**Сводный отчет о допущенных претендентами типичных ошибках,**

**по результатам сдачи второго этапа экзамена на получение квалификационного аттестата аудиторов в сессию, проходившую 26.06.2024 – 28.06.2024 и рекомендации по подготовке к следующей сессии**

**CТАТИСТИКА СДАЧИ**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Модули** | **Процент положительно сдавших сессию**  **(55 бал. и выше)** | В том числе, | | **Средний балл по модулю** | **Общий уровень подготовленности претендентов** |
| процент сдавших с результатом от 65 до 100 баллов | процент сдавших с результатом от 55 до 64 баллов |
| АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ | **40,5** | 0,8 | 39,7 | 49 балл | Средний |
| БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ | **35,3** | 12,5 | 22,8 | 46 балл | Средний |
| ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | **38,9** | 17,4 | 21,5 | 49 балл | Средний |
| АНАЛИЗ И ОЦЕНКА УСТОЙЧИВОСТИ БИЗНЕСА | **62,5** | 33,6 | 28,9 | 55 балл | Высокий |
| НАЛОГИ И НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ | **44,0** | 4,6 | 39,4 | 50 балл | Средний |
| УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, УПРАВЛЕНИЕ РИСКАМИ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ | **46,2** | 12,9 | 33,3 | 50 балл | Средний |
| **ИТОГО** | **44,4** | 14,0 | 30,4 | **49,8 балл** | **Средний** |

**Рекомендации по подготовке к сдаче экзамена по всем модулям**

Для повышения уровня подготовки претендентам **рекомендуется**:

- изучать Методические материалы по модулю, представленные на сайте АНО «ЕАК», чтобы понимать общий подход к решению заданий, рекомендуемый формат ответа на вопросы сценария заданий, их объем, структуру;

- изучить отчеты о типичных ошибках, допущенных при сдаче предыдущих экзаменов по модулю и размещенных на официальном сайте АНО «ЕАК»;

- тренироваться демонстрировать свои **профессиональные навыки**, которые включают аналитические способности, логическое мышление, умение объяснять и обосновывать свое профессиональное суждение;

- готовиться к экзамену по каждому модулю на основе **рекомендуемых ЕАК** источников, действующих по состоянию **на 1 октября 2024 года**.

**Анализ типичных ошибок и рекомендаций по отдельным модулям**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Общие замечания по модулям, раскрытие компетенций программы** | **Перечень обобщенных типичных ошибок**  **претендентов в части демонстрации компетенций программы и профнавыков** | **Рекомендации претендентам**  **для подготовки к следующей экзаменационной сессии** |
| **Аудиторская деятельность и профессиональные ценности** | | |
| *Оценка уровня подготовленности претендентов*  Уровень подготовленности претендентов к экзамену оценивается как средний, лучше, чем в предыдущие сессии, однако недостаточно высокий.  *Общие замечания:*  а) при выполнении задания претенденты не всегда отвечали на поставленный вопрос, в ряде случаев при правильных рассуждениях делались неверные выводы  б) достаточно часто ответы содержали только теоретическую часть, без конкретного ответа на поставленный вопрос, рассуждения носили общий характер, в ряде случаев ответ содержал много дополнительной информации, не относящейся к заданию  б) ответы претендента были недостаточно аргументированными, в ряде случаев только «да» или «нет»  в) делались ссылки на документы, которые не имеют отношение к заданному вопросу. | *По результатам экзамена выявлены следующие типичные ошибки:* |  |
| *Виды заданий, обеспечивающих уверенность, отличные от аудита. Сопутствующие услуги.*  Указанные вопросы у части претендентов вызывают затруднение, нет понимания сферы применения МСА 800 и МСЗОУ 3000. | а) *Определение вида услуги и стандартов, регулирующих ее осуществление. Оценка компетенции «Объяснять особенности принятия и выполнения отдельных заданий и оказания сопутствующих услуг».*  У претендентов в ряде случаев нет понимания термина «финансовая отчетность специального назначения».  В ответах путают области применения МСА 800 МСЗОУ 3000, отсутствует четкая аргументация обоснования своей позиции | Изучить критерии финансовой отчетности специального назначения, области применения МСА, МССУ, МСЗОУ и МСОП. |
| *Профессиональная этика и независимость:*  Задания на применение Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций и Кодекса этики к конкретным ситуациям остаются трудно сдаваемыми в рамках компетенций Программы экзамена.  Претендентам следует более комплексно рассматривать предложенные в задании вопросы, учитывать все предложенные в вопросе ситуации. | б) *Определение угроз нарушения основных этических требований при принятии на обслуживание аудиторской организацией нового клиента.*  *Оценка компетенции «Распознавать угрозы соблюдению этических принципов».*  У многих претендентов вызвал затруднение вопрос об отсутствии отношений связанности (аффилированности), основанной на имущественной и родственной зависимости от аудируемого лица. В ответах приводились аргументы, не соответствующие нормам действующего законодательства. В ряде случаев при правильной аргументации делались противоположные выводы. Претенденты продемонстрировали недостаточный уровень компетенций в области оценки угроз и мер предосторожности в отношении совмещения аудита и услуг, не обеспечивающих уверенность, например, в отношении совмещения таких услуг как аудит и налоговый консалтинг, подготовка учетной политики. | Изучать этические требования комплексно, с пониманием общей модели процесса оценки независимости аудиторов и аудиторских организаций.  В ответах приводить аргументы, соответствующие заданному вопросу задания.  При подготовке к экзамену использовать новые редакции Кодекса профессиональной этики и Правил независимости, утвержденные Правлением СРО аудиторов и вступившие в силу с 1 января 2024 года.  Указывать в ответе вывод о возможности принятия задания и обоснование принятого решения. |
