

Practici *de* Audit

Camera Auditorilor Financiari din România

Anul VII, Nr. 3(27)/2018

INTERVIU

În dialog cu **Adrian Vascu**,
președintele Uniunii Profesiilor
Libere din România

IDEI, SUGESTII, EXPERIENȚE

Ce trebuie să rețină
reprezentanții profesiei la nivel
european din studiul global
privind firmele mici și mijlocii,
realizat de IFAC în 2018?

Auditul intern Limitele
raționamentului profesional în
managementul riscurilor

Persuasiunea ca scop
al comunicării

RUBRICA JURIDICĂ

Noutăți legislative

PROVOCĂRI ȘI TENDINȚE INTERNAȚIONALE

Răspunsul Accountancy Europe
la Raportul de consultare
privind bunele practici pentru
comitetele de audit în
susținerea calității auditului
emis de IOSCO

SUMAR

ANUL VII, NR. 3 (27)/2018



INTERVIU

„Colaborarea constă în implicarea și luarea de poziții publice de susținere a profesiilor liberale, iar efectele să se răsfângă asupra tuturor celor care activează în acest domeniu”

Adrian VASCU,
președintele Uniunii Profesiilor
Liberale din România

3



IDEI, SUGESTII, EXPERIENȚE

Ce trebuie să rețină reprezentanții profesiei la nivel european din studiul global privind firmele mici și mijlocii, realizat de IFAC în 2018?

Paul THOMPSON,
Director, Federația Europeană a Contabililor și Auditorilor (EFAA) pentru IMM-uri

6



Auditul intern – Limitele raționamentului profesional în managementul riscurilor

Mugur ȘERBAN,
Camera Auditorilor Financiari
din România

Cătălina CARAGEA,
auditor intern

11

Persuasiunea ca scop al comunicării

Anca ȚIURA,
Camera Auditorilor Financiari
din România



18

RUBRICA JURIDICĂ

Noutăți legislative

Daniela ȘTEFĂNUȚ,
Flavia Tudor CIORICEANU,
Camera Auditorilor Financiari
din România

25

PROVOCĂRI ȘI TENDINȚE INTERNAȚIONALE

Răspunsul Accountancy Europe la Raportul de consultare privind bunele practici pentru comitetele de audit în susținerea calității auditului emis de IOSCO

33

Accountancy Europe



© CAFR

Toate drepturile asupra acestei ediții aparțin Camerei Auditorilor Financiari din România (CAFR).
Reproducerea, fie și parțială și pe orice suport, este interzisă fără acordul prealabil al CAFR,
fiind supusă prevederilor legii drepturilor de autor.

Practici de Audit

Revistă editată de
Camera Auditorilor Financiari
din România



Colegiul editorial

**Laura Vorniceanu, Adriana Lobdă, Monica Ștefan,
Ana Dincă, Ana Morariu, Andreia Stanciu, Gheorghe Rusu,
Clemente Kiss, Daniel Botez**

Adresa: Str. Sirenelor nr. 67-69, sector 5, București,
Telefon: +4031 433 59 22, Fax: +4031 433 59 40

Indexare în B.D.I.:

1. Academic Keys;

link: http://business.academickeys.com/jour_main.php

2. Google Scholar;

link: <https://scholar.google.ro/citations?user=hvsG7WkAAAAJ&hl=ro&authuser=1>

3. Journal Seeker;

link: <http://journalseeker.researchbib.com/view/issn/2284-6697>

ISSN: 2284-6689; ISSN on-line: 2284-6697

Tipar: SC Print Group Serv SRL, Str. Baicului nr. 82, sector 2, București
E-mail: office@printgroup.ro

Redacția

Anca Țiura

– senior editor

Cristina Radu

– secretar de redacție

Nicolae Login

– prezentare grafică
și tehnoredactare

Rodica Iacob

Adrian Popescu

Diana Săndulescu

Daniela Ștefănuț

Alice Magdalena Petcu

Cristina Simion

Colegiul editorial
și colectivul redacțional
nu își asumă
responsabilitatea pentru
conținutul articolelor
publicate, care revine
exclusiv autorilor.

Site: www.practici.cafr.ro; E-mail: revista@cafr.ro; Facebook: **CAFR Practici de Audit**

„Colaborarea constă în implicarea și luarea de poziții publice de susținere a profesiilor liberale, iar efectele să se răsfrângă asupra tuturor celor care activează în acest domeniu”

Inginer, economist și doctor în economie, lector ANEVAR cu o prolifică activitate de cercetare și o experiență de peste 24 ani în domeniul evaluărilor, **Adrian Vascu** are un portofoliu de proiecte diversificate precum: verificări de evaluări, evaluări de companii, active și portofolii pentru tranzacții, fuziuni, raportare financiară, impozitare, privatizare, garantare bancară, PPA, insolvență, listări/delistări etc.

În perioada 2008 – 2017 a avut calitatea de membru al Board-ului TEGOVA (Grupul Asociațiilor Europene de Evaluare), în intervalele 2008-2009 și 2014-2015 a fost președintele ANEVAR, iar în prezent este președintele Uniunii Profesiilor Liberale din România.

Din anul 2015 este Senior Partner Veridio și, practicant pasionat, blogger și redactor al unor articole incisive în presa scrisă (Ziarul Financiar, Profit.ro, Bursa, Revista Valoarea, Practici de Audit). Începând cu luna septembrie 2017 este



realizatorul emisiunii TV „Veridice” la postul Digi 24 (facebook/veridice).

Conform propriei descrieri, îi plac „...încrederea și omenia. Și a căuta soluții la probleme, și nu probleme pentru soluțiile găsite deja!”. **Adrian Vascu** a avut amabilitatea să ne răspundă la câteva întrebări, legate, în general, de preocupările prezente ale profesiilor liberale din România, având în vedere numeroasele provocări cărora trebuie să le facem față cu toții în perioada actuală.

Care apreciați că sunt, în momentul de față, principalele provocări cu care se confruntă mediul economic și cum considerați că ar trebui să se implice CAFR pentru a sprijini rezolvarea acestor probleme? Dar UPLR?

Provocările mediului economic sunt multiple și complexe în momentul de față dacă mă refer doar la principalii indicatori care pun o mare presiune pe deficitul bugetar. Au crescut salariile în sectorul public, ceea ce nu poate fi rău, în măsura în care aceste creșteri sunt dublate și de creșterea productivității serviciilor publice. Dacă însă nu se va realiza un proces de restructurare a numărului de posturi „la stat” și creșterea salariilor va fi dublată de o creștere a numărului de posturi, pe criteriile subiective, cred că se pune la cale o bombă cu ceas la temelia construcției bugetare pe termen lung. Dacă amintim aici și creșterile preconizate ale salariului minim, precum și ale pensiilor avem motive suplimentare să fim atenți care va fi direcția de atragere a surselor de finanțare pentru aceste cheltuieli.

Ce pot face auditorii? Cred că acolo unde sunt implicați în auditarea situațiilor financiare ale instituțiilor de stat să atragă atenția, în limita standardelor de profil, la riscurile financiare, dacă și unde acestea există.

UPLR trebuie să joace un rol activ în a sprijini profesiile libere în a-și desfășura activitatea într-un cadru legal eficient care să maximizeze atât aportul nostru la interesul public, cât și activitatea membrilor asociațiilor membre ale UPLR.

Care ar trebui să fie relația cultivată de UPLR

cu Camera Auditorilor Financieri din România astfel încât CAFR să poată aduce un plus de valoare serviciilor de audit? Ce tipuri de acțiuni apreciați că pot fi promovate în această conlucrare?

Conlucrarea dintre UPLR și CAFR a fost una foarte activă prin implicarea CAFR în conducerea profesiilor liberale din ultimii ani prin domnii **Horia Neamțu, Gabriel Radu** și, în prezent, prin dl. **Gheorghe Ialomițianu** care deține funcția de prim vicepreședinte al UPLR și va prelua președinția începând cu 1 ianuarie 2020. Din punct de vedere al relației dintre cele două organizații, cred că este nevoie de un sprijin ferm în acțiunile de reglementare care privesc activitatea de audit financiar, astfel încât măsurile legislative noi să sprijine această activitate și nu să o facă mai dificilă.

Vă rugăm să conturați câteva dintre cele mai importante obiective ale organizației pe care o reprezentați pentru perioada care urmează și modalitățile pe care le aveți în vedere pentru a le îndeplini.

Principalul obiectiv este cel de consolidare a profesiilor liberale în spațiul public și de confirmare a utilității apartenenței membrilor noștri la această organizație. Modalitățile de lucru sunt variate și includ acțiuni atât în plan de reglementare și de sprijin al profesiilor în dialogurile cu autoritățile, cât și referitor la evenimente, conferințe organizate în beneficiul membrilor UPLR.



Din analizele de care dispuneți, considerați că rolul auditorului s-a schimbat fundamental după implementarea Directivei 2014/56/EU și a Regulamentului 537/2014? Considerați că implementarea acestei Directive și a Regulamentului prin Legea nr. 162/2017 a avut impact asupra UPLR și care a fost acest impact?

Știu că reglementarea de care pomeniți a suscitât discuții diverse în jurul activității de audit financiar, ceea ce nu cred că ar fi trebuit să se întâmple. Dacă este rezultatul transunerii unei Directive Europene este de așteptat să fie armonizate opiniile interne înainte de adoptare. Ce se întâmplă astfel în întreaga Europă dacă asemenea transunerii nu își găsesc o implementare agreeată unitară? Aceste neclarități au scos în evidență, din păcate, un nivel ridicat de „dezbinare” în



puterea spune un slogan care, și o spun cu amărăciune, nu s-a prea aplicat la nivelul României în acest an important 2018. Este posibil ca un proiect de lege cadru a profesiilor liberale să poată fi o cale de acțiune comună în anii care vin.

Cum a fost afectată activitatea profesiilor liberale de noile reglementări privind Regulamentul General privind Protecția Datelor (GDPR)?

A complicat birocrăția. Dar unde-i lege nu-i tocmeală. Pe mine m-a mirat faptul că reglementarea s-a aplicat din aceeași zi în întreaga Uniune Europeană dar nu am sesizat în rândul partenerilor externi să fi fost aceeași rumoare și agitație ca la noi. Sper ca din această prevedere legală să se pună accent pe partea de prevenție în ce privește persoanele fizice și mai puțin pe partea de a căuta „tapi ispășitori” și de a aplica amenzi.

Care este mesajul dumneavoastră pentru Camera Auditorilor Financiari din România și pentru reglementatorii români? Ce ar trebui să știe publicul general despre audit?

La mulți ani tuturor auditorilor și un an viitor care să aducă mai multă liniște și claritate atât în activitatea curentă, cât și în reglementările care vizează activitatea dumneavoastră. Și nu în ultimul rând vă urez ca publicul să știe mai multe despre ce faceți și care este rolul auditorului în societate atât prin acțiuni întreprinse de CAFR, cât și prin acțiuni comune cu UPLR sau cu alte organizații ale profesiilor liberale. ♦

anul Centenarului Unirii, pe care îl sesizăm de la nivelul instituțiilor de stat (președinție, parlament, guvern etc.) până la nivelul profesiilor liberale.

Cu ce tip de presiuni și provocări se confruntă astăzi profesiile liberale în activitatea lor de zi cu zi?

Câte case atâtea obiceiuri și probleme. Toate profesiile trec prin schimbări mai mult sau mai puțin majore fiind și având o activitate dinamică. Pe lângă transpunerea Directivei 2014/56/EU și a Regulamentului 537/2014 care a afectat profesia de auditor financiar am mai consemnat modificarea Legii Insolvenței fără consultarea guvernului cu UNPIR, așa cum ar fi fost firesc și, nu în ultimul rând, o presiune și provocare generală pe care am constatat-o atunci când UPLR a fost eliminată de către guvern din Consiliul Economic și Social (CES).

Cum apreciați cooperarea organizațiilor profesionale din domeniul economic membre ale UPLR și cum considerați că ar putea fi îmbunătățită această colaborare în folosul membrilor dar și al interesului public?

Între organizațiile profesionale membre ale UPLR din domeniul economic (ANEVAR, CAFR, CCF și UNPIR) este o colaborare foarte bună. Faptul că CECCAR nu este membru al UPLR, este un semnal care confirmă lipsa de unitate despre care vorbeam anterior, în condițiile în care profesia contabilă este una extrem de importantă în peisajul economic. Îmbunătățirea colaborării constă în a ne implica și a lua poziții publice de susținere a profesiilor liberale, oricare ar fi ele, iar efectele să se răsfrângă asupra tuturor celor care activează în acest domeniu, indiferent dacă punctual unele organizații au decis să rămână în afara acestei organizări comune. Unirea face

Ce trebuie să rețină reprezentanții profesiei la nivel european din studiul global privind firmele mici și mijlocii, realizat de IFAC în 2018?

Paul THOMPSON

Director, Federația Europeană a Contabililor și Auditorilor (EFAA) pentru IMM-uri

Cum se prezintă rezultatele studiului global privind firmele mici și mijlocii, realizat de IFAC în 2018 pentru Europa, în comparație cu perspectiva globală și ce trebuie să rețină firmele de contabilitate mici și mijlocii, precum și organizațiile profesionale de contabilitate?

Introducere

Studiul global privind firmele mici și mijlocii, realizat de IFAC în 2018 a adresat întrebări practicienilor din IMM-urile din întreaga lume despre: provocările întâlnite, examinând cu atenție impactul tehnologiei și aspectele problematice legate de găsirea angajaților potriviți; cuantumul estimat de investire în tehnologie, formare și marketing; veniturile previzionate în diverse domenii de activitate, variind de la audit până la consultanță, precum și despre tipurile de servicii de asistență și consultanță pe care le oferă. Aproximativ 6.258 de respondenți din 150 de țări au răspuns la acest studiu: un procent de 40% dintre aceștia provin din Europa. Acest articol oferă o scurtă prezentare a rezultatelor din Europa și a comparațiilor cu imaginea de ansamblu. În acest

sens, articolul are ca model un raport EFAA similar din 2017, publicat pe baza datelor obținute din studiul efectuat de IFAC în 2016. Ca o concluzie, acest articol prezintă implicațiile potențiale ale constatărilor obținute pentru firmele de contabilitate mici și mijlocii, precum și pentru organizațiile profesionale de contabilitate din Europa.

Respondenți

Aproximativ 6.258 de respondenți din 150 de țări au răspuns la acest studiu. Un procent de peste 40% dintre aceștia provin din Europa; de departe, cele mai mari grupuri de respondenți din totalul regiunilor, ceea ce înseamnă că răspunsurile reprezintă un eșantion reprezentativ. Numărul respondenților din Europa este prezen-

tat în funcție de țară în tabelul de mai jos. Numărul mare de respondenți din Italia și România denotă că rezultatele pot fi denaturate, așa că trebuie acordată atenție sporită interpretării datelor.

Rata ridicată a răspunsurilor primite din Europa s-a datorat promovării extinse de către Federația Europeană a Contabililor și Auditorilor (EFAA) pentru IMM-uri, Accountancy Europe și Centrul Băncii Mondiale pentru Reforma Raportării Financiare (CFRR). Un procent majoritar de 74% dintre respondenți provenea din firme cu asociat unic sau din firme cu doi până la cinci asociați și angajați; majoritatea (69%) reprezentau un asociat sau proprietar unic, iar cei mai mulți dintre aceștia erau de sex masculin.

Provocările cu care se confruntă IMM-urile

Primele trei provocări cu care s-au confruntat respondenții europeni au fost: adaptarea la noile reglementări și standarde [61% au răspuns ca fiind o provocare mare/foarte mare, față de 47% (pe prima poziție între provocări) în 2016]; atragerea de clienți noi și păstrarea celor deja existenți [54%, față de 47% (pe prima poziție între provocări) în 2016] și evoluțiile tehnologice [41%, față de 36% (poziția 6 între provocări) în 2016]. Principala provocare de adaptare la noile reglementări și standarde s-a intensificat în anul 2016 și reprezintă o provocare mult mai mare pentru IMM-urile din Europa decât pentru cele de la nivel global. Între timp, provocarea legată de presiunea resimțită pentru reducerea comisioanelor [poziția 5 între provocări cu 39%, față de 41% (poziția 3 între provocări) în 2016] nu se mai încadrează în primele trei poziții, dar continuă să fie principala provocare la nivel global, cu un procent de 47%.

