

# Вести НАУЧНЫХ ДОСТИЖЕНИЙ

№6. 2021



## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ



ISSN 2713-1726

**Вести научных достижений.  
Бухгалтерский учет, анализ и аудит**

**News of scientific achievements.  
Accounting, analysis and audit**

№ 6  
2021

№ 6  
2021

Учредитель:

Общество с ограниченной  
ответственностью «Офорт»

Publisher:

Limited liability company  
«Ofort»

Главный редактор – Лыжова А.В.  
кандидат экономических наук

Chief editor – Lyzhova A.V.  
PhD in economics

Редакционный совет:

Фесина Е.Л.; Куликова Л.И.;  
Найденов Н.Д.; Лыжова А.В.;  
Алеткин П.А.; Валеева Ю.С.;  
Нигматуллина Л.Г.; Антонова М.А.

Editorial board:

Fesina E.L. ; Kulikova L.I. ;  
Naydenov N.D. ; Lyzhova A.V. ;  
Aletkin P.A. ; Valeeva J.S. ;  
Nigmatullina L.G. ; Antonova M.A.

Корректор – Мухутдинова К.С.

Proofreader – Mukhutdinova K.S.

Зарегистрирован Федеральной службой по надзору в сфере связи,  
информационных технологий и массовых коммуникаций  
Свидетельство о регистрации средства массовой информации:  
Эл № ФС77-71649 от 13.11.2017

**Почтовый адрес редакции:**

420097, Республика Татарстан, г.Казань, ул.Академическая д.2, оф.009  
e-mail: [vesti.nd@yandex.ru](mailto:vesti.nd@yandex.ru)  
[www.vestind.ru](http://www.vestind.ru)  
тел./факс: +7 (843) 537-91-63, +7 (843) 537-91-23

За достоверность и точность данных и других материалов, приведенных в  
статье, ответственность несут авторы статей и других материалов.

Точка зрения редакции не всегда совпадает с выраженным мнением авторов.

При копировании текста статей ссылка на журнал обязательна.

## СЛОВО РЕДАКТОРА

**Дорогие читатели!**

Деятельность любой организации для принятия управленческих решений предполагает составление финансовой отчетности. На основе анализа финансовой отчетности формируется финансовое положение организации, а руководитель определяет финансовую стратегию или корректирует ее.

Отчетность - это зеркало финансового состояния компании. С ее помощью оценивают, насколько бизнес стабилен и как он будет развиваться дальше.

Бухгалтерский учет, анализ и аудит - важные показатели для изучения стабильности организации и предполагают исследование как экономических, так и правовых аспектов.

*Главный редактор,  
Кандидат экономических наук  
Анна Валерьевна Лыжова*

## СОДЕРЖАНИЕ

СЛОВО РЕДАКТОРА .....	205
-----------------------	-----

### **АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА**

Фахреева А. Р., Янковская Д. Г. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ СУЩНОСТИ РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА .....	208
---	-----

Ли Даньян, Дашин А. К. КОРПОРАТИВНОЕ ФИНАНСОВОЕ МОШЕННИЧЕСТВО: ПРИЧИНЫ, МЕТОДЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И ПРОФИЛАКТИКИ .....	215
---	-----

Алеткин П. А., Леонтьева Н. Т. АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ КАК МЕТОД ВЫЯВЛЕНИЯ ИСКАЖЕНИЙ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ КОМПАНИИ.....	220
---	-----

Герасимова А. К., Хамидуллина Г. И. ЭКОНОМИКО-ПРАВОВОЙ АСПЕКТ СОДЕРЖАНИЯ ПОНЯТИЯ ФИНАНСОВОЙ АРЕНДЫ .....	223
--	-----

Максимова К. В. ОРГАНИЗАЦИЯ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА ЛЕКАРСТВ В АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ .....	226
---	-----

## CONTENTS

EDITOR'S WORD .....	205
---------------------	-----

### TOPICAL ISSUES OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

Fakhreeva A. R., Yankovskaya D. G. THEORETICAL APPROACHES TO DETERMINING THE ESSENCE OF LABOUR COSTS.....	208
Li Danyang, Dashin A. K. CORPORATE FINANCIAL FRAUD: CAUSES, METHODS OF DETECTION AND PREVENTION.....	215
Aletkin P. A., Leontyeva N. T. ANALYTICAL PROCEDURES AS A METHOD OF IDENTIFICATION OF INFORMATION IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE COMPANY .....	220
Gerasimova A. K., Khamidullina G. I. ECONOMIC AND LEGAL ASPECT OF THE CONTENT OF THE FINANCIAL LEASE CONCEPT.....	223
Maksimova K. V. ORGANIZATION OF PRIMARY REGISTRATION OF MEDICINES IN PHARMACIES .....	226

# АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УДК 657

Дата направления в редакцию: 26-01-2021

Дата рецензирования: 14-02-2021

Дата публикации: 25-03-2021

**Фахреева Алина Раисовна**

*Магистрант Института управления,  
экономики и финансов,  
Казанский (Приволжский) федеральный  
университет,  
E-mail: alina1996god@yandex.ru*

**Янковская Дина Геннадьевна**

*Кандидат экономических наук, доцент кафедры  
учета, анализа и аудита  
Казанский (Приволжский) федеральный  
университет,  
E-mail: dina.yankovskaya@yandex.ru*

**Fakhreeva Alina Raisovna**

*Master student of the Institute of Management,  
Economics and Finance  
Kazan (Volga) Federal University  
E-mail: alina1996god@yandex.ru*

**Yankovskaya Dina Gennadevna**

*Candidate of Sciences in Economics, Associate  
Professor  
of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
Kazan (Volga) Federal University  
E-mail: dina.yankovskaya@yandex.ru*

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ СУЩНОСТИ РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА

## THEORETICAL APPROACHES TO DETERMINING THE ESSENCE OF LABOUR COSTS

**Аннотация (на рус).** Формирование системы управления затратами предполагает учет, контроль, планирование и прогнозирование расходов на оплату труда. Для того, чтобы наиболее глубоко и всесторонне анализировать процессы, связанные с управлением затратами на оплату труда, и выявлять их положительные и отрицательные влияния на деятельность коммерческой организации в целом, необходим единый подход к пониманию экономической сущности расходов на оплату труда. В данной статье рассмотрены теоретические подходы к определению сущности заработной платы.

**Abstract (in Eng).** The creation of a cost management system involves accounting, monitoring, planning and forecasting of labor costs. A common approach to understanding the economic nature of wage costs is needed in order to analyze in depth and comprehensively the processes involved in managing labor costs and to identify their positive and negative effects on the activities of the commercial organization as a whole. This article considers theoretical approaches to determining the essence of wages.

**Ключевые слова:** заработная плата, затраты, оплата труда, признание расходов, расходы, учет расходов на оплату труда.

**Keywords:** salary, expenses, compensation, recognition of expenses, expenses, accounting of expenses on compensation.

В современных условиях рыночной экономики каждый экономический субъект, в том числе и все коммерческие организации, стремятся к наиболее рациональному использованию имеющихся у них ресурсов для обеспечения максимально возможной эффективности осуществляемой ими деятельности. Персонал организации является одним из наиболее важных ее ресурсов, а затраты на оплату его труда

– существенной статьёй затрат, рациональное управление которой выступает важнейшей частью системы обеспечения конкурентоспособности организации.

Актуальность исследования обусловлена необходимостью построения эффективно функционирующей системы учета и контроля затрат для рационализации использования ресурсов коммерческого предприятия. Для

того, чтобы усовершенствовать учет и контроль затрат на оплату труда, необходимо понимание экономической сущности терминов «затраты», «расходы», а также использование доступных в настоящее время, благодаря результатам научно-технического прогресса, способов автоматизации и повышения качества составления учетной и аналитической информации о затратах на оплату труда.

Целью настоящей работы является изучение теоретических проблем формирования системы управления расходами на оплату труда. В соответствии с целью, поставлена следующая задача - изучение научной дискуссии об экономической сущности расходов на оплату труда.

Формирование системы управления затратами предполагает учет, контроль, планирование и прогнозирование расходов на оплату труда. Эффективность функционирования такой системы, в первую очередь, зависит от того, применяются ли для ее разработки и работы реальные рыночные инструменты, а также используется ли единый подход к пониманию и постановке учетно-аналитических задач. Для того, чтобы наиболее глубоко и всесторонне анализировать процессы, связанные с управлением затратами на оплату труда, и выявлять их положительные и отрицательные влияния на деятельность коммерческой организации в целом, необходим единый подход к пониманию экономической сущности расходов на оплату труда.

Заработная плата является сложным социально-экономическим явлением. Ее содержание связано со многими экономическими процессами. С одной стороны, заработная плата является частью производственных издержек работодателя, которые он стремится свести к минимуму. С другой стороны, для работника заработная плата – доход, способ удовлетворения своих потребностей, поэтому он заинтересован в ее максимальном увеличении. Два данных обстоятельства, сила воздействия которых определяется рядом экономических, социальных, политических, нормативно-правовых факторов, являются регуляторами ее динамики и уровня [8, с. 145-148].

Понимание сущности расходов на оплату труда менялось на протяжении истории человечества неоднократно. При переходе от

одной исторической формы трудовых, производственных и расчетных отношений к другой менялось и понятие расходов на оплату труда. Так, например, в первобытные времена, при рабовладельческом, феодальном, капиталистическом строе понимание сути заработной платы было различным, т.к. и сама оплата труда носила разнообразные формы.

В первобытные времена и период натурального крестьянского хозяйства оплата труда носила натуральный вещественный характер и напрямую зависела от того, что и сколько произведено. Товарное производство позволило выплачивать оплату работникам за труд из выручки предприятия, а не произведенными ими товарами. Вознаграждение за труд стало разделяться на две части – удовлетворение личных потребностей работника и удовлетворение потребностей в совершенствовании орудий труда [10, с. 82-83].

С развитием феодальных отношений оплата труда преодолела в своем развитии несколько стадий: отработочная, продуктовая и денежная рента. Отработочная рента, или барщина, предполагала необходимость крестьянину отработать часть своего времени на землях феодала. Продуктовая рента – натуральный оброк – содержал в себе обязательство крестьянина отдать часть своей продукции феодалу, а остальной продукцией он мог распоряжаться по своему усмотрению. Последнее обстоятельство существенно повысило производительность труда. Денежная рента возникла с развитием товарно-денежных отношений и предполагала, что крестьянин выплачивал феодалу оброк определенной суммой денег, которые он выручил за продажу части своей продукции на рынке [11, с. 133-135].

