

**UNIVERSITATEA „ȘTEFAN CEL MARE” DIN SUCEAVA  
ȘCOALA DOCTORALĂ DE ȘTIINȚE SOCIO-UMANE  
DOMENIUL DE DOCTORAT: CONTABILITATE**

## **REZUMATUL TEZEI DE DOCTORAT**

# **CREȘTEREA PERFORMANȚEI AUDITULUI SITUAȚIILOR FINANCIARE ÎN CONTEXTUL GLOBALIZĂRII**

**Conducători științifici:  
Prof. univ. dr. Veronica GROSU  
Conf. univ. dr. Galina BĂDICU**

**Doctorand  
Sergiu ȘOIMU**

**Suceava, 2023**

**UNIVERSITATEA „ȘTEFAN CEL MARE” DIN SUCEAVA**  
**ȘCOALA DOCTORALĂ DE ȘTIINȚE SOCIO-UMANE**  
**DOMENIUL DE DOCTORAT CONTABILITATE**

---

Vă aducem la cunoștință că în data de 18.09.2023, ora 12:00, în sala Senatului, Corpul A, domnul **Sergiu ȘOIMU** va susține, în ședință publică, teza de doctorat, cu tema „*Creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării*”, în vederea obținerii titlului de doctor în domeniul Contabilitate.

Comisia de analiză și sinteză are următoarea componență:

Președinte

Prof. univ. dr. **Ionel BOSTAN**

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava

Conducători științifici:

Prof. univ. dr. **Veronica GROSU**

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava

Conf. univ. dr. **Galina BĂDICU**

Academia de Studii Economice a Moldovei

Referenți

Prof. univ. dr. **Bogdan Ștefan IONESCU**

Academia de Studii Economice din București

Prof. univ. dr. **Dan Ioan TOPOR**

Universitatea 1 Decembrie 1918 din Alba-Iulia

Prof.univ. dr. **Elena HLACIUC**

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava

Secretar Școala doctorală USV,

**Corina DUDUMAN**

În acest scop, vă punem la dispoziție rezumatul tezei de doctorat și vă invităm să participați la susținerea publică a tezei. Vă mulțumim.

## CUPRINS

<b>CUVINTE CHEIE .....</b>	<b>4</b>
<b>CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT .....</b>	<b>5</b>
<b>ABREVIERI .....</b>	<b>7</b>
<b>INTRODUCERE.....</b>	<b>11</b>
<b>PREZENTAREA SINTEȚICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT.....</b>	<b>18</b>
<b>CONCLUZII FINALE, CONTRIBUȚII PROPRII, LIMITE ȘI DIREȚȚII VIITOARE DE CERCETARE .....</b>	<b>44</b>
<b>BIBLIOGRAFIE.....</b>	<b>50</b>

## CUVINTE CHEIE

Analiză bibliometrică, analiză descriptivă, aptitudini și experiență, asigurare rezonabilă, atitudine independentă, audit extern, audit financiar, audit, auditori, audit al situațiilor financiare, Balanced Scorecard, calitate, calitatea serviciilor de audit, cerințe etice, competența profesională și atenția cuvenită, competențe profesionale, complexitatea serviciilor de audit, confidențialitate, credibilitatea informației, cultură corporativă, cunoașterea clientului, comunicare, credibilitate, denaturări semnificative, documentația de audit, eficacitate, eficiență, efortul de audit, entitate de audit, eroare, eșantionarea în audit, examinare profesională, factori economico-juridici, factori politici, factori social-culturali, factori tehnico-informaționali, fiabilitatea situațiilor financiare, fraudă, grad de adecvare, grad de conformitate, grad de suficiență, grad de încredere al utilizatorilor, imagine fidelă a situațiilor financiare, imposibilitatea exprimării opiniei, independența, indicatori de performanță în audit, integritate, interesele părților în situațiile financiare auditate, încredere, managementul calității în audit, menținere și revizuire a sistemului de management al calității în audit, metoda de regresie liniară multiplă, misiune de audit, model aplicativ BSC, model econometric, model coerent al auditului situațiilor financiare bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate, nivel de competență, obiectivitate, onestitate, onorarii de audit, opinie contrară, opinie cu rezerve, opinie de audit, opinie responsabilă și independentă, organ de reglementare în domeniul auditului, organ de supraveghere publică a auditului, particularități și proprietăți ale serviciilor de audit, părți interesate, performanța auditului situațiilor financiare, piramida performanței auditului situațiilor financiare, politici contabile, politici și proceduri de audit, postulate ale auditului, prag de semnificație, pregătire profesională, principii contabile, principii de audit, principii etice, principii profesionale, probe de audit suficiente și adecvate, probe documentare, probe verbale, probe vizuale, proceduri analitice, profesionalism, raport de audit, raționamentul profesional, reglementare, regularitate, Republica Moldova, responsabilitate fundamentală, rigoare profesională, riscul de audit, România, rotație obligatorie a auditorului, scandaluri financiare, scepticism profesional, sinceritate, situații financiare auditate, standarde de audit, standarde de calitate, standarde de contabilitate, standarde etice, utilizatori ai situațiilor financiare, variabilă dependentă, variabile independente.

## CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT

<b>LISTA FIGURILOR ȘI TABELELOR</b> .....	<b>8</b>
<b>CUVINTE-CHEIE</b> .....	<b>12</b>
<b>INTRODUCERE</b> .....	<b>13</b>
<b>MOTIVAȚIA ȘI IMPORTANȚA CERCETĂRII</b> .....	<b>13</b>
<b>SCOPUL ȘI OBIECTIVELE CERCETĂRII</b> .....	<b>15</b>
<b>METODOLOGIA CERCETĂRII</b> .....	<b>16</b>
<b>CAPITOLUL 1. REPERE ISTORICE ȘI DELIMITĂRI CONCEPTUALE PRIVIND AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE</b> .....	<b>18</b>
1.1. Considerații generale privind auditul situațiilor financiare .....	19
1.2. Etape în evoluția auditului.....	29
1.3. Evoluția auditului în România.....	44
1.4. Evoluția auditului în Republica Moldova.....	49
1.5. Concluzii rezumative .....	53
<b>CAPITOLUL 2. ANALIZA DESCRIPTIVĂ ȘI BIBLIOMETRICĂ A CONCEPTULUI DE AUDIT</b> .....	<b>55</b>
2.1. Importanța analizei producției științifice și a calității cercetării în stabilirea direcțiilor de cercetare pe topicurile „audit extern”, „audit financiar și „calitatea auditului” .....	56
2.2. Analiza bibliometrică a sintagmei „audit extern” .....	60
2.3. Analiza bibliometrică a sintagmei „audit financiar”.....	65
2.4. Analiza bibliometrică a sintagmei „calitatea auditului” .....	69
2.5. Metaanaliza literaturii de specialitate cu privire la topicurile analizate .....	75
2.6. Concluzii rezumative.....	86
<b>CAPITOLUL 3. PREZENTAREA SITUAȚIEI ACTUALE PRIVIND AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI PROIECTAREA PERSPECTIVELOR DE PERFEȚIONARE</b> .....	<b>88</b>
3.1. Particularitățile serviciilor de audit și identificarea factorilor de influență a calității .....	88
3.2. Coerența auditului situațiilor financiare bazat pe calitate- performanță-sustenabilitate .....	108
3.3. Impactul provocărilor etice și profesionale asupra calității serviciilor de audi.....	137
3.4. Posibilități de identificare, măsurare, comunicare și implementare a indicatorilor de performanță în auditul situațiilor financiare.....	146
3.5. Considerații rezumative .....	165

<b>Capitolul IV. ELABORAREA UNUI MODEL DE MĂSURARE A PERFORMANȚEI AUDITULUI SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI DE PRIORITIZARE A DIRECȚIILOR DE OPERARE .....</b>	<b>168</b>
4.1. Scopul, obiectivele și ipotezele cercetării .....	169
4.2. Metodologia și strategia cercetării .....	175
4.3. Analiza rezultatelor obținute .....	184
4.4. Concluzii rezumative .....	201
<b>CONCLUZII FINALE, CONTRIBUȚII PROPRII, LIMITE ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE .....</b>	<b>203</b>
<b>BIBLIOGRAFIE.....</b>	<b>208</b>

## ABREVIERI

ACAP	Asociația Contabililor și Auditorilor Profesioniști din Republica Moldova
AFAM	Asociația Auditorilor și Societăților de Audit din Republica Moldova
AICPA	Institutul American de Contabili Publici Autorizați
ASPAAS	Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar
BSC	BSC
CAFR	Camera Auditorilor Financieri din România
CPA	Contabil Public Autorizat
CSPA	Consiliul de supraveghere publică a auditului
IAPC	Comitetul Internațional de Practică în Audit
ICEPA	Codul Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili
IESBA	Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili
IES	Standarde Internaționale de Educație
IFAC	Federația Internațională a Contabililor
IFRS	Standarde Internaționale de Raportare Financiară
ISA	Standarde Internaționale de Audit
ISQM	Standarde Internaționale privind Managementul Calității
PCAOB	Consiliul de Supraveghere a Contabilității Societății Publice
QMS	Sistem de management al calității
SNC	Standarde Naționale de Contabilitate
***ISQM1.27.28.I5QMS	Indicator analitic: Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut
***ISQM1.R.A4.I1.POL	Indicator analitic: Nivelul de formalitate a promovării culturii interne și strategiei firmei de audit
***ISQM1.R.A4.I2.OBJ	Indicator analitic: Nivelul de obiectivizare și menținere a politicilor de calitate
***ISQM1.R.A4.I3.MOT	Indicator analitic: Nivelul de promovare a politicilor de calitate
***ISQM1.R.27.28.I4.CLRQ	Indicator analitic: Nivelul de asigurare a proceselor implementate în realizarea obiectivelor față de clienți
***ISQM1.R.27.28.I6.RES	Indicator analitic: Nivelul de alocare a resurselor necesare
***ISQM1.R.27.28.I7.PROC	Indicator analitic: Nivelul acțiunilor de îmbunătățire a QMS
***ISQM1.R.27.28.I8.RQM	Indicator analitic: Nivelul de desemnare a unei persoane ( <i>preponderent directorul entității de audit</i> ) și atribuire a responsabilităților pentru QMS
***ISQM1.R.30.I10.CONC	Indicator analitic: Nivelul de desemnare a responsabililor de acordare a consultațiilor
***ISQM1.R.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL	Indicator analitic: Nivelul de eficacitate a QMS
***ISA300.A8.I12.AGS	Indicator analitic: Nivelul de examinare și includere în strategia generală a subiectelor relevante și de importanță în domeniul contabilității și auditului
***ISA.220.9.10.I14.ETQ	Indicator analitic: Nivelul de stabilire a procedurilor privind conformitatea cu dispozițiile de etică relevante
***ISA.220.9.10.I15.ETQPP	Indicator analitic: Nivelul de aplicare a procedurilor și acțiunilor necesare privind respectarea principiilor de etică
***ISA.220.11.I16.ADIND	Indicator analitic: Gradul de confirmare documentară a respectării de către personalul entității a politicilor și procedurilor legate de independență
***ISA.220.11.I17.UNRSPETQEMP	Indicator analitic: Nivelul de informare a personalului, în momentul angajării, privind respectarea cerințelor de etică și independență
ISA.500.A44.I18.1.SENRET	Indicator analitic: Nivelul măsurilor de protecție întreprinse de entitatea de audit în cazul retragerii din

***ISA.500.A44.I18.2.CNTREW	misiune a membrilor implicați pe perioade de timp îndelungate Indicator analitic: Nivelul măsurilor de protecție întreprinse de entitatea de audit în cazul revizuirii calității misiunilor membrilor implicați pe perioade de timp îndelungate
***ISA.500.A44.I18.3.ROT	Indicator analitic: Nivelul măsurilor de protecție întreprinse de entitatea de audit în cazul rotației membrilor implicați pe perioade de timp îndelungate
***ISA.220.12.13.ISQC.26.I19.CUSTSERV	Indicator analitic: Nivelul de elaborare a politicilor și procedurilor privind acceptarea și continuarea relațiilor cu clienții
***ISA.220.12.13.ISQC.26.I20.CUSTEV	Indicator analitic: Nivelul de evaluare a potențialilor clienți și de revizuire periodică a clienților existenți
***ISA620.A.11.I26.3.QCTRPROC	Indicator analitic: Nivelul de cunoaștere a aspectelor legate de procedurile de control al calității serviciilor la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit
***ISA200.A.29.I26.4.PROFREAS	Indicator analitic: Nivelul aptitudinilor de formare a raționamentului profesional la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit
***ISA500.A44.ISA620.7.I26.5.KNOWLEDGE	Indicator analitic: Gradul de cunoaștere și înțelegere a specificului domeniului de activitate al clientului auditat la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit
***ISA220.18b.IAPN1000.80.ISQC.39.I26.6.IT	Indicator analitic: Nivelul cunoștințelor tehnice necesare, implicit al tehnologiilor informaționale la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit
***ISA.230.6.I26.9.ALLPROFASP	Indicator analitic: Nivelul cunoașterii tuturor aspectelor profesionale la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit
***ISA720.20.I29.2.POLACT	Indicator analitic: Nivelul de actualizare a politicilor și procedurilor de audit
***ISA570.A16.I29.3.ADDOCUM	Indicator analitic: Nivelul documentării adecvate a activităților de audit
***ISA610.A1.I29.4.REVIEW	Indicator analitic: Nivelul de elaborare a mențiunilor privind revizuirea activităților efectuate și al utilizării raționamentelor semnificative
***ISA200.18.ISQC1.A7.I29.6.CONFORMITY	Indicator analitic: Nivelul de respectare a standardelor de audit
***ISA220.A60.ISA315.A40.I29.7.INFORMAT ION	Indicator analitic: Nivelul de informare privind aspectele principale ale misiunilor de audit
***ISA220.A18.I31.1.SUFFADQEV	Indicator analitic: Nivelul suficienței și adecvării probelor obținute
***ISA220.A18.I31.2.EVACTIVITIES	Indicator analitic: Nivelul evaluării necesității de revizuire a naturii, plasării în timp și amplitudinii activităților
***ISA220.A18.I31.3.ANLSSIGNASP	Indicator analitic: Nivelul consultărilor privind documentarea concluziilor și opiniilor aferente
***ISA220.A18.I31.4.CONFREVIEW	Indicator analitic: Nivelul de evaluare a respectării standardelor profesionale, prevederilor legale și reglementărilor aplicabile
***ISA230.2.ISA200.1.I36.QMSDOCUMENT ATION	Indicator analitic: Nivelul de documentare a sistemului de control al calității
***ISQM2.26.I24.MISPROC	Indicator analitic: Nivelul de elaborare a politicilor și procedurilor cu privire la continuarea unei misiuni și a relației cu clientul
***ISQC.29.I25.HRM	Indicator analitic: Nivelul de instituire a politicilor și procedurilor aferente resurselor umane privind recrutarea și evaluarea performanțelor



***ISQC.23.I26.1.INDEPENDENCE	Indicator analitic: Nivelul de respectare a principiului de independență la desemnarea partenerului de misiune, a membrilor echipei misiunii de audit și a responsabilului de revizuirea activităților misiunii de audit
***ISQC.A17.I26.2.TIMEMG	Indicator analitic: Nivelul de respectare a duratei de timp planificate pentru efectuarea auditului situațiilor financiare la desemnarea partenerului de misiune, a membrilor echipei misiunii de audit și a responsabilului de revizuirea activităților misiunii de audit
***ISQC.32.I26.7.PROFSTD	Indicator analitic: Nivelul de cunoaștere a prevederilor standardelor profesionale, cerințelor actelor legislative și normative în cazul desemnării partenerului de misiune, a membrilor echipei misiunii de audit și a responsabilului de revizuirea activităților misiunii de audit
***ISQC.A18.2.I26.8.EXPERIENCE	Indicator analitic: Nivelul de luare în considerare a experienței practice în desfășurarea misiunilor, dobândită în cadrul instruirilor și nemijlocit în procesul activităților precedente la desemnarea partenerului de misiune, a membrilor echipei misiunii de audit și a responsabilului de revizuirea activităților misiunii de audit
***ISQC.11.I28.RESASSURANCE	Indicator analitic: Gradul de fundamentare a politicilor și procedurilor care să ofere o asigurare rezonabilă că misiunile sunt efectuate profesional și reglementar
***ISQC.33.ISA.220.A14.ISA330.A134.I29.1.TEAMWK	Indicator analitic: Nivelul de exhaustivitate a procedurilor care asigură consistența și consecvența calității efectuării misiunilor, inclusiv pentru membrii misiunilor de audit cu mai puțină experiență
***ISQC1.A34.I29.5.SURVAILLANCE	Indicator analitic: Gradul de absolut al mențiunilor privind supravegherea misiunilor, formarea și îndrumarea personalului conținute în procedurile care asigură consistența și consecvența calității efectuării misiunilor
***ISQC1.A34.I30.1.TRUSTSURV	Indicator analitic: Supravegherea misiunilor de audit nu se realizează, deoarece se mizează pe încredere și profesionalismul auditorilor
***ISQC1.A34.I30.2.SEMNIFASP	Indicator analitic: Nivelul de identificare a aspectelor semnificative pentru a fi discutate și analizate în cadrul supravegherii misiunilor de audit
***ISQC1.A34.I30.3.SEMNIFPB	Indicator analitic: Nivelul de abordare a aspectelor semnificative și evaluarea importanței acestora în cadrul supravegherii misiunilor de audit
***ISQC1.A34.I30.4.COMPETENCE	Indicator analitic: Nivelul de evaluare a capacității și competenței membrilor misiunilor de audit în cadrul supravegherii
***ISQC1.A34.I30.5.MISPROGRES	Indicator analitic: Nivelul de monitorizare a progresului misiunilor de audit în cadrul supravegherii
***ISQC.43.44.ISA.220.21b.22.I32.OPNDIF	Indicator analitic: Nivelul de instituire a politicilor și procedurilor care să trateze și să rezolve diferențele de opinie din cadrul echipei misiunii de audit
***ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A11.1.I33.QMSMONITORING	Indicator analitic: Nivelul de existență a unui proces de monitorizare a politicilor și procedurilor privind sistemul de control al calității serviciilor de audit
***ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A11.1.I34.QMSANLSDEF	Indicator analitic: Nivelul de evaluare a efectului deficiențelor identificate în urma procesului de monitorizare
***ISQC.55.I35.NECONFORMITYPOL	Indicator analitic: Nivelul de fixare a unor politici și proceduri aferente tratării plângerilor și acuzațiilor referitoare la neconformitatea activității desfășurate
***I.N.I9.STD	Indicator analitic: Gradul de existență a standardelor interne de audit
***I.N.R.I11.PLAN	Indicator analitic: Nivelul de aprobare a graficului privind prestarea serviciilor de audit în conformitate cu clauzele contractelor

***A.P.I21.CLIENTEVD	Indicator analitic: Nivelul de deținere a listei clienților cărora li se acordă servicii de audit
***I.N.I22.METHODS	Indicator analitic: Nivelul de existență a standardelor interne aferente metodelor și relațiilor cu o potențială persoană auditată
***I.N.I23.NEGFORM	Indicator analitic: Nivelul de perfectare documentară a desfășurării negocierilor cu reprezentanții legali ai noului client
***I.N.R.I27.PROFTRAINING	Indicator analitic: Nivelul de asigurare a instruirii profesionale obligatorii anuale a auditorilor din sursele entității de audit

---

## INTRODUCERE

Schimbările actuale conduc la accentuarea relevanței auditului situațiilor financiare, ca răspuns la efectele scandalurilor financiare și crizelor economico-financiare manifestate la nivel global, unde implicarea unor auditori a erodat foarte mult încrederea publicului și, totodată, a depreciat reputația profesiei. În acest context, a apărut o dispută internațională despre calitatea serviciilor de audit, precum și necesitatea creșterii nivelului calității misiunilor de audit, întrucât scopul auditorilor a devenit multilateral, iar reglementarea activității de audit, tot mai complicat de executat, dar, în același moment, indispensabilă. Astfel, în vederea fortificării încrederii publicului în profesia de audit și a recunoașterii profesionalismului auditorilor, se impune reformarea sistemului de asigurare a calității auditului bazată pe risc.

Așadar, dezvoltarea și modernizarea economiei au impulsionat alinierea la cerințele standardelor în materie, prezente atât în spațiul european, internațional, cât și național. Scandalurile financiare au obligat unele țări să ia măsuri importante în ceea ce privește activitatea de audit, prin adoptarea unor legi și norme, având drept scop consolidarea independenței auditorilor. Datorită acestor fenomene și având în vedere faptul că utilizatorii situațiilor financiare au nevoie de fiabilitatea informațiilor pe care să-și bazeze deciziile de alocare a resurselor, atenția s-a deplasat de la un simplu audit la auditul de calitate cu unicul scop de a restabili încrederea părților interesate în situațiile financiare ale entităților.

Drept consecință a acestor exigențe, auditul se dezvoltă și se perfecționează continuu, printr-o abordare a riscurilor la un nivel înalt de exactitate, ținând cont de modificările frecvente în domeniu. Întrucât devine fundamentală exigența informațiilor veridice, clare și complete privind activitatea desfășurată, auditul situațiilor financiare vine să garanteze un grad de încredere ridicat tuturor părților interesate de situațiile financiare și o asigurare rezonabilă a informațiilor. Dat fiind faptul că încrederea utilizatorilor este condiționată de percepția calității serviciilor de audit, este important ca auditorii, în mod competent și prin respectarea prevederilor standardelor de audit și de etică, să manifeste un nivel înalt de calitate.

Pentru a răspunde acestor exigențe, auditul situațiilor financiare trebuie efectuat aplicându-se o atitudine de scepticism profesional, care constituie una dintre caracteristicile indispensabile în vederea creșterii gradului de independență, de etică profesională a auditorilor și de obiectivitate. Ținând cont de factorul esențial în activitatea de audit, și anume calitatea serviciilor de audit, aceasta depinde, în mod direct, de competențele profesionale, gândirea inovatoare, experiența practică și respectarea principiilor etice și profesionale.

Așadar, implementarea unui sistem de management al calității în cadrul entității de audit, îmbunătățirea continuă a resurselor umane, a serviciilor și activităților, a politicilor și procedurilor convenite, a eficienței și eficacității, în contextul aptitudinilor comportamentale și competențelor profesionale, ar facilita creșterea performanței auditului situațiilor financiare.

## MOTIVAȚIA ȘI IMPORTANȚA CERCETĂRII

Auditul s-a dezvoltat și s-a perfecționat, în timp, de la verificarea tranzacțiilor în vederea detectării fraudelor spre o verificare prin sondaj, inclusiv a sistemului de control intern, având același scop – formularea opiniei de audit în vederea asigurării unei imagini fidele a situațiilor financiare auditate. Amplele procese de reforme economico-financiare au promovat și au implementat metodologii armonizate cu bunele practici atât pe plan european, cât și pe plan internațional. Din acest punct de vedere, auditul situațiilor financiare a avut și are un impact deosebit asupra deciziilor prin exprimarea opiniei cu privire la conformitatea informației prezentate. Procesul globalizării impulsionază concentrarea forțelor decidenților din domeniul profesiei de audit pentru a face față provocărilor cu care se confruntă mediul de afaceri prin elaborarea de standarde internaționale de raportare financiară și de audit. Astfel, se solicită un nivel înalt de profesionalism pentru aplicarea corespunzătoare a standardelor și principiilor etice și profesionale recunoscute internațional.

În acest context, pentru a putea fundamenta științific tema abordată, apreciem ca un subiect semnificativ de cercetare prezentarea elementelor istorice și teoretice care stau la baza auditului situațiilor financiare, a direcțiilor principale de activitate ale auditului, ținând cont de aspectele legislative, juridice și organizatorice, a conceptelor de bază ale auditului în general și ale auditului situațiilor financiare, în particular, a rolului și scopului auditului. În continuarea demersului științific, pentru a stabili circumstanțele în care a apărut auditul situațiilor financiare, în ce condiții și dacă a fost influențat de dezvoltarea istorică, este necesar să examinăm evoluția și apariția auditului atât ca profesie, cât și ca activitate, nu doar la nivel internațional, ci și la nivelul României și al Republicii Moldova. Acest fapt ne va permite să constatăm dacă evoluția a fost influențată de provocările actuale din sfera economicului, și anume: globalizare, digitalizare, inteligență artificială, soluții integrate de business etc. și de ce a apărut necesitatea reunirii persoanelor din această profesie în organisme profesionale cu scopul de a elabora, a analiza și a stabili reguli comune de comportament profesional.

Astfel, crizele financiare au condiționat creșterea riscului de fraudă, cu implicații directe asupra situațiilor financiare, iar în aceste circumstanțe, auditorul trebuie să emită o opinie asupra situațiilor financiare și, fără îndoială,

să ofere și o asigurare rezonabilă a informațiilor. În acest context, auditorul are datoria de a manifesta responsabilitate maximă și de a respecta exigențele deontologice, etice și profesionale.

Amplourea fraudelor și a corupției la nivel global a condiționat necesitatea reexaminării procedurilor existente. Drept urmare, s-a impus apariția unei prevederi internaționale de implementare a sistemului de management al calității în entitățile de audit ce efectuează auditul situațiilor financiare. Întrucât investitorii doresc să se asigure că activele entității sunt corect prezentate în situațiile financiare și, totodată, să-și protejeze investițiile, validarea informațiilor conținute în situațiile financiare este esențială pentru reducerea riscului asumat de către investitori și credibilitatea afacerii.

Actualmente, dezvoltarea societății se autodefinește prin adoptarea unei noi forme de dezvoltare, în care cunoașterea devine o resursă strategică, transformându-se într-o valoare economică importantă. Dinamica evoluției omenirii este legată de cercetările științifice, care pot avea, uneori, un impact major asupra mediului socioeconomic al societății. În acest sens, nu sunt o excepție nici cercetările în domeniul auditului.

Motivul cercetării științifice în acest domeniu este determinat și amplificat de prioritatea problemelor cu care se confruntă entitățile de audit, organismele profesionale, organele de supraveghere și economia în ansamblu: reducerea riscului informațional, motivele din spatele eșecului auditorilor de a detecta și a raporta fraudă, impactul încrederii în competența, integritatea și bunăvoința auditorilor asupra calității percepute de utilizatori, modul de sesizare a conținutului raportului de audit, probabilitatea falimentului, contribuția auditului cu referire la predicția insolvenței, transformarea digitală, reticențe tehnologice în audit, independența și etica în audit etc.

O altă motivație a cercetării o reprezintă studiul influenței factorilor care pot genera riscuri specifice de denaturare semnificativă, precum: rigiditatea cu care se parcurg etapele misiunii de audit, autenticitatea și exactitatea surselor utilizate în exercitarea auditului, eșantionarea certă, nivelul de pregătire al auditorului, capacitatea de a rezuma și a exprima rezultatele obținute, precum și de a aplica raționamentul profesional în vederea expunerii obiective a opiniei asupra veridicității situațiilor financiare auditate. Totodată, și particularitățile serviciilor de audit au un impact direct sau indirect asupra activității entităților de audit și a calității serviciilor de audit.

