Studiu privind Etica în cadrul profesiei de audit în contextul pandemiei de Covid-19

Autori:

Cojocaru Andreea-Elena
Colciu Andrei-Constantin

ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE DIN BUCUREȘTI
Facultatea de Contabilitate și Informatică de Gestiune

Rezumat: *Scopul acestei cercetări este de a analiza impactul pandemiei de Covid-19 asupra Codului Etic în profesia de auditor. Studiul urmărește să arate măsura în care domeniul auditului s-a adaptat la contextul pandemiei și modul în care aceste schimbări au afectat principiile Codului Etic. Astfel, se vor analiza aspectele-cheie ale Codului Etic, respectiv principiile fundamentale ale acestuia, precum și independența auditorilor. În urma investigației făcute, au rezultat concluzii bazate pe cazuri reale.*

Cuvinte-cheie: Audit, Cod etic, Covid-19, Principii etice.

Abstract: *The purpose of this research is to analyze the impact caused by the Covid-19 pandemic on the Ethics regarding audit profession. The study aims to illustrate the extent to which the audit industry adapted to the pandemic situation and the way it's influences affected the ethics principles. Therefore, key aspects of the ethics code like fundamental principles and auditor independence will be analyzed. Following the investigation, results were based on real cases.*

Keywords: Audit, Ethics code, Covid-19, Ethics principles

1. Introducere: Codul Etic reprezintă fundamentul profesiei de audit, având un rol indispensabil în ceea ce privește însușirea acestuia de către auditorii practicanți. Acesta este structurat pe baza unui set de principii fundamentale: integritate, obiectivitate, confidențialitate și competență profesională. Pentru o analiză justă și veridică, am realizat un sondaj de opinie, cu ajutorul unui chestionar, pe care l-am distribuit auditorilor din domeniu. În urma completării chestionarului, considerăm că răspunsurile primite constituie un eșantion reprezentativ pentru a reflecta modul în care pandemia de Covid-19 a impactat Codul Etic.

1. Stadiul cunoașterii în domeniu

Codul etic este structurat astfel:

1. Partea 1. Conformarea cu codul, principiile fundamentale și cadrul general conceptual;
2. Partea 2. Profesioniștii contabili angajați;
3. Partea 3. Profesioniștii contabili practicieni;
4. Partea 4. Standarde internaționale privind independența.

În ceea ce privește studiul realizat, s-a avut în vedere partea întâi a Codului Etic, mai exact principiile fundamentale.

Principiul integrității

Prin intermediul integrității, auditorii dau dovadă de încredere, în acest sens consolidând credibilitatea acordată raționamentului profesional.

Principiul integrității presupune ca orice auditor să reflecte sinceritate în toate relațiile profesioanle, să acționeze într-o manieră corectă, transparentă față de societate, fără a include în judecata sa vreun interes propriu sau personal. De asemenea, nu trebuie să participe sau să antreneze activități ilegale, care pot discredita atât organizația, cât și profesia de auditor.

Principiul obiectivității

Obiectivitatea este un factor-cheie în cadrul profesiei de audit. Principiul etic al obiectivității pornește de la ideea conform căreia orice auditor trebuie să dea dovadă de imparțialitate, fără a se lăsa influențat, în exprimarea propriei opinii, de vreun conflict de interese personal sau al altor persoane. Mai mult decât atât, auditorii au obligativitatea de raportare a tuturor aspectelor pe care le cunosc și care, în caz contrar, ar putea influența într-un mod negativ raportul activităților supuse verificării.

Principiul competenței profesionale

Din punct de vedere al competenței profesioanle, aceasta cuprinde două etape, ce presupun dobândirea cunoștințelor necesare profesiei de auditor și perfecționarea continuă a acestora, cu scopul îmbunătățirii nivelului de performanță. Acest principiu impune auditorilor necesitatea respectării reglementărilor în vigoare și invocă obligativitatea auditorilor de a-și îmbunătăți serviciile într-un mod continuu, prin creșterea competenței și a eficacității.

