

استاندارد حسابرسی ۳۲۰
اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی
(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

فهرست مندرجات

بند	
	کلیات
۱	دامنه کاربرد
۲-۵	اهمیت در حسابرسی
۶	تاریخ اجرا
۷	هدف
۸	تعریف
	الزامات
۹-۱۰	تعیین سطح اهمیت و اهمیت در اجرا هنگام برنامه‌ریزی حسابرسی
۱۱-۱۲	تجدید نظر در سطح اهمیت با پیشرفت کار حسابرسی
۱۳	مستندسازی
	توضیحات کاربردی
ت-۱	اهمیت و خطر حسابرسی
ت-۲ تا ت-۱۲	تعیین سطح اهمیت و اهمیت در اجرا هنگام برنامه‌ریزی حسابرسی
ت-۱۳	تجدید نظر در سطح اهمیت با پیشرفت کار حسابرسی

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

استاندارد حسابرسی ۳۲۰
اهمیت در برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی
(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

کلیات

دامنه کاربرد

۱. این استاندارد، به موضوع مسئولیت حسابرس در زمینه بکارگیری مفهوم اهمیت در برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی صورت های مالی می پردازد. در استاندارد ۴۵۰، نحوه بکارگیری مفهوم اهمیت در ارزیابی اثر تحریف های شناسایی شده بر حسابرسی و اثر تحریف های اصلاح نشده (در صورت وجود) بر صورت های مالی تشریح شده است.

اهمیت در حسابرسی

۲. در استانداردهای حسابداری، مفهوم اهمیت در زمینه تهیه و ارائه صورت های مالی مورد بحث قرار گرفته است. در این استانداردها، مفهوم اهمیت در قالب موارد زیر تشریح شده است:

- تحریفها، شامل اطلاعات گزارش نشده، زمانی با اهمیت تلقی می شود که بطور منطقی انتظار رود به تنهایی یا در مجموع، بتواند بر تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان که بر مبنای صورت های مالی اتخاذ می شود، اثر بگذارد،
- قضاوت در مورد اهمیت با توجه به شرایط موجود انجام می شود و تحت تأثیر اندازه یا ماهیت یک تحریف یا هر دو قرار می گیرد، و
- قضاوت درباره موضوعات با اهمیت از دیدگاه استفاده کنندگان صورت های مالی، با توجه به نیازهای اطلاعاتی مشترک استفاده کنندگان به عنوان یک گروه، شکل می گیرد. اثر احتمالی تحریفها بر تصمیمات استفاده کنندگان خاص، که ممکن است نیازهای اطلاعاتی بسیار متفاوتی داشته باشند، مورد توجه قرار نمی گیرد.

ویژگیهای یاد شده مبنای مناسبی را برای تعیین سطح اهمیت توسط حسابرس فراهم می کند.

۳. تعیین سطح اهمیت توسط حسابرس مستلزم قضاوت حرفه ای است و خود تحت تأثیر برداشت حسابرس از نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان صورت های مالی قرار دارد. لذا منطقی است که حسابرس فرض کند این استفاده کنندگان:

الف - در زمینه فعالیتهای اقتصادی و تجاری و همچنین حسابداری شناخت مناسبی دارند و مایلند اطلاعات مندرج در صورت های مالی را با دقت لازم مطالعه کنند.

ب - درک می کنند که صورت های مالی با توجه به سطوح اهمیت، تهیه، ارائه و حسابرسی شده است.

پ - از ابهامات ذاتی اندازه گیری مبالغی که بر مبنای برآورد، قضاوت و در نظر گرفتن رویدادهای آتی تعیین می شود، آگاهی دارند.

ت - بر مبنای اطلاعات مندرج در صورت های مالی، تصمیمات اقتصادی منطقی اتخاذ می کنند.

۴. مفهوم اهمیت توسط حسابرس علاوه بر آنکه در هر دو مرحله برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی بکار گرفته می شود، در ارزیابی اثر تحریف های شناسایی شده بر حسابرسی و اثر تحریف های اصلاح نشده (در صورت وجود) بر صورت های مالی و همچنین در تعیین نوع اظهار نظر در گزارش حسابرس مورد استفاده قرار می گیرد. (رک: بند ت-۱)

۵. حسابرس در برنامه ریزی حسابرسی، درباره اندازه تحریفهایی که با اهمیت تلقی می شود قضاوت می کند. چنین قضاوتی، مبنایی را برای موارد زیر فراهم می آورد:

الف - تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای ارزیابی خطر،

ب - تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت، و

پ - تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم.

