

НАСОКИ
ЕФЕКТИ ОТ ПАНДЕМИЯТА COVID-19
ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ ЗА 2019 Г.
ОДИТОРСКИ ДОКЛАД ВЪРХУ ФИНАНСОВИ ОТЧЕТИ ЗА 2019 Г.

Уважаеми колеги,

Във връзка с извънредната ситуация, свързана с пандемията на коронавирус COVID-19 възникват редица важни въпроси, касаещи финансовото отчитане и извършването на одитите на финансовите отчети към 31 декември 2019 г. Ние следим и обсъждаме появяващите се подходи и насоки по темата от различни европейски регулаторни органи, професионални организации и одиторски практики. Все още, обаче, ситуацията с COVID-19 е изключително динамична и на този етап не предполага възможности за ангажиране с конкретни становища и детайлни насоки.

Въпреки това, ние бихме искали да изложим по-долу някои важни съображения, които да имате предвид във вашата работа.

А. Финансово отчитане и финансови отчети към 31 декември 2019 година

Епидемията от коронавирус стартира от Китай в края на 2019 година и се разпространи из целия свят. В България първите положителни проби бяха потвърдени на 8 март 2020 г. и впоследствие, беше въведено извънредното положение с решение на Парламента на 13 март 2020 г. Наложени са строги протиепидемични мерки и ограничения, които водят до нарушаване на нормалната икономическа дейност почти на всички стопански субекти в страната. Поради непредсказуемата динамика на COVID-19, обхватът и ефектите върху бизнеса е сложно и практически невъзможно да бъдат оценени с точност на този етап. Очаква се приемането на редица важни социално-икономически мерки и съпътстващи законодателни промени, които да смекчат ефектите и подпомогнат бъдещо възстановяване на българската икономика.

Предвид горните обстоятелства, във финансовите отчети на предприятията за годината, приключила на 31 декември 2019 г., **ситуацията, свързана с COVID-19 представлява съществено некоригиращо събитие по МСС 10/СС10** и следователно сама по себе си:

- **Подлежи на оповестяване в годишните финансови отчети към 31 декември 2019:** естество на ситуацията и приблизителна оценка на очакваните финансови ефекти или фактът, че такава оценка е практически невъзможно да бъде направена. Важно е тези оповестявания да бъдат **специфични и уместни** в контекста на конкретните факти и обстоятелства на даденото предприятие към датата на одобрение за издаване на финансовия отчет. Оповестяванията биха могли да обхванат: а) описание на идентифицираните евентуални рискове и несигурностите, създадени за бизнеса; б) наличие на неблагоприятни последици и естеството им; в) евентуална оценка на

потенциалния им ефект или оповестяване, че такава оценка не е практически възможна на този етап; г) мерките и плановете (вече предприети, планирани/предстоящи и обмисляни) на ръководството на предприятието за справяне с извънредната ситуация.

- **Не води до преизчисляване на приблизителни счетоводни оценки и справедливи стойности:** не се изисква преразглеждане на допускания и параметри в модели за обезценка и оценка по справедлива стойност, тестове за възстановимост на вземания, кредити, дълготрайни активи, материални запаси, отсрочени данъчни активи и др. под.
- **Не води до промяна в класификация (напр. текуща/нетекуща, държани за продажба/търгуване) на активи и пасиви:** всякакви съпътстващи промени в намеренията на ръководството на предприятията и договореностите след 31.12.2019 г., не водят до преразглеждане на класификациите на активи и пасиви към 31.12.2019 г.
- **Взема се предвид като важно съображение при оценка на принципа-предположение за действащо предприятие,** който изисква да се покрие времеви хоризонт от минимум една година след отчетната дата (т. е. времеви хоризонт от 1.1.2020 г. – 31.12.2020 г.). В зависимост от обхвата и съществеността на потенциалния ефект е възможно в различна степен да бъде засегната оценката на принципа-предположение за действащо предприятие в годишните финансови отчети към 31 декември 2019 г. Например, възможно е: а) да няма индикации за значително повлияване на принципа-предположение за действащо предприятие; б) да има възникване на съществена несигурност; или в) да е налице неприложимост на принципа-предположение за действащо предприятие. Някои от факторите, които биха могли да се вземат предвид при тази оценка са продължително спиране на дейността, невъзможност да се обслужват заеми и изпълняват условията по тях, съществени затруднения в оперативната дейност, поради анулиране на доставки, положителни проби на значителен брой служители за коронавирус и др. под.
Напомяме за важността на оповестяванията във финансовите отчети на ключовите преценките на ръководството за наличие на индикации и съмнения за съществена несигурност относно принципа-предположение за действащо предприятие.

Б. Одити на годишни финансови отчети с общо предназначение към 31 декември 2019 година

Извънредната ситуация, свързана с коронавирус COVID-19 повлиява и на начина, по който протича одитният процес, което налага в общия случай дистанционна работа, интензивен обмен на информация в електронен формат, преразглеждане на графици и крайни срокове в резултат на забавяния, извършване на допълнителни процедури във връзка с оценка на ефектите от същественото некоригиращо събитие.

