

## COVID-19: Considerente privind etica și independența

### Introducerea președintelui IESBA, dr. Stavros Thomadakis

Perturbarea producției, pierderea afacerilor și a locurilor de muncă și dificultățile financiare devin repere economice ale pandemiei de COVID-19. Să sperăm că stagnarea economică prezentă va fi urmată de revitalizare și creștere, odată ce criza de sănătate va fi depășită.

Onestitatea, competența și obiectivitatea sunt calități foarte apreciate în cazul tuturor profesioniștilor, în special în împrejurări potrivnice. Profesioniștii contabili sunt avantajați pentru că au un Cod etic internațional foarte dezvoltat, clar și bine structurat care le ghidează raționamentul și conduita.

Raportarea financiară fiabilă și corectă și auditul independent sunt în prezent foarte necesare pentru investitori și alte părți interesate și au un rol extins în gestionarea rezultatelor acestei catastrofe neașteptate și a ieșirii din aceasta. Încrederea în situațiile financiare este esențială, în special în împrejurări potrivnice, pentru diminuarea daunelor și redistribuirea resurselor pentru redresare. Aplicarea *Codului etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* este cheia menținerii și extinderii încrederii.

Pandemia creează multe dificultăți financiare, operaționale și legate de personal. Profesioniștii contabili trebuie acum, mai mult ca oricând, să rămână concentrați pe interesul public și pe responsabilitățile lor etice. În afaceri sau în practica publică, conformitatea cu principiile fundamentale rămâne un aspect indispensabil: integritatea, competența și atenția cuvenită, obiectivitatea, conduita profesională și confidențialitatea – fiecare are o însemnătate mai puternică în circumstanțele speciale de astăzi.

În condiții de incertitudine bruscă, circumstanțele se schimbă rapid și multe companii se confruntă deodată cu dificultăți severe. Profesioniștii contabili trebuie să fie flexibili, atenți și sceptici pentru a menține fidelitatea față de principiile fundamentale. Auditorii trebuie să fie pregătiți să reevalueze nivelul amenințărilor și să revizuiască acțiunile pe care le întreprind pentru a menține independența.

Într-o criză severă, companiile și organizațiile trebuie să facă rapid tranziția către noi metode de lucru – digitalizarea și munca de la distanță sunt principalele exemple – și au nevoie de ajutor în a solicita sprijin public sau privat. Bineînțeles, profesioniștii contabili își vor consilia și sprijini organizațiile angajatoare sau clienții pentru a se adapta și a se reface, însă ei trebuie să păstreze un echilibru în ceea ce privește oferirea de consiliere și suport fără a ceda presiunilor de a acționa contrar responsabilităților lor etice. Pentru auditori, acest lucru înseamnă să nu își asume o responsabilitate de conducere pentru un client de audit. Comunicarea intensificată cu persoanele responsabile cu guvernanta se va dovedi esențială în aceste circumstanțe.

Contabilii din sectorul public trebuie, de asemenea, să se concentreze mai mult pe îndatoririle etice. Criza impune o extindere rapidă a intervențiilor financiare guvernamentale. Acțiunile sectorului public vor implica alegeri importante în căutarea unor politici care să includă obiective privind sănătatea publică, economice și sociale. Calitatea informațiilor va avea un rol critic în procesul decizional, evaluarea rezultatelor politicilor și menținerea integrității fiscale.

Această publicație include întrebări și răspunsuri cu scopul de a îndruma toți utilizatorii Codului care se confruntă cu dilemele mari și mici ale împrejurărilor potrivnice curente. Mulțumind personalului IESBA pentru acest efort prompt, vreau, de asemenea, să ofer asigurări că vom rămâne conectați la vocele tuturor părților interesate pe perioada acestei crize care ne testează și ne schimbă pe toți.

### CUPRINS

- 2 Subiecte relevante pentru toți profesioniștii contabili**
- 2 Amenințări la adresa principiilor fundamentale
- 3 Măsuri de protecție
- 4 Presiune
- 5 Întocmirea și prezentarea informațiilor
- 5 Neconformitatea cu legile și reglementările (NOCLAR)
- 6 Subiecte relevante pentru auditori și alți profesioniști contabili din practica publică**
- 6 Onorarii
- 7 Alte servicii decât cele de asigurare, inclusiv furnizarea de consiliere și asistență
- 8 Asociere pe termen lung, inclusiv rotația partenerilor
- 8 Comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanta

Această publicație de tip Întrebări și răspunsuri (Q&A) a fost elaborată de către personalul IESBA pentru a sublinia aspecte din *Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele internaționale privind independența)* (Codul) care ar putea fi relevante în gestionarea provocărilor și riscurilor privind etica și independența generate de pandemia de COVID-19.

**Această publicație nu modifică sau înlocuiește Codul, al cărui text este singurul care prezintă autoritate.** Citirea acestei publicații nu substituie citirea Codului. Întrebările și răspunsurile nu sunt menite să fie exhaustive, fiind necesară referirea constantă la Cod. Această publicație nu constituie o normă cu caracter autoritar sau oficială din partea IESBA.



