

МЕЖДУНАРОДЕН ОДИТОРСКИ СТАНДАРТ 706 (ПРЕРАБОТЕН) ПАРАГРАФИ ЗА ОБРЪЩАНЕ НА ВНИМАНИЕ И ПАРАГРАФИ ПО ДРУГИ ВЪПРОСИ В ДОКЛАДА НА НЕЗАВИСИМИЯ ОДИТОР

(В сила за одити на финансови отчети за периоди, завършващи на или след 15 декември 2016 г.)

СЪДЪРЖАНИЕ

	Параграф
Въведение	
Обхват на настоящия МОС	1–4
Дата на влизане в сила	5
Цел	6
Дефиниции	7
Изисквания	
Параграфи за обръщане на внимание в одиторския доклад	8–9
Параграфи по други въпроси в одиторския доклад	10–11
Комуникация с лицата, натоварени с общо управление	12
Материали за приложение и други пояснителни материали	
Взаимовръзка между параграфите за обръщане на внимание и ключовите одиторски въпроси в одиторския доклад	A1–A3
Обстоятелства, при които може да е необходим параграф за обръщане на внимание	A4–A6
Включване на параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад	A7–A8
Параграфи по други въпроси в одиторския доклад	A9–A15
Поместване на параграфите за обръщане на внимание и параграфите по други въпроси в одиторския доклад	A16–A17
Комуникация с лицата, натоварени с общо управление	A18
Приложение 1: Списък на МОС, съдържащи изисквания за параграфи за обръщане на внимание	
Приложение 2: Списък на МОС, съдържащи изисквания за параграфи по други въпроси	
Приложение 3: Пример за одиторски доклад, който включва раздел „Ключови одиторски въпроси”, параграф за обръщане на внимание и параграф по други въпроси	
Приложение 4: Пример за одиторски доклад, който съдържа квалифицирано мнение поради отклонение от приложимата обща рамка за финансово отчитане и който включва параграф за обръщане на внимание	

МОС 706 (ПРЕРАБОТЕН) ПАРАГРАФИ ЗА ОБРЪЩАНЕ НА ВНИМАНИЕ И ПАРАГРАФИ ПО ДРУГИ ВЪПРОСИ В ДОКЛАДА НА
НЕЗАВИСИМИЯ ОДИТОР

Международен одиторски стандарт (МОС) 706 (преработен), *Параграфи за обръщане на внимание и параграфи по други въпроси в доклада на независимия одитор*, следва да бъде разглеждан заедно с МОС 200, *Общи цели на независимия одитор и на провеждането на одит в съответствие с Международните одиторски стандарти*.

Въведение

Обхват на настоящия МОС

1. Настоящият Международен одиторски стандарт (МОС) разглежда допълнителните комуникации в одиторския доклад в случаите, когато одиторът счита за необходимо:
 - (а) да привлече вниманието на потребителите към въпрос или въпроси, представени или оповестени във финансовия отчет, които са от такава важност, че са от фундаментално значение за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите; или
 - (б) да привлече вниманието на потребителите към въпрос или въпроси, различни от представените или оповестените във финансовия отчет, които имат отношение към разбирането от страна на потребителите на одита, отговорностите на одитора или одиторския доклад.
2. МОС 701¹ установява изисквания и предоставя насоки кога одиторът определя ключови одиторски въпроси и ги комуникира в одиторския доклад. Когато одиторът включва раздел „Ключови одиторски въпроси” в одиторския доклад, настоящият МОС разглежда взаимовръзката между ключовите одиторски въпроси и допълнителните комуникации в одиторския доклад в съответствие с настоящия МОС. (Вж. параграфи А1–А3)
3. МОС 570 (преработен)² и МОС 720 (преработен)³ установяват изисквания и предоставят насоки относно докладването в одиторския доклад съответно във връзка с предположението за действащо предприятие и другата информация.
4. Приложения 1 и 2 идентифицират МОС, които съдържат конкретни изисквания одиторът да включва параграфи за обръщане на внимание или параграфи по други въпроси в одиторския доклад. При такива обстоятелства се прилагат изискванията, съдържащи се в настоящия МОС, относно формата на тези параграфи. (Вж. параграф А4)

Дата на влизане в сила

5. Настоящият МОС е в сила за одити на финансови отчети за периоди, завършващи на или след 15 декември 2016 г.