| *Принятие и планирование аудиторского задания*  Многие претенденты не владеют достаточными компетенциями в отношении идентификации рисков существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе на уровне отчетности в целом и по отдельным статьям. | *в) Определение показателей отчетности, наиболее подверженных значительному риску существенных искажений на основе анализа фрагмента отчетности аудируемой организации. Расчёт уровня существенности.*  *Оценка компетенции «Идентифицировать риски существенных искажений финансовой отчетности».*  При выполнении задания по выявлению рисков в ряде случаев не рассмотрены риски недобросовестных действий, в том числе при признании выручки, предусмотренные МСА 240.  При идентификации рисков не были учтены условия задания, где указывалось на наличие отложенного налогового актива, возможности коррупционной составляющей при поучении целевых средств. Многие претенденты указывали стандартные риски, например по статьям «Себестоимость», «Основные средства» не имеющие прямого отношения к заданию, что не позволяло набрать значительное количество баллов.  Кроме того, при явном наличии в предоставленном в задаче факторов, свидетельствующих о существенной неопределенности, указанные вопросы не были рассмотрены в качестве рисков,  Некоторые претенденты не указывали соответствующие предпосылки, либо путали предпосылки, применяемые к остаткам и к операциям. Иногда ответы демонстрировали непонимание претендентом сути предпосылки, что также приводило к неправильным ответам | При подготовке уделять внимание соотношению риска искажения отчетности и предпосылки, изучению формировок риска искажения отчетности, в том числе на основе положений МСА 240 и МСА 315. |
| *Выполнение аудиторских процедур.*  В ряде случаев отсутствует последовательность и логичность изложения, что снижает баллы за профнавыки.  Следует обратить внимание, на формулировки ответов, они достаточно часто бывают краткими («Проверить», «провести анализ» и т.д.), что не позволяет оценить достаточность компетенций претендента. В целом данный раздел достаточно хорошо сдаётся претендентами. | г) *Описание аудиторских процедур, направленных на подтверждение показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности в разрезе предпосылок.*  *Оценка компетенции «Проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских доказательств».*  В ряде случаев нет описания аудиторской процедуры, при этом указаны только цели.  Некоторые претенденты не указывали соответствие тестируемой предпосылки и уместной аудиторской процедуре. В этом случае претендент не получает максимальный балл, так как не демонстрирует компетенцию способности проводить аудиторские процедуры. | При подготовке уделять внимание процессу осуществления аудиторских процедур, в том числе на основе положений МСА 501, МСА 505, МСА 510. При описании уместных аудиторских процедур в отношении идентифицированных областей риска давать полное, детальное описание процедур с указанием необходимых документов, иных источников информации, действий аудитора, ожидаемых результатов. |
| *Выводы и составление заключений по итогам аудита.*  В ряде случаев претенденты не привели формулировки раздела «Основание для выражения мнения с оговоркой» аудиторского заключения, а также требования к разделу «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», предусмотренные МСА 570. Значительное затруднение вызывал вопрос о необходимости включения в аудиторское заключение раздела «Ключевые вопросы аудита» и «Прочие сведения» | *д) Привести формулировку раздела «Основание для выражения мнения с оговоркой» на основе приведенного в задании описания искажений. Указать требования к содержанию раздела «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности».*  *Оценка компетенции «Обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания».*  Большинство претендентов не смогли правильно указать на алгоритм последовательных действий аудитора и идентифицировать вид заключения исходя их конкретной ситуации, указанной в задании.  Указывались не правильные формулировке в разделе, описывающем существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. | Изучить примеры формулировок раздела, содержащего основание для выражения модифицированного мнения, приведенные в МСА 705.  Изучить последовательность действий аудиторов при выявлении существенной неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.  Знать требования к содержанию отдельных разделов аудиторского заключения, установленных МСА. |
| *Контроль качества*  В ряде случаев претенденты не понимают порядок организации внутреннего контроля при проведении аудита финансовой отчетности, указанный в международном стандартом контроля качества МСК 1 "Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг"  и международным стандартом аудита  МСА 220 (пересмотренный) "Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности" | *е) Проверка качества выполнения задания, этап назначения контролера качества, степень его вовлеченности на этапах выполнения задания и его обязанности. Оценка компетенции «Проведение процедур внутреннего контроля качества».*  Претенденты в ответах указывали не правильные обязанности руководителя задания, членов рабочей группы.  При определении необходимости и порядка назначения лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, указывались не правильные подходы и сроки. | Изучить положения МСК 1 и МСК 2, а также новой редакции МСА 220. |
| **Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность** | | |
| *Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность в части РСБУ* | | |
| В целом, уровень подготовки претендентов оценивается как «средний».  1.Особую сложность для претендентов представляли вопросы по темам представления отложенных налогов в отчете о финансовых результатах, а также учета, оценки и представления в бухгалтерской отчетности операций с долгосрочными активами к продаже.    2. В части вопросов экзамена, связанных с формированием показателей отчета о движении денежных средств многие претенденты продемонстрировали отсутствие понимания требований ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» к классификации денежных потоков.  *Общие замечания:*  а) в некоторых случаях претенденты не могли обосновать свою позицию и продемонстрировать логичность рассуждений;  б) в части работ не указаны ссылки на нормативные акты, регулирующие порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности соответствующих операций. Отсутствие ссылок на нормативные источники не позволило получить дополнительные профессиональные баллы.  в) часть претендентов не имеют четких знаний в отношении плана счетов бухгалтерского учета утв. приказом Минфина РФ № 94н, вместо номеров синтетических счетов и их установленного наименования претендентами приводились названия статей финансовой отчетности по МСФО и бухгалтерские записи, не соответствующие требованиям нормативных актов по бухгалтерскому учету.  г) в некоторых работах отсутствовали выводы. В частности, не указывалось, прав ли аудитор в определенной ситуации или нет, что приводило к снижению количества баллов. | *Перечень неверно решаемых вопросов:*  а) Отложенные налоги:  - списание отложенных налоговых активов (ОНА) и отложенных налоговых обязательств (ОНО) в результате снижения ставки налога на прибыль со следующего года – ошибочно предлагается отразить в бухгалтерской отчетности следующего года, а не путем корректировки на конец отчетного периода, предшествующего году начала применения новой ставки налога на прибыль;  - ошибочное утверждение, что ОНА и ОНО в бухгалтерском балансе могут быть представлены только в развернутом виде. Однако согласно ПБУ 18/02 допускается представление ОНА и ОНО свернуто в бухгалтерском балансе при отсутствии раздельной базы по налогу на прибыль;  - ошибочное утверждение, что в строку 2460 «Прочее» должны включаться постоянные налоговые доходы и постоянные налоговые расходы.  б) Учет запасов:  - стоимость производственного брака ошибочно предлагается включать в стоимость готовой продукции, что противоречит требованию ФСБУ 5/2019 «Запасы»;  - стоимость окончательного брака предлагается списывать на расходы в отчет о финансовых результатах пропорционально объему произведенной готовой продукции вместо единовременного отнесения в отчет о финансовых результатах, не включая стоимость брака в остатки запасов;  - объекты недвижимости, приобретенные для продажи ошибочно классифицированы как инвестиционная недвижимость, а не запасы.  в) Долгосрочные активы к продаже (ДАП):  - перевод из основных средств в долгосрочные активы к продаже ошибочно отражается путем переноса на счет учета ДАП отдельно первоначальной стоимости выбывающих основных средств и начисленной амортизации. Корректным является перевод основных средств в ДАП по балансовой стоимости (т.е. уже за вычетом сумм накопленной амортизации и обесценения);  - ДАП отражается в бух.балансе по наибольшей (а не по наименьшей) из балансовой стоимости и чистой стоимости продажи;  - обесценение ДАП ошибочно предлагается отразить записью Дт 83 – Кт 01 или Дт 91 – Кт 01 (следует отражать проводкой: Дт 91-2 – Кт 14);  - резерв под обесценение ошибочно отнесен на показатель себестоимости продаж вместо прочих расходов;  - ошибочное включение долгосрочных активов к продаже в состав строки 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса.  Типичные ошибки в ответах, которые допускались наиболее часто:  а) Многие претенденты ошибочно отнесли средства полученной субсидии в денежные потоки по инвестиционной или финансовой деятельности в отчете о движении денежных средств, в то время как такое поступление связано с финансированием строительства объектам, подлежащим безвозмездной передаче муниципальному органу, и должно быть отражено в денежных потоках по текущей деятельности.  б) ошибочно утверждение, что ОНА и ОНО могут представляться в бухгалтерском балансе свернуто только при возникновении по одному и тому же объекту учета;  г) Многие претенденты ошибочно указали, что объекты недвижимости, приобретенные для перепродажи, отражаются в строке 1210 «Запасы» только в том случае, если продажа недвижимости является основным видом деятельности организации.  д) Большая часть претендентов представила ошибочный вывод о том, что последующие расходы на проведение ремонта арендованных объектов могут включаться в (корректировать стоимость) права пользования активом, что противоречит требованиям ФСБУ 25/2018 и ФСБУ 6/2020. Затраты на проведение ремонта включаются при формировании стоимости права пользования активом только на стадии его подготовки к началу использования арендатором. Последующий ремонт учитывается в зависимости от выполнения/невыполнения условий признания в капитальных вложениях: как объект капитальных вложений или в составе текущих расходов. | 1. Рекомендуется уделить особое внимание вопросам учета и представления в отчетности операций:  - формирования отложенных налоговых активов и обязательств, их погашения, списания и пересчета в результате изменения ставки налога на прибыль (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»);  - представления в отчетности операций с долгосрочными активами к продаже: в балансе - представление в оборотных активах обособленно от других видов оборотных активов; в отчете о финансовых результатах – отражение обесценения в прочие расходы;  - классификации поступлений и платежей в соответствующих разделах отчета о движении денежных средств, в частности, средств полученных субсидий в текущей, инвестиционной или финансовой деятельности в зависимости от взаимосвязи полученной субсидии и направления их использования (финансирования).  2. Рекомендуется уделить особое внимание требованиям нормативных актов (ФСБУ), связанных с наиболее распространенными учетными объектами:  - 5/2019 «Запасы»,  - 6/2020 «Основные средства»,  - 26/2020 «Капитальные вложения» (в редакции, действующей с 01.01.2024 г.);  - 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды».  *Иная существенная информация*, которая *может помочь претенденту сдать экзамен.*  Для успешного решения экзаменационного задания по «БУ и БФО» в части РСБУ претендентам рекомендуется:   * стараться обосновать свою позицию в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету; * представленные количественные расчеты сопровождать пояснениями; * демонстрировать последовательность и логичность рассуждений, формирующих основу для ответа на экзаменационный вопрос. |
| *Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность в части МСФО* | | |
| Значительное количество претендентов не продемонстрировали знание принципов первоначальной и последующей оценки актива в виде права пользования, а также расчета величины обязательства по аренде, при том, что в настоящее время совпадают основные положения относительно представления информации об аренде по МСФО и РСБУ, что является существенным недостатком в теоретической и практической подготовке претендентов, поскольку вышеуказанные показатели играют существенную роль для оценки финансового положения и результатов деятельности коммерческой организации).  *Общие существенные замечания*:  - претендентами не уделяется должного внимания однозначным формулировкам в ответах на поставленные вопросы, например, не приводятся требуемые определения, отсутствуют примеры (так, по вопросу 1 зачастую отсутствуют примеры затрат, включаемых в первоначальную стоимость актива в виде права пользования);  - ответы на вопросы ситуационного задания зачастую носят фрагментарный характер, например, не приводится числовое значение показателя или претендентом указана цифра без уточнения названия показателя;  - отсутствуют пояснения произведенных расчетов;  - небрежное оформление ответов на вопросы заданий билета, например, отрывочные фразы, некорректные формулировки показателей финансовых отчетов;  - некорректное применение метода дисконтирования при расчете величины обязательства по аренде;  - при формулировке ответов не представлены необходимые ссылки на МСФО (IFRS) 16 «Аренда»;  - отсутствие указания на положения МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»;  - отсутствие какого-либо ответа на вопросы ситуационного задания | Ситуационное задание 3 вопроса 1 экзаменационного билета направлено на проверку компетенций претендента в части п.2.26 Темы 6 Программы и основано на положениях МСФО (IFRS) 16 «Аренда»  1.Типичные (конкретные) ошибки в ответах, которые допускались по отдельным заданиям конкретного модуля наиболее часто;  - отсутствие указания на МСФО (IFRS) 16 «Аренда», МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»;  - незнание принципов формирования первоначальной стоимости актива в виде права пользования, а также неверный расчет его балансовой стоимости через год договора;  - неверный расчет величины обязательства по аренде при заключении договора и через год;  - отсутствие примеров, необходимых в ответах к вопросам 1 и 2 задания 3;  - неверное представление операций по аренде, изложенных в ситуационном задании, в фрагментах отчета о финансовом положении организации;  - арифметические ошибки в расчете первоначальной стоимости обязательства по аренде, обусловленные некорректным применением метода дисконтирования;  - незнание принципов учета затрат по заимствованиям, относящихся к квалифицируемому активу  2.Иные ошибки претендентов, которые в итоге привели к снижению баллов:  - отсутствие профессиональной терминологии;  - не раскрытие профессиональных навыков составления показателей финансовой отчетности;  - отсутствие обоснования профессиональной позиции в отношении ситуационного задания со ссылками на МСФО (IFRS) 16 «Аренда» и МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям» | *Ситуационное задание 3* **(**МСФО (IFRS) 16 «Аренда»)  1.Обратить внимание на профессиональные определения и терминологию соответствующего МСФО, уметь продемонстрировать профессиональное суждение при отражении фактов хозяйственной жизни организации в финансовых отчетах.  2.Структурировать ответ в соответствии с поставленными вопросами экзаменационного задания  3.Сформулировать и перечислить примеры, требуемые в вопросах задания  4.Уточнить названия МСФО по основным элементам финансовой отчетности (например, «Аренда», «Основные средства», «Затраты по заимствованиям»)  5.Запомнить правила первоначальной и последующей оценки, а также порядок представления информации об основных элементах финансовой отчетности в соответствии с МСФО  6.Обратить внимание на метод дисконтирования и расчет финансовых обязательств при аннуитетах |
| Многие претенденты не знают основ консолидации показателей финансовой отчетности «методом долевого участия», при этом вышеуказанные показатели играют существенную роль для оценки результатов деятельности группы компаний.  *Общие существенные замечания:*  - претенденты не могут продемонстрировать профессиональные навыки консолидации показателей отчетности в отношении объединения бизнеса;  - отсутствие ссылок на соответствующий МСФО при аргументировании ответа;  - ответы на вопросы ситуационного задания зачастую носят фрагментарный характер, например, не приводятся пояснения и полный расчет показателя гудвилл, не полностью составлен консолидированный отчет о прибыли и убытках группы компаний, несмотря на представленный шаблон ответа;  - некорректное заполнение числовых значений показателей консолидированного отчета о прибыли и убытках,  - наличие арифметических ошибок в показателях отчета о финансовом положении группы компаний;  - невнимательность при выполнении процедур консолидации, в частности включение показателей объекта инвестиций не за период контроля инвестора, а полностью за отчетный год;  - незнание порядка расчета неконтролирующей доли участия | Ситуационное задание 4 направлено на проверку компетенций претендента в части формирования показателей консолидированной финансовой отчетности из темы 8.  1.Типичные (конкретные) ошибки в ответах, которые допускались по отдельным заданиям конкретного модуля наиболее часто;  - отсутствие указания на МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов»;  - незнание порядка оценки идентифицируемых приобретенных активов и принятых обязательств, в частности, не учитывают необходимость корректировок до справедливой стоимости;  - неверные расчеты стоимости чистых активов объекта инвестиций на дату приобретения и на отчетную дату;  - неверный расчет величины гудвилл;  - неверный расчет прибыли от внутригрупповых продаж;  - неверный расчет показателя себестоимости продаж в консолидированном отчете о прибыли и убытках;  - незнание порядка формирования показателя чистой прибыли группы компаний.  2.