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

**по результатам сдачи второго этапа экзамена на получение квалификационного аттестата аудиторов в сессию, проходившую 11.12.2024 – 13.12.2024 и рекомендации по подготовке к следующей сессии**

Средний уровень подготовленности претендентов в зимнюю сессию - от 50 до 56 баллов в зависимости от модуля, что можно охарактеризовать как «выше среднего» по сравнению с предыдущими сессиями.

**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 | **44,4** | 7,6 | 36,8 | 50 балл | Средний |
| БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ | **58,1** | 20 | 38,1 | 55 балл | Выше среднего |
| ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ | **58,2** | 19,4 | 38,8 | 53 балл | Выше среднего |
| АНАЛИЗ И ОЦЕНКА УСТОЙЧИВОСТИ БИЗНЕСА | **60,6** | 37,5 | 23,1 | 56 балл | Высокий |
| НАЛОГИ И НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ | **47,5** | 18 | 29,5 | 51 балл | Средний |
| УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, УПРАВЛЕНИЕ РИСКАМИ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ | **52,7** | 19,1 | 33,6 | 53 балл | Выше среднего |
| **ИТОГО** | **52,8** | 19,5 | 33,3 | **53 балл** | **Выше среднего** |

**Рекомендации по подготовке к сдаче экзаменов летней сессии 2025 года**

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 летней сессии экзаменов по каждому модулю на основе **рекомендуемых** источников, размещенных на сайте АНО «ЕАК» **на 1 апреля 2025 года**.

**Анализ типичных ошибок и рекомендации 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 недостаточная:  хорошие результаты всего у 7,6% претендентов, у остальных сдавших экзамен – ответы на «удовлетворительно»  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 ответ содержал 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: | Четко понимать критерии общественно значимых компаний (ОЗО) и для организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, что определено в законе «Об аудиторской деятельности».  Обратить внимание, что у иных организационно-правовых форм, кроме ПАО, например, обществ с ограниченной ответственностью, также могут быть ценные бумаги, допущенные к организованным торгам, и в этом случае они являются ОЗО. |
| 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».  В ответах путают области применения МСА 800, МСА 805, МСА 810 и иных услуг, осуществляемых аудиторской организацией. | 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».*  Основной проблемой остается отсутствие комплексности в решении заданий на соблюдение этических принципов. Независимость аудитора регулируется статьей 8 Закона «Об аудиторской деятельности», Правилами независимости, а также другими нормами, например, МСК 2 предусматривающей период невовлечения, составляющий два года, или более длительный период, устанавливаемый в рамках соответствующих этических требований, прежде чем руководитель задания сможет принять на себя роль лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания (МСК 2, п.19). В результате неполного использования источников претендент принимает ошибочное решение.  Многое претенденты продемонстрировали недостаточный уровень компетенций в области оценки угроз и мер предосторожности в отношении совмещения аудита и услуг, не обеспечивающих уверенность. | Изучать этические требования комплексно, с пониманием общей модели процесса оценки независимости аудиторов и аудиторских организаций.  В ответах приводить аргументы, соответствующие заданному заданию.  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, а также требование стандартов по управлению качеством аудита.  Указывать в ответе вывод о возможности принятия задание 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».*  Многие претенденты недостаточно хорошо справились с выполнением задания по оценке рисков в соответствии МСА 570, требующими от аудитора в рамках МСА 315 проанализировать, имеют ли место события или условия, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Многие ответы не демонстрировали знания положений МСА 570, выглядели как результаты вертикально-горизонтального анализа (этот показатель уменьшился/увеличился и т.д.), при этом факторы, указанные в МСА 570 (п.А3-А6) не использовались, вывод по результатам оценки не формировался.  При выполнении задания формированию суждений о существенности многие претенденты отлично справились с заданием, обосновав выбор контрольного показателя и прокомментировав расчеты со ссылками на МСА 320 и МСА 450. Небольшая часть претендентов не справилась с заданием: например, ошибочно определив существенность для отчетности как 90% от активов организации. Несмотря на то, что МСА прямо не устанавливают конкретного процента от контрольного показателя, ответы значительно отклоняющиеся от общепринятой практики не оцениваются как правильные. | При подготовке уделять внимание МСА, регулирующим вопросы оценки рисков при планировании аудиторского задания. |
