

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

-Catedra de Contabilitate-

**TEZĂ DE DOCTORAT
-REZUMAT-**

**Evoluția contabilității în perioada de tranziție
a economiei românești**

**Coordonator științific
Prof.Univ.Dr. Pântea Petru Iacob**

**Doctorand
Damian Sorin**

2011

Cuprinsul rezumatului tezei de doctorat

1. Structura tezei de doctorat	3
2. Motivația și importanța cercetării științifice	7
3. Metodologia cercetării științifice	11
4. Sinteza capitolelor cuprinse în teza de doctorat	15
5. Sinteza concluziilor cercetării	20
6. Limitele cercetării științifice și recomandări pentru cercetările viitoare	26
7. Referințe bibliografice	30

Cuvinte cheie: evoluția contabilității, începuturile teoriei contabilității, debuturile procesului de normalizare, cristalizarea profesiei contabile, dezvoltarea profesiei contabile, normare, normalizare, armonizare, convergență, conformitate, dezvoltarea contabilității, directive europene, IAS/IFRS

1. Structura tezei de doctorat

Lista figurilor și a tabelelor

Introducere

Metodologia cercetării științifice

CAPITOLUL 1

PUNCTE DE REPER ÎN TRAIECTORIA EVOLUTIVĂ A CONTABILITĂȚII NAȚIONALE DE LA ÎNCEPUTURI ȘI PÂNĂ ÎN ZILELE NOASTRE

1.1. Repere în evoluția contabilității românești de la formele incipiente la contabilitatea socialistă

1.1.1. Contextul istorico-cultural al începuturilor contabilității românești

1.1.1.1. Formele incipiente de manifestare a contabilității în spațiul românesc

1.1.1.2. Demersuri legislative inițiate până la apariția contabilității socialiste

1.1.1.3. Primele tentative de normalizare a contabilității românești

1.1.1.4. Primele demersuri de legitimizare a profesiei contabile românești

1.1.2. Debuturi ale literaturii contabile naționale

1.1.2.1. Primele cărți de contabilitate în limba română

1.1.2.2. Dezvoltări ale teoriilor contabile în literatura contabilă națională specifice primei jumătăți a secolului XX

1.1.3. Contabilitatea românească în perioada socialistă

1.1.3.1. Caracteristicile principale ale contabilității socialiste

1.1.3.2. Dezvoltări ale planurilor de conturi

1.1.3.3. Abordări ale bilanțului contabil în perioada socialistă

1.1.3.4. Dezvoltarea primelor forme de înregistrare contabilă

1.2. Repere în evoluția contabilității românești în perioada postdecembristă

CAPITOLUL 2

REPERE ALE EVOLUȚIEI CONTABILITĂȚII ROMÂNEȘTI ÎN PERIOADA 1990-1994 – NEVOIA IDENTIFICĂRII „PROPRIULUI SINE”

- 2.1. Argumente pentru susținerea uneri reforme contabile dinamice în România
 - 2.1.1. Argumentele „reformatorilor” în susținerea unei reforme contabile de substanță
 - 2.1.2. Atitudinea moderată a „conservatorilor”
- 2.2. Repere ale noului sistem contabil românesc
 - 2.2.1. Factori care au influențat procesul de reformă a contabilității
 - 2.2.2. Progrese semnificative înregistrate pe drumul reformei
- 2.3. Repere ale evoluției profesiei contabile românești în perioada 1990-1994
 - 2.3.1. Renașterea Corpului Contabililor Autorizați și Experților Contabili din România
 - 2.3.2. Dezvoltări ale profesiei contabile în perioada postdecembristă
 - 2.3.3. Analiza reglementării profesiei contabile

CAPITOLUL 3

TRECEREA ROMÂNIEI LA SISTEMUL DE CONTABILITATE CONTINENTAL (ETAPA 1994-1999)

- 3.1. Coordonatele noului sistem contabil caracteristic economiei de piață
- 3.2. Contribuțiile majore ale Noului sistem contabil la dezvoltarea contabilității românești
- 3.3. Critici ale sistemului contabil implementat de Legea contabilității nr.82/1991

CAPITOLUL 4

ANALIZA PROGRAMULUI DE ARMONIZARE A CONTABILITĂȚII ROMÂNEȘTI CU DIRECTIVELE EUROPENE ȘI STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE (ETAPA 1999-2005)

- 4.1. Necesitatea modernizării sistemului contabil național
- 4.2. Contribuțiile majore ale programului de armonizare la dezvoltarea contabilității naționale
- 4.3. Critici ale programului de armonizare a contabilității românești
- 4.4. Dezvoltarea profesiei contabile

CAPITOLUL 5

ASIGURAREA CONFORMITĂȚII CONTABILITĂȚII ROMÂNEȘTI CU DIRECTIVELE EUROPENE ȘI CU STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE RAPORTARE FINANCIARĂ (ETAPA 2006-PREZENT)

5.1. Dificultățile procesului de implementare a directivelor Uniunii Europene în legislația statelor membre

5.1.1. Rezultatele eforturilor depuse de statele europene pentru implementarea Directivei a IV-a în legislația contabilă

5.1.2. Procesul de asimilare a Directivei a VII-a de legislația contabilă a statelor europene

5.2. Aplicarea în România a reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară

5.3. Reglementările contabile naționale conforme cu directivele europene

5.3.1. Componenta situațiilor financiare anuale

5.3.2 Forma de prezentare a situațiilor financiare

5.3.2.1. Bilanțul – imaginea fidelă a poziției financiare

5.3.2.2. Contul de profit și pierdere – imaginea performanței financiare a entității

5.3.2.3. Situația fluxurilor de trezorerie – abordare dinamică asupra poziției financiare

5.3.2.4. Situația modificărilor capitalurilor proprii – imaginea performanței globale

5.3.2.5. Politici contabile și note explicative

5.3.3. Definirea, recunoașterea și evaluarea elementelor din situațiile financiare

5.3.3.1. Active

5.3.3.2. Datorii

5.3.3.3. Capitaluri proprii

5.3.3.4. Venituri și cheltuieli

5.3.4 Principiile contabilității

CAPITOLUL 6

CERCETARE EMPIRICĂ PRIVIND NECESITATEA MODERNIZĂRII REGLEMENTĂRILOR CONTABILE NAȚIONALE

- 6.1. Alegerea temei de cercetare
- 6.2. Formularea ipotezelor de lucru
- 6.3. Realizarea eșantionului și prezentarea metodei de culegere a datelor
- 6.4. Analiza datelor culese

SINTEZA CONCLUZIILOR CERCETĂRII ȘTIINȚIFICE

LIMITELE CERCETĂRII ȘTIINȚIFICE ȘI RECOMANDĂRI PENTRU CERCETĂRILE VIITOARE

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

Anexă: Chestionar de cercetare științifică empirică

2. Motivația și importanța cercetării științifice

Așa cum Anatole France sublinia atât de sublim „*să nu pierdem nimic din trecut, cu trecutul se clădește viitorul*”, pentru a putea identifica direcția viitoare spre care ne îndreptăm pașii prezentului, nu de puține ori este necesar să purcedem la o introspecție, uneori critică, a trecutului.

Activitatea de creație în știință este una continuă care se bazează pe rezultatele obținute în urma eforturilor de cercetare întreprinse de predecesori. Cunoașterea insuficientă a experienței transmise de predecesori duce în mod inevitabil la repetarea eforturilor, la inutile redescoperiri, sau poate orienta cercetarea în direcții greșite ce ar fi putut fi evitate. Cunoscând trecutul științei pe care o slujește cercetătorul devine mai încrezător în forțele sale, mai optimist. Numai privită pe întreaga ei dimensiune temporară contabilitatea dobândește înțeles integral și permite o apreciere mai corectă asupra valorii sale. Pe de altă parte, atitudinea justă față de moștenirea științifică are o mare importanță în opera de construcție dar și de consolidare a culturii unui popor. Dimensiunea trecutului asupra căruia stăruim este mai mare în științele social-economice decât în științele naturii. Contabilitatea, făcând parte din familia științelor sociale, poate fi privită ca un complex de cunoștințe în continuă dezvoltare, clădit pe succesiuni de reflecții și idei în legătură cu mișcările de valori la care și-au adus contribuția un număr de gânditori și lucrători economiști-contabili. Cine face abstracție de ceea ce s-a creat de înaintași, în direcția în care el însuși lucrează, se condamnă singur să descopere lucruri demult cunoscute (CECCAR, 2006).

Demersul științific urmărit prin subiectul tezei de doctorat „**Evoluția contabilității în perioada de tranziție a economiei românești**” își propune abordarea unei teme de actualitate, respectiv reforma sistemului contabil în țara noastră. Evoluția contabilității românești a cunoscut în ultimii 20 de ani o dinamică accentuată în primul rând de evoluțiile economice, politice, sociale pe plan intern (trecerea României de la o economie centralizată la o economie de piață), și în al doilea rând de evoluțiile de pe plan

internațional (globalizarea economiilor naționale, internaționalizarea tranzacțiilor economice, unificarea piețelor, aderarea la Uniunea Europeană, etc.), evoluții care au impus compatibilizarea contabilității românești cu standardele europene și internaționale de contabilitate.

Construirea unui sistem de contabilitate este obiectul frământărilor cugetului omenesc din veacuri apropiate (Rusu, 1975). România, ca țară aflată în plină tranziție spre o economie de piață, a fost mereu în căutarea unui drum al ei propriu în procesul de implementare și reglementare contabilă (Pântea, 2009).

Potrivit lui Mătiș, Pop *et al.* (2007) adevărata consolidare a reformei contabile românești a început o dată cu armonizarea acesteia cu Directivele europene și Standardele Internaționale de Contabilitate (O.M.F.P. nr. 403/1999), pentru entitățile mari și foarte mari și respectiv armonizarea acesteia numai cu Directivele europene (O.M.F.P. nr. 306/2002), pentru entitățile mici. Procesul de armonizare a contabilității românești cu Standardele Internaționale de Contabilitate și cu directivele europene a avut o viață scurtă, această în primul rând datorită cerințelor impuse țărilor membre ale Uniunii Europene, iar în al doilea rând viziunea normalizatorului național de aplicare a referențialului internațional după criterii cantitative a fost greu de asimilat de practică. Motiv pentru care anul 2005, care trebuia să fie punctul maxim de întindere în aplicarea reglementărilor contabile armonizate, a fost de fapt anul în care a debutat conformitatea cu directivele europene.

