

## Inițiativa pentru tehnologie a IESBA



Raport final | Decembrie 2019

Întocmit de  
Grupul de lucru pentru tehnologie al IESBA

Tradus de:



# **IESBA**

## **Inițiativa pentru tehnologie, Etapa 1**

### **Raport final**

Decembrie 2019

---

Grupul de lucru pentru tehnologie al IESBA

**Trish Mulvaney**, Membru IESBA (Președinte)

**Greg Driscoll**, Consultant tehnic IESBA

**Brian Friedrich**, Membru IESBA

**Hironori Fukukawa**, Membru IESBA

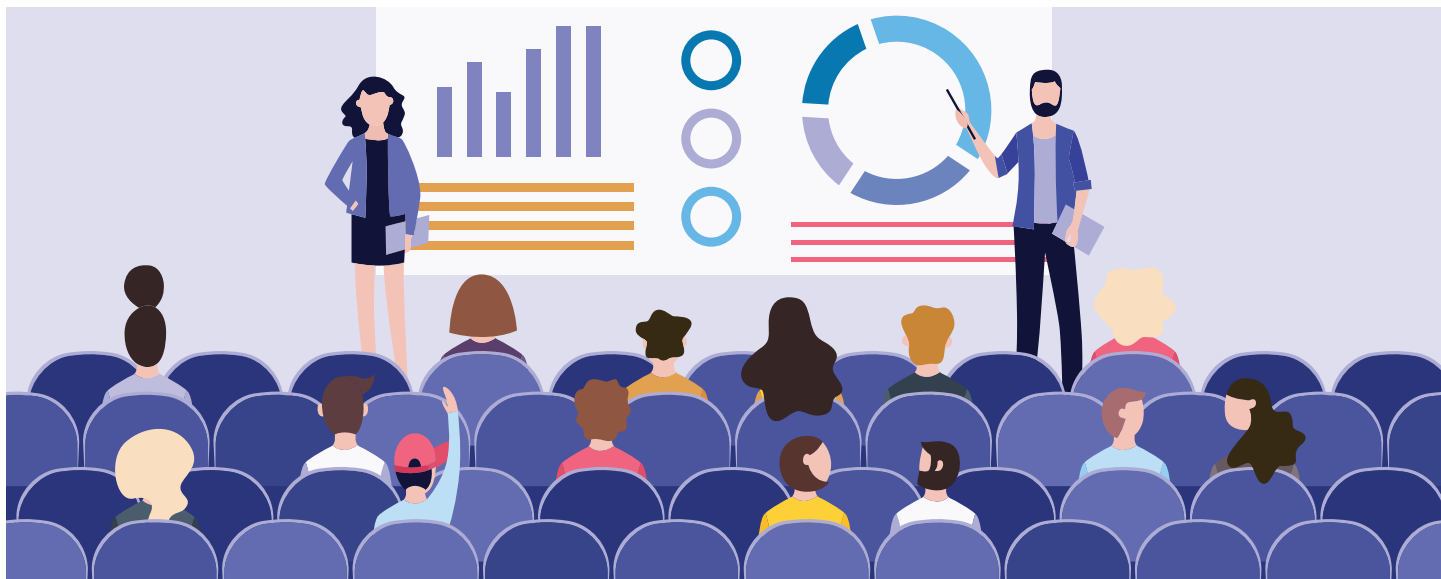
**Myriam Madden**, Membru IESBA

Grupul de lucru dorește să menționeze contribuțiile aduse pe parcursul anului de către Laura Friedrich, Ellen Goria și Robert Juenemann. În plus, Grupul de lucru dorește să mulțumească pentru sprijinul de neprețuit oferit de Geoffrey Kwan, director, IESBA.

# Cuprins

<b>I. Rezumat executiv</b> .....	4
<b>II. Context</b> .....	7
<b>II. Constatări și recomandări pentru îmbunătățirea Codului</b> .....	9
▶ Consolidarea încrederii: Rolul esențial al eticii și al raționamentului profesional în era digitală.....	9
– Un rol mai extins în promovarea conduitei etice .....	9
– Importanța raționamentului profesional .....	10
▶ Complexitatea mediului profesional .....	11
▶ Gradul de adecvare al principiilor fundamentale în era digitală .....	13
– Natura interconectată a impactului tehnologic.....	13
– Principiile-cheie din cadrele generale de etică pentru AI .....	14
– Corectitudine .....	15
– Transparență .....	16
– Caracterul explicabil.....	17
– Răspundere .....	17
– Dreptul la intimitate și confidențialitatea .....	18
▶ Facilitarea dobândirii competențelor și a aptitudinilor .....	20
▶ Independența auditorului .....	21
– Instrumente tehnologice utilizate în audit .....	22
– Aplicații tehnologice vândute clienților de audit .....	22
– Prestarea altor servicii tehnologice în afara celor de asigurare .....	22
– Modernizarea termenilor și a conceptelor .....	23
– Mobilitatea birourilor și a forței de muncă .....	23
– Interes financiar, criptomonede și blockchain .....	24
– Datele ca active .....	24
– Sarcini de rutină și mecanice.....	25
– Asocierea pe termen lung .....	25
– Independența pentru alte misiuni de asigurare decât cele de audit și de revizuire.....	26
<b>IV. Recomandări pentru materiale îndrumătoare fără valoare de normă</b> .....	27
<b>V. Recomandări pentru Etapa 2 a Inițiativei pentru tehnologie</b> .....	29
<b>Anexă</b> .....	32

# I. Rezumat executiv



În conformitate cu Termenii de referință (ToR), Grupul de lucru pentru tehnologie (TWG) a colectat informații și a analizat efectul trendurilor și evoluțiilor tehnologice asupra comportamentului etic al profesioniștilor contabili (PA), ca parte a Etapei 1 a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA.

În cadrul acestei etape, colectarea de informații realizată de TWG s-a concentrat asupra inteligenței artificiale (AI) și a domeniilor conexe, Big Data și analiza datelor. Pe lângă cercetările documentare, TWG a organizat și întâlniri cu diverse grupuri de părți interesate, inclusiv firme, organizații profesionale contabile, organisme de reglementare, organisme de normalizare naționale, mediul academic și organizații de etică. TWG a analizat măsura în care Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale de Independență) al IESBA (Codul) tratează suficient problemele etice legate de tehnologie identificate și a evaluat măsura în care IESBA ar trebui să ia în considerare revizuirii suplimentare ale Codului pentru a trata aceste aspecte. Ca parte a analizei

sale, TWG a comparat principiile încorporate într-o serie de cadre generale de etică pentru AI publicate de unele guverne, organizații transnaționale și corporații cu principiile fundamentale ale Codului. Apoi, a analizat impactul oricăror diferențe asupra suficienței dispozițiilor și a materialului privind aplicarea inclus în Cod. Pe lângă aceasta, TWG a solicitat opinii din partea IESBA, a Grupului consultativ (CAG) al IESBA și din partea Grupului de lucru pentru tehnologie din cadrul Consiliului pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB), printre alții, înainte de a prezenta constatările și recomandările sale în acest raport.

Analiza TWG a conchis că, în general, Codul prevede în prezent îndrumări de nivel înalt, bazate pe principii pentru majoritatea aspectelor de etică legate de tehnologie pe care profesioniștii contabili și firmele le pot întâlni. Cu toate acestea, Secțiunea a II-a din acest raport menționează diverse **Constatări și recomandări pentru îmbunătățirea Codului**, grupate în cinci subiecte-cheie pe care IESBA ar trebui să le aibă în vedere pentru a îmbunătăți materialul existent din Cod. Pe scurt, recomandările TWG includ:

## Constatările și recomandările TWG pentru îmbunătățirea Codului în funcție de subiect

### Consolidarea încrederii – Rolul esențial al eticii și al raționamentului profesional

#1

Adăugarea de materiale noi privind aplicarea în Partea 1 din Cod (*Conformarea cu dispozițiile Codului, principiile fundamentale și cadrul general conceptual*) pentru a evidenția mai clar rolul social mai amplu pe care PA îl are în promovarea conduitei etice ca o bază esențială și consecventă pentru întreprinderi, firme și alte organizații, în special în dezvoltarea și utilizarea tehnologiei.

### Complexitatea mediului profesional

#2

Revizuirea Codului pentru a face față mai eficient amenințărilor generate de complexitatea mediului profesional în care PA își desfășoară activitățile profesionale, având în vedere opțiuni precum cele descrise în Subsecțiunea Complexitatea mediului profesional.

### Gradul de adecvare al principiilor fundamentale în era digitală

#3

Revizuirea Subsecțiunii 113 (*Competența profesională și atenția cuvenită*) prin extinderea responsabilității unui PA de a fi transparent, responsabilitate care în prezent nu este stipulată în mod expres de Cod. Vor trebui luate în considerare circumstanțele care afectează nivelul de transparență care ar putea fi adecvat (de exemplu, pentru audit, tipul procedurilor de audit și plasarea în timp a acestora, iar pentru întreprinderi, informațiile comerciale confidențiale).

#4

Consolidarea conceptului de răspundere din Cod prin:

- Includerea de material nou în Subsecțiunea 111 (*Integritatea*) cu privire la disponibilitatea unui PA de a-și asuma responsabilitatea. Acesta ar trebui să țină cont de măsura în care acest aspect al răspunderii este deja tratat suficient în materialul nou propus pentru Subsecțiunea 111 din proiectul Rolul și mentalitatea pe care ar trebui să le aibă profesioniștii contabili (proiectul Rol și mentalitate) al IESBA.
- Explicarea mai clară a conceptului de răspundere în Subsecțiunea 113, având în vedere utilizarea tot mai mare a experților externi și a agenților inteligenți.
- Includerea unor referințe adecvate cu privire la tehnologie în prevederile legate de utilizarea activității altor persoane din Secțiunea 220 (*Întocmirea și prezentarea informațiilor*). Ar trebui luat în considerare și modul în care este mai bine să aibă loc aceste modificări în contextul proiectului Rol și mentalitate al IESBA.

#5

Revizuirea Subsecțiunii 114 (*Confidențialitatea*) în contextul disponibilității și utilizării crescute ale datelor personale și ale altor date cu caracter sensibil pentru a acorda atenția corespunzătoare chestiunilor legate de confidențialitate și nevoii de protejare activă a informațiilor.

## Facilitarea dobândirii competențelor și a aptitudinilor

#6

Adăugarea de materiale noi privind aplicarea în Subsecțiunea 113 pentru a evidenția importanța aptitudinilor profesionale sau a celor „soft” (nontehnice) și pentru a oferi exemple de aptitudini tehnice noi de care este nevoie în era digitală.

## Independența auditorului

#7

În vederea consolidării prevederilor din Partea 4A din Cod (*Independența în cazul misiunilor de audit și de revizuire*) legate de independența auditorului:

- Analizarea măsurii în care Secțiunea 520 (*Relații de afaceri*) sau alte prevederi din Partea 4A trebuie revizuite pentru a trata amenințările la adresa independenței generate de vânzarea sau acordarea de licențe pentru produse tehnologice clienților de audit și de utilizarea instrumentelor tehnologice ale unui client de audit pentru a furniza alte servicii decât cele de asigurare (NAS) unei alte entități.
- Revizuirea Secțiunii 600 (*Furnizarea altor servicii decât cele de asigurare pentru un client de audit*), în special a Subsecțiunii 606 (*Servicii privind sistemele IT*), în legătură cu furnizarea de alte servicii decât cele de asigurare referitoare la tehnologie, având în vedere propunerile din proiectul NAS al IESBA care va fi publicat în primul trimestru din 2020.
- În relație cu conceptul de „birou”, analizarea măsurii în care Secțiunea 510 (*Interese financiare*) ar trebui revizuită pentru a capta mai bine amenințările la adresa independenței generate de utilizarea tehnologiilor de comunicații moderne de către firme. Astfel de tehnologii ar putea pune la îndoială noțiunea conform căreia biroul fizic al unui partener de misiune este un factor determinant pentru măsura în care acel partener de misiune sau misiunea de audit poate fi influențat(ă) în mod nejustificat de către un alt partener din același birou.

TWG recomandă ca IESBA să stabilească un proiect și un grup operativ aferent ca parte a Etapei 2 a Inițiativei pentru tehnologie care să ia măsuri cu privire la recomandările de mai sus, ce vizează în mare parte modernizarea Codului și creșterea relevanței contextuale a anumitor secțiuni ale acestuia, și astfel să sprijine aplicarea eficientă a Codului într-o eră digitală în continuă evoluție.

