CPA CHARTERED PROFESSIONAL ACCOUNTANTS CANADA

Conducerea etică într-o eră a complexității și a schimbărilor digitale

ARTICOLUL 1

Complexitatea și profesionistul contabil: Îndrumări practice pentru un proces decizional etic

Iunie 2021

CPA Canada Foresight REIMAGINING THE PROFESSION.

ICAS

IFAC International Federation of Accountants®

Tradus de: CECCAR Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați România 1921

21-1974

DESPRE CPA CANADA

Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) colaborează cu organismele membre ale CPA locale și teritoriale, precum și cu cele din Insulele Bermude, în calitate de reprezentant al profesiei contabile canadiene atât la nivel național, cât și internațional. Această colaborare îi permite profesiei canadiene să promoveze cele mai bune practici în beneficiul întreprinderilor și al societății, precum și să-și pregătească membrii pentru un mediu de operare în continuă evoluție, caracterizat de schimbări fără precedent. Reprezentând peste 220.000 de membri, CPA Canada este una dintre cele mai mari organizații naționale de contabilitate din lume. cpacanada.ca

DESPRE IFAC

IFAC (International Federation of Accountants) este organizația globală a profesiei contabile dedicată servirii interesului public prin consolidarea profesiei și contribuirea la dezvoltarea unor economii internaționale puternice. IFAC este formată din 180 de membri și asociați din peste 130 de țări și jurisdicții, reprezentând mai mult de 3 milioane de contabili practicieni, din educație, servicii de stat, industrie și comerț.

Timp de patru decenii, IFAC a reprezentat profesia contabilă globală și a sprijinit elaborarea, adoptarea și implementarea standardelor internaționale care stau la baza contribuțiilor profesiei contabile globale de astăzi. IFAC a menținut o abordare pe termen lung pentru crearea și consolidarea unei profesii contabile mondiale care susține organizații, piețe financiare și economii transparente, responsabile și sustenabile. ifac.org

DESPRE ICAS

ICAS este organismul profesional global pentru experții contabili (CA). Educăm, examinăm și conducem, facilitând excelența în timp ce lucrăm permanent pentru binele publicului larg. Toți cei 23.000 de membri ai ICAS și-au câștigat calificarea noastră de CA de clasă mondială, calificare care a format o comunitate de afaceri internațională care acoperă industrii și continente, compusă din eroi locali și lideri de companii. Susținem permanent legăturile dintre membrii noștri, astfel încât CA în toate etapele carierei lor să poată învăța din schimbul de experiențe și să-și poată corela ambițiile cu succesul. Pentru mai multe informații, vă rugăm să vizitați icas.com

Mulțumiri

Această lucrare este prima din cele patru lucrări pe tema creatorilor de curente de opinie elaborate de Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada) pentru a crea un document exploratoriu colaborativ și o masă rotundă la nivel global organizate împreună cu Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS) și cu International Federation of Accountants (IFAC), denumit *Conducerea etică într-o eră a complexității și a schimbărilor digitale*.

Documentul exploratoriu, un rezumat al evenimentului și o înregistrare la cerere sunt disponibile pe IFAC Knowledge Gateway și pe pagina inițiativei pentru tehnologie a Consiliului pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA). Documentul se bazează, de asemenea, pe opiniile diverse ale părților interesate colectate prin intermediul inițiativei mai ample pentru tehnologie a IESBA.

Această serie de documente elaborate după eveniment investighează mai aprofundat temele-cheie prezentate în activitățile exploratorii și valorifică discuțiile și recomandările delegațiilor evenimentului, pentru a oferi îndrumări practice profesioniștilor contabili, organizațiilor contabile profesionale, profesorilor și angajatorilor, pe măsură ce profesia noastră evoluează pentru a trata nevoile în schimbare ale părților interesate, continuând în același timp să ne îndeplinim responsabilitățile de interes public.

Celelalte documente din serie, publicate de-a lungul anului 2021, acoperă următoarele teme interconectate, dar distincte:

- tehnologia este o sabie cu două tăișuri
- identificarea și atenuarea influenței și a înțelegerii greșite/dezinformării
- mentalitatea și abilitățile de facilitare

Documentul *Complexitatea și profesionistul contabil: Îndrumări practice pentru un proces decizional etic* a fost elaborat de membrii CPA Canada Brian Friedrich (membru al IESBA și președinte al Grupului de lucru pentru tehnologie al IESBA) și Laura Friedrich (consultant tehnic al IESBA) sub îndrumarea lui Gord Beal, vicepreședinte Research, Guidance and Support, CPA Canada, și cu perspective valoroase oferite de James Barbour, director, lider în materie de politici în cadrul ICAS, și Christopher Arnold, președinte IMM/PMM și cercetare din cadrul IFAC.

Echipa este recunoscătoare pentru îndrumările și comentariile însemnate oferite de revizorii inter pares acestui document: Vania Borgerth, David Clark,

Kam Leung, Ken Siong și Sundeep Takwani în numele Grupului de lucru pentru tehnologie al IESBA și Greg Owens din cadrul Panelului Internațional de Educație Contabilă al IFAC. Mulțumiri speciale și pentru contribuțiile de conținut ale lui Jens Poll și Carla Vijian din cadrul Grupului de lucru Planificări fiscale și servicii conexe al IESBA.

Primim cu plăcere feedback și comentarii – vă rugăm să le trimiteți la foresight@cpacanada.ca.

Cuprins

Partea I: Complexitatea în context 2

Apel la acțiune 2

Pregătirea scenei – nevoia identificării complexității 3

Lumea noastră din ce în ce mai complexă 5

Partea a II-a: Opinii din domeniu 9

Partea a III-a: Gestionarea complexității pentru conducerea etică 12

Partea a IV-a: Implicații practice pentru profesie 15

Cât de bine gestionăm și transmitem în prezent complexitatea? 15

Calea de urmat 16

Concluzii 18

Partea I: Complexitatea în context

Apel la acțiune

Profesioniștii contabili (PA) au o responsabilitate etică de a acționa în interesul public.[1] Într-o lume complexă în care valorile stimulează deciziile și diversele grupuri de părți interesate au o voce semnificativă, această responsabilitate pentru conducerea etică prezintă atât oportunități, cât și provocări. Pentru ca profesia să își crească relevanța și valoarea, trebuie să ne perfecționăm în mod colectiv abilitățile și să ne asigurăm că perspectiva noastră se aliniază la nevoile părților interesate. În mod similar, standardele trebuie să continue să evolueze pentru a îndeplini nevoile și așteptările societății.[2] Organizațiile profesionale contabile (PAO-uri) trebuie să fie îndrăznețe și orientate spre viitor pentru a încuraja și sprijini PA actuali și aspiranți pe parcursul acestei evoluții.