Chiar dacă unii specialiști au caracterizat etapa prezentă ca fiind marcată de atenuarea aplicării IFRS, noi suntem de părere că în prezent aplicarea referențialului internațional este mult mai coerentă și după criterii calitative. Ce se poate imputa totuși etapei prezente este teama normalizatorului de a permite societăților comerciale aplicarea IFRS ca alternativă la reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 3055/2009. Considerăm că spre o astfel de viziune ar trebuie să evolueze etapa prezentă în reformarea contabilității românești. Această opțiune este întărită și de rezultatele cercetării empirice pe care am realizat-o în partea a doua a lucrării.

În realizarea acestei lucrări, ne-am propus structurarea activității de cercetare spre următoarele elemente, care ne-au permis să creionăm și în același timp să delimităm un fir roșu al lucrării, care în cele din urmă să ne permită atingerea dezideratelor științifice

propuse atunci când ne-am asumat realizarea unui astfel de proiect științific. Dacă nu cunoaștem trecutul nu putem înțelege prezentul și nici anticipa viitorul. Cercetarea noastră este structurată pe o *axă virtuală*: **trecut** (capitolele 1, 2, 3, 4) - **prezent** (capitolul 5) - **viitor** (capitolul 6).

În cadrul tezei *obiectivele demersului științific* propus au fost focusate în principal pe următoarele:

- 1) identificarea reperelor în evoluția contabilității românești de la formele incipiente de manifestare și până în prezent;
- 2) prezentarea reglementărilor contabile care au marcat etapele în evoluția contabilității românești postdecembriste;
- 3) identificarea factorilor care au influențat întregul proces al dezvoltării contabilității și al profesiei contabile, prin raportare la normele europene și internaționale;
- 4) structurarea argumentelor pro și contra care au stat la baza alegerilor făcute normalizatorul național de adoptare a unui sistem contabil de inspirație franceză, aplicabil începând cu 1 ianuarie 1994;
- 5) identificarea aporturilor calitative înregistrate în cadrul primei etape a evoluției contabilității românești postdecembriste;
- 6) identificarea elementelor din reglementările contabile armonizate cu directivele europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2001, comune celor două referențiale, a criticilor și aportului calitativ marcat de această a doua etapă în reformarea contabilității românești;
- 7) analiza procesului de implementare a directivelor europene a IV a și a VII a și a Reglementării IAS/IFRS, în legislația statelor membre și opțiunile normalizatorului național;
- 8) analiza reglementărilor naționale conforme cu directivele europene, identificarea elementelor comune referențialului IFRS și alegerile făcute de normalizatorul național;
- 9) identificarea tendințelor viitoare care vor marca evoluția contabilității românești.

- 10) evoluția contabilității naționale nu poate fi analizată separat de evoluția profesiei contabile. De aceea, încă de la începutul cercetării ne-am propus să surprindem zbulciumul, pasiunea și eforturile făcute de mediul universitar și de specialiștii din domeniu pentru înființarea (în anul 1921) și reînființarea (în anul 1994) unei profesii contabile liberale. Unul din obiectivele cercetării empirice pe care noi am realizat-o în partea a doua a lucrării a vizat analiza rolului pe care îl au profesioniștii contabili în evoluțiile viitoare ale contabilității naționale.

3. Metodologia cercetării științifice

Metodologia cercetării științifice îi oferă cercetătorului șansa să interpreteze corect realitatea economică, raportând-o la exigențele de modernitate și profitabilitate. Elaborarea unei lucrări de cercetare nu se poate realiza la pura întâmplare fiind absolut necesar ca, indiferent de domeniul supus cercetării, cercetătorul să identifice acele metode și tehnici de cercetare care să se adapteze proiectului de cercetare propus. Chiar dacă aceste metode de cercetare sunt bine stabilite de la începutul cercetării, totuși nu este exclus ca cercetătorul să se confrunte cu anumite influențe ale unor factori externi care să îl determine pe acesta să renunțe la anumite metode sau să adopte altele noi. Esențial este ca strategia de cercetare să fie una organizată și care să urmeze o anumită metodologie care să asigure maximizarea ratei de succes în ceea ce privește utilitatea rezultatelor obținute în urma proiectului de cercetare. Pentru a urmării procesul metodologic al cercetării științifice vom căuta în primul rând să definim esența activității de cercetare pentru ca ulterior să prezentăm răspunsurile la întrebarea: *Care este metodologia activității de cercetare din prezentul proiect de cercetare?*

Cercetarea este definită ca fiind procesul de căutare printr-o abordare metodică în scopul contribuiri la evoluția teoretică, precum și pentru asigurarea de noi forme ale metodelor de înțelegere ale fenomenelor care se manifestă în domeniul supus cercetării. *Howard și Sharp (1983)* identifică 4 elemente esențiale care definesc activitatea de cercetare:

- 1) Câmpul de cercetare – care asigură direcția activității de cercetare;
- 2) Scopul cercetării - care se poate circumscrie mai multor elemente: documentarea rezultatelor cercetărilor precedente; descrierea anumitor fenomene; construirea unor modele noi pentru implementarea lor în practică; formularea unor explicații ale fenomenelor cercetate, care se pot concretiza în principii sau a unor ipoteze ce sunt ulterior confirmate sau infirmate ca urmare a rezultatelor obținute în urma cercetării;

- 3) Modalitatea de abordare a cercetării- care constă în apelarea la o mare diversitate de metode de cercetare științifice;
- 4) Rezultatele cercetării - care se reflectă prin contribuțiile avute la dezvoltarea orizontului de cunoaștere al tematicii cercetate.

Metodologia cercetării științifice economice poate fi considerată un îndrumar, precum Firul Adriadnei din Mitologia greacă. Ea poate fi definită ca un ansamblu de etape, de subetape, de metode, tehnici și instrumente de investigare științifică a fenomenului economic (Răboacă & Ciucur, 2004). Potrivit științelor socio-umane, metoda este definită ca fiind modalitatea de cercetare, sistemul de reguli și principii de cunoaștere a realității sociale (Huțu, 2001). Metoda operează în mod nemijlocit prin intermediul ipotezelor și al teoriilor anterioare (Răboacă & Ciucur, 2004). Pentru realizarea activității de cercetare se pot utiliza metode cantitative, calitative, statistice, metode inductive sau deductive, toate aceste metode fiind delimitate după mai multe criterii în funcție de obiectivele urmărite. Cercetările calitative se disting prin bogăția descrierilor, utilizând texte etnografice, narațiuni istorice, mărturisiri, fotografii, istorii ale vieții, ficțiuni materiale biografice și autobiografice etc. Spre deosebire de acestea, în cercetările orientate cantitativ abundă modelele matematice, tabelele statistice, graficele, rapoartele de cercetare fiind scrise, de cele mai multe ori, într-un stil impersonal. Prin inducție se trag concluzii generale, adică se merge de la fenomenul economic la cauzele care îl determină, de la cauze mai particulare la cauze mai generale, până când se finalizează argumentația printr-o maximă generalizare. Deducția pornește în sens invers, respectiv admite cauzele și legăturile fenomenului ca fiind descoperite și stabilite ca principii cu ajutorul cărora se explică fenomenul provenit din ele, explicațiile luând forma unei demonstrații. Metodele statistice, desemnează investigarea unui număr mare de unități sociale (anchetele socio-demografice, sondajele de opinie, analizele matematico-statistice).

În privința metodelor de cercetare, în cadrul lucrării cea mai frecvent utilizată este *metoda comparativă*, iar argumentele care justifică apelarea la această metodă constă în faptul că ne-a permis identificarea similitudinilor, dar și a disimilitudinilor existente între reglementările naționale și directivele europene sau Standardele Internaționale de Raportare Financiară. Prin comparațiile sintetizate sub formă tabelară, au fost identificate

opțiunile normalizatorului național poziționate față de exponenții celor două referențiale contabile, Franța, respectiv Marea Britanie.

De asemenea, nu mai puțin importantă este și *metoda de analiză a documentelor* întrucât analiza surselor bibliografice utilizate, a studiilor comparative precum și interpretările specialiștilor din literatura de specialitate națională și internațională ne-au permis o analiză de conținut a problematicii abordate.

Nu trebuie trecută cu vederea *metoda observației*, care înseamnă urmărirea atentă și sistematică, cu un anumit scop, a unui anumit fenomen sau a unei însușiri, laturi sau particularități ale acestuia (Prună, 1976).

Dacă în etapa documentării studiul bibliografic s-a efectuat în mare măsură de sine stătător, oarecum izolat de studiul faptelor empirice, în sfera explicării fenomenului economic, studiul documentar în ansamblul lui (bibliografic și faptic-empiric) se combină, se corelează și cristalizează în conformitate cu un singur orizont, cu nevoia cunoașterii temeinice a fenomenului economic cercetat printr-o observare științifică atentă. Observarea științifică deține o poziție „strategică” în cadrul explicării fenomenului economic. Elaborarea ipotezelor și a modelelor este dependentă de observația științifică a fenomenului empiric. De observația științifică a fenomenului economic empiric depinde și verificarea ipotezelor și construcțiilor teoretice (modelelor), inclusiv a concluziilor teoretice și a soluțiilor practice. Observarea științifică constă în perceperea de către cercetător a faptelor economice, așa cum se desfășoară ele în practică, în procesualitatea lor. Efortul cercetătorului în observarea științifică a fenomenului economic trebuie să fie minim și numai în interesul surprinderii fidele, fără denaturări a fenomenului observat. Acest obiectiv, care este cel mai bine stăpânit de specialistul practician, invită cercetătorul la studiu profund și la consultarea acestuia (Răboacă & Ciucur, 2004).

În cadrul cercetării empirice realizată în partea a doua a lucrării metoda de culegere a datelor pe care am utilizat-o a fost *chestionarul*. Ancheta pe bază de chestionar face parte din categoria metodelor calitative. Întrebările cuprinse într-un chestionar surprind diverse aspecte și probleme din viața oamenilor și din mediul lor înconjurător, ele sunt relativ simple și generale, în timp ce interviul merge în profunzimea tuturor acestor aspecte și încearcă descifrarea mecanismelor care dirijează acțiunile, comportamentele și motivațiile oamenilor (Cauc *et al.*, 2004).

