

IMPACTUL PROCESELOR DE ARMONIZARE ȘI NORMALIZARE CONTABILĂ DESFĂȘURATE LA NIVEL INTERNAȚIONAL ȘI NAȚIONAL ASUPRA TIPURILOR DE COMUNICARE AFLATE LA DISPOZIȚIA CONDUCERII UNEI ORGANIZAȚII

Prof. univ. dr. Ion CUCUI - Universitatea "Valahia" Târgoviște, e-mail: icucui@valahia.ro

Rezumat :

Dans le contexte du phénomène d'harmonisation comptable internationale, la qualité de l'information financière - comptable s'est améliorée considérablement durant les dernières années. Le développement d'ensemble de la société, la modernisation et la restructuration de l'économie favorisent l'amplification et la diversification de la demande d'information provenant du domaine financier - comptable. L'optimisation de la gestion des ressources limitées demande à la comptabilité une diminution continue des dépenses et une maximisation du profit. L'Union européenne essaie l'alignement des standards européens de comptabilité aux Standards Internationaux pour le Rapport Financier (IFRS) ainsi que l'utilisation d'un langage commun dans les affaires à travers l'identification d'un point de convergence entre la comptabilité européenne et celle américaine.

În contextul fenomenului de armonizare contabilă internațională, calitatea informației financiar-contabile s-a ameliorat considerabil în ultimii ani. Abundența de informații permite organizațiilor să-și sporească parametrii de competitivitate din punct de vedere informațional în raport cu concurenții de pe piața internă și internațională. Informația reprezintă unica resursă inepuizabilă, un veritabil factor de putere, un bun care influențează nemijlocit gradul de prosperitate al unei națiuni. În plină revoluție informațională, cea mai profundă schimbare se pare că este legată de culegerea, prelucrarea, producerea și diseminarea informației.

Conform opiniilor specialiștilor, o parte însemnată a informațiilor vehiculate în mediul economic o reprezintă informația contabilă sau derivate ale acesteia, existând afirmații potrivit cărora „contabilitatea reprezintă cea mai importantă sursă de informare a unei națiuni” (Oskar Morgestern). Stoparea declinului economic, diminuarea inflației și a șomajului, reducerea deficitelor din balanțele comerciale și de plăți, reactivarea culturii pentru muncă și disciplină, inclusiv schimbarea mentalității generale, reprezintă obiective majore, fără de care tranziția la o economie de piață va rămâne doar un obiectiv intangibil.

Dezvoltarea societății în ansamblu, modernizarea și restructurarea economiei, conduc la amplificarea și diversificarea cererii de informație din sfera financiar-contabilă. În acest cadru general, misiunea contabilității capătă o importanță deosebită. O conducere performantă, o gestionare a actualei situații, cu multiple fenomene de criză, presupun fundamentarea deciziilor pe baza unui sistem de informații reale, pertinente, relevante, furnizate în timp util.

Dinamismul și creativitatea profesiei contabile sunt susținute de avalanșa de noi provocări pe care dezvoltarea producției și a comerțului, a sectorului serviciilor, încurajarea inițiativei private, sporirea numărului organizațiilor, a agenților economici de toate tipurile, debuturile și intensificarea activității bursiere, a tranzacțiilor financiare, apariția operațiilor de fuziune și a fenomenelor de faliment, dezvoltarea instituțiilor de credit, influențele de natură inflaționistă, ameliorarea constantă a calității standardelor și a reglementărilor interne și internaționale de contabilitate, raportare financiară și audit etc. Toate aceste variabile macro- și microeconomice provoacă modificări

continue în mărirea și structura patrimoniului unei organizații, în evoluția acestuia. Se remarcă, cu ușurință, că profesia contabilă beneficiază, în permanență, de o atenție sporită din partea specialiștilor.

Optimizarea gestionării unor resurse limitate solicită contabilității o diminuare continuă a cheltuielilor și o maximizare a profitului. Astăzi, modelele de contabilitate computerizată, „știința conturilor”, sunt supuse unor exigențe permanente de adaptare, de sporire a flexibilității, a „supleței”, înscriindu-se pe coordonatele ameliorării performanțelor organizațiilor. Riscurile la care este supusă o organizație în condițiile economiei de piață face deosebit de oportună și utilă obținerea și valorificarea informației contabile și financiare în timp real. Informația financiar-contabilă, fidelă realității, trebuie să fie bine folosită, în direcția fixării de obiective coerente în funcție de resursele disponibile sau posibil de procurat, de aspirațiile individuale ale persoanelor implicate și de mediul în care evoluează o organizație producătoare de bunuri ori prestatoare de servicii.