Principiul confidențialității

Confidențialitatea impune auditorilor bariere în utilizarea informațiilor obținute în cursul activității lor, întrucât acestea nu trebuie folosite în scopul obținerii de bunuri sau servicii personale sau în orice alt scenariu contrar legii și/sau intereselor întreprinderii. Excepția de la această regulă se aplică atunci când auditorul este chemat în instanță, iar dezvăluirea informațiilor este acceptată de lege, sau în cazul în care clientul își oferă acordul cu privire la divulgarea informațiilor.

Principiul comportamentului profesional

Acest principiu etic îl obligă pe auditor să se conformeze unei anumite conduite profesionale conform legislației actuale, ce presupune evitarea oricărei tip de activitate care ar putea avea un impact negativ asupra reputației sale sau care i-ar putea compromite integritatea, obiectivitatea, sau orice alt principiu etic menționat anterior.

Un alt factor adiacent principiilor etice este reprezentat de independența auditorilor. Independența presupune o transparență a modului de raportare la situațiile economice puse la dispoziția auditorului, fără a fi manifestat vreun interes personal sau impus din exterior de către conducerea entității auditate.

Având în vedere contextul impus de situația actuală, suntem cu toții conștienți de efectele pandemiei de Covid-19 asupra tuturor domeniilor de activitate. Trecând de la abstract la exact, nu putem exclude faptul că efectele negative ale pandemiei se resimt și la nivelul profesiei de audit. Factorul principal care a declanșat schimbări majore a fost reprezentat de măsurile adoptate în vederea combaterii pandemiei, cum ar fi telemunca, distanțarea sociala, izolarea.

Toate aceste măsuri au contribuit la modul în care activitatea de audit s-a desfășurat pe parcursul anului 2020 și până în prezent. Telemunca a presupus mutarea tuturor sarcinilor de serviciu în mediul online, fapt care a avut atât avantaje, cât și dezavantaje, acest lucru rămânând la latitudinea auditorului în cauză. Din punct de vedere al distanțării sociale și al izolării, efectele au fost majoritar negative, întrucât atât interacțiunea interumană, cât și munca în echipă, factori-cheie în activitatea de audit, au fost subtanțial diminuați.

În ceea ce privește literatura de specialitate, un articol reprezentativ pentru tema aleasă este cel scris de Alexandra Ardelean, referitor la percepția asupra calității în audit, fundamentată pe conduita etică a auditorilor. În acest sens, aceasta a analizat raportul dimensional dintre calitate și aspecte precum credibilitatea și reputația auditorilor, după examinarea conduitei etice a acestora.