سطح اهمیت تعیین شده در برنامه ریزی حسابرسی ضرورتاً به این معنا نیست که اگر تحریفهای اصلاح نشده (به تنهایی یا در مجموع) از آن سطح کمتر باشد همواره بی اهمیت تلقی خواهد شد. شرایط برخی از این تحریفها ممکن است باعث شود حسابرس آنها را با اهمیت تلقی کند، هر چند که مبلغ آنها کمتر از سطح اهمیت تعیین شده باشد. اگرچه، طراحی روشهای حسابرسی برای کشف تحریفهایی که صرفاً به دلیل ماهیتشان با اهمیت هستند، غیر عملی است، با این حال، حسابرس نه تنها اندازه بلکه ماهیت تحریفهای اصلاح نشده و شرایط خاص پدید آمدن آنها را هنگام ارزیابی آثارشان بر صورت های مالی مورد توجه قرار می دهد.^۱

۱. استاندارد حسابرسی ۴۵۰، "ارزیابی تحریفهای شناسایی شده در حسابرسی"

۲. استاندارد حسابرسی ۴۵۰، بند ت-۱۶

تاریخ اجرا

۶. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۳۹۲ و پس از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

هدف

۷. هدف حسابرس، بکارگیری صحیح مفهوم اهمیت در برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی است.

تعریف

۸. از لحاظ مقاصد استانداردهای حسابرسی، اهمیت در اجرا به معنی مبلغ یا مبالغی است که توسط حسابرس کمتر از سطح اهمیت تعیین شده برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، تعیین می شود تا بدین ترتیب احتمال فزونی مجموع تحریفهای کشف نشده و اصلاح نشده از سطح اهمیت تعیین شده برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد به سطح پایین و مناسبی کاهش یابد. در موارد مقتضی، اهمیت در اجرا، به مبلغ یا مبالغی کمتر از سطح یا سطوح اهمیت تعیین شده توسط حسابرس برای گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص نیز اطلاق می شود.

الزامات

تعیین سطح اهمیت و اهمیت در اجرا هنگام برنامه ریزی حسابرسی

۹. حسابرس هنگام تدوین طرح کلی حسابرسی باید سطح اهمیت را برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد تعیین کند. اگر در شرایط خاص واحد تجاری، یک یا چند گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاصی وجود داشته باشد که در صورت تحریف آنها به مبالغی کمتر از سطح اهمیت تعیین شده برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، به طور منطقی انتظار رود که تصمیمات اقتصادی استفاده کنندگان صورتهای مالی را تحت تأثیر قرار دهد، حسابرس باید سطح یا سطوح اهمیت مورد استفاده برای آن گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص را تعیین کند (رک: بندهای ۲ تا ۱۱).

۱۰. حسابرس باید اهمیت در اجرا را با هدف ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت و تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم، تعیین کند (رک: بند ۱۲).

تجدید نظر در سطح اهمیت با پیشرفت کار حسابرسی

۱۱. چنانچه حسابرس با پیشرفت کار حسابرسی به اطلاعاتی دست یابد که در صورت آگاهی از آن در زمان شروع حسابرسی، سطح اهمیت متفاوتی را تعیین می کرد، لازم است در سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد بازنگری کند (در موارد مقتضی لازم است سطح یا سطوح اهمیت مربوط به گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص نیز بازنگری شود). (رک: بند ۱۳)

۱۲. چنانچه حسابرس هنگام اجرای عملیات حسابرسی به این نتیجه برسد که لازم است سطح اهمیت پایین تری را برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد نسبت به سطح اهمیت تعیین شده اولیه در نظر گیرد (و یا در مورد سطح یا سطوح اهمیت مربوط به گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص نیز به چنین نتیجهای دست یابد)، وی باید علاوه بر تعیین ضرورت بازنگری در سطح اهمیت در اجرا، مناسب بودن ماهیت، زمانبندی و میزان روشهای حسابرسی را بررسی کند.

مستندسازی

۱۳. حسابرس باید مستندات حسابرسی مربوط به مبالغ زیر و عوامل در نظر گرفته شده در تعیین آنها را گردآوری نماید:

الف - سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد (رک: بند ۹)،

ب - در صورت ضرورت، سطح یا سطوح اهمیت برای گروه معاملات، مانده حسابها و موارد افشای خاص (رک: بند ۹)،

پ - سطح اهمیت در اجرا (رک: بند ۱۰)، و

ت - هرگونه تجدید نظر در سطوح اهمیت مطرح شده در بندهای "الف" تا "پ" با پیشرفت کار حسابرسی (رک: بندهای ۱۱ و ۱۲).

توضیحات کاربردی

اهمیت و خطر حسابرسی (رک: بند ۴)

ت-۱. در حسابرسی صورتهای مالی، هدف کلی حسابرس عبارت است از کسب اطمینان معقول درباره این موضوع که آیا صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه است یا خیر. دستیابی به این هدف حسابرس را قادر می سازد تا براساس استانداردهای حسابرسی درباره اینکه آیا صورتهای مالی از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر، اظهارنظر کند و با توجه به یافته های خود، نسبت به تهیه و ارائه گزارش در مورد صورتهای مالی اقدام نماید.^۱ حسابرس با جمع آوری شواهد کافی و مناسب برای کاهش خطر حسابرسی به سطحی پایین و قابل پذیرش، اطمینان معقول کسب می کند.^۲ خطر حسابرسی بدان معنی است که حسابرس در شرایطی که صورتهای مالی حاوی تحریف بااهمیت است اظهار نظر نامناسب ارائه کند. خطر حسابرسی، تابعی از خطرهای تحریف بااهمیت و خطر عدم کشف است.^۳ اهمیت و خطر حسابرسی در تمام مراحل حسابرسی به خصوص در مراحل زیر، مورد توجه قرار می گیرد:

الف - تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت^۴،

ب - تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم^۵، و

پ - ارزیابی اثر تحریفهای اصلاح نشده (در صورت وجود) بر صورتهای مالی^۶ و بر اظهارنظر در گزارش حسابرس^۷.

تعیین سطح اهمیت و اهمیت در اجرا هنگام برنامه ریزی حسابرسی

ملاحظات خاص واحدهای بخش عمومی (رک: بند ۹)

ت-۲. مراجع قانون گذاری و دستگاههای نظارتی اغلب از جمله استفاده کنندگان اصلی صورتهای مالی واحدهای بخش عمومی بشمار می روند. علاوه بر این، صورتهای مالی ممکن است برای اتخاذ تصمیماتی غیر از تصمیمات اقتصادی نیز مورد استفاده قرار گیرد. بنابراین، تعیین سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد (و در صورت لزوم، سطح یا سطوح اهمیت برای گروه معاملات، مانده حسابها و موارد افشای خاص) در حسابرسی صورتهای مالی یک واحد بخش عمومی، تحت تأثیر الزامات قانونی، مقرراتی و یا سایر الزامات و نیازهای اطلاعات مالی مراجع قانون گذاری و عموم مردم در رابطه با برنامه های بخش عمومی، قرار می گیرد.

بکارگیری معیارهای مشخص به منظور تعیین سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد (رک: بند ۹)

ت-۳. تعیین سطح اهمیت مستلزم اعمال قضاوت حرفه ای است. اغلب درصد معینی از یک معیار به عنوان نقطه شروع در تعیین سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، در نظر گرفته می شود. عواملی که ممکن است انتخاب یک معیار مناسب برای این منظور را تحت تأثیر قرار دهد عبارت است از:

- اجزای صورتهای مالی (مانند داراییها، بدهیها، حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه ها)،
- اقلامی که مورد توجه ویژه استفاده کنندگان از صورتهای مالی یک واحد تجاری قرار دارد (به عنوان مثال، استفاده کنندگان ممکن است برای ارزیابی عملکرد مالی، بر میزان سود، درآمد یا خالص داراییها تمرکز نمایند)،
- ماهیت واحد تجاری، موقعیت آن در چرخه عمر، نوع صنعت و محیط اقتصادی که واحد تجاری در آن فعالیت می کند،

۱. استاندارد حسابرسی ۲۰۰، "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۱)"، بند ۱۱

۲. استاندارد حسابرسی ۲۰۰، بند ۱۷

۳. استاندارد حسابرسی ۲۰۰، بند ۱۳ - خ

۴. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)"

۵. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "برخوردهای حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)"

۶. استاندارد حسابرسی ۴۵۰

۷. استاندارد حسابرسی ۷۰۰، "گزارشگری نسبت به صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۸۹)"

استاندارد حسابرسی ۳۲۰
اهمیت در برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی
(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

- ساختار مالکیت واحد تجاری و روشهای مورد استفاده برای تأمین مالی (به عنوان مثال، چنانچه واحد تجاری صرفاً از طریق استقراض تأمین مالی نماید و نه از طریق افزایش سرمایه، در این صورت استفاده کنندگان صورتهای مالی ممکن است به داراییها و ادعاهای نسبت به آنها بیشتر از میزان سود توجه داشته باشند)، و
- نوسان نسبی معیار مورد نظر.

ت-۴. نمونه معیارهایی که با توجه به شرایط واحد تجاری می تواند مناسب باشد، شامل اقلام صورت سود و زیان از قبیل سود قبل از مالیات، جمع درآمدها، سود ناخالص، جمع هزینه ها و یا جمع حقوق صاحبان سرمایه یا خالص داراییها است. در واحدهای تجاری انتفاعی اغلب سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم به عنوان معیار مورد استفاده قرار می گیرد. زمانی که سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم نوسان زیادی داشته باشد استفاده از معیارهای دیگری همچون سود ناخالص یا جمع درآمدها ممکن است مناسب تر باشد.

ت-۵. در رابطه با معیار انتخاب شده، داده های مالی مورد استفاده معمولاً شامل عملکرد مالی و وضعیت مالی مربوط به دوره های گذشته، آخرین عملکرد مالی و وضعیت مالی مربوط به دوره مورد رسیدگی، بودجه ها یا پیش بینی های انجام شده برای دوره مورد رسیدگی و همچنین تعدیلات انجام شده بابت تغییرات با اهمیت در محیط واحد تجاری (به عنوان مثال، تحصیل یک واحد تجاری عمده) و شرایط صنعت یا محیط اقتصادی محل فعالیت واحد تجاری می باشند. برای مثال، به عنوان یک نقطه شروع، در صورتی که سطح اهمیت برای صورتهای مالی یک واحد تجاری خاص بر حسب درصدی از سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم تعیین می شود، ایجاد شرایطی که منجر به افزایش یا کاهش غیرمنتظره این سود می شود ممکن است حسابرس را متقاعد سازد که به منظور تعیین سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، استفاده از مبلغ تعدیل شده سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم بر مبنای نتایج گذشته مناسب تر است.

ت-۶. سطح اهمیت، به صورتهای مالی که حسابرس نسبت به آن گزارش ارائه می دهد، مربوط می شود. چنانچه صورتهای مالی برای دوره گزارشگری مالی بیشتر یا کمتر از ۱۲ ماه تهیه شود (برای مثال در مواردی که یک واحد تجاری جدید تأسیس می شود یا واحد تجاری سال مالی خود را تغییر می دهد)، سطح اهمیت، برای صورتهای مالی تهیه شده برای آن دوره مالی تعیین می شود.

ت-۷. تعیین درصدی از یک معیار انتخابی مستلزم اعمال قضاوت حرفه ای است. بین درصد تعیین شده و معیار انتخابی، رابطه ای وجود دارد بدین ترتیب که درصد بکار رفته برای سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم معمولاً از درصد بکار رفته برای جمع درآمدها بیشتر خواهد بود. به عنوان مثال، حسابرس ممکن است پنج درصد سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم را برای یک شرکت تولیدی مناسب بداند در حالی که ممکن است یک درصد جمع درآمدها یا جمع هزینه ها را برای یک واحد غیرانتفاعی مناسب تشخیص دهد. با این وجود، با توجه به شرایط موجود، ممکن است بکارگیری درصدهای بالاتر یا پایین تر مناسب باشد.

ملاحظات خاص واحدهای تجاری کوچک

ت-۸. در شرایطی که سود قبل از مالیات ناشی از عملیات در حال تداوم یک واحد تجاری همواره با سود حقیقی آن تفاوت داشته باشد (به عنوان مثال، در مواردی که یک مدیر-مالک، بخش عمده ای از سود قبل از مالیات را به صورت حقوق و مزایا برداشت نماید) معیار دیگری (مانند سود قبل از حقوق و مزایا و مالیات) می تواند مناسب تر باشد.

ملاحظات خاص واحدهای بخش عمومی

ت-۹. در حسابرسی واحدهای بخش عمومی، جمع هزینه ها یا خالص هزینه ها (هزینه ها منهای درآمدها یا مخارج منهای دریافتها) ممکن است معیار مناسبی برای ارزیابی فعالیتهای یک برنامه باشد. در مواردی که واحد بخش عمومی مسئولیت حفاظت از داراییهای عمومی را بر عهده دارد، ممکن است داراییها معیار مناسبی برای تعیین سطح اهمیت باشد.

