

# Considerente etice în raportarea privind sustenabilitatea

## Inclusiv îndrumări pentru abordarea preocupărilor legate de greenwashing

IESBA se angajează să ia parte la noutățile ce avansează rapid în ceea ce privește raportarea și asigurarea privind sustenabilitatea și să ofere răspunsuri în timp util la preocupările legate de etică și independență<sup>1</sup>. Acest material are scopul de a evidenția relevanța și aplicabilitatea [Codului Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili \(inclusiv Standardele Internaționale privind Independența\)](#) („Codul” sau „Codul Etic”) <sup>2</sup> în cazul mai multor provocări legate de etică care decurg din implicarea profesioniștilor contabili în raportarea și asigurarea privind sustenabilitatea, în special circumstanțe legate de informații înșelătoare sau false privind sustenabilitatea (spre exemplu, „greenwashing”).

[Click aici](#) pentru a afla mai multe despre IESBA și fluxurile sale de lucru cu privire la sustenabilitate.



### Introducere

În ultimii ani, investitorii s-au concentrat din ce în ce mai mult pe informații care oferă o mai bună înțelegere a creării de valoare pe termen lung a unei companii și le permite să aloce capital către afacerile pe care le percep ca fiind mai sustenabile. Piețele financiare au înregistrat o creștere accelerată a prezentării de informații privind sustenabilitatea<sup>3</sup>. Deoarece aceste informații sunt utilizate progresiv în deciziile investitorilor de alocare a capitalului, precum și în alte decizii ale clienților, angajaților sau potențialilor angajați, agențiilor guvernamentale și altor părți interesate, este important ca aceste informații să fie la fel de fiabile ca și informațiile financiare existente, astfel încât să poată fi asigurată o încredere justificată a publicului în ceea ce este raportat.

Profesia contabilă joacă un rol major în lanțul de aprovizionare privind raportarea sustenabilității. Profesia aduce în acest domeniu competențele sale complexe în întocmirea și prezentarea informațiilor și asigurarea cu privire la acestea. Profesia a demonstrat de-a lungul timpului competențe tehnice complexe și un fundament etic puternic în întocmirea, prezentarea și asigurarea informațiilor financiare. În mod similar, aceste atribute sunt neprețuite în raportarea informațiilor non-financiare, cum ar fi informațiile legate de sustenabilitate. Cel mai important, încrederea publicului în profesie și rolurile sale esențiale în sustenabilitate este susținută de standarde globale solide de etică, care, la rândul lor, contribuie la încrederea în raportarea privind sustenabilitatea.<sup>4</sup>

Publicația își propune să ajute profesioniștii contabili, în special pe cei practicieni, să navigheze în situații sau provocări de etică care ar putea duce la raportarea de informații înșelătoare sau false privind sustenabilitatea. Îndrumările pot fi, de asemenea, utile pentru alți profesioniști implicați în astfel de raportări și pentru alte părți interesate, inclusiv autoritățile de reglementare și organismele de supraveghere, factorii politici de decizie, investitorii, persoanele responsabile cu guvernarea, autoritățile naționale de reglementare, organismele profesionale, firmele de contabilitate sau audit, guvernele și organizațiile non-profit și mediul academic.

Această publicație nu modifică și nu anulează Codul, al cărui text este singurul cu valoare de autoritate. Citirea întrebărilor și răspunsurilor nu înlocuiește citirea Codului. Întrebările și răspunsurile nu sunt menite să fie exhaustive și trebuie făcută întotdeauna trimitere la Codul în sine. Această publicație nu constituie o reglementare oficială sau cu valoare de autoritate a IESBA.

1. În [raportul său de progres din 2022](#) privind Parcursul pentru Abordarea Riscurilor Financiare, Consiliul pentru Stabilitate Financiară (FSB) a subliniat că un aspect important pentru viitor va fi dezvoltarea de noi standarde de asigurare, etică și independență privind sustenabilitatea. FSB a recunoscut munca IESBA și a Consiliului pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) și importanța de a avea standarde și acțiuni solide pentru a promova consecvența în practici. În declarația sa din 15 septembrie 2022, Organizația Internațională a Comisiorilor de Valori Mobiliare (IOSCO) a încurajat munca celor care elaborează standarde privind asigurarea raportării corporative legate de sustenabilitate și a salutat activitatea IESBA și IAASB în acest sens.

2. Codul stabilește standarde de înaltă calitate de comportament etic așteptate de la profesioniștii contabili. Tradus în aproximativ 40 de limbi, Codul este folosit sau adoptat ca bază pentru standardele naționale de etică sau codurile de etică ale organismelor profesionale contabile din aproximativ 130 de jurisdicții. De asemenea, este adoptat de cele mai mari 33 de rețele internaționale de firme contabile și de audit ([Forumul Firmelor](#)) pentru audituri transfrontaliere.

3. În această publicație, termenul „sustenabilitate” este folosit pentru a se referi în general la aspectele de mediu, sociale și de guvernare (ESG) și la considerentele asociate cu atingerea [Obiectivelor de dezvoltare durabilă \(SDG\) ale Națiunilor Unite](#).

4. Prevederile bazate pe principiile din Cod stabilite în Partea 1 – Conformitatea cu dispozițiile Codului, principiile fundamentale și cadrul conceptual și Partea 2 – Profesioniștii contabili practicieni se aplică tuturor profesioniștilor contabili atunci când întocmesc sau prezintă informații, inclusiv informații privind sustenabilitatea.

## Î1. Codul definește conceptul de greenwashing?

- A. Nu. Termenul greenwashing nu este folosit sau definit în Cod. Acest termen se referă de obicei la practici care implică inducerea în eroare a utilizatorilor vizați ai informațiilor sau care le oferă în mod intenționat o impresie falsă despre cât de dedicată este o organizație sau o afacere obiectivelor sale de sustenabilitate.<sup>5</sup>

Raportul IOSCO [Finanțarea sustenabilității și Rolul autorităților de reglementare a valorilor mobiliare și IOSCO](#) a atras atenția asupra conceptului de greenwashing ca fiind una dintre provocările recurente privind protecția investitorilor, alături de standardele multiple și diverse de sustenabilitate și lipsa definițiilor comune ale activităților sustenabile. Ca exemplu de greenwashing, IOSCO a menționat accentul excesiv pe considerentele de mediu, sociale și guvernanta (ESG) în comunicarea unui produs sau instrument și în informațiile corporative, în cazul în care astfel de considerente au avut un impact foarte limitat asupra investiției reale sau strategiei implementate. Asemenea practici pot varia, de la utilizarea inadecvată a unor termeni specifici legați de sustenabilitate într-un document de ofertă până la denaturări legate de angajamentele unei entități pe partea de sustenabilitate și practici de marketing înșelătoare care denaturează în mod deliberat impactul durabil al unui produs.

