



ПОДОБРЯВАНЕ НА ОДИТОРСКИЯ ДОКЛАД

гл. ас. д-р Али Вейсел

Висше училище по застраховане и финанси – гр. София
Дипломиран експерт-счетоводител, Регистриран одитор

Ключови думи:

Одиторски доклад
Подобряване на
одиторския доклад
Одиторски
коментар
Действащо
предприятие

Резюме:

Статията е посветена на предложенията на Международната федерация на счетоводителите (МФС) за подобряване на одиторския доклад, които трябва да влязат в сила през юни 2014 г. Необходимостта от промени е обоснована с измененията в одитния процес и изискванията за повишаване на неговото качество. За целта се изследва историческото развитие на докладването в одита чрез установяване на факторите, довели до промените. Представен е и новият доклад, преведен на български език. Коментирани са възможностите за постигане на по-голяма информационна стойност на одиторското мнение.

Резултатът от одита се представя в одиторски доклад. Той има решаващо значение за намаляване на информационния риск на потребителите на информацията във финансовите отчети. Поради това в него са направени множество подобрения през последния век. В момента също се обсъжда необходимостта от промени. Международната федерация на счетоводителите (МФС) публикува **Improving the Auditor's Report**¹ (Подобряване на одиторския доклад) и отпрати покана към заинтересованите страни да коментират предложенията за развитие на доклада. Измененията в стандартите, които засягат докладването, трябва да бъдат приети през юни 2014 г.²

¹ Improving the Auditor's Report, http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Auditor_Reporting_Invitation_to_Comment-final_0.pdf; ASB seeking feedback specific to U.S. auditor's reports, WebExclusive, August 17, 2012, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>; Amendment enables audits of statements prepared under new framework, WebExclusive, January 14, 2013, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>.

² Ibid., p. 3.

Усъвършенстването на докладите винаги е било в резултат на политически, икономически, правни и други фактори.³ Затова изследването на последните предложения налага да се разгледа историческото развитие на одиторското мнение.

Известно е, че **първите доклади** имали устна форма. Отчетите в средновековието са били изслушвани публично, откъдето произлиза и понятието „auditor”.⁴ По-късно одиторите започнали да изразяват мнението си писмено, но също в опростен вид. Докладът включвал само едно изречение, в което се посочвало, че отчетите представят реалното финансово състояние.⁵

Първото съществено развитие на одиторския доклад се прави през **1929 г.** Това се налага, защото развитието на индустрията изисква разширяване на информацията за печалбата и загубата. Мнението на одитора вече се изразява както за финансовото състояние, така и за финансовите резултати. Докладът включва следния текст:⁶

„Аз проучих сметките на... за периода от... до... . Аз удостоверявам, че приложените баланс и отчет за печалбите и загубите, по мое мнение, представят финансовото състояние на компанията към... и резултатите от операциите за периода.”

Следващият значим етап в развитието на одиторския доклад може да се свързва със започването на стандартизацията в одита. Макар и все още да няма систематично публикувани стандарти, **през 1934 г.** SEC (Securities and Exchange Commission) изисква ясно мнение с два параграфа.⁷ В първия трябва да се описва целта и работата на одитора, което става, както следва:⁸

„Ние направихме проучване на баланса на дружеството XYZ към 31 декември 1933 г. и на отчета за доходите и излишъка за 1933 година. Във връзка с това ние разгледахме и тествахме счетоводните документи на компанията или други подкрепящи доказателства и получихме информация и обяснения от длъжностните лица и служителите на дружеството; ние също направихме общ преглед на счетоводните методи и на оперативните и приходните сметки за годината, но не направихме подробен одит на сделките.”

Вторият параграф се отнася за мнението и увереността, която се дава:⁹

„По наше мнение, въз основа на това проучване, приложеният баланс и свързаният отчет за доходите и излишъкът дават вярна представа в съответствие с приетите счетоводни принципи, последователно поддържани от дружеството през

³ Kaplan, Richard L., “Accountants’ Liability and Audit Failures: When the Umpire Strikes Out,” Journal of Accounting and Public Policy, Vol. 6, 1987, p. 1-8.

