

Тема 9. Аудит расчетов по налогу на имущество

Аудит налога на имущество – это проверка правильности формирования налоговой базы по данному налогу, применения льгот, состояния расчетов с внебюджетными фондами, способов ведения учета и составления налоговой отчетности.

Целью аудита расчетов по налогу на имущество является установление соответствия порядка исчисления данного налога требованиям налогового законодательства.

Задачи проверки исчисления и расчетов по налогу на имущество организаций:

- проверка полноты и правильности включения имущества организации в объект обложения налогом на имущество;
- контроль обоснованности отнесения проверяемого экономического субъекта к организациям, имущество которых не облагается налогом;
- проверка обоснованности уменьшения налоговой базы на балансовую стоимость не облагаемого налогом имущества (объектов социально-культурной сферы, жилищного фонда и пр.);
- проверка точности расчета среднегодовой стоимости имущества;
- контроль правильности исчисления налога и своевременности его уплаты, в том числе по месту нахождения обособленных подразделений;
- контроль правильности составления расчетов по налогу на имущество и своевременности представления их в налоговый орган;
- аудит наличия инвентаризации (сверки) расчетов с налоговым органом по налогу на имущество организаций;
- проверка соответствия отраженной в бухгалтерской отчетности задолженности по налогу на имущество данным учетных регистров и инвентаризации (сверки).

В процессе аудиторской проверки расчетов по налогу на имущество организаций необходимо руководствоваться следующими нормативными документами:

Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая Принят Законом РФ от 05.08.2000г. №118-ФЗ (глава 30 «Налог на имущество организаций»);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01);

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (Приказ Минфина РФ № 94н от 31.10.00 г.) и другие.

Источники информации при проверке налога на имущество предприятий и организаций:

- инвентарные карточки по учету основных средств;
- инвентаризационные материалы;
- расчеты по налогу на имущество;
- карточка и анализ счета 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество» (при автоматизированном учете) или журнал-ордер по данному счету (при журнально-ордерной форме ведения учета);
- бухгалтерский баланс и другие документы.

Рекомендуемые аудиторские процедуры: аналитические процедуры, опрос, подтверждение, просмотр документов, сравнение документов, пересчет арифметических расчетов бухгалтерии.

Ниже приведена примерная программа аудита расчетов по налогу на имущество организаций.

Программа аудита расчетов по налогу на имущество организаций

Проверяемая организация	ЗАО «Альфа»
Период аудита	с 01.01.05 по 31.12.05
Количество человеко-часов	300
Руководитель аудиторской группы	Иванов И.И.
Состав аудиторской группы	Иванов И.И., Петров И.И.
Планируемый аудиторский риск	5%
Планируемый уровень существенности	5%

Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора
Аудит расчетов по налогу на имущество организаций			
1. Проверка правильности формирования налогооблагаемой базы	март 2006 г.	Иванов И.И., Петров И.И.	Регистры бухгалтерского учета, платежные поручения, выписки банка, декларации (расчеты) по налогу на имущество организаций, расчеты аудитора, результаты получения письменных разъяснений и запросов, прочие документы
2. Проверка возможности применения налоговых льгот		Иванов И.И.	
3. Проверка правильности составления и своевременности сдачи налоговых деклараций		Иванов И.И., Петров И.И.	
4. Проверка правильности и своевременности уплаты налога		Петров И.И.	
5. Обобщение и оформление результатов		Иванов И.И., Петров И.И.	

Руководитель аудиторской организации _____
(подпись)

Руководитель аудиторской группы _____

При аудите расчетов по налогу на имущество организаций особое внимание следует уделить правильности формирования налоговой базы в связи с внесением изменений в положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» приказом Минфина России от 12.12.05 г. № 147н

(зарегистрирован в Минюсте России 16 января 2006 г., регистрационный номер 7361).

Изменения данного ПБУ вступают в силу с 1 января 2006 г. только в отношении бухгалтерской отчетности 2006 г.

В соответствии с новой редакцией ПБУ 6/01 первым критерием принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве основных средств является не только предназначение объекта для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации, но и для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Данное исключение обусловлено пересмотром п. 4 ПБУ 6/01, который определяет такие критерии.

Исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н, под доходными вложениями в материальные ценности понимаются вложения организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода. Таким образом, объекты, предоставляемые организацией по договорам аренды, лизинга, проката и т.д. и учитываемые в качестве доходных вложений в материальные ценности, теперь относятся к категории основных средств.

Одновременно одно из дополнений в п. 5 ПБУ 6/01 предусматривает, что основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности, т.е. на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

ПБУ 6/01 дополнено нормой в части раскрытия информации в бухгалтерской отчетности. В соответствии с новой редакцией п. 32 ПБУ 6/01 обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности с учетом существенности подлежит информация об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности.

Таким образом, данные изменения касаются налога на имущество организаций, устанавливаемого главой 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ. В соответствии со ст. 374 НК РФ объектом обложения налогом на имущество организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Это означает, что объектом налогообложения может признаваться только то имущество, которое в установленном в соответствии с нормативными актами по бухгалтерскому учету порядке принято в состав основных средств. С 1 января 2006 г. объектом налогообложения по налогу на имущество организаций признаются объекты, учитываемые не только на счете 01 «Основные средства», но и на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». При расчете налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, будет учитываться по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В этой связи аудитору следует провести подробный анализ состава основных средств и доходных вложений в материальные ценности аудируемой организации с целью проверки правильности определения налоговой базы по налогу на имущество организации.