---

1 A se vedea, de exemplu, International Federation of Accountants (IFAC), *Manualul privind Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili 2020* (New York: IFAC) [IESBA Code] la 100.1 A1 (https://www.iesbaecode.org); Chartered Professional Accountants of British Columbia (CPABC), *Cod de conduită profesională* (Vancouver: CPABC, octombrie 2020) [CPABC Code] la 4 (https://www.bccpa.ca/member-practice-regulation/act-bylaws-code-of-professional-conduct); și Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS), *ICAS Code of Ethics (including International Independence Standards)* [ICAS Code] la R100.1 (https://www.icas.com/professional-resources/ethics/icas-code-of-ethics). A se remarca faptul că în Canada profesiile sunt reglementate la nivel de provincie, astfel încât în scopuri ilustrative se face referire la Codul uneia dintre jurisdicțiile mai mari. Codurile altor organisme provinciale sunt în esență echivalente în ceea ce privește elementele menționate.

2 A se vedea, de exemplu, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (IESBA), *Revizuiri la Cod pentru promovarea rolului și mentalității pe care ar trebui să le aibă profesioniștii contabili: Document informativ*, online: IESBA <https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-fact-sheet-role-and-mindset-professional-accountant>, care explică modificările recente la Codul IESBA: „Revizuirile privind rolul și mentalitatea aduse de IESBA Codului urmăresc să consolideze importanța responsabilității de interes public a profesiei prin stimularea profesioniștilor contabili să demonstreze mai bine rolul, mentalitatea și caracteristicile comportamentale așteptate de la aceștia, permițându-le astfel să răspundă așteptărilor publicului în diferitele lor roluri și domenii de activitate."

Pregătirea scenei – nevoia identificării complexității

În general, termenii „complex" și „complicat" sunt folosiți adesea în mod interschimbabil, dar ei nu sunt la fel, iar distincția contează. Anumite instrumente și abordări sunt concepute în mod specific pentru a rezolva problemele complicate, în timp ce este nevoie de un set diferit de instrumente și abordări pentru a gestiona eficient problemele complexe. Atunci când nu se înțelege diferența dintre elementele complicate și complexe și se aleg instrumente și abordări greșite pentru situație, rezultatul va fi luarea deciziilor sub nivelul optim. De exemplu, alegerea unor procese pentru a găsi o soluție distinctă mai degrabă decât concentrarea pe gestionarea elementelor dinamice. Dacă astfel de decizii implică parcurgerea unor provocări etice complexe, consecințele neînțelegerii diferenței pot fi deosebit de dăunătoare.

Diferența dintre „complicat" și „complex" poate fi explicată astfel[3]:

Problemele complicate pot avea multe cauze care interacționează, dar ele pot fi împărțite și tratate bucată cu bucată. Ieșirile sunt previzibile și proporționale cu intrările, iar problemele rezultate pot fi rezolvate. Problemele pot fi dificil de rezolvat – într-adevăr, pot fi mai dificil de rezolvat decât sunt de gestionat unele probleme complexe – dar, odată rezolvate, acestea tind să rămână rezolvate, iar formula, algoritmul, instrumentul sau abordarea poate fi aplicat(ă) cu ușurință data viitoare, având consecințe previzibile. Luați în considerare, de exemplu, problema trimiterii unui satelit pe orbită. Acest lucru este fără îndoială o provocare, dar rezolvarea elementelor de bază se bazează pe legi fizice încăpățânat de previzibile.

Problemele și sistemele complexe includ, în schimb, factori care nu sunt doar interconectați, ci și dinamici și interactivi în moduri care sunt dificil sau imposibil de prevăzut. Cauzele interconectate multiple nu pot fi împărțite cu ușurință utilizând strategia de rezolvare a problemelor de tipul „dezbină și cucerește", în schimb trebuie să fie *gestionate* în mod holistic. Micile modificări ale intrărilor pot avea un impact disproporționat de mare asupra ieșirilor, iar interacțiunile dintre elemente pot duce la sinergii neașteptate. Sistemele complexe pot fi influențate, dar nu controlate, și intervențiile dintr-un anumit domeniu conduc adesea la efecte neprevăzute în alt domeniu. Relațiile de tip cauză și efect pot fi

3 A se vedea, de exemplu: Rick Nason, „It's not complicated: The art and science of complexity in business" (Toronto: University of Toronto Press, 2017) [Nason]; Roberto Poli, "A Note on the Difference Between Complicated and Complex Social Systems" (2013) 2:1 Cadmus J 142, online: World Academy of Art and Science <https://www.cadmusjournal.org/files/pdfreprints/vol2issue1/reprint-cj-v2-i1-complex-vs-complicated-systems-rpoli.pdf> [Poli]; Gökçe Sargut & Rita Gunther McGrath, "Learning to Live with Complexity" (septembrie 2011) Harvard Bus Rev <online: https://hbr.org/2011/09/learning-to-live-with-complexity> [Sargut & McGrath]; Eric Bonabeau, "Understanding and Managing Complexity Risk" (Summer 2007) MIT Sloan Mgmt Rev, online: MIT Sloan <https://sloanreview.mit.edu/article/understanding-and-managing-complexity-risk/> [Bonabeau]; Cynthia Kurtz & David Snowden, "The New Dynamics of Strategy: Sense-Making in a Complex and Complicated World" (2003) 42:3 IBM Sys J 462, online: IEEE <https://ieeexplore.ieee.org/document/5386804>.

înțelese pe deplin și explicate doar în retrospectivă. Din cauza ambiguității și a lipsei caracterului explicabil, regulile, procesele și algoritmii care pot fi aplicați eficient pentru problemele complicate nu reușesc să răspundă așteptărilor în acest caz. Este, însă, important să recunoaștem faptul că sistemele complexe pot la fel de bine să conțină elemente complicate care pot – și trebuie – să fie identificate și rezolvate, un punct la care vom reveni mai târziu.

Luați în considerare exemple din domeniul nostru:

- Calcularea datoriei privind impozitul pentru o corporație multinațională sau pregătirea de situații financiare consolidate după o achiziție poate fi complicată.
- Planificarea fiscală pentru o corporație multinațională sau fuzionarea cu succes a culturilor celor două organizații este complexă.

În primul caz, metodologiile și modelele cu tradiție ne ghidează activitatea, în timp ce în cel de-al doilea, ambiguitatea și părțile neclare din legislația fiscală jurisdicțională și o multitudine de elemente umane creează o mai mare incertitudine și imprevizibilitate a rezultatelor.

Istoria arată ce se întâmplă atunci când complexitatea nu este gestionată eficient. Gerard Seijts et al descriu crizele financiare din 2008 ca fiind născute din complexitate.[4] Aceștia explică modul în care diversitatea sporită a actorilor și interconectarea masivă a sistemelor au creat mai multă ambiguitate. Împreună cu schimbările rapide, acest lucru a dus la incapacitatea de a gestiona în mod eficient riscurile.

