



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

نداوم فعالیت

(تجدید نظر شده ۱۳۹۳)

فهرست مندرجات

بند	کلیات
۱-۲	مسئولیت مدیریت
۳-۷	مسئولیت حسابرس
۸-۹	ملاحظات برنامه ریزی
۱۰-۱۵	بررسی ارزیابی مدیریت
۱۶-۲۰	دوره پس از ارزیابی مدیریت
۲۱-۲۴	روشهای اضافی حسابرسی در صورت شناسایی رویدادها یا شرایط
۲۵-۲۸	نتیجه‌گیری و گزارشگری حسابرسی
۲۹-۳۸	تاخیر قابل توجه در امضای تایید صورتهای مالی
۳۹	تاریخ اجرا
۴۰	

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی ۲۰۰ "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

تمどام فعالیت

(تجددید نظر شده ۱۳۹۳)

کلیات

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

مسئولیت مدیریت

۳. فرض تمدوام فعالیت، یک اصل بنیادی در تهیه صورتهای مالی است. طبق فرض تمدوام 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 بدھیها بر مبنای توانایی واحد مورد رسیدگی در بازیافت داراییها و تسویه بدھیها در جریان عادی فعالیتهای تجاری، ثبت می‌شود.
۴. بند ۲۰ استاندارد حسابداری شماره ۱ "تحویله 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 تمدوام فعالیت تهیه شود، مگر اینکه مدیریت قصد انحلال یا توقف فعالیت واحد 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 باهمیت نسبت به توانایی تمدوام فعالیت واحد تجاری ایجاد کند، این ابهام باید افشا شود. چنانچه صورتهای مالی بر مبنای تمدوام فعالیت تهیه نشود، این واقعیت باید همراه با مبنای تهیه صورتهای مالی و اینکه چرا واحد تجاری تقدیم فعالیت تلقی شده است، افشا شود."
۵. بند ۲۲ استاندارد حسابداری شماره ۱ "تحویله ارائه صورتهای مالی" چنین مقرر می‌کند: "مدیریت برای ارزیابی تمدوام فعالیت، تمام اطلاعات موجود در خصوص آینده قابل پیش‌بینی (حداقل ۱۲ ماه پس از تاریخ ترازنامه) را بررسی می‌کند. میزان این بررسی به واقعیات موجود در هرموربد بستگی دارد. در مواردی که واحد تجاری دارای سابقه سوداوری است و به آسانی به منابع مالی دسترسی دارد، نتیجه‌گیری درباره مناسب بودن کاربرد مبنای تمدوام فعالیت برای واحد تجاری می‌تواند بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی، امکان‌پذیر باشد. در غیر این صورت، برای ارزیابی تمدوام ممکن است بررسی مواردی از قبیل عوامل مؤثر بر سوداوری جاری و مورد انتظار، جداول زمانی بازپرداخت بدھیها و منابع بالقوه تامین مالی ضروری باشد."
۶. ارزیابی مدیریت از فرض تمدوام فعالیت، مستلزم قضاؤت، در هر زمان مشخص، درباره پیامدهای آتی رویدادها یا شرایطی است که بطور ذاتی مبهم می‌باشد. عوامل مربوط در این باره از جمله شامل موارد زیر است:
 - به طور کلی، هرچه قضاؤت درباره پیامد رویدادها یا شرایط، مربوط به آیندهای دورتر باشد، میزان ابهام مرتبط با پیامد آن رویدادها یا شرایط، به گونه‌ای قابل ملاحظه افزایش می‌یابد.
 - هرگونه قضاؤت درباره آینده، براساس اطلاعات موجود در زمان انجام قضاؤت صورت می‌گیرد. رویدادهای بعدی می‌تواند قضاؤت 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 قضاؤت درباره پیامد رویدادها یا شرایط اثر می‌گذارند.
۷. نمونه‌هایی از رویدادها یا شرایطی که به تهیی یا در مجموع ممکن است تردیدی عمده درباره وجود فرض تمدوام فعالیت ایجاد کند، به شرح زیر است. این فهرست، تمامی موارد ممکن را در بر نمی‌گیرد و وجود یک یا چند مورد از آنها نیز نزوماً به معنای وجود ابهام باهمیت یا اساسی نمی‌باشد.

