



**ACADEMIA DE STUDII
ECONOMICE DIN MOLDOVA**



**UNIVERSITATEA ȘTEFAN CEL MARE,
SUCEAVA, ROMÂNIA**

Cu titlu de manuscris
C.Z.U.: 657.6:005.332.1(043)

SERGIU ȘOIMU

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

Specialitatea științifică: 522.02 - CONTABILITATE; AUDIT; ANALIZĂ ECONOMICĂ

Rezumatul tezei de doctor în științe economice

CHIȘINĂU, 2024

Teza a fost elaborată în cadrul departamentului „Contabilitate, Audit și Analiză economică” a Academiei de Studii Economice din Moldova în cotelă cu departamentul „Contabilitate, Audit și Finanțe” a Universității Ștefan cel Mare din Suceava, România.

Conducător științific:

BĂDICU Galina, doctor în științe economice, conferențiar universitar, ASEM, Republica Moldova.

Conducător științific în cotelă:

GROSU Veronica, doctor în științe economice, profesor universitar, Universitatea „Ștefan cel Mare”, România.

Componența Comisiei de susținere publică a tezei de doctor:

1. **Președinte - MIHAILA Svetlana**, doctor în științe economice, conferențiar universitar, Director Școala Doctorală ASEM;
2. **Conducător științific - BĂDICU Galina**, doctor în științe economice, conferențiar universitar, ASEM;
3. **Conducător științific în cotelă - GROSU Veronica**, doctor în științe economice, profesor universitar, Universitatea „Ștefan cel Mare”, Suceava, România;
4. **Referent oficial - IACHIMOVSKI Anatol**, doctor în științe economice, conferențiar universitar, ASEM;
5. **Referent oficial - DOLGHI Cristina**, doctor în științe economice, profesor universitar, USM;
6. **Referent oficial - IONESCU Bogdan-Ștefan**, doctor în științe economice, profesor universitar, Academia de Studii Economice din București, România;
7. **Referent oficial - CIUBOTARIU Marius-Sorin**, doctor în științe economice, conferențiar universitar, Universitatea „Ștefan cel Mare”, Suceava, România.

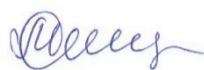
Susținerea va avea loc pe 25 octombrie 2024, la ora 14.00, în cadrul ședinței **Comisiei de susținere publică a tezei de doctor** la Academia de Studii Economice din Moldova, adresa: MD-2005, mun. Chișinău, str. G. Bănulescu-Bodoni, 59, birou 104, (blocul B).

Teza de doctor și rezumatul pot fi consultate la Biblioteca Științifică a Academiei de Studii Economice din Moldova, pe pagina web a ASEM (www.irek.ase.md/xmlui/) și pe pagina web a ANACEC (<https://www.anacec.md/>).

Rezumatul a fost expediat la 24 septembrie 2024.

Președinte al Comisiei de susținere publică a tezei de doctor:

doctor în științe economice,
conferențiar universitar



MIHAILA Svetlana

Conducător științific:

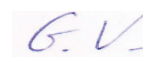
doctor în științe economice,
conferențiar universitar



BĂDICU Galina

Conducător științific în cotelă:

doctor în științe economice,
profesor universitar



GROSU Veronica

Autor



ȘOIMU Sergiu

CUPRINS

REPERELE CONCEPTUALE ALE CERCETĂRII.....	4
CONȚINUTUL TEZEI	9
CONCLUZII GENERALE ȘI RECOMANDĂRI.....	24
BIBLIOGRAFIE	29
LISTA PUBLICAȚIILOR ȘTIINȚIFICE ALE AUTORULUI LA TEMA TEZEI	30
ADNOTARE (română, engleză, rusă)	32

REPERELE CONCEPTUALE ALE CERCETĂRII

Actualitatea temei de cercetare și importanța problemei abordate. Schimbările recente au accentuat importanța auditului situațiilor financiare, ca răspuns la scandalurile financiare și crizele economico-financiare globale, care au erodat încrederea publicului și reputația profesiei de audit. În acest context, a apărut o dispută internațională privind calitatea serviciilor de audit și necesitatea îmbunătățirii acesteia, având în vedere complexitatea crescută a reglementărilor și scopul complex și diversificat al auditorilor. Reformarea sistemului de asigurare a calității auditului bazată pe risc devine esențială pentru recâștigarea încrederii publicului și recunoașterea profesionalismului auditorilor. De asemenea, dezvoltarea economiei a impus alinierea la standardele europene, internaționale și naționale. Scandalurile financiare au determinat unele țări să adopte măsuri pentru consolidarea independenței auditorilor. Având în vedere importanța fiabilității informațiilor financiare pentru procesul decizional, atenția s-a deplasat de la auditul de rutină către un audit orientat spre calitate, menit să restabilească încrederea în situațiile financiare ale entităților auditate.

Auditul se dezvoltă continuu, abordând riscurile cu precizie și adaptându-se la modificările frecvente din domeniu. Având în vedere necesitatea informațiilor veridice și complete, auditul situațiilor financiare garantează încredere ridicată pentru părțile interesate și asigură informații rezonabile. Întrucât încrederea utilizatorilor depinde de percepția calității serviciilor de audit, auditorii trebuie să respecte Standardele Internaționale de Audit (ISA) și etica profesională pentru a menține un nivel ridicat de calitate. În acest context, se impune cercetarea modului în care competențele profesionale și dilemele etice influențează eficiența strategiilor de audit și integritatea rezultatelor.

Reformele economico-financiare implementate au adoptat metodologii aliniate la standardele și practicile recunoscute la nivel european și internațional, asigurând coerența și compatibilitatea cu mediul economic globalizat. În acest context, auditul joacă un rol esențial, furnizând garanțiile necesare pentru a sprijini procesul decizional. Globalizarea stimulează dezvoltarea și aplicarea standardelor internaționale, impunând un nivel ridicat de profesionalism. Prin urmare, este important să investigăm fundamentele istorice și teoretice ale auditului, inclusiv evoluția sa ca profesie și activitate, atât la nivel internațional, cât și în R. Moldova și România. Cercetarea intenționează să abordeze provocările contemporane precum globalizarea, digitalizarea și inteligența artificială, subliniind necesitatea existenței unor organisme profesionale capabile să stabilească reguli de comportament. De asemenea, aceasta își propune să exploreze modul în care tendințele actuale din dezvoltarea profesiei, inclusiv îmbunătățirea aptitudinilor comportamentale și tehnologice, contribuie la gestionarea dilemelor etice și la aplicarea scepticismului profesional.

Crizele financiare au amplificat riscul de fraudă și au afectat situațiile financiare, impunând auditorilor să emită opinii conform standardelor etice și profesionale. Creșterea globală a fraudelor a necesitat reexaminarea procedurilor de audit și implementarea unui sistem internațional de management al calității (ISQM). Drept urmare, investitorii cer prezentarea corectă a activelor pentru a proteja investițiile și a reduce riscurile, subliniind importanța validării informațiilor pentru credibilitatea afacerii. Într-o societate bazată pe cunoaștere, cercetările în domeniul auditului sunt esențiale pentru abordarea problemelor prioritare, precum îmbunătățirea competențelor tehnice și comportamentale ale auditorilor, reducerea riscurilor informaționale, detectarea fraudelor, consolidarea încrederii în competența auditorilor, interpretarea corectă a rapoartelor de audit, predicția insolvenței, transformarea digitală și adaptarea la noile tehnologii, gestionarea dilemelor etice și dezvoltarea unui scepticism profesional riguros. În acest context, asigurarea calității auditului devine o componentă esențială, contribuind la atingerea obiectivelor și la menținerea standardelor înalte de profesionalism în domeniu.

O altă motivație a cercetării constă în analiza influenței factorilor care pot genera riscuri de denaturare semnificativă, precum rigiditatea etapelor misiunii de audit, autenticitatea surselor, eșantionarea, pregătirea auditorului, capacitatea de a sintetiza și exprima rezultatele, și aplicarea raționamentului profesional. În plus, particularitățile serviciilor de audit pot afecta în mod direct sau indirect calitatea auditului.

Entitățile de audit se confruntă constant cu provocări legate de concurență, instabilitate și globalizare, precum și cu modificări în cerințele clienților privind natura, rapiditatea și precizia

serviciilor. În acest context, este esențială cercetarea fundamentelor performanței în audit și identificarea indicatorilor specifici și a sistemelor adecvate pentru măsurarea performanței și calității serviciilor de audit. Ținând cont de complexitatea activităților economice, oferirea unui nivel de asigurare absolută este imposibilă. Prin urmare, analiza detaliată a componentelor și relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare este esențială, având în vedere calitatea, performanța și sustenabilitatea acestuia.

Profesia de audit se bazează pe etică și moralitate, valori esențiale pentru luarea deciziilor care inspiră încredere utilizatorilor situațiilor financiare. În această ordine de idei, o motivație importantă a cercetării este identificarea provocărilor etice și profesionale și analiza impactului acestora asupra calității serviciilor de audit. De asemenea, cercetarea evidențiază importanța educației și pregătirii continue a auditorilor, demonstrând modul în care aceste aspecte contribuie la îmbunătățirea calității serviciilor de audit și la consolidarea credibilității situațiilor financiare auditate.

Performanța auditului situațiilor financiare și calitatea serviciilor de audit sunt esențiale pentru deciziile de afaceri și previziunile corecte. Investitorii solicită servicii de audit de înaltă calitate, caracterizate prin independență și integritate profesională, pentru a asigura acuratețea informațiilor. Într-un context de competiție internațională și globalizare, perfecționarea sistemului de asigurare a calității auditului devine esențială. Prin urmare, este importantă cercetarea elaborării și implementării strategiilor eficiente de îmbunătățire continuă a calității auditului și evaluarea impactului acestora asupra consistenței misiunilor de audit.

În acest context, implementarea unui sistem de management al calității în cadrul entității de audit, care vizează îmbunătățirea continuă a resurselor umane, a serviciilor și activităților, a politicilor și procedurilor convenite, precum și a eficienței și eficacității, devine o necesitate. Acest sistem ar facilita creșterea performanței auditului situațiilor financiare și ar contribui la atingerea standardelor ridicate cerute de investitori și de mediul internațional.

Descrierea situației în domeniu și identificarea problemele cercetării. Problema auditului situațiilor financiare, în special calitatea și performanță în audit, este intens dezbătută în literatura de specialitate și reprezintă un subiect central în cercetările experților autohtoni și internaționali, precum: *R. Moldova*: Bădicu G., Graur A., Iachimovschi A., Mihaila S.; *România*: Ardelean A., Bostan I., Grosu V., Horomnea E., Ionescu B-Ș., Munteanu V., Munteanu R., Neamțu H., Oprean D., Oprean I., Robu I., Roman A., Salomia M., Șpan G., Țurlea E., Zuca M.; *Noua Zelandă*: Hatherly D., Porter B., Simon J.; *Federația Rusă*: Bitiucova T., Erofeeva B., Piscunov B.; *SUA*: DeAngelo L., Flint D., Ian D., Lee T., Mautz R., Palmrose Z., Pany K., Robertson Dj., Sharaf H.; *Franța*: Collins L., Valin G.

Deși literatura de specialitate dezbate intens problemele legate de auditul situațiilor financiare, aceasta adesea nu abordează în profunzime problemele complexe ale performanței în audit, precum definirea conceptelor de bază, rolul și scopul auditului, obiectivele și caracteristicile generale, definirea și evaluarea performanței în audit. Există o lipsă de consens în definirea activității de audit și în identificarea conceptelor fundamentale ale auditului situațiilor financiare. În plus, analizele documentare istorice ale evoluției auditului, inclusiv în R. Moldova și România, sunt limitate. De asemenea, sunt insuficient explorate și impactul scandalurilor financiare majore, legătura între standardele de audit, tipurile de probe și deciziile aferente probelor de audit, precum și impactul complexității și particularităților serviciilor de audit asupra performanței. Aceste deficiențe pot reduce încrederea în procesele de audit și pot afecta negativ calitatea și eficiența auditului în contextul globalizat al piețelor financiare.

În plus, aspectul implementării sistemului de management al calității în audit și impactul acestuia asupra performanței în audit nu a fost cercetat în mod adecvat. Probleme precum coerența auditului bazată pe calitate, performanță și sustenabilitate, gestionarea riscurilor de denaturare semnificativă, rolul dilemelor etice și al competențelor profesionale în implementarea eficientă a strategiilor de audit, precum și identificarea măsurilor eficiente pentru sporirea calității și încrederii sunt adesea neexplorate. Cercetările viitoare ar trebui să abordeze aceste lacune pentru a oferi o înțelegere mai completă și pentru a îmbunătăți transparența, eficiența și fiabilitatea proceselor de audit, protejând astfel interesele tuturor părților implicate.

Problema științifică importantă soluționată în teză constă în dezvoltarea unui cadru de audit care integrează strategii, modele și practici pentru gestionarea eficienței și transparenței misiunilor de audit,

prin utilizarea unui sistem de management al calității eficient și a indicatorilor financiari și nonfinanciari, în vederea optimizării performanței auditului situațiilor financiare. Cercetarea identifică lacunele existente în aplicarea politicilor și procedurilor de audit și evaluează impactul acestui cadru asupra conformității cu standardele profesionale și etice.

Scopul cercetării este de a crea un model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității în audit, conform cerințelor ISA, ISQM 1 și ISQM 2, prin integrarea unor practici inovative menite să îmbunătățească semnificativ performanța auditului situațiilor financiare, răspunzând provocărilor și oportunităților globalizării, cu aplicabilitate în entitățile de audit din R. Moldova și România.

Astfel, premisele cercetării sunt fundamentate prin **obiectivele** acesteia, după cum urmează:

- analiza evolutivă și conceptuală a auditului situațiilor financiare în vederea precizării perioadei și condițiilor de apariție și a faptului dacă a fost influențat de dezvoltarea economică;
- clarificarea conceptelor de bază, rolului și scopului auditului situațiilor financiare, precum și a obiectivelor și caracteristicilor generale ale acestuia;
- definirea noțiunilor de audit al situațiilor financiare și raționamentului profesional în audit;
- evaluarea productivității și performanței științifice în vederea determinării direcțiilor de cercetare în audit;
- analiza impactului complexității și particularităților serviciilor de audit asupra performanței în audit în contextul globalizat;
- sistematizarea elementelor componente și a relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare, structurate într-un model conceptual integrat și coerent, bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate;
- evaluarea rolului dilemelor etice și al competențelor profesionale în implementarea eficientă a strategiilor de audit;
- investigarea interdependențelor între auditul situațiilor financiare, sistemul de management al calității și performanța, pentru a contura ariile relevante de cercetare;
- proiectarea modelului aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței auditului situațiilor financiare în vederea perfecționării strategiilor și sesizării factorilor de influență;
- analiza responsabilităților entităților de audit în implementarea și gestionarea sistemelor de management al calității, inclusiv evaluarea conformității acestora cu reglementările legale actuale.
- identificarea și evaluarea percepțiilor respondenților asupra vulnerabilităților întâmpinate și a oportunităților și provocărilor în implementarea sistemului de management al calității în audit;
- definirea variabilelor relevante bazate pe analiza rezultatelor obținute din chestionare;
- dezvoltarea unui model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității în audit, conform cerințelor ISA, ISQM 1 și ISQM 2;
- conceperea unei structuri piramidale, conceptualizarea și definirea performanței auditului situațiilor financiare.

Metodologia de cercetare. În vederea realizării scopului și a obiectivelor de cercetare, activitatea noastră de investigare a fost structurată în șase etape. Prima etapă constă în identificarea clară a problemei de cercetare, stabilind scopul și obiectivele. A doua etapă implică documentarea exhaustivă a literaturii de specialitate pentru a găsi cercetările relevante și actuale pe tema auditului, oferind un cadru teoretic solid. Pentru identificarea lucrărilor științifice internaționale și evaluarea productivității în domeniul auditului, au fost utilizate motoarele de căutare Web of Science și Scopus, aplicând criteriile de căutare relevante pentru obținerea rezultatelor necesare. Analiza lucrărilor științifice a scos în evidență subiecte precum opinia responsabilă și independentă, criteriile de calitate, credibilitatea informațiilor, principiile etice, calitatea și performanța auditului, și alte concepte relevante, care au fost detaliate pe parcursul lucrării de doctorat. Această etapă a inclus analiza metodelor și tehnicilor utilizate în studiile anterioare, folosind metoda calitativă pentru a explora conceptele fundamentale și metoda comparativă pentru a identifica aspectele teoretice și practice ale auditului situațiilor financiare. În plus, metoda analizei documentelor a contribuit la o cercetare mai aprofundată a temei.

În etapa a treia, au fost identificate și definite modelele, procedurile și tehnicile de cercetare adecvate pentru datele colectate. În etapa a patra, s-a stabilit nivelul de reprezentativitate al eșantionului

și principiile de includere și excludere a informațiilor relevante. Etapa a cincea a implicat aplicarea tehnicilor statistice bazate pe analize cantitative și calitative pentru testarea ipotezelor și dezvoltarea modelului de calitate. În ultima etapă, rezultatele obținute au fost comparate cu cele existente în domeniu, facilitând formularea concluziilor și recomandărilor.

Pentru proiectarea modelului de calitate, s-a utilizat metoda cantitativă prin chestionare diseminate online în rândul auditorilor din R. Moldova și România. Chestionarul, alcătuit din 36 de întrebări, a fost trimis prin e-mail în iulie 2022, însoțit de o descriere a studiului. Studiul urmărește evaluarea eficienței sistemului de management al calității în entitățile de audit, iar colectarea datelor a durat 6 luni.

Considerând calitatea ca un domeniu multidimensional, datele au fost grupate în patru arii semnificative pentru analiza ipotezelor din modelele corespunzătoare. Indicatorii au fost simbolizați pentru a facilita analiza și evaluarea rezultatelor. Variabila dependentă și variabilele independente au fost stabilite pentru aceste arii și incluse în ecuații de regresie liniară multiplă, procesate cu SPSS 25. Rezultatele arată că 85% dintre respondenți percep pozitiv promovarea politicilor și procedurilor de calitate, ceea ce susține demersul științific. Analiza statistică a indicatorilor din chestionare a identificat variabilele necesare pentru proiectarea modelului de management al calității în audit. Tehnicile utilizate au permis o examinare detaliată a corelației între sistemul eficient de management al calității și variabilele incluse în model. Strategia de cercetare a subliniat importanța standardizării în audit și a procedurilor standardizate pentru asigurarea calității, evidențiind aspectele de conformitate derivate din studiul chestionarelor.

