

## Докладване на въпроси, свързани с принципа-предположение за действащо предприятие в одиторския доклад

Настоящата публикация е разработена от Целевата група по въпросите, свързани с принципа-предположение за действащо предприятие на Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB), за да адресира някои от често задаваните въпроси във връзка с използването и взаимната връзка между разделите, посветени на „Съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие“, „Ключови одиторски въпроси“ и „Параграфи за обръщане на внимание“ в одиторския доклад, изготвен в съответствие с Международните одиторски стандарти (МОС).

Настоящата публикация нито изменя, нито е с по-голяма правна сила от Международните одиторски стандарти (МОС), текстът на които остава единствено меродавен. Често задаваните въпроси не са замислени да бъдат изчерпателни<sup>1</sup> и запознаването с настоящата публикация не замества прочита на МОС.

### СЪКРАТЕНИ ТЕРМИНИ, ЧЕСТО ИЗПОЛЗВАНИ В НАСТОЯЩАТА ПУБЛИКАЦИЯ:

<b>СНСПДП</b> – Съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие	<b>КОВ</b> – Ключови одиторски въпроси	<b>ОнВ</b> – Обръщане на внимание
---	--	-----------------------------------

#### Въпрос 1

Каква е целта на разделите СНСПДП и КОВ и параграфите ОнВ в одиторския доклад?

Таблицата по-долу дава обща представа за целта на разделите „Съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие“ (СНСПДП) и „Ключови одиторски въпроси“ (КОВ) и параграфите за „Обръщане на внимание“ (ОнВ):

Заглавие	Цел
<b>Съществена несигурност, свързана с предположението</b>	▶ Разделът е приложим, в случай че одиторът е достигнал до заключение, че е налице съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие и по отношение на нея във финансовия отчет е направено адекватно оповестяване.

<sup>1</sup> Въпреки че определени изисквания, материали за приложение и други пояснителни материали в МОС са открити, настоящата публикация не обхваща всички разпоредби на МОС, които имат отношение към отговорността на одитора да докладва в съответствие с МОС.

Заглавие	Цел
<b>за действащо предприятие<sup>2</sup></b>	Използването на самостоятелен раздел, включващ посочване на факта, че е налице съществена несигурност, която би могла да породви значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие, има за цел да придаде допълнителна важност на тази информация и да предупреди потребителите за това обстоятелство.
<b>Ключови одиторски въпроси<sup>3</sup></b>	▶ Предоставя информация на предвидените потребители, която да им помогне да разберат тези въпроси, които съгласно преценката на одитора са били с най-голяма значимост при одита на финансовия отчет за текущия период, включително как тези въпроси са били адресирани при одита.
<b>Обръщане на внимание<sup>4</sup></b>	▶ Установява механизъм, с който одиторите да предоставят допълнителна комуникация в одиторския доклад, за да привлекат вниманието на потребителите към въпрос или въпроси, представени или оповестени във финансовия отчет, които съгласно преценката на одитора са от такова значение, че са фундаментални за разбирането на потребителите на финансовия отчет.

## Въпрос 2

### СНСПДП, КОВ и ОнВ приложими ли са по отношение на всички одити?

Приложимостта на МОС 570 (преработен), МОС 701 и МОС 706 (преработен) е описана в разделите от тези стандарти, посветени на обхвата на съответния стандарт.

Разделът относно съществената несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие (СНСПДП) и параграфите за обръщане на внимание (ОнВ), както и свързаните с тях изисквания, са приложими, при наличието на определени условия, по отношение на всички одити (Вж. Въпрос 1).

Комуникиране на ключови одиторски въпроси (КОВ) се изисква по отношение на регистрираните за търгуване на борсата предприятия.<sup>5</sup> В допълнение, МОС 701:

- ▶ не възпрепятства комуникирането на КОВ, когато това се изисква от закон или нормативна разпоредба или одиторът реши да направи това на друго основание.
- ▶ забранява на одитора да комуникира КОВ, когато одиторът отказва да изрази мнение относно финансовия отчет, освен ако такова докладване не се изисква от закон или нормативна

<sup>2</sup> Вж. МОС 570 (преработен), *Действащо предприятие*

<sup>3</sup> Вж. МОС 701, *Комуникиране на ключови одиторски въпроси в доклада на независимия одитор*

