

SESSION: AUDITING / SECȚIUNEA: AUDIT

ROLUL MONITORIZĂRII ACTIVITĂȚII DE AUDIT DIN REPUBLICA MOLDOVA ÎN
PROCESUL MODERNIZĂRII SISTEMULUI DE MANAGEMENT AL CALITĂȚII

THE ROLE OF MONITORING AUDIT ACTIVITY IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA
IN THE PROCESS OF MODERNIZING THE QUALITY MANAGEMENT SYSTEM

CZU: 005.6:[005.584.1:657.6](478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2024.30>

Anatolie IACHIMOVSCI

Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

Email: iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md

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

Dumitru GRUMEZA

Consiliul de Supraveghere Publică a Auditului din Republica Moldova

Email: dumitru.grumeza@cspa.md

Abstract. Monitoring audit activity ensures the quality of market services and the prestige of the profession. The subject is topical as modern management standards have recently entered into force in the field and are to be implemented in domestic practice and monitored by the supervisory authority. In the study it is proposed to investigate the reference aspects of the regulatory framework in conferring the conditions for implementation of the new requirements which in our opinion will contribute to the modernization of the quality management system at the level of audit engagement and other services offered by an audit entity. The results of the study show the importance of compliance of the domestic audit with modern quality management requirements and at the same time monitoring the measures taken by audit entities in the process of alignment with international standards in this field. At the same time, there is a need for training and development of methodological material for small audit entities to meet these challenges.

Keywords: audit activity, audit entity, monitoring audit activity, international standards on quality management, international auditing practices.

JEL Classification: M42

Introducere

Monitorizarea activității de audit asigură calitatea serviciilor de pe piață și respectiv a prestigiului profesiei. Subiectul este actual întrucât recent au intrat în vigoare standarde moderne de management în domeniu care urmează a fi implementate în practica autohtonă și totodată monitorizate de către autoritatea de supraveghere. Această situație determină adaptarea priorităților autorității în cauză atât în stabilirea strategiei de supraveghere cât și de control a politicilor entităților de audit.

Eforturile actuale ale entităților de audit autohtone de a face față la cerințele normelor profesionale în domeniu, revizuite semnificativ în ultimii ani prin prisma asigurării condițiilor de calitate, constituie o provocare pentru mediul de afaceri autohton de a se conforma reglementărilor emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare, care au fost plasate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova pe pagina web. Ajustările în cauză se regăsesc în cadrul manualului ce conține setul complet de reglementări emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare (IAASB) privind controlul calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe, precum și Note Internaționale de Practică privind Auditul.

Metodologia cercetării

În cadrul studiului se propune investigarea aspectelor de referință ale cadrului normativ în conferirea condițiilor de punere în aplicare a noilor cerințe care în opinia noastră va contribui la modernizarea sistemului de management a calității la nivel de misiune de audit și alte servicii oferite de către o entitate de audit. Rezultatele studiului denotă importanța conformării auditului autohton la cerințe moderne de management a calității și totodată monitorizarea măsurilor luate de entitățile de audit în procesul de racordare la standardele internaționale în domeniu. Totodată se observă necesitatea de instruire și elaborarea materialului metodologic pentru entitățile mici de audit ca să poată face față acestor provocări.

Conținutul lucrării

Una din funcțiile de bază ale autorității de supraveghere publică a auditului este monitorizarea și asigurarea calității auditului. Conform prevederilor art.41 al Legii nr.271/2017 privind auditul situațiilor financiare, controlul extern al calității se efectuează de către Consiliu de supraveghere publică a auditului în scopul gestionării sistemului de asigurare a calității auditului, precum și în vederea constatării existenței și a modului de aplicare:

- a) a politicilor și a procedurilor de control al calității auditului la nivel de entitate de audit;
- b) a politicilor și a procedurilor de control al calității auditului la nivel de misiune de audit.

Rezultatele acestor controale sunt redată în Rapoartele privind controlul extern al calității auditului. La întocmirea acestor rapoarte se ține cont de informația din documentele relevante ale sistemului de management, inclusiv documente de raportare și rapoarte de la auditurile situațiilor financiare.

