

CODUL PRIVIND CONDUITA ETICA

A

AUDITORILOR FINANCIARI¹

Extras

¹ In original "Professional accountant"

CUPRINS

DEFINITII	.....	3
INTRODUCERE	.....	7
INTERESUL PUBLIC	.....	8
OBIECTIVE	.....	9
PRINCIPII FUNDAMENTALE	.....	10

PARTEA A: APLICABILA TUTUROR AUDITORILOR FINANCIARI

Sectiunea 1	Integritate si obiectivitate	12
Sectiunea 2	Solutionarea conflictelor etice	13
Sectiunea 3	Competenta profesionala	15
Sectiunea 4	Confidentialitatea	16
Sectiunea 5	Consultanta fiscala	18
Sectiunea 6	Activitati internationale	20

Definiții

În acest Cod privind Conduita Etică a Auditorilor Financiari, următoarele expresii apar scrise cu litere îngroșate atunci când sunt folosite pentru prima dată și le sunt atribuite următoarele sensuri:

Publicitatea	Comunicarea de informații publicului, referitoare la serviciile sau abilitățile profesionale oferite de către auditorii financiari de practică publică, în scopul obținerii de contracte.
Client de audit	O entitate în interesul căreia o societate desfășoară un angajament de audit. În cazul în care clientul de audit este o societate cotate la bursă, acesta trebuie întotdeauna să prezinte părțile afiliate.
Angajament de audit	Un angajament de audit prin care se oferă un nivel ridicat de asigurare că situațiile financiare nu conțin erori semnificative, ca de exemplu un angajament în concordanță cu Standardele Internaționale de Audit. Aici este inclus și auditul statutar, solicitat de legislația națională sau de alte reglementări.
Client al unui angajament de asigurare	O entitate în interesul căreia un auditor desfășoară un angajament de audit.
Angajament de audit	Un angajament condus astfel încât să furnizeze: (a) Un nivel ridicat de asigurare că obiectul este conform cu criteriile adecvate identificate, din toate punctele de vedere semnificative; sau (b) Un nivel mediu de asigurare ca obiectul este acceptabil în condițiile date. Aceasta ar include un angajament în concordanță cu Standardul Internațional referitor la Angajamentele de Asigurare emis de către Consiliul Standardelor Internaționale de Audit și Asigurare, sau în concordanță cu standardele specifice referitoare la angajamentele de asigurare emise de Consiliul Standardelor Internaționale de Audit și Asigurare, cum ar fi un audit sau o revizuire a situațiilor financiare în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit.
Echipă de audit	(a) Toți auditorii financiari care participă la angajamentul de audit. (b) Toți ceilalți angajați ai auditorului care pot influența în mod direct rezultatul unui angajament de audit, inclusiv: <ul style="list-style-type: none">• Cei care propun remunerarea, sau care supraveghează în mod direct, sau oferă consultanță managerială partenerului unui angajament de audit, în legătură cu performanțele angajamentului de asigurare. În ceea ce privește un angajament de audit, aici sunt incluși toți angajații de la nivelele superioare de conducere, aflați ierarhic deasupra partenerului principal al angajamentului, până la directorul general al auditorului;