În urma cercetării, dna Ardelean a ajuns la concluzia că un audit de calitate este determinat de principii etice bine definite. Astfel, comportamentul etic este esențial în ceea ce privește activitatea de audit, și, mai ales, în ceea ce privește consolidarea încrederii publicului față de opinia emisă. (Alexandra Ardelean, 2015)
Raportând etica la criza provocată de pandemia de Covid-19, un punct de plecare pentru studiul nostru este reprezentat de chestionarul IESBA (International Etichs Standards Board for Accountants) adresat personalului. Astfel, membrilor institutului le-au fost adresate întrebări cu privire la modul în care ar trebui să se raporteze profesioniștii contabili și auditorii la contextul pandemiei de Covid-19. Respondentul analizează discrepanțele economice create de pandemie și consideră că acestea reprezintă un pericol la adresa Codului de Etică, mai exact favorizează încălcarea lui. În acest sens, membrul IESBA enumeră o serie de presiuni la care poate fi supus un profesionist și care-l pot determina să încalce principiile etice, cum ar fi: presiuni legate de stimulente, presiuni legate de neconformitatea cu legile și reglementările, presiunea legată de conflictele de interese etc. (IESBA, mai 2020)
Un alt studiu relevant pentru această lucrare este reprezentat de analiza întocmită de UCAAPI, analiză prin care aceștia au încercat sa contureze activitatea de audit din România în contextul pandemiei de Covid-19. În urma studiului realizat, s-a constatat că desfășurarea activităților de audit in context de pandemie are atât avantaje, precum atragerea personalului competent și posibila creștere a performanței, cât și dezavantaje, cum ar fi: posibila scădere a performanței, posibile riscuri de securitate a informațiilor, necesitatea de a demonstra munca realizată și posibilele distrageri. (UCAAPI, mai 2020)
Un alt reper semnificativ din literatura de specialitate este reprezentat de o publicație internațională prin care autorii au dorit să surprindă impactul pandemiei de Covid-19 asupra calității auditului. Astfel, cei patru autori, Albitar, Gerged, Kikhia și Hussainey, au realizat o cercetare documentară pentru a surprinde impactul pandemiei asupra a cinci elemente-cheie: tariful auditului, continuitatea activității, capitalul uman, procedurile de audit și, nu în ultimul rând, salariul auditorilor. După analiza întocmită, cei patru autori au constatat faptul că efectele pandemiei de Covid-19 pot fi considerate la fel de puternice ca și criza economică din anii 2007-2008. Concret, Albitar, Gerged, Kikhia și Hussainey consideră că distanțarea sociala afectează într-o mare măsură elementele enunțate anterior, și, implicit, calitatea auditului. (Khaldoon Albitar, Ali Meftah Gerged, Hassan Kikhia, Khaled Hussainey, 2020)

2. Cercetare privind impactul pandemiei de Covid-19 asupra Codului Etic în profesia de audit.

2.1. Obiectivele și metodologia cercetării

Obiectivul cercetării îl constituie analiza amănunțită a consecințelor generate de pandemia de Covid-19 cu privire la Codul Etic.

În vedea realizării obiectivului propus, am creat un chestionar, bazat pe un sondaj de opinie, prin care am dorit să surprindem în mod concret și real impactul cauzat de pandemia de Covid-19. În acest sens, a fost analizat un eșantion de 27 de răspunsuri, din care 92.6%(25) din respondenți au răspuns afirmativ la întrebarea: „Considerați că pandemia de Covid-19 a impactat în vreun fel domeniul dumneavoastră de activitate?”, iar 7.4%(2) din respondenți au oferit un răspuns negativ.

