
THE ISSUE OF „DOUBLE MATERIALITY“ IN THE CONTEXT OF ENTITY’S SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Rositsa Ivanova

UNWE – Sofia, Republic of Bulgaria, Rosi_Ivanova@abv.bg

Abstract: The relevance of the issue of “double materiality” is determined by the fact that it is a key approach in the European Union strategy for sustainable development of entities and for sustainability management and reporting. The role of “double materiality” is crucial for its application in accordance with the new regulatory requirements. The European Commission published a final regulation to supplement the Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) applicable in the European Union Member States. This regulation has been enforced since 5 January 2023. At the same time, the European sustainability standards are applied by all entities falling within the scope of the Corporate Sustainability Reporting Directive. The importance of “double materiality” is also crucial for the formation of the business strategy and disclosure of sustainability issues and its aspects in the entity’s sustainability report. It must be highlighted according to CSRD (article 1 (4) and (7), recital 57), disclosure of sustainability issues is part of the management report, which is a component of the entity’s financial statements.

The object reviewed in this publication is the issue of “double materiality” as a system, and in this respect, in the unity of its two elements in the context of entity’s sustainable development. The first element of “double materiality” is formed with view of the entity’s impact on the environment and/or on people, and the second one – with view of the impact of current or future effects of sustainability issues and requirements on cash flows, financial performance, financial position, financial stability, financial equilibrium, development and performance of the entity on the market, being characterized with a level of entropy, both in short- and in long-term aspect. The article studies the two elements of “double materiality” described above, not only within their interrelations and dependencies, but within their relative self-dependence and independence as well.

The publication focuses on the identification and integration of ESG risks arising from social, environmental and governance aspects of sustainability within the general system for risk analysis, control and management.

Keywords: sustainability, standards, dual materiality, factors, impact

ВЪПРОСЪТ ЗА „ДВОЙНАТА СЪЩЕСТВЕННОСТ“ В КОНТЕКСТА НА УСТОЙЧИВОТО РАЗВИТИЕ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО

Росица Иванова

УНСС – София, Република България, Rosi_Ivanova@abv.bg

Резюме: Актуалността на въпроса за „двойната същественост“ се определя от факта, че тя е ключов подход в стратегията на Европейския съюз за устойчиво развитие на предприятията, както и за управлението и докладването на устойчивостта. Важна е ролята на „двойната същественост“ при нейното прилагане в съответствие с новите регулаторни изисквания. Европейската комисия издаде окончателен регламент, с който се допълва Директивата за корпоративно отчитане във връзка с устойчивостта (CSRD), приложима в страните-членки на Европейския съюз. Този регламентът е в сила от 5 януари 2023 г. Същевременно Европейските стандарти за устойчивост се прилагат от всички предприятия, попадащи в обхвата на Директивата за корпоративна устойчивост. Важно е значението на „двойната същественост“, също така, и при формирането на бизнес стратегията и оповестяването на въпросите за устойчивостта и нейните аспекти в отчета за устойчивостта на предприятието. Следва да се отбележи, че съгласно CSRD (чл.1, пар.4 и 7, съображение 57), оповестяването на въпросите за устойчивостта е част от доклада за управлението, който е компонент на финансовите отчети на предприятието.

Обект на разглеждане в статията е въпросът за „двойната същественост“, в качеството ѝ на система, и от тази гледна точка, в единството между нейните два елемента в контекста на устойчивото развитие на предприятието. Първият елемент на „двойната същественост“ се формира от гледна точка на въздействията на предприятието върху околната среда и/или върху хората, а вторият - от гледна точка на въздействието на сегашните или бъдещи ефекти на въпросите и изискванията за устойчивост върху паричните потоци, финансовите резултати, финансовото състояние, финансовата стабилност, финансовото равновесие, развитието и представянето на предприятието на пазара, характеризиращ се с определена степен на ентропия, както в краткосрочна, така и в дългосрочна перспектива. В изложението се изследват посочените

по-горе два елемента на „двойната същественост“ както във взаимните връзки и зависимости между тях, така и в тяхната относителна самостоятелност и независимост

Акцентът в статията се поставя върху идентифицирането и интегрирането на ESG рисковете, произтичащи от социалните, екологичните и управленските аспекти на устойчивостта, в общата система за анализ, контрол и управление на рисковете.

