

Илюстративен пример за Отворен Въпрос със схема за оценяване

Приложима база: МЕК, МОС 320, МОС 530, МОС 620

Въпрос (25 т.)

Вие сте назначен за Одит Мениджър на одита за 20X3 на „Спорт Елит“ ООД, дружество с дейност производство и търговия със спортни стоки, като продажбите са на дребно във верига от магазини в цялата страна. Одиторското дружество, в което работите, ще бъде назначено за бта поредна година за одитор на „Спорт Елит“ ООД.

„Спорт Елит“ ООД е собственост на две физически лица, които планират през 20X3 привличането на стратегически инвеститор чрез листване на дружеството на борсата или чрез активно търсене на инвеститор с помощта на консултант.

„Спорт Елит“ ООД изготвя отчети съгласно МСФО, одобрени от ЕС и планира да завърши 20X3 със следните резултати:

Отчет за финансовото състояние (в хил. лева)

Имоти, машини и съоръжения, вкл. активи Собствен капитал: 1,300
с право на ползване: 3,300

Текущи активи, в т.ч.

Вземания: 600

Стоки: 2,100

Парични средства: 300

Общо активи: 6,300

Текущи пасиви:

Банкови заеми и задължения за лизинг:
3,000

Търговски задължения: 1,800

Данъци: 200

Общо собствен капитал и пасиви: 6,300

Отчет за печалбата, загубата и другия всеобхватен доход

Приходи: 4,000

Себестойност на продажбите: 2,000

Административни и други разходи: 1,000

Финансови разходи: 300

Данъци: 70

Нетна печалба: 630

Вие организирате планираща за одита среща на одит екипа, на която Съдружникът по ангажимента ви информира за следните обстоятелства:

а) Съдружниците в „Спорт Елит“ ООД са организатори от името на предприятието на турнир по тенис в национален мащаб, който се е ползвал с престиж през изминалите

години. Тази година одиторското дружество е поканено да бъде един от спонсорите на турнира като закупи „Платинен пакет“, срещу който ще може да получи определен процент от евентуалната печалба на турнира. Съдружникът по ангажимента вижда в това прекрасна възможност за реклама на одиторското дружество и обмисля заплащането на пакета преди подписването на писмото за поемане на одиторския ангажимент, за да се избегнат спекулации по въпроса от конкуренцията. Анализирайте и посочете какви са етичните и професионални въпроси, които възникват от създалата се ситуация. **(8 т.)**

б) Съдружникът също обръща внимание, че одитът на „Спорт Елит“ ООД за предходната година е бил неефективен – с много разходвани часове поради тежестта във фирмата, просрочие на крайния срок, преодитиране, което е видно от одит файловете с документи и работни книжа за миналата година и т.н. В новите условия на засилена конкуренция се налага да се оптимизират одит процедурите, като например да се прецени дали са подходящи базата и % използван за определяне на нивото на същественост досега /1% от приходите/ и ниво на същественост на изпълнение /80% от нивото на същественост/, да се определят по-малки извадки на база професионална преценка, вместо извадките да се базират на статистически подход, както и да се посети само един магазин за наблюдение на годишната инвентаризация, вместо 3-5 обекти на ротационен принцип както досега. Тези промени могат да се обосноват и от факта, че „Спорт Елит“ ООД е дългогодишен одит клиент и никога не се е считал за „рисков клиент“.

Дискутирайте професионалните въпроси, които възникват от предложения от Съдружника подход и предложете действия, които да предприеме одит екипът. **(12 т.)**

в) Съдружникът информира екипа, че клиентът възнамерява да направи преценка на Дълготрайните Материални Активи, с цел потвърждаване във финансовите отчети към 31.12.20X3 на тяхната справедлива стойност преди планираното листване на акциите на борсата.

След срещата с екипа, Одит мениджърът обсъжда със Съдружника на ангажимента ангажирането на експерт от одитора и съдружникът се съгласява с оглед повишеният риск при оценката на активите. Съдружникът дава инструкции към Одит Мениджъра да включи в одиторското мнение рефериране към работата на експерта.

Дискутирайте отговорността, целите на одитора и изискванията към експерта съгласно МОС по отношение на ангажиране на експерт от одитора и коментирайте указанията, дадени от Съдружника на ангажимента **(5 т.)**

Отговор

а) Встъпването на одиторското дружество като спонсор с дял в печалбата на турнира, представлява по смисъла на Международния Етичен Кодекс (МЕК), параграф 520, бизнес взаимоотношение с одит клиент с финансов интерес от общото бизнес начинание. Този финансов интерес е пряк, тъй като се очаква одиторското дружество да получи печалба от общото

Точки

2

начинание. Одиторското дружество може да спечели допълнителна печалба или не, като в този смисъл финансовият интерес е обвързан с този на одит клиента. Финансовият интерес вероятно е съществен предвид закупуването на пакет, наречен „платинен“.