Pe parcursul realizării acestei lucrări de cercetare aceste metode au fost utilizate în strânsă legătură cu *tehnici și procedee de cercetare*, dintre care amintim: studiul referințelor bibliografice, analiza actelor normative importante, culegerea și prelucrarea informațiilor, realizarea de diverse tabele, figuri și grafice pentru a sintetiza și evidenția rezultatul cercetării.

4. Sinteza capitolelor cuprinse în teza de doctorat

Capitolul I „Puncte de reper în traiectoria evolutivă a contabilității naționale de la începuturi și până în zilele noastre”: În măsura în care conexiunea dintre actualitatea prezentului și realitatea trecutului nu pot fi negate, iar realizările prezentului ne apar ca efecte ale unor fapte trecute, necesitatea aprofundării cercetărilor anterioare coborând înapoi pe axa timpului – la fel ca în oricare alt domeniu – este firească și în cercetarea creației științifice contabile din România (CECCAR, 2006). De aceea, considerăm că nu se poate face astăzi o analiză a contabilității românești din perioada postdecembristă fără să cunoaștem și să înțelegem evoluțiile gândirii contabile naționale de la primele sale manifestări. Justificăm această afirmație prin faptul că România a avut o economie de piață, dezvoltată și așezată pe principiile care guvernează astăzi capitalismul, înainte de instaurarea regimului comunist, iar contabilitatea națională era racordată la evoluțiile internaționale în domeniu. Profesia contabilă națională, cristalizată în prima parte a secolului XX, a fost, în acea perioadă, model de referință pentru organismele profesionale europene. Literatura contabilă națională, chiar dacă apărută cu întârziere, a avut contribuții importante în conceptualizarea contabilității în partidă dublă. Capitolul cuprinde o caracterizare a perioadei de început a gândirii și practicii contabile naționale (literatura contabilă națională din prima parte a secolului XX, primele demersuri legislative și încercări de normalizare a contabilității românești, legitimizarea profesiei contabile naționale, caracterizarea contabilității socialiste) și continuă cu identificarea reperelor în evoluția contabilității românești postdecembriste.

Capitolul II „Repere ale evoluției contabilității românești în perioada 1990-1994 – nevoia identificării propriului sine”: În capitolul doi, activitatea de cercetare s-a îndreptat spre delimitarea eforturilor realizate de diverși specialiști din mediul universitar și normalizatori pentru reformarea sistemului contabil și implementarea unui sistem contabil modern, specific unei economii dezvoltate cu identificarea argumentelor pro și contra unei reforme contabile de profunzime. De asemenea sunt identificate primele

eforturi și acțiuni ale mediului universitar în perioada postdecembristă pentru reînființarea profesiei contabile liberale, puternic îngrădită în perioada comunistă. Este o perioadă de căutare a propriilor identități în multiple domenii de activitate, după ce decenii la rând liniile directoare de desfășurare a activităților în diverse sectoare erau trasate direct de la „centru”, fără ca cei implicați, direct sau indirect, să aibă posibilitatea, să-și manifeste vreo opinie, sub o formă sau alta. Odată, cu câștigarea libertății după decembrie 1989, o întrebare majoră care stăruia în mintea, atât a teoreticienilor, cât și a practicienilor din diverse domenii de activitate era: *Încotro trebuie s-o apucăm? Care este direcția cea mai bună de urmat?* Iar dificultatea majoră în a găsi răspunsurile adecvate la aceste întrebări nu era aceea că nu ar fi existat un răspuns, ci aceea că se conturau mai multe direcții potențiale de evoluție, fiecare variantă având susținătorii ei cu argumente mai mult sau mai puțin fiabile.

Capitolul III „Trecerea României la sistemul de contabilitate continental (etapa 1994-1999)” : În capitolul trei al lucrării, ne-am propus realizarea unei analize retrospective a primei etape parcurse de contabilitatea românească postdecembristă, care are ca reper publicarea Legii contabilității nr. 82/1991 și a Regulamentului său de aplicare, aprobat prin H.G. nr. 704/1993. În acest capitol am efectuat un studiu comparativ între vechiul sistem contabil aplicat de România în perioada socialistă și sistemul de contabilitate aprobat prin Legea contabilității nr.82/1991, urmărind astfel identificarea aporturilor calitative marcate de reorganizarea (impusă de noile realități economice, sociale, politice) sistemului de contabilitate românesc și implementarea unui sistem de contabilitate continental. Tot în acest capitol sunt marcate și limitele noului sistem contabil implementat la începutul anului 1994. Această etapă a avut un rol deosebit de important în evoluția ulterioară a procesului de reformă a sistemului contabil românesc. Contabilitatea națională a depășit limitele impuse de vechiul sistem economic și s-a racordat la evoluții și procesele internaționale de armonizare și convergență contabilă.

Capitolul IV „Analiza programului de armonizare a contabilității românești cu directivele europene și Standardele Internaționale de Contabilitate (etapa 1999-2005)”: În capitolul patru, activitatea de cercetare a fost centrată pe efectuarea unei analize de profunzime a Programului de armonizare a contabilității românești cu Directivele europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate, încercând să delimităm evoluțiile calitative marcante și elementele cuprinse în reglementările contabile naționale aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2001¹ comune Directivelor europene sau Standardelor Internaționale de Contabilitate. În acest scop, ne-am concentrat atenția spre o serie de elemente (componenta, forma de prezentare și caracteristicile calitative ale situațiilor financiare, principiile contabile, metode de evaluare a structurilor situațiilor financiare) care, în opinia noastră, au marcat un salt calitativ semnificativ. Această analiză ne-a permis și să identificăm apropierea mai mare sau mai mică a reglementărilor contabile naționale față de unul sau celălalt referențial. Prin denumirea acestor reglementări, normalizatorul român a urmărit armonizarea contabilității românești cu două doctrine contabile care prezintă diferențe semnificative. Normalizatorul român a încercat să corecteze această confuzie prin alegerea făcută în intitularea O.M.F.P. nr. 1752/2005² – „reglementări contabile conforme cu directivele europene”, păstrând însă elemente conforme cu IFRS.

Capitolul V „Asigurarea conformității contabilității românești cu directivele europene și cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară (etapa 2006-prezent)”: În capitolul cinci, am realizat o analiză a etapei actuale din evoluția contabilității românești marcată de conformitatea cu directivele europene și IFRS. România, ca țară membră a Uniunii Europene, este racordată la dinamica și evoluțiile reglementărilor și directivelor europene care cunosc o apropiere de IFRS. Această apropiere este reflectată atât în evoluția directivei a IV-a cât și prin aprobarea Reglementării IAS/IFRS. Astfel, în acest capitol am analizat procesul de elaborare și implementare în legislațiile țărilor membre ale Uniunii Europene a directivelor a IV-a și a VII-a și a Reglementării IAS și poziționarea țării noastre față de opțiunile diferitelor state membre. Chiar dacă O.M.F.P. nr.3055/2009, prin titulatura sa, aprobă reglementări contabile conforme cu directivele

¹ Abrogat

² Abrogat și preluat de OMFP nr. 3055/2009

europene, acest act legislativ conține elemente comune referențialului internațional. Apropierea legislației contabile naționale de IFRS nu depășește cadrul stabilit de directiva a IV-a. Din comparațiile efectuate, legislația contabilă națională cuprinde elemente poziționate atât în cadrul sistemului continental, reprezentat de Franța, cât și în cadrul sistemului anglo-saxon, reprezentat de Marea Britanie. Elementele comune legislației contabile continentale sunt reprezentate de forma de prezentare a contului de profit și pierdere, principiile generale ale contabilității, simplificarea sistemului de raportare pentru întreprinderile mici și mijlocii, excepțiile privind consolidarea conturilor. Pe de altă parte elemente comune sistemului anglo-saxon sunt manifestate în cadrul definirii, recunoașterii și evaluării elementelor din situațiile financiare, formei de prezentare a bilanțului contabil, componența situațiilor financiare, caracteristicile calitative ale situațiilor financiare. Dacă concluzia capitolului precedent a fost că programul de dezvoltare a contabilității românești a ales soluția mixului între cele două referențiale contabile care prezintă diferențe semnificative, acest mix se păstrează și în reglementările contabile conforme directivelor europene, într-o forma atenuată în primul rând de modernizarea Directivei a IV-a și de aprobarea Reglementării IAS/IFRS. În prezent, reglementările contabile naționale prin înlăturarea oricărei referiri la IFRS, nu lasă posibilitatea furnizorului de informații financiare să opteze în cazurile în care reglementările naționale conforme directivelor europene nu prescriu un tratament contabil.

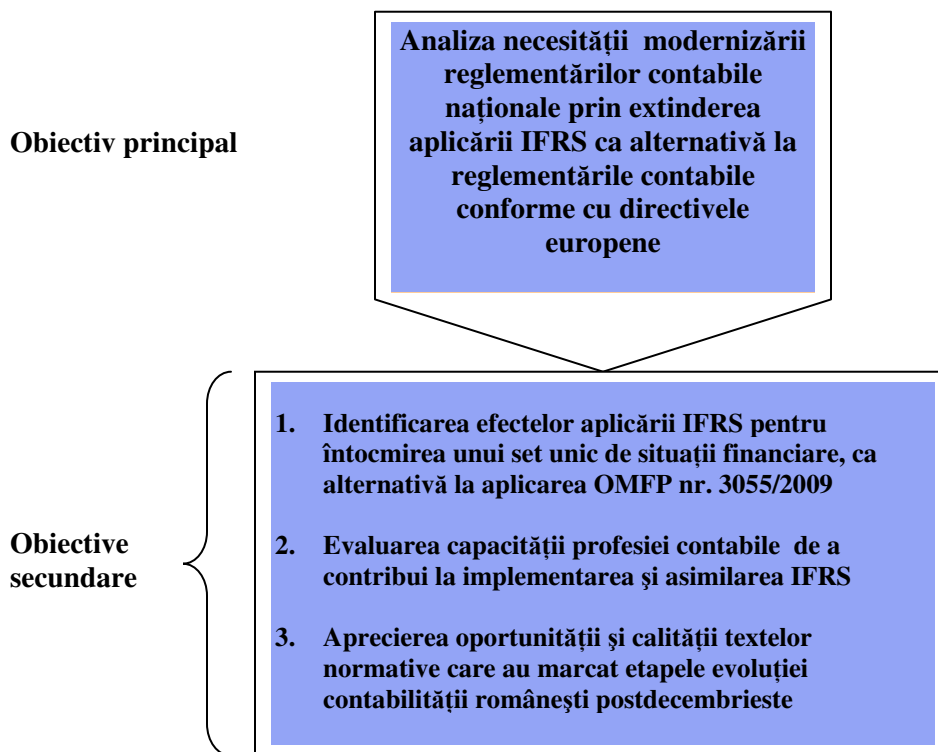
Capitolul VI „Cercetare empirică privind necesitatea modernizării reglementărilor contabile naționale”: În acest capitol am realizat o cercetare empirică pe bază de chestionar în care am analizat posibilele evoluții viitoare ale contabilității naționale. În prima parte a cercetării empirice am efectuat o evaluare a reglementărilor contabile care au marcat evoluția contabilității românești în perioada postdecembristă, din punct de vedere a oportunității și calității textelor normative. În partea a doua a cercetării am analizat necesitatea modernizării reglementărilor contabile naționale prin extinderea aplicării IFRS ca opțiune alternativă la aplicarea reglementărilor contabile naționale conforme cu directivele europene, aprobate prin O.M.F.P nr. 3055/2009. Analiza din această ultimă parte a cercetării empirice am corelat-o cu analiza capacității

profioniștilor contabili de a contribui la implementarea și asimilarea referențialului internațional întrucât resursa umană de care dispune profesia contabilă are un rol decisiv în marcarea tendițelor evolutive viitoare ale contabilității românești.