Цел

6. Целта на одитора, след като е формирал мнение относно финансовия отчет, е да привлече вниманието на потребителите, когато по негова преценка е необходимо да се направи това, чрез ясна допълнителна комуникация в одиторския доклад:
 - (а) към въпрос, който въпреки че е представен или оповестен по подходящ начин във финансовия отчет, е от такова значение, че е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите; или
 - (б) към всеки друг въпрос, който съобразно случая има отношение към разбирането от страна на потребителите на одита, отговорностите на одитора или одиторския доклад.

¹ МОС 701, *Комуникиране на ключови одиторски въпроси в доклада на независимия одитор*

² МОС 570 (преработен), *Действащо предприятие*

³ МОС 720 (преработен), *Отговорности на одитора относно друга информация*

Дефиниции

7. За целите на МОС, следните термини имат значението, което им е дадено по-долу:
- (а) Параграф за обръщане на внимание – параграф, включен в одиторския доклад, правещ препратка към въпрос, подходящо представен или оповестен във финансовия отчет, който съгласно преценката на одитора е от такова значение, че е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите.
 - (б) Параграф "Други въпроси" – параграф, включен в одиторския доклад, правещ препратка към въпрос, различен от тези, представени или оповестени във финансовия отчет, който съгласно преценката на одитора има отношение към разбирането от страна на потребителите на одита, отговорностите на одитора или одиторския доклад.

Изисквания

Параграфи за обръщане на внимание в одиторския доклад

8. Ако одиторът прецени, че е необходимо да привлече вниманието на потребителите към въпрос, който е представен или оповестен във финансовия отчет и който съгласно преценката на одитора е от такова значение, че е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите, той следва да включи параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад, при условие че: (вж. параграфи А5–А6)
- (а) от одитора няма да се изисква да модифицира мнението в съответствие с МОС 705 (преработен)⁴ в резултат на този въпрос; и
 - (б) когато е приложим МОС 701, въпросът не е определен като ключов одиторски въпрос, който да бъде комуникиран в одиторския доклад. (Вж. параграфи А1–А3)
9. Когато одиторът включва параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад, одиторът следва:
- (а) да включи параграфа в рамките на самостоятелен раздел в одиторския доклад с подходящо заглавие, съдържащо израза „обръщане на внимание“;
 - (б) да включи в параграфа ясна препратка към въпроса, който е предмет на обръщането на внимание и къде във финансовия отчет могат да се намерят съответните оповестявания, които напълно описват този въпрос. Параграфът следва да прави препратка единствено към информация, която е представена или оповестена във финансовия отчет; и
 - (в) да посочва, че одиторското мнение не е модифицирано по отношение на въпроса, на който се обръща внимание. (Вж. параграфи А7–А8, А16–А17)

⁴ МОС 705 (преработен), *Модификации на мнението, изразено в доклада на независимия одитор*

Параграфи по други въпроси в одиторския доклад

10. Ако одиторът прецени, че е необходимо да докладва въпрос, различен от представените или оповестените във финансовия отчет, който съгласно преценката на одитора има отношение към разбирането от страна на потребителите на одита, отговорностите на одитора или одиторския доклад, одиторът следва да включи в одиторския доклад параграф по други въпроси, при условие че:
 - (а) това не е забранено от закон или нормативна уредба; и
 - (б) когато е приложим МОС 701, въпросът не е определен като ключов одиторски въпрос, който да бъде докладван в одиторския доклад. (Вж. параграфи А9–А14)
11. Когато одиторът включва в одиторския доклад параграф по други въпроси, одиторът следва да включи параграфа в рамките на самостоятелен раздел, озаглавен „Други въпроси” или по друг подходящ начин. (Вж. параграфи А15–А17)

Комуникация с лицата, натоварени с общо управление

12. Ако одиторът очаква да включи параграф за обръщане на внимание или параграф по други въпроси в одиторския доклад, одиторът следва да съобщи на лицата, натоварени с общо управление, това очакване, както и формулировката на този параграф. (Вж. параграф А18)

Материали за приложение и други пояснителни материали

Взаимовръзка между параграфите за обръщане на внимание и ключовите одиторски въпроси в одиторския доклад (Вж. параграфи 2, 8(б))