Ключови думи: устойчивост, стандарти, двойна същественост, фактори, въздействие

1. ВЪВЕДЕНИЕ

През 2013 г. Европейският парламент (ЕП) и Съвета на Европа приеха Директива 2013/34/ЕС относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия, с която беше изменена Директива 2006/43/ЕО на ЕП и на Съвета, като същевременно с това са отменени Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета на Европа. Съгласно посоченото в параграф 1, чл. 19а и чл. 29а в Директива 2013/34/ЕС се изисква от предприятията (в момента от някои видове предприятия) да оповестяват не само финансова информация, която е необходима на потребителите на финансовите отчети да разберат тяхното развитие, финансовите резултати от дейността им, финансовото състояние и финансовата им стабилност, но така също и на информация, която е важна и необходима за разбиране на въздействието на дейността им върху екологичните и социалните въпроси, също така и на въпросите, касаещи персонала, зачитането на правата на човека, киберсигурността, борбата с корупцията, подкупите, прането на пари, финансирането на тероризма. Това означава, че посоченото в Директива 2013/34/ЕС изисква предприятията да отчитат и оповестяват информация както за въздействията на дейностите, които те извършват при осъществяването на своя бизнес, върху околната среда и хората, така и по какъв начин въпросите на устойчивостта и взетите решения за постигане на устойчиво развитие оказват обратно въздействие върху финансовите резултати и финансовото им състояние, т.е. какви са финансовите ефекти от постигането на устойчивост на предприятията.

През 2014 г. ЕП и Съвета на Европа приеха Директива 2014/95/ЕС, с която се измени Директива 2013/34/ЕС в частта, касаеща въпросите за оповестяването на нефинансова информация и на информация за многообразието от страна на някои големи предприятия и групи от големи предприятия. През 2018 г. беше разширен обхвата на предприятията, които следва да оповестяват информация за устойчивостта. С Директива 2014/95/ЕС беше въведена подробна отчетност за предприятията, които попадат в нейния обхват, в редица направления, като например: подготовка, стратегия и бизнес модел, надлежна проверка, общо управление, управление на рисковете и възможностите, цели и показатели за анализ и оценка на устойчивостта. На 5 януари 2023 г. влезе в сила Директивата за корпоративна устойчивост, която надгражда и подобрява съществуващите изисквания на Директивата на ЕС за нефинансова отчетност. Целта е по-добре да се използва потенциалът на ЕС в прехода към напълно устойчив и приобщаващ икономически и финансов модел, в съответствие както с Европейския зелен пакт, така и с целите за устойчиво развитие на предприятията, поставени от ООН. По-късно Европейската комисия е одобрила и издала окончателен регламент относно стандартите за отчитане на устойчивостта, които бяха публикувани в делегираните актове на ЕС на 31 юли 2023 г. Тези стандарти следва да се прилагат от всички предприятия, попадащи в обхвата на Директивата за корпоративна устойчивост. Обект на разглеждане в статията е въпросът за „двойната същественост“, а предмет – двете страни на съществеността както в тяхната относителна самостоятелност, така и във взаимните връзки и зависимости между тях. „Двойната същественост“ се изследва от философска гледна точка при прилагане на системния и логическия подходи.

2. СЪЩЕСТВЕННОСТ В КОНТЕКСТА НА УСТОЙЧИВОСТТА

Най-общо устойчивостта на една система означава тя да бъде в състояние да запазва своите основни характеристики при относително малки промени в даден неин елемент. Според нас устойчивостта на предприятието следва да се анализира и оценява от позициите на системния подход. То може да се определи като система от елементи, между които обективно съществуват взаимни връзки и зависимости. Тази система е организирана съвкупност от структурните звена в предприятието (функционални центрове на отговорност), различните дейности, които то осъществява, както и контактите и взаимодействията с външната среда, в която осъществява своя предмет на дейност.