Ipoteza de cercetare. Integrarea unui model avansat în cadrul entităților de audit pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității, conform cerințelor ISA, ISQM 1 și ISQM 2 și aplicarea unor practici inovative vor conduce la o îmbunătățire semnificativă a performanței auditului situațiilor financiare, răspunzând provocărilor și oportunităților globalizării.

Noutatea și originalitatea științifică a rezultatelor obținute rezidă în îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării, prin dezvoltarea de noi perspective și metode pentru adaptarea procedurilor de audit la cerințele internaționale, vizând următoarele *elemente inovatoare*:

- dezvoltarea unei perspective actualizate asupra evoluției auditului, prin integrarea influențelor economice globale asupra practicilor de audit și adaptarea acestora la cerințele contemporane;
- furnizarea unor noi cadre conceptuale și metodologice pentru definirea și standardizarea conceptelor fundamentale în auditul situațiilor financiare, cu scopul de a îmbunătăți coerența și aplicabilitatea acestora la nivel internațional;
- identificarea unui set de caracteristici esențiale avansate pentru elucidarea noțiunilor de audit al situațiilor financiare și raționamentului profesional, integrând cele mai recente cercetări și tendințe în domeniu, îmbunătățind astfel practicile profesionale;
- introducerea unor noi metode de evaluare a productivității și performanței în cercetarea auditului, pentru a determina direcții inovatoare de cercetare și a identifica lacunele de cunoștințe existente;
- dezvoltarea unui cadru avansat pentru analiza impactului complexității și particularităților serviciilor de audit asupra performanței, având în vedere aspectele emergente și provocările globale;
- elaborarea unui model conceptual integrat și coerent bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate, care să sistematizeze elementele și relațiile logice ale auditului situațiilor financiare;
- proiectarea unui mecanism eficient pentru evaluarea rolului dilemelor etice și competențelor profesionale în implementarea eficientă a strategiilor de audit;
- dezvoltarea unei noi abordări pentru investigarea interdependențelor dintre auditul situațiilor financiare și sistemul de management al calității, cu scopul de a contura ariile relevante de cercetare și a îmbunătăți practicile existente;
- proiectarea unui model aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței în audit, destinat perfecționării strategiilor și identificării factorilor de influență specifici domeniului;
- dezvoltarea unei analize privind responsabilitățile entităților de audit în gestionarea sistemelor de management al calității și evaluarea conformității acestora cu reglementările legale actuale;
- crearea unui cadru pentru evaluarea percepțiilor respondenților privind vulnerabilitățile și oportunitățile în implementarea sistemului de management al calității în audit;

- definirea variabilelor relevante bazate pe analiza detaliată a chestionarelor, pentru îmbunătățirea acurateței și aplicabilității cercetărilor în audit;
- dezvoltarea unui model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității, aliniat la prevederile ISA, ISQM 1 și ISQM 2;
- proiectarea unei structuri piramidale inovatoare pentru conceptualizarea și definirea performanței auditului situațiilor financiare, care să integreze aspectele esențiale și să contribuie la îmbunătățirea rezultatelor de audit.

Importanța teoretică și valoarea aplicativă a lucrării.

Semnificația teoretică a tezei rezidă în următoarele investigații:

- abordarea istorică și conceptuală a auditului situațiilor financiare, prin dezvoltarea unei perspective noi asupra evoluției auditului, evidențiind influențele economice asupra practicii de audit și adaptarea acestora la cerințele actuale. Acest aspect contribuie la îmbogățirea literaturii de specialitate printr-o actualizare a cunoștințelor teoretice despre evoluția auditului în context global.
- furnizarea unor noi cadre conceptual-metodologice pentru definirea și standardizarea conceptelor fundamentale în auditul situațiilor financiare, contribuind la aprofundarea cunoștințelor teoretice și la uniformizarea conceptelor în domeniu, facilitând astfel o mai bună aplicare a acestora în contexte internaționale diverse;
- identificarea unui set de caracteristici esențiale avansate pentru elucidarea noțiunilor de audit al situațiilor financiare și raționamentului profesional, integrând cele mai recente cercetări și tendințe în domeniu, îmbunătățind astfel practicile profesionale;
- dezvoltarea unui cadru avansat pentru analiza impactului complexității și particularităților serviciilor de audit asupra performanței, având în vedere aspectele emergente și provocările globale;
- dezvoltarea unei noi abordări pentru investigarea interdependențelor dintre auditul situațiilor financiare și sistemul de management al calității, conturând astfel ariile relevante de cercetare și de îmbunătățire a practicilor existente;
- proiectarea unei structuri piramidale inovatoare pentru conceptualizarea și definirea performanței auditului situațiilor financiare, care integrează aspectele esențiale și contribuie la îmbunătățirea rezultatelor de audit.

Valoarea aplicativă a lucrării rezidă în următoarele propuneri și recomandări:

- introducerea unor noi metode de evaluare a productivității și performanței în cercetarea auditului, favorizând determinarea direcțiilor inovatoare de cercetare și identificarea lacunelor existente;
- elaborarea unui model conceptual integrat și coerent bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate, care a permis sistematizarea elementelor și relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare, integrând calitatea, performanța și sustenabilitatea în audit;
- proiectarea unui mecanism eficient pentru evaluarea rolului dilemelor etice și competențelor profesionale în implementarea eficientă a strategiilor de audit, dezvoltând soluții practice;
- proiectarea unui model aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței în audit, destinat perfecționării strategiilor și identificării factorilor de influență specifici domeniului;
- dezvoltarea unei analize privind responsabilitățile entităților de audit în gestionarea sistemelor de management al calității și evaluarea conformității acestora cu reglementările legale actuale;
- crearea unui cadru pentru evaluarea percepțiilor respondenților privind vulnerabilitățile și oportunitățile în implementarea sistemului de management al calității în audit;
- definirea variabilelor relevante bazate pe analiza detaliată a chestionarelor, pentru îmbunătățirea acurateței și aplicabilității cercetărilor în audit.
- dezvoltarea unui model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității, aliniat la prevederile ISA, ISQM 1 și ISQM 2.

Rezultatele științifice principale, înaintate spre susținere, derivă din obiectivele tezei și includ: perspective inovatoare asupra evoluției auditului influențate de economia globală; noi cadre conceptuale pentru definirea și standardizarea conceptelor fundamentale în auditul situațiilor financiare; definirea noțiunilor de audit al situațiilor financiare și raționament profesional; o metodă nouă de evaluare a productivității și performanței în cercetarea auditului, bazată pe datele din bazele de date științifice; dezvoltarea unui cadru pentru analiza complexității și particularităților serviciilor de audit;

conceptualizarea unui model integrat și coerent bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate în auditul situațiilor financiare; crearea unui mecanism eficient pentru evaluarea dilemelor etice și competențelor profesionale; o abordare inovativă a interdependențelor dintre audit și managementul calității; propunerea unui model aplicativ Balanced Scorecard pentru evaluarea performanței în audit; analiza responsabilităților entităților de audit în gestionarea sistemelor de management al calității; un cadru pentru evaluarea percepțiilor privind vulnerabilitățile și oportunitățile în implementarea sistemului de management al calității; definirea variabilelor relevante bazate pe analiza chestionarelor; dezvoltarea unui model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității conform ISA, ISQM 1 și ISQM 2; și proiectarea unei structuri piramidale inovatoare pentru conceptualizarea și definirea performanței auditului situațiilor financiare.

Implementarea rezultatelor științifice. Rezultatele prezentei cercetări au fost implementate în entitățile de audit: First International SRL, Chișinău, R. Moldova, FlagMAN-D SRL, Chișinău, R. Moldova, instituția publică autonomă: IP Consiliul de supraveghere publică a auditului.

Aprobarea rezultatelor lucrării. Principalele rezultate ale cercetărilor au fost prezentate și aprobate la 8 conferințe și simpozioane științifice naționale și internaționale. De asemenea, cercetările au fost recunoscute la nivel național și internațional, premiate la Saloane de creativitate și inovație: Expoziția Internațională de Inovație și Transfer Tehnologic „Excellent Idea”, Chișinău, R. Moldova, 2024 - Premiul I și Medalie de aur; European Exhibition of Creativity and Innovation „Euroinvent”, Iași, România, 2024 - Premiul II și Medalie de argint.

Publicații privind tema tezei. Rezultatele cercetărilor științifice au fost prezentate în 16 publicații, după cum urmează: articole în reviste științifice: 7 articole în reviste indexate în alte baze de date acceptate de ANACEC, lucrări de conferințe și manifestări științifice: 4 articole publicate în lucrările conferințelor și altor manifestări științifice peste hotare, 4 articole în lucrările manifestărilor științifice incluse în Registrul materialelor publicate în baza manifestărilor științifice organizate din R. Moldova. Obiecte de proprietate intelectuală: 1 eliberat de AGEPI. Volumul total al lucrărilor publicate pe tema tezei este de 12,71 coli de autor.

Volumul și structura tezei. Teza cuprinde: adnotare (în limbile română, engleză, rusă), lista abrevierilor, introducere, trei capitole, concluzii și recomandări, bibliografie (386), fiind expusă pe 136 de pagini text de bază, 25 figuri, 4 grafice, 12 de tabele și 60 de anexe.

Cuvinte-cheie: auditul situațiilor financiare, calitate în audit, model avansat de management al calității în audit, performanța auditului situațiilor financiare, raționament profesional.

CONȚINUTUL TEZEI

În **Introducere** sunt prezentate relevanța și importanța cercetării, inclusiv o descriere generală a stadiului actual al studiului temei. Se definesc scopul și obiectivele cercetării, se formulează ipotezele corespunzătoare obiectivelor stabilite și se prezintă metodologia de cercetare aleasă. Se evidențiază noutatea și originalitatea rezultatelor științifice obținute, care contribuie la soluționarea unei probleme științifice semnificative. De asemenea, se subliniază semnificația teoretică și valoarea aplicativă a tezei, oferind un rezumat al capitolelor și informații privind implementarea rezultatelor științifice. Prin cercetarea efectuată, se argumentează necesitatea dezvoltării unui cadru integrat pentru analiza impactului complexității serviciilor de audit asupra performanței, proiectarea unui sistem de management strategic pentru evaluarea performanței în audit, analiza responsabilităților în gestionarea sistemelor de management al calității, identificarea și evaluarea percepțiilor asupra vulnerabilităților și oportunităților, și dezvoltarea unui model avansat de management al calității conform ISA, ISQM 1 și ISQM 2. Aceste inițiative sunt esențiale pentru îmbunătățirea calității și performanței în audit, oferind instrumente valoroase pentru adaptarea strategiilor de audit și gestionarea eficientă a sistemului de management al calității.

Capitolul 1 „Abordări teoretice și metodologice privind auditul situațiilor financiare”, analizează apariția și evoluția auditului, atât ca profesie, cât și ca activitate, la nivel internațional, în R. Moldova și România. Studiul explorează perioada și condițiile de formare a auditului, subliniind influența dezvoltării economice asupra acestui proces. De asemenea, sunt examinate productivitatea și performanța științifică,

evidențind contribuțiile esențiale și tendințele de cercetare, care pot orienta dezvoltarea viitoarelor practici și politici din domeniu. Actualitatea demersului științific se reflectă în necesitatea unei informații clare și veridice, adaptată cerințelor și standardelor în continuă schimbare la nivel internațional, european și național.

În acest context, pentru a fundamenta științific tema de cercetare, au fost prezentate aspectele teoretice care stau la baza auditului situațiilor financiare și exprimării unei opinii în cadrul raportului de audit independent. Au fost identificate eventualele vulnerabilități în auditul situațiilor financiare prin definirea noțiunii de audit al situațiilor financiare, incluzând aspectele etimologice ale termenului «audit», conceptele de bază și elementele istorice legate de periodizarea și sensul acestuia. Informația a fost completată prin prezentarea principalelor definiții relevante din literatura de specialitate.

Analizând definițiile s-a constatat că conceptul de audit este definit variat și implică multiple aspecte specifice importante: *persoană abilitată legal, opinie responsabilă și independentă, situații financiare, cunoștințe pluridisciplinare, tehnici și procedee specifice de audit*. Totodată, din cele descrise, rezultă 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 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 acest context, pentru o înțelegere amplă și nuanțată a auditului s-a integrat diferite perspective oferite de cercetători, recunoscând contribuțiile fiecăruia la dezvoltarea teoriei și practicii auditului.

Din examinarea definițiilor analizate și a experienței practice în audit, s-a extras următoarele *concepte de bază ale auditului situațiilor financiare*, figura 1.

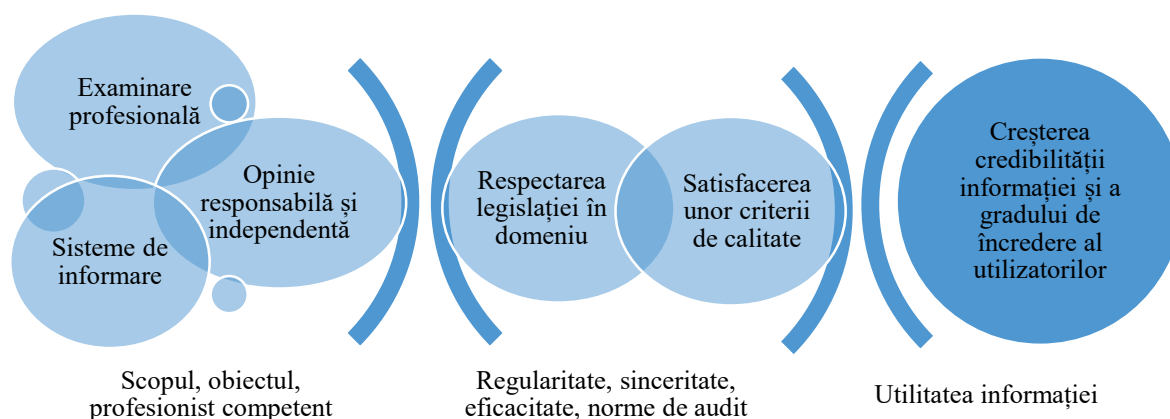


Fig. 1. Concepte de bază ale auditului situațiilor financiare

Sursa: elaborată de autor

Din analiza figurii 1, rezultă că primul concept al auditului situațiilor financiare este definit ca o „*examinare profesională*”. Acest concept reprezintă demersul general, manifestându-se prin aplicarea tehnicilor, procedurilor și instrumentelor adecvate auditului. În timp ce examinarea profesională se concentrează pe aplicarea tehnicilor și procedurilor adecvate în audit, este fundamental ca auditorul să adopte o „*opinie responsabilă și independentă*”. Această opinie se bazează pe competența profesională și pe responsabilitatea de a menține obiectivitatea și etica în evaluarea și raportarea rezultatelor auditului. Al treilea concept, „*auditul vizează sistemele de informare*”, rămâne indiscutabil, deoarece obiectul auditării îl constituie diferite tipuri de informații, respectiv interne și externe, analitice și sintetice, cantitative și valorice, standardizate și informale. Prin exemplificarea celor trei concepte, s-a dedus că *rolul și scopul auditului situațiilor financiare*. Rolul constă în examinarea critică conform normelor, pentru a confirma validitatea informațiilor prezentate în situațiile financiare auditate, iar scopul este de a formula o opinie privind aceste informații, în interesul tuturor participanților actuali și viitori ai entității auditate. Conceptul „*auditul necesită respectarea legislației locale*” implică luarea în considerare a particularităților mediului de afaceri, a standardelor internaționale și a directivelor europene. În același timp, desfășurarea auditului situațiilor financiare presupune aplicarea corectă a reglementărilor și procedurilor în vigoare. Respectarea acestor cerințe nu doar că protejează interesele părților interesate, dar contribuie și la

menținerea credibilității și transparenței procesului de audit. Din aceste motive, pentru a asigura credibilitatea și eficiența auditului, este necesar să se respecte criteriile riguroase de calitate, așa cum este ilustrat în figura 2, următorul concept - *îndeplinirea unor criterii de calitate*.

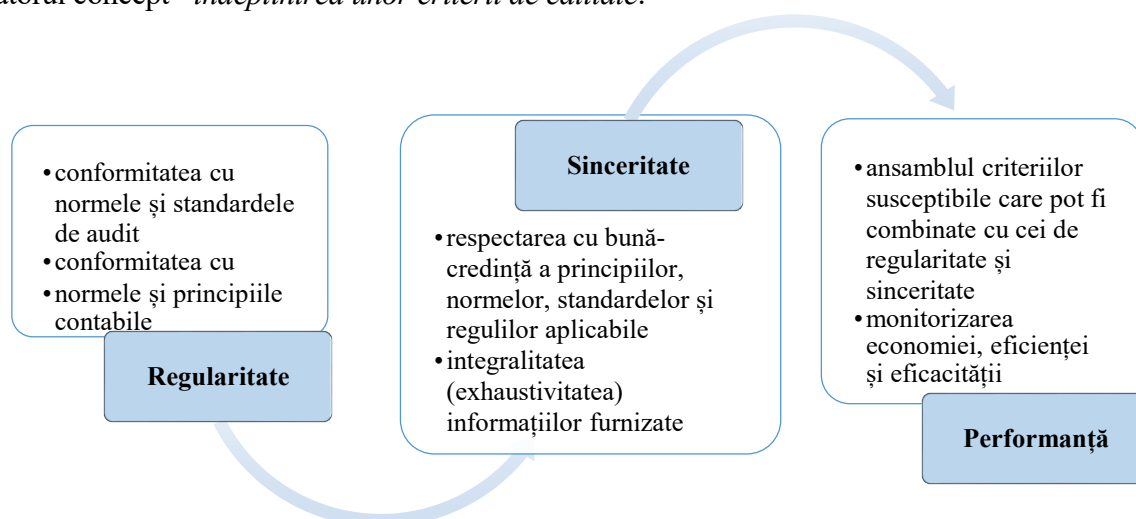


Fig. 2. Indicators de calitate în auditul situațiilor financiare

Sursa: elaborată de autor după Oprean, 2010

Ultimul concept al auditului situațiilor financiare se referă la „*creșterea credibilității și încrederii utilizatorilor*”. Auditorul joacă un rol esențial în asigurarea utilității informației auditate. Prin urmare, respectând obligațiile legale și contractuale, auditorul trebuie să evalueze raportul cost-eficacitate al examinării. Informațiile corecte și auditate contribuie la siguranța în afaceri și sporește încrederea utilizatorilor.

