

НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА КАК ПОКАЗАТЕЛЬ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

Для оценки эффективности налоговой системы и налоговой политики государства требуется целый комплекс критериев. Однако практически не существует прямых показателей, однозначно характеризующих результативность налоговой системы, поэтому при оценке ее эффективности используются косвенные макроэкономические показатели. Одним из базовых оценочных аспектов налоговой политики государства является проблема регулирования налоговой нагрузки и выявления степени ее воздействия на экономическую эффективность хозяйствующих субъектов. В связи с этим важнейшей финансовой проблемой государства становится определение границ оптимального размера налоговой нагрузки.

Ключевые слова: налог; налоговая политика; налоговая нагрузка; налогообложение; налоговое регулирование; налоговая система.

Налог как форма принудительного изъятия части совокупного дохода общества в бюджет государства отражает все достоинства и недостатки конкретного экономического пространства и конкретной системы государственного устройства и управления [1. С. 15].

Налоги рассматриваются государственными структурами не только как источник, обеспечивающий формирование финансовых ресурсов для реализации основных функций государства, но и как инструмент управляющего воздействия, который позволяет организовать процессы распределения созданного обществом дохода. Необходимость рационализации процессов управления предусматривает выработку как общих направлений, так и технических приемов в использовании налоговых отношений. Совокупность таких действий, последовательно осуществляемых в течение определенного промежутка времени, обозначается понятием «налоговая политика» [2. С. 153].

Налоговая политика страны как один из методов государственного регулирования социально-экономического развития общества должна быть направлена на достижение его целевых ориентиров в совокупности с другими методами и формами государственного регулирования. А в составе целевых ориентиров первоочередным признается обеспечение прогресса в развитии общества за счет улучшения качества жизни, качества окружающей среды и экономического роста. Следовательно, целевые ориентиры налоговой политики предусматривают и гармонизацию интересов участников налоговых отношений, и стимулирование reinvestиций в национальную экономику, и рациональное природопользование, и эффективное администрирование, борьбу с уклонением от уплаты налогов, оптимальное «вписывание» в международную финансово-экономическую систему в части привлечения налогоплательщиков и финансовых средств и многие другие цели [3. С. 162].

Практика централизации налоговых поступлений, имеющаяся в России на текущий момент, с одной стороны, повышает финансовую устойчивость государства, с другой – снижает темпы развития наиболее успешных регионов и муниципалитетов, усредняя уровень экономического развития и сдерживая тем самым потенциальный экономический рост регионов

и муниципалитетов, обладающих для этого всеми необходимыми предпосылками [4. С. 39].

Эффективность налоговой политики и налоговой системы в целом – понятие достаточно сложное и многоаспектное.

Под эффективностью налоговой системы в широком смысле понимается ее способность выполнять возложенные на нее функции. Это означает, что налоговая система может быть признана эффективной лишь в том случае, если она отвечает следующим общим (основным) требованиям [5]:

- обеспечивает поступление налогов в бюджет в объемах, достаточных для выполнения государством своих экономических, социальных и общественно-политических функций;

- обеспечивает финансовые условия для возобновления воспроизводственных процессов на расширенной основе (средства, остающиеся после уплаты налогов, должны быть достаточными для сохранения и развития производства в реальном секторе экономики);

- способствует решению наиболее важных общегосударственных задач, определенных в социально-экономической политике государства в качестве приоритетных и нашедших соответствующее отражение в налоговом законодательстве.

Говоря об эффективности применяемой системы налогов, необходимо рассматривать ее во взаимосвязи с рыночным хозяйствованием, акцентируя внимание на полученном эффекте на уровне государства, отраслей хозяйственного комплекса, отдельных субъектов различных организационно-правовых форм, а также населения и учитывая при этом прямой и косвенный эффекты, полученные экономикой и обществом после воздействия налогов [6. С. 40].

Таким образом, для оценки эффективности налоговой системы и методов налогового регулирования требуется целый комплекс критериев. Однако практически не существует прямых показателей, однозначно характеризующих результативность налоговой системы, поэтому при оценке эффективности используются косвенные макроэкономические показатели. В расчет при этом принимается динамика следующих показателей:

- удельного веса общей суммы налогов в валовом внутреннем продукте;

- уровня бюджетного дефицита по отношению к валовому национальному продукту;
- объемов общественного производства в целом и по отраслям;
- объемов капитальных вложений;
- финансовых результатов в целом по экономике и по отраслям;
- уровня инфляции и т.д.

