

Załącznik Nr 1.23
do uchwały Nr 1626/33a/2025
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 21 grudnia 2025 r.

KRAJOWY STANDARD BADANIA 570 (ZMIENIONY)
w brzmieniu
MIĘDZYNARODOWEGO STANDARDU BADANIA 570 (ZMIENIONEGO)

KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

MIĘDZYNARODOWY STANDARD BADANIA 570 (ZMIENIONY)

KONTYNUACJA DZIAŁALNOŚCI

(Stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy sprawozdawcze kończące się 15 grudnia 2016 r. lub później)

SPIS TREŚCI

	Paragraf
Wprowadzenie	
Zakres niniejszego MSB	1
Zasada kontynuacji działalności	2
Odpowiedzialność za ocenę zdolności jednostki do kontynuacji działalności.....	3-7
Data wejścia w życie	8
Cele	9
Wymogi	
Procedury oszacowania ryzyka i powiązane czynności	10-11
Ocenianie oceny kierownictwa	12-14
Okres wykraczający poza ocenę kierownictwa	15
Dodatkowe procedury badania, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki	16
Wnioski audytora	17-20
Wpływ na sprawozdanie audytora.....	21-24
Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór	25
Znaczące opóźnienie w zatwierdzeniu sprawozdania finansowego	26
Zastosowanie i inny materiał objaśniający	
Zakres niniejszego MSB	A1
Zasada kontynuacji działalności	A2
Procedury oszacowania ryzyka i powiązane czynności	A3-A7
Ocenianie oceny kierownictwa	A8-A13
Okres wykraczający poza ocenę kierownictwa	A14-A15
Dodatkowe procedury badania, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki	A16-A20
Wnioski audytora	A21-A25
Wpływ na sprawozdanie audytora.....	A26-A35
Załącznik: Przykłady ilustrujące sprawozdań audytora odnoszących się do kontynuacji działalności	

Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 570 (zmieniony) *Kontynuacja działalności* należy odczytywać w połączeniu z MSB (PL) 200 *Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*.

Wprowadzenie

Zakres niniejszego MSB

1. Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) dotyczy obowiązków audytora podczas badania sprawozdania finansowego odnoszących się do kontynuacji działalności oraz wpływu na sprawozdanie audytora (Zob. par. A1).

Zasada kontynuacji działalności

2. Zgodnie z zasadą kontynuacji działalności, sprawozdanie finansowe jest sporządzane przy założeniu, że jednostka będzie kontynuowała działalność w dającej się przewidzieć przyszłości. Sprawozdanie finansowe ogólnego przeznaczenia jest sporządzane zgodnie z zasadą kontynuacji działalności, chyba że kierownictwo albo zamierza zlikwidować jednostkę, albo zaniechać prowadzenia działalności, albo nie ma żadnej realistycznej alternatywy dla likwidacji lub zaniechania działalności. Sprawozdanie finansowe specjalnego przeznaczenia może, ale nie musi być sporządzone zgodnie z ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, dla których zasada kontynuacji działalności jest stosowna (np. zasada kontynuacji działalności nie jest stosowna dla niektórych sprawozdań finansowych sporządzanych na podstawie przepisów podatkowych w określonych systemach prawnych). Gdy zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest właściwe, aktywa i zobowiązania są rejestrowane przy założeniu, że jednostka będzie w stanie zrealizować swoje aktywa i wypełnić swoje zobowiązania w toku normalnej działalności gospodarczej. (Zob. par. A2)

Odpowiedzialność za ocenę zdolności jednostki do kontynuacji działalności

3. Niektóre ramowe założenia sprawozdawczości finansowej zawierają wyraźny wymóg, aby kierownictwo dokonało określonej oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności i wskazują standardy dotyczące zagadnień, które należy rozważyć oraz ujawnień, których trzeba dokonać w związku z kontynuacją działalności. Na przykład Międzynarodowy Standard Rachunkowości (MSR) 1 wymaga od kierownictwa dokonania oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności¹. Szczegółowe wymogi dotyczące odpowiedzialności kierownictwa za ocenę zdolności jednostki do kontynuacji działalności oraz powiązane ujawnienia w sprawozdaniu finansowym mogą być również ustalone w przepisach prawa lub regulacji.
4. Inne ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą nie zawierać wyraźnego wymogu, aby kierownictwo dokonało określonej oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Tym niemniej tam, gdzie zasada kontynuacji działalności jest fundamentalną zasadą podczas sporządzania sprawozdania finansowego, jak omówiono w paragrafie 2, sporządzenie sprawozdania finansowego wymaga od kierownictwa dokonania oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności nawet, jeżeli ramowe założenia sprawozdawczości finansowej nie zawierają wyraźnego wymogu takiego działania.
5. Ocena zdolności jednostki do kontynuacji działalności przez kierownictwo obejmuje dokonanie osądu, w określonym momencie, dotyczącego nieodłącznie niepewnych przyszłych wyników zdarzeń lub warunków. Następujące czynniki są stosowne dla tego osądu:
 - stopień niepewności związany z wynikiem zdarzenia lub warunku wzrasta znacząco w im dalszej przyszłości wystąpi zdarzenie lub warunek, lub ich wynik. Z tego powodu większość ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, które wymagają od kierownictwa dokonania oceny wprost, wskazuje okres, za który wymaga się od kierownictwa wzięcia pod uwagę wszystkich dostępnych informacji,

¹ MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*, paragrafy 25-26.

- wielkość i złożoność jednostki, rodzaj i stan jej działalności oraz stopień, w jakim zewnętrzne czynniki wpływają na ocenę dotyczącą wyniku zdarzeń lub warunków,
- każdy osąd dotyczący przyszłości jest oparty na informacjach dostępnych w momencie, w którym osąd jest dokonywany. Późniejsze zdarzenia mogą skutkować wynikami, które są niespójne z osądami, które były uzasadnione w momencie, w którym zostały dokonane.

Odpowiedzialność audytora

6. Obowiązkami audytora są uzyskanie wystarczających odpowiednich dowodów badania dotyczących odpowiedniości zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego i wyciągnięcie wniosku na ten temat oraz stwierdzenie, w oparciu o uzyskane dowody badania, czy występuje istotna niepewność co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Obowiązki te występują nawet jeżeli ramowe założenia sprawozdawczości finansowej wykorzystane podczas sporządzania sprawozdania finansowego nie zawierają wprost wymogu, aby kierownictwo dokonało określonej oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności.
7. Jednakże, jak opisano w MSB (PL) 200², potencjalny wpływ nieodłącznych ograniczeń na zdolność audytora do wykrycia istotnych zniekształceń jest większy dla przyszłych zdarzeń lub warunków, które mogą spowodować, że jednostka przestanie kontynuować działalność. Audytor nie może przewidzieć takich przyszłych zdarzeń lub warunków. W związku z tym, brak jakiegokolwiek odniesienia do istotnej niepewności dotyczącej zdolności jednostki do kontynuacji działalności w sprawozdaniu audytora nie może być postrzegany jako gwarancja co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

Data wejścia w życie

8. Niniejszy MSB stosuje się do badań sprawozdań finansowych za okresy zakończone 15 grudnia 2016 r. lub później.

Cele

9. Celami audytora są:
 - (a) uzyskanie wystarczających i odpowiednich dowodów badania dotyczących zasadności użycia przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego oraz wyciągnięcie wniosku na ten temat,
 - (b) stwierdzenie, w oparciu o uzyskane dowody badania, czy występuje istotna niepewność dotycząca zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczące wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności, oraz
 - (c) sprawozdawczość zgodnie z niniejszym MSB.

Wymogi

Procedury oszacowania ryzyka i powiązane czynności

10. Podczas wykonywania procedur oszacowania ryzyka wymaganych przez MSB 315 (zmieniony w 2019 r.)³ audytor rozważa*, czy występują zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczące

² MSB (PL) 200 *Ogólne cele niezależnego audytora oraz przeprowadzanie badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania*, paragrafy A56-A57.

³ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) *Identyfikacja i ocena ryzyk istotnego zniekształcenia*, paragraf 13.

wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Audytor ustala wówczas, czy kierownictwo wykonało już wstępnie ocenę zdolności jednostki do kontynuacji działalności oraz: (zob. par. A3-A6)

- (a) jeżeli ocena taka została wykonana, audytor omawia ocenę z kierownictwem i ustala, czy kierownictwo zidentyfikowało zdarzenia lub warunki, które pojedynczo lub łącznie mogą budzić znaczące wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności, a jeżeli tak, plany kierownictwa, aby na nie odpowiedzieć, lub
 - (b) jeżeli ocena taka nie została jeszcze wykonana, audytor omawia z kierownictwem podstawę dla zamierzonego zastosowania zasady kontynuacji działalności i kieruje zapytanie do kierownictwa, czy występują zdarzenia lub warunki, które pojedynczo lub łącznie mogą budzić znaczące wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności.
11. W trakcie całego badania audytor pozostaje wyczulony na dowody badania dotyczące zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczące wątpliwości co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. (Zob. par. A7)

Ocenianie oceny kierownictwa

12. Audytor ocenia ocenę kierownictwa dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. (Zob. par. A8-A10, A12-A13)
13. Oceniając ocenę kierownictwa dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności audytor pokrywa ten sam okres, który został wykorzystany przez kierownictwo, aby dokonać jego oceny zgodnie z wymogami mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej lub przepisami prawa lub regulacji, jeśli określają one dłuższy okres. Jeżeli ocena kierownictwa dotycząca zdolności jednostki do kontynuacji działalności pokrywa mniej niż dwanaście miesięcy od daty sprawozdania finansowego, określonej w MSB 560⁴, audytor zwraca się do kierownictwa o rozszerzenie okresu jego oceny co najmniej do dwunastu miesięcy od tej daty. (Zob. par. A11-A13)
14. Oceniając ocenę kierownictwa audytor rozważa, czy ocena kierownictwa obejmuje wszystkie stosowne informacje, których audytor jest świadomy w wyniku badania.

Okres wykraczający poza ocenę kierownictwa

15. Audytor zwraca się do kierownictwa z zapytaniem o jego wiedzę dotyczącą zdarzeń lub warunków wykraczających poza okres oceny kierownictwa, które mogą budzić znaczące wątpliwości dotyczące zdolności jednostki do kontynuacji działalności. (Zob. par. A14-A15)

Dodatkowe procedury badania, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki

16. Jeżeli zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczące wątpliwości dotyczące zdolności jednostki do kontynuacji działalności, audytor uzyskuje wystarczające odpowiednie dowody badania, aby ustalić, czy istnieje lub nie istnieje istotna niepewność dotycząca zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności

* Uw. tłum. – Stosowane w każdym MSB w części określającej wymogi sformułowanie *auditor shall + czynność* przetłumaczono na język polski za pomocą czasu teraźniejszego, *audytor wykonuje czynność*, zgodnie z konwencją tłumaczeniową przyjętą w Unii Europejskiej. Niezastosowanie formy nakazowej poprzez użycie słów *musi, ma, powinien* itp. nie zmienia faktu, że wyrażona w ten sposób czynność wskazuje na zobowiązanie audytora do jej wykonania, a zwolnienie od tego wymogu może nastąpić jedynie w sposób przewidziany w danym MSB.

⁴ MSB 560 *Późniejsze zdarzenia*, paragraf 5(a).

jednostki do kontynuacji działalności (dalej określaną jako „istotna niepewność”) poprzez wykonanie dodatkowych procedur badania w tym rozważenie czynników łagodzących. Procedury te obejmują: (zob. par. A16)

- (a) tam, gdzie kierownictwo nie dokonało jeszcze oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności, zwrócenie się do kierownictwa o dokonanie tej oceny,
- (b) podczas dokonywania oceny planów kierownictwa dotyczących przyszłych działań w odniesieniu do jego oceny kontynuacji działalności, czy wynik tych planów prawdopodobnie poprawi sytuację i czy plany kierownictwa są wykonalne w danych okolicznościach, (zob. par. A17)
- (c) tam, gdzie jednostka sporządziła prognozę przepływów środków pieniężnych, a analiza prognozy jest znaczącym czynnikiem podczas rozważania przyszłego wyniku zdarzeń lub warunków podczas oceny planów kierownictwa dla przyszłych działań: (zob. par. A18-A19)
 - (i) ocenę wiarygodności bazowych danych generowanych, aby sporządzić prognozę oraz
 - (ii) ustalenie, czy istnieje adekwatne wsparcie dla założeń stanowiących podstawę prognozy,
- (d) rozważenie, czy jakiegokolwiek dodatkowe fakty lub informacje stały się dostępne od daty, na którą kierownictwo dokonało swojej oceny,
- (e) zwrócenie się o pisemne oświadczenia od kierownictwa i tam, gdzie to odpowiednie, osób sprawujących nadzór, dotyczące ich planów dotyczących przyszłych działań oraz wykonalności tych planów. (Zob. par. A20)

Wnioski audytora

17. Audytor ocenia, czy zostały uzyskane wystarczające i odpowiednie dowody badania oraz wyciąga wniosek dotyczący odpowiedniości zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego.
18. W oparciu o uzyskane dowody badania audytor wyciąga wniosek, czy według osądu audytora występuje istotna niepewność dotycząca zdarzeń lub warunków, które, pojedynczo lub łącznie, mogą budzić znaczącą wątpliwość co do zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Istotna niepewność występuje, gdy wielkość jej potencjalnego wpływu i prawdopodobieństwa wystąpienia jest taka, że według osądu audytora, odpowiednie ujawnienie rodzaju i wpływu tej niepewności jest niezbędne dla: (zob. par. A21-22)
 - (a) w przypadku ramowych założeń sprawozdawczości finansowej rzetelnej prezentacji – rzetelnej prezentacji sprawozdania finansowego lub
 - (b) w przypadku ramowych założeń zgodności – tego, aby sprawozdanie finansowe nie wprowadzało w błąd.

Adekwatność ujawnień, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki i występuje istotna niepewność

19. Jeżeli audytor wyciąga wniosek, że zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności jest odpowiednie w danych okolicznościach, ale występuje istotna niepewność, audytor ustala, czy sprawozdanie finansowe: (zob. par. A22-A23):

- (a) adekwatnie ujawnia główne zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności oraz plany kierownictwa, aby poradzić sobie z tymi zdarzeniami lub warunkami, oraz
- (b) jasno ujawnia, że występuje istotna niepewność dotycząca zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności i przez to, że może ona nie być w stanie zrealizować aktywów i uregulować zobowiązań w toku zwykłej działalności.

Adekwatność ujawnień, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki, ale nie występuje istotna niepewność

20. Jeżeli zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności, ale na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciąga wniosek, że nie występuje istotna niepewność, audytor ocenia, czy w świetle wymogów mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej, sprawozdanie finansowe dostarcza adekwatne ujawnienia o tych zdarzeniach lub warunkach. (Zob. par. A24-A25)

Wpływ na sprawozdanie audytora

Zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest niewłaściwe

21. Jeżeli sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przy zastosowaniu zasady kontynuacji działalności, ale według osądu audytora zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności jest niewłaściwe, audytor wyraża opinię negatywną. (Zob. par. A26-A27).

Zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest właściwe, ale występuje istotna niepewność

Sprawozdanie finansowe zawiera adekwatne ujawnienie dotyczące istotnej niepewności

22. Jeżeli sprawozdanie finansowe zawiera adekwatne ujawnienie dotyczące istotnej niepewności, audytor wyraża niezmodyfikowaną opinię, a sprawozdanie audytora zawiera odrębną sekcję pod nagłówkiem „Istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności”, aby: (zob. par A28-A31, A34)
- (a) zwrócić uwagę na notę w sprawozdaniu finansowym, która ujawnia sprawy opisane w paragrafie 19, i
 - (b) stwierdzić, że te zdarzenia lub warunki wskazują, że występuje istotna niepewność, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności i, że opinia audytora nie jest zmodyfikowana w odniesieniu do tej sprawy.