S-au generalizat și evidențiat diferențele dintre obiectivele de audit ale operațiunilor și cele referitoare la soldurile conturilor, contribuind astfel la o mai bună înțelegere a acestor distincții. Pentru a corela obiectivele generale de audit cu activitățile necesare îndeplinirii acestora, au fost prezentate cerințele obligatorii în auditul situațiilor financiare conform standardului ISA 200. În realizarea obiectivelor generale de audit, este important să se ia în considerare contextul specific fiecărei țări. În acest sens, contribuția autorului constă în prezentarea caracteristicilor auditului situațiilor financiare, deduse din cercetare, și evidențierea asemănărilor și diferențele între legislația din R. Moldova și România. Analiza comparativă a caracteristicilor auditului situațiilor financiare între R. Moldova și România relevă atât similitudini, cât și diferențe în cadrul legislației și practicilor de audit. Deși ambele țări urmăresc standarde internaționale, diferențele în reglementările naționale și aplicarea acestora pot influența modul în care auditul este realizat și perceput.

Pe baza cercetării noastre, am demonstrat că auditul situațiilor financiare este un domeniu complex, realizat de către profesioniști competenți, care aplică raționamentul și scepticismul profesional, respectând în același timp cerințele impuse de ISA. Scopul principal este obținerea de probe relevante și suficiente, care să permită auditorului să formuleze o opinie fundamentată privind conformitatea situațiilor financiare cu normele de raportare, contribuind astfel la creșterea încrederii utilizatorilor în validitatea auditului.

Pentru a identifica principalele direcții de activitate ale auditului, ținând cont de aspectele legislative și organizatorice, s-a efectuat o analiza documentară a diverselor perioade istorice. Astfel, s-a constatat că, deși „dezvoltarea istorică a auditului nu este pe deplin documentată”, există dovezi care susțin că „auditul are o origine care poate fi urmărită în documentele istorice din literatură”. S-a observat că auditul a evoluat de la un rol de „conformitate” la unul de „îmbunătățire”, iar astăzi, auditorii sunt așteptați să sporească credibilitatea situației financiare și să ofere servicii cu valoare adăugată. În literatura de specialitate, am sintetizat evoluția auditului prezentând cele trei etape fundamentale pe care le-a parcurs, așa cum este ilustrat în figura 3.

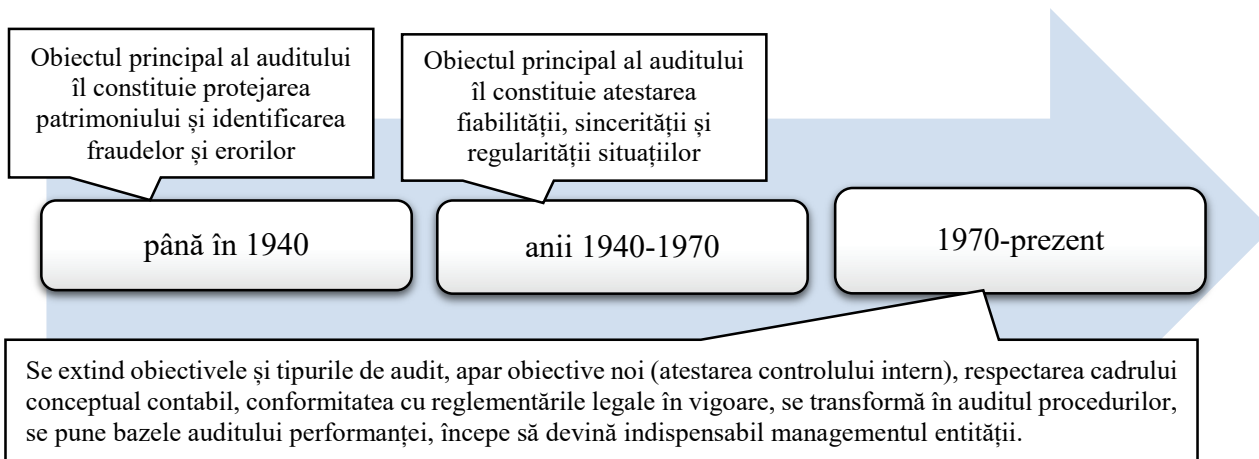


Fig. 3. Etapele fundamentale ale evoluției auditului

Sursa: elaborată de autor după Munteanu, V., Zuca, M., Munteanu, R., 2016

Pentru a identifica primele semne ale conceptualizării profesiei și principalele sale direcții, autorul a analizat țările cu impact major asupra dezvoltării profesiei contabile și de audit. Dezvoltarea reglementărilor contabile și de audit în SUA, Marea Britanie și Franța a fost esențială în definirea responsabilităților auditorilor, contribuind astfel la crearea unui cadru normativ care a consolidat rolul auditului în detectarea fraudelor și în asigurarea transparenței financiare. Scandalurile financiare majore au determinat mai multe țări, inclusiv SUA, Franța și Marea Britanie, să adopte măsuri semnificative pentru îmbunătățirea activității de audit. În același timp, scandalurile financiare au condus la implementarea unor legi similare în alte țări, având ca scop consolidarea independenței entităților de audit, separarea activităților de consultanță de cele de audit și crearea unor organisme de supraveghere a activității de audit.

Analiza critică a literaturii de specialitate a permis identificarea momentelor-cheie ale evoluției auditului în secolele XX și XXI, din care reies câteva concluzii. Obiectivul principal al auditului s-a modificat în timp: de la identificarea erorilor și fraudelor și asigurarea integrității patrimoniului, la furnizarea unei asigurări rezonabile asupra corectitudinii informațiilor prezentate utilizatorilor. Deși obiectivul auditului nu vizează exclusiv descoperirea fraudelor sau erorilor, considerăm că identificarea acestora rămâne un aspect fundamental al auditului.

În prezent, auditorii se bazează tot mai mult pe *evaluarea eficacității controlului intern al entității auditate*, reflectând legătura strânsă dintre evoluția auditului și dezvoltarea controlului intern. Controlul intern este esențial pentru audit, contribuind la asigurarea unei raportări financiare credibile și transparente. În consecință, activitatea auditorilor a fost îmbunătățită prin introducerea procedurilor statistice și a tehnicilor cantitative, care utilizează teste de audit adaptate ritmului de expansiune a afacerilor. Controlul intern devine astfel crucial, pe măsură ce managementul riscurilor se intensifică, oferind asigurări rezonabile că obiectivele entității vor fi atinse.

În activitatea de audit, auditorul se confruntă cu necesitatea de a selecta și utiliza diferite tipuri de probe pentru evaluarea și confirmarea concluziilor sale. Alegerea și aplicarea adecvată a acestora sunt esențiale pentru asigurarea unei evaluări corecte și complete a situațiilor financiare. Calitatea probelor de audit se definește prin gradul de adecvare și suficiență al acestora. De regulă, aprecierea suficienței și adecvării probelor de audit se realizează în etapa finalizării auditului. Este esențial ca trăsăturile specifice ale probelor să fie luate în considerare nu doar în elaborarea raportului de audit, ci și în dezvoltarea planului și a programului de audit, asigurând astfel o abordare consistentă și bine fundamentată. În prezent, literatura de specialitate evidențiază o variabilitate în aprecierea celor două aspecte ale probelor de audit, cu absența unor criterii uniforme de evaluare. Prin urmare, pentru a garanta un audit de calitate, se recomandă aplicarea unor proceduri diverse de audit pentru obținerea unor probe relevante și credibile, care să susțină opinia de audit. Este nejustificat să se utilizeze un singur tip de probă pentru verificarea informațiilor, auditul eficient implică adesea utilizarea unei combinații de probe diverse. În procesul obținerii probelor de audit, auditorul aplică o succesiune logică de proceduri,

utilizând raționamentul profesional, inclusiv: inspecția, observația, proceduri analitice, confirmarea, repetarea executării, recalcularea și interviuarea.

Cercetarea evidențiază impactul semnificativ al raționamentului auditorului asupra tipului de opinie emisă și importanța testării selective a informației pentru optimizarea procesului de audit. Identificarea probelor adecvate și sincronizarea acestora cu standardele și procedurile specifice joacă un rol esențial în evaluarea corectă a situațiilor financiare. În acest context, auditorii trebuie să adapteze dimensiunea eșantioanelor și abordările de audit în funcție de riscurile identificate și de disponibilitatea probelor, asigurând astfel o opinie fundamentată obiectiv.

Reglementarea internațională a desfășurării auditului situațiilor financiare este responsabilitatea IFAC, organism care elaborează și revizuieste standardele de audit, clasificate în norme profesionale de lucru, raportare și comportament etic. Acest lucru subliniază importanța procesului și a standardelor de audit pentru coordonarea pieței de audit și evitarea practicilor și comportamentelor nedorite, având drept scop stabilirea unui criteriu rațional pentru practicile de audit și comportamentul auditorului.

În continuarea demersului științific, s-a analizat evoluția și apariția istorică a auditului, atât ca profesie, cât și ca activitate, nu doar la nivel internațional, ci și în R. Moldova și România, pentru a stabili perioada în care a apărut, condițiile de apariție și influența evoluției internaționale asupra auditului național.

În *Republica Moldova*, activitatea de audit este relativ recentă și se înscrie în procesul de reformă a managementului public, a cărui cerință constă în îmbunătățirea performanței activității entităților, creșterea eficacității și eficienței în utilizarea resurselor alocate. Reglementarea auditului în R. Moldova este susținută de un cadru normativ bine definit, bazat pe documente esențiale precum Carta Verde a Comisiei Europene, Planul de dezvoltare a contabilității și auditului, și legislația națională aliniată la directivele europene. Ministerul Finanțelor (MF) joacă un rol central în elaborarea și reglementarea normelor de audit, în timp ce Consiliul de Supraveghere Publică a Auditului (CSPA) asigură respectarea standardelor profesionale și a calității în activitățile de audit prin supraveghere. Consemnăm că pentru a stabili și menține încrederea publicului în audit, este esențială monitorizarea și evaluarea continuă a performanței prin asigurarea calității, punând accent pe alinierea cadrului normativ din R. Moldova la directivele Uniunii Europene și ISA.

Evoluția profesiei de audit reflectă modificările reglementărilor și impactul acestora asupra practicilor de la începutul anilor 1990 până în prezent. În această perioadă, inspectarea entităților de audit a îmbunătățit transparența și calitatea serviciilor din domeniu. Evaluarea rapoartelor anuale emise de CSPA privind piața serviciilor de audit din R. Moldova arată o stabilitate generală, cu fluctuații minore în numărul entităților și auditorilor înregistrați în ultimii 12 ani. În 2023, numărul entităților de audit a fost de 127, iar al auditorilor a fost de 244. Aceste valori sugerează o tendință de stabilitate și expansiune moderată în sector.

În *România*, evoluția auditului reflectă un proces continuu de adaptare și modernizare, influențat atât de contextul regional, cât și internațional. De la primele forme de administrare din perioada daco-romană până la instituționalizarea auditului în perioada contemporană, auditul a fost constant modelat de schimbările economice și legislative. Impactul integrării în UE a accelerat această modernizare, evidențiind importanța reformelor și reglementărilor internaționale. Rolul esențial al Camerei Auditorilor Financiarî din România (CAFR) în îmbunătățirea standardelor și protejarea intereselor publicului subliniază contribuția sa decisivă în contextul actual al auditului.

Pentru a selecta cercetările științifice relevante în domeniul *auditului extern, auditului financiar și calitatea în audit*, la nivel internațional, s-a recurs la o căutare prin intermediul bazei de date Web of Science, acoperind toate publicațiile până în anul 2023. Criteriile de selecție au inclus termenii-cheie: "*external audit*", "*financial audit*" și "*audit quality*" în titlul lucrărilor, precum și indici de citare a lucrărilor. Interpretarea datelor a fost realizată cu ajutorul software-urilor Publish and Perish, Bibliometrix și extensia Biblioshiny (figura 4).



Fig. 4. Informație generalizată privind publicațiile identificate pe Web of Science
 Sursa: elaborată de autor în Bibliometrix

Așadar, figura 4 oferă o prezentare detaliată a lucrărilor identificate, evidențiind dinamica, corelațiile și evoluția acestora în funcție de termenii-cheie. Sunt detaliate numărul de lucrări pentru fiecare termen-cheie publicat în perioada respectivă, distribuția acestora în sursele concrete, precum și numărul de autori implicați, inclusiv lucrările cu un singur autor. În plus, sunt prezentate frecvența utilizării cuvintelor-cheie, referințele și citările medii ale fiecărei lucrări. Relevanța acestui studiu constă în analiza detaliată a tendințelor de publicare și a influenței termenilor-cheie asupra cercetării în domeniu, oferind o imagine clară asupra evoluției și impactului contribuțiilor științifice.

Abordarea multidimensională a calității auditului, dezvoltată de autor pe baza analizei și sintetizării literaturii de specialitate, oferă o înțelegere detaliată a factorilor care influențează calitatea auditului și un cadru valoros pentru evaluarea și îmbunătățirea acestuia. Cercetarea a evidențiat modul în care diverse proceduri de audit influențează calitatea și eficiența acestora, oferind o bază solidă pentru dezvoltarea sistemului de indicatori privind măsurarea performanței și modelarea statistică a performanței în audit. Integrarea perspectivele și conceptelor din literatura de specialitate contribuie la dezvoltarea unor standarde și practici mai riguroase, având potențialul de a îmbunătăți semnificativ eficacitatea și fiabilitatea proceselor de audit. Impactul acestei cercetări se manifestă prin potențialul de a îmbunătăți practicile de audit, de a direcționa viitoare studii și de a influența politicile relevante.

Capitolul 2 „Dimensiuni aplicative și perspective strategice asupra performanței auditului situațiilor financiare”, analizează aspectele fundamentale pentru asigurarea unui audit de înaltă calitate și fiabilitate, concentrându-se totodată pe identificarea perspectivelor strategice ce influențează performanța auditului situațiilor financiare. Obiectivul principal este de a examina modul în care auditul situațiilor financiare depășește simpla conformare cu standardele de audit, contribuind activ la crearea și maximizarea importanței organizaționale a entității auditate printr-o abordare integrată, care sporește eficiența procesului de audit și are un impact favorabil asupra părților implicate. În contextul acestei abordări, analiza impactului particularităților serviciilor de audit, a elementelor componente și relațiilor logice ale auditului, a dilemelor etice și a competențelor profesionale ale auditorilor este esențială, deoarece poate identifica aspecte problematice și dezvolta soluții pentru îmbunătățirea calității în audit și eficienței procesului de audit.

Studiul evidențiază faptul că serviciile de audit se diferențiază de alte servicii prin anumite particularități economice, cum ar fi caracterul formal, reglementar și intangibil, inseparabilitatea și participarea, precum și complexitatea și calitatea serviciilor. Analiza riguroasă ne-a permis să identificăm și să înțelegem factorii specifici care influențează performanța în audit, facilitând astfel dezvoltarea unor strategii mai eficiente pentru îmbunătățirea proceselor de audit și asigurarea unor evaluări financiare mai precise și de încredere. Analiza PEST realizată de autor a evidențiat impactul semnificativ al factorilor externi – politici, economici, socio-culturali și tehnologici – asupra calității și

eficienței serviciilor de audit. Studiul a subliniat că provocările complexe, schimbările legislative frecvente, competențele limitate și efectele pandemiei influențează considerabil activitatea de audit. Prin evaluarea acestor factori și a altor aspecte relevante, s-au identificat puncte critice care necesită atenție pentru optimizarea practicilor de audit, ajustarea strategiilor și îmbunătățirea performanței auditului.

Cercetarea a demonstrat că performanța auditului situațiilor financiare este semnificativ influențată de complexitatea și interdependența relațiilor dintre entitatea de audit și entitatea auditată, figura 5.

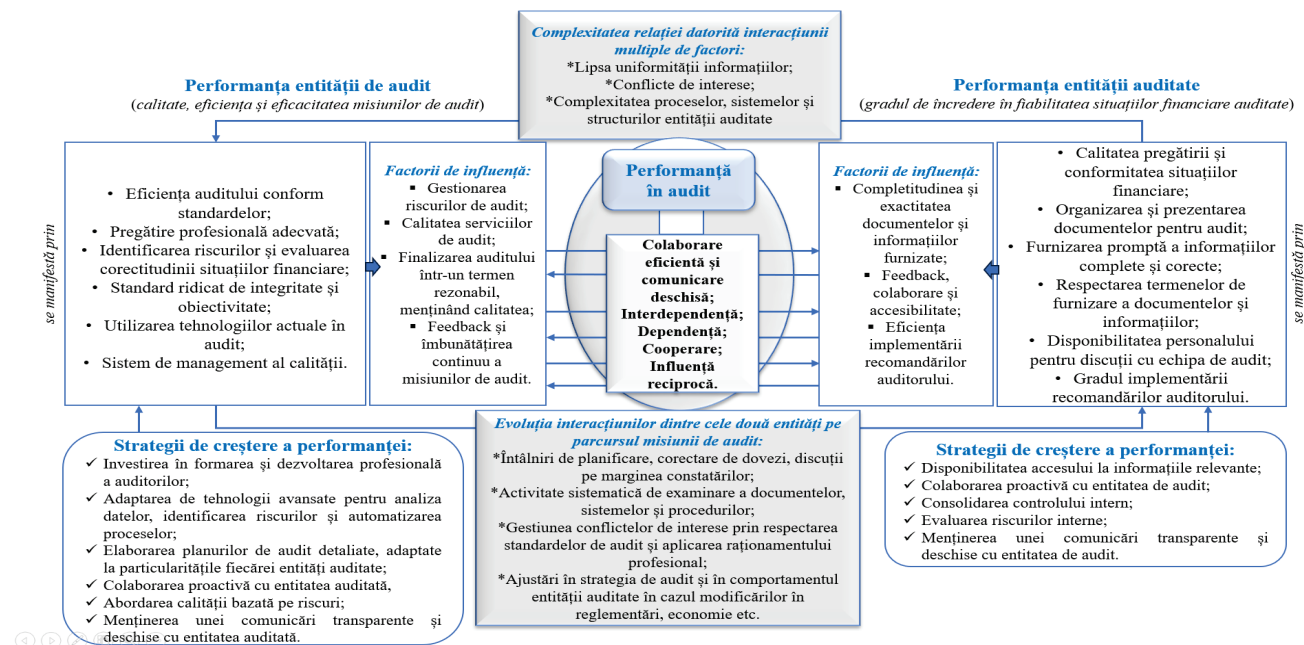


Fig. 5. Performanța în audit: o abordare integrată

Sursa: elaborată de autor

O abordare integrată, care include măsuri pro-active și strategii de creștere, este esențială pentru îmbunătățirea performanței. Gestionarea eficientă a complexității și adaptarea la schimbările interacțiunilor pot conduce la evaluări mai precise și soluții mai eficiente. Colaborarea strânsă, utilizarea adecvată a resurselor și implementarea de soluții inovatoare sunt cruciale pentru asigurarea unei calități ridicate a serviciilor de audit. Astfel, competențele profesionale și dilemele etice ale auditorilor joacă un rol central în consolidarea integrității și fiabilității rezultatelor, contribuind la optimizarea procesului de audit și minimizarea riscurilor. În plus, autorul a realizat un studiu aprofundat al ISQM 1, care a condus la identificarea și evidențierea aspectelor critice ale abordării bazate pe riscuri în gestionarea calității serviciilor de audit, clarificând esențial modul în care optimizarea managementului calității în audit este realizabilă.