Există mai mulți factori care pot contribui la greenwashing, spre exemplu:

- Integritatea cadrului de raportare, dacă există, și conformitatea companiei cu acest cadru.
- Disponibilitatea și calitatea datelor privind sustenabilitatea companiilor.
- Lipsa de integrare și conformitate între informațiile financiare și cele nefinanciare de sustenabilitate.
- Lipsa unei înțelegeri a mediului de control, în special a sistemelor informatice.
- Un mediu de control inadecvat, inclusiv aranjamente de guvernanta și supraveghere care nu au ținut pasul cu evoluțiile interne și externe.
- Stimulente și oportunități (de exemplu, financiare sau reputaționale) pentru a promova produse mai sustenabile sau pentru a promova afacerea ca fiind aliniată la obiectivele și tendințele de sustenabilitate.
- Lipsa de reglementări sau reglementări care sunt în prima etapă de elaborare.

Asigurarea externă adecvată poate ajuta la îmbunătățirea calității informațiilor privind sustenabilitatea și la reducerea riscurilor ca investitorii și alte părți interesate să fie induși în eroare cu privire la cât de dedicată este organizația obiectivelor sale de sustenabilitate. Cu toate acestea, având în vedere stadiul încă în curs de elaborare a standardelor de raportare și asigurare ESG, doar obținerea unei asigurări cu privire la informațiile de sustenabilitate nu poate preveni sau proteja în totalitate împotriva fenomenului de greenwashing.<sup>6</sup> Ca în cazul oricăror informații, este mai bine să previi apariția denaturărilor decât să te bazezi doar pe verificarea ulterioară a informațiilor. Prin urmare, este esențial ca entitățile să dispună de sisteme, procese și controale interne eficiente pentru a colecta și raporta cu acuratețe informațiile privind sustenabilitatea. De asemenea, este esențial ca mentalitatea și comportamentul celor implicați în raportarea cu privire la sustenabilitate să fie ancorate în principiile fundamentale ale Codului, inclusiv integritatea și conduita profesională.

Greenwashing acoperă, mai precis, o serie de comportamente, de la omiterea unor informații până la denaturarea sau falsificarea acestora cu intenția de a induce în eroare investitorii și alți utilizatori. În unele cazuri, greenwashing poate duce la nerespectarea legilor și reglementărilor. Codul le solicită profesioniștilor contabili să nu fie asociați cu informații înșelătoare. De asemenea, stabilește responsabilitatea profesioniștilor contabili de a acționa în interesul public (paragrafele 100.1 și R111.2). Inducerea intenționată în eroare a investitorilor și a altor utilizatori ai informațiilor privind sustenabilitatea ar constitui o încălcare a principiului fundamental al integrității și ar putea fi frauduloasă. În plus, ar putea fi create amenințări la adresa respectării principiilor fundamentale ale obiectivității, competenței profesionale și atenției cuvenite și conduitei profesionale.

## Î2. Codul include un set solid de prevederi aplicabile întocmirii și prezentării informațiilor. Profesioniștii contabili trebuie să respecte prevederile Codului atunci când întocmesc și prezintă informații nu numai financiare, ci și nefinanciare, inclusiv informații privind sustenabilitatea, fie ele prezentate în rapoarte de sustenabilitate de sine stătătoare, rapoarte anuale sau integrate sau pe site-ul unei companii?

- A. Da. Codul precizează că o caracteristică distinctă a profesiei contabile este asumarea de către aceasta a responsabilității de a acționa în interesul public. Încrederea în profesie este motivul pentru care companiile, guvernele și alte organizații implică profesioniștii contabili în domenii diferite, inclusiv raportare financiară și corporativă, asigurare și alte activități profesionale

5. A se vedea raportul Organizației Internaționale a Valorilor Imobiliare (IOSCO) [Finanțarea sustenabilității și Rolul autorităților de reglementare a valorilor mobiliare și IOSCO](#) (FR04/2020, Aprilie 2020).

6. Cercetările efectuate de IFAC și AICPA-CIMA indică faptul că 80% din informațiile privind sustenabilitatea raportate în anul fiscal 2020 au urmat mai multe standarde și cadre de raportare, ceea ce pune sub semnul întrebării coerența, comparabilitatea și asigurarea acestora. În plus, 92% dintre companiile cercetate au furnizat un anumit grad de informații ESG, doar 58% dintre entitățile raportate studiate au obținut, de asemenea, asigurare pentru cel puțin o parte din informațiile raportate. A se vedea [Situația actuală în raportarea și asigurarea informațiilor privind sustenabilitatea - Update 2019-2020 Date & Analize](#).

(paragrafele 100.1 and 100.2). Profesioniștii înțeleg și recunosc că această încredere se bazează pe capacitățile și valorile specifice activităților lor profesionale, inclusiv: (paragraful 100.2)

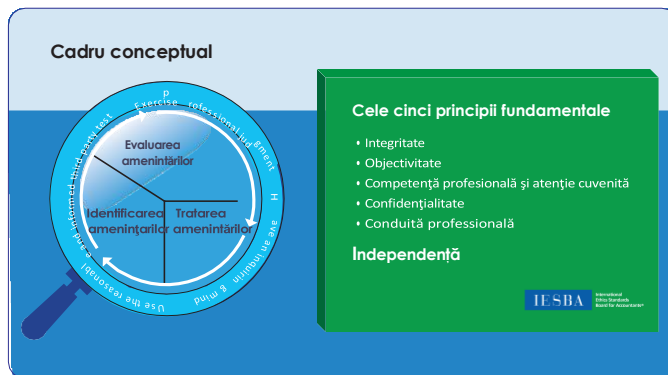
- Aderarea la principiile etice și la standardele profesionale;
- Utilizarea abilităților de business;
- Aplicarea expertizei pe probleme tehnice și de altă natură; și
- Exercitarea raționamentului profesional.