Încă o motivație a cercetării este constatarea relevanței educației și pregătirii profesionale inițiale și continue a auditorilor în activitatea de audit și contribuția la creșterea calității serviciilor de audit și a sporului de credibilitate obținut pentru situațiile financiare auditate.

Dificultatea acordării unui nivel de asigurare absolută este dată de complexitatea activităților economice. În acest context, este indispensabil de a analiza exhaustiv elementele componente și relațiile logice ale auditului

situațiilor financiare, structurate într-un aspect contextualizat, bazat pe calitate, performanță și sustenabilitate.

Profesia de audit este, indiscutabil, bazată pe etică și moralitate, valori care admit luarea deciziilor etice susceptibile să inspire încredere utilizatorilor situațiilor financiare. Astfel, o altă motivație a cercetării constă în stabilirea provocărilor etice și profesionale și a faptului cum influențează acestea calitatea serviciilor de audit.

Entitățile de audit trebuie să facă față continuu provocărilor generate atât de creșterea concurenței, instabilității și globalizării, cât și de modificarea prestațiilor solicitate de clienți, din punctul de vedere al naturii, rapidității și preciziei. Într-o atare situație, aspectele legate de strategia și măsurarea performanței auditului situațiilor financiare devin extrem de importante. În acest context, apare exigența de a cerceta fundamentul esențial care stă la baza obținerii performanței în audit, totodată, indicatorii specifici domeniului și instrumentul relevant sau sistemul prin care să fie măsurată performanța auditului situațiilor financiare, inclusiv calitatea serviciilor de audit.

Performanța auditului situațiilor financiare și calitatea serviciilor de audit reprezintă informațiile prioritare pentru mediul de afaceri în luarea deciziilor și fixarea previziunilor. Din acest motiv, investitorii potențiali solicită servicii de audit de o calitate perfectă, independență și integritate profesională, valori etice și o asigurare rezonabilă asupra informațiilor. Astfel, un factor esențial din perspectiva competiției internaționale și a globalizării este perfecționarea sistemului de asigurare a calității auditului situațiilor financiare. În acest scop, apare necesitatea investigării situației privind elaborarea și implementarea strategiilor eficiente de îmbunătățire continuă în domeniul calității și dacă acestea vor facilita efectuarea misiunilor de audit în mod consecvent de către entitate.

Apreciem implementarea unei abordări a calității bazate pe risc, proiectând un sistem eficient de management al calității, în cadrul entităților de audit, ca o decizie strategică ce ar crește calitatea serviciilor de audit și ar facilita îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare, oferind un fundament durabil pentru o dezvoltare sustenabilă.

## **SCOPUL ȘI OBIECTIVELE CERCETĂRII**

*Scopul lucrării Creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării* constă în investigarea multilaterală a aspectelor teoretico-metodologice ale auditului situațiilor financiare în vederea identificării vulnerabilităților și fundamentării direcțiilor prioritare de perfecționare și optimizare, conform cerințelor naționale și internaționale existente. Pentru a realiza și a pune în valoare scopul cercetării, au fost stabilite următoarele *obiective*:

*O1:* cercetarea istorică și conceptuală a auditului situațiilor financiare în vederea precizării perioadei și condițiilor de apariție și a faptului dacă a fost influențat de dezvoltarea economică;

*O2:* analiza producției științifice și a calității cercetărilor în domeniul auditului în vederea determinării direcțiilor de cercetare;

*O3:* investigarea situației actuale a auditului situațiilor financiare în identificarea perspectivei de dezvoltare;

*O4:* sistematizarea elementelor componente și a relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare, structurate într-un model coerent, bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate;

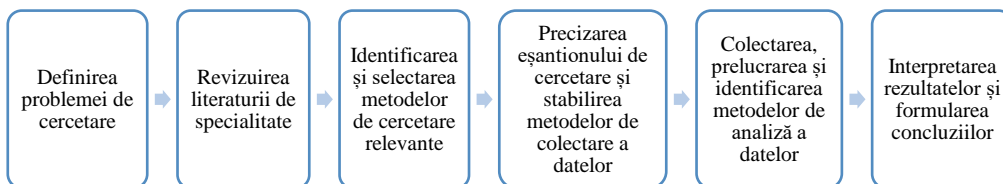
*O5:* proiectarea Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare în vederea perfecționării strategiilor și sesizării factorilor de influență;

*O6:* conceptualizarea modelului sistemului de management al calității în audit;

*O7:* elaborarea piramidei performanței auditului situațiilor financiare, care va asigura un grad de încredere a utilizatorilor situațiilor financiare auditate.

## METODOLOGIA CERCETĂRII

În vederea realizării scopului și a obiectivelor de cercetare, activitatea noastră de investigare a fost structurată în șase etape:



*Prima etapă* implică identificarea problemei de cercetare ce ar permite fixarea clară a scopului și obiectivelor de cercetare.

*Cea de-a doua etapă* prevede o documentare exhaustivă în literatura de specialitate, în vederea identificării celor mai relevante și actuale cercetări existente pe tema auditului, care ar prezenta un cadru teoretic convingător pentru demersul științific. Tot în această etapă, au fost identificate și abordate metodele și tehnicile de cercetare folosite în studiile precedente, accentuând prezența și omiterile în literatura de specialitate. În acest context, s-a folosit metoda calitativă pentru expunerea punctelor de vedere aferente conceptelor de bază ale domeniului cercetat. Totodată, metoda comparativă ne-a permis să identificăm aspectele semnificative teoretice și practice vis-a-vis de auditul situațiilor financiare. Din punct de vedere evolutiv și al locului de afirmare,

am utilizat metoda analizei documentelor, care a permis realizarea unei cercetări mai eficiente a conținutului temei abordate.

Analiza lucrărilor științifice studiate a permis evidențierea unor subiecte și concepte, precum: opinie responsabilă și independentă, satisfacerea unor criterii de calitate, creșterea credibilității informației și gradului de încredere a utilizatorilor, principii etice și profesionale, calitatea serviciilor de audit, performanța entității de audit, audit extern și audit financiar, model coerent al auditului situațiilor financiare, indicatorii calității raționamentului profesional, relevanța politicilor contabile în misiunea de audit etc. Acestea și alte subiecte au fost abordate și analizate pe tot parcursul prezentei lucrări de doctorat.

*În cea de-a treia etapă*, au fost identificate și definite, în raport cu ipotezele și cerințele de cercetare, modelele, procedurile și tehnicile de cercetare, astfel încât acestea să fie potrivite pentru datele colectate în vederea prelucrării ulterioare.

*În etapa a patra* s-a precizat nivelul de reprezentativitate a populației cuprins de eșantion și s-au stabilit principiile de includere și excludere a informațiilor relevante pentru scopul și obiectivele de cercetare.

În vederea testării ipotezelor formulate și a dezvoltării modelului de calitate, *în etapa a cincea*, au fost aplicate tehnici și proceduri de prelucrare statistică bazate pe modele mixte de analiză cantitativă și calitativă a datelor.

*În ultima etapă* s-a efectuat o comparare a rezultatelor obținute cu cele din domeniul de cercetare, ceea ce a favorizat formularea concluziilor și recomandărilor.

În vederea proiectării modelului de calitate, am folosit metoda cantitativă, folosind tehnica chestionarului. Astfel, a fost diseminat în rândul auditorilor din Republica Moldova și România un chestionar, care acoperă aspectele managementului calității, folosind drept formă de studiere sondajul de opinie. Obiectivul studiului bazat pe chestionar constă în implementarea eficientă a sistemului de management al calității în cadrul entităților de audit. Transmiterea chestionarului s-a făcut în mod online, în iulie 2022, printr-un e-mail la care s-a anexat linkul către chestionar, cu o mică descriere a studiului, iar colectarea datelor a durat 6 luni. Informațiile relevante pentru realizarea studiului au fost incluse în cadrul chestionarului, alcătuit din 36 de întrebări, care oferă posibilitatea respondentului de a accentua amploarea răspunsurilor din perspectiva calității.

Considerând calitatea un areal multidimensional, datele colectate au fost grupate în patru arii semnificative pentru analiza ipotezelor în cele patru modele, prin agregarea lor conform aspectelor semnificative. Totodată, indicatorii au fost simbolizați pentru a favoriza analiza și evaluarea rezultatelor. În acest context, s-au stabilit variabila dependentă și variabilele independente, pentru cele patru arii semnificative ale modelului, care au fost incluse în ecuații de regresie liniară multiplă. Datele colectate au fost



prelucrate prin intermediul programelor de soft statistic SPSS 25. Rezultatele obținute denotă faptul că promovarea politicilor și procedurilor de calitate și a obiectivelor aferente, cu scopul de a crește gradul de conștientizare, motivare și implicare în activitatea entității de audit, este percepută pozitiv de 85% de respondenți, ceea ce oferă un raționament în demersul științific.

Prelucrarea statistică a indicatorilor analitici obținuți prin studiul chestionarelor acumulate a permis să se constate variabila dependentă, de natură dihotomică, stabilită pentru proiectarea modelului sistemului de management al calității în audit, pentru toate cele patru arii semnificative ale calității încadrate în modelul general, precum și variabilele independente pentru fiecare model.

Tehnicile și metodele utilizate au permis o examinare comprehensivă a problemei de cercetare, favorizând o sesizare exhaustivă a corelației sistemului funcțional eficient de management al calității implementat și menținut cu variabilele independente incluse în model. Strategia de cercetare adoptată a permis formularea concluziei privind semnificația nivelului de standardizare în audit și în implementarea procedurilor standardizate în locul procedurilor interne, ceea ce determină o mai bună asigurare a calității, cu evidențierea aspectelor de conformitate desprinse din studiu pe bază de chestionare.

Teza de doctorat reprezintă o lucrare de cercetare interdisciplinară, deoarece înglobează aspecte și abordări din audit, contabilitate, statistică și matematică, favorizând amploarea valorii și originalității acesteia.

## PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT

### CAPITOLUL 1. REPERE ISTORICE ȘI DELIMITĂRI CONCEPTUALE PRIVIND AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE

În ultimul timp, tranzacțiile comerciale între entități au devenit tot mai complexe și, prin urmare, tot mai greu de perfectat și înregistrat, în mod corespunzător. Utilizatorii situațiilor financiare sunt interesați atât de volumul informațiilor publicate, cât și de calitatea acestora, care, fără îndoială, se perfecționează odată cu internaționalizarea contabilității și auditului. Din aceste considerente sau datorită necesității pe care o au utilizatorii externi de a avea încredere și de a se baza pe situațiile financiare, între destinatarii informațiilor financiar-contabile este necesar a se intermedia cu auditorul, în calitatea sa de susținător al exactității și integralității informației, ceea ce ar reduce riscul de conflict informațional al utilizatorilor.

Originea meseriei de auditor este veche, evoluând similar cu istoria economică, or, dezvoltarea vieții sociale și formarea statelor nu s-au putut realiza fără colectare de impozite și taxe, determinând necesitatea de a ține evidența, în consecință, de a face calcule și, respectiv, de a verifica. Astfel, auditul datează încă de la începuturile istoriei economice, odată cu apariția primelor structuri statale, limitându-se mult timp la controlul de exactitate și conformitate cu informația contabilă.

În acest context, *obiectivul esențial al capitolului 1* constă în examinarea, din punct de vedere explorator, a apariției și evoluției istorice a auditului, atât ca profesie, cât și ca activitate, nu doar la nivel internațional, ci și la nivelul României și Republicii Moldova, în vederea stabilirii perioadei și condițiilor de apariție și a faptului dacă a fost influențat de dezvoltarea economică. Astfel, plecând de la obiectivul general, rezidă *obiectivele particulare*:

*O1*: realizarea unei sinteze a rolului și necesității auditului situațiilor financiare în cadrul entităților, drept condiție în dezvoltarea profesiei de audit și asigurarea imaginii fidele a situațiilor financiare;

*O2*: identificarea și prezentarea conceptelor de bază, a rolului și scopului, a obiectivelor și caracteristicilor generale ale auditului situațiilor financiare;

*O3*: definirea conceptului de audit al situațiilor financiare;

*O4*: elucidarea relaționării între standardele de audit, tipurile de probe și deciziile privind probele de audit;

*O5*: expunerea evoluției și apariției istorice a auditului la nivel internațional, la nivelul României și al Republicii Moldova.

Abordarea sistematică a cercetării conceptuale privind auditul are în vedere delimitarea și definirea într-un context istoric a evoluției mediului economic, social, politic și cultural, deoarece amploarea și complexitatea tranzacțiilor efectuate de entități, ca și dezvoltarea continuă a mediului economic, au determinat în mod hotărâtor și evoluția auditului.

Considerăm oportună relevarea istorică, după analiza conceptului de audit și definirea auditului situațiilor financiare, întrucât, în decursul istoriei, auditul, ca și toate disciplinele, a înregistrat o anumită evoluție.

Cercetarea de față vine să aducă un plus de valoare teoriei auditului prin cercetarea semnificației, particularităților și elementelor de bază ale conceptului de audit, precum și prin analiza diverselor perioade istorice ale evoluției auditului la nivel global, inclusiv în România și Republica Moldova.

Actualitatea temei abordate rezidă în necesitatea unei informații complete, veridice și clare, în condițiile actuale în continuă schimbare, care implică adaptarea la cerințele și standardele existente în domeniu atât la nivel european, cât și internațional și național.

În demararea demersului științific s-a analizat evoluția auditului din punctul de vedere al definirii și istoriei. Astfel, analiza noțiunii „audit” abordată de către specialiștii în domeniu arată că totuși nu s-a ajuns la un numitor comun în ceea ce privește definirea acestei activități. Unii autori dau o definire prea detaliată cu privire la activitatea de audit, alții, dimpotrivă, o definire mai redusă, iar ceilalți utilizează alte modalități de definire. Din definițiile analizate, putem constata că termenul „audit” este definit în mod diferit în literatura de specialitate și implică mai multe componente importante: situații financiare, persoană legal abilitată, cunoștințe pluridisciplinare, tehnici și procedee specifice de audit, opinie responsabilă și independentă. Totodată, din cele menționate derivă că auditul reprezintă o examinare profesională, independentă, un instrument și un proces de examinare și apreciere a autenticității situațiilor financiare, o analiză de mare amploare a proceselor, sistemelor, informațiilor etc. existente în cadrul entității auditate, rezultatul activității desemnându-se, în mod firesc, într-o combinație de puncte de vedere calificate, formulate de auditori, astfel încât să se poată expune o opinie. În urma analizei abordărilor și opiniilor referitoare la noțiunea de audit al situațiilor financiare, precum și a prevederilor ISA, s-a ajuns la propunerea de a defini mai aprofundat conținutul auditului situațiilor financiare.

Din examinarea definițiilor analizate și experiența dobândită în practica auditului, sunt desprinse conceptele de bază ale auditului în general, aplicabile și auditului situațiilor financiare, totodată, sunt argumentate rolul și scopul auditului situațiilor financiare. În contextul finalizării misiunilor de audit s-au abordat obiectivele generale ale auditului situațiilor financiare, inclusiv cele

legate de operațiuni și de soldurile conturilor cu prezentarea cerințelor obligatorii de respectat în auditul situațiilor financiare, prin prisma ISA.

În opinia noastră, auditul situațiilor financiare este un domeniu complex, care se realizează de un profesionist competent în funcție de raționamentul și scepticismul profesional al acestuia, respectând cerințele prevăzute de ISA, în vederea desfășurării misiunii de audit, pe parcursul căreia se obțin probele suficiente și adecvate pe baza cărora se emite raportul de audit ce conține opinia auditorului cu privire la conformitatea informației prezentate în situațiile financiare, corespunzătoare cadrului general de raportare financiară. Astfel, cauza principală care conduce la un grad înalt de încredere al utilizatorilor situațiilor financiare în activitatea prestată de auditori este respectarea cerințelor în timpul misiunii de audit.

Ca urmare a investigației efectuate, am desprins ideea că evoluția auditului în societate este una istorică, delimitată în mai multe etape, diferențiate în funcție de categoria socială care ordona auditul, numită ordonatori de audit, în funcție de auditori și de obiectivele auditului, rolul acestuia fiind cel de protecție a patrimoniului entității auditate și de atestare a imaginii sale fidele.

Auditul a evoluat în contextul proceselor determinate de provocările actuale care au loc în domeniul economic: globalizare, digitalizare, soluții integrate de business etc. Astfel, legislația în domeniul auditului este perfecționată și ajustată continuu, în vederea creșterii calității serviciilor de audit și a performanței auditului situațiilor financiare.

Sub inerția acestor procese, a apărut necesitatea reunirii persoanelor din această profesie în organisme profesionale în contextul elaborării, analizei și fixării unor reguli comune de comportament profesional. Așadar, prin alinierea la normele internaționale și armonizarea reglementărilor cu prevederile Uniunii Europene, se urmărește consolidarea economică, inclusiv a profesiei, deoarece apare cerința de a prezenta informații cât mai relevante tuturor părților interesate, și desigur de a crește încrederea utilizatorilor situațiilor financiare.

Demersul științific analizează apariția și dezvoltarea istorică a auditului atât ca profesie, cât și ca activitate, nu doar la nivel internațional, ci și la nivelul României și al Republicii Moldova, pentru a constata momentul în care a apărut și în ce condiții sau care factori l-au influențat.

În opinia noastră, toate aspectele și problemele întâlnite în domeniul auditului trebuie sesizate ca oportunități, prin care să se asigure încrederea și înțelegerea deplină de către cei implicați în procesul de audit și care să creeze un mediu favorabil pentru dezvoltarea unor noi entități de audit. Astfel, evoluția și modificările aduse profesiei se vor contura și în următoarele perioade, deoarece istoria ne demonstrează influența crizelor economico-

financiare și a scandalurilor financiare în evoluția auditului, atât ca profesie, cât și ca activitate.

## **CAPITOLUL 2. ANALIZA DESCRIPTIVĂ ȘI BIBLIOMETRICĂ A CONCEPTULUI DE AUDIT**

În ultimii ani, amploarea numărului de lucrări privind auditul și interesul atât al cercetătorilor, cât și al autorităților pentru subiectul în cauză a fost motivația studiului. Cercetătorii folosesc diferite abordări calitative și cantitative de revizuire a literaturii pentru a înțelege și a analiza investigațiile anterioare. Bibliometria a fost aleasă ca metodă de cercetare, deoarece oferă posibilitatea de a studia literatura din domeniu dintr-o perspectivă mai largă. Studiul își propune să facă o analiză bibliometrică a lucrărilor publicate în limba engleză în bazele de date Web of Science și Scopus privind auditul. Consemnăm că baza de date a Companiei Clarivate Analytics Web of Science include publicații din 1945, iar baza de date Scopus, care este poziționată de către Compania Elsevier, include publicații din 1966. Ca atare, Scopus este cea mai mare bază de date bibliografică universală cu capacitatea de a urmări citările științifice ale publicațiilor. Ambele baze de date includ publicații și se completează reciproc, deoarece nicio resursă nu este exclusivă și exhaustivă.

În viziunea lui Broadus (1987), „bibliometria are potențialul de a introduce un proces de revizuire sistematic, transparent și reproductibil bazat pe măsurarea statistică a științei, a oamenilor de știință sau a activității științifice”. Bibliometria poate fi definită ca „aplicarea analizei cantitative și statistice pentru publicații precum articolele de jurnal și numărul de citări aferente acestora” (Thomson, 2008). Deși termenul „bibliometrie” era aparent nefolosit până în 1969, cercetătorii numărau scrisul produselor de cercetare încă din vechea bibliotecă din Alexandria (Broadus, 1987).

Ținem să menționăm că „numărul de studii care utilizează analiza bibliometrică ca metodă de cercetare și evaluare a cercetării este în creștere în ultimii ani. Cele mai frecvent utilizate baze de date bibliometrice sunt Web of Science, Scopus și Google Scholar. Aceasta demonstrează că analiza bibliometrică este considerată o metodă importantă și valoroasă de evaluare a producției științifice și a calității cercetării. Studiile bibliometrice devin mai ușor de accesat, odată cu dezvoltarea puternică a computerelor și răspândirea accesului la internet” (Șoimu, 2022).

Numărul de publicații și numărul de citări oferă un indice al productivității unui cercetător sau unei instituții. Prin dezvoltarea Science Citation Index se apreciază gradul în care o publicație influențează pe celelalte (adică, de câte ori un articol a fost citat de publicațiile ulterioare) (Garfield, 2006). Astfel, indexarea publicațiilor și a citărilor în baze de date, precum PubMed, Psychological Abstracts, Web of Science și Scopus, a permis

dezvoltarea unei game largi de indici bibliometrici, care evaluează productivitatea cercetării, calitatea, influența, colaborarea, multidisciplinaritatea etc. Fără îndoială, tehnologiile informaționale au contribuit la progrese enorme în domeniul bibliometriei. Așadar, există numeroase baze de date specializate sau multidisciplinare care oferă informații indexate privind mii de reviste, materiale ale conferințelor, cărți, capitole în cărți și articole (Karanatsiou și alții, 2017, p. 3).

Deși, de-a lungul timpului, utilizarea bibliometriei a fost extinsă la toate disciplinele, analiza bibliometrică este complexă, deoarece implică mai mulți pași care folosesc numeroase și diverse instrumente software de analiză și cartografiere, frecvent disponibile numai sub licențe comerciale (Guler și alții, 2016). În acest context, investigarea surselor de literatură a fost realizată și ulterior structurată respectând anumite consemnări inspirate de la alți autori, după cum urmează (Massimo și Corrado, 2017): colectarea datelor, analiza datelor obținute și vizualizarea datelor.

Conform analizei principalelor teme de investigare în domeniul cercetat, s-a efectuat o analiză bibliometrică a lucrărilor științifice selectate cu ajutorul programului Bibliometrix, în vederea identificării celor mai relevante teme de cercetare conform cuvintelor-cheie ale lucrărilor selectate, precum și gruparea acestora sub diverse forme de tematici.

*Obiectivul fundamental al acestui capitol* este focusat pe analiza literaturii de specialitate aferentă conceptului de audit, punându-se accent pe tematica auditului extern, auditului financiar și pe calitatea în audit în vederea stabilirii direcțiilor de perfecționare. În acest sens, s-a folosit ca metodă de cercetare analiza bibliometrică a lucrărilor de specialitate din cele mai recunoscute, la nivel internațional, baze de date ISI: Web of Science și Scopus. Astfel, plecând de la obiectivul fundamental, rezidă *obiectivele particulare*:

- *O1*: investigarea ariilor de cercetare cu topicul „audit extern” și examinarea dinamicii publicațiilor;
- *O2*: explorarea ariilor de cercetare cu topicul „audit financiar” și examinarea dinamicii publicațiilor;
- *O3*: investigarea ariilor de cercetare cu topicul „calitatea în audit” și examinarea dinamicii publicațiilor;
- *O4*: analiza bibliometrică a literaturii de specialitate cu tematica topicurilor propuse și metaanaliza literaturii de specialitate cu privire la auditul extern, financiar și calitatea în audit.

Cercetarea în domeniul auditului utilizează o analiză calitativă structurată a literaturii ca metodă de cercetare, acoperind cele mai recente lucrări academice, oferind perspective și critici, totodată, repere de plecare pentru cei interesați de cercetarea în acest domeniu. Rezultatele obținute ar trebui analizate cu anumite rezerve, deoarece accesul la unele resurse a fost

limitat, iar decizia de a menține sau a exclude articole din eșantionul obținut s-a bazat pe raționamentul autorului.

Importanța unui audit financiar constă în identificarea punctelor slabe aferente recunoașterii, evaluării și contabilizării operațiunilor entității și contribuie la îmbunătățirea perfectării tranzacțiilor economice, la progresul afacerii, adăugând un plus de valoare întregii activități desfășurate. Informațiile obținute în urma auditului stau la baza deciziilor referitoare la dezvoltarea corectă și echilibrată a entității, reprezentând un pilon important în adoptarea unor strategii de business. Astfel, beneficiind de un audit de înaltă calitate, entitatea auditată va putea să își gestioneze eficient activitățile și va avea garanția că tranzacțiile efectuate își ating obiectivele de dezvoltare durabilă.

În demersul științific, am utilizat analiza bibliometrică, care ne-a permis să constatăm interesul limitat al cercetătorilor în domeniul auditului extern și auditului financiar, concluzionând că auditul financiar este un audit extern, deoarece se distinge de modalitatea internă, în funcție de proveniența auditorului profesionist. Aceasta răspunde faptului că munca analitică este efectuată de auditorul profesionist aparținând unei alte entități, decât cea de audit. Opinia acestuia trebuie exercitată independent și în afara entității auditate. Acest tip de proces decurge din decizia entității care dorește să se supună unui audit. De multe ori, procesul are loc ca răspuns la o solicitare oficială din partea statului sau este prevăzut de lege.

Astfel, auditul extern financiar este un mecanism ce permite îmbunătățirea calității situațiilor financiare prin furnizarea unei asigurări rezonabile că situațiile financiare ca întreg nu conțin denaturări semnificative datorate fraudei sau erorii. În esență, scopul său este de a căpăta o imagine asupra conformității situațiilor financiare cu principiile contabile aplicabile.

Printre principalele avantaje pe care un audit financiar le aduce entității auditate putem menționa: asigură o raportare financiară în conformitate cu reglementările contabile în vigoare; beneficiază de un nivel înalt de eficiență și eficacitate a operațiunilor economice ale entității și îmbunătățește cadrul de monitorizare internă a proceselor operaționale desfășurate; fortifică imaginea și credibilitatea situațiilor financiare în fața partenerilor de afaceri; contribuie la siguranța activelor și la diminuarea riscului de fraudă prin identificarea cauzelor de risc etc.

În acest context, auditorii au datoria să se manifeste cu toată responsabilitatea pentru respectarea cerințelor deontologice, profesionale și etice, precum și pentru exprimarea respectului față de interesul public, motiv pentru care responsabilitatea lor nu se poate reduce la satisfacerea necesităților individuale ale unui client sau ale statului. Este cunoscut faptul că de la apariție, auditul a reprezentat garantul veridicității situațiilor financiare.

În vederea evidențierii importanței auditului financiar și a evoluției acestuia, am analizat o serie de lucrări de specialitate care abordează subiectul de studiu din diverse surse, inclusiv baze de date internaționale, precum Web of Science și Scopus. Metodologia de cercetare utilizată este de tip fundamental, de analiză a datelor și a lucrărilor anterioare din literatura de specialitate, examinare bibliometrică, precum și metaanaliza, utilizând diverse softuri de prelucrare a informațiilor obținute. Pentru analiza principalelor teme de cercetare în bazele analizate, s-a realizat o analiză bibliometrică asupra lucrărilor selectate cu ajutorul extensiei Bibliometrix, în vederea identificării temelor esențiale de cercetare, folosind cuvintele-cheie ale lucrărilor selectate, precum și gruparea și prezentarea acestora sub diverse tematici.

