

CODUL PRIVIND CONDUITA ETICĂ A AUDITORILOR FINANCIARI

CUPRINS

DEFINIȚII

OBIECTIVE

PRINCIPII FUNDAMENTALE

CODUL PRIVIND CONDUITA ETICĂ

PARTEA A – APLICABILĂ TUTUROR AUDITORILOR FINANCIARI

1. Integritate și obiectivitate
2. Soluționarea conflictelor etice
3. Competență profesională
4. Confidențialitatea
5. Consultanță fiscală
6. Publicitate

PARTEA B – APLICABILĂ AUDITORILOR FINANCIARI DE PRACTICĂ PUBLICĂ

PARTEA C – APLICABILĂ AUDITORILOR FINANCIARI SALARIAȚI

CONDUITA ETICĂ A AUDITORILOR FINANCIARI

Definiția auditului

Auditul este o activitate independentă și obiectivă care dă unei entități o asigurare în ceea ce privește gradul de control asupra operațiunilor, o îndrumă pentru a-i îmbunătăți operațiunile, și contribuie la adăugarea unui plus de valoare.

Auditul intern ajută această organizație să își atingă obiectivele evaluând, printr-o abordare sistematică și metodică, procesele sale de management al riscurilor, de control, și de guvernare a organizației, și făcând propuneri pentru a le consolida eficacitatea.

Codul Etic al Institutului Auditorilor reprezintă principiile relevante pentru profesia și practica de audit intern și regulile de conduită care descriu comportamentul așteptat din partea auditorilor interni. Codul Etic se aplică atât persoanelor, cât și organismelor care furnizează servicii de audit intern. Scopul Codului Etic este promovarea unei culturi etice la nivel global în cadrul profesiei de audit intern.

Activitatea de audit – este un departament, divizie, serviciu, echipă de consultanți sau de orice alt practician care oferă o asigurare independentă și obiectivă și servicii de consultanță care contribuie la adăugarea unui plus de valoare și la îmbunătățirea operațiunilor entității. Activitatea de audit ajută această organizație să își atingă obiectivele aducând o abordare sistematică și metodică la evaluarea și îmbunătățirea eficacității proceselor de management al riscurilor, de control, și de guvernare a entității.

Codul de etică, stabilește standardele de conduită pentru auditorii financiari și stabilește principiile fundamentale care trebuie respectate de către auditorii financiari, în scopul de a atinge obiective de natură generală. Profesia de auditor financiar, la nivel mondial, se desfășoară într-un mediu caracterizat prin culturi și reglementări diferite.

Elaborarea Codului are la bază faptul că obiectivele și principiile fundamentale sunt, egal valabile pentru toți auditorii financiari, indiferent dacă activează în firmele de audit financiar de practică publică, în industrie, comerț, sectorul public sau învățământ.

O profesie este caracterizată prin câteva elemente, inclusiv:

- Deținerea unor abilități intelectuale specifice, dobândite prin pregătire și educație;
- Aderarea membrilor săi la un cod comun de valori și conduită, cod elaborat de organismul reprezentativ specific, care să includă și menținerea unei imagini în mod esențial obiective;
- Acceptarea unei datorii față de societate în ansamblul său (de obicei în schimbul unor restricții în utilizarea unui titlu sau în acordarea unei calificări).

O caracteristică esențială a unei profesii o constituie acceptarea responsabilității acesteia față de public. Publicul profesiei de audit financiar îl reprezintă clienții, creditorii, guvernele, angajatorii, angajații, investitorii, comunitatea de afaceri și financiară, precum și oricine altcineva care se bazează pe **obiectivitatea*** și integritatea auditorilor financiari în menținerea unei funcționari organizate a comerțului. Acest fapt impune o responsabilitate a profesiunii de auditor financiar față de interesul public. Interesul public este definit ca binele comunității de indivizi și instituții pe care îi deservește un auditor financiar.

Auditorii financiari au un rol important în societate. Investitorii, creditorii, angajatorii și alte segmente ale comunității de afaceri, guvernul precum și publicul în sens larg se bazează pe auditorii financiari în ceea ce privește contabilizarea și raportarea financiară corectă, un management eficient și consultanță competentă pentru o varietate de aspecte aferente afacerii și impozitării. Atitudinea și comportamentul auditorilor financiari, în procesul de furnizare a unor astfel de servicii au un impact asupra bunăstării economice a comunității și țării.

Este în interesul profesiei de auditor financiar la nivel mondial să facă cunoscut utilizatorilor de servicii furnizate de auditorii financiari faptul că aceste servicii sunt realizate la cel mai înalt nivel de performanță și în concordanță cu cerințele etice care încearcă să asigure o astfel de performanță.

Codul privind conduita etică și profesională în domeniul auditului financiar are ca **obiective** îndeplinirea a patru cerințe de bază:

- *Credibilitate*

În întreaga societate se manifestă nevoia de credibilitate a informațiilor și sistemelor de informație.

- *Profesionalism*

Clienții, angajatorii și alte părți interesate au nevoie de persoane care să poată fi identificate cu exactitate drept profesioniști în cadrul domeniului de audit financiar.

- *Calitatea serviciilor*

Este necesară asigurarea că toate serviciile obținute de la un auditor financiar sunt efectuate la cel mai înalt standard de performanță.

- *Încredere*

Utilizatorii serviciilor furnizate de auditorii financiari trebuie să poată avea încredere că exista un cadru general al conduitei eticii și profesionale care guvernează desfășurarea acestora.

În scopul atingerii obiectivelor profesiei de auditor financiar, auditorii financiari trebuie să respecte următoarele **principii** fundamentale.

- *Integritatea*

Un auditor financiar trebuie să fie direct și onest în desfășurarea **serviciilor profesionale**.*

- *Obiectivitatea*

Un auditor financiar trebuie să fie corect și nu trebuie să îngăduie ca obiectivitatea să fie afectată de prejudecăți, conflicte de interese sau influențe externe.

- *Competența profesională și atenția cuvenită*

Un auditor financiar trebuie să desfășoare serviciile profesionale cu atenția cuvenită, competență și conștiinciozitate, și are datoria permanentă de a menține cunoștințele și aptitudinile profesionale la nivelul necesar pentru a se asigura că un client sau un angajator beneficiază de avantajele unui serviciu profesional competent, bazat pe cele mai noi aspecte de practică, legislație și tehnici.

- **Confidențialitatea**

Un auditor financiar trebuie să respecte confidențialitatea informațiilor dobândite pe parcursul derulării serviciilor profesionale și nu trebuie să folosească sau să dezvăluie nici o astfel de informație fără o autorizare corespunzătoare și specifică, cu excepția situațiilor în care există un drept sau o obligație legală, sau profesională care impune dezvăluirea acelor informații.

- **Conduita profesională**

Un auditor financiar trebuie să acționeze într-o manieră corespunzătoare reputației profesiei și trebuie să evite orice comportament care ar putea discredita profesia.

- **Standarde tehnice**

Un auditor financiar trebuie să desfășoare servicii profesionale în concordanță cu standardele tehnice și profesionale relevante. Auditorii financiari profesioniști au datoria de a îndeplini, cu grijă și competență, instrucțiunile clientului sau angajatorului, trebuind să corespundă cerințelor de integritate, obiectivitate și, în cazul auditorilor financiari profesioniști, de independență. În plus, aceștia trebuie să se conformeze standardelor tehnice și profesionale promulgate de:

- standardele internaționale de audit;
- comitetul pentru standarde internaționale de contabilitate;
- organismele profesionale membre sau alte organisme cu atribuții de reglementare;
- legislația relevantă.

Atât obiectivele, cât și principiile fundamentale sunt de natură generală și nu sunt desemnate a fi utilizate pentru a soluționa problemele de etică ale unui auditor financiar într-un anumit caz. Totuși Codul furnizează unele îndrumări referitoare la aplicarea în practică a obiectivelor și principiilor fundamentale în ceea ce privește un număr de situații specifice ce apar în profesia de auditor financiar.