Sprawozdanie finansowe nie zawiera adekwatnego ujawnienia dotyczącego istotnej niepewności

23. Jeżeli sprawozdanie finansowe nie zawiera adekwatnego ujawnienia dotyczącego istotnej niepewności, audytor: (zob. par. A32-A34)
- (a) wyraża, odpowiednio, opinię z zastrzeżeniem lub opinię negatywną, zgodnie z MSB 705 (zmienionym)⁵ oraz
 - (b) w sekcji „Podstawa opinii z zastrzeżeniem (negatywnej)” w sprawozdaniu audytora, stwierdza, że występuje istotna niepewność, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności i, że sprawozdanie finansowe nie ujawnia adekwatnie tej sprawy.

⁵ MSB 705 (zmieniony) *Modyfikacje opinii w sprawozdaniu niezależnego audytora.*

Kierownictwo niechętnie dokonaniu lub rozszerzeniu oceny

24. Jeżeli kierownictwo jest niechętnie dokonaniu lub rozszerzeniu swojej oceny, gdy występuje o to audytor, audytor rozważa wpływ tego na sprawozdanie audytora. (Zob. par. A35)

Komunikacja z osobami sprawującymi nadzór

25. Jeżeli nie wszystkie osoby sprawujące nadzór są zaangażowane w zarządzanie jednostką⁶, audytor informuje osoby sprawujące nadzór o zidentyfikowanych zdarzeniach i warunkach, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Taka komunikacja z osobami sprawującymi nadzór obejmuje następujące zagadnienia:
- (a) czy zdarzenia lub warunki stanowią istotną niepewność,
 - (b) czy zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności jest odpowiednie podczas sporządzania sprawozdania finansowego,
 - (c) adekwatność powiązanych ujawnień w sprawozdaniu finansowym i
 - (d) tam, gdzie ma to zastosowanie, wpływ na sprawozdanie audytora.

Znaczące opóźnienie w zatwierdzeniu sprawozdania finansowego

26. Jeżeli występuje znaczące opóźnienie w zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przez kierownictwo lub osoby sprawujące nadzór po dacie tego sprawozdania finansowego, audytor zwraca się z zapytaniem o przyczyny tego opóźnienia. Jeżeli audytor uważa, że opóźnienie mogłoby być związane ze zdarzeniami lub warunkami dotyczącymi oceny kontynuacji działalności, audytor wykonuje te dodatkowe niezbędne procedury badania, jak opisano w paragrafie 16, jak również rozważa wpływ na wniosek audytora odnoszący się do występowania istotnej niepewności, jak opisano w paragrafie 18.

* * *

Zastosowanie i inny materiał objaśniający

Zakres niniejszego MSB (Zob. par. 1)

- A1. MSB 701⁷ dotyczy odpowiedzialności audytora, aby zakomunikować kluczowe sprawy badania w sprawozdaniu audytora. Ten MSB stwierdza, że gdy zastosowanie ma MSB 701, zagadnienia związane z kontynuacją działalności mogą zostać ustalone jako kluczowe sprawy badania, i wyjaśnia, że istotna niepewność odnosząca się do zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności, z istoty swej stanowi kluczową sprawę badania⁸.

Zasada kontynuacji działalności (Zob. par. 2)

Szczególne rozważania dla jednostek sektora publicznego

- A2. Zastosowanie zasady kontynuacji działalności przez kierownictwo jest również stosowne dla jednostek sektora publicznego. Na przykład Międzynarodowy Standard Rachunkowości Sektora Publicznego (MSRSP) 1 odnosi się do kwestii zdolności jednostek sektora publicznego do

⁶ MSB 260 (zmieniony) *Komunikowanie się z osobami sprawującymi nadzór*, paragraf 13.

⁷ MSB 701 *Komunikowanie kluczowych spraw badania w sprawozdaniu niezależnego audytora*.

⁸ Patrz paragrafy 15 oraz A41 w MSB 701.

kontynuacji działalności.⁹ Ryzyka kontynuacji działalności mogą powstać, ale nie są ograniczone do sytuacji, gdy jednostki sektora publicznego działają na zasadzie działalności dla zysku wtedy, gdy pomoc rządowa może zostać zmniejszona lub wycofana, lub w przypadku prywatyzacji. Zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności w sektorze publicznym mogą obejmować sytuacje, gdy jednostce sektora publicznego brakuje finansowania dla utrzymania swojego istnienia lub, gdy zostały podjęte decyzje polityczne, które wpływają na usługi świadczone przez tę jednostkę sektora publicznego.

Procedury oszacowania ryzyka i powiązane czynności

Zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności (Zob. par. 10)

A3. Poniżej znajdują się przykłady zdarzeń lub warunków, które, pojedynczo lub łącznie, mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Lista ta nie stanowi zamkniętego katalogu, a wystąpienie jednej lub wielu pozycji nie zawsze oznacza, że istotna niepewność występuje.

Finansowe

- Pozycja, w której zobowiązania przewyższają aktywa lub zobowiązania krótkoterminowe przewyższają aktywa bieżące.
- Zbliżający się termin wymagalności pożyczek o określonych terminach spłaty, bez realistycznych perspektyw ich przedłużenia lub spłaty, bądź nadmierne poleganie na krótkoterminowych pożyczkach, aby finansować długoterminowe aktywa.
- Oznaki wycofywania finansowego wsparcia przez wierzycieli.
- Ujemne przepływy środków pieniężnych z działalności operacyjnej wskazywane przez historyczne lub prognozowane sprawozdania finansowe.
- Niekorzystne kluczowe wskaźniki finansowe.
- Znaczące straty operacyjne lub znaczące pogorszenie wartości aktywów wykorzystywanych do generowania przepływów pieniężnych.
- Wyплаты w ratach lub wstrzymanie wypłaty dywidend.
- Niezdolność do terminowych płatności wierzycielom.
- Niezdolność do dotrzymania warunków umów pożyczkowych.
- Zmiana transakcji z dostawcami z kredytu kupieckiego na natychmiastową płatność w chwili dostawy.
- Niezdolność do uzyskania finansowania dla rozwoju niezbędnego nowego produktu lub innych niezbędnych inwestycji.

Operacyjne

- Zamiary kierownictwa, aby zlikwidować jednostkę lub zaniechać działalności.
- Utrata kluczowego kierownictwa bez zastępstwa.
- Utrata głównego rynku, kluczowego(-ych) klienta(-ów), franczyzy, licencji lub głównego(-ych) dostawcy(-ów).

⁹ MSRSP 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*, paragrafy 38-41.

- Trudności kadrowe.
- Niedobory ważnych surowców.
- Powstanie wysoce skutecznego konkurenta.

Inne

- Nieprzestrzeganie wymogów kapitałowych lub innych wymogów ustawowych lub regulacyjnych, takich jak wymogi w zakresie wypłacalności lub płynności dla instytucji finansowych.
- Toczące się przeciwko jednostce postępowanie sądowe lub regulacyjne, które może, jeżeli będzie skuteczne, skutkować roszczeniami, których jednostka prawdopodobnie nie będzie w stanie zaspokoić.
- Zmiany w przepisach prawa lub regulacji lub polityce rządu, co do których oczekuje się, że będą miały negatywny wpływ na jednostkę.
- Katastrofy nieobjęte ubezpieczeniem lub objęte zbyt niskim ubezpieczeniem, gdy się wydarzą.

Znaczenie takich zdarzeń lub warunków można często złagodzić przez inne czynniki. Na przykład, skutek niezdolności jednostki do dokonywania swojej normalnej spłaty zobowiązań może zostać zrównoważony poprzez plany kierownictwa, aby utrzymać adekwatne przepływy środków pieniężnych dzięki alternatywnym środkom, takim jak zbycie aktywów, zmiana terminów spłaty pożyczek lub pozyskanie dodatkowego kapitału. Podobnie, utrata głównego dostawcy może zostać złagodzona dzięki dostępności odpowiedniego alternatywnego źródła dostaw.

- A4. Procedury oceny ryzyka wymagane przez paragraf 10 pomagają audytorowi ustalić, czy zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności prawdopodobnie będzie ważną kwestią oraz jej wpływ na planowanie badania. Procedury te pozwalają również na bardziej terminowe rozmowy z kierownictwem, w tym dyskusję dotyczącą planów kierownictwa i rozwiązanie wszelkich zidentyfikowanych kwestii dotyczących kontynuacji działalności.

