
Convergența reglementărilor contabile din România cu IFRS. O analiză longitudinală

Nadia ALBU,
Academia de Studii Economice din București,
E-mail: nadia.albu@cig.ase.ro

Ioana PĂLĂRIE,
E-mail: ioana.palarie17@gmail.com

Rezumat

Prezenta lucrare analizează evoluția nivelului de convergență dintre reglementările contabile din România și IFRS, în cursul ultimului deceniu. Ne-am îndreptat atenția asupra aspectelor abordate de IAS16, IAS17, IAS 41 și SIC15. Am constatat că la nivelul anului 2005 nivelul de convergență a fost ridicat cu privire la tratamentul imobilizărilor corporale, respectiv mediu cu privire la contabilitatea bunurilor în leasing, tratamentul contabil al activității agricole fiind însă unul divergent. În dinamică, am identificat un trend crescător al gradului de convergență pentru toate aspectele analizate. Rezultatele la care am ajuns indică faptul că organizațiile cu sistem dual de raportare pot înregistra costuri mai scăzute ocazionate de aplicarea IFRS. În plus, reglementările naționale oferă posibilitatea unui nivel mai ridicat de comparabilitate, în România, între situațiile financiare elaborate în conformitate cu IFRS și cele elaborate în conformitate cu reglementările naționale. Cu toate acestea, subliniem faptul că factorii instituționali (cum ar fi influența fiscalității asupra contabilității) pot afecta negativ convergența în practică.

Cuvinte-cheie: Convergență, IFRS, reglementări contabile românești, analiză longitudinală.

Clasificare JEL: M41, M48.

Vă rugăm să citați acest articol astfel:

Albu, N. and Pălărie, I. (2016), Convergence of Romanian accounting regulations with IFRS. A longitudinal analysis, Audit Financiar, vol. XIV, no. 6(138)/2016, pp. 634-641, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/138/634

Link permanent pentru acest document:

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2016/138/634>

Introducere

În ultimele două decenii, profesia contabilă s-a confruntat cu o tot mai largă răspândire a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) în întreaga lume, cu consecințe atât pentru emitenții situațiilor financiare, cât și pentru auditori. Din ce în ce mai multe state solicită sau permit aplicarea IFRS, de regulă de către anumite companii (preponderent companii cotate la bursă). Un alt semnal al acceptării pe scară tot mai largă a IFRS constă în convergența unui număr ridicat de reglementări și standarde contabile locale (naționale sau regionale)¹ cu IFRS. Instituțiile de reglementare naționale și organismele de stabilire a standardelor pot viza convergența principiilor și regulilor contabile naționale cu IFRS din diverse motive: pentru a semnaliza acceptarea IFRS, pentru a reduce costurile ocazionate de aplicarea de către companii atât a reglementărilor naționale cât și a IFRS², pentru a crește comparabilitatea între situațiile financiare emise de companiile din aceeași țară, pentru a sprijini atât emitenții, cât și utilizatorii situațiilor financiare în a se obișnui cu IFRS sau pentru a beneficia de expertiza deținută deja de IASB în ceea ce privește stabilirea standardelor³.

Instituțiile de reglementare din România au urmat un plan de convergență cu IAS/IFRS, vizibil în reglementările contabile emise după 1999 (King ș.a., 2001). Vom investiga evoluția reglementărilor contabile românești de-a lungul ultimilor zece ani, pentru a comenta nivelul de convergență cu IFRS. Ne vom îndrepta atenția asupra aspectelor abordate de IAS 16

Imobilizări corporale, IAS 17 Leasing, IAS 41 Agricultură și SIC 15 Leasing operațional – Stimulente.

Înțelegerea evoluției procesului de convergență este util atât pentru contabili, cât și pentru auditori. Diferențele dintre reglementările contabile din România și IFRS semnaleză dificultățile ce caracterizează aplicarea ambelor seturi de cerințe de către anumite companii. Filialele unui număr ridicat de companii multinaționale aplică reglementările naționale în cadrul situațiilor financiare statutare, dar elaborează și un al doilea set de raportări, în conformitate cu IFRS, în scopul consolidării de către societatea-mamă. Emitenții au interesul de a aplica, pe cât posibil, aceleași politici contabile, în ambele seturi de situații financiare (Albu, Albu și Alexander, 2014). Nivelul de convergență semnaleză, de asemenea, impedimentele și costul adoptării IFRS (în cazul noilor listări sau adoptării voluntare a IFRS) (Larson și Street, 2004). În plus, procesul de convergență permite profesiei să se dezvolte într-un mediu contabil mai apropiat de IFRS.

1. Literatura de specialitate

1.1. Evoluția reglementărilor contabile românești

Istoria recentă a reglementărilor contabile românești se caracterizează printr-o serie de schimbări rapide, determinate în majoritatea cazurilor de adoptarea unor modele și influențe străine. Procesul de modificare a reglementărilor a fost investigat în detaliu în literatura de specialitate (Albu și Albu, 2012; Feleagă și Feleagă, 2006; Ionașcu ș.a., 2007, 2014; Mustață, 2008).