Având în vedere complexitatea și integritatea sistemului de audit, este esențial să se analizeze detaliat componentele și relațiile dintre acestea. Studiul evidențiază că dificultățile în măsurarea performanței auditului sunt generate de diversitatea tehnicilor și procedurilor folosite pentru identificarea neconformităților. Literatura de specialitate nu a abordat pe deplin aceste aspecte, subliniind astfel necesitatea unei analize mai aprofundate. Cercetarea în cauză, reprezintă prima abordare detaliată a auditului prin prisma calității, performanței și sustenabilității, oferind o analiză contextualizată a elementelor și relațiilor logice ale auditului situațiilor financiare. Rezultatul studiului constă în sistematizarea acestor elemente și relații, subliniind principiile esențiale care contribuie la îmbunătățirea calității, performanței și sustenabilității auditului, figura 6.

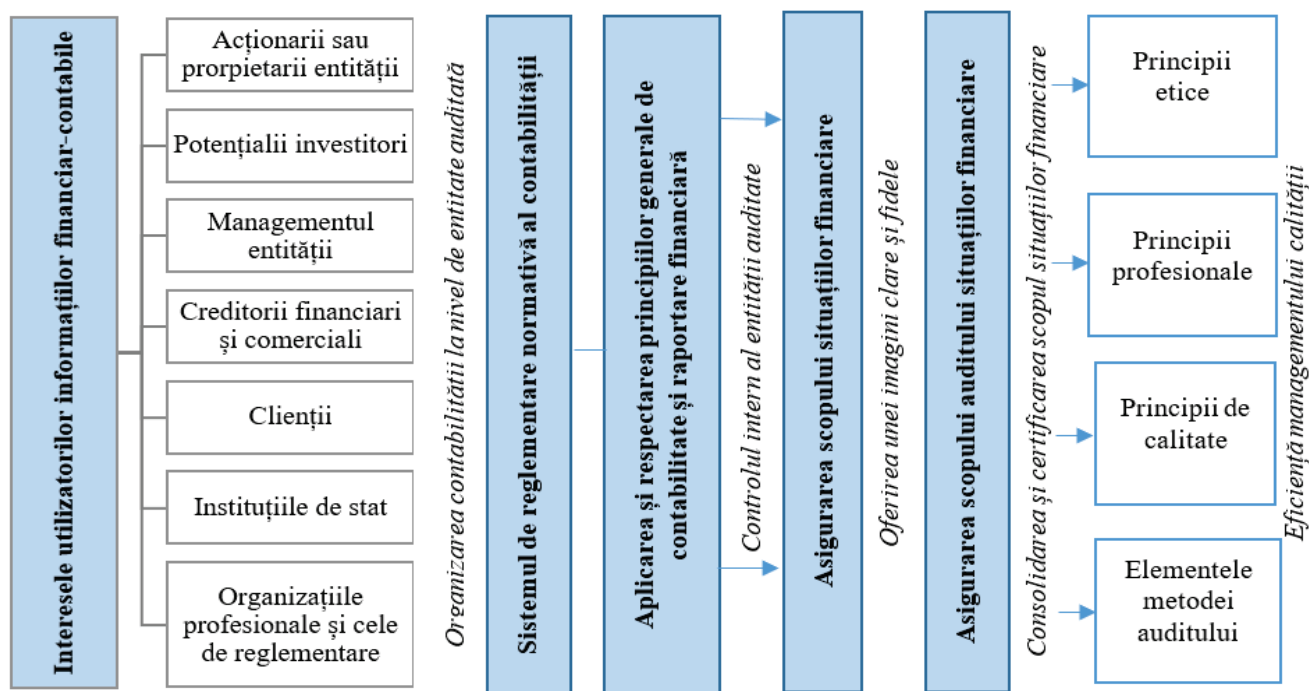


Fig. 6. Modelul conceptual integrat și coerent al auditului situațiilor financiare bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate

Sursa: elaborată de autor

Auditorul, în contextul diversității economice, trebuie să respecte cerințele legale, reglementările ISA și principiile etice stabilite de IESBA, precum și standardele tehnice aplicabile. Respectarea acestora asigură conformitatea cu cadrul contabil, procedurile interne și certificarea situațiilor financiare, reflectând o imagine fidelă și completă. Toate principiile de audit sunt esențiale pentru înțelegerea teoretică și aplicativă a auditului, influențând conținutul și metodologia rapoartelor de audit.

Profesia de audit se bazează în mod fundamental pe etică și moralitate, valori esențiale pentru menținerea credibilității raportărilor financiare. Scandalurile financiare și crizele economice subliniază importanța eticii profesionale în audit, evidențiind modul în care dilemele etice și conflictele de interes pot compromite obiectivitatea și imparțialitatea auditorului. Respectarea strictă a standardelor etice garantează calitatea și încrederea în procesul de audit, asigurând că auditorii acționează în interesul publicului și respectă cerințele de profesionalism, credibilitate și calitate.

Analiza literaturii de specialitate evidențiază importanța crucială a respectării principiilor fundamentale ale auditului în contextul dilemelor etice. În fața acestora, auditorii sunt obligați să aplice aceste principii pentru a menține obiectivitatea și integritatea procesului de audit. Prin analiza principiilor etice și profesionale esențiale pentru realizarea unui audit de calitate, am demonstrat că respectarea riguroasă a acestora nu doar că optimizează calitatea auditului, ci și gestionează eficient dilemele etice, prevenind posibilele compromisuri și garantând o evaluare favorabilă din partea beneficiarilor. Aplicarea acestor principii ajută la identificarea și prevenirea amenințărilor care ar putea compromite conformitatea procesului de audit, evidențiată în cercetarea realizată (figura 7).

Concluzia desprinsă din figura 7 este că, în contextul dezvoltării profesiei de audit, îmbunătățirea aptitudinilor comportamentale și tehnologice, alături de aprofundarea cunoștințelor despre activitatea entității auditate și clarificarea raționamentului profesional, subliniază importanța gestionării eficiente a dilemelor etice. Aceste competențe avansate sprijină aplicarea adecvată a scepticismului profesional și facilitează implementarea eficientă a strategiilor de audit, contribuind astfel la îmbunătățirea calității activităților de audit și la fundamentarea corectă a opiniilor exprimate în raportul de audit. În plus, dilemele etice și competențele profesionale sunt interdependente, esențiale pentru implementarea eficientă a strategiei de audit și influențează direct calitatea și performanța acestuia.

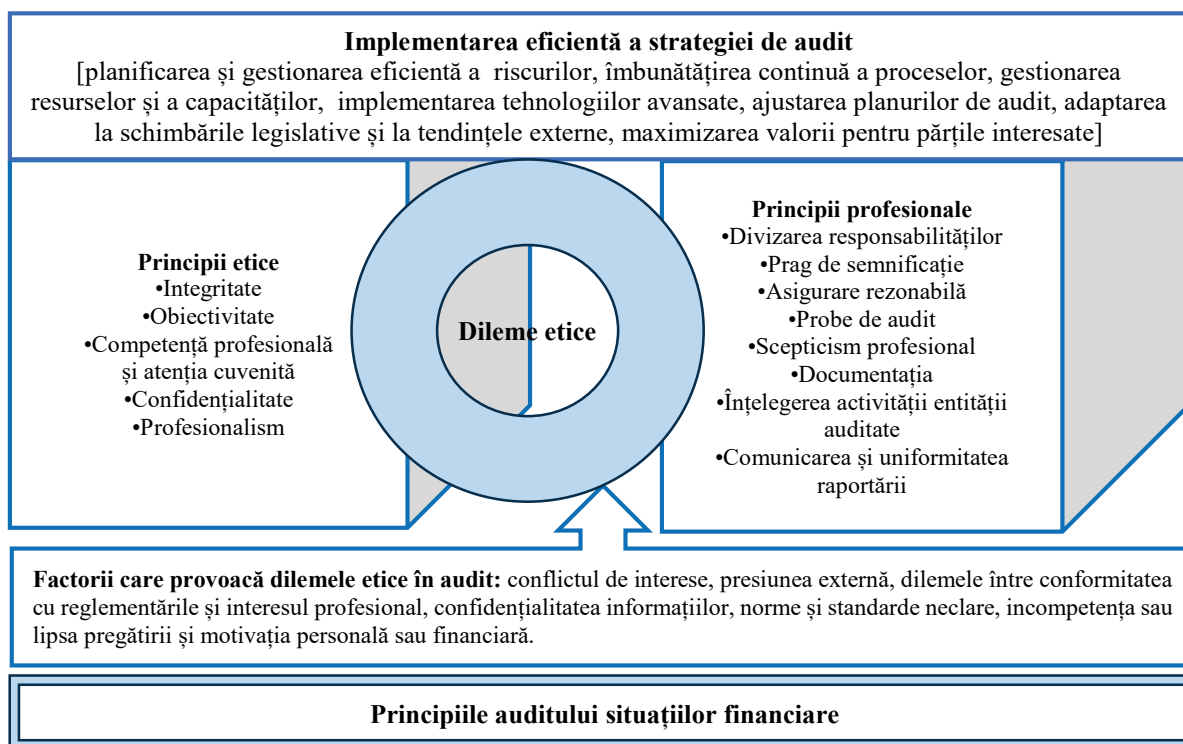


Fig. 7. Interdependența dintre principiile auditului, dilemele etice și strategia de audit

Sursa: elaborată de autor

Pentru optimizarea rezultatelor auditului, este crucială promovarea unei culturi organizaționale, revizuirea și actualizarea regulată a procedurilor de audit, gestionarea integrată a resurselor, ajustarea planurilor de audit în funcție de obiectivele strategice, gestionarea proactivă a riscurilor și îmbunătățirea continuă a proceselor, respectarea principiilor fundamentale ale auditului. Adaptarea la schimbările legislative, integrarea tehnologiilor avansate, promovarea formării continue, precum și implementarea unor politici interne pentru gestionarea conflictelor de interese sunt măsuri-cheie pentru asigurarea succesului și eficienței auditului.

În **Capitolul 3 „Modelarea performanței auditului situațiilor financiare din perspectiva creșterii încrederii în fiabilitatea informațiilor auditate”**, se investighează modul în care performanța auditului situațiilor financiare influențează atât fiabilitatea deciziilor de afaceri, cât și sustenabilitatea competitivă a entităților de audit. Scopul cercetării este dezvoltarea și validarea unui cadru integrat pentru auditul situațiilor financiare, care combină strategii, metodologii și practici menite să optimizeze performanța auditului situațiilor financiare. Cercetarea se concentrează pe identificarea măsurilor eficiente pentru sporirea calității și încrederii, garantarea conformității, îmbunătățirea transparenței, maximizarea eficienței indicatorilor și protejarea intereselor tuturor părților implicate. În acest context, calitatea auditului este analizată nu doar ca un criteriu de conformitate, ci ca un factor-cheie în obținerea unui avantaj competitiv sustenabil.

Studiul subliniază importanța continuării cercetărilor în domeniu, având în vedere provocările majore cu care se confruntă entitățile de audit, precum adaptarea la reglementări complexe, alinierea la standardele internaționale, gestionarea incertitudinilor și integrarea tehnologiilor avansate. Dezvoltarea unui sistem de indicatori capabil să ofere o evaluare cuprinzătoare a performanței, dincolo de simpla măsurare a profitului, devine esențială pentru a reflecta eficiența și competitivitatea generală a procesului de audit.

Literatura de specialitate subliniază necesitatea dezvoltării unui sistem integrat de evaluare a performanței în audit, capabil să reflecte atât rezultatele obținute, cât și procesul prin care acestea sunt realizate, din perspectiva diverselor categorii de utilizatori. Un astfel de sistem ar trebui să includă indicatori care să acopere resursele umane, experiența profesională, calitatea serviciilor și reputația entității de audit. Scopul său este de a îmbunătăți calitatea informațiilor despre obiectivele strategice și de a optimiza măsurarea performanței prin evaluări obiective și transparente ale randamentului, calității

și eficienței procesului. În acest context, este esențial să se mențină un echilibru între indicatorii financiari și nonfinanciari și să se monitorizeze continuu procesele pentru a îmbunătăți calitatea serviciilor.

Agregarea acestor indicatori într-o abordare integrată este crucială pentru coerența și eficiența evaluării performanței în audit. Implementarea unei evaluări comprehensive, bazată pe conformitatea cu cadrul normativ, percepția clientului, dezvoltarea capitalului uman și evaluarea părților interesate, va optimiza procesul de audit și va întări încrederea și satisfacția utilizatorilor, contribuind astfel la sustenabilitatea entității de audit. Indicatorii de performanță trebuie dezvoltați printr-o planificare atentă și integrați în strategia entității, având în vedere impactul satisfacției auditorilor asupra calității auditului. Monitorizarea constantă a acestor indicatori este esențială pentru îmbunătățirea performanței și prevenirea pierderii de cunoștințe și a costurilor suplimentare asociate fluctuațiilor de personal. Această abordare multidimensională facilitează măsurarea detaliată a performanței auditului și dezvoltarea unor indicatori relevanți, adaptați nevoilor domeniului. Contribuția autorului este valoroasă, oferind un cadru structurat pentru crearea unor indicatori de performanță eficienți, aliniați obiectivelor strategice ale entității de audit.

S-a evaluat procesul de identificare și integrare a metodelor și instrumentelor de evaluare a performanței în contextul auditului situațiilor financiare, demonstrând relevanța Balanced Scorecard (BSC) ca metodă esențială pentru entitățile de audit. Într-un mediu competitiv, unde standardele de audit accentuează calitatea serviciilor, dar nu abordează în detaliu gestionarea și controlul acestora, BSC oferă un cadru cuprinzător care integrează atât calitatea rezultatelor, cât și aspectele de management și control. Studiul a evidențiat beneficiile semnificative ale implementării modelului aplicativ BSC pentru profesia de audit și părțile interesate. Autorul a propus cinci perspective relevante pentru audit, incluzând „calitatea” ca un indicator esențial, și a subliniat importanța definirii fiecărui indicator prin scop, obiectiv prognozat și modalitate de evaluare a rezultatului. Adaptarea indicatorilor BSC în funcție de strategia specifică a fiecărei entități reprezintă o contribuție semnificativă la îmbunătățirea măsurării performanței și a sistemelor de management al calității în audit.

În contextul complexității crescânde a evaluării performanței în audit, fundamentarea și modelarea statistică devin esențiale pentru dezvoltarea unor instrumente teoretico-metodologice care să permită o analiză obiectivă a eficacității și calității serviciilor de audit. Studiul vizează elaborarea unui model avansat de optimizare a sistemului de management al calității în audit, conform standardelor de audit, cu scopul de a identifica și implementa practici eficiente ce vor stimula performanța și vor contribui la dezvoltarea unui model competitiv și sustenabil pentru entitățile de audit din R. Moldova și România. În cadrul cercetării noastre, s-a propus următoarea succesiune stadială, formată din cinci etape logice și cronologice, fapt ilustrat în figura 8.

Concluzia cercetării subliniază că strategia de cercetare a fost bine definită și fezabilitatea acesteia a fost evaluată prin analiza literaturii și reglementărilor relevante. Testarea ipotezelor, realizată prin analiza de regresie multiplă, a permis conceptualizarea unui model eficient, validând astfel relevanța și aplicabilitatea acestuia.

Studiul a implicat colectarea și analiza datelor printr-un chestionar distribuit online, având ca obiectiv evaluarea sistemului de management al calității în audit. Rezultatele au indicat că majoritatea respondenților consideră necesară îmbunătățirea sistemului, iar discrepanțele identificate sugerează posibile deficiențe în reglementările existente care pot afecta calitatea serviciilor de audit. Analiza și interpretarea rezultatelor au fost realizate folosind metode statistice și analitice pentru a evalua obiectivele cercetării. Studiul se încadrează în categoria cercetărilor analitico-descriptive, aplicând modele mixte de analiză calitativă și cantitativă, cu prelucrarea datelor prin intermediul SPSS versiunea 25 și GRETL versiunea 2019. Analiza datelor relevă că 85% dintre respondenți percep pozitiv promovarea politicilor de calitate și a obiectivelor aferente, confirmând astfel validitatea și soliditatea demersului științific.