Съгласно МЕК параграф 300 Одиторското дружество следва да идентифицира заплахата от личен интерес, т.е. заплахата, че финансов или друг интерес ще повлияе на преценката или поведението на одиторското дружество при формиране на одиторско мнение.

1

Одиторското дружество следва да оцени значимостта на заплахите от създалата се ситуация и какви и до колко ефективни мерки за намаляване на тези заплахи са възможни. Ако финансовият интерес е съществен спрямо одиторското дружество и ако бизнес начинанието е значимо (с голям обществен интерес), то тогава е вероятно заплахата от личен интерес да не може да се намали до приемливо ниво и одиторското дружество би следвало да не встъпва в бизнес начинанието.

3

В допълнение, одиторското дружество следва да има не само независимост на мнението, т.е. да не се поддава на външно влияние, но и независимост в поведението, т.е. да избягва ситуации, които са толкова съществени, че разумна и информирана трета страна, отчитайки всички конкретни факти и обстоятелства, би стигнала вероятно до заключение, че почтеността, обективността и професионалният скептицизъм на дружеството или на член на екипа по ангажимент за изразяване на сигурност, са били компрометирани. В този смисъл, встъпването в бизнес начинанието, независимо дали формално е преди датата на писмото за поемане на одиторски ангажимент, би предположило близост в поведението без значение дали финансовият интерес е материален или не.

1

Средствата, които инвестицията изисква за закупуване на т.н. „платинен пакет“ може да са значителни за одиторското дружество. Съществува и търговски аспект на този въпрос – срещу средствата потенциално може да не постъпи печалба и по този начин дружеството да се лиши от алтернативно разходване на тези средства: инвестиране в „качество“ като обучения на персонала, предоставяне на персонала на допълнителни социални разходи с цел намаляване на текучеството и т.н.

1

б) В случай, че няма промяна в дейността на предприятието, увеличение на нивото на същественост действително би довело до намаление на обема на одит работата, а оттам и разходите за одита.

Видно от финансовите показатели, нивото на същественост би могло да варира в следните граници според избраната база:

между 63 хил. лева и 189 хил. лева при 1 до 3% от общо активи

1

между 40 хил. лева и 80 хил. лева при 1 до 2% от общо приходи

<p>между 31.5 хил. лева и 63 хил. лева при 5 до 10% от печалбата</p>	
<p>При избора на база за определяне на нивото на същественост от значение е кои са ползвателите на финансовите отчети. Ако преценим, че за ползвателите на финансовите отчети най-важният показател е приходите, ние ще изберем ниво на същественост изчислено на база 2% от приходите. Тъй като основната дейност на предприятието „Мода и Стил“ е производство и търговия, този избор би бил логичен, ако не се очаква листване на борсата на това предприятие. Ако няма съществена промяна в този показател спрямо предходната година, този избор би довел до увеличаване на нивото на същественост и съответно, намаляване на размера на извадката, или намаляване на обема на работата.</p>	1
<p>Най-вероятно е обаче, съдружниците в „Спорт Елит“ ООД да са фокусирани върху генерирането на печалби. Видно от отчета за финансовото състояние, дружеството има значителни задължения по кредити от банки, следователно те също са основен ползвател на финансовите отчети. Трябва да се отбележи и значима промяна спрямо предходни периоди: съдружниците планират привличане на нов/и инвеститор/и чрез евентуално листване на борсата. Логично би било, основен показател от интерес за потенциалните инвеститори да е печалбата, т.е. по-вероятно е да изберем за база за определяне на нивото на същественост печалба след данъци, като бихме се спрели на по-нисък от 10% фактор, поради факта, че предприятието ще се листва на борсата за 1ва година.</p>	2
<p>Изборът на ниво на същественост ще зависи и от опита на екипа: има ли идентифицирани неправилни отчитания във финансовите отчети през предходни години, има ли коригирани и некоригирани грешки, идентифицирани през предходните одити и т.н. В конкретния пример имаме информация за неефективен одит в предходната година, което може да се дължи и на недостатъчна компетентност на членовете на одит екипа. Това обстоятелство налага използването на по-консервативен подход при определянето на % използван за изчисление на нивото на същественост, или най-вероятно бихме избрали ниво на същественост в размер на 5% от приходите.</p>	1
<p>Замяната на статистически базирания подход при селекция на извадките за тестове на детайлите с такъв, базиран на професионална преценка, би довела вероятно до по-малко на брой тествани единици, както и до селектиране на единици, които може да не са представителни за съответната популация. Това представлява увеличен риск на извадката / МОС 530 дефинира риск на извадката като риск одиторското заключение на база извадка да е различно от заключение получено на база цялата популация/, а оттам и на общо одит риска екипът да не събере достатъчни и подходящи одиторски доказателства.</p>	2
<p>При констатирани отклонения в една извадка при статистически базирания подход за нейното селектиране, резултатът може надеждно да</p>	1

