

**UNIVERSITATEA „BABEȘ-BOLYAI”  
CLUJ-NAPOCA  
FACULTATEA DE ȘTIINȚE ECONOMICE ȘI GESTIUNEA  
AFACERILOR  
ȘCOALA DOCTORALĂ ȘTIINȚE ECONOMICE ȘI GESTIUNEA  
AFACERILOR**

**REZUMATUL TEZEI DE DOCTORAT**

**EVALUAREA ȘI REEVALUAREA ACTIVELORE  
IMOBILIZATE CORPORALE ALE ENTITĂȚILOR  
ECONOMICE DIN ROMÂNIA ȘI DIN UNGARIA –  
CERINȚĂ A IMAGINII FIDELE ÎN  
CONTABILITATE**

**Conducător științific:**

**PROF. UNIV. DR. DUMBRAVĂ PARTENIE**

**Student-doctorand:**

**CSŐSZ CSONGOR**

**Cluj Napoca**

**2014**

## Cuprins rezumat

Cuprins teză de doctorat.....	3
Cuvinte cheie .....	6
Introducere .....	6
Motivația și importanța cercetării .....	6
Cap. 1. Conceptul de evaluare și reevaluare: noțiuni, necesitate și importanța evaluării activelor entităților economice.....	8
Cap. 2. Evaluarea și reevaluarea activelor imobilizate corporale ale entităților economice .....	9
Cap. 3. Valorificarea informațiilor privind activele imobilizate corporale .....	14
Cap. 4. Cercetarea empirică privind evaluarea și reevaluarea activelor corporale.....	17
Cap. 5. Concluzii, propuneri, recomandări și limitele cercetării .....	20
5.1. Sinteza cercetării întreprinse.....	20
5.2. Propuneri pentru cercetări viitoare.....	24
5.3. Limitele cercetării .....	25
Bibliografie selectivă .....	27

## CUPRINS TEZĂ DE DOCTORAT

Introducere și sinteza lucrării.....	5
Motivația și importanța cercetării .....	8
Metodologia de cercetare.....	10
Lista tabelor.....	13
Lista figurilor .....	14
Glosar abrevieri.....	15
<b>CAP. 1. CONCEPTUL DE EVALUARE ȘI REEVALUARE: NOȚIUNE, NECESITATE ȘI IMPORTANȚA EVALUĂRII ACTIVELORENTITĂȚILOR ECONOMICE.....</b>	<b>16</b>
1.1. Noțiunea, necesitatea și importanța evaluării activelor entităților economice .....	16
1.2. Clasificarea conceptului de evaluare a activelor entităților economice.....	17
1.3. Tipuri de evaluări pentru necesități economice .....	20
1.4. Cadrul conceptual român, ungar, britanic, american și cel internațional privind evaluarea activelor .....	22
1.4.1. Cadrul conceptual român privind evaluarea activelor entităților economice ....	22
1.4.2. Cadrul conceptual ungar privind evaluarea activelor entităților economice .....	23
1.4.3. Cadrul conceptual britanic privind evaluarea activelor entităților economice ..	23
1.4.4. Cadrul conceptual american privind evaluarea activelor entităților eco.....	27
1.4.5. Cadrul conceptual internațional privind evaluarea activelor entităților economice .....	28
1.5. Evaluarea și informația financiar contabilă .....	36
<b>CAP. 2. EVALUAREA ȘI REEVALUAREA ACTIVELORENTITĂȚILOR ECONOMICE.....</b>	<b>38</b>
2.1. Evaluarea activelor immobilizate corporale .....	38
2.1.1. Recunoașterea și derecunoașterea activelor immobilizate corporale.....	38
2.1.2. Costul de intrare ale activelor immobilizate corporale .....	41
2.1.3. Deprecierea ireversibilă și reversibilă ale activelor immobilizate corporale.....	44
2.2. Reevaluarea activelor immobilizate corporale.....	51
2.2.1. Noțiunea reevaluării.....	51
2.2.2. Reglementările contabile privind reevaluarea în România și în Ungaria .....	54
2.2.3. Procesul de reevaluare .....	58

2.2.4. Necesitatea reevaluării .....	63
2.2.5. Cum poate fi evitată reevaluarea activelor.....	64
<b>CAP. 3. VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR PRIVIND ACTIVELE IMOBILIZATE CORPORALE .....</b>	<b>69</b>
3.1. Valoarea justă – cerință a convergenței contabile.....	69
3.1.1. Definiția valorii juste .....	69
3.1.2. Caracteristicile comparative ale costului istoric și valorii juste.....	71
3.2. Posibilitatea aplicării normelor contabile prin politicile contabile .....	88
3.2.1. Conceptul de politici contabile .....	92
3.2.2. Concepte specifice politicilor contabile.....	98
3.2.3. Aspectele specifice ale normelor contabile privind activele corporale în România și Ungaria.....	106
3.2.4. Valoare contabilă și valoare fiscală a activelor imobilizate corporale .....	110
3.3. Contabilitatea creativă – active imobilizate corporale.....	118
3.3.1. Definierea contabilității creative.....	119
3.3.2. Influența tehnicilor de contabilitate creativă asupra activelor imobilizate corporale .....	125
3.4. Auditul financiar, credibilitatea și utilitatea informațiilor privind activele corporale ale entității .....	136
3.4.1. Principiul continuității activității și auditul financiar .....	138
3.4.2. Auditarea imobilizărilor corporale.....	142
3.4.3. Necesitatea auditului financiar.....	149
<b>CAP. 4. CERCETAREA EMPIRICĂ PRIVIND EVALUAREA ȘI REEVALUAREA ACTIVELOR CORPORALE.....</b>	<b>157</b>
4.1. Obiectivele cercetării empirice .....	157
4.2. Formularea ipotezelor în explicarea fenomenelor economice circumscrise temei lucrării de doctorat .....	158
4.3. Organizarea cercetării empirice .....	162
4.3.1. Precizarea sarcinilor problematicii cercetate .....	162
4.3.2. Procedurile de eșantionare și prezentarea eșantioanelor.....	164
4.4. Verificarea ipotezelor.....	169
4.4.1. Verificarea ipotezei 1. – În cadrul proiectării sistemului de evaluarea a activelor imobilizate corporale ale entităților economice din România și din Ungaria apar în	

mod semnificativ eforturile de a influența valoarea activelor imobilizate corporale ale entităților economice prezentate în situațiile financiare anuale .....	169
4.4.2. Verificarea ipotezei 2. – În practica contabilă a entităților micro și mici, tehnicile / metodele de evaluare utilizate activelor imobilizate corporale prezintă diferență semnificativă față de tehnicile / metodele de evaluare utilizate de către entitățile mijlocii și mari. ....	190
4.4.3. Verificarea ipotezei 3. – În practica contabilă a entităților din România, tehnicile / metodele de evaluare utilizate activelor imobilizate corporale prezintă diferență semnificativă față de tehnicile / metodele de evaluare utilizate de către entitățile din Ungaria.....	198
4.4.4. Verificarea ipotezei 4. – În practica entităților, criteriile predominante privind proiectarea sistemului de evaluare a activelor imobilizate corporale a căror situații financiare sunt auditate arată diferență semnificativă față de criteriile luate în considerare de către entitățile a căror situații financiare nu sunt auditate .....	202
4.4.5. Verificarea ipotezei 5. – Politica de reevaluarea a entităților este influențată de gradul de îndatorare a entității, ponderea valorică a activelor imobilizate corporale în totalul activelor imobilizate și de vechimea activelor imobilizate.....	214
4.4.6. Verificarea ipotezei 6. – Auditorii financiari consideră că utilizarea tehnicilor de contabilitate creativă influențează imaginea fidelă a activelor imobilizate corporale a entității, prezentate în situațiile financiare anuale.....	218
4.4.7. Verificarea ipotezei 7. – Auditorii financiari percep sensul conceptului de imagine fidelă, ca fiind cel mai apropiat de conformitatea cu legislația națională și cu standardele contabile internaționale.....	226
<b>CAP. 5. CONCLUZII, PROPUNERI, RECOMANDĂRI ȘI LIMITELE CERCETĂRII.....</b>	<b>231</b>
5.1. Sinteza cercetării întreprinse.....	231
5.2. Propuneri pentru cercetări viitoare.....	238
5.3. Limitele cercetării .....	239
<b>BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ.....</b>	<b>241</b>
<b>ANEXE.....</b>	<b>249</b>

## **CUVINTE CHEIE**

Active immobilizate corporale, evaluare, reevaluare, evaluarea activelor immobilizate corporale, recunoașterea și derecunoașterea activelor immobilizate corporale, costul de intrare ale activelor immobilizate corporale, deprecierea ireversibilă și reversibilă ale activelor immobilizate corporale, reevaluarea activelor immobilizate corporale, valoarea justă, politici contabile, valoarea contabilă, valoare fiscală, contabilitatea creativă, audit financiar.

## **INTRODUCERE**

Scopul situațiilor financiare anuale este de a oferi o imagine fidelă asupra patrimoniului entității, de a furniza informații despre poziția financiară, performanțele și fluxurile de trezorerie ale unei entități, informare care să fie utilă pentru utilizatori, în luarea deciziilor economice. Astfel, problematica evaluării obține o semnificație fundamentală în oferirea unei astfel de imagini fidele, deoarece toate elementele raportate de către contabilitate trec cu prioritate printr-un proces de „evaluare”.