Главным недостатком этих показателей является наличие множества факторов, под воздействием которых они формируются, поэтому при анализе экономических вопросов на макроуровне чрезвычайно трудно определить роль именно налоговой системы в развитии данных процессов.

Эффективность в узком смысле – это оптимальные внутрисистемные характеристики, свидетельствующие о наличии высоких потенциальных возможностей для выполнения налогами своих функций. Наиболее важными внутрисистемными характеристиками, предопределяющими эффективность или неэффективность налоговой системы, являются:

- общий уровень налогообложения;
- роль отдельных видов налогов и налоговых групп в формировании доходов бюджета;
- соотношение прямых и косвенных налогов; налогов с физических и юридических лиц;
- стабильность налогового законодательства;
- дифференциация ставок налогообложения и ее обоснованность;
- система льгот и ее соответствие приоритетам социально-экономической политики государства и интересам налогоплательщиков;
- характер системы санкций;
- уровень сложности расчета налогооблагаемой базы;
- наличие лазеек для ухода от налогообложения;
- качественный уровень налогового законодательства и т.д.

Приведенный перечень количественных и качественных характеристик налоговой системы показывает, что ее эффективность предопределяется, прежде всего, внутрисистемным состоянием [7. С. 28–29].

Измерителем качества налоговой системы в целях эффективного государственного налогового планирования и регулирования может служить уровень налоговой нагрузки. В связи с этим центральной макроэкономической проблемой любого государства становится определение границ оптимального размера налоговой нагрузки [6. С. 58].

Оптимальный уровень налогообложения (объективная сторона) задается границами, возможностями и потребностями воспроизводства предприятий (индивидуальных функционирующих капиталов), их крупных промышленно-финансовых структур и общественного хозяйства в целом. Чем меньше в императивном порядке изымается финансовых ресурсов из общего их объема, которым располагает реальная экономика, тем больше возможностей для производственного экономического роста, однако в реальности необходимость в значительном перераспределении

финансовых ресурсов от предприятий диктуется самой экономикой. Это вызывается не только политическими факторами (потребности обороны, безопасности, управления), но и структурными производственными факторами, необходимостью вложений в «человеческий капитал», территориально-региональными причинами, социальными потребностями. Нужды быстрого, ускоренного формирования производственной инфраструктуры, требующей огромной и быстрой концентрации капитала, также вызывают необходимость крупных перераспределительных процессов в экономической системе страны.

Воспроизводство в государстве в целом вызывает и сопровождается образованием целого круга социальных потребностей, связанных с социальной ориентацией экономики («социальное рыночное хозяйство»), с затратами на содержание безработных и т.д. Эти функции общественный капитал перелагает в значительной степени на общий финансовый фонд – государственный бюджет. Следовательно, объективные пропорции и объемы финансовой аккумуляции ресурсов предприятий посредством налоговой системы задаются сложной совокупностью производственных и социальных факторов.

Государство формирует налоговую систему исходя из своих интересов. Во-первых, решаются задачи бюджетного характера и формирования бюджетных, внебюджетных финансовых фондов специального (целевого) назначения. Во-вторых, через налоговую систему государство воздействует на экономику, проводит ту или иную политику экономического роста, инвестиций, дотаций и социальной ориентации; система налогов используется государством как регулирующий инструмент, инструмент управления экономикой, как важная часть хозяйственного механизма [8].

Таким образом, эффективность налогового регулирования может характеризоваться количественными (долей налогов в ВВП, удельным весом различных налогов как в общей сумме налоговых поступлений, так и в ВВП, пропорциями распределения налогов между различными уровнями бюджетной системы) и качественными показателями (рост рентабельности производства и инвестиций, повышение благосостояния хозяйствующих субъектов и граждан, финансовая самодостаточность территорий (субъектов федерации и муниципальных образований) [9].

Один из важнейших аспектов налоговой политики государства – это проблема регулирования налоговой нагрузки и выявления степени ее воздействия на экономическую эффективность предприятий.