În contextul tehnologiei emergente, scriitorul de afaceri veteran Theodore Kinni sugerează că: „O perturbare digitală precum blockchain este o problemă complexă. Un competitor cu un model de afaceri inovativ – un Uber sau un Airbnb – este o problemă complexă. Nu există niciun algoritm care să-ți spună cum să răspunzi."[5] Pentru a detalia opinia lui Kinni legată de blockchain, se poate argumenta că blockchain ca tehnologie este complicat, în timp ce predicția impactului acestuia asupra economiei sau asupra oricărei industrii, sau integrarea tehnologiei în cadrul proceselor existente, este complexă.

Este important de reținut că termenul „complex" nu înseamnă „mai complicat". Diferența este de tipologie, nu de măsură. Prin urmare, „colectarea mai multor date sau elaborarea unor teorii mai bune nu va transforma sistemele complexe în unele complicate."[6]

---

4 Gerard Seijts, Niels Billou & Mary Crossan, "Coping with Complexity" (mai/iunie 2010), Ivy Bus J, online: Ivey Business School <https://iveybusinessjournal.com/publication/coping-with-complexity> [*Seijts et al*].

5 Theodore Kinni, "The Critical Difference Between Complex and Complicated" (iunie 2017), MIT Sloan Mgmt Rev, online: MIT Sloan <https://sloanreview.mit.edu/article/the-critical-difference-between-complex-and-complicated/>.

6 *Poli, supra* nota 3 la 143.

Deși a face diferența dintre complex și complicat este o aptitudine esențială, prof. Roberto Poli avertizează că «Factorii decizionali încurcă adesea sistemele complexe cu unele care sunt doar complicate și caută soluții fără a realiza că „a învăța să jonglezi" cu un sistem complex este cu siguranță diferit de „a rezolva" problemele cauzate de acesta»[7]. Prof. Rick Nason aprofundează acest argument, spunând că în timp ce gestionăm complexitatea în mod instinctiv în interacțiunile noastre sociale, de exemplu, răspunzând la stările altora și demonstrând empatie, „cu situațiile și problemele de afaceri, se pare că trecem automat la un mod de gândire complicat"[8].

În mod similar, distincția dintre complex și complicat nu se reflectă suficient în formarea profesională. Aspiranții la titlul de profesionist contabil sunt în general educați pentru a identifica răspunsuri la probleme complicate prin abordări convenționale. Adesea ne gândim la dezvoltarea aptitudinilor și a raționamentului profesional ca la un progres de la probleme simple la unele complicate și apoi într-un final la rezolvarea problemelor complexe. Dar dacă înțelegem natura complexității, problemele sau sistemele „complexe" nu sunt „rezolvate". Astfel, putem face un deserviciu profesiei – și celor care se bazează pe noi – dacă susținem că aducem „soluții", în loc să-i ajutăm pe cei care se bazează pe noi pentru a dezvolta metode pentru gestionarea complexității ca să generăm succes sustenabil. Autorul inovativ Dave Gray glumește că „Atunci când faci din complicat simplu, îl faci mai bun. Dar atunci când faci din complex simplu, îl înrăutățești"[9].

Lumea noastră din ce în ce mai complexă

Complexitatea a făcut întotdeauna parte din mediul de afaceri. Profesorii Gökçe Sargut și Rita Gunther McGrath remarcă:

> *Viața de afaceri a reprezentat dintotdeauna ceea ce este imprevizibil, surprinzător și neașteptat. Dar complexitatea a trecut de la ceva regăsit în mare parte în sistemele mari, precum orașele, la ceva ce afectează aproape tot ce atingem: produsele pe care le proiectăm, munca pe care o facem zilnic și organizațiile pe care le supraveghem.*[10]

---

7 *Ibid.* la 142.

8 *Nason, supra* nota 3 la 91.

9 Dave Gray, "Complicated vs. Complex" (2009), Communication Nation, online: Communication Nation <http://communicationnation.blogspot.com/2009/11/complicated-vs-complex.html>.

10 *Sargut &* McGrath, *supra* nota 3.

În era digitală există un nivel de interconectare în sistemele sociale, economice și geopolitice care nu a mai existat în trecut. Discursul social are o voce mai largă și cu mai mult impact prin rețelele de socializare. Volume masive de date sunt colectate și utilizate pentru a automatiza procesul decizional. Autorul și jurnalistul Tim Maughan avertizează că:

> *Motivul pentru care atâtea lucruri din lume par a fi de neînțeles este pentru că sunt de neînțeles. De la rețelele de socializare la economia globală la lanțurile de aprovizionare, viețile noastre se bazează precar pe sisteme care au devenit atât de complexe și am cedat atât de mult din ele tehnologiei și actorilor autonomi încât nimeni nu le poate înțelege în totalitate.*[11]

Acest lucru ne amenință capacitatea de aplicare a competenței profesionale și a atenției cuvenite, un principiu fundamental din cadrul majorității codurilor de conduită profesională.[12]

> A avea o conduită profesională și a acționa în interesul public nu sunt propuneri bine definite.

În plus, multe dintre problemele „mari" cu care se confruntă societatea, precum dezvoltarea sustenabilă, gestionarea și atenuarea schimbărilor climatice, acceptarea tehnologiilor disruptive și lupta pentru egalitate socială, ridică întrebări despre valori care au implicații etice ample. Mai mult, pe măsură ce punctele de vedere sociopolitice devin mai fragmentate și mai problematice în unele regiuni, divizate, omogenitatea asumată pentru „a acționa în interesul public" se destramă. Obiectivitatea, un alt principiu etic fundamental[13], este pusă sub semnul întrebării în fața opiniilor divergente cu privire la modul în care ar trebui gestionate și distribuite resursele, ce este corect, cum să se găsească un echilibru între economie și mediu și – la extremă – care este adevărul? A avea o conduită profesională și a acționa în interesul public nu sunt propuneri bine definite.

---

11 Tim Maughan, "The Modern World has Finally Become Too Complex for Any of Us to Understand" (19 noiembrie 2020), OneZero, online: Medium <https://onezero.medium.com/the-modern-world-has-finally-become-too-complex-for-any-of-us-to-understand-1a0b46fbc292>.

12 *IESBA Code* la R113.1; *CPABC Code* la 203; *ICAS Code* la R113.1, *supra* nota 1.

13 *IESBA Code* la R112.1; *CPABC Code* la 202.2; *ICAS Code* la R112.1, *ibid*.

Corporațiile nu mai există doar pentru părțile lor interesate. În timp ce impactul altor părți interesate devine din ce în ce mai important, schimbarea mediilor sociale și politice conduce la așteptări mai mari de la public pentru întreprinderi și pentru profesioniștii contabili. Dar, în același timp, profiturile rămân esențiale în afaceri pentru alimentarea investițiilor, creșterii, inovației, păstrarea personalului și în cele din urmă pentru succesul pe termen lung. Găsirea și comunicarea unui echilibru adecvat este un exercițiu important pentru toate afacerile orientate spre profit. Istoric, „profitul" a fost definit doar în raport cu rezultatele financiare, dar poate că această definiție va fi regândită în noul context care include părțile interesate.