| *Выполнение аудиторских процедур.*  *В целом данный раздел достаточно хорошо сдаётся претендентами, но в этой сессии было больше ошибок в ответах.*  *Претенденты путают определение связанных сторон на этапе принятия клиента на обслуживание (требование Правил независимости) и идентификацию связанных сторон в соответствии с МСА 550 для проверки раскрытий в отчетности операций со связанными сторонами. В прошлой сессии был вопрос по определению связанных сторон на этапе принятия клиента на обслуживание, и тогда ошибочно писали про МСА 550, а сейчас наоборот, вопрос был про МСА 550, а большинство претендентов ошибочно писали про прием на обслуживание.* | г) *Описание аудиторских процедур, направленных на подтверждение показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности в разрезе предпосылок.*  *Оценка компетенции «Проводить аудиторские процедуры с целью сбора аудиторских доказательств».*  Сохраняются типичные ошибки в описании аудиторских процедур. В отношении процедур по подтверждению показателя бухгалтерского баланса ошибочно указывали только цели в виде «подтвердить правильность остатков», «проверить правильность отражения в отчетности», не описывая при этом сами аудиторские процедуры. Многие допускали краткие описания, например, «направить запрос контрагенту», не указывая дальнейшие действия, если ответ получен, если не получен и т.д. Многие ответы не содержали описания аудиторских процедур, направленных на проверку предпосылок, связанных с полнотой, оценкой и представлением информации в отчетности.  Многие претенденты не смогли идентифицировать связанные стороны клиента для целей раскрытия информации в пояснениях к отчетности, исходя из условий задания. В нескольких ответах ошибочно в качестве связанных сторон указывались все акционеры и собственники компании, вне зависимости от их полномочий в принятии решений. Большинство претендентов игнорировали руководителя и Совет директоров при определении связанных сторон.  Существенные затруднения у многих претендентов вызвали вопросы идентификации клиента при приеме на обслуживание в соответствии с требованиями нормативных актов в области ПОД/ФТ. Ошибочно описывались процедуры МСА по принятию клиента (оценка деловой репутации, ресурсов аудиторской организации и т.п.). Некоторые претенденты не смогли определить бенефициарного владельца из условия задания. | Применять положения смежных модулей для решения заданий (например, для области МСА 550: требования ПБУ 11/2008, МСФО 24, определение аффилированных лиц в соответствии с законодательством РФ).  В части изучения вопросов в области ПОД/ФТ рекомендуем изучить приложение 6 внутрифирменного стандарта аудиторской деятельности, утвержденного Решением Правления СРО ААС от 21 июня 2024 года (протокол N 684), рекомендовано Комитетом по противодействию коррупции  и легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма  Протокол N 119 от 28.05.2024.  В целом данный стандарт реализует положения нормативных документов в области ПОД/ФТ, приведенные в перечне источников ЕАК, но заполнение анкеты на практическом примере позволит претенденту сформировать навыки идентификации клиента при приеме на обслуживание. |
| *Выводы и составление заключений по итогам аудита.*  *Некоторые претенденты недостаточно четко понимают условия модификации мнения аудитора, напри мер, недопустимость формирования отрицательного мнения при отсутствии достаточных доказательств.*  *Также сохраняются типичные ошибки, связанные с неправильной классификацией существенности выявленных искажений, делают ошибочный вывод о существенности на основе сравнения с уровнем существенности для аудиторских процедур, когда следует применять уровень существенности для отчетности в целом.*  *В некоторых случаях претенденты путают требования об отказе выполнения задания и формирование отказа от выражения мнения в аудиторском заключении.* | *д)Оценка компетенции «Обосновывать форму мнения в аудиторском заключении, объяснять влияние различных обстоятельств на итоговые документы по результатам выполнения задания».*  Большинство претендентов проигнорировали указание на искажение сопоставимых показателей, и не учитывали их в решении. Часть претендентов ошибочно указала, что не может оценить существенность искажения сопоставимых показателей, так как в задании не даны критерии существенности за прошлые периоды.  Многие претенденты не указали на требование МСА о формировании определенного типа мнения в конкретном случае (МСА 580, п.20), ошибочно указывая на необходимость профессионального суждения.  