În urma investigației, am constatat că studiile aferente auditului extern și financiar abordează diverse probleme precum: motivele din spatele eșecului auditorilor externi de a detecta și a raporta fraudă, impactul încrederii auditorilor externi în competența, integritatea și bunăvoința membrilor comitetului de audit asupra calității percepute a interacțiunilor lor, modul de sesizare a conținutului raportului de audit extern, factorii socioeconomi, instituționali și politici care afectează auditul extern, relația dintre caracteristicile auditului extern și probabilitatea falimentului, evoluția auditului financiar în România, contribuția auditului financiar extern cu referire la predicția insolvenței, transformarea digitală schimbă munca auditorilor financiari, evoluția noțiunii de „expectation gap”, reticențe tehnologice în auditul financiar, independența și etica în auditul financiar, aspectele tehnologizării etc.

În acest capitol, am extins studiile anterioare privind calitatea auditului prin dezvoltarea abordărilor teoretice și empirice aferente semnificației calității auditului. Astfel, s-a sistematizat aspectele calității auditului abordate în literatura de specialitate și s-a constatat că calitatea nu este imediat sau direct observabilă, respectiv este greu de măsurat. În plus, utilizatorii situațiilor financiare auditate, preparatorii acestora și auditorii apreciază calitatea auditului diferit. Ca rezultat, definirea și evaluarea calității în mod variat de către diferiți autori sugerează ambiguitate și subiectivitate a termenului «calitate în audit».

Astfel, calitatea este apreciată printr-o îmbinare a factorilor, proceselor și percepției. Generalizând, menționăm că prestarea serviciilor de audit de calitate contribuie la creșterea relevanței situațiilor financiare auditate și la performanța auditului situațiilor financiare, aspecte care, în continuare, vor contribui la procesul decizional.



### CAPITOLUL 3. PREZENTAREA SITUAȚIEI ACTUALE PRIVIND AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI PROIECTAREA PERSPECTIVELOR DE PERFECTIONARE

Actualmente, este imposibil să se țină cont de diversitatea situațiilor economice care pot conduce la diferite performanțe în cadrul activității de audit. În opinia noastră, atingerea unui nivel înalt al calității serviciilor de audit depinde de un șir de factori, printre care: rigiditatea cu care se parcurg etapele misiunii de audit, autenticitatea și exactitatea surselor utilizate în exercitarea auditului, eșantionarea certă, nivelul de pregătire al auditorului, capacitatea de a rezuma și a exprima rezultatele obținute, precum și de a aplica raționamentul profesional în vederea expunerii obiective a opiniei asupra veridicității situațiilor financiare auditate.

Or, evoluția serviciilor de audit a avut un dinamism mai mare datorită schimbărilor din mediul economico-financiar, diversificării și reînnoirii rapide a ofertei de servicii, globalizării piețelor, creșterii continue a cerințelor clienților, intensificării concurenței, creșterii riscului cu accentuarea turbulențelor economice financiare și cu internaționalizarea schimburilor de bunuri și capital, precum și din cauza restricțiilor pandemice (2020) și, ulterior, a noilor politici militare, politice și a conjuncturii economice a Războiului din Ucraina (2022). În aceste condiții, calitatea serviciilor de audit a devenit un factor determinant al competitivității entităților de audit (Bădicu, 2023).

Astfel, pentru accesarea unor informații mai relevante referitoare la influența factorilor care pot genera riscuri specifice de denaturare semnificativă, au fost cercetate și identificate o serie de particularități ale serviciilor de audit și factori care au impact direct sau indirect asupra activității entităților de audit și a calității serviciilor de audit.

În această ordine de idei, se circumscrie *obiectivul major al acestui capitol*: evaluarea și analiza situației actuale a auditului situațiilor financiare în identificarea perspectivelor de dezvoltare. Pentru atingerea obiectivului propus au fost trasate următoarele *obiective particulare*:

*O1*: identificarea și analiza particularităților și proprietăților serviciilor de audit și a factorilor de influență asupra activității entităților de audit și a calității serviciilor de audit;

*O2*: sistematizarea elementelor componente și a relațiilor logice ale auditului în vederea elaborării modelului coerent al auditului situațiilor financiare bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate;

*O3*: analiza impactului provocărilor etice și profesionale asupra calității serviciilor de audit;

*O4*: cercetarea posibilităților de identificare, măsurare, comunicare și implementare a indicatorilor de performanță în auditul situațiilor financiare.

În demersul științific, am efectuat analiza diverselor abordări și a specificului domeniului de audit, care ne-a permis să constatăm particularitățile serviciilor de audit și influența factorilor asupra activității entităților de audit și calității serviciilor de audit. Totodată, s-au sistematizat elementele componente și relațiile logice ale auditului, ceea ce a permis elaborarea modelului coerent al auditului situațiilor financiare bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate. Cercetarea lucrărilor de specialitate ne-a permis să investigăm impactul provocărilor etice și profesionale asupra calității serviciilor de audit și să determinăm posibilitățile de identificare, măsurare, comunicare și implementare a indicatorilor de performanță în auditul situațiilor financiare.

În contextul obținerii informațiilor suplimentare privind semnificația principiilor de audit, a fost analizat critic principiile și divizate în patru categorii: etice, profesionale, care disting auditul de servicii conexe și de calitate. În opinia noastră, toate principiile de audit sunt importante atât din punctul de vedere al explicării teoriei (esenței) auditului, cât și al aspectului practic, deoarece acestea determină conținutul și metodologia auditului, precum și cerințele pentru rapoartele de audit (opinia).

Totodată, a fost posibilă formularea definiției raționamentului profesional, din punct de vedere pragmatic, accentuând proprietățile raționamentului profesional al auditorului: respectarea structurii logice a judecății, claritatea, congruența (unicitatea), eficiența (caracterul productiv), materialitatea (documentația). În plus, s-a identificat, grupat și descris setul de cerințe/indicatori ai performanței/calității raționamentului profesional în audit (general și specifici).

Pentru eficiența utilizării în practica entităților de audit a indicatorilor de performanță, este recomandată abordarea acestora prin trei sisteme de indicatori: respectarea cadrului normativ în domeniul auditului, aprecierea nivelului calității percepute de client și aprecierea nivelului calității percepută de celelalte părți interesate. Astfel, prin abordarea pe trei niveluri a controlului calității și monitorizării performanței auditului situațiilor financiare se dezvoltă în cadrul acestora trei sisteme de indicatori de performanță. În opinia noastră, entitățile de audit au nevoie de un sistem prin care să poată fi măsurată performanța acestora și nu numai calitatea rezultatelor lor – opinia de audit.

Acest capitol a dezvoltat și examinat empiric un Balanced Scorecard pentru entitățile de audit. Dezvoltarea s-a bazat pe revizuirea literaturii de specialitate privind BSC în diverse domenii și activitatea practică realizată în cadrul entității de audit.

Pe baza studiului, în care am evidențiat relevanța unui BSC, am dezvoltat un Modelul aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare. Considerăm că studierea modului în care un BSC poate conduce la îmbunătățirea măsurării performanței auditului

situațiilor financiare și ale sistemelor de management al calității s-ar putea dovedi benefică nu numai profesiei de audit, ci și tuturor celor interesați de eficacitatea acesteia, inclusiv consiliului de supraveghere.

Din această cercetare am reieșit să facem unele constatări. În primul rând, rezultatele cercetării corelate cu activitatea practică în audit arată că auditorii și entitățile de audit trebuie să pună mai mult accent pe măsuri calitative, cum ar fi învățarea și creșterea, inclusiv motivația și educația profesională continuă și procesele interne de audit, cum ar fi prezența unui sistem de management al calității și capacitatea de a dobândi personal calificat.

În al doilea rând, reglementările și cerințele de conformitate cu standardele de audit, profesionale și de etică pun presiune asupra auditorilor să respecte prevederile standardelor în vederea creșterii gradului de încredere a utilizatorilor situațiilor financiare.

Al treilea moment, ține de proiectarea și implementarea detaliată a politicilor și procedurilor de audit aferente relațiilor cu beneficiarii, motivația angajaților entității de audit, etica corporativă și taxele de audit. În acest context, documentarea acestor aspecte, precum liste de verificare, chestionare și comunicare directă sunt considerate cele mai importante instrumente folosite pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare.

În al patrulea rând, auditorii trebuie să fie preocupați de menținerea și creșterea calității serviciilor de audit, deoarece calitatea activității lor va permite să obțină compensații pentru o astfel de performanță. În plus, consemnăm că evaluarea performanței auditului situațiilor financiare este dependentă de indicatori nefinanciari, mai degrabă decât financiari.

Este de menționat că indicatorii recomandați în Modelul aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare pot fi modificați cu alți indicatori relevanți în dependență de tipul strategiei adoptate de către entitatea de audit. În vederea construirii modelului s-au propus cei mai reprezentativi indicatori ai domeniului auditului în funcție de perspectivele enunțate cu completarea unei noi perspective a calității. Astfel, fiecare indicator este prezentat prin descrierea scopului, obiectivului prognozat și modalitatea de evaluare a rezultatelor. În acest context, evaluarea din punct de vedere cantitativ a performanței entității se poate realiza comparând rezultatele înregistrate de entitatea de audit cu cele planificate în Planul de dezvoltare strategică al entității de audit, precum și cu rezultatele concurenților principali.

În Modelul aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare propus la compartimentul obiective planificate s-au indicat trendurile pozitive de dezvoltare. Deoarece entitatea de audit este în permanentă dezvoltare și schimbare, orientată spre creșterea nivelului de calitate al activității desfășurate, dispunând pentru aceasta de resurse umane,

materiale, informaționale și financiare, trebuie să-și planifice indicatorii recomandați pentru modelul BSC pentru fiecare audit al situațiilor financiare.

Cercetarea în cauză, îmbogățește literatura de specialitate a sistemelor de măsurare a performanței auditului situațiilor financiare, bazându-se pe aspectele practice de măsurare a performanței în cadrul unei firme de audit de mărime medie.

#### **CAPITOLUL 4. ELABORAREA UNUI MODEL DE MĂSURARE A PERFORMANȚEI AUDITULUI SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI DE PRIOTIZARE A DIRECȚIILOR DE OPERARE**

Performanța auditului situațiilor financiare și calitatea serviciilor de audit reprezintă informațiile prioritare mediului de afaceri în luarea deciziilor și stabilirea previziunilor. Astfel, investitorii potențiali solicită servicii de audit de o calitate perfectă, independență și integritate profesională, valori etice și o asigurare rezonabilă asupra informațiilor.

În acest context, strategia calității joacă un rol fundamental în obținerea avantajului competitiv, astfel încât entitatea de audit trebuie să fie proiectată și să funcționeze în jurul beneficiarilor prestațiilor lor. Deci, se impune elaborarea și implementarea strategiilor efective de îmbunătățire continuă în domeniul calității, care vor facilita efectuarea misiunilor de audit în mod consecvent de către entitate. Or, „calitatea auditului determină supraviețuirea și capacitatea competitivă sustenabilă a entității de audit” (Hyarat și alții, 2023).

Pornind de la particularitățile domeniului de audit, putem evidenția o serie de strategii eficiente de îmbunătățire a calității care ar asigura un avantaj mai competitiv. Dintre acestea, cele mai des abordate se referă la: îndeplinirea responsabilităților în conformitate cu standardele profesionale și de etică, exercitarea raționamentului profesional și menținerea atitudinii de scepticism profesional, implementarea sistemului de management al calității, soluționarea efectivă a problemelor calității în echipă etc.

În ultimii ani, s-au realizat o serie de modificări semnificative în direcția creșterii calității serviciilor de audit și a îmbunătățirii percepției publicului cu privire la calitatea în audit. În legătură cu reformarea cadrului legal internațional, asigurarea calității în audit este o temă frecvent tratată în mediul profesional, reprezentând un factor esențial din perspectiva competiției internaționale și a globalizării. Reformarea sistemului de asigurare a calității auditului conform cerințelor internaționale are drept scop fortificarea încrederii publicului în profesia de audit și recunoașterea profesionalismului auditorilor la nivel mondial, creșterea gradului de încredere al utilizatorilor situațiilor financiare, dar totodată constituie o provocare pentru entitățile din domeniul auditului.

Implementarea managementului calității în cadrul entităților de audit este o decizie strategică care ar facilita îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare și ar oferi un fundament rigid pentru o dezvoltare sustenabilă. Proiectarea și implementarea unui sistem de management al calității constă în stabilirea obiectivelor aferente calității, politicilor și procedurilor privind procesul de evaluare a riscurilor din cadrul entității, guvernantei și conducerii, dispozițiilor de etică relevante, acceptării și continuării relațiilor cu clienții și ale misiunilor specifice, efectuării misiunilor de audit, resurselor necesare, informațiilor relevante și comunicării, procesului de monitorizare și remediere (ISQM1, pct. 6).

În literatura de specialitate am identificat numeroase studii privind calitatea auditului, factorii de influență, legătura între calitatea auditului și performanța financiară a entităților de audit, dar numărul de lucrări aferente, inclusiv al avantajelor și dezavantajelor implementării unui sistem de management în audit este redus. Ipotezele formulate cuprind un triaj al aspectelor pe care am dorit să le testăm, acest triaj fiind indispensabil deoarece literatura de specialitate prezintă un număr mare de elemente a căror validare printr-un singur studiu ar fi fost practic imposibilă.

Cercetarea în cauză are drept scop constatarea faptului dacă noile perfecționări în domeniul auditului vor conduce la creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul introducerii obligativității implementării unui sistem de management al calității, începând cu data de 15 decembrie 2022. Totodată, de a evidenția modul în care calitatea auditului este influențată de variabile specifice entităților de audit.

În acest context, dorim să apreciem situația actuală privind responsabilitatea entităților de audit din Republica Moldova și România aferentă proiectării, implementării și funcționării unui sistem de management al calității, în vederea identificării celor mai bune practici de management și recomandării propunerilor de soluționare, care ar favoriza procesul de implementare a prevederilor IAASB.

În vederea constatării situației privind responsabilitatea entităților de audit din România și Republica Moldova aferentă proiectării, implementării și funcționării unui sistem de management al calității și fundamentării direcțiilor prioritare de îmbunătățire a performanței auditului situațiilor financiare, ne propunem prin intermediul unui chestionar adresat auditorilor să analizăm acest aspect. Obiectivul studiului bazat pe chestionar constă în creșterea performanței auditului situațiilor financiare, care ar oferi un temei viabil dezvoltării sustenabile a entității de audit. Studiul se încadrează în categoria cercetărilor analitice și descriptive bazate pe modele mixte de analiză cantitativă și calitativă. Rezultatele obținute vor servi ca bază pentru stabilirea variabilelor dependente și independente ale unui model statistico-economic.

În acest context a fost stabilit *obiectivul principal al cercetării*, care constă în elaborarea unui model de asigurare, menținere și revizuire a sistemului de management al calității în audit, potrivit cerințelor standardului ISQM 1, identificând și implementând bunele practici de management, care să asigure creșterea performanței auditului situațiilor financiare prin promovarea unui model de afaceri competitiv și sustenabil în cadrul entităților de audit din România și R. Moldova.

Astfel, plecând de la obiectivul principal, rezidă *obiectivele particulare*:

- *O1*: explorarea ariilor de cercetare a contextului corelat: audit al situațiilor financiare, sistem de management al calității și performanță;
- *O2*: analiza situației actuale privind responsabilitatea entităților de audit în implementarea și funcționarea unui sistem de management al calității serviciilor de audit;
- *O3*: evaluarea nivelului de conformitate privind implementarea sistemului de management al calității serviciilor de audit în corespundere cu prevederile legislației în vigoare;
- *O4*: cunoașterea opiniilor respondenților cu privire la principalele vulnerabilități cu care se confruntă managerii entităților de audit în prestarea serviciilor;
- *O5*: examinarea percepției entităților de audit asupra oportunităților implementării unui sistem de management al calității serviciilor de audit;
- *O6*: precizarea variabilelor pe baza rezultatelor obținute din chestionar;
- *O7*: elaborarea unui model de asigurare, menținere și revizuire a sistemului de management al calității în audit, potrivit cerințelor standardelor ISA și ISQM 1;
- *O8*: crearea și recomandarea piramidei performanței auditului situațiilor financiare.

Având în vedere relațiile identificate în literatura de specialitate și exigențele domeniului cu referire la managementul calității, ne propunem să testăm următoarele ipoteze de lucru, pentru conceptualizarea modelului propus prin analiza de regresie multiplă:

- *H1*: *Modelul de asigurare a managementului calității în audit generează nivelul mai ridicat de semnificație statistică în cazul unei abordări pragmatice orientate a standardului privind managementul calității. Absența reglementărilor specifice conduce la scăderea nivelului de semnificație statistică a modelului de asigurare a calității cu implicații asupra nivelului de calitate al misiunii de audit.*
- *H2*: *Nivelul de responsabilitate în audit este direct proporțional cu implicarea resurselor umane în acțiuni coerent configurate,*

*planificate și ale căror obiective pot fi urmărite atât pe parcursul execuției, cât și prin elemente de documentare a misiunii.*

- *H3: În urma aplicării unor proceduri riguroase de deținere a misiunii și cadrului acțiunii nivelul de implementare a managementului calității crește.*
- *H4: Creșterea nivelului acțiunilor de revizuire induce niveluri de calitate crescute pe toate barierele misiunii de audit.*
- *H5: Implementarea și asigurarea managementului calității prin standardele interne de audit au o reprezentare minimală reziduală fără influențe semnificative asupra rezultatelor misiunilor în comparație cu procedurile reglementate.*

Pentru modelare a fost utilizată metodă de cercetare sondajul, ca metodă cantitativă, având instrumentul de bază chestionarul, care a evaluat opinia respondenților, în număr de 156, privind responsabilitatea entităților de audit în asigurarea și funcționarea unui sistem de management al calității serviciilor de audit. În acest scop, chestionarul a fost diseminat în rândul auditorilor din R. Moldova și România, care acoperă aspectele managementului calității.

Prin prelucrarea statistică a indicatorilor analitici obținuți prin studiul chestionarelor colectate am constatat variabila dependentă stabilită pentru proiectarea modelului sistemului de management al calității în audit - *ISQMI.27.28.IS.QMS - Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut.*

Din punct de vedere conceptual, conform schemei logice, există patru arii de cercetare a calității, pe două ramuri studiate, ale modelului propus de calitate în audit. Respectiv, ramul standardizat reprezentat de activitatea auditorilor în România și ramul standardizat reprezentat de activitatea auditorilor din R. Moldova, care tinde spre armonizare cu prevederile ISA. Prin intermediul ipotezelor de lucru se dorește a valida, alternativ celor două ramuri de calitate pentru România și R. Moldova, că managementul eficient al calității în audit generează un nivel al calității mai ridicat.

Din tabloul ecuațiilor (*tabelul 4.5*) observăm faptul că pentru R. Moldova au fost introduși mai mulți termeni în ecuațiile-model, ceea ce este justificat, dată fiind proporția mai semnificativă de respondenți din R. Moldova, care și-au exprimat consimțământul de a participa la studiu pe bază de chestionar. În ciuda insistenței solicitărilor transmise, atât prin email, cât și prin determinarea modalității de completare a chestionarului prin social media, răspunsurile primite de la profesioniștii români sunt mai puțin semnificative decât cele ale respondenților din R. Moldova.

**Tabelul 4.5.** Variabila dependentă și ecuațiile de regresie aferente modelului pentru cele două ramuri standardizate

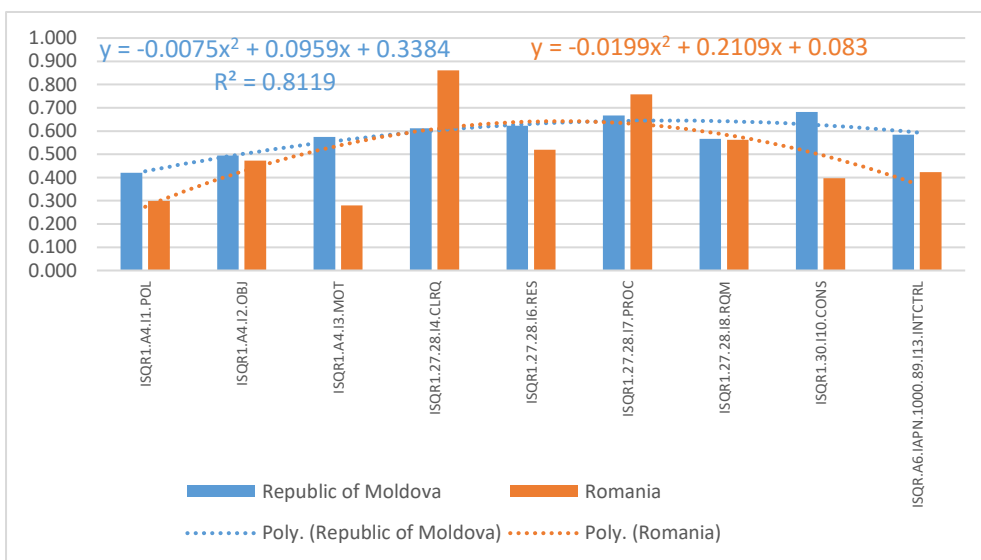
Modelul	Variabila dependentă	ISQM1.27.28.I5.QMS Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut
	Ramul standardizat	Ecuația de regresie
Modelul de asigurare a sistemului de management al calității în audit – ISQM1	România	$ISQM1.27.28.I5.QMS(1RO)$ $= -0,206 \cdot ISQM1.A4.I1.POL + 0,083 \cdot ISQM1.A4.I2.OBJ - 0,063$ $\cdot ISQM1.A4.I3.MOT + 0,762 \cdot ISQM1.27.28.I4.CLRQ - 0,328$ $\cdot ISQM1.27.28.I6.RES + 0,27 \cdot ISQM1.27.28.I7.PROC + 0,331$ $\cdot ISQM1.27.28.I8.RQM + 0,069 \cdot ISQM1.30.I10.CONS + 0,121$ $\cdot ISQM1.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL - 0,085$
	Republica Moldova	$ISQM1.27.28.I5.QMS(1MD)$ $= 0,102 \cdot ISQM1.A4.I1.POL - 0,055 \cdot ISQM1.A4.I2.OBJ + 0,052$ $\cdot ISQM1.A4.I3.MOT + 0,148 \cdot ISQM1.27.28.I4.CLRQ + 0,243$ $\cdot ISQM1.27.28.I6.RES + 0,135 \cdot ISQM1.27.28.I7.PROC + 0,111$ $\cdot ISQM1.27.28.I8.RQM + 0,347 \cdot ISQM1.30.I10.CONS - 0,053$ $\cdot ISQM1.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL - 0,096$
Modelul de menținere a sistemului de management al calității în audit – ISA	România	$ISQM1.27.28.I5.QMS(2RO)$ $= 0,146 \cdot ISA300.A8.I12.AGS + 0,988 \cdot ISA.220.9.10.I14.ETQ - 0,184$ $\cdot ISA.220.11.I16.ADIND + 1,776 \cdot ISA.220.11.I17.UNRSPETQEMP + 0,957$ $\cdot ISA.500.A44.I18.2.CNTREW + 0,526 \cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I19.CUSTSERV$ $- 1,125 \cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I20.CUSTEV + 0,72 \cdot ISA720.20.I29.2.POLACT$ $+ 0,61 \cdot ISA570.A16.I29.3.ADDOCUM - 0,638 \cdot ISA610.A1.I29.4.REVIEW$ $- 0,064 \cdot ISA220.A60.ISA315.A40.I29.7.INFORMATION + 0,056$ $\cdot ISA220.A18.I31.2.EVACTIVITIES + 2,533 \cdot ISA220.A18.I31.4.CONFREVIEW$ $- 0,572 \cdot ISA230.2.ISA200.1.I36.QMSDOCUMENTATION - 6,651$



Modelul	Variabila dependentă	ISQM1.27.28.I5.QMS Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut
	Ramul standardizat	Ecuția de regresie
	Republica Moldova	<p>ISQM1.27.28. I5. QMS(2MD)</p> $= -0,056 \cdot \text{ISA300. A8. I12. AGS} + 0,284 \cdot \text{ISA. 220.9.10. I14. ETQ} + 0,072$ <ul style="list-style-type: none"> <li>· ISA. 220.9.10. I15. ETQPP – 0,011 · ISA. 220.11. I16. ADIND + 0,144</li> <li>· ISA. 220.11. I17. UNRSPETQEMP + 0,05 · ISA. 500. A44. I18.1. SENRET – 0,009</li> <li>· ISA. 500. A44. I18.2. CNTREW – 0,426 · ISA. 500. A44. I18.3. ROT + 0,366</li> <li>· ISA. 220.12.13. ISQC. 26. I19. CUSTSERV + 0,311</li> <li>· ISA. 220.12.13. ISQC. 26. I20. CUSTEV + 0,22 · ISA620. A. 11. I26.3. QCTRPROC – 0,374 · ISA200. A. 29. I26.4. PROFREAS + 0,401</li> <li>· ISA500. A44. ISA620.7. I26.5. KNOLEDGE – 0,137</li> <li>· ISA220.18b. IAPN1000.80. ISQC. 39. I26.6. IT – 0,051</li> <li>· ISA. 230.6. I26.9. ALLPROFASP – 0,1 · ISA720.20. I29.2. POLACT + 0,189</li> <li>· ISA570. A16. I29.3. ADDOCUM + 0,003 · ISA610. A1. I29.4. REVIEW + 0,044</li> <li>· ISA200.18. ISQC1. A7. I29.6. CONFORMITY – 0,858</li> <li>· ISA220. A60. ISA315. A40. I29.7. INFORMATION + 0,02</li> <li>· ISA220. A18. I31.1. SUFFADQEV – 0,005 · ISA220. A18. I31.2. EVACTIVITIES + 0,662 · ISA220. A18. I31.3. ANLSSIGNASP – 0,278</li> <li>· ISA220. A18. I31.4. CONFREVIEW – 0,098</li> <li>· ISA230.2. ISA200.1. I36. QMSDOCUMENTATION + 1,344</li> </ul>
Modelul de revizuire a calității misiunilor - ISQC	România	<p>ISQM1.27.28. I5. QMS(3RO)</p> $= 0,502 \cdot \text{ISQC. 26. I24. MISPROC} - 0,796 \cdot \text{ISQC. 29. I25. HRM} + 0,335$ <ul style="list-style-type: none"> <li>· ISQC. 11. I28. RESASSURANCE + 0,267 · ISQC1. A34. I30.2. SEMNIFASP – 0,044</li> <li>· ISQC1. A34. I30.3. SEMNIFPB + 2,848 · ISQC1. A34. I30.5. MISPROGRES + 0,934</li> <li>· ISQC. 43.44. ISA. 220.21b. 22. I32. OPNDIF + 0,001</li> <li>· ISQC. 12. J. 48. ISA220.34.35.36. ISA315. A111. I33. QMSMONITORING + 0,004</li> <li>· ISQC. 12. J. 48. ISA220.34.35.36. ISA315. A111. I34. QMSANLSDEF – 5,606</li> </ul>