Развитие теории заработной платы начинается с образования цехов ремесленниками. Цехи являлись первыми объединениями или начальной формой предприятий и создавались для того, чтобы городские ремесленники могли оградить себя от притеснений феодалов, а также во избежание конкуренции с сельскими ремесленниками. Данные объединения регламентировали продолжительность рабочего дня, порядок производства и сбыта товаров, объем и качество выпускаемой продукции и прочее.

Существует множество подходов к определению заработной платы и ее экономической природы. Так, Т. Мальтус, У. Петти и Д. Рикардо утверждали, что заработная плата рабочего является результатом продажи его труда и представляет собой минимум средств, необходимых для существования его самого и его семьи. Многие последователи классической экономической школы выстраивали свои теории на таком понимании заработной платы, например, Дж. С. Милль [11, с. 138-139].

А. Смит рассматривал доход рабочих в прямой зависимости от национального богатства государства. При этом необходимость удержания величины оплаты труда на уровне прожиточного минимума в его теории отвергалась. Кроме того, он выдвинул теорию зависимости навыков и производительности труда рабочих от величины, выплачиваемой им заработной платы.

Более всестороннее изучение и определение экономической сущности заработной платы представил Карл Маркс. В своих трудах он называет заработную плату превращенной стоимостью цены рабочей силы. Это обосновывается тем, что на поверхности буржуазного общества заработная плата выступает как оплата всего объема труда, но фактически это условие не выполняется. К. Маркс обосновывает свои выводы следующими доводами:

- природой капиталистических отношений предусмотрено разделение трудового дня на необходимое и добавочное время, что приводит к появлению дополнительных факторов, влияющих на величину заработной платы работников;

- тот факт, что рабочий получает свою заработную плату после окончания рабочего дня, указывает на то, что рабочий авансирует работодателя свой труд, поскольку отдает свой труд раньше, чем получает оплату за него;

- изменение форм и сроков оплат труда позволяет изменять условия оплаты труда независимо от фактически отработанного времени;

- в процессе производства рабочий создает большую стоимость, чем стоит его рабочая сила [10, с. 92-96].

В начале XX в. появилась социальная теория заработной платы, идеологом которой был М.И. Туган-Бороновский. Заработную плату

он рассматривал не как стоимость или цену труда, а как часть совокупного общественного продукта. В соответствии с этой теорией, величина заработной платы зависит не от количества отработанного времени или произведенного продукта, а от производительности общественного труда и силы рабочего класса. От последнего фактора зависит доля, которая полагается рабочим при распределении совокупного общественного продукта.

А. Маршалл заложил основы теории сущности заработной платы с позиции цены труда: «Заработная плата регулируется не ценой спроса, не ценой предложения, а соотношением спроса и предложения». По мнению автора теории, предельная производительность труда регулирует цену спроса на труд [11, с. 142-143].

Дж.М. Кейнс, английский экономист, придерживался теории регулируемой заработной платы. Уровень заработной платы устанавливается и определяется в первую очередь государством посредством трудового законодательства и профсоюзами с помощью заключения трудовых договоров с работодателями на определенных условиях. Кейнс отстаивал точку зрения, что только снижение оплаты труда позволит увеличить количество занятого трудового населения. Для доказательства своей теории он использовал теорию «предельной производительности», согласно которой заработная плата должна определяться наиболее низкой («предельной») производительностью труда. Однако, по утверждению экономиста, напрямую снижать заработную плату нельзя, т.к. это может вызвать протест и социальную напряженность среди рабочего класса. Поэтому он предлагал государству снижать уровень реальной заработной платы рабочих, оставляя неизменным уровень номинальной заработной платы, посредством инфляционных процессов.

Экономисты, придерживавшиеся теорий посткейнсианства, среди которых Дж. Робинсон, утверждали, что с ростом производительности труда должна расти и заработная плата. Это является важнейшим стимулом технического прогресса и экономического роста. При этом рост заработной платы также возможен без роста производительности труда при условии повышения конкуренции и замедления

темпов накопления.

Экономисты неолиберального течения (М. Фридман) выявили зависимость предложения рабочей силы от уровня реальной заработной платы и ожидаемого уровня цен. Р. Лукас, представитель неоконсервативной экономической школы, критиковал упрощенную картину потребительских ожиданий, предложенную М. Фридманом. По его мнению, рациональность ожиданий рабочих приводит к пониманию, что с ростом заработной платы вырастут и цены, поскольку увеличение номинальной заработной платы вызовет увеличение денежной массы в обращении, а значит и инфляцию. При этом стимулирование государством совокупного спроса приведет к стабилизации производства и занятости на первоначальном уровне при возросших ценах и денежной заработной плате [9, с. 35-36].

В настоящее время предприниматели в основном, осознанно или нет, придерживаются неоклассической теории о природе заработной платы. Согласно ей, они утверждают, что повышение заработной платы неминуемо ведет к увеличению себестоимости продукции. Данный факт вынуждает их сокращать объемы производства для сохранения нормы прибыли. Поэтому заработная плата рассматривается как основной ограничитель роста прибыли в настоящее время.

Известный американский ученый М. Портер по поводу неэффективности ограничительной политики в области заработной платы высказывает мнение, что следует допускать рост заработной платы, соразмерный росту производительности труда или даже опережающий его. Это благотворно влияет на конкуренцию, т.к. стимулирует поиски более передовых источников конкурентного преимущества и ведению конкуренции в отраслях и сегментах экономики с производством более сложного характера. Кроме того, в результате роста заработной платы повышается покупательная способность, увеличивающая потребление в целом, а также повышающая спрос на товары с более высоким качеством [10, с. 122].

Современные реалии показывают, что в развитой рыночной экономике действительно сформировались условия для повышения заработной платы, а также появилась тенден-

ция к возможности повышения прибыли в сочетании с ростом реальной и номинальной заработной платы работников. Примером могут служить экономические показатели США XX в., где рост заработной платы устойчиво опережал рост и оптовых, и потребительских цен.

Важным фактором максимизации при росте заработной платы является расширение платежеспособного спроса на макроуровне, т.к. заработная плата аккумулирует подавляющую долю доходов. Кроме того, данная ситуация обеспечивает прорыв в высокотехнологических и наукоемких отраслях, где заняты сотрудники с высоким уровнем квалификации, профессиональных навыков и большим опытом в профессии. Еще одним важным фактором является параллельный рост прибыли – источника накопления.

Признанное мировым сообществом правовое понятие заработной платы зафиксировано в Конвенции МОТ № 95 О защите заработной платы (1949 г.). В первой статье Конвенции указано, что термин «заработная плата» означает, независимо от названия и метода исчисления, всякое вознаграждение или заработок, исчисляемые в деньгах и устанавливаемые соглашением или национальным законодательством, которые в силу письменного или устного договора о найме предприниматель уплачивает трудящемуся за труд, который либо выполнен, либо должен быть выполнен, или за услуги, которые либо оказаны, либо должны быть оказаны [1].

Определение подчеркивает важнейшие черты заработной платы с точки зрения права:

- прежде всего, она рассматривается как вознаграждение за труд;
- размеры и условия выплаты вознаграждения определяются по соглашению сторон и/или законодательством;
- существуют права и обязанности по выплате заработной платы, которые возникают из самого факта заключения трудового договора между работником и работодателем.

В свою очередь, Конституцией Российской Федерации закреплено право на вознаграждение за труд, предполагающее возможность сторон трудовых отношений самостоятельно определять размер оплаты труда по взаимному соглашению без ограничения каким-либо

максимальным пределом [2]. Минимальный размер оплаты труда установлен Федеральным законом №82-ФЗ от 19.06.2000 г. (в ред. от 27.12.2019) «О минимальном размере оплаты труда». В настоящее время, в соответствии со ст. 1 данного Федерального закона, минимальный размер оплаты труда с 01.01.2020 года установлен в сумме 12 130 руб. [3].

В Российской Федерации трудовое законодательство представлено Трудовым кодексом Российской Федерации, согласно которому заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты. К компенсационным выплатам относятся доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, иные выплаты. К стимулирующим выплатам относятся доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты [5].

Таким образом, трудовое законодательство Российской Федерации отождествляет понятия оплаты труда и заработной платы. Однако в трудах российских ученых остаются дискуссионными вопросы о том, чем отличается понятие оплаты труда от понятия заработной платы. Это связано с тем, что до 2001 года в Кодексе законов о труде было два определения: оплата труда и заработная плата.

В настоящее время экономисты так и не достигли единства в вопросе определения экономической сущности заработной платы. Расходы на оплату труда при этом чаще всего рассматриваются или как затраты на персонал, или как часть затрат на персонал организации.

Ю. Н. Павлючук считает, что затраты на персонал – это общественное воспроизведение стоимости, в которую входят средства для сотрудников компании в определенных условиях. По их мнению, компаниям необходимо образовывать фонд средств, назначение расходов на работников не может быть ограничено воспроизводством рабочей силы [13, с. 234-235].

А.Я. Кибанов рассматривает затраты на персонал как совокупный показатель, к которому относятся расходы по привлечению работников, их вознаграждения, мотивация, обучение, развитие, обеспечение необходимыми средствами, а также увольнение [9, с. 85]. Данное определение касается всех расходов, понесенных организацией в связи с обеспечением работы персонала. Автор П.Э. Шлендер пишет о том, что затраты на персонал должны включать в себя выплаты денежных средств, расходы, касающиеся содержания сотрудников, которые реализуются на добровольные социальные услуги, в соответствии с действующим законодательством государства [12, с. 122].

Кроме того, определение данного понятия зафиксировано в Постановлении Госкомстата от 27.11.1995 г. № 189. Данный нормативный акт устанавливает, что затраты предприятия (организации) на рабочую силу – это сумма вознаграждений в натуральной или денежной формах за выполненную работу и дополнительные расходы, понесенные предприятием (организацией) в пользу работников в течение года [4]. Недостаток данного определения заключается в том, что затраты на персонал не всегда включают только расходы, которые совершаются в интересах сотрудников. К затратам на персонал также можно отнести расходы, которые будут осуществляться с целью оценки необходимости в том или ином сотруднике, на подбор (рекрутинг) и обучение персонала.

Заработная плата характеризуется рядом признаков:

- она призвана компенсировать затраты работником его живого труда и является оплатой за выполнение работником трудовых функций;
- основанием оплаты является выполнение работником установленных норм труда;
- размер заработной платы зависит от качества и количества труда с учетом коллективного (совокупного) результата;
- оплата труда осуществляется в соответствии с заранее оговоренными нормами и расценками;
- для оплаты труда характерен гарантированный характер;
- выплата заработной платы должна осу-

ществляются систематически;

- заработная плата регулируется государством, социальными партнерами, работодателем, сторонами трудового договора [7, с. 341-345].

Заработная плата работника фиксируется в трудовом договоре в соответствии с действующей у данного работодателя системой оплаты труда. В свою очередь, выбранная система оплаты труда, в том числе величина тарифной ставки, оклада, доплат и надбавок компенсационного и стимулирующего характера, системы премирования должны быть зафиксированы в коллективном договоре, соглашении, локальными нормативными актами, соответствующими нормам трудового законодательства и иными нормативно-правовыми актами, в которых содержатся нормы трудового права. Локальные нормативные акты, которые устанавливают системы оплаты труда

на предприятии, должны приниматься работодателем после согласования с представительным органом работников [6, с. 113].

Таким образом, научная дискуссия об экономической природе расходов на оплату труда ведется со времен возникновения ремесленных цехов. С тех пор споры о том, какую природу имеет заработная плата и какие факторы являются основополагающими с точки зрения ее формирования и определения ее размера, не утихают. В российской экономической литературе, так же, как и в мире, не существует единого подхода к определению заработной платы и расходов на оплату труда. Важную роль в формировании мнения об определении понятия расходов на оплату труда играет законодательство Российской Федерации.

## Библиография

1. Конвенция №95 Международной организации труда «Относительно защиты заработной платы»: офиц. текст. [принята в г. Женева 01.07.1949] [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_6739/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6739/) (дата обращения 31.03.2020).
2. Конституция Российской Федерации: офиц. текст. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28399/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/) (дата обращения 31.03.2020).
3. О минимальном размере оплаты труда [федер. закон: от 19.06.2000 №82-ФЗ (ред. от 27.12.2019 г.)]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_27572/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_27572/) (дата обращения 01.04.2020).
4. Об утверждении формы единовременного федерального государственного статистического наблюдения о составе затрат предприятия (организации) на рабочую силу и Инструкции по ее заполнению [Постановление Госкомстата РФ от 27.11.1995 №189]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_9585/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9585/) (дата обращения 02.04.2020).
5. Трудовой кодекс Российской Федерации: [федер. закон: от 30.12.2001 №197-ФЗ (ред. от 16.12.2019 г.)]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34683/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/) (дата обращения 01.04.2020).
6. Бочкарева, И.И. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина. – М.: Велби Проспект, 2018. – 368 с.
7. Гусева, Т.М. Бухгалтерский учет: учебно-практ. пособие / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина, Х.Ш. Нурмухамедова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2017. – 576 с.
8. Захарьин, В.Р. Заработная плата в коммерческих организациях и бюджетных учреждениях: учеб.-практ. пособие / В.Р. Захарьин. – М.: Проспект, 2017. – 365 с.
9. Кибанов, А.Я. Концепция компетентностного подхода в управлении персоналом: монография / А.Я. Кибанов, Е.А. Митрофанова, В.Г. Коновалова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 156 с.
10. Павленков, В.А. Рынок труда: учебник / В.А. Павленков. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018. – 364 с.
11. Рофе, А.И. Экономика труда: учебник / А.И. Рофе. – М.: КНОРУС, 2018. – 400 с.
12. Шлендер, П.Э. Аудит и контроллинг персонала организации / П.Э. Шлендер. – М.: Вузовский учебник, 2010. – 262 с.

13. Цекановский, М.З. Процесс рекрутации как основа эффективного управления человеческими ресурсами в организации / М.З. Цекановский, Ю.Н. Павлючук // Цифровизация экономики: возможности и вызовы. – С. 231-238.

## References (transliterated)

1. International Labour Organization Convention No. 95 concerning the Protection of Wages: official text. [adopted in Geneva 01.07.1949] [Electronic resource ] // Legal Reference System Consultant Plus.» - Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_6739/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6739/) (accessed 31.03.2020).
2. Constitution of the Russian Federation: official text. [Electronic Resource] // Legal Reference System Consultant Plus.» - Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28399/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/) (accessed 31.03.2020).
3. On the minimum wage [federal law: from 19.06.2000 No. 82-FZ (ed. from 27.12.2019)]. [Electronic resource ] // Legal Reference System Consultant Plus.» - Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_27572/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_27572/) (accessed 01.04.2020).
4. On approval of the form of one-time federal state statistical observation on the composition of expenses of an enterprise (organization) for labor and Instructions for its completion [Resolution of the State Statistics Committee of the Russian Federation dated 27.11.1995 No. 189]. [Electronic resource ] // Legal Reference System Consultant Plus.» - Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_9585/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9585/) (accessed 02.04.2020).
5. Labor Code of the Russian Federation: [federal law: from 30.12.2001 No. 197-FZ (ed. from 16.12.2019)]. [Electronic Resource ] // Legal Reference System Consultant Plus.» - Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34683/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/) (accessed 01.04.2020).
6. Bochkareva, I.I. Accounting: textbook for universities/I.I. Bochkareva, G.G. Levina. – М.: Velby Prospect, 2018. – 368 p.
7. Guseva, T.M. Bukhgalter accounting: educational practice. manual/T.M. Guseva, T.N. Sheina, H.Sh. Nurmukhamedova. – 4th ed., converted. and additional – М.: Prospect, 2017. – 576 p.
8. Zakharyin, V.R. Wages in commercial organizations and budgetary institutions: training. manual/V.R. Zakharyin. – М.: Prospect, 2017. – 365 p.
9. Kibanov, A.Ya. The concept of a competent approach in personnel management: monograph/A.Ya. Kibanov, E.A. Mitrofanova, V.G. Konovalova. – М.: NIC INFRA-M, 2017. – 156 p.
10. Pavlenkov, V.A. Labor market: textbook/V.A. Pavlenkov. – М.: UNITY-DANA, 2018. – 364 p.
11. Rofe, A.I. Labor Economics: textbook/A.I. Rofe. – М.: KNORUS, 2018. – 400 p.
12. Schlender, P.E. Audit and controlling of the organization's personnel/P.E. Schlender. - М.: University textbook, 2010. – 262 p.
13. Tsekanovsky, M.Z. The recruitment process as the basis for effective management of human resources in the organization/M.Z. Tsekanovsky, Yu.N. Pavlyuchuk//Digitalization of the economy: opportunities and challenges. - pp. 231-238.

© А.Р. Фахреева, Д.Г. Янковская, 2021



**Ссылка на статью:** Фахреева А.Р., Янковская Д.Г. - Теоретические подходы к определению сущности расходов на оплату труда // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2021. - №6. – С. 208-214. DOI: 10.36616/2713-1726\_2021\_6\_208 URL: <https://www.vestind.ru/journals/accounting/releases/2021-6/articles?View&page=6>

УДК 657

Дата направления в редакцию: 20-01-2021

Дата рецензирования: 15-02-2021

Дата публикации: 25-03-2021

**Ли Даньян**

Магистрант кафедры учета, анализа и аудита, азанский (Приволжский) федеральный университет (КФУ), Институт управления, экономики и финансов, РФ, г. Казань

**Дашин Андрей Константинович**

Научный руководитель, кандидат экономических наук, доцент кафедры учета, анализа и аудита Казанского Федерального Университета

**Li Danyang**

Master's student of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Kazan (Volga Region) Federal University (KFU), Institute of Management, Economics and Finance, Russian Federation, Kazan

**Dashin Andrey Konstantinovich**

Academic Supervisor, candidate of economic sciences, Associate Professor at the Department of Accounting, Analysis and Audit Kazan (Volga Region) Federal University (KFU)

## КОРПОРАТИВНОЕ ФИНАНСОВОЕ МОШЕННИЧЕСТВО: ПРИЧИНЫ, МЕТОДЫ ВЫЯВЛЕНИЯ И ПРОФИЛАКТИКИ CORPORATE FINANCIAL FRAUD: CAUSES, METHODS OF DETECTION AND PREVENTION

**Аннотация (на рус).** С повышением уровня экономического развития, особенно в контексте быстрого развития рынка ценных бумаг, движимого интересами всех сторон, компании все чаще получают незаконные выгоды посредством финансового мошенничества. В статье кратко излагаются причины и распространенные методы корпоративного финансового мошенничества, и на этой основе предлагаются способы выявления финансового мошенничества и борьбы с ним. Цель исследования - предоставить соответствующие меры и предложения по снижению финансового мошенничества и достижению лучшего функционирования рынка ценных бумаг.

**Abstract (in Eng).** With the increasing level of economic development, especially in the context of the rapid development of the securities market, driven by the interests of all parties, companies increasingly obtain illegal benefits through financial fraud. The article summarizes the causes and common methods of corporate financial fraud and, on this basis, suggests ways to identify and combat financial fraud. The purpose of the study is to provide appropriate measures and proposals to reduce financial fraud and achieve a better functioning of the securities market.

**Ключевые слова:** финансовое мошенничество, внутренние и внешние факторы, виды, контрмеры аудита.

**Keywords:** financial fraud, internal and external factors, types, audit countermeasures.

Финансовое мошенничество - это действие, при котором используются лазейки в системе бухгалтерского учета и при подготовке финансовой отчетности для фабрикация ложной финансовой отчетности, чтобы ввести в заблуждение суждения и принятие решений пользователей финансовой отчетности, тем самым принося ожидаемые выгоды мошенникам и вызывая у других Экономические потери. Основные методы включают подделку финансовых данных, изменение или подделку бухгалтерских записей, изменение и удаление файлов, запись нереальных транзакций и т. д.

Причины корпоративного финансового

мошенничества следующие:

- неидеальная структура корпоративного управления. Корпоративные акционеры, менеджмент и финансовый персонал являются важными факторами, вызывающими финансовое мошенничество. Роль структуры корпоративного управления заключается в том, чтобы позволить владельцам компании обеспечить максимальное соблюдение обычных интересов менеджеров и акционеров и интересы компании, не вмешиваясь в повседневные дела компании. Совет директоров должен проверять и уравновешивать друг друга, но в реальных условиях добиться этого сложно, часто бывает, что основные акционеры яв-

ляются доминирующими. Чтобы сохранить свое положение и получить больше прав и интересов, основные акционеры будут ущемлять интересы мелких и средних акционеров своим ненадлежащим поведением;

- финансовым менеджерам не хватает профессиональной этики. Низкая профессиональная этика финансовых менеджеров приводит к их слабым юридическим представлениям. С постоянным развитием экономического уровня растет и спрос на финансовых менеджеров предприятий. При приеме на работу финансовых менеджеров компании уделяют больше внимания практическим способностям бухгалтерского учета и редко обращают внимание на их профессиональное этическое поведение и уровень. Финансовые менеджеры, не обладающие профессиональной этикой, могут легко поддаться соблазну принять незаконные запросы от руководства для собственной выгоды. Некоторые финансовые менеджеры придерживаются этических норм, но если они не угодят руководству, им будет сложно закрепиться и даже потерять работу, поэтому они могут совершить финансовое мошенничество только для удовлетворения руководства;

- внешнего надзора и наказания недостаточно. Внешний надзор за предприятиями в основном зависит от отдела аудита, Комиссии по регулированию ценных бумаг, Комиссии по регулированию страхования и Комиссии по регулированию банковской деятельности. В случае, если у какой-то компании было обнаружено финансовое мошенничество, они формируют следственную группу для расследования компании. Если мошенничество верно, они накажут компанию в соответствии с законами и постановлениями. Однако внешний надзор обычно страдает низкой эффективностью, неадекватным надзором и небольшими штрафами. По сравнению с ущербом, наносимым рынку финансовым мошенничеством, особенно если сравнивать с незаконным доходом, полученным предприятиями, преследование и санкции за финансовое мошенничество недостаточны для сдерживания мошенничеств предприятий.

Основные способы финансового мошенничества компаниями:

- завышение доходов и прибыли. Суще-

ствует четыре основных формы завышения доходов и прибылей: завышение дебиторской задолженности, определение доходов заранее, капитализация расходных расходов и занижение себестоимости продаж. Компании подделывают покупателей, а затем выставляют счета-фактуры, тем самым ложно перечисляя дебиторскую задолженность и выручку от продаж; путем подделки производственных записей, транспортных документов и счетов-фактур или принятия агентских продаж непризнанный доход заранее включается в финансовую отчетность;

- сокрытие доходов и прибыли. Сокрытие доходов и прибыли в основном включает следующие формы: во-первых, компании завышают стоимости продаж и обязательства. Если покупателю не нужно выставлять счета-фактуры, не включают этот доход в финансовую отчетность. Во-вторых, предприятие включает доходы в счета, полученные заранее. В-третьих, предприятие фабрикует ложные декларации или напрямую компенсирует доходы и расходы, не фиксирует продажи бизнеса в финансовой отчетности. В-четвертых, затраты на покупку основных средств включаются в производственные затраты. В-пятых, прибыль напрямую включается в счет нераспределенной прибыли, скрывая прибыль и уплачивая меньше налогов;

- мошенничество через связанные транзакции. Во-первых, незаконный перевод прибыли. Часто имеют место незаконные переводы прибыли между материнской компанией и дочерними компаниями, а также между различными филиалами. Разделение затрат часто происходит между некоторыми листинговыми компаниями и связанными компаниями. Связанные компании должны нести долю текущих расходов листинговых компаний. Таким образом, сокращаются текущие операционные расходы листинговых компаний, что может привлечь больше акционеров для покупки корпоративных акций;

- изменение учетной политики. Изменения в учетной политике в основном включают изменения в методах оценки запасов, изменения в методах оценки стоимости вложений в акционерный капитал и в методе долевого участия, изменения в методах амортизации основных средств, изменения в масштабах

консолидации бизнеса и т. д. Компании в основном используют изменения учетной политики для совершения мошенничества с финансовой отчетностью с целью корректировки прибыли.

Принимая во внимание причины и методы финансового мошенничества со стороны предприятий, эффективное выявление финансового мошенничества является ключевым, и в то же время следует уделять внимание предотвращению его первопричины.

-Аудиторы должны тщательно проверять финансовые данные и финансовую отчетность. Прежде всего, аудиторы должны внимательно изучить расписки о доходах проверяемой компании, проанализировать характер транзакции, убедиться, что различные материалы достоверны и эффективны, а также проверить информацию о счетах и документы по транзакциям. Для финансовых данных аудируемой компании принята процедура проверки, чтобы определить, имеет ли компания какое-либо финансовое мошенничество, путем расчета финансовых показателей и финансовых коэффициентов. Во-вторых, просмотреть контракты, учетные данные, счета-фактуры и бухгалтерские книги, чтобы оценить их подлинность и эффективность. Что касается аномальных данных, это ключевой объект проверки. Используя метод статистического анализа, проанализировать финансовые данные аудируемой компании за последние 3-5 лет, рассчитать темпы роста чистой прибыли, найти аномальные данные и подробно проанализировать соответствующую финансовую информацию, чтобы увидеть, есть ли какие-либо завышенные расходы или ложные прибыли;

- Оценить внутренний финансовый контроль. С точки зрения аудита появление финансового мошенничества указывает на то, что у проверяемой компании есть «дыры» в организации и управлении, а система внутреннего контроля относительно слабая. В связи с этим в ходе аудиторской работы аудиторы должны проверять систему внутреннего контроля компании, чтобы убедиться в ее надежности и эффективности.

Путем проверок необходимо выяснять:

- есть ли какие-либо проблемы и риски в каждом бизнес-отделе:

- есть ли у компании четкие организационные цели;

- использует ли компания письменные документы для объяснения принципа запрета;

- разумна ли политика авторизации предприятия;

- есть ли у предприятия механизм контроля за экономической деятельностью, а также политика, или процедуры защиты активов;

- на уровне корпоративного управления есть ли у них хорошо настроенные каналы связи и рекомендуются ли меры по предотвращению мошенничества.

-Аудит сверхнормативной прибыли. Изменения в активах предприятия должны строго соответствовать принципам и нормам, а аудиторы должны обращать внимание на большие изменения в активах. В процессе аудита, если проверяемая компания использует основные средства для ссуд, ипотеки и инвестиций, аудиторы должны собирать данные об активах, оценивать рыночную стоимость и сравнивать стоимости бухгалтерских записей, чтобы убедиться, что они являются научными и обоснованными. В случае сверхприбыли аудиторы должны исходить из содержания условий сделки, оценивать наличие четкого соглашения с профессиональной точки зрения и, при необходимости, проверять разрозненные доходы компании. Кроме того, если у компании есть связанные операции, аудитор должен также обратить внимание на детали операции и убедиться, что политика пропорционального распределения и ценообразование являются справедливыми и разумными.

-Аудиторам нужно быть скептическими. Что касается аудиторов, они должны оставаться скептическими в своей работе, постоянно проверять финансовое мошенничество и проявлять высокое чувство ответственности. В ходе конкретного процесса аудита аудиторы должны судить о корпоративном поведении, например о том, является ли корпоративная финансовая отчетность достоверной и действительной, есть ли какие-либо подозрения в мошенничестве и каковы распространенные методы мошенничества, а не чрезмерно доверять словам руководителей компаний. После завершения аудита аудиторы должны уделять больше внимания скрытым вопросам, своевременно обнаруживать потенциальное мо-

шенничество и способствовать постоянному повышению экономической эффективности предприятия.

Вывод

По мере развития экономики предприятия осуществляют финансовое мошенничество с разными целями и требованиями, что напрямую влияет на развитие предприятий и отраслей. Из-за сокрытия и сложности мошенничества в бухгалтерском учете в сочетании с противостоянием между его следственной де-

ятельностью и руководством компании (или фактическим контролером), многие методы мошенничества также эволюционировали. Снижение аудиторского риска, повышение эффективности и качества аудиторской работы, эффективное выявление риска корпоративного финансового мошенничества, формулировка контрмер аудита и их внедрение является ключом к оказанию аудиторского эффекта и сокращению финансового мошенничества.

## Библиография

1. Бычкова С.М. О критериях качества бухгалтерской финансовой информации в контексте аудита / С.М. Бычкова, Е.Ю. Итыгилова // Аудиторские ведомости. - 2014. - №6. - С. 71-79.
2. Ван Цзупин. Исследование проблем финансового мошенничества и стратегий аудита листинговых компаний // Бухгалтерское исследование. - 2018. - №11. - 141 - 142.
3. Дуденок А.Д., Мананкова А.В. Мошенничество с бухгалтерской (финансовой) отчетностью: причины возникновения, мотивы и возможности выявления мошенничества // Экономика и бизнес: теория и практика. 2020. №10-1.
4. Кирпиков А.Н., Дашин А.К. Алгоритмы фальсификации информации о финансовых результатах деятельности организации и подходы к их экономической диагностике // Казанский экономический вестник. - 2015. - №3. - с. 95-100.
5. Лю Линь. Обсуждение эффективного выявления финансового мошенничества в современном риск-ориентированном аудите // Китайская теория бизнеса. 2018. - №29. 122 - 125.
6. Мэй Сяоли. Размышления о том, как малые и средние бухгалтерские фирмы реагируют на риск финансового мошенничества при аудите // Бухгалтерское исследование. - 2018. - №24. - 144 - 146.
7. Соловьева О.В. Фальсификация финансовой отчетности как способ финансового мошенничества / О.В. Соловьева, И.В. Соколова // Аудит и финансовый анализ. - 2017. - №5. - С. 173-180.
8. Сунь Симей. Исследование характеристик корпоративного финансового мошенничества и методов аудита // Мировой рынок. - 2018. - №22. 133 - 133.
9. Хао Айвэнь. Выявление корпоративного финансового мошенничества и эффективное управление // Экономика народного обращения. - 2012. - №2. 45 - 46.
10. Цзинь Сяобинь. Исследование методов и предотвращения корпоративного финансового мошенничества // Бухгалтерский учет в китайских поселках. - 2019. - №5. 90-91.
11. Чжэн Сяо. Дискуссия по выявлению корпоративного финансового мошенничества и контрмерам аудита // Национальная экономика обращения. - 2019. - №2. 139-140.

## References (transliterated)

1. Bychkova S.M. O kriteriyah kachestva buhgalterskoj finansovoj informacii v kontekste audita / S.M. Bychkova, E.Yu. Itygilova // Auditorskie vedomosti. - 2014. - №6. -S. 71-79.
2. Van Czupin. Issledovanie problem finansovogo moshennichestva i strategij audita listingovyh kompanij // Buhgalterskoe issledovanie. - 2018. - №11. - 141 - 142.
3. Dudenok A.D., Manankova A.V. Moshennichestvo s buhgalterskoj (finansovoj) otchetnost'yu: prichiny vuzniknoveniya ,motivy i vozmozhnosti vyyavleniya moshennichestva // Ekonomika i biznes: teoriya i praktika. 2020. №10-1.
4. Kirpikov A.N., Dashin A.K. Algoritmy fal'sifikacii informacii o finansovyh rezul'tatah deyatel'nosti organizacii i podhody k ih ekonomicheskoy diagnostike //Kazanskiy ekonomicheskij vestnik. - 2015. - №3. - с. 95-100.
5. Lyu Lin'. Obsuzhdenie effektivnogo vyyavleniya finansovogo moshennichestva v sovremennom risk-orientirovannom audite // Kitajskaya teoriya biznesa. 2018. - №29. 122 - 125.
6. Mej Syaoli. Razmyshleniya o tom, kak malye i srednie buhgalterskie firmy reagiruyut na risk finansovogo moshennichestva pri audite // Buhgalterskoe issledovanie.- 2018. - №24. - 144 - 146.

7. Solov'eva O.V. Fal'sifikaciya finansovoj otchetnosti kak sposob finansovogo moshennichestva / O.V. Solov'eva, I.V. Sokolova // Audit i finansovyj analiz. - 2017. -№5. - S. 173-180.
8. Sun' Simej. Issledovanie harakteristik korporativnogo finansovogo moshennichestva i metodov audita // Miroyoj ryнок.- 2018. -№22. 133 - 133.
9. Hao Ajven'. Vyyavlenie korporativnogo finansovogo moshennichestva i effektivnoe upravlenie // Ekonomika narodnogo obrashcheniya.- 2012.-№2. 45 - 46.
10. Czin' Syaobin'. Issledovanie metodov i predotvrashcheniya korporativnogo finansovogo moshennichestva // Buhgalterskij uchet v kitajskih poselkah. - 2019. - №5. 90-91.
11. Chzhen Syao. Diskussiya po vyyavleniyu korporativnogo finansovogo moshennichestva i kontrmeram audita // Nacional'naya ekonomika obrashcheniya. - 2019 . -№2. 139-140.

© Ли Даньян, А.К. Дашин, 2021



**Ссылка на статью:** Ли Даньян, Дашин А.К. - Корпоративное финансовое мошенничество: причины, методы выявления и профилактики // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2021. - №6. – С. 215-219. DOI: 10.36616/2713-1726\_2021\_6\_215 URL: <https://www.vestind.ru/journals/accounting/releases/2021-6/articles?View&page=13>

УДК 657

Дата направления в редакцию: 15-02-2021

Дата рецензирования: 15-03-2021

Дата публикации: 25-03-2021

**Алеткин Павел Александрович**

*Кандидат экономических наук, доцент кафедры  
учета, анализа и аудита  
Институт управления, экономики и финансов  
Казанский (Приволжский) федеральный  
университет  
E-mail: pavelaletkin@mail.ru*

**Леонтьева Надежда Тимофеевна**

*Магистр Института управления, экономики и  
финансов  
Казанский (Приволжский) федеральный  
университет  
E-mail: nadya.leonteva.96@mail.ru*

**Aletkin Pavel Alexandrovich**

*Candidate of Economics, Associate Professor  
of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
Institute of Management, Economics and Finance  
Kazan (Volga region) Federal University  
E-mail: pavelaletkin@mail.ru*

**Leontyeva Nadezhda Timofeevna**

*Master of the Institute of Management, Economics  
and Finance  
Kazan (Volga region) Federal University  
E-mail: nadya.leonteva.96@mail.ru*

## АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ КАК МЕТОД ВЫЯВЛЕНИЯ ИСКАЖЕНИЙ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ КОМПАНИИ

## ANALYTICAL PROCEDURES AS A METHOD OF IDENTIFICATION OF INFORMATION IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE COMPANY

**Аннотация (на рус).** Целью статьи является рассмотрение основных аналитических процедур, используемых для выявления факта фальсификации финансовой информации. В рамках исследования автором представлены основные факторы риска искажения данных, влияющих на совершение не добросовестных действий.

**Abstract (in Eng).** The purpose of the article is to review the main analytical procedures used to identify the fact of falsification of financial information. As part of the study, the author presents the main risk factors for data distortion that affect the commission of fraud.

**Ключевые слова:** фальсификация, риск искажения, достоверность, бухгалтерская (финансовая) отчетность.  
**Keywords:** falsification, risk of distortion, reliability, financial statements.

В условиях рыночной экономики привлечение инвестиций является важным условием развития экономического субъекта. Результативность принятия решения заинтересованными пользователями в значительной степени определяется качеством учетно-аналитической информации, отражающей деятельность организации. Важное место в системе сквозного контроля экономического субъекта занимает бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Проблема достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности была актуальной во все времена. В современной концепции аудита бизнеса аудит понимается в первую очередь как деятельность, направленная на

снижение предпринимательских рисков [4]. Основная задача современного аудитора заключается в формировании уверенности в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность не содержит существенных искажений вследствие ее фальсификации либо ошибок, допущенных сотрудниками проверяемой организации. Оценка риска фальсификации данных финансовой отчетности является актуальной и с ложной задачей.

Факторы риска мошенничества – события или обстоятельства, которые свидетельствуют о наличии стимула к совершению мошенничества или определенного давления, которое может привести к таким действиям.

Все факторы риска искажения финансо-

вой информации, которые могут указывать на возможные не добросовестные действия можно подразделить на следующие компоненты (Рис.1).

Как показывает практика, вероятность обнаружения искажения бухгалтерского учета, вследствие ошибок выше, чем вероятность обнаружения искажения учета вследствие недобросовестных действий, поскольку недобросовестные действия предполагают выполнение ряда процедур, направленных на сокрытие сфальсифицированных данных.

Наиболее эффективным методом раскрытия финансовых мошенничеств является проверка аналитических симптомов событий, выходящих за рамки нормальной практики.

Рассмотрим общую схему применения аналитических процедур для выявления фактов искажения отчетности.

1. Качественный анализ показателей отчетности.

Данная процедура может быть использована в случае, если, например, в структуре расходов компании преобладают расходы, не связанные с основной деятельностью хозяйствующего субъекта.

2. Сравнительный анализ рентабельности собственного капитала и активов организации с аналогичными показателями ее основных контрагентов.

Чрезмерно заниженная рентабельность компании относительно данного показателя контрагента может свидетельствовать о перемещении прибыли к контрагентам путем трансфертного ценообразования.

3. Анализ соотношений производительности ресурсов с аналогичными компаниями этой же отрасли.

Необоснованное существенное снижение выпуска продукции на единицу производственной мощности, снижение производительности труда, материалоотдачи и аналогичных показателей являются косвенными признаками, свидетельствующими о не добросовестных действиях.

4. Сравнительный анализ динамики выпуска продукции и динамики потребления ресурсов.

Значительное отставание роста финансовых результатов от роста потребления ресурсов можно рассматривать как возможное искажение информации в отчетности, направленное на занижение прибыли компании.

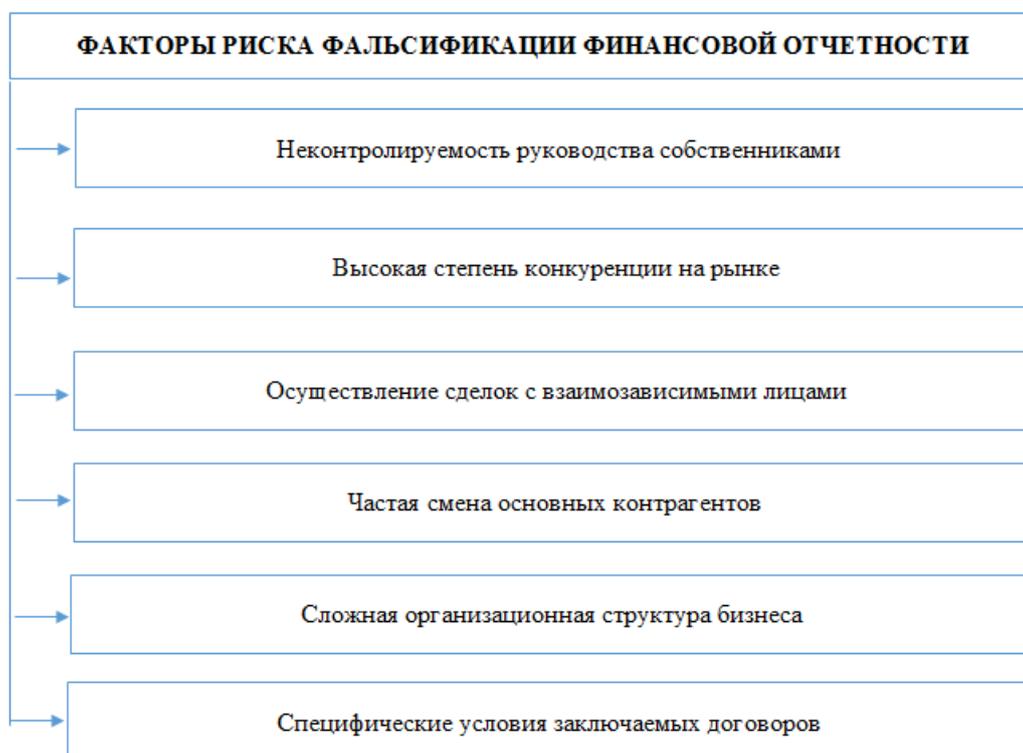


Рис. 1 Факторы риска искажения информации и обстоятельства, указывающие на возможные не добросовестные действия

5. Сравнительный анализ рентабельности основной деятельности организации и ее общей рентабельности.

В случае высокой рентабельности основной деятельности и низкой общей рентабельности может иметь место искусственное занижение общей рентабельности за счет коммерческих, управленческих, прочих расходов.

6. Анализ рентабельности собственного капитала, рентабельности активов и темпов роста бизнеса.

Высокие темпы роста бизнеса в течение

длительного периода времени не могут сопровождаться низким или отрицательным уровнем рентабельности.

Рассмотренный перечень аналитических процедур не является исчерпывающим. В зависимости от объекта проверки, специфики деятельности организации аналитические процедуры могут различаться. В данной работе нами была рассмотрена лишь часть аналитических процедур, которая может быть использована для выявления фальсификаций в финансовой отчетности.

### Библиография

1. Корчагина Л. М. Теоретические аспекты предупреждения и выявления искажений финансовой отчетности/ Л.М. Корчагина // Экономика. Бизнес. Финансы. –2019. – № 3. С. 4-7.
2. Резяпова Н. Р. Аналитические методы выявления недобросовестных действий при проведении аудиторской проверки. / Н.Р. Резяпова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. –2014.– Вып. 2.– С. 117-119.
3. Сарданова Б.М. Манипулирование финансовой отчетностью: схемы и способы выявления / Б.М. Сарданова // Этап: экономическая теория, анализ, практика. – 2015. – №2. – С. 146 – 150
4. Сафонова И.В., Сильченко А.Д. Фальсификация финансовой отчетности: понятие и инструменты выявления. / И.В. Сафонова, А.Д.Сильченко // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – №6 – С.37-49.

### References (transliterated)

1. Korchagina L. M. Teoreticheskie aspekty preduprezhdeniya i vyyavleniya iskazhenij finansovoj otchetnosti/ L.M. Korchagina // Ekonomika. Biznes. Finansy. –2019. – № 3. S. 4-7.
2. Rezyapova N. R. Analiticheskie metody vyyavleniya nedobrosovestnyh dejstvij pri provedenii auditorskoj proverki. / N.R. Rezyapova // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo social'no-ekonomicheskogo universiteta. –2014.– Vyp. 2.– S. 117-119.
3. Sardanova B.M. Manipulirovanie finansovoj otchetnost'yu: skhemy i sposoby vyyavleniya / B.M. Sardanova // Etap: ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika. – 2015. – №2. – S. 146 – 150
4. Safonova I.V., Sil'chenko A.D. Fal'sifikaciya finansovoj otchetnosti: ponyatie i instrumenty vyyavleniya. / I.V. Safonova, A.D.Sil'chenko // Uchet. Analiz. Audit. – 2018. – №6 – S.37-49.

© П.А. Алеткин, Н.Т. Леонтьева, 2021



**Ссылка на статью:** Алеткин П.А., Леонтьева Н.Т. - Аналитические процедуры как метод выявления искажений информации в финансовой отчетности компании // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2021. - №6. – С. 220-222. DOI: 10.36616/2713-1726\_2021\_6\_220 URL: <https://www.vestind.ru/journals/accounting/releases/2021-6/articles?View&page=18>

УДК 657

Дата направления в редакцию: 05-03-2021

Дата рецензирования: 20-03-2021

Дата публикации: 25-03-2021

**Герасимова Александра Константиновна**

*Студент экономического факультета  
федерального государственного бюджетного  
образовательного учреждения высшего  
образования Казанский (Приволжский)  
федеральный университет  
E-mail: gerasimova.aleksa2011@yandex.ru*

**Gerasimova Aleksandra Konstantinovna**

*Student of the Economics of law  
federal state budget  
educational institution of higher education  
«Kazan (Volga region) Federal University»  
E-mail: gerasimova.aleksa2011@yandex.ru*

**Хамидуллина Гузэл Ильдаровна**

*Кандидат экономических наук, доцент кафедры  
учета, анализа и аудита,  
Казанский (Приволжский) федеральный  
университет,  
E-mail: guzel74@inbox.ru*

**Khamidullina Guzel Ildarovna**

*Candidate of Economic Sciences, Associate  
Professor of the Department of Accounting, Analysis  
and Audit,  
«Kazan (Volga Region) Federal University»,  
E-mail: guzel74@inbox.ru*

## ЭКОНОМИКО-ПРАВОВОЙ АСПЕКТ СОДЕРЖАНИЯ ПОНЯТИЯ ФИНАНСОВОЙ АРЕНДЫ

## ECONOMIC AND LEGAL ASPECT OF THE CONTENT OF THE FINANCIAL LEASE CONCEPT

**Аннотация (на рус).** В статье исследуется актуальная на сегодняшний день тема экономико-правового содержания понятия финансовой аренды. Для более полного раскрытия термина приводятся трактовки определения, как из законодательных актов Российской Федерации, так и из научных трудов отечественных авторов, а также из зарубежных источников. Проблема исследования заключается в том, что до сегодняшнего дня среди ученых ведутся споры относительно того, с экономической или правовой точки зрения рассматривать отношения, возникающие по договору лизинга. Целью работы является изучение экономико-правовой сущности финансовой аренды. Научная значимость исследования заключается в том, что в статье предлагается применять междисциплинарный подход к анализу лизинговых отношений, что может способствовать устранению разногласий в научной среде по вопросу сущности финансовой аренды. Данный метод исследования предполагает при изучении особенностей функционирования лизинга использовать как правовые, так и экономические знания.

**Abstract (in Eng).** The article examines the current topic of the economic and legal content of the concept of financial lease. For a more complete disclosure of the term, interpretations of the definition are given both from the legislative acts of the Russian Federation and from the scientific works of domestic authors, as well as from foreign sources. The research problem is that there are still disputes among scientists regarding whether, from an economic or legal point of view, to consider relations arising under a leasing agreement. The aim of the work is to study the economic and legal nature of financial leases. The scientific significance of the study lies in the fact that the article proposes to apply an interdisciplinary approach to the analysis of leasing relations, which can help to resolve differences in the scientific community on the nature of financial leases. This research method involves the study of the characteristics of the functioning of leasing to use both legal and economic knowledge.

**Ключевые слова:** финансовая аренда, лизинг, основные средства, лизингодатель, лизингополучатель, собственность, договор лизинга, владение, пользование, финансирование.

**Keywords:** financial lease, leasing, fixed assets, lessor, lessee, property, leasing agreement, ownership, use, financing.

Актуальность темы исследования заключается в том, что, несмотря на развитие законодательства в области регулирования лизинговых отношений, среди ученых, экономистов и юристов понятие «финансовая аренда» трак-

туется неоднозначно, поэтому важно продолжить изучение лизинга с целью более полного определения его экономико-правовой сущности. В настоящее время основным действующим законом, регулирующим отношения по договору лизинга, является Федераль-

ный закон от 29.10.1998 N 164-ФЗ (ред. от 16.10.2017) «О финансовой аренде (лизинге)» (далее ФЗ «О финансовой аренде»), который претерпел большое количество изменений с момента его издания. В ст. 2 действующей редакции ФЗ «О финансовой аренде» дается следующее определение лизинга: «Лизинг - совокупность экономических и правовых отношений, возникающих в связи с реализацией договора лизинга, в том числе приобретением предмета лизинга»[1]. Кроме того, в данном законе определяется понятие лизинговой деятельности, которой называют предпринимательскую деятельность, связанную с приобретением объектов основных фондов и дальнейшей передачей их в аренду на определенный срок и за определенную плату.

Проблема исследования заключается в том, что в экономической и правовой литературе отсутствует общепринятое определение понятия лизинга. Например, Г.М. Шаймарданова и Р.Ф. Фанисов трактуют лизинг как экономико-правовые отношения, возникающие по поводу передачи прав владения и пользования имуществом от лизингодателя (т.е. собственника) лизингополучателю (т.е. юридическому или физическому лицу, ведущему предпринимательскую деятельность с использованием этого имущества). Также, финансовая аренда, согласно мнению данных авторов, подразумевает передачу права последующего выкупа арендуемых объектов основных средств [4].

По мнению Л.Н. Андреевой, финансовая аренда - это комплекс не только правовых и экономических, но и финансовых отношений. В своих трудах автор уточняет, что эти отношения возникают в тот момент, когда одно юридическое лицо обращается к другому юридическому лицу с коммерческим предложением о том, чтобы приобрести определенное имущество и передать его в пользование на условиях срочности и платности [3].

Ф.Г. Панкратов определяет финансовую аренду как особую форму имущественных отношений. То есть контрагенты выстраивают свое сотрудничество на таких условиях, когда одна сторона приобретает в собственность объекты основных фондов и предоставляет на компенсационной основе другой стороне в пользование [2].

В зарубежных источниках также можно

найти различные определения лизинга. Например, в Кембриджском словаре этот термин трактуется как правовой договор, согласно которому физическое лицо или фирма платит за временное пользование землей, объектом недвижимости, автомобилем и т.п. [5]. Международная финансовая корпорация отмечает, что лизинг - это альтернативный способ оплаты основных средств [6].

Различия в трактовках термина «финансовая аренда» существуют из-за особенностей данной категории. Так как в рамках лизинга всегда возникают не только экономические, но и правовые отношения, в научной литературе ведутся споры о том, какова сущность данного понятия. Для решения проблемы неоднозначного определения лизинга можно дать следующие рекомендации:

1. Важно учитывать юридическую сторону отношений финансовой аренды. Лизинг – это отношения, которые регулируются правовым договором на основании ФЗ «О лизинге».

2. Необходимо принимать во внимание имущественную сторону лизинговых отношений. Так, арендодатель (лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (лизингополучателем) имущество у определенного им продавца, и предоставить лизингополучателю это имущество во временное владение и пользование.

3. Рассматривать финансовую аренду важно как экономическую категорию. То есть в определении данного понятия стоит упомянуть, за счет собственных или заемных средств лизингодатель приобретает оборудование, передаваемое лизингополучателю, а также какова цена пользования основными средствами.

4. Также важно отметить в определении понятия «финансовая аренда», указана ли в договоре возможность выкупа объекта договора лизинга лизингополучателем после окончания срока аренды.

Таким образом, на основании вышеизложенного, можно сделать вывод, что финансовая аренда - это сложный комплекс экономико-правовых отношений. Это отношения между собственником имущества - лизингодателем и лизингополучателем, регулируемые гражданско-правовым договором, возникающие по поводу передачи прав поль-

зования и владения основными средствами от одного лица другому на условиях срочности и платности, с предусмотренной возможностью последующего отчуждения имущества лизингодателем по заранее оговоренной цене. Для решения проблемы различий в интерпретации термина «финансовая аренда», можно предложить применять междисциплинарный подход к изучению лизинговых отношений,

позволяющий не изолировать экономические или юридические знания, а применять их комплексно. Интеграция наук в этом вопросе позволит выделить специфические особенности, которые отличают лизинг от традиционных арендных отношений.

## Библиография

1. Федеральный закон от 29.10.1998 N 164-ФЗ (ред. от 16.10.2017) «О финансовой аренде (лизинге)».
2. Панкратов Ф.Г. Коммерческая деятельность: Учебник / Панкратов Ф.Г., Н.Ф. Солдатова. — 13-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2012. — 500 с.
3. Проблемы инновационного развития экономики: монография / Л.Н. Андреева, Ю.А. Анищенко, Ю.М. Грузина и др. / Под общ. ред. С.С. Чернова. — Новосибирск: Издательство ЦРНС, 2014. — 258 с.
4. Шаймарданова, Г.М. Лизинг как экономико-правовая категория [Текст] / Г.М. Шаймарданова, Р.Ф. Фанисов // Социально-экономические проблемы развития современной экономики: взгляд молодых ученых: Материалы VII региональной научно-практической студенческой конференции (26 апреля 2016 г.). — Уфа: Мир печати, 2016. С. 171-173.
5. Кембриджский словарь. Электронная версия. Режим доступа: <http://dictionary.cambridge.org> (Дата обращения 15.09.2019 г.).
6. Официальный сайт Международной финансовой корпорации. Режим доступа: <http://www.ifc.org/> (Дата обращения 18.09.2019 г.).

## References (transliterated)

1. Federal'nyj zakon ot 29.10.1998 N 164-FZ (red. ot 16.10.2017) «O finansovoj arende (lizinge)».
2. Pankratov F.G. Kommercheskaya deyatel'nost': Uchebnik / Pankratov F.G., N.F. Soldatova. — 13-e izd., pererab. i dop. — M.: Izdatel'sko-torgovaya korporaciya «Dashkov i K°», 2012. — 500 s.
3. Problemy innovacionnogo razvitiya ekonomiki: monografiya / L.N. Andreeva, Yu.A. Anishchenko, Yu.M. Gruzina i dr. / Pod obshch.red. S.S. Chernova. — Novosibirsk: Izdatel'stvo CRNS, 2014. — 258 s.
4. Shajmardanova, G.M. Lizing kak ekonomiko-pravovaya kategoriya [Tekst] / G.M. Shajmardanova, R.F. Fanisov // Social'no-ekonomicheskie problemy razvitiya sovremennoj ekonomiki: vzglyad molodyh uchenyh: Materialy VII regional'noj nauchno-prakticheskoy studencheskoj konferencii (26 aprelya 2016 g.). — Ufa: Mir pechati, 2016. S. 171-173.
5. Kembridzhskij slovar'. Elektronnaya versiya. Rezhim dostupa: <http://dictionary.cambridge.org> (Data obrashcheniya 15.09.2019 g.).
6. Oficial'nyj sayt Mezhdunarodnoj finansovoj korporacii. Rezhim dostupa: <http://www.ifc.org/> (Data obrashcheniya 18.09.2019 g.).

© А.К. Герасимова, Г.И. Хамидуллина, 2021



**Ссылка на статью:** Герасимова А.К., Хамидуллина Г.И. - Экономико-правовой аспект содержания понятия финансовой аренды // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2021. - №6. – С. 223-225. DOI: 10.36616/2713-1726\_2021\_6\_223 URL: <https://www.vestind.ru/journals/accounting/releases/2021-6/articles?View&page=21>

УДК 657

Дата направления в редакцию: 15-01-2021

Дата рецензирования: 20-03-2021

Дата публикации: 25-03-2021

**Максимова Кристина Викторовна**  
*Казанский государственный медицинский  
университет,  
Россия, Казань*

**Maksimova Kristina Viktorovna**  
*Kazan State Medical University,  
Russia, Kazan*

## ОРГАНИЗАЦИЯ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА ЛЕКАРСТВ В АПТЕЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

## ORGANIZATION OF PRIMARY REGISTRATION OF MEDICINES IN PHARMACIES

*Аннотация (на рус). В статье рассматривается вопрос осуществления первичного учета при приемке и реализации товаров аптечного ассортимента в аптечных организациях.*

*Abstract (in Eng). The article discusses the issue of primary accounting for the acceptance and sale of pharmaceutical goods in pharmacy organizations.*

*Ключевые слова: внутренний контроль, первичный учет, учет лекарств.*

*Keywords: internal control, primary accounting, drug accounting.*

В Методических рекомендациях «О внутриведомственном первичном учете лекарственных средств и других медицинских товаров в организациях розничной фармацевтической (аптечной) сети всех организационно-правовых форм, расположенных на территории Российской Федерации», утвержденных Минздравом РФ 14 мая 1998 года №98/124 (далее- Методические рекомендации №98/124) приведены формы документов, которые используются при приеме, продаже лекарственных средств. Данные рекомендации остаются действующими и сейчас, несмотря на множество нововведений в процессе приемки и продажи лекарственных средств и других медицинских товаров.

Согласно пункту 1.1.1. Методических рекомендаций №98/124 все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, которые служат первичными учетными документами, на основании них ведется бухгалтерский учет.

Формы первичных учетных документов, по которым не предусмотрены типовые фор-

мы для внутренней бухгалтерской отчетности, утверждаются приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета в розничных аптечных учреждениях (пункт 1.1.4. Методических рекомендаций №98/124).

Таким образом, методические рекомендации четко предписывают порядок действий в документальном оформлении при приемке и отпуске товаров аптечного ассортимента. Каждый из документов должен быть составлен в момент совершения операции, если это невозможно, то сразу по ее окончании.

При поставке лекарственных средств в аптеку поставщик обязан предоставить товаро-сопроводительные документы:

товарно-транспортные накладные по форме №А-1.13,

сопроводительный (упаковочный) лист по форме №А-1.14,

упаковочный вкладыш по форме №А-1.15 и другие.

Лицо, ответственное за прием лекарственных средств в аптечном учреждении, на всех предоставленных документах ставит штамп

(печать аптеки) и подпись.

На товаросопроводительных документах, которые остаются в аптеке, ставится штамп приема по форме №А-1.1. далее эти документы прикладываются к товарному отчету.

Если лекарственные средства поступают в аптеку не в том количестве, которое указано в сопроводительных документах, либо не соответствуют по качеству, в этом случае оформляется акт об установленном расхождении в количестве и качестве при приеме товара по форме №А-1.2. Акт должен быть составлен в присутствии представителя поставщика лекарственных средств, если по каким либо причинам представитель не может присутствовать при приемке ЛС, тогда приглашаются представители незаинтересованной стороны, которые обязаны иметь удостоверение по форме №А-1.3. Удостоверение представителя прилагается к акту, который составляется в трех экземплярах: первый экземпляр передается в арбитраж для предъявления иска поставщику лекарственных средств; второй - прилагается к приемному акту и передается в бухгалтерию; третий – передается поставщику лекарственных средств.

Если лекарственные средства поступили в аптеку без счета поставщика, то при их приемке оформляется акт о приеме медицинского товара, поступившего без счета поставщика по форме №А-1.4, который составляется в двух экземплярах: первый экземпляр прилагается к отчету материального лица; второй - остается у лица, принимавшего лекарственные средства.

В Методических рекомендациях №98/124 есть специальные документы для оформления закупки лекарственного сырья. Эти документы должны использовать все аптечные учреждения, в том числе и коммерческие.

При приеме лекарственного растительного сырья у населения, необходимо заполнить приемную квитанцию (форма №А-1.5). Такая квитанция выписывается лицом, ответственным за заготовку сырья, в трех экземплярах: первый экземпляр служит одновременно расходным кассовым ордером, на основании которого из кассы выдаются деньги за сырье; второй - прилагается к отчету материально-ответственного лица; третий - выдается заготовителю.

После приема лекарственного сырья, оно передается на анализ, если анализ положительный, то его нужно принять к учету как товар. При этом, составляется акт на перевод в товар лекарственного растительного сырья по форме №А-1.6 в двух экземплярах: первый экземпляр служит основанием для принятия к учету сырья как товара и прилагается к товарному отчету; второй - остается в аптечном учреждении.

Акт составляется комиссией, в состав которой входят руководитель аптечного учреждения, материально-ответственное лицо, отвечающее за заготовку растительного сырья, провизор-технолог либо фармацевт. Если аптека осуществляет лабораторные и фасовочные работы с закупленным лекарственным сырьем, то составляется журнал лабораторных и фасовочных работ (форма №А-2.7), который используется для учета и контроля за выполнением данных работ, за принятием к учету или списанием сумм по разницам в стоимости, сданных в работу медикаментов и изготовлением продукции из них и так далее.

Для составления отчета сотрудника аптеки, ответственного за прием лекарственных средств, заполняется журнал регистрации счетов поступления товаров по группам по форме №А-1.8. Для осуществления контроля над реализацией лекарственных средств по срокам их годности, составляется стеллажная карточка по форме №А-1.9.

Данные по наркотическим лекарственным средствам, психотропным, сильнодействующим и ядовитым веществам, этиловому спирту, необходимо дополнительно отражать в Книге учета наркотических и других лекарственных средств, подлежащих предметно-количественному учету по форме №А-2.3 Методических рекомендаций №98/124.

Поскольку группы препаратов (наркотические средства, психотропные, сильнодействующие и ядовитые вещества, этиловый спирт) являются группой особого контроля, допуск к работе с ними имеют лишь лица, назначенные приказом руководителя организации. Приемка и отпуск данных групп лекарств осуществляется под пристальным контролем (регистраруется в ряде журналов, оформляются все расходные документы, подтверждением отпуска из аптеки является рецепт).

Если лекарственные средства реализуются оптом, то аптечному учреждению необходимо вести журнал учета оптового отпуска и расчетов с покупателями по форме №А-2.19.

Требование-накладная (форма №А-2.20) выписывается аптекой в случае продажи лекарственных средств лечебно-профилактическим учреждениям, другим аптечным организациям, а также отделам аптеки (при внутриаптечной передаче).

В соответствии с Методическими рекомендациями №98/124:

«Требование - накладная нумеруется порядковым номером с начала года и выписывается в трех экземплярах лечебно-профилактическими учреждениями и другими покупателями с заполнением соответствующих граф.

Отделы аптечной организации, прикрепленная мелкорозничная сеть выписывают требования - накладные в трех экземплярах.

При выдаче товаров первый экземпляр передается вместе с товарным отчетом в бухгалтерию аптечной организации, второй вместе со счетом покупателю для оплаты или предъявления в банк, третий получателю.

На ядовитые, наркотические и другие лекарственные средства, внесенные в списки постоянного Комитета по контролю наркотиков, а также спирт этиловый, требование - накладная выписывается на один экземпляр больше, который и хранится у материально ответственного лица, отпустившего лекарственное средство».

При отпуске лекарственных средств розовым покупателям и юридическим лицам выписывается счет (форма №А-2.21) в четырех экземплярах, два из которых передаются покупателю для оплаты, второй прилагается к месячному отчету, по третьему оформляется отпуск лекарственных средств.

Если аптечное учреждение реализует лекарственные средства оптом по безналичному расчету и за наличный расчет, то составляется реестр выписанных покупателям требований-накладных (счетов) по форме №А-2.22.

Бухгалтерия аптечного учреждения ежемесячно, для сверки расчетов, составляет оборотную ведомость по лицевым счетам покупателей и прочим расчетам по форме №А-2.23.

Методическими рекомендациями №98/124 установлено, что всеми материально-ответственными лицами или главными бухгалтерами аптечных учреждений и отделов должен составляться товарный отчет по форме №А-2.28.

В приходной части товарного отчета делаются записи документов, которыми оформляется поступление лекарственных средств и других товарно-материальных ценностей, доценка тары и так далее, отдельно по каждому документу.

Лекарственные средства по их поступлению и списанию по документам, кроме выручки, отражаются в отчете по розничной и оптовой стоимости, а тара и вспомогательный материал по учетным ценам. Также к товарному отчету прилагают реестр о движении денежных средств, инкассации выручки.

В расходной части товарного отчета, на основании подсчета кассовых чеков, отражается сумма реализации, которая сверяется с показателями счетчиков кассовых аппаратов. Также в расходной части указывается сумма наличных денежных средств, сданная в кассу, на почту или старшему кассиру, на основании соответствующих документов. Другие виды расходов указываются на основании соответствующих документов по каждому документу отдельно.

Товарный отчет составляется в двух экземплярах:

первый - передается в бухгалтерию либо в учетно-контрольную группу,

второй – остается у материально ответственного лица.

В случае обнаружения ошибки в товарном отчете бухгалтеру нужно сделать соответствующие исправления, которые подтверждаются материально ответственными лицами. Исправления переносятся на второй экземпляр отчета.

На оборотной стороне товарного отчета аптечного учреждения отражают движение тары.

При подтверждении брака лекарственных средств, лекарственных средств с истекшим сроком годности и лекарственных средств, являющихся подделками или незаконными копиями, зарегистрированными на территории Российской Федерации, они подлежат

изъятию и уничтожению. Инструкцией о порядке уничтожения лекарственных средств, утвержденной Приказом Минздрава Российской Федерации от 15 декабря 2002 года №382, установлены особенности уничтожения лекарственных средств:

«...- жидкие лекарственные формы (растворы для инъекций в ампулах, в пакетах и во флаконах, в аэрозольных баллонах, микстуры, капли и так далее) уничтожаются путем раздавливания (ампулы) с последующим разведением содержимого ампул, пакетов и флаконов водой в соотношении 1:100 и сливом образующегося раствора в промышленную канализацию (в аэрозольных баллонах предварительно делаются отверстия); остатки ампул, аэрозольных баллонов, пакетов и флаконов вывозятся обычным порядком, как производственный или бытовой мусор;

- твердые лекарственные формы (порошки, таблетки, капсулы и так далее), содержащие водорастворимые субстанции лекарственных средств, подлежат после дробления до порошкообразного состояния разведению водой в соотношении 1:100 и сливом образующейся суспензии (или раствора) в промышленную канализацию;

- твердые лекарственные формы (порошки, таблетки, капсулы и так далее), содержащие субстанции лекарственных средств, нерастворимые в воде, мягкие лекарственные формы (мази, суппозитории и так далее), трансдермальные формы лекарственных средств, а также фармацевтические субстанции уничтожаются путем сжигания;

- наркотические средства и психотропные вещества, входящие в списки II и III Перечня наркотических средств, психотропных веществ и их прекурсоров, дальнейшее использование которых в медицинской практике признано нецелесообразным, уничтожаются в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- огнеопасные, взрывоопасные лекарственные средства, радиофармацевтические препараты, а также лекарственное растительное сырье с повышенным содержанием радионуклидов уничтожаются в особых условиях по специальной технологии, имеющейся в распоряжении организации по уничтожению, в соответствии с лицензией.

9. При уничтожении лекарственных средств комиссией по уничтожению лекарственных средств составляется акт, в котором указываются:

дата, место уничтожения;

место работы, должность, фамилия, имя, отчество лиц, принимавших участие в уничтожении;

основание для уничтожения;

сведения о наименовании (с указанием лекарственной формы, дозировки, единицы измерения, серии) и количестве уничтожаемого лекарственного средства, а также о таре или упаковке;

наименование производителя лекарственного средства;

наименование владельца или собственника лекарственного средства;

способ уничтожения.

Акт по уничтожению лекарственных средств подписывается всеми членами комиссии по уничтожению лекарственных средств и скрепляется печатью предприятия, которое осуществило уничтожение лекарственного средства».

Аптечное учреждение при списании просроченных либо испорченных лекарственных средств может использовать формы №ТОРГ-15 и №ТОРГ-16, утвержденные Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 25 декабря 1998 года №132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций».

Также в случае выявления испорченных лекарственных средств можно использовать формы, приведенные в Методических рекомендациях №98/124.

Акт о порче товарно-материальных ценностей по форме №А-2.18 составляется аптечным учреждением в момент выявления факта порчи или при проведении инвентаризации. Данный акт составляется в трех экземплярах отдельно по каждой группе ценностей (медикаменты, тара и так далее) в момент выявления факта порчи или при инвентаризации специально назначенной инвентаризационной комиссией с установлением причин порчи и виновных лиц.

В акте списания медикаменты и тара указываются по действующим ценам. К акту прилагаются объяснения виновных в порче

ценностей. Два экземпляра акта направляются на утверждение в соответствии с установленными правилами. Третий экземпляр должен храниться у материально ответственного лица и прилагается к товарному отчету при списании ценностей.

Аптечное учреждение для уничтожения лекарственных средств с истекшим сроком годности должно заключить договор со специализированной организацией. При передаче лекарственных средств для уничтожения оформляется соответствующий акт.

На стоимость услуг по уничтожению лекарственных средств аптечному учреждению выставляется счет-фактура и акт приемки выполненных работ, на основании которых в учете аптечного учреждения отражаются расходы по уничтожению лекарственных средств.

В бухгалтерском учете аптечного учреждения первоначально суммы потерь от списания лекарственных средств, срок годности которых истек, должны быть отражены проводкой:

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
94	41-2	Отражена сумма потерь от списания лекарственных средств

При этом если аптечное учреждение ведет учет лекарственных средств по продажным ценам (с применением счета 42 «Торговая наценка») прежде чем составлять вышеприведенную проводку, нужно списать сумму наценки, относящуюся к испорченным лекарственным средствам:

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
42	41-2	Списана сумма наценки, относящаяся к испорченным лекарственным средствам

Таким образом, на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» будет списана только покупная стоимость лекарственных средств (без учета наценки, но с учетом расходов по их доставке в аптечное учреждение, если это предусмотрено учетной политикой аптечного учреждения).

В последующем на основании решения комиссии, суммы потерь от списания лекарственных средств с истекшим сроком годности

списываются либо на виновных лиц, либо относятся на финансовый результат:

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
73-2	94	Отнесена на виновных лиц сумма потерь от списания лекарственных средств
91-2	94	Отражен убыток от списания лекарственных средств

Для целей бухгалтерского учета, в соответствии с пунктами 11, 18 ПБУ 10/99, затраты аптечных учреждений, связанные со списанием лекарственных средств с истекшим сроком годности, относятся к операционным расходам и отражаются в том отчетном периоде, в котором они имели место.

Порядок уничтожения фальсифицированных или пришедших в негодность лекарственных средств разъяснен в Письме Минфина Российской Федерации от 27 октября 2005 года №03-03-04/4/69:

«При уничтожении лекарственных средств комиссией по уничтожению лекарственных средств в установленном порядке составляется акт.

В соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в целях налогообложения прибыли организаций расходами признаются обоснованные, экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, произведенные налогоплательщиком для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, можно наблюдать важность и многоступенчатость в организации бухгалтерского учета в аптечных организациях при осуществлении приемки и реализации фармацевтических товаров.

## Библиография

1. СЕРИКОВА Татьяна Николаевна Бухгалтерский учет : Учеб. пособие / Татьяна Николаевна СЕРИКОВА, Валерий Дмитриевич ПОНИКАРОВ. - Х. : ИНЖЭК, 2003. - 162 с.
2. Управление и экономика фармации. В 4 т. Т.2. Учет в аптечных организациях: оперативный, бухгалтерский, налоговый : учеб. для вузов / Под ред. Е. Е. Лоскутова. - М. : АCADEMIA, 2004. - 447 с
3. ГРАБОВА Нина Никитична Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях, 2000 : Учеб. пособ. / Нина Никитична ГРАБОВА, Василий Николаевич ДОБРОВСКИЙ, Под ред. Н. В. КРУЖЕЛЬНЫЙ: А.С.К., 2000. - 624 с.
4. Кондраков Николай Петрович Бухгалтерский учет : Учеб. пособ. / Николай Петрович Кондраков. - М. : ИНФРА-М, 2000. - 635 с.
5. Методические рекомендации для практических и научных работников № 98/124 «О внутриведомственном первичном учете лекарственных средств и других медицинских товаров в организациях розничной фармацевтической (аптечной) сети всех организационно-правовых форм, расположенных на территории Российской Федерации» // [Электронный ресурс] // Справочная система «Консультант Плюс». Версия Проф. – Последнее обновление 01.02.2021 – <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=268158#0836882787958025>

## References (transliterated)

1. SERIKOVA Tat'yana Nikolaevna Buhgalterskij uchet : Ucheb. posobie / Tat'yana Nikolaevna SERIKOVA, Valerij Dmitrievich PONIKAROV. - H. : INZhEK, 2003. - 162 s.
2. Upravlenie i ekonomika farmacii. V 4 t. T.2. Uchet v aptechnyh organizacijah: operativnyj, buhgalterskij, nalogovyj : ucheb. dlya vuzov / Pod red. E. E. Loskutova. - M. : ACADEMIA, 2004. - 447 s
3. GRABOVA Nina Nikitichna Buhgalterskij uchet v proizvodstvennyh i torgovyh predpriyatijah, 2000 : Ucheb. posob. / Nina Nikitichna GRABOVA, Vasilij Nikolaevich DOBROVSKIJ, Pod red. N. V. KRUZHEL'NYJ: A.S.K., 2000. - 624 s.
4. Kondrakov Nikolaj Petrovich Buhgalterskij uchet : Ucheb. posob. / Nikolaj Petrovich Kondrakov. - M. : INFRA-M, 2000. - 635 s.
5. Metodicheskie rekomendacii dlya prakticheskikh i nauchnyh rabotnikov № 98/124 «O vnutrivedomstvennom pervichnom uchete lekarstvennyh sredstv i drugih medicinskih tovarov v organizacijah roznichnoj farmacevticheskoj (aptechnoj) seti vsekh organizacionno-pravovyh form, raspolozhennyh na territorii Rossijskoj Federacii» // [Elektronnyj resurs] // Spravochnaya sistema «Konsul'tant Plyus». Versiya Prof. – Poslednee obnovlenie 01.02.2021 – <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=268158#0836882787958025>

© К.В. Максимова, 2021



**Ссылка на статью:** Максимова К.В. - Организация первичного учета лекарств в аптечных организациях // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2021. - №6. – С. 226-231. DOI: 10.36616/2713-1726\_2021\_6\_226 URL: <https://www.vestind.ru/journals/accounting/releases/2021-6/articles?View&page=24>