Зависимость между усилением налоговой нагрузки и суммой налоговых доходов, поступающих в бюджет, еще в начале второй половины XX в. установил Артур Лаффер. Именно А. Лаффер обосновал, что только снижение налоговой нагрузки стимулирует предпринимательскую деятельность и предприимчивость. Рост доходов бюджета в этом случае осуществляется за счет увеличения производства и расширения на этой основе налогооблагаемой базы.

Налоговая нагрузка (бремя, гнет) – это обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в

жизни общества и определяемый как отношение суммы налогов к совокупному национальному продукту. Соглашаясь с мнением Е.Н. Евстигнеева, можно сказать, что показатель налоговой нагрузки отражает ту часть произведенного обществом продукта, которая перераспределяется посредством бюджетных механизмов [10].

Как отмечают многие авторы, в Российской Федерации не существует единого термина, характеризующего влияние налоговой системы на хозяйственную деятельность предприятия и его финансовое состояние. Для отражения данного влияния часто применяются следующие понятия: «налоговая нагрузка», «налоговое бремя», «совокупное налоговое изъятие», «налоговый пресс», «бремя обложения» и т.д. Категория «налоговая нагрузка» по-разному трактуется представителями экономической мысли [11]. По сути, как отмечает О.Ф. Пасько, эти понятия являются синонимичными словосочетаниями, имеющими сходные по смыслу значения, но различные оттенки лексического толкования [12. С. 23–29].

В целом под термином «налоговая нагрузка» понимают обобщенную количественную и качественную характеристику влияния обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации на финансовое положение предприятий-налогоплательщиков.

В.С. Занадворов определил данные обязательные платежи как требования по регулярным выплатам экономических агентов в государственные фонды, которые рассматриваются как совокупность инструментов государства, позволяющих ему конкретизировать общее бюджетное решение о совокупном объеме доходов, обеспечивающих необходимые расходы общественного сектора [Там же].

С экономической точки зрения налоговая нагрузка – это та часть произведенного продукта, которая перераспределяется с помощью налога как единственного законного средства изъятия части прибыли предприятия, не носящего характер наказания. Некоторые зарубежные экономисты определяют налоговую нагрузку как меру экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налога.

До недавних пор в отечественной экономической литературе не делалось различий между понятиями «налоговое бремя» и «налоговая нагрузка», оба эти понятия в равной мере использовались в качестве характеристики налоговой системы как на макро-, так и на микроуровне. В настоящее время в научной литературе прослеживается общемировая тенденция к разделению понятий «налоговое бремя» и «налоговая нагрузка» в соответствии с традиционным делением на макро- и микроэкономику.

Существуют и иные точки зрения на соотношение терминов «налоговое бремя» и «налоговая нагрузка». Например, доктор экономических наук А.В. Боброва, для определения оптимального налогового бремени плательщиков в теории налогов для социально-ориентированной налоговой системы разделяет понятия «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя» следующим образом: налоговая нагрузка – это совокупность всех налогов и сборов, уплачиваемых конкретным пла-

тельщиком, абсолютная величина, а налоговое бремя – относительная, частное от деления налоговой нагрузки на финансовый показатель деятельности предприятия. Первая не характеризует тяжесть налогообложения, так как для ее оценки необходимо располагать всей совокупностью параметров деятельности плательщика. Налоговое бремя свободно от детального факторного анализа и может быть установлено как оптимальная величина для категории плательщиков и каждого из них [13. С. 169–170].

В настоящее время в Российской Федерации не разработано общепринятой методики исчисления не только абсолютной, но и относительной величины налоговой нагрузки предприятий. Как отмечают С.И. Чужмарова и А.И. Чужмаров, известны методы определения налогового потенциала, уровня налоговой нагрузки населения, эффективной налоговой ставки, доли налогов в ВВП, исчисляемые на базе основных показателей экономики страны и характеризующие налоговую нагрузку на макроуровне. В то же время нет единого мнения в отношении методологии определения этого показателя на микроуровне, т.е. на уровне организаций [Там же. С. 198].

В научной литературе встречаются методики определения налоговой нагрузки на экономические субъекты, которые различаются использованием того или иного количества налогов, включаемых в расчет, а также определением базового показателя деятельности предприятия, с которым соотносится сумма налогов.