Populația statistică asupra căreia ne-am concentrat atenția în cadrul cercetării empirice a fost formată din mulțimea profioniștilor în domeniul financiar-contabil membri ai Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România. Chestionarul a fost transmis către 1.000 de subiecți, iar totalitatea răspunsurilor primite și validate au fost în număr de 62 de chestionare, prin urmare, am obținut o rată a răspunsurilor de 6,2% considerată, în literatura de specialitate, ca fiind una acceptabilă.

În elaborarea ipotezelor de lucru am pornit de la obiectivul principal al acestei cercetării, defalcat în obiectivele secundare, prezente în figura de mai jos.

Figura nr.1. Obiectivele cercetării empirice



5. Sinteza concluziilor cercetării științifice

În ultima parte a tezei am sintetizat rezultatele cercetării și am formulat concluziile generale care s-a desprins în urma activității desfășurate de noi, structurate pe două paliere:

- a) Concluzii desprinse în urma activității de cercetare teoretică;
- b) Concluzii desprinse în urma activității de cercetare științifică empirică.

În cele ce urmează ne propunem să oferim o imagine concisă, sintetică a principalelor rezultate obținute pe cele doua componente ale activității de cercetare științifică.

a) **Concluzii desprinse în urma activității de cercetare teoretică**

Daca facem o retrospectivă în timp, în perioada de până la jumătatea secolului XX, Romania a avut o economie de piață modernă, în care profesia contabilă și mediul universitar avea rolul primordial în reglementarea contabilității. Teoria contabilă ce separa fenomenului contabil în „artă” și „tehnică” a conturilor, pe de o parte, și „știință a economiei întreprinderii” pe de altă parte, era inerentă limitelor epocii în care trăiau adepții săi. Această teorie are astăzi numai o simplă valoare istorică. Argumentul cel mai puternic este dat de dimensiunea actuală a fenomenului contabil, de adoptarea unui adevăr contabil unanim acceptat, care se regăsește în cadrul procesului de normalizare și convergență contabilă.

Odată cu trecerea la contabilitatea socialistă știința contabilității s-a transformat în evidență contabilă ca instrument unic de urmărire și cuantificare a realizărilor față de planificare. Principalele caracteristici ale contabilității românești în perioada socialistă pot fi sintetizate astfel: (i) sistemul economic supercentralizat a generat un sistem contabil monist; (ii) contabilitatea nu reprezenta un instrument aflat la dispoziția echipei de manageri a unei entități ci trebuia să îndeplinească nevoile informaționale ale

instituțiilor centrale implicate în administrarea economiei planificate; (iii) situațiile financiare erau complementare situațiilor statistice, având un dublu rol: instrument de control al realizării planului pentru perioada curentă și sursă de informații pentru stabilirea planificărilor viitoare; (iv) situațiile financiare nu erau publicate, având un caracter secret; (v) sistemul contabil se baza pe o normare excesivă axată pe înregistrarea exhaustivă a operațiilor economico-financiare și centralizarea lor din „treaptă în treaptă” până la nivel de economie națională.

După Revoluția de 1989 societatea românească a făcut primii pași spre o economie de piață. Sistemul informațional furnizat de contabilitatea socialistă a devenit inoperant. În aceste condiții profesia contabilă franceză (care a avut model de organizare profesia contabilă românească de la începutul sec. XX) și-a întors favoarea și a contribuit decisiv la reînființarea profesiei contabile naționale și implementarea unui sistem contabil adaptat cerințelor economiei de piață. Etapa 1994-2000 a fost rezultatul luptei de idei și a diferențelor de opinii între „conservatori” și „reformatori”, fiecare cu argumentele lor pro și contra. Această etapă, marcată de H.G. 704/1993, a reprezentat *puntea de trecere* de la un sistem informațional închis la un sistem informațional modern marcat de IAS.

Dacă sistemul contabil francez a reprezentat rezultatul controverselor academice între reformatori și conservatori, sistemul contabil intrat în vigoare în 2001, o dată cu publicarea O.M.F.P. nr. 94/2001, a reprezentat rezultatul luptei politice câștigat de reprezentanții sistemului anglo-saxon. Faptul că această etapă a fost cea mai controversată rezultă că a fost și cea mai importantă pe calea modernizării contabilității românești. „A trebuit să apară Ordinul 94/2001 să ne dăm seama ce bun a fost H.G. 704/1993”, afirmau unii specialiști, însă pierdeau din vedere un lucru esențial: în doctrina contabilă românească în mod ireversibil și-au făcut loc elemente din IAS. Până atunci au fost străine noțiuni ca: tratament contabil alternativ, prag de semnificație, prevalența economicului asupra juridicului sau raționament profesional. Chiar dacă acum reglementările contabile naționale au trecut de la armonizarea cu directivele europene și IAS la simpla conformitate cu directivele contabile, IFRS a devenit o componentă esențială a contabilității naționale.

Odată cu Ordinul 1752/2005 lucrurile au intrat în „normalitate”, în sensul că România ca țară membră a Uniunii Europene aplică reglementări contabile conforme cu directivele

europene, însă nu s-a ținut seama de un lucru foarte important: o reglementare contabilă, indiferent cât de amplă și bine contruită ar fi, nu va putea niciodată acoperii toată sfera de activități dintr-o întreprindere. Alternativa ar fi aplicarea IFRS dar de data aceasta după criterii calitative. O.M.F.P. nr. 907/2005 și O.M.F.P. nr. 1121/2006 reglementează condițiile aplicării IFRS la întocmirea situațiilor financiare individuale și consolidare însă ca al doilea set de informații financiare, într-o manieră opțională sau obligatorie. În etapa prezentă normalizatorul a trecut de la o extremă la alta, și anume de la aplicarea extensivă a IFRS la limitarea aplicării IFRS. O soluție posibilă ar fi includerea în legislația națională a opțiunii de aplicare de către toate societățile comerciale a IFRS ca alternativă la reglementările contabile conforme cu directivele europene. În favoarea acestei opțiuni avem următoarele argumente :

1. directiva -IV-a a U.E. modificată și Reglementarea IAS lasă la latitudinea țărilor membre extinderea aplicării IFRS;
2. furnizorii de informații financiar-contabile și-ar limita costurile cu producerea unei informații fiabile;
3. publicul ar avea la dispoziție mult mai ușor o informație care să îndeplinească caracteristicile calitative;
4. Ministerul de Finanțe, care este principalul normalizator, are la dispoziție atributul de reglementare fiscală, care nu ar trebui să se confunde cu dreptul de reglementare contabilă. Primul Cod Fiscal din perioada postdecembristă, elaborat în anul 2003, este atributul Ministerului de Finanțe. Într-o societate economică modernă nu este recomandat amestecul între reglementările contabile și reglementările fiscale. Aceasta pentru că pe piața utilizatorilor de informații statul este doar unul dintre actori, nu singurul și nici majoritarul.

b) Concluzii desprinse în urma activității de cercetare științifică empirică

O dată stabilite limitele teoretice privind contribuțiile aduse de fiecare etapă care a marcat evoluția contabilității românești, începând de la formele incipiente de manifestare și până în prezent, următoarea direcție de cercetare spre care ne-am îndreptat atenția a constat în aprecierea oportunității și necesității modernizării reglementărilor contabile naționale prin extinderea aplicării IFRS la întocmirea, de către societățile comerciale a unui set unic de situații financiare individuale, ca opțiune alternativă la aplicarea O.M.F.P. nr. 3055/2009, și analiza capacității profesioniștilor contabili de a contribui la implementarea și asimilarea IFRS.

În realizarea acestei cercetări empirice ne-am concentrat atenția asupra următoarelor arii de interes:

- Evaluarea alegerilor făcute de România pe cale modernizării contabilității naționale postdecembrieste. Pentru aceasta am surprins opinia respondenților privind oportunitatea alegerilor făcute de normalizator și apreciere reglementărilor contabile care au marcat fiecare etapă evolutivă din punct de vedere al coerenței, inteligibilității și aplicabilității practice;
- Necesitatea evoluției reglementărilor contabile naționale spre aplicarea IFRS la întocmirea unui set unic de situații financiare. Considerăm că în etapa actuală contabilitatea națională ar trebui să evolueze spre extinderea aplicării IFRS după criterii calitative, ipoteză supusă validării prin intermediul întrebărilor din chestionar;
- Aprecierea capacității profesioniștilor contabili de a contribui la implementarea și asimilarea IFRS. Extinderea aplicării IFRS nu se poate face fără profesioniști contabili care să se poată adapta la spiritul și gândirea contabilă impusă de exigențele IFRS;
- Identificarea efectelor aplicării IFRS, ca alternativă la reglementările contabile naționale conforme cu directivele

europene. O astfel de măsură nu poate rămâne fără efecte semnificative pe piața informației financiar-contabile, de aceea respondenții au fost invitați să-și exprime opinia privind efectele extinderii IFRS;

Cercetarea empirică pe care am realizat-o în această lucrare a fost construită pornind de la un sistem de ipoteze care au fost supuse validării/invalidării pe baza analizării răspunsurilor primite la chestionarul elaborat.