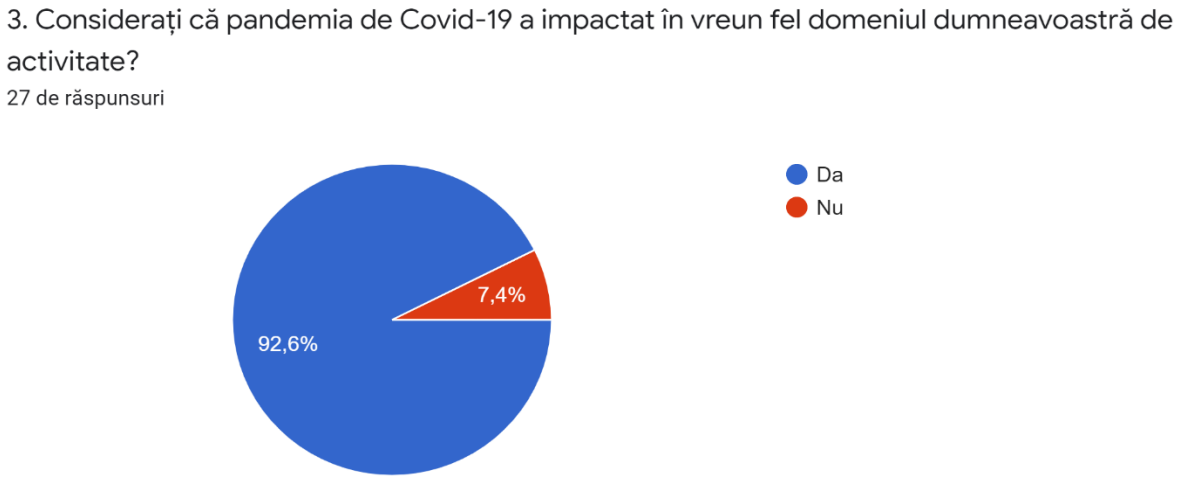

Figura 1. Întrebarea 3 din chestionar

2.2. Rezultatele cercetării

În urma cercetării noastre, am constatat că noua abordare a Codului Etic cauzată de măsurile impuse de pandemia de Covid-19 a avut un efect mixt asupra persoanelor avizate din domeniul auditului.

În contextul telemuncii, 5 dintre respondenţi au fost total de acord cu ideea conform căreia responsabilitatea sarcinilor de serviciu a crescut, 12 respondenţi au fost parţial de acord, 6 respondenţi au oferit un răspuns neutru, iar restul de 4 şi-au manifestat dezacordul privind afirmaţia menţionată.

Referitor la credibilitatea serviciilor prestate, rezultatele diferă, şi doar 3 respondenţi au fost total de acord cu ideea menţionată, 6 respondenţi au fost parţial de acord, doar 3 au oferit un răspuns neutru, iar cei mai mulţi, 15 respondenţi, au negat afirmaţia.

Privind opinia auditorilor, 7 respondenţi au afirmat că aceasta a devenit mai uşor influenţabilă în contextul pandemic, 8 respondenţi au avut o părere neutră, iar restul de 12 respondenţi sunt de părere că opinia auditorilor nu a avut de suferit.

În ceea ce priveşte siguranţa datelor confidenţiale, cei mai mulţi respondenţi, 15, au considerat că nu a scăzut gradul de siguranţă al informaţiilor cu caracter confidenţial, 4 s-au situat într-o poziţie neutră, iar restul de 7, respectiv 1, au fost parţial sau total de acord cu afirmaţia menţionată.

Având în vedere dezvoltarea profesională, 16 respondenţi au văzut accesul mai rapid la informaţii ca pe o oportunitate, întrucât şi-au exprimat acordul, parţial sau total. Restul de 9, respectiv 2 respondenţi, s-au situat într-o poziţie neutră sau de dezacord parţial/total.

Pentru a vizualiza rezultatele statistice menţionate anterior, vom ataşa un grafic ce rezumă răspunsurile primite şi interpretate.