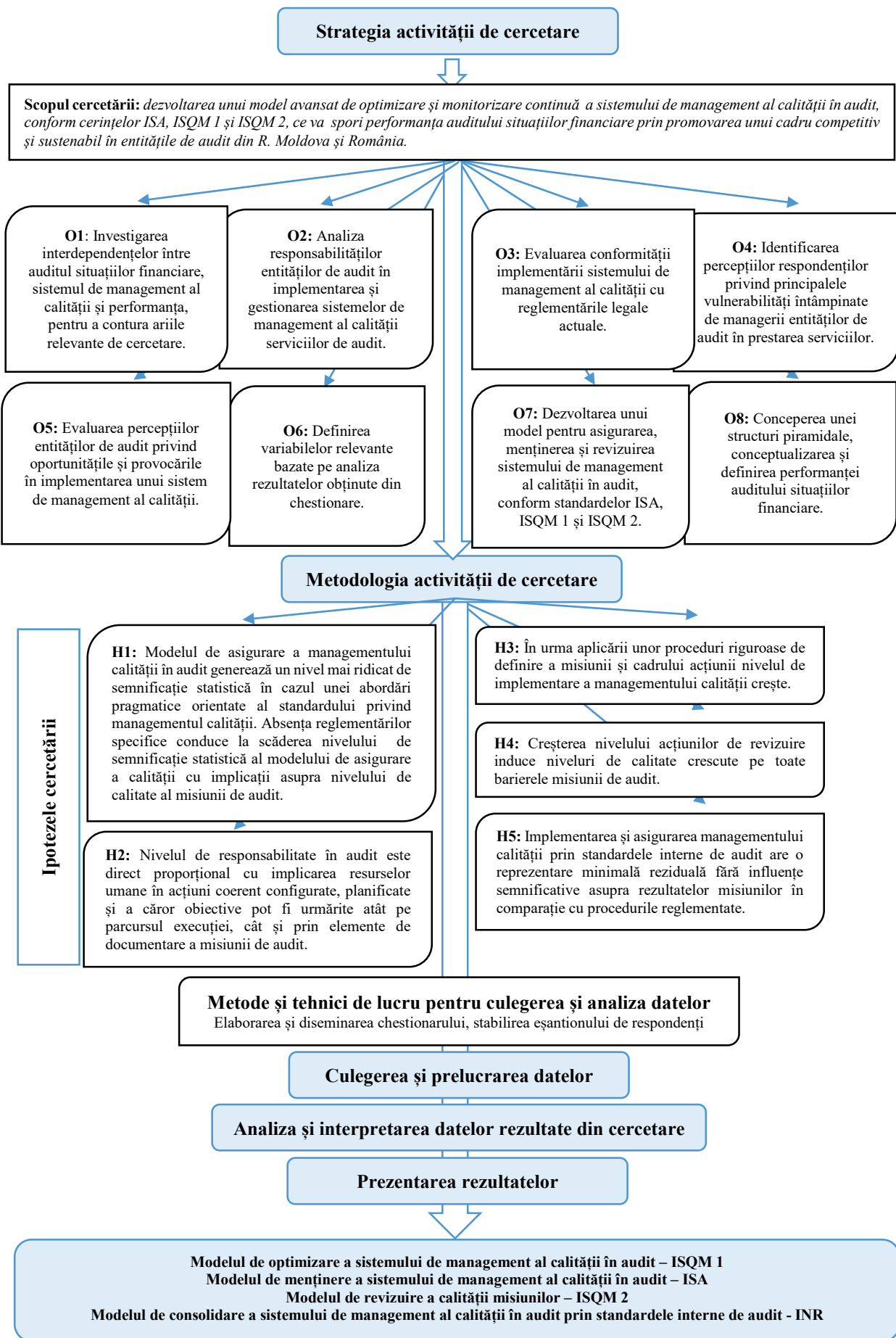


Fig. 8. Activitatea de cercetare științifică
Sursa: elaborată de autor

Pentru a fundamenta modelul, au fost analizate *patru arii esențiale* care contribuie la funcționarea eficientă a sistemului de management al calității în audit:

- *Modelul 1: „Proiectarea, implementarea și operarea unui sistem de management al calității în auditul situațiilor financiare, conform ISQM 1”, a fost construit pe baza a 9 itemi din chestionar;*
- *Modelul 2: „Conformitatea cu reglementările ISA aplicabile misiunilor de audit” a fost fundamentat pe 25 de itemi din chestionar;*
- *Modelul 3: „Revizuirea calității misiunilor de audit, în acord cu ISQM 2” este bazat pe 18 itemi din chestionar;*
- *Modelul 4: „Relevanța standardelor interne de audit în prestarea serviciilor” este construit pe 6 itemi din chestionar.*

Asigurarea calității în audit, conform standardelor ISQM 1 și ISQM 2, constituie o cerință legală impusă de standardele ISA și implică implementarea unui sistem propriu de management al calității. Autorul a sintetizat variabilele investigate și intensitatea acestora la nivelul întregului eșantion, conform exigențelor ISQM 1. Chestionarul a fost conceput utilizând o scală de evaluare cu trei niveluri. Rezultatele obținute includ analiza variabilelor și a relațiilor dintre acestea, conform ipotezelor stabilite.

Modelul propus pentru evaluarea calității în audit include *patru arii de cercetare*, distribuite pe *două ramuri*: una pentru auditorii din R. Moldova și alta pentru cei din România, ambele orientate spre armonizarea cu standardele ISA. Ipotezele vizează validarea că un management eficient al calității conduce la o mai mare calitate a auditului, în comparație între cele două ramuri. Evaluarea calității serviciilor de audit a fost realizată prin regresie multiplă, corelând indicatorii conform ISA cu caracteristicile ISQM 1 și ISQM 2. Cele patru ecuații, distincte pentru R. Moldova și România, descriu relațiile necesare pentru evaluarea calității auditului prin sistemul de management al calității implementat și menținut (Tabelul 1).

Analiza de corelație regresională a fost efectuată prin construirea de modele parțiale pentru cele două state, bazate pe cele patru arii de cercetare. Studiul, bazat pe chestionare aplicate la 156 de auditori din R. Moldova și România, indică faptul că standardizarea procedurilor de audit îmbunătățește calitatea acestuia comparativ cu procedurile interne. Modelul econometric testează ipotezele H1-H5, având ca obiectiv îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare prin asigurarea, menținerea și revizuirea sistemului de management al calității conform ISQM 1.

Regresia liniară multiplă indică faptul că nivelul de calitate în audit variază în funcție de gradul de standardizare propus, conform ecuațiilor-model prezentate în tabelul 1. Studiul ecuațiilor relevă că modelul pentru R. Moldova include mai multe variabile, reflectând proporția mai mare de respondenți din această țară. În contrast, datele din România sunt mai puțin semnificative, în ciuda eforturilor de colectare prin email și social media. Relația dintre variabila dependentă și variabilele independente a fost analizată prin coeficienții de corelație Pearson, care indică intensitatea și direcția variației concomitente conform unui model liniar.

Rezultatele interpretării modelului de calitate în audit sunt prezentate în tabelul 2. Acestea indică o corelație statistică mai mare a modelului de management al calității în România comparativ cu R. Moldova, conform ecuației de regresie. În România, nivelul de semnificație statistică este de 90%, comparativ cu 78% în R. Moldova, iar eroarea standard de estimare este de 38% în România, față de 53% în R. Moldova.

Coeficientul de regresie ajustat este de 77% în România și 59% în R. Moldova. Aceste rezultate subliniază imperativul pentru management de a construi o cultură organizațională solidă, de a aloca resurse adecvate și de a implementa politici stricte pentru consolidarea sistemului de management al calității. Este esențial ca entitățile de audit să desemneze persoane dedicate pentru gestionarea acestui sistem.

Tabelul 1. Variabila dependentă și ecuațiile de regresie aferente modelului pentru cele două ramuri standardizate

Modelul	Variabila dependentă	ISQM1.27.28.15.QMS Sistem funcțional eficient de QM implementat și menținut
	Ramul standardizat	Ecuația de regresie
Modelul de optimizare a sistemului de management al calității în audit – ISQM1	R. Moldova	$ISQM1.27.28.15.QMS(1MD)$ $= 0,102 \cdot ISQM1.A4.I1.POL - 0,055 \cdot ISQM1.A4.I2.OBJ + 0,052$ $\cdot ISQM1.A4.I3.MOT + 0,148 \cdot ISQM1.27.28.I4.CLRQ + 0,243 \cdot ISQM1.27.28.I6.RES$ $+ 0,135 \cdot ISQM1.27.28.I7.PROC + 0,111 \cdot ISQM1.27.28.I8.RQM + 0,347$ $\cdot ISQM1.30.I10.CONS - 0,053 \cdot ISQM1.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL - 0,096$
	România	$ISQM1.27.28.15.QMS(1RO)$ $= -0,206 \cdot ISQM1.A4.I1.POL + 0,083 \cdot ISQM1.A4.I2.OBJ - 0,063$ $\cdot ISQM1.A4.I3.MOT + 0,762 \cdot ISQM1.27.28.I4.CLRQ - 0,328 \cdot ISQM1.27.28.I6.RES$ $+ 0,27 \cdot ISQM1.27.28.I7.PROC + 0,331 \cdot ISQM1.27.28.I8.RQM + 0,069$ $\cdot ISQM1.30.I10.CONS + 0,121 \cdot ISQM1.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL - 0,085$
Modelul de menținere a sistemului de management al calității în audit – ISA	R. Moldova	$ISQM1.27.28.15.QMS(2MD)$ $= -0,056 \cdot ISA300.A8.I12.AGS + 0,284 \cdot ISA.220.9.10.I14.ETQ + 0,072$ $\cdot ISA.220.9.10.I15.ETQPP - 0,011 \cdot ISA.220.11.I16.ADIND + 0,144$ $\cdot ISA.220.11.I17.UNRSPETQEMP + 0,05 \cdot ISA.500.A44.I18.1.SENRET - 0,009$ $\cdot ISA.500.A44.I18.2.CNTREW - 0,426 \cdot ISA.500.A44.I18.3.ROT + 0,366$ $\cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I19.CUSTSERV + 0,311$ $\cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I20.CUSTEV + 0,22 \cdot ISA620.A.11.I26.3.QCTRPROC$ $- 0,374 \cdot ISA200.A.29.I26.4.PROFREAS + 0,401$ $\cdot ISA500.A44.ISA620.7.I26.5.KNOWLEDGE - 0,137$ $\cdot ISA220.18b.IAPN1000.80.ISQC.39.I26.6.IT - 0,051 \cdot ISA.230.6.I26.9.ALLPROFASP$ $- 0,1 \cdot ISA720.20.I29.2.POLACT + 0,189 \cdot ISA570.A16.I29.3.ADDOCUM + 0,003$ $\cdot ISA610.A1.I29.4.REVIEW + 0,044 \cdot ISA200.18.ISQC1.A7.I29.6.CONFORMITY$ $- 0,858 \cdot ISA220.A60.ISA315.A40.I29.7.INFORMATION + 0,02$ $\cdot ISA220.A18.I31.1.SUFFADQEV - 0,005 \cdot ISA220.A18.I31.2.EVACTIVITIES + 0,662$ $\cdot ISA220.A18.I31.3.ANLSSIGNASP - 0,278 \cdot ISA220.A18.I31.4.CONFREVIEW$ $- 0,098 \cdot ISA230.2.ISA200.1.I36.QMSDOCUMENTATION + 1,344$
	România	$ISQM1.27.28.15.QMS(2RO)$ $= 0,146 \cdot ISA300.A8.I12.AGS + 0,988 \cdot ISA.220.9.10.I14.ETQ - 0,184$ $\cdot ISA.220.11.I16.ADIND + 1,776 \cdot ISA.220.11.I17.UNRSPETQEMP + 0,957$ $\cdot ISA.500.A44.I18.2.CNTREW + 0,526 \cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I19.CUSTSERV$ $- 1,125 \cdot ISA.220.12.13.ISQC.26.I20.CUSTEV + 0,72 \cdot ISA720.20.I29.2.POLACT$ $+ 0,61 \cdot ISA570.A16.I29.3.ADDOCUM - 0,638 \cdot ISA610.A1.I29.4.REVIEW - 0,064$ $\cdot ISA220.A60.ISA315.A40.I29.7.INFORMATION + 0,056$ $\cdot ISA220.A18.I31.2.EVACTIVITIES + 2,533 \cdot ISA220.A18.I31.4.CONFREVIEW$ $- 0,572 \cdot ISA230.2.ISA200.1.I36.QMSDOCUMENTATION - 6,651$
Modelul de revizuire a calității misiunilor – ISQM 2	R.Moldova	$ISQM1.27.28.15.QMS(3MD)$ $= 0,266 \cdot ISQC.26.I24.MISPROC + 0,415 \cdot ISQC.29.I25.HRM + 0,379$ $\cdot ISQC.23.I26.1.INDEPENDENCE - 0,386 \cdot ISQC.A17.I26.2.TIMEMG + 0,194$ $\cdot ISQC.32.I26.7.PROFSTD - 0,173 \cdot ISQC.A18.2.I26.8.EXPERIENCE + 0,021$ $\cdot ISQC.11.I28.RESASSURANCE - 0,318$ $\cdot ISQC.33.ISA.220.A14.ISA330.A134.I29.1.TEAMWK + 0,108$ $\cdot ISQC1.A34.I29.5.SURVAILLANCE + 0,213 \cdot ISQC1.A34.I30.1.TRUSTSURV - 0,045$ $\cdot ISQC1.A34.I30.2.SEMNIFASP + 0,082 \cdot ISQC1.A34.I30.3.SEMNIFPB + 0,199$ $\cdot ISQC1.A34.I30.4.COMPETENCE - 0,435 \cdot ISQC1.A34.I30.5.MISPROGRES - 0,278$ $\cdot ISQC.43.44.ISA.220.21b.22.I32.OPNDIF + 0,296$ $\cdot ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I33.QMSMONITORING + 0,345$ $\cdot ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I34.QMSANLSDEF - 0,001$ $\cdot ISQC.55.I35.NECONFORMITYPOL + 0,29$
	România	$ISQM1.27.28.15.QMS(3RO)$ $= 0,502 \cdot ISQC.26.I24.MISPROC - 0,796 \cdot ISQC.29.I25.HRM + 0,335$ $\cdot ISQC.11.I28.RESASSURANCE + 0,267 \cdot ISQC1.A34.I30.2.SEMNIFASP - 0,044$ $\cdot ISQC1.A34.I30.3.SEMNIFPB + 2,848 \cdot ISQC1.A34.I30.5.MISPROGRES + 0,934$ $\cdot ISQC.43.44.ISA.220.21b.22.I32.OPNDIF + 0,001$ $\cdot ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I33.QMSMONITORING + 0,004$ $\cdot ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I34.QMSANLSDEF - 5,606$
Modelul de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit - INR	R. Moldova	$ISQM1.27.28.15.QMS(4MD)$ $= 0,114 \cdot I.N.I9.STD + 0,229 \cdot I.N.R.I11.PLAN + 0,07 \cdot A.P.I21.CLIENTEVD + 0,288$ $\cdot I.N.I22.METHODS + 0,161 \cdot I.N.I23.NEGFORM - 0,42 \cdot I.N.R.I27.PROFTRAINING$ $+ 0,845$
	România	$ISQM1.27.28.15.QMS(4RO)$ $= 0,422 \cdot I.N.I9.STD - 0,493 \cdot I.N.R.I11.PLAN + 0,579 \cdot A.P.I21.CLIENTEVD$ $+ 0,203 \cdot I.N.I22.METHODS + 0,376 \cdot I.N.I23.NEGFORM + 0,519$ $\cdot I.N.R.I27.PROFTRAINING - 0,878$

Sursa: elaborat de autor

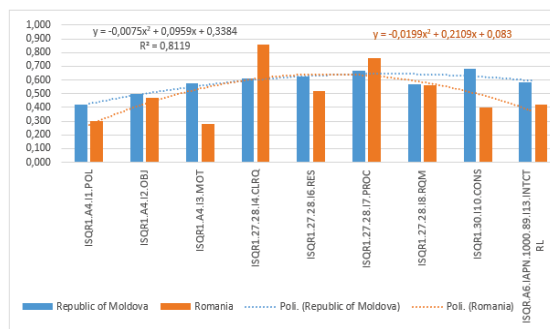
Totodată, incertitudinea persistă în privința asigurării calității, având în vedere că doar 28% dintre auditori urmează politici și proceduri conforme cu standardele profesionale, afectând astfel credibilitatea sistemului de management al calității.

Tabelul 2. Sinteza modelului propus

Model	Region	R		R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate		
		Contry.1MD.2RO (Selected)	Contry.1MD.2RO (Unselected)					
Modelul 1 (ISQM 1)	Republic of Moldova	,786 ^a	0,998	0,617	0,587	0,532		
	Romania	,909 ^a	0,974	0,827	0,769	0,382		
Modelul 2 (ISA)	Republic of Moldova	,870 ^a	0,660	0,757	0,694	0,458		
	Romania	,945 ^a	0,882	0,892	0,824	0,334		
Modelul 3 (ISQM 2)	Republic of Moldova	,832 ^a	0,999	0,692	0,639	0,498		
	Romania	,808 ^a	0,887	0,653	0,520	0,551		
Modelul 4 (INR)	Republic of Moldova	,730 ^a	0,873	0,532	0,508	0,581		
	Romania	,582 ^a	0,969	0,338	0,206	0,708		
Model	Region	Change Statistics					Durbin-Watson Statistic	
		R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	Contry.1MD.2RO = 1 (Selected)	Contry.1MD.2RO ≈ 1 (Unselected)
Modelul 1 (ISQM 1)	Republic of Moldova	0,617	20,269	9	113	0,000	2,205	2,739
	Romania	0,827	14,294	9	27	0,000	1,984	3,241
Modelul 2 (ISA)	Republic of Moldova	0,757	12,066	25	97	0,000	2,247	1,967
	Romania	0,892	13,001	14	22	0,000	2,083	1,315
Modelul 3 (ISQM 2)	Republic of Moldova	0,692	12,989	18	104	0,000	2,031	1,515
	Romania	0,653	4,900	10	26	0,001	1,650	1,547
Modelul 4 (INR)	Republic of Moldova	0,532	21,994	6	116	0,000	2,274	0,941
	Romania	0,338	2,558	6	30	0,040	2,079	1,155
Model1.	a. Predictors: (Constant), ISQM1.A6.IAPN.1000.89.I13.INTCTRL, ISQM1.A4.II.POL, ISQM1.27.28.I6.RES, ISQM1.27.28.I8.RQM, ISQM1.A4.I3.MOT, ISQM1.30.I10.CON, ISQM1.27.28.I7.PROC, ISQM1.27.28.I4.CLRQ, ISQM1.A4.I2.OBJ							
Model1.	b. Unless noted otherwise, statistics are based only on cases for which Contry.1MD.2RO							
Model1.	c. Dependent Variable: ISQM1.27.28.I5.QMS							
Model2.	a. Predictors: (Constant), ISA230.2.ISA200.1.I36.QMSDOCUMENTATION, ISA200.18.ISQC1.A7.I29.6.CONFORMITY, ISA.220.9.10.I15.ETQPP, ISA.500.A44.I18.2.CNTREW, ISA220.A18.I31.3.ANLSSIGNASP, ISA200.A.29.I26.4.PROFREAS, ISA220.A18.I31.2.EVACTIVITIES, ISA610.A1.I29.4.REVIEW, ISA.220.11.I16.ADIND, ISA220.A60.ISA315.A40.I29.7.INFORMATION, ISA.500.A44.I18.1.SENRET, ISA.500.A44.I18.3.ROT, ISA.220.12.13.ISQC.26.I19.CUSTSERV, ISA220.A18.I31.4.CONFREVIEW, ISA720.20.I29.2.POLACT, ISA500.A44.ISA620.7.I26.5.KNOLEDGE, ISA570.A16.I29.3.ADDOCUM, ISA.220.9.10.I14.ETQ, ISA.220.11.I17.UNRSPETEMP, ISA.220.12.13.ISQC.26.I20.CUSTEV, ISA220.A18.I31.1.SUFFADQEV, ISA.230.6.I26.9.ALLPROFASP, ISA220.18b.IAPN1000.80.ISQC.39.I26.6.IT, ISA300.A8.I12.AGS, ISA620.A.11.I26.3.QCTRPROC							
Model2.	b. Unless noted otherwise, statistics are based only on cases for which Contry.1MD.2RO							
Model2.	c. Dependent Variable: ISQM1.27.28.I5.QMS							
Model3.	a. Predictors: (Constant), ISQC.55.I35.NECONFORMITYPOL, ISQC1.A34.I30.4.COMPETENCE, ISQC.A18.2.I26.8.EXPERIENCE, ISQC1.A34.I30.3.SEMNIFPB, ISQC1.A34.I30.1.TRUSTSURV, ISQC1.A34.I29.5.SURVAILLANCE, ISQC.A17.I26.2.TIMEMG, ISQC1.A34.I30.5.MISPROGRES, ISQC.43.44.ISA.220.21b.22.I32.OPNDIF, ISQC1.A34.I30.2.SEMNIFASP, ISQC.33.ISA.220.A14.ISA330.A134.I29.1.TEAMWK, ISQC.29.I25.HRM, ISQC.11.I28.RESASSURANCE, ISQC.23.I26.1.INDEPENDENCE, ISQC.26.I24.MISPROC, ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I34.QMSANLSDEF, ISQC.32.I26.7.PROFSTD, ISQC.12.J.48.ISA220.34.35.36.ISA315.A111.I33.QMSMONITORING							
Model3.	b. Unless noted otherwise, statistics are based only on cases for which Contry.1MD.2RO							
Model3.	c. Dependent Variable: ISQM1.27.28.I5.QMS							
Model4.	a. Predictors: (Constant), I.N.R.I27.PROFTRAINING, I.N.I23.NEGFORM, I.N.I9.STD, A.P.I21.CLIENTEVD, I.N.R.I11.PLAN, I.N.I22.METHODS							
Model4.	b. Unless noted otherwise, statistics are based only on cases for which Contry.1MD.2RO							
Model4.	c. Dependent Variable: ISQM1.27.28.I5.QMS							

