

Промените в докладите на независимите финансови одитори и очакваната полза

Всяко предприятие, независимо от характера и обема на дейността си, е пряк участник в общото пазарно стопанство. В това си качество, то се интересува от общото състояние на пазара и на част от останалите участници. В същото време то също е обект на такъв интерес от тяхна страна. Всички граждани косвено също имат отношение към пазарното стопанство, респективно към едни или други предприятия. Извън посоченото всички участници представляват по-голям или по-малък интерес за редица държавни, общински и други обществени органи

За задоволяване на този именно интерес, периодично всяко предприятие изготвя финансови отчети с общо предназначение, т.е. те нямат конкретен адресат и са насочени към различните потребители, които поначало не участват пряко в управлението на предприятието. Интересите на последните обаче са разностранни. Едни са те при капиталовложителите, други – при контрагентите, трети при финансиращите органи, четвърти - при работниците и т.н., което определя и изискването за наличие на разнообразни данни. Всички потребители вземат своите икономически решения относно интересуващите ги предприятия, на основата на информацията, която се съдържа в тези отчети.

За да постигнат своето предназначение отчетите трябва да съдържат не само разнообразна, но и вярна и честно представена и предложена по подходящ начин информация. Но понякога интересите на предприятията са предпоставка за непълно или неточно представяне, което може да доведе до грешни решения от страна на ползвателите на отчетите. А това води до недоверие във правилността на представянето на информацията, недоверие към самите отчети.

За да има сигурност относно достоверността и правилното представяне на тази информация, за част от предприятията се предвижда задължителна¹, а за останалите - по желание, проверка на отчетите от независим финансов одитор. Резултатът от проверката и заключението на одитора се отразява в издавания от него одиторски доклад. **Той е и основното комуникационно средство, връзката между одитора и ползвателите на финансовите отчети.** Единствено от този доклад потребителят,

¹ Законът за счетоводството в чл. 37 определя кои предприятия подлежат на задължителен одит.

може да получи информация дали изложеното в отчетите е правилно, вярно, подходящо представено.

И до момента това е така. Но съдържанието на тези одиторски доклади, което е до крайна степен схематизирано, отразява съвсем кратко крайното заключение на одитора, относно правилното представяне на информацията за състоянието и развитието на предприятието в неговите съществени аспекти.

Одиторската проверка е репрезентативна. Тя е насочена към съществените, по преценка на одитора моменти. Потребителят обаче не знае кои са тези съществени аспекти. Той няма представа на основата на какви обследвани въпроси одиторът е изградил своето заключение. А в масовите случаи то не дава никаква допълнителна информация на потребителите.

В по-редки случаи се посочват някои съществени отклонения или липса на достатъчно доказателства, които да убедят, в приемлива степен, одитора за правилното представяне. И в съвсем редки случаи има отказ от изразяване на мнение поради множество слабости, грешки, неточности или липса на данни и пр.

На практика одиторските доклади са почти еднакви, с изключение на адресатите и затрудняващи от своя страна, съпоставките, сравнителните и други анализи и пр., което намалява полезността им. При това положение потребителите най-често са поставени в неизгодното положение или „сляпо” да се доверят на предприятието и одитора или да се мъчат по свой път да навлезат в необходимите им подробности. Практически те вземат своите икономически решения без наличието на достатъчна и сигурна за нуждите им информация. Ако се вземат предвид и някои негативни ситуации, се стига до недоверие не само към отчетите, но и към одиторската дейност и одиторските доклади.

В същото време поради развитието на пазарните отношения, нуждите и изискванията на ползвателите на финансовите отчети непрекъснато се променят и разширяват. Те (потребителите) търсят все повече по-пълна, по-конкретна и детайлна съществена информация, **която е от практическо значение за тях.** Едновременно търсят и потвърждение за нейната пълнота, достоверност, уместност и подходящо представяне. Всъщност претендират за онези елементи и страни, които липсват в сегашните доклади, главно поради абсолютизирането на стандартизацията и краткостта на изразяване. Решаването на този проблем обаче предполага промени в съдържанието и структурата на одиторските доклади.

С цел задоволяване на тези разширени информационни потребности на потребителите и на тази основа повишаване на

доверието в одита и във финансовата отчетност, Съветът за международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (СМОССИС) към Международната федерация на счетоводителите (МФС) разработи нови и ревизира определени одиторски стандарти. Въвежда се нова форма на представяне на резултатите от одита. Регламент (ЕС) № 537/2014 на Европейския парламент и на Съвета на Европа, предявява разширени изисквания към насочеността и съдържанието на одиторските доклади като акцентира върху одита на предприятията от обществен интерес.

Промените са както от съдържателно, така и от структурно естество. По същество това е едно добро, макар и по лична преценка не напълно достатъчно, разчупване на съществуващото стандартно ограничение, насочено главно към най-големите за нашите мащаби предприятия. Положителното обаче е, че то дава известна, макар и неголяма, възможност за проява на творчеството на одитора при изпълнението на одиторския ангажимент и представянето му по подходящ, според него, начин пред потребителите. Бихме се надявали това да е началото.

