Rezumat – cerinte privind independenta

Legenda:

Situatie	Explicatii și măsuri de întreprins
Litigii reale sau amenințari de litigii de către client (interes propriu, intimidare: firma va fi îngrijorată despre publicitate proastă, pierderea clientului, fiind dovedită neglijent)	Când are loc un litigiu sau pare probabil un litigiu între firmă sau un membru al echipei de audit și clientul de audit Ce măsuri se pot aplica? - Dacă litigiul implică un membru al echipei de audit, eliminarea persoanei respective din echipa de audit; sau apelul la un alt profesionist sa revizuiasca lucrările efectuate. - Dacă astfel de măsuri nu reduc amenințările la un nivel acceptabil, singura acțiune adecvată este retragerea din angajamentul de audit sau declinarea angajamentului de audit.
Cadouri si ospitalitate (interes propriu, familiaritate, intimidare)	- Daca legea interzice acceptarea cadourilor – **nu se accepta!** - Daca se estimeaza ca acordarea cadourilor/ospitalitatii este oferita cu intentia de a influenta nedorit comportamentul auditorului – **nu se accepta!** - Daca politicile proprii firmei de audit interzic acceptarea sau prevad posibilitatea acceptarii intr-o anumita limită impreuna cu obligatia de a raporta firmei de audit cadoul oferit/primit – **se urmeaza politicile firmei de audit** Nu este permisa acceptarea decât dacă acel cadou/ospitalitate **sunt nesemnificative** Existența și semnificația oricărei amenințări **va depinde de natură, valoarea și intenția ofertei**. În cazul în care sunt oferite cadouri sau ospitalitate si daca o terta parte informata si rezonabila, cântărind toate faptele și circumstanțele specifice, le-ar considera nesemnificative și lipsite de consecințe, un auditor poate concluziona că oferta se face în cursul normal al afacerii fără intenția specifică de a influența luarea deciziilor sau de a obtine informatii.
Dependență financiară (interes propriu și intimidare)	**Alți clienți, nu cei care sunt de interes public** - Reducerea dependenței de client (prin extinderea bazei de clienți, prin încetarea prestării anumitor servicii către acel client, cu consecința reducerii onorariului etc.)

	- un control de calitate extern sau intern; sau - Consultarea unei terțe părți, cum ar fi un organism de reglementare profesional sau un profesionist contabil, pe baza/asupra aspectelor de audit cheie. **Clienții de audit care sunt entități de interes public** Dacă se percepe in mod frecvent un onorariu brut de la un client mai mare de 15% din veniturile firmei, pentru doi ani consecutivi, - Se raportează celor însărcinați cu guvernanța corporativă a clientului (cum ar fi raportarea către Comitetul de Audit) - Se efectuează de către firma de audit un control de calitate independent intern (care e derulat de un partener care nu a fost implicat în misiunea de audit) sau un control de calitate extern înainte de SAU după emiterea opiniei celui de-al doilea an
Taxă sau comision de intermediere (interes propriu)	Exemple de măsuri de protecție includ: · Dezvăluirea către client a oricăror aranjamente de plată a unei taxe de recomandare către un alt profesionist contabil pentru munca menționată; · Dezvăluirea către client a oricăror aranjamente pentru a primi o taxă de recomandare pentru trimiterea clientului la un alt profesionist contabil; sau · Obținerea acordului în avans de la client pentru un comision în legătură cu vânzarea de către o terță parte a bunurilor sau servicii către client.
Onorarii restante: Pot fi asimilate unui imprumut catre client (interes propriu, intimidare)	- Control de calitate - Cel puțin o recuperare parțială a onorariilor restante sau un plan de recuperare înainte de a începe noua misiune Un contabil profesionist care nu a participat la angajamentul de audit revizuiește dosarul de audit. Firma trebuie sa stabilească dacă onorariile restante ar putea fi considerate ca fiind echivalente cu un împrumut acordat clientului și dacă, din cauza semnificației onorariilor restante, este adecvat ca firma să accepte din nou sau sa continue misiunea de audit.
Onorarii contingente Onorariile contingente sunt onorarii calculate pe o bază prestabilită referitoare la rezultatul unei tranzacții sau rezultatul serviciilor prestate de firmă.	- **Nu sunt permise intr-un audit** - Onorariile contingente sunt utilizate pe scară largă pentru anumite tipuri de angajamente de non-asigurare. Exemple de masuri de protectie includ:

