

**УВАЖАЕМЫЕ КОЛЛЕГИ!  
ДОРОГИЕ ДРУЗЬЯ!**

**В** нашем номере только самая актуальная информация. Сегодня мы разберем вопросы, связанные с отражением в учете затрат и источников их финансирования в условиях спада производственно-хозяйственной деятельности.

Поговорим о концессионных договорах на оказание услуг.

Поднимем наиболее сложные вопросы, связанные с предоставлением работодателем стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц единственному родителю, опекуну, попечителю.

Раскроем организационные и этические аспекты процесса образования форензик-экспертов на примере зарубежных стран.

На основе критического обзора традиционных методических подходов финансово-аналитического обоснования инвестиционных решений предложим механизм формирования критериев оценки эффективности проекта размещения фармацевтического производства в России с участием зарубежного холдинга.

Поднимем вопросы, связанные с использованием различных правовых средств, обеспечивающих интересы работодателя, в том числе механизма проверки работника, поступающего на работу, режима привлечения заемного труда.

Рассмотрим изменения в методике формирования подушевых нормативов для финансирования первичной медико-санитарной помощи в 2020 году.

Ну и, конечно же, в рубрике «Вопросы-ответы» ответим на вопросы наших читателей, которые поступают в редакцию.

Желаем вам приятного и полезного чтения!

**Наталья Алексеевна Проданова,**  
*главный редактор журнала «Бухучет в здравоохранении»,  
доктор экономических наук,  
профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита  
Главного контрольного управления города Москвы*

# ЖУРНАЛ «БУХУЧЕТ В ЗДРАВООХРАНЕНИИ» № 10 (226) 2020

Ежемесячный научно-практический  
рецензируемый журнал для руководи-  
телей, главных бухгалтеров и эконо-  
мистов медицинских учреждений

Журнал зарегистрирован  
Федеральной службой  
по надзору за соблюдением  
законодательства в сфере  
массовых коммуникаций  
и охране культурного наследия  
Свидетельство о регистрации  
ПИ № 77-14208 от 20 декабря 2002 г.

Журнал издается под эгидой  
Академии финансов.

## Учредитель:

Региональная благотворительная  
общественная организация инвалидов  
и пенсионеров «Просвещение»,  
109180, г. Москва, ул. Малая Полянка, д. 8

## Издатель

© Издательский Дом «Панорама»  
127015, г. Москва, Бумажный проезд,  
д. 14, стр. 2, подъезд 3, а/я 27  
<http://www.panor.ru>

**Генеральный директор ИД «Панорама»** —  
Председатель Некоммерческого фонда  
содействия развитию национальной  
культуры и искусства К. А. Москаленко

## Издательство «Афина»

127015, г. Москва, Бумажный проезд,  
д. 14, стр. 2, подъезд 3, а/я 27  
Тел. 8 (495) 274-2222  
<http://afina.panor.ru>

## Подписка на журнал:

1. На нашем сайте [panor.ru](http://panor.ru)
2. Через нашу редакцию по тел.  
8 (495) 274-2222 (многоканальный)  
или по заявке в произвольной форме  
на адрес: [podpiska@panor.ru](mailto:podpiska@panor.ru)
3. По официальному каталогу  
Почты России «Подписные издания»  
(индекс — П7313)
4. По «Каталогу периодических  
изданий. Газеты и журналы» агентства  
«Урал-пресс» (индекс на полугодие —  
80753).

## Отдел подписки

Тел./факс: 8 (495) 274-2222  
E-mail: [podpiska@panor.ru](mailto:podpiska@panor.ru)

## Отдел рекламы

Тел.: 8 (495) 274-2222  
E-mail: [reklama@panor.ru](mailto:reklama@panor.ru)

**Корректор** — Е.В. Свирина

**Верстка** — Г.А. Кулакова

При работе с изданием использовалась  
справочная правовая система ГАРАНТ  
Подписано в печать 18.09.2020 г.

Отпечатано в типографии  
ООО Типография «Принт Формула»  
117437, Москва, ул. Профсоюзная, д. 104  
Установочный тираж 5000 экз.  
Цена свободная

**Приглашаем авторов к сотрудничеству.**  
**Статьи, консультации и комментарии**  
**в журнале публикуются**  
**на безвозмездной основе.**

# СОДЕРЖАНИЕ

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

*Новикова Н. Е., Новиков В. А.*

### Учет затрат и источников их финансирования в условиях спада производственно- хозяйственной деятельности..... 7

Пандемия поставила перед хозяйствующими субъектами новые задачи и одновременно позволила открыть новые возможности более экономной организации и ведения деятельности. Восстановление бизнеса после вынужденной его остановки не всегда возможно за счет исключительно собственных источников и требует дополнительного финансирования. Важнейшим внешним источником может являться бюджетное финансирование. Его учет ведется в строгом соответствии с требованиями стандартов бухгалтерского учета и должен обеспечивать правильное формирование и распределение между учетными периодами доходов и расходов организации.

*Парасоцкая Н. Н.*

### Концессионные соглашения (договоры) на оказание услуг: учет от концедента в рамках федерального стандарта бухгалтерского учета государственного сектора..... 15

В статье рассмотрены концессионные договоры на оказание услуг как форма государственно-частного партнерства между строительными организациями и бюджетными медицинскими учреждениями государственного сектора экономики, в ходе которого происходит вовлечение частного сектора в целях увеличения производительности, привлечения бизнеса в сферу оказания услуг, которые, как правило, оказываются государством на взаимовыгодных условиях. При подобной форме сотрудничества происходит создание или осуществляется реконструкция за счет средств инвестора объектов, как правило, недвижимого имущества, оказавшихся в государственной собственности.

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

*Шинкарёва О. В.*

### Предоставление работодателем стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц единственному родителю, опекуну, попечителю ..... 25

В статье рассмотрены аспекты предоставления работодателем стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц сотруднику — единственному родителю, опекуну, попечителю. Рассмотрен размер вычета, раскрыты условия его получения сотрудниками компании, перечислены документы, на основании которых предоставляется данный тип вычета. Проанализированы Налоговый кодекс РФ и письма Министерства финансов РФ по данному вопросу. Рассмотрены возможные ситуации при предоставлении данного вычета и приведены практические примеры исчисления налога на доходы физических лиц в случаях предоставления двойного вычета единственному родителю, опекуну, попечителю.

## КОНТРОЛЛИНГ

*Широян А. Г., Кеворкова Ж. А.*

### Международная практика образования форензик-экспертов ..... 33

В статье раскрываются организационные и этические аспекты процесса образования форензик-экспертов на примере зарубежных стран. Сегодня форензик набирает популярность среди других методов выявления и предотвращения экономических преступлений, что говорит об актуальности данной работы. Авторы считают, что необходимо более тщательно подходить к вопросу обучения студентов по программам форензика, чтобы вместо специалистов из стен учебного заведения не вышли будущие

мошенники, склонные профессионально совершать финансовые мошенничества, не оставляя следов.

*Пласкова Н. С., Прокофьева Е. В.*

## **Финансово-аналитическое обоснование проекта развития фармацевтического производства ..... 41**

На основе критического обзора традиционных методических подходов финансово-аналитического обоснования инвестиционных решений предложен механизм формирования критериев оценки эффективности проекта размещения фармацевтического производства в России с участием зарубежного холдинга. Определена модель принятия инвестиционного решения, обоснована система оценочных характеристик и критериальных показателей оценки эффективности инвестиционного проекта с учетом особенностей фармацевтического производства, начиная с локализации его отдельных этапов и заканчивая внедрением полного производственного цикла и реализацией медицинских препаратов. Произведены расчеты экономической, финансовой и инвестиционной эффективности проекта производства фармацевтической продукции. Обозначены ключевые точки финансового контроллинга в процессе разработки и реализации инвестиционного проекта по размещению фармацевтического производства в России. Формализованы и оценены факторы инвестиционной привлекательности проекта и роста потенциальной рыночной стоимости фармацевтической компании.

## **НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ И ОРГАНИЗАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

*Лебедев В. А., Лебедева Е. И.*

### **Правовые средства на службе у работодателя ..... 50**

Статья посвящена использованию различных правовых средств, обеспечивающих интересы работодателя, в том числе механизма проверки работника, поступающего на работу, режима привлечения заемного труда. Рассмотрены сложные практические вопросы применения испытательного срока при приеме на работу; порядок его оформления; доказательства оснований для увольнения работника, не прошедшего испытание, и его продления; анализ развития правового регулирования заемного труда в отечественном трудовом законодательстве; особенности использования заемного труда в медицинских учреждениях; ограничения по срокам и специальным процедурам заключения договоров на предоставление работников (персонала).

*Соболев К. Э., Пирогов М. В.*

### **Особенности финансирования первичной медико-санитарной помощи в 2020 году ..... 59**

В статье рассмотрены изменения в методике формирования подушевых нормативов для финансирования первичной медико-санитарной помощи в 2020 году. Эти изменения связаны с особенностями базовой программы ОМС на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов. Исключение из подушной формулы части медицинской помощи, оказываемой в амбулаторных условиях, связано с повышением нормативной активности федеральных органов власти и обязательным исполнением ряда медицинских услуг на региональном уровне.

## **ВОПРОСЫ-ОТВЕТЫ ..... 71**

## **Главный редактор**

**ПРОДАНОВА НАТАЛЬЯ АЛЕКСЕЕВНА,**

д-р экон. наук, профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита РЭУ им. Г.В. Плеханова, заместитель заведующего кафедрой  
buhzdrav@panor.ru

## **Редакционный совет**

**АЛЕЙНИКОВА М. Ю.** — кандидат экономических наук, доцент, доцент ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», аттестованный аудитор

**АНТОШИНА О. А.** — кандидат экономических наук, доцент, аттестованный аудитор, действительный член Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России

**БАШИНА О. Э.** — доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой статистики, маркетинга и бухгалтерского учета Московского гуманитарного университета

**ВАНДИНА О. Г.** — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой экономики и управления ФГБОУ ВО «Армавирский государственный педагогический университет»

**ДЕМИНА И. Д.** — доктор экономических наук, профессор ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», действительный член Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России

**ЗАЦАРИННАЯ Е. И.** — кандидат экономических наук, доцент базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова

**КАЗАКОВА Н. А.** — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансового менеджмента, директор СНЦ финансовых исследований ФГБОУ ВО РЭУ им. Г.В. Плеханова

**КРИШТАЛЕВА Т. И.** — доктор экономических наук, профессор ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ», аттестованный аудитор, действительный член Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России

**МАЛИНОВСКАЯ Н. В.** — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, аудит и статистика», Российский университет дружбы народов

**МАЛИЦКАЯ В. Б.** — доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова

**ПАНКОВ В. В.** — доктор экономических наук, профессор, ФГОБУ ВО «РЭУ имени Г.В. Плеханова»

**ПАРЫГИНА Н. М.** — кандидат экономических наук, главный бухгалтер, начальник финансово-экономического отдела бюджетного учреждения здравоохранения Омской области «Клинический диагностический центр»

**ПАРШУЛИНА Н. В.** — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Орловского государственного университета экономики и торговли, академик Международной ассоциации ученых, преподавателей и специалистов (Российская академия естествознания)

**ПЛАСКОВА Н. С.** — доктор экономических наук, профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова, аттестованный финансовый менеджер Британского института профессиональных финансовых менеджеров (IPFM)

**ФЕДЧЕНКО Е. А.** — доктор экономических наук, д.э.н, доцент, зав. кафедрой государственного финансового контроля, ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

**ХАБАЕВ С. Г.** — доктор экономических наук, доцент, руководитель Центра финансов государственных и муниципальных учреждений ФГБУ «Научно-исследовательский финансовый институт»

**ЧАЙКОВСКАЯ Л. А.** — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета и налогообложения ФГБОУ ВО «РЭУ имени Г.В. Плеханова»

**ЧАЯ В. Т.** — доктор экономических наук, профессор, директор по взаимодействию с государственными органами, член правления, учредитель СРО ААС, председатель Комиссии СРО ААС по контролю качества аудиторской деятельности, член рабочего органа Совета по аудиторской деятельности, главный научный сотрудник кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М.В. Ломоносова

**ШИЛОВА Л. Ф.** — доктор экономических наук, профессор кафедры экономической безопасности, учета, анализа и аудита Тюменского государственного университета

# CONTENTS

## ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING

*Novikova N.E., Novikov V.A.*

### **Accounting for costs and sources of their financing in the conditions of a decline in production and economic activity ..... 7**

The pandemic has created new challenges for business entities and, at the same time, has opened up new opportunities for more economical organization and operation. Business recovery after a forced shutdown is not always possible solely from its own sources and requires additional funding. The most important external source can be budget financing. Its accounting is conducted in strict accordance with the requirements of accounting standards and must ensure the correct formation and distribution of the organization's income and expenses between accounting periods.

*Parasotskaya N.N.*

### **Concession agreements for the provision of services: accounting from the concendant in the framework of the Federal public sector accounting standard ..... 15**

The article examines concession agreements for the provision of services as a form of public-private partnership, during which the private sector is involved in order to increase productivity, attract business to the provision of services, which, as a rule, are provided by the state on mutually beneficial terms. With this form of cooperation, objects are created or are being reconstructed at the expense of the investor, as a rule, real estate, which are in state ownership.

## TAXATION

*Shinkareva O.V.*

### **Employer provision of a standard tax deduction on income tax to a single parent, guardian, trustee ..... 25**

The article considers the aspects of the employer providing a standard tax deduction for personal income tax to a single parent, guardian, trustee. The amount of these deductions is considered, the conditions for receiving the deduction by employees of the company are disclosed, the documents on the basis of which this type of deduction is provided are listed. The Tax Code of the Russian Federation and letters of the Ministry of Finance of the Russian Federation on this issue were analyzed. Possible situations when granting this deduction are considered and practical examples of calculating personal income tax in cases of granting double deduction to a single parent, guardian, trustee are given.

## CONTROLLING

*Shiroyan A.G., Kevorkova Z.A.*

### **International practice of education of forensic experts ..... 33**

The article reveals the organizational and ethical aspects of the process of education of forensic experts on the example of foreign countries. Today, forensic is gaining popularity among other methods of detecting and preventing economic crimes, which indicates the relevance of this work. The authors believe that it is necessary to more carefully approach the issue of training students in forensic programs so that instead of specialists, future scammers who tend to professionally commit financial fraud without leaving any traces do not leave the educational institution.

*Plaskova N.S., Prokofieva E.V.*

### **Financial and analytical justification of the pharmaceutical production development project ..... 41**

Based on a critical review of traditional methodological approaches to financial and analytical substantiation of investment decisions, a mechanism

for forming criteria for evaluating the effectiveness of a project to locate pharmaceutical production in Russia with the participation of a foreign holding is proposed. Defined model of the investment decision and justified the system of evaluation characteristics and criteria of the evaluation indicators of investment project efficiency with the features of pharmaceutical manufacturing, starting from the localization of its separate stages, and ending with the implementation of full-cycle production and sale of medical drugs. Calculations of the economic, financial and investment efficiency of the pharmaceutical production project were made. The key points of financial controlling in the process of developing and implementing an investment project for the placement of pharmaceutical production in Russia are identified. The factors of investment attractiveness of the project and growth of the potential market value of the pharmaceutical company were formalized and evaluated.

## REGULATORY AND LEGAL AND ORGANIZATIONAL SUPPORT OF ECONOMIC ACTIVITY

*Lebedev V.A., Lebedeva E.I.*

### Legal means in the service of the employer.....50

The article is devoted to the use of various legal means that ensure the interests of the employer, including the mechanism for checking the employee entering the job, the mode of borrowed labor. The complex practical issues of applying the test period for employment, the procedure for its registration, proof of the grounds for dismissal of an employee who did not pass the test, the extension of the test period are considered. The author analyzes the development of legal regulation of borrowed labor in the domestic labor legislation; conditions for legalizing the use of labor of employees attracted from another employer; restrictions on the terms and special procedures for entering into contracts for the provision of employees (personnel).

*Sobolev K.E., Pirogov M.V.*

### Features of primary health care funding in 2020.....59

The article considers changes in the method of forming per capita standards for financing primary health care in 2020. These changes are related to the specifics of the basic CMS program for 2020 and the planned period of 2021 and 2022. The exclusion from the per capita formula of the part of outpatient care is due to the increase in regulatory activity of the federal authorities and the mandatory performance of a number of medical services at the regional level.

## QUESTION-ANSWERS ..... 71

### Editor-in-Chief

**NATALIA ALEXEEVNA PRODANOVA,**

D.Sc. in Economics, Professor, Basic Department of Financial Control, Analysis and Audit, Russian Economic University (G.V. Plekhanov University), Deputy Head of Department  
buhzdrazv@panor.ru

### Editorial board

**Aleynikova, M. Yu.,** Candidate in Economics, Associate Professor, Financial University under the Russian Government (FSBEI of Higher Education), certified auditor

**Antoshina, O. A.,** Candidate in Economics, Associate Professor, certified auditor, full member of the Russian Institute of Professional Accountants and Auditors

**Bashina, O. E.,** D.Sc. in Economics, Professor, Head, Department of Statistics, Marketing and Accounting, Moscow State University for the Humanities

**Vandina, O. G.,** D.Sc. in Economics, Professor, Head, Department of Economics and Management, Armavir State Pedagogical University

**Demina, I. D.,** D.Sc. in Economics, Professor, Financial University under the Russian Government (FSBEI of higher education), full member of the Russian Institute of Professional Accountants and Auditors

**Zatsarinnyaya, E. I.,** Candidate in Economics, Associate Professor, Basic Department of Financial Control, Analysis and Audit, Russian University of Economics (G.V. Plekhanov University)

**Kazakova, N. A.,** D.Sc. in Economics, Professor, Department of Financial Management; Director, Scientific Center for Financial Research at the Russian University of Economics (FSBEI of Higher Education) (G.V. Plekhanov University)

**Krishtaleva, T. I.,** D.Sc. in Economics, Professor, Financial University under the Russian Government, certified auditor, full member of the Russian Institute of Professional Accountants and Auditors

**Malinovskaya, N. V.,** Candidate in Economics, Associate Professor, Accounting, Audit and Statistics Department, Russian University of People's Friendship

**Malitskaya, V. B.,** D. Sc. in Economics, Professor, Accounting and Taxation Department, Russian University of Economics (G.V. Plekhanov University)

**Pankov, V. V.,** D. Sc. in Economics, Professor, Russian University of Economics (G.V. Plekhanov University)

**Parygina, N. M.,** Candidate in Economics, chief accountant, Head, Financial and Economic Division, Clinical Diagnostic Center (budgetary healthcare institution of the Omsk Region)-

**Parushina, N. V.,** D.Sc. in Economics, Professor, Head, Accounting, Analysis and Audit Department, Orel State University of Economics and Trade, academician, International Association of Scientists, Teachers and Specialists (Russian Academy of Natural Sciences)

**Plaskova, N.S.,** D. Sc. in Economics, Professor, Basic Department of Financial Control, Analysis and Audit, Russian University of Economics (G.V. Plekhanov), certified financial manager, British Institute of Professional Financial Managers (IPPFM)

**Fedchenko, E. A.,** D. Sc. in Economics, Associate Professor, Head, Department of State Financial Control, Financial University under the Russian Government (FSBEI of Higher Education)

**Khabaev, S.G.,** D. Sc. in Economics, Associate Professor, Head, Center for Finance of State and Municipal Institutions at the Research and Development Financial Institute (FSBI)

**Chaykovskaya, L. A.,** D. Sc. in Economics, Professor, Head, Accounting and Taxation Department, Russian University of Economics (G.V. Plekhanov University)

**Chaya, V. T.,** D. Sc. in Economics, Professor, Director, Relations with Public Authorities, Board Member, founder of SRO AAS, Chairman of SRO AAS Commission for Audit Quality Control; member of the working body at the Audit Council; chief researcher, Accounting, Analysis and Audit Division, School of Economics, Moscow State University (M. V. Lomonosov University)

**Shilova, L. F.,** D. Sc. in Economics, Professor, Department for Economic Security, Accounting, Analysis and Audit, Tyumen State University



Издательский Дом

WWW.PANOR.PF

Издательский Дом



ПАНОРАМА представляет

НАУКА И ПРАКТИКА

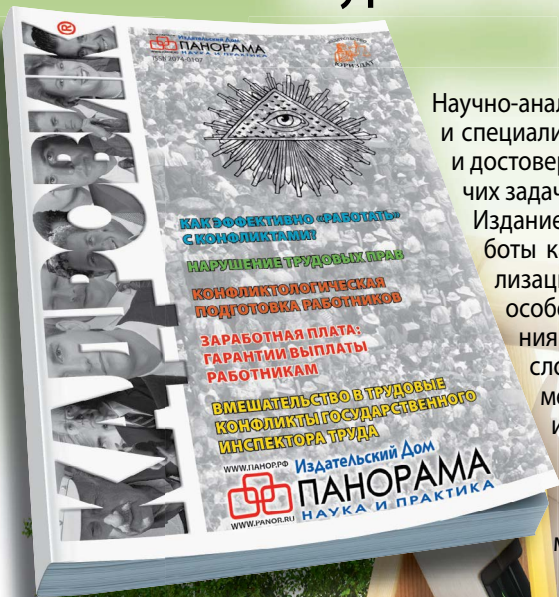
# Журнал «КАДРОВИК»

**ВСЕ, ЧТО НУЖНО КАДРОВИКУ, —  
В ОДНОМ ЖУРНАЛЕ**

Научно-аналитический журнал «Кадровик» для руководителей и специалистов кадровой службы, которым важна актуальная и достоверная информация для эффективного решения рабочих задач.

Издание содержит всю необходимую информацию для работы кадровой службы — от требований закона до реализации на практике: подробную информацию обо всех особенностях кадрового делопроизводства, оформления трудовых отношений сотрудника и работодателя; сложные вопросы управления персоналом на примере конкретных организаций, а также пути выхода из сложившихся ситуаций; подробные комментарии к конкретным судебным делам со ссылками на нормы Трудового кодекса РФ, с обоснованием принятых судом решений; практику применения современных HR-технологий.

Все материалы журнала «Кадровик» имеют практическую направленность, содержат подробные комментарии экспертов, написаны грамотным и понятным языком.



**ВХОДИТ В ПЕРЕЧЕНЬ ИЗДАНИЙ ВАК**

## **ОСНОВНЫЕ РАЗДЕЛЫ И РУБРИКИ ЖУРНАЛА «КАДРОВИК» (ПЯТЬ ЖУРНАЛОВ ПО ЦЕНЕ ОДНОГО!)**

### **1. ТРУДОВОЕ ПРАВО ДЛЯ КАДРОВИКА**

- Практика применения законодательства
- Материальная ответственность работников и работодателя. Оплата труда
- Рабочее время и время отдыха
- Государственная служба. Условия и охрана труда
- Гарантии и компенсации. Пенсионное обеспечение
- Социальное партнерство. Социальное страхование
- Трудовые споры
- Ответственность работодателя за нарушения ТК РФ
- Дисциплина труда

### **2. КАДРОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ (УПРАВЛЕНИЕ ПЕРСОНАЛОМ)**

- Система компетенций: практика формирования
- Корпоративная культура
- Оценка и аттестация персонала
- Стимулирование и мотивация
- HR-бюджет: оптимизация затрат на персонал
- Социальная политика
- Кадровый аудит
- Управление конфликтами
- Внутрифирменные коммуникации

- Опыт кадровых служб: лучшие практики
- HR-сообщество: учимся, обсуждаем
- Психологическая поддержка
- Рынок труда: состояние и тенденции

### **3. КАДРОВОЕ ДЕЛОПРОИЗВОДСТВО**

- Система кадровой документации
- Трудовая книжка: правила ведения и заполнения
- Личное дело работника
- Документы на командировку

### **4. РЕКРУТИНГ ДЛЯ КАДРОВИКА**

- Технологии подбора и отбора персонала
- Методы оценки соискателя
- Кадровый тест-портфель
- Рынок труда: спрос и предложение
- Кадровые агентства — кадровику
- Юридическое сопровождение
- Исследования, рейтинги

✓ **Выставки. Конгрессы. Конференции. Семинары.**

...и многое другое

### **5. ОФИЦИАЛЬНЫЕ ДОКУМЕНТЫ И НОРМАТИВНЫЕ МАТЕРИАЛЫ ДЛЯ КАДРОВИКА**

Ежемесячное издание объемом 80 страниц.

В свободную продажу не поступает.

Распространяется по подписке.

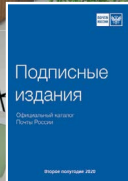
Консультации по подписке можно получить по тел.: 8 (495) 274-2222 (многоканальный).

Тел. редакции: 8 (495) 274-2222

(многоканальный),  
[www.panor.ru/kadr](http://www.panor.ru/kadr)



индекс  
**80757**



индекс  
**П7268**

Реклама



УДК 330.322.54

ВАК 08.00.12

## Учет затрат и источников их финансирования в условиях спада производственно-хозяйственной деятельности

© **Новикова Наталья Евгеньевна,**

канд. экон. наук, доцент Департамента учета, анализа и аудита,  
ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве РФ»

Россия, 141420, Московская область, г. Химки,  
мкр. Сходня, 2-й Чапаевский, д. 6, кв. 36

E-mail: NNovikova@fa.ru

ORCID: 0000-0002-8970-4009

© **Новиков Владимир Александрович,**

канд. экон. наук, доцент кафедры экономики  
для естественных и гуманитарных факультетов,  
ФГБОУ ВО «Московский государственный  
университет им. М.В. Ломоносова»

Россия, 141420, Московская область, г. Химки,  
мкр. Сходня, 2-й Чапаевский, д. 6, кв. 36

E-mail: VNovikov@fa.ru

ORCID: 0000-0002-4542-3395

*Пандемия поставила перед хозяйствующими субъектами новые задачи и одновременно позволила открыть новые возможности более экономной организации и ведения деятельности. Восстановление бизнеса после вынужденной его остановки не всегда возможно за счет исключительно собственных источников и требует дополнительного финансирования. Важнейшим внешним источником может являться бюджетное финансирование. Его учет ведется в строгом соответствии с требованиями стандартов бухгалтерского учета и должен обеспечивать правильное формирование и распределение между учетными периодами доходов и расходов организации.*

**Ключевые слова:** затраты, доходы, расходы, государственная помощь, бюджетное финансирование, источники средств.

# Accounting for costs and sources of their financing in the conditions of a decline in production and economic activity

© **Novikova Natalia Evgenievna,**

kand. econ. sciences, associate professor  
analysis and audit Department,  
Financial University under the Government of the Russian Federation  
141420, Moscow region, Khimki, MD. Skhodnya,  
2nd Chapaevsky, d. 6, kv. 36  
E-mail: NNovikova@fa.ru

© **Novikov Vladimir Aleksandrovich,**

kand. econ. sciences, associate professor  
of the Department of Economics for natural Sciences and Humanities,  
Moscow state University named after M.V. Lomonosov  
141420, Moscow region, Khimki, MD. Skhodnya,  
2nd Chapaevsky, d. 6, kv. 36  
E-mail: VNovikov@fa.ru

*The pandemic has created new challenges for business entities and, at the same time, has opened up new opportunities for more economical organization and operation. Business recovery after a forced shutdown is not always possible solely from its own sources and requires additional funding. The most important external source can be budget financing. Its accounting is conducted in strict accordance with the requirements of accounting standards and must ensure the correct formation and distribution of the organization's income and expenses between accounting periods.*

**Keywords:** expenditures, revenues, expenditures, state aid, budget financing, sources of fun.

## Введение

В условиях пандемии финансовое положение многих хозяйствующих субъектов ухудшилось в значительной степени. Приостановка производственно-хозяйственной деятельности сократила и часто даже «обнулила» доходы, однако не привела к полному исчезновению расходов. По-прежнему требуется оплачивать содержание помещений (отопление, освещение, арендная плата), выплачивать заработную плату не уволенным, но не имеющим возможности выходить на работу, а также выполнять свои функции удаленно сотрудникам. Для выхода из создавшейся ситуации не у всех хватит собственных ресурсов, а значит, придется изыскивать способы сокращения затрат и дополнительные источники финансирования возобновления бизнеса.

