

**Rezumatul tezei de doctorat intitulata**  
**“Managementul contabil în conditii de inflatie în România”**

**Autor: Brabete Valeriu**

Manifestarea durabila a fenomenului inflationist în România, cu efecte negative în plan economic, în general, si în plan financiar-contabil, în particular, precum si existenta în cadrul literaturii de specialitate din România a unui numar limitat de materiale care cerceteaza aspecte ce privesc tratamentele contabile în conditii de inflatie, pe de o parte, determina caracterul de actualitate al temei abordate, iar, pe de alta parte, sugereaza necesitatea efectuarii unui studiu în acest domeniu.

Lucrarea este conceputa de asa maniera încât încearca sa prezinte într-o succesiune logica problematica specifica temei alese. Acesta este motivul pentru care pentru început se explica rolul contabilitatii ca sistem de informare si asistare a deciziei, accentul fiind pus pe ideea de utilitate a contabilitatii în procesul de fundamentare a deciziilor economice, în conditiile existentei unui mediu afectat de inflatie.

Întrucât notiunea de contabilitate adaptata la inflatie porneste tocmai de la necesitatea îmbunatatirii calitatii informatiilor furnizate de contabilitate în mediile economice inflationiste, este adus în discutie conceptul de calitate a informatiilor contabile, prezentarea fiind realizata, pe de o parte, în strânsa legatura cu ideea de producatori si beneficiari ai informatiilor contabile, iar, pe de alta parte, având în vedere factorii care pot exercita anumite influente asupra calitatii produselor oferite de contabilitate.

Cresterea ofertei de informatii financiare si, implicit, dezvoltarea contabilitatii, a fost legata de sporirea cererii produselor furnizate de aceasta,

venita din partea unor utilizatori ale caror necesitati informationale depind de mediul economic, politic, juridic, social si cultural în care actioneaza. Acest ansamblu de factori au determinat aparitia si dezvoltarea, în timp, a unor sisteme contabile diferite de la o tara la alta, cu implicatii diverse în ceea ce priveste practica si reglementarea în domeniu. Astfel, regulile de evaluare si masurare, modul de contabilizare a unor evenimente si tranzactii, precum si modul de prezentare a situatiilor financiare difera de la o tara la alta, ceea ce constituie un impediment în calea comunicarii financiare.

Pornind de la aceste considerente s-a considerat utila analiza deosebirilor si asemanarilor dintre sistemele contabile ce opereaza pe plan international, precum si a implicatiilor pe care acestea le au asupra comunicarii financiare în conditii de inflatie.

Inflatia, asa cum este cunoscut, reprezinta unul dintre cele mai complexe si mai controversate fenomene, cu numeroase consecinte asupra dezvoltarii economice, considerent pentru care analiza proceselor inflationiste si, totodata, cunoasterea notiunii de inflatie, a problematicii aferente, de natura teoretica si practica, s-a impus ca o componenta necesara a studiului realizat.

Avându-se în vedere complexitatea deosebita a fenomenului la care ne referim, trebuie precizat faptul ca nu este posibila o caracterizare simplista a sa, motiv pentru care s-a tinut seama de o multitudine de elemente interdependente, precum moneda, pretul, dezechilibrele dintre ramuri, raportul cere-oferta etc.

Pe lângă aceste elemente clasice, luate în considerare, au fost analizate noi componente ce contribuie atât la declansarea, cât si la manifestarea procesului inflationist, care se refera la aspecte ce privesc economia mondiala, conjunctura acesteia, subsistemele componente s.a.

Reforma contabila fiind o componenta importanta a reformei economice din tara noastra s-a considerat necesara analiza mediului economic de ansamblu în cadrul caruia s-au desfasurat principalele etape ale procesului de transformare

a sistemului contabil national. În acest sens analiza a fost orientata în doua directii, care au vizat, pe de o parte, studiul inflatiei ca fenomen marcant al economiei românești, iar, pe de alta parte, principalele repere ale reformei sistemului national de contabilitate.

Pentru o mai buna reliefare a cauzelor care au produs mai întâi aparitia si ulterior durabilitatea inflatiei în România postdecembrista, a fost realizat un studiu detaliat al acestui fenomen, cercetând factorii sai determinanti si analizând într-o viziune critica masurile întreprinse de autoritati pentru combaterea sa.