За първи път през 1987 г. в световен мащаб се постави въпросът за устойчиво развитие, вкл. на предприятията като основни икономически субекти в стопанството на отделните държави. В „Доклада Брунтланд“ (на името на министър-председателката на Норвегия в този момент Гру Харлем Брунтланд), с наименование „Нашето общо бъдеще, е предложено официално определение за „устойчиво развитие“. Докладът е публикуван през 1987 г. от Световната комисия по околната среда и развитието към ООН и в

него устойчивото развитие е определено като „развитие, което отговаря на потребностите на сегашното поколение, без да ограничава възможностите на бъдещите поколения да посрещнат и реализират своите потребности и да избират своя стил на живот. Искането това развитие да стане “трайно” важи за всички страни и хора. Възможността на бъдещите поколения да задоволяват собствените си потребности е застрашена както заради разрушаването на околната среда, така и заради унищожаването на околната среда заради слабото ниво на развитие на страните от третия свят.” (Брунтланд, „Нашето общо бъдеще, 1987). През 1992 г. на конференцията на ООН за околната среда и развитието в Рио де Жанейро е създаден „Моделът на трите стълба на устойчивостта”, който обединява трите взаимно свързани и допълващи се измерения, които е необходимо и трябва да бъдат развивани както поотделно, така и едновременно с цел постигане на устойчивост и устойчиво развитие. Става дума за икономическото, екологичното и социалното измерение на устойчивостта. Подчертава се, че „светът е изправен пред неотложни екологични и социални предизвикателства, търсенето на надеждно и прозрачно отчитане във връзка с устойчивостта нараства значително и все повече се измества от доброволно към задължително. Налице е ясна необходимост от заслужаващо доверие глобално отчитане във връзка с устойчивостта и стандарти за изразяване на сигурност относно информацията за устойчивостта с цел осигуряване на последователна и сравнима отчетност, съчетана с надеждно изразяване на сигурност. (M.Hartman, 2023, с.1)

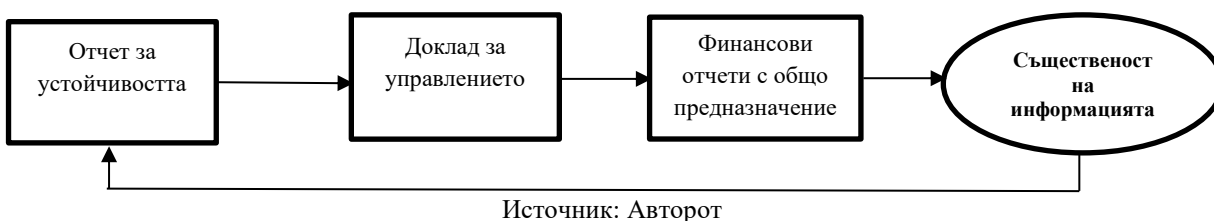
Краткият преглед на същността на устойчивото развитие позволява да се изясни съществеността като философско понятие в контекста на устойчивостта. Най-общо съществеността е същността характеристика на обекта на изследването. Тя може да се определи като качество или свойство, което дефинира неговите идентичност, индивидуалност и специфични особености. Приложена към устойчивостта съществеността характеризира индивидуалните особености и характеристики на нейните три стълба както като самостоятелни аспекти, така и във взаимните връзки и зависимости между тях. Следва да се отбележи, че във връзка с изискванията за оповестяване на информация от предприятията за тяхната устойчивост в Отчета за устойчивостта, тази информация се създава преди всичко по счетоводен път. От тази гледна точка считаме, че е необходимо да се изясни съществеността в качеството ѝ на принцип на счетоводство, регламентиран в счетоводната нормативната уредба.

В Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 Представяне на финансови отчети (2019, МСС1, III., т.7) за съществеността на счетоводната информация е посочено, че „дадена информация е съществена, ако с основание би могло да се очаква пропускането ѝ, неточното ѝ представяне или прикриването ѝ да окаже влияние върху решенията, които основните ползватели (вътрешни и външни – доб. Р.И.) на финансови отчети с общо предназначение вземат въз основа на тези отчети“ (2019, МСС1, III., т.7). Влияние върху съществеността на информацията във финансовите отчети оказват „естеството или мащаба на информацията, или и от двете“ (2019, МСС1, III., т.7). Следва да се посочи, че предприятието „оценява дали информацията, самостоятелно или в комбинация с друга информация, е съществена в контекста на неговите финансови отчети, взети като цяло“ (2019, МСС1, III., т.7), т.е. всички негови преценки следва да се вземат от позициите на системния подход. Прикриване на информация е налице „ако тя е съобщена по начин, който по отношение на основните ползватели на финансовите отчети (вътрешни и външни – доб. Р.И.) би породил последици, сходни с тези от пропускането на информацията или неточното ѝ представяне“ (2019, МСС1, III., т.7). В МСС1 са посочени примерни ситуации, „които могат да доведат до прикриване на съществена информация (с което се нарушава принципът на същественост – доб. Р.И.): а) информация относно съществен отчетен обект, сделка или друго събитие, която е оповестена във финансовите отчети, но е използван неопределен или неясен език (с което се нарушава изискването за разбираемост на информацията във финансовите отчети – доб. Р.И.); б) информация относно съществен отчетен обект, сделка или друго събитие, която е разпръсната из финансовите отчети (нарушават се изискванията яснота и подреденост на информацията във финансовите отчети – доб. Р.И.); в) информация за различни отчетни обекти, сделки или други събития, която е обединена по неподходящ начин (нарушава се принципът на същественост на информацията – доб. Р.И.); г) информация за подобни отчетни обекти, сделки или други събития, която е разделена по неподходящ начин (нарушават се изискванията за вярно, честно, разбираемо и достоверно представяне на информацията във финансовите отчети – доб. Р.И.); както и д) разбираемостта на финансовите отчети е затруднена, тъй като съществената информация е прикрита от несъществена информация по такъв начин, че основният ползвател не е в състояние да определи коя информация е съществена“. (2019, МСС1, III., т.7).

Според В. Христов (Христов, 2022, с.1) „необходимостта от извършване на преценки за същественост е обективно обоснована при изготвянето на финансови отчети с общо предназначение и засяга признаването, оценяването, представянето и оповестяването на отделните елементи на финансовите отчети с общо предназначение. ... На основание разпоредбата на чл. 26, ал. 1, т. 6 от действащия в Република България

Закон за счетоводството финансовите отчети на предприятията се изготвят в съответствие с принципа на същественост“, което означава, че те следва да представят във финансовите си отчети с общо предназначение поотделно всяка съществена група статии с подобен характер. Както посочва В. Христов (Христов, 2022, с.2) „сумата по дадена статия е съществена, ако пропуските и неточното представяне на позицията биха могли да повлияят върху икономическите решения на потребителите (вътрешни и външни – доб. Р.И.), взети въз основа на финансовите отчети с общо предназначение, или биха довели до нарушаване на изискването за вярно и честно представяне на имущественото и финансовото състояние, финансовите резултати от дейността, промените в паричните потоци и в собствения капитал (както и във финансовата стабилност – доб. Р.И.)“ на предприятията. Съществеността като един от принципите на счетоводството, на основата на който се осъществява текущото счетоводно отчитане на дейността на предприятието, също така се оценяват, признават и оповестяват елементите в неговите финансови отчети, следва да се прилага и при отчитането на устойчивостта и оповестяването на информация за нейните аспекти в Отчета за устойчивостта. Основанието за обвързването на въпроса за съществеността при изготвянето на финансовите отчети с концепцията за устойчиво развитие е обстоятелството, че отчета за устойчивостта е компонент на доклада за управлението, а той – компонент на финансовите отчети на предприятията (схема 1).