- А1. Ключовите одиторски въпроси са дефинирани в МОС 701 като въпросите, които съгласно професионалната преценка на одитора са били с най-голяма значимост при одита на финансовия отчет за текущия период. Ключовите одиторски въпроси се избират сред въпросите, съобщени на лицата, натоварени с общо управление, които включват съществени констатации от одита на финансовия отчет за текущия период.⁵ Докладването на ключовите одиторски въпроси предоставя допълнителна информация на потребителите, за които е предназначен финансовия отчет, която да им помогне да разберат тези въпроси, които съгласно професионалната преценка на одитора са били с най-голяма значимост при одита, като може да им помогне и при разбирането на предприятието и областите на съществени преценки от страна на ръководството в одитирания финансов отчет. Когато е приложим МОС 701, използването на параграфи за обръщане на внимание не е заместител на описанието на отделните ключови одиторски въпроси.
- А2. Възможно е въпросите, които са определени като ключови одиторски въпроси в съответствие с МОС 701, да са фундаментални, съгласно преценката на одитора, за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите. В такива случаи, при докладването на даден въпрос като ключов одиторски въпрос в съответствие с МОС 701, одиторът може да пожелае да акцентира или да привлече допълнително внимание към относителното значение на този въпрос. Одиторът може да направи това като представи въпроса на по-видно място в сравнение с други въпроси в раздела „Ключови одиторски въпроси” (например, като първи по ред въпрос) или като включи допълнителна

⁵ МОС 260 (преработен), *Комуникация на одиторски въпроси с лицата, натоварени с общо управление*, параграф 16

информация в описанието на ключовия одиторски въпрос, за да посочи значението на този въпрос за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите.

- A3. Възможно е да съществува въпрос, който не е определен като ключов одиторски въпрос в съответствие с МОС 701 (например, поради това, че не е изисквал значително внимание от страна на одитора), но който съгласно преценката на одитора е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите (например, последващо събитие). Ако одиторът прецени за необходимо да привлече вниманието на потребителите към този въпрос, въпросът се включва в параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад в съответствие с настоящия МОС.

Обстоятелства, при които може да е необходим параграф за обръщане на внимание (Вж. параграфи 4, 8)

- A4. Приложение 1 идентифицира МОС, които съдържат конкретни изисквания одиторът да включи параграфи за обръщане на внимание в одиторския доклад при определени обстоятелства. Тези обстоятелства включват:

- когато общата рамка за финансово отчитане, предписана от закон или нормативна уредба, би била неприемлива, ако не беше фактът, че е предписана от закон или нормативна уредба;
- за привличане вниманието на потребителите, че финансовият отчет е изготвен в съответствие с обща рамка със специално предназначение;
- когато факти стават известни на одитора след датата на одиторския доклад и одиторът предоставя нов или изменен одиторски доклад (т.е., последващи събития).⁶

- A5. Примерите за обстоятелства, при които одиторът може да прецени, че е необходимо да включи параграф за обръщане на внимание, включват:

- несигурност, свързана с бъдещ изход от извънредно съдебно дело или регулаторна мярка;
- значимо последващо събитие, настъпило между датата на финансовия отчет и датата на одиторския доклад;⁷
- по-ранното прилагане (когато това е разрешено) на нов счетоводен стандарт, който има съществен ефект върху финансовия отчет;
- голямо природно бедствие, което е оказало или продължава да оказва съществен ефект върху финансовото състояние на предприятието.

- A6. Широкото използване обаче на параграфите за обръщане на внимание може да намали ефективността на комуникацията от страна на одитора по тези въпроси.

Включване на параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад (Вж. параграф 9)

- A7. Включването на параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад не се отразява върху одиторското мнение. Параграфът за обръщане на внимание не е заместител на:

- (а) модифицираното мнение в съответствие с МОС 705 (преработен), когато това се изисква от обстоятелствата, свързани с конкретния ангажимент за одит;

⁶ МОС 560, *Последващи събития*, параграфи 12(б) и 16

⁷ МОС 560, параграф 6

- (б) оповестяванията във финансовия отчет, които приложимата обща рамка за финансово отчитане изисква ръководството да направи или които са необходими на друго основание за постигане на достоверно представяне; или
- (в) докладването в съответствие с МОС 570 (преработен),⁸ когато 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.

A8. Параграфи A16–A17 предоставят допълнителни насоки относно поместването на параграфите за обръщане на внимание при конкретни обстоятелства.

