

**ÎNTREBĂRI (Î) ȘI RĂSPUNSURI (R)
DE CLARIFICARE
FEBRUARIE 2017**

**Răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări
(NON-COMPLIANCE WITH LAWS AND REGULATIONS - NOCLAR)
*Profesioniști contabili angajați***

Publicarea Întrebărilor și Răspunsurilor (Î&R) este realizată de către personalul Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA). Se intenționează ca aceasta să sprijine reglementatorii naționali, organismele profesionale membre IFAC și liberii profesioniști contabili (LPC) (inclusiv firmele), pe măsură ce adoptă și implementează prevederile Secțiunii 360¹ ale *Codului etic al profesioniștilor contabili*TM (Codul), care definește responsabilitățile profesionistului contabil pentru a răspunde neconformității cu legile și reglementările (NOCLAR). IESBA a emis [Declarația NOCLAR](#) în iulie 2016.

Această publicație este concepută să sublinieze, să illustreze și să explice aspectele noilor prevederi din Cod legate de NOCLAR, contribuind astfel la aplicarea lor corectă. Scopul acestor prevederi este de a promova, în interes public, răspunsul la o neconformitate sau la o neconformitate suspectată.

Publicația nu modifică și nu este prioritară Codului, al cărui text are valoare de normă. Lecturarea întrebărilor și răspunsurilor nu se substituie lecturării Codului. Întrebările și răspunsurile nu intenționează să fie exhaustive, iar întotdeauna trebuie făcute referințe directe la Cod². Această publicație nu constituie o declarație solidă sau oficială a IESBA.

Publicația conexasă, cu întrebările și răspunsurile de clarificare, *Răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări – liber profesioniști contabili* – se referă la prevederile NOCLAR din Secțiunea 225³ din Cod, care se aplică liber profesioniștilor contabili.

¹ Secțiunea 360, *Răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări*

² În această publicație, referințele la Cod au în vedere Codul existent la data publicației. Codul poate fi accesat pe adresa www.ethicboard/iesba-code

³ Secțiunea 225, *Răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări*

CUPRINS

I.	Aspecte generale.....	3
	Caracterul secțiunii 360.....	3
	Interacțiunea cu legi și reglementări.....	3
	Domeniul de aplicare	4
	Responsabilitatea pentru identificarea NOCLAR.....	5
	Documentația.....	7
	Data intrării în vigoare	7
II.	Profesioniști contabili angajați de nivel superior	Error! Bookmark not defined.
	Cultura organizațională în raport cu NOCLAR.....	8
	Obținerea unei înțelegeri a aspectului	8
	Abordarea aspectului.....	9
	Divulgarea NOCLAR către o autoritate competentă	10
III.	Alți profesioniști contabili angajați.....	12

I. Aspecte generale

Caracterul secțiunii 360

- Î1.** Este Secțiunea 360 doar un ghid general sau impune orice obligație din partea profesionistului contabil angajat în situațiile în care acesta întâlnește sau suspectează o neconformitate?
- R.** Secțiunea 360 conține un număr de cerințe cu care profesionistul contabil angajat trebuie să se conformeze. Aceste cerințe (marcate prin cuvântul „trebuie”) variază în funcție de „profesioniștii contabili angajați de nivel superior”, așa cum se descrie la punctul 360.13 la alți profesioniști contabili angajați. În cazul în care acest aspect face obiectul Secțiunii 360, o obligație prioritară impusă de Cod este ca profesionistul contabil angajat să răspundă la acest aspect.

Interacțiunea cu legi și reglementări

- Î2.** În jurisdicția X, există prevederi legale care guvernează modul în care profesioniștii contabili trebuie să trateze anumite tipuri de neconformități, inclusiv cerințe de raportare de cazuri de neconformitate sau neconformitate suspectată către autoritățile publice desemnate. Dacă un profesionist contabil angajat se conformează acestor prevederi legate de cazuri de neconformitate sau neconformitate suspectată, conform domeniului de aplicare a Secțiunii 360, aceasta înseamnă că profesionistul contabil angajat nu este nevoit să se conformeze și restului Secțiunii 360?
- R.** Nu. Raportarea cazurilor de neconformitate sau neconformitate suspectată către o autoritate competentă este doar un aspect al Secțiunii 360 și face obiectul oricărei prevederi de confidențialitate care poate exista în anumite jurisdicții (vezi punctul 360.28 din Cod). Secțiunea 360 conține alte prevederi care se aplică, dacă nu sunt deja menționate de legi sau reglementări, sau dacă legea sau reglementarea nu le interzice. Acestea includ, de exemplu, prevederi referitoare la abordarea unor aspecte nefinalizate din cadrul entității; atenuarea sau remediarea consecințelor aferente neconformităților sau descurajarea comiterii de neconformități; determinarea necesității pentru acțiuni viitoare (inclusiv demisia din organizația angajatoare), după caz.