<p>бъде проектиран върху цялата популация, докато при подход, базиран на професионална преценка за селекция на извадката, това е много по-малко вероятно и практически изпълнимо.</p> <p>МОС 530 „Одиторски извадки“ изисква също одиторът да планира размер на извадката, който е достатъчен за намаляването на риска на извадката до приемливо ниско ниво, както и да избира обекти за извадката по такъв начин, че всяка извадкова единица в популацията да има шанс да бъде избрана.</p> <p>Изключването на възможността да се присъства на инвентаризация в повече от един от обектите би довело до риск да не се потвърди в достатъчна степен на сигурност съществуването на стоките в края на отчетния период (риск от надценяване на този актив в отчета за финансовото състояние). Стоките, видно от финансовите показатели в казуса, са съществен обект за финансовото състояние на клиента (33% от общо активите към края на годината).</p> <p>Препоръчително е одит екипът да приложи в по-голяма степен статистически базиран подход за селектиране на извадки за тестове на детайлите.</p> <p>При планиране на обектите за посещение и наблюдение на годишната инвентаризация, одит екипът следва да съобрази общо броят на обектите, годишната инвентаризация като тест на контрола или като тест на детайлите ли ще се използва, или и двете, има ли съществени отклонения констатирани през предходните одити и т.н.</p>	<p>1</p> <p>1</p> <p>1</p> <p>1</p>
<p>в) Съгласно МОС 620 „Ползване работата на експерт на одитора“, одиторът носи еднолична отговорност за издаденото одиторско мнение и тази отговорност не се намалява поради използването от страна на одитора на работата на експерт на одитора.</p> <p>Целите на одитора са да определи дали да използва експерт и ако се използва работата на експерт, дали тази работа е подходяща за целите на събиране на достатъчни и надеждни одит доказателства.</p> <p>Одиторът оценява дали експертът на одитора разполага с необходимата компетентност, способности и обективност за целите на одита.</p> <p>В случаите, когато се издава немодифицирано одиторско мнение, одиторът не следва да реферира към работата на експерт, освен ако не е задължен по закон или разпоредба да направи това. Когато това се налага,</p>	<p>1</p> <p>1</p> <p>1</p> <p>1</p>

одиторът посочва, че това не намалява неговата отговорност по отношение на одиторското мнение.	
Одит мениджърът следва да дискутира изискването на Съдружника и да му посочи, че позоваване на работата на експерта е необходимо само в случай, че е необходимо за целите на разбиране на модификация в одиторското мнение, и че в такъв случай, одиторът е задължен да посочи, че това не намалява неговата отговорност по отношение на одиторското мнение.	1

Кратка скала с точки за отговор

	Точки
а)	
Идентифициране на проблема – бизнес взаимоотношение и финансов интерес в одит клиент	2
Идентифициране на заплахата от личен интерес	1
Нужда от оценка на значимостта на заплахите. Прогнозиране, че е вероятно заплахите да не могат да се намалят до приемливо ниво.	3
Идентифициране на нуждата и от независимост в поведението, както независимост на мнението.	1
Идентифициране на търговския аспект на въпроса – алтернативно разходване на средствата за „качество“ и намаляване на текучеството на персонала	1
б)	
Възможни бази и приложими % за определяне на нивото на същественост	1
Анализ на избора на ниво на същественост на база приходи	1

Анализ на избора на ниво на същественост на база печалби след данъци. Идентифициране на ключови ползватели на финансовите отчети и интереси. Идентифициране на значима промяна спрямо предходни периоди: потенциални нов/и ползватели – инвеститори	2
Подход за формиране на решение за избор на база за определяне на нивото на същественост, вкл. минал опит	1
Идентифициране на увеличен риск на извадката, а оттам и на общо одит риска екипът да не събере достатъчни и подходящи одиторски доказателства.	2
Идентифициране на риск открити отклонения в не-статистически базирана извадка да не могат да се проектират надеждно върху цялата популация	1
Изискване на МОС 530 за планиране размер на извадката, който е достатъчен за намаляването на риска на извадката до приемливо ниско ниво, както и за избор на обекти за извадката по такъв начин, че всяка извадкова единица в популацията да има шанс да бъде избрана	1
Идентифициране на риск от недостатъчни и надеждни доказателства в подкрепа съществуването на стоките като съществен обект в отчета за финансовото състояние /не се планира присъствие на инвентаризация на повече от 1 обект).	1
Препоръки да се приложи статистически базиран подход при селекция на извадки за тестове на детайлите.	1
Препоръки за подход при селектиране на извадките, вкл. взимане под внимание на предходен опит.	1
в)	
Еднолична отговорност на одитора за изразеното одит мнение.	1
Цели на одитора при използване работата на експерт: дали да използва работата на експерт и дали работата на експерта е подходяща за целите на одита.	1
Изисквания към експерта: способност, обективност, компетентност.	1
Анализ на възможните варианти за рефериране към работата на експерт в одит мнението: в случай на немодифицирано мнение не се реферира; в случай на модификация, може да се реферира, но се посочва едноличната отговорност на одитора.	2