Схема 1. Отчет за устойчивостта – компонент на финансовите отчети с общо предназначение



Съществеността на устойчивостта следва да се разглежда от позициите на системния подход като съвкупност от елементи, които формират нейното съдържание и уникална структура. В предприятието следва да се разработят „задълбочени процедури във връзка с ... идентифицирането на съществените въпроси на устойчивостта. Фокусирайки се върху най-значимите (съществените – бел. Р.И.) въпроси, ... (става възможно предоставянето на – бел. Р.И.) заинтересованите страни сигурност относно областите, които оказват действително въздействие върху резултатите на (предприятието – бел. Р.И.) в областта на устойчивото развитие и оповестяванията за устойчивостта“ (M.Hartman, 2023, с.3).

Основният въпрос за постигането на устойчиво развитие на предприятието е установяването на рамка за същественост, която следва да показва начинът, по който бизнес стратегията и представянето на предприятието се привеждат в съответствие със социалните, икономическите и екологичните аспекти на устойчивостта във взаимните връзки и зависимости между тях. Оценката на съществеността на информацията, позволява на предприятието да установява основните и определящи въпроси и водещи теми, които имат ключово значение както за успешното развитие на неговия бизнес, така и за заинтересованите страни.

Изясняването на съществеността като принцип на счетоводството позволява да се даде определение и да се изясни значимостта на двойната същественост в контекста на устойчивостта и устойчивото развитие на предприятието. От тази гледна точка е удачно да се установи рамка за същественост, която следва да опише начинът, по който бизнес стратегията и представянето на предприятието се привежда в съответствие със социалните, икономическите и екологичните аспекти на устойчивостта във взаимните връзки и зависимости между тях.

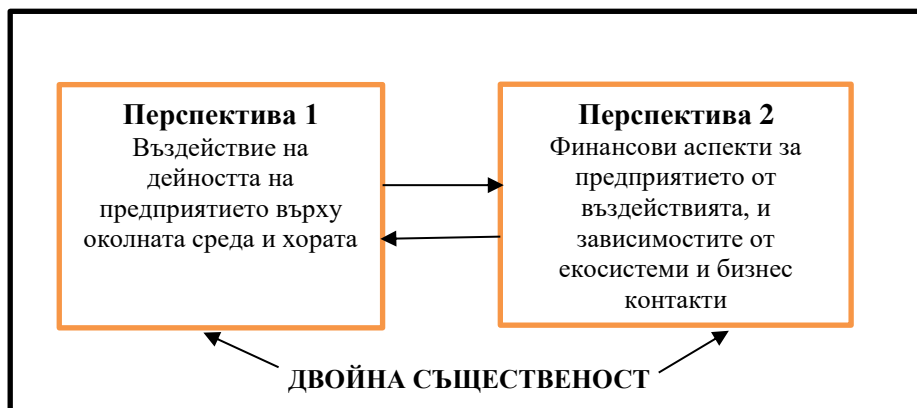
3. ДВОЙНАТА СЪЩЕСТВЕННОСТ В КОНТЕКСТА НА УСТОЙЧИВОСТТА

Двойната същественост е инструмент, който дава възможност на предприятието да формулира и обоснове план, в който да бъдат обхванати, систематизирани и оповестени всички проблеми, свързани с производството и реализацията на продуктите и/или услугите, предлагани от него, като се оценяват както общите рискове и възможности, така и тези, свързани със социалните, икономическите и екологичните аспекти на устойчивостта.

