

III ЭТАП
МОДУЛЬ «КОМПЛЕКСНАЯ ЗАДАЧА»

ПРИМЕР ЭКЗАМЕНАЦИОННОГО БИЛЕТА

СТРУКТУРА БИЛЕТА:

Задания (вопросы) билета	Количество баллов
Задание 1	12
Задание 2	12
Задание 3	20
Задание 4	34
Задание 5	10
Задание 6	12
ИТОГО за все задания билета	100

Условие задачи (сценарий)

Вы работаете в аудиторской организации АО «Аудит АВС». АО «Аудит АВС» создано в 2002 году, является членом СРО «Содружество», расположено по адресу: Российская Федерация, 197101, г. Санкт-Петербург, Московский пр-т, д. 85, офис 240. ОГРН: 1027809xxx192, ИНН: 7825xxx236, ОРНЗ: 11206xxx675 (условные данные).

Вы назначены руководителем задания по проведению обязательного аудита бухгалтерской отчетности АО «Игрушка XXI век» (далее – Общество) за 2019 год, составленной в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета (ФСБУ).

В прошлом году АО «Аудит АВС» также являлось аудитором Общества. Руководителем задания являлся другой сотрудник аудиторской организации. Аудиторское заключение по бухгалтерской отчетности АО «Игрушка XXI век» за 2018 год было выдано 12 марта 2019 года и содержало немодифицированное мнение в отношении ее достоверности.

АО «Игрушка XXI век» создано в 2012 году. Расположено по адресу 1730072, Новгород, ул. Новгородская, д. 117А. ИНН: 7811xxx451, ОГРН: 1167847xxx129 (условные данные).

Руководство Обществом осуществляет Генеральный директор. Совет директоров Общества избирается собранием акционеров. 85% акций Общества принадлежит ПАО «Лучшие игрушки».

Общество занимается производством и реализацией детских игрушек в центральной части России. Рынок игрушек характеризуется высокой конкуренцией среди производителей, большим количеством разнообразных товаров, которые постоянно совершенствуются и обновляются.

На производстве Общества запущено несколько линий:

- Линия 1 (производство радиоуправляемых машинок);
- Линия 2 (производство конструкторов);
- Линия 3 (производство игрушки «Зайка IQ»), которая была запущена в текущем году и является новейшей разработкой Общества, аналогов которой на рынке на данный момент нет.

В рамках встречи с руководством Общества, проведенной на этапе планирования аудита, было озвучено, что основной целью Общества на ближайшие три года является выход на новые рынки. Рост выручки в 2019 году на 5% объясняется продажами игрушек сети розничных магазинов в Казахстане. Несмотря на небольшую торговую маржу (соотношение прибыли от продаж и выручки) по продаже игрушек в Казахстане в связи с высокими транспортными расходами, Общество считает выход на новый рынок успешным и планирует расширить долю присутствия на данном рынке сбыта, в связи с чем планирует увеличить производство радиоуправляемых машинок в 2020–2022 годах.

Проанализировав высокий спрос на радиоуправляемые машинки в России и за рубежом, Общество заключило несколько договоров на поставку радиоуправляемых машинок в розничные сети Казахстана с расчетами в тенге. В планах руководства начать поставлять радиоуправляемые машинки на рынок Беларуси в 2021 году.

В конце 2019 года группа покупателей игрушки «Зайка IQ» обратилась в Арбитражный суд с иском о возмещении вреда здоровью детей вследствие использования в производстве игрушки «Зайка IQ» токсичных материалов, которые могут вызывать аллергию. По информации, полученной от юристов Общества, неблагоприятный исход по данному судебному делу оценивается как вероятный.

Руководство оценивает игрушку «Зайка IQ» как одно из перспективных направлений развития бизнеса, поэтому было принято решение о проведении переоборудования Линии 3 в 2020 году с целью усовершенствования технологии, используемой при производстве игрушки «Зайка IQ». С начала 2020 года Общество заменило некоторые компоненты, используемые при производстве данной игрушки, что, по мнению руководства, позволит исключить возможное воздействие на здоровье детей.

По состоянию на 1 февраля 2020 года аудиторская проверка находится на стадии завершения. Бухгалтерская отчетность Общества за 2019 год на указанную дату не подписана.