Sursa: elaborat de autor

Analiza Modelului de optimizare a sistemului de management al calității în audit – ISQM 1 arată că, în România, calitatea modelului este superioară față de R. Moldova. Graficul 1 prezintă modelul conceptual propus pentru optimizarea sistemului de management al calității în audit – ISQM1. Coeficientul de determinare este de 89% în România și 75% în R. Moldova, iar eroarea standard de estimare este mai mică în România (33,4%) comparativ cu R. Moldova (45,8%). În plus, corelația statistică este mai mare în România (94,5%) decât în R. Moldova (87,0%). Coeficientul de regresie



Graficul 1. Prezentarea grafică a Modelului 1 (ISQM 1)- Variabila dependentă ISQM1.27.28.I5.QMS

Sursa: elaborat de autor

ajustat este de 82,4% în România și de 69,4% în R. Moldova. Aceste rezultate sugerează că îmbunătățirea calității și standardizarea procedurilor sunt esențiale pentru un management al calității superior în audit, susținând astfel validitatea ipotezei formulate H1.

În analiza *Modelului de menținere a sistemului de management al calității în audit – ISA*, rezultatele sunt comparabile, cu un avantaj pentru R. Moldova datorită documentării detaliate și procedurilor riguroase aplicate de auditorii din această țară. Graficul 2 ilustrează modelul conceptual propus pentru menținerea sistemului de management al calității în audit – ISA. Coeficientul de determinare este de 69% pentru R. Moldova și 65% pentru România, iar erorile standard estimate sunt de 49% în R. Moldova și 55% în România. Variația sugerează un nivel de semnificație statistică de 83,2% în R. Moldova și 80,8% în România. Erorile standard de estimare indică o superioritate a R. Moldova de 49,8% față de 55,1% în România. Rezultatele obținute indică faptul că lipsa reglementărilor și implicarea auditorilor influențează calitatea auditurilor, în timp ce aplicarea riguroasă a procedurilor de audit sporește eficiența managementului calității, susținând validitatea ipotezelor formulate H2 și H3.

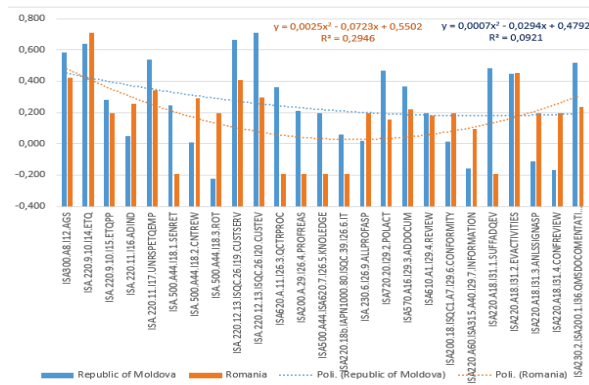
Rezultatele pentru *Modelul de revizuire a calității misiunilor – ISQM 2* confirmă că revizuirea calității auditului este esențială pentru evaluarea obiectivă a raționamentelor și concluziilor echipei de audit, conform standardelor profesionale și reglementărilor aplicabile. Graficul 3 ilustrează modelul conceptual propus pentru revizuirea calității misiunilor – ISQM 2. Rezultatele obținute validează ipoteza H 4, demonstrând conformitatea misiunii cu standardele profesionale și politicile entității de audit.

Datele *Modelului de consolidare a sistemului de management al calității în audit prin standardele interne de audit (INR)* (graficul 4) arată că nivelul de semnificație statistică este mai mare în R. Moldova (73,0%) decât în România (58,2%). Totuși, valoarea coeficientului de determinare nu sugerează o semnificație statistică înaltă pentru model, confirmând astfel ipoteza 5.

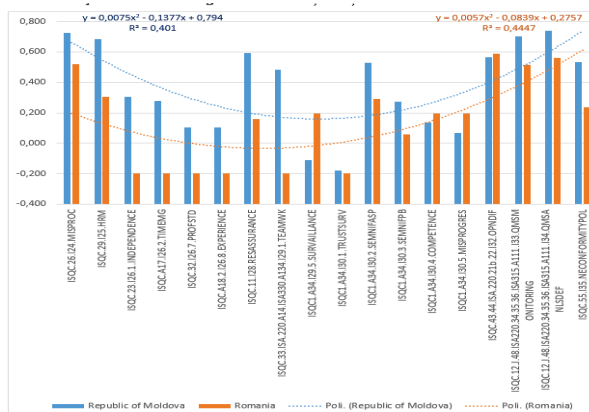
Modelul 4 este cel mai slab dintre cele patru propuse pentru asigurarea și menținerea calității, prezentând o variație semnificativă a erorii standard, de la 58% în R. Moldova la 70% în România.

Testul Durbin-Watson, apropiat de 2, indică o înaltă reprezentativitate statistică pentru modelele 1 și 2 în România și pentru modelele 3 și 4 în R. Moldova. În plus, există diferențe între modelele propuse în ceea ce privește numărul de variabile de regresie. Astfel, modelul 2 utilizează 25 de variabile în R. Moldova și 14 în România, iar modelul 3 include 18 variabile în R. Moldova și 10 în România. Aceste discrepanțe reflectă un răspuns mai amplu la chestionar în R. Moldova comparativ cu România. Valoarea testului Durbin-Watson este susținută de rezultatele testului ANOVA pentru cele patru metode conceptuale propuse.

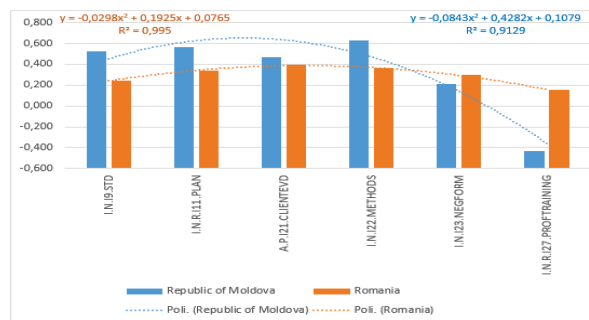
Studiul confirmă că un model eficient de management al calității în audit, bazat pe o abordare pragmatică și orientată spre respectarea standardelor, generează un nivel semnificativ de calitate în misiunile de audit (H1). În absența unor reglementări clare și specifice, acest nivel de semnificație



Graficul 2. Prezentarea grafică a Modelului 2 (ISA) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.15.QMS
Sursa: elaborat de autor



Graficul 3. Prezentarea grafică a Modelului 3 (ISQM 2) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.15.QMS
Sursa: elaborat de autor



Graficul 4. Prezentarea grafică a Modelului 4 (INR) - Variabila dependentă ISQM1.27.28.15.QMS
Sursa: elaborat de autor

statistică scade, influențând negativ calitatea auditurilor. În plus, responsabilitatea în audit este direct legată de implicarea resurselor umane în acțiuni planificate și bine documentate (H2). Totodată, implementarea riguroasă a procedurilor de definire a misiunii și a cadrului de acțiune contribuie la creșterea eficienței managementului calității (H3). Studiul a demonstrat, de asemenea, că intensificarea acțiunilor de revizuire a misiunilor de audit determină o îmbunătățire a calității pe toate aspectele critice ale procesului de audit (H4). Acest rezultat subliniază importanța revizuirii și evaluării constante în obținerea unor audituri de înaltă calitate. În ceea ce privește H5, cercetarea indică faptul că implementarea și asigurarea managementului calității prin standardele interne de audit are o influență minimă asupra rezultatelor misiunilor, fiind mai puțin eficientă decât aplicarea procedurilor reglementate. Această constatare sugerează că reglementările externe joacă un rol mult mai important în asigurarea calității auditurilor decât standardele interne.

CONCLUZII GENERALE ȘI RECOMANDĂRI

Cercetările efectuate în domeniul auditului situațiilor financiare au permis formularea următoarelor **concluzii**:

1. Auditul a evoluat de la o abordare periodică și retrospectivă la una proactivă, adaptată nevoilor părților interesate și progreselor tehnologice. În contextul reformelor economico-financiare și al provocărilor actuale, cum ar fi crizele și digitalizarea, auditul este esențial pentru luarea deciziilor și necesită o colaborare sporită între profesioniști. Deși literatura nu oferă o definiție exhaustivă, auditul este recunoscut unanim ca un proces complex și dinamic, decisiv pentru asigurarea transparenței și acurateții financiare. Autorul a identificat conceptele fundamentale ale auditului situațiilor financiare și a subliniat că auditul, efectuat de profesioniști competenți, se bazează pe raționament și scepticism profesional conform ISA. Prin clarificarea acestor concepte, autorul a definit rolul, scopul, obiectivele și cerințele auditului. Aceste aspecte sunt esențiale pentru optimizarea și aplicarea eficientă a auditului, garantând o înțelegere clară și uniformă a procesului de audit pentru toate părțile implicate.

2. S-a examinat evoluția auditului din perspective istorică și internațională, evidențiind tranziția de la un rol de „conformitate” la unul de „îmbunătățire”. Autorul a sintetizat etapele esențiale ale dezvoltării auditului și a prezentat o periodizare ilustrativă, accentuând impactul semnificativ al anumitor țări asupra profesiei contabile. S-au analizat evoluțiile internaționale și locale, inclusiv în R. Moldova și România, subliniind influențele globale și rolul auditului în reformele managementului public și în adaptarea la cerințele europene. În R. Moldova, s-a subliniat importanța documentelor fundamentale și a autorităților centrale, precum MF și CSPA. În România, analiza a acoperit evoluția auditului de la perioada daco-romană la integrarea în UE, punând accent pe modernizare. Rezultatele evidențiază etapele principale ale evoluției auditului și impactul schimbărilor de context și influențelor globale asupra profesiei, oferind o înțelegere a adaptării auditului. Cercetarea contribuie la literatura de specialitate, oferind orientări esențiale pentru practici eficiente și dezvoltarea continuă a profesiei.

3. Cercetarea detaliată a evaluat productivitatea și performanța în auditul extern și financiar, precum și calitatea auditului, folosind baze de date Web of Science și Scopus. Analiza a dezvăluit tendințe fluctuante în producția științifică din ultimele trei decenii și aspecte neexplorate în literatura de specialitate, subliniind necesitatea unor studii suplimentare. Contribuția principală constă în aplicarea metaanalizei pentru integrarea studiilor existente, stabilind o bază solidă pentru dezvoltarea indicatorilor de performanță și a modelelor statistice în audit. Analiza descriptivă și bibliometrică a identificat legăturile între audit, calitate și performanță, oferind direcții de cercetare și informații pentru un model econometric de calitate în audit. Deși calitatea nu este direct observabilă, ea poate fi evaluată prin combinarea factorilor, proceselor și percepțiilor. Autorul a explorat viziunea economică a lui DeAngelo și diverse metode de măsurare a calității auditului, dezvoltând o abordare multidimensională aplicabilă în cercetare și practică, care poate standardiza evaluarea și îmbunătăți aplicarea conceptului de calitate în audit. Impactul este semnificativ, influențând practicile de audit, orientând studiile viitoare și afectând politicile relevante.

4. S-au identificat trăsăturile economice specifice ale serviciilor de audit: caracterul formal și reglementat, intangibilitatea, interdependența dintre prestare și utilizare, complexitatea și calitatea. Deși subiective, aceste trăsături subliniază provocările legate de menținerea calității în ciuda reglementărilor

stricte. Autorul a evidențiat rolul esențial al echipei de audit, implicarea și competența auditorilor, care sunt fundamentale pentru asigurarea calității și eficienței, influențând semnificativ costul și rezultatele auditului. Analiză subliniază importanța aprofundării înțelegerii trăsăturilor specifice ale auditului și adaptarea constantă a practicilor și formării profesionale pentru a îmbunătăți standardele de calitate în contextul provocărilor economice și reglementărilor în continuă schimbare.

5. Au fost identificate diferite interpretări ale calității în audit și sistematizate în trei grupe, fiecare abordând aspecte distincte ale calității, cu accent pe detectarea și raportarea denaturărilor semnificative ale situațiilor financiare. În acest context, abordarea ”generării performanței în audit” este cea mai relevantă, concentrându-se pe eficacitatea auditului în asigurarea integrității raportărilor financiare. Studiul ISQM 1 realizat de autor subliniază importanța optimizării continue a managementului calității printr-o abordare bazată pe riscuri. Cercetarea evidențiază că excelența și conformitatea cu standardele sunt esențiale pentru furnizarea serviciilor de calitate și consolidarea încrederii utilizatorilor, identificând caracteristicile care influențează această încredere prin analiza prevederilor ISA. În ansamblu, aceste elemente contribuie semnificativ la îmbunătățirea managementului calității, asigurând performanță și consolidând încrederea în raportările financiare.

6. Autorul a identificat și clasificat factorii externi care influențează activitatea entităților de audit, oferind o bază solidă pentru înțelegerea influenței acestora asupra performanței de audit. Analiza PEST și sondajul realizat în rândul auditorilor din R. Moldova permit o evaluare detaliată a contextului extern și a impactului acestuia asupra sectorului de audit. Rezultatele cercetării au evidențiat efectele acestor factori asupra performanței de audit și au sugerat măsuri specifice pentru atenuarea efectelor negative. Focalizarea pe factorii cu impact semnificativ a permis identificarea soluțiilor adecvate pentru îmbunătățirea performanței și adaptarea la provocările externe, contribuind astfel la optimizarea activităților de audit și la consolidarea eficienței acestora.

7. Autorul subliniază că o abordare integrată, care optimizează resursele și procesele, este esențială pentru îmbunătățirea calității și transparenței serviciilor de audit. Aceasta contribuie la consolidarea încrederii în raportările financiare și are un impact pozitiv asupra entităților auditate și părților interesate. Complexitatea relațiilor dintre entitatea de audit și cea auditată influențează semnificativ performanța auditului. Colaborarea eficientă, utilizarea optimă a resurselor și soluțiile inovatoare sunt esențiale pentru asigurarea calității auditului. Autorul propune un model conceptual integrat și coerent bazat pe calitate, performanță și sustenabilitate, evidențiind conexiunile între riscurile evaluate, adecvarea probelor de audit și aplicarea principiilor de audit. Divizarea principiilor în patru categorii – etice, profesionale, de distincție între audit și serviciile conexe, și de calitate – realizată de autor, oferă un cadru teoretic și practic solid, esențial pentru fundamentarea auditului și îmbunătățirea măsurării performanței în acest domeniu.

8. Analiza efectuată a subliniat aspectele fundamentale ale auditului situațiilor financiare, inclusiv subiectul, obiectul, domeniul, metoda bazată pe riscuri, suportul metodologic, organizarea, principiile etice și misiunea de audit. Respectarea riguroasă a cerințelor etice și profesionale este esențială pentru optimizarea calității auditului și gestionarea dilemelor etice. Aceasta asigură prevenirea compromisurilor și permite o evaluare favorabilă, subliniind importanța integrității și conformității în procesul de audit. Autorul a demonstrat interdependența dintre principiile auditului, dilemele etice și strategia de audit, subliniind că aplicarea mecanismelor de gestionare a acestora contribuie la menținerea conformității și integrității procesului de audit. Implementarea eficientă a strategiei de audit necesită prioritizarea și gestionarea optimă a resurselor, ajustarea planurilor conform obiectivelor strategice și gestionarea proactivă a riscurilor. Respectarea strictă a principiilor de audit, îmbunătățirea continuă a proceselor, integrarea tehnologiilor avansate și stabilirea unor politici interne au un impact semnificativ asupra succesului și integrității auditului.

9. Performanța auditului situațiilor financiare este esențială în mediul de afaceri actual, influențând direct calitatea deciziilor și precizia previziunilor financiare. Deși recunoaștem importanța acesteia, nu există încă definiții și abordări unanim acceptate. Evaluările s-au concentrat adesea pe eficiența și eficacitatea măsurabilă a acțiunilor anterioare, adaptate cerințelor utilizatorilor. Autorul argumentează că o strategie de calitate solidă este esențială pentru asigurarea performanței și competitivității durabile a entităților de audit. Evaluarea performanței trebuie considerată rezultatul unui proces cauzal, adaptat

unui context strategic specific, unde calitatea, adaptabilitatea și rapiditatea răspunsului sunt cruciale pentru succesul pe termen lung. Autorul accentuează necesitatea unui sistem de evaluare integrat, care să combine indicatori financiari și nonfinanciari într-o abordare multidimensională. Această abordare facilitează o măsurare detaliată a performanței auditului și dezvoltarea unor indicatori relevanți și adaptați nevoilor domeniului. Evaluarea multidimensională, inclusiv conformitatea normativă, dezvoltarea capitalului uman și percepția părților interesate, este esențială pentru maximizarea eficienței indicatorilor și îmbunătățirea continuă a auditului.