Pentru o comunicare eficientă o organizație trebuie să pună la punct un sistem de control permanent, care să asigure efectuarea corecțiilor și a adaptărilor necesare, ceea ce presupune, din nou, un management modern, capabil să antreneze, printr-un mecanism stimulat, nu punitiv, personalul în realizarea acestor imperative.

În general, un sistem contabil prelucrează datele care descriu toate activitățile, pentru care se dispune de informații numerice, atestate de documente justificative și exprimate în etalon monetar, care trebuie să servească planificării, controlului și prezentării situației patrimoniale a unei organizații. Multitudinea nevoilor informaționale ale diverșilor utilizatori de informație contabilă determină constituirea a două reprezentări ale aceleiași realități: o reprezentare „internă” și alta „externă”. În plan formal, această reprezentare duală își găsește concretizare în existența a două componente în sistemul informațional contabil al întreprinderii: contabilitatea generală sau financiară și contabilitatea de gestiune sau contabilitatea managerială. Contabilitatea financiară are rolul de a înregistra tranzacțiile unei organizații cu mediul ei extern, pentru determinarea periodică și sistematică a situației patrimoniale și financiare, cât și a rezultatelor operațiilor efectuate; informațiile contabilității financiare au caracter retrospectiv și se fac publice, conform prevederilor legale în vigoare. Contabilitatea de gestiune produce majoritatea informațiilor destinate proceselor decizionale, iar din contabilitatea financiară pot fi extrase, în completare, date pentru gestiunea curentă a relațiilor cu clienții sau cu furnizorii, pentru fundamentarea deciziilor de investiții și de finanțare activității, pentru corectarea efectelor inflației asupra deciziilor de gestiune. Informațiile produse de contabilitatea financiară intră în sfera analizei economico-financiare, urmând să contribuie la fundamentarea deciziilor manageriale.

Necesitatea unui sistem de informare internă, care să creeze premisele unei diagnosticări corecte a organizației, la sprijinirea decidenților în alegerea unor variante optime de soluții diverselor probleme de gestiune, la detectarea anomaliilor și pericolelor care planează asupra organizației, s-a concretizat în sistemul său de contabilitate managerială. Tipul și metodele acestuia din urmă sunt selectate în funcție de specificul activității organizației și de posibilitățile sale financiare privind asimilarea noutăților în domeniul tehnicilor de gestiune, al metodelor de determinare a costurilor etc. Costurile sunt informații strategice pentru o organizație, acestea influențând direct rezultatele și constituind repere importante pentru studiile previzionale, pentru întocmirea și urmărirea bugetelor, pentru explicarea abaterilor, pentru aprecierea performanțelor la nivel de sector de activitate, funcție sau produs, pentru propunerea unor măsuri de redresare sau de menținere a unui trend ascendent al rezultatelor, după caz. Contabilitatea de gestiune nu servește unei comunicări cu exteriorul organizației, prin urmare, nu este normalizată, fiind un „instrument de modelare a întreprinderilor” la îndemâna managerilor acestora, în procesele complexe de „pilotare” a organizațiilor.

Mecanismul și metodologia de realizare a corespondențelor, a comunicării interne, a schimburilor de informații între aceste două circuite sunt foarte importante pentru organizarea și

conducerea contabilității oricărei organizații. În contabilitatea financiară, cheltuielile sunt înregistrate după natura lor (conținutul economic), în timp ce în contabilitatea managerială cheltuielile se evidențiază pe obiecte de calculație, sau pe centre de activitate (produs, lucrare, serviciu, loc), respectând o structură a articolelor de calculație, specifică activității desfășurate de fiecare organizație. Analiza costurilor pe produs, lucrare, serviciu în cazul organizațiilor economice productive, ținând cont de tipul costului (operațional, structural, funcțional), de conținutul economic (parțial, complet), de aspectul temporal al informației (cost prestabilit, antecalculat sau cost real ori efectiv), trebuie să reliefeze raportul dintre cheltuielile perioadei reflectate în contabilitatea financiară și costurile produselor și serviciilor reflectate în contabilitatea de gestiune, raportul dintre costurile variabile și fixe, dintre costurile directe și indirecte, dintre costurile justificate și cele cu activități care nu creează valoare.

Eficientizarea gestiunii financiar-contabile vizează, obligatoriu, în contextul actual, dublarea sistemului contabil cu un sistem eficient de comunicare a informațiilor, asigurarea flexibilității structurilor contabile, colaborarea și coordonarea cu celelalte compartimente în atingerea obiectivelor globale ale organizației.