Параграфи по други въпроси в одиторския доклад (Вж. параграфи 10–11)

Обстоятелства, при които може да е необходим параграф по други въпроси

Въпрос, имащ отношение към разбирането на одита от страна на потребителите

- A9. МОС 260 (преработен) изисква одиторът да съобщи на лицата, натоварени с общо управление планирания обхват и време на изпълнение на одита, което включва комуникация относно съществените рискове, идентифицирани от одитора.⁹ Макар да е възможно въпросите, отнасящи се до съществените рискове да бъдат определени като ключови одиторски въпроси, други въпроси, свързани с планирането и обхвата (например, планираният обхват на одита или прилагането на нивото на същественост в контекста на одита) е малко вероятно да представляват ключови одиторски въпроси, поради начина, по който ключовите одиторски въпроси са дефинирани в МОС 701. Закон или нормативна уредба обаче може да изисква одиторът да докладва въпроси, отнасящи се до планирането или обхвата в одиторския доклад или одиторът може да счете за необходимо да докладва такива въпроси в параграфа по други въпроси.
- A10. В редките случаи, при които одиторът не е в състояние да се оттегли от даден ангажимент, въпреки че възможният ефект от невъзможността да получи достатъчни и уместни одиторски доказателства поради ограничение в обхвата на одита, наложено от ръководството, е всеобхватен,¹⁰ одиторът може да прецени, че е необходимо да включи параграф по друг въпрос в одиторския доклад, за да обясни защо не е възможно да се оттегли от ангажимента.

Въпрос, имащ отношение към разбирането на отговорностите на одитора или одиторския доклад от страна на потребителите

- A11. Закон, нормативна уредба или общоприетата практика в дадена юрисдикция може да изисква или да разрешава на одитора да развива въпроси, които предоставят допълнително обяснение относно отговорностите на одитора при одита на финансовия отчет или на одиторския доклад върху него. Когато разделът „Други въпроси” включва повече от един въпрос, който съгласно преценката на одитора има отношение към разбирането на одита, отговорностите на одитора или одиторския доклад от страна на потребителите, може да е целесъобразно да се използва различно подзаглавие за всеки един въпрос.

⁸ МОС 570 (преработен), параграфи 22–23

⁹ МОС 260 (преработен), параграф 15

¹⁰ Вж. параграф 13(б)(ii) от МОС 705 (преработен) за коментар на това обстоятелство

A12. Параграфът по други въпроси не разглежда обстоятелства, при които одиторът има други отговорности за докладване, които са в допълнение към отговорността на одитора съгласно МОС (вж. раздела „Други отговорности за докладване” в МОС 700 (преработен)¹¹), или когато от одитора е поискано да изпълни и докладва във връзка с допълнително уточнени процедури, или да изрази мнение по специфични въпроси.

Докладване относно повече от един комплект на финансовия отчет

A13. Предприятието може да изготви един комплект на финансовия отчет в съответствие с обща рамка с общо предназначение (например, националната обща рамка) и друг комплект на финансовия отчет в съответствие с друга обща рамка с общо предназначение (например, Международните стандарти за финансово отчитане) и да ангажира одитора да докладва и върху двата комплекта на финансовия отчет. Ако одиторът определи, че общите рамки са приемливи при конкретните обстоятелства, одиторът може да включи параграф по други въпроси в одиторския доклад, правейки препратка към факта, че друг комплект на финансовия отчет е изготвен от същото предприятие в съответствие с друга обща рамка с общо предназначение и че одиторът е издал доклад върху този финансов отчет.

Ограничение върху разпространението или използването на одиторския доклад

A14. Финансов отчет, изготвен със специална цел може да бъде изготвен в съответствие с обща рамка с общо предназначение, тъй като потребителите, за които е предназначен са решили, че такъв финансов отчет с общо предназначение отговаря на техните нужди от финансова информация. Доколкото одиторският доклад е предназначен за конкретни потребители, одиторът може да счете за необходимо при конкретните обстоятелства да включи параграф по други въпроси, посочвайки, че одиторският доклад е предназначен единствено за потребителите, за които е предназначен и не следва да се разпространява или използва от други страни.

Включване на параграф по други въпроси в одиторския доклад

A15. Съдържанието на параграфа по други въпроси ясно отразява факта, че този друг въпрос не се изисква да бъде представен или оповестен във финансовия отчет. Параграфът по други въпроси не включва информация, която на одитора е забранено да предоставя по силата на закон, нормативна уредба или други професионални стандарти, например, етични стандарти, отнасящи се до конфиденциалността на информацията. Параграфът по други въпроси не включва също така и информация, която се изисква да бъде предоставена от ръководството.