De asemenea, TWG a elaborat **Recomandări pentru materiale îndrumătoare fără valoare de normă** în legătură cu mai multe subiecte din constatările enumerate mai sus. Aceste recomandări sunt prezentate în Secțiunea a III-a din acest raport.

Mai mult decât atât, **Recomandările pentru Etapa 2 a Inițiativei pentru tehnologie** ale TWG sunt incluse în Secțiunea a IV-a din acest raport.

## II. Context



IESBA recunoaște impactul transformățional pe care tehnologiile digitale – precum inteligența artificială (AI), analiza datelor, automatizarea proceselor robotizate, blockchain și cloud computing – îl au asupra organizațiilor, guvernelor, economiilor și societăților. De asemenea, aceste tehnologii au un efect asupra profesiei contabile, atât în ceea ce privește tipurile de activități profesionale derulate, cât și în ceea ce privește instrumentele și abordările utilizate de PA atunci când aceștia desfășoară activități profesionale.

Ca recunoaștere a ritmului și a amplitudinii schimbărilor cauzate de inovațiile tehnologice perturbatoare, IESBA a stabilit un grup de lucru în 2018 pentru a înțelege efectele transformăionale ale acestor trenduri și evoluții tehnologice asupra funcțiilor de asigurare, de contabilitate și de finanțe și pentru a explora implicațiile lor etice.

După aprobarea termenilor săi de referință (ToR), Grupul de lucru pentru tehnologie (TWG) al IESBA și-a început activitățile de colectare a informațiilor în ianuarie 2019, ca parte a Etapei 1 a inițiativei. Având în vedere competențele IESBA, TWG se concentrează pe comportamentul etic atât al profesioniștilor contabili care lucrează în firme de contabilitate (profesioniști contabili practicieni (PAPP)), cât și al celor care lucrează în întreprinderi, în sectorul public sau în alte sectoare (profesioniști contabili angajați (PAIB)).

Pe parcursul acestei prime etape, TWG a colectat informații referitoare la (i) AI și la (ii) Big Data și analiza datelor. IESBA a fost de acord să se concentreze asupra acestor tehnologii în Etapa 1, în baza opiniei sale referitoare la faptul că efectele acestor evoluții tehnologice sunt momentan cele mai generalizate și afectează cei mai mulți profesioniști contabili. De asemenea, aceste domenii par să aibă un impact mai direct asupra unui număr mai mare de principii fundamentale (FP).<sup>1</sup>

1. Cele cinci principii fundamentale din Cod sunt integritatea, obiectivitatea, competența profesională și atenția cuvenită, confidențialitatea și conduita profesională.

Pe lângă desfășurarea de cercetări documentare, TWG a colaborat cu un număr mare de grupuri de părți interesate, în special din Europa și America de Nord, pentru a asculta opiniile acestora, a împărtăși cunoștințe și a identifica probleme. Până la acest moment, TWG s-a întâlnit cu reprezentanți ai organismelor membre IFAC, ai firmelor, ai grupurilor de întreprinderi, ai comercianților de programe de contabilitate, ai organismelor de reglementare și ai mediului academic. A se vedea Anexa pentru lista părților interesate și rezultatul evenimentelor de informare realizate de TWG în 2019.



Pentru a ajunge la constatările și recomandările de mai jos, TWG a solicitat, de asemenea, opinii și comentarii de la IESBA, CAG al IESBA, Grupul de lucru pentru tehnologie (anterior denumit Grupul de lucru pentru analiza datelor) al IAASB, reprezentanți ai fostului Consiliu pentru Standarde Internaționale de Educație Contabilă (IAESB)<sup>2</sup> și de la diferite comitete ale IFAC. IESBA și CAG al IESBA au contribuit în mod special la raportul preliminar al Etapei 1 al TWG din septembrie 2019.

## Gama sistemelor de inteligență artificială

TWG menționează importanța recunoașterii faptului că dezvoltarea și utilizarea sistemelor AI de către PA și nu numai variază în cadrul unei game de diferite tipuri de inteligență artificială, în funcție de nivelul la care deciziile sunt luate în continuare de oameni. Această gamă variază de la inteligența asistată sau automatizarea proceselor robotizate, unde mașinile imită sarcinile efectuate deja de oameni care continuă să ia decizii; la inteligența *augmentată*, în cazul căreia există o colaborare între oameni și mașini în procesul decizional, permițându-le oamenilor să facă mai multe lucruri decât pot acum; până la inteligența *autonomă*, care este plasată la celălalt capăt al gamei, unde mașinile duc la îndeplinire sarcini și iau decizii singure, fără nicio intervenție umană.<sup>3</sup>

TWG a observat că tehnologiile discutate în prezent de părțile interesate țin mai mult de domeniul inteligenței asistate și augmentate și că este puțin probabilă o adoptare la scară largă a inteligenței autonome pe termen scurt sau mediu. De aceea, evaluarea efectuată de către TWG a impactului tehnologiei asupra comportamentului etic al PA este concentrată asupra acestor două tipuri de inteligență artificială. TWG este de părere că impactul inteligenței autonome asupra PA poate fi dificil de prezis și, în consecință, orice recomandări oferite Consiliului în prezent cu privire la astfel de predicții pot duce lipsă de suficiente probe. Totuși, este importantă monitorizarea activă a acestui aspect, având în vedere ritmul rapid și natura dinamică a schimbărilor tehnologice.

2. În data de 3 august 2018, Federația Internațională a Contabililor (IFAC) a anunțat că IAESB urma să facă tranziția la un model nou bazat pe o abordare comprehensivă și integrată a educației contabile internaționale. În acest document, referința către IAESB include organismul său succesori.

3. <https://preview.thenewsmarket.com/Previews/PWC/DocumentAssets/476830.pdf>



## II. Constatări și recomandări pentru îmbunătățirea Codului



### Consolidarea încrederii: Rolul esențial al eticii și al raționamentului profesional în era digitală

Încrederea și etica sunt asociate de mult timp cu profesia contabilă și sunt, de asemenea, elemente fundamentale ale societăților, economiilor, organizațiilor și relațiilor personale sustenabile. Multe părți interesate, și nu numai, au observat că încrederea devine o monedă din ce în ce mai importantă în era digitală. Cazurile recente de utilizare abuzivă a datelor personale de către organizații sunt exemple ale importanței încrederii și evidențiază nevoia de a consolida politicile și comportamentul etic cu privire la utilizarea și protecția datelor personale.

Alături de beneficiile transformaționale și cu efecte profunde ale tehnologiilor moderne pentru organizații, guverne și societăți, se află problemele și dilemele etice, precum influența nejustificată, deciziile subiective și tratamentul inechitabil, încălcarea intimității și amenințări asupra sănătății și siguranței publice. Viteza cu care tehnologia

avansează și gradul său de generalizare sugerează că este nevoie de o atenție corespunzătoare asupra valorilor etice, atât în ceea ce privește dezvoltarea tehnologiei, cât și în aplicarea acesteia. Dacă nu sunt tratate din timp, potențialele ramificații negative ale impactului tehnologiei pot avea ca rezultat pierderea încrederii în organizații, guverne, instituții și comunități la nivel general. În consecință, chestiunile de etică devin un element principal al discuțiilor despre perturbările tehnologice.

### Un rol mai extins în promovarea conduitei etice

În prezent, Codul recunoaște rolul pe care îl are un PA în promovarea unei culturi bazate pe etică în organizația din care face parte acesta. Pe măsura creșterii importanței încrederii și eticii în conversațiile despre tehnologie și impactul acesteia, diverse organisme profesionale contabile au recunoscut oportunitatea de a lua poziție și a promova profesia și capacitatea membrilor acesteia de a crea și menține încrederea. Pornind de la același model, TWG consideră că există o oportunitate de a include în Cod referiri

mai clare la un rol social mai amplu al profesioniștilor contabili în promovarea unei conduite etice, dincolo de rolul lor actual de a contribui la consolidarea încrederii publice în organizațiile și activitățile profesionale cu care sunt direct asociați.

Un astfel de rol mai extins al profesioniștilor contabili în societate în calitate de campioni ai importanței eticii în dezvoltarea și aplicarea tehnologiei poate cuprinde, printre altele, promovarea unei culturi etice în cadrul organizațiilor și în rândul partenerilor de afaceri și al terților, influențarea altor persoane să abordeze un comportament etic, precum și asumarea răspunderii și tragerea la răspundere a altor persoane în legătură cu respectarea principiilor etice.

În ceea ce privește responsabilitatea de a acționa în interesul public, PA au apreciat dintotdeauna importanța încrederii publicului și a încrederii terțelor părți în activitatea lor și a valorii pe care o atribuie acesteia. De asemenea, ei înțeleg că aderarea la un cod de standarde etice înalte ajută la menținerea acelei încrederi. În prezent, Secțiunea 200 (*Aplicarea cadrului general conceptual – Profesioniști contabili angajați*) din Cod conține materiale privind aplicarea care discută despre așteptările ca PAIB să încurajeze și să promoveze o cultură bazată pe etică în organizațiile din care fac parte, ținând cont de poziția și vechimea lor în acele organizații.

TWG menționează că în Proiectul de expunere, Revizuirile propuse Codului în vederea promovării rolului și mentalității pe care ar trebui să le aibă profesioniștii contabili (ED Rol și mentalitate), IESBA a propus schimbări pentru a recunoaște impactul amplu pe care profesioniștii contabili îl au în societate ca rezultat al aptitudinilor și valorilor pe care le introduc în activitatea lor, al poziției centrale a comportamentului etic în desfășurarea activităților profesionale și al rolului pe care PA îl au în promovarea comportamentului etic în cadrul organizațiilor lor. În plus, proiectul de expunere propune revizuirea descrierii conduitei profesionale pentru a stipula în mod specific ca un PA să se comporte într-o manieră consecventă cu responsabilitatea profesiei de a acționa în interesul public. Proiectul de expunere propus conține și material nou în Secțiunea 120 (*Cadrul general conceptual*) care evidențiază importanța unei

culturi organizaționale ce promovează conduita etică în contextul aplicării cadrului general conceptual de către PA.

Deoarece prevederile actuale din Cod și din proiectul de expunere propus, Rol și mentalitate, se referă în principal la rolul pe care PA îl au în organizațiile în care aceștia activează, TWG consideră că IESBA ar trebui să ia în considerare includerea unor materiale noi privind aplicarea în Partea 1 din Cod pentru a evidenția mai clar rolul social mai amplu pe care PA îl au în promovarea conduitei etice ca bază esențială și consecventă în dezvoltarea și utilizarea tehnologiei de către întreprinderi și alte instituții. De asemenea, TWG consideră că materialele fără valoare de normă despre acest subiect ar putea fi de folos pentru a informa și determina profesioniștii contabili să își asume rolul de campioni activi ai conduitei etice în mediul de lucru dinamic și facilitat de tehnologie, indiferent de plasarea în timp a perturbărilor tehnologice sau de tipul acestora.

### Recomandarea 1

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare adăugarea de materiale noi privind aplicarea în Partea 1 din Cod pentru a evidenția mai clar rolul social mai amplu pe care PA îl are în promovarea conduitei etice ca o bază esențială și consecventă pentru întreprinderi, firme și alte organizații, în special în dezvoltarea și utilizarea tehnologiei.

### Importanța raționamentului profesional

Părțile interesate au menționat constant importanța raționamentului profesional pe măsură ce întreprinderile și societatea se adaptează și evoluează într-o lume plină de schimbări dinamice cauzate de transformările digitale continue.

Noile evoluții în domeniul AI, precum învățarea profundă structurată (deep machine learning), împreună cu disponibilitatea Big Data, vor duce la crearea de agenți inteligenți care pot efectua analize și predicții din ce în ce mai complexe. Această creștere a analizelor și predicțiilor automatizate va genera, de asemenea, o cerere mai mare

pentru procese decizionale, oferind oportunități mai multe pentru exercitarea raționamentului uman.

