**CZU: 657.63:174:351.95** **https://doi.org/10.59295/mpdnwe2024.40**

# FUNDAMENTAL ETHICAL VALUES OF AUDITORS SUPREME AUDIT INSTITUTION – FOUNDATION OF QUALITY EXTERNAL PUBLIC AUDIT MISSIONS

**ŞEVCIUC Tatiana**
The Court of Accounts of the Republic of Moldova
sevciuctatiana83@gmail.com
ORCID ID: 0000-0001-7886-4165

**Purpose of the article**: The objective of this research is to evaluate the importance of compliance with ethical values by auditors as a foundation of the quality of external public audit missions.

**Methodology:** In order to achieve the proposed objective, an analysis of the national and international normative base related to the fundamental ethical values of the Supreme Audit Institutions and a synthesis of the specialized literature was carried out. The accumulated data was processed through traditional research methods such as: analysis, synthesis, induction, deduction and comparison.

**Conclusions:** The research allowed the author to conclude that ethical conduct in the public sector contributes to a more solid financial management and to the increase of public trust in the government act, which is indispensable for the success of public policies. Adherence to ethical values is essential because civil servants and public office holders should serve the public interest, properly manage public resources and make correct decisions.

**Originality:** the results obtained will allow the Supreme Audit Institution and the decision-makers of the Republic of Moldova to respect and intensively promote relevant ethical values to ensure and continuously increase the quality of external public audit missions.

**Keywords**: audit, ethical values, quality, Supreme Audit Institution.

# VALORILE ETICE FUNDAMENTALE ALE AUDITORILOR INSTITUȚIEI SUPREME DE AUDIT – FUNDAMENT AL CALITĂȚII MISIUNILOR DE AUDIT PUBLIC EXTERN

## Introducere

Gestiunea financiară responsabilă este esențială pentru promovarea integrității la nivel național, iar instituțiile supreme de audit (în continuare ISA) sunt (sau cel puțin, ar trebui să fie) pilonul de bază a sistemului de integritate al unei țări. În calitate de instituție responsabilă de auditarea resurselor financiare publice și a patrimoniului public, Instituția Supremă de Audit acționează ca un supraveghetor al integrității financiare și al credibilității informațiilor raportate. Pentru îndeplinirea acestor sarcini este necesară respectarea cu strictețe de către auditori a valorilor etice fundamentale. Importanța tot mai mare a eticii în cadrul profesiei de audit se datorează scandalurilor financiare de mare rezonanță care au avut un impact negativ asupra auditorilor din sectorul privat. Consecința a fost că integritatea și moralitatea auditorilor au fost puse sub semnul întrebării de către utilizatorii acestor servicii de audit. Mai mult decât atât, s-au exprimat rezerve în ceea ce privește legitimitatea auditorilor pe piața respectivă, întrucât etica acestora părea a fi compromisă.

În ceea ce privește sectorul public, conduita etică este imperativă, deoarece funcționarii publici și deținătorii de funcții publice ar trebui să servească interesului public, să gestioneze în mod corespunzător resursele publice și să ia decizii corecte. Aceste acțiuni vor contribui la o gestionare financiară mai solidă și la creșterea încrederii publice, ceea ce este indispensabil pentru succesul politicilor publice.[5]

## Metodologia cercetării

Pentru realizarea obiectivelor cercetării, s-a analizat cadrul normativ național și internațional referitor la valorile etice fundamentale ale Instituțiilor Supreme de Audit precum și efectuată o sinteză

a literaturii de specialitate. Datele colectate au fost prelucrate prin metode clasice de cercetare, cum ar fi analiza, sinteza, inducția, deducția și compararea. În plus, au fost studiate surse empirice pentru a înțelege mai bine rolul valorilor etice fundamentale ale auditorilor și impactul acestora asupra calității auditului public extern.

**Rezultate și discuții**

Auditul este o funcție care servește responsabilității, deoarece adaugă credibilitate afirmațiilor entității care emite situațiile financiare. Auditurile sunt fundamentale pentru responsabilitate și sunt o componentă necesară a performanței sectorului public. Ele pot fi un mijloc foarte eficient de promovare a transparenței și deschiderii în relațiile guvernamentale și pot contribui la îmbunătățirea performanței acestora. De asemenea, funcția de audit contribuie la informarea publicului cu privire la încălcările standardelor de etică acceptate și abaterile de la principiile de legalitate, contabilitate, economie, eficiență și eficacitate. [9]

Construirea unor instituții puternice este o provocare centrală a dezvoltării și este cheia controlului corupției. Instituția Supremă de Audit (ISA) joacă un rol esențial, deoarece contribuie la promovarea unui management financiar solid și, prin urmare, a unei guvernări responsabile și transparente. Cu toate acestea, întregul potențial al ISA de a aborda corupția nu a fost exploatat, în parte din cauza lipsei de înțelegere a capacității generale a ISA. ISA este considerată supraveghetor independent a interesului public și, în unele țări, pun deja un mare accent pe responsabilitatea pentru „etica în serviciul public" în domeniul de aplicare al activității lor de audit. [9 ]

Unul dintre motivele sporirii atenției pentru comportamentul etic a fost faptul că percepția profesiei de audit asupra activității sale a suferit unele modificări. Având în vedere particularitățile profesiei de audit, cerințele pentru reglementarea etică ulterioară par a fi justificate, astfel încât auditorii continuă să fie considerați experți și să beneficieze de privilegiile asociate, cum ar fi statutul sau reputația. Cu toate acestea, doar reglementarea nu va stabili încrederea publicului în rezultatele muncii auditului, auditorii trebuie, de asemenea, să respecte un comportament moral și să interpreteze în mod adecvat standardele. Auditorii trebuie să-și recunoască datoria publică și socială ca derivând din valorile fundamentale. O mai bună reputație morală și o etică mai bună pot fi răspunsul pentru restabilirea încrederii publicului în profesia de auditor [1, p. 55-56]. Noțiunea de etică cuprinde în sine conceptele de integritate, onestitate și responsabilitate. Astfel, etica este percepută de publicul larg ca un set de principii morale și reguli de conduită care ghidează profesia de audit, condiție sine qua non a legitimității acestora pe piață. Acest lucru este fundamentat de etimologia cuvântului „etică" ce își are originea în cuvântul grecesc „ethikos" care înseamnă „utilizare" și a fost mult folosit de Aristotel pentru a semnifica convingeri fundamentale valoroase, în timp ce cuvântul „moralis", rădăcina latină pentru „moral", a fost stabilit de Cicero ca să însemne valori care cresc dintr-un corp complex de credințe. O definiție a noțiunii de etică este emisă de Centrul de resurse pentru etică, care o prezintă ca fiind „comportament bun și corect și modul în care oamenii emit acele judecăți" (Ethics Toolkit) [1, p. 57-60]. Reglementarea etică poate fi percepută ca o constrângere externă de a se comporta etic, din cauza riscului de sancțiuni. Atunci când comportamentul lor nu este dictat de principii etice, dar acțiunile lor sunt determinate de preocupări legate de reputație sau de posibilitatea nedorită de acțiuni litigioase, auditorii se pot simți obligați să aibă o conduită etică. Dacă auditorii sunt motivați în comportamentul lor etic de o forță externă de constrângere, atunci ei nu au o conștiință profundă a misiunii lor de audit și ar putea cădea pradă cupidității și lăcomiei. Idealurile profesiei sunt orientate către un comportament etic de standard înalt al auditorilor care vor respecta o astfel de conduită nu pentru că se simt presați să respecte regulile, ci pentru că sunt conștienți de valoarea muncii depuse pentru beneficiarii raportului de audit. [1, p. 58-60]

Comportamentul etic are o importanță cheie pentru Instituțiile Supreme de Audit în vederea stabilirii reputației și încrederii pe care trebuie să le inspire părților interesate. Un cod etic oferă SAI-urilor și personalului acestora un set de valori și principii după care își pot ghida comportamentul. Și, întrucât mediul auditului din sectorul public diferă adesea de cel din sectorul privat, comunitatea internațională a ISA-urilor are nevoie de propriul cod etic, care să cuprindă îndrumări suplimentare

cu privire la modul de integrare a acestor valori în activitatea lor zilnică și în anumite situații particulare. Există așteptări deosebite legate de instituțiile supreme de audit (ISA -uri); acestea trebuie să câștige încrederea părților interesate (cetățeni, organe legislative și executive, entități auditate și altele). Prin urmare, acestea trebuie să acționeze ca organizații model și să inspire încredere și credibilitate. Întrucât comportamentul etic este o componentă cheie în stabilirea și susținerea încrederii și reputației necesare, un cod etic este o condiție prealabilă pentru funcționarea unui ISA [8].

Independența, competențele și responsabilitățile auditorului din sectorul public impun cerințe etice ridicate ISA și personalului pe care îl angajează sau îl angajează pentru activitatea de audit. Un cod de etică pentru auditorii din sectorul public ar trebui să ia în considerare cerințele etice ale funcționarilor publici în general și cerințele particulare ale auditorilor, inclusiv obligațiile profesionale ale acestora din urmă.

Standardul Internațional al Instituțiilor Supreme de Audit – ISSAI 130 [8] – cuprinde o abordare generală a comportamentului etic, o descriere a responsabilităților generale ale ISA -ului și cele cinci valori fundamentale care ghidează comportamentul etic și se adresează șefului ISA, ofițerilor executivi, auditorilor individuali și tuturor persoanelor care activează pentru sau în numele ISA care sunt implicate în activitatea de audit.

Astfel, pentru a menține și consolida climatul etic în instituție, ISA-ul trebuie să adopte și să implementeze un cod etic, în conformitate cu standardul ISSAI 130 și să îl facă public. ISA-ul trebuie să sublinieze importanța eticii și să promoveze o cultură etică la nivelul instituției.

Conducerea ISA-ului trebuie să dea tonul, bunei guvernări, prin acțiunile și exemplul său, acționând în concordanță cu valorile etice. ISA-ul trebuie să solicite întregului personal să adopte, întotdeauna, o conduită conformă cu valorile și principiile exprimate în codul etic și să ofere îndrumări și sprijin pentru a facilita înțelegerea acestora. ISA-ul trebuie să solicite oricărei părți pe care o contactează să desfășoare activități în numele său să se angajeze să respecte cerințele etice ale ISA-ului. ISA-ul trebuie să implementeze un sistem de control etic pentru a identifica și analiza riscurile etice, pentru a le atenua, pentru a sprijini comportamentul etic și pentru a aborda orice încălcare a valorilor etice, inclusiv protecția celor care raportează fapte neconforme principiilor etice. ISA-ul trebuie să elaboreze proceduri pentru a soluționa conflictele identificate între cerințele sale etice, pe de o parte, și standardele organismelor profesionale din care ar putea face parte personalul ISA-ului, pe de altă parte [8].

Deși comportamentul etic este, în primul rând responsabilitatea personalului, ISA-urile pot sprijini personalul atribuind responsabilități consilierilor pe probleme etice (în unele cazuri, aceștia pot face parte din comitete de etică, pot fi coordonatori de integritate, ofițeri de etică sau consilieri de etică) pentru a oferi sfaturi cu privire la anumite aspecte specifice. Confidențialitatea și un proces adecvat definit sunt elemente esențiale pentru utilizarea eficientă a acestei asistențe [8].

Valorile etice sunt convingeri de bază de valoare intrinsecă, priorități care stau în spatele tuturor alegerilor, motivându-le. Valorile pentru sectorul public pot fi declarate legal sau nu, în funcție de țări, și ele stabilesc baza codurilor de conduită. În orice caz, dacă deciziile sunt luate în conformitate cu aceste valori și procesele de afaceri sunt operate în conformitate cu acestea, identificarea unui climat etic pozitiv și a progresului de succes al performanței nu va fi o surpriză [2].

De menționat că nici un Cod etic nu poate aborda toate circumstanțele etice care apar în practică. În consecință, Codul etic ISSAI 130 este redactat la nivel de principiu. ISA-urile și personalul lor trebuie să aplice raționamentul profesional în circumstanțele pe care le întâlnesc și să respecte cerințele relevante stabilite. Pentru a satisface diversitatea de culturi și de sisteme juridice și sociale (cum ar fi regulile specifice aplicabile ISA-urilor de natură jurisdicțională), fiecare instituție este încurajată să dezvolte sau să adopte un cod etic și un sistem de control etic adecvat pentru a-l implementa [8].

În continuare vom face referire la cele cinci valori fundamentale enunțate în Codul etic (ISSAI 130). Aceste valori, precum și principiile directoare respective rezumate, se referă la:

a) Integritate – a acționa sincer, într-un mod demn de încredere, cu bună credință și în interesul public;

b) Independență și obiectivitate – a nu fi supus unor circumstanțe sau influențe ce pot compromite sau pot fi considerate ca fiind de natură să compromită raționamentul profesional și a acționa de o manieră imparțială și nepărtinitoare;

c) Competență – a dobândi și a menține cunoștințe și abilități adecvate rolului și a acționa în concordanță cu standardele în vigoare și cu atenția cuvenită;

d) Conduita profesională – a respecta legislația aplicabilă, reglementările și normele aplicabile și a evita orice comportament care poate discredita ISA-ul;

e) Confidențialitate și transparență – a proteja în mod adecvat informațiile, păstrând echilibrul cu nevoia de transparență și responsabilitate [8].

Dacă e să facem referire la Curtea de Conturi a Republicii Moldova (în continuare CCRM), menționăm că instituția a aprobat în anul 2019 un nou Cod etic [3], ajustat la prevederile actuale ale ISSAI 130 care are drept scop prescrierea conduitei Curții de Conturi și a angajaților săi, în vederea stabilirii unor reguli comportamentale ce asigură creșterea prestigiului și consolidarea autorității Instituției Supreme de Audit [3]. Acest lucru a fost posibil datorită faptului că CCRM și-a declarat adeziunea la Cadrul Declarațiilor Profesionale ale INTOSAI, și și-a asumat implementarea și corespunderea cu cerințele organizaționale stabilite de acestea (conform prevederilor ISSAI 130 și ISSAI 140).

Așadar, valorile etice fundamentale asumate de către Curtea de Conturi a Republicii Moldova în calitate de Instituție Supremă de Audit sunt reflectate în figura 1:




*Figura 1. Valorile etice fundamentale ale Curții de Conturi a Republicii Moldova*
*Sursa: Elaborat de autor conform Codului etic al Curții de Conturi [3].*

În sensul Codului etic al Curții de Conturi, prin **integritate** înțelegem capacitatea angajatului de a-și desfășura activitatea profesională cu respectarea interesului public, a supremației Constituției Republicii Moldova și a legii, în mod cinstit, fiabil, cu bună-credință, liber de influențe necorespunzătoare și manifestări de corupție [3].

De fapt, integritatea implică moralitate, cum ar fi onest și echitabil, și este legată de standardele practicilor și politicilor. De-a lungul timpului, integritatea este întotdeauna o importanță importantă în cercetarea privind guvernanța. Este o condiție fundamentală pentru multe părți care acționează în interes public [3]. O integritate pretinsă mai ridicată ar implica un angajament personal mai substanțial care duce la activități pozitive și ajută la evitarea activităților ilegale. Auditor cu integritate înseamnă că raportul de audit este la un standard ridicat de calitate. Pe de altă parte, dacă există absențe de integritate, raportul auditorului reflectat ia o altă cale care nu este munca profesională [6].

Conform Codului etic, **independența** reflectă capacitatea unui angajat de a-și desfășura activitatea liber de influențe care i-ar putea afecta și/sau compromite judecata profesională, precum și de a-și menține obiectivitatea și scepticismul profesional, iar **obiectivitatea** – abordarea prin care angajatul este capabil să acționeze imparțial și să prezinte sau să evalueze lucrurile pe baza faptelor, nu a emoțiilor și intereselor, fără a încredința deciziile către terți [3]. Există două aspecte ale independenței: independența în fapt și independența în aparență. Trebuie să vă puteți îndeplini sarcinile fără a fi afectat de relații care ar putea și/sau par a influența și compromite raționamentul

dumneavoastră profesional. În plus, ar trebui să evitați crearea de circumstanțe care ar determina o terță parte rezonabilă, care cunoaște informațiile relevante, să se îndoiască de integritatea, obiectivitatea sau scepticismul dumneavoastră profesional sau să concluzioneze că acestea au fost compromise [4]. În sensul respectivelor valori etice comportamentul presupus este evitarea a orice conflict de interese, fie el real, potențial sau aparent. Conflictele pot proveni din relații familiale sau personale, afinități politice sau naționale, interese economice sau orice interes comun cu o terță parte. Trebuie să fiți deosebit de atenți la astfel de chestiuni și la modul în care ar putea fi percepute de către cei din afară. Conceptul de conflict de interese se referă nu numai la situațiile în care un membru al personalului are un interes privat care i-a influențat de fapt imparțialitatea și obiectivitatea, ci și situațiile în care interesul identificat ar putea părea să influențeze aceste lucruri în ochii publicului. Înainte de a începe o misiune de audit, un proiect sau o procedură de achiziție, trebuie să vă informați managerul cu privire la orice astfel de conflict sau conflict aparent [4]. În scopul asigurării independenţei angajatului din cadrul Curții de Conturi, până la demararea misiunii de audit, acesta, în mod obligatoriu, completează și semnează Declaraţia de independență care oferă informaţii despre funcţiile, relațiile și/sau interesele deţinute de către angajat în raport cu entitatea/-țile auditată/-e.

Printre circumstanțele care ne pot afecta independenţa se numără: relaţiile de natură familială şi/sau personală cu angajații/conducerea entității/-lor auditate, deținerea unor funcții în cadrul entității auditate etc. [3].

Prin **competență** înțelegem un set de cunoștințe, aptitudini, abilități și atitudini într-un anumit domeniu; capacitatea dovedită de a îndeplini sarcini, acțiuni în conformitate cu cerințele convenite [3]. Încrederea în procesul de audit și capacitatea acestuia de a-și atinge obiectivele depind de competența acelor persoane care sunt implicate în efectuarea misiunilor, inclusiv a auditorilor și a șefilor de echipe de audit. Competența persoanelor implicate în efectuarea auditurilor, inclusiv a auditorilor și a șefilor echipei de audit, este fundamentală pentru succesul și credibilitatea procesului de audit. Competența asigură că auditurile sunt efectuate în mod eficient, că verificările sunt de încredere și că obiectivele generale ale auditului sunt atinse [4]. Sistemul de competențe profesionale în cadrul Curții de Conturi este instituit și se ghidează de prevederile Cadrului Competențelor Profesionale din cadrul Curții de Conturi, aprobat prin Hotărârea CCRM nr. 61 din 13.12.2022, care a fost elaborat în scopul transpunerii prevederilor ISSAI 150, care detaliază și definește competențele așteptate de la un auditor individual pentru o sarcină specifică și pentru o poziție specifică în cadrul CCRM. Potrivit acestuia, competența reprezintă un set de cunoștințe, aptitudini, abilități și atitudini într-un anumit domeniu; capacitatea dovedită de a îndeplini sarcini, acțiuni în conformitate cu cerințele convenite, unde:

a) cunoștințele profesionale reprezintă înțelegerea teoretică sau practică a unui subiect;

b) aptitudinile și abilitățile profesionale reprezintă capacitățile, înăscute sau dobândite prin învățare/experiență, de a îndeplini sarcini specifice;

c) calitățile personale sunt mentalitatea, caracteristicile și trăsăturile unei persoane [3]. Prin **conduită profesională** înțelegem un set de norme și reguli comportamentale care urmează a fi adoptate de către un angajat al instituției, în funcție de specificul activităților desfășurate, care implică exteriorizarea atitudinilor față de egali și superiori [3], fiind prima percepție ca reprezentanți ai Instituției Supreme de Audit a Republicii Moldova. Conduita/comportamentul conform cu valorile profesionale include acționarea într-o manieră care ar determina o parte terță rezonabilă și informată, care are cunoștință de informații relevante, să concluzioneze că munca îndeplinește standardele profesionale aplicabile. În acest context, angajații Curții de Conturi urmează să înțeleagă impactul acțiunilor lor asupra credibilității Instituției și să ia în considerare modul în care comportamentul lor, atât în interiorul instituției, cât și în afara acesteia, poate fi perceput de colegi, familie și prieteni, de persoane auditate, de mass-media și de alții [3].

Activitatea fiecărui angajat al Curții de Conturi pe rețelele sociale și în mediul extern de orice format, chiar și atunci când nu are legătură cu sarcinile exercitate în legătură cu funcția deținută, se poate reflecta asupra instituției și poate expune Curtea de Conturi la riscuri de reputație. Astfel, angajații trebuie să se asigure că exprimarea opiniilor și convingerilor lor personale pe rețelele de

socializare nu afectează negativ sau nu pune sub semnul întrebării datoria lor de loialitate, imparțialitate și responsabilitate în calitate de angajați ai Curții de Conturi.

În timp ce unele aspecte ale rețelelor sociale pot fi în afara controlului unui utilizator, în calitate de angajați ai Curții de Conturi trebuie să avem grijă în mod rezonabil ca comunicările pe rețelele sociale să nu submineze imaginea și autoritatea Instituției Supreme de Audit [3]. Reprezentând un actor de bază al sectorului public, este importantă asumarea răspunderii pentru activitățile desfășurate de ISA și comunicarea deschisă cu societatea. Comunicarea externă presupune totalitatea activităților care asigură interacțiunea dintre instituție și actorii externi, prin distribuirea oricărei informații despre instituție, activitățile și scopurile acesteia. Comunicarea internă presupune totalitatea activităților desfășurate la diferite niveluri, care facilitează transmiterea informațiilor între membrii sau subdiviziunile instituției. Comunicarea internă contribuie la sporirea angajamentului și dedicației angajaților în contextul atingerii scopurilor instituției, impulsionând colaborarea, productivitatea și performanța.

Obiectivele comunicării au drept scop creșterea gradului de conștientizare, cunoaștere și informare; schimbarea pozitivă în atitudini și conduită; creșterea încrederii, motivației și angajamentului de a îndeplini obiectivele instituționale; vizibilitate și transparență instituțională sporită; crearea unei imagini pozitive și credibile instituționale; deci, obținerea rezultatelor scontate și creșterea nivelului de comunicare [3].

Prin **confidențialitate** înțelegem obligația unui individ de a se abține de la răspândirea informațiilor cu caracter confidențial altora, cu excepția consimțământului expres al titularului acestei informații, iar **transparența** – oferirea, în vederea informării în mod deschis și explicit, de către autoritățile publice a tuturor informațiilor privind activitatea lor și consultarea cetățenilor, asociațiilor constituite în corespundere cu legea, a altor părți interesate în procesul de elaborare și de adoptare a deciziilor [3].

În acest context și INTOSAI P-20 – standardul internațional al instituțiilor supreme de audit dedicat transparenței și responsabilității ISA menționează că noțiunea de transparență se referă la raportarea publică în timp util, fiabilă, clară și relevantă de către instituțiile supreme de audit cu privire la statutul, mandatul, strategia, activitățile, gestiunea financiară, operațiunile și performanța acestora. În plus, include obligația raportării publice cu privire la constatările și concluziile auditului și accesul publicului la informații despre instituția supremă de audit [7].

Cu toate acestea, schimbul de informații, transparența și responsabilitatea trebuie să fie echilibrate în mod corespunzător cu datoria de confidențialitate în legătură cu munca dvs. Trebuie să luați măsuri pentru a proteja informațiile în conformitate cu datoria de confidențialitate, care va continua să se aplice chiar și după ce ați părăsit instituția [4].

**Concluzii**

1. Integritatea este pilonul central al misiunilor de audit și reprezintă fundamentul valorilor etice ale auditorilor Instituției Supreme de Audit, fiind esențială pentru asigurarea obiectivității și imparțialității în evaluarea activităților publice. Fără o integritate solidă, calitatea auditului public extern este compromisă.
2. Independența auditorilor garantează o evaluare obiectivă, deoarece este o condiție esențială pentru a asigura imparțialitatea în procesul de audit. Aceasta le permite să emită concluzii obiective și bazate pe fapte, fără influențe externe, ceea ce garantează un audit public de calitate.
3. Valorile etice fundamentale, precum transparența și responsabilitatea, sunt cruciale pentru consolidarea încrederii publice în misiunile de audit. Auditorii trebuie să acționeze deschis și să-și asume răspunderea pentru deciziile lor, ceea ce contribuie la creșterea credibilității instituțiilor publice.
4. Respectarea valorilor etice fundamentale, în special a profesionalismului și competenței, sunt esențiale pentru efectuarea unor misiuni de audit de înaltă calitate. Auditorii competenți, care

respectă standardele etice, sunt capabili să identifice neregulile și să contribuie la îmbunătățirea gestionării resurselor publice.

**Mulțumiri și recunoștințe**

Prezentul material este elaborat cu suportul dnei Goriuc Teodorina, șefă a Direcției dezvoltare instituțională și metodologie, Curtea de Conturi a Republicii Moldova.

**Referințe**

1. Ardelean A. Auditors' Ethics and their Impact on Public Trust, Lumen International Conference Logos Universality Mentality Education Novelty (LUMEN 2013), Procedia – Social and Behavioral Sciences 92 (2013 ) 55 – 60. Disponibil online : https ://pdf.sciencedirectassets.com/277811/1-s2.0-S1877042813X00254/1-s2.0-S1877042813027687/main.pdf ?X-Amz-Security-Token (accesat 26.09.2024)
2. Auditing Ethics In The Public Sector, A general overview of SAI's practices, EUROSAI June 2014. Disponibil online: https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4_TFAE_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf (accesat 26.09.2024)
3. Codul etic al Curții de Conturi a Republicii Moldova. Disponibil online: https://www.ccrm.md/ro/codul-etic-3571_93289.html (accesat 25.09.2024)
4. Ethical Guidelines for the European Court of Auditors. Disponibil online : https ://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/ETHICALGUIDE/ETHICALGUIDE_EN.PDF (accesat 27.09.2024)
5. Ethical frameworks of the audited EU institutions: scope for improvement, 2019. European Court of Auditors Special Report. Disponibil online: https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/sr19_13/sr_ethical_frameworks_en.pdf (accesat 26.09.2024)
6. Hubais , A. S. A., Kadir, M. R. A., Bilal, Z. O., & Alam, M. N. (2023). The Impact of Auditor Integrity to Audit Quality: an Exploratory Studies from the Middle East. *International Journal of Professional Business Review*, *8*(1), e01254. Disponibil online: https://openaccessojs.com/JBReview/article/view/1254/386 ] [ISO 19011:2018Guidelines for auditing management systems. Disponibil online : https ://preteshbiswas.com/2023/12/07/iso-190112018-clause-7-competence-and-evaluation-of-auditors/ (accesat 27.09.2024)
7. INTOSAI P-20 Principii privind transparența și responsabilitatea. Disponibil online: https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-20-principles-of-transparency-and-accountability/ (în limba engleză); https://www.curteadeconturi.ro/uploads/67cb4ba9/fd5b8f92/c6065a30/421cb911/d1d78102/f9d51627/ba036577/8fe79624/4._INTOSAI_P20_Principiile_transparentei_si_responsabilitatii.pdf (în limba română) (accesat 26.09.2024)
8. ISSAI 130 Codul etic. Disponibil online : https://www.curteadeconturi.ro/uploads/67a40b86/6f0fd4ae/165f49ff/ecfbac30/ca94fab0/053153cb/73aa1535/3c6c3316/6._ISSAI_130_Codul_etic.pdf (limba română); https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/ (limba engleză) (accesat 25.09.2024)
9. Kenneth M. Dye and Rick Stapenhurst, Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption, World Bank. Economic Development Institute, 1998, Disponibil online: https://documents1.worldbank.org/curated/zh/828481468779072340/pdf/multi-page.pdf (accesat 26.09.2024)