Поместване на параграфите за обръщане на внимание и параграфите по други въпроси в одиторския доклад (Вж. параграфи 9, 11)

A16. Поместването на параграфа за обръщане на внимание или параграфа по други въпроси в одиторския доклад зависи от естеството на информацията, която ще бъде докладвана и преценката на одитора за относителната значимост на тази информация за потребителите, за които е предназначена в сравнение с други елементи, които се изисква да бъдат докладвани в съответствие с МОС 700 (преработен). Така например:

¹¹ МОС 700 (преработен), *Формиране на мнение и докладване върху финансови отчети*, параграфи 43–44

Параграфи за обръщане на внимание

- Когато параграфът за обръщане на внимание се отнася до приложимата обща рамка за финансово отчитане, включително обстоятелства, при които одиторът определя, че общата рамка за финансово отчитане, предписана от закон или нормативна уредба иначе би била неприемлива,¹² одиторът може да счете за необходимо да помести параграфа непосредствено след раздела „Основание за мнение”, за да осигури подходящ контекст за одиторското мнение.
- Когато в одиторския доклад е представен раздел „Ключови одиторски въпроси”, параграфът за обръщане на внимание може да бъде представен или непосредствено преди или след раздела „Ключови одиторски въпроси”, на базата на преценката на одитора за относителната значимост на информацията, включена в параграфа за обръщане на внимание. Одиторът може да добави и допълнителен контекст към заглавието „Обръщане на внимание”, например „Обръщане на внимание – последващо събитие”, за да разграничи параграфа за обръщане на внимание от отделните въпроси, описани в раздела „Ключови одиторски въпроси”.

Параграфи по други въпроси

- Когато в одиторския доклад е представен раздел „Ключови одиторски въпроси”, а е счетен за необходим и параграф по други въпроси, одиторът може да добави допълнителен контекст към заглавието „Други въпроси”, например, „Други въпроси – обхват на одита”, за да разграничи параграфа по други въпроси от отделните въпроси, описани в раздела „Ключови одиторски въпроси”.
- Когато параграф по други въпроси е включен, за да привлече вниманието на потребителите към въпрос, отнасящ се до други отговорности за докладване, разгледани в одиторския доклад, параграфът може да бъде включен в раздела „Доклад във връзка с други законови и регулаторни изисквания”.
- Когато има отношение към всички отговорности на одитора или разбирането на одиторския доклад от страна на потребителите, параграфът по други въпроси може да бъде включен като самостоятелен раздел, следващ Доклада относно одита на финансовия отчет и Доклада във връзка с други законови и регулаторни изисквания.

A17. Приложение 3 е пример за взаимовръзката между раздела „Ключови одиторски въпроси”, параграфа за обръщане на внимание и параграфа по други въпроси, когато всички те са представени в одиторския доклад. Примерният доклад в Приложение 4 включва параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад за предприятие, различно от регистрирано за търгуване на борсата предприятие, който съдържа квалифицирано мнение, като за предприятието не са докладвани ключови одиторски въпроси.

Комуникация с лицата, натоварени с общо управление (Вж. параграф 12)

A18. Комуникацията, изисквана от параграф 12, дава възможност на лицата, натоварени с общо управление, да бъдат информирани за естеството на конкретни въпроси, които одиторът възнамерява да открий в одиторския доклад, и им предоставя възможност да получат от одитора допълнителни

¹² Например, съгласно изискването от МОС 210, *Договаряне на условията на одиторските ангажменти*, параграф 19 и МОС 800, *Конкретни съображения—одити на финансови отчети, изготвени в съответствие с общи рамки със специално предназначение*, параграф 14

пояснения, когато това е необходимо. Когато включването в одиторския доклад на параграф по други въпроси във връзка с конкретен въпрос се повтаря при всеки следващ ангажимент, одиторът може да реши, че не е необходимо да повтаря комуникацията при всеки ангажимент, освен ако това не се изисква от закон или нормативна уредба.

Приложение 1

(Вж. параграфи 4, А4)

Списък на МОС, съдържащи изисквания за параграфи за обръщане на внимание

Настоящото приложение идентифицира параграфи в други МОС, които изискват одиторът да включи параграф за обръщане на внимание в одиторския доклад при определени обстоятелства. Списъкът не замества разглеждането и анализирането на изискванията и свързаните с тях материали за приложение и други пояснителни материали, съдържащи се в МОС.

- МОС 210, Договаряне на условията на одиторските ангажменти – параграф 19(б)
- МОС 560, *Последващи събития* – параграфи 12(б) и 16
- МОС 800, Конкретни съображения—одити на финансови отчети, изготвени в съответствие с общи рамки със специално предназначение – параграф 14

Приложение 2

(Вж. параграф 4)

Списък на МОС, съдържащи изисквания за параграфи по други въпроси

Настоящото приложение идентифицира параграфи в други МОС, които изискват одиторът да включи параграф по други въпроси в одиторския доклад при определени обстоятелства. Списъкът не замества разглеждането и анализирането на изискванията и свързаните с тях материали за приложение и други пояснителни материали, съдържащи се в МОС.