Методика расчета налоговой нагрузки должна содержать общий подход к количественной и качественной оценке влияния обязательных платежей на финансовое состояние предприятия и не должна зависеть от особенностей процесса налогообложения, особенностей построения той или иной налоговой системы. Цель методики – дать возможность сравнения тяжести налогового бремени как для предприятий, действующих в условиях одной налоговой системы, так и для предприятий, находящихся в разных налоговых системах, т.е. в условиях разных стран.

При этом сложность создания унифицированного подхода возрастает в связи с тем, что внутри каждой налоговой системы существуют несколько вариантов (режимов) налогообложения в зависимости от условий и характера деятельности предприятия, в частности от разной отраслевой принадлежности, масштабов деятельности, организационно-правовых форм и т.д.

Налоговая нагрузка предприятия зависит от множества факторов, в число которых входят виды хозяйственной деятельности и формы ее осуществления, налоговый режим, организационно-правовая форма предприятия, особенности ведения налогового и бухгалтерского учета, закрепленные в учетной политике предприятия. Каждый фактор имеет варианты значения, выбор которых зависит от законодательно установленных ограничений. Каждый вариант налогообложения характеризуется соответствующим перечнем обязательных платежей в бюджетную систему, который можно определить термином «налоговое поле», введенным В.С. Занадворовым [12. С. 23–29].

Экономическая теория определяет налоговую нагрузку, с точки зрения макроэкономики, как отношение общей суммы налоговых сборов к валовому национальному продукту. Налоги и сборы, формирующие современную налоговую систему РФ, различаются по объектам обложения и источникам уплаты. Поэтому в микроэкономике неправомерно, на наш взгляд, обезличенное применение понятия «налоговая нагрузка» без соотнесения суммы налога с конкретным финансово-экономическим показателем – объектом обложения налога или источником его уплаты. Термин «налоговая нагрузка» является относительным показателем, так как соотносит налоговые суммы с определенным финансовым показателем. Именно такое соотнесение величин даст возможность провести сопоставительный анализ налоговых изъятий за отдельные периоды времени у отдельных предприятий или у предприятий разных отраслей.

Таким образом, налоговая нагрузка представляет собой величину воздействия налогов и на экономику в целом и на отдельного налогоплательщика, в частности, определяемую как сумма налогов, уплачиваемая государству. Ее расчет возможно осуществлять на макро- и микроуровне. Налоговая нагрузка на макроуровне – это нагрузка на экономику (группы однородных предприятий или отрасли) и работающее население страны; на микроуровне – нагрузка на организацию или физическое лицо.

Налоговая нагрузка на экономику в целом рассчитывается как отношение всех поступивших в стране налогов к созданному валовому внутреннему продукту. Экономический смысл этого показателя состоит в оценке

доли ВВП, перераспределенной с помощью налогов, а также налоговоспособности экономики в целом. Налоговую нагрузку на население мировая практика оценивает также на микроуровне и на макроуровне: с одной стороны, как уровень налогообложения отдельного работника, а с другой, – как уровень налогообложения населения в целом. В зарубежной налоговой практике важным аспектом является сравнительная оценка налоговой нагрузки на население и домохозяйства как субъекта налоговых отношений. Налоговая нагрузка населения в целом определяется как отношение всех уплаченных на душу населения налогов к среднему доходу, включая денежную оценку полученных им материальных благ [7. С. 36–37].

Таким образом, совершенствование налоговой политики должно предусматривать, с одной стороны, снижение налоговой нагрузки и решение наиболее важных для бизнеса вопросов (ликвидация барьеров, препятствующих развитию инвестиций), а с другой – большую «прозрачность» налогоплательщиков для государства, соблюдение законодательных ограничений налогового администрирования и сужение возможностей для уклонения от налогообложения [14. С. 175].

Развитие налоговой системы и налоговой политики зависит от многих объективных и субъективных факторов ввиду того, что они находятся под воздействием экономических интересов общества. Эффективная налоговая система и грамотная налоговая политика государства в современной экономической жизни отражают уровень экономической и политической зрелости общества.