Deciziile importante cu care se confruntă astăzi organizațiile sunt adesea în domenii care depășesc competența noastră tradițională ca PA și sunt în afara zonelor noastre de confort. Profesia noastră este condusă în mod tradițional de numere și parametri, dar cercetătorul de sisteme Donella Meadows explică faptul că „O viață de succes într-o lume a sistemelor necesită mai mult de la noi decât capacitatea noastră de a calcula. Este nevoie de întreaga noastră umanitate – raționalitatea noastră, capacitatea noastră de a sorta adevărul de falsitate, intuiția noastră, compasiunea noastră, viziunea și moralitatea noastră"[14].

Acest lucru a fost evidențiat în timpul pandemiei de COVID-19. Angajatorii, clienții și alte părți interesate din întreaga lume au cerut ajutorul profesioniștilor contabili pentru a gestiona schimbarea și – în unele cazuri – pentru a supraviețui. Stabilirea celui mai bun mod de a conduce înseamnă „a jongla" cu o multitudine de factori interconectați și imprevizibili care sunt în joc, privind comportamentul virusului, deciziile diferitelor guverne, impacturile asupra lanțurilor de aprovizionare și reacția publicului (precum schimbările cererilor consumatorilor și conformarea cu protocoalele sanitare). Viabilitatea viitoare a unor sectoare industriale sau a unor jucători este nesigură, iar unele modele de afaceri prezintă un risc semnificativ mai mare decât altele. Adaptabilitatea este esențială.

Complexitatea ne afectează de asemenea domeniile principale de expertiză. Accentul sporit pe raportarea privind mediul, socială și de guvernanță (ESG), inițiativele de promovare a diversității, echității și incluziunii (EDI) și alte domenii nefinanciare de performanță conduc la noi provocări și oportunități în materie de conducere, precum și la noi tipuri de raportare și la asigurarea aferentă. De exemplu, obiectivele de dezvoltare durabilă ale ONU au fost adoptate de toate statele membre ale ONU în 2015, iar profesia a solicitat îmbunătățirea prezentării informațiilor în această privință în timp ce țările încearcă să îndeplinească obiectivele stabilite pentru 2030.[15] Estimările care sunt predominante în

14 Donella Meadows, "Dancing with Systems", online: Academy for Systems Change, <http://donellameadows.org/archives/dancing-with-systems>.

15 IFAC, "Urgent Call for Improved UN Sustainable Development Goals Disclosures" (17 ianuarie 2020), IFAC, online: IFAC <https://www.ifac.org/news-events/2020-01/urgent-call-improved-un-sustainable-development-goals-disclosures>. Notă: O prezentare generală a obiectivelor de dezvoltare durabilă ale ONU poate fi consultată la adresa: https://www.undp.org/content/undp/en/home/sustainable-development-goals.html.

raportarea financiară și nefinanciară, și care sunt exprimate prin procese de asigurare, implică ipoteze cu privire la modul în care sistemele economice și geopolitice au impact asupra multor variabile diferite, iar aceste impacturi sunt imprevizibile.

Deși o mare parte din atenția globală acordată raportării ESG s-a concentrat pe componenta legată de mediu, aspectele sociale și de guvernanță sunt la fel de importante.
În timp ce corporațiile multinaționale se implică în ESG, aceste organizații pot susține, de exemplu, strategii pentru prezentarea informațiilor fiscale[16] descriind complexitatea tranzacțiilor în timp ce întreprinderile evoluează într-o lume a structurilor complexe de afaceri aduse de comerțul electronic fără granițe. Prezentarea informațiilor este văzută ca un mecanism care evidențiază faptul că aceste organizații nu încurajează sau promovează evaziunea fiscală și nu adoptă strategii fiscale agresive care sunt considerate „inacceptabile" de publicul larg.[17]

16 Deborah L Paul & T Eiko Stange, "Tax and ESG" (22 februarie 2020), Harvard Law School Forum Corp Gov, online: Harvard <https://corpgov.law.harvard.edu/2020/02/22/tax-and-esg/#more-127066>.

17 Jasmine M Fisher, "Fairer Shores: Tax Havens, Tax Avoidance, and Corporate Social Responsibility" (2004) 94:1 Boston U Law Rev 337.

Partea a II-a: Opinii din domeniu

În timpul mesei rotunde și ca urmare a altor discuții de informare la nivel mondial,[18] au apărut mai multe teme-cheie.

Rolul de extindere al PA

- Rolul PA în ceea ce privește sustenabilitatea, justiția socială și schimbările climatice este în creștere, iar principiile noastre de etică și competența noastră de bază pot ajuta la modelarea procesului decizional al clienților noștri și al organizațiilor noastre în aceste domenii.
- Mulți PA raportează că li se cere mai des să-și asume roluri sau să contribuie la discuții care sunt în afara limitelor tradiționale ale profesiei și care includ elemente mai semnificative de incertitudine (de exemplu, decizii strategice sau cvasi-legale, achiziții publice, gestionarea datelor etc.).
- Un element-cheie al acestui rol extins a fost văzut ca o așteptare de a se folosi de poziția lor inerentă de încredere pentru a conferi credibilitate datelor și informațiilor.

Sunt scoase în evidență valorile, iar codurile de conduită profesională asigură consecvență

- Atunci când ne confruntăm cu situații complexe, valorile interacționează din perspective diferite în determinarea modului în care ne îndeplinim rolurile. Noi ca persoane avem valori și în același timp se așteaptă de la noi să adoptăm și valorile organizației pentru care lucrăm. Valorile părților interesate externe și ale societății în ansamblu adaugă un alt strat influent.

---

18 A se vedea, de exemplu, IFAC, *Grupul de lucru pentru tehnologie al IESBA, Etapa 1, Raport final* (decembrie 2019), IFAC, online: IESBA <https://www.ethicsboard.org/publications/iesba-technology-working-groups-phase-1-report>. A se remarca de asemenea că Grupul operativ pentru tehnologie al IESBA a explorat probleme legate de complexitatea în mediul profesional printr-un chestionar global realizat la sfârșitul anului 2020 (https://www.ethicsboard.org/news-events/2020-10/iesba-seeks-stakeholder-input-key-ethical-questions-arising-technological-developments).

- Codurile de etică și conduită profesională oferă cadre generale utile pentru reconcilierea sistemelor de valori care sunt uneori conflictuale. În calitate de profesioniști contabili, suntem obligați să respectăm principii care includ acționarea cu integritate, menținerea obiectivității și aplicarea atenției cuvenite. În plus, ne angajăm să acționăm în interesul public și să promovăm o cultură etică în organizațiile noastre.
- Pentru a trata deciziile etice dificile, profesioniștii contabili urmează o abordare sistematică pentru a determina cele mai bune acțiuni de urmat. Acest lucru implică de regulă identificarea provocărilor și amenințărilor la adresa conformării cu principiile fundamentale formulate în codurile etice și evaluarea și tratarea amenințărilor după caz.[19]
- Mai mult decât doar seturi de dispoziții, codurile de etică și conduită profesională oferă profesioniștilor contabili un avantaj competitiv față de furnizorii de servicii contabile care nu sunt calificați profesional.

