

**RAȚIONAMENTUL PROFESIONAL ȘI INTELIGENȚA ARTIFICIALĂ: IMPLICAȚII
ASUPRA PROFESIEI CONTABILE**

**PROFESSIONAL JUDGMENT AND ARTIFICIAL INTELLIGENCE: IMPLICATIONS
FOR THE ACCOUNTING PROFESSION**

CZU: 657:004.8

DOI: <https://doi.org/10.53486/isc2023.05>

Maria COJOCARU,

dr., conf. univ., Universitatea de Stat din Moldova, maria.cojocar@usm.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0357-5689>

Cristina DOLGHI,

dr., prof. univ., Universitatea de Stat din Moldova, cristina.dolghi@usm.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8836-7576>

Abstract. *The authors of this paper address the issue of professional judgement in the accounting profession, without neglecting the role of information technology and artificial intelligence in the professional practice. Applying the method of analysis and synthesis of the latest research and achievements in the development of information technologies, applied in particular by the Big Four accounting firms, allowed the authors to test the hypothesis that the use of professional judgment in the accounting profession cannot be completely replaced by the artificial intelligence. The research led to the conclusion that in the near future the information technologies will greatly affect the requirements of the labour market, and thus, the providers of accounting education must anticipate these changes in order for the skills of graduates of the programmes to meet these expectations.*

Keywords: contabilitate, raționament profesional, inteligența artificială, profesia contabilă

JEL Classification: M41

Introducere. Raționamentul profesional este conceptul care definește un program de educație profesională contabilă [1, p.24]. Cu toate că profesia contabilă continuă să se bazeze pe regulile, metodele și principiile contabile stabilite cu mult timp în urmă, factori precum globalizarea afacerilor, reglementările mai stricte, numeroasele soluții tehnologice, au influențat foarte mult competențele profesioniștilor contabili. Provocările cheie care deja manifestă un impact semnificativ asupra profesiei contabile o constituie evoluția accelerată a progresului tehnologic, și anume: Big Data în contabilitate și raportare, calculele în cloud și contabilitatea continuă, inteligența artificială (IA), tehnologia blockchain [2, 3] etc. Aceste schimbări influențează și vor influența și mai mult modul în care contabilii își desfășoară activitatea, fiind necesare noi competențe, în special în domeniul digitalizării, înaintând noi cerințe față de atribuțiile profesioniștilor contabili.

Având în vedere aceste aspecte, profesioniștilor contabili li se solicită să dețină abilități de programare, să fie competenți în analiza datelor, să fie capabili să înțeleagă instrumente emergente, să gestioneze tehnici de raportare și să interpreteze rapoartele pentru a oferi răspunsuri diferitor categorii de părți interesate.

Conținut. O cercetare a ACCA privind factorii schimbării profesiei contabile demonstrează că contabilii profesioniști constientizează faptul că 5 factori de bază le vor afecta activitățile în următorii 3-10 ani [4]. O atenție sporită trebuie acordată gestionării riscurilor, în special în situațiile când software-ul de contabilitate cu IA efectuează o mare parte din activități. Astfel, pentru a se asigura că deciziile adoptate sunt relevante, un contabil profesionist trebuie să se asigure că proiectarea algoritmului este corectă (nu este manipulată în mod intenționat sau dezvoltată cu erori). Riscurile pot fi minimizate, în condițiile aplicării raționamentului profesional, în special riscurile de identificare a fraudei [5, p.128]. Un lucru este cert, că în viitorul apropiat, roboții financiari vor înlocui oamenii

în îndeplinirea sarcinilor contabile de bază, întrucât aceștia deja reprezintă o componentă importantă a procesului contabil. În acest context, este important ca contabilii să își îmbunătățească în permanență cunoștințele și competențele profesionale, inclusiv în domeniul digitalizării, pentru a executa sarcini mai dificile și mai complexe, care necesită exercitarea raționamentului profesional.