În plus, au existat persoane care au remarcat că deși AI poate îmbunătăți predicția, nu este tot timpul capabilă să decidă care rezultate sunt mai bune sau deserveșc mai bine interesul public. Astfel de decizii necesită analizarea unor factori precum costuri ascunse, compromisuri sociale, recompense intangibile sau riscuri pe care mașinile nu sunt momentan capabile să le evalueze eficient. În consecință, raționamentul uman continuă să joace un rol important în procesul decizional.

Pe măsură ce tehnologii de tipul învățării profunde structurate continuă să evolueze, valoarea predicțiilor automatizate va crește și ea, pe măsură ce mașinile vor fi capabile să ia în considerare mai mulți factori și să devină mai precise, mai rapide și mai eficiente din punctul de vedere al costurilor. În acest sens, TWG menționează conceptul de creștere a inteligenței ca o metodă diferită de a conceptualiza rolul AI, în care oamenii rămân elementul principal al procesului decizional și AI îmbunătățește inteligența umană, nu o înlocuiește. În concordanță cu conceptul de AI, unele persoane au sugerat că pe măsură ce valoarea predicțiilor automatizate crește, valoarea raționamentului uman și necesitatea acestuia vor crește de asemenea. Beneficiul considerabil al combinării predicțiilor automatizate și raționamentului profesional este capacitatea de a lua decizii mai bune mai rapid, pe baza unor informații comprehensive și mai precise.

Pe măsură ce profesia contabilă evoluează în era digitală și își stabilește calea pentru viitor, pare cert că raționamentul profesional al profesioniștilor contabili va continua să joace un rol semnificativ.

Codul revizuit și restructurat include materiale noi privind aplicarea care furnizează îndrumări suplimentare la dispoziția pentru PA de a-și exercita raționamentul profesional de la punctul R120.5. Astfel de materiale privind aplicarea (punctele 120.5 A1-120.5 A3 din Cod) descriu, printre altele, rolul important pe care îl joacă raționamentul profesional atunci când PA pune în aplicare cadrul general conceptual.

TWG este de acord cu observația conform căreia disponibilitatea informațiilor generate de mașini prezintă riscul de dependență excesivă de AI sau de alte forme de tehnologie din cauza unei tendințe de a favoriza rezultatul generat de sisteme automate, chiar și atunci când raționamentul uman sau informațiile contradictorii ridică întrebări cu privire la măsura în care acest rezultat este fiabil sau adecvat. O astfel de tendință (numită „favorizarea automatizării”) poate împiedica exercitarea raționamentului profesional de către PA. Ca recunoaștere a acestui risc, IESBA a fost de acord să includă favorizarea automatizării pe lista propusă de exemple de subiectivism din ED Rol și mentalitate.

Ca parte a deliberărilor sale cu privire la propunerile din proiectul Rol și mentalitate, IESBA a convenit că este recunoscută deja de Cod importanța raționamentului profesional în aplicarea cadrului general conceptual de către PA și că nu este nevoie de alte modificări la materialul despre raționamentul profesional.

În baza activităților din Etapa 1, TWG nu propune alte revizui la Cod în ceea ce privește importanța raționamentului profesional. Totuși, TWG este de părere că ar fi util să fie elaborate materiale îndrumătoare fără valoare de normă care să evidențieze importanța raționamentului profesional al PA atunci când desfășoară activități într-un mediu dinamic și facilitat de tehnologie.

## Complexitatea mediului profesional

În prezent, profesioniștii contabili lucrează într-un mediu operațional, legal și de reglementare complex, ca urmare, între altele, a impactului noilor tehnologii. Noile aplicații tehnologice, precum cele care combină utilizarea AI și a Big Data, pot produce informații și realiza anumite sarcini mai eficiente și mai precise decât oamenii. Totuși, pentru a se baza pe rezultatele acestor aplicații tehnologice, este nevoie ca PA să obțină suficiente cunoștințe despre modul în care este proiectată și aplicată tehnologia în cauză, care poate adesea să fie o sarcină complexă, dificilă și care necesită timp. Pe lângă complexitatea tehnologiei, PA trebuie să aibă cunoștințe adecvate despre o gamă largă de dispoziții de reglementare și standarde profesionale și să adere la acestea, de exemplu,

multitudinea de scheme fiscale diferite disponibile în multe jurisdicții, unde este nevoie să se ia în considerare diferite legi și reglementări pentru a furniza clienților consultanță în domeniul planificării fiscale. Acești factori – care adesea se produc concomitent – afectează, de asemenea, organizațiile angajatoare și operațiunile de afaceri ale clienților, adăugând astfel mai multă complexitate activităților profesionale ale PA.

Codul stipulează: „Amenințările la adresa conformității cu principiile fundamentale se încadrează în una sau mai multe dintre următoarele categorii:”. Apoi definește amenințările de interes personal, de autorevizuire, de reprezentare, de familiaritate și de intimidare. TWG a analizat pe larg măsura în care aceste cinci categorii de amenințări sunt suficiente pentru aplicarea cadrului general conceptual în vederea identificării, evaluării și tratării riscurilor etice generate de mediul profesional complex în care activează PA. Această analiză a fost rezultatul discuției pe care TWG a purtat-o despre o potențială lacună din Cod legată de amenințările față de principiul fundamental de competență profesională și atenție cuvenită cauzate de complexitatea asociată cu noile tehnologii.



Pentru a capta mai bine amenințările cauzate de mediile profesionale complexe, TWG a luat în considerare o serie de opțiuni și abordări pentru modificarea Codului (care nu se exclud reciproc):

- Adăugarea unei noi categorii de amenințări (de exemplu, amenințarea de „complexitate”, „încrederea de sine” sau „a ritmului schimbării”) la punctul 120.6 A3, având în vedere potențialele efecte indirecte ale adăugării unei

noi categorii de amenințări asupra restului Codului.

După o analiză suplimentară, TWG a ajuns la concluzia că adăugarea unei noi categorii de amenințări poate să nu fie necesară, deoarece complexitatea poate fi deja evidențiată de două dintre categoriile existente de amenințări:

- Amenințarea de interes personal, în sensul că un PA nu investește sau nu acordă prioritatea necesară în ceea ce privește timpul, banii și alte resurse necesare dezvoltării de competențe în domeniul noilor tehnologii sau noilor reguli de conformitate. TWG consideră că există o astfel de amenințare, în ciuda beneficiului și interesului propriu de a-ți îmbunătăți competențele și cunoștințele tehnologice și a riscului asociat de a deveni, în schimb, depășit. Se poate susține că descrierea actuală a amenințării de interes personal de la punctul 120.6 A3 litera (a) menționează deja acest tip de amenințare.
- Amenințarea de intimidare, în sensul că un PA este împiedicat să acționeze în mod adecvat deoarece acesta se simte intimidat de complexitatea unor anumite aplicații tehnologice sau reguli de conformitate. TWG este de părere că această valență a amenințării nu este tratată în prezent de descrierea existentă a amenințării de intimidare de la punctul 120.6 A3 litera (e) și că ar fi folositoare o dezvoltare a subiectului.

- Evidențierea „complexității” în Secțiunea 120 într-o manieră similară cu abordarea adoptată de IESBA pentru adăugarea de materiale privind aplicarea despre subiectivism și cultura organizațională în ED Rol și mentalitate.
- Modificarea limbajului introductiv de la punctul 120.6 A3 din Cod pentru a avea un caracter mai puțin definitiv (adică în acest moment limbajul poate fi interpretat cu sensul că dacă o circumstanță sau o situație nu se încadrează în una dintre categoriile prezentate, atunci nu există nicio amenințare de evaluat).
  - În acest sens, TWG menționează în special Codul de conduită profesională al American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), care stipulează [evidențiere adăugată] că „...**multe** amenințări se încadrează în una sau mai multe dintre următoarele șapte categorii ample: interes contrar, reprezentare, familiaritate, participarea conducerii, interes propriu, autoexaminare și influență nejustificată...”

- Mai mult decât atât, TWG a menționat că propoziția introductivă la cele cinci categorii de amenințări de la punctul 200.3 al Codului publicat în martie 2018 stipulează [evidențiere adăugată], de asemenea, că „...**Multe** amenințări se încadrează în următoarele categorii...”.
- În opinia TWG, Consiliul ar trebui să ia în considerare o astfel de formulare, deoarece oferă o anumită flexibilitate modului în care PA pot identifica și trata o amenințare precum complexitatea fără a o încadra „forțat” în una dintre cele cinci categorii menționate în prezent în Cod. O astfel de fluiditate este utilă în special în contextul mediului profesional în continuă evoluție în era digitală. TWG consideră că oferirea posibilității ca unele amenințări să nu fie încadrate în cele cinci categorii de amenințări existente nu ar trebui să afecteze structura cadrului general conceptual sau abordarea modulară a Codului.
- În Cod, Secțiunea 200 și Secțiunea 300 (*Aplicarea cadrului general conceptual – Profesioniști contabili practicieni*) oferă atât exemple de amenințări, cât și exemple de activități și medii operaționale ale firmelor și organizațiilor angajatoare și de medii operaționale ale clienților care ar putea afecta evaluarea nivelului unei amenințări. TWG consideră că ar putea fi utilă introducerea unor referințe către, sau exemple de, tehnologie și complexitate a mediilor de lucru în aceste prevederi.
- De asemenea, TWG consideră că profesioniștii contabili vor colabora din ce în ce mai mult cu echipe multidisciplinare, experți în subiectul specific, echipe care lucrează de la distanță și/sau agenți inteligenți, atât din interiorul, cât și din exteriorul organizației, atunci când efectuează activități profesionale. În acest sens, în opinia TWG, Consiliul ar trebui să ia în considerare revizuirea Codului pentru a extinde referințele la indivizi din acesta pentru a include mașinile și agenții inteligenți, după caz. De exemplu, se poate susține că descrierea amenințării de autorevizuire de la punctul 120.6 A3 ar trebui să fie actualizată pentru a include nu doar activitatea efectuată de către indivizi, ci și de un agent

inteligent care a fost dezvoltat și este deținut de către firma PA sau de organizația angajatoare a PA.

Pe lângă analizarea elementelor menționate mai sus care ar putea afecta Codul, TWG consideră că ar fi utilă dezvoltarea unui material îndrumător fără valoare de normă pentru a discuta implicațiile etice ale mediilor profesionale complexe corelate cu impactul tehnologiei.

### Recomandarea 2

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare revizuirea Codului pentru a face față mai eficient amenințărilor generate de complexitatea mediului profesional în care PA își desfășoară activitățile profesionale, având în vedere opțiuni precum cele descrise în Subsecțiunea Complexitatea mediului profesional.

## Gradul de adecvare al principiilor fundamentale în era digitală

### Natura interconectată a impactului tehnologic

În timp ce principiile fundamentale individuale sunt definite în linii mari și într-o manieră care tratează în general riscurile aferente tehnologiei, TWG consideră că impactul noilor evoluții tehnologice se extinde de-a lungul tuturor celor cinci principii fundamentale într-o manieră interconectată. Drept urmare, nesesizarea sau neînțelegerea pe deplin a unei amenințări la adresa conformității cu un principiu fundamental rezultate din impactul tehnologiei poate duce, de asemenea, la neconformitatea cu alt principiu fundamental. Acest efect combinat sau generalizat, alături de ritmul de lucru rapid facilitat de tehnologie, sugerează că este deosebit de important ca un PA să ia în considerare natura interconectată a impactului tehnologiei asupra conformității cu principiile fundamentale.