(interes propriu, reprezentare)	· Un acord scris în avans cu clientul cu privire la baza remunerației; · Divulgarea către utilizatorii vizați ai serviciului efectuat de profesionist contabil a acordului pentru onorarii contingente și baza pentru remunerație; · Politici și proceduri de control al calității; sau · Revizuirea de către un terț independent a lucrărilor efectuate de firma de audit.
Angajarea ca Director (membru în Consiliul de administrație) sau intr-o altă poziție in guvernanta corporativa a clientului (interes propriu, autorevizuire)	- **Nu este permis pentru un client de audit**, în timpul misiunii, amenințările create fiind mult prea mari
Asocierea pe termen lung a echipei de audit (inclusiv rotatia Partnerului) și a firmei de audit cu un client de audit Familiaritate si interes propriu	Exemple de masuri de protectie includ: · Rotirea personalului superior din echipa de audit; · Un profesionist contabil care nu a fost membru in echipa de audit revizuiește munca personalului superior; sau · Revizuiri interne sau externe periodice, independente, ale calitatii misiunii. **Clienții de audit care sunt entități de interes public** În ceea ce privește auditul unei entități de interes public, o persoană nu trebuie să fie un partener cheie de audit **mai mult de șapte ani.** După durata maxima, persoana nu va mai fi membru al misiunii sau un partener cheie de audit pentru client **timp de cinci ani** (cool-off, racorire, perioada de pauza).
Fost angajat al clientului devenit membru al echipei de audit Familiaritate, auto-revizuire si interes propriu	Dacă este angajat la firma de audit în perioada pentru care se face auditul – nu exista masura de protectie disponibilă. Dacă este angajat la firma de audit înainte de perioada acoperită de raportul de audit, existența și semnificația oricăror amenințări vor depinde de factori precum: • Poziția individului la client; • Durata de timp de cand individul a părăsit clientul și rolul profesionistului în echipa de audit. Masura de protectie : revizuirea muncii efectuate de el (oricum e preferabil să nu fie repartizat în echipa de audit)

Plasare temporara de personal la client Imprumutul de catre firma de audit a salariatilor in favoarea unui client de audit poate crea o amenintare de autorevizuire.	O astfel de plasare temporara de personal poate fi acordată clientului, dar numai pentru o perioadă scurtă de timp și personalul firmei **nu trebuie** să fie implicat în: (a) Furnizarea de servicii de non-asigurare care nu ar fi permise conform Codului etic; sau (b) Asumarea responsabilităților de conducere. În toate circumstanțele, clientul de audit va fi responsabil de dirijarea și supravegherea activităților personalului împrumutat. Exemple de masuri de protectie includ: · Efectuarea unei revizuiri suplimentare a lucrărilor efectuate de personal împrumutat; · Neacordarea de responsabilități de audit personalului împrumutat pentru nicio funcție sau activitate pe care personalul imprumutat temporar a desfășurat-o la client; sau - Neincluderea personalului împrumutat ca membri a echipei de audit.
Angajarea la un client de audit: Un partener de adit sau un membru cu pozitie de conducere se angajeaza la clientul de audit Familiaritate, intimidare si interes propriu	Fost membru al firmei de audit se afla acum la client și **rămâne o conexiune semnificativă între firmă și individ** - nu există nicio masura de protectie acceptabilă, asa ca este interzis un astfel de caz In alte situatii: · Modificarea planului de audit; · Alocarea persoanelor echipei de audit care au suficiente experiență în legătură cu individul care s-a alăturat clientului; sau · Un contabil profesionist care să revizuiască activitatea membrului echipei de audit pe perioada in care era implicat in misiune. **Pentru entitățile de interes public**, este necesar sa treaca o perioada de 12 luni intre momentul in care fostul auditor pleaca de la firma de audit si ajunge in pozitia de a influenta raportarea financiara a clientului. **Ofertă de muncă primita la client de catre un membru al echipei de audit** O amenințare de interes propriu este creată atunci când un membru al echipei de audit participă la misiunea de audit știind că acesta se va alătura sau se poate alătura clientului în viitor. Politicile și procedurile firmei impun notificarea firmei de audit de catre membru caruia i s-a facut oferta atunci când intră în negocieri de angajare cu clientul. La primirea unei astfel de notificări, semnificația amenințării va fi evaluata și măsurile de protecție aplicate atunci când

	este necesar pentru eliminarea amenințării sau reducerea la un nivel acceptabil. Exemple de astfel de măsuri de protecție includ: - Scoaterea persoanei din echipa de audit; sau - O revizuire a oricăror rationamente semnificative formulate de acea persoană în timp ce era în echipa de audit.
Relatii personale si de familie Familiaritate, intimidare si interes propriu	Dacă un membru al echipei de audit cu responsabilitate de conducere este ruda/are o relatie personala cu un director sau un angajat în poziția de a exercita o influență semnificativă asupra contabilitatii financiare sau a situațiilor financiare ale clientului, situatii financiare asupra cărora firma de audit își va exprima opinia - nu există nicio măsură de protecție care sa reduca amenintarea la un nivel acceptabil In alte situatii: • Eliminarea individului din echipa de audit; sau • Structurarea responsabilităților echipei de audit, astfel încât acel membru de audit să nu se ocupe de chestiuni care sunt în responsabilitatea persoanei de la client care este membru de familie/ruda imediata cu acesta.
Relatie de afaceri (interes propriu, intimidare din cauza reală sau presiune percepută cu privire la pierderea misiunii de audit) - Relație comercială - Interese comune Exemple: asociere cu clientul sau a un director/persoana care controleaza clientul, marketare comună a produselor, combinarea serviciilor firmei de audit cu cele oferite de client si vanzarea ca un pachet comun	**Relație comercială sau interes financiar comun**: · Detinerea de auditor a unui interes financiar într-o asociere în participație fie cu clientul, fie cu un actionar care controleaza clientul, cu un director, sau membru al conducerii superioare ale clientului. · Aranjamente pentru a combina unul sau mai multe servicii sau produse din firma cu unul sau mai multe servicii sau produse ale clientului și comercializarea pachetul comun. · Aranjamente de distribuție sau marketing în baza cărora firma distribuie sau comercializează produsele sau serviciile clientului sau clientul distribuie sau comercializează produsele sau serviciile firmei de audit. **Dacă interesul este semnificativ, nu există nicio masura de protecție acceptabilă**. **Achiziționarea de bunuri și servicii** de la un client de audit de către firma de audit, sau de catre un membru al echipei de audit, nu creează în general o amenințare la adresa independenței dacă tranzacția se desfășoară în cursul normal al activității și în condiții de piață și dacă nu sunt semnificative. Exemple de astfel de măsurile de protecție includ: · Eliminarea sau reducerea amplorii tranzacției; sau

	· Eliminarea individului din echipa de audit.
Imprumuturi si garantii (firma de audit, un membru din echipa de audit sau un membru de familie/ruda imediata a unui membru din echipa de audit) interes propriu	**Numai daca firma client e o banca** si daca conditiile de acordare a imprumutului sunt conditii de piata Daca nu e banca clientul de audit – doar daca sunt nesemnificative
Interes financiar (interes propriu, intimidare) Deținerea unui interes financiar într-un client de audit poate naste o amenințare de interes propriu. Existența și semnificația oricărei amenințări create depinde de: (a) Rolul persoanei care deține interesul financiar, (b) Dacă interesul financiar este direct sau indirect și (c) Semnificatia interesului financiar.	**Membru al echipei sau familia apropiată, alți parteneri sau familia apropiată au un interes financiar** într-un client de audit **- nicio masura de protectie** **Familia apropiată a membrilor echipei** – revizuirea activitatii din dosarul de audit sau îndepărtarea din echipă: Membrul echipei și unul dintre directorii clientului au un interes financiar în alta companie- revizuirea activitatii din dosarul de audit sau îndepărtarea din echipă
Furnizarea de servicii de non-asigurare către un client de audit Pot fi create amenințări de autoevaluare, interes propriu și reprezentare. Furnizarea anumitor servicii de non-asigurare unui client de audit poate crea o amenințare la adresa independenței atât de semnificativă încât nicio măsura de protecție nu ar putea reduce amenințarea la un nivel acceptabil. Cu toate acestea, furnizarea accidentală a unui astfel de serviciu către o persoană afiliată clientului de audit sau unei divizii sau cu privire la un element nesemnificativ din situațiile financiare al unui astfel de client se va considera că nu compromite independența în cazul în care amenințările au fost reduse la un nivel acceptabil prin acorduri conform carora entitatea, divizia sau acel element nesemnificativ din situațiile financiar urmează să fie auditat de o altă firmă sau atunci când o altă firmă efectuează din nou serviciul de non-asigurare in măsura necesară pentru a-i permite să își asume responsabilitatea pentru serviciul respectiv.	
a) Responsabilitati de conducere	Sunt interzise asumarea responsabilitatilor de conducere Pot fi acordate servicii doar dacă nu implica luarea deciziilor (de exemplu, pot fi oferite servicii de rutină și de natura administrativă, de exemplu depunerea declarațiilor)

	Exemple de activități care ar presupune asumarea responsabilitatilor de conducere: ● Stabilirea politicilor și a direcției strategice. ● Angajarea sau concedierea angajaților. ● Coordonarea și asumarea responsabilității pentru acțiunile angajaților în ceea ce privește activitatea angajaților în cadrul entității. ● Autorizarea tranzacțiilor. ● Controlul sau gestionarea conturilor bancare sau a investițiilor. ● Deciderea căror recomandări ale firmei sau ale altor terțe părți să fie implementate. ● Raportarea către persoanele responsabile cu guvernanța în numele conducerii. ● Asumarea responsabilității pentru: ○Întocmirea și prezentarea SF în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil. ○Proiectarea, implementarea, monitorizarea și menținerea controlului intern.
b) Pregatirea situatiilor financiare	**- Entitati de interes public: nu sunt permise** Servicii de contabilitate Clienții care nu sunt entități de interes public Firma poate furniza servicii legate de pregătirea contabilității înregistrări și situații financiare către un client de audit care nu este entitate de interes public în care serviciile sunt de natură rutină sau mecanică, atâta timp cât orice amenințare de auto-revizuire creată este redusă la un acceptabil nivel. Exemple de astfel de servicii includ: ● Întocmirea calculelor sau rapoartelor pentru statele de plată pe baza datelor furnizate de client, în vederea aprobării și plății de către client. ● Înregistrarea tranzacțiilor recurente ale căror valori sunt ușor de determinat din documente sursă sau date inițiale, cum ar fi o factură de utilități pentru care clientul a determinat sau a aprobat clasificarea contabilă corespunzătoare. ● Calcularea amortizării imobilizărilor, în cazul în care clientul determină politica contabilă și estimările privind durata de viață utilă și valorile reziduale. ● Introducerea tranzacțiilor codificate de client în registrul Cartea mare. ● Introducerea înregistrărilor aprobate de client în balanța de verificare.

	● Întocmirea situațiilor financiare pe baza informațiilor din balanța de verificare aprobată de client și întocmirea notelor aferente pe baza evidențelor aprobate de client. Exemple de masuri de protectie includ: · Aranjarea ca astfel de servicii să fie efectuate de o persoană care este nu este membru al echipei de audit; sau · Dacă astfel de servicii sunt efectuate de un membru al echipei de audit, utilizând un partener sau un membru al personalului superior cu expertiza adecvată care este nu un membru al echipei de audit pentru a revizui munca efectuată **Clienti de audit care sunt entități de interes public** Cu excepția situațiilor de urgență, o firmă nu trebuie să furnizeze unui client de audit servicii de contabilitate și de evidență primara a entității de interes public, inclusiv servicii de salarizare sau de întocmire a situațiilor financiare pe care firma va exprima o opinie sau informații financiare care stau la baza a situatiilor financiare (exceptie – prestarea de servicii nesemnificative, de rutina, mecanice, catre entitati afiliate clientului).
c) evaluare	Nu sunt permise servicii de evaluare daca au efect semnificativ asupra situatiilor financiare.
d) audit intern	- Clienți – **entități de interes public** Nu pot fi oferite servicii legate de controale interne în raportarea financiară Alte tipuri de servicii de audit intern: Masuri de protectie: • Segregarea echipelor, • Conducerea clientului isi asuma responsabilitatea finala pentru stabilirea și monitorizarea sistemului de control intern Clienți de audit – entități de interes public În cazul unui client de audit care este o entitate de interes public, o firmă trebuie să nu ofere servicii de audit intern referitoare la: (a) O parte semnificativă a controalelor interne asupra raportării financiare;

