

РЕШЕНИЕ

№ 1000

гр. София, 18.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Второ отделение 48 състав,
в публично заседание на 25.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калина Пецова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **6995** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във вр. с чл. 96 от Закона за независимия финансов одит /ЗНФО/.

Образувано е по жалба на С. Т. С., чрез процесуалния си представител адв. И., срещу Решение № 34 от 25.02.2020 г. на Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори /КПНРО/, с което на основание чл. 89, ал. 1, т. 1 – т. 3 във връзка с чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, жалбоподателят – регистриран одитор с рег. № 0154 от регистъра по чл. 20 ЗНФО, е лишен от правото за извършване на финансов одит за срок от три години.

В жалбата и представените писмени бележки се навеждат доводи за незаконосъобразност на обжалваното решение, поради допуснати съществени процесуални нарушения при издаването му, като противоречащо на материалноправни разпоредби и издадено при несъответствие с целта на закона. Посочва се, че трябва да се има предвид, че голяма част от констатациите в приложението към доклада са налични документи, които към момента на инспекцията не са били част от електронната система, която единствено е била инспектирана и проверена от инспекторите. Твърди се, че след като и били дадени препоръки в рамките на инспекцията е привела дейността си в съответствие с чл. 31, ал. 1, т. 8 ЗНФО и към датата на постановяване на решението и към настоящия момент има сключена и валидна застраховка, отговаряща на изискванията на посочената разпоредба. Допълва се, че предвид това, че ангажиментите, по които е работила не са с високо ниво и степен на сложност и не са били високо рискови, както и изискват

МСКК, била съобщила нивото на пълнота на процедурите за тяхното текущо наблюдение вземайки предвид това. Изяснено е, че не е одитирала тип „големи предприятия“ и не била открила ниво на висок риск, за да има нужда от по-висока степен на текущо наблюдение. Счита, че притежава достатъчен и подходящ опит и способности да идентифицира и разбере въпросите, свързани с контрола върху качеството, и така е разработила подходяща политика и процедури предвид дейността, която извършва като индивидуална практика. Посочва също, че макар и формално да има бележите на ПОИ, дейността на одитираното предприятие – „К. Д.“, не води до необходимост за третирането му като такова. Съответно изискванията за предоставяне на одиторски доказателства следва да се съобрази с реално осъществяваната от дружеството дейност, въпреки формалното му класифициране като ПОИ. Всъщност, одитираното ПОИ не търгува акции на регулирания пазар. Жалбоподателят изяснява още, че в системата му за контрол на качеството са разписани детайлно правилата и процедурите за преглед за контрол върху качеството на ангажименти, включително на предприятия от обществен интерес. Одиторът определя лице, извършващо преглед за контрол на качеството, което да съответства на установените изисквания от МОС. Преглед бил извършен, независимо, че дружеството не търгува на фондовата борса. Според жалбоподателя, разписаната система за контрол на качеството /“СКК“/ е съобразена с МСКК 1, с индивидуалната практика на регистрирания одитор, с липсата на персонал и други. Според МСКК 1, когато става дума за индивидуална практика, системата за контрол на качеството може да е по-опростена и да не е толкова подробна, както е при големи одиторски дружества. Съгласно пояснение А75 от МСКК 1, по-малките фирми могат да използват по-неформални методи при документирането на своите системи за контрол върху качеството, като например бележки на ръка, въпросници и формуляри. Счита се, че одиторските процедури на етап „Приемане и продължаване на одиторските ангажименти“ отговарят на изискванията на МОС. Направените в хода на инспекцията и потвърдени с решението констатации, се приемат за общи и некоректни, че да са достатъчни, за да доведат до толкова сериозна санкция. Счита се, че КПНРО незаконосъобразно и тенденциозно е определила наказанието, като не е взела предвид направените възражения, нито допълнително представените документи. Приема се, че дори и да има минимални пропуски в дейността, то наложеното наказание се явява явно несъразмерно. Иска се отмяна на решението. Претендират се направените в хода на производство разноски.

В съдебно заседание оспорващият се явява лично и се представлява от адв. И., който поддържа жалбата на заявените основания. Жалбоподателят посочва, че познава детайлно предприятията, които одитира и го прави на тяхно основание. Наблюденията му върху тях са постоянни, като според него става дума за тенденциозност и на факти, които не отговарят на истината.

Ответникът - Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори /КПНРО/, чрез юрк. К., оспорва жалбата като недопустима, алтернативно – като неоснователна. Посочват се доводи, че жалбата е просрочена, подадена след преклузивния законоустановен срок за обжалване и че решението на комисията е влязло в сила на 22.05.2020 г. В съдебно заседание, процесуалният представител на ответника моли жалбата да бъде оставена без уважение, като неоснователна и недоказана и да се потвърди решението на комисията като законосъобразен и правилен акт. Оспорва се твърдението, че за повечето от констатациите е имало документи, които не са били

част от електронната система и не са поискани от инспекторите. Сочи се, че проверката е била извършена изцяло по предвидените законови правила. Представени са писмени бележки, в които подробно се посочват аргументи за правилност на решението. Посочва се, че в проверявания период жалбоподателят не е притежавал застраховка в посочените в закона лимити, а сключената по-късно застраховка не санира установения пропуск. Допълва се, че след като госпожа С. е поела ангажимент за одитиране на годишен финансов отчет на предприятие от обществен интерес, тя е трябвало да извършва оценка за адекватност на СКК. Оспорва се твърдението, че познаването на одитора на предприятията трябва да е свързано с по-опростено документиране на одита. Допълва се, че за да планира и изпълни подходящи одиторски процедури регистрираният одитор следва да оцени и документира рисковете. Тази оценка стъпва винаги на изпълнение на одиторски процедури – проучващи запитвания, аналитични процедури и текущо наблюдение и фактическа проверка, които следва да са адекватно документираны. Според комисията, ситуацията са различни, всичко е в динамика, колкото и добре да се познава бизнеса на предприятието, това не води до освобождаване от отговорностите по международните одиторски стандарти. Неоснователно е твърдението, че одитираното предприятие „К. Д.“ АДСИЦ не следва да се третира като предприятие от обществен интерес, тъй като то е обект на специална регулация по ЗППЦК и ЗДСИЦ. Твърди се, че не отговаря на истината твърдението на жалбоподателя, че е извършен само преглед на електронното досие, тъй като инспекционният екип е поискал всяка относима информация във връзка с проверката да се представи на какъвто и да е носител, вкл. на хартия. Всяка информация е била приета с протокол. Твърди се, че електронната кореспонденция, приложена по преписката, също сочи, че е имало налице комуникация с одитора до последния момент на инспекцията и че всички представени документи са били взети предвид. Посочва се, че жалбоподателят има и предходни наложени дисциплинарни и административно наказания, както и ниска предходна оценка „В“ с констатирани съществени пропуски от предходна инспекция на КПНРО. Видно от мотивите на решението, приложената надзорна мярка има превантивен характер и е приложена с оглед целта на закона – недопускане на извършването на констатираните пропуски и несъответствия спрямо Международните одиторски стандарти в бъдеще ангажименти за задължителен финансов одит на финансови отчети. С писмените бележки се претендира и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не ангажира становище по жалбата.