⁴ Whittington, O. Ray, K. Pany, W. Meigs and R. Meigs. Principles of Auditing. Boston, IRWIN, 1992, p. 7.

⁵ Flesher, Tonya K. and Flesher, Dale L., “The Development of the Auditor’s Report in the U. S.,” Journal of Accountancy, December 1980; Montgomery, Robert H., Auditing Theory and Practice, 2nd ed., New York: The Ronald Press Company, 1916.

⁶ Carey, John L., The Rise of the Accounting Profession, New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1969.

⁷ Ibid.

⁸ Murphy, Mary E., ed., Selected Readings in Accounting and Auditing, New York: Prentice Hall, Inc., 1952.

⁹ Ibid.

отчетната година, неговата позиция към 31 декември 1933 г. и резултатите от дейността за годината.”

Следващите години се правят още няколко промени в одиторския доклад,¹⁰ но те са незначителни и не представляват особен интерес. Съществена промяна обаче настъпва **през 1939 г. след фалита на McKesson&Robins**. Тогава се установява, че в резултат на слабости във вътрешния контрол може да има много големи отклонения от нормите. Така се обосновава възможността одиторът да проверява т.нар. „вътрешни проверки” (контроли – А.В.), които имат значение за финансовото отчитане. Новият доклад поставя ударение върху вътрешния контрол чрез добавяне на следния текст в параграфа за описване на одита:¹¹ „направихме преглед на системата за вътрешен контрол”. Освен това SEC смята, че одиторът на скандалната фирма Price Waterhouse and Co не е действал мъдро и разумно, а само спазил стандартите. Затова се изисква одиторът да посочи в доклада следното твърдение: „ясно удостоверяване, че одитът е подходящ за изразяването на мнение”.

През 1941 г. АICPA издава поредица от стандарти, които са предназначени да се използват като наръчници от одиторите.¹² По този начин се развива стандартизацията на одитния процес. В резултат на това **през 1948 г.** се правят нови промени в одиторския доклад, които наблягат на факта, че докладът се изготвя според стандартите. Промяната се прави с цел увеличаване на доверието на обществото в одиторите. В първия параграф на доклада се добавя следния текст:¹³

„Нашето изследване е направено в съответствие с общоприетите одиторски стандарти и съгласно тях включва тестове на счетоводните записи и други процедури за одит, които ние считаме за необходими при конкретните обстоятелства.”

През следващите 40 години са направени други незначителни промени. Например след 1971 г. се изисква проверка на отчета за промяна на финансовото състояние (собствения капитал), който възниква тогава. През 1987 г. се въвежда проверката на отчета за паричните потоци, който също е нов.

Съществена промяна в доклада на одитора се налага **през 1988 г.**¹⁴ Причините са фалитите в резултат на корпоративните измами през 70-те и 80-те години. С измененията се акцентира върху отговорността на ръководството. Това се постига чрез следното изречение, което се добавя в одиторския доклад:¹⁵

„Тези финансови отчети са отговорност на ръководството на компанията. Нашата отговорност се свежда до изразяване на одиторско мнение върху тези финансови отчети, основаващо се на извършения от нас одит.”

¹⁰ Olson, S. K. Substance and Semantics in the Auditor's Standard Report, <http://www.accountingin.com/accounting-historians-journal/volume-18-number-2/substance-and-semantics-in-the-auditors-standard-report/>

¹¹ Ibid.

¹² <http://www.batemanhouston.com/newsStds.htm>.

¹³ Olson, S. K. Substance and Semantics in the Auditor's Standard Report, <http://www.accountingin.com/accounting-historians-journal/volume-18-number-2/substance-and-semantics-in-the-auditors-standard-report/>

¹⁴ Ibid.

¹⁵ Ibid.