	<ul style="list-style-type: none"> • Cei care oferă consultanță cu privire la tranzacțiile, evenimentele sau problemele specifice de audit legate de angajamentul de audit; și • Cei care asigură controlul calității pentru angajamentul de audit; și <p>(c) În ceea ce privește un angajament de audit, toți angajații unei societăți conectate, care pot influența direct rezultatul angajamentului de asigurare.</p>
Contul clientului	Orice cont bancar care este utilizat numai pentru operațiuni bancare cu fondurile clientului.
Fondurile clientului	Orice tip de fonduri – inclusiv instrumente financiare asimilabile lichidităților, de exemplu, cambii, bilete la ordin și titluri de valoare ce pot fi convertite în bani, de exemplu, obligațiuni la purtător – primite de un auditor financiar de practică publică pentru a fi păstrate sau virate conform instrucțiunilor persoanei de la care sau în numele căreia au fost primite fondurile respective.
Membrii apropiați de familie	Un părinte sau copil independent, care nu este în întreținere.
Interes financiar direct	<p>Un interes financiar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Deținut direct de către, și aflat sub controlul unui individ sau al unei entități (inclusiv acele entități conduse de alte persoane în mod discreționar); sau • Deținute în beneficiul propriu printr-un mijloc colectiv de investiție, o proprietate sau un fond sau printr-un alt intermediar asupra căruia individul sau entitatea deține controlul.
Directori și funcționari	Persoanele responsabile cu administrarea (guvernarea) unei entități indiferent de titlul deținut de aceștia, care poate varia de la o țară la alta.
Auditor financiar salariat	Un auditor financiar angajat în industrie, comerț, sectorul public sau învățământ.
Auditor curent	Un auditor financiar de practică publică care desfășoară în prezent un angajament de audit sau oferă servicii de contabilitate, fiscale, de consultanță sau alte servicii profesionale similare, unui client.
Interesul financiar	Un interes în capitalurile proprii sau alte titluri de proprietate, obligațiunile, împrumuturile, sau alte titluri de creanță asupra unei entități, inclusiv drepturile și obligațiile de a achiziționa un astfel de interes și derivatele direct legate de un astfel de interes.
Auditor	<p>(a) Un practician individual persoană fizică, un parteneriat, sau o societate de audit financiar;</p> <p>(b) O entitate care controlează astfel de părți; și</p> <p>(c) O entitate controlată de astfel de părți.</p>
Membri familiei	Unul dintre soți (sau un echivalent) sau copiii aflați în întreținere.

Independența	<p>Independența este:</p> <p>(a) Independența raționamentului – starea de spirit care permite exprimarea unei opinii fără a fi afectat de influențe ce compromit raționamentul profesional, permițând unui individ să acționeze cu integritate și să exercite obiectivitate și scepticism profesional; și</p> <p>(b) Independența în aparență – evitarea faptelor și circumstanțelor care sunt atât de semnificative încât o terță parte rațională și informată, fiind la curent cu toate informațiile relevante, inclusiv cu măsurile de siguranță aplicate va ajunge la concluzia pertinentă că integritatea, obiectivitatea sau scepticismul profesional al unui auditor sau al unui membru al echipei de audit a fost compromis.</p>
Interes financiar indirect	Un interes financiar deținut în beneficiul propriu printr-un fond utual, o proprietate sau un mijloc colectiv de investiție, sau printr-un alt intermediar, asupra căruia individul sau entitatea nu poate exercita controlul.
Partener principal al angajamentului de audit	În cazul unui angajament de audit, partenerul responsabil cu semnarea raportului privind situațiile financiare consolidate ale clientului de audit și, unde este relevant, partenerul responsabil cu semnarea raportului cu privire la orice entitate ale cărei situații financiare fac parte din situațiile financiare consolidate și asupra cărora este emis un raport separat. În cazul în care nu se întocmesc situații financiare consolidate, partenerul principal de angajament ar fi partenerul responsabil cu semnarea raportului cu privire la situațiile financiare.
Entitate cotată la bursă	O entitate ale cărei acțiuni, titluri de proprietate sau titluri de creanță sunt cotate sau listate pe o bursă de valori autorizată, sau sunt tranzacționate în conformitate cu reglementările unei burse de valori autorizate sau ale unui organism echivalent.
Societate de audit conectată	O entitate aflată sub controlul, proprietatea sau conducere comună cu o altă societate sau o altă entitate, despre care o terță parte rațională și informată, fiind la curent cu toate informațiile relevante, ar putea concluziona că face parte din acea societate pe plan național sau internațional.
Obiectivitate	O combinație de imparțialitate, onestitate intelectuală și lipsă a conflictelor de interese.
Filială	Un grup separat, fie organizat pe criterii geografice, fie pe criterii practice.
Cabinet	Un practician individual, o asociație sau o societate de auditori financiari care oferă servicii profesionale publicului.
Auditor financiar	Acele persoane care lucrează fie în practica publică (inclusiv un practician individual, o asociație sau o societate), fie în industrie, comerț, sectorul public sau învățământ, care sunt membrii ai unui organism membru IFAC.