<sup>4</sup> Вж. МОС 706 (преработен), *Параграфи за обръщане на внимание и параграфи по други въпроси в доклада на независимия одитор*

<sup>5</sup> МОС 701, параграф 5

разпоредба.<sup>6</sup>

**Въпрос 3**

**Какви са последствията за одиторското мнение и одиторския доклад от СНСПДП, КОВ и ОнВ?**



**Разделите относно СНСПДП и КОВ и параграфите за ОнВ, включени в одиторския доклад, нито модифицират одиторското мнение, нито представляват отделни одиторски мнения относно въпросите, описани в тези раздели или параграфи.**

Таблицата по-долу показва последствията за одиторския доклад, когато са включени „съществената несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие“ (СНСПДП), „ключови одиторски въпроси“ (КОВ) и параграфи за „обръщане на внимание“ (ОнВ):

Заглавие	Последствия за одиторския доклад	Препратка към МОС
<b>Съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие</b>	<p><b>Ако във финансовия отчет е направено адекватно оповестяване относно СНСПДП,<sup>7</sup> този раздел от одиторския доклад:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ привлича вниманието към пояснителното приложение във финансовия отчет, което оповестява СНСПДП.</li> <li>▶ посочва, че събития или условия са индикация, че е налице съществена несигурност, която би могла да породи значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие.</li> <li>▶ посочва, че одиторското мнение не е модифицирано по отношение на този въпрос.</li> </ul>	МОС 570 (преработен), параграф 22
<b>Ключови одиторски въпроси</b>	<p>Разделът от одиторския доклад:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ посочва, че КОВ са тези въпрос, които съгласно професионалната преценка на одитора са били с най-голяма значимост при одита на финансовия отчет (за текущия период).</li> <li>▶ посочва, че тези въпроси са разгледани в контекста на одита на финансовия отчет като цяло</li> </ul>	МОС 701, параграфи 11 и 13

<sup>6</sup> МОС 705 (преработен), *Модификации на мнението, изразено в доклада на независимия одитор*, параграф 29

<sup>7</sup> Ако във финансовия отчет не е направено адекватно оповестяване относно СНСПДП, то тогава одиторският доклад не включва раздел, посветен на СНСПДП. В такива случаи е приложим параграф 23 от МОС 570 (преработен) и одиторът изразява квалифицирано или отрицателно мнение в съответствие с МОС 705 (преработен). В раздела от одиторския доклад *База за изразяване на квалифицирано/отрицателно мнение* одиторът посочва, че е налице СНСПДП и че финансовият отчет не оповестява адекватно този въпрос.

Заглавие	Последствия за одиторския доклад	Препратка към МОС
	<p>и формирането на одиторското мнение относно този финансов отчет, като одиторът не предоставя отделно мнение относно тези въпроси.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ включва отделно описание на всеки въпрос и препратка към свързаното с този въпрос оповестяване или оповестявания, ако има такива, във финансовия отчет.</li> <li>▶ включва описание защо се счита, че този въпрос е бил с най-голяма значимост при одита и как въпросът е разгледан при одита.</li> </ul>	
<b>Обръщане на внимание</b>	<p>Тези параграфи от одиторския доклад:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ включват препратка къде във финансовия отчет могат да се намерят съответните оповестявания, които напълно описват този въпрос.</li> <li>▶ посочват, че одиторското мнение не е модифицирано по отношение на въпроса, на който се обръща внимание.</li> </ul>	МОС 706 (преработен), параграф 9

#### Въпрос 4

#### Каква е взаимовръзката между СНСПДП, КОВ и ОнВ?

МОС 700 (преработен), *Формиране на мнение и докладване върху финансови отчети*, изисква въпросите, свързани с предположението за действащо предприятие, да бъдат докладвани в съответствие с МОС 570 (преработен). С изключение на разделите „Мнение „ и “База за изразяване на мнение“, МОС 700 (преработен) не установява изисквания за подреждане на елементите на одиторския доклад. Стандартът обаче изисква използване на определени заглавия, чиято цел е да съдействат за превръщането на одиторските доклади, които се отнасят до одити, извършени в съответствие с МОС, в по-разпознаваеми.<sup>8</sup>