Indiferent de natura activității profesionale și de aptitudinile și cunoștințele necesare desfășurării unei astfel de activități, un profesionist contabil trebuie să respecte prevederile Codului și să se comporte într-o manieră compatibilă cu responsabilitatea profesiei de a acționa în interesul public.

Secțiunea 220 din Cod<sup>7</sup> subliniază faptul că profesioniștii contabili sunt implicați în întocmirea sau prezentarea informațiilor atât în interiorul, cât și în afara organizației angajatoare<sup>8</sup>. Aceste informații ar putea ajuta părțile interesate să înțeleagă și să evalueze aspecte ale situației actuale a organizației și să ia decizii privind organizația sau produsele și serviciile acesteia.

Informațiile pot include informații financiare și nefinanciare care ar putea fi făcute publice sau utilizate în scopuri interne. În conformitate cu Secțiunea 220, întocmirea sau prezentarea informațiilor include, de asemenea, înregistrarea, păstrarea și aprobarea informațiilor (paragrafele 220.3 A1-A3). În consecință, atunci când profesioniștii contabili întocmesc sau prezintă informații financiare și nefinanciare, inclusiv informații privind sustenabilitatea, aceștia sunt obligați să respecte Codul. Aceasta include respectarea fiecăruia dintre principiile fundamentale<sup>9</sup> și aplicarea cadrului conceptual stabilit în Partea 1 a Codului (paragrafele C110.2 și C120.3).

Aplicarea cadrului conceptual îi ajută pe profesioniștii contabili să identifice, să evalueze și să trateze amenințările la adresa conformității cu principiile fundamentale atunci când desfășoară activități profesionale (paragraful C120.3). Aceasta se extinde la întocmirea și prezentarea informațiilor privind sustenabilitatea. În special, următoarele cerințe generale din cadrul conceptual sunt relevante pentru întocmirea de informații privind sustenabilitatea: (paragraful C120.5))



- Să aibă perspicacitate;
- Să își exercite raționamentul profesional; și
- Să utilizeze testul unei terțe părți rezonabile și informate.

### 13. Există prevederi specifice în Cod care protejează împotriva fenomenului de greenwashing?

A. Da. Respectarea principiilor fundamentale, în special a integrității, joacă un rol important în evitarea practicilor care ar putea duce la greenwashing. De exemplu, profesioniștii contabili care respectă principiul integrității sunt direcți și onești în toate relațiile profesionale și de afaceri și se abțin de la a se asocia cu rapoarte de sustenabilitate, declarații, comunicări sau alte informații atunci când profesionistul consideră că aceste informații:

- Conțin o afirmație falsă sau care induce în eroare în mod semnificativ,
- Conțin declarații sau informații furnizate fără discernământ sau
- Omit sau ascund informații obligatorii, în cazul în care o asemenea omisiune sau tănuire poate induce în eroare.

Atunci când un profesionist contabil află că a fost asociat cu informații de sustenabilitate false sau care induc în eroare în mod semnificativ, are obligația, conform Codului, de a lua măsuri pentru a nu mai fi asociat cu acele informații (paragrafele C111.1 - C111.3). Această cerință se aplică inclusiv în situații dificile sau când un profesionist contabil se simte presat să acționeze altfel (a se vedea Î9).

7. Secțiunea 220, *Întocmirea și prezentarea informațiilor*

8. Având în vedere abordarea de bază a Codului, Partea 1 a Codului este aplicabilă tuturor profesioniștilor contabili. Partea 2 prevede materiale suplimentare care se aplică profesioniștilor contabili practicieni atunci când desfășoară activități profesionale. Partea 2 se aplică și profesioniștilor contabili cu drept de practică atunci când desfășoară activități profesionale în baza raportului pe care îl au cu firma, în calitate de contractant, angajat sau proprietar. Partea 3 a Codului stabilește cerințele și îndrumările care se aplică profesioniștilor contabili cu drept de practică, inclusiv celor implicați în întocmirea și prezentarea informațiilor privind sustenabilitatea.

9. Cele cinci principii fundamentale ale Codului sunt integritatea, obiectivitatea, competența profesională și atenția cuvenită, confidențialitatea și conduita profesională.

Atunci când întocmesc sau prezintă informații privind sustenabilitatea, Codul le solicită profesioniștilor contabili: (paragraful C220.4)

- Să întocmească sau să prezinte informațiile într-o manieră al cărei scop să nu fie nici inducerea în eroare, nici influențarea în mod necorespunzător a rezultatelor în termeni contractuali sau de reglementare; și
- Să nu omită ceva cu intenția de a furniza informații înșelătoare sau de natură să influențeze în mod necorespunzător rezultatele în termeni contractuali sau de reglementare.



**Q4.** Multitudinea cadrelor de raportare poate duce la abordări inconsecvente ale raportării informațiilor privind sustenabilitatea. Multe dintre aceste cadre de raportare nu beneficiază de o supraveghere independentă și, adesea, nici de o asigurare externă cu privire la informațiile privind sustenabilitatea ce trebuie întocmite și prezentate în conformitate cu astfel de cadre. Acest lucru crește riscurile și oportunitățile de greenwashing. Prevede Codul obligativitatea respectării unui cadru specific de raportare atunci când profesioniștii contabili întocmesc și prezintă informații privind sustenabilitatea?

- .....
- A.** În conformitate cu paragraful C220.4, Codul prevede ca profesioniștii contabili să întocmească și să prezinte informații de sustenabilitate în conformitate cu cadrul de raportare relevant, acolo unde este cazul. Totuși, atunci când nu este aplicabil sau disponibil niciun cadru de raportare a sustenabilității, Codul îi solicită profesionistului contabil să își exercite raționamentul profesional pentru a identifica și a lua în considerare: (paragraful C220.6)
- Scopul în care vor fi folosite informațiile privind sustenabilitatea,
  - Contextul în care sunt furnizate și
  - Părțile cărora le sunt adresate.

Codul recunoaște că întocmirea sau prezentarea informațiilor ar putea impune discreție în exercitarea raționamentelor profesionale. De exemplu, acest lucru poate însemna

selectarea prezentărilor de informații privind riscurile în conformitate cu cadrul de raportare aplicabil privind sustenabilitatea. Codul prevede, în mod clar, faptul că profesioniștii contabili nu trebuie să exercite discreție cu intenția de a-i induce în eroare pe alții sau de a influența în mod necorespunzător rezultatele în termeni contractuali sau de reglementare. (paragrafele C220.5 și 220.5 A1). Codul prevede faptul că, la întocmirea sau prezentarea rapoartelor de sustenabilitate, un profesionist contabil va include ipotezele, aproximările și alte prezentări relevante, pentru a permite celor care s-ar putea baza pe informațiile de sustenabilitate să își formeze propriile raționamente. (paragrafele C220.6 și 220.6 A1).