نشانه‌های مالی

- فروزنی کل بدھیها بر کل داراییها یا فروزنی بدھیهای جاری بر داراییهای جاری.
- نزدیک شدن سرسید بدھیهای با شرایط غیر قابل تغییر که دورنمایی واقع‌بینانه برای پرداخت یا تمدید آنها وجود ندارد یا انتکای پیش از حد بر استقرارض کوتاه‌مدت برای تامین مالی داراییهای بلندمدت.
- نشانه‌های قطع حمایت مالی از جانب دولت و یا بستانکاران.
- فروزنی جریانهای خروجی بر جریانهای ورودی وجود 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 وجود نقد.
- نپرداختن سود سهام یا تاخیر طولانی در پرداخت آن.
- ناتوانی در پرداخت بموقع حسابهای پرداختی.
- ناتوانی در رعایت شرایط مقرر در قراردادهای وام.



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

تدابع فعالیت

(تجدد یافته نظر شده ۱۳۹۳)

- 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.

نیازهای عملیاتی

- از دست دادن مدیران کلیدی بدون جایگزینی آنان.
- از دست دادن بازار عمده فروش محصولات، مجوز یا امتیاز ساخت با اهمیت یا تامین کننده اصلی کالا و خدمات.
- مشکلات کارگری یا کمبود مواد اولیه و قطعات مهم.

سایر نیازهای

- عدم رعایت الزامات مربوط به سرمایه یا سایر الزامات قانونی.
- وجود دعاوی حقوقی در جریان علیه 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 بدھیهای خود، می‌تواند با برنامه‌های خاص مدیریت برای تامین وجود نقد کافی از طریق شیوه‌های جایگزینی چون فروش داراییها، استمهال وامها یا افزایش سرمایه، تعديل شود. بهمین ترتیب، از دست دادن یک تامین کننده اصلی کالا و خدمات ممکن است از طریق دسترسی به تامین کننده جایگزین مناسب، جبران شود.

مسئولیت حسابرس

٨. مسئولیت حسابرس، بررسی مناسب بودن استفاده مدیریت از فرض تدابع 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 افتخار در صورتهای مالی دارد.
٩. 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 تدابع فعالیت در گزارش حسابرس، نمی‌تواند به عنوان تضمین توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت محسوب گردد.

ملاحظات برنامه‌ریزی

١٠. حسابرس در برنامه‌ریزی 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.
١١. 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 این گونه رویدادها یا شرایط باید علاوه بر اجرای روشهای مندرج در بند ٢٥، چگونگی تاثیر آنها را بر برآورده خود از اجزای خطر حسابرسی نیز مورد توجه قرار دهد.
١٢. حسابرس، رویدادها و شرایط مربوط به فرض تدابع فعالیت را در فایل برنامه‌ریزی مورد توجه قرار می‌دهد؛ زیرا، این امر موجب انعام بموضع گفتگو با مدیریت، بررسی برنامه‌های مدیریت و حل و فصل نکات شناسایی شده مربوط به تدابع فعالیت می‌شود.
١٣. 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 ٧ را شناسایی کرده است و برنامه‌ای برای حل و فصل آن دارد، آن ارزیابی را مورد بررسی قرار می‌دهد.
١٤. اگر مدیریت هنوز ارزیابی اولیه‌ای به عمل نیاورده باشد، حسابرس دلایل استفاده مدیریت را از فرض تدابع فعالیت، جویان می‌شود و درباره احتمال وجود رویدادها یا شرایطی مانند موارد مندرج در بند ٧ از مدیریت پرس و جو می‌کند. حسابرس ممکن است از مدیریت بخواهد ارزیابی خود را به عمل آورد، بهویژه اگر حسابرس پیشتر موردی از رویدادها یا شرایط مربوط به فرض تدابع فعالیت را شناسایی کرده باشد.
١٥. حسابرس هنگام برآورده 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

١٦. حسابرس باید ارزیابی مدیریت را از توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، بررسی کند.
١٧. 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 از دوازده ماه از تاریخ ترازنامه گسترش دهد.
١٨. ارزیابی مدیریت از توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، بخش اصلی بررسی فرض تدابع فعالیت توسط حسابرس است. همان‌گونه که در بند ٥ آمد، دوره‌ای که مدیریت ملزم به درنظر گرفتن کلیه اطلاعات آن است، حداقل ١٢ ماه از تاریخ ترازنامه می‌باشد.