През следващите 30 години също има развитие на доклада. Отговорностите на ръководството и одитора се представят по-ясно в отделни параграфи със заглавия. Посочва се, че ръководството отговаря за вътрешния контрол. Място в доклада намира базата за изготвяне на отчетите – приложимите счетоводни стандарти. Обръща се внимание на етичните принципи на поведение. Така съвременният одиторски доклад включва следните **основни елементи**:¹⁶ наименование, адресат, уведен (въвеждащ) параграф, отговорност на ръководството за финансовия отчет, отговорност на одитора, мнение, други отговорности за докладване, подпис на одитора, дата на доклада и адрес на одитора. Към тях трябва се добави и печатът на одитора, който в България се изисква от Закона за независимия финансов одит.¹⁷

Направеният кратък исторически преглед показва, че одиторският доклад зависи от развитието на икономическата среда и финансовото отчитане. Стремехът е към представяне на мнението по начин, който не води до грешно разбиране на целта и резултата от одита. Прави впечатление също увеличаването на информацията, която се включва в доклада. Това е логично, защото с нарастването обема на предприятията се налагат допълнителни оповестявания.

Безспорно през последното десетилетие са направени много съществени промени за подобряване качеството на одита. Измененията в одиторския доклад обаче са незначителни. Затова се изпитва необходимост от промяна на структурата и съдържанието на одиторското мнение.

През юни 2012 г. Международната федерация на счетоводителите (МФС) публикува **Improving the Auditor's Report**¹⁸ и покани заинтересованите страни да коментират възможностите за развитие на одиторския доклад. В резултат на това са организирани три кръгли маси и са получени 165 писма с коментари.¹⁹ Общото становище на заинтересованите страни е, че одиторският доклад трябва да е по-информативен.²⁰ Промени се искат от Съвета за надзор над счетоводството на публичните дружества в САЩ (РСАОВ), Европейската комисия и финансовите анализатори. **Предлаганите промени** от МФС са следните:²¹

- Представяне на допълнителна информация в одиторския доклад, която да акцентира върху най-важните въпроси за потребителите според професионалната преценка на одитора. Тази информация трябва да се изисква за предприятия от обществен интерес, които задължително

¹⁶ МОС 700 *Формиране на мнение и докладване върху финансови отчети*, § 21-43.

¹⁷ Закон за независимия финансов одит в сила от 01.01.2002 г., обн. в ДВ. бр. 101 от 23 ноември 2001 г., посл. изм. ДВ. бр. 15 от февруари 2013 г., чл. 13.

¹⁸ Improving the Auditor's Report, http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Auditor_Reporting_Invitation_to_Comment-final_0.pdf; ASB seeking feedback specific to U.S. auditor's reports, WebExclusive, August 17, 2012, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>; Amendment enables audits of statements prepared under new framework, WebExclusive, January 14, 2013, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>.

¹⁹ Schilder, Arnold, Chairman, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), Recent Developments in Auditing: The Importance of Audit Quality and Auditor Reporting. p. 1.

²⁰ Ibid.

²¹ Improving the Auditor's Report, p. 7.

http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Auditor_Reporting_Invitation_to_Comment-final_0.pdf

включват листваните фирми, но може да се прилага по преценка на одитора за други предприятия.

- Представяне на одиторско заключение относно целесъобразността на използваното от ръководството предположение за действащо предприятие при изготвяне на финансовите отчети и изрична декларация за това дали съществена несигурност по отношение на действащо предприятие е идентифицирана.
- Одиторско изявление за това дали всички съществени несъответствия между одитираните финансови отчети и друга информация са идентифицирани на базата на преглед на друга информация.
- Видно разположение на одиторското мнение и друга специфична за предприятието информация в доклада на одитора.
- Други предложения за осигуряване на прозрачност на извършения одит и изясняване на съответните отговорности на одитора, ръководството и общото управление в МОС.

Примерен одиторски доклад, отговарящ на тези изисквания, е посочен в *Improving the Auditor's Report*, който може да се преведе на български език, както следва:²²

²² Ibid., p. 10-12.