Auditor financiar în practică publică	Fiecare partener sau persoană care ocupă o poziție similară cu cea a unui partener și fiecare angajat într-o firmă (cabinet) care oferă servicii profesionale unui client, indiferent de clasificarea lor funcțională (de exemplu, audit, fiscalitate sau consultanță) și auditorii financiari profesioniști implicați într-o firmă în care au responsabilități de conducere. Acest termen este, de asemenea, utilizat pentru a desemna o firmă de auditori financiari care își desfășoară activitatea în practica publică.
Servicii profesionale	Orice servicii care necesită aptitudini contabile sau din domenii conexe și care sunt efectuate de auditori financiari, inclusiv contabilitatea, auditul, consultanța fiscală și managerială, și servicii de management financiar.
Mediatizare	Comunicarea de elemente referitoare la un auditor financiar, comunicare ce nu are ca scop promovarea deliberată a auditorului financiar.
Auditor nou	Un auditor financiar de practică publică, căruia auditorul financiar curent sau clientul unui auditor financiar curent îi predă angajamentele de audit, de contabilitate, de fiscalitate, de consultanță sau alte angajamente similare, sau care este consultat pentru a satisface nevoile clientului.
Parte afiliată	<p>O entitate care este implicată în oricare dintre următoarele tipuri de relații cu un client:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) O entitate care deține controlul direct sau indirect asupra unui client, cu condiția ca respectivul client să fie important pentru entitate; (b) O entitate care deține un interes financiar direct la respectivul client, cu condiția ca entitatea să aibă o influență semnificativă asupra clientului și interesul deținut să fie important pentru entitate; (c) O entitate asupra căreia clientul deține controlul în mod direct sau indirect; (d) O entitate la care, clientul, sau o entitate afiliată clientului, în condițiile prezentate la punctul (c), deține un interes financiar direct care îi conferă o influență semnificativă asupra entității și interesul este important pentru client și pentru părțile sale afiliate, prezentate la punctul (c); și (e) O entitate care este sub conducere comună cu clientul (de aici, termenul “entitate–soră”), cu condiția ca entitatea–soră și clientul să fie importanți pentru entitatea care deține controlul asupra amândurora.
Solicitare	Abordarea unui potențial client realizată în scopul oferirii unor servicii profesionale.

Introducere

1. Federația Internațională a Contabililor (IFAC) crede că datorită diferențelor naționale de cultură, limbă, sistemelor legale și sociale, responsabilitatea privind întocmirea detaliată a cerințelor etice revine în primul rând organismelor membre de specialitate din fiecare țară, acestea având de asemenea responsabilitatea de a implementa și impune astfel de cerințe.
2. Totuși, IFAC consideră că identitatea profesiei de auditor financiar este caracterizată în toată lumea prin efortul de atingere a unui număr comun de obiective și de respectare a unor principii fundamentale în acest scop.
3. Prin urmare recunoscând responsabilitățile profesiei de auditor financiar și considerând că rolul său este de a furniza îndrumări, de a încuraja continuitatea eforturilor și de a promova armonizarea, IFAC crede că este esențial să stabilească un Cod internațional privind conduita etică pentru auditorii financiari, care să constituie baza pe care să fie fundamentate normele de etică (codul de etică, regulile detaliate, îndrumările, standardele de desfășurare a activității etc.) pentru **auditorii financiari**² în fiecare țară.
4. Acest Cod internațional se dorește a servi ca un model pe care să se bazeze, la nivel național reglementările din domeniul conduitei etice. El 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. Cu toate acestea, scopul de bază al Codului trebuie întotdeauna respectat. De asemenea, este convenit că, în situațiile în care o normă națională intră în conflict cu o prevedere a codului, norma națională va prevala. Pentru acele țări care doresc să adopte acest Cod ca și codul lor național, IFAC a dezvoltat o formulare care poate fi folosită pentru a indica autoritatea și aplicabilitatea în țara interesată. Formularea se găsește în Declarația privind politica Consiliului IFAC *Prefața la Cerințele Etice ale Camerei Auditorilor Financiari din România*.
Secțiunea a 8a a acestui Cod stabilește un cadru conceptual pentru **independența*** necesară în cadrul unui **angajamentul de audit***, acest standard internațional fiind baza standardelor naționale. Prin urmare nici unui organism membru sau **auditor*** nu i se permite să aplice standarde mai permissive decât cele menționate în această secțiune. Totuși, dacă organisme membre sau auditori cărora nu le este permis de către lege sau regulamente să se conformeze cu anumite părți ale Secțiunii a-8a, aceștia ar trebui să se conformeze cu toate celelalte părți ale acestei Secțiuni.

