Реализация в учетной практике машинных алгоритмов достаточной мощности позволит перейти к непосредственному наблюдению фактов хозяйственной жизни в режиме реального времени. Такое непосредственное наблюдение снимет проблему признания объектов учета, сделав хозяйственную жизнь наблюдаемой не только непосредственно, но и всесторонне. Вопрос признания сохранит актуальность только при построении отчетности, ориентированной на те или иные конкретные информационные запросы пользователей. Иными словами, отчетность сможет представлять собой определенную часть цифрового портрета (двойника) отражаемых фактов (представляемого состояния). Цифровой же двойник компании (ее элементов, процессов, конкретных хозяйственных фактов) будет содержать данные, приближающиеся к 100 % из возможного заинтересовать пользователей отчетности.

Таким образом, и это подтверждает феномен блокчейна (технологии, пусть избыточно затратной в настоящее время, но позволяющей успешно решать вопросы достоверности учетных данных и контроля за ними), будущее учета – в отказе от первичных документов как основания учетных записей и переходе к непосредственному наблюдению фактов хозяйственной жизни в реальном режиме времени.

Очевидно также, что учетную практику, скорее всего, ожидает постепенный отказ от замкнутой системы бухгалтерского учета конкретной организации и переход к ее функционированию как части общей системы учета экономической жизни общества (народного хозяйства).

С другой стороны, использование на практике технологий достаточной мощности позволит избавиться от дискретности и в предоставлении отчетных данных их заинтересованным пользователям. Информация о компании сможет предоставляться непрерывно, постоянно уточняя данные отчетности о ее состоянии. При этом индивидуально настраиваемая под запросы конкретных пользователей отчетность будет базироваться на целостном цифровом двойнике фирмы, раскрывая отдельные его компоненты (информационные срезы).

В целом эти технологические возможности можно охарактеризовать пересмотром содержания принципа рациональности в организации систем бухгалтерского учета – проблема соотношения затрат на организацию системы учета и выгод от ее функционирования уступит место поиску «золотой середины» между нехваткой и избыточностью данных, требующихся для принятия решений конкретным пользователем в конкретных условиях хозяйствования.

⁵ Соколов Я.В. *Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни.* – М.: МАГИСТР, 2010, с. 12.

Отметим, что именно ограниченность ресурсов определяет и практически всю современную методологию аудита с его достаточной выборкой, задающей при этом границы адекватности мнения аудитора действительному положению дел.

Именно развитие технологий позволит перейти к сплошной проверке системы учета аудируемой компании. Здесь одна компьютерная программа (алгоритм) будет проверять другую. При этом отсутствие какой-либо заинтересованности алгоритма позволит сделать их (алгоритмов) «взаимодействие» при проверке максимально «дружественным» и продуктивным. При этом постепенный отказ от наблюдения за хозяйственными фактами через данные первичных документов в сторону непосредственного наблюдения изменит и возможности искажения данных при вводе их в систему учета.

Таким образом, бухгалтерский учет будущего сможет стать как бы параллельной действительности цифровой хозяйственной реальностью, непрерывно воспроизводящей действительную хозяйственную жизнь фирмы в режиме реального времени в той ее части, которая будет считаться необходимой для принятия эффективных управленческих решений и контроля адекватности хозяйственных фактов требуемым критериям. При этом бухгалтерская отчетность в такой системе учета может стать персонально ориентированным откликом этой цифровой реальности на конкретные информационные запросы конкретных пользователей учетной информации. Такого рода отклик может быть либо единичным, либо периодическим, либо непрерывным – в зависимости от информационных потребностей заинтересованных лиц.

Расширение области применения в таких учетных системах технологий искусственного интеллекта сможет служить основой развития практики заключения смарт-контрактов и работы смарт-компаний в целом. При этом потенциально взаимодействие компаний без непосредственного участия человека сможет осуществляться в рамках систем, по логике организации аналогичных современным социальным сетям.

Возможное будущее профессии бухгалтера

Каково же – спросите вы – место бухгалтера в этом футуристическом мире учетных роботов, искусственного интеллекта, делящихся данными о себе смарт-компаний и цифровых копий хозяйственной жизни.

Ответ очевиден – это место человека, управляющего всеми этими процессами, формирующего информационные потоки данных о хозяйственной жизни организаций и оценивающего воздействие этих данных на принятие управленческих решений как искусственным интеллектом, так

и человеком, который навсегда (во всяком случае на время существования нашей цивилизации) сохранит за собой роль субъекта экономических отношений, использующего технологии лишь как инструментальное обеспечение своей деятельности.

Вместе с тем новая технологическая реальность потребует от наших коллег навыков, к которым на протяжении многих десятилетий наши коллеги относились весьма скептически.

К сожалению, в нашей профессиональной среде сложилась традиция восприятия профессии и, соответственно, бухгалтера-профессионала исключительно через призму знания им учетных методов, берущих истоки в XV веке, и текущего нормативного материала, то есть специалиста в методологических алгоритмах учета – той области, где человека легче всего и выгоднее всего заменить машиной.

Однако уже в современном мире эти учетные знания можно, например, сравнить с навыками в правилах русского языка, которыми должен обладать литературовед. Ведь для того, чтобы исследовать литературу как явление человеческой культуры, отнюдь не достаточно правил правописания.

Также и с бухгалтерским учетом – этим языком хозяйственной жизни.

И вот здесь, в новой технологической реальности, компетенциями бухгалтера, лишаящими его участия конкуренции машинным алгоритмам, могут стать:

- понимание информационных запросов стейкхолдеров компании;
- знание распространенных трактовок показателей анализа финансовой отчетности, основывающихся на популярных (получивших распространение) концепциях экономического знания (с учетом страновой, региональной специфики, культурных традиций и прочих факторов, влияющих на восприятие учетных данных их пользователями);
- умение находить границы между поиском дополнительных конкурентных преимуществ за счет инициативной информационной открытости компании и защитой ее интересов через институт коммерческой тайны;
- понимание механизмов влияния на мнение пользователей отчетности о положении дел компании реализуемых вариантов методологии бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни;
- умение формировать структуру ориентированной на конкретных контрагентов отчетности в соответствии с их информационными запросами и интересами отчитывающейся компании в условиях поиска оптимального баланса между ними;
- знания (наряду со знаниями в области учета и корпоративных финансов) в области экономической теории, права, социологии, маркетинга, психологии;

- навыки в области оценки спроса на дополнительные данные об отчитывающейся компании и экономического эффекта от дополнительного предложения таких данных заинтересованным лицам;
- понимание возможностей современных информационных технологий (с позиций пользователя) и навыки в области постановки задач разработчикам программных продуктов и оценки эффекта от реализации результатов таких разработок (в том числе при разработках совместных «настроек» для двух и более обменивающихся данными компаний).

Приведенный перечень, конечно, не является закрытым. И, в частности, открытым его делает постоянно меняющаяся экономическая жизнь – окружающая нас экономическая реальность. Новая действительность требует от своих участников новых знаний, нового взгляда на мир экономических отношений, отношений

между людьми – единственными участниками хозяйственных процессов, которых никогда и ни при каких обстоятельствах не смогут заменить наши замечательные помощники – непрерывно совершенствующиеся нами технологии.

И вот помощь новых технологий бухгалтеру – это максимальное высвобождение его профессионального потенциала как специалиста в области управления экономической информацией, роль которого в построении и реализации экономических отношений сложно переоценить.

Так что, дорогие коллеги, давайте не будем бояться новых технологий, фантазируя о грядущем крахе нашей профессии, а будем использовать их на благо себе и нашему общему делу – замечательной профессии бухгалтера, будущее которой неотделимо от будущего экономики, экономических отношений и жизни общества в целом!

Специальные условия для получения аттестатов ИПБ РОССИИ

Аудиторам

Одновременное выполнение двух условий освобождает специалиста от сдачи экзамена ИПБ России:

- ✓ Наличие квалификационного аттестата аудитора (независимо от даты его выдачи);
- ✓ Опыт работы в области экономики и управления не менее 5 лет из 7 последних календарных лет.

Налоговым консультантам

Одновременное выполнение двух условий освобождает специалиста от сдачи экзамена ИПБ России:

- ✓ Наличие квалификационного аттестата налогового консультанта (независимо от даты его выдачи и срока действия);
- ✓ Опыт работы в области экономики и управления:

- при среднем профессиональном образовании – не менее 5 лет;
- при высшем образовании – не менее 3 лет.



Учет затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика

Supplier's Cost and Result Accounting for Government Orders

Казанский (Приволжский) федеральный университет
Российская Федерация, Казань

Виталий Борисович Ивашкевич

докт. экон. наук, профессор-консультант
кафедры учета, анализа и аудита
e-mail: VBIvashkevich@kpfu.ru

Антон Иванович Шигаев

докт. экон. наук, доцент кафедры
учета, анализа и аудита
e-mail: AIShigaev@kpfu.ru
420008, Российская Федерация, г. Казань,
л. Кремлевская, д. 18,
Тел. + 7 (843) 291-13-63.

Аннотация. Выполнение государственных заказов и контроль – наиболее ответственная задача любой организации, получившей такое право. При этом важно соблюдение обоюдных интересов заказчика и исполнителя. Информацию об этом обеспечивают данные бухгалтерского учета и отчетности предприятия-подрядчика. На их основе принимают решение о допуске к участию в конкурсном отборе, осуществляют выбор претендента, оценивают у него наличие и использование ресурсов для выполнения госзаказа, определяют затраты и финансовые результаты каждого контракта. В статье раскрывается состав соответствующей информации, методы ее учета и отражения в финансовой отчетности, ориентированные на систему директ-костинга. Цель статьи состоит в определении особенностей и возможностей совершенствования учета затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика, в том числе особенностей состава затрат по государственным контрактам, методов учета и калькулирования себестоимости поставок для государственных нужд и справедливых, экономически обоснованных цен по государственным контрактам, а также вариантов рентабельности по данным раздельного учета. В процессе исследования использованы методы системного подхода, анализа и оценки действующей практики, логического анализа, абстрагирования и обобщения, аналогии и моделирования. В статье рассмотрены действующие правила ведения обобщенного и раздельного учета затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика, предложено более полно использовать принципы директ-костинга для учета затрат и результатов по государственным контрактам,

Kazanskiy (Privolzhskiy) federal'nyy universitet
(Kazan Federal University), Russian Federation, Kazan

Vitaly B. Ivashkevich

Doctor of Economics, Visiting Professor at the
Accounting, Analysis and Audit Department
e-mail: VBIvashkevich@kpfu.ru

Anton I. Shigaev

Doctor of Economics, Associate Professor at the
Accounting, Analysis and Audit Department
e-mail: AIShigaev@kpfu.ru
18 Kremlevskaya st., Kazan 420008,
Russian Federation.
Phone + 7 (843) 291-13-63.

Abstract. Execution of government orders and control are the most responsible tasks of any organization that has received such right. At the same time, it is important to ensure mutual interests of the customer and the contractor. Information on this is provided by the accounting and reporting data of the contractor. Based on this data, a decision on admission to participation in the competitive selection and the selection of the applicant are made, the availability and use of resources for fulfilling the government order are assessed, the costs and financial results of each contract are determined. This paper discloses the composition of respective information, the methods for its accounting and presentation in financial statements based on the direct costing system. The purpose of the paper is to define the features and possibilities of improving the supplier's costs and results accounting for government orders, including the specifics of the costs composition on government contracts, methods of accounting and calculating the cost of supplies for government needs and fair, economically justified prices on government contracts, as well as profitability options based on the data of separate accounting. The following research methods were used: system approach, analysis and assessment of current practice, logical analysis, abstraction and generalization, analogy and modeling. The paper reviews the current regulations for generalized and separate costs and results accounting for government orders, proposes to more fully use the principles of direct costing method and to conduct a detailed breakeven analysis when participating in competitive bidding for the products supply under government order. The proposed measures allow to increase the economic validity of products and services prices and tariffs supplied under government orders and to respect the mutual interests of the customer and the contractor.

проводить детальный анализ безубыточности при участии в конкурсных торгах на поставку продукции по государственному заказу. Предложенные меры позволят повысить экономическую обоснованность цен и тарифов на продукцию и услуги, поставляемые по государственным заказам, и соблюсти обоюдные интересы заказчика и исполнителя по государственным контрактам.

Ключевые слова: учет; учет затрат; государственный заказ; результаты; анализ безубыточности; директ-костинг.

Введение

Государственный заказ на поставку продукции, выполнение работ и оказание услуг всегда был и остается важнейшей и престижной задачей любой организации исполнителя. Это признание профессионализма, высокого качества, ответственности за результаты ее деятельности и одновременно важнейшее условие полноты и своевременности оплаты госпоставок, а значит устойчивости финансового положения предприятия, которое их выполняет.

Государственный заказ (контракт) на поставку продукции, работ и услуг является поручением компетентным исполнителям, гарантированно оплачиваемым заказчиком за счет средств федерального бюджета, региональных бюджетов субъектов Российской Федерации, местных (муниципальных) бюджетов и внебюджетных источников финансирования. Госзаказы обеспечивают важнейшие потребности субъектов государства в наиболее значимых товарах, продуктах и услугах, создают материальные условия для реализации федеральных и региональных целевых программ, исполнения международных договоров и обязательств. Особо значимы для предприятий государственные оборонные заказы. Они, как правило, наиболее сложны и ответственны в исполнении и для многих оборонных предприятий – единственная основа их материального и финансового благополучия.

Производство продукции, выполнение работ и услуг по государственным заказам осуществляются после оформления сторонами предварительного заключенного контракта (договора). В отличие от обычных поставок, госзакупка начинается от определения поставщика или подрядчика и завершается исполнением обязательств сторонами контракта. Для оборонных заказов и единственных поставщиков товаров и услуг, по которым законодательством не предусмотрено размещение извещений о госзакупке и направление приглашения принять участие в определении поставщика, закупка начинается с заключения договора и завершается исполнением обязательств.

Участником закупки – госзаказчиком может быть орган государственной власти, государственные корпорации Росатом, Роскосмос, органы управления

Keywords: accounting; cost accounting; government order; results; breakeven analysis; direct-costing.

государственным внебюджетным фондом, государственные казенные учреждения, уполномоченные принимать бюджетные обязательства. Исполнителем госзаказа может быть любое юридическое лицо, независимо от его организационно-правовой формы, места нахождения источников происхождения капитала (за исключением иностранных), а также физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей.

Исполнителям госзаказа прежде всего необходимо попасть в список возможных претендентов на его выполнение и стать победителем конкурсного отбора лучшего из них. Для этого необходимо как можно полнее и убедительнее представить заказчику госпоставок преимущества организации – исполнителя поставки. Здесь широкие возможности использования данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности для формирования требуемой информации о госзаказах в условиях цифровой экономики [см., например, 1], о продукции, работах и услугах предприятия с позиции их потребителей, о наличии и качестве производственных мощностей, кадровом и финансовом обеспечении, соблюдении дисциплины поставок и других обязательных условий госзаказа. В отличие от других рекламных сведений, данные бухгалтерии основаны на фактах хозяйственной жизни, документально и системно обоснованы, легко проверяемы на достоверность. К ним у заказчика больше доверия к объективности представленной информации.

Одной из особенностей государственных, региональных и муниципальных заказов является требование к открытости конкурсов и аукционов, на которых выбирают поставщика. Согласно действующему законодательству заказы на государственные поставки должны размещаться на едином официальном сайте госзакупок РФ, создана и сравнительно недавно введена в эксплуатацию «Единая информационная система в сфере закупок» с использованием электронных технологий. В ней заказчиками должны быть представлены планы и графики госзакупок, сведения об их выполнении, реестры контрактов, перечень банковских гарантий, список недобросовестных исполнителей по ранее заключенным договорам, результаты мониторинга и внешнего аудита, отчеты организаций,

выполняющих госзаказы, информация о складывающихся на товарных рынках ценах на товары, работы, услуги и другие сведения¹.

Организации, допущенные к конкурсу, обычно указывают приемлемые им цены и тарифы на госпоставки и условия их выполнения. Если по технологии производства и качеству продукции, работ, услуг исполнители примерно равны, конкурсный выбор поставщика делается на основе ценовых показателей, которые в процессе соперничества можно варьировать, как правило, в меньшую сторону. Первоначальную цену сделки определяет заказчик – организация, имеющая право расходовать бюджетные средства и использовать внебюджетные фонды. Законодательством установлены правила такого ценообразования: с использованием сопоставимых рыночных цен, нормативных, тарифных, проектно-сметных и затратных методов расчета. Они достаточно подробно изложены в федеральном законе № 44-ФЗ и специальной литературе [2, 3, 4]. Если торги проводятся в форме аукциона, потенциальный исполнитель госзаказа реагирует на снижение цены и предпочтение отдается претенденту, согласившемуся на определенный уровень цены поставки. Если это конкурсные торги, первоначальную цену обычно предлагают подрядчики, заказчик выбирает того из них, кто согласен на минимальную оплату. В любом случае предприятие – исполнитель госзаказа оценивает разные варианты ценовых предложений с точки зрения собственных финансовых возможностей и выгоды [см., например, 5].

Использование данных управленческого учета затрат и результатов у поставщика при анализе безубыточности выполнения государственных заказов

От использования своих заказов государственные учреждения не ждут и не должны ожидать прибыли, но обязаны рационально расходовать и экономить бюджетные средства, основным источником которых являются налоги, в том числе с населения. У них нет стремления к максимизации цен и тарифов, но должна быть обеспеченность судьбой и развитием организации – исполнителя госзаказа. Особенно это важно для оборонных предприятий. Большинство из них – государственные корпорации с высокой фондоемкостью, конструкционной и технологической сложностью производства, повышенными требованиями к качеству продукции и ее соответствию современным требованиям. Здесь цена госпоставок, как правило, определяется затратным методом, причем в затраты включают и инвестиционные расходы.

¹ Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (ред. от 27.12.2018).

Цена – решающее условие приемлемости госконтракта для его исполнителя. В отличие от госзаказчика, ему необходима бухгалтерская прибыль от госпоставок, зависящая не только от цены, но и от множества внутрипроизводственных факторов. Наиболее полно они отражаются в системе бухгалтерского управленческого учета, одной из задач которого является исследование соотношений между объемом производства, ценой, постоянными и переменными расходами на единицу продукта (товара) и прибылью от его продаж. Делается это путем расчета объема продаж в точке нулевой прибыли т.е. безубыточности заказа, исходя из соотношения:

$$N = P * x - (R_{\text{fix}} + r_{\text{var}} * x) = 0,$$

где N – величина прибыли;

P – цена продажи одной единицы продукции или услуги;

x – объем производства (продажи) продукции или услуги;

R_{fix} – постоянные издержки предприятия;

r_{var} – переменные издержки на единицу товарной продукции.