С оглед на това, бихме искали да обърнем внимание на следното:

- **Извънредната ситуация, свързана с коронавирус COVID-19 не намалява изискванията по отношение на качеството на одиторската работа** – поддържането на одит качество предполага отделяне на достатъчно време за извършване на одитите, за да бъдат спазени всички приложими изисквания на МОС, както и прилагане на подходящо ниво на професионален скептицизъм при оценка на достатъчността и уместността на получените одиторски доказателства. При затруднения в извършването на одитите, поради ограничения за пътуване, достъп до информация или представители на предприятието, препоръчваме да се предоговори графика на одит процеса и/или да се приложат алтернативни процедури, доколкото е уместно и ако това е невъзможно, да се преценят последствията за продължаване на изпълнението ангажимента и одиторското мнение.
- **Основните области на одит фокус по отношение на извънредната ситуация, свързана с коронавирус COVID-19 са адекватността на съпътстващите оповестявания във финансовите отчети и оценката на влиянието върху принципа-предположение за действащо предприятие:** това налага да бъдат извършени допълнителни одит процедури като например: запитвания до ръководството, получаване и преглед на негови оценки/планове, ако са изготвени подобни, за потенциални рискове и несигурности, оценка на техния ефект, ако е възможно; предприети или планирани мерки за смекчаване на ефектите и др. под.
- **При формиране на одиторското заключение е необходимо да се прецени влиянието на извънредната ситуация, свързана с коронавирус COVID-19** като някои от най-важните съображения биха могли да са свързани с:
 - Наличие на съществени ограничения в обхвата на одиторската работа, които налагат адресиране в одиторските доклади съгласно МОС 705
 - Наличие на съществена несигурност по отношение на принципа-предположение за действащо предприятие, която следва да бъде адресирана съгласно МОС 570
 - Преценка на важността, съществеността и уместността на оповестяването на предприятието за очакваните рискове, несигурности и потенциални ефекти от COVID-19, която да се адресира чрез включване на параграф за обръщане на внимание съгласно МОС 706. Важно е да се отбележи, че включването на параграф за обръщане на внимание е въпрос на професионална преценка от страна на одитора на база на степента, в която бизнесът на клиента за одит е или би бил засегнат от пандемията на COVID-19, вкл. структурата и чувствителността на активите и пасивите, респ. обхвата от операции, рисовия профил на клиента за одит (публично дружество, друго ПОИ, не-ПОИ, системен бизнес субект в даден отрасъл или сфера), потребителите на финансовите отчети и техните информационни нужди (особено, кредитори и други инвеститори) и др. под. Също така, включването на параграф за обръщане на внимание предполага, че във финансовите отчети са направени качествени оповестявания в аспект на уместност, адекватност и детайлност и че към датата на одиторския доклад, няма индикации за съществено повлияване на принципа-предположение за действащо предприятие, което

води до съществена несигурност и следователно, следва да се адресира по МОС 570. В този смисъл, включването на параграф за обръщане на внимание за очакваните рискове, несигурности и потенциални ефекти от COVID-19, което не е задължително при всеки случай, не замества параграфа за съществена несигурност, свързана с принципа-предположение за действащо предприятие, в случаите, в които се стигне до необходимост от такъв. Заключение дали е приложимо докладване съгласно МОС 706 (параграф за обръщане на внимание) или МОС 570 (параграф за съществена несигурност относно принципа-предположение за действащо предприятие), или МОС 701 (за ПОИ - ключов одиторски въпрос при т.нар. гранични случаи, когато одиторът е достигнал до заключението, че няма значителна несигурност за прилагането на принципа-предположение на действащото предприятие) изисква значителна преценка от страна на одитора. особено за клиенти за одит, които са от пряко засегнатите от обявеното извънредно положение в страната индустрии като например: туризъм, хотелиерство, ресторанти и други заведения за хранене, спортни дейности.

- По-долу е поместен примерен изказ на параграф за обръщане на внимание, в случай, че е уместно включването на такъв.

Обръщаме внимание на Пояснително приложение № xxxx *Събития след отчетната дата* към [индивидуалния/консолидирания] финансов отчет, което оповестява съществено некоригиращо събитие, свързано с разпространението на пандемията от коронавирус (COVID-19). Нарушаването на обичайната икономическа дейност в Р България в резултат на COVID-19 може да повлияе неблагоприятно върху операциите на [Дружеството/Групата], в частност върху xxxxxx [моля опишете конкретна дейност, сегмент, ключов процес, договореност, доколкото е приложимо]. Поради непредсказуемата динамика на COVID-19, на този етап практически е невъзможно да се направи надеждна преценка и измерване на потенциалния ефект на пандемията [ИЛИ ако е оценен и оповестен финансовия ефект: Информация относно естеството на потенциалните последици и приблизителна оценка на финансовите и икономическите ефекти от тях е оповестена в Пояснително приложение № xxxx]. Нашето мнение не е модифицирано по отношение на този въпрос.

Ние продължаваме да анализираме ситуацията и да сме в готовност да ви предоставим допълнителни насоки и препоръки.

Бъдете здрави и всичко най-добро!

Учебно-методичен съвет

23 март 2020 година