

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

فهرست

بند	
1 - 2	کلیات
3 - 7	مسئولیت مدیریت
8 - 9	مسئولیت حسابرس
- 15	ملاحظات برنامه‌ریزی
10	
- 20	بررسی ارزیابی مدیریت
16	
- 24	دوره پس از ارزیابی مدیریت
21	
- 28	روشهای اضافی حسابرسی در صورت شناسایی رویدادها یا شرایط
25	
- 38	نتیجه‌گیری و گزارشگری حسابرسی
29	
39	تاخیر قابل توجه در امضا یا تایید صورتهای مالی
40	تاریخ اجرا

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی 200 "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.

استاندارد حسابري 570  
تداوم فعاليت  
(تجديد نظر شده 1383)

---



شماره ثبت ۴۴۰۱۰

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

کلیات

1. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم درباره مسئولیت حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی نسبت به استفاده از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی، شامل بررسی ارزیابی مدیریت از توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت، است.
2. حسابرس در جریان برنامه‌ریزی و اجرای روشهای حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن باید مناسب بودن استفاده مدیریت را از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی، بررسی کند.

مسئولیت مدیریت

3. فرض تداوم فعالیت، یک اصل بنیادی در تهیه صورتهای مالی است. طبق فرض تداوم فعالیت، واحد مورد رسیدگی معمولاً به عنوان واحدی فرض می‌شود که در آینده قابل پیش‌بینی به فعالیت خود ادامه می‌دهد و قصد یا الزامی برای انحلال، توقف فعالیت، یا کاهش قابل توجه در حجم عملیات را ندارد. بنابراین، داراییها و بدهیها بر مبنای توانایی واحد مورد رسیدگی در بازیافت داراییها و تسویه بدهیها در جریان عادی فعالیتها تجاری، ثبت می‌شود.
4. بند 20 استاندارد حسابداری شماره 1 "نحوه ارائه صورتهای مالی" چنین مقرر می‌کند: "مدیریت در زمان تهیه صورتهای مالی باید توان ادامه فعالیت واحد تجاری را ارزیابی کند. صورتهای مالی باید بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شود، مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری را داشته باشد، یا عملاً ناچار به انجام این امر شود. در مواردی که مدیریت از رویدادها و شرایطی آگاهی یابد که ممکن است ابهام با اهمیت نسبت به توانایی تداوم فعالیت واحد تجاری ایجاد کند، این ابهام باید افشا شود. چنانچه صورتهای مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه نشود، این واقعیت باید همراه با مبنای تهیه صورتهای مالی و اینکه چرا واحد تجاری فاقد تداوم فعالیت تلقی شده است، افشا شود."

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

5 . بند 22 استاندارد حسابداری شماره 1 " نحوه ارائه صورتهای مالی " چنین مقرر می‌کند:

"مدیریت برای ارزیابی تداوم فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش‌بینی (حداقل 12 ماه پس از تاریخ ترانزنامه) را بررسی می‌کند. میزان این بررسی به واقعیات موجود در هر مورد بستگی دارد. در مواردی که واحد تجاری دارای سابقه سودآوری است و به‌آسانی به منابع مالی دسترسی دارد، نتیجه‌گیری درباره مناسب بودن کاربرد مبنای تداوم فعالیت برای واحد تجاری می‌تواند بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی، امکان‌پذیر باشد. در غیر این صورت، برای ارزیابی تداوم فعالیت ممکن است بررسی مواردی از قبیل عوامل مؤثر بر سودآوری جاری و مورد انتظار، جداول زمانی بازپرداخت بدهیها و منابع بالقوه تامین مالی ضروری باشد."

6 . ارزیابی مدیریت از فرض تداوم فعالیت، مستلزم قضاوت، در هر زمان مشخص، درباره پیامدهای آتی رویدادها یا شرایطی است که بطور ذاتی مبهم می‌باشند. عوامل مربوط در این باره از جمله شامل موارد زیر است:

- به‌طور کلی، هرچه قضاوت درباره پیامد رویدادها یا شرایط، مربوط به آینده‌ای دورتر باشد، میزان ابهام مرتبط با پیامد آن رویدادها یا شرایط، به‌گونه‌ای قابل ملاحظه افزایش می‌یابد.
- هرگونه قضاوت درباره آینده، براساس اطلاعات موجود در زمان انجام قضاوت صورت می‌گیرد. رویدادهای بعدی می‌تواند قضاوتی را که در زمان انجام آن معقول بوده است، نقض کند.
- اندازه و پیچیدگی، ماهیت و شرایط فعالیت تجاری واحد مورد رسیدگی و میزان تاثیرپذیری آن از عوامل برون سازمانی، همگی بر قضاوت درباره پیامد رویدادها یا شرایط اثر می‌گذارد.

