

**EXIGENȚELE COMPORTAMENTULUI AUDITORULUI ÎN CONTEXTUL ACTUAL AL
CADRULUI NORMATIV ȘI PIETEI SERVICIILOR PROFESIONALE**

**THE REQUIREMENTS OF THE AUDITOR'S BEHAVIOR IN THE CURRENT
CONTEXT OF THE REGULATORY FRAMEWORK AND THE PROFESSIONAL
SERVICES MARKET**

CZU: [657.6:174.4]:005.6(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isc2023.12>

Anatolie IACHIMOVSKI,

dr., conf. univ., Academia de Studii Economice din Moldova,

iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>

Abstract. *The problem of auditors' professional behavior is increasingly addressed in scientific publications, being a basic topic in the current reform of the audit quality management system. The professional opinion of an audit involves issuing it on the basis of independently and professionally accumulated evidence. In recent years, on the market of audit services in the Republic of Moldova, there has been an increase in the activities performed by auditors, while the number of audit subjects has not changed essentially. This situation requires a multifactorial analysis of the capacities of audit firms to cope with professional demands. The current situation of the audit and related services market indicates a more modest presence of audit firms that only practice audit activity. For these reasons, it is important to pay more attention to the measures taken by the management of audit entities regarding meeting the requirements of professional standards. Taking into account the challenges faced in practice by the subjects of the audit activity, in the present work the norms of behavior for auditors are examined. The results of the present work consist in the elucidation of the need to deal with ethical aspects specific to the audit.*

Keywords: audit, conduct, audit market, standards, related services

JEL Classification: M42

Introducere. Problema comportamentului profesional al auditorilor este abordată tot mai frecvent în publicațiile științifice fiind un subiect de bază în actuala reformă a sistemului de management al calității în audit. Opinia profesională a unui audit presupune emiterea ei pe bază de probe acumulate în mod independent și profesional. Ținând cont de provocările cu care se confruntă în practică subiecții activității de audit în lucrarea de față sunt examinate normele de comportament pentru auditori. Rezultatele lucrării de față constă în elucidarea necesității de a trata aspecte etice specifice auditului, inclusiv:

- exigențe și principii de etică în exercitarea misiunilor de audit;
- definirea sistemului de monitorizare a comportamentului auditorilor;
- tangențele dintre etică și profesionalism în practicarea auditului.

Totodată, studiul facilitează percepția principiilor fundamentale aferente comportamentului auditorului în contextul cerințelor actuală de funcționare a sistemului de management al calității.

Conținut. Utilizatorii situațiilor financiare acordă importanță relevanței informațiilor oferite de auditorii independenți. Totodată Ardelean consideră că există mai mulți factori care caracterizează dilemele eticii în audit [1]. Încrederea în auditori în opinia lui Cheffers și alții este determinată de respectarea valorilor etice și modul de acțiune profesional în acumularea probelor de audit [2].

Comportamentul profesional este obiectul investigațiilor științifice ca urmare a scandalurilor financiare. Popescu și colegii săi efectuează o investigație a eticii în condiții de criză la nivel global fiind identificate unele lacune ale comportamentului profesioniștilor contabili [3].

Nevoia de a aborda în mod activ problema comportamentului profesional al auditorului este determinată de necesitatea de a accentua importanța implementării unor politici în cadrul entităților de audit privind monitorizarea procesului de racordare la prevederile ISQM 1 „Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri sau revizuri ale situațiilor financiare ori alte misiuni de asigurare sau de servicii conexe”, ISQM 2 „Revizuirea calității misiunilor”, Standardului Internațional de Audit 220 (Revizuit) „Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare” [6, 7, 8].

În ultimii ani pe piața serviciilor de audit din Republica Moldova se atestă o creștere a activităților realizate de auditori, în timp ce numărul subiecților de audit nu s-a modificat esențial. Această situație necesită o analiză multifactorială a capacităților firmelor de audit de a face față exigențelor profesionale.

Conform informației din registrul public al entităților de audit, care este ținut și actualizat de Consiliul de supraveghere publică a auditului, în ultimii ani se observă același număr de subiecți prezenți pe piața serviciilor de audit. Date mai detaliate privind situația activităților de audit și altor activități realizate de entitățile autohtone sunt prezentate în figura 1.

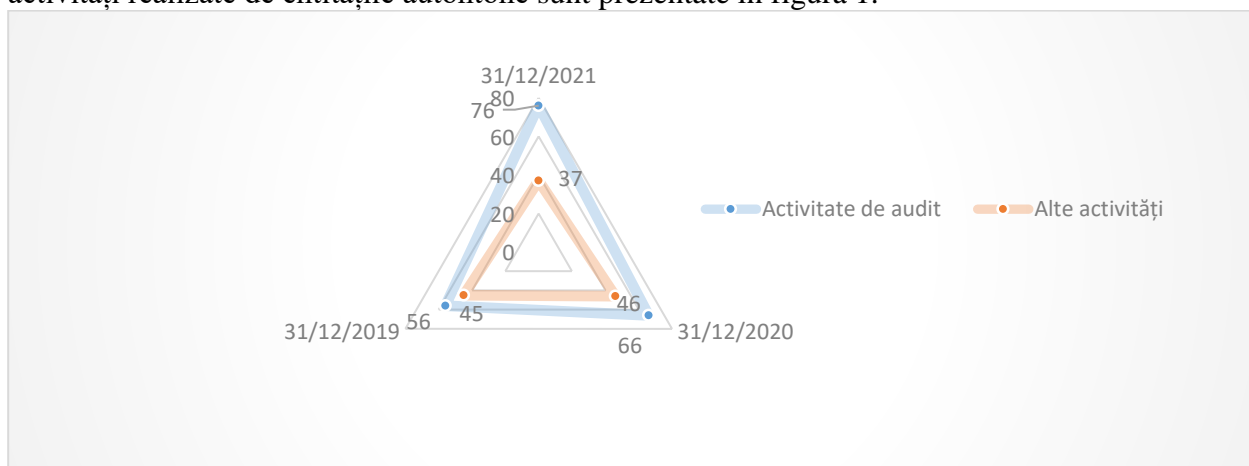


Fig. 1. Prezența entităților pe piața auditului și serviciilor conexe

Sursa: elaborat de autor în baza informației CSPĂ [9]