Многие претенденты неправильно выполнили задание по описание корректировок, которые требуется внести в отчетность, либо не указывая сумму корректировки, либо указывая корректировку только по одной строке бухгалтерского баланса, не указывая корреспондирующий корректировке показатель. В некоторых случаях приводись скорректированные показатели отчетности (как должно было бы быть), при этом сама корректировка не указывалась. | Составить перечень прямых требований МСА о формировании определенного типа мнения в конкретном случае (например, МСА 570, МСА 580).  Обратить внимание на требования МСА в отношении аудита сравнительных показателей (МСА 510, МСА 710).  Изучить рекомендации по описанию корректировок, которые требуется внести в отчетность, представленные в Методических рекомендациях по подготовке к третьему этапу экзамена. |
| Управление качеством  Большинство претендентов хорошо выполнили задания в области стандартов контроля качества МСК 1, МСК 2 и МСА 220., и показали хороший уровень подготовки в этой области. Ряд претендентов правильно отвечали на вопросы управления качеством, аналогичные предыдущим стандартам (МСКК 1), но неправильно отвечали на задания, связанные с новациями в этой области.  В ответах присутствуют типичные ошибки, связанные с применением терминологии стандартов по управлению качеством. Например, «проверка качества выполнения задания» это термин в определении МСК 2, но некоторые претенденты относили это понятие к всей системе управления качеством, включая надзор руководителя аудита за работой членов аудиторской группы. Типичными также остаются ошибки, связанные с общей терминологией видов ответных действий в области качества: надзор руководителя аудита, проверка качества выполнения заданий, инспекция завершенных заданий. | *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».*  Многие претенденты путают критерии ОЗО и организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, например, ошибочно указывают, что МСК 1 требует проведения проверки качества выполнения задания для всех клиентов ОЗО, тогда как это обязательно для аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам (МСК 1, п34).  Также многие претенденты путают требования к различным ответным действиям по управлению качеством. Например, МСК 1 требует проведения проверки качества выполнения задания для аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам (МСК 1, п34), но в ответе претенденты указывают на необходимость выбирать как минимум одно завершенное задание по каждому руководителю задания с регулярностью, определяемой аудиторской организацией, тогда как данное требование относится не к проверке качества выполнения задания, а к инспектирование завершенных заданий в ходе мониторинга (МСК 1, п.38).  Некоторые претенденты ошибочно указывают, что инспекции завершенных заданий и мониторинг управления качеством являются отдельными самостоятельными мероприятиями, тогда как МСК 1 требует включить инспектирование завершенных заданий в мероприятия по мониторингу (МСК 1, п.38).  Многие претенденты допускали ошибку в решении заданий по ротации, предусматривающие период невовлечения, составляющий два года, или более длительный период, устанавливаемый в рамках соответствующих этических требований, прежде чем руководитель задания сможет принять на себя роль лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания (МСК 2, п.19)  Также многие претенденты ошибочно указывали на недопустимость привлечения помощников лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, тогда как это разрешено МСК 2 с условием, чтобы такие ассистенты не являлись членами рабочей группы (МСК 2, п.20) | Изучить положения МСК 1 и МСК 2, а также новой редакции МСА 220.  Составить схему процесса управления качеством на различных этапах аудита: надзор руководителя аудита, проверка качества выполнения заданий, инспекция завершенных заданий. |
| **Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность** | | |
| *Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность в части РСБУ* | | |