Strategia de prezentare a rezultatelor financiar-contabile face obiectul unei atenții deosebite, constituind un element central al comunicării financiar-contabile a unei organizații. În general, există două tipuri de comunicare: informarea contabilă legală și oferta voluntară de informații. În primul caz, cel al informației transmise reglementate de lege și de norme contabile, forma de prezentare nu este întotdeauna “prietenosă”, fiind mai dificil de interpretat de către nespecialiști. Cel de-al doilea tip este în totalitate la dispoziția conducerii unei organizații și ilustrează, cu titlu voluntar, eventuale mărimi previzionale ori de altă natură, de regulă, în momentul când se produc, sau există posibilitatea să aibă loc, transformări importante, extinderi sau restrângeri ale activității unei organizații. Cantitatea și calitatea informațiilor cuprinse în situații sunt influențate de beneficiile întocmirii și raportării lor. Modificarea percepției și a estimărilor privind situația actuală, dinamismul, flexibilitatea, adaptabilitatea, mobilitatea, potențialul inovator și perspectivele de dezvoltare ale organizației poate surveni în urma unei informări orientate strategic în acest sens.

Pentru îmbunătățirea comunicării financiar-contabile, asigurarea transparenței și pentru crearea unui mediu de afaceri sănătos și credibil, se fac eforturi la nivel global. Din 2002, Uniunea Europeană încearcă alinierea standardelor europene de contabilitate la Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) și, totodată, folosirea unui singur limbaj în derularea afacerilor prin găsirea unui punct de convergență între contabilitatea europeană și cea americană. Surse americane anunță că, la rândul său, Statele Unite examinează posibilitatea acceptării, până în 2007 sau 2008, a echivalenței dintre standardele internaționale de contabilitate obligatorii în Uniunea Europeană și cele americane (U.S. G.A.A.P.), ceea ce ar simplifica foarte mult activitatea companiilor internaționale.

Începând din anul 2007, adoptarea standardelor internaționale este preconizat să se întâmple și în România, conform afirmațiilor specialiștilor. Planul de reformă contabilă prevede ca în anul 2006 să nu mai existe decât două sisteme contabile: IFRS și normele românești de contabilitate. Din 2007, toate firmele care vor avea la 31.12.2005 o cifră de afaceri peste 5 milioane euro, un volum al activelor peste 2,5 milioane de euro și peste 50 de salariați vor fi obligate să aplice IFRS

Pentru organizațiile din România, trecerea la standardele internaționale de raportare a constituit încă de la început, în plan concret, o adevărată provocare. Această armonizare contabilă nu este un proces ușor, afirmație atestată de experiența unor țări dezvoltate din Uniunea Europeană. Diverse organisme internaționale, precum A.C.C.A. (the Association of Chartered Certified Accountants) sunt reprezentate și ajută România în acest demers dificil și costisitor.

Se poate remarca faptul că legislația românească a selectat instituțiile de credit, companiile de asigurare și societățile listate la bursă ca fiind entități românești cu raportare specială (E.R.R.S.), adică au adus aceste tipuri de organizații în prim-planul procesului de reformă în domeniul

contabilității și al auditului, în postura de punct de propagare către alte domenii ale economiei a standardelor contabile europene și internaționale.

Așadar, băncile, societățile de asigurare și societățile cotate pe piața de capital sunt primele obligate să adopte standardele internaționale de raportare financiară, care asigură un grad sporit de transparență situațiilor financiare. Pentru ca obligativitatea aplicării IFRS să fie clară, organismele de supraveghere a acestor instituții - Comisia de Supraveghere a Asigurărilor (C.S.A.), Banca Națională a României (B.N.R.), respectiv Comisia Națională a Valorilor Mobiliare (C.N.V.M.) - vor aplica sancțiuni pentru nerespectarea IFRS, care pot merge până la retragerea licenței de funcționare a respectivei instituții.

Acest fapt confirmă ipoteza importanței covârșitoare a instituțiilor de credit și a companiilor de asigurări în creșterea încrederii publice și în dezvoltarea economică. De asemenea, atestă necesitatea unei piețe de capital sănătoase, garant al investițiilor viitoare.

Organizațiile din mediul românesc de afaceri obligate să aplice IFRS vor întâmpina cu siguranță dificultăți.