7. نمونه‌هایی از رویدادها یا شرایطی که به‌تنهایی یا در مجموع ممکن است تردیدی عمده درباره وجود فرض تداوم فعالیت ایجاد کند، به شرح زیر است. این فهرست، تمامی موارد ممکن را دربر نمی‌گیرد و وجود یک یا چند مورد از آنها نیز لزوماً به معنای وجود ابهام بااهمیت یا اساسی نمی‌باشد.

#### نشانه‌های مالی

- فزونی کل بدهیها بر کل داراییها یا فزونی بدهیهای جاری بر داراییهای جاری.
- نزدیک شدن سررسید بدهیهای با شرایط غیر قابل تغییر که دورنمایی واقع‌بینانه برای پرداخت یا تمدید آنها وجود ندارد یا اتکای بیش از حد بر استقراض کوتاه‌مدت برای تامین مالی داراییهای بلندمدت.
- نشانه‌های قطع حمایت مالی از جانب دولت و یا بستنکاران.
- فزونی جریانهای خروجی بر جریانهای ورودی وجوه نقد حاصل از عملیات، طبق صورتهای مالی تاریخی یا پیش‌بینی شده.
- نامساعد بودن نسبتهای مالی اصلی.
- زیانهای عمده عملیاتی یا کاهش عمده در ارزش داراییهای مورد استفاده در ایجاد جریانهای وجوه نقد.
- نپرداختن سود سهام یا تاخیر طولانی در پرداخت آن.
- ناتوانی در پرداخت بموقع حسابهای پرداختی.
- ناتوانی در رعایت شرایط مقرر در قراردادهای وام.
- تغییر شرایط خرید کالا و دریافت خدمات از اعتباری به نقدی.
- ناتوانی در تامین منابع مالی لازم برای تولید و عرضه محصول اصلی جدید یا سایر سرمایه‌گذاریهای ضروری.

#### نشانه‌های عملیاتی

- از دست دادن مدیران کلیدی بدون جایگزینی آنان.
- از دست دادن بازار عمده فروش محصولات، مجوز یا امتیاز ساخت با اهمیت یا تامین‌کننده اصلی کالا و خدمات.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

- مشکلات کارگري يا کمبود مواد اوليه و قطعات مهم.

سایر نشانه‌ها

- عدم رعایت الزامات مربوط به سرمایه یا سایر الزامات قانونی.
- وجود دعاوي حقوقي در جریان عليه واحد مورد رسیدگی که در صورت صدور رای به محکومیت واحد مزبور، تحمل نتایج آن احتمالاً خارج از توان واحد مورد رسیدگی است.
- تغییر قوانین یا سیاستهای دولت به گونه‌ای که آثار مالی منفی بر واحد مورد رسیدگی داشته باشد.

اهمیت چنین رویدادها یا شرایطی اغلب می‌تواند توسط عوامل دیگری کاهش یابد. برای مثال، آثار ناشی از ناتوانی واحد مورد رسیدگی در پرداخت بموقع بدهیهای خود، می‌تواند با برنامه‌های خاص مدیریت برای تامین وجوه نقد کافی از طریق شیوه‌های جایگزینی چون فروش داراییها، استمهال وامها یا افزایش سرمایه، تعدیل شود. به همین ترتیب، از دست دادن يك تامین‌کننده اصلی کالا و خدمات ممکن است از طریق دسترسی به تامین‌کننده جایگزین مناسب، جبران شود.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

مسئولیت حسابرس

- 8 . مسئولیت حسابرس، بررسی مناسب بودن استفاده مدیریت از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی و بررسی احتمال وجود ابهامهای با اهمیت یا اساسی درباره توانایی ادامه فعالیت واحد مورد رسیدگی به عنوان یک واحد دایر است که نیاز به افشا در صورتهای مالی دارد.
- 9 . حسابرس نمیتواند رویدادها یا شرایط آتی را که ممکن است موجب توقف فعالیت واحد مورد رسیدگی شود، پیشبینی کند. بنابراین، عدم اشاره به ابهام درباره تداوم فعالیت در گزارش حسابرس، نمیتواند به عنوان تضمین توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت محسوب گردد.