Analiza adecvată a potențialului impact al favorizării mașinilor asociată cu utilizarea AI oferă un exemplu al acestui efect generalizat și interconectat. În timp ce automatizarea tradițională a proceselor robotizate se concentrează asupra activităților repetitive, bazate pe reguli și de mare volum (orientată pe procese), tehnologia AI, precum învățarea automată, simulează inteligența umană și este adesea capabilă să facă predicții precise prin intermediul analizei unor volume mari de date (orientată pe date). Totuși, acuratețea predicțiilor realizate de AI poate fi afectată de subiectivismul care poate fi prezent fie în seturile de date preluate de sistemul AI, fie în algoritmi care reflectă subiectivismul uman al dezvoltatorilor și al programatorilor sistemului AI și/sau în interpretarea rezultatelor sistemului. În consecință, un PA trebuie să se gândească concomitent și într-o manieră holistică la conformitatea cu principiile fundamentale într-un mediu organizațional facilitat de tehnologie:

- *Obiectivitatea* poate fi afectată atunci când se acordă o încredere nejustificată rezultatelor sistemului AI, în special când astfel de rezultate au fost generate din date sau informații subiective care pot compromite raționamentul profesional al unui PA.
- Pentru a evita acordarea unei încrederi nejustificate, PA trebuie să aibă *competența profesională și atenția cuvenită* adecvate pentru a înțelege suficient și a evalua aspectele economice și tehnice ale modului în care au fost generate rezultatele sistemelor AI. Deși nu este de așteptat ca un PA să aibă același nivel de cunoștințe și aptitudini ca un expert în prelucrarea datelor, este important ca profesionistul contabil să fie capabil să adreseze întrebările potrivite pentru a se asigura că sunt utilizate date de o înaltă calitate.
- Dacă PA știa sau ar fi trebuit să știe că rezultatele sistemului AI nu erau obiective, acest lucru denotă lipsa sincerității și a corectitudinii, adică lipsa *integrității*.
- În plus, din moment ce sistemele AI sunt alimentate de volume mari și de diferite tipuri de date, apar considerente legate de dreptul la intimitate care pot ridica nivelul amenințării la adresa conformității cu principiul fundamental de *confidențialitate*.
- În sfârșit, consecințele uneia sau multor astfel de curențe în conformitate cu aceste principii fundamentale poate,

de asemenea, să discrediteze profesia din perspectiva principiului fundamental de *conduită profesională*, îndeosebi în contextul așteptărilor din ce în ce mai mari ale publicului cu privire la încrederea în era digitală.

TWG nu consideră că este necesară o îmbunătățire suplimentară a Codului pentru a evidenția natura generalizată și interconectată a impactului tehnologiei. În schimb, TWG este de părere că ar fi utile pentru părțile interesate materiale îndrumătoare fără valoare de normă cu privire la impactul general al tehnologiei în raport cu principiile fundamentale, inclusiv exemplul privind favorizarea mașinilor.

### **Principiile-cheie din cadrele generale de etică pentru AI**

Pentru a recunoaște încrederea ca factor-cheie în acceptarea AI, multe guverne, organizații transnaționale și corporații au propus și implementat proactiv cadre generale de etică pentru dezvoltarea și aplicarea AI. Astfel de organizații se dedică, de asemenea, dezvoltării de cadre generale de etică pentru AI pentru a maximiza potențialul pe care AI îl are în determinarea unor transformări pozitive ale societății și a minimiza riscul unor prejudicii sociale semnificative.

Având în vedere importanța încrederii în această marcă și așteptările pe care publicul le are de la PA, TWG a comparat principiile etice cuprinse în mai multe cadre generale de etică pentru AI publicate cu descrierile principiilor fundamentale și materialele privind aplicarea aferente din Cod.

Analizând diferite cadre generale de etică pentru AI și principiile etice pe care acestea le cuprind, TWG a observat că ideile de corectitudine, transparență, caracter explicabil, responsabilitate și intimitate/confidențialitate sunt constant incluse. Drept rezultat, TWG a analizat dacă aceste concepte sunt discutate în Cod și, dacă da, modul în care sunt abordate și măsura în care ar putea fi necesar sau benefic să se conecteze mai explicit aceste principii etice cu principiile fundamentale. În continuare este prezentat un rezumat al deliberărilor TWG și al recomandărilor aferente.

## Principii comune utilizate pentru cadrele generale de etică pentru Ai

### Microsoft

- Corectitudine
- Transparență
- Incluziune
- Credibilitate
- Siguranță
- Confidențialitate și securitate
- Răspundere

### IBM

- Alinierea valorilor
- Caracterul explicabil
- Corectitudine
- Drepturi de protecție a datelor

### Comisia Europeană

- Respectarea autonomiei umane
- Prevenirea prejudiciilor
- Corectitudine și caracterul explicabil

### OECD

- Creștere incluzivă
- Dezvoltare sustenabilă și bunăstare
- Valori centrate pe om și corectitudine
- Transparență și caracterul explicabil
- Caracterul solid
- Securitate și siguranță
- Răspundere

### Documentele consultative ale guvernului australian

- Să nu aducă prejudicii
- Conformitatea juridică și de reglementare
- Protecția datelor personale
- Corectitudine
- Transparență și caracterul explicabil
- Contestabilitate
- Răspundere
- Să genereze beneficiu net

## Corectitudine

TWG este de părere că publicul se așteaptă ca PA să acționeze într-o manieră corectă atunci când desfășoară activități profesionale. TWG consideră că aplicarea conceptului de corectitudine are următoarele implicații etice pentru un PA:

- Un PA trebuie să fie imparțial și să nu fie părtinitor față de niciun individ sau față de nicio organizație în deciziile sau acțiunile sale, inclusiv în prezentările de informații. În acest sens, PA nu trebuie să favorizeze anumite seturi de date. (Principiul fundamental: Obiectivitatea)
- Un PA trebuie să includă toate informațiile relevante cunoscute atunci când ia decizii și trebuie să aibă competența necesară pentru a identifica și a înțelege informațiile necesare pentru luarea unor astfel de decizii. (Raționamentul profesional și principiul fundamental: Competența profesională și atenția cuvenită)
- O conduită incorectă poate afecta, de asemenea, buna reputație a profesiei. (Principiul fundamental: Conduita profesională)

În prezent, Codul stipulează că principiul fundamental de integritate are în vedere conceptul de corectitudine

deoarece impune unui PA să fie direct și onest, explicând totodată faptul că principiul presupune corectitudine și sinceritate. Totuși, unii pot presupune că nu există nicio dispoziție care să oblige un PA să acționeze corect. În plus, nu există îndrumări cu privire la ce înseamnă conceptul în contextul desfășurării activităților profesionale.

În urma deliberărilor, TWG este de părere că nu sunt necesare îmbunătățiri la Cod pentru a include conceptul de corectitudine, din următoarele motive principale:

- Se poate susține că respectarea principiilor fundamentale și aplicarea adecvată a cadrului general conceptual oferă deja asigurarea că un PA va acționa corect.
- Revizuirile propuse la Cod în ED Rol și mentalitate, precum includerea ideii de „a avea o atitudine curioasă” și materialul îndrumător privind subiectivismul în Secțiunea 120, vor reduce riscul ca un PA să acționeze incorect.
- De asemenea, TWG a recunoscut că termenul „corectitudine” este un concept ce presupune acceptarea unui set de valori, care poate face dificilă dezvoltarea unei opinii globale despre modul în care ar trebui aplicat conceptul.

## Transparență

Transformările digitale din întreprinderi și societate au avut ca rezultat o cerere și o așteptare din partea publicului mai mari ca întreprinderile și organizațiile să fie transparente cu privire la activitățile cu clienții și cu alte părți interesate. Având în vedere cantitățile mari de date personale care sunt colectate și utilizate de întreprinderi, guverne și alte organizații, există o așteptare mai mare din partea publicului și o cerere mai mare ca aceste entități să demonstreze că este respectată intimitatea persoanelor. De asemenea, acționarii cer din ce în ce mai mult companiilor să-și demonstreze angajamentul față de responsabilitățile sociale corporative, pe lângă livrarea unui profit de bază. În consecință, se așteaptă de la companii să fie mai transparente cu privire la strategiile și performanța lor în tratarea acestor considerente sociale și de mediu mai ample. Pentru a consolida încrederea, organizațiile trebuie să găsească metode de a deveni mai transparente față de părțile lor interesate.

În prezent, Codul conține mai multe prevederi care promovează transparența, fără a utiliza termenul în mod specific. Exemplele includ prevederea ca PA și firmele să prezinte anumite informații părților relevante în anumite circumstanțe descrise în Subsecțiunea 114 pentru principiul fundamental de confidențialitate. Conform principiului fundamental de competență profesională și atenție cuvenită, un PA trebuie să aducă la cunoștința anumitor părți, cum ar fi clienții și organizațiile angajatoare, limitările inerente ale serviciilor sau activităților aceluia PA (a se vedea punctul R113.3). În plus, prezentările de informații cu privire la natura unui conflict de interese din Secțiunile 210 (*Conflicte de interese*) pentru PAIB și 310 (*Conflicte de interese*) pentru PAPP, precum și prezentările de informații legate de onorarii către persoanele responsabile cu guvernarea unui client de audit din Secțiunea 410 (*Onorarii*) sunt exemple adiționale de acțiuni „transparente” care trebuie întreprinse de un PA conform dispozițiilor din Cod.

Având în vedere importanța încrederii și a transparenței în era digitală, TWG consideră că ar putea fi necesar un limbaj mai clar în Cod în ceea ce privește responsabilitatea unui PA de a fi transparent în activitățile sale profesionale. În acest sens, TWG menționează că atât proiectul NAS, cât și proiectul

privind Onorariile ale IESBA au făcut referire la importanța transparenței din perspectiva independenței. Drept urmare, aceste proiecte au elaborat propuneri ca firmele să prezinte persoanelor responsabile cu guvernarea și publicului informații despre furnizarea de NAS și onorariile percepute clienților de audit.

Consecvent cu ideea de transparență care stă la baza acestor propuneri privind NAS și Onorariile, TWG și-a format o opinie conform căreia, în contextul schimbărilor incertitudinilor tehnologice sau altor tipuri de schimbări și incertitudini, un PA are o *responsabilitate* directoare de a fi transparent, în funcție de circumstanțe, atunci când realizează activități profesionale, iar această responsabilitate ar trebui să fie mai bine evidențiată în Cod. Pentru a determina circumstanțele și nivelul de transparență adecvat, un PA trebuie să își exercite raționamentul profesional. În plus, transparența are ca scop sprijinirea conformității cu principiile fundamentale. Transparența cu privire la modul în care se iau decizii, procesele aplicate, modul în care un PA a obținut informațiile pe care s-a bazat și, pentru auditori, modul în care AI este utilizată în activitatea de audit sunt exemple de situații în care eventualele efecte ale tehnologiei asupra conduitei etice a PA pot fi tratate prin transparență.

În baza acestor considerente, TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare adăugarea de noi materiale privind aplicarea în Subsecțiunea 113 pentru a explica *responsabilitatea* unui PA de a fi transparent, care nu este momentan stipulată în mod expres în Cod. În acest demers, IESBA trebuie să aibă în vedere circumstanțele care afectează nivelul de transparență care ar putea fi adecvat (de exemplu, pentru audit, tipul procedurilor de audit și plasarea în timp a acestora, iar pentru întreprinderi, informațiile comerciale confidențiale).

De asemenea, TWG a considerat că ideea de transparență este corelată cu raționamentul profesional, deoarece ambele sunt elemente importante ale procesului decizional. Un PA ar trebui să fie capabil să demonstreze cum a fost exercitat raționamentul profesional și soliditatea unei decizii. TWG este de părere că ar fi util ca relația dintre transparență și raționamentul profesional să fie evidențiată ca parte din materialul fără valoare de normă.



### Recomandarea 3

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare revizuirea Subsecțiunii 113 prin extinderea *res-ponsabilității* unui PA de a fi transparent, responsabilitate care în prezent nu este stipulată în mod expres de Cod. Vor trebui luate în considerare circumstanțele care afectează nivelul de transparență care ar putea fi adecvat (de exemplu, pentru audit, tipul procedurilor de audit și plasarea în timp a acestora, iar pentru întreprinderi, informațiile comerciale confidențiale).

### Caracterul explicabil

TWG consideră că un PA ar trebui să aibă cunoștințele și aptitudinile necesare pentru a explica procesul decizional sau cum ajunge la o decizie într-o manieră care să ofere încredere în soliditatea acelei decizii. Pe măsură ce algoritmi utilizați de mașini devin din ce în ce mai sofisticăți în timp și încep să acționeze ca o „cutie neagră”, este importat ca PA să găsească metode de a-și explica deciziile fără a fi necesară disecarea algoritmilor.

TWG menționează că principiile fundamentale de competență profesională și atenție cuvenită din Subsecțiunea 113 impun unui PA să obțină și să-și mențină cunoștințele și aptitudinile profesionale necesare, ceea ce include cunoașterea și înțelegerea permanentă ale evoluțiilor tehnice, profesionale și de afaceri relevante. TWG este de părere că materialul din Subsecțiunea 113 acoperă suficient nevoia ca PA să aibă cunoștințele și aptitudinile necesare pentru a-și explica deciziile și că nu sunt necesare revizurii.

