

---

# Asigurarea rapoartelor integrate: situația actuală

---

*Prof. univ. dr. Mădălina DUMITRU,  
Academia de Studii Economice din București,  
e-mail: Madalina.Dumitru@cig.ase.ro*

*Conf. univ. dr. Raluca Gina GUȘE,  
Academia de Studii Economice din București,  
e-mail: GGuse@cig.ase.ro*

## Rezumat

*Acest articol se concentrează pe asigurarea diferitelor secțiuni ce includ informații de sustenabilitate, sociale, de mediu sau de guvernanță din rapoartele anuale ale companiilor, care se încadrează în gama rapoartelor integrate. Întrebările principale ale cercetării sunt: care sunt secțiunile asigurate; în ce măsură sunt implicați profesioniștii contabili și auditorii în misiunile de asigurare a rapoartelor integrate; care sunt standardele folosite în misiunile de asigurare. Am analizat rapoartele integrate publicate în anul 2014 de 98 de companii incluse în Programul Pilot al Consiliului Internațional al Raportării Integrate. Principala noastră concluzie este că cele mai multe companii obțin asigurare pentru o parte din informațiile incluse în rapoartele integrate, cele mai multe rapoarte sunt asigurate de profesioniști din domeniul contabilității și că cel mai folosit standard este ISAE 3000. Articolul este important pentru practicienii contabili pentru că prezintă noi oportunități pentru dezvoltarea profesiei. Din punct de vedere academic, discrepanța dintre unele din rezultatele noastre și rezultatele studiilor bazate pe rapoartele de sustenabilitate demonstrează că asigurarea rapoartelor integrate este o temă specifică, ce trebuie studiată separat.*

**Cuvinte-cheie:** asigurare, profesioniști contabili, raportare integrată, Program Pilot, standarde de asigurare

**Clasificare JEL:** M14, Q56

## 1. Introducere

Un număr din ce în ce mai mare de entități înserează informații referitoare la responsabilitatea socială, de mediu, sociale, de sustenabilitate sau alte tipuri de raportare non-financiară în rapoartele anuale sau în rapoarte de sine stătătoare emise. Noile tipuri de rapoarte sunt denumite generic „rapoarte integrate”. Mecanismele de asigurare și alte instrumente sunt necesare pentru a asigura credibilitatea și încrederea rapoartelor corporațiilor, mai ales dacă ținem cont de faptul că rapoartele integrate sunt destinate în primul rând investitorilor, conform Cadrelui Internațional de Raportare Integrată (IIRF).

Până în prezent, pentru asigurarea rapoartelor integrate se apela la comitete de prezentare a informațiilor din situațiile financiare și la misiuni de audit intern, servicii prestate de consultanți externi, angajamente de asigurare independente realizate de practicieni pentru informații, sisteme și procese (IAASB, 2015a).

Necesitatea îmbunătățirii credibilității și încrederii a fost semnalată de Consiliul Internațional al Raportării Integrate (IIRC) și de Consiliul Internațional al Standardelor de Audit și Asigurare (IAASB) în lucrările publicate și prin formarea de grupuri de lucru (de exemplu, Grupul de Lucru pentru Raportare Integrată al IAASB a fost format în septembrie 2014). Rolul asigurării externe independente pentru rapoartele integrate (ce conduce la îmbunătățirea încrederii) și dificultatea alegerii standardelor adecvate a fost semnalată și de Opreșor (2015). În același timp, un număr din ce în ce mai mare de companii obțin asigurare pentru rapoartele integrate.

Asigurarea rapoartelor integrate generează necesitatea existenței standardelor de asigurare, care trebuie acoperită de organisme de standardizare. În plus, practicienii trebuie să dobândească aptitudinile necesare pentru a oferi opinii profesionale cu privire la această nouă formă de rapoarte corporative. În această lucrare ne vom concentra pe stadiul actual al practicii de asigurare asociate cu raportarea integrată și, de asemenea, pe implicarea profesioniștilor contabili și auditorilor în misiunile de asigurare. Importanța acestei probleme a fost recunoscută de către IIRC (2015) și Eccles, Krzus și Watson (2012). Scopul nostru este de a explora rolul pe care îl au profesioniștii contabili și auditorii competenți în pregătirea și furnizarea de asigurare cu privire la noile forme de rapoarte

corporative. O altă întrebare a cercetării abordată de articolul nostru este care sunt standardele folosite pentru asigurarea acestui tip de rapoarte.