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

تداوم فعالیت

(تجدید نظر شده ۱۳۹۳)

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

۲۰. همان گونه که در بند ۵ آمد، در مواردی که سابقه‌ای از عملیات سوداور و دسترسی آسان به منابع مالی وجود دارد، مدیریت می‌تواند ارزیابی خود را بدون تجزیه و تحلیل تفصیلی انجام دهد. در این گونه موارد، نتیجه‌گیری حسابرس درباره مناسب بودن این ارزیابی نیز معمولاً با اجرای روش‌های تفصیلی نیاز نخواهد داشت. اما، چنانچه رویدادها یا شرایطی شناسایی شده باشد که بتواند تردیدی عمدۀ درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند، حسابرس روش‌های اضافی حسابرسی را به شرح بند ۲۵ انجام خواهد داد.

دوره پس از ارزیابی مدیریت

۲۱. حسابرس باید درباره آگاهی مدیریت از رویدادها یا شرایط پس از دوره مورد ارزیابی که بتواند تردیدی عمدۀ در باره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند، از آنان پرس و جو نماید.

۲۲. 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 این گونه رویدادها یا شرایط آگاه شود.

۲۳. از آنجا که هرچه رویدادها یا شرایط به آینده دورتری مربوط باشد، میزان ابهام مرتبط با پیامد آنها افزایش می‌یابد، در بروزی این گونه رویدادها یا شرایط باید نشانه‌های مسایل تداوم فعالیت چنان عمدۀ 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.

۲۴. مسئولیت حسابرس برای طراحی روش‌های رسیدگی جهت یافتن نشانه‌های رویدادها یا شرایط ایجاد کننده تردید عمدۀ درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت برای دوره‌ای فراتر از دوره ارزیابی شده توسط مدیریت (حداقل ۱۲ ماه از تاریخ ترازنامه)، تنها به پرس و جو از مدیریت محدود می‌شود.

روشهای اضافی حسابرسی در صورت شناسایی رویدادها یا شرایط

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

الف - بروزی 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، ازجمله بروز اثر هرنوع برنامه مدیریت، برنامه‌های حمایتی دولت و سایر عوامل کاهنده.

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

۲۶. رویدادها یا شرایطی که می‌تواند تردیدی عمدۀ 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 بروزی رویدادها یا شرایط به موازات پیشرفت کار حسابرسی ادامه می‌یابد. هرگاه حسابرس بر این باور باشد که این گونه رویدادها یا شرایط می‌توانند تردیدی عمدۀ 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، ازجمله نقد کردن دارایه‌ها، استقرارضایا تجدید ساختار بدھیها، کاهش یا به تأخیر انداختن مخارج، یا افزایش سرمایه، از مدیریت پرس و جو می‌کند. حسابرس حقایق یا اطلاعات بیشتر به دست 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.

روشهای مرتبط در این زمینه می‌توانند شامل موارد زیر باشد:

- تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به جریان وجوده 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، هیات مدیره و کمیته‌های بالامیت واحد مورد رسیدگی (درصورت وجود) به منظور یافتن نکاتی درباره مشکلات تأمین مالی.

- پرس و جو از مشاور حقوقی واحد مورد رسیدگی درباره دعاوی حقوقی مطرح شده و درشرف طرح علیه آن واحد و مناسب بودن ارزیابی مدیریت از پیامد آنها و برآورد آثار مالی آنها.

- اثبات وجود، وجاحت قانونی و قابلیت اجرای توافقهای انجام شده با اشخاص وابسته و ثالث برای تامین و تداوم پشتیبانی مالی و ارزیابی توانایی مالی این اشخاص در تامین وجوه اضافی.