ملاحظات برنامه ریزی

- 10 . حسابرس در برنامه ریزی حسابرسی باید احتمال وجود رویدادها یا شرایطی را مورد توجه قرار دهد که ممکن است تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند.
- 11 . حسابرس در انجام عملیات حسابرسی همواره باید نسبت به شواهد مربوط به رویدادها یا شرایطی هوشیار باشد که ممکن است تردیدی عمده درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند. حسابرس در صورت شناسایی اینگونه رویدادها یا شرایط باید علاوه بر اجرای روشهای مندرج در بند 25 ، چگونگی تاثیر آنها را بر پرآورد خود از اجزای خطر حسابرسی نیز مورد توجه قرار دهد.
- 12 . حسابرس، رویدادها و شرایط مربوط به فرض تداوم فعالیت را در فرایند برنامه ریزی مورد توجه قرار میدهد؛ زیرا، این امر موجب انجام بموقع گفتگو با مدیریت، بررسی برنامه های مدیریت و حل و فصل نکات شناسایی شده مربوط به تداوم فعالیت میشود.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

13. گاه مدیریت ممکن است در مراحل اولیه حسابرسی، ارزیابی اولیه‌ای به عمل آورده باشد. در این صورت، حسابرس به منظور تشخیص این که مدیریت، رویدادها یا شرایطی چون موارد مندرج در بند 7 را شناسایی کرده است و برنامه‌ای برای حل و فصل آن دارد، آن ارزیابی را مورد بررسی قرار می‌دهد.

14. اگر مدیریت هنوز ارزیابی اولیه‌ای به عمل نیاورده باشد، حسابرس دلایل استفاده مدیریت را از فرض تداوم فعالیت، جویا می‌شود و درباره احتمال وجود رویدادها یا شرایطی مانند موارد مندرج در بند 7 از مدیریت پرس و جو می‌کند. حسابرس ممکن است از مدیریت بخواهد ارزیابی خود را به عمل آورد، به ویژه اگر حسابرس پیشتر موردی از رویدادها یا شرایط مربوط به فرض تداوم فعالیت را شناسایی کرده باشد.

15. حسابرس هنگام برآورد اولیه از اجزای خطر حسابرسی، اثر رویدادها یا شرایط شناسایی شده را مورد بررسی قرار می‌دهد، چون که وجود آنها ممکن است بر ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود روشهای حسابرسی اثر گذارد.

بررسی ارزیابی مدیریت

16. حسابرس باید ارزیابی مدیریت را از توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، بررسی کند.

17. حسابرس باید همان دوره‌ای را بررسی کند که مدیریت واحد مورد رسیدگی از آن برای ارزیابی طبق استانداردهای حسابداری استفاده کرده است. چنانچه ارزیابی مدیریت از توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت کمتر



استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

از دوازده ماه از تاریخ ترازنامه را دربر گیرد، حسابرس باید از مدیریت بخواهد دوره ارزیابی خود را به دوازده ماه از تاریخ ترازنامه گسترش دهد.

18. ارزیابی مدیریت از توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، بخش اصلی بررسی فرض تداوم فعالیت توسط حسابرس است. همان‌گونه که در بند 5 آمد، دوره‌ای که مدیریت ملزم به در نظر گرفتن کلیه اطلاعات آن است، حداقل 12 ماه از تاریخ ترازنامه می‌باشد.

19. حسابرس در بررسی ارزیابی مدیریت، فرایند طی شده توسط مدیریت برای ارزیابی، مفروضات مبناي ارزیابی و برنامه‌های مدیریت را برای اقدامات آتی، مورد توجه قرار می‌دهد. حسابرس، این موضوع را بررسی می‌کند که همه اطلاعات مرتبطی که وی در نتیجه اجرای روشهای حسابرسی از آن آگاه شده است، در این ارزیابی منظور شده باشد.