Иные ошибки претендентов, которые в итоге привели к снижению баллов:  - отсутствие профессиональной терминологии;  - отсутствие пояснений к расчетам и фрагментарные ответы без последовательности арифметических действий. | *Ситуационное задание 4* (на IFRS 3 «Объединение бизнесов» и др.)  1.Обратить внимание на профессиональные определения и терминологию МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов», МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»  2.Овладеть методикой консолидации показателей финансовой отчетности группы компаний «методом долевого участия»  3.Обратить внимание на дату приобретения контроля над объектом инвестиций и периода, за который в консолидированном отчете группируются показатели  4.Сформировать понимание сущности и порядка расчета показателя гудвилл или прибыли от выгодного приобретения, а также расчета значения чистой прибыли в отчете о прибыли и убытках группы компаний  5.Приобрести навыки расчета показателя неконтролирующей доли участия в объекте приобретения  6.Обратить внимание на порядок формирования показателя себестоимости продаж в отчете о прибыли и убытках группы компаний |
| *Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность в части финансового сектора* | | |
| *Оценка уровня подготовленности претендентов*:  - слабая подготовка по данному разделу Программы экзамена, что выливается в незнание специфики финансовых компаний и нормативной базы формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности участников финансового рынка.  - небольшое количество назначенных баллов за ответы на эту часть экзамена не стимулирует претендентов к изучению этой области экономической деятельности, что нивелирует статус единого аттестата  Отсутствует важная компетенция: умение применить общие знания из области бухгалтерского учета (ФСБУ, МСФО) к конкретной ситуации  *Общие существенные замечания*:  - не представляют, насколько и чем отличается отчетность финансовых компаний, которую им придется аудировать, из-за отсутствия понимания деятельности организаций на финансовом рынке;  - не знают отраслевые стандарты бухгалтерского учета и нормативные акты второго органа гос.регулирования бух. учета – Банка России. | *Типичные ошибки:*  Претенденты не указывают нормативные документы, являющиеся основанием для ответа;  Не знают специфики деятельности финансовых организаций, что необходимо для получения единого квалификационного аттестата на право осуществления аудиторской деятельности.  Ответы односложные, как правило, если необходимы расчеты, то ими и ограничиваются;  Путают учет в организациях финансового рынка с учетом в нефинансовых компаниях;  Не отвечают на конкретно поставленные вопросы;  Не дают обоснований сделанных выводов.  Отсутствие знаний в области:  - отчетности кредитных организаций;  - специфики статей бухгалтерского баланса кредитной организации;  - определения балансовой стоимости активов и обязательств кредитной организации при формировании финансовой отчетности | Для подготовки использовать источники, указанные на сайте АНО «ЕАК» по модулю «Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность» **в** части финансового сектора, а именно отраслевые стандарты бухгалтерского учета (ОСБУ) |
| **Налоги и налоговое администрирование** | | |  |
| Общий уровень подготовки претендентов оценивается как «средний»  Отмечается повышение качества подготовки претендентов к сдаче квалификационного экзамена по расчетным заданиям билета, а по вопросам на разъяснение и интерпретацию налогового законодательства уровень ответов ниже требуемого.  Как правило, претенденты не раскрывают:  - налоговые последствия и риски с налогообложением ввоза товаров на территорию РФ;  - особенности применения метода цены последующей реализации. | *Типичные ошибки встречаются по следующим вопросам Программы*:  - 1.1 - некорректные ставки НДС, например, по предоплатам, при ввозе товаров в РФ;   * 1.2 - порядок применения налоговых вычетов по НДС (некорректно применялись вычеты по предоплатам, перечисленным иностранным поставщикам, по услугам, которые оказали плательщики налога на профессиональный доход, при ввозе товаров в РФ); * 1.12 - отнесение НДС на затраты по производству и реализации товаров (некорректные расчеты в части приобретения материалов за счет подотчетных сумм, часть из которых использовалась для необлагаемой деятельности); * 1.24 – особенности налогообложения НДС при ввозе товаров в РФ (в расчете начислялся НДС, уплаченный на таможне, в налоговую базу включались таможенные сборы и плата за таможенное оформление, не различались операции по импорту и экспорту товаров); * 1.33 - правила определения таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию РФ (некорректно определялась таможенная стоимость, не учитывался курс валюты на дату оформления таможенной декларации); * 2.3 – доходы, учитываемые и не признаваемые для целей налогообложения прибыли (в доходах не учитывались проценты по долговым обязательствам предоплата, перечисленная поставщикам, отражалась в составе доходов, не учитываемых для целей налогообложения); * 2.4 – расходы, учитываемые и не признаваемые для целей налогообложения прибыли (не учитывались в расходах страховые взносы, налог на имущество организаций, таможенные пошлины, материальные расходы); * 2.6 – расчет амортизации (ошибки при применении нелинейного метода начисления амортизации, расчет амортизации здания нелинейным методом); * 3.1. – налоговая база по НДФЛ (в облагаемых доходах не учитывались компенсации организации на обучение ребенка, в целях налогообложения учитывался доход, полученный в качестве плательщика налога на профессиональный доход); * 3.5 – порядок предоставления стандартных, имущественных и инвестиционных налоговых вычетов по НДФЛ (ошибки при расчете вычетов на детей, на приобретение жилья); * 3.8, 3.9, 3.11 – облагаемые и необлагаемые страховыми взносами выплаты физическим лицам (компенсация расходов на обучение ребенка), при определении базы неправомерно применялись налоговые вычеты, расчет страховых взносов; * 4.19 – метод цены последующей реализации не раскрыт.   *Иные ошибки претендентов, которые в итоге привели к снижению баллов*:   * некорректные комментарии по обложению налогом на прибыль и НДС при возврате товара;   - особенности определения базы по НДС и применения налоговых вычетов по договору комиссии;  - признание в целях налогообложения прибыли командировочных расходов (суточные, проезд, проживание). | 1. При подготовке к экзамену руководствоваться перечнем рекомендуемых источников, который представлен на сайте ЕАК.  2. Изучить примерный экзаменационный билет и методические материалы для подготовки. С учетом этого практиковаться в решении аналогичных задач.  3. Общие рекомендации:  Систематизировать знания в области налогообложения с целью:  (1) корректного отражения различных видов доходов и расходов в целях налогообложения прибыли (облагаемые и необлагаемые доходы; начисление амортизации);  (2) корректно применять вычеты по НДС;  (3) корректно применять стандартные, имущественные, инвестиционные налоговые вычеты по НДФЛ;  (4) корректно определять налоговую базу по НДФЛ и страховым взносам;  (5) корректно определять таможенную стоимость ввозимых товаров.  Изучить комментарии уполномоченных органов (письма Минфина России, ФНС РФ). |
| **Анализ и оценка устойчивости бизнеса** | | |
| Общий уровень подготовки претендентов достаточно высок.  *Общие замечания по результатам экзамена:*   * не знание ключевых положений МСА, необходимых для проведения аналитических процедур; * не способность корректно рассчитать абсолютные и относительные показатели по заданным алгоритмам расчета; * не способность обосновать лаконичные и содержательные выводы по результатам расчетов; * не способность выявить ошибки в фрагменте аналитического отчета.   *Причины допущенных ошибок:*   * слабая подготовка теоретического материала; * недостаточность практического опыта в профессиональной сфере. | *Перечень обобщенных типичных ошибок*  *претендентов в части демонстрации компетенций программы:*  **Компетенция**. Анализировать и оценивать финансовое состояние организации с учетом ее специфики   * не способность по данным отчетности выявить события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность; * не способность предложить абсолютные показатели для оценки гипотезы непрерывности деятельности организации; * не корректный расчет финансовых показателей: EBIT, EBITDA, чистый долг, коэффициент долга, коэффициенты покрытия, рентабельности, оборачиваемости, ликвидности, финансовой устойчивости, др. * не способность обосновать вывод относительно гипотезы непрерывности деятельности организации и ее финансового состояния; * отсутствие ссылок на МСА: Международный стандарт аудита 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности»; Международный стандарт аудита 520 «Аналитические процедуры»; Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов», др.   **Компетенция**. Формировать комплексную оценку эффективности бизнеса   * не знание модели Дюпон, факторов, влияющих на рентабельность собственного капитала; * не умение выявить факторы и обосновать итоговый вывод относительно их влияния на рентабельность собственного капитала; * не способность предложить мероприятия по повышению рентабельности собственного капитала.   **Компетенция.** Анализировать и оценивать устойчивость бизнеса на основе публичной нефинансовой отчетности   * не понимание концепции устойчивого развития, ее составляющих и показателей для оценки устойчивого развития; * не корректное применение формулы среднегодового темпа прироста (CAGR) и годового темпа прироста показателей; * ошибки в расчете удельных экологических показателей; * не способность выявить ошибки в отчетности в области устойчивого развития.   **Компетенция**. **Анализировать и оценивать деятельность Группы организаций на основе** публичной финансовой отчетности   * ошибки в расчетах абсолютных и относительных показателей на основе консолидированной отчетности; * не понимание взаимосвязи между формами отчетности.   **Компетенция.** Анализировать и оценивать тенденции, прогнозировать влияние факторов бизнес-среды на устойчивость деятельности организации   * не понимание коэффициентов расходов (отношение расходов к выручке); * ошибки при прогнозировании финансовых показателей; * ошибки в интерпретации показателей прогнозной отчетности; * не способность корректно рассчитать аналитические показатели на основе прогнозной финансовой отчетности.   *Перечень обобщенных типичных ошибок*  *претендентов в части демонстрации профнавыков:*   * не понимание некоторых профессиональных терминов, в частности, категорий капитал, прибыль, денежный поток, другие; * недостаточно убедительное обоснование своей позиции; * представление выводов и рассуждений в недостаточно четкой и лаконичной форме;   отсутствие в достаточной степени обоснованных рекомендаций по результатам проведенного анализа | 1. Рекомендуется изучить ключевые финансовые коэффициенты покрытия, долга, ликвидности, рентабельности, финансовой устойчивости, оборачиваемости.   Источники информации:   * Казакова, Н. А. Финансовый анализ : учебник и практикум для вузов / Н. А. Казакова. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 490 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-16315-5. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/544772>  1. Рекомендуется рассчитать аналитические показатели на основе реальной финансовой отчетности, составленной по МСФО, оценить финансовое состояние организации и обосновать гипотезу непрерывности ее деятельности;   Источники информации:   * Международный стандарт аудита 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н)  1. Рекомендуется изучить отчетность в области устойчивого развития реальной компании.   Источники информации:   * Рекомендации по раскрытию публичными акционерными обществами нефинансовой информации, связанной с деятельностью таких обществ. Публичным акционерным обществам от 12.07.2021 № ИН-06-28/49: [Электронный ресурс]. URL: <https://cbr.ru/StaticHtml/File/117620/20210712_in-06-28_49.pdf> * Экономический, социальный и экологический анализ деятельности экономических субъектов : учебник / Б.А. Алибекова, М.М. Басова, Л.З. Бейсенова [и др.] ; под общ. ред. В.И. Бариленко, О.В. Ефимовой, Е.В. Никифоровой. — Москва : КноРус, 2022. — 184 с. — ISBN 978-5-406-09852-3. * Нефинансовые отчеты компаний  1. Рекомендуется изучить алгоритмы расчета прогнозных показателей отчетности и оценки бизнеса.   Источники информации:   * Казакова, Н. А. Современный стратегический анализ : учебник и практикум для вузов / Н. А. Казакова. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 453 с. — ISBN 978-5-534-17949-1. — URL: https://urait.ru * Когденко В.Г. Экономический анализ: анализ интегрированной отчетности. М.: Юнити-Дана, 2017. – 499 с. ISBN: 978-5-238-02965-8 * Теплова, Т. В. Корпоративные финансы (продвинутый уровень) : учебник и практикум для вузов / Т. В. Теплова. — 2-е изд., испр. — Москва : Издательство Юрайт, 2024. — 750 с.— ISBN 978-5-534-17326-0. — URL: https://urait.ru |