При преобразовании вышеуказанного соотношения между объемом производства, ценой, постоянными и переменными расходами на единицу продукта (товара) и прибылью от его продаж можно получить следующую формулу расчета объема продаж продукции в точке нулевой прибыли (ТНП) в натуральном выражении:

$$\text{ТНП} = X_0 = \frac{R_{\text{fix}}}{P - r_{\text{var}}},$$

где X_0 – объем продаж продукции в точке нулевой прибыли в натуральном выражении.

Точка нулевой прибыли может быть выражена не только в количестве единиц продукта, но и в сумме выручки от его реализации. Для однопродуктового производства ее можно рассчитать путем умножения объема продаж продукции в точке нулевой прибыли (ТНП) в натуральном измерении на цену продукта либо путем деления постоянных затрат на коэффициент выручки (уровень маржинальной прибыли), определяемый как отношение общей суммы маржинальной прибыли к объему реализации продукции (товаров, работ, услуг) в стоимостном измерении (т.е. к выручке от продажи продукции). Если речь идет о выпуске (госпоставке) нескольких видов товаров и услуг с разными переменными затратами, необходимо принимать во внимание структуру их производства и продаж.

Обычно в результате выполнения госзаказа растут все затраты предприятия: постоянные за счет амортизации дополнительно приобретаемого оборудования, переменные (материалы, заработная плата, энергия на изготовление) за счет использования результатов научно-технического прогресса. В такой ситуации формулу расчета объема продаж продукции в точке нулевой прибыли можно представить в развернутом виде:

$$X_0 = \frac{R_{\text{fix}} + \Delta R_{\text{fix}}}{P - (m+n+e)},$$

где R_{fix} , ΔR_{fix} – базовая и приращенная в данном периоде величина постоянных расходов;

m – материальные затраты на продукт в составе переменных издержек;

n – расходы на оплату труда в составе переменных издержек;

e – прочие затраты на единицу продукции в составе переменных издержек.

Как в любых формулах такого вида, если известны значения ее компонентов, кроме одного, нетрудно найти путем расчета неизвестную величину. Так, зная, например, величину количества заказа при известных предприятию значениях постоянных и переменных расходов, мы можем определить цену единицы заказа, начиная с которой предприятие получает прибыль. Это особенно важно, если цена устанавливается путем взаимных уступок заказчика и исполнителя. Нулевая прибыль обеспечивается нижним пределом цены, ниже которой предприятию невыгодно производить и продавать требуемое количество продукции. Зная это предел, предприятие не допустит убыточных сделок, даже если речь идет о госзаказе.

С другой стороны, если заказчик покупает большее по сравнению с другими количество продукции, товаров или услуг, исполнитель вправе рассчитывать на ценовые скидки. Уровень разумной скидки также можно определить на основе зависимостей, исходя из которых осуществляется расчет ТНП.

Если по условиям поставки цена фиксирована, исполнитель, зная уровень своих переменных и постоянных расходов на производство, может определить допустимую величину инвестиционных затрат, связанных с приобретением дополнительного оборудования и его амортизацией. При других известных компонентах формул ТНП можно рассчитать величину верхнего предела прямых затрат, который делает данный заказ рентабельным. Расчет производят в целом исходя из общей суммы переменных расходов или, при необходимости, с учетом каждой составляющей этих затрат.

Анализ безубыточности может использоваться поставщиком при участии в конкурсных торгах на поставку продукции по государственному заказу. В таком случае анализ безубыточности позволяет оценить целесообразность (выгодность) изменений цены, переменных и постоянных затрат, а также определить минимальный размер сокращения или увеличения объемов продаж (минимальный размер поставки продукции по новому государственному заказу), который обеспечит безубыточность в новых условиях деятельности предприятий. Проведение анализа безубыточности позволит предприятию лучше планировать свою деятельность по поставке продукции по государственному заказу и установить такую цену, которая принесет желаемую прибыль при достижении планового объема

продаж с учетом изменения затрат и с учетом ценовой политики конкурентов [подробнее см. 6].

Рассмотрим особенности определения безубыточного объема продаж при изменении цен и затрат у поставщика продукции по государственному заказу на цифровом примере [см. также 6].

Предположим, что предприятие осуществляет поставки комплексных обедов в некоторые школы города по цене 69 руб./обед при переменных затратах 44 руб./обед и постоянных затратах 800000 руб. Текущий объем продаж составляет 50000 комплексных обедов в месяц. Предприятие участвует в конкурсных торгах, организованных департаментом продовольствия и социального питания города для заключения договора на поставку комплексных обедов в школы одного из районов города. Для формирования конкурсной заявки предприятие рассматривает вариант снижения цены на 7,25%, до 64 руб. за один комплексный обед. Процент безубыточного изменения объема продаж (ТПР) составит 25%, а соответствующее безубыточное увеличение количества поставляемых комплексных обедов ΔX (т.е., минимальный размер поставки продукции по новому государственному заказу) должно равняться 12500 обедам:

$$T_{\text{ПР}} = \frac{-(64 - 69)}{64 - 44} * 100\% = 25\%$$

$$\Delta X = 50000 \text{ ед.} * 0,25 = 12\,500 \text{ обедов}$$

Если ожидаемый прирост объема продаж в результате снижения цены и заключения государственного контракта на поставку обедов в школы еще одного района города превышает 25%, то снижение цены приведет к увеличению прибыли. Предположим, что ожидаемое увеличение объема продаж и соответствующий размер поставки продукции по потенциально новому государственному заказу составляет 15000 комплексных обедов. Тогда предприятие получит дополнительный маржинальный доход на сумму 50000 руб.:

$$(15000 \text{ обедов} - 12500 \text{ обедов}) * (64 \text{ руб./обед} - 44 \text{ руб./обед}) = 50000 \text{ руб.}$$

Допустим, что предприятие планирует провести ряд мероприятий по снижению переменных затрат на 3 руб./обед до уровня 41 руб./обед. Тогда расчет процента безубыточного изменения объема продаж будет производиться следующим образом:

$$T_{\text{ПР}} = \frac{-((64 - 41) - (69 - 44))}{(64 - 41)} * 100\% = \frac{2}{23} * 100\% = 8,70\%$$

Таким образом, снижение цены при одновременном сокращении переменных затрат для подготовки конкурсной заявки и участия в конкурсных торгах целесообразно, если ожидаемый прирост объема продаж и соответствующий объем поставки продукции по потенциально новому государственному контракту превысят 8,70% или 4350 комплексных обедов в месяц (50000 обедов * 8,70% = 4350 обедов).

Для обеспечения увеличения продаж предприятия могут потребоваться дополнительные производственные мощности. Предположим, что инкрементные постоянные затраты, связанные с наращиванием производственных мощностей, составят 130000 руб. Тогда расчет процента безубыточного изменения объема продаж можно произвести следующим образом:

$$T_{\text{ПР}} = 8,70\% + \frac{130000}{(64 - 41) * 50000} * 100\% = 20\%$$

Минимальный дополнительный объем продаж по новому государственному контракту на поставку обедов в школы еще одного района города, позволяющий оправдать сокращение цены при снижении переменных затрат и увеличении постоянных затрат, должен составить 10000 комплексных обедов в месяц:

$$\Delta X = 8,70\% * 50000 + \frac{130000}{64 - 41} = 10\ 000 \text{ обедов}$$

Необходимо иметь в виду, что правила определения величины переменных и постоянных затрат, включаемых в себестоимость продукции, несколько отличаются от общепринятых в бухгалтерском учете. В состав переменных издержек, кроме прямых, пропорциональных объему производства и продаж затрат сырья и материалов, производственной заработной платы, энергии на технологические цели, следует включить частично переменные расходы, учитываемые в настоящее время в составе общепроизводственных, общехозяйственных расходов и затрат на продажу продукции, работ, услуг. Делается это с помощью вариаторов, представляющих собой коэффициенты соотношения переменной части комплексных издержек к их общей сумме. Методика расчета вариаторов приводится в специальной литературе [3, 4, 7]. Определить его величину от нуля до единицы с любой степенью дифференциации внутри предприятия при современных методах электронной обработки экономической информации не составляет труда.

Обсуждение

Более полный и правильный учет степени переменности затрат очень важен для расчета цены контракта, суждения о ее достаточности для исполнителя и заказчика, для определения уровня добавленной стоимости, прибыли и рентабельности государственного заказа.

Приемлемость того или иного варианта цены и тарифа госпоставки определяется на основе профессионального суждения об их достаточности для компенсации затрат исполнителя и обеспечения ему рациональной добавочной стоимости (маржинального дохода) и бухгалтерской прибыли. Относительно степени рациональности, рентабельности госзаказа мнения заказчика и исполнителя могут быть различными. Заказчик считает, что в цене, принимая во

внимание бюджетный источник средств для оплаты, достаточно возместить полную себестоимость товара, исполнителю нужна, кроме этого, прибыль не менее среднеотраслевого уровня. Для оборонных предприятий рентабельность госпоставки должна обеспечивать потребности их инвестиционного развития и модернизации, удовлетворение социальных потребностей работающих, в том числе не имеющих прямого отношения к основной производственной деятельности. Государственному заказчику и исполнителям поставки массового ассортимента сравнительно несложных товаров и услуг предпочтительнее контракты с твердой фиксированной ценой. Исходя из них планируют объемы закупок и соответствующий расход бюджетных средств, а у поставщика определяются предельные затраты на их производство и реализацию. Этим создаются лучшие условия для взаимного контроля за расходами и предотвращения коррупции. Исполнителям оборонного заказа более приемлемым, а иногда и единственно возможным является соглашение на основе компенсации всех производимых затрат, включая инвестиционные расходы.

Организация учета затрат и финансовых результатов деятельности предприятий, выполняющих государственные заказы, регламентируется Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» и Постановлением Правительства Российской Федерации от 19.01.1998 № 47 «О правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности» с последующими дополнениями и изменениями. Постановлением Правительства РФ от 04.05.2018 № 543 вводится необходимость учета и оценки финансовых результатов не только в целом по госпоставке в разрезе исполнителей заказа, но и по каждому контракту². Это требование распространяется и на все организации, выполняющие государственный оборонный заказ. Вводится понятие раздельного учета, под которым подразумевается не только обособление плановых и фактических расходов головного исполнителя и субподрядных организаций по каждому из контрактов на госпоставку, но и отражение, за счет каких источников они финансировались: бюджетные ассигнования, собственные оборонные средства, кредиты и займы.

Согласно нормативным положениям для раздельного учета затрат и результатов выполнения государственных заказов у его исполнителя необходимы:

- обособленный учет наличия материальных и денежных ресурсов для выполнения каждого индивидуального заказа;

² Постановление Правительства РФ от 04.05.2018 № 543 «О внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 19 января 1998 г. № 47».

- ограничение производственных и хозяйственных операций ресурсами соответствующего государственного заказа;
- отражение в учете затрат на госпоставку соответственно источникам их финансирования: за счет бюджетных ассигнований, собственных оборотных средств и перераспределения ресурсов других контрактов;
- ведение аналитического учета производственных расходов по каждому обособленному контракту, а внутри них – по видам продукции, работ, услуг;
- списание на счет 90 «Продажи» расходов, непосредственно связанных со сбытом и реализацией изделий, работ и услуг индивидуально по каждому контракту;
- определение финансового результата по госзаказу как разницы между ценой, предусмотренной в контракте, и суммой всех расходов, исчисленных по вышеназванным правилам.

В конечном итоге финансовый результат от исполнения госпоставки изделий, выполнения работ и оказания услуг формируется в два этапа. На первом калькулируется себестоимость заказа по прямым (переменным) затратам и исчисляется маржинальный доход или добавочная к величине переменных расходов стоимость, а на втором – путем вычитания из маржи постоянных издержек (главным образом, расходов на обслуживание производства и управления) определяют бухгалтерскую прибыль. В теории эта система, получившая название «Директ-кост», предусматривает возможность прямого отнесения постоянных накладных расходов на счет 99 «Прибыли и убытки» или списания их обособленной позицией на счета продаж. Директ-костинг как систему учета затрат и результатов деятельности используют многие зарубежные компании. Не противоречит она и принципам МСФО. Второй вариант директ-коста разрешен к применению и на российских предприятиях, если это предусмотрено в их учетной политике. Не являются исключением и организации, выполняющие государственные оборонные заказы. Более того, недавно принятые ведомственные положения по разделному учету затрат и финансовых результатов исполнения этих заказов основаны на принципах директ-коста. В частности, в них предусматривается, что головной исполнитель государственно-го заказа и организации, участвующие в поставке комплектующих изделий и выполнении субподрядных работ по заказу, должны вести учет производственных и коммерческих расходов, обязательств, денежных средств, имущественных прав, амортизации основных средств, нематериальных активов и других ресурсов обособленно по каждому государственному контракту. Общепроизводственные и общехозяйственные затраты в части административно-управленческих расходов относятся непосредственно на финансовый результат исполнения контракта. В расходной первичной документации (лимитных картах, требованиях, рабочих нарядах

и др.) необходимо указывать шифр и другие отличительные признаки обозначения изделий, работ, услуг или их однородных групп.

Стоимость ресурсов для выполнения контрактов учитывается по партиям формирования и источникам финансирования. Для сырья, материалов и покупных комплектующих изделий может применяться идентифицированный (серийный) количественный учет и общепринятый вариант оценки каждой единицы запаса. Формирование и расход дополнительных ресурсов, приобретаемых за счет собственных источников и заемных средств или перераспределения между контрактами, подлежат обособленному учету. Все затраты на производство и реализацию госзаказа, доходы, полученные за период исполнения контракта, определяются методом последовательного накопления.

Метод последовательного накопления в теории и практике российского бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг получил название позаказного. Его применяют в производствах неоднородной продукции, характерных для машиностроения, судостроения и других отраслей промышленности с индивидуальным ассортиментом изделий и услуг. Раздельный учет затрат по каждому виду изделий организуют, как правило, в единичных производствах, на предприятиях с предметной специализацией цехов и небольшой номенклатурной выпускаемой продукцией, состоящей из оригинальных деталей и других составных элементов. Здесь значительная часть основных расходов может быть локализована по наименованиям изделий, работ и услуг, и тем существенно повышена точность их калькулирования.

С увеличением количества однородных разновидностей продукции, удельного веса входящих в них унифицированных и нормализованных составных частей переходят от учета издержек по изделиям к учету по группам изделий, объединяемым в заказы.

В том и другом случае по каждому объекту калькуляции (заказу, изделию) бухгалтерия открывает регистр аналитического учета затрат. Фактическая себестоимость единицы продукции исчисляется после завершения ее изготовления или выполнения заказа. В настоящее время продукция, сдаваемая на склад или непосредственно заказчику до окончания всех работ, оценивается путем деления производственных затрат, учтенных по этому заказу, на количество изделий (или приведенных машинокомплектов), рассчитанных по степени готовности на основе данных оперативного учета об укомплектовании заказа. При дифференциации учета по детали-операциям точность оценки частичного выпуска и незавершенного производства существенно повышается. Организовать такой учет в условиях цифровой экономики предприятия вполне реально.

Теоретически более правильно, а при компьютерной обработке экономической информации – возможно, относить на те или иные заказы

расходы на эксплуатацию соответствующего оборудования в зависимости от времени обработки изделия или выполнения работ на конкретных станках, машинах и агрегатах. Методы и варианты расчета сметных ставок должны учитывать специфику производства и использования оборудования, особенности продукции, степень детализации затрат.

Сырье и материалы, комплектующие изделия, услуги производственного характера, расходы на оплату труда непосредственных исполнителей заказа, страховые взносы и другие переменные затраты относятся на себестоимость определенного вида выпускаемой продукции или выполняемых работ. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы за минусом затрат на управление распределяют пропорционально принятой на предприятии базе распределения. Эта база и результаты распределения указываются в каждом контракте. Затраты на управление предприятием (накладные расходы) выделяют и учитывают отдельно и включают в полную себестоимость госзаказа пропорционально суммам прямых издержек на изделие (услугу). Также учитывают и расходы по сдаче, отгрузке и реализации продукции. Так же, как затраты на управление, они не включаются в производственную себестоимость госзаказа и учитываются в целом по каждому индивидуальному контракту. Финансовый результат их исполнения определяется путем нахождения вначале добавленной к прямым затратам стоимости (маржинального дохода) и затем вычета из нее накладных расходов и издержек реализации. В итоге формируется бухгалтерская, в том числе налогооблагаемая, прибыль по контракту госпоставки. В отчетности об исполнении государственного заказа указывается величина прибыли, планируемой при заключении договора с учетом изменений в период действия контракта, его выполнение в процентах, сальдо разницы между данными об отгрузке и продаже продукции и услуг и себестоимостью реализованных товаров. Завершает отчет информация о списании остатка денежных средств с отдельного счета контракта на расчетный счет предприятия.

Отчетность составляется по каждому контракту индивидуально нарастающим итогом по всем хозяйственным операциям, отраженным на дату


Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

составления отчетности, устанавливаемую государственным заказчиком. Отчетным периодом является время исполнения заказа с даты заключения договора по месяц полного выполнения предприятием и организацией заказчиком своих обязательств. Наиболее детальный и обстоятельный отчет составляется по оборонному заказу. Он включает 42 группы показателей, характеризующие целевые параметры контракта и используемые при формировании цены, движение ресурсов по источникам их финансирования, степень их использования, приход, расход и остатки материальных запасов и денежных средств, производственные затраты, связанные с выпуском продукции по контракту.

Отдельно указываются кредиты, используемые для госзаказа, проценты по ним, задолженность перед поставщиками, расходы будущих периодов, выпуск продукции, полуфабрикатов и внутренних работ, себестоимость реализованных изделий и услуг, финансовые результаты выполнения контракта.

Заключение

Все отчетные показатели формируются с использованием современных информационных технологий и технических средств, обеспечивающих регистрацию, обработку, систематизацию и хранение соответствующей информации и ее предоставление пользователям. По данным отчетности можно судить о соблюдении обоюдных интересов заказчика и исполнителя госзаказов. Государственный орган, казенное учреждение, орган управления государственным внебюджетным фондом обязаны экономно расходовать всегда ограниченные средства бюджетов на государственные закупки. Исполнители госконтракта должны за счет своей деятельности и полученных средств оставаться прибыльными, сохранять возможности модернизации и развития производственно-технического потенциала. Контроль за сочетанием интересов заказчика и поставщика продукции и услуг в условиях цифровой экономики усиливается за счет более полного информационного обеспечения сторон и современных методов использования данных учета и отчетности для принятия управленческих решений. 