Rezultatele testării ipotezelor de lucru, de către cercetarea empirică realizată, sunt prezentate sintetic în tabelul nr.1.

Tabelul nr. 1 Sinteza ipotezelor de lucru formulate

Ipoteza de lucru formulată	Validarea/ Invalidarea ipotezei teoretice
Ip.1: Sistemul contabil din perioada socialistă, rigid și supranormat, corespundea viziunii economice și nevoilor informaționale ale acelei perioade;	Validată
Ip.2: Trecerea României la sistemul contabil de inspirație franceză, aplicat începând cu 1 ianuarie 1994, era singura variantă aplicabilă într-o economie de piață incipientă;	Validată
Ip.3: Sistemul contabil reprezentat de Legea contabilității nr. 82/1991 și Regulamentul său de aplicare aprobat prin H.G. nr. 704/1993, s-a pliat pe nevoile informaționale ale perioadei și a reprezentat linantul între sistemul contabil închis, reprezenta de reglementările contabile socialiste, și un sistem contabil modern marcat de referențialul internațional;	Validată
Ip.4: Orientarea contabilității naționale spre Standardele Internaționale de Contabilitate a fost absolut necesară în condițiile dezvoltării economiei naționale, nevoii de investiții străine de capital și nevoile informaționale ale publicului, care nu erau pe deplin satisfăcute de H.G. nr. 704/1993;	Validată
Ip.5: Normalizatorul național nu a ales varianta potrivită pentru implementarea, odată cu emiterea O.M.F.P. nr. 94/2001, a referențialului internațional în contabilitatea națională;	Validată
Ip.6: Schimbarea de viziune a normalizatorului în anul 2005, odată cu aprobarea reglementărilor contabile naționale conforme cu directivele europene, a fost necesară în condițiile viziunii greșite de aplicare extensivă a IAS;	Validată
Ip.7: Reglementările contabile conforme cu directivele europene sunt textele normative cu cel mai mare grad de coerență, inteligibilitate și aplicabilitate	Validată

practică;	
Ip.8: În etapa prezentă este necesară modernizarea reglementărilor contabile prin extinderea aplicării IFRS la întocmirea, de către societățile comerciale a unui set unic de situații financiare individuale, ca opțiune alternativă la aplicarea O.M.F.P. nr. 3055/2009, întrucât aplicarea exclusivă a reglementărilor contabile naționale conforme cu directivele europene nu satisface pe deplin cerințele de pe piața informației financiar-contabile;	Validată
Ip.9: Profesioniști contabili au capacitatea de a se adapta la spiritul și gândirea contabilă impuse de Standardele Internaționale de Raportare Financiară;	Validată
Ip.10: Aplicarea de către societățile comerciale a IFRS pentru întocmirea unui set unic de situații financiare, ca alternativă opțională la reglementările contabile naționale conforme cu directivele europene, ar avea numeroase efecte pozitive asupra pieței informației financiar-contabile.	Validată

Trecând peste criticile și aspectele negative care au fost identificate și formulate în capitolele tezei, se confirmă ipoteza generală că fiecare etapă care a marcat contabilitatea națională a reprezentat un pas înainte pe cale emancipării reglementărilor contabile. Fiecare etapă în evoluția contabilității naționale a fost marcată de reglementări contabile care au fost rezultatul modernizării reglementărilor abrogate.

În prezent, evoluția ar trebui marcată de aplicarea alternativă a IFRS pentru întocmirea unui set unic de situații financiare. Într-o astfel de perspectivă ar avea de câștigat toți actorii de pe piața informației financiar contabile: furnizorii de informații - prin limitarea costurilor, utilizatorii – prin accesul ușor la informații nealterate de reglementări fiscale, normalizatorul – prin concentrare exclusivă asupra normelor fiscale.

6. Limitele cercetării științifice și recomandări pentru cercetările viitoare

Ca la oricare cercetare științifică, cercetarea realizată de noi are, o serie de limite inerente pe care le-am identificat, dar fără ca aceste limite să aibă efecte semnificative asupra concluziilor obținute din analizele efectuate. Am structurat aceste limite pe cele două componente ale cercetării noastre, și anume:

- a) limitele cercetării teoretice; și
- b) limitele cercetării empirice.

Desigur cercetarea științifică este influențată și de subiectivismul cercetătorului, de nivelul său cultural – științific și din tendința fiecărui individ de a absolutiza experiența sa personală.

a) Limitele cercetării teoretice

Cercetatorul este dependent de sursele documentare care există și care pot fi doar parțiale. Izvoarele pot fi greu de interpretat din punctul de vedere al măsurii în care reprezintă tendințele reale ale perioadei analizate.

Literatura contabilă națională incipientă, din prima jumătate a secolului XX prezintă descriptiv contabilitatea ca simplă tehnică de înregistrare în conturi. Surse bibliografice aferente acelei perioade sunt limitate. Iconografia vechilor lucrări de contabilitate și limbajul în care au fost scrise fac foarte dificilă structurarea și asimilarea ideilor.

O altă limită este determinată de lipsa unei literaturi contabile critice în perioada socialismului. Lucrările utilizate ca surse bibliografice, se rezumau la încercarea de a transforma doctrina politică a vremurilor în concepte contabile.

Literatura străină nu tratează în mod semnificativ contabilitatea românească, cu atât mai puțin perioadele trecute.

De asemenea, cercetarea noastră teoretică constă în majoritate într-o analiză retrospectivă a contabilității, fiecare etapă trecută a făcut obiectul numeroaselor lucrări și articole, în care au fost făcute numeroase analize critice și aprecieri. Cercetarea empirică a confirmat multe din teorii însă nu a putut conduce la teorii noi, în schimb, fără a fi exhaustivă, cercetarea teoretică a reușit să concentreze, structureze, sintetizeze principalele plusuri și minusuri ale fiecărei etape precedente pentru a putea reprezenta un suport solid în aprecierea tendințelor viitoare. Etapa actuală a fost tratată comparativ cu viziunile altor țări (Franța, Marea Britanie, Cehia, Germania, Austria, Belgia, Norvegia, Olanda, etc) în încercarea de a poziționa în contextul european diferitele alegeri ale normalizatorului național.

Cercetarea trecutului contabilității naționale a fost utilă pentru previzionarea evoluțiilor viitoare care converg spre extinderea aplicării IFRS. În viitor etapa actuală va deveni o etapă parcursă deja, previziunea actuală de extindere a IFRS va fi confirmată sau infirmată, viitorul la rândul său va putea să previzioneze și să extrapoleze în baza unei evoluții istorice mai lungi.

b) Limitele cercetării empirice

Cercetarea empirică pe care am efectuat-o pe bază de chestionar are o serie de limite determinate în primul rând de rigiditatea relației dintre noi și respondenți prin aplicarea unui chestionar formalizat. Această formalizare a chestionarului prin construcția de întrebări cu răspunsuri precodificate este impusă de cerința prelucrării rapide a datelor. Această limită am încercat să o atenuăm prin asigurarea posibilității respondenților de a formula comentarii după fiecare întrebare.

O altă limită este determinată de capacitatea respondenților de a aprecia obiectiv evenimentele cercetate și erorile de memorie care sunt direct proporționale cu perioada de timp scursă de la manifestarea evenimentelor cercetate. De asemenea, sentimentele, resentimentele, prejudecățile respondenților și nivelul științific al fiecăruia pot influența într-o măsură mai mare sau mai mică adevărul despre fenomenele studiate, răspunsurile celor studiați pot fi afectate de situația lor experimentală.

Un alt factor de distorsiune poate fi reprezentat de chestionar, care cuprinde întrebări generale, ceea ce permite o cercetare a problemei în ansamblu și nu de detaliu. Tehnica

de eșantionare folosită (eșantionarea nealeatorie, empirică) nu permite aplicarea unui model statistic de calcul a erorii de eșantionare. Populația a fost limitată la profesioniștii în domeniul financiar-contabil, membri ai Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

În țara noastră nu este foarte bine inoculată ideea de cercetare empirică și importanța contribuției cât mai multor actori.

Perspectivile cercetărilor viitoare

Scopul unei cercetări nu este acela de a încerca rezolvarea într-o manieră exhaustivă a tuturor problemelor care vizează domeniul sau tema respectivă. Acest obiectiv ar fi nerealist și imposibil de atins. O cercetare științifică completă și complex elaborată are ca obiectiv principal găsirea răspunsurilor la întrebările existente și generarea altor probleme care urmează să fie supuse analizelor în viitor.

Fără a avea pretenția că am reușit să identificăm toate perspectivele de viitor, putem recomanda următoarele direcții pentru o cercetare ulterioară:

- propunem o cercetare a evoluției contabilității românești comparativ cu evoluțiile din alte state care au avut o istorie modernă convergentă (foste țări comuniste, cu economie de piață în dezvoltare, membri ai Uniunii Europene, etc). Această comparație să fie descompusă până la nivelul reglementărilor și etapizărilor;
- nu este lipsită de interes implicarea reprezentanților profesiei contabile (Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, Camera Auditorilor Financiari din România), ai mediului de afaceri (Consiliul Național al Întreprinderilor Private Mici și Mijlocii din România, Uniunea Generală a Industriașilor din România, etc), mediul universitar, membri Consiliului de Supraveghere a Activității de Audit Statutar, reprezentanții Ministerului de Finanțe, ipotezele având astfel o recunoaștere generală, iar perspectivele viitoare ar avea girul principalilor actori de pe piața informației financiar-contabile.

- Perspectiva extinderii populației ar permite interpretarea rezultatelor comparativ pe mai multe paliere componente ale populației: profesioniști contabili membri CECCAR, mediul universitar, mediul de afaceri, normalizator, membri Consiliului de Supraveghere a Activității de Audit Statutar, etc.
- O echipă de cercetători care să aibă o componență mixtă, economiști și statisticieni, va putea face o cercetare amplă, bazată pe tehnici de eșantionare aleatorii care pot extinde și generaliza concluziile la întreaga populației, corelată cu extinderea populației și analize comparative pe componente ale populației.