În baza acestor rapoarte, Comitetul de supraveghere a auditului stabilește, după caz, măsuri disciplinare auditorilor și entităților de audit în baza art.42 al Legii 271/2017 privind auditul situațiilor financiare. Rezultatele inspecțiilor de calitate indică inconveniențe în monitorizarea lucrărilor de audit la nivel de misiune, precum:

- autorizarea acceptului din partea adunării generale a acționarilor sau a asociațiilor a entității de audit care va efectua auditul situațiilor financiare;
- capacitățile echipelor misiunilor de audit de a obține suficiente și adecvate probe de audit;
- corelarea planului de audit cu graficul de lucru al auditorilor în teren;
- documentarea procedurilor de audit efectuate;
- exercitarea procedurilor alternative de audit;
- feedbackul dintre auditor și entitatea auditată.

Natura acestor inconveniențe este influențată de dimensiunea, tipul și complexitatea entității, precum și de obiectivele și domeniul de aplicare al auditului. Auditorul ar trebui să fie capabil să aplice principiile, procedurile și metodele de audit. Iar pentru a efectua auditul în termenele convenite este necesară o planificare adecvată și de o organizare a muncii în mod eficient, ceea ce presupune:

- stabilirea priorităților și concentrarea asupra aspectelor importante;
- colectarea informațiilor prin interogare, observare și analiză eficientă a documentelor, inclusiv a înregistrărilor și a datelor;
- înțelegerea aplicabilității și implicațiilor utilizării tehnicilor de eșantionare pentru audit;
- verificarea cu acuratețe a informațiilor colectate.

În vederea asigurării autenticității probelor, unele proceduri și lucrări pot fi amânate până la începerea auditului la fața locului, dacă nu va compromite eficacitatea auditului. În alte cazuri, poate fi necesară o vizită preliminară pentru a obține o imagine de ansamblu a informațiilor disponibile.

Deseori, relațiile de lungă durată dintre client și entitatea de audit, dar și din cauza unei piețe mai restrânse a forței de muncă în acest domeniu, poate determina apariția circumstanțelor care ar compromite calitatea auditului. Apar discuții și în privința responsabilităților persoanelor de conducere din cadrul entității de audit, în ce măsură administratorii se implică în managementul calității auditului. Dacă modificările structurale din cadrul entității ar fi o soluție pentru problemele legate de asigurarea calității. Cum ar trebui să circule informația în cadrul unei entități de audit și care

este costul investițiilor necesare pentru modernizarea sistemului de control intern al calității și conformarea la noile cerințe.

De aceea, este important ca aceste entități să se asigure cu personal și resurse suficiente atunci când intenționează să auditeze situațiile financiare ale companiilor mari. Entitatea de audit trebuie să aibă în calitate de angajați nu mai puțin de doi auditori pentru efectuarea auditului la entitățile de interes public și la entitățile mari, stabilite conform Legii contabilității și raportării financiare nr.287/201715, sau la alte întreprinderi de stat și societăți pe acțiuni în care cota statului depășește 50% din capitalul social.

Pentru a dezvolta managementul calității și respectiv sistemul de măsuri de răspundere pentru auditori, este necesar să:

- se îmbunătățească în mod sistematic abordările privind calificarea încălcărilor;
- asigure aplicarea unor măsuri de răspundere eficiente și proporționale pentru acțiunile incorecte;
- sporească importanța factorilor de reputație în evaluarea activității de audit;
- se dezvolte proceduri de recunoaștere a rapoartelor auditorilor în conformitate cu standardele de audit.

De asemenea, în virtutea conceptului expus personalul entității de audit conștientizează semnificația familiarizării cu principiile și procedurile generale în ceea ce privește managementul calității, în conformitate cu procedura prevăzută de documentele aplicate în cadrul entității.

Ca parte a monitorizării conformității cu obiectivele și procedurile generale ale entității de audit în ceea ce privește principiile de independență, onestitate, obiectivitate, confidențialitate și standardele de conduită profesională, se recomandă cel puțin o dată pe an pentru ca angajații să prezinte declarații scrise care să confirme că:

- a) sunt familiarizați cu cerințele și procedurile entității de audit în ceea ce privește principiile de independență, onestitate, obiectivitate, confidențialitate și standardele de conduită profesională,
- b) nu există relații care să încalce principiul independenței și nu există operațiuni care să contrazică principiile de activitate profesională ale entității de audit.

Scopul dezvoltării managementului calității este de a identifica și de a evalua riscurile activităților de audit, de a preveni încălcările cerințelor și normelor de audit, de a identifica deficiențele în prestarea serviciilor de audit și de a lua măsuri adecvate. În prezent, auditorii practicieni sunt ghidați de ISQM 1 „Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuri ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe”, ISQM 2 „Evaluarea calității angajamentului” și ISA 220 (Revizuit) „Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare”. Standardele sunt în vigoare din 15 decembrie 2022 nu doar pentru profesia de audit internațională dar și pentru cea autohtonă.

