

CODUL ETIC NATIONAL
AL
PROFESIONISTILOR CONTABILI

***Extras al Editiei a 3-a,
revazuta si reclasificata in conformitate cu
CODUL ETIC INTERNATIONAL AL
PROFESIONISTILOR CONTABILI
elaborat si revizuit de IFAC in 2005***

CUPRINS

PARTEA A: APLICAREA GENERALĂ A CODULUI

| | | |
|---------------|--|----|
| Secțiunea 100 | Introducere și principii fundamentale. Abordarea cadrului conceptual. .. | 4 |
| Secțiunea 110 | Integritate | 9 |
| Secțiunea 120 | Obiectivitate | 10 |
| Secțiunea 130 | Competența profesională și prudența | 11 |
| Secțiunea 140 | Confidențialitatea | 12 |
| Secțiunea 150 | Comportamentul profesional | 14 |

PARTEA B: PROFESIONIȘTII CONTABILI INDEPENDENȚI

| | | |
|---------------|--|----|
| Secțiunea 210 | Acceptarea unui client | 15 |
| Secțiunea 220 | Conflicte de interese | 18 |
| Secțiunea 230 | Opinii suplimentare | 20 |
| Secțiunea 240 | Onorarii și alte tipuri de remunerație | 21 |
| Secțiunea 260 | Cadouri și ospitalitate | 22 |
| Secțiunea 280 | Obiectivitate | 23 |
| Secțiunea 290 | Independența – misiuni de audit | 24 |

CODUL ETIC NATIONAL AL PROFESIONISTILOR CONTABILI¹

Codul etic național al profesioniștilor contabili din România, aprobat prin Hotărârea nr. 50/2002 a Conferinței Naționale, **a fost revăzut** în cadrul prezentei ediții, **reclasificat și redenumit**, în conformitate cu **Codul etic internațional al profesioniștilor contabili** – ediția 2005 – ca urmare a obligațiilor statutare ce decurg pentru C.E.C.C.A.R. din calitatea sa de membru al IFAC.

Prezentul cod se adresează tuturor profesioniștilor contabili definiți ca atare și angajaților contabili din cadrul asociațiilor profesionale ale acestora, patronate de C.E.C.C.A.R.

Acest cod a fost adoptat de Consiliul Superior al Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România în baza Hotărârii nr.70 din 21 ianuarie 2006.

¹ Aprobata în baza Hotărârea Conferinței Naționale a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România nr. 05/53 din 26 martie 2006 în conformitate cu art. 30, lit. b, din O.G. nr. 65/1994, aprobată prin Legea nr. 42/1995

SECȚIUNEA 100

INTRODUCERE ȘI PRINCIPII FUNDAMENTALE.

ABORDAREA CADRULUI CONCEPTUAL.

100.1 **Codul etic național al profesioniștilor contabili din România** stabilește norme de conduită pentru profesioniștii contabili și formulează principiile fundamentale care trebuie respectate de către profesioniștii contabili în vederea realizării obiectivelor comune. Profesioniștii contabili din România acționează în diferite entități și ramuri ale economiei naționale ca liber-profesioniști sau ca angajați; scopul de baza al **Codului**, trebuie înșă întotdeauna respectat.

Consiliul Superior al C.E.C.C.A.R. stabilește cerințele etice detaliate, pentru ca membrii săi să asigure cea mai înaltă calitate prestării serviciilor profesionale și să mențină încrederea publicului în profesie.

Codul recunoaște ca obiectivele profesiei contabile sunt stabilite să îndeplinească cele mai înalte standarde de profesionalism, să atingă cele mai înalte nivele de performanță și să răspundă cerințelor interesului public. Realizarea acestor obiective presupune satisfacerea a patru cerințe de baza:

- **Credibilitatea.** În întreaga societate există nevoia de credibilitate în informație și în sistemele de informații.
- **Profesionalism.** Există o necesitate pentru clienți, patroni și alte părți interesate de a putea fi clar identificate persoanele profesionale în domeniul contabil.
- **Calitate a serviciilor.** Este nevoie de asigurarea că toate serviciile obținute din partea profesionistului contabil, sunt executate la standardul cel mai ridicat de performanță.
- **Încredere.** Utilizatorii serviciilor profesioniștilor contabili trebuie să se poată simți încredințați că există un cadru al eticii profesionale care guvernează prestarea acestor servicii.

Necesitatea de a asigura apărarea onoarei și independenței Corpului și de a conferi lucrărilor membrilor săi autoritate impune acestor profesioniști contabili să aibă calități esențiale, cum sunt:

- știință, competență și conștiință;
- independența de spirit și dezinteres material;
- moralitate, probitate și demnitate.

Se impune ca fiecare membru al Corpului să facă efortul necesar dezvoltării acestor calități și îndeosebi:

- a) sa își dezvolte neconținut cultura, nu numai profesionala, dar și cunoștințele de cultura generala, singurele capabile sa-i întărească discernământul;
- b) sa acorde fiecărei tranzacții și situații examinate toata atenția și timpul necesar pentru a-și fundamenta o opinie personala, înainte de a face propuneri;
- c) sa își exprime opinia fără nici o reținere fata de dorința, chiar ascunsa, a celui ce îl consulta și sa se pronunțe cu sinceritate, fără ocolișuri, exprimându-și, daca e nevoie, rezervele necesare asupra valorii ipotezelor și concluziilor formulate;
- d) sa nu dea niciodată ocazia de a se afla în situația de a nu putea sa își exercite libertatea de gândire sau de a fi supus îngrădirii îndatoririlor sale;
- e) sa considere ca independenta sa trebuie sa își găsească manifestarea deplina în exercitarea profesiei și în protejarea ei, cu respectarea integrala a dispozițiilor legale și regulilor stabilite de Corp.