Se resimte o nevoie acută pentru traducerea tuturor materialelor vizate, pentru formarea de specialiști în aplicarea standardelor și pentru diseminarea ulterioară a cunoștințelor acestora, activități care generează costuri serioase și consumă timp, însă procedurile în acest sens au fost demarate și continuă cu succes. C.E.C.A.R. – Corpul Experților Contabili și al Contabililor Autorizați din România a primit, în 2004, de la Federația Internațională a Contabililor, dreptul de a traduce, pentru România, Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) pentru sectorul public. Colectivul de specialiști reușiți în acest scop a beneficiat de asistență provenită din partea unei țări cu experiență, colaborând cu Departamentul de Dezvoltare al Marii Britanii. Volumul IFRS emis de Consiliul pentru Standardele Internaționale de Contabilitate (I.A.S.B. – International Accounting Standards Board) a fost publicat în limba română, oferind astfel instrumente de lucru eficiente la dispoziția specialiștilor români. În fond, aceste eforturi servesc pentru atingerea unui anumit grad de transparență în comunicarea financiar-contabilă și pentru interpretarea cu ușurință a informațiilor financiar-contabile puse la dispoziție de către organizații din întreaga lume, proces de pe urma căruia, în final, vor avea de câștigat organizațiile și specialiștii din România.

Achiziționarea unui fond de cunoștințe și experiență privind aplicarea IFRS trebuie să fie dublată de soluționarea problemelor legate de condițiile tehnice de trecere la aceste standarde de raportare financiară și de acoperire a costurilor suplimentare de evaluare, generate în scopul determinării valorii juste a activelor din bilanțurile proprii. Costurile legate de evaluare depind de structura activelor organizației și de tipul acesteia. Cele mai mici costuri vor fi generate la organizațiile străine, unde practicile de audit, de evaluare și de expertiză sunt o cutumă veche. La organizațiile autohtone, din păcate, se pare că evaluările vor cauza costuri importante, în special la cele cu un volum mare al imobilizărilor corporale.

Costurile suplimentare legate de elaborarea situațiilor financiare conform IFRS vor fi suportate de către organizațiile în cauză. Și lista de probleme poate continua...

Organizațiile românești selectate conform criteriilor stabilite, obligate să aplice IFRS în activitatea financiar-contabilă, începând din 2007, sunt întreprinderi cu responsabilitate publică, în cazul cărora există un grad ridicat de interes din partea investitorilor sau a acționarilor, aceștia bazându-se pe raportările financiare externe în obținerea informațiilor despre organizația respectivă. Totodată, în economia românească, normele internaționale se vor aplica întreprinderilor ce au responsabilități legate de furnizarea unui serviciu public de interes vital prin natura activității desfășurate.

Contabilitatea rămâne, în momentul de față, un domeniu foarte dinamic la nivel internațional. Profesia contabilă a încetat de mult timp să se cantoneze în imaginea „angajatului cu mânecuțe” care face adunări și scăderi. Activitatea unui profesionist contabil adevărat este deosebit de variată, creativă, fundamentată pe o cunoaștere care trebuie să depășească perimetrul aplicării legislației interne și internaționale în vigoare privind contabilitatea și auditul organizațiilor. Un

reprezentant al profesiei contabile, astăzi, trebuie să aibă o viziune integratoare asupra activității de ansamblu a unei organizații, să aibă cunoștințe de analiză economico-financiară, de evaluare, de control, de audit financiar, de informatică, de management strategic, de etică profesională etc., astfel încât să poată practica această profesie și să fie capabil să conlucreze cu ușurință cu alți specialiști, pentru a obține și valorifica informația financiar-contabilă în interesul organizației, în fundamentarea proceselor sale decizionale, adică, pe scurt, pentru a fi un profesionist contabil EFICIENT.

Ritmul schimbărilor, înregistrat în România în ultimii ani în sfera financiar-contabilă, devansează cu mult pe cel al evoluției performanțelor economice. Realitățile observate au fundamentat și vor continua să influențeze recomandările primite de organizațiile din economia românească în multe alte direcții, care țin de **optimizarea managementului și a comunicării financiar-contabile** cum ar fi, spre exemplu, modelul de guvernanță corporativă specific României.

BIBLIOGRAFIE:

1. Haussaire, A., Pujol, J.-P. – *Organisation du système d'information comptable et de gestion*, Dunod, Paris, 2004.
2. Kroenke, D.M. – *Management Information System*, Mitchell McGraw-Hill, 1992.
3. * * * *Standardele Internaționale de Contabilitate 2001*, Editura Economică, București, 2001.
4. * * * *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRSs™) 2005*, Editura CECCAR, București, 2005.
5. * * * *Tribuna economică*, nr. 590-825, București, 2001-2005.
6. * * * www.civil.ro/rom/asaa.html