² Vezi Definiții

5. Mai mult decât atât, elaborarea Codului are la bază faptul că obiectivele și principiile fundamentale sunt, cu excepția cazurilor în mod expres se stipulează o limitare, egal valabile pentru toți auditorii financiari, indiferent dacă activează în firmele de audit financiar de practică publică, în industrie, comerț, sectorul public sau învățământ.
6. O profesie este caracterizată prin câteva elemente, inclusiv:
 - Deținerea unor abilități intelectuale specifice, dobândite prin pregătire și educație;¹
 - 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;și
 - Acceptarea unei datorii față de societate în ansamblul său (de obicei în schimbul unor restricții în utilizarea unui titlu sau în acordarea unei calificări).
7. Uneori, datoria membrilor față de profesia lor și față de societate poate părea în conflict cu interesul lor imediat sau cu obligația lor de loialitate față de angajator.
8. Pe baza acestui cadru, este de datoria organismelor membre să elaboreze cerințe etice pentru membrii lor în scopul de a asigura cel mai înalt nivel de calitate a activității și să mențină încrederea publicului în profesia de auditor financiar.

Interesul Public

9. 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 profesiei 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.
10. Responsabilitatea unui auditor financiar nu presupune în mod exclusiv satisfacerea cerințelor unui anumit client sau angajator individual. Standardele profesiei de auditor financiar sunt determinate într-o mare măsură de interesul public, de exemplu:
 - Auditorii independenți contribuie la menținerea integrității și buneii organizări a situațiilor financiare prezentate instituțiilor financiare ca sprijin parțial pentru obținerea de împrumuturi și acționarilor pentru obținerea de capital;

¹ Pentru detalii despre cerințele de învățământ recomandate de IFAC, ar trebui să se facă referire la Ghidul Internațional privind Educația emis de Comitetul de Învățământ al IFAC

* Vezi Definiții

- Directorii financiari își desfășoară activitatea la diverse niveluri în cadrul unei organizații și contribuie la utilizarea eficientă și eficace a resurselor organizației;
 - Auditorii interni furnizează o asigurare cu privire la existența unui sistem solid de control intern, care sporește încrederea în informațiile financiare externe ale angajatorului;
 - Experții fiscali contribuie la stabilirea încrederii și eficienței în sistemul fiscal și în aplicarea corectă a acestuia.
 - Consultanții în management au o responsabilitate față de interesul public prin susținerea luării unor decizii solide de management.
11. 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.
12. Auditorii financiari își pot menține această poziție avantajoasă numai continuând să furnizeze publicului aceste servicii specifice la un nivel care să demonstreze că încrederea publicului este solid fundamentată. 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.
13. Prin urmare, în procesul de formulare a codului național privind conduita etică și profesională, organismele membre ar trebui să ia în considerare deservirea publicului și așteptările utilizatorilor standardelor de etică și conduită profesională a auditorilor financiari. În acest mod, orice diferență între standardele așteptate și cele prescrise poate fi abordată sau explicată.

Obiective

14. Codul privind conduita etică și profesională în domeniul auditului financiar recunoaște că obiectivele profesiei de auditor financiar le reprezintă desfășurarea activității la cele mai înalte standarde de profesionalism, pentru a atinge cel mai înalt nivel de performanță și în general pentru a îndeplini cerințele interesului public stabilite mai sus. Aceste obiective impun 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 există un cadru general al conduitei eticii și profesionale care guvernează desfășurarea acestora.

Principii fundamentale

15. În scopul atingerii obiectivelor profesiei de auditor financiar, auditorii financiari trebuie să respecte un număr de precondiții sau principii fundamentale.

16. Principiile fundamentale sunt:

- *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

* Vezi Definiții

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. Obligația de a evita orice comportament care ar putea discredita profesia impune organismului membru să ia în considerare, în momentul în care elaborează cerințe etice, responsabilitățile auditorilor financiari față de clienți, terțe părți, alți membri ai profesiei de auditori financiari, personal, angajatori și public în sens larg.

- *Standarde tehnice*

Un auditor financiar trebuie să desfășoare servicii profesionale în concordanță cu standardele tehnice și profesionale relevante. Auditorii financiari au datoria de a îndeplini cu grijă și competență instrucțiunile clientului sau angajatorului, atâta vreme cât corespund cerințelor de integritate, obiectivitate și, în cazul **auditorilor financiari în practică publică***, de independență (a se vedea secțiunea 8 de mai jos). În plus, aceștia trebuie să se conformeze standardelor tehnice și profesionale promulgate de:

- IFAC (de exemplu, Standardele Internaționale de Audit);
- Comitetul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate;
- Organismele profesionale membre sau alte organisme cu atribuții de reglementare; și
- Legislației relevante.