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article and the decision to submit the manuscript for publication.

Библиографический список

1. Holvoyd C., Coates K. *The Global Digital Economy: Comparative Policy Analysis*. – New York: Cambria Press, 2015. – 302 p.
2. Шатина Е. Н. Аудит процесса закупки товаров, работ, услуг у единственного поставщика // *Международный бухгалтерский учет*. – 2019. – Т. 22. – № 1 (451). – С. 84-97. DOI: 10.24891/ia.22.1.84.
3. Гарифуллин К.М., Ивашкевич В.Б., Соколов А.Ю. и др. *Формирование и использование информации бухгалтерского учета для принятия управленческих решений*. – М.: РУСАЙНС, 2016. – 126 с.
4. Шигаев А.И. Ориентация на потребителей в управленческом учете за рубежом // *Международный бухгалтерский учет*. – 2011. – № 22 (172). – С. 35-36.
5. Шешукова Т.Г. Эффективность осуществления государственных закупок в бюджетных учреждениях: методический аспект // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21. – № 2 (440). – С. 149-158. DOI: 10.24891/ia.21.2.149.
6. Шигаев А.И. Влияние изменений в ценах и затратах на уровень безубыточности предприятия // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2008. – № 2 (107). – С. 34-41.
7. Ивашкевич В.Б. *Интегрированный учет в системе управления предприятием*. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2018. – 121 с.

Для цитирования

Ивашкевич В.Б., Шигаев А.И. Учет затрат и результатов выполнения государственных заказов у поставщика // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*. – 2021. – № 1. – С. 15-22.

References

1. Holvoyd C., Coates K. *The Global Digital Economy: Comparative Policy Analysis*. New York, Cambria Press Publ., 2015. 302 p.
2. Shatina E. N. Audit processa zakupki tovarov, rabot, uslug u edinstvennogo postavshchika [Audit of the Single-Source Procurement of Goods, Works and Services]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët – International Accounting*, 2019, Vol. 22, no. 1 (451), pp. 84-97 (in Russ.). DOI: 10.24891/ia.22.1.84.
3. Garifullin K.M., Ivashkevich V.B., Sokolov A. Yu. *Formirovaniye i ispol'zovaniye informacii buhgalterskogo ucheta dlya prinyatiya upravlencheskih resheniy* [Generation and Use of Accounting Information for Management Decisions]. Moscow, RUSAYNS Publ., 2016. 126 p.
4. Shigaev A.I. Orientaciya na potrebiteley v upravlencheskom uchete za rubezhom [Targeting Consumers in Management Accounting Abroad]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët – International Accounting*, 2011, no. 22 (172), pp. 35-36 (in Russ.).
5. Sheshukova T.G. Effektivnost' osushchestvleniya gosudarstvennyh zakupok v byudzhetnyh uchrezhdeniyah: metodicheskiy aspekt [The Efficiency of Public Procurement in Budgetary Institutions: a Methodological Aspect]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchët – International Accounting*, 2018, Vol. 21, no. 2 (440), pp. 149-158 (in Russ.). DOI: 10.24891/ia.21.2.149.
6. Shigaev A.I. Vliyanie izmeneniy v cenah i zatratah na uroven' bezubytochnosti predpriyatiya [Impact of Changes in Prices and Costs on the Breakeven Level of the Enterprise]. *Ekonomicheskiy analiz: teoriya i praktika*, 2008, no. 2 (107), pp. 34-41 (in Russ.).
7. Ivashkevich V.B. *Integrirovannyy uchët v sisteme upravleniya predpriyatiem* [Integrated Accounting in Enterprise Governance]. Moscow, Magistr, INFRA-M Publ., 2018. 121 p.

For citation

Ivashkevich V.B., Shigaev A.I. Uchet zatrat i rezul'tatov vypolneniya gosudarstvennyh zakazov u postavshchika [Supplier's Cost and Result Accounting for Government Orders]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2021, no. 1, pp. 15-22 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407_2021_1_23
 УДК 657.47
 ВАК 08.00.12

Учет прямых расходов и калькулирование сокращенной производственной себестоимости продукции издательско-полиграфических комплексов

Direct Costing and Calculation of the Reduced Production Costs at the Publishing and Printing Complexes

Национальный исследовательский
 Нижегородский государственный
 университет им. Н.И. Лобачевского,
 Российская Федерация, Нижний Новгород
Игорь Ефимович Мизиковский

докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой
 бухгалтерского учета ИЭП, академик РАЕН

e-mail: core090913@gmail.com
 603000, Российская Федерация, г. Нижний
 Новгород, ул. Б. Покровская, д. 37, ауд. 224.
 Тел. +7 (831) 433-13-96.

Аннотация. Целью работы является повышение релевантности информационного поля принятия решений по управлению производственными ресурсами издательско-полиграфических комплексов посредством использования сведений о прямых расходах на производство. Одним из важных инструментов реализации этой цели является внедрение в бухгалтерские практики метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции Direct costing, позволяющего заметно повысить результативность использования в управленческом процессе массива сведений о прямых расходах. Комплексное применение теоретических и эмпирических методов исследования (наблюдение, семантический анализ, декомпозиция и структурное классифицирование, систематизация, структурно-функциональный подход) позволило выявить особенности учетно-калькуляционной работы в рассматриваемой предметной области, изучить динамику и структуру ресурсов, непосредственно расходуемых на производство конкретных наименований продукции. Результатом исследования явилась инструментализация функции учета прямых затрат и калькулирования на их основе сокращенной себестоимости продукции издательско-полиграфических предприятий, что позволило заметно повысить качество принятия решений по сбалансированной оптимизации производственных ресурсов, создать прочную основу для факторного анализа себестоимости продаж; сметного планирования

Natsional'nyy issledovatel'skiy Nizhegorodskiy
 gosudarstvennyy universitet im. N.I. Lobachevskogo
 (Lobachevsky State University), Russian Federation,
 Nizhny Novgorod

Igor E. Mizikovskiy

Doctor of Economics, Professor, Head of the
 Accounting Department, Corresponding Member
 of the Russian Academy of Natural Sciences

e-mail: core090913@gmail.com
 Of. 224, 37 B. Pokrovskaya st., Nizhny
 Novgorod 603000, Russian Federation.
 Phone +7 (831) 433-13-96.

Abstract. The object of this paper is to increase the relevance of the information field for decision-making on the production resources management at the publishing and printing complexes through the use of data on direct production costs. One of the most important instruments for achieving this objective is the implementation of direct costing method into accounting practices, which will allow to significantly increase the effectiveness of using an array of data on direct costs in the management process. The combined use of theoretical and empirical research methods (observation, semantic analysis, decomposition and structural classification, systematization, structural and functional approach) allowed the author to identify the features of accounting and calculation work in the considered subject area and to study the dynamics and structure of resources directly spent on the manufacturing of specific products. The result of the study is the instrumentalization of the direct costs accounting function and calculation of reduced production cost at the publishing and printing enterprises, which allows to significantly improve the quality of decision making on balanced optimization of production resources, to create a solid foundation for factor analysis of cost of sales; budget planning (budgeting) of production and sales of finished products; analysis of the correlation between cost, production volume and financial results; calculations of the breakeven point, marginal financial result, financial safety margin, operational leverage and other tools for generating

(бюджетирования) производства и реализации готовой продукции; анализа взаимосвязи затрат, объема производства и финансовых результатов; расчетов порога рентабельности, маржинального финансового результата, запаса финансовой прочности, операционного рычага и других инструментов генерирования ключевых показателей эффективного менеджмента, прежде всего на основе оптимизации потребления ресурсов в потоке создания ценности.

Ключевые слова: издательско-полиграфические комплексы, себестоимость продукции, прямые затраты, метод учета затрат, калькулирование, Direct costing, принятие решений.

Введение

Усиление конкуренции между издательско-полиграфическими комплексами (ИПК) на фоне устойчивого снижения спроса и вводимых ограничений, связанных с пандемией коронавируса, мотивирует активное применение комплекса экономических стратегий, направленных на обеспечение финансовой стабильности и сохранение доходности бизнеса, способных обеспечить эффективную адаптацию хозяйствующих субъектов к быстро меняющейся экономической среде. Важным условием реализации этих стратегий является оптимизация ресурсной базы производства, одним из главных факторов успеха которой является институционализация качественного информационного пространства принятия управленческих решений. Системообразующим элементом данного пространства является себестоимость произведенной продукции, процесс формирования которой представляет собой строго формализованную совокупность взаимосвязанных и взаимообусловленных учетно-калькуляционных операций, содержание и последовательность которых определяется самим предприятием. Результативность данного сложно структурированного процесса, имманентно инкорпорированного в бухгалтерские практики хозяйствующих субъектов, обусловлена синергией комплексной реализации функции учета затрат и максимально выверенной процедуры калькулирования себестоимости продукции. Как известно исчисление производственной себестоимости возможно как в полном, так и в сокращенном формате. В свою очередь последний может включать в свой состав совокупность прямых и общепроизводственных расходов или только прямых затрат, что характерно исключительно для системы бухгалтерского управленческого учета. Формирование себестоимости продукции с полным или частичным включением косвенных затрат предполагает сложный и трудоемкий процесс их распределения, результаты которого в определенной степени нивелируют значения себестоимости конкретных изделий, а сам процесс предполагает значительные трудозатраты и временные издержки.

key indicators of effective management, primarily on the basis of optimizing resource consumption in the value stream.

Keywords: publishing and printing complexes, production cost, direct costs, cost accounting method, calculation, direct costing, decision-making.

Данные обстоятельства снижают, а в некоторых случаях – сводят на нет значимость использования данного показателя в оперативном управлении производственными ресурсами.

Не случайно, что в управленческом процессе становится все более затребованной сокращенная себестоимость конкретного наименования продукции, структурируемая на основе прямых расходов в системе управленческого учета. Этому способствуют не только перечисленные выше факторы, но и структурные изменения производственных расходов. Так, проведенные автором исследования на ряде ИПК Нижнего Новгорода и Нижегородской области позволили прийти к выводу о формировании устойчивого тренда, связанного с ростом доли прямых затрат в общем объеме издержек на производство (рис.1)

Немаловажным фактором актуализации сведений о прямых расходах в процессе управления производственными ресурсами является возможность на их основе оценивать состояние запасов незавершенного производства¹, что значительно повышает оперативность выполнения этой процедуры.

Рис.1. Динамика среднего удельного веса прямых затрат в общем объеме расходов на производство исследуемых предприятий



¹ Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Анализ материалов проведенных автором исследований показал, что на исследуемых предприятиях остается нерешенной задача структурирования массива затрат рассматриваемого вида. Этот факт вызывает серьезные методологические трудности, нередко приводит к заметному снижению качества сокращенной себестоимости продукции. Внедрение процесса калькулирования себестоимости данного вида в бухгалтерские практики замедляется отсутствием утвержденных регламентов входного контроля (верификации) данных и форм представления генерируемой информации.

Таким образом, целью исследования является повышение релевантности информационного поля производственных затрат процессам принятия управленческих решений по оптимизации производственных ресурсов ИПК путем использования сведений о прямых затратах; в задачи входит уточнение структуры последних и совершенствование учетно-инструментальных средств генерирования сокращенной себестоимости продукции на их основе.

Теоретико-методологические подходы

Современная парадигма формирования сокращенной себестоимости продукции на основе прямых расходов предполагает применение метода Direct costing [1-7]. Функциональная модель применения данного метода представляет собой сложноструктурированный технологический процесс сбора, верификации, аккумулирования в регистрах аналитического учета первичных документированных данных о прямых расходах и генерирования на их основе сокращенной себестоимости продукции (рис. 2).

Необходимо отметить, что хозяйствующий субъект вправе самостоятельно относить затраты к тому или иному классу расходов¹. В этом источнике также сформулирован критерий отнесения затрат к классу прямых расходов, позиционирующий в качестве них ресурсы, «прямо относящиеся к производству конкретного вида продукции, работ, услуг». Это положение достаточно глубоко и всесторонне научно обосновано в работах ведущих отечественных исследователей [8-10]. Сформированный таким образом массив информации «можно напрямую включить в себестоимость» [11] и отнести на конкретный производственный заказ² [12].

Известно, что формирование себестоимости, в том числе сокращенной, предполагает постатейную группировку прямых затрат, которую предприятие также осуществляет самостоятельно. Структура прямых материальных затрат конкретизируется

¹ Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы».

² Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР РФ 25.11.2002). Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98759/34028659f8a4b9b804972cc401eabf5afcdabb24c (Дата обращения: 07.12.2020).

Рис. 2. Контекстная диаграмма применения метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции Direct costing



в подпунктах 1, 2, 4, 5, 6 пункта ст. 254 Налогового кодекса РФ³ следующим образом:

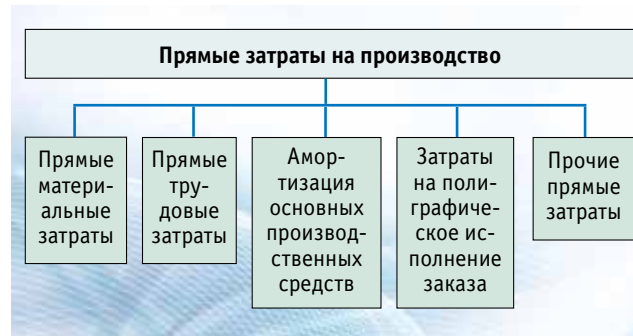
- сырье и (или) материалы, используемые в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) составляющие их основу либо являющиеся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) (за вычетом возвратных отходов);
- материалы, применяемые для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку), а также на другие производственные нужды;
- комплектующие изделия, подвергающиеся монтажу, и (или) полуфабрикаты, подвергающиеся дополнительной обработке;
- топливо, вода и энергия всех видов, предназначенные для технологических нужд;
- работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также структурными подразделениями предприятия.

Согласно «Методическим рекомендациям»² в ИПК к прямым материальным расходам рекомендуется относить издержки, произведенные на «бумагу, картон, переплетные и другие материалы».

Методологическое обоснование структурирования класса прямых трудовых расходов достаточно полно представлено у Г.Ю. Касьяновой, И.Г. Кондратовой, Н.П. Кондракова [13-15]. В этих источниках отмечается, что затраты данного класса формируются из показателей основной заработной платы основного производственного персонала с соответствующими отчислениями на социальные нужды. В соответствии с «Методическими рекомендациями»², в ИПК к данному классу расходов рекомендуется

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2021).

Рис. 3. Принципиальная схема структурирования прямых расходов на производство издательско-полиграфических комплексов



относить «гонорары авторам, художникам и графикам» (если предусмотрено их увеличение в зависимости от динамики объемов тиражей); с соответствующими отчислениями на социальные нужды.

У Г.Ю. Касьяновой [13] подчеркивается, что предприятие вправе включать в состав прямых расходов амортизацию основных производственных средств, начисляемую пропорционально изготовленной продукции. Следует подчеркнуть, что² рекомендовано относить в состав прямых затрат на производство продукции ИПК расходы на полиграфическое исполнение заказа. Данный процесс включает достаточно сложно организованную последовательность операций по формированию добавленной стоимости, в том числе допечатную подготовку, непосредственно печатные работы; упаковку, сдачу на склад и отгрузку готовой продукции⁴.

По мнению автора, структура исследуемого класса затрат будет неполной, если в нее не включить прочие прямые расходы, аккумулирующие все статьи расходов, не вошедшие в перечисленные выше подклассы прямых расходов.

Исходя из вышеизложенных теоретико-методологических подходов, принципиальная схема структурирования прямых затрат ИПК примет следующий вид (рис. 3).

Методы

В основу методологии исследования приняты научные подходы, предполагающие долгосрочное наблюдение динамики состояния производственных ресурсов на изучаемых предприятиях животноводства и их семантический анализ, результаты которого используются для объективизации и идентификации конкретных видов затрат в учетно-калькуляционной системе; их декомпозиции и

² Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР РФ 25.11.2002). Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98759/34028659f8a4b9b804972cc401eabf5afcdbb24c (Дата обращения: 07.12.2020).

⁴ ТП0002. 01ПЗ Технологическая карта изготовления заказов в типографии. Режим доступа: https://www.nrap.ru/pub10_90_1_1060.html. (Дата обращения: 26.12.2020).

структурного классифицирования, верификации и валидации; систематизации и последующее фиксирования прямых расходов в аналитических регистрах бухгалтерского учета; графической визуализации результатов. Наряду с ними использованы: структурно-функциональный подход, позволяющий формализовать информационно-инструментальное пространство управления затратами и возможностями корректировки их нормативных значений и функционального моделирования.

Результаты

По мнению автора, на исследуемых предприятиях требуется усилить входной контроль документируемых сведений, предполагаемых для внесения в регистры аналитического учета прямых затрат и нормативно-справочной информации. Ключевым инструментом решения этой задачи, по мнению автора, служит процедура функционально-семантического анализа (ФСА), на основании результатов которого из входного потока информации исключаются данные, не соответствующие критериям отнесения к классу прямых расходов (например, напрямую не связанных с производственной деятельностью, не зависящих от динамики объемов производства, не относимых к конкретному носителю затрат и т.п.). В условиях цифровой трансформации бухгалтерского учета данная процедура может выполняться средствами компьютерных интеллектуальных систем.

Необходимо отметить, что комплексный контроль (верификация) входного документопотока, отражающего параметры потребления ресурсов в ходе потока создания ценности, наряду с ФСА должен инкорпорировать в свой состав совокупность процедур визуального, арифметико-логического, балансового и иных видов проверочных инструментов. Важным результатом этого процесса является аккумулирование достоверных сведений о прямых затратах условно-постоянного характера в соответствующих учетных регистрах нормативно-справочной информации (НСИ), в том числе в

Таблица 1. Справочник прямых материальных затрат ООО «XXXXX» на 01.01.20 г. (фрагмент)

№ п/п	Наименование	Код	Ед. изм.	Цена (руб.)
1. Основные материалы				
1	Бумага газетная в листах 0.84*0.7 м	230965	Пачка (350 листов)	890
2	Бумага газетная 84*70 см (48 г/м ²)	230966	Пачка (345 листов)	1070
3	Бумага писчая газетная Calligrata	230967	Пачка (100 листов)	248

Таблица 2. Ведомость учета прямых затрат на заказ № 23345 за март 2020 года по предприятию ООО «XXXXX»

Дата: 05.03.2020

Единица измерения: руб.