По същество двойната същественост в контекста на устойчивостта може да се определи като система от два отделни елемента (или две отделни перспективи) за същественост, между които съществуват обективни връзки и зависимости. Едната перспектива измерва и представя въздействието на отделните дейности на

предприятието върху околната среда и хората, а втората - характеризира финансовите аспекти и ефекти за предприятието от въздействията и зависимостите от екосистемите, социалните ангажменти и отговорности, както и от бизнес контактите му с различни контрагенти. Считаме, че от гледна точка на устойчивостта предприятието първоначално следва да разглежда тези две перспективи за същественост относително самостоятелно, т.е. всяка перспектива на същественост сама за себе си, като оповестява информация, която е съществена само за съответната перспектива. На следващо място предприятието следва да търси връзките и зависимостите между двете перспективи, както и съществената информация, която се отнася и за двете перспективи, като оповестява тази информация. Двете перспективи на двойната същественост могат да бъдат визуализирани на схема 2.

Схема 2. Система на двойната същественост в контекста на устойчивостта



Източник: Авторот

С важно значение за формулирането на двойната същественост в контекста на устойчивостта е изграждането на работещ модел за нейната оценка. За целта, на първо място, е необходимо предварително да се анализират и оценяват предпоставките в предприятието за изграждане на модела. Те могат да се формулират в следните насоки: 1) съобразяване с неговия предмет на дейност, отрасъла и сектора от икономиката на страната, в който то осъществява дейността си; 2) добро познаване и разбиране на дейността му; 3) познаване и разбиране на неговите вътрешни бизнес процеси; 4) познаване на перспективите за развитие на дейността и на предприятието като действащо предприятие; 5) правилно структуриране на неговите стратегия, цели и задачи; 6) разумна преценка и обосновано групиране на целите при оповестяване на двойната същественост в контекста на устойчивостта в трите ѝ аспекта.

На второ място моделът за оценка на двойната същественост в контекста на трите аспекта на устойчивостта обхваща определяне на темите, които са приложими към дейността на предприятието. Според нас темите могат да бъдат структурирани по начин, който позволява тяхната детайлизация на подтеми към всяка основна тема и формирането на „тематично дърво“. Подобен подход би позволил да се представят логическите и обективно съществуващите връзки и зависимости между темите, подтемите и въпросите, касаещи както дейността на предприятието, така и обвързани с трите аспекта на устойчивостта.

На трето място е необходимо да се определят факторите, които са присъщи за всяка една от темите и подтемите, и които са приложими към дейността на предприятието. Тези фактори следва да се обвържат с аспектите на устойчивостта както по отделно за всеки един от тях, така и общо за системата на устойчивостта като цяло.

На четвърто място е необходимо да се анализират въздействията идентифицираните фактори върху дейността на предприятието и върху неговата устойчивост. Въздействията на факторите могат да бъдат групирани съобразно подходящи критерии. Например: 1) според степента на въздействие: основни и второстепенни; 2) според формата на въздействие: положителни и отрицателни; 3) в зависимост от мястото на възникване: вътрешни и външни; 4) според времето на въздействие: постоянни и променливи; 5) според състава: прости и сложни; 6) според начина на въздействие: преки и косвени, и др. критерии; 7)

4. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въпросът за двойната същественост е с важно значение за постигане на устойчиво развитие на предприятията. Моделът за оценка на двойната същественост на информацията за устойчивостта, изграден в

отделното предприятие, следва да осигурява обективна и измерима оценка, която трябва да бъде съобразена със различните секторни и отраслови политики, европейските стандарти за устойчивост, поставените стратегически цели на европейско и на национално ниво, законодателството и решенията на различните регулаторни органи на страната, стратегическите цели на предприятието в различните аспекти на устойчивостта за постигане и поддържане на устойчивост в неговото развитие.