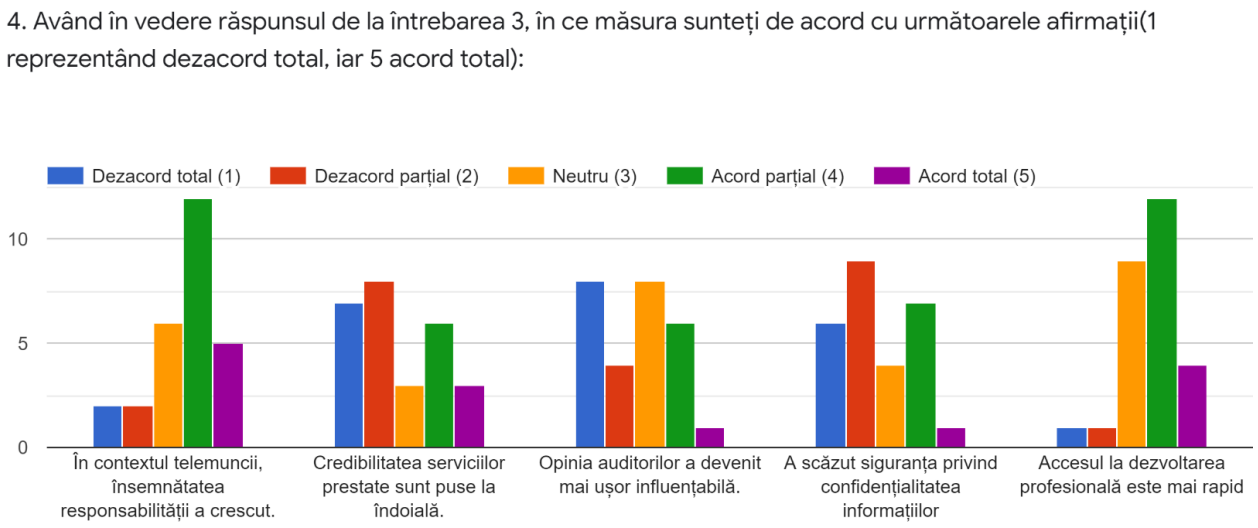

Figura 2. Întrebarea 4 din chestionar

Din perspectiva cadrului profesional formal impus de meseria de auditor, 51,9% dintre răspunsurile generate au manifestat un acord privind influența negativă a telemuncii asupra gradului de profesionalism al auditorilor, iar restul de 48,1% dintre răspunsuri indică un dezacord referitor la această influență.

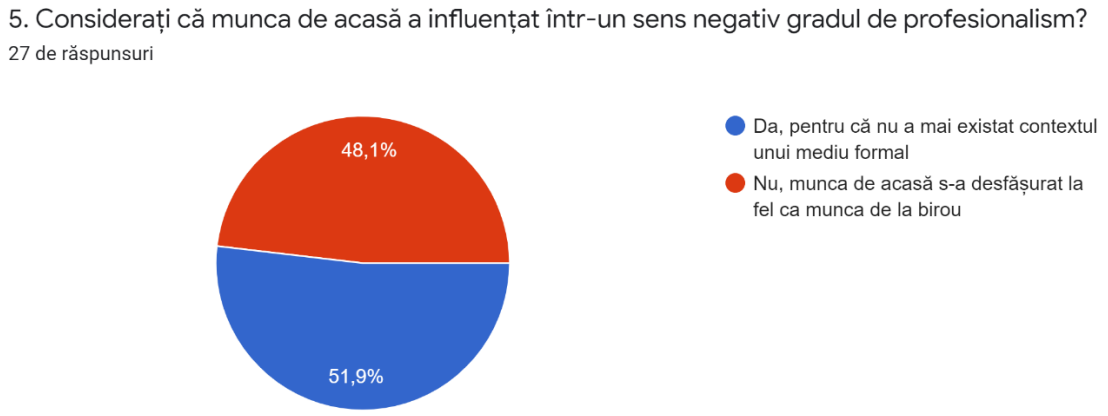

Figura 3. Întrebarea 5 din chestionar

74,1% dintre respondenți au văzut, în contextul desfășurării activităților online, o oportunitate cu privire la menținerea/dezvoltarea lor din punct de vedere profesional, deoarece accesul la informații/cursuri a fost mai facil. Cu toate acestea, există însă și un număr de respondenți, 25,9%, care consideră că munca de acasă este lipsită de motivație și eficiență.