Codul este împărțit în trei părți:

- Partea A care se aplică tuturor auditorilor financiari dacă nu este altfel specificat;
- Partea B care se aplică doar auditorilor financiari în practică publică;
- Partea C care este aplicabilă **auditorilor financiari salariați*** și care poate fi, de

asemenea, aplicabilă, dacă corespund condițiile, și auditorilor financiari salariați în practică publică.

PARTEA “A”- APLICABILĂ TUTUROR AUDITORILOR FINANCIARI

Integritatea implică nu doar onestitatea, ci și desfășurarea corectă a activităților și sinceritatea. Principiul onestității impune tuturor auditorilor financiari obligația de a fi corecți, onești din punct de vedere intelectual și neimplicați în conflicte de interese.

Auditorii financiari își desfășoară activitatea în diferite ipostaze și trebuie să-și demonstreze obiectivitatea în circumstanțe variate. Auditorii financiari în practică publică întreprind angajamente de audit și furnizează managementului servicii de consultanță fiscală și de audit sau în alte domenii. Alți auditori financiari întocmesc situații financiare, efectuează servicii de audit intern sau își desfășoară activitatea ca manageri financiari în industrie, comerț, sectorul public și învățământ. De asemenea, ei îi pregătesc profesional pe cei care doresc să intre în această profesie. Indiferent de serviciile furnizate sau de calitatea în care acționează, auditorii financiari trebuie să protejeze integritatea serviciilor lor profesionale și să păstreze obiectivitatea în analiză și decizie.

În procesul de selectare a situațiilor și practicilor care să fie în mod specific tratate în cadrul cerințelor de etică legate de obiectivitate, o atenție adecvată trebuie acordată următorilor factori:

- a) Auditorii financiari sunt expuși unor situații care implică posibilitatea exercitării de presiuni asupra lor. Aceste presiuni pot afecta obiectivitatea auditorilor financiari.
- b) Nu este posibilă definirea și prezentarea tuturor acelor situații în care pot exista aceste presiuni. În elaborarea standardelor pentru identificarea relațiilor care pot, sau par, a afecta obiectivitatea auditorilor financiari trebuie să prevaleze caracterul rezonabil.
- c) Relațiile care ar putea permite apariția de prejudecăți, confuzii sau influențarea din partea altor persoane pentru a încălca principiile privind obiectivitatea, trebuie evitate.

- d) Auditorii financiari au obligația de a se asigura că personalul implicat în serviciile profesionale aderă la principiul obiectivității.
- e) Auditorii financiari nu trebuie să accepte sau să ofere cadouri de orice natură care în mod rezonabil pot fi considerate a avea o influență considerabilă și necorespunzătoare asupra raționamentului lor sau ale celor cu care intră în contact. Definirea unui cadou sau ofertă de orice natură, ca fiind excesiv variază de la țară la țară, dar auditorii financiari trebuie să evite situațiile care ar discredita poziția lor profesională.

Din când în când, auditorii financiari întâlnesc situații care determină apariția unor conflicte de interese. Astfel de conflicte pot apărea într-o varietate de forme, de la o dilemă relativ fără importanță la situații extreme de fraudă sau activități ilegale similare. Auditorul financiar trebuie să fie în permanență conștient și atent la factorii care pot determina conflicte de interese. Trebuie precizat că o diferență de opinie onestă între un auditor financiar și o altă parte nu constituie, în sine o problemă de etică. Totuși, datele și circumstanțele fiecărui caz necesită investigarea de către părțile implicate.

Pot exista anumiți factori a căror apariție poate determina ca responsabilitățile unui auditor financiar să intre în conflict cu solicitări interne sau externe, de un tip sau altul. Prin urmare:

- Poate exista pericolul de exercitare de presiuni din partea unui supraveghetor, manager, director sau partener; sau, în cazul în care există relații de familie sau personale, acestea pot da naștere la posibile presiuni exercitate asupra auditorilor financiari.
- Unui auditor financiar i se poate solicita să acționeze contrar standardelor tehnice și - sau profesionale.
- Pot apărea probleme de divizare a loialității între superiorul auditorului financiar și standardele de conduită solicitate.

Pot apărea conflicte în situația în care sunt publicate informații care induc în eroare, care pot fi în avantajul angajatorului sau clientului și de care poate sau nu beneficia auditorul financiar.

Auditorii financiari nu trebuie să se autocaracterizeze ca având cunoștințele și experiența pe care nu o au.

Competența profesională poate fi separată în 2 etape (faze)

1) Atingerea competenței profesionale

Atingerea competenței profesionale presupune, inițial, un standard ridicat de educație urmată apoi de o educație specifică, pregătire și o examinare în domenii profesionale relevante, și chiar dacă e prevăzut sau nu, o perioadă de experiență în domeniu. Aceasta ar trebui să fie modelul normal al dezvoltării pentru un auditor financiar.

2) Menținerea competenței profesionale

Menținerea competenței profesionale cere o continuă conștientizare a dezvoltării permanente a profesiei contabile incluzând reglementările naționale și internaționale relevante în domeniul contabilității, auditului și alte reglementări relevante sau cerințe statutare.

Un auditor financiar ar trebui să adopte un program proiectat să asigure controlul calității serviciilor profesionale prestate în concordanță cu reglementările naționale și internaționale.

Auditorii financiari au obligația de a respecta **confidențialitatea** informațiilor despre afacerile clientului sau angajatorului dobândite de-a lungul prestării serviciilor profesionale. Obligativitatea confidențialității continuă chiar și după încetarea relațiilor între auditorul financiar și client sau angajator.

Confidențialitatea trebuie respectată de auditorul financiar, mai puțin în cazul în care există o anumită autorizare în ceea ce privește prezentarea informațiilor sau există o obligație legală sau profesională de a fi prezentate.

Confidențialitatea nu este numai o problemă de prezentare a informațiilor. Se cere ca un auditor financiar, ce a obținut informații în timpul prestării serviciilor profesionale să nu folosească și nici să nu pară că folosește informația cu scopul de a obține avantaje personale sau în avantajul unei terțe părți.

Un auditor financiar ce oferă servicii de consultanță fiscală este îndreptățit să apere interesul clientului, sau al angajatorului, cu condiția ca serviciul prestat cu competență profesională, să nu afecteze sub nici o formă integritatea și obiectivitatea, și în opinia sa de

auditor financiar este în concordanță cu legea. Neclaritățile pot fi rezolvate în favoarea clientului sau al angajatorului dacă pentru aceasta există o justificare rezonabilă.

Un auditor financiar care întocmește sau asistă la întocmirea declarațiilor fiscale trebuie să-și sfătuiască clientul sau angajatorul că responsabilitatea pentru conținutul declarațiilor fiscale cade, în principal, în sarcina clientului sau angajatorului. Auditorul financiar trebuie să ia măsurile necesare pentru a se asigura că declarațiile fiscale sunt corect întocmite în baza informațiilor primite.

Consultanța fiscală sau opiniile cu o importanță semnificativă oferită clientului sau angajatorului ar trebui consemnate, fie sub forma unei scrisori fie sub forma unui memoriu pentru dosare.

În întocmirea declarațiilor fiscale, un auditor financiar în mod obișnuit se poate baza, în primul rând pe informațiile furnizate de către client sau de către angajator cu condiția ca această informație să pară să fie rezonabilă.

PARTEA "B" - APLICABILĂ TUTUROR AUDITORILOR FINANCIARI ÎN PRACTICĂ PUBLICĂ

Această secțiune se bazează pe o astfel de abordare conceptuală care ia în considerare amenințări asupra independenței, metode de siguranță acceptate și interesul public. În cadrul acestei abordări auditorul și membrii echipelor de audit au obligația de a identifica și evalua circumstanțele și relațiile care creează amenințări asupra independenței și să acționeze în mod adecvat pentru a le elimina sau reduce la un nivel acceptabil prin aplicarea metodelor de siguranță. Pe lângă identificarea și evaluarea relațiilor dintre auditor, societăți conectate, membri ai echipei de audit și client, trebuie să se țină cont de posibilitatea ca relațiile dintre indivizii care nu fac parte din echipa de audit și client să creeze amenințări asupra independenței.

Amenințarea de interes propriu apare atunci când un auditor sau un membru al echipei de audit poate beneficia de un interes financiar sau poate intra în conflict de interes propriu cu un client de audit.

Onorariile profesionale trebuie să fie calculate în mod normal în baza unui tarif/oră sau/zi adecvat pentru fiecare persoană angajată în derularea serviciilor profesionale. Aceste tarife trebuie să fie bazate pe premisa fundamentală că organizarea și derularea practicilor de

auditor financiar de practică publică și serviciile oferite clienților sunt bine planificate, controlate și administrate.

Auditorii financiari în practică publică trebuie să efectueze doar acele servicii pe care consideră că le vor îndeplini cu competență. Este esențial pentru profesie în general și în interesul clienților lor ca auditorii financiari în practică publică să fie încurajați să obțină asistență, atunci când este cazul., de la cei care au competența necesară.

PARTEA “C” – SE APLICĂ LA AUDITORII FINANCIARI SALARIAȚI

Auditorii financiari salariați (care lucrează în industrie, comerț, sectorul public ori educație) au datoria de a fi loiali angajatorului lor la fel ca și profesiei lor și pot fi momente când cele două sunt în conflict.

O prioritate normală a auditorului salariat ar trebui să fie sprijine obiectivele legale și etice ale organizației și regulile și procedurile emise pentru a le susține. Totuși, unui auditor salariat i se poate cere în mod legitim:

- a) *să încalce legea;*
- b) *să încalce regulile și standardele profesiei lor;*
- c) *să mintă ori să înșele (inclusiv înșelătoria prin păstrarea tăcerii) acei auditori ce sunt angajați; sau*
- d) *să-și pună numele sau să se asocieze cu o declarație care să nu reprezinte în mod semnificativ faptele corecte.*

Diferențele în punctul de vedere privind judecata corectă în probleme de audit sau etice ar trebui în mod normal să fie ridicate și rezolvate în cadrul organizației auditorului salariat, inițial cu superior imediat și posibil după aceea, dacă rămâne o neînțelegere privind o problemă etică semnificativă, cu nivele mai înalte ale conducerii sau directorii ne-executivi.

Dacă, auditorul financiar salariat nu poate rezolva nici o problemă semnificativă cu privire la un conflict între angajatorii săi și cerințele lor profesionale, pot, după ce s-au exclus toate celelalte posibilități relevante să nu aibă altă opțiune decât să demisioneze.

De la un auditor financiar se așteaptă să se prezinte informații financiare complete, cu profesionalism și onestitate astfel încât să fie înțelese în contextul lor.

Auditorii financiari trebuie să considere cerințele etice ca principii de bază pe care trebuie să le urmeze în efectuarea activității lor.

Potrivit legislației din România, auditorilor financiari nu li se permite să facă publicitate pentru serviciile lor.

Oferirea de servicii de interpretare/sfaturi/consiliere trebuie să ofere următoarele caracteristici:

- *Scopul și procedurile de funcționare trebuie să fie transparente și larg promovate în rândul membrilor;*
- *Procedurile de funcționare trebuie să ofere măsuri de siguranță cum că doar întrebările rezonabile ale membrilor provenite de la membri sunt luate în considerație și că cel care a pus întrebarea este responsabil în mod evident de descrierea faptelor și a împrejurărilor;*
- *Persoanele care au sarcina de a oferi sfaturi trebuie să fie la un nivel corespunzător cu o astfel de autoritate și au suficientă experiență tehnică pentru a oferi astfel de sfaturi;*
- *Întrebările trebuie puse cu păstrarea confidențialității; și*
- *Rezultatul oricărei întrebări de interpretare/sfat/consiliere poate face obiectul publicării (fără a da nume) către ceilalți membri ca o metodă educațională.*

Sancțiunile impuse de obicei de organismele membre include: mustrarea, amenda, suportarea costurilor, retragerea dreptului de practică, excluderea și suspendarea.

Alte sancțiuni pot include un avertisment, returnarea onorariului încasat de la client, pregătire profesională suplimentară și activitatea poate fi finalizată de un alt membru pe cheltuiala membrului împotriva căruia a fost luată măsura disciplinară.