În ceea ce priveste studiul reformei sistemului românesc de contabilitate precizam faptul ca aceasta s-a desfasurat initial printr-o abordare retrospectiva a realitatii, ceea ce ne-a permis efectuarea unei analize a primei etape a reformei contabile din tara noastra, iar ulterior a vizat reliefarea cauzelor care au dus la producerea celei de a doua etape a reformei contabile, precum si studiul celor mai importante elemente ce caracterizeaza aceasta etapa a reformei, aflata, de altfel, în plina desfasurare. În acest context au fost analizati factorii care au determinat initial alegerea sistemului continental de contabilitate, iar ulterior a unui sistem prin care se urmareste armonizarea contabila atât în plan european, cât si international, în care intruziunea elementelor specifice contabilitatii anglo-saxone a devenit evidenta.

Fara îndoiala, programul de dezvoltare a sistemului national de contabilitate reprezinta un important pas înainte pentru evolutia contabilitatii românești. Cu toate acestea, nu trebuie neglijate controversesele pe care le genereaza acest proces de armonizare a contabilitatii, motiv pentru care au fost evidentiata câteva dintre principalele contradictii aparute odata cu declansarea programului românesc de armonizare contabila.

Totodata, pentru prezentarea unei imagini cât mai complete si mai apropiate de realitate, analiza actualului cadru conceptual al contabilitatii

românești a fost întregită cu studiul conceptului de imagine fidelă în cadrul sistemului național de contabilitate, cercetarea fiind orientată, pe de o parte, în direcția prezentării legăturii directe existente între acest concept și situațiile financiare, ca principal instrument utilizat de contabilitate în procesul de comunicare financiară, iar, pe de altă parte, având în vedere relația existentă între conceptul analizat și principiile contabile.

Din analiza efectuată s-a concluzionat faptul că pe parcursul mult prea îndelungatei tranziții economia noastră națională s-a confruntat cu o multitudine de schimbări, resimțirea puternică a efectelor inflației și crearea unui nou sistem de contabilitate fiind numai două dintre acestea. În mod firesc, datorită confruntării sistemului național de contabilitate cu inflația s-a pus problema necesității existenței unei contabilități adaptate la inflație, din motive care au fost expuse pe larg.

Intenția noastră de a prezenta principalele limite ale informațiilor contabile în condiții de inflație, a pornit de la ideea unei analize detaliate a principalelor inconveniente pe care le presupune tratamentul contabil de bază impus de legislația din România în ceea ce privește evaluarea elementelor ce intra în structura situațiilor financiare.

Această analiză a fost fundamentată pe faptul că, printre altele, contabilitatea financiară se bazează pe principiul potrivit căruia moneda este numitorul comun al oricărei activități economice, care are capacitatea de a oferi o bază adecvată pentru reflectarea și comensurarea fenomenelor și proceselor urmărite. Conform acestui principiu unitatea monetară este considerată cel mai eficient mijloc de prezentare a informațiilor privind variația capitalului și urmărirea schimburilor de bunuri și servicii, întrucât se bazează pe anumite caracteristici ce îi conferă relevanța, simplitatea, inteligibilitatea și utilitatea.

Cu toate acestea, practica a demonstrat că exprimarea în etalon valoric a fenomenelor și operațiilor ce fac obiectul contabilității nu este lipsită de

inconveniente, deoarece moneda nu este numai un mijloc de schimb. Ea exprima, totodata o anumita putere de cumparare, care depinde de conditiile economice si financiare ale fiecarei tari si, care, foarte important, nu este constanta în timp.

Folosind ca fundament aceste idei au fost reliefate în detaliu, dintr-o perspectiva critica, aspectele ce privesc:

- influentele negative pe care inflatia le exercita asupra calitatii informatiilor privind structurile bilantiere;
- problemele pe care le ridica procesul de evaluare a structurilor patrimoniale în conditiile aplicarii tratamentului contabil de baza în mediile inflationiste;
- particularitatile si neajunsurile privind amortizarea si reevaluarea activelor imobilizate în conditii de inflatie;
- conceptele de capital si mentinere a capitalului;
- problemele ridicate de analiza performantelor întreprinderii în economiile inflationiste etc.

Analiza detaliata a neajunsurilor pe care le prezinta informatiile financiar-contabile în conditii de inflatie, ca urmare a aplicarii tratamentului contabil de baza, a fost utilizata, totodata, ca pretext pentru a justifica necesitatea implementarii în practica a unor modele contabile prin intermediul carora sa se limiteze sau chiar sa se elimine influentele nefaste pe care inflatia le exercita asupra agentilor economici în general.

Asadar, o atentie deosebita a fost acordata aspectelor ce privesc “tehnologia” contabilitatii de inflatie, cercetarea acestei problematici având doua componente: una teoretica si una aplicativa.

Abordarea teoretica a metodologiei si instrumentarului contabilitatii de inflatie a urmarit clarificarea, din acest punct de vedere, a terminologiei si a

algoritmilor de calcul specifice celor trei tipuri de sisteme contabile adaptate la inflatie, asa cum sunt cunoscute în literatura de specialitate, dar si prezentarea formelor particulare pe care le îmbraca fiecare în parte. Cel din urma obiectiv precizat ne-a permis, totodata, efectuarea unor comparatii si emiterea unor opinii critice asupra formelor particulare ale sistemelor de contabilitate de inflatie, urmarindu-se, în principal, posibilitatea de aplicare în practica a fiecaruia în parte.

În vederea expunerii unor opinii personale privind problemele studiate a fost efectuata o analiza critica a celor trei tipuri de metode si referitor la fiecare dintre s-au prezentat atât avantajele, cât si limitele pe care le presupune aplicarea în practica.

Componenta aplicativa a cercetarii a fost orientata, pe de o parte, în directia prezentarii si analizei practicilor contabile internationale în perioade marcate de inflatie, iar, pe de alta parte, o atentie deosebita a fost acordata contabilitatii de inflatie în România.

Pentru a sublinia, pe de o parte, unele aspecte semnificative din experienta altor tari care s-au confruntat cu efectele neplacute ale inflatiei, iar, pe de alta parte, pentru a evidentia dificultatile întâmpinate de acestea în procesul de implementare a tratamentelor contabile specifice mediilor economice inflationiste, un loc important a fost rezervat analizei unor modele care si-au gasit aplicabilitate pe plan international.

Referitor la cazul concret al României au fost retinute preocuparile normalizatorilor români în domeniul contabilitatii de inflatie, care au cunoscut în timp o dinamica ascendenta din ratiuni ce au vizat, dupa parerea noastra, în primul rând necesitatea alinierii legislatiei contabile nationale la cea internationala si, din pacate, într-un plan secundar dorinta de a oferi firmelor din România un instrument util de protectie împotriva efectelor inflatiei. Analizând în evolutia lor cronologica aceste preocupari de normalizare a tratamentelor

specifice contabilitatii de inflatie în România au fost identificate, prezentate si comentate etapele parcurse pâna în prezent, care s-au concretizat în:

- aplicarea pentru prima data dupa anul 1989 a unui model de contabilitate care lua în calcul inflatia, prin intermediul O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit;
- intentia de implementare a unei norme care sa creeze conditiile necesare organizarii unei contabilitati de inflatie, asa cum s-a urmarit prin proiectul propus în anul 1997;
- adoptarea unui set de reglementari contabile armonizate cu normele europene si internationale, prin care s-a acordat “unda verde” aplicarii contabilitatii adaptata la inflatie.

Studiul Reglementarilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a CEE si cu Standardele Internationale de Contabilitate în contextul cadrului legislativ românesc, din punctul de vedere al contabilitatii de inflatie, a permis identificarea si analiza a doua mari componente care concura la definirea modelului românesc actual de contabilitate în conditii de inflatie:

- influenta, din punct de vedere conceptual, a numeroase elemente preluate din prevederile Standardelor Internationale de Contabilitate;
- existenta unui cadru general de aplicare a contabilitatii de inflatie “impregnat” cu elemente specifice sistemului contabil românesc, care exercita o influenta mai mult sau mai putin benefica asupra calitatii informatiilor obtinute în urma aplicarii tratamentelor la care ne referim.

Studierea acelor elemente, care reprezinta tot atâtea influente de sorginte internationala asupra sistemului national de contabilitate, a necesitat o analiza cel putin succinta a normelor din al caror continut au fost preluate acestea.

Tehnica retrarii la inflatie, potrivit modelului românesc, a fost prezentata prin intermediul unui studiu de caz, în conformitate cu prevederile actelor

normative ce reglementeaza problematica abordata, exprimând, totodata, puncte de vedere personale si comentarii în legatura cu unele aspecte ce pot fi considerate discutabile.

Din cercetarea efectuata au fost formulate anumite concluzii generale privind mediul economic de ansamblu existent în România, mediu în care se aplica tratamentele specifice contabilitatii de inflatie, dintre care consideram ca se pot aminti cele privind:

- adoptarea cu mare întârziere a cadrului legal ce permite firmelor din România sa practice o contabilitate de inflatie;
- discriminarea facuta de autoritati în privinta posibilitatii de aplicare a tratamentelor contabilitatii de inflatie;
- lipsa oricaror stimulente de ordin fiscal pentru întreprinderile care au posibilitatea legala de a aplica astfel de tratamente contabile, ceea ce a determinat o realitate deloc dorita despre care putem spune ca “exista contabilitate de inflatie, dar ea lipseste cu desavârsire”;
- substituirea nejustificata a contabilitatii de inflatie cu practica reevaluarii activelor fixe etc.