Административен съд София - град, в настоящия състав, като обсъди събраните по делото доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, съобрази доводите на страните и извърши цялостна проверка на оспорения акт във връзка с правомощията си по чл. 168 АПК, намира за установено следното от фактическа страна:

Безспорно по делото се установява, че жалбоподателят С. Т. С. е регистриран одитор с № 0154 в регистъра по чл. 20 ЗНФО. В качеството си на регистриран одитор, жалбоподателят е извършил задължителен финансов одит на годишния финансов отчет за 2017 г. на „К. Д.“ АДСИЦ – предприятие от обществен интерес, със специална инвестиционна цел за секюритизиране на недвижими имоти и на [фирма]. Със Заповед № 04-0154-52-75/13.11.2019 г. на председателя на КПНРО е наредено да се извърши инспекция за гарантиране качеството на дейността на регистриран одитор

С. Т. С. за периода от 01.07.2017 г. до 30.06.2018 г., в обхвата на която инспекция попадат двата посочени ангажимента за задължителен финансов одит. Назначен е екип, който да извърши инспекцията – Нася Ц. и Л. М.-К., както и е определен периодът, в който да се извърши – от 25.11.2019 г. до 29.11.2019 г. Крайният срок за представяне на доклад с резултатите от инспекцията е 27.12.2019 г. С последваща Заповед № 04-154-52-78/10.12.2019 г. председателят на КПНРО е изменил предходната заповед, в частта относно периода на извършване на проверката и е определил тя да се извърши от 16.12.2019 г. до 20.12.2019 г., а като краен срок за представяне на доклада за резултатите от инспекцията е посочена дата 03.02.2020 г. С. Т. С. била уведомена за назначената инспекция с писмо, изх. № 01-02-241/13.11.2019 г., както и за последвалата промяна в периода с писмо, изх. № 01-02-273/11.12.2019 г. Видно от протокол от 20.12.2019 г., в [населено място] е проведена среща, на която е извършено обсъждане на предварителните резултати от извършената инспекция на качеството на професионалната дейност на регистрирания одитор С.. Обсъждането на предварителните резултати е извършено с участието на ръководителя на екипа и на С. С., за която тя е положила подписа си, както и в присъствието на другия член на екипа. По време на срещата били обсъдени констатираните несъответствия в професионалната дейност на регистрирания одитор с изискванията на качеството за извършване на одиторските услуги в инспекционния период.

В съответствие със Заповед № 04-154-52-78/10.12.2019 г. от инспекционния екип е съставен доклад за резултатите от проведената инспекция от 13.01.2020 г., съдържащ четири точки, първата от които съдържа описание на проверените обстоятелства, втората съдържа целта на инспекцията, третата посочва, че инспекцията е осъществена в съответствие с Правилата и процедурите за контрол върху качеството на дейността на регистрираните одитори, четвъртата точка от доклада съдържа мнението на екипа. В приложение към доклада са описани извършените от инспекционния екип дейности, както и дадените към одитора препоръки. На електронната поща на жалбоподателя, на 13.01.2020 г. ръководителят на екипа по проверката е изпратил „проект на доклада“, като е дадена възможност в три дни да изпрати своето мнение. Към писмото било приложено приложението към доклада. Срещу това писмо, жалбоподателят е представил възражения на 20.01.2020 г.

Окончателният доклад е изготвен на 21.01.2020 г., в съответствие със Заповед № 04-154-52-78/10.12.2019 г. от инспекционния екип, в който е обективизирано заключение, че за инспекционния период професионалната дейност на регистрирания одитор не е била в съответствие с изискванията за качество на извършваните одиторски услуги при прилагане на процедурите, определени в професионалните одиторски стандарти, което поставя под съмнение функционирането на системата за контрол на качеството в одиторското предприятие, качеството на изпълнение на одиторските ангажименти и адекватността на времевите и човешките ресурси, употребени за извършване на проведените ангажименти за одит, както и възнагражденията, получени за тях. Докладът съдържа и приложение към него от същата дата, което съдържа няколко раздела, сред които: I. Обща информация за регистрирания одитор, II. Оценка на риска при избор на одиторските ангажименти, III. Проверка на изградената и функционираща система за контрол на качеството на одиторската практика, IV. Проверка на качеството на изпълнение на одиторските ангажименти, V. Проверка адекватността на времевите и човешките ресурси, както и на получените одиторски възнаграждения, VI. Проверка за съответствие на

одиторската практика с други изисквания на ЗНФО, VII. Проследяване изпълнението на препоръките от предходна проверка за контрол върху качеството на одитираните услуги и VII. Препоръки.

В раздел III. Проверка на изградената и функционираща система за контрол на качеството на одиторската практика, като заключение е посочено, че изградената от проверявани одитор вътрешна система за контрол на качеството не осигурява в достатъчна степен правила и процедури за качествено изпълнение на одитните ангажименти в съответствие с професионалните стандарти. По отношение на Системата за контрол на качеството одитора, е посочено, че тя не функционира в съответствие със съществените аспекти на изискванията на МСКК I, МОС 220 „Контрол върху качеството на одита на финансови отчети“ и Етичния кодекс на професионалните счетоводители.

В раздел IV. Проверка на качеството на изпълнение на одиторските ангажименти, е отразено, че са констатирани множество пропуски в одиторската работа, за което ще даде съответните препоръки. Също така е посочено, че изпълнените одиторски процедури не отговарят и не покриват изцяло всички съществени аспекти на изискванията на МОС.

