

[https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5\(4\).02](https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5(4).02)  
UDC 657.6:174



## THE IMPACT OF PANDEMIC RESTRICTIONS ON MAINTAINING LOYALTY TO THE PRINCIPLES OF PROFESSIONAL ETHIC IN AUDIT

Sergiu Șoimu \*, ORCID: 0000-0002-5484-6883

*Academy of Economic Studies of Moldova*

\*Corresponding author: Sergiu Șoimu, [sergiu.soimu@gmail.com](mailto:sergiu.soimu@gmail.com)

Received: 08. 25. 2022

Accepted: 10. 29. 2022

**Abstract.** Noticing the growing interest of the auditing profession in providing services to the users at the highest level of performance, it has appeared an increasingly stringent need for ethical standards, which purpose is to promote the ethics culture in the audit activity. The COVID-19 pandemic had a significant impact on all aspects of life, but also on the audit activity. This situation, required the auditors to review the audit process, and the resulting economic risks led to an increase in the auditor's attention to obtaining reasonable assurance as to the continuity of his client's business by providing sufficient adequate audit evidence. This is the reason why it is necessary that the auditor respect every time the ethical standards, decreasing in this way the audit risks and protect the image of audited entity. This scientific work seeks to investigate the impact of the COVID-19 pandemic on maintaining ethics in auditing. In this case, an online questionnaire covering the aspects of professional ethics was disseminated among the Moldovan auditors. The obtained answers show the fidelity of the auditors towards the principles of professional ethics in auditing and in unforeseen circumstances.

**Keywords:** *auditor, professional ethics, integrity, objectiveness, audit risk, COVID-19.*

**Rezumat.** Remarcându-se interesul crescând al profesiei de auditor de a furniza utilizatorilor servicii realizate la cel mai înalt grad de performanță, a apărut necesitatea din ce în ce mai stringentă a unor standarde de etică, cu scopul de a promova cultura eticii în cadrul activității de audit. Pandemia COVID-19 a produs un impact semnificativ asupra tuturor aspectelor vieții, dar și asupra modului de desfășurare a activității de audit. Contextul dat, a impus auditorii să revizuiască procesul de audit, iar riscurile economice rezultate au condus la creșterea atenției auditorului pentru obținerea unei asigurări rezonabile privind continuitatea activității clientului său, prin asigurarea cu suficiente probe adecvate de audit. Acesta este motivul pentru care este imperative necesar ca auditorul să respecte de fiecare dată cerințele etice, atenuând astfel riscul de audit și protejând imaginea entității auditate. Această lucrare încearcă să investigheze impactul pandemiei de COVID-19 asupra menținerii eticii în audit. În acest scop, a fost diseminat în rândul auditorilor din RM un chestionar online, care acoperă aspectele eticii profesionale. Răspunsurile obținute demonstrează fidelitatea față de principiile de etică profesională în audit și în circumstanțe neprevăzute.

**Cuvinte-cheie:** *auditor, etica profesională, integritate, obiectivitate, riscul de audit, COVID-19.*

## 1. Introducere

Actualmente, subiectul eticii în audit este din ce în ce mai dezbătut atât la nivel național, cât și la nivel global. Acest interes se datorează condițiilor economice și politice existente la nivel internațional, deoarece auditul reprezintă un domeniu în continuă schimbare, iar criza generată de COVID-19 a determinat multiplicarea sarcinilor auditului, evidențierea unor aspecte ce necesită îmbunătățire și, totodată, utilizarea raționamentului profesional în vederea atenuării riscurilor organizatorice și de executare a misiunilor de audit. Impactul global a dat naștere unei volatilități semnificative și unei incertitudini considerabile. În astfel de circumstanțe neprevăzute, auditorii trebuiau să se concentreze asupra potențialelor impacte ale acestei volatilități și incertitudini atunci când auditau situațiile financiare. Ce rol are etica în acest context?

Cercetarea noastră se îndreaptă asupra profesiei de audit, profesie care a trebuit să se adapteze și să dea dovadă de flexibilitate pentru a-și putea desfășura activitatea în noile condiții, menținând principiile de etică profesională. În opinia noastră, etica reprezintă soluția pentru diverse dileme ale profesiei de auditor. Acestea sunt abordate de către cercetătorii Cheffers și Pakaluk [1], menționând că auditorii situațiilor financiare protejează interesul public, sunt mandatați și remunerați de conducerea companiei de audit și nu de cei ale căror interese le reprezintă. Totodată, obiectivul profesiei este de a crea încredere, care necesită credibilitate, iar credibilitatea se bazează pe sinceritate și fidelitate. Prin urmare, auditorul este obligat de profesie să caute și să prezinte adevărul și să acționeze în interesul public. Pentru aceasta, este esențial să nu fie influențat de cupiditate, iar aceasta induce nevoia de etică [1, p. 35-38].

În literatura de specialitate, abordarea unui audit adecvat, de către utilizatorii externi este asociată cu „calitatea serviciilor de audit, credibilitatea, imaginea, reputația auditorilor, precum și cu etica acestora” [2]. Unul din parametrii necesari eticii profesionale poate fi și consolidarea scepticismului profesional. Astfel, prin adoptarea unei conduite etice, este asigurată o calitate ridicată în cadrul procesului de audit, bazată pe faptul că raționamentul profesional nu este alterat de primatul interesului propriu [3].

Pandemia a fost declarată oficial de către Organizația Mondială a Sănătății în 11 martie 2020, iar de atunci guvernele lumii instituie măsuri restrictive menite să limiteze și să combată răspândirea noului virus [4]. Pentru auditori, măsurile restrictive au impus modificări în ceea ce privește întâlnirile față în față, munca în echipă și desfășurarea misiunilor de audit asumate, fapt care a făcut mai dificilă planificarea activității de audit, în unele cazuri fiind necesară comunicarea cu clientul doar online. Această provocare a impulsionat adaptare și găsire de noi soluții, pe alte baze definitorii decât cele cunoscute și practicate înainte de pandemie. Altfel, contextul pandemic a obligat să ne distanțăm fizic, dar, în același timp, ne-a oferit oportunitatea activării prin digitalizare și inovare. Totodată, pandemia a forțat entitățile să elaboreze și să implementeze planuri de asigurare a continuității activității și planuri de protecție și prevenire a contaminării cu virusul COVID-19.

În aceste condiții, auditorii trebuie să acorde mai multă atenție la adaptarea procedurilor de audit, pentru a culege suficiente probe de audit adecvate pentru a susține opinia de audit, mai ales că riscul de audit a crescut. Chiar și așa, este imperios necesară respectarea standardelor de audit și de etică pentru a menține nivelul necesar de calitate al serviciilor de audit.