10. S-a analizat integrarea metodelor și instrumentelor de evaluare a performanței în auditul situațiilor financiare, demonstrând relevanța Balanced Scorecard (BSC) ca metodă esențială pentru entitățile de audit. Studiul a subliniat importanța BSC într-un mediu competitiv, evidențiind că, deși standardele de audit se concentrează pe calitatea serviciilor, nu abordează suficient gestionarea și controlul acestora. BSC oferă un cadru cuprinzător, integrând calitatea rezultatelor cu aspectele de management și control. Implementarea modelului aplicativ BSC în profesia de audit aduce beneficii semnificative, îmbunătățind măsurarea performanței și sistemul de management al calității. Autorul a propus integrarea „calității” ca perspectivă esențială de măsurare a performanței și a subliniat necesitatea definirii fiecărui indicator în raport cu scopul, obiectivul prognozat și modalitatea de evaluare a rezultatului. Adaptarea indicatorilor BSC la strategia specifică a fiecărei entități contribuie semnificativ la perfecționarea măsurării performanței și la optimizarea sistemului de management al calității în audit.

11. S-a evidențiat necesitatea optimizării performanței auditului situațiilor financiare printr-o cercetare detaliată a opiniilor auditorilor din R. Moldova și România, care a vizat proiectarea, implementarea și operarea sistemului de management al calității, utilizând un chestionar structurat. Studiul a realizat o analiză complexă, atât cantitativă, cât și calitativă, identificând variabile esențiale ce influențează calitatea și performanța în audit. Contribuția autorului a constatat în sublinierea importanței implicării conducerii în procesele de îmbunătățire continuă și în evidențierea rolului strategic al managementului calității în sustenabilitatea entităților de audit. Pe baza acestor concluzii, s-a dezvoltat un model inovator de calitate, axat pe patru arii esențiale pentru optimizarea performanței în audit. În acest context, autorul a subliniat importanța elaborării unui Regulament privind managementul calității, esențial pentru asigurarea calității serviciilor, integrității entității și protejarea intereselor tuturor părților implicate.

12. S-a evidențiat că îmbunătățirea calității și standardizarea procedurilor reprezintă factori critici în managementul calității în audit, validând ipotezele H1-H5. Analiza ipotezelor testate a subliniat importanța implementării unui model de management al calității în audit, bazat pe o abordare pragmatică a standardelor relevante, responsabilității auditorilor, implicării resurselor umane și rigurozității procedurilor în creșterea performanței auditului, demonstrând impactul direct al revizuirilor și evaluărilor constante asupra calității proceselor de audit. Studiul a relevat, de asemenea, că reglementările externe sunt determinante pentru asigurarea calității, în timp ce standardele interne exercită o influență mai redusă. Contribuția autorului prin propunerea modelului de management al calității este esențială pentru consolidarea performanței și fiabilității proceselor de audit.

13. Cercetarea realizată de autor evidențiază influența semnificativă a calității serviciilor de audit asupra performanței, demonstrând cum fiecare etapă a procesului de audit contribuie la rezultatele finale. Autorul argumentează că, în audit, calitatea este definită nu de satisfacția imediată a clientului, ci de conformitatea strictă cu standardele profesionale și etice, ceea ce consolidează astfel încrederea prin claritatea raportării financiare. De asemenea, autorul a dezvoltat o piramidă a auditului situațiilor financiare și a propus soluții strategice pentru optimizarea performanței, bazate pe cercetarea efectuată și validarea ipotezelor, având ca scop îmbunătățirea atât a calității, cât și a eficienței auditului. În plus, a evidențiat rolul esențial al unui sistem eficient de management al calității, care optimizează procesele și subliniază interdependența dintre calitate și performanță. Această abordare inovatoare reflectă contribuția esențială a autorului la îmbunătățirea practicilor de audit.

14. S-a argumentat că adoptarea unui cadru integrat pentru auditul situațiilor financiare este esențial pentru îmbunătățirea performanței. Implementarea unei strategii de audit clar definite, combinată cu un sistem de evaluare multidimensional ce integrează indicatori financiari și nonfinanciari, și utilizarea unui model de management al calității axat pe patru arii esențiale, contribuie semnificativ la optimizarea

proceselor de audit. De asemenea, angajamentul proactiv al conducerii în îmbunătățirea continuă și în susținerea unui sistem de evaluare a performanței adaptat nevoilor fiecărei entități este esențial. Aceste măsuri favorizează sporirea calității și încrederii, îmbunătățirea transparenței, maximizarea eficienței indicatorilor, fiabilitatea și eficiența proceselor de audit, protejarea intereselor tuturor părților implicate, asigurând, în același timp, conformitatea cu standardele profesionale și etice

Problema științifică importantă soluționată în teză constă în dezvoltarea unui cadru de audit care integrează strategii, modele și practici pentru gestionarea eficienței și transparenței misiunilor de audit, prin utilizarea unui sistem de management al calității eficient și a indicatorilor financiari și nonfinanciari, în vederea optimizării performanței auditului situațiilor financiare. Cercetarea identifică lacunele existente în aplicarea politicilor și procedurilor de audit și evaluează impactul acestui cadru asupra conformității cu standardele profesionale și etice.

Sinteza cercetărilor efectuate oferă baza pentru formularea următoarelor **recomandări** privind creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării:

1. Conceptul de "audit al situațiilor financiare" impune o dezvoltare și definiție clară ca: *un proces realizat de profesioniști competenți și independenți, care aplică scepticismul și raționamentul profesional, pentru a examina și evalua informațiile financiare istorice ale entității, efectuând proceduri de audit, pentru a obține probe suficiente și adecvate, pe baza cărora emite o opinie cu privire la toate aspectele semnificative, conform unui cadru aplicabil de raportare financiară, având scopul de a spori încrederea utilizatorilor situațiilor financiare.* Această definiție cuprinde scopul auditului situațiilor financiare, obiectul auditului, modalitatea de desfășurare, obiectivele auditorului și cerințele unui audit, subliniind importanța conformării auditorului la prevederile ISA și rolul esențial al auditului în asigurarea transparenței și corectitudinii informațiilor financiar-contabile, indispensabile pentru procesul decizional.

2. Conceptul de "raționament profesional în audit" ar trebui dezvoltat și definit ca: *opțiune logică și rezonabilă aleasă de auditor, în condiții de incertitudine, documentată în lucrările de audit, bazată pe competențe profesionale, gândirea inovatoare, experiența practică și respectarea normelor etice.* Definiția clarifică conceptul și subliniază aspectele esențiale ale raționamentului profesional, inclusiv structura logică, claritatea, congruența, eficiența și materialitatea. Autorul contribuie semnificativ prin identificarea și descrierea cerințelor esențiale pentru asigurarea calității raționamentului profesional în audit, oferind o bază solidă pentru consolidarea acestuia. Se recomandă ca auditorii să integreze aceste cerințe în mod consecvent în procesele lor, implementând un management riguros al calității, astfel asigurând aplicarea uniformă a standardelor și diminuând riscurile asociate.

3. Pentru a preveni impactul negativ al nerespectării principiilor de audit (etice, profesionale, de distincție între audit și servicii conexe, și de calitate), se recomandă implementarea și menținerea unui sistem sustenabil de management al calității, care să asigure conformitatea cu standardele profesionale și principiile fundamentale, prin măsuri precum: formarea continuă a auditorilor, un sistem eficient de revizuire a calității, proceduri stricte de supraveghere internă, promovarea conduitei etice și integrarea soluțiilor digitale. Aceste măsuri vor spori creșterea calității și performanței în audit, asigurând în același timp respectarea cerințelor profesionale și etice. Respectarea riguroasă a acestor cerințe este esențială pentru optimizarea calității auditului și gestionarea dilemelor etice, prevenind compromisurile și garantând o evaluare favorabilă.

4. Pentru a asigura credibilitatea rezultatelor financiare și pregătirea auditorilor în fața cerințelor emergente din domeniul auditului, în contextul provocărilor actuale și viitoare, se recomandă intensificarea dezvoltării profesionale continue, cu accent pe competențele viitoare identificate de autor (aptitudini tehnice și etica, inteligența, creativitatea, competențe digitale, inteligența emoțională, viziune și experiență). Această abordare va permite o formare adaptată noilor realități economice, contribuind la îmbunătățirea calității și performanței în audit.

5. Pentru a maximiza eficiența și a promova un audit de înaltă calitate, se recomandă o evaluare multidimensională a performanței, care să includă conformitatea cu cadrul normativ, percepția calității din partea clientului, valoarea auditorilor și evaluarea calității percepute de părțile interesate. Este esențial ca indicatorii de performanță să fie aliniați obiectivelor strategice ale entităților de audit, punând un accent deosebit pe conformitatea normativă, dezvoltarea capitalului uman și integrarea constantă a

opinieii părților interesate. Recomandarea este ca entitatea de audit să stabilească obiective clare și să integreze indicatorii de performanță relevanți în strategia sa, monitorizându-i constant pentru a optimiza activitatea. De asemenea, trebuie să abordeze problemele care ar putea duce la nemulțumirea personalului, pentru a preveni o rată crescută de plecare, reducând astfel pierderile de cunoștințe și costurile suplimentare asociate recrutării și integrării noilor angajați.

6. Pentru a îmbunătăți performanța și calitatea în audit, se recomandă integrarea Balanced Scorecard (BSC) ca metodă esențială de măsurare a performanței auditului situațiilor financiare. Modelul aplicativ propus include perspectivele relevante pentru audit, inclusiv «calitatea», iar fiecare indicator este clar definit prin scop, obiectiv prognozat și modalitate de evaluare a rezultatelor. Adaptarea și implementarea indicatorilor BSC în funcție de strategia specifică a entității de audit, va conduce la o îmbunătățire semnificativă a performanței și managementului calității, răspunzând eficient cerințelor unui mediu competitiv și dinamic.

7. În vederea asigurării unui standard ridicat al serviciilor de audit și protejării intereselor tuturor părților implicate, se recomandă elaborarea și implementarea unui Regulament detaliat privind managementul calității în audit. Acest regulament trebuie să integreze modelul inovator propus și să ofere linii directoare clare pentru optimizarea proceselor de audit. De asemenea, trebuie să se acorde o atenție sporită implicării conducerii și asigurării unei susțineri constante pentru inițiativele de îmbunătățire continuă.

8. Pentru a îmbunătăți calitatea în audit, optimizarea controlului extern al calității este esențială. Elaborarea de către autor a metodologiei „CONFORM” pentru evaluarea calității auditului oferă un cadru detaliat pentru asigurarea conformității cu standardele profesionale și remedierea lacunelor în procesele de audit. Această metodologie contribuie la creșterea conformității și încrederii în raportările financiare. Implementarea acesteia de către organul de supraveghere publică a auditului va asigura un control riguros și eficient al calității, facilitând detectarea timpurie și corectarea neconformităților în procesele de audit.

9. În vederea creșterii încrederii în fiabilitatea informațiilor auditate, se recomandă integrarea strategiilor propuse de autor cu sistemul de management al calității bazat pe piramida performanței auditului. Aceasta implică intensificarea implementării și evaluării strategiilor, asigurând monitorizarea și optimizarea continuă a fiecărei faze a auditului. Prin menținerea unor standarde riguroase și îmbunătățirea constantă a performanței, se va spori atât calitatea auditului, cât și încrederea în fiabilitatea informațiilor auditate.

10. Conceptul de „performanța auditului situațiilor financiare” necesită o redefinire radicală ca: *performanța în auditul situațiilor financiare se caracterizează prin capacitatea de a efectua o evaluare profesională riguroasă a informațiilor financiar-contabile și a sistemelor de control intern, utilizând o strategie de audit bine definită, care optimizează calitatea, eficiența și conformitatea procesului de audit, asigurând prezentarea corectă și completă a situațiilor financiare.* Această definiție înglobează conceptele fundamentale ale auditului situațiilor financiare identificate de autor în cercetarea delimitărilor conceptuale, inclusiv expertiza și analizele detaliată efectuate de auditor, planificarea strategică și metodologică, îmbunătățirea continuă și conformarea cu standardele, precum și transparența și exactitatea financiară. De asemenea, subliniază legătura dintre evaluarea informațiilor și controalele interne și importanța strategiei de audit în atingerea unei performanțe optime.

11. Pentru optimizarea proceselor de audit și pentru sporirea transparenței, eficienței și fiabilității acestora, se recomandă ca entitățile de audit să ia în considerare rezultatele validate și să le transforme în recomandări practice:

- adoptarea unui cadru de reglementări clare și specifice pentru asigurarea managementului calității în audit, pentru a asigura consistența și acuratețea aplicării standardelor și a preveni scăderea calității misiunilor.
- consolidarea eforturilor pentru implicarea resurselor umane în procese planificate și documentate rigurose, aliniată la obiectivele auditurilor.
- implementarea procedurilor stricte de definire a misiunilor și a acțiunilor, pentru a contribui la creșterea nivelului de implementare a managementului calității și, implicit, la îmbunătățirea rezultatelor auditurilor.

- creșterea eforturilor de revizuire și monitorizare continuă a proceselor de audit pentru a asigura o calitate superioară la toate nivelurile.
- focalizarea pe alinierea și respectarea procedurilor reglementate, deoarece acestea au o influență mai semnificativă asupra rezultatelor misiunilor de audit.
- standardele și regulamentele interne trebui îmbunătățite pentru a completa reglementările externe, asigurând o integrare eficientă și îmbunătățirea continuă a calității auditului.

Aceste măsuri vor permite entității de audit și Consiliului de supraveghere să optimizeze procesele de audit, să sporească transparența, încrederea și eficiența, și să asigure conformitatea cu standardele profesionale și etice.

Direcții viitoare de cercetare

Limitările studiului nostru, cum ar fi dimensiunea redusă a populației analizate și realizarea sondajului înainte de implementarea sistemului de management al calității (15.12.2022), deschid oportunități pentru cercetări viitoare. Direcțiile de cercetare viitoare ar putea include:

1. Extinderea studiului la un număr mai mare de entități de audit pentru a evalua impactul implementării sistemului de management al calității asupra calității auditului și pentru a verifica corelația între acest sistem și respectarea ISA, ISQM 1 și ISQM 2.

2. Investigarea percepțiilor altor participanți-cheie, cum ar fi entitățile auditate, managementul corporativ, acționarii și organismul de supraveghere a auditului, pentru a determina dacă au o viziune similară asupra calității în audit.

3. Dezvoltarea și utilizarea unor modele statistice avansate pentru a oferi o explicație detaliată a calității în audit și pentru a evalua impactul noilor reglementări asupra serviciilor de audit.

4. Explorarea provocărilor întâmpinate de entitățile de audit de diferite dimensiuni în proiectarea și aplicarea sistemelor de măsurare a performanței, inclusiv modul în care Balanced Scorecard poate sprijini depășirea acestor obstacole.

5. Analiza motivelor pentru care indicatorii nonfinanciari sunt predominanți în audit, prin studii comparative în diverse sectoare economice, pentru a înțelege cauzele subiacente.

6. Cercetarea avantajelor și riscurilor digitalizării și tehnologiilor emergente în audit, inclusiv percepția auditorilor asupra inteligenței artificiale și impactul acesteia asupra calității auditului.

Considerăm esențială continuarea cercetării, dată fiind complexitatea și multidimensionalitatea calității serviciilor de audit și performanței auditului situațiilor financiare. O cercetare aprofundată ar putea aduce perspective noi și informații suplimentare.

BIBLIOGRAFIE

1. 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>
2. ARENS, A.A., LOEBRECKE, A. (2010). *Auditing and Assurance Services: an integrated approach*. New Jersey Prentice Hall. ISBN: 978-0131867123
3. BĂDICU, G. (2023). Diagnostics of the audit activity in the Republic of Moldova. *Journal Ecoforum*, Volume 12, Issue 1(30): 848.
4. 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>
5. 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
6. HAERIDISTIA, N., FADJARENIE, A. (2019). The Effect of Independence, Professional Ethics & Auditor Experience on Audit Quality. *International Journal of scientific & Technology research* Volume 8, (2), 24-27
7. 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>
8. IACHIMOVSCI, A. (2015). Direcțiile prioritare în dezvoltarea auditului din Republica Moldova., pp. 215-218. Conferința Științifică Internațională „Contabilitatea, auditul și analiza economică între conformitate, schimbare și performanță”, Chișinău, ASEM. ISBN: 978-9975-75-750-8.
9. IAN, D. (2015). *Auditing Theory*. Taylor & Francis. 171 p. <https://doi.org/10.4324/9781315762395>

10. 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
11. 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>
12. KESIMLI, I. (2019). *External Auditing and Quality*. Book. Springer. ISBN 978-981-13-0526-9 (eBook). <https://doi.org/10.1007/978-981-13-0526-9>
13. MAUTZ, R.K., SHARAF, H.A. (1961). *The Philosophy of Auditing*. Florida: Sarasola, American Accounting Association. 299 p. ISBN: 0865390029.
14. 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.
15. 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>

LISTA PUBLICAȚIILOR ȘTIINȚIFICE ALE AUTORULUI LA TEMA TEZEI

2. Articole în reviste științifice

2.2. în reviste din străinătate recunoscute

1. ȘOIMU, S., BADICU, G., RENCHECI, D. *Requirements for Audit Firms Regarding the Prevention and Combating of Money Laundering*. În: OVIDIUS UNIVERSITY ANNALS ECONOMIC SCIENCES SERIES, Volume XXIII Issue 1, Section V: Finance and Accounting. 2023. p.p. 1094-1102. ISSN: 2393-3127. **0,89 c.a.** Categoria B+. *Indexat în:* ERIH PLUS, Index Copernicus, DOAJ, RePEc, EBSCO host, DRJI, ULRICHSWEB etc. Disponibil: <https://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/RO/ovidius-university-annals-economic-sciences-series-volume-xxiii-issue-1/>
2. ȘOIMU, S. MIHAILA, S. BĂDICU, G., *Audit professional competence requirements*. În: *European Journal of Accounting, Finance & Business*, Volume 10, Issue 1, February 2022, Suceava, România, p.p.126-134, ISSN 2344-102X, **0,78 c.a.** *Indexat în:* Research Papers in Economics-RePEc, Directory of Research Journals Indexing -DRJI, Open Academic Journals Index-OAJI, J-Gate, ERIH PLUS, Index Copernicus. DOI: 10.4316/EJAFB.2022.10117. Disponibil: <http://www.accounting-management.ro/index.php?pag=showcontent&issue=28&year=2022>
3. ȘOIMU, S., GRAUR, A. BĂDICU, G., *Relevance and role of communication between auditors and the audited entity in the audit mission*. În: *European Journal of Accounting, Finance & Business*, Volume 10, Issue 2/June 2022. Suceava, România, p.p. 96-101, ISSN 2344-102X, **0,60 c.a.** *Indexat în:* Research Papers in Economics-RePEc, Directory of Research Journals Indexing -DRJI, Open Academic Journals Index-OAJI, J-Gate, ERIH PLUS, Index Copernicus. DOI: 10.4316/EJAFB.2022.10212. Disponibil: <http://www.accounting-management.ro/index.php?pag=showcontent&issue=29&year=2022>
4. ȘOIMU, S., BĂDICU, G., SOCOLIUC, M., *Evolutionary-conceptual approach to the audit of financial statements: The Republic of Moldova and Romania case study*. În: *The USV Annals of Economics and Public Administration*, Vol 21, No 2(34), 2021. p.p. 155-164. On-line ISSN 2344-3847, **0,85 c.a.** *Indexat în:* Research Papers in Economics-RePEc, DOAJ, EBSCO host, ERIH PLUS, [Scientific Commons](#), [Public Knowledge Project \(PKP\)](#), [SCIRUS](#), [Socionet](#), [Intute-Social Sciences](#), [IndexCopernicus](#). Disponibil: <http://www.annals.seap.usv.ro/index.php/annals/issue/view/41/showToc>