## Subiecte relevante pentru toți profesioniștii contabili

### Amenințări la adresa principiilor fundamentale

#### Î: Care sunt câteva dintre considerentele importante de avut în vedere cu privire la conformitatea cu principiile fundamentale în contextul pandemiei de COVID-19?

**R:** Profesioniștii contabili (PC) trebuie să se conformeze celor cinci principii fundamentale de etică stabilite în Cod, adică integritatea, obiectivitatea, competența profesională și atenția cuvenită, confidențialitatea și conduita profesională, indiferent de rolul acestora, de îndatoririle profesionale și de circumstanțele în care își desfășoară activitățile profesionale. De asemenea, aceștia trebuie să aplice cadrul general conceptual al Codului pentru a identifica, evalua și trata amenințările la adresa conformității cu acele principii.

Pandemia a generat provocări fără precedent pentru afaceri și organizații din sectoarele publice, private și nonprofit de la nivel mondial. Aceasta a cauzat o perturbare semnificativă a operațiunilor acestora, precum și a

părților interesate ale acestora, inclusiv o reducere importantă a activității. În plus, acolo unde operațiunile pot continua în totalitate sau parțial, a devenit necesară adaptarea modalităților de lucru la „noua normalitate” sau implementarea unor noi abordări de lucru.

În funcție de rolurile și activitățile profesionale ale PC angajați și ale celor din practica publică, această schimbare dramatică de context ar putea crea noi amenințări sau ar putea influența nivelul amenințărilor identificate anterior privind conformitatea cu principiile fundamentale. Potrivit cadrului general conceptual, PC trebuie să își exercite raționamentul profesional și să fie atenți la informațiile noi și la schimbările de fapte și circumstanțe. Atunci când există informații sau fapte noi și circumstanțele se schimbă, Codul impune PC să identifice și să evalueze orice noi amenințări sau să reevalueze amenințările identificate anterior și să le trateze. (A se vedea punctele R120.9 și 120.9 A1-A2.)

În circumstanțele pandemiei, sunt importante câteva considerente suplimentare. Acestea includ următoarele, fiind stabilite în funcție de fiecare principiu fundamental:

▶ *A te conforma cu principiul integrității înseamnă a fi direct și onest în toate relațiile profesionale și de afaceri. De asemenea, aceasta implică o abordare corectă și de încredere.*

În vremuri de criză, informațiile clare, corecte și transparente capătă o și mai mare importanță pe măsură ce organizațiile angajatoare și clienții fac demersuri pentru a trasa căi de acțiune în contextul presiunilor și incertitudinilor și pe măsură ce aceștia caută surse de sprijin financiar sau de altă natură pentru a-și susține afacerile și operațiunile. Ca actori-cheie în ecosistemul de raportare financiară, PC vor fi solicitați să producă, să analizeze și să furnizeze informațiile pe baza cărora se vor lua decizii critice. Pe măsură ce fac acest lucru, va fi important ca aceștia să rămână fideli obligației etice de a acționa cu integritate, chiar și atunci când respectarea acestei obligații conduce la raportarea unor informații nefavorabile. *Codul le interzice PC să fie asociați cu bună știință cu informații semnificativ false sau care induc în eroare.*

▶ *A te conforma cu principiul obiectivității înseamnă a nu compromite raționamentul profesional sau de afaceri din cauza prejudecăților, a conflictului de interese sau a influenței altor părți.*

Frica, anxietatea și preocupările legate de sănătate, finanțe și economie sunt larg răspândite în contextul acestei pandemii. Aceste surse variate de stres pot afecta starea de spirit a PC și abilitatea acestora de a evalua în mod obiectiv circumstanțele de afaceri ale organizațiilor angajatoare, ale consumatorilor și ale clienților lor. În plus, evaluarea implicațiilor financiare sau de afaceri ale COVID-19 poate fi influențată de viziunile și experiențele personale cu privire la boală ale PC, precum și de orice preocupări legate de securitatea locului lor de muncă. *Potrivit Codului, unui PC i-ar fi interzis să întreprindă o activitate profesională dacă o circumstanță legată de COVID-19 i-ar influența, în mod nejustificat, raționamentul profesional sau de afaceri cu privire la acea activitate.*

- ▶ *A te conforma cu principiul competenței profesionale și atenției cuvenite înseamnă a fi diligent; a acumula și a menține cunoștințele și aptitudinile pentru a deservi organizațiile angajatoare și clienții; și a exercita un raționament solid în aplicarea unor astfel de cunoștințe și aptitudini.*

PC li se amintește că restricțiile și provocările legate de COVID-19 nu diminuează obligația de a-și îndeplini îndatoririle profesionale într-o manieră diligentă și competentă, inclusiv supravegherea adecvată a altor persoane din cadrul sferei lor de responsabilitate chiar și într-un mediu virtual de muncă.