Teza de doctorat este structurată pe cinci capitole, pe parcursul cărora, pornind de la conceptul de evaluare și reevaluare a activelor entității, continuând cu analiza evaluării și reevaluării activelor immobilizate corporale ale entităților economice din România și din Ungaria. În capitolul trei a urmat analiza noțiunii valorii juste, conceptul de politici contabile, analiza contabilității creative aplicate activelor immobilizate corporale și a procedurilor auditului financiar, precum și necesitatea auditului financiar. În penultimul capitol prezentăm cercetarea empirică privind evaluarea și reevaluarea activelor corporale, finalizându-se cu capitolul de concluzii, propuneri, recomandări și limitele cercetării.

## **MOTIVAȚIA ȘI IMPORTANȚA CERCETĂRII**

Argumentul, care după părerea noastră justifică necesitatea acestei cercetări științifice este că, activele immobilizate corporale la foarte multe entități economice ocupă un loc

primordial comparativ cu celelalte active ale entității. Mai ales în cadrul entităților micro și mici, valoarea activului net este influențată în cele mai multe cazuri de utilizarea metodelor de evaluare aplicate activelor imobilizate corporale, din motivul că valoarea activelor imobilizate necorporale și valoarea imobilizărilor financiare în majoritatea cazurilor este mai puțin semnificativă. Acest lucru s-a demonstrat și prin cercetarea empirică efectuată, majoritatea respondenților au afirmat faptul că raportul dintre active imobilizate corporale și active imobilizate este peste 0,9 în cazul entităților micro și mici. În cazul entităților economice mijlocii și mari, raportul active imobilizate corporale și active imobilizate este peste 0,71, astfel am considerat justificată alegerea temei.

Importanța previzionată a acestui proiect de cercetare se justifică din cel puțin următoarele considerente:

- vor fi identificate metodele / tehnicile de evaluarea cele mai des utilizate de către entitățile economice din România și din Ungaria;
- vom identifica dacă în cadrul proiectării sistemului de evaluare a activelor imobilizate corporale apar în mod semnificativ eforturile de a influența valoarea activelor imobilizate corporale ale entităților economice sau nu, deci fiscalitatea / regulile fiscale au influență asupra metodelor de evaluare stabilite în politicile contabile sau nu;
- totodată, în cadrul importanței previzionate a acestei cercetări teoretice și empirice putem să menționăm identificarea diferențelor și asemănarilor metodelor de evaluare utilizate de către entitățile micro și mici și de către entitățile mijlocii și mari, respectiv compararea metodelor de evaluare utilizate de către entitățile din România și din Ungaria;
- vor fi identificate efectele auditorilor financiari asupra metodelor de evaluare utilizate de către entitățile economice, respectiv din punctul de vedere al auditorilor financiari contabilitatea creativă ce implicații are asupra valorii activelor imobilizate corporale;
- va fi identificată necesitatea auditului financiar din punctul de vedere al auditorilor financiari; identificarea opiniilor entităților economice în legătură cu auditarea financiară a situațiilor financiare anuale, respectiv identificarea

celor mai importante proceduri de fond care pot modifica semnificativ valoarea activelor imobilizate corporale;

- prin intermediul acestei teze de doctorat vom analiza și noțiunea imaginii fidele în opinia auditorilor financiari.

## **CAP. 1. CONCEPTUL DE EVALUARE ȘI REEVALUARE: NOȚIUNE, NECESITATE ȘI IMPORTANȚA EVALUĂRII ACTIVELOR ENTITĂȚILOR ECONOMICE**

Evaluarea constituie o necesitate de prim ordin și constă în exprimarea cu ajutorul etalonului bănesc a mijloacelor, proceselor și surselor entităților. Evaluarea este procesul prin care se determină valoarea structurilor din situațiile financiare anuale care vor fi recunoscute în bilanț și în contul de profit și pierdere. Evaluarea constă deci, în cuantificarea și în specificarea valorii, în standard monetar, de existența, mișcarea și transformarea patrimoniului, de a fi reflectat în contabilitate.

În raport de momentul când se efectuează evaluarea se întâlnesc două forme de evaluare: evaluarea curentă și evaluarea periodică. Evaluarea curentă se localizează în cele două momente principale ale mișcării acestora: intrarea și ieșirea din patrimoniu. Evaluarea periodică, se realizează la încheierea exercițiului financiar. Ea se face odată cu inventarierea patrimoniului și întocmirea situațiilor financiare anuale.

Bazele de evaluare definite de cele cinci cadre contabile, sunt următoarele:

- cadrul conceptual român: costul istoric și valoare reevaluată / valoarea justă;
- cadrul conceptual ungar: cost istoric și valoarea de piață / valoarea justă;
- cadrul conceptual britanic: costul istoric și valoarea curentă;
- cadrul conceptual american (elaborat de FASB): costul istoric, aplicabil imobilizărilor, majorității categoriilor de stocuri și datoriilor; costul actual sau valoarea de înlocuire, aplicabil(ă) unor categorii de stocuri; valoarea de piață, aplicabilă titlurilor negociabile; valoarea netă de realizare, aplicabilă unor categorii de stocuri și creanțelor pe termen scurt; valoarea actuală a fluxurilor viitoare de trezorerie;



- cadrul conceptual internațional (elaborat de IASB): costul istoric, costul curent (sau de înlocuire), valoarea realizabilă și valoare actualizată.

## **CAP. 2. EVALUAREA ȘI REEVALUAREA ACTIVELOR IMOBILIZATE CORPORALE ALE ENTITĂȚILOR ECONOMICE**

### **Evaluarea activelor imobilizate corporale**

#### *Recunoașterea și derecunoașterea activelor imobilizate corporale*

Conform cadrului contabil internațional IASB activele entității economice pot fi recunoscute în situațiile financiare anuale ale acestuia, dacă îndeplinesc următoarele condiții specifice fiecărei clase de activ: este probabil ca întreprinderea să beneficieze de avantajele economice viitoare asociate acestuia; și costul lui, sau valoarea sa justă, poate să fie evaluat(ă) în mod fiabil (IAS 16.7).

Legislația contabilă română a preluat parțial această reglementare internațională în OMFP 1752 / 2005 privind reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și în OMFP 3055 / 2009 privind reglementărilor contabile conforme cu directivele europene. Imobilizările corporale reprezintă active care:

- sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și
- sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Conform legislației din Ungaria, în cadrul imobilizărilor pot fi prezentate acele active care au destinația de a servi activitatea entității mai mult de un an. Totodată, pot fi recunoscute ca imobilizări corporale, acele active materiale luate în folosință și puse în funcțiune care servesc – direct sau indirect – activitatea entității pe o perioadă îndelungată, mai mare de 1 an.

### *Costul de intrare ale activelor imobilizate corporale*

În legislația românească, putem aprecia că sunt preluate în totalitate criteriile de evaluare a valorii imobilizării corporale dobândite prin achiziție prezentate în IAS 16 „Imobilizări corporale”.

Legislația ungară, pe lângă componentele de cost enumerate de IAS 16 care au fost preluate de legislația română, mai amintește câteva costuri care trebuie incluse în valoarea de intrare a imobilizării astfel: costurile îndatorării atribuibile activului corporal, primele de asigurare pentru perioada dintre data cumpărării și punerii în funcțiune aferente asigurărilor încheiate pentru investiții, diferențele de curs valutar direct atribuibile achiziției de investiții, precum și cheltuielile directe privind planificarea investiției, pregătirea investiției, respectiv cheltuielile directe a tranzacției de investiții, costurile cu învățarea tehnologiei noi pentru personalul cumpărătorului

Conform Directivei IV. a Consiliului Europei, costul de producție se calculează prin adăugarea costurilor direct imputabile produsului în cauză la prețul de achiziție al materiilor prime și al consumabilelor; în costul de producție poate fi inclusă o fracțiune rezonabilă din costurile care sunt doar indirect imputabile produsului în cauză, în măsura în care aceste costuri se referă la perioada de fabricație. Dobânzile pentru capitalurile împrumutate pentru a finanța producția de active imobilizate poate fi inclusă în costurile de producție în măsura în care aceste dobânzi privesc perioada de fabricație. În acest caz, includerea dobânzii în cauză în activ trebuie menționată în anexa la situația financiară.

### *Deprecierea ireversibilă și reversibilă ale activelor imobilizate corporale*

**Amortizarea** este un proces financiar de recuperare treptată a valorii activelor imobilizate corporale consumate în procesul economic sau numai ca urmare a deținerii lor în patrimoniu și de constituire, prin acumularea acestor valori, a unui fond de amortizare destinat înlocuirii activelor imobilizate corporale atunci când expiră durata de viață economică a acestora sau când ating limite de uzură fizică și morală.

În calculul amortizării economice sunt definiți și utilizați trei factori: durata de utilitate, valoarea amortizabilă și metodele de amortizare.

În România sunt permise patru metode de amortizare, conform OMFP 3055 / 2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, pct. 112. – (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând unul din următoarele regimuri de amortizare: amortizarea liniară, amortizarea degresivă, amortizarea accelerată și amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu.

În legislația Ungară nu sunt specificate metode de amortizare, este menționat numai faptul că valoarea amortizabilă a imobilizărilor corporale trebuie să fie repartizată, în mod sistematic, pe durata estimată de folosință a activului. Cele mai frecvente utilizate metode de amortizare sunt prezentate mai jos:

- metode liniare: metoda liniară (relativă) → valoarea amortizabilă = valoarea de intrare – valoarea reziduală; metoda liniară (absolută) → valoarea amortizabilă = valoarea de intrare; metoda liniară printr-o sumă (pentru imobilizări corporale cu o anumită valoare);
- metode degresive: metoda însumării anilor de viață; metoda degresivă cu cote descrescătoare prin metoda înmulțirii; metoda degresivă, prin sume absolute descrescătoare; amortizarea degresivă cu multiplicarea cotelor de amortizare liniară calculată pe valoarea contabilă netă și amortizarea degresivă, pe baza valorii contabile nete cu cotă constantă;
- amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu.

Pe lângă amortizarea calculată pe baza metodelor de amortizare aplicate, valoarea activelor imobilizate corporale poate fi diminuată fie prin înregistrarea unei **amortizări suplimentare**, fie prin constituirea sau suplimentarea **ajustărilor pentru depreciere**.

## **Reevaluarea activelor imobilizate corporale**

### *Noțiunea reevaluării*

Reevaluarea constă în modificarea și substituirea valorilor de intrare ale elementelor patrimoniale cu nouă valoare de intrare. Noua valoare de intrare, de obicei, este egală cu valoarea de intrare veche înmulțită cu indicele variației prețurilor, care de regulă este egală cu valoarea de piață sau valoarea justă. În cazul în care se efectuează reevaluarea activelor imobilizate, diferența dintre valoarea rezultată în urma

reevaluării și valoarea la cost istoric trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în capitaluri proprii.

#### *Reglementările contabile privind reevaluarea în România și în Ungaria*

Legislația română prevede, în cazul efectuării reevaluării, efectele acestuia trebuie prezentate în notele explicative, împreună cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum și elementul afectat din contul de profit și pierdere.

După introducerea Ordinului MFP 1752 din 2005 și a Ordinului MFP 3055 din 2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, este permisă reevaluarea imobilizărilor corporale la sfârșitul anului, valoarea reevaluată putând să aibă valoare mai mare sau mai mică decât valoarea contabilă netă înainte de reevaluare. Rezultatul reevaluării trebuie prezentat în notele explicative la situațiile financiare anuale, astfel încât ar trebui să ajungem la o imagine fidelă a activelor corporale.

În Ungaria Legea nr. 100 / 2000 privind contabilitatea, stabilește normele privind reevaluarea activelor imobilizate corporale. În legătură cu momentul reevaluării precizăm că, reevaluarea trebuie făcută atunci când valoarea de piață a imobilizării corporale este cu mult mai mare decât valoarea contabilă netă. Expresia „cu mult”, după părerea noastră poate să însemne 20% sau 50% sau alte valori, nu este un prag fix, acest aspect este lăsat pe seama profesioniștilor în contabilitate și se ia decizia pe baza raționamentului profesional.

#### *Procesul de reevaluare*

Entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare anuale întocmite pentru acel exercițiu.

Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu,

recunoscut național și internațional, conform pct. 122 din Ordinul MFP 3055/2009, de asemenea, în Ungaria în conformitate cu art. 59 din Legea 100 / 2000 rezultatele reevaluării trebuie revizuite de către auditorii financiari.

#### *Necesitatea reevaluării*

Cadrul contabil internațional (IASB) permite reevaluarea activelor la valoare justă, care trebuie făcut cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de valoarea justă la data bilanțului. Motivul fiind că astfel informațiile prezentate în situațiile financiare vor prezenta fidel valoarea activelor entității. Putem considera că scopul reevaluării este, să fie prezentate în situațiile financiare informații care să reflecte o imagine fidelă asupra entității, așa argumenta Aboody et al. (1999) necesitatea reevaluării activelor citat de Cheng & Lin (2009).

#### *Cum poate fi evitată reevaluarea activelor corporale*

În cadrul pregătirii situațiilor financiare anuale, după părerea noastră fiecare specialist trebuie să pună o întrebare: este nevoie să se înregistreze o ajustare pentru deprecierea imobilizărilor corporale sau este nevoie să le reevalueze imobilizările corporale ale entității economice. Consecințele înregistrării unor asemenea ajustări sunt multiple, atât din punct de vedere contabil, fiscal cât și asupra modului în care pe viitor entitățile vor avea acces la finanțare, afirmă specialiștii în contabilitate.

Entitățile care au ales evaluarea de bază pentru prezentarea activelor imobilizate în situațiile financiare anuale, trebuie să parcurgă câteva etape pentru a stabili dacă există sau nu indicii de depreciere a imobilizărilor corporale și pentru a putea estima rezonabil eventualele deprecieri ale imobilizărilor corporale.

După parcurgerea etapelor, entitățile în cauză pot să decidă dacă trebuie sau nu trebuie estimat ajustare pentru deprecierea imobilizărilor corporale la finele anului, în cazul în care entitatea utilizează metoda de evaluare de bază, cum este dezbătut și în cadrul seminariilor online, destinat profesioniștilor ținut de către Nicolae Dănuț Botea.

## **CAP. 3. VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR PRIVIND ACTIVELE IMOBILIZATE CORPORALE**

### **Valoarea justă – cerință a convergenței contabile**

Valoarea justă, denumită de unii autori și valoarea venală, reprezintă prețul la care un bun ar putea fi schimbat în cadrul unei tranzacții (Tournier, 2000 citat de Deaconu, 2009). O altă variantă a definiției anterioare este: suma pentru care un activ ar putea fi schimbat într-o tranzacție echilibrată, între părți informate și determinate, altfel decât într-o vânzare forțată de lichidare (Holmes et. al, 2002 citat de Deaconu, 2009).

În continuare prezentăm avantajele și dezavantajele valorii juste și costului istoric pe baza analizei efectuate de către mai mulți specialiști în domeniu:

- Susținătorii valorii juste argumentează utilitatea acestui sistem de evaluare – nu neapărat generalizat – astfel, după Deaconu (2009): permite obținerea unor situații financiare mai fiabile; oferă o mai mare obiectivitate și neutralitate contabilă; permite o mai bună comparabilitate a activelor fungibile, îndeosebi a instrumentelor financiare; permite o viziune „mai economică” asupra activelor și capitalurilor atrase de entitate; oferă o mai bună informare și comparare privind performanțele prezente și viitoare ale entității; reduce diferența dintre valoare contabilă și valoarea bursieră (pentru entitățile cotate).
- Neajunsurile valorii juste, regăsite în literatura de specialitate, sunt redată punctual mai jos: nu oferă întotdeauna o informație fidelă; determinarea sa concretă pune serioase probleme tehnice și financiare; creează dificultăți în determinarea rezultatului distribuibil; oferă o viziune pe termen scurt asupra situației financiare a entității; avantajează una dintre categoriile de utilizatori ai informației contabile, și anume investitorii (Deaconu, 2009).

### **Posibilitatea aplicării normelor contabile prin politicile contabile**

Dicționarul de contabilitate al Editurii Universității din Oxford definește politicile contabile ca fiind „bazele contabile specifice și utilizate în permanență de către o organizație în întocmirea situațiilor financiare; aceste baze sunt considerate și determinate de organizație ca fiind cele mai adecvate pentru prezentarea cu fidelitate a rezultatelor și operațiilor sale financiare; politicile sunt focalizate pe subiecte specifice

precum „regimurile de pensii”, „goodwill-ul”, „costurile de cercetare și de dezvoltare”, „operațiile exprimate în monede străine” etc.” (Hussey, 1999).

În accepțiunea IASB (IAS 8.5) politicile contabile „reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

Principalele diferențe de prezentare ale activelor imobilizate corporale dintre cele două reglementări (român și ungar) contabile sunt următoarele: diferențierea în situațiile financiare ungare a activelor corporale ale activității de exploatare față de cele din afara activității de exploatare, de asemenea diferențele din reevaluare (diferențe pozitive) trebuie prezentate pe un rând separat la activ (care nu poate fi amortizat, fiind anulat când se constată o diminuare a valorii contabile a activului), respectiv în cadrul terenurilor sunt incluse și drepturile aferente legat de acestea (de exemplu concesiunea, dreptul de utilizare a terenurilor, dreptul de uzufruct, dreptul de servitute) contrar practicilor românești, conform cărora acestea fac parte din activele necorporale.

Relația dintre contabilitate și fiscalitate constituie una din cele mai sensibile și controversate probleme, tratate în reglementările contabile și fiscale naționale și internaționale, datorate obiectivelor diferite pe care acestea le vizează (Dănescu et al., 2011).

Freedman (2008) confirmă, contabilitatea financiară este punctul de plecare pentru fiscalitate, respectiv punctul de plecare în orice jurisdicție pentru calcularea impozitelor.

Dănescu et al., (2011) menționează printre cele mai relevante opțiuni ale politicilor contabile cu efecte asupra valorii activelor și asupra rezultatul contabil și implicit la cel fiscal următoarele: alegerea metodei de amortizare a imobilizărilor, reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora și capitalizarea dobânzii sau recunoașterea acesteia drept cheltuială.

Mai putem să amintim: valoarea amortizabilă a activelor imobilizate, aceasta reprezintă diferența dintre valoarea de intrare a activului și valoarea sa reziduală. De asemenea, entitatea trebuie să stabilească durata de utilitate a activului imobilizat conform legislației în vigoare și tratamentul cheltuielilor ulterioare punerii în funcțiune a activelor imobilizate corporale.

Toate cele șase politici contabile menționate, sunt legate cu fiscalitatea prin cheltuielile cu amortizarea recunoscută de entitate.

Amortizarea contabilă este amortizarea, care este înregistrată în contabilitate, în formă de cheltuieli stabilite în conformitate cu reglementările și regulile contabile (pe baza politicilor contabile elaborate de entitate), iar amortizarea fiscală este amortizarea determinată în conformitate cu reglementările și normele fiscale pentru a înlocui amortizarea contabilă la calculul impozitului pe profit (Trif & Nagy, 2010; Man et al., 2011).

În concluzie, din cele arătate în prezentul subcapitol rezultă fără echivoc influența fiscalității asupra contabilității, implicațiile fiscale ale politicilor contabile aferente imobilizărilor corporale.

### **Contabilitatea creativă – active imobilizate corporale**

Contabilitatea creativă este o tehnică de comunicare ce vizează ameliorarea informațiilor furnizate investitorilor. Profitând de limitele normalizării contabilității, prin contabilitatea creativă se înfrumusețează imaginea poziției financiare și a performanțelor companiilor, această practică fiind la limita legalității. Astfel, contabilitatea creativă devine o tehnică de comunicare care vizează să valorifice prin situațiile financiare imaginea potrivită a unei societăți pentru investitori (Trotman, 1993 citat de Boța-Avram, 2009).

În următoarele paragrafe cu ajutorul cercetării empirice și cu ajutorul unui studiu de caz încercăm să exemplificăm efectul celor mai importante tehnici de contabilitate creativă sau inginerii contabile, fără a avea însă pretenția că le-am epuizat pe toate, aferente activelor imobilizate corporale în România și în Ungaria.



Imobilizările corporale oferă multiple posibilități de adoptare a unor tehnici de contabilitate creativă, menționând următoarele: tratamentul politicii de amortizare și ajustare de valoare, reevaluarea imobilizărilor corporale, capitalizarea cheltuielilor ulterioare punerii în funcțiune și tratamentul cheltuielilor de dezvoltare.

În concluzie, din analiza tehnicilor de contabilitate creativă asupra activelor imobilizate corporale, am constatat faptul că aplicarea acestor tehnici pot influența mult valoarea activelor imobilizate corporale prezentate în situațiile financiare anuale, respectiv imaginea fidelă a situațiilor financiare anuale.

### **Auditul financiar, credibilitatea și utilitatea informațiilor privind activele entității**

Avram & Avram (2008) definește astfel obiectul auditului financiar: Obiectivul principal al auditorilor în timpul misiunii de audit a situațiilor financiare, văzut în ansamblu, este de a obține o asigurare rezonabilă că situațiile financiare nu conțin falsificări semnificative cauzate de fraude sau erori.

În urma cercetării empirice am ajuns la concluzia că auditorii financiari din România și din Ungaria consideră necesar auditarea situațiilor financiare anuale pentru că situațiile financiare să nu prezinte o imagine falsă, denaturată, nesinceră, inexactă, cu erori despre situația financiară a entităților. În legătură cu opinia entităților economice despre auditul financiar din viziunea auditoriilor financiari din România și din Ungaria este următoarea: un număr considerabil de entități economice, consideră ca o cheltuială în plus, respectiv, de regulă decizia de selecție a auditorului este direct influențată de mărimea onorariilor.

## **CAP. 4. CERCETAREA EMPIRICĂ PRIVIND EVALUAREA ȘI REEVALUAREA ACTIVELOR CORPORALE**

Obiectul principal al cercetării empirice întreprinse, este de a analiza politicile contabile stabilite de entitățile din România și din Ungaria aferente activelor imobilizate corporale. Scopul principal al analizei comparative este de a verifica dacă există diferențe semnificative între tehnicile și metodele de evaluare utilizate de către

entitățile micro și mici, respectiv de către entitățile mijlocii și mari din România și din Ungaria, pentru a prezenta activele imobilizate corporale în situațiile financiare anuale.

În cadrul cercetării empirice am formulat șapte ipoteze generale pentru a putea verifica asemănările și diferențele sistemului de evaluare și tehnicilor / metodelor de evaluare aplicate activelor imobilizate corporale:

- $H_1$ : În cadrul proiectării sistemului de evaluare a activelor imobilizate corporale ale entităților economice din România și din Ungaria apar în mod semnificativ eforturile de a influența valoarea activelor imobilizate corporale ale entităților economice (influența fiscalității) prezentate în situațiile financiare anuale.
- $H_2$ : În practica contabilă a entităților micro și mici, tehnicile / metodele de evaluare utilizate activelor imobilizate corporale prezintă diferență semnificativă față de metodele de evaluare utilizate de către entitățile mijlocii și mari.
- $H_3$ : În practica contabilă a entităților din România, tehnicile / metodele de evaluare utilizate activelor imobilizate corporale prezintă diferență semnificativă față de tehnicile / metodele de evaluare utilizate de către entitățile din Ungaria.
- $H_4$ : În practica entităților, criteriile predominante privind proiectarea sistemului de evaluare a activelor imobilizate corporale a căror situații financiare sunt auditate arată diferență semnificativă față de criteriile luate în considerare de către entitățile a căror situații financiare nu sunt auditate.
- $H_5$ : Politica de reevaluare a entităților este influențată de gradul de îndatorare a entității, ponderea valorică a activelor imobilizate corporale în totalul activelor imobilizate și de vechimea activelor imobilizate.
- $H_6$ : Auditorii financiari consideră că utilizarea tehnicilor de contabilitate creativă influențează imaginea fidelă a activelor imobilizate corporale a entității, prezentate în situațiile financiare anuale.
- $H_7$ : Auditorii financiari percep sensul conceptului de imagine fidelă, ca fiind cel mai apropiat de conformitatea cu legislația națională și cu standardele contabile internaționale.

Verificarea primei ipoteze se bazează pe analiza răspunsurilor respondenților privind factorii de influență asupra stabilirii politicilor contabile aferente activelor imobilizate corporale ale entităților, separat pentru entitățile micro și mici, entitățile mijlocii și entitățile mari. Au fost analizate șase factori din cei 21 factori pentru acceptarea primei ipoteze. Răspunsurile respondenților au fost analizate pe baza statistici descriptive și pe baza analizei factoriale. Conform rezultatelor cercetării ipoteza alternativă este validată aproape în toate cazurile.

Pentru a valida ipoteza numărul 2. am selectat din partea a IV.-a chestionarului destinat experților contabili / directorilor economici, 10 tehnici / metode de evaluare în cazul entităților din România și 9 tehnici / metode de evaluare în cazul entităților din Ungaria. Pentru a analiza răspunsurile primite de la cele două eșantioane arătate mai sus, am aplicat testul Kolmogorov – Smirnov Z. De asemenea, în cadrul eșantionului experților contabili / directorilor economici din România am analizat motivul reevaluării construcțiilor și opinia despre obligativitatea prevăzută de Codul Fiscal de a reevalua în trei în trei ani clădirile entității. Conform rezultatelor cercetării ipoteza nulă este validată.

După ce nu s-a constatat diferență semnificativă statistic între metodele de evaluare aplicate de către entitățile micro și mici, respectiv entitățile mijlocii și mari în cadrul celor două țări, efectuăm o analiză comparativă între entitățile micro și mici din România și din Ungaria, respectiv între entitățile mijlocii și mari din România și din Ungaria, pentru a verifica dacă există diferențe semnificative statistic între tehnicile / metodele de evaluare aplicate. Conform rezultatelor cercetării ipoteza nulă în ambele cazuri este respinsă, este acceptată ipoteza alternativă, deci există diferențe semnificative între metodele / tehnicile de evaluare aplicată activelor imobilizate corporale.

În cadrul ipotezei patru, analizăm dacă există diferență semnificativă între tehnicile / metodele de evaluare aplicate activelor imobilizate corporale de către entități ale căror situații financiare anuale sunt auditate și ale căror situații financiare anuale nu sunt auditate. Analiza fiind realizată cu ajutorul testului  $\chi^2$  de asociere sau independență. Conform rezultatelor cercetării ipoteza alternativă este validată.

Prin analizele următoare, subliniăm legătura între baza de evaluare utilizată activelor imobilizate corporale (cost istoric, valoare reevaluată și baza de evaluare mixtă) și următoarele trei factori: gradul de îndatorare (datorii totale / total activ) versus baze de evaluare, raportul activelor imobilizate corporale / active imobilizate versus baze de evaluare și vechimea activelor imobilizate corporale versus baze de evaluare. Conform rezultatelor cercetării ipoteza alternativă este validată, existând diferență semnificativă statistic între cele trei variabile (separat fiecare) și baza de evaluare aplicată de către entități.

În cadrul ipotezei 6 am analizat influențarea imaginii fidele a activelor imobilizate corporale prin aplicarea tehnicilor de contabilitate creativă și tehnicile de contabilitate creativă cele mai frecvente utilizate din punctul de vedere al auditorilor financiari din România și din Ungaria. Conform rezultatelor cercetării ipoteza alternativă este validată.

În final am considerat important studierea conceptului de imagine fidelă, respectiv efectuarea analizei comparative între semnificațiile conceptului de imagine fidelă în viziunea auditorilor financiari din România și din Ungaria. Cele două semnificații asociate imaginii fidele nu sunt cele mai importante, dar semnificația „Conformitatea cu legislația contabilă națională” în ambele țări conform opiniilor auditorilor financiari se situează pe locul III., astfel, considerăm că ipoteza este validată parțial.