(фрагмент)

№ п/п	Наименование статьи калькуляции / Запасы незавершенного производства	Запасы незавершенного производства	Материальные затраты	Трудовые затраты	Амортизация основных производственных средств	Затраты на полиграфическое исполнение заказа	Прочие затраты	Всего
1	2		3	4	5	6	7	8
1	Запасы незавершенного производства на 01.02.2020	3456	-	-	-	-	-	3456
2	Материалы на изготовление издательской продукции (за вычетом возвратных отходов)	-	800	-	-	-	-	800
3	Материалы на обеспечение издательского процесса (за вычетом возвратных отходов)	-	200	-	-	-	-	200
4	Расходные материалы и комплектующие изделия на технологические нужды	-	150	-	-	-	-	150
5	Электроэнергия на технологические нужды	-	50	-	-	-	-	50
6	Работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями	-	-	-	-	-	-	-
7	Выплата авторского гонорара	-	-	2000	-	-	-	2000
8	Выплата гонорара за художественно-графические работы	-	-	865	-	-	-	865
9	Отчисления на социальные нужды	-	-	955	-	-	-	955
10	Допечатная подготовка заказа	-	-	-	-	298	-	298
12	Полиграфическое исполнение заказа	-	-	-	-	3500	-	3500
13	Упаковка, сдача на склад и отгрузка готовой продукции	-	-	-	-	500	-	500
14	Амортизация основных производственных средств	-	-	-	800	-	-	800
15	Производственные потери (сторнируются)	-	-	-	-	-	-	-
16	Прочие прямые затраты	-	-	-	-	-	348	348
17	Произведено для собственных нужд (сторнируется)	-	-	-	-	-	-	-
18	Запасы незавершенного производства на 01.03.2020	2856	-	-	-	-	-	2856
19	Итого (для гр.1=с.1-с.18)	600	1200	3820	800	4298	348	11066

«Справочнике прямых материальных затрат» (таблица 1). Необходимо отметить, что содержание этих регистров должно актуализироваться согласно принятому в бухгалтерской практике регламенту.

Анализ учетно-калькуляционных моделей исследуемых хозяйствующих субъектов показал, что ключевым объектом исчисления себестоимости является производственный заказ, в разрезе которого аккумулируются производимые расходы в календарном периоде и запасы

незавершенного производства. При условии оценки последних на основе прямых затрат создается достаточно прочная инструментально-информационная база для внедрения метода Direct costing. Вместе с тем, по мнению автора, набор релевантных процессу исчисления себестоимости продукции показателей, оцениваемых с помощью прямых затрат, следует дополнить стоимостными параметрами производственных потерь (в том числе от окончательного брака продукции,

Таблица 3. Ведомость учета прямых затрат на производство продукции за март 2020 года по предприятию ООО «XXXXX»

Дата: 05.03.2020

Единица измерения: руб.

(фрагмент)

№ п/п	№ заказа	Запасы незавершенного производства на начало месяца	Материальные затраты	Заработная плата основного персонала	Отчисления на соц. нужды	Амортизация производственного оборудования	Затраты на полиграфическое исполнение заказа	Прочие прямые затраты	Запасы незавершенного производства на конец месяца	Итого гр.2+гр.3+гр.4+гр.5+гр.6+гр.7+гр.-гр.9
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
1	23345	3456	1200	2865	955	800	4298	348	2856	11066
2	23538	5672	6700	12900	4300	296	17320	652	-	47840
3	22987	7276	1287	4236	1412	762	7654	329	5982	16974
Итого		16404	9187	20001	6667	1858	29272	1329	8838	75880

сверхнормативных запасов незавершенного производства, порчи или хищения материальных ресурсов и т.п.), а также стоимостными параметрами продукции, предназначенной для внутреннего потребления. Для получения максимально точного калькуляционного результата рассматриваемым методом их суммы необходимо сторнировать из формируемой себестоимости и списывать на финансовый результат.

Таким образом, сокращенную себестоимость продукции ИПК, калькулируемую рассматриваемым методом, в общем виде можно представить следующим образом:

$Sp = H3Пнп + (ЗПоп - ППоп - ПВоп) - H3Пкп$ (1), где:

H3Пнп, H3Пкп – запасы незавершенного производства на начало и конец отчетного периода;

ЗПоп – прямые затраты на производство в отчетном периоде;

ППоп – производственные потери в отчетном периоде;

ПВоп – продукция, произведенная в отчетном периоде для внутреннего потребления.

Ведомости учета прямых затрат на выполнение конкретного заказа и в целом на производство продукции ИПК методом Direct costing представлены в таблицах 2 и 3.

Ведомость учета прямых затрат и сокращенной себестоимости, калькулируемой методом Direct costing, можно представить следующим образом (табл. 3).

Следует подчеркнуть важность верификации генерируемых документов, порядок выполнения которой, наряду с регламентом контроля входного документопотока, должен быть закреплен в директивных управленческих документах предприятия.

Обсуждение

Одной из важнейших целей современного бухгалтерского учета, в том числе на предприятиях ИПК,

является своевременное и полное информационное обеспечение принятия управленческих решений менеджментом хозяйствующих субъектов. Ключевым сегментом информационного поля этого процесса в сфере производства являются данные о прямых расходах, эффективное управление которыми представляет собой один из важных факторов успеха бизнес-стратегий. Применение метода учета прямых затрат и калькулирования сокращенной себестоимости Direct costing позволяет обеспечить необходимый уровень прозрачности затрат, тем самым создать прочную информационную основу факторного анализа себестоимости продаж; сметного планирования (бюджетирования) производства и реализации готовой продукции; анализа взаимосвязи затрат, объема производства и финансовых результатов; расчетов порога рентабельности, маржинального финансового результата, запаса финансовой прочности, операционного рычага и других инструментов генерирования ключевых показателей эффективного менеджмента, прежде всего на основе оптимизации потребления ресурсов в потоке создания ценности.

Перспективным направлением дальнейших исследований в этой предметной области является цифровая трансформация процедур сбора, верификации, аккумулирования, генерирования калькуляционного результата и его инкорпорирования в информационное поле принятия управленческих решений, основанная на комплексном применении интеллектуальных систем; анализе больших данных; автоматических технологий накопления данных о состоянии объектов учета без непосредственного участия пользователя и ее обработки в режиме реального времени в целях выработки оптимальных управляющих воздействий и т.д.

Заключение

Формирование информационного поля выработки эффективных управленческих воздействий в целях оптимизации потребления производственных


ресурсов ИПК в качестве одного из важных инструментов предполагает использование метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции Direct costing. Структуризация информационной базы реализации данного метода предполагается на основе системного контроля (верификации) входного документопотока сведений о потребляемых производственных ресурсах, центральным звеном которого является проведение функционально-семантического анализа массивов первичного учета потребляемых ресурсов в потоке создания ценности, результаты которого используются, в том числе, для наполнения содержанием регистров НСИ.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Библиографический список

1. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс: учебник для студентов высших учебных заведений. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2012. – 719 с.
2. Апчерч А. Управленческий учёт: принципы и практика. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 950 с.
3. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. – М.: Питер, 2005. – 1008 с.
4. Атkinson Э.А., Банкер Р.Д., Каплан Р.С., Янг М.С. Управленческий учет: пер. с англ. – М.: Вильямс, 2016. – 800 с.
5. Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О.А., Кондрашова О.Р. Институциональные подходы к классификации управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Том 21. – № 2 (440). – С. 204-212.
6. Соколов А.Ю. Формирование информации о затратах в системе управленческого учета. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 176 с.
7. Sokolov A. Y., Bismukhametova C.Z. Accounting for Overheads in Russia: Historical Aspects // Academy of Marketing Studies Journal. – 2016. – Vol. 20. – no. Special Issue. – pp. 115–120.
8. Бескоровайна С.А. Об обоснованности распределения расходов на прямые и косвенные на предприятиях издательско-полиграфического комплекса // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2011. – № 4 (148). – С. 14-21.
9. Зыкова Т.Б. Учет расходов на осуществление инновационной деятельности // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2019. – № 22. – С. 78-88.

Повышение точности калькуляционного результата сокращенной себестоимости продукции ИПК предполагает расширение показателей, инкорпорированных в ее исчисление, за счет стоимостных параметров производственных потерь и продукции, предназначенной для собственного потребления. Совершенствование форм представления выходной информации обеспечивает уровень визуализации информационного пространства, соответствующий возрастающим требованиям эффективного менеджмента и процессов генерирования внутренней (управленческой) отчетности. 

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article and the decision to submit the manuscript for publication.

References

1. Druri K. *Upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet. Vvodnyy kurs: uchebnik dlya studentov vysshih uchebnyh zavedeniy* [Management and Cost Accounting. Introductory course: textbook for higher education institutions]. Moscow, YUNITI Publ., 2012. 719 p.
2. Apcherch A. *Upravlencheskiy uchet: principy i praktika* [Management Accounting: Principles and Practice]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2002. 950 p.
3. Horngren CH., Foster Dzh., Datar SH. *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting]. Moscow, Piter Publ., 2005. 1008 p.
4. Atkinson E.A., Banker R.D., Kaplan R.S., Yang M.S. *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting]. Moscow, Vil'yams Publ., 2016. 800 p.
5. Serebryakova T.YU., Biryukova O.A., Kondrashova O.R. *Institucional'nye podhody k klassifikatsii upravlencheskogo ucheta* [Institutional Approaches to the Management Accounting Classification]. *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet – International Accounting*, 2018, Vol. 21, no. 2 (440), pp. 204-212 (in Russ.).
6. Sokolov A. YU. *Formirovanie informatsii o zatratyakh v sisteme upravlencheskogo ucheta* [Generating Cost Information in the Management Accounting System]. Moscow, Buhgalterskiy uchet Publ., 2007. 176 p.
7. Sokolov A. Y., Bismukhametova C.Z. Accounting for Overheads in Russia: Historical Aspects. *Academy of Marketing Studies Journal*, 2016, Vol. 20, no. Special Issue, pp. 115–120.
8. Beskorovaynaya S.A. Ob obosnovannosti raspredeleniya raskhodov na pryamyie i kosvennyie na predpriyatiyah izdatel'sko-poligraficheskogo kompleksa [On the Validity of Allocating Direct and Indirect Costs at the Publishing and Printing Complex Enterprises]. *Buhgalterskiy uchet v izdatel'stve i poligrafii*, 2011, no. 4 (148), pp. 14-21 (in Russ.).
9. Zykova T.B. Uchet raskhodov na osushchestvlenie innovatsionnoy deyatelnosti [Accounting of Costs for Implementation of Innovative Activities]. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki*, 2019, no. 22, pp. 78-88 (in Russ.).



10. Мизиковский И.Е., Антонен В.А., Нечаева Н.В., Абубакирова К.Н. Основы бухгалтерского учета в научно-технической сфере: учебно-методический комплекс. – Нижний Новгород: Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 2014. – 150 с.
11. Вандина О.Г. Особенности управленческого учета в строительных организациях // Вестник АПК Ставрополя. – 2016. – № 2 (22). – С. 260-266.
12. Семенихин В.В. Учет затрат на выпуск издательской продукции // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2009. – № 6 (126). – С. 10-12.
13. Касьянова Г.Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: АБАК, 2017. – 418 с.
14. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 142 с.
15. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 676 с.
10. Mizikovskiy I.E., Antonec V.A., Nechaeva N.V., Abubakirova K.N. *Osnovy buhgalterskogo ucheta v nauchno-tekhnicheskoy sfere* [Fundamentals of Accounting in Science and Technology], Nizhniy Novgorod, Nizhegorodskiy gosudarstvennyy universitet im. N.I. Lobachevskogo Publ., 2014. 150 p.
11. Vandina O.G. *Osobennosti upravlencheskogo ucheta v stroitel'nyh organizatsiyah* [Features of Management Accounting in Construction Organizations]. *Vestnik APK Stavropol'ya*, 2016, no. 2 (22), pp. 260-266 (in Russ.).
12. Semenihih V.V. *Uchet zatrat na vypusk izdatel'skoy produktsii* [Publishing Cost Accounting]. *Buhgalterskiy uchet v izdatel'stve i poligrafii*, 2009, no. 6 (126), pp. 10-12 (in Russ.).
13. Kas'yanova G.YU. *Sebestoimost' produktsii, rabot, uslug: buhgalterskaya i nalogovaya* [Prime Cost of Products, Works and Services: Accounting and Tax]. Moscow, ABAK Publ., 2017. 418 p.
14. Kondratova I.G. *Osnovy upravlencheskogo ucheta* [Management Accounting Fundamentals]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 1999. 142 p.
15. Kondrakov N.P. *Buhgalterskiy uchet* [Accounting]. Moscow, INFRA-M Publ., 2013. 676 p.

Для цитирования

Мизиковский И.Е. Учет прямых расходов и калькулирование сокращенной производственной себестоимости продукции издательско-полиграфических комплексов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2021. – № 1. – С. 23-30.

For citation

Mizikovskiy I.E. Uchet pryamyh raskhodov i kal'kulirovanie sokrashchennoy proizvodstvennoy sebestoimosti produktsii izdatel'sko-poligraficheskikh kompleksov [Direct Costing and Calculation of the Reduced Production Costs at the Publishing and Printing Complexes]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2021, no. 1, pp. 23-30 (in Russ.).

DOI: 10.51760/2308-9407_2021_1_31
УДК 336.221
ВАК 08.00.10

Роль налогов в обеспечении социальной безопасности

The Role of Taxes in Social Security

Чувашский государственный университет
им. И.Н. Ульянова, Российская Федерация, Чебоксары

Николай Зотикович Зотиков

канд. экон. наук, доцент кафедры финансов, кредита и экономической безопасности
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru
428018, Российская Федерация, Чувашская Республика, г. Чебоксары, ул. К. Иванова, д. 91, кв. 47.
Тел. +7 (906) 384-21-57.

Аннотация. Правовой основой обеспечения социальной безопасности в России является статья 7 Конституции РФ, которая определила РФ в качестве социального государства. Основные компоненты социальной безопасности: высокое качество жизни, соблюдение прав и свобод граждан, трудовая занятость, высокая рождаемость и средняя продолжительность жизни в стране, стабильность института семьи, высокий духовный, творческий потенциал населения и др. Платон понимал социальную безопасность как «помощь» и «спасение». Им была разработана целостная система концепции безопасности, включающая и механизмы обеспечения социальной безопасности, к числу которых философ относил образование и воспитание граждан, формирование их морально-го состояния, предоставление всем гражданам общества средств, необходимых для жизнедеятельности. Социальная безопасность – это состояние и характеристика меры по достижению оптимального уровня безопасности функционирования, воспроизводства и развития социальной системы. Субъекты социальной безопасности – граждане страны, государство в лице органов власти, партий, общественных организаций, объекты социальной безопасности – социальная политика, личность, его права и свободы, здоровье, жизнь, социальные интересы. Социальная безопасность реализуется через социальную политику, эффективность которой зависит от социально-экономических условий, включая экономический рост страны на основе обеспечения занятости населения, эффективной системы личной безопасности. В статье исследовано влияние налоговых доходов бюджета на социальную безопасность на примере регионов Приволжского федерального округа, приведен зарубежный опыт решения социальных вопросов (на примере Германии, Франции).

Chuvashskiy gosudarstvennyy universitet
im. I.N. Ul'yanova (Chuvash State University),
Russian Federation, Cheboksary

Nikolai Z. Zotikov

PhD in Economics, Associate Professor at the Finance, Credit and Economic Security Department
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru
Ap. 47, 91 K. Ivanova st., Cheboksary, Chuvash Republic 428018, Russian Federation.
Phone +7 (906) 384-21-57.

Abstract. The legal basis for ensuring social security in Russia is art. 7 of the Constitution of the Russian Federation, which defines the Russian Federation as a welfare state. The main components of social security are high quality of life, respect for the rights and freedoms of citizens, employment, high birth rate and average life expectancy in the country, stability of the family institution, high intellectual and creative potential of the population, etc. Plato perceived social security as “help” and “rescue”. He developed an integral system of the security concept, including mechanisms for ensuring social security, among which the philosopher featured the education and upbringing of citizens, the formation of their morale and the provision of all citizens with the means necessary for life. Social security is a condition and a measure characteristic to achieve an optimal safety level for the functioning, reproduction and development of the social system. The subjects of social security are the citizens of the country and the state represented by the authorities, parties and public organizations, the objects of social security are social policy, a person and his rights, freedoms, health, life and social interests. Social security is implemented through the social policy, the effectiveness of which depends on the socio-economic conditions, including the country's economic growth based on the employment of the population and an effective personal security system. The paper examines the influence of tax revenue on the social security on the example of the Volga Federal District. The author also provides foreign experience in solving social issues on the example of Germany and France.

Ключевые слова: налоги; налоговая безопасность; социальная безопасность; налоговая политика; социальная защита населения; доходы бюджета на душу населения; среднемесячная заработная плата; прогрессивное налогообложение.

Keywords: taxes; tax security; social security; tax policy; social protection of the population; budget revenues per capita; average monthly wage; progressive taxation.

Актуальность темы исследования заключается в том, что в условиях существующих в настоящее время внутренних и внешних угроз возрастает значение обеспечения национальной безопасности страны, в том числе социальной.

Цель исследования – рассмотреть социальную безопасность во взаимосвязи с социальным государством, социальной политикой, проводимой социальной защитой, роль налоговых доходов бюджетов в обеспечении социальной безопасности. В исследовании использованы работы отечественных и зарубежных авторов по теме исследования, анализ, синтез, обобщение, данные рейтингового агентства «РИА Рейтинг», основанные на официальных данных Росстата, Минэкономразвития, Минфина России, что обеспечивает достоверность использованных данных, исключает субъективный, экспертный подход к выводам.

Исследованием установлено, что для обеспечения социальной безопасности необходимы благоприятные социально-экономические условия: экономический рост, сопровождаемый увеличением налоговых доходов бюджетов, обеспечение занятости населения, преодоление демографического кризиса, увеличение продолжительности жизни, повышение реальных доходов населения и др. Создание этих условий для общества является основной задачей социальной политики государства, а основным финансовым источником для их выполнения является бюджет. Важно при этом, чтобы существующая налоговая система, обеспечивающая формирование бюджета, соответствовала экономическим возможностям государства.

Введение

В теории и практике различают следующие виды безопасности: национальная, бюджетно-налоговая, экономическая, финансовая, социальная, экологическая и др.