Un semn distinctiv al profesiei contabile îl constituie asumarea responsabilității de a acționa în interes public. Așadar, responsabilitatea unui profesionist contabil nu constă exclusiv în a satisface nevoile unui client sau unui angajator individual. Acționând în interes public, un profesionist contabil ar trebui să respecte și să se conformeze prevederilor etice ale acestui Cod.

Publicul profesiei contabile este format din clienți, donatori de credite, guvernanți, angajatori, angajați, investitori, comunitatea oamenilor de afaceri, a finanțatorilor și alte persoane care se bazează pe obiectivitatea și integritatea profesioniștilor contabili pentru a menține funcționarea corespunzătoare a economiei. Aceasta încredere impune profesiei contabile o răspundere publica. Interesul public este definit drept bunăstarea colectiva a comunității și a instituțiilor deservite de profesionistul contabil.

Standardele profesiei contabile sunt puternic determinate de interesul public, de exemplu;

- auditorii financiari independenți ajuta la menținerea integrității și eficienței situațiilor financiare prezentate instituțiilor financiare ca suport parțial pentru împrumuturi și acționarilor pentru a obține capital;
- directorii financiari au atribuții în diverse domenii de management financiar și contribuie la utilizarea eficienta și efectiva a resurselor entității economice sau publice;
- auditorii interni furnizează asigurarea în privința existenței unui sistem de control intern corect, care sporește încrederea în informațiile financiare externe ale entității;
- experții în impozite ajuta la stabilirea încrederii și eficienței, precum și la aplicarea corecta a sistemului de impozitare;
- consultanții manageriali au o responsabilitate fata de interesul public în susținerea luării unor decizii manageriale corecte.

Profesioniștii contabili au un rol important în societate. Investitorii, creditorii, patronii și alte sectoare ale comunității financiare, inclusiv guvernul și publicul contează pe profesioniștii contabili pentru o contabilitate financiară și raportări corecte, pentru un management financiar eficient și sfaturi competente referitoare la o varietate de aspecte legate de afaceri și impozite. Atitudinea și comportamentul profesioniștilor contabili atunci când prestează astfel de servicii au un impact asupra bunăstării economice a comunității și țării lor.

Profesioniștii contabili pot rămâne în această poziție avantajoasă numai continuând să ofere publicului aceste servicii unice la un nivel care să demonstreze că încrederea publicului este bine fundamentată. Este în interesul profesiei contabile din România de a face cunoscut utilizatorilor serviciile oferite de profesioniștii contabili ca ele sunt executate la cel mai înalt nivel de performanță și în conformitate cu cerințele etice asociate acestor servicii.

100.4 Un profesionist contabil trebuie să respecte următoarele principii fundamentale:

- (a) *Integritate*. Un profesionist contabil trebuie să fie drept și onest în toate relațiile profesionale și de afaceri.
- (b) *Obiectivitate*. Un profesionist contabil trebuie să fie imparțial și nu trebuie să permită prejudecăților, confuziilor, conflictelor de interese sau influențelor nedorite să intervină în raționamentele profesionale sau de afaceri.
- (c) *Competența profesională și prudența*. Un profesionist contabil are o datorie permanentă de a-și menține cunoștințele și aptitudinile profesionale la nivelul necesar pentru a se asigura că un client sau un angajator primește servicii profesionale competente, bazate pe ultimele evoluții din practică, legislație și tehnică. Un profesionist contabil ar trebui să acționeze cu prudență și în conformitate cu standardele tehnice și profesionale aplicabile în furnizarea de servicii profesionale.
- (d) *Confidențialitate*. Un profesionist contabil trebuie să respecte confidențialitatea informațiilor dobândite ca urmare a unei relații profesionale sau de afaceri și nu trebuie să divulge astfel de informații unei terțe părți fără o autorizație specifică, cu excepția cazului în care există un drept sau o obligație legală sau profesională de a dezvălui aceste informații.
Informațiile confidențiale obținute în cadrul unei relații profesionale sau de afaceri nu trebuie utilizate în avantajul personal al profesionistului contabil sau al unor terțe părți.
- (e) *Comportament profesional*. Un profesionist contabil ar trebui să se conformeze legilor și normelor relevante și ar trebui să evite orice acțiune ce poate discredita această profesie.
- (f) *Respectul față de normele tehnice și profesionale*. Profesionistul contabil trebuie să-și îndeplinească sarcinile profesionale în conformitate cu normele tehnice și profesionale relevante. Profesiștii contabili au datoria de a executa cu grijă și abilitate instrucțiunile clientului sau patronului în măsura în care sunt compatibile cu cerințele de integritate, obiectivitate și, în cazul liber-profesioniștilor contabili, cu independența. În plus, ei trebuie să se conformeze normelor profesionale și tehnice emise de: IFAC, IASB, C.E.C.C.A.R., CAFR și legislația relevantă.

100.24 Un profesionist contabil care prestează servicii profesionale în domeniul fiscalității este îndreptățit să propună cea mai bună soluție în favoarea unui client sau a unui angajator cu condiția ca prestația să fie efectuată cu competență. În nici un caz nu trebuie să fie diminuată integritatea și obiectivitatea, iar opinia profesionistului contabil trebuie să fie conform legii. Dubiile pot fi rezolvate în favoarea clientului sau a angajatorului dacă există elemente rezonabile pentru soluția respectivă. Un profesionist contabil nu trebuie să dea unui client sau unui angajator asigurarea că declarația fiscală și consultanța în materie fiscală sunt dincolo de orice îndoială. Profesionistul contabil trebuie să se asigure că angajatorul sau clientul sunt conștienți de limitele legate de serviciile și consultanța fiscală și că nu interpretează greșit exprimarea opiniei drept o afirmare a existenței unui fapt real.