Rozważania szczególne dotyczące mniejszych jednostek (Zob. par. 10)

- A5. Wielkość jednostki może wpływać na jej zdolność do przetrwania niekorzystnych warunków. Małe jednostki mogą być zdolne, aby szybko zareagować, aby wykorzystać okazję, ale może brakować im zasobów, aby podtrzymać działalność.
- A6. Warunki o szczególnej stosowności dla małych jednostek obejmują ryzyko, że banki i inni pożyczkodawcy mogą zaprzestać wspierania jednostki, jak również możliwą utratę głównego dostawcy, głównego klienta, kluczowego pracownika lub uprawnień do prowadzenia działalności na podstawie licencji, franszyzy lub innej umowy prawnej.

Pozostawanie wyczulonym w trakcie badania na dowody badania dotyczące zdarzeń lub warunków (Zob. par. 11)

- A7. MSB 315 (zmieniony w 2019 r.) wymaga od audytora, aby zweryfikował swoją ocenę ryzyka i odpowiednio zmodyfikował dalsze zaplanowane procedury badania, gdy w toku badania uzyskiwane są dodatkowe dowody badania, które wpływają na ocenę ryzyka przez audytora¹⁰. Jeżeli zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności

¹⁰ MSB 315 (zmieniony w 2019 r.), paragraf 37.

jednostki do kontynuacji działalności, zostały zidentyfikowane po dokonaniu oceny ryzyka przez audytora, oprócz wykonania procedur opisanych w paragrafie 16, konieczna może być weryfikacja oceny ryzyka istotnego zniekształcenia dokonanej przez audytora. Wystąpienie takich zdarzeń lub warunków może również wpływać na rodzaj, rozłożenie w czasie i zakres dalszych procedur audytora w odpowiedzi na oszacowane ryzyka. MSB 330¹¹ ustanawia wymogi i dostarcza wytyczne dotyczące tej kwestii.

Ocenianie oceny kierownictwa

Ocena kierownictwa, analiza pomocnicza i ocena przez audytora (Zob. par. 12)

- A8. Ocena zdolności jednostki do kontynuacji działalności dokonana przez kierownictwo stanowi kluczową część rozważań audytora dotyczących zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności.
- A9. Odpowiedzialnością audytora nie jest, aby korygować brak analizy przez kierownictwo. Jednakże w niektórych okolicznościach, brak szczegółowej analizy przez kierownictwo, aby wspierać jego ocenę, nie może uniemożliwić audytorowi wyciągnięcie wniosku, czy zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności jest odpowiednie w danych okolicznościach. Na przykład, gdy istnieje historia zyskowej działalności oraz łatwy dostęp do zasobów finansowych, kierownictwo może dokonać swojej oceny bez szczegółowej analizy. W tym przypadku ocena przez audytora odpowiedniości oceny kierownictwa może zostać dokonana bez wykonywania szczegółowych procedur oceny, jeżeli inne procedury badania audytora są wystarczające, aby umożliwić audytorowi wyciągnięcie wniosku, czy zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego jest odpowiednie w danych okolicznościach.
- A10. W innych okolicznościach ocenianie oceny kierownictwa dotyczącej zdolności jednostki do kontynuacji działalności, jak wymaga tego paragraf 12, może obejmować ocenę procesu, którym podążało kierownictwo, aby dokonać swojej oceny, założeń, na których oparta jest ocena i planów przyszłych działań kierownictwa oraz, czy plany kierownictwa są wykonalne w danych okolicznościach.

Okres oceny kierownictwa (Zob. par. 13)

- A11. Większość ramowych założeń sprawozdawczości finansowej wymaga wprost, aby ocena kierownictwa wskazywała okres, za który od kierownictwa wymagane jest wzięcie pod uwagę wszystkich dostępnych informacji.¹²

Rozważania szczególne dotyczące mniejszych jednostek (Zob. par. 12-13)

- A12. W wielu przypadkach kierownictwo mniejszych jednostek może nie posiadać sporządzonej szczegółowej oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności, ale zamiast tego może polegać na dogłębnej wiedzy dotyczącej biznesu i przewidywanych przyszłych perspektywach. Niemniej jednak, zgodnie z wymogami niniejszego MSB, audytor musi ocenić ocenę kierownictwa dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Dla mniejszych jednostek może być odpowiednie, aby omówić z kierownictwem średnioterminowe i długoterminowe finansowanie jednostki pod warunkiem, że twierdzenia kierownictwa mogą zostać poparte przez wystarczające dowody w postaci dokumentów oraz nie są niespójne ze

¹¹ MSB 330 *Reakcje audytora w odpowiedzi na oszacowane ryzyka*.

¹² Na przykład MSR 1 definiuje to jako okres, który powinien trwać co najmniej, ale nie jest ograniczony do, dwanaście miesięcy od końca okresu sprawozdawczego.

zrozumieniem jednostki przez audytora. Zatem wymóg zawarty w paragrafie 13, aby audytor zwrócił się do kierownictwa, aby rozszerzył swoją ocenę, może być na przykład spełniony przez dyskusję, zapytanie lub inspekcję dokumentacji wspierającej, na przykład zamówień otrzymanych dla przyszłych dostaw ocenionych co do ich wykonalności lub uzasadnionych w inny sposób.

- A13. Ciągłe wsparcie przez zarządzających właścicieli jest często ważne dla zdolności do kontynuacji działalności mniejszych jednostek. Tam, gdzie mała jednostka jest w przeważającym stopniu finansowana przez pożyczkę od zarządzającego właściciela, może być ważne, że te środki nie zostały wycofane. Na przykład, kontynuacja działalności małej jednostki podczas trudności finansowych może być zależna od udzielenia jednostce przez zarządzającego właściciela pożyczki podporządkowanej na rzecz banków lub innych wierzycieli lub wsparcia przez zarządzającego właściciela pożyczki dla jednostki poprzez dostarczenie gwarancji spłaty zabezpieczonej na jego lub jej prywatnych aktywach. W takich okolicznościach audytor może uzyskać odpowiednie dowody w postaci dokumentów dotyczących podporządkowania pożyczki od zarządzającego właściciela lub gwarancji. Tam, gdzie jednostka jest uzależniona od dodatkowego wsparcia od zarządzającego właściciela, audytor może ocenić zdolność do wypełnienia zobowiązań wynikających z umowy wsparcia przez zarządzającego właściciela. Dodatkowo audytor może zwrócić się o pisemne potwierdzenie zasad i warunków dołączonych do takiego wsparcia oraz zamiarów lub zrozumienia zarządzającego właściciela.

Okres wykraczający poza ocenę kierownictwa (Zob. par. 15)

- A14. Zgodnie z wymogiem paragrafu 11, audytor pozostaje wyczulony na możliwość, że mogą wystąpić znane zdarzenia, planowane lub inne, lub warunki, które zaistnieją w okresie wykraczającym poza ocenę wykorzystaną przez kierownictwo, które mogą zakwestionować odpowiedniość zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego. Ponieważ stopień niepewności związanej z wynikiem zdarzenia lub warunku zwiększa się, gdy zdarzenie lub warunek jest dalej w przyszłości, podczas rozważania zdarzeń lub warunków w dalszej przyszłości, oznaki problemów dotyczące kwestii kontynuacji działalności muszą być znaczące zanim audytor będzie musiał rozważyć podjęcie dalszych działań. Jeżeli takie zdarzenia lub warunki zostały zidentyfikowane, audytor może być zmuszony wystąpić do kierownictwa, aby oceniło potencjalne znaczenie zdarzenia lub warunku dla jego oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności. W tych okolicznościach zastosowanie mają procedury opisane w paragrafie 16.
- A15. Audytor nie ponosi odpowiedzialności za wykonanie żadnych innych procedur niż skierowanie zapytania do kierownictwa, w celu zidentyfikowania zdarzenia lub warunków, które mogą budzić znaczące wątpliwości dotyczące zdolności jednostki do kontynuacji działalności w okresie wykraczającym poza ten objęty oceną kierownictwa, który, jak omówiono w paragrafie 13, wynosiłby co najmniej dwanaście miesięcy od daty sprawozdania finansowego.