«Безопасность национальная – совокупность официально принятых взглядов на цели и государственную стратегию в области безопасности личности, общества и государства от внешних и внутренних угроз политического, экономического, социального, военного, техногенного, экологического, информационного и иного характера с учетом имеющихся ресурсов и возможностей».

Безопасность бюджетно-налоговая – обеспечение устойчивого, сбалансированного состояния государственного, регионального и местных бюджетов, соответствия их доходной и расходной частей; способность бюджета обеспечивать денежными

ресурсами нужды государства и населения, опираясь на достаточные налоговые и неналоговые поступления в бюджеты разных уровней; собираемость предусмотренных законами налогов и сборов, ограниченность налоговой нагрузки разумными пределами, неугнетающий характер налогового бремени» [1].

Как следует из приведенных определений, наиболее обобщающим является определение «национальная безопасность», она выражает безопасность страны в комплексе с учетом всех сторон жизни государства и общества. В основе всех видов безопасности лежит безопасность бюджетно-налоговая.

«В структуре национальной безопасности наряду с военной, экономической, политической, духовной, экологической и иными видами безопасности имеет место безопасность социальной сферы, иначе говоря, социальная безопасность» [2].

Социальной безопасности присущи угрозы:

- ошибки в социальной политике могут вызвать у населения непринятие, протестные настроения;
- конфликты интересов центра и регионов (по вопросу формирования и распределения финансовых ресурсов);
- угрозы, вызванные нарушением законных прав, свобод и интересов личности;
- возникновение криминогенной ситуации в стране;
- ухудшения состояния окружающей среды, вызывающие массовое распространение инфекционных заболеваний;
- ухудшение демографической ситуации в стране;
- продолжающееся обеднение населения, увеличение разрыва в доходах богатых и бедных, что ведет к постепенному исчезновению среднего класса;
- рост безработицы на рынке труда (в связи с пандемией);
- неэффективное государственное управление, выражающееся в проявлении коррупции, неэффективного контроле за рациональным использованием выделяемых бюджетных средств несмотря на многочисленность контролирующих органов, в бездействии законов и др.

Налоговая политика – условие экономической безопасности.

Налоги, обеспечивая все уровни бюджетов финансовыми ресурсами, являются важнейшей составляющей экономической безопасности. В современных условиях резко возрастает значение стимулирующей функции налоговой политики, направленной на развитие приоритетных отраслей и видов деятельности, на создание приемлемых условий функционирования отраслей, находящихся в неблагоприятных условиях. Налоговая

политика в качестве фактора экономической безопасности призвана создать предпосылки для развития государства и регионов, сохранения единства и приумножения финансовой системы. В то же время налоги, с одной стороны, обеспечивая безопасность государства, могут вызвать риски, связанные с уменьшением налогового потенциала. Ныне существующее закрепление налогов за бюджетами нельзя считать социально справедливым: оно не обеспечивает безопасность региональных и местных бюджетов.

Стратегия экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года, утвержденная указом Президента РФ от 13.05.2017 № 208, к основным вызовам и угрозам относит:

- уязвимость финансовой системы РФ по отношению к глобальным рискам;
- несбалансированность национальной бюджетной системы;
- повышение различий населения по уровню доходов;
- крайне неравномерное развитие регионов и муниципальных образований.

В рыночной экономике налоги являются основным механизмом регулирования социально-экономических процессов, происходящих в стране. За счет налогов государство предоставляет общественные блага и услуги населению, связанные с созданием новых рабочих мест, снижением уровня безработицы, социальной защитой, образованием, здравоохранением, охраной окружающей природной среды. Количество и качество оказываемых услуг полностью зависит от масштабов налогового потенциала в регионе, устойчивости и постоянства, справедливости действующей налоговой системы. При этом налоговая система затрагивает интересы не только всего общества, но и всех граждан, организаций.

Таким образом, налоговая система рассматривается в системе экономической безопасности в качестве ресурсного источника, инструмента воздействия на уровень развития экономики, улучшение социального положения населения.

Социальная политика ставит своей целью повышение уровня и качества жизни населения страны, она охватывает различные стороны жизни общества: демографию, труд, личные доходы, социальную инфраструктуру. Важнейшие приоритеты нынешней социальной политики: развитие социальной инфраструктуры, распределение доходов общества, занятость населения, его социальная защита.

Охрана труда и здоровья граждан, минимальный размер оплаты труда, государственная поддержка семьи, материнства, отцовства и детства, инвалидов и пожилых людей, установление государственных пенсий и пособий, развитие системы социального обеспечения гарантированы Конституцией РФ.

В мировой практике выделяют 2 типа социальной защиты:

- 1) активная – социальное страхование трудоспособных членов общества;
- 2) пассивная – прямая материальная поддержка нетрудоспособных и социально уязвимых слоев населения.

Приоритет при проведении социальной защиты отдается семьям с низкими доходами, престарелым.

Социальное обеспечение – это форма распределения материальных благ с целью удовлетворения жизненно необходимых личных потребностей утративших трудоспособность лиц, а также всех членов общества в части охраны здоровья и нормального воспроизводства рабочей силы.

Распространены формы социальной защиты населения:

- пособия по государственному социальному страхованию;
- государственное пенсионное обеспечение;
- содержание пожилых в домах-интернатах;
- обеспечение инвалидов протезно-ортопедическими изделиями и транспортом;
- содержание и воспитание детей в детдомах, интернатах;
- социальная и трудовая реабилитация инвалидов;
- санаторно-курортное и лекарственное обеспечение населения;
- социальное обслуживание на дому.

Необходимость социального страхования вызвана тем, что основным источником существования населения является заработная плата. В связи с этим при потере работы, при заболевании, выходе на пенсию возникает риск материальной неопределенности.

В настоящее время существуют следующие виды страхования, финансируемые за счет взносов работодателей:

- 1) социальное страхование (2,9% от начисленной оплаты труда);
- 2) пенсионное страхование (22% – в пределах базы для исчисления – 1 465 000 руб. на работника в год, 10% – сверх указанной суммы, шкала не обоснована, на практике не работает);
- 3) медицинское страхование (5,1% от всей начисленной оплаты труда) – обеспечивает оплату расходов по лечению, оказанию медицинских услуг.

Наиболее распространенным видом социального обеспечения является пенсионное обеспечение, имеющее значительные проблемы:

- низкий коэффициент замещения несмотря на периодическое увеличение размера пенсий (0,31 в 2018 г);
- значительная доля межбюджетных трансфертов, выделяемых ПФР (более 1/3 доходов ПФР формируется за счет федерального бюджета).

Указ Президента России от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» предусматривает фактическое повышение доходов граждан и пенсионеров в размере,

Таблица 1. Показатели социально-экономического развития субъектов ПФО за 2011 и 2019 гг.¹

Регионы	Год	Баллы	Место	Доходы бюджета на одного жителя		Отношение доходов населения к стоимости набора товаров, услуг		Доля собственных доходов в суммарном объеме доходов бюджета, %
				тыс. руб.	место	отношение	место	
Республика Татарстан	2011	58,32	9	50,46	25	2,52	8	68,85
	2019	76,544	5	101,30		2,59		88,7
Республика Башкортостан	2011	57,07	12	33,27	64	2,41	11	79,20
	2019	60,505	13	62,31		2,07		78,5
Пермский край	2011	56,43	14	41,18	41	2,22	18	87,24
	2019	59,013	16	74,09		2,03		85,6
Самарская область	2011	56,41	15	40,92	43	2,31	14	86,17
	2019	62,332	11	81,89		1,99		87,1
Нижегородская область	2011	53,19	18	37,85	48	2,09	25	80,37
	2019	60,205	14	74,33		2,18		84,9
Оренбургская область	2011	51,85	20	38,29	46	1,87	41	79,89
	2019	49,409	25	65,58		1,78		78,5
Удмуртская республика	2011	42,71	39	34,92	55	1,76	47	70,36
	2019	43,440	38	67,71		1,75		75,3
Саратовская область	2011	41,88	42	30,11	77	1,65	62	72,69
	2019	45,208	34	62,66		1,72		71,0
Ульяновская область	2011	39,72	46	30,99	72	1,75	49	68,18
	2019	38,476	48	66,61		1,61		79,6
Чувашская республика	2011	37,69	49	29,84	78	1,49	76	60,87
	2019	36,985	53	61,38		1,48		58,8
Кировская область	2011	37,59	50	35,95	51	1,70	58	62,33
	2019	36,301	54	59,27		1,64		64,0
Пензенская область	2011	34,6	59	34,54	57	1,74	52	60,45
	2019	35,825	56	60,70		1,65		65,5
Республика Мордовия	2011	27,84	71	40,81	44	1,43	79	46,37
	2019	31,595	59	68,60		1,46		62,9
Республика Марий Эл	2011	25,5	72	31,07	71	1,44	78	54,11
	2019	28,900	66	58,83		1,49		58,6

превышающем уровень инфляции. «Внутренние и внешние факторы трансформации системы социально-трудовых отношений в условиях пенсионной реформы взаимосвязаны между собой, способны в сочетании усиливать или же смягчить оказываемое воздействие на качество жизни населения и способствовать экономическому росту. Если внутренние условия определяют основную тенденцию социально-экономической динамики и важнейших параметров качества жизни, то влияние внешних создает

«фактор неопределенности», поскольку трудно прогнозировать вероятность относительного ускорения или замедления экономической динамики, формируемой под влиянием изменений системы пенсионного обеспечения» [3].

Исследование

Какую роль в социальной безопасности имеют налоги, рассмотрим на примере субъектов Приволжского федерального округа (ПФО), включающего 6 республик, 7 областей, 1 край.

Рейтинговое агентство «РИАРейтинг» в качестве показателей социальной сферы рассматривает такие показатели, как отношение денежных доходов населения к стоимости фиксированного набора товаров и услуг, уровень безработицы, ожидаемая продолжительность жизни при рождении, уровень младенческой смертности.

Из данных таблицы 1 можно сделать следующие выводы.

¹ Средняя зарплата в России по регионам в 2019 году. Режим доступа: http://fincan.ru/articles/71_srednyaja-zarplata-v-rossii-po-regionam-v-2019-godu/ (Дата обращения: 10.02.2021).

Рейтинг социально-экономического положения субъектов РФ. Итоги 2011 года. Режим доступа: <https://docplayer.ru/52498364-Reyting-socialno-ekonomicheskogo-polozheniya-subektorv-rf-itogi-2011-goda.html> (Дата обращения: 10.02.2021).

Рейтинг социально-экономического положения субъектов РФ. Итоги 2019 года. Режим доступа: <https://riarating.ru/infografika/20190604/630126280.html> (Дата обращения: 10.02.2021).

Таблица 1. Продолжение

Регионы	Годы	Безработица, %	Продолжительность жизни, лет	Младенческая смертность	Средняя зарплата, руб.	Доля населения с доходом ниже ПМ, %
Республика Татарстан	2011	4,7	71	4,9	20009	
	2019	3,3	75	4,9	35722	6,9
Республика Башкортостан	2011	7,7	69	6,8	18397	
	2019	4,4	72,6	6,0	33137	12,1
Пермский край	2011	7,6	67	7,5	18773	
	2019	5,2	71,3	4,1	34809	13,9
Самарская область	2011	5,1	68	6,5	18600	
	2019	3,9	72,8	4,2	33086	12,9
Нижегородская область	2011	7,2	67	7,0	18492	
	2019	4,1	72,3	5,1	32973	9,5
Оренбургская область	2011	6,3	68	7,7	17025	
	2019	4,4	72	4,4	29892	14,3
Удмуртская республика	2011	7,0	68	5,7	15843	
	2019	4,3	72,8	4,4	31990	12,4
Саратовская область	2011	6,0	69	5,8	16205	
	2019	4,3	73,1	3,9	26555	15,5
Ульяновская область	2011	6,9	69	7,6	15009	
	2019	3,8	73	4,2	27927	15,4
Чувашская республика	2011	7,7	69	3,5	14896	
	2019	4,7	73,4	3,3	27028	17,4
Кировская область	2011	8,4	68	6,4	14579	
	2019	4,8	73	3,1	27580	14,7
Пензенская область	2011	5,3	69	5,9	16362	
	2019	4,3	73,6	5,3	30112	13,7
Республика Мордовия	2011	5,2	69	5,2	13305	
	2019	4,2	74,0	4,3	26999	18,0
Республика Марий Эл	2011	10,0	67	5,6	14001	
	2019	4,6	72,9	4,4	28232	20,1

Рейтинговые баллы

По итогам 2011 г. наивысший рейтинговый балл имел г. Москва (82,16), наименьший – Республика Северная Осетия – Алания (13,72).

Из регионов ПФО в первую десятку рейтинга входит лишь один регион: Республика Татарстан (с 58,32 баллами занимает 9 место), во вторую десятку – 5 регионов (Республика Башкортостан, Пермский край, области: Самарская, Нижегородская, Оренбургская).

В 2019 г. по сравнению с 2011 г. улучшили свои рейтинговые позиции республика Татарстан (с 9-го на 5-е), Самарская область – (с 15-го на 11-е), Нижегородская область (с 18-го на 14-е), Саратовская область (с 42-го на 34-е), республика Мордовия (с 71-го на 59-е). Ухудшили рейтинговые позиции Пермский край (с 14-го на 16-е), Оренбургская область (с 20-го на 25-е), Чувашская республика (с 49-го на 53-е), Кировская область (с 50-го на 54-е). Последнее место в рейтинге из регионов ПФО как в 2011, так и в 2019 г. занимает республика Марий Эл (соответственно 72 и 66 места).

Округ в 2019 году, имея 47,48 балла, занял 2-е место среди федеральных округов.

Доходы бюджета на одного жителя

Лидируют по данному показателю Чукотский АО (393,57 тыс. руб.) и Ненецкий АО (335,61 тыс. руб.) при среднем значении по стране в размере 59,17 тыс. руб., самый низкий показатель у республики Дагестан (24,44 тыс. руб.).

В 2011 г. все 14 регионов ПФО имели доходы бюджета на одного человека ниже среднероссийского уровня, самый низкий показатель у Чувашской республики (29,84 тыс. руб.). В 2019 г. показатель увеличился во всех регионах округа, максимальное значение по округу имеет республика Татарстан (101,30 тыс. руб.), наименьшее – республика Марий Эл (58,83 тыс. руб.). Более 70 тыс. руб. доходов на человека имеют Пермский край (74,09), Самарская область (81,89), Нижегородская область (74,33).

Доля налоговых и неналоговых доходов в суммарном объеме доходов консолидированного бюджета

В 2011 г. незначительную долю собственных доходов в суммарном объеме доходов бюджета имели республики Мордовия (46,37%), Марий Эл (54,11%), в четырех регионах превышала 70% (Республика Башкортостан, Удмуртская республика,

Саратовская и Оренбургская области), более 80% – в Самарской и Нижегородской областях, Пермском крае.

Долю собственных доходов в суммарном объеме доходов бюджета в 2019 г. по сравнению с 2011 г. улучшили 8 регионов, причем в значительной степени – республика Татарстан (с 68,85 до 88,7%), республика Мордовия (с 46,37 до 62,9%). В 5 регионах показатель уменьшился, в том числе в Чувашской республике (с 60,87 до 58,8%).

«Главная цель обеспечения бюджетно-налоговой безопасности региона – обеспечение защиты социально-экономических интересов граждан. Решение задач социального характера на региональном уровне имеет первостепенное значение, так как они непосредственно направлены на обеспечение жизнедеятельности населения в регионах» [4].

Отношение доходов населения к стоимости фиксированного набора товаров и услуг

С помощью показателя можно определить количество товаров и услуг, которые можно приобрести за счет получаемых доходов.

Среднее значение показателя по РФ за 2011 год составило 1,96, при этом наибольшее значение имели Ненецкий АО – 3,94, г. Москва – 3,60, наименьшее значение – республика Калмыкия (0,98).

В 2011 г. 9 регионов округа имели показатель ниже среднероссийского уровня, в том числе республика Марий Эл (1,44). В 2019 г. против 2011 г. показатель увеличился в 5 регионах, в том числе в республике Татарстан – в 2,59 раза, в остальных регионах снизился, причем в значительном размере в республике Башкортостан (на 14,1%), Самарской области (на 13,9%).

Уровень безработицы

Безработица сокращает объем производства, доходы бюджета и населения, величину НДФЛ, увеличивает выплаты из бюджета средств на социальные выплаты безработным. Безработица ведет к ухудшению криминогенной ситуации в регионе – увеличивается преступность. Так, по данным Росстата, зарегистрировано преступлений по России в целом в 2018 г. – 1 992 тыс. преступлений, в 2019 г. – 2024 тыс.

В 2011 г. город Москва имел минимальный уровень безработицы, республика Ингушетия – максимальное (48,8%) при среднем значении по РФ 7,8%. Из регионов ПФО уровень безработицы выше среднероссийского уровня имели республика Марий Эл (10,0%), Кировская область (8,4%).

В 2019 г. по сравнению с 2011 г. уровень безработицы снизился во всех регионах округа, минимальное значение зафиксировано в республике Татарстан (3,3%), максимальное – в Пермском крае (5,2%).

Продолжительность жизни

Данный показатель комплексно характеризует качество жизни населения, социального обеспечения (количество врачей, количество коек в больнице и др.). По итогам 2011 г. при среднем значении показателя в размере 68 лет максимальное

значение имеет республика Ингушетия (78 лет), минимальное значение – Чукотский АО (58 лет). В 2019 г. по сравнению с 2011 г. продолжительность жизни во всех регионах ПФО увеличилась, максимальное значение имеет республика Татарстан (75 лет, увеличение на 4 года), минимальное значение – Пермский край – 71,3 года (увеличение на 4,3 года).

Уровень младенческой смертности (число детей, умерших в возрасте до 1 года, на 1000 родившихся)

Лидером по показателю в 2011 г. являлась Чувашская республика (3,5), наихудший показатель – у республики Дагестан (15,0) при среднем значении по России 7,5. Из регионов ПФО показатель выше среднероссийского уровня имели Оренбургская область (7,7) и Ульяновская область (7,6). В 2019 г. по сравнению с 2011 г. уровень младенческой смертности из регионов ПФО снизился во всех регионах, кроме республики Татарстан, где показатель не изменился (4,9). Максимальное значение имеет республика Башкортостан (6,0), минимальное значение – Кировская область (3,1).

Учитывая значительное влияние на уровень жизни населения, а также ее роль в величине денежных доходов населения, приведем значения заработной платы в регионах округа в сравнении со среднероссийским уровнем.