### Răspundere

TWG crede că publicul se așteaptă și, în consecință, este în interesul public ca un PA să răspundă pentru deciziile, acțiunile sau rezultatele de care acesta este responsabil. Răspunderea înseamnă mai mult decât cineva care să poarte vina atunci când lucrurile nu merg conform planului și decât sancțiunile atunci când cineva este vinovat. Așa cum

este evidențiat într-un raport realizat recent de Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), intitulat Noile tehnologii, principiile etice și răspunderea, cadrul general privind răspunderea potrivit are rolul de a determina o abordare corectă pe moment, pentru a evita rușinea și situațiile stânjenitoare ulterior.

Pe măsură ce desfășurarea activităților profesionale devine mai complexă, iar serviciile devin mai integrate, atât PAPP, cât și PAIB devin din ce în ce mai dependenți de activitatea experților într-un subiect specific și de rezultatele tehnologiilor de tipul sistemelor AI. Deși un agent inteligent nu are în acest moment nicio responsabilitate legală, etică sau morală, dependența de activitatea realizată de un astfel de agent nu este foarte diferită de dependența de activitatea unui agent uman, de exemplu un angajat cu mai puțină experiență sau un expert într-un subiect specific.

La analizarea răspunderii adecvate a unui PA atunci când acesta activează într-un mediu profesional facilitat de tehnologie, TWG a concluzionat că PA trebuie (i) să fie dispus să fie tras la răspundere pentru activitatea sa – indiferent dacă la concluziile și procesele sale decizionale au contribuit agenți inteligenți sau umani – și (ii) să ia măsurile necesare pentru a se asigura că își îndeplinește atribuțiile în mod corespunzător. Ajungând la această concluzie, TWG a recunoscut, de asemenea, că în mediul complex de lucru din ziua de azi, în care PA se bazează din ce în ce mai mult pe decizii luate de mașini, ar putea fi necesară împărțirea responsabilității cu alți agenți umani care au o oarecare conexiune cauzală cu decizia, cum ar fi dezvoltatorii tehnologiei respective.

În ceea ce privește disponibilitatea de a fi tras la răspundere, TWG consideră că acest concept se aliniază cel mai bine cu principiul fundamental de integritate din Subsecțiunea 111, deoarece acest principiu impune unui PA să fie direct și onest. În acest sens, TWG a luat în considerare și materialul nou propus în ED Rol și mentalitate despre determinarea de a acționa corespunzător atunci când apar dileme sau situații dificile. TWG este de părere că, deși se poate considera că disponibilitatea de a accepta responsabilitatea este acoperită

la nivel general de ED, există loc pentru posibile îmbunătățiri ale Codului în vederea consolidării acestui aspect al răspunderii în Cod.

Principiul fundamental al competenței profesionale și atenției cuvenite prezentat în Subsecțiunea 113 din Cod include dispoziția ca un PA să ia măsurile necesare pentru a-și îndeplini responsabilitățile (a se vedea punctele 113.1 A3-R113.3). TWG este de părere că aceste puncte ar mai putea fi consolidate pentru a oferi o explicație mai clară a conceptului de răspundere în contextul utilizării din ce în ce mai mari a unor experți externi și agenți inteligenți.

De asemenea, TWG a revizuit materialul legat de utilizarea activității altor persoane de la punctele R220.7-220.7 A1 din Cod, precum și revizuirile propuse la punctul R220.7 din ED Rol și mentalitate. TWG a menționat că atunci când a aprobat revizuirile propuse la punctul R220.7, IESBA a fost de acord să elimine o referință propusă la dependența de tehnologie sugerată de Grupul operativ Rol și mentalitate, în baza faptului că TWG este mai calificat pentru a lua o hotărâre cu privire la includerea unei astfel de referințe la aceste două puncte. După ce a analizat chestiunea, TWG este de părere că IESBA ar trebui să ia în considerare includerea unor materiale despre dependența de tehnologie la punctele R220.7 și 220.7 A1 ca parte a activităților sale ulterioare Etapei 1 a Inițiativei pentru tehnologie.

De asemenea, TWG a menționat că nu există în Partea 3 din Cod o secțiune echivalentă sau un material echivalent privind întocmirea și prezentarea informațiilor care să trateze în mod specific dependența unui PA de activitatea altor persoane. La analizarea modului în care prevederile privind aplicabilitatea de la punctele 200.4 litera (b) și R300.5-300.5 A1 s-ar aplica în aceste situații, TWG a concluzionat că orice revizuire a prevederilor privind aplicabilitatea ar fi tratată cel mai bine ca parte a analizării de către IESBA a implementării Codului revizuit și restructurat, în viitor.

#### Recomandarea 4

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare consolidarea conceptului de răspundere din Cod prin:

- Includerea de material nou în Subsecțiunea 111 cu privire la disponibilitatea unui PA de a-și asuma responsabilitatea. Acesta ar trebui să țină cont de măsura în care acest aspect al răspunderii este deja tratat suficient în materialul nou propus pentru Subsecțiunea 111 din proiectul Rol și mentalitate al IESBA.
- Explicarea mai clară a conceptului de răspundere în Subsecțiunea 113, având în vedere utilizarea tot mai mare a experților externi și a agenților inteligenți.
- Includerea unor referințe adecvate cu privire la tehnologie în prevederile legate de utilizarea activității altor persoane din Secțiunea 220. Ar trebui luat în considerare și modul în care este mai bine să aibă loc aceste modificări în contextul proiectului Rol și mentalitate al IESBA.

De asemenea, TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare, ca parte a angajamentului său strategic de a realiza o analiză a implementării Codului revizuit și restructurat, eficiența „prevederilor privind aplicabilitatea” de la punctele 200.4 litera (b) și R300.5-300.5 A1 cu privire la Secțiunea 220.d.

#### Dreptul la intimitate și confidențialitatea

Dreptul la intimitate este strâns legat de conceptul de confidențialitate. În contextul informațiilor, dreptul la intimitate este legat de dreptul legal al unei persoane de a-și proteja informațiile și datele cu caracter personal și de a controla accesul la acestea. În schimb, confidențialitatea se referă la modul în care informațiile cu caracter personal sau alte informații care trebuie păstrate confidențiale (cum ar fi informațiile comerciale cu caracter sensibil) vor fi protejate de accesul neautorizat.

TWG a ascultat păreri conform cărora, atunci când se ia în considerare modul în care ar trebui protejată confidențialitatea, ar trebui acordată o atenție deosebită modului în care dreptul de proprietate asupra informațiilor personale este perceput în diferite jurisdicții. Unele părți interesate au remarcat că, în timp ce unele jurisdicții consideră că dreptul de proprietate asupra informațiilor private aparține individului, alte jurisdicții consideră că informațiile private aparțin corporațiilor sau statului.

În economia „informațiilor” din ziua de azi, în care datele sunt considerate de mulți ca fiind o nouă formă de activ, partajarea și utilizarea unor volume mari de date digitale a devenit acceptată (și oarecum așteptată) în vederea creării de valoare pentru întreprinderi, angajați și clienți. De asemenea, tehnologia a permis proliferarea și transferarea mai ușoară și mai rapidă a datelor, ducând la amenințări



la adresa integrității și securității datelor. Având în vedere fluxul de seturi mari de date care includ adesea informații personale sau cu caracter sensibil, protejarea informațiilor confidențiale devine o chestiune semnificativă pe care firmele și alte organizații care au acces la aceste seturi de date trebuie să o ia în considerare.

Având în vedere disponibilitatea și utilizarea din ce în ce mai mari ale Big Data, există și o nevoie pentru elaborarea și implementarea unor cadre generale de guvernare adecvate care, printre altele, să includă colectarea, utilizarea și prezentarea de informații cu caracter personal și sensibil într-o manieră adecvată, precum și protejarea acestora împotriva abuzurilor. TWG a primit păreri de la unele părți

interesate conform cărora profesia este bine poziționată pentru a contribui la discuția despre nevoia de cadre generale eficiente de guvernare a datelor, având în vedere rolul său tradițional în gestionarea datelor financiare și a altor date sensibile, precum și rolul său în procesul de normalizare. Aceste concepte sunt descrise, de exemplu, în raportul realizat de Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) The Way Forward: Transforming Insights into Action. CPA Canada menționează că profesia contabilă este bine poziționată pentru a-și valorifica atribuțiile sale principale de încredere și integritate și responsabilitatea de a acționa în interesul public pentru a furniza guvernarea adecvată a datelor și asigurarea că deciziile sunt luate în funcție de valoarea pe care o aduc datele. A se vedea și discuția referitoare la Secțiunea 350 (*Custodia activelor*) legată de custodia activelor din Subsecțiunea Datele ca activ de mai jos.

Atunci când a revizuit materialul despre principiul fundamental de confidențialitate descris în Subsecțiunea 114 din Cod, TWG a concluzionat că Subsecțiunea are nevoie de îmbunătățiri. TWG a menționat că, printre alte chestiuni, următoarele ar putea necesita o analiză suplimentară din partea IESBA:

- Măsura în care limbajul și terminologia ar trebui actualizate pentru a lua în considerare noi riscuri, cum ar fi utilizarea rețelelor de socializare, utilizarea opțiunii de stocare în cloud și alte modificări ale conceptului de confidențialitate. Atunci când se discută despre cum poate fi modernizată Subsecțiunea 114, ar putea fi utilă o analiză a principiilor existente de guvernare a datelor și a legilor privind confidențialitatea.
- Măsura în care materialul ar trebui să fie mai puțin descriptiv și să fie redat mai pe scurt sub forma unor principii de nivel mai ridicat pentru a evita riscul ca acesta să devină învechit.
- Măsura în care Subsecțiunea 114 ar trebui să acopere alte aspecte legate de administrarea datelor și informațiilor, pe lângă „utilizare” și „prezentarea informațiilor.” Alte etape ale unui cadru general tipic de control al ciclului de viață al gestionării datelor includ colectarea, stocarea, transmiterea, procesarea și distrugerea.
- Măsura în care termeni precum „date”, „informații” și „informații confidențiale” ar trebui definiți.

- Măsura în care ar trebui inclus în Cod un concept de scalabilitate, acolo unde acțiunile care trebuie întreprinse pentru a proteja informațiile confidențiale depind de sensibilitatea informațiilor (de exemplu, un grad de sensibilitate mai ridicat al aspectelor legate de sănătate, rasă, informații biometrice și convingeri religioase).
- Măsura în care, pe lângă responsabilitatea de a nu divulga informații confidențiale, ar trebui să existe o responsabilitate de a se asigura că informațiile de acest fel sunt protejate de atacuri cibernetice sau alte forme de hacking. TWG este de părere că orice propuneri aduse pentru a întări principiul fundamental de confidențialitate ar trebui elaborate în asociere cu colectarea de informații pe tema securității cibernetice și a criminalității cibernetice.
- Deși materialul este suficient de amplu pentru a include protejarea dreptului la intimitate al unei persoane, TWG consideră că ar fi adecvat ca în Cod să fie inclus în mod expres acest concept pentru a aminti PA de importanța acestuia.
- Măsura în care ar trebui să li se permită PA, sau chiar să fie încurajați să li se impună, să prezinte mai multe informații pe măsură ce așteptările publicului pentru transparență continuă să crească în era digitală.

#### Recomandarea 5

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare revizuirea Subsecțiunii 114 în contextul disponibilității și utilizării crescute ale datelor personale și ale altor date cu caracter sensibil, pentru a acorda atenția corespunzătoare chestiunilor legate de dreptul la intimitate și nevoii de protejare activă a informațiilor.

## Facilitarea dobândirii competențelor și a aptitudinilor

Pe măsură ce funcționalitatea și capacitatea inovațiilor tehnologice continuă să crească, din ce în ce mai multe funcții și roluri contabile existente vor fi înlocuite de mașini și de automatizare, în timp ce vor apărea oportunități pentru alte roluri, precum cele de consultanță și consiliere.

Această evoluție înseamnă că profesia contabilă va trebui să reconsidere competențele și aptitudinile necesare pentru PA în viitor. Părțile interesate par să recunoască în mod consecvent faptul că PA trebuie să își îmbunătățească aptitudinile cu privire la înțelegerea modului în care aceste tehnologii funcționează și să-și mențină cunoștințele la zi în contextul progreselor tehnologice continue.