- МОС 560, *Последващи събития* – параграфи 12(б) и 16
- МОС 710, Сравнителна информация—съответстващи данни и сравнителни финансови отчети – параграфи 13–14, 16–17 и 19
- МОС 720, Отговорности на одитора относно друга информация в документи, съдържащи одитиран финансов отчет – параграф 10(а)

Приложение 3

(Вж. параграф А17)

Пример за одиторски доклад, който включва раздел „Ключови одиторски въпроси”, параграф за обръщане на внимание и параграф по други въпроси

За целите на настоящия примерен одиторски доклад е прието наличието на следните обстоятелства:

- Одит на пълния комплект на финансовия отчет на регистрирано за търгуване на борсата предприятие, използващо обща рамка за достоверно представяне. Този одит не е одит на група (т.е., МОС 600¹ не е приложим).
- Финансовият отчет е изготвен от ръководството на предприятието в съответствие с МСФО (обща рамка с общо предназначение).
- Условието на ангажимента за одит отразяват описанието на отговорността на ръководството за финансовия отчет в МОС 210.
- На базата на получените одиторски доказателства одиторът е достигнал до заключение, че е подходящо немодифицирано (т.е., „чисто“) мнение.
- Приложимите етични изисквания, които се прилагат по отношение на одита, са тези на съответната юрисдикция.
- На базата на получените одиторски доказателства одиторът е достигнал 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 в съответствие с МОС 570 (преработен).
- Между датата на финансовия отчет и датата на одиторския доклад е имало пожар в производствените помещения на предприятието, който е оповестен от предприятието като последващо събитие. Съгласно преценката на одитора, въпросът е от такова значение, че е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите. Въпросът не е изисквал значително внимание от страна на одитора при одита на финансовия отчет за текущия период.
- Ключовите одиторски въпроси са комуникирани в съответствие с МОС 701.
- Одиторът е получил цялата друга информация преди датата на одиторския доклад и не е идентифицирал съществено отклонение в тази друга информация.
- Представени са съответстващи данни, като финансовият отчет за предходния период е одитиран от предходен одитор. На одитора не е забранено съгласно закон или нормативна уредба да прави препратки към доклада на предходния одитор относно съответстващите данни и одиторът е решил да постъпи по този начин.
- Лицата, носещи отговорност за контрола над финансовите отчети са различни от лицата, носещи отговорност за изготвянето на финансовия отчет.
- В допълнение към одита на финансовия отчет, одиторът има и други отговорности за докладване, изисквани съгласно местното законодателство.

¹ МОС 600, *Конкретни съображения—одити на финансови отчети на група (включително ползване работата на одитори на компоненти)*

ДОКЛАД НА НЕЗАВИСИМИЯ ОДИТОР

До акционерите на компания ABC [или друг подходящ адресат]

Доклад относно одита на финансовия отчет²

Мнение

Ние извършихме одит на финансовия отчет на компания ABC („компанията“), състоящ се от отчета за финансовото състояние към 31 декември 20X1 г. и отчета за всеобхватния доход, отчета за промените в собствения капитал и отчета за паричните потоци за годината, завършваща на тази дата, както и пояснителните приложения към финансовия отчет, включително обобщеното оповестяване на значимите счетоводни политики.

По наше мнение, приложеният финансов отчет представя достоверно, във всички съществени аспекти, (или *дава вярна и честна представа за*) финансовото състояние на компанията към 31 декември 20X1 г. и (за) нейните финансови резултати от дейността и паричните й потоци за годината, завършваща на тази дата, в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО).

Основание за изразяване на мнение

Ние извършихме нашия одит в съответствие с Международните одиторски стандарти (МОС). Нашите отговорности съгласно тези стандарти са описани допълнително в раздела от нашия доклад *Отговорности на одитора за одита на финансовия отчет*. Ние сме независими от компанията в съответствие с етичните изисквания, приложими по отношение на нашия одит на финансовия отчет в [юрисдикция], като ние изпълнихме и нашите други етични отговорности в съответствие с тези изисквания. Ние считаме, че одиторските доказателства, които получихме, са достатъчни и уместни, за да осигурят основание за нашето мнение.

Обръщане на внимание³

Ние обръщаме внимание на Пояснително приложение X към финансовия отчет, което описва ефекта от пожар в производствените помещения на компанията. Нашето мнение не е модифицирано по отношение на този въпрос.