Среднемесячная заработная плата (в руб.)

При среднемесячной заработной плате работников в РФ в 2011 г. в сумме 23369 руб. в ПФО показатель составил 17544 руб. При этом во всех регионах ПФО заработная плата ниже среднероссийского уровня, лишь в 5 регионах она превышает среднюю величину заработной платы по ПФО (в республиках Татарстан, Башкортостан, Пермском крае, Самарской и Нижегородской областях).

В 2019 г. по сравнению с 2011 г. среднемесячная заработная плата увеличилась во всех регионах, причем в республиках Марий Эл, Мордовия – более чем в 2 раза. Между тем во всех регионах округа среднемесячная заработная плата в 2019 г. ниже среднероссийского уровня (42595 руб.), в Оренбургской, Саратовской, Ульяновской, Кировской областях, Чувашской республике, республике Мордовия, Марий Эл она не достигает 30 тыс. руб.

«Сложившиеся в настоящее время системы оплаты труда по силе воздействия на исполнителей не отвечают современным экономическим требованиям, а в некоторых случаях и противоречат им. Это проявляется в низком размере оплаты труда, недостаточных социальных гарантиях» [5].

От величины заработной платы зависят поступления НДФЛ в бюджет. Так, по данным Сводного налогового паспорта РФ, в общей величине НДФЛ налог, исчисленный по ставке 13%, составил: в 2016 г. – 99,1%; в 2017 г. – 99,3%; 2018 г. – 99,2%. Доля НДФЛ в ВВП составила: в 2016 г. – 3,28%; 2017 г. – 3,23%; 2018 г. – 3,08%; реальные денежные доходы населения (в % к предыдущему периоду) составили: в 2016 г. – 94,4%; 2017 г. – 98,9%; 2018 г. – 101,1%.

Таблица 2. Ставки подоходного налога в Германии в 2019 году²

Размер дохода, евро в год	Ставка налога, %	В рублях по курсу 90 руб./евро
до 9 168	0	825 120
9 169 – 13 966	14	825 210 – 1 256 940
13 967– 54 949	24	1 257 030 – 4 945 410
54 950 – 260 532	42	4 945 500 – 23 447 880
св. 260 532	45	св. 23 447 880

В последнее время темпы роста НДФЛ по сравнению с другими налогами уменьшаются. Так, «доходы консолидированного бюджета РФ в 2018 г. по сравнению с 2003 г. увеличились в 9 раз, НДФЛ – в 8 раз, его доля в величине доходов бюджета уменьшилась с 11,0% в 2003 г. до 9,8% в 2018 г. (при среднем значении – 10,2%). При увеличении в 2018 г. по сравнению с 2016 г. всей суммы налоговых доходов, администрируемых ФНС России, на 47,3% сумма НДФЛ увеличилась на 13,2%, что повлекло за собой уменьшение доли НДФЛ в общей сумме администрируемых ФНС России налогов с 22,1% до 17,5% или на 20,8%. При этом из общей суммы облагаемых НДФЛ доходов преобладают доходы, облагаемые по ставке 13% (99,2%)» [6].

А.В.Тихонова в качестве показателей, характеризующих уровень жизни и социальное неравенство, приводит коэффициент Джини, индекс реальной заработной платы, удельный вес населения, находящегося за чертой бедности, индекс потребительской уверенности, коэффициент фондов, децильный коэффициент. Анализируя приведенные показатели, автор приходит к выводу о том, что «в Российской Федерации наблюдается чрезмерное социальное неравенство. Средние доходы 10% населения с самыми высокими доходами в 14,1 раз превышают аналогичный показатель в группе населения с 10% самых низких доходов. Индекс Джини в 2017 г. составил 0,412, при превышении данного параметра 0,42 в стране наблюдается чрезмерное социальное неравенство» [7].

«Коэффициент фондов, определяемый как соотношение между средними уровнями денежных доходов 10% населения с самыми высокими доходами и 10% населения с самыми низкими доходами», с 13,9 раз в 2000 г. увеличился до 15,5 раз в 2018 г. По данным Росстата, почти половина денежных доходов населения концентрируется у группы людей с наиболее высокими доходами. Коэффициент Джини начиная с 2003 г. составляет в России более 0,4, что свидетельствует об усилении неравномерности в распределении доходов. Численность населения с доходами ниже прожиточного минимума с 42,3 млн чел. в 2000 г. (29% всего населения) уменьшилась до 18,9 млн чел. в 2018 г. (12,9% всего населения)»

² Налог на доходы в Германии: сколько немцы платят в бюджет. Режим доступа: <https://zen.yandex.ru/media/crisis/nalog-na-dohody-v-germanii-skolko-nemcy-platiat-v-biudjet-5bba952117241200aa6479a2> (Дата обращения: 10.02.2021).

[6]. Таким образом, плоская ставка НДФЛ обогащает богатых, позволяя им сохранить большую массу денег после уплаты налогов, а бедных делает более нищими.

Доля населения с доходами ниже прожиточного минимума

Показатель в 12 регионах округа в 2019 г. составляет более 10%, при этом в республике Марий Эл – 20,0%, в Мордовия – 18,0%. Наименьшее значение показателя имеет республика Татарстан (6,9%). «В России НДФЛ относится к федеральным налогам, но в то же время выполняет регулируемую роль между бюджетами разных уровней, являясь основным доходным источником формирования бюджетов субъектов Российской Федерации, местных (муниципальных) бюджетов, и должен рассматриваться не только в качестве инструмента для нивелирования дифференциации доходов населения, но и как один из основных составляющих процессов макро- и микроэкономического регулирования» [8].

С учетом роли и значения заработной платы и связанного с ним налогообложения доходов физических лиц в вопросах обеспечения социальной безопасности физических лиц приведем зарубежный опыт.

Зарубежный опыт

В Германии в величине налоговых доходов бюджета подоходный налог занимает около 40%, он является более справедливым: применяется прогрессивная ставка (до 80% суммы подоходного налога взимается с физических лиц, доход которых превышает 6 000 евро в месяц при средней заработной плате около 4 000 евро в месяц), ставки налога дифференцированы с учетом 6-ти налоговых классов, установлен необлагаемый минимум (9 408 евро в 2020 г., по российским меркам – более 800 тыс. руб.). Обязанность по уплате страховых взносов возложена в половинном размере на работника и работодателя. На добровольной основе работники могут применять совместное налогообложение доходов. Достижение высокого социального стандарта жизни населения страны возведено в ранг государственной политики.

Отличительной особенностью налогообложения в Германии является то, что бюджетообразующие налоги (НДС, налог на прибыль, подоходный налог, акцизы) зачисляются во все уровни бюджетов, чем обеспечивается социальная безопасность федеральных земель и местных общин. Так, НДФЛ зачисляется по нормативу 42,5% – в государственный бюджет, 42,5% – в казну федеральной земли, 15% – в бюджет общин. Применяются прогрессивные ставки налога в разрезе 6 налоговых классов, учитывающих не только размер заработка, но и семейное положение, и количество детей в семье. Налоговый класс определяет сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, а также

Таблица 3.* Средняя заработная плата в Германии и России за 2019 год (по данным федерального ведомства по статистике Германии и Росстата)³

	В Германии		В России (руб.)	Соотношение
	В евро	В рублях		
Брутто – зарплата в год	47 928	4 149 845	569 616	7,3 раза
Налоги и сборы	16 774,8	1 452 446	113 616	12,8 раза
Нетто – зарплата	31 153,2	2 697 399	456 000	5,9 раза

Пример

Семья (муж, жена, сын несовершеннолетний) имеют годовой доход 60 000 евро, в том числе заработная плата жены – 25 000 евро, мужа – 35 000 евро. Для упрощения расчета не будем учитывать вычеты на страховые взносы, уплачиваемые из заработной платы до налогообложения.

При индивидуальном обложении дохода сумма налога составит:

у жены – $((25\ 000 - 9\ 964) \times 14\%) = 15036 \times 14\% = 2105$ евро;

у мужа – $((27\ 519 - 9964) \times 14\%) = 17555 \times 14\% = 2457,7$ евро;

$((35\ 000 - 27\ 519) \times 30\%) = 7481 \times 30\% = 2244,3$ евро, всего – 4 702 евро.

Таким образом, общая сумма подоходного налога составит 6807 евро, нагрузка – 11,3% (6807 евро: 60 000 евро $\times 100\%$).

При обложении семейного дохода налог рассчитывается следующим образом. Коэффициент семьи с одним несовершеннолетним ребенком составляет 2,5. 60 000 евро: 2,5 = 24 000 евро, то есть налог с семейного дохода будет рассчитываться по ставке 14,0% (таблица 3).

$24\ 000 - 9\ 964 = 14\ 036$ евро – налогооблагаемая база

$14\ 036$ евро $\times 14\% \times 2,5 = 4\ 912,6$ евро – сумма налога.

Налоговая нагрузка – 8,2%.

Таким образом, при обложении семейного дохода сумма налога на 38,6% меньше, чем при индивидуальном обложении дохода каждого члена семьи (807: 4912,6 $\times 100\%$).

Существующая система обложения семейного дохода стимулирует французов иметь больше детей, холостяк платит налог в максимальном размере, а семьи, имеющие детей, – в меньшем размере.

влияет на размер социальных выплат, включая пособие по безработице.

Как свидетельствуют данные таблицы 2, в Германии применяется одна из самых жестких в Европе систем налогообложения. Налоговая ставка начинается с 14% и достигает максимальных 45% в зависимости от дохода человека: чем выше доход, тем выше ставки. Германия занимает второе место в Европе после Бельгии по величине налоговой ставки.

В Германии взимаются взносы в социальные фонды в половинном размере работодателем и работником, общая ставка составляет:

- на обязательное медицинское страхование – 14,6%;
 - на обязательное пенсионное страхование – 18,6%;
 - на страхование на случай необходимости в уходе – 3,05%;
 - на страхование на случай от безработицы – 2,4%.
- Если данные взносы уплачены в течение 12 месяцев, работник, утративший работу, имеет право получать пособие в период поиска работы.

³ Средняя брутто и нетто зарплата в Германии на 2021 год в год и в рублях по текущему курсу. Режим доступа: <https://ru-geld.de/salary/average.html> (Дата обращения: 10.02.2021).

* В качестве базиса для расчета принята зарплата за месяц работы (3 994 евро). Курс евро взят на 14 августа 2020 г. (86,59 руб.).

По данным Росстата, среднемесячная заработная плата в России за 2019 год составила 47 468 руб. (зарплата брутто – начисленная), за вычетом НДФЛ (зарплата нетто) – 38 000 руб. (процент удержаний – 20%).

Как следует из данных таблицы 3, брутто – зарплата в Германии превышает российский уровень в 7,3 раза, удержания из зарплаты – в 12,8 раз, нетто – зарплата – в 5,9 раза.

«25% населения с заработной платой до 2 500 евро в месяц приносит в бюджет Германии менее 1% подоходного налога, физические лица с зарплатой от 2 500 евро до 3 589 евро в месяц – 4% подоходного налога. Основная же сумма подоходного налога (80%) в Германии взимается с физических лиц, доход которых превышает 6 000 евро в месяц. Ставка подоходного налога для таких лиц составляет от 30 до 45%» [9].

«Германский опыт иллюстрирует, что при грамотном расположении на шкале налоговых ставок прогрессивная шкала налогообложения становится эффективной: средством пополнения государственного бюджета и средством реализации принципа справедливости в налоговом праве» [10].

Во Франции доля подоходного налога составляет около 20% доходов бюджета. Ставки подоходного налога различаются в зависимости от дохода

и специального коэффициента, учитывающего тип семьи (не имеющие детей, не состоящие в браке, имеющие одного, двух, трех и более детей и т.п.), например, семья с одним несовершеннолетним ребенком – 2,5, с тремя детьми – 3,0 и т.д. Ставки налога составляют от 0 до 45% при необлагаемом минимуме (9 964 евро) и максимальном (свыше 150 тыс. евро).

Применение «коэффициента семьи» при расчете налога снижает степень прогрессивности налогообложения для семей с большим числом детей.

Минимальная заработная плата во Франции в 2019 г. составила 1 493 евро в месяц (136 728,94 руб.), в год – соответственно 17 916 евро (1 640 747 руб.); средняя заработная плата – 2 900 евро (265 582 руб.), в год – соответственно 34 800 евро (3 186 984 руб.) при курсе на 15 ноября 2020 г. – 91,58 руб. к евро.

Заключение

Проведенное исследование показало, что в основе социальной безопасности лежит бюджетно-налоговая безопасность, обеспечиваемая налоговыми доходами бюджета. Налоговая политика реализуется через действующую налоговую систему.

Ныне действующее распределение налогов по уровням бюджетов не обеспечивает экономическую безопасность регионов и муниципалитетов. Социальная политика, проводимая в области социального развития и социального обеспечения, зависит от величины налоговых доходов бюджетов регионов.

Применяемую в России систему налогообложения доходов физических лиц нельзя считать социально справедливой. По мнению Назаровой Н.А., «причиной дифференциации доходов населения выступает налог на доходы физических лиц, который составляет 13% на все виды основных доходов, что отличает ее от западных стран, в которых действует прогрессивное налогообложение с увеличением налоговых ставок при возрастании денежных доходов. В пример можно привести ряд европейских стран, таких как Венгрия, Испания, Великобритания, Эстония – 40%» [11]. Применение плоской шкалы налогообложения усиливает дифференциацию населения по уровню доходов, увеличивает долю населения с доходами ниже прожиточного минимума. «На современном этапе социально-экономического развития общества на подоходное налогообложение возлагается реализация и социальной функции, заключающейся в сглаживании уровня социального неравенства в обществе. Применение единой ставки налога не способствует перераспределению сверхдоходов в пользу малоимущих, а действующая система налоговых вычетов лишь усиливает регрессивный характер налога» [12].

«Оплата труда остается основным источником денежных доходов трудоспособного населения, что обуславливает необходимость ее регулирования на государственном уровне» [13].

Таблица 4. Ставки подоходного налога во Франции⁴

Размер дохода (евро)	Ставка, %
до 9 964	0
9 964 – 27 519	14
27 519 – 73 779	30
73 779 – 156 224	41
св. 156 224	45

По нашему мнению, вводимую в России с 2021 года прогрессивную систему налогообложения доходов физических лиц, в соответствии с которой доходы, превышающие 5 млн руб. в год, будут облагаться по повышенной ставке 15%, нельзя считать эффективной: она коснется менее 1% работников. «Считаем, что введение прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц, начиная с заработной платы сверх 5 млн руб. в год, в большинстве случаев не будет действовать. С учетом резкой дифференциации населения по уровню заработной платы, в целях обеспечения справедливости в распределительных отношениях представляется целесообразным передать в ведение регионов решение вопроса об установлении прогрессивной шкалы налога исходя из реальной заработной платы, сложившейся в данном регионе» [14].

Представляется, что внедрение немецких принципов организации подоходного налогообложения в российскую налоговую систему возможно и необходимо. Социальная роль подоходного налогообложения заключается в регулировании реальных доходов населения путем предоставления налоговых вычетов, льгот, пониженных ставок социально незащищенным и малообеспеченным слоям населения. В России вычеты (стандартные – на детей, социальные – на обучение, лечение, имущественные) предоставляются в одинаковом размере и богатым, и бедным.

Размеры вычетов не пересматриваются с учетом инфляции. Наблюдается ярко выраженная фискальная направленность налогообложения доходов физических лиц. По данным ФНС России, из стандартных вычетов преобладают вычеты на первого и второго ребенка, что свидетельствует об отсутствии стимула иметь много детей. Вместо существующих неэффективных вычетов на детей целесообразно распространить французский опыт семейного налогообложения доходов физических лиц.

Если говорить о принятых решениях в сфере налоговой политики, то следует отметить решение о введении с 2021 года налога на проценты по вкладам в банках, повышение ставки НДС с 13 до 15%, повышение акцизов на табачные изделия, дизтопливо и др., то представляется, что в нынешних экономических условиях указанные нововведения, а также намечающееся повышение цен на

⁴ *Налогов во Франции. Режим доступа: <https://mirfrance.ru/nalogi-vo-francii/> (Дата обращения: 10.02.2021).*

продовольствие, тарифов на коммунальные услуги и т.п. только усугубят положение населения, и так уже пострадавшего от распространения коронавируса и, как следствие, станут препятствием на пути восстановления российской экономики в постпандемический период, окончание которого пока остается неопределенным.

Если обратить внимание на опыт зарубежных стран, то там сейчас принимают меры по снижению действующих налоговых ставок, приостанавливают введение новых инструментов налогообложения, ухудшающих положение населения. Принимаемые в последнее время меры

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Библиографический список

1. Экономическая энциклопедия / Авт. – сост. Н.В.Федоров, Е.Я.Бутко, В.Л.Кураков, А.Л.Кураков и др. – М.: Изд-во «Гелиос АРВ», 2010. – 1024 с.
2. Губанов В.М., Сатывалдиева Бегимай. Социальная безопасность как социально-исторический феномен // Молодой ученый. – 2015. – № 15 (95). – С. 577-581. Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/95/21306/> (Дата обращения: 22.11.2020).
3. Легчилина Е.Ю., Апенько С.Н., Кирилюк О.М., Цалко Т.В. Исследование влияния пенсионной реформы на трансформацию социально-трудовых отношений // Экономика труда. – 2019. – Том 6. – № 4. – С. 1397-1410.
4. Никулина Е.В., Чистникова И.В., Орлова А.В. Экономико-статистическое исследование бюджетно-налоговой безопасности регионов // Фундаментальные исследования. – 2015. – № 12-3. – С. 624-628. Режим доступа: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=39594> (Дата обращения: 23.11.2020).
5. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Каткова Е.А. Оптимизация системы оплаты труда в отрасли сельского хозяйства // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2019. – №2. – С. 33-38.
6. Зотиков Н.З. Налог на доходы физических лиц: практика исчисления, направления совершенствования // Вестник Евразийской науки. – 2020. – Том 12. – № 1. – 39 с. Режим доступа: <https://esj.today/PDF/78ECVN120.pdf> (Дата обращения: 23.11.2020).
7. Тихонова А.В., Чутчева Ю.В. Статистические критерии оценки социального неравенства: российский и зарубежный опыт // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 23-29.

по социальной защите определенных слоев населения в связи с пандемией коронавируса носят разовый, несистемный характер, не на постоянной основе, они не приводят в целом к улучшению социальной сферы и улучшению положения населения. «В настоящее время разрушительные последствия пандемии коронавируса нового типа COVID-19 и связанных с ней жестких ограничительных мер ставят перед налоговой системой России серьезные вызовы, включающие необходимость поддержки населения и бизнеса, а также возобновление экономического роста в постпандемический период» [15].