По отношение на раздел V. Проверка адекватността на времевите и човешките ресурси, както и на получените одиторски възнаграждения, е посочено, че вложените времеви и човешки ресурси при изпълнение на ангажиментите не могат да се определят като адекватни, тъй като не осигуряват качествено изпълнение на одитите. Отчетените средни часови ставки при голяма част от ангажиментите са твърде занижени, което също индикира влошаване на качеството. Цената на работен час е неадекватна с оглед спецификата на съответния ангажимент, характера и особеностите на предприятието и съобразено с опита и квалификацията на регистрирания одитор.

В раздел VII. Проверка на дадените при предходната инспекция препоръки, е отразен резултатът от изпълнение на дадените препоръки, като е посочено кои предходно дадените препоръки не са изпълнени и кои са изпълнени.

Окончателният доклад бил връчен на оспорващия на 21.01.2020 г. С писмо, вх. № 01-02-24/05.02.2020 г. С. е направила възражения срещу констатациите в доклада и приложението към него. Видно от протокол от 21.01.2020 г., в [населено място] е проведена среща, на която е извършено обсъждане на проекта на доклад за резултатите от извършената инспекция. Обсъждането е извършено с участието на ръководителя на екипа и на С. С., за която тя е положила подписа си, както и в присъствието на другия член на екипа. По време на срещата били обсъдени подробно установените пропуски при извършване на инспекцията, които са изложени в проекта на доклад и въпросниците. На всички възражения на одитора, както и на поставените въпроси към екипа бил представен отговор. Посочено е, че екипът не приема възраженията на регистрирания одитор и му бил връчен окончателен доклад, който може да се обжалва в 14 дневен срок.

Преписката от извършената проверка, ведно с доклада и приложението, както и с придружително писмо, е изпратена на председателя на КПНРО. В придружителното писмо е изразено становище във връзка с проверката, като е посочено, че за регистрирания одитор са налице пропуски и несъответствия спрямо изискванията на Международни одиторски стандарти. При предходна инспекция са били констатирани същите и подобни пропуски и несъответствия с изискванията на професионалните

станданти и приложимото законодателство, за което са му били дадени препоръки. Поради това ръководителят на екипа е предложил на С. С. да бъде наложена административна мярка – лишаване от правото за извършване на задължителен финансов одит за срок до три години.

С решение № 25/11.02.2020 г., прието на заседание на КПНРО от 11.02.2020 г., за което е съставен протокол № 6/2020 г., на основание чл. 26, ал.7 от Правилника за дейността на КПНРО и във връзка с представен доклад за резултатите от извършена инспекция за гарантиране качеството на професионалната дейност на регистриран одитор С. С., с рег. № 0154 от регистъра по чл. 20 от ЗНФО, е приет доклада за резултатите от извършената инспекция за работата на жалбоподателя, за периода от 30.06.2017 г. до 01.07.2018 г., като е потвърдена дадената с доклада оценка Г. Решението е изпратено на госпожа С. с писмо, изх. № 01-02-31/11.02.2020 г.

С решение № 34 от 25.02.2020 г., взето на основание чл. 89, ал. 1, т. 1 – 3 във връзка с чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, както и на основание доклад на инспектиращия екип от 21.01.2020 г., КПНРО е лишила регистрирания одитор С. С. с рег. № 0154 от регистъра по чл. 20 ЗНФО, от правото за извършване на финансов одит за срок от три години. Към решението са изложени подробни мотиви за това решение, прието с единодушие от членовете на комисията, на свое заседание от 25.02.2020 г. Видно от решението и мотивите към него комисията е приела, че:

1. Регистрираният одитор не е бил застрахован срещу рисковете на професията за законоустановената минималната застрахователна сума по застраховка „Професионална отговорност“, задължителна за регистрирани одитори на предприятия от обществен интерес, с което е нарушил разпоредбите на чл. 31, ал. 1, т. 8 във връзка с ал. 4 ЗНФО, тъй като през инспекционния период от 01.07.2017 г. до 30.06.2018 г. одиторът е изпълнявал ангажименти за задължителен финансов одит на финансови отчети на предприятия от обществен интерес и съответно е издал одиторски доклади за това. С горепосоченото е изпълнен съставът на чл. 89, ал. 1, т. 2 ЗНФО.

2. През инспекционния период регистрираният одитор не е изпълнявал текущо наблюдение на системата си за вътрешен контрол на качеството, в резултат на което не е изпълнил задължението си да прави ежегодно оценка относно: спазването на професионалните стандарти и на правните и регулаторните изисквания при упражняване на одиторската професия; дали системата за контрол върху качеството е разработена по подходящ начин и се прилага ефективно; и дали политиката и процедурите на изградената от одитора Система за контрол върху качеството са били прилагани по подходящ начин, така че издадените през периода одиторски доклади са били подходящи за конкретните обстоятелства. Констатираното е в несъответствие с изискванията на приетата от регистрирания одитор Система за контрол на качеството /в сила от 30.06.2017 г./, както и на пар. 48-54 /Текущо наблюдение върху политиката и процедурите на фирмата за контрол върху качеството; Оценяване, комуникиране и коригиране на установени несъответствия/ от МСКК1 „Контрол върху качеството за фирми, които извършват одити и прегледи на финансови отчети, и други ангажименти за изразяване на сигурност и свързани по съдържание услуги“. Неизвършването на текущо наблюдение на системата е потвърдено и от дадените за целите на

инспекцията писмени обяснения от регистрирания одитор. С горепосоченото от регистрирания одитор не са спазени изискванията на приложимите одиторски стандарти за адекватност на прилагана от регистрирания одитор вътрешна система за контрол на качеството, с което е изпълнен състава на чл. 89, ал. 1, т. 1. вр. с чл. 85, ал. 1, т. 6 ЗНФО.

