



Universitatea
Ștefan cel Mare
Suceava

Facultatea de Științe
Economice și
Administrație Publică

TEZĂ DE DOCTORAT

DOMENIUL CONTABILITATE

Contabilitatea între creativitate și criminalitate economico-financiară

REZUMAT

CONDUCĂTOR ȘTIINȚIFIC:
Prof. univ. dr. Veronica GROSU

DOCTORAND:
Cristina TIMOFTE (COCA)

Suceava, 2021

SUMAR

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT	4
CUVINTE CHEIE. ABREVIERI.....	7
INTRODUCERE, SCOP, OBIECTIVE. MOTIVAȚIA ȘI RELEVANȚA CERCETĂRII.....	8
METODOLOGIA CERCETĂRII	11
PREZENTAREA SINTEȚICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT.....	12
CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE.....	21
REFERINȚE BIBLIOGRAFICE SELECTIVE.....	27

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT

LISTA TABELELOR ȘI FIGURILOR

INTRODUCERE

Scop, obiective și ipoteze de cercetare

Motivația și relevanța cercetării

METODOLOGIA CERCETĂRII

CAPITOLUL 1. CONSIDERAȚII INTRODUCATIVE PRIVIND CREATIVITATEA ÎN CONTABILITATE

1.1. Delimitări conceptuale și aspecte etice privind modelarea adevărului contabil

1.1.1. Contextualitatea manifestării creativității în contabilitate

1.1.2. Abordări conceptuale privind creativitatea în contabilitate și fraudă financiar-contabilă

1.2. Modelarea adevărului contabil – factori determinanți și tehnici utilizate

1.2.1. Analiza factorilor determinanți ai utilizării tehnicilor de modelare a adevărului contabil

1.2.2. Descrierea tehnicilor utilizate în vederea modelării adevărului contabil

1.3. Concluziile capitolului

CAPITOLUL 2. CREATIVITATEA ÎN CONTABILITATE ȘI FRAUDA CONTABILĂ – ANALIZĂ BIBLIOMETRICĂ APROFUNDATĂ

2.1. Prezentare sintetică a analizelor bibliometrice efectuate în domeniul contabilității

2.2. Analiză bibliometrică privind rețelele de termeni relevanți, utilizați în cadrul cercetărilor referitoare la creativitatea în contabilitate și fraudă contabilă

2.2.1. Obiectivele analizei bibliometrice

2.2.2. Metodologia efectuării analizei bibliometrice

2.2.3. Rezultate și discuții

2.2.4. Concluzii parțiale

2.3. Extinderea analizei bibliometrice, prin includerea sintagmelor echivalente utilizate raportat la fraudă contabilă și creativitatea în contabilitate

2.3.1. Metodologia efectuării analizei bibliometrice

2.3.2. Rezultate și discuții

2.3.3. Concluzii parțiale

2.4. Analiză bibliometrică privind citările în cadrul cercetărilor referitoare la creativitatea în contabilitate și fraudă contabilă

2.4.1. Obiectivele analizei bibliometrice

2.4.2. Metodologia efectuării analizei bibliometrice

2.4.3. Rezultate și discuții

2.4.4. Concluzii parțiale

2.5. Concluziile capitolului

CAPITOLUL 3. STADIUL ACTUAL AL CUNOAȘTERII PRIVIND EVAZIUNEA FISCALĂ, COMPONENTĂ SEMNIFICATIVĂ A CRIMINALITĂȚII ECONOMICO-FINANCIARE

3.1 Relația dintre contabilitate și fiscalitate – dihotomie sau convență?

3.1.1. Stadiul actual al cunoașterii cu privire la relația contabilitate - fiscalitate

3.1.2. Elemente de conectare și deconectare de iure și de facto a contabilității la fiscalitate în context național

3.1.3. Cuantificarea relației dintre contabilitate și fiscalitate – studiu empiric

3.1.4. Rezultatele cuantificării relației dintre contabilitate și fiscalitate

3.1.5. Considerații rezumative

3.2. Evaziunea fiscală, o componentă semnificativă a criminalității economico-financiare – argument pentru cercetare

3.3. Considerații introductive privind evaziunea fiscală

3.3.1. Abordări conceptuale privind evaziunea fiscală

3.3.2. Delimitări conceptuale privind evaziunea fiscală, economia informală și evaziunea fiscală

3.4. Analiză bibliometrică a cercetărilor cuprinse în platforma Web of Science privind evaziunea fiscală

3.4.1. Analiza rețelelor de termeni – metoda clusterelor

3.4.1.1. Obiectivul și metodologia efectuării analizei bibliometrice

3.4.1.2. Rezultate și discuții

3.4.2. Analiza volumului citărilor

3.4.2.1. Obiectivele analizei bibliometrice

3.4.2.2. Metodologia cercetării bibliometrice

3.4.2.3. Rezultate și discuții

3.4.3. Considerații rezumative asupra analizelor bibliometrice vizând cercetările pe tema evaziunii fiscale

3.5. Concluziile capitolului

CAPITOLUL 4. CERCETARE CANTITATIVĂ PRIVIND DETECTAREA ȘI ESTIMAREA RISCULUI DE FRAUDĂ FISCAL-CONTABILĂ PRIN UTILIZAREA PROCEDEELOR CONTABILE ANALITICE ȘI A ESTIMATORILOR STATISTICI DE RISC

4.1. Obiectivele și metodologia cercetării statistice

4.2. Conceptualizarea modelului de detectare și estimare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedeelelor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc

4.2.1. Considerații introductive privind riscul fiscal-contabil

4.2.2. Construirea indicatorului compozit al riscului fiscal-contabil

4.2.3. Analiză statistică detaliată privind expunerea la riscul fiscal-contabil

4.2.4. Definirea modelului de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă

4.3. Rezultatele modelului de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedeelelor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc – regionalizarea riscului fiscal-contabil

4.3.1. Indicele creanțelor în cifra de afaceri

4.3.2. Indicele creșterii vânzărilor sau variația cifrei de afaceri

4.3.3. Indicele cheltuielilor totale în cifra de afaceri

4.3.4. Inversul indicelui cifrei de afaceri în total active

- 4.3.5. Indicele stocurilor în cifra de afaceri*
- 4.3.6. Inversul indicelui activelor curente în total datorii pe termen scurt*
- 4.3.7. Indicele datoriilor totale în capitalurile proprii*
- 4.3.8. Inversul indicelui activelor curente în total active*
- 4.3.9. Indicele stocurilor în active totale*
- 4.3.10. Indicele imobilizărilor corporale în total active*
- 4.3.11. Indicele compozit de risc*
- 4.4. Rezultate și concluzii**
- 4.5. Conectarea rezultatelor cu alte cercetări**

CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE

Contribuții proprii aduse sferei cunoașterii din domeniu
Limite și direcții viitoare de cercetare

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

ANEXE

CUVINTE CHEIE. ABREVIERI

CUVINTE CHEIE

contabilitate creativă, adevăr contabil, imagine fidelă, creativitate, modelarea adevărului contabil, fraudă contabilă, comportament etic, etică, informații contabile, situații financiare, contabilitate agresivă, contabilitate ilicită, tehnici frauduloase de contabilitate, principii contabile, managementul profitului, nivelarea veniturilor, estimare, tratament contabil alternativ, analiză bibliometrică, VOSviewer, fiscalitate, studiu empiric, decizie contabilă, relația contabilitate-fiscalitate, părți interesate, evidențe contabile, criminalitate economico-financiară, evaziune fiscală, infracțiuni economico-financiare, spălare de bani, cheltuieli nereale, operațiuni fictive, delapidare, combaterea fraudelor, risc contabil, risc fiscal, rate financiare, analiză de risc, centru de risc, indici de risc fiscal-contabil, indice compozit de fraudă.

ABREVIERI

ACAT – Indicele Activelor Curente în Total Active
ACDTS – Indicele Activelor Curente în Total Datorii pe Termen Scurt
CAAT – Indicele Cifrei de Afaceri în Total Active
CAEN - Clasificarea Activităților din Economia Națională
DTKP – Indicele Datoriilor Totale în Capitalurile Proprii
GAAP – Principii Contabile General Acceptate
FRAUD – Indice Compozit de Fraudă
HG – Hotărâre de Guvern
IAASB – Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare
IAS – Standarde Internaționale de Contabilitate
ICAT – Indicele Imobilizărilor Corporale în Total Active
ICCA – Indicele Creanțelor în Cifra de Afaceri
ICT – Indicele Cheltuielilor Totale în Cifra de Afaceri
ICV – Indicele Creșterii Vânzărilor sau Variației Cifrei de Afaceri
IESBA – Consiliul de Standarde Internaționale de Etică pentru Contabili
IFAC – Federația Internațională a Contabililor
IFRS – Standarde Internaționale de Raportare Financiară
ISA – Standarde Internaționale de Audit
MFP – Ministerul Finanțelor Publice
OECD – Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică
OMFP – Ordinul Ministrului Finanțelor Publice
ONRC – Oficiul Național al Registrului Comerțului
PIB – Produs Intern Brut
SAT – Indicele Stocurilor în Total Active
SCA – Indicele Stocurilor în Cifra de Afaceri
TSLs – Metoda celor mai Mici Pătrate în Două Faze
UE – Uniunea Europeană
WOS – Web of Science

INTRODUCERE, SCOP, OBIECTIVE. MOTIVAȚIA ȘI RELEVANȚA CERCETĂRII

Contextul economic actual, caracterizat de complexitatea afacerilor, reprezintă climatul adecvat dezvoltării unei *piețe* pe care se tranzacționează un volum imens de informații și în cadrul căreia există o cerere constantă de informații noi și o ofertă care uneori este asimetrică sau modelată pentru a oferi un răspuns adaptat așteptărilor, în detrimentul anumitor categorii de utilizatori de informație. În această sferă se circumscrie și informația emanată de sistemul informațional contabil al entității, care este supusă unor forțe ce exercită presiuni semnificative, de natură a deforma fondul informațiilor care ajung la părțile interesate, inclusiv la factorii decizionali.

Scopul lucrării *Contabilitatea, între creativitate și criminalitate economico-financiară* este de efectuare a unei cercetări complexe, vizând trei dimensiuni principale, respectiv teoretică, bibliometrică și de cercetare cantitativă cu privire la contabilitatea creativă, fraudă fiscal-contabilă și evaziunea fiscală, având drept finalitate aplicativă conceptualizarea unui model econometric de detectare și estimare a riscului fiscal-contabil.

Obiectivul primului capitol intitulat *Considerații introductive privind creativitatea în contabilitate* este efectuarea unei revizui a câmpului de cunoaștere, cu privire la modelarea adevărului contabil, prin raportare la terminologia științifică utilizată și la definițiile atribuite conceptelor cu care se operează în domeniu.

În vederea atingerii obiectivului principal, în primul subcapitol cercetarea fixează contextul în care se manifestă practicile creative de contabilitate și prezintă sintagmele de *contabilitate creativă* și de *fraudă financiară și contabilă* pe baza definițiilor identificate în cercetările din domeniu, efectuând ulterior o analiză observațională detaliată în vederea cartografierii caracteristicilor dihotomice și a celor comune, în final enunțându-se opinii critice și definiții proprii ale conceptelor studiate.

Opinăm că utilizarea sintagmei de *contabilitate creativă* nu este cea mai potrivită, în acest caz preluarea în sfera cercetării a acesteia având loc în contextul traducerii neadaptate a unei sintagme folosite în cercetări internaționale (*creative accounting*), care se referă cu precădere la abilitatea profesionistului contabil și nu la creativitatea sa, sau a contabilității ca știință. Drept urmare, pe parcursul cercetării vom utiliza cu precădere sintagma *modelarea adevărului contabil* pe care o considerăm mult mai adecvată.

Obiectivele subcapitolului al doilea, intitulat *Modelarea adevărului contabil – factori determinanți și tehnici utilizate* vizează identificarea, descrierea și analiza principalilor factori determinanți și favorizanți ai apariției, manifestării și generalizării tehnicilor de modelare a adevărului contabil, prin raportare la studiile de cercetare efectuate în domeniu. În acest context vor fi descrise și câteva dintre cele mai des uzitate astfel de tehnici referitoare îndeosebi la modelarea rezultatului și a deciziilor de gestiune.

Bibliometria este un câmp de cercetare care se referă la analize matematice și statistice ale publicațiilor și a tiparelor de comunicare în distribuirea informațiilor (analiza frecvenței cuvintelor, analiza citărilor, volumul publicațiilor, etc.), utilă în relevarea celor mai influenți autori, studii, reviste, țări, etc., a celor mai cercetate domenii, subdomenii și teme, ș.a.

Astfel, pentru a putea determina un stadiu cuantificabil al cercetărilor efectuate până în acest moment, prin raportare la cele două domenii generale studiate, **în al doilea capitol** intitulat *Creativitatea în contabilitate și fraudă contabilă – analiză bibliometrică aprofundată* se va efectua o analiză bibliometrică detaliată asupra terminologiei științifice utilizate și se va genera harta

trasabilității conceptelor care sunt identificate ca primordiale pe scara relevanței în cadrul cercetărilor referitoare la creativitatea din sfera contabilității și fraudă contabilă, prin includerea sintagmelor echivalente acestora. Mai mult decât atât, prin utilizarea datelor și informațiilor conținute de platforma Web of Science, se va realiza un studiu asupra rețelei de citări a cercetărilor efectuate.

Principalul obiectiv al analizei bibliometrice îl reprezintă cartografierea tendințelor de cercetare, a celor mai frecvent abordate tematici și teme în domeniu, stabilirea celor mai influente publicații și a celor mai des citați autori, cu centrarea, în special, pe identificarea trasabilității conceptelor și a cuvintelor cheie utilizate în domeniul de cercetare studiat.

Cu luarea în considerare a faptului că utilizarea tehnicilor contabile frauduloase produce și consecințe fiscale se prefigurează premisa identificării și prezentării dihotomiilor și convențelor presupuse de relația dintre contabilitate și fiscalitate, *de iure* și *de facto*. În această ordine de idei, prin raportare la cercetările efectuate în domeniu pe acest subiect, se poate observa o specificitate a acestei relații pe repere în special spațiale (geografice), dar și temporale, având în vedere faptul că în ceea ce privește normele și reglementările fiscale, nu există încă un cadru general de reglementare care să conducă spre o armonizare, convergență și conformitate internațională, așa cum este situația în cazul contabilității, deși au fost făcute anumite demersuri în acest scop.

Dat fiind acest aspect, entitățile statale își stabilesc în mod independent regulile și reglementările fiscale, care uneori duc la o deconectare a fiscalității de contabilitate (cazul țărilor din sistemul anglo-saxon) și uneori la o conectare a celor două. De asemenea, în context național, s-a constatat faptul că deși există o deconectare *de iure* (normativă) a contabilității de fiscalitate, alegerea tratamentelor și politicilor contabile se face și prin raportare la normele și reglementările fiscale, respectiv prin considerarea consecințelor fiscale ale deciziilor contabile, existând așadar o semnificativă conectare *de facto* (în practică) a contabilității la fiscalitate.

Drept urmare, în prima parte intitulată *Relația dintre contabilitate și fiscalitate – dihotomie sau convență?* a **capitolului trei** va fi efectuat un studiu empiric cu privire la cuantificarea influenței fiscalității asupra deciziilor și informațiilor contabile, prin utilizarea unor tehnici și analize statistice multivariate.

Partea a doua a celui **de-al treilea capitol** intitulat *Stadiul actual al cunoașterii privind evaziunea fiscală, componentă semnificativă a criminalității economico-financiare* se axează pe cercetarea fenomenului criminalității economico-financiare în general și pe cel al evaziunii fiscale în particular, o componentă semnificativă a acestuia.

Criminalitatea economico-financiară reprezintă un fenomen social de masă, înglobând infracțiuni prevăzute și sancționate în mai multe acte normative, înfăptuite, în dauna unor terțe persoane, fizice, juridice sau autorități statale.

Secțiunea tratează o latură a criminalității economico-financiare care afectează semnificativ atât direct cât și indirect mediul economic, respectiv fenomenul evaziunii fiscale, a cărui prevenire și combatere reprezintă obiective prioritare la nivel național, în cadrul strategiei de apărare națională și în domeniul justiției, precum și la nivel european și internațional.

În ceea ce privește rolul contabilității în investigarea infracțiunilor economico-financiare trebuie precizat faptul că documentele justificative și contabile, precum și datele și informațiile furnizate de acestea, reprezintă indiciile și probele mecanismului de prejudiciere al bugetului general consolidat al statului. În acest caz, nu mai vorbim de o modelare a adevărului contabil, ci de o denaturare voită și intenționată a acestuia, având drept obiectiv principal reducerea bazei impozabile a obligațiilor fiscale.

Ulterior, în vederea determinării stadiului cunoașterii raportat la cercetările efectuate în sfera evaziunii fiscale, se va efectua o **analiză bibliometrică** pentru a identifica tendințele de cercetare,

terminologia științifică utilizată, temele de cercetare cele mai abordate, cei mai des citați autori din domeniu și cele mai influente studii, reviste și țări.

Cel din urmă capitol intitulat *Cercetare cantitativă privind detectarea și estimarea riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc* vizează o cercetare cantitativă, de tip statistic privind detectarea și estimarea riscului de fraudă fiscal-contabilă, pe baza procedurilor contabile analitice și a estimatorilor de risc. Prin componentele sale contabile, riscul se poate defini ca fiind o divulgare de date și informații financiar-contabile eronate, cu intenția de a disturba calitatea informației care ajunge la utilizatori, prin intermediul impactării pozitive sau negative a valorilor elementelor patrimoniale sau financiare obținute din activitatea economică a entității.

Obiectivul principal al cercetării cantitativ-statistice este reprezentat de conceptualizarea unui model de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc și testarea acestuia.

În subsidiar, se dorește identificarea ratelor financiare semnificative în evaluarea riscului fiscal-contabil, calcularea unui indicator compozit al riscului fiscal-contabil general și regional pentru domeniul construcțiilor, particularizarea regională (spațială) și temporală a funcției de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă în România și identificarea ponderii entităților care prezintă risc de fraudă fiscal-contabilă, în sectorul vizat, la nivel național.

De asemenea, cercetarea își propune să identifice indicii ratelor financiare care contribuie în cea mai mare măsură la includerea entităților economice din sectorul construcțiilor în una dintre cele două grupe: entități care prezintă risc fiscal-contabil și entități non-risc, precum și județele cele mai vulnerabile la manifestarea riscului fiscal-contabil pentru sectorul construcțiilor și să realizeze un profil de risc fiscal-contabil general și unul teritorial pentru domeniul construcțiilor.

În vederea atingerii obiectivelor fixate va fi efectuată o analiză transversală și pe serii de timp a unui număr de zece indici ai ratelor financiare, calculate pe baza datelor și informațiilor contabile conținute de 6.840 de seturi de situații financiare anuale, aferente unui număr de 1.610 operatori economici incluși în studiu.

Motivația și relevanța cercetării

Pe de o parte, pe **componenta teoretică, motivația** alegerii temei este reprezentată de opiniile dihotomice existente la nivelul domeniului de cercetare de referință, cu privire la contabilitatea creativă, fraudă contabilă, relația dintre contabilitate și fiscalitate și criminalitatea economico-financiară, și dorința determinării stadiului actual al cunoașterii raportat la aceste câmpuri de cercetare.

În ceea ce privește **cercetarea științifică** întreprinsă referitoare la **analizele bibliometrice aprofundate** efectuate cu privire la cercetările din domeniul *contabilității creative, fraudei contabile și evaziunii fiscale*, considerăm că un asemenea demers științific este **oportun și necesar** în special cercetătorilor deoarece prezintă o cartografiere a tendințelor de cercetare, respectiv a a tematicilor și subiectelor mai puțin cercetate, pentru care ar putea fi întreprinse demersuri de cercetare suplimentare în viitor.

Pe de altă parte, cu privire la **cercetarea statistică** și studiul observațional detaliat efectuate, prin care a fost conceptualizat și testat un model econometric de detectare și estimare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc, la nivel național, pentru sectorul construcțiilor, **motivația** efectuării cercetării a constat în dorința de elaborare a unui instrument util în depistarea și cartografierea riscului fiscal-contabil, la nivel macroeconomic, de ramură, prin valorificarea informațiilor financiar-contabile, demers științific **semnificativ și util** în elaborarea politicilor macroeconomice și a strategiilor instituțiilor cu atribuții în domeniul prevenirii și combaterii fraudelor și a evaziunii fiscale.

METODOLOGIA CERCETĂRII

În ceea ce privește **metodologia cercetării**, se poate aprecia că cercetarea științifică întreprinsă este una fundamentală, bibliometrică, cantitativă, descriptivă, corelativă și observațională, bazată pe raționament profesional, ce utilizează varii metode, cum ar fi: documentarea, sinteza, observația, analiza, comparația, raționamente inductive și deductive.

Sursele principale de documentare și informare, au constat în varii baze de date cu conținut enciclopedic (Web of Science, SpringerLink Journals, Thomson Reuters, ProQuest Central, Oxford Journals), articole publicate în reviste internaționale cu factor de impact, indexate în baze de date internaționale, cărți de specialitate și diverse alte publicații. Ca resurse din internet utilizate în cercetarea de tip cantitativ efectuată se poate menționa pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice <https://mfinante.gov.ro/ro/>, și bazele de date deschise livrate de autoritățile și instituțiile administrației publice disponibile la adresa: <https://data.gov.ro/>.

Datele și informațiile studiate au fost ulterior procesate și interpretate personal și critic, prin metode complexe și interdisciplinare de sistematizare și analiză comparativă și corelativă, utilizând ca instrumente ale cercetării deducția și sinteza, în vederea prezentării interpretative și critice.

Caracterul interdisciplinar al lucrării este relevat de faptul că aceasta, pe lângă domeniul contabilității, conține analize, date, informații și trimiteri și către ale domeniului, respectiv: fiscalitate, scientometrie, drept, analiză economico-financiară și în special statistică.

Cadrul metodologic este construit pe trei componente distincte, după cum urmează:

- **cercetarea teoretică**, care utilizează ca metode în principal: documentarea, analiza critică, comparația, sinteza, ș.a.

Cercetarea teoretică prin metode calitative a presupus concatenarea și analiza datelor și informațiilor rezultate din cercetările efectuate în domeniu până în acest moment, cu exprimarea unor opinii proprii și critice cu referire la conceptele și tematicile studiate, prin raportare și la legislația din domeniu și conexasă.

- **cercetarea bibliometrică**, care utilizează ca metode în principal: documentarea, analiza bibliometrică, raționamentul deductiv, sinteza, ș.a. și ca instrumente de lucru, programul informatic VOSviewer și Microsoft Excel.

Cercetarea bibliometrică a fost efectuată pe baza datelor și informațiilor conținute de platforma Web of Science și a utilizat ca suport grafic pentru prezentarea datelor hărți relaționale a celor mai relevanți termeni. Rezultatele cercetării au fost prezentate atât sintetic, cât și analitic, concluziile fiind determinate pe bază de raționament deductiv propriu.

- **cercetarea statistică**, care utilizează ca metode în principal: procedurile contabile analitice, analize de regresie liniară, metoda celor mai mici pătrate în două faze, etimatori statistici, iar ca instrumente de lucru programele informatice SPSS și Gretl, precum și Microsoft Excel.

PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT

CAPITOLUL 1. CONSIDERAȚII INTRODUCȚIVE PRIVIND CREATIVITATEA ÎN CONTABILITATE

Cercetările științifice din domeniul modelării adevărului contabil prezintă abordări din perspective teoretice diferite, care corespund fie teoriei normative, prin care sunt reliefate practicile contabile ce ar trebui să fie utilizate sub aspectul eficienței economice și conformității legislative, fie teoriei pozitive, utilizate în situații de asimetrie informațională.

Creativitatea în contabilitate se manifestă atunci când, deși sunt respectate reglementările legale, se apelează la tehnici și modalități creative de evaluare, recunoaștere și de măsurare a anumitor elemente de activ, datorii, capitaluri proprii, venituri și cheltuieli, în vederea modelării adevărului contabil, prin mijloace manipulative și deceptive, care determină prezentarea unor informații financiar-contabile distorsionate, în defavoarea anumitor părți interesate.

Conceptul de contabilitate creativă a fost preluat în cadrul cercetărilor naționale din sistemul anglo-saxon, unde acesta are o conotație pozitivă, de contabilitate inovatoare și salvatoare pentru entități, excluzând fraudă contabilă.

În opinia noastră, utilizarea sintagmei de *contabilitate creativă* ar trebui înlocuită cu alte formulări, spre exemplu *modelarea adevărului contabil*, întrucât aceasta reflectă într-o măsură mai mare chintesența conceptului preluat.

Pe de altă parte, prin raportare la diferite clustere geografice și culturale, se observă faptul că anumite studii prezintă contabilitatea creativă ca incluzând și tehnicile frauduloase, în acest caz, aceasta având o conotație peiorativă, de ascundere, disimulare, decepție și modelare a imaginii fidele, prin apelarea la tehnici neetice, care urmăresc satisfacerea interesului unui grup țintă restrâns de utilizatori. De asemenea, asemenea manipulări și modelări (care ascund spre exemplu reducerea activelor), reprezintă de fapt la nivel microeconomic un posibil pas către insolvența sau falimentul companiei, crescând expunerea generală la risc a acesteia, cu un impact semnificativ și asupra economiei naționale, prin raportare la contextul macroeconomic.

În ceea ce privește fraudă, se poate afirma că aceasta presupune o acțiune intenționată de manipulare sau de modificare a unor înregistrări sau documente în scopul denaturării adevărului, pentru a obține un avantaj injust sau ilegal.

Principali factori determinanți sau favorizanți ai utilizării practicilor de modelare a adevărului contabil, identificați în cercetări științifice efectuate pot fi structurați, după cum urmează: factori intrinseci ai managementului (presiunea resimțită de management cu privire la obținerea anumitor rezultate, reputația managementului, remunerația managementului în funcție de rezultate), factori intrinseci ai entității (domeniul de activitate, obligativitatea auditării situațiilor financiare, dificultăți financiare), factori extrinseci ai entității (asimetria informațională, presiunea părților interesate), factori fiscali (conectarea *de facto* a contabilității la fiscalitate, dorința manipulării valorii obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului), factori legislativi (flexibilitatea permisă de legislație, schimbările legislative semnificative și numeroase) și factori de mediu (crize financiare, saturația pieței, pierderea clienților).

Procedeele și tehnicile de modelare a adevărului contabil vizează de regulă aspectele referitoare la opțiunile, respectiv alternativele de tratament contabil, permise de lege, ori utilizarea estimărilor.

CAPITOLUL 2. CREATIVITATEA ÎN CONTABILITATE ȘI FRAUDA CONTABILĂ – ANALIZĂ BIBLIOMETRICĂ APROFUNDATĂ

Obiectivul central al capitolului este reprezentat de efectuarea unor analize bibliometrice aprofundate în vederea cartografierii celor mai frecvent abordate tematici și teme în domeniu, identificării celor mai influente publicații și a celor mai des citați autori, precum și stabilirea trasabilității conceptelor și a cuvintelor cheie utilizate în domeniul de cercetare studiat.

În urma analizei publicațiilor referitoare la cercetările efectuate în domeniul contabilității creative și al fraudelor contabile conform platformei științifice Web of Science, se poate constata faptul că numărul acestora a crescut cu precădere în ultimii ani, respectiv în intervalul temporal 2014 – 2019.

Cele mai multe cercetări în aceste domenii au fost efectuate în Statele Unite ale Americii, Anglia, China și în România, care ocupă locul patru în clasamentul țărilor, prin raportare la volumul publicațiilor științifice efectuate pe aceste teme. De asemenea, s-a observat că platforma WoS nu are un domeniu de cercetare dedicat contabilității, rezultatele obținute fiind din aria științelor sociale.

După efectuarea analizei bibliometrice a materialului științific obținut de pe platforma WoS asupra celor mai des utilizați termeni în cadrul cercetărilor referitoare la contabilitatea creativă și la fraudă contabilă, precum și la sintagme echivalente acestora (managementul sau gestionarea câștigurilor, manipularea câștigurilor, nivelarea veniturilor, raportări financiare frauduloase), prin interpretarea pe bază de raționament deductiv propriu de context a hărții privind incidența și asocierea de termeni generată prin intermediul softului VOSviewer, s-a determinat că există 15 teme, respectiv clustere de cercetare, după cum urmează:

- tema efectelor produse de practicile de contabilitate creativă;
- tema detectării fraudelor la nivel microeconomic, respectiv de entitate economică;
- preocuparea autorităților pentru prevenția și combaterea fraudelor;
- sancțiunile presupuse de utilizarea practicilor de contabilitate creativă sau frauduloase;
- problematica importanței auditului în detectarea fraudelor;
- tema rolului managementului în utilizarea practicilor de gestionare a rezultatelor;
- tema asimetriei informaționale, în contextul manifestării dificultăților financiare;
- tema raportărilor financiare frauduloase și gestionării rezultatelor, cu accent pe anumite categorii de utilizatori de informație contabilă, respectiv investitori și administratori;
- tema performanței financiare și a reputației entității în contextul utilizării de practici de contabilitate creativă;
- rolul auditului în contextul utilizării practicilor de contabilitate creativă;
- tehnici de nivelare a veniturilor, utilizând provizioanele și menționează și termeni precum criza financiară și performanța viitoare;
- gestionarea profiturilor în contextul adoptării IFRS;
- rolul și importanța prognozelor efectuate de analiștii financiari, raportat la nivelul profiturilor și la manipularea datelor divulgate prin utilizarea de tehnici de gestionare a acestora;
- responsabilitatea socială corporativă și performanța entității;
- managementul veniturilor și imaginea fidelă.

În ceea ce privește volumul citărilor, raportat la cercetările efectuate în domeniul contabilității creative și a fraudelor contabile, conform platformei Web of Science se constată că în ultimii ani acesta înregistrează o evoluție ascendentă, anul cu cele mai multe citări fiind 2019. De asemenea s-a constatat că Statele Unite ale Americii, este cea mai influentă țară în ceea ce privește cercetările efectuate în domeniul contabilității creative și al fraudelor contabile.

CAPITOLUL 3. STADIUL ACTUAL AL CUNOAȘTERII PRIVIND EVAZIUNEA FISCALĂ, COMPONENTĂ SEMNIFICATIVĂ A CRIMINALITĂȚII ECONOMICO-FINANCIARE

Apreciem că, prin efectuarea unor revizii sistematice ale literaturii de specialitate din domeniu, prin realizarea unui studiu empiric cu privire la relația dintre contabilitate și fiscalitate, precum și prin efectuarea unei analize bibliometrice aprofundate, au fost îndeplinite obiectivele fixate în prezentul capitol, constând în sinteză din:

- reviziunea literaturii de specialitate în raport cu definirea conceptului de evaziune fiscală și delimitarea acestuia de alte sintagme învecinate;
- identificarea și prezentarea dihotomiilor și convențelor presupuse de relația dintre contabilitate și fiscalitate, *de iure* și *de facto*;
- cuantificarea influenței fiscalității asupra deciziilor și informațiilor contabile, prin utilizarea unui studiu empiric și a unor tehnici și analize statistice multivariate;
- cartografierea tendințelor de cercetare în domeniul evaziunii fiscale, stabilirea celor mai influente publicații și a celor mai des citați autori, cu centrarea în special, pe identificarea conceptelor științifice și a cuvintelor cheie utilizate în domeniul de cercetare studiat.

Evaziunea fiscală reprezintă o temă de studiu intens dezbătută în cadrul lucrărilor de cercetare științifică și de larg interes, atât pentru mediul organizațional privat, pentru instituțiile publice cu atribuții pe linia prevenirii, controlului și combaterii fenomenului, cât și pentru mediul academic.

Din revizuirea câmpului de cercetare relevant, au fost identificate în rândul definițiilor atribuite sintagmei de *evaziune fiscală*, următoarele caracteristici comune:

- implică existența intenției, calificată prin scop – sustragerea în tot sau în parte de la îndeplinirea obligațiilor fiscale;
- are un caracter ilicit;
- presupune atingerea intereselor financiare ale statului;
- implică utilizarea anumitor mijloace, procedee.

În opinia noastră, evaziunea fiscală poate fi definită ca reprezentând o încălcare deliberată a legii, în scopul obținerii unor foloase pecuniare, ce conduce la prejudicierea bugetului general consolidat al statului, prin sustragerea de la conformarea fiscală (de la îndeplinirea obligațiilor fiscale) prin anumite acțiuni sau inacțiuni. Modalitățile sale de realizare constau într-un atac, asupra valorii sociale ocrotite de lege, respectiv bugetul general consolidat al statului, atac sub forma unor manifestări de voință capabile să dirijeze, să folosească în mod conștient condițiile înconjurătoare pentru realizarea scopului, acela de neîndeplinire a obligațiilor fiscale.

Cu privire la relația dintre contabilitate și fiscalitate, în urma studiului de cercetare empirică realizat, s-a concluzionat faptul că informațiile contabile sunt influențate într-un procent semnificativ de fiscalitate, 15% dintre deciziile contabile fiind luate prin considerarea efectelor asupra fiscalității.

Drept urmare, în urma rezultatelor obținute ca urmare a studiului realizat, se poate afirma faptul că, în România, chiar dacă există o oarecare deconectare a fiscalității de contabilitate în ceea ce privește cadrul normativ de reglementare (deconectare *de iure*), în fapt deciziile contabile sunt luate prin luarea în considerare a implicațiilor fiscale ale acestora (conectare *de facto*), cuantificarea acestei influențe a fiscalității asupra informațiilor generate de sistemul informațional contabil fiind apreciată la circa 15%, deci un procent destul de semnificativ.

Rezultatele studiului bibliometric efectuat cu privire la evaziunea fiscală, au relevat faptul că lucrările de cercetare existente pe platforma Web of Science referitoare la tema studiată,

înregistrează o evoluție descendentă ca volum în ultima perioadă, anii cu cele mai multe publicații fiind 2018, 2015, 2019, 2014 și 2017. Cu privire la cele mai influente țări, volumul publicațiilor plasează Statele Unite ale Americii pe primul loc, urmată de Anglia și Germania, România situându-se pe locul al șaptelea.

După efectuarea analizei bibliometrice a materialului obținut de pe platforma WoS, asupra celor mai des utilizați termeni în cadrul cercetărilor referitoare la evaziunea fiscală, prin interpretarea pe bază de raționament deductiv propriu de context a hărții privind incidența și asocierea de termeni generată prin intermediul softului VOSviewer, s-a determinat că există 9 teme, respectiv clustere de cercetare, după cum urmează:

- primul cluster, care conține un număr de 79 de termeni, se poate considera ca fiind pe tema factorilor determinanți ai evaziunii fiscale;
- cel de-al doilea cluster conține un număr de 36 de termeni și apreciem că tratează problematica regulilor, normelor, reglementărilor și legilor din domeniul fiscal și penal, prin raportare la evaziunea fiscală;
- cel de-al treilea cluster grupează un număr de 36 de termeni, putându-se considera că vizează latura subiectivă intențională a comiterii infracțiunilor de evaziune fiscală;
- cel de-al patrulea cluster are un număr de 18 termeni și se poate considera că se axează pe latura financiară a fenomenului evazionist, prin cercetarea tranzacțiilor și fluxurilor monetare implicate în rețelele de evaziune fiscală. De notat ar fi și faptul că se utilizează și noțiunea de spălare a banilor (9 utilizări);
- cel de-al cincilea cluster conține un număr de 15 termeni și vizează tema profilului evazionist;
- cel de-al șaselea cluster grupează un număr de 13 termeni și canalizează cercetările spre partea de judecare a faptelor și actelor de evaziune fiscală;
- cel de-al șaptelea cluster conține un număr de 9 termeni și se concentrează pe tema rolului autorităților fiscale în prevenirea, depistarea și combaterea evaziunii fiscale;
- cel de-al optulea cluster format dintr-un număr de 5 termeni se axează pe tema legislației aferente cazurilor de evaziune fiscală minore;
- cel din urmă cluster, al noulea, conține un număr de 5 termeni, fiind axat pe tema evaziunii fiscale în domeniul taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește volumul citărilor, raportat la cercetările efectuate în domeniul evaziunii fiscale, conform platformei Web of Science se constată că în ultimii ani acesta se situează pe un trend ascendent, anul cu cele mai multe citări fiind 2019, iar Statele Unite ale Americii, este cea mai influentă țară în ceea ce privește cercetările efectuate în domeniul evaziunii fiscale.

CAPITOLUL 4. CERCETARE CANTITATIVĂ PRIVIND DETECTAREA ȘI ESTIMAREA RISCULUI DE FRAUDĂ FISCAL-CONTABILĂ PRIN UTILIZAREA PROCEDEELOR CONTABILE ANALITICE ȘI A ESTIMATORILOR STATISTICI DE RISC

Cercetarea statistică are drept **obiectiv principal** conceptualizarea și testarea unui model econometric de detectare și estimare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc, la nivel național, pentru sectorul construcțiilor.

Motivația principală a alegerii acestui sector de activitate a constat în faptul că domeniul construcțiilor contribuie semnificativ la produsul intern brut național și este unul în care se înregistrează niveluri ridicate de risc contabil și fiscal, precum și de corupție, fiind așadar un domeniu vulnerabil și predispus manifestării criminalității economico-financiare. A fost aleasă

doar această activitate economică prin luarea în considerare a particularităților sectorului, și al caracterului sezonier al activităților.

Obiectivele secundare ale cercetării statistice efectuate sunt:

- identificarea ratelor financiare semnificative în evaluarea riscului fiscal-contabil;
- calcularea unui indicator compozit al riscului fiscal-contabil general și regional pentru domeniul construcțiilor;
- determinarea, prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici a unei funcții utile în depistarea riscului de fraudă fiscal-contabilă pentru entitățile economice care operează în sectorul construcțiilor din România;
- particularizarea regională (spațială) și temporală a funcției de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă în România, pentru sectorul construcțiilor;
- identificarea, prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici a ponderii entităților care prezintă risc de fraudă fiscal-contabilă, pentru domeniul construcțiilor, la nivel național.

Ca **obiective terțiare**, cercetarea își propune să determine:

- indicii ratelor financiare care contribuie în cea mai mare măsură la includerea entităților economice din sectorul construcțiilor în una dintre cele două grupe: entități care prezintă risc fiscal-contabil și entități non-risc;
- județele cele mai vulnerabile la manifestarea riscului fiscal-contabil, pentru sectorul construcțiilor;
- un profil de risc fiscal-contabil general și unul teritorial pentru domeniul construcțiilor.

În vederea atingerii acestor obiective, a fost efectuată o analiză transversală și pe serii de timp a unui număr de 10 indici ai ratelor financiare, calculate pe baza datelor și informațiilor contabile conținute de 6.840 de seturi de situații financiare anuale, aferente unui număr de 1.610 operatori economici incluși în studiu.

Datele și informațiile au fost identificate și preluate din surse de date deschise (www.mfinante.ro, <https://data.gov.ro/>, Recom online, etc.), fiind ulterior constituită o bază de date în Microsoft Excel.

Ratele indicatorilor de risc analizați sunt prezentate pentru fiecare an, respectiv pe medii generale în dinamică. Calculul mediilor generale pe județe, pe fiecare an, a fost efectuat prin înmulțirea valorilor medii ale indicatorilor cu coeficienții de risc, rezultând în final indicatorul compozit al riscului conform formulei nr. (1):

$$R_{ij} = \frac{\sum_{i=1}^n I_{ij} * c_i}{\sum_{i=1}^n c_i} \quad (1)$$

unde,

- R – indicatorul de risc compozit calculat pe județ și an;
- I – indicatorii de risc definiți anterior;
- I = anul de referință;
- J = județul;
- c = coeficient de risc.

Indicatorii evaluați în dinamică pentru determinarea sau depistarea tehnicilor de manipulare în vederea obținerii de avantaje necuvenite sau ilegale și implicit generarea expunerii mărite la risc, au fost evaluați din punct de vedere statistic pe serii de frecvență, observându-se faptul că mediile mobile de evoluție a acestora variază între 1,3 și 2,8, 1,3 fiind obținut în cazul indicatorului care vizează dinamica imobilizărilor corporale în raport cu totalul activelor entității, indicator de

structură, iar 2,8 fiind media pentru indicatorul care evaluează dinamica stocurilor în raport cu cifra de afaceri.

Erorile standard sunt subunitare în cazul tuturor celor 10 indicatori analizați și tind către 0, nedepășind 20% pentru niciunul dintre indicatori. Valorile medianelor indicatorilor se apropie de 1, ceea ce înseamnă că există o diferență de risc aplatizat în favoarea societăților care acționează cu bună-credință, societățile care au expunere mai mare la risc fiind inferioare din punct de vedere numeric celor care nu au expunere la risc, proporția între acestea fiind de 70 la 30 de entități, respectiv 7 entități non-risc la 3 entități cu risc. Aplatizarea și indicele de asimetrie au valori care confirmă omogenitatea seriei de date și reprezentativitatea acesteia pentru fenomenul studiat.

În raport cu cele prezentate anterior, modelul de detectare și estimare a riscului de fraudă este definit pe funcție de regresie liniară prin metoda celor mai mici pătrate în două faze și este analizat în dinamică pentru fiecare an inclus în studiu, rezultând astfel mai multe modele particularizate ale riscului de fraudă pe fiecare an.

Pentru analiza relației cauzale între omogenitatea indicatorilor compoziți anuali de fraudă în raport cu indicatorul compozit general s-a elaborat un model de regresie bazat pe metoda celor mai mici pătrate OLS, obținându-se o ecuație de regresie cu un grad de semnificație statistică de 100%, iar coeficienții de regresie au valori pozitive, cu puncte de maxim pe mijlocul perioadei intervalului analizat. Coeficienții au valorile p-value înalt semnificativ statistice, fiecare valoare fiind mai mică decât 0,01.

Media variabilelor dependente este 2, deplasarea față de 0 fiind cu 2 puncte, eroarea standard este la 0,68 de puncte, valoarea neajustată a indicelui de semnificație este de 99,9%, identică cu valoarea ajustată a indicelui de semnificație statistică, cu o eroare distribuită normal în testul de normalitate al reziduurilor, heteroskedasticitatea absentă pe ipoteza nulă prin testul Breusch-Pagan, iar relația liniară indicată de testul de nonlinearitate pe laguri și pe metoda pătratică. Valorile p-values prin testul Hi pătrat tind la 0 în ambele situații.

În tabelul nr. 1, este redat modelul TSLS de estimare și detectare a riscului de fraudă general.

Tabelul nr. 1: Modelul TSLS de estimare și detectare a riscului de fraudă general – Variabilă dependentă: FRAUD

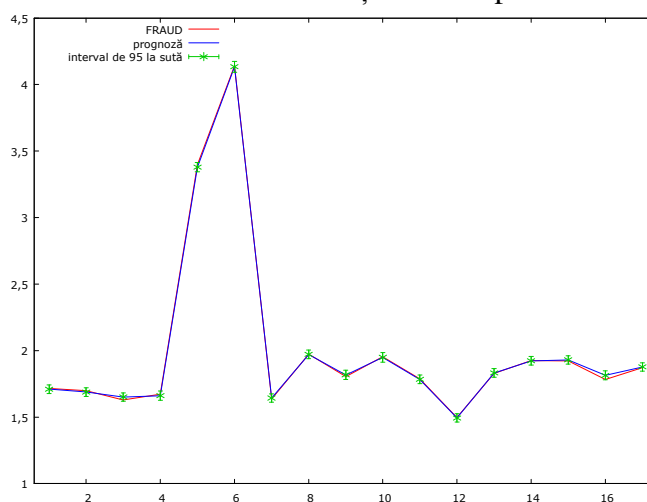
<i>Variabile</i>	<i>Coeficient</i>	<i>Eroare standard</i>	<i>Rata T</i>	<i>Valoarea de probabilitate</i>
FRAUD2015	0,221296	0,0122158	18,12	<0,0001
FRAUD2016	0,282219	0,00635037	44,44	<0,0001
FRAUD2017	0,255609	0,0153865	16,61	<0,0001
FRAUD2018	0,238753	0,00713892	33,44	<0,0001
Media variabilei dependente	2,013688	S.D. variabilă dependentă		0,686013
Suma pătratelor reziduurilor	0,002500	Eroarea standard a regresiei		0,013869
R-pătrat neajustat	0,999967	R-pătrat ajustat		0,999668
F(4, 13)	99382,98	P-value(F)		5,24e-29
Log-likelihood	50,88638	Akaike criterion		-93,77275
Schwarz criterion	-90,43990	Hannan-Quinn		-93,44146
Test pentru normalitatea reziduurilor – Ipoteza nulă: eroarea este distribuită normal Test statistic: Hi pătrat(2) = 2,61904, cu p-value = 0,26995 Testul Breusch-Pagan pentru heteroskedasticitate – Ipoteza nulă: heteroskedasticitatea nu este prezenta				

Test statistic: LM = 9,47487, cu p-value = $P(\text{Hi pătrat}(4) > 9,47487) = 0,0502661$
 Test de non-liniaritate (patrate) -
 Ipoteza nulă: relația este liniară
 Test statistic: LM = 13,2684, cu p-value = $P(\text{Hi pătrat}(4) > 13,2684) = 0,010036$
 Test de non-liniaritate (logs) -
 Ipoteza nulă: relația este liniară
 Test statistic: LM = 13,7689, cu p-value = $P(\text{Hi pătrat}(4) > 13,7689) = 0,00807043$

Sursa: prelucrare proprie în softul statistic Gretl

Graficul de distribuție forecast pe intervalul de prognoză prezentat în graficul nr. 1, cu coeficient de confidență de 95% a luat înfășurare omogenă pe dreapta de tendință, cu puncte de maxim ale riscului de fraudă distribuite la nivel județean pe localitățile Constanța, Covasna, Ialomița și Ilfov și cu puncte de minim în județul Prahova și județul Dolj.

Graficul nr. 1: Graficul de distribuție forecast pe intervalul de prognoză



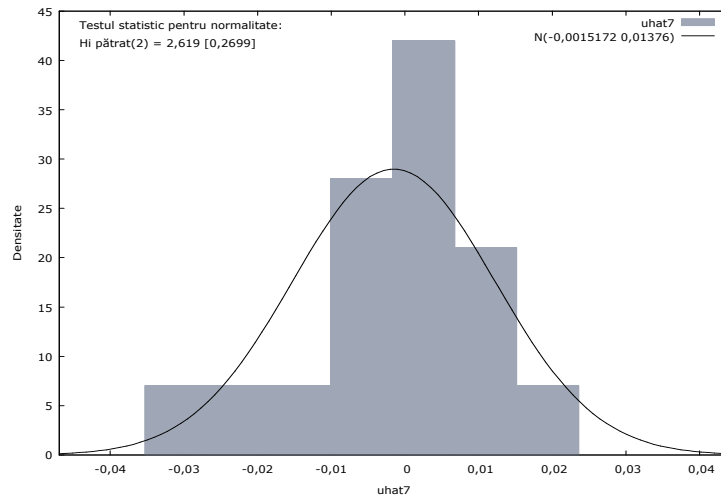
Tabelul de coduri șir pentru variabila 1 (Judet):

1 = 'Brașov'	7 = 'Dolj'	13 = 'Sălaj'
2 = 'Municipiul București'	8 = 'Ialomița'	14 = 'Timiș'
3 = 'Caraș-Severin'	9 = 'Iași'	15 = 'Tulcea'
4 = 'Cluj'	10 = 'Ilfov'	16 = 'Vaslui'
5 = 'Constanța'	11 = 'Mehedinți'	17 = 'ALLJUD'
6 = 'Covasna'	12 = 'Prahova'	

Sursa: prelucrare proprie în softul statistic Gretl

Valoarea de distribuție a seriei de frecvență este acumulată pe panta descendentă a curbei gaussiene pe intervalul $-0,04 - 0,04$, după cum se poate observa în graficul nr. 2, cu punct de maxim în vârful curbei ceea ce reflectă faptul că fenomenul analizat, indicele compozit de fraudă, este direct proporțional cu indicii de fraudă anuali cu mențiunea că punctele de maxim reprezintă punctele de vulnerabilitate ale agenților economici analizați din punct de vedere al producerii fraudei fiscal-contabile.

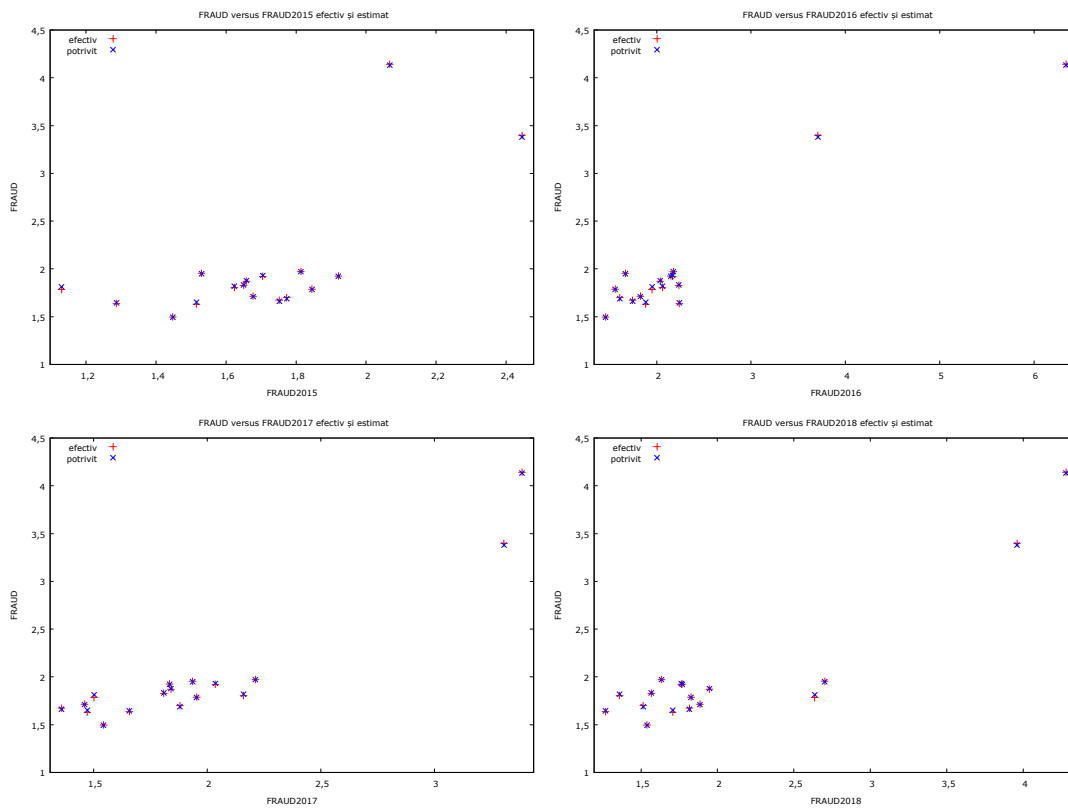
Graficul nr. 2: Testul de normalitate a reziduurilor pentru modelul TSLS de estimare și detectare a riscului general de fraudă



Sursa: prelucrare proprie în softul statistic Gretl

Distribuțiile curbilor de dispersie pe variabilele anuale, redate în graficul nr. 3 arată o dispersie mai mare în anul 2015 și în anul 2018, și o dispersie mai mică, asimilată unor coeficienți de regresie mai mari pentru anul 2016 și 2017.

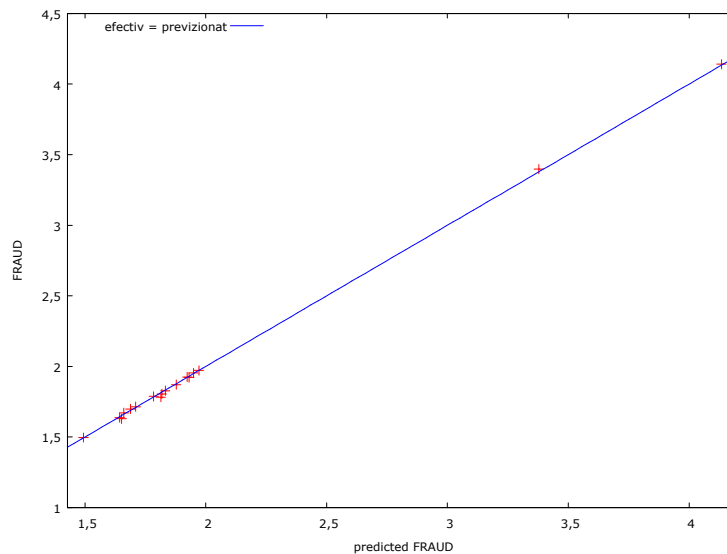
Graficul nr. 3: Distribuțiile curbilor de dispersie pe variabilele anuale 2015 – 2018



Sursa: prelucrare proprie în softul statistic Gretl

Graficul Q-Q plot al variabilei dependente în raport cu previzionatul variabilei pe intervalul analizat arată, conform graficului nr. 4, faptul că pentru majoritatea județelor, indicele compozit de fraudă se situează între 1,5 și 2, sunt cazuri specifice în care riscul de fraudă pentru anumite județe este mai mare și așa cum vom arăta în analiza regională de distribuție a fraudei prezentată în continuare acestea coincid județelor Constanța și Covasna, nefiind exceptat și județul Ilfov.

Graficul nr. 4: Graficul Q-Q plot al variabilei dependente FRAUD în raport cu previzionatul variabilei pe intervalul analizat



Sursa: prelucrare proprie în softul statistic Gretl

Din punct de vedere al profilului general de risc regionalizat, județele Constanța și Covasna se află în eșalonul principal de risc, celelalte județe urmând o aplatizare în jurul mediei generale de evoluție, pentru valoarea indicelui statistic Jonckheere-Terpstra calculat pentru păstrarea ipotezei nule și validarea modelului, cu un nivel al indicelui de 67 de puncte, și o eroare standard de 12,138, coeficientul testului statistic standardizat negativ $-0,082$, ceea ce implică o reducere a dispersiei spre sfârșitul perioadei față de celelalte perioade de analiză și o creștere a sigma asimptotic către maximumul posibil $0,934$.

CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE CERCETARE

În urma demersului științific efectuat, apreciem că scopul lucrării a fost atins, prin intermediul obiectivelor principale și secundare urmărite, ipotezele de cercetare avansate, fiind, după caz, validate sau invalidate ca urmare a rezultatelor obținute. Într-o prezentare sintetică, obiectivele îndeplinite, au constat în:

- a fost efectuată o revizuire sistematică a câmpului de cunoaștere, cu privire la modelarea adevărului contabil, prin raportare la terminologia științifică utilizată și la definițiile atribuite conceptelor cu care se operează în domeniu.

- au fost cartografiate cele mai frecvent abordate tematici și teme în domeniul creativității în contabilitate și fraudei contabile, au fost identificate cele mai influente publicații și cei mai des citați autori, cu centrarea în special, pe identificarea trasabilității conceptelor și cuvintelor cheie utilizate în domeniul de cercetare studiat.

- au fost identificate și prezentate dihotomiile și conivențele presupuse de relația dintre contabilitate și fiscalitate, *de iure* și *de facto*, fiind efectuată și o cuantificare a influenței fiscalității asupra deciziilor și informațiilor contabile, prin utilizarea unor tehnici și analize statistice multivariate.

- a fost efectuată o revizuire sistematică a literaturii de specialitate în raport cu definirea conceptului de evaziune fiscală și delimitarea acestuia de alte sintagme învecinate, aflate în strânsă legătură, precum: evitarea impozitării, economia informală și fraudă financiară și contabilă.

- au fost cartografiate tendințele de cercetare în domeniul evaziunii fiscale, au fost identificate cele mai influente publicații și cei mai des citați autori, cu centrarea în special, pe identificarea conceptelor științifice și a cuvintelor cheie utilizate în domeniul de cercetare studiat.

- a fost conceptualizat și testat un model econometric de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc, la nivel național, pentru sectorul construcțiilor.

Delimitarea conceptuală a sintagmelor de contabilitate asertivă, creativitate în contabilitate sau modelare a adevărului contabil și contabilitate ilicită poate fi efectuată prin luarea în considerare a factorilor obiectivi și subiectivi de manifestare a fiecăreia dintre ele.

Contabilitatea este asertivă în măsura în care datele și informațiile oferite de aceasta sunt complete, întrunesc caracteristicile calitative necesare, se situează în limitele normelor și reglementărilor legale și respectă stilul clar și concis și normalizarea din domeniu. Atunci când are loc manifestarea contabilității asertive sunt respectate normele de etică și deontologie ale profesiei contabile.

În ceea ce privește **modelarea adevărului contabil**, din studierea literaturii de specialitate a reieșit faptul că nu există o definiție consacrată a acestui concept, ci variațiuni de definire a acestuia, care în final conduc la conturarea unor caracteristici general acceptate, precum și la evidențierea unor opinii dihotomice. În această ordine de idei modelarea creativă a adevărului contabil:

- reprezintă o politică deliberată (discreționară) a managementului;
- are un caracter manipulativ sau deceptiv față de utilizatorii informației contabile generate și furnizate;
- presupune specularea flexibilității (neclaritate, imprecizie, caracter interpretativ) permise de norme și reglementări în domeniu sau a vidurilor legislative;
- implică interpretări agresive a principiilor contabile general acceptate;

- are drept scop favorizarea cu precădere a intereselor celor care pregătesc situațiile financiare;
- conduce la reflectarea unei imagini subiective (dorite, construite) a realității economico-financiare a unei entități;
- implică acțiuni interpretabile din punct de vedere etic.

De asemenea, aceasta poate să includă sau să excludă fraudă, să aibă o valență pozitivă (contabilitate inovatoare) sau negativă (contabilitate manipulative). În opinia noastră, modelările creative exclud fraudă întrucât aceasta din urmă presupune încălcarea legii în mod conștient și intenționat și are o valență negativă deoarece implică luarea unei decizii motivat de satisfacerea unor interese personale, sau ale unui grup restrâns, cu încălcarea spiritului legii și a principiilor eticii profesionaliștilor contabili.

În definitiv, chiar dacă practicile creative de contabilitate respectă reglementările contabile și cadrul legal, prin utilizarea acestora nu sunt respectate obiectivul și scopul contabilității: oferirea unei imagini fidele a tranzacțiilor economico-financiare derulate de entitate către părțile interesate.

În opinia noastră, manipularea adevărului contabil reprezintă distorsionarea intenționată, efectuată în vederea atingerii unui anumit scop, a imaginii fidele a poziției și/sau a performanței financiare a entității, nu atât prin încălcarea regulilor contabile ci prin nerespectarea voinței legiuitorului care decurge din interpretarea unitară a normelor și reglementărilor contabile, sau prin aceea că informația contabilă nu reprezintă exact realitatea economică prin utilizarea unor descrieri care să fie complete, neutre și fără erori.

Pe de altă parte, încălcarea legii în mod deliberat prin evidențierea în contabilitate a unor operațiuni fictive, prin omisiunea evidențierii în contabilitate a unor operațiuni economico-financiare, prin utilizarea falsurilor și/sau prin utilizarea unor tehnici și modalități contabile interzise de normele și reglementările legale reprezintă definirea conceptului de **fraudă financiar-contabilă**. În cazul în care nu se cunoaște dacă aceste încălcări ale legii s-au efectuat în mod deliberat (conștient și intenționat în vederea atingerii unui anumit scop care duce la prejudicierea anumitor persoane, societăți, instituții, etc.) atunci doar se crează prezumția de fraudă financiar-contabilă (pe baza unor indicii temeinice), prezumție care trebuie dovedită în urma procedurilor legale, prin care se atrage răspunderea persoanei vinovate.

Se poate argumenta că, atât timp cât managementul entității influențează alegerea modalităților ce determină atât rezultatele financiare, cât și valoarea acestora, în mod continuu vor exista activități care se vor circumscrie manipulărilor contabile sau contabilității ilicite. Această concluzie este susținută și de faptul că persoanele care au o anumită oportunitate, în cele mai multe din cazuri vor profita de ea. Aceasta reprezintă structura clasică a analizei legale calată pe principiile dreptului roman (ce reprezintă fundamentul pentru standardele culturii Euro-Americane) redată pe construcția: motiv – oportunitate – acțiune. Dacă activități de genul acesta sunt asociate manipulării adevărului contabil (ce uzitează soluții aflate în aria legii) sau contabilității ilicite (ce uzitează soluții în afara ariei legii, constituindu-se în fraudă) depinde de rezultatul analizei laturilor subiective și obiective a faptelor comise.

Manifestarea concretă a manipulării adevărului contabil se realizează prin intermediul anumitor tehnici, în funcție de interesul urmărit, acestea vizând aspecte variate din domeniul contabilității, astfel: costurile de dezvoltare, amortizarea și deprecierea activelor, reevaluarea imobilizărilor, activele financiare, evaluarea stocurilor, evaluarea și recunoașterea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli, etc.

În urma efectuării unor **analize bibliometrice** detaliate asupra cercetărilor cu privire la modelarea adevărului contabil și a fraudelor contabile, s-a constatat faptul că în ultimii ani (2014

– 2019), a crescut considerabil numărul publicațiilor referitoare la cercetările efectuate în domeniul studiat. De asemenea, s-a concluzionat că cele mai multe cercetări în aceste domenii au fost efectuate în Statele Unite ale Americii și China.

Cei mai frecvent utilizați termeni cu privire la modelarea adevărului contabil și a fraudelor contabile în cadrul materialului științific analizat (1.833 de publicații) sunt după cum urmează: *manager* (255 utilizări), *bancă* (176 utilizări), *nivelarea veniturilor* (162 utilizări), *firmă* (142 utilizări), *informație* (133 utilizări), *contabilitate creativă* (116 utilizări), *prognoză privind managementul profitului* (115 utilizări), *divulgare* (114 utilizări), *director* (111 utilizări), *venit* (107 utilizări), *compensație* (102 utilizări), *investitor* (94 utilizări), *auditor* (82 utilizări), *model* (50 utilizări), *principiu* (45 utilizări), *corporație* (35 utilizări), *infracțiune* (34 utilizări) și alții.

De asemenea, analiza privind frecvența și asocierea de termeni generată prin intermediul softului VOSviewer și analiza efectuată pe bază de raționament deductiv propriu de context, a relevat faptul că există 15 teme, respectiv clustere de cercetare, redate în prezentarea sintetică a capitolului al doilea.

Ca o **limitare a cercetării** efectuate putem menționa faptul că analiza bibliometrică a fost efectuată doar asupra unui material restrâns (1.833 publicații), conform rezultatelor obținute în urma căutării efectuate în bazele de date ale platformei Web of Science. Așadar, nu au fost incluse o mare parte din cercetările relevante efectuate în domeniul contabilității creative și a fraudelor contabile și alte contribuții semnificative aduse câmpului de cercetare.

În opinia noastră, **relația dintre contabilitate și fiscalitate** este *de facto* una coniventă, și *de iure* parțial dihotomică, motivat de faptul că sistemul informațional contabil reprezintă baza de date de unde sunt extrase și colectate datele fiscale, structura și funcționalitatea sistemului informațional contabil fiind orientate către satisfacerea unor scopuri fiscale. Mai mult decât atât, profesionistul contabil din entitate are atribuții și responsabilități atât contabile cât și fiscale și, la nivel național, aceiași autoritate publică, emite reglementări atât în domeniul contabilității, cât și al fiscalității. De asemenea, se poate observa o oarecare tendință de aliniere a regulilor contabile și fiscale, spre exemplu în ceea ce privește rezultatul contabil și cel fiscal, deși în ceea ce privește metoda de calcul există diferențe de reglementare menite să adreseze posibila tentație în manipularea rezultatului contabil de către contribuabilii din cadrul sistemului fiscal.

În altă ordine de idei, se pot observa și anumite deconectări între contabilitate și fiscalitate, îndeosebi prin adoptarea și implementarea de către companiile din România admise la tranzacționare pe o piață reglementată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară.

Cu toate acestea se poate argumenta că există o dependență a fiscalității de sistemul informațional contabil, care în anumite condiții afectează calitatea informației contabile, influențând deciziile contabile și reflectarea imaginii fidele a poziției și performanței financiare a entității. În urma studiului empiric realizat cu privire la cuantificarea acestei influențe, s-a concluzionat faptul că informațiile și deciziile contabile sunt influențate de către fiscalitate într-un procent semnificativ, de aproximativ 15%.

În ceea ce privește **criminalitatea economico-financiară**, din studiile efectuate se contată că cea mai semnificativă componentă a sa este reprezentată de evaziunea fiscală, alături de alte infracțiuni precum cea de contrabandă, înșelăciune, spălarea banilor, ș.a.

Raportat la opiniile exprimate în literatura de specialitate, se pot delimita câteva caracteristici comune identificate în cadrul definițiilor cu privire la **evaziunea fiscală**, astfel:

- implică existența intenției, calificată prin scop – sustragerea în tot sau în parte de la îndeplinirea obligațiilor fiscale;
- are un caracter ilicit;

- presupune atingerea intereselor financiare ale statului;
- implică utilizarea anumitor mijloace, procedee.

În ceea ce privește **delimitarea conceptuală** dintre evaziune fiscală, abuz de drept și evitarea impozitării principala distincție care operează este sfera în care se desfășoară aceste activități: a ilegalului în primul caz, la limita dintre legal și ilegal în cel de-al doilea caz și în sfera legalului în ultimul caz. Astfel, evaziunea fiscală este o activitate ilegală, în timp ce evitarea impozitării presupune exploatarea regulilor fiscale pentru a obține un avantaj fiscal pe care legiuitorul nu l-a intenționat (prevăzut) niciodată. Pe de altă parte distincția dintre economie informală, fraudă fiscală și evaziunea fiscală rezidă în faptul că cele dintâi concepte sunt mai extensive, înglobând și modalitățile și activitățile din cuprinsul celei din urmă.

Cercetările existente pe platforma Web of Science referitoare la evaziunea fiscală, din perioada 1975 – 2020, au generat o rețea de 204 termeni, grupați în nouă clustere tematice determinate pe bază de raționament deductiv propriu de context, redate în prezentarea sintetică a capitolului al treilea.

De asemenea, se constată că se utilizează expresii precum: *probe empirice, analiză empirică, chestionar, respondent, eșantion, populație*, așadar putându-se constata faptul că cercetările efectuate referitoare la evaziunea fiscală tratează în principal latura experimentală, de cercetare empirică și cea cantitativă bazată pe chestionar, în subsidiar fiind efectuate și studii fundamentale teoretice raportat la fenomenul studiat.

În ceea ce privește volumul citărilor, cu privire la cercetările efectuate în domeniul evaziunii fiscale, conform platformei Web of Science se constată că în ultimii ani acesta înregistrează o evoluție ascendentă, anul cu cele mai multe citări fiind 2019.

Ca o **limitare a cercetării** efectuate putem menționa faptul că analiza bibliometrică a fost efectuată doar asupra unui material restrâns (904 publicații), conform rezultatelor obținute în urma accesării platformei Web of Science. Așadar, nu au fost incluse o mare parte din cercetările relevante efectuate în domeniul evaziunii fiscale și alte contribuții semnificative aduse câmpului de cercetare.

Referitor la **cercetarea cantitativă** întreprinsă, scopul ei principal a fost conceptualizarea și testarea unui model econometric de detectare și estimare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc, la nivel național, pentru sectorul construcțiilor.

În literatura de specialitate, modelarea riscului fiscal și contabil reprezintă un domeniu intens cercetat, așa cum este relevat și de cercetarea bibliometrică efectuată cu privire la fraudă contabilă. Însă, trebuie precizat faptul că, de regulă, aceste cercetări sunt efectuate la nivel microeconomic, respectiv la nivelul unei unități organizatrice, sau la nivelul unui grup limitat de entități, cu o posibilitate restrânsă de generalizare a rezultatelor și o aplicabilitate redusă, în context macroeconomic.

Prin urmare, considerăm că o conceptualizare a unui astfel de model de evaluare a expunerii la riscul contabil și fiscal la nivel de ramură economică, crează cadrul metodologic necesar generalizării unui astfel de model, cu implicații semnificative și importante asupra deciziilor de politică macroeconomică.

Rezultatele obținute au confirmat faptul că se poate construi un indicator compozit al riscului fiscal-contabil, determinat prin înmulțirea mediilor generale pe județe a indicilor ratelor financiare analizate cu coeficienții de risc atribuiți.

Modelul de estimare și detectare a riscului de fraudă a fost definit pe funcție de regresie liniară prin metoda celor mai mici pătrate în două faze, fiind analizat în dinamică pentru fiecare an

inclus în studiu, ecuațiile de regresie ale riscului compozit de fraudă vizând cele două paliere de indicatori cu variație direct proporțională și invers proporțională, rezultând astfel mai multe modele particularizate ale riscului de fraudă pe fiecare an.

Pe baza profilului anual teritorial de risc fiscal-contabil general, și regional, pentru județele analizate, în perioada 2015 – 2018, se constată faptul că există diferențe semnificative între indicii ratelor financiare ale entităților expuse la fraudă și a celor fără risc, astfel indicii pentru care abaterea maximă absolută între maximul de reprezentativitate regional și media generală de evoluție depășește abaterea maximă absolută a riscului general, indicând situațiile financiare expuse riscului fiscal-contabil.

În acest sens, primii trei cei mai relevanți indicatori, care estimează și detectează, respectiv cartografiază nivelul de risc sunt: indicele creanțelor în cifra de afaceri, inversul indicelui activelor curente în datoriile pe termen scurt și indicele datoriilor totale în capitalul propriu.

În urma studiului observațional și statistic detaliat efectuat s-a constatat faptul că există o diferență de risc aplatizat în favoarea societăților care acționează cu bună-credință, societățile care au expunere mai mare la risc fiind inferioare din punct de vedere numeric celor care nu au expunere la risc, proporția între acestea fiind de 70 la 30 de entități, respectiv 7 entități non-risc la 3 entități cu risc.

Contribuții proprii aduse sferei cunoașterii din domeniu

Contribuțiile proprii aduse câmpului de cercetare, pot fi structurate pe trei componente care vizează metodologiile principale de cercetare utilizate, după cum urmează:

Cu privire la **cercetarea științifică fundamentală** întreprinsă:

- s-au identificat și prezentat definițiile atribuite conceptelor de *contabilitate creativă* și *fraudă financiar-contabilă*, în context internațional și național;
- au fost prezentate curente de opinie cu privire la conceptul de *contabilitate creativă*, și semnificația și valențele acestuia, prin raportare la anumite clustere temporale și culturale;
- au fost enunțate definiții proprii pentru conceptele de *modelare a adevărului contabil* și de *fraudă financiar-contabilă*;
- au fost identificați și prezentați factorii determinanți și favorizanți ai manifestării modelărilor adevărului contabil;
- a fost definit conceptul de *evaziune fiscală*;
- s-a efectuat delimitarea conceptului de *evaziune fiscală* de alți termeni utilizați în strânsă legătură (evitarea impozitării, fraudă, economie subterană);
- au fost prezentați factorii-cauză și factorii-efect ai manifestării evaziunii fiscale;
- a fost analizată relația dintre contabilitate și fiscalitate și prezentate convențele și dihotomiile dintre acestea;
- s-a efectuat o cuantificare a influenței fiscalității asupra deciziilor și informațiilor contabile, prin utilizarea unei cercetări cantitative.

Cu privire la **cercetarea științifică bibliometrică**, referitoare la analizele bibliometrice efectuate cu privire la cercetările întreprinse în domeniul *contabilității creative*, *fraudei contabile* și *evaziunii fiscale*:

- s-a identificat terminologia științifică utilizată în domeniile contabilității creative, al fraudelor fiscal-contabile și al evaziunii fiscale;
- au fost relevate pe bază de raționament deductiv de context principalele tematici studiate în domeniul contabilității creative, al fraudelor fiscal-contabile și al evaziunii fiscale;

- au fost identificați și prezentați cei mai influenți autori și a celor mai influente studii de cercetare și țări, în funcție de volumul citărilor, în domeniul contabilității creative, al fraudelor fiscal-contabile și al evaziunii fiscale.

Cu privire la **cercetarea statistică și studiul observațional detaliat efectuate:**

- a fost conceptualizat și testat un model de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici de risc, la nivel național, pentru sectorul construcțiilor;

- au fost identificate ratele financiare semnificative în evaluarea riscului fiscal-contabil;

- a fost creat un indicator compozit al riscului fiscal-contabil general și regional pentru domeniul construcțiilor;

- a fost construită și particularizată regional (spațial) și temporal o funcție de estimare și detectare a riscului de fraudă fiscal-contabilă în România, pentru sectorul construcțiilor;

- a fost identificată, prin utilizarea procedurilor contabile analitice și a estimatorilor statistici ponderea entităților care prezintă risc de fraudă fiscal-contabilă, pentru domeniul construcțiilor, la nivel național, proporția între acestea fiind de 70 la 30 de entități, respectiv 7 entități non-risc la 3 entități cu risc.

Limite și direcții viitoare de cercetare

Ca **direcții viitoare** de cercetare se va urmări extinderea aplicabilității modelului econometric dezvoltat pentru estimarea și detectarea riscului fiscal-contabil și la nivelul altor ramuri economice, cu cartografierea vulnerabilităților pe parte de risc și elaborarea de profile de risc teritorial, prin analiza detaliată a distribuției pe clustere regionale a indicatorului compozit de risc fiscal-contabil, în vederea localizării fenomenelor de fraudă și eroare asimilate unui centru de risc regional. Considerăm că metodologia de separare în clustere și izolare a riscului permite tratarea acestuia mai eficientă și optimizarea structurilor de control al riscului în sensul limitării propagării efectelor sale.

De asemenea, este oportună și relevantă și includerea în rândul indicatorilor financiar-contabili analizați a unora suplimentari, atât de natură financiară, cât și nefinanciară, pentru surprinderea cât mai aprofundată a fenomenului.

Mai mult decât atât, utilizarea unor indicatori economico-financiar aferenți și ultimilor ani pentru care au fost depuse situațiile financiare anuale, ar crește adaptabilitatea modelului elaborat, având în vedere că se prognozează o fluctuație semnificativă a evoluției indicilor ratelor financiare, în special pe sectorul terțiar al economiei, în contextul măsurilor de restricție și a perioadei de stare de urgență și alertă, impuse de situația pandemică contemporană.

Creșterea universalității și aplicabilității modelului econometric de estimare și detectare a riscului fiscal-contabil și utilizarea acestuia de structurile și instituțiile de profil, cu competență în domeniul controlului, prevenirii, descoperirii și combaterii riscurilor, a fenomenelor de fraudă și evaziune fiscală, ar contribui la respectarea obiectivelor strategice de politică macroeconomică asumate la nivel național, privind digitalizarea, asigurarea unui climat concurențial onest, a unei dezvoltări durabile și performante, a diminuării economiei subterane, de creștere a capacității de colectare a veniturilor la bugetul general consolidat al statului, ș.a.

Ca **limite ale cercetării statistice** efectuate, se poate menționa faptul că aceasta a fost efectuată doar la nivelul unei ramuri de activitate, respectiv cea a construcțiilor, reprezentativitatea la nivel național fiind asigurată prin includerea în analiză a unui număr de 40% din totalul unităților administrativ-teritoriale naționale.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE SELECTIVE

Cărți

1. Aniței, N.C. și Lazăr, R.E., Evaziunea fiscală între legalitate și infractiune (Editura Lumen, 2013).
2. Antoniu, G. și Bulai, C., Dicționar de drept penal și procedură penală (Hamangiu, 2011).
3. Bîrsan, M., Analiza economico-financiară: instrument în managementul performant al firmei (București: Didactică și Pedagogică, 2013).
4. Choi, F.D.S. și Meek, G.K., International Accounting, 6th ed (Upper Saddle River, N.J: Pearson Prentice Hall, 2008).
5. Cressey, D.R., Other People's Money, a Study of the Social Psychology of Embezzlement (New York, NY, US: Free Press, 1953).
6. Diodato, V.P. și Gellatly, P., Dictionary of Bibliometrics (Routledge, 2013).
7. Domil, A, Mateș, D., Artene, A., Hlaciuc, E., Grosu, V., Bogdan, O., et al., Contabilitatea și gestiunea fiscală a entităților economice (Editura Eurostampa, 2016).
8. Dumitrescu, A.S., Contabilitate creativă - de la idee la bani : cu exemple practice (București: Editura Economică, 2014).
9. Feige, E.L., The Underground Economies: Tax Evasion and Information Distortion (Cambridge University Press, 1989).
10. Feleagă, N. și Malciu, L., Politici și opțiuni contabile (Fair Accounting versus Bad Accounting) (București: Economică, 2002).
11. Feleagă, N., Controverse Contabile: Dificultăți Conceptuale Și Credibilitatea Contabilității (București: Editura Economica, 1996).
12. Field, A., Discovering Statistics Using IBM SPSS Statistics, 4th Edition, (Sage Publication Ltd., 2013).
13. Griffiths, I., Creative Accounting: How to Make Your Profits What You Want Them to Be (Unwin Paperbacks, 1986).
14. Grigoriu, L, Lazari, L., Bîrcă, A., Ghedrovici, O., Gherasimov, M., Mihailă, S., Erhan, L., Badicu, G., Bajan, M., Țurcan, L., Gudîma G. și Țurcanu, L., Contabilitatea Întreprinderii, Ediția a II-a, revăzută și completată (Chișinău: Cartier, 2017).
15. Groșanu, A., Contabilitate creativă (București: Editura A.S.E, 2013).
16. Hoanță N., Evaziune fiscală Ediția. a II-a revizuită și adăugită, (Ed. C. H. Beck, București, 2010).
17. Horngren, C.T., Harrison, W.T.Jr. și Oliver, S.M., Accounting, Ninth Edition (Prentice Hall Pearson, 2012).
18. Jones, M.J., Creative Accounting, Fraud and International Accounting Scandals (John Wiley & Sons, 2011).
19. Kirchler, E., The Economic Psychology of Tax Behaviour (Cambridge University Press, 2007).
20. Laínez Gadea, J.A. și Callao Gastón, S., Contabilidad creativa (Civitas, 1999).
21. Leția, A.A., Investigarea criminalității de afaceri: spălarea banilor, corupția și fraudă fiscală, aspecte teoretice și practice (București: Universul Juridic, 2014).
22. Mateș, D., Bunget, O., Domil, A., Dumitrescu, A., Costea, S., Bogdan O., Contabilitate aprofundată (Editura Eurostampa, Timișoara, 2017).

23. Mulford, C.W. și Comiskey, E.E., *The Financial Numbers Game: Detecting Creative Accounting Practices* (John Wiley & Sons, 2011).
24. Naser, K.H.M., *Creative Financial Accounting: Its Nature and Use* (New York: Prentice Hall, 1993).
25. Riahi-Belkaoui, A., *Accounting - by Principle or Design?* (Greenwood Publishing Group, 2003).
26. Richard H. McCuen, *The Elements of Academic Research* (ASCE Press, 1996).
27. Ristea, M., *Bază și alternativ în contabilitatea întreprinderii* (București: Tribuna Economică, 2003).
28. Rorie, M.L., *The Handbook of White-Collar Crime* (John Wiley & Sons, 2019).
29. Stolowy, Herve, *Comptabilité créative, în Colasse, Bernard (coord.), Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, (Editions Economica, 2009, Paris).
30. Tulai, C., *Finanțele publice și fiscalitatea* (Cluj-Napoca: Editura Casa Cărții de Știință, 2003), 297.
31. Wagner W.E., *Using IBM SPSS Statistics For Research Methods And Social Science Statistics*, California State University Channel Islands, (SAGE Publication, 2015).

Articole de specialitate

32. Ababneh, T. și Mehmet Aga, M., “The Impact of Sustainable Financial Data Governance, Political Connections, and Creative Accounting Practices on Organizational Outcomes,” *Sustainability* 11 (October 14, 2019): 5676, <https://doi.org/10.3390/su11205676>.
33. Abbasi, A., Albrecht, C., Vance, A. și Hansen, J., “MetaFraud: A Meta-Learning Framework for Detecting Financial Fraud,” *MIS Quarterly* 36, no. 4 (2012): 1293–1327, <https://doi.org/10.2307/41703508>.
34. Amat, O., Blake, J. și Dowds, J., “The Ethics of Creative Accounting,” *Journal of Economic Literature*, 1999.
35. Argenti, J., “Corporate Planning and Corporate Collapse,” *Long Range Planning* 9, no. 6 (December 1, 1976): 12–17, [https://doi.org/10.1016/0024-6301\(76\)90006-6](https://doi.org/10.1016/0024-6301(76)90006-6).
36. Artati, A.K. și Noviyanti, S., “Fraud Risk Assessment: Experimental Study On The Alternative Fraud Model And Auditor Risk Preferences,” *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan* 10, no. 1 (March 30, 2020): 20–37, <https://doi.org/10.22219/jrak.v10i1.11430>.
37. Băcanu, M.N., “Aspects of Influence on the Accounting-Taxation Relation at the Legislative Level in Romania,” *Analele Universitatii Ovidius–Constanta, Științe Economice*, XVI, no. 1 (2016): 5.
38. Baiocchi, G., și Distaso, W., “GRETLM: Econometric Software for the GNU Generation,” *Journal of Applied Econometrics* 18, no. 1 (2003): 105–110.
39. Balaciu, D.E., Bogdan, V., Meșter, I.T. și Gherai, D., “Empirical Evidences of Romanian Auditors’ Behavior regarding Creative Accounting Practices,” *Accounting and Management Information Systems* 11, no. 2 (2012): 213–238.
40. Bao, Y., Ke, B., Li, B., Yu, Y.J. și Zhang, J., “Detecting Accounting Fraud in Publicly Traded U.S. Firms Using a Machine Learning Approach,” *Journal of Accounting Research* 58, no. 1 (March 2020): 199–235, <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12292>.
41. Barth, M.E., Landsman, W.R. și Lang, M.H., “International Accounting Standards and Accounting Quality,” *Journal of Accounting Research* 46, no. 3 (June 2008): 467–498, <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2008.00287.x>.
42. Beneish, M.D., “The Detection of Earnings Manipulation,” *Financial Analysts Journal* 55, no. 5 (September 1999): 24–36, <https://doi.org/10.2469/faj.v55.n5.2296>.

43. Berinde, S.R. și Răchișan, P.R., “Taxes Impact on Accounting,” Accounting Section of the International Conference “The Impact of European Integration on the National Economy” Cluj-Napoca, no. 201–208 (2005).
44. Bhasin, M.L., “Survey of creative accounting practices: an empirical study” *Wulfenia Journal Klagenfurt* 23, no. 1 (2016): 21.
45. Bows, A.J., “Creative Accounting Pays Its Way,” *Journal of Accountancy (Pre-1986)* 108, no. 6 (1959).
46. Bricker, R., “An Empirical Investigation of the Structure of Accounting Research,” *Journal of Accounting Research* 27, no. 2 (1989): 246–62, <https://doi.org/10.2307/2491234>.
47. Brown, N.C., Crowley, R.M. și Elliott, W.B., “What Are You Saying? Using Topic to Detect Financial Misreporting,” *Journal of Accounting Research* 58, no. 1 (March 2020): 237–91, <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12294>.
48. Buehn, A. și Schneider, F., “Corruption and the Shadow Economy: Like Oil and Vinegar, like Water and Fire?,” *International Tax and Public Finance* 19, no. 1 (February 1, 2012): 172–94, <https://doi.org/10.1007/s10797-011-9175-y>.
49. Bunget, O.C. și Dumitrescu, A.C. “Accounting Treatment of Deferred Income Taxes According to the Requirements of the Romanian Accounting Regulations,” *The Annals of University of Oradea – Economic Science, Finances, Banks and Accounting*, XVII, no. 3 (2008): 1039–43.
50. Bunget, O.C. și Dumitrescu, A.C., “Detecting and reporting the frauds and errors by the auditor,” *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica* 11, no. 1 (2009): 10.
51. Bunget, O.C., Tiron T.A., Sumănar, A.D., “Aspects Regarding the Auditor-Auditee Relationship in the Context of Negotiation,” *Audit Financiar*, vol. XVII 2, no. 154 (March 2019): 247–260, DOI: 10.20869/AUDITF/2019/154/008
52. Carp, M. și Georgescu, I.E., “The Influence of the Non-Financial Features on the Earnings Management Process: The Case of the BSE Listed Companies,” *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, May 12, 2016, 1–15, <https://doi.org/10.5171/2016.386814>.
53. Chen, M.C. și Tsai, Y.C., “Earnings Management Types and Motivation: A Study in Taiwan,” *Social Behavior and Personality: An International Journal* 38, no. 7 (August 1, 2010): 955–62, <https://doi.org/10.2224/sbp.2010.38.7.955>.
54. Cobo, M. J., López-Herrera, A.G., Herrera-Viedma, E. și Herrera, F., “Science Mapping Software Tools: Review, Analysis, and Cooperative Study among Tools,” *Journal of the American Society for Information Science and Technology* 62, no. 7 (July 2011): 1382–1402, <https://doi.org/10.1002/asi.21525>.
55. Cohen, D.A., Dey, A. și Lys, T.Z., “Real and Accrual-Based Earnings Management in the Pre- and Post-Sarbanes-Oxley Periods,” *The Accounting Review* 83, no. 3 (May 1, 2008): 757–87, <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.3.757>.
56. Constantin, S.B., “Tax Evasion Through Fictitious Economic Operations, Obstacle To Sustainable Development,” *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series*, no. 3 (2016): 4.
57. Copeland, R.M., “Income Smoothing,” *Journal of Accounting Research* 6 (1968): 101–16, <https://doi.org/10.2307/2490073>.
58. Cordeiro Silva, M. și Niyama, J.K., “Análise bibliométrica da evolução da pesquisa científica em contabilidade internacional nos principais periódicos de língua inglesa,” *Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036* 11, no. 2 (July 3, 2019): 65–87, <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2019v11n2ID16195>.

59. Cosmulese, C.G., Zlati, M., Ciubotariu, S.M., Tanasă, S.M., **Timofte C.**, Iacoban C., "The Need for the Economic and Financial Sustainability Reporting in the Current Context of Internationalization of Companies," 33rd International Business Information Management Association Conference (IBIMA), 13-14th November 2019, Madrid, Spania.
60. Costea, I.M., "Manipularea Cadrului Normativ Fiscal – Limite Ale Legalității," *Dreptul*, no. 7 (2008): 164–77.
61. Cugova, A. și Cug, J., "Motivation for the Use of Creative Accounting Techniques in the Conditions of the Globalized Business Environment," ed. T. Kliestik, *SHS Web of Conferences* 74 (2020): 01004, <https://doi.org/10.1051/shsconf/20207401004>.
62. Cuzdriorean D.D. și Mătiș D., "The relationship between accounting and taxation insight the European Union: the influence of the international accounting regulation," *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 14(1), 2012, pagina 28, disponibilă la: <http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/1420121/02.pdf>
63. Dani, A.C., Dal Magro, C.B. și Klann, R.C., "Earnings Management Through Real Activities: Review Of The Existing Literature And Suggestions For Future Investigations," *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade* 7, no. 2 (March 14, 2017): 102–20, <https://doi.org/10.18028/rgfc.v7i2.2791>.
64. Davidescu, A.A., "Cuantificarea și analiza interacțiunilor dintre economia informală și economia oficială a României," Editura ASE București, Cercetare avansată postdoctorală în științe economice, 2015, 143.
65. Deaconu, A. și Cuzdriorean, D.D., "On the Tax-Accounting Linkage in the European Emerging Context," *Journal of Accounting in Emerging Economies* 6, no. 3 (January 1, 2016): 206–31, <https://doi.org/10.1108/JAEE-10-2013-0051>.
66. DeAngelo, H. DeAngelo, L. și Skinner, D.J., "Accounting Choice in Troubled Companies," *Journal of Accounting and Economics* 17, no. 1–2 (January 1994): 113–43, [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(94\)90007-8](https://doi.org/10.1016/0165-4101(94)90007-8).
67. Dechow, P.M., Ge, W., Larson, C.R. și Sloan, R.G., "Predicting Material Accounting Misstatements," *Contemporary Accounting Research* 28, no. 1 (March 2011): 17–82, <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01041.x>.
68. Dell'Anno, R. și Schneider, F., "The Shadow Economy of Italy and Other OECD Countries: What Do We Know?," *Journal of Public Finance and Public Choice* 21, no. 2 (October 1, 2003): 97–120, <https://doi.org/10.1332/251569203X15668905422009>.
69. Dell'Anno, R., "Estimating the Shadow Economy in Italy: A Structural Equation Approach," Working Paper 2003–7, Department of Economics, University of Aarhus, January 1, 2003.
70. Dikmen, B. și Küçükkocaoğlu, G., "The Detection of Earnings Manipulation: The Three-Phase Cutting Plane Algorithm Using Mathematical Programming," *Journal of Forecasting* 29, no. 5 (2010): 442–66, <https://doi.org/10.1002/for.1138>.
71. Dinga, E., "Considerații Teoretice Privind Evaziunea Fiscală vs. Frauda Fiscală," *Studii Financiare - Abordări Teoretice Și Modelare*, București, no. 4 (2008).
72. Domil, A.E., Bogdan, O., Caraiman, A., "The Impact of the Accounting Policies on the Performance of the Accounting Information System", *Quaestus Journal*, no. 15, (June 2019): 27-34.
73. Ewald Wuerges, A.F. și Borba, J.A., "Accounting Fraud Detection: Is It Possible to Quantify Undiscovered Cases?," SSRN Scholarly Paper (Rochester, NY: Social Science Research Network, December 1, 2010), <https://doi.org/10.2139/ssrn.1718652>.

74. Fanning, K.M. și Cogger, K.O., “Neural Network Detection of Management Fraud Using Published Financial Data,” *Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management* 7, no. 1 (1998): 21–41, [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1099-1174\(199803\)7:1<21::AID-ISAF138>3.0.CO;2-K](https://doi.org/10.1002/(SICI)1099-1174(199803)7:1<21::AID-ISAF138>3.0.CO;2-K).

75. Fekete, S., Albu, C.N. și Albu, N., “Is SMEs Accounting Influenced by Taxation? Some Empirical Evidence from Romania,” *African Journal of Business Management*, no. 6 (February 15, 2012): 2318–31, <https://doi.org/10.5897/AJBM11.1699>.

76. Fekete, S., Cuzdriorean, D.D. și Sucala, L., “An Attempt at Measuring the Fiscal Influence Over Accounting of Romanian Listed Companies,” *SSRN Electronic Journal*, 2009, <https://doi.org/10.2139/ssrn.1510430>.

77. Fields, T.D., Lys, T.Z. și Vincent, L., “Empirical Research on Accounting Choice,” *Journal of Accounting and Economics* 31, no. 1–3 (September 2001): 255–307, [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00028-3](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00028-3).

78. Frank, M.M., Lynch, L.J. și Rego, S.O., “Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting,” *The Accounting Review* 84, no. 2 (2009): 467–96.

79. Gaganis, C., “Classification Techniques for the Identification of Falsified Financial Statements: A Comparative Analysis,” *Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management* 16, no. 3 (2009): 207–29, <https://doi.org/10.1002/isaf.303>.

80. Gînța, A.I. și Țirău, I.A., “Analysis of Creative Accounting – Faithful Image Relationship and Creative Accounting – Fraud Relationship,” *“Ovidius” University Annals, Economic Sciences Series XVIII*, no. 2 (2018): 599–604.

81. Green, B. and Choi, J., “Assessing the Risk of Management Fraud Through Neural Network Technology,” *Auditing* 16 (January 1, 1997).

82. Grosu, V. și **Timofte**, C., “Abordări conceptuale privind contabilitatea creativă,” 2018, <http://irek.ase.md:80/xmlui/handle/1234567890/85>.

83. Grosu, V., Tanasă, S.M., **Timofte**, C., ”Raportarea financiară versus raportarea voluntară. O analiză a cadrului de raportare în țările UE,” Conferința Științifică Internațională Studențească Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători, 17 martie 2017, ASEM, Chișinău: 54-59.

84. Grosu, V., **Timofte**, C., ”Tracking tax evasion – illustrating mechanisms and patterns”. Conferința Științifică Internațională Paradigme financiar-contabile în viziunea tinerilor cercetători, 15 decembrie 2017, Chișinău: 287-290.

85. Guenther, D.A., “Earnings Management in Response to Corporate Tax Rate Changes: Evidence from the 1986 Tax Reform Act,” *The Accounting Review* 69, no. 1 (1994): 230–43

86. Guinea, F.A., “Study Regarding the Creative Accounting Techniques in Management Accounting,” *Audit Financiar* 14, no. 142 (October 2016): 1136, <https://doi.org/10.20869/AUDITF/2016/142/1136>.

87. Hajek, P. și Henriques, R., “Mining Corporate Annual Reports for Intelligent Detection of Financial Statement Fraud – A Comparative Study of Machine Learning Methods,” *Knowledge-Based Systems* 128 (July 15, 2017): 139–52, <https://doi.org/10.1016/j.knosys.2017.05.001>.

88. Hamilton, E.L. și Smith, J.L., “Error or Fraud? The Effect of Omissions on Management’s Fraud Strategies and Auditors’ Evaluations of Identified Misstatements,”. *The Accounting Review*, (Mar 1, 2020).

89. Hamilton, E.L., “Evaluating the Intentionality of Identified Misstatements: How Perspective Can Help Auditors in Distinguishing Errors from Fraud,” *Auditing: A Journal of Practice* 35, no. 4 (November 1, 2016): 57–78, <https://doi.org/10.2308/ajpt-51452>.

90. Hepworth, S.R., "Smoothing Periodic Income," *The Accounting Review*, American Accounting Association 28, no. 1 (1953): 32–39.
91. Hofstede, T.R., "Behavioral Accounting Research: Pathologies, Paradigms and Prescriptions," *Accounting, Organizations and Society* 1, no. 1 (January 1, 1976): 43–58, [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(76\)90006-4](https://doi.org/10.1016/0361-3682(76)90006-4).
92. Hoogendoorn, M.N., "Accounting and Taxation in Europe - A Comparative Overview," *European Accounting Review* 5, no. sup1 (January 1996): 783–94, <https://doi.org/10.1080/09638189600000050>.
93. Hoogs, B., Kiehl, T., Lacombe, C. și Senturk, D., "A Genetic Algorithm Approach to Detecting Temporal Patterns Indicative of Financial Statement Fraud," *Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management* 15, no. 1–2 (January 2007): 41–56, <https://doi.org/10.1002/isaf.284>.
94. Horomnea, E., Pașcu, A.M. și Istrate, A.M., "Contabilitatea creativă, între denumire neinspirată, reglementare și fraudă," *Audit Financiar* 10, no. 2 (2012): 47–56.
95. Istrate, C., "Evolutions in the Accounting – Taxation (dis)connection in Romania, after 1990," *Review of Economic and Business Studies* 4, no. 2 (2011): 43–61.
96. Jones, J., "Earnings Management During Import Relief Investigations," *Journal of Accounting Research* 29, no. 2 (1991): 193–228, <https://doi.org/10.2307/2491047>
97. Just, A., Schäffer, U. și Meyer, M., "The Intellectual Structure of Accounting Research - A Bibliometric Analysis," 2009, 24.
98. Kaminski, K.A., Wetzel, T.S. și Guan, L., "Can Financial Ratios Detect Fraudulent Financial Reporting?," *Managerial Auditing Journal* 19, no. 1 (January 1, 2004): 15–28, <https://doi.org/10.1108/02686900410509802>.
99. Kirkos, E., Spathis, C. și Manolopoulos, Y., "Data Mining Techniques for the Detection of Fraudulent Financial Statements," *Expert Systems with Applications* 32, no. 4 (May 2007): 995–1003, <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2006.02.016>.
100. Kothari, S.P., Leone, A.J. și Wasley, C.E., "Performance Matched Discretionary Accrual Measures," *Journal of Accounting and Economics* 39, no. 1 (February 1, 2005): 163–97, <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2004.11.002>
101. Laffin, M. și Gomes, T., "The Prevention of Error and Fraud in Accounting," *International Journal of Advances in Management and Economics* 2, no. 5 (2013): 125–31.
102. Lamb, M., Nobes, C. și Roberts, A., "International Variations in the Connections Between Tax and Financial Reporting," *Accounting and Business Research* 28, no. 3 (June 1, 1998): 173–88, <https://doi.org/10.1080/00014788.1998.9728908>.
103. Lee, M. și Colbert, J.L., "Analytical Procedures: Management Tools for Monitoring Controls," *Management Decision* 35, no. 5 (January 1, 1997): 392–97, <https://doi.org/10.1108/00251749710173760>.
104. Lenard, M. și Alam, P., "An Historical Perspective on Fraud Detection: From Bankruptcy Models to Most Effective Indicators of Fraud in Recent Incidents," January 1, 2009.
105. Lennox, C., Lisowsky, P. și Pittman, J., "Tax Aggressiveness and Accounting Fraud," *Journal of Accounting Research* 51, no. 4 (September 2013): 739–78, <https://doi.org/10.1111/joar.12002>.
106. Lin, W.J., Hwang, M.I. și Becker, J.D., "A Fuzzy Neural Network for Assessing the Risk of Fraudulent Financial Reporting," *Managerial Auditing Journal* 18, no. 8 (November 2003): 657–65, <https://doi.org/10.1108/02686900310495151>.

107. Liou, F.M., “Fraudulent Financial Reporting Detection and Business Failure Prediction Models: A Comparison,” *Managerial Auditing Journal* 23, no. 7 (January 1, 2008): 650–62, <https://doi.org/10.1108/02686900810890625>.
108. Lo, K., Ramos, F. și Rogo, R., “Earnings Management and Annual Report Readability,” *Journal of Accounting and Economics* 63, no. 1 (February 1, 2017): 1–25, <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2016.09.002>.
109. Luzgina, A., “Problems of Corruption and Tax Evasion in Construction Sector in Belarus,” ed. Manuela Tvaronavičienė, *Entrepreneurship and Sustainability Issues* 5, no. 2 (December 31, 2017): 263–82, [https://doi.org/10.9770/jesi.2017.5.2\(8\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2017.5.2(8)).
110. MacCarthy, J., “Altman Z-Score, Beneish M-Score, Corporate Failure, Financial Statements, Fraud,” *International Journal of Finance and Accounting* 6, no. 6 (2017): 159–66.
111. Mahama, M., “Detecting Corporate Fraud and Financial Distress Using the Altman and Beneish Models,” *Journal of Economics, Commerce and Management United Kingdom III*, Issue 1 (2015): 18.
112. Maydew, E.L., “Tax-Induced Earnings Management by Firms with Net Operating Losses,” *Journal of Accounting Research* 35, no. 1 (1997): 83–96, <https://doi.org/10.2307/2491468>.
113. Medina, L. și Schneider, F., “Shadow Economies Around the World: New Results for 158 Countries Over 1991-2015,” SSRN Scholarly Paper (Rochester, NY: Social Science Research Network, April 10, 2017).
114. Mehta, A. și Bhavani, G., “Application of Forensic Tools to Detect Fraud: The Case of Toshiba,” *Journal of Forensic and Investigative Accounting* 9, no. 1 (2017).
115. Mittal, S., Reich, O. și Mahajan, A., “Who Is Bogus? Using One-Sided Labels to Identify Fraudulent Firms from Tax Returns,” in *Proceedings of the 1st ACM SIGCAS Conference on Computing and Sustainable Societies, COMPASS '18* (New York, NY, USA: Association for Computing Machinery, 2018), 1–11, <https://doi.org/10.1145/3209811.3209824>.
116. Munteanu, V. și Zuca, M., “Consideratii privind utilizarea contabilității creative în denaturarea informatiilor din situatiile financiare și ‘maximizarea’ performanțelor firmei,” *Audit Financiar* 9, no. 3 (2011): 3–10.
117. Nobes, C. și Schwencke, H.R., “Modelling the Links Between Tax and Financial Reporting: A Longitudinal Examination of Norway over 30 Years Up to IFRS Adoption,” *European Accounting Review* 15, no. 1 (2006): 63–87.
118. Oncioiu, I., Calotă, T.O. și Tănase, A.E., “Manipulating Business Performances by Creative Accounting,” chapter, *Encyclopedia of Organizational Knowledge, Administration, and Technology* (IGI Global, 2021), <https://doi.org/10.4018/978-1-7998-3473-1.ch003>.
119. Omar, N., Koya, R.K., Sanusi, Z.M. și Shafie, N.A., “Financial Statement Fraud: A Case Examination Using Beneish Model and Ratio Analysis,” *International Journal of Trade, Economics and Finance* 5, no. 2 (2014): 184–86, <https://doi.org/10.7763/IJTEF.2014.V5.367>.
120. Oprean, V.B. și Oprean, D., “Dileme Ale Ingineriei Organizațiilor: Complementaritatea Relațiilor Contabilitate-Fiscalitate În Context Macro Și Microeconomic,” *Revista Finanțe Publice Și Contabilitate*, no. 20–30 (2012), http://www.contaconta.ro/legislatie/mfinante/articol_oct2012.pdf.
121. Paliu-Popa, L. și Ecobici, N., “Accounting Implications of Taxation,” MPRA Paper, 2007, <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/12186/>.
122. Park, C., “Thought Processes in Creative Accounting,” *The Accounting Review* 33, no. 3 (1958): 441–44.

123. Perols J.L., Bowen, R.M., Zimmermann, C. și Samba B., “Finding Needles in a Haystack: Using Data Analytics to Improve Fraud Prediction,” *The Accounting Review* 92, no. 2 (August 1, 2016): 221–45, <https://doi.org/10.2308/accr-51562>.
124. Persons, O.S., “Using Financial Statement Data To Identify Factors Associated With Fraudulent Financial Reporting,” *Journal of Applied Business Research (JABR)* 11, no. 3 (July 1, 1995): 38–46, <https://doi.org/10.19030/jabr.v11i3.5858>.
125. Picur, R.D. și Riahi-Belkaoui, A., “The Impact of Bureaucracy, Corruption and Tax Compliance,” *Review of Accounting and Finance*, April 1, 2006, <https://doi.org/10.1108/14757700610668985>.
126. Popa, M., “Optimization of Fiscal Costs Versus Creative Accounting,” *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 62 (October 2012): 1271–75, <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.217>.
127. Popescu, L.M. și Nișulescu, I., “Accounting Engineering and Management of Results,” *European Journal of Business and Management Research* 4, no. 3 (July 19, 2019), <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2019.4.3.56>.
128. Prado, M., “Government Policy in the Formal and Informal Sectors,” *European Economic Review* 55, no. 8 (December 1, 2011): 1120–36, <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2011.04.010>.
129. Puiu, M. și Nistor, C., “Combaterea fraudelor prin folosirea tehnologiilor informaționale. E-Documentul, o soluție?,” *Management intercultural* XV, no. 1(27) (2013): 6.
130. Raghavan, P. și El Gayar, N., “Fraud Detection Using Machine Learning and Deep Learning,” in 2019 International Conference on Computational Intelligence and Knowledge Economy (ICCIKE) (2019 International Conference on Computational Intelligence and Knowledge Economy (ICCIKE), Dubai, United Arab Emirates: IEEE, 2019), 334–39, <https://doi.org/10.1109/ICCIKE47802.2019.9004231>.
131. Ravisankar, P., Ravi, V., Rao, G.R. și Bose, I., “Detection of Financial Statement Fraud and Feature Selection Using Data Mining Techniques,” *Decision Support Systems* 50, no. 2 (January 2011): 491–500, <https://doi.org/10.1016/j.dss.2010.11.006>.
132. Rocque, M., Saunoris, J.W. și Marshall, E.C., “Revisiting the Relationship Between the Economy and Crime: The Role of the Shadow Economy,” *Justice Quarterly* 36, no. 4 (June 7, 2019): 620–55, <https://doi.org/10.1080/07418825.2018.1424230>.
133. Roux, D., Perez, B., Moreno A., Villamil, M.P. și Figueroa, C., “Tax Fraud Detection for Under-Reporting Declarations Using an Unsupervised Machine Learning Approach,” in *Proceedings of the 24th ACM SIGKDD International Conference on Knowledge Discovery & Data Mining (KDD '18: The 24th ACM SIGKDD International Conference on Knowledge Discovery and Data Mining, London United Kingdom: ACM, 2018)*, 215–22, <https://doi.org/10.1145/3219819.3219878>.
134. Roxas, M.L., “Financial Statement Fraud Detection Using Ratio and Digital Analysis,” *Journal of Leadership, Accountability and Ethics* vol. 8(4) 2011
135. Schneider, F., “Size of the Shadow Economies of 28 European Union Countries from 2003 to 2018: The Latest Development,” in *European Union*, ed. Vasileios Vlachos and Aristidis Bitzenis (Cham: Springer International Publishing, 2019), 111–21, https://doi.org/10.1007/978-3-030-18103-1_6.
136. Schneider, F., Buehn, A. și Montenegro, C.E., “Shadow Economies All Over The World: New Estimates For 162 Countries From 1999 To 2007,” *World Bank Policy Research Working Paper No. 5356*, 2010, 54.

137. Sharma, A. și Panigrahi, P.K., “A Review of Financial Accounting Fraud Detection Based on Data Mining Techniques,” *International Journal of Computer Applications* 39, no. 1 (February 29, 2012): 37–47, <https://doi.org/10.5120/4787-7016>.
138. Sikka, P., “Accounting and Taxation: Conjoined Twins or Separate Siblings?,” *Accounting Forum* 41, no. 4 (December 2017): 390–405, <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.12.003>.
139. Smith, P.M., “Assessing the Size of the Underground Economy: The Statistics Canada Perspective in The Underground Economy: Global Evidence of Its Size and Impact, Edited by Owen Lippert and Michael Walker,” *The Fraser Institute* 11–010, no. 350 (1997): 11–36.
140. Song, X.P., Hu, Z.H., Du, J.G. și Sheng, Z.H., “Application of Machine Learning Methods to Risk Assessment of Financial Statement Fraud: Evidence from China,” *Journal of Forecasting* 33, no. 8 (2014): 611–26, <https://doi.org/10.1002/for.2294>.
141. Spathis, C., Doumpos, M. și Zopounidis, C., “Detecting Falsified Financial Statements: A Comparative Study Using Multicriteria Analysis and Multivariate Statistical Techniques,” *European Accounting Review* 11, no. 3 (September 2002): 509–35, <https://doi.org/10.1080/0963818022000000966>.
142. Stancu, D., “Asimetria informațională, creșterea sustenabilă, riscurile de exploatare și de îndatorare,” *Economie teoretică și aplicată*, 2006: 15-18.
143. Stolowy, H. și Breton, G., “Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework,” *Review of Accounting and Finance* 3, no. 1 (January 2004): 5–92, <https://doi.org/10.1108/eb043395>.
144. Sutherland, E.H., “White-Collar Criminality,” *American Sociological Review* 5, no. 1 (1940): 1–12, <https://doi.org/10.2307/2083937>.
145. Svetlana M., Tănasă, S.M., Veronica G., **Timofte**, C., ”Integrated Reporting – An Influencing Factor on the Solvency and Liquidity of a Company and Its Role in the Managerial Decision-Making Process”. In: Xu J., Duca G., Ahmed S., García Márquez F., Hajiyev A. (eds) *Proceedings of the Fourteenth International Conference on Management Science and Engineering Management. ICMSEM 2020. Advances in Intelligent Systems and Computing*, 2020, vol 1190. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-49829-0_58
146. **Timofte** C., Tanasă, S.M., Coca, D.A., ”A Bibliometric Analysis of Creative Accounting Research”, *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 22(1), 2020, 96-102, DOI:10.29302/oeconomica.2020.22.1.10, <http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/2220201/10.pdf>
147. **Timofte**, C și Socoliuc, M., “Tax Evasion – from Its Roots to Its Branches,” *Ecoforum Journal* 8, no. 1 (2019): 6.
148. **Timofte**, C și Socoliuc, M., “The Impact of Migration on Tax Evasion – Evidence from the European Union Member States,” 33rd International Business Information Management Association Conference (IBIMA), Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020, 10-11th April 2019, Granada, Spain.
149. **Timofte**, C. și Coca, D.A., “Shadow Economy – Bibliometric Mapping,” *LUMEN Proceedings* 13 (August 11, 2020): 34–45, <https://doi.org/10.18662/lumproc/ncoe4.0.2020/04>.
150. **Timofte**, C. și Socoliuc, M., “Tax Evasion and Government Effectiveness and Regulatory Quality Indicators. Evidence from the European Union Member States” (Iulian Boldea, Cornel Sigmirean (Editors) - *Identity And Dialogue In The Era Of Globalization*, Târgu Mureș: Arhipelag XXI Press, 2019), 525.
151. **Timofte**, C. și Tănasă, S.M., “Illustrating the Relationship between Accounting and Taxation - A Romanian Approach. The Ishikawa Diagram,” ed. C. Nastase, 14th Economic

International Conference: Strategies and Development Policies of Territories: International, Country, Region, City, Location Challenges, 2018, 413–20, <https://doi.org/10.18662/lumproc.91>.

152. **Timofte, C.**, Mates, D., Coca, D.A. și Tanasă, S.M. “The Relationship between Tax Evasion and Corruption. A Cross-Country Examination,” *LUMEN Proceedings* 11 (2020): 173–181.

153. **Timofte, C.**, Socoliuc, M. și Grosu, V., ”Measuring Tax Evasion. Conceptual Approaches”, *The USV Annals of Economics and Public Administration* 19, 1/29 (2019).

154. **Timofte, C.**, Socoliuc, M., Grosu, V. și Coca, D.A., “Fiscal And Accounting Fraud Risk Detection Using Beneish Model. A Romanian Case Study.” *International Journal of Business and Society*, 22(1), 296–312. (2021) <https://doi.org/10.33736/ijbs.3176.2021>

155. Tolla, M., “Individual Approach to the Shadow Economy,” *Journal of Interdisciplinary Economics* 29, no. 2 (July 2017): 153–75, <https://doi.org/10.1177/0260107917709169>.

156. Topor, D.I., “Theoretical Considerations Regarding Identification and Analysis of Risks to Develop the Audit Program of a Public Institution” 3 (2017): 11.

157. Torslov, T.R., Wier, L.S. și Zucman, G., “The Missing Profits of Nations,” Working Paper, Working Paper Series (National Bureau of Economic Research, June 2018), <https://doi.org/10.3386/w24701>.

158. Trueman, B. și Titman, S., “An Explanation for Accounting Income Smoothing,” *Journal of Accounting Research* 26 (1988): 127–39, <https://doi.org/10.2307/2491184>.

159. Tsakumis, G.T., Curatola, A.P. și Porcano, T.M., “The Relation between National Cultural Dimensions and Tax Evasion,” *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 16, no. 2 (January 1, 2007): 131–47, <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2007.06.004>.

160. Ușurelu V., Nedelcu M., Andrei A. și Loghin D., ”Accounting ethics - responsibility versus creativity,” *Annals of the University of Petroșani Economics* 10, no. 3 (2010): 349-356.

161. Uysal, O.O., “Business Ethics Research with an Accounting Focus: A Bibliometric Analysis from 1988 to 2007,” *Journal of Business Ethics* 93, no. 1 (April 1, 2010): 137–60, <https://doi.org/10.1007/s10551-009-0187-9>.

162. Van Akkeren, J., “Fraud Triangle: Cressey’s Fraud Triangle and Alternative Fraud Theories,” in *Encyclopedia of Business and Professional Ethics*, ed. Deborah C Poff and Alex C. Michalos (Cham: Springer International Publishing, 2018), 1–4, https://doi.org/10.1007/978-3-319-23514-1_216-1.

163. Van Eck, N.J. și Waltman, L. “Text Mining and Visualization Using VOSviewer,” *ISSI Newsletter*, no. 7(3) (2011): 5.

164. Van Eck, N.J. și Waltman, L., “Software Survey: VOSviewer, a Computer Program for Bibliometric Mapping,” *Scientometrics* 84, no. 2 (August 1, 2010): 523–38, <https://doi.org/10.1007/s11192-009-0146-3>.

165. Vâlcu, C. și Moroi, C., “The Determining Factors of Creative Accounting,” “Ovidius” *University Annals, Economic Sciences Series XIX*, no. 2 (2019): 927–33. Gupta C.M. și Kumar, D., “Creative Accounting a Tool for Financial Crime: A Review of the Techniques and Its Effects,” *Journal of Financial Crime* 27, no. 2 (April 10, 2020): 397–411, <https://doi.org/10.1108/JFC-06-2019-0075>.

166. Voicu, C., “Știința economică și teoria economiei subterane,” *Economie teoretică și aplicată XIX*, no. 7(572) (2012): 52–66.

167. Walker, M., “How Far Can We Trust Earnings Numbers? What Research Tells Us about Earnings Management,” *Accounting and Business Research* 43, no. 4 (August 2013): 445–81, <https://doi.org/10.1080/00014788.2013.785823>.

168. Warfield, T.D., Wild, J.J. și Wild, K.L., "Managerial Ownership, Accounting Choices, and Informativeness of Earnings," *Journal of Accounting and Economics* 20, no. 1 (July 1, 1995): 61–91, [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(94\)00393-J](https://doi.org/10.1016/0165-4101(94)00393-J).

169. West J. și Bhattacharya, M., "Intelligent Financial Fraud Detection: A Comprehensive Review," *Computers & Security* 57 (March 2016): 47–66, <https://doi.org/10.1016/j.cose.2015.09.005>.

170. Williams, C.C. și Schneider, F., "The Shadow Economy," *Institute of Economic Affairs, London*, 2013: 1-96, <https://doi.org/10.13140/2.1.1324.1286>.

171. Yaping, N., "A Different Perspective of Earnings Management," *Canadian Social Science* 2, no. 2 (2006): 11–17.

172. Zuca, M. și Ioanas, C., "Embellishment of Financial Statements Through Creative Accounting Policies and Options," *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 62 (October 1, 2012): 347–351, <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.055>.

Teze de doctorat

173. Bîrle, V., "Evaziunea fiscală și impactul acesteia asupra echității fiscale" (Teză de Doctorat, Sibiu, Universitatea „Lucian Blaga” Sibiu Facultatea de Științe Economice Catedra de Finanțe, 2008).

174. Gînța, A.I., "Contabilitatea creativă în contextul unui management performant în sistemul bancar," (Teza de doctorat, Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, Școala doctorală de contabilitate, 2019).

175. Istrate, F.M., "Asimetria sistemului de raportare a informației, consecință a strategiilor polimorfe asupra entităților economice" (Universitatea din Craiova, Facultatea de Economie și Administrarea Afacerilor, 2018).

176. Străpuc, C., "Valorificarea informației financiar-contabile în analiza de risc și în controlul antifraudă fiscală" (Teză de doctorat, Universitatea „Ștefan cel Mare” Suceava, Facultatea de Științe Economice și Administrație Publică, 2019).

177. Vajda, G.T., "Strategii de control pentru combaterea fenomenului evaziunii fiscale transfrontaliere și a fraudei comunitare," (Teza de doctorat, Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, Școala doctorală de contabilitate, 2018).

178. Zamfir, M.P., "Identificarea unor noi soluții inovative de amplificare a relevanței informației financiar-contabile în evaluarea performanțelor întreprinderii publice" (Teza de doctorat, Universitatea Valahia din Târgoviște, Școala Doctorală de Științe Economice și Umaniste, 2019).

Standarde

179. International Auditing and Assurance Standards Board, Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe: Vol. I și II (2018th ed.). International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org/iaasb/publications/manual-de-reglement-ri-interna-ionale-de-control-de-calitate-audit-revizuire-asigurare-i-servicii>

180. International Ethics Standards Board for Accountants, Manualul privind Codul etic internațional pentru profesioniștii contabili inclusiv Standardele Internaționale privind Independența (Ediția 2018). <https://www.codetic-standardeinternationale.ro/wp-content/uploads/2020/01/Codul-etice-pentru-profesionistii-contabili.pdf>

181. Standarde Internaționale de Raportare Financiară 2013/2015, București: Editura CECCAR

Baze de date și surse internet

182. Bazele de date deschise livrate de autoritățile și instituțiile administrației publice disponibile la adresa: <https://data.gov.ro/>, accesate în perioada 1 ianuarie 2020 – 30 iunie 2020
183. Comisia Europeană, baze de date Eurostat, disponibile la <https://ec.europa.eu/eurostat>
184. Comisia Națională de Strategie și Prognoză, Prognoza în profil teritorial, <http://www.cnp.ro/ro/prognoze>, accesat în data de 20 iulie 2020.
185. Comisia Europeană, Politicile fiscale în Uniunea Europeană. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/tax_policies_survey_2017.pdf, accesat în data de 4 mai 2020
186. Consiliul Standardelor Internaționale de Contabilitate (IASB), Standarde Internaționale de Raportare Financiară (IFRS Standards), <http://www.ifrs.org>
187. Cottrell, A., Lucchetti, R., Gretl User's Guide, Gnu Regression, Econometrics and Time-series Library, 2021, <http://ricardo.ecn.wfu.edu/pub/gretl/manual/en/gretl-guide-a4.pdf>, descărcat în data de 12 februarie 2020
188. Guvernul României, "Program de Convergența 2020," accesat în data de 16 ianuarie 2021, la adresa: https://www.mfinante.gov.ro/static/10/Mfp/pdc/ProgramdeConvergenta2020_20052020.pdf.
189. Institutul Național de Statistică, "Produsul Intern Brut," 2020, accesat în data de 17 iulie 2020, disponibil la: <https://insse.ro/cms/ro/content/produsul-intern-brut>.
190. International Auditing and Assurance Standards Board, "Auditarea Estimărilor Contabile În Contextul Evoluției Actuale a Mediului Cauzate de COVID-19" (Publicație pentru angajații din cabinetele de audit, June 2020), <https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2020/08/Staff-Alert-Auditing-Accounting-Estimates-final-RO.pdf>, accesat în data de 14 iulie 2020
191. Ministerul Public, Raport de activitate pe anul 2019, accesat la data de 23 septembrie 2020, <https://www.mpublic.ro/ro/content/raport-de-activitate>
192. Ministerul Finanțelor Publice, Informații fiscale și bilanțuri, disponibile la adresa: <https://mfinante.gov.ro/persoane-juridice/informatii-fiscale-si-bilanturi>, accesate în perioada 1 ianuarie 2020 – 30 iunie 2020
193. Platforma Web of Science, disponibilă la: <http://www.biblioteca.usv.ro/>, accesată la 14 iulie 2020
194. Portalul de servicii al Oficiului Național al Registrului Comerțului, <https://portal.onrc.ro/ONRCPortalWeb/ONRCPortal.portal>
195. Transparency International, "Tax Evasion - Corruptionary A-Z," Transparency.org, 2020, <https://www.transparency.org/en/corruptionary/tax-evasion>, accesat în data de 12 iulie 2020.
196. VOSviewer software tool, descărcat de la adresa: <https://www.vosviewer.com/>, în data de 2 mai 2020

Legislație

197. Codul Civil din 17 iulie 2009 republicat (Legea nr. 287/2009), publicat în Monitorul Oficial nr. 505 din 15 iulie 2011
198. Codul de Procedură Civilă din 1 iulie 2010 republicat (Legea nr. 134/2010 republicată), publicat în Monitorul Oficial nr. 247 din 10 aprilie 2015
199. Codul De Procedură Penală din 1 iulie 2010 (Legea nr. 135/2010), publicat în Monitorul Oficial nr. 486 din 15 iulie 2010

200. Codul Penal din 17 iulie 2009 (Legea nr. 286/2009), publicat în Monitorul Oficial nr. 510 din 24 iulie 2009
201. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22 din 13 ianuarie 2016
202. Legea nr. 207 din 20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 547 din 23 iulie 2015
203. Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 672 din 27 iulie 2005, cu modificările și completările ulterioare
204. Legea nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, publicată în Monitorul Oficial nr. 454 din 18 iunie 2008
205. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688 din 10 septembrie 2015, cu modificările și completările ulterioare
206. Legea nr. 31/1991 republicată privind societățile, publicată în Monitorul Oficial nr. 1066 din 17 noiembrie 2004
207. Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, publicată în Monitorul Oficial nr. 350 din 19 aprilie 2006
208. Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în Monitorul Oficial nr. 589 din 18 iulie 2019
209. Metodologia de elaborare a conturilor naționale nefinanciare în România, Institutul Național de Statistică, Monitorul Oficial 292 din 5 mai 2009 (M. Of. 292/2009)
210. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014
211. Ordinul nr. 3055/2009 al Ministrului Finanțelor Publice pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (abrogat)
212. Ordinul Institutului Național de Statistică nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, publicat în Monitorul Oficial nr. 293 din 3 mai 2007
213. Ordinul Ministerului Finanțelor Publice Nr. 2856/2017 privind stabilirea criteriilor pentru evaluarea riscului fiscal în cazul înregistrării și anulării înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, pentru aprobarea procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (1) lit. a) și c) și alin. (12) lit. e) din Legea Nr. 227/2015, pentru aprobarea procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. (12) lit. e) din Legea Nr. 227/2015, publicat în Monitorul Oficial nr. 780 din 3 Octombrie 2017.