Modelul	Variabila dependentă	ISQM1.27.28.I5.QMS Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut
	Ramul standardizat	Ecuția de regresie
	Republica Moldova	$\text{ISQM1.27.28. I5. QMS(3MD)}$ $= 0,266 \cdot \text{ISQC. 26. I24. MISPROC} + 0,415 \cdot \text{ISQC. 29. I25. HRM} + 0,379$ $\cdot \text{ISQC. 23. I26.1. INDEPENDENCE} - 0,386 \cdot \text{ISQC. A17. I26.2. TIMEMG} + 0,194$ $\cdot \text{ISQC. 32. I26.7. PROFSTD} - 0,173 \cdot \text{ISQC. A18.2. I26.8. EXPERIENCE} + 0,021$ $\cdot \text{ISQC. 11. I28. RESASSURANCE} - 0,318$ $\cdot \text{ISQC. 33. ISA. 220. A14. ISA330. A134. I29.1. TEAMWK} + 0,108$ $\cdot \text{ISQC1. A34. I29.5. SURVAILLANCE} + 0,213 \cdot \text{ISQC1. A34. I30.1. TRUSTSURV}$ $- 0,045 \cdot \text{ISQC1. A34. I30.2. SEMNIFASP} + 0,082 \cdot \text{ISQC1. A34. I30.3. SEMNIFPB}$ $+ 0,199 \cdot \text{ISQC1. A34. I30.4. COMPETENCE} - 0,435$ $\cdot \text{ISQC1. A34. I30.5. MISPROGRES} - 0,278$ $\cdot \text{ISQC. 43.44. ISA. 220.21b. 22. I32. OPNDIF} + 0,296$ $\cdot \text{ISQC. 12. J. 48. ISA220.34.35.36. ISA315. A111. I33. QMSMONITORING} + 0,345$ $\cdot \text{ISQC. 12. J. 48. ISA220.34.35.36. ISA315. A111. I34. QMSANLSDEF} - 0,001$ $\cdot \text{ISQC. 55. I35. NECONFORMITYPOL} + 0,29$
Modelul de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit - INR	România	$\text{ISQM1.27.28. I5. QMS(4RO)}$ $= 0,422 \cdot \text{I. N. I9. STD} - 0,493 \cdot \text{I. N. R. I11. PLAN} + 0,579 \cdot \text{A. P. I21. CLIENTEVD}$ $+ 0,203 \cdot \text{I. N. I22. METHODS} + 0,376 \cdot \text{I. N. I23. NEGFORM} + 0,519$ $\cdot \text{I. N. R. I27. PROFTRAINING} - 0,878$
	Republica Moldova	$\text{ISQM1.27.28. I5. QMS(4MD)}$ $= 0,114 \cdot \text{I. N. I9. STD} + 0,229 \cdot \text{I. N. R. I11. PLAN} + 0,07 \cdot \text{A. P. I21. CLIENTEVD}$ $+ 0,288 \cdot \text{I. N. I22. METHODS} + 0,161 \cdot \text{I. N. I23. NEGFORM} - 0,42$ $\cdot \text{I. N. R. I27. PROFTRAINING} + 0,845$

*Designul conceptual al Modelului de asigurare a sistemului de management al calității în audit – ISQM1 este creat pe baza unui număr de 9 itemi proiectați la nivelul chestionarului. Acești indici, pe lângă nivelul de eficacitate a QMS (28%), au în vedere și indici privind nivelul de promovare a culturii interne și a strategiei entității de audit (79%), de menținere (69%) și promovare (58%) a politicilor de calitate, de asigurare a proceselor implementate în realizarea obiectivelor față de clienți (51%), de alocare a resurselor necesare (53%), nivelul acțiunilor de îmbunătățire a sistemului de management al calității (37%), precum și nivelul de responsabilizare a personalului pentru atingerea obiectivelor de calitate (28%), inclusiv a persoanei responsabile de managementul calității. Deci, analiza descriptivă ne permite să identificăm un nivel redus de eficacitate a SMQ, deoarece 36% de respondenți au relevat un nivel mediu de implementare a sistemului de management al calității în cadrul entităților de audit unde activează, și doar 28% din respondenți, un nivel ridicat. Prezentarea grafică a modelului conceptual propus este redat în figura 4.3.*

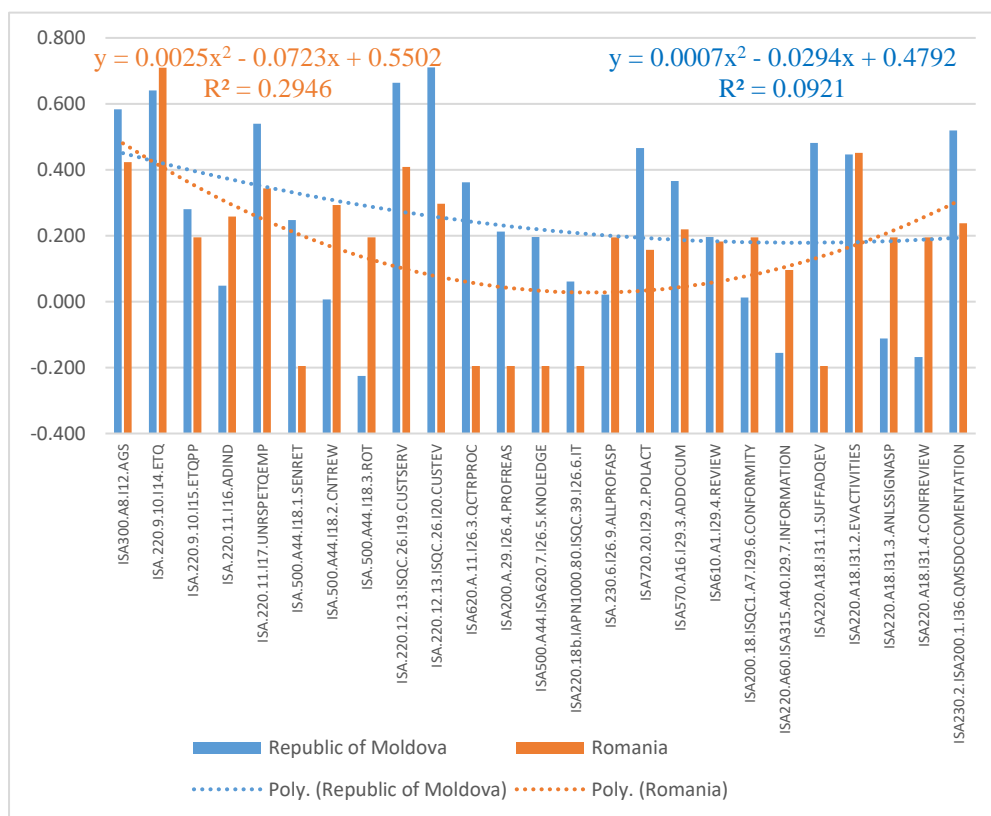


**Figura 4.3. Prezentarea grafică a Modelului 1 (ISQM1)- Variabila dependentă ISQM1.27.28.I5.QMS**

În acest context, menționăm existența variației atât în ceea ce privește nivelul de semnificație statistică în proporție de 90% în România și 78% în R. Moldova, cât și din punctul de vedere al distribuției erorii standard de estimare, 38% în România față de 53% în R. Moldova. Cu referire la nivelul ajustat al coeficientului de regresie, acesta rămâne semnificativ pentru România – 77%, în timp ce nivelul de semnificație a modelului în R. Moldova este de 59%.

Rezultatele cercetării accentuează faptul că pentru creșterea nivelului calității, conducerea trebuie să asigure promovarea culturii interne și strategiei entității de audit, disponibilitatea competențelor necesare, prin obiectivizarea și menținerea politicilor de calitate, alocarea de resurse necesare și creșterea numărului de acțiuni privind îmbunătățirea sistemului de management al calității.

*Designul conceptual al modelului de menținere a sistemului de management al calității în audit – ISA* este construit pe baza unui număr de 25 de itemi, de natură calitativă, proiectați la nivelul chestionarului, itemi care se bazează pe prevederile standardelor de audit ISA 200, ISA 220, ISA 230, ISA 300, ISA 500, ISA 570 (revizuit), ISA 610, ISA 620, ISA 720 (revizuit). Acești indici au în vedere obiectivele generale ale auditorului și auditului situațiilor financiare în conformitate cu prevederile standardelor de audit și de calitate, tratând aspecte privind documentația de audit, planificarea auditului situațiilor financiare, probele de audit, continuitatea activității, responsabilitățile auditorului cu privire la alte informații etc. Prezentarea grafică a modelului conceptual propus este redată în *figura 4.4*.



**Figura 4.4.** Prezentarea grafică a Modelului 2 (ISA) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.I5.QMS

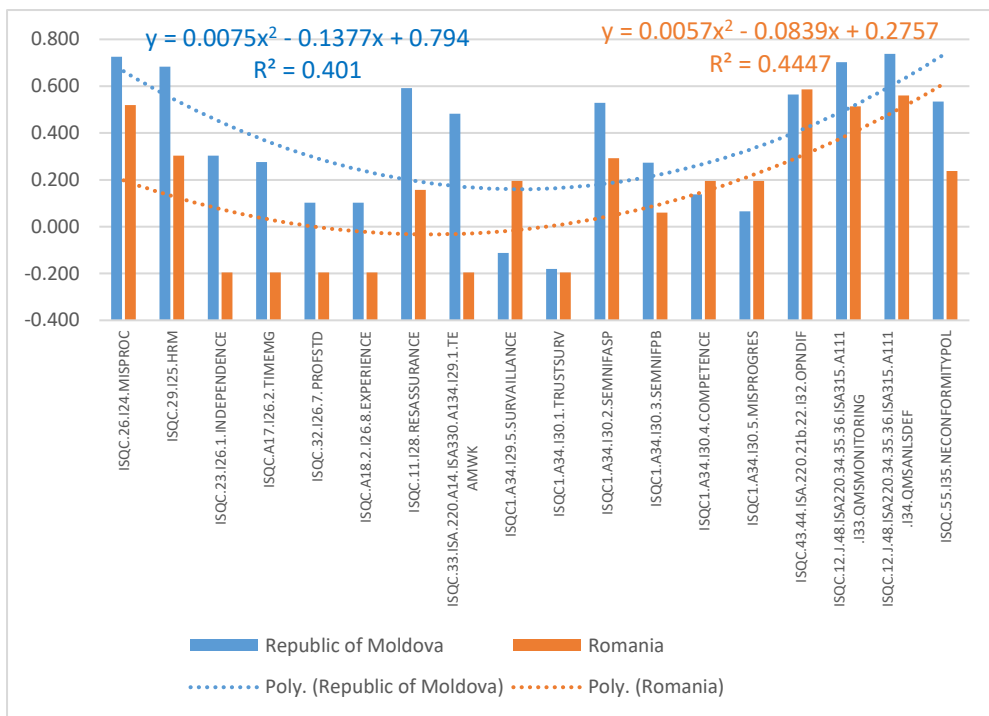
Informațiile obținute din prelucrarea chestionarului ne permit să deducem că nivelul de aplicare a procedurilor și acțiunilor necesare privind respectarea principiilor de etică în prestarea serviciilor de audit este de 96%. Cu referire la măsurile de protecție întreprinse de entitatea de audit în rotația membrilor implicați pe perioade de timp îndelungate, respondenții evaluează un nivel ridicat de 81%. 78% din respondenți apreciază un nivel înalt al cunoașterii tuturor aspectelor profesionale la desemnarea partenerului, membrilor echipei și responsabilului de revizuirea misiunilor de audit. Majoritatea respondenților menționează respectarea cu strictețe a standardelor de audit (91%), standardelor profesionale, prevederilor legale și reglementărilor aplicabile (91%). Celelalte variabile privind menținerea sistemului de management al calității în entitățile respondente, utilizate în cercetare, demonstrează imperfecțiunea acestuia, deoarece intensitatea răspunsurilor se încadrează în nivelele redus și/sau mediu.

În ceea ce privește modelul de menținere a sistemului de management al calității în audit, se constată că în România pe baza utilizării standardelor în audit, semnificația statistică și calitatea modelului este mai bună atât prin rezultatele obținute în ceea ce privește coeficientul de determinare, a cărui valoare este de 89% față de 75% în R. Moldova, cât și în ceea ce privește nivelul de eroare standard de estimare, care este mai mic în cazul României (33,4%) față de R. Moldova (45,8%).

Conform opțiunilor exprimate în chestionarul structurat, acest model demonstrează, de asemenea, superioritatea modelului determinat de ecuația de regresie pentru România (94,5%), din punctul de vedere al corelației statistice față de modelul din R. Moldova (87,0%). Superioritatea este determinată și de nivelul semnificativ ajustat al coeficientului de regresie, care constituie 82,4% pentru România și 69,4% pentru R. Moldova.

Rezultatele observate pentru (1) Modelul de asigurare a sistemului de management al calității în audit – ISQM1 și (2) Modelul de menținere a sistemului de management al calității în audit – ISA demonstrează faptul că creșterea calității și standardizării procedurilor reprezintă premisa de bază pentru obținerea unui nivel mai înalt al managementului calității în audit, de aceea *consideram că aceste valori validează ipotezele H1, H2 și H3.*

*Designul conceptual al modelului de revizuire a calității misiunilor – ISQC*, menționăm că acesta este realizat pe baza unui număr de 18 itemi proiectați la nivelul chestionarului. Acești indici rezultă din obiectivele generale ale auditorului și desfășurarea auditului situațiilor financiare în conformitate cu ISA și Standardul Internațional privind managementul calității 2 „Revizuirea calității misiunilor”, bazându-ne pe subiectele aferente revizuirii calității misiunilor de audit. Prezentarea grafică a modelului conceptual propus este redat în *figura 4.5*



**Figura 4.5. Prezentarea grafică a Modelului 3 (ISQC) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.I5.QMS**

Informațiile obținute din prelucrarea chestionarului ne permit să deducem un nivel absolut (95%) al mențiunilor privind supravegherea misiunilor, formarea și îndrumarea personalului conținute în procedurile care asigură consistența și consecvența calității efectuării misiunilor. Concomitent, 86% din respondenți afirmă că supravegherea misiunilor de audit nu se realizează deoarece se mizează pe încrederea și profesionalismul auditorilor. Acest aspect este confirmat de 32% din respondenți, care afirmă că nivelul de existență a unui proces de monitorizare a politicilor și procedurilor privind sistemul de management al calității serviciilor de audit este redus, iar 38% indică că este în curs de execuție.

Rezultatele chestionării demonstrează un nivel redus (74%) de exhaustivitate a procedurilor, care asigură consistența și consecvența calității efectuării misiunilor, inclusiv pentru membrii misiunilor de audit cu mai puțină experiență. Tot la un nivel redus (72%) este apreciat și gradul de fundamentare a politicilor și procedurilor privind asigurarea rezonabilă că misiunile sunt efectuate profesional și reglementar. La capitolul politici și proceduri aferente tratării plângerilor și acuzațiilor referitoare la neconformitatea activității desfășurate, rezultatele demonstrează deficiențe, deoarece 62% din respondenții au apreciat un nivel redus.

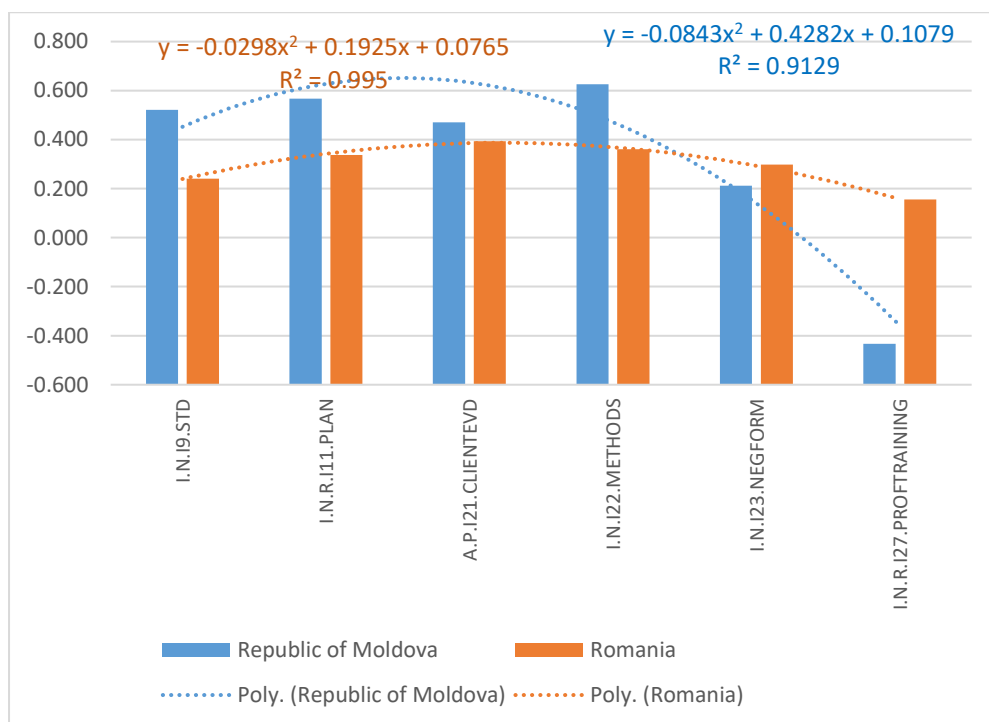
În afară de indicatorii analizați, la nivelul chestionarului au fost proiectați și alți itemi, care demonstrează un nivel redus al respectării principiului de independență, duratei de timp, neluării în considerare a experienței practice la desemnarea partenerului de misiune, a membrilor echipei misiunii de audit și responsabilului de revizuire a activităților misiunii de audit; de identificare a aspectelor semnificative, de instituire a politicilor și procedurilor care să trateze și să rezolve diferențele de opinie din cadrul echipei misiunii; de evaluare a efectului deficiențelor identificate în urma procesului de monitorizare etc.

În ceea ce privește Modelul de revizuire a calității misiunilor – ISQC, se observă că rezultatele acestora sunt ușor apropiate, existând un avantaj pentru R. Moldova datorită practicilor de documentare mai minuțioase, pe care le adoptă auditorii din această țară, pe baza unor proceduri de lucru mai elaborate și a unor monitorizări mai stricte a etapelor de lucru. În ceea ce privește semnificația statistică și calitatea modelului, coeficientul de determinare a acestuia este de 69% pentru R. Moldova și 65% pentru România, valoarea erorii standard estimate fiind 49% în cazul R. Moldova și 55% în cazul României. Existența variației denotă un nivel de semnificație statistică în proporție de 83,2% în R. Moldova și 80,8 în România. Nivelul distribuției erorii standard de estimare demonstrează superioritatea R. Moldova cu 49,8% și 55,1% în România.

Astfel, rezultatele observate pentru (3) Modelul de revizuire a calității misiunilor – ISQC demonstrează faptul că revizuirea calității misiunii de audit reprezintă o necesitate, în contextul standardelor profesionale și de reglementare aplicabile, al evaluării obiective a raționamentelor semnificative realizate de echipa misiunii și al concluziilor formulate de aceasta. Menirea revizuirii constă în evaluarea măsurii în care întreaga misiune se conformează standardelor profesionale și de reglementare aplicabile sau politicilor și procedurilor entității de audit, *fapt ce ne permite să validăm ipoteza 4.*

*Designul conceptual al modelului de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit – INR* este creat pe baza unui număr de 6 itemi proiectați la nivelul chestionarului, itemi care se bazează pe gradul de existență a standardelor interne de audit, a graficului privind prestarea serviciilor de audit în conformitate cu clauzele contractelor, a asigurării instruirii profesionale obligatorii anuale a auditorilor din sursele entității de audit, a perfectării documentare a desfășurării negocierilor cu reprezentanții legali ai noului client etc. Acești indici rezultă din necesitatea de a asigura desfășurarea eficientă a auditului situațiilor financiare în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit. Rezultatele obținute atestă un nivel ridicat (87%) privind perfectarea documentară a desfășurării negocierilor aferente auditului cu reprezentanții legali ai noului client. În rest, ceilalți itemi, denotă un nivel redus și nivel mediu. Prezentarea

grafică a modelului conceptual propus (4) Modelul de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit – INR este redat în figura 4.6.



**Figura 4.6.** Prezentarea grafică a Modelului 4 (INR) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.I5.QMS

Prin intermediul acestor observații deducem că modelul 4 este cel mai slab din cele 4 modele propuse de asigurare și menținere a calității, deoarece se observă o maximizare a plajei de variații a erorii standard între 58% pentru R. Moldova și 70% pentru România. Datele generate demonstrează că nivelul de semnificație statistică a (4) Modelului de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit – INR este mai ridicat pentru respondenții din R. Moldova (73,0%) în comparație cu cei din România (58,2), valoarea coeficientului de determinare fiind una care totuși nu permite includerea într-un nivel de semnificație înalt statistic al modelului, respectiv se validează ipoteza 5.

Întrucât valoarea testului Durbin Watson este apropiată de 2, conchidem că modelele 1 și 2 au o înaltă reprezentativitate statistică în cazul României, iar modele 3 și 4 în cazul R. Moldova. Totodată, observăm faptul că pentru modelele propuse există diferențe între nivelul de asigurare a variabilelor de regresie, astfel numărul de grade de libertate este diferit. Acest fapt este



determinat de diferența celor două cazuri în modelul 2, unde au fost utilizate 25 de variabile în cazul R. Moldova și 14 variabile pentru România și în modelul 3, unde au fost utilizate 18 variabile în cazul R. Moldova și 10 variabile pentru România. Aceste aspecte sunt apreciate ca fiind semnificative, deoarece nivelul de răspuns la solicitările cu privire la participarea la chestionar au fost mai mare în R. Moldova decât în România.

Datele generate demonstrează că nivelul de semnificație statistică a (4) Modelului de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit – INR este mai ridicat pentru respondenții din R. Moldova (73,0%) în comparație cu cei din România (58,2), valoarea coeficientului de determinare fiind una care totuși nu permite includerea într-un nivel de semnificație înalt statistic al modelului, respectiv *se validează ipoteza 5, fapt demonstrat și prin testul Anova*.

Totodată, deducem că modelul 4 este cel mai slab din cele 4 modele propuse de asigurare și menținere a calității, deoarece se observă o maximizare a plajei de variații a erorii standard între 58% pentru R. Moldova și 70% pentru România. Întrucât valoarea testului Durbin Watson este apropiată de 2, conchidem că modelele 1 și 2 au o înaltă reprezentativitate statistică în cazul României, iar modele 3 și 4 în cazul R. Moldova. Totodată, observăm faptul că pentru modelele propuse există diferențe între nivelul de asigurare a variabilelor de regresie, astfel numărul de grade de libertate este diferit. Acest fapt este determinat de diferența celor două cazuri în modelul 2, unde au fost utilizate 25 de variabile în cazul R. Moldova și 14 variabile pentru România și în modelul 3, unde au fost utilizate 18 variabile în cazul R. Moldova și 10 variabile pentru România. Aceste aspecte sunt apreciate ca fiind semnificative, deoarece nivelul de răspuns la solicitările cu privire la participarea la chestionar au fost mai mare în R. Moldova decât în România.

Pornind de la o serie de rezultate anterioare, menționate în literatura de specialitate, sunt testate cinci ipoteze de cercetare, fiecare presupunând existența unei corelații între sistemul de management al calității în audit implementat și menținut și creșterea performanței auditului situațiilor financiare, așa cum este percepută de către auditori.

Rezultatele obținute în cadrul acestui capitol demonstrează că creșterea performanței auditului situațiilor financiare se poate asigura prin implementarea unui sistem eficient de management al calității. Acest fapt se poate realiza printr-o serie de strategii eficiente de îmbunătățire a calității, focalizate pe obiective bazate pe risc, politici și proceduri aferente procesului de evaluare a riscurilor din cadrul entității, dispoziții de etică, proces de documentare bine organizat și de monitorizare.

Relevanța ipotezelor stabilite în acest capitol aferente modelului pilotat privind sistemul de management al calității, care înglobează patru arii de

menținere și creștere a calității prezentate prin cele patru modele, conform rezultatelor obținute, se ilustrează în *tabelul 4.9*.

**Tabelul 4.9. Corelarea ipotezelor cu modelul de calitate**

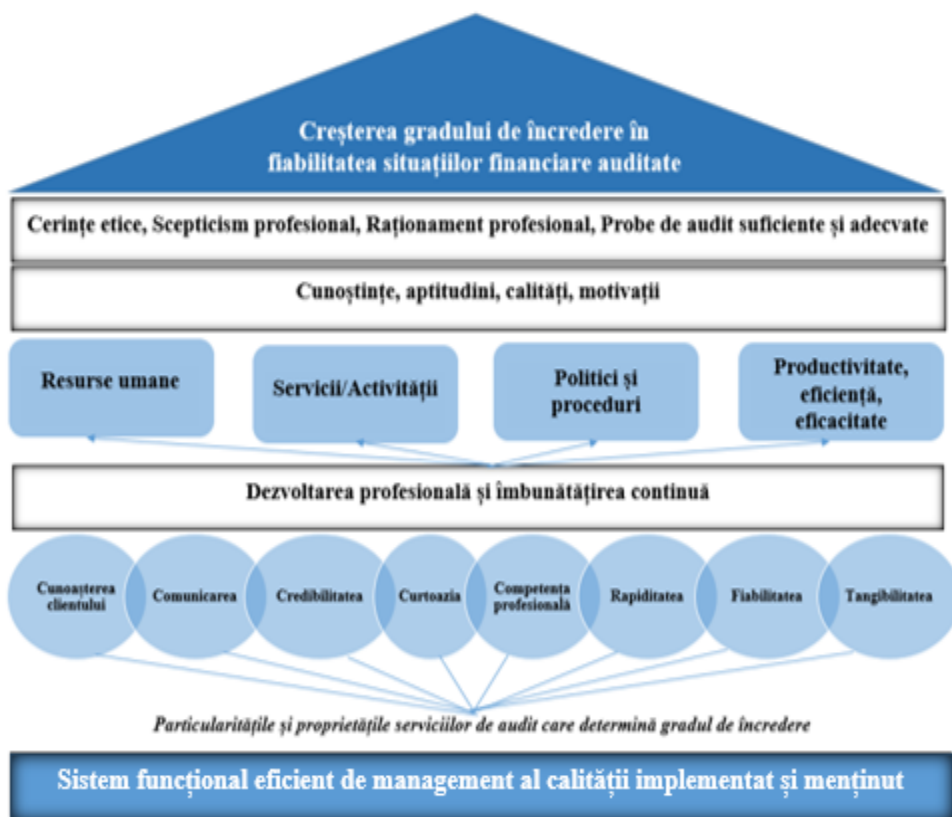
Variabila dependentă	Modelul	Ipoteza I	Ipoteza a II-a	Ipoteza a III-a	Ipoteza a IV-a	Ipoteza a V-a
<b>ISQM1.27.28.I5.QMS</b> Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut	<b>ISQM1</b>	Validată				
	<b>ISA</b>		Validată	Validată		
	<b>ISQC</b>				Validată	
	<b>INR</b>					Validată

Testele statistice au indicat faptul că pentru eșantionul analizat, ipotezele de cercetare sunt confirmate din perspectiva auditorilor: există corelații pozitive semnificative între sistemul de management al calității în audit implementat și menținut, pe de o parte, și creșterea performanței auditului situațiilor financiare, pe de altă parte. Rezultatele testului Anova demonstrează că cele patru modele se validează, deoarece valoarea Sig este sub pragul de 0,05, aceasta având o valoare de Sig = 0,00 pentru primele trei modele. Pentru modelul patru, Sig = 0,040, situându-se, totuși, sub limita maximă de reprezentare a erorilor fixate alfa = 0,05, caz în care nu putem vorbi despre o menținere a ipotezei nule, ci de o respingere a acesteia și validare a modelului cu o ușoară abținere în ceea ce privește nivelul de reprezentativitate statistică.