Distanțarea socială fiind parte a noii normalități în contextul pandemiei, multe organizații au anulat cursurile față în față de dezvoltare profesională continuă (DPC). Cu toate acestea, există o multitudine de cursuri online de DPC și alte opțiuni. PC li se amintește că provocările practice create de pandemie nu le diminuează responsabilitatea de a-și menține cunoștințele și aptitudinile

profesionale pentru a deservi organizațiile angajatoare și clienții într-o manieră competentă.

- ▶ *A te conforma cu principiul confidențialității înseamnă a respecta confidențialitatea informațiilor dobândite ca rezultat al relațiilor profesionale și de afaceri.*

În circumstanțele pandemiei, multe organizații angajatoare și firme au făcut tranziția către modalități virtuale de muncă pentru a asigura continuitatea activității. Este important ca PC angajați și cea din practica publică să fie atenți la riscurile de securitate sporite la adresa confidențialității datelor aparținând organizațiilor lor angajatoare sau clienților atunci când utilizează instrumente tehnologice în circumstanțele lucrului de acasă sau când transferă datele în computerul de acasă.

Riscurile de securitate sunt amplificate atunci când organizațiile angajatoare și firmele nu au avut posibilitatea de a implementa infrastructurile, controalele, protocoalele sau politicile adecvate pentru a sprijini utilizarea mai largă a tehnologiei și a instrumentelor de colaborare de către o forță de muncă virtuală.

- ▶ *A te conforma cu principiul conduitei profesionale înseamnă a te conforma cu legislația și reglementările relevante și a evita orice comportament despre care PC știe sau ar trebui să știe că ar putea discredita profesia.*

Multe jurisdicții au introdus o varietate de legi și reglementări ca răspuns la pandemie. Acestea variază de la legi adoptate pentru a proteja salariile sau pentru a furniza sprijin afacerilor până la reglementări menite să protejeze sănătatea publică. *Prin conformitatea cu principiul conduitei profesionale, PC trebuie să înțeleagă și să se conformeze cu acele legi și reglementări care s-ar putea aplica circumstanțelor lor specifice.*

În aceste vremuri de criză, când organizațiile angajatoare, clienții, agențiile guvernamentale și alte părți interesate depind atât de mult de munca PC, este vital ca PC să se comporte într-o manieră care susține responsabilitatea profesiei de a acționa în interesul public și buna reputație a profesiei.

## Măsuri de protecție

### Î: **Ce ar trebui să facă un PC dacă o măsură de protecție nu mai este disponibilă ca rezultat al pandemiei de COVID-19?**

R: În conformitate cu cadrul general conceptual al Codului, PC angajați și cei din practica publică trebuie să trateze amenințările identificate la adresa conformității cu principiile fundamentale sau, după caz, la adresa independenței acolo unde acele amenințări nu sunt situate la un nivel acceptabil. De asemenea, cadrul general conceptual le solicită PC să rămână atenți la informațiile noi și la modificările faptelor și circumstanțelor care afectează concluziile lor privind faptul dacă măsurile de protecție continuă să fie adecvate. (A se vedea punctele [R120.5](#) și [120.9 A1](#).) Măsurile de protecție sunt acțiuni, individuale sau în combinație, întreprinse de PC, care reduc în mod eficace la un nivel acceptabil amenințările la adresa conformității cu principiile fundamentale sau la adresa independenței.

Riscurile și restricțiile de sănătate legate de COVID-19 ar putea face dificilă sau imposibilă aplicarea unei măsuri de protecție pentru a trata o amenințare. De exemplu:

- ▶ Pentru organizațiile sau firmele cu un număr mic de angajați, aplicarea măsurilor de protecție care implică restructurarea sau separarea anumitor responsabilități și îndatoriri ar putea fi inaplicabilă sau imposibilă din cauza

pandemiei de COVID-19. Persoanele care au fost desemnate ca revizori adecvați pentru misiuni sau sarcini specifice pot fi indisponibile din motive de boală sau din cauza faptului că le-au fost atribuite alte sarcini sau au fost disponibilizate.

- ▶ Auditorii situațiilor financiare pot fi nevoiți să reevalueze măsurile de protecție planificate pentru a trata amenințările la adresa independenței. De exemplu, o firmă care furnizează servicii de planificare fiscală sau alte servicii de consultanță fiscală unui client de audit se poate confrunta cu întârzieri în a obține autorizarea prealabilă din partea unei autorități fiscale privind un anumit tip de consiliere fiscală pentru a trata amenințările legate de autorevizuire sau de favorizare.

Dacă o măsură de protecție nu mai este adecvată pentru a reduce o amenințare la un nivel acceptabil, un PC trebuie să întreprindă o altă acțiune pentru a trata acea amenințare. Acest lucru poate presupune: (i) aplicarea unei măsuri de protecție diferite; (ii) eliminarea relației sau circumstanței care generează amenințarea; sau (iii) încheierea activității sau serviciului profesional. Înțelegerea faptelor și circumstanțelor specifice, exercitarea raționamentului profesional și utilizarea testului unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză vor ajuta la adoptarea unei decizii cu privire la măsura în care o măsură de protecție continuă să fie adecvată sau ar trebuie întreprinse alte acțiuni. În plus, comunicarea cu conducerea și cu persoanele responsabile cu guvernanta (TCWG) ar putea ajuta la obținerea de informații cu privire la acțiunea adecvată pentru a fi întreprinsă.