Ключови одиторски въпроси

Ключови одиторски въпроси са тези въпроси, които съгласно нашата професионална преценка са били с най-голяма значимост при одита на финансовия отчет за текущия период. Тези въпроси са разгледани като част от нашия одит на финансовия отчет като цяло и формирането на нашето мнение относно него, като ние не предоставяме отделно мнение относно тези въпроси.

[Описание на всеки ключов одиторски въпрос в съответствие с МОС 701.]

Други въпроси

² Подзаглавието „Доклад относно одита на финансовия отчет“ не е необходимо в случаите, в които второто подзаглавие „Доклад във връзка с други законови и регулаторни изисквания“ не е приложимо.

³ Както е отбелязано в параграф A16, параграфът за обръщане на внимание може да бъде представен или непосредствено преди или след раздела „Ключови одиторски въпроси“, на базата на преценката на одитора за относителната значимост на информацията, включена в параграфа за обръщане на внимание.

Финансовият отчет на компания АВС за годината, завършваща на 31 декември 20X0 г., е одитиран от друг одитор, който е изразил немодифицирано мнение относно този отчет на 31 март 20X1 г.

Друга информация [или ако е подходящо – друго заглавие, например, „Информация, различна от финансовия отчет и одиторския доклад върху него”]

[Докладване в съответствие с изискванията за докладване в МОС 720 (преработен) – вж. Пример 1 в Приложение 2 към МОС 720 (преработен)]

Отговорности на ръководството и лицата, натоварени с общо управление за финансовия отчет⁴

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

Отговорности на одитора за одита на финансовия отчет

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

Доклад във връзка с други законови и регулаторни изисквания

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

Съдружникът, отговорен за ангажимента за одит, довел до настоящия доклад на независимия одитор е [име].

[Подпис от името на одиторската фирма, лично от името на одитора, или и двете, съобразно това, което е уместно за конкретната юрисдикция]

[Адрес на одитора]

[Дата]

⁴ Във всички тези примерни одиторски доклади термините „ръководство“ и „лица, натоварени с общо управление“ може да трябва да бъдат заместени с друг термин, който да е подходящ в контекста на правната рамка на конкретната юрисдикция.

Приложение 4

(Вж. параграф А8)

Пример за одиторски доклад, който съдържа квалифицирано мнение поради отклонение от приложимата обща рамка за финансово отчитане и който включва параграф за обръщане на внимание

За целите на настоящия примерен одиторски доклад е прието наличието на следните обстоятелства:

- Одит на пълния комплект на финансовия отчет на предприятие, различно от регистрирано за търгуване на борсата предприятие, използващо обща рамка за достоверно представяне. Този одит не е одит на група (т.е., МОС 600 не е приложим).
- Финансовият отчет е изготвен от ръководството на предприятието в съответствие с МСФО (обща рамка с общо предназначение).
- Условиата на ангажимента за одит отразяват описанието на отговорността на ръководството за финансовия отчет в МОС 210.
- Отклонение от приложимата обща рамка за финансово отчитане е довело до квалифицирано мнение.
- Приложимите етични изисквания, които се прилагат по отношение на одита, са тези на съответната юрисдикция.
- На базата на получените одиторски доказателства одиторът е достигнал 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 в съответствие с МОС 570 (преработен).
- Между датата на финансовия отчет и датата на одиторския доклад е имало пожар в производствените помещения на предприятието, който е оповестен от предприятието като последващо събитие. Съгласно преценката на одитора, въпросът е от такова значение, че е фундаментален за разбирането на финансовия отчет от страна на потребителите. Въпросът не е изисквал значително внимание от страна на одитора при одита на финансовия отчет за текущия период.
- От одитора не се изисква и одиторът не е решил на друго основание да комуникира ключови одиторски въпроси в съответствие с МОС 701.
- Одиторът не е получил никаква друга информация преди датата на одиторския доклад.
- Лицата, носещи отговорност за контрола над финансовите отчети са различни от лицата, носещи отговорност за изготвянето на финансовия отчет.
- В допълнение към одита на финансовия отчет, одиторът има и други отговорности за докладване, изисквани съгласно местното законодателство.

ДОКЛАД НА НЕЗАВИСИМИЯ ОДИТОР

До акционерите на компания ABC [или друг подходящ адресат]

Доклад относно одита на финансовия отчет¹⁷

Квалифицирано мнение

Ние извършихме одит на финансовия отчет на компания ABC („компанията“), състоящ се от отчета за финансовото състояние към 31 декември 20X1 г. и отчета за всеобхватния доход, отчета за промените в собствения капитал и отчета за паричните потоци за годината, завършваща на тази дата, както и пояснителните приложения към финансовия отчет, включително обобщеното оповестяване на значимите счетоводни политики.