7. Referințe bibliografice

- 1. Achim, S. & Bota Avram, C. (2010)**, Fighting the enemy of fair view principle-getting to know creative accounting, EBSCO, Scientific Annals of the „Alexandru Ioan Cuza”.
- 2. Albu, C. & Albu, N. (2010)**, *Accounting change in Romania-A Historical Analysis*, Cardiff University Conference.
- 3. Aryanto, Y.H. (2011)**, *Theoretical failure of IAS 41: Agriculture*, Retrived from Social Science Research Network: <http://ssrn.com/abstract=1808413>.
- 4. Bailey, D. (1995)**, *Accounting in Transition in the Transitional Economy*, European Accounting Review, vol.4., nr.4.
- 5. Bailey, D.(1988)**, *Accounting in Socialist Countries*, Routledge.
- 6. Baker, C.R., Ding, Y.& Stolowy H. (2003)**, *Income statement “by nature” and analysis of company performance*, HEC Paris, Les Cahiers de Recherche.
- 7. Berheci, M. (2010)**, *Valorificarea raportărilor financiare*, Editura CECCAR, București.
- 8. Bogdan, V. (2004)**, *Armonizarea contabilă internațională*, Editura Economică, București.
- 9. Bogdan, V. (2004)**, *Evoluția reformei contabile românești*, Analele Universității din Oradea, Științe Economice, TOM XIII, 90-97.
- 10. Bonaci, C.G., Mățiș, D. & Mustață, R.V. (2010)** *Framework for Documenting National Accounting Practices? Orientation Towards IAS/IFRS*, Ulrich International Periodicals Directory, Journal of International Management Studies.
- 11. Bonaci, C.G. (2009)**, *Fundamente teoretice și practicele contabilității instrumentelor financiare*, Editura Casa Cărții de Știință. Cluj-Napoca.
- 12. Bota-Avram, C. (2010)** *Current challenges of internal audit function*, Ulrichs Web, Revista de Audit Financiar.

13. **Boța-Avram, C. (2009)**, *Auditul intern al societăților comerciale*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca.
14. **Boța-Avram, F. (2009)**, *Imaginea fidelă în contabilitate*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca.
15. **Brochet, F., Jagolinzer, A. & Riedl E. (2011)**, Mandatory IFRS adoption and financial statement comparability, Social Science Research Network <http://ssrn.com/abstract=1819482>.
16. **Bunea, S.(2006)**, *Analiza impactului procesului de convergență asupra evoluției unor sisteme contabile naționale și învățăminte pentru România*, Congresul al XVI-lea al profesiei contabile, Editura CECCAR, București.
17. **Bunea, S. (2001)**, *Coordonatele internaționale ale unei atitudini prudente în contabilitate*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 1/2001, Editura CECCAR, București.
18. **Bunget, O. (2005)**, *Contabilitatea românească între reformă și convergență*, Editura Economică, Biblioteca de Contabilitate, București.
19. **Calu, D.A. (2005)**, *Istorie și dezvoltare privind contabilitatea din România*, București, Editura Economică.
20. **Calu, D.A.(2001)**, *Controverse privind armonizarea contabilității din România cu Directivele Contabile Europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate*, București.
21. **Candea, E. (2001)**, *Etica în contabilitate, între obiectivitate și subiectivitate*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 7, Editura CECCAR, București.
22. **Capkun, V., Collins, D.W. & Jeanjean, Th. (2011)**, *Does Adoption of IAS/IFRS Deter Earnings Management?*, Social Science Research Network: <http://ssrn.com/abstract=1850228>.
23. **Cardoș, V.D. (2010)**, *Auditul sistemelor informaționale contabile: provocări teoretice și valențe practice*, Alma Mater.
24. **Cauc I. și alții (2004)** *Metodologia cercetării sociologie-metode și tehnici de cercetare*, Editura Fundatia Romaniei de mâine, București.
25. **CECCAR, (2006)**, *Album „85 de ani de la înființarea CECCAR”*, disponibil on-line la adresa <http://ceccar.ro/?P=F246>.
26. **Chelcea, S. (2007)**, *„Metodologia cercetării sociologice, metode cantitative și calitative”*, Editura Economică, Ediția a III-a, București.

27. Chelcea, S. (2001), *Metodologia cercetării sociologice*, Editura Economică, Bucuresti.
28. Colasse, B. (1995), *Contabilitate generală*, Iași, Editura Moldova.
29. Collase, B. (1991), *Comptabilité generale*, 3-ème edition, Collection Gestion, Economica Paris, 1991.
30. Cristea, H. și alții (2004), *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea IAS 37-Provizioane, datorii și active contingente*, Editura CECCAR, București.
31. Cristea, Ș. M.(2007), *Armonizarea contabilă internațională și practicile contabile naționale*, Editura Accent, Cluj-Napoca.
32. Damian, S. (2011), *Development of the accounting theories specific to the national accounting literature of the first half of twentieth century*, International Conference on European Integration-Realities and Perspectives (EIRP), Galati.
33. Damian, S. (2004), *Retratarea reevaluării imobilizărilor corporale în primul an de aplicare a Standardelor Internaționale de Contabilitate*, Congresul al XV-lea al profesiei contabile din România-„Armonizare sau convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate”, Editura CECCAR, București.
34. Deaconu, A.(1999), *Bilanțul contabil al agenților economici*, Editura Intelcredo, Deva.
35. Delesalle, F.E. & Delesalle E. (2003), *Contabilitatea și cele zece porunci*, Editura Economică, București.
36. Demetrescu, C. G. (1972), *Istoria contabilității*, Editura Didactică și Pedagogică, Bucuresti.
37. Demetrescu, C.G., Ecache, Gh., Mărculescu, I. & Popa-Gligor D.(1953), *Evidență contabilă generală*, Editura de stat pentru literatură științifică, București.
38. Demetrescu, C.G.(1948), *Contabilitate pentru toți*, București.
39. Demetrescu, C.G. (1947), *Istoria critică a literaturii contabile din România*, Editura Socec, București.
40. Demetrescu, C.G.(1943), *Tratat de contabilitate, teorie, tehnică și aplicații*, Editura Socen&Co SAR, București.
41. Dickie, R.B. (2006), *Financial Statement Analysis and Business Valuation for the Practical Lawyer*, Second Edition, American Bar Association, USA.
42. Ding, Y., Tenenhaus, M. & Stolowy H.(2003), *Shopping Around for Accounting Practices: The Financial Statement Presentation of French Groups*, Abacus, Vol 39, No. 1, p.42-65.

- 43. Dobroteanu, L. (2002),** *Contul de profit și pierdere în viziunea noului program de dezvoltare a contabilității românești*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 1, Editura CECCAR, București.
- 44. Dobroțeanu, L. (2001),** *Factori de influență privind normalizarea contabilă în România*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 2, Editura CECCAR, București.
- 45. Dobroțeanu, L. (2001),** *Elemente de noutate contabilă în România postdecembristă*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 12, Editura CECCAR, București.
- 46. Drăgan, C.M.(1993),** *Noua contabilitate a agenților economici*, Editura Hercules, București.
- 47. Dumbrava, P., Sucala, L. & Breban Ludovica (2009),** *IFRS 8 - operating segments, European Integration - New challenges for the Romanian Economy" fifth edition*, Oradea.
- 48. Duțescu, A.(2003),** *Politici contabile de întreprindere*, Editura CECCAR, București.
- 49. Duțescu, A. (2002),** *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea Standardelor Internaționale de Contabilitate* ed. a II-a, Editura CECCAR, București.
- 50. Duția, T. (1995),** *The restructuring of system of accounting in Romania during the period of transition to the market economy*, The European Accounting Review.
- 51. Evian, I.N.(1947),** *Contabilitatea industrială*, București.
- 52. Evian, I.N.(1940),** *Teoria conturilor-studiu economic privat și de istorie critică a teoriei conturilor în contabilitate*, Imprimeria Fondul Cărților Funduare, Cluj.
- 53. Fărcane, N. & Cotleț, D. (1999),** *Reforma în sistemul contabil românesc*, Editura Orizonturi Universitare, Timișoara.
- 54. Fekete, S.P.P. (2007),** *Cercetare conceptuală și empirică privind raportările financiare din România și Ungaria*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca.
- 55. Feleagă, N. & Malciu L.(2004),** *Recunoaștere, evaluare și estimare în contabilitatea internațională*, Editura CECCAR, București.
- 56. Feleagă, N.(2002),** *Bazele contabilității- o abordare europeană și internațională*, Ed.Economică, București.
- 57. Feleagă, N., Bunea, S.& Malciu, L. (2000),** *Contabilitatea românească între Scylla și Charybda*, Revista Contabilitatea expertiza și auditul afacerii nr. 12, Editura CECCAR, București.

- 58. Feleagă, N.& Ionașcu I.(1998),** *Tratat de contabilitate financiară*, vol I, Editura Economică București.
- 59. Feleagă, N. (1996),** *Îmblânzirea junglei contabilității – concept și normaizare în contabilitate*, București, Editura Economică.
- 60. Feleagă, N. (1995),** *Sisteme contabile comparate*, Editura Economică, București.
- 61. Feleagă, N.& Ionașcu, I. (1993),** *Contabilitate financiară*, vol.1, Editura Economică, București.
- 62. Feleagă, N. (1992),** *Pledoarie pentru o doctrină contabilă*, București, Editura Academiei Universitare „Athenaeum”.
- 63. Ferrer, R.C. (2008),** *Income Statement Disclosures: An International Financial Reporting Standard Compliance Report of Ten Selected Publicly Listed Corporations in the Manufacturing Industry*, DLSU Business & Economics Review, Volume 17 Number 1 January.
- 64. Gibbins, M. & Qu, Q. S. (2005)** *Eliciting Experts Context Knowledge with Theory-Based Experiential Questionnaires*, Behavioral research in accounting, vol. 17.
- 65. Gîrbina, M. (2011)** Principalele diferențe dintre prevederile reglementărilor contabile naționale și cele ale referențialului internațional (OMFP nr. 3055/200 versus IFRS), *Economistul* nr. 16, București.
- 66. Groșanu, A. (2010),** *Calculația costurilor pe centre de profit-dela teorie la procatică*, Editura Irecson, București.
- 67. Grosseck G. (2004),** *E-mail for marketing research*, Revista Informatica Economică, nr. 4, București.
- 68. Gușe, G.R. (2011),** *Rolul principiilor contabile în procesul de evaluare. Statutul constului istoric*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr. 6/2001.
- 69. Hovard, K. & Sharp J.A. (1983),** *The management of a student research project*, Aldershot, Gower.
- 70. Ienciu, I.A., Matiș, D.& Cioara, N.M. (2010)** *Status of research in the field of environmental accounting*, Repec, Ebsco, Review of Business Research.
- 71. Ienciu,I.A. (2009)** *Implicatiile problemelor de mediu in contabilitatea si auditul situatiilor financiare*, Risoprint, Cluj-Napoca.