20. همان‌گونه که در بند 5 آمد، در مواردی که سابقه‌ای از عملیات سودآور و دسترسی آسان به منابع مالی وجود دارد، مدیریت می‌تواند ارزیابی خود را بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی انجام دهد. در این‌گونه موارد، نتیجه‌گیری حسابرس درباره مناسب بودن این ارزیابی نیز معمولاً به اجرای روشهای تفصیلی نیاز نخواهد داشت. اما، چنانچه رویدادها یا شرایطی شناسایی شده باشد که بتواند تردیدی عمده درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند، حسابرس روشهای اضافی حسابرسی را به شرح بند 25 انجام خواهد داد.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

دوره پس از ارزیابی مدیریت

21. حسابرس باید درباره آگاهی مدیریت از رویدادها یا شرایط پس از دوره مورد ارزیابی که بتواند تردیدی عمده در باره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند، از آنان پرس و جو نماید.
22. حسابرس به تجربه می‌داند که پس از دوره مالی مورد استفاده مدیریت برای ارزیابی، ممکن است رویدادهایی (قابل پیش‌بینی یا غیرآن) واقع شود یا شرایطی پیش آید که بتواند مناسب بودن کاربرد فرض تداوم فعالیت را در تهیه صورتهای مالی، مورد تردید قرار دهد. حسابرس ممکن است در جریان برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی، شامل روشهای رسیدگی به رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه، از این‌گونه رویدادها یا شرایط آگاه شود.
23. از آنجا که هرچه رویدادها یا شرایط به آینده دورتری مربوط باشد، میزان ابهام مرتبط با پیامد آنها افزایش می‌یابد، در بررسی این‌گونه رویدادها یا شرایط باید نشانه‌های مسایل تداوم فعالیت چنان عمده باشد که حسابرس انجام دادن اقدامات بیشتر را مورد توجه قرار دهد. حسابرس ممکن است ناگزیر شود از مدیریت بخواهد اهمیت بالقوه آن رویدادها یا شرایط را بر ارزیابی تداوم فعالیت، مشخص کند.
24. مسئولیت حسابرس برای طراحی روشهای رسیدگی جهت یافتن نشانه‌های رویدادها یا شرایط ایجادکننده تردید عمده درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت برای دوره‌ای فراتر از دوره ارزیابی شده توسط مدیریت (حداقل 12 ماه از تاریخ ترازنامه)، تنها به پرس و جو از مدیریت محدود می‌شود.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

روشهای اضافی حسابرسی در صورت شناسایی رویدادها یا شرایط

25. حسابرس در صورت شناسایی رویدادها یا شرایطی که بتواند تردیدی عمده درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند باید اقدامات زیر را به عمل آورد:

الف - بررسی برنامه‌های مدیریت برای اقدامات آتی بر مبنای ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت.

ب - گردآوری شواهد حسابرسی مناسب و کافی در مورد تایید یا رفع ابهام با اهمیت یا اساسی از طریق اجرای روشهای لازم، از جمله بررسی اثر هر نوع برنامه مدیریت، برنامه‌های حمایتی دولت و سایر عوامل کاهنده.

پ - درخواست تاییدیه کتبی از مدیریت درباره برنامه اقدامات آتی مدیریت.

26. رویدادها یا شرایطی که می‌تواند تردیدی عمده در مورد توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند ممکن است طی برنامه‌ریزی حسابرسی یا در جریان اجرای روشهای حسابرسی، شناسایی شود. فرایند بررسی رویدادها یا شرایط به موازات پیشرفت کار حسابرسی ادامه می‌یابد. هرگاه حسابرس بر این باور باشد که این گونه رویدادها یا شرایط می‌تواند تردیدی عمده در توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند، برخی روشهای حسابرسی ممکن است اهمیتی مضاعف پیدا نماید. حسابرس درباره برنامه‌های مدیریت برای اقدامات آتی، از جمله نقد کردن داراییها، استقراض یا تجدید ساختار بدهیها، کاهش یا به‌تأخیر انداختن مخارج، یا افزایش سرمایه، از مدیریت پرس‌وجو می‌کند. حسابرس حقایق یا اطلاعات بیشتر بدست آمده پس از تاریخ انجام ارزیابی توسط مدیریت را نیز مورد توجه قرار می‌دهد. حسابرس درباره امکانپذیری برنامه‌های مدیریت و اثر این برنامه‌ها در بهبود وضعیت واحد مورد رسیدگی، شواهد حسابرسی مناسب و کافی کسب می‌کند.