По наше мнение, с изключение на ефекта от въпроса, описан в раздела от нашия доклад *Основание за изразяване на квалифицирано мнение*, приложеният финансов отчет представя достоверно, във всички съществени аспекти, (или *дава вярна и честна представа за*) финансовото състояние на компанията към 31 декември 20X1 г. и (*за*) нейните финансови резултати от дейността и паричните й потоци за годината, завършваща на тази дата, в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО).

Основание за изразяване на квалифицирано мнение

Краткосрочните ликвидни ценни книжа на компанията са посочени в отчета за финансовото състояние със стойност xxx. Ръководството не е оценило тези ценни книжа по справедлива стойност, а ги е посочило по цена на придобиване, което съставлява отклонение от МСФО. Регистрите на компанията сочат, че ако ръководството беше оценило тези ликвидни ценни книжа по справедлива стойност, компанията би признала нереализирана загуба в размер на xxx в отчета за всеобхватния доход за годината. Балансовата стойност на ценните книжа в отчета за финансовото състояние би била намалена със същата сума към 31 декември 20X1 г., а данъкът върху дохода, нетният доход и собственият капитал биха били намалени съответно с xxx, xxx и xxx.

Ние извършихме нашия одит в съответствие с Международните одиторски стандарти (МОС). Нашите отговорности съгласно тези стандарти са описани допълнително в раздела от нашия доклад *Отговорности на одитора за одита на финансовия отчет*. Ние сме независими от компанията в съответствие с етичните изисквания, приложими по отношение на нашия одит на финансовия отчет в [юрисдикция], като ние изпълнихме и нашите други етични отговорности в съответствие с тези изисквания. Ние считаме, че одиторските доказателства, които получихме, са достатъчни и уместни, за да осигурят основание за нашето квалифицирано мнение.

Обръщане на внимание – ефект от пожар

Ние обръщаме внимание на Пояснително приложение X към финансовия отчет, което описва ефекта от пожар в производствените помещения на компанията. Нашето мнение не е модифицирано по отношение на този въпрос.

Отговорности на ръководството и лицата, натоварени с общо управление за финансовия отчет¹⁸

¹⁷ Подзаглавието „Доклад относно одита на финансовия отчет“ не е необходимо в случаите, в които второто подзаглавие „Доклад във връзка с други законови и регулаторни изисквания“ не е приложимо.

¹⁸ Или други термини, които са уместни в контекста на правната рамка на конкретната юрисдикция

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

Отговорности на одитора за одита на финансовия отчет

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

Доклад във връзка с други законови и регулаторни изисквания

[Докладване в съответствие с МОС 700 (преработен) – вж. Пример 1 в МОС 700 (преработен).]

[Подпис от името на одиторската фирма, лично от името на одитора, или и двете, съобразно това, което е уместно за конкретната юрисдикция]

[Адрес на одитора]

[Дата]

Международните одиторски стандарти™, Международните стандарти за ангажменти за изразяване на сигурност™, Международните стандарти за ангажменти за преглед™, Международните стандарти за свързани по съдържание услуги™, Международните стандарти за контрол върху качеството™, Указанията за международна одиторска практика™, Проектите за обсъждане, Документите за провеждане на консултации и други издания на СМОССИС® са публикувани и са обект на авторско право на Международната федерация на счетоводителите (МФС/IFAC®).

СМОССИС и МФС 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.

Логото на СМОССИС „Съвет за международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност®“, „СМОССИС“, Международен одиторски стандарт™, „МОСТ™“, Международен стандарт за ангажменти за изразяване на сигурност, „МСАИС™“, Международен стандарт за ангажменти за преглед „МСАП™“, Международен стандарт за свързани по съдържание услуги, „МСССУ™“, Международен стандарт за контрол върху качеството, „МСКК™“, Указание за международна одиторска практика, „УМОП™“, логото на МФС, „Международна федерация на счетоводителите®“ и „МФС“ са запазени марки и марки за услуги на МФС.

Авторски права © януари 2015 г. на Международната федерация на счетоводителите (МФС). Всички права запазени. Необходимо е писмено разрешение от МФС за възпроизвеждане, съхранение, препредаване или сходна употреба на настоящия документ, освен в случаите, когато това е разрешено по закон. За контакт permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-206-3