În plus, Prefața la Cod stabilește că unele jurisdicții pot avea obligații și recomandări juridice, normative sau profesionale care diferă de cele conținute de Cod. Aceasta subliniază faptul că profesioniștii contabili din acele jurisdicții trebuie să fie conștienți de acele diferențe și să se conformeze acelor cerințe sau recomandări care sunt mai stricte, în afară de cazul când acest lucru este interzis de legi sau reglementări.

- Î3.** Jurisdicția X are legi de confidențialitate care interzic profesioniștilor contabili să divulge cazuri de neconformitate sau neconformitate suspectată către o autoritate competentă. Aceasta înseamnă că prevederile din Cod privind neconformitatea au aplicabilitate sau relevanță limitată în acea jurisdicție?

R. În primul rând, profesioniștii contabili angajați trebuie să se conformeze cu toate legile și reglementările aplicabile, inclusiv cu legile care interzic divulgarea de informații confidențiale. Cu toate acestea, dacă, prin legi sau reglementări, se interzice profesioniștilor contabili angajați să se conformeze cu anumite părți din Cod, aceștia trebuie să se conformeze totuși cu toate celelalte părți ale Codului. În consecință, toate celelalte prevederi privind neconformitatea din Secțiunea 360 trebuie să se aplice în măsura în care conformitatea cu acestea nu este interzisă prin legi sau reglementări. A se vedea și Î2.

În al doilea rând, în cazul grupurilor care au componente în alte zone ale lumii, aplicarea prevederilor legate de neconformitate din Cod în jurisdicțiile în care se află acele componente poate avea implicații și relevanță în jurisdicția X. De exemplu, profesionistul contabil angajat într-un post de administrare sau conducere la o societate-mamă din jurisdicția X poate să ia în considerare și să abordeze implicațiile pentru societatea-mamă și grup, care apar ca urmare a divulgării de aspecte de neconformitate sau neconformitate suspectată, de către auditorul unei componente către o autoritate publică din altă jurisdicție.

Domeniul de aplicare

NOCLAR săvârșit de alte persoane decât organizația angajatoare sau angajați ai organizației

Î4. Un profesionist contabil angajat ia cunoștință de o încălcare a legii de către o entitate cu care nu are nicio relație de angajare, nici de natură contractuală, nici de altă natură. Are profesionistul contabil angajat vreo responsabilitate pentru a răspunde aspectelor din Secțiunea 360 a Codului?

R. Nu. Deoarece profesionistul contabil angajat nu are nicio relație profesională cu entitatea și, dacă nu lucrează sub directoratul entității, Secțiunea 360 nu se aplică. În astfel de situații, profesionistul contabil angajat trebuie să se afle pe aceeași poziție ca a unui cetățean oarecare aflat în circumstanțe similare.

Î5. Codul impune ca profesionistul contabil angajat să răspundă la actele de neconformitate săvârșite de contractori sau agenți care lucrează pentru organizația angajatoare, sau de către directori neexecutivi ai organizației contractoare?

R. Da. Punctul 360.2 din Cod definește neconformitatea ca reprezentând acte contrare legilor sau reglementărilor prevalente, comise de persoane fizice care lucrează pentru sau sub directoratul unei organizații angajatoare. Contractorii, agenții și directorii neexecutivi sunt exemple de părți care lucrează sub directoratul unei organizații angajatoare. În contextul răspunsului la neconformitatea cu legi și reglementări, nu este necesar să existe o relație de angajare oficială între partea care săvârșește actul de neconformitate și organizație, așa cum se poate stabili printr-un contract de angajare.