Miza este mare

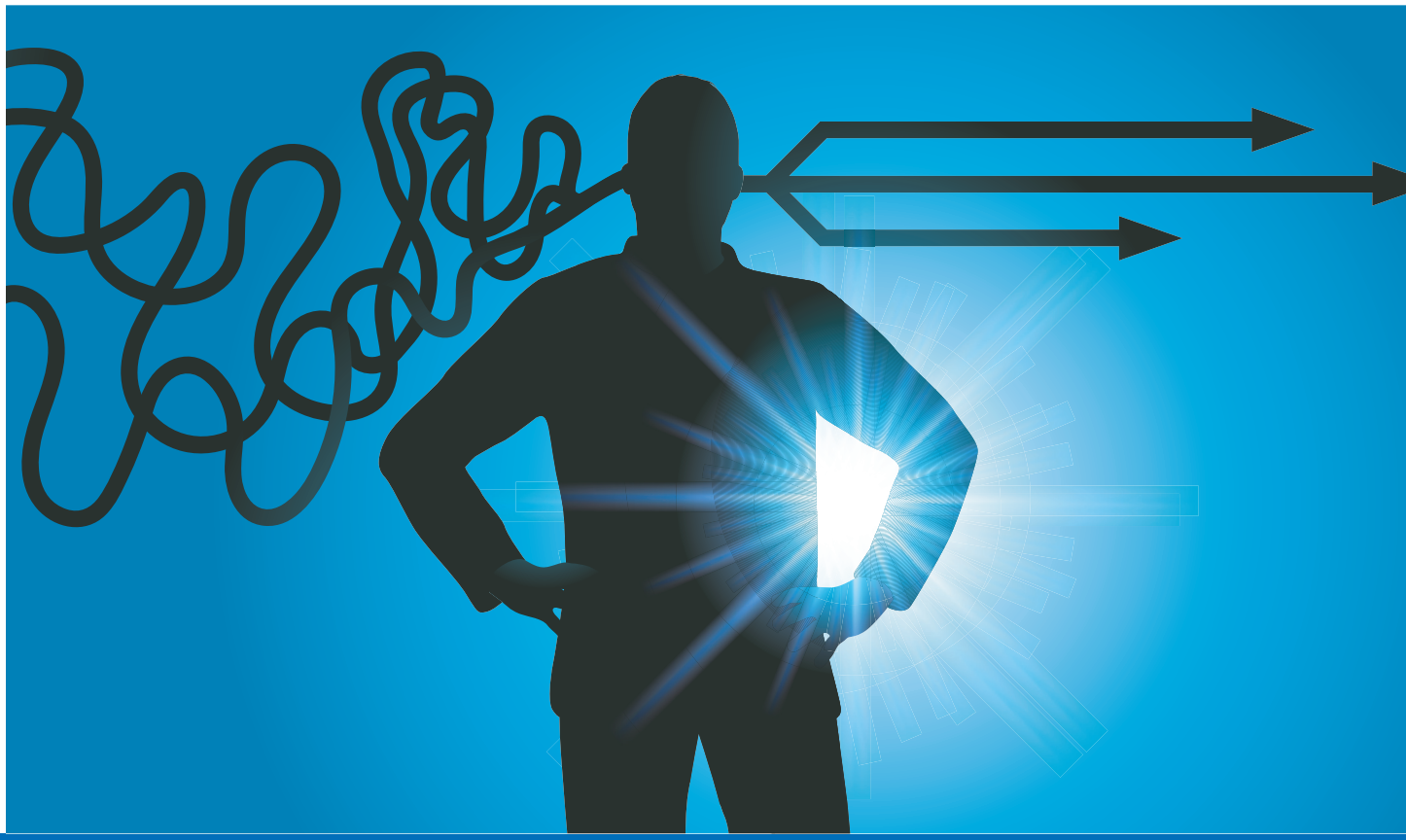
- PA raportează un sentiment de importanță sporită pentru evitarea greșelilor, deoarece consecințele par a fi mai mari ca niciodată. Cu o complexitate mai mare vine creșterea incertitudinii și a riscului și se pare că pentru multe organizații un pas greșit poate însemna diferența dintre eșec, supraviețuire la limită sau prosperitate, fie din punct de vedere operațional, fie al reputației.
- În același timp, devine din ce în ce mai greu să se confirme informațiile, atât din cauza competenței tehnice necesare, cât și din cauza complexității și vastității informațiilor disponibile care urmează să fie evaluate.
- Confirmarea validității datelor și informațiilor are impact asupra profesionistului contabil atât din interiorul, cât și din exteriorul organizației, inclusiv a auditorilor interni și externi.

> “Multe dintre aptitudinile pe care obișnuiam să le utilizam în special la planificarea strategică sunt acum necesare pentru luarea de decizii zilnice.”

19 *IESBA Code* la R120.3; *CPABC Code* la pagina 7; *ICAS Code* la R120.3, *supra* nota 1.

Aptitudinile esențiale se schimbă

- Aptitudinile necesare pentru a gestiona cu succes complexitatea arată o schimbare în echilibrul competențelor la care fac apel profesioniștii contabili. Aptitudinile tehnice sunt încă necesare, dar pentru a ajuta organizațiile noastre să prospere este necesar să ne mobilizăm pe deplin competențele generice precum gândirea critică, scepticismul, raționamentul etic, gestionarea riscurilor, gestionarea schimbărilor și comunicarea și să utilizăm tehnici precum iterația, adaptarea și colaborarea cu părți interesate și experți mai diverși.
- Multe dintre aptitudinile pe care obișnuiam să le utilizăm în special pentru planificarea strategică sunt acum necesare pentru luarea de decizii zilnice.



Partea a III-a: Gestionarea complexității pentru conducerea etică

În calitate de lideri etici, profesioniștii contabili ajută organizațiile să navigheze printre provocările și oportunitățile etice și strategice complexe. Dar gestionarea complexității necesită o schimbare de mentalitate. În loc să ne bazăm în mare măsură pe reguli și analize detaliate, trebuie să ne concentrăm pe identificarea complexității, pe evaluarea implicațiilor și amenințărilor acesteia și pe implementarea unor măsuri de protecție adecvate, acolo unde este posibil, pentru a atenua amenințările și a oferi o bază solidă pentru creștere și progres.

Pentru că situațiile complexe includ adesea implicații etice, PA trebuie să includă în evaluările lor un considerent pentru cum poate fi amenințată conformarea cu principiile etice.[20] De exemplu, există incertitudine cu privire la o modalitate de a răspunde prin care să se recunoască obligațiile de interes public? Amenință ambiguitatea sau schimbarea rapidă confidențialitatea sau capacitatea de aplicare a competenței profesionale adecvate și atenției cuvenite?

Prof. Rick Nason rezumă după cum urmează: „Gestionarea conștientă a complexității într-un context de afaceri este, în linii mari, o funcție a patru strategii și tactici diferite:

1. Recunoașteți tipul de sistem cu care vă confruntați.
2. Gândiți-vă „gestionați" nu „rezolvați".
3. Utilizați o strategie operațională de tipul „încearcă, învață, adaptează".
4. În cele din urmă, și poate cel mai important, dezvoltați o mentalitate complexă"[21] care pune accentul pe creativitate și gândirea diferită.

Pe baza strategiilor mai ample și a expertizei mai multor autori, cele mai bune practici pentru gestionarea complexității includ:[22]

---

20 *Ibid*.

21 *Nason, supra* nota 3 la 91.

22 A se vedea, de exemplu, *Nason, supra* nota 3; *Seijts et al, supra* nota 4; Tim Hogarth, "Complex vs Complicated: Which Problem Are You Solving? (Partea 1)" (28 februarie 2018), TD Lab, online: Medium <https://medium.com/td-lab/complex-vs-complicated-which-problem-are-you-solving-211a55ca9251>; Theodore Kinni,

- distingerea acelor elemente dintr-o situație complicată și care ar trebui rezolvată într-un mod mai izolat de cele care sunt complexe și trebuie gestionate într-un mod mai holistic (dar aveți grijă să nu presupuneți că un sistem complex poate fi pur și simplu împărțit – amintiți-vă că sistemele complexe au sinergii și interacțiuni imprevizibile)
- setarea unui ton la vârf care demonstrează o conducere etică, o comunicare deschisă și o gândire creativă
- structurarea echipelor pentru a facilita colaborarea cu alte persoane care aduc diferite aptitudini, expertiză, creativitate și perspective
- distribuirea rolului de lider pentru a consolida colaborarea de bază
- utilizarea imaginilor și a poveștilor pentru a construi înțelegerea și a promova diferite moduri de gândire
- facilitarea comunicării în timp real
- evaluarea critică a seturilor de date din punctul de vedere al relevanței și influenței
- identificarea și provocarea ipotezelor și a ideilor preconcepute[23]
- valorificarea tehnologiei pentru a itera și simula mai rapid
- testarea ideilor, experimentarea cu contexte și evaluarea rezultatelor acelor experimente pentru a sintetiza îmbunătățirile pentru următoarea iterație
- luarea unor măsuri mici, dar deliberate pentru a face progrese graduale și pentru a limita potențialele costuri ale eșecului
- recunoașterea incertitudinilor inerte ale predicțiilor
- rezistarea la tentații sau la propriile noastre prejudecăți,[24] pentru a explica rezultatele neașteptate
- analizarea modului în care sunt structurate stimulentele pentru a motiva acțiuni adecvate
- utilizarea unei transparențe crescute (atât în cadrul echipei, cât și cu părțile interesate) pentru a atenua lipsa inteligibilității și a caracterului explicabil
- încorporarea gândirii sistemelor, recunoscând modul în care elementele sunt interconectate și/sau interdependente, efectele sinergiilor și ale apariției etc.
- gândirea unui „manual" de strategii flexibile și adaptabile, nu a unui „regulament" privind pașii de urmat

Atunci când se vorbește despre complexitate, auzim adesea referința la „necunoscutele neștiute." Esade Business and Law School oferă îndrumarea potrivit căreia „pentru a trata aceste incertitudini, trebuie să ne lărgim

---

„Liderii inteligenți cunosc diferența dintre complex și complicat. Tu o cunoști?" (19 iulie 2017), Inc., online: Inc. <https://www.inc.com/theodore-kinni/smart-leaders-know-the-difference-between-complex-.html>; *Bonabeau*, *supra* nota 3.

23 Revizuirile aduse de IESBA Codului privind rolul și mentalitatea evidențiază importanța conștientizării propriilor prejudecăți și a atenuării impacturilor acestora – a se vedea *supra* nota 2.

24 *Ibid*.

orizonturile, să examinăm lucruri pe care de obicei nu le punem la îndoială, să vorbim cu oameni cu care nu interacționăm de obicei și, mai presus de toate, să insuflăm partenerilor noștri o atitudine deschisă către descoperire și experimentare”[25].

Luați în considerare Google, de exemplu, unde mai multe proiecte de succes au rezultat din politica ce le-a permis inginerilor să petreacă până la 20% din timpul lor pe proiecte alese de ei. Nu este nevoie de aprobare de la management și nu există repercusiuni în cazul în care un proiect se dovedește a fi neviabil.[26] În mod similar, Nason ne încurajează să învățăm de la furnici, al căror succes de invidiat vine parțial din practica lor de a atribui unor membri ai coloniei sarcina de a umbla la întâmplare în căutare de hrană.[27] Sprijinirea scanării continue și nestructurate a mediului poate nu doar să conducă, dar să și valorifice complexitatea în mediul de afaceri.

25 Koldo Echebarria, “Leadership After Covid-19: Learning to Navigate the Unknown Unknowns” (30 martie 2021), Forbes, online: Forbes <https://www.forbes.com/sites/esade/2021/03/30/leadership-after-covid-19-learning-to-navigate-the-unknown-unknowns/>.

26 *Seijts et al, supra* nota 4.

27 *Nason, supra* nota 3.

Partea a IV-a: Implicații practice pentru profesie

Cât de bine gestionăm și transmitem în prezent complexitatea?

Numeroase PAO-uri iau în considerare în mod activ măsura în care abordările noastre tradiționale oferă încă cele mai bune servicii posibile clienților, angajatorilor și altor părți interesate. Clienții interni și externi vin la noi pentru răspunsuri, iar noi ne promovăm drept „cei care rezolvă problemele". De exemplu, prezentăm situațiile financiare ca fiind o reprezentare corectă a performanței și poziției financiare și oferim prezentări referitoare la riscuri și explicații atente în rapoartele de audit. Dar în ciuda formulării atente, rămâne un decalaj de așteptare – majoritatea cititorilor se așteaptă ca situațiile financiare publicate să fie „corecte" fără a înțelege impactul pragului de semnificație și incertitudinile, raționamentele și estimările inerente importante.

În rolurile noastre de a controla și monitoriza, tindem să alegem parametri pentru a măsura performanța care din necesitate se concentrează doar pe elemente-cheie. În mod similar, modelele financiare limitează în mod necesar capacitatea de a lua în considerare toți factorii aplicabili. Delimitând ceea ce nu putem estima în mod fiabil, cauzăm în mod involuntar ascunderea sau trecerea cu vederea a elementelor și astfel neluarea în considerare în procesul decizional de afaceri? Această tendință de a încerca eliminarea „zgomotului" amenință obiectivitatea procesului nostru de luare a deciziilor sau aplicarea atenției cuvenite? Cu privire la acest aspect, cercetătoarea în comportamentul uman Ruth Schmidt avertizează că „Atunci când situațiile nu au niciun răspuns corect, încercarea de a reduce variabilitatea nedorită prin eliminarea zgomotului poate elimina în mod involuntar și informații utile"[28].

28 Scientist <https://behavioralscientist.org/the-benefits-of-statistical-noise/>.

Pentru profesioniști, problemele complexe sunt norma, iar problemele complicate care pot fi rezolvate prin algoritmi intră din ce în ce mai mult în domeniul mașinăriilor, precum sistemele AI. Prin urmare, deși formarea viitorilor PA pentru a rezolva probleme complicate rămâne esențială ca fundament pentru asigurarea unei supravegheri corespunzătoare, trebuie să ne asigurăm, de asemenea, că PA existenți și aspiranți dețin instrumentele necesare pentru a gestiona complexitatea și aptitudinile și raționamentul necesare pentru a recunoaște momentul utilizării acestora.[29] Însă această tranziție este dificil de realizat, deoarece aptitudinile cu un caracter facilitator sunt mai greu de tratat în mod obiectiv în scopuri de certificare.

Calea de urmat

Discuțiile cu delegații la evenimentul nostru și cu alți participanți la activitățile de informare oferă următorii pași concreți pe care PAO-urile și PA individuali îi pot urma pentru a gestiona mai bine complexitatea și a continua să merite poziția de consilieri de încredere și lideri etici.

Pentru PAO-uri:

- Recunoașteți complexitatea și implicarea activă a părților interesate în conversații mai ample legate de încredere și etică într-o lume complexă și modul în care acestea creează oportunități și așteptări.
- Păstrați în permanență contactul cu părțile interesate pentru a ajuta la reducerea decalajelor de așteptare. De exemplu, reflectați mai bine nivelul aserțiunilor, raționamentului și estimărilor care sunt conținute în rezultatele informațiilor, inclusiv în situațiile financiare.
- Creați alianțe intraprofesionale și interprofesionale pentru a conecta inițiativele și a explora obligațiile comune de a acționa în interesul public și pentru a valorifica perspectivele altor profesii care au făcut o distincție mai clară între complicat și complex (precum ingineria și medicina).[30]
- Asigurați-vă că educația, formarea și experiența practică a profesioniștilor contabili aspiranți – și continuarea dezvoltării profesionale a PA – dezvoltă și evaluează în mod eficient competențele cu caracter facilitator, inclusiv aptitudinile necesare pentru recunoașterea situațiilor complexe și elaborarea răspunsurilor adecvate (de exemplu, accentuând faptul că formulele,

29 A se vedea, de exemplu, amendamentele recente aduse Standardelor Internaționale de Educație ale IFAC care reflectă cererea tot mai mare de contabili calificați în domeniul tehnologiilor informației și comunicațiilor și pun accent mai mare pe raționamentul profesional, scepticismul profesional și alte aptitudini și comportamente. Disponibile pe <https://education.ifac.org/index.html>.

30 A se vedea, de exemplu, Jon A Schmidt, "Complicated + Complex = Wicked" (iulie 2015), Structure, online: National Council of Structural Engineers Associations <https://www.structuremag.org/wp-content/uploads/2015/06/C-InFocus-Schmidt-July151.pdf> la 9; James Rogers, "Have we gone too far in translating ideas from aviation to patient safety? Yes" (2011), Brit Med J 342, online: British Medical Association <https://doi.org/10.1136/bmj.c7309>.

algoritmii și modelele sunt instrumente esențiale, dar au limitări inerente care nu ar trebui trecute cu vederea).
- Facilitați dezvoltarea profesională și a altor resurse de orientare pentru a sprijini PA în procesul de învățare și dezvoltare în ceea ce privește gestionarea complexității, a conducerii etice, a responsabilității sociale etc.
- Acționați cu intenția de a diferenția complexul de complicat în comunicarea cu membrii, pentru a consolida interpretările.
- Lucrați cu normalizatorii de standarde[31] pe măsură ce aceștia dezvoltă standardele care se aplică raportării, asigurării și conduitei profesionale pentru a recunoaște schimbarea nevoilor sociale, ținând seama de faptul că standardele bazate pe principii pot fi îngreunate dacă se împotmolesc cu reguli detaliate.

Pentru PA individuali:
- Fiți conștienți de diferențele dintre complicat și complex și asigurați-vă că sunt aplicate abordări adecvate pentru fiecare (de exemplu, nu încercați – sau susțineți – rezolvarea unui lucru care poate fi doar gestionat).
- Gândiți într-un mod mai integrat, luând în considerare diferite direcții și perspective (etice, sociale, tehnologice, ale părților interesate multiple etc.) și provocați-i pe alții din organizația dvs. să facă la fel.
- Îmbunătățiți-vă competențele tehnice pentru a putea avea conversații semnificative cu privire la riscuri, oportunități, ipoteze, valori și așa mai departe cu profesioniștii și inginerii din IT.
- Realizați faptul că părțile interesate au nevoie de noi ca să vadă în viitor și ajutați-le să anticipeze, să estimeze și să navigheze, mai degrabă decât să evalueze trecutul.
- Exersați umilința – pentru a putea recunoaște că nu deținem toate răspunsurile și pentru a fi mereu deschiși să puneți mai multe întrebări.
- Faceți eforturi pentru autoconștientizarea propriilor prejudecăți și încercați atenuarea acestora, de exemplu, prin colaborarea cu un grup mai divers de factori decizionali.
- Manifestați în mod constant curiozitate[32] și/sau scepticism profesional[33] în ce privește provocările și stabiliți că acest lucru este normal și sănătos pentru a gestiona așteptările părților interesate și pentru a construi relații.
- Implicați-vă, consultați-vă și lucrați mai colaborativ cu alții din interiorul sau din exteriorul profesiei, pentru a merge mai departe ca parteneri în inovare și pentru a conecta inițiative.

---

31 De exemplu, la nivel internațional, inițiativele IESBA precum Rolul și mentalitatea, Tehnologia și proiectele de scheme de planificare fiscală și echivalentele lor regionale și naționale.

32 *Supra* nota 2.

33 Așa cum prevăd *Standardele Internaționale de Audit*, ISA 200, disponibil la: https://www.ifac.org/system/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf.

- Aveți curajul moral[34] de a fi lideri etici și de a vedea impactul pe termen lung. Pentru a face asta, trebuie să ne îndrumăm organizațiile să reziste gândirii pe termen scurt care poate conduce la presiuni și stimulente nealiniate.
- Fiți pregătiți să refuzați un loc de muncă sau o misiune în cazul în care nu sunteți cel mai bun profesionist pentru acel rol.

Concluzii

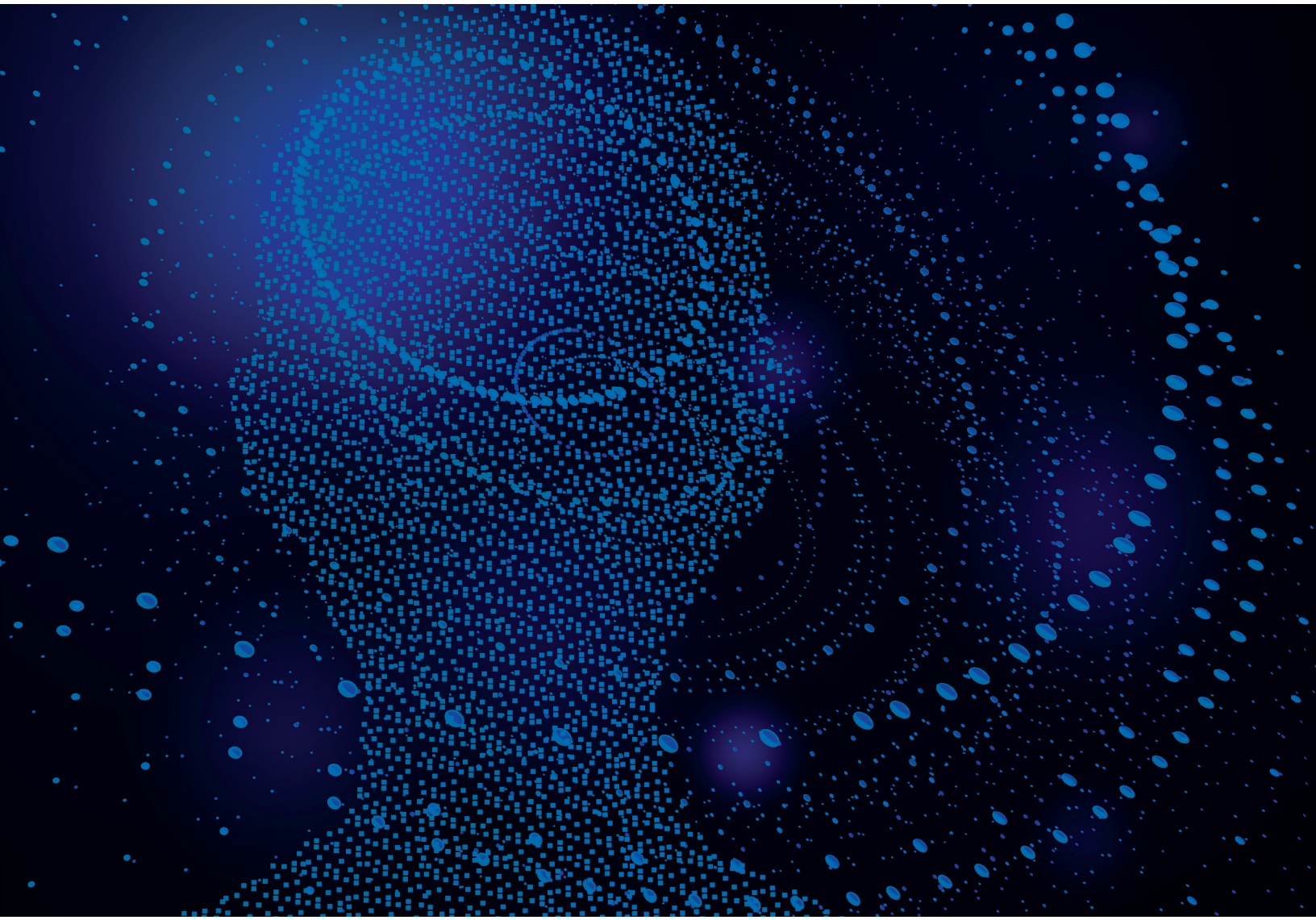
Perturbarea modernă oferă profesiei oportunitatea de a recunoaște semnificația complexității și de a răspunde nevoii de schimbare fundamentală pentru a evolua odată cu mediul de afaceri global. Profesia aduce multe cunoștințe și expertiză, dar este nevoie să știm cum trebuie acestea încadrate și modelate pentru era digitală.

Tim Hogarth, fost vicepreședinte Inovație și Strategii pentru Cadrele generale, TD Bank, avertiza: „cunoștințele și experiența existente nu sunt irelevante –, dar nici nu ne putem baza pe acestea cu aceeași încredere pe măsură ce acceptăm rezultate imprevizibile și tehnologii disruptive”[35].

Prin învățarea să ne adaptăm, să echilibrăm controlul cu creativitatea, să recunoaștem limitele și incertitudinile inerente din activitățile efectuate și recomandările pe care le facem și prin comunicarea acestor limite părților interesate, putem aduce mai multă valoare și spori încrederea în profesie. Și prin adăugarea unei gândiri complexe în abordările noastre, profesia se va adapta la mediul în continuă schimbare și va construi următoarea generație de lideri etici competenți.

34 ICAS, *The Power of One: Moral Courage* (2e, noiembrie 2020), ICAS, online: ICAS <https://www.icas.com/professional-resources/ethics/resources-and-support/moral-courage>.

35 Tim Hogarth, “The Shift from Experts to Experiments (Partea 2)” (28 februarie 2018), TD Lab, online: Medium <https://medium.com/td-lab/the-shift-from-experts-to-experiments-977e3043f5c4>.



Drepturi de autor © Iunie 2021 Chartered Professional Accountants of Canada (CPA Canada), Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS) și International Federation of Accountants (IFAC). Toate drepturile rezervate. Este necesară permisiunea scrisă a CPA Canada, ICAS sau IFAC pentru reproducerea, stocarea, transmiterea sau pentru utilizarea acestui document în scopuri similare, cu excepția cazurilor în care documentul este utilizat doar în scop individual și necomercial. Contactați: permissions@cpacanada.ca, connect@icas.com sau permissions@ifac.org.

CPA CHARTERED PROFESSIONAL ACCOUNTANTS CANADA

277 WELLINGTON STREET WEST
TORONTO, ON CANADA M5V 3H2
T. 416 977.3222 F. 416 977.8585
CPACANADA.CA

Documentul *Complexitatea și profesionistul contabil: Îndrumări practice pentru un proces decizional etic*, publicat de International Federation of Accountants în august 2021 în limba engleză, a fost tradus în limba română de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) în martie 2022 și a fost reprodus cu permisiunea IFAC. Textul aprobat al tuturor publicațiilor IFAC 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 *Complexitatea și profesionistul contabil: Îndrumări practice pentru un proces decizional etic* © 2021 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Textul în limba română al documentului *Complexitatea și profesionistul contabil: Îndrumări practice pentru un proces decizional etic* © 2022 al IFAC. Toate drepturile rezervate.

Titlul original: *Complexity and the professional accountant: Practical guidance for ethical decision-making.*

Contactați permissions@ifac.org pentru permisiunea de a reproduce, a stoca, a transmite sau a utiliza acest document în alte scopuri similare.

ISBN: 978-606-580-173-8