ДОКЛАД НА НЕЗАВИСИМИЯ ОДИТОР

До акционерите на компанията ABC [или друг подходящ адресат]

Доклад върху финансовия отчет**Мнение**

По наше мнение, финансовият отчет представя достоверно, във всички съществени аспекти (или дава вярна и честна представа за) финансовото състояние на дружество ABC (Дружеството) към 31 декември 20X1 г., неговите финансови резултати и паричните потоци за годината, завършваща тогава, в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО). Финансовите отчети включват отчета за финансовото състояние към 31 декември 20X1 г., отчета за всеобхватния доход, отчет за промените в собствения капитал, отчет за паричните потоци за годината, завършваща тогава, и приложенията към финансовите отчети, включително обобщенията на значителните счетоводни политики и друга пояснителна информация.

База за изразяване на мнение

Ние извършихме одит на приложените финансови отчети в съответствие с Международните одиторски стандарти (МОС). Нашите отговорности съгласно тези стандарти са описани подробно в раздел *Отговорност на одитора* на нашия доклад. При изпълнение на нашия одит ние спазваме етичните изисквания, приложими към одити на финансови отчети, включително изискванията за независимост. Ние вярваме, че събраните доказателства са достатъчни и уместни като основа за нашето мнение.

Действащо предприятие*Използването на предположение за действащо предприятие*

Като част от нашия одит на финансовите отчети ние заключихме, че използването на предположението за действащо предприятие от ръководството при изготвянето на финансовите отчети е уместно.

Съществена несигурност, свързана със събития или условия, които могат да породят значителни съмнения относно способността на Дружеството да продължи да функционира като действащо предприятие

Въз основа на работата, която извършихме, ние не идентифицирахме съществена несигурност, свързана със събития или условия, които могат да породят значителни съмнения относно възможността на Дружеството да продължи да функционира като действащо предприятие, които трябва да бъдат оповестени в съответствие с МСФО. Тъй като не всички бъдещи събития или условия могат да се прогнозират, това твърдение не е гаранция за способността на Дружеството да продължи да функционира като действащо предприятие.

Отговорностите на ръководството по отношение на действащо предприятие са описани в отделен раздел на нашия доклад.

Одиторски коментар

Без да модифицираме нашето мнение, обръщаме внимание на следните въпроси, които според нас вероятно ще бъдат най-важни за разбиране от потребителите на одитираните финансови отчети или на нашия одит. Нашите одиторски процедури, свързани с тези въпроси, са проектирани в контекста на нашия одит на финансовите отчети като цяло, а не за да изразим становище по индивидуални сметки или оповестявания.

Неуредени съдебни спорове

Дружеството е изложено на различни претенции и на непредвидени разходи в нормалния ход на дейността. Обръщаме внимание на бележка 9, в която се описва несигурността във връзка с иск, свързан с околната среда, който е бил подаден от Дружеството през 20X0.

Репутация

Както е оповестено в приложение 3, през 20X0 г. Дружеството е придобило значителни операции в [място]. Репутацията, която се дължи на това придобиване, е ХХХ, което е съществено за финансовия отчет като цяло. Годишният тест за обезценка, както е описан в резюмето на Дружеството на съществените счетоводни политики, е комплексен и твърде субективен. Поради настоящите икономически условия, разгледани на стр. X на доклада на ръководството, има значителна несигурност в бъдещите прогнози за паричните потоци, използвани при изчисляването на обезценките. Дружеството извършва това тестване към [дата]. Не е била призната обезценка, тъй като възстановимата стойност на единицата, към която е разпределена репутация, незначително превишава балансовата ѝ стойност към тази дата. Компанията разкрива, че спад от Y% в справедливата стойност на тази единица при равни други условия би довело до обезценка на репутацията в бъдеще и такава обезценка ще има значителен отрицателен ефект върху отчета за финансовото състояние на Дружеството и отчета за всеобхватния доход, но не би се отразило върху паричния поток от оперативна дейност.

Оценка на финансови инструменти

Оповестяванията на Дружеството по отношение на неговите структурирани финансови инструменти са включени в бележка 5. Поради значителна несигурност на измерването, свързана с тези инструменти, установихме, че съществува висока степен на риск от съществени отклонения във финансовия отчет, свързани с тяхната оценка. Като част от нашия отговор на риска наши специалисти разработиха независима оценка за целите на определяне разумността на справедливата стойност на ръководството, което се определя от него чрез използването на подходящ модел. Отчетената сума от ръководството попада в нашия интервал.