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article and the decision to submit the manuscript for publication.

References

1. Fedorov N.V., Butko E.YA., Kurakov V.L., Kurakov A.L. *Ekonomicheskaya enciklopediya* [Economic Encyclopedia]. Moscow, Gelios ARV Publ., 2010. 1024 p.
2. Gubanov V.M., Satyvaldieva Begimay. Social'naya bezopasnost' kak social'no-istoricheskii fenomen [Social Security as a Socio-Historical Phenomenon]. *Molodoy uchenyy*, 2015, no. 15 (95), pp. 577-581 (in Russ.). URL: <https://moluch.ru/archive/95/21306/> (Accessed: November 22, 2020).
3. Legchilina E.YU., Apen'ko S.N., Kirilyuk O.M., Calko T.V. Issledovanie vliyaniya pensionnoy reformy na transformatsiyu social'no-trudovykh otnosheniy [Study of the Effect of Pension Reform on the Transformation of Social and Labor Relations]. *Ekonomika truda*, 2019, Vol. 6, no. 4, pp. 1397-1410 (in Russ.).
4. Nikulina E.V., Chistnikova I.V., Orlova A.V. Ekonomiko-statisticheskoe issledovanie byudzhethno – nalogovoy bezopasnosti regionov [Economic and Statistical Research of Budget and Tax Security of Regions]. *Fundamental'nye issledovaniya*, 2015, no. 12-3, pp. 624-628 (in Russ.). URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=39594> (Accessed: November 23, 2020).
5. Khoruzhiy L.I., Katkov YU.N., Katkova E.A. Optimizatsiya sistema oplaty truda v otrasli sel'skogo hozyaystva [Wage System Optimization in the Agricultural Sector]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2019, no. 2, pp. 33-38 (in Russ.).
6. Zotikov N.Z. Nalog na dohody fizicheskikh lic: praktika ischisleniya, napravleniya sovershenstvovaniya [Personal Income Tax: Calculation Practice, Areas of Improvement]. *Vestnik Evraziyskoy nauki*, 2020, Vol. 12, no. 1, 39 p. (in Russ.). URL: <https://esj.today/PDF/78ECVN120.pdf> (Accessed: November 23, 2020).
7. Tikhonova A.V., Chutcheva Ju.V. Statisticheskie kriterii ocenki sotsial'nogo neravenstva: rossiyskiy i zarubezhnyy opyt [Statistical Criteria for Social Inequality Assessment: Russian and Foreign Experience]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 23-29 (in Russ.).

8. Глухов Е.В. Роль налогов в разрешении социальных противоречий современного общества // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2013. – № 11(59). – 24 с.
9. Карибян Э.П. Опыт применения социально ориентированного налогообложения доходов физических лиц в Германии // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2018. – № 6. – С. 137-149. Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/opyt-primeneniya-sotsialno-orientirovannogo-nalogooblozheniya-dohodov-fizicheskikh-lits-v-germanii> (Дата обращения: 23.11.2020).
10. Печатнова Ю.В. О некоторых аспектах подоходного налогообложения в Германии (по материалам, собранным в ходе зарубежной стажировки в Германии) // Вестник современных исследований. – 2018. – № 12-7(27). – С. 379-383.
11. Назарова Н.А. Анализ проблем бедности и социального неравенства населения в Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 30-34.
12. Бикбаева И.В. Анализ социальной роли налога на доходы физических лиц в Российской Федерации // Экономика: вчера, сегодня, завтра. – 2018. – Том 8. – № 1А. – С. 175-184.
13. Зотиков Н.З. МРОТ и его роль в формировании денежных доходов населения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 34-41.
14. Зотиков Н.З., Савдерова А.Ф. Зарплатные налоги: прогрессия и регрессия // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 2. – С. 39-47.
15. Андропова О.А., Изряднова О.И., Казакова М.В. Современная налоговая система России: основные принципы, реформы и роль в обеспечении экономической безопасности страны // Экономические отношения. – 2020. – Том 10. – № 4. – С. 1365-1386. Режим доступа: <https://1economic.ru/lib/110920> (Дата обращения: 23.11.2020).
8. Gluhov E.V. Rol' nalogov v razreshenii social'nyh protivorechiy sovremennogo obshchestva [The Role of Taxes in Resolving Social Contradictions of Modern Society]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyy nauchnyy zhurnal*, 2013, no. 11(59), 24 p. (in Russ.).
9. Karibyan E.P. Opyt primeneniya social'no orientirovannogo nalogooblozheniya dohodov fizicheskikh lic v Germanii [Experience in the Application of Socially-Oriented Taxation of Personal Income in Germany]. *ETAP: ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika*, 2018, no. 6, pp. 137-149 (in Russ.). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/opyt-primeneniya-sotsialno-orientirovannogo-nalogooblozheniya-dohodov-fizicheskikh-lits-v-germanii> (Accessed: November 23, 2020).
10. Pechatnova Yu.V. O nekotorykh aspektakh podohodnogo nalogooblozheniya v Germanii (po materialam, sobrannym v hode zarubezhnoy stazhirovki v Germanii) [On Certain Aspects of Income Tax in Germany (based on the materials collected during an internship in Germany)]. *Vestnik sovremennykh issledovaniy*, 2018, no. 12-7(27), pp. 379-383 (in Russ.).
11. Nazarova N.A. Analiz problem bednosti i social'nogo neravenstva naseleniya v Rossiyskoy Federacii [Analysis of Poverty and Social Inequality Problems in the Russian Federation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 30-34 (in Russ.).
12. Bikbaeva I.V. Analiz social'noy roli naloga na dohody fizicheskikh lic v Rossiyskoy Federacii [Analysis of the Social Role of the Tax on Personal Income in the Russian Federation]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra – Economics: Yesterday, Today and Tomorrow*, 2018, Vol. 8, no. 1A, pp. 175-184.
13. Zotikov N.Z. MROT i ego rol' v formirovanii denezhnykh dokhodov naseleniya [Statutory Minimum Wage and Its Role in Money Income of the Population]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2018, no.5, pp. 34-41 (in Russ.).
14. Zotikov N.Z., Savderova A.F. «Zarplatnye nalogi: progressiya i regressiya [Salary Taxes: Progression and Regression]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2017, no. 2, pp. 39-47 (in Russ.).
15. Andronova O.A., Izryadnova O.I., Kazakova M.V. Sovremennaya nalogovaya sistema Rossii: osnovnye principy, reformy i rol' v obespechenii ekonomicheskoy bezopasnosti strany [Russia's Modern Tax System: Basic Principles, Reforms and Role in Ensuring the Country's Economic Security]. *Ekonomicheskie otnosheniy – Journal of international economic affairs*, 2020, Vol. 10, no. 4, pp. 1365-1386. URL: <https://1economic.ru/lib/110920> (Accessed: November 23, 2020).

Для цитирования

Зотиков Н.З. Роль налогов в обеспечении социальной безопасности // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2021. – № 1. – С. 31-41.

For citation

Zotikov N.Z. Rol' nalogov v obespechenii social'noy bezopasnosti [The Role of Taxes in Social Security]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2021, no. 1, pp. 31-41 (in Russ.).



DOI: 10.51760/2308-9407_2021_1_42
УДК 330
ВАК 08.00.05

Антикризисные меры стран мира для преодоления экономических последствий пандемии коронавируса

Economic Consequences of the Coronavirus Pandemic: Anti-Crisis Measures in the World

Ростовский государственный экономический
университет, Российская Федерация, Ростов-на-Дону

Николай Тихонович Лабынцев

докт. экон. наук, профессор, заведующий
кафедрой бухгалтерского учета
e-mail: nicobuh@yandex.ru

Оксана Викторовна Чухрова

канд. экон. наук, доцент кафедры
бухгалтерского учета
e-mail: shuchrova@mail.ru
344002, Российская Федерация, г. Ростов-
на-Дону, ул. Б. Садовая, д. 69.
Тел. +7 (863) 240-29-86.

Rostovskiy gosudarstvennyy ekonomicheskiy
universitet (Rostov State University of Economics),
Russian Federation, Rostov-on-Don

Nikolay T. Labyntsev

Doctor of Economics, Professor, Head
of the Accounting Department
e-mail: nicobuh@yandex.ru

Oksana V. Chukhrova

PhD in Economics, Associate Professor
at the Accounting Department
e-mail: shuchrova@mail.ru
69 B. Sadovaya st., Rostov-on-Don
344002, Russian Federation.
Phone +7 (863) 240-29-86.

Аннотация. В статье обобщен текущий мировой опыт бюджетной поддержки стран, пострадавших от пандемии коронавирусной инфекции. Исследовано влияние распространения COVID-19 на социальное и экономическое положение стран мира, обобщены меры антикризисной политики и даны предложения по государственной поддержке бизнеса, населения и финансового сектора. Проанализированы оперативные меры противодействия COVID-19 в финансовом секторе и социальной сфере, направленные на устранение негативных социально-экономических последствий. Сложность текущей ситуации заключается в резком снижении и даже полном отсутствии доходов в отраслях, наиболее подверженных пандемическому шоку. Это уже привело к массовому уходу с рынка большого числа субъектов малого и среднего предпринимательства, не имеющих резервов, разрыву производственных связей, росту числа безработных и в конечном итоге к росту бедности населения страны.

Ключевые слова: пандемия; коронавирус; экономическая сфера; мировой бизнес; малый бизнес.

Abstract. This paper summarizes the current world experience of budget support in the countries affected by the coronavirus pandemic. The authors studied the impact of COVID-19 on the social and economic fields of countries across the world, summarized anti-crisis policy measures and have given proposals for business, population and financial sector state support. Prompt countermeasures against COVID-19 in the financial and social sectors aimed at eliminating negative socio-economic consequences are also analyzed in the paper. The current situation complexity lies in a dramatic decrease or even a total absence of income in the industries most affected by the pandemic shock. This has already led to the mass withdrawal from the market of a large number of small and medium-sized businesses that do not have reserves, the breakdown of production ties and increase in the number of unemployed which will ultimately lead to the growing poverty of the country's population.
Keywords: pandemic; coronavirus; economic sphere; world business; small business.

Введение

Пандемия коронавируса стала шоком для мировой экономики. По оценкам Bloomberg, в 2020 году глобальный рынок потеряет около \$ 2,7 трлн из-за COVID-19¹. Правительства по всему миру

вынуждены искать пути как преодоления эпидемии, так и смягчения последствий экономического кризиса, который может привести мировую экономику к рецессии. Внедрение жесткого карантинного режима существенно ограничило работу предприятий. Особенно уязвимыми к экономическим последствиям пандемии оказались представители малого и среднего бизнеса. Сейчас он находится в довольно травмирующей ситуации — несмотря на значительное сокращение доходов, предприниматели все же

¹ Statement on the second meeting of the International Health Regulations (2005) Emergency Committee regarding the outbreak of novel coronavirus (2019-nCoV). Режим доступа: <https://www.who.int/groups/covid-19-ihf-emergency-committee> (Дата обращения: 12.07.2020).

должны выполнять свои финансовые обязательства, которые еще и обременяются дополнительными затратами на организацию дистанционной работы или транспортировки персонала. У малых предприятий еще нет достаточного запаса прочности, чтобы позволить себе некоторое время работать в убыток, и поэтому он просит усиленных средств поддержки от государства.

Выживание малого бизнеса является необходимым условием для восстановления экономики страны после кризиса. Доля малого и среднего бизнеса в российской экономике составляет 21,9%. Соответствующие данные на своем сайте впервые опубликовал Росстат². Малый бизнес – это тысячи рабочих мест, основа для регионального развития и формирования крепкого среднего класса. Поэтому сейчас важно удержать малый бизнес «на плаву» и защитить от негативных последствий пандемии. Конечно, будут появляться новые международные грантовые и кредитные программы для предпринимателей, однако бизнесу нужно понимать, что он имеет поддержку и внутри страны.

Методы

Методологическую основу статьи составили современные достижения теории познания. В процессе исследования был применен событийный и статистический анализ, методология системного анализа, а также экспертный и структурный анализ.

Обсуждения

Начатые инициативы по поддержке малого бизнеса могут стать программами спасения предприятий и организаций во время кризиса. В условиях замедления экономической активности и тотальной неопределенности оказались малые предприятия по всему миру. Поэтому правительства развитых стран внедряют программы поддержки, чтобы помочь представителям малого бизнеса пройти кризис с минимальными потерями. Государственные программы поддержки варьируются, однако в их основу заложены похожие методы по предоставлению дополнительной финансовой помощи, предотвращению безработицы, уменьшению налогового давления и тому подобное.

Так, Германия развернула одну из наиболее масштабных программ экономической поддержки, на которую было выделено 37% ВВП страны. Во-первых, было отменено налогообложение прибыли как для физических лиц, так и для предприятий до конца 2020 года. Кроме того, предприятия, в которых работают до 10 человек, имеют право подать заявление на получение финансовой помощи в размере от 9 до 15 тысяч евро в течение 3 месяцев. На выплату прямых субсидий

физическим лицам предпринимателям и микробизнеса будет предоставлено 10 млрд евро. Также были приняты меры по льготным условиям получения кредита и оформления краткосрочных трудовых договоров³.

К примеру, Италия планирует использовать 20% ВВП, чтобы противодействовать экономическим последствиям пандемии. Так, самозанятым будут платить 600 евро в течение 3 месяцев, а работодателям готовы компенсировать 50% от зарплат в течение 9 недель максимум. К тому же магазинам и маленьким лавочкам предоставляются 60-процентные налоговые кредиты на аренду³.

Во Франции для малых предприятий отменена уплата налогов и коммунальных услуг. Отсрочку уплаты налогов и социальных взносов можно сделать в электронной форме. Бизнеса, чей ежегодный доход составляет менее чем 1 миллион евро или который получил 70% убытка через коронавирус, выдадут ежемесячный грант в размере 1500 евро. Также государство может компенсировать работникам 70% от их зарплат, работники с минимальной заработной платой будут возмещены на 100%⁴.

Интересны кейсы стран, когда помимо стандартных мер предлагается также точечная помощь наиболее пострадавшим индустриям. Так, в Великобритании ритейлерам и представителям гостиничного и развлекательного бизнеса предоставляются гранты до 25 тыс. фунтов стерлингов, а в Австрии выделено 100 миллионов евро, чтобы профинансировать программы льготного кредитования для отелей⁵.

Минфин США предложил пакет мер по поддержке экономики, объем которого может превысить 1 трлн долларов. Планируется субсидирование граждан в размере 500 млрд долларов. Предлагается выделить средства на два раунда прямых выплат налогоплательщикам. В частности, с 6 апреля будут выплачены первые 250 млрд долларов, вторая часть выплачена с 18 мая 2020 г.⁵ Кроме того, Минфин Соединенных Штатов намерен выделить 300 млрд долларов на кредитование малого и среднего бизнеса, 150 млрд долларов – на гарантии займов проблемных отраслей экономики. На поддержку авиационной индустрии будет выделено отдельно 50 млрд долларов.

³ Всемирная организация здравоохранения. Вступительное слово Генерального директора на пресс-брифинге по COVID-19 11 марта 2020 г. Режим доступа: <https://www.who.int/ru/dg/speeches/detail/who-director-general-s-opening-remarks-at-the-media-briefing-on-covid-19---11-march-2020> (Дата обращения: 12.07.2020).

⁴ World Health Organization. Coronavirus (COVID-19) Situation Report – 160. Режим доступа: https://www.who.int/docs/default-source/coronavirus/situation-reports/20200628-covid-19-sitrep-160.pdf?sfvrsn=2fe1c658_2 (Дата обращения: 12.07.2020).

⁵ Мониторинг действий ключевых международных институтов по противодействию COVID-19 и его последствиям (Институт Гайдара). Режим доступа: <https://www.iep.ru/ru/monitoring/monitoring-deystviy-klyuchevykh-mezhdunarodnykh-institutov-po-protivodeystviyu-covid-19-i-ego-posledstviyam.html> (Дата обращения: 12.07.2020).

² Мониторинг экономической ситуации в России. Режим доступа: https://www.iep.ru/files/text/crisis_monitoring/2020_7-109_April-1.pdf (Дата обращения: 12.07.2020).



Президент США Дональд Трамп одобрил введение отсрочки по налоговым выплатам для миллионов американцев на 90 дней. Налоговые каникулы коснутся дохода частных лиц на сумму до 1 млн долларов и дохода компаний на сумму до 10 млн долларов. Приостановлено начисление процентов на займы на обучение в колледже. Федеральная резервная система снизила базовую ставку по федеральным фондам практически до нуля: 0-0,25%. ФРС сообщила, что запустит кредитный механизм для поддержания рынка краткосрочного коммерческого долга, рассчитывая предотвратить усиление проблем с финансированием компаний в условиях распространения коронавируса. ФРС объявила, что в ближайшие месяцы будет увеличен портфель государственных облигаций США минимум на \$500 млрд, а портфель ипотечных облигаций, выпускаемых полугосударственными агентствами Ginnie Mae, Fannie Mae и Freddie Mac, — по меньшей мере на \$200 млрд. Федеральный резервный банк Нью-Йорка на прошлой неделе предложил более \$1 трлн в рамках операции РЕПО⁶.

Китайская народная республика выделила 110,48 миллиарда юаней (15,4 млрд долларов) для финансирования борьбы с эпидемией. Была усилена финансовая поддержка регионам, пострадавшим от коронавируса. Народный банк Китая влил в банки страны около 79 млрд долларов, а также сократил банкам норму обязательных резервов для поддержки экономики. Были снижены однолетние и пятилетние ведущие ставки (ставка, по которой банки предоставляют кредиты наиболее кредитоспособным корпорациям) на 0,10% и 0,05% соответственно⁷. Правительство Китая призвало банки расширить условия кредитования бизнеса и обратилось к коммерческим арендодателям, чтобы уменьшить аренду [1]. Запущена масштабная программа поддержки производителей за счет налоговых послаблений и кредитования на льготных условиях. Налоговые льготы коснулись транспортных и туристических компаний, а компании, работающие в сфере доставки, были освобождены от уплаты НДС⁸.

Еврокомиссия много внимания уделяет координации поддержки бизнеса. Принято решение перенести механизмы комплексного реагирования на кризисные ситуации (IPCR) из режима обмена информацией на режим полной активации.