	(b) Sisteme de contabilitate financiară care generează informații care sunt, separat sau în total, semnificative pentru contabilitatea clientului, pentru înregistrări sau situații financiare asupra cărora firma va exprima o opinie; sau (c) Sume sau prezentări de informații care sunt, separat sau cumulat, semnificative in situațiile financiare asupra cărora firma va exprima o opinie.
e) sisteme IT	- Clienți de audit – entități de interes public Nu sunt permise dacă sunt legate de raportarea financiară - Masuri de protectie: • Segregarea echipelor, • Conducerea clientului isi asuma responsabilitatea finala pentru stabilirea și monitorizarea sistemelor IT
f) Servicii de recrutare (interes propriu, familiaritate și intimidare)	- Clienți de audit – entități de interes public Nu este permisa recrutarea directorilor sau funcțiilor superioare legat de pregătirea SF -Decizia finală ar trebui să fie luată de client și NU să negocieze auditorul în numele clientului În toate cazurile, firma de audit nu își asumă responsabilități de conducere. Decizia de angajare si negocierea cu candaidatul fiind lăsate în seama clientului. **- Clienți de audit – entități de interes public** O firmă de audit nu trebuie să furnizeze următoarele servicii de recrutare unui client de audit care este o entitate de interes public cu privire la un administrator sau membru in conducerea superioară, aflat în poziția de a exercita o influență semnificativă peste pregătirea evidențelor contabile ale clientului sau a situațiilor financiare asupra cărora firma își va exprima opinia: **(a)** Căutarea sau identificarea candidaților; sau **(b)** Verificarea referințelor posibililor candidați pentru următoarele poziții: **(i)** Director sau responsabil al entității; sau **(ii)** Un membru al conducerii superioare aflat într-o poziție care îi permite exercitarea unei influențe semnificative asupra întocmirii registrelor contabile sau a situațiilor financiare ale clientului asupra cărora firma își va exprima o opinie.

g) Servicii de corporative autorevizuire sau de reprezentare	O firmă sau o firmă din rețea **nu trebuie să furnizeze unui client de audit servicii financiare corporative** care **implică promovarea, tranzacționarea sau subscrierea acțiunilor clientului**.
h) Fiscalitate	Pregătirea declarațiilor fiscale: se pot oferi astfel de servicii dacă conducerea își asumă responsabilitatea finala pentru declaratii Calculul de impozite si taxe pentru înregistrări contabile care sunt semnificative in situatiile financiare : nu este permis pentru entitățile de interes public Planificarea fiscală: în regulă dacă este acceptată de autoritățile fiscale / sau daca exista precedent Soluționarea litigiilor fiscale: nu se recomandă dacă se ajunge la o valoare materială și dacă obiectul litigiului este un serviciu dat de firmă. În caz contrar, separarea echipelor sau consultanta fiscala externa pare potrivite
i) Servicii juridice de reprezentare auto-revizuire sau reprezentare	Serviciile de reprezentare in cazul unor litigii pot include activități precum acționarea ca expert, calculul daunelor estimate sau alte sume care ar putea deveni creante sau datorii ca rezultat al unui litigiu și asistență pentru gestionarea și recuperarea documentelor. Dacă sunt semnificative, aceleași masuri de protecție ca și cele aplicabile serviciilor de evaluare
Exemple generice de intimidare	Presiunea de a reduce onorariu cu impact asupra reducerii volumului de munca prestat Presiunea pe membrii echipei de audit de a accepta rationamentul clientului care are mai multa experienta si autoritate
Exemple de reprezentare	Servicii legale)cum ar fi cele de martor sau expert in instanta), servicii corporative cum ar fi negocierea cu banca in numele clientului, onorarii contingente