Un profesionist contabil care întreprinde sau asistă la pregătirea unei declarații fiscale trebuie să informeze clientul sau angajatorul că responsabilitatea pentru conținutul declarației revine în primul rând clientului sau angajatorului. Profesionistul contabil trebuie să ia măsurile necesare pentru a se asigura că declarația fiscală este corect întocmită pe baza informației primite.

Consultanța fiscală sau opiniile referitoare la consecința materială date clientului ori unui angajator trebuie să fie exprimate sub forma unei scrisori sau într-o notă în dosarul de lucru.

Un profesionist contabil nu trebuie să fie asociat cu nici o declarație sau comunicare în care există motiv să se creadă că:

- a) ar conține o declarație falsă sau înșelătoare;
- b) ar conține declarații sau informații furnizate neglijent sau fără nici o cunoaștere reală a faptului că ele sunt adevărate sau false, sau
- c) ar omite sau ascunde informația cerută a fi prezentată și o asemenea omitere sau ascundere poate induce în eroare autoritățile fiscale.

Un profesionist contabil poate pregăti declarațiile fiscale implicând folosirea estimărilor dacă o asemenea practică este în general admisă sau dacă circumstanțele date nu permit obținerea de informații exacte. Atunci când sunt folosite estimările, ele trebuie să fie prezentate în așa fel încât să nu lase impresia că aceste date sunt exacte. Profesionistul contabil trebuie să fie convins că sumele estimate sunt rezonabile în această situație.

Un profesionist contabil, în mod obișnuit, se poate baza în pregătirea unei declarații fiscale pe informația furnizată de client sau angajator, în cazul în care informația pare rezonabilă. Cu toate acestea nu se cere examinarea sau revizuirea documentelor, ori a altor evidente în sprijinirea informației, profesionistul contabil trebuie să încurajeze, atunci când este cazul, furnizarea acestor date.

În plus, profesionistul contabil:

- trebuie să folosească atunci când este posibil declarațiile fiscale ale clientului din anii anteriori;

- este necesar sa facă în mod rezonabil verificări, atunci când informația prezentata pare sa fie incorecta sau incompleta;
- este încurajat sa facă referiri la registrele și înregistrările operațiunilor respective.

Când un profesionist contabil descoperă o eroare sau o omisiune în declarația fiscală a anului anterior (cu care poate sa fie asociat sau nu profesionistul contabil) sau ca nu s-a completat sau nu s-a înregistrat declarația fiscală ceruta, el trebuie:

- sa îl sfătuiască prompt pe client sau angajator în legătura cu eroarea sau omisiunea și sa recomande informarea autorităților fiscale. În mod normal profesionistul contabil nu este obligat sa informeze autoritățile fiscale, iar aceasta nu poate fi făcuta fără permisiunea clientului sau angajatorului;
- daca clientul sau angajatorul nu corectează eroarea, profesionistul contabil:
 - trebuie sa informeze clientul sau angajatorul ca nu este posibil sa lucreze pentru ei în legătura cu acea declarație sau cu alte informații prezentate autorităților; și
 - trebuie sa ia în considerație daca continuarea misiunii sale cu clientul sau angajatorul este în concordanta cu responsabilitățile sale profesionale.
- daca profesionistul contabil ajunge la concluzia ca poate fi continuata relația profesionala cu clientul sau cu angajatorul, trebuie luate toate masurile rezonabile pentru a se asigura ca eroarea nu este repetata în declarațiile fiscale viitoare;
- în împrejurarea în care profesionistul contabil a încetat sa mai acționeze pentru client sau pentru angajator el trebuie sa comunice decizia sa clientului sau angajatorului și nu trebuie sa dea informații terților, fără consimțământul clientului sau al angajatorului, cu excepția cazului în care aceasta i se cere prin lege.

SECȚIUNEA 110

INTEGRITATE

- 110.1 Principiul integrității impune ca obligație tuturor profesioniștilor contabili de a fi drepecți și onești în relațiile profesionale și de afaceri. Integritatea implică, de asemenea, tranzacții corecte și juste.
- 110.2 Un profesionist contabil nu trebuie să se asocieze cu rapoartele, evidențele, comunicatele sau alte informații când apreciază că acestea:
- conțin o declarație în mod semnificativ falsă sau care induce în eroare
 - conțin declarații sau informații eronate;
 - omit sau ascund informații, atunci când aceste omisiuni induc în eroare.
- 110.3 Nu se va considera că un profesionist contabil încalcă paragraful 110.2 dacă el furnizează un raport modificat pentru a respecta cerințele paragrafului 110.2.

SECȚIUNEA 120

OBIECTIVITATE

120.1 Principiul obiectivității impune o obligație tuturor profesioniștilor contabili de a nu își compromite profesia din cauza unor erori, conflicte de interese sau din cauza influenței nedorite a unor alte persoane.

120.2 Un profesionist contabil poate fi pus în situații în care obiectivitatea îi este afectată. Este imposibil ca toate aceste situații să fie definite și descrise. Relațiile care aduc un plus de confuzii sau influențează în mod negativ raționamentele profesionale ale profesionistului contabil ar trebui evitate.

Profesioniștii contabili își desfășoară activitatea în multe domenii diferite și trebuie să-și demonstreze obiectivitatea în împrejurări diferite. Liber-profesioniștii contabili realizează rapoarte de certificare, prestează servicii fiscale și alte servicii de consultanță managerială. Alți profesioniști contabili angajați întocmesc situații financiare fiind subordonați altora, execută serviciile de audit intern și servesc în diferite funcții financiare de conducere din industrie, comerț, sectorul public și educație. De asemenea, unii profesioniști contabili pregătesc și instruesc pe cei care aspira să intre în profesie. Indiferent de poziție sau serviciul prestat, profesioniștii contabili trebuie să protejeze integritatea serviciilor profesionale și să mențină obiectivitatea în raționamentul profesional.