Одиторска стратегия, свързана с отчитането на приходите, вземанията, и паричните постъпления

През годината Дружеството е въвело нова система за признаване на приходи, вземания, и паричните постъпления, които имат връзка с въвеждането на нов счетоводен софтуер. Новата система централизира процесите и свързания вътрешен контрол за пет от седемте оперативни сегмента на Дружеството. Тези процеси и контроли са важни за нашия одит на финансовите отчети, тъй като те влияят върху редица съществени за финансовите отчети сметки. Обсъдихме ефекта на новата система върху нашата одиторска стратегия с лицата, натоварени с общо управление, включително нашето разглеждане на работа, която е била извършена за новата система от вътрешния одит на Дружеството. Нашата одиторска стратегия се основава на подкрепата ни за дизайна на новата система, която е установена чрез обсъждане със съответния персонал; тестване на ефективността на ключовите контроли и тестване на прехвърлянето на салдата към новите счетоводни книги.

Участие на други одитори

По наша молба други одитори извършиха процедури по финансовата информация на някои дъщерни дружества, за да получат одиторски доказателства в подкрепа на нашето одиторско мнение. Работата на одиторските фирми, които са свързани с нас, представлява приблизително [процент от одита, измерен например чрез час] от нашия одит и работата на други несвързани одиторските дружества представлява приблизително [процент от одита, измерен например чрез час] от нашия одит. Нашите отговорности за одит са обяснени в раздел Отговорност на одитора на нашия доклад.

Друга информация

Като част от нашия одит ние прегледахме [ясно се идентифицира точната друга прегледана информация например на председателя, на бизнес преглед и т.н.], намиращ се в [посочва се документ, който съдържа друга информация, например годишния доклад], с цел да разберем дали има съществени несъответствия с одитираните финансови отчети. Въз основа на това запознаване не установихме съществени несъответствия между тази информация и одитираните финансови отчети. Въпреки това ние не одитираме тази информация и съответно не изразяваме мнение за нея.

Отговорности на ръководството [подходящо заглавие за лицата, натоварени с общо управление] и одитора

Отговорност на ръководството и [лицата, натоварени с общо управление] за финансовите отчети

Ръководството е отговорно за изготвянето и достоверното представяне на тези финансови отчети в съответствие с МСФО и за такава система за вътрешен контрол, каквато ръководството определи като необходима за изготвянето на финансови отчети, които да не съдържат съществени отклонения, независимо дали се дължат на измама или на грешка. [Лицата, натоварени с общо управление] са отговорни за контрола върху процеса на финансовото отчитане на Дружеството.

Отговорности на ръководството, отнасящи се до действащо предприятие

Съгласно МСФО ръководството носи отговорност за извършване на оценка на способността на Дружеството да продължи да функционира като действащо предприятие при изготвянето на финансовите отчети. При оценката дали предположението за действащо предприятие е уместно, ръководството взема предвид цялата налична информация за бъдещето, което е най-малко, но не се ограничава до дванадесет месеца от края на отчетния период. Съгласно МСФО финансовите отчети на Дружеството се изготвят на принципа на действащо предприятие, освен ако ръководството не възнамерява да ликвидира Дружеството или да преустанови неговата дейност, или няма реалистична алтернатива да не направи това. МСФО също така изискват, когато ръководството установи съществена несигурност, свързана със събития или условия, която може да породи значително съмнение относно възможността на Дружеството да продължи да функционира като действащо предприятие, да оповести тази несигурност във финансовите отчети.

Отговорност на одитора

Целите на нашия одит са получаване на разумна степен на сигурност доколко финансовите отчети като цяло не съдържат съществени отклонения, независимо дали се дължат на измама или на грешка, и издаване на одиторски доклад, който включва нашето мнение. Разумна степен на сигурност е високо ниво на сигурност, но не е гаранция, че одит, осъществен в съответствие с МОС, винаги ще открие съществени отклонения, когато те съществуват. Отклонения могат да възникнат от измама или от грешка и се считат за съществени, ако поотделно или в съвкупност би могло да се очаква да повлияят на икономическите решения на потребителите, взети въз основа на финансовите отчети.