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

تداوم فعالیت

(تجددید نظر شده ۱۳۹۳)

- 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 به گونه‌ای بر آن اثر می‌گذارد.
۲۸. در مواردی که تجزیه و تحلیل جریان وجوده نتفد، عامل مهمی در بررسی پیامد آتی رویدادها یا شرایط باشد، حسابرس قابلیت اعتماد سیستم‌های واحد مورد رسیدگی در تهیه این گونه اطلاعات 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 براوردهای اخیر با نتایج واقعی آن دوره‌ها.
 - ب - اطلاعات مالی براوردهای دوره جاری با نتایج به دست آمده تا تاریخ روز.
- نتیجه‌گیری و گزارشگری حسابرسی**
۲۹. حسابرس براساس شواهد حسابرسی به دست آمده باید مشخص کند که آیا به نظر وی رویدادها یا شرایط وجود دارد که به تنهایی یا در مجموع بتواند تردیدی عمده در توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت ایجاد کند.
۳۰. ابهام بالهمیت یا اساسی در مواردی وجود دارد که اثر بالقوه آن چنان زیاد باشد که به نظر حسابرس لازم است ماهیت و اثر ابهام به روشنی افشا شود تا صورتهای مالی گمراх کننده نباشد.

- وجود ابهام نسبت به تداوم فعالیت**
۳۱. چنانچه استفاده از فرض تداوم فعالیت، مناسب است اما ابهام با اهمیت 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 بالهمیت مربوط به رویدادها یا شرایطی که ممکن است تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت به عنوان یک واحد دایر ایجاد کند و ازین‌رو، واحد مورد رسیدگی ممکن است قادر به بازیافت داراییها و تسویه بدھیهای خود در روال عادی عملیات تجاری نباشد.
۳۲. در صورت وجود ابهام بالهمیت در باره تداوم فعالیت و افشاء کافی در صورتهای مالی، حسابرس باید نظر مقبول اظهار، اما بافزوون یک‌بند توضیحی حاوی وجود ابهام بالهمیت درباره رویدادها یا شرایطی که ممکن است به تردیدی عمده در مورد توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت بینجامد و با اشاره به یادداشت توضیحی صورتهای مالی که موارد مندرج در بند ۳۱ را افشا می‌نماید، گزارش خود را تعديل کند. حسابرس در ارزیابی کفایت افشا در صورتهای مالی، به این موضوع توجه می‌کند که اطلاعات افشا شده توجه استفاده کنندگان را به احتمال ناتوانی واحد مورد رسیدگی در بازیافت داراییها و پرداخت بدھیها در روال عادی عملیات تجاری، به روشنی جلب نماید. در مواردی که حسابرس افشاء اطلاعات در یادداشتهای صورتهای مالی را کافی بداند، نمونه بند توضیحی که بعد از بند اظهارنظر درج می‌شود به شرح زیر است:
- ”همان گونه که در یادداشت توضیحی ... صورتهای مالی آمده، شرکت طی سالهای اخیر زیانهای قابل ملاحظه‌ای متحمل شده است، به گونه‌ای که زیان انبیا شرکت در تاریخ ترازنامه متجاوز از ... برابر سرمایه شده و جمع بدھیهای 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 بالهمیت است که نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت تردیدی عمده ایجاد می‌کند.“

۳۳. در موارد وجود ابهام اساسی درباره تداوم فعالیت یا وجود موارد متعدد ابهام بالهمیت، شامل ابهام درباره تداوم فعالیت، که آثار بالقوه آن در مجموع اساسی باشد، حسابرس باید صرف نظر از افشاء یا عدم افشاء آنها در صورتهای مالی، نسبت به آن صورتهای عدم اظهارنظر ارائه کند.

- نمونه‌ای از بند مربوط در مواردی که به دلیل وجود ابهام اساسی، عدم اظهارنظر ارائه می‌شود به شرح زیر است:
- ”قردادهای تامین مالی شرکت در ۳۰ دی ماه ۱۳۹۰ پایان یافته و باقیمانده تسهیلات تبدیل به دین حال شده است. تاریخ این گزارش شرکت موفق به تمدید مهلت بازپرداخت این بدھی یا کسب مبالغ مالی جایگزین نشده، ضمن اینکه به موجب رای دادگاه حکم توقيف 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 شرکت قادر به بازیافت داراییها و تسویه بدھیها در روال عادی فعالیت تجاری خود نباشد.“
- به دلیل وجود ابهام اساسی به شرح مندرج در بند ... بالا، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی فوق الذکر، برای این مؤسسه امکان‌پذیر نمی‌باشد.“



استاندارد حسابرسی ۵۷۰

تدابع فعالیت

(تجدد نظر شده ۱۳۸۱)

در صورت وجود ابهام بالهمیت و عدم افتشای کافی در صورتهای مالی، حسابرس باید نظر مشروط ارائه کند. گزارش باید به روشنی بیانگر این واقعیت باشد که ابهام بالهمیت وجود دارد که ممکن است درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، تردیدی عمده ایجاد کند.

