

Telemunca în sfera auditului financiar în contextul generat de pandemia COVID-19

Prof. univ. dr. Nicoleta FARCANE,
Prof. univ. dr. habil. Ovidiu-Constantin BUNGET,
Conf. univ. dr. Rodica BLIDIȘEL,
Conf. univ. dr. Alin-Constantin DUMITRESCU,
autor corespondent, e-mail: alin.dumitrescu@e-uvvt.ro,
Dr. Delia DELIU,
Dr. Oana BOGDAN,
Dr. Valentin BURCĂ,
Universitatea de Vest din Timișoara

Rezumat

În contextul socio-economic sensibil generat de pandemia COVID-19, telemunca a reprezentat, pentru multe domenii, o modalitate de a continua desfășurarea activității respectând măsurile impuse de legislație pentru combaterea răspândirii noului Coronavirus. Pe de o parte, telemunca oferă o flexibilitate în stabilirea programului de lucru, elimină timpii de deplasare înspre și de la locul de muncă și permite atragerea angajaților competenți de pe orice colț al globului, prin intermediul digitalizării. Pe de altă parte însă, desfășurarea activității profesionale de acasă reprezintă o provocare. Timpii necesari pentru transferul activității în spațiul virtual, respectiv pregătirea suplimentară necesară pentru utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare pot diminua eficiența și pot afecta echilibrul dintre muncă și viața extraprofesională. Focusul lucrării de față este asupra profesiei de audit, profesie care a trebuit să regândească auditarea de la distanță astfel încât să respecte măsurile de restricție, dar în același timp să evite afectarea calității misiunilor de audit. Prin intermediul chestionarului diseminat în rândul profesioniștilor practicieni, membri ai CAFR, am identificat percepția auditorilor financiari din România cu privire la variabilele care influențează eficiența muncii de audit desfășurată în „noul normal” și măsura în care telemunca poate deveni o practică în viitor în misiunile de audit financiar.

Cuvinte cheie: telemuncă; auditor financiar; remote audit; pandemie; COVID-19; digitalizare;

Clasificare JEL: M42, M40, R11, O33, J81

Vă rugăm să citați acest articol astfel:

Farcane, N., Bunget, O.-C., Bliidișel, R., Dumitrescu, A.-C., Deliu, D., Bogdan, O., Burcă, V., (2021), Teleworking in the Field of Financial Audit in the Context Generated by the COVID-19 Pandemic, *Audit Financiar*, vol. XIX, no. 3(163)/2021, pp. 501-515, DOI: 10.20869/AUDITF/2021/163/015

Link permanent pentru acest document:

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2021/163/015>
Data primirii articolului: 5.05.2021
Data revizuirii: 18.05.2021
Data acceptării: 1.07.2021

1. Introducere

Datorită globalizării, oamenii și economiile sunt mai conectate ca niciodată. Însă, în contextul pandemic actual, tocmai această interacțiune poate determina ca impactul noului coronavirus să fie mult mai puternic. (IIA, 2020).

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 coronavirus (World Health Organization, 2020).

Noul coronavirus ne-a demonstrat că viitorul este imprezibil. În fața unei asemenea provocări, omenirea trebuie să se adapteze și să găsească noi soluții, pe alte baze definitorii decât cele cunoscute și practicate înainte de pandemie. Altfel spus, contextul pandemic actual ne „obligă” să ne distanțăm fizic, dar, în același timp, ne oferă oportunitatea să rămânem conectați în „noul normal” prin digitalizare și inovare.

În acest context, ne-am îndreptat cercetarea 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. Pentru auditorul financiar măsurile restrictive au impus modificări în ceea ce privește întâlnirile față în față, muncă în echipă și desfășurarea misiunilor de audit asumate. Astfel, *telemunca* (sau conceptul de *work-from-home*, *home-office*, *remote work* sau *e-work*) capătă noi valențe în auditul financiar, fiind elementul de legătură între limitarea răspândirii COVID-19 și diminuarea impactului economic și social.

În România, telemunca reprezintă un concept relativ nou, reglementat în anul 2018 prin Legea nr. 81/2018. Pe de o parte, conform unui studiu realizat de *European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions*, în perioada 2010-2019 doar 0,6% dintre angajați au lucrat de acasă (Eurofound, 2021), procent ce plasa România pe ultimul loc în clasamentul UE. Pandemia, însă, a modificat această statistică. De asemenea, pe de altă parte, raportul „Living, Working and COVID-19” evidențiază faptul că măsurile restrictive au amplificat utilizarea telemuncii în timpul pandemiei în rândul statelor membre UE (Eurofound, 2020). Astfel, prin Decrete și Ordonanțe emise în România în plină criză sanitară, „s-a recomandat, unde este posibil, pe durata stării de urgență, implementarea muncii la domiciliu sau în regim de telemuncă” (art. 48 din Anexa 1 la Decretul nr. 240/2020). Aceste măsuri au determinat o creștere semnificativă a numărului de persoane care

muncesc de la distanță în sistem remote, fapt ce a propulsat România pe locul 14 în clasamentul UE27, cu o proporție de 24%, față de media europeană – de 34%.

Cu siguranță, această creștere nu s-ar fi produs atât de rapid în absența contextului pandemic. Apariția noului coronavirus ne-a forțat să identificăm și să adoptăm noi soluții pentru desfășurarea activității economice, respectând în același timp măsurile de restricție impuse de legislație. În acest context, *ne vom reîntoarce la vechile practici sau „noul normal” va deveni o realitate, chiar și după pandemie?*

Pentru auditorul financiar subiectul lucrării de față – îndeplinirea angajamentelor asumate – a impus implementarea unor proceduri de lucru adaptate noului context. Astfel, având în vedere percepția auditorilor financiari membri ai Camerei Auditorilor Financiari din România (CAFR), scopul cercetării întreprinse vizează două obiective:

- OB1: *identificarea variabilelor de impact asupra eficienței muncii auditorului financiar*, respectiv
- OB2: *stabilirea măsurii în care telemunca poate deveni o practică utilizată în viitor în misiunile de audit*.

Studiul propus este structurat în cinci secțiuni. Astfel, dacă prima secțiune, cea de față, reliefează aspectele preliminare ale demersului științific întreprins, cea de-a doua secțiune își găsește corespondentul în analiza literaturii de specialitate. Următoarele două secțiuni prezintă metodologia de cercetare, respectiv o discuție asupra rezultatelor obținute. În final, cea de-a cincea secțiune trasează concluziile finale ale studiului de caz.

2. Literatura de specialitate

Potrivit Organizației Națiunilor Unite, pandemia COVID-19 a dezechilibrat economiile statelor, având un impact negativ fără precedent de la Marea Recesiune încoace (UN, 2020; Bunget *et al.*, 2020), fiind un eveniment catalogat drept „lebdă neagră” a vremurilor noastre, care, printr-un efect de domino, a schimbat totul. Astfel, economia s-a schimbat; tehnologia s-a schimbat; chiar și conceptul de „locație” s-a schimbat (Harvey Nash / KPMG CIO Survey, 2020).

Restricțiile impuse pentru a preveni răspândirea noului coronavirus au produs modificări în modul de desfășurare a activităților economice, companiile fiind puse în postura de a identifica și adopta noi soluții în noul context generat de pandemie, astfel încât să se asigure și în aceste

condiții respectarea principiului continuității activității (Deliu, 2020; Burcă *et al.*, 2021). Acestea, însă, reprezintă o măsură temporară sau, odată implementate și utilizate, vor deveni o practică și după pandemie?

Din cauza măsurilor de distanțare fizică și a limitării întâlnirilor față în față, multe companii și-au transpus activitățile în mediul online. Deși telemunca nu reprezintă un concept nou, fiind utilizat încă din anul 1973 (Wojcak *et al.*, 2016), pandemia a accentuat dezvoltarea sa la scară largă.

În România, telemunca a fost reglementată prin Legea nr. 81 în anul 2018 și reprezintă, conform art. 2, „forma de organizare a muncii prin care salariatul, denumit telesalariat, în mod regulat și voluntar, își îndeplinește atribuțiile specifice funcției, ocupației sau meseriei pe care o deține, în alt loc decât locul de muncă organizat de angajator, cel puțin o zi pe lună, folosind tehnologia informației și comunicațiilor”.

În contextul pandemic actual, prin Decretul președintelui României nr. 195/2020 privind instituirea stării de urgență, pe teritoriul țării s-a introdus o derogare importantă de la dispozițiile Legii nr. 81/2018. Astfel, dacă Legea nr. 81 prevede în cadrul art. 3, alin.1 faptul că telemunca se bazează pe acordul de voință al părților, art. 33 al Decretului menționat stipulează că, pe toată perioada stării de urgență, regimul de telemuncă poate fi impus unilateral de către angajator, ca o măsură menită să limiteze răspândirea noului coronavirus. Astfel, prin telemuncă, salariatul își poate îndeplini sarcinile de serviciu din orice locație, ceea ce poate reprezenta, de asemenea, o soluție pentru reducerea nivelului de stres pe care îl resimt angajații tineri (The Deloitte Global Millennial Survey, 2020).

Pentru multe companii, telemunca reprezintă o provocare din cauza faptului că aceasta presupune utilizarea tehnologiei informaționale, coordonarea de la distanță a angajaților și transpunerea culturii organizaționale în mediul online astfel încât valorile, misiunea și viziunea organizației să fie adoptate și în noul spațiu de lucru virtual (Newman, 2020).

În sfera auditului financiar, 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 misiunii de audit (Oncioiu *et al.*, 2019; Farcane & Deliu, 2020; Tiron-Tudor *et al.*, 2021). Mai mult, pandemia a accelerat digitalizarea

(Gartner, 2020; KPMG, 2020) și, implicit, nevoia de securizare a activității transpuse în mediul virtual.

Astfel, în actualul context socio-economic sensibil, generat de pandemia COVID-19, încrederea stakeholderilor este primordială, auditorii financiari fiind nevoiți a se replea, a-și reconsidera practicile de muncă, respectiv a vedea în această criză o oportunitate de a explora soluții inovatoare (Deliu, 2020; Farcane & Deliu, 2020).

În studiul nostru ne-am axat asupra profesiei de auditor financiar, o profesie pentru care întâlnirile față în față și deplasarea la sediul clientului reprezintă activități importante în realizarea angajamentelor de audit asumate, acțiuni care în contextul pandemiei au trebuit regândite.

3. Metodologia și organizarea cercetării

Exercitarea profesiei de auditor financiar a fost afectată de măsurile impuse pentru a limita răspândirea noului coronavirus, membrii Camerei Auditorilor Financiar din România (CAFR) fiind puși în situația de a se adapta noului context generat de pandemia COVID-19 în vederea îndeplinirii misiunilor de audit asumate.

Astfel, scopul demersului științific întreprins este de a identifica percepția auditorilor financiari din România cu privire la:

1. desfășurarea misiunii de audit în regim de telemuncă,
2. importanța digitalizării în „noul normal”,
3. provocările și oportunitățile specifice activității de audit desfășurată în contextul pandemic actual, respectiv
4. continuarea desfășurării activității în sistem remote după perioada pandemică.

Conform metodologiei de cercetare abordate în această lucrare, prin natura sa, aceasta se înscrie în curentul de *cercetare comportamentală*, care implică studierea comportamentului și percepțiilor profesioniștilor auditori financiari, respectiv a modului în care telemunca influențează comportamentul 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 în rândurile următoare.

Studiul efectuat este, deci, *descriptiv*, având la bază o cercetare pe bază de chestionar, ce urmărește să

valorifice elementele de natură teoretico-metodologică ce au fost prezentate în secțiunile anterioare. Așadar, în elaborarea prezentei cercetări ne-am propus să utilizăm metodologia științifică a cercetării pe bază de *chestionar*, utilizând ca formă de cercetare *sondajul*.

Informațiile necesare realizării studiului au fost cuprinse în cadrul unui chestionar format din 45 de întrebări, predominant închise, evaluate pe baza unei scale Likert de la 1 la 5, dar și din întrebări deschise, care oferă posibilitatea respondentului de a ilustra exemple de bune practici, respectiv măsurile de răspuns la riscurile generate de pandemia COVID-19, din perspectiva telemuncii.

Diseminarea chestionarului s-a realizat online, cu sprijinul CAFR, în luna martie 2021, către membrii cu drept de vot ai Camerei, printr-un e-mail în care s-a inclus descrierea studiului și link-ul către chestionar.

Din cei 2.215 profesioniști practicieni cu drept de vot ai CAFR au răspuns 182 de auditori financiari, respectiv 8,22%, un procent valid conform literaturii de specialitate ce prezintă eșantioane similare (Cohen *et al.*, 2018; Almășan *et al.*, 2019; Ciocan *et al.*, 2020; Faragalla *et al.*, 2020).

Datele colectate au fost prelucrate și analizate cu ajutorul SPSS 25.

4. Rezultate și discuții

4.1. Profilul respondenților

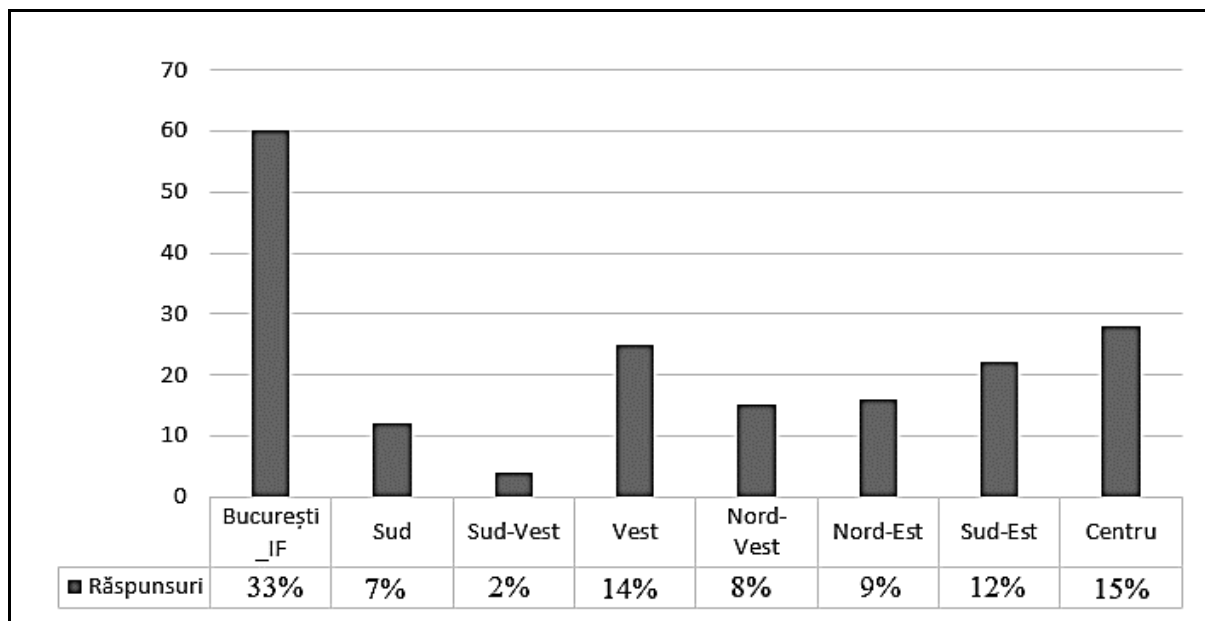
Descriptiv, din cei 182 de respondenți incluși în eșantionul nostru marea majoritate (66%), respectiv 120 de persoane, sunt femei, iar 62 (34%) sunt bărbați.

O situație similară este și la nivelul analizei distribuției eșantionului în baza statutului social al respondenților, caz în care observăm că 66% dintre aceștia declară că au persoane în îngrijire, în timp ce doar 34% dintre respondenți afirmă că nu au nici o persoană în îngrijire.

Din punct de vedere juridic, respondenții își desfășoară activitatea în cadrul firmelor autohtone românești în proporție de 51%, 44% în mod individual, în sistem de profesie liberală, iar 5% activează în cadrul firmelor multinaționale.

Răspunsurile au fost colectate din întreaga țară, respondenții provenind din cele 8 regiuni administrative-teritoriale ale României, după cum se poate observa în *Figura nr. 1*.

Figura nr. 1. Dispersia geografică a respondenților

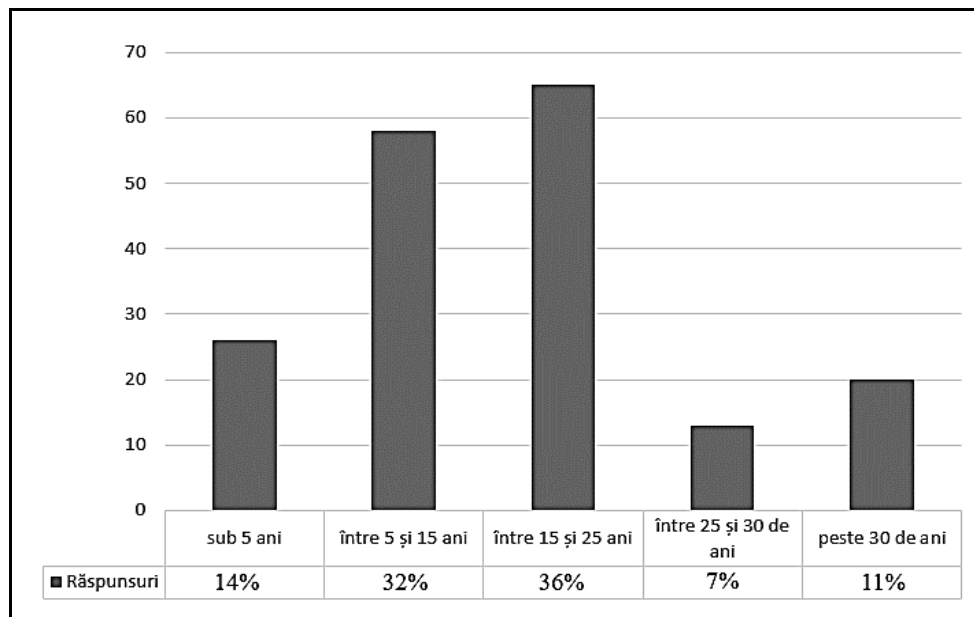


Sursa: Proiecție proprie, pe baza datelor analizate

Majoritatea respondenților care au completat chestionarul sunt persoane cu o vastă experiență în auditul financiar,

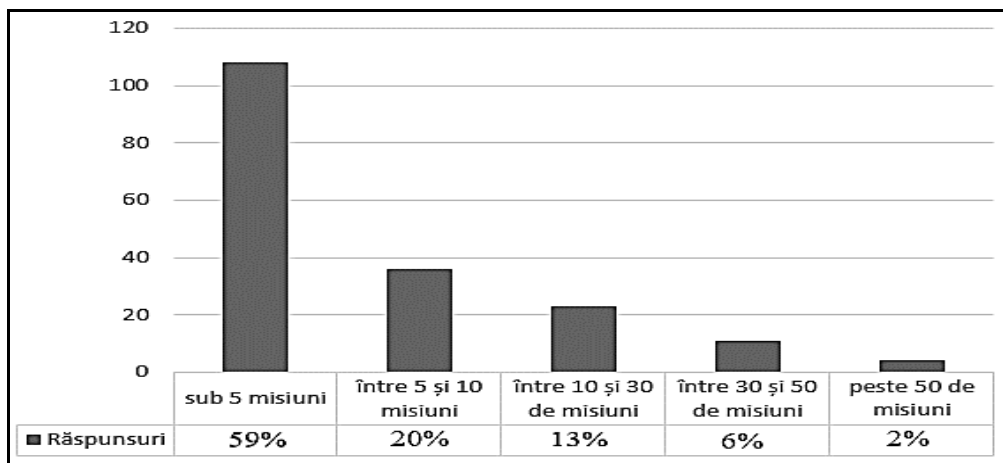
cu o medie de cel puțin 5 misiuni realizate în fiecare an, aspecte reliefate în *Figura nr. 2* și *Figura nr. 3*.

Figura nr. 2. Anii de experiență în domeniul auditului financiar



Sursa: Proiecție proprie, pe baza datelor analizate

Figura nr. 3. Numărul mediu anual al misiunilor de audit financiar



Sursa: Proiecție proprie, pe baza datelor analizate

Raportat la contextul pandemic în care activitatea este realizată preponderent în regim de telemuncă, persoanele chestionate au afirmat, în

marea majoritate (78%), că dețin un spațiu dedicat realizării activităților profesionale în sistem *remote*.

4.2. Analiza statistică privind misiunea de audit financiar desfășurată în sistem de telemuncă

Pentru a explora percepția respondenților cu privire la aspectele ce privesc desfășurarea misiunii de audit financiar în contextul pandemic actual, am

prezentat în cadrul chestionarului o serie de factori care influențează activitatea desfășurată în sistem remote și am solicitat respondenților să acorde o notă de la 1 la 5 (unde 1 – dezacord total, respectiv 5 – acord total) fiecărui element. Opiniile au fost ierarhizate pe baza scorului atribuit de cei 182 de respondenți (Tabelul nr. 1).

Tabelul nr. 1. Aspecte legate de desfășurarea misiunii de audit financiar în regim de remote audit / telemuncă

Item	Nota acordată					\bar{x}
	1	2	3	4	5	
riscurile legate de autenticitatea probelor de audit în cadrul activităților desfășurate în regim de telemuncă	6	32	74	54	16	3.23
calitatea comunicărilor cu reprezentanții entității auditate în cadrul misiunii realizate prin telemuncă, comparativ cu o misiune desfășurată la sediul clientului	3	41	70	54	14	3.19
rolul procedurilor analitice în cadrul misiunii de audit derulate prin telemuncă	3	20	83	63	13	3.35
gradul de afectare negativă al comunicării și coeziunii echipei de audit în contextul telemuncii	8	31	83	50	10	3.13
măsura în care respectarea standardelor ISA a fost afectată în contextul telemuncii	13	45	83	34	7	2.87
măsura în care procedurile de audit au fost adaptate la riscurile de eroare sau fraudă generate de pandemia COVID-19, respectiv telemuncă, la nivelul clienților de audit	2	22	90	56	12	3.30
modul în care noul context poate avea repercusiuni asupra extinderii răspunderii auditorului	7	26	62	69	18	3.36
nivelul în care poate fi afectată capacitatea de detectare a denaturărilor semnificative în cadrul misiunilor de audit	8	27	70	60	17	3.28
măsura în care eficiența telemuncii este un obiectiv realizabil pe termen lung	9	31	70	56	16	3.21
nivelul gradului de integrare din perspectiva formării profesionale a noilor angajați în condiții de telemuncă	15	40	70	40	17	3.02

* \bar{x} = Media aritmetică ponderată

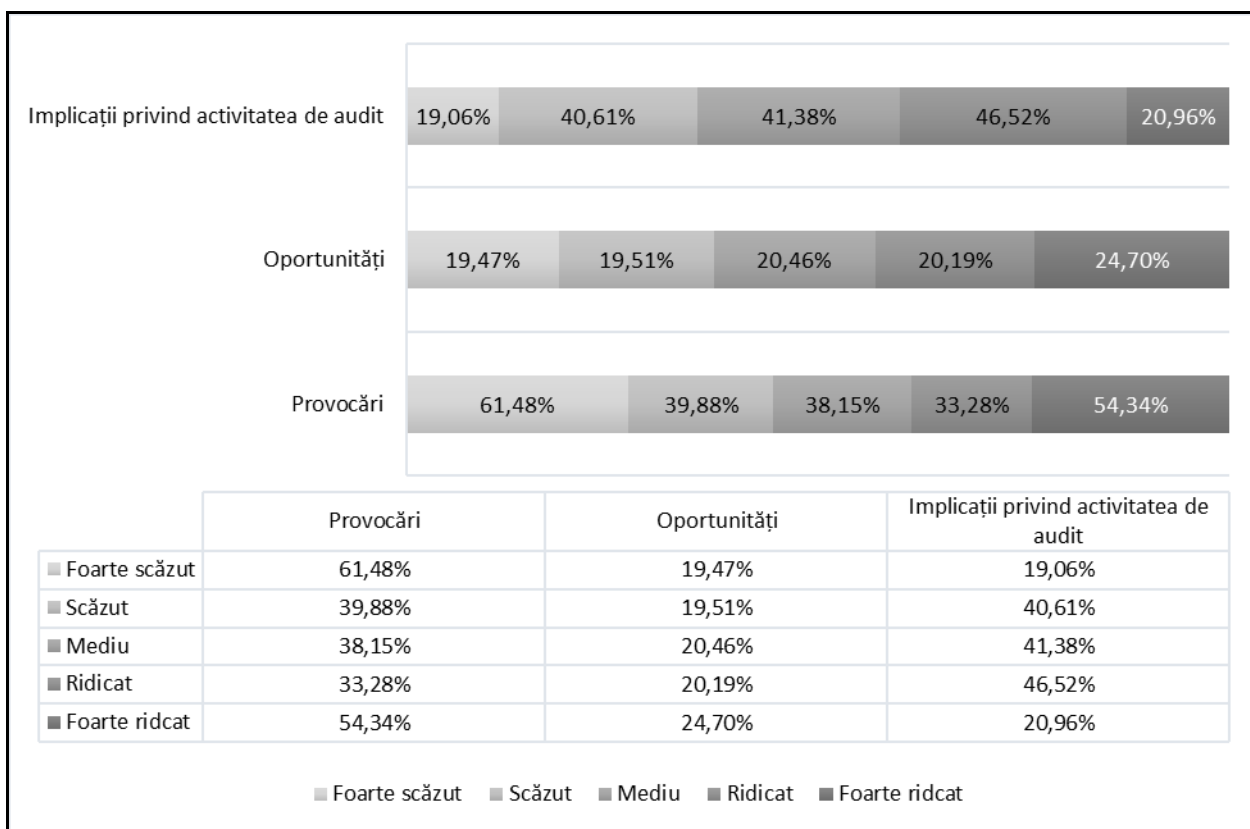
Sursa: Proiecție proprie

Pandemia – în general, respectiv desfășurarea activității în sistem remote – în particular, au produs modificări în ceea ce privește derularea misiunilor de audit financiar. După cum se poate observa din răspunsurile obținute, auditorii chestionați apreciază că noul context poate avea, în primul rând, repercusiuni asupra extinderii răspunderii auditorului, din cauza faptului că procedurile utilizate pentru colectarea probelor necesare formulării opiniei de audit sunt condiționate de respectarea măsurilor impuse pentru limitarea răspândirii noului coronavirus. Auditarea în sistem de telemuncă implică, astfel, adaptarea procedurilor în așa fel încât auditorul financiar să diminueze riscul de audit generat de pandemia COVID-19 printr-o asigurare suplimentară, ce presupune dezvoltarea și aplicarea de noi teste și proceduri analitice, respectiv mărirea

dimensiunii eșantionului și identificarea unor eventuale probe de audit suplimentare.

În ansamblu, pentru fiecare element inclus în sondajul efectuat, observăm faptul că auditorii au o percepție neutră asupra efectelor determinate de pandemia COVID-19 și a modului în care se efectuează auditul la distanță și se asigură controlul asupra elementelor cheie în raportarea financiară, cu ușoare diferențe generate de profilul auditorilor. Analizând *Figura nr. 4*, observăm că auditorii evaluează eficiența auditului la distanță cu scoruri mai mari, ceea ce înseamnă că acest scenariu alternativ poate continua chiar și după eliminarea restricțiilor impuse de contextul pandemic actual. Rezultatele sunt în conformitate cu rezultatele evidențiate în studiul realizat la nivel global de PricewaterhouseCoopers (PwC, 2020).

Figura nr. 4. Distribuția evaluărilor pe clustere



Sursa: Proiecție proprie, pe baza datelor analizate

În Tabelul nr. 2 prezentăm rezultatele obținute în urma testelor efectuate în vederea identificării diferențelor statistice semnificative la nivelul factorilor considerați în analiză relevanți în conturarea percepției auditorului privind efectele COVID-19 asupra activității curente și asupra perspectivelor de revenire la modelul clasic de audit. Diferențe semnificative statistice au putut fi identificate doar la nivelul factorilor experiență a auditorului ($Sig. < 0.10$) și mărimea firmei de audit ($Sig. < 0.10$).

Aceste rezultate conturează diferențe notabile, în funcție de experiența auditorilor, în ce privește nevoia unei planificări mai bune a activităților de audit și utilizarea tehnologiilor inovative în adoptarea modelului de audit la distanță.

Totodată, diferențe semnificative între firmele de audit de diferite dimensiuni sunt identificate în ceea ce privește importanța asigurării unui echilibru între viața personală și perioada alocată activităților profesionale.

Mărimea firmelor de audit se dovedește a fi un factor determinant și în cazul analizei percepției auditorilor în ce privește implicațiile desfășurării activităților de audit la distanță asupra calității raportului de audit, având în vedere că rezultatele obținute confirmă diferențe semnificative la nivelul percepției auditorilor cu privire la efectul negativ al telemuncii în sfera auditului asupra riscului de audit și a nevoii de adaptare a procedurilor de audit la contextul restricțiilor impuse de pandemia COVID-19.

Tabelul nr. 2. Evaluarea diferențelor determinate de profilul auditorilor

Caracteristicile profilului auditorului	Item	Kruskal-Wallis H	df	Asymp. Sig.
Experiența	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi Machine Learning (ML) sau Internetul obiectelor (IoT)	9,41	4	0,052
	Necesitatea unui program de lucru fix	12,05	4	0,017
	Nevoia de pauze fixe în timpul programului de lucru	8,01	4	0,091
Forma juridică de organizare	Percepția privind eficiența activității de audit la distanță	12,08	2	0,002
	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi automatizarea proceselor robotizate (RPA)	9,49	2	0,009
	Prioritizarea activității de audit, în relație cu viața personală / familială	7,80	2	0,020
	Efectele negative cauzate de lipsa echilibrului dintre muncă și viața personală	10,20	2	0,006
	Experimentați emoții negative, inclusiv depresie cauzate de cerințele de distanțare socială	6,00	2	0,050
	Rolul procedurilor analitice asupra auditului la distanță efectuat în conformitate cu restricțiile pandemice COVID 19	6,11	2	0,047
	Riscul unor probe de audit mai puțin fiabil documentate în timpul efectuării auditului la distanță din cauza restricțiilor pandemice	5,42	2	0,066
	Flexibilitatea procedurilor de audit legate de riscul perceput mai mare de erori semnificative sau fraude în ceea ce privește situațiile financiare	8,81	2	0,012
	Implementarea procedurilor menite să atenueze riscul de audit în contextul pandemiei de coronavirus	6,23	2	0,044

Sursa: Prelucrări proprii în SPSS

Pe baza acestor rezultate, constatăm faptul că nu există diferențe de percepție semnificative determinate de sexul auditorului sau de statutul social, chiar dacă ne așteptăm ca pentru auditorii de sex feminin provocarea de a asigura un echilibru între viața personală și muncă să fie mai dificilă, comparativ cu a bărbaților, mai ales în contextul pandemic actual în care școala se desfășoară predominant în mediul online (Tabelul nr. 2).

Tabelul nr. 3 evidențiază rezultatele obținute în urma testelor efectuate în vederea identificării diferențelor statistice între răspunsurile colectate legate doar de caracteristicile profilului auditorilor care au generat diferențe de percepție semnificative, așa cum au fost ele prezentate în cadrul Tabelului nr. 2. Adicional, testăm și influența statutului social și a existenței unui spațiu dedicat telemuncii asupra eficienței auditării în sistem *remote*.

Pe baza rezultatelor obținute observăm faptul că experiența auditorilor este esențială numai atunci când este corelată cu necesitatea de a stabili și de a urma un program fix de lucru atunci când activitatea se derulează în sistem *remote* (Stat = 575.0, p = 0.021).

Dimensiunea firmei de audit este, de asemenea, un factor care generează diferențe de percepție semnificative în ceea ce privește modul în care auditorii evaluează eficiența auditului efectuat de la distanță, în conformitate cu restricțiile pandemice. Percepția asupra restricțiilor impuse de limitarea răspândirii noului coronavirus îi afectează în ceea ce privește asigurarea unui echilibru între viața profesională și viața personală sau în modul în care depășesc efectele negative ale pandemiei COVID-19 în sfera profesională, prin adoptarea tehnologiilor informaționale inovatoare personalizate în scopul auditului. Diferențele de percepție între auditorii care lucrează în mod individual, ca profesie liberală, și cei angajați în cadrul firmelor autohtone românești evidențiază faptul că auditorii care lucrează la firmele de audit locale sunt mai puțin capabili să asigure un echilibru între viața personală și cea profesională. O explicație ar putea fi volumul de muncă, mai mare în cazul firmelor de audit, comparativ cu cel al auditorilor care lucrează în condiții profesionale liberale.

Tabelul nr. 3. Evaluarea diferențelor determinate de profilul auditorilor							
Caracteristicile profilului	Item	Mann-Whitney U	Wilcoxon W	Z	Mean rank reference item for comparison	Mean rank compared item	Asymp. Sig. (2-tailed)
Experiența							
<i>ridicată vs. foarte ridicată</i>	Necesitatea unui program fix de ore de lucru	575	2591	-2,299	21,85	13,85	0,021
Forma de organizare							
<i>individual vs. firmă autohtonă</i>	Eficiența activității de audit la distanță	2640,5	5800,5	-3,372	73,42	97,61	0,001
	Nevoia de a exista un echilibru între muncă și viața personală	3015,5	7386,5	-2,088	94,83	79,42	0,037
	Experimentarea unor emoții negative, inclusiv depresie	2936,5	7307,5	-2,33	95,83	78,58	0,020
<i>firmă autohtonă vs. multinațională</i>	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi automatizarea proceselor robotizate	322,5	4693,5	-2,2	50,47	66,25	0,028
	Prioritizarea activității de audit, în raport cu viața personală	243,5	4614,5	-2,601	49,62	74,15	0,009
	Efectele negative ale echilibrului necorespunzător între muncă și viața personală	216	4587	-2,885	49,32	76,90	0,004
	Efecte pozitive ale echilibrului între muncă și viața personală	276	331	-2,209	54,03	33,10	0,027
	Intensificarea schimbului de informații și cunoștințe	237	4608	-2,755	49,55	74,80	0,006
<i>individual vs. multinațională</i>	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi automatizarea proceselor robotizate	242,5	3402,5	-3,141	43,07	60,25	0,002
	Intensificarea schimbului de informații și cunoștințe	192	3352	-2,874	42,43	65,30	0,004
Statutul social	Efecte pozitive ale echilibrului între muncă și viața personală	3033	10293	-2,115	102,58	85,78	0,034
Spațiul de lucru	Lucru de la distanță, utilizând conexiune VPN sau servere externe	2340	3120	-2,305	80,00	94,64	0,021
	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi automatizarea proceselor robotizate	2255,5	3035,5	-2,772	77,83	95,23	0,006
	Utilizarea tehnologiilor informaționale inovatoare, cum ar fi Machine Learning sau Internet of Things	2294,5	3074,5	-2,284	78,83	94,95	0,022
	Creșterea răspunderii auditorilor în cazul auditurilor efectuate la distanță din cauza restricțiilor pandemice	2222,5	3002,5	-2,045	76,99	95,46	0,041
	Implementarea procedurilor menite să atenueze riscul de audit generat de pandemia COVID-19	2254,5	3034,5	-1,992	77,81	95,23	0,046

Sursa: Prelucrări proprii în SPSS

În schimb, între auditorii care lucrează în mod individual și cei care activează în cadrul firmelor multinaționale de audit apar diferențe la nivelul percepției privind utilitatea

tehnologiei informaționale care permite o sporire a gradului de automatizare a procedurilor de audit și facilitează schimbul de informații în timp real. Diferențe de percepție

similare apar și între auditorii angajați în cadrul firmelor locale și cei care își desfășoară activitatea în multinaționale. Se pare că auditorii din cadrul firmelor autohtone nu au avut aceleași posibilități de finanțare a proiectelor de digitalizare și implementare a diverselor soluții tehnologice inovatoare, personalizate în sfera auditului, precum cei din cadrul marilor firme de audit. În consecință, aceștia par să aibă dificultăți în îndeplinirea la timp a angajamentelor asumate, aspect care afectează echilibrul dintre viața profesională și cea personală, respectiv timpul petrecut cu familiile lor.

Deși nu am identificat nicio influență semnificativă determinată de sexul auditorilor în cadrul răspunsurilor colectate prin intermediul sondajului de opinie, constatăm faptul că statutul social al auditorilor este important. A avea persoane în îngrijire determină o reducere generală a efectelor percepute ale pandemiei asupra activității de audit efectuat la distanță. Mean rank = 85,78, raportat pentru auditorii cu persoane sub îngrijire, este mai mic decât Mean rank = 102,58, raportat la auditorii care au declarat faptul că nu au responsabilități.

Diferențele de percepție legate de întrebarea dacă auditorii dețin un spațiu de lucru strict pentru desfășurarea

activității profesionale în sistem *remote* par să se raporteze mai mult la capacitățile tehnologiei informaționale și la riscul ca răspunderea auditorului să se extindă, auditând de la distanță, în conformitate cu restricțiile impuse de pandemia COVID-19.

4.3. Digitalizarea în sfera auditului financiar în noul context pandemic

După cum este precizat și în textul legii ce reglementează telemunca (Legea nr. 81/2018, art. 2), pentru desfășurarea activității într-un alt loc decât cel organizat de către angajator, tehnologia informațională este indispensabilă.

Astfel, în cadrul chestionarului diseminat am surprins, în dinamică, și aspectele ce privesc digitalizarea în sfera auditului financiar înainte de pandemie și în prezent. Răspunsurile colectate confirmă faptul că pandemia a determinat creșterea gradului de utilizare a tehnologiilor și instrumentelor digitale care permit lucrul în echipă și/sau de la distanță (Tabelul nr. 4), fiind similare cu rezultatele obținute în cadrul studiului realizat de Gartner (2020).

Tabelul nr. 4. Digitalizarea în sfera auditului financiar înainte de pandemie și în prezent

Referitor la aspectele de digitalizare ce privesc utilizarea tehnologiilor/instrumentelor care permit lucrul în echipă și/sau de la distanță:	înainte	% din total	în prezent	% din total
Posibilitatea de a lucra de la distanță pe server (conexiune VPN)	150	82,42	154	84,62
Stocarea datelor în cloud la locul dvs. de muncă	105	57,69	112	61,54
Stocarea datelor pe servere aflate în alte locații decât sediul/punctele de lucru unde vă desfășurați activitatea	87	47,80	94	51,65
Blockchain	22	12,09	25	13,74
Cloud Accounting	53	29,12	60	32,97
RPA (Robotic process automation)	22	12,09	32	17,58
Machine Learning, Internet of Things	45	24,73	46	25,27
ERP	70	38,46	72	39,56
Videoconferințe (platforme de comunicare: Google Meet, Zoom, Teams, Webex etc.)	140	76,92	162	89,01
Big Data	37	20,33	42	23,08
Utilizarea semnăturii digitale	144	79,12	151	82,97

Sursa: Proiecție proprie

Astfel, analiza în dinamică ne relevă faptul că fiecare element a înregistrat o creștere în prezent, comparativ cu situația de dinainte de pandemie. Cea mai mare creștere (12,09%) este înregistrată la nivelul utilizării tot mai largi a videoconferințelor, care permit organizarea întâlnirilor între membrii echipei de audit și clienții acestora, în mediul virtual. De asemenea, constatăm faptul că există o tendință de implementare a sistemelor ce permit

automatizarea sarcinilor repetitive, stocarea datelor în Cloud prin Cloud Accounting, respectiv utilizarea semnăturii digitale. Mai mult, o ușoară creștere de 0,55% s-a înregistrat și în ce privește utilizarea tehnologiilor bazate pe Machine Learning și Internet of Things, ceea ce evidențiază faptul că sistemele ce încorporează Inteligența Artificială sunt din ce în ce mai prezente în activitatea curentă de audit, iar contextul pandemic actual

a accelerat gradul de implementare și utilizare a tehnologiilor informaționale inovatoare.

4.4. Provocări și oportunități în desfășurarea auditului de la distanță

În sfera auditului financiar telemunca înseamnă, de fapt, adaptare la noul context, fiind un proces amplu, deloc

facil, însă necesar, amplificat de tendința de globalizare și digitalizare.

Prin intermediul chestionarului diseminat ne-am propus să identificăm, la fel ca în cazul aspectelor ce privesc desfășurarea misiunii de audit financiar în regim de remote audit/telemuncă, care sunt principalele provocări și oportunități percepute de auditorul financiar în desfășurarea misiunilor de audit de la distanță (Tabelul nr. 5, Tabelul nr. 6).

Tabelul nr. 5. Provocările generate de remote audit

Item	Nota acordată					\bar{x}
	1	2	3	4	5	
Concentrarea asupra activităților	19	39	68	36	20	2.99
Prioritizarea sarcinilor de muncă, sociale, familiale	18	23	72	46	23	3.18
Afectarea echilibrului între muncă și viața extraprofesională	20	24	60	44	34	3.26
Limitarea dezvoltării profesionale	32	30	58	33	29	2.98
Factori perturbatori extraprofesionali (lipsă energie, lipsă internet, interacțiuni cu familia)	30	42	59	33	18	2.82
Existența dotărilor tehnice (imprimantă, scanner etc)	32	22	56	35	37	3.13
Delimitarea unui program fix de muncă	27	24	59	41	31	3.14
Inexistența / lipsa unui program fix pentru pauzele în muncă	30	22	64	40	26	3.05
Teama și preocupările referitoare la starea de sănătate	20	27	73	33	29	3.13
Obligația de a urmări tutoriale, webinarii și timpul suplimentar alocat acestora	19	24	64	44	31	3.24
Lipsa interacțiunii colegiale la locul de muncă	18	26	46	35	57	3.48
Apariția unor stări emoționale de angoasă, anxietate, depresie etc.	35	28	61	30	28	2.93

* \bar{x} = Media aritmetică ponderată

Sursa: Proiecție proprie

Rezultatele obținute reflectă faptul că, pentru respondenți, una dintre cele mai mari *provocări* o constituie lipsa interacțiunii colegiale la locul de muncă, distanțarea socială limitând întâlnirile fizice ale echipei, iar comunicarea fiind astfel efectuată doar prin statusuri periodice realizate prin intermediul platformelor de comunicare online.

Astfel, rezultatele studiului nostru sunt în concordanță cu cele reliefate de compania Ernst & Young, care evidențiază faptul că interacțiunea și colaborarea la locul de muncă reflectă însăși natura umană a individului, care are nevoie de conexiuni directe, respectiv de interacțiune față în față (EY, 2020). O altă provocare a desfășurării activității în sistem de telemuncă este reprezentată de afectarea echilibrului dintre muncă și viața personală. O mare parte a respondenților studiului nostru au apreciat că, în perioada pandemică, programul de lucru nu a fost respectat, fiind necesare ore suplimentare pentru

realizarea sarcinilor de serviciu, în detrimentul timpului petrecut alături de familie.

Din cauza măsurilor de limitare a răspândirii virusului, o parte dintre auditori au evitat să se angajeze în misiuni de audit financiar efectuate la clienți noi, având convingerea că prin telemuncă auditorul are parte numai de informațiile pe care managementul entității acceptă să le divulge, riscul de audit fiind sporit, comparativ cu riscul de audit corespunzător misiunilor de audit desfășurate în regim la distanță.

În ceea ce privește *oportunitățile* generate de auditarea în sistem remote, răspunsurile oferite de respondenți reflectă faptul că asigurarea unui echilibru între muncă și viața personală, în contextul telemuncii, reprezintă atât un avantaj, cât și o mare provocare. Pe de o parte, auditarea de la distanță reduce timpul de deplasare către locul de muncă în favoarea alocării resursei de timp pentru alte activități din afara sferei profesionale. Astfel, în noul context, telemunca determină eficientizarea unor procese

care necesitau timpi redundanți la locul de muncă fizic și oferă o mai mare flexibilitate în organizarea activității. Pe de altă parte, însă, pentru buna desfășurare a activității în

sistem *remote* trebuie realizată o organizare riguroasă, care, de asemenea, necesită timp și care poate afecta echilibrul între muncă și viața profesională.

Tabelul nr. 6. Oportunitățile auditării de la distanță

Item	Nota acordată					\bar{x}
	1	2	3	4	5	
Creșterea productivității muncii	11	26	72	49	24	2.48
Reducerea consumului de timp, a oboselei și a costurilor asociate deplasării efective la locul de muncă	16	26	43	58	39	2.49
Asigurarea unui echilibru între muncă și viața extraprofesională	19	34	68	36	25	2.51
Incluziunea în muncă pentru persoane cu dizabilități	35	15	85	27	20	2.48
Flexibilitate privind îndeplinirea simultană a sarcinilor de muncă, respectiv a activităților familiale/sociale	10	25	56	59	32	2.48
Măsura în care telemunca a reprezentat un vector pentru împărtășirea informațiilor și a cunoștințelor profesionale și nu numai	16	27	66	51	22	2.38

* \bar{x} = Media aritmetică ponderată

Sursa: Proiecție proprie

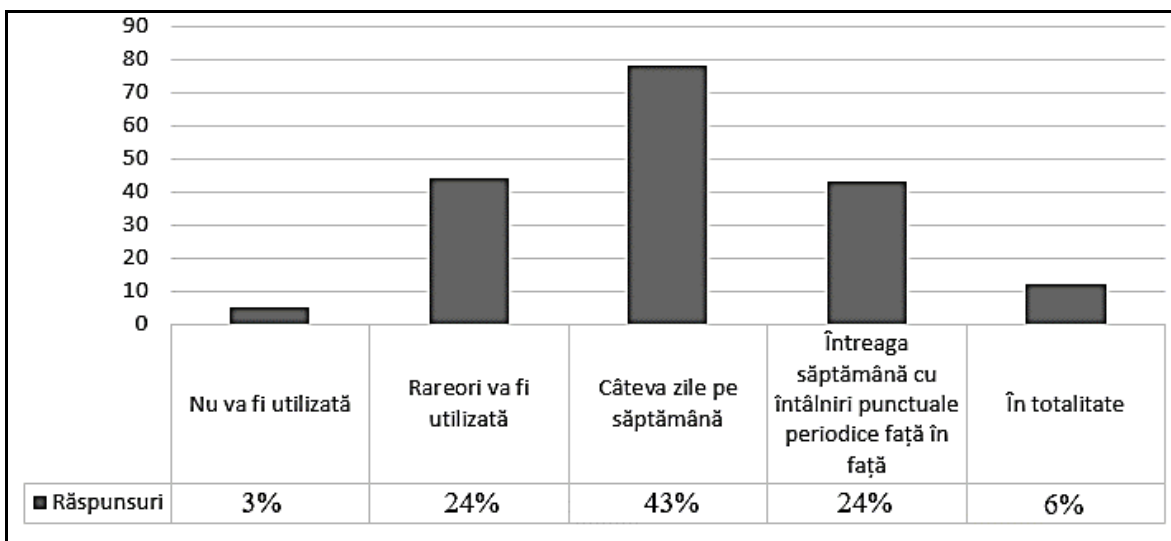
4.5. Utilizarea telemuncii în sfera auditului financiar după eliminarea restricțiilor impuse de pandemie

Realizarea misiunilor de audit financiar de la distanță, prin telemuncă, a reprezentat o modalitate de adaptare a muncii auditorilor la actualul context pandemic generat de COVID-19. Însă, după eliminarea restricțiilor, se va mai

utiliza telemunca în acest domeniu? Auditorii s-au familiarizat atât de mult cu „noul normal” impus de pandemie încât îl vor utiliza frecvent?

După cum se poate observa în figura următoare, percepția generală este că telemunca se va utiliza în sfera auditului financiar câteva zile pe săptămână chiar și după pandemia COVID-19 (*Figura nr. 5*).

Figura nr. 5. Utilizarea telemuncii după perioada pandemică



Sursa: Proiecție proprie, pe baza datelor analizate

Rezultatele studiului nostru sunt în concordanță cu cele prezentate de PricewaterhouseCoopers (PwC, 2020). În acest sens, cercetarea „The Future of Remote Work”, în care au fost incluse peste 300 de companii la nivel global, relevă faptul că 80% dintre companii consideră munca la distanță ca fiind „noua normalitate”, în timp ce 53% dintre acestea afirmă că au creat și implementat deja o politică în acest sens. De asemenea, 21% dintre companii preconizează că, în viitorul apropiat, vor implementa un model mixt, prin care angajații vor putea desfășura activitatea, câteva zile pe săptămână, în sistem de telemuncă.

Anterior declanșării pandemiei COVID-19, rezultatele studiilor evidențiau faptul că telemunca nu era preferată în mediul profesional din România. Cu toate acestea, restricțiile impuse de autorități au obligat mediul de afaceri să se orienteze tot mai mult spre scenariul desfășurării activităților operaționale la distanță, acolo unde este posibil. Această tendință s-a regăsit și în rândul auditorilor, care au realizat că telemunca reprezintă o soluție în desfășurarea activității în condiții sigure, menite să stopeze răspândirea coronavirusului. Totodată, percepția favorabilă a profesioniștilor în cea ce privește scenariul de telemuncă în sfera auditului se dovedește a fi o practică viabilă și pentru perioada viitoare. Totuși, această decizie trebuie luată în strânsă corelație cu capacitățile firmei de audit de a-și adapta sistemele informaționale și cadrul procedural la noile cerințe de colectare, procesare, analiză și evaluare a probelor de audit, astfel încât opinia auditorului să reflecte un nivel rezonabil de asigurare a calității situațiilor financiare de sinteză.

Concluzii

Criza produsă de pandemia generată de noul coronavirus ne-a forțat să ne adaptăm „noului normal” în care trebuie să trăim și să ne desfășurăm activitatea. Acest context ne-a determinat să căutăm soluții, să dăm dovadă de flexibilitate și să încercăm să fim eficienți și creativi într-o perioadă marcată de incertitudine și nesiguranță.

Telemunca nu reprezintă un concept nou, fiind utilizat încă din anul 1973 (Wojkac *et al.*, 2016), însă, în zilele noastre, în încercarea de a stopa răspândirea COVID-19 și de a putea asigura continuarea activității economice, acest mod de lucru a luat o mai mare amploare, respectiv a fost dezvoltat și implementat, la nivel mondial, în foarte multe companii.

Studiul de față și-a propus să identifice în ce măsură eficiența muncii a fost influențată de criza COVID-19, în cazul unei categorii profesionale care a fost nevoită să adopte remote work pentru a-și putea îndeplini angajamentele asumate. Inspecțiile, interviurile și alte proceduri de audit au trebuit regândite astfel încât acestea să se poată desfășura de la distanță, prin utilizarea tehnologiei informaționale, dar și prin asigurarea unui echilibru între viața profesională și cea personală.

Analiza întreprinsă prin intermediul sondajului relevă faptul că tranziția la regimul telemuncă poate reprezenta o soluție benefică în viitor pentru auditorii financiari, deoarece cea mai mare parte a acestora îl percep ca pe un factor ce oferă o flexibilitate sporită în realizarea și planificarea activităților. Rezultatele studiului nostru reflectă faptul că auditorii care activează în cadrul firmelor românești și în multinaționale își planifică mai bine activitățile, comparativ cu auditorii care își desfășoară activitatea independent, aceștia din urmă fiind mai afectați de aspecte ale vieții personale în desfășurarea activităților de audit în regim de telemuncă. Asigurarea unui echilibru optim între viața personală și muncă reprezintă o adevărată provocare, deși majoritatea respondenților au afirmat că dețin în spațiul de locuit o încăpere separată, dedicată telemuncii.

Remarcăm faptul că auditorii incluși în eșantionul nostru subliniază cât de importantă este evaluarea impactului activității de audit în regim de telemuncă asupra răspunderii aferente misiunilor de audit și, respectiv, asupra oportunității operaționalizării unor proceduri de lucru adaptate noilor condiții prin care să asigure reducerea riscului de nedetectare a erorilor semnificative.

Eficiența activității de audit desfășurată în sistem remote este percepută de către respondenții studiului nostru prin încadrarea în costurile și termenele stabilite și prin onorarea angajamentelor asumate, având în vedere contextul generat de pandemia COVID-19. De asemenea, rezultatele studiului reliefează faptul că reducerea timpului și a oboselii acumulate pe fondul deplasării în interes de serviciu determină creșterea productivității și eficienței muncii, fiind în concordanță cu rezultatele obținute de Eulerich *et al.* (2021).

Distanțarea socială și limitarea întâlnirilor față în față au reprezentat o provocare pentru îndeplinirea angajamentelor de audit asumate, însă telemunca și noile tehnologii informaționale invatoare reprezintă o soluție viabilă în continuare, ținând cont de faptul că participanții

la studiul nostru consideră că, în domeniul auditului financiar, telemunca va fi utilizată cel puțin câteva zile pe săptămână după pandemia COVID-19.

Apariția noului coronavirus și a crizei sanitare cauzate de acesta ne-a demonstrat faptul că trebuie să fim capabili să ne adaptăm și să implementăm

soluții și tehnologii inovatoare astfel încât să fim eficienți în desfășurarea activității și în „noul normal” generat de pandemia COVID-19. „Noul normal” este, în fapt, în mare parte, „normalul prezentului” și va fi „normalul viitorului”, evident diferit de ceea ce a reprezentat „normalul trecutului”.

BIBLIOGRAFIE

1. Almășan, A., Circa, C., Dobroszek, J., Zarzycka, E. (2019). The assessed usefulness of management accounting in Romania and Poland: a comparative contingency-based study, *Engineering Economics*, 30(3), pp. 253-264.
2. Bunget, O., Dumitrescu, A.C., Lungu, C., Olariu A.M. (2020). Opinions Regarding the Impact of the COVID-19 Pandemic over the Financial Reporting, *CECCAR Business Review*, no. 7, pp. 11-18.
3. Burcă V., Mateș, D., Bogdan, O. (2021). Exemplifying the Effect of Big Bath Accounting in the Pandemic, *CECCAR Business Review*, vol. 2, no.2, pp. 3-16.
4. Ciocan, C. C., Georgescu, I., Carp, M. (2020). The Perception of the Representatives of the Accounting Profession from Romania on the Relationship between Conservatism and True and Fair View, *Audit Financiar*, vol. XVIII, no. 3(159), pp. 585-598.
5. Cohen, J.R., Dalton, D.W., Holder-Webb, L.L., McMillan, J. (2020). An Analysis of Glass Ceiling Perceptions in the Accounting Profession, *J Bus Ethics*, 164, pp.17-38.
6. Decretul Președintelui României nr. 195/2020 privind instituirea stării de urgență pe teritoriul României, publicat în Monitorul Oficial nr. 212/16.03.2020.
7. Decretul Președintelui României nr. 240/2020 privind prelungirea stării de urgență pe teritoriul României, publicat în Monitorul Oficial nr. 311/14.04.2020.
8. Deliu, D. (2020). Financial Audit vs. Corporate Governance Practices – A Viewpoint on Current Challenges and Perspectives in the Time of COVID-19, *“Ovidius” University Annals, Economic Sciences Series*, 20(1), 909-918.
9. Deloitte. (2020). Global Millennial Survey, disponibil la: <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-deloitte/articles/millennialsurvey.html>
10. Eulerich, M., Wagener, M., Wood, D. (2021). Evidence on Internal Audit Effectiveness from Transitioning to Remote Audits because of COVID-19, *SSRN Electronic Journal*.
11. European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions (Eurofound) (2021). Working conditions and sustainable work: An analysis using the job quality framework, Challenges and prospects in the EU series, Publications Office of the European Union, Luxembourg, disponibil la: https://www.eurofound.europa.eu/sites/default/files/ef_publication/field_ef_document/ef20021en.pdf
12. European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions (Eurofound) (2020). Living, working and COVID-19 First findings – April 2020 disponibil la: <https://www.eurofound.europa.eu/ro/publications/report/2020/living-working-and-covid-19-first-findings-april-2020>
13. Ernst & Young. (2020). Physical return and work reimaged study, disponibil la: https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/pt_br/webcast/ey-future-of-work-20-10.pdf
14. Farcane, N., Deliu, D. (2020). Stakes and Challenges Regarding the Financial Auditor's Activity in the Blockchain Era, *Audit Financiar*, XVIII, 1(157), 154-181.
15. Faragalla, A., Tiron-Tudor, A., Stanca, L. (2020). The Women in the Audit Profession – Key Highlights Regarding Gender Entrepreneurship in Romania, *Audit Financiar*, vol. XVIII, no. 1(157)/2020, pp. 145-153.
16. Gartner. (2020). How technology can curb the spread of COVID-19, disponibil la: <https://www.gartner.com/smarterwithgartner/how-technology-can-curb-the-spread-of-covid-19/>
17. Harvey Nash / KPMG CIO Survey (2020). Everything changed. Or did it?, disponibil la:

- <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/09/harvey-nash-kpmg-cio-survey-2020-everything-changed-or-did-it.html>
18. Institute of Internal Auditors Australia, (IIA). (2020). Factsheet: Internal Audit and Pandemics, disponibil la: www.iaa.org.au
 19. KPMG (2020). Reinventing work: A sequel to the Rise of the Humans series, disponibil la: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/07/reinventing-work-a-sequel-to-rise-of-humans-series.pdf>
 20. Legea nr. 81/2018 privind reglementarea activității de telemuncă, publicată în Monitorul Oficial nr. 296/02.04.2018.
 21. Newman, S.A., Ford, R.C. (2020). Five Steps to Leading Your Team in the Virtual COVID-19 Workplace, *Organ Dyn.*
 22. Oncioiu, I., Bunget, O.C., Türkeş, M.C., Căpuşneanu, S., Topor, D.I., Tamaş, A.S., Rakoş, I.-S., Hint, M.Ş. (2019). The Impact of Big Data Analytics on Company Performance in Supply Chain Management. *Sustainability*, 11, 4864.
 23. Ozimek, A. (2020). The Future of Remote Work. Upwork, <https://www.upwork.com/press/economics/the-future-of-remote-work/>
 24. PricewaterhouseCoopers. (2020). The future of remote work: Global PwC survey outputs, disponibil la: <https://www.pwc.com/gx/en/services/people-organisation/publications/assets/pwc-the-future-of-remote-work-global-pwc-survey-outputs.pdf>.
 25. Tiron-Tudor, A., Deliu, D., Farcane, N., Dontu, A. (2021). Managing change with and through Blockchain in accountancy organizations: a systematic literature review. *Journal of Organizational Change Management*, vol. ahead-of-print no. ahead-of-print.
 26. United Nations.(2020). A UN framework for the immediate socio-economic response to COVID-19, disponibil la: <https://unsdg.un.org/resources/un-framework-immediate-socio-economic-response-covid-19>.
 27. Wojcak, E., Bajzikova, L., Sajgalikova, H., Polakova, M. (2016). How to Achieve Sustainable Efficiency with Teleworkers: Leadership Model in Telework. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 229, 33-41.
 28. World Health Organization. (2020). Considerations for public health and social measures in the workplace in the context of COVID-19. WHO, May, 1-7. disponibil la: <https://www.who.int/publications/i/item/considerations-for-public-health-and-social-measures-in-the-workplace-in-the-context-of-covid-19>