⁶ World Health Organization. Coronavirus disease (COVID-19) Situation Report-174. Режим доступа: https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200712-covid-19-sitrep-174.pdf?sfvrsn=5d1c1b2c_2 (Дата обращения: 12.07.2020).

⁷ Monitoring of Russia's economic outlook: trends and challenges of socio-economic development. Режим доступа: <https://www.iep.ru/files/RePEc/gai/mroen/mroen-2020-7-1012.pdf> (Дата обращения: 12.07.2020).

⁸ Coronavirus disease 2019 (COVID-19) Situation Report-50. Режим доступа: <https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200310-sitrep-50-covid-19.pdf> (Дата обращения: 12.07.2020).

Также Еврокомиссия обещает максимальную скорость и гибкость в вопросах поддержки конкретных предприятий национальными правительствами, которые должны быть согласованы с Брюсселем. Еврокомиссия выделит 1 млрд евро из бюджета ЕС на гарантии банкам для поддержки кредитования пострадавших от пандемии малых и средних предприятий. Благодаря этим гарантиям около 100 тысяч предприятий смогут получить кредиты на общую сумму в 8 млрд евро. Рассматривается возможность использования Фонда финансовой стабильности (ESM) для преодоления последствий кризиса. Сейчас фондом сформирован резерв в 410 млрд евро. ЕЦБ будет предоставлять ссуды коммерческим банкам для поддержки их кредитования для наиболее пострадавших от распространения коронавируса предприятий⁸.

В Италии правительство обещало влить в экономику страны 340 млрд евро (\$ 374 млрд) в рамках Плана восстановления. Уже одобрен пакет на 25 млрд евро (\$ 28 млрд) на стимулирующие меры для защиты итальянской экономики от вспышки коронавируса, которые будут включать:

- увеличение расходов на сектор здравоохранения;
- меры для покрытия непредвиденных излишков, связанных с коронавирусом;
- платежи для компенсации расходов по уходу за ребенком;
- отсрочку некоторых налоговых сроков, включая налог на добавленную стоимость;
- приостановление ипотечных платежей для некоторых работников, в том числе автономных;
- дополнительное финансирование для сектора авиаперевозок после обвала туризма;
- государственные гарантии банковского финансирования и займа фирмам для повышения ликвидности в условиях чрезвычайных ситуаций.

Меры также содержат пакет кредитных гарантий для избежания кредитного кризиса. Правительство направит 200 млрд евро (\$220 млрд) на поддержку национальной экономики, а главной целью будет защита населения от массовых сокращений на работе. Основная часть (117 млрд евро) будет государственной, остальные — частной. Власть всеми силами пытается не допустить скачка безработицы и призывает работодателей не прибегать к увольнениям, а ограничиться отпуском и переводом сотрудников на удаленный режим работы. В свою очередь государство поддержит компании гарантиями и налоговыми льготами. Власть также пообещала обеспечить малоимущие семьи бесплатной подачей воды, электричества и газа [2].

Немецкий государственный банк KfW может одолжить компаниям 550 миллиардов евро (610 миллиардов долларов), чтобы пережить пандемию и защитить своих работников от ее влияния. Немецкое правительство планирует выделить 40 млрд евро для поддержки малого бизнеса и

самозанятых граждан. Расширены полномочия правительства по оказанию финансовой поддержки компаниям, вынужденным прекратить работу из-за эпидемии. Рассматривается разрешение компаниям отложить налоговые платежи на миллиарды евро [2].

Правительство Франции объявило, что выделит на поддержку экономики в 500 млрд евро (\$ 550 млрд). Кроме того, еще 45 млрд выделит Париж. Из них 300 миллиардов – для государственного гарантирования кредитов предприятий, особенно малого и среднего бизнеса, еще 45 миллиардов – для прямой помощи предприятиям. 2 миллиарда выделит на поддержку микробизнеса. Государство обязуется взять на себя ответственность за выплату компенсации работникам, вынужденным оставаться частично безработными, чтобы они оставались дома. Для предприятий также планируют отсрочить уплату социальных взносов, платежей за коммунальные услуги и аренду помещений. Применение реформы страхования от безработицы, первоначально запланированной на 1 апреля, перенесено на 1 сентября. Также отложена пенсионная реформа⁸.

Польское правительство анонсировало большой пакет помощи экономике и предпринимателям размером 212 млрд злотых (\$ 52 млрд). Пакет включает защиту работников от потери рабочих мест, поддержку здравоохранения, безопасность финансовой системы, поддержку предпринимателей и государственные инвестиции. Согласно этим мерам государство будет покрывать 40% заработной платы работников компаний, пытающихся избежать увольнений. Работникам также будет разрешено задерживать выплаты по социальному страхованию.

В Англии государственные банковские кредиты для бизнеса составили 330 млрд фунтов. Финансовая помощь составит 20 млрд фунтов. Поддержка будет в первую очередь касаться авиакомпаний и аэропортов, а также учреждений отдыха. Мелкий бизнес может рассчитывать на гранты в размере 10 тысяч фунтов. Бизнес освобождается от муниципального налога. Домохозяйства могут три месяца не платить по ипотечным кредитам. Банк Англии снизил ставку с 0,75% до 0,25%⁹.

В Канаде принят комплекс мер поддержки экономики на \$ 82 млрд, что включает 27 миллиардов долларов в виде прямой поддержки и еще 55 миллиардов долларов для помощи ликвидности бизнеса через налоговые отсрочки. Предусматриваются выплаты гражданам, компенсации работодателям

по оплате труда, отсрочка налоговых платежей и платежей по студенческим кредитам. Банк Канады снизил ключевую ставку с 1,75% до 1,25%¹⁰.

Правительство Австралии выделило 17,6 миллиардов австралийских долларов (\$ 11,4 млрд) для защиты экономики путем поддержки доверия, обеспечения инвестиций и сохранения рабочих мест. Пакет экономических стимулов состоит из 4 частей:

- поддержка инвестиций в бизнес;
- поддержка денежных потоков для работодателей;
- помощь наиболее пострадавшим регионам и общинам;
- выплаты стимулирования домохозяйствам¹¹.

Правительство Японии направит 30 триллионов йен (\$ 272 млрд) на различные меры поддержки как государственной экономики, так и частного бизнеса. Ранее власти Японии уже приняли пакет мер общим объемом 1 триллион йен (около \$ 9,6 млрд) для поддержки компаний во время распространения коронавируса. Также Банк Японии объявил, что смягчит денежную политику. В частности, он заявил, что будет покупать больше активов, включая биржевые ETF и корпоративные облигации, в рамках текущей программы QE. Кроме того, Банк Японии будет выдавать кредиты с нулевой процентной ставкой финансовым организациям для стимулирования кредитования фирм, которые пострадали от вспышки вируса. Ключевая ставка Банка Японии имеет отрицательное значение и равен 0,10%¹².

Правительство Южной Кореи объявило план бюджета, включающий выделение 11,7 триллиона вон (\$ 9,91 млрд) на борьбу с эпидемией коронавируса и поддержку бизнеса и граждан, чтобы минимизировать последствия для экономики и сохранить импульс для роста. В этом году для финансирования этого плана также будет выделено 10,3 трлн вон государственных облигаций. В феврале правительство Южной Кореи ради поддержки экономики выделяет из Госфонда 20 трлн вон для предоставления дешевых кредитов бизнесу. Банк Кореи снизил ключевую ставку до 0,75%, а также установил более жесткие правила по продаже акций без покрытия на финансовых рынках на три месяца. Власти разработали пакет стимуляции экономики для преодоления негативных последствий политических протестов и эпидемии коронавируса в размере 120 млрд гонконгских долларов (\$ 15,3 млрд). Предусмотрена выплата в размере

¹⁰ Statement on the second meeting of the International Health Regulations (2005) Emergency Committee regarding the outbreak of novel coronavirus (2019-nCoV). Режим доступа: https://www.who.int/health-topics/coronavirus#tab=tab_1 (Дата обращения: 12.07.2020).

¹¹ Мониторинг действий ключевых международных институтов. Режим доступа: <https://www.imf.org/en/News/Articles/2020/03/11/pr2084-united-kingdom-boosts-imfs-catastrophe-relief-fund-with-gbp150-million> (Дата обращения: 12.07.2020).

⁸ Coronavirus disease 2019 (COVID-19) Situation Report-50. Режим доступа: <https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200310-sitrep-50-covid-19.pdf> (Дата обращения: 12.07.2020).

⁹ Novel Coronavirus (2019-nCoV) Situation Report-14-ERRATUM. Режим доступа: https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200203-sitrep-14-ncov.pdf?sfvrsn=f7347413_4 (Дата обращения: 09.04.2020).



\$ 1280 для постоянных жителей возрастом от 18 лет, снижение арендной платы за жилье и уменьшение налогов¹².

Правительство Норвегии установило 3 этапа реагирования на кризис, в рамках которых будут приниматься немедленные меры для предотвращения увольнений работников и банкротств в жизнеспособных компаниях. На первом этапе предусматриваются налоговые льготы, отсрочки платежей, поддержка граждан. Норвежский банк в два этапа снизил ключевую процентную ставку с 1,5% до 0,25%¹³.

Федеральный совет Швейцарии выделит 32 млрд швейцарских франков (\$ 32,3 млрд) для сдерживания кризисных явлений в экономике. Новому пакету предшествовали еще 10 миллиардов долларов, выделенные на минувшей неделе властями, чтобы смягчить ожидаемый экономический спад, вызванный вирусом. Меры направлены на сохранение занятости, защиту заработной платы и помощь самозанятым лицам. Компании смогут занимать до 10% своего дохода с максимальным порогом в 20 миллионов франков. Суммы в 500 000 франков будут выплачены немедленно и гарантированы государством. Ожидается, что они охватят более 90% компаний¹⁴.

Правительство Казахстана утвердило пакет антикризисных мер по поддержке предпринимателей и производства. Пакет срочных мер включает такие основные направления, как доступное финансирование, предоставление гарантий, налоговые стимулы, снижения проверок бизнеса и обеспечения занятости. Будет расширено кредитование до 1 трлн тенге (\$2,23 млрд). Крупные объекты торговли, кинотеатры, театры, выставки, спортивные объекты будут освобождены от налога на имущество сроком на один год. Индивидуальные предприниматели будут освобождены от налогов. Сельскохозяйственные товаропроизводители будут освобождены от уплаты налога на земли сельскохозяйственного назначения. Также будет выделено 300 млрд тенге (\$ 690 млн) на реализацию Дорожной карты занятости, которая предусматривает ремонт инфраструктурных, социальных объектов и дорог местного значения с привлечением к этой работе казахстанских граждан. Банки не будут начислять штрафы и пени за прострочку платежей,

возникшие у заемщиков при введении чрезвычайного положения¹⁵.

Президент Азербайджана подписал распоряжение об осуществлении мер по стабилизации экономики и повышению устойчивости к внешним негативным факторам. На эти цели из госбюджета на 2021 год будет выделено 1 млрд манатов (\$ 588,2 млн). Средства будут направлены на финансирование мероприятий по обеспечению макроэкономической стабильности, решению вопросов занятости и минимизации негативного влияния на бизнес через коронавирус COVID-19 и резкого снижения цен на нефть, при этом Центральный банк Азербайджана сохранил учетную ставку на уровне 7,25%¹⁶.

Правительство России презентовало план преодоления экономических последствий эпидемии коронавируса. В документе прописаны основные меры поддержки граждан, регионов России, бизнеса и отдельных предприятий. Также в плане представлены наиболее пострадавшие отрасли: туризм, автотранспорт, воздушный транспорт, гостиницы, общественное питание, развлечения и досуг, выставочная деятельность, бытовые и стоматологические услуги, культура и спорт, непродовольственный ритейл.

В перечень мероприятий государственного плана, в том числе, входит выдача беспроцентных кредитов для субъектов бизнеса, а также погашение банками и государством 2/3-процентных платежей по новым кредитам. Кроме того, представители наиболее пострадавших отраслей смогут воспользоваться полугодовой отсрочкой по всем налогам, кроме НДС, страховым взносам [3].

Заключение

Нынешний кризис требует эффективных, комплексных и оперативных ответных мер по его преодолению. Одновременно с этим правительствам стран мира необходимо иметь в своем распоряжении инструменты, которые помогали бы обеспечивать в долговременной перспективе устойчивость и восстановление своей экономики.

В результате, можно отметить следующие долгосрочные решения для выхода из кризиса.

1. Необходимо стимулировать экономику и спрос на рабочую силу через внедрение политики стабилизации экономической активности. Восстановление экономики после пандемии невозможно без обеспечения достойных условий труда. Необходим социальный диалог между правительством и работодателями для

¹² *Coronavirus disease 2019 (COVID-19) Situation Report-50. Режим доступа: <https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200310-sitrep-50-covid-19.pdf> (Дата обращения: 12.07.2020).*

¹³ *Мониторинг действий ключевых международных институтов. Режим доступа: <https://www.imf.org/en/News/Articles/2020/03/11/pr2084-united-kingdom-boosts-imfs-catastrophe-relief-fund-with-gbp150-million> (Дата обращения: 12.07.2020).*


¹⁴ *World Health Organization. Coronavirus disease (COVID-19) Situation Report-174. Режим доступа: https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200712-covid-19-sitrep-174.pdf?sfvrsn=5d1c1b2c_2 (Дата обращения: 12.07.2020).*

¹⁵ *Coronavirus disease 2019 (COVID-19) Situation Report-50. Режим доступа: <https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200310-sitrep-50-covid-19.pdf> (Дата обращения: 12.07.2020).*

¹⁶ *Novel Coronavirus (2019-nCoV) Situation Report-14-ERRATUM. Режим доступа: https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/situation-reports/20200203-sitrep-14-ncov.pdf?sfvrsn=f7347413_4 (Дата обращения: 09.04.2020).*

- разработки комплексного плана поддержки тех, кто теряет работу в результате кризиса.
- Для предотвращения усиления неравенства необходимо разработать меры поддержки для наиболее уязвимых групп населения: пожилых людей, особенно тех, что продолжают работать; женщин; молодежи, которая только выходит на рынок труда. Государство должно урегулировать новые «гибкие» форматы занятости в неформальном секторе и цифровой экономике. Важно не закрепить имеющуюся незащищенность этих работников как норму, а обеспечить для них полноценные трудовые и социальные гарантии.
 - Необходимо увеличение государственной поддержки волонтерских и других организаций гражданского общества, в частности, путем

предоставления проектного и институционального финансирования, а также социального заказа. Необходимо отказаться от политики адресного предоставления государственных социальных услуг к их универсальности как права для всех.

Таким образом, выход из кризиса, вызванного пандемией COVID-19, должен иметь своим результатом формирование иной экономики. Все, что делается во время и после этого кризиса, должно иметь четкую направленность на формирование более равноправных, инклюзивных и эффективных экономик и обществ, которые будут более устойчивыми перед лицом форс-мажорных обстоятельств, изменения климата и многих других глобальных вызовов, с которыми сталкивается много стран, в том числе и Россия. 

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article and the decision to submit the manuscript for publication.

Библиографический список

- Попова И.Н., Пономарев И.Н. Проблемы банковской деятельности в условиях пандемии // Научно-образовательный журнал «StudNet». – 2020. – Том 3. – № 8. – С. 29-36.
- Акмаев Р.И., Бабкин А.В., Епифанов Н.Ш. О стратегиях восстановления российских организаций после Covid-19 // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. – 2020. – Том 13. – № 3. – С. 115-128.
- Новицкая Л.Ю. Актуальные вопросы электронного документооборота в период пандемии // Образование и право. – 2020. – № 4. – С. 461-466.

References

- Popova I.N., Ponomarev I.N. Problemy bankovskoy deyatel'nosti v usloviyakh pandemii [Banking in a Pandemic]. *Nauchno-obrazovatel'nyy zhurnal «StudNet»*, 2020, Vol. 3, no. 8, pp. 29-36 (in Russ.).
- Akmaev R.I., Babkin A.V., Epifanov N.SH. O strategiyakh vosstanovleniya rossiyskikh organizatsiy posle Covid-19 [About the Strategy for Restoring Russian Organisations after Covid-19]. *Nauchno-tekhnicheskie vedomosti Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo politekhnicheskogo universiteta*, 2020, Vol. 13, no. 3, pp. 115-128 (in Russ.).
- Novitskaya L.YU. Aktual'nye voprosy elektronnoho dokumentooborota v period pandemii [Actual Issues of Electronic Document Management during the Pandemic]. *Obrazovanie i pravo*, 2020, no. 4, pp. 461-466 (in Russ.).

Для цитирования

Лабынцев Н.Т., Чухрова О.В. Антикризисные меры стран мира для преодоления экономических последствий пандемии коронавируса // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2021. – № 1. – С. 42-47.

For citation

Labyntsev N.T., Chukhrova O.V. Antikrizisnye mery stran mira dlya preodoleniya ekonomicheskikh posledstviy pandemii koronavirusa [Economic Consequences of the Coronavirus Pandemic: Anti-Crisis Measures in the World]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2021, no. 1, pp. 42-47 (in Russ.).

➤ 11-12 марта, Нижний Новгород
Семинар «Новации налогового законодательства
2021 года»

➤ 6 апреля
Вебинар «Бухгалтерский учет. Дебиторская
и кредиторская задолженность — новые
предпринимательские риски»

➤ 7 апреля
Вебинар «Раздельный учет результатов
финансово-хозяйственной деятельности
при выполнении контрактов по ГОЗ.
Отчет об исполнении ГОЗ»

➤ 8 апреля
Вебинар «Аренда и лизинг.
Учет основных средств»

➤ 9 апреля
Вебинар «НДС и налог
на прибыль»

➤ 17-22 мая, Ялта
VI Межрегиональная
конференция: «Важнейшие
вопросы: бухгалтерский
учет, налогообложение,
право»

➤ 6-10 сентября, Сочи
III Межрегиональная
конференция

➤ 25–26 ноября
Онлайн-конгресс
профессиональных
бухгалтеров — 2021

Анонс мероприятий на 2021 год

АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ ПОЛУЧАЮТ

- 👤 бухгалтеры
- 👤 налоговые консультанты
- 👤 внутренние аудиторы
(контролеры)
- 👤 финансовые директора
- 👤 эксперты по МСФО

АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- 💡 быть уверенным в завтрашнем дне
- 💡 иметь интересную и перспективную работу
- 💡 получать достойную зарплату
- 💡 полностью реализовать себя в профессии



РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3
8 800 500-54-51
info@ipbr.org
www.ipbr.org
vk.com/ipb_russia
facebook.com/ipbrussia