3. Налице са съществени пропуски и несъответствия спрямо изискванията на приложимата обща рамка за финансово отчитане във връзка с оповестяванията към годишните финансови отчети и на двете одитирани предприятия, което противоречи на документираните в одиторските досиета заключения на одитора, че оповестяванията са в съответствие с изискванията на приложимите счетоводни стандарти. Констатираните пропуски и несъответствия във връзка с оповестяванията са следните: не е налична сравнителна информация в приложенията; не е оповестена пълната счетоводна политика на съответното предприятие; не са оповестени ефектите от публикувани, но невлезли в сила нови стандарти; непълно са оповестени сделките със свързани лица; непълно оповестяване на оценките по справедлива стойност на инвестиционни имоти. С констатираните съществени пропуски и несъответствия регистрираният одитор не е изпълнил изискванията на пар. 6 /Достатъчни и уместни одиторски доказателства/ във връзка с пар. 4 от МОС 500 „Одиторски доказателства“ за осигуряването на достатъчни и уместни одиторски доказателства, които следва да са подходящи при съществуващите обстоятелства с цел покриване рисковете от неправилни отчитания и осигуряване съответствие и надеждност на заключенията, въз основа на които регистрираният одитор е формирал одиторското си мнение. С горепосоченото е изпълнен съставът на чл. 89, ал. 1, т. 1. вр. с чл. 85, ал. 1 т. 1 ЗНФО.

4. В издадения от регистрирания одитор доклад за задължителен финансов одит на годишния финансов отчет за 2017 година на предприятието от обществен интерес одиторът не е включил описание на най-важните оценени рискове от съществени неправилни отчитания, с което не е спазил изискванията на чл. 59 от Закона за независимия финансов одит и чл. 10 от Регламент (ЕС) № 537/2014. С горепосоченото е изпълнен съставът на чл. 89, ал. 1, т. 3 ЗНФО.

5. При одита финансовия отчет за 2017 година на предприятието от обществен интерес е документиран преглед за контрол на качеството преди датата на издаване на одиторския доклад от лице, което не е посочено като регистриран одитор в регистъра по чл. 20 ЗНФО. Съгласно чл. 68 ЗНФО и чл. 8 от Регламент (ЕС) № 537/2014 преглед за контрол на качеството на предприятията от обществен интерес се извършва задължително от регистриран одитор преди издаване на одиторския доклад. С горепосоченото е изпълнен състава на чл. 89, ал. 1, т. 3 ЗНФО.

С оглед на това и след обсъждане тежестта на установените пропуски и несъответствия спрямо изискванията на Международните одиторски стандарти, комисията е приложила процесната принудителна административна мярка.

За изясняване на обстоятелства по делото е назначена и изслушана съдебна финансово-икономическа експертиза. Вещото лице е установило, че

регистрираният одитор е разработил и приел Система за контрол на качеството на одиторските услуги /„СКК“/ на 15.12.2014 г., която е актуализирана и е в сила от 30.06.2017 г. Установено е, че в представения от регистрирания одитор С. С., рег. № 0154 документ КК 02.00 „Приложими етични изисквания“ липсва: Референция към фундаменталните принципи; Описание на заплахите за спазването на фундаменталните принципи, пред които е изправен регистрирания одитор; Оценка на тези заплахи, както и Релевантните предпазни мерки за елиминирание на заплахите от неспазване на фундаменталните принципи или довеждането на тези заплахи до приемливо ниво. Експертът приема, че представянето на документи, с които се удостоверяват приходите от одитирани клиенти и техният относителен дял в общия обем на приходите, датирани с различни дати е в несъответствие с приетите от регистрирания одитор правила за текущо наблюдение на системата за вътрешен контрол на качеството. Регистрираният одитор, освен това, не е представил Работен документ за запознаване с отчетите от предходната 2016 година на одитен ангажимент - одит на ГФО на „К. Д.“ АДСИЦ, което е в несъответствие с установените в Системата за контрол върху качеството правила на РО. Сочи се, че ако докладът на предишния одитор е без забележки да не се прави среща с предходния одитор е в несъответствие с изискванията на Международен одиторски стандарт 510. Прегледани от вещото лице били следните документи - 1. Писмо до предходния одитор Г. Г., рег. № 063 от 28.09.2017 г.; 2. Протокол от среща с предходния одитор Г. Г., рег. № 063, на който документ има две дати -28.07.2017 г. и 28.09.2017 г.; 3. Работен документ предходен одитор от 30.09.2017 г., като било установено, че документи са изпълнени съгласно изисквания на Етичния кодекс пар.210.9: „Професионалният счетоводител на публична практика, от когото е поискано да замени друг професионален счетоводител на публична практика, или който обмисля предоставяне на оферта за ангажимент, в момента поет от друг професионален счетоводител на публична практика, следва да установи дали съществуват някакви професионални или други причини да не бъде поет ангажимента, като например обстоятелства, пораждащи заплахи за спазването на фундаменталните принципи, които не могат да бъдат елиминирани или сведени до приемливо ниво посредством прилагане на предпазни мерки. Например, може да съществува заплахата за професионалната компетентност и надлежно внимание, ако професионалният счетоводител на публична практика приеме ангажимент преди да познава всички уместни факти.“ Счетено е, че не са изпълнени изискванията на МОС 510, пар. 6 - не е извършен и документиран преглед на работната документация на предходния одитор Г. Г., рег. № 063, за да получи регистрирания одитор доказателства относно началните салда. Освен това, не е представен и документ за проследяване на отчетените часове по ангажиментите, което е в несъответствие с изискванията на МСКК 1, т.26а. Прегледан бил и документ Преглед за контрол на качеството на ангажимента от обществен интерес от И. Ц. Г. от дата 23.03.2018 г. Този преглед касае както етапа на Планиране, така и етапа на Приключване, което е в нарушение на принципа на своевременност на изпълнението на прегледа. Като заключение е дадено, че през

