

ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА



Методологическая база налогового учета опирается на соответствующие принципы, которые несколько отличаются от принципов бухгалтерского учета. Так, фундаментальным в бухгалтерском учете является принцип двойной записи, который обосновывает бухгалтерское уравнение, увязывающее активы организации с источниками их образования. В налоговом учете принцип двойной записи не применяется, но действуют следующие принципы:

- принцип денежного измерения;
- принцип имущественной обособленности;
- принцип временной определенности фактов принцип непрерывности деятельности организации;
- хозяйственной деятельности (принцип начисления);
- принцип последовательности применения норм и правил налогового учета;
- принцип равномерности признания доходов и расходов.



ПРИНЦИП ДЕНЕЖНОГО ИЗМЕРЕНИЯ

Одним из общих принципов для бухгалтерского и налогового учета является принцип денежного измерения. Для целей налогового учета он сформулирован в ст. 249 и 252 НК РФ. Согласно ст. 249 НК РФ выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. Как следует из ст. 252 НК РФ, под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Таким образом, в налоговом учете отражается информация о доходах и расходах, представленная прежде всего в денежном выражении. Доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях. Для этого доходы, выраженные в иностранной валюте, должны быть пересчитаны в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному на дату признания этих доходов.



ПРИНЦИП ИМУЩЕСТВЕННОЙ ОБОСОБЛЕННОСТИ

В налоговом учете принцип имущественной обособленности также находит отдельное применение. В соответствии с этим принципом в бухгалтерском и налоговом учете имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. В налоговом законодательстве этот принцип декларируется в отношении амортизируемого имущества. Так, согласно ст. 256 НК РФ амортизируемым признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности.



ПРИНЦИП ВРЕМЕННОЙ ОПРЕДЕЛЕННОСТИ ФАКТОВ ПРИНЦИП НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Налоговое законодательство предусматривает применение принципа непрерывности деятельности. Согласно ему налоговый учет должен вестись непрерывно с момента регистрации юридического лица до реорганизации или ликвидации. Этот принцип в налоговом учете используется, например, при определении порядка начисления амортизации имущества. Так, ст. 259 НК РФ устанавливает, что если организация в течение какого-либо календарного месяца ликвидирована или реорганизована, то ликвидируемой либо реорганизуемой организацией амортизация имущества не начисляется с 1-го числа того месяца, в котором завершена ликвидация или реорганизация. Таким образом, амортизация имущества начисляется только в период функционирования организации и прекращается при ее ликвидации или реорганизации.



ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) в налоговом учете является доминирующим, но не единственно возможным. Согласно ст. 271 НК РФ доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав. Соответственно ст. 272 НК РФ определено, что расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты. Однако, в налоговом учете возможно применение и кассового метода учета доходов и расходов вновь созданными организациями и организациями, среднеквартальная выручка которых за предшествующие 4 квартала не превысила 1 млн. рублей в квартал (без НДС).



ПРИНЦИП ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НОРМ И ПРАВИЛ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Статьей 313 НК РФ установлен принцип последовательности применения норм и правил налогового учета, согласно которому нормы и правила налогового учета должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому. Этот принцип распространяется на все объекты налогового учета. Вместе с тем выбранный налогоплательщиком метод начисления амортизации применяется в отношении объекта амортизируемого имущества и не может быть изменен не только в течение налогового периода, но и в течение всего периода начисления амортизации по этому имуществу.



ПРИНЦИП РАВНОМЕРНОСТИ ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Принцип равномерного и пропорционального формирования доходов и расходов отражен в ст. 271 и 272 НК РФ. Так, в ст. 271 НК РФ установлено, что по доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Согласно ст. 272 НК РФ в случае если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Данный принцип предполагает отражение для целей налогообложения расходов в том же отчетном (налоговом) периоде, что и доходов, для получения которых они были произведены.



Следует выделить принципы, характерные только для налогового учета:

- принцип самостоятельности организации налогового учета;
- принцип ограничения расходов для формирования налогооблагаемой базы;
- принцип исправления расчетных ошибок прошлых периодов в периоде их совершения.

Согласно принципу самостоятельности организации налогового учета налогоплательщик организует его систему сам, без строгих регламентов государственных органов: разрабатывает регистры налогового учета, ведет его на «налоговых» или забалансовых счетах, открывает субсчета к счетам бухгалтерского (финансового) учета.

Принцип ограничения расходов для формирования налогооблагаемой базы является одним из основополагающих в налоговом учете всех стран, т.к. носит ярко выраженный фискальный характер.

В соответствии с принципом исправления расчетных ошибок прошлых периодов в периоде их совершения, в налоговом учете всегда существует право, а в случае выявления занижения налогооблагаемой базы - обязанность подать уточненный расчет – уточненную налоговую декларацию за прошлые периоды.