ЛИТЕРАТУРА

1. Иванова Ю.Н., Парубов А.И. О соотношении понятий «налоговая политика» и «налоговое регулирование» // *European Social Science Journal*. 2015. № 2 (53). С. 15–21.
2. Поролло Е.В., Казаков В.В. Налоговая политика и ее влияние на общественное развитие // *Вестник Томского государственного университета*. 2009. № 319. С. 153–156.
3. Гринкевич Л.С. Налоговая политика Российской Федерации на современном этапе // *Траектории реформирования российской экономики : материалы Междунар. экон. Симп., посвящ. 50-летию экономического факультета ТГУ*. Томск, 16–22 октября 2013 г. Томск : Издательский Дом ТГУ, 2014. С. 161–166.
4. Ярцева И.Ю., Казаков В.В. Механизмы инвестиционного использования неналоговых доходов как альтернатива муниципальным займам // *Проблемы учета и финансов*. 2014. № 1 (13). С. 39–45.
5. Пасько О.Ф. Налоговое регулирование экономического развития предприятий : дис. ... канд. экон. наук. М., 2004. 178 с.
6. Пешкова Е.П., Казаков В.В., Пешкова А.А., Вардересян Л.В., Чумаченко Е.А. Налоговое планирование и прогнозирование в системе управления налогообложением: макро- и мезоэкономические аспекты. Томск : Изд-во НТЛ, 2009. 188 с.
7. Гринкевич Л.С., Иванова Ю.Н. Развитие методов налогового регулирования деятельности предприятий АПК. Томск : Издательский Дом ТГУ, 2014. 152 с.
8. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий : учеб. / под ред. проф. В.Я. Позднякова. М. : ИНФРА-М, 2014. 617 с.
9. Грибова Н.Б. Налоги в системе государственного регулирования экономики России : дис. ... д-ра экон. наук. М., 2005. 439 с.
10. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Основы налогообложения и налогового законодательства. СПб. : Питер, 2005. 256 с.
11. Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. М. : Налоговый вестник, 2008. 464 с.
12. Пасько О.Ф. Определение налоговой нагрузки на организацию // *Налоговый вестник*. 2009. № 22. С. 23–29.
13. *Налоги в условиях экономической интеграции* / под ред. проф. В.С. Барда и проф. Л.П. Павловой. М. : КноРус, 2004. 288 с.
14. Поролло Е.В., Казаков В.В. Налоговый контроль и налоговое администрирование в системе принципов эффективного и ответственного управления общественными финансами // *Вестник Томского государственного университета*. 2009. № 325. С. 172–175.

Статья представлена научной редакцией «Экономика» 14 октября 2015 г.

TAX LOAD AS A MEASURE OF THE TAX POLICY EFFICIENCY OF THE STATE

Tomsk State University Journal, 2015, 399, 199–203. DOI: 10.17223/15617793/399/33

Ivanova Yuliya N. Altai Institute of Financial Management (Barnaul, Russian Federation). E-mail: ivanov-family74@mail.ru

Kazakov Vladimir V. Tomsk State University (Tomsk, Russian Federation). E-mail: prorectorsv@mail.ru

Keywords: income tax; tax policy; tax burden; tax; tax regulation; tax system.

Tax as a form of forced seizure of part of the total income of the society in the state budget reflects all of the pros and cons of the specific economic space and a particular polity and governance. Taxes are considered by governmental bodies not only as a source of providing formation of financial resources for the implementation of the basic functions of the State, but also as an instrument of control action, which allows organizing the society's income distribution. Talking about the effectiveness of the current tax system, it is necessary to consider it in conjunction with market management, focusing on the impact at the levels of the state, sectors of the economic complex, individual subjects of various organizational-legal forms, the population, and taking into account the direct and indirect effects of economy and society obtained after exposure to taxes. A measure of the quality of the tax system in order to effectively do the state tax planning and management can be the level of the tax burden. The optimal tax level (objective) sets by the boundaries, capabilities and needs of companies' reproduction (individual functioning capitals), their major industrial and financial structures and social economy in general. The fewer financial resources are mandatorily withdrawn from the total amount available to the real economy, the greater the opportunities for production growth are, but in reality, the need for a significant redistribution of financial resources from enterprises is dictated by the economy. In general, the term "tax burden" refers to the synthesis of the qualitative and quantitative characterization of the impact of compulsory payments to the budget system of the Russian Federation on the financial situation of the enterprises-taxpayers. Currently, the Russian Federation has a generally accepted methodology for calculating not only absolute but also relative value of the tax burden of enterprises. The complexity of creating a unified approach is increasing due to the fact that inside each of the tax systems, there are several options of taxation depending on the circumstances and character of the enterprise's activities, in particular, on the type of industry, scope, organizational and legal forms, etc. Thus, the tax burden is the amount of taxes and the impact on the economy as a whole and on individual taxpayers, defined as the amount of taxes paid to the state.

