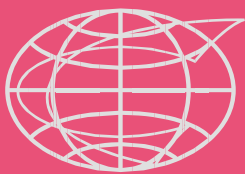


ISSAI 130

Cod etic



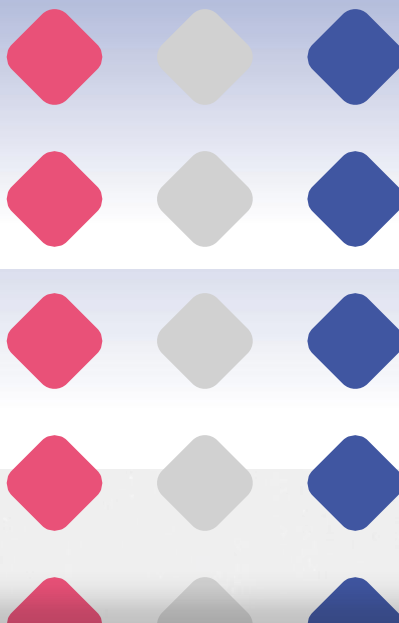
INTOSAI

Standardele INTOSAI sunt publicate de către Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Audit, INTOSAI, ca parte a Cadrului INTOSAI de declarații profesionale.

Pentru informații suplimentare, vizitați www.issai.org



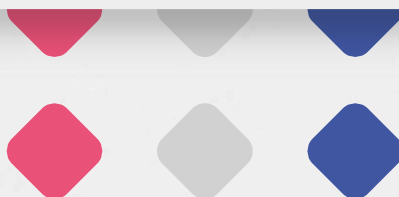
INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Cunoscut anterior ca INTOSAI 30
- 2) Prima versiune a fost adoptată în
- 3) Versiunea curentă a fost aprobată în 2016
- 4) Odată cu înființarea Cadrului INTOSAI de Declarații Profesionale (IFPP), redenumit ISSAI 130, cu schimbări editoriale în 2019

ISSAI 130 este disponibil în toate limbile oficiale ale INTOSAI: arabă, engleză, franceză, germană, spaniolă



Introducere

Comportamentul etic are o importanță cheie pentru instituțiile supreme de audit în vederea stabilirii reputației și încrederii pe care trebuie să le inspire părților interesate. Un cod etic oferă SAI-urilor și personalului acestora un set de valori și principii după care își pot ghida comportamentul. Și, întrucât mediul auditului din sectorul public diferă adesea de cel din sectorul privat, comunitatea internațională a SAI-urilor are nevoie de propriul cod etic, care să cuprindă îndrumări suplimentare cu privire la modul de integrare a acestor valori în activitatea lor zilnică și în anumite situații particulare.

Primul Cod Etic al Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Audit (INTOSAI) a fost adoptat în cadrul Congresului al XVI-lea al INTOSAI, organizat la Montevideo în 1998. În cadrul reuniunii organizate la Stockholm în iunie 2013, Comitetul Director al Comitetului INTOSAI pentru standarde profesionale a decis că trebuie realizată o evaluare pentru a examina măsura în care Codul etic existent avea nevoie de o revizuire pentru a asigura relevanța sa în mediul actual de audit al sectorului public. În acest scop, s-a solicitat contribuția întregii comunități INTOSAI printr-un sondaj online. Conform rezultatelor, comunitatea INTOSAI a considerat că ar trebui realizată o revizuire a Codului, pentru a face standardul mai util pentru instituțiile supreme de audit și mai relevant pentru provocările actuale. Marea majoritate a răspunsurilor a indicat că în Cod ar trebui incluse prevederi pentru SAI-uri, îndrumări mai detaliate și exemple de bune practici.

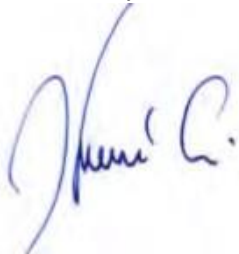
După parcurgerea procesului corespunzător care prevede principiile revizuirii standardelor INTOSAI, inclusiv perioada de expunere în care toți membrii, partenerii și părțile interesate INTOSAI au avut ocazia să își exprime opiniile și să prezinte sugestii pentru modificări, Codul etic, în versiunea prezentată în această publicație, a fost adoptat în unanimitate în cadrul celui de-al XXII-lea Congres INTOSAI, organizat la Abu Dhabi în decembrie 2016.

Noul Cod etic al INTOSAI a fost elaborat de echipa compusă din reprezentanți ai SAI-urilor din Albania, Chile, Ungaria, Indonezia, Kuweit, Mexic, Namibia, Țările de Jos, Noua Zeelandă, Polonia (șeful de echipă), Portugalia, Africa de Sud, Regatul Unit, Statele Unite și ai Comitetului pentru standarde internaționale de etică pentru contabili (IESBA). În calitatea mea de lider al proiectului, aș dori să le adresez, tuturor, sincere mulțumiri. Fără contribuția, implicarea și dedicarea lor, Codul nu ar fi niciodată așa cum este acum. Mulțumită ideilor lor și respectului față de nevoile comunității INTOSAI, exprimate mai întâi în cadrul sondajului și mai târziu în timpul perioadei de expunere, am ajuns la noua abordare și noua structură a Codului.

Principala diferență între noua versiune a Codului și cea din 1998 constă în includerea perspectivei asupra SAI-urilor ca organizație și a perspectivei unui

membru individual al personalului (auditori și non-auditori, deopotrivă); acestea au fost adăugate cu scopul identificării și sublinierii responsabilităților SAI-urilor în ceea ce privește etica. SAI-urile au un rol de important în stabilirea unei culturi etice pentru organizație, astfel încât angajații lor să nu se confrunte singuri cu dilemele etice - acesta fiind rolul secțiunii Codului privind Responsabilitățile generale ale instituțiilor supreme de audit. De asemenea, documentul revizuit diferențiază clar între cerințe și îndrumări privind punerea în aplicare și le definește în mod individual pentru fiecare valoare etică fundamentală. Un alt element de noutate este structura documentului, cu cerințele legate de etică enumerate separat pentru SAI-uri și, respectiv, pentru personalul acestora.

Sper că, datorită noii abordări, Codul etic al INTOSAI se va dovedi util pentru SAI-uri ca organizații și pentru angajații acestora, astfel încât atât instituția, cât și personalul să poată răspunde mai bine provocărilor actuale ale mediului auditului public.



Jacek Jezierski

Președintele echipei de revizuire a ISSAI 30

Najwyższa Izba Kontroli - Biroul Suprem de Audit din Polonia

CUPRINS

Preambul.....	6
ABORDAREA GENERALĂ	8
PRIVIND COMPORTAMENTUL ETIC	8
VALORI ETICE	8
RISCURI ȘI CONTROALE.....	9
RESPONSABILITĂȚI GENERALE ALE INSTITUȚIILOR SUPREME DE AUDIT	10
ÎNDRUMĂRI PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE.....	11
CODUL ETIC.....	11
CONDUCEREA.....	12
ÎNDRUMĂRI DE ORDIN ETIC.....	12
GESTIONAREA ȘI MONITORIZAREA ASPECTELOR ETICE.....	13
VALORI ETICE FUNDAMENTALE	15
INTEGRITATE	15
ÎNDRUMĂRI PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI.....	16
ÎNDRUMĂRI PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI.....	16
» Vulnerabilități de integritate.....	16
INDEPENDENȚĂ ȘI OBIECTIVITATE	17
COMPETENȚĂ	24
CONDUITĂ PROFESIONALĂ.....	27
CONFIDENȚIALITATE ȘI TRANSPARENȚĂ	30

1

Preambul

- 1) Există așteptări deosebite legate de instituțiile supreme de audit (SAI-uri); acestea trebuie să câștige încrederea părților interesate (cetățeni, organe legislative și executive, entități auditate și altele). Prin urmare, acestea trebuie să acționeze ca organizații model și să inspire încredere și credibilitate. Întrucât comportamentul etic este o componentă cheie în stabilirea și susținerea încrederii și reputației necesare, un cod etic este o condiție prealabilă pentru funcționarea unui SAI.
- 2) ISSAI 130 - Codul etic (Codul) este menit să pună la dispoziția SAI-urilor și personalului acestora un set de valori și principii care să orienteze comportamentul acestora. Mai mult, recunoscând mediul specific al auditului din sectorul public (adesea, diferit de cel al auditului din sectorul privat), acesta oferă îndrumări suplimentare cu privire la modul de integrare a acestor valori în activitatea de zi cu zi și în situațiile particulare ale unui SAI.
- 3) Codul este destinat tuturor celor care lucrează pentru sau în numele unui SAI, inclusiv conducătorul SAI, membrii săi, în cazul modelelor colegiale, conducerea executivă și toate persoanele angajate direct sau contractate pentru a desfășura activități în numele SAI-ului. Codul se aplică și celor ce fac parte din structura de guvernanță a unui SAI. Toate aceste persoane, denumite în continuare personal, trebuie să adere la valorile declarate pe parcursul activității lor profesionale și, după caz, în viața lor privată.

- 4) Comportamentul etic al personalului este influențat, de asemenea, de mediul în care lucrează aceștia. În consecință, Codul abordează responsabilitățile SAI-ului în ceea ce privește promovarea și garantarea eticii și valorilor etice în toate aspectele organizației și activităților sale.
- 5) Codul cuprinde o abordare generală a comportamentului etic, o descriere a responsabilităților generale ale SAI-ului și cele cinci valori fundamentale care ghidează comportamentul etic.

Descrierile responsabilităților generale ale SAI-urilor și ale valorilor includ:

- a) cerințele pe care ar trebui să le respecte SAI-urile și personalul acestora;
 - b) îndrumările de aplicare, pentru a ajuta SAI-urile și personalul acestora să îndeplinească cerințele - acestea includ semnificația cerințelor, conceptele care stau la baza acestora, procedurile sugerate pentru implementarea cerințelor și exemple de bune practici.
- 6) Niciun cod nu poate aborda toate circumstanțele etice care apar în practică. În consecință, Codul este redactat la nivel de principiu. SAI-urile și personalul lor trebuie să aplice raționamentul profesional în circumstanțele pe care le întâlnesc și să respecte cerințele relevante stabilite în prezentul cod.
 - 7) Pentru a satisface diversitatea de culturi și de sisteme juridice și sociale (cum ar fi regulile specifice aplicabile SAI-urilor de natură jurisdicțională), fiecare instituție este încurajată să dezvolte sau să adopte un cod etic și un sistem de control etic adecvat pentru a-l implementa. Acest Cod constituie baza fiecărui cod al SAI-urilor, care ar trebui să fie cel puțin la fel de strict precum Codul INTOSAI.

2

ABORDAREA GENERALĂ PRIVIND COMPORTAMENTUL ETIC

VALORI ETICE

- 8) În sensul prezentului Cod:
- a) Valorile etice sunt conceptele cu privire la ceea ce este important și, prin urmare, trebuie să ghideze deciziile SAI-urilor și ale personalului acestora.
 - b) Principiile etice ghidează modul în care aceste valori trebuie transpuse în practică și, prin urmare, cum trebuie să fie un comportament adecvat.
- 9) Prezentul Cod se bazează pe cinci valori fundamentale. Aceste valori, precum și principiile directoare respective rezumate, se referă la:
- a) Integritate - a acționa sincer, într-un mod demn de încredere, cu bună credință și în interesul public;
 - b) Independență și obiectivitate - a nu fi supus unor circumstanțe sau influențe ce pot compromite sau pot fi considerate ca fiind de natură să compromită raționamentul profesional și a acționa de o manieră imparțială și nepărtinitoare;
 - c) Competență - a dobândi și a menține cunoștințe și abilități adecvate rolului și a acționa în concordanță cu standardele în vigoare și cu atenția cuvenită;
 - d) Conduita profesională - a respecta legislația aplicabilă, reglementările și normele aplicabile și a evita orice comportament care poate discredita SAI-ul;

- e) Confidențialitate și transparență - a proteja în mod adecvat informațiile, păstrând echilibrul cu nevoia de transparență și responsabilitate.

RISCURI ȘI CONTROALE

- 10) Riscurile (adesea denumite și „amenințări” sau „vulnerabilități”) de nerespectare a valorilor de mai sus pot fi influențate de o serie de factori de risc. Aceștia includ, fără a se limita la:
 - a) influența politică și presiunea externă din partea entităților auditate sau a altor părți;
 - b) interese personale;
 - c) părtinire necorespunzătoare provenită din raționamentele anterioare emise de SAI sau personalul SAI-ului;
 - d) susținerea intereselor entității auditate sau a altor părți;
 - e) relații de lungă durată sau apropiate.

Aceste riscuri pot fi fie reale, fie percepute.

- 11) În cazul în care sunt identificate riscuri care amenință oricare dintre cele cinci valori fundamentale, se evaluează importanța acestor amenințări și trebuie să se pună în aplicare controale adecvate (adesea denumite și „garanții”) pentru a reduce riscul unui comportament lipsit de etică la un nivel acceptabil. Aceste controale pot fi puse în aplicare la nivelul legislației, reglementărilor sau al SAI-ului.

3

RESPONSABILITĂȚI GENERALE ALE INSTITUȚIILOR SUPREME DE AUDIT

12. CERINȚE

- a) SAI-ul trebuie să adopte și să implementeze un cod etic, în conformitate cu prezentul standard, și să îl facă public.
- b) SAI-ul trebuie să sublinieze importanța eticii și să promoveze o cultură etică la nivelul organizației.
- c) Conducerea SAI-ului trebuie să dea tonul, la nivel superior, prin acțiunile și exemplul său, acționând în concordanță cu valorile etice.
- d) SAI-ul trebuie să solicite întregului personal să adopte, întotdeauna, o conduită conformă cu valorile și principiile exprimate în codul etic și să ofere îndrumări și sprijin pentru a facilita înțelegerea acestora. SAI-ul trebuie să solicite oricărei părți pe care o contractează să desfășoare activități în numele său să se angajeze să respecte cerințele etice ale SAI-ului.
- e) SAI-ul trebuie să implementeze un sistem de control etic pentru a identifica și analiza riscurile etice, pentru a le atenua, pentru a sprijini comportamentul etic și pentru a aborda orice încălcare a valorilor etice, inclusiv protecția celor care raportează fapte neconforme principiilor etice.
- f) SAI-ul trebuie să elaboreze proceduri pentru a soluționa conflictele identificate între cerințele sale etice, pe de o parte, și standardele organismelor profesionale din care ar putea face parte personalul SAI-ului, pe de altă parte.

ÎNDRUMĂRI PRIVIND PUNEREA ÎN APLICARE

- 13) Pentru a promova și proteja etica în fiecare aspect al organizației și al activităților sale, SAI-ul implementează un sistem de control etic care include strategii, politici și proceduri specifice adecvate pentru a îndruma, gestiona și controla comportamentul etic. Acest sistem de control etic poate fi proiectat ca un set separat de controale sau integrat în sistemul global de control intern al SAI-ului.
- 14) Principalele componente ale sistemului de control etic sunt: codul etic, tonul dat de conducere, îndrumările în ceea ce privește comportamentul etic, precum și gestionarea și monitorizarea aspectelor etice.

CODUL ETIC

- 15) Un cod etic sau un cod de conduită stabilește valori și principii etice și comportamentul așteptat de către SAI din partea personalului său, ghidând astfel comportamentul individual. Este esențial pentru codul SAI-ului să susțină un mediu propice unui comportament compatibil cu valorile și principiile exprimate în acest standard. Aceasta include încurajarea înțelegerii faptului că respectarea codului SAI-ului înseamnă respectarea spiritului și nu doar a literei codului.
- 16) Fiecare SAI își stabilește codul și politicile și procedurile în concordanță cu cultura sa și cu sistemele juridice și sociale. Nivelul de detaliu al codului este determinat de context și de cultura organizațională. Codul etic al SAI-ului poate avea o varietate de forme sau formate. Elementele care trebuie luate în considerare sunt: afirmații cu privire la valorile care ghidează conduita, descrieri ale comportamentelor așteptate asociate, exemple specifice de dileme etice și situații sensibile, rezolvarea etică a conflictelor, proceduri de semnalare a neregulilor și prevederi privind gestionarea abaterilor.
- 17) Este mai probabil ca personalul să respecte codul dacă acesta este elaborat într-o manieră cuprinzătoare și transparentă.

CONDUCEREA

18) Consolidarea unei culturi etice într-o organizație începe cu propria conducere.

Conducerea dă tonul, la nivel superior, prin:

- a) stabilirea eticii ca prioritate explicită;
- b) consolidarea acestei priorități prin mesaje clare, consecvente și regulate;
- c) implementarea strategiilor, politicilor și procedurilor ce vizează promovarea eticii;
- d) conducerea prin exemplu;
- e) menținerea unor standarde ridicate de profesionalism, responsabilitate și transparență în luarea deciziilor;
- f) încurajarea unui mediu bazat pe deschidere și învățare reciprocă, în care pot fi adresate și discutate întrebări dificile și sensibile;
- g) asigurarea unui mediu în care personalul este tratat în mod corect, de o manieră care să conducă la bune relații între colegi;
- h) recunoașterea unui comportament etic, și sancționarea abaterilor;
- i) asigurarea aplicării consecvente și corecte a politicilor și procedurilor ce vizează comportamentul etic.

ÎNDRUMĂRI DE ORDIN ETIC

19) Este necesară o comunicare clară, pentru a spori conștientizarea și înțelegerea de către personal a codului etic. Aceasta poate include educarea personalului cu privire la promovarea valorilor SAI-ului și abordarea dilemelor etice, prin oferirea de ateliere și instruire, implicarea conducerii și diseminarea subiectelor etice și a bunelor practici.

20) Deși comportamentul etic este, în primul rând responsabilitatea personalului, SAI-urile pot sprijini personalul atribuind responsabilități consilierilor pe probleme etice (în unele cazuri, aceștia pot face parte din comitete de etică, pot fi coordonatori de integritate, ofițeri de etică sau consilieri de etică) pentru a oferi sfaturi cu privire la anumite aspecte specifice. Confidențialitatea și un proces adecvat definit sunt elemente esențiale pentru utilizarea eficientă a acestei asistențe.

GESTIONAREA ȘI MONITORIZAREA ASPECTELOR ETICE

- 21) Încorporarea eticii în gestionarea activităților zilnice este esențială pentru consolidarea valorilor. Aceasta include recunoașterea eticii ca unul dintre criteriile importante pentru recrutare, evaluarea performanței și dezvoltarea profesională. De asemenea, implică recunoașterea unor comportamente etice adecvate și aplicarea unor măsuri de protecție care să vizeze riscurile specifice, cum ar fi cele care decurg din conflicte de interese sau probleme de confidențialitate.
- 22) Controalele de monitorizare ajută SAI-ul în vederea diminuării riscurilor etice. SAI-ul poate aplica următoarele controale de monitorizare:
- a) instituirea de registre pentru a urmări interesele, cadourile și aspectele legate de ospitalitate;
 - b) realizarea de autoevaluări, revizuri interne și externe care pot fi utilizate în mod regulat ca instrumente de monitorizare, ca modalitate de identificare și analiză a vulnerabilităților și recomandare de măsuri pentru îmbunătățirea gestionării aspectelor etice și/sau ca rutină pentru asigurarea responsabilității. Evaluările vor trebui să ia în considerare faptul că multe cerințe etice se referă la controale de tip *soft* ce necesită utilizarea unor metode specifice de evaluare adecvate. Instrumentele disponibile pentru aceste evaluări includ IntoSAINT¹, ghiduri de evaluare *peer review*, sondaje, interviuri și chestionare de feedback;
 - c) stabilirea și punerea în aplicare a politicilor privind abaterile etice și denunțarea neregulilor - acestea includ proceduri privind raportarea cazurilor de abateri și răspunsul, investigarea și sancționarea acestora în timp util și în mod adecvat.
- 23) Informațiile colectate pe baza procedurilor de mai sus pot fi utilizate pentru a evalua, actualiza și îmbunătăți în mod regulat politicile de etică. SAI-ul poate

¹ IntoSAINT este un instrument de auto-evaluare propriu pentru membrii INTOSAI, util pentru evaluarea vulnerabilităților și controalelor etice.

raporta părților interesate relevante cu privire la aceste evaluări (de exemplu, în raportul său anual de activitate).

4

VALORI ETICE FUNDAMENTALE

INTEGRITATE

24. Cerințe la nivelul SAI-ului

- a) SAI-ul trebuie să sublinieze, să demonstreze, să susțină și să promoveze integritatea.
- b) SAI-ul trebuie să se asigure că mediul intern favorizează personalul să semnaleze încălcările etice.
- c) SAI-ul trebuie să reacționeze la încălcarea regulilor de integritate în timp util și în mod adecvat.

25. Cerințe la nivelul personalului SAI-ului

- a) Managementul instituției supreme de audit trebuie să conducă prin puterea exemplului.
- b) Personalul SAI-ului trebuie să dea un bun exemplu prin comportamentul onest, demn de încredere, cu bună credință și în interesul public. Pe parcursul activității lor, aceștia vor fi demni de încredere. Aceștia trebuie să respecte politicile și standardele stabilite de organizație.
- c) Personalul SAI-ului trebuie să aibă grijă să își exercite responsabilitățile și să facă uz de prerogativele, informațiile și resursele de care dispun numai în interes public. Este interzisă folosirea poziției pe care o dețin pentru a obține favoruri sau beneficii personale pentru ei sau pentru terți.

- d) Personalul SAI-ului trebuie să conștientizeze vulnerabilitățile de integritate și abordările ce vizează atenuarea acestora și să acționeze în consecință.

ÎNDRUMĂRI DE ÎN APLICARE

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI

- 26) Pentru a promova integritatea, SAI-ul implementează și menține un sistem de control etic, constând dintr-un set echilibrat de măsuri și controale. Secțiunea „Responsabilitățile generale ale instituțiilor supreme de audit” din acest standard descrie principalele componente relevante pentru SAI la nivel organizațional.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI

- 27) Pentru a susține încrederea publicului, este de așteptat ca personalul SAI-ului să aibă un comportament ireproșabil și să nu se angajeze în nicio activitate necorespunzătoare.

» Vulnerabilități de integritate

- 28) La nivel individual membrii personalul trebuie să acorde atenție circumstanțelor care i-ar putea expune la vulnerabilități de integritate legate de activitatea în cadrul SAI-ului și în sectorul public, și să le evite sau să le facă cunoscute, după caz. Aceste circumstanțe se pot referi la:
- a) interese sau relații personale, financiare sau de altă natură care intră în conflict cu interesele SAI-ului;
 - b) acceptarea de cadouri sau gratuități;
 - c) abuzul de putere în vederea obținerii de câștiguri personale;
 - d) implicarea în activități politice, participarea la grupuri de presiune, lobby, etc;
 - e) accesul la informații sensibile și/sau confidentiale;

- f) accesul la și utilizarea de resurse valoroase ale SAI-ului.
- 29) Circumstanțele legate de viața privată a personalului SAI-ului pot, de asemenea, amenința integritatea acestora, cum ar fi propria situație financiară sau relațiile personale.

Responsabilitățile personalului față de integritatea SAI-ului

- 30) Personalul trebuie să se familiarizeze cu politicile, reglementările și normele de integritate ale SAI-ului, având o responsabilitate pentru susținerea și respectarea acestora. Respectarea politicilor, reglementărilor și regulilor SAI-ului nu este doar un proces formal, ci unul care ia în considerare și obiectivul acestor politici, reglementări și reguli.
- 31) Personalul trebuie să știe cu cine să se consulte cu privire la probleme legate de integritate, de exemplu pentru îndrumări sau pentru a raporta preocupări sau suspiciuni legate de încălcarea regulilor de integritate.
- 32) Pentru a se asigura că controalele de integritate rămân actuale, este important ca atât conducerea, cât și personalul SAI-ului să participe la instruirii, întâlniri și evenimente regulate pentru a promova o cultură a integrității și pentru a fi informați despre noi riscuri și cazuri specifice.
- 33) Dacă personalul consideră că există slăbiciuni în ceea ce privește controlul integrității în cadrul SAI-ului, acestea trebuie aduse în atenția consilierilor de etică sau a conducerii SAI-ului.

INDEPENDENȚĂ ȘI OBIECTIVITATE

34. Cerințe la nivelul SAI-ului

- a) SAI-ul trebuie să fie independent în ceea ce privește statutul, mandatul, raportarea și autonomia conducerii sale. SAI-ul trebuie să beneficieze de deplină libertate în îndeplinirea funcțiilor sale. Această independență trebuie să fie prevăzută de un cadru constituțional, juridic și de reglementare adecvat și eficient. SAI-ul trebuie să adopte politici privind funcționarea sa independentă și obiectivă.
- b) SAI-ul trebuie să stabilească un cadru care să permită identificarea amenințărilor semnificative la adresa independenței și obiectivității, precum și aplicarea controalelor ce vizează atenuarea acestora, și, de asemenea, să ofere îndrumare și orientare personalului în acest sens.
- c) SAI-ul trebuie să adopte politici pentru a se asigura că personalul de audit, în special la nivel superior, nu dezvoltă relații cu entitățile auditate care ar putea pune în pericol independența sau obiectivitatea lor.
- d) SAI-ul nu va oferi servicii de consiliere sau alte servicii non-audit unei entități auditate, în cazul în care aceste servicii ar include asumarea de responsabilități de conducere.

35. Cerințe la nivelul personalului SAI-ului

- a) Personalul SAI-ului trebuie să nu fie supus influențelor asupra independenței și obiectivității, fie reale sau percepute, ce rezultă din părtinire politică, participare la conducere, verificarea propriei activități, interese financiare sau de altă natură personală, sau relații cu, sau influență necuvenită din partea altora. În acest scop, personalul SAI-ului are următoarele obligații:
- I. să-și mențină independența față de influența politică și să nu fie influențat de părtinire politică;
 - II. să nu fie implicat în luarea deciziilor de către conducerea entității auditate;
 - III. să nu își auditeze propria activitate;
 - IV. să evite auditul entităților la care au fost angajați recent, fără garanții adecvate;
 - V. să evite circumstanțele în care interesele personale ar putea avea

impact asupra luării deciziilor;

VI. să evite circumstanțele în care relațiile cu conducerea sau cu personalul entității auditate sau al altor entități ar putea avea impact asupra luării deciziilor;

VII. să refuze cadouri, gratuități sau tratamente preferențiale care ar putea afecta independența sau obiectivitatea.

b) Personalul SAI-ului trebuie să identifice posibile amenințări și situații în care independența sau obiectivitatea îi pot fi afectate.

c) Personalul SAI-ului trebuie să informeze conducerea cu privire la orice relații și situații relevante preexistente ce pot prezenta o amenințare la adresa independenței sau obiectivității.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE

36) Noțiunea de independență cuprinde independența în fapt și independența în aparență. Independența în fapt este o situație în care o persoană este capabilă să desfășoare activități ce nu sunt afectate de relații care pot influența și compromite raționamentul profesional, permițându-i să acționeze cu integritate

și să-și exercite obiectivitatea și scepticismul profesional. Independența în aparență reprezintă absența unor circumstanțe care ar determina un terț rezonabil și informat, care deține informații relevante, să se îndoiască în mod rezonabil de integritatea, obiectivitatea sau scepticismul profesional al auditorului (auditorilor) sau să concluzioneze că acestea au fost compromise.

37) Obiectivitatea este atitudinea mentală în care o persoană este capabilă să acționeze într-un mod imparțial și nepărtinitor, prezentând sau evaluând lucrurile pe baza faptelor, mai degrabă decât pe baza propriilor sentimente și interese, fără a-și subordona judecata altora.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI

- 38) Principiile de bază ale independenței SAI-urilor sunt prevăzute în INTOSAI P-10 Declarația din Mexic privind independența SAI-urilor.
- 39) Ca parte importantă a sistemului de control etic menționat în secțiunea „Responsabilitățile generale ale instituțiilor supreme de audit” din prezentul standard, SAI-ul este responsabil pentru implementarea controalelor legate de independență și obiectivitate, cum ar fi:
- a) declarații de interese și conflicte de interese, pentru a ajuta la identificarea și atenuarea amenințărilor la adresa independenței;
 - b) măsuri menite să ajute personalul de nivel superior să supervizeze și să evalueze activitatea în conformitate cu criteriile profesionale menite să elimine influențele externe care ar putea avea impact asupra SAI-ului și a independenței sau obiectivității personalului acesteia;
 - c) prevederi privind modul de acțiune în cazul în care SAI-ul are obligația de a furniza servicii non-audit către o entitate auditată sau cu privire la domeniile auditate, cum ar fi achizițiile publice;
 - d) politici și proceduri privind abordarea amenințărilor, cum ar fi înlocuirea unei persoane cu un conflict de interese din echipa de audit sau revizuirea oricăror raționamente semnificative formulate de acea persoană, în perioada în care a făcut parte din echipă;
 - e) politici și proceduri privind identificarea și abordarea situațiilor în care un membru al personalului de audit a fost, recent, angajat în cadrul entității auditate sau a auditat același subiect în cadrul unei organizații diferite;
 - f) politici privind rotația periodică a personalului sau măsuri echivalente în cazul în care rotația nu este fezabilă;
 - g) facilitarea unui mediu în care raționamentul profesional obiectiv să nu fie afectat de activitatea anterioară efectuată de SAI.
- 40) În concordanță cu mandatul său, SAI-ul se poate afla în imposibilitatea de a refuza să efectueze sau să continue să efectueze un audit. Dacă nu există controale eficiente pentru a elimina sau reduce o amenințare la adresa

independenței sau obiectivității la un nivel acceptabil, conducerea SAI poate lua în considerare raportarea respectivei amenințări.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI

- 41) Situațiile obișnuite în care pot apărea amenințări la adresa independenței și obiectivității sunt descrise mai jos.
- 42) SAI-urile și personalul acestora trebuie să aibă în vedere faptul că semnificația acestor amenințări trebuie evaluată pentru fiecare caz particular. Decizia trebuie luată în conformitate cu cadrul legal al SAI-ului, luând în considerare circumstanțele specifice ale cazului, posibilele consecințe și asigurând conformarea cu valorile și principiile la care se face referire.

» Neutralitate politică

- 43) Fără a aduce atingere garanțiilor organizaționale existente ce vizează minimizarea presiunii politice, conducerea și personalul SAI-ului au o responsabilitate în identificarea situațiilor în care opiniile politice personale pot afecta independența sau obiectivitatea și în care opiniile și activitățile politice pot ridica riscuri pentru reputația SAI-ului și credibilitatea activității sale.
- 44) Implicarea în activități politice poate avea impact asupra capacității conducerii sau a personalului SAI-ului de a-și îndeplini atribuțiile profesionale în mod imparțial. Chiar și atunci când sunt permise afilierea și participarea la astfel de activități, aceste persoane trebuie să fie conștiente de faptul că aceste situații pot duce la conflicte profesionale. Independența în aparență este la fel de importantă ca și independența în fapt: participarea la activități politice publice, exprimarea publică a opiniilor politice sau candidatura la alegerile pentru funcții publice pot fi percepute de părțile interesate ca având un impact asupra capacității unui SAI de a formula raționamente imparțiale.

» Participare la conducerea entității auditate

- 45) Responsabilitățile de conducere implică conducerea, direcționarea și controlul unei entități, inclusiv luarea deciziilor cu privire la achiziționarea, alocarea și controlul resurselor umane, financiare, activelor fixe și imobilizărilor necorporale. Aceste responsabilități trebuie să rămână în mod ferm în sarcina conducerii entității auditate. Următoarele sunt exemple de circumstanțe legate de conducerea entității auditate care pot afecta independența sau obiectivitatea personalului SAI-ului:
- a) un membru al unei echipe de audit care este sau a fost recent director sau deținător al unei funcții de conducere în cadrul entității auditate;
 - b) un membru al personalului SAI-ului care are rolul de membru cu drept de vot al consiliului de conducere sau de administrație al entității auditate, luând decizii în ceea ce privește politicile care afectează direcția și funcționarea viitoare a programelor entității, supervizarea angajaților entității, elaborarea sau aprobarea politicilor, autorizarea tranzacțiilor entității sau păstrarea custodiei activelor entității;
 - c) un membru al personalului SAI-ului care recomandă o persoană pentru o funcție specifică de importanță cheie pentru entitatea auditată, sau care, influențează managerii, în alt mod, în procesul de selecție a candidatului;
 - d) un membru al personalului SAI-ului care elaborează planul de acțiuni corective al entității auditate pentru a remedia deficiențele identificate în cadrul auditului.

» Auditarea propriei activități

- 46) Circumstanțele legate de activitatea anterioară a membrilor personalului care le pot afecta independența sau obiectivitatea includ, printre altele:
- a) situația în care un auditor a fost implicat personal în activitatea specifică ce a devenit subiectul auditului;
 - b) situația în care un auditor a fost recent angajat al entității auditate;
 - c) situația în care un auditor a auditat recent același subiect în calitate de angajat al unei alte organizații de audit.

» Interese personale

- 47) Exemple de circumstanțe în care interesele personale pot afecta independența sau obiectivitatea sunt situațiile în care personalul:
- a) inițiază negocieri de angajare cu entitatea auditată sau cu o altă entitate cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură;
 - b) este responsabil pentru misiuni sau opinii de audit al căror rezultat poate avea impact asupra intereselor financiare sau de altă natură ale acelei persoane;
 - c) se angajează în activități externe sau alte activități non-audit cu privire la o entitate auditată sau la o altă entitate cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură, al cărei rezultat poate avea impact asupra intereselor sale financiare sau de altă natură;
 - d) are un interes financiar direct față de entitatea auditată sau față de o altă entitate cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură.

„Relații cu conducerea sau personalul unei entități auditate sau al unei alte entități cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură”

- 48) Relațiile private sau profesionale strânse cu o entitate auditată sau cu o altă entitate cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură sau relații care pot avea ca rezultat o influență necuvenită din partea unei persoane din afara SAI-ului, pot afecta independența sau obiectivitatea personalului. Acest lucru se poate întâmpla, de exemplu, atunci când un membru al personalului SAI-ului:
- a) are o asociere personală sau profesională strânsă sau de lungă durată cu membri ai conducerii sau ai personalului cu o poziție influentă în cadrul unei entități auditate sau al unei alte entități cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură;
 - b) are un membru apropiat al familiei sau un prieten care face parte din conducerea sau este un angajat cu poziție influentă în cadrul unei

- entități auditate sau al unei alte entități cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură;
- c) acceptă cadouri, gratuități sau tratamente preferențiale din partea conducerii sau angajaților unei entități auditate sau ai unei alte entități cu care SAI-ul are o relație contractuală sau de altă natură.
- 49) Este de așteptat ca personalul să prevină sau să evite amenințările la adresa independenței sau obiectivității. Atunci când există dileme cu privire la o problemă legată de independență sau obiectivitate sau cu privire la modul de soluționare a acesteia și înainte de a raporta cu privire la aceasta, se recomandă ca membrii personalului SAI-ului să se consulte cu consilierul de etică sau cu alte structuri similare pentru a-i ajuta să evalueze importanța amenințării și să recomande mijloace adecvate de atenuare.

COMPETENȚĂ

50. Cerințe la nivelul SAI-ului

a) SAI-ul trebuie să adopte politici pentru a se asigura că sarcinile prevăzute în mandatul său sunt îndeplinite de personal care deține cunoștințele și abilitățile necesare pentru a le îndeplini cu succes, inclusiv:

- I. instituirea de politici de recrutare și resurse umane bazate pe competențe;
- II. alcătuirea de echipe de lucru care să dețină în mod colectiv expertiza necesară pentru fiecare sarcină;
- III. furnizarea de instruire, sprijin și supraveghere adecvate pentru personal;
- IV. furnizarea de instrumente pentru îmbunătățirea schimbului de cunoștințe și informații și încurajarea personalului să utilizeze aceste instrumente;
- V. abordarea provocărilor generate de schimbările din mediul sectorului public.

51. Cerințe la nivelul personalului SAI-ului

- a) Personalul SAI-ului trebuie să își îndeplinească sarcinile în concordanță cu standardele aplicabile și cu atenția cuvenită.
- b) Personalul SAI-ului trebuie să acționeze în concordanță cu cerințele misiunii, cu atenție, în mod temeinic și în timp util.
- c) Personalul SAI-ului trebuie să își mențină și să-și dezvolte cunoștințele și abilitățile pentru a ține pasul cu evoluțiile din mediul său profesional, pentru a-și îndeplini sarcinile în mod optim.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI

- 52) Încrederea părților interesate în raționamentele SAI-ului și credibilitatea acestor raționamente se bazează pe efectuarea activității sale în mod competent. Astfel, SAI-ul trebuie să adune laolaltă competențele adecvate necesare, și, de asemenea, să ofere sprijin în vederea dezvoltării profesionale continue.

» Alcătuirea de echipe cu competențe adecvate

- 53) Pentru a se asigura că sarcinile sunt îndeplinite de personal competent, că resursele sunt gestionate într-un mod eficient și eficace și că personalul lucrează la sarcini pentru care are competențele necesare, SAI-ul trebuie să:
 - a) identifice cunoștințele și abilitățile adecvate necesare pentru îndeplinirea fiecărui tip de misiune cerută de mandatul său; acest demers poate include alcătuirea de echipe multidisciplinare care dețin, în mod colectiv, cunoștințele și abilitățile de lucru în echipă necesare;

- b) repartizeze personalului sarcini specifice, în funcție de capacitățile identificate și în funcție de capacitățile acestora.
- 54) Unele sarcini, de exemplu audituri ale performanței și investigații speciale, pot necesita tehnici, metode sau abilități specializate din discipline care nu sunt disponibile în cadrul unui SAI. În astfel de cazuri, se poate apela la experți externi pentru a furniza anumite cunoștințe sau pentru a îndeplini sarcini specifice.

» Dezvoltare profesională continuă

- 55) Menținerea și dezvoltarea competenței profesionale este un mod cheie de a ține pasul cu evoluțiile tehnice, profesionale și comerciale, de a răspunde la un mediu în schimbare și la așteptările sporite ale părților interesate. Exemple de domenii în care SAI-ul ar putea avea nevoie să investească timp și resurse pentru a rămâne la curent includ tehnologia informației și evoluțiile privind reglementările contabile și de management din sectorului public.
- 56) Un mediu de învățare continuă pentru a sprijini personalul în aplicarea și dezvoltarea competențelor lor se implementează prin:
- a) strategii și programe de formare inițială și continuă în domenii cheie pentru performanța SAI;
 - b) elaborarea și actualizarea de manuale și ghiduri scrise;
 - c) mecanisme de coaching, supraveghere și feedback;
 - d) planuri de dezvoltare personală;
 - e) instrumente de schimb de cunoștințe, cum ar fi Intranetul și bazele de date.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI

- 57) Pentru îndeplinirea cerințelor, personalul SAI-ului trebuie:
- a) să înțeleagă rolul și sarcinile care trebuie realizate;
 - b) să cunoască standardele tehnice, profesionale și etice în vigoare care trebuie respectate;

- c) să fie capabil să lucreze într-o varietate de contexte și situații, în funcție de cerințele activității sau sarcinii respective;
 - d) să dobândească cunoștințe și abilități noi, actualizându-și și îmbunătățindu-și abilitățile după cum este necesar.
- 58) În cazul în care expertiza pe care o deține nu este adecvată sau suficientă pentru a îndeplini o sarcină specifică, personalul SAI-ului trebuie să aducă acest aspect în atenția superiorilor sau a membrilor conducerii responsabili în acest sens.

CONDUITĂ PROFESIONALĂ

59. Cerințe la nivelul SAI-ului

- a) SAI-ul trebuie să fie conștient de standardul de conduită profesională așteptat de părțile interesate, așa cum este definit de legile, reglementările și convențiile societății în care activează, și să își desfășoare activitatea în mod corespunzător și în conformitate cu mandatul său.
- b) SAI-ul trebuie să acorde asistență personalului ca să respecte acest standard.

60. Cerințe la nivelul personalului SAI-ului

- a) Personalul SAI-ului trebuie să respecte legile, reglementările și convențiile societății în care activează, precum și îndrumările privind conduita stabilite de SAI.
- b) Personalul SAI-ului trebuie să nu se angajeze într-o conduită care poate discredita SAI-ul.
- c) Personalul SAI-ului trebuie să își informeze superiorii cu privire la orice conflicte apărute între cerințele etice ale SAI-ului și, respectiv, cele profesionale.

ÎNDRUMĂRI DE PUNERE ÎN APLICARE

- 61) Un comportament conform cu valorile conduitei profesionale înseamnă a acționa într-un mod care ar determina un terț rațional și informat, ce are cunoștințe de informații relevante, să concluzioneze că activitatea îndeplinește standardele în vigoare.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI

- 62) Pentru a promova cele mai înalte standarde de conduită profesională și pentru a identifica activitățile care sunt incompatibile cu acele standarde, SAI-ul va oferi îndrumări privind așteptările referitoare la conduită și va implementa controale pentru a monitoriza, identifica și rezolva neconcordanțele. Politicile și controalele cheie sunt incluse în sistemul de control etic descris în secțiunea „Responsabilitățile generale ale instituțiilor supreme de audit” din prezentul Cod.
- 63) Conducerea SAI-ului va promova conduita profesională prin respectarea politicilor și procedurilor în vigoare și prin adoptarea unui comportament care să constituie un exemplu în acest sens.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI

- 64) Personalul trebuie să fie conștient de politicile și procedurile SAI-ului referitoare la conduita profesională, de standardele profesionale în vigoare și de legile, reglementările și obiceiurile societății în care SAI-ul funcționează, toate acestea fiind de urmat în cadrul mediului profesional și în afara acestuia.
- 65) În acest context, membrii personalului trebuie să înțeleagă impactul acțiunilor lor asupra credibilității SAI-ului și să ia în considerare modul în care comportamentul lor, atât în cadrul mediului profesional, cât și în afara acestuia, poate fi perceput de colegi, familie și prieteni, entități auditate, mass-media și alții. Deși așteptările cu privire la conduita profesională

acceptabilă pot diferi în funcție de mediul de desfășurare - la locul de muncă sau în afara acestuia - personalul trebuie să ia în considerare așteptările părților interesate, împreună cu mandatul SAI-ului, atunci când decid asupra unui curs de acțiune. Poziția unui membru al personalului în cadrul SAI-ului este o parte importantă a acestor afirmații.

- 66) Așteptările părților interesate pot varia în funcție de reglementările și obiceiurile societății în care se află personalul SAI-ului. Cu toate acestea, așteptările comune includ acțiunile în conformitate cu valorile etice, respectarea cadrului juridic și de reglementare în vigoare, neutilizarea abuzivă a poziției lor, aplicarea diligenței și atenției cuvenite în îndeplinirea activității lor și acțiunile adecvate atunci când interacționează cu alții.
- 67) Membrii personalului trebuie să aplice prudența și grija adecvate pentru ca acțiunile sau opiniile lor să nu compromită și să nu discrediteze SAI-ul și activitatea sa, de exemplu atunci când utilizează rețelele sociale.
- 68) Dacă o anumită acțiune este permisă din punct de vedere legal, dar nu îndeplinește standardul de conduită profesională, personalul trebuie să evite această acțiune.
- 69) Personalul trebuie să coopereze prin schimbul de cunoștințe și informații relevante în cadrul organizației.

CONFIDENȚIALITATE ȘI TRANSPARENȚĂ

70. Cerințe la nivelul SAI-ului

- a) SAI-ul trebuie să realizeze un echilibru între confidențialitatea informațiilor referitoare la audit și a altor informații și nevoia de transparență și responsabilitate.
- b) SAI-ul trebuie să pună la punct un sistem adecvat pentru păstrarea confidențialității după cum este necesar, în special în ceea ce privește datele sensibile.
- c) SAI-ul trebuie să dispună măsuri astfel încât orice părți contractate pentru a efectua lucrări pentru SAI să fie semnatarie ale unor acorduri de confidențialitate corespunzătoare.

71. Cerințe la nivelul personalului SAI-ului

- a) Personalul SAI-ului trebuie să-și conștientizeze obligațiile legale, precum și politicile și orientările SAI-ului privind confidențialitatea și transparența.
- b) Personalul SAI-ului trebuie să nu dezvăluie nicio informație dobândită ca urmare a activității sale fără o autorizare adecvată și specifică, cu excepția cazului în care există un drept sau o obligație de ordin legal sau profesional în acest sens.
- c) Personalul SAI-ului trebuie să nu utilizeze informații confidențiale în vederea obținerii de câștiguri personale sau în vederea obținerii de câștiguri de către terți.
- d) Personalul SAI-ului trebuie să acorde atenție posibilității de a divulga, în mod accidental, informații confidențiale către terți.
- e) Personalul SAI-ului trebuie să păstreze confidențialitatea profesională în timpul și după încetarea angajării.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL SAI-ULUI

- 72) SAI-ul trebuie să pună în aplicare politici privind furnizarea sau protejarea adecvată a informațiilor și aplicarea controalelor pentru eliminarea sau

reducerea la un nivel acceptabil a riscurilor potențiale de încălcare a confidențialității.

73) Exemple de controale pe care SAI-ul le poate utiliza:

- a) elaborarea politicilor privind comunicarea cu părțile interesate, inclusiv mass-media;
- b) sublinierea periodică a importanței confidențialității;
- c) obținerea declarațiilor corespunzătoare privind conformarea personalului cu regulile referitoare la confidențialitate;
- d) furnizarea de îndrumări cu privire la informațiile, documentele și materialele care trebuie tratate ca fiind confidențiale și stadiul activității în care trebuie tratate ca confidențiale, care ar putea include un sistem de clasificare și etichetare a informațiilor confidențiale;
- e) consultarea cu privire la aplicarea normelor de confidențialitate și a cerințelor legale privind condițiile de divulgare;
- f) oferirea de îndrumări și consiliere pentru cazurile în care obligațiile profesionale de a păstra confidențialitatea pot fi anulate de alte responsabilități legale reglementate de legislația națională, precum și elaborarea de proceduri specifice care prevăd obligativitatea privind raportarea acestor cazuri;
- g) condiții de stocare în condiții de siguranță a informațiilor în orice formă (pe hârtie, electronice, audio etc.);
- h) alocarea adecvată a drepturilor de acces la arhive, sisteme IT și zone fizice;
- i) proceduri de eliminare a dispozitivelor de stocare a datelor, fie pe suport de hârtie, fie în format electronic.

ÎNDRUMĂRI DE APLICARE LA NIVELUL PERSONALULUI SAI-ULUI

74) Personalul trebuie să protejeze în mod adecvat informațiile și să nu le dezvăluie terților, cu excepția cazului în care deține autoritatea necesară și specifică sau există un drept sau o obligație de ordin legal sau profesional în acest sens.

- 75) Exemple de controale/măsuri de siguranță care pot fi aplicate la nivel individual:
- a) în cadrul SAI-ului, folosirea raționamentului profesional pentru a respecta confidențialitatea informațiilor; în particular, respectarea confidențialității informațiilor atunci când poartă discuții referitoare la probleme de muncă cu alți angajați;
 - b) în cazul în care există îndoieli cu privire la comunicarea suspiciunilor privind încălcarea legilor sau reglementărilor către autoritățile (sau părțile) competente, se poate lua în considerare apelarea la consiliere juridică disponibilă în cadrul SAI-ului pentru a stabili cursul adecvat de acțiune în circumstanțele date;
 - c) în viața privată, păstrarea confidențialității în familie, medii sociale sau alte medii, inclusiv rețelele de socializare;
 - d) securizarea suporturilor de date electronice, cum ar fi laptopurile și dispozitivele portabile de stocare a datelor;
 - e) păstrarea confidențialității parolelor.