Implicații pentru IMM-uri și organizațiile profesionale de contabilitate

Organizațiile profesionale de contabilitate din Europa trebuie să examineze măsura în care contribuie sau urmează să contribuie la susținerea IMM-urilor în adaptarea la noi reglementări și standarde, precum și la atragerea și păstrarea clienților. Organizațiile profesionale de contabilitate

Țara	Nr.
Italia	713
România	633
Rusia	283
Franța	127
Marea Britanie	80
Germania	67
Spania	62
Turcia	46
Portugalia	41
Malta	35
Finlanda	33
Lituania	31
Polonia	31
Grecia	29
Ungaria	28
Serbia	26
Ucraina	25
Letonia	20
Bosnia și Herțegovina	17
Suedia	16
Irlanda	15
Albania	12
Belgia	12
Olanda	8
Elveția	7
Austria	6
Kosovo	5
Luxemburg	5
Croația	4
Macedonia	4
Republica Cehă	3
Georgia	3
Belarus	2
Cipru	2
Munte negru	2
Norvegia	2
Andorra	1
Danemarca	1
Estonia	1
Moldova	1
Slovacia	1

Provocările cu care se confruntă IMM-urile*

Provocare	Europa	La nivel mondial
Adaptarea la noile reglementări și standarde	61%	45%
Atragerea de clienți noi și păstrarea clienților existenți	54%	46%
Concurența (de exemplu: alte firme sau profesii)	44%	45%
Evoluțiile tehnologice	41%	39%
Presiunea pentru reducerea comisioanelor	39%	47%
Creșterea costurilor și gestionarea fluxului de numerar	38%	40%
Atragerea de noi angajați și păstrarea personalului deja existent (la toate nivelurile)	38%	39%
Deservirea clienților care își desfășoară activitatea pe plan internațional (globalizare)	22%	25%
Planificarea succesiunii	18%	24%

* Precum și cele mari și foarte mari

pot solicita acțiuni de sensibilizare mai ample, îndreptate către autoritățile de reglementare și organismele de standardizare pentru a încetini ritmul schimbării și pentru a reduce complexitatea și volumul. IMM-urile pot cere organismelor profesionale de contabilitate să promoveze rolul contabililor, precum și scopul și valoarea serviciilor profesionale oferite de IMM-uri.

Angajați și tehnologie

Sondajul a abordat mai detaliat aspecte problematice legate de angajați și tehnologie, acestea fiind considerate cheia viitorului succes al IMM-urilor. Întrebările despre angajați s-au axat pe capacitatea de a atrage și de a păstra angajații din noua generație. Peste jumătate din respondenții IMM-urilor din Europa

(52%, 54% pentru toți respondenții) au raportat dificultăți în atragerea de angajați din noua generație, dublu față de 26% (30% pentru toți respondenții) care au precizat că nu au întâmpinat nicio dificultate.

Principala provocare cu care se confruntă IMM-urile din Europa atunci când atrag angajați din noua generație constă în lipsa de candidați care să posedă combinația optimă de competențe (74%, 66% pentru toți respondenții). Cea mai comună inițiativă privind gestionarea resurselor umane pe care IMM-urile din Europa au introdus-o sau pe care intenționează să o introducă în următoarele 12 luni rezidă în stabilirea unui program de lucru flexibil (48%, 47% pentru toți respondenții), urmat de un program de lucru de la distanță (e.g. lucru la domiciliu sau în

afara spațiului destinat biroului etc.) (38%, 32% pentru toți respondenții).

În ceea ce privește aspectele legate de evoluția tehnologică, studiul a evidențiat adoptarea și utilizarea opțiunilor cloud pentru interfața și serviciile clienților (de exemplu: servicii financiare virtuale) ca fiind cel mai comun răspuns (36%, 32% pentru toți respondenții), care au fost aplicate sau urmează să fie aplicate în următoarele 12 luni de către respondenții IMM-urilor din Europa pentru a-i deservi mai bine pe clienți.

Implicații pentru IMM-uri și organizațiile profesionale de contabilitate

Organizațiile profesionale de contabilitate din Europa ar putea

analiza dacă contribuie suficient la atragerea și la păstrarea angajaților de către IMM-uri, în special la găsirea de candidați din noua generație, care să posedă combinația optimă de competențe. Este posibil ca IMM-urile să fie nevoite să devină mai flexibile în ceea ce privește programul de lucru, alegerea locației și activitatea desfășurată de la distanță, dacă doresc să rămână o destinație atractivă pentru tineri. Între timp, în contrapartidă cu tranziția lor către servicii de asistență/consultanță, multe IMM-uri din Europa investesc în soluții de tip cloud pentru a sprijini serviciile, precum serviciile virtuale financiare.

Organizațiile profesionale de contabilitate ar trebui să ia în considerare modul în care pot contribui la stimularea și informarea operatorilor prezenți pe piață privind soluțiile cloud accesibile și de înaltă calitate.

Investițiile IMM-urilor

Studiul realizat în 2018 a inclus o întrebare care se referă la procentul din veniturile totale obținute pe care IMM-urile le-ar putea alocă în următoarele 12 luni pentru domenii de activitate precum: formare (de exemplu: formare tehnică, competențe interpersonale, mentorat etc.); marketing, strategia de marcă și evoluția activității economice; investiții în tehnologie (de exemplu: software, hardware, cloud etc.). În medie, IMM-urile din Europa se așteaptă să investească cel mai mult în tehnologie și apoi în formare, în anul ce urmează. Acest fapt se reflectă în imaginea de ansamblu.



Implicații pentru IMM-uri și organizațiile profesionale de contabilitate

Organizațiile profesionale de contabilitate din Europa trebuie să ia în considerare măsurile pe care le-ar putea lua pentru a-i sprijini pe operatorii prezenți pe piață în oferirea de tehnologii accesibile și de înaltă calitate și de soluții de formare pentru IMM-uri, precum și pentru a asista IMM-urile în investirea judicioasă în aceste soluții.

Perspectiva IMM-urilor

Respondenților li s-a solicitat să răspundă dacă se așteaptă la venituri realizate din comisioanele de expertiză contabilă în cele patru domenii - contabilitate, redactare și alte servicii conexe/de neasigurare (de exemplu: misiuni de proceduri agreeate), audit și asigurare (inclusiv misiuni de revizuire și alte asigurări), servicii fiscale (inclusiv de

respectare a normelor și de planificare) și servicii de asistență/consultanță și alte servicii - în următoarele 12 luni.

Respondenții din Europa au fost, în general, mai puțin optimiști decât respondenții din celelalte părți ale lumii în ceea ce privește toate cele patru linii de servicii. Aproape 20% dintre IMM-urile din Europa (36% pentru toți respondenții) au anticipat creșteri de venituri pentru serviciile de audit și de asigurare. Acest fapt susține rapoartele potrivit cărora această linie de servicii continuă să scadă în importanță ca sursă de venit pentru IMM-uri. Partea pozitivă o reprezintă serviciile de asistență/consultanță și alte servicii pentru care 43% dintre respondenții din Europa (50% pentru toți respondenții) previzionează o creștere a veniturilor în anul următor. Tranziția de la audit și asigurare la consultanță este probabil determinată de o serie de factori, inclusiv de faptul că IMM-urile profită de pragurile de audit care cresc continuu și

Majorări previzionate de comisioane în funcție de zona de aplicare*

Serviciu	Europa	La nivel global
Servicii de consultanță și alte servicii	43%	51%
Fiscal	30%	40%
Servicii de contabilitate, de redactare și alte servicii care nu implică asigurare	28%	36%
Audit și asigurare	20%	36%

* Combinând creșterea moderată cu creșterea substanțială

aleg să nu li se efectueze un audit, și de faptul că IMM-urile pot aduce plusvaloare prin consultanță de specialitate.

Implicații pentru IMM-uri și organizațiile profesionale de contabilitate

IMM-urile ar trebui să ia în considerare oferirea de consultanță în afaceri în cazul în care nu au întreprins deja această acțiune. Evoluțiile tehnologice au permis în mare măsură IMM-urilor să ofere sfaturi inteligente bazate pe analiza datelor și furnizate în timp real de la distanță. Între timp, organizațiile profesionale de contabilitate trebuie să examineze dacă contribuie suficient la asigurarea tranziției IMM-urilor de la un model tradițional, bazat pe respectarea normelor, la unul axat pe servicii de asistență și consultanță. Organizațiile profesionale de contabilitate ar putea să preia de la omologii lor din SUA și Australia, unde IMM-urile au experimentat deja o creștere semnificativă în aceste domenii, modelul prin care încurajează și sprijină IMM-urile în realizarea acestei schimbări.

Servicii de asistență și consultanță în afaceri

Printre cele mai frecvente servicii de asistență și consultanță în afaceri prestate de IMM-urile din Europa în 2018 se numără serviciile de consultanță corporativă (51%, 53% pentru toți respondenții), de contabilitate de gestiune (39%, 51% pentru toți respondenții) și resurse umane, politici și proceduri/reglementări privind angajarea personalului (37%, 27% pentru toți respondenții).

Implicații pentru IMM-uri și organizațiile profesionale de contabilitate

Având în vedere reducerea continuă a pieței de servicii tradiționale, bazate pe respectarea normelor, precum și rolul IMM-urilor în oferirea de consultanță în afaceri, IMM-urile trebuie să caute constant oportunități de a oferi

noi servicii clienților, pe care aceștia din urmă să le considere utile. Organizațiile profesionale de contabilitate trebuie să fie pregătite să contribuie la această realizare.

Concluzii

Organizațiile profesionale de contabilitate din Europa consideră utile datele sondajului în stabilirea modalității optime de contribuție la consolidarea potențialului de dezvoltare a IMM-urilor. Organizațiile profesionale de contabilitate sunt încurajate să contacteze IFAC în vederea obținerii de date legate de jurisdicții pentru a le utiliza în măsura în care consideră că este necesar. Per ansamblu, rezultatele sugerează că succesul viitor al profesiei contabile rezidă în stimulare tehnologică, atragerea celor mai buni angajați și asumarea unui rol esențial în consolidarea încrederii în informațiile financiare și nefinanciare, și oferirea de consultanță în afaceri. ♦

Puteți regăsi articolul original în limba engleză la:
<http://www.efaa.com/publications/articles/index.html>

Auditul intern – Limitele raționamentului profesional în managementul riscurilor

Mugur ȘERBAN

Camera Auditorilor Financiari din România

Cătălina CARAGEA

Auditor intern

Începem acest articol prin reiterarea unui subiect privind sancțiunea corespunzătoare pentru entitățile care nu respectă obligativitatea organizării activității de audit intern.

„Potrivit art. 65 alin. (7) din Legea nr. 162/2017, **entitățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse, potrivit legii, auditului statutar (respectiv entitățile de interes public definite conform art. 2 pct. 12 din Legea nr. 162/2017 și entitățile care îndeplinesc criteriile de mărime pentru auditare) sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității de audit intern.** Totodată, pentru entitățile de interes public se prevede obligația organizării unui comitet de audit, conform legii.“

Drept urmare, la Art. 2 din Legea 162/2017 avem următoarea definiție în ceea ce privește modul de recunoaștere a auditului statutar:

„Audit statutar înseamnă un audit al situațiilor financiare anuale individuale sau al situațiilor financiare anuale consolidate efectuat în conformitate cu standardele internaționale de audit, în sensul art. 32, în măsura în care:

- a) este obligatoriu în temeiul dreptului Uniunii Europene sau al dreptului intern;
- b) **este efectuat în mod voluntar la entitățile mici, iar situațiile financiare auditate sunt publicate, împreună cu raportul de audit statutar, potrivit legii.**”

Elementul de noutate este dat de punctul b) privind situațiile financiare publicate împreună cu auditul statutar. Ceea ce înseamnă că, potrivit dispozițiilor art. 185 alin. (4) din Legea 31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare, societățile comerciale care au o cifră anuală de afaceri de peste 10 milioane lei au obligația de a publica în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, un anunț prin care se confirmă depunerea actelor prevăzute la alin. (1).

“1) În condițiile prevăzute de **Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, consiliul de administrație, respectiv directoratul, este obligat să depună la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în format hârtie și în format electronic sau numai în formă electronică, având atașată o semnă-

tură electronică extinsă, situațiile financiare anuale, raportul lor, raportul cenzorilor sau raportul auditorilor financiari, după caz.”

Entitățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse, potrivit legii, auditului statutar, sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității de audit intern.

Având în vedere că suntem la finalul anului

2018, nu ezitați să faceți recomandări clientului dumneavoastră prin includerea unui paragraf de atenționare în scrisoarea destinată conducerii entității auditate privind organizarea activității de audit intern, ținând cont de faptul că, dacă nu respectă această cerință a legii, este pasibil de o amendă cuprinsă între 50.000 lei și 100.000 lei.

Una dintre cele mai interesante, dar totodată dificile provocări cu care se confruntă auditorii interni, este să demonstreze că auditează riscurile semnificative, acele riscuri care contează. După cum există și expresia că este mai ușor să previi decât să combați, și în cazul angajamentelor de audit intern, identificarea și evaluarea riscurilor afacerii trebuie să fie corelate cu obiectivele strategice ale companiei, astfel încât amenințările la adresa acestora să fie identificate din timp și, prin măsuri adecvate de control, expunerea la risc să fie redusă.

1. De ce auditor intern?

Companiile își stabilesc obiective strategice și de afaceri, apoi gestionează riscurile care amenință atingerea acestor obiective prin implementarea unor mecanisme adecvate de control.

Riscul implică evenimente reale sau potențiale care reduc probabilitatea atingerii obiectivelor de afaceri sau, altfel spus, incertitudinea cu privire la beneficiile urmărite.

Evaluarea riscurilor într-o companie este un proces prin care riscurile sunt identificate, măsurate și prioritizate, astfel încât managementul să poată răspun-

de acelor riscuri care sunt semnificative. Managementul riscului companiei identifică principalele situații ce pot apărea și care ar putea afecta în mod negativ îndeplinirea obiectivelor acesteia. Este un pas esențial care necesită evaluarea în ansamblu a proceselor din cadrul companiei auditate în vederea înțelegerii mecanismelor de control și a riscurilor afacerii în general. De asemenea, este foarte important ca auditorul intern să aibă o cunoaștere a mediului prezent și a celui din viitorul apropiat, din sectorul în care compania își desfășoară activitatea pentru a putea anticipa o eventuală expunere la riscuri viitoare. Având o imagine a riscurilor semnificative cu care se confruntă entitatea, pot fi făcute alegeri în cunoștință de cauză cu privire la mijloacele cele mai potrivite pentru ajustarea pierderii la un nivel acceptabil.

Auditorul intern va trebui să nu se concentreze pe auditarea haotică a riscurilor tuturor proceselor din companie ci, mai degrabă, va trebui să se axeze pe riscurile relevante care amenință atingerea obiectivelor companiei, altfel existând riscul ca angajamentul de audit intern să devină o formă de materializare a riscului de audit, consumând resurse importante ale companiei fără a aduce

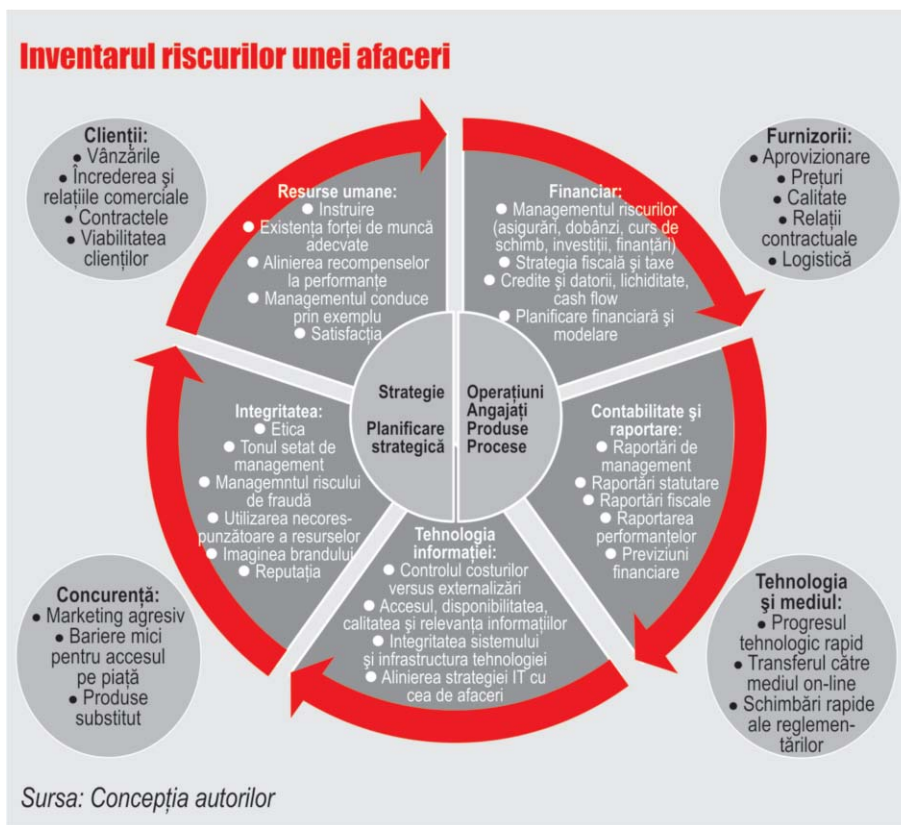
valoare.

Dacă asimilăm o companie unui puzzle, în care fiecare piesă reprezintă un proces/o activitate, auditorul intern va trebui să aibă în vedere nu doar evaluarea fiecărei piese în parte, ci mai ales evaluarea „lipiciului corporativ”, care ține piesele împreună.

În măsura în care auditorul intern reușește să fie transparent încă de la început în ceea ce transmite către management cu privire la riscurile **cheie** pe care le auditează și dezvoltă planul de audit intern pornind de la o identificare corectă și completă a acestor riscuri, atunci așteptările de la angajamentele de audit vor fi calibrate la adevăratul rol pe care auditorul intern îl are într-o companie. Ca urmare auditorul nu va mai fi văzut ca un „polițist” care verifică doar conformitatea cu cadrul intern sau drept un „controlor” al contabilului.

Pentru a înțelege principalii factori de succes în vederea atingerii obiectivelor companiei, auditorul intern va trebui să aibă o înțelegere a **principalelor procese ale afacerii, precum și a celor suport** ce facilitează implementarea strategiei companiei cu principalele părți interesate (angajații, finanțatorii, clienții, furnizorii etc.).

Prezentăm mai jos o diagramă care evidențiază o mare parte din riscurile afacerii:



Riscurile pot fi atât financiare (riscul de credit, riscul de lichiditate, riscul valutar, riscul de model etc.) cât și non financiare (operațional, legal, reputațional etc.).

2. Conceptul de risc

Definiția generală a conceptului de risc, așa cum este ea acceptată de mediul economic internațional, este ca fiind probabilitatea ca un **eveniment incert** să aibă loc și să afecteze negativ realizarea obiectivelor companiei. E posibil să existe o mică confuzie cu privire la legătura dintre risc și incertitudine. Când auditorul intern își structurează planul de audit este nevoie să definească foarte clar care sunt riscurile pe care le va audita. Concret, audito-

rul intern face o legătură clară între **riscul** ales spre a fi inclus în planul de audit și **obiectivul** companiei. Este evident faptul că există și alte incertitudini în cadrul companiei dar acestea nu au legătură cu obiectivele strategice pe care clientul și le propune. De exemplu, în cazul în care compania are ca obiect de activitate închirierea de spații comerciale în Timișoara, faptul că se anunța trei luni de caniculă în București este irelevant. Dar dacă compania ar încheia un contract de amenajare a spațiului verde de la Casa Poporului atunci probabilitatea ca în București să fie trei luni de caniculă nu mai este irelevantă, deoarece acest aspect contează foarte mult în derularea activității. Dacă în primul exemplu faptul că este probabil să fie caniculă este irele-

vant, în al doilea exemplu faptul că există probabilitatea să fie caniculă în perioada de desfășurare a contractului a devenit un risc. Indiferent de profilul companiei auditate acolo unde există un **obiectiv** propus există și un **risc**.

Riscul este, în general, evaluat în funcție de două criterii:

- ➔ Probabilitatea ca un eveniment advers să apară, precum și
- ➔ Impactul evenimentului respectiv asupra obiectivelor companiei, asupra raportărilor financiare și asupra strategiei companiei în cazul materializării evenimentului.

Riscurile trebuie identificate în cazul în care urmează să fie gestionate cu succes. Riscul nu este același lucru cu incertitudinea, riscurile trebuie separate de cauzele și efectele acestora. De aceea, auditorul intern trebuie să fie clar în ceea ce încearcă să identifice.

Identificarea eficientă a riscurilor este o condiție esențială pentru ca auditorul intern să își construiască universul de audit pe care îl va audita și, acest lucru necesită o înțelegere clară a rezultatului acestui „risc”.

O metodologie simplă de identificare a riscurilor ar fi:

1. determinarea „cauzei”;
2. recunoașterea „evenimentul incert / riscul” ce poate apărea;
3. elemente ce ar conduce la următorul „efect” asupra obiectivelor companiei.

Exemplu: Din cauza faptului că până acum compania nu a mai efectuat un transport de plante exotice (**cauză**), este posibil ca

noi să nu luăm în calcul toate cerințele clientului, precum și nevoile de îngrijire specială a plantelor în timpul transportului (**risc**) serviciile noastre să nu se ridice la nivelul așteptat (**efect**).

Fără ca auditorul intern să își creeze propria metodologie de recunoaștere a riscurilor există probabilitatea ca în planul de audit să se regăsească o listă lungă atât de riscuri, cât și de non-riscuri ceea ce ar crea multă confuzie în procesul de auditare.

De reținut

Mediul în care acționarii și managementul determină obiectivele companiei și strategiile sale în vederea atingerii obiectivelor, include ceea ce poate fi numit conceptul de **management de**

risc și apetitul pentru risc. pentru a gestiona cum se dorește lista posibilelor **evenimente neașteptate** cu rezultate adverse care pot apărea.

Drept urmare, auditorul intern stabilește planul de audit intern acoperind într-un ciclu de la trei la cinci ani toate procesele incluse în universul de audit, în a cărui dezvoltare pot fi implicați deținătorii principalelor procese precum și conducerea, pornind de la evaluarea riscurilor semnificative care afectează obiectivele companiei. Auditorul intern face o analiză a modului în care managementul companiei pe care o auditează își gestionează propriile riscuri, inclusiv nivelul **apetitului la risc** stabilit de către conducere pentru diverse activități, procese sau linii de business din companie.

Dacă în companie nu există un cadru bine reglementat privind managementul riscului, auditorul intern utilizează propria sa apreciere cu privire la riscuri în urma consultării cu managementul și cu consiliul de administrație. Auditorul intern trebuie să revadă și să ajusteze planul de audit, dacă este necesar, în cazul apariției unor modificări în activitățile, riscurile, operațiunile, programele, sistemele și controalele organizației.

Universul de audit este o listă a **tuturor** ariilor auditabile dintr-o companie și poate include componente ale planului strategic al organizației. Totodată, universul de audit va lua în considerare și va reflecta obiectivele generale de afaceri. Factorii de mediu vor afecta probabil acest univers și evaluarea riscurilor semnificative.

Structura	Sub structura	Proces	Evaluarea riscului inerent	Evaluarea riscului rezidual	Opinia de audit	Gradul de schimbare	Data ultimului audit	Prioritatea de audit	Misiune de audit
Departamentul de Resurse Umane	Recrutare	Stabilirea necesarului de resurse umane în cadrul companiei	Ridicat	Mediu	Ridicat	Scăzut	2015	Ridicată	2019 – auditarea resurselor umane
		Identificarea și evaluarea candidaților (...)	Scăzut	Scăzut	Scăzut	Scăzut	2015	Scăzută	
	Pregătire profesională	Stabilirea planului de training periodic	Mediu	Scăzut	Scăzut	Scăzut	2015	Scăzută	
		Identificarea programelor de training (...)	Mediu	Scăzut	Scăzut	Scăzut	2015	Scăzută	
	Salarizare	Calculul salarial	Ridicat	Ridicat	Ridicat	Scăzut	2012	Ridicată	2019 – auditarea resurselor umane
		Premiere	Ridicat	Mediu	Mediu	Scăzut	2012	Ridicată	2019 – auditarea resurselor umane
		Evidența orelor lucrate și a absențelor	Mediu	Mediu	Mediu	Scăzut	2012	Ridicată	2019 – auditarea resurselor umane

Sursa: Concepția autorilor

În tabelul anterior am prezentat un exemplu de definire a proceselor din universul de audit și evaluarea acestora în vederea identificării priorităților de auditat.

În evaluarea riscurilor, noțiunea de risc inerent și risc rezidual trebuie abordate în mod obligatoriu.

Astfel, riscul inerent, numit și riscul absolut, este acel risc care derivă din mediu fără efectele atenuante ale controalelor interne. Cu alte cuvinte, riscul inerent este o combinație a unor factori de risc interni și externi în forma lor pură, necontrolate sau riscul brut care există în lipsa oricărei activități de control intern.

Evaluarea riscurilor trebuie să înceapă, în primul rând, cu evaluarea riscurilor interne astfel încât managementul să dezvolte/implementeze răspunsurile necesare, rezultând nivelul riscului rezidual. Riscul rezidual este acel risc care rămâne după ce managementul a luat măsurile necesare pentru a evita, reduce, transfera sau accepta riscul.

3. **Apetitul la risc – o măsură a înțelegerii procesului de risc**

În teorie, apetitul la risc este definit ca fiind riscul acceptat aprioric de către conducerea entității. Apetitul la risc nu este un concept fix.

Există mai multe niveluri de acceptare a apetitului de risc pentru diferite riscuri din universul de audit, însă trebuie ținut cont de faptul că aceste riscuri se transformă în timp. Aspectul temporar al apetitului de risc este un atribut cheie pentru întreaga dezvoltare a planului de audit.



În evaluarea apetitului la risc auditorul intern are înțelegere asupra modului în care managementul și acționarii sunt dispuși să suporte riscuri considerabile în schimbul unor recompense mari așteptate pentru atingerea obiectivelor. Bineînțeles că pentru alte companii, managementul și acționarii nu sunt dispuși să suporte un risc prea mare.

Apetitul la risc trebuie să fie **măsurabil**. Altfel, există riscul ca orice afirmație sau prezentare a auditorului să fie ilogică și fără sens. Apetitul la risc trebuie să fie ajustat pentru fiecare activitate auditabilă în parte pentru a putea fi practic aplicat.

O analogie interesantă care derivă din cuvântul „apetit” este asocierea acestui cuvânt cu nevoia umană care presupune satisfacerea nevoilor de hrană. Această metaforă nu este întotdeauna utilă pentru a înțelege noțiunea de „apetit la risc”. Cel mai apropiat de aspectul practic al inter-

pretării acestei expresii este să îl gândim din perspectiva „fugi/sau stai și te lupti”. Interpretarea asupra apetitului pentru risc poate fi aceea că reprezintă o versiune corporativă a exact acelorași instincte și procese cognitive. Companiile nu au propriile creiere, sisteme nervoase, organe senzoriale și instincte, ci le împrumută de la membrii consiliilor lor și de la angajați. Aceste sisteme trebuie create în termenii interacțiunilor dintre oameni, a sistemelor de date și a informațiilor de management care permit oamenilor din companie să acționeze ca și cum ar fi parte a aceluiași organism fizic.

Apetitul pentru risc trebuie stabilit în contextul a ceea ce numim **capacitatea organizației de gestionare a riscurilor**.

Capacitatea de gestionare a riscurilor este influențată de gradul de maturitate a companiei. Capacitatea de risc ar putea fi evaluată în funcție de elemente cum ar fi, de exemplu, activele și datoriile,

reputația sau lichiditatea.

Pe de altă parte, există puține avantaje pentru o afacere relativ imatură care dorește să stabilească un apetit sofisticat de risc dacă nu are competența și capacitatea de a gestiona apetitul de risc pe care îl stabilesc. Nu există un tipar pentru evaluarea apetitului la risc, ci el trebuie să fie adaptat și proporționat cu dimensiunea, natura și maturitatea afacerii.

Orice companie are un profil de risc propriu, reprezentat de suma expunerilor la riscuri reale și potențiale, pentru fiecare tip de risc, existând un nivel absolut pe care compania este pregătită să și-l asume aprioric având în vedere limitele reale ale apetitului la risc (toleranța la risc).

De reținut

În concluzie, apetitul la risc este unul din cele mai importante fundamente pe care se bazează programul de management al riscurilor și este util în:

- ➔ Crearea unui cadru pentru **o mai bună luare a deciziilor** în ceea ce privește managementul riscurilor;
- ➔ Identificarea problemelor încă din stadiul incipient;
- ➔ Dezvoltarea unui model de gândire logică și structurată;
- ➔ Facilitarea realizării obiectivelor strategice ale companiei pe termen lung, respectând în același timp opiniile conducerei companiei;
- ➔ Aduce un plus de logică întregului proces de evaluare a riscului.

4. Evaluarea riscurilor în vederea elaborării planului de audit

După ce au fost identificate toate potențialele riscuri semnificative, acestea trebuie măsurate în termeni de impact (pierderea monetară sau gradul de adversitate în cazul apariției evenimentului) și de probabilitate (posibilitatea ca un eveniment advers de o anumită mărime va avea loc).

Nivelul de risc poate fi considerat ca o expresie a formulei:

Impactul material x probabilitate de apariție a evenimentului

Proba- bilitate	3	3	6	9
	2	2	4	6
	1	1	2	3
		1	2	3
				Impact

Nivel ridicat de risc: 6, 9

Nivel mediu de risc: 3, 4

Nivel scăzut de risc: 1, 2

Sursa: Concepția autorilor

De reținut

Evenimentele de risc pot îndeplini doar două condiții – fie se materializează, fie nu.

Din cauza faptului că riscul este complex, evaluarea riscului este, de asemenea, complexă și, implicit, comunicarea evaluării acelor riscuri. O problemă a managementului riscului companiei este determinarea și comunicarea riscului.

Una dintre abordări ar putea fi individualizarea fiecărui risc, astfel încât probabilitatea și impactul să poată fi unic identificate.

Această metodă funcționează cel mai bine pentru evenimente solitare, dar nu este necesară și pen-

tru cele continue. Riscul evenimentelor poate fi evaluat în funcție de densitatea probabilității, ca valoare a pierderii estimate a evenimentului, sau ca risc al pierderii de o anumită mărime.

Fiecare metodă are avantajele și limitările sale și, fiecare este cea mai bună soluție pentru anumite scenarii. O problemă în proiectarea managementului riscului companiei este modalitatea de a echilibra precizia măsurării sau „fidelitatea reprezentării” cu înțelegerea riscurilor. Riscurile evenimentelor nu sunt de obicei cuantificabile în termeni obiectivi la fel ca probabilitățile numerice. Pentru a rezolva această dificultate, sunt folosite fraze cu probabilitate subiectivă pentru a caracteriza intervale de probabilități (de exemplu: „probabil” dacă este posibilă apariția și „în mod rezonabil posibil” dacă este mai puțin posibilă apariția).

5. Răspunsul la riscurile identificate

Unele riscuri sunt cu un impact scăzut și există probabilitatea ca relația risc / recompensă să fie acceptabilă la nivelul actual. Aceste riscuri sunt pur și simplu acceptate/tolerate.

Alte riscuri sunt de un impact sau o probabilitate atât de mare, încât ele sunt inacceptabile și nu pot fi izolate din punct de vedere economic, depășind astfel apetitul la risc al companiei.

Aceste riscuri trebuie eliminate evitându-se expunerea la risc prin abandonarea proiectului sau prin alte măsuri de prevenire a sursei riscului.

Cu toate acestea, cele mai multe riscuri pot conduce la compromisiuri acceptabile de gestionare a

riscului, dar nu fără anumite acțiuni ale conducerii. Unele riscuri pot fi transferate terților, ca de exemplu, societăților de asigurare. Această soluție nu elimină riscul, dar îl reduce prin transferarea către o entitate specializată în gestionarea acelei zone de riscuri.

Concluzii

Managementul și controlul riscului nu pot fi privite drept o povară în plus peste afacerea companiei, ci mai degrabă trebuie percepute ca fiind mijloacele prin care se pot maximiza oportunitățile de afaceri și se pot reduce potențialele pierderi asociate evenimentelor nedorite.

În cele din urmă, dacă managementul își propune dublarea profiturilor, își va asuma în mod conștient un risc mai mare, iar dacă acesta își propune o strategie de dezvoltare pornind de la minimizarea riscurilor, profiturile vor fi mai mici, dar sigure. Aici intervine auditul intern care ar trebui să cântărească dacă poziția adoptată față de risc este potrivită pentru afacere și pentru realizarea obiectivelor companiei. ♦



Bibliografie

1. Legea nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 548 din 12 iulie 2017.
2. OUG nr. 75/1999, aprobată prin Legea 133/2002, privind auditul financiar, cu modificările și completările ulterioare.
3. Standardele Internaționale de Audit (ISA).
4. https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/20_Questions_InternalAudit1.pdf
5. http://www.aair.ro/index.php?option=com_content&view=article&id=110&Itemid=113&lang=ro
6. http://www.aair.ro/index.php?option=com_content&view=article&id=33&Itemid=177
7. <http://www.who.int/management/general/risk/>
8. <https://na.theiia.org/iiarf/Public%20Documents/Chapter%205%20Auditing%20Risk%20Assessment%20and%20Risk%20Management%20Processes.pdf>
9. <https://www.theirm.org/media/464806/IRMRiskAppetiteExecSummaryweb.pdf>

Persuasiunea ca scop al comunicării

Anca ȚIURA

Camera Auditorilor Financiari din România

Este prea puțin probabil ca un practician mic și mijlociu să aibă în cadrul companiei un specialist de relații publice, cu atât mai puțin un întreg departament, dar companiile mari de audit au în componența lor sau externalizate aceste servicii. De aceea considerăm necesar ca auditorii să înțeleagă importanța comunicării eficiente și impactul persuasiunii asupra activității lor.

Este prea puțin probabil ca un practician mic și mijlociu să aibă în cadrul companiei un specialist de relații publice, cu atât mai puțin un întreg departament, dar companiile mari de audit au în componența lor sau externalizate aceste servicii. De aceea considerăm necesar ca auditorii să înțeleagă importanța comunicării eficiente și impactul persuasiunii asupra activității lor.

Există trei moduri în care îi putem face pe ceilalți să aibă încredere în noi: puterea, protecția și persuasiunea. Puterea presupune utilizarea autorității și amenințarea cu obligativitatea, sugerată sau fățișă (sistemul juridic). Formele de protecție utilizate ca mijloc de schimbare a comportamentului

oamenilor pot fi brutale, precum mita, dar și delicate, în special dacă se caută crearea unei opinii favorabile sau, dacă este vorba de amenințarea cu o negare.

Persuasiunea presupune utilizarea comunicării pentru a îi câștiga pe oameni pentru o cauză¹. „A persuadea înseamnă a face pe cineva să creadă ceva, să fie convins de acel lucru sau să dorească să facă ceva anume, cu o adeziune totală”². Persuasiunea reprezintă registrul cel mai dificil al procesului de comunicare, examenul cel mai sever. Ea urmărește schimbarea opiniei unei persoane sau audiențe și, implicit, modificarea atitudinii și comportamentului lor. Schimbarea de opinie este în strânsă legătură și cu gradul de

instruire al receptorului. S-a demonstrat că cei instruiți au nevoie pentru a-și schimba opinia, de o informație veridică, complexă, nuanțată, deci de o informație care să le ofere ceva în plus, să răspundă curiozității lor intelectuale. Acest proces a fost numit „schimbarea opiniei pe baza informației”. Dimpotrivă, cei mai puțin instruiți își pot schimba opinia pe baza unui număr minim de informații; un asemenea fenomen a fost denumit „schimbarea opiniei în lipsa informației”. Un alt lucru deosebit de important relevat a fost faptul că persoanele cu un nivel mai scăzut de instruire tindeau să-și modifice opinia pe baza unor informații care erau, cu precădere, considerate invalide de

1 Newsom, D. VanSlyke Turk, J. Kruckeberg, D. – „Totul despre relațiile publice” – Iași, Editura Polirom, 2003, pag. 259.

2 Dagenais, B. – „Campanii de relații publice” – Iași, Editura Polirom, 2003, pag. 31.



către ceilalți. Cei mai puțin instruiți tind să își modifice opinia pe baza informațiilor mai puțin credibile sau flagrant lipsite de credibilitate de către persoanele instruite.³

De toate acestea s-au folosit și se folosesc în continuare oamenii din sfera politicului, liderii de sindicate etc. Potrivit lui C. Hovland, citat de Dobrescu și Bărgăoanu (op. cit. pag. 139), schimbarea opiniei este una din cauzele schimbării de atitudine. Acesta și colaboratorii săi, considerau că atitudinile sunt mediate de credințe, așteptări, judecăți verbalizate; prin urmare, unul dintre modurile prin care comunicarea poate să schimbe atitudinea, este schimbarea acestor atitudini verbalizate care sunt opiniile. Un răspuns verbalizat nu echivalează întotdeauna cu un răspuns în întregime adevărat, din motive care pot ține chiar de persuasiunea grupului. O altă premisă teoretică a lui Hovland, renumit expert al psihologiei experimentale americane, este aceea că o atitudine sau opinie,

persistă atâta timp cât individul nu este supus unei noi experiențe de învățare. În viziunea sa, există trei etape ale procesului de schimbare a opiniei și atitudinii:

- ➔ se recomandă o opinie ce joacă un rol de stimul;
- ➔ dacă subiecții dau atenție acestui stimul și înțeleg mesajul, răspund, reacționează, încep să reflecteze la opinia inițială dar și la opinia recomandată;
- ➔ dacă li se oferă stimulente pentru a face acest lucru, subiecții își schimbă atitudinea.

Pentru o eficiență desăvârșită a comunicării, mesajul transmis trebuie să fie astfel conceput și transmis, încât să câștige atenția receptorului avut în vedere, să folosească semne care se referă la experiența comună atât a sursei cât și a receptorului, să stimuleze nevoile resimțite de personalitatea receptorului și să sugereze o modalitate de a satisface aceste nevoi, și, în final, să sugereze o modalitate de a satisface aceste

nevoi în concordanță cu situația grupului în care se află receptorul în momentul comunicării respective.⁴

Conform lui Robert Cialdini, pot fi definite următoarele unelte ale persuasiunii:

1. Simpatie – oamenilor le plac oamenii care îi plac pe ei. De altfel, există patru factori hotărâtori ai simpatiei noastre pentru o altă persoană: atractivitatea fizică, similitudinea, cooperarea și măsura în care simțim că persoana ne place⁵.

2. Reciprocitate – oamenii au tendința de a da înapoi celor care se poartă frumos cu ei.

3. Validarea socială – îi urmărim constant pe ceilalți pentru indicii cu privire la modul de a gândi, simți, și a ne comporta.

4. Consistența – oamenii se „aliniază” în a respecta propriile lor promisiuni. Avem tendința umană fundamentală de a fi și de a apărea în concordanță cu acțiunile, declarațiile și credințele declarate de noi. „Toate teoriile privind consistența se bazează pe

3 Dobrescu, P., Bărgăoanu, A. — „Mass media, puterea fără contraputere“, Editura Bic All, București, pag. 134.

4 Dobrescu, P., Bărgăoanu, A. — „Mass media, puterea fără contraputere“, Editura Bic All, București, pag. 144.

5 Cialdini, R. & Goldstein, J. N. — „The Science and Practice of Persuasion”, Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly pag. 40-50.

credința că oamenii trebuie să se perceapă ca fiind consecvenți. Tendința umană este spre echilibru, adesea numit homeostazie. Atunci când există dezechilibru în sistemul cognitiv uman, tind să rezulte schimbarea atitudinii și a comportamentului”⁶.

5. Autoritate – oamenii respectă părerea experților.

6. Raritate – oamenii își doresc foarte mult ceea ce pot avea cu dificultate.

Un alt autor contemporan, dr. Kevin Hogan de la Universitatea St. Thomas, în cartea sa „The Psychology of Persuasion: How To Persuade Others To Your Way Of Thinking”, editată în 1996, a emis 10 legi ale persuasiunii:

- **Legea reciprocității.** Face referire la nevoia de a da ceva de valoare egală, atunci când primim ceva cu o valoare percepută pentru noi. Orice favor nesolicitat creează obligații.
- **Legea contrastului.** Se referă la percepție: două obiecte diferite par și mai diferite dacă sunt anexate unul celuilalt.
- **Legea prietenilor.** Atunci când cineva în care ai încredere cere să faci ceva, ești puternic motivat să îndeplinești această cerere.
- **Legea așteptărilor.** Atunci când o persoană pe care o respectați se așteaptă să aibă un anumit rezultat, atunci veți avea tendința de a performa în direcția îndeplinirii așteptărilor, indiferent dacă rezultatul final este pozitiv sau negativ.



- **Legea asocierii.** Oamenii sunt mai susceptibili de a accepta, încerca sau achiziționa lucrurile care sunt aprobate de către alte persoane pe care le apreciază sau le respectă.
- **Legea consecvenței.** Când o persoană susține un punct de vedere, în scris sau oral, va apăra acel punct de vedere chiar și în fața unor probe contrare foarte puternice.

- **Legea penuriei.** Supra apreciem lucrurile despre care percepem că se găsesc în cantitate limitată. Valoarea percepută a ceea ce dorim este mai mare dacă este în cantitate limitată decât în cazul în care există din abundență.
- **Legea conformismului.** Avem tendința de a accepta propunerile pe care majoritatea oamenilor din grupul nostru le consideră acceptabile.

⁶ Jowett, Garth S., O'Donnell, V. – „Propaganda and Persuasion Fifth Edition”, SAGE Publications, 2012, pag. 178.



- ➔ **Legea puterii.** Suntem investiți cu putere de către ceilalți în măsura în care ei percep că avem autoritate, forță sau experiență.
- ➔ **Legea timpului.** Comportamentele noastre diferă în funcție de orientarea atenției: în trecut, în prezent sau în viitor.

După cum putem observa, legile susținute de către Kevin Hogan

conțin reiterări, nuanțări dar și extinderi ale principiilor profesorului emerit Robert Cialdini care a făcut parte din categoria oamenilor specializați în știința comportamentală angajați în campania prezidențială a lui Barack Obama în 2012 dar și în etapele incipiente ale campaniei prezidențiale a lui Hillary Clinton în 2016.

Platon prețuia adevărul și se arăta ofensat de persuasiune. De asemenea, Kant considera persuasiunea ca imorală deoarece folosește oamenii. Pentru Aristotel în schimb persuasiunea poate fi folosită pentru bine sau rău, etic sau imoral. De aici, în concepția sa, provine caracterul dual al persuasiunii ce ține doar de interesul utilizării sale. De asemenea, Aristotel mai susține și faptul că aceasta poate fi folosită de oricine.

Convingem oamenii în fiecare zi și există în mod clar un interes personal decisiv al acestei acțiuni. Persuasiunea în sine nu poate fi catalogată ca fiind rea. Este doar unul din multele moduri în care interacționăm cu cei din jurul nostru, utilizat însă de foarte multe ori și în interacțiunea organizațională sau politică a maselor. Mergând mai departe însă pe firul caracteristicilor persuasiunii, întâlnim manipularea. Aceasta este actul prin care se profită de credulitatea altora, înșelându-i să fie de acord cu punctul de vedere susținut. Manipularea nu este reciproc benefică. Este avantajoasă doar pentru manipulator. La nivel subconștient, oamenii încearcă să se controleze reciproc într-o organizație sau chiar într-o fami-

lie. Convingerea publicului căruia i se adresează mesajul într-o opinie specifică și determinarea unei anumite conduite sau atitudini reprezintă, de altfel, unul din țelurile fundamentale ale comunicării.

Astfel, acel mesaj care dorește să modifice o atitudine a receptorului este un mesaj persuasiv. În cotidian oamenii sunt supuși unor avalanșe de mesaje persuasive.

Manipularea este definită ca „acțiunea de a determina un actor social (persoană, grup, colectivitate) să gândească și să acționeze într-un mod compatibil cu interesele inițiatorului, iar nu cu interesele sale, prin utilizarea unor tehnici de persuasiune care distorsionează intenționat adevărul, lăsând însă impresia libertății de gândire și de decizie. Spre deosebire de influența de tipul convingerii raționale, prin manipulare nu se urmărește înțelegerea mai corectă și mai profundă a situației, ci inocularea unei înțelegeri convenabile, recurgându-se atât la inducerea în eroare cu argumente falsificate, cât și la apelul la palierele non-raționale. Intențiile reale ale celui care transmite mesajul rămân insesizabile primitorului acestuia”⁷. Alți autori definesc manipularea drept o acțiune asupra conștiinței unui individ sau grup, în scopul atingerii unui scop, propus de manipulator; o formă a aplicării puterii, prin care cel ce o posedă influențează societatea; o acțiune psihologică, prin care manipulatorul inoculează în psihicul oamenilor, idei, dorințe, relații, atitudini și fixări, care nu coincid cu cele de moment ale persoanei

⁷ Zamfir, C., Vlăsceanu, L. - „Dicționar de sociologie”, București, Editura Babel, pag. 332.

manipulate sau, o acțiune psihologică, care este direcționată asupra schimbării viziunilor și acțiunilor persoanei manipulate, astfel ca acest lucru să rămână neobservat.

Conform lui Ștefan Buzărnescu, mesajul are calitatea intrinsecă de a fi purtătorul unei marje de manipulare. „În practică, menținerea unui optim între originalitate și banalitate, între noutatea și previzibilitatea mesajului printr-o variație globală a originalității pe parcursul transmiterii mesajului, permite crearea unei „ferestre de percepție” compatibilă obiectivului aferent manipulării.”⁸

Manipularea informațională este un subiect amplu dezbătut în sfera publică dar și de specialiștii domeniului sociologic și psihologic. Temerile publicului sunt că procentajul informațiilor reale, corecte și etice ajunge să fie net inferior celor manipulative, false sau deformate. Astfel, suntem martorii declanșării unei neîncredere generalizate în emitenții mesajelor, indiferent că este vorba de organisme statale, organizațiile private sau presă. Dar roata nu a fost inventată în zilele noastre, noi doar redescoperim vechi probleme și le observăm amplificarea odată cu era informațională și cea digitală, care fac ca aceste tehnici să se răspândească mult mai rapid și la scară mult mai largă. Însuși Adolf Hitler nota în Mein Kampf că „prin utilizarea inteligentă și perseverentă a propagandei chiar și raiul poate fi reprezentat ca dracul pentru oameni și invers,

viața cea mai mizerabilă ca paradis.”

„Clasificarea manipularilor:

- **Manipulare mică** – modificări mici, dar care pot fi urmate de efecte majore (...)
- **Manipulare medie** – modificări importante ale situațiilor sociale, cu efecte uneori peste așteptări (...)
- **Manipularea mare** – influențarea culturii în care trăiește individul (...)⁹.

Dar nu ne servește doar o catalogare a tipologiei manipulării în funcție de nivelul efectelor cauzate. George Simon¹⁰ a identificat următoarele tehnici manipulative:

→ **Minciuna**

→ **Minciuna prin omisiune:** Aceasta este o formă subtilă de minciună, comisă prin omiterea unei părți semnificative din adevăr – tehnică utilizată în propagandă.

→ **Negarea**

→ **Raționalizarea:** O scuză prezentată de manipulator pentru comportamentul neadecvat.

→ **Minimizarea:** Un tip de negare asociată raționalizării.

→ **Atenția sau neatenția selectivă:** Manipulatorul refuză să acorde atenție oricărui lucru care l-ar abate de la scopul/planul său.

→ **Diversiunea:** Manipulatorul nu acordă un răspuns direct unei întrebări directe, ci face o diversiune, direcționând

conversația către un alt subiect.

→ **Evaziunea:** răspunsuri vagi, irelevante, divagații sau expresii ambigue.

→ **Intimidarea** mascată: Manipulatorul își pune victima în defensivă folosind amenințări voalate (subtile, indirecte sau subînțelese).

→ **Culpabilizarea**

→ **Rușinarea:** Manipulatorul folosește sarcasmul și ocara pentru a amplifica victimei frica și îndoiala de sine.

→ **Jucarea rolului de victimă:** Manipulatorul se portretează ca fiind o victimă a circumstanțelor sau a comportamentului altcuiva pentru a provoca milă, simpatie sau compasiune.

→ **Învinovățirea victimei**

→ **Jucarea rolului de servitor:** Agenda personală este mascată de pretextul servirii unei cauze nobile.

→ **Seduția**

→ **Proiectarea culpei:** Manipulatorul găsește un vinovat adiacent care să preia vina.

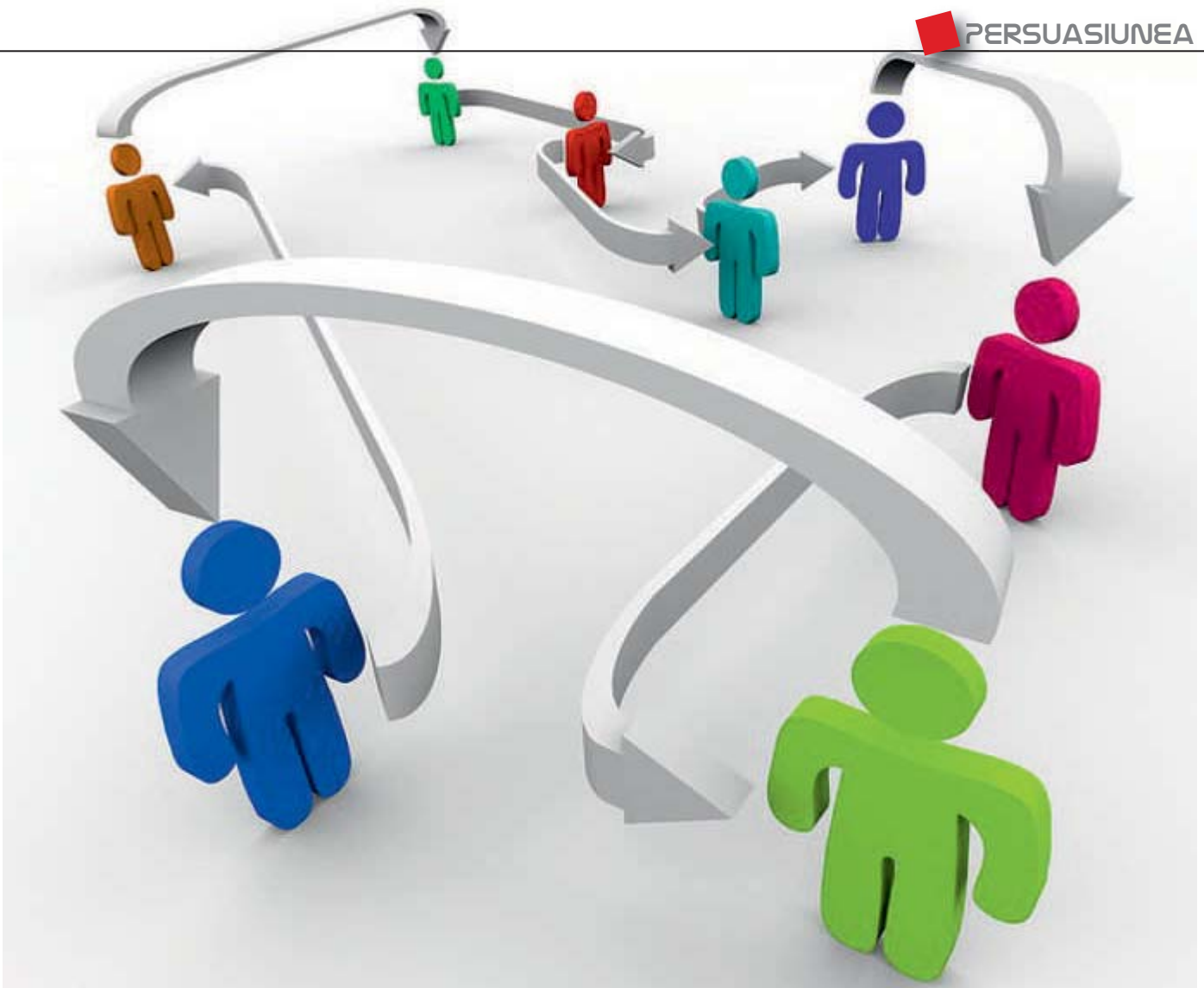
→ **Simularea inocenței:** Manipulatorul încearcă să sugereze că răul făcut nu a fost intenționat sau că nu a făcut lucrul de care este acuzat.

→ **Simularea confuziei:** Manipulatorul face pe neștiutorul, pretinzând că nu știe despre ce vorbești sau că

⁸ Buzărnescu, Ș. – „Sociologia opiniei publice”, București, SNSPA, Facultatea de Comunicare și Relații Publice.

⁹ Ficeac, B. – „Tehnici de manipulare”, Editura Nemira, București, 1997, pag. 45.

¹⁰ Simon, G. K. – „In Sheep's Clothing: Understanding and Dealing with Manipulative People”, Little Rock, 2005.



e confuz cu privire la o problemă importantă care i-a fost adusă la cunoștință.

→ **Afișarea furiei:**

Manipulatorul exprimă furie pentru a afișa suficientă intensitate emoțională și mânie pentru a șoca victima și a o face să se supună.

Dar schimbarea atitudinii sau comportamentelor nu poate fi realizată fără anumite vulnerabilități mai mult sau mai puțin prezente ale „victimei” manipulării: naivitatea, conștiinciozitatea exagerată, încredere în sine scăzută, intelectualizare, dependență emoțională.

Persuasiunea și manipularea pot fi privite fie ca tehnici specifice

de propagandă, fie ca aspecte particulare ale acesteia, cu mențiunea că nu orice acțiune de persuasiune este în același timp și una de propagandă, în timp ce manipularea este o formă de propagandă. Deosebiri esențiale între semnificațiile acestor termeni constau în modul în care se desfășoară acțiunea de influențare desemnată de fiecare dintre aceștia: persuasiunea se exercită cu știrea persuadatului, manipularea se execută fără știrea manipulatului. Pe de altă parte, audiența țintă a propagandei poate, sau nu, să fie conștientă de acțiunea de influențare exercitată asupra sa, iar dacă este conștientă, atunci din motive coercitive sau de

autoritate, nu se poate sustrage acesteia. Desfășurarea unei acțiuni de persuasiune sau de manipulare nu reclamă neapărat excluderea unei acțiuni similare exercitate asupra aceleiași ținte, în timp ce propaganda își caută mereu un teren exclusiv de acțiune, ce poate merge până la cele mai severe forme de cenzură.

Dar conceptul de propagandă nu s-a născut odată cu cel de al doilea război mondial. Din antichitate, oamenii au folosit fiecare mediu disponibil pentru a răspândi ideologii sau de a spori faima și puterea. Arta a servit propagandistic din zilele faraonilor egipteni. Acești regi și-au proiectat piramidele pentru a induce

o imagine de putere și durabilitate. În mod similar, arhitectura romanilor a servit un scop politic — glorificarea statului. Termenul de „propagandă” a avut o conotație generală negativă în primul război mondial când guvernele au început să joace un rol activ în modelarea informațiilor de război răspândite de mass-media. Astfel, astăzi cuvântul „propagandă” are o conotație negativă, dar inițial sensul acestui termen a fost unul pozitiv sau s-a dorit a fi unul pozitiv. „Propaganda” provine de la numele latin al unui grup de cardinali Romano-catolici, „Congregatio de propaganda fide” (Congregație pentru propagarea credinței). Acest comitet numit de propagandă a fost înființat de către Papa Gregory al XV-lea în 1622 pentru a supraveghea misionarii. Treptat, „propaganda” a desemnat orice efort de a răspândi o credință.

Pentru a convinge sau a înșela, o persoană încalcă conștiință și intenționat una dintre cele patru

caracteristici de bază ale informației corecte:

- ➔ Cantitatea: informațiile furnizate vor fi complete, fără omisiuni.
- ➔ Calitatea: informațiile date vor fi veridice și corecte.
- ➔ Relația: informațiile vor fi relevante pentru subiectul conversației în mână.
- ➔ Modalitatea: lucrurile vor fi prezentate într-un mod care permite altora să înțeleagă.

Dezinformarea este o altă formă a procesului de comunicare, dar al cărei scop este disimulat și care se traduce prin manipularea opiniei publice cu ajutorul unor informații deturnate. Este practică în societățile moderne în confruntările economice, politice sau din domeniul afacerilor. Dezinformarea nu poate fi decât intenționată și, de cele mai multe ori, se desfășoară pe baza unui plan minuțios. Serviciul de relații publice nu are mijloacele necesare

pentru a-și asuma pe cont propriu combaterea dezinformării. Totuși, el poate adopta unele măsuri, mai degrabă cu efect preventiv, care să zădărnicească sau să îngreuneze acțiunile de dezinformare: practicarea unei politici active de relații publice; depistarea simptomelor dezinformării; verificarea judicioasă a informațiilor cu care lucrează; cercetarea prealabilă; evaluarea sistematică a activității de relații publice.¹¹

În ceea ce privește activitatea de relații publice, aceasta se bazează pe o comunicare onestă, în ideea de a câștiga bunăvoința, simpatia, înțelegerea și sprijinul opiniei publice prin promovarea adevărului, a informației factuale, a corectitudinii. Există totuși numeroase situații în care Biroul de Relații Publice se confruntă cu tendințe de dezinformare cărora trebuie să le facă față și, prin acțiuni de relații publice, să le contracareze. ♦

Bibliografie

1. Buzărnescu, Ș., „Sociologia opiniei publice”, București, SNSPA, Facultatea de Comunicare și Relații Publice.
2. Cialdini, R. & Goldstein, J. N., „The Science and Practice of Persuasion”, Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly.
3. Dagenais, B., „Campanii de relații publice”, Iași, Editura Polirom, 2003.
4. David, G. – „Relații publice – garanția succesului”, București, Editura Oscar Print, 2003.
5. Dobrescu, P., Bărgăoanu, A., „Mass media, puterea fără contraputere”, Editura Bic All, București, 2003.
6. Ficeac, B., „Tehnici de manipulare”, Editura Nemira, București, 1997.
7. Jowett, Garth, S., O'Donnell, V., „Propaganda and Persuasion Fifth Edition”, SAGE Publications, 2012.
8. Newsom, D. VanSlyke Turk, J. Kruckeberg, D., „Totul despre relațiile publice”, Iași, Editura Polirom, 2003.
9. Simon, G. K., „In Sheep's Clothing: Understanding and Dealing with Manipulative People”, Little Rock, 2005.
10. Zamfir, C., Vlăsceanu, L., „Dicționar de sociologie”, București, Editura Babel, 1993.

¹¹ David, G. – „Relații publice – garanția succesului”, București, Editura Oscar Print, pag. 215.

Noutăți legislative

Daniela ȘTEFĂNUȚ,
Flavia Tudor CIORICEANU
Camera Auditorilor Financiari din România

2018 a reprezentat încă un an în care Camera Auditorilor Financiari din România a fost preocupată să asigure membrilor săi suport permanent, prin organizarea unor întâlniri de lucru la nivel central și regional, prin pregătire profesională, precum și prin emiterea de reglementări necesare desfășurării activității CAFR, în condițiile în care la data de 15 iulie 2018 a expirat perioada legală de delegare a activităților prevăzute de Legea nr. 162/2017.

În conformitate cu prevederile art. 95 din Legea 162/2017 „(1) La data intrării în vigoare a prezentei legi atribuțiile care pot fi delegate de către ASPAAS către CAFR conform prevederilor art. 52 sunt delegate de drept, sub supravegherea și controlul ASPAAS, pentru o perioadă de un an. (...) (3) La expirarea termenului prevăzut la alin. (1), delegarea atribuțiilor încetează de drept și devin aplicabile prevederile art. 52.”

După data de 15 iulie 2018, preocuparea Camerei s-a axat pe elaborarea unor norme și proceduri proprii, care să vizeze modalitatea de îndeplinire a activităților de audit financiar, cu excepția auditului statutar, reglementate în sarcina CAFR prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 75/1999, privind activitatea de audit financiar, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit OUG 75/1999, republicată, privind activitatea de audit financiar, cu modificările și completările ulterioare CAFR „este autoritatea competentă care reglementează și monitorizează desfășurarea activităților de audit financiar în România, altele decât auditul statutar.”

Totodată, potrivit art. 3 alin (1) din Legea 162/2017 *auditul statutar se efectuează de către auditorii financiari sau de firmele de audit care sunt autorizați/autorizate în România în condițiile prezentei legi, care se înscriu ca membri ai Camerei Auditorilor Financiari din România, în*

condițiile legii, și care se înregistrează în Registrul public electronic prevăzut la art. 14 în condițiile stabilite prin prezenta lege și prin reglementările ASPAAS.

Având în vedere că prin Legea 162/2017 se stipulează faptul că normele emise de CAFR au fost în vigoare până în momentul în care ASPAAS va elabora reglementări specifice proprii, pentru înscrierea ca membri ai CAFR a persoanelor fizice și persoanelor juridice autorizate de ASPAAS, Camera ca autoritate competentă privind activitatea de audit financiar, alta decât auditul statutar, trebuia să emită atât condițiile de înscriere ca membru al

CAFR, cât și condițiile de retragere, suspendare și reatribuire a calității de membru al CAFR.

Procesul de elaborare a normelor CAFR a vizat adaptarea la prevederile Legii nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative.

Activitățile reglementate prin art. 3 alin.(3) literele b) și e) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 75/1999, privind activitatea de audit financiar, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **pentru care CAFR rămâne în continuare responsabilă sunt:**

”b) auditul situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate, în măsura în care acesta nu constituie un audit statutar, conform legii;

c) misiuni de revizuire a situațiilor financiare anuale, a situațiilor financiare consolidate, precum și a situațiilor financiare interimare;

d) misiuni de asigurare și alte misiuni și servicii profesionale, în conformitate cu standardele internaționale în domeniu și cu alte reglementări adoptate de Cameră;

e) audit intern, altul decât auditul public intern.”

Camera are, potrivit OUG 75/1999, în principal, următoarele atribuții:

- reglementarea și monitorizarea activităților desfășurate de către membrii săi, prevăzute la art. 3 alin. (3) lit. b) -e);
- atribuțiile delegate de către Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar, denumită în continuare ASPAAS, sub supravegherea și controlul acesteia;
- reprezentarea intereselor membrilor săi;
- organizarea și urmărirea programului de formare continuă a membrilor săi, pentru activitățile prevăzute la art. 3 alin. (3) lit. b) -e);
- controlul calității activității membrilor săi, pentru activitățile prevăzute la art. 3 alin. (3) lit. b) -e);

- înaintează propuneri privind actualizarea legislației prin ASPAAS și Ministerul Finanțelor Publice, precum și a normelor de audit financiar și audit intern, în concordanță cu prevederile legii și cu reglementările instituțiilor profesionale europene și internaționale în domeniu;
- aplicarea sancțiunilor administrative prevăzute la art. 32¹ alin. (4) din OUG 75/1999;
- propune sancționarea administrativă de retragere a autorizării unui auditor financiar sau firme de audit, după caz, în condițiile legii;
- asigură reprezentarea profesiei de auditor financiar din România la nivel internațional;
- adoptă Codul etic și Standardele internaționale de audit, revizuire, alte misiuni de asigurare și servicii conexe, pentru alte misiuni decât cele de audit statutar;
- emite, cu aprobarea ASPAAS, ghiduri și îndrumări în domeniul auditului statutar cu privire la standardele internaționale de audit și în aplicarea Codului etic adoptat de ASPAAS.

Reglementări adoptate de CAFR în cursul anului 2018

1. În luna iulie 2018 Consiliul CAFR a adoptat *Hotărârea nr. 60/2018 referitoare la adoptarea Normelor privind revizuirea calității activității de audit financiar, altul decât cel statutar, și a altor activități desfășurate de auditorii financiari*, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I nr. 656/27.07.2018.

Noile norme de inspecție ale CAFR vizează activitățile stabilite de art. 3 alin.(3) din OUG 75/1999, reglementând organizarea și funcționarea sistemului de asigurare a calității activității de audit financiar, altul decât cel statutar, și a altor activități desfășurate de



auditorii financiari, membri ai CAFR. Potrivit normelor de inspecție, nu fac obiectul sistemului de asigurare a calității auditorii financiari care participă la misiuni de audit financiar, revizuire, asigurare, audit intern sau alte servicii profesionale, în calitate de salariați ai unor firme de audit sau ai altor entități ori în calitate de subcontractori ai altor auditori financiari, fără asumarea responsabilității finale față de clienți.

Tipurile de inspecții /revizuirii pentru asigurarea calității care se desfășoară de către CAFR prin Compartimentul de monitorizare, control, competență și cercetare profesională sunt:

- **Inspecții periodice**, reprezentând revizuirile pentru asigurarea calității auditului financiar, altul decât cel statutar, și a altor activități desfășurate în calitate de membru CAFR asupra auditorilor financiari cuprinși în programele de inspecții trimestriale și care se finalizează prin încheierea unei Note de inspecție sau a unei Note de constatare, în condițiile prezentelor norme;
- **Inspecții tematiche**, reprezentând acțiuni de verificare pentru asigurarea calității

auditului financiar, altul decât cel statutar, și a altor activități desfășurate de auditorii financiari, (i) care se declanșează în urma unor sesizări și urmăresc o tematică specifică în funcție de obiectul sesizării sau (ii) care urmăresc verificarea unor aspecte punctuale referitoare la modalitatea de îndeplinire a obligațiilor ce decurg din calitatea de membru al Camerei, în condițiile stabilite prin prezentele norme. Controalele tematice se finalizează prin încheierea unei Note de constatare;

- **Inspecții la cerere**, reprezentând revizuirile pentru asigurarea calității auditului financiar, altul decât cel statutar, și a altor activități desfășurate în calitate de membru CAFR asupra unui auditor financiar care nu este cuprins în programul de inspecție trimestrial inițial, la cererea acestuia de verificare sau reverificare a activității de audit financiar, altul decât cel statutar, desfășurată după data inspecției periodice anterioare, în condițiile stabilite prin prezentele norme. Inspecțiile la cerere se finalizează prin încheierea unei Note de inspecție.

Aducem în atenția membrilor CAFR faptul că aceștia au obligația de a întocmi și de a depune la CAFR, până la data de **15 februarie a anului următor** celui de raportare, **Raportul anual asupra activității desfășurate în anul anterior**, atât pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană fizică, cât și pentru activitatea desfășurată de firma de audit al cărei administrator este.

Menționăm că auditorii financiari, membri ai Camerei, care **sunt angajați, colaboratori, administratori sau asociați/acționari ai unei persoane juridice și nu desfășoară** activități în nume propriu, au obligația de a transmite Camerei tot până la data de **15 februarie a anului următor**, o declarație în care vor specifica această situație.

Programarea inspecțiilor periodice pentru asigurarea calității se face în baza Programului trimestrial de inspecție care se aprobă de Biroului Permanent al Consiliului Camerei.

2. În luna iulie 2018 Consiliul CAFR a adoptat *Hotărârea nr. 61/2018 privind adoptarea traducerii și revizuirii Standardului internațional de audit 250 (revizuit) - Luarea în considerare a legii și reglementărilor într-un audit al situațiilor financiare și a modificărilor aduse Codului etic - răspunsul la neconformitatea cu legi și reglementări (NOCLAR), emise de IFAC, pentru misiunile de audit, altele decât auditul statutar publicată în Monitorul Oficial al României, partea I nr. 693/08.08.2018.*

ISA 250 revizuit stabilește responsabilitatea auditorului de a lua în considerare legile și reglementările într-un audit al situațiilor financiare, și care este impactul conformității cu legile și reglementările asupra situațiilor financiare, iar în completare NOCLAR-ul stabilește o serie de obligații ale auditorului financiar atunci când identifică o neconformitate cu legile și reglementările, stabilind în sarcina auditorului stabilirea unor „**măsuri viitoare**”.

3. *Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 67/26.07.2018 pentru aprobarea Normelor privind înscrierea ca membru al Camerei Auditorilor Financiari din România și înscrierea în Registrul membrilor Camerei Auditorilor Financiari din România*

Începând cu data de 16 august 2018, au intrat în vigoare *Normele privind înscrierea ca membru al Camerei Auditorilor Financiari din România și înscrierea în Registrul membrilor Camerei Auditorilor Financiari din România (Normele)* aprobate prin Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 67/26.07.2018 și a fost publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 711/16.08.2018.

Normele privind înscrierea ca membru al Camerei Auditorilor Financiari din România și înscrierea în Registrul membrilor Camerei Auditorilor Financiari din România au fost modificate prin Hotărârea 82/23.10.2018, Hotărâre publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 971/16.11.2018.

Normele reglementează procedura de înscriere ca membru al Camerei Auditorilor Financiari din România, precum și anumite cerințe privind Registrul membrilor CAFR.

Toți auditorii financiari și firmele de audit care solicită înscrierea sunt înregistrați într-un registru al membrilor CAFR.

Auditorii financiari și firmele de audit, membri ai CAFR, sunt menționați în Registrul membrilor CAFR, pe următoarele categorii:

- a) auditori financiari activi;
- b) auditori financiari non-activi;
- c) firme de audit;
- d) auditori din terțe țări.

Un extras din Registrul membrilor CAFR este accesibil publicului pe pagina de internet a CAFR (www.cafr.ro) și va conține următoarele informații:

- a) În cazul membrilor CAFR, auditori financiari: nume, prenume, număr individual de înregistrare, județ și localitate;

- b) În cazul membrilor CAFR, firme de audit: denumirea, adresa sediului social și numărul individual de înregistrare, forma juridică, adresa fiecărui birou deschis în România;
- c) adresa și datele de contact ale CAFR.

Potrivit legislației în vigoare, auditorii financiari și firmele de audit autorizate/autorizate în conformitate cu prevederile legale, pot exercita activități de audit financiar numai după înscrierea ca membru al CAFR.

Potrivit Normelor privind autorizarea auditorilor financiari și a firmelor de audit în România, recunoașterea firmelor de audit din alte state membre, retragerea și redobândirea autorizării aprobate prin Ordinul președintelui ASPAAS nr. 87/10.08.2018, cerințele privind înscrierea auditorului financiar/firmei de audit autorizat(ă) ca membru al CAFR nu pot depăși cerințele necesare autorizării ca auditor financiar/firmă de audit.

În aceste condiții și pentru a veni în sprijinul membrilor, CAFR, prin emiterea Hotărârii Consiliului CAFR nr. 67/2018, a procedat la simplificarea procesului de înscriere, și solicită, pe lângă Ordinul de autorizare emis de președintele Autorității pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar (ASPAAS) pentru auditorii financiari/firmele de audit, următoarele documente pentru atribuirea calității de membru și înscrierea în Registrul membrilor CAFR:

Pentru auditorii financiari: cerere de înscriere, dataată și semnată însoțită de copia actului de identitate/pașaportului.

Pentru firmele de audit:

- a) copia actului constitutiv actualizat, care atestă structura organului administrativ sau de conducere al firmei, repartizarea drepturilor de vot în cadrul acesteia, precum și obiectul principal de activitate care atestă exercitarea activității de audit financiar, conform prevederilor legale;
- b) copia certificatului constatator, la zi, eliberat de registrul comerțului;
- c) copia certificatului de înregistrare de la registrul comerțului;

- d) lista cu persoanele fizice sau juridice, membri ai CAFR, care efectuează auditul financiar în numele firmei de audit;
- e) listă cu toți membrii consiliului de administrație sau de conducere și membrii asociați/acționari, precizând numele, prenumele și numărul certificatului de membru/denumire firmă și numărul autorizației.

Înscrierea ca membru al Camerei și înscrierea în Registrul membrilor CAFR se finalizează prin emiterea de către Consiliul CAFR a unei Hotărâri de înscriere ca membru al Camerei, hotărâre ce se transmite spre informare către ASPAAS și auditorilor financiari/firmelor de audit vizați/vizate.

După înscrierea auditorilor financiari și firmelor de audit ca membru al Camerei și înscrierea în Registrul membrilor, CAFR eliberează documentele de membru: certificat, carnet și parafă de membru al Camerei, în cazul auditorilor financiari și autorizația de membru în cazul firmelor de audit.

4. În luna octombrie 2018 Consiliul CAFR a adoptat *Hotărârea nr. 84/2018 pentru aprobarea Regulamentului privind organizarea și funcționarea Comisiei de disciplină a Camerei Auditorilor Financiari din România*, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I nr. 983 din 20 noiembrie 2018.

Noul regulament este emis în conformitate cu prevederile OUG 75/1999, astfel cum a fost modificată prin Legea 162/2017, precum și cu Declarația privind obligațiile membrilor „SMO 6 IFAC” privind investigațiile și disciplina, pe care CAFR este obligată să o respecte în calitate de membru al IFAC. Regulamentul stabilește modul de organizare și de funcționare, componența, atribuțiile, modul de sesizare și procedura de lucru a Comisiei de disciplină a Camerei Auditorilor Financiari din România și stabilește activitatea de investigație și disciplină a auditorilor financiari și firmelor de audit membri ai Camerei.

Comisia de disciplină este o structură deliberativă constituită la nivelul Camerei, indepen-

dentă în exercitarea atribuțiilor ce îi revin și are competența de a soluționa sesizările disciplinare referitoare la abaterile disciplinare săvârșite de auditorii financiari și firmele de audit, în exercitarea activităților prevăzute la art. 3 alin. (3) lit. b) -e) și alin. (4) lit. a) - c) din O.U.G. nr. 75/1999. Comisia de disciplină este formată din trei membri titulari, auditori financiari aleși de Conferință.

Activitatea de investigație și disciplină este o activitate internă a Camerei în materie disciplinară iar rezultatele cercetărilor disciplinare nu pot fi invocate în cauzele aflate pe rol la instanțele de drept comun ale statului.

Sistemul de investigație și disciplină are la bază următoarele principii:

- a) prezumția de nevinovăție;
- b) garantarea dreptului la apărare, care presupune că persoana reclamată are dreptul de a fi audiată, de a prezenta dovezi în apărarea sa, de a avea acces la dosarul disciplinar și de a fi asistată sau reprezentată de un apărător ales pe parcursul procedurii disciplinare;
- c) proporționalitatea, care presupune respectarea unui raport corect între gravitatea consecințelor abaterii disciplinare, circumstanțele săvârșirii acesteia și sancțiunea disciplinară dispusă;
- d) legalitatea sancțiunii, aplicarea sancțiunilor disciplinare prevăzute de Regulamentul de organizare și funcționare a Camerei cu respectarea condițiilor și termenelor prevăzute de prezentul regulament;
- e) unicitatea sancțiunii, care presupune aplicarea unei singure sancțiuni disciplinare pentru o abatere disciplinară;
- f) contradictorialitatea, care presupune asigurarea posibilității persoanelor aflate pe poziții divergente de a se exprima cu privire la orice act sau fapt care are legătură cu abaterea disciplinară;
- g) individualizarea sancțiunii - întrucât nu toate abaterile disciplinare prezintă același grad de gravitate se impune individualizarea/personalizarea sancțiunii în funcție de diferite criterii;

- h) personalizarea sancțiunilor - aplicarea sancțiunilor nu se face în privința altor persoane, ci numai pentru cel care a săvârșit abaterea disciplinară;
- i) confidențialitatea informațiilor cuprinse în dosarele disciplinare.

Nicio sancțiune disciplinară nu poate fi dispusă mai înainte de efectuarea unei cercetări disciplinare prealabile.

Persoana împotriva căreia a fost formulată sesizarea are dreptul să fie asistată/reprezentată, în condițiile legii, pe tot parcursul procedurii disciplinare și are acces la dosarul de cercetare, personal sau prin reprezentantul ales.

Constituie abateri disciplinare următoarele fapte:

- a) nerespectarea prevederilor Codului etic, ale standardelor internaționale de audit, ale standardelor de audit intern și ale altor norme sau standarde profesionale adoptate de către Cameră;
- b) desfășurarea activității de auditor financiar în condiții care au avut ca efect prejudicierea gravă a reputației profesionale;
- c) încălcarea dispozițiilor prezentului regulament, ale hotărârilor și reglementărilor emise de Cameră, aplicabile activității desfășurate de către auditorii financiari, firmele de audit sau orice angajat, asociat/acționar, administrator ori partener din cadrul unei firme de audit;
- d) nerespectarea cerințelor privind pregătirea profesională continuă (atât pregătirea profesională structurată, cât și pregătirea profesională nestructurată), stabilite prin programul de formare continuă a auditorilor financiari;
- e) încălcarea prevederilor legale referitoare la independență, obiectivitate, conflicte de interese, competență profesională.

Comisia de disciplină din cadrul Camerei aplică auditorilor financiari și firmelor de audit următoarele **sancțiuni disciplinare**:

- a) avertisment public, în care sunt identificate persoana responsabilă și natura încălcării, publicată pe pagina de internet proprie a Camerei;

- b) penalitate disciplinară cuprinsă între 2 (două) și 6 (șase) salarii minime brute pe economie, pentru auditorii financiari;
- c) penalitate disciplinară cuprinsă între 0,5% și 2,5% din cifra de afaceri anuală aferentă activității de audit statutar, pentru firmele de audit;
- d) suspendarea activității cuprinsă între 1 (unu) an și 3 (trei) ani, conform căreia îi este interzis auditorului financiar sau firmei de audit să efectueze una sau mai multe dintre activitățile prevăzute la art. 3 alin. (3) lit. b) -e) și alin. (4) lit. a) - c) din O.U.G. nr. 75/1999.

În situația în care Comisia de disciplină din cadrul Camerei consideră că auditorului financiar sau firmei de audit i se poate aplica sancțiunea de retragere a autorizării, pentru abateri grave, înaintează propunerea către ASPAAS, spre competență soluționare, conform legii.

5. *Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 86/25.10.2018 pentru aprobarea Normelor privind retragerea, redobândirea și suspendarea calității de membru al Camerei Auditorilor Financiari din România pentru auditorii financiari și firmele de audit (Hotărârea 86/2018)*

În luna noiembrie a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 969/15.11.2018, Hotărârea Consiliului CAFR nr. 86/25.10.2018 prin care au fost aprobate Normele privind retragerea, redobândirea și suspendarea calității de membru al Camerei Auditorilor Financiari din România pentru auditorii financiari și firmele de audit (Normele).

Normele reglementează procedura de retragere, redobândire și suspendare a calității de membru al Camerei Auditorilor Financiari din România, obținută potrivit reglementărilor legale.

Este de reținut faptul că Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar este autoritatea competentă și autori-

tate de reglementare în domeniului auditului statutar și de supraveghere a auditorilor financiari și a firmelor de audit.

a. Retragerea calității de membru al CAFR, a auditorilor financiari și firmelor de audit

În prezent, în baza normelor aprobate prin Hotărârea 86/2018, retragerea calității de membru al CAFR a auditorilor financiari și firmelor de audit se efectuează în baza ordinului de retragere a autorizării, emis de către președintele Autorității pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar (ASPAAS).

Retragerea calității se realizează prin emiterea de către Consiliul CAFR a unei Hotărâri de retragere a calității de membru, hotărâre care se transmite spre informare ASPAAS și auditorilor financiari/firmelor de audit vizați/vizate.

Este de reținut faptul că, auditorul financiar sau firma de audit pentru care calitatea de membru al Camerei a fost retrasă prin hotărâre a Consiliului Camerei este radiat și din Registrul membrilor Camerei Auditorilor Financiari din România, începând cu data emiterii hotărârii Consiliului CAFR.

b. Redobândirea calității de membru al CAFR a auditorilor financiari

Normele privind retragerea, redobândirea și suspendarea calității de membru al Camerei Auditorilor Financiari din România pentru auditorii financiari și firmele de audit, reglementează procesul de redobândire a calității de membru al CAFR, care se efectuează în baza ordinului președintelui ASPAAS de autorizare ca auditor financiar, emis în urma îndeplinirii procedurii de redobândire a autorizării.

Redobândirea calității de membru al Camerei se realizează prin emiterea de către Consiliul CAFR a unei hotărâri de redobândire a calității de membru al CAFR, hotărâre care se transmite spre informare ASPAAS și auditorilor financiari vizați.

În baza hotărârii de redobândire auditorul financiar este înscris în Registrul membrilor CAFR.

c. Suspendarea exercitării activității membrilor CAFR, auditori financiari și firme de audit



Suspendarea calității de membru al CAFR pentru auditorii financiari și firmele de audit se efectuează, conform Hotărârii 86/2018, în două cazuri:

- i) în baza ordinului de suspendare a activității ca auditor financiar/firmă de audit, emis de către președintele ASPAAS, ca urmare a îndeplinirii procedurilor de aprobare a suspendării;
- ii) ca urmare a sancțiunii disciplinare aplicate de comisia de disciplină din cadrul CAFR, conform legii.

Dacă suspendarea activității intervine ca urmare a emiterii ordinului de suspendare al președintelui ASPAAS, atunci Consiliul CAFR emite o Hotărâre de suspendare a exercitării activității de membru al CAFR, hotărâre care se transmite spre informare ASPAAS și auditorilor financiari/firmelor de audit vizați/vizate.

Perioada de suspendare începe și se încheie la datele menționate în ordinul de suspendare a activității ca auditor financiar/firmă de audit, emis de președintele ASPAAS.

Pe perioada suspendării auditorul financiar este scutit de plata cotizațiilor de membru al

CAFR, de efectuarea pregătirii profesionale continue pentru activitatea de audit financiar, alta decât auditul statutar, de depunerea raportului de activitate/declarației fără activitate, iar firma de audit este scutită de plata cotizațiilor de membru al CAFR și de depunerea raportului de activitate/declarației fără activitate.

Este de reținut faptul că Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar este autoritatea competentă și autoritate de reglementare în domeniul auditului statutar și de supraveghere a auditorilor financiari și a firmelor de audit.

Astfel, solicitările scrise formulate de auditorii financiari sau firmele de audit direct către CAFR pentru retragerea calității de membru, de suspendare a exercitării activității sau de redobândire a calității de membru, potrivit legii, care nu sunt însoțite de ordinele președintelui ASPAAS emise pentru retragerea autorizării/suspendarea exercitării activității sau redobândirea autorizării, vor fi restituite solicitanților, împreună cu dosarul depus, aceștia urmând să fie îndrumați să se adreseze ASPAAS pentru o competentă soluționare. ♦



Către:

Dl. Jonathan Bravo

Organizația Internațională a Comisiilor Valorilor Mobiliare (IOSCO)

Trimis prin email la: consultation-04-2018@iosco.org

Bruxelles, 13 iulie 2018

Subiect: Răspunsul Accountancy Europe la *Raportul de consultare privind bunele practici pentru comitetele de audit în susținerea calității auditului emis de IOSCO*

Stimate domnule Jonathan Bravo,

Accountancy Europe are plăcerea de a vă pune la dispoziție observațiile referitoare la *Raportul de consultare privind bunele practici pentru comitetele de audit în susținerea calității auditului emis de IOSCO*.

Susținem inițiativa IOSCO de redactare a raportului de consultare cu scopul de a afla reacțiile părților interesate privind propunerile sale de bune practici pentru comitetele de audit ale emitenților de valori mobiliare în sprijinirea calității auditului extern.

Comitetele de audit joacă un rol activ și vital în promovarea bunei guvernante corporative și servesc interesele unui spectru larg de părți interesate prin supravegherea independentă a procesului de raportare financiară. Un ghid cu bune practici, bazat pe principii și pe rolul activ al comitetelor de audit în consolidarea calității auditului extern, ar putea contribui la îmbunătățirea calității raportării financiare.

Există un grad diferit de „maturitate” a comitetelor de audit la nivel internațional, în sensul că, în unele țări, practica de a avea comitete de audit este mai bine stabilită și are o istorie mai îndelungată decât în altele. Prin urmare, deținerea unui ghid global cu bune practici pentru comitetele de audit ar contribui la crearea unui mediu concurențial echitabil.

Această consultare se axează, în principal, pe rolul și responsabilitățile pe care comitetul de audit le are față de auditorul extern. Cu toate acestea, dorim să subliniem că ar putea fi luate în considerare și alte

roluri și responsabilități esențiale ale comitetului de audit, inclusiv supravegherea funcției de audit intern care contribuie, de asemenea, la calitatea auditului.

În plus, este important să se ia în considerare rolul comitetului de audit în ceea ce privește raportarea corporativă pe scară mai largă, inclusiv informațiile financiare și nefinanciare. Comitetul de audit trebuie să se asigure că rapoartele entității cuprind toate informațiile relevante care răspund nevoilor părților interesate. Comitetul de audit ar trebui să ia în considerare, de asemenea, nevoile de asigurare privind informațiile nefinanciare raportate și să gestioneze proactiv asigurarea în acest domeniu de o importanță tot mai mare.

Menționăm aprecierea noastră de a contribui la raport și sperăm ca IOSCO să considere utile comentariile noastre în definirea raportului de bune practici.

Pentru mai multe detalii legate de această scrisoare redactată de Accountancy Europe, îi puteți contacta pe **Hilde Blomme** la numărul de telefon: [+32 \(0\)2 893 33 77](tel:+3228933377) sau la adresa de email: hilde@accountancyeurope.eu, pe **Mihai Călin** la numărul de telefon: [+32 488 55 25 44](tel:+32488552544) sau la adresa de email: mihai@accountancyeurope.eu sau pe **Júlia Bodnárová** la numărul de telefon: [+32 \(0\)2 893 33 83](tel:+3228933383) sau la adresa de email: julia@accountancyeurope.eu.

Cu stimă,

Edelfried Schneider

Președinte

Olivier Boutellis-Taft

Director executiv

Despre Accountancy Europe

Accountancy Europe reunește 50 de organizații profesionale din 37 de state care reprezintă aproximativ **1 milion** de profesioniști contabili, auditori și consilieri. Aceștia reconciliază cifrele pentru oameni. Accountancy Europe își transpune experiența zilnică pentru a informa cu privire la dezbaterile publice de orientare din Europa și dincolo de granițele acesteia.

Accountancy Europe apare în registrul de transparență al UE sub numărul 4713568401-18.

Anexă – Răspunsul Accountancy Europe la raportul de consultare privind bunele practici pentru comitetele de audit în susținerea calității auditului, emis de IOSCO

Întrebări referitoare la rolul comitetelor de audit și la calitatea auditului (capitolul 2): întrebarea nr. 1

Întrebarea nr. 1: Sunteți de acord că aceste comitete de audit pot avea un rol important în sprijinirea calității auditului pentru a asigura încrederea pieței în calitatea informațiilor din rapoartele financiare ale emitentilor (a se vedea secțiunea 2.1)?

Suntem într-un tot de acord cu această afirmație. Așa cum s-a subliniat în lucrarea noastră, *Funcționarea comitetelor de audit*¹, un comitet de audit funcțional poate aduce beneficii enorme auditorului extern sau statutar.

Un comitet de audit eficace facilitează realizarea calitativă a controalelor interne, precum și gestionarea adecvată a riscurilor, și asigură calitatea informațiilor furnizate auditorului extern, contribuind, în cele din urmă, la îmbunătățirea calității auditului.

Calitatea auditului este facilitată de rigurozitatea pe care comisia de audit o stabilește pentru reprezentanții conducerii, și anume managementul și întreaga organizație, cu privire la importanța și calitatea raportării financiare. Calitatea auditului este, de asemenea, facilitată de rigurozitatea cu care persoanele responsabile cu guvernanta își exercită responsabilitățile de supraveghere. Acest aspect este descris la punctul 35 din Standardul Internațional de Audit (ISA) 700 (revizuit)² și menționat în noul format al raportului de audit.

Întrebări referitoare la rolul comitetelor de audit și la calitatea auditului (capitolul 2): întrebarea nr. 2.

Întrebarea nr. 2: Aveți comentarii referitor la materialul de referință privind calitatea auditului (a se vedea secțiunile 2.3 și 2.4)?

Deși suntem de acord cu materialele de referință din secțiunile 2.3 *De ce este relevantă calitatea auditului?* și 2.4 *Ce factori influențează calitatea auditului?*, subliniem mai jos aspectele relevante, analizate în lucrarea noastră, *Prezentare generală a inițiativelor privind indicatorii de calitate a auditului*³.

2.3. De ce este relevantă calitatea auditului

Este necesar să se stabilească o abordare comună pentru evaluarea calității auditului, inclusiv un cadru pentru indicatorii de calitate a auditului (ICA) care ar putea fi utilizați pentru evaluarea calității auditului.

Expresia „calitatea auditului” nu dispune de o definiție recunoscută la nivel global. Evaluarea calității auditului constituie, prin urmare, o sarcină complexă și provocatoare. Cu toate acestea, comitetele de audit ar trebui să găsească un echilibru adecvat între criteriile financiare și cele nefinanciare, care să asigure audituri de calitate în termeni financiari competitivi pentru companie și, în același timp, să răspundă nevoilor utilizatorilor situațiilor financiare (a se vedea răspunsurile noastre la punctele 15 și 21).

2.4. Ce factori influențează calitatea auditului?

Menționăm că factorii motori ai calității auditului ar trebui să se coreleze cu elementele esențiale ale calității auditului identificate de Comitetul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) în *Cadrul de referință pentru calitatea auditului*⁴, care trebuie diferențiate după cum urmează:

- contribuții: acoperă factori precum valorile, etica și atitudinile care sunt influențate de cul-

¹ *Funcționarea comitetelor de audit* (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

² Standardul *Internațional de Audit (ISA) 700 (revizuit)*, IAASB; disponibil la: <http://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other>

³ *Prezentare generală a inițiativelor privind indicatorii de calitate a auditului* (2016), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/audit/fee-shows-significant-differences-in-developments-on-measuring-audit-quality/>

⁴ *Cadrul de referință pentru calitatea auditului* (2014), IAASB; disponibil la: <https://www.ifac.org/system/files/uploads/IAASB/Framework-for-Audit-Quality-Outline.pdf>

tura unei firme; de asemenea, acoperă cunoștințele, aptitudinile și experiența auditorilor, precum și timpul alocat pentru finalizarea auditului;

- proces: acoperă procedurile de audit și de control al calității, și efectul acestora asupra calității auditului;
- rezultate: includ rapoartele și informațiile care sunt pregătite în mod oficial în scopul auditului;
- interacțiunile-cheie din lanțul logistic de raportare financiară: acoperă comunicarea formală și informală între părțile interesate și contextul care poate influența aceste interacțiuni;
- factori contextuali: includ un număr de factori legați de mediu care ar putea afecta calitatea auditului.

Prin urmare, trebuie să se țină seama de faptul că, pe lângă auditorul extern, există și alți factori care influențează calitatea auditului. Unul dintre aceștia este entitatea auditată în sine, inclusiv comitetul său de audit.

Întrebări referitoare la rolul comitetelor de audit și la calitatea auditului (capitolul 2): întrebarea nr. 3.

Întrebarea nr. 3: Aveți comentarii cu privire la descrierea propusă a rolurilor și responsabilităților comitetelor de audit și ale auditorilor (a se vedea secțiunile 2.5 - 2.7)?

2.5. Care sunt responsabilitățile auditorului?

Deși suntem de acord cu responsabilitățile principale ale auditorului enumerate în secțiunea 2.5, menționăm responsabilitățile suplimentare ale auditorului cu privire la auditul situațiilor financiare, așa cum se subliniază în Anexa la Standardul Internațional de Audit (ISA) 700 (revizuit)⁵, în care se înscriu:

- identificarea și evaluarea riscurilor în cazul în care există posibilitatea ca situațiile financiare să conțină denaturări semnificative, precum și conceperea și aplicarea de proceduri de audit care răspund acestor riscuri;
- obținerea de dovezi de audit suficiente și adecvate pentru a oferi o bază pentru opinia de audit;
- obținerea unei înțelegeri a controlului intern relevant pentru audit pentru a elabora proceduri de audit adecvate situației;
- evaluarea măsurii în care politicile contabile utilizate sunt adecvate și a caracterului rezonabil al estimărilor contabile și al prezentărilor de informații făcute de conducere;
- conchiderea asupra gradului de adecvare a utilizării de către conducere a principiului continuității activității;
- evaluarea prezentării generale a situațiilor financiare, inclusiv a informațiilor furnizate;
- comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanta în legătură cu domeniul de aplicare și calendarul auditului, precum și în legătură cu constatările semnificative ale auditului.

Evaluarea riscurilor și înțelegerea mediului de control intern sunt premisele principale pentru definirea și realizarea unui audit eficient. Evaluarea gradului de adecvare a politicilor contabile utilizate, a caracterului rezonabil al estimărilor contabile și al informațiilor aferente, precum și evaluarea prezentării globale a situațiilor financiare sunt responsabilități-cheie care permit auditorului să își atingă obiectivul general în auditarea situațiilor financiare.

După cum s-a menționat mai sus, comunicarea efektivă cu persoanele responsabile cu guvernanta, inclusiv cu comitetul de audit, este esențială pentru obiectivul general al auditorului în auditarea situațiilor financiare.

⁵ *Standardul Internațional de Audit (ISA) 700 (revizuit), Anexa, Exemplul 1: Raportul auditorului cu privire la situațiile financiare ale unei entități cotate, întocmite în conformitate cu un cadru de prezentare fidelă, IAASB; disponibil la: <https://www.ifac.org/publications-resources/international-standard-auditing-isa-700-revised-forming-opinion-and-reporting>*

⁶ *Funcționarea comitetelor de audit (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>*

2.6. Comitetele de audit și auditorii

Suntem de acord că o comunicare deschisă, la timp și pertinentă între comitetul de audit și auditor este vitală pentru ambele părți în îndeplinirea sarcinilor acestora.

Așa cum am subliniat în lucrarea noastră, *Funcționarea comitetelor de audit*⁶, observăm că o mai mare transparență a comitetelor de audit cu privire la următoarele aspecte poate îmbunătăți calitatea raportării financiare de către companii:

- activitatea comitetului de audit desfășurată în cursul anului curent, în special în ceea ce privește aspectele semnificative care au apărut pe parcursul efectuării auditului statutar;
- deciziile și concluziile comitetului de audit în legătură cu politicile și estimările contabile esențiale sau critice;
- deciziile luate și planul de acțiune pentru următorul an (următorii ani);
- serviciile care nu sunt de audit, furnizate sau care urmează să fie furnizate, după implicarea comitetului de audit, de către auditorul statutar, precum și de alți auditori, pentru a sublinia în continuare necesitatea independenței conducerii în ceea ce privește astfel de decizii;
- procesul de numire a auditorului, în special raționamentul pentru selectarea unei noi societăți de audit sau reînnoirea mandatului unei firme de audit deja existente;
- activitatea comitetului de audit, deciziile și concluziile în legătură cu monitorizarea sistemului de control intern, sistemul de audit intern și de gestionare a riscului destinat, de asemenea, părților interesate.

O mai mare transparență în aceste domenii ar favoriza potențialul comitetului de audit de a îmbunătăți calitatea raportării financiare de către companii.

2.7. Care este rolul directorilor și al comitetelor de audit

Potrivit Directivei 2014/56/UE privind auditul sta-

tutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate (denumită în continuare: *Directiva UE privind auditul din 2014*), comitetul de audit trebuie să aibă, printre altele, următoarele responsabilități:

- monitorizarea procesului de raportare financiară, cum ar fi analizarea politicilor contabile critice;
- monitorizarea eficienței companiei în ceea ce privește controlul intern, auditul intern, dacă este cazul, și sistemele de gestionare a riscurilor;
- monitorizarea auditului statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate;
- revizuirea și monitorizarea independenței auditorului statutar sau a firmei de audit și, în special, furnizarea de servicii suplimentare entității auditate;
- alegerea auditorului statutar și furnizarea unei recomandări cu privire la propunerea lansată organismului administrativ sau de supraveghere de a desemna un auditor statutar sau o firmă de audit.

În lucrarea noastră, *Funcționarea comitetelor de audit*⁸, recomandăm următoarele acțiuni cu privire la responsabilitățile comitetului de audit, pentru a consolida în continuare responsabilitățile comitetului de audit și, nu în ultimul rând, pentru a le eficientiza:

- clarificarea responsabilității comitetului de audit față de consiliul de administrație și de alte consilii de administrație;
- consolidarea evaluării de către comitetul de audit a controlului intern, a auditului intern și a sistemelor de gestionare a riscurilor;
- efectuarea de evaluări periodice de către comitetele de audit cu privire la colaborarea dintre auditorul extern și comitetul de audit, precum și de evaluări ale activității și funcționării proprii.

⁷ Directiva 2014/56/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014, de modificare a Directivei 2006/43/CE privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate, capitolul X, articolul 39, alineatul 6; disponibil la: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

⁸ *Funcționarea comitetelor de audit (2012)*, Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

Am dori să subliniem faptul că, așa cum s-a menționat deja în răspunsul nostru la *Întrebarea nr. 1*, calitatea auditului este promovată de rigurozitatea cu care persoanele responsabile cu guvernanta își îndeplinesc responsabilitățile de supraveghere.

Întrebări referitoare la bunele practici propuse: întrebarea nr. 4.

Întrebarea nr. 4: Aveți comentarii cu privire la bunele practici propuse pentru dobândirea de către comitetele de audit a particularităților care pot contribui la eficientizarea modului în care un comitet promovează și susține calitatea auditului (a se vedea secțiunea 3.2)?

3.2. Particularități ale comitetelor de audit care sprijină calitatea auditului	
Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
(1.) Comitetul de audit ar trebui să cuprindă doar administratori neexecutivi.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară⁹. Ne declarăm în favoarea faptului ca toți membrii comitetului de audit să fie administratori neexecutivi, indiferent dacă sunt numiți de consiliu sau de acționari. Acest lucru determină lipsa de obligativitate pentru conducere sau chiar pentru directorul financiar al unei societăți de a fi membru al comitetului de audit sau de a prezida comitetul de audit.</p>
(2.) Ar trebui să se analizeze dacă toți membrii comitetului de audit (sau o parte importantă a acestora) și președintele trebuie să fie independenți în chestiuni precum durata mandatului și rapoartele financiare și de afaceri pe care le au cu emitentul, admitând că se pot aplica concepte de independență diferite în diverse jurisdicții.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară¹⁰. Ne declarăm în favoarea solicitării ca majoritatea membrilor comisiei de audit și a președintelui să fie independenți. Acest aspect este în conformitate cu <i>Directiva UE privind auditul din 2014</i>¹¹, care impune ca majoritatea membrilor comitetului de audit să fie independenți.</p> <p>După cum se menționează în secțiunea 2.2 din acest raport de consultare IOSCO, în unele jurisdicții, un singur organism cunoscut sub denumirea de „comitet de audit” supraveghează toate aspectele legate de auditorul extern. În alte jurisdicții, această responsabilitate poate fi asumată de mai multe organisme din cadrul structurii de guvernanta a unei entități cotate la bursă. Prin urmare, trebuie să se țină seama de faptul că pot exista abordări diferite care să asigure independența comitetului de audit în ansamblu, în special în cadrul structurilor cu două niveluri.</p>
(3.) Președintele comitetului de audit sau un alt membru al comitetului de audit trebuie să dețină cunoștințe de raportare financiară sau audit (inclusiv cerințele de contabilitate, audit și independență în materie de audit).	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Această bună practică propusă este conformă cu <i>Directiva UE privind auditul din 2014</i>¹², care impune ca, cel puțin unul dintre membrii comitetului de audit să aibă competență în domeniul auditului și/sau al contabilității.</p> <p>Cu toate acestea, considerăm că este nevoie de mai multe îndrumări cu privire la ceea ce se înțelege prin „competență” (conform <i>Directivei UE privind auditul din 2014</i>) sau „cunoștințe” (așa cum se menționează în acest document de consultare IOSCO). Astfel de îndrumări ar putea indica, de exemplu, că o diplomă universitară în economie sau finanțe, o calificare profesională într-o organizație profesională relevantă sau o experiență profesională și practică semnificativă în contabilitate și/sau audit se califică drept „cunoștințe” pentru un membru al comitetului de audit.</p> <p>În plus, recomandăm o diversitate a componenței membrilor comitetului de audit pe baza principiului „omul potrivit la locul potrivit”. În acest demers, ar trebui acordată atenția cuvenită competențelor, calificărilor și responsabilităților colective ale comitetului de audit.</p>

⁹ *Funcționarea comitetelor de audit* (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

¹⁰ *Funcționarea comitetelor de audit* (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

¹¹ Directiva 2014/56/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014, de modificare a Directivei 2006/43/CE privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate, capitolul X, articolul 39, alineatul 6; disponibil la: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

¹² Directiva 2014/56/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014, de modificare a Directivei 2006/43/CE privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate; disponibil la: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

3.2. Particularități ale comitetelor de audit care sprijină calitatea auditului	
Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
(4.) Membrii comitetului de audit ar trebui să ajungă împreună la o înțelegere adecvată a rapoartelor financiare și a auditului, dar și să dețină cunoștințe ale domeniului de activitate a emitentului. Dacă este necesar, ar trebui să existe o formare continuă, la început și apoi periodic, pentru membrii comitetului de audit pentru a se asigura că aptitudinile și competențele acestora sunt adecvate și actualizate.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară¹³. Competența colectivă a comitetului de audit ar trebui să reflecte competențele necesare pentru desfășurarea activității, ținând cont de responsabilitatea colectivă pe care o are comitetul de audit.</p> <p>Alte competențe, precum competențele în evaluarea riscurilor, strategia și modelele de afaceri pot fi, de asemenea, relevante pentru comitetul de audit. Comitetele de audit sunt, în general, destul de mici pentru ca acestea să fie cât mai eficiente posibil. Pe lângă faptul că ar avea un membru cu experiență în contabilitate și/sau audit, o abordare structurală, bazată pe principii, ar fi adecvată pentru acest tip de comitete.</p>
(5.) Membrii comitetului de audit trebuie să mențină scepticismul profesional și o atitudine circumspectă față de informațiile primite de la conducere și în analiza calității auditului.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară¹⁴. În general, comitetul de audit trebuie să aplice o doză suficientă de scepticism profesional atunci când examinează informațiile pe care le primesc. Astfel, responsabilitățile de monitorizare ale comitetului de audit sunt, de asemenea, de prevenție, deoarece acestea pot influența comportamentul conducerii de a nu se implica în situații frauduloase datorită controlului sporit al sistemelor de gestionare a riscurilor și al procedurilor de raportare financiară efectuată de comitetul de audit.</p> <p>Un comitet de audit funcțional poate aduce beneficii enorme auditorului extern sau statutar, deoarece activitatea acestuia ar trebui să contribuie la un nivel sporit al calității auditului. Prin furnizarea de informații de bună calitate către auditorul extern, comitetul de audit facilitează desfășurarea și evaluarea calitativă a controlului intern și a activității de gestionare a riscurilor pe parcursul realizării auditului.</p>
(6.) Ar trebuie să se analizeze frecvența întrunirilor comitetului de audit. Comitetul de audit ar trebui să se întrunească destul de frecvent pentru a-și îndeplini responsabilitățile în timp util. O deosebită atenție trebuie acordată factorilor precum procesele de raportare financiară anuală și interimară, rolului comitetului de audit în entitatea care îndeplinește anumite obligații de informare a pieței (de exemplu, orice obligație de divulgare continuă), complexității afacerii și necesității de a aproba servicii care nu sunt de audit. În anumite cazuri, pot fi luate în considerare și întâlnirile ad hoc, teleconferințele sau schimburile de email.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară¹⁵. Comitetul de audit trebuie să organizeze întruniri periodice care să fie armonizate cu ciclul relevant pentru întreaga companie.</p> <p>Pe lângă întrunirile periodice ale comitetelor oficiale de audit, susținem o practică a întrunirilor cu ușile închise cu auditorii, fără conducere, așa-numitele „reuniuni secrete” (a se vedea și <i>punctul 66</i>).</p>

¹³ Funcționarea comitetelor de audit (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

¹⁴ Funcționarea comitetelor de audit (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

¹⁵ Funcționarea comitetelor de audit (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

3.2. Particularități ale comitetelor de audit care sprijină calitatea auditului

Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
(7.) Comitetul de audit ar trebui instituit în baza unui mandat care să îi permită să își îndeplinească responsabilitățile fără restricții nejustificate.	<p>Susținem această bună practică propusă și facem trimitere la răspunsul nostru referitor la bunele practici propuse, la <i>punctele 1 și 2</i> din această secțiune.</p> <p>Considerăm că solicitarea următoarelor cerințe permite comitetului de audit să își îndeplinească responsabilitățile fără restricții nejustificate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • toți membrii comitetului de audit ar trebui să fie administratori neexecutivi • majoritatea membrilor comitetului de audit și președintele ar trebui să independenți
(8.) Comitetul de audit trebuie să aibă sprijin din partea unui secretar sau resurse adecvate pentru îndeplinirea rolului său.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Membrii comitetului de audit au nevoie de sprijin din partea unui secretar sau a unei entități similare pentru a le permite să își îndeplinească responsabilitățile într-o manieră eficientă, fără a fi copleșiți de sarcini administrative. Secretarul sau altă entitate cu rol similar trebuie să acționeze independent de conducere. În caz contrar, comitetul de audit nu își poate îndeplini responsabilitățile în mod independent față de conducerea, pe care ar trebui să o supravegheze.</p>
(9.) Comitetul de audit ar trebui să dovedească suficiente abilități pentru îndeplinirea sarcinilor și eficiență în ceea ce privește raportarea financiară și calitatea auditului.	<p>Susținem această bună practică propusă și facem trimitere la răspunsul nostru referitor la bunele practici propuse, la <i>punctul 4</i> din această secțiune.</p> <p>Considerăm că aptitudinile colective ale comitetului de audit ar trebui să reflecte competențele necesare pentru a-și desfășura activitatea.</p>
(10.) În cadrul comitetului de audit ar trebui să existe un dialog intern deschis. Toți membrii comitetului de audit ar trebui să fie încurajați să pună întrebări, să își exprime opiniile, să fie ascultați și să se țină cont de punctele lor de vedere.	<p>Susținem această bună practică propusă. Reiterăm poziția noastră anterioară¹⁶. În general, comitetele de audit ar trebui să mențină o comunicare deschisă între membri și cu omologii lor.</p> <p>În acest context, este esențial pentru membrii comitetului de audit să obțină informații relevante cu mult înainte de stabilirea reuniunilor pentru a putea iniția discuții relevante și pentru a lua decizii în cunoștință de cauză.</p>
(11.) Comitetul de audit ar trebui să fie organismul reprezentativ principal cu care auditorul extern interacționează.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Comitetul de audit, care este responsabil de selectarea auditorului extern și de monitorizarea independenței auditorului, se află în poziția ideală pentru a deveni organismul reprezentativ în interacțiunea cu auditorul extern.</p>

¹⁶ *Funcționarea comitetelor de audit* (2012), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

Întrebări referitoare la bunele practici propuse (capitolul 3): Întrebarea nr. 5.

Întrebarea nr. 5: Sunteți de acord cu bunele practici pentru comitetele de audit, evidențiate în secțiunile 3.3 – 3.9?

3.3. Recomandări privind numirea unui auditor	
Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
Orice licitație de servicii de audit sau alt proces de selecție	
Comitetul de audit trebuie să ia măsuri rezonabile pentru a se asigura că:	
(12.) Orice licitație de servicii de audit sau alt proces de selecție se desfășoară independent de conducerea emitentului (și anume, utilizând o comisie de administratori neexecutivi).	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Indiferent de procedura de selecție și de numire, este extrem de important ca procesul să fie suficient de independent de conducere, atât în ceea ce privește:</p> <ul style="list-style-type: none"> • membrii executivi ai organismului administrativ, cât și • organismul de conducere al entității auditate
(13.) Criteriile de licitație sau selecție, care, în general, trebuie stabilite la începutul procesului de licitație/selecție, se concentrează pe calitatea auditului.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Reiterăm poziția noastră anterioară¹⁷ conform căreia numirea auditorului trebuie să se facă într-un mod bazat pe principii, ușor de aplicat pentru companii.</p> <p>Conform Directivei UE privind auditul din 2014¹⁸, comitetul de audit este responsabil de procedura de selecție a auditorului statutar și de recomandările privind numirea auditorului statutar.</p> <p>Criteriile clare de selecție trebuie să fie stabilite transparent, la începutul procesului de selecție/licitație. Comitetele de audit, în calitate de administratori ai acestui proces, au responsabilitatea principală de a asigura claritatea și transparența.</p>
(14.) Taxele de audit nu sunt reduse în cazul în care acest lucru poate compromite calitatea auditului (de exemplu, prin alocare inadecvată de resurse sau depunere insuficientă de eforturi).	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Taxele de audit trebuie să reflecte în mod echitabil efortul pe care trebuie să îl realizeze auditorul în contextul riscurilor specifice clientului. Taxele de audit ar trebui să reflecte rolul auditorului în susținerea activității comitetului de audit și așteptările ridicate privind calitatea auditului.</p> <p>Presiunea excesivă privind taxele de audit conduce la reducerea bugetelor de timp și constituie o amenințare la adresa independenței auditorului, având un impact direct asupra calității auditului.</p> <p>Deși standardele de etică profesională prevăd ca auditorii să ia în considerare posibilitatea de a renunța la numire, în cazul în care aceștia consideră că nivelul taxelor de audit nu reflectă efortul necesar pentru efectuarea auditului, comitetul de audit ar trebui să aplice mecanisme de garantare adecvate.</p> <p>Pentru aceasta, comitetul de audit ar trebui să elaboreze o gamă de previziuni rezonabile privind nivelul preconizat al taxelor de audit. O modalitate de a asigura acest lucru este de a realiza o analiză comparativă cu societăți cu activități similare sau cu profiluri de risc asemănătoare. Această analiză ar putea servi comitetului de audit drept condiție în procesul de licitație/selecție.</p> <p>O procedură clară și transparentă ar trebui pusă în aplicare de comitetul de audit pentru a evalua și aborda situațiile bazate pe estimări prudente.</p>

¹⁷ Funcționarea comitetelor de audit (2012), Accountancy Europe; disponibil la:

<https://www.accountancyeurope.eu/publications/discussion-paper-on-the-functioning-of-the-audit-committees/>

¹⁸ Directiva 2014/56/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 aprilie 2014, de modificare a Directivei 2006/43/CE privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare consolidate, capitolul X, articolul 39, alineatul 6; disponibil la: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

3.3. Recomandări privind numirea unui auditor	
Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
(15.) Cererile de oferte includ criteriile obiective legate atât de calitatea auditului, cât și de taxe, acestea din urmă ne reprezentând criteriul principal în alegerea unui auditor.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>După cum s-a subliniat în lucrarea noastră, <i>Prezentare generală a inițiativelor privind indicatorii de calitate a auditului</i>¹⁹, expresia „calitatea auditului” nu dispune de o definiție recunoscută la nivel global.</p> <p>Evaluarea calității auditului constituie, prin urmare, o sarcină complexă și provocatoare. Cu toate acestea, comitetele de audit ar trebui să găsească un echilibru adecvat între criteriile financiare și cele nefinanciare, care să asigure audituri de calitate în termeni financiar competitivi pentru companie și, în același timp, să răspundă nevoilor utilizatorilor situațiilor financiare.</p> <p>În acest context, este esențial ca membrii comitetului de audit să identifice principalele motoare ale calității auditului și să definească un set coerent și relevant de indicatori principali de performanță privind calitatea auditului. Acest lucru este posibil făcând trimitere la <i>Cadrul de referință pentru calitatea auditului emis de IAASB</i>²⁰.</p>
(16.) Auditorii sunt evaluați pe baza criteriilor de selecție și aleși ținând cont de calitatea auditului, inclusiv abilitățile, cunoștințele tehnice și resursele necesare. Pentru a atinge acest obiectiv, înainte de evaluarea taxelor propuse, ar trebui analizată secțiunea legată de calitate din documentația de licitație. Această strategie poate oferi o garanție eficientă a faptului că o decizie nu este influențată în mod necorespunzător de o taxă redusă de audit în situațiile în care calitatea auditului poate fi compromisă. O firmă mai mică nu ar trebui exclusă numai pe baza dimensiunii dacă aceasta îndeplinește cel mai bine criteriile de selecție și orice alte considerente legate de calitatea auditului (exceptând situațiile în care taxa poate fi considerată mare pentru partenerul sau firma în cauză și poate avea un impact asupra independenței reale sau percepute a auditorului, sau exceptând orice alte probleme similare).	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Respectarea criteriilor tehnice de selecție corelate cu calitatea auditului stabilite în documentația privind cererea de ofertă ar trebui evaluată înainte de a reflecta asupra ofertei financiare.</p> <p>Comitetul de audit trebuie să examineze ofertele neobișnuit de mici și să se asigure că și aceste oferte respectă normele aplicabile.</p> <p>Criteriile de selecție nu ar trebui să fie restrictive pentru firmele mici de audit care au atât capacitatea, cât și cunoștințele profesionale și tehnice pentru efectuarea auditului.</p>
(17.) Auditorilor potențiali nu li se solicită opiniile cu privire la aspectele sensibile sau tratamentele contabile care afectează rapoartele financiare ale emitentului înainte de selectarea lor (strategie cunoscută și ca „posibilitatea alegerii unei opinii mai favorabile”). Ar fi oportun să se adreseze întrebări generale pentru a se asigura asupra cunoștințelor din domeniu sau asupra cunoștințelor tehnice ale unui auditor, cu condiția ca aceste întrebări să nu fie considerate ca dând posibilitatea alegerii unei opinii mai favorabile.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Comitetul de audit trebuie să se asigure că auditorilor potențiali nu li se solicită opiniile cu privire la aspectele sensibile sau tratamentele contabile în timpul procesului de selecție.</p> <p>Cu toate acestea, comitetul de audit ar trebui să pună întrebări generale legate de cunoștințele tehnice sau din domeniu ale auditorilor.</p> <p>„Posibilitatea alegerii unei opinii mai favorabile” sau „opiniile parțiale” indică, de obicei, că societatea are o relație conflictuală cu auditorul desemnat. Astfel de practici amenință independența auditorului și subminează însuși scopul procesului de selecție.</p>

¹⁹ *Prezentare generală a inițiativelor privind indicatorii de calitate a auditului* (2016), Accountancy Europe; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/audit/fee-shows-significant-differences-in-developments-on-measuring-audit-quality/>

²⁰ *Cadrul de referință pentru calitatea auditului* (2014), IAASB; disponibil la: <https://www.ifac.org/system/files/uploads/IAASB/Framework-for-Audit-Quality-Outline.pdf>

3.3. Recomandări privind numirea unui auditor	
Bune practici propuse	Comentarii Accountancy Europe
(18.) Potențialilor auditori li se solicită să confirme că, în urma măsurilor de precauție luate, nu observă niciun fel de probleme care să le afecteze independența.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>După cum s-a menționat mai sus în răspunsul nostru la <i>Întrebarea nr. 3, secțiunea 2.7</i>, comitetele de audit ar trebui să examineze și să monitorizeze independența auditorului statutar sau a firmei de audit, atât în timpul procesului de selecție, cât și după numire.</p> <p>În acest scop, comitetele de audit ar trebui să le solicite potențialelor firme de audit o declarație explicită de independență în timpul procedurii de licitație/selecție.</p> <p>În plus, această solicitare ar putea fi însoțită de o cerere suplimentară de informații privind politici și procese pentru menținerea independenței și monitorizarea respectării cerințelor aplicabile.</p>
(19.) Ar trebuie să se analizeze orice familiaritate excesivă cu reprezentanții conducerii din partea auditorului desemnat, în special dacă nu au existat rotații recente ale partenerilor sau schimbări în conducere și nu există circumstanțe neobișnuite în care schimbarea auditorilor poate compromite calitatea auditului (dincolo de necesitatea noului auditor de a investi timp în înțelegerea domeniului de activitate și a riscurilor).	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Amenințarea privind familiaritatea excesivă este un caz specific de amenințare a independenței care trebuie monitorizat activ de către comitetele de audit și nu este propriu procesului de licitație sau selecție.</p> <p>Comitetele de audit trebuie să revizuiască și să monitorizeze permanent independența auditorului statutar sau a firmei de audit pentru a preveni apariția unor astfel de cazuri.</p>
(20.) Atunci când se selectează un auditor pentru a fi desemnat, comitetul de audit trebuie să se asigure că auditorul este independent, conform standardelor aplicabile.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Comitetele de audit sunt responsabile de procedura de selecție a auditorului statutar și de recomandările privind numirea auditorului statutar.</p> <p>După cum se menționează în răspunsul nostru de la <i>punctul 18</i>, comitetele de audit ar trebui să le solicite firmelor de audit potențiale o declarație explicită de independență în timpul procedurii de licitație/selecție.</p> <p>În urma procedurii de selecție, comitetul de audit trebuie să analizeze independența auditorului (auditorilor) recomandat (recomandați) pentru numire.</p> <p>Independența este principala modalitate prin care auditorul statutar demonstrează că poate efectua un audit obiectiv. În ceea ce privește independența, trebuie avute în vedere următoarele aspecte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • independența de spirit, și anume starea de spirit care are în vedere toate aspectele esențiale pentru efectuarea auditului; • independența în aparență, și anume evitarea unor fapte și circumstanțe care sunt atât de importante încât o terță parte informată ar putea pune la îndoială obiectivitatea auditorului statutar.
Angajamentul pentru calitatea auditului	
Comitetul de audit trebuie să analizeze măsura în care:	
(21.) Auditorul (inclusiv orice auditor desemnat) a demonstrat un angajament pentru calitatea auditului și pentru verificarea măsurii în care comitetul de audit sau conducerea are cunoștință de orice informație potrivit căreia firma nu poate avea o cultură care să promoveze suficient calitatea auditului.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>După cum se menționează în răspunsul nostru de la <i>punctul 15</i>, este esențial ca membrii comitetului de audit să identifice principalele motoare ale calității auditului și să definească un set coerent și relevant de indicatori principali de performanță privind calitatea auditului, inclusiv o procedură de captare a informațiilor care stau la baza acestora.</p>
(22.) Orice informație relevantă pentru calitatea auditului din raportul de audit anual privind transparența al firmei de audit (dacă există) este revizuită de comitetul de audit.	<p>Susținem această bună practică propusă.</p> <p>Cu toate acestea, aceste rapoarte nu sunt răspândite în rândul firmelor de audit.</p>

3.3. Recomandări privind numirea unui auditor

Bune practici propuse

(23.) **Auditorul răspunde adecvat oricăror constatări generale, raportate public de către o autoritate de reglementare în domeniul monitorizării auditului, rezultate din inspecțiile firmei de audit, precum și oricăror constatări specifice privind firma și misiunea rezultate din inspecțiile firmei și din controalele interne privind calitatea.**

Comentarii Accountancy Europe

Este posibil să difere, de la o țară la alta, modalitatea în care autoritățile de reglementare în domeniul monitorizării auditului decide să publice constatările în urma inspecțiilor efectuate de firma de audit.(21)

În cazurile în care rezultatele inspecțiilor specifice sunt făcute publice, susținem această bună practică propusă.

Cu toate acestea, deși constatările specifice ale autorității de reglementare în domeniul monitorizării auditului ar putea să nu fie făcute publice, comitetele de audit sunt încurajate să prezinte, cel puțin, importanța calității auditului și constatările inspecției generale.

²¹ Puteți consulta lucrarea noastră, *Organizarea supravegherii publice a profesiei de audit în Europa (2018)* pentru informații relevante despre țările europene; disponibil la: <https://www.accountancyeurope.eu/publications/organisation-public-oversight-audit-profession-europe/>





CAMERA AUDITORILOR FINANCIARI
DIN
ROMÂNIA

vă anunță datele importante ale profesiei
de auditor financiar din anul 2019:

13 APRILIE

Conferința națională CAFR

25-26 OCTOMBRIE

Congresul Internațional al CAFR



FEBRUARY

SUNDAY	MONDAY	TUESDAY	WEDNESDAY	THURSDAY	FRIDAY	SATURDAY
				1	2	3
	4	5	6	7	8	9
	11	12	13	14	15	16
	18	19	20	21	22	23
	25	26	27	28		24

FRIDAY	SATURDAY
5	6
12	13
19	20
26	27

ISSN 2284-6697



9 772284 669006