**Î5.** Apar în mod constant termeni legați de sustenabilitate, rezultând definiții diferite în jurisdicții diferite. Nu există o înțelegere comună sau transparentă, de exemplu, cu privire la ceea ce se înțelege prin „investiții durabile” sau „riscuri de sustenabilitate”. Descriptorii pentru parametrii de performanță a sustenabilității (de exemplu, „verde” sau „etic”) nu sunt încă standardizați sau definiți. Aceste inconsecvențe prezintă provocări în furnizarea de informații transparente și fiabile privind sustenabilitatea. Ce îndrumări oferă Codul pentru a aborda această problemă?

- .....
- A.** Codul nu tratează în mod explicit acest aspect. Cu toate acestea, se aplică cerințele generale, inclusiv principiile fundamentale și cadrul conceptual. Aplicarea cadrului conceptual l-ar face pe profesionistul contabil să își exercite raționamentul profesional și să utilizeze testul unei terțe părți informate și rezonabile pentru a decide asupra termenilor potriviți scopului. În cazul întocmirii și prezentării informațiilor privind sustenabilitatea, Codul le solicită profesioniștilor contabili să își exercite raționamentul profesional pentru a descrie clar natura reală a tranzacției sau a activităților de afaceri (paragraful C220.4 (c)).

În exercitarea raționamentelor cu privire la termenul adecvat de utilizat într-un raport de sustenabilitate, este relevant să se ia în considerare scopul, contextul și utilizatorii raportului. În plus, etichetarea unui produs sau serviciu cu termenul de sustenabil cu intenția de a denatura sau de a descrie în mod fals natura produsului sau serviciului pentru investitori și pentru alte părți ar constitui o încălcare a principiilor fundamentale de integritate și conduită profesională (paragrafele C220.5, C220.6 și vezi, de asemenea, Î2 și Î3).

**Î6.** Lipsa datelor ESG fiabile și comparabile este o provocare cheie pentru reducerea confuziei pe piața ESG. În absența unui mecanism comun de aplicare standard, poate fi dificilă măsurarea impactului anumitor factori ESG.

Sunt și mai greu de urmărit și de prezentat parametrii, mai ales în cazul unora dintre factorii sociali care tind să fie de natură mai degrabă calitativă și mai puțin bine definiți. Oferă Codul vreo îndrumare pentru profesioniștii contabili cu privire la prezentarea și raportarea cu privire la astfel de aspecte?



- A. Da. Atunci când întocmesc și prezint informații, Codul le solicită profesioniștilor contabili să își exercite raționamentul profesional pentru a reprezenta faptele cu acuratețe și în mod complet sub toate aspectele semnificative (paragraful C220.4 (c) și vezi, de asemenea, întrebările de la Î2 la Î4). Competența profesională, expertiza și experiența sunt deosebit de importante atunci când se confruntă cu măsurători sau evaluări complexe de sustenabilitate care implică un grad ridicat de raționament necesar sau de incertitudine. Codul se referă la aceste aspecte prin principiul fundamental al competenței profesionale și al atenției cuvenite, precum și prin prevederile Secțiunii 230 care se referă la acționarea cu suficientă expertiză.

Respectarea principiului fundamental al competenței profesionale și al atenției cuvenite implică dobândirea și menținerea cunoștințelor și abilităților profesionale la nivelul cerut pentru a se asigura că clientul sau organizația angajatoare primește servicii profesionale competente, bazate pe standardele tehnice și profesionale curente (paragraful C113.1). De asemenea, implică înștiințarea clientului, a organizației angajatoare sau a altor utilizatori ai serviciilor sau activităților cu privire la limitările inerente serviciilor și activităților respective (paragraful C113.3).

În conformitate cu Secțiunea 230<sup>10</sup> a Codului, un profesionist contabil nu trebuie să inducă în eroare în mod intenționat o organizație angajatoare cu privire la nivelul de competență sau experiență pe care îl posedă. Dacă profesionistul

nu are suficientă competență pentru activitatea profesională specifică, acest lucru creează o amenințare de interes propriu la adresa conformității cu principiul fundamental al competenței profesionale și al atenției cuvenite. Dacă acea amenințare nu poate fi tratată, i se solicită profesionistului contabil să stabilească dacă să refuze îndeplinirea sarcinilor respective (paragrafele C230.3 și C230.4). Obținerea de asistență sau instruire de la persoane care au competențele necesare reprezintă un exemplu de acțiune care poate constitui o măsură de protecție adecvată pentru tratarea unei amenințări de interes propriu la adresa competenței profesionale și atenției cuvenite (paragraful 230.3 A4).

Prevederile de mai sus includ cerințe ca profesioniștii contabili să aibă cunoștințe și competențe suficiente atunci când își exercită raționamentul profesional. Acest lucru s-ar aplica atunci când se decide dacă informațiile privind sustenabilitatea sunt rezonabile, complete și fiabile.

- Q7. A face afirmații înșelătoare sau inexacte cu privire la performanța în materie de sustenabilitate a unei investiții, fără a furniza probe pentru afirmații, este o altă formă de greenwashing. Acest lucru ar putea determina investitorii să aloce capital pentru investiții pe baza informațiilor false sau nefundamentate despre investițiile sau performanța companiei în materie de sustenabilitate. Are profesionistul contabil vreo responsabilitate de a verifica informațiile sau performanța în materie de sustenabilitate?

- A. Da. Aplicarea cadrului conceptual le solicită profesioniștilor contabili să nu accepte informațiile de sustenabilitate la valoarea nominală – Codul le cere să aibă perspicacitate (paragraful C120.5(a)). A fi perspicace implică: (paragraful 120.5 A1)
- (a) A analiza sursa, relevanța și caracterul suficient al informațiilor obținute, ținând cont de natura, aria de aplicare și rezultatele activității profesionale desfășurate și
- (b) A fi deschis și atent la necesitatea unei investigații suplimentare sau a altor acțiuni.