Dodatkowe procedury badania, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki (Zob. par. 16)

- A16. Procedury badania, które są stosowne dla wymogu zawartego w paragrafie 16, mogą obejmować następujące:
- analizowanie i omówienie z kierownictwem przepływów pieniężnych, zysków i innych stosownych prognoz,

- analizowanie i omówienie najnowszych dostępnych śródrocznych sprawozdań finansowych jednostki,
- czytanie warunków instrumentów dłużnych i umów kredytowych oraz ustalenie, czy jakiegokolwiek z nich zostały naruszone,
- czytanie protokołów ze zgromadzeń wspólników/akcjonariuszy, osób sprawujących nadzór i stosownych komitetów w poszukiwaniu odniesienia do trudności finansowania,
- kierowanie zapytań do doradcy prawnego jednostki w odniesieniu do istnienia sporów sądowych i roszczeń oraz racjonalności oszacowań ich wyników i oszacowania ich skutków finansowych przez kierownictwo,
- potwierdzenie istnienia, zgodności z prawem i możliwości wyegzekwowania umów, aby dostarczyć lub utrzymać wsparcie finansowe od stron powiązanych i stron trzecich oraz dokonanie oceny zdolności finansowych tych stron do dostarczenia dodatkowych funduszy,
- dokonanie oceny planów jednostki, aby poradzić sobie z niewypełnionymi zamówieniami klientów,
- wykonanie procedur badania w odniesieniu do późniejszych zdarzeń, aby zidentyfikować te, które albo łagodzą, albo w inny sposób wpływają na zdolność jednostki do kontynuacji działalności,
- potwierdzanie istnienia, warunków i adekwatności linii kredytowych,
- uzyskanie i dokonywanie przeglądu raportów z działań regulacyjnych,
- ustalanie adekwatności wsparcia dla jakichkolwiek planowanych zbyć aktywów.

Dokonywanie oceny planów kierownictwa dla przyszłych działań (Zob. par. 16 (b))

A17. Dokonywanie oceny planów kierownictwa dla przyszłych działań może obejmować kierowanie zapytań do kierownictwa co do jego przyszłych działań, w tym na przykład jego planów, aby zlikwidować aktywa, pożyczać pieniądze lub restrukturyzować zadłużenie, zmniejszać lub opóźniać wydatki, bądź też podwyższać kapitał.

Okres objęty oceną kierownictwa (Zob. par. 16 (c))

A18. Oprócz procedur wymaganych w paragrafie 16(c) audytor może porównać:

- prognozowane informacje finansowe dla ostatnich wcześniejszych okresów z wynikami historycznymi oraz
- prognozowane informacje finansowe dla bieżącego okresu z wynikami osiągniętymi do daty bieżącej.

A19. Tam, gdzie założenia kierownictwa obejmują ciągłe wsparcie przez strony trzecie, czy to poprzez pożyczki podporządkowane, zobowiązania do utrzymywania lub dostarczania dodatkowego finansowania, czy gwarancje, a wsparcie takie jest ważne dla zdolności jednostki do kontynuacji działalności, audytor może potrzebować rozważenia wystąpienia o pisemne potwierdzenie (w tym zasad i warunków) od tych stron trzecich oraz uzyskania dowodów ich zdolności do dostarczenia takiego wsparcia.

Pisemne oświadczenia (Zob. par. 16(e))

A20. Audytor może uznać za właściwe, aby uzyskać specyficzne pisemne oświadczenia wykraczające poza te wymagane w paragrafie 16, wspierające uzyskane dowody badania w odniesieniu do

planów kierownictwa dla przyszłych działań odnoszących się do oceny kontynuacji jej działalności oraz wykonalności tych planów.

Wnioski audytora

Istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności (Zob. par. 18)

A21. Wyrażenie „istotna niepewność” jest używane w MSR 1 podczas omawiania niepewności związanych ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności, która powinna zostać ujawniona w sprawozdaniu finansowym. W niektórych innych ramowych założeniach sprawozdawczości finansowej wyrażenie „znacząca niepewność” jest używane w podobnych okolicznościach.

Adekwatność ujawnienia, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki i występuje istotna niepewność

A22. Paragraf 18 wyjaśnia, że istotna niepewność występuje, gdy wielkość potencjalnego wpływu zdarzeń lub warunków oraz prawdopodobieństwo ich wystąpienia są takie, że aby osiągnąć rzetelną prezentację (dla ramowych założeń rzetelnej prezentacji) lub, aby sprawozdanie finansowe nie wprowadzało w błąd (dla ramowych założeń zgodności), konieczne jest odpowiednie ujawnienie. Paragraf 18 wymaga od audytora wyciągnięcia wniosku, czy taka istotna niepewność występuje bez względu na to, czy lub w jaki sposób mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej definiują istotną niepewność.

A23. Paragraf 19 wymaga od audytora, aby ustalił, czy ujawnienia w sprawozdaniu finansowym odnoszą się do sprawy przedstawionej w tym paragrafie. To ustalenie jest dodatkowe do ustalenia przez audytora, czy ujawnienia dotyczące istotnej niepewności wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej są adekwatne. Ujawnienia wymagane przez niektóre ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, które są dodatkowe do spraw przedstawionych w paragrafie 19, mogą obejmować ujawnienia dotyczące:

- oceny kierownictwa dotyczącej znaczenia zdarzeń lub warunków odnoszących się do zdolności jednostki do wypełnienia jej zobowiązań lub
- znaczących osądów dokonanych przez kierownictwo jako część jego oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

Niektóre ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą dostarczać dodatkowe wskazówki dotyczące rozważenia przez kierownictwo ujawnień dotyczących wielkości potencjalnego wpływu głównych zdarzeń lub warunków oraz prawdopodobieństwa i rozłożenia w czasie ich wystąpienia.

Adekwatność ujawnień, gdy zidentyfikowane zostały zdarzenia lub warunki, ale nie występuje istotna niepewność (Zob. par. 20)

A24. Nawet gdy nie występuje żadna istotna niepewność, paragraf 20 wymaga od audytora, aby ocenił, czy w świetle wymogów mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej sprawozdanie finansowe dostarcza adekwatnych ujawnień dotyczących zdarzeń lub warunków, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Niektóre ramowe założenia sprawozdawczości finansowej mogą odnosić się do ujawnień dotyczących:

- głównych zdarzeń lub warunków,

- oceny znaczenia tych zdarzeń lub warunków przez kierownictwo, w odniesieniu do zdolności jednostki do spełnienia jej obowiązków,
- planów kierownictwa, które łągodzą wpływ tych zdarzeń lub warunków, lub
- znaczących osądów dokonanych przez kierownictwo jako część jego oceny zdolności jednostki do kontynuacji działalności.

A25. Gdy sprawozdanie finansowe jest sporządzane zgodnie z ramowymi założeniami rzetelnej prezentacji, ocena audytora co do tego, czy sprawozdanie finansowe osiąga rzetelną prezentację, obejmuje rozważenie ogólnej prezentacji, struktury i treści sprawozdania finansowego oraz tego, czy sprawozdanie finansowe, w tym powiązane noty, przedstawia bazowe transakcje i zdarzenia w sposób, który osiąga rzetelną prezentację¹³. W zależności od faktów i okoliczności audytor może ustalić, że konieczne są dodatkowe ujawnienia, aby osiągnąć rzetelną prezentację. Może tak być w przypadku, na przykład, gdy zostały zidentyfikowane zdarzenia lub warunki, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności, ale na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciąga wnioski, że żadna istotna niepewność nie występuje, a żadne ujawnienia nie są wprost wymagane przez mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej w odniesieniu do tych okoliczności.

Wpływ na sprawozdanie audytora

Zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest niewłaściwe (Zob. par. 21)

A26. Jeżeli sprawozdanie finansowe zostało sporządzone z zastosowaniem zasady kontynuacji działalności, ale według osądu audytora zastosowanie przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności w sprawozdaniu finansowym jest niewłaściwe, zastosowanie ma wymóg opisany w paragrafie 21, aby audytor wyraził opinię negatywną bez względu na to, czy sprawozdanie finansowe zawiera, czy też nie zawiera ujawnienia dotyczącego niewłaściwości zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności.

A27. Gdy zastosowanie zasady kontynuacji działalności nie jest właściwe w danych okolicznościach, od kierownictwa może być wymagane lub może ono wybrać, aby sporządzić sprawozdanie finansowe na innej podstawie (np. na podstawie wyceny likwidacyjnej). Audytor może być w stanie wykonać badanie tego sprawozdania finansowego pod warunkiem, że audytor ustali, że inna podstawa sporządzenia jest akceptowalna w danych okolicznościach. Audytor może być w stanie wyrazić opinię bez zastrzeżeń o tym sprawozdaniu finansowym pod warunkiem, że znajduje się w nim adekwatne ujawnienie dotyczące podstawy sporządzenia, na której sprawozdanie finansowe zostało sporządzone, ale może uznać za właściwe lub konieczne, aby zawrzeć w sprawozdaniu audytora akapit objaśniający ze zwróceniem uwagi zgodnie z MSB 706 (zmienionym)¹⁴, aby zwrócić uwagę użytkowników na alternatywną podstawę sporządzenia oraz przyczyny dla jej zastosowania.

Zastosowanie zasady kontynuacji działalności jest odpowiednie, ale występuje istotna niepewność (Zob. par. 22-23)

A28. Identyfikacja istotnej niepewności jest sprawą, która jest ważna dla zrozumienia sprawozdania finansowego przez użytkowników. Użycie odrębnej sekcji z nagłówkiem, który zawiera

¹³ MSB 700 (zmieniony) *Formułowanie opinii oraz sprawozdawczość dotycząca sprawozdania finansowego*, paragraf 14.

¹⁴ MSB 706 (zmieniony) *Akapity objaśniające ze zwróceniem uwagi oraz akapity zawierające inne sprawy w sprawozdaniu niezależnego audytora*.

odwołanie do faktu, że występuje istotna niepewność związana z kontynuacją działalności, ostrzega użytkowników o tej okoliczności.

- A29. Załącznik do niniejszego MSB dostarcza przykłady ilustrujące stwierdzeń, których zawarcie jest wymagane w sprawozdaniu audytora o sprawozdaniu finansowym, gdy Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) są mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej. Jeżeli używane są inne niż MSSF mające zastosowanie ramowe założenia sprawozdawczości finansowej, przykłady ilustrujące stwierdzeń zaprezentowane w załączniku do niniejszego MSB mogą wymagać dostosowania, aby odzwierciedlały zastosowanie innych ramowych założeń sprawozdawczości finansowej w danych okolicznościach.
- A30. Paragraf 22 ustanawia minimalne wymagane informacje, które mają zostać zaprezentowane w sprawozdaniu audytora w każdym z opisanych okoliczności. Audytor może dostarczyć dodatkowe informacje, aby uzupełnić wymagane stwierdzenia, na przykład, aby wyjaśnić:
- że występowanie istotnej niepewności jest fundamentalne dla zrozumienia sprawozdania finansowego przez użytkowników¹⁵ lub
 - w jaki sposób odniesiono się do sprawy podczas badania (zobacz także paragraf A1).

W sprawozdaniu finansowym zawarto adekwatne ujawnienie dotyczące istotnej niepewności (Zob. par. 22)

- A31. Przykład ilustrujący 1 w załączniku do niniejszego MSB jest przykładem sprawozdania audytora, gdy audytor uzyskał wystarczające odpowiednie dowody badania w odniesieniu do odpowiedniości użycia przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności, ale występuje istotna niepewność, a ujawnienie w sprawozdaniu finansowym jest adekwatne. Załącznik do MSB 700 (zmienionego) również zawiera przykładowe sformułowania, które mają być zawarte w sprawozdaniu audytora dla wszystkich jednostek w odniesieniu do kontynuacji działalności, aby opisać odpowiednie obowiązki osób odpowiedzialnych za sprawozdanie finansowe oraz audytora w odniesieniu do kontynuacji działalności.

W sprawozdaniu finansowym nie zawarto adekwatnych ujawnień dotyczących istotnej niepewności (Zob. par. 23)

- A32. Przykłady ilustrujące 2 i 3 z załącznika do niniejszego MSB są przykładami sprawozdań audytora zawierającymi, odpowiednio, opinie z zastrzeżeniem i negatywną, gdy audytor uzyskał wystarczające odpowiednie dowody badania odnoszące się do odpowiedniości zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności, ale adekwatne ujawnienie istotnej niepewności nie zostało zawarte w sprawozdaniu finansowym.
- A33. W sytuacji obejmującej wiele niepewności, które są znaczące dla sprawozdania finansowego jako całości, audytor może uznać za właściwe w niezwykle rzadkich przypadkach, aby odmówić wyrażenia opinii zamiast zawierania stwierdzeń wymaganych przez paragraf 22. MSB 705 (zmieniony) dostarcza wytyczne dotyczące tej kwestii.¹⁶

Komunikacja z regulatorami (Zob. par. 22-23)

¹⁵ MSB 706 (zmieniony), paragraf A2.

¹⁶ MSB 705 (zmieniony), paragraf 10.

- A34. Gdy audytor jednostki regulowanej uzna, że może być konieczne, aby zawrzeć odniesienie do zagadnień kontynuacji działalności w sprawozdaniu audytora, audytor może mieć obowiązek, aby poinformować mający zastosowanie organ regulacyjny, ścigania lub nadzoru.

Kierownictwo nie jest skłonne do dokonania lub rozszerzenia oceny (Zob. par. 24)

- A35. W pewnych okolicznościach audytor może uważać za konieczne, aby zwrócić się do kierownictwa, aby dokonało lub rozszerzyło swoją ocenę. Jeżeli kierownictwo nie jest skłonne do dokonania tego, odpowiednia może być opinia z zastrzeżeniem lub odmowa wyrażenia opinii, ponieważ może nie być możliwe, aby audytor uzyskał wystarczające odpowiednie dowody badania w odniesieniu do zastosowania przez kierownictwo zasady kontynuacji działalności podczas sporządzania sprawozdania finansowego, takie jak dowody badania odnoszące się do istnienia planów, które kierownictwo ustanowiło lub występowania innych czynników łagodzących.

Załącznik

(Zob. par. A29, A31-A32)

Przykłady ilustrujące sprawozdań audytora odnoszących się do kontynuacji działalności

- Przykład ilustrujący 1: Sprawozdanie audytora zawierające niezmodyfikowaną opinię, gdy audytor stwierdził, że występuje istotna niepewność, a ujawnienie w sprawozdaniu finansowym jest adekwatne.
- Przykład ilustrujący 2: Sprawozdanie audytora zawierające opinię z zastrzeżeniem, gdy audytor stwierdził, że występuje istotna niepewność oraz, że sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone ze względu na nieadekwatne ujawnienie.
- Przykład ilustrujący 3: Sprawozdanie audytora zawierające opinię negatywną, gdy audytor stwierdził, że występuje istotna niepewność, a sprawozdanie finansowe pomija wymagane ujawnienia w odniesieniu do istotnej niepewności.

Przykład ilustrujący 1 – Opinia niezmodyfikowana, gdy występuje istotna niepewność, a ujawnienie w sprawozdaniu finansowym jest adekwatne

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora, założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki notowanej stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. standard MSB 600 (zmieniony)¹ nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe określonej w MSB 210².
- Audytor wyciągnął wniosek, że niezmodyfikowana (tj. „czysta”) opinia jest odpowiednia w oparciu o uzyskane dowody badania.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to te obowiązujące w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Ujawnienie dotyczące istotnej niepewności w sprawozdaniu finansowym jest adekwatne.
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora i do tej pory nie zidentyfikował istotnego zniekształcenia innych informacji.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Oprócz badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez lokalne przepisy prawa.

¹ MSB 600 (zmieniony) *Szczególne rozważania - badania sprawozdań finansowych grupy (w tym praca audytorów części składowych grupy).*

² MSB 210 *Uzgadnianie warunków zlecenia badania.*

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego³**Opinia**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC ("Spółka"), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*) sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby dostarczyć podstawy dla naszej opinii.

Istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności

Zwracamy uwagę na Notę XXX w sprawozdaniu finansowym, która wskazuje, że Spółka poniosła stratę netto w kwocie ZZZ w trakcie roku zakończonego w dniu 31 grudnia 20X1 oraz, że na ten dzień zobowiązania krótkoterminowe Spółki przewyższały jej łączne aktywa o YYY. Jak wskazano w Nocie 6 te zdarzenia lub warunki wraz z innymi sprawami przedstawionymi w Nocie 6, wskazują, że występuje istotna niepewność, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności Spółki do kontynuacji działalności. Nasza opinia nie została zmodyfikowana w odniesieniu do tej sprawy.

Kluczowe sprawy badania

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie wyrażamy osobnej opinii na temat tych spraw. Poza sprawą opisaną w sekcji *Istotna niepewność dotycząca kontynuacji działalności* ustaliliśmy, że sprawy opisane poniżej są kluczowymi sprawami badania, o których informujemy w naszym sprawozdaniu.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak "Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora o nim"]

³ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

[Sprawozdawczość zgodnie z wymogami sprawozdawczymi opisanymi w MSB 720 (zmienionym) – zobacz przykład 1 w załączniku 2 do MSB 720 (zmienionego).]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe⁴

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym)⁵.]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym)⁵.]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie podczas badania, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest *[imię i nazwisko]*.

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla danego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

⁴ W całości niniejszych przykładowych sprawozdaniach audytora pojęcia kierownictwo i osoby sprawujące nadzór mogą wymagać zastąpienia przez inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w konkretnym systemie prawnym.

⁵ Paragrafy 34 i 39 w MSB 700 (zmienionym) wymagają zamieszczenia sformułowań w sprawozdaniu audytora dla wszystkich jednostek w odniesieniu do kontynuacji działalności, aby opisać odpowiednie obowiązki osób odpowiedzialnych za sprawozdania finansowe i audytora w odniesieniu do kontynuacji działalności.

Przykład ilustrujący 2 – Opinia z zastrzeżeniem, gdy występuje istotna niepewność, a sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone ze względu na nieadekwatne ujawnienie

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora, założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki notowanej stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe określonej w MSB 210.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to te obowiązujące w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności. Nota yy sprawozdania finansowego omawia wielkość umów dotyczących finansowania, ich wygaśnięcia oraz łącznej wartości umów finansowania. Jednakże sprawozdanie finansowe nie zawiera omówienia wpływu lub dostępności refinansowania lub charakteryzuje tę sytuację jako istotną niepewność.
- Sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone ze względu na nieadekwatne ujawnienie dotyczące istotnej niepewności. Wyrażana jest opinia z zastrzeżeniem, ponieważ audytor wyciągnął wniosek, że wpływ na sprawozdanie finansowe tego nieadekwatnego ujawnienia jest istotny, ale nie rozległy dla sprawozdania finansowego.
- Kluczowe sprawy badania zostały zakomunikowane zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, a sprawa powodująca powstanie opinii z zastrzeżeniem o sprawozdaniu finansowym wpływa również na inne informacje.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Oprócz badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez lokalne przepisy prawa.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego⁶**Opinia z zastrzeżeniem**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC ("Spółka"), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych

⁶ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, z wyjątkiem niekompletnego ujawnienia dotyczącego informacji, do których odnosi się sekcja naszego sprawozdania *Podstawa opinii z zastrzeżeniem*, załączone sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelnie, we wszystkich istotnych aspektach (lub *przekazuje prawdziwy i rzetelny obraz*), sytuację finansową Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wynik finansowy i przepływy pieniężne za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii z zastrzeżeniem

Jak omówiono w Nocie yy, umowy dotyczące finansowania Spółki wygasają, a kwoty pozostałe do spłaty są wymagalne dnia 19 marca 20X2 r. Spółka nie była w stanie zakończyć renegocjacji lub uzyskać zastępczego finansowania. Sytuacja ta wskazuje, że występuje istotna niepewność, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności Spółki do kontynuacji działalności. Sprawozdanie finansowe nie ujawnia adekwatnie tej sprawy.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby dostarczyć podstawy dla naszej opinii z zastrzeżeniem.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora na jego temat”]

[*Sprawozdawczość zgodnie z wymogami sprawozdawczości opisanymi w MSB 720 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 6 w załączniku 2 do MSB 720 (zmienionego). Ostatni akapit sekcji innych informacji w przykładzie ilustrującym 6 zostałby dostosowany, aby opisywał poszczególne sprawy powodujące powstanie opinii z zastrzeżeniem, które dotyczą również innych informacji.*]

Kluczowe sprawy badania

Kluczowe sprawy badania to te sprawy, które według naszego zawodowego osądu były najbardziej znaczące podczas naszego badania sprawozdania finansowego za bieżący okres. Do spraw tych odnieśliśmy się w kontekście naszego badania sprawozdania finansowego jako całości oraz podczas formułowania naszej opinii o nim i nie wyrażamy osobnej opinii na temat tych spraw. Poza sprawą opisaną w sekcji *Podstawa opinii z zastrzeżeniem* ustaliliśmy, że sprawy opisane poniżej są kluczowymi sprawami badania, o których informujemy w naszym sprawozdaniu.

[Opis każdej kluczowej sprawy badania zgodnie z MSB 701.]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe⁷

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym)⁸.]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym)⁸.]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie podczas badania, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest [imię i nazwisko].

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla danego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

⁷ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w konkretnym systemie prawnym.

⁸ Paragrafy 34 i 39 w MSB 700 (zmienionym) wymagają zamieszczenia sformułowań w sprawozdaniu audytora dla wszystkich jednostek w odniesieniu do kontynuacji działalności, aby opisać odpowiednie obowiązki osób odpowiedzialnych za sprawozdania finansowe i audytora w odniesieniu do kontynuacji działalności.

Przykład ilustrujący 3 – Opinia negatywna, gdy występuje istotna niepewność i nie jest ujawniona w sprawozdaniu finansowym

Dla celów niniejszego przykładu ilustrującego sprawozdania audytora, założono następujące okoliczności:

- Badanie pełnego sprawozdania finansowego jednostki innej niż notowana stosującej ramowe założenia rzetelnej prezentacji. Badanie nie jest badaniem grupy (tj. MSB 600 (zmieniony) nie ma zastosowania).
- Sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przez kierownictwo jednostki zgodnie z MSSF (ramowe założenia ogólnego przeznaczenia).
- Warunki zlecenia badania odzwierciedlają opis odpowiedzialności kierownictwa za sprawozdanie finansowe określonej w MSB 210.
- Stosowne wymogi etyczne, które mają zastosowanie do badania, to te obowiązujące w danym systemie prawnym.
- Na podstawie uzyskanych dowodów badania audytor wyciągnął wniosek, że występuje istotna niepewność związana ze zdarzeniami lub warunkami, które mogą budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności jednostki do kontynuacji działalności i jednostka rozważa bankructwo. Sprawozdanie finansowe pomija wymagane ujawnienia dotyczące istotnej niepewności. Wyrażana jest opinia negatywna, ponieważ wpływ takiego pominięcia na sprawozdanie finansowe jest istotny i rozległy.
- Od audytora nie jest wymagane i nie zdecydował się on z innego powodu na zakomunikowanie kluczowych spraw badania zgodnie z MSB 701.
- Audytor uzyskał wszystkie spośród innych informacji przed datą sprawozdania audytora, a sprawa powodująca powstanie opinii negatywnej o sprawozdaniu finansowym wpływa również na inne informacje.
- Osoby odpowiedzialne za nadzór nad sprawozdaniem finansowym różnią się od tych odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego.
- Oprócz badania sprawozdania finansowego audytor ma inne obowiązki sprawozdawcze wymagane przez lokalne przepisy prawa.