REFERENCES

1. Ivanova, Yu.N. & Parubov, A.I. (2015) About a ratio of the concepts "tax policy" and "tax regulation". *European Social Science Journal*. 2 (53). pp. 15–21. (In Russian).
2. Porollo, E.V. & Kazakov, V.V. (2009) The fiscal policy and its effect on the social development. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta – Tomsk State University Journal*. 319. pp. 153–156. (In Russian).
3. Grinkevich, L.S. (2014) [The tax policy of the Russian Federation at the present stage]. *Traektorii reformirovaniya rossiyskoy ekonomiki* [Reformation paths of the Russian economy]. Proc. of the international economic symposium dedicated to the 50th anniversary of the TSU Faculty of Economics. Tomsk: Tomsk State University. pp. 161–166. (In Russian).
4. Yartseva, I.Yu. & Kazakov, V.V. (2014) Mechanisms of investment use of non-tax revenues as alternative to municipal borrowings. *Problemy ucheta i finansov – Problems of Accounting and Finance*. 1 (13). pp. 39–45. (In Russian).
5. Pas'ko, O.F. (2004) *Nalogovoe regulirovanie ekonomicheskogo razvitiya predpriyatiy* [Tax regulation of economic development of the enterprises]. Economics Cand. Diss. Moscow.
6. Peshkova, E.P. et al. (2009) *Nalogovoe planirovanie i prognozirovanie v sisteme upravleniya nalogooblozheniem: makro- i mezoekonomicheskiy aspekty* [Tax planning and forecasting in the taxation management system: macro- and mesoeconomic aspects]. Tomsk: NTL.
7. Grinkevich, L.S. & Ivanova, Yu.N. (2014) *Razvitie metodov nalogovogo regulirovaniya deyatel'nosti predpriyatiy APK* [Development of methods of tax regulation of the activities of agricultural enterprises]. Tomsk: Tomsk State University.
8. Pozdnyakov, V. Ya. (2014) *Analiz i diagnostika finansovo-khozyaystvennoy deyatel'nosti predpriyatiy* [Analysis and diagnostics of financial and economic activity of enterprises]. Moscow: INFRA-M.
9. Gribkova, N.B. (2005) *Nalogi v sisteme gosudarstvennogo regulirovaniya ekonomiki Rossii* [Taxes in the system of state regulation of the Russian economy]. Economics Dr. Diss. Moscow.
10. Evstigneev, E.N. & Viktorova, N.G. (2005) *Osnovy nalogooblozheniya i nalogovogo zakonodatel'stva* [Fundamentals of taxation and tax legislation]. St. Petersburg: Piter.
11. Chipurenko, E.V. (2008) *Nalogovaya nagruzka predpriyatiya: analiz, raschet, upravlenie* [The tax burden of the enterprise: analysis, calculation, management]. Moscow: Nalogovyy vestnik.
12. Pas'ko, O.F. (2009) *Opreделение nalogovoy nagruzki na organizatsiyu* [Determination of the tax burden on the organization]. *Nalogovyy vestnik*. 22. pp. 23–29.
13. Bard, V.S. & Pavlova, L.P. (2004) *Nalogi v usloviyakh ekonomicheskoy integratsii* [Taxes in terms of economic integration]. Moscow: KnoRus.
14. Porollo, E.V. & Kazakov, V.V. (2009) The taxation control and the taxation administration in the system of principles for the efficient and responsible management of the public finance. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta – Tomsk State University Journal*. 325. pp. 172–175. (In Russian).

Received: 14 October 2015