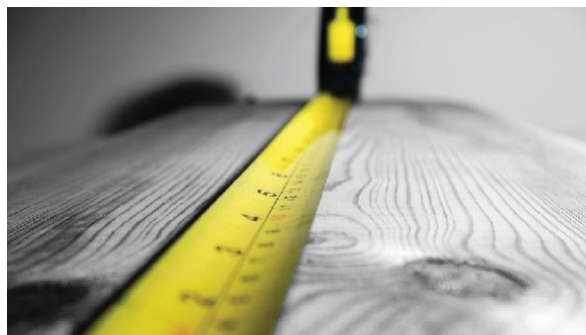
Codul oferă îndrumări pentru a ajuta profesioniștii contabili să ia în considerare sursa, relevanța și caracterul sufficient al informațiilor obținute. În contextul informațiilor privind sustenabilitatea, profesionistul contabil ar putea lua în considerare, de exemplu, dacă: (paragraful 120.5 A2)

- Au apărut informații noi sau au avut loc schimbări în fapte și circumstanțe.
- Informațiile sau sursa acestora pot fi influențate de subiectivism sau de interes propriu.
- Există motive de îngrijorare că informațiile potențial relevante ar putea lipsi din faptele și circumstanțele cunoscute de contabil.
- Există o inadvertență între faptele și circumstanțele cunoscute și așteptările contabilului.
- Informațiile oferă o bază rezonabilă pentru a ajunge la o concluzie.
- Ar putea exista și alte concluzii rezonabile la care s-ar putea ajunge din informațiile obținute.

În aplicarea perspicacității, profesionistul contabil ar trebui să ia în considerare dacă informațiile de sustenabilitate prezentate sunt fundamentate. Dacă un profesionist contabil cunoaște sau are motive să creadă că acestea sunt false sau induc în eroare, acesta trebuie să ia măsurile necesare specificate în Cod (vezi Î2, Î3 și Î10).

**Q8.** Parametrii ESG pot fi clasificați în linii mari ca măsurători la un anumit moment din timp. Momentul diferit de măsurare și prezentare a datelor ESG poate duce la inconsecvență în prezentarea informațiilor și poate face dificilă compararea progresului obiectivelor ESG. Oferă Codul îndrumări în legătură cu momentul în care se efectuează măsurarea sau prezentarea informațiilor privind sustenabilitatea, dacă în cadrul de raportare relevant nu este prevăzut acest moment?

- A.** Codul nu specifică momentul în care trebuie efectuate sau prezentate măsurătorile ESG sau cât de des trebuie făcute acestea. Totuși, atunci când întocmește și prezintă informații privind sustenabilitatea, inclusiv date ESG, Codul prevede ca un profesionist contabil să își exercite raționamentul profesional pentru a clasifica și înregistra informațiile în timp util și în mod adecvat (paragraful C220.4 (c)). În plus, atunci când nu există un cadru de raportare relevant, întocmirea sau prezentarea informațiilor privind sustenabilitatea ar putea necesita discreție în exercitarea raționamentului profesional. Codul interzice unui profesionist contabil să își exercite discreția cu intenția de a induce în eroare alte părți sau de a influența în mod necorespunzător rezultatele în termeni contractuali sau de reglementare (paragraful C220.5).



În consecință, profesioniștii contabili nu ar trebui să aleagă momentul prezentării datelor de sustenabilitate pentru a obține o prezentare mai favorabilă sau un rezultat mai bun.

**Q9.** Există o mare presiune pentru îndeplinirea obiectivelor ESG în mediul actual. Există, de asemenea, multe stimulente și oportunități de a „selecta tendințos” sau „spăla ecologic” informațiile legate de ESG. Oferă Codul îndrumări cu privire la modalitatea de a face față unei astfel de presiuni?

- A.** Codul prevede ca un profesionist contabil să respecte principiul integrității. Integritatea se referă la corectitudine, sinceritate și capacitatea de a acționa corespunzător, chiar și în situații în care presiunea de a acționa altfel sau chiar acționarea diferită ar putea avea consecințe personale sau organizaționale negative (paragrafele C111.1 și 111.1A1). (Vezi Î3.)

Mai precis, Secțiunea 270<sup>11</sup> din Cod stabilește că profesioniștii contabili nu trebuie să permită ca presiunile altora să genereze o încălcare a conformității cu principiile fundamentale (paragraful C 270.3). Persoanele implicate

11. Secțiunea 270, *Presiunea de a încălca principiile fundamentale*

În raportarea de sustenabilitate pot suferi presiuni de a raporta informații înșelătoare despre sustenabilitate pentru a satisface așteptările investitorilor și ale altor părți interesate. Unii ar putea, de asemenea, experimenta presiuni pentru a denatura, prin etichetare sau în alt mod, felul în care anumite programe, proiecte sau produse sunt sustenabile.

Presiunea poate fi explicită sau implicită și poate veni din interiorul organizației angajatoare sau poate fi determinată de așteptări interne și externe. De exemplu, superiorii ar putea exercita presiuni pentru a reduce în mod necorespunzător amploarea lucrărilor necesare pentru a atașa o etichetă „sustenabilă” unui produs sau presiuni pentru a face acest lucru fără suficientă competență.

Codul oferă îndrumări cu privire la evaluarea și abordarea amenințărilor create de o astfel de presiune. Discutarea circumstanțelor care creează presiunea și consultarea altor părți cu privire la astfel de circumstanțe ar putea ajuta la evaluarea nivelului de amenințări la adresa conformității cu principiile fundamentale. Consultările<sup>12</sup> pot include discutarea problemei cu un superior, un consilier juridic sau cu organisme profesionale sau de reglementare relevante. De asemenea, profesionistul contabil poate lua în considerare prezentarea problemei în conformitate cu politicile organizației angajatoare (inclusiv cu politicile privind etica și avertizarea). (paragrafele 270.3 A3-A5)

De asemenea, Codul interzice în mod explicit unui profesionist contabil să pună presiune pe alte persoane dacă profesionistul contabil știe sau are motive să creadă că aceasta ar duce la o încălcare a principiilor fundamentale (paragraful C270.3). Acest lucru ar putea implica, de exemplu, exercitarea presiunii asupra altor persoane din organizație, responsabile cu întocmirea sau prezentarea informațiilor de sustenabilitate pentru a furniza informații înșelătoare despre atingerea obiectivelor de sustenabilitate de către organizație.