În selecționarea situațiilor și practicilor de care se vor ocupa în mod specific potrivit cerințelor etice legate de obiectivitate, trebuie acordată atenția corespunzătoare următorilor factori:

- a) Profesioniștii contabili sunt expuși unor situații în care asupra lor se pot exercita presiuni ce le pot diminua obiectivitatea.
- b) Este practic imposibil să se definească și să se descrie toate situațiile în care ar exista aceste posibile presiuni. În stabilirea standardelor pentru identificarea relațiilor care pot, ori par să afecteze obiectivitatea profesionistului contabil, trebuie să domine un caracter rezonabil.
- c) Trebuie evitate relațiile care permit ca idei preconcepute să influențeze ori să încalce obiectivitatea.
- d) Profesioniștii contabili au obligația de a se asigura că personalul angajat pentru serviciile profesionale contabile și-au însușit principiul obiectivității. Profesioniștii contabili nu trebuie să accepte sau să ofere cadouri sau invitații (la mese, spectacole) care pot fi considerate a avea o influență importantă și dăunătoare asupra raționamentului lor profesional sau asupra acelorora cu care negociază.

SECȚIUNEA 130

COMPETENȚA PROFESIONALĂ ȘI PRUDENȚA

- 130.1 Principiul competenței profesionale și al prudenței impune următoarele obligații profesioniștilor contabili:
- (a) menținerea cunoștințelor și aptitudinilor profesionale la nivelul necesar astfel încât clienții sau angajatorii săi să fie siguri că primesc servicii profesionale competente; și
 - (b) să acționeze cu prudență în conformitate cu standardele tehnice și profesionale, atunci când oferă servicii profesionale.
- 130.2 Servicii profesionale competente necesită un raționament solid în aplicarea cunoștințelor și aptitudinilor profesionale în furnizarea unor astfel de servicii. Competența profesională poate fi împărțită în două faze separate:
- (a) Obținerea unui nivel de competență profesională;
 - (b) Menținerea unui nivel de competență profesională.
- 130.3 Menținerea unui nivel de competență profesională necesită o permanentă conștientizare și înțelegere a evoluțiilor relevante pe plan profesional tehnic și în mediul de afaceri. Dezvoltarea profesională continuă elaborează și menține capacitățile care îi permit unui profesionist contabil să desfășoare o activitate competentă într-un mediu profesional.
- 130.4 Seriozitatea include responsabilitatea de a acționa în conformitate cu prevederile unei sarcini, cu atenție și meticulozitate ținând cont de un interval de timp.
- 130.5 Un profesionist contabil ar trebui să se asigure treptat că cei care își desfășoară activitatea sub tutela unui profesionist contabil beneficiază de instruire și supervizare adecvată.
- 130.6 Dacă este cazul, un profesionist contabil ar trebui să îi atenționeze pe clienți, angajatori și alți utilizatori de servicii profesionale de limitele inerente serviciilor pentru a evita înțelegerea eronată a unei opinii exprimate drept afirmarea unui fapt.

SECȚIUNEA 140

CONFIDENȚIALITATEA

- 140.1 Principiul confidențialității impune ca obligație profesioniștilor contabili, de a se abține de la:
- (a) Dezvăluirea de informații confidențiale în afara firmei sau organizației angajatoare ca urmare a unei relații profesionale sau de afaceri, cu excepția cazului în care a fost autorizat în mod special să facă publică o anumită informație sau dacă există o obligație legală sau profesională de a face publice acele informații.
 - (b) Folosirea informațiilor confidențiale dobândite în timpul executării sarcinilor de serviciu în avantajul personal sau în avantajul unei terțe părți.
- 140.2 Un profesionist contabil trebuie să respecte întotdeauna confidențialitatea, chiar și într-un mediu social. Profesionistul contabil trebuie să fie conștient de posibilitatea unor scurgeri de informații, în special în situații ce implică o asociere de afaceri pe termen lung cu un asociat sau cu un **afin**.
- 140.3 Un profesionist contabil trebuie, de asemenea, să mențină confidențialitatea în prezentarea de informații către un posibil client sau angajator.
- 140.4 Un profesionist contabil trebuie, de asemenea, să ia în considerare menținerea confidențialității în cadrul firmei sau al organizației angajatoare.
- 140.5 Un profesionist contabil trebuie să facă tot posibilul pentru a se asigura că personalul aflat sub controlul său și persoanele care îi furnizează consultanță sau asistență respectă principiul confidențialității.
- 140.6 Obligația de confidențialitate continuă și după încheierea relației dintre profesionistul contabil și client sau angajator. Când profesionistul contabil schimbă organizația angajatoare sau obține un nou client el are dreptul să utilizeze experiența anterioară. Profesionistul contabil nu ar trebui, totuși, să folosească sau să divulge informații confidențiale primite sau obținute dintr-o relație profesională sau de afaceri.
- 140.7 În următoarele situații profesioniștii contabili sunt sau pot fi obligați să divulge informații confidențiale:
- Atunci când divulgarea este autorizată de către client sau angajator;
 - Atunci când divulgarea este autorizată prin lege, de exemplu:
 - pentru a furniza documente sau alte probe în cursul unor proceduri judiciare; și
 - pentru a aduce la cunoștința autorităților publice în măsură eventuale încălcări ale legii.
 - Atunci când există o obligație profesională sau un drept de a le divulga atunci când nu este interzis prin lege;

- pentru a se conforma controlului calității unui corp membru sau al organismului profesional;
- pentru a răspunde unei anchete sau unei investigații din partea organizației membre sau al unui organism normalizator.
- pentru a proteja interesele profesionale ale unui profesionist contabil în cursul procedurilor judiciare; și
- pentru a respecta standardele tehnice și cerințele etice.