În activitatea profesională există multiple situații când este necesară aplicarea raționamentului profesional, condiție necesară pentru asigurarea calității auditului [6], precum și în contextul interpretării și aplicării standardelor internaționale de raportare financiară [7, p. 1127] sau circumstanțe specifice (contabilitatea activelor ecosistemice; evaluarea capitalului intelectual etc.) [8]. Astfel, raționamentul profesional al unui contabil poate fi considerat un element al metodei modelării contabile. Un contabil profesionist trebuie să fie capabil să construiască modele contabile de diferite niveluri de complexitate. Prin prisma modelelor, contabilii proiectează soluții potențial posibile pentru o anumită problemă contabilă, stabilesc constrângeri și criterii, selectează o soluție considerată optimă pentru a rezolva probleme complexe din practica contabilă, elaborează politici contabile, iau decizii.

Cele mi multe cercetări au ca obiect înțelegerea raționamentului profesional în raport cu aplicarea standardelor de contabilitate și a rolului pe care acesta îl joacă în explicarea situațiilor financiare. Aplicarea raționamentului profesional este recunoscută în toate standardele pentru misiunile de audit și asigurare, însă acestea nu conțin îndrumări generale privind aplicarea acestuia [8].

O altă problemă actuală a aplicării raționamentului profesional este influența IA. Evoluțiile recente în domeniul automatizării inteligente au introdus schimbări dramatice în practica multor profesii tradiționale. Contabilii și auditorii au accelerat implementarea pe larg a tehnologiei în procesul decizional în efortul de a standardiza și a controla fluxul de informații, ca răspuns la globalizarea crescută a clienților lor, dar și pentru a realiza economii de costuri de personal. Inițial, tehnologiile au fost adoptate de companii pentru a spori eficiența și acuratețea procesului decizional în domeniul contabilității. Adoptarea tehnologiei ca executor pentru sarcinile de rutină, ca suport decizional și utilizarea IA în domeniile auditului, fiscalității și contabilității de gestiune pot înlocui unele dintre aspectele profesionale și etice ale rolului profesionistului contabil. Întrebarea care survine este în ce măsură IA este capabilă să înțeleagă complexitatea mai bine decât contabilul profesionist? În care situații profesioniștii contabili vor fi capabili să înțeleagă complexitatea mai bine decât IA? La întrebarea, dacă IA este o amenințare pentru contabili, ca profesioniști, cele mai multe opinii neagă această afirmație, întrucât deciziile nu pot fi luate de mașină, deci nu va provoca un șomaj în masă. „Roboții vin... dar nu sunt încă aici” [9].

Există, desigur beneficii ale IA, însă și preocupări, în special modul în care tehnologia va influența aspectele etice, a căror ignorare este deosebit de alarmantă. În raport cu aceste preocupări a fost introdus conceptul „lacune (deficit) de responsabilitate”, care semnifică atribuirea responsabilității pentru daunele cauzate de computere. Acest concept este analizat în contextul diferitelor domenii (militar, medicină, drept), inclusiv în activitatea contabilă [10]. Se constată că, din cauza faptului că este imposibil să se atribuie vina pentru daunele provocate unei mașini (IA), apare deficitul de responsabilitate. Ideea de bază este că lacunele (deficitul) de responsabilitate apar atunci când ființele umane renunță la executarea unor sarcini, delegându-le IA. Astfel, contabilul profesionist nu poate fi învinuit pentru eroarea comisă de un robot. Ca direcție de cercetare viitoare identificată sunt limitele și responsabilitățile care pot fi dezvoltate în utilizarea și explorarea beneficiilor IA, în luarea în considerare a implicațiilor etice ale utilizării acestei tehnologii emergente în procesul de exercitare a profesiei contabile. Iar, în situația în care mașinile își asumă un rol mai mare, cum arată viitorul profesiei contabile odată cu creșterea inteligenței artificiale?

Integrarea profundă a tehnologiilor emergente a produs schimbări radicale în profesia contabilă, deschizând noi perspective cu privire la ceea ce urmează să întreprindă universitățile pentru a adopta astfel de schimbări. Având în vedere creșterea numărului de aplicații ale IA în profesia contabilă este

COLOCVIU ȘTIINȚIFIC CU PARTICIPARE INTERNAȚIONALĂ
În memoriam Profesorului Viorel ȚURCANU, ediția II, 17 noiembrie 2023
Învățământul superior contabil: provocări și soluții
Teze

esențial să se stabilească dacă educația universitară ar trebui să fie orientată către o educație liberală sau către o pregătire profesională. În prezent, se așteaptă ca contabilii să îndeplinească mai multe sarcini cu valoare adăugată, cum ar fi gestiunea financiară și luarea deciziilor bazate pe analiza datelor, să înțeleagă modul de gestionare a afacerii și să contribuie la guvernanta corporativă. În opinia noastră, contabilitatea este mai mult decât un loc de muncă. În condițiile în care contabilitatea „devine mai managerială”, universitățile ar trebui să meargă pe calea educației liberale, misiunea profesorului fiind: „transmiterea cunoștințelor, discutarea eticii, educarea profesiei și risipirea (clarificarea) confuziilor” (Han Yu din dinastia Tang (618-907) [11]. Astfel, universitățile vor forma profesioniști contabili pentru o carieră profesională. Adoptarea unui sistem educațional bazat pe IA face posibilă utilizarea pe larg a tutorialelor, care înlocuiesc transmiterea informațiilor, pentru a spori eficiența studiilor pentru studenți. Astfel, personalul academic va avea posibilitatea să petreacă mai mult timp în discuții cu studenții, să le împărtășească propria experiență profesională. În plus, cadrele didactice pot folosi acest timp suplimentar pentru a concepe studii de caz, proiecte educaționale pentru a stimula studenții să aplice raționamentul profesional pentru a rezolva probleme practice complexe de contabilitate, audit, management financiar, guvernanta corporativă și dileme etice ș.a.

Concluzii.

La întrebarea „Este IA o amenințare cu privire la pierderea locului de muncă pentru contabilii profesioniști?” am constatat că, la etapa actuală, nu dăunează, ci mai degrabă este utilă, eliberându-i pe contabili de efectuarea unor sarcini mărunte și repetitive. Folosind IA, registrele contabile sunt gestionate mult mai eficient, se analizează date mari la o viteză atât de mare încât sunt foarte precise, ceea ce evită fraudă contabilă, generând un impact pozitiv asupra calității informațiilor contabile, Totodată, constatăm că IA nu poate înlocui în totalitate raționamentul profesional al contabilului, însă aplicarea acestuia în combinație cu IA poate spori calitatea și eficiența deciziilor adoptate.

Referințe

1. IESBA. Manualul Codului Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili, inclusive Standardele Internaționale privind Independența. Ediția 2021. – București, 2022
2. Slezac, J. Artificial Intelligence, Big Data, Blockchain and Cloud Computing – Future Accounting? In: *Trendy v podnikání - Business Trends*. 2023, 13(1), p.16-33.
3. Kommunuri, J. Artificial intelligence and the changing landscape of accounting: a viewpoint. In: *Pacific Accounting Review*. 2022, Vol. 34 No. 4, pp. 585-594.
4. ACCA. Professional Insights. Professional accountant – the future. <https://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/pro-accountants-the-future.html>
5. West, A., Buckby, S. Professional judgement in accounting and Aristotelian practical wisdom. In: *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2023, Vol. 36 No. 1, pp. 120-145.
6. IAASB. Supliment la Manualul de reglementări Internaționale de Control a Calității, Audit, revizuire, Alte Servicii de Asigurare și Servicii Conexe. Ediția 2020. Vol. III. – București, 2022
7. Ivan Io. The importance of professional judgement applied in the context of the International Financial Reporting Standards. In: *The Audit Financiar journal*. 2016, vol. 14(142), pages 1127, October. <https://ideas.repec.org/a/aud/audfin/v14y2016i142p1127.html>
8. Office of the Auditor General of Canada. 1000 Key Audit Principles. 1042 Applying Professional Judgement. Apr., 2018. [1042 Applying Professional Judgement \(oag-bvg.gc.ca\)](https://www.oag-bvg.gc.ca)
9. Kathleen M. Bakarich, Patrick E. O'Brien. The Robots are Coming ... But Aren't Here Yet: The Use of Artificial Intelligence Technologies in the Public Accounting Profession. In: *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. 1 March 2021; 18 (1): 27–43.
10. Heine, K., & Quintavalla, A. Bridging the accountability gap of artificial intelligence – what can be learned from Roman law? In: *Legal Studies*, 2023, 1-16. doi:10.1017/lst.2022.51
11. Kin-Yu, Lau. New moral standards needed for Hong Kong teachers in the new era. May 04, 2023. <https://www.chinadailyhk.com/article/a/328979>