Cercetările anterioare cu privire la acest subiect sugerează că, în timp ce reformele inițiale din anii '90 au fost inspirate de modelul francez, influența Standardelor Internaționale de Contabilitate din acea perioadă a început să se simtă în jurul anilor 2000. Începând cu anul 1999, IAS au fost incluse, cu unele excepții, în reglementările naționale, aplicabile tuturor companiilor mari. Cu toate acestea, nivelul de conformare la IAS a situațiilor financiare elaborate cu respectarea reglementărilor naționale era redus (World Bank, 2003). O serie de studii precedente au identificat următorii factori instituționali care creau dificultăți în adoptarea IFRS, fiind asociați nivelului scăzut de conformare: influența fiscalității, presiunea redusă exercitată de utilizatori, profesioniștii contabili nepregătiți și nivelul

¹ Prin „reglementări” înțelegem principii și reguli contabile emise de o instituție de stat (instituție de reglementare), iar prin „standarde” înțelegem principii și reguli contabile emise de o instituție privată (organism de stabilire a standardelor). În lumina acestei diferențieri, utilizăm expresia „reglementări contabile” pentru a face referire la regulile românești, prevăzute de ordine de ministru, respectiv „standard de contabilitate” pentru a face referire la IFRS.

² De exemplu, unele state membre ale Uniunii Europene solicită companiilor listate la bursă aplicarea reglementărilor naționale pentru elaborarea situațiilor financiare individuale și a IFRS pentru elaborarea situațiilor financiare consolidate.

³ Plecând de la premisa calității ridicate a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, procesul de convergență permite îmbunătățirea principiilor și regulilor contabile naționale la un cost scăzut.

redus de aplicare (Larson și Street, 2004; Ionașcu, Ionașcu și Munteanu, 2011; Albu și Albu, 2012).

În anul 2005 au fost emise noi reglementări (Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1752/2005), în scopul pregătirii aderării la UE. Deși aceste reglementări transpuneau Directivele Europene, au fost păstrate o serie de influențe IFRS. OMFP nr. 3055/2009 a înlocuit OMFP nr. 1752/2005 și a intrat în vigoare în 2012, aducând clarificări textului legislativ și introducând reguli suplimentare. Majoritatea acestor modificări erau în conformitate cu IFRS. Prin urmare, România se află în proces de convergență cu IFRS, în cadrul reglementărilor sale contabile naționale. Procesul de convergență este încă în desfășurare, întrucât OMFP nr. 1802/2014 urmează aceeași linie – conformitate cu Directivele Europene, însă cu influențe IFRS.

1.2. Evaluarea și analiza gradului de convergență – o perspectivă națională și internațională

Convergența reglementărilor naționale cu IFRS reprezintă o realitate a contabilității internaționale de-a lungul ultimelor decenii. Pentru statele care dispun de mai puține resurse pentru stabilirea standardelor, IFRS reprezintă un reper util pentru actualizarea reglementărilor naționale. În plus, în țările în care există intenția dezvoltării piețelor locale, IFRS reprezintă limba internațională a contabilității. În cercetare, această realitate normativă este însoțită de investigarea nivelului de convergență. Chiar dacă tendința de convergență poate fi cu ușurință observată la o trecere în revistă a reglementărilor¹, doar măsurătorile specifice și cercetarea riguroasă pot furniza o imagine completă a acestui proces.

Apar în consecință tot mai multe studii asupra convergenței, se dezvoltă și se aplică diverse metode de măsurare a acesteia. Qu și Zhang (2010) au identificat studiile relevante de măsurare a armonizării formale, inclusiv utilizarea distanțelor euclidiene, coeficientul lui Jaccard și coeficientul lui Spearman. Convergența este analizată sub forma convergenței absolute, convergenței substanțiale, diferenței substanțiale și diferenței absolute (Qu și Zhang, 2010), absenței și divergenței (Ding ș.a., 2007), ori sub forma convergenței depline, convergenței

substanțiale sau non-convergenței cu IFRS (Peng și Van der Laan Smith, 2010).

O serie de studii recente investighează și evaluează convergența reglementărilor românești cu IFRS. Analizele generale sunt realizate de organismele profesionale sau marile firme de audit, însă în majoritatea cazurilor acestea prezintă asemănări și deosebiri care nu se bazează pe măsurări specifice ale convergenței. De exemplu, CECCAR (2010) compară IFRS pentru IMM cu reglementările naționale, pentru a identifica similarități și diferențe între acestea.

Lucrările de cercetare aplică metodologii specifice pentru a determina nivelul de convergență. Mustață (2008) apelează la coeficientul lui Jaccard pentru a estima evoluția convergenței formale a reglementărilor românești cu IFRS până în 2007. Rezultatele studiului arată o creștere a gradului de convergență în timp, acesta ridicându-se la 40,2% în perioada 2003-2007 – scor pentru al cărui calcul au fost analizate politicile contabile asociate unui număr de 19 elemente din situațiile financiare. Alte studii și-au îndreptat atenția asupra anumitor elemente ale situațiilor financiare. Coste și Fekete (2013) analizează nivelul de convergență între OMFP nr. 3055 și Standardele Internaționale de Contabilitate 16 și 38, cu privire la politicile contabile aferente imobilizărilor necorporale și corporale. Gradul de convergență obținut prin utilizarea coeficientului Jaccard este de 76,47% pentru imobilizările corporale, respectiv 68,75% pentru activele necorporale.

Buculescu și Velicescu (2014) și Albu, Gîrbină și Cuzdriorean-Vladu (2011) examinează nivelul de convergență între reglementările naționale (OMFP nr. 3055) și IFRS, cu privire la IMM. Buculescu și Velicescu (2014) au în vedere imobilizările corporale și identifică un grad de convergență de 54,6%, cu valori mai ridicate în ceea ce privește definițiile și politicile de recunoaștere, respectiv mai scăzute pentru aria de cuprindere și componența acestei categorii de elemente. Albu, Gîrbină și Cuzdriorean-Vladu (2011) își îndreaptă atenția asupra stocurilor, semnalând un grad de convergență