Аудитору представлена бухгалтерская отчетность АО «Игрушки XXI век» за 2019 год, включающая полный комплект документов. Ниже приведен фрагмент аудируемой бухгалтерской отчетности (остальные формы представлены аудитору, но не рассматриваются в условии задания):

тыс. руб.			
Наименование	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Нематериальные активы	587 000	639 000	654 201
Основные средства	912 920	949 670	989 789
Прочие внеоборотные активы	59 000	40 000	45 098
Итого по разделу I	1 558 920	1 628 670	1 689 088
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	695 010	613 320	608 475
Дебиторская задолженность	969 850	1 128 150	1 098 098
Денежные средства и денежные эквиваленты	18 600	22 000	19 579
Итого по разделу II	1 683 460	1 763 470	1 726 152
БАЛАНС	3 242 380	3 392 140	3 415 240
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный капитал	540 000	540 000	540 000
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	933 528	906 000	861 356
Итого по разделу III	1 473 528	1 446 000	1 401 356
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Заемные средства	906 000	1 065 000	1 080 000
Отложенные налоговые обязательства	5 230	1 430	50
Итого по разделу IV	911 230	1 066 430	1 080 050
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Заемные средства	30 000	—	—
Кредиторская задолженность	818 822	867 710	919 334
Оценочные обязательства	8 800	12 000	14 500
Итого по разделу V	857 622	879 710	933 834
БАЛАНС	3 242 380	3 392 140	3 415 240

Отчет о финансовых результатах за 2019 год

тыс. руб.			
Наименование	2019	2018	2017
Выручка	859 400	688 500	657 000
Себестоимость продаж	(567 210)	(408 570)	(391 509)
Валовая прибыль (убыток)	292 190	279 930	265 491
Коммерческие расходы	(114 900)	(89 430)	(86 095)
Управленческие расходы	(33 340)	(29 110)	(28 094)
Прибыль (убыток) от продаж	143 950	161 390	151 302
Проценты к уплате	(88 880)	(109 210)	(113 956)
Прочие доходы	22 950	18 480	17 985
Прочие расходы	(38 860)	(13 130)	(12 687)
Прибыль (убыток) до налогообложения	39 160	57 530	42 644
Изменение отложенных налоговых обязательств	(3 800)	(1 380)	2 810
Текущий налог на прибыль	(7 832)	(11 506)	(8 529)
Чистая прибыль (убыток)	27 528	44 644	36 925

Исходя из понимания целей Общества, аудиторская группа использовала в качестве контрольного показателя выручку (1%) при расчете существенности для бухгалтерской отчетности в целом и определила ее в размере 8 500 тыс. руб.

Справочная информация (условные данные) на дату проведения аудита:

- ключевая ставка Банка России составляет 7%;
- ставка дисконтирования равна 10%. Исходя из данной ставки дисконтирования, коэффициенты дисконтирования считать равными:

Год	2020	2021	2022	2023	2024
Коэффициент дисконтирования	0,909	0,826	0,751	0,683	0,621

ЗАДАНИЯ

Задание 1. Оценка финансового состояния аудируемого лица

На основе показателей бухгалтерской отчетности и информации об Обществе из условия задания дайте оценку результатов деятельности, структуры активов, источников финансирования и платежеспособности, охарактеризуйте тенденции изменения его финансовой устойчивости.

Количество баллов за вопрос (всего):	12 баллов
--------------------------------------	-----------

Ответ на задание 1:

На основе чтения отчетности можно сделать вывод о том, что результаты финансово-хозяйственной деятельности Общества не соответствуют «золотому» правилу экономики с позиции роста активов, эффективности их использования, отдачи на вложенный капитал, о чем свидетельствует сокращение среднегодовой стоимости активов на 3% (более чем на 86 млн руб.), уменьшение чистой прибыли на 38% (17 млн руб.), при этом выручка выросла на 25% (на 171 млн руб.). Соотношение внеоборотных и оборотных активов за период изменилось незначительно, все статьи активов имели отрицательную динамику, за исключением запасов. В то же время тенденции в источниках финансирования имеют позитивный характер: размер акционерного капитала достаточно высок, а капитализированная прибыль год от года увеличивается, таким образом, растут чистые активы, что характеризует устойчивость источников финансирования деятельности компании. Соотношение и размеры дебиторской и кредиторской задолженности также позволяют сделать вывод об устойчивости бизнеса. Сложившаяся положительная динамика финансовой устойчивости за три года подтверждается увеличением доли собственного капитала в финансировании хозяйственной деятельности (46%), а также высокой долей финансирования краткосрочной кредиторской задолженностью (26%). Заемные средства в виде долгосрочных банковских кредитов составляют около 30% и используются на пополнение оборотных активов и увеличение продаж (доли рынка). Финансовое состояние компании соответствует нормальному, то есть компания платежеспособна (коэффициент текущей ликвидности имеет значение 2), текущая хозяйственная деятельность является доходной, но уровень рентабельности продаж падает и на конец отчетного года составил 3,2%. Растет оборачиваемость запасов, дебиторской и кредиторской задолженности.

Задание 2. Идентификация основных рисков бизнеса аудируемого лица, значимых для целей составления отчетности

На основе анализа представленной в условии информации, а также результатов экспресс-анализа, полученных при решении задания 1, перечислите и обоснуйте пять наиболее значимых (ключевых) рисков, которые оказывают влияние на хозяйственную деятельность Общества и могут повлиять на соблюдение принципа непрерывности его деятельности в будущем. При определении вида риска и его обосновании пользуйтесь качественными характеристиками хозяйственной деятельности организации и рекомендациями Минфина России, содержащимися в

Информации от 14.09.2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности (ПЗ-9/2012)». Представьте краткую интерпретацию рисков, обоснуйте выводы относительно выявленных рисков.

Количество баллов за вопрос (всего):	12 баллов
--------------------------------------	-----------

Ответ на задание 2:

Хозяйственная деятельность аудируемой компании подвержена различным рискам, оказывающим влияние на показатели ее бухгалтерской отчетности. Пятью наиболее значимыми рисками хозяйственной деятельности, которые могут повлиять на соблюдение принципа непрерывности деятельности в будущем, являются: финансовые риски (рыночные, кредитные, риск ликвидности), а также страновые и репутационные.

Рыночные риски. Обусловлены видом продукции компании. Рынок игрушек является достаточно конкурентным. Кроме того, жизненный цикл детских игрушек, особенно высокотехнологичных, весьма короткий, поэтому компании необходимо постоянно обновлять выпускаемый ассортимент, разрабатывая новые виды игрушек. Большое влияние на объем продаж и, соответственно, выручку оказывает достаточно высокий уровень инфляции в производственном секторе, снижение доходов населения, частая смена потребительских предпочтений, а также цены на аналогичные товары конкурентов-производителей, рост индексов цен на работы и услуги, процентных ставок. Выход на зарубежные рынки ведет к повышению зависимости финансовых результатов деятельности организации от транзакционных издержек и колебания курсов иностранных валют по отношению к рублю.

Кредитные риски. Связаны с возможными неблагоприятными для организации последствиями при неисполнении (ненадлежащем исполнении) другими лицами обязательств отсрочки и рассрочки оплаты за проданные товары. В частности, информация о качестве дебиторской задолженности в условии задачи отсутствует, однако по данным бухгалтерского баланса доля дебиторской задолженности в оборотных активах составляет 57%, что представляет собой высокий кредитный риск, влияющий на финансовую устойчивость организации, особенно в условиях возникновения форс-мажорных обстоятельств. Доля наиболее ликвидных активов (денежных средств и денежных эквивалентов) по сравнению с предыдущим годом сократилась.

Риск ликвидности. По данным бухгалтерского баланса заемный капитал составляет 54% в источниках финансирования деятельности организации, из них заемные средства составляют 936 млн руб. (около 29%).

Также имеется высокая вероятность увеличения прочих расходов организации на сумму выставленного иска и судебные издержки в размере 11,25 млн руб. В то же время следует обратить внимание на то, что прочие расходы организации, обусловленные необходимостью возмещения ущерба в размере 11,25 млн руб. на основании возможного судебного решения по удовлетворению иска, не смогут оказать существенного влияния на финансовую состоятельность организации (гипотезу непрерывности деятельности) по следующим причинам: с учетом суммы показателей деятельности организации на основе анализа баланса, прежде всего размер акционерного капитала и капитализированной прибыли, рост чистых активов, соотношение и размеры дебиторской и кредиторской задолженности, сложившуюся положительную динамику финансовой устойчивости за три года (увеличение доли собственного капитала в финансировании хозяйственной деятельности и т. п.).

Однако возрастание риска вероятности банкротства в будущем может быть связано с влиянием судебного процесса на продажи компании в будущем, что повышает вероятность риска наступления банкротства и требует контроля со стороны руководства организации по принятию упреждающих мер по управлению рисками и финансовому оздоровлению.

Репутационный риск. Обусловлен негативной общественной информацией об организации, в частности об открытии арбитражного делопроизводства в отношении

организации по поводу искового заявления о причинении вреда здоровью детей в результате использования ими игрушки «Зайка IQ», при этом вероятность удовлетворения иска признается высокой. Кроме того, данная информация появилась в СМИ, что может привести к ухудшению репутации организации, уменьшению количества покупателей и, соответственно, доходов и доли на рынке в будущем.

Страновые риски. Выход на новые рынки заявлен как стратегия организации на ближайшие три года: в 2019 году организация начала продажи в Казахстане и планирует их увеличивать далее, а в 2021 году планирует начать осваивать рынок Беларуси. Зарубежные поставки вызывают появление страновых рисков, связанных с дополнительными коммерческими расходами, прежде всего транспортными, таможенными, а также рисками форс-мажорных обстоятельств, обусловленных ограничениями межгосударственной торговли.

Задание 3. Судебный иск

В конце 2019 года Обществу был предъявлен судебный иск на сумму 11 250 тыс. руб. о причинении вреда здоровью детей вследствие использования токсичных материалов для производства одного из видов готовой продукции. Иск принят к рассмотрению судом, однако рассмотрение иска не было завершено до даты подписания бухгалтерской отчетности Общества за 2019 год.

Вероятность удовлетворения судом иска оценивается юристами Общества как высокая.

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности Общества за 2019 год какая-либо информация по данному судебному иску не отражена.

А) Укажите:

- искажены ли статьи бухгалтерской отчетности на данный момент. Если искажены, то какие. Предложите (при необходимости) корректировки по исправлению искажений, которые должны быть отражены в бухгалтерской отчетности;
- требуются ли дополнительные раскрытия в бухгалтерской отчетности, если да, то какие;
- каким образом данные события будут влиять на мнение аудитора в случае, если Общество не внесет корректировки в отчетность. (13 баллов)

Б) Руководство Общества считает, что данный иск должен быть подан к акционерам Общества, поскольку именно они имеют право на получение дивидендов за 2019 год. Кроме того, финансовый директор считает, что Общество может быть только истцом в Арбитражном суде.

Проанализируйте правовую позицию руководства относительно участия в арбитражном процессе на основании норм гражданского законодательства, а также рассмотрите дальнейшее правовое развитие, если Общество проиграет суд.

Количество баллов за вопрос (всего):	20 баллов
--------------------------------------	-----------

Ответ на задание 3:

А) Искажение данных отчетности

В соответствии с ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» у Общества возникает оценочное обязательство в связи с соблюдением условий признания в бухгалтерском учете соответствующих обязательств, а именно:

- у Общества существует обязанность, возникшая в результате прошлого события (подача иска в суд);
- по мнению юридической организации (внешнего эксперта), более вероятно, чем нет, что обязанность Общества выплатить сумму по данному иску существует;
- уменьшение экономических выгод вероятно;
- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Согласно п. 15 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете организации в сумме, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству. Наиболее достоверная оценка расходов представляет собой величину, необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату или для перевода обязательства на другое лицо по состоянию на отчетную дату.

Поскольку вероятность оценивается юристами как высокая, сумма оценочного обязательства равна 11 250 тыс. руб.

В соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» Общество признает отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что оно получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах. До вступления в законную силу решения суда Общество не может включить данные расходы в состав внереализационных расходов при расчете налогооблагаемой прибыли, следовательно, возникает вычитаемая временная разница, формирующая отложенный налоговый актив (ОНА) в сумме 2 250 тыс. руб. ($11\,250 \times 20\%$).

В отчетность должны быть внесены следующие корректировки:

Отчет о финансовых результатах за 2019 год

Прочие расходы увеличить на 11 250 тыс. руб.

Прибыль до налогообложения уменьшить на 11 250 тыс. руб.

Изменение отложенных налоговых активов увеличить на 2 250 тыс. руб.

Чистую прибыль уменьшить на 9 000 тыс. руб.

Бухгалтерский баланс на 31.12.2019 г.

Отложенные налоговые активы увеличить на 2 250 тыс. руб.

Нераспределенную прибыль уменьшить на 9 000 тыс. руб.

Краткосрочные оценочные обязательства увеличить на 11 250 тыс. руб.

Раскрытие в отчетности

Факт влияния на бухгалтерскую отчетность является существенным, поэтому в соответствии с ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» необходимо сделать соответствующее раскрытие в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, указав:

- сумму оценочного обязательства, признанного за отчетный период;
- характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения;
- неопределенность в отношении определения срока исполнения и величины оценочного обязательства.

Влияние на мнение аудитора

Согласно п. 7 МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» аудитор выражает мнение с оговоркой в тех случаях, когда аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу о том, что искажения в отдельности или в

совокупности являются существенными для финансовой отчетности, но не всеобъемлющими. Сумма искажения является существенной, но руководство Общества не намерено вносить корректировки в бухгалтерскую отчетность, поэтому аудиторское заключение будет содержать оговорку.

Б) Анализ правовой позиции руководства и оценка влияния данной конкретной ситуации на хозяйственную деятельность

В соответствии с определением юридического лица, зафиксированным в Гражданском кодексе РФ, юридическое лицо – это организация, которая имеет обособленное имущество и отвечает им по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять гражданские права и нести гражданские обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

В соответствии с Федеральным законом № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» акционеры не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с его деятельностью, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Таким образом, позиция руководства Общества в отношении ответственности акционеров нарушает нормы гражданского законодательства Российской Федерации, именно Общество является надлежащим ответчиком по судебному иску и именно оно будет отвечать по обязательствам, возникшим из судебного решения.

В том случае, если Общество проиграет суд и не сможет расплатиться с истцами, то к нему может быть предъявлен иск о банкротстве от одного из ответчиков, сумма требований которого превышает 300 тыс. руб.

В том случае, если лицо будет признано банкротом, после завершения стадии конкурсного производства оно подлежит ликвидации.

Задание 4. Продажа производственного оборудования

26 декабря 2017 года Обществом было куплено дорогостоящее производственное оборудование за 50 000 тыс. руб. (сумма указана без учета НДС). Оборудование амортизировалось линейным способом, срок полезного использования составил пять лет. 15 декабря 2019 года данное оборудование было продано за 18 000 тыс. руб. (сумма указана без учета НДС).

На момент продажи рыночная стоимость аналогичного оборудования составляла от 14 500 до 15 000 тыс. руб. (сумма указана без учета НДС).

По условиям договора на продажу оборудования покупатель должен оплатить всю сумму 31 декабря 2021 года. Покупателем является ООО «Игрушки детям», капитал которого на 75% принадлежит ПАО «Лучшие игрушки».

По данной операции Общество отразило в бухгалтерской отчетности прочий доход – 18 000 тыс. руб., прочий расход – 30 000 тыс. руб.

В соответствии с принятой Обществом учетной политикой операции, предусматривающие отсрочку платежа для покупателя, отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», при этом начисление процентов производится равномерно в течение периода отсрочки в соответствии с требованиями ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам». Данное положение было сформировано на основании замечания аудиторов по результатам проверки отчетности Общества за 2014 год на

основании письма Минфина России от 06.02.2015 № 07-04-06/5027 «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2014 год».

В налоговом учете указанное оборудование амортизируется линейным способом. Сумма дохода и расхода в налоговом учете по данной финансово-хозяйственной операции соответствует данным бухгалтерского учета.

Никакая информация о проведении данной операции в пояснениях к бухгалтерской отчетности не раскрыта.

Укажите:

- искажены ли статьи бухгалтерской отчетности на данный момент. Если искажены, то какие. Предложите (при необходимости) корректировки по исправлению искажений, которые должны быть отражены в бухгалтерской отчетности;
- требуются ли дополнительные раскрытия в бухгалтерской отчетности, если да, то какие;
- каким образом данные события будут влиять на мнение аудитора в случае, если Общество не внесет корректировки в отчетность.

Количество баллов за вопрос (всего):	34 балла
---	-----------------

Ответ на задание 4:

Искажение данных отчетности

Дебиторская задолженность, подлежащая оплате через два года, подлежит признанию по справедливой стоимости, которая может быть определена путем дисконтирования ожидаемых денежных потоков:

Дата	Коэффициент дисконтирования	Сумма, тыс. руб.
31.12.2021	0,826	14 868

Таким образом, дебиторская задолженность должна быть признана в размере 14 868 тыс. руб. В целях налогообложения прибыли убыток от реализации амортизируемого имущества включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано (п. 3 ст. 268 Налогового кодекса РФ).

Объект реализован в декабре 2019 года, следовательно, в этом месяце амортизация начисляется в последний раз.

Исходя из условий задачи период начисления амортизации по проданному объекту составил 24 месяца (с января 2018 года по декабрь 2019 года включительно).

Определяем сумму начисленной амортизации за время его использования:

$$50\ 000 \text{ тыс. руб.} / 60 \times 24 = 20\ 000 \text{ тыс. руб.}$$

Определяем остаточную стоимость:

$$50\ 000 \text{ тыс. руб.} - 20\ 000 \text{ тыс. руб.} = 30\ 000 \text{ тыс. руб.}$$

Определяем сумму убытка от реализации:

30 000 тыс. руб. – 18 000 тыс. руб. = 12 000 тыс. руб.

На сумму 12 000 тыс. руб. занижена налогооблагаемая база по налогу на прибыль, сумма налога на прибыль занижена на 2 400 тыс. руб.

Обществу следует включить указанную сумму в годовую декларацию либо сдать уточненную декларацию по налогу на прибыль (в зависимости от даты обнаружения ошибки).

В декабре в налоговом учете убыток не учитывается, в связи с чем в бухгалтерском учете формируется отложенный налоговый актив (ОНА), в сумме 12 000 тыс. руб. $\times 20 / 100 = 2\,400$ тыс. руб.

В результате возникновения разницы между оценкой доходов в налоговом учете (18 000 тыс. руб.) и в бухгалтерском учете (14 868 тыс. руб.) возникает временная разница 3 132 тыс. руб., которая приводит к возникновению отложенного налогового актива в размере 626 тыс. руб.

В отчетность должны быть внесены следующие корректировки:

Отчет о финансовых результатах за 2019 год

Прочие доходы уменьшить на 3 132 тыс. руб.

Прибыль до налогообложения уменьшить на 3 132 тыс. руб.

Текущий налог увеличить на 2 400 тыс. руб.

Изменение отложенных налоговых активов увеличить на 3 026 тыс. руб.

Чистую прибыль уменьшить на 2 506 тыс. руб.

Бухгалтерский баланс на 31.12.2019 г.

Отложенные налоговые активы увеличить на 3 026 тыс. руб.

Дебиторскую задолженность (долгосрочную) уменьшить на 3 132 тыс. руб.

Нераспределенную прибыль уменьшить на 2 506 тыс. руб.

Краткосрочные обязательства (по налогу на прибыль) увеличить на 2 400 тыс. руб.

Раскрытия в отчетности

ООО «Игрушки детям» является связанной стороной Общества, следовательно, в соответствии с ПБУ 11/2008 «Информация о связанных лицах» Обществу необходимо раскрыть следующую информацию в бухгалтерской отчетности:

- характер отношений, а именно тот факт, что ООО «Игрушки детям» является связанной стороной для Общества, т. к. является дочерним обществом конечной контролирующей организации (ПАО «Лучшие игрушки»);
- раскрытие факта продажи оборудования и суммы операции;
- раскрытие формы расчетов и сроков расчетов с указанием, что сумма 14 868 тыс. руб. включена в состав дебиторской задолженности и что она ожидается к погашению 31 декабря 2021 года.

Влияние на мнение аудитора

Согласно п. 7 МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» аудитор выражает мнение с оговоркой в тех случаях, когда аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу о том, что искажения в отдельности или в совокупности являются существенными для финансовой отчетности.

Поскольку для целей аудита указанные суммы искажений, связанные с отражением в бухгалтерском и в налоговом учете операции по продаже оборудования, не являются существенными, в аудиторском заключении никакая информация не указывается.

Информация об осуществлении операций со связанной стороной в отчетности не раскрыта. Сумма операции является существенной, но руководство Общества не намерено вносить корректировки в бухгалтерскую отчетность, поэтому аудиторское заключение будет содержать оговорку.

Задание 5. Оценка выявленных искажений.

Укажите стандарт аудиторской деятельности, который устанавливает обязанности аудитора по оценке влияния выявленных искажений на аудит и неисправленных искажений, если такие имеются, на бухгалтерскую отчетность, а также основные действия, которые необходимо предпринять аудитору после обнаружения искажений в бухгалтерской отчетности и до выдачи аудиторского заключения Обществу, включая требования к составлению рабочей документации на этом этапе.

Количество баллов за вопрос (всего):	10 баллов
---	------------------

Ответ на задание 5:

Порядок оценки аудитором искажений, выявленных в ходе аудита, определен в МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита».

Выявленные искажения превышают уровень существенности, соответственно, аудитору необходимо проанализировать, требуется ли пересмотр уровня существенности, стратегии и плана аудита.

Аудитор должен своевременно довести выявленные искажения до сведения руководства надлежащего уровня с просьбой внести исправления в отчетность. Если руководство отказывается исправить все или некоторые искажения, о которых его проинформировал аудитор, то он должен понять причины, по которым руководство организации не исправляет искажения, и учесть это при оценке того, действительно ли бухгалтерская отчетность в целом не содержит существенного искажения.

Аудитор должен сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о неисправленных искажениях и воздействии, которое такие искажения сами по себе или в совокупности с другими искажениями могут оказать на мнение аудитора в аудиторском заключении, за исключением случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом. Сообщение аудитора должно описывать каждое существенное неисправленное искажение в отдельности. Аудитор должен предложить, чтобы неисправленные искажения были исправлены.

Аудитор должен запросить письменное заявление руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, считают ли они воздействие неисправленных искажений как в отдельности, так и в совокупности несущественным для финансовой отчетности в целом. В это письменное заявление должен быть включен краткий перечень таких неисправленных искажений.

Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:

- (а) величину, ниже которой искажения будут оцениваться как явно малозначительные;
- (б) все искажения, накопленные в ходе проводимого аудита, с указанием сведений о том, были ли они исправлены;
- (с) свой вывод о том, являются ли неисправленные искажения в отдельности или в совокупности существенными, и основания для такого вывода.

Задание 6. Составление аудиторского заключения.

Принимая во внимание вопросы, выявленные в течение аудита, подготовьте проект аудиторского заключения. Для целей данного задания считайте, что руководство Общества считает подготовленную бухгалтерскую отчетность окончательной и не планирует каким-либо образом ее корректировать (как в отношении форм отчетности, так и пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах).

Количество баллов за вопрос (всего):	12 баллов
---	------------------

ПРОЕКТ

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Акционерам АО «Игрушки XXI век»

Мнение с оговоркой

Мы провели аудит бухгалтерской отчетности АО «Игрушки XXI век» (ОГРН: 1167847xxx129, 1730072, Новгород, ул. Новгородская, д. 117А), состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2019 года, отчета о финансовых результатах за 2019 год, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в том числе отчета об изменениях капитала и отчета о движении денежных средств за 2019 год, пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, включая основные положения учетной политики.

По нашему мнению, за исключением влияния вопросов, изложенных в разделе «Основание для выражения мнения с оговоркой» нашего заключения, прилагаемая бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение АО «Игрушки XXI век» по состоянию на 31 декабря 2019 года, а также его финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации.

Основание для выражения мнения с оговоркой

1. В конце 2019 года Обществу был предъявлен судебный иск на сумму 11 250 тыс. руб. о причинении вреда здоровью детей вследствие использования токсичных материалов для производства одного из видов готовой продукции, рассмотрение иска не было завершено до даты подписания бухгалтерской отчетности Общества за 2019 год. Вероятность удовлетворения судом иска оценивается нами как высокая. В бухгалтерской отчетности Общества по состоянию на 31 декабря 2019 года не отражено оценочное обязательство по данному судебному иску. В результате занижена строка 1540 «Оценочные обязательства» на 11 250 тыс. руб., завышена строка 1370 «Нераспределенная прибыль (нераспределенный убыток)» на 9 000 тыс. руб., занижена строка 1180 «Отложенные налоговые активы» на 2 250 тыс. руб. бухгалтерского баланса на 31 декабря 2019 года, а также занижены строка 2350 «Прочие расходы» на 11 250 тыс. руб. и строка 2450 «Изменение отложенных налоговых активов» на 2 250 тыс. руб. отчета о финансовых результатах за 2019 год.

2. В бухгалтерской отчетности Общества не раскрыты характер и суммы существенных операций Общества со связанной стороной. В отчетном году Общество продало ООО «Игрушки детям», принадлежащему той же группе лиц, что и Общество, производственное оборудование. Продажа оборудования была осуществлена по рыночной цене. Дебиторская задолженность ООО «Игрушки детям» на момент продажи основных средств признана в размере 14 868 тыс. руб. и подлежит оплате денежными средствами 31 декабря 2021 года в размере 18 000 тыс. руб.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «Ответственность

аудитора за аудит бухгалтерской отчетности» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Обществу в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, и нами выполнены прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения с оговоркой.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за бухгалтерскую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку указанной бухгалтерской отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки бухгалтерской отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке бухгалтерской отчетности руководство несет ответственность за оценку способности Общества продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за составление отчетности на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать Общество, прекратить его деятельность или когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

Лица, отвечающие за корпоративное управление, несут ответственность за надзор за подготовкой бухгалтерской отчетности Общества.

Ответственность аудитора за аудит бухгалтерской отчетности

Наша цель состоит в получении разумной уверенности в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в выпуске аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами аудита, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой бухгалтерской отчетности.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы выполняем следующее:

- выявляем и оцениваем риски существенного искажения бухгалтерской отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разрабатываем и проводим аудиторские процедуры в ответ на эти риски; получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения. Риск необнаружения существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск необнаружения существенного искажения в результате ошибки, так как недобросовестные действия могут включать сговор, подлог, умышленный пропуск, искаженное представление информации или действия в обход системы внутреннего контроля;
- получаем понимание системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля Общества;

- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством, и соответствующего раскрытия информации;
- делаем вывод о правомерности применения руководством допущения о непрерывности деятельности, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности Общества продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны привлечь внимание в нашем аудиторском заключении к соответствующему раскрытию информации в бухгалтерской отчетности или, если такое раскрытие информации является ненадлежащим, модифицировать наше мнение. Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что Общество утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность.

Мы осуществляем информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита, а также о существенных замечаниях по результатам аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

[Подпись от имени АО «Аудит АВС»]

Сведения об аудиторской организации:

АО «Аудит АВС» ОГРН: 1027809xxx192.

Является членом СРО «Содружество», ОРНЗ: 11206xxx675.

Адрес: Российская Федерация, 197101, г. Санкт-Петербург, Московский пр-т, д. 85, офис 240.

[Дата]

ИСТОЧНИКИ, ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ ДЛЯ РЕШЕНИЯ ЗАДАЧИ:

В области аудита:

Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», статья 6.

Международные стандарты аудита (МСА):

- МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
- МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
- МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).

В области бухгалтерского учета и отчетности:

- Приказ Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010)».
- Приказ Минфина России от 29.04.2008 № 48н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008)».
- Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 20.11.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02».
- МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

В области налогообложения:

Налоговый кодекс Российской Федерации, часть 2:

- статья 265, п. 1, п. 13;
- статья 268 п. 3.

В области управления рисками:

- Информация Министерства финансов РФ от 14.09.2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности (ПЗ-9/2012)».

В области финансов:

- Казакова Н.А. Финансовый анализ. В двух частях. 2-е издание, переработанное и дополненное / Н.А. Казакова – М.: Юрайт. 2020. ЭБС <https://biblio-online.ru/>.

В области права:

- Гражданский кодекс РФ, статья 48.
- Федеральный закон № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», статья 2.
- Федеральный закон № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)», статьи 2 и 6.