În acest context, auditorii au fost nevoiți să revizuiască procesul de audit al situațiilor financiare. Practica demonstrează că în vederea reducerii riscului de audit de a exprima o

opinie greșită s-a recurs la testarea detaliată a unor aspecte financiare și nefinanciare ce prezintă interes public în condiții de pandemie, și anume:

- estimarea riscurilor ce au rezultat din cauza pandemiei, dar și reevaluarea riscurilor testate anterior;
- identificarea impactului pandemiei asupra activității entității ca o problemă-cheie de audit;
- competența auditorului de a obține probe suficiente și adecvate înainte de a emite raportul de audit;
- examinarea altor informații decât cele de raportare obligatorie a clientului pentru a sesiza impactul măsurilor pandemice asupra activității entității.

Pandemia COVID-19 a dezechilibrat economiile statelor, tehnologiile, inteligența artificială. Unii autori sunt de părerea că deși pandemia poate să nu fi modificat neapărat strategiile de afaceri, însă a reafirmat importanța datelor, a inteligenței artificiale și a conectivității [5]. În domeniul auditului, tehnologia informațională și elementele de digitalizare au fost implementate pentru a ține pasul cu tendința de globalizare a afacerilor, în vederea eficientizării activității, detectării cu mai mare ușurință a fraudelor și creșterii calității serviciilor de audit [6]. Mai mult, pandemia a accelerat digitalizarea [7] și, implicit, nevoia de securizare a activității transpuse în mediul virtual. Astfel, în actualul context socio-economic, generat de pandemia COVID-19, încrederea stakeholderilor este primordială, auditorii fiind nevoiți a-și reconsidera practicile de muncă, respectiv a vedea în această criză o oportunitate de a explora soluții inovatoare [8-9]. Interesele stakeholderilor cer ca situațiile financiare prezentate să fie relevante și de încredere, de aceea auditorii oferă o opinie bazată pe independență, obiectivitate și competență. Aceste principii de etică garantează calitatea opiniei de audit.

Măsurile impuse de restricțiile pandemice au contribuit la modul în care activitatea de audit s-a desfășurat pe parcursul anilor 2020-2021. Telemunca a presupus mutarea tuturor sarcinilor de serviciu în mediul online, fapt care a avut atât avantaje, cât și dezavantaje, acest lucru rămânând la latitudinea auditorului în cauză. Din punct de vedere al distanțării sociale și al izolării, efectele au fost majoritar negative, întrucât atât interacțiunea interumană, cât și munca în echipă, factori-cheie în activitatea de audit, au fost substanțial diminuați.

Publicația IESBA, enumeră un șir de subiecte relevante pentru auditori, care ar putea să încalce principiile etice în contextul pandemiei: presiuni de a reduce onorariile, legate de neconformitatea cu reglementările, de conflicte de interese [10].

Problemele aferente provocărilor generate de COVID-19, sunt regăsite în lucrările de cercetare ale unor savanți, precum: *proceduri de audit în condiții pandemice* [11] (Grumeza, Iachimovschi, 2020), *telemunca în sfera auditului* [12] (Francane, Bunget, Dumitrescu și alții, 2021), *lucrurile la distanță și problema comunicării în auditul bancar* [13] (Rencheci, 2021), *evenimente ulterioare generate de COVID-19* [14] (Crucean, Hațegan, 2021), *documentarea strategiei de audit în condițiile pandemice* [15] (Iachimovschi, 2021), *auditul public în pandemie* [16-17] (Dionisijev, Bozinovska-Lazarevska, 2022); (Moldovan, 2021), *continuitatea activității evidențiate în raportul auditorilor* [18] (Hațegan, Imbrescu, 2021), *impactul pandemiei asupra etapelor și procedurilor de audit bancar* [19] (Al-Khasawneh, Reem Oqab Hussein, 2021) etc.

Raportând etica la criza provocată de pandemia COVID-19, auditorii trebuie să rămână concentrați pe interesul public și pe responsabilitățile lor etice, întrucât conformitatea cu principiile de etică profesională rămâne un aspect indispensabil și în condiții incerte, întrucât fiecare principiu are o însemnătate mai puternică în circumstanțele speciale de astăzi.

Menționăm că particularitățile auditului situațiilor financiare, inclusiv principiilor etice în condițiile pandemiei sunt mai puțin abordate în publicațiile de specialitate naționale. De aceea, scopul cercetării în cauză este de a revizui cerințele standardelor profesionale prin prisma situației apărute și de a atrage atenția auditorilor la momentele organizatorice și de exercitare a lucrărilor misiunii de audit în conformitate cu bunele practici internaționale.

Astfel, având în vedere percepția auditorilor din RM, scopul cercetării întreprinse vizează confirmarea sau infirmarea ipotezei „*menținerea fidelității față de principiile de etică profesională în audit în contextul pandemiei de COVID-19*”, iar obiectivele sale sunt analiza provocărilor în cursul perioadei de criză, prin diagnosticul datelor obținute în rezultatul chestionării, precum și propunerea unor măsuri de îmbunătățire a activității de audit în cadrul entităților pentru optimizarea funcționării acestora atât în pandemie, cât și în perioada post-pandemică. Prin analizarea aspectelor propuse vom reda imaginea actuală a eticii profesionale în audit, vom identifica aspectele ce necesită îmbunătățire, direcțiile de acțiune pentru realizarea acestora, pentru ca auditorii, stagiarii în activitate de audit și persoanele interesate să-și poată crea o opinie asupra realității eticii profesionale în audit.

Studiul propus este structurat în 5 secțiuni. Astfel, dacă prima secțiune, cea de față, subliniază aspectele preliminare ale demersului științific întreprins, cea de-a doua secțiune expune metodologia de cercetare. Următoarea secțiune prezintă o analiză și discuție asupra rezultatelor obținute. În final, cea de-a 4 secțiune menționează limitele cercetării, iar cea de-a 5 secțiune trasează concluziile finale ale studiului de caz.

## **2. Materiale și Metode**

Exercitarea profesiei de auditor a fost afectată de măsurile impuse pentru a limita răspândirea noului coronavirus, fiind puși în situația de a se adapta noului context generat de pandemia COVID-19 în vederea îndeplinirii misiunilor de audit asumate. Astfel, obiectivul acestui studiu este de a aduce argumente în favoarea necesității de etică în audit, inclusiv păstrarea acesteia în condițiile restricțiilor pandemice.

Conform metodologiei de cercetare abordate în această lucrare, prin natura sa, aceasta se înscrie în cercetarea comportamentală, care implică studierea comportamentului etic al auditorilor situațiilor financiare, respectiv a modului în care restricțiile pandemice influențează comportamentul etic al acestora în desfășurarea misiunilor de audit. Prin metoda de cercetare comportamentală am adus în corelație cercetarea fundamentală (a literaturii de specialitate) cu cercetarea aplicativă (unde s-a folosit metoda chestionarului), aspecte ce vor fi prezentate mai jos.

Așadar, în vederea realizării obiectivului invocat, ne-am propus să utilizăm metodologia științifică a cercetării pe bază de chestionar, utilizând ca formă de cercetare sondajul de opinie, prin care am dorit să surprindem în mod concret și real impactul cauzat de pandemia de COVID-19. În acest scop, a fost diseminat în rândul auditorilor din RM chestionarul, care acoperă aspectele eticii profesionale. Informațiile necesare realizării studiului au fost cuprinse în cadrul chestionarului format din 20 de întrebări închise, care oferă posibilitatea respondentului de a remarca măsurile de răspuns la riscurile generate de pandemia COVID-19, din perspectiva eticii. În vederea realizării efective a acestui studiu, a fost utilizat cu precădere serviciul Formulare Google, pus la dispoziție de platforma Google. Diseminarea chestionarului s-a realizat online, în luna mai 2022, printr-un e-mail în care s-a inclus descrierea studiului și link-ul către chestionar. Consemnăm că a fost înregistrată o rată foarte mică de răspuns în luna iunie, de aceea a fost expedit un mesaj de reamintire aceluiași

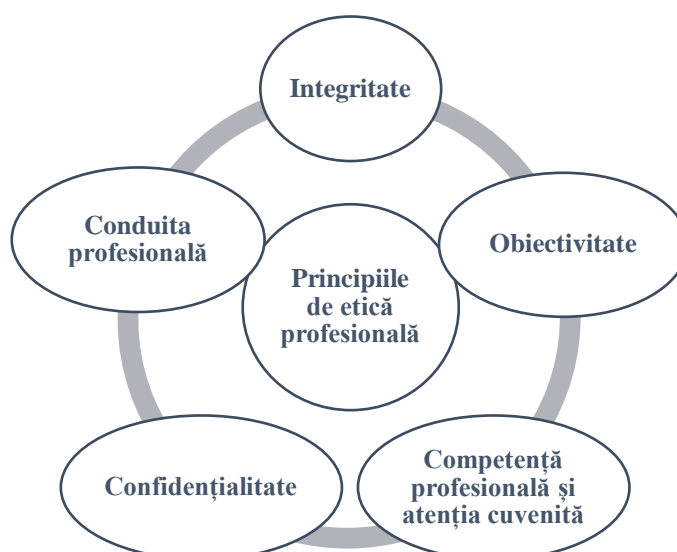
grup de persoane. În acest sens, a fost analizat un eșantion de 60 de răspunsuri, din care 73,3% (44) din respondenți sunt auditori certificați și 26,7% (16) stagiați în activitatea de audit.

### 3. Rezultate și Discuții

Importanța semnificativ crescândă acordată eticii în cadrul profesiei de audit se datorează scandalurilor financiare foarte mediatizate care au influențat negativ percepția publicului privind auditorii. Drept urmare, au fost scoase la lumină probleme de etică care au avut consecințe nedorite în privința încrederii publicului pentru că odată cu suspiciunea de compromitere a eticii însăși utilitatea auditului a fost pusă sub semnul întrebării. Incontestabil, încrederea este acordată, în cazul auditului, de către utilizatorii externi ai raportului de audit. Această încredere reflectă eficiența și utilitatea procesului de audit, fiind bazată în primul rând pe standarde etice, respectiv pe valori etice asumate de către profesie. Importanța acordată valorilor etice aplicate printr-o conduită etică trebuie căutată în dezideratul dezvoltării conștiinței etice a auditorilor, în așa fel încât auditul să răspundă în mod adecvat așteptărilor publicului.

În acest context, au fost elaborate succesiv variante, mereu perfecționate, de coduri de etică, al căror scop este promovarea culturii etice în cadrul profesiei de audit. Cel mai recent este „Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența)” elaborat de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili (International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)), ultima variantă fiind cu mai multe completări și revizuirii substanțiale în 2018 [20].

Analiza critică a reglementărilor în audit a permis identificarea a cinci principii fundamentale [20, secțiunea 110-115, p. 18-23] de etică profesională în practicarea profesiei de auditor, fapt ce trebuie să-l încurajeze pe auditor și să-l impună să se comporte adecvat în prestarea serviciilor de audit de înaltă calitate. În acest sens, pot fi remarcate următoarele principii fundamentale ce stau la baza codului de conduită etică, expuse schematic în Figura 1.



**Figura 1.** Principiile de etică profesională prin prisma prevederilor legislației.

*Sursa: elaborat de autor în baza generalizării informațiilor [21, art. 20 (1)], [20, 110.1 A1, p. 18].*

**Integritate:** Conceptul de integritate *integritas*, este un concept de origine latină ce înglobează standarde înalte de morală, onestitate și de relevare a adevărului, care cumulate

denotă virtutea celui care exercită. Auditorul trebuie să fie corect, onest și incoruptibil, integritatea fiind suportul încrederii și credibilității acordate raționamentului de audit. Raționamentul profesional este esențial pentru efectuarea unui audit adecvat. Acest lucru se datorează faptului că interpretarea cerințelor etice relevante și a ISA-urilor și luarea deciziilor necesare pe parcursul auditului în cunoștință de cauză nu se pot realiza fără aplicarea cunoștințelor relevante și experienței cu privire la fapte și circumstanțe [22, ISA 200, A25, p. 95]. Onestitatea implică nu doar integritatea, dar și desfășurarea corectă a afacerilor și sinceritatea. Principiul integrității impune auditorul să respecte următoarele reguli de conduită:

- a) realizarea activității cu onestitate, conștiinciozitate și rigurozitate;
- b) respectarea legislației și exercitarea obligațiilor de serviciu în conformitate cu cerințele funcției;
- c) evitarea implicării în activități ilegale sau fapte, ce discreditează auditorul sau se răsfrâng negativ asupra entității de audit.

**Obiectivitate:** Auditorul nu trebuie să permită ca, confuziile, conflictele de interese sau influențele nejustificate să primeze înaintea judecății profesionale [20, 110.1 A1, p. 18]. Astfel, va asigura cel mai înalt nivel de obiectivitate profesională la colectarea, evaluarea și comunicarea informației despre procesul auditat. Totodată, va evalua imparțial împrejurările relevante ale misiunii de audit și nu va fi influențat în formularea constatărilor și recomandărilor. Obiectivitatea necesită ca auditorul să fie corect, onest din punct de vedere intelectual și neimplicat în conflicte de interese. Principiul obiectivității impune auditorul să respecte următoarele aspecte [23, p. 108-109]:

- a) manifestarea obiectivității în tratarea aspectelor/problemelor aflate în analiză;
- b) evitarea implicării în activități sau relații, care afectează obiectivitatea;
- c) neacceptarea cadourilor și serviciilor în exercitarea atribuțiilor de serviciu, cu excepția semnelor de atenție simbolice, conform normelor de politețe și ospitalitate prevăzute de legislație;
- d) dezvăluirea faptelor, acțiunilor care ar putea denatura raportarea rezultatelor misiunii de audit.

**Competență profesională și atenția cuvenită:** Auditorul are permanent datoria de a-și menține cunoștințele profesionale și abilitățile la nivelul necesar pentru a se asigura angajatorul sau clientul că primește servicii competente din punct de vedere profesional, bazate pe dezvoltarea, legislația și tehnica cea mai actuală [20, R113.1, p. 20]. Principiul competenței impune auditorul să respecte următoarele reguli de conduită:

- a) obținerea consultanței din partea specialiștilor în domeniu, în cazul în care auditorul nu dispune de aptitudini profesionale necesare pentru a realiza misiunea de audit;
- b) efectuarea misiunilor de audit în conformitate cu cadrul legislativ și normativ în vigoare;
- c) îmbunătățirea continuă a competenței profesionale, eficienței și calității activității de audit.

Ținem să menționăm că competența profesională poate obținută în două etape distincte:

1. **Atingerea competenței profesionale** [20, R113.1 A1, p. 20] are loc, în primul rând, în baza unui nivel înalt al studiilor generale, urmate de studii de specialitate, instruirii și testărilor susținute la disciplinele profesionale corespunzătoare, precum și, indiferent de faptul dacă este prevăzut sau nu, acumulării experienței profesionale într-o anumită perioadă. Această succesiune trebuie să servească ca model de dezvoltare profesională a auditorului. Totodată, menționăm că „nu poate exista profesionalism adevărat fără atenție la etică” [24].

2. **Menținerea competenței profesionale** [20, R113.1 A2, p. 20] impune o cunoaștere permanentă a noilor elaborări profesionale în domeniul contabilității și auditului, inclusiv a standardelor și regulamentelor de contabilitate și audit naționale și internaționale, precum și cerințelor actelor legislative și normative. Totodată, auditorii trebuie să implementeze programe orientate spre

asigurarea controlului performanței serviciilor profesionale prestate, în conformitate cu cerințele standardelor profesionale tehnice.

În acest context, la nivel internațional există Consiliul pentru Standarde Internaționale de Educație în domeniul Contabilității (The International Accounting Education Standards Board – IAESB), organism de reglementare, care servește interesului public prin emiterea de norme în sfera educației profesionale contabile. Ele descriu competențele tehnice, abilitățile profesionale, valorile, aspectele etice și atitudinile necesare în domeniul auditului.

Standardele Internaționale de Educație [25] (IESs – International Education Standards) emise de IAESB pleacă de la definirea exigențelor educaționale privind accesul la programele de educație profesională contabilă (IES 1), descriu apoi competențele tehnice (IES 2), abilitățile profesionale (IES 3), valorile profesionale, etice și atitudinile profesionale (IES 4), respectiv experiența practică (IES 5) necesară a fi dobândită în cadrul unui program inițial de dezvoltare profesională. IES 6 stabilește modalitățile de evaluare a competenței profesionale, iar IES 7 prezintă conținutul dezvoltării profesionale continue. IES 8 are o adresabilitate specifică, în sensul că tratează aspecte care vizează competența profesională pentru partenerii de misiune responsabili pentru auditul situațiilor financiare. Informația generalizată ne permite să constatăm că primele șase standarde se referă la dobândirea competenței profesionale, prin programul de DPI, în timp ce următoarele standarde se referă la dezvoltarea și menținerea acesteia, prin programul de DPC. Ultimul standard (IES 8) vizează exclusiv competența partenerului de misiune responsabil de auditul situațiilor financiare, ceea ce semnifică că nivelul înalt de pregătire profesională al auditorului este dedus, dar el trebuie menținut și dezvoltat [25].

**Confidențialitate.** Auditorul trebuie să respecte confidențialitatea și secretul profesional privind informațiile referitoare la activitatea entității auditate, obținute în timpul exercitării auditului. Această obligație rămâne în vigoare și după încetarea contractului de audit. Totodată, auditorul trebuie să asigure respectarea confidențialității și a secretului profesional și din partea personalului care își desfășoară activitatea sub controlul său, precum și din partea persoanelor care oferă consultanță și asistență [21, art. 22]. În acest context, auditorul nu dezvăluie informațiile obținute în exercitarea atribuțiilor de serviciu, cu excepția cazurilor care reprezintă o obligație profesională sau legală. Confidențialitatea implică nu numai nedivulgarea informației, dar cere de asemenea, ca auditorii care obțin informații în timpul derulării serviciilor profesionale să nu utilizeze și nici să nu creeze impresia utilizării acestor informații în scopuri personale sau în interesul unei terțe părți. Principiul confidențialității impune auditorul să respecte următoarele reguli de conduită [23, p. 110]:

- a) *să fie prudent în utilizarea și protecția informației obținute în cadrul activității de audit;*
- b) *să nu utilizeze informația obținută în cadrul activității de audit în interese personale sau în oricare alt mod, care ar contraveni legislației în vigoare și/sau ar prejudicia obiectivele entității audiate.*

**Conduita profesională.** Auditorul trebuie să se conformeze regulamentelor și legilor și trebuie să evite orice acțiune care să discrediteze această profesie. Astfel, auditorul trebuie să fie recunoscut de clienți, patroni și alte părți interesate ca fiind profesioniști în domeniul auditului. Un profesionist contabil nu trebuie să se angajeze cu bună știință într-o afacere, ocupație sau activitate care i-ar putea afecta integritatea, obiectivitatea sau buna reputație a profesiei și care, prin urmare, ar fi incompatibilă cu principiile fundamentale [20, R115.1, p. 22].

În intenția de a aprecia profesia de auditor, este nevoie de conștientizat permanent că valorile morale sunt cele care permit auditorului să reziste presiunilor și să rezolve acele sarcini ce implică aspecte conflictuale fără ca acestea să afecteze negativ deciziile

lor profesionale. În acest context, menționăm că calitatea serviciilor de audit ca factor esențial în procesul de audit, depinde, în mod direct, de competența auditorului și de respectarea de către acesta a principiilor etice profesionale. Prin natura activității pe care o desfășoară, auditorii sunt cei care trebuie să garanteze respectarea legii în sine, dar și a spiritului acesteia. În urma cercetării noastre, am constatat că noua abordare a Codului Etic cauzată de măsurile impuse de pandemia de COVID-19 a avut un efect mixt asupra persoanelor avizate din domeniul auditului. Centralizarea rezultatelor într-o primă fază ne-a conturat profilul respondenților. Pentru a vizualiza rezultatele statistice menționate, vom atașa un tabel ce rezumă răspunsurile primite și interpretate.

Tabelul 1

**Interpretarea primelor 4 întrebări din chestionar**

Item	Caracteristica	Număr	Procent	Profilul respondenților
Sexul	Masculin	20	33,3	Femei
	Feminin	40	66,7	
Ultima școală absolvită	Licența	28	46,7	Licența
	Masterat	26	43,3	
	Doctorat	6	10,0	
Dimensiunea entității de audit angajatoare	Micro (0-10)	24	40,0	Mică
	Mică (11-50)	36	60,0	
	Mijlocie (51-250)	0	0	
	Mare (>250)	0	0	
Ocupația în cadrul entității de audit	Auditor certificat	44	73,3	Auditor certificat
	Stagiar în activitatea de audit	16	36,7	

Sursa: elaborat de autor în baza chestionarului.

Datele din tabel afirmă profilul respondenților. Din cei 60 de respondenți incluși în eșantionul nostru, marea majoritate - 40 de persoane (66,6%), sunt femei, iar 20 (33,3%) sunt bărbați. La nivelul ultimei școli absolvite, respondenții au absolvit licența - 28 persoane (46,7%), 26 persoane (43,3%) - masteratul și 6 (10,0%) respondenți - doctoratul. Majoritatea respondenților care au completat chestionarul sunt angajați într-o entitate mică - 36 persoane, urmași de 24 persoane angajate într-o entitate micro. Persoanele chestionate activează în cadrul entităților de audit în calitate de auditor certificat (44 respondenți) și stagiar în activitatea de audit (16 respondenți).

În urma analizei efectuate am constatat că 14 (23,3%) respondenți au activat din oficiu în timpul restricțiilor, 4 respondenți (6,7%) de acasă și 42 de respondenți au activat mixt (70%). Cei care au activat de acasă și în format mixt, au fost întrebați dacă entitatea de audit le-a pus la dispoziție gratuit: tehnică (laptop, calculator, imprimantă, obiecte, accesorii de birou, alte lucruri) soft-uri speciale de lucru, programe, cursuri gratuite de perfecționare și instruire. Astfel, 32 (69,56%) de respondenți au afirmat că le-au fost acordate toate cele enumerate, 12 (26,08%) respondenți nu au avut nevoie, iar 2 (4,35%) respondenți au infirmat asigurarea cu cele enumerate.

În tabelul 2 prezentăm rezultatele obținute privind impactul restricțiilor pandemice asupra desfășurării misiunilor de audit în general, inclusiv asupra respectării principiilor de etică profesională.



Tabelul 2

## Interpretarea răspunsurilor la întrebările din chestionar

Item	Caracteristica	Număr	Procent	Opțiunea semnificativă
Considerați că restricțiile pandemice au generat perturbări semnificative în activitatea de audit?	Da	18	30,0	Parțial
	Nu	8	13,3	
	Parțial	34	56,7	
Sunteți de acord că în condițiile restricțiilor pandemice, relațiile interumane au avut de suferit?	Da <sup>1</sup>	54	90,0	Da
	Nu <sup>2</sup>	6	10,0	
V-ați confruntat cu necesitatea modificării componenței echipei de audit din cauza îmbolnăvirii de COVID-19 a anumitor parteneri de misiune ?	Da	14	23,3	Nu
	Nu	46	76,7	
Sunteți de acord că restricțiile pandemice au influențat respectarea principiilor integrității și conduitei profesionale ( <i>onest, conștiincios, riguros, respectă legislației etc.</i> )?	Da	2	3,3	Nu
	Nu	58	96,7	
Considerați că restricțiile pandemice au influențat respectarea principiului obiectivității de către auditor ( <i>corect, neimplicat în conflicte de interese etc.</i> )?	Da	0	0,0	Nu
	Nu	60	100,0	
Sunteți de acord că restricțiile pandemice au favorizat dezvoltarea auditorilor pe plan profesional ( <i>participare online</i> )?	Da	48	80	Da
	Nu	12	20	
În ce măsură sunteți de acord cu următoarea afirmație: „Accesul la dezvoltarea profesională a devenit mai rapid?”	Dezacord total	0	0,0	Acord parțial
	Dezacord	0	0,0	
	parțial	16	26,7	
	Neutru	18	30,0	
	Acord parțial	26	43,3	
Considerați că restricțiile pandemice au influențat obținerea probelor de audit suficiente și adecvate?	Da	22	36,7	Da
	Nu	8	13,3	Parțial
	Parțial	30	50,0	

Sursa: elaborat de autor în baza chestionarului.

<sup>1</sup> deoarece s-a redus contactul dintre persoane

<sup>2</sup> relațiile interumane s-au menținut și în mediul online

După cum se poate observa din răspunsurile obținute, majoritatea respondenților chestionați apreciază impactul restricțiilor pandemice asupra desfășurării misiunilor de audit parțial (56,7%). Rămânând pe aceeași notă a desfășurării activităților de audit, 90% dintre persoanele chestionate sunt de părere că în condițiile restricțiilor pandemice a avut ca prim efect deteriorarea relațiilor interumane și reducerea contactului dintre angajați, respectiv clienți. Restul de 10% nu au fost influențați de restricțiile pandemice, reușind să mențină aceleași relații și în mediul online. Iar 76,7% din respondenți au confirmat că nu a fost necesar de a modifica componența echipei de audit din cauza îmbolnăvirii de COVID-19 a anumitor parteneri de misiune.