سطح یا سطوح اهمیت برای گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص (رک: بند ۹)

ت-۱۰. در برخی موارد ممکن است گروههای معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاصی وجود داشته باشد که انتظار رود تحریفهای کمتر از سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد در آنها، بر تصمیمات استفاده کنندگان صورتهای مالی مؤثر باشد. عواملی که می تواند به تشخیص این موارد کمک کند به شرح زیر است:

- قوانین، مقررات یا چارچوب گزارشگری مالی مؤثر بر انتظارات استفاده کنندگان در زمینه اندازه گیری یا افشای اقلام خاص (به عنوان مثال، معاملات با اشخاص وابسته، و حقوق و مزایای مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری).
- موارد افشای اصلی با توجه به صنعتی که واحد تجاری در آن فعالیت می کند (مانند هزینه های تحقیق و توسعه در یک شرکت دارویی).
- اینکه آیا به جنبه های خاصی از فعالیت واحد تجاری که به طور جداگانه در صورتهای مالی افشا شده است توجه خاصی می شود یا خیر (مانند یک واحد تجاری تازه تحصیل شده).

ت-۱۱. حسابرس به منظور ارزیابی وجود گروههای معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای واجد خصوصیات بند ت-۱۰، با توجه به شرایط خاص واحد تجاری ممکن است کسب اطلاع از دیدگاهها و انتظارات ارکان راهبری و مدیریت واحد تجاری را مفید تشخیص دهد.

اهمیت در اجرا (رک: بند ۱۰)

ت-۱۲. برنامه ریزی حسابرسی صرفاً با هدف کشف تحریفهایی که به تنهایی با اهمیت هستند، به منزله نادیده گرفتن این واقعیت است که مجموع تحریفهای به تنهایی بی اهمیت، ممکن است منجر به تحریف با اهمیت صورتهای مالی شود و علاوه بر آن حاشیه اطمینانی برای تحریفهای احتمالی کشف نشده در نظر گرفته نمی شود. اهمیت در اجرا (که طبق تعریف می تواند یک یا چند مبلغ باشد) بدین منظور تعیین می شود که احتمال فزونی مجموع تحریفهای کشف نشده و اصلاح نشده در صورتهای مالی نسبت به سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد را به سطح پایین و مناسبی کاهش دهد. به همین ترتیب، اهمیت در اجرا در رابطه با سطح اهمیت تعیین شده برای گروههای معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص بدین منظور تعیین می شود که احتمال فزونی مجموع تحریفهای کشف نشده و اصلاح نشده در آنها نسبت به سطح اهمیت تعیین شده برای آن گروه معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص به سطح پایین و مناسبی کاهش یابد. تعیین اهمیت در اجرا یک محاسبه مکانیکی ساده نیست و مستلزم اعمال قضاوت حرفه ای است. اهمیت در اجرا تحت تأثیر شناخت حسابرس از واحد تجاری (که طی اجرای روشهای ارزیابی خطر به روز می شود) و ماهیت و میزان تحریفهای شناسایی شده در حسابرسی های قبلی و در نتیجه انتظارات حسابرس در رابطه با تحریفهای موجود در دوره جاری، قرار می گیرد.

تجدید نظر در سطح اهمیت با پیشرفت کار حسابرسی (رک: بند ۱۱)

ت-۱۳. سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد (و در صورت لزوم، سطح یا سطوح اهمیت برای گروههای معاملات، مانده حسابها یا موارد افشای خاص) ممکن است به دلیل تغییر در شرایط، که در جریان حسابرسی اتفاق می افتد (برای مثال، تصمیم به توقف بخش عمده ای از فعالیت واحد تجاری)، کسب اطلاعات جدید و یا تغییر در شناخت حسابرس از واحد تجاری و عملیات آن که خود در نتیجه اجرای روشهای حسابرسی حاصل شده است، نیاز به تجدید نظر داشته باشد. به عنوان مثال، اگر با پیشرفت کار حسابرسی انتظار رود نتایج مالی واقعی با نتایج مالی پیش بینی شده برای پایان دوره (که در ابتدا برای تعیین سطح اهمیت برای صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، مورد استفاده قرار گرفته است) تفاوت قابل ملاحظه ای داشته باشد، لازم است حسابرس در سطح اهمیت تجدید نظر نماید.