Nu există lucrări publicate în acest domeniu până în prezent (IAASB, 2015b), iar acest lucru este motivul pentru care în secțiunea noastră de revizuire a literaturii vom lua în considerare articolele ce abordează probleme similare, cum ar fi competențele profesioniștilor contabili care asigură rapoarte de sustenabilitate sau declarații privind emisiile de gaze de seră. Prin această cercetare acoperim un gol în literatura de specialitate de contabilitate și răspundem la apelul IAASB pentru cercetare academică în domeniu.

Am decis să studiem asigurarea rapoartelor integrate, spre deosebire de asigurarea informațiilor non-financiare, pentru că ne-am așteptat să obținem o imagine mai cuprinzătoare. Implicarea în acest moment, când raportarea integrată este încă la început, este importantă pentru a sprijini construirea unui proces de asigurare robust. Asigurarea este deja inclusă în unele rapoarte integrate și există riscul ca aceste angajamente de asigurare să fie în detrimentul a ceea ce este în interesul public, în absența unui standard de asigurare corespunzător pentru ele (Ms. Diplock, IAASB, 2015c).

Acest tip de cercetare este importantă pentru profesioniștii contabili și auditori deoarece aceștia trebuie să profite de moment și să încerce să obțină o cotă de piață cât mai mare în această nouă activitate.

Lucrarea este structurată după cum urmează. Următoarea secțiune discută stadiul cunoașterii în domeniul asigurării rapoartelor integrate. Cea de a treia secțiune prezintă metodologia cercetării utilizată în lucrare. Rezultatele cercetării sunt prezentate în secțiunea a patra. Lucrarea se încheie cu concluziile noastre.

## 2. Revizuirea literaturii în domeniul asigurării rapoartelor integrate

IIRF nu prevede în mod specific asigurarea rapoartelor integrate. Cu toate acestea, studii recente publicate de Big Four (cum ar fi KPMG, 2013 și 2015 sau Deloitte, 2014) raportează că un număr tot mai mare de companii întocmesc rapoarte integrate și că există un interes tot mai mare din partea altor companii/manageri să treacă

la acest tip de raportare. Credibilitatea este o modalitate de a spori interesul pentru informațiile non-financiare (Eccles, Krzus și Watson, 2012). Deoarece există o cerere mare pentru raportarea integrată, considerăm că în viitorul apropiat va exista o nevoie de asigurare cu privire la acest tip de rapoarte. Deloitte (2014), de exemplu, raportează că 55% din cele 250 de companii incluse în eșantionul selectat pentru studiul lor obțin o asigurare pentru rapoartele de sustenabilitate, față de 28% în 2012.

Standardul Internațional de Audit (ISA) 720 revizuit a consolidat responsabilitățile auditorului în legătură cu „alte informații”. „Alte informații” reprezintă „informații financiare și non-financiare (altele decât situațiile financiare și raportul auditorului aferent acestora) incluse în raportul anual al unei entități” (IAASB, 2015a). Acest fapt susține opinia noastră că ar trebui să se acorde o atenție deosebită condițiilor în care se desfășoară angajamentele de asigurare pentru rapoartele integrate. Este posibil ca profesioniștii implicați în misiuni de asigurare să se bazeze pe activitatea auditorilor interni, auditorii informațiilor de mediu, sociale și de guvernanta etc.

În ceea ce privește rapoartele integrate, practica prezentă utilizată de companii este de a obține o opinie de audit pentru partea de situații financiare a rapoartelor și o opinie separată pentru o selecție de informații non-financiare. Această combinație, totuși, nu oferă o opinie de audit „integrată”.

Asigurarea reprezintă un proces realizat de un auditor extern competent și independent, pentru a obține probe adecvate și suficiente și pentru a exprima o concluzie scrisă, care îmbunătățește gradul de încredere pe care utilizatorii o pot plasa în raportul integrat al organizației (IIRC, 2014). În termeni mai simpli, asigurarea cu privire la raportarea integrată (<IR>) este de obicei considerată a fi o concluzie independentă dacă raportul integrat al unei organizații prezintă strategia, guvernanta, performanța și perspectivele în conformitate cu IIRF (IIRC, 2014). Asigurarea referitoare la raportarea integrată poate fi obținută pe diferite teme, cum ar fi procesul de pregătire a unui raport integrat sau informațiile incluse în raport. Cu toate acestea, în conformitate cu IAASB (2015d), este preferabil ca toate principiile incluse în IIRF să fie asigurate.

Una dintre problemele nerezolvate în legătură cu asigurarea rapoartelor integrate se referă la *cunoștințele* persoanelor care urmează să ia parte la o misiune de

asigurare pentru raportare integrată. KPMG (2008) și Simnett, Vanstraelen și Chua (2009) au demonstrat că 65% și, respectiv, 43% dintre rapoartele asigurate incluse în eșantioanele lor au fost asigurate de contabili. Profesioniștii contabili pot adăuga valoare misiunilor de asigurare în ceea ce privește raportarea integrată, având cunoștințe privind raportarea corporativă, în general, dar și privind procesele de raportare, controlul intern și experiență în efectuarea misiunilor de asigurare. Cu toate acestea, efectuarea unei misiuni de asigurare în ceea ce privește raportarea integrată poate necesita competențe și cunoștințe de specialitate (IAASB, 2015d). Astfel, poate fi necesară implicarea unei echipe formate din practicieni în diverse domenii pentru un astfel de angajament. Cu toate acestea, auditorii certificați pot aduce o serie de avantaje ca membri ai unei echipe de asigurare. Aceste avantaje decurg din experiența lor în evaluarea riscurilor, a existenței și acurateței raționamentelor managerilor responsabili de raportare, structurarea raportului de asigurare/audit, precum și abilitățile dobândite, cum ar fi munca în echipă (în echipe multidisciplinare), educația relevantă și dezvoltare profesională continuă, cu respectarea Codului de etică, politicilor și procedurilor emise de o asociație profesională cum ar fi IAASB (Huggins, Green și Simnett, 2011). Totuși, echipele multidisciplinare pot fi dificil de gestionat.

O altă problemă ridicată de asigurarea rapoartelor integrate este legată de *standardele* care trebuie să fie utilizate de către practicieni. În general, profesioniștii aleg între două standarde: Standardul Internațional pentru Misiunile de Asigurare (ISAE 3000, revizuit), emis de IAASB și Standardul de Asigurare AA1000 emis de AccountAbility. Raportul de asigurare întocmit folosind AA1000AS evidențiază punctele forte și punctele slabe ale conținutului raportului, precum și sistemele de management folosite de organizație și capacitatea de reacție față de preocupările părților interesate (Lungu ș.a., 2010). Un raport de asigurare elaborat folosind ISAE 3000 subliniază limitările și punctele slabe ale procesului de raportare al companiei. Consiliul pentru Standarde de Contabilitate a Sustenabilității (SASB) încurajează utilizarea AT secțiunea 101 a American Institute of Certified Public Accountants' Statements privind standardele de atestare a angajamentelor.

O problemă care ar trebui să fie luată în considerare de către profesioniștii care desfășoară misiunea de asigurare se referă la *ghidurile* utilizate de societatea care a pregătit raportul integrat. Acestea pot fi formale

(atunci când sunt cerute prin lege, de exemplu) sau mai puțin formale. Referințele în acest domeniu sunt ghidurile publicate de Inițiativa de Raportare Globală (IAASB, 2015d).

### 3. Metodologia cercetării

Cercetarea noastră are la bază studierea conținutului rapoartelor anuale publicate în 2014 de organizațiile incluse în Programul Pilot al IIRC. Au fost identificate 98 de organizații ce corespund acestui criteriu, iar rapoartele anuale analizate au fost cele publicate de organizații prin intermediul propriei pagini web.

Am extras din rapoartele anuale date generale despre organizație (continent, domeniu de activitate, dimensiunea raportului anual – număr de pagini) și date despre conținutul raportului, concentrându-ne pe aspecte legate de asigurarea acelor secțiuni din raportul anual care sunt asociate de obicei cu informațiile non-financiare prezentate în rapoartele integrate, cum ar fi sustenabilitatea, aspectele sociale și de mediu sau guvernanta. Concret, referitor la raportul de asigurare am extras manual următoarele informații:

- existența informațiilor referitoare la asigurarea secțiunilor asociate cu raportarea non-financiară;
- mențiuni privind utilizarea standardelor emise de Inițiativa de Raportare Globală ca și criteriu de raportare;
- secțiunile asigurate;
- tipul misiunii de asigurare: asigurarea completă a raportului sau asigurarea parțială;
- domeniul auditorului: contabilitate sau altele;
- standardele folosite în cadrul misiunii de asigurare: ISAE 3000, AA1000AS, alte standarde;
- includerea opiniei de asigurare în conținutul raportului integrat;
- numărul de pagini al raportului de asigurare inclus în raportul integrat;
- exemple de informații care nu sunt asigurate;
- prezentarea de informații suplimentare referitoare la misiunea de asigurare asociată cu raportarea integrată pe pagina web a companiei.

Modul în care au fost codificate variabilele folosite în această cercetare este prezentat în **Tabelul 1**.

Tabelul 1. Codificarea variabilelor folosite		
NC	Descriere	Codificare
1	Continentul pe care se află sediul companiei	1 – Europa 2 – America 3 – Africa 4 – Asia și Australia
2	Domeniul de activitate principal al companiei	1 – Producție 2 – Altele
3	Numărul total de pagini al raportului integrat	-
4	Tipul misiunii de asigurare	0 – Nu se prezintă 1 – Completă 2 – Parțială
5	Domeniul auditorului care a asigurat raportul integrat	0 – Nu se prezintă 1 – Contabilitate 2 – Altele
6	Standardul care a stat la baza formulării opiniei de asigurare	0 – Nu se prezintă 1 – ISAE 3000 2 – AA1000AS 3 – Altele 4 – ISAE 3000 și AA1000AS
7	Este inclusă asigurarea în raportul integrat?	0 – Nu 1 – Da
8	Criteriul utilizat pentru măsurarea și prezentarea informațiilor non-financiare în raportul integrat	1 – GRI 0 – Altele
9	Numărul de pagini al raportului de asigurare	-

Sursa: prelucrările autorilor

Ipotezele cercetării noastre au fost următoarele:

1. Cele mai multe misiuni de asigurare a informațiilor non-financiare din rapoartele integrate au caracter parțial;
2. Cele mai multe companii care încheie contracte în vederea asigurării informațiilor non-financiare din rapoartele integrate apelează la entitățile specializate în contabilitate, audit și consultanță;
3. Cele mai multe firme care oferă servicii de asigurare pentru informațiile non-financiare din rapoartele integrate folosesc ISAE 3000 ca bază pentru formularea opiniei de asigurare.

#### 4. Rezultatele cercetării

Din cele 98 de companii analizate 52 sunt din Europa, 23 din America, 6 din Africa și 17 din Asia sau Australia. 43 de companii au ca obiect de activitate principal producția, celelalte având alte obiecte de activitate.

29 de companii din cele 98 includ raportul de asigurare în raportul integrat. Pentru alte 6 companii am găsit în raportul integrat referințe că au publicat opinia de asigurare pe site. Aceasta înseamnă că 35,71% dintre companiile analizate prezintă raportul de asigurare. Acest procent este mult mai mic decât cel raportat de Deloitte (2004) cu privire la rapoartele de sustenabilitate (62% în 2013). Câteva explicații ar putea fi următoarele:

- rapoartele integrate trebuie să fie cât mai concise și, de aceea, nu mai includ raportul de asigurare;
- companiile asigură separat rapoartele de sustenabilitate și nu mai asigură și componenta non-financiară din rapoartele integrate;
- a fost deja postată pe site opinia de asigurare pentru anul următor și link-ul din raportul integrat nu mai este funcțional sau motorul de căutare Google ne conduce către ultimul raport de asigurare.

În ceea ce privește procentul de companii ce prezintă rapoartele de asigurare pe continente, situația este prezentată în Tabelul 2.

**Tabelul 2. Procente companii ce prezintă rapoarte de asigurare pe continente**

NC	Continent	Procent
1	Europa	33,33%
2	America	31,81%
3	Africa	33,33%
4	Asia și Australia	41,18%

Sursa: prelucrările autorilor

Dacă în primele trei cazuri procentele sunt apropiate unele de altele și puțin sub medie, se observă că pentru Asia și Australia procentul companiilor care obțin asigurare pentru raportul anual este mult mai mare.

40% din companiile care activează în domeniul producției obțin raport de asigurare, în timp ce doar 30% din companiile care au un alt obiect de activitate principal publică raportul de asigurare.

*Ipoteza 1. Cele mai multe misiuni de asigurare a informațiilor non-financiare din rapoartele integrate au caracter parțial*

Analizând în ce măsură rapoartele integrate beneficiază de asigurare, am constatat că 60,2% dintre companii nu prezintă dacă s-a obținut asigurare pentru întregul raport sau doar pentru o parte din informații. Dintre companiile care prezintă acest aspect, în 72% din cazuri asigurarea este parțială, iar 28% dintre companii asigură întregul raport. Altfel spus, doar pentru 11,14% din companiile analizate se poate afirma cu certitudine că raportul integrat beneficiază de asigurare pentru întregul conținut. Ipoteza cercetării noastre este confirmată.

Referitor la asigurarea totală sau parțială a informațiilor din raportul integrat prezentăm următoarele date:

**Tabelul 3. Tipuri de asigurare a informațiilor din rapoartele integrate**

	Număr rapoarte	din care, prin servicii oferite de companii Big Four	%
Rapoarte integrate pentru care s-a obținut asigurare (total sau parțial)	39	27	69,23
Rapoarte integrate pentru care s-a obținut asigurare (total)	11	4	36,36
Rapoarte integrate pentru care s-a obținut asigurare (parțial)	28	23	82,14

Sursa: Prelucrările autorilor

Am constatat că 54,54% dintre opiniile emise pentru întregul raport provin de la entități din alte domenii decât cel contabil. Observăm deci, că un număr mic de entități a beneficiat de servicii de asigurare pentru întregul raport integrat și, dintre acestea, mai puțin de jumătate din ele au apelat la companii Big Four. Numărul mic de rapoarte integrate asigurate în totalitate de companiile specializate în servicii de contabilitate, audit și consultanță demonstrează dificultatea auditării de informații din rapoartele integrate în general și de către profesioniștii contabili în special, din două motive:

- volumul mare de date: acest fapt conduce la necesitatea standardizării practicilor de raportare; și
- natura informațiilor prezentate: este nevoie de utilizarea unor echipe multidisciplinare, care sunt greu de gestionat.

Rezultatele obținute în cadrul studiului nostru sunt diferite substanțial de rezultatele studiului KPMG referitor la rapoartele de sustenabilitate. În cazul acestora, aproximativ 50% dintre opiniile de asigurare au fost acordate pentru întregul raport (KPMG, 2015).

Din analiza conținutului rapoartelor de asigurare a reieșit faptul că furnizorii de servicii de asigurare au menționat ca secțiuni neasigurate: informațiile prospective, obiectivele, așteptările companiilor, capitalul, solvabilitatea, valoarea de piață a produselor noi, detaliile referitoare la consiliul de administrație, clienți, furnizori, informații financiare. La polul opus, în cele mai multe rapoarte se menționează asigurarea indicatorilor cheie ai performanței, informațiilor referitoare la sustenabilitate, principiilor din cadrele de raportare.

*Ipoteza 2. Cele mai multe companii care încheie contracte în vederea asigurării informațiilor non-financiare din rapoartele integrate apelează la entitățile specializate în contabilitate, audit și consultanță*

56 de companii dintre cele analizate (reprezentând 57,14%) nu prezintă numele entității care asigură raportul integrat. Din celelalte 42 de companii, 31 (74%) încheie contracte de asigurare a raportului integrat cu entități specializate în contabilitate, audit și consultanță și 11 (26%) cu companii din alte domenii. În plus, dintre cele 31 de companii care colaborează cu firme din domeniul contabilității, 30 au ales companii din Big Four (reprezentând 71,43% din 42 de companii). Șapte

companii prezintă numele asiguratorului, dar nu prezintă și raportul. O cauză ar putea fi legată de disponibilitatea resurselor, iar Big Four au avut resurse (materiale și mai ales umane) pentru a răspunde cererii de asigurare în domeniu. Ipoteza cercetării noastre este confirmată.

Acest rezultat este convergent cu cel al studiului KPMG (2015), conform căruia marile companii din domeniul contabilității asigură 64% din rapoartele de sustenabilitate ale celor mai mari 100 de companii din țările analizate (N100) și 65% din rapoartele de sustenabilitate ale primelor 250 de companii din clasamentul Global Fortune (G250).

*Ipoteza 3. Cele mai multe firme care oferă servicii de asigurare pentru informațiile non-financiare din rapoartele integrate folosesc ISAE 3000 ca bază pentru formularea opiniei de asigurare*

Conform datelor extrase, 60 de companii din 98 (reprezentând 61,22%) nu prezintă standardele care au stat la baza formulării opiniei de asigurare.

Statistic, datele sunt sintetizate în **Tabelul 4**.

**Tabelul 4. Standarde folosite în misiunile de asigurare a rapoartelor integrate**

Standarde utilizate	Total	Firme de contabilitate, audit și consultanță	Firme din alte domenii
ISAE 3000	37%	35,48%	27,27%
AA1000AS	21%	6,46%	45,45%
Alte standarde	37%	38,71%	18,18%
ISAE 3000 și AA1000AS	5%	6,46%	
Total	100%	87,11%	90,90%

Sursa: Prelucrările autorilor

Pentru 37% dintre misiunile de asigurare s-a folosit ISAE 3000, pentru 21% AA1000AS, pentru 37% alte standarde și pentru 5% atât ISAE 3000, cât și AA1000AS. Un număr de 11 firme de audit au folosit ISAE 3000 și 2 au folosit atât ISAE 3000, cât și AA1000AS (în total 41,94%). În patru rapoarte nu se prezintă standardul folosit. În urma analizei datelor noastre am observat că rezultatele sunt complet diferite

în ceea ce privește standardele folosite de entitățile din alte domenii decât cel contabil. Astfel, 45,45% dintre ele folosesc standardul AA1000AS, 27,27% standardul ISAE 3000, 18,18% alte standarde și pentru una dintre ele nu se specifică standardul. De asemenea, cele mai multe sunt acreditate de organizația AccountAbility.

Rezultatul nostru este corelat cu cel raportat de IFAC (2008) cu privire la asigurarea emisiilor de gaze de seră. Ipoteza cercetării a fost validată.

#### Alte rezultate ale cercetării

Am putut consulta 35 de rapoarte de asigurare emise pentru companiile din eșantionul nostru. În 68,18% din aceste rapoarte se făcea referire la utilizarea standardelor emise de Inițiativa de Raportare Globală ca și criteriu de raportare. Acest rezultat este corelat cu cele prezentate în studiul KPMG (2015).

Analizând dimensiunea rapoartelor de asigurare, am constatat că, de obicei, acestea sunt concise. Deși concizia caracterizează în general opinia exprimată de auditori, considerăm că, în cazul informațiilor non-financiare, o formă mai dezvoltată a raportului de asigurare ar putea contribui la îmbunătățirea credibilității, mai ales în absența unor standarde de raportare cu caracter obligatoriu. Informațiile referitoare la numărul de pagini sunt sintetizate în **Tabelul 5**.

Tabelul 5. Număr de pagini rapoarte de asigurare	
Elemente	Valoare
Număr mediu de pagini	2,36
Deviația standard	1,38
Număr minim de pagini	1
Număr maxim de pagini	8

Sursa: prelucrările autorilor

Rapoartele emise de profesioniști din alte domenii tind să fie mai lungi. În cazul lor, numărul mediu de pagini este de 2,45 pe raport, iar în cazul celor emise de profesioniștii contabili de 1,65 pe raport.

## 5. Concluzii

Practicile de raportare integrată evoluează și în același timp standardele aferente sunt perfecționate; asigurarea rapoartelor integrate trebuie de asemenea să evolueze.

Cercetarea noastră identifică mai multe aspecte care trebuie să fie rezolvate în viitorul apropiat, pentru a asigura credibilitatea și încrederea rapoartelor integrate prin intermediul proceselor de asigurare, care pot fi percepute ca oportunități de dezvoltare a profesiei.

Una dintre întrebările care apar ca urmare a noilor practici de raportare este dacă misiunile de asigurare ar trebui să acopere anumite secțiuni ale rapoartelor integrate sau rapoartele în ansamblu. Așa cum s-a exprimat anterior în literatura de specialitate, practica dominantă actuală de asigurare a anumitor secțiuni ale rapoartelor integrate nu poate duce decât la un grad limitat de asigurare. Cu toate acestea, asigurarea rapoartelor integrate în întregime necesită un nou set de standarde și competențe profesionale.

Nevoia de standarde profesionale în domeniu este susținută și de constatările noastre referitoare la standardele actuale folosite de asiguratori. Chiar dacă standardul ISAE 3000 este folosit de un număr mare de furnizori de servicii de asigurare în firmele de contabilitate, celelalte entități afișează o preferință pentru standardul AA1000AS. Chiar și așa, nici ISAE 3000 nici AA1000AS nu este utilizat de mai mult de 45% din asiguratori. Prin urmare, niciun standard nu a fost încă acceptat ca referință de toți asiguratorii (sau de majoritate).

O altă problemă referitoare la asigurarea rapoartelor integrate decurge din caracterul eterogen al datelor incluse în aceste rapoarte. Rezultatele noastre legate de implicarea semnificativă a entităților non-contabile în procesele de asigurare susțin importanța echipelor multidisciplinare și nevoia de a fi dezvoltate noi competențe profesionale. În plus, implicarea pe scară largă a companiilor Big Four sugerează faptul că asigurarea rapoartelor integrate este dificilă nu numai din punctul de vedere al competențelor, dar și în ceea ce privește resursele umane și materiale necesare.

O limită a cercetării noastre constă în numărul relativ mic de rapoarte incluse în eșantion. O soluție ar putea fi analiza rapoartelor integrate incluse în baza de date a Inițiativei de Raportare Globală.

Un număr semnificativ din rezultatele noastre este diferit de cele ale studiilor efectuate pe baza rapoartelor de sustenabilitate. Din acest motiv, considerăm că asigurarea rapoartelor integrate ar trebui să fie tratată de către cercetătorii de specialitate ca o zonă de cercetare de sine stătătoare.

Practicile de audit tradiționale și competențele profesionale sunt reorientate în mod regulat pentru a se potrivi obiectivelor de audit în noi domenii; cu toate acestea, în cazul în care aceste practici și competențe par deficitare, obiectivele de audit pot fi redefinite pentru

a se alinia cu competențele de audit și de asigurare existente. Tehnologiile de audit și asigurare în curs de dezvoltare sunt formalizate în cele din urmă cu scopul de a le prezenta ca obiective și raționale, contribuind astfel la acceptarea lor pe scară largă.

## BIBLIOGRAFIE

1. Deloitte (2014), *CFOs and Sustainability: Shaping their roles in evolving environment*, Disponibil la: [http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Risk/dttl-risk-Deloitte-CFOs\\_and\\_Sustainability-2014.pdf](http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Risk/dttl-risk-Deloitte-CFOs_and_Sustainability-2014.pdf) [Accesat 20 August, 2015].
2. Eccles, R.G., Krzus, M.P. și Watson, L.A. (2012), *Integrated Reporting Requires Integrated Assurance*. In *Effective Auditing for Corporates: Key Developments in Practice and Procedures*, editat de Joe Oringel, 161–178. London: Bloomsbury Information Ltd.
3. Huggins, A., Green, W.J. și Simnett, R. (2011), Engagements on greenhouse gas statements: is there a role for assurers from the accounting profession?, *Current Issues in accounting*, vol. 5, nr. 2, A1 – A12.
4. IAASB (2015a), *Exploring assurance on integrated reporting and other emerging developments in external reporting*, Disponibil la: <https://www.ifac.org/publications-resources/exploring-assurance-integrated-reporting-and-other-emerging-developments> [Accesat 20 August, 2015].
5. IAASB (2015b), *Agenda Item 13, Integrated Reporting – Discussion*, Disponibil la: [http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20150615-iaasb-agenda\\_item\\_13-integrated\\_reporting\\_cover-final.pdf](http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20150615-iaasb-agenda_item_13-integrated_reporting_cover-final.pdf) [Accesat 20 August, 2015].
6. IAASB (2015c), *Agenda Item E, Innovation Working Group (WG) – Report Back*, Disponibil la: [http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20150309-Agenda\\_Item\\_E-Innovation\\_WG\\_Report\\_Back\\_Issues-final.pdf](http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20150309-Agenda_Item_E-Innovation_WG_Report_Back_Issues-final.pdf) [Accesat 20 August, 2015].
7. IAASB (2015d), *Agenda Item E.2, Assurance on Integrated Reports: An Emerging and Innovative Landscape*, Disponibil la: [http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20190309-IAASB-CAG-Agenda\\_Item\\_E.2\\_IR\\_Awareness\\_Paper-final.pdf](http://www.ifac.org/system/files/meetings/files/20190309-IAASB-CAG-Agenda_Item_E.2_IR_Awareness_Paper-final.pdf) [Accesat 25 August, 2015].
8. IFAC (2008), *Assurance Engagements Other Than Audits or Reviews of Historical Financial Information. International Standard on Assurance Engagements 3000*. In *IFAC Handbook*, Disponibil la: [http://www.ifac.org/Members/Downloads/2008\\_IAASB\\_Handbook\\_Part\\_I-Compilation.pdf](http://www.ifac.org/Members/Downloads/2008_IAASB_Handbook_Part_I-Compilation.pdf) [Accesat 20 August, 2015].
9. IIRC (2015), *Assurance on <IR>. Overview of feedback and call to action*, July 2015, Disponibil la, from: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/07/IIRC-Assurance-Overview-July-2015.pdf> [Accesat 6 August, 2015].
10. IIRC (2014), *Assurance on <IR>. An introduction to the discussion*, Disponibil la: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/07/Assurance-on-IR-an-introduction-to-the-discussion.pdf> [Accesat 6 August, 2015].
11. KPMG (2008), *KPMG international survey of corporate sustainability reporting*, Disponibil la: <http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/sustainability-corporate-responsibility-reporting-2008.aspx> [Accesat 20 August, 2015].
12. KPMG (2013), *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*, Disponibil la: <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/corporate-responsibility/Documents/corporate-responsibility-reporting-survey-2013.pdf> [Accesat 20 August, 2015].
13. KPMG (2015), *Currents of change. The KPMG survey of corporate responsibility reporting*, Disponibil la: <http://www.kpmg.com/cn/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2015-o-201511.aspx> [Accesat 4 January, 2016].
14. Lungu, C.I., Caraiani, C., Dascălu, C. și Sahlian, D.N. (2010), *Concepts and policies of social and environmental standards and corporate reporting*

- practice, *Anale. Seria Științe Economice. Timișoara (Annals. Economics Science Series. Timișoara)*, vol. XVI, pp. 614-622.
15. Opreșor, T. (2015), Contributions to an improved framework for integrated reporting, *Accounting and Management Information Systems*, vol. 14, nr. 3, pp. 483-507.
  16. Simnett, R., Vanstraelen, A. și Chua, W.F. (2009), Assurance on general purpose non-financial reports: An international comparison, *Accounting Review*, vol. 84, nr. 3, pp. 937-967.