Analizând datele din tabelul 2, observăm că respondenții demonstrează fidelitatea față de principiile de etică profesională în audit în condițiile restricțiilor pandemice, deoarece respectarea principiilor integrității și conduitei profesionale de către auditor este în proporție de 96,7%, iar principiului obiectivității de 100%. Din perspectiva cadrului profesional impus de profesia de audit, 80,0% dintre respondenții au văzut, în contextul desfășurării activităților online, o oportunitate cu privire la menținerea și dezvoltarea lor din punct de vedere profesional, deoarece accesul la informații/cursuri/treninguri a fost comod. Cu toate acestea, există însă și un număr de respondenți, 12 (20,0%), care consideră că activitățile online n-au favorizat dezvoltarea lor pe plan profesional. Având în vedere dezvoltarea profesională, 44 respondenți au văzut accesul mai rapid la informații ca pe o oportunitate, întrucât și-au exprimat acordul, parțial și total. Restul 16 respondenți, s-au situat într-o poziție neutră.

Pandemia de COVID-19 a pus la încercare modul în care auditorii obțin probe de audit. Din analiza informațiilor prezentate în tabelul 2 a rezultat că pentru majoritatea auditorilor (36,7%&50,0%) restricțiile pandemice au influențat integral și parțial obținerea probelor de audit suficiente și adecvate. Acest fapt se caracterizează prin necesitatea participării auditorului la inventariere, identificării și evaluării riscurilor de funcționare a controalelor interne, care asigură autenticitatea informației aplicate la raportarea financiară, probleme legate de asigurarea accesului la informații, auditorii fiind restricționați în contactul direct întrucât unii angajați ai entității auditate activează de la domiciliu și această creează unele dificultăți, cum ar fi prezentarea documentației solicitată de auditor.

În condițiile de incertitudine bruscă, auditorii trebuie să fie pregătiți să reevalueze nivelul amenințărilor și să revizuiască acțiunile pe care le întreprind pentru a menține respectarea principiilor etice, calitatea serviciilor de audit, responsabilitatea și încrederea utilizatorilor.

În tabelul 3 prezentăm rezultatele obținute privind impactul restricțiilor pandemice asupra responsabilității auditorului, credibilității serviciilor prestate, siguranța confidențialității și opinia de audit.

În contextul restricțiilor pandemice, 24 dintre respondenți au fost total de acord cu ideea conform căreia responsabilitatea auditorilor a crescut, 22 respondenți au fost parțial de acord, 12 respondenți au oferit un răspuns neutru, iar restul de 2 și-au manifestat dezacordul parțial privind afirmația menționată.

Referitor la credibilitatea serviciilor prestate, rezultatele diferă, și doar 4 respondenți au fost parțial dezacord cu ideea menționată, 18 respondenți, au negat afirmația, 14 au oferit un răspuns neutru, iar cei mai mulți, 24 au oferit acord parțial. Privind opinia auditorilor, rezultatele sunt împărțite: 20 respondenți au afirmat că aceasta a devenit mai ușor influențabilă în contextul pandemic, 6 respondenți au avut o părere neutră, iar restul de 6, respectiv 28 respondenți sunt de părere că opinia auditorilor nu a avut de suferit.

Tabelul 3

## Interpretarea răspunsurilor la întrebările din chestionar

Item	Caracteristica	Număr	Procent	Opțiunea semnificativă
În ce măsură sunteți de acord cu următoarea afirmație: „În contextul restricțiilor pandemice, însemnătatea responsabilității auditorului a crescut?”	Dezacord total	0	0,0	Acord total
	Dezacord parțial	2	3,3	
	Neutru	12	20,0	
	Acord parțial	22	36,7	
	Acord total <sup>3</sup>	24	40,0	
În ce măsură sunteți de acord cu următoarea afirmație: „Credibilitatea serviciilor prestate de audit în condițiile pandemice este pusă la îndoială?”	Dezacord total	18	30,0	Acord parțial
	Dezacord parțial	4	6,7	
	Neutru	14	23,3	
	Acord parțial	24	40,0	
	Acord total	0	0,0	
În ce măsură sunteți de acord cu următoarea afirmație: „Opinia auditorului a devenit mai ușor influențată?”	Dezacord total	28	46,7	Dezacord total
	Dezacord parțial	6	10,0	
	Neutru	6	10,0	
	Acord parțial	20	33,3	
	Acord total	0	0,0	
În ce măsură sunteți de acord cu următoarea afirmație: „A scăzut siguranța privind confidențialitatea informațiilor?”	Dezacord total	14	23,3	Acord parțial
	Dezacord parțial	10	16,7	
	Neutru	12	20,0	
	Acord parțial	24	40,0	
	Acord total	0	0,0	
Sunteți de părerea că, în contextul restricțiilor pandemice, riscul de fraudă și de eroare a crescut?	Da	46	76,7	Da
	Nu	14	23,3	
Considerați că restricțiilor pandemice au favorizat apariția mai multor conflicte de interese decât în mod normal?	Dezacord total	8	13,3	Acord parțial
	Dezacord parțial	6	10,0	
	Neutru	18	30,0	
	Acord parțial	28	46,7	
	Acord total	0	0,0	

Sursa: elaborat de autor în baza chestionarului.

În ceea ce privește siguranța datelor confidențiale, cei mai mulți respondenți, 24, au considerat că a scăzut gradul de siguranță al informațiilor cu caracter confidențial, 12 s-au situat într-o poziție neutră, iar restul de 10, respectiv 14, au fost parțial sau total dezacord cu afirmația menționată. În ceea ce privește exprimarea acordului sau dezacordului, există o

<sup>3</sup> deoarece a crescut volumul procedurilor de audit efectuate

egalitate între răspunsurile pro (40,0%) și cele contra (40,0%), ceea ce semnifică faptul că părerile respondenților s-au împărțit.

Din punctul de vedere al riscurilor privind denaturările semnificative în audit, respectiv fraudă sau eroare, 76,7% din eșantion a fost de acord cu ideea conform căreia pandemia de COVID-19 a favorizat creșterea acestor denaturări, iar 23,3% nu sunt de acord cu această idee. Creșterea riscului de fraudă sau eroare ar fi putut fi determinată de alți factori interni sau externi.

Apariția conflictelor de interese este inevitabilă în domeniul auditului, îndeosebi într-un context, precum pandemia de COVID-19. În acest sens, am analizat din punct de vedere comparativ riscul de apariție al unui conflict de interese, făcând trimitere la realitatea economică anterioară pandemiei. Astfel, 18 (30%) răspunsuri, se află pe o poziție neutră, datorită incertitudinii determinării apariției unui conflict de interese în contextul actual. În ceea ce privește exprimarea dezacordului, există practic o egalitate între răspunsurile parțiale (10%) și cele totale (13,3%), ceea ce semnifică faptul că 14 respondenți nu consideră că pandemia contribuie la creșterea conflictelor de interese. Pe de altă parte, 28 (46,7%) răspunsuri au fost parțial pozitive în ceea ce privește sporirea numărului de conflicte de interese.

În intenția confirmării sau infirmării ipotezei „menținerea fidelității față de principiile de etică profesională în audit în contextul pandemiei de COVID-19”, am generalizat rezultatele printr-o corelare a principiilor de etică profesională cu cele mai semnificative răspunsuri ale respondenților.

În tabelul 4 prezentăm rezultatele obținute privind impactul restricțiilor pandemice asupra menținerii fidelității față de principiile de etică profesională în audit.

Tabelul 4

**Corelarea principiilor de etică profesională cu cele mai semnificative răspunsuri ale respondenților**

Principiile de etică	Item	Răspunsul	Procent	
Integritate Conduită profesională	Restricțiile pandemice au influențat respectarea principiilor integrității și conduitei profesionale de către auditor?	Nu	96,7	
Obiectivitate	Restricțiile pandemice au influențat respectarea principiului obiectivității de către auditor?	Nu	100,0	
Competența profesională și atenția cuvenită	Restricțiile pandemice au favorizat dezvoltarea auditorilor pe plan profesional?	Da	80,0	
		Accesul la dezvoltarea profesională a devenit mai rapid?	Acord parțial	30,0 43,3
		În contextul restricțiilor pandemice, însemnătatea responsabilității auditorului a crescut?	Acord total	36,7
			Acord parțial Acord total	40,0

<i>Continuare Tabelul 4</i>						
Confidențialitate	A	scăzut	siguranța	privind	Dezacord total	23,3
			confidențialitatea	informațiilor?	Dezacord parțial	16,7
Total					Media	78,35

*Sursa: elaborat de autor.*

Studiul efectuat relevă importanța acordată menținerii principiilor de etică profesională în audit. Astfel, putem valida ipoteza că *fidelitatea față de principiile de etică profesională în audit s-a menținut în contextul pandemiei de COVID-19 în proporție de 78%*. Respectarea cerințelor Codului de etică este esențială în activitatea de audit, atenuând în acest mod riscurile percepute de echipa de audit și prevenirea întâmpinării de probleme, pierderii credibilității și riscului de imagine, precum și nivelului calității serviciilor de audit. Susținem abordarea precum că calitatea unui audit este determinată în mod direct de respectarea eticii în activitatea de audit. În acest context, Velayutham argumentează că normele etice au în vedere calitatea, ca rezultat al aplicării eticii. De fapt, calitatea conține o dimensiune etică fundamentală [26, p. 484].

#### **4. Limitele Cercetării**

Limitările studiului constau în aplicarea sondajului doar în RM și rezultatul dinamicii actuale a domeniului studiat, care este în permanentă schimbare și este condiționat de direcțiile de dezvoltare a reglementărilor naționale și internaționale. Pe baza răspunsurilor pe care le-am primit am putut observa impresia auditorilor în perioada pandemiei COVID-19. Suntem de părere că dacă cercetarea s-ar desfășura pentru un eșantion mai mare, rezultatele ar fi diferite. Lipsa unor cercetări similare disponibile publicului larg în Republica Moldova ne-a împiedicat să comparăm rezultatele noastre pentru a izola asemănările și diferențele rezultate din efectele pandemiei asupra menținerii fidelității față de principiile de etică profesională în audit. Totodată subiectivismul auditorilor ca respondenți ai chestionarului aplicat, poate genera unele rezerve în ceea ce privește finalitatea obținută. Toate aceste limitări pot fi considerate ca factori de motivare a unor studii viitoare care să îmbunătățească și să dezvolte cercetarea noastră. Astfel, direcțiile viitoare de cercetare se pot concretiza în extinderea numărului de respondenți atât la nivel național, cât și internațional, precum și analiza viitoare privind gradul în care efectele estimate ale pandemiei au influențat activitatea de audit.

#### **5. Concluzii**

În mod evident, un comportament etic este esențial în cadrul auditului în vederea susținerii reputației și credibilității auditorilor. Faptul că un auditor ține cont de standardele de audit și de un cod etic demonstrează interpretarea regulilor printr-un raționament etic, care asigură adoptarea unei conduite etice, efectul principal fiind crearea unui capital de încredere în procesul de audit. Astfel, aplicarea principiilor de etică contribuie la percepția că auditorii răspund așteptărilor societății, efectul imediat fiind că statutul acestora este consolidat.

Prin intermediul acestei lucrări au fost prezentate aspectele teoretice și practice referitoare la impactul restricțiilor pandemice asupra menținerii fidelității față de principiile de etică profesională în audit. Criza produsă de pandemia COVID-19 ne-a obligat să ne

adaptăm noului context în care trebuie să trăim și să ne desfășurăm activitatea, provocându-ne să căutăm soluții, să dăm dovadă de flexibilitate și să încercăm să fim eficienți și creativi într-o perioadă marcată de incertitudine și nesiguranță.

În urma efectuării cercetării, nu există un răspuns integru (100%), ceea ce face dificilă generarea unei opinii finale referitoare la impactul pandemiei de COVID-19 asupra eticii în cadrul profesiei de audit. Analizând situația sondajului de opinie, am constatat faptul că, în proporție de 78%, răspunsurile oferite confirmă că restricțiile pandemice n-au influențat respectarea principiilor de etică profesională de către auditori. Totodată, există și răspunsuri negative, într-o mică măsură, ceea ce denotă faptul că nu putem trage o concluzie general valabilă. Cu toate acestea, analizând în ansamblu răspunsurile primite, este evident faptul că pandemia de COVID-19 a avut atât efecte pozitive, cât și negative asupra eticii în cadrul profesiei de audit.

În final, consemnăm că etica conferă celor care o practică, dar și beneficiarilor un comportament etic onest și demnitate, iar auditorii au depășit cu succes provocările pandemice și au învățat deja lecția că există întotdeauna posibilitatea unui eveniment neașteptat. Indiscutabil, respectarea normelor de etică conferă și o bună credibilitate și reputație pe fondul încrederii în abilitatea profesiei de a răspunde în mod calitativ la așteptările publicului.

**Conflicte de interes.** Autorul nu declară niciun conflict de interese.

#### Referințe

1. Cheffers, M.; Pakaluk, M. *Understanding Accounting Ethics*. Allen David Pres, 2007. 271 p. ISBN: 0976528029.
2. Pandit, G.M. Clients' perceptions of their incumbent auditors and their loyalty to the audit firms: an empirical study. *Mid-Atlantic Journal of Business* 1999, 35 (4), pp. 171-88.
3. Ardelean, A. Percepții asupra calității în audit fundamentate pe conduita etică a auditorilor. *Audit financiar* 2015, 3(123), pp. 3-15.
4. World Health Organization. Considerations for public health and social measures in the workplace in the context of COVID-19. WHO, May, 1-7, 2020. Disponibil la: [https://www.who.int/publications/i/item/WHO-2019-nCoV-Adjusting\\_PH\\_measures-Workplaces-2020.1](https://www.who.int/publications/i/item/WHO-2019-nCoV-Adjusting_PH_measures-Workplaces-2020.1) (accessed on 10.07.2022).
5. Harvey Nash/KPMG CIO Survey. Everything changed. Or did it?, 2020. Disponibil la: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/09/harvey-nash-kpmg-cio-survey-2020-everything-changed-or-did-it.html> (accessed on 10.07.2022).
6. Oncioiu, I.; Bunget, O.C.; Türkeş, M.C.; Căpușeanu, S.; Topor, D.I.; Tamaș, A.S.; Rakoș, I.- S.; Hint, M.Ș. The Impact of Big Data Analytics on Company Performance in Supply Chain Management. *Sustainability* 2019, 11 (18), 4864. <https://doi.org/10.3390/su11184864>
7. Gartner. How technology can curb the spread of COVID-19, (18.05.2020). Disponibil la: <https://www.gartner.com/smarterwithgartner/how-technology-can-curb-the-spread-of-covid-19> (accessed on 10.07.2022).
8. Deliu, D. Financial Audit vs. Corporate Governance Practices-A Viewpoint on Current Challenges and Perspectives in the Time of COVID19. „Ovidius” *University Annals, Economic Sciences Series*, 2020, 20(1), pp. 909-918.
9. Farcane, N.; Deliu, D. Stakes and Challenges Regarding the Financial Auditor's Activity in the Blockchain Era. *Audit Financiar* 2020, 1(157), pp.154-181.
10. COVID 19: Considerente privind etica și independența. Mai, 2020. IESBA. Disponibil la: <https://www.codetic-standardeinternationale.ro/wp-content/uploads/2020/05/IESBA.pdf> (accessed on 10.07.2022).
11. Grumeza, D.; Iachimovschi, A. Impactul crizei pandemice COVID-19 asupra planificării auditului situațiilor financiare. În: *Culegere de rezumate a lucrărilor științifice ale Conferinței Științifice Internaționale „Competitivitate și Inovare în economia cunoașterii”*, ediția a XXI-a, 25-26 septembrie 2020, ASEM: Chișinău. p.50-52.

12. Farcane, N.; Bunget, O.; Blidișel, R., Dumitrescu, A.; Deliu, D.; Bogdan, O.; Burcă, V. Telemunca în sfera auditului financiar în contextul generat de pandemia COVID-19. *Audit financiar*, 2021, 3(163), pp. 399-413.
13. Rencheci, D. Challenges and solutions regarding the quality and supervision of audit during the covid-19 pandemic. *Journal of Social Sciences* 2021, 4 (4), pp. 112 – 118. [https://doi.org/10.52326/jss.utm.2021.4\(4\).12](https://doi.org/10.52326/jss.utm.2021.4(4).12) (accessed on 10.07.2022).
14. Crucean, A.; Hațegan, C.. Efectele pandemiei COVID-19 estimate în situațiile financiare și în raportul auditorului. *Audit financiar* 2021, 1(161), pp. 3-16.
15. Iachimovschi, A. Particularitățile auditului situațiilor financiare în condițiile pandemiei. În: *Lucrările Conferinței Științifice Internaționale „Perspectivele și Problemele Integrării în Spațiul European al Cercetării și Educației”*, Cahul: USC, 2021, vol. 8, pp. 213-217.
16. Dionisijev, I.; Bozhinovska Lazarevska, Z. Impactul COVID-19 asupra auditului public în Republica Macedonia de Nord – lecții pe timp de criză. *Audit financiar* 2022, 2(166), pp. 232-244.
17. Moldovanu, O. Auditul public intern în pandemie. Studiu de caz asupra României. *Revista Transilvană de Științe Administrative* 2021, 2(49), pp. 51–62.
18. Hațegan, C.; Imbrescu C. Evoluția și diversificarea incertitudinilor asupra continuității activității evidențiate în raportul auditorilor. *Audit financiar* 2021, 3(163), pp. 414-426.
19. Al-Khasawneh, Reem Oqab Hussein. Impact of Corona Pandemic (covid-19) on External Audit on Jordanian Banks. *Journal Academy of Accounting and Financial Studies* 2021, 25 (1), pp. 1 – 11.
20. Manualul privind Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili (inclusiv Standardele Internaționale privind Independența). IFAC, ediția 2018. Tradus de CECAR. 255 p. ISBN: 978-1-60815-369-5.
21. Legea nr. 271 din 15.12.2017 privind auditul situațiilor financiare. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2018, nr. 7- 17 din 12.01. art. 48, publicat 12.01.2018.
22. Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. IAASB, volumul 1, Ediția 2018. 215 p. ISBN: 978-1-60815-389-3.
23. Alvin A. Arens, James K. Loebbecke. *Audit. O abordare integrată*. Editura Arc, Chișinău, 2003. 949 p. ISBN: 9975-61-2290-3
24. Cheffers, M.; Pakaluk, M. *Understanding Accounting Ethics*. Allen David Pres, 2005. 193 p. ISBN: 978-0976528005.
25. *Manualul de reglementări internaționale de educație (IES)*. IFAC, ediția 2019. Tradus de CECAR. 222 p. ISBN: 978-1-60815-427-2.
26. Velayutham, S. The accounting profession's code of ethics: is it a code of ethics or a code of quality assurance, *Critical Perspectives on Accounting* 2003, 14, pp. 483-503.

**Citation:** Șoimu, S. The impact of pandemic restrictions on maintaining loyalty to the principles of professional ethic in audit. *Journal of Social Sciences* 2022, 5(4), pp. 148-162. [https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5\(4\).02](https://doi.org/10.52326/jss.utm.2022.5(4).02).

**Publisher's Note:** JES stays neutral with regard to jurisdictional claims in published maps and institutional affiliations.



**Copyright:** © 2022 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

**Submission of manuscripts:** [jes@meridian.utm.md](mailto:jes@meridian.utm.md)