27. روشهای مرتبط در این زمینه می‌تواند شامل موارد زیر باشد:

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

- تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به جریان وجوه نقد، سود و سایر پیش‌بینی‌های مالی مربوط و گفتگو درباره آنها با مدیریت.
  - تجزیه و تحلیل آخرین صورتهای مالی میان دوره‌ای واحد مورد رسیدگی و گفتگو درباره آن.
  - بررسی شرایط قراردادهای تسهیلات مالی دریافتی و انتشار اوراق مشارکت و تعیین موارد احتمالی نقض آنها.
  - مطالعه صورتجلسات مجامع عمومی صاحبان سهام، هیات‌مدیره و کمیته‌های بااهمیت واحد مورد رسیدگی (در صورت وجود) به منظور یافتن نکاتی درباره مشکلات تامین مالی.
  - پرس و جو از مشاور حقوقی واحد مورد رسیدگی درباره دعاوی حقوقی مطرح شده و در شرف طرح علیه آن واحد و مناسب بودن ارزیابی مدیریت از پیامد آنها و برآورد آثار مالی آنها.
  - اثبات وجود، جاهت قانونی و قابلیت اجرای توافقیهای انجام شده با اشخاص وابسته و ثالث برای تامین و تداوم پشتیبانی مالی و ارزیابی توانایی مالی این اشخاص در تامین وجوه اضافی.
  - بررسی برنامه‌های واحد مورد رسیدگی در رابطه با سفارش‌های انجام نشده مشتریان.
  - بررسی رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه برای شناسایی مواردی که توانایی واحد مورد رسیدگی را به ادامه فعالیت به عنوان یک واحد دایر کاهش می‌دهد یا به‌گونه‌ای بر آن اثر می‌گذارد.
28. در مواردی که تجزیه و تحلیل جریان وجوه نقد، عامل مهمی در بررسی پیامد آتی رویدادها یا شرایط باشد، حسابرس قابلیت اعتماد سیستم‌های واحد مورد رسیدگی در تهیه این‌گونه اطلاعات و وجود دلایل کافی برای پشتیبانی از مفروضات زیربنای پیش‌بینی‌ها را مورد توجه قرار می‌دهد. علاوه بر این، حسابرس موارد زیر را نیز مقایسه می‌کند:
- الف- اطلاعات مالی برآوردی دوره‌های اخیر با نتایج واقعی آن دوره‌ها.
- ب - اطلاعات مالی برآوردی دوره جاری با نتایج بدست آمده تا تاریخ روز.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

نتیجه‌گیری و گزارشگری حسابرسی

29. حسابرس براساس شواهد حسابرسی بدست آمده باید مشخص کند که آیا به‌نظر وی رویدادها یا شرایطی وجود دارد که به تنهایی یا در مجموع بتواند تردیدی عمده در توانایی واحد مورد رسیدگی به‌ادامه فعالیت ایجاد کند.

30. ابهام بااهمیت یا اساسی در مواردی وجود دارد که اثر بالقوه آن چنان زیاد باشد که به‌نظر حسابرس لازم است ماهیت و اثر ابهام به‌روشنی افشا شود تا صورتهای مالی گمراه‌کننده نباشد.

وجود ابهام نسبت به تداوم فعالیت

31. چنانچه استفاده از فرض تداوم فعالیت، مناسب است اما ابهام با اهمیتی وجود دارد، حسابرس وجود موارد زیر را در صورتهای مالی مورد توجه قرار می‌دهد:

الف- توصیف کافی رویدادها یا شرایط اصلی ایجاد کننده تردید عمده درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت و برنامه‌های مدیریت برای برخورد با آن رویدادها یا شرایط.

ب - توضیح مناسب درباره ابهام بااهمیت مربوط به رویدادها یا شرایطی که ممکن است تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت به‌عنوان یک‌واحد دایر ایجاد کند و از این‌رو، واحد مورد رسیدگی ممکن است قادر به بازیافت داراییها و تسویه بدهیهای خود در روال عادی عملیات تجاری نباشد.