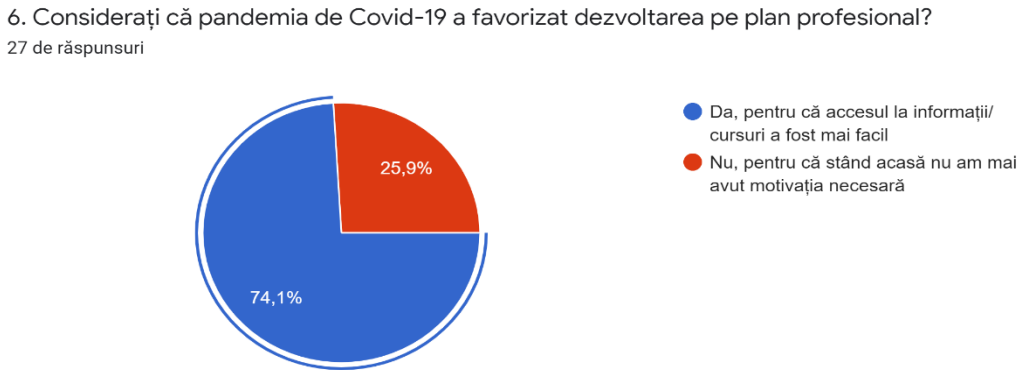

Figura 4. Întrebarea 6 din chestionar

Rămânând pe aceeași notă a desfășurării activităților în mediul online, 70,4% dintre persoanele chestionate sunt de părere că distanțarea socială a avut ca prim efect deteriorarea relațiilor interumane și reducerea contactului dintre angajați. Restul de 29,6% nu au fost influențați de distanțarea socială, reușind să mențină aceleași relații și în mediul online.

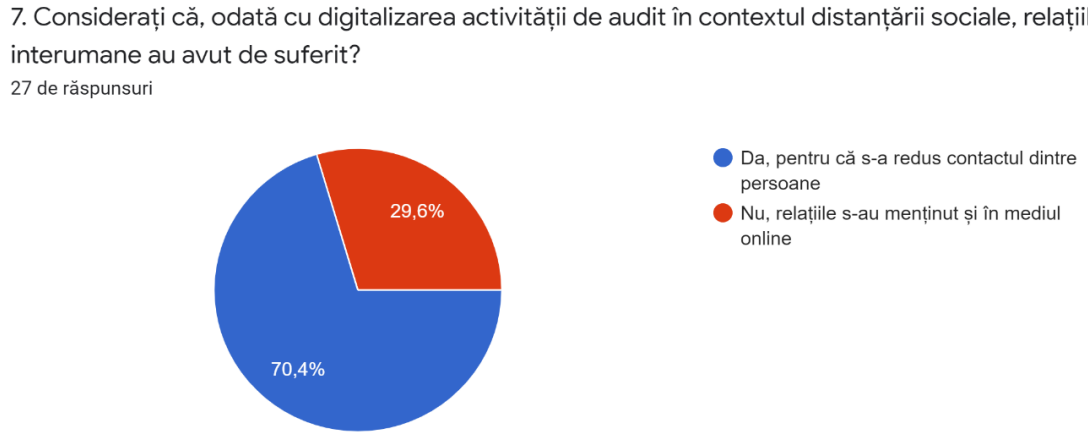

Figura 5. Întrebarea 7 din chestionar

Din punctul de vedere al riscurilor privind denaturările semnificative în audit, respectiv fraudă sau eroare, 59,3% din eșantion a fost de acord cu ideea conform căreia pandemia de Covid-19 a favorizat creșterea acestor denaturări, iar 40,7% nu sunt de acord cu această idee. Creșterea riscului de fraudă sau eroare ar fi putut fi determinată de alți factori interni sau externi.

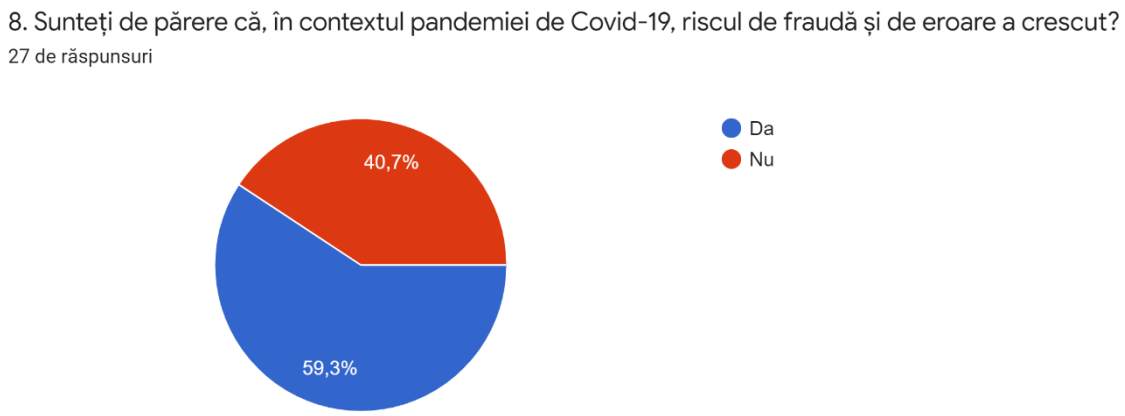

Figura 6. Întrebarea 8 din chestionar

Apariția conflictelor de interese este inevitabilă în domeniul auditului, mai cu seamă într-un context anormal precum pandemia de Covid-19. În acest sens, am analizat din punct de vedere comparativ riscul de apariție al unui conflict de interese, făcând trimitere la realitatea economică anterioară pandemiei. Astfel, cele mai multe răspunsuri, 9, se află pe o poziție neutră, datorită incertitudinii determinării apariției unui conflict de interese în contextul actual. În ceea ce privește exprimarea dezacordului, există o egalitate între răspunsurile parțiale și cele totale, 4, ce semnifică faptul că 8 respondenți nu consideră că pandemia contribuie la creșterea conflictelor de interese. Pe de altă parte, 6 răspunsuri au fost parțial pozitive în ceea ce privește sporirea numărului de conflicte de interese, iar 4 răspunsuri au redat un acord total privind afirmația în cauză.

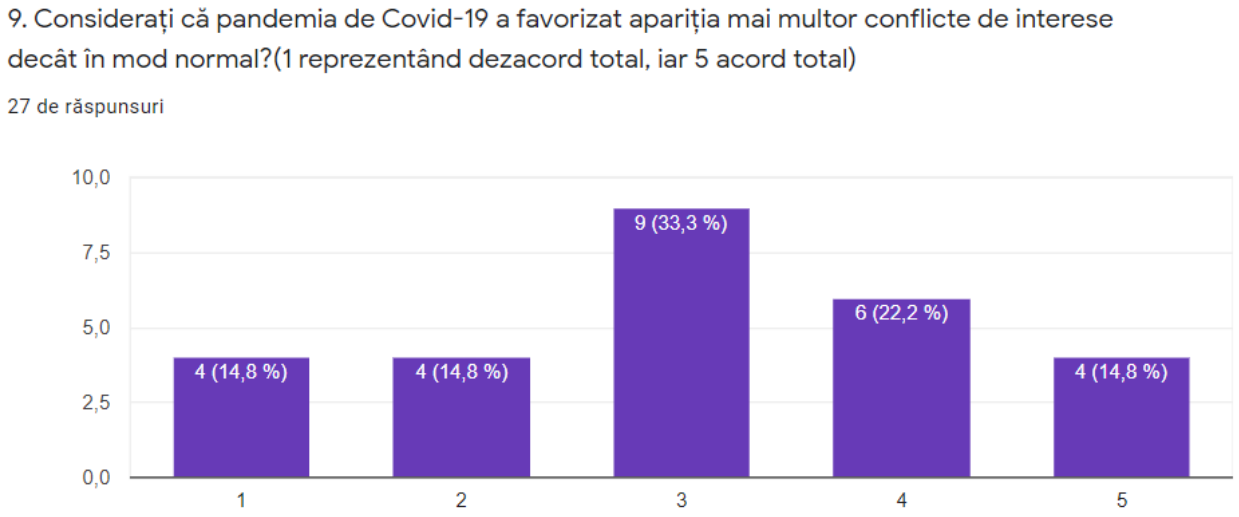

Figura 7. Întrebarea 7 din chestionar

Chiar dacă independența auditorilor nu reprezintă un principiu fundamental al Codului Etic, aceasta are o importanță la fel de mare în ceea ce privește desfășurarea activității de audit. În contextul impus de pandemie, există o susceptibilitate privind modalitatea în care aceasta ar fi putut fi denaturată. Referitor la această afirmație, în proporție de 22,3%, persoanele chestionate au fost de acord. Din acest procent, 7,5% au fost total de acord cu faptul că independența auditorilor a fost impactată într-un sens negativ, iar restul de 14,8% au fost parțial de acord. Aproape jumătate (40,7%) din eșantion s-au declarat neutri în raport cu denaturarea independenței auditorilor, iar un procent de 37% din răspunsurile generate au fost negative. Dintre acestea, doar 7.4% au fost parțial negative, în timp ce marea majoritate de 29,6% au fost total negative.