**Q10.** Există o lipsă de standarde comune pentru raportarea informațiilor privind sustenabilitatea, iar raportarea asupra acestor informații este voluntară în multe jurisdicții. În consecință, unele companii aleg să prezinte anumite aspecte legate de ESG (de exemplu, emisiile de carbon) în timp ce omit altele (de exemplu, probleme legate de drepturile omului sau informații despre diversitate, echitate și incluziune). Unele companii ar putea, de asemenea, să dezvăluie selectiv unele riscuri, dar pe altele nu, sau să sublinieze în mod nejustificat importanța riscurilor asupra unui aspect al sustenabilității (cum ar fi considerentele de mediu) în raport cu riscurile asupra altuia (cum ar fi impactul social) cu privire la un anumit proiect (adică o compensație). Astfel de practici pot induce în eroare deoarece nu oferă investitorilor sau altor părți interesate o imagine de ansamblu a riscurilor

companiei în materie de sustenabilitate. O astfel de selecție premeditată (cherry-picking) ar constitui un caz de neconformitate cu prevederile Codului?



- A.** Posibil. În întocmirea sau prezentarea informațiilor privind sustenabilitatea, Codul le solicită profesioniștilor contabili să întocmească sau să prezinte informații în conformitate cu un cadru de raportare relevant, acolo unde este cazul (paragraful C220.4 (a)).

Dacă nu există cerințe de aplicare a cadrelor specifice de raportare a sustenabilității și compania decide să raporteze doar anumite riscuri în materie de sustenabilitate, aceasta *nu ar constitui* o neconformitate cu prevederile Codului în sine. Cu toate acestea, profesionistului contabil i se solicită: (paragrafele C220.4 (b)-(d) și C220.6)):

- Să întocmească sau să prezinte informațiile într-o manieră al cărei scop să nu fie nici inducerea în eroare, nici influențarea în mod necorespunzător a rezultatelor în termeni contractuali sau de reglementare. Profesionistul contabil nu trebuie să omită nimic cu această intenție.
- Să își exercite raționamentul profesional pentru a reprezenta faptele cu acuratețe și în mod complet, sub toate aspectele semnificative. Exercițiul raționamentului profesional este, de asemenea, relevant pentru a identifica și a lua în considerare scopul pentru care sunt folosite informațiile, contextul în care sunt întocmite și utilizatorii vizați.

Atunci când prezentarea anumitor aspecte ale performanței în materie de sustenabilitate nu este obligatorie sau standardizată, profesioniștii contabili au o capacitate mai mare de a exercita discreție în formularea raționamentelor profesionale cu privire la prezentarea informațiilor de sustenabilitate. Deși acest lucru este permis în conformitate cu Codul, profesioniștilor contabili le este interzis să-și exercite discreția cu intenția de a-i induce în eroare sau de a influența în mod necorespunzător rezultatele în termeni contractuali sau de reglementare (paragraful C220.5).

12. Atunci când se consultă cu alte părți, profesioniștii contabili trebuie să țină cont de principiul confidențialității.

**Î11.** Informațiile privind sustenabilitatea sunt caracterizate și determinate în principal de circumstanțele specifice industriei și sectorului în care acționează o organizație. Deoarece cadrele de raportare nu sunt neapărat specifice industriei și dacă nu sunt disponibili parametri și definiții specifice, dezvăluirea informațiilor de sustenabilitate în diferite industrii și sectoare ar putea duce la greenwashing și ar putea îngreuna compararea obiectivelor/evoluției ESG. Oferă Codul îndrumări pentru profesioniștii contabili cu privire la modul de întocmire și prezentare a informațiilor de sustenabilitate, ținând cont de caracteristicile particulare ale industriei în care acționează organizația?

După cum s-a menționat în răspunsul la Î10, atunci când nu există nicio cerință de a respecta un anumit cadru de raportare a sustenabilității sau când cadrul de raportare nu include prevederi specifice legate de industrie, Codul le solicită profesioniștilor contabili să își exercite raționamentul profesional pentru a identifica și a lua în considerare scopul în care vor fi folosite informațiile, contextul în care sunt furnizate și părțile cărora le sunt adresate (paragraful C220.6).

Prezentările și declarațiile privind obiectivele de sustenabilitate pot varia și pot avea percepții diferite în diferite sectoare. De exemplu, obiectivele ESG și amprenta de carbon ale unei fabrici au un context diferit în funcție de industria în care operează.

Prin urmare, ca parte a identificării amenințărilor la adresa conformității cu principiile fundamentale, inclusiv cu privire la integritate, profesionistul contabil este obligat să înțeleagă faptele și circumstanțele specifice (paragrafele C120.6 - 120.6 A2). Acest lucru ar putea implica luarea în considerare a unor informații specifice despre industrie și cine sunt utilizatorii. O astfel de înțelegere ajută la stabilirea dacă prezentarea informațiilor ar putea induce în eroare și dacă există suficient context furnizat, având în vedere publicul. Utilizarea testului terței părți rezonabile și informate este relevant în acest sens (paragrafele C120.5 și 120.5 A6).

**Q12.** Să presupunem că un profesionist contabil a întocmit un raport de sustenabilitate și ulterior află că informațiile din raportul respectiv sunt înșelătoare. În investigarea problemei, profesionistul contabil obține, de asemenea, informații care sugerează că a existat o neconformitate cu o anumită lege sau reglementare. Care este responsabilitatea profesionistului contabil conform Codului?

**A.** Atunci când un profesionist contabil știe sau are motive să creadă că informațiile de sustenabilitate cu care este asociat induc în eroare, Codul îi solicită profesionistului să ia măsurile corespunzătoare pentru a încerca să rezolve problema (paragraful C220.8). Astfel de măsuri corespunzătoare pot include: (paragraful 220.8 A1)

- Discutarea preocupărilor cu privire la faptul că informațiile ar putea induce în eroare cu superiorul profesionistului contabil și/sau nivelul adecvat (nivelurile adecvate) al (ale) conducerii organizației angajatoare a contabilului sau cu persoanele responsabile cu guvernanța, solicitându-le acestora să ia măsurile corespunzătoare pentru a rezolva problema, cum ar fi:
  - Corectarea informațiilor sau
  - Informarea corectă a utilizatorilor vizați, dacă informațiile au fost deja prezentate acestora.
- Consultarea politicilor și procedurilor organizației angajatoare (de exemplu, a unei politici de etică sau de denunțare) pentru a identifica o modalitate de a trata intern astfel de probleme.



Dacă profesionistul contabil a raportat preocuparea sa organizației, dar continuă să aibă motive să creadă că informațiile sunt înșelătoare (de exemplu, dacă organizația nu a tratat problema într-un mod adecvat), Codul oferă îndrumări cu privire la acțiuni care ar putea fi adecvate, precum:<sup>13</sup> (paragraful 220.8 A2)

- Consultarea cu (i) un organism profesional relevant, (ii) auditorul intern sau extern al organizației angajatoare, sau (iii) un consilier juridic.
- Stabilirea măsurii în care există cerințe în privința comunicării cu:
  - Terțe părți, inclusiv utilizatorii informațiilor.
  - Autoritățile de reglementare și supraveghere.

13. Cu condiția ca profesionistul contabil să respecte principiul confidențialității



Dacă, după epuizarea tuturor opțiunilor fezabile, inclusiv a celor menționate mai sus, profesionistul contabil încă stabilește că nu au fost luate măsuri corespunzătoare și există motive să creadă că informațiile privind sustenabilitatea induc în eroare, Codul îi solicită în mod explicit profesionistului contabil să refuze să fie, sau să rămână, asociat cu informațiile. În aceste circumstanțe, Codul prevede că ar putea fi adecvată demisia profesionistului contabil din organizația angajatoare (paragrafele C220.9 și 220.9 A1).



Dacă profesionistul contabil ia cunoștință de informații care sugerează că a existat o neconformitate cu legile și reglementările (NOCLAR), profesionistul contabil este, de asemenea, obligat să respecte prevederile Codului stabilite în Secțiunea 260.<sup>14</sup> Prevederile de neconformitate cer profesionistului contabil să ia măsurile adecvate în acele circumstanțe. Neconformitatea cuprinde include omisiuni sau fapte comise, intenționate sau neintenționate, care contravin legislației sau reglementărilor în vigoare. Neconformitatea poate fi comisă de oricare dintre următoarele părți: (paragraful 260.5 A1)

- Organizația angajatoare a profesionistului contabil,
- Persoanele responsabile cu guvernanta organizației angajatoare,
- Conducerea organizației angajatoare sau
- Alte persoane care lucrează pentru organizația angajatoare sau în subordinea acesteia.

Neconformitatea ar putea avea implicații mai ample pentru interesul public, concretizate în prejudicii potențial substanțiale pentru investitori, creditorii, angajați sau publicul larg. Conform Codului, neconformitatea care aduce prejudicii substanțiale este cea care are consecințe nefavorabile severe pentru oricare dintre aceste părți în termeni financiari sau nefinanciari. Un exemplu de astfel de neconformitate este încălcarea legislației și reglementărilor de mediu, care pun

în pericol sănătatea sau siguranța angajaților sau a publicului (paragraful 260.5 A3).

Secțiunea 260 a Codului prevede obiectivele profesioniștilor contabili care să îi ghideze în tratarea unei neconformități sau suspiciuni de neconformitate (paragraful 260.4).

În cazul în care un profesionist contabil ia cunoștință de, sau suspectează, o neconformitate, Codul solicită să ia măsuri în timp util. Aceasta va presupune luarea în considerare a naturii problemei și a potențialelor prejudicii aduse intereselor organizației angajatoare, ale investitorilor, creditorilor, angajaților sau publicului larg (paragraful C260.10).

**113. Supravegherea de către persoanele responsabile cu guvernanta, inclusiv comitetele de audit, joacă un rol vital în îmbunătățirea calității raportării corporative, inclusiv în ceea ce privește strategia, riscurile și oportunitățile legate de sustenabilitate. Include Codul vreo prevedere sau îndrumări cu privire la implicarea celor responsabili cu guvernanta, inclusiv pentru atenuarea riscurilor de greenwashing?**

- .....
- A. Comunicarea eficientă cu persoanele responsabile cu guvernanta oferă o transparență sporită și contribuie la promovarea unei culturi etice într-o organizație, mai ales atunci când liderii din cadrul organizației se consideră responsabili atât pe ei, cât și pe alții, pentru promovarea valorilor etice. Cu excepția relației cu auditorii<sup>15</sup>, Codul nu specifică în mod expres cerințe pentru ca profesioniștii contabili să comunice cu cei responsabili cu guvernanta. Cu toate acestea, stabilește cerințe și oferă îndrumări pentru a ajuta profesioniștii în:

- Stabilirea persoanei potrivite (persoanelor potrivite) din cadrul organizației angajatoare cu care să comunice (paragrafele C200.9 - 200.10 A1, C300.9 - 300.10 A1).
- Comunicarea cu persoanele care au atât responsabilități de conducere, cât și responsabilități de guvernanta (paragrafele C200.10 - 200.10 A1, C300.10 - 300.10 A1).

În plus, Codul stabilește circumstanțele în care comunicarea cu persoanele responsabile cu guvernanta ar putea ajuta la evaluarea amenințărilor la adresa conformității cu principiile fundamentale sau la rezolvarea unor probleme specifice. Aceste circumstanțe includ situații în care există riscuri crescute de greenwashing. În special, Codul conține prevederi care ajută la tratarea unor situații care ar putea implica:

14. Secțiunea 260, *Reacția la cazurile de neconformitate cu legile și reglementările*

15. În plus față de cerințele și îndrumările legate de etică prevăzute în Părțile 1-3 din Cod, profesioniștii contabili cu drept de practică care auditează situațiile financiare trebuie să respecte Standardele Internaționale privind Independența. Aceste standarde impun firmelor să comunice cu persoanele responsabile cu guvernanta cu privire la independență, în special în ceea ce privește serviciile care nu sunt de asigurare și la chestiunile legate de onorarii.

- *Presiunea de a încălca Principiile Fundamentale de Etică.* Ar putea exista o presiune mare asupra organizației și, la rândul lor, asupra profesioniștilor contabili implicați în raportarea de sustenabilitate pentru a îndeplini obiectivele, cerințele și așteptările ESG interne sau externe. O astfel de presiune poate apărea din interiorul organizației, de exemplu, de la un coleg sau un superior, sau de la părți externe, cum ar fi clienții, creditorii sau vânzătorii. Acest lucru este din ce în ce mai răspândit în mediul actual.
- Unui profesionist contabil i se interzice să permită ca presiunile din partea altora (sau să pună presiuni asupra altora despre care contabilul știe sau are motive să creadă că ar) duce la o încălcare a conformității cu principiile fundamentale. Codul prevede importanța diferiților factori, cum ar fi cultura și conducerea, inclusiv măsura în care acestea reflectă importanța conduitei etice și așteptarea ca angajații să acționeze în mod etic (paragraful 270.3 A3). Codul subliniază, de asemenea, importanța discutării<sup>16</sup> circumstanțelor care creează presiunea și a consultării cu alte părți în evaluarea amenințărilor. Codul identifică în mod specific persoanele responsabile cu guvernanta ca un exemplu de persoane cu care un profesionist contabil ar putea dori să discute problemele în cadrul unei organizații, după caz, explicând orice riscuri ce pot apărea pentru organizație (paragraful 270.3 A3). (Vezi și Î9)
- *Asocierea cu informații care induc în eroare.* Atunci când profesionistul contabil știe sau are motive să creadă că informațiile în materie de sustenabilitate cu care este asociat induc în eroare, contabilul trebuie să ia măsurile corespunzătoare pentru a încerca să rezolve problema. Codul oferă exemple de acțiuni pe care contabilul le-ar putea întreprinde în astfel de circumstanțe. Un exemplu este discutarea preocupărilor cu privire la informațiile înșelătoare cu persoanele responsabile cu guvernanta, solicitându-le acestora să ia măsurile corespunzătoare pentru a rezolva problema (paragrafele C220.8 - 200.8 A1). (Vezi și Î12.)
  - *Neconformități existente sau suspiciuni de neconformitate.* Conducerii organizației angajatoare, sub supravegherea persoanelor responsabile cu guvernanta, îi revine responsabilitatea de a se asigura că activitățile de afaceri ale organizației angajatoare se desfășoară în conformitate cu legile și reglementările (paragraful 260.8 A1). Dacă un profesionist contabil constată o problemă care nu numai că induce în eroare, ci și constituie o neconformitate, atunci când raportează informații privind sustenabilitatea, contabilul trebuie să ia măsuri pentru a trata neconformitatea (paragraful C260.10). Codul prevede acțiunile care trebuie întreprinse de contabil. În special, profesioniștilor contabili cu experiență li se solicită să ia măsurile adecvate pentru a comunica cu persoanele responsabile cu guvernanta cu privire la chestiunile legate de neconformități (inclusiv neconformitatea reală și suspectată). Astfel de comunicări permit evaluarea profesioniștilor contabili cu experiență cu privire la caracterul adecvat al răspunsului persoanelor responsabile cu guvernanta și le permite profesioniștilor să își îndeplinească responsabilitățile ulterioare conform Secțiunii 260 (paragrafele C260.14, 260.14 A1 și C260.16 – C260.21).

16. O astfel de discuție și consultare implică atenția acordată respectării principiului confidențialității.

## Despre IESBA

IESBA este un organism independent de elaborare de standarde. Obiectivul IESBA este de a servi interesul public prin elaborarea de standarde de etică, inclusiv cerințe privind independența auditorilor, care urmăresc să ridice ștacheta pentru conduita și practica etică pentru toți profesioniștii contabili printr-un *Cod Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)* (Codul) robust, aplicabile la nivel global.

IESBA consideră că un set unic de standarde de etică de înaltă calitate îmbunătățește calitatea și consecvența serviciilor furnizate de profesioniștii contabili, contribuind astfel la încrederea publicului în profesia contabilă. IESBA stabilește standardele sale în interes public cu asistență din partea Grupului de Lucru Consultativ (CAG) IESBA și sub supravegherea Consiliului de Supraveghere a Interesului Public (PIOB).

### Contacte - cheie

**James Gunn**, Managing Director, Standarde Profesionale (jamesgunn@ProfStds.org)

**Ken Siong**, Program and Senior Director  
(kensiong@ethicsboard.org)

**Diane Jules**, Director  
([dianejules@ethicsboard.org](mailto:dianejules@ethicsboard.org))

**Szilvia Sramko**, Senior Manager  
(szilviasramko@ethicsboard.org)

*Codul Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)*, proiectele de expunere, documentele consultative, și alte publicații ale IESBA sunt publicate și de, și fac obiectul dreptului de autor ale, IFAC.

IESBA și IFAC nu își asumă responsabilitatea pentru pierderea cauzată oricărei persoane care acționează sau decide să nu acționeze în baza materialului cuprins în această publicație, indiferent dacă respectiva pierdere este cauzată de neglijență sau din alte motive.

„Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili”, *Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)*, „Federația Internațională a Contabililor”, „IESBA”, „IFAC”, sigla IESBA și sigla IFAC sunt mărci comerciale ale IFAC sau mărci comerciale înregistrate și mărci de serviciu ale IFAC în Statele Unite și în alte țări.



[www.ifac.org](http://www.ifac.org) | [@ifac](https://twitter.com/ifac) | [in](https://www.linkedin.com/company/ifac) company/ifac



[www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org) | [@ethics\\_board](https://twitter.com/ethics_board) | [in](https://www.linkedin.com/company/iesba) company/iesba

Publicat de Federația Internațională a Contabililor (IFAC), 529 Fifth Avenue, New York, NY 10017

Ethics Considerations in Sustainability Reporting, published by the International Federation of Accountants in October 2022 in the English language, has been translated into Romanian by the Chamber of Financial Auditors in Romania in April 2023, and is used with the permission of IFAC. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.

English language text of the Ethics Considerations in Sustainability Reporting © 2022 by IFAC. All rights reserved.

Romanian language text of the Ethics Considerations in Sustainability Reporting © 2023 by IFAC. All rights reserved.

Original title: Ethics Considerations in Sustainability Reporting

Contact [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.

Acest material, Considerente etice în raportarea privind sustenabilitatea, publicat de Federația Internațională a Contabililor în octombrie 2022 în limba engleză a fost tradus în limba română de Camera Auditorilor Financiari din România în aprilie 2023 și este utilizat cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al tuturor publicațiilor IFAC este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și exhaustivitatea traducerii sau pentru orice acțiuni care pot rezulta în urma acesteia.

Textul în limba engleză al publicației Considerente etice în raportarea privind sustenabilitatea © 2022 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al publicației Considerente etice în raportarea privind sustenabilitatea © 2023 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Titlu original: Ethics Considerations in Sustainability Reporting

Contactați [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) pentru permisiunea de a reproduce, stoca sau transmite, sau pentru utilizarea în scopuri similare a acestui document.