32. در صورت وجود ابهام بااهمیت در باره تداوم فعالیت و افشای کافی در صورتهای مالی، حسابرس باید نظر مقبول اظهار، اما باافزودن یک‌بند توضیحی حاوی وجود ابهام بااهمیت درباره رویدادها یا شرایطی که ممکن

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

است به‌تردیدی عمده در مورد توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت بینجامد و با اشاره به یادداشت توضیحی صورتهای مالی که موارد مندرج در بند 31 را افشا می‌نماید، گزارش خود را تعدیل کند. حسابرس در ارزیابی کفایت افشا در صورتهای مالی، به این موضوع توجه می‌کند که اطلاعات افشا شده توجه‌استفاده‌کنندگان را به احتمال ناتوانی واحد مورد رسیدگی در بازیافت داراییها و پرداخت بدهیها در روال عادی عملیات تجاری، به‌روشنی جلب نماید. در مواردی که حسابرس افشای اطلاعات در یادداشت‌های صورتهای مالی را کافی بداند، نمونه بند توضیحی که بعد از بند اظهارنظر درج می‌شود به‌شرح زیر است:

"همان‌گونه که در یادداشت توضیحی ... صورتهای مالی آمده، شرکت طی سالهای اخیر زیانهای قابل ملاحظه‌ای متحمل شده است، به‌گونه‌ای که زیان انباشته شرکت در تاریخ ترازنامه متجاوز از ... برابر سرمایه شده و جمع بدهیهای جاری شرکت نسبت به جمع داراییهای جاری آن معادل مبلغ ... ریال فزونی یافته است. این موضوع به همراه سایر موارد مندرج در یادداشت مزبور، نشان‌دهنده وجود ابهامی بااهمیت است که نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت تردیدی عمده ایجاد می‌کند."

33. در موارد وجود ابهام اساسی درباره تداوم فعالیت یا وجود موارد متعدد ابهام بااهمیت، شامل ابهام درباره تداوم فعالیت، که آثار بالقوه آن در مجموع اساسی باشد، حسابرس باید صرف‌نظر از افشا یا عدم افشای آنها در صورتهای مالی، نسبت به آن صورتهای عدم اظهارنظر ارائه کند.

نمونه‌ای از بند مربوط در مواردی که به‌دلیل وجود ابهام اساسی، عدم اظهارنظر ارائه می‌شود به‌شرح زیر است:

"قراردادهای تامین مالی شرکت در 30 دی‌ماه 13x0 پایان یافته و باقیمانده تسهیلات تبدیل به دین حال شده است. تا تاریخ این گزارش شرکت موفق به تمدید مهلت بازپرداخت این بدهی یا کسب منابع مالی جایگزین نشده، ضمن اینکه به‌موجب رای دادگاه حکم توقیف اموال کارخانه شرکت صادر شده است. این رویدادها نشان‌دهنده وجود ابهامی اساسی است که می‌تواند نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت تردیدی عمده ایجاد کند و بنابراین ممکن است

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

شرکت قادر به بازیافت داراییها و تسویه بدهیها در روال عادی فعالیت تجاری خود نباشد.

به دلیل وجود ابهام اساسی به شرح مندرج در بند ... بالا، اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی فوق الذکر، برای این مؤسسه امکان پذیر نمی باشد."

34. در صورت وجود ابهام با اهمیت و عدم افشای کافی در صورتهای مالی، حسابرس باید نظر مشروط ارائه کند. گزارش باید به روشنی بیانگر این واقعیت باشد که ابهامی با اهمیت وجود دارد که ممکن است درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، تردیدی عمده ایجاد کند. نمونه ای از بند مربوط در مواردی که به دلیل عدم افشای ابهام با اهمیت، نظر مشروط ارائه می شود به شرح زیر است:

"بخش عمده اقساط سررسید شده تسهیلات بانکی تا تاریخ 31 خردادماه 13×2 - تاریخ پایان قرارداد تسهیلات - پرداخت نشده و تا تاریخ این گزارش شرکت موفق به تمدید مهلت بازپرداخت آن یا کسب منابع مالی جایگزین نگردیده است. این وضعیت نشان دهنده وجود ابهامی با اهمیت است که می تواند نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت تردیدی عمده ایجاد کند و بنابراین، ممکن است شرکت قادر به بازیافت داراییها و تسویه بدهیها در روال عادی فعالیت تجاری خود نباشد. این واقعیت در صورتهای مالی افشا نشده است.

به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار مورد مندرج در بند ... بالا، صورتهای مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت ... در تاریخ 29 اسفندماه 13×1 و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می دهد."