| В целом, уровень подготовки претендентов оценивается как выше «среднего».  Особую сложность для претендентов представляли вопросы по темам учета и представления в отчетности оценочных обязательств, а также учета, оценки и представления в бухгалтерской отчетности операций с долгосрочными активами к продаже.  *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 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) Оценочные обязательства  - Ошибочное мнение, что в отношении ремонтов основных средств, в том числе, в сумме запланированных затрат на проведение ремонта, следует начислять оценочное обязательство. План проведения ремонта основных средств не подтверждает выполнения одного из условий, необходимых для признания оценочного обязательства, а именно: «наличие у организации обязанности, явившейся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать» (подп. а) п.5 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»).  б) Учет запасов  - Оценочное обязательство, возникшее в связи с приобретением запасов, по демонтажу, утилизации запасов – ошибочно не включается в стоимость запасов, что не соответствует подп. г) п. 11 ФСБУ 5/2019 «Запасы». Соответственно, ошибочно предложение включать такое оценочное обязательство в строку 2210 «Коммерческие расходы» отчета о финансовых результатах.  - Ошибка по включению расходов на хранение запасов в стоимость приобретенных запасов. Согласно подп. в) п.18 ФСБУ 5/2019 расходы на хранение запасов не включаются в себестоимость приобретаемых (создаваемых) запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии подготовки запасов к потреблению (продаже, использованию) или обусловлено условиями приобретения (создания) запасов.  в) Аренда  - Отсутствие включения аванса, перечисленному арендодателю до даты начала аренды включительно, в первоначальную стоимость права пользования активом (ППА). Согласно подп. б) п.13 ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» стоимость ППА включает арендные платежи, осуществленные на дату предоставления предмета аренды или до такой даты.  г) Финансовые вложения  - Отнесение выданного беспроцентного займа к финансовым вложениям противоречит критериям признания финансовых вложений: согласно п.2 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», в частности, необходимо наличие способности приносить организации экономические выгоды в будущем в форме процентов, дивидендов или прироста их стоимости.  - Ошибочное предложение включать выданный беспроцентный заем в строку 1260 «Прочие оборотные активы». Т.к. беспроцентный заем отражается как дебиторская задолженность, его следует включать в строку 1230 «Дебиторская задолженность» бухгалтерского баланса.  д) Долгосрочные активы к продаже  - Предложение производить дооценку долгосрочных активов к продаже (ДАП) проводкой: Дт 08 – Кт 96, - что противоречит порядку последующей оценки ДАП. Согласно п.10.2 ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» последующая оценка ДАП осуществляется согласно порядку оценки запасов, т.е. по наименьшей из фактической себестоимости и чистой стоимостью продажи.  Некоторые соискатели неверно указали в ответе, что следует использовать ожидаемую продажную цену, а не чистую стоимость продажи. Также были ответы с предложением по оценке ДАП по наибольшей из фактической стоимости и справедливой стоимости.  - Ошибочное предложение о включении ДАП в строку 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса. Согласно п. 10.1 ПБУ 16/02 объекты ДАП следует учитывать в составе оборотных активов обособленно от других активов; в бухгалтерском балансе также следует их представлять отдельно от других оборотных активов – по строке 1260 «Прочие оборотные активы».  - Ошибочное предложение по включению ДАП в состав инвестиционной недвижимости и оценке по справедливой стоимости.  Типичные ошибки и пропуски в ответах, которые допускались наиболее часто:  а) по учету оценочных обязательств (см. выше);  б) по оценке и представлению в отчетности долгосрочных активов к продаже (см. выше);  в) в части вопросов экзамена, связанных с формированием учетной политики, большинство претендентов не представило ответы на следующие вопросы:  - о возможных основаниях изменения учетной политики согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»;  - о составе элементов затрат, которые подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации». | 1. Рекомендуется уделить особое внимание вопросам учета и представления в отчетности операций:  - представления в бухгалтерской отчетности операций с долгосрочными активами к продаже: в балансе - представление в оборотных активах обособленно от других видов оборотных активов;  - классификации расходов в целях формирования показателей по строкам себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов в отчете о финансовых результатах. В частности, расходы на продажу не являются частью строки 2120 «Себестоимость продаж».  2. Рекомендуется уделить особое внимание требованиям нормативных актов, связанных с наиболее распространенными учетными объектами:  - ФСБУ 5/2019 «Запасы»,  - ФСБУ 6/2020 «Основные средства»,  - ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»,  - ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 (доходы и расходы),  - ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» (в редакции, действующей с 01.01.2024 г.),  - ФСБУ 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* | | |
| ***Оценка уровня подготовленности претендентов:***  Уровень подготовленности претендентов к зимнему экзамену был достаточно высоким. В отличие от предыдущих экзаменационных заданий претенденты продемонстрировали хорошее знание подготовки консолидированной финансовой отчетности (КФО), в частности процедур консолидации и расчетов отдельных показателей КФО (гудвил, нераспределенная прибыль группы и НДУ). Однако практические задания в части расчета себестоимости запасов на конец отчетного периода представляли определенную сложность для многих претендентов.  Многие претенденты недостаточно хорошо изучили порядок учета запасов, регулируемый МСФО (IAS) 2 «Запасы». В частности, претенденты испытывали затруднения в ситуации, когда требовалось определить себестоимость готовой продукции на конец отчетного периода в соответствии с формулой ФИФО.  Многие претенденты не могли привести определения терминов «чистая возможная цена продажи» и «справедливая стоимость», используемых в указанных значениях в МСФО (IAS) 2 «Запасы».  Некоторые претенденты недостаточно хорошо изучили порядок распределения убытка от обесценения гудвила, регулируемый МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». В частности, претенденты испытывали затруднения в ситуации, когда требовалось рассчитать величину нераспределенной прибыли группы на отчетную дату, включающей обесценение гудвила после приобретения дочерней организации.  Некоторые претенденты испытывали затруднения с процедурами консолидации,  предписанными МСФО (IFRS)10 «Консолидированная финансовая отчетность».  Расчет нераспределенной прибыли группы на отчетную дату, а также расчет показателя «Прибыль (убыток) относимые на неконтролирующую долю участия (НДУ) представляли определенную сложность для части претендентов.  ***Общие замечания:***  а) некоторые расчеты были представлены без необходимых пояснений, что приводило к значительному затруднению процесса проверки и, соответственно, снижению оценочных баллов;  б) в некоторых случаях претенденты не могли обосновать свою позицию и продемонстрировать логичность рассуждений;  в) претенденты применяли терминологию РСБУ, отличную от терминологии МСФО. | ***Перечень неверно решаемых вопросов:***  а) расчет «себестоимости готовой продукции на конец отчетного периода», определяемой по формуле ФИФО;  б) расчет «себестоимости продаж» готовой продукции;  в) расчет нераспределенной прибыли группы на отчетную дату;  г) расчет показателя «Прибыль (убыток), относимые на неконтролирующую долю участия (НДУ) в процессе консолидации на отчетную дату.  ***Типичные ошибки в ответах, которые допускались наиболее часто:***  а) Многие претенденты ошибочно применяли способ LIFO вместо ФИФО, то есть рассчитывали себестоимость готовой продукции на конец отчетного периода с учетом оставшихся в запасах статей, которые были куплены или произведены первыми;  б) Некоторые претенденты путали значения определений «себестоимость готовой продукции на конец отчетного периода» и «себестоимость продаж». «Себестоимость готовой продукции на конец отчетного периода» - сумма затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки (представлена в отчете о финансовом положении организации). *«*Себестоимость продаж» - величина запасов, признанных в качестве расходов в течение периода (запасы будут представлены как часть себестоимости продаж в отчете о прибыли или убытке).  в) В расчет показателя «Нераспределенная прибыль группы на отчетную дату» некорректно включалось обесценение гудвила в неполной сумме (в доле материнской организации). Однако по условию экзаменационного задания организация отражает неконтролирующую долю участия не по справедливой стоимости, а как свою пропорциональную долю в чистых идентифицируемых активах дочерней организации на дату приобретения. Указанное условие задания предполагает включение величины обесценения гудвила в расчет нераспределенной прибыли группы в полной сумме.  г) В расчет показателя «Прибыль (убыток), относимые на НДУ» на отчетную дату ошибочно включалась консолидированная прибыль группы вместо прибыли дочерней компании за период. | 1. Рекомендуется повторить основные принципы МСФО (IAS) 2 «Запасы». Следует обратить внимание на следующее:   * основным вопросом при учете запасов является определение суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки («себестоимость запасов на конец отчетного периода»); * величину запасов, признанных в качестве расходов в течение периода, которую часто называют «себестоимостью продаж»; * формула ФИФО исходит из допущения, что те единицы запасов, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы первыми, и что, соответственно, те статьи, которые остаются в запасах на конец периода, были куплены или произведены последними.   2. Рекомендуется повторить основные принципы МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Следует обратить внимание на Приложение С, в частности на следующее:   * если организация отражает неконтролирующую долю участия как свою пропорциональную долю в чистых идентифицируемых активах дочерней организации на дату приобретения, а не по справедливой стоимости, гудвил, относимый на неконтролирующие доли участия (НДУ), **не признается** в консолидированной финансовой отчетности материнской организации (п. С4). * если убыток от обесценения, относимый на неконтролирующую долю участия (НДУ), относится к гудвилу, не признанному в консолидированной финансовой отчетности материнской организации, такое обесценение не признается в качестве убытка от обесценения гудвила. В таких случаях в качестве убытка от обесценения гудвила признается только убыток от обесценения, относящийся к гудвилу, отнесенному на материнскую организацию (п. С 8).   3. Рекомендуется повторить основные принципы МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». Следует обратить внимание на раздел «руководство по подготовке КФО», пункты B86-В93. [Пункты B94](#Par607) - [B96](#Par612) содержат руководство по учету неконтролирующих долей участия в КФО.    ***Иная существенная информация*, которая *может помочь претенденту сдать экзамен.***  Для успешного решения экзаменационного задания по «БУ и БФО» в части МСФО недостаточно только ознакомиться с МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» и МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». Необходимы также практические упражнения в отношении расчета себестоимости запасов, подготовки консолидированной финансовой отчетности (КФО), расчета неконтролирующих долей участия (НДУ) и их представления в КФО.  Претендентам также рекомендуется:   * стараться обосновать свою позицию; * представленные расчеты сопровождать нужными пояснениями; * демонстрировать логичность рассуждений; * делать разумные выводы; * приводить корректные ссылки на нормативные правовые акты. |
| *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 теоретические** **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 и некредитных финансовых организаций;  - особенности отражения информации по статьям бухгалтерского баланса кредитной и некредитных финансовых организаций;  - определения балансовой стоимости активов и обязательств финансовой 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 норм налогового законодательства уровень ответов ниже требуемого.  Как правило, претенденты не раскрывают:  - особенности применения метода сопоставимых рыночных цен;  - особенности обложения НДС операций по передаче имущественных прав;  - определение налоговой базы по налогу на прибыль участниками доверительного управления. | *Типичные ошибки встречаются по следующим вопросам Программы*:  - 1.1 - некорректные ставки НДС, например, по предоплатам, при передаче имущественных прав;   * 1.2 - порядок применения налоговых вычетов по НДС (некорректно применялись вычеты по предоплатам, при приобретении исключительных прав на товарный знак); * 1.6 – определение налоговой базы по НДС при реализации имущественных прав на жилые помещения; * 1.12 – восстановление НДС, ранее принятого к вычету по перечисленным предоплатам; * 1.24 – особенности налогообложения НДС при ввозе товаров в РФ (в налоговую базу по НДС включалась антидемпинговая пошлина); * 1.27 – порядок подтверждения ставки 0 процентов по НДС при экспорте товаров (не учитывались изменения налогового законодательства с 2024 года); * 2.3 – доходы, учитываемые и не признаваемые для целей налогообложения прибыли (в доходах не учитывались материалы, оприходованные по результатам инвентаризации, в доходах учитывалась безвозмездная передача); * 2.4 – расходы, учитываемые и не признаваемые для целей налогообложения прибыли (премии, оплата путевок, расходы, связанные с реализацией материалов, расходы на благотворительность, подарки работникам, не начислялись страховые взносы на оплату труда); * 2.5 – порядок признания прямых и косвенных расходов в налоговом учете (ошибки при учете сырья и материалов, амортизации производственного оборудования, расходов на оплату труда производственного персонала); * 2.6 – расчет амортизации имущества (ошибки при расчете амортизационной премии), реализация амортизируемого имущества (некорректное отражение доходов и расходов в налоговом учете); * 2.14 – определение налоговой базы по налогу на прибыль участниками договора доверительного управления имуществом (некорректно отражались доходы и расходы участников); * 3.1. – налоговая база по НДФЛ (в облагаемых доходах некорректно учитывались дивиденды, подарки от работодателя), некорректно применялись ставки НДФЛ в зависимости от полученного дохода; * 3.3 – неправильно исчислялась материальная выгода в виде экономии на процентах за пользование заемными средствами; * 3.5 – порядок предоставления налоговых вычетов по НДФЛ (ошибки при определении социальных вычетов на лечение, обучение); * 3.8, 3.9, 3.11 – облагаемые и необлагаемые страховыми взносами выплаты физическим лицам (подарки, дивиденды), расчет страховых взносов (некорректные тарифы, предельная величина базы по страховым взносам); * 4.19 – ошибки при применении метода сопоставимых рыночных цен.   *Иные ошибки претендентов, которые в итоге привели к снижению баллов*:   * некорректные комментарии по обложению налогом на прибыль операций по доверительному управлению; * некорректное определение налоговой базы по НДС при реализации оборудования;   - особенности определения базы по НДС и применения налоговых вычетов при передаче имущественных прав на жилые дома;  - признание в целях налогообложения прибыли расходов на добровольное медицинское страхование работников;  - признание в налоговом учете убытков. | 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. Систематизировать знания для умения выполнять корректные действия в области налогообложения:  1) отражать различных виды доходов и расходов в целях налогообложения прибыли (облагаемые и необлагаемые доходы; начисление амортизации, реализация амортизируемого и прочего имущества);  2) применять вычеты по НДС;  3) применять социальные налоговые вычеты по НДФЛ;  4) рассчитывать материальную выгоду в виде экономии на процентах;  5) определять налоговую базу по НДФЛ и страховым взносам;  6) определять таможенную стоимость ввозимых товаров.  4. Изучить комментарии уполномоченных органов (письма Минфина России, ФНС РФ). |
| **Анализ и оценка устойчивости бизнеса** | | |
| Общий уровень подготовки претендентов достаточно высокий.  *Общие замечания по результатам экзамена:*   * не знание ключевых положений МСА, необходимых для проведения аналитических процедур; * не знание базовых положений финансового анализа; принципов устойчивого развития; алгоритмов оценки бизнеса; * не способность корректно рассчитать абсолютные и относительные показатели по заданным алгоритмам расчета; * не способность обосновать лаконичные и содержательные выводы по результатам расчетов; * отсутствие расчетных формул в файле excel (запись цифр в ячейки для расчетов); * не способность выявить ошибки в фрагменте аналитического отчета.   *Причины допущенных ошибок:*   * слабая подготовка теоретического материала в области анализа и оценки устойчивости бизнеса; * 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 консолидированной отчетности предложить показатели для выявления событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность; * не способность выявить необычные или неожиданные значения динамики показателей отчетности для оценки рисков ее искажения; * отсутствие ссылок на МСА: Международный стандарт аудита 570 «Непрерывность деятельности»; Международный стандарт аудита 520 «Аналитические процедуры»; Международный стандарт аудита 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».   **Компетенция**. Формировать комплексную оценку эффективности бизнеса   * не знание «золотого правила экономики» * не способность рассчитать показатели кредитоспособности организации по заданным алгоритмам; * не способность определить категорию кредитоспособности организации; * не способность предложить мероприятия по повышению кредитоспособности организации.   **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 * отсутствие ссылок Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов», др.   **Компетенция**. Анализировать и оценивать деятельность Группы организаций на основепубличной 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 способность рассчитать показатели прогнозной отчетности на основе заданных алгоритмов; * ошибки в расчете дисконтированных показателей; * не способность корректно рассчитать стоимость бизнеса на основе заданных алгоритмов.   *Перечень обобщенных типичных ошибок*  *претендентов в части демонстрации профнавыков:*   * не понимание некоторых профессиональных терминов, в частности, таких категорий, как капитал, прибыль, денежный поток, стоимость бизнеса и другие; * не способность применять предложенные алгоритмы расчетов; * недостаточно убедительное обоснование своей позиции; * представление выводов и рассуждений в недостаточно четкой и лаконичной форме. | 1. Изучить ключевые алгоритмы анализа и оценки устойчивости бизнеса.   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. Практиковаться в расчете аналитических показателей на основе реальной финансовой отчетности, составленной по МСФО, а также в оценке финансового состояния организации и обосновании гипотезы 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. 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. 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** | | |
| ***Общий уровень высокий***. Необходимо отметить следующие позитивные тенденции:  - знание и применение профессиональной лексики;  - знание источников;  - структурированность в подаче ответа.  Однако можно выделить и следующие негативные моменты :    - Некоторые 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.  - Неумение формулировать выводы при решении предлагаемой ситуации (корректный анализ ситуации и отсутствие вывода);  - Ответ дается не на поставленный вопрос.  Но в общем этого уже значительно меньше. | *Часть 1.*  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.  **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.  **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.  *Часть 2*  **1. Правовое обеспечение корпоративного управления**  **-** незнание взаимосвязи публикации сведений о банкротстве на федресурсе и возможности подачи иска о начале дела о банкротстве;  - слабое знание ситуаций, когда НЕ требуется нотариальное заверение купли продажи доли;  - не знание и не понимание ситуации, когда одно и тоже лицо осуществляет функции ЕИО в нескольких компаниях.  **2. Регулирование договорных отношений.**  - не знание такой правой конструкции как продажа предприятия как имущественного комплекса.  **3. Правовое регулирование трудовых отношений**  - поверхностное знание процедуры увольнения ЕИО в организациях, разных форм собственности  **4. Валютное регулирование и валютный контроль.**  - в большинстве случаев сдающие с данным разделом справились  **5.Правовое регулирование деятельности организаций финансового сектора**  **-**не знание порядка регистрации НПФ и требований к лицам, контролирующим НПФ.  - тотальное непонимание, что вексель - это ценная бумага, а деятельность на рынке ценных бумаг является для кредитных организаций одной из основных;  - незнание видов проф деятельности на рынке ценных бумаг ( инвестиционный советник , депозитарий)  **6. Законодательство о противодействии легализации и коррупции.**  - слабое понимание конфликта интересов;  - слабое знание о хранение документов по 115-ФЗ. | Следует обратить внимание на ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, а также иные документы по данной тематике. |
| **Управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль** | | |
| Претенденты не в полной мере демонстрируют знание тем Программы модуля, а также владеют источниками для подготовки. В этой связи демонстрируют недостаточный уровень компетенций по разделу «Управленческий учет для целей управления рисками и контроля бизнес-процессов», в том числе не приводят базовые понятия управленческого учета, методики расчета отклонений фактических показателей деятельности организации от их стандартных значений, расчет маржинального дохода, методы установления трансфертных цен и т.п.. | 1. Значительное количество претендентов некорректно рассчитали показатель маржинальной прибыли организации. 2. Фрагментарные определения понятия «центр ответственности» и основных контролируемых показателей. 3. Неверные расчеты прибыли центров ответственности при вариативном трансфертном ценообразовании. Зачастую показатели прибыли полностью отсутствует. 4. Большинство претендентов не смогли привести обоснование рекомендаций по трансфертному ценообразованию. 5. Определенные сложности отмечаются в расчетах отклонений по планам и по эффективности в стоимости материальных средств, приведения обоснования причин их возникновения. 6. В ответах не приводится описание основных целей трансфертного ценообразования, их конфликта с позиции контроля центров ответственности. 7. Не раскрываются особенности применяемых на практике методов трансфертного ценообразования. | Многие претенденты некорректно определяют отклонения фактических показателей деятельности центров ответственности от стандартных, поскольку подготовка ведется не в должном объеме или же претенденты невнимательно изучают вопросы в задании, что определяет необходимость тщательной проработки соответствующих разделов Программы модуля в части управленческого учета.  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.  Следует обратить внимание на сущность модели учета по центрам ответственности и специфику трансфертного ценообразования.  ***(****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)*)* |