Като част от одита, в съответствие с МОС, ние упражняваме професионална преценка и поддържаме професионален скептицизъм при планиране и извършване на одита. Ние също така:

- Идентифицираме и оценяваме рисковете от съществени отклонения във финансовите отчети, независимо дали се дължат на измама или на грешка, разработваме и изпълняваме одиторски процедури, отговарящи на тези рискове, и получаваме одиторски доказателства, които са достатъчни и уместни като основа за нашето мнение. Рискът от неоткриване на съществени отклонения в резултат на измама е по-висок, отколкото от грешка, тъй като измамата може да включва тайно споразумение, подправяне, умишлени пропуски, неоснователни доводи или заобикаляне на вътрешния контрол.
- Получаваме разбиране за вътрешен контрол, свързан с одита, за да разработим одиторски процедури, които са подходящи при тези обстоятелства, но не с цел изразяване на мнение относно ефективността на вътрешен контрол на предприятието.
- Получаваме достатъчни и уместни одиторски доказателства относно финансовата информация за предприятието и бизнес дейностите в рамките на групата, за да изразим становище по финансовите отчети на групата. Ние сме

отговорни за управлението, надзора и изпълнението на одиторския ангажимент и сме отговорни единствено за нашето одиторско мнение.

- Оценяваме уместността на прилаганите счетоводни политики и разумността на приблизителните счетоводни оценки и свързаните с това оповестявания, направени от ръководството.

- Оценяваме цялостното представяне, структурата и съдържанието на финансовите отчети, включително оповестяванията, и дали финансовите отчети представляват свързаните с тях операции и събития по начин, който постига достоверното представяне.

- Комуникираме с [тези, натоварени с общо управление] наред с други въпроси планирания обхват и времето на одита, значимите констатации от одита и всички съществени недостатъци във вътрешния контрол, които сме идентифицирали по време на извършения от нас одит. Ние също така комуникираме с тях всички взаимоотношения и други въпроси, които ние вярваме, че имат значение за нашата независимост. [Последното изречение е само за листваните предприятия]

Доклад върху други правни и регулаторни изисквания

Формата и съдържанието на този раздел на одиторския доклад ще варира в зависимост от естеството на други отговорности на одитора, определени от местния закон, наредба или национални стандарти за одит. В зависимост от въпросите, уредени в други закони, регулации и национални одиторски стандарти, националните одиторски стандарти могат да изберат да интегрират докладването по тези въпроси с докладването, което се изисква от МОС (показан в доклад за финансовите отчети).

Ангажираният партньор отговарящ за одита е [име].

[Подпис, име на одиторската фирма, личното име на одитора, или и двете, както се изисква за определена юрисдикция]

[Адрес]

[Дата]

Забелязва се, че **мнението** в предложения доклад се показва в началото. Причината за това е, че според респондентите на едно проучване през май 2011 г. мнението има централно значение.²³ Това не е съществена промяна и не представлява подобрене на доклада. Освен това този подход не съответства на историческото развитие на одита. Първоначално одиторите в доклада посочвали само мнението. След това се въвежда представяне на отговорността и някои общи принципи на одита. Новите елементи обаче не се поставят след мнението, а преди него. Това е логично, защото преди изразяването на мнение се извършва одитът. Затова е нормално първо да се опише одитният процес.

²³ Ibid, p. 17.

Според действащите Международни одиторски стандарти се посочва **база за изразяване на мнение** само когато се изразява модифицирано мнение или има параграф за обръщане на внимание. Фактът, че са събрани достатъчни и уместни одиторски доказателства, се показва в параграфа за отговорността на одитора. Съветът по международни одиторски стандарти и стандарти за изразяване на сигурност (IAASB) обаче смята, че това е важна информация и трябва да бъде до мнението.²⁴ Когато има модификация, базата трябва да съответства на нея.