инспекционният период регистрираният одитор: Не е изпълнявал текущо наблюдение на системата си за вътрешен контрол на качеството; Не е изпълнил задължението си да прави оценка относно: спазването на професионалните стандарти и на правните и регулаторни изисквания при упражняване на одиторската професия; Системата за контрол върху качеството в определени случаи, описани в заключението не е разработена по подходящ начин и не се прилага ефективно и политиките и процедурите на изградената от одитора Система за контрол върху качеството, определени по-горе в Заключението не са били прилагани по подходящ начин, така че издадените през периода одиторски доклади да са били подходящи за конкретните обстоятелства. Изследван също от вещото лице е и одитираният годишен финансов отчет на „К. Д.“ АДСИЦ като „за 2017 г. липсва сравнителна информация за представените в т.7 Пояснения за елементите на Отчета за финансово състояние и Очета за всеобхватния доход за 2016 г., а именно за :Имоти, машини и съоръжения; Инвестиционни имоти; Вземания; Пари, наличности и еквиваленти; Текущи задължения; Разходи и Приходи, което е в нарушение на изискванията на МСС 1, пар.10 д), пар. 10 да) и пар.38 и пар.38А. В одитирания годишен финансов отчет на „К. Д. АДСИЦ“ за 2017 г. липсвало също подобно оповестяване, което е в несъответствие с изискванията на МСС 40, пар.74 и 74з. Посочено е, че в одитирания годишен финансов отчет на „К. Д. АДСИЦ“ за 2017 г. липсва подобно оповестяване, което е в несъответствие с изискванията на МСС 10, пар. 17. Според вещото лице, в одитирания годишен финансов отчет на [фирма] за 2017 г. липсва сравнителна информация за представените в Оповестителния Доклад за елементите на Счетоводен баланс и Очета за приходите и разходите за 2016 г., а именно за: Дълготрайни материални активи; Незавършено производство; Вземания; Пари, наличности и еквиваленти; Собствен капитал; Задължения; Разходи и Приходи, което е в несъответствие с изискванията на СС 1, пар.5.1 и Общите разпоредби на НСС. Като заключение в т. 2 от експертизата се посочва, че са налице съществени пропуски и несъответствия спрямо: Изискванията на приложимата обща рамка за финансово отчитане във връзка с оповестяването към годишните финансови отчети на „К. Д.“ АДСИЦ и [фирма] за 2017 г., което противоречи на документираните в одиторските досиета заключения на одитора, че оповестяванията са в съответствие с изискванията на приложимите счетоводни стандарти. На последно място са описани нарушения, на база на които вещото лице е определило, че регистрираният одитор не е осигурил достатъчни и уместни одиторски доказателства, описани по-долу, с цел покриване на рисковете от неправилни отчитания и осигуряване съответствие и надеждност на заключенията, въз основа на които регистрираният одитор е формирал одиторското си мнение. Прегледани били Писмо за приемане на одиторски ангажимент за одит на ГФО на „ К. Д.“ АДСИЦ от 02.10.2017 г. и Писмо за приемане на одиторски ангажимент за одит на ГФО на [фирма] от 01.03.2018 г., в които според експерта липсвали: Описан пълен обхват на одита на финансовия отчет; Подробно описание на отговорностите на ръководството и одитора; Установяване на общата рамка за финансово отчитане; Изискване за докладване на КОВ; Препратка към очакваната форма и съдържание на

доклада, който следва да бъде издаден от одитора; и Изявление, че може да съществуват обстоятелства, при които докладът може да се различава от очакваната форма и съдържание, което е в несъответствие с МОС 210, пар. 10. Прегледан бил Работен документ В.20.00 Разбиране на контролна среда, информационна система и свързаните бизнес процеси и контролни дейности. Одитираното дружество „К. Д.“ АДСИЦ е възложило на управляващо дружество [фирма] управлението на активи и финансово-счетоводно обслужване и изготвяне на финансови отчети. В посочения документ не е изследвано и документирано разбирането за Информационната система, която е внедрена и използвана от управляващото дружество, включително свързаните с нея бизнес процеси, имащи отношение към финансовото отчитане и комуникация, оценка на риска и мониторинг, като елементи на системата за вътрешния контрол на предприятието, което е в несъответствие на МОС 315, пар.32. Прегледан е и Работен документ В. 10.00 Меморандум за разбиране дейността на предприятието, средата и неговите контроли, където е документирано общото разбиране на базата на предходен одит в одиторското досие на [фирма]. Не е изследвано и документирано разбирането за предприятието за всеки един от компонентните на вътрешния контрол, не са изпълнени процедури по оценка на риска, което е в несъответствие на МОС 315, пар.32. Преглед от страна на вещото лице е направен и на Работни документи В. 10.20 Първоначални аналитични процедури и в двете одиторски досиета. В тях не се съдържат стойностите от предходен период, не са отразени измененията между текущата и предходна година и не е направен анализ, на какво се дължат измененията. Не са идентифицирани вероятни рискови области, което е в несъответствие с МОС 520 и МОС 315, пар.А14. Отчетено е, че не са били представени Работни документи и в двете одиторски досиета за полученото разбиране на съществените контроли, включително ИТ контроли. Не са документиран тестове, че контролите са въведени и се използват, което е в несъответствие с изискванията на МОС 315, пар. 13 и пар.А75. Прегледан е Работен документ В. 10.81 Протокол предварителна среща от 04.03.2018 г.,

в който документ не са обсъдени и документиран изискванията на пар.17 от МОС 240. Не бил представен работен документ за оценка на риска от измами, което е в несъответствие с изискванията на МОС 240, пар.26 и 30. Не бил представен Работен документ за тестване на контролите на обслужващата организация, което е в несъответствие на МОС 420, пар.7, 10 и 12. Според експертната не е документирана оценката на определения съществен риск чрез проучващи запитвания, аналитични процедури и текущо наблюдение и фактически проверки, както и получаването на разбиране за контролите, въведени от предприятието и контролните дейности, имащо отношение към този риск, което е в несъответствие с изискванията на МОС 315, пар.5, 6 и 29. В електронните досиета са представени Работни документи Одиторски програми по отделни обекти на одита. Не са документиран достатъчно подробно и ясно естеството, времето на изпълнение и обхвата на планираните процедури. Не са документиран естеството, времето на изпълнение и обхвата на одиторски процедури на ниво твърдения за вярност, което е в несъответствие с изискванията на МОС 300, пар.9. В експертната е

отбелязано още, че в Работен документ Одиторска стратегия РО е планирал тестове по същество и тестове на оперативна ефективност. Според стратегията подходът за изпълнение на одита е 100 % проверка на цялата популация. По време на срещата на 05.11.2020 г. се установило, че Регистрираният одитор по погрешка е посочил, че ще изпълни тестове за оперативна ефективност, което е в несъответствие с изискванията на МОС 330, пар.А4. Описано е още, че регистрираният одитор е планирал да изпълнява тестове на оперативна ефективност на контролите, но такива не са документирани в одиторското досие. По време на срещата на 05.11.2020 г. се установи, че Регистрираният одитор по погрешка е посочил, че ще изпълни тестове за оперативна ефективност. Прегледан е Работен документ Предходен одитор от дата 30.09.2017 г. В него е направено заключението, че салдата по счетоводните сметки са правилно пренесени от миналата година. По време на срещата на 05.11.2020 г. Регистрираният одитор дал обяснение, че среща за преглед на документацията на предходния одитор Г. Г. не е провеждана, което е в несъответствие с изискванията на МОС 501, пар.6. В електронните досиета по двата одитни ангажимента са приложени водещи таблици за отделните обекти, с нанесени начални и крайни салда, без да не направен анализ на измененията им, което е в несъответствие с изискванията на МОС 520. пар.4 и А1. В експертната е посочено също, че не са представени одиторски доказателства за проверка на компетентност, правоспособност и квалификация на оценителите, както и оценка уместността на работата на експертите на клиентите, което е в несъответствие с изискванията на МОС 500, пар.8, както и одиторски доказателства дали приблизителните счетоводни оценки по справедливи стойности са разумни и дали свързаните с тях оповестявания във финансовите отчети са адекватни, което е в несъответствие с изискванията на МОС 540, пар.6. Освен това не са документирани одиторски доказателства за изпълнените одиторски процедури с описание на кои вземания са били обект на проверката, тяхното сравнение с информацията от хронологичните регистри и обратна ведомост, от кои договори за наем произтичат тези вземания, кога и в коя банка са били обслужени, което е в несъответствие с изискванията на МОС 500, пар.5 и на МОС 230, пар.9. Установява се, че в одиторските досиета на двата одитни ангажимента не се съдържат писмени изявления от ръководствата на Дружествата, че не са били обект на съдебни дела и искове, което е в несъответствие с изискванията на МОС 510, пар.12. В одиторското досие за одитен ангажимент - одит на ГФО на „К. Д.“ АДСИЦ за 2017 г. са прикачени последните банкови извлечения и Декларация от ръководството за съществуващите банкови сметки. Не били представени изпратени и получени потвърдителни писма за потвърждаване на паричните средства и банковите кредити на Дружеството, което е в несъответствие с изискванията на МОС 505, пар.8 и МОС 500, пар.5. В одиторското досие за одитен ангажимент - одит на ГФО на [фирма] за 2017 г. е прикачена Молба за банково потвърждение от одитираното Дружество с изх. №38 от 03.04.2018 г. и с вх. № 154 от 04.04.2018 г. на Банка П. България АД, клон В.. Изпратената молба за потвърждение е след датата на издаване на оди горския доклад за приключен одитен ангажимент- 30.03.2018 г. и не би могло да се приеме като одиторско

доказателство, на базата на което Регистрирания одитор е направил своите заключение за съществуване, точност и класификация на паричните средства и получените заеми от банката. Съгласно дадени обяснения от Регистрирания одитор отговор на молбата за банково потвърждение е получен по имейла /като в одиторското досие липса прикачен отговор от банката/ се е наложило отново да се поиска такова потвърждение и то е получено с дата 18.02.2020 г. Не са документирани одиторски доказателства за изпълнените одиторски процедури с описание на кои вземания за били обект на проверката, тяхното сравнение с информацията от хронологичните регистри и оборотна ведомост, от кои договори за наем произтичат тези вземания, кога и в коя банка са били обслужени, които е в несъответствие с изискванията на МОС 500, пар.5 и на МОС 230, пар.9. Посочва се също така, че в одиторските досиета на двата одитни ангажимента не са представени Работни документи за проверка на точността и представянето на паричните потоци в Отчета за паричните потоци и други отчети, където е приложимо, за сравнение на увеличението/намалението на наличните парични средства и еквиваленти в ОПП с разликата между крайните и начални салда на сметките за парични средства и еквиваленти в окончателната оборотна ведомост, не е направен преглед на класификацията на компонентите на положителните и отрицателни парични потоци с цел определяне дали отговарят на изискванията на приложимата обща рамка за финансова отчетност и сравняване на сумите на паричните потоци с подкрепящата счетоводна информация, не е направена проверка на математическата точност на ОПП, което е в несъответствие с изискванията на МОС 500, пар.5 и МОС 230, пар.9. Прегледан бил Работен документ С. 150.01. Дългосрочни и краткосрочни задължения, С. 150.05 Инвентаризация на задължения чрез алтернативни процедури, от които работни документи е видно, че не са изпращани потвърдителни писма към контрагентите на одитираните дружества, а е записано, че са приложени алтернативни одиторски процедури, като сравнение с плащанията. Не са документирани одиторски доказателства за изпълнените одиторски процедури с описание на кои разходи по видове и стойност са били обект на проверката, от кои договори произтичат, издадените фактури, тяхното сравнение с информацията от хронологичните регистри и оборотна ведомост, правилното им класифициране в правилния отчетен период, плащането на извършените разходи и правилността на оповестяванията в ГФО, което е в несъответствие с изискванията на МОС 500, пар.5 и на МОС 230, пар.9. Експертът е прегледал и Представителното писмо от ръководството на „К. Д.“ АДСИЦ от дата 28.02.2018 г. и издаденият одиторски доклад от дата 26.03.2018 г., което е в несъответствие с пар. 14 на МОС 580 изявленията на ръководството в него не покриват събития, факти и обстоятелства, които са се случили в периода 28.02.2018 г. - 26.03.2018 г. В Представителното писмо от ръководството на „К. Д.“ АДСИЦ от дата 28.02.2018 г. липсват изявления във връзка с пар. 39 от МОС 240, пар.12 на МОС 510 и пар.22 на МОС 540, което е в несъответствие с МОС 240, 501 и 540. От прегледа на Представителното писмо от ръководството на [фирма] от дата 15.03.2018 г. и издаденият одиторски доклад от дата 30.03.2018 г., което е в несъответствие с пар.14 на МОС 580 - изявленията на ръководството в него не покриват събития, факти и

обстоятелства, които са се случили в периода 15.03.2018 г.— 30.03.2018 г. В Представителното писмо от ръководството на [фирма] от дата 15.03.2018 г. липсват изявления във връзка с пар. 39 от МОС 240, пар.12 на МОС 510 и пар.22 на МОС 540, което е в несъответствие с МОС 240, 501 и 540. Не са представени според експертизата одиторски доказателства за изпълнени процедури относно финални аналитични процедури и за двата одитни ангажимента, което е в несъответствие с изискванията на МОС 520. пар.6. При прегледа на одиторските доклади до акционерите на „К. Д.“ АДСИЦ от 26.03.2018 г. липсвали: Параграф "Други въпроси", където да е посочено, че одитът за 2016 г. е извършен от друг одитор – Г. Г., вида на мнението му и датата на този доклад, което е в несъответствие с изискванията на МОС 710, пар.13; Ключови одиторски въпроси, което е в несъответствие с изискванията на МОС 701, пар.8, МОС 706, пар.А1 и чл.59 от ЗНФО. Освен това се установява от вещото лице, че и в двата одитни ангажимента не било представени одиторски доказателства за комуникация на етап изпълнение и приключване на одиторския ангажимент с лицата, натоварени с общо управление, което е в несъответствие с изискванията на МОС 260, пар.9 и пар. 16.

При така установените обстоятелства съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима – подадена е срещу подлежащ на оспорване пред съд индивидуален административен акт, от лице, което е негов адресат, при наличие на правен интерес от оспорването, с оглед неблагоприятното засягане на правната сфера на оспорващия. С оглед данните за съобщаване на акта на 02.07.2020 г. и датата на подаване на жалбата 16.07.2020 г. е спазен и преклузивният 14-дневен срок за оспорване, регламентиран в чл. 149, ал. 1 АПК във връзка с чл. 97 ЗНФО. Съдът не приема доводите на административния орган, че обжалваното решение е влязло в сила на 22.05.2020 г., предвид факта, че с разпоредбата на чл. 3, т. 1 от Закон за мерките и действията по време на извънредното положение, обявено с решение на Народното събрание от 13 март 2020 г. и за преодоляване на последиците за срока от 13 март 2020 г. до отмяната на извънредното положение спират да текат процесуалните срокове по съдебни производства.

Разгледана по същество, жалбата е основателна, поради следните съображения:

Съгласно разпоредбата на чл. 89, ал. 1, т. 1 ЗНФО Комисията прилага надзорни мерки, когато бъдат установени пропуски или нарушения в дейността на регистрирания одитор в областите по чл. 85, ал. 1 - спазване изискванията на приложимите одиторски стандарти при извършването на задължителен финансов одит; съответствие на одиторската документация при извършването на задължителен финансов одит спрямо изискванията на приложимите одиторски стандарти; спазване на етичните норми и изискванията за независимост на регистрирания одитор при извършването на задължителен финансов одит; адекватност на времевите и човешките ресурси, използвани за извършване на задължителен финансов одит

съобразно обхвата и сложността на поетия ангажимент; адекватност на одиторските възнаграждения, получени за извършването на задължителен финансов одит; адекватност на вътрешната система за контрол на качеството, прилагана от регистрирания одитор; спазване на изискванията на Регламент (ЕС) № 573/2014 от регистрирани одитори, извършващи задължителен финансов одит на финансови отчети на предприятия от обществен интерес; изпълнение на предписанията по чл. 89, ал. 2, т. 2. Съгласно разпоредбата на чл. 89, ал. 1, т. 2 и т. 3 ЗНФО Комисията прилага надзорни мерки и, когато бъдат установени: неспазване на задълженията на регистрирания одитор по чл. 31 и неспазване на разпоредбите на Регламент (ЕС) № 537/2014.

В конкретния случай, според извършената инспекция са открити нарушения в дейността на проверения одитор в областите по чл. 85, ал. 1, т. 1 и т. 6 ЗНФО - спазване изискванията на приложимите одиторски стандарти при извършването на задължителен финансов одит и адекватност на системата за вътрешен контрол на качеството, прилагана от регистрирания одитор. Констатирайки подобно нарушение комисията разполага с правомощието по чл. 89, ал. 1 ЗНФО. В този смисъл оспореният акт е издаден от компетентен административен орган в пределите на предоставената му власт. Глава осма от ЗНФО определя статута и правомощията на КПНРО като специализиран държавен орган за регулиране и надзор върху дейността на регистрираните одитори в Република България. Съгласно чл. 71, ал. 1, т. 4 и ал. 2, т. 2 ЗНФО Комисията носи крайната отговорност за надзора върху системата за гарантиране на качеството на професионалната дейност на регистрираните одитори, като осъществява надзор чрез прилагане на принудителни административни и други мерки по чл. 89, ал. 2, наричани „надзорни мерки“. Решението е подписано от председателя на комисията, а изложените към него мотиви, са подписани от всички членове на комисията. Т.е не е налице основание за нищожност на решението.

Решението е обективизирано в писмена форма и е подписано от председателя на комисията, с което е спазено изискването по чл. 59, ал. 2, т. 8 АПК, в допълнителен документ към него са изложени мотивите за приемането му, с оглед което са спазени изискванията към формата и съдържанието на административния акт, регламентирани в чл. 59, ал. 1 и ал. 2 АПК вр. чл. 94 ЗНФО.

Не се установяват допуснати нарушения на административнопроизводствените правила, които да бъдат квалифицирани като съществени и да мотивират отмяната на акта само на това основание.

Процедурата по извършване на надзор за гарантиране на качеството на професионалната дейност на регистрирани одитори, които извършват задължителен финансов одит на финансови отчети на предприятия от обществен интерес и мерките, които се налагат при установяване на нарушения са регламентирани в Раздел втори на Глава девета от закона – чл. 87 – 89. Съгласно разпоредбата на чл. 87 ЗНФО инспекциите и разследванията се извършват от екипи, в които участват инспектори от Комисията. В екипите може да участват и контрольори от ИДЕС, определени

от председателя на Комисията. За извършените инспекции/разследвания се съставя доклад, който се връчва на проверяваните лица, които имат право в 14-дневен срок от връчването да представят възражения. По представените възражения инспекционният екип се произнася със становище. Комисията разглежда всеки доклад на заседание в разумен срок от предаването му на председателя заедно със събраните доказателства, с представените възражения и със становището на проверяващия екип по възраженията.