نمونه‌ای از بند مربوط درمواردي که بهدلیل عدم افتشای ابهام بالهمیت، نظر مشروط ارائه می‌شود به شرح زیر است:

”بعخش عمده اقساط سرسید شده تسهیلات بنکی تا تاریخ ۳۱ خردادماه ۱۳×۲ - 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 نشان‌دهنده وجود ابهام بالهمیت است که می‌تواند نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت تردیدی عمده ایجاد کند و بنابراین، ممکن است شرکت قادر به بازیافت دارایها 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 ۲۹ اسفندماه ۱۳×۱ و نتایج عملیات و جریان وجود نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مذبور، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد.“

مناسب نبودن فرض تداوم فعالیت

چنانچه به نظر حسابرس، واحد مورد رسیدگی قادر به ادامه فعالیت نباشد اما صورتهای مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه شده باشد، حسابرس باید با توجه به میزان اهمیت، حسب مورد، نظر مشروط یا مردود ارائه کند. هر گاه حسابرس براساس روشهای اضافی اجرا شده و اطلاعات دریافتی، شامل آثار برنامه‌های مدیریت، متقادع شود که واحد مورد رسیدگی نمی‌تواند به فعالیت خود ادامه دهد، چنین نتیجه‌گیری می‌کند که صرفظ 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.

هر گاه 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 به دست آمده مشخص شود که مبنای توقف فعالیت مناسب و افشاری کافی به عمل آمده است، حسابرس بالشاره به مبنای مورد استفاده در بند اظهارنظر گزارش، طبق استاندارد ۸۰۰^۱، نظر مقبول ارائه می‌کند.

عدم تمایل مدیریت به انجام ارزیابی یا گسترش آن

اگر مدیریت با وجود درخواست حسابرس، تمایل به انجام ارزیابی یا گسترش آن نداشته باشد، حسابرس باید لزوم تعديل گزارش خود را به دلیل وجود محدودیت در دامنه رسیدگی، درنظر گیرد. در برخی شرایط، مانند موارد مندرج در بند ۱۷، ۱۴ و ۲۳، 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 به دلیل میسر نبودن کسب شواهد مناسب و کافی درباره استفاده از فرض تداوم فعالیت در تهیه صورتهای مالی، گزارش خود را تعديل کند.

در برخی موارد، حسابرس ممکن است با وجود عدم ارزیابی توسط مدیریت، درباره توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت متقادع 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 ساقه‌ای از عملیات سوداور 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 نشان‌دهنده احتمال وجود تردید عمده در توانایی واحد مورد رسیدگی به ادامه فعالیت، وجود برنامه‌های مدیریت برای برخورد با آنها یا سایر عوامل کاهنده را تایید یا رد کند. در این گونه موارد، حسابرس گزارش خود را طبق استاندارد ۷۰۰^۲، تعديل می‌کند.

تاخیر قابل توجه در امضا یا تایید صورتهای مالی

در مواردی که تاخیر قابل توجهی پس از تاریخ ترازنامه در امضا یا تایید صورتهای مالی توسط مدیریت صورت می‌گیرد، حسابرس دلایل این تاخیر را مورد توجه قرار می‌دهد. 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 ۲۵ و همچنین، اثر آن بر نتیجه گیری حسابرس درباره وجود ابهام با اهمیت به شرح بند ۲۹ را مورد توجه قرار می‌دهد.

تاریخ اجرا

۴۰. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۳ و پس از آن شروع می‌شود، لازم الاجراست.

۱. استاندارد حسابرسی ۸۰۰، ”ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدد نظر شده ۱۳۹۰)“

۲. استاندارد حسابرسی ۷۰۰، ”گزارشگری نسبت به صورتهای مالی (تجدد نظر شده ۱۳۸۹)“