De asemenea, TWG a observat că în rândul părților interesate există o opinie generală conform căreia, pe lângă cunoștințele necesare despre diverse tehnologii și aplicabilitatea lor, va exista o necesitate sporită ca PA să își dezvolte aptitudinile profesionale sau „soft” (nontehnice). Părțile au sugerat că impactul generalizat al descoperirilor tehnologice este un factor-cheie pentru modul în care profesia contabilă se schimbă, ceea ce creează o nevoie de noi cunoștințe și aptitudini. Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) a identificat în raportul său Professional Accountants – the Future: Drivers of Change and Future Skills răspândirea tehnologiilor digitale ca fiind unul dintre factorii generatori de schimbare principali care vor avea cel mai mare impact asupra profesioniștilor contabili și profesioniștilor financiari, inclusiv asupra aptitudinilor care le sunt necesare. Factorii externi legați de tehnologie, precum dezvoltarea sistemelor de contabilitate automate inteligente, adoptarea cloud computing și extragerea de cunoștințe din date (data mining) și utilizarea rețelelor de socializare, au fost identificați ca fiind factori-cheie care vor avea cel mai mare impact asupra profesiei. Pentru a se adapta la aceste modificări, profesioniștii contabili vor trebui să-și consolideze integrarea aptitudinilor tehnice cu aptitudinile profesionale în domenii precum inteligența emoțională, etica, comunicarea, agilitatea și calitățile de lider.

Chartered Accountants Australia and New Zealand (CAANZ) a observat în raportul său The Future of Talent: Opportunities Unlimited, că profesia contabilă a apreciat următoarele ca fiind cele mai importante patru aptitudini pentru viitor: capacitatea de soluționare a problemelor, aptitudini de comunicare, colaborare și abilitatea de lucru cu date și cele mai noi tehnologii și sisteme. De asemenea, acest raport sugerează că acest lucru este o reflecție a utilizării crescute a tehnologiei și o îndepărtare de la activitățile de procesare de nivel inferior, ceea ce le permite profesioniștilor contabili să se concentreze pe activitățile care adaugă valoare, precum consultanța strategică.

De asemenea, TWG a observat din discuțiile cu părțile interesate că o mentalitate potrivită este o componentă importantă a succesului pentru un profesionist contabil în era digitală. O astfel de mentalitate variază de la una care se adaptează la noile tehnologii la extinderea mentalității unui PA de la una orientată către conformitate la una orientată către consiliere. De remarcat că unii au evidențiat importanța unei mentalități favorabile dezvoltării având în vedere ritmul schimbărilor în era transformării digitale. Deși există diverse definiții pentru „mentalitatea favorabilă dezvoltării”, fiecare dintre acestea include concepte similare, precum convingerea că abilitățile și flerul pot fi dobândite, și „capacitatea de a avea încredere în propria abilitate de a depăși obstacolele și de autoanaliză, precum și de a se extinde către noi domenii”.<sup>1</sup> Aceste concepte se aliniază cu un raport anterior al ACCA, *Ethics and Trust in a Digital Age*, care evidențiază nevoia de învățare continuă și importanța principiului fundamental de competență profesională și atenție cuvenită în era digitală.

Momentan, principiul fundamental de competență profesională și atenție cuvenită din Subsecțiunea 113 a Codului impune profesioniștilor contabili să aibă anumite niveluri de cunoștințe și aptitudini profesionale care sunt bazate pe standardele tehnice și profesionale actuale și pe legislația relevantă. De asemenea, punctul 113.1 A1 evidențiază importanța exercitării unui raționament solid în aplicarea cunoștințelor și abilităților profesionale. În plus, punctul 113.1 A2 stipulează că menținerea competenței profesionale necesită în permanență cunoașterea și înțelegerea dezvoltărilor tehnice, profesionale și de afaceri relevante. În acest sens, TWG a remarcat că ED Rol și mentalitate a propus ca evoluțiile legate de tehnologie să fie adăugate la acest punct.

În contextul importanței crescute a aptitudinilor profesionale necesare profesioniștilor contabili din viitor ca rezultat al impactului generalizat al tehnologiei asupra profesiei și întreprinderilor, TWG este de părere că Subsecțiunea 113 ar trebui să furnizeze noi materiale privind aplicarea despre latura aptitudinilor „soft” a competenței profesionale. TWG a luat în considerare opțiunea de a face referire la

Standardul Internațional de Educație (IES) adecvat publicat de IAESB în Subsecțiunea 113. Totuși, TWG a decis că aceasta s-ar putea să nu fie cea mai bună abordare, având în vedere că IES-urile se adresează organismelor membre IFAC, și nu profesioniștilor contabili individuali. În acest sens, TWG notează faptul că IES 3, *Dezvoltare profesională inițială – aptitudini profesionale (revizuit)*, descrie „aptitudinile profesionale” după cum urmează: „aptitudinile (a) intelectuale, (b) interpersonale și de comunicare, (c) personale și (d) organizaționale pe care un profesionist contabil le integrează cu competențele tehnice și cu valorile, etica și atitudinile profesionale pentru a-și demonstra competența profesională”.

TWG consideră, de asemenea, că introducerea de materiale fără valoare de normă pe tema competenței profesionale, care să evidențieze considerentele relevante despre tehnologie, ar fi utilă părților interesate.

#### Recomandarea 6

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare adăugarea de materiale noi privind aplicarea în Subsecțiunea 113 pentru a evidenția importanța aptitudinilor profesionale sau a celor „soft” (nontehnice) și pentru a oferi exemple de aptitudini tehnice noi de care este nevoie în era digitală.

## Independența auditorului

Cercetarea TWG a confirmat că firmele de dimensiuni variate investesc în dezvoltarea și utilizarea de noi tehnologii legate de efectuarea auditurilor și furnizarea NAS. În plus, aplicațiile dezvoltate de firme, de exemplu pentru îmbunătățirea eficienței operaționale sau a mediului de control, sunt vândute sau furnizate prin contracte de licență clienților sau altor organizații. Unele dintre aceste servicii și aplicații ar putea genera noi amenințări la adresa independenței care necesită o analiză suplimentară din partea IESBA.

1. ACCA, *Coeficientul emoțional în era digitală*, 2018

TWG consideră că este util să analizeze impactul tehnologiei asupra independenței auditorului pe baza modului în care tehnologia este utilizată de auditor și/sau furnizată unui client:

- Este un instrument utilizat de firmă pentru a facilita efectuarea unui audit?
- Este o aplicație software dezvoltată de o firmă de audit care este vândută sau furnizată prin contract de licență unui client de audit?
- Este un NAS tehnologic, precum analiza sau modelarea datelor, care este furnizat unui client de audit?

### **Instrumente tehnologice utilizate în audit**

În ceea ce privește utilizarea instrumentelor de către firme exclusiv pentru facilitarea efectuării auditurilor, precum instrumentele de eșantionare în audit, TWG este de părere că atunci când firmele utilizează aceste instrumente în principal pentru a îmbunătăți eficiența și calitatea auditurilor, această utilizare nu generează de obicei amenințări noi la adresa independenței. Totuși, TWG a menționat că firmele trebuie să rămână atente la orice situații în care această evaluare generală a nivelului de amenințare la adresa independenței s-ar putea modifica. Un exemplu de o astfel de situație ar fi atunci când un client de audit observă că firma aplică eficient unul dintre programele sale de audit, precum un instrument patentat de detectare a fraudei, și apoi dorește să achiziționeze sau să obțină prin licență instrumentul de la firmă pentru propriul uz.

### **Aplicații tehnologice vândute clienților de audit**

Unele firme dezvoltă soluții tehnologice sub formă de produse comerciale spre a fi vândute sau furnizate prin licență unor terțe părți, precum aplicații de afaceri de tipul blockchain. TWG consideră că eventuala comercializare sau furnizare pe bază de licență a acestor aplicații către clienți de audit poate crea amenințări la adresa independenței care ar necesita evaluarea de către firmă. În anumite circumstanțe, TWG consideră că aceste tranzacții ar putea să nu fie considerate NAS și, în consecință, să nu fie tratate suficient în Cod. TWG consideră că vânzarea sau furnizarea pe bază

de licență a acestor produse comerciale poate crea o relație de afaceri între firmă și clientul de audit care achiziționează aplicația și, în consecință, ar putea fi tratată prin revizuri la Secțiunea 520 (*Relații de afaceri*). Aceasta deoarece secțiunea oferă momentan doar îndrumări în legătură cu bunurile și serviciile achiziționate de la un client de audit de către o firmă, o firmă din rețea, un membru al echipei de audit sau de către orice rudă imediată a membrului respectiv. În acest sens, TWG menționează că ar putea fi necesar, de asemenea, ca IESBA să clarifice, ca parte a procesului său de revizuire, ce tranzacții sau relații constituie relații de afaceri în sensul Codului. Orice prestare de servicii auxiliare legate de vânzarea acestor produse, precum implementarea aplicației sau mentenanța permanentă a acesteia, trebuie tratată în Secțiunea 600 (*Furnizarea altor servicii decât cele de asigurare pentru un client de audit*) și în subsecțiunile aferente. De asemenea, TWG a luat în considerare situația în care o firmă utilizează un instrument tehnologic al unui client de audit în furnizarea de NAS unei alte entități. TWG este de părere că, într-o astfel de situație, IESBA ar trebui să analizeze suplimentar măsura în care aceste circumstanțe generează relații apropiate de afaceri, care trebuie tratate în Secțiunea 520.

### **Prestarea altor servicii tehnologice decât cele de asigurare**

Cererea tot mai mare de pe piață pentru servicii tehnologice și interesul firmelor pentru furnizarea unor astfel de servicii către clienți au generat o conștientizare mai ridicată a eventualelor probleme de independență în rândul organismelor de reglementare și al părților interesate.

Deși domeniul de aplicare al proiectului demarat inițial de Grupul operativ NAS era revizuirea în întregime a Secțiunii 600 și a subsecțiunilor aferente din Cod, Consiliul a conchis în cadrul ședinței din luna septembrie 2019 că, în afară de îmbunătățirile propuse la Subsecțiunea 606, orice revizuirii suplimentare care vizează modernizarea secțiunilor privind NAS din Cod în raport cu tehnologia trebuie elaborate ca parte a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA.

Ca răspuns la această decizie și pentru a formula câteva comentarii directe inițiale de nivel înalt care să fie luate în considerare de către Consiliu în continuare, TWG a analizat diverse posibile revizuii legate de tehnologie în Secțiunea 600 (mai exact, în Subsecțiunea 606) elaborate de Grupul operativ NAS pe parcursul misiunii sale. În baza acestor analize, TWG a discutat cu Grupul operativ NAS despre opinia acestuia conform căreia în loc să se facă modificări legate de tehnologie în aceste secțiuni în cadrul ED NAS, ar fi mai benefică o abordare într-o manieră holistică a impactului tehnologiei în raport cu NAS în Inițiativa pentru tehnologie. În cadrul întâlnirii din decembrie 2019, IESBA a fost de acord cu această abordare.

TWG sugerează ca următoarele considerente generale să fie avute în vedere atunci când se elaborează orice propunere de material nou pentru Cod pentru a trata impactul tehnologiei și al serviciilor conexe:

- Factorii relevanți pentru evaluarea nivelului amenințărilor, inclusiv, dar fără a se limita la:
  - Utilizarea și obiectivul serviciului.
  - Gradul de încredere care va fi acordat rezultatului unui anumit serviciu ca parte a auditului.
  - Măsura în care firma sau firma din rețea păstrează accesul la datele de bază despre serviciul furnizat.
  - Locația și accesibilitatea tehnologiei.
  - Responsabilitatea pentru monitorizarea și întreținerea continuă.
- Categoriile de amenințări la adresa independenței care ar putea fi generate prin prestare de servicii tehnologice precum găzduirea și în ce circumstanțe furnizarea acestor servicii înseamnă asumarea unei responsabilități a conducerii.
- Considerente specifice pentru misiuni atunci când o soluție tehnologică presupune atât servicii, cât și produse pentru un client de audit.
- Implicațiile vânzării de produse software sau instrumente tehnologice de către firmele de audit.

## **Modernizarea termenilor și a conceptelor**

În cadrul procesului de revizuire a Părții 4A din Cod, TWG a analizat dacă ar putea fi necesară definiția independenței în sine, în contextul impactului tehnologiei asupra firmelor și auditorilor. În cele din urmă, TWG a ajuns la concluzia că cele două componente ale independenței – independența în gândire și independența percepută – și descrierile acestora în Partea 4A din Cod rămân relevante și nu necesită revizuire imediată.

De asemenea, TWG a analizat dacă anumiți termeni și anumite concepte și utilizările acestora în Partea 4A ar trebui actualizate în contextul impactului transformărilor digitale. Rezultatele analizei sunt descrise mai jos.

## **Mobilitatea birourilor și a forței de muncă**

Având în vedere utilizarea tot mai mare a birourilor virtuale sau la distanță de către profesioniștii contabili practicieni și firme, TWG a analizat dacă termenul „birou”, așa cum este utilizat în Secțiunile 410 și 510, ar trebui actualizat. Codul definește „biroul” ca „un subgrup distinct, organizat fie pe criterii geografice, fie pe criterii legate de practică”. În această privință, TWG consideră că actuala definiție acoperă suficient utilizarea unui birou virtual sau la distanță.

Atunci când a revizuit utilizarea termenului „birou” în Secțiunea 410, TWG a observat că acesta există în contextul prevederilor referitoare la dependența de onorarii. În opinia TWG, utilizarea termenului în acest context nu necesită revizuire adițională, deoarece agregarea și evaluarea veniturilor în funcție de poziția geografică sau de criteriile legate de practică nu sunt în general afectate de măsura în care un PAPP poate lucra virtual, ca o consecință a utilizării conexiunilor tehnologice la distanță sau a altor instrumente tehnologice.

În ceea ce privește Secțiunea 510, TWG menționează că termenul „birou” este utilizat în contextul intereselor financiare ale unei firme, ale unei firme din rețea, ale membrilor unei echipe și ale altor persoane.

Punctul R510.4 litera (c) îndeosebi interzice deținerea unui interes financiar sau a unui interes financiar indirect într-un client de audit de către orice „alt partener din cadrul biroului în care partenerul de misiune își desfășoară activitatea legată de misiunea de audit sau de oricare dintre rudele imediate ale aceluși partener”. Această dispoziție este bazată pe noțiunea de identificare a persoanelor care ar putea avea capacitatea de a influența partenerul de misiune sau misiunea de audit și care ar putea avea capacitatea de a obține informații legate de misiune.

Punctul 510.4 A1 oferă îndrumări suplimentare despre modul în care se poate decide care este biroul partenerului de misiune. Utilizarea termenului „birou” de la acest punct pare că se concentrează asupra locației fizice în care un partener poate să exercite o influență nejustificată asupra unui partener de misiune din aceeași locație, afectând astfel independența, cel puțin pe cea percepută. TWG este de părere că IESBA trebuie să analizeze dacă această idee de influență fizică continuă să fie adecvată. Având în vedere progresele tehnologiilor de comunicații, un partener care are un interes financiar într-un client de audit poate avea capacitatea de a influența un partener de misiune sau o misiune de audit fără să îi fie atribuit același birou fizic ca partenerului de misiune. În plus, acel partener poate fi de asemenea capabil să obțină acces la informații sensibile fără a se afla în biroul fizic. De asemenea, având în vedere progresele în mobilitatea forței de muncă, un partener de misiune poate fi capabil să își efectueze responsabilitățile consecvent fără a accesa biroul fizic, limitând astfel relațiile cu alți parteneri din acel birou.

Prin urmare, TWG este de părere că IESBA ar trebui să ia în considerare revizuirea Secțiunii 510 pentru a capta mai bine amenințările la adresa independenței generate în situația unui partener cu un astfel de interes financiar în contextul utilizării de tehnologii de comunicații moderne de către firme.

### **Interes financiar, criptomonede și blockchain**

În prezent, Codul definește un interes financiar drept „un interes într-un instrument de capitaluri proprii sau un alt titlu de valoare, o obligațiune negarantată, un împrumut sau un

alt instrument de datorie al unei entități, inclusiv drepturile și obligațiile de a dobândi un astfel de interes și instrumentele derivate aflate în legătură directă cu un astfel de interes”.



TWG a discutat pe scurt măsura în care conceptele de interese financiare utilizate în Subsecțiunea 510 (*Interese financiare*) și „bănci și instituții similare” din Subsecțiunea 511 (*Împrumuturi și garanții*) necesită revizuire pentru a include criptomonedele și utilizarea mecanismelor netradiționale, precum blockchain, pentru a transfera fonduri.

Deoarece obiectivul Etapei 1 se axează pe AI și date/analiza datelor, iar până în prezent nu au fost realizate suficiente cercetări despre impactul criptomonedelor și al blockchain, TWG recomandă includerea unei analize suplimentare a acestor concepte și a potențialelor efecte asupra Codului ca parte a colectării de informații și a analizei din etapa următoare a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA.

### **Datele ca active**

Organizațiile recunosc din ce în ce mai mult că datele și informațiile sunt active cu valoare strategică și iau măsurile necesare pentru a maximiza monetizarea acestora, precum desemnarea unui director de date și elaborarea de strategii informaționale.

Punctul 400.8 din Cod stipulează că unul dintre factorii de luat în considerare pentru determinarea măsurii în care o entitate ar trebui tratată ca entitate de interes public este natura întreprinderii, cum ar fi deținerea de active



într-o capacitate fiduciară pentru un număr mare de părți interesate. Într-o eră a furnizorilor de servicii cloud, a furnizorilor de infrastructuri tehnologice partajate, a schimburilor de criptomonede și a companiilor de protecție a datelor pe care publicul și guvernul se bazează, TWG a analizat dacă cei care dețin active într-o capacitate fiduciară pentru un număr mare de părți interesate ar include (sau ar trebui să includă) deținerea de date sau active intelectuale. TWG este de părere că această chestiune ar putea fi tratată cel mai bine în noul proiect al IESBA despre redefinirea unei entități de interes public.

TWG a analizat, de asemenea, potențialul impact al datelor ca active asupra Secțiunii 350 din Cod, care se concentrează pe active financiare și fizice. TWG a discutat despre măsura în care Secțiunea 350 ar trebui să fie extinsă pentru a include nu numai custodia activelor financiare și fizice, ci și a datelor ca parte a responsabilității etice a unui profesionist contabil față de guvernanta datelor. TWG a analizat, ca alternativă, dacă ar trebui elaborată o nouă Secțiune pentru a trata custodia sau gestionarea datelor clientului, având în vedere considerentele etice unice naturii datelor ca active. TWG sugerează ca o revizuire adițională a Secțiunii 350 și a guvernantei datelor să fie inclusă ca parte din următoarea etapă a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA.

### **Sarcini de rutină și mecanice**

TWG a analizat dacă termenul „de rutină și de natură mecanică” așa cum este utilizat în Subsecțiunile 601 (*Servicii de contabilitate și contabilitate primară*) și 602 (*Servicii administrative*) ar trebui să fie modificat, având în vedere creșterea utilizării de instrumente de automatizare, care profită de capacitatea mașinilor de a efectua sarcini de rutină cu o viteză și acuratețe mai mari decât ale oamenilor. A fost luată în considerare și natura învățării automată, care permite unei mașini, în timp și când este programată astfel, să învețe din datele pe care le procesează și, în consecință, să preia atribuțiile similare aplicării raționamentului uman.

Subsecțiunea 601 explică faptul că serviciile de contabilitate și contabilitate primară „de rutină și de natură mecanică”

necesită „un raționament profesional redus sau nu necesită raționament profesional”. De asemenea, aceasta oferă o listă cu exemple de astfel de servicii, precum „calcularea amortizării imobilizărilor atunci când clientul determină politica contabilă și estimările privind durata de viață utilă și valorile reziduale”. Subsecțiunea 602 descrie serviciile administrative ca implicând asistența oferită clienților în ceea ce privește sarcinile de rutină sau de natură mecanică ale acestora realizate în cursul normal al activității. De asemenea, Subsecțiunea oferă exemple de servicii administrative.

TWG este de părere că, deși automatizarea unei sarcini poate determina ca acea sarcină să devină „de rutină și mecanică”, nu înseamnă neapărat că unei firme sau unei firme din rețea ar trebui să i se permită să efectueze acea sarcină pentru clientul său de audit, în conformitate cu Subsecțiunile 601 și 602. În acest sens, TWG crede că testul decisiv cu privire la măsura în care o sarcină este considerată „de rutină și mecanică” sau un serviciu administrativ este măsura în care sarcina necesită un raționament profesional redus sau nu necesită raționament profesional, și nu măsura în care aceasta poate fi realizată într-o manieră de rutină și mecanică.

TWG este de părere că termenul „de rutină și mecanic” ar trebui să fie eliminat din Subsecțiunile 601 și 602 pentru a se concentra asupra nivelului de raționament profesional utilizat în efectuarea unei sarcini. Acest lucru ar elimina orice confuzie cu privire la natura serviciilor care ar putea fi permise conform acestor Subsecțiuni, având în vedere evoluția continuă a serviciilor automatizate. TWG și-a transmis punctul de vedere către Grupul operativ NAS spre a fi analizat în cadrul definitivării propunerilor acestui grup pentru ședința IESBA din decembrie 2019.

### **Asocierea pe termen lung**

În ceea ce privește asocierea pe termen lung, TWG este de părere că familiaritatea cu sistemele de tehnologie a informațiilor ale unui client poate crea o amenințare de familiaritate în anumite circumstanțe. În acest sens, TWG a analizat măsura în care lista de factori care sunt relevanți pentru evaluarea nivelului de familiaritate și interes propriu

în raport cu un client de audit de la punctul 540.3 A3 litera (b) ar trebui să fie extinsă pentru a include o referință la tehnologie, precum natura și complexitatea sistemului informatic al unui client de audit care afectează înregistrările contabile sau situațiile financiare.

TWG consideră că această eventuală problemă poate fi tratată cel mai bine în cadrul analizării de către IESBA a implementării prevederilor privind asocierea pe termen lung, la momentul potrivit.

### **Independența pentru alte misiuni de asigurare decât cele de audit și de revizuire**

TWG a realizat, de asemenea, o revizuire a Părții 4B<sup>2</sup> din Cod, în cadrul revizuirii Standardelor Internaționale privind Independența din Cod. În baza acestei revizuirii, TWG nu a identificat alte probleme suplimentare în afara celor menționate deja în alte părți ale acestui raport. Se preconizează că orice revizuire viitoare la Partea 4A vor fi transferate și în Partea 4B drept modificări de conformitate, după caz.

## **Recomandarea 7**

TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare consolidarea dispozițiilor din Partea 4A din Cod cu privire la independența auditorului prin:

- Analiza măsurii în care Secțiunea 520 sau alte prevederi din Partea 4A ar trebui revizuite pentru a trata amenințările la adresa independenței generate de vânzarea sau furnizarea prin licență a aplicațiilor tehnologice clienților de audit și de utilizarea unui instrument tehnologic al unui client de audit pentru a furniza alte servicii decât cele de asigurare (NAS) unei alte entități.
- Revizuirea Secțiunii 600, în special a Subsecțiunii 606, cu privire la furnizarea de NAS referitoare la tehnologie, având în vedere propunerile din proiectul NAS din cadrul IESBA care va fi publicat pentru comentarii în primul trimestru din 2020.
- În relație cu conceptul de „birou”, analizarea măsurii în care Secțiunea 510 (*Interese financiare*) ar trebui revizuită pentru a capta mai bine amenințările la adresa independenței generate de utilizarea tehnologiilor moderne de comunicații de către firme. Astfel de tehnologii ar putea pune la îndoială noțiunea conform căreia biroul fizic al unui partener de misiune este un factor determinant pentru măsura în care acel partener de misiune sau misiunea de audit poate fi influențat(ă) în mod nejustificat de către un alt partener din același birou.

De asemenea, TWG recomandă ca IESBA să ia în considerare, ca parte a angajamentului său de a realiza o revizuire privind implementarea prevederilor legate de asocierea pe termen lung, măsura în care lista de factori de la punctul 540.3 A3 litera (b) din Cod ar trebui să fie extinsă pentru a include referințe la tehnologie, de exemplu, natura și complexitatea sistemelor informatice ale unui client de audit care afectează înregistrările contabile sau situațiile financiare.

2. Partea 4B, *Independența în cazul altor misiuni de asigurare decât cele de audit și de revizuire*

## IV. Recomandări pentru materiale îndrumătoare fără valoare de normă



TWG recomandă elaborarea de materiale îndrumătoare fără valoare de normă care să acopere diverse subiecte, dintre care unele pot fi legate și de zone în care au fost făcute recomandări pentru eventuale revizuri ale Codului. Determinarea celui mai adecvat format pentru fiecare material îndrumător va depinde de factori precum audiența vizată, natura și complexitatea subiectului, prevederile existente în Cod și resursele disponibile. Formatele care ar fi potrivite pot include:

- Actualizări/Comunicări ale TWG
- Publicații cu autoritate
- Alte documente sau rapoarte
- Formate digitale sau de alt fel (de exemplu, articole, webinare și/sau interviuri)

### 1. Impactul tehnologiei

**Obiectiv:** *Educarea* părților interesate cu privire la natura generalizată a tehnologiei și impactul interconectat al acesteia asupra tuturor principiilor fundamentale. Publicația ar putea include, de exemplu, discuții cu privire la impactul favorizării mașinilor, relația dintre principiile etice pentru AI și principiile fundamentale și mediul de lucru complex din era digitală.

**Publicul-țintă:** Organisme de reglementare, normalizatori naționali de standarde (NSS) și organizații profesionale contabile (PAO)

### 2. Rolul de lider în promovarea conduitei etice

**Obiectiv:** *Educarea și motivarea* PA cu privire la promovarea unei culturi bazate pe etică și modul în care aceștia pot contribui la consolidarea încrederii publicului, folosind exemple/scenarii și luând în considerare implicațiile în diferite jurisdicții.

**Publicul-țintă:** PAO și profesioniști contabili individuali

### 3. Competență profesională

**Obiectiv:** *Educarea* părților interesate cu privire la importanța menținerii unui nivel actualizat de competențe și aptitudini tehnice de către un PA, importanța aptitudinilor „soft” și a unei mentalități potrivite pentru era digitală. IESBA poate avea în vedere elaborarea unei publicații comune în colaborare cu IFAC, în contextul noii inițiative educaționale a IFAC.

**Publicul-țintă:** PAO, firme, instituții de învățământ superior

### 4. Confidențialitate

Educarea și informarea părților interesate despre menținerea confidențialității în era digitală și modul în care conceptele conexe, precum governanța datelor, sunt redată în Cod.

**Publicul-țintă:** Profesioniști contabili

TWG sugerează elaborarea unui material pe baza consultării cu experții în subiecte specifice sau în colaborare cu alte organisme, precum organismele profesionale contabile sau normalizatorii internaționali/naționali.

TWG menționează că elaborarea oricăror materiale îndrumătoare poate fi, de asemenea, considerată parte din eforturile de colaborare dintre IFAC și IESBA cu privire la adoptarea și implementarea Codului.

## V. Recomandări pentru Etapa 2 a Inițiativei pentru tehnologie



TWG recomandă ca următoarea etapă a Inițiativei pentru tehnologie să continue în primul trimestru din 2020 cu două fluxuri de activitate distincte, fiecare cu competențe și obiective diferite:

Un **proiect formal și un Grup operativ aferent**, ale căror obiective vor viza analizarea unor potențiale îmbunătățiri ale Codului, așa cum se prezintă în Secțiunea II din acest raport. Acest proiect va respecta procedura de normalizare stabilită pentru orice revizuire la Cod.

Un **Grup de lucru pentru tehnologie**, care ar fi responsabil pentru:

- Colectarea informațiilor și analiza altor tehnologii pe lângă AI și date/analiza datelor, inclusiv identificarea cercetărilor academice potrivite.
- Contribuirea la elaborarea de materiale îndrumătoare fără valoare de normă, așa cum se prezintă în Secțiunea III din acest raport în conformitate cu procesul de colaborare convenit între IFAC și IESBA.

- Coordonarea cu Grupul de lucru pentru tehnologie al IAASB pentru a identifica aspecte de interes comun și a lucra la acestea.

Recomandând această abordare pentru activitatea din Etapa 2, TWG consideră că Inițiativa pentru tehnologie ar obține cele mai multe beneficii în ceea ce privește viteza și eficiența utilizării resurselor IESBA dacă un Grup de lucru ar conduce cercetările inițiale și identificarea și analizarea potențialelor probleme etice generate de utilizarea unei tehnologii specifice sau aplicarea acesteia. Apoi, constatările Grupului de lucru ar putea fi preluate de un Grup operativ, care să conducă o componentă de normalizare concentrată a Inițiativei pentru tehnologie pentru a se asigura că progresează în timp util. Această abordare bazată pe fluxuri de activitate duale ar permite, de asemenea, o anumită flexibilitate pentru Grupul de lucru cu privire la subiectele pe care le va aborda în cercetările sale, având în vedere natura dinamică a tehnologiei și potențialul impact pe care îl are asupra conduitei etice a profesioniștilor contabili.<sup>1</sup>

1. În cadrul întâlnirii din decembrie 2019, IESBA a fost de acord cu recomandările TWG cu privire la cele două fluxuri de activitate, sub rezerva disponibilității resurselor.

## Colectarea și analiza informațiilor

Sub rezerva unor opinii suplimentare din partea Consiliului sau părților interesate ori a evoluțiilor curente de pe piață, TWG recomandă ca următoarele subiecte legate de tehnologie să fie considerate priorități pentru Etapa 2:

- Blockchain, criptomonede și oferta inițială de monede/tokenuri de securitate
- Securitatea cibernetică și criminalitatea cibernetică
- Internetul obiectelor
- Guvernanța datelor

TWG din Etapa 2 ar valorifica lucrurile învățate din abordarea Etapei 1 pentru a accelera procesul de colectare și analizare a informațiilor, precum și finalizarea concluziilor și recomandărilor sale. Ar putea fi luată în considerare și opțiunea de a aduce laolaltă părți interesate din diverse domenii, cum ar fi specialiști în tehnologie, experți în subiecte specifice și academicieni, pentru a discuta anumite aspecte, cum ar fi blockchain.

Cu privire la cine ar trebui să continue activitățile de colectare a informațiilor, TWG a luat în considerare alternativa de fuzionare a TWG cu Comitetul pentru probleme emergente și promovare (EIOC) al IESBA și adăugarea acestor activități la competențele EIOC, având în vedere probabilitatea ca multe probleme emergente să fie legate de tehnologie. După deliberări, TWG a decis că fluxul de activitate privind tehnologia, respectiv cel al EIOC ar trebui să rămână separate și că EIOC ar trebui să continue să aducă în atenția TWG orice chestiuni emergente specifice legate de tehnologie pentru a fi analizate corespunzător.

## Cercetări academice

De asemenea, TWG a analizat meritele recomandării contractării de către IESBA a unor cercetări academice pe un subiect aferent tehnologiei. Scopul unei astfel de cercetări comandate este de a asista Consiliul să înțeleagă mai bine tipurile de tehnologii și impactul lor asupra conduitei etice

a profesioniștilor contabili. Astfel de cercetări ar trebui să furnizeze probe mai clare pentru ca IESBA să poată decide dacă este nevoie de îmbunătățiri suplimentare la Cod sau dacă este necesară emiterea unor materiale îndrumătoare.

În baza analizei informațiilor primite în Etapa 1, inclusiv cercetările academice revizuite și discuțiile cu membri ai comunității academice, TWG nu a identificat niciun domeniu sau aspect specific care să justifice alte cercetări academice în acest moment. Totuși, este important să se evalueze permanent și să se păstreze vigilența cu privire la eventuale subiecte de cercetare, pe măsură ce Inițiativa pentru tehnologie avansează.



## Coordonarea cu IAASB

Pe măsură ce activitățile privind tehnologia ale IESBA și IAASB progresează, vor fi identificate, discutate și gestionate probleme de interes comun, la nivel de angajați, grupuri de lucru și Consilii, în conformitate cu cadrul general de coordonare stabilit între cele două Consilii.

Ca parte din angajamentul de coordonare pentru fluxurile de activitate privind tehnologia, un membru din Grupul de lucru pentru tehnologie al IAASB (anterior Grupul de lucru pentru analiza datelor) a fost adăugat la TWG ca membru corespondent și viceversa. Scopul existenței unui astfel de membru corespondent este de a facilita discuțiile și a optimiza coordonarea și colaborarea pe probleme de interes comun.

Acest lucru ar facilita contribuții oportune la documentele de pe ordinea de zi și participarea reciprocă la discuțiile grupului de lucru, după caz.

În acest sens, fluxurile de activitate privind tehnologia actuale ale IAASB vor continua să fie monitorizate, inclusiv elaborarea oricăror materiale îndrumătoare fără valoare de normă de către propriul său TWG și activitatea privind probele de audit a Grupului său de lucru pentru probe de audit.

## Recomandarea 8

TWG recomandă să fie stabilite două fluxuri de activitate distincte în conformitate cu primul punct al Secțiunii IV din acest raport:

(a) Un proiect formal și un Grup operativ aferent, ale căror obiective vor viza analizarea unor potențiale îmbunătățiri ale Codului, conform Recomandărilor 1-7 din Secțiunea II a acestui raport.

(b) Un Grup de lucru pentru tehnologie, care ar fi responsabil de:

- Colectarea informațiilor și analiza altor tehnologii pe lângă AI și date/analiza datelor, inclusiv identificarea cercetărilor academice potrivite.
- Contribuirea la elaborarea de materiale îndrumătoare fără valoare de normă, așa cum se prezintă în Secțiunea III din acest raport în conformitate cu procesul de colaborare convenit între IFAC și IESBA.
- Coordonarea cu Grupul de lucru pentru tehnologie al IAASB pentru a identifica aspecte de interes comun și a lucra la acestea.

# Anexă

## Lista părților interesate și a evenimentelor de informare desfășurate până în decembrie 2019

Părți interesate/Evenimente	Organisme membre	Profioniști contabili angajați	Firme	Normalizatori naționali de standarde	Organisme de reglementare	Medii academice	Furnizori	Alții	Regiune	Data
Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)	•								Europa	Ianuarie 2019
Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)		•							Global	Ianuarie 2019
Inflo (furnizor de software de audit și contabilitate)							•		Europa	Ianuarie 2019
Institute of Business Ethics (IBE)								•	Europa	Ianuarie 2019
Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)	•								Europa	Ianuarie 2019
Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada)	•			•					America de Nord	Ianuarie 2019
University of Waterloo Centre for Accounting Ethics – 4th Ethics Symposium	•		•			•			America de Nord	Aprilie 2019
Întâlnirea normalizatorilor naționali de standarde cu IESBA din 2019				•					Global	Mai 2019
Accountancy Europe (AE)	•								Europa	Mai 2019
Comisia Europeană (CE)					•				Europa	Mai 2019
Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OECD)								•	Global	Mai 2019
Întâlniri cu firme cu sediul în Paris			•						Europa	Mai 2019
Cercle d’Ethique des Affaires (CEA)								•	Europa	Mai 2019
Întâlnire Foresight – CPA Canada	•		•		•	•			America de Nord	Iunie 2019
AICPA	•								America de Nord	Octombrie 2019
Rutgers Business School						•			America de Nord	Octombrie 2019
U.S. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)					•				America de Nord	Octombrie 2019
U.S. Government Accountability Office (GAO)								•	America de Nord	Octombrie 2019
U.S. Securities and Exchange Commission (SEC) (prin teleconferință)					•				America de Nord	Octombrie 2019
Partner, Cotton & Company			•						America de Nord	Octombrie 2019
Ordre des Comptables Professionnels Agréés du Québec (CPA Québec)	•			•					America de Nord	Noiembrie 2019



Documentul „Raportul primei etape a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA”, realizat de International Ethics Standards Board, publicat de International Federation of Accountants (IFAC) în februarie 2020 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în octombrie 2020 și este utilizat cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al „IESBA Technology Working Group’s Phase 1 Report” este cel publicat de IFAC în limba engleză. IFAC nu își asumă nicio responsabilitate pentru acuratețea și caracterul complet al traducerii sau pentru orice acțiuni care ar putea decurge ca urmare a acesteia.

Textul în limba engleză al documentului „Raportul primei etape a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA” © 2020 al IFAC.  
Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului „Raportul primei etape a Inițiativei pentru tehnologie a IESBA” © 2020 al IFAC.  
Toate drepturile rezervate.

Titlul original: „IESBA Technology Working Group’s Phase 1 Report”

Contactați [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.