## **CAP. 5. CONCLUZII, PROPUNERI, RECOMANDĂRI ȘI LIMITELE CERCETĂRII**

### **5.1. Sinteza cercetări întreprinse**

În ambele țări sunt definite două baze de evaluare pentru a prezenta activele imobilizate corporale în situațiile financiare anuale: costul istoric și valoarea reevaluată / valoarea de piață. Există o diferență importantă între aplicarea valorii reevaluate / valorii de piață între cele două țări. În Ungaria nu este permisă reevaluarea în minus a activelor imobilizate corporale, fiind permisă reevaluarea numai atunci când valoarea de piață este cu mult mai mare decât valoarea contabilă

netă. Această reglementare poate să aibă efecte asupra comparabilității informațiilor contabile prezentate în conformitate cu reglementărilor contabile române și cele prezentate în conformitate cu reglementărilor contabile ungare.

Totodată, pe lângă componentele de cost enumerate de IAS 16 care au fost preluate de legislația română, legislația ungară mai amintește câteva costuri care trebuie incluse în costul de intrare a activelor imobilizate corporale. De asemenea, diferența între metodele de amortizare utilizabile în cele două țări, respectiv valoarea reziduală are efecte importante asupra valorii activelor imobilizate corporale. În Ungaria fiind permise mai multe metode de amortizare comparativ cu România, astfel comparabilitatea informațiilor prezentate poate fi influențată, respectiv recunoașterea sau nerecunoașterea valorii reziduale are efect asupra rezultatului entității.

Am considerat necesar ca să subliniăm faptul că în România diferența din reevaluare se amortizează, în Ungaria nu este inclusă în valoarea contabilă diferența din reevaluare, astfel valoarea amortizabilă este egală cu valoarea de intrare (sau cu valoarea de intrare – valoarea reziduală), această diferență de reglementare poate să aibă efecte importante asupra comparabilității informațiilor contabile între cele două țări, dacă la finele fiecărui an activele imobilizate corporale nu sunt prezentate la valoarea de piață / valoarea reevaluată.

Putem concluziona și faptul că, politica contabilă aplicată de entitate și contabilitatea creativă sunt în strânsă legătură, deoarece contabilitatea creativă înseamnă utilizarea de către entitate acele politici contabile care reflectă cel mai bine dorințele managementului și nu realitatea economică.

Cercetarea empirică realizată în cadrul tezei de doctorat a avut ca obiectiv principal analiza tehnicilor / metodelor de evaluare utilizate de către entitățile din România și din Ungaria aferente activelor imobilizate corporale.

Am demonstrat cu ajutorul primei ipoteze faptul că în cadrul proiectării sistemului de evaluarea a activelor imobilizate corporale ale entităților economice din România (toate cele trei tipuri menționate) și a entităților micro și mici din Ungaria, apar în mod semnificativ eforturile de a influența valoarea activelor imobilizate corporale a

entităților economice, prezentate în situațiile financiare anuale. Putem concluziona, faptul, că fiscalitatea, joacă un rol important în stabilirea valorii activelor imobilizate corporale.

Pe baza testelor statistice aplicate pentru validarea ipotezei numărul 2., am ajuns la concluzia că între tehnicile / metodele de evaluare aplicate pentru activele imobilizate corporale de către entitățile micro și mici și entitățile mijlocii și mari din România, respectiv din Ungaria nu există diferență semnificativă statistic, astfel, putem confirma faptul că mărimea entității nu are efect asupra alegerii tehnicilor / metodelor de evaluare pentru activele imobilizate corporale.

În continuare, am analizat dacă există diferență semnificativă între tehnicile și metodele de evaluare utilizate de către entitățile micro și mici din România și din Ungaria, respectiv între entitățile mijlocii și mari din cele două țări. În urma analizei am ajuns la concluzia că între tehnicile / metodele de evaluare aplicate de entitățile menționate există diferență semnificativă, ceea ce înseamnă că există diferență între tehnicile / metodele de evaluare utilizate de entitățile din România și din Ungaria.

În Ungaria este utilizată mai frecvent baza de evaluare – costul istoric (costul de achiziție sau costul de producție) decât în România, societățile din Ungaria reevaluează imobilizările corporale mai frecvent cu ajutorul comisiei formate în cadrul entității, respectiv entitățile din Ungaria încorporează în valoarea activelor imobilizate corporale în rată mai mare comparativ cu entitățile din România, costurile legate de achiziționarea activelor imobilizate corporale și cheltuielile de renovare, întreținere în cazuri discutabile.

Pe baza analizei efectuate s-a constatat că există diferență semnificativă între tehnicile / metodele de evaluare aplicate de către entitățile a căror situații financiare sunt auditate și a căror situații financiare nu sunt auditate. Menționăm o diferență importantă din punct de vedere economic, în cazul entităților mijlocii din România (ROCEMIJ) și entităților micro și mici din Ungaria (HUCEMM) ale căror situații financiare au fost auditate folosesc într-o rată mai mare baza de evaluare alternativă – valoarea reevaluată pentru a prezenta activele imobilizate corporale în situațiile financiare anuale.

În cazul ipotezei 5., fiind acceptată ipoteza alternativă, în cazul ambelor țări, deci între baza de evaluare utilizată și cei trei factori de influență testați există diferență semnificativă, dar nu am putut să construim un algoritm de relații între variabila dependentă (baza de evaluare) și cele independente (gradul de îndatorare, raportul activelor imobilizate corporale / active imobilizate și vechimea activelor imobilizate corporale).

În urma analizei datelor în privința utilizării tehnicilor de contabilitate creativă și influența lor asupra imaginii fidele a activelor imobilizate corporale, respectiv erorilor de evaluare detectate de auditorii financiari am ajuns la concluziile următoare: auditorii financiari din ambele țări au enumerat aproape aceleași erori de evaluare, respectiv aplicarea tehnicilor de contabilitate creativă, influențează imaginea fidelă a activelor imobilizate corporale prezentate în situațiile financiare într-o scală de la 1 la 10, între 4,03 – 5,05. Astfel, în ambele țări conform opiniilor auditorilor financiari, tehnicile de contabilitate creativă au o influență medie asupra valorii activelor imobilizate corporale prezentate în situațiile financiare anuale.

În final, se constată faptul că auditorii financiari din România consideră dintre sensurile posibile enumerate ale conceptului de imagine fidelă „Prezentarea de informații relevante și utile” explică cel mai bine conceptul de imagine fidelă, în cazul Ungariei semnificația cea mai importantă fiind „Prezentarea corectă a informațiilor financiare”. De asemenea, am constatat că semnificația „Conformitatea cu legislația contabilă națională” este între topul opțiunilor, în cadrul ambelor țări fiind situat pe locul al treilea, ceea ce înseamnă că după semnificațiile: „Prezentarea de informații relevante și utile”, „Prezentarea corectă a informațiilor financiare” și „Prezentarea completă a informațiilor financiare” semnificația „Conformitatea cu legislația contabilă națională” explică cel mai bine conceptul de imagine fidelă.

Concluzia finală a cercetării empirice este că, în ambele țări stabilirea politicilor contabile este influențat de fiscalitate, de asemenea, între tehnicile / metodele de evaluare aplicate de entitățile micro și mici din România și din Ungaria, și între tehnicile / metodele de evaluare aplicate de entitățile mijlocii și mari din România și Ungaria există diferență semnificativă. Încă o dată menționăm faptul că între tehnicile

/ metodele de evaluare aplicate de entitățile micro și mici, respectiv entitățile mijlocii și mari în cadrul ambelor țări separat, nu s-a identificat diferență semnificativă.

Astfel, putem să confirmăm faptul că entitățile economice din România aplică în general diferite tehnici / metode de evaluare pentru activele imobilizate corporale decât entitățile economice din Ungaria, deci imaginea fidelă a informațiilor prezentate în situațiile financiare anuale este bazată pe diferite tehnici / metode de evaluare în cele două țări.

Cum am văzut în rezultatul cercetării empirice realizate, între diferitele metode / tehnici de evaluare aplicate de entitățile din România și din Ungaria s-au constatat diferențe semnificative (baza de evaluare, recunoașterea valorii reziduale, tratamentul ajustărilor pentru deprecierea de valoare ale activelor imobilizate corporale, tratamentul costurilor legate de achiziționarea activelor imobilizate și tratamentul cheltuielilor de renovare, întreținere în cazuri discutabile), după părerea noastră aceste diferențe afectează comparabilitatea informațiilor financiare între cele două țări. Deci, informațiile prezentate în situațiile financiare anuale aferente imobilizărilor corporale trebuie retratate pentru a putea fi comparate.

## **5.2. Propuneri pentru cercetări viitoare**

O teză de doctorat care este o lucrare de cercetare teoretică și empirică, care oricât de fundamentat elaborată ar fi, nu poate să analizeze și să găsească răspuns la toate aspectele în legătură cu tematica cercetată, scopul este de a primi răspuns la întrebările care au determinat demararea acestui demers științific, respectiv de a genera noi întrebări pentru cercetările viitoare.