**Цель исследования:** проанализировать пути выхода хозяйствующих субъектов из кризиса неплатежеспособности, обусловленного приостановкой деятельности.

**Задачи исследования:** обоснование необходимости сокращения затрат и поиска дополнительных источников финансирования, определение порядка учета затрат, профинансированных за счет средств бюджета.



**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Изучены законодательные и нормативные документы, регулирующие порядок ведения учета, в частности поступления и использования средств государственной помощи.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Следует отметить, что карантин позволил выявить новые резервы экономии затрат. Это, в частности, показал опыт дистанционной работы. Выяснилось, что многие виды работ качественно и своевременно могут быть выполнены в режиме удаленной работы. Перевод части сотрудников на дистанционную форму труда является крайне выгодным, поскольку позволяет экономить на оплате проезда (что практикуют некоторые организации), а также содержанию дополнительных площадей. От части лишних офисов и производственных помещений, возможно, получится полностью отказаться, что сократит также расходы на их отопление, освещение, уборку, охрану и т.п. Какие-то сотрудники будут, например, приезжать в офис только для сдачи выполненных работ, произведенной продукции по мере необходимости или согласно разработанному графику. И это также позволит снизить затраты на содержание и обслуживание рабочих мест.

Еще одним резервом может быть использование труда предпринимателей без образования юридического лица, с которыми оплата труда может производиться не дважды в месяц в заранее оговоренные сроки, а по мере выполнения работ (а это в отдельных случаях может быть удобным не только работодателю, но и работнику). Такая форма взаимодействия снимает необходимость оплаты отпуска и больничных листов, можно ограничиться, например, премиями за своевременно или досрочно выполненную работу. Однако и работнику может быть удобно выбирать сроки как выполнения работы, так и ее оплаты, более гибкие, чем при отношениях, основанных на трудовом соглашении. Учет выполнения договоров по оказанию услуг предпринимателями без образования юридического лица будет вестись уже не на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Кроме того, отчисления в страховые фонды предприниматели производят самостоятельно. А работодателю на суммы оплаты их труда не надо начислять страховые взносы.

Как правило, изыскивая способы сокращения затрат, организации прежде всего стараются сэкономить на расходах организационного и управленческого характера. И в первую очередь речь идет о сокращении расходов на командировки. Переговоры, которые мы зачастую привыкли проводить, лично посещая нужные нам организации, вполне могут быть проведены, например, через Skype, в чем многие смогли убедиться в период ограничения поездок в апреле-мае этого года. В таком режиме можно, помимо переговоров как таковых, направлять друг другу сообщения, предварительно (что также можно делать быстро, в текущем режиме) перевесть текст на удобный получателю сообщения язык. Или, наоборот, самостоятельно перевести его запрос и сделать ответ на родном языке, предоставив перевод контрагенту. Переписка в чате здесь будет эффективнее личного общения, когда стороны владеют разными языками. Кроме того, использование Интернета для перевода делает ненужным приглашать и оплачивать услуги переводчика. Причем в режиме Skype возможны и многосторонние переговоры, собрать участников для личного проведения которых не всегда удобно и всегда дорого.

Другим вопросом, который необходимо решать, возобновляя и (если выявились возможности) модернизируя после остановки производство, является поиск источников финансирования. Важнейшим источником, используя который можно существенно увеличить свои возможности, является целевое финансирование, в первую очередь государственная помощь. Конечно, далеко не все предприятия и организации могут рассчитывать на возможность ее получения, однако в условиях, когда именно на уровне государства принимались решения о приостановке деятельности, есть надежда получить такую помощь. И это прежде всего будет касаться тех организаций, которые производят нужную своему региону продукцию, работы, услуги.

Государственная помощь, предоставляемая коммерческим организациям, признается, согласно ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи», как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества). Формами предоставления государственной помощи могут быть субвенции, субсидии (бюджетные средства), бюджетные кредиты, включая предоставление таких ресурсов, как земельные участки, природные ресурсы и другое имущество. В настоящее время в государственной помощи будут нуждаться не только организации, выполняющие государственные заказы или реализующие социальные проекты, но и предприятия, утратившие в связи с приостановлением деятельности платежеспособность и пытающиеся ее восстановить.

Государственная поддержка предприятий может осуществляться в целях сохранения перспективных товаропроизводителей. В первоочередном порядке помощь оказывается предприятиям, способным на максимальную отдачу от предоставляемых средств, то есть способным в сжатые сроки восстановить и нарастить объемы выпуска пользующейся спросом продукции, значительно улучшить ее качество и обеспечить условия эффективного хозяйствования. Определение необходимых сумм помощи будет основываться на таких факторах, как текущий спрос на продукцию предприятия, его производственный и рыночный потенциал, а также выявленные внутренние резервы, которые им могут быть задействованы самостоятельно. Решаемыми вопросами будут суммы финансовых ресурсов, необходимые для восстановления деятельности, в том числе государственной финансовой помощи, сроки возврата полученных средств.

Анализ отчетности и разработанных вариантов восстановления деятельности предприятий — претендентов на государственную финансовую поддержку может привести как к решению об оказании такой поддержки, так и к выдаче рекомендации по привлечению других источников финансирования требуемых мероприятий. Кроме того, следует учитывать, что безвозмездные государственные ассигнования могут быть предоставлены лишь при возмещении убытков конкретным предприятиям, работающим с убытком в связи с установленными законодательством условиями хозяйствования, на финансирование непроизводственной, социально-культурной деятельности или же в случае, когда предприятие принимается на полное бюджетное финансирование. Остальным хозяйствующим субъектам государственная финансовая поддержка оказывается исключительно на возвратной основе. И это касается и помощи в связи с утратой платежеспособности и снижением финансовой устойчивости в результате пандемии.

При учете государственной помощи следует принимать во внимание, что даже безвозвратные государственные ассигнования не влекут изменения доли государства в уставном капитале хозяйствующего субъекта, которому эта помощь оказывается. Согласно положениям ПБУ 13/2000, государственная помощь относится к средствам целевого финансирования, что обуславливает порядок ее учета.

Аналитический учет поступающих средств должен вестись в разрезе их целевого назначения и источников поступления. Схема бухгалтерских записей, согласно ПБУ 13/2000, определяется тем, направляются средства на финансирование капитальных вложений или они будут использоваться для текущих расходов [1].

По подлежащим амортизации внеоборотным активам, приобретенным за счет бюджетных средств, амортизационные отчисления начисляются в общем порядке. Одновременно с начислением амортизации на эту же сумму таких начислений бюджетные средства будут списываться со счета учета целевого финансирования на увеличение финансовых результатов хозяйствующего субъекта как прочие доходы.

При получении средств на финансирование текущих расходов целевое финансирование признается в качестве доходов будущих периодов в момент принятия к бухгалтерскому учету материальных запасов с последующим отнесением на текущие доходы в момент отпуска материальных запасов на производственные нужды [2].

### **Пример**

26 мая хозяйствующему субъекту выделяется государственная помощь в сумме 1000 тыс. руб. с зачислением на открытый в казначействе счет для приобретения основных средств и материалов. Для учета средств целевого финансирования, подлежащих обособленному хранению, используется субсчет счета 55 «Специальные счета в банках». В соответствии с утвержденной сметой расходов за счет средств государственной помощи 28 мая приобретается и вводится в эксплуатацию объект основных средств (производственное оборудование) стоимостью 600 тыс. руб. и покупаются материалы на 400 тыс. руб. Материалы отпускаются на производство продукции: 3 июня — на 110 тыс. руб., 15 июня — на 140 тыс. руб., 17 июня — на 150 тыс. руб. Выпуск продукции из данных материалов: 4 июля, 16 июля, 19 июля. Вся продукция продана 21 июля. При учете поступления и расходования средств государственной помощи делаются бухгалтерские записи, представленные в таблице.

Бюджетное финансирование как разновидность государственной помощи остается важнейшим источником средств для финансирования оздоровительных мероприятий. И ее значимость остается высокой в связи с возможностью текущего и последующего контроля эффективности расходования этих средств со стороны государства [3].

Другими источниками финансирования оздоровительных мероприятий могут быть вклады учредителей (участников), партнеров по кооперации, кредиторов, имеющих уверенность в возможности финансового оздоровления делового партнера, ранее надежного.

Таким образом, в настоящее время сложилась ситуация, которая потребовала от большинства хозяйствующих субъектов поисков новых шагов в направлении изыскания возможности экономить свои расходы [4] и максимально использовать собственные и заемные источники финансирования для сохранения и восстановления своей платежеспособности.

**Корреспонденция счетов по учету государственной помощи**

Дата	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Дебет	Кредит
26 мая	Поступили бюджетные средства	1000	55	86
28 мая	Приобретено и введено в эксплуатацию производственное оборудование	600	08	60
		600	60	55
		600	01	08
28 мая	Учтено использование бюджетного финансирования на финансирование вложений во внеоборотные активы	600	86	98
28 мая	Приобретены и оплачены материалы	400	10	60
		400	60	55
28 мая	Учтено использование бюджетного финансирования на текущие расходы	400	86	98
28 мая	Начислены отложенные налоговые активы по полученному бюджетному финансированию: $1000 \times 0,2 = 200$	200	09	68
Июнь	Начислена амортизация производственного оборудования. Сумма амортизации учтена на субсчете 25Н «Общепроизводственные расходы, не уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль»	5	25Н	02
Июнь	В сумме начисленной амортизации производственного оборудования, приобретенного за счет средств государственного финансирования, списывается на текущие доходы соответствующая сумма финансирования	5	98	91/1
Июнь	Погашены отложенные налоговые активы в части признания доходов будущих периодов текущими доходами: $5 \times 0,2 = 1$	1	68	09
3, 15, 17 июня	Отпущены на производство продукции и израсходованы материалы. Материальные затраты учтены на субсчете 20Н «Основное производство. Затраты, не уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль»	400	20Н	10
3, 15, 17 июня	Списаны на текущие доходы суммы финансирования в сумме, соответствующей стоимости израсходованных на производство материалов	400	98	91.1
3, 15, 17 июня	Погашены отложенные налоговые активы в части признания доходов будущих периодов текущими доходами: $400 \times 0,2 = 80$	80	68	09
Июль	Начислена амортизация производственного оборудования. Сумма амортизации учтена на субсчете 25Н «Общепроизводственные расходы, не уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль»	5	25Н	02
Июль	В сумме начисленной амортизации производственного оборудования, приобретенного за счет средств государственного финансирования, списывается на текущие доходы соответствующая сумма финансирования	5	98	91/1



Окончание таблицы

Дата	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Дебет	Кредит
Июль	Погашены отложенные налоговые активы в части признания доходов будущих периодов текущими доходами: $5 \times 0,2 = 1$	1	68	09
4, 16, 19 июля	Выпущена из производства готовая продукция. Часть ее себестоимости в сумме затрат, не уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, отражена на обособленном субсчете 43Н	410	43Н	20Н
21 июля	Списана на счет продаж себестоимость проданной продукции. Отражена на обособленном субсчете часть ее себестоимости в сумме затрат, не уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль	410	90.2Н	43Н
21 июля	В сумме, соответствующей себестоимости проданной продукции, сформированной за счет расходов, профинансированных из средств бюджета, рассчитаны и отражены постоянные налоговые расходы: $410 \times 0,2 = 82$	82	99/ПНР	68

### Библиографический список

1. Герасимова Л.Н. Современные подходы к развитию информационной базы управления затратами в строительстве // Международный бухгалтерский учет. — 2019. — Т. 22. — № 1 (451). — С. 71–83.
2. Новикова Н.Е., Новиков В.А. Значение досудебной санации для сохранения строительного бизнеса и учет ее процедур // Бухучет в строительных организациях. — 2018. — № 10. — С. 12–19.
3. Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет в России: куда держим путь // Бухучет в строительных организациях. — 2018. — № 3. — С. 9–15.
4. Чайковская Л.А., Филлин С.А. Стратегический управленческий учет затрат в современных компаниях // Международный бухгалтерский учет. — 2019. — Т. 22. — № 3 (453). — С. 259–273.
5. Бухгалтерский учет на предприятиях малого бизнеса: учебное пособие для академического бакалавриата / Н.А. Проданова, Е.И. Зацаринная, Е.А. Кротова, В.В. Лизяева; под ред. Н.А. Продановой. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Юрайт, 2019. — 229 с. — (Бакалавр. Академический курс). — URL: <https://biblio-online.ru/bcode/445351>. — ISBN: 978-5-534-11482-9.
6. Основы бухгалтерского учета для малого бизнеса: учебное пособие для среднего профессионального образования / Н.А. Проданова, Е.И. Зацаринная, Е.А. Кротова, В.В. Лизяева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Юрайт, 2019. — 229 с.

### References

1. Gerasimova L.N. Modern approaches to the development of the information base of cost management in construction // International accounting. — 2019. — Vol. 22. — № 1 (451). — Pp. 71–83.
2. Novikova N.E., Novikov V.A. The Significance of pre-trial rehabilitation for the preservation of the construction business and accounting for its procedures // Accounting in construction organizations. — 2018. — № 10. — Pp. 12–19.
3. Sotnikova L.V. Accounting in Russia: where we are going // Accounting in construction organizations. — 2018. — № 3. — Pp. 9–15.
4. Tchaikovsky L.A., Filin S.A. Strategic management accounting of costs in modern companies // International accounting. — 2019. — Volume 22. — № 3 (453). — Pp. 259–273.

5. Accounting in small businesses: a textbook for academic undergraduate / N.A. Prodanova, E.I. Zatsarinnaya, E.A. Krotova, V.V. Lizyaeva; edited by N.A. Prodanova. — 2nd ed., reprint. and additional. — Moscow: Yurayt, 2019. — 229 p. — (Bachelor's degree. Academic course). — URL: <https://biblio-online.ru/bcode/445351>. ISBN: 978-5-534-11482-9.
6. Fundamentals of accounting for small businesses: textbook for secondary vocational education / N.A. Prodanova, E.I. Zatsarinnaya, E.A. Krotova, V.V. Lizyaeva. — 2nd ed., reprint. and additional — Moscow: Yurayt publishing house, 2019. — 229 p.

### Информация о конфликте интересов

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

### Conflict-of-interest notification

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

## ЖУРНАЛ «ВЕСТНИК НЕВРОЛОГИИ, ПСИХИАТРИИ И НЕЙРОХИРУРГИИ»



Реклама

**Журнал «Вестник неврологии, психиатрии и нейрохирургии» включен в РИНЦ. Входит в Перечень рецензируемых научных изданий ВАК.**

Уникальность журнала «Вестник неврологии, психиатрии и нейрохирургии» — в широком спектре освещения медицинских проблем. Здесь публикуются статьи, посвященные новейшим диагностическим и лечебным технологиям для неврологов, нейрохирургов, психотерапевтов, судебных психиатров, медицинских психологов. Отдельные разделы посвящены обмену опытом и разбору уникальных клинических случаев, комплексной диагностике и лечению осложненных форм патологии.

В журнале «Вестник неврологии, психиатрии и нейрохирургии» публикуют материалы известные ученые и специалисты: Е.И. Гусев, академик РАН, профессор; Ю.А. Александровский, член-корреспондент РАН, профессор, ряд других российских и зарубежных ученых и ведущих клиницистов.

Консультации по подписке можно получить по тел.: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)

Тел. редакции: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)  
[www.panor.ru](http://www.panor.ru)

УДК 631.162:657.22:637

ВАК 08.00.12

## Концессионные соглашения (договоры) на оказание услуг: учет от концедента в рамках федерального стандарта бухгалтерского учета государственного сектора

© Парасоцкая Наталья Николаевна,

канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»,  
Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»

E-mail: nataly@mmti.ru

<https://orhid.org/0000-0003-0094-4485>

*В статье рассмотрены концессионные договоры на оказание услуг как форма государственно-частного партнерства, в ходе которого происходит вовлечение частного сектора в целях увеличения производительности, привлечения бизнеса в сферу оказания услуг, которые, как правило, оказываются государством на взаимовыгодных условиях. При подобной форме сотрудничества происходит создание или осуществляется реконструкция за счет средств инвестора объектов, как правило, недвижимого имущества, оказавшихся в государственной собственности.*

**Ключевые слова:** экономическая эффективность, государство, партнерство, инвестор, взаимовыгодные условия, стандарт.

## Concession agreements for the provision of services: accounting from the concedant in the framework of the Federal public sector accounting standard

© Parasotskaya Natalia Nikolaevna,

Cand. Econ. associate Professor of the Department "Accounting and audit",  
National research nuclear University "MEPhI"

E-mail: nataly@mmti.ru

*The article considers concession agreements for the provision of services as a form of public-private partnership, during which the private sector is involved in order to increase productivity, attract business to the provision of services, which are usually provided by the state on mutually beneficial terms. In this form of cooperation, objects, usually real estate, that have become state-owned, are created or reconstructed at the expense of the investor.*

**Keywords:** economic efficiency, state, partnership, investor, mutually beneficial conditions, standard.

**Введение.** Объектом концессионного договора (соглашения) считается передаваемое концедентом концессионеру по концессионному соглашению имущество, которое, в свою очередь, подлежит обособленному отражению федеральным органом исполнительной власти, органом государственной власти субъекта Российской Федерации, органом местного самоуправления, выступающим от имени концедента, в составе нефинансовых активов имущества казны.

**Цель исследования:** раскрыть роль концессионных договоров, охарактеризовать их особенности в деятельности бюджетных медицинских учреждений в совместной работе со строительными компаниями.

**Задачи исследования:** изучить и раскрыть особенности концессионных договоров в России согласно действующему законодательству.

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Изучены стандарты, нормативные акты, а также научные труды отечественных и зарубежных экономистов в области концессионных договоров. Для проведения анализа были использованы методы факторного регрессионного анализа, эконометрическое моделирование, построение производственно-институциональной функции, в которую внедрены институциональные компоненты: экономическое направление развития бюджетных учреждений для наглядного отражения взаимосвязей и тенденций совместной работы строительных компаний и учреждений государственного сектора экономики России.

**Результаты исследования и их обсуждение.** На основе проведенного анализа сделан вывод о том, что концессионные договоры в России, согласно новым стандартам, имеют принципиальную важность, однако текущая ситуация требует совершенствования элементов данного механизма.

**Заклучение.** Таким образом, концессионные договоры в современных условиях занимают весьма серьезное место в жизни общества, обеспечивая эффективность использования нефинансовых активов бюджетных медицинских учреждений государственного сектора за счет их постоянного обращения между различными субъектами мирового рыночного пространства. Решение этих проблем лежит в плоскости понимания и применения основных принципов современной эффективной системы управления деятельностью бюджетных учреждений.

## Введение

Для дальнейшего рассмотрения федерального стандарта бухгалтерского учета в первую очередь необходимо сформировать понимание природы концессионных соглашений как таковых. Это является достаточно объемным вопросом, начать исследование которого следует с рассмотрения сторон данного соглашения. В качестве концедента выступает Российская Федерация, интересы которой представляет Правительство РФ либо уполномоченный правительством федеральный орган исполнительной власти. Также роль концедента может брать на себя субъект Российской Федерации, от имени которого выступают органы государственной власти субъекта, муниципальные образования, от имени которых выступают органы самоуправления. Концессионером может являться индивидуальный предприниматель, юридическое лицо, как российское, так и зарубежное, либо же два юридических лица или более, действующих на основании договора простого товарищества. Теперь обратимся к объектам концессионного соглашения. Такие объекты указаны в ст. 4 Федерального закона № 115-ФЗ «О концессионном соглашении»:



1) автомобильные дороги и их участки, дорожные защитные конструкции, искусственные дорожные сооружения; также могут участвовать в концессии объекты, которые используются при капитальном ремонте, регулярном ремонте, содержании и благоустройстве автомобильных дорог; в эту же группу относят элементы обустройства автомобильных дорог (в том числе остановки), пункты взимания платы и непосредственно объекты дорожного сервиса;

2) все объекты железнодорожного транспорта, в том числе и железнодорожные пути;

3) газо- и нефтепроводы;

4) порты, как морские, так и речные; искусственные земельные участки, различные гидротехнические сооружения, находящиеся в портах и необходимые для эффективной работы порта инженерные и производственные объекты;

5) морские и речные суда, суда смешанного плавания, плавсредства, ледоколы, объекты, обеспечивающие гидрографическую и прочую научно-исследовательскую деятельность, паромные переправы, а также плавучие и сухие доки;

6) аэродромы или здания и сооружения, предназначенные для взлета, посадки, руления, стоянки и ремонта воздушных транспортных средств, а также создаваемые и предназначенные для организации полетов гражданских и государственных воздушных судов инфраструктура воздушного транспорта и средства обслуживания воздушного движения, навигации, посадки и связи;

7) объекты технической инфраструктуры аэропорта (инженерной и производственной);

8) разного рода гидротехнические сооружения, например шлюзы, гидроэлектростанции, плотины и им подобные;

9) объекты по производству, передаче и распределению электрической энергии; таковыми являются трансформаторы, разного рода станции, подстанции, в том числе и ранее рассмотренные ГЭС, и т.д.;

10) объекты теплоснабжения, водоснабжения (как горячего, так и холодного), системы водоотведения и водоочистки и даже отдельные объекты, входящие в состав таковых систем;

11) все виды общественного транспорта, в том числе и метрополитен;

12) объекты здравоохранения, в том числе санатории, детские оздоровительные лагеря;

13) объекты образования, культуры, спорта, объекты, используемые для организации отдыха граждан и туризма, иные объекты, имеющие социально-культурное назначение;

14) здания, строения и сооружения, предназначенные для складирования, хранения и ремонта имущества Вооруженных сил Российской Федерации, а также объекты производственной и инженерной инфраструктуры таких зданий, строений и сооружений;

15) объекты производства, первичной и последующей (промышленной) переработки, хранения продукции сельского хозяйства, определенные в согласии с критериями, установленными Правительством Российской Федерации;

16) объекты, на которых совершаются обработка, накопление, утилизация, обезвреживание и размещение твердых бытовых отходов;

17) объекты коммунальной инфраструктуры или объекты коммунального хозяйства, о которых выше не было отдельного упоминания, в осо-

бенности объекты энергоснабжения, объекты, предназначенные для освещения территорий как городских, так и сельских поселений; в отдельную категорию можно отнести объекты, предназначенные для благоустройства населенных и безлюдных территорий;

18) объекты социального обслуживания граждан Российской Федерации;

19) объекты газоснабжения (газораспределительные станции, компрессорные станции);

20) программы для электронных вычислительных машин, базы данных, информационные системы, в том числе информационные системы, принадлежащие государству, и сайты в Интернете или других информационно-телекоммуникационных сетях, в состав которых входят такие программы для ЭВМ и базы данных, либо совокупность указанных объектов, либо объекты информационных технологий и имущество, технологически связанное с одним либо несколькими такими объектами и предназначенное для поддержания их функционирования или осуществления иной деятельности, предусмотренной концессионным соглашением;

21) совокупность зданий либо их частей или помещений, объединенных одним и тем же назначением с движимым имуществом, технологически связанным с объектами ИТ, и предназначенных для автоматизации с использованием программного обеспечения для электронно-вычислительных машин и баз данных процессов хранения, обработки, приема, передачи, доставки информации, обеспечения доступа к ней, ее представления и распространения (центры обработки данных).

Сама сущность концессионного соглашения заключается в повышении эффективности использования государственной собственности. То есть концессионер за свой счет восстановит или создаст объект концессионного соглашения, получит право пользоваться им на возмездной основе, а денежный доход от объекта будет засчитывать в свою пользу. Таким образом, государство привлекает частный сектор к сотрудничеству на взаимовыгодных условиях.

Концессию можно рассматривать как одну из форм договора государственно-частного партнерства. При данном подходе такого рода она встает в один ряд с кормлением, экономическим явлением, сформировавшимся в XII веке и просуществовавшим вплоть до знаменитых реформ императора Петра I Великого в начале XVIII века. Также мы можем сравнить концессию с еще одной формой симбиоза между частным лицом и государством — «откупом», который являл собой процесс передачи государством в пользу частных лиц (так называемым откупщикам) права на сбор налогов, штрафов и других государственных доходов за определенное вознаграждение. Кормление — вид пожалования князьями в пользу своих уполномоченных лиц некоторых прав, на основании которых присланные княжеские чиновники содержались за счет местного населения в течение срока, соответствующего длительности их пребывания и работы от лица князя.

Первоначально все же кормление носило достаточно эпизодический характер. И в соответствии с нормами сборника законов Русской правды сборщики штрафов (виры), строители городов и некоторые другие категории рабочих и чиновников получали с населения строго определенное довольствие в натуральной форме. Все же стоит отметить, что в XII–XIV веках кормление сыграло весьма значительную роль в формировании системы местного управления. Князья отправляли в города и волости бояр в каче-

стве наместников и волостелей, а других служилых людей — княжескими управляющими, так называемыми тиунами. Наивысшей точки развития система кормлений смогла достигнуть в XIV–XV веках. Откуп — передача государством за фиксированную плату на определенных условиях права взимать как налоги с народа, так и другие виды государственных доходов. Стоит отметить, что именно система откупов, по существу, была прообразом современного договора концессии. В своей идее и сущности они практически идентичны. Изначально откуп, как и кормление, применялся в условиях натурального хозяйства. Появление такого явления передачи исключительных государственных прав объясняется неразвитостью института кредитования, наличием серьезных финансовых проблем у государства. Также в этот список предпосылок можно внести слабость системы коммуникаций. До наших дней дошла информация, подтверждающая, что откупы получили распространение еще во времена Античности, в частности в Древнем Иране (VI век до н.э.), Древней Греции и Древнем Риме (IV век до н.э.). В Средние века откупы не потеряли своей популярности, были распространены во многих европейских странах и стали одним из важнейших источников первоначального накопления капитала.

Что касается более современной информации, то обратимся к истории РСФСР и СССР. В не самую радостную эпоху НЭПа концессии получили широкое распространение. В.И. Ленин положительно отзывался о подобной практике и призывал не бояться капиталистов в этом ключе развития страны.

Перед Гаагской конференцией, проведенной в 1922 году, видный советский государственный и партийный деятель Л.Б. Красин предложил вернуть иностранцам — бывшим владельцам предприятий до 90% национализированной собственности, но исключительно в форме долгосрочных концессий. Достаточно большое количество иностранных концессионеров согласились, но в эти годы сама идея передачи части предприятия иностранным лицам встретила сильное сопротивление внутри страны, впрочем, весьма характерное для того времени. В последующие годы СССР получил свыше 2000 концессионных предложений, из них было реализовано около 10%. Участие в концессиях приносило зарубежным акционерам весьма внушительные (до 500–600%) доходы, которые легко объясняются наличием ощутимой разницы между внутренними и внешними ценами на производимые в СССР товары. Но продлилась такая форма сотрудничества в течение относительно короткого срока. И в двойном воспринимавшем вопросе иностранных концессий была поставлена жирная точка постановлением Совета Народных Комиссаров от 27 декабря 1930 года, согласно которому все прежние договоры о концессиях должны были быть аннулированы. Но все же за некоторыми исключениями.

С 1 января 2020 года в Российской Федерации вступил в силу Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концессионные соглашения». Стандарт состоит из четырех частей, которые отражают типичные для стандарта аспекты учета.

Первая часть содержит общие положения вышеуказанного стандарта. Рассмотрим ее по отдельным пунктам.

1. Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора отвечает целям обеспечения единства системы требований к ведению бухгалтерского учета государственными учреждениями, бюджетному учету активов и обязательств РФ, ее субъектов и иных образований в части операций, которые изменяют указанные активы и

обязательства. Способствует непосредственному формированию информации о подобных операциях, активах и обязательствах.

2. Положения стандарта применяются в одно время с использованием положений Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» и ни в коем случае не противоречат ему, а только дополняют и уточняют.

3. Стандарт, как ясно из названия, используется при отражении в бухгалтерском учете активов, обязательств, фактов хозяйственной жизни, других объектов бухгалтерского учета, имеющих место быть после заключения и исполнения концессионных договоров. Также он регулирует раскрытие в бухгалтерской отчетности информации по указанным соглашениям и объектам бухгалтерского учета, если иное не установлено другими федеральными стандартами бухгалтерского учета государственных финансов, которые являются более приоритетными по сравнению с описываемым, едиными методами бюджетного учета и бюджетной отчетности, установленной в соответствии с законодательством РФ и Инструкцией о порядке составления, представления годовой, квартальной отчетности.

Во второй главе стандарта говорится о порядке учета, отражения расходов, понесенных концессионером:

— объект концессионного соглашения, который должен являть собой один из объектов, включенных в реестр тех объектов, в отношении которых можно заключить подобное соглашение, следует отражать обособленно в учете концедента в составе нефинансовых активов имущества казны;

— передачу и возврат имущества концедента отражает уполномоченный субъект как внутреннее перемещение соответствующих нефинансовых активов на дату подписания обеими сторонами соответствующего концессионного соглашения.

Однако стоит отметить, что в случае, если передача имущества происходит без осуществления прекращения права оперативного управления в отношении имущества, находящегося у государственного (муниципального) учреждения, или же без прекращения права хозяйственного ведения в отношении имущества, принадлежащего государственному (муниципальному) предприятию, уполномоченный субъект учета отражает такое имущество концедента не просто обособленно, а на предназначенном специально для этого забалансовом счете.

В тех редких случаях, когда в соответствии с законодательством Российской Федерации заключение концессионного соглашения все же требует прекращения права оперативного управления в отношении имущества, находящегося на учете у государственного (муниципального) учреждения, или прекращения права хозяйственного ведения в отношении такого рода имущества, уполномоченный субъект учета принимает указанное имущество к учету в составе имущества казны с одновременным уменьшением расчетов по вкладам учредителя.

Соответственно, логично в бухгалтерском учете учреждения отразить выбытие имущества и возврат имущества учредителю с соответствующим уменьшением расчетов с учредителем (расчетов по вкладам учредителя).

Что касается амортизации по имуществу концедента, то она осуществляется уполномоченным субъектом учета в течение всего срока действия концессионного соглашения методом без излишней фантазии, а именно обычно применяемым для амортизации объектов нефинансовых активов, к которому непосредственно и относится переданное имущество.



В тех случаях, когда передача имущества по концессионному соглашению осуществляется без прекращения права оперативного управления, амортизацию по имуществу такого типа продолжает начислять учреждение, у которого оно числится на балансе. Уполномоченный субъект учета, в свою очередь, обязуется законодательно не реже одного раза в полгода отражать следующие изменения в процессе строительства или же реконструкции объекта концессии следующим образом:

а) используется забалансовый счет, предназначенный для учета увеличения стоимости имущества концедента, для отражения фактических сумм затрат, понесенных концессионером в целях создания или же реконструкции объекта концессионного соглашения; основанием для таких записей служит информация, предоставленная концессионером;

б) при необходимости изменения сметной стоимости создания и (или) реконструкции объекта концессионного соглашения, ранее отраженной на соответствующем забалансовом счете, все коррективы проходят через этот же счет.

На дату регистрации права собственности концедента на созданный объект концессионного соглашения либо же на не менее важную дату ввода в эксплуатацию реконструированного объекта концессионного соглашения уполномоченный субъект учета по итогу отражает в своей системе учета созданный либо реконструированный объект рассматриваемого нами соглашения по стоимости, указанной в подписанном акте приема-передачи.

Учет обязательств концедента по финансированию (возможна форма возмещения) расходов на создание и (или) реконструкцию и использование объекта концессионного соглашения, а также учет обеспечения исполнения концессионером обязательств по концессионному соглашению осуществляются в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, его отдельных частей и непосредственное составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В противоположность второй части стандарта третья описывает учет расходов и доходов уже концедента. Сумма предстоящих доходов относится на финансовый результат отчетного периода равномерно до истечения срока действия соглашения. Под равномерным подразумевается ежемесячное начисление. Если имеет место быть досрочное прекращение соглашения, остаток предстоящих доходов подлежит единовременному отнесению на финансовый результат отчетного периода. Доходы по концессионному соглашению вполне логично признаются в составе доходов от собственности текущего периода. Они обособляются на соответствующих счетах рабочего плана счетов равномерно, то есть ежемесячно вплоть до истечения срока действия концессионного соглашения с единовременным уменьшением сумм предстоящих доходов от концессионной платы. Поступление денежных средств, их эквивалентов, а также иных финансовых активов в счет концессионных платежей отражается как уменьшение расчетов с дебиторами. На дату введения в эксплуатацию объекта концессионного соглашения уполномоченный субъект учета отражает суммы только прогнозных показателей по доходам от концессионной платы, но что примечательно — отражение идет за весь срок действия концессионного соглашения на счетах учета сметных (их еще называют прогнозными) назначений рабочего плана счетов уполномоченного субъекта учета.

По мере признания реальных доходов от концессионной платы уполномоченный субъект учета может корректировать суммы прогнозных показателей по доходам от концессионной платы на оставшийся срок действия составленного соглашения.

Глава четвертая и последняя стандартно включает в себе требования к раскрытию информации о концессионном соглашении в бухгалтерской отчетности. Сам стандарт требует раскрытия информации о существенных условиях соглашения, информации о концеденте и концессионере, о суммах доходов и расходов, величине задолженности и прочей значимой информации, которая интересна внутренним и внешним пользователям отчетности.

Впервые в РФ концессионный договор был заключен в 2016 году между администрацией города Московской области Наро-Фоминска и строительной организацией ООО «Наро-Фоминская платная дорога». Соглашение рассчитано на полсотни лет. По договору концессионер взял на себя обязательства спроектировать и построить к 2019 году в вышеупомянутом городе новую автотрассу с мостом, отвечающим современным требованиям, и путепроводом без привлечения средств города, целиком за счет частного вложения. По прогнозам, объем инвестиций в стройку и эксплуатацию дороги длиной около 3 км, лежащей между Кубинским шоссе и автодорогой Наро-Фоминск — Васильчиново, составит более 1 млрд руб.

Концессионные договоры заключаются по всему миру. Крупнейшим и известнейшим примером концессии является тоннель под проливом Ла-Манш. Заказчиками выступили правительства Великобритании и Франции, а концессионером — англо-французский консорциум. По оценкам специалистов, объем инвестиций в строительство составил около 9 млрд фунтов стерлингов, при этом не было задействовано ни фунта бюджета стран — участниц соглашения. Договор был заключен в 1986 году на срок, равный 99 годам.

### **Заключение**

На наш взгляд, эффективность концессионных соглашений заключается как раз в том, что государство способствует строительству и реконструкции социально значимых объектов, сооружений, систем, не неся при этом колоссальной нагрузки на бюджеты государства и его субъектов. Данная система эффективна скорее с точки зрения не государственной прибыли или более эффективного распределения доходов, а именно оптимизации бюджета и отказа от вторичных выгод в виде гипотетической будущей прибыли. Также в обыкновении своем концессионные соглашения заключаются на длительные сроки, что позволяет государству длительное время не заниматься поиском средств на поддержание уже имеющегося актива в должном состоянии. Каждое отдельно взятое соглашение продемонстрирует свою целесообразность примерно через 25 лет. Ведь очень многое зависит от политики того лица, которое берет на себя ответственность за новый или восстановленный объект. Это также зависит от уровня государственного контроля над каждым этапом работ и дальнейшим содержанием. Разработка и внедрение отдельного стандарта — это только первый шаг на пути улучшения качественной составляющей концессионных соглашений. Это говорит о том, что государство готово развиваться в этом направлении и сотрудничать с предпринимателями, решившими внести свой вклад в государственное развитие. Именно для удобства такого сотрудничества был создан данный стандарт — для того чтобы сократить драгоценное время, потраченное на споры о методе учета, которое может быть потрачено на развитие.

**Библиографический список**

1. Федеральный закон от 21.07.2005 № 115-ФЗ «О концессионных соглашениях» (последняя редакция).
2. Письмо Минфина России от 29.10.2019 № 02-06-07/84753 «О направлении методических рекомендаций по первому применению СГС “Концессионные соглашения”».
3. Приказ Минфина России от 29.06.2018 № 146н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора “Концессионные соглашения”».
4. *Баева Е.А.* Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности в секторе государственного управления // Социально-экономические явления и процессы. — 2017. — № 4 (050). — С. 23–27.
5. *Домбровская Е.Н.* О применении МСФО в общественном секторе экономики России // Международный бухгалтерский учет. — 2018. — № 34 (232). — С. 22–31.
6. *Дружиловская Т.Ю.* Новые концептуальные основы разработки национальных стандартов бухгалтерского учета в секторе государственного управления // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2017. — № 7 (343). — С. 9–16.
7. *Ткаченко Л.И.* Совершенствование бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности для общественного сектора (МСФО ОС) // Проблемы учета и финансов. — 2017. — № 4 (12). — С. 66–69.
8. *Жаворонкова Е.Н.* Реформа бюджетной системы России на современном этапе // Государственное управление. Электронный вестник. — 2018. — № 43. — С. 81–94.
9. *Табалина С.А.* МСФО организаций сектора государственного управления // Вопросы государственного и муниципального управления. — 2017. — № 3. — С. 50–61.
10. *Кучеров А.В., Шибилева О.В.* МСФО общественного сектора: современное состояние и перспективы применения в России // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. — 2018. — № 9. — С. 110–115.
11. *Сосна С.А.* Концессионные соглашения // Журнал российского права. — 2019. — № 2.
12. *Герасимова Л.Н.* Учет резервов в международной практике // Международный бухгалтерский учет. — 2012. — № 43 (241). — С. 17–21.
13. *Парасоцкая Н.Н.* Бухгалтерский учет. Современные вызовы, приоритеты и пути развития. — Т. 3. — М.: Русайнс, 2017.
14. *Парасоцкая Н.Н.* Концепция бухгалтерского учета в «новой» экономике. — М.: Русайнс, 2017.
15. *Зацаринная Е.И., Устюгова И.В., Проданова Н.А.* Бухгалтерская практика: Республика Корея / Е.И. Зацаринная, И.В. Устюгова, Н.А. Проданова / В сб.: Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства. Сборник материалов II Международной межвузовской научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.И. Петровой и проф. М.И. Баканова. — 2016. — С. 101–105. — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25556920>.
16. *Проданова Н.А., Зацаринная Е.И., Набиев Ш.Х.* Опыт применения международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора в Республике Таджикистан / Н.А. Проданова, Е.И. Зацаринная, Ш.Х. Набиев // Бизнес и дизайн ревю. — 2016. — Т. 1. — № 1 (1). — С. 2. — URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26168418>.

**References**

1. Federal Law “On Concession Agreements” dated July 21, 2005 N 115-ФЗ (latest revision).
2. Letter of the Ministry of Finance of Russia dated October 29, 2019 No. 02-06-07 / 84753 “On sending methodological recommendations for the first application of the GHS “Concession Agreements”.
3. Order of the Ministry of Finance of Russia dated June 29, 2018 No. 146n “On approval of the federal accounting standard for public sector organizations “Concession agreements”.

4. *Baeva E.A.* Conceptual basis of accounting and reporting in the public administration sector // Socio-economic phenomena and processes. 2017. No. 4 (050). S. 23–27.
5. *Dombrovskaya E.N.* On the application of IFRS in the public sector of the Russian economy // International Accounting. 2018. No 34 (232). S. 22–31.
6. *Druzhilovskaya T.Yu.* New conceptual framework for the development of national accounting standards in the public administration sector // Accounting in budget and non-profit organizations. 2017, No. 7 (343). S. 9–16.
7. *Tkachenko L.I.* Improving accounting and reporting in the public sector in accordance with international financial reporting standards for the public sector (IFRS OS) // Accounting and Finance. 2017, No. 4 (12). S. 66–69.
8. *Zhavoronkova E.N.* Reform of the budget system of Russia at the present stage // Public administration. Electronic bulletin. 2018, No. 43. S. 81–94.
9. *Tabalina S.A.* IFRS of organizations of the public administration sector // Issues of state and municipal administration. 2017, No. 3. P. 50–61.
10. *Kucherov A.V., Shibileva O.V.* Public sector IFRS: current status and prospects of application in Russia // Actual problems of the humanities and natural sciences. 2018. — № 9. С. 110–115.
11. *Sosna S.A.* Concession agreements // Journal of Russian Law. 2019. № 2.
12. *Gerasimova L.N.* Accounting for reserves in international practice // International accounting. — 2012. — No. 43 (241). — S. 17–21.
13. *Parasotskaya N.N.* Accounting. Modern challenges, priorities and development paths. Volume 3. M.: Rusyns, 2017.
14. *Parasotskaya N.N.* The concept of accounting in the “new” economy. M.: Rusyns, 2017.
15. *Zatsarinnaya E.I., Ustyugova I.V., Prodanova N.A.* Accounting practice: Republic of Korea / E.I. Zatsarinnaya, I.V. Ustyugova, N.A. Prodanova // In the collection: synergy of accounting, analysis and audit in ensuring economic security of business and the state Collection of materials of the II international interuniversity scientific and practical conference dedicated to the memory of Prof. V.I. Petrov and Prof. Bakanova M.I. 2016. Pp. 101–105. — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25556920>.
16. *Prodanova N.A., Zatsarinnaya E.I., Nabiev S.H.* Experience in the application of international financial reporting standards the public sector in the Republic of Tajikistan / H.A. Prodanova, E.I. Zatsarinnaya, S.H. Nabiyev // Business and design Revue. 2016. — Vol. 1. — № 1 (1). — P. 2. — Mode of access: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26168418>.

#### **Информация о конфликте интересов**

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

#### **Conflict-of-interest notification**

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



УДК 657.633.5  
ВАК 08.00.12

## Предоставление работодателем стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц единственному родителю, опекуну, попечителю

© Шинкарёва Ольга Владимировна,

канд. экон. наук, доцент,

кафедра экономики и менеджмента Института права и управления,  
ГАОУ ВО «Московский городской педагогический университет»

Россия, 129226, Москва, 2-й Сельскохозяйственный пр-д, д. 4, к. 1

E-mail: shinkareva\_ol@mail.ru

ORCID ID: 0000–0003–2291–3516

*В статье рассмотрены аспекты предоставления работодателем стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц сотруднику — единственному родителю, опекуну, попечителю. Рассмотрен размер вычета, раскрыты условия его получения сотрудниками компании, перечислены документы, на основании которых предоставляется данный тип вычета. Проанализированы Налоговый кодекс РФ и письма Министерства финансов РФ по данному вопросу. Рассмотрены возможные ситуации при предоставлении данного вычета и приведены практические примеры исчисления налога на доходы физических лиц в случаях предоставления двойного вычета единственному родителю, опекуну, попечителю.*

**Ключевые слова:** налог на доходы физических лиц (НДФЛ), стандартный налоговый вычет, налогоплательщик, Налоговый кодекс РФ, доход.

## Employer provision of a standard tax deduction on income tax to a single parent, guardian, trustee

© Shinkareva Olga Vladimirovna,

kand. econ. sciences, associate professor

Department of Economics and Management,

Institute of Law and Management, Moscow City University

129226, Moscow, b. 4 ap. 1, 2 Selskokhozyaystvenny Drive

E-mail: shinkareva\_ol@mail.ru

ORCID ID: 0000–0003–2291–3516

*The article considers the aspects of the employer providing a standard tax deduction for personal income tax to a single parent, guardian, trustee. The amount of these deductions is considered, the conditions for receiving the deduction by employees of the company are disclosed, the documents on the basis of which this type of deduction is provided are listed. The Tax Code of the Russian Federation and letters of the Ministry of Finance of the Russian Federation on this issue were analyzed. Possible situations when granting this deduction are considered and practical examples of calculating personal income tax in cases of granting double deduction to a single parent, guardian, trustee are given.*

**Keywords:** individual income tax, standard tax deduction, taxpayer, Tax Code of the Russian Federation, income.

### Введение

Каждый бухгалтер компании, начисляющий заработную плату сотрудникам, оформляет предоставление организацией своим сотрудникам стандартных налоговых вычетов на детей по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ). Согласно законодательству, в определенных случаях вычет может предоставляться единственному родителю в двойном размере, и в этих случаях бухгалтеру следует быть особенно внимательным, так как оформление данного типа вычета требует дополнительных документов, помимо стандартных — заявления сотрудника, свидетельства о рождении ребенка и в случае необходимости справки из вуза в случае получения вычета на ребенка — учащегося очной формы обучения до 24 лет.

**Цель исследования:** изучение особенностей предоставления стандартных налоговых вычетов на детей единственному родителю, опекуну, попечителю.

**Задачи исследования:** обоснование правильной методики оформления и расчета бухгалтерами организаций размера стандартных вычетов по НДФЛ на детей сотрудников — единственных родителей, опекунов, попечителей.

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Изучены нормативные акты, письма Министерства финансов и Федеральной налоговой службы России по этому вопросу [1–10], а также труды отечественных экономистов в данной области [11–14].

### Результаты исследования и их обсуждение

Доходы сотрудников-резидентов, облагаемые по ставке 13%, за исключением дивидендов, согласно ст. 210 главы 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ, могут быть уменьшены на суммы налоговых вычетов для определения налоговой базы по налогу на доходы физических лиц. Одним из видов таких вычетов является стандартный налоговый вычет на детей в возрасте до 18 лет, а также на детей — учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, интернов, студентов, курсантов в возрасте до 24 лет. Он дается ежемесячно, его предоставление прекращается в месяце, когда сумма доходов сотрудника с начала года превысит 350 тыс. руб. Ежемесячный размер вычета представлен в таблице 1.

Вышеуказанные размеры вычета удваиваются в случае, если он получается сотрудником — единственным родителем, приемным родителем, усыновителем, опекуном или попечителем. Размер вычета в этом случае отражен в таблице 2.

Таблица 1

**Размер стандартного налогового вычета на лиц,  
на обеспечении которых находится ребенок  
(за каждый месяц налогового периода)**

Вычет	Родителю, супругу (супруге) родителя, усыновителю, на обеспечении которых находится ребенок	Опекуну, попечителю, приемному родителю, супругу (супруге) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок
На первого и второго ребенка	1400 руб. на каждого ребенка	1400 руб. на каждого ребенка
На третьего и последующих детей	3000 руб. на каждого ребенка	3000 руб. на каждого ребенка
Дополнительно		
На каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы	12 тыс. руб. на каждого ребенка	6000 руб. на каждого ребенка

Таблица 2

**Размер стандартного налогового вычета на детей за каждый  
месяц налогового периода до достижения предельной суммы,  
предоставляемый единственному родителю,  
опекуну, попечителю**

Вычет	Родителю, усыновителю, на обеспечении которых находится ребенок	Опекуну, попечителю, приемному родителю, на обеспечении которых находится ребенок
На первого и второго ребенка	2800 руб. на каждого ребенка	2800 руб. на каждого ребенка
На третьего и последующих детей	6000 руб. на каждого ребенка	6000 руб. на каждого ребенка
Дополнительно		
На каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы	24 тыс. руб. на каждого ребенка	12 тыс. руб. на каждого ребенка

Вычет начинает предоставляться с месяца рождения (усыновления, установления опеки/попечительства) ребенка и до конца того года, в котором он достиг возраста, при котором вычет не предоставляется [1, ст. 218].

Рассмотрим пример определения размера стандартного налогового вычета единственному родителю.

**Пример 1**

Сотрудник является единственным родителем троих детей (5, 12 и 14 лет). Предприятие на основании предоставленных работником подтверждающих документов имеет право предоставить вычет на этих детей за каждый месяц налогового периода (до превышения предельного размера дохода) в размере:  $2800 + 2800 + 6000 = 11\,600$  руб.

**Пример 2**

Сотрудник в апреле стал единственным опекуном ребенка четырех лет, больше детей сотрудник не имеет. Предприятие на основании предоставленных работником подтверждающих документов с апреля имеет право предоставить вычет на ребенка за каждый месяц налогового периода (до превышения предельного размера дохода) в размере 2800 руб.

В случае если на содержании единственного родителя, опекуна, попечителя находится ребенок-инвалид или учащийся очной формы обучения в возрасте до 24 лет — инвалид I или II группы, то размер налогового вычета определяется путем суммирования вычетов:

- на ребенка (первого, второго, третьего и т. п.);
- на ребенка-инвалида или учащегося очной формы обучения в возрасте до 24 лет — инвалида I или II группы [1; 2; 5].

Рассмотрим примеры определения размера вычета в этом случае.

**Пример 3**

Сотрудник является единственным родителем троих детей (6, 8 и 11 лет), при этом его третий ребенок является ребенком-инвалидом. В этом случае при предоставлении соответствующих документов вычет будет предоставлен в размере:

- 2800 руб. — на первого ребенка;
- 2800 руб. — на второго ребенка;
- 6000 руб. + 24 000 руб. = 30 000 руб. — на третьего ребенка-инвалида.

Таким образом, общий размер вычета будет составлять:  $2800 + 2800 + 30\,000 = 35\,600$  руб.

**Пример 4**

Сотрудник является единственным опекуном двоих детей (5 и 7 лет), первый из которых — ребенок-инвалид. В этом случае при предоставлении соответствующих документов вычет будет предоставлен в размере:

- 2800 руб. + 12 000 руб. = 14 800 руб. — на первого ребенка;
- 2800 руб. — на второго ребенка.

Таким образом, общий размер вычета равен:  $14\,800 + 2800 = 17\,600$  руб.

Для получения вычета единственному родителю, опекуну, попечителю сотрудник компании должен написать заявление о предоставлении двойного стандартного налогового вычета на ребенка единственному родителю (опекуну, попечителю) и предоставить подтверждающие данный факт документы — это копия свидетельства о рождении (усыновлении, удочерении) ребенка, постановление органа опеки и попечительства или выписка из его решения, договор об осуществлении опеки или попечительства, договор об осуществлении попечительства над несовершеннолетним гражданином, договор о приемной семье, копия справки об инвалидности, справка об обучении ребенка по очной форме [13].

Важный аспект при предоставлении вычета — определение понятия «единственный родитель, опекун, попечитель». Следует отметить, что в самом Налоговом кодексе нет разъяснения данного понятия, поэтому необходимо руководствоваться разъяснениями налоговых органов и Министерства финансов. Рассмотрим их подробнее.

Если рассматривать понятие «единственный родитель», то он считается единственным, если у ребенка нет второго родителя. Это может быть, если:

- отцовство не установлено, то есть в графе «Отец» свидетельства о рождении ребенка стоит прочерк либо в наличии справка ЗАГСа, подтверждающая, что запись об отце ребенка в свидетельстве о рождении сделана со слов матери [7];

- второй родитель ребенка умер, объявлен умершим или признан безвестно отсутствующим [8] — в этом случае в качестве подтверждающих документов следует представить копию свидетельства о смерти другого родителя или выписку из решения суда о признании другого родителя умершим (безвестно отсутствующим).

В иных случаях родитель не является единственным. Это, к примеру, может происходить в следующих случаях:

- родители ребенка в разводе или никогда не состояли в зарегистрированном браке при условии, что отцовство установлено;
- второй родитель ребенка не платит алименты либо лишен родительских прав.

Нахождение родителей в разводе или лишение одного из них родительских прав не означает отсутствия у ребенка второго родителя, так как, согласно Семейному кодексу РФ, данный факт не снимает обязанности родителя содержать ребенка — этой позиции придерживаются налоговые органы и Министерство финансов [10].

Нужно отметить, что предоставление двойного вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак, в связи с чем бухгалтерам следует потребовать у сотрудника справку об отсутствии факта государственной регистрации заключения брака [1, ст. 218; 7] и в письменном виде предупредить сотрудника, что в случае его вступления в брак он обязан уведомить об этом работодателя, — в этом случае в месяце, следующем за заключением брака, предоставление вычета прекращается. При этом у супруга единственного родителя одновременно возникает право на получение вычета на этого ребенка [1, ст. 218; 6]. В случае же дальнейшего развода право на вычет восстанавливается, если ребенок не был усыновлен бывшим супругом [3].

Рассмотрим пример исчисления налога на доходы физических лиц в этом случае.

### **Пример 5**

Сотрудница является матерью-одиночкой единственного ребенка пяти лет, что подтверждается соответствующими документами. В марте сотрудница вступила в брак. Заработная плата сотрудницы составляет 50 тыс. руб. в месяц, в текущем году сотрудница не брала больничный лист и не была в отпуске. Годовой доход сотрудницы составит:  $50\,000 \times 12 = 600\,000$  руб.

Стандартный налоговый вычет на ребенка будет предоставляться до июля включительно, так как в августе заработок сотрудницы нарастающим итогом с начала года превысит 350 тыс. руб. При этом с января по март вычет будет предоставляться в двойном размере (2800 руб.), так как сотрудница является единственным родителем, а с апреля (месяц, следующий за месяцем заключения брака) по июль — в одинарном (1400 руб.).



Размер стандартного налогового вычета за год равен:  $2800 \times 3 + 1400 \times 4 = 14\,000$  руб.

Налоговая база по налогу на доходы физических лиц составит:  $600\,000 - 14\,000 = 586\,000$  руб.

Размер налога на доходы физических лиц:  $586\,000 \times 13\% = 76\,180$  руб.

В случае опекунства или попечительства статус единственного подтверждается справкой из органов опеки и попечительства о назначении его единственным опекуном или попечителем [4]. При этом Налоговый кодекс не предусматривает уменьшение вычета в случае вступления единственного опекуна или попечителя в брак — данное правило предусмотрено только для единственного родителя. Логика разъяснена в письме ФНС России от 30.04.2013 № ЕД-4-3/8054@: «Размер стандартного вычета не изменяется от факта регистрации брака, состава семьи опекуна, поскольку супруги опекунов не имеют права на стандартный налоговый вычет по отношению к подопечным детям» [9].

### **Пример 6**

Сотрудник является единственным опекуном ребенка семи лет, что подтверждается соответствующими документами. Его заработная плата составляет 40 тыс. руб. в месяц, в текущем году сотрудник не брал больничный лист и не был в отпуске. В апреле сотрудник зарегистрировал брак. Годовой доход сотрудника составит:  $40\,000 \times 12 = 480\,000$  руб.

Вычет на ребенка будет предоставляться до августа включительно, так как в сентябре заработок сотрудника нарастающим итогом с января превысит 350 тыс. руб. За каждый месяц с января по август сотруднику положен стандартный налоговый вычет на ребенка в сумме 2800 руб., а вступление сотрудника в брак не влияет на размер вычета.

Размер стандартного налогового вычета за год равен:  $2800 \times 8 = 22\,400$  руб.

Налоговая база по налогу на доходы физических лиц составит:  $480\,000 - 22\,400 = 457\,600$  руб.

Размер налога на доходы физических лиц:  $457\,600 \times 13\% = 59\,488$  руб.

### **Заключение**

Таким образом, бухгалтеру следует очень внимательно следить за наличием всех необходимых документов в случае предоставления стандартного налогового вычета единственному родителю, опекуну, попечителю, а также за их своевременным обновлением. При этом единственные родители должны быть уведомлены о том, что они теряют право на двойной вычет в случае вступления в брак и обязаны своевременно уведомить о данном факте работодателя.

### **Библиографический список**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
2. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденный Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 21.10.2015 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
3. Письмо Минфина России от 02.04.2012 № 03-04-05/3-410 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

4. Письмо Минфина России от 14.12.2015 № 03-04-05/72969 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
5. Письмо Минфина России от 20.03.2017 № 03-04-06/15803 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
6. Письмо Минфина России от 20.05.2013 № 03-04-05/17775 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
7. Письмо Минфина России от 26.03.2020 № 03-04-05/23895 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
8. Письмо Минфина России от 30.10.2018 № 03-04-05/78050 [Электронный ресурс]. — URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
9. По вопросу предоставления стандартного налогового вычета по налогу на доходы физических лиц единственному опекуну. Письмо ФНС России от 30.04.2013 № ЕД-4-3/8054@.
10. Разъяснены особенности предоставления стандартного вычета по НДФЛ в двойном размере. Информация ФНС России.
11. Данчиков Е.А., Малых Н.И., Проданова Н.А. Налоговый контроль как составляющая государственного финансового контроля // Экономика и предпринимательство. — 2017. — № 5–1 (82). — С. 66–71.
12. Налоги и налогообложение: учебник / А.А. Агапова, М.В. Белецкий, О.В. Бемянская, Ю.М. Болдузева, Е.В. Голубцова, А.В. Князева, Л.Я. Маршавина, С.И. Опарина, Н.В. Пономарева, Г.Н. Семенова, Е.С. Стручкова, И.Э. Умарова, Л.А. Чайковская. — М.: Юрайт, 2016. — 503 с.
13. Починок Н.Б., Шинкарева О.В. Отдельные аспекты предоставления стандартного налогового вычета на детей при исчислении налога на доходы физических лиц // Бухучет в здравоохранении. — 2019. — № 3. — С. 44–50.
14. Починок Н.Б., Шинкарева О.В. Стандартный налоговый вычет на детей по налогу на доходы физических лиц: особенности предоставления работодателем // Бухучет в здравоохранении. — 2019. — № 4. — С. 62–67.

## References

1. Tax Code of the Russian Federation (Part second) of 05.08.2000 № 117 Federal Law [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
2. The review of practice of consideration by vessels of the affairs connected with application of Chapter 23 of the Tax Code of the Russian Federation, approved by Presidium of the Supreme Court of the Russian Federation 21.10.2015 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
3. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 02.04.2012 N 03-04-05/3-410 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
4. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 14.12.2015 N 03-04-05/72969 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
5. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 20.03.2017 N 03-04-06/15803 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
6. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 20.05.2013 N 03-04-05/17775 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
7. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 26.03.2020 N 03-04-05/23895 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
8. Letter from the Ministry of Finance of Russia from 30.10.2018 N 03-04-05/78050 [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
9. On the issue of providing a standard tax deduction for personal income tax to the sole guardian. Letter from the Federal Tax Service of Russia dated 30.04.2013 N ЕД-4-3/8054@ [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

10. The features of providing a standard deduction for personal income tax in a double amount have been explained. Information of the Federal Tax Service of Russia [Electronic resource]. URL: [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

11. *Danchikov E.A., Malih N.I., Prodanova N.A.* Tax control as a component of state financial control // Economics and entrepreneurship. 2017. № 5–1 (82). Page 66–71.

12. Taxes and taxation / Agapova A.A., Beletskiy M.V., Belyanskaya O.V., Bolduzeva Y.M., Golubtsova E.V., Knyazeva A.V., Marshavina L.J., Oparina S.I., Ponomareva N.V., Semenova G.N., Struchkova E.S., Umarova I.E., Chaikowska L.A. — M.: JURITE, 2016. — 503 p.

13. *Pochinok N.B., Shinkareva O.V.* Certain aspects of providing a standard tax deduction for children when calculating personal income tax // Accounting in healthcare. 2019. № 3. Page 44–50.

14. *Pochinok N.B., Shinkareva O.V.* Standard tax deduction for children on income tax of individuals: peculiarities of the employer's provision // Accounting in health care. 2019. № 4. Page 62–67.

### Информация о конфликте интересов

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

### Conflict-of-interest notification

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

## ЖУРНАЛ «ТЕРАПЕВТ»



Реклама

### Журнал «Терапевт» включен в РИНЦ.

Отличительные черты журнала «Терапевт» — это практическая направленность публикуемых материалов, обобщение передового опыта, накопленного в России и за рубежом, анонсирование инновационных технологий, совершенных форм организации работы, которые базируются на последних достижениях науки и дают наибольший эффект.

В каждом номере: вопросы стандартизации и качества оказания терапевтической помощи, основные аспекты клинической патологии при различных заболеваниях, современные методы диагностики и схемы лечения; решение проблем лекарственного обеспечения и результаты клинических испытаний новых фармпрепаратов; обмен клиническим опытом; вопросы образования и повышения квалификации терапевтов; лекции, научные обзоры, рецензии; свежие информационные материалы.

Консультации по подписке можно получить по тел.: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)

Тел. редакции: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)  
[www.panor.ru](http://www.panor.ru)

УДК 657

## Международная практика образования форензик-экспертов

© **Широян Артем Гарникович,**

аспирант департамента учета, анализа и аудита,  
Финансовый университет при Правительстве РФ  
Россия, 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский просп., д. 49  
E-mail: shag0595@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0001-9147-6781>

© **Кеворкова Жанна Аракеловна,**

д-р экон. наук, профессор  
департамента учета, анализа и аудита,  
Финансовый университет при Правительстве РФ  
Россия, 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский просп., д. 49  
E-mail: zhanna.kevorkova@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-8674-4216>

*В статье раскрываются организационные и этические аспекты процесса образования форензик-экспертов на примере зарубежных стран. Сегодня форензик набирает популярность среди других методов выявления и предотвращения экономических преступлений, что говорит об актуальности данной работы. Авторы считают, что необходимо более тщательно подходить к вопросу обучения студентов по программам форензика, чтобы вместо специалистов из стен учебного заведения не вышли будущие мошенники, склонные профессионально совершать финансовые мошенничества, не оставляя следов.*

**Ключевые слова:** форензик, образование, эксперт, финансовое мошенничество.

## International practice of education of forensic experts

© **Shiroyan Artem Garnikovich,**

graduate student  
Department of Accounting, Analysis and Audit,  
Financial University under the Government of the Russian Federation  
125993, Moscow city, GSP-3, Leningradsky prospekt, 49  
E-mail: shag0595@mail.ru

© **Kevorkova Zhanna Arakelovna,**

Doctor of Economics, Professor  
Department of Accounting, Analysis and Audit Financial,  
University under the Government of the Russian Federation  
125993, Moscow city, GSP-3, Leningradsky prospekt, 49  
E-mail: zhanna.kevorkova@mail.ru

*The article reveals the organizational and ethical aspects of the process of education of forensic experts on the example of foreign countries. Today, forensic is gaining popularity among other methods of detecting and preventing economic crimes, which indicates the relevance of this work. The authors believe that it is necessary to more carefully approach the issue of training students in forensic programs so that instead of specialists, future scammers who tend to professionally commit financial fraud without leaving any traces do not leave the educational institution.*

**Keywords:** forensic, education, expert, financial fraud.

### **Введение**

Рост числа экономических преступлений требует новых методов их выявления и предотвращения, а следовательно, и специалистов, способных применять такие способы, к которым можно отнести форензик. Подготовкой специалистов в области форензика занимаются многие ведущие университеты мира, что позволяет говорить о необходимой потребности в таких кадрах.

**Цель исследования:** применение форензика как способа выявления и предотвращения мошеннических действий в деятельности организаций требует высококвалифицированных кадров, при подготовке которых необходимо учитывать некоторые особенности, содержание которых раскрывается в данной статье.

**Задачи исследования:** раскрытие организационных и этических аспектов процесса образования форензик-экспертов позволит образовательным учреждениям сформировать уровни компетентности, которым должен соответствовать форензик-эксперт.

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Анализ практики подготовки форензик-экспертов в университетах зарубежных стран позволит разработать рекомендации о необходимости ввода соответствующих дисциплин в учебные планы для подготовки таких специалистов в российских вузах.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Процесс развития экономики страны, как правило, приводит к увеличению числа экономических субъектов, а значит, и к увеличению числа финансовых мошенничеств, к раскрытию которых многие организации предпринимают значительные усилия. В настоящее время на осуществление деятельности экономических субъектов оказывает влияние большое количество факторов, которые зависят от разновидности их функционирования и хозяйствования. В составе таких факторов можно назвать:

- международные экономические связи;
- организационно-правовую структуру экономического субъекта;
- отраслевые особенности и масштабы деятельности экономического субъекта;
- номенклатуру продукции, работ либо услуг;
- взаимоотношения сотрудников внутри организации и др.

Данные факторы при несовершенстве внутреннего контроля в какой-либо степени могут служить причиной появления мошеннических действий, нарушения финансового законодательства и иных норм права при исполнении поставленных задач, допущения искажений в учетном процессе при отражении фактов хозяйственной жизни и подготовки финансовой отчетности.



Исходя из изложенного выше у организаций возникает необходимость в осуществлении специальных мероприятий для выявления фактов мошеннических действий в организации, а также обнаружения и пресечения финансовых преступлений, возникающих от деятельности контрагентов и других третьих лиц. В большинстве случаев для выявления правонарушений и нестандартных ситуаций в области экономики экономическим субъектам можно воспользоваться услугами на проведение форензика.

Форензик — это независимая деятельность, направленная на выявление и предотвращение всех видов финансового мошенничества, вызванных действиями сотрудников организаций и других контрагентов. Данная услуга является важной и касается анализа финансовых, правовых и коммерческих вопросов с существенными экономическими рисками ведения бизнеса. Следовательно, форензик может быть применен при выявлении финансовых преступлений.

Данная услуга является важным элементом контроля, требующим от форензик-экспертов высокой квалификации. Рассмотрим процесс профессионального обучения форензику на примере зарубежных стран.

### США

Популярность привлечения форензика как инструмента решения нестандартных ситуаций в деятельности экономических субъектов способствовала созданию новой концепции образования специалистов. Результаты проведенных исследований показывают, что если ранее форензик-эксперт учился непосредственно на практике, то теперь учебные заведения США и других стран стали предлагать образовательные программы в этом направлении и присуждаемые научные степени в данной области, что является существенным индикатором развития профессии.

Предыдущие исследования американских ученых [3] показывают, что практика форензик-исследований приобретает все большее значение в академических учреждениях. Изучение форензика как отрасли бухгалтерского учета требует обширных междисциплинарных знаний, в частности практического знания правовой системы, бизнес-активности, поведения человека (психологии) и т.д., помимо знания учета и аудита. Обширные знания форензик-экспертов определенно являются преимуществом на рынке труда и выгодны трем основным заинтересованным сторонам — учебным заведениям, студентам и работодателям.

Следует отметить, что до 1996 года в учебных заведениях США было распространено, что форензик в сфере бухгалтерского учета проходил в рамках изучения различных курсов бухгалтерского учета, внутреннего аудита. На сегодняшний день в американских учебных заведениях актуальны отдельные курсы форензика в сфере бухгалтерского учета. Так, в Гарвардском университете изучается курс «Forensic Accounting and Fraud Examination», который длится один семестр, и его стоимость составляет \$1550 для студентов и \$2700 для выпускников вузов. На этом курсе студенты исследуют роль форензик-специалиста в современной экономике.

Рассматриваемые темы данного курса включают методы обнаружения и исследования мошенничества, оценку активов, принадлежащих узкому кругу лиц или тесно связанных компаний, вопросы профессиональной практики и анализа потери прибыли компаниями, рассмотрение различных сопутствующих услуг по судебным процессам. Кроме того, изучаются фундаментальные правовые концепции, отрасли права, регулирующие показания свидетелей-экспертов, оценка студентами экономических

ущербов по делам. К концу курса студенты получают теоретические знания, могут понять распространенность и причины мошенничества и преступлений «белых воротничков» в обществе, изучают типы и схемы мошенничества, которые влияют на бизнес-предприятия, изучают методы обнаружения и предотвращения мошенничества, повышают свою способность распознавать потенциальные мошеннические ситуации.

Таким образом, один из ведущих университетов мира предлагает курс для будущих форензик-экспертов, однако в зарубежной литературе мнения ученых разделились относительно образования в сфере форензика [4]. В некоторых исследованиях приводятся различные мнения о том, следует ли включать учебные курсы форензика в учебные планы университетов и колледжей.

### Канада

Первая практика оказания услуги форензика в Канаде произошла в конце 1960-х годов. В то время под эгидой Федерального агентства полиции (RCMP) сформировалось национальное управление по борьбе с экономическими преступлениями, а после — соответствующие ведомства на уровне отдельных провинций и муниципалитетов. Повышение количества экономических преступлений привело к активному привлечению Федеральным агентством полиции экспертов в области форензика.

Затем, в начале 1970-х, большинство крупных бухгалтерских организаций оказывали услуги по содействию полиции в расследованиях. В 1975 году была создана первая компания Lindquist-Holmes, основным видом деятельности которой было предоставление услуг форензика. Вместе с услугами по бухгалтерскому учету и аудиторской деятельности данная организация вела работу по сопровождению гражданских судебных процессов для Федерального агентства полиции. В течение следующих нескольких лет работы организация начала специализироваться на таких направлениях, как поиск похищенных активов, дью-дилиженс (due-diligence), а также проведение внутренних корпоративных расследований.

В 1980–1990-е годы крупные аудиторские организации (KPMG, Deloitte and Touche, Arthur Andersen, Ernst and Young, PriceWaterhouseCoopers) сформировали отделы, специализирующиеся на форензике, в которые активно привлекали специалистов в области проведения корпоративных расследований (в том числе сотрудников RCMP), а также аналитиков.

В Канаде регулирование деятельности форензик-специалистов осуществляется при активном участии ведущей профессиональной организации — Института дипломированных бухгалтеров (Canadian institute of chartered accountants, CICA). В 1998 году под эгидой института был создан Альянс специалистов по улучшению деятельности в области форензика (Alliance for excellence in investigative and forensic accounting, IFA Alliance), который координирует профессиональную деятельность в области форензика, а также участвует в присуждении дипломированным бухгалтерам (Chartered accountants, CA) квалификации эксперта в области форензика (CA.IFA).

В процессе совместной работы альянса и университета в Торонто была разработана специальная двухгодичная учебная программа «Диплом специалиста в области форензика» (Diploma in investigative and forensic accounting, DIFA). Программа ориентирована на получение знаний, навыков и умений, необходимых профессиональным бухгалтерам для эффективной работы для выявления случаев мошенничества, подготовки от-

четов и рекомендаций, а также предоставления доказательств клиентам, адвокатам и судьям при разрешении вопросов в досудебном и судебном порядке.

Стоит отметить, что в провинции Квебек область форензика является одной из специализаций дипломированных бухгалтеров (СА). Для получения квалификации специалиста в области форензика кандидату необходимо соответствовать следующим критериям:

— быть дипломированным бухгалтером и членом Института дипломированных бухгалтеров Канады;

— получить диплом специалиста по финансовым расследованиям (DIFA);

— иметь опыт работы в области форензика не менее 1500 часов за последние три года или 2500 часов за последние шесть лет (в том числе 500 часов в течение последних трех лет).

Эксперты альянса разработали стандарты деловой практики, которые должны соблюдаться дипломированными бухгалтерами, которые оказывают услуги в сфере форензика. Эти стандарты вступили в силу с 1 марта 2007 года и охватывают следующие области:

— планирование, определение сферы деятельности;

— сбор и анализ информации;

— документирование;

— формирование отчетов;

— порядок работы с доказательствами.

Наряду с Институтом дипломированных бухгалтеров с 1991 года в Канаде действует Ассоциация сертифицированных специалистов по финансовым расследованиям (Association of certified forensic investigators, ACFI). Деятельностью ассоциации является продвижение квалификации под названием «сертифицированный специалист по финансовым расследованиям» (Certified forensic investigator, CFI). При присвоении данной квалификации учитываются уровень образования, опыт работы претендента, а также результаты сдачи профессионального экзамена.

### Австралия

Процесс регулирования работы экспертов в сфере форензика в Австралии предполагает участие трех профессиональных организаций:

- Института профессиональных бухгалтеров Австралии и Новой Зеландии (Institute of chartered accountants Australia and New Zealand, ICAANZ);

- Сообщества сертифицированных практикующих бухгалтеров Австралии (Certified practicing accountants Australia, CPA Australia);

- Института дипломированных бухгалтеров (Institute of public accountants, IPA).

При этом в структуре Института профессиональных бухгалтеров Австралии и Новой Зеландии существуют две специальные группы:

— Forensic accounting special interest group, FASIG, объединяющая форензик-экспертов;

— Business valuation special interest group, BVSIG, объединяющая экспертов в сфере оценки бизнеса.

Также Сообществом сертифицированных практикующих бухгалтеров Австралии сформирована Дискуссионная группа по оказанию услуги форензика (Forensic accounting and investigation discussion group, FAIDG).

Сотрудники этих профессиональных организаций оперируют требованиями, изложенными в Кодексе этики профессиональных бухгалтеров Ав-

стралии (Australia's code of ethics for professional accountants, APES). С 2006 года публикацию Кодекса этики осуществляет Совет по бухгалтерской этике и профессиональным стандартам (Accounting ethical and professional standards board, APESB), созданный с участием отмеченных выше профессиональных организаций.

Определенные нормы кодекса раскрывают сущность работы форензик-экспертов. Например, в положении № 215 «Услуга форензика» (APES 215 Forensic accounting services), которое было принято в 2009 году (в настоящее время действительна редакция 2013 года), указаны требования и руководства по указанным ниже вопросам:

- профессиональная компетентность;
- независимость;
- получение свидетельских показаний и сбор доказательств;
- работа с ложной и вводящей в заблуждение информацией;
- изменение мнения;
- контроль качества;
- оплата профессиональных услуг.

Деятельность форензик-экспертов, работающих в государственных органах, подлежит обязательному лицензированию. Для тех из них, кто проводит внешние расследования по выявлению фактов мошенничества (к примеру, для представителей Налогового управления Австралии — Australian tax office, ATO), обязательно получение сертификата специалиста в области проведения расследований (Certificate IV in Government (investigations)), а для внутренних специалистов — сертификата эксперта по предотвращению мошеннических действий (Certificate IV in Government (fraud control)).

Аналогично университетам в США и Канаде учебные заведения в Австралии предлагают для экспертов как самостоятельные учебные программы, которые нацелены на получение диплома в сфере форензика (к примеру, University of Melbourne, Queensland university of technology и др.), так и отдельные курсы по выявлению фактов мошенничества и финансовым расследованиям (к примеру, RMIT, University of South Australia и др.). Большинство практикующих специалистов желают получить международные профессиональные сертификаты (к примеру, CFE, CFI и др.).

Рассмотрев процесс образования форензик-экспертов на примере зарубежных стран, важно учитывать, что на сегодняшний день содержание форензика в учебной программе является предметом большой дискуссии и остается плодотворной областью для будущих исследований. Некоторые эксперты считают, что предпочтительнее изучать форензик в сфере бухгалтерского учета в качестве самостоятельного курса [1], в то время как другие эксперты предпочитают интегрировать форензик в существующие курсы бухгалтерского учета. Кроме того, существуют определенные разногласия между практиками и учеными по тематическому содержанию учебной программы курса форензика.

Необходимо помнить, что важность каждого навыка в конкретное время будет зависеть от типа мошенничества и требуемой глубины расследования. Широкий спектр навыков форензик-эксперта имеет последствия для дальнейшего расширения этой области обучения среди высших учебных заведений. Во-первых, это приводит к вопросам о том, должны ли студенты охватывать широкий круг вопросов аудита, финансового анализа, психологии, криминологии, юридических и других вопросов. Во-вторых,

широкий акцент на обучении предполагает, что углубленное бухгалтерское и юридическое образование вряд ли будет адекватно охвачено в рамках годовой или краткосрочной учебной программы в академических учреждениях как самостоятельный либо интегрированный курс. Таким образом, необходимо определить основное содержание курса форензика, которое будут преподавать в специализированных учебных заведениях.

Сегодня некоторые ученые придерживаются мнения, что академическим учреждениям необходимо сконцентрировать внимание на содержании курсов аудита и финансовой отчетности в сфере образования форензику [1], в то время как профессиональные учреждения должны сосредоточиться на юридическом и следственном содержании экспертизы, но и это можно подвергнуть сомнению, поскольку трудно провести различие между основными и неосновными областями форензика.

Кроме того, как показывает практика, студенты не всегда могут точно сказать, кем бы в будущем они хотели работать, и, обучаясь форензику в учебных заведениях, есть опасения, что обучение молодого поколения методам обнаружения мошенничества может не сдержать их от осуществления самого мошенничества, а, наоборот, может научить их, как совершать его, не оставляя следов, что может привести к непреднамеренным последствиям. Повышение уровня образования по вопросам мошенничества и форензика среди учебных заведений может стать причиной появления новой разновидности организованных лиц, не оставляющих следов мошеннических действий благодаря знанию ими методов выявления мошеннических действий, которые преподавали в университете. Намного сложнее расследовать факты мошеннических действий, когда лица, совершавшие их, обучены этому делу и знают, какие действия предпринимать для сокрытия следов мошенничества. Чтобы избежать этого непреднамеренного последствия, необходим баланс между обучением студентов методам выявления мошенничества и тем, как демотивировать их от участия в мошеннических действиях. В связи с этим возникает необходимость отстаивания аргументов в пользу того, что навыки обнаружения мошенничества должны преподаваться только экспертам, следователям, потенциальному судебному аналитику и внешним аудиторам в профессиональных институтах.

### Заключение

В будущих исследованиях ученым предстоит найти способы сбалансировать потребность в обучении молодого поколения навыкам выявления мошеннических действий и в то же время обеспечить, чтобы форензикобразование в университетах не мотивировало студентов на участие в мошенничестве, таким образом, сводя к минимуму непреднамеренные последствия образования в данной сфере, а ученым прийти к консенсусу по ряду вопросов — например, какие темы следует включать и исключать из учебной программы учета.

### Библиографический список

1. Кеворкова Ж.А. Место дисциплины «Экономическая экспертиза» в учебных планах подготовки магистрантов при формировании профессиональных компетенций [Текст] / Ж.А. Кеворкова // Учет. Анализ. Аудит. — 2015. — № 3. — С. 109–114.
2. Кеворкова Ж.А. Форензик: реальность и действительность для российских экономических субъектов / Ж.А. Кеворкова [Текст] // Экономика. Бизнес. Банки. — 2018. — № 1 (22). — С. 166–173.



3. Суйц В.П. Услуга форензик: профессиональное обучение и регулирование в зарубежных странах [Текст] / В.П. Суйц, А.Н. Хорин, Е.А. Козельцева // Аудит и финансовый анализ. — 2015. — № 2. — С. 74–83.
4. Enofe A.O. Forensic audit and corporate fraud / A.O. Enofe, P. Omagbon, F.I. Ehigiator // IIARD International Journal of Economics and Business Management. — 2015. — № 1 (7). — Vol. 11. — P. 27–34.
5. Dreyer K. A History of Forensic Accounting / K. Dreyer // Honors Projects. — 2016. — № 2. — Vol. 14. — P. 29–36.
6. Официальный сайт интернет-энциклопедии «Википедия». — URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki>.
7. Голощанова Л.В., Проданова Н.А., Зацаринная Е.И. Оценка нормативно-правовой базы и основные способы выявления внутрикорпоративных хищений и мошенничества в результате финансово-хозяйственной деятельности // Бухучет в строительных организациях. — 2019. — № 3. — С. 56–65. — URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=37155443>.
8. Проданова Н.А., Зацаринная Е.И. Борьба с коррупционными правонарушениями в сфере государственных закупок / Н.А. Проданова, Е.И. Зацаринная // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях. — 2020. — № 3. — С. 39–45. — URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42754127>.

### References

1. Kevorkova J.A. the Place of the discipline “Economic expertise” in the curricula of master’s training in formation of professional competence [Text] / J.A. kevorkova // Accounting. Analysis. Audit. — 2015. — No. 3. — P. 109–114.
2. Kevorkova J.A. forensic reality and the reality for the Russian economic agents / F.A. Kevorkova [Text] // Economy. Business. Cans. 2018. No. 1 (22). Pp. 166–173.
3. Suits V.P. Service forenzik: professional training and regulation in foreign countries [Text] / V.P. Suits, A.N. khorin, E.A. Kozeltseva // Audit and financial analysis. — 2015. — no. 2. — С. 74–83.
4. Enofe A.O. Forensic audit and corporate fraud / A.O. Enofe, P. Omagbon, F.I. Ehigiator // IIARD International Journal of Economics and Business Management. — 2015. — № 1 (7). — Vol. 11. — P. 27–34.
5. Dreyer K. A History of Forensic Accounting / K. Dreyer // Honors Projects. — 2016. — no. 2. — Vol. 14. — P. 29–36.
6. Official website of the Internet encyclopedia “Wikipedia” // URL: <https://ru.wikipedia.org/wikipedia>.
7. Goloshchapova L.V., Prodanova N.A., Zatsarinnaya E.I. Assessment of the regulatory framework and the main methods for identifying corporate theft and fraud as a result of financial and economic activities / L.V. Goloshchapova, N.A., Prodanova, E.I. Zatsarinnaya / Accounting in construction organizations. — 2019. № 3. — P. 56–65. — Access mode: <https://elibrary.ru/item.asp?id=37155443>.
8. Prodanova N.A., Zatsarinnaya E.I. Fight against corruption offenses in the field of public procurement / N.A. Prodanova, E.I. Zatsarinnaya // Accounting and taxation in budgetary organizations. — 2020. — № 3. — P. 39–45. — URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42754127>.

### Информация о конфликте интересов

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

### Conflict-of-interest notification

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

УДК 336.663  
ВАК 08.00.12

## Финансово-аналитическое обоснование проекта развития фармацевтического производства

© **Пласкова Наталия Степановна,**

д-р экон. наук, профессор базовой кафедры  
финансового контроля, анализа и аудита  
Главного контрольного управления города Москвы,  
ФГБОУ ВО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»  
Россия, 117997, Москва, Стремянный пер., д. 36  
E-mail: plaskova@rambler.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-5520-1016>

© **Прокофьева Елена Васильевна,**

канд. экон. наук, доцент кафедры  
экономики, управления и информатики  
филиала ГБОУ ВО Московской области  
«Университет «Дубна» — Дмитровский институт  
непрерывного образования  
Россия, 141801, Московская область, г. Дмитров, мкр. ДЗФС  
E-mail: life-2783@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0003-0298-0754>

*На основе критического обзора традиционных методических подходов финансово-аналитического обоснования инвестиционных решений предложен механизм формирования критериев оценки эффективности проекта размещения фармацевтического производства в России с участием зарубежного холдинга. Определена модель принятия инвестиционного решения, обоснована система оценочных характеристик и критериальных показателей оценки эффективности инвестиционного проекта с учетом особенностей фармацевтического производства, начиная с локализации его отдельных этапов и заканчивая внедрением полного производственного цикла и реализацией медицинских препаратов. Произведены расчеты экономической, финансовой и инвестиционной эффективности проекта производства фармацевтической продукции. Обозначены ключевые точки финансового контроллинга в процессе разработки и реализации инвестиционного проекта по размещению фармацевтического производства в России. Формализованы и оценены факторы инвестиционной привлекательности проекта и роста потенциальной рыночной стоимости фармацевтической компании.*

**Ключевые слова:** финансовый анализ, фармацевтическое производство, финансовая модель проекта, прогнозная оценка эффективности проекта.

# Financial and analytical justification of the pharmaceutical production development project

© **Plaskova Nataliya S.,**

doctor of economic science, professor,  
Department of Financial Control, Analysis and Audit,  
Basic chair of the Main control Department of Moscow,  
Plekhanov Russian University of Economics  
Stremyanny lane, 36, Moscow, 117997, Russia  
E-mail: plaskova@rambler.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-5520-1016>

© **Prokofieva Elena V.,**

candidate of economic sciences, associate Professor,  
Department of Economics, management and Informatics  
of the Dmitrov institute of continuing education —  
branch of the University "Dubna"  
District. ZFS, 23, Dmitrov, Moscow region, 141801, Russia  
E-mail: life-83@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0003-0298-0754>

*Based on a critical review of traditional methodological approaches to financial and analytical substantiation of investment decisions, a mechanism for forming criteria for evaluating the effectiveness of a project to locate pharmaceutical production in Russia with the participation of a foreign holding is proposed. Defined model of the investment decision and justified the system of evaluation characteristics and criteria of the evaluation indicators of investment project efficiency with the features of pharmaceutical manufacturing, starting from the localization of its separate stages, and ending with the implementation of full-cycle production and sale of medical drugs. Calculations of the economic, financial and investment efficiency of the pharmaceutical production project were made. The key points of financial controlling in the process of developing and implementing an investment project for the placement of pharmaceutical production in Russia are identified. The factors of investment attractiveness of the project and growth of the potential market value of the pharmaceutical company were formalized and evaluated.*

**Keywords:** financial analysis, pharmaceutical production, financial model of the project, predictive assessment of project effectiveness.

## Введение

В условиях продолжающегося экономического кризиса в России состояние и развитие фармацевтического рынка заслуживают особого внимания как со стороны руководства страны, так и со стороны потребителей, нуждающихся в современных высокоэффективных медикаментах, что отчетливо проявилось в последние месяцы в условиях масштабного распространения нетипичной вирусной инфекции COVID-19. Стоит отметить, что в последние годы Правительством РФ и профильными ведомствами при-

нимаются актуальные нормативные документы, целью которых являются регулирование и контроль уровня цен на лекарственные препараты и соблюдение стандартов качества. Социальная значимость фармацевтического рынка оказывает влияние на финансово-экономическое состояние его участников — производителей, дистрибьюторов, розничных сетей. Удорожание валютных средств для импорта сырьевых компонентов для производства лекарственных препаратов, снижение доступности и удорожание кредитных ресурсов, сокращение покупательной способности населения поставили в очень сложное положение основных участников фармацевтического рынка — фармпроизводителей.

**Цель исследования:** разработка методических подходов к формированию финансовой составляющей проекта локализации части производственного процесса зарубежного фармацевтического холдинга на российской производственной площадке.

**Задачи исследования:** для достижения цели необходимо разработать оптимальную модель финансового управления проектом локализации фармацевтического производства в соответствии с его особенностями и стратегическими задачами зарубежной фармкомпания, являющейся одновременно проектостроителем и инвестором; определить объемы и структуру финансирования и обосновать систему показателей оценки эффективности проекта.

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Для обоснования научно-методической гипотезы, установления последовательности и содержания разработки модели финансового управления проектом локализации фармацевтического производства в рамках тематики исследования и разработки практических рекомендаций использованы общенаучные и экономические методы, а также методический инструментарий финансового менеджмента и экономического анализа в области оценки эффективности проектов в области производства медицинских препаратов.

### Результаты исследования и их обсуждение

Несмотря на значительные усилия по реализации государственной программы развития отечественных производств в различных отраслях с ориентацией на вытеснение импортной составляющей, тренд на импортозамещения в фармацевтической отрасли не достиг пока тех параметров, на которые был сделан изначальный расчет, что связано в первую очередь с высокой капиталоемкостью фармацевтического производства. Так, создание нового лекарственного препарата и вывод его на рынок требуют 10–15 лет и порядка 1 млрд долларов. Среди отечественных производителей могут позволить такие инвестиционные затраты лишь единицы, поэтому основным направлением для импортозамещения в фармацевтической отрасли может стать локализация производства в России крупных иностранных фармпроизводителей. Процесс такой локализации заключается в создании производственных площадок в России для производства и реализации ограниченного круга лекарственных препаратов с использованием импортных сырьевых компонентов, технологий, оборудования для осуществления в основном завершающих этапов производства (расфасовка, упаковка). Впоследствии за счет расширения ассортимента производимых видов фармацевтической продукции и дополнения производственного цикла остальными стадиями, в том числе и созданием сырья, в

течение нескольких лет будет достигнута организация полного производственного цикла с исключением в конечном счете импортных ресурсов.

Значимость подобных локализаций производств для российской экономики весьма существенна. В первую очередь положительный эффект связан с доступностью использования новейших фармтехнологий, созданием новых рабочих мест, ростом налоговых бюджетных поступлений. Во-вторых, если бы на государственном уровне в отношении таких зарубежных производств с полным циклом, локализованным на территории России, были бы установлены критерии отечественного производителя с наделением соответствующих преференций, то это стимулировало бы российский фармацевтический сектор экономики к ускоренному развитию. В-третьих, активизация такого процесса локализации фармпроизводств при сохранении юридической принадлежности бизнеса иностранным собственникам способствовала бы притоку зарубежных инвестиций в Россию, так как известные иностранные фармкомпании для инвесторов являются более привлекательными с точки зрения меньшего уровня рисков, включая страновые и политические.

Главным аспектом любого проекта, формальную оценку потенциальной эффективности которого, как правило, определяют по традиционному набору оценочных показателей, является конечная ценность, которую его реализация приносит собственникам и инвесторам. Речь идет о наращении стоимости бизнеса в перспективе и о текущих выгодах, извлекаемых участниками инвестиционного процесса из генерируемой от проекта прибыли. В данной области существуют несколько классических направлений оценки стоимости бизнеса, основными из которых являются экономическая добавленная стоимость (*economic value added, EVA*), денежная добавленная стоимость (*cash value added, CVA*), добавленная акционерная стоимость (*shareholder value added, SVA*), общая акционерная рентабельность (*total shareholder return, TSR*), рыночная добавленная стоимость (*market value added, MVA*), остаточная прибыль (*residual income, RI*), доходность инвестиций на основе денежного потока (*cash flow return on investment, CFROI*) и др. [1–6].

Для экономического анализа и оценки инвестиционного процесса необходимо применение специальных систем и методик, которые раскрываются в теории экономического инвестиционного анализа, представляющего собой процесс исследования инвестиционных затрат с целью выявления их потенциальной окупаемости и ресурсоотдачи, что основывается на оценках будущих расходов и доходов. С классической точки зрения экономического содержания реализация инвестиционного проекта состоит из четырех основных стадий: прединвестиционная, инвестиционная, эксплуатационная, ликвидация, — на каждой из которых необходимы определенные объемы финансовых ресурсов, но возврат на инвестиции начинается осуществляться лишь на эксплуатационной стадии.

Независимо от выбора методического подхода к оценке эффективности инвестиционного проекта на прединвестиционной стадии должен быть осуществлен тщательный анализ исторических данных, всесторонне отражающих не только финансовые показатели достигнутого уровня развития организации, но и необходимый объем количественных и качественных характеристик управления целостным ресурсным комплексом, включая уровень технической и технологической оснащенности, использование инноваций в производстве продукции, профессиональный уро-



вень подготовки персонала и менеджеров, рыночную позицию и конкурентоспособность производимой продукции, способность реагирования на изменение спроса и т.п.

Для сбора исходной информации и формирования структурированной базы исторических и прогнозных данных для расчета необходимых критериев оценки эффективности проекта локализации форм производства целесообразно использование ряда методов:

— анализ финансовой отчетности зарубежной материнской компании и ее российской дочерней компании, реализующей проект локализации производства;

— анализ управленческой отчетности российской дочерней компании, реализующей проект локализации производства;

— анализ интегрированной корпоративной отчетности зарубежной материнской компании;

— интервьюирование руководителей и специалистов ряда функциональных направлений менеджмента зарубежной материнской компании с целью выяснения стратегических и краткосрочных задач, особенностей ведения бизнеса за рубежом и перспектив локального размещения и дальнейшего развития производства фармацевтической продукции на российской площадке;

— интервьюирование руководителей и специалистов дочерней российской компании для получения первичных данных о перспективах производства и рынка в России.

Использование сформированной информационной базы в рамках разработки основы инвестиционного проекта локализации фармпроизводства и необходимого аналитического инструментария позволило решить ряд необходимых локальных задач:

— синтезировать собранные данные для получения выводов о целесообразности внедрения проекта и оценки его сильных и слабых сторон;

— провести экономические расчеты для получения развернутой оценки финансового состояния зарубежной материнской и ее российской дочерней компании;

— разработать модель принятия инвестиционного решения о локализации фармпроизводства в отношении российской дочерней компании с использованием методологии структурного анализа и проектирования SADT (structured analysis and design technique);

— рассчитать будущие денежные потоки от операционной деятельности и дополнительные эффекты финансирования с применением модели скорректированной приведенной стоимости (adjusted present value, APV);

— провести факторный анализ для определения взаимосвязи между результатами реализации проекта локализации производства и основными показателями эффективности деятельности зарубежной материнской и ее российской дочерней компании.

Использование предложенных методов сбора исходных данных, их обобщения, анализа и прогноза результатов реализации проекта локализации фармацевтического производства позволило разработать методическую проектную модель, включающую последовательный набор взаимосвязанных управленческих задач и их решений, определение методов и критериев их обоснования, а также ожидаемые результаты реализации проекта (табл. 1).

### Управленческая методологическая модель разработки и реализации проекта по локализации фармацевтического производства

Управленческие задачи	Методы и модели решений	Ожидаемый измеримый результат
<p>1. Выбор критериев принятия инвестиционного решения о локализации производства на площадке российской дочерней компании (передача технологии производства фармпродукции с полным циклом, запуск производства и выход на рынок):</p> <p>а) какая модель управления используется в настоящее время;</p> <p>б) какие стратегические цели у зарубежной материнской и дочерней российской компании;</p> <p>в) какова оптимальная финансовая стратегия для достижения этих целей для материнской и дочерней компаний</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Изучение открытых источников для анализа деятельности компаний за 2019 и 2020 годы;</li> <li>• интервьюирование топ-менеджмента и специалистов предприятий;</li> <li>• трендовый анализ консолидированной финансовой отчетности зарубежной материнской компании и бенчмаркинг по отношению к основным конкурентам;</li> <li>• анализ бизнес-плана дочерней компании на 2020 год;</li> <li>• метод структурного моделирования SADT;</li> <li>• концепции управления стоимостью компании (управление на основе ожиданий — EBM, концепция свободного денежного потока — FCF)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Обоснование целевых ориентиров для зарубежной материнской и российской дочерней компании, на которые следует ориентироваться менеджменту при принятии управленческих решений;</li> <li>• определение принципов финансовых стратегий для материнской и дочерней компаний, которые будут использоваться для достижения поставленных целей;</li> <li>• модель принятия инвестиционных решений материнской компании относительно дочерней компании</li> </ul>
<p>2. Определение предполагаемых экономических выгод от проекта локализации производства с точки зрения приведенной стоимости:</p> <p>а) каковы приростные денежные потоки, связанные с проектом;</p> <p>б) каковы варианты финансирования проекта;</p> <p>в) каковы преимущества и риски от способов финансирования проекта</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Интервьюирование менеджмента;</li> <li>• анализ финансовой и управленческой отчетности дочерней компании;</li> <li>• анализ договорной базы дочерней компании;</li> <li>• необходимые экономические расчеты;</li> <li>• модель APV (модель скорректированной приведенной стоимости);</li> <li>• агрегирование собранных данных</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Расчет APV для материнской и дочерней компаний и определение целесообразности реализации с учетом экономических и иных интересов обеих компаний</li> </ul>
<p>3. Определение приращения рыночной стоимости компаний за счет реализации проекта и оценка соответствия проекта стратегическим целям зарубежной материнской и дочерней компаний:</p> <p>а) каковы сильные и слабые стороны проекта, внешние угрозы и благоприятные возможности реализации проекта;</p> <p>б) каким образом реализация или отказ от проекта отразятся на текущих и стратегических целях акционеров</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SWOT-анализ;</li> <li>• аналитическое обобщение собранных данных;</li> <li>• интервьюирование руководства и менеджеров материнской и дочерней компаний</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Оценка перспективной результативности и сопутствующих проекту рисков с учетом выявленных сильных и слабых его сторон;</li> <li>• оценка возможных результатов внедрения проекта по сформированной в ходе исследования системе критериев принятия инвестиционного решения о локализации фармпроизводства в России</li> </ul>

С учетом комплексного характера вышеприведенных управленческих задач необходимо установление их зависимости как от материнской, так и от дочерней компании, влияния множества внешних и внутренних факторов, представляется целесообразным использование метода структурного моделирования SADT, получившего широкое распространение в проектировании IT-систем, но в последнее время он стал использоваться и в экономических исследованиях авторов. В частности, этот метод используется для моделирования структуры процесса принятия решений по управлению денежными средствами [7, с. 138]. Этот метод позволяет наглядно продемонстрировать, на основании каких данных будет принято решение и что может на него повлиять.

В результате данного исследования необходимо было определить критерии для принятия управленческих решений, затрагивающих деятельность холдинга и дочерней компании. Для получения информации для проведения исследования использовались открытые источники информации как наиболее общедоступный и достоверный источник информации о целях и деятельности компании, учитывая тот факт, что компания является публичной и к информации, размещаемой для инвесторов и акционеров, предъявляются строгие требования. Кроме этих источников, были дополнительно проведены интервью с топ-менеджерами и специалистами материнской компании по ряду вопросов, необходимые для получения целостной картины целевых установок руководства, ресурсных возможностей и экономических ожиданий проектоустроителей и собственников компаний. Для получения внутренних данных для анализа использовались локальные данные управленческого учета и отчетности, а также операционные и финансовые бюджеты материнской и дочерней компаний.

Результаты сбора и обработки информации для обоснования инвестиционного управленческого решения по локализации фармпроизводства представлены в виде модели на рисунке.

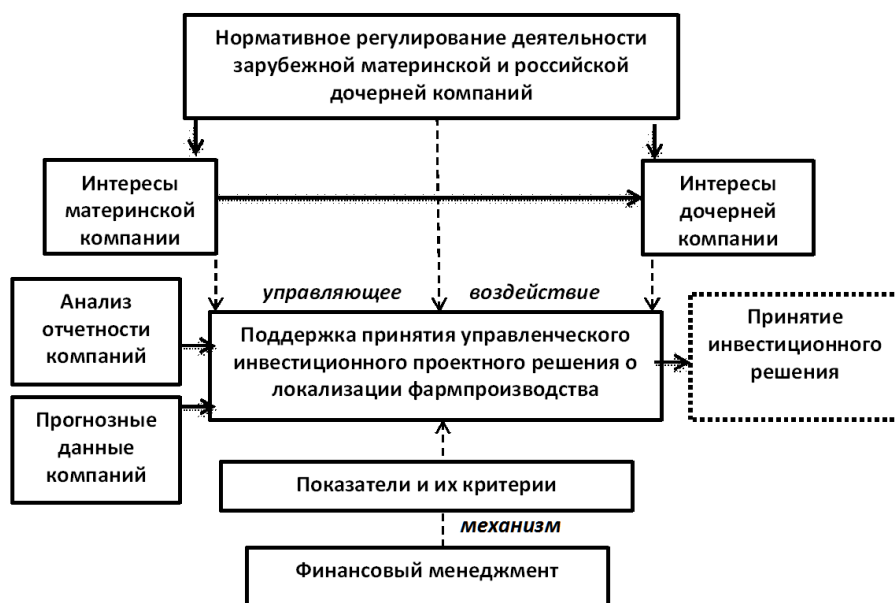


Рис. Модель принятия инвестиционного решения о локализации фармпроизводства

В качестве основного методического подхода к проведению инвестиционного анализа использована модель скорректированной приведенной стоимости (adjusted present value, APV), так как, в отличие от других

методов, основными показателями которых являются чистая приведенная стоимость (net present value, NPV), внутренняя норма рентабельности (internal rate of return, IRR) и т.п., APV учитывает дополнительные денежные потоки, вызванные эффектами финансирования, которые возможны с учетом специфики предприятия, реализующего проект локализации фармпроизводства.

Для расчета необходимых показателей оценки эффективности проекта был выбран четырехлетний срок его реализации с учетом одного из условий, продиктованных материнской компанией и внешним инвестором. Предварительно были установлены значения ряда характеристик для определения базовых индикаторов, необходимых для расчета средневзвешенной стоимости капитала дочерней компании (weighted average cost of capital, WACC), который представлен в таблице 2.

Таблица 2

**Расчет средневзвешенной стоимости капитала**

Показатели	Значение, %
1. Безрисковая годовая ставка альтернативной доходности (Rf)	3,30
2. Среднегодовая доходность рыночного портфеля (Rm)	8,30
3. Премия за риск (R <sub>m</sub> – R <sub>f</sub> )	5,00
4. Бета-коэффициент (β)	1,10
5. Цена (процентная ставка) акционерного (собственного) капитала (k <sub>e</sub> )	8,80
6. Цена (процентная ставка) долгосрочных обязательств (k <sub>d</sub> )	7,42
7. Скорректированная ставка налога на прибыль (k <sub>TAX</sub> )	52,80
8. Удельный вес (доля в совокупных активах) собственного капитала	30,75
9. Удельный вес (доля в совокупных активах) долгосрочных обязательств	52,32
10. Удельный вес (доля в совокупных активах) краткосрочных обязательств	16,93
11. Цена (процентная ставка) долгосрочных обязательств	3,50
12. Цена (процентная ставка) краткосрочных обязательств	1,00
13. Средневзвешенная стоимость капитала, WACC	3,47

Исходя из установленного проектного срока был разработан бизнес-план, на основании данных которого были исчислены необходимые прогнозные показатели денежных потоков, представленные в таблице 3.

Таблица 3

**Прогнозные показатели денежных потоков**

Денежный поток	2021	2022	2023	2024
Положительный (CF+)	265 003 852	444 820 930	556 244 979	679 602 504
Отрицательный (CF-)	365 012 504	383 156 128	385 269 927	387 251 662
Чистый (NCF)	(100 008 652)	61 664 802	170 975 052	292 350 842

С учетом спрогнозированных показателей денежных потоков NPV проекта составит:

$$NPV = \frac{-100\,008\,652}{(1+0.0347)} + \frac{61\,664\,802}{(1+0.0347)^2} + \frac{170\,975\,052}{(1+0.0347)^3} + \frac{292\,350\,842}{(1+0.0347)^4} = 370\,349\,744 \text{ руб.}$$

Следовательно, IRR проекта составит более 20%, что превышает стоимость (цену) собственного капитала предприятия, а следовательно, увеличит его рентабельность. Таким образом, по одному из главных параметров проект локализации фармпроизводства представляется весь-

ма эффективным. Кроме того, в пользу принятия к реализации данного проекта говорит высокая скорость его окупаемости, укрепление рыночной позиции российской дочерней компании, а также ее инвестиционной привлекательности, что положительно повлияет на репутационный и инвестиционный имидж материнской зарубежной компании.

#### **Библиографический список**

1. *Бланк И.А.* Основы финансового менеджмента. — Т. 1 / И.А. Бланк. — Киев: Ника-Центр, 1999. — 592 с.
2. *Брейли Р.* Принципы корпоративных финансов / Пер. с англ. — 7-е изд. / Ричард Брейли, Стюарт Майерс. — М.: Олимп-Бизнес, 2015. — 1008 с.
3. *Бригхэм Ю.* Энциклопедия финансового менеджмента / Пер. с англ. / Юджин Бригхэм. — М.: Экономика, 1998.
4. *Ван Хорн Дж.С.* Основы финансового менеджмента / Пер. с англ. / Джеймс С. Ван Хорн, Джон М. Вахович. — М.: Издательский дом «Вильямс», 2018. — 1232 с.
5. *Дамодаран А.* Инвестиционная оценка: инструменты и методы оценки любых активов / А. Дамодаран. — 5-е изд. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. — 1340 с.
6. *Ковалев В.В.* Финансовый менеджмент: теория и практика / В.В. Ковалев. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Проспект, 2017. — 1103 с.
7. *Пласкова Н.С., Жарков А.В.* Денежные потоки коммерческой организации: формирование, анализ и оценка эффективности: Монография. — М.: РГТЭУ, 2013. — 201 с.

#### **References**

1. *Blank I.A.* Fundamentals of financial management. Vol. 1 / I.A. Blank — K.: Nika-Center. 1999. 592 p.
2. *Brayley R.* Principles of corporate finance: trans. from English. 7th ed. / Richard Brayley, Stuart Myers. — Moscow: Olymp-Business, 2015. — 1008 p.
3. *Brigham Yu.* Encyclopedia of financial management: trans. from English / Eugene Brigham — M.: Economics, 1998.
4. *Van Horn J.S.* Fundamentals of financial management: trans. from English / James S. Van Horn, John M. Vakhovich — Moscow: Williams Publishing house, 2018. 1232 p.
5. *Damodaran A.* Investment assessment: Tools and methods for evaluating any assets / A. Damodaran, 5th ed. — Moscow: Alpina Business books, 2008. — 1340 p.
6. *Kovalev V.V.* Financial management: theory and practice / V.V. Kovalev — 3rd ed., pererab. and add. — Moscow: Prospekt, 2017. — 1103 p.
7. *Plaskova N.S., Zharkov A.V.* Cash flows of a commercial organization: Formation, analysis and evaluation of efficiency, Monograph. M.: RGTEU, 2013. 201 p.

#### **Информация о конфликте интересов**

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

#### **Conflict-of-interest notification**

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

УДК 336.61:614.2

## Правовые средства на службе у работодателя

© **Лебедев Виктор Аркадьевич,**

канд. экон. наук, заведующий Учебно-проектной лабораторией междисциплинарного развития ИТ-компетенций Института цифровой экономики и информационных технологий, ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова»

E-mail: lebedev.var@rea.ru

ORCID: 0000-0003-2748-6234

© **Лебедева Елена Ивановна,**

канд. юрид. наук, доцент кафедры права, эксперт ИПБ России

E-mail: avpra@mail.ru

ORCID: 0000-0001-5197-1913

*Статья посвящена использованию различных правовых средств, обеспечивающих интересы работодателя, в том числе механизма проверки работника, поступающего на работу, режима привлечения заемного труда. Рассмотрены сложные практические вопросы применения испытательного срока при приеме на работу; порядок его оформления; доказательства оснований для увольнения работника, не прошедшего испытание, и его продления; анализ развития правового регулирования заемного труда в отечественном трудовом законодательстве; особенности использования заемного труда в медицинских учреждениях; ограничения по срокам и специальным процедурам заключения договоров на предоставление работников (персонала).*

**Ключевые слова:** *испытания при приеме на работу, деловые качества работника, заемный труд, трудовой договор и гражданско-правовой договор.*

## Legal means in the service of the employer

© **Lebedev Viktor Arkadyevich,**

PhD in economics, the head of Educational and project laboratory interdisciplinary development of IT competencies Institute of digital economy and information technology, Russian Economic University named after G. Plehanov

E-mail: lebedev.var@rea.ru

ORCID: 0000-0003-2748-6234

© **Lebedeva Elena Ivanovna,**

PhD in law, associate Professor of law, the expert of Institute of Professional Accountants of Russia

E-mail: avpra@mail.ru

ORCID: 0000-0001-5197-1913



*The article is devoted to the use of various legal means that ensure the interests of the employer, including the mechanism for checking the employee entering the job, the mode of borrowed labor. The complex practical issues of applying the test period for employment, the procedure for its registration, proof of the grounds for dismissal of an employee who did not pass the test, the extension of the test period are considered. The author analyzes the development of legal regulation of borrowed labor in the domestic labor legislation; conditions for legalizing the use of labor of employees attracted from another employer; restrictions on the terms and special procedures for entering into contracts for the provision of employees (personnel).*

**Keywords:** *employment tests, employee's business qualities, loan work, employment contract and civil contract.*

### Введение

Правовые средства, обеспечивающие интересы работодателя, предоставляют ему легальную возможность снизить свои риски. Вместе с тем от работодателя требуется добросовестное использование проверенных на практике и закрепленных в действующем законодательстве механизмов.

Так, в частности, для снижения риска работодателя, нанимающего нового сотрудника, при заключении трудового договора в нем по соглашению сторон может быть предусмотрен испытательный срок, который позволяет проверить деловые качества работника. Работодатель может прекратить трудовые отношения с работником, не прошедшим испытания, исключив риск оставления работника, не соответствующего ожиданиям работодателя.

При этом механизм проверки работника требует от работодателя определенных организационных усилий: работнику должны быть поставлены конкретные задачи в рамках его трудового договора, должности, выполняемой работы, а также обеспечены условия их выполнения силами и средствами работодателя.

Далее в течение всего испытательного срока необходимо осуществлять контроль, а в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения работником своих трудовых обязанностей, то есть при неудовлетворительном результате испытания, работодатель имеет право *до истечения испытательного срока* расторгнуть трудовой договор с работником, предупредив его об этом в письменной форме не позднее чем *за три дня с указанием причин*, послуживших основанием для признания этого работника не выдержавшим испытание.

Другим правовым средством является легализованный заемный труд. Медицинское учреждение — это сложный хозяйственный механизм, который включает не только оказание профильных медицинских услуг.

Как известно, основные функции медучреждения невозможно передавать персоналу, привлеченному на условиях заемного труда: лицензионные требования обязывают работодателя обеспечивать трудовой характер взаимоотношений с медицинским персоналом.

Однако это условие не касается *вспомогательных* услуг (клининг — уборка, стирка; кейтеринг — оказание услуг общественного питания на удаленных точках; охрана), которые, очевидно, могут быть оказаны по договору предоставления персонала.

Стремление работодателя на законных основаниях и с наименьшими рисками снизить свои затраты очевидно. Обычно использование заемного труда позволяет организации экономить на выполнении непрофиль-

ных видов работ, оплате труда временных и сезонных сотрудников, уменьшить нагрузку на кадровую службу и бухгалтерию.

Вместе с тем с 1 января 2016 года свободное использование заемного труда было запрещено<sup>1</sup>. На это существовали объективные причины.

Ранее правоприменительная практика дифференцировала трудовые и гражданско-правовые отношения, акцентируя внимание на правах заемных работников и рисках работодателя в случае судебного развития ситуации, спровоцированной явной подменой «жесткой» регламентации трудовых прав работников более «мягким» гражданско-правовым механизмом регулирования отношений между организациями.

Отметим, что до сих пор на практике вольно используют разные термины для обозначения заемного труда, в том числе заимствованные из зарубежной практики, — «аутстаффинг», «кадровый аутсорсинг», а также сконструированный отечественными предпринимателями по аналогии с гражданско-правовым законодательством термин «аренда персонала». На наш взгляд, это только усложняет ситуацию: имеет место манипулирование терминами другой отраслевой принадлежности без учета специфики самих отношений, в которых присутствуют интересы не только организаций, но и работников (персонала), а работники становятся невольной жертвой такой неопределенности.

Дело в том, что сама схема заемного труда была связана с реализацией гражданско-правового договора, в данном случае — возмездного оказания услуг, между организациями для использования работников, заключивших трудовой договор в одной организации и числящихся в ее штате, но фактически выполняющих свои трудовые обязанности в другой организации, в которой заемный работник получает рабочее место на ее территории.

Эта принимающая организация оплачивает услугу предоставления персонала и распоряжается персоналом самостоятельно, в том числе осуществляет контроль исполнения обязанностей заемными работниками, устанавливает режим их рабочего времени, дисциплину труда и т.д.

Между тем с 1 января 2016 года законодатель существенно ограничил свободу заключения таких договоров — государство усмотрело в заемном труде не только нарушение законных интересов работников, но и возможность недобросовестной оптимизации исполнения налоговых обязанностей организациями, применяющими прежнюю схему заемного труда.

**Цель исследования:** обоснование применимости правовых средств, позволяющих обеспечить интересы медучреждения как работодателя; анализ вопросов, возникающих в процессе применения испытательного срока ко вновь принимаемым работникам; изучение особенностей механизма заемного труда и связанных с ним правовых средств дифференциации трудовых и гражданско-правовых отношений, условий и ограничений по договору о предоставлении медучреждению заемных работников (персонала).

**Задачи исследования:** рассмотреть актуальные вопросы применения испытательного срока при приеме работника; обосновать легальную организацию и правовые средства действующего законодательства, применяемые в процессе привлечения работников (персонала) в рамках установленных ограничений в отношении заемного труда.

<sup>1</sup> См. ст. 5 Федерального закона от 05.05.2014 № 116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (вступил в силу 1 декабря 2016 года) [Электронный ресурс] // Консультант-Плюс. — Электрон. дан. — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_162598/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162598/).

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Изучены практические вопросы применения работодателем испытательного срока при приеме работника; проведен анализ нормативных актов, регламентирующих особенности организации заемного труда, в том числе положения трудового законодательства по вопросу регламентации договорного порядка предоставления труда работников (персонала); изучены мнения специалистов [1–6].

### Результаты исследования

Трудовой кодекс Российской Федерации<sup>2</sup> (далее — ТК РФ) регламентирует применение испытательного срока в ст. 70 («Испытание при приеме на работу») и 71 («Результат испытания при приеме на работу»), порождающих многочисленные вопросы в правоприменительной практике. Рассмотрим в таблице наиболее сложные ситуации и комментированные ответы, позволяющие сориентировать работодателя, применяющего испытательный срок при приеме на работу новых работников.

Таблица

### Вопросы работодателя при установлении в трудовом договоре условия об испытании работника

Вопрос	Ответ	
<b>В каком порядке работнику может быть установлен испытательный срок при заключении трудового договора?</b>	<b>По соглашению сторон</b> При заключении трудового договора в нем может быть предусмотрено условие об испытании работника <b>в целях</b> проверки его соответствия поручаемой работе	
	Работник в течение срока испытаний <b>не должен подвергаться никакой дискриминации</b> по сравнению с другими работниками: в период испытания на работника распространяются положения трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, коллективного договора, соглашений, локальных нормативных актов	
	Если <b>в трудовом договоре</b> отсутствует условие об испытании, это означает, что работник принят на работу <b>без испытания</b>	
<b>Каковы предельные сроки испытания?</b>	Не может превышать <b>трех месяцев</b> — по общему правилу	
	Не превышает <b>шести месяцев</b>	для руководителей организаций и их заместителей
		главных бухгалтеров и их заместителей
		руководителей филиалов, представительств или иных обособленных структурных подразделений организаций
Иной предельный срок может быть установлен <b>федеральным законом</b> <sup>3</sup> . Например, условия испытания установлены для <b>первые</b> поступающих на службу государственных гражданских служащих — срок может составлять <b>от трех месяцев до года</b>		
Не может превышать <b>двух недель</b> при заключении трудового договора на срок от двух до шести месяцев		

<sup>2</sup> Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 16.12.2019) [Электронный ресурс]. — Электрон. дан. — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34683/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/).

<sup>3</sup> См. п. 1 ст. 27 («Испытание на гражданской службе») Федерального закона от 27.07.2004 № 79-ФЗ «О государственной гражданской службе Российской Федерации» [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_48601/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48601/).

Вопрос	Ответ
<b>Каковы последствия истечения срока испытания?</b>	Если срок испытания истек, а работник продолжает работу, то он <b>считается выдержавшим испытание</b> . Дальнейшее расторжение трудового договора допускается <b>только на общих основаниях</b>
<b>Может ли быть установлен срок испытания при фактическом допуске работника к работе?</b>	В случае, когда работник фактически допущен к работе без оформления трудового договора <sup>4</sup> , условие об испытании может быть включено в трудовой договор, только если стороны оформили его: — <b>до начала работы;</b> — в виде <b>отдельного соглашения</b>
<b>Каким категориям работников срок испытания не устанавливается?</b>	Испытание при приеме на работу <i>не устанавливается</i> (ст. 70 ТК РФ) при приеме на работу <sup>5</sup> : — беременных женщин и женщин, имеющих детей в возрасте до полутора лет; — лиц, которые получили среднее профессиональное образование или высшее образование по имеющим государственную аккредитацию образовательным программам и впервые поступают на работу по полученной специальности в течение одного года со дня получения образования; — лиц, приглашенных на работу <i>в порядке перевода</i> от другого работодателя; — лиц, заключающих трудовой договор на срок до двух месяцев; — лиц, не достигших возраста 18 лет; — лиц, избранных по конкурсу на замещение соответствующей должности; — лиц, избранных на выборную должность на оплачиваемую работу; — лиц, успешно завершивших ученичество, при заключении трудового договора с работодателем, по договору с которым они проходили обучение (ст. 207 ТК РФ)
<b>Работник заболел за неделю до истечения срока испытания. Можно ли уволить такого работника после истечения срока испытания, поскольку нельзя проверить его соответствие поручаемой работе?</b>	Нет, уволить по такому основанию нельзя. В срок испытания <i>не засчитываются</i> период временной нетрудоспособности работника и другие периоды, когда он <i>фактически отсутствовал</i> на работе. Время болезни по документу о временной нетрудоспособности <i>продлевает</i> срок испытания — в данном случае на неделю (то есть на дни его отсутствия по болезни). У работодателя есть еще неделя с момента выхода работника на работу для проверки его соответствия поручаемой работе
<b>Испытательный срок установлен только в приказе о приеме на работу. Какие последствия это может повлечь?</b>	Этого недостаточно, чтобы к работнику применять режим испытания. Срок испытания должен быть согласован сторонами трудового договора — в самом тексте трудового договора это условие должно быть указано. В противном случае, если в трудовом договоре отсутствует условие об испытании, это означает, что работник принят на работу без испытания

На практике наиболее сложным является сам *процесс проверки* работника на соответствие занимаемой должности, выполняемой работе во время всего испытательного срока.

<sup>4</sup> В соответствии ч. 2 ст. 67 ТК РФ трудовой договор **вступает в силу** не только со дня его подписания работником и работодателем, если иное не установлено законодательством или трудовым договором, но **со дня фактического допущения работника к работе с ведома или по поручению работодателя или его уполномоченного на это представителя**.

<sup>5</sup> Обратим внимание, что это *открытый перечень*, то есть, помимо случаев, перечисленных в ст. 70 ТК РФ, запрет на установление испытательного срока может быть предусмотрен **федеральными законами**, а также **коллективным договором**, в котором такой запрет может являться дополнительной мотивацией при приеме работника, например на непрестижные должности, а также при наличии других обстоятельств, которые невозможно заранее предусмотреть в законе.

Во-первых, необходимо отметить, что на работника, проходящего испытание при приеме на работу, распространяются положения трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права, коллективного договора, соглашений, локальных нормативных актов работодателя.

Во-вторых, работник в этот период времени обладает не только правами, но и несет определенные обязанности, в том числе обусловленные содержанием трудовой функции по конкретной должности, на которую работник был принят.

В соответствии с ч. 2 ст. 21 ТК РФ работник обязан:

- добросовестно исполнять свои трудовые обязанности, возложенные на него трудовым договором;
- соблюдать правила внутреннего трудового распорядка;
- соблюдать трудовую дисциплину;
- выполнять установленные нормы труда;
- соблюдать требования по охране труда и обеспечению безопасности труда;
- бережно относиться к имуществу работодателя (в том числе к имуществу третьих лиц, находящемуся у работодателя, если работодатель несет ответственность за сохранность этого имущества) и других работников;
- незамедлительно сообщить работодателю либо непосредственному руководителю о возникновении ситуации, представляющей угрозу жизни и здоровью людей, сохранности имущества работодателя (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если работодатель несет ответственность за сохранность этого имущества).

Подчеркнем, что работодатель может оценивать соответствие работника поручаемой работе только по его деловым качествам, то есть выполнению возложенных на него обязанностей.

Статья 3 ТК РФ *запрещает дискриминацию* в сфере труда: «Никто не может быть ограничен в трудовых правах и свободах или получать какие-либо преимущества в зависимости от пола, расы, цвета кожи, национальности, языка, происхождения, имущественного, семейного, социального и должностного положения, возраста, места жительства, отношения к религии, убеждений, принадлежности или непринадлежности к общественным объединениям или каким-либо социальным группам, а также от других обстоятельств, *не связанных с деловыми качествами работника*»<sup>6</sup>.

Как следует из правоприменительной практики, деловые качества работника — это способности физического лица выполнять определенную трудовую функцию с учетом имеющихся у него профессионально-квалификационных качеств (например, наличие определенной профессии, специальности, квалификации), личностных качеств работника (например, состояние здоровья, наличие определенного уровня образования, опыт работы по данной специальности, в данной отрасли).

Таким образом, если работник выполняет возложенные на него обязанности, то у работодателя не возникнет оснований уволить работника в период испытания.

Кроме того, работодатель не вправе требовать от работника, проходящего испытание, выполнения обязанностей, которые *не предусмотрены* трудовым договором (должностной инструкцией). Невыполнение или ненадлежащее выполнение работником *дополнительных обязанностей*, не предусмотренных трудовым договором, не может служить основанием его увольнения как не прошедшего испытания.

<sup>6</sup> См. п. 10 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 17.03.2004 № 2 (ред. от 24.11.2015) «О применении судами Российской Федерации Трудового кодекса Российской Федерации» [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_47257/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_47257/).

Гражданское законодательство не регламентирует договор «аренды персонала», не усматривая в этих фактически складывающихся отношениях никакой отраслевой специфики. Как известно, гражданско-правовое регулирование основывается на признании равенства участников регулируемых отношений, неприкосновенности собственности, *свободе договора*, недопустимости произвольного вмешательства кого-либо в частные дела, необходимости беспрепятственного осуществления гражданских прав, обеспечения восстановления нарушенных прав, их судебной защиты (п. 1 ст. 1 ГК РФ).

Отсюда следует, что «стороны могут заключить договор, как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами» (ст. 421 ГК РФ). То есть на первый взгляд заключение договора на предоставление персонала (заемный труд) прямо не противоречит основным началам гражданского законодательства.

Отметим, что работники (персонал) организации *не являются субъектами* гражданско-правовых отношений, что не означает, что в процессе использования заемного труда государство должно оставлять их интересы без внимания.

Напротив, законодатель встал на защиту трудовых прав и свобод работника: в конце концов для этого и существует трудовое законодательство, целями которого являются установление государственных гарантий трудовых прав и свобод граждан, создание благоприятных условий труда, защита прав и интересов работников и работодателей (ст. 1 ТК РФ).

Федеральный закон от 05.05.2014 № 116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»<sup>7</sup> (далее — Закон № 116-ФЗ) с 1 января 2016 года доуточнил нормы трудового законодательства, регламентируя заемный труд в ТК РФ и Законе РФ «О занятости населения в Российской Федерации»<sup>8</sup> (далее — Закон о занятости), запретив заемный труд как труд, осуществляемый работником по распоряжению работодателя в интересах, под управлением и контролем физического лица или юридического лица, не являющихся работодателем данного работника (ст. 56.1 ТК РФ).

Вместе с тем были установлены срочный характер и особый порядок организации и осуществления такого труда в исключительных случаях. Так, глава 53.1 ТК РФ устанавливает особенности регулирования труда работников, направленных *временно* работодателем к другим физическим лицам или юридическим лицам по договору о предоставлении труда работников (персонала).

Теперь в ТК РФ регламентированы:

— особенности регулирования труда работников, направляемых *временно частным агентством занятости* к другим физическим лицам или юридическим лицам по договору о предоставлении труда работников (персонала);

— порядок расследования несчастного случая, происшедшего с работником, направленным временно для работы по договору о предоставлении труда работников (персонала) и участвовавшим в производственной деятельности принимающей стороны, в том числе состав и полномочия комиссии, сформированной принимающей стороной;

— субсидиарная ответственность по обязательствам работодателя, вытекающим из трудовых отношений с работниками, направленными вре-

<sup>7</sup> Федеральный закон от 05.05.2014 № 116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (вступил в силу 1 декабря 2016 года) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. — Электрон. дан. — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_162598/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162598/).

<sup>8</sup> Закон РФ от 19.04.1991 № 1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации» [Электронный ресурс]. — Электрон. дан. — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_60/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_60/).



менно для работы по договору о предоставлении труда работников (персонала), в том числе субсидиарная ответственность принимающей стороны по обязательствам по выплате заработной платы и иных сумм, причитающихся работнику, по уплате денежной компенсации за нарушение работодателем установленного срока выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и (или) других выплат, причитающихся заемному работнику.

Были сделаны существенные дополнения и в Закон о занятости. Так, в соответствии с п. 3 ст. 18.1 этого закона договоры по предоставлению труда работников (персонала) могут заключать только:

1) частные агентства занятости — юридические лица, зарегистрированные на территории Российской Федерации и прошедшие аккредитацию на право осуществления данного вида деятельности;

2) другие юридические лица, в том числе иностранные юридические лица и их аффилированные лица (за исключением физических лиц), на условиях и в порядке, которые установлены федеральным законом, в случаях, если работники с их согласия направляются временно к юридическому лицу, которое является:

— аффилированным лицом по отношению к направляющей стороне;

— акционерным обществом, если направляющая сторона является стороной акционерного соглашения об осуществлении прав, удостоверяемых акциями такого акционерного общества;

— стороной акционерного соглашения с направляющей стороной.

Таким образом, организация может осуществлять деятельность по предоставлению персонала только в том случае, если она имеет статус частного агентства занятости и предоставляет персонал исключительно лицами, перечисленными в п. 3 ст. 18.1 Закона о занятости.

### Заключение

Трудовое законодательство дает возможность работодателю использовать разнообразные правовые средства, обеспечивающие его интересы. При этом от работодателя требуется *добросовестное* отношение к их применению.

Рассмотренные практические вопросы использования таких правовых средств, как регламентированный трудовым законодательством порядок применения заемного труда и использование режима испытательного срока для проверки соответствия работника поручаемой работе, не только позволяют обеспечивать правовое сопровождение взаимоотношений сторон, но и сокращают необоснованные потери, снижают риски, не опасаясь налоговых проверок и судебных споров.

### Библиографический список

1. *Закаринная Е.И., Проданова Н.А.* Учет труда медицинских работников и его оплаты // Бухучет в здравоохранении. — 2019. — № 5. — С. 23–34 [Электронный ресурс]. — Электрон. дан. — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=38228911>.
2. *Катунина Л.А., Рошин Д.О.* Заемный труд: современное регулирование в России и за рубежом / В сб.: Россия в меняющемся мире: государственно-правовые проблемы в условиях внутренних и внешних вызовов. Материалы научной конференции студентов и магистрантов Международного института управления МГИМО (У) МИД России. — 2018. — С. 16–20 [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32416720>.
3. *Мамедов Р.Ю.* Актуальные проблемы правового регулирования испытания при приеме на работу / В сб.: Правовая культура в современном обществе. Сборник научных статей II Международной научно-практической конференции. Научное электронное текстовое издание / Редколлегия: И.А. Демидова [и др.]. — 2019. —

- C. 281–287 [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=37741327>.
4. *Миргород Е.Е., Щербак И.Д.* Рынок труда и заемный труд: история и перспективы // Нормирование и оплата труда в промышленности. — 2020. — № 3. — С. 32–42 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс. — Электрон. дан. — URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42879797>.
5. *Пласкова Н.С., Полянская Т.А., Проданова Н.А.* Методология учетно-аналитического обеспечения системы управления инновационной деятельностью: Монография. — М., 2020. — Сер.: Научная мысль [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41333801>.
6. *Прокина Е.В.* Особенности оформления испытательного срока при приеме на работу / В сб.: Научные исследования в социально-экономическом развитии общества. Международная научно-практическая конференция научно-педагогических работников. — 2019. — С. 491–496 [Electronic resource]. — Electron. dan. — Access mode: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=39269814>.

### References

1. *Gnusarev M A.* Fulfillment of obligations under the contract / In the collection: Legal Sciences, legal state and modern legislation Collection of articles of the X International scientific and practical conference. 2020. P. 59–63. [Electronic resource] / Consultant-plus. — Electron. Dan. — Mode of access: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42493043>.
2. *Zatsarinnyi E.I., Prodanova N.A.* Accounting for healthcare workers and payment // Accounting in healthcare. 2019. No. 5. Pp. 23–34. [Electronic resource] — Electron. dan. — Access mode: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=38228911>.
3. *Mammadov R.Yu.* Actual problems of legal regulation of employment testing / In the collection: Legal culture in modern society Collection of scientific articles of the II International scientific and practical conference. Scientific electronic text publication. Editorial Board: I. A. Demidova [et al.]. 2019. Pp. 281–287. [Electronic resource] — Electron. dan. — Access mode: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=37741327>.
4. *Mirgorod E.E., Shcherbakov I.D.* labor Market and loan labor: history and prospects // Rationing and payment of labor in industry. 2020. no. 3. Pp. 32–42. [Electronic resource] / Consultant-plus. — Electron. Dan. — Mode of access: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42879797>.
5. *Plaskova N.S., Polyanskaya T.A., Prodanova N.A.* Methodology of accounting and analytical support of the innovation management system. Monograph // Moscow, 2020. Ser. Scientific thought. [Electronic resource] — Electron. dan. — Access mode: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41333801>.
6. *Prokina E.V.* Features of registration of a probationary period when hiring / In the collection: Scientific research in the socio-economic development of society international scientific and practical conference of scientific and pedagogical workers. 2019. Pp. 491–496. [Electronic resource] — Electron. dan. — Access mode: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=39269814>.

### Информация о конфликте интересов

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

### Conflict-of-interest notification

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

УДК 338.46

## Особенности финансирования первичной медико-санитарной помощи в 2020 году

© **Соболев Константин Эдуардович,**

канд. мед. наук, главный врач

ГБУЗ МО «Красногорская городская больница № 1»

Россия, 143403, г. Красногорск, ул. Карбышева, д. 4

E-mail: cob-kos@live.ru

ORCID: 0000-0003-4025-5772

© **Пирогов Михаил Васильевич,**

д-р экон. наук, профессор кафедры ИТУС ГБОУ «МГОТУ»

Россия, 141074, г. Королев, ул. Пионерская, д. 8

E-mail: pirogov.57@mail.ru

ORCID: 0000-0002-7570-2491

*В статье рассмотрены изменения в методике формирования подушевых нормативов для финансирования первичной медико-санитарной помощи в 2020 году. Эти изменения связаны с особенностями базовой программы ОМС на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов. Исключение из подушной формулы части медицинской помощи, оказываемой в амбулаторных условиях, связано с повышением нормативной активности федеральных органов власти и обязательным исполнением ряда медицинских услуг на региональном уровне.*

**Ключевые слова:** диспансеризация, подушевой норматив, подушная формула, половозрастные коэффициенты потребления, тариф ОМС.

## Features of primary health care funding in 2020

© **Sobolev Konstantin Eduardovich,**

Candidate Med. Ph.D., Chief Medical Officer

of the Russian State Hospital "Krasnogorsk City Hospital No. 1"

143403, Krasnogorsk, Street. Karbysheva, 4

E-mail: cob-kos@live.ru

© **Pirogov Mikhail Vasilyevich,**

Doctor of Economics,

Professor departments ITUS MGOTU

141074, Korolyev, Pionerskaya St., 8

E-mail: pirogov.57@mail.ru

*The article considers changes in the method of forming per capita standards for financing primary health care in 2020. These changes are related to the specifics of the basic CMS program for 2020 and the planned period of 2021 and 2022. The exclusion from the per capita formula of the part of outpatient care is due to the increase in regulatory activity of the federal authorities and the mandatory performance of a number of medical services at the regional level.*

**Keywords:** *dispensary, per capita standard, a per capita formula, sexually age-related consumption ratios, the OMS tariff.*

### **Введение**

Подушевое финансирование медицинской помощи, широко используемое в национальных системах здравоохранения, относится к проспективным (предварительным) способам оплаты наряду со сметным финансированием и глобальным бюджетом. Экономическая суть проспективной оплаты — оценив ожидаемые затраты на ту или иную медицинскую помощь, передать финансовые средства исполнителю до начала оказания медицинских услуг, тем самым экономически мотивируя врача и (или) медицинскую организацию не на механическое выполнение большого числа медицинских услуг, а на конечный результат своей деятельности, который оценивается заранее определенным соотношением здоровых и больных людей, прикрепленных к финансируемому врачу и (или) медицинской организации.

В современной России подушевое финансирование еще в начале 1990-х годов было признано эффективным способом оплаты первичной медико-санитарной помощи, однако всеобщее использование началось с 2014 года.

В 2020 году подушевое финансирование в России представлено тремя различными методическими направлениями, имеющими различные схемы формирования подушевых нормативов.

**Цель исследования:** определить основные методологические особенности (отличия) применяемых в 2020 году схем подушевого финансирования медицинской помощи.

**Задачи исследования:** изучить особенности расчета подушевых нормативов финансирования для используемых подушевых схем; показать отличительные особенности формирования подушевых нормативов в 2020 году.

**Материалы, методы и условия проведения исследования.** Изучены нормативные акты, а также научные труды отечественных организаторов здравоохранения и экономистов по оценке эффективности планирования медицинской помощи и ее оплаты в системе ОМС. Исследование проводилось в отделениях Красногорской городской больницы № 1.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

При реализации территориальной программы обязательного медицинского страхования, при оплате медицинской помощи, оказанной в амбулаторных условиях, применяются следующие способы оплаты:

1) по подушевому нормативу финансирования на прикрепившихся лиц (за исключением расходов на проведение компьютерной томографии, магнитно-резонансной томографии, ультразвукового исследования сердечно-сосудистой системы, эндоскопических диагностических исследований, гистологических исследований и молекулярно-генетических исследований с целью выявления онкологических заболеваний и подбора

таргетной терапии, а также средств на финансовое обеспечение фельдшерских, фельдшерско-акушерских пунктов) в сочетании с оплатой за единицу объема медицинской помощи — за медицинскую услугу, за посещение, за обращение (законченный случай);

2) по подушевому нормативу финансирования на прикрепившихся лиц (за исключением расходов на проведение компьютерной томографии, магнитно-резонансной томографии, ультразвукового исследования сердечно-сосудистой системы, эндоскопических диагностических исследований, гистологических исследований и молекулярно-генетических исследований с целью выявления онкологических заболеваний и подбора таргетной терапии, а также средств на финансовое обеспечение фельдшерских, фельдшерско-акушерских пунктов) с учетом показателей результативности деятельности медицинской организации (включая показатели объема медицинской помощи), в том числе с включением расходов на медицинскую помощь, оказываемую в иных медицинских организациях (за единицу объема медицинской помощи);

3) при оплате медицинской помощи в медицинских организациях, имеющих в своем составе подразделения, оказывающие медицинскую помощь в амбулаторных, стационарных условиях и в условиях дневного стационара, а также медицинскую реабилитацию, может применяться способ оплаты по подушевому нормативу финансирования на прикрепившихся к такой медицинской организации лиц, включая оплату медицинской помощи по всем видам и условиям предоставляемой указанной медицинской организацией медицинской помощи, с учетом показателей результативности деятельности медицинской организации, включая показатели объема медицинской помощи. При этом из расходов на финансовое обеспечение медицинской помощи в амбулаторных условиях исключаются расходы на проведение компьютерной томографии, магнитно-резонансной томографии, ультразвукового исследования сердечно-сосудистой системы, эндоскопических диагностических исследований, гистологических исследований и молекулярно-генетических исследований с целью выявления онкологических заболеваний и подбора таргетной терапии, а также средства на финансовое обеспечение фельдшерских, фельдшерско-акушерских пунктов.

На рис. 1 представлена схема формирования подушевых нормативов финансирования, соответствующая пункту 1 применяемых способов оплаты.

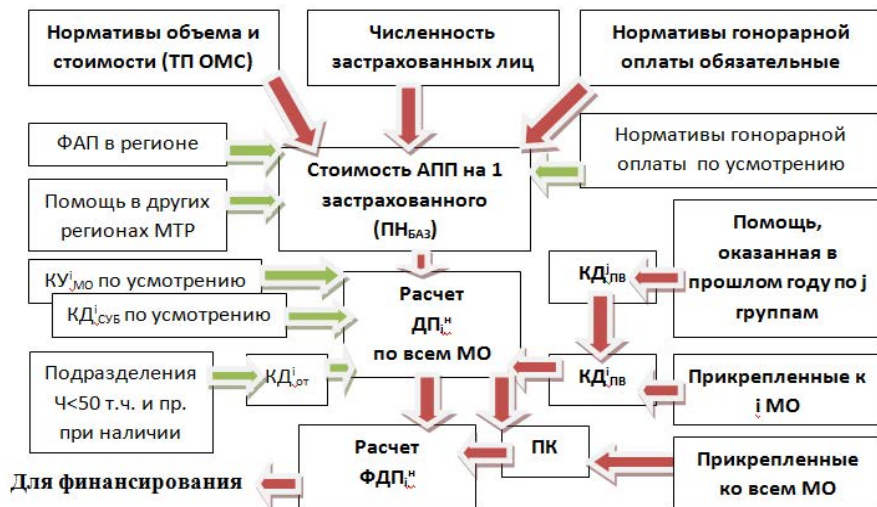


Рис. 1. Первая схема формирования подушевых нормативов (для амбулаторной помощи)

С целью учета различий в потреблении медицинской помощи в субъекте Российской Федерации устанавливаются половозрастные коэффициенты дифференциации. Коэффициенты дифференциации рассчитываются на основании данных о затратах на оплату медицинской помощи, оказанной застрахованным лицам за определенный расчетный период, но не реже 1 раза в год, и о численности застрахованных лиц за данный период.

Для расчета половозрастных коэффициентов дифференциации подушевого норматива выполняется следующий алгоритм:

1. Численность застрахованных лиц в субъекте Российской Федерации распределяется на половозрастные группы. Для расчета дифференцированных подушевых нормативов численность застрахованных лиц в субъекте Российской Федерации распределяется на следующие половозрастные группы:

- до года, мужчины/женщины;
- 1–4 года, мужчины/женщины;
- 5–17 лет, мужчины/женщины;
- 18–64 года, мужчины/женщины;
- 65 лет и старше, мужчины/женщины.

Начиная с 2020 года предложено другое половозрастное распределение. Сравните с предыдущим:

- 0–1 год, мужчины/женщины;
- 1–4 года, мужчины/женщины;
- 5–17 лет, мужчины/женщины;
- 18–59 лет, мужчины;
- 18–54 года, женщины;
- 60 лет и старше, мужчины;
- 55 лет и старше, женщины.

Сохранились 10 половозрастных групп, но параметры «пенсионной» группы в 2020 году сдвинуты к отметке максимального пенсионного возраста у мужчин, то есть 65 лет и старше.

Необходимо отметить, что в Правилах ОМС, действующих в 2020 году (см. п. 183), для расчета подушевых нормативов для финансирования страховых компаний предусмотрены восемь половозрастных групп другой градации:

- 0–4 года, мужчины и женщины;
- 5–17 лет, мужчины и женщины;
- 18–59 лет, мужчины;
- 18–54 года, женщины;
- 60 лет и старше, мужчины;
- 55 лет и старше, женщины.

Эти различные методические подходы к определению подушевых нормативов, определяющих ожидаемый уровень финансовых затрат, нарушают баланс между средствами, рассчитанными для страховых компаний и предназначенными для финансирования медицинских организаций, и средствами, направляемыми для обеспечения работы медицинских организаций.

При этом субъект Российской Федерации вправе дифференцировать данные половозрастные группы (то есть изменять) как для целей финансирования страховых компаний, так и для финансирования амбулаторной помощи.

2. Все лица, застрахованные в субъекте Российской Федерации в расчетном периоде, распределяются на половозрастные группы. К расчету



коэффициентов дифференциации принимается численность застрахованных лиц на территории субъекта Российской Федерации, определяемая на основании сведений регионального сегмента единого регистра застрахованных лиц на 1-е число первого месяца расчетного периода.

3. Определяются затраты на оплату медицинской помощи, оказанной застрахованным лицам, на основании реестров счетов (с учетом видов и условий оказания медицинской помощи) за расчетный период в разрезе половозрастной структуры застрахованных лиц на территории субъекта Российской Федерации.

4. Определяется размер затрат на одно застрахованное лицо ( $P$ ) в субъекте Российской Федерации (без учета возраста и пола) по формуле:

$$P = Z \div M \div Ч, \quad (1)$$

где:  $Z$  — затраты на оплату медицинской помощи всем застрахованным лицам за расчетный период;

$M$  — количество месяцев в расчетном периоде;

$Ч$  — численность застрахованных лиц на территории субъекта Российской Федерации.

5. Определяются размеры затрат на одно застрахованное лицо, попадающее в  $j$ -й половозрастной интервал ( $P_j$ ), по формуле:

$$P_j = Z_j \div M \div Ч_j \quad (2)$$

где:  $Z_j$  — затраты на оплату медицинской помощи всем застрахованным лицам, попадающим в  $j$ -й половозрастной интервал, за расчетный период;

$Ч_j$  — численность застрахованных лиц субъекта Российской Федерации, попадающих в  $j$ -й половозрастной интервал.

6. Рассчитываются коэффициенты дифференциации  $КД_j$  для каждой половозрастной группы по формуле:

$$КД_j = P_j \div P. \quad (3)$$

При этом для групп мужчин и женщин в возрасте 65 лет и старше устанавливается значение половозрастного коэффициента в размере не менее 1,6 (в случае, если расчетное значение коэффициента потребления медицинской помощи по группам мужчин и женщин 65 лет и старше составляет менее 1,6, значение коэффициента принимается равным 1,6).

В случае, если медицинская организация имеет структуру прикрепленного к ней населения, равную структуре населения в целом по субъекту Российской Федерации, она имеет значение половозрастного коэффициента дифференциации, равное 1.

В случае, если структура прикрепленного к медицинской организации населения отличается от структуры населения в целом по субъекту Российской Федерации, то значения половозрастных коэффициентов дифференциации для медицинских организаций рассчитываются по следующей формуле:

$$КД_{ПВ}^i = \sum_j (КД_{ПВ}^j \times Ч_3^j) / Ч_3^i, \quad (4)$$

где:  $KД_{ПР}^i$  — половозрастной коэффициент дифференциации, определенный для  $i$ -й медицинской организации;  
 $KД_{ПВ}^j$  — половозрастной коэффициент дифференциации, определенный для  $j$ -й половозрастной группы (подгруппы);  
 $Ч_3^j$  — численность застрахованных лиц, прикрепленных к  $i$ -й медицинской организации, в  $j$ -й половозрастной группе (подгруппе), человек;  
 $Ч_3^i$  — численность застрахованных лиц, прикрепленных к  $i$ -й медицинской организации, человек.

Таким образом, увеличение доли прикрепленного к медицинской организации населения по половозрастным группам, коэффициенты дифференциации по которым выше 1, в том числе по группам мужчин и женщин 65 лет и старше, при прочих равных будет вести к повышению значения половозрастного коэффициента дифференциации для медицинской организации.

Коэффициент дифференциации к подушевому нормативу финансирования на прикрепившихся лиц ( $KД_{ОТ}$ ) применяется в отношении медицинских организаций (юридических лиц) с учетом наличия у них подразделений, расположенных в сельской местности, отдаленных территориях, поселках городского типа и малых городах с численностью населения до 50 тыс. человек (в том числе в отношении участковых больниц и врачебных амбулаторий, являющихся как отдельными юридическими лицами, так и их подразделениями).

При этом критерии отдаленности устанавливаются региональной комиссией по разработке территориальной программы обязательного медицинского страхования. Методические рекомендации по критериям отдаленности на федеральном уровне отсутствуют.

К подушевому нормативу финансирования на прикрепившихся лиц таких медицинских организаций с учетом расходов на содержание медицинской организации и оплату труда персонала исходя из расположения и отдаленности обслуживаемых территорий применяются следующие коэффициенты дифференциации в размере:

- для медицинских организаций и их подразделений, обслуживающих до 20 тыс. человек, — не менее 1,113;
- для медицинских организаций и их подразделений, обслуживающих свыше 20 тыс. человек, — не менее 1,04.

При этом допустимо установление дифференцированных значений коэффициентов для разных медицинских организаций или их подразделений в зависимости от комплектности участков, обслуживаемого радиуса и др.

В случае, если только отдельные подразделения медицинской организации, а не медицинская организация в целом соответствуют условиям применения коэффициента дифференциации  $KД_{ОТ}$  объем направляемых финансовых средств рассчитывается исходя из доли обслуживаемого данными подразделениями населения:

$$KД_{ОТ}^i = (1 - \sum D_{ОТj}) + \sum (KД_{ОТj} \times D_{ОТj}), \quad (5)$$

где:  $KД_{ОТ}^i$  — коэффициент дифференциации на прикрепившихся к медицинской организации лиц с учетом наличия подразделений, расположенных в сельской местности, отдаленных территориях, поселках городского типа и малых городах с численностью населения до 50 тыс. человек, и рас-

ходов на их содержание и оплату труда персонала, определенный для  $i$ -й медицинской организаций (при наличии);

$Д_{отj}$  — доля населения, обслуживаемая  $j$ -м подразделением, расположенным в сельской местности, отдаленных территориях, поселках городского типа и малых городах с численностью населения до 50 тыс. человек (значение от 0 до 1);

$К_{Д_{отj}}$  — коэффициент дифференциации, применяемый к  $j$ -му подразделению, расположенному в сельской местности, отдаленных территориях, поселках городского типа и малых городах с численностью населения до 50 тыс. человек, с учетом расходов на содержание и оплату труда персонала.

На основе базового (среднего) подушевого норматива финансирования медицинской помощи, оказываемой в амбулаторных условиях, рассчитываются дифференцированные подушевые нормативы для медицинских организаций по следующей формуле:

$$ДП_{Н}^i = ПН_{БАЗ} \times КУ_{МО}^i \times КД_{ПВ}^i \times КД_{от}^i \times КД_{СУБ}^i, \quad (6)$$

где:  $ДП_{Н}^i$  — дифференцированный подушевой норматив для  $i$ -й медицинской организации, руб.;

$КУ_{МО}^i$  — коэффициент уровня (подуровня) оказания медицинской помощи, к которому относится  $i$ -я медицинская организация;

$КД_{СУБ}^i$  — районный коэффициент к заработной плате и процентная надбавка к заработной плате за стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также за работу в местностях с особыми климатическими условиями, которые установлены для территории субъекта Российской Федерации или г. Байконура законодательными и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации и СССР, или коэффициент ценовой дифференциации бюджетных услуг, установленный для территории, на которой расположена  $i$ -я медицинская организация (применяется в случае, если коэффициент дифференциации не является единым для всей территории субъекта Российской Федерации).

В целях приведения в соответствие объема средств, рассчитанного по дифференцированным подушевым нормативам, к общему объему средств на финансирование медицинских организаций рассчитывается поправочный коэффициент (ПК) по формуле:

$$ПК = \frac{\sum_i (ДП_{Н}^i \times Ч_3^i)}{ПН_{БАЗ} \times Ч_3}. \quad (7)$$

Фактический дифференцированный подушевой норматив  $ФДП_{Н}^i$  для медицинской организации, имеющей прикрепленное население, рассчитывается по формуле:

$$ФДП_{Н}^i = \frac{ДП_{Н}^i}{ПК}. \quad (8)$$

Необходимо отметить, что предложенная в 2020 году методика расчета дифференцированного подушевого норматива отличается от методики, используемой для этих же целей в 2019 году, большей нормативностью регулирующих коэффициентов и, как следствие, большей объективностью.

Сравните со структурой интегрированный коэффициент дифференциации подушевого норматива, который использовался в 2019 году:

$$КД_{ИНТ} = КД_{ПВ} \times КД_{СП} \times КД_{ПН} \times КД_{СИ} \times КД_{ЗП} \times КД_{СУБ}, \quad (9)$$

где:  $КД_{ИНТ}$  — интегрированный коэффициент дифференциации подушевого норматива, определенный для медицинской организации;

$КД_{ПВ}$  — половозрастной коэффициент дифференциации подушевого норматива, рассчитанный для соответствующей медицинской организации;

$КД_{СП}$  — коэффициент дифференциации по уровню расходов на содержание отдельных структурных подразделений (фельдшерско-акушерских пунктов, медицинских пунктов, а также подразделений, оказывающих медицинскую помощь в стационарных условиях и в условиях дневного стационара, медицинских организаций, расположенных в сельской местности, в отдаленных, труднодоступных и малонаселенных районах и т.п.) (при необходимости);

$КД_{ПН}$  — коэффициент дифференциации, учитывающий особенности расселения и плотность прикрепленного населения субъекта Российской Федерации (при необходимости);

$КД_{СИ}$  — коэффициент дифференциации по уровню расходов на содержание медицинских организаций (при необходимости);

$КД_{ЗП}$  — коэффициент дифференциации, учитывающий достижение целевых показателей уровня заработной платы медицинских работников, установленных дорожными картами развития здравоохранения в субъекте Российской Федерации (при необходимости);

$КД_{СУБ}$  — коэффициент к заработной плате и процентная надбавка к заработной плате за стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также за работу в местностях с особыми климатическими условиями, которые установлены для территории субъекта Российской Федерации или г. Байконура законодательными и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации и Союза ССР, или коэффициент ценовой дифференциации бюджетных услуг, установленный для территории, на которой расположена медицинская организация (в соответствии с требованиями).

Шесть коэффициентов заменены четырьмя с сохранением половозрастного коэффициента и коэффициента по заработной плате в регионе.  $КД_{СП}$  заменен  $КД_{ОД}$  с понятной и логичной системой расчета. Остальные три коэффициента 2019 года заменены коэффициентом уровня, методика формирования которого на федеральном уровне определена в методических рекомендациях по способам оплаты в системе ОМС на 2020 год и в приказе Федерального фонда ОМС, определяющего структуру регионального тарифного соглашения.

Итоговый объем финансового обеспечения первичной медико-санитарной помощи в конкретной медицинской организации определяется следующим образом:

$$\begin{aligned} \Phi O_{ФАКТ}^i = & OC_{ДС}^i + ФДП_{Н}^i \times Ч_3^i + OC_{ФАП}^i + OC_{ИССЛЕД}^i + \\ & + OC_{ПО}^i + OC_{ДИСП}^i + OC_{НЕОТЛ}^i + OC_{ЕО}^i, \end{aligned} \quad (10)$$

где:  $\Phi O_{ФАКТ}^i$  — фактический размер финансового обеспечения i-й медицинской организации в части оказания первичной медико-санитарной помощи, руб.;

$OC_{ДС}^i$  — размер средств, направляемых на оплату первичной медико-санитарной помощи по КСГ, оказываемой в  $i$ -й медицинской организации в условиях дневного стационара, руб.;

$OC_{ИССЛЕД}^i$  — размер средств, направляемых на оплату проведения отдельных диагностических (лабораторных) исследований (компьютерной томографии, магнитно-резонансной томографии, ультразвукового исследования сердечно-сосудистой системы, эндоскопических диагностических исследований, гистологических исследований и молекулярно-генетических исследований с целью выявления онкологических заболеваний и подбора таргетной терапии) в  $i$ -й медицинской организации, руб.;

$OC_{ПО}^i$  — размер средств, направляемых на оплату проведения профилактических медицинских осмотров в  $i$ -й медицинской организации, руб.;

$OC_{ДИСП}^i$  — размер средств, направляемых на оплату проведения диспансеризации, включающей профилактический медицинский осмотр и дополнительные методы обследований, в  $i$ -й медицинской организации, руб.;

$OC_{НЕОТЛ}^i$  — размер средств, направляемых на оплату посещений в неотложной форме в  $i$ -й медицинской организации, руб.;

$OC_{ЕО}^i$  — размер средств, направляемых на оплату медицинской помощи, оказываемой в  $i$ -й медицинской организации в амбулаторных условиях, за единицу объема медицинской помощи застрахованным в данном субъекте Российской Федерации лицам (за исключением медицинской помощи, финансируемой в соответствии с установленными программой нормативами), руб.

В рамках реализованного в России порядка оплаты амбулаторной помощи по первой подушевой схеме (подушевое финансирование в сочетании с оплатой услуг) только  $ФДП_{Н}$  является компонентом подушевого способа оплаты, остальные компоненты формулы 10 относятся к гонорарному способу финансирования или вообще к содержанию медицинской организации.

В регионах России в перечень помощи, оплачиваемой гонорарным методом, часто попадают услуги стоматологов, гинекологов, травматологов и других узких специалистов, а также выделяемые по усмотрению региона отдельные (как правило, дорогостоящие) медицинские услуги (все это — компонент  $OC_{ЕО}$  в формуле 10).

Размер подушевого норматива постоянно уменьшается, сводя на нет весь потенциал подушевого способа оплаты медицинской помощи.

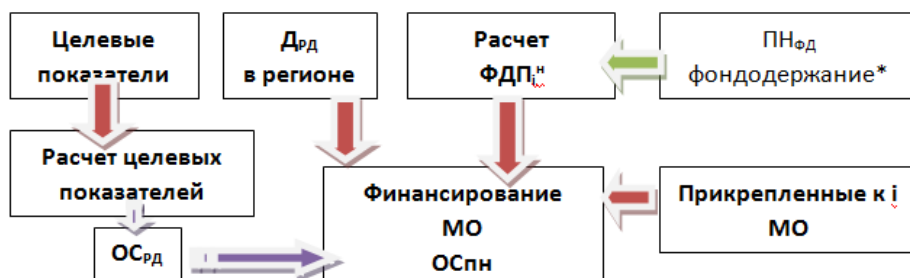
Для второго варианта подушевого финансирования (рис. 2) схема определения  $ФДП_{Н}$  аналогична первому варианту, а размер финансового обеспечения медицинской организации, имеющей прикрепившихся лиц, по подушевому нормативу определяется по следующей формуле:

$$OC_{ПН} = ФДП_{Н}^i \times Ч_3^i \times (1 - Д_{РД}) + OC_{РД}, \quad (11)$$

где:  $OC_{ПН}$  — финансовое обеспечение медицинской организации, имеющей прикрепившихся лиц, по подушевому нормативу, руб.;

$Д_{РД}$  — доля средств, направляемых на выплаты медицинским организациям в случае достижения целевых значений показателей результативности деятельности;

$OC_{РД}$  — размер средств, направляемых на выплаты медицинским организациям в случае достижения целевых значений показателей результативности деятельности, руб.



\* Регион самостоятельно выбирает глубину фондодержания.

Рис. 2. Вторая схема формирования подушевых нормативов (для амбулаторной помощи)

Оценка медицинских организаций, оказывающих медицинскую помощь в амбулаторных условиях, с целью осуществления выплат стимулирующего характера осуществляется ежемесячно и при необходимости может осуществляться по итогам квартала, полугодия, года по показателям, которым соответствует данный период оценки.

Показатели результативности деятельности, порядок их применения и целевые значения устанавливаются региональным тарифным соглашением в соответствии с требованиями федерального фонда ОМС.

Посредством указанных показателей следует учитывать в обязательном порядке выполнение установленных решением комиссии по разработке территориальной программы обязательного медицинского страхования субъекта Российской Федерации объемов медицинской помощи.

Рекомендуемый перечень показателей (результативности и интенсивности) представлен в методических рекомендациях по способам оплаты на 2020 год в приложении 5 (см. таблицу).

Таблица

**Рекомендуемый перечень показателей результативности деятельности медицинских организаций (фрагмент)**

Показатели	Единица измерения	Примечание
1. Показатели результативности		
1.1. Рекомендуемый период оценки: не реже 1 раза в месяц		
Уровень госпитализации прикрепленного населения от общей численности прикрепленного населения	%	Для оценки показателя рекомендуется исключать диагнозы, связанные с внешними причинами заболеваемости
Доля экстренных госпитализаций в общем объеме госпитализаций прикрепленного населения	%	
Частота вызовов скорой медицинской помощи прикрепленному населению	ед. на 10 тыс. прикрепленного населения	

При этом ряд показателей оцениваются ежемесячно, а другие — раз в квартал или раз в год.

Третья схема подушевого финансирования, представленная на рис. 3, является результатом воображения авторов, так как для данного подушевого способа полностью отсутствует математический аппарат, а опи-



сательная часть формирования индивидуальных подушевых нормативов не позволяет утверждать что-либо наверняка. Говорить о данном способе финансирования как о более эффективном, чем оплата по клинико-статистическим группам заболеваний (КСГ) в части стационарной и стационаророзамещающей медицинской помощи, не представляется возможным.

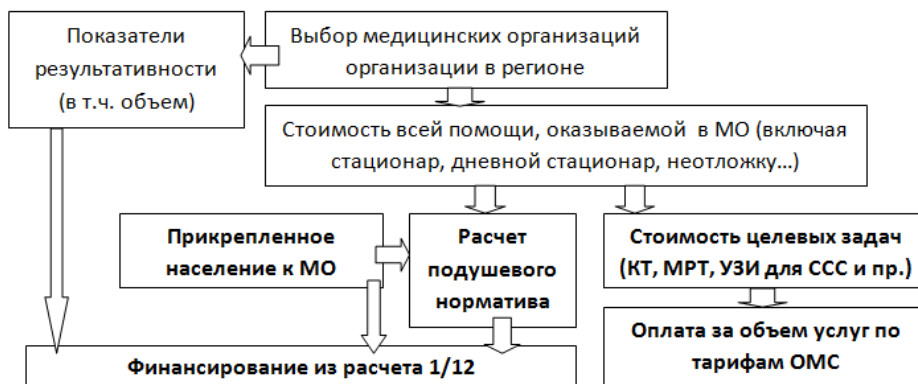


Рис. 3. Третья схема формирования подушевых нормативов

По мнению авторов, данный способ подушевого финансирования, введенный в 2018 году, является скрытым сметным финансированием неэффективных медицинских организаций (районных и участковых больниц) за счет средств ОМС и в этом смысле является шагом назад на пути совершенствования экономических отношений в здравоохранении России.

### Выводы

В течение последних лет с момента введения обязательности подушевого финансирования амбулаторной помощи как более эффективного метода оплаты доля финансовых ресурсов, не зависящих от объема оказанных услуг, постоянно уменьшается, что снижает потенциальную эффективность данного способа оплаты.

Отсутствуют федеральные рекомендации (методики) формирования параметров фондодержания для второй схемы и методики формирования для третьей схемы, что вызывает различные варианты реализации данных схем подушевого финансирования в различных регионах России.

### Библиографический список

1. Постановление Правительства РФ от 07.12.2019 № 1610 «О программе государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов».
2. Приказ Минздрава России от 28.02.2019 № 108н «Об утверждении Правил обязательного медицинского страхования» (зарегистрирован в Минюсте России 17.05.2019 № 54643).
3. Приказ ФОМС от 21.11.2018 № 247 «Об установлении Требований к структуре и содержанию тарифного соглашения».
4. Совместное письмо Министерства здравоохранения РФ от 12.12.2019 № 11-7/И/2-11779 и Федерального фонда обязательного медицинского страхования от 12.12.2019 № 17033/26-2/и «Методические рекомендации по способам оплаты медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования на 2020 год».

## References

1. A resolution of the Government of the Russian Federation dated 07.12.2019 No. 1610 "On the program of state guarantees of free medical care for citizens for 2020 and for the planned period of 2021 and 2022".
2. Order of the Russian Ministry of Health dated 28.02.2019 No 108n "On the approval of the Rules of Compulsory Health Insurance" (Registered in the Ministry of Justice of Russia on May 17, 2019 N 54643).
3. FOMS Order of 21.11.2018 No. 247 "On the establishment of requirements for the structure and content of the tariff agreement".
4. Joint letter of the Ministry of Health of the Russian Federation dated 12.12.2019 No. 11-7/1/2-11779 and the Federal Fund for Compulsory Health Insurance of 12.12.2019 No 17033/26-2/ and "Methodical recommendations on how to pay for health care with compulsory health insurance for 2020".

## Информация о конфликте интересов

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

## Conflict-of-interest notification

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

## ЖУРНАЛ «ГЛАВВРАЧ»



Реклама

Журнал «Главврач» помогает руководителям медицинских организаций принимать оптимальные управленческие решения на основе современных знаний о менеджменте и маркетинге. Материалы, публикуемые в журнале, помогают главным врачам правильно анализировать показатели ЛПУ, эффективно использовать финансовые ресурсы, грамотно оценивать показатели качества медицинской помощи, оптимально распределять заработную плату медперсонала и т. д. В журнале «Главврач» регулярно публикуются новые нормативные документы правительства и Минздрава России с комментариями ведущих специалистов в области управления здравоохранением. Все это представляет интерес не только для главных врачей и их заместителей, но и для руководителей и специалистов департаментов, управлений и министерств здравоохранения как регионального, так и федерального уровня.

Консультации по подписке можно получить по тел.: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)

Тел. редакции: 8 (495) 274-2222 (многоканальный)  
www.panor.ru

**ВОПРОС**

Организация (Архангельская область) относится к исключениям по п. 4 Указа Президента РФ от 02.02.2020 № 239. На предприятии работает сотрудник, у которого имеется хроническое заболевание, входящее в перечень заболеваний, по которым необходима самоизоляция. На территории Архангельской области больничные листы по самоизоляции оформляют только работающим пенсионерам старше 65 лет, лицам с хроническими заболеваниями листки нетрудоспособности не оформляют. Ввиду характера работы перевести данного работника на удаленную работу не представляется возможным.

**1. Как документально оформить самоизоляцию?**

**2. Как табелировать данного работника?**

**3. Как начислять заработную плату, если фактически человек не работает (оклад, ежемесячная премия, «северные» надбавки)?**

**ОТВЕТ**

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу: работнику по его заявлению может быть предоставлен отпуск без сохранения заработной платы или перенесен ежегодный оплачиваемый отпуск. При отказе работодателя удовлетворить просьбу работника тот вправе отсутствовать на рабочем месте без применения к нему мер дисциплинарной ответственности. Оплата за дни отсутствия не производится, за исключением случая предоставления ежегодного отпуска, оплачиваемого по правилам ст. 139 ТК РФ.

**Обоснование вывода**

Если организация относится к категориям, на которых не распространяется действие Указа Президента РФ от 02.02.2020 № 239 «О мерах по обеспечению санитарно-эпидемиологического благополучия населения на территории Российской Федерации в связи с распространением новой коронавирусной инфекции (COVID-19)», то дни с 4 по 30 апреля не являются для нее нерабочими и ее работники обязаны выходить на работу и трудиться в обычном режиме.

При этом п. 3 указа губернатора Архангельской области от 17.03.2020 № 28-у «О введении на территории Архангельской области режима повышенной готовности для органов управления и сил Архангельской территориальной подсистемы единой государственной системы предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций и мерах по противодействию распространению на территории Архангельской области новой коронавирусной инфекции (COVID-2019)» гражданам в возрасте старше 65 лет, а также гражданам, имеющим заболевания эндокринной системы — инсулинозависимый сахарный диабет, органов дыхания, системы кровообращения, мочеполовой системы — хронической болезни почек 3–5-й стадии, а также трансплантированные органы и ткани, злокачественные новообразования любой локации, предписано соблюдать режим самоизоляции, который обеспечивается по месту проживания указанных граждан либо в иных помещениях, в том числе в жилых и садовых домах. Для лиц, имеющих соответствующие заболевания, при режиме самоизоляции допускается посещение медицинской организации по поводу основного заболевания.

Соответственно, если указанные лица в связи с необходимостью самоизоляции не могут продолжать работу в организации, на которую нерабочие дни не распространяются, они вправе обратиться к работодателю с заявлением о предоставлении им отпуска без сохранения заработной платы или переносе ежегодного оплачиваемого отпуска. Работодатель вправе как удовлетворить их просьбу, так и отказать в ней, если работники не относятся к категориям,

имеющим право требовать предоставления административного отпуска либо ежегодного отпуска в желаемое время (ст. 124, 128 ТК РФ).

Полагаем, что в случае, если работодатель откажет работнику в предоставлении соответствующих отпусков, сотрудник, обязанный соблюдать режим самоизоляции, вправе не появляться на рабочем месте в целях соблюдения требований регионального нормативного правового акта. В этой ситуации работодатель проставляет в таблице буквенный код «НН» или цифровой код 30 — неявка по невыясненным причинам (до выяснения обстоятельств). Когда работодателю станет известна причина отсутствия работника, в таблице в указанный день должна быть проставлена иная отметка. Перечень документов, приведенных в Указаниях по применению и заполнению форм первичной учетной документации, утвержденных постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1, на основании которых производится фиксация неявок работника в таблице учета рабочего времени, не является исчерпывающим, а перечисленные в нем документы могут подтверждать уважительность лишь тех причин неявок, о которых упоминается в ТК РФ. Полагаем, что объяснение работника, оформленное им в письменном виде со ссылкой на нормативный акт органа государственной власти субъекта РФ, может служить достаточным основанием для того, чтобы работодатель признал причину отсутствия работника уважительной. Специальных отметок для обозначения в таблице времени отсутствия работника, не имеющего возможности прибыть к месту работы в связи с ограничениями по самоизоляции, не предусмотрено. В то же время Порядок применения унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденный постановлением Госкомстата России от 24.03.1999 № 20, разрешает вносить в унифицированные формы (кроме форм по учету кассовых операций) дополнительные реквизиты. Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно-распорядительным документом организации. Соответственно, в данном случае работодателю следует ввести свое условное обозначение для табеля учета рабочего времени, например буквенный код «ОП» (отсутствие на работе по уважительной причине), утвердив его приказом, и использовать его для обозначения любого времени отсутствия по уважительным причинам, за исключением тех, для которых унифицированная форма № Т-12 (или № Т-13) предусматривает другие коды. Таким кодом в таблице учета рабочего времени можно будет отразить дни отсутствия работника на работе и в данном случае.

Поскольку Указ Президента РФ № 239 на организацию не распространяется, то пропущенные дни для сотрудника не являются нерабочими, предусмотренное указом сохранение заработка ему не полагается, заработная плата за дни отпуска без сохранения заработной платы и за дни отсутствия на работе в связи с самоизоляцией работнику не начисляется. В случае предоставления ежегодного оплачиваемого отпуска за его дни сотруднику полагается средний заработок, исчисленный по правилам ст. 139 ТК РФ.

*Ответ подготовила Анна Мазухина,  
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ*

## ВОПРОС

**Будут ли начисляться пени за несвоевременное представление налоговых деклараций (но в рамках сроков, указанных в постановлении Правительства РФ от 02.04.2020 № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики»)?**

## ОТВЕТ

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу: говорить о начислении пеней можно только в том случае, когда речь идет о несвоевременной

уплате налогов. При несвоевременном представлении налоговой отчетности пени не начисляются.

Сроки представления отчетности, указанные в п. 3 Постановления № 409, установлены законодательством о налогах и сборах. Соответственно, если налогоплательщик (платательщик страховых взносов) укладывается в эти сроки, то говорить о непредставлении отчетности в установленный законодательством о налогах и сборах срок не приходится, следовательно, состава правонарушения по ст. 119 НК РФ не возникает.

Организации и ИП, не ведущие деятельность в пострадавших от коронавируса отраслях, претендовать на перенос сроков уплаты налогов и страховых взносов по основаниям, предусмотренным Постановлением № 409, не могут. Также такие организации не могут рассчитывать на получение отсрочки или рассрочки по уплате налогов и страховых взносов. Однако на них распространяются положения п. 7 ст. 6.1 НК РФ о переносе сроков в случае, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством РФ или актом Президента РФ выходным, нерабочим праздничным и (или) нерабочим днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним.

### Обоснование вывода

Прежде всего отметим, что на основании ст. 75 НК РФ пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

Таким образом, говорить о начислении пеней можно только в том случае, когда речь идет о несвоевременной уплате налогов, при несвоевременном представлении налоговой отчетности пени не начисляются.

Ответственность за непредставление налоговых деклараций, а также расчетов финансового результата инвестиционного товарищества, расчетов по страховым взносам предусмотрена ст. 119 НК РФ, где указано, что непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации (расчета по страховым взносам) в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере 5% не уплаченной в установленный законодательством о налогах и сборах срок суммы налога (страховых взносов), подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации (расчета по страховым взносам), за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 1000 руб.

Таким образом, ответственность по ст. 119 НК РФ наступает только в том случае, если декларации (расчеты) не представлены в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

Порядок представления конкретных налоговых деклараций (расчетов) установлен соответствующими главами части второй НК РФ (п. 6 ст. 80 НК РФ, письма Минфина России от 03.02.2015 № 03-02-07/1/4179, от 17.04.2012 № 03-02-08/41).

Вместе с тем Федеральным законом от 01.04.2020 № 102-ФЗ ст. 4 НК РФ с 1 апреля 2020 года дополнена п. 3, в соответствии с которым Правительство РФ вправе в 2020 году издавать нормативные правовые акты, предусматривающие в период с 1 января до 31 декабря 2020 года (включительно), в частности:

— продление установленных НК РФ сроков уплаты налогов (авансовых платежей по налогам), в том числе предусмотренных специальными налоговыми режимами, сборов, страховых взносов;

— продление установленных законодательством субъектов РФ о налогах и сборах и нормативными правовыми актами муниципальных образований о местных налогах и сборах сроков уплаты авансовых платежей по транспортному налогу, налогу на имущество организаций и земельному налогу;

— продление сроков представления в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов), бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иных документов (сведений);

— дополнительные основания предоставления в 2020 году отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, изменение порядка и условий ее предоставления;

— основания и условия неприменения ответственности за непредставление (несвоевременное представление) в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов), бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иных документов (сведений).

В соответствии с данной нормой Правительство РФ постановлением от 02.04.2020 № 409 «О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики» (далее — Постановление № 409) продлило (п. 3 Постановления № 409):

— на три месяца — установленный НК срок представления налогоплательщиками, налоговыми агентами налоговых деклараций (за исключением налоговых деклараций по НДС), налоговых расчетов о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов, расчетов сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговыми агентами, расчетов по авансовым платежам, бухгалтерской (финансовой) отчетности, срок подачи которых приходится на март — май 2020 года;

— до 15 мая 2020 года — срок представления налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость и расчетов по страховым взносам за I квартал 2020 года.

Обращаем внимание, что положения п. 3 Постановления № 409 применяются к любым налогоплательщикам и страхователям независимо от их вида деятельности и наличия у них статуса субъекта МСП (формулировка «для всех организаций и ИП» содержится в информации ФНС России от 06.04.2020, информации Минэкономразвития России от 06.04.2020, письме ФНС России 06.04.2020 № БС-4-21/5799@).

Таким образом, в настоящее время законодательством о налогах и сборах (НК РФ и Постановлением № 409 в совокупности) установлены сроки представления отчетности, указанные в п. 3 Постановления № 409. Соответственно, если налогоплательщик (платательщик страховых взносов) укладывается в эти сроки, то говорить о непредставлении отчетности в установленный законодательством о налогах и сборах срок не приходится, следовательно, состава правонарушения по ст. 119 НК РФ не возникает.

Именно поэтому в Постановлении № 409 отдельно не оговорено, что к налогоплательщикам (страхователям) в период с 1 марта до 31 мая 2020 года включительно не применяются налоговые санкции по ст. 119 НК РФ.

Повторим еще раз: эти санкции неприменимы в данном случае в силу прямого трактования положений ст. 119 НК РФ. Чего нельзя сказать о случаях непредставления в налоговый орган иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля.

При этом в п. 7 Постановления № 409 указано, что налоговые санкции за налоговые правонарушения, ответственность за которые предусмотрена ст. 126 НК РФ, совершенные в период с 1 марта до 31 мая 2020 года включительно, не применяются, производство по таким нарушениям не осуществляется.

Положений, позволяющих перенести на более поздний период срок представления в налоговый орган сведений, ответственность за



непредставление которых предусмотрена ст. 126 НК РФ, Постановлением № 409 не содержит, в п. 3 и иных нормах Постановления № 409 о них не говорится. Соответственно, эти сведения должны представлять в обычные сроки, предусмотренные НК РФ. Однако в качестве мер дополнительной поддержки законодатель предусмотрел отдельную норму, которая позволяет налогоплательщикам не нести ответственность за неисполнение обязанности по своевременному представлению этих сведений.

### **К сведению**

Пунктом 1 Постановления № 409 предусмотрено продление сроков уплаты страховых взносов для организаций и ИП, одновременно отвечающих двум условиям:

- включены в реестр МСП (для страховых взносов должны еще являться микропредприятиями);
- ведут деятельность в пострадавших от коронавируса отраслях.

Отметим, что с 1 июля 2016 года сведения о юридических лицах и ИП, отвечающих условиям отнесения к малым и средним, вносятся в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства (далее — единый реестр), ведение которого поручено ФНС России (ст. 4.1 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ» (далее — Закон № 209-ФЗ)). Единый реестр формируется автоматически путем присвоения статуса МСП хозяйствующим субъектам, сведения о которых уже содержатся в информационных системах, находящихся в ведении федеральных органов исполнительной власти, без введения административных процедур, связанных с предоставлением такими хозяйствующими субъектами дополнительных документов. Иными словами, статус МСП хозяйствующим субъектам присваивается автоматически (письмо Минэкономразвития России от 09.09.2016 № Д05и-1025).

Именно наличие субъекта в реестре МСП подтверждает его статус МСП, в том числе для целей переноса сроков уплаты налогов и страховых взносов. Проверить наличие записи о субъекте в реестре МСП можно на сайте ФНС России по ссылке: <https://rmsp.nalog.ru/search.html?mode=quick>.

Осуществление организациями и ИП деятельности в соответствующей сфере деятельности, наиболее пострадавшей в условиях ухудшения ситуации в связи с распространением новой коронавирусной инфекции, определяется по коду основного вида деятельности, информация о котором содержится в ЕГРН либо в ЕГРИП по состоянию на 1 марта 2020 года (п. 2 Постановления № 409).

Перечень отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции, утвержден постановлением Правительства РФ от 03.04.2020 № 434.

Организации и ИП, не удовлетворяющие данным условиям или удовлетворяющие только одному из них, например являющиеся микропредприятиями, но не ведущие деятельность в пострадавших от коронавируса отраслях, претендовать на перенос сроков уплаты страховых взносов по основаниям, предусмотренным Постановлением № 409, не могут.

Организации и ИП, не ведущие деятельность в пострадавших от коронавируса отраслях, также не могут претендовать на получение отсрочки или рассрочки по уплате налогов и страховых взносов (п. 1 Правил предоставления отсрочки (рассрочки) по уплате налогов, авансовых платежей по налогам и страховых взносов, утвержденных Постановлением № 409).

Вместе с тем п. 7 ст. 6.1 НК РФ (в редакции Закона № 102-ФЗ) определено, что в случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством РФ или актом Президента РФ выходным, нерабочим праздничным и (или) нерабочим днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним.

Этот перенос, на наш взгляд, должен быть применен для всех налогоплательщиков (плательщиков страховых взносов) независимо от их вида деятельности, объемов получаемых доходов, применяемых систем налогообложения и факта отнесения их к категории субъектов МСП.

*Ответ подготовила Екатерина Лазукова,  
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ,  
профессиональный бухгалтер*

## ВОПРОС

**Бюджетное учреждение (центр реабилитации) получает в оперативное управление от федерального государственного унитарного предприятия автотранспорт на основании распоряжения учредителя и распоряжения территориального управления Федерального агентства по управлению государственным имуществом. Имущество не является особо ценным. Амортизация начислена 100%. Какие проводки необходимо сделать в учете?**

## ОТВЕТ

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу: операции по принятию бюджетным учреждением к учету иного движимого имущества при закреплении права оперативного управления по решению учредителя отражаются в рамках КФО 4 с применением подстатьи 195 «Безвозмездные неденежные поступления капитального характера от сектора государственного управления и организаций государственного сектора» КОСГУ.

### Обоснование вывода

Согласно положениям Порядка № 209н, безвозмездные неденежные поступления капитального характера в сектор государственного управления от сектора государственного управления и организаций государственного сектора относятся на подстатью 195 КОСГУ. Унитарные предприятия в целях применения Порядка № 209н относятся к организациям государственного сектора (п. 9.5 Порядка № 209н).

В соответствии с п. 1 ст. 299 ГК РФ право оперативного управления движимым имуществом, в отношении которого собственником принято решение о закреплении за государственным (муниципальным) учреждением, возникает у этого учреждения с момента передачи имущества, если иное не установлено законом и иными правовыми актами или решением собственника.

В соответствии с п. 9, 27 Инструкции № 174н при закреплении права оперативного управления в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, в бухгалтерском учете бюджетного учреждения отражаются следующие корреспонденции счетов:

1. Дебет 4 101 35 310, Кредит 4 401 10 195

— принятие к балансовому учету основного средства — иного движимого имущества при закреплении права оперативного управления за бюджетным учреждением.

2. Дебет 4 401 10 195, Кредит 4 104 35 411

— принятие к учету начисленных ранее сумм амортизации.

*Ответ подготовила Елена Шубенкина,  
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ*

**ВОПРОС**

**Бюджетному учреждению в 2020 году пришел возврат дебиторской задолженности по целевой субсидии на иные цели текущего характера (за 2019 год возврат пришел по КФО 5, КВР 244). У учреждения числится показатель на начало года на счете 5 401 40 152 в размере дебиторской задолженности, подлежащей возврату. Какими проводками следует отразить возврат дебиторской задолженности учредителю? Если возврат поступил по КВР 244, то по какому КВР следует произвести возврат?**

**ОТВЕТ**

Рассмотрев вопрос, мы пришли к следующему выводу: возврат дебиторской задолженности, возникшей у бюджетного учреждения в рамках расходных операций прошлых лет, отражается с применением статьи аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов 510 «Поступление денежных средств и их эквивалентов» и статьи 510 «Поступление денежных средств и их эквивалентов» КОСГУ.

Операции по возврату дебиторской задолженности прошлых лет, образовавшейся в рамках деятельности с целевыми субсидиями, отражаются в бухгалтерском учете бюджетных учреждений в порядке возврата неиспользованных остатков субсидий прошлых лет по статье аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов 610 «Выбытие денежных средств и их эквивалентов» и статье 610 «Выбытие денежных средств и их эквивалентов» КОСГУ.

**Обоснование вывода**

Дебиторская задолженность, возникшая у бюджетного учреждения в рамках расходных операций, может учитываться по дебету соответствующих аналитических счетов учета счета 206 00 «Расчеты по выданным авансам».

Возврат дебиторской задолженности, возникшей у бюджетного учреждения в рамках расходных операций прошлых лет, должен отражаться в бухгалтерском учете с применением статьи аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов 510 «Поступление денежных средств и их эквивалентов» (подп. 62.4.1 п. 62 Порядка № 85н). Согласно подп. 13.1 п. 13 Порядка № 209н, поступления государственных (муниципальных) бюджетных учреждений от возврата дебиторской задолженности прошлых лет по ранее произведенным ими расходам относятся на статью 510 «Поступление денежных средств и их эквивалентов» КОСГУ.

Таким образом, возврат дебиторской задолженности прошлых лет не может отражаться по элементу вида расходов 244 «Прочая закупка товаров, работ и услуг». Следовательно, бюджетному учреждению следует уточнить операции на лицевом счете в целях отражения операций по возврату дебиторской задолженности прошлых лет по статье аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов 510.

Денежные средства, поступившие при погашении дебиторской задолженности прошлых лет по расходам, источником финансирования которых были целевые субсидии, подлежат возврату в соответствующий бюджет (см., например, письмо Минфина России и Федерального казначейства от 19.04.2018 № 02-06-07/26400, 07-04-05/02-7273). Операции по начислению задолженности учреждения перед бюджетом и возврату в бюджет средств целевых субсидий следует отражать с использованием счета 303 05 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» по КФО 5. Поэтому в бухгалтерском учете начисление задолженности перед бюджетом отражается в виде кредиторской задолженности на счете 303 05.

Согласно п. 40 стандарта «Доходы», доходы от безвозмездных поступлений денежных средств (включая субсидии и гранты) признаются в бухгалтерском учете в момент возникновения права на их получение в составе доходов будущих периодов от безвозмездных поступлений. По мере реализации условий их предоставления доходы будущих периодов от безвозмездных поступлений признаются в бухгалтерском учете в составе доходов текущего отчетного периода от безвозмездных поступлений. Доходы в виде целевой субсидии признаются доходами текущего периода в соответствии с отчетом о достижении целевых показателей (о выполнении условия при передаче актива) (п. 150 Инструкции № 174н).

Согласно п. 158 Инструкции № 174н, начисление задолженности бюджетными учреждениями по возврату в доход бюджета остатков предоставленных бюджетным учреждениям целевых субсидий, образовавшихся в связи с недостижением целевых показателей (невыполнением условия при передаче активов), на основании отчета о достижении целевых показателей (о выполнении условия при передаче активов) отражается по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 401 40 100 «Доходы будущих периодов» (5 401 40 152, 5 401 40 162, 6 401 40 162) и кредиту счета 0 303 05 000 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» (5 303 05 000, 6 303 05 000).

Операции по возврату дебиторской задолженности прошлых лет, образовавшейся в рамках деятельности с целевыми субсидиями, отражаются в бухгалтерском учете бюджетных учреждений в порядке возврата неиспользованных остатков субсидий прошлых лет по статье аналитической группы вида источников финансирования дефицитов бюджетов 610 «Выбытие денежных средств и их эквивалентов» и статье 610 «Выбытие денежных средств и их эквивалентов» КОСГУ (подп. 62.5.1 п. 62 Порядка № 85н, подп. 14.1 п. 14 Порядка № 209н).

Таким образом, в соответствии с положениями Инструкции № 174н в бухгалтерском учете бюджетного учреждения рассматриваемую в вопросе хозяйственную ситуацию можно отразить следующими корреспонденциями счетов:

1. Дебет 5 201 11 510 (увеличение забалансового счета 17, АнКВИ 510, КОСГУ 510), Кредит 5 206 ХХ 66Х

— отражено поступление суммы дебиторской задолженности от контрагента на лицевой счет учреждения.

2. Дебет 5 401 40 152, Кредит 5 303 05 731

— отражено начисление задолженности перед бюджетом.

3. Дебет 5 303 05 831, Кредит 5 201 11 610 (увеличение забалансового счета 18, АнКВИ 610, КОСГУ 610)

— отражен возврат задолженности в доход соответствующего бюджета.

*Ответ подготовила Татьяна Дурнова,  
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ*

## ВОПРОС

**В рамках заключенного договора безвозмездного (совместного) пользования имуществом, принадлежащим на праве оперативного управления государственному бюджетному учреждению здравоохранения (балансодержатель), необходимо заключить договор возмещения коммунальных услуг. В перечень услуг по содержанию нежилых помещений входят услуги по вывозу медицинских отходов класса А. Каким образом должны рассчитываться затраты на услуги по вывозу мусора в случае, если данные услуги оказываются несколькими учреждениями, пользующимися нежилыми помещениями, находящимися в здании, в котором расположены помещения, переданные в безвозмездное пользование?**

**ОТВЕТ**

Вопросы обращения с отходами лечебно-профилактических учреждений и медицинскими отходами в целом регулируются законодательством о санитарно-эпидемиологическом благополучии населения, в частности санитарными правилами и нормами СанПиН 2.1.7.2790-10 «Санитарно-эпидемиологические требования к обращению с медицинскими отходами» (далее — СанПиН 2.1.7.2790-10), а также санитарными правилами СП 2.1.7.1386-03 «Санитарные правила по определению класса опасности токсичных отходов производства и потребления».

Отходы класса А являются разновидностью медицинских отходов и представляют собой эпидемиологически безопасные отходы, приближенные по составу к твердым бытовым отходам (п. 1 ч. 2 ст. 49 Закона № 323-ФЗ) (п. 2.1 СанПиН 2.1.7.2790-10).

Согласно разъяснениям Минприроды России, действие Федерального закона от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления» (далее — Закон № 89-ФЗ) на медицинские отходы не распространяется (письма Минприроды России от 30.04.2015 № 12-50/3268-ОГ, от 04.12.2017 № АА-10-04-32/26588).

В то же время, как указано в письме Росприроднадзора от 08.07.2016 № АА-03-03-32/13510, санитарным законодательством допускается осуществление обращения медицинских отходов класса А в соответствии с требованиями законодательства в области обращения с отходами производства и потребления.

В связи с чем действие норм Закона № 89-ФЗ, а также нормативных правовых актов Минприроды России в области обращения с отходами не распространяется на медицинские отходы, за исключением упомянутого класса медицинских отходов, прошедших в установленном законодательством порядке обеззараживание и (или) обезвреживание, и отходов, образовавшихся после обезвреживания медицинских отходов.

Таким образом, по нашему мнению, организация, в процессе деятельности которой образуются медицинские отходы класса А, не прошедшие обезвреживание соответствующим образом, не должна оформлять паспорта на медицинские отходы (письмо Федеральной службы по надзору в сфере природопользования от 04.12.2017 № АА-10-04-32/26588 «О направлении разъяснений»).

В случае, если медицинские отходы обезврежены, такая организация обязана составлять паспорт отходов (постановление Верховного Суда РФ от 12.01.2018 № 16-АД17-6).

В связи с этим полагаем, что для определения количества отходов балансодержатель может запросить у организации паспорт отходов I–IV классов опасности, форму № 2-ТП (отходы), журнал учета отходов.

Необходимо отметить, что действующим законодательством не установлен порядок возмещения расходов по вывозу мусора. Каких-либо ограничений по способу возмещения таких затрат в законодательстве нет.

Таким образом, на наш взгляд, порядок возмещения затрат по вывозу мусора должен быть оговорен между балансодержателем и организацией.

Полагаем, что определение возмещаемой части расходов по обращению с ТКО может осуществляться пропорционально доле площади недвижимого имущества, переданного в пользование.

*Ответ подготовил Александр Васильев,  
эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ*

# ИНФОРМАЦИЯ О ПОДПИСКЕ

WWW.PANOR.PH Издательский Дом  
**ПАНОРАМА**  
WWW.PANOR.RU НАУКА И ПРАКТИКА



**ЗНАК  
КАЧЕСТВА  
В ПЕРИОДИКЕ**

Свыше 20 лет мы издаем для вас журналы. Более 100 деловых, научных и познавательных журналов 10 издательств крупнейшего в России Издательского Дома «ПАНОРАМА» читают в нашей стране и за рубежом.

Вместе с вами мы делаем наши журналы лучше и предлагаем удобные вам варианты оформления подписки на журналы Издательского Дома «ПАНОРАМА».

## **ПОДПИСКА НА ЖУРНАЛЫ ИД «ПАНОРАМА», В ТОМ ЧИСЛЕ НА ЖУРНАЛ «БУХУЧЕТ В ЗДРАВООХРАНЕНИИ», С ЛЮБОГО МЕСЯЦА**

### ✓1 ПОДПИСКА НА НАШЕМ САЙТЕ

Подпишитесь в пару кликов на нашем сайте [panor.ru](http://panor.ru)

Мы принимаем практически любой способ оплаты: с р/счета, через Robokassa, через квитанцию Сбербанка, пластиковой картой и т.д.

### ✓2 ПОДПИСКА ЧЕРЕЗ НАШУ РЕДАКЦИЮ

Для оформления подписки позвоните по тел. 8 (495) 274-2222 (многоканальный) или отправьте заявку в произвольной форме на адрес: [podpiska@panor.ru](mailto:podpiska@panor.ru)

В заявке укажите название журнала, на который вы хотите оформить подписку, наименование вашей компании и банковские реквизиты, Ф.И.О. получателя, телефон и e-mail для связи.

**Вас интересует международная подписка, прямая доставка в офис по Москве или оплата кредитной картой?** Просто позвоните по указанному выше телефону или отправьте e-mail по адресу [podpiska@panor.ru](mailto:podpiska@panor.ru).

### ✓3 ПОДПИСКА НА ПОЧТЕ



— По официальному каталогу Почты России «Подписные издания» (индекс П7313) во всех почтовых отделениях России. Доставку осуществляет «Почта России».

— На сайте Почты России [podpiska.pochta.ru](http://podpiska.pochta.ru)

### ✓4 ПОДПИСКА ЧЕРЕЗ АГЕНТСТВО «УРАЛ-ПРЕСС»



— По «Каталогу периодических изданий. Газеты и журналы» агентства «Урал-Пресс» (индекс 80753). Просто позвоните в «Урал-Пресс». Доставлять издания будет курьер агентства вашего города.

**Подробнее — на сайте [ural-press.ru](http://ural-press.ru)**

## **ВЫПИСЫВАЙТЕ, ЧИТАЙТЕ, ПРИМЕНЯЙТЕ!**

**В стоимость РЕДАКЦИОННОЙ ПОДПИСКИ уже включены затраты по обработке, упаковке и отправке выписанных журналов, что делает подписку через редакцию ОСОБЕННО ВЫГОДНОЙ!**

**ПОДРОБНАЯ ИНФОРМАЦИЯ О ПОДПИСКЕ:**

Тел. 8 (495) 274-2222 (многоканальный)

E-mail: [podpiska@panor.ru](mailto:podpiska@panor.ru); [www.panor.ru](http://www.panor.ru)