140.8 Atunci când profesionistul contabil a determinat că informația confidențială poate fi divulgată, trebuie avute în vedere următoarele aspecte:

- Dacă interesele tuturor părților, inclusiv ale terțelor părți ale căror interese ar putea fi afectate, ar fi prejudiciate în cazul în care clientul sau angajatorul consimt ca profesionistul contabil să divulge informații;
- Dacă sunt cunoscute sau nu toate faptele semnificative și dacă pot fi susținute cu dovezi, în măsura în care acest lucru este posibil; când situația implică fapte sau opinii nefondate, trebuie să se recurgă la raționamentul profesional pentru a se determina tipul de prezentare care trebuie făcută, dacă este disponibil; și
- Ce tip de comunicare este preconizată și cui i se adresează; mai exact, profesionistul contabil trebuie să fie convins că părțile cărora li se adresează comunicarea sunt destinatarii adecvați și că au responsabilitatea să reacționeze ca atare.

SECȚIUNEA 150

COMPORTAMENT PROFESIONAL

- 150.1 Principiul comportamentului profesional impune ca obligație profesioniștilor contabili de a se conforma legilor și reglementărilor relevante și de a evita orice acțiuni care pot discredita profesia contabilă. Acestea includ acțiuni pe baza cărora, o terță parte rațională și informată, la curent cu toate informațiile relevante, ar concluziona că este afectată în mod negativ buna reputație a profesiei.
- 150.2 În cadrul strategiei de promovare și de marketing a lor și a activității pe care o efectuează, profesioniștii contabili nu trebuie să furnizeze informații eronate despre profesia lor. Profesioniștii contabili trebuie să fie cinstiți și loiali și nu trebuie:
- să facă revendicări exagerate pentru serviciile pe care le oferă, calificările pe care le posedă și experiența pe care o dețin;
 - să ofere referințe compromițătoare sau comparații lipsite de fundament privind munca desfășurată de alții.

SECȚIUNEA 210

ACCEPTAREA UNUI CLIENT

- 210.1 Înainte de acceptarea unei noi relații cu un client, un contabil profesionist independent ar trebui să ia în considerare faptul dacă acceptarea ar crea anumite amenințări la conformitatea cu principiile fundamentale.
- 210.2 Problemele clientului care, dacă apar la suprafață, ar putea amenința conformitatea cu principiile fundamentale includ de exemplu implicarea clientului în activități ilegale (cum ar fi spălarea banilor), minciuna sau practici de raportare financiară care pot fi puse sub semnul întrebării.
- 210.3 Semnificația oricăror amenințări ar trebui să fie evaluată. Dacă amenințările identificate sunt altfel decât clar ne semnificative, ar trebui luate în considerare măsuri de protecție și aplicate, după cum este cazul, pentru a le elimina și pentru a le reduce la un nivel acceptabil.
- 210.4 Măsurile de protecție corespunzătoare ar putea include obținerea cunoștințelor și înțelegerea clientului, a proprietarilor săi, a celor din conducere și a celor responsabili pentru guvernarea sa și pentru activitățile de afaceri sau obținerea certitudinii că clientul este angajat să-și îmbunătățească practicile de guvernare corporativă sau instrumente de control intern.
- 210.5 Atunci când nu este posibilă reducerea amenințărilor la un nivel acceptabil, un profesionist contabil independent ar trebui să refuze să intre în relații cu clientul.
- 210.6 Deciziile privind acceptarea ar trebui revizuite periodic pentru misiunile repetate la același client.
- 210.7 Un profesionist contabil independent ar trebui să fie de acord să ofere acele servicii pentru care are competența de a le presta. Înainte de a accepta o misiune specifică la un client, un profesionist contabil independent ar trebui să ia în considerare dacă acceptarea ar da naștere la orice amenințări la conformitatea cu principiile fundamentale. De exemplu, o amenințare a interesului personal la adresa competenței profesionale și la a prudenței apare dacă echipa misiunii nu posedă sau nu poate dobândi competențele necesare pentru a desfășura angajamentul (misiunea) cum trebuie.
- 210.8 Un profesionist contabil independent ar trebui să evalueze semnificația amenințărilor identificate și, dacă sunt altfel decât ne semnificative, ar trebui aplicate, după caz, măsuri de protecție pentru a le elimina și a le reduce la un nivel acceptabil. Astfel de măsuri de protecție ar putea include:
- Dobândirea unui bagaj de cunoștințe corespunzător asupra naturii afacerii clientului, asupra complexității operațiunilor sale, asupra cerințelor specifice misiunii și asupra scopului, naturii și ariei de aplicabilitate a activității ce urmează a fi prestată.

- Dobândirea cunoștințelor privind sectoarele industriale relevante sau aspecte cheie.
- Deținerea sau obținerea experienței în ceea ce privește cerințele relevante de raportare și ale organelor de reglementare.
- Alocarea unui personal suficient și cu toate competențele necesare.
- Utilizarea unor experți, acolo unde este necesar.
- Convenirea unui orizont de timp realist pentru realizarea misiunii.
- Respectarea politicilor și procedurilor de control a calității elaborate pentru a oferi o asigurare rezonabilă că misiunile specifice sunt acceptate numai atunci când pot fi realizate cu competență.

210.9 Atunci când un profesionist contabil independent intenționează să se bazeze pe consilierea sau activitatea unui expert, profesionistul contabil independent trebuie să evalueze dacă această încredere este garantată. Profesionistul contabil independent trebuie să țină cont de factori cum sunt reputația, experiența, resursele disponibile și standardele profesionale și etice aplicabile. Aceste informații pot fi obținute dintr-o asociere anterioară cu respectivul expert sau din consultarea cu alte părți.

210.10 Un profesionist contabil independent care este solicitat pentru a înlocui un alt profesionist contabil independent, sau care dorește să aplice pentru o misiune deținută în prezent de către un alt profesionist contabil independent, trebuie să stabilească dacă există motive, profesionale sau de altă natură, pentru a nu accepta misiunea, cum ar fi circumstanțe care amenință conformitatea cu principiile fundamentale. De exemplu, poate exista o amenințare la adresa competenței profesionale și a prudenței dacă un profesionist contabil independent acceptă misiunea înainte de a cunoaște toate faptele necesare.

210.11 Trebuie evaluată importanța tuturor amenințărilor. În funcție de natura misiunii, acest lucru ar putea presupune comunicarea cu acel profesionist **contabil existent** pentru a determina faptele și circumstanțele care stau la baza modificării propuse, astfel încât profesionistul contabil independent să poată decide dacă este corespunzător să accepte misiunea. De exemplu, este posibil ca motivele aparente pentru modificarea survenită în misiune să nu reflecte în totalitate faptele și este posibil ca acestea să indice contradicții cu acel profesionist contabil existent care să influențeze decizia de a accepta numirea.

210.12 Un profesionist contabil existent se află sub restricția confidențialității. Măsura în care profesionistul contabil independent poate și trebuie să discute cu profesionistul contabil propus depinde de natura misiunii și de:

- obținerea permisiunii clientului de a face acest lucru; sau
- cerințele legale sau etice privind acest tip de comunicări sau prezentări.

210.13 În absența unor instrucțiuni specifice din partea clientului, profesionistul contabil existent nu trebuie, în general, să ofere în mod voluntar informații despre afacerile clientului. Circumstanțele în care ar putea fi corespunzător să se divulge informații confidențiale sunt prezentate în Secțiunea 140 a Părții A din acest Cod.

210.14 Dacă se identifică amenințări care sunt, în mod clar, mai mult decât ne semnificative, trebuie avute în vedere și aplicate măsuri de protecție pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil.

210.15 Aceste măsuri de protecție pot include:

- discutarea fără rețineri a afacerilor clientului cu acel profesionist contabil existent în întregime ;
- solicitarea profesionistului contabil existent să ofere informațiile cunoscute cu privire la orice fapte sau circumstanțe care, după părerea acestuia, ar trebui aduse la cunoștința profesionistului contabil propus înainte ca acesta să decidă dacă acceptă sau nu misiunea;
- atunci când se răspunde cererilor de a înainta oferte, să se prezinte în respectiva ofertă că, înainte de a accepta misiunea, va fi solicitat contactul cu acel profesionist contabil existent, astfel încât să se poată cerceta dacă există motive profesionale sau de orice altă natură din cauza cărora numirea nu ar trebui acceptată.

210.16 Un profesionist contabil independent trebuie, în general, să obțină permisiunea clientului, de preferabil în scris, de a iniția discuțiile cu acel profesionist contabil existent. Odată obținută permisiunea, profesionistul contabil existent trebuie să respecte reglementările legale și de altă natură care guvernează astfel de cereri. Atunci când profesionistul contabil existent oferă informații, acestea trebuie să fie oferite cu onestitate și fără ambiguitate. Dacă profesionistul contabil propus nu reușește să comunice cu profesionistul contabil existent, cel propus trebuie să încerce să obțină informații cu privire la orice amenințări posibile prin alte metode, cum ar fi chestionarea părților terțe sau investigații de fond privind conducerea superioară sau cei însărcinați cu guvernarea clientului.

210.17 Atunci când amenințările nu pot fi eliminate sau reduce la un nivel acceptabil prin aplicarea metodelor de protecție, și nu pot fi obținute, prin alte modalități, informații satisfăcătoare cu privire la fapte, un profesionist contabil independent trebuie să refuze misiunea.

210.18 Unui profesionist contabil independent i se poate solicita să realizeze activități complementare sau suplimentare față de activitatea profesionistului contabil existent. Aceste împrejurări pot da naștere la amenințări potențiale față de competența profesională și față de prudență, amenințări care rezultă din, de exemplu, informații incomplete sau lipsa informațiilor. Măsurile de protecție față de aceste amenințări includ anunțarea profesionistului contabil existent cu privire la activitatea propusă, situație care dă contabilului existent ocazia de a oferi orice informații relevante necesare desfășurării corespunzătoare a activității.

SECȚIUNEA 220

CONFLICTE DE INTERESE

- 220.1 Un profesionist contabil independent trebuie să ia măsuri corespunzătoare pentru a identifica circumstanțele în care ar putea apărea un conflict de interese. Acest tip de circumstanțe ar putea genera amenințări la adresa respectării principiilor fundamentale. De exemplu, o amenințare la adresa obiectivității poate apărea atunci când un profesionist contabil independent concurează direct cu un client sau are o asociere în participație sau un acord similar cu un competitor important al clientului. O amenințare la adresa obiectivității sau confidențialității poate fi generată și atunci când un profesionist contabil independent prestează servicii pentru clienți ale căror interese sunt în conflict sau pentru clienți care au o dispută cu privire la aspectul sau tranzacția în cauză.
- 220.2 Un profesionist contabil independent trebuie să evalueze importanța oricăror amenințări. Evaluarea include aprecierea, înainte de acceptarea sau continuarea relației sau misiunii specifice cu un client, dacă profesionistul contabil independent are interese de afaceri sau relații cu acel client sau cu o terță parte care ar putea genera amenințări. Dacă există și alte amenințări cu excepția celor nesemnificative, trebuie luate în considerare și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a elimina amenințările sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil.
- 220.3 În funcție de circumstanțele care generează conflictul, măsurile de protecție trebuie, în general să includă următoarele acțiuni ale profesionistului contabil independent:
- Notificarea clientului cu privire la interesul de afaceri sau la activitățile firmei care ar putea reprezenta un conflict de interese și obținerea consimțământului clientului de a acționa în asemenea împrejurări;
 - Notificarea tuturor părților relevante cu privire la faptul că profesionistul contabil independent acționează în numele a două sau mai multe părți într-un aspect în privința căruia interesele lor sunt în conflict și obținerea consimțământului acestora de a acționa astfel;
 - Notificarea clientului cu privire la faptul că profesionistul contabil independent nu acționează în mod exclusiv pentru nici un client pentru furnizarea serviciilor propuse (de exemplu, într-un sector anume al pieței sau în ceea ce privește un anumit serviciu) și obținerea consimțământului clientului de a acționa astfel.
- 220.4 De asemenea, trebuie luate în considerare următoarele măsuri de protecție suplimentare:
- Utilizarea unor echipe distincte ale misiunii;
 - Proceduri de împiedicare a accesului la informații (de exemplu, o strictă separare fizică a unor astfel de echipe, completarea confidențială și securizată a datelor);
 - Îndrumări clare pentru membrii echipei misiunii privind aspectele de siguranță și confidențialitate;
 - Utilizarea acordurilor de confidențialitate semnate de către angajați și partenerii firmei;
 - Examinarea regulată a aplicării măsurilor de protecție de către o persoană cu experiență și care nu este implicată în misiunile relevante ale clienților.

- 220.5 Atunci când un conflict de interese reprezintă o amenințare la adresa unuia sau mai multor principii fundamentale, inclusiv obiectivitatea, confidențialitatea sau comportamentul profesional, amenințare care nu poate fi eliminată sau redusă la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție, profesionistul contabil independent trebuie să concluzioneze că nu este corespunzător să accepte o anumită misiune sau că este necesară demisionarea din una sau mai multe misiuni care sunt în conflict.
- 220.6 Când un profesionist contabil independent a solicitat consimțământul unui client de a acționa pentru o altă parte într-o problemă în care interesele celor doi sunt în conflict, iar acest consimțământ i-a fost refuzat de către client, atunci acesta nu trebuie să continue să acționeze în numele uneia dintre părțile implicate în problema care dă naștere unui conflict de interese.

SECȚIUNEA 230

OPINII SUPLIMENTARE

- 230.1 Situațiile în care un profesionist contabil independent este solicitat să ofere o a doua opinie cu privire la aplicarea standardelor sau principiilor de contabilitate, raportare sau a altor standarde sau principii în anumite circumstanțe sau anumitor tranzacții de către o companie sau o entitate care nu este un client curent, sau în numele acesteia, pot genera amenințări față de conformitatea cu principiile fundamentale. De exemplu, poate exista o amenințare față de competența profesională și față de prudență în circumstanțe în care o a doua opinie nu se bazează pe același set de fapte ca cel pe care îl are la dispoziție profesionistul contabil existent, sau se bazează pe probe necorespunzătoare. Importanța amenințării va depinde de circumstanțele cererii și de alte fapte și declarații disponibile, relevante pentru exprimarea unui raționament profesional.
- 230.2 Atunci când este solicitat să ofere o astfel de opinie, un profesionist contabil independent trebuie să evalueze importanța amenințărilor și, dacă acestea sunt altfel decât ne semnificative, trebuie avute în vedere și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil. Astfel de măsuri de protecție pot include obținerea permisiunii clientului de a contacta contabilul existent, descrierea, în cadrul comunicării cu acel client, a limitărilor aferente oricărei opinii și furnizarea unei copii a opiniei profesionistului contabil existent.
- 230.3 Dacă entitatea sau compania ce solicită opinia nu va permite comunicarea cu acel profesionist contabil existent, un profesionist contabil independent trebuie să evalueze dacă, în circumstanțele date este corespunzător să ofere opinia cerută.

SECȚIUNEA 240

ONORARIILE ȘI ALTE TIPURI DE REMUNERAȚII

- 240.1 Atunci când începe negocierile privind serviciile profesionale, un profesionist contabil independent poate percepe orice onorariu pe care îl consideră corespunzător. Faptul că un profesionist contabil independent percepe un onorariu mai mic decât altul nu este, în sine, ne-etic; cu toate acestea, pot exista amenințări față de conformitatea cu principiile fundamentale care apar din nivelul onorariului perceput. De exemplu, o amenințare cauzată de interesul propriu față de competența profesională și față de prudență este generată dacă respectivul onorariu perceput este atât de mic încât ar putea fi dificil să se realizeze misiunea în conformitate cu standardele tehnice și profesionale aplicabile.
- 240.2 Importanța unor astfel de amenințări depinde de factori cum ar fi nivelul onorariului perceput și serviciile pentru care se aplică. Ținând cont de aceste potențiale amenințări, trebuie avute în vedere și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil. Măsurile de protecție care pot fi aplicate includ:
- Atragerea atenției clientului cu privire la condițiile misiunii și, în special, cu privire la baza pe care sunt percepute comisioanele și cu privire la ce servicii sunt acoperite de comisionul perceput.
 - Alocarea timpului și personalului calificat necesare pentru realizarea sarcinii.
- 240.3 Comisioanele contingente sunt adesea utilizate pentru anumite tipuri de misiuni de altă natură decât cele de certificare. Totuși, ele pot genera, în anumite circumstanțe, amenințări față de respectarea principiilor fundamentale. Ele ar putea genera o amenințare a obiectivității de către interesul propriu. Importanța acestor amenințări depinde de factori precum:
- natura misiunii.
 - gama valorilor posibile ale onorariului.
 - baza pentru determinarea onorariului.
 - dacă rezultatul tranzacției este examinat de o terță parte independentă.
- 240.4 Importanța unor astfel de amenințări trebuie evaluată și, dacă acestea sunt altfel decât nesemnificative, trebuie avute în vedere și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil. Astfel de măsuri de protecție pot include:
- un pre-contract scris cu clientul privind baza de remunerare.
 - prezentarea pentru grupul țintă de utilizatori a activității realizate de către profesionistul contabil independent și a bazei de remunerare.
 - politici și proceduri de control al calității.
 - examinarea de către o terță parte obiectivă a activității realizate de către profesionistul contabil independent.

SECȚIUNEA 260

CADOURI ȘI OSPITALITATE

- 260.1 Este posibil ca unui profesionist contabil independent sau unui afiliat sau unei rude apropiate a acestuia să i se ofere cadouri sau ospitalitate din partea unui client. O astfel de ofertă generează amenințări la adresa conformității cu principiile fundamentale. De exemplu, amenințări ale obiectivității de către interesul propriu pot fi create dacă este acceptat un cadou din partea unui client; amenințări ale intimidării la adresa obiectivității pot apărea din divulgarea în public a unor astfel de oferte.
- 260.2 Importanța unor astfel de amenințări depinde de natura, valoarea și interesul din spatele ofertei. Atunci când sunt oferite unui profesionist contabil independent cadouri și ospitalitate pe care o terță parte credibilă le-ar considera în mod clar ne semnificative, acesta poate concluziona că oferta este făcută în cursul normal al afacerilor, fără intenția specifică de a influența luarea deciziilor sau de a obține informații. În astfel de cazuri, profesionistul contabil independent poate concluziona, în general, că nu există o amenințare importantă la adresa conformității cu principiile fundamentale.
- 260.3 Dacă este clar că amenințările evaluate nu sunt ne semnificative, trebuie avute în vedere și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil. Atunci când amenințările nu pot fi eliminate sau reduse la un nivel acceptabil prin aplicarea măsurilor de protecție, un profesionist contabil independent nu trebuie să accepte o astfel de ofertă.

SECȚIUNEA 280

OBIECTIVITATE – TOATE SERVICIILE

- 280.1 Un profesionist contabil independent trebuie să aibă în vedere, atunci când oferă orice servicii profesionale, dacă există amenințări la adresa conformității cu principiile fundamentale ale obiectivității care rezultă din interese în relațiile cu un client sau cu directori, funcționari sau angajați. De exemplu, o amenințare a obiectivității de către familiaritate poate fi generată de o relație de familie, relație apropiată personală sau relație de afaceri.
- 280.2 Un profesionist contabil independent care oferă un serviciu de audit trebuie să fie independent față de clientul auditării. Independența de fapt și de drept este necesară pentru a permite profesionistului contabil independent să exprime o opinie, și să fie perceput ca exprimând o concluzie neafectată de erori, conflict de interese sau influența necorespunzătoare a altor părți. Secțiunea 290 oferă îndrumări specifice privind cerințele de independență pentru profesioniștii contabili independenți atunci când realizează o misiune de audit.
- 280.3 Existența amenințărilor la adresa obiectivității în oferirea oricărui serviciu profesional va depinde de circumstanțele particulare ale misiunii și de natura activității pe care profesionistul contabil independent o realizează.
- 280.4 Un profesionist contabil independent trebuie să evalueze importanța amenințărilor identificate, și, dacă acestea nu sunt ne semnificative, trebuie avute în vedere și aplicate măsurile de protecție necesare pentru a le elimina sau pentru a le reduce la un nivel acceptabil. Astfel de măsuri de protecție pot include:
- Retragera din echipa misiunii.
 - Proceduri de supraveghere.
 - Terminarea relației financiare sau de afaceri care generează amenințarea.
 - Discutarea problemei cu nivelurile superioare ale conducerii firmei.
 - Discutarea problemei cu cei însărcinați cu guvernarea clientului.

SECȚIUNEA 290

INDEPENDENȚĂ – MISIUNI DE CERTIFICARE

290.1 În cazul unei misiuni de audit este în interesul public și, prin urmare, stipulat de prezentul Cod Etic, ca membrii **echipelor de audit**, ai firmelor și, atunci când este aplicabil, **ai firmelor din grup** să fie independenți față de **clienții de audit**.

290.2 Misiunile de audit au ca scop sporirea încrederii utilizatorilor cu privire la rezultatul unei evaluări sau a unei măsurări a unui aspect în conformitate cu o serie de criterii. Cadrul general internațional pentru Misiunile de audit (Cadrul general de audit), emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Certificare, descrie obiectivele și elementele misiunilor de audit și identifică misiunile la care se aplică Standardele Internaționale de Audit (ISA), Standardele Internaționale privind misiunile de examinare (ISRE), Standardele internaționale privind misiunile de asigurare (ISAE) și Standardele Internaționale privind misiunile conexe (ISRS). Pentru o descriere a elementelor și obiectivelor unei misiuni de audit trebuie să se facă referiri la Cadrul General de Asigurare.

290.8 Independența implică:

Independența de spirit (de drept). Starea de spirit care permite emiterea unei opinii fără a fi afectat de influențe care compromit judecata profesională și care permite individului să acționeze cu integritate, să-și exercite obiectivitatea și scepticismul profesional.

Independența în aparență (de fapt). Evitarea faptelor și a situațiilor care sunt atât de importante încât o terță parte informată și rezonabilă, care cunoaște toate informațiile relevante, inclusiv măsurile de protecție aplicate, ar concluziona în mod rezonabil că integritatea, obiectivitatea sau scepticismul profesional al firmei sau al unui membru al echipei de certificare au fost compromise.