

**ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE DIN BUCUREȘTI**

Școala doctorală CONTABILITATE



# **TEZĂ DE DOCTORAT**

Prezentată și susținută public de către autor:

**BUBOI (DĂNĂILĂ) I ANGELICA**

Titlul tezei de doctorat:

**STUDIUL PRIVIND IMPACTUL GLOBAL AL REGLEMENTARILOR  
SPECIFICE ASUPRA COMPORTAMENTULUI AUDITORILOR  
STATUTARI**

Conducător de doctorat: Prof. univ. dr. Liliana Ionescu-Feleagă

București, Septembrie 2025

## CUPRINS

|                                                                                             |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>REZUMAT .....</b>                                                                        | <b>2</b>  |
| <b>ABSTRACT.....</b>                                                                        | <b>3</b>  |
| <b>MULȚUMIRI.....</b>                                                                       | <b>4</b>  |
| <b>CUPRINS.....</b>                                                                         | <b>5</b>  |
| <b>LISTĂ FIGURI ȘI TABELE .....</b>                                                         | <b>8</b>  |
| <b>LISTĂ ABREVIERI.....</b>                                                                 | <b>19</b> |
| <b>INTRODUCERE.....</b>                                                                     | <b>23</b> |
| <b>CAPITOLUL 1. CADRUL TEORETIC ȘI REGLEMENTATIV PRIVIND AUDITUL STATUTAR.....</b>          | <b>36</b> |
| 1.1. EVOLUȚIA REGLEMENTĂRIILOR PRIVIND AUDITUL STATUTAR.....                                | 36        |
| 1.1.1. Etapa formativă: apariția nevoii de audit și primele reglementări .....              | 37        |
| 1.1.2. Etapa de consolidare: reglementări naționale și profesionalizarea auditului .....    | 38        |
| 1.1.3. Etapa contemporană: armonizare internațională și adaptare la riscuri emergente ..... | 40        |
| 1.2. CODUL ETIC AL IFAC - PRINCIPII DE ETICĂ ȘI INDEPENDENȚĂ ÎN PROFESIA DE AUDITOR .....   | 43        |
| 1.3. ROLUL ȘI RESPONSABILITATEA AUDITORULUI ÎN INTERES PUBLIC ..                            | 49        |
| 1.4. IMPACTUL CRIZELOR ȘI SCANDALURILOR FINANCIARE ASUPRA PROFESIEI.....                    | 53        |
| 1.5. SINTEZA CAPITOLULUI 1 .....                                                            | 59        |
| <b>CAPITOLUL 2. TENDINȚE ACTUALE ÎN AUDITUL STATUTAR.....</b>                               | <b>61</b> |
| 2.1. INOVAȚIA TEHNOLOGICĂ ȘI DIGITALIZAREA PROCESULUI DE AUDIT .....                        | 61        |
| 2.2. AUTOMATIZAREA ȘI UTILIZAREA INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ÎN AUDIT .....                    | 71        |
| 2.3. AUDITUL ORIENTAT SPRE SOLUȚII ȘI VALOARE ADĂUGATĂ PENTRU CLIENT .....                  | 80        |

|                                                                                                                                                                                              |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 2.4. ROLUL ESG ÎN TRANSFORMAREA RAPORTĂRII FINANCIARE .....                                                                                                                                  | 88         |
| 2.5. STANDARDELE INTERNAȚIONALE PRIVIND RAPORTAREA ȘI AUDITUL<br>ESG.....                                                                                                                    | 94         |
| 2.6. SINTEZA CAPITOLULUI 2 .....                                                                                                                                                             | 101        |
| <b>CAPITOLUL 3. EXPLORAREA PERCEPȚIILOR AUDITORILOR STATUTARI<br/>PRIVIND DIFICULTĂȚILE, ADAPTABILITATEA ȘI PROVOCĂRILE<br/>EMERGENTE ÎN AUDITUL ESG ȘI DIGITALIZAT.....</b>                 | <b>103</b> |
| 3.1. OBIECTIVELE ȘI IPOTEZELE CERCETĂRII.....                                                                                                                                                | 103        |
| 3.2. METODOLOGIA CERCETĂRII.....                                                                                                                                                             | 105        |
| 3.3. REZULTATELE ANALIZEI CALITATIVE A DATELOR DE STRUCTURĂ A<br>EȘANTIONULUI.....                                                                                                           | 107        |
| 3.4. REZULTATELE ȘI DISCUȚII PRIVIND ANALIZA CALITATIVĂ A<br>PERSPECTIVELOR ACTUALE ȘI VIITOARE ASUPRA AUDITULUI<br>STATUTAR.....                                                            | 117        |
| <b>CAPITOLUL 4. STUDIU ASUPRA TRANSFORMĂRII PROFESIEI DE AUDITOR<br/>STATUTAR ÎN CONTEXTUL EXIGENȚELOR ESG ȘI AL DIGITALIZĂRII PRIN<br/>ANALIZA PERCEPȚIILOR DIN MEDIUL PROFESIONAL.....</b> | <b>148</b> |
| 4.1. OBIECTIVELE ȘI IPOTEZELE CERCETĂRII.....                                                                                                                                                | 149        |
| 4.2. METODOLOGIA CERCETĂRII.....                                                                                                                                                             | 150        |
| 4.3. REZULTATELE ANALIZEI DATELOR DE STRUCTURĂ A<br>EȘANTIONULUI.....                                                                                                                        | 158        |
| 4.4. REZULTATELE ANALIZEI PERCEPȚIEI AUDITORILOR STATUTARI<br>PRIVIND MECANISMUL DE RAPORTARE ESG.....                                                                                       | 170        |
| 4.5. REZULTATELE ANALIZEI PERCEPȚIEI AUDITORILOR STATUTARI<br>PRIVIND RISCUL AUDITĂRII ÎN RAPORTAREA ESG .....                                                                               | 203        |
| 4.6. REZULTATELE ANALIZEI PERCEPȚIEI AUDITORILOR STATUTARI<br>PRIVIND STANDARDIZAREA ȘI DIGITALIZAREA ÎN RAPORTAREA<br>ESG.....                                                              | 228        |
| 4.7. DISCUȚII ASUPRA REZULTATELOR.....                                                                                                                                                       | 282        |

|                                                                                                                                                                                                    |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>CAPITOLUL 5. EVALUAREA EFICIENȚEI AUDITULUI STATUTAR DIN PERSPECTIVA REGLEMENTĂRILOR ESG ȘI A IMPACTULUI DIGITALIZĂRII UTILIZÂND ANALIZA ÎNFĂȘURĂRII DATELOR (DEA).....</b>                     | <b>285</b> |
| 5.1. OBIECTIVELE ȘI IPOTEZELE CERCETĂRII.....                                                                                                                                                      | 285        |
| 5.2. METODOLOGIA CERCETĂRII.....                                                                                                                                                                   | 287        |
| 5.3. REZULTATELE ANALIZEI ÎNFĂȘURĂRII DATELOR PENTRU DETERMINAREA EFICIENȚEI AUDITULUI STATUTAR ÎN CEEA CE PRIVEȘTE RAPORTAREA ESG.....                                                            | 289        |
| 5.4. DISCUȚII ASUPRA REZULTATELOR.....                                                                                                                                                             | 306        |
| <b>CAPITOLUL 6. MODELAREA IMPACTULUI COMPONENTELOR ESG ASUPRA PERFORMANȚEI ORGANIZAȚIONALE UTILIZÂND O ABORDARE ECONOMETRICĂ BAZATĂ PE DATE DE TIP PANEL.....</b>                                  | <b>312</b> |
| 6.1. OBIECTIVELE ȘI IPOTEZELE CERCETĂRII.....                                                                                                                                                      | 312        |
| 6.2. METODOLOGIA CERCETĂRII.....                                                                                                                                                                   | 314        |
| 6.3. REZULTATELE ANALIZEI IMPACTULUI COMPONENTELOR ESG ASUPRA PERFORMANȚEI ORGANIZAȚIONALE.....                                                                                                    | 316        |
| 6.4. DISCUȚII ASUPRA REZULTATELOR.....                                                                                                                                                             | 323        |
| <b>CAPITOLUL 7. MODELAREA PERCEPȚIILOR AUDITORILOR PRIVIND IMPACTUL DIGITALIZĂRII ASUPRA PROCESULUI DE AUDIT PRINTR-O ABORDARE ECONOMETRICĂ FUNDAMENTATĂ PE ANALIZA DATELOR DE TIP PANEL .....</b> | <b>327</b> |
| 7.1. OBIECTIVELE ȘI IPOTEZELE CERCETĂRII.....                                                                                                                                                      | 327        |
| 7.2. METODOLOGIA CERCETĂRII.....                                                                                                                                                                   | 329        |
| 7.3. REZULTATELE ANALIZEI PERCEPȚIILOR AUDITORILOR PRIVIND IMPACTUL DIGITALIZĂRII ASUPRA PROCESULUI DE AUDIT .....                                                                                 | 332        |
| 7.4. DISCUȚII ASUPRA REZULTATELOR.....                                                                                                                                                             | 337        |
| <b>CAPITOLUL 8. CONCLUZII ȘI RECOMANDĂRI .....</b>                                                                                                                                                 | <b>339</b> |
| <b>BIBLIOGRAFIE.....</b>                                                                                                                                                                           | <b>356</b> |
| <b>ANEXE.....</b>                                                                                                                                                                                  | <b>409</b> |

## REZUMAT

Teza de doctorat intitulată „*Studiul privind impactul global al reglementărilor specifice asupra comportamentului auditorilor statutarî*” aduce o contribuție originală și semnificativă la înțelegerea modului în care normele internaționale, directivele europene și reglementările naționale modelează percepțiile, atitudinile și deciziile auditorilor în contextul dublului proces de transformare prin integrarea cerințelor ESG și accelerarea digitalizării auditului. Cercetarea demonstrează, printr-un cadru metodologic mixt – calitativ și cantitativ – că noile reglementări nu produc doar conformare tehnică, ci determină schimbări comportamentale profunde, mediate de experiența profesională, pregătirea educațională și cultura organizațională.

Rezultatele investigației calitative, derulate prin interviuri semi-structurate, relevă faptul că auditorii percep integrarea raportării ESG ca fiind necesară și inevitabilă, dar asociată unor provocări semnificative, între care lipsa de standardizare internațională, ambiguitatea indicatorilor, dificultatea obținerii de date fiabile și costurile ridicate de colectare. Rezultatele obținute prin analiza Data Envelopment Analysis (DEA) confirmă diferențe semnificative de eficiență între categoriile de auditori. Cercetarea demonstrează că profesia de auditor este prinsă între două tensiuni majore: pe de o parte, presiunea conformității normative și a reglementărilor din ce în ce mai complexe, iar pe de altă parte, nevoia de a păstra autonomia profesională, judecata critică și responsabilitatea față de interesul public. În acest echilibru precar, soluția identificată de cercetare este consolidarea capitalului profesional prin educație continuă, integrarea tehnologiilor emergente într-un cadru etic și instituțional clar și recunoașterea rolului auditorului nu doar ca verificator al conformității financiare, ci ca garant al sustenabilității și transparenței organizaționale.

Contribuțiile teoretice ale tezei constau în articularea unui cadru conceptual integrat care combină teoria instituțională, economia comportamentală și analiza critică a profesiilor reglementate, oferind o nouă grilă de interpretare pentru impactul reglementărilor asupra comportamentului profesional. Cercetarea demonstrează că profesia de auditor statutar traversează o transformare structurală profundă, determinată de intersecția dintre sustenabilitate și digitalizare. Teza arată că succesul acestei tranziții depinde de calitatea reglementărilor, de nivelul de pregătire profesională și de capacitatea auditorilor de a integra etica și tehnologia într-un nou model de practică profesională. Rezultatele susțin ideea că viitorul auditului nu mai poate fi definit prin conformitate strictă, ci prin capacitatea de a oferi asigurări credibile, relevante și sustenabile pentru societate, investitori și piețele financiare.

**CUVINTE CHEIE:** *Audit statutar; Reglementări; Raportare ESG; Digitalizarea auditului; Eficiență și performanță organizațională; Comportamentul auditorilor*