Следващата промяна, която заслужава внимание, е във връзка с **действащото предприятие**. Логично е заради последните кризи да се обръща по-голямо внимание на този принцип. Респондентите искат одиторът да оповестява резултата от одитната дейност по отношение на действащо предприятие.²⁵

Друга съществена промяна представлява въвеждането на **параграф за одиторски коментар**. Целта при него е да се подобри информационната стойност на одиторския доклад за вземането на инвестиционни решения.²⁶ Одиторът трябва да оповести най-важната информация по негова преценка, да обясни защо мисли, че тези области са важни и какви процедури е извършил за тяхната проверка. Той също така трябва да съобщи какви субективни оценки е направил при планиране на одита като праг на същественост, използване на експерт и други одитори. Изявления се изискват и за качеството на счетоводните практики, и за приблизителните оценки на ръководството.

Промените в другата информация целят по-ясно представяне.²⁷ В **отговорностите** повече се набляга на това, че одитът е базиран на риска.²⁸ Те обаче не представляват фундаментални промени, поради което не представляват интерес.

Анализираните предложения за изменение на одиторския доклад показват, че те са положителни и могат да водят до намаляване на информационния риск от невярна финансова информация. Най-съществените от тях са въвеждането на параграф за действащо предприятие и одиторски коментар. Дори е приемливо те да се прилагат за всички предприятия, а не само за тези от обществен интерес. Важно е обаче да се подчертае, че докладът винаги трябва да бъде според потребностите на потребителите.

²⁴ Ibid.

²⁵ Ibid.

²⁶ Ibid., p. 21.

²⁷ Ibid., p. 28.

²⁸ Ibid., p. 32.

Библиографска справка:

1. Закон за независимия финансов одит в сила от 01.01.2002 г., обн. в ДВ. бр. 101 от 23 ноември 2001 г., посл. изм. ДВ. бр. 15 от февруари 2013 г.
2. МОС 700 Формиране на мнение и докладване върху финансови отчети.
3. *Amendment enables audits of statements prepared under new framework, WebExclusive, January 14, 2013, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>.*
4. *ASB seeking feedback specific to U.S. auditor's reports, WebExclusive, August 17, 2012, Article, <http://www.journalofaccountancy.com>.*
5. Carey, John L., *The Rise of the Accounting Profession*, New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1969.
6. Flesher, Tonya K. and Flesher, Dale L., "The Development of the Auditor's Report in the U. S.," *Journal of Accountancy*, December 1980.
7. <http://www.batemanhouston.com/newsStds.htm>.
8. *Improving the Auditor's Report, http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Auditor_Reporting_Invitation_to_Comment-final_0.pdf.*
9. Kaplan, Richard L., "Accountants' Liability and Audit Failures: When the Umpire Strikes Out," *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 6, 1987.
10. Montgomery, Robert H., *Auditing Theory and Practice*, 2nd ed., New York: The Ronald Press Company, 1916.
11. Murphy, Mary E., ed., *Selected Readings in Accounting and Auditing*, New York: Prentice Hall, Inc., 1952.
12. Olson, S. K. *Substance and Semantics in the Auditor's Standard Report, <http://www.accountingin.com/accounting-historians-journal/volume-18-number-2/substance-and-semantics-in-the-auditors-standard-report/>*
13. Schilder, Arnold, Chairman, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), *Recent Developments in Auditing: The Importance of Audit Quality and Auditor Reporting*.
14. Whittington, O. Ray, K. Pany, W. Meigs and R. Meigs. *Principles of Auditing*. Boston, IRWIN, 1992.

IMPROVING THE AUDITOR'S REPORT

Chief Ass. Prof. Ali Veysel, PhD

Higher school of Insurance and Finance, Sofia

Certified Public Accountant, Registered Auditor

Key words:

*Auditor's Report
Improving the
Auditor's Report
Auditor
commentary,
going concern*

Summary:

This article is dedicated to the proposals of the International Federation of Accountants (IFAC) to improve the auditor's report which will be approved in June 2014. The need for amendment is justified by changes in the audit process and requirements to improve its quality. For this purpose is studied the historical development of the reporting in the audit by identifying the factors that led to the changes. The new report translated into Bulgarian also is presented. Discussion for possibilities to achieve greater informative value of the audit opinion is made.