Aspecte care în mod clar sunt fără importanță

- Î6.** De ce punctul 360.8 delimitează aspectele care sunt în mod clar fără importanță, dacă la punctul 360.5 se indică din start că legile și reglementările incidente sunt cele care afectează în mod direct determinarea și prezentarea în situațiile financiare a *valorilor semnificative* și a celor pentru care conformitatea poate fi *fundamentală* pentru activitatea organizației angajatoare?
- R.** Sintagmele „*valori și prezentări semnificative*” și „*fundamentale* pentru aspectele de bază ale activității” se folosesc pentru a descrie legile și reglementările care sunt cuprinse în domeniul de aplicare a Secțiunii 360 privind tipul legilor și reglementărilor la care se referă această secțiune (a se vedea, de exemplu, punctul 360.6). Aceste sintagme nu se referă la situațiile efective de neconformitate sau neconformitate suspectată. De exemplu, legile și reglementările care se referă la impozitarea globală intră în domeniul de aplicare a Secțiunii 360. Cu toate acestea, dacă o entitate, în mod ocazional, omite respectarea termenului de depunere a declarației fiscale, acesta, în mod clar, poate fi un aspect nesemnificativ, pe care profesionistul contabil angajat nu trebuie să îl considere în contextul Codului.

Responsabilitatea pentru identificarea NOCLAR

- Î7.** Punctul 360.1 indică faptul că un profesionist contabil angajat poate întâlni sau conștientiza, ori poate suspecta o neconformitate cu legi și reglementări pe parcursul desfășurării activității sale profesionale. Care este semnificația distincției dintre descoperirea de neconformitate sau neconformitate suspectată și conștientizarea neconformității?
- R.** Codul admite că un profesionist contabil angajat poate descoperi (de exemplu, într-un mod neașteptat) cazuri de neconformitate sau poate suspecta neconformitatea pe măsura exercitării atribuțiilor sale în cadrul organizației angajatoare. De asemenea, admite că o altă parte poate aduce aspectul în atenția profesionistului contabil; de exemplu, un alt angajat al organizației angajatoare sau un contractor extern utilizat de organizație. Secțiunea 360 acoperă ambele situații.
- Î8.** Codul impune ca profesionistul contabil angajat să detecteze actele de neconformitate ale organizației angajatoare?
- R.** Nu. În această privință, Codul nu impune nicio responsabilitate adițională pentru profesioniștii contabili angajați, dincolo de responsabilitățile pe care deja le au, în cazul în care dețin un post de conducere, pentru a se asigura că organizația angajatoare este condusă în conformitate cu legi și reglementări. Această responsabilitate include identificarea și comunicarea oricărei situații de neconformitate.
- Î9.** Prin Cod se așteaptă ca profesionistul contabil angajat să aibă capacitatea de a identifica neconformitatea cu legile și reglementările care nu au un efect direct asupra determinării valorilor și prezentărilor în situațiile financiare, de exemplu, în legătură cu cerințele privind siguranța alimentelor sau emisiile provenite de la vehicule?

R. Potrivit Codului, nu se așteaptă ca profesionistul contabil angajat să aibă un nivel de cunoaștere a legilor și reglementărilor mai mare decât i se cere pentru postul de profesionist contabil angajat în cadrul organizației angajatoare. Profesioniștii contabili angajați care lucrează într-un anumit domeniu din cadrul organizației angajatoare (de exemplu, impozitul pe profit sau siguranța produsului) au nevoie de o înțelegere relevantă a legilor și reglementărilor relevante pentru acel domeniu specific, pentru a-și realiza responsabilitățile de serviciu în mod competent. În astfel de situații, se așteaptă ca profesioniștii contabili angajați să aibă capacitatea de a recunoaște neconformitatea sau de a o suspecta, legat strict de activitatea pe care o derulează, dacă îi atrag atenția anumite informații aferente. Dimpotrivă, cu cât există o discrepanță mai mare între o situație de neconformitate sau neconformitate suspectată (conform domeniului de aplicare a Secțiunii 360) și expertiza sau domeniul de activitate a profesionistului contabil angajat, cu atât mai puțin probabil este ca acesta să recunoască neconformitatea. De exemplu, dacă un profesionist contabil este angajat ca actuar cu responsabilități legate de beneficiile angajaților într-o organizație, se așteaptă ca acesta să aibă capacitatea de a recunoaște neconformitatea cu legile și reglementările privind pensiile, așa cum se aplică acestea pentru organizație. Nu se așteaptă ca profesionistul contabil angajat să recunoască neconformitatea sau neconformitatea suspectată în afara domeniilor pentru care profesionistul contabil angajat a fost instruit sau pentru care responsabilitățile sale pentru organizație solicită aplicarea unor competențe de specialitate. A se vedea, de asemenea, Î10.

În orice caz, faptele de neconformitate pot fi camuflate. Codul nu solicită profesioniștilor contabili să identifice cazurile de neconformitate.

Î10. Punctul 360.5 litera b) prevede că Secțiunea 360 stabilește abordarea pe care un profesionist contabil angajat trebuie să o aibă atunci când întâlnește sau ia cunoștință de o neconformitate sau suspectează neconformitatea cu legile sau reglementările care nu au un efect direct asupra determinării valorilor și asupra prezentării situațiilor financiare ale organizației angajatoare, dar sunt conforme cu ceea ce poate fi fundamental pentru aspectele de bază ale activității organizației angajatoare, pentru continuitatea activității acesteia sau pentru evitarea de sancțiuni semnificative. Care ar fi tipurile de neconformități care se au în vedere în această privință?

R. Unele legi și reglementări din această categorie pot fi fundamentale pentru activitatea tuturor organizațiilor angajatoare sau a tuturor organizațiilor angajatoare dintr-o anumită jurisdicție, chiar dacă aceste legi și reglementări nu au un efect direct asupra determinării valorilor semnificative și a prezentărilor în situațiile financiare ale organizațiilor angajatoare. Ca exemple, trebuie menționate legile împotriva fraudei, corupției și dării și luării de mită. În virtutea pregătirii, a experienței profesionale și a cunoștințelor, ori a expertizei în cadrul organizației angajatoare, se așteaptă ca profesioniștii contabili angajați să recunoască și să răspundă la cazurile de neconformitate sau neconformitate suspectată, în funcție de legile și reglementările corespunzătoare, dacă iau cunoștință de astfel de cazuri.

Alte legi și recomandări din această categorie pot fi relevante pentru anumite tipuri de organizații angajatoare, datorită naturii activității lor. Printre exemple se numără reglementările privind protecția mediului pentru o organizație angajatoare care activează în

industria minieră, cerințele de reglementare în materie de capital pentru bănci, legile și reglementările împotriva spălării banilor și a finanțării terorismului pentru instituțiile financiare, reglementările privind emisiile de gaze pentru producătorii de autovehicule, precum și reglementările privind autorizarea companiilor farmaceutice sau a producătorilor din industria alimentară. Se așteaptă ca profesioniștii contabili angajați care îndeplinesc, pentru organizația angajatoare, responsabilități ce presupun o înțelegere a acelor legi și reglementări, pentru a putea duce la îndeplinire aceste responsabilități într-un mod competent, să recunoască neconformitatea sau neconformitatea suspectată în raport cu acele legi și reglementări și, în consecință, să răspundă la aceste aspecte în mod adecvat. A se vedea, de asemenea Î9.

- Î11.** Potrivit Codului, se așteaptă de la un profesionist contabil să aibă cunoștințe juridice și competențe care nu au legătură cu responsabilitățile unui profesionist contabil angajat?
- R.** Nu. Potrivit Codului, se așteaptă de la un profesionist contabil să dețină un nivel de cunoștințe juridice și normative necesare pentru a-și îndeplini obligațiile în cadrul organizației angajatoare într-un mod competent.

Documentația

- Î12.** De ce Secțiunea 360 doar încurajează și nu solicită documentația pentru profesionistul contabil angajat?
- R.** Acest aspect este în conformitate cu abordarea generală față de documentația din Cod. Această abordare a fost introdusă pentru a încuraja documentația în interesul profesioniștilor contabili angajați și nu ca o impunere. În schimb, în comparație cu profesioniștii contabili angajați, în contextul NOCLAR, Codul impune această abordare auditorilor, având în vedere rolul lor jucat în interesul public și amploarea supravegherii reglementare a acestora.

Data intrării în vigoare

- Î13.** Prevederile din Cod referitoare la neconformitate intră în vigoare la 15 iulie 2017. Dacă, înainte de această dată, un profesionist contabil angajat a luat deja cunoștință de un act de neconformitate sau neconformitate suspectată, există vreo obligație prevăzută de Cod ca profesionistul contabil angajat să acționeze în consecință?
- R.** Nu. Nu se impune ca profesionistul contabil angajat să răspundă cerințelor din Secțiunea 360 privind orice neconformitate sau neconformitate suspectată, de care profesionistul contabil angajat ia cunoștință la 15 iulie 2017 sau ulterior acestei date. Cu toate acestea, deoarece este permisă adoptarea înainte de această dată, se pot aplica prevederile cu privire la orice neconformitate sau neconformitate suspectată de care profesionistul contabil luase cunoștință înainte de această dată.

- Î14.** Prevederile din Cod privind actele de neconformitate intră în vigoare la 15 iulie 2017. Dacă un act de neconformitate a fost comis în cadrul organizației angajatoare anterior acestei date, iar profesionistul contabil angajat ia cunoștință de acest act la data de 15 noiembrie 2017, există vreo obligație pentru acesta, potrivit Codului?
- R.** Da. Codul impune ca profesionistul contabil angajat să răspundă la orice neconformitate sau neconformitate suspectată de care ia cunoștință la 15 iulie 2017 sau ulterior acestei date. De aceea, în această situație, se impune ca profesionistul contabil angajat să răspundă la aspectele în cauză conform Secțiunii 360.

II. Profesioniști contabili angajați de nivel superior

Cultura organizațională cu privire la NOCLAR

- Î15.** Exista o așteptare diferită în rolul pe care profesioniștii contabili angajați de nivel superior îl pot avea în promovarea unei culturi de conformitate cu legile și reglementările din cadrul organizației angajatoare, față de alți profesioniști contabili angajați?
- R.** Da. Punctul 300.5 explică faptul că pe măsura ce poziția profesionistului contabil angajat de nivel senior în cadrul organizației este mai mare, cu atât profesionistul contabil angajat poate avea o capacitate mai mare de influență asupra politicilor, deciziilor luate și a acțiunilor întreprinse de către alte persoane implicate în organizație. În această privință, punctul 300.5 explică faptul că se așteaptă de la un profesionist contabil angajat să încurajeze și să promoveze, în cadrul organizației, o cultură bazată pe etică, având în vedere funcția și vechimea acestuia în cadrul organizației, precum și măsura în care este capabil să o realizeze. În contextul NOCLAR, acțiunile pe care profesionistul contabil angajat le poate întreprinde includ prezentarea, implementarea și supravegherea politicilor și a procedurilor de prevenire a actelor de neconformitate.

Obținerea unei înțelegeri a aspectului

- Î16.** În cazul în care un auditor ia cunoștință sau suspectează acte de neconformitate comise de către organizația angajatoare în alte condiții decât prin exercitarea atribuțiilor sale (de exemplu, prin descoperire pe internet sau dintr-o discuție informală, de la o persoană, la un eveniment social), se impune ca profesionistul contabil angajat de nivel superior să întreprindă vreo acțiune, cum ar fi obținerea unei înțelegeri a aspectului ori discutarea cu managementul sau cu persoanele responsabile cu guvernanta?
- R.** Punctul 360.14 din Cod impune ca profesionistul contabil angajat de nivel superior să obțină o înțelegere a aspectului (presupunând că nu este, în mod evident, nesemnificativ), indiferent de sursa informației sau de modul în care a aflat. Această înțelegere include o înțelegere a naturii aspectului și a consecințelor potențiale. Dacă, pe baza înțelegerii, profesionistul contabil angajat suspectează o situație de neconformitate, Secțiunea 360 impune ca

profesionistul contabil angajat să discute aspectul cu profesionistul contabil angajat imediat superior, dacă acesta există, pentru a stabili modul de abordare. În cazul în care profesionistul contabil angajat imediat superior poate fi implicat, punctul 360.16 solicită ca profesionistul contabil angajat să discute aspectul cu o persoană cu un nivel de autoritate imediat superior, care nu este implicat. Această discuție se supune oricărei reguli sau proceduri interne privind modul în care informațiile privind identificarea sau suspectarea de situații de neconformitate urmează să fie discutate la nivel intern. De asemenea, face obiectul oricărei cerințe legale sau de reglementare privind divulgarea (a se vedea punctul 360.3).

De asemenea, Secțiunea 360 solicită ca profesionistul contabil angajat să aducă aspectul în atenția persoanelor responsabile cu guvernanta, pentru a conveni asupra unui răspuns adecvat și pentru a le permite să își îndeplinească propriile lor responsabilități.

- Î17.** Un profesionist contabil angajat de nivel superior poate lua cunoștință de o neconformitate suspectată, comisă de organizația angajatoare. Iar profesionistul contabil angajat imediat superior nu este de acord cu profesionistul contabil angajat în ceea ce privește probele privind aspectul respectiv. Aceasta înseamnă că, potrivit Codului, profesionistul contabil angajat nu trebuie să urmărească mai departe aspectul?
- R.** Nu. Faptul că profesionistul contabil imediat superior în ierarhia organizațională nu este de acord cu profesionistul contabil angajat privind probele legate de acel aspect nu este suficient pentru a-l motiva pe profesionistul contabil angajat să renunțe automat la investigarea aspectului. Profesionistul contabil angajat trebuie să se convingă de faptul că explicațiile oferite de superior înlătură, în mod satisfăcător, suspiciunile sale. Dacă nu, profesionistul contabil angajat poate avea în vedere să dea curs altor acțiuni, care vor depinde de complexitatea aspectului respectiv și amploarea raționamentului implicat. Astfel de acțiune includ, de exemplu, consultarea cu alte persoane din organizație, obținerea de consiliere juridică, sau consultarea, în mod confidențial, cu o autoritate de reglementare sau cu un organism profesional. Secțiunea 360 solicită, de asemenea, ca profesionistul contabil angajat să transfere aspectul la persoanele responsabile cu guvernanta; să evalueze gradul de adecvare a răspunsului dat de superiorii profesionistului contabil angajat și de către persoanele responsabile cu guvernanta; și, în lumina gradului de adecvare a răspunsurilor primite, să determine dacă este necesar de întreprins acțiuni viitoare în interesul public.

Abordarea aspectului

- Î18.** Dacă superiorii profesionistului contabil angajat de nivel superior și persoanele responsabile cu guvernanta nu doresc să abordeze neconformitatea identificată sau suspectată, aceasta înseamnă că, potrivit Codului, profesionistul contabil angajat nu mai are nicio responsabilitate viitoare în ceea ce privește aspectul?
- R.** Nu. O parte din răspunsul-cadru din Secțiunea 360 implică evaluarea de către profesionistul contabil angajat de nivel superior a gradului de adecvare a răspunsului oferit de superiorii profesionistului contabil angajat, dacă aceștia există, și de persoanele responsabile cu

governanța. Dacă superiorii profesionistului contabil angajat și persoanele responsabile cu guvernarea nu discută asupra aspectului, acesta ar putea fi un motiv pentru ca profesionistul contabil angajat să concluzioneze că răspunsul lor nu este adecvat. În astfel de situații, punctul 360.21 solicită ca profesionistul contabil angajat să decidă dacă este necesar să se întreprindă acțiuni viitoare în interesul public. Punctul 360.22 menționează diferiți factori pe care profesionistul contabil angajat îi poate considera în luarea deciziei, inclusiv natura și amploarea oricărei acțiuni viitoare.

Divulgarea NOCLAR către o autoritate competentă

Î19. Impune Codul să se dezvăluie o situație de neconformitate sau neconformitate suspectată către o anumită autoritate, dacă superiorii profesionistului contabil angajat, când aceștia există, și persoanele responsabile cu guvernarea nu au abordat într-un mod adecvat aspectul?

R. Nu. Codul nu impune divulgare. Totuși, Codul stabilește factorii pe care un profesionist contabil angajat de nivel superior trebuie să îi aibă în vedere atunci când decide dacă divulgarea unui aspect către o autoritate responsabilă ar putea fi o cale adecvată pentru acțiunile viitoare. Această decizie depinde de o evaluare obiectivă a faptelor și circumstanțelor la acel moment, luând în considerare factorii prevăzuți la punctul 360.22 și 360.29 din Cod, și de aplicarea testului de evaluare a independenței efectuat de o terță parte, rezonabilă și informată, conform punctului 360.24. Testul, efectuat de o terță persoană, rezonabilă și informată, are scopul de a aduce un element esențial de obiectivitate asupra deciziei profesionistului contabil angajat privind necesitatea, natura și amploarea acțiunii viitoare.

Acolo unde legea sau reglementările solicită deja raportarea neconformității sau a neconformității suspectate către o anumită autoritate, profesionistul contabil angajat trebuie să se conformeze cu obligația legală ori cu reglementările.

Î20. Există, conform Codului, vreo așteptare ca un profesionist contabil angajat de nivel superior să divulge *orice* neconformitate identificată sau suspectată către o autoritate competentă, în cazul în care superiorul (sau superiorii) profesionistului contabil angajat, dacă aceștia există, sau persoanele responsabile cu guvernarea, nu au abordat în mod adecvat aspectul?

R. Nu. Prevederile din Cod care se referă la divulgarea către o autoritate competentă (punctele 360.28-30) se aplică în situația în care, pentru neconformitate sau neconformitate suspectată există probe credibile de *prejudicii semnificative*, reale sau potențiale, aduse entității sau părților interesate, inclusiv publicului larg (punctul 360.22). Cu alte cuvinte, astfel de divulgări pot fi luate în considerare doar în situațiile în care profesionistul contabil angajat stabilește că, prin aplicarea unui raționament profesional adecvat, anumite fapte și situații, la un anumit moment, sunt „grave”.

Î21. O clauză de confidențialitate negociată prin contractul de angajare al unui profesionist contabil angajat de nivel superior solicită ca profesionistul contabil angajat să mențină

confidențialitatea permanentă asupra informațiilor organizației angajatoare. Potrivit Secțiunii 360, ar exista o protecție legală în situația în care profesionistul contabil angajat ignoră clauza de confidențialitate negociată prin contract pentru a divulga o situație de neconformitate reală sau suspectată către o anumită autoritate?

- R.** Atunci când, potrivit legii sau reglementărilor, se impune profesioniștilor contabili angajați să păstreze confidențialitatea, aceștia trebuie să se conformeze cu obligația legală sau reglementară. Cu toate acestea, potrivit Codului, o clauză de confidențialitate negociată prin contract poate fi ignorată dacă un profesionist contabil angajat de nivel superior decide să divulge neconformitatea sau neconformitatea suspectată către o autoritate competentă, conform Secțiunii 360. Pentru ca un profesionist contabil angajat să poată desfășura activități profesionale, conformarea cu Codul, inclusiv cu prevederile din Secțiunea 360, reprezintă o condiție obligatorie.

Posibilitatea existenței unei protecții legale în situația în care un profesionist contabil angajat de nivel superior nu respectă clauza de confidențialitate negociată prin contract este un aspect de interpretare juridică într-o anumită jurisdicție. Pentru a se proteja dacă apar astfel de situații, ar fi important ca profesioniștii contabili angajați de nivel superior să discute cu organizația angajatoare despre obligațiile profesionale ce decurg din Cod, inclusiv obligațiile ce le revin ca răspuns la situațiile de neconformitate sau neconformitate suspectată. Dacă există o clauză de confidențialitate negociată prin contract (altfel decât confidențialitatea impusă de lege sau reglementări), ar fi recomandabil ca în contractul de angajare să se includă o clauză care să clarifice faptul că o astfel de confidențialitate ar putea face obiectul obligației profesionistului contabil angajat de a se conforma cu Codul. Dacă contractul de angajare a fost semnat înainte ca prevederile privind NOCLAR să intre în vigoare, este necesar ca profesionistul contabil angajat să aibă în vedere dacă, pentru protecția sa, contractul trebuie modificat, în cazul în care cuprinde orice clauză de confidențialitate. De asemenea, profesionistul contabil angajat poate avea în vedere obținerea unei consilieri juridice, pe lângă discutarea aspectului cu organizația angajatoare, inclusiv în ceea ce privește orice cerință jurisdicțională specifică.

- Î22.** Poate un profesionist contabil angajat de nivel superior să demisioneze din organizația angajatoare ca rezultat al identificării sau suspectării neconformității, fără a divulga aspectul către o autoritate competentă?
- R.** Mai întâi, ca să subliniem, punctul 360.26 explică faptul că demisia din organizația angajatoare nu substituie întreprinderea oricăror acțiuni care ar putea fi necesare pentru a duce la îndeplinire obiectivele profesionistului contabil angajat, potrivit Secțiunii 360. Conform punctului 360.25 din Cod, demisia din organizația angajatoare și divulgarea aspectului către o autoritate competentă sunt căi pentru acțiuni viitoare, care pot fi considerate independent una de cealaltă. În unele situații, profesionistul contabil angajat poate stabili că ambele acțiuni sunt necesare, chiar dacă demisia din organizație nu este, clar, o decizie ușoară.

- Î23.** Punctul 360.31 explică faptul că în situații excepționale în care un profesionist contabil angajat de nivel superior are motive să creadă că o încălcare iminentă a legii sau a reglementării poate cauza prejudicii reale pentru investitori, creditori, angajați sau publicul larg, acesta poate divulga imediat aspectul către autoritatea competentă. Este necesar ca auditorul să urmeze procesul de furnizare a unui răspuns, așa cum se stabilește în Secțiunea 360, până la final, înainte să ia decizia de a face astfel de dezvăluiri?
- R.** Nu, în astfel de situații, profesionistul contabil angajat de nivel superior este nevoit să parcurgă în întregime procesul de furnizare a răspunsului. Cu toate acestea, punctul 360.30 solicită profesionistului contabil angajat de nivel superior să acționeze cu bună credință.

III. Alți profesioniști contabili angajați

- Î24.** De ce prevederile din Cod privind neconformitatea aplicabile „profesionistului contabil angajat de nivel superior” diferă de cele aplicabile altor profesioniști contabili angajați?
- R.** Prevederile aplicabile profesionistului contabil angajat de nivel superior presupun mai multă atenție datorită nivelului de autoritate ridicat în cadrul organizației angajatoare, sferei lor mai mari de influență și abilităților de luare a deciziilor, precum și a așteptărilor mai mari din partea publicului, în virtutea funcției pe care o dețin.
- Î25.** Un profesionist contabil angajat, care nu este un profesionist contabil angajat de nivel superior, așa cum se descrie în Secțiunea 360 din Cod, ia cunoștință de informații care sugerează că un act de neconformitate ar fi putut fi comis de către organizația angajatoare. În această situație, care este obligația ce se impune profesionistului contabil angajat, potrivit Codului?
- R.** Punctul 360.33 din Cod solicită ca profesionistul contabil angajat să caute mai întâi să obțină o înțelegere a aspectului. Dacă, pe baza înțelegerii, profesionistul contabil angajat identifică sau suspectează faptul că a apărut o neconformitate, punctul 330.35 impune ca profesionistul contabil angajat fie să abordeze aspectul prin protocoalele și procedurile interne din cadrul organizației referitoare la NOCLAR, fie să îl transfere la profesionistul contabil angajat imediat superior ierarhic.
- Î26.** Un profesionist contabil angajat, care nu este un profesionist contabil angajat de nivel superior, așa cum se descrie în Secțiunea 360 a Codului, suspectează că organizația a comis un act de neconformitate. Dacă profesionistul contabil angajat nu este capabil să demonstreze suspiciunea, aceasta înseamnă că profesionistul contabil angajat nu se conformează Codului?
- R.** Nu. Codul admite că profesioniștii contabili angajați, care nu sunt profesioniști contabili angajați de nivel superior, ar putea avea acces limitat la informații. Se consideră că profesioniștii contabili angajați și-au îndeplinit responsabilitățile din Cod, dacă obțin informații relevante pentru a demonstra suspiciunea.

Contacte cheie

James Gunn, Managing Director, Professional standards (jamesgunn@ProfStds.org)

Ken Siong, Technical Director (kensiong@ethicsboard.org)

Despre IESBA

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA) este un organism independent de stabilire a standardelor, care dezvoltă și emite standarde de etică de înaltă calitate și alte decizii pentru profesioniștii contabili din întreaga lume. Prin activitatea sa, IESBA dezvoltă *Codul Etic al Profesioniștilor Contabili*, care stabilește cerințele etice pentru profesioniștii contabili.

Obiectivul IESBA este deservirea interesului public prin elaborarea unor standarde etice de înaltă calitate pentru profesioniștii contabili și prin facilitarea convergenței standardelor internaționale și naționale privind etica, inclusiv a cerințelor privind independența auditorului, prin dezvoltarea unui cod etic internațional, robust și adecvat.

Structura și procesul care susține activitățile IESBA sunt facilitate de Federația Internațională a Contabililor (IFAC).

Codul Etic al Profesioniștilor Contabili, Proiectele de expunere, Documentele de consultare și alte publicații ale IESBA sunt publicate de către, și sub dreptul de autor deținut de IFAC.

IESBA și IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru daunele provocate oricărei persoane care acționează, sau se abține de la a acționa, pe baza materialelor din această publicație, indiferent dacă o astfel de daună este provocată din neglijență sau în altă manieră

Logo-ul IESBA , 'International Ethics Standards Board for Accountants', 'IESBA', '*The Code of Ethics for Professional Accountants*', logo-ul IFAC, 'International Federation of Accountants', și 'IFAC' sunt mărci înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în SUA și alte țări.

Drept de autor © Februarie 2017 deținut de către Federația Internațională a Contabililor (IFAC). Toate drepturile rezervate. Permisivitatea scrisă a IFAC este necesară pentru reproducerea, stocarea sau transmiterea, ori pentru alte tipuri similare de utilizare a acestui document. Contactați permissions@ifac.org.

Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations al International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în iulie 2016 în limba engleză, a fost tradus în limba română de către CAFR în ianuarie 2019 și este reprodus cu permisiunea IFAC. Procesul de traducere a *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations* a fost examinat de IFAC, iar traducerea a fost realizată în conformitate cu „Declarația de politică – Politica de traducere și reproducere a standardelor publicate de IFAC”. Textul aprobat al *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations* este cel publicat de IFAC în limba engleză.

Text în limba engleză *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations* © 2016 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Text în limba română *Răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări* © 2019 al International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate.

Titlu original: *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations*, decembrie 2016, ISBN: 978-1-60815-289-6.