SPRAWOZDANIE NIEZALEŻNEGO AUDYTORA

Dla udziałowców/akcjonariuszy spółki ABC [lub inny odpowiedni adresat]

Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego⁹**Opinia negatywna**

Przeprowadziliśmy badanie sprawozdania finansowego spółki ABC (“Spółka”), które zawiera sprawozdanie z sytuacji finansowej na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz sprawozdanie z całkowitych dochodów, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym i sprawozdanie z przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz noty do sprawozdania finansowego, w tym informacje o istotnych zasadach (politykach) rachunkowości.

Naszym zdaniem, ze względu na pominięcie informacji wskazane w sekcji naszego sprawozdania *Podstawa opinii negatywnej*, załączone sprawozdanie finansowe nie przedstawia rzetelnie (lub *nie przekazuje prawdziwego i rzetelnego obrazu*) sytuacji finansowej Spółki na dzień 31 grudnia 20X1 roku oraz jej wyniku finansowego i przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej (MSSF).

Podstawa opinii negatywnej

Umowy dotyczące finansowania Spółki wygasły, a kwoty pozostałe do spłaty stały się wymagalne dnia 31 grudnia 20X1 r. Spółka nie była w stanie zakończyć renegotjacji lub uzyskać zastępczego finansowania i rozważyła złożenie wniosku o upadłość. Ta sytuacja wskazuje, że występuje istotna niepewność, która może budzić znaczącą wątpliwość dotyczącą zdolności Spółki do kontynuacji działalności. Sprawozdanie finansowe nie ujawnia adekwatnie tego faktu.

Nasze badanie przeprowadziliśmy zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (MSB). Nasza odpowiedzialność zgodnie z tymi standardami została dalej opisana w sekcji naszego sprawozdania *Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego*. Jesteśmy niezależni od Spółki zgodnie z wymogami etycznymi, które są stosowne dla naszego badania sprawozdania finansowego w [system prawny], a także wypełniliśmy nasze inne obowiązki etyczne zgodnie z tymi wymogami. Uważamy, że dowody badania, które uzyskaliśmy, są wystarczające i odpowiednie, aby dostarczyć podstawy dla naszej opinii negatywnej.

Inne informacje [lub inny tytuł, jeżeli to odpowiednie, taki jak “Informacje inne niż sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie audytora na jego temat”]

[*Sprawozdawczość zgodnie z wymogami sprawozdawczości opisanymi w MSB 720 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 7 w załączniku 2 do MSB 720 (zmienionego). Ostatni akapit sekcji innych*

⁹ Podtytuł „Sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego” jest niepotrzebny w okolicznościach, gdy drugi podtytuł „Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych” nie ma zastosowania.

informacji w przykładzie ilustrującym 7 zostałby dostosowany, aby opisywał poszczególne sprawy powodujące powstanie opinii negatywnej, które dotyczą również innych informacji.]

Odpowiedzialność kierownictwa oraz osób sprawujących nadzór za sprawozdanie finansowe¹⁰

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym)¹¹.]

Odpowiedzialność audytora za badanie sprawozdania finansowego

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Sprawozdanie na temat innych wymogów prawnych i regulacyjnych

[Sprawozdawczość zgodnie z MSB 700 (zmienionym) – zobacz przykład ilustrujący 1 w MSB 700 (zmienionym).]

Partnerem odpowiedzialnym za zlecenie podczas badania, którego wynikiem jest niniejsze sprawozdanie niezależnego audytora, jest *[imię i nazwisko]*.

[Podpis w imieniu firmy audytorskiej, imię i nazwisko audytora lub oba, odpowiednio dla danego systemu prawnego]

[Adres audytora]

[Data]

¹⁰ Lub inne pojęcie, które jest odpowiednie w kontekście ramowych założeń prawnych w konkretnym systemie prawnym.

¹¹ Paragrafy 34 i 39 w MSB 700 (zmienionym) wymagają zamieszczenia sformułowań w sprawozdaniu audytora dla wszystkich jednostek w odniesieniu do kontynuacji działalności, aby opisać odpowiednie obowiązki osób odpowiedzialnych za sprawozdania finansowe i audytora w odniesieniu do kontynuacji działalności.

International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM), International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB®) oraz International Federation of Accountants® (IFAC®) nie ponoszą odpowiedzialności za straty poniesione przez osoby, które działają lub powstrzymują się od działania w oparciu o materiały zawarte w niniejszej publikacji, bez względu na to, czy straty te zostały spowodowane zaniedbaniem, czy w inny sposób.

Międzynarodowe Standardy Badania (International Standards on Auditing, ISA), Międzynarodowy Standard Badania dla badań sprawozdań finansowych mniej złożonych jednostek (International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities, ISA for LCE), Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych (International Standards on Assurance Engagements, ISAE), Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu (International Standards on Review Engagements, ISRE), Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych (International Standards on Related Services, ISRS), Międzynarodowe Standardy Zarządzania Jakością (International Standards on Quality Management, ISQM), Wskazówki Praktyczne dotyczące badania (International Auditing Practice Notes), dokumenty do dyskusji (Exposure Drafts, Consultation Papers) oraz inne publikacje IAASB są publikowane przez IFAC, która jest również posiadaczem odnośnych praw autorskich.

Copyright © sierpień 2024 r., International Federation of Accountants (IFAC). Wszelkie prawa zastrzeżone. Niniejszą publikację można pobrać na własny użytek niekomercyjny (tj. do korzystania w celach zawodowych lub naukowych) ze strony internetowej www.iaasb.org. Tłumaczenie, powielanie, przechowywanie lub udostępnianie, bądź wykorzystywanie niniejszego dokumentu w podobny sposób wymaga pisemnej zgody.

Nazwy: „International Auditing and Assurance Standards Board”, „International Standards on Auditing”, „International Standards on Assurance Engagements”, „International Standards on Review Engagements”, „International Standards on Related Services”, „International Standards on Quality Control”, „International Auditing Practice Notes”, „IAASB”, „ISA”, „ISAE”, „ISRE”, „ISRS”, „ISQC”, „ISQM”, „IAPN” oraz logotyp IAASB są znakami towarowymi IFAC lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFAC w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach. Nazwy: „International Foundation for Ethics and Audit” i „IFEATM” są znakami towarowymi IFEA lub zarejestrowanymi znakami towarowymi i usługowymi IFEA w Stanach Zjednoczonych i w innych krajach.

Struktury i procesy wspierające działalność IAASB są wspierane przez International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Informacje na temat praw autorskich, znaków towarowych i pozwoleń można znaleźć na permissions lub uzyskać pod adresem permissions@ifac.org.

Niniejszy Międzynarodowy Standard Badania (MSB) 570 (zmieniony) *Kontynuacja działalności*, uchwalony przez International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i opublikowany w języku angielskim przez International Federation of Accountants (IFAC) w sierpniu 2024 roku, został przetłumaczony na język polski przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR) w grudniu 2025 roku i jest powielany za zgodą IFAC. Proces tłumaczenia Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) był rozważany przez IFAC i tłumaczenie zostało przeprowadzone zgodnie z „Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants”. Zatwierdzonym tekstem wszystkich Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) jest tekst opublikowany przez IFAC w języku angielskim. IFAC nie ponosi odpowiedzialności za dokładność i kompletność tłumaczenia ani za działania, które mogą z tego wynikać.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 570 (zmienionego) *Kontynuacja działalności*

w języku angielskim © 2024 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tekst Międzynarodowego Standardu Badania (MSB) 570 (zmienionego) *Kontynuacja działalności*
w języku polskim © 2025 by IFAC. Wszelkie prawa zastrzeżone.

Tytuł oryginału: International Standard on Auditing (ISA) 570 (Revised), *Going Concern*. Handbook
IAASB 2023-2024. ISBN: 978-1-60815-573-6

Aby uzyskać zgodę na powielanie, przechowywanie lub przesyłanie, albo w inny podobny sposób
wykorzystywać niniejszy dokument, napisz na adres: permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-591-0

Znaki towarowe oraz zarejestrowane znaki towarowe i usługowe

International Auditing and Assurance Standards Board®

IAASB®



International Standards on Auditing®

International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements
of Less Complex Entities™

International Standards on Assurance Engagements™

International Standards on Review Engagements™

International Standards on Related Services™

International Standards on Quality Management™

International Auditing Practice Notes™

ISA®

ISA for LCE™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQM™

IAPN™