| **Правовое регулирование экономической деятельности** | | |
| *Оценка уровня подготовленности претендентов*  Значительная часть претендентов демонстрирует недостаточные знания как общих положений, установленных Гражданским законодательством Российской Федерации применительно к различным формам договорных конструкций, так и положений российского законодательства, регулирующего деятельность организаций финансового сектора, законодательства по противодействию легализации денежных средств нажитых преступным путем. Указанные знания играют ключевую роль для понимания бизнеса аудируемой компании, оценки рисков искажения отчетности, оценки непрерывности деятельности аудируемого лица.  По результатам проверки выявлены следующие общие замечания:  - Короткие и несодержательные ответы;  - Отсутствие оценки ситуации и обоснования правовой позиции;  - Неумение формулировать выводы при решении предлагаемой ситуации;  - Выводы формулируются не по всем поставленным вопросам;  - Выводы, формулируемые по итогам анализа ситуации, противоречат изложенным в ответе правовым установлениям. | *По результатам экзамена выявлены следующие типичные ошибки*:  1. Правовое обеспечение корпоративного управления  Было выявлено незнание вопроса о формах участия и порядка принятия решения органами управления (в частности, общего собрания участников) в рамках процедуры внешнего управления о способах привлечения дополнительных денежных средств.  Отсутствуют твердые знания о правах участников корпоративных организаций.  Неправильно определена форма договора о залоге доли участника ООО, имеет место применение к данной ситуации положений закона о порядке оформления договора купли-продажи доли участника, что является неверным.  2. Регулирование договорных отношений.  Отсутствуют знания в области договорных конструкций, опосредствующих передачу прав на использование результатов творческой деятельности, существенные условия таких договоров, порядок их оформления, последствия несоблюдения предусмотренной законом формы, случаи, когда объекты интеллектуальной собственности подлежат государственной регистрации.  Выявлено очень слабое знание положений законодательства о договоре доверительного управления, в частности, недвижимым имуществом, включая понимание сторон договора, их правомочия, порядок оформления договора, государственную регистрацию последствий заключенного соглашения.  В подавляющем числе случаев выявлено неправильное указание на источник правового регулирования (в ответах делалась ссылка на ФЗ о банках и банковской деятельности, что не верно) кредитного договора.  Отсутствуют знания в части особенностей поручительства в рамках осуществления предпринимательской деятельности.  3. Правовое регулирование трудовых отношений  В части регулирования трудовых отношений выявлены слабые знания о случаях, когда срочный трудовой договор должен быть переквалифицирован в бессрочный, ситуациях, когда допускается увольнение работников без двухнедельной отработки.  4. Валютное регулирование и валютный контроль.  Выявлено отсутствие твердых знаний случаев, когда операции между резидентами в валюте разрешены.  5.Правовое регулирование деятельности организаций финансового сектора  В части деятельности негосударственных пенсионных фондов было выявлено непонимание особенностей деятельности НПФ как акционерного общества, отсутствуют знания о размере уставного капитала НПФ, о составе попечительского совета НПФ.  В части деятельности страховых организаций были выявлены неуверенные знания особенностей страхования имущественного (предпринимательского риска) хозяйственного общества.  6. Законодательство о противодействии легализации и коррупции.  В части законодательства о противодействии легализации выявлено, что многие претенденты не знают, как в законодательстве определены группы риска и кто их присваивает, какие последствия наступают для организаций в случае присвоения той или иной группы риска. | - Следует максимально полно раскрывать информацию, давать ссылки на источники информации, НПА;  - Рекомендуется внимательно перечитывать задания и вопросы. Отвечать на конкретно поставленные вопросы. В случае отсутствия знаний по конкретному вопросу не целесообразно излагать информацию, не имеющую отношение к данному вопросу.  *Обратить особое внимание при подготовке на источники информации*:  Гражданский кодекс Российской Федерации  (часть первая) Глава 23 параграф 5; (часть вторая) главы 43, 53 (часть четвертая) ст.ст.1233-1238;  - Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»;  Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ ст.58,59, глава 13;  Федеральный закон от 27.11.1992 №4015-1 «Об организации страхового дела в РФ», ГК РФ ст.933  Федеральный закон от 10.12.2003 г. №173 -ФЗ « О валютном регулировании и валютном контроле» ст.6,9,10,14 |
| **Управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль** | | |
| Претенденты недостаточно хорошо знают Программу модуля в части управленческого учета, демонстрируют недостаточный уровень знаний по разделу «Управленческий учет для целей управления рисками и контроля бизнес-процессов», в том числе не знают понятий управленческого учета, показателей, методики расчета и т.п.. | 1. Большое количество претендентов некорректно рассчитали ставки распределения накладных расходов при функциональное системе. 2. Так же в большинстве случаев некорректно рассчитаны себестоимость и цена 1 часа для каждого вида услуг, даже в тех случаях, когда распределение расходов по статьям и общая сумма расходов в разрезе видов услуг рассчитаны корректно. Зачастую расчет себестоимости й часа полностью отсутствует. 3. Большинство претендентов не смогли привести корректные варианты показателей, которые могут быть искажены при некорректном распределение накладных расходов, а также этапы распределения расходов по функциональной схеме. 4. Так как большинство претендентов не смогли корректно привести расчет накладный расходов в традиционной системе распределения, то также некорректно выбрана наиболее выгодная услуга. 5. Большинство претендентов не смогли привести корректные характеристики компаний применяющих функциональную и традиционную системы распределения накладных расходов, а так же во многих случаях данные характеристики, и преимущества и недостатки функциональной системы не были указаны в принципе.   ***(****источник для подготовки: Друри К. Управленческий учет для бизнес - решений. Учебник. Пер. с англ.М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2017.-655с.-ISB№ 978-5-238-00580-6 ЭБС* [*https://Znanium.com*](https://Znanium.com)*)* | Претендентам рекомендуетсяподробно ознакомиться со всей программой экзамена в части управленческого учета и, при подготовке, ориентироваться на рекомендованные источники. Претендентам рекомендуется тщательно подходить к подготовке и подробно изучать источники и не упускать определенных тем.  Также рекомендуется тщательно готовится как к практическим, так и к теоретическим темам, так как вопросы могут быть направлены на расчеты и на знание определений и принципов ведения управленческого учета. |
| Претенденты недостаточно хорошо подготовлены к сдаче модуля в части владения компетенциями:  - применения стандартов и методов риск-менеджмента, включая ИТ-риски и риски мошенничества;  - оценка методов принятия решений для контроля и управления рисками;  - анализа компонентов и элементов системы внутреннего контроля, знания риск-ориентированных методов внутреннего контроля, в том числе в области ИТ;  - оценки эффективности контрольных процедур, в том числе ИТ-контролей в бизнес-процессах, связанных с подготовкой финансовой отчетности | 1. Большое количество претендентов не могут определить общие ИТ контролей. В ответах приведены общие контрольные процедуры (автоматические и полу-автоматические) перечень общих мероприятий и/или контролей. Большинство претендентов не привели примеры эффективного функционирования общих ИТ-контролей, упуская из виду данную часть задания.   (*источник для подготовки: ГОСТ ИСО/МЭК 27000-2021, ГОСТ ИСО/МЭК 27001-2021, Информация Минфина России от 14.09.2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (№ ПЗ-11/2013))*   1. Претенденты не всегда смогли различить индикатор риска, рисковое событие и сам риск. В некоторых случаях претенденты указывали один и тот же вариант в отношении рискового события и описания самого риска, индикаторы риска были описаны, как бизнес-процессы.   (*источники для подготовки: ГОСТ Р ИСО 31000-2019 «Менеджмент риска. Принципы и руководство», МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения»)*   1. В части ответов на вопросы, требующие приведение рисковых событий, последствий (рисков) и контрольных процедур:    1. рисковые события, риски, и риски и контрольные процедуры не связаны между собой    2. контрольные процедуры в некоторых случаях описаны как бизнес-процессы, так как в них отсутствует контрольное действие, а также приведены описания контрольных процедур, не снижающих указанный риск    3. Приведены рисковые события и последствия, которые дублируют друг друга    4. Претенденты приводили ответы не для всех представленных под-процессов в задании.   (*источники для подготовки:* *Информационное письмо Банка России от 01.10.2020 № ИН-06-28/143*; *Информация Минфина России от 14.09.2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (№ ПЗ-11/2013*; *Приказ ФНС России от 25.05.2021 N ЕД-7-23/518@)*   1. В части описания контрольных процедур и планов тестирования контрольных процедур некоторые претенденты указывали только часть, используемых в контрольной процедуре входящих данных и приводили мероприятия по выполнению контроля с точки зрения исполнителя вместо шагов по тестированию эффективности контроля.   (*источник для подготовки: Информация Минфина России от 14.09.2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (№ ПЗ-11/2013*)   1. Большинство претендентов не смогли корректно указать цели внутреннего контроля. Во многих случаях, претенденты показали. Что не различают элементы системы внутреннего контроля, зачастую путая их между собой или приводя примеры не соответствующие описанию элемента.   (*источники для подготовки:* *Информационное письмо Банка России от 01.10.2020 № ИН-06-28/143*; *Информация Минфина России от 14.09.2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (№ ПЗ-11/2013*; *Приказ ФНС России от 25.05.2021 N ЕД-7-23/518@)* | Претендентам рекомендуетсяподробно ознакомиться со всей программой экзамена в части управления рисками и внутреннего контроля и ориентироваться на рекомендованные источники.  В билете также могут быть представлены вопросы на понимание принципов управления рисками и внутреннего контроля, такие как компоненты, виды контрольных процедур, методы обработки рисков, из чего следует необходимость уделять внимание изучению фундаментальных основ данных тем и их практическое применение. Претендентам необходимо полноценно владеть определениями системы управления рисками и внутреннего контроля.  Претенденты должны хорошо понимать принципы построения системы внутреннего контроля и управления рисками, чтобы применять их к любым предложенным в задании бизнес-процессам и ситуациям в которых находится представленная в задании компания.  Претенденты должны уделять больше времени изучению материала, связанного с ИТ контролями, общими и на уровне приложения, в особенности их различие и основные характеристики, а также как данный вид контролей применяется на практике.  Претендентам рекомендуется внимательно изучать вопросы задания и отвечать в соответствии с требованиями, не упуская отдельных элементов вопроса. Претендентам следует проверять ответы на предмет полноты перед завершением экзамена. |