

УКАЗАНИЯ

по прилагане на Закона за независимия финансов одит във връзка с изискванията относно съдържание на одиторските доклади за резултатите от задължителен финансов одит на годишни финансови отчети на предприятия от обществен интерес

Настоящите разяснения се издават по повод констатирани от Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори случаи на несъответствия на одиторските доклади спрямо законовите изисквания и приложимите одиторски стандарти.

Съгласно чл. 59 от Закона за независимия финансов одит при изпълнение на задължителен финансов одит на годишни финансови отчети на предприятия от обществен интерес регистрираните одитори трябва да представят резултатите в одиторски доклад, който се изготвя съгласно чл. 51 от същия закон и чл. 10 от Регламент (ЕС) № 537/2014.

Нормата на регламента определя минималното съдържание на одиторските доклади при тези одиторски ангажименти, вкл. **изискване регистрираните одитори в подкрепа на изразеното от тях мнение да включат в доклада описание на най-важните оценени рискове от съществени неправилни отчитания, обобщение на отговора на одитора на тези рискове и когато е приложимо важни наблюдения във връзка с тях.**

Международен одиторски стандарт 701 „Комуникиране на ключови одиторски въпроси в доклада на независимия одитор“ определя сходни на горепосочените допълнителни изисквания. Съгласно стандарта одиторският доклад трябва да съдържа информация за комуникираните с лицата, натоварени с общо управление, ключови одиторски въпроси. Това са въпросите, които съгласно професионалната преценка на одитора, са били с най-голяма значимост при одита и те обичайно са свързани със:

а) **значимите рискове, идентифицирани от одитора** – областите с по-висок риск от съществени неправилни отчитания или тези със значими рискове, установени в съответствие с МОС 315 (пар. А19 – пар. А22);

б) области, които изискват значими преценки от страна на одитора, най-вече свързани със съществени преценки от ръководството на одитираното предприятие, включително приблизителните счетоводни оценки, които са идентифицирани като имащи висока степен на несигурности при тяхното определяне; и

б) области със значителен ефект върху одита, произтичащ от съществени събития или трансакции, които са се случили през отчетния период.

С настоящото обръщаме внимание, че одиторските доклади е необходимо да съответстват изцяло както на приложимите професионални стандарти, така и на законовите и регулаторни изисквания.

Във връзка с това в одиторските доклади при задължителен финансов одит на годишни финансови отчети на предприятия от обществен интерес регистрираните одитори по-скоро се предполага да установят при своята одиторска стратегия и изпълнение на одита ключови одиторски въпроси, независимо дали такива ще бъдат комуникирани в одиторския доклад. В този смисъл, както е посочено и в МОС 701, в случай че одиторът е решил, в зависимост от конкретните факти и обстоятелства, свързани с предприятието и одита, че няма ключови одиторски въпроси, които да бъдат комуникирани в одиторския доклад или че единствените комуникирани ключови одиторски въпроси са тези, които са породили модифициране на мнението (по МОС 705) или за обръщане на внимание за съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие (по МОС 570),

одиторът следва специално да включи изявление за това обстоятелство в раздела „Ключови одиторски“, т.е. **раздел „Ключови одиторски въпроси“ винаги следва да е включен в одиторския доклад при задължителен финансов одит на годишни финансови отчети на предприятия от обществен интерес.**

Непосочването на конкретни ключови одиторски въпроси в одиторския доклад към раздела „Ключови одиторски въпроси“ е приложимо на практика при наличието на някое от следните три обстоятелства:

(а) одиторът решава в съответствие с МОС 701, че няма установени ключови одиторски въпроси (пар. 16).;

(б) одиторът решава, че даден ключов одиторски въпрос няма да бъде комуникиран в одиторския доклад и други въпроси не са били определени като ключови одиторски въпроси. Съгласно МОС 701 това е допустимо (пар. 14), когато:

- закон или нормативна уредба възпрепятства публичното оповестяване на информация за този въпрос; или
- при изключително редки обстоятелства, одиторът реши, че този въпрос не следва да бъде комуникиран в одиторския доклад, тъй като би могло разумно да се очаква, че неблагоприятните последствия от това действие биха надвишили ползите от гледна точка на обществения интерес от тази комуникация **(това не следва да е приложимо, в случай че предприятието публично е оповестило информация по този въпрос);**

в) единствените въпроси, определени като ключови одиторски въпроси, са тези, които са комуникирани в разделите за база за издаване на модифицирано мнение и за съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие (пар. 15).

Във връзка с горепосоченото и независимо дали в одиторския доклад са комуникирани ключови одиторски въпроси или не, одиторското досие следва да съдържа документация, както следва:

а) която е достатъчна, за да даде възможност на друг одитор с опит, който няма предишна връзка с одита, да разбере, наред с останалото, съществените професионални преценки относно определянето на въпросите, които са изисквали значително внимание от страна на одитора, както и това дали всеки един от тези въпроси представлява или не ключов одиторски въпрос;

б) одиторски доказателства за въпросите, които са комуникирани с лицата, натоварени с общо управление, и са изисквали значително внимание от негова страна, както и логическата обосновка за решението му относно това дали всеки един от тези въпроси представлява ключов одиторски въпрос;

в) когато е приложимо, обосновка за решението му, че няма ключови одиторски въпроси, които да бъдат комуникирани в одиторския доклад или че единствените ключови одиторски въпроси за комуникиране са въпросите, породили модифициране на мнението, или тези за съществена несигурност относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие; и

г) когато е приложимо, обосновка за решението му да не комуникира в одиторския доклад въпрос, определен от него като ключов одиторски въпрос.

Настоящите указания са приети от Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори с Решение № 59/18.06.2019 г. и от Управителния съвет на Института на дипломираните експерт-счетоводители с протокол от 25.06.2019 г.