2.3. în reviste din Registrul National al revistelor de profil, cu indicarea categoriei

5. ȘOIMU, S. *The impact of pandemic restrictions on maintaining loyalty to the principles of professional ethic in audit*. *Journal of Social Sciences*, Vol. V, no. 4, p. 148-162. ISSN: 2587-2490. **1,17 c.a.** DOI: [https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5\(4\).02](https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5(4).02). Categoria B+. *Indexat în:* [Index Copernicus](#), Central and Eastern European Online Library, [European Reference Index for the Humanities and Social Sciences \(ERIHPLUS\)](#), [Instrumentul Bibliometric Național \(IBN\)](#), [Zenodo](#), [IRTUM](#).
6. ȘOIMU, S., BĂDICU, G., *Impactul modificărilor în legislația contabilă asupra calității raportării financiare*. În: *Studia Universitatis Moldaviae*, nr. 7 (137), 2020, Chișinău, USM, pp. 155-164, ISSN 1857-2073, **1,07 c.a.** Categoria B. DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.4461107>.
7. ȘOIMU, S., BĂDICU, G., Cojocaru (BĂRBIERU), A-C., *Options for selecting and applying accounting policies in assessing financial position and performance*. În: *Economica*, nr. 4 (118), Chișinău, ASEM, 2021, p.p. 105-124, ISSN 1810-9136, **1,18 c.a.** Categoria B. *Indexat în:* Instrumentul Bibliometric Național, Directory of Open Access Journals, Index Copernicus, Electronic Journals Library, Open Academic Journals Index (OAJI), General Impact Factor, Global Impact Factor. DOI <https://doi.org/10.53486/econ.2021.118.105>

3.1. în lucrările conferințelor științifice internaționale (peste hotare)

8. ȘOIMU, S., BADICU, G., GROSU V., *The quality management system – a new approach to the continuous improvement of the quality of audit missions*. Proceedings of the 41th International Business Information Management Association Conference, IBIMA 2023, Vol. 2023 (2), article ID 4142623, ISSN: 2767-9640, 26-27 June 2023, Granada, Spain, p 1197-1206. **0,90 c.a.** 41st IBIMA International Conference on Computer Science was accepted at Springer CCIS Series (indexed in Scopus, EI Compendex, DBLP, SCImago, zbMATH, INSPEC,

Japanese Science and Technology Agency (JST), and Norwegian Register for Scientific Journals and Series). Check “List of CCIS Forthcoming proceedings 2023–2024“. Disponibil:

<https://ibima.org/university/academy-of-economic-studies-of-moldova-moldova/>

9. ȘOIMU, S., BADICU, G., GROSU V., MIHAILA, S., *Quality of audit services – factor of increase in the trust level of the targeted users in the financial statements*. Proceedings of the 40th International Business Information Management Association Conference, IBIMA 2022, ISBN: 979-8-9867719-0-8, ISSN: 2767-964, 23-24 November 2022, Seville, Spain, p. 63-72. **0,92 c.a.** Indexat în: Web of science, Scopus, ISI Proceedings, Clarivate Analytics, Australian Government, Norsk senter for skningdata, SJR, Engineering Village, CORE, USA Library of Congress, Australian Research Council, Science Citation Index, Federation of Finnish Learned Societies, Finland, etc. Disponibil: <https://ibima.org/university/academy-of-economic-studies-of-moldova-moldova/>
 10. ȘOIMU, S., BADICU, G. *Responsibilities of the audit firm regarding the projection, implementation and function of a quality management system*. Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції «Перспективи Розвитку Обліку, Аналізу та Аудиту в Контексті Євроінтеграції» 18 травня 2023 р. Одеса 2023. УДК 657; ББК 65.052.2; О17. p 177-179. Teze: **0,22 c.a.**
 11. ȘOIMU, S., COJOCARU, V., JIERI, N. *Audit of income and expenses*. Administracja i zarządzanie w funkcjonowaniu nowoczesnej gospodarki i społeczeństwa. Redakcja Ewelina Kiełek-Więclawska Jacek Stasiak. Skierniewice 2023. Polonia. Wydawnictwo Akademii Nauk Stosowanych Stefana Batorego. p. 260-270, ISBN 978-83-61467-21-2. **0,48 c.a.**
- 3.2. în lucrările conferințelor științifice internaționale (Republica Moldova)**
12. ȘOIMU, S., BĂDICU, G., *A study on the evolution of the audit in the RM in the context of economic regulations*. În: International Scientific Conference „30 years of economic reforms in the Republic of Moldova: economic progress via innovation and competitiveness”, September 24-25, 2021, vol. 3, Chisinau, ASEM, 2022, p.p. 122-133. ISBN 978-9975-155-66-3 (PDF), **0,95 c.a.** DOI: <https://doi.org/10.53486/9789975155663.14>
 13. ȘOIMU, S., GROSU, V. *Abordări privind tratamentul contabil aferent imobilizărilor deținute în vederea vânzării*. In: Conferința internațională științifică de contabilitate, ISCA 2020 = International scientific conference on accounting, ISCA 2020 [online]: *Culegere de articole științifice*, 9 Edition, April 2-3, 2020. Chișinău: ASEM, 2020, pp. 210-219. ISBN 978-9975-75-989-2. **0,92 c.a.** Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/Culegeri_conferinta_aprilie_2020F.pdf
 14. ȘOIMU, S. BĂDICU, G., SOCOLIUC M-I., *Relevanța calității politicilor contabile în misiunea de audit și impactul acestora asupra competitivității entităților*. În: Conferința Științifică Internațională Studentească „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. **1,06 c.a.** Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_12.03.20.pdf
 15. BĂDICU, G., ȘOIMU, S., *Exigențe privind auditul situațiilor financiare și credibilitatea informațiilor în actualul context global*. In: Conferința Științifică Internațională, Competitivitate și inovare în economia cunoașterii din 27-28 septembrie 2019, Chișinău, ASEM, pp. 574-582. ISBN 978-9975-75-968-7, **0,72 c.a.** Disponibil: https://ase.md/files/publicatii/epub/conf_09.19_teze.pdf
- 6. Brevete de invenție și alte obiecte de proprietate intelectuală (OPI)**
16. STRATAN A., ȘOIMU S., BĂDICU G., GROSU V, MIHAILA S. *Modelul coerent al auditului situațiilor financiare bazat pe calitate-performanță-durabilitate*, Adeverință privind înregistrarea obiectelor dreptului de autor și drepturilor conexe la opera științifică eliberat de Agenția de Stat pentru Proprietatea Intelectuală nr. 7365 din 20.12.2022. Disponibil: <http://www.db.agepi.md/opere/Details.aspx?id=77747676636125754361115&nr=77747677636125354361615>

ADNOTARE

la teza pentru obținerea gradului de doctor în științe economice
„Creșterea performanței auditului situațiilor financiare în contextul globalizării”
ȘOIMU Sergiu, Chișinău, 2024
Specialitatea: 522.02 - Contabilitate; audit; analiză economică

Structura tezei: adnotare, introducere, trei capitole, concluzii și recomandări, bibliografie (386), fiind expusă pe 136 de pagini de text de bază, 25 figuri, 4 grafice, 12 tabele și 60 de anexe. Rezultatele cercetării sunt publicate în 16 lucrări științifice.

Cuvinte-cheie: audit al situațiilor financiare, calitate în audit, model avansat de management al calității în audit, performanța auditului situațiilor financiare, raționament profesional.

Domeniul de studiu: audit.

Scopul și obiectivele lucrării este de a crea un model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității în audit, conform cerințelor ISA, ISQM 1 și ISQM 2, prin integrarea unor practici inovative menite să îmbunătățească semnificativ performanța auditului situațiilor financiare, răspunzând provocărilor și oportunităților globalizării, cu aplicabilitate în entitățile de audit din R. Moldova și România.

Noutatea și originalitatea științifică le constituie dezvoltarea unei perspective noi asupra evoluției auditului, furnizarea unor noi cadre conceptual-metodologice pentru definirea și standardizarea conceptelor fundamentale în auditul situațiilor financiare, aprofundarea și dezvoltarea noțiunilor de audit al situațiilor financiare, raționament profesional, performanța auditului situațiilor financiare; cadru avansat pentru analiza impactului complexității și particularităților serviciilor de audit asupra performanței; proiectarea unei structuri piramidale inovatoare a performanței în audit; crearea unui model conceptual integrat și coerent bazat pe calitate-performanță-sustenabilitate; proiectarea unui mecanism eficient pentru evaluarea rolului dilemelor etice și competențelor profesionale în implementarea eficientă a strategiilor de audit; proiectarea unui Balanced Scorecard modern pentru evaluarea performanței în audit; crearea unui cadru pentru evaluarea percepțiilor respondenților privind vulnerabilitățile și oportunitățile în implementarea sistemului de management al calității în audit, dezvoltarea unui model avansat pentru optimizarea și monitorizarea continuă a sistemului de management al calității în audit.

Problema științifică importantă soluționată în teză constă în dezvoltarea unui cadru de audit care integrează strategii, modele și practici pentru gestionarea eficienței și transparenței misiunilor de audit, prin utilizarea unui sistem de management al calității eficient și a indicatorilor financiari și nonfinanciari, în vederea optimizării performanței auditului situațiilor financiare. Cercetarea identifică lacunele existente în aplicarea politicilor și procedurilor de audit și evaluează impactul acestui cadru asupra conformității cu standardele profesionale și etice.

Semnificația teoretică și valoarea aplicativă constau în dezvoltarea unei perspective inovatoare asupra evoluției auditului situațiilor financiare, oferind un cadru conceptual-metodologic avansat pentru definirea și standardizarea conceptelor fundamentale, precum și pentru optimizarea performanței și managementului calității în audit. Această contribuție se reflectă în integrarea unor mecanisme eficiente de evaluare a performanței și eticii profesionale, oferind soluții moderne pentru provocările și complexitatea serviciilor de audit, conform cerințelor internaționale.

Implementarea rezultatelor științifice. Rezultatele științifice obținute pot fi implementate prin aplicarea modelelor dezvoltate, oferind soluții concrete pentru îmbunătățirea performanței auditului situațiilor financiare. Acestea contribuie la optimizarea proceselor decizionale, standardizarea conceptelor esențiale și adoptarea unor strategii eficiente de management al calității, conform cerințelor internaționale. Totodată, unele recomandări, elaborate în teză, au fost deja acceptate pentru implementare în practica de audit a unor entități autohtone. Rezultatele propuse pot fi integrate în formarea profesională și în dezvoltarea de bune practici pentru profesioniștii din domeniul auditului.

ANNOTATION

for the thesis to obtain a doctoral degree in economic sciences

"Enhancing the performance of financial statement auditing in the context of globalization"

ȘOIMU Sergiu, Chisinau, 2024

Specialization: 522.02 – Accounting; Audit; Economic Analysis

Thesis structure: This thesis includes an annotation, introduction, three chapters, conclusions and recommendations, bibliography (386), and is presented across 136 pages of main text, 25 figures, 4 graphs, 12 tables, and 60 appendices. The research findings are published in 16 scientific papers.

Keywords: financial statement audit, audit quality, advanced audit quality management model, financial statement audit performance, professional judgment.

Field of study: audit.

Objective and goals: The goal of this thesis is to develop an advanced model for optimizing and continuously monitoring the quality management system in audit, in accordance with ISA, ISQM 1, and ISQM 2 requirements, by integrating innovative practices aimed at significantly improving financial audit performance, addressing the challenges and opportunities presented by globalization, with applicability in audit entities from the Republic of Moldova and Romania.

Scientific Novelty and Originality: The thesis provides a new perspective on the evolution of auditing by offering new conceptual-methodological frameworks for defining and standardizing fundamental concepts in financial auditing. It includes: deepening and developing concepts related to financial audit, professional judgment, and financial statement audit performance, creating an advanced framework for analyzing the impact of complexity and audit service specifics on performance, designing an innovative pyramidal structure for audit performance, developing a coherent and integrated conceptual model based on quality-performance-sustainability, creating an efficient mechanism for evaluating the role of ethical dilemmas and professional competencies in the effective implementation of audit strategies, designing a modern Balanced Scorecard for performance evaluation in auditing, establishing a framework for assessing respondent perceptions of vulnerabilities and opportunities in the implementation of quality management systems in audit.

Important scientific problem addressed. The thesis addresses the development of an audit framework that integrates strategies, models, and practices for managing audit efficiency and transparency through an effective quality management system and both financial and non-financial indicators, aiming to optimize financial audit performance. The research identifies gaps in the application of audit policies and procedures and evaluates the impact of this framework on compliance with professional and ethical standards.

Theoretical significance and practical value. The theoretical significance and practical value lie in the development of an innovative perspective on the evolution of financial auditing, providing an advanced conceptual-methodological framework for defining and standardizing fundamental concepts as well as optimizing performance and quality management in audit. This contribution is reflected in integrating efficient performance and professional ethics evaluation mechanisms, offering modern solutions to the challenges and complexities of audit services in accordance with international requirements.

Implementation of scientific results. The scientific results obtained can be implemented through the application of developed models, providing concrete solutions for improving financial audit performance. These results contribute to optimizing decision-making processes, standardizing essential concepts, and adopting effective quality management strategies according to international requirements. Additionally, some recommendations from the thesis have already been accepted for implementation in the audit practice of local entities. The proposed results can also be integrated into professional training and the development of best practices for audit professionals.

АННОТАЦИЯ

диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук
«Повышение эффективности аудита финансовой отчетности в условиях глобализации»
ШОЙМУ Серджиу, Кишинев, 2024 г.

Специальность: 522.02 – Бухгалтерский учет; аудит; экономический анализ

Структура диссертации: аннотация, введение, три главы, выводы и рекомендации, библиография (386), изложенная на 136 страницах основного текста, 25 рисунков, 4 графика, 12 таблиц и 60 приложений. Результаты исследований опубликованы в 16 научных работах.

Ключевые слова: аудит финансовой отчетности, качество аудита, усовершенствованная модель управления качеством аудита, эффективность аудита финансовой отчетности, профессиональное суждение.

Область исследования: аудит.

Цель и задачи работы: создание усовершенствованной модели непрерывной оптимизации и мониторинга системы менеджмента качества аудита, согласно требованиям ISA, ISQM 1 и ISQM 2, путем интеграции инновационных практик, направленных на существенное повышение эффективности аудита финансовой отчетности, отвечающих вызовам и возможностям глобализации, применительно к аудиторским компаниям Республики Молдова и Румынии.

Научная новизна и оригинальность заключается в развитии новых подходов к эволюции аудита, обеспечении новых концептуально-методологических основ определения и стандартизации основополагающих концепций в аудите финансовой отчетности, углублении и развитии понятий аудита финансовой отчетности, профессиональное суждение, эффективность аудита финансовой отчетности; углубленная основа для анализа влияния сложности и особенностей аудиторских услуг на эффективность; разработка инновационной структуры пирамиды эффективности аудита; создание интегрированной и последовательной концептуальной модели, основанной на качестве-эффективности-устойчивости; разработка действенного механизма оценки роли этических дилемм и профессиональных навыков в продуктивной реализации стратегий аудита; разработка современной сбалансированной системы показателей для оценки эффективности аудита; создание основы для оценки восприятия респондентами уязвимостей и возможностей при внедрении системы управления качеством аудита, разработка усовершенствованной модели непрерывной оптимизации и мониторинга системы управления качеством аудита.

Важная научная проблема, решаемая в диссертации, заключается в разработке системы аудита, которая интегрирует стратегии, модели и практики управления эффективностью и прозрачностью аудиторских миссий за счет использования эффективной системы управления качеством, а также финансовых и нефинансовых показателей, в целях оптимизации результатов аудита финансовой отчетности. Исследование выявляет пробелы в применении политики и процедур аудита и оценивает влияние данной структуры на соблюдение профессиональных и этических стандартов.

Теоретическая значимость и прикладная ценность заключаются в разработке инновационного взгляда на эволюцию аудита финансовой отчетности, обеспечивающего передовую концептуально-методологическую основу для определения и стандартизации фундаментальных понятий, а также для оптимизации эффективности и управление качеством в аудите. Этот вклад находит свое отражение в интеграции действенных механизмов оценки эффективности и профессиональной этики, обеспечивая современные решения задач и сложности аудиторских услуг в соответствии с международными требованиями.

Внедрение научных результатов. Полученные научные результаты могут быть реализованы путем применения разработанных моделей, предлагая конкретные решения по повышению эффективности аудита финансовой отчетности. Они способствуют оптимизации процессов принятия решений, стандартизации основных концепций и принятию эффективных стратегий управления качеством в соответствии с международными требованиями. При этом некоторые рекомендации, разработанные в диссертации, уже приняты к внедрению в аудиторской практике некоторых отечественных компаний. Предлагаемые результаты могут быть интегрированы в профессиональную подготовку и развитие лучших практик для специалистов в области аудита.

ȘOIMU SERGIU

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

Specialitatea științifică : 522.02 – CONTABILITATE; AUDIT; ANALIZĂ ECONOMICĂ

Rezumatul tezei de doctor în științe economice

Aprobat spre tipar: 13.09.2024

Formatul hârtiei A4, Hârtie offset.

Tipar offset.

Tiraj 30 ex.

Coli de tipar.: 2,98

Serviciul Editorial-Poligrafic al Academiei de Studii Economice din Moldova
mun. Chișinău, MD-2005, str. Gr. Bănulescu-Bodoni, 61
tel.: 022 402 936