Generalizând analiza abordărilor în domeniul calității și ținând cont de ipotezele validate, s-a elaborat piramida performanței auditului situațiilor financiare, consemnând că calitatea auditului constituie unul din elementele fundamentale, care stă la baza obținerii performanței prin intermediul îmbunătățirii continue a resurselor umane, serviciilor și activităților, politicilor și procedurilor convenite, productivității, eficienței și eficacității, în contextul aptitudinilor comportamentale și al competențelor profesionale, cum ar fi scepticismul și raționamentul profesional, care vor asigura un grad de încredere a utilizatorilor situațiilor financiare auditate fapt prezentat în *figura 4.7*.

Prin implementarea și funcționarea eficientă a sistemului de management al calității, entitatea de audit are toate instrumentele necesare de evaluare permanentă a auditorilor cu privire la respectarea cerințelor ISA, care vor conduce la schimbarea culturii organizaționale prin dezvoltarea unui mediu propice îmbunătățirii continue, creșterea criteriilor de calitate și credibilității părților interesate, precum și fidelizării beneficiarilor de servicii.

În cadrul acestui capitol al tezei s-a urmărit prezentarea raportului dintre eficiența managementului calității în audit și aspecte, precum respectarea de către auditori și entitățile de audit a prevederilor ISA și ISQM. Rezultatul la care s-a ajuns confirmă că o calitate ridicată în audit poate fi susținută de asigurarea managementului calității în audit.



**Figura 4.7.** Piramida performanței auditului situațiilor financiare

În concluzie, remarcăm că implementarea și funcționarea unui sistem de management al calității este o cerință care rezultă din prevederile ISQM 1. Aceasta revine responsabilității managementului, inclusiv personalului entității de audit. Astfel, prin intermediul procedurilor riguroase de definire a misiunilor de audit, de revizuire, cu respectarea independenței auditorilor, se va asigura efectuarea misiunilor de audit, în mod consecvent, de către entitate și obținerea avantajului competitiv.

Cerința în cauză va fi realizată dacă entitatea de audit va proiecta, respectiv va implementa acest sistem, care va fi aplicabil în toate activitățile entității de audit, prin fixarea obiectivelor referitoare la calitate, identificarea și măsurarea riscurilor privind atingerea obiectivelor, precum și preconizarea unor răspunsuri pentru tratarea riscurilor aferente calității. Prin urmare, cercetarea de față încearcă să recunoască modul în care calitatea serviciilor de audit poate îmbunătăți performanța auditului situațiilor financiare. În acest context, a fost construită piramida performanței auditului situațiilor financiare.

Implementarea sistemului de management al calității în audit poate oferi valoare adăugată în concordanță cu necesitățile entității de audit de a-și crește și a-și îmbunătăți performanța auditului situațiilor financiare. Totodată, aceasta va contribui la coordonarea și conducerea întregii activități de audit, în mod planificat și sistematic, prin asigurarea controlului asupra tuturor proceselor și posibilitatea evaluării performanței atât a misiunilor, a auditorilor, cât și a entității în ansamblu. Astfel, se responsabilizează auditorii cu privire la importanța implicării acestora în realizarea obiectivelor unui audit al situațiilor financiare și se creează un mediu de lucru bine organizat, asigurând o comunicare eficientă cu persoanele responsabile cu guvernanta și prezentarea în termen a raportului de audit.

Studiul nostru contribuie la dezvoltarea cercetărilor privind calitatea serviciilor de audit și performanța auditului situațiilor financiare, fiind primul studiu de acest tip care se adresează pieței de audit din România și R. Moldova. Din punct de vedere pragmatic, atât rezultatele, cât și modelul econometric propus poate fi ca dovezi de analiză și instrumente aplicative în evaluarea calității serviciilor de audit și performanței auditului situațiilor financiare. Metodologia și rezultatele reprezintă un punct de plecare pentru cercetări viitoare, care urmează să fie efectuate.

## **CONCLUZII FINALE, CONTRIBUȚII PROPRII, LIMITE ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE**

Teza de doctorat „*Creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării*” explorează aspectele istorice, conceptuale, metodologice și aplicative ale auditului în vederea identificării vulnerabilităților, provocărilor și aspectelor problematice în auditul situațiilor financiare. Fundamentarea scopului și a obiectivelor de cercetare s-a realizat prin investigarea surselor de specialitate din domeniile auditului, contabilității, dreptului, eticii și statisticii, ținând cont de modificările operate în ultima perioadă.

Din punct de vedere istoric, auditul a evoluat odată cu schimbarea condiționată de transformările mediului existent și în funcție de exigența informațională a părților interesate și a progreselor în domeniul tehnologiei informaționale, schimbându-și paradigma către o abordare de audit mai proactivă și bazată pe riscuri. Fenomenul globalizării a condus la o dinamică extraordinară a fluxurilor internaționale de capital, care au necesitat o preocupare mai mare pentru credibilitatea și calitatea informațiilor contabile.

Alinierea la normele internaționale și, concomitent, armonizarea reglementărilor cu prevederile Uniunii Europene au impulsionat furnizarea informațiilor relevante și de încredere utilizatorilor, drept urmare, se motivează necesitatea efectuării auditului situațiilor financiare și existența

auditorului. În acest context, legislația în domeniu este perfecționată și modernizată continuu în vederea creșterii calității informațiilor prezentate de managementul entităților, dar, totodată, și a minimizării efectului unor practici creative de contabilitate, care afectează imaginea fidelă a poziției și performanței financiare a entității. Primordiale pentru auditori sunt competența și respectarea normelor standardelor de audit, etică și calitate, în vederea asigurării unui nivel înalt de calitate, dat fiind faptul că încrederea utilizatorilor este condiționată de percepția calității serviciilor de audit.

Pentru a răspunde acestor cerințe, dar și pentru a face față provocărilor cu care se confruntă mediul de afaceri, auditul situațiilor financiare trebuie realizat aplicându-se o atitudine de scepticism profesional, care reprezintă unul dintre parametrii necesari pentru creșterea gradului de independență, obiectivitate și etică profesională a auditorilor. Ținând cont de factorul esențial în procesul de audit, și anume de calitatea serviciilor de audit, aceasta depinde, în mod direct, de competența profesională, gândirea inovatoare, experiența practică, confidențialitatea, profesionalismul și integritatea auditorului.

În acest context, după o analiză exhaustivă a literaturii de specialitate, s-a constatat că auditul situațiilor financiare este un domeniu complex, iar credibilitatea situațiilor financiare este un aspect sensibil, care se realizează de un profesionist competent în funcție de raționamentul și scepticismul profesional al acestuia, respectând cerințele prevăzute de ISA, în vederea desfășurării misiunii de audit. Auditul a evoluat pe o altă treaptă, drept consecință a unor exigențe dictate de dezvoltarea mediului economic. Experiența din multe țări a demonstrat că reglementarea inadecvată a profesiei de audit a creat vulnerabilitate și a condus la scandaluri financiare, crize economico-financiare, precum și daune pe termen lung pentru piețele de capital și de creditare. Dovezile anterioare sugerează că lipsa calității serviciilor de audit este unul dintre multitudinea factorilor care au condus la scandaluri financiare. În mod evident, implicarea auditorilor în scandalurile financiare a avut drept consecință deteriorarea reputației profesiei.

Drept rezultat, a apărut o animozitate internațională privind calitatea serviciilor de audit și necesitatea fortificării încrederii publicului în profesia de audit, astfel impulsionând reformarea sistemului de asigurare a calității auditului bazată pe risc.

Așadar, *obiectivele și scopul cercetării* au fost atinse astfel:

În primul capitol a fost realizat obiectivul nr. 1, care oferă o prezentare generală a reperelor istorice și delimitărilor conceptuale ale auditului situațiilor financiare. În acest context, s-au abordat aspectele generale ale auditului situațiilor financiare, evoluția auditului prin periodizarea principalelor etape la nivel internațional, în România și în Republica Moldova. Totodată, în cadrul acestui capitol sunt tratate conceptele de bază ale auditului în general, aplicabile și auditului situațiilor financiare, cerințele în auditul

situațiilor financiare, obiectivele generale ale auditorului, caracteristicile auditului situațiilor financiare, relațiile dintre standardele de audit, tipurile de probe și deciziile privind probele de audit, precum și unele reflecții ce vizează propunerea unei definiții mai aprofundate a conceptului de audit al situațiilor financiare, drept efect al analizei opiniilor și abordărilor referitoare la noțiunea de audit.

Obiectivul nr. 2 a fost atins în cel de-al doilea capitol, unde au fost investigate ariile de cercetare printr-o analiză descriptivă și bibliometrică cu topicurile „audit extern”, „audit financiar”, „calitatea auditului” și identificate noile direcții de cercetare în domeniul auditului. În demersul științific, am constatat interesul limitat al cercetătorilor în domeniul auditului extern și al auditului financiar, deducând că auditul financiar este un audit extern, deoarece se distinge de modalitatea internă, în funcție de proveniența auditorului profesionist. Aceasta răspunde faptului că munca analitică este efectuată de auditorul profesionist aparținând unei alte entități, cea de audit. Demonstrând că nu există o creștere anuală constantă a numărului de lucrări din domeniul cercetat, se poate conchide că literatura de specialitate are unele lacune și necesită studii aprofundate pentru a contribui la îmbogățirea literaturii în domeniul auditului.

Obiectivele 3-5 au fost realizate în cadrul capitolului 3, unde au fost abordate particularitățile serviciilor de audit și influența factorilor asupra activității entităților de audit, precum și impactul provocărilor etice și profesionale asupra calității serviciilor de audit. Totodată, în acest demers științific s-au sistematizat și s-au structurat elementele componente și relațiile logice ale auditului situațiilor financiare într-un model coerent, bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate, precum și s-au analizat posibilitățile de identificare, măsurare, comunicare și implementare a indicatorilor de performanță în auditul situațiilor financiare.

Obiectivul nr. 6 și obiectivul nr. 7 ale cercetării au fost atinse în ultimul capitol, prin proiectarea modelului sistemului de management al calității în audit, utilizând informații din sondajul de opinie, rezultatele fiind testate în concordanță cu cerințele Standardelor Internaționale de Audit, Standardului Internațional privind Managementul Calității 1 și Standardului Internațional privind Managementul Calității 2 „Revizuirea calității misiunilor”. Totodată, a fost construită piramida performanței auditului situațiilor financiare.

### *Contribuții proprii*

Aspectele teoretico-practice tratate pe parcursul cercetării noastre se materializează în contribuții proprii, care se regăsesc în rezultatele obținute:

1. Elaborarea aspectului teoretic al tezei s-a fundamentat pe un volum mare de informații, rezultate din articole științifice publicate în baze de date recunoscute la nivel internațional și opinii ale profesioniștilor din

- domeniul auditului, Standardele Internaționale de Audit, Codul etic și legislația în domeniul auditului situațiilor financiare.
2. Din examinarea definițiilor analizate și a experienței dobândite în practica auditului, s-au conturat conceptele de bază ale auditului în general, aplicabile și auditului situațiilor financiare. În același timp, din exemplificarea conceptelor s-au dedus rolul și scopul auditului.
  3. Analiza surselor de literatură a scos în evidență principalele etape ale evoluției auditului la nivel internațional, în România și în Republica Moldova, precum și direcțiile de activitate ale auditului.
  4. Rezultatele cercetării au permis determinarea relațiilor între standardele de audit, tipurile de probe și deciziile privind probele de audit.
  5. În urma analizei opiniilor și abordărilor referitoare la noțiunea de audit al situațiilor financiare, precum și a prevederilor ISA, s-a ajuns la propunerea unei definiții mai aprofundate a conținutului acestuia. Astfel, *auditul situațiilor financiare reprezintă procesul desfășurat de profesioniști competenți și independenți prin aplicarea scepticismului și exercitarea raționamentului profesional, în vederea examinării și evaluării informațiilor financiare istorice ale entității, practicând proceduri de audit, astfel obținând probe suficiente și adecvate, pe baza cărora se emite o opinie sub toate aspectele semnificative, în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil, în vederea creșterii gradului de încredere al utilizatorilor situațiilor financiare.* În opinia noastră, această definiție cuprinde scopul auditului situațiilor financiare, obiectul auditului, modalitatea de desfășurare, obiectivele auditorului în procesul de audit al situațiilor financiare, cerințele unui audit și obligativitatea auditorului de a se conforma prevederilor ISA.
  6. În urma studiului privind auditul situațiilor financiare în contextul actual, a fost posibilă sistematizarea elementelor componente și relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare printr-un model coerent, bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate, și a fost stabilită conexiunea între riscurile evaluate, gradul de suficiență și de adecvare al probelor de audit.
  7. După examinarea opiniilor și abordărilor referitoare la noțiunea de raționament profesional și luând în calcul etimologia termenului *raționament*, cu implicarea științei logicii, a fost posibilă formularea următoarei definiții a raționamentului profesional din punct de vedere pragmatic. Astfel, *raționamentul profesional în audit este o opțiune logică rezonabilă a unei probleme profesionale, fixată în documentele de lucru, selectată de auditor în condiții de incertitudine ca urmare a unui studiu bazat pe competențele profesionale, gândirea inovatoare, experiența practică și respectarea normelor de etică profesională.* Prin

această definiție, sunt evidențiate următoarele *proprietăți ale raționamentului profesional al auditorului*: respectarea structurii logice a judecății, claritatea, congruența (unicitatea), eficiența (caracterul productiv), materialitatea (documentația). În plus, definiția propusă a făcut posibilă identificarea, gruparea și descrierea setului de cerințe/indicatori ai calității raționamentului profesional în audit (generali și specifici).

8. Analiza descriptivă și bibliometrică a permis identificarea legăturilor existente între audit, calitate, performanță și alte concepte folosite în lucrările științifice în vederea stabilirii direcțiilor de cercetare, a analizei calitative și a construirii modelului econometric de calitate în audit.
9. S-a evidențiat relevanța implementării unui model aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare, ținând cont de faptul că standardele de audit impun asigurarea că auditorii, în mod eficient, atestă fidelitatea situațiilor financiare, însă aceste standarde nu prevăd evaluarea proprie a performanței în audit. Considerăm că măsurarea, comunicarea și implementarea BSC pot conduce la îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare și a sistemelor de management al calității, fiind benefice nu numai profesiei de audit, ci și tuturor celor interesați de eficacitatea acesteia, inclusiv a consiliilor de supraveghere.
10. A fost construit un model econometric de management al calității în audit în concordanță cu cerințele Standardelor Internaționale de Audit, Standardului Internațional privind Managementul Calității 1 și Standardului Internațional privind Managementul Calității 2 „Revizuirea calității misiunilor”. Rezultatele cercetării efectuate au demonstrat actualitatea și importanța subiectului cercetat.
11. Abordarea performanței auditului situațiilor financiare a făcut posibilă scoaterea în evidență a unui element fundamental, care poate fi garantat prin implementarea și menținerea unui sistem de management al calității. Acesta este calitatea serviciilor de audit, care stă la baza obținerii performanței prin intermediul îmbunătățirii continue a resurselor umane, serviciilor și activităților, politicilor și procedurilor convenite, productivității, eficienței și eficacității, în contextul aptitudinilor comportamentale și al competențelor profesionale, cum ar fi scepticismul și raționamentul profesional, care vor asigura un grad de încredere înalt al utilizatorilor situațiilor financiare. În acest context, a fost construită piramida performanței auditului situațiilor financiare.



Așadar, lucrarea a contribuit la amplificarea spectrului informațional cu privire la auditul situațiilor financiare, prin prisma calității și performanței, aducând un plus de valoare literaturii de specialitate în domeniu.

### *Limite și direcții viitoare de cercetare*

Limitările studiului nostru constau în dimensiunea redusă a populației analizate și în efectuarea sondajului înainte de perioada de implementare a sistemului de management al calității de către entitățile de audit (15.12.2022). Aceste limitări pot fi examinate ca o direcție viitoare de cercetare, care ar trebui să ia în considerare extinderea analizei la un eșantion de dimensiune mai mare. În măsura în care entitățile de audit se vor conforma exigențelor, o modalitate de a materializa cercetarea poate fi urmărirea modelului pilotat prin verificarea corelației între sistemul de management implementat și calitatea serviciilor de audit măsurată prin gradul de respectare a prevederilor ISA, ISQM 1 și ISQM 2.

Un aspect limitat în aplicarea chestionarului poate fi riscul că auditorii-respondenți au luat în considerare responsabilitatea lor față de așteptările beneficiarilor și cerințele legislației aferente managementului calității, prin urmare, răspunsurile acestora pot fi în contradicție cu realitatea și cu modul în care se comportă efectiv.

Studiul nostru este de natură exploratorie și acoperă doar percepțiile referitoare la calitatea serviciilor de audit și la performanța în auditul situațiilor financiare din perspectiva auditorilor. Astfel, o limitare a studiului este că exclude unii participanți-cheie la procesul de audit, și anume entitățile auditate, managementul corporativ, acționarii entităților de audit și organismul de supraveghere a auditului. Viitoarea cercetare s-ar putea concentra pe percepțiile acestor participanți pentru a stabili dacă ei împărtășesc aceeași viziune a conceptului de calitate în audit cu respondenții (auditorii) cercetării de față, precum și pe identificarea unor modele de regresie care să explice mai exact sau mai detaliat calitatea în audit. O astfel de extindere ar face posibilă evidențierea percepțiilor tuturor părților interesate legate direct de calitatea serviciilor de audit pentru a înțelege mai bine, în special, impactul perceput al noilor reglementări asupra calității.

Identificarea provocărilor cu care se confruntă diferite entități de audit (mici, mijlocii și mari) în proiectarea și aplicarea sistemelor de măsurare a performanței auditului situațiilor financiare și în modul în care implementarea Balanced Scorecard poate ajuta partenerii și angajații să depășească aceste provocări reprezintă o nouă direcție de cercetare. Motivele pentru care profesia de audit se bazează, în mare măsură, pe indicatori nefinanciari mai degrabă decât pe cei financiari, așa cum sugerează cercetările actuale, ar trebui investigate mai detaliat, probabil, prin realizarea unor studii comparabile în diferite domenii ale economiei.

Ca direcții viitoare de cercetare, se pot lua în considerare studii cu privire la avantajele digitalizării și riscurile asociate cu amenințările generate de tehnologiile emergente și disruptive în audit. Cercetările pot fi aprofundate din punctul de vedere al percepției auditorilor cu referire la utilizarea inteligenței artificiale și impactul asupra calității în audit.

Considerăm indispensabilă și relevantă continuarea cercetării, deoarece calitatea serviciilor de audit și performanța auditului situațiilor financiare sunt concepte complexe, multidimensionale și de actualitate, iar o cercetare mai complexă ar putea oferi noi perspective și informații adiționale.

## BIBLIOGRAFIE

### A. Cărți

1. Albu N., Albu C. (2003). Instrumente de management al performanței. București: Editura Economică, Volumul II. 272 p. ISBN: 973-590-897-2
2. Arens, A.A., Loebrecke, A. (2010). Auditing and Assurance Services: an integrated approach. New Jersey Prentice Hall. ISBN: 978-0131867123
3. Arens, A.A., Loebrecke, A. (2003). Audit. O abordare integrată, Ediția a VIII-a., Editura ARC, 949 p. ISBN: 9975612903
4. Basu, S.K. (2009). Fundamentals of auditing. Delhi, India, Editura Pearson, Release, ISBN: 9788131728857, 368 p.
5. Berheci, M. (2010). Valorificarea raportărilor financiare. Sinteze contabile: teorie, analize, studii de caz. București: Editura CECCAR. ISBN: 9789738414631
6. Boulescu, M., Ghiță M., Mareș, V. (2001). Fundamentele auditului. București: Editura Didactică și Pedagogică, 233 p. ISBN 973-30-2041-9.
7. Boutell, W.S. (1965). Auditing with the computer, University of California Press, Berkely and Los Angeles, California, 181 p.
8. Boyd, E. (1905). History of auditing. A History of Accounting and Accountants, 74.
9. Bunget, O.C. (2005). Contabilitatea românească între reformă și convergență. București: Editura Economică. ISBN: 973-590-166-3
10. Busuioc I. (2012). Performanțe financiare ale agenților economici pe plan național și european. București: Editura Universitară. 172 p.
11. Cheffers, M., Pakaluk, M. (2007). Understanding Accounting Ethics, Sutton: Allen David Press. ISBN: 13 978-0976528029
12. Chelcea, S. (2001). Metodologia cercetării sociologice. Metode cantitative și calitative. București: Editura Economică. ISBN: 978-606-26-1337-2
13. Ciora, C. (2013). Analiza performanțelor prin crearea de valoare. București: Economica, 203 p. ISBN: 978-973-709-649-4.
14. Colasse, B. (2009). Fundamentele contabilității. Traducere de Neculai Tabără. Iași: Editura TipoMoldova, p. 164-166. ISBN: 978-973-168-040-8.
15. Collins, L., și Valin, G. (1992). Audit et contrôle interne. Principes, objectifs et pratiques. Editura Dalloz, 664 p. ISBN 9782247013517.
16. Combes, J.-E. et le collectif des auteurs. (1997). Audit financier et contrôle de gestion. Paris: Publi-Union Editions, 273 p. ISBN: 9782857901068.
17. Dănescu, T. (2007). Audit financiar. Convergențe între teorie și practică. București: Editura Irecson, pp. 128-129. ISBN. 9789737694263

18. Davenport, T., Short, J.E. (1990). The new industrial engineering: information technology and business process redesign, Sloan Management Review.
19. Davies, M., Paterson, R., Wilson, A. (1999). UK GAAP. UK: Butterworth's Toiley.
20. Dobroțeanu, L. , Dobroțeanu, C. (2002). Audit – concepte și practici: abordare națională și internațională. București: Editura Economică, pa 306. ISBN: 9735907135.
21. Drăgulescu, N., Drăgulescu, M. (2003). Managementul calității serviciilor. București: Editura Agir. 84 p. ISBN: 973-8466-32-6.
22. Durlak, J.A. (2005). Basic Principles of Metanalysis. Roberts, M.C. & Ilardi, S.S. (coord.): Handbook of research methods in Clinical Psychology, Blackwell Publishing House, 196-209  
<https://doi.org/10.1002/9780470756980.ch10>
23. Enătescu, A.M., Enătescu, M.A. (2000). Calitate, Terminologie Comentată. București: Editura Tehnică. ISBN 973-31-1514-2.
24. Fitzpatrick, L. (1939). The story of bookkeeping, accounting, and auditing. Accounting Digest, IV, 217
25. Flint, D. (1988). Philosophy and principles of auditing: an introduction. Basingstoke: Macmillan Education, 191 p. ISBN: 978-0-333-31115-8.
26. Florea, I., Florea, R., Macovei, I.C., Berheci, M. (2008). Introducere în expertiza contabilă și în auditul financiar. Ediția a II-a, revizuită și adăugită. București: Editura CECCAR. ISBN: 978-973-8414-44-0
27. Frăsineanu, I., Frăsineanu, C. (2003). Cultura economică din perspectiva asigurării calității totale pentru un produs. În: Educație economică. București: Editura Economică.
28. Garvin D. A. (1998). The process of organization and management, Sloan Management Review.
29. Harrington, H.J. (2000). Management total în firma secolului 21. București: Editura Teora. 407 p. ISBN: 973-20-0038-4.
30. Hornngren C. T. Datar, S. Foster, G. (2016). Contabilitatea costurilor, o abordare managerială. Ediția a 11-a. Editura ARC.
31. Horomnea, E. (2010). Audit financiar. Concepte. Standarde. Norme. Iași: Editura Alfa, ediția a II-a revizuită 374 p.
32. Horomnea, E. (2013). Audit financiar. Concepte, standarde, norme. Iași: TipoMoldova, ediția a III-a revizuită, 383 p.
33. Ian, D. (2015). Auditing Theory. Taylor & Francis. 171 p.  
<https://doi.org/10.4324/9781315762395>
34. Juran, J.M., Gryna, R.M. (1970). Calitatea produselor. București: Editura Tehnică.
35. Kifor, C.V. (2004). Documentele calității și legislația calității, Editura Alma Mater, Sibiu,
36. Lee, T.A. (1994). Corporate audit theory. Chapman & Hall. London. ISBN: 9-7804-12-4522208.
37. Lipsey, M.W., Wilson, D.B. (2001). Practical Meta-analysis. SAGE Publications, 247 p.
38. Louwers, T., Ramsay, R., Sinason, D., Thibodeau, J. (2013). Auditing & Assurance Services. 5. ed. New York: McGraw-Hill/Irwin.
39. Marcu, P. L. (1997). Istoria dreptului Românesc. Note de curs. București: Editura Lumina Lex. 375 p.
40. Mărginean, I. (2000). Proiectarea cercetării sociologice, Iași: Editura Polirom. ISBN: 973-683-480-8

41. Mautz, R.K., Sharaf, H.A. (1961). *The Philosophy of Auditing*. Florida: Sarasola, American Accounting Association. 299 p. ISBN: 0865390029.
42. Menu, M., Panaitescu, I., Afanase, C., Vilaia, D. (2009). *Audit financiar*. Chișinău: Editura Tehnica Info, 298 p.
43. Messier, W., Glover, S., Prawitt, D. (2012). *Auditing & Assurance Services*. 8. ed. New York: McGraw-Hill/Irwin.
44. Morariu, A., Țurlea, E. (2001). *E. Auditul financiar-contabil*. București: Editura Economică, 244 p.
45. Mullen, B. (1989). *Basic Advanced Meta-analysis*. New Jersey: Lawrence Erlbaum. ISBN: 0-8058-0502-8.
46. Munteanu, V., Zuca, M., Munteanu, R. (2016). *Audit financiar-contabil: concepte, metodologie, reglementări, cazuri practice*. București: Editura Universitară, 505 p. ISBN 978-606-28-0397-1.
47. Munteanu, V., Zuca, M., Zuca, Ș. (2010). *Auditul intern la întreprinderi și instituții publice. Concepte, metodologie, reglementări, studii de caz*. Wolters Kluwer România, București. p.472. ISBN: 9731911723.
48. Neamțu, H. Roman, A. G., Țurlea, E. (2012). *Audit financiar. Misiuni de asigurare și servicii conexe*. București: Editura Economică, 208 p.
49. Neely A., Adams C., Kennerley M. (2002). *The performance prism: The scorecard for measuring and managing stakeholder relationships*. Financial Times Prentice Hall.
50. Niculescu, M. Lavalette, G. (2007). *Strategii de creștere economică*. București: Economica, 350 p.
51. Nobes, C. (1999). *Pocket Accounting*. The Economist Books.
52. Oprean, I. (2010). *Auditarea situațiilor financiare*. Cluj-Napoca, 222 p.
53. Paraschivescu, A.O. (2006). *Managementul calității*. Iași: Editura Tehnopress. ISBN-978-973-702-3537.
54. Popa, V. (2005). *Managementul și măsurarea performanței organizației*, Editura University Press.
55. Popeangă, P. (2013). *Audit financiar*. Editura Universității „Nicolae Titulescu”. ISBN: 9786068517728.
56. Porter, B., Simon, J., Hatherly, D. (2005). *Principles of External Auditing*. Australia: John Wiley & Sons, Ltd.
57. Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*. Oxford: Oxford University Press. 183 p. ISBN: 0-19-828947-2
58. Preda, B.F., Hurloiu, L.R. (2011). *Audit financiar contabil*. Chișinău: Print-Caro, 369 p.
59. Ramamoorti, S., Weidenmier, M. (2004). *Opportunities in internal auditing: Chapter 9. The Pervasive Impact of Information Technology on Internal Auditing (Supplemental Chapter)*. Alamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF).
60. Ricchiute, D. (1989). *Auditing: Concepts and Standards (Rev. 2nd. ed.)*. US: South-Western Publishing Co.
61. Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A. (2003). *Research methods for business students*, (3rd ed.). England: Pearson Education Limited. ISBN: 978-0-273-70148-4
62. Socol, A. (2016). *Audit bancar*. Alba Iulia: Seria Didactică a Universității „1 Decembrie 1918”, 260 p.
63. Stanciu, I. (2002). *Calitologia – știința calității mărfurilor*. București: Editura Oscar Print. 384 p. ISBN: 973-833-8034.

64. Ștefănescu, A. (2005). Performanța financiară a întreprinderii între realitate și creativitate. București: Economica, 254 p. ISBN: 973-709-131-0
65. Sveily K. E. (1997). The new organizational wealth. Berrett-Koehler.
66. Tabără, N. (2006). Modernizarea contabilității și controlului de gestiune. Iași: TipoMoldova, 408 p.
67. Tabără, N., Briciu, S. (coordonatori) și alții. (2012). Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune. Iași: Editura TipoMoldova, 626 p.
68. Tătaru, V. (2007). Auditul financiar. București: Editura Cavallioti, 170 p.
69. Toma, M. (2012) Inițiere în auditul situațiilor financiare ale unei entități. Ediția a IV-a, revizuită și adăugită, Editura CECCAR, București. 392 p.
70. Watts, R. L, Zimmerman, J. L. (1986). Positive Accounting Theory. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall Inc., Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=928677>
71. Watts, R., Zimmerman, J. (1981). The markets for independence and independent auditors (Working paper). University of Rochester.
72. Whittington, R., Pany, K. (2010). Principles of Auditing & Other Assurance Services. 7. ed. New York: McGraw-Hill/Irwin. ISBN: 126059808X
73. Zaharia, V. (2002). Economia și organizarea serviciilor hoteliere și de alimentație. București, 82 p. ISBN 973-588-435-6.
74. Zeithalm, A., Pasuraman A., Berry L., (1990). Delivering quality service: balancing customer perceptions and expectations, The free Press Division of Macmillan, Inc., New York. 226 p.
75. Zink, J.K. (1994). Qualitat als Managementaufgabe Total quality management, 3. Auflage Verlag Moderne Industrie, Landsberg/Lech.
76. Адамс, Р. (1995). Основы аудита. Пер. с англ. Под ред. Я.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 398 с.
77. Давыденко, Н.И., Крапива, Т.В. (2008). Сервисная деятельность. Кемерово, 110 с.
78. Ерофеева, В., Пискунов, В., Битюкова. (2007). Т. Аудит: учебное пособие. Москва: Высшее образование, 447 с.
79. Каплан, Р. С; Нортон, Д. П. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей. Москва: Олимп-бизнес, 2004. 350 с.
80. Кушнарева, И.В., Жидков, В.Е., Алехина, Е.С., Горностаева, Ж.В. (2013). Сервисная деятельность. Ставрополь: Ставролит, 176 с. ISBN 978-5-904436-79-7.
81. Молев, М.Д. (2009). Эффективная сфера услуг в системе базовых факторов устойчивого развития региона. Шахты, 133 с. ISBN: 978-5-93834-517-1
82. Робертсон, Дж. (1993). Аудит. Пер. с англ. С. Табалиной, В.М. Ионова. Ред. О.Б. Степанченко и др.; Науч. ред. С.М. Шапигузов. М.: КPMG, Аудитор. Фирма "Контакт", 495 с.

## **B. Articole științifice și publicații**

83. Abdel-Qader, W. (2002). An evaluation of the international auditing standards and their application to the audit of listed corporations in Jordan. (Unpublished Doctoral Thesis, University of Western Sydney, Australia)
84. Adeyemi, S., Marte Uadiale, O. (2011). An empirical investigation of the audit expectation gap in Nigeria. African Journal of Business Management, 5(19), 7964-7971. <https://doi.org/10.5897/AJBM11.1671>

85. Ahnaf Ali Alsmady. (2022). Quality of financial reporting, external audit, earnings power and companies' performance: The case of Gulf Corporate Council Countries. *Research in Globalization*, 5, 100093. <https://doi.org/10.1016/j.resglo.2022.100093>
86. Al-ahdal., Hashim. (2021). Impact of audit committee characteristics and external audit quality on firm performance: evidence from India. *Corporate Governance*. DOI:10.1108/CG-09-2020-0420
87. Al-Aroud, S. F. (2020). The Impact Of Artificial Intelligence Technologies On Audit Evidence. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 24, 1-11.
88. Albderi, A. J. T., Hasan, M. F., Flayyih, H. H. (2023). Measuring the level of banking performance according to the requirements of comprehensive quality management: an application study. *Ishtar Journal of Economics and Business Studies*, 4(1). <https://doi.org/10.55270/ijebs.v4i1.15>
89. Albeksh Hasen Mohamed. (2016). Compliance of Auditors to Ethics and Rules of Professional Conduct and Its Impact on Audit Quality. 2, 610-621.
90. Albright T. L., Burgess C. M., Davis, S. (2015). The balanced scorecard and twenty-first-century thoughts on motivation. *The Journal of Corporate Accounting and Finance*, 23(1), 43–50. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22049>
91. Aldhizer, G. R., Miller, J. R., Moraglio, J. E. (1995). Common attributes of quality audits. *Journal of Accountancy*, 179 (1), 61-68. ISSN: 0021-8448.
92. Al-Hawari, MohD. (2006). The effect of automated service quality on bank financial performance and the mediating role of customer retention. In: *Marketing Intelligence & Planning website*, 24 (2), pp. 127-147. DOI:10.1108/02634500610653991
93. Antle, R., Gordon, E., Narayanamoorthy, G., Zhou, L. (2006). The joint determination of audit fees, non-audit fees, and abnormal accruals. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 27(3), 235-266. <https://doi.org/10.1007/s11156-006-9430-y>
94. Ardelean, A. (2014). Importanța integrității auditorilor financiari – analiză fundamentată pe un studiu al FEE. *Audit financiar*, 11, 3-21.
95. Ardelean, A. (2015). Percepții asupra calității în audit fundamentate pe conduita etică a auditorilor. *Audit financiar*, XIII, nr. 3(123), p. 3-15. ISSN: 1583-5812.
96. Ashraf, Z., Ashraf, I. (2023). Excellent Quality Management a Case Study of Implementation.
97. Ashtana, S.C., Boone, J.P. (2012). Abnormal audit fee and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 1-22.
98. Awolowo, I. F., Garrow, N., Clark, M. C., & Chan, D. (2018). Accounting scandals: Beyond corporate governance. In 9th Conference on Financial Markets and Corporate Governance (FMCG). La Trobe Business School, Melbourne, Australia, 5th-7th April 2018. Melbourne, Elsevier BV. (Unpublished)barta
99. Azizi, A.F., Muliarta, K. (2018). Analysis Influence Audit Planning and Auditor Competency on Audit Quality at BPKP Representatives of Bali Province. *Journal Udayana University Accounting*, 25(2), 851-876. <https://doi.org/10.24843/EJA.2018.v25.i02.p02>
100. Baah, G.K., Fogarty, T.J. (2018). What auditors think about audit quality – A new perspective on an old issue. *Journal of Managerial Issues*, 30(4), p. 483.
101. Babina, T., Fedyk, A., He, A., Hodson, J. (2022). Artificial intelligence, firm growth, and industry concentration. *Journal of Financial Economics (JFE)*, Forthcoming. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3651052>
102. Bacha, S., Ajina, A., & Ben Saad, S. (2021). CSR performance and the cost of debt: does audit quality matter?. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 21(1), 137-158.

103. Bădicu, G. (2012). Profitul – etalon de evaluare a performanței financiare. *Economica*, nr. 4 (82), 114-120. ISSN: 1810-9136
104. Bădicu, G. (2023). Diagnostics of the audit activity in the Republic of Moldova. *Journal Ecoforum*, Volume 12, Issue 1(30): 848.
105. Bădicu, G., Șoimu, S. (2019). Exigențe privind auditul situațiilor financiare și credibilitatea informațiilor în actualul context global. In: *Competitivitate și inovare în economia cunoașterii: conf. șt. intern.*, ed. a 21-a: *Lucrări științifice*, 27-28 sept. Chișinău: ASEM, pp. 574-582. ISBN 978-9975-75-968-7.
106. Baker, C.R., Bédard, J., Prat dit Hauret, C. (2014). The regulation of statutory auditing: an institutional theory approach, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 29, No. 5, pp. 371-394. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2013-0931>
107. Ballantyne, R., Warren, A. Nobbs, K. (2006). The evolution of brand choice. *Journal of Brand Management* 13(4-5): 339-352.
108. Banker R., Potter G., Srinivasan D. (2000). An Empirical Investigation of an Incentive Plan that Includes Nonfinancial Performance Measures, *The Accounting Review* 75(1): 55-75
109. Barta, G. (2018). The increasing role of IT auditors in financial audit: risks and intelligent answers. *Business, Management and Economics Engineering*, 16, 81-93. <https://doi.org/10.3846/bme.2018.2142>
110. Basioudis, I.G., Papakonstantinou, E., Geiger, M.A. (2008). Audit fees, non-audit fees and auditor going-concern reporting decisions in the United Kingdom. *Abacus*, 44(3), 284-309. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2008.00263.x>
111. Becker, C. L., DeFond, M. L., Jiambalvo, J., & Subramanyam, K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research*, 15(1), 1-24.
112. Beisland, L. A., Mersland, R., & Strøm, R. Ø. (2015). Audit quality and corporate governance: Evidence from the microfinance industry. *International Journal of Auditing*, 19(3), 218-237.
113. Bititci U. S., Carie A. L., McDevitt L. (1997). Integrated performance measurement systems: A development guide. *International Journal of Production Management*, 17(5), 522-534.
114. Blokdijk, H., Driehuisen, F., Simunic, D.A. and Stein, M.T. (2006). An analysis of cross-sectional differences in big and non-big public accounting firms' audit programs. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 25 (1): 27-48
115. Bonner, S.E., Sprinkle, G.B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Acc. Organ. Soc.* 27 (4), 303-345. DOI:10.1016/S0361-3682(01)00052-6
116. Bornmann, L., Marx, W. (2014). How should the societal impact of research be generated and measured? A proposal for a simple and practicable approach to allow interdisciplinary comparisons. *Scientometrics*, vol. 98, no.1, p. 211-219. ISSN: 0138-9130. <http://link.springer.com/article/10.1007/s11192-013-1020-x>
117. Bornmann, L., Mutz, R., Neuhaus, Ch., Daniel, H. (2008). Citation counts for research evaluation: standards of good practice for analyzing bibliometric data and presenting and interpreting results. In: *Ethics in Science and Environmental Politics*, vol. 8, no. 1, p. 93-102. ISSN (online): 1611-8014. DOI:10.3354/esep00084.
118. Bostan, I. (2011). *Metamorfoze instituționale privind exercitarea auditului public extern în România. Economie teoretică și aplicată. Volum XVIII*, nr. 12 (565), p. 32-41. Disponibil: [http://www.store.ectap.ro/articole/667\\_ro.pdf](http://www.store.ectap.ro/articole/667_ro.pdf)

119. Bostan, I. (2021). Special Issue “Audit and Financial Control Tools Aimed at Ensuring the Sustainable Performance of Organizations”, *Sustainability* 2021, 13(18), 10364; <https://doi.org/10.3390/su131810364>
120. Bostan, I., Grosu, V. Sarbanes – Oxley act – threat or opportunity for auditors? *Analele Universității din Oradea, Științe economice*, Tom XVII, Volumul III, 1231-1236.
121. Boudabbous S. (2011). Pratiques de gestion des ressources humaines et performance organisationnelle: Le cas des banques en Tunisie, *Supplément à la Revue Comptable et Financière*, no. 7: 9-18
122. Bourguignon, A. (1996). Définir la performance: une simple question de vocabulaire? in Fericelli A.M., Sire B. (dir.), *Per - formances et ressources humaines*, Paris, Economica: 18-31.
123. Brah, S.A., Wong, J.L., Rao, B.M. (2000). TQM and business performance in the service sector: A Singapore study. *International Journal of Operations & Production Management*, 20, 1293–1314.
124. Broadus, R. (1987). Toward a definition of bibliometrics”. *Scientometrics*, vol. 12 (5-6), 373-379. <https://doi.org/10.1007/bf02016680>
125. Broadus, R.N. (1987). Early approaches to bibliometrics. *Journal of the American Society for Information Science, Association for Information Science & Technology*, vol. 38 (2): 127-129. [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1097-4571\(198703\)38:2<127::AID-ASI6>3.0.CO;2-K](https://doi.org/10.1002/(SICI)1097-4571(198703)38:2<127::AID-ASI6>3.0.CO;2-K)
126. Brown, R.G. (1962). Changing audit objectives and techniques. *The Accounting Review*, 37(4) (October), 692-703. <https://www.jstor.org/stable/242358>
127. Bunea, M., Turlea, C. (2015). The correlation between external audit and financial performance of banks from Romania. *Amfiteatru Economic* 17(9):1273-1288
128. Cameron, K. (1986). Effectiveness as paradox: Consensus and conflict in conceptions of organizational effectiveness. *Management Science*, 32(5): 539-553. DOI:10.1287/mnsc.32.5.539
129. Caramanis, C., Lennox, C. (2008). Audit Effort and Earnings Management. *Journal of Accounting and Economics*, 45 (1):116-138. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2007.05.002>
130. Carcello, J.V., Hermanson, D.R., Neal, T.L., Riley, R.A. (2010). Board characteristics and audit fees, *Contemporary Accounting Research* 19, p. 365. <https://doi.org/10.1506/CHWK-GMQ0-MLKE-K03V>
131. Carey, P., Simnett, R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *Account. Rev.* 81 (3), 653-676. <https://www.jstor.org/stable/4093109>
132. Carrière J., Barrette J. (2005). Gestion des ressources humaines et performance de la firme à capital intellectuel élevé: une application des perspectives de contingence et de configuration, *Canadien Journal of Administrative Sciences* 22(4) : 302- 316. <https://doi.org/10.1111/j.1936-4490.2005.tb00376.x>
133. Cenciarelli, V.G., Greco, G., Allegrini, M. (2018). External audit and bankruptcy prediction. *Journal of Management and Governance* 22, 863–890. <https://doi.org/10.1007/s10997-018-9406-z>
134. Chen, Y. S., Chang, B. G., Lee, C. C. (2008). The association between continuing professional education and financial performance of public accounting firms. *International Journal of Human Resource Management*, 19(9), 1720-1737.
135. Chen, Y. S., Cheng, Y. S. (2008). Strategic role of size and quality in performance creation: Evidence from Taiwan’s sole proprietorship audit firms, *Journal of Human Resources Management*, 8(3), 73-93.



136. Cheng, Y., Liu, Y., Chien, C. (2009). The association between auditor quality and human capital. *Managerial Audit. J.* 24 (7), 523-541. <https://doi.org/10.1108/02686900910966512>
137. Cheung, R.Y., Lai, C.Y. (2022). External auditors' trust and perceived quality of interactions. *Cogent Business & Management*, 9: 2085366, 1-24. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2085366>
138. Chi, W., Myers, L. A., Omer, T. C., & Xie, H. (2017). The effects of audit partner pre-client and client-specific experience on audit quality and on perceptions of audit quality. *Review of Accounting Studies*, 22, 361-391
139. Chung, H., Kim, Y., & Sunwoo, H. Y. (2021). Korean evidence on auditor switching for opinion shopping and capital market perceptions of audit quality. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 28(1), 71-93.c
140. Chung, J.O.Y., Cohen, J.R., Monroe, G.S. (2008). The Effect of Moods on Auditors' Inventory Valuation Decisions, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 27, no. 2: 137-159. <https://ssrn.com/abstract=1088421>
141. Cicek, H.G., Dikmen, S. (2021). External Audit and Fiscal Transparency: An Empirical Analysis. *Public Administration Issues*, no 5 (Special Issue I, electronic edition), pp. 7-26 (in English). DOI: 10.17323/1999-5431-2021-0-5-7-26
142. Cohen, J., Krishnamoorthy, G., Wright, A.M. (2010). Corporate governance and the audit process. *Contemporary Accounting Research*, 19 (4). <https://doi.org/10.1506/983M-EPXG-4Y0R-J9YK>
143. Cohen, M., Rozario, A., Zhang, C. (A.). (2019). Exploring the Use of Robotic Process Automation (RPA) in Substantive Audit Procedures. *The CPA Journal*.
144. Comprix, J., & Huang, H. (2015). Does auditor size matter? Evidence from small audit firms. *Advances in accounting*, 31(1), 11-20
145. Comunale, C.L., Sexton, T.R., Gara, S.C. (2006). Professional ethical crises: A case study of accounting majors, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, nr. 6, pp. 636–656.
146. Cristea, L.-M. (2020). Inovații în auditul financiar bazate pe tehnologiile emergente. *Audit financiar*, XVIII, nr. 3 (159), pp. 425-443. DOI: 10.20869/AUDITF/2020/159/016
147. Cuda, E. (2009). Calitatea – garanția credibilității auditorului financiar. În: *Audit financiar* nr. 11, p. 3-8. ISSN: 1844 – 880
148. Davis, M. (1988). The special role of professionals in business ethics, *Business and Professional Ethics Journal*, Vol. 7 (Summer), pp. 51-62.
149. Deaconu, M. A. (2008). Accepțiuni și dileme privind performanțele întreprinderii. În: *Audit financiar*, nr.10, p. 3-13.
150. DeAngelo, L.E. (1981). Auditor Size and Audit Quality, *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3 (3), pp. 183-199. Disponibil: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.858.456&rep=rep1&type=pdf>.
151. Dedman, E., Kausar, A. (2012). The impact of voluntary audit on credit ratings: Evidence from UK private firms. *Accounting and Business Research*, 42(4), 397-418. DOI:10.1080/00014788.2012.653761
152. DeFond, M., Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics* 58 (2-3): 275-326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>
153. Deis, D.R., Giroux, G.A. (1992). Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*, 67 (3):462-479. <https://www.jstor.org/stable/247972>

154. DeZoort, F.T., Harrison, P.D. (2018). Understanding Auditors' Sense of Responsibility for Detecting Fraud Within Organisations. *Journal of Business Ethics*, 149 (4): 857-74. <http://dx.doi.org/10.1007/s10551-016-3064-3>
155. Dimara, E., Skuras, D., Tsekouras, K., Goutsos, S. (2004). Strategic orientation and financial performance of firms implementing ISO 9000. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 21, 72–90.
156. Donada, C., Nogatchewsky, G., Nogatchewsky, S. (2012). Gouvernance interorganisationnelle imbriquée et stratégie orientée client. *Comptabilité Contrôle Audit 2* (Tome 18), 7-32. <https://doi.org/10.3917/cca.182.0007>
157. Edelenbos, J., Eshuis, J. (2012). The interplay between trust and control in governance processes: A conceptual and empirical investigation. *Administration & Society*, 44(6), 647-674. <https://doi.org/10.1177/0095399711413876>
158. Eden, D. (2002). Replication, Meta-Analysis, Scientific Progress and AMJ's Publication Policy. *Academy of Management Journal*, 45, 841-846. <https://doi.org/10.5465/AMJ.2002.7718946>
159. Elewa, May M., Rasha El-Haddad. (2019). The effect of audit quality on firm performance: A panel data approach. *International Journal of Accounting and Financial Reporting* 9: 229–44.
160. Estes, R., Reames, D.D. (1988). Effects of personal characteristics on materiality decisions: A multivariate analysis, *Accounting & Business Research*, vol. 18, no. 72: 291-296. <https://doi.org/10.1080/00014788.1988.9729376>
161. Ettredge, M., Fuerherm, E. E., Guo, F., & Li, C. (2017). Client pressure and auditor independence: Evidence from the “Great Recession” of 2007–2009. *Journal of Accounting and Public Policy*, 36(4), 262-283.
162. Ewert, R., Wagenhofer, A. (2019). Effects of increasing enforcement on financial reporting quality and audit quality. *Journal of accounting research*, 57(1), 121-168.
163. Fang, J., Pittman, J., Zhang, Y., & Zhao, Y. (2017). Auditor choice and its implications for group-affiliated firms. *Contemporary Accounting Research*, 34(1), 39-82.
164. Farooq, O., Bakhadirov, M. (2022). Access to educated workforce and the choice of external audit: international evidence from small and medium enterprises, *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFRA-02-2022-0051>
165. Farooq, O., Satt, H., El Fadel, B. (2021). Political uncertainty and the choice of external audit: international evidence from private firms, *International Journal of Managerial Finance*, Vol. 17, No. 4, pp. 568-588. <https://doi.org/10.1108/IJMF-07-2020-0384>
166. Farooq, O., Shehata, N.F. (2018). Does external auditing combat corruption? Evidence from private firms, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 33, No. 3, pp. 267-287. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2017-1634>
167. Farouk, M.A., Hassan, S.U. (2014). Impact of audit quality and financial performance of quoted cement firms in Nigeria *International Journal of Accounting and Taxation*, 2 (2), pp. 1-22. SSN: 2372-4978
168. Feigenbaum, A.V. (1982). Quality and business growth today. In: *Quality Progress*. Vol. 15, No. 11, p. 22.
169. Feleagă, N. (2006). The Financial Crisis between the XXth and XXIst Centuries and the Corporate Governance, *Theoretical and Applied Economics*, No. 9 (504), pp. 65-68. Disponibil: <http://store.ectap.ro/articole/156.pdf>

170. Feroz, E.H., Park, K., Pastena, V.S. (1991). The Financial and Market Effects of the SEC's Accounting and Auditing Enforcement Releases. *Journal of Accounting Research*, 29 (3):107-142.  
<https://doi.org/10.2307/2491006>
171. Fitzgerald L., Brigall S. (1991). Performance measurement in service business. *Chartered Institute of Management Accounting*.
172. Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A journal of practice & theory*, 30(2), 125-152.
173. Francis, J.R. (2004). What do we know about audit quality? *British accounting review*, 36 (4), 345-368 (p. 346).
174. Frankel, R., Johnson, M., Nelson, K. (2002). The relation between auditors' fees for non-audit services and earnings management. *Account. Rev.* 77 (1), 71-105. DOI:10.2308/accr.2002.77.s-1.71
175. Frey, C.B., Osborne M.A. (2017). The future of employment: How susceptible are jobs to computerization? *Technological Forecasting and Social Change* 114: 254-280. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2016.08.019>
176. Frishkoff, P.A., Bernstein, Leopold A., Stringer, Kenneth W. (1970). An Empirical Investigation of the Concept Materiality in Accounting. Published in: *Empirical Research in Accounting: Selected Studies*, 116-129. <https://doi.org/10.2307/2674697>
177. Fung, S. Y. K., Raman, K. K., Zhu, X. K. (2017). Does the PCAOB international inspection program improve audit quality for non-US-listed foreign clients?. *Journal of Accounting and Economics*, 64(1), 15-36.
178. Garfield, E. (2006). Commentary-fifty years of citation indexing. *International Journal of Epidemiology*; 35 (5): 1127-1128. <https://doi.org/10.1093/ije/dyl1190>
179. Gendron, Y., Cooper, D.J. Townley, B. (2000). In the Name of Accountability: State Auditing, Independence and New Public Management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 14, no 3, pp. 278-310. <https://ssrn.com/abstract=2269931>
180. Gentner, D., Stelzer, B., Ramosaj, B, Brecht, L. (2018). Strategic Foresight of Future B2B Customer Opportunities through Machine Learning. *Technology Innovation Management Review*, 8(10): 5–17. <http://doi.org/10.22215/timreview/1189>
181. Gibbins, M. 1984. Propositions about the psychology of professional judgment in public accounting. *J. Account. Res.* 22 (1), 103-125.
182. Glass, G. (1976). Primary, Secondary, and Metanalysis of Research. *Educational Researcher*, 5, No. 10, 3-8. <https://doi.org/10.3102/0013189X005010003>
183. Gong, Q., Li, O.Z., Lin, Y., Wu, L. (2016). On the benefits of audit market consolidation: evidence from merged audit firms. *Account. Rev.* 91 (2), 463-488. <https://www.jstor.org/stable/43867619>
184. Greenwood, M., Ruijia, Z. (2019). Audit adjustments and public sector audit quality. *Abacus*, Vol. 55, nr. 3: 511-534. <https://doi.org/10.1111/abac.12165>
185. Grigorescu, I.I., Hațegam, C.D. (2016). Dezvoltarea conceptului de audit social în România. *Audit financiar*, XIV, nr. 10 (142), p. 1043-1055, ISSN: 1583-5812; ISSN on-line: 1844-880.
186. Gronroos, C.A. (1984). Service Quality Model and Its Marketing Implications. In: *European Journal of Marketing*, 18(4), p. 38. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000004784>
187. Gul, F.A. (2006). An empirical study of the usefulness of human resources turnover costs in Australian accounting firms. *Acc. Organ. Soc.* 9 (3), 233-239. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(84\)90009-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(84)90009-6)

188. Gul, F.A., Chen, C.J.P., Tsui, J.S.L. (2003). Discretionary accounting accruals, managers' incentives, and audit fees. *Contemporary Accounting Research*, 20(3), 441-464. <https://doi.org/10.1506/686E-NF2J-73X6-G540>
189. Gul, F.A., Sun, S.Y.J., Judy S. L. T. (2003). Audit Quality, Earnings, and the Shanghai Stock Market Reaction. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 18 (3):411-427. <https://doi.org/10.1177/0148558X0301800306>
190. Gul, F.A., Wu, D., Yang, Z. (2013). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data. *Account. Rev.* 88 (6), 1993–2023. <https://www.jstor.org/stable/23525961>
191. Guler, A.T., Waaijer, C.J.F., Yassene, M., Palmblad, M. (2016). Automating bibliometric analyses using Taverna scientific workflows: A tutorial on integrating Web Services. *Journal of Informetrics*, Volume 10, Issue 3, 830-841. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2016.05.002>
192. Haeridistia, N., Fadjaranie, A. (2019). The Effect of Independence, Professional Ethics & Auditor Experience on Audit Quality. *International Journal of scientific & Technology research* Volume 8, (2), 24-27.
193. Hamidouche, M., Belhadi, A. (2018). Les attributs de l'audit externe pour une information financière de qualité. *Revue Nouvelle Economie*, nr. 18, V. 01-2018.
194. Hasan, A. R. (2021). Artificial Intelligence (AI) in accounting & auditing: A Literature review. *Open Journal of Business and Management*, 10(1), 440-465. doi: [10.4236/ojbm.2022.101026](https://doi.org/10.4236/ojbm.2022.101026).
195. Hashim, N.N., Abd Rahman, I.M., Rahmat, M.M. (2021). Client Perceptions of the Relationship between Audit Quality Characteristics and Audit Firm Brand. *Asian journal of accounting and governance*, Volume 16, 9-21. <http://dx.doi.org/10.17576/AJAG-2021-16-02>
196. Hassanzadeh Mohassel, A., Hesarzadeh, R., Bagherpour Velashani, M.A. (2023), Leadership style, knowledge sharing and audit quality, *European Journal of Management and Business Economics*. <https://111048ahb-y-https-doi-org.z-e-information.ro/10.1108/EJMBE-08-2022-0250>
197. Hategan, C.D., Iuliana, I., Nitu-Antonie, R.D., Sirghi, N., Iacobuta, A.O. (2015). The Relevance of Communication through Independent Auditor's Report to the European Business Environment. *Comparative Study of Romania and Spain. Transformations in Business & Economics*, Vol. 14 (2A) (35A), 378-392.
198. He, X., Kothari, S.P., Xiao, T., Zuo, L. (2018). Long-term impact of economic conditions on auditors' judgment. *Account. Rev.* 93 (6), 203-229.
199. Hegazy, M., Hegazy, K., Eldeeb, M. (2022). The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance Evaluation in Auditing Firms. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Volume 37, Issue 4. 902-927. <https://doi.org/10.1177/0148558X20962915>
200. Hegazy, M., Tawfik, M. (2015). „Performance measurement systems in auditing firms: Challenges and other behavioural aspects", *Journal of Accounting in Emerging Economies*, Vol. 5 No. 4, pp. 395-423. <https://doi.org/10.1108/JAEE-04-2012-0014>
201. Homocianu, D., Airinei, D. (2014). Business Intelligence facilities with applications in auditing and financial reporting. *Audit financiar*, no. XII (117), pp. 17-29. DOI:10.2139/ssrn.2502552
202. Hope, O.K. (2003). Accounting Policy Disclosures and Analysts' Forecasts. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 20, No. 2, pp. 295-321. DOI: 10.1506/LA87-D1NF-BF06-FW1B

203. Hoque, Z. (2014). 20 years of studies on the balance scorecard: Trends, accomplishments, gaps, and opportunities for future research. *British Accounting Review*, 46(1), 33–59. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2013.10.003>
204. Horomnea, E., Socea, A.-D. (2012). Auditul financiar între imaginea fidelă și validarea informației contabile. În: CȘI „Contabilitate: provocări actuale și aspirații pentru viitor”, Chișinău: ASEM, p. 170.
205. Huguet, D., Gandía, J. L. (2016). Audit and earnings management in Spanish SMEs. *BRQ Business Research Quarterly*, 19(3), 171-187.
206. Husam Al-Khaddas. (2013). Rana Al Nawas. Factors affecting the quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks. *International Journal of Business and Social Science* Vol. 4 No. 11, 206-222. Hubais, A. S.A., Kadir, M.R. A., Bilal, Z.O., Alam, M.N. (2023). The Impact of Auditor Integrity to Audit Quality: an Exploratory Studies from the Middle East. *International Journal of Professional Business Review*. Volume 8 (1). 01-15. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i1.1254>
207. Hyarat, H. I., Husin, N. M., Jos, R. A. G. (2023). The impact of audit quality on firm performance: the moderating role of ownership concentration. *Intern. Journal of Profess. Bus. Review*. Miami, v. 8 (4), 01-22. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i4.1721>
208. Iachimovschi, A. (2015). Direcțiile prioritare în dezvoltarea auditului din Republica Moldova., pp. 215-218. În: Conferința Științifică Internațională „Contabilitatea, auditul și analiza economică între conformitate, schimbare și performanță”, Chișinău, ASEM. ISBN: 978-9975-75-750-8.
209. Iffet, K. (2019). *External Auditing and Quality*. Book. Springer. ISBN 978-981-13-0526-9 (eBook). <https://doi.org/10.1007/978-981-13-0526-9>
210. Ilheu, J.M., Laureano, R.M.S., Santos, M.R.C. (2022). Predicting insolvencies: the contribution of the external financial audit. *Proceedings Paper, Iberian Conference on Information Systems and Technologies*, 1-6. [https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/26035/1/conferenceObject\\_89821.pdf](https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/26035/1/conferenceObject_89821.pdf)
211. Ionescu, B.-Ș., Barna L.-E.-L. (2021). Digitalizarea în profesia contabilă și de audit prin sisteme informatice de tip ERP. *Audit financiar*, no. XIX, nr. 4 (1164), pp. 681-690. DOI: 10.20869/AUDITF/2021/164/027
212. Isaksson, A.-S. Bigsten, A. (2012). Institution Building with Limited Resources: Establishing a Supreme Audit Institution in Rwanda. *World Développement*, vol. 40, no 9, pp. 1870-1881. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2012.04.021>
213. Iskandar, T.M, Iselin, E.R. (1996). Industry type: a factor in materiality judgements and risk assessments, *Managerial Auditing Journal*, vol. 11, no. 3: 4-10. DOI: 10.1108/02686909610115196
214. Ismael, A., Y., A. (2017). The Impact of Creative Accounting Techniques on the Reliability of Financial Reporting with Particular Reference to Saudi Auditors and Academics, *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), p. 285. Disponibil: <http://www.econjournals.com/index.php/ijefi/article/view/2896>
215. Ittner C., Larcker D. (1998). Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications, *Journal of Management Accounting Research* 10: 205-238
216. Ivan, O.R. (2009). European Standardization Of Audit, *Annals of the University of Petroșani, Economics*, 9(4), 5-14. Disponibil: <http://upet.ro/annals/economics/pdf/2009/20090401.pdf>
217. Jackling, B., Cooper, B.J., Leung, P., Dellaportas, S. (2007). Professional Accounting Bodies' Perceptions of Ethical Issues, Causes of Ethical Failure and Ethics

- Education. *Managerial Auditing Journal*, 22(9), 928-944. DOI:10.1108/02686900710829426
218. Jelic, M. (2012). The impact of ethics on quality audit results. *International Journal for Quality research*, V. 6 (4), 333-342.
219. Jinyu, T., Xin, Z. (2009). Apply multiple linear regression model to predict the audit opinion. *ISECS 2009*. ISBN:978-1-4244-4247-8 DOI: [10.1109/CCCM.2009.5267661](https://doi.org/10.1109/CCCM.2009.5267661)
220. Johnstone, K., Gramling, A., Rittenberg, L. (2015). *Auditing: A Risk Based-Approach to Conducting a Quality Audit*. 10. Ed. United States of America: Cengage Learning.
221. Kandemir, H.K. (2013). The EU law on auditing and the role of auditors in the global financial crisis of 2008. *International Journal of Disclosure and Governance*, 10(3), pp. 213-233. DOI:10.1057/jdg.2013.6
222. Kaplan R. S., Norton D. (1992). The balanced scorecard- measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70, 71-79.
223. Kaplan R. S., Norton D. P. (2001). Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management. *Accounting Horizon*, 15, 87-104.
224. Kaplan R.S., Norton D.P. (1996). *The Balanced Scorecard - Translating strategy into action*, Harvard Business School Press, Cambridge, MA
225. Kaptein, M., Schwartz, M.S. (2008). The Effectiveness of Business Codes: A Critical Examination of existing Studies and the Development of an Integrated Research Model. *Journal of Business Ethics* 77, pp. 111-127.
226. Karanatsiou, D., Misirlis, N., Vlachopoulou, M. (2017). Bibliometrics and altmetrics literature review: Performance indicators and comparison analysis. In: *Performance Measurement and Metrics*, vol. 18, nr. 1, pp. 1-22. <https://doi.org/10.1108/PMM-08-2016-0036>
227. Kassem, R. (2023). Investigating the black box of external audit practice: the paradox of auditors' failure in detecting and reporting fraud, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 45, No. 2, pp. 406-424. <https://111047g60-y-https-doi-org.z-e-nformation.ro/10.1108/JAL-05-2022-0057>
228. Kausar, A., Shroff, N., & White, H. (2016). Real effects of the audit choice. *Journal of Accounting and Economics*, 62(1), 157-181
229. Khairunnisa, Hera; Wolor, Christian Wiradendi; Musyaffi, Ayatulloh Michael; Nasution, Hafifah. (2023). Auditors' Competence, Audit Fee, Quality Control, and Audit Quality. *SCMS Journal of Indian Management*, Volume 20, Issue 1, 20-32. ISSN: 09733167
230. Khudhair, Dheyaa, Firas Al-Zubaidi, Ali Raji. (2019). The effect of board characteristics and audit committee characteristics on audit quality. *Management Science Letters* 9: 271-82
231. Kinney, W.R., Palmrose, Z., Scholz, S. (2004). Auditor independence, non-audit services, and restatements: was the U.S. government, right? *J. Account. Res.* 42 (3), 561-588. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2004.t01-1-00141.x>
232. Knechel, W. R. (2016). Audit Quality and Regulation. *International Journal of Auditing*, Volume 20, Issue 3, 215-223. <https://doi.org/10.1111/ijau.12077>
233. Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A journal of practice & theory*, 32(Supplement 1), 385-421

234. Knechel, W.R., Rouse, P., Schelleman, C. (2009). A modified audit production framework: evaluating the relative efficiency of audit engagements. *Account. Rev.* 84 (5), 1607-1638. <https://www.jstor.org/stable/27784234>
235. Krishnan, Z. (2019). Do investors perceive a change in audit quality following the rotation of the engagement partner? *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 38, Issue 2, 146-168. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2019.02.002>
236. Kumar, E.P., Mohan, B. (2015). Origin and development of auditing. *Indian Journal of Research*, 4(9), 43-46.
237. Kunst, P., Lemmink, J. (2000). Quality management and business performance in hospitals: A search for success parameters. *Total Quality Management*, 11, 1123–1133.
238. Kuntari, Y., Chariri, A. Nurdhiana. (2017). The Effect of Auditor Ethics, Auditor Experience, Audit Fees and Auditor Motivation on Audit Quality. *SIJDEB*, Vol 1(2), 203-218
239. Kunz R. E., Siebert J., Mutterlen J. (2016). Combining value-focused thinking and balanced scorecard to improve decision-making in strategic management. *Journal of Multi-Criteria Decision Analysis*, 23, 225–241. <https://doi.org/10.1002/mcda.157>
240. Kwee K. CH. (2014). The fundamentals of performance measurement systems, *International Journal of Productivity and Performance Management*.
241. Laczniak, G.R., Murphy, P.E. (2006). Normative perspectives for ethical and socially responsible marketing. *Journal of Macromarketing*, 26(2), pp. 154-177.
242. Lancaster, K.J. (1966). A New Approach to „consumer theory”, *Journal of Political Economy*, 1966, April, pp. 132-57. <https://www.jstor.org/stable/1828835>
243. Laptas, R., Popa, A.F., Dobre, F. (2014). Research on the Evolution of Financial Audit in Romania – Past, Current and Future Trends. *Procedia Economics and Finance*, Volume 15, 807-814. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00523-1](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00523-1)
244. Larcker, D.F., Richardson, S.A. (2004). Fees paid to audit firms, accrual choices, and corporate governance. *Journal of Accounting Research*, 42(3), 625-658. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2004.t01-1-00143.x>
245. Lazăr, M. (2008). Professionalism și etică în profesia contabilă și de audit. *Audit financiar*, nr. 1, vol. VI, p. 13-22.
246. Le, HTT, Tran, H., Vo, XV (2021). Audit quality, accruals quality and the cost of equity in an emerging market: Evidence from Vietnam. *International Review of Financial Analysis*, p. 77, 101798. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2021.101798>
247. Lee, C. J., Liu, C., Wang. T. (1999). The 150-hour rule. *Journal of Accounting and Economics*, 27(2), 204-228.
248. Lee, T., Azham, M. (2008). The evolution of Auditing: An analysis of historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 4(12), 1-8.
249. Lee, T.A. (1988). „The evolution of audit theory and practice”. Reeditată în 2020. 316 p. Copyright 2020. Elsevier B.V., All rights reserved. ISBN 978-100016656-9, 978-036750201-0. <https://doi.org/10.4324/9781003049142>
250. Lennox, C., WU, XI., Zhang, T., (2016). The effect of audit adjustments on earnings quality: Evidence from China. *Journal of Accounting and Economics* 61: 545-562.
251. Lennox, C.S., Wu, X., Zhang, T. (2014). Does mandatory rotation of audit partners improve audit quality? *Account. Rev.* 89 (5), 1775-1803. DOI: 10.2308/accr-50800.
252. Li, C., Raman, K. K., Sun, L., & Wu, D. (2017). The effect of ambiguity in an auditing standard on auditor independence: Evidence from nonaudit fees and SOX 404 opinions. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 13(1), 37-51

253. Libby, R., Frederic, D.M. (1990). Experience and the Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research*, 28, 348-367. <https://doi.org/10.2307/2491154>
254. Liew, A., Boxall, P., Setiawan, D. (2022). The transformation to data analytics in Big-Four financial audit: what, why and how?, *Pacific Accounting Review*, Vol. 34, No. 4, pp. 569-584. <https://doi.org/10.1108/PAR-06-2021-0105>
255. Lim, C.-Y., Tan, H.-T. (2008). Non-audit Service Fees and Audit Quality: The Impact of Auditor Specialization. *Journal of Accounting Research*, 46 (1):199-246. <https://www.jstor.org/stable/40058089>
256. Lobo, G. J., Xie, Y., & Zhang, J. H. (2018). Innovation, financial reporting quality, and audit quality. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 51, 719-749
257. Looy, A.V., Shafagatova A. (2016). Business process performance measurement: a structured literature review of indicators, measures and metrics, SpringerPlus, 5:1797.
258. Lowensohn, S., Johnson, L.E., Elder, R.J., Davies, S.P. (2007). Auditor specialization, perceived audit quality, and audit fees in the local government audit market. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26(6), 705-732. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2007.10.004>
259. Majoor, S., Vanstraelen, A. (2012). Research opportunities in auditing in the EU, revisited, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 31, no. 1: 115-126.
260. Malmi, T. (2001). Balanced scorecard in Finnish companies: a research note”, *Management Accounting Research*, Vol. 12 No. 2, pp. 207-220. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0154>
261. Malone, C.F., Roberts, R.W. (1996). Factors Associated with the Incidence of Reduced Audit Quality Behaviors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 15 (2):49-64.
262. Mamaliga V., Odainii D. (2015) Analiza PEST – metodă eficientă de analiză a dezvoltării economiei naționale (exemplul zonelor economice libere). [https://utm.md/meridian/2015/MI\\_3\\_2015/17\\_Odainii\\_D\\_Analiza\\_PEST.pdf](https://utm.md/meridian/2015/MI_3_2015/17_Odainii_D_Analiza_PEST.pdf)
263. Manap, A., Sasmiyati, R. Y., Edy, N., Buana, L. S. A., Rachmad, Y. E. (2023). The Role of Auditor Ethics as Moderating Variable in Relationship Between Auditor Accountability and Quality of the Audit. *Jurnal EMT KITA*, 7(2), 382-388. <https://doi.org/10.35870/emt.v7i2.1040>
264. Mande, V., & Son, M. (2015). How do auditor fees affect accruals quality? Additional evidence. *International Journal of Auditing*, 19(3), 238-251
265. Mande, V., Son, M., & Song, H. (2017). Auditor search periods as signals of engagement risk: Effects on auditor choice and audit pricing. *Advances in accounting*, 37, 15-29.
266. Manry, D.L., Mock, T.J, Turner, J.L. (2008). Does Increased Audit Partner Tenure Reduce Audit Quality? *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 23(4):553-572.
267. Mansi, S.A., Maxwell, W.F., Miller, D.P. (2004). Does auditor quality and tenure matter to investors? Evidence from the bond market. *Journal of Accounting Research*, 42(4), 755-793. DOI:10.1111/j.1475-679X.2004.00156.x
268. Marill, KA (2004). Statistici avansate: regresie liniară, partea II: regresie liniară multiplă. *Medicină academică de urgență*, 11 (1), 94-102
269. Marston C.L., Polei A. (2004). Corporate Reporting on the Internet by German Companies, *International Journal of Accounting Information Systems*, 5(3): 285-311
270. Masoud, A., Gary S. M., Greg, S. (2010). The value of Big 4 audits in Australia, *Accounting and Finance*, Volume 50, Issue 4, 743-766, <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2010.00346.x>



271. Massimo, A., Corrado, C. (2017). Bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, Volume 11, Issue 4, 959-975. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2017.08.007>
272. Matiș D., Boța-Avram C., (2009), Impactul crizei economico-financiare actuale asupra activității de audit extern : provocări și oportunități. În: *Lucrările celui de-al doilea Congres al Auditorilor Financiar din Romania "Național și internațional în activitatea de audit financiar : auditorii și criza economică globală"*, Cluj-Napoca, România, 26 iunie 2009. București: Elfi, 2009, p. 436-455.
273. May, R.M. (1997). The scientific wealth of nations. In: *Science*, vol. 275, no. 5301, pp. 793-796. ISSN: 1095-9203. DOI:10.1126/SCIENCE.275.5301.793.
274. McNair C. J., Lynch R. L., Cross K. F. (1990). Do financial and non-financial performance measures have to agree. *Management Accounting*, 72(5), 28-37.
275. Meinhardt, J., Moraglio, J. F., Steinberg, H. I. (1987). Governmental audits: An action plan for excellence. *Journal of Accountancy*, 164(1), 86-91.
276. Melinda, T. F. (2011). Studiu comparativ asupra implementării Directivei privind auditul statutar în statele membre UE. În: *Audit financiar, anul IX*, p. 14-22.
277. Mihăilescu, I. (2007). Rigori și principii de etică ale auditorilor în misiunile de audit. *Audit financiar*, nr. 7, vol. V, p. 7-14.
278. Mihăilescu, I., Marcu, N. (2008). Obiective și principii generale care guvernează un audit al situațiilor financiare. *Audit financiar*, XVI, nr. 11, p. 28-39. ISSN: 1844-8801.
279. Minnaar, R. A., Vosselman, Ed., Paula M.G. van Veen-Dirks, Zahir-ul-Hassan, M.K. (2017). A relational perspective on the contract-control-trust nexus in an interfirm relationship. *Management Accounting Research Volume 34*, 30-4. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.07.003>
280. Mintz, S. (2018). Accounting in the public interest: An historical perspective on professional ethics. *The CPA Journal*, 88(3), pp. 22-29.
281. Mintz, S.M. (1995). Virtue ethics and accounting education, *Issues in Accounting Education*, Vol. 10, nr. 2, pp. 247-67.
282. Mocanu, M. (2019). Proceedings Paper, 7<sup>TH</sup> International scientific conference IFRS: global rules and local use - beyond the numbers. 110-119.
283. Mökander, J., Floridi, L. (2021). Ethics-based Auditing to Develop Trustworthy AI. *Minds and Machines* (2021) 31:323-327. <https://doi.org/10.1007/s11023-021-09557-8>
284. Morariu, A. (2007). Despre competență, confidențialitate și comportament profesional în contextul Codului etic. *Audit financiar*, nr. 11, vol. V, p. 19-22.
285. Moroney, R. (2016). Regulating Audit Quality – Ramifications and Research Opportunities. *International Journal of Auditing*, Volume 20, Issue 2, 105-107. <https://doi.org/10.1111/ijau.12067>
286. Mullen, P. (2004). Using performance indicators to improve performance, *Health Services Management Centre*, University of Birmingham.
287. Musa, R., Pallister, J. & Robson, M. (2005). The roles of perceived value, perceived equity and relational commitment in a disconfirmation paradigm framework: An initial assessment in a relationship-rich' consumption environment. *Advances in Consumer Research* 32: 349.
288. Myeda, N.E., Chua, S.J.L., Aqillah, N.S. (2023). Adopting quality management (QM) principles in managing facilities management service delivery, *International Journal of Quality & Reliability Management*. <https://doi.org/10.1108/IJQRM-08-2022-0253>

289. Nasrabadi, Aliasgar, Arbabian. (2015). The effects of professional ethics and commitment on audit quality. *Management Science*. 5(11):1023-1028. DOI:10.5267/j.msl.2015.8.009
290. Nastase, P., Gheorghe, M., Boldeanu, D., Aleca, O. (2008). Advanced techniques in financial audit. *Economic computation and economic cybernetics studies and research*, Volume 42 (3-4), 97-107
291. NASTASIEA, M. (2015). Performance measurement in SMEs, *International Conference New Technologies and products in machine manufacturing technologies*, Revista Tehnomus, nr. 22, 169-176.
292. Nastasiea, M., Mironeasa C. (2016). Key performance indicators in small and medium sized enterprises, *International Conference New Technologies and products in machine manufacturing technologies*, Revista Tehnomus, nr. 23, 46-53.
293. Nastasiea, M., Mironeasa, C., Mironeasa, S. (2017). Management of non-financial key performance indicators in small and medium sized enterprises. An exploratory study”, 4 th International Multidisciplinary Scientifica Conference on Social Science & Arts SGEM, Conference proceeding, Book 1, Modern science, vol V, 607-614. DOI: 10.5593/sgemsocial2017/15/S05.076
294. Necula, S.-C., Radu, L.-D. (2014). Considerations regarding the applicability of Semantic Web in financial audit, *Audit financiar*, no. XII (115), pp. 11-17.
295. Nom Lee, J. Stephen. (1936). Government Auditing in China. *Journal of Accountancy*: Vol. 62: Iss. 3, Article 4, 190-198 p. Available at: <https://egrove.olemiss.edu/jofa/vol62/iss3/4>
296. Nona, Maulina, Syukriy, Abdullah, Fifi, Yusmita. (2023). The influence of auditor professionalism, experience and knowledge on audit quality and religiosity as moderating variables. *International Journal of Social Health*, Vol. 2 (4), 143-149. <https://ijsh.ph/index.php/rp>
297. Noordin, N. A., Hussainey K., Hayek, A.F. (2022). The Use of Artificial Intelligence and Audit Quality: An Analysis from the Perspectives of External Auditors in the UAE. *J. Risk Financial Manag.* 15(8), 339; <https://doi.org/10.3390/jrfm15080339>
298. O’Sullivan, N. (2000). The Impact of Board Composition and Ownership on Audit Quality: Evidence from Large UK Companies, *British Accounting Review* 32, (4), p. 397-414. <https://doi.org/10.1006/bare.2000.0139>
299. O’Keefe, T. B., Simunic, D. A., & Stein, M. T. (1994). The production of audit services: Evidence from a major public accounting firm. *Journal of accounting research*, 32(2), 241-261.
300. Olojede P. și Olayinka E. (2022). Historical Perspective of Auditing and Professional Accounting Development in Nigeria. *Indian-Pacific Journal of Accounting and Finance (IPJAF)*. ISSN: 2600-9161; eISSN: 2590-406. X Vol. 6 No. 3, pp. 16-37. <https://doi.org/10.52962/ipjaf.2022.6.3.138>
301. Omotoso, K. (2012). The application of artificial intelligence in auditing: Looking back to the future. *Expert Systems with Applications*, 39(9), 8490-8495. <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2012.01.098>
302. Oortmerssen, L. A., Woerkum Cees M.J., Noelle Aarts. (2014). The Visibility of Trust: Exploring the connection between trust and interaction in a Dutch collaborative governance boardroom, *Public Management Review*, 16:5, 666-685. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.743578>
303. Owolabi, S., Olagunju, A. (2020). Historical evolution of audit theory and practice. *International Journal of Management Excellence*, 16(1), 2252-2259. <https://doi.org/10.17722/ijme.v16i1.1197>

304. Owolabi, S.A., Jayeoba, O.O., Ajibade, A.T. (2016). Evolution and development of auditing. *Unique Journal of Business Management Research*, 3(1), 032-040.
305. Păcuraru-Ionescu, P.C. (2020). Audit quality. *Management intelectual. Volumul XXII*, nr. 44. p. 25-30.
306. Palmrose, Z. (1986). Audit fees and auditor size: Further evidence. *Journal of Accounting Research*, 24(1), 97-110. <https://doi.org/10.2307/2490806>
307. Palmrose, Z. (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality, *The Accounting Review* (January), 55-73. <https://www.jstor.org/stable/247679>
308. Pandis, N. (2016). Multiple linear regression analysis. *Statistics and research design*, Volume 149 (4), 581-586 <https://doi.org/10.1016/j.ajodo.2016.01.012>,
309. Pandit, G.M. (1999). Clients' perceptions of their incumbent auditors and their loyalty to the audit firms: an empirical study. *Mid-Atlantic Journal of Business*, Vol. 35, nr. 4, pp. 171-88.
310. Parte, L., Camacho-Minano, M.D.M., Segovia-Vargas, M.J., Perez-Perez, Y. (2022). How difficult is to understand the extended audit report? *Cogent Business & Management*, 9: 2113494. 1-25. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2113494>
311. Păunescu, M. (2015). The Quality of Independent Auditors Reports-Is it Room for Improvement?. *Audit financiar*, 13(130)
312. Pimentel, E., Boulianne, E., Eskandari, S., Clark, J. (2021). Systemizing the Challenges of Auditing Blockchain-Based Assets, *Journal of Information Systems*, 35 (2): 61-75. <https://doi.org/10.2308/ISYS-19-007>
313. Pop (Grigorescu), I.I. (2012). The Evolution and the Perspectives of the Audit, *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, Vol. 2, No. 4, p. 264-280. Disponibil: [https://hrmars.com/papers\\_submitted/9049/the-evolution-and-the-perspectives-of-the-audit.pdf](https://hrmars.com/papers_submitted/9049/the-evolution-and-the-perspectives-of-the-audit.pdf)
314. Popescu, V.A., Lepădatu, G., Popescu, G. (2009). Studiu privind etica profesionistului contabil în condițiile crizei financiar-economice globale. *Audit financiar*, 11, 9-19.
315. Preston, A.M., Cooper, D.J., Scarbrough, D.P. and Chilton, R.C. (1995). Changes in the code of ethics of the US accounting profession 1917 and 1988: the continual quest for legitimization. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 6, pp. 507-546
316. Putri, A. P., Nabila, N., Viony, A., Fellia. (2021). Audit tenure, auditor experience, independency, and task complexity on audit judgement. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer* Volume 13(1), 7-12
317. Queenan, J. (1946). The public accountant of today and tomorrow. *The Accounting Review*, 21(3), 254-260. <https://www.jstor.org/stable/240476>
318. Raad, G. (2004). Quels liens entre la gestion des ressources humaines et la performance organisationnelle? Le cas de l'actionnariat salarié, in G. Simard, & G. Lévesque (Éds), *La GRH mesurée! Tome 1: Contribution de la GRH à la performance organisationnelle* (pp.548-568). Actes du XV<sup>e</sup> Congrès AGRH, Montréal, 1-4 septembre, Montréal
319. Ratzinger-Sakel, N.V., Gray, G.L. (2015). Moving toward a learned profession and purposeful integration: Quantifying the gap between the academic and practice communities in auditing and identifying new research opportunities. *Journal of Accounting Literature*, 35(1), 77-103. <https://doi.org/10.1111/jifm.12095>
320. Reynolds, J.K., Francis, J.R. (2000). Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions. *J. Account. Econ.* 30 (3), 375-400. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00010-6](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00010-6)

321. Ristea, M. (2005). Statică și dinamică în contabilitate, *Revista Contabilitate și informatică de gestiune* nr. 13-14/2005, p. 6-12.
322. Robu, I., Grosu, M., Istrate, C. (2016). The Effect of the Auditors' Rotation on the Accounting Quality in the Case of Romanian Listed Companies under the Transition to IFRS, *The Audit Financiar jurnal*, vol. 14 (136), 65. ISSN: 1583-5812.
323. Robu, V., Sandu, R. (2006). Problematika analizei performanțelor – o abordare critică în contextul teoriilor informației și guvernantei corporative. *Revista Economie teoretică și aplicată* nr. 8, p. 15-28,
324. Ruhnke, K., Schmidt, M. (2014). The audit expectation gap: Existence, causes, and the impact of changes. *Accounting and Business Research*, 44(5), 572-601. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.929519>
325. Salehi, M. (2011). Audit expectation gap: Concept, nature and trace. *Journal of Management and Governance*, 7(2), 187-210. <https://doi.org/10.1023/A:1023647615279>
326. Salehi, Mahdi, Farzaneh Komeili, and Ali Daemi Gah. (2019). The impact of financial crisis on audit quality and audit fee stickiness: Evidence from Iran. *Journal of Financial Reporting and Accounting* 17: 201-21.
327. Salehi, Mahdi, Mohamad Reza Fakhri Mahmoudi, and Ali Daemi Gah. (2019). A meta-analysis approach for determinants of effective factors on audit quality: Evidence from emerging market. *Journal of Accounting in Emerging Economies* 9: 287-312.
328. Salehi, Mahdi, Mohammed Ibrahim Jebur, Saleh Orfizadeh, and Ali Mohammed Abbas Aljahnabi. (2022). The Relationship between Audit Adjustments and Audit Quality in Iraq. *Journal of Risk and Financial Management* 15: 330. 1-17 <https://doi.org/10.3390/>
329. Salomia, M., M. (2012). Particularities Regarding the Apparition and Evolution of the Audit's Activity. "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, Volume XII (1), p. 1653. Disponibil:
330. Sarath, B. (2016). Audit quality within adverse selection markets. *Asian Review of Accounting*, 24(1), pp. 2-18. DOI:10.1108/ARA-12-2015-0127
331. Satria, Panji Kusuma, Sukirman. (2017). The Effect of Emotional Intelligence and Auditor's Experience on Audit Quality with Independence as A Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*.
332. Sayed N. (2013). Ratify, reject or revise: Balanced scorecard and universities. *International Journal of Educational Management*, 27(3), 203–220.
333. Sayyar, H. (2015). H. The impact of audit quality on firm performance: Evidence from Malaysia. *Journal of Advanced Review on Scientific Research*, 10, pp. 1-19. ISSN (online): 2289-7887
334. Schelleman, C., Knechel, W.R. (2012). Short-term accruals and the pricing and production of audit services. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 221-250. <https://doi.org/10.2308/aud.2010.29.1.221>
335. Schneider, M., Kane, C., Rainwater, J., Guerrero, L., Tong, G., Desai, S., Trochim, W. (2017). Feasibility of common bibliometrics in evaluating translational science. *Journal of Clinical and Translational Science*, 1(1), 45-52. DOI:10.1017/cts.2016.8.
336. Schröder M., Schmitt S., Schmitt R. (2015). Design and implementation of quality control loops: Strategies to reach stable business processes, *The TQM Journal*, vol. 27, issue:3, pp. 294-302. <https://doi.org/10.1108/TQM-01-2014-0004>
337. Shafer, W.E., Morris, R.E., Ketchand, A.A. (2001). Effects of personal values on auditors' ethical decisions, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 14, No. 3, pp. 254-278. DOI:10.1108/EUM000000000517

338. Sikka, P. (2009). Financial crisis and the silence of the auditors. *Accounting, Organizations and Society*, 1-7, doi:10.1016/j.aos.2009.01.004
339. Simunic, D. A., Ye, M., & Zhang, P. (2017). The joint effects of multiple legal system characteristics on auditing standards and auditor behavior. *Contemporary accounting research*, 34(1), 7-38.
340. Siti Zabedah Saidin. (2014). Does Reliance on Internal Auditors' Work Reduced the External Audit Cost and External Audit Work? *Procedia – Social and Behavioral Sciences* 164, 641-646. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.158>
341. Șoimu, S. (2022). The impact of pandemic restrictions on maintaining loyalty to the principles of professional ethic in audit. *Journal of social sciences*, V (4): 148-162. [https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5\(4\).02](https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5(4).02)
342. Șoimu, S. Bădicu, G., Socoliuc M-I. (2020). Relevanța calității politicilor contabile în misiunea de audit și impactul acestora asupra competitivității entităților. În: Conferința Științifică Internațională Studențească „Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători” din 12-13 martie 2020, Ediția a 4-a, Chișinău, ASEM, p.p. 87-98. ISBN 978-9975-75-981-6. Disponibil: [https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf\\_12.03.20.pdf](https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_12.03.20.pdf)
343. Șoimu, S., Bădicu, G. (2020). Impactul modificărilor în legislația contabilă asupra calității raportării financiare. *Studia Universitatis Moldaviae (Seria Științe Exacte și Economice)*. Nr 7(137) 155-164. ISSN 1857-2073.
344. Șoimu, S., Bădicu, G. (2021). Studiu privind evoluția auditului din RM în contextul reglementărilor economice. În: International Scientific Conference “30 years of economic reforms in the Republic of Moldova: economic progress via innovation and competitiveness”, September 24-25, Chisinau, Republic of Moldova, p. 122-133. DOI: <https://doi.org/10.53486/9789975155663.14>
345. Șoimu, S., Bădicu, G., Grosu, V., Mihaila, S. (2022). Quality of Audit Services as A Factor of Increase in The Trust Level of The Targeted Users in The Financial Statements, *Proceedings of the 40th International Business Information Management Association (IBIMA)*, ISBN: 979-8-9867719-0-8, ISSN: 2767-9640, 23-24. November 2022, Seville, Spain, p. 63-72.
346. Șoimu, S., Bădicu, G., Socoliuc, M. (2021). Evolutionary-conceptual approach to the audit of financial statements: The Republic of Moldova and Romania case study. *The USV annals of Economics and Public Administration*, vol. 21, issue 2(34), 155-164
347. Șoimu, S., Graur, A., Bădicu, G. (2022). Relevance And Role Of Communication Between Auditors An The Audited Entity In The Audit Mission. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, vol. 10(2), pages 96-101, DOI: 10.4316/EJAFB.2022.10212
348. Șoimu, S., Mihaila, S., Bădicu, S. (2022). Audit Professional Competence Requirements. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, vol. 10(1), 126-134. DOI: 10.4316/EJAFB.2022.10117
349. Soltani, E., Lai, P.C. (2007). Approaches to quality management in the UK: Survey evidence and implications. *Benchmarking: An International Journal*, 14, 429–454.
350. Steven, F. C., Jerry, S. (2014). The Effect of Audit Experience on Audit Fees and Audit Quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 1-23. DOI:10.1177/0148558X14544503
351. Steven, F., Cahan, Limei, Che, W., Robert, Knechel, Tobias, Svanström. (2022). Do Audit Teams Affect Audit Production and Quality? Evidence from Audit Teams' Industry Knowledge. *Contemporary Accounting Research published by Wiley*

- Periodicals LLC on behalf of the Canadian Academic Accounting Association. Vol. 39, No. 4 (Winter 2022), pp. 2657-2695. DOI:10.1111/1911-3846.12807.
352. Suffield, M. (2020). Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), Auditors of the future – what are the skills needed in a digital age? ECA Journal 1 – BIG DATA & digital audit.
353. Sulaiman, N.A. External audit quality: its meaning, representations and potential conflict in practice. *Accounting auditing & accountability journal*, Volume 36 (5), 1417-1440. DOI:10.1108/AAAJ-02-2020-4443
354. Sutton, S.G., (1993). Toward an Understanding of the Factors Affecting the Quality of the Audit Process. *Decision Sciences*, 24 (1):88-105.
355. Sweeney B., McGarry C. (2011). Commercial and Professional Audit Goals: Inculcation of Audit Seniors. *International Journal of Auditing*, 15(3), 316–332.
356. Tabără, N. (2002). Delimitări conceptuale privind auditul contabil-financiar. *Managementul intercultural*. Vol. IV, nr. 7, 7-11.
357. Tanasă, F-E., Nuță, F-M. (2020). Analiza riscurilor în auditul financiar prin utilizarea metodei funcțiilor de încredere. În: *Audit financiar*, XVIII, nr. 3 (159), p. 455-467. DOI: 10.20869/AUDITF/2020/159/018
358. Teck-Heang, L., Md. Ali, A. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 4(12/43), 1-8.
359. Teoh, S. H., and Wong, T. J. (1993). Perceived auditor quality and earnings response coefficient. *The Accounting Review*, 68(2), 346-366. <https://www.jstor.org/stable/248405>
360. Tepalagul, N., Lin, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 101-121. <https://doi.org/10.1177/0148558X14544505>
361. Thomson, R. (2008). Using Bibliometrics: A Guide to Evaluating Research Performance with Citation Data. Philadelphia, PA: Thomson Reuters, 12 p. Disponibil: [http://opencscience.ens.fr/MARIE\\_FARGE/CONFERENCES/2014\\_12\\_02\\_BIBLIO\\_METRIE\\_ET\\_EVALUATION\\_DE\\_LA\\_RECHERCHE\\_ABDU\\_PARIS/InCites\\_T\\_homson-Reuters.pdf](http://opencscience.ens.fr/MARIE_FARGE/CONFERENCES/2014_12_02_BIBLIO_METRIE_ET_EVALUATION_DE_LA_RECHERCHE_ABDU_PARIS/InCites_T_homson-Reuters.pdf)
362. Titman, S. Trueman, B. (1986). Information quality and the valuation of new issues. *Journal of Accounting and Economics*, 8(2): 159-172. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(86\)90016-9](https://doi.org/10.1016/0165-4101(86)90016-9)
363. Todea, N., Stanciu, I.C. (2009). Auditor Liability in Period of Financial Crisis. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, volumul 11, nr. (1), 218-223. Disponibil: <http://www.uab.ro/oeconomica/>
364. Tofan, D.O. (2017). European opportunities to implement business intelligence benefits in the financial audit. *Proceedings Paper. EUFIRE 2017: The proceedings of the international conference on European financial regulation*, 426-534.
365. Toumeh, A., Yahya, S., Walid, Z. (2018). Expectations gap between auditors and user of financial statements in the audit process. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 13 (3), 79-107. <http://arionline.uitm.edu.my/ojs/index.php/APMAJ/article/view/86>
366. Tsai, W.H., Chou W.C. (2009). Selecting management systems for sustainable development in SMEs: a novel hybrid model based on DEMATEL, ANP, and ZOGP, *Expert Systems with Applications*, vol. 36.
367. Tsui, J.S.L., Jaggi, B., Gul, F.A. (2001). CEO Domination, Growth Opportunities, and their Impact on Audit Fees, *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 16 (3), p. 189-196. <https://doi.org/10.1177/0148558X0101600>

368. Tulvinschi, M. (2006). Situațiile financiare anuale – principal furnizor de informații economice și financiare. The International Conference „European Integration – New Challenges for Romania’s Economy”, Analele Universității din Oradea, Secțiunea Științe Economice, ISSN 1582-5450, pp. 495-499, 4 pg.
369. Țurlea, E. (2010). Nevoia de etică în auditul financiar. *Audit financiar*”, vol. 8, nr. 8, pp. 5-12
370. Valentine, S., Fleischman, G. (2008). Professional ethical standards, corporate social responsibility, and the perceived role of ethics and social responsibility. *Journal of Business Ethics*, 82(3), pp. 657-666.
371. Vanstraelen, A., Schelleman, C., Meuwissen, R., Hofmann, I. (2012). The audit reporting debate: Seemingly intractable problems and feasible solutions. *European Accounting Review*, 21(2), 193-215. <https://doi.org/10.1080/09638180.2012.687506>
372. Vasarhelyi, M.A. (2020). Smart Audit: the digital transformation of audit, *ECA Journal* 1/2020 – BIG DATA & digital audit.
373. Victor, B. W., Basheer, K. M., Erica, B. L. (2010). An empirical test of Deming's chain reaction model. *Total Quality Management Business Excellence*, 21(7), 761-777. <https://doi.org/10.1080/14783363.2010.483107>
374. Victor, B. W., Basheer, K. M., Erica, B. L. (2010). Empirical enhancements to Deming's chain reaction model. *Total Quality Management Business Excellence*, 21(7), 779-789. <https://doi.org/10.1080/14783363.2010.483105>
375. Vinatoru, S.S., Domnisoru, S. (2016). Using Data Mining in financial audit. *SGEM 2016, BK 2: Political sciences, law, finance, economics and tourism conference proceedings, Volume III, Book Series: International Multidisciplinary Scientific Conferences on Social Sciences and Arts*, 677-683.
376. Wang, X., Wang, Y., Yu, L., Zhao, Y., Zhang, Z. (2015). Engagement audit partner experience and audit quality. *China J. Account. Stud.* 3 (3), 230-253. DOI:10.1080/21697213.2015.1055776
377. Watkins, A.L., Hillison, W., Morecroft, S.E. (2004). Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, 23 (1):153- 193. ISSN 0737-4607
378. Werner, M. (2016). Process model representation layers for financial audits. *Proceedings of the 49nd Annual Hawaii International Conference on System Sciences*, 5338-5347. DOI:10.1109/HICSS.2016.659
379. Werner, M. (2019). Materiality Maps – Process Mining Data Visualization for Financial Audits. *Proceedings of the 52nd Hawaii International Conference on System Sciences*. 1045-1054.
380. Werner, M., Gehrke, N. (2015). Multilevel Process Mining for Financial Audits. *IEEE Transactions on Services Computing, Volume 8, (6), 820-832.* 4. DOI:10.1109/TSC.2015.2457907.
381. Wines, G. (2012). Auditor independence: Shared meaning between the demand and supply sides of the audit services market? *Managerial Auditing Journal*, Vol. 27, No. 1, pp. 5-40. <https://doi.org/10.1108/02686901211186081>
382. Xie, T.H., Zhang, J.F. (2022). Data-Driven Intelligent Risk System in the Process of Financial Audit. *Mathematical problems in engineering, Volume 2022, Article Number 9054209.* <https://doi.org/10.1155/2022/9054209>
383. Yerovi, Gal, Vera, FEA, Sanchez, RMZ. (2018). The financial audit, an essential tool for companies. *Revista Publicando, Volume 5 (14), 386-399.* ISSN 1390-9304. <https://core.ac.uk/download/pdf/236644857.pdf>

384. Zalata, M. A., Elzahar, H., McLaughlin, C. (2020). External audit quality and firms' credit score. *Cogent business & management*, Vol. 7, no. 1, 1-16. <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1724063>
385. Zhang, J., Tang, X., Zeng, Y., 2017. Non-disclosure of audit fees and audit quality: evidence from auditor independence and perceived audit quality. *Account. Res.* 8, 88-93
386. Zhou, H., (2020). Innovation strategy of enterprise's financial audit informatization in the era of Industry 4.0. *International Journal of Technology Management*, Vol. 84, No. 3-4, pp 157-176. <https://doi.org/10.1504/IJTM.2020.112495>
387. Алехина, Е.С. (2014). Корпоративное питание на предприятиях как форма сервисного обслуживания потребителей. *Гуманитарные и социальные науки*, № 2, с. 692-695.

### C. Legislație

388. A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality. <https://www.iaasb.org/publications/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality-3>
389. Cadru pentru calitatea auditului. Supliment la Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul III, p. 64-65.
390. Codul Etic al Profesioniștilor Contabili. Disponibil la: <https://www.codetic-standardeinternationale.ro/>
391. Declarația privind conceptele de baza ale auditului. American Accounting Association, A.A.A., 1973. 58 p.
392. Directiva 2013/34/UE privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului. Disponibil: <https://eurlex.europa.eu/legalcontent/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=PL>
393. Directiva 2006/43/CE A Parlamentului European a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate, de modificare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului și de abrogare a Directivei 84/253/CEE a Consiliului. Disponibil: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=celex%3A32006L0043>
394. Etica profesională și scepticismul profesional. <https://www.aspaas.gov.ro/etica-si-standarde-profesionale/etica-profesionala/>
395. Glosar de termeni. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022,
396. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. IAASB, 2021 Edition, Volume I. <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>
397. IAS 1. „Prezentarea situațiilor financiare”. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex>
398. ICAS and FRC, Auditor Skills in a Changing Business World, September 2016, pp. 5-6. Disponibil la adresa: [https://www.icas.com/data/assets/pdf\\_file/0010/259516/Auditor-skills-ICAS-FRC20.9.16-Final.pdf](https://www.icas.com/data/assets/pdf_file/0010/259516/Auditor-skills-ICAS-FRC20.9.16-Final.pdf)



399. IES 8. „Competența profesională pentru partenerii de misiune responsabili pentru auditul situațiilor financiare” (2021). Disponibil la: <https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2021/12/HANDBOOK-OF-INTERNATIONAL-EDUCATION-PRONOUNCEMENTS-RO.pdf>
400. ISA 200 „Obiective generale ale auditului independent și desfășurarea unui audit în conformitate cu Standardele Internaționale de Audit”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
401. ISA 210 „Convenirea asupra termenelor misiunilor de audit”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
402. ISA 220 (revizuit) „Managementul calității pentru un audit al situațiilor financiare”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
403. ISA 230 „Documentația de audit”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
404. ISA 240 „Responsabilitățile auditorului privind fraudă într-un audit al situațiilor financiare”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
405. ISA 250 (revizuit) „Luarea în considerare a legilor și a reglementărilor într-un audit al situațiilor financiare”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
406. ISA 265 „Comunicarea deficiențelor în controlul intern către persoanele responsabile cu guvernanta și către conducere”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
407. ISA 315 (revizuit). „Identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă prin înțelegerea entității și a mediului său”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
408. ISA 320. „Pragul de semnificație în planificarea și desfășurarea unui audit”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
409. ISA 450. „Evaluarea denaturărilor identificate pe parcursul auditului”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
410. ISA 500. „Probe de audit”. Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I, pct. 5 (b), p. 423.
411. ISA 530. „Eșantionarea în audit”, pct. A4. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
412. ISA 570. (revizuit). „Continuitatea activității”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
413. ISA 600. „Considerente speciale – audituri ale situațiilor financiare ale grupului (inclusiv activitatea auditorilor componentelor)” În: Manualul de reglementări

- internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
414. ISA 700. (revizuit) „Formarea unei opinii și raportarea cu privire la situațiile financiare”. În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
415. ISA 705. (revizuit). „Modificări ale opiniei din raportul auditorului independent” În: Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
416. ISQM 1 „Managementul calității pentru firmele care efectuează audituri și revizuirii ale situațiilor financiare, precum și alte misiuni de asigurare și servicii conexe”. Reglementare finală, decembrie 2020. IASSB, tradus de CECCAR.
417. ISQM 2 „Revizuirea calității misiunilor”. Reglementare finală, decembrie 2020. IASSB, tradus de CECCAR.
418. Legea din 31 iulie 1929 pentru reorganizarea Înaltei Curți de Conturi. În: MO nr. 167 din 31 iulie 1929. Disponibil: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/9>
419. Legea nr. 105/2003 privind protecția consumatorilor. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=129082&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129082&lang=ro)
420. Legea nr. 162 din 6 iulie 2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate, art. 2. Disponibil: [https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/L\\_162\\_2017.pdf](https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/L_162_2017.pdf)
421. Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată. Disponibil: [https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Legea\\_contabilitatii.htm](https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Legea_contabilitatii.htm)
422. Manualul de reglementări internaționale de educație. IFAC, ediția 2019. Disponibil: <https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2021/12/HANDBOOK-OF-INTERNATIONAL-EDUCATION-PRONOUNCEMENTS-RO.pdf>
423. Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Ediția 2020, volumul I. București, 2022.
424. Manualul privind Codul Etic Internațional pentru Profesioniștii Contabili, inclusiv Standardele Internaționale privind Independența, IFAC, ediția 2021.
425. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 64/2012 privind acceptarea și publicarea Standardelor de audit și Codului etic.
426. Standarde profesionale. Disponibil: <https://www.aspaas.gov.ro/etica-si-standarde-profesionale/standardele-profesionale/>
427. Amendment-ul Sarbanes & Oxley. Public Law 107–204, JULY 30, 2002. Disponibil: [https://assets.pcaobus.org/pcaob-dev/docs/default-source/about/history/documents/pdfs/sarbanes\\_oxley\\_act\\_of\\_2002.pdf?sfvrsn=e28707db\\_4](https://assets.pcaobus.org/pcaob-dev/docs/default-source/about/history/documents/pdfs/sarbanes_oxley_act_of_2002.pdf?sfvrsn=e28707db_4)
428. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15-12-2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#)
429. Legea nr. 271 privind auditul situațiilor financiare din 15-12-2017, art. 2. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136835&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136835&lang=ro#)

#### **D. Teze de doctorat și master**

430. Hell, R.E., Wang, D. (2009). Cultural impact on the audit planning phase: An empirical study in China and France, Master thesis, two-year, 30 hp. 61 page. <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:233510/FULLTEXT02>
431. Iachimovschi, A. (2007). Procedeele obținerii dovezilor de audit. Teză de doctorat. Chișinău, 165 p.

- 432.Liu, C. (1997). Legal liability, human capital investment, and audit quality. Unpublished doctor dissertation. University of National Taiwan University, Taiwan.
- 433.Popovici, M. (2020). Perfecționarea contabilității și auditului imobilizărilor corporale. Teză de doctorat. Chișinău.
- 434.Sara Hvanndal Magnúsdóttir, (2023). What is the role of a construction manager's quality management system and should it be standardized? 1-157. Copyright: Sara Hvanndal Magnúsdóttir
- 435.Șpan, G.A. (2013). Fundamentarea raționamentului profesional în auditul statutar. Rezumatul tezei de doctorat. [file:///C:/Users/Igor%20Lasenco/Downloads/span\\_georgeta\\_ancuta%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Igor%20Lasenco/Downloads/span_georgeta_ancuta%20(2).pdf)

## E. Alte surse

436. Audit Monk (2017). A Brief History of Auditing. Disponibil: <https://auditmonk.wordpress.com/2017/05/12/brief-history-of-auditing>
- 437.CAFR – Ghid privind unele reglementări ale profesiei de auditor. Ediția a III-a revizuită și completată, 2009, p. 17.
- 438.Camera Auditorilor Financieri din România. Site oficial: <https://www.cafr.ro/misiune/>
- 439.Coduri CAEN. <https://caen.ro/cauta/audit>
- 440.Consiliul de supraveghere publică a auditului în RM. Disponibil: <http://cspa.md/>
- 441.Curtea de Conturi a României. Istoricul Curții de Conturi a României. Disponibil:<https://www.curteadeconturi.ro/istoricul-curtii-de-conturi>
- 442.Dicționarul Explicativ al limbii române. București: Univers enciclopedic, 1998, 1172 p.
- 443.Guideline 3, PROS 10/10, Strategic Management, Key Performance Indicators Public Record Office Victoria, State of Victoria, 2010
- 444.Investopedia, (2022). Quality management: Definition plus exemple. <https://www.investopedia.com/terms/q/quality-management.asp>
- 445.Le Haut conseil du commissariat aux comptes (H3C). [https://fr.wikipedia.org/wiki/Haut\\_Conseil\\_du\\_commissariat\\_aux\\_comptes](https://fr.wikipedia.org/wiki/Haut_Conseil_du_commissariat_aux_comptes)
- 446.Lebas, P. (1995). Oui, il faut définir la performance, Revue Française de Comptabilité, Juillet-Août. 269, 66-71.
- 447.Mitran, P.C. (2015). Audit și certificarea calității. Note de curs. Constanța. Disponibil: [http://sjsect.spiruharet.ro/images/secretariat/secsjsect/biblioteca\\_virtuala\\_moa/sinteze\\_si\\_intr\\_eburi\\_orientative\\_moa/an\\_universitar\\_2015-2016/an\\_2\\_MOA\\_2015-2016/sem\\_1/05\\_audit\\_si\\_certificarea\\_calitatii/Master\\_MOA\\_AUDIT.pdf](http://sjsect.spiruharet.ro/images/secretariat/secsjsect/biblioteca_virtuala_moa/sinteze_si_intr_eburi_orientative_moa/an_universitar_2015-2016/an_2_MOA_2015-2016/sem_1/05_audit_si_certificarea_calitatii/Master_MOA_AUDIT.pdf)
- 448.Official website IAASB: <https://www.iaasb.org/focus-areas/quality-management>
- 449.Oprean I., Oprean D. Tipologia auditului financiar-contabil. Disponibil: <http://www.oconomica.uab.ro/upload/lucrari/820061/21.pdf>
- 450.Pagina web al IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) <https://www.iaasb.org/focus-areas/quality-management>
- 451.Pallos-Kahlen, Kennzahlengestütztes operatives und strategisches marketingcontrolling. Disponibil la: <http://www.competence-site.de/controlling.nsf/>, 2016.
- 452.Public Company Accounting Oversight Board. Strategic Plan 2020–2024. [https://pcaob-assets.azureedge.net/pcaob-dev/docs/default-source/about/administration/documents/strategic\\_plans/strategic-plan-2020-2024.pdf?sfvrsn=776073d3\\_4](https://pcaob-assets.azureedge.net/pcaob-dev/docs/default-source/about/administration/documents/strategic_plans/strategic-plan-2020-2024.pdf?sfvrsn=776073d3_4)

453. Raport anual, CAFR. Site oficial: <https://www.cafr.ro/raport-anual/>
454. Raport anual, CSPA. Site oficial: <http://cspa.md/node/58>
455. Thomas, D., Pickard, J. (2021). UK companies face curbs on dividend and bonus payments. <https://www.irishtimes.com/business/companies/uk-companies-face-curbs-on-dividend-andbonus-payments-1.4513657>