مناسب نبودن فرض تداوم فعالیت

35. چنانچه به نظر حسابرس، واحد مورد رسیدگی قادر به ادامه فعالیت نباشد اما صورتهای مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شده باشد، حسابرس باید باتوجه به میزان اهمیت، حسب مورد، نظر مشروط یا مردود ارائه کند.

استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

هرگاه حسابرس براساس روشهای اضافی اجرا شده و اطلاعات دریافتی، شامل آثار برنامه‌های مدیریت، متقاعد شود که واحد مورد رسیدگی نمی‌تواند به‌فعالیت خود ادامه دهد، چنین نتیجه‌گیری می‌کند که صرفنظر از افشا یا عدم افشا، فرض تداوم فعالیت استفاده شده در تهیه صورتهای مالی نامناسب است و حسب مورد، نظر مشروط یا مردود ارائه می‌کند.

36. هرگاه مدیریت واحد مورد رسیدگی به این نتیجه برسد که استفاده از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی نامناسب است، تهیه صورتهای مالی بر مبنای توقف فعالیت ضرورت می‌یابد. چنانچه براساس روشهای اضافی اجرا شده و اطلاعات بدست آمده مشخص شود که مبنای توقف فعالیت مناسب و افشای کافی به‌عمل آمده است، حسابرس با اشاره به مبنای مورد استفاده در بند اظهار نظر گزارش، طبق استاندارد 1800<sup>1</sup>، نظر مقبول ارائه می‌کند.

عدم تمایل مدیریت به انجام ارزیابی یا گسترش آن

37. اگر مدیریت با وجود درخواست حسابرس، تمایلی به انجام ارزیابی یا گسترش آن نداشته باشد، حسابرس باید لزوم تعدیل گزارش خود را به‌دلیل وجود محدودیت در دامنه رسیدگی، در نظر گیرد. در برخی شرایط، مانند موارد مندرج در بندهای 14، 17 و 23، حسابرس ممکن است از مدیریت بخواهد تداوم فعالیت واحد مورد رسیدگی را ارزیابی کند یا ارزیابی خود را گسترش دهد. چنانچه مدیریت تمایلی به این امر نداشته باشد، حسابرس برای جبران عدم ارزیابی توسط مدیریت مسئولیتی ندارد و می‌تواند به‌دلیل

1. استاندارد حسابرسی 800، "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدیدنظر شده 1390)"



استاندارد حسابرسی 570  
تداوم فعالیت  
(تجدید نظر شده 1383)

میسر نبودن کسب شواهد مناسب و کافی درباره استفاده از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی، گزارش خود را تعدیل کند.

38. در برخی موارد، حسابرس ممکن است با وجود عدم ارزیابی توسط مدیریت، درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت متقاعد شود. برای مثال، سایر روشهای حسابرسی ممکن است برای ارزیابی مناسب بودن استفاده مدیریت از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی کافی باشد، چون واحد مورد رسیدگی دارای سابقه ای از عملیات سودآور است و به آسانی به منابع مالی دسترسی دارد. اما در سایر موارد، در صورت نبود ارزیابی مدیریت، حسابرس ممکن است نتواند وجود رویدادها یا شرایط نشان دهنده احتمال وجود تردید عمده در توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، وجود برنامه های مدیریت برای برخورد با آنها یا سایر عوامل کاهنده را تایید یا رد کند. در این گونه موارد، حسابرس گزارش خود را طبق استاندارد 2700، تعدیل می کند.

#### تاخیر قابل توجه در امضا یا تایید صورتهای مالی

39. در مواردی که تاخیر قابل توجهی پس از تاریخ ترازنامه در امضا یا تایید صورتهای مالی توسط مدیریت صورت می گیرد، حسابرس دلایل این تاخیر را مورد توجه قرار می دهد. در صورتی که این تاخیر در رابطه با رویدادها یا شرایط مربوط به ارزیابی تداوم فعالیت باشد، حسابرس لزوم اجرای روشهای اضافی حسابرسی را به شرح بند 25 و همچنین، اثر آن بر نتیجه گیری حسابرس درباره وجود ابهام با اهمیت به شرح بند 29 را مورد توجه قرار می دهد.

#### تاریخ اجرا

40. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین 1383 و پس از آن شروع می شود، لازم الاجراست.