Стандартът пояснява, че съществената несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие (СНСПДП) е по своето естество ключов одиторски въпрос.<sup>9</sup> Когато обаче е налице СНСПДП и във финансовия отчет е направено адекватно оповестяване, този въпрос се докладва в съответствие с МОС 570 (преработен). Параграф 22 от МОС 570 (преработен) определя минимума информация, която се изисква да бъде представена в одиторския доклад във връзка със СНСПДП. По-специално, от одитора се изисква да включи:

<sup>8</sup> МОС 700 (преработен), параграф А19

<sup>9</sup> МОС 570 (преработен), параграф А1 и МОС 701, параграф 15

- ▶ Раздел СНСПДП, който да включва изискваното съдържание, описано във Въпрос 3.
- ▶ Препратка в раздела относно ключовите одиторски въпроси (КОВ) (когато е приложимо) към раздела СНСПДП от одиторския доклад, илюстрирана както следва:<sup>10</sup> *“В допълнение към въпроса, описан в раздела „Съществена несигурност, свързана с предположението за действащо предприятие”, ние определихме въпросите, описани по-долу, като ключови одиторски въпроси, които да бъдат комуникирани в нашия доклад.”*



Приложението към МОС 570 (преработен) предоставя илюстративни примери за одиторски доклади във връзка с предположението за действащо предприятие.

Пример 1 включва немодифицирано мнение, когато е налице СНСПДП при регистрирано за търгуване на борсата предприятие, оповестяването във финансовия отчет е адекватно и КОВ са комуникирани в съответствие с МОС 701.

На одитора обаче не се забранява да предостави допълнителна информация, която да допълни изискваното съдържание на раздела СНСПДП.<sup>11</sup> Така, например, одиторът може да поясни:

- ▶ че наличието на съществена несигурност е фундаментално за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите; или
- ▶ как този въпрос е бил разгледан при одита.

Комуникирането на КОВ<sup>12</sup> или представянето на параграфи за обръщане на внимание (ОнВ)<sup>13</sup> не замества докладването в съответствие с МОС 570 (преработен), когато е налице СНСПДП.

#### Въпрос 5

***Когато не е налице СНСПДП, могат ли въпросите, свързани с предположението за действащо предприятие, да бъдат комуникирани като ключов одиторски въпрос в одиторския доклад?***

Когато е приложим МОС 701, въпросите, свързани с предположението за действащо предприятие може да бъдат определени като ключови одиторски въпроси.<sup>14</sup>

Когато одиторът, в съответствие с МОС 570 (преработен), достигне до заключение, че не е налице съществена несигурност, отнасяща се до събития или условия, които биха могли да породят значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие, одиторът, независимо от това, може да определи, че един или повече въпроси, свързани с това заключение, произтичащо от одиторската работа съгласно МОС 570 (преработен) са ключови одиторски въпроси (КОВ). Така например, това може да включва „предотвратените потенциално критични ситуации“, разгледани в параграф 20 от МОС 570 (преработен).

<sup>10</sup> МОС 701, параграфи А6 и А58

<sup>11</sup> МОС 570 (преработен), параграф А30

<sup>12</sup> МОС 701, параграф 4

<sup>13</sup> МОС 706 (преработен), параграф А7

<sup>14</sup> МОС 570 (преработен), параграф А1

Параграф А41 от МОС 701 предоставя материали за приложение, които да помогнат на одитора при описанието на КОВ, в частност, когато одиторът привлича вниманието към ключови аспекти на съответните описания във финансовия отчет. Така например, КОВ биха могли да включват определени аспекти на идентифицираните събития или условия, оповестени във финансовия отчет, като например, значителни оперативни загуби, налични схеми за кредитиране и възможно рефинансиране на задължения или неспазване изискванията на кредитни споразумения и свързаните с това смекчаващи фактори.



Ситуации, когато са идентифицирани събития или условия, които биха могли да породят значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие, но след вземане под внимание на плановете на ръководството за справяне с тези събития или условия, ръководството и одиторът достигнат до заключение, че не е налице съществена несигурност, често са наричани „предотвратени потенциално критични ситуации“.