ЛИТЕРАТУРА

- Велковска М. (2014). Устойчивост – понятие и употреба, СУ Св. “Климент Охридски“, т.1, с.80-93
(Velkovska M. (2014). Sustainability – concept and application, Sofia University St. “Kliment Ohridski”, vol. 1, pp. 80-93)
- Иванов, И. (2015). Нашето общо бъдеще, превод от английски език (1989), изд. Книжен тигър,
https://www.papertiger-bg.com/Foreword_Brundtland.pdf
- (Ivanov, I. (2015). Our common future, translated from English (1989), Book Tiger Publishing House,
https://www.papertiger-bg.com/Foreword_Brundtland.pdf)
- Иванова, Р., Чуков, К. (2022). Финансово-стопански анализ, ИК-УНСС, С.
(Ivanova, R., Chukov, K. (2022). Financial and economic analysis, IC-UNWE, S.)
- Natchkova, M. (2024). Specific disclosures in the pension fund sustainability report, 17 conference „Vanguard scientific instruments in management”, 10 – 15 September 2024, Ravda, Bulgaria, <http://vsim-conf.info>
- (Natchkova, M. (2024). Specific disclosures in the pension fund sustainability report, 17 conference “Vanguard scientific instruments in management”, 10 – 15 September 2024, Ravda, Bulgaria, <http://vsim-conf.info>)
- Начкова, М. (2024). Счетоводно отчитане и оповестяване на социалните разходи, възникнали в резултат от прилагани социални политики от предприятията в отчета за устойчивостта, ел. Списание на ИДЕС, бр.4, <https://www.ides.bg/media/2155/04-2024-maya-nachkova.pdf>
- Natchkova, M. (2024). Accounting and Disclosure of Social Expenditures Arising as a Result of Social Policies Implemented by Enterprises in the Sustainability Report, e-Journal of IDES, Issue 4,
<https://www.ides.bg/media/2155/04-2024-maya-nachkova.pdf>)
- Фесчиан, Д. (2023). За необходимостта от стандартизирани финансови отчети в публичния сектор, ел. списание на ИДЕС, бр. 2.
(Feschiyan, D. (2023). On the Need for Standardized Financial Statements in the Public Sector, e-Journal of IDES, Issue 2.)
- Христов, В. (2022). Съществеността в контекста на приложимите в Република България Закон за счетоводството и Национални счетоводни стандарти, ел. списание на ИДЕС, бр.1,
<https://www.ides.bg/e-journal/2022/issue-1/01-2022-vladimir-hristov>
- (Hristov, V. (2022). Materiality in the Context of the Accounting Law and National Accounting Standards Applicable in the Republic of Bulgaria, e-Journal of IDES, Issue 1, <https://www.ides.bg/e-journal/2022/issue-1/01-2022-vladimir-hristov>)
- Hartman, M. (2023). Укрепване на доверието и увереността: IAASB предлага нов стандарт за изразяване на сигурност относно информацията за устойчивостта, IFAC, ел. списание на ИДЕС, бр. 2/2023 г.,
<https://www.ides.bg/media/2069/02-2023-ifac.pdf>
- (Hartman, M. (2023). Strengthening Trust and Confidence: IAASB Proposes New Standard for Assurance of Sustainability Information, IFAC, IDES e-Magazine, Issue 2/2023, <https://www.ides.bg/media/2069/02-2023-ifac.pdf>)
- МСС1. (2019). (изм. - регламент (ЕС) № 475/2012, ов 1 146, 06/06/2012, регламент (ЕО) № 2016/2067, ОВ 1 323, 29/11/2016, регламент (ЕС) 2019/2075, ОВ 1 316, 06/12/2019, регламент (ЕС) 2019/2104, ОВ 1 318, 10/12/2019, регламент (ЕС) 2022/357, ОВ 1 68, 03/03/2022, <https://audit-bg.com/wp-content/uploads/dokumenti/MSS1.pdf>)
- (IAS1. (2019). (amend. - regulation (EU) No. 475/2012, OJ 1 146, 06/06/2012, regulation (EC) No. 2016/2067, OJ 1 323, 29/11/2016, regulation (EU) 2019/2075, OJ 1 316, 06/12/2019, regulation (EU) 2019/2104, OJ 1 318, 10/12/2019, regulation (EU) 2022/357, OJ 1 68, 03/03/2022, <https://audit-bg.com/wp-content/uploads/dokumenti/MSS1.pdf>)