În cadrul următoarelor paragrafe descriem, după părerea noastră, perspectivele pentru cercetările viitoare, fără a avea pretenția că această listă este completă și închisă:

- Extinderea studiilor empirice realizate în cadrul acestei lucrări de doctorat la un nivel mai amplu, (de exemplu pe nivelul european de est, pe nivelul european);
- Efectuarea unei cercetări mai complexe, sub parteneriatul mai multor instituții



de cercetare și universități din Europa și chiar din lume, pentru a putea analiza amănunțit procedurile, metodele, tehnicile de evaluare utilizate activelor imobilizate corporale;

- Efectuarea cercetărilor viitoare, în legătură cu evaluarea activelor imobilizate corporale în cadrul diferitelor ramuri ale economiei naționale și internaționale, studierea diferențelor semnificative între ramurile ale economiei în privința metodelor de evaluare utilizate, respectiv identificarea particularităților acestora în privința aplicării tehnicilor / metodelor de evaluare.

### **5.3. Limitele cercetării**

Orice cercetare științifică oricât de bine fundamentată ar fi, tot nu poate face abstracție totală de riscul existenței unor limite care pot să afecteze sau nu rezultatele obținute în urma cercetării. De la această regulă, enunțată anterior, nu face excepție nici această teză de doctorat.

Dintre limitele legate de cercetarea întreprinsă, derulată în cadrul acestei teze de doctorat, enumerăm mai jos următoarele:

- Impedimente de natura lingvistică;
- Capacitatea limitată a cercetătorului;
- Chestionarele au fost transmise din considerente financiare prin intermediul poștei electronice, astfel procentul de răspuns nu este ridicat;
- În ceea ce privește eșantioanele din Ungaria, chestionarele au fost transmise către auditorii financiari și experții contabili de organizațiile profesionale județene, din motivul că adresele de e-mail nu sunt postate pe site-urile organizațiilor profesionale, astfel, neavând contact direct cu subiecții chestionarelor;
- Imposibilitatea de a stabili cu certitudine populația de bază a cercetării. Motivul este că în cadrul acestei cercetări este analizată politica contabilă stabilită activelor imobilizate corporale (metode de evaluare, tehnici de evaluare), dar neavând o bază de date de la Institutul de Statistică din România și din Ungaria din care să rezulte, din totalul entităților activi câte entități au în

patrimoniu active immobilizate corporale, astfel populația de bază este considerată a fi entitățile economice din cele două țări;

- Interesul respondenților de a nu oferi cele mai relevante informații din diverse motive;
- Reținerile unor entități de a oferi informații pe baza chestionarelor transmise;
- Frecvențele intervenției administrative în reglementarea tratamentului financiar – contabil al activelor immobilizate corporale;
- Sfera restrânsă de aplicare a IFRS de către entitățile din cele două țări incluse în cercetare;
- Alternativele permise în tratamentul financiar – contabil al activelor immobilizate corporale cu impact asupra cercetării.

## BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ

### CĂRȚI DE SPECIALITATE

1. Boța-Avram, F. (2009), *Imaginea fidelă în contabilitate*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca.
2. Bosnyák, J. (2003), *Efectul procedurilor de evaluare contabilă asupra situației patrimonialului, veniturilor și situației financiare ale entităților (Számviteli értékelési eljárások hatása a vállalkozások vagyoni, jövedelmi és pénzügyi helyzetére)*, Teză de doctorat, Budapesta.
3. Deaconu, A. (2009), *Valoarea justă – Concept contabil*, Editura Economică, București.
4. Dumbravă, P. (2002), *Contabilitate financiară*, Presa Universitară Clujeană, Cluj Napoca.
5. Dumbravă, P. (2010), *Contabilitate financiară*, Editura Alma Mater, Cluj-Napoca.
6. Dumbravă, P. și colaboratori (2010), *Contabilitatea managerială de gestiune*, Editura Alma Mater, Cluj-Napoca.
7. Dumbravă, P. & Pop, A. (2011), *Contabilitatea de gestiune în industrie*, Editura Intelcredo, Deva.
8. Duțescu, A. (2001), *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea standardelor internaționale de contabilitate*, Editura CECCAR, București.
9. Feleagă, N. & Ionașcu, I. (2002), *Politici și opțiuni contabile*, Editura Economică, București.
10. Feleagă, N. & Ionașcu, I. (1998), *Tratat de contabilitate financiară. Contabilitatea ca joc social*, vol. I., București, Editura Economică.
11. Feleagă, L. & Feleagă, N. (2007), *Contabilitate financiară, O abordare europeană și internațională*, Ediția a doua, Vol. I-II., Editura Economică, București.
12. Feleagă, N. & Malciu, L. (2004), *Recunoaștere, evaluare și estimare în contabilitatea internațională*, Editura CECCAR, București.
13. Fekete, Sz. (2009), *Cercetare conceptuală și empirică privind raportările financiare din România și Ungaria*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca.
14. Hussey, R., (1999), *Dicționar de contabilitate (Dictionary of Accounting)*, Oxford University Press, Second Edition.
15. Ionașcu, I. (2003), *Dinamica doctrinelor contabilității contemporane*, Editura Economică, București.
16. Mățiș, D. (2005), *Bazele contabilității*, Editura Alma Mater, Cluj-Napoca.
17. Mățiș, D. & Pop, A. (2011), *Contabilitate financiară*, Ediția IV., Editura Casa Cărții de știință, Cluj-Napoca.
18. Márton, A. (2002), *Bazele contabilității*, Editura Accent, Cluj Napoca.
19. Márton, A. & Csősz, Cs. (2008), *Dicționar economic român – maghiar*, Editura Didactică și Pedagogică, București
20. Márton, A. & Csősz, Cs. (2008), *Dicționar economic maghiar – român*, Editura Didactică și Pedagogică, București.
21. Márton, A. & Csősz, Cs. (2010), *Noțiuni de contabilitate*, Editura Status, Miercurea Ciuc.
22. Ristea, M. & Dumitru, C.G. (2003), *Contabilitate aprofundată*, Universitară Publishing House, București.

23. Ristea, M. & Oprea, C (2001), *Bazele contabilității*, Editura Național, București.
24. Róth, J., Adorján, Cs., Lukács, J. & Veit, J. (2006), *Studii de caz contabile. Sinteză recapitulativă, exemple și probleme* (Számviteli esettanulmányok. Összefoglaló rendszerezés, példák és feladatok), Ediția a 5-a, MKVKOK, Budapesta.
25. Tabără, N., Horomnea, E., Mircea, M. C. (2009), *Contabilitate internațională*, Editura Tipo Moldova, Iași.
26. Tiron Tudor, A. coord. (2009), *Fundamentele auditului financiar*, Editura Accent, Cluj-Napoca.
27. Vicențiu Labăr, A. (2008), *Spss pentru științele educației*, Editura Polirom, Iași.

#### ARTICOLE

1. Aboody, D., Barth, M. and Kasznik, R. (1999), *Reevaluări de active fixe și performanțele viitoare: dovezi din UK* (Revaluations of fixed assets and future performance: evidence from the UK), *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 26, pp. 149 – 178.
2. Antonescu, M. (2009), *Competențele și impactul categoriilor de evaluare cu privire la fidelitatea informațiilor contabile* (The competences and the impact of evaluation categories on the fidelity of accounting information), *Revista Tinerilor Economști*, Vol. 1, pp. 7 – 13.
3. Avram, M. & Avram, A. (2008), *Considerații privind responsabilitatea auditorilor financiari de a detecta fraudele comise asupra proprietății*, *Analele Universității din Craiova – Seria Științe Economice*, vol. 6, pp. 2565 – 2572.
4. Balciu, D. & Valdu, A. B. (2010), *Contabilitate creativă – jucătorii și câștigurile și pierderile lor* (Creative accounting – players and their gains and losses), *Analele Universității din Oradea, Facultatea Științe Economice*, Tom XIX, nr. 2, pp. 813 – 819.
5. Barbete, V. (2007), *Contabilitate, amortizare, fiscalitate – trioul care generează încă dezbateri* (Accounting, amortization, fiscality – a trio still generating debate), *Revista Tinerilor Economști*, Nr. 9, pp. 20 – 27.
6. Bălună, R. & Sandu, M. (2008), *Aspecte contabile și fiscale specifice diferențelor din reevaluare și cesiunii activelor fixe* (Accounting and fiscal aspects specific to the differences from the revaluation and the cession of the fixed assets), *Analele Universității din Craiova, Seria Științe Economice*, issue: 36, Vol. 4/2008, pp. 1847 – 1852.
7. Benston, G. J. (2006), *Contabilitate la valoare justă, Un avertisment de la Enron* (Fair-value accounting: A cautionary tale from Enron), *Journal of Accounting and Public Policy*, 25 (2006), pp. 465 – 484.
8. Benston, G. J. (2008), *Deficiențe de contabilitate la valoarea justă descrise în SFAS 157* (The shortcomings of fair value accounting described in SFAS 157), *Journal of Accounting and Public Policy*, 27 (2008), pp. 101 – 114.
9. Burlaud, A. (2009), *Auditorul și problema continuității activității pe perioada crizei economice*, *Revista Audit Financiar*, Anul VII. Nr. 7, pp. 3 – 13.
10. Carmen, A. M. (2005), *Considerații teoretice privind valoarea justă*, *Revista Tinerilor Economști*, Nr. 5, pp. 74 – 81.

11. Chebac, N. & Onica, C. M. (2009), *Corelația între Standardele Internaționale de Raportare și evaluare în contextul relațiilor de valoare de piață - valoarea justă*, (Correlation between International Financial Reporting Standards and assessment in the context of market value relations - fair value), *Euroeconomica*, 2(23)/2009, pp. 32 – 49.
12. Cheng, C. S. A. & Lin, S.W.J. (2009), *Când reevaluează firmele activele lor în sus? Dovezi din Marea Britanie* (When do firms revalue their assets upwards? Evidence from the UK), *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 17, No. 2, 2009, pp. 166 – 188.
13. Chilarez, D. & Stoian, F. (2008), *Politicile și opțiunile contabile ale întreprinderii între imaginea fidelă și contabilitatea de intenție*, *Revista Audit Financiar*, Anul VI. Nr. 2, pp. 36 – 42.
14. Cioara, N. M. (2010), *Studiu comparativ privind politica de reevaluare a imobilizărilor corporale în România și Marea Britanie*, *The Romanian Economic Journal*, Year XIII, no. 35(1)2010, pp. 101 – 147.
15. Cioara, N. M. și Tiron Tudor, A. (2010), *Modelul costului istoric și valorii juste, în contextul reglementărilor naționale și internaționale*, *Euro Economica*, ISSN 1582-8859, Issue 1(24)/2010, pp. 90 – 97.
16. Costi, B. (2010), *Informația contabilă în procesul decizional*, *Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad*, nr. II/2010, pp. 550-560.
17. Cordaș, A. (2010), *Evoluția gândirii economice*, *Revista Lohanul*, anul IV, nr. 5(15), pp. 91 – 96.
18. Cotter, J. & Richardson, S. (2002), *Fiabilitatea reevaluărilor de active: Efectul independenței evaluatorului* (Reliability of Asset Revaluations: The Impact of Appraiser Independence), *University of Southern Queensland, review of Accounting Studies*, 7, pg. 435 – 457.
19. Csósz, Cs. & Dumbravă, P. (2014), *Evaluation methods used for tangible assets by economic entities*, *Cross Cultural Management Journal*, issue: 30 / 2014, pp. 73 – 81.
20. Csósz, Cs. (2014), *The financial audit of the tangible assets and the accounting policies applied by entities for them*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, issue: 1 2014, pp. 223 – 231.
21. Csósz, Cs. (2013), *Tangible assets revaluation policy at entities listed on the Bucharest Stock Exchange - Tier II.*, *Cross Cultural Management Journal*, issue: 27 / 2013, pp. 46 – 58.
22. Csósz, Cs. (2013), *Findings regarding differentiating of accounting policies at small and medium entities in Covasna county*, *Revista Tinerilor Economiști din Craiova*, nr. 20, pp. 54 – 63.
23. Csósz, Cs. (2013), *Tangible assets revaluation policy at entities listed on the Bucharest Stock Exchange - Tier I.*, *Universitatea „Tibiscus” din Timișoara – Anale. Seria Științe Economice*, Vol. XIX/2013, pp. 174 – 181.
24. Deaconu, A. & Nistor, C. S. (2009), *Controverse în contabilitatea la valoarea justă: cazul IMM-urilor* (Controversies over fair value accounting: The case of SMEs), *Journal of Modern Accounting and Auditing*, pp. 38 – 46.

25. Dănescu, T. & Spătăcean, O. I. (2009), *Analiza prezumției de continuitate a activității firmelor de investiții – o provocare pentru auditorii financiari în condițiile crizei financiare*, Revista Audit Financiar, Anul VII. Nr. 9, pp. 23 – 31.
26. Dănescu, T., Todea, N., Prozan, M. & Dănescu, A. C. (2011), *Studiu privind armonizarea rezultatului contabil cu rezultatul fiscal*, Revista Audit Financiar, Anul IX. Nr. 2, pp. 28 – 36.
27. Delia, D. (2010), *Auditarea producției și a variației stocurilor – între raționament și creativitate*, Universitatea Vest din Timșoara, Facultatea de Economie și de Administrare a Afacerilor, pp. 1 – 11.
28. Domnișoru, S., Cristea, M. & Vînătoru, S. (2008), *Arhitectura auditării externe a activelor imobilizate* Revista Audit Financiar, Anul VI. Nr. 9, pp. 3 – 12.
29. Domnișoru, S. & Vînătoru, S. (2008), *Considerații privind auditul financiar al activelor fixe tangibile*, Analele Universității din Craiova – Seria Științe Economice, vol. 3, pp. 1130 – 1140.
30. Dumbravă, P., Márton, A. & Csősz, Cs. (2012), *Contabilitatea creativă – active imobilizate și amortizarea*, (Creative accounting – tangible assets and amortization), Universitatea „Tibiscus” din Timșoara – Anale. Seria Științe Economice, Vol. XVIII/2012, pp. 767 – 775.
31. Dumbravă, P. & Csősz, Cs. (2012), *Politicile contabile aplicate de entitate și valoarea activelor imobilizate* (Accounting policies applied by entities and the value of fixed assets), Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. I/2012, pp. 62 – 76.
32. Dumbravă, P., Márton, A. & Csősz, Cs. (2012), *Reevaluarea activelor corporale și imaginea fidelă*, Revista Tinerilor Economiști din Craiova, nr. 18, pp. 50 – 61.
33. Feies Ghe. C. (2010), *Politici contabile și opțiuni în cadrul cercetării capitalului* (Accounting policies and options in the research of the capitals), Anale Seria Științe Economice, Vol. XVI/2010, pp. 560 – 564.
34. Feleagă, L. & Feleagă, N. (2006), *Modele și reguli de evaluare în contabilitatea internațională*, Revista Economie teoretică și aplicată, nr. 4 / 2006 (499), pp. 33 – 44.
35. Freedman, J. (2008), *Contabilitatea financiară și cea fiscală: Transparență și adevăr* (Financial and tax accounting: Transparency and “Truth”), Oxford Legal Studies Research Paper No. 2., pp. 71 – 92.
36. Giurescu, D., Domnișoru, S. & Vinatoru, S. (2008), *Activele corporale din perspectiva contabilă și fiscală*, Analele Universității din Craiova – Seria Științe Economice, vol. 5, pp. 2473 – 2479.
37. Groșanu, A., Răchișan, P. R. & Berinde, S. R. (2011), *Studiu privind influența reglementărilor românești cu privire la tehnicile de contabilitate creativă* (Study regarding the influence of Romanian accounting regulations on creative accounting techniques), Analele Universității din Oradea – Seria Științe Economice, vol. 1, pp. 523 – 528.
38. Hague, Ian P. N. & Willis, Diana W. (1999), *Preț vechi sau nouă?* (Old price or new?), CA Magazine: for professional accountants and financial managers – Toronto: Canadian Institute of Chartered Accountants, Vol. 132 (1), pp. 47 – 63.

39. Hațegan, C.-D. et al (2010), *Elaborarea și aplicarea politicilor și procedurilor contabile*, Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. 1-2/2010, pp. 343 – 351.
40. He, C.-X. & Zhang, C. (2010), *Contabilitate la valoare justă în timpul crizei economice* (Fair value accounting under financial crisis), Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol. 6, No. 6 (Serial No. 61), ISSN 1548-6583, USA, pp. 59 – 62.
41. Herrmann, D. et al., (2006), *Calitatea evaluării la valoarea justă a imobilizărilor corporale* (The quality of fair value measures for property, plant, and equipment), Accounting Forum 30, pp. 43 – 59.
42. Holban (Oncioiu), I. (2009), *Utilizarea valorii juste în prezentarea informațiilor contabile* (The utilization of fair values in the presentation of accounting information), Anale Seria Științe Economice, Timișoara, pp. 519 – 523.
43. Hope, O-K. (2003), *Prezentările politicilor contabile și prognozele analiștilor* (Accounting Policy Disclosures and Analysts’ Forecasts), Contemporary Accounting Research Vol. 20 No. 2 (Summer) pp. 295 – 321.
44. Hussam, M. & Miroslav, S. (2009), *Reevaluarea și deprecierea activelor imobilizate* (Revaluation and impairment of property, plant and equipment), Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. 1-1/2009, pp. 109 – 123.
45. Ighian Cozma, D. (2008), *Scurt istoric al reevaluărilor contabile din România*, Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. 1-3/2008, pp. 29 – 36.
46. Ighian Cozma, D. (2009), *Evaluarea imobilizărilor în viziune națională și internațională*, Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. 1-2/2009, pp. 299 – 306.
47. Imbrescu, C. M., & Hațegan, C. D., (2012), *Contabilitatea creativă și fraudă fiscală* (Creative accounting and fiscal fraud), Universitatea „Tibiscus” din Timișoara – Anale. Seria Științe Economice, Vol. XVIII/2012, pp. 637 – 642.
48. Man, M., Dima, I. C. & Minea, V. (2011), *Politici contabile și fiscale privind tratamentul deprecierei activelor – național și internațional*, Internal auditing & Risk Management, anul VI, nr. 2(22), iunie, pp. 15-31.
49. Mateș, D., Hlaciuc, E., Bostan, I., Megan, O. & Iancu, E. (2010), *Rezervele din reevaluare, din profit și alte surse – conținut, contabilizare și implicațiile fiscale*, Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. 1/2010, pp. 363 – 369.
50. Matherat, S. (2008), *Contabilitate la valoarea justă și stabilitatea financiară: provocări și dinamică* (Fair value accounting and financial stability: challenges and dynamics), Financial Stability Review, Banque de France, pp. 58 – 63.
51. Mățiș, D. & Mustață, R. V. (2004), *De la cost istoric la valoare justă* (From historical cost to fair value), Vol: Audit și convergența contabilă, Ed. Sincron / Cluj Napoca, ISBN: 973-9234-53-4, pp. 1 – 13.
52. Mihalciuc, C. (2006), *Informația contabilă – suport pentru determinarea rentabilității întreprinderii*, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, Nr. 8, Vol. 1, Alba Iulia.
53. Mîtu, I. E. & Mîtu, N. E. (2006), *Valoarea justă versus costul istoric*, Revista Tribuna Economică, nr. 25/2006, pp. 63 – 64.

54. Mitu, I. E. & Mitu, N. E. (2008), *Baza de evaluare în contabilitate*, Analele Universității din Craiova, Seria Științe Economice, issue: 36, Vol. 3/2008, pp. 1524 – 1533.
55. Munteanu, V. & Zuca, M. (2011), Considerații privind utilizarea contabilității creative în denaturarea informațiilor din situațiile financiare și „maximizarea” performanțelor firmei, *Revista Audit Financiar*, Anul IX. Nr. 3, pp. 3 – 10.
56. Nagy, K. (2004), Evaluarea la valoare justă (A valós értéken történő értékelés), I., *Számvitel, adó, könyvvizsgálat*, 46(4), pp. 148 – 153.
57. Neamțu, H. I., Popescu, A. & Marcu, N. (2009), *Noi obiective ale auditului activelor imobilizate în condițiile sistemelor de evidență integrate actuale*, *Revista Audit Financiar*, Anul VII. Nr. 12, pp. 36-45.
58. Oncioiu, I. (H.) & Oncioiu, F. R. (2009), *Evaluarea definiției valorii juste în IFRS* (The evolution of the definition of fair value in IFRS), *Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad*, nr. 1-1/2009, pp. 286 – 292.
59. Onceanu, L. (2004), *Fiscalitatea în contabilitatea întreprinderii*, Universitatea George Bacovia Bacău, anul VII, nr. 2, pp. 215 – 220.
60. Petre, G., Avram, M., Duinea, E. (2010), *Politici contabile – între necesitate și obligație legală*, *Revista Audit Financiar*, Anul VIII, Nr. 1, pp. 36 – 41.
61. Petre, M. C. & Bunea Bontaș, C. (2010), *Evoluțiile naționale recente privind normele alternative de evaluare* (National recent developments concerning alternative evaluation rules), Universitatea „Tibiscus” din Timișoara – Anale. Seria Științe Economice, Vol. XVI/2010, pp. 94 – 100.
62. Rada, D. (2008), *Principiile contabilității – produs al practicilor contabile*, *Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad*, issue: 13/2008, pp. 569 – 575.
63. Ramanna, K. (2008), *Implicațiile contabilității neverificabile la valoare justă: Dovezile din economia politică a de contabilității fondului comercial*, *Journal of Accounting & Economics*, pp. 253 – 281.
64. Ristea, M. & Jianu, I. (2010), *Dinamica valorii juste în contabilitate* (Dynamics of the fair value in accounting), *Analele Științifice ale Universității „Alexandru Ioan Cuza” din Iași*, pp. 69 – 81.
65. Sava, R. & Mârza, B. (2008), *Aspecte contabile și fiscale în legătură cu deprecierea activelor imobilizate* (Accountancy and tax aspects concerning the depreciation of corporal immobilization), *Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad*, nr. I/2008, pp. 551 – 563.
66. Tabără, N. & Rusu, A. (2011), Considerații privind impactul contabilității creative asupra calității informațiilor prezentate în situațiile financiare anuale, *Revista Audit Financiar*, Anul IX. Nr. 11, pp. 37 – 44.
67. Trif, V. & Nagy, C. M. (2010), *Amortizarea contabilă și fiscală în România după aderearea la UE*, (Accounting and tax depreciation in Romania after EU adhesion), Universitatea „Tibiscus” din Timișoara – Anale. Seria Științe Economice, Vol. XVI/2010, pp. 598 – 601.
68. Todea N. & Stanciu, I. (2009), *Studiu privind calculul pragului de semnificație în activitatea de audit financiar*, *Revista Audit Financiar*, Anul VII. Nr. 10, pp. 40 – 47.



69. Țurlea, E. & Mocanu, M. (2010), *Considerații privind responsabilitatea administratorilor și auditorilor în evaluarea principiului continuității activității*, Revista Audit Financiar, Anul VIII. Nr. 1, pp. 24 – 31.
70. Vătășoiu, C. I. et al., (2010), *Informația contabilă – baza analizei financiare în deciziile de investiții*, Analele Universității “Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu, Seria Economie, Nr. 4, Târgu Jiu, pp. 244 – 254.
71. Virag, N. P. & Costea, C. D. (2010), *Politici și opțiuni contabile în cercetarea fluxurilor de stocuri*, Revista Studia Universitatis „Vasile Goldiș” Arad, nr. III/2010, pp. 160 – 169.
72. Zuca, M., Țânță, A. & Trică, S. A. (2009), *Trecerea de la amortizarea contabilă la cea fiscală (Passing from accounting to fiscal depreciation)*, Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica, Vol. I, pp. 296 – 301.

#### CONFERINȚE

1. **Csósz, Cs.** (2013), *Compararea metodelor de evaluare aplicate activelor imobilizate corporale de către entitățile economice din Regiunea de dezvoltare Centru a României și din Ungaria*.

#### ARTICOLE DEPUSE SPRE PUBLICARE

1. **Csósz, Cs. & Dumbravă, P.** (2014), *Creative accounting methods used for tangible assets from the point of view of auditors*, Revista Tinerilor Economisti din Craiova, nr. 22.
2. **Csósz, Cs.** (2014), *The fiscal influence over the evaluation system design for tangible assets*, Universitatea „Tibiscus” din Timișoara – Anale. Seria Științe Economice, Vol. XX/2014.

#### LEGISLAȚIE

1. \*\*\* H.G. nr. 983 privind reevaluarea clădirilor, construcțiilor speciale și a terenurilor, din 29 decembrie 1998, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 530 din 31 decembrie 1998
2. \*\*\* H.G. nr. 403 privind reevaluarea imobilizărilor corporale, reevaluarea imobilizărilor corporale, din 19 mai 2000, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 252 din 07 iunie 2000
3. \*\*\* Hotărâre nr. 1553 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, din 18 decembrie 2003, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 21 din 12 ianuarie 2004
4. \*\*\* Legea nr. 100/2000 privind contabilitatea, Ungaria
5. \*\*\* Legea nr. 81 / 1996 privind Impozitul pe profit și impozitul pe dividende, Ungaria
6. \*\*\* Legea contabilității nr. 82/1991, din 27 decembrie 1991, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 265 din 27 decembrie 1991, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 454 din 18 iunie 2008
7. \*\*\* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, din 22 decembrie 2003, publicat în Monitorul

- Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003 cu modificările și completările ulterioare
8. \*\*\* Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1752 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, din 17 noiembrie 2005, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.080 din 30 noiembrie 2005
  9. \*\*\* Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 3055 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, din 29 octombrie 2009, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. bis 766 din 10 noiembrie 2009
  10. \*\*\* Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1898 pentru modificarea și completarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 727 din 26 noiembrie 2013

#### ALTE SURSE BIBLIOGRAFICE

1. \*\*\* IASB: Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRSs®) 2007
2. \*\*\* International Accounting Standards Board – IASB, (2009) Narrowing the Set of Measurement Bases for the Framework and Consequences for Viewing Measurement Issues (Agenda paper 4), <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/7176E2D7-06E2-4947-985E-EB996A425E45/0/CF0901b04obs.pdf>
3. \*\*\* International Accounting Standards Board – IASB (2000), *International Accounting Standards*, Economica Publishing House, București
4. \*\*\* Standarde Internaționale de Raportare Financiară, Ed. CECCAR, București, 2005
5. \*\*\* Contabilitate la valoare justă: provocări și dinamică (2008), – Banca Națională a Pakistanului (Fair value accounting: challenges and dynamics – State Bank of Pakistan), Financial Stability Review
6. \*\*\* [www.contabilizat.ro](http://www.contabilizat.ro)
7. \*\*\* [www.dexonline.ro](http://www.dexonline.ro)
8. \*\*\* FASB, Project Updates, Evaluare la valoare justă (Fair Value Measurements), 14.07.2005, <http://www.fasb.org>
9. \*\*\* IASB: Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRSs®) 2007
10. \*\*\* International Accounting Standards Board – IASB, (2009) Narrowing the Set of Measurement Bases for the Framework and Consequences for Viewing Measurement Issues (Agenda paper 4), <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/7176E2D7-06E2-4947-985E-EB996A425E45/0/CF0901b04obs.pdf>
11. \*\*\* International Accounting Standards Board – IASB (2000), *International Accounting Standards*, Economica Publishing House, București
12. \*\*\* [www.media0.webgarden.ro/files/media0:4b9676ac9d455.pdf.../08Gandirea.pdf](http://www.media0.webgarden.ro/files/media0:4b9676ac9d455.pdf.../08Gandirea.pdf)
13. \*\*\* Standarde Internaționale de Raportare Financiară (2005), Ed. CECCAR, București
14. \*\*\* [www.stiucum.com/economie/doctrine-si-curente/319/opera-economica-a-lui-adam-smi42194.php](http://www.stiucum.com/economie/doctrine-si-curente/319/opera-economica-a-lui-adam-smi42194.php)