

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE AUDIT 320**PRAGUL DE SEMNIFICAȚIE ÎN AUDIT****CUPRINS**

Introducere.....	1-3
Pragul de semnificație.....	4-8
Relația dintre pragul de semnificație și riscul de audit.....	9-11
Evaluarea efectului denaturărilor.....	12-16

Standardele Internaționale de Audit (ISA) sunt utilizate în auditarea situațiilor financiare. ISA se utilizează, de asemenea, adaptate conform necesităților, la auditarea altor informații și servicii conexe.

ISA conține principiile de bază și procedurile esențiale (identificate după fontul literei cu care sunt tipărite, și anume, caractere aldine), precum și recomandările aferente, sub forma materialelor explicative și a altor materiale. Principiile de bază și procedurile esențiale trebuie să fie interpretate în contextul materialelor explicative, și al altor materiale care oferă îndrumări privind modul de aplicare.

Pentru înțelegerea și aplicarea principiilor de bază și a procedurilor esențiale, precum și a recomandărilor aferente trebuie să se ia în considerare întregul text al ISA, incluzându-se și materialele explicative și celelalte materiale conținute în ISA, și nu doar textul tipărit cu caracter aldine.

În situații excepționale, un auditor financiar poate considera necesară abaterea de la ISA, cu scopul de a realiza mai eficient obiectivul unui audit financiar. Când apar astfel de situații, auditorul financiar trebuie să fie pregătit să justifice această abatere.

ISA trebuie să se aplice doar aspectelor semnificative.

Perspectiva Sectorului Public (PSP) emisă de Comitetul pentru Sectorul Public al Federației Internaționale a Contabililor este stabilită la sfârșitul fiecărui ISA. Când nu este adăugată nici o PSP, ISA se aplică sectorului public sub toate aspectele semnificative.

Introducere

1. Scopul acestui standard internațional de audit (ISA) este de a stabili reguli și de a oferi recomandări cu privire la conceptul pragului de semnificație și la relația acestuia cu riscul de audit.
2. **Auditorul trebuie să ia în considerare pragul de semnificație și relația acestuia cu riscul de audit atunci când desfășoară un angajament de audit.**
3. “Pragul de semnificație” este definit în “Cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare”, emis de Comitetului pentru Standarde Internaționale de Contabilitate, în următorii termeni:

“Informațiile sunt semnificative dacă omisiunea sau declararea lor eronată ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare. Pragul de semnificație depinde de mărimea elementului sau a erorii, judecat în împrejurările specifice ale omisiunii sau declarării greșite. Astfel, pragul de semnificație oferă mai degrabă o limită, decât să reprezinte o însușire calitativă primară pe care informația trebuie să o aibă pentru a fi utilă.”

Pragul de semnificație

4. **Obiectivul unui audit al situațiilor financiare este de a permite unui auditor exprimarea unei opinii potrivit căreia situațiile financiare au fost întocmite, sub toate aspectele semnificative, în conformitate cu un cadru de raportare financiară identificat.** Evaluarea a ceea ce este semnificativ este un aspect ce ține de utilizarea raționamentului profesional.
5. În elaborarea planului de audit, auditorul impune un nivel acceptabil al pragului de semnificație astfel încât să poată detecta din punct de vedere cantitativ denaturările semnificative. Totuși, atât valoarea (cantitatea), cât și natura (calitatea) denaturărilor trebuie să fie luate în considerare. Exemple de denaturări calitative ar putea fi descrierea inadecvată sau improprie a unei politici contabile, când este probabil ca un utilizator al situațiilor financiare să fie indus în eroare de descriere, sau eșuarea prezentării încălcării cerințelor reglementate, când este probabil ca impunerea ulterioară de restricții prin reglementări să deterioreze în mod semnificativ capacitatea de operare.
6. Auditorul trebuie să ia în considerare posibilitatea apariției denaturărilor la nivelul valorilor relativ mici care, cumulate, ar putea avea un efect semnificativ asupra situațiilor financiare. De exemplu, o eroare apărută în procedura de închidere de lună ar putea fi un indiciu al unei potențiale denaturări semnificative dacă acea eroare se repetă în fiecare lună.
7. Auditorul ia în considerare pragul de semnificație atât la nivelul global al situațiilor financiare, cât și în relație cu soldurile conturilor individuale, cu clasele de tranzacții și prezentările de informații. Pragul de semnificație poate fi influențat de considerente cum ar fi cerințele legale și de reglementare, cât și de considerente legate de soldurile conturilor individuale ale situațiilor financiare și de relațiile existente între acestea. Acest proces poate avea ca rezultat diferite niveluri ale pragului de semnificație, în funcție de aspectul situațiilor financiare luate în considerație.
8. **Pragul de semnificație trebuie luat în considerare de auditor atunci când:**
 - (a) se determină natura, natura și întinderea procedurilor de audit; și
 - (b) se evaluează efectele denaturărilor.

Relația dintre pragul de semnificație și riscul de audit

9. Când planifică auditul, auditorul ia în considerare aspectele care ar putea face ca situațiile financiare să fie denaturate în mod semnificativ. Evaluarea de către auditor a pragului de semnificație, în relație cu soldurile specifice ale conturilor și clasele de tranzacții, ajută auditorul să se decidă asupra unor aspecte cum sunt cele referitoare la ce elemente trebuie examinate și dacă să folosească proceduri analitice și de eșantionare. Acestea permit auditorului să selecteze procedurile de audit care, combinate, se estimează că reduc riscul de audit la un nivel acceptabil de scăzut.
10. Există o relație inversă între pragul de semnificație și nivelul riscului de audit și anume, cu cât este mai înalt nivelul pragului de semnificație, cu atât este mai scăzut riscul de audit și invers. Auditorul ia în considerare relația inversă dintre pragul de semnificație și riscul de audit atunci când determină natura, durata și întinderea procedurilor de audit. De exemplu, dacă după planificarea procedurilor specifice de audit, auditorul determină că nivelul acceptabil al pragului de semnificație este scăzut, atunci riscul de audit este crescut. Auditorul va compensa acest lucru fie:
 - (a) reducând nivelul evaluat al riscului de control, acolo unde acest lucru este posibil, și menținând nivelul redus prin efectuarea unor teste extinse sau suplimentare ale controalelor; fie
 - (b) reducând riscul de nedetectare prin modificarea naturii, duratei și întinderii testelor detaliate de audit planificate.

Pragul de semnificație și riscul de audit în evaluarea probelor de audit

11. Evaluarea de către auditor a pragului de semnificație și a riscului de audit la momentul inițial al planificării angajamentului poate să fie diferită de cea din momentul evaluării rezultatelor procedurilor de audit. Acest lucru se poate datora unei modificări a circumstanțelor sau unei modificări survenite în cunoștințele acumulate de auditor, ca urmare a auditului. De exemplu, dacă auditul este planificat înainte de terminarea perioadei, auditorul va anticipa rezultatele operațiunilor și poziția financiară. Dacă rezultatele efective ale operațiunilor și poziția financiară diferă în mod semnificativ, evaluarea pragului de semnificație și a riscului de audit se poate, de asemenea, modifica. În plus, atunci când planifică auditul, auditorul poate să stabilească în mod intenționat nivelul acceptabil al pragului de semnificație la un nivel mai scăzut decât cel ce se intenționează a fi utilizat la evaluarea rezultatelor auditului. Acest lucru se poate face cu scopul de a reduce probabilitatea existenței de denaturări semnificative și de a oferi auditorului o marjă de siguranță atunci când se evaluează efectul denaturărilor descoperite pe parcursul auditului.

Evaluarea efectului denaturărilor

12. **La evaluarea prezentării fidele a situațiilor financiare, auditorul trebuie să aprecieze dacă totalul denaturărilor necorectate care au fost identificate pe parcursul auditului este semnificativ.**
13. Totalul denaturărilor necorectate cuprinde:
 - (a) denaturări specifice identificate de auditor, inclusiv efectul net al denaturărilor necorectate identificate pe parcursul angajamentului de audit al perioadelor precedente; și

- (b) cea mai bună estimare a auditorului cu privire la alte denaturări ce nu pot fi identificate în mod special (de exemplu, erori prognozate).
14. Auditorul trebuie să ia în considerare dacă totalul denaturărilor necorectate este semnificativ. Dacă auditorul ajunge la concluzia că denaturările pot fi semnificative, auditorul trebuie să ia în considerare reducerea riscului de audit prin extinderea procedurilor de audit sau să ceară conducerii să ajusteze situațiile financiare. În oricare situație, conducerea poate dori să ajusteze situațiile financiare în funcție de denaturările identificate.
15. **În cazul în care conducerea refuză să ajusteze situațiile financiare și rezultatele procedurilor extinse de audit nu permit auditorului să ajungă la concluzia că totalul denaturărilor necorectate nu este semnificativ, auditorul trebuie să ia în considerare modificarea corespunzătoare a raportului auditorului, în concordanță cu ISA 700 “Raportul auditorului privind situațiile financiare”.**
16. Dacă totalul denaturărilor necorectate pe care auditorul le-a identificat se apropie de nivelul pragului de semnificație, auditorul va lua în considerare dacă există probabilitatea ca denaturările nedetectate, împreună cu totalul denaturărilor necorectate, să depășească nivelul pragului de semnificație. Astfel, cu cât totalul denaturărilor necorectate se apropie de nivelul pragului de semnificație, auditorul va lua în considerare reducerea riscului, aplicând proceduri suplimentare de audit sau cerând conducerii să ajusteze situațiile financiare în funcție de denaturările identificate.

Perspectiva sectorului public

1. *La evaluarea pragului de semnificație, auditorul din sectorul public trebuie, odată cu exercitarea raționamentului profesional, să ia în considerare orice lege sau reglementare care ar putea influența evaluarea. În sectorul public pragul de semnificație este bazat, de asemenea, pe “contextul și natura” unui element și include, de exemplu, atât precizie, cât și valoare. Precizia acoperă o varietate de probleme cum ar fi acordul autorităților, respectarea legilor sau interesul public.*