## Presiune

- î: **La ce ar trebui să fie atenți PC din punct de vedere etic atunci când se confruntă cu presiuni legate de COVID-19?**

**R:** Pe lângă consecințele privind sănătatea publică, pandemia de COVID-19 a cauzat daune financiare enorme economiilor de la nivel mondial. În consecință, multe afaceri și organizații se află sub o presiune semnificativă de a-și acoperi costurile operaționale sau de a continua activitatea. PC care lucrează în aceste afaceri și organizații se confruntă la rândul lor cu o varietate de presiuni care i-ar putea determina să încalce principiile fundamentale. Exemple care pot fi relevante în mod special în contextul COVID-19 includ:

- ▶ *Presiunea de a influența întocmirea și prezentarea informațiilor.* De exemplu, PC pot întâmpina o presiune din partea superiorilor, clienților sau a altor părți:

- De a raporta informații care induc în eroare către creditori sau agenții guvernamentale.
- De a denatura veniturile, cheltuielile sau ratele de rentabilitate pentru a proteja proiecte și achiziții esențiale.

- ▶ *Presiunea legată de stimulente.* Pandemia de COVID-19 creează mai multe ocazii pentru stimulente oferite pentru câștiguri ilicite. De exemplu, PC pot fi presați să facă sau să accepte un stimulent pentru a procura echipamente individuale de protecție în condițiile unor stocuri limitate pe timpul pandemiei, sau să proceseze o cerere frauduloasă pentru un ajutor sau un împrumut guvernamental.

Codul (Secțiunea 250 pentru PC angajați și Secțiunea 340 pentru PC din practica publică) interzice PC să ofere și să accepte un stimulent care este făcut sau care este primit ca fiind făcut (din perspectiva unei terțe părți rezonabile și în cunoștință de cauză) cu intenția de a influența într-un mod neadecvat comportamentul beneficiarului sau al altei persoane.

- ▶ *Presiunea de a acționa fără suficientă experiență sau atenție cuvenită.* Tranziția abruptă către modalități virtuale de lucru, alăturată presiunilor pe care multe entități din domeniile de afaceri rămase viabile le resimt, ar putea genera presiuni exercitate

de superiori, clienți sau alte părți asupra PC de a prelua misiuni fără a deține suficiente aptitudini sau pregătire, sau într-un interval de timp nerealist.

- ▶ *Presiunea legată de neconformitatea cu legile sau reglementările.* De exemplu, PC ar putea fi presați de superiori sau de alte părți să falsifice informații raportate în cadrul aplicațiilor pentru ajutoare sau împrumuturi subvenționate de guvern în contextul COVID-19. Falsificarea unor astfel de informații ar compromite integritatea unui PC.

- ▶ *Presiunea legată de conflictele de interes.* Un PC care este responsabil de selectarea furnizorilor ar putea fi presat să selecteze ca furnizor un membru al familiei ce se confruntă cu dificultăți financiare din cauza COVID-19.

*Codul le interzice PC să permită presiunii exercitate de alte părți să conducă la o încălcare a conformității cu principiile fundamentale. De asemenea, acesta interzice PC să exercite presiune asupra altor părți care ar duce la încălcarea conformității cu principiile fundamentale din partea acestora. Codul explică modalitatea de identificare, evaluare și tratare a amenințărilor create de presiune.*



## Întocmirea și prezentarea informațiilor

### Î: Ce considerente sunt importante în mod special atunci când sunt întocmite sau prezentate informații în timpul pandemiei de COVID-19?

**R:** PC dețin un rol important în a sprijini organizațiile angajatoare, clienții, agențiile guvernamentale și autoritățile publice să traverseze pandemia prin intermediul cunoștințelor, aptitudinilor și experienței lor în întocmirea sau prezentarea informațiilor. Codul prevede ca în întocmirea sau prezentarea informațiilor, PC să acționeze într-o manieră în care să nu inducă în eroare sau să influențeze deciziile legate de contracte sau deciziile de reglementare într-un mod necorespunzător. Codul prevede, de asemenea, ca PC să își exercite raționamentul profesional pentru a reda faptele cu acuratețe și în mod complet din toate punctele de vedere semnificative, să descrie clar natura reală a tranzacțiilor de afaceri sau a activităților și să clasifice și să înregistreze informațiile în timp util și într-un mod adecvat. (A se vedea punctul [R220.4](#).) Codul recunoaște, de asemenea, faptul că întocmirea sau prezentarea informațiilor ar putea necesita exercitarea discreției atunci când sunt făcute raționamente profesionale. (A se vedea punctul [R220.5](#).)