- 72. Ionașcu, I., Stere, M.& Ionașcu, M. (2011)** Aplicarea IFRS, costul capitalului și funcționarea pieței de capital: aprecieri privind mediul românesc, Revista Contabilitatea, Expertiza și Auditul afacerii, CECCAR. București.
- 73. Ionașcu, I., Ionașcu, M., Olimid, L.& Calu, D.A. (2007),** *An empirical evaluation of the costs of harmonizing roumanian accounting with International Regulation (EU Directives and IAS/IFRS)*, Accounting in Europe, v. 4, p.169-206.
- 74. Ionașcu, M. (2006),** *Profesia contabilă, mediul de afaceri și societatea: o perspectivă postmodernă*, Congresul al XVI-lea al profesiei contabile din România – „Profesia contabilă și Globalizarea”, București, 15-16 septembrie.
- 75. Ionașcu,I., Ionașcu, M., Săcărin, M.& Mihu, M. (2006),** *Percepții ale normalizatorilor contabili privind evoluția contabilității românești în contextual integrării europene*, în volumul - Congresul profesiei contabile din România:Profesia contabilă și globalizarea, Editura CECCAR, București, p.542-559.
- 76. Ionașcu, I. (2003),** *Tendențe internaționale privind dereglementarea contabilității firmelor: învățăminte pentru România*, volumul Congresul al XII-lea al profesiei contabile din Romania, editura CECCAR, București.
- 77. Ionașcu, I. (2003),** *Dinamica doctrinelor contabile contemporane*, Editura Economică, București.
- 78. Ionașcu, I.& Calu, D.A. (2002),** *Pledoarie pentru cercetarea istoriei contabilității românești*, Revista Contabilitatea, expertiza si auditul afacerilor, nr. 3.
- 79. Ionașcu, I. (1997),** *Epistemologia contabilității*, Editura Economică, București.
- 80. Jalbă, L.(2006),** Normalizare, reglementare și jurisprudență în contabilitatea din România, Teza de doctorat.
- 81. Krzywda, D., Derek, B.& Schroeder, M. (1995),** *A Theory of European Accounting Development Applied to Accounting Chancein Contemporarz Poland*, The European Accounting Review, p.625-657.
- 82. Kvaal, E. & Nobes C.(2009),** *International differences in IFRS policy choice*, Accounting and Business Research, vol.40, Issue 2, p.173-187.
- 83. Malciu, L. & Feleagă N.(2005),** *Eseuri și analiza standardelor IAS-IFRS*, Editura Economică, București.
- 84. Malciu, L. (1998),** *Cererea & oferta de informații contabile*, Editura Economică, București, 1998.

- 85. Manolescu, M. (1993),** *Reforma sistemului de contabilitate din România: necesitate, obiective, conținut*, Revista de finanțe, credit, contabilitate, nr.3/1993.
- 86. Mateș, D. & Grosu V. (2009),** *Comparative study Romania-Italy concerning the implementation of IAS/IFRS*, retrived from Social Science Research Network: <http://ssrn.com/abstract=1325370>.
- 87. Matiș, D., Mustață, R. & Bonaci, C. (2010),** *Strategies in optimising the out put of Financial Reporting: Project for a național perspective*, Annales Universitatis Apulensis Seria Oeconomica, 12(11), Alba Iulia.
- 88. Matiș, D. & Pop A. și alții (2010),** *Contabilitate financiară*, Editura Alma Mater, Cluj-Napoca
- 89. Matiș, D. & Mustață, R. (2007),** *Measurement of need for harmonization between national accounting standards and International Financial Reporting Standardes*, Journal of Internationa Business and Economics, 3VII.
- 90. Matiș, D. & Pop A. și alții (2007),** *Contabilitate financiară*, Editura Alma Mater, Cluj-Napoca.
- 91. Matiș, D. (2005),** *The Romanian Accounting Between The International Standards and European Directives*, în volumul Conferința-The Impact Of European Intergartion On The National Economy, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, pag. 25-34.
- 92. Matiș, D. & Mustață R. (2004),** *Consolidarea situațiilor financiare între realitate și necesitate*, în volumul - Congresul profesiei contabile din România: Armonizare sau Convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate?, Editura CECCAR, București.
- 93. Matiș, D. (2003),** *Reforma contabilă în România*, în volumul Conferința-Contabilitatea Mileniului III, Editura Sincron, Cluj-Napoca.
- 94. Matiș, D.(2003),** *Contabilitatea operațiunilor speciale*, Editura Intelcredo, Deva.
- 95. Matiș, D. (1999),** *Normarea, armonizarea și dezvoltarea sistemului contabil din România*, Studia Universitas Babeș-Bolyai, Oeconomica, nr. 2, pp.19-26.
- 96. Matiș, D. (1997),** *Probleme privind gestiunea economico-financiară în industria de pielărie și încălțăminte*, Editura Sincron, Cluj-Napoca.
- 97. Muller, V.O. (2010)** *Situațiile financiare consolidate dezvoltări și aprofundări la nivel internațional, european și național*, Alma Mater, Cluj-Napoca.

- 98. Muller, V.O., Ienciu, I.A. & Volkan, I.R. (2010)** *Consolidation Policy: Past, Present and Future Approaches to the Concept of Control*, REPEC , Analele Universității din Oradea.
- 99. Muresan, M.L., Palfi, C.A. & Bota-Avram, C. (2010)** *Transparency in the financial statements of banks - a requirement for market discipline*, CEEOL , Revista Studia Universitatis Vasile Goldis, Arad.
- 100. Mustață, R. (2008)**, *Sisteme de măsurare a armonizării și diversității contabile-între necesitate și spontaneitate*, Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca.
- 101. Muțiu, A. & Tiron-Tudor, A. (2010)**, *An Attempt to Analyze the Way Education Offer is Transmitted by the Professional Accountancy Bodies* , Accounting Studies in Turkey, Istanbul.
- 102. Muțiu, A., Tiron Tudor, A. & Ienciu, A. (2007)**, *The evolution of accounting profession in Romania – a historical approach*, the Balkan Countries 1st International Conference on Accounting and Auditing, Edirne, March.
- 103. Muțiu, A. (2004)**, *Cuantificarea efectului inflației asupra situațiilor financiare în contextul inflației cu două cifre-studiu de caz asupra României*, Congresul profesiei contabile din România:Armonizare sau Convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate?, Editura CECCAR, București.
- 104. Neag, R.(2008)**, *The Reform of Romanian Accounting-A Present Reality*, National and Regional Economics VII, Technical University of Košice - Faculty of Economics, p.764-767.
- 105. Neag, R. (2000)** , *Reforma contabilității românești între modelele francez și anglo-saxon*, Editura Economică, București, 2000.
- 106. Nișulescu E., Manolescu, M.& Lepădatu, G. (1996)** , *Drept contabil*, Editura Tribuna Economică, București.
- 107. Nobes, C. & Parker R.(2008)**, *Comparative International Accounting*, Prentice Hall Europe, tenth edition.
- 108. Nobes, C. & Parker, R. (2006)**, *Comparative International Accounting*, Prentice Hall Europe, ninth edition.
- 109. Nobes, C. (2005)**, *Rules-based standards and the lack of principles in accounting*, Accounting Horizons, March.
- 110. Nobes, C. & Parker, R.H. (1991)**, *True and fair – a survey of UK financial directors*, Journal of Business Finance and Accounting, nr.18, vol.3, pp.259-375.

111. Nobes, W.C. (2011), *IFRS practices and persistence of accounting system classification*, Social Science Research Network <http://ssrn.com/abstract=1856103>.
112. Olimid, L. & Calu D.A. (2006), *An empirical study of the accounting values shared by Romanian accountants aiming to become private practitioners*, retrieved from Social Science Research Network: <http://ssrn.com/abstract=948953>.
113. Oprean, I. & Mătiș, D. (2001), *Bazele contabilității agenților economici din România*, Ediția a IV-a, Editura Intelcredo Deva.
114. Paciolo, L. (1981), *Tratat de contabilitate în partidă dublă*, traducere în limba română, Editura Junimea, Iași.
115. Paciolo, L. (1494), *Particularis de Computis et Scripturis*, in R. G. Brown and K. S. Johnston (eds) *Pacioli on Accounting*, New York: McGraw-Hill, 1963.
116. Palea, V. (2007), *The Effects of the IAS/IFRS Adoption in the European Union on the Financial Industry*, *The European Union Review*, Vol. 12, No. 1-2.
117. Parker, R.H. (1994), *Importing and exporting accounting the British experience*, in Parker, R.H. and Yamey, B.S. (Eds.), *Accounting History: Some British Contributions*, Clarendon Press Oxford, pp.590-613.
118. Parker, R.H. (1989), *Importing and exporting accounting: the British experience*, in A.G. Hopwood (Ed), *International Pressures for Accounting Change* (pp.7-30). London: Prentice Hall International.
119. Pasqualini, F. & Castel, R. (1993), *Le dixieme anniversaire de la loi comptable – La loi comptable, l'image fidèle et la créativité déviante*, *Revue de Droit, Comptable*, nr.93/1, Mars, pp.13-18.
120. Pasqualini, F. (1992), *Le principe de l'image fidele en droit comptable*, Edition Lkitec.
121. Pânteș, I.P. (2009), *Contabilitatea financiară românească*, Editura Intelcredo, Deva.
122. Pânteș, I.P. & Damian, S. (2007), *Opinii privind locul obiectelor de inventar în contabilitatea financiară românească*, Simpozion științific internațional- Cercetarea științifică o competiție permanentă, Editura Dimitrie Cantemir, Tg. Mureș.
123. Pânteș, I.P. & Damian, S. (2006), *Reconsiderarea contabilității obiectelor de inventar*, Congresul al XVI-lea al profesiei contabile din România-„Profesia contabilă și Globalizarea”, Editura CECCAR, București.