Comparativ cu anul precedent în a.2021 se constată o creștere cu circa 15% a entităților de audit care au realizat misiuni de audit și au efectuat alte misiuni de asigurare. În timp ce entitățile care au desfășurat exclusiv activitate de audit s-au redus esențial de la 13 entități în anul precedent până la 3 entități anul de referință.

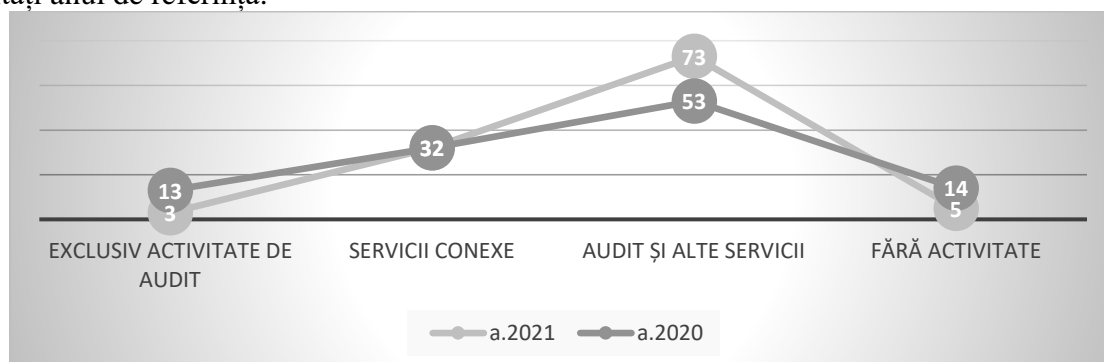


Fig. 2. Conjunctura serviciilor profesionale în practica auditului autohton

Sursa: elaborat de autor în baza informației CSPĂ [9]

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

Situația actuală a pieței auditului și serviciilor conexe denotă o prezență mai modestă a firmelor de audit care practică exclusiv activitate de audit. Doar 3 firme de audit nu oferă alte servicii fiind preocupate exclusiv de activitatea de audit. În unele țări, firmele de audit nu au dreptul să practice și alte activități considerându-se că nu este corect din punct de vedere al eticii și al moralității profesiei întrucât pot apărea situații de conflict al intereselor.

Din aceste considerente este important să fie acordată o atenție sporită măsurilor întreprinse de managementul entităților de audit în privința întrunirii normelor de comportament profesional, inclusiv și în privința respectării demersurilor procedurale prevăzute de ISQM 1 și ISQM 2.

Legea 271/15.12.2017 privind auditul situațiilor financiare nu admite ca unul și același auditor să realizeze misiuni de audit în decurs de mai mult de șapte ani consecutivi [art.21, 4]. Imixtiunea în exercitarea activității de audit, alte influențe asupra auditului este interzisă de cadrul legal

Concluzii. Politicile și procedurile de asigurare a comportamentului profesional al auditorilor reprezintă elemente indispensabile ale unui sistem modern de management al calității în cadrul entităților de audit. Însă, există unele dificultăți în percepția acestora la etapa racordării la bunele practici internaționale inclusiv implementarea standardelor profesionale de management a calității, precum:

- stabilirea și respectarea perioadei de rotație pentru toți partenerii de misiune, indiferent dacă aceștia sunt implicați sau nu în alte misiuni de asigurare sau servicii conexe;
- emiterea dispozițiilor privind independența și încurajarea clarificării eventualelor situații care pot afecta normele de comportament profesional;
- desemnarea persoanei responsabile de monitorizarea aspectelor legate de asigurarea unui comportament profesional adecvat;
- implementarea aplicațiilor IT la documentarea și păstrarea informațiilor legate de respectarea deontologiei în audit;
- respectarea normelor de etică, inclusiv conformarea la dispozițiile de etică de către firmele din rețea sau angajaților acestor firme, precum și alte persoane din afară implicate în misiune.

Referințe bibliografice

1. Ardelean, A. (2015). Percepții asupra calității în audit fundamentate pe conduita etică a auditorilor. *Audit financiar*, XIII, nr. 3(123).
2. Cheffers, M., Pakaluk, M. (2007). *Understanding Accounting Ethics*, Sutton: Allen David Press.
3. Popescu, V.A., Lepădatu, G., Popescu, G. (2009). Studiu privind etica profesionistului contabil în condițiile crizei financiar-economice globale. *Audit financiar*, 11.
4. Legea privind auditul situațiilor financiare nr.271 din 15.12.2017 (data intrării în vigoare 01.01.2019). În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova* nr. 7-17 din 12.01.2018.
5. Manual de Standarde Internaționale de Audit și Control de Calitate. Codul Etic al Profesioniștilor Contabili [online]. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit>.
6. ISQM 1 „Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements” [online]. Disponibil: [http // www. iaasb.org](http://www.iaasb.org).
7. ISQM 2 „Engagement Quality Reviews” [online]. Disponibil: <http // www. iaasb.org>.
8. ISA 220 (Revised) „Quality Management for an Audit of Financial Statements” [online]. Disponibil: <http // www. iaasb.org>.
9. Informația privind piața serviciilor de audit [online]. Disponibil: <https://cspa.md/>