Multe entități se confruntă cu crize de lichiditate sau solvabilitate ca rezultat al pandemiei. În situații de criză, PC trebuie să fie atenți la faptul că apar oportunități ca entitățile să raporteze în mod eronat evoluțiile negative, să evite prezentarea de informații esențiale sau să înfățișeze o imagine a condițiilor financiare falsă sau care induce în eroare. Mai mult, criza creează oportunități pentru entități de a-și constitui așa-numitele rezerve „borcanul cu fursecuri” pentru a sprijini rezultatele financiare în viitor. Prin

urmare, responsabilitățile etice pentru PC enunțate mai sus devin deosebit de importante. *Mai mult, Codul le interzice PC să-și exercite discreția atunci când există intenția de a induce în eroare sau de a influența deciziile legate de contracte sau deciziile de reglementare într-un mod necorespunzător.*

PC trebuie să se conformeze întotdeauna principiilor fundamentale și să mențină reputația profesiei. (A se vedea [Î1](#).)

## Neconformitatea cu legile și reglementările (NOCLAR)

### Î: Care sunt câteva dintre considerentele importante legate de neconformitatea cu legile și reglementările (NOCLAR) în contextul pandemiei de COVID-19?

**R:** **NOCLAR** reprezintă orice act de omisiune sau de comitere, intenționat sau neintenționat, săvârșit de o organizație angajatoare sau de un client, inclusiv de persoanele responsabile cu guvernanta, de conducere sau de alte persoane care lucrează pentru sau în subordinea organizației angajatoare sau a unui client, care contravine legilor sau reglementărilor în vigoare.

PC trebuie să fie atenți la faptul că pandemia a creat oportunități semnificative pentru fraudă, inclusiv pentru fraudă legată de achiziții (în special pentru echipamentul individual de protecție), fraudă online (precum vânzarea de medicamente contrafăcute), aplicații frauduloase pentru sprijin guvernamental și falsificarea actelor de caritate. Unele afaceri ar putea, de asemenea, intenționat sau neintenționat, să încalce distanțarea socială și alte legi și reglementări de sănătate și siguranță publică legate de COVID-19, precum și cele legate de beneficiile aferente muncii și ocupării forței de muncă.

În plus, pandemia a lansat multe entități într-o luptă cu mai multe provocări de afaceri sau operaționale urgente, inclusiv în legătură cu capitalul uman, lichiditatea și insolvența. Provocările financiare și alte presiuni rezultate ar putea afecta implementarea și supravegherea politicilor și procedurilor organizaționale care sunt menite să ajute la asigurarea conformității cu legile și reglementările. În consecință, unele entități ar putea eșua în a se conforma cu anumite dispoziții legale sau de reglementare.

Codul stabilește un cadru general detaliat pentru PC angajați ([Secțiunea 260](#)) și PC din practica publică ([Secțiunea 360](#)) pentru a răspunde neconformităților confirmate sau suspectate cu legile și reglementările, inclusiv discuții cu conducerea, prezentarea problemei în cadrul organizației angajatoare sau al clientului, evaluarea caracterului adecvat al reacției conducerii și a persoanelor responsabile cu guvernanta și stabilirea măsurii în care sunt necesare acțiuni suplimentare în interesul public.

IESBA are o [pagină web dedicată NOCLAR](#) cu resurse, inclusiv publicații Q&A ale personalului IESBA, pentru a facilita aplicarea prevederilor NOCLAR din Cod.



## Subiecte relevante pentru auditori și alți profesioniști contabili din practica publică

### Onorarii

#### **I: Care sunt câteva dintre considerentele legate de onorariile percepute clienților care sunt importante în mod special în contextul COVID-19?**

#### **R: Presiunea de a reduce onorariile**

Codul nu specifică nivelul onorariilor pe care firmele ar trebui să le perceapă pentru serviciile care vor fi furnizate clienților lor. Într-adevăr, Codul precizează că un PC din practica publică ar putea percepe orice onorariu considerat adecvat. (A se vedea punctul [330.3 A2](#).)

Cu toate acestea, multe entități se confruntă cu o presiune financiară semnificativă și chiar cu dificultăți cauzate de pandemia de COVID-19. Ca rezultat, firmele se pot confrunta cu o presiune semnificativă din partea clienților de a reduce onorariile pentru serviciile în desfășurare sau care urmează să fie furnizate.

Codul specifică faptul că nivelul onorariilor percepute creează o amenințare de interes personal la adresa conformității cu principiul fundamental al competenței profesionale și al atenției cuvenite dacă onorariul perceput este atât de mic încât

ar putea fi dificil să se realizeze misiunea în conformitate cu standardele tehnice și profesionale aplicabile. (A se vedea punctul [330.3 A2](#).) Codul furnizează îndrumări privind factorii relevanți pentru evaluarea nivelului unei astfel de amenințări și acțiuni care ar putea reprezenta măsuri de protecție pentru tratarea amenințării. (A se vedea punctul [330.3 A3-A4](#).)

În contextul unei misiuni de audit, presiunea din partea unui client de audit de a reduce nivelul onorariului de audit ar putea fi amplificată dacă firma trebuie să desfășoare activități suplimentare pentru a trata problemele de audit create de pandemie. Codul clarifică faptul că nivelul onorariilor creează o amenințare de interes personal sau de intimidare la adresa independenței. (A se vedea punctul [410.2](#).) Firmele trebuie să aplice cadrul general conceptual pentru a identifica, evalua și trata astfel de amenințări la adresa independenței.