Astfel apar diverse provocări de natură conceptuală, dar și organizatorică cu privire la asumarea responsabilității pentru calitate. Un aspect problematic constituie documentele de referință aferente sistemului de management întrucât acestea permit auditorului să înțeleagă domeniul de aplicare al auditului și să aplice criteriile de audit. Este de remarcat totuși că, cunoștințele și competențele în acest domeniu ar trebui să acopere:

- aplicarea sistemelor de management pentru diferite misiuni și situație de etică;
- interacțiunea dintre elementele constitutive ale sistemului de management;
- standardele pentru sistemele de management al calității sau sistemele de management de mediu;
- procedurile aplicabile sau alte documente ale sistemului de management utilizate ca și criterii de audit;
- utilizarea documentelor de referință la diferite situații din procesul de audit;
- sisteme și tehnologii informaționale pentru aprobarea, securizarea, distribuirea și gestionarea documentelor, datelor și înregistrărilor.

Auditorii sistemelor de management al calității trebuie să aibă experiență în efectuarea de audituri în legătură cu activitățile entității. Această experiență ar trebui să fie dobândită sub conducerea și

îndrumarea unui auditor care are competența de a conduce o echipă a misiunii de audit. Persoana în cauză trebuie să aibă cunoștințe și competențe în practicarea metodelor și tehnicilor legate de calitate la nivel de misiune care să permită auditorului să evalueze sistemele de management al calității și să formuleze observații și concluzii adecvate privind rezultatele auditului.

Concluzii

La etapa actuală este important să se atragă atenția la posibilitățile de consolidare a sprijinului metodologic oferit auditorilor și entităților de audit, în special celor mici și mijlocii cu privire la organizarea și punerea în aplicare a managementului intern al calității activității lor. La nivel de asociații profesionale să se organizeze o generalizare sistematică a experienței de organizare și punere în aplicare a managementului intern al calității de către entitățile de audit, precum și diseminarea celor mai bune practici acumulate în acest domeniu.

Un rol esențial în exercitarea monitorizării activității de audit revine utilizatorilor situațiilor financiare, clienților serviciilor de audit, altor persoane interesate de aceste servicii, mass-mediei și publicului. De aceea, este binevenită ideea de a se dezvolta interacțiunea între autoritățile de supraveghere, precum cele din domeniul bancar, de asigurări și comitetele de audit ale consiliilor de administrație sau de supraveghere ale entităților clasificate ca de importanță publică.

Pentru a evita abordările formale în monitorizarea calității auditului, în contextul aplicării noilor standarde cu privire la managementul calității este oportun să se introducă în mod consecvent mecanismul de apreciere profesională a procedurilor de luare a deciziilor de stabilire a aspectelor prioritare ale controlului asupra misiunilor de audit.

Referințe bibliografice

1. Legea privind auditul situațiilor financiare nr.271 din 15.12.2017 [online]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=110387&lang=ro
2. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 [online]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro
3. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr.807 din 20.08.2018 pentru aprobarea Regulamentului de activitate al Consiliului de supraveghere publică a auditului [online]. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132539&lang=ro
4. 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>
5. ISQM 1 „Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements” [online]. Disponibil: <https://www.iaasb.org/>
6. ISQM 2 „Engagement Quality Reviews” [online]. Disponibil: <https://www.iaasb.org/>
7. ISA 220 (Revised) „Quality Management for an Audit of Financial Statements” [online]. Disponibil: <https://www.iaasb.org/>
8. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) [online]. Disponibil: <https://www.iaasb.org/consultations-projects/quality-management-firm-level-isqm-1>.
9. Overall Explanatory Memorandum, The IAASB’s Exposure Drafts for Quality Management at the Firm and Engagement Level, Including Engagement Quality Reviews. [online]. Disponibil: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-ISQM-2-Explanatory-Memorandum.pdf>
10. Explanatory memorandum to ED-ISQM 2. [online]. Disponibil: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-ISQM-2-Explanatory-Memorandum.pdf>
11. Memorandumul explicativ general [online]. Disponibil: <https://www.iaasb.org/publications-resources/iaasb-s-exposure-drafts-quality-management-firm-and-engagement-level-0>
12. Memorandumul aferent proiectului ISQM 2 [online]. Disponibil: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-ISQM-2-Explanatory-Memorandum.pdf>