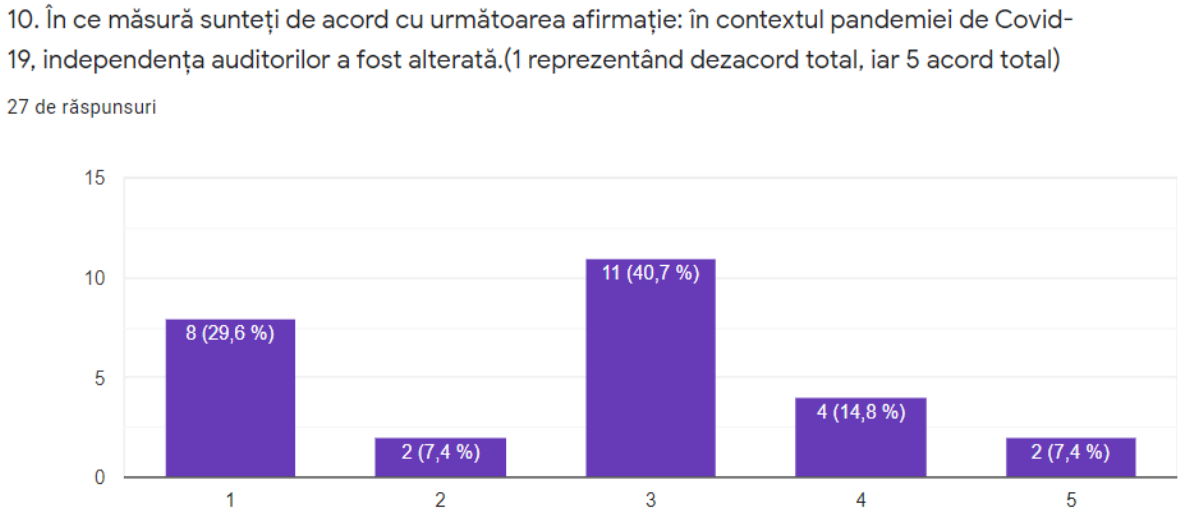

Figura 8. Întrebarea 10 din chestionar

Concluzii: În urma efectuării cercetării, nu există un răspuns general, ceea ce face dificilă generarea unei opinii finale referitoare la impactul pandemiei de Covid-19 asupra Codului de Etică în cadrul profesiei de audit. Analizând situația sondajului de opinie, am constatat faptul că, în proporție de 94%, răspunsurile oferite la întrebarea privind impactul asupra domeniului de activitate au fost afirmative, ceea ce indică un răspuns majoritar afirmativ. Totodată, există și răspunsuri negative, într-o mică măsură, ceea ce denotă faptul că nu putem trage o concluzie general valabilă. Cu toate acestea, analizând în ansamblu răspunsurile primite, este evident faptul că pandemia de Covid-19 a avut atât efecte pozitive, cât și negative asupra Codului Etic.

Bibliografie:

- Global IIA, IPPF Code of Ethics.
- IESBA, Manual privind Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili, Ediția 2018.
- IESBA, COVID-19: Considerente privind etica și independența, mai 2020.
- UCAAPI, Auditul public intern în România în contextul pandemiei de Covid-19, mai 2020.
- Albitar, K., Gerged, A., M., Kikhia, H., and Hussainey K. (2020). "Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality". International Journal of Accounting and Information Management. In Press.
- Drd. Alexandra Ardelean. (2015). „Percepții asupra calității în audit fundamentate pe conduita etică a auditorilor". Audit financiar XII, nr. 3 (123).