#### **Onorarii restante**

Pentru misiunile de audit, Codul precizează că ar putea fi generată o amenințare legată de interesul personal la adresa independenței dacă o parte semnificativă din onorarii nu este plătită înainte ca raportul de audit pentru anul următor să fie emis. Codul adaugă faptul

că, în general, se așteaptă ca firma să solicite plata unor astfel de onorarii înainte de emiterea unui astfel de raport de audit. (A se vedea punctul [410.7 A1](#).)

Având în vedere măsurile fără precedent luate de guvernele din întreaga lume de a închide temporar afaceri și de a restricționa deplasările pentru a controla răspândirea COVID-19, multe entități se confruntă acum cu probleme semnificative de lichiditate sau cu alte dificultăți financiare. Ca rezultat, firmele ar putea constata că anumiți clienți de audit nu pot sau nu sunt dispuși să plătească o parte din sau toate onorariile restante. Firmelor li se amintește faptul că, atunci când o parte semnificativă din onorariile datorate de un client de audit rămân restante pentru o perioadă lungă de timp, Codul prevede ca acestea să stabilească dacă onorariile restante ar putea fi echivalente cu un împrumut acordat clientului și dacă este adecvat să se continue misiunea de audit sau aceasta ar trebui reprogramată. (A se vedea punctul [R410.8](#).) Dacă apar astfel de situații, firmele sunt încurajate să ia în calcul modalități de a diminua potențialele amenințări la adresa independenței lor colaborând cu conducerea sau cu persoanele responsabile cu guvernarea ale clienților lor de audit, precum instituirea unor planuri de plată în rate.

Alte servicii decât cele de asigurare, inclusiv furnizarea de consiliere și asistență

**I: Ce considerente sunt importante în mod special atunci când firmelor li se solicită să ofere suport clienților de audit în a obține finanțare sau sprijin financiar în circumstanțele COVID-19?**

**R:** Măsurile guvernamentale de izolare pentru a aplatiza curba pandemiei au cauzat o contracție severă a afacerilor pentru entitățile mari și mici deopotrivă, conducând la pierderi financiare semnificative și, în cazul multora, la amenințarea falimentului în lipsa finanțării pe termen scurt sau a sprijinului financiar. Așadar firmele se pot afla în situația de a fi presate de clienții de audit, în special entitățile mici și mijlocii, pentru asistență în eforturile lor de a obține finanțare de la creditori sau de pe piețele financiare mai largi sau pentru a aplica la programe guvernamentale de sprijin financiar aferente COVID-19.

Firmele pot furniza o astfel de asistență clienților lor de audit prin asigurarea de servicii specifice, altele decât cele de asigurare (NAS), de exemplu, întocmirea informațiilor financiare prospective și misiunile de evaluare. Totuși, pentru a-și menține constant independența, firmele trebuie să fie atente în mod special la următoarele prevederi-cheie din Cod.

► *Serviciul nu trebuie să fie interzis conform Codului.* Codul specifică serviciile care sunt interzise, în special pentru clienții de audit care sunt entități de interes public (PIE). Unele servicii sunt permise doar atunci când sunt îndeplinite anumite condiții.

Pentru clienții de audit care sunt entități de interes public, firmele sunt încurajate să recapituleze publicația personalului IESBA Rezumat al interzicerilor aplicabile auditurilor pentru PIE.



Funcția de căutare din eCode IESBA poate ajuta firmele să treacă în revistă alte tipuri de servicii decât cele de asigurare tratate în Cod. De exemplu:

- Căutarea „aplicarea standardelor și a politicilor de contabilitate” și „furnizarea de consiliere” poate ajuta firmele să acceseze îndrumările cu privire la factorii de care trebuie să țină cont în stabilirea admisibilității consilierii clienților de audit privind aplicarea standardelor de raportare financiară în contextul pandemiei.
  - O căutare pentru „sprijin legat de tranzacțiile de obținere a finanțării” poate direcționa firmele către considerente relevante în adoptarea unei decizii cu privire la măsura în care acestea pot oferi asistență clienților de audit care se confruntă cu presiunea financiară din cauza COVID-19 și modul în care firmele pot oferi această asistență.
- *Alte servicii decât cele de asigurare nu trebuie să implice asumarea unei responsabilități de conducere pentru un client de audit.* Responsabilitățile de conducere implică controlul, conducerea și direcționarea unei entități, inclusiv luarea deciziilor referitoare la achiziția, repartizarea și controlul resurselor umane, financiare, tehnologice, fizice și intangibile. (A se vedea punctele de la R600.7 la 600.7 A1.) Codul explică faptul că furnizarea altor servicii decât cele de asigurare unui client de audit creează amenințări de autorevizuire și de interes personal dacă firma își asumă o responsabilitate de conducere. Asumarea unei responsabilități de conducere creează, de asemenea, o amenințare de familiaritate și ar putea crea o amenințare de favorizare, deoarece firma devine prea strâns aliniată cu opiniile și interesele conducerii. (A se vedea punctul 600.7 A2.)
- *Pentru a evita asumarea unei responsabilități de conducere, firma trebuie să se asigure că toate raționamentele și deciziile care intră în responsabilitatea conducerii sunt realizate de conducerea clientului.* Aceasta include asigurarea faptului că conducerea clientului: (A se vedea punctul R600.8.)

- Desemnează o persoană care deține aptitudinile, cunoștințele și experiența corespunzătoare, care să fie responsabilă în orice moment pentru deciziile clientului și să supravegheze activitatea firmei.

- Furnizează supravegherea activității firmei și evaluează gradul de adecvare al rezultatelor raportat la obiectivele clientului.

- Acceptă responsabilitatea pentru acțiunile, dacă există, care trebuie realizate ca urmare a rezultatelor altor servicii decât cele de asigurare.

► *Alte servicii decât cele de asigurare nu trebuie să creeze o amenințare la adresa independenței care nu poate fi eliminată sau redusă la un nivel acceptabil.* (A se vedea punctul R600.4.) Firma trebuie să aplice cadrul general conceptual pentru a identifica, evalua și trata orice amenințări la adresa independenței rezultate în urma furnizării altor servicii decât cele de asigurare. Codul furnizează îndrumări privind:

- Factorii care sunt relevanți în evaluarea nivelului amenințării create de furnizarea altor servicii decât cele de asigurare unui client de audit. (A se vedea punctele de la 600.5 A1 la 600.5 A2.)

- Acțiunile, inclusiv măsurile de protecție, care ar putea trata amenințările. (A se vedea punctele de la 600.6 A1 la 600.6 A3.)

► *Firma nu trebuie să-și evalueze sau să-și compenseze partenerii pe baza succesului în vânzarea altor servicii decât cele de asigurare către clienții de audit.* Secțiunea 411 a Codului include considerente importante pentru firme privind politicile lor de evaluare sau compensare având în vedere presiunile financiare generate de pandemia de COVID-19.

Atunci când există legi și reglementări specifice care se aplică furnizării altor servicii decât cele de asigurare legate de COVID-19 clienților de audit, firmelor li se amintește să obțină o înțelegere deplină a dispozițiilor legale și de reglementare și să se conformeze cu acestea.



De asemenea, firmele pot fi abordate de clienții de audit pentru a împrumuta o parte din personalul lor pe o perioadă scurtă de timp pentru a ține locul angajaților clienților care nu mai sunt disponibili din cauza COVID-19 sau din alte motive conexe. Secțiunea 525 a Codului include prevederi relevante pentru firme pentru a le îndruma considerentele de independență privind repartizările temporare de personal.

În final, firmele trebuie să fie atente la orice potențiale conflicte de interese atunci când oferă asistență clienților lor. De exemplu, ar putea apărea un conflict de interese dacă o firmă este implicată în sprijinirea unui client în a obține un ajutor legat de COVID-19 în timp ce furnizează, de asemenea, servicii profesionale pentru agenția guvernamentală care se ocupă de revizuirea și aprobarea ajutorului. Secțiunea 310 a Codului conține prevederi care îndrumă firmele cu privire la gestionarea situațiilor de conflict de interese.

### Asociere pe termen lung, inclusiv rotația partenerilor

**Î:** Există o prevedere în Cod cu privire la situația în care circumstanțele create de COVID-19 împiedică o firmă să efectueze o rotație a partenerilor în cadrul unei misiuni de audit pentru un client de audit PIE ca rezultat al unei asocieri de lungă durată cu clientul?

**R:** Da. Firmele, în special cele care sunt mai mici, s-ar putea confrunta cu provocarea unei reduceri neprevăzute a resurselor din cauza îmbolnăvirii de COVID-19 a anumitor parteneri și, prin urmare, este posibil să nu poată efectua o rotație a partenerilor planificată pentru misiunea de audit. Dacă un partener de misiune care urma să participe la misiunea de audit nu poate face acest lucru din cauza îmbolnăvirii de COVID-19, punctul R540.7 din Cod furnizează o excepție de la dispoziția legată de rotația partenerilor, permițând partenerului care pleacă să servească pentru un an suplimentar atât timp cât sunt îndeplinite anumite condiții, inclusiv obținerea acordului persoanelor responsabile cu guvernanta.

Punctul R540.9 din Cod furnizează, de asemenea, o excepție de la dispoziția legată de rotația partenerilor pentru un partener-cheie de audit dacă organismul de reglementare adecvat din jurisdicție a aprobat o derogare de la rotația partenerilor în astfel de circumstanțe. Organismul de reglementare ar trebui să specifice alte dispoziții care ar trebui să se aplice, precum perioada în care partenerul-cheie de audit poate fi exceptat de la rotație sau de la o revizuire periodică externă independentă.

Publicația Q&A a personalului IESBA Asocierea pe termen lung a personalului cu un client de audit subliniază și explică anumite aspecte ale prevederilor privind asocierea pe termen lung ale Codului.

### Comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanta

**Î:** Care sunt câteva dintre considerentele care pot fi relevante pentru comunicările firmei cu persoanele responsabile cu guvernanta în contextul COVID-19?