PARTEA A- APLICABILĂ TUTUROR AUDITORILOR FINANCIARI

SECȚIUNEA 1

Integritate și obiectivitate

- 1.1 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.
- 1.2 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.
- 1.3 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.

SECȚIUNEA 2

Soluționarea conflictelor etice

- 2.1 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. Nu este posibil să se încerce realizarea unei liste exhaustive a cauzelor potențiale care pot determina apariția conflictelor de interese. Auditorul financiar trebuie să fie în permanență conștient de 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.
- 2.2 Totuși, se admite că 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. Într-adevăr trebuie descurajate relațiile care pot influența sau afecta în sens negativ, sau pot amenința integritatea auditorului financiar.
 - 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.
- 2.3 În procesul de aplicare a standardelor de conduită, auditorii financiari pot întâlni probleme în identificarea comportamentului lipsit de etică sau în soluționarea conflictelor legate de etică. În cazul în care auditorii financiari se confruntă cu aspecte de etică semnificative, aceștia trebuie să urmeze politicile existente ale organizației angajatoare pentru a găsi rezolvarea unui astfel de conflict. Dacă aceste politici nu soluționează conflictele etice, trebuie avute în vedere următoarele:
- Analizarea problemei conflictuale cu superiorul direct. În cazul în care problema nu este soluționată cu superiorul direct și auditorul financiar decide să apeleze la următorul nivel de conducere, această decizie trebuie comunicată superiorului direct. Dacă superiorul este implicat în problema conflictuală, auditorul financiar trebuie să discute problema cu conducerea imediat superioară. Dacă superiorul imediat este Directorul General (CEO) (sau un echivalent), următorul nivel de analiză poate fi Comitetul Executiv,

Consiliul de Administrație, Directorii ne-executivi, Comisia de Supraveghere, Comitetul de Conducere al Partenerilor sau Acționarilor.

- Apelarea la consultanță și îndrumare pe bază de confidențialitate, din partea unui consultant independent sau a organismului membru aferent pentru a obține indicații despre o posibilă modalitate de acțiune.
- În cazul în care conflictul etic continuă să se manifeste și după epuizarea tuturor nivelurilor interne de analiză, în ultimă instanță, auditorul financiar nu poate avea altă soluție la problemele semnificative (de exemplu fraudă) decât demisia și prezentarea unui memorandum de informare destinat reprezentantului corespunzător al acelei organizații.

- 2.4 În plus, în legislațiile unor țări, reglementările sau standardele profesionale pot solicita ca aspectele importante să fie raportate unui organism extern, cum ar fi autoritățile de implementare și control.
- 2.5 Orice auditor financiar aflat la un nivel ierarhic superior trebuie să depună eforturi pentru a se asigura că, în cadrul organizației sale, sunt elaborate politici în scopul soluționării conflictelor.
- 2.6 Organismele membre trebuie să ofere, în mod confidențial consultanță și îndrumare membrilor implicați în conflicte de etică.

SECȚIUNEA 3

Competență profesională

- 3.1. Auditorii financiari nu trebuie să se autocaracterizeze ca având cunoștințele și experiența pe care nu o au.
- 3.2. Competența profesională poate fi separată în 2 etape (faze)

a) 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.

b) Menținerea competenței profesionale

i) 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.

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

Secțiunea 4

Confidențialitatea

- 4.1. 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.
- 4.2. 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.
- 4.3. Auditorii financiari au obligația să se asigure că personalul din subordine și persoanele de la care s-a obținut consultanță sau asistență respectă principiul confidențialității.
- 4.4. 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.
- 4.5. Un auditor financiar are acces la mai multe informații confidențiale despre client sau afacerea angajatorului ce nu sunt, în mod normal, prezentate publicului. De aceea, auditorul financiar trebuie să se asigure că nu va face prezentări neautorizate altor persoane. Acest lucru nu se aplică unei prezentări a unor astfel de informații făcute în scopul de a înlătura responsabilitatea auditorului financiar în concordanță cu standardele profesiei.
- 4.6. Este în interesul publicului și al profesiei ca standardele profesiei referitoare la confidențialitate să fie definite și să fie furnizate îndrumări asupra naturii și gradului obligației de confidențialitate, precum și circumstanțele în care prezentarea de informații dobândite în cursul furnizării de servicii profesionale pot fi permise sau solicitate.
- 4.7. Oricum, trebuie să se recunoască că totuși confidențialitatea informației constituie o parte a statutului sau Principiile generale de drept (Common law) și de aceea cerințele etice detaliate referitoare la etică vor depinde de legea țării a fiecărui membru (legea națională a membrului).
- 4.8. Următoarele sunt exemple de probleme ce ar trebui luate în considerare în a determina dacă informația confidențială trebuie luată în considerare:
 - a) *Atunci când prezentarea este autorizată.* Atunci când autorizarea prezentării informațiilor este dată de client sau de angajator, interesul tuturor părților incluzând pe cel al terților al căror interese pot fi afectate trebuie luate în considerare .

b) *Atunci când prezentarea este cerută de lege.* Exemple de cazuri când auditorul financiar îi este cerut prin lege să prezinte informații confidențiale sunt:

- i) Să producă documente sau să ofere probe în cazul unor proceduri legale; și
- ii) Să prezinte autorității publice în măsură, nerespectarea prevederilor legale care sunt descoperite.

c) *Atunci când există o obligație sau drept profesional de a prezenta informațiile:*

De a respecta standardele tehnice sau cerințele etice; o astfel de prezentare nu este contrară cu această secțiune;

Pentru a proteja interesele profesiei de auditor financiar în cazul procedurilor legale;

Pentru a fi în concordanță cu revizuirea calității sau revizuirea colegială a organismului membru sau a organismului profesional;

Pentru a răspunde unei cereri sau investigații făcută de organismul membru sau organismul profesional.

4.9. *Atunci când auditorul financiar a decis că informația confidențială poate fi prezentată, următoarele probleme trebuie avute în vedere:*

- Dacă toate faptele sunt sau nu cunoscute și întemeiate, și până la un anumit punct dacă este posibil; atunci când situația implică o faptă sau o opinie neîntemeiată, raționamentul profesional trebuie folosit în a determina tipul prezentării ce trebuie făcute, dacă este posibil;
- Ce tip de comunicare se așteaptă și persoana căreia i se adresează; în particular, auditorul financiar trebuie să se asigure că părțile cărora comunicarea le este adresată sunt cei adecvați și au responsabilitatea de a acționa în consecință; și
- Auditorul financiar trebuie sau nu să ia în considerare implicațiile legale ca urmare a comunicării efectuate și consecințele ce decurg din aceasta.

În astfel de situații, auditorul financiar trebuie să ia în considerare necesitatea unei consultanțe juridice și/sau consultarea organismului profesional implicat.

Secțiunea 5

Practica fiscală

- 5.1. 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.
- 5.2. Un auditor financiar nu trebuie să ofere clientului sau angajatorului siguranța că declarațiile fiscale și consultanța fiscală nu sunt atacabile. În loc de aceasta, auditorul financiar trebuie să se asigure că totuși clientul sau angajatorul sunt conștienți de limitele consultanței fiscale și a serviciilor de această natură astfel încât aceștia să nu interpreteze eronat exprimarea opiniei ca fiind o exprimare a faptelor (realității).
- 5.3. 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.
- 5.4. 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.
- 5.5. Auditorul financiar nu trebuie să fie asociat cu nici o declarație fiscală sau comunicare despre care există motive să se creadă că:
 - Conține o declarație falsă sau confuză;
 - Conține declarații sau informații prezentate într-un mod nesăbuit sau fără o cunoaștere reală dacă acestea sunt adevărate sau false; sau
 - Omit sau ascund informații cerute a fi prezentate, iar o astfel de omisiune sau ascundere ar duce în eroare autoritățile fiscale.
- 5.6. Un auditor financiar poate să întocmească o declarație fiscală folosindu-se de estimări dacă o astfel de practică este general acceptată, sau este impracticabilă obținerea unor date exacte. Atunci când se folosesc estimări, acestea trebuie să fie prezentate într-o asemenea manieră astfel încât să nu fie implicată o acuratețe mai mare decât cea existentă. Auditorul financiar ar trebui să se asigure că sumele estimate sunt rezonabile în circumstanțele date.
- 5.7.1. 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. Cu toate că examinarea sau revizuirea documentelor sau a altor probe în sprijinirea informației nu este cerută,

auditorul financiar ar trebui să încurajeze, atunci când este cazul, ca astfel de date probante să fie puse la dispoziție.

Suplimentar, auditorul financiar:

- a) ar trebui să folosească informațiile fiscale din anul precedent ale clientului atunci când este posibil;
- b) i se cere să facă investigații rezonabile atunci când informația prezentată pare să fie incorectă sau incompletă; și
- c) este încurajat să facă referiri la registrele și înregistrările contabile ale firmei.

5.8. Atunci când un auditor financiar identifică o eroare semnificativă sau o omisiune în declarațiile fiscale ale anului precedent (cu care auditorul financiar poate să fie sau nu asociat), sau o omisiune în ceea ce privește completarea unei declarații fiscale, auditorul financiar are responsabilitatea de a:

- a) informa în mod prompt clientul sau angajatorul despre eroare sau omisiune și să recomande ca autoritățile fiscale să fie informate despre acestea. În mod normal auditorul financiar nu este obligat să înștiințeze autoritățile fiscale și nici să o facă fără permisiune.
- b) dacă clientul sau angajatorul nu corectează eroarea, auditorul financiar:
 - trebuie să informeze clientul sau angajatorul că nu este posibil să acționeze pentru ei în legătură cu acea declarație sau alte informații asociate depuse la autoritățile fiscale; și
 - trebuie să ia în considerare dacă asocierea sa continuă cu clientul sau angajatorul este în orice problemă în concordanță cu responsabilitățile profesiei.
- c) Dacă auditorul financiar conchide că relațiile profesionale cu clientul sau angajatorul pot fi continuate, atunci trebuie făcuți anumiți pași rezonabili pentru a se asigura că eroarea nu se va repeta în nici o viitoare declarație fiscală.
- d) În unele țări, cerințele statutare sau legale pot cere în mod obligatoriu auditorului financiar să informeze autoritățile fiscale că nu mai există nici o asociere între numele său și declarațiile fiscale și alte informații de gen, și că reprezentarea clientului sau a angajatorului a încetat. În astfel de cazuri, auditorul financiar ar trebui să-și consilieze clientul sau angajatorul de poziția sa înainte de a informa autoritățile, și ar trebui să nu mai dea nici un fel de informații autorităților fără acordul clientului sau al angajatorului, numai dacă nu este cerut de lege.

Secțiunea 6

Activități internaționale

- 6.1. Atunci când se ia în considerare aplicarea cerințelor de ordin etic în activități internaționale, pot apare o serie de probleme. Dacă un auditor financiar este membru al profesiei numai într-o țară sau este, de asemenea, membru al profesiei în țara în care serviciile sunt executate, aceasta nu trebuie să afecteze modul de abordare a fiecărei situații.
- 6.2. Un auditor financiar autorizat într-o țară poate fi rezident al altei țări sau, în mod temporar, să viziteze acea țară pentru a presta servicii profesionale. În toate circumstanțele, auditorul financiar trebuie să îndeplinească serviciile profesionale în concordanță cu standardele tehnice și cerințele etice relevante. Standardele tehnice speciale ce trebuie respectate nu sunt tratate în această secțiune. În toate celelalte cazuri, auditorul financiar trebuie să fie ghidat de cerințele etice stabilite mai jos.
- 6.3. Atunci când un auditor financiar execută servicii într-o altă țară decât cea de origine și există diferențe asupra problemelor specifice între cerințele etice ale celor două țări, următoarele prevederi trebuie să fie aplicate:
- Când cerințele etice ale țării în care serviciile sunt executate sunt mai puțin stricte decât codul etic emis de IFAC, atunci se va aplica ultimul;
 - Când cerințele etice ale țării în care serviciile sunt executate sunt mai stricte decât codul etic emis de IFAC, atunci se va aplica codul etic al țării unde sunt prestate serviciile;
 - Atunci când cerințele etice ale țării de origine sunt obligatorii pentru serviciile executate în afara țării și sunt mai stricte decât cele stabilite la punctele a) și b) de mai sus, atunci se vor aplica cerințele țării de origine (în cazul publicității și al solicitărilor internaționale a se vedea și secțiunea 14, paragrafele 14.4 și 14.5 de mai jos).