#### Въпрос 6

*Когато не е налице СНСПДП, въпроси, свързани с предположението за действащо предприятие могат ли да бъдат докладвани в одиторския въпрос като параграфи за ОнВ?*

Параграф за обръщане на внимание (ОнВ) може да бъде включен във връзка с „предотвратени потенциално критични ситуации“ (Вж. Въпрос 5), когато одиторът е определил, че съответният въпрос не представлява ключов одиторски въпрос или когато МОС 701 не е приложим.<sup>15</sup> При такива обстоятелства ако на базата на преценката на одитора оповестяванията на преценките на ръководството, отнасящи се до събития или условия, които биха могли да породят значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие са фундаментални за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите, то тогава одиторът може да включи в одиторския доклад параграф за ОнВ, за да привлече внимание към съответните оповестявания във финансовия отчет.



Широкото използване на параграфи за ОнВ в одиторския доклад може да намали ефективността на комуникацията от страна на одитора по тези въпроси. (Вж. МОС 706 (преработен), параграф А6).

Параграф за ОнВ в одиторския доклад може да бъде включен също така, когато счетоводната база на основата на принципа за действащо предприятие не е подходяща и ръководството изготвя финансовия отчет на друга база (например, ликвидационна база), и:

- ▶ одиторът определя, че тази друга счетоводна база е приемлива при конкретните обстоятелства; и
- ▶ налице е адекватно оповестяване относно счетоводната база, на основата на която е изготвен финансовият отчет.

При такива обстоятелства може да бъде сметено за целесъобразно в одиторския доклад да бъде включен параграф за ОнВ, който да привлече вниманието на потребителите към алтернативната

<sup>15</sup> Параграфи А1–А3 от МОС 706 (преработен) и параграф А8 от МОС 701 предоставят материали за приложение и други пояснителни материали, които адресират взаимовръзката между параграфите за ОнВ и КОВ в одиторския доклад.

ЧЕСТО ЗАДАВАНИ ВЪПРОСИ—ДОКЛАДВАНЕ НА ВЪПРОСИ, СВЪРЗАНИ С ПРИНЦИПА-ПРЕДПОЛОЖЕНИЕ ЗА  
ДЕЙСТВАЩО ПРЕДПРИЯТИЕ В ОДИТОРСКИЯ ДОКЛАД

счетоводна база и причините за нейното използване.<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> МОС 570 (преработен), параграф А27

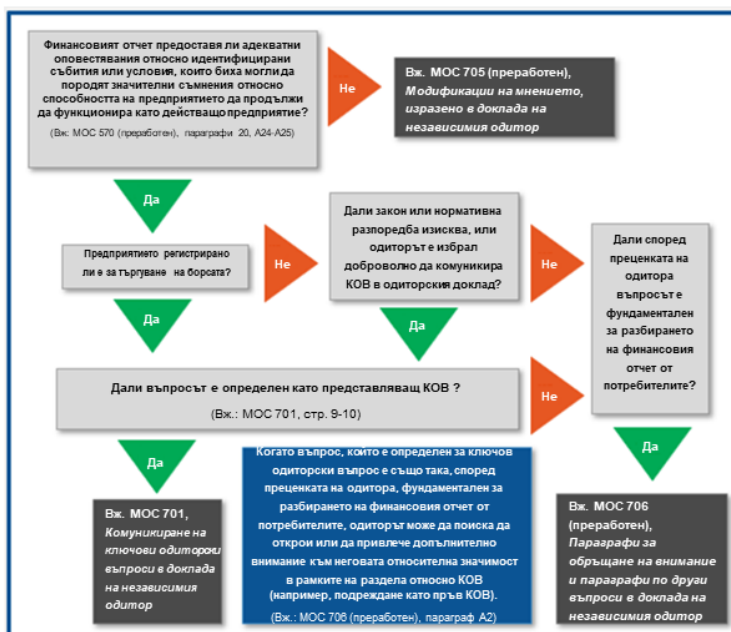
## Пример – Докладване от страна на одитора относно “предотвратени потенциално критични ситуации“

Дървото на решенията може да подпомогне одитора при определяне на съответните МОС, които са приложими когато одиторът докладва относно „предотвратени потенциално критични ситуации“. За целите на настоящия пример е прието следното:

- ▶ Идентифицирани са събития или условия, които биха могли да породят значителни съмнения относно способността на предприятието да продължи да функционира като действащо предприятие, но след вземане под внимание на плановете на ръководството за справяне с тези събития или условия, ръководството и одиторът са достигнали до заключение, че не е налице съществена несигурност.
- ▶ Финансовият отчет е изготвен от ръководството в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО).



През 2014 г. Комитетът по разясненията на Съвета по международни счетоводни стандарти издаде [Решение по програмата](#), поясняващо изискванията в МСС 1, *Представяне на финансови отчети*, отнасящи се до „предотвратени потенциално критични ситуации“. В допълнение, през януари 2021 г. Фондация МСФО издаде образователен материал, който адресира направените от ръководството [оповестявания във връзка с предположението за действащо предприятие](#), който материал също предоставя насоки, отнасящи се до „предотвратени потенциално критични ситуации“.





## ДРУГИ УМЕСТНИ РЕСУРСИ НА IAASB

IAASB е разработил и други помощни материали за приложение с незадължителен характер (линковете по-долу), които имат отношение към разделите относно СНСПДП и КОВ и параграфите за ОнВ в одиторския доклад:



- ▶ [Докладване от страна на одитора във връзка с предположението за действащо предприятие](#)
- ▶ [Предположението за действащо предприятие в настоящата променяща се среда – одиторски съображения във връзка с ефекта от COVID-19](#)
- ▶ [Докладване от страна на одитора в настоящата променяща се среда поради COVID-19](#)

Посетете [уебсайта на IAASB](#) за още помощни материали за приложение с незадължителен характер, имащи отношение към докладването от страна на одитора.

Структурите и процесите, които подкрепят дейността на Съвета по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB) се обезпечават от Международната федерация на счетоводителите - International Federation of Accountants® или IFAC®.

IAASB и IFAC не носят отговорност за загуби, претърпени от лице, което действа или се въздържа от предприемането на действия, разчитайки на материалите в настоящото издание, независимо дали тези загуби са причинени от небрежност или по друг начин.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers и други издания на IAASB са публикувани от IFAC и са обект на авторско право на IFAC.

Copyright © August 2022 by IFAC. All rights reserved.

Авторски права © август 2022 г. на IFAC. Всички права запазени

Настоящата публикация може да бъде свалена за лична употреба и употреба с нетърговска цел (т.е., професионални справки или изследователска работа) от [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). Необходимо е писмено разрешение за превод, възпроизвеждане, съхранение, препредаване или сходна употреба на настоящия документ.

'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'ISQM', 'IAPN' и логото на IAASB са запазени марки на IFAC или регистрирани търговски марки и марки за услуги на IFAC в САЩ и други държави.

За информация относно авторските права, запазената марка и разрешенията, моля посетете [permissions](http://permissions) или се свържете с [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Настоящата публикация Често задавани въпроси-докладване на въпроси, свързани с принципа – предположение за действащо предприятие в одиторския доклад на International Auditing and Assurance Standards Board, публикуван от International Federation of Accountants (IFAC), през 2022 г. на английски език, е преведен на български език от Института на дипломираните експерт-счетоводители в България през м. септември 2022 г. и се възпроизвежда с разрешението на IFAC. Одобреният текст на Често задавани въпроси-докладване на въпроси, свързани с принципа – предположение за действащо предприятие в одиторския доклад е този, публикуван от IFAC на английски език. IFAC не носи отговорност за точността и пълнотата на превода и всякакви действия, произтичащи от това.

Текст на английски език на Често задавани въпроси-докладване на въпроси, свързани с принципа – предположение за действащо предприятие в одиторския доклад, издание 2022 © 2022 на International Federation of Accountants (IFAC). Всички права запазени.

Текст на български език на Често задавани въпроси-докладване на въпроси, свързани с принципа – предположение за действащо предприятие в одиторския доклад, издание 2022 © 2022 на International Federation of Accountants (IFAC). Всички права запазени.

Оригинално заглавие: Frequently Asked Questions, Reporting Going Concern Matters in the Auditor's Report, 2022 Edition

За разрешение за възпроизвеждане, съхранение или препращане, или за друга подобна употреба на този документ, моля да се свържете с [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

ЧЕСТО ЗАДАВАНИ ВЪПРОСИ—ДОКЛАДВАНЕ НА ВЪПРОСИ, СВЪРЗАНИ С ПРИНЦИПА-ПРЕДПОЛОЖЕНИЕ ЗА  
ДЕЙСТВАЩО ПРЕДПРИЯТИЕ В ОДИТОРСКИЯ ДОКЛАД

**IAASB**

**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)