**R:** Codul conține prevederi care tratează comunicarea firmelor cu persoanele responsabile cu guvernanta, de exemplu, în legătură cu aspecte privind neconformitatea cu legile și reglementările (NOCLAR), (A se vedea punctele R260.14 și R360.14), aspecte legate de independență la modul general (A se vedea punctul 400.40 A2.) și încălcarea dispozițiilor de independență. (A se vedea punctul R400.84.)

Pandemia de COVID-19 a generat perturbări semnificative în cazul operațiunilor entităților, precum și legat de modul în care firmele interacționează cu clienții lor de audit, inclusiv persoanele responsabile cu guvernanta. Măsurile de distanțare socială impuse de autoritățile publice, precum și măsurile de siguranță luate de entități și firme ar putea influența abordarea și plasarea în timp aferente acestor comunicări. De exemplu, pot exista întârzieri în comunicare. De asemenea, ar putea fi nevoie ca și canalele de comunicare virtuală să fie stabilite în siguranță. În unele cazuri, reprezentantul desemnat (reprezentanții desemnați) al (ai) persoanelor responsabile cu guvernanta ar putea să nu fie accesibil(i) sau disponibil(i) din cauza îmbolnăvirii de COVID-19 sau din alte motive conexe.

Așadar este important ca firmele să discute proactiv cu persoanele responsabile cu guvernanta pentru a decide asupra modalității în care aspectele privind etica și independența pot fi aduse în atenție eficient și discutate în timp util. În aceeași măsură, ar putea fi necesară o decizie cu privire la planuri de contingentă sau aranjamente alternative dacă circumstanțele se schimbă. Firmelor li se amintește, de asemenea, să analizeze măsura în care este adecvat să comunice despre problemele de etică și independență generate de pandemia de COVID-19 cu toate persoanele responsabile cu guvernanta versus un subgrup, precum un comitet de audit.



## Despre IESBA

IESBA este un consiliu normalizator de standarde independent. Misiunea IESBA este de a servi interesul public prin elaborarea de standarde de etică, inclusiv dispozițiile privind independența auditorului, care încearcă să ridice ștacheta în materie de conduită și practică etică pentru toți profesioniștii contabili prin intermediul unui *Cod etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* robust și care să acționeze la nivel internațional (Codul).

IESBA consideră că un singur set de standarde de etică de înaltă calitate îmbunătățește calitatea și consecvența serviciilor oferite de profesioniștii contabili, contribuind astfel la încrederea publică în profesia contabilă. IESBA își stabilește standardele în interesul public cu consiliere din partea Grupului Consultativ (CAG) al IESBA și sub supravegherea Consiliului de Supraveghere în Interesul Public (PIOB).

### Contacte-cheie

**James Gunn**, Director Standarde Profesionale  
(jamesgunn@ProfStds.org)

**Ken Siong**, Director Tehnic Senior  
(kensiong@ethicsboard.org)

**Diane Jules**, Director Adjunct  
(dianejules@ethicsboard.org)

*Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili™ (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența™)*, proiectele de expunere, documentele consultative și alte publicații ale IESBA sunt publicate de IFAC și fac obiectul drepturilor de autor ale IFAC.

IESBA și IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru pierderile cauzate niciunei persoane care acționează sau decide să nu acționeze în baza materialului din această publicație, indiferent dacă astfel de pierderi sunt cauzate de neglijență sau de alte motive.

„International Ethics Standards Board for Accountants”, „International Code of Ethics for Professional Accountants (inclusiv International Independence Standards)”, „International Federation of Accountants”, „IESBA”, „IFAC”, sigla IESBA și sigla IFAC sunt mărci comerciale ale IFAC sau mărci comerciale înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în SUA și în alte țări.

Documentul „COVID-19: Considerente privind etica și independența” al Consiliului pentru Standardele Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA), publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în mai 2020 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în mai 2020 și este utilizat cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al tuturor publicațiilor IFAC este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și caracterul complet al traducerii sau pentru orice acțiuni care ar putea decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al documentului „COVID-19: Considerente privind etica și independența” © 2020 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului „COVID-19: Considerente privind etica și independența” © 2020 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Titlul original: COVID-19: Ethics and Independence Considerations

Contactați [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.



[www.ifac.org](http://www.ifac.org) | [@ifac](https://twitter.com/ifac) | [in](https://www.linkedin.com/company/ifac) company/ifac



[www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org) | [@ethics\\_board](https://twitter.com/ethics_board) | [in](https://www.linkedin.com/company/iesba) company/iesba

**Publicat de Federația Internațională a Contabililor (IFAC), 529 Fifth Avenue, New York, NY 10017**

Drepturi de autor © mai 2020 ale IFAC. Toate drepturile rezervate. Este necesară permisiunea scrisă a IFAC pentru reproducerea, stocarea, transmiterea sau pentru utilizarea acestui document în scopuri similare, cu excepția cazurilor în care documentul este utilizat doar în scop individual și necomercial. Contactați [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).