124. **Pânteu, I.P. & Damian, S. (2005)**, *Current concerns in the freelance accounting profession in Romani*, International Conference-The impact of European integration on the national economy, Ed. Risoprint, Cluj-Napoca.
125. **Pânteu, I.P. & Damian, S. (2005)**, *Necesitatea îmbunătățirii legislației privind cenzoratul agenților economici*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, CECCAR nr. 7/2005.
126. **Pânteu, I.P.(2004)**, *Necesitatea convergenței contabile naționale, în volumul - Congresul profesiei contabile din România:Armonizare sau Convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate?*, Editura CECCAR, București, p.607-610.
127. **Pânteu, I. P. & Deaconu, A.(2004)**, *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea IAS 7*, Editura CECCAR, București.
128. **Pânteu, I. P. & Deaconu A.(2000)**, *Tabloul fluxurilor de trezorerie –viitoare componentă a bilanțului contabil românesc*, Revista Contabilitatea expertiza și auditul afacerii, nr. 2, Editura CECCAR, București.
129. **Pânteu, I.P. (1999)**, *Managementul contabilității românești*, ediția a II-a, Editura Intelcredo, Deva.
130. **Pânteu, I.P.(1998)**, *Managementul contabilității românești*, ediția I, Editura Intelcredo, Deva.
131. **Pânteu, I.P., Dumbravă, P., Popa, I.& Deaconu, A. (1993)**, *Adaptarea contabilității românești la condițiile economiei de piață*, Revista de finanțe, credit, contabilitate, nr.2/1993, pp.15-19.
132. **Petrescu, C.(1901)**, *Contabilitate și administrație*, Iași.
133. **Plano, J. (1993)**, *Dicționar de analiză politică*, Editura ECCE Homo Bucuresti.
134. **Platikanova, P. & Nobes, C.(2006)**, *Was the Introduction of IFRS in Europe Value- Relevant?*, Working Paper University Pompeu Fabra, Retrieved from SSRN: <http://ssrn.com/abstract=949160>.
135. **Pop, A.(2004)**, *De la normare la convergență în contabilitate, în volumul - Congresul profesiei contabile din România:Armonizare sau Convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate?*, Editura CECCAR, București, p.633-648.
136. **Pop, A.(2003)**, *Pledoarie pentru standarde de contabilitate românești*, în volumul Congresul al XII-lea al profesiei contabile din Romania, Editura CECCAR, București.

137. Pop, A. (2002), *Contabilitate financiară românească armonizată cu Directivele contabile europene și Standardele Internaționale de Contabilitate*, Editura Intelcredo, Deva.
138. Pop, A. (1996), *Contabilitate comparată și aprofundată*, Editura Intelcredo, Cluj-Napoca.
139. Prună, T.(1976), *Psihologie comercială*, Editura Didactică și Pedagogică, București.
140. Răboacă, D & Ciucur, D. (2004), *Metodologia cercetării științifice economice*, Editura Fundației România de mâine, București.
141. Richard, J.(1997), *Les pays de l'Europe de l'Est` in Raffournier, Haller, Walton*, Comptabilite internationale, Vuibert, Paris.
142. Ristea, M.& Dumitru, C.G. (2011) *Libertate și conformitate în cultura profesiei contabile*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor, nr.6/2011
143. Ristea, M., Olimid, L.& Calu D.A.(2006), *Sisteme contabile comparate*, Editura CECCAR, București.
144. Ristea, M., Lungu, C.I.& Jianu I.(2004), *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea IAS 1-Prezentarea situațiilor financiare*, Editura CECCAR, București.
145. Ristea, M.(2003), *Valorizare privind aplicarea Standardelor Internaționale de Contabilitate*, Revista contabilitate, expertiza și auditul afacerilor, nr.3.
146. Ristea ,M.(2002), *Contul de profit și pierdere între natura și destinația cheltuielilor și veniturilor*, Revista Contabilitatea, expertiza și auditul afacerilor.
147. Ristea, M.(2002), *Normalizarea contabilității – bază și alternativ*, Editura Tribuna Economică, București.
148. Ristea, M. (2001), *Opțiuni și metode contabile de întreprindere*, Editura Tribuna Economică, București.
149. Ristea, M. (2000), *Metode și politici contabile de întreprindere*, Editura Tribuna Economică, București.
150. Ristea, M. (1994), *Noul sistem contabil din România*, Editura Cartimex, București.
151. Ristea, M. (1990), *Propuneri pentru un plan de conturi general*, Revista de Finanțe, Credit, Contabilitate, nr.9-10/1990.
152. Ristea, M. (1980), *Contabilitate*, Editura Didactică și Pedagogică, București.
153. Roberts, A.D., C. B. Weetman& Gordon, P. P. (2005), *International financial reporting: a comparative approach*, third edition, Prentice Hall Europe.

- 154. Roberts, A.D.(2001),** *The recent Romania accounting reforms: another case of cultural intrusion?*, Palgrave, London.
- 155. Rusu, D. (1980),** *Bazele Contabilității*, Editura Didactică și Pedagogică, București.
- 156. Rusu, D. (1975),** *Teorii și sisteme de conducere pe plan mondial*, Editura Rotaprint, Iași.
- 157. Săcărin, M.(2006),** *Aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (de contabilitate) în România: trecut, prezent și viitor*, în volumul - Congresul profesiei contabile din România:Profesia contabilă și globalizarea, Editura CECCAR, București, p.885-897.
- 158. Săcărin, M.(2004),** *Lumini și umbre ale implementării Standardelor Internaționale de Contabilitate în România - Congresul profesiei contabile din România: Armonizare sau convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate*, Editura CECCAR, București, p.741-748.
- 159. Schroll, R.(1995),** *The New Accounting System in the Czech Republic*, The European Accounting Review, p.827-832.
- 160. Sleigh-Jhonson, (2009),** *Federația europeană a experților contabili: Adoptarea IFRS ar trebui urgentată pe piața locală*, Ziarul financiar, 24.03.2009.
- 161. Sucala, L., Nistor, C. & Vladu, A.B. (2010),** *Contabilitate financiara.Studii de caz*, Risoprint, Cluj-Napoca.
- 162. Tiron Tudor, A. & Muțiu, A. (2007),** *Important stages in the development of Romanian accounting profession (from 1800 up to now)*, Spanish Journal of Accounting History, No.6, June, pp. 183-199.
- 163. Tiron Tudor, A., Răchișan, R. & Cristea, Ș.(2005),** *Combinări de întreprinderi. Fuziuni și achiziții*, Editura Accent, Cluj-Napoca.
- 164. Tiron Tudor, A.& Mustață, R. (2005),** *Recent accounting development in Romania on the way to the european and global harmonization*, Finance & Banking-Rating, Audit and Accounting.
- 165. Tiron Tudor, A.(2004),** *Situațiile financiare consolidate în perspectiva aplicării IFRS-urilor în România*, în volumul - în volumul - Congresul profesiei contabile din România:Armonizare sau Convergență în Standardele Internaționale de Contabilitate?, Editura CECCAR, București.
- 166. Țiulescu, A.& Teaciuc, M. (1990),** *Propunere pentru un cadru general de conturi*, Revista de Finanțe, credit și contabilitate, nr.6/1990.

167. Toma, M. & Potdevin, J. (2008), *Elemente de doctrină și deontologia profesiei contabile*, Editura CECCAR, București.
168. Udrea, D.(1970), *Simplificarea și raționalizarea evidenței-sarcină permanentă a aparatului financiar-contabil*, Revista de contabilitate, nr. 5.
169. van Hulle, K. (1997), *The true and fair view override in the European Accounting Directives*, European Accounting Review 1997, vol.6, nr.4, pp.711-720.
170. van Hulle, K. (1993), *Truth and untruth about true and fair: a commentary on „a European true and fair view”*, European Accounting Review, vol.2, nr.1, pp.99-104.
171. Voina, D.(1947), *Contabilitate generală*, Editura Academiei, Brașov.
172. Voina, D.(1932), *Faze în evoluția contabilității*, Cluj.
173. Volkan, I.R., Pete, Ș. & Fekete, P.P.S., (2009), *Penzugyi szamvitel Munkafuzet*, Presa Universitara Clujeană .
174. Zelinschi, D. (2006), *Legitimacy, Expertise and Closure in the Romanian Accountants' Professional Project (1900-1916)*, the 11th World Congress of Accounting Historians, Nantes, July.
175. *** (2011), *Standardele Internaționale de Raportare Financiară*, Editura CECCAR, București.

ACTE NORMATIVE

1. Consiliul Comunităților Europene, Directiva a VIII-a privind autorizarea persoanelor răspunzătoare de efectuarea auditului statutar al documentelor contabile,1984.
2. Consiliul Comunităților Europene, Directiva a VII-a privind conturile consolidate, 1983.
3. Consiliul Comunităților Europene, Directiva a IV-a privind situațiile financiare anuale ale societăților, 1978.
4. ***Legea nr. 42/1995, pentru aprobarea O.G. nr. 65/1994, privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, publicată în M.O. nr. 103/1995.
5. *** Legea nr. 51/1995, pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat, publicată în M.O. nr. 116/1995.
6. ***Legea Contabilității nr. 82/1991, publicată în M.O nr. 265/1991.
7. *** Hotărârea de Guvern nr. 704/1993, pentru aprobarea unor măsuri de executare a Legii contabilității nr. 82/1991, publicată în M.O. nr. 303/1993, abrogat.

8. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2239/2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate, publicat în M.O. nr. 522/2011.
9. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3055/2009, pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în M.O. nr. 766/2009.
10. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1121/2006, privind aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, publicat în M.O nr. 622/2006.
11. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1752/2005, pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în M.O. nr. 1080/2005.
12. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 907/2005, privind aprobarea categoriilor de persoane juridice care aplică reglementări contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, respectiv reglementări contabile conform cu directivele europene, publicat în M.O nr. 597/2005.
13. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 306/2002, pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene, publicat în M.O. nr. 279/2002, abrogat.
14. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 772/2000 de aprobare a Normelor privind consolidarea conturilor, publicat în M.O. nr. 374/2000, abrogat.
15. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 94/2001 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate, publicat în M.O. nr. 85/2001, abrogat.
16. ***Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 403/1999, pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și cu Standardele Internaționale de Contabilitate, publicat în M.O. nr. 480/1999, abrogat.
17. ***Ordonanța de Guvern nr. 65/1994, privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, publicată în M.O. nr. 243/1994.