

**ТЕМА НОМЕРА:
«ГЛОБАЛЬНЫЕ ВЫЗОВЫ XXI ВЕКА:
ЭКОНОМИКА, УПРАВЛЕНИЕ,
ИНФОРМАТИЗАЦИЯ»**

ЭКОНОМИКА

DOI: [10.17805/ggz.2024.4.1](https://doi.org/10.17805/ggz.2024.4.1)

EDN: [DHHFNU](https://edn.ru/DHHFNU)



**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА КАК ЭЛЕМЕНТ СБЛИЖЕНИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТОВ**

Т. И. Мелехина

*Московский гуманитарный университет,
Российская Федерация,*

Е. И. Седова

*Российский государственный геологоразведочный
университет им. Серго Орджоникидзе,
г. Москва, Российская Федерация*

В статье рассматриваются организационно-правовые основы функционирования аптечных организаций, исследованы различные модели формирования бухгалтерского и налогового учетов, а также выявлены особенности составления бухгалтерской и налоговой учетной политики в сфере аптечного бизнеса.

***Ключевые слова:** бухгалтерский учет; управленческий учет; учетная политика; налоговый учет; аптечные организации*

**ACCOUNTING POLICY AS AN ELEMENT OF CONVERGENCE
OF BOOKKEEPING AND TAX ACCOUNTING**

Tatiana I. Melekhina

*Moscow University for the Humanities,
Russian Federation,*

Elena I. Sedova

*Sergo Ordzhonikidze Russian State University for Geological Prospecting,
Moscow, Russian Federation*

The article examines the organizational and legal foundations of functioning of pharmacy organizations. We conduct a research into different models of bookkeeping and tax accounting and identify the specific features of bookkeeping and tax accounting policies in pharmacy business.

Keywords: *bookkeeping; management accounting; accounting policy; tax accounting; pharmacy organizations*

Основной вид деятельности аптечных организаций любой организационно-правовой формы — фармацевтическая деятельность, сущность которой определена Федеральным законом от 23.02.1995 г. № 26-ФЗ (ред. от 04.08.2023 г.) «О природных лечебных ресурсах, лечебно-оздоровительных местностях и курортах» и включает не только оптовую и розничную торговлю лекарственными средствами, но и изготовление лекарственных средств по рецептам (прописям) врачей¹.

В последние десятилетия с завидным постоянством вносятся изменения в законодательные и нормативные документы, которые регламентируют не только фармацевтическую деятельность как таковую, но и вопросы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, налоговым учетом. Поэтому происходит усиление роли и влияния учетной политики аптечных организаций как для бухгалтерского, так и для налогового учета. Учетная политика — это документ четвертого иерархического уровня в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета, относящийся к рабочим документам организации, который в соответствии с ФЗ-402 «О бухгалтерском учете»², обязана создать или разработать организация для ведения бухгалтерского учета с момента государственной регистрации в качестве юридического лица. И если

¹ Федеральный закон от 23.02.1995 № 26-ФЗ (ред. от 04.08.2023) «О природных лечебных ресурсах, лечебно-оздоровительных местностях и курортах» // Собрание законодательства РФ. 1995. 27 февраля. № 9. Ст. 713; То же // Российская газета. 1995. 1 марта. № 44.

² Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] // Официальный интернет-портал правовой информации. 2011. 7 декабря. URL <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102152685> [архивировано в [Way-back Machine](#)] (дата обращения: 15.05.2024); То же // Парламентская газета. 2011. 9–15 декабря. № 54; То же // Российская газета. 2011. 9 декабря. № 278; То же // Собрание законодательства РФ. 2011. 12 декабря. № 50. Ст. 7344.

учетная бухгалтерская учетная политика — это обязанность любой организации, то разработка налоговой учетной политики строго не регламентирована, ее можно и не составлять, более того в налоговом кодексе отсутствуют требования, предъявляемые для налоговой учетной политики.

ПБУ 1/2008 устанавливает требования к формированию бухгалтерской учетной политики и дает следующее ее определение: «...совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности»³. Согласно этому документу, к учетной политике для бухгалтерского учета должны прилагаться:

1) рабочий план счетов бухгалтерского учета, составляемый каждой организацией самостоятельно на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций⁴, исходя, прежде всего, из специфики деятельности организации, зарегистрированной в ФНС России (ОКВЭД-2). Вступление в силу новых федеральных стандартов ФСБУ 6/2020, ФСБУ 5/2029, ФСБУ 14/2023, ФСБУ 25/2018 было связано с необходимостью введения в рабочие планы счетов, которые отсутствовали в типовом Плане счетов, так, например, долгосрочные активы к продаже, обесценение активов, право пользования активом.

2) Формы первичных учетных документов, которые соответствуют с ФЗ-402 «О бухгалтерском учете» должны разрабатываться организацией самостоятельно и утверждаться приказом руководителя организации, т. е., по сути, закон отменил обязанность применения альбома унифицированных форм. Обзор судебных решений при камеральных и выездных налоговых проверках показывает, что инспектора прежде всего уделяют внимание проверке применяемых форм первичных учетных документов (ст. 252 НК РФ)⁵.

С 1 января 2025 г. обязательным к применению становится ФСБУ 4/2023, а с 1 апреля 2025 г. — и ФСБУ 28/2023, что ставит бухгалтеров перед необходимостью внесения соответствующих изменений и дополнений в учетную политику для бухгалтерского учета. Это прежде всего внесение в учетную

³ Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” (ПБУ 1/2008)» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12522) // СудАкт: Судебные и нормативные акты РФ. URL: <https://sudact.ru/law/prikaz-minfina-rf-ot-06102008-n-106n/> (дата обращения: 15.10.2024).

⁴ Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // Финансовая газета. 2000. № 47. (План счетов).

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 08.08.2024) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2024) // Собрание законодательства РФ. 2000. 7 августа. № 32. Ст. 3340; То же // Парламентская газета. 2000. 10 августа. № 151–152.

политику статьи о применении полных или упрощенных форм бухгалтерской отчетности, особенно для аптечных организаций, которые являются организациями малого бизнеса, имеют право на составление упрощенной бухгалтерской отчетности. Далее утверждение перечня существенных показателей и установление уровня существенности, проведение группировки учета показателей, установление периода и сроков представления промежуточной отчетности, если в соответствии с уставом или по требованию учредителей это необходимо. Несмотря на то, что ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация» обязателен к применению лишь с 1 апреля 2025 г. сотрудники Бухгалтерского методологического центра и Министерства финансов России настоятельно рекомендуют досрочно перейти на применение ФСБУ 28/2023, при этом обязательно нужно будет утвердить новые формы для проведения инвентаризации, поскольку с даты перехода на новый Федеральный стандарт бухгалтерского учета упраздняются Методические указания по инвентаризации. В аптечных организациях должен быть по новому стандарту разработан документ «Порядок и сроки проведения инвентаризации». В итоговый документ по результатам проведенной инвентаризации обязательно включаются графы «Обесценение» и «Результаты переоценки основных средств».

3) График документооборота и способы оценки активов и обязательств, Учетная политика для целей налогообложения разрабатываются главным бухгалтером и утверждаются приказом руководителя организации на основании ст. 313, 314 НК РФ. В налоговом законодательстве отсутствуют какие-либо запреты на внесение изменений в учетную политику в течение года. Бухгалтеру остается только внимательно следить за изменениями вносимыми в НК РФ и переоценкой с точки зрения эффективности применяемых методов налогового учета.

Сотрудники организаций при составлении бухгалтерской и налоговой учетных политик прилагают немалые усилия по сближению этих учетных политик, зачастую издается один приказ по учетной политике, состоящий из двух разделов — «Бухгалтерская политика» и «Налоговая политика». Однако новые федеральные стандарты не дают возможности осуществить такое сближение. В частности, Т. Л. Крутякова отмечает, что при формировании резерва на оплату отпусков правила по созданию этого резерва сильно отличаются для бухгалтерского и налогового учетов. Так же обстоит дело и с резервом по сомнительным долгам (Крутякова, 2024). Для сближения можно рекомендовать, например, разработать форму (регистр), в котором одновременно отражать данные и для бухгалтерского, и для налогового учетов. Т. Л. Крутякова предлагает брать сведения для налогового учета из регистров бухгалтерского учета

и первичных учетных документов, а дополнительные расчеты доходов и расходов — по данным налогового учета (там же).

Аптечные организаций — это организации малого бизнеса, единственным собственником (учредителем) зачастую является руководитель организации, который всецело владеет сведениями о финансовом состоянии. Для таких организаций сближением бухгалтерского и налогового учетов может быть предложена налоговая оптимизация, основанная на результатах анализа используемых элементов учетной политики: «Кассовый», «По отгрузке», установление срока полезного использования основных средств, определение лимита стоимости основных средств при принятии к учету, способа начисления амортизации основных средств, а также переоценки основных средств и нематериальных активов в соответствии с ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 14/2022, проведения оценки запасов при принятии к учету, отпуску в производство и списанию в соответствии с ФСБУ 5/2029, определение статей учета экономических элементов затрат, установление порядка списания коммерческих расходов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Крутякова, Т. Л. (2024) Учетная политика 2024: бухгалтерская и налоговая. М. : АйСи Групп. 368 с. ISBN 978-5-6050752-3-3.

Дата поступления: 24.05.2024 г.

Дата принятия: 21.10.2024 г.

REFERENCES

Krutiakova, T. L. (2024) *Uchetnaia politika 2024: bukhgalterskaia i nalogovaia [Accounting policy 2024: Bookkeeping and tax]*. Moscow : AiSi Grupp. 368 p. (In Russ.). ISBN 978-5-6050752-3-3.

Submission date: 24.05.2024.

Acceptance date: 21.10.2024.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ

Мелехина Татьяна Игнатьевна — кандидат экономических наук, доцент кафедры статистики, маркетинга и бухгалтерского учета Московского гуманитарного университета. Адрес: 111395, Россия, г. Москва, ул. Юности, 5. Эл. адрес: mele75@yandex.ru

SPIN-код: [4180-5093](#)

Седова Елена Ивановна — кандидат экономических наук, доцент кафедры производственного и финансового менеджмента Российского государственного геологоразведочного университета им. Серго Орджоникидзе. Адрес: 117997, Россия, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая, 23. Эл. адрес: office@mgri.ru

SPIN-код: [4652-0974](#)

ABOUT THE AUTHORS

MELEKHINA Tatiana Ignatievna, Candidate of Economics, Associate Professor, Department of Statistics, Marketing and Accounting, Moscow University for the Humanities. Postal address: 5 Yunosti St., 111395 Moscow, Russian Federation. E-mail: mele75@yandex.ru

SEDOVA Elena Ivanovna, Candidate of Economics, Associate Professor, Department of Production and Financial Management, Sergo Ordzhonikidze Russian State University for Geological Prospecting. Postal address: 23 Miklukho-Maklaya St., 117997 Moscow, Russian Federation. E-mail: office@mgri.ru

ВКЛАД АВТОРОВ

Все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Мелехина Т. И., Седова Е. И. Учетная политика как элемент сближения бухгалтерского и налогового учетов [Электронный ресурс] // Горизонты гуманитарного знания. 2024. № 4. С. 3–8. URL: <https://journals.mosgu.ru/ggz/article/view/2093> (дата обращения: дд.мм.гггг). EDN [DHHFNU](#). DOI [10.17805/ggz.2024.4.1](#).