Целта на тези промени е да се постигне :

- *представяне на повече и по-пълна информация относно съществените моменти в състоянието и развитието на одитираното предприятие за отчетния период;

- *яснота относно обхванатите от одита важни (ключови) въпроси;

- *акцентиране върху най-важното и значимо за предприятието за съответния отчетен период.

На тази основа от структурна гледна точка е предвидено резултатите от одита да се представят като се върви от общото към конкретното, детайлното и в низходяща линия на важността.

Промените могат да се третираат в две основни насоки : общи, валидни за всички задължителни одити и специфични само за предприятията, извършващи дейност от обществен интерес. С посоченото третиране се цели да се подобри информираността на потребителите на отчети въобще и в частност за тези предприятия, които са по-значими и към които интересът е по-голям и по-разностранен.

Направените промени в стандартите и отнасящи се до структурата и съдържанието на докладите на независимите финансови одитори са достатъчно много, за да бъдат обект на

разглеждане тук. Но е възможно и по наше мнение полезно, да се посочат някои общи изисквания, които биха илюстрирали насоката и характера им, както и какво биха получили ползвателите и ползата от тези промени.

Поначало промените са насочени към по-пълно задоволяване на информационните интереси на потребителите на финансовите отчети и свързаните с тях одиторски доклади. Особено значение и положително влияние биха имали за собствениците и други капиталовложители. Полза от тях биха имали и други потребители на отчетите, които не участват в управлението на интересуващото ги предприятие. В определена степен биха ползвали и ръководителите на предприятията, макар те текущо да са били запознати с основните професионални оценки на одитора.

Един от много важните моменти, да не кажем основен, е изискването за застъпване в докладите на онези въпроси, които по професионалната преценка на одитора, са от съществено (ключово) значение за одита на финансовия отчет за текущия период. Другояче казано това са онези моменти², които дават основния облик, основната количествена и качествена характеристика на дейността на одитираното предприятие, на неговото състояние и развитие за отчетния период, определени от одитора на базата на неговите професионални знания и опит. Те са били и обект на особено внимание при извършването на одиторската му дейност в предприятието и са били в основата на изразеното от него становище.

Тези моменти не могат да бъдат стандартно определени, поради разнообразието на одитираните предприятия от една страна и от друга непрекъснатите изменения в състоянието им. Те не могат да бъдат едни и същи за всички предприятия, дори от един отрасъл и подотрасъл, и още - те не могат да са едни и същи за всички отчетни периоди за едно и също предприятие, поради неговото развитие и промените във влияещите фактори.

Отразяването им в докладите би позволило да се получи определена представа за същността и особеностите на най-важните страни от дейността и управлението на предприятието, въпросите, които са били от голямо значение за неговото развитие и данните за които са отразени в отчета. На тези моменти потребителят на

² Същността на тези ключови въпроси са обект на отделно разглеждане.

отчетите би трябвало да обърне по-сериозно внимание при вземането на своите решения.

Друг съществен въпрос, например, е бъдещото развитие на предприятието, изразявано чрез предложението за действащо предприятие. Този елемент винаги е бил в обхвата на одиторската проверка, но не винаги достатъчно ефективно. Показателно в това отношение е наличието на случаи на положително мнение на предприятието и заключение на одитора, и независимо от това ликвидация по обективни причини. Новият начин на разширено представяне би подобрило информираността на потребителите в това отношение.

Правилното представяне на това предположение е отговорност както на ръководството на предприятието, така и на одитора, даващ становище по него. Той трябва да потвърди реалността на предположението и да оповести всички елементи, сочещи известна съществена несигурност в това отношение. По този начин би допринесло за предотвратяване или по-скоро за намаляване до минимум на такива нежелателни ситуации. То би дало известна увереност при инвестирането на средства в дадено предприятие или отделна негова дейност, увереност, че то ще продължава да съществува в стопанския мир в същия или близък мащаб. А ако има съмнения, те ще бъдат известни. Но това има значение не само за инвеститорите, но и за контрагентите, за потребителите на продукцията на предприятието, за работниците и служителите, за държавните и общински органи и пр., т.е. за цялото или част от обществото.

Само тези примери, по наше мнение, илюстрират в достатъчна степен, част от новите информационни подобрения в докладите на независимите финансови одитори.

Както се спомена за предприятията от обществен интерес изискванията са повече. Освен повишаването на информираността на потребителите се предвижда и предоставяне на доклади до одитните комитети, до регулаторните органи и пр. По този начин се повишава информираността и на онези органи, които имат отношение към управлението и регулирането на дейността им.

Това са принципните условия и цели. В реалните условия на стопанска дейност, особено в Р.България, те няма да окажат това влияние при абсолютно всички предприятия, предвид структурата на участниците в стопанския живот. Тези въпроси или част от тях няма да бъдат включвани в абсолютно всички одиторски доклади. Всички посочени възможности и положителни страни се отнасят

предимно за по-голямите предприятия, където потребителите са отделени от прякото управление и особено за предприятията, осъществяващи дейност от обществен интерес

София, 18.09.2016г