В настоящия случай от приетите по делото доказателства се установява, че тази процедура е спазена. Инспекцията е започнала въз основа на нарочна заповед, издадена от председателя на комисията и е извършена от екипа, определен с нея, състоящ се от инспектори от КПНРО. Съставен е доклад, в който се съдържат констатациите от извършената инспекция, направените изводи въз основа на установеното, както и дадените предложения от инспекторите. Окончателният доклад с приложенията към него е връчен на жалбоподателя на 21.01.2020 г. като в регламентирания в разпоредбата на чл. 87, ал. 5 ЗНФО 14-дневен срок той се е възползвал от възможността да депозира възражение по него. В съответствие с разпоредбата на ал. 7 докладът и приложенията към него е разгледан и приет от комисията с Решение № 25/11.02.2020 г.

Настоящият съдебен състав обаче намира, че в обжалваното решение не се съдържат мотиви относно наложената надзорна мярка, както и срокът, за който е наложена. Това прави решението немотивирано в достатъчна степен, което е самостоятелно основание за неговата отмяна. Освен това, съдът констатира и противоречие между мотивите на проверяващия екип и изводът, посочен в решението за неизпълнение на изискуеми от професионалните стандарти одиторски процедури. В чл. 89, ал.1 ЗНФО е разписано, че комисията прилага надзорни мерки, когато бъдат установени пропуски или нарушения в дейността на регистрирания одитор в областите по чл. 85, ал. 1 и др. В случаите по ал. 1 комисията може да приложи общо осем разписани последователно, според степента на тяхната тежест, надзорни мерки. Не е уточнено за кой вид нарушения кой вид надзорна мярка следва да се приложи, като това е оставено на преценката на КПНРО. По тази причина, за да приложи една надзорна мярка, следва да мотивира същата, като конкретизира по какви именно причини тази мярка се явява най-подходяща за констатираното нарушение/нарушения. Такива мотиви в решението липсват. Единствено е посочено, че пропуските и несъответствията са несъвместими с ролята на регистрирания одитор да дава на трети страни разумна степен на сигурност относно достоверността на одитираната информация. Това обаче не води към приложимост на конкретна надзорна мярка, поради което съдът приема, че изборът на наложената мярка не е мотивиран.

Също така, съгласно чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, когато констатира нарушение, Комисията, като вид надзорна мярка, може да лиши регистриран одитор от правото за извършване на финансов одит за срок до три години. Посочената надзорна мярка е приложена в конкретния случа за срок от три години. Отново липсват мотиви по какви причини органът е избрал, срокът на мярката да бъде именно три години, а не една и половина, или пък две и половина. Изборът на

срок за надзорна мярка, който е различен от минималния налага излагане на мотиви защо органа счита, че именно този срок е най-подходящ, да въздейства превантивно и поправящо на одитора. Налагането на надзорна мярка не може да е самоцел, а следва да преследва конкретни легитимни цели да се предотврати или преустанови административно нарушение, съответно да се предотвратят или отстранят вредните последици от него. Налагането на предвидената в чл. 89, ал. 2 ЗНФО мярка следва да има за цел да предотврати извършването на друго подобно нарушение и предотврати/ограничи настъпването на вредни последици. По тази причина, органът е следвало да извърши преценка, в какъв конкретно срок ще бъдат постигнати посочените по-горе цели и да мотивира конкретно определения срок. Като не е направил това, административният орган не е обосновал упражняването на предоставеното му правомощие в съответствие с целта на закона. Предвид изложеното обжалваното решение е постановено при съществено нарушение на административнопроизводствени правила относно съдържанието му, както и при несъответствие с целта на закона. Непосочването на мотиви относно срока, за който се прилага надзорната мярка, съставлява нарушение на изискването на чл. 59, ал. 2, т. 4 АПК и лишава съда от възможност да установи дали актът, в тази му част, е в съответствие с целта на закона - чл. 146, т. 5 АПК, налице е порок, обосноваващ незаконосъобразност на оспореното решение. Неподкрепено с доказателства е твърденето на органа, че е налице влязло в сила предходно административно наказание или ПАМ спрямо същия регистриран одитор, дори и в действителност преди това да са открити пропуски в неговата дейност. Съдът намира, че изводът за наличие на нарушения, изискващи налагането на конкретната мярка лишаване на регистрирания одитор от правото за извършване на финансов одит за срок от три години, който е максимално предвидения в чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, остава немотивиран и неясен.

Поради това, решението като немотивирано до степен, че да не може да провери законосъобразността на наложеното наказание и срока, за който е наложено, следва да се отмени.

Съдът освен това установява, че са налице различия в съдържанието между мотивите на акта и мотивите на инспекцията /възприети от органа с нарочен акт/, което според настоящия състав представлява съществено процесуално нарушение, накърняващо правото на защита на лицето. Безспорно се установява, че в мотивите на инспекцията са описани нарушения в общо 8 точки, които са обосновали налагането на мярката по чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО, а от друга страна – в мотивите на оспорения акт, установените от комисията нарушения относно одита са описани в 5 точки и отново е обосновано налагането на мярката по чл. 89, ал. 2, т. 6 ЗНФО и то в нейния максимален размер. Относно изискванията към съдържанието на одитния доклад са приложими разпоредбите на чл. 51 ЗНФО и чл. 10 от Регламент (ЕС) № 537/2014, към които изрично препраща разпоредбата на чл. 59 ЗНФО. Констатациите на административния орган сочат именно на несъответствие с посочените изисквания. Посоченото поставя под съмнение адекватността на изразеното мнение, както и за правилността на определеното наказание и срока, за който е наложено при различен на брой и тежест извършени

нарушения.

По изложените съображения оспореното решение следва да бъде отменено като незаконосъобразно.

При този изход на спора на жалбоподателя се следват разноски. Такива са доказани в общ размер от 310 лева, от които 10 лева за заплатена държавна такса и 300 лева възнаграждение за вещо лице.

Така мотивиран, на основание чл. 172, ал. 2 и чл. 143, ал. 1 от АПК, Административен съд София-град, II-ро отделение, 48-ми състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на С. Т. С. Решение № 34 от 25.02.2020 г. на Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори.

ОСЪЖДА Комисията за публичен надзор на регистрираните одитори да заплати на С. Т. С. сумата от 310 /триста и десет/ лева, представляваща разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: