

**UNIVERSITATEA „ȘTEFAN CEL MARE” SUCEAVA
FACULTATEA DE ECONOMIE, ADMINISTRAȚIE ȘI AFACERI
DOMENIUL: CONTABILITATE**

REZUMATUL TEZEI DE DOCTORAT

**ANALIZA ȘI EVALUAREA PACHETULUI DE POLITICI CONTABILE
PRIN METODE ȘI PROCEDURI STATISTICE**

COORDONATOR ȘTIINȚIFIC:

Prof. Univ. Dr. Hab. Veronica GROSU

DOCTORAND:

Monica-Laura SORICI (ZLATI)

SUCEAVA, 2022

UNIVERSITATEA „ȘTEFAN CEL MARE” DIN SUCEAVA
FACULTATEA DE ECONOMIE, ADMINISTRAȚIE ȘI AFACERI
Școala Doctorală - Domeniul Contabilitate

Vă facem cunoscut că în data de 01.04.2022, ora 10:00, în sala Senatului, Corpul A, doamna Monica-Laura SORICI (ZLATI) va susține, în sesiune publică, teza de doctorat cu tema „**Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice**”, în vederea obținerii titlului de doctor în domeniul Contabilitate.

Comisia de analiză și sinteză are următoarea componență:

Președinte
Profesor univ. dr. **Elena HLACIUC**
Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava

Conducător științific
Prof. univ. dr. **Veronica GROSU**
Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava

Referenți
Prof. univ. dr. **Stefano AZZALI**
Universita degli Studi Parma, Italia

Prof. univ. dr. **Iuliana Eugenia GEORGESCU**
Universitatea „Alexandru Ioan Cuza” Iași

Prof. univ. dr. **Costel ISTRATE**
Universitatea „Alexandru Ioan Cuza” Iași

Secretar Școala doctorală USV,
Anca FILOTE

În acest scop, vă punem la dispoziție rezumatul tezei de doctorat și vă invităm să participați la susținerea publică a tezei. Vă mulțumim!

MOTTO

*„Contabilitatea reprezintă triumful minții asupra matematicii”
(Luca Pacioli)*

CUPRINS

CUVINTE-CHEIE	6
CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT	7
INTRODUCERE	9
PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT	12
CONCLUZII FINALE, LIMITE ALE CERCETĂRII, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE DEZVOLTARE	27
BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ	33

CUVINTE-CHEIE

Cuvintele cheie utilizate în cadrul lucrării sunt următoarele: *politici contabile, principii contabile, modelare econometrică, manual de politici contabile, complianță, tratamente contabile, IAS/IFRS, eficacitate, corectarea erorilor contabile, raportare financiară, prețuri de transfer, markeri de risc, model teoretic de stabilitate financiară..*

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT

CUVÂNT ÎNAINTE

ABREVIERI

INTRODUCERE

CAPITOLUL 1. ANALIZA CADRULUI TEORETIC ȘI NORMATIV PRIVIND POLITICILE CONTABILE

- 1.1. Preambul
- 1.2. Aspecte conceptuale privind politicile contabile
- 1.3. Repere conceptuale pentru evaluarea complianței în utilizarea manualului de politici contabile pe baza standardelor IAS/IFRS
- 1.4. Politici și tratamente contabile evaluate prin fișe de lucru ale IAS/IFRS
- 1.5. Aplicarea politicilor contabile în perioada de recesiune economică
- 1.6. Sinteză privind aspectele semnificative ale politicilor contabile pentru fundamentarea modelelor ajustabile

CAPITOLUL 2. EVALUAREA MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE DIN PERSPECTIVA EFICACITĂȚII UZUALE PRIN CHESTIONAR STRUCTURAT ADRESAT PROFESIONIȘTILOR CONTABILI

- 2.1. Tabloul cercetării. Design studiu, material și metodă
- 2.2. Diseminarea rezultatelor chestionarului – date de structură
- 2.3. Comensurarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile pe baza datelor analitice interpretate după administrarea chestionarului
- 2.4. Sinteză privind rezultatele cercetării

CAPITOLUL 3. CREȘTEREA EFICACITĂȚII UTILIZĂRII MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE PRIN MODELAREA LIMITELOR DE VULNERABILITATE A POLITICILOR CONTABILE

- 3.1. Relațiile de cauzalitate cu standardele naționale și internaționale de contabilitate a variabilelor modelului de eficacitate
- 3.2. Testarea eficacității utilizării manualului de politici contabile prin modelul statistic de regresie liniară
- 3.3. Contribuțiile cercetării cu privire la creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile prin monitorizarea limitelor de vulnerabilitate
- 3.4. Sinteză rezultatelor privind eficiența perfectibilă a utilizării manualului de politici contabile

CAPITOLUL 4. CORELAREA PROCEDURILOR DE CORECTARE A ERORILOR CONTABILE IDENTIFICATE CU OCAZIA EVENIMENTELOR ULTERIOARE BILANȚULUI CU PREVIZIONAREA RISCULUI FINANCIAR PRIN TEHNICI DE MODELARE STATISTICĂ

- 4.1 Aspecte privind cercetarea contabilă în contextul raportării financiare
- 4.2. Abordarea metodologică a tipologiei evenimentelor ulterioare datei bilanțului
- 4.3. Determinarea tipologiei evenimentelor ulterioare datei bilanțului prin tehnici de modelare statistică
- 4.4. Considerații privind tipologia evenimentelor ulterioare datei bilanțului

CAPITOLUL 5. CONSTRUIREA DOSARULUI PREȚURILOR DE TRANSFER PE BAZA PROCEDURILOR CONTABILE PRIVIND PĂRȚILE AFILIATE, PARTE A MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE

- 5.1. Repere conceptuale pentru evaluarea complianței în utilizarea manualului de politici contabile pe baza standardelor IAS/IFRS
- 5.2. Metodele utilizate în analiza prețurilor de transfer
- 5.3. Metodologia de constituire a dosarului prețurilor de transfer
- 5.4. Conceptualizarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer
 - 5.4.1 *Identificarea indicatorilor sensibili la risc și integrarea acestora în modelul matematic propus*
 - 5.4.2 *Elaborarea modelului statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare*
- 5.5. Diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc
 - 5.5.1 *Colectarea datelor*
 - 5.5.2 *Rezultatele modelului profil general entități neafiliate (MPGEN) - din perspectiva financiar-contabilă*
 - 5.5.3 *Rezultatele modelului profil particular entități afiliate (MPPEA) - din perspectiva financiar-contabilă*
- 5.6. Sinteza rezultatelor modelării

CONCLUZII FINALE, LIMITE ALE CERCETĂRII, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE DEZVOLTARE

BIBLIOGRAFIE

- Cărți și capitole de carte
- Articole
- Surse de pe internet

LISTA FIGURILOR ȘI TABELELOR

ANEXE

- ANEXA 1 – Reprezentarea structurată a principalelor elemente contabile în Standardele Internaționale de Contabilitate
- ANEXA 2 - Formular: Chestionar privind evaluarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile
- ANEXA 3 - Informații financiare utilizate la proiecția modelului econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului

INTRODUCERE

Procedurile contabile sunt prezentate conform IAS/IFRS în Standardul 8 denumit generic ”Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”. Aceste politici care fac obiectivul Standardului 8 conțin chintesența criteriilor de selecție și modificare a metodologiei contabile și tratamentului aplicat informației contabile pentru creșterea relevanței și fiabilității situațiilor financiare raportate periodic de entități care aplică IAS/IFRS, inclusiv pentru asigurarea comparabilității informației contabile cu cea prezentată de entități similare. Standardul relaționează conform obiectivului declarat cu IAS 1 ”Prezentarea situațiilor financiare”. Prin prezenta lucrare ne propunem identificarea unui model econometric prin care procedurile de corectare a erorilor contabile ce sunt identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului să se combine astfel încât să poată fi constituit tabloul predictibil al tratamentului contabil adecvat în relație cu vulnerabilitățile constatate cu ocazia menționată mai sus. În conformitate cu terminologia utilizată de organismele internaționale privind monitorizarea unitară a aplicării politicilor contabile, în speță asigurarea pragului de semnificație privind ”omisiunile sau declarațiile eronate” care ar putea constitui elemente a căror semnificație să influențeze individual sau colectiv deciziile economice ale părților interesate, considerăm că se impune crearea unui instrument de evaluare a impedanței acestor erori pe cele două paliere declarate în termeni și definițiile din standard, respectiv erorile perioadei anterioare și aplicarea prospectivă a modificărilor de politici contabile (în relație cu cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare).

În considerarea celor expuse mai sus apreciem activitatea de analiză și modelare econometrică ca fiind necesar a fi fundamentată pe baza unui instrument de evaluare a reprezentativității manualului de politici contabile pentru entitățile din România și în acest sens fiind necesară preluarea opiniilor entităților raportoare prin intermediul unui chestionar structurat pe capitole, care să permită amprentarea utilizării conforme a manualului de politici contabile, identificarea vulnerabilităților și selectarea itemilor pe baza cărora se va realiza modelarea econometrică.

Identificarea problemei de cercetare și formularea întrebării de cercetare

Problema de cercetare: Lipsa unui instrument adecvat de evaluare a vulnerabilităților pe baza constatării existenței erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului împiedică managerii să adopte acțiuni prospective de îmbunătățire a performanțelor entității prin eliminarea cauzelor favorizante ale producerii acestor tipuri de erori.

În prezent există prin intermediul echipelor de audit un control relativ eficient al identificării și eliminării erorilor în etapa post-bilanțieră însă apreciem că este oportun ca de această experiență să beneficieze un număr cât mai mare de entități prin intermediul managerilor și personalului calificat, care să poată dispune de un instrument de analiză adecvat al căror rezultat să permită întărirea prin instrumente reglementative a capacității funcționale a entității.

Întrebarea de cercetare: Pot fi ajustate prin modelare econometrică procedurile de corectare a erorilor contabile și ulterior diminuate riscurile induse de vulnerabilitățile aferente? Utilizarea unui manual de politici contabile fiabil și implementat constituie o premisă forte pentru eficientizarea activităților procedurale pe baza politicilor contabile, inclusiv prin minimizarea riscurilor de fraudă și eroare?

Problema de cercetare: Lipsa unui instrument adecvat pentru constituirea Dosarului prețurilor de transfer conduce la o problemă fiscală fundamentată pe două componente de impact, pe de o parte consumul de resursă umană pentru analiza/verificarea Dosarului prețurilor de transfer, iar pe de altă parte numărul litigiilor care afectează consumul de timp pe procedură, scade eficiența operațională a instrumentului și crește riscul de fraudă și eroare.

Întrebarea de cercetare: Poate fi optimizat procesul de realizare a Dosarului prețurilor de transfer pe baza unui Manual de politici contabile, eficientizat și adaptat necesităților și cerințelor legislative de transparență și raportare fidelă a tranzacțiilor? Poate crește această optimizare eficiența Dosarului prețurilor de transfer astfel încât să fie limitat impactul celor două componente de consum în etapa de verificare?

Trasarea scopului și obiectivelor cercetării

Scopul cercetării îl reprezintă realizarea unui model econometric aplicativ bazat pe realitățile cadrului metodologic curent și pe realitățile cunoașterii și utilizării eficiente a manualului de politici contabile pe baza unui studiu bazat pe chestionar care să realizeze evaluarea complianței aplicative a manualului de politici contabile la nevoile entităților din România și care să permită identificarea itemilor de impact pentru procesul de modelare econometric. Totodată, ne propunem realizarea unui model teoretic de stabilitate financiară și testarea acestuia bazat pe flexibilizarea adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer la cerințele metodologice prin intermediul Manualului de politici contabile.

Premisele cercetării se fundamentează punctual prin obiectivele cercetării pe care le descriem în continuare.

Principalele obiective ale cercetării sunt:

Obiectivul numărul 1: Identificarea principalelor situații generatoare de erori contabile care au impus recurgerea la manualul de politici contabile și monitorizarea trasabilității acestuia prin evaluarea complianței aplicative cu ajutorul chestionarului aplicat;

Obiectivul numărul 2: Analiza poziționării entităților raportoare cu privire la utilizarea manualului de politici contabile având la bază cadrul metodologic IAS/IFRS, dar și anumite aspecte particulare identificate în literatura de specialitate;

Obiectivul numărul 3: Construirea unei baze de date formată din informații financiar-contabile furnizate de raportarea obligatorie, dar și din informații contabile derivate (indicatori și rate). Baza de date este necesară în vederea conceptualizării, testării și validării unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile, identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului pe baza unui algoritm de implementare;

Obiectivul numărul 4: Identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer în funcție de politicile contabile aferente elementelor de activ și pasiv conform IAS/IFRS, de cerințele prevăzute în liniile directoare OECD pentru întreprinderile multinaționale sau în alte acte normative, corelate cu rezultatele obținute în studii relevante pentru topicul analizat;

Obiectivul numărul 5: Crearea unui sistem de trasabilitate cu privire la implementarea IAS/IFRS care să asigure respectarea cerințelor globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;

Obiectivul numărul 6: Elaborarea modelului statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare; dezvoltarea profilelor diferențiate prin diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc (modelul profil general entități neafiliate (MPGEN) și modelul profil particular entități afiliate (MPPEA), ambele profiluri fiind conturate dintr-o perspectivă financiar-contabilă).

Formularea ipotezelor de cercetare

Modelarea econometrică poate contribui într-o manieră adecvată la creșterea calității politicilor contabile, monitorizarea riscurilor și impactarea strategiilor manageriale mai ales dacă acesta vizează prevenția apariției riscului de fraudă și eroare și stabilitatea financiară a entităților. Totodată, apreciem că crearea unui instrument de lucru adecvat poate constitui premisa stabilității dezvoltării sustenabile a unui număr de entități care din varii motive nu procedează la auditarea situațiilor financiare.

Stabilitatea și securitatea financiară în complementaritate cu flexibilitatea adaptativă a dosarului prețurilor de transfer poate fi obținută dacă și numai dacă premisele reglementative sunt tratate critic, încadrate în context și încorporate în conținutul unor politici contabile coerente, care să limiteze componentele de consum în etapa de verificare.

Metode de cercetare

Cercetarea științifică va avea la bază componente interdisciplinare ce vor combina noțiunile standard ale tratamentului contabil cuprins în politicile contabile, cu analizele statistice ale gradului de expunere la risc a entităților raportoare cu analizele prospective bazate pe tehnica chestionarului și cu analizele econometrice axate pe modelare. Ne propunem prin cercetare *să realizăm instrumente utile agenților economici* care să emaneze efecte până la nivel de decizie managerială, instrumente care să permită operaționalizarea politicilor contabile prin tehnici și proceduri statistice, inclusiv prin analiza procedurilor de corectare a erorilor contabile și pe baza acestuia evaluării nevoii de prevenție în relație cu riscul de fraudă și eroare. Totodată, cercetarea realizată va avea la bază proiectarea unui instrument de cercetare cu aplicabilitate practică ridicată privind analizarea/verificarea/optimizarea Dosarului prețurilor de transfer. Instrumentele/metodele de cercetare utilizate vor fi mixte, empirice și aplicative, bazate pe analiză prospectivă și sinteză a cerințelor de eficiență a realizării Dosarului prețurilor de transfer, combinând studiul metodelor de întocmire a acestuia cu procedeele de optimizare și analiza criterială.

Concluziile vor prezenta sinteza cercetării și propunerile concrete pentru optimizarea Dosarului prețurilor de transfer pe baza procedurilor contabile privind părțile afiliate, parte a manualului de politici contabile.

PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR TEZEI DE DOCTORAT

Lucrarea științifică cu titlul *Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice* este structurată în 5 capitole tratate din punct de vedere teoretic și empiric. În prima parte a lucrării este analizat din punct de vedere teoretic cadrul normativ privind sistemele contabile și vulnerabilitățile acestora raportate la contextul actual economic. Prin prezentarea efectuată în cadrul acestui capitol este argumentată necesitatea evaluării eficacității uzuale a manualului de politici contabile. Rezultatele obținute permit în capitolul 3 modelarea limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile. Capitolele 4 și 5 au un caracter aplicativ în care sunt dezvoltate modele econometrice de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului (ca studiu de caz specific pentru modelul de vulnerabilitate proiectat în capitolul 3) și proceduri de construire a dosarului prețurilor de transfer pe baza procedurilor contabile privind părțile afiliate, parte a manualului de politici contabile.

CAPITOLUL 1: ANALIZA CADRULUI TEORETIC ȘI NORMATIV PRIVIND POLITICILE CONTABILE

Aspectele privind politicile contabile au fost subiectul unor ample dezbateri între profesioniști, practicieni și conducerile entităților raportoare pe tema asigurării nevoii de informații financiare de calitate ca suport al deciziei de investire.

Fenomenul globalizării și necesitatea unei raportări financiare unitare care să răspundă nevoii de informație contabilă transparentă, responsabilă, cu asigurarea încrederii utilizatorilor de informații financiar-contabile reprezintă scopul principal al demersurilor organismelor internaționale de specialitate în consolidarea cadrului reglementativ și crearea premiselor de fiabilitate în aplicarea acestuia la nivelul entităților raportoare. Argumentativ la nivel internațional politicile contabile au fost implementate începând cu introducerea Directivei a-IV-a și au rămas permanent în atenția organismelor internaționale atât prin interesul conceptualizării unui set de principii care să asigure verticalitate, transparență și relevanță informației contabile raportate, dar și prin diversificarea și monitorizarea aspectelor operaționale ale colectării și procesării informației contabile pe reglementări de tip IAS/IFRS.

Transpusă în plan național dezbateră pe tema politicilor contabile, respectiv a percepției profesioniștilor privind demersurile de fundamentare a acestora, a făcut obiectul unui studiu lansat în anul 2015 de către „Corpul Experților Contabili și a Contabililor Autorizați din România”, urmărindu-se prin intermediul unui chestionar de 12 întrebări adresat unui eșantion de 200 de profesioniști să se obțină cuantificarea nivelului de complianță a cadrului reglementativ privind *Manualul de politici contabile* și rezonanța acestuia cu nevoia de informație contabilă de calitate și impactul în acest sens al politicilor contabile manipulative. Evaluarea tratamentului contabil reglementat prin politicile contabile a fost structurată pe paliere de semnificație privind tipologia estimărilor contabile care au fost percepute prin prisma nevoii generate de modificările legislative și nevoii sociale interferată peste activitatea economică (politici contabile privind remunerarea personalului) și nevoi procedurale manifestate în context incert al pieței economice (situație financiară incertă a terților furnizori sau terților clienți aflați în relații comerciale cu entitatea). Temporizarea corectării erorilor contabile a fost analizată retrospectiv sau prospectiv față de momentul bilanțului luându-se în considerare acțiunea de transpunere a politicilor modificate asupra tranzacțiilor comerciale nefinalizate la data bilanțului.

Din punct de vedere retrospectiv corectarea erorilor vizează anularea efectelor acestora din perioada anterioară bilanțului, iar din punct de vedere prospectiv corectarea erorilor vizează recunoașterea efectului modificării estimărilor contabile. Chestionarul realizat la nivelul anului 2015 a relevat faptul că elaborarea și fundamentarea politicilor contabile este într-o mare măsură în atenția managementului entității, însă apreciem că această atenție survine pe fondul introducerii obligativității implementării și revizuirii manualului de politici contabile. Dacă 65% din respondenți sunt orientați către utilizarea manualului, totuși marja de 35% apreciem că reprezintă un risc și un semnal privind inconsistența reglementativă a manualului și a efectelor acestuia asupra calității informației. În contrast cu cele observate anterior chestionarul relevă faptul că identificarea nevoii de reglementare prin intermediul unui manual flexibil, eficace și eficient este percepută pozitiv de către 92% din respondenți, ceea ce conferă o motivație puternică în demersul argumentativ și științific realizat prin această temă de cercetare. Chestionarul analizează implementarea, utilizarea și controlul efectelor manualului de politici contabile în rândul respondenților, iar efectul cercetării relevă faptul că există un decalaj major de aproximativ 25% între implementare și utilizare, respectiv controlul efectelor. Rezultă nevoia certă de revizuire sustenabilă a cadrului reglementativ privind manualul de politici contabile care să îl transforme într-un instrument fiabil și adaptat scopului pentru care a fost conceput și care corespunde scopului general al IAS/IFRS și anume asigurarea unui cadru reglementativ care să confere verticalitate, transparență și relevanță informației contabile raportate pentru asigurarea rolului acesteia de suport în decizia de investire.

Există o concluzie privind caracterul incert al verticalității conferite informației contabile, în sensul că actualizarea manualului în funcție de realitățile economice este agreată și aplicată de 51% din profesioniștii contabili respondenți, procent care nu asigură credibilitatea metodei de utilizare a manualului. De asemenea, în acord cu această concluzie se remarcă faptul că utilizarea consultanților pentru credibilizarea manualului este agreată de 51% din profesioniști, ceea ce conduce la concluzia că efectele utilizării manualului nu sunt percepute în termeni de eficiență într-o bază comparabilă cu recuperarea investiției în consultanță de specialitate pe temă. Dacă din punct de vedere al realității economice procentul de reprezentare al opțiunii pro-ajustare este unul neutru, se constată că în cazul schimbărilor legislative balanța se înclină către ajustări ale manualului în funcție de realitatea legislativă în procent de 64%. Această constatare este completată de răspunsul la întrebarea privind deținerea manualului doar în scopul evitării sancțiunilor stipulate în legislația fiscală, caz în care 66% din respondenți își manifestă acordul privind scopul deținerii manualului (evitarea sancțiunilor). Rezultatul subiectiv desprins din chestionar motivează alegerea temei în sensul îmbunătățirii percepției profesioniștilor asupra manualului de politici contabile și îmbunătățirii manualului în sensul atingerii cât mai fidele a scopului pentru care a fost instituit.

Având în vedere prevederile IAS 8 privind selectarea/aplicarea politicilor contabile considerăm elementele de politică contabilă ca având un caracter determinabil, implementabil și reglementativ în contextul îndrumărilor relevante emise de organismul de profil IASB. Coroborat cu prevederile OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare obligativitatea aplicării unui instrument unitar privind practica contabilă a entității ajustată pe baza opțiunilor legale la ritmul economic propriu constituie premisa esențială a existenței manualului de politici contabile. Principiul de bază a redactării manualului vizează raționamentul profesional atât în etapa de elaborare cât și în etapa de aplicare a politicilor contabile a căror rezultate se cuantifică pe baza criteriilor de relevanță și fiabilitate în utilizarea informației contabile și în raportarea acesteia. Principiile contabile reprezintă ghiduri de bună practică adoptate la nivel internațional pentru a asigura transparența informațiilor de calitate și pentru a crea cadrul metodologic menit să

credibilizeze informațiile contabile pentru utilizatorii de informații precum investitori, organe de control, top-managementul entității etc.

Dacă principiile contabile sunt supuse IAS 8 la nivel internațional, acestea au fost aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice 1802/2014, cu completările și modificările ulterioare, în țara noastră. Atitudinea prudențială cerută de legislație se explică prin înregistrarea în situațiile financiare a pierderilor „prezuate” sau „potențiale”, dar nu și a profiturilor „așteptate”. Ca urmare a conceptului general, în practica contabilă se consideră că un element financiar (venit sau cheltuială) poate fi considerat realizat atunci când acest articol este cuantificabil definitiv printr-un preț de achiziție sau de vânzare. Conceptul de politici contabile a fost generat pe fondul unei deficiențe de stabilitate normativă, combinat cu modificări legislative frecvente care ar putea discredita informațiile contabile deja afectate de raționamentul profesional și plasate într-un context internațional definit de standardele IAS / IFRS. În acest context, legislația fiscală din România se bazează pe principiile contabile prevăzute de IAS 8 și Directiva Europeană 2013/34 / UE începând cu 2014. În Manualul de politici contabile, devenit obligatoriu, definirea și implementarea principiilor contabile reprezintă o etapă de validare și garantează credibilitatea informației contabile. La nivelul elementelor din contul de profit și pierdere, Manualul politicilor contabile conține informații despre cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile extraordinare, cheltuielile de mediu etc.

Standardul IAS 8 a definit politicile contabile ca fiind, modificări în estimările contabile și erori pentru analiza modificărilor și estimează intrările în rapoartele financiare, precum și pentru reflectarea corecțiilor, erorilor pentru evenimente ulterioare bilanțului (partea prospectivă) sau în perioada de raportare (probleme retrospective). Având în vedere cele expuse mai sus apreciez că primul item din secțiunea dedicată a chestionarului îl reprezintă utilizarea unui manual de politici contabile la nivelul entității redactat de profesioniști interni angajați în cadrul departamentului de contabilitate sau externi (consultanți de specialitate). Astfel, prima întrebare adresată entităților raportoare va viza existența sau inexistența acestui manual și modul în care a fost întocmit. Una din principalele acțiuni care vizează estimarea incertitudinilor se referă la activitatea de inventariere. Astfel, conform standardelor IAS/IFRS (IAS 1) entitatea pentru a asigura trasabilitatea informațiilor trebuie să transmită informații cu privire la elementele cu risc semnificativ de ajustare a valorilor contabile, fie că acestea sunt recunoscute ca active sau ca datorii, riscul fiind estimat pentru următorul exercițiu financiar. Detaliile la care se referă IAS 1 vizează recunoașterea naturii elementelor cu risc și valoarea contabilă a acestora la data bilanțului. Acțiunea în fapt definește procesul de inventariere scriptică și faptică care se desfășoară în cadrul entităților raportoare înainte de închiderea exercițiului financiar, proces la care este obligatoriu a fi invitat să participe și auditorul financiar a entității (dacă este cazul). Absența auditorului de la procedura de inventariere poate constitui bază pentru opinia cu rezerve. Având în vedere cele expuse mai sus considerăm ca important reglementarea/ procedurarea activității de inventariere ajustată la ritmul propriu economic al entității fie că această procedură este elaborată de profesioniști angajați de entitate fie că această procedură este redactată cu sprijinul profesioniștilor externi.

În activitatea de inventariere și nu numai, respectarea principiilor contabile este garantul trasabilității informației contabile, oricare abatere de la principii putând genera afectarea conformității situațiilor financiare cu standardele în vigoare. Astfel, dacă o entitate se abate de la standardele sau standardele contabile aceasta este obligată să revină în exercițiul financiar următor pentru remedierea situației și aducerea la conformitate a informației contabile. Prezentarea fidelă și în conformitate cu IFRS a situației financiare care face obiectul IAS 1 impune transpunerea coerentă și credibilă a efectelor rezultate din operațiuni economice de natura tranzacțiilor în

conformitate cu criteriile de recunoaștere a elementelor patrimoniale și financiare așa cum sunt acestea stabilite în cadrul general de aplicare a IFRS. În practică aplicarea IFRS reprezintă un garant prin standardele internaționale în vigoare, al obținerii unor situații financiare care realizează un tablou fidel al poziției financiare a entității, a performanței acesteia și a fluxurilor de trezorerie.

Respectarea IFRS presupune prin componenta sa de prezentare fidelă că entitatea selectează și aplică politicile contabile în conformitate cu IAS 8, asigură prezentarea unor informații relevante, inteligibile, fiabile și comparabile. De asemenea, această prezentare fidelă presupune oferirea de informații suplimentare dacă poziția financiară reflectată conform dispozițiilor IFRS este insuficientă pentru utilizatorii de informații în sensul cuantificării impactului unor evenimente, tranzacții sau condiții asupra performanței financiare și a poziției financiare în speță. Continuarea activității reprezintă principiul de bază al eligibilității unui agent economic și acesta trebuie just prezentat în situațiile financiare. Apariția fenomenului de insolvență sau faliment este legată de obligativitatea prezentării incertitudinilor semnificative ale Top-managementului asupra capacității entității de a-și continua activitatea economică. Orizontul de previziune asupra stării de discontinuitate este limitat la cel puțin 12 luni de la data bilanțului putând fi extins și după această perioadă și impune o analiză detaliată cu prezentarea cauzelor factuale de afectare a profitabilității curente inclusiv revizuirea graficelor de rambursare cu evidențierea surselor potențiale de înlocuire a finanțării.

Un alt principiu îl reprezintă principiul contabilității de angajamente conform căruia elementele sunt recunoscute ca elemente patrimoniale (active, capitaluri proprii, datorii) sau elemente financiare de tipul veniturilor și cheltuielilor, atunci când entitatea utilizează criteriile de recunoaștere din cadrul general. Consecvența prezentării reprezintă un alt criteriu conform căruia elementele din situațiile financiare trebuie prezentate și menținute, excepție făcând modificările semnificative ale activității entității, caz în care aplicarea politicilor contabile din IAS 8 este revizuită prin manualul de politici contabile. O altă situație în care este posibil afectată consecvența prezentării o reprezintă modificarea unui standard sau a unei interpretări care prevede expres o modificare a prezentării în sensul creșterii fiabilității informațiilor contabile. Pragul de semnificație reprezintă un principiu conform căruia fiecare clasă care cuprinde informații contabile cu referire la elemente patrimoniale sau financiare similare și care are o greutate specifică ridicată în coșul total al elementelor ce se prezintă separat în situațiile financiare. Etapa finală a procesului de condensare, clasificare și agregare a datelor o reprezintă tabloul situațiilor financiare propriu-zise care conține doar elemente semnificative, consolidate. Principiul compensării nu recomandă repartiția echivalentă între elementele patrimoniale de activ și pasiv, sau a elementelor financiare de tipul veniturilor și datoriilor. Există excepții de la aplicarea principiului în situațiile în care un standard sau o dispoziție/interpretare recomandă expres, impun sau permit compensarea. Informațiile comparative aferente unei perioade precedente sunt necesar a fi prezentate pentru toate sumele raportate prin intermediul situațiilor financiare. Sumele comparative sunt necesare a se clasifica atunci când se modifică clasificarea elementelor din situațiile financiare. Cu această ocazie entitatea va prezenta informații privind natura reclasificării, motivul reclasificării, precum și valoarea fiecărui element/clasă de elemente supuse reclasificării.

Elementele patrimoniale afectează capacitatea economică a companiilor limitând posibilitatea acestora de a accede la o cotă de piață mai semnificativă în funcție de întinderea acestora. Activele reprezintă mijloacele pe care agenții economici le utilizează în activitatea curentă iar acestea sunt supuse deprecierei fizice, morale și economice. Activele imobilizate așa cum sunt definite de IAS 16 – Imobilizări corporale, constituie o resursă asupra căreia tratamentul contabil este aplicat pentru recunoașterea acestora și redarea imaginii fidele prin intermediul situațiilor financiare, determinarea valorii contabile a acestora și a ajustărilor pentru deprecierea

activelor. Astfel, pentru manualul de politici contabile tratamentul activelor imobilizate reprezintă un domeniu de interes aparte pentru care sunt definite metode de ajustare în funcție de tipologia activității economice pe care o desfășoară compania și în funcție de tipul de activ deținut. Un alt domeniu de interes pentru manualul de politici contabile, a căror afectare actuală datorată actualei crize economice o reprezintă activele circulante de natura stocurilor.

Acestea sunt de mai multe tipuri, iar IAS 2 – Stocuri, le subclasifică în categorii conform destinației acestora, mărfuri, stocuri utilizate ca materii prime sau materiale, stocuri asimilate producției în curs de execuție și stocuri de produse finite. Astfel, și această categorie de active comportă tratament contabil pentru recunoașterea, determinarea valorii contabile până la valoarea realizabilă netă și atingerea acestei valori prin ajustarea pe cheltuială sau venit în funcție de conjunctura pieței la un moment dat și până la transformarea stocului în venit efectiv încasat. Un aspect sensibil al reflectării fidele a imaginii companiei prin informația contabilă îl constituie ajustarea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea valorii activelor prin constituirea de provizioane. Standardul IAS 37 – Provizioane și elemente patrimoniale contingente, prezintă aspecte privind contabilitatea provizioanelor și a activelor contingente, definite ca active posibile și pasive contingente, definite ca obligații prezente asupra cărora gradul de probabilitate este incert sau pasivul respectiv nu poate fi măsurat în mod fiabil. Aceste provizioane reprezintă estimări ale cheltuielilor necesare și ele trebuie corelate cu prevederile din manualul de politici contabile pentru asigurarea fiabilității informației contabile și credibilizării procedurilor de aplicare a ajustărilor prin intermediul provizioanelor. Erorile și omisiunile produse în exercițiul precedent reprezintă constatări factuale ale procesului de auditare financiară și fac obiectul unor reconsiderări contabile care sunt introduse în rezultatul exercițiului curent dacă acestea au o pondere nesemnificativă asupra valorii contabile afectate sau pe baza rezultatului reportat în condițiile în care erorile constatate sunt semnificative.

În practica contabilă se utilizează ca bază pentru evaluare valoarea justă, totuși există la nivelul standardelor contabile mai multe tipuri de valoare, precum valoarea recuperabilă, valoarea realizabilă, valoarea justă, valoarea de reutilizare, etc., care necesită o abordare distinctă și trebuie să fie clar definite în manualul de politici contabile, atât ca sferă de întindere, cât ca și domeniu de aplicabilitate. În funcție de rigoarea aplicată utilizării unui manual de politici contabile corelat cu ultimele ajustări ale standardelor și cu realitățile economice aplicabile companiei, eficiența și eficacitatea utilizării manualului poate fi mai ridicată sau mai redusă. Totuși estimăm că aplicarea unui control intern eficient și în completare cu un audit financiar de încredere, cele două activități pot crește semnificativ nivelul de fidelitate a imaginii companiei, pentru utilizatorii de informații contabile, pot limita riscul de fraudă și eroare și pot contribui pe termen lung la atragerea de investiții în companie cu efect asupra creșterii poziției de piață a companiei.

CAPITOLUL 2: EVALUAREA MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE DIN PERSPECTIVA EFICACITĂȚII UZUALE PRIN CHESTIONAR STRUCTURAT ADRESAT PROFESIONIȘTILOR CONTABILI

Manualul de politici contabile reprezintă un instrument reglementat care în prezent este utilizat de către toți agenții economici, administrarea acestuia revenind profesioniștilor contabili. Uzanțele actuale situează manualul de politici contabile la nivelul unui instrument de multe ori inadecvat utilizat și cu o funcționalitate minimizată datorită caracterului general, distributiv și dificil de personalizat.

Ne propunem să analizăm utilitatea și eficacitatea uzuală în folosirea acestui instrument prin intermediul unui chestionar adresat reprezentanților agenților economici (top manageri) și

profesioniștilor contabili ca bază pentru stabilirea variabilelor unui model statistico-economic de îmbunătățire a performanțelor economice prin gestionarea judicioasă a resurselor disponibile și creșterea transparenței informației contabile. Tabloul studiului este definit de obiectivele generale și specifice, tipologia cercetării, definirea eșantionului și metodele de lucru. *Obiectivul studiului bazat pe chestionar* are la bază motivația utilizării eficace a manualului de politici contabile prin studiul opiniei profesioniștilor contabili și a top managerilor.

Pentru atingerea obiectivului studiului ne-am propus evaluarea comprehensivă a acceptanței principiilor contabile în practica curentă, evaluarea utilizării unor politici adecvate pentru activitățile patrimoniale, evaluarea percepției gradului de risc a tranzacțiilor financiare și evaluarea corelării practicilor contabile în relație cu politicile fiscale stabilite la nivel macroeconomic.

Obiectivele specifice ale studiului sunt:

- evaluarea nivelului de conformitate în utilizarea manualului de politici contabile în relație cu prevederile reglementative actuale;
- studierea metodologiei de implementare a manualului de politici contabile în relație cu standardele IAS/IFRS;
- conectarea manualului de politici contabile la rigorile legislației fiscale;
- determinarea profilului de risc perceput de profesioniști ca urmare a derulării tranzacțiilor financiare;
- determinarea profilului de contribuitor voluntar al agenților economici ca răspuns la demersurile aparatului fiscal;
- determinarea variabilelor matricei de vulnerabilitate procedural contabilă pe baza rezultatelor obținute din chestionar.

Studiul prin *tipologia cercetării* se încadrează în categoria cercetării analitico – descriptive bazate pe modele mixte de analiză cantitativă și calitativă a datelor, fiind aplicate tehnici și proceduri de prelucrare statistică a datelor colectate în perioada noiembrie 2019 – aprilie 2020 prin intermediul programelor dedicate de soft statistic (SPSS versiunea 25 și GRETLL versiunea 2019). Am efectuat colectarea datelor prin platforma Google Drive utilizând centralizatorul de date Microsoft Excel. În realizarea chestionarului și ulterior în etapele de colectare și prelucrare date au fost urmărite principiile de etică, cu respectarea confidențialității și utilizării rezonabile a datelor. *Metoda de lucru* a reprezentat-o interviul pe bază de chestionar online aplicat profesioniștilor contabili din regiunile nord-est și sud-est ale României. Abordarea indicatorilor a fost una randomizată de natură a preveni uzualitatea raționamentului profesioniștilor în materie de practică contabilă. Datele obținute au fost consolidate prin intermediul programului Microsoft Excel, după care am aplicat procedeul stratificării pe orizontală și pe verticală a datelor pentru o mai bună eficiență în procesarea informației. Deși au fost trimise invitații de răspuns la chestionar prin toate mijloacele de comunicare (platforme sociale, email, telefon) pentru agenții economici din cele două regiuni amintite mai sus (definirea eșantionului) am colectat doar 75 de răspunsuri valide, aspect ce induce *ipoteza zero a cercetării și anume rutina profesioniștilor contabili în utilizarea manualului este atât de mare încât aceștia nu consideră subiectul semnificativ din punct de vedere al impactului asupra activității curente*.

Din chestionarul administrat profesioniștilor rezultă faptul că nevoia de îmbunătățire a manualului de politici contabile, inclusiv prin prisma repoziționării acestuia în raport cu utilitatea teoretică și operațională a manualului de politici contabile este foarte mare, acest aspect rezidă și din validarea ipotezei zero a cercetării, după colectarea răspunsurilor, ipoteză care prevede că rutina profesioniștilor contabili în utilizarea manualului este atât de mare încât aceștia nu consideră subiectul semnificativ din punct de vedere al impactului asupra activității curente. Prin chestionarul

structurat aplicat s-au colectat opinii privind datele analitice ale utilizării manualului de politici contabile (aspect confirmat de 89,3% din respondenți) pe baza unor proceduri/instrucțiuni formalizate cu privire la principalele activități contabile desfășurate de profesioniști cu remanență la nivelul întregii activități economice a companiei. În ceea ce privește recunoașterea și utilizarea practică a principiilor contabile s-a procedat la chestionarea respondenților cu privire la o eventuală prioritizare a principiilor contabile și a rezultat faptul că dintre toate cele 11 principii contabile, principiul prudenței este frecvent utilizat la nivelul companiilor, în acest sens opinia favorabilă a fost exprimată de peste 33% din respondenți.

Principiul prudenței reprezintă recunoașterea unui comportament profesional adecvat, dar totodată și a unei rezerve în raport cu dimensiunea actuală a cadrului legislativ și cu frecvența modificării acestuia în condiții de incertitudine.

Procedurile contabile sunt aplicate de către profesioniști într-un cadru rigid, care se axează preponderent pe prevenția riscului de eroare, dimensiunea acțională, reflectând faptul că erorile sunt mai degrabă anticipate decât verificate, aspect care creează o fricțiune între decizia de management și decizia financiară la nivelul entității economice. În acest sens unii respondenți (2,7%), declară faptul că aplicarea politicilor contabile, parte a manualului de politici contabile este mai degrabă inefficientă decât eficientă. În acest context 45,3% dintre respondenți apreciază că practicile contabilității creative devin practicabile dacă există prevederi legislative neclare sau dacă obiectivele financiare o impun.

În concluzie, rezultă că restructurarea pachetului de politici contabile pe baze obiective în acord cu obiectivele de management asumate pe termen mediu și lung, reprezintă o necesitate actuală, atât științifică, cât și practică, aspect care situează demersul nostru științific în zona de actualitate și oportunitate, cu valențe aplicative imediate, motivate de metodele și procedeele propuse, relevante din punct de vedere statistic și fundamentate prin cercetările aplicative realizate în prezenta lucrare.

CAPITOLUL 3: CREȘTEREA EFICACITĂȚII UTILIZĂRII MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE PRIN MODELAREA LİMİTELOR DE VULNERABILITATE A POLITICILOR CONTABILE

Conform celor prezentate la capitolul 2 a rezultat faptul că agenții economici cunosc în mare parte importanța utilizării corecte a manualului de politici contabile însă distribuția opțiunilor privind secțiunile manualului și gestionarea corectă a acestora reflectă anumite vulnerabilități privind modul de utilizare al manualului de către profesioniști. Aceste vulnerabilități în fapt, demonstrează că există o marjă de eroare semnificativă și decredibilizată situațiile financiare ca sursă de informație contabilă pentru utilizatorii de informație contabilă.

Pornind de la modelul ilustrativ dezvoltat de KPMG (Illustrative disclosure), ne-am propus să dezvoltăm un model propriu aplicativ privind eficacitatea manualului de politici contabile transpus la nivelul situațiilor financiare.

Pe baza caracteristicilor indicatorilor analitici definiți mai sus și în conformitate cu studiul observațional se definesc următorii coeficienți de eficacitate ai variabilelor regresoare.

Tabelul nr. 3.1 Coeficienții de eficacitate ai variabilelor regresoare determinați prin chestionar.
Distanța față de optimul propus

Indicatori	Poziția majoritară în chestionar	Optimul propus	Coeficient de eficacitate pentru optimul propus	Coeficient de eficacitate evaluat prin chestionar
NAInE.PROC.INV	Revizuirea manualului de politici contabile prin resurse proprii	Revizuirea manualului de politici contabile și cu ajutorul unui consultant extern	1	0,1 (9,33/86,67)
NAInE.PRINCIPII	Principiul prudenței	Principiul permanenței metodelor	1	0,5 (16/33,3)
NAInE.PRINCIPII2	Principiul independenței exercițiilor	Principiul prudenței	1	0,6 (20,45/33,3)
NAInE.AMFISC NAInE.AMORTIZARE	Nu există diferențe din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare între rezultatele metodei contabile și metodei fiscale (amortizare contabilă versus amortizare fiscală)	Există diferențe din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare între rezultatele metodei contabile și metodei fiscale (amortizare contabilă versus amortizare fiscală)	1	0,4 (24/61,33)
NAInE.STOC	Utilizarea metodei FIFO	FIFO/VRN	1	0,7 (70/100)
NAInE.AJUSTARI	Se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral	Se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral	1	0,67 (67/100)
NAInE.ERORI	Corecțiile trebuie realizate pe baza rezultatului reportat	Corecțiile trebuie realizate pe baza rezultatului reportat	1	0,40 (40/100)
NAInE.TRANZACTII	-Valoare justă	-Valoare justă	1	0,32 (32/100)
NAInE.EFICIENTA.M PC	Utilizarea manualului de politici contabile este percepută cu o eficiență medie de majoritatea respondenților.	Utilizarea manualului de politici contabile este percepută cu o eficiență ridicată de majoritatea respondenților	1	0,43 (29,33/68)
NAInE.CTBCREATIV	Practicile contabilității creative sunt percepute de majoritatea respondenților ca practicabile dacă există prevederi legislative neclare sau dacă obiectivele financiare o impun.	Practicile contabilității creative trebuie percepute de entități ca întotdeauna de evitat.	1	0,71 (32/45)
NAInE.COSTIST	Conform prevederilor manualului de politici contabile, majoritatea respondenților apreciază ca oportună utilizarea evaluării bunurilor la cost istoric, în momentul înregistrării în contabilitate a bunurilor.	Conform prevederilor manualului de politici contabile, entitățile trebuie să aprecieze ca oportună utilizarea evaluării bunurilor la cost istoric, în momentul înregistrării în contabilitate a bunurilor.	1	0,32 (32/100)
NAInE.INV.DIFN	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele negative constatate la inventariere se scad pe cheltuieli sau dacă e cazul se impută gestionarului.	Diferențele negative constatate la inventariere se scad pe cheltuieli sau dacă e cazul se impută gestionarului	1	0,40 (40/100)
NAInE.INV.DIFNV	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează sub forma ajustărilor sau provizioanelor.	Diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează sub forma ajustărilor sau provizioanelor.	1	0,63 (63/100)
NAInE.PRINCIPII.DIF NV	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează în contabilitate cu aplicarea principiului prudenței.	Diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează în contabilitate cu aplicarea principiului prudenței.	1	0,65 (65/100)
NAInE.COSTSTD	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că aplică metoda costului standard după fiecare intrare.	Aplicarea metodei costului standard ar trebui efectuată după fiecare intrare.	1	0,60 (60/100)
NAInE.CMP	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că aplică metoda costului mediu ponderat o singură dată la sfârșitul lunii.	Aplicarea metodei costului mediu ponderat ar trebui efectuată o singură dată la sfârșitul lunii.	1	0,55 (55/100)
NAInE.AM.DURATA	Majoritatea respondenților au declarat că utilizează durata de viață utilă.	Durata de viață utilă sau durata de viață economică.	1	0,9 (41/46)

Indicatori	Poziția majoritară în chestionar	Optimul propus	Coeficient de eficacitate pentru optimul propus	Coeficient de eficacitate evaluat prin chestionar
NAInE.CONSERVARE	Majoritatea respondenților au declarat că înregistrează cheltuieli cu depozitarea și întreținerea activelor în conservare, în timp ce 20 % din respondenți nu cunosc prevederile manualului de politici contabile.	Înregistrarea cheltuielilor aferente depozitării și întreținerii activelor corporale aflate în conservare.	1	0,30 (30/100)
NAInE.AM.MDF.DUR	Majoritatea respondenților au declarat că schimbarea duratei de amortizare se face în cele două situații metodologice expuse.	Respectarea a cel puțin a unei situații metodologice expuse.	1	0,60 (60/100)
NAInE.SCOT.EV	Scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează în conformitate cu opinia majoritară a respondenților la momentul casării acestuia prin îndeplinirea duratei de viață utilă.	Scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează în la momentul casării acestuia prin îndeplinirea duratei de viață utilă sau prin cedarea folosinței bunului.	1	0,50 (50/100)
NAInE.AM.CONSECV ENTA	Majoritatea respondenților au declarat că în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile criteriul consecvenței metodelor de amortizare se face cu gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare.	Criteriul consecvenței metodelor de amortizare se face cu gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare.	1	0,77 (77/100)
NAInE.AM.MDF.MET	Majoritatea respondenților au declarat că schimbarea metodei de amortizare se face atunci când apare modificarea legislației sau în anumite cazuri specifice prevăzute de legislație.	Schimbarea metodei de amortizare se face atunci când apare modificarea legislației sau în anumite cazuri specifice prevăzute de legislație.	1	0,48 (48/100)
NAInE.SCOT.EV.CH	Cheltuielile privind scoaterea din evidență a activelor corporale comportă pe lângă contabilizarea valorii neamortizate și cheltuielile legate de cedarea folosinței bunurilor.	Cheltuielile privind scoaterea din evidență a activelor corporale comportă pe lângă contabilizarea valorii neamortizate și cheltuielile legate de cedarea folosinței bunurilor.	1	0,45 (45/100)
NAInE.RISC.TR	Majoritatea respondenților apreciază riscul tranzacțiilor cu instrumente financiare ca fiind aferent riscului de lichiditate, dar există o pondere semnificativă a respondenților care apreciază că aceste riscuri pot fi asimilate riscului de depreciere a valorii investițiilor financiare pe termen lung, sau riscului de depreciere a creanțelor.	Riscul tranzacțiilor cu instrumente financiare ca este aferent riscului de lichiditate și riscului de depreciere a creanțelor.	1	0,47 (47/100)
NAInE.CTR.INT	Majoritatea respondenților au arătat că rezultatele controlului intern se înregistrează în conformitate cu manualul de politici contabile pe parcursul efectuării operațiunilor contabile.	Rezultatele controlului intern se înregistrează în conformitate cu manualul de politici contabile pe parcursul efectuării operațiunilor contabile.	1	0,48 (48/100)
NAInE.CTR.INT.DEF	Majoritatea respondenților au arătat că rezultatele controlului intern identifică deficiențele care afectează calitatea informațiilor contabile.	Deficiențele constatate de controlul intern sunt evaluate ca având un grad de impact mai mare pentru elementele care afectează calitatea informațiilor contabile sau elemente care identifică erorile semnificative.	1	0,65 (65/100)
NAInE.POL.FISC	Majoritatea respondenților sunt de părere că eficiența politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile are impact pozitiv dacă aplicarea unor metode fiscal contabile previne evaziunea fiscală sub orice formă.	Eficiența politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile are impact pozitiv dacă aplicarea unor metode fiscal contabile previne evaziunea fiscală sub orice formă.	1	0,67 (67/100)
NAInE.PRES.FISC	Majoritatea respondenților au arătat că în raport cu presiunea fiscală este configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății poate constitui o soluție viabilă.	Configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății sau obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile.	1	0,87 (87/100)
NAInE.LEG.TRANZ ACTII	Majoritatea respondenților afirmă că în această situație uzual se apelează la cererea de consultanță specializată.	Cererea de consultanță specializată sau clarificările organismelor fiscale competente reprezintă soluții viabile pentru situația de fapt.	1	0,81 (81/100)

Sursa: Elaborare autor

Indicatorii de eficacitate individuali determinați prin raportarea la valorile de distribuție a optimului propus față de opțiunile respondenților în cazul când acestea confirmă optimul propus sau prin raportarea între distribuția opțiunii majoritare și distribuția optimului propus când opțiunea majoritară diferă de optimul propus, reflectă faptul că eficacitatea utilizării manualului de politici contabile este subunitară valoarea medie brută precedentă modelării situându-se la 54%.

Tabelul nr. 3.2 Tablou general al limitelor de vulnerabilitate

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coefficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
Total	Medii calculate	0,54	0,0761	1	0,54	0,52

Sursa: Elaborare autor

În urma monitorizării generale limitelor de vulnerabilitate, s-a obținut o eficacitate medie a utilizării manualului de politici contabile de 54%, cu o eroare standard asimilată de 7,61%, aspect care indică un grad de reflexivitate mediu pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate medie bivalentă respectiv o eficacitate asimilată componentei perfectibile de 54% și o eficacitate asimilată componentei reflexivă de 52% (tabelul nr. 3.2).

Tabloul limitelor de vulnerabilitate arată eficiența perfectibilă și eficiența reflexivă a indicatorilor analitici colectați în urma studiului bazat pe chestionar, astfel:

- manifestă eficiență reflexivă indicatorii de utilitate a procedurilor formalizate (ex. procedura de inventariere), indicatori analitici de utilizare a procedurilor reglementate legislativ prin norme specifice (ex. utilizarea metodelor de amortizare sau de evaluare);
- manifestă eficiență reflexivă indicatorii analitici de evaluare a eficienței manualului de politici contabile, de percepere a presiunii fiscale sau cele privind utilizarea tratamentelor contabile a diferențelor negative constatate în gestiune;
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici privind recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității;
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de evaluare a elementelor bilanțiere cu caracter subiectiv (ieșirea de stocuri fungibile/confundabile);
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de aplicare a politicilor contabile în relație cu elementele patrimoniale, precum depreciere/pierdere de valoare a activelor;
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de opțiune (constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent) sau a indicatorilor de opțiune privind evaluările agregate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății;
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de oportunitate a utilizării metodelor și practicilor contabile (ex. utilizarea metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric);
- manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici privind tratamentul unor elemente constatate ca urmare a unor măsuri de control (ex. diferențele negativ valorice).

În concluzie în urma modelării limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile s-a realizat o polarizare a eficienței perfectibile a manualului pentru elementele a căror grad de reflexivitate este pozitiv, elemente constatate a avea

o predispoziție opțională în raport cu raționamentul profesioniștilor contabili, aspect care reprezintă din punct de vedere metodologic un rezultat concret, aplicabil cu valoare științifică a cercetării.

CAPITOLUL 4: CORELAREA PROCEDURILOR DE CORECTARE A ERORILOR CONTABILE IDENTIFICATE CU OCAZIA EVENIMENTELOR ULTERIOARE BILANȚULUI CU PREVIZIONAREA RISCULUI FINANCIAR PRIN TEHNICI DE MODELARE STATISTICĂ

În practica contabilă modificarea unei estimări reprezintă acțiunea de ajustarea a unei valori contabile pe baza unor probe noi, ulterioare datei bilanțului în cazul analizat. Realitatea probelor este rezultatul unei acțiuni de evaluare, expertiză sau analiză a contextului care a generat producerea evenimentului modificador, materializată printr-un document justificativ autentic.

Standardul IAS – 8, stabilește principiile specifice ale politicilor contabile, regulile și practicile de aplicare a acestora de către o entitate în vederea raportării situațiilor financiare conforme. De asemenea, standardul definește materialitatea erorilor contabile după mărimea, impactul sau influența economică generate de acestea. IAS – 8 (IAS – 8.13), reglementează permanenta metodelor ca regula de tratare a erorilor. Schimbările de politică contabilă sunt premise (IAS – 8.14) prin una din cele două valențe: fie sunt cerute de standard, fie sunt mai relevante din punct de vedere al efectelor asupra performanței financiare.

Cercetarea contabilă efectuată de experți în domeniu este adeseori orientată către caracterul academic al fenomenului contabil, punând în valoare modificările de structură ale normelor contabile. Aceasta practică are ca impediment dezvoltarea cunoștințelor antreprenoriale și manageriale, mulți conducători de entități economice aflându-se în dificultate în a transpune în practică aspectele metodologice cercetate. Această problemă a generat ample dezbateri în literatura de specialitate cu evidențierea impactului laturii practice a cercetării, în special în domeniul politicilor contabile. S-au constituit astfel în centrele universitare echipe mixte formate din studenți profesori, cercetători cu scopul de a crește impactul cercetării academice în practica profesională și de a forma antreprenori și manageri capabili să utilizeze cercetarea vastă existentă în prezent. Toate aceste demersuri au avut ca scop corectarea erorilor contabile și transformarea informațiilor din situațiile financiare în unele de calitate. Aceste demersuri fac obiectul IFRS 9 Instrumente financiare, dar și IAS 27 – Consolidated and separate financial statements având în vedere tendința de globalizare a afacerilor. Necesitatea adaptării normelor contabile la dimensiunea globală a businessului a impus pentru International Accounting Standards Committee Foundation (IASC Foundation), ulterior International Accounting Standards Board (IASB) crearea unor seturi de reguli unitare, denumite politici, care să uniformizeze modul de aplicare și interpretare în context global a standardelor internaționale de contabilitate, IAS 8 - Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors . Politicile contabile stabilite în IAS 8 reprezintă un cumul de principii, reguli, convenții și practici specifice adoptate de o entitate pentru prezentarea unor situații financiare de calitate și în conformitate cu realitatea. Considerăm că recomandările oferite de IAS 8 cu privire la ajustarea situațiilor financiare în caz de omisiuni, nerespectarea principiului permanenței metodelor sau în situații de erori contabile sunt optime în ceea ce privește aplicarea tratamentelor contabile retrospectiv sau prospectiv în funcție de situația dată.

Pentru conceptualizarea modelului propus, am formulat următoarele ipoteze:

H 1. Riscul asociat cu unii indicatori este cu atât mai mare cu cât volatilitatea informațiilor financiare cumulate, în raport cu capitalul propriu, este mai mare;

H 2. Elementele reflectate în activul financiar pot fi corectate prin aplicarea ajustărilor relevante după o analiză de impact a dematerializării acestora;

H 3. Elementele reflectate în pasivul financiar sunt mai volatile și pot fi corectate aplicând ajustări la tipul de provizioane numai după o analiză de impact a relației: Volatilitate - Volatilitate macroeconomică;

H 4. Erorile contabile adecvat ajustate sunt generatoare de stabilitate și creștere, prin creșterea încrederii utilizatorilor situațiilor financiare în contextul integrării tuturor ajustărilor generate de model.

Dintre cele companiile care își desfășoară activitatea în județul Galați, LIBERTY GALAȚI SA a fost selectată pentru modelare, fiind cea mai mare companie din zona. Se poate observa că evenimentele post bilanțului au un impact negativ asupra capitalurilor proprii, și anume că acestea se diminuează, pe baza riscurilor asociate creanțelor îndoielnice ale cheltuielilor acumulate sau veniturilor amânate preconizate în 2012 și 2013. Aplicarea modelului la companii care utilizează provizioane prin politicile contabile adoptate demonstrează că există o diferență între valoarea raportată a capitalurilor proprii și valoarea reală, după cum urmează: Există o scădere a gamei analizate a pachetului de acțiuni ale acționarilor pe baza ajustărilor necesare a provizioanelor stabilite și a profitului net declarat.

Astfel, la sfârșitul anului 2016, compania a reprezentat un badwill bazat pe rezultatul net negativ și scăderea activelor fixe și a activelor circulante cu 40% față de 2011. Compania înregistrează un ușor reviriment după schimbarea acționariatului (vânzarea pachetului majoritar de Arcelor Mittal către Liberty Steel).

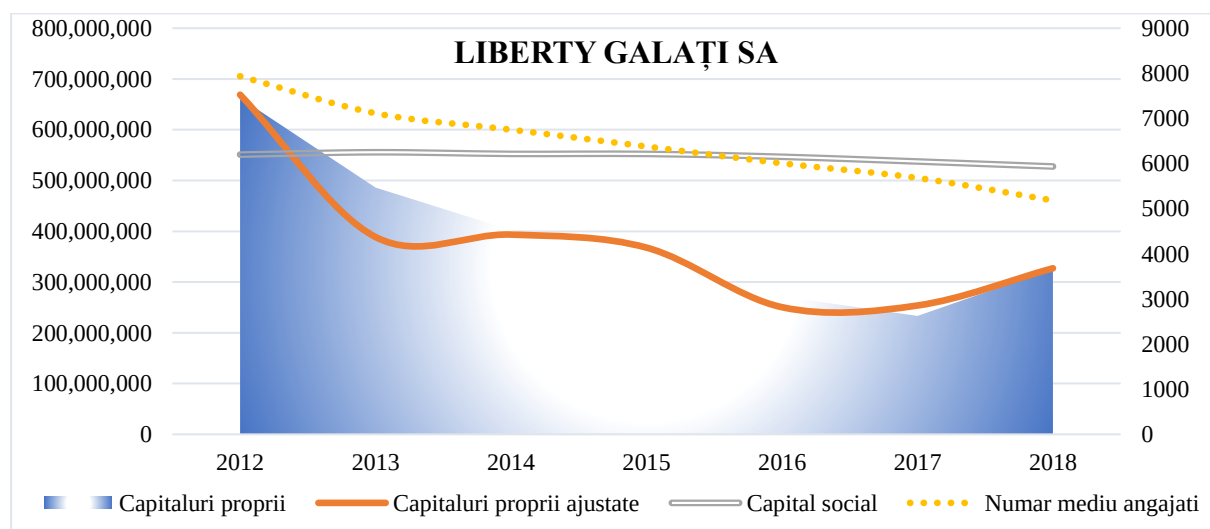


Figura nr. 4.1 - Diluarea capitalului social în urma ajustărilor evenimentelor post bilanț pentru LIBERTY GALAȚI SA

Sursa: Elaborare autor

Există o creștere a pachetului de capitaluri proprii analizate, care, în urma utilizării modelului, s-a dovedit a fi realist, cu excepția anului 2012, ecuațiile de tendință a capitalurilor proprii și capitalurilor proprii ajustate fiind aproximativ egale pentru 2013-2018. Creșterea se bazează pe ajustări negative ale rezervelor pentru 2012, care au generat un punct de inflexiune și provizioane pozitive și ajustări ale venitului net. Astfel, la sfârșitul anului 2016, compania a reprezentat un fond comercial bazat pe rezultatul net pozitiv și creșterea activelor fixe și a activelor circulante cu peste 100% față de 2011.

În ceea ce privește ipotezele de lucru, am efectuat testarea rezultatelor obținute prin aplicarea modelului folosind procedurile statistice de modelare econometrică - modele de regresie, metoda

celor mai mici pătrate (OLS) și metoda celor mai mici pătrate în două faze (TSLS), obținând praguri semnificative statistic (H2, H3) pentru seriile de timp, 2012-2018, 2011 fiind excluse datorită valorilor dinamice ale seriei de date Impactul asupra capitalurilor proprii, respectiv, Impactul creșterii / reducerii capitalului social.

Ipoteza H1 în legătură cu ipoteza H4 a fost, de asemenea, testată prin modelarea econometrică folosind metoda celor mai mici pătrate (OLS), care a generat date statistice semnificative asupra impactului modelului asupra valorilor capitalurilor proprii. Testele statistice efectuate au arătat că estimările OLS sunt consistente, pentru modelul econometric elaborat prin programul statistic Gretl (valori obținute prin testul Hausman), precum și că valoarea statistică, este încadrată în intervalul de incidență de 90% -100% (test R-pătrat), ceea ce demonstrează că toate ipotezele au fost confirmate, iar modelul propus este valabil și poate fi definitiv pentru fenomenul studiat.

CAPITOLUL 5: CONSTRUIREA DOSARULUI PREȚURILOR DE TRANSFER PE BAZA PROCEDURILOR CONTABILE PRIVIND PĂRȚILE AFILIATE, PARTE A MANUALULUI DE POLITICI CONTABILE

Dosarul prețurilor de transfer reprezintă un instrument de documentare, justificare și comensurare a creșterii economice durabile prin evaluarea aplicării oneste a principiului valorii de piață denumit generic ”principiul lungimii de braț” aplicat tranzacțiilor controlate efectuate de entitățile afiliate.

Uniformizarea legislativă a utilizării acestui element s-a produs odată cu promulgarea Ordinului Ministerului Finanțelor 222/2008 ce reglementa conținutul dosarului prețurilor de transfer, dar obligativitatea utilizării acestuia s-a produs în anul 2016, odată cu promulgarea Ordinului Ministerului Finanțelor 442/2016, care a determinat volumul tranzacțiilor ce generează aplicabilitatea, termenele limită pentru întocmirea dosarului, conținutul acestuia și condițiile de solicitare de către organele fiscale a dosarului de prețuri de transfer și procedura de întocmire a acestui dosar.

Anul 2020 reprezintă anul de consacrare a statutului acestui dosar respectiv de demonstrare a conformității la cerințele legislative, de instrument de protecție fiscală și de instrument de management. Aceste funcțiuni organice motivează obiectivele organizaționale de demonstrare a creșterii economice sustenabile, de evaluare și identificare a riscului și de corelare a acestor riscuri asumate cu activele implicate în procesul economic care însoțește tranzacția.

Elaborarea modelului statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare

Din punct de vedere metodologic, modelul economic se definește pe baza unor ipoteze de lucru care presupun atingerea scopului modelării și anume: elaborarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc care să cuantifice riscul adițional tranzacțiilor controlate la data raportării financiare și care să poată fi inclus în manualul de politici contabile în secțiunea privind monitorizarea tranzacțiilor cu părțile afiliate.

Ipotezele modelului sunt definite după cum urmează:

- I1 Cuantificarea beneficiului minimal prezumat în cazul tranzacțiilor controlate reprezintă limita minimă în analiza tranzacțiilor prin metoda prețului comparabil necontrolat, dacă și numai dacă acest minim respectă principiul lungimii de braț.
- I2 Elementele generice reprezintă elemente de risc în evaluarea dosarului prețurilor de transfer, dacă și numai dacă acestea afectează semnificativ valoarea tranzacției raportată la principiul lungimii de braț.

- I3 Elementele privind dubla impunere se adăunează riscului fiscal, dacă și numai dacă prin producerea unor evenimente legate de acestea se obține o diferență semnificativă în raport cu tranzacțiile necontrolate de natură a aduce inconsistență dosarului prețurilor de transfer.
- I4 Riscul informațional se evaluează și se adăunează pachetului de risc dacă și numai dacă indicatorii de lichiditate și solvabilitate reprezintă alterări de natură a confirma inconsistența tranzacției.
- I5 Aranjamentele de utilizare a normelor unilaterale și celelalte elemente de risc tranzacțional se adăunează pachetului de risc, dacă și numai dacă prin utilizarea acestor elemente se produce o abatere semnificativă de la principiul lungimii de braț aplicabil tranzacțiilor controlate în relație cu tranzacțiile necontrolate.

Pentru demonstrarea ipotezelor de lucru s-a procedat la întocmirea schemei logice a modelului astfel:

Rezultă din schema logică a modelului că riscul cumulat reprezintă un cumul de riscuri individuale (R_1, R_2, R_3, R_4) și reziduale (R_5) ceea ce din punct de vedere matematic poate fi reprezentat sub forma ecuației de mai jos:

$$R_c > 0 \rightarrow \begin{cases} R_c = R_1 \cup R_2 \cup R_3 \cup R_4 \cup R_5 \\ \min_{c \rightarrow 5}(R_c) = R_4 > 0 \end{cases} \quad (1)$$

Unde:

- R_c – reprezintă riscul cumulat;
- R_1 – reprezintă riscul fiscal asimilat erorilor de fundamentare a dosarului prețurilor de transfer;
- R_2 – reprezintă riscul fiscal adăunat elementelor de eroare;
- R_3 – reprezintă riscul fiscal adăunat elementelor de fraudă fiscală;
- R_4 – reprezintă riscul economic de insolvență/faliment asumat în contextul pieței concurențiale;
- R_5 – reprezintă riscul rezidual aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale și a altor elemente care adaugă risc tranzacțiilor controlate altele decât cele identificate cu ocazia evaluării riscurilor R_1, R_2, R_3, R_4 ;

Sinteza testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer după pilotarea modelului poate fi sintetizată în Figura nr. 5.1.

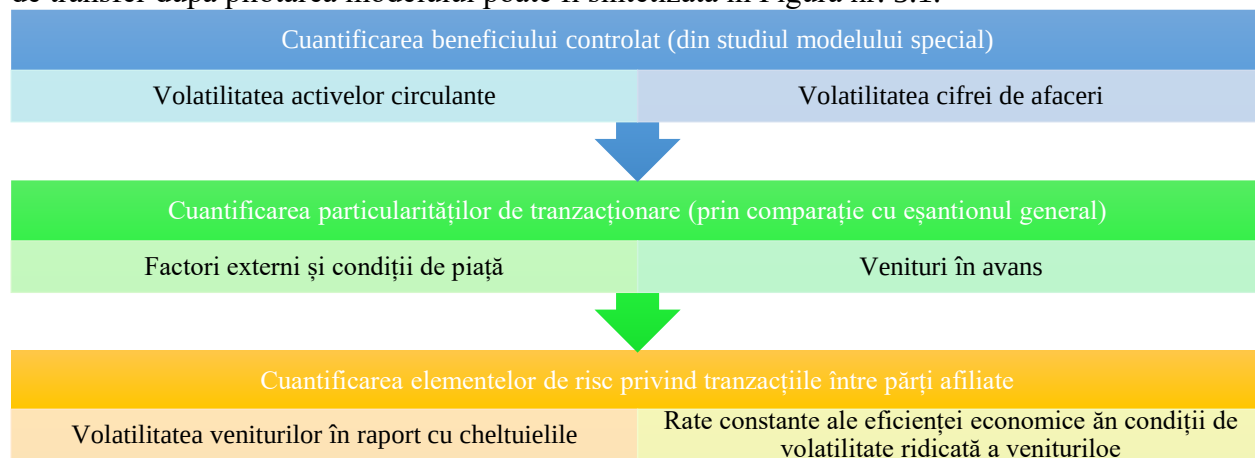


Figura nr. 5.1 - Sinteza testului acid pentru evaluarea markerilor de risc

Sursa: Elaborare autor

Ajustarea politicilor contabile privind părțile afiliate pe baza modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer presupune:

- Reajustarea poziției financiare în funcție de evaluarea de risc a politicilor de eficiență economică în condițiile afilierii la un grup economic;
- Reflectarea în situațiile financiare a posibilei afectări a poziției financiare inclusiv prin prezentarea tranzacțiilor cu părțile afiliate și soldurile acestora;
- Testarea influenței pe care o exercită partea raportoare asupra altor părți posibil afiliate și reflectarea tranzacțiilor aferente testului de influență semnificativă în grupa 45 „Grup și acționari/asociați”;
- Monitorizarea prețului de transfer prin intermediul principiului valorii de piață;
- Asumarea ajustărilor posibile aferente unui control fiscal pentru devierea de la aplicarea principiului valorii de piață sau necredibilitatea metodelor de stabilire a prețului de transfer;
- Testarea reperelor de acumulare adiționale valorii de schimb a bunurilor și serviciilor pe baza ratelor financiare, ratei dobânzii, ratei de schimb a cursului valutar și a ratelor de actualizare;
- Supravegherea particularităților de tranzacționare pe toate caracteristicile generice în scopul minimizării riscului aferent prezenței elementelor genetice particulare;
- Aplicarea principiului lungimii de braț pentru fundamentarea marjei comerciale;
- Limitarea efectelor privind riscul informațional asimilat tranzacțiilor derulate prin paradisuri fiscale sau aranjamentelor de lanț juridic;
- Cuantificarea beneficiului controlat și identificarea riscurilor aferente lanțurilor global valorice

CONCLUZII FINALE, LIMITE ALE CERCETĂRII, CONTRIBUȚII PROPRII ȘI DIRECȚII VIITOARE DE DEZVOLTARE

Teza de doctorat cu titlul *Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice*, cumulează rezultatele unui demers științific susținut pe o perioadă de 3 ani, dar și fructificarea experienței practice dobândite din activitatea profesională în cadrul unor firme de audit și consultanță contabilă, pe care am acumulat-o într-o perioadă de 10 ani.

Experiența profesională m-a motivat în alegerea temei de cercetare deoarece am considerat că majoritatea derapajelor în zona de fraudă și eroare a rezultatelor activității contabile și economice în general, pot fi restrânse și monitorizate prin intermediul unui instrument adaptativ nevoilor manageriale, dar riguros normat, pe baza reglementărilor specifice. Situațiile financiare sunt cele mai importante raportări la nivelul unei companii și tocmai din acest motiv managementul ar trebui identificate principalele tratamente contabile care să prevină erorile, să confere transparență și să asigure relevanța acestora.

În urma studiului am descoperit faptul că au existat procese semnificative de îmbunătățire a cadrului reglementativ, procese care s-au suprapus etapelor de dezvoltare a Uniunii Europene și care au preluat reculul crizelor financiare, ajungându-se în prezent la personalizarea tratamentului contabil pe bază IAS/IFRS/IFRIC/SIC.

După un parcurs expansiv al domeniului de cuprindere a standardelor internaționale s-a ajuns în prezent la o structură reglementivă ce cuprinde un număr de 68 de standarde și reglementări, fiind atent monitorizate prin acțiuni anuale de către IASB. Cercetarea prezentată vizează pe de o parte analiza conceptuală a sistemelor contabile și rolul manualului de politici contabile în cadrul acestora, punctând raportat la cadrul actual principalele vulnerabilități marcate de declanșarea crizei economice care are un impact estimat de peste 30% în prima etapă de recesiune cu propagare a vulnerabilităților sistemice pe termen mediu până la 50% în contextul afectării comerțului global. Pe de altă parte analiza realizată prezintă vulnerabilitățile propagate asupra indicatorilor financiari a entităților cotate la categoria BET BVB, cu proiecții pe termen mediu pentru curbele de trend ale cifrei de afaceri ajustate prin prisma evoluției capitalului social, capitalurilor proprii și datoriilor acumulate pe termen lung de entitățile cotate.

Cadrul economic actual analizat marchează la nivelul modificărilor standardelor necesități de ajustare a politicilor contabile și fiscale necesare pentru relansarea economică, existând la data prezentării lucrării un pachet consistent de reglementări, suport al măsurilor de relansare economică. În cadrul lucrării științifice am prezentat un studiu de caz bazat pe chestionar privind evaluarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile și folosirea practică acestui instrument de către agenții economici. Obiectivul studiului bazat pe chestionar are la bază motivația utilizării eficace a manualului de politici contabile prin studiul opiniei profesioniștilor contabili și a top managerilor. Pentru atingerea obiectivului studiului am evaluat comprehensiv acceptanța principiilor contabile în practica curentă, am evaluat utilizarea unor politici adecvate pentru activitățile patrimoniale și am evaluat percepția gradului de risc a tranzacțiilor financiare și evaluarea corelării practicilor contabile în relație cu politicile fiscale stabilite la nivel macroeconomic.

Obiectivele specifice ale studiului au fost atinse, astfel:

Obiectivul nr. 1: În capitolul 2 și 4 am identificat principalele situații generatoare de erori contabile care au impus recurgerea la manualul de politici contabile și monitorizarea trasabilității acestuia prin evaluarea complianței aplicative cu ajutorul chestionarului aplicat;

Obiectivul nr. 2: În capitolul 1 și 3 am efectuat analiza poziționării entităților raportoare cu privire la utilizarea manualului de politici contabile având la bază cadrul metodologic IAS/IFRS, dar și anumite aspecte particulare identificate în literatura de specialitate;

Obiectivul nr. 3: În capitolul 4 am construit o bază de date formată din informații financiar-contabile furnizate de raportarea obligatorie, dar și din informații contabile derivate (indicatori și rate). Baza de date este necesară în vederea conceptualizării, testării și validării unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile, identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului pe baza unui algoritm de implementare;

Obiectivul nr. 4: În capitolul 5 am realizat identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer în funcție de politicile contabile aferente elementelor de activ și pasiv conform IAS/IFRS, de cerințele prevăzute în liniile directoare OECD pentru întreprinderile multinaționale sau în alte acte normative, corelate cu rezultatele obținute în studii relevante pentru topicul analizat;

Obiectivul nr. 5: În capitolul 5 am propus și argumentat necesitatea creării unui sistem de trasabilitate cu privire la implementarea IAS/IFRS care să asigure respectarea cerințelor globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;

Obiectivul nr. 6: În capitolul 5 am elaborat modelul statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare; am propus dezvoltarea profilurilor diferențiate prin diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc (modelul profil general entități neafiliate (MPGEN) și modelul profil particular entități afiliate (MPPEA), ambele profiluri fiind conturate dintr-o perspectivă financiar-contabilă).

Principalele rezultate obținute constau în:

- *Evaluarea nivelului de conformitate în utilizarea manualului de politici contabile în relație cu prevederile reglementative actuale:* am constatat un nivel de conformitate mediu al utilizării manualului de politici contabile cu respectarea prevederilor reglementative actuale, existând o marjă de aproximativ 30% din respondenți pentru care am constatat neconformitate;
- *Studierea metodologiei de implementare a manualului de politici contabile în relație cu standardele IAS/IFRS:* metodologia de implementare a manualului de politici contabile este perfectibilă în procent de 40-50%, cu o marjă de 20% aferentă indicatorilor analitici reflexivi;
- *Conectarea manualului de politici contabile la rigorile legislației fiscale:* conectarea are un nivel de conformitate ridicat, presiunea fiscală fiind percepută la un nivel ridicat de către agenții economici și necesită configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății sau obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile;
- *Determinarea profilului de risc perceput de profesioniști ca urmare a derulării tranzacțiilor financiare:* profilul de risc perceput este unul ridicat în contextul actual al recesiunii economice și al destabilizării comerțului global, acest profil implică revizuirea procedurilor de tratare a riscului, distribuția fiind neomogenă în cazul indicatorului analitic privind evaluarea riscurilor tranzacțiilor, gradul de reflexivitate fiind pozitiv, iar nivelul de eficacitate perfectibilă fiind evaluat în cadrul modelului la 47%;
- *Determinarea profilului de contribuitor voluntar al agenților economici ca răspuns la demersurile aparatului fiscal:* profilul de contribuitor voluntar este unul pesimist pe fondul creșterii vulnerabilităților financiare cu mențiunea că până la data intrării în recesiune nivelul de conformitate era mediu spre crescut (85%), cu indice de reflexivitate negativ;

- *Determinarea variabilelor matricei de vulnerabilitate procedural contabilă pe baza rezultatelor obținute din chestionar:* variabilele matricei de vulnerabilitate au fost identificate și analizate în capitolul 3 făcând obiectul modelării limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile, a cărui funcție de regresie a fost stabilită prin aplicarea metodei celor mai mici pătrate.

Indicatorii de regresie au fost stabiliți pe baza indicatorilor analitici care corespund întrebărilor din chestionar, iar variabila dependentă a modelului a fost stabilită pentru indicatorul analitic utilizarea manualului de politici contabile.

Rezultatele modelului au indicat utilizarea manualului de politici contabile cu o eficacitate netă subunitară, perfectibilă pentru indicatorii cu grad de reflexivitate pozitiv și perfectibilă prin aprofundarea standardelor internaționale pentru indicatorii cu eficacitate reflexivă și coeficient de reflexivitate negativă. În capitolul 4 a fost prezentat modelul econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului, ca studiu de caz specific pentru modelul de vulnerabilitate proiectat în capitolul 3. Evenimentele ulterioare datei bilanțului contabil reprezintă o sursă suplimentară de informații privind ajustările necesare și corecțiile impuse pentru îndeplinirea condițiilor de realitate și trasabilitate necesare raportărilor financiare. Ne propunem să prezentăm tipologia acestor evenimente și impactul lor asupra calității datelor financiare raportate. Având în vedere amplitudinea verificărilor necesare și metodologia tratamentelor contabile impuse, considerăm ca tema abordată reprezintă un interes real pentru profesioniștii contabili prin realizarea unei structurări a procedurilor de aplicare și limitarea impactului erorilor asupra calității raportărilor financiare în România.

Analiza modelului bazat pe ratele valorilor medii ale capitalurilor proprii arată că majoritatea companiilor raportează indicatori financiari supraevaluați realității economice actuale (în raport cu data situațiilor financiare), care necesită ajustări negative ale capitalurilor proprii. Modelul propus contribuie la reducerea diferențelor în ceea ce privește realitatea pieței pe care se desfășoară activitatea și la reducerea riscului de raportare a erorilor care pot prezenta riscuri fiscale viitoare. În același timp, din perspectiva acționarilor/asociaților, modelul face posibilă actualizarea mărimii patrimoniului capitalizat în termenii valorii reale, precum și reajustarea intereselor.

Considerăm că modelul propus este de un real ajutor pentru manageri datorită rapidității transformării informațiilor contabile și a capacității sale de a prezice tendințele viitoare pe baza datelor istorice preluate din situațiile financiare. Acest model este potrivit pentru o integrare IT în ERP (Enterprise Resource Planning) și modele de contabilitate pentru entitățile de afaceri.

Au fost definite următoarele obiectivele specifice ale cercetării:

1. Crearea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă.
2. Acest obiectiv a fost atins prin evaluarea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă.
3. Identificarea principalelor componente de vulnerabilitate care afectează credibilitatea Dosarului prețurilor de transfer.
4. Analiza matriceală a procedurilor de întocmire în raport cu trasabilitatea realizată prin atingerea obiectivului 2.
5. Proiectarea modelului teoretic
6. Aceste obiective au făcut obiectul capitolului 3 - Conceptualizarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer.

7. Pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia
8. Diseminarea rezultatelor obținute ca urmare a cercetării

Diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc, a atins ultimele două obiective propuse ale cercetării și anume, pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia, concomitent cu prezentarea cadrului conceptual transpus prin reglementările BEPS cu acțiunile 1-15 aferente, și a elementelor de trasabilitate privind implementarea IFRS în raport cu cerințele globale de securitate financiară, transparență fiscală și etică procedural-contabilă.

În cadrul prezentei teze de doctorat a fost elaborat, testat și validat un model statistic determinat teoretic și intitulat *Modelul testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer*, fiind definite și testate următoarele ipoteze de lucru:

I1 Cuantificarea beneficiului minimal prezumat în cazul tranzacțiilor controlate reprezintă limita minimă în analiza tranzacțiilor prin metoda prețului comparabil necontrolat, dacă și numai dacă acest minim respectă principiul lungimii de braț.

I2 Elementele generice reprezintă elemente de risc în evaluarea dosarului prețurilor de transfer, dacă și numai dacă acestea afectează semnificativ valoarea tranzacției raportată la principiul lungimii de braț.

I3 Elementele privind dubla impunere se adăunează riscului fiscal, dacă și numai dacă prin producerea unor evenimente legate de acestea se obține o diferență semnificativă în raport cu tranzacțiile necontrolate de natură a aduce inconsistență dosarului prețurilor de transfer.

I4 Riscul informațional se evaluează și se adăunează pachetului de risc dacă și numai dacă indicatorii de lichiditate și solvabilitate reprezintă alterări de natură a confirma inconsistența tranzacției.

I5 Aranjamentele de utilizare a normelor unilaterale și celelalte elemente de risc tranzacțional se adăunează pachetului de risc, dacă și numai dacă prin utilizarea acestor elemente se produce o abatere semnificativă de la principiul lungimii de braț aplicabil tranzacțiilor controlate în relație cu tranzacțiile necontrolate.

De asemenea, pe baza schemei logice a modelului care a surprins cele cinci ipoteze de mai sus, au fost reprezentate statistic funcțiile riscurilor individuale: R1, R2, R3, R4 și reziduale (R5). În acest context, a fost posibil constatarea reducerii riscului cumulat progresiv prin aplicarea criteriilor de eșantionare pe intervale percentilice, în locul intervalelor cuartilice, iar riscul rezidual se prezumă a fi riscul aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale și a altor elemente cu potențial de risc asupra tranzacțiilor controlate, altele decât cele identificate cu ocazia evaluării riscurilor R1, R2, R3, R4, inclusiv R5.

Modelul a fost testat practic pe un eșantion de 20 de agenți economici afiliați și neafiliați obținându-se tabloul de risc din perspectiva financiar-contabilă cu influență a profilului general MPGEN și cu influență a profilului specific MPPEA, tablou care a fost prezentat în capitolul 4. Rezultatele studiului sunt utile agenților economice afiliați unui grup, organismelor fiscale și părților interesate în demersul general de limitare și control a fraudei și evaziunii fiscale, precum și a efectelor negative produse de acestea.

Limite ale cercetării

Limitele studiului sunt rezultatul dinamicii actuale a domeniului studiat, care este în permanentă schimbare și este condiționat de direcțiile de dezvoltare a Standardelor Internaționale de Contabilitate adoptate de organisme de reglementare internaționale.

Alte limitări decurg din contextul economic actual în care s-a desfășurat cercetarea, context dominat de criză economică și pandemică. Totodată subiectivismul profesioniștilor contabili ca respondenți ai chestionarului structurat aplicat, poate genera unele rezerve în ceea ce privește

finalitatea obținută prin studiu (diseminarea componentelor cu dimensiune reflexivă și perfectibilă) așa cum au fost prezentate acestea în capitolul 3 al lucrării. Toate aceste limitări pot fi considerate ca factori de motivare a unor studii viitoare care să îmbunătățească și să dezvolte cercetarea noastră.

Principalele contribuții proprii

Prin cercetarea realizată am dezvoltat aspecte științifice care se concretizează pe scurt în următoarele contribuții proprii pe tema studiată:

- identificarea prin intermediul studiului literaturii de specialitate a principalelor teme privind trasabilitatea manualului de politici contabile în vederea includerii acestora în chestionarul menționat anterior;
- evaluarea complianței aplicative a manualului de politici contabile prin studiul răspunsurilor la chestionarul aplicat;
- analiza principalelor orientări ale entităților raportoare privind utilizarea manualului de politici contabile și corelarea acestor orientări cu cadrul metodologic oferit de IAS/IFRS și cu aspectele observate prin studiul literaturii de specialitate;
- construirea unei baze de date pentru modelare econometrică bazată pe informații contabile raportate prin intermediul situațiilor financiare dar și pe informații contabile derivate, calculate prin indicatori și rate;
- conceptualizarea unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului;
- testarea statistică a modelului (teste de corelație și semnificație statistică);
- evaluarea modelului pentru implementare practică pe baza unui algoritm de implementare;
- identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer pe baza studiului literaturii de specialitate și al cadrului reglementativ;
- crearea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;
- identificarea principalelor componente de vulnerabilitate care afectează credibilitatea Dosarului prețurilor de transfer;
- analiza matriceală a procedurilor de întocmire în raport cu trasabilitatea realizată;
- proiectarea modelului teoretic de stabilitate financiară;
- pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia;
- diseminarea rezultatelor obținute ca urmare a cercetării;
- în cadrul lucrării științifice am prezentat un model statistic determinat teoretic și intitulat Modelul testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer, model prin care au fost cuantificate riscurile asociate constituirii Dosarului prețurilor de transfer pe capitole privind: cuantificarea beneficiului controlat; cuantificarea particularităților de tranzacționare; cuantificarea elementelor privind dubla impunere; cuantificarea elementelor privind riscul informațional; cuantificarea elementelor de risc privind tranzacțiile între părți afiliate;
- cercetarea realizată a vizat proiectarea manualului de politici contabile la domeniu de maxim interes la nivel global pe fondul demersurilor pentru securizarea tranzacțiilor financiare efectuate cu părți afiliate și a riscului de fraudă și eroare asimilat prețurilor de transfer. La acest capitol scopul cercetării l-a reprezentat realizarea unui model teoretic și testarea acestuia bazat pe flexibilizarea adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer la cerințele metodologice prin intermediul Manualului de politici contabile.

Direcții viitoare de cercetare

Ca direcții viitoare de cercetare am identificat următoarele în funcție de două domenii importante:

Domeniul de cercetare 1: Crearea și testarea modelului de practică adaptativă prin îmbunătățirea manualului de politici contabile prin aplicarea tehnologiei informației

Tehnologia informației tinde să devină în contextul actual un instrument generalizat care va permite îmbunătățirea eficienței și eficacității deciziei manageriale prin intermediul unui instrument cu flexibilitate adaptativă precum manualul de politici contabile. Ne propunem să diseminăm într-o primă etapă rezultatele obținute prin modelarea teoretică cu specialiștii CECCAR pentru obținerea unui feedback constructiv care să ajusteze optim nevoia de informație transpusă manualului de politici contabile. În a doua etapă rezultatele modelului teoretic implementat vor fi diseminate în rândul unui eșantion de testare constituit din entități economice ce își desfășoară activitatea în România, urmărindu-se perfecționarea modelului prin feedback-ul acestora.

Rezultatul se va materializa într-un instrument cât mai complet, capabil să satisfacă nevoia existentă cu privire la relaționarea deciziei manageriale cu un instrument reglementat de politici contabile.

Domeniul de cercetare 2: Crearea unui pachet de politici contabile pertinente, aplecate către nevoia reală de utilizare a manualului de politici contabile de către profesioniștii contabili

Ne propunem să extindem cercetarea privind modelarea limitelor de vulnerabilitate perfectibile pentru toate aspectele contabile uzual reflectate în manualul de politici contabile, iar pe baza rezultatelor obținute să realizăm acel pachet de politici contabile pertinente de care este atât de multă nevoie în practica curentă.

BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ

1. Cărți și capitole de carte

- The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, pp 540, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf
- Albu, C.N.. (2013). IFRS for SMEs: global experiences and implications for the case of Romania, Ed. ASE Bucuresti, 135 pp. ISBN 978-606-505-763-0.
- Albu, C.N., Gîrbină, M.M., Ionașcu, M. (2008). Introductory financial accounting, Ed. Infomega, 199 pp. ISBN 978-973-7853-37-0.
- Bostan, I., Grosu, V., & Dima, Ș. (2010). Contabilitate Financiară: Conformă cu Direcția a IV-a a Comunităților Economice Europene. Editura Gutenberg Univers. Arad, 613 pp. ISBN 978-606-8204-30-7.
- Diaconu, P., Albu, N., Mihai, S., Albu, C.N., Guinea, F. (2003). Contabilitate managerială aprofundată, Ed. Economică, 326 pp. ISBN 973-590- 801-8.
- Eklou, K., & Fall, M. (2020). The (Subjective) Well-Being Cost of Fiscal Policy Shocks. ISBN/ISSN:9781513525846/1018-5941 pp 1-47 <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2020/01/17/The-Subjective-Well-Being-Cost-of-Fiscal-Policy-Shocks-48933>
- Feleagă N., Malciu L. (2002). Politici și opțiuni contabile. Fair Accounting versus Bad Accounting, Editura Economică, București, 464 pp. ISBN 973-590-632-5.
- Horomnea, E., Budugan, D., Georgescu, I. E., Istrate, C., Pavaloaia, L., & Rusu, A. (2016). Introducere în contabilitate. Concepte și aplicații. VI., editura TipoMoldova. 425 pp. ISBN 978-606-676-927-3 <https://www.tipomoldova.ro/books/Introducere%20in%20contabilitate%202016.pdf>
- Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). New European Union between New Challenges. To a Common Better Future? (Lambert Academic, Ed.) (1st ed.). LAP Lambert Academic Publishing, 192 pp. ISBN: 978-620-0-00896-1 https://www.researchgate.net/publication/332899558_New_European_Union_between_New_Challenges_To_a_Common_Better_Future
- Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). Redefinirea Uniunii Europene vs. redefinirea politicilor publice - Spre o nouă construcție europeană. (Economica, Ed.) (1st ed.). Bucuresti: Editura: Economica, 390 p. ISBN 978-973-709-918-1 https://www.researchgate.net/publication/339660174_Redefinirea_Uniunii_Europene_vs_redefinirea_politicilor_publice_Spre_o_noua_constructie_europeana
- KPMG. (2019). Ilustrative disclosures - Guides to financial statements. (KPMG, Ed.) (2019th ed.). KPMG IFRG Limited. 200 pp. Publication number: 136253, Retrieved from <https://home.kpmg/xx/en/home/services/audit/international-financial-reporting-standards/ifrs-illustrative-financial-statements.html>
- Lev, B., & Gu, F. (2016). The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. (Wiley Finance) 1st Edition, Kindle Edition 254 pp. ISBN-13: 978-1119191094 <https://doi.org/10.1002/9781119270041>
- Mateș, D., Bunget, O., Domil, A., Dumitrescu, A., Costea, S., & Bogdan, O. (2017). Contabilitate aprofundată. Editura Eurostampa, Timișoara. 336 p. ISBN 978-606-32-

- 0391-6. <https://cdn4.libris.ro/userdocspdf/942/Contabilitate%20aprofundata%20-%20Dorel%20Mates,%20Ovidiu%20Bunget.pdf>
- Nielsen, S. B., & Raimondos-Møller, P. (2012). Multiple Roles of Transfer Prices: One vs. Two Books. In W. Schön & K. A. Konrad (Eds.), *Fundamentals of International Transfer Pricing in Law and Economics* (pp. 25–46). Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg. https://doi.org/10.1007/978-3-642-25980-7_3
- Otto, F., Michael, F., Philipp, G., Gertraud, L., Martina, N., & Martin, S. (2015). *Tax Avoidance, Tax Evasion and Tax Havens*, AK Wien Editure, 101 pp. Retrieved from https://media.arbeiterkammer.at/wien/PDF/studien/Studie_tax_avoidance.pdf
- Sanguinetti, P., Berniell, L., Álvarez, F., Ortega, D., Arreaza, A., & Penfold, M. (2012). RED 2012. Public Finance for Development: Strengthening the connection between income and expenditure. (Economy and Development Report, Ed.) (1st ed.). Bogotá, Colombia: CAF, 296 pp. ISSN: 980-6810-01-5 Retrieved from https://scioteca.caf.com/bitstream/handle/123456789/600/red_2012_english.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- UNCTAD. (1993). *World Investment Report 1993: Transnational Corporations and Integrated Production*, United Nations Publication (New York, 1993) pp.1-290 ISBN: 92-1-104417-0 Retrieved from http://unctad.org/en/Docs/wir1993_en.pdf

2. Article

- Ababio, E., Vyas-Doorgapersad, S., & Mzini, L. (2008). Service delivery and under-expenditure: strategies towards effective control of public funds. *Journal of Public Administration*, 43(Special issue 1), 3–15. https://www.academia.edu/9006319/Service_delivery_and_under-expenditure_strategies_towards_effective_control_of_public_funds
- Abata, M. (2015). The Impact of International Financial Reporting Standards (Ifrs) Adoption on Financial Reporting Practice in the Nigerian Banking Sector. *Journal of Policy and Development Studies*, 9, 169–184. <https://doi.org/10.12816/0011215>
- Acito, A. A., Burks, J. J., & Johnson, W. B. (2019). The Materiality of Accounting Errors: Evidence from SEC Comment Letters. *Contemporary Accounting Research*, 36(2), 839–868. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12458>
- Advani, A., & Malde, B. (2018). Credibly Identifying Social Effects: Accounting for Network Formation and Measurement Error. *Journal of Economic Surveys*, 32(4), 1016–1044. <https://doi.org/10.1111/joes.12256>
- Alsarayerh, A. M., & Jain, A. (2018). The Impact of the Accounting Information System on Performance of Jordanian Commercial Banks. *International Journal for Research in Applied Science & Engineering Technology*, 6(X), 238–241. www.ijraset.com
- Amelio, S. (2016). The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility. *Management Dynamics in the Knowledge Economy*, 4, 7–30. <https://core.ac.uk/download/pdf/228448281.pdf>
- André, P., Filip, A., & Moldovan, R. (2016). Segment Disclosure Quantity and Quality under IFRS 8: Determinants and the Effect on Financial Analysts' Earnings Forecast Errors. *The International Journal of Accounting*, 51(4), 443–461. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.10.008>

- Antohi, V.-M., Zlati, M. L., Ionescu, R. V., Neculita, M., Rusu, R., & Constantin, A. (2020). Attracting European Funds in the Romanian Economy and Leverage Points for Securing Their Sustainable Management: A Critical Auditing Analysis. *Sustainability*, 12(13), 5458 1-26. <https://www.mdpi.com/2071-1050/12/13/5458>
- Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2017). The Impact of the Application of the Fiscal Risk Assessment Procedure in Romania. *Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics*, (3), 78–86. Retrieved from <https://doaj.org/article/972406f364fe4eed989ee434db0fea7a>
- Antohi, V. M., Zlati, M. L., & others. (2018). The impact of profit taxation on the financial solvency of economic agents. In *International Conference, Risk in Contemporary Economy, "Dunarea de Jos" University of Galati, Faculty of Economics and Business Administration* (pp. 43–55).
- Anzuini, A., Rossi, L., & Tommasino, P. (2020). Fiscal policy uncertainty and the business cycle: Time series evidence from Italy. *Journal of Macroeconomics*, 65, 103238. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2020.103238>
- Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011). Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information. *Revista de Contabilidad*, 14(2), 87–113. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S1138-4891\(11\)70029-2](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70029-2)
- Arthur, N., & Chuang, G. C. H. (2006). IAS 7 alternative methods of disclosing cash flow from operations: evidence on the usefulness of direct method cash flow disclosures. *Business Chategory. The University of Sydney: Sydney, Australia*. Corpus ID: 37153277, pp 1-28. <http://www.centerforpbbeft.rutgers.edu/2006/Paper%202006/25AS02-058-CHING-CHUANG.pdf>
- Baazaoui, H., Sahnoun, M., & Zarai, M. (2019). Culture, Economics and Disclosure of (IAS/IFRS) Information: Empirical Evidence in the Tunisian, French and Canadian Contexts. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(6), 59-71. https://www.researchgate.net/publication/333562153_Culture_Economics_and_Disclosure_of_IASIFRS_Information_Empirical_Evidence_in_the_Tunisian_French_and_Canadian_Contexts/link/5cf44e70a6fdcc847500186e/download
- Ball, R. (2016). IFRS – 10 years later. *Accounting and Business Research*, 46(5), 545–571. <https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1182710>
- Bamber, M., & McMeeking, K. (2016). An examination of international accounting standard-setting due process and the implications for legitimacy. *The British Accounting Review*, 48(1), 59–73. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.03.003>
- Barth, M. E., Cram, D. P., & Nelson, K. K. (2001). Accruals and the prediction of future cash flows. *The Accounting Review*, 76(1), 27–58. https://www.researchgate.net/publication/284163239_Determinants_of_the_level_of_information_disclosure_in_financial_statements_prepared_in_accordance_with_IFRS/link/564cf15908ae1ef9296a6d23/download
- Białek-Jaworska, A. (2015). Determinants of the level of information disclosure in financial statements prepared in accordance with IFRS. *Accounting and Management Information Systems*. Vol. 14 (3), pp. 453-482. https://econpapers.repec.org/article/amijournal/v_3a14_3ay_3a2015_3ai_3a3_3ap_3a453-482.htm

- Biondi, Y., & Boisseau-Sierra, M. (2017). Pension Obligations in the European Union: A Case Study for Accounting Policy. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 7(3). pp. 00-27 <https://doi.org/10.1515/acl-2017-0027>
- Bonsall, S. B., Leone, A. J., Miller, B. P., & Rennekamp, K. (2017). A plain English measure of financial reporting readability. *Journal of Accounting and Economics*, 63(2–3), 329–357. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2017.03.002>
- Booth, E. J. R., & Jensen, O. W. (1977). Transfer Prices in the Global Corporation under Internal and External Constraints. *The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economie*, 10(3), 434–446. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/134466>
- Cairns, D., Massoudi, D., Taplin, R., & Tarca, A. (2011). IFRS fair value measurement and accounting policy choice in the United Kingdom and Australia. *The British Accounting Review*, 43(1), 1–21. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.10.003>
- Capkun, V., Collins, D., & Jeanjean, T. (2016). The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): A closer look at competing explanations. *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(4), 352–394. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.002>
- Caselli, F., & Reynaud, J. (2020). Do fiscal rules cause better fiscal balances? A new instrumental variable strategy. *European Journal of Political Economy*, 63, 101873. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020.101873>
- Chang, L., Cheng, M., & Trotman, K. T. (2008). The effect of framing and negotiation partner's objective on judgments about negotiated transfer prices. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7), 704–717. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.002>
- Chong, V. K., Loy, C. Y., Masschelein, S., & Woodliff, D. R. (2018). The effect of performance evaluation schemes on predicted transfer prices: Do leadership tone and perceived fairness concerns matter? *Management Accounting Research*, 41, 11–19. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.02.003>
- Christensen, H. B., Lee, E., Walker, M., & Zeng, C. (2015). Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes around IFRS Adoption? *European Accounting Review*, 24(1), 31–61. <https://doi.org/10.1080/09638180.2015.1009144>
- Ciubotariu, M., Zlati, M. L., & Nuca, D. (2019). New approaches to testing economic vulnerabilities by the econometrical modeling of the reported financial elements. *The USV Annals of Economics and Public Administration*, 19(2 (30)), 175–184. <http://www.annals.seap.usv.ro/index.php/annals/article/viewArticle/1152>
- Clausing, K. A. (2003). Tax-motivated transfer pricing and US intrafirm trade prices. *Journal of Public Economics*, 87(9), 2207–2223. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(02\)00015-4](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00015-4)
- Cohen, L., & Malloy, C. J. (2011). Business Intelligence Advisors (BIA), Inc.: Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures. *Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures* (November 8, 2011). Harvard Business School Finance Case, (212–031) 1-19. <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=40963>
- Copithorne, L. W. (1971). International Corporate Transfer Prices and Government Policy. *The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economie*, 4(3), 324–341. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/133778>
- Cosmulese, C. G., & Zlati, M. L. (2018). Adoption of IFRS in the BRICS countries – a case study for russia. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, 18(VIII/2018), 92–104. Retrieved from <http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018>

- Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., & Grosu, V. (2019). An econometric model for the Romanian country risk assessment budget execution and performance indicators. In 33rd the International Business Information Management Conference (33rd IBIMA) Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020: from Regional Development Sustainability to Global Economic GrowthAt: Granada, Spain (pp. 1–8). Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/335991092_An_econometric_model_for_the_Romanian_country_risk_assessment_budget_execution_and_performance_indicators
- Cosmulese, C. L., Grosu, V., & Hlaciuc, E. (2017). Definitions Attributed To Goodwill in the Economic Literature and Conceptual Delimitations Regarding the Way of Valuation and Exposure of This Patrimonial Component in the Balance Sheet. *Ecoforum*, 6(3(13)) 1-6. <http://www.ecoforumjournal.ro/index.php/eco/article/view/738/446>
- Davies, R. B., Martin, J., Parenti, M., & Toubal, F. (2018). Knocking on Tax Haven's Door: Multinational Firms and Transfer Pricing. *The Review of Economics and Statistics*, 100(1), 120–134. https://doi.org/10.1162/REST_a_00673
- Dayanandan, A., Donker, H., Ivanof, M., & Karahan, G. (2016). IFRS and accounting quality: Legal origin, regional, and disclosure impacts. *International Journal of Accounting & Information Management*, 24, 296–316. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-11-2015-0075>
- De George, E. T., Li, X., & Shivakumar, L. (2016). A review of the IFRS adoption literature. *Review of Accounting Studies*, 21(3), 898–1004. <https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1>
- de Matta, R., & Miller, T. (2015). Formation of a strategic manufacturing and distribution network with transfer prices. *European Journal of Operational Research*, 241(2), 435–448. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejor.2014.08.042>
- de Mooij, R., & Liu, L. (2020). At a Cost: The Real Effects of Transfer Pricing Regulations. *IMF Economic Review*, 68(1), 268–306. <https://doi.org/10.1057/s41308-019-00105-0>
- Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2012). Earnings quality: Evidence from the field. *Journal of Accounting and Economics*, 56(2–3), 1–33. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.004>
- Dobson, P. W., & Waterson, M. (2003). Countervailing Power and Consumer Prices. *The Economic Journal*, 107(441), 418–430. <https://doi.org/10.1111/j.0013-0133.1997.167.x>
- Đurišová, M., Tokarčíková, E., Virlanuta, F. O., & Chodasová, Z. (2019). The Corporate Performance Measurement and Its Importance for the Pricing in a Transport Enterprise. *Sustainability*, 11(21). <https://doi.org/10.3390/su11216164>
- Fang, V. W., Huang, A. H., & Wang, W. (2017). Imperfect Accounting and Reporting Bias. *Journal of Accounting Research*, 55(4), 919–962. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12170>
- Fireescu, V., Brânză, D., & Popescu, B. M. (2017). the Development of the Profession of Accounting, Rules Between Ethics and Practical Skills. *Buletin Științific: Universitatea din Pitești. Seria Științe Economice*, 16(3), 200–209. <https://ideas.repec.org/a/pts/journal/y2017i3p200-209.html>
- Firth, M., Gounopoulos, D., & Pulm, J. (2013). The impact of IFRS adoption on IPO management earnings forecasts in Australia. *European Accounting Association Annual Meeting Paper. SSRN Electronic Journal*. pp1-38. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2199034>
- Flaen, A. (2017). The Role of Transfer Prices in Profit-Shifting by U.S. Multinational Firms: Evidence from the 2004 Homeland Investment Act. *Proceedings. Annual Conference on*

- Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association, 110, 1–40. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/26794400>
- Florou, A., & Kosi, U. (2015). Does mandatory IFRS adoption facilitate debt financing? Review of Accounting Studies, 20(4), 1407–1456. <https://doi.org/10.1007/s11142-015-9325-z>
- Fowler, D. J. (1978). Transfer Prices and Profit Maximization in Multinational Enterprise Operations. Journal of International Business Studies, 9(3), 9–26. <https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8490878>
- Gassen, J., & Schwedler, K. (2010). The decision usefulness of financial accounting measurement concepts: Evidence from an online survey of professional investors and their advisors. European Accounting Review, 19(3), 495–509. <https://doi.org/10.1080/09638180.2010.496548>
- Gjerdrum, J., Shah, N., & Papageorgiou, L. G. (2001). Transfer Prices for Multienterprise Supply Chain Optimization. Industrial & Engineering Chemistry Research, 40(7), 1650–1660. <https://doi.org/10.1021/ie000668m>
- Goetz, B. E. (1967). Transfer Prices: An Exercise in Relevancy and Goal Congruence. The Accounting Review, 42(3), 435–440. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/243709>
- Graham, J. R., Hanlon, M., & Shevlin, T. (2011). Real Effects of Accounting Rules: Evidence from Multinational Firms' Investment Location and Profit Repatriation Decisions. Journal of Accounting Research, 49(1), 137–185. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2010.00395.x>
- Granick, D. (1975). National Differences in the Use of Internal Transfer Prices. California Management Review, 17(4), 28–40. <https://doi.org/10.2307/41164607>
- Guggiola, G. (2010). IFRS Adoption In The E.U., Accounting Harmonization And Markets Efficiency: A Review. International Business & Economics Research Journal (IBER), 9(12), 99–112. <https://doi.org/10.19030/iber.v9i12.350>
- Hellman, N., Gray, S. J., Morris, R. D., & Haller, A. (2015). The persistence of international accounting differences as measured on transition to IFRS. Accounting and Business Research, 45(2), 166–195. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.987202>
- Hsu, A. W., Liu, S., Sami, H., & Wan, T. (2019). IAS 41 and stock price informativeness. Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, 26(1–2), 64–89. <https://doi.org/10.1080/16081625.2019.1545928>
- Hyde, C. E., & Choe, C. (2005). Keeping Two Sets of Books: The Relationship Between Tax and Incentive Transfer Prices. Journal of Economics & Management Strategy, 14(1), 165–186. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1430-9134.2005.00038.x>
- Iacoban, C., Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., Ciubotariu, M., Tănasă, S., & Coca, C. (2019). The Need for the Economic and Financial Sustainability Reporting in the Current Context of Internationalization of Companies. In 34th IBIMA Conference: 13-14 November 2019, Madrid, Spain (pp. 1–10). IBIMA ORG. Retrieved from 978-0-9998551-3-3
- Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2020). COVID-19 ' s impact on the NUTS2 economies in Romania. Romania Journal of Regional Science, 14(1), 1–19. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/342436939_COVID-19'S_IMPACT_ON_THE_NUTS2_ECONOMIES_IN_ROMANIA
- Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2019). EUSDR between Political Approach and Economic Realities. Journal of Danubian Studies and Research, 9(1) 9-22. https://www.academia.edu/40423921/EUSDR_between_Political_Approach_and_Economic_Realities

- Ionescu, R. V., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Stanciu, S. (2018). Reduced Inequalities as Factor of Sustainable Development: The Analysis Under Econometric Models. *Sustainability* (Switzerland), 10(3523), 1–33. Retrieved from <https://doi.org/10.3390/su10103523>
- Ipino, E., & Parbonetti, A. (2017). Mandatory IFRS adoption: the trade-off between accrual-based and real earnings management. *Accounting and Business Research*, 47(1), 91–121. <https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1238293>
- Istrate, C. (2015a). On the Translation in Romanian of IAS/IFRS. *Procedia Economics and Finance*, 20, 308–315. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)00078-7](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00078-7)
- Istrate, C. (2015b). The persistence of the accounting policies after the transition to IFRS of the Romanian listed companies. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 14, 599–626. http://online-cig.ase.ro/jcig/art/14_4_1.pdf
- Kaya, D., & Koch, M. (2015). Countries' adoption of the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) – early empirical evidence. *Accounting and Business Research*, 45(1), 93–120. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.969188>
- Kim, S., Ku, S., Chang, W., & Song, J. W. (2020). Predicting the Direction of US Stock Prices Using Effective Transfer Entropy and Machine Learning Techniques. *IEEE Access*, 8, 111660–111682. <https://doi.org/10.1109/ACCESS.2020.3002174>
- Kılıç, M., Uyar, A., Ataman, B., Kılıç, M., & Gökçen, B. A. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. *Ekonomika Istraživanja / Economic Research*, 29(1), 148–161. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2016.1163949>
- Kubickova, D., & Jindrichovska, I. (2016). Comparability and reliability of financial information in the sector of Czech SMES (ten years of IFRS as a part of Czech accounting context), 19, 64–77.
- Lapointe-Antunes, P., & Moore, J. (2013). The Implementation of IAS 16 and IAS 41 at Andrew Peller Limited. *Accounting Education*, 22(3), 268–281. <https://doi.org/10.1080/09639284.2013.785859>
- Leblond, P. (2011). EU, US and international accounting standards: A delicate balancing act in governing global finance. *Journal of European Public Policy*, 18(3), 443–461. <https://doi.org/10.1080/13501763.2011.551083>
- Liu, S., & Papageorgiou, L. G. (2018). Fair profit distribution in multi-echelon supply chains via transfer prices. *Omega*, 80, 77–94. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.omega.2017.08.010>
- Lourenço, I., & Branco, M. (2015). Main Consequences of IFRS Adoption: Analysis of Existing Literature and Suggestions for Further Research. *Revista Contabilidade & Finanças*, 26 (68), 126-139. ISSN 1808-057X <https://doi.org/10.1590/1808-057x201500090>
- Luft, J. L., & Libby, R. (1997). Profit Comparisons, Market Prices and Managers' Judgments about Negotiated Transfer Prices. *The Accounting Review*, 72(2), 217–229. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/248553>
- Madan, V. (2000). Transfer prices and the structure of intra-firm trade. *Canadian Journal of Economics/Revue Canadienne d'économie*, 33(1), 53–68. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/0008-4085.00004>
- Manea, A. A. (2017). Action Plan To Strengthen the Fight Against Fraud and Tax Evasion in the European Union. *Debating Globalization. Identity, Nation and Dialogue: Social Sciences*, 474–478. <https://old.upm.ro/gidni/GIDNI-04/Soc/Soc%2004%2065.pdf>

- Manes, R., & Verrecchia, R. (1982). A New Proposal for Setting Intra-Company Transfer Prices. *Accounting and Business Research*, 12(46), 97–104. <https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728794>
- Marabel-Romo, J., Guiral, A., Crespo-Espert, J. L., Gonzalo, J. A., & Moon, D. (2017). Fair value accounting in the absence of prudence in accounting standards: an illustration with exotic derivatives. *Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 46(2), 145–167. <https://doi.org/10.1080/02102412.2016.1258027>
- Martini, J. T. (2015). The optimal focus of transfer prices: pre-tax profitability versus tax minimization. *Review of Accounting Studies*, 20(2), 866–898. <https://doi.org/10.1007/s11142-015-9321-3>
- Marton, J., Jindrichovska, I., Kubickova, D., Albu, C. N., Albu, N., Fülbier, R. U., ... Krasodomska, J. (2017). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Accounting Rules – Evidence from Austria and Germany. *Accounting in Europe*, 14(1–2), 164–176. <https://doi.org/10.1080/17449480.2017.1301671>
- Mates, D., & Grosu, V. (2008). Evaluating and recognising biological assets and agricultural activities according to IAS 41. *Lucrari Stiintifice-Seria Agronomie*, 51, 457–462. http://www.uaiasi.ro/revagrois/PDF/2008_1_457.pdf
- Matsui, K. (2012). Auditing internal transfer prices in multinationals under monopolistic competition. *International Tax and Public Finance*, 19(6), 800–818. <https://doi.org/10.1007/s10797-011-9208-6>
- Mattei, M., Laghi, E., & Mattei, M. (2016). Amendments to the IAS 41 and IAS 16 – Implications for accounting of bearer plants. *Agricultural Economics (Zemědělská Ekonomika)*, 62, 160–166. <https://doi.org/10.17221/48/2015-AGRICECON>
- Mechelli, A. (2009). Accounting Harmonization and Compliance in Applying IASB Standards: An Empirical Survey about the First Time Adoption of IAS 7 by Italian Listed Groups. *Accounting in Europe*, 6(2), 231–270. <https://doi.org/10.1080/17449480903172077>
- Mihalcea, E., & Milut, F.I. (2019). Principiul imaginii fidele versus principiul prudentei. *WorkingStudents*, 4(1), 1–9. Retrieved from <https://cig.ase.ro/wp-content/uploads/2019/04/20120WorkingStudents.pdf>
- Mirica, C., Zlati, M. L., Micu, A. E., Stanciu, S., Sapira, V., & Florea, A. M. (2020). Managing the Financial Stress Generated by the COVID-19 Pandemic in the Public System. Solutions for Economic Restart in Romania. *Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics*, 26(1), 61–67. Retrieved from <https://web.b.ebscohost.com/abstract?direct=true&profile=ehost&scope=site&authtype=crawler&jrnl=15840409&AN=143881999&h=Zh3KtcCcVJlN%2BGNi12zSLNpIFgbot sAG9TVTHJPBKLFJHtqL5GrvXax%2B6k7yaqP0f0qIGF1hCDhlkTPGCiK59Q%3D%3D&crl=c&resultNs=AdminWebAuth&resultLoca>
- Mironiuc, M., Carp, M., & Chersan, I.-C. (2015). The Relevance of Financial Reporting on the Performance of Quoted Romanian Companies in the Context of Adopting the IFRS. *Procedia Economics and Finance*, 20, 404–413. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)00090-8](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00090-8)
- Morales-Díaz, J., & Zamora-Ramírez, C. (2018). The Impact of IFRS 16 on Key Financial Ratios: A New Methodological Approach. *Accounting in Europe*, 15(1), 105–133. <https://doi.org/10.1080/17449480.2018.1433307>
- Newman, W., Edmore, T., Milondzo, K., & Wadesango, ongayi. (2016). A literature review on the impact of IAS/IFRS and regulations on quality of financial reporting. *Risk Governance*

- and Control: Financial Markets & Institutions, 6(4) 102-108. <https://doi.org/10.22495/rcgv6i4art13>
- Nikolaev, Valeri V., Identifying Accounting Quality. Chicago Booth Research Paper No. 14-28, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2484958> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2484958>
- Outa, E., Ozili, P., & Eisenberg, P. (2017). IFRS Convergence and Revisions: Value Relevance of Accounting Information from East Africa. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7, 352–368. <https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2014-0062>
- Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 12(12), 582–611. <https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002>
- Paz, V., & Zaidi, S. (2015). Consequences of IFRS Adoption: A Literature Review. *Journal of Theoretical Accounting Research*. 10(2). 116-142.
- Pelger, C. (2020). The Return of Stewardship, Reliability and Prudence – A Commentary on the IASB's New Conceptual Framework. *Accounting in Europe*, 17(1), 33–51. <https://doi.org/10.1080/17449480.2019.1645960>
- Perros, I., Yan, X., Jones, J. B., Sun, J., & Stewart, W. F. (2020). Using the PARAFAC2 tensor factorization on EHR audit data to understand PCP desktop work. *Journal of Biomedical Informatics*, 101, 103312. <https://doi.org/10.1016/j.jbi.2019.103312>
- Polizzi, S. (2017). Market risk reporting in banking overcoming the limits of IAS/IFRS and Basel regulation, *International Journal of Financial Innovation in Banking (IJFIB)*, 1 (3/4), 192-208. <https://doi.org/10.1504/IJFIB.2017.10006432>
- Pop, I. (2011). TAX CONTROL - PREVENTION AND CONTROL OF TAX EVASION. *Annals of Faculty of Economics*, 1(2), 375–380. <https://ideas.repec.org/a/ora/journal/v1y2011i2p375-380.html>
- Rathke, A. A. T., Rezende, A. J., & Watrin, C. (2020). Classification of transfer pricing systems across countries. *International Economics*, 164, 151–167. <https://doi.org/10.1016/j.inteco.2020.08.002>
- Richard, J. (2017). The Need to Reform the Dangerous IFRS System of Accounting. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 7(2), pp. 93-103. <https://doi.org/10.1515/acl-2017-0017>
- Samaha, K., Khlif, H., & Dahawy, K. (2016). Compliance with IAS/IFRS and its Determinants: A Meta-Analysis, *Journal of Accounting, Business and Management (JABM)*, Vol 23 (1), 41–63. <http://journal.stie-mce.ac.id/index.php/jabminternational/article/view/99>
- Shunko, M. (2007). Role of transfer prices in global supply chains with random demands. *Journal of Industrial & Management Optimization*. 3(1), 99-117. <https://doi.org/10.3934/jimo.2007.3.99>
- Singleton-Green, B. (2010). The communication gap: Why doesn't accounting research make a greater contribution to debates on accounting policy? *Accounting in Europe*, 7(2), 129–145. <https://doi.org/10.1080/17449480.2010.511880>
- Smith, M. J. (2002). Ex Ante and Ex Post Discretion over Arm's Length Transfer Prices. *The Accounting Review*, 77(1), 161–184. <https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.1.161>
- Stanciu, S., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Bichescu, C. I. (2019). The Development Analysis of the Romanian Traditional Product Market Based on the Performance Model for Sustainable Economic Development. *Sustainability*, 11(4), 1123. <https://www.mdpi.com/2071-1050/11/4/1123>

- Sundgren, S., Mäki, J., & Somoza-López, A. (2018). Analyst Coverage, Market Liquidity and Disclosure Quality: A Study of Fair-value Disclosures by European Real Estate Companies Under IAS 40 and IFRS 13. *The International Journal of Accounting*, 53(1), 54–75. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.02.003>
- Susela Devi, S., & Helen Samujh, R. (2015). The Political Economy of Convergence: The Case of IFRS for SMEs. *Australian Accounting Review*, 25(2), 124–138. <https://doi.org/10.1111/auar.12048>
- Svoboda, P., & Bohusova, H. (2017). Amendments to IAS 16 and IAS 41: Are There Any Differences between Plant and Animal from a Financial Reporting Point of View? *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 65, 327–337. <https://doi.org/10.11118/actaun201765010327>
- Tahat, Y., Power, D., & Dunne, T. (2016). The Impact of IFRS 7 on the Significance of Financial Instruments Disclosure: Evidence from Jordan. *Accounting Research Journal*, 29(3), 241–273. <https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2013-0055>
- Weitzman, M. L. (1974). Prices vs. Quantities. *The Review of Economic Studies*, 41(4), 477–491. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/2296698>
- Xing, X., & Yan, S. (2019). Accounting information quality and systematic risk. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 52(1), 85–103. <https://doi.org/10.1007/s11156-018-0703-z>
- Yang, M., Adomavicius, G., Burtch, G., & Ren, Y. (2018). Mind the gap: Accounting for measurement error and misclassification in variables generated via data mining. *Information Systems Research*, 29(1), 4–24. <https://doi.org/10.1287/isre.2017.0727>
- Zakolyukina, A. A. (2018). How Common Are Intentional GAAP Violations? Estimates from a Dynamic Model. *Journal of Accounting Research*, 56(1), 5–44. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12190>
- Zhang, R., & Wang, K. (2019). A Multi-Echelon Global Supply Chain Network Design Based on Transfer-Pricing Strategy. *Journal of Industrial Integration and Management*, 04(01), 1850020. <https://doi.org/10.1142/S2424862218500203>
- Zhong, Y., & Li, W. (2017). Accounting Conservatism: A Literature Review. *Australian Accounting Review*, 27(2), 195–213. <https://doi.org/10.1111/auar.12107>
- Zimiles, E., Kando, R., Shea, A., & Sazanowicz, R. (2017). 2016 Global tax evasion review: What Financial institutes need to know, 1–8.
- Zlati, M., Grosu, V., Florea, A.-M., & Radu, R. I. (2019). Evaluation of the relationship between sustainable development indicators and standardized aspects through IAS 41. *New Trends in Sustainable Business and Consumption*, 252. http://basiq.ro/papers/2019/Evaluation_of_the_Relationship_between_Sustainable_Development_Indicators_and_Standardized_Aspects_through_IAS_41.pdf
- Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2018). Analysis of Economic Efficiency through the Analytical Budgeting Method using Econometric Modelling. *Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics*, (1), 72–79. Retrieved from http://www.eia.feaa.ugal.ro/images/eia/2018_1/Zlati_Antohi.pdf
- Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2018). Aspects regarding the corresponding between adjustments of fixed assets in accordance with the accounting policy manual. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, 17(VII/2018), 119–126. Retrieved from <http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018>

- Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2019). Correction of Accounting Errors through Post Balance Sheet Event Analysis for Romanian Companies. *Economies*, 7(2), 29. <https://www.mdpi.com/2227-7099/7/2/29/xml>
- Zlati, M. L., Antohi, V. M., Ionescu, R. V., & others. (2019). Approaches on the Vulnerability of Romania's Economy in Terms of Budget Deficit and Inflation in a Continuous Form. *Risk in Contemporary Economy*, 128–137. <https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2019p128-137.html>
- Zlati, M. L., Antohi, V. M., & others. (2018). Accounting treatments and policies for biological assets from the perspective of IAS 41-Agriculture. *Risk in Contemporary Economy*, 104–113. <https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2018p104-113.html>

3. Surse de pe internet

- *** <http://www.bvb.ro/FinancialInstruments/Indices/IndicesProfiles.aspx?i=BET>
- *** http://asfromania.ro/files/capital/regulamente_europene/2004/32004R0707-RO.pdf
- *** <http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/48725>
- *** <http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/48752>
- *** <http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/56732>
- *** <http://revista.cafr.ro/ArticolRO?CodArticol=9021>
- *** http://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/ordineANAF/OPANAF_222_2008.pdf
- *** <http://www.ceccar-neamt.ro/wp-content/uploads/2018/07/suport-curs-IFRS-2018-Costel-Istrate.pdf>
- *** https://insse.ro/cms/sites/default/files/tea_impact_sars_cov2_r20.pdf
- *** <https://codfiscal.net/45247/preaturi-de-transfer-ghidul-oecd-actualizat-2017>
- *** <https://lege5.ro/Gratuit/gyztaojtgy/creanta-certa-lichida-si-exigibila-codul-de-procedura-civila?dp=g43temjwgm2dk>
- *** <https://lege5.ro/Gratuit/gyztaojtgy/creanta-certa-lichida-si-exigibila-codul-de-procedura-civila?dp=g43temjwgm2dk>
- *** <https://legestart.ro/noutati-contabile-2020-aplicarea-principiului-prudentei-este-modificata/>
- *** https://scholar.google.com/scholar?q=fiscal+risk&hl=en&as_sdt=0%2C5&as_ylo=2010&as_yhi=2020
- *** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_11022020.htm
- *** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OG_5_2020.pdf
- *** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OPANAF_442_2016.pdf
- *** <https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9>
- *** <https://www.iasplus.com/en/standards/sic/sic-27>
- *** <https://www.iasplus.com/en-ca/standards/part-i-ifrs/ifric-interpretations/ifric1>
- *** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes/>
- *** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/>
- *** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits/>
- *** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-27-separate-financial-statements/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-28-investments-in-associates-and-joint-ventures/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-34-interim-financial-reporting/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-39-financial-instruments-recognition-and-measurement/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/>

*** <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs-16>.

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-5-non-current-assets-held-for-sale-and-discontinued-operations/>

*** <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/>

*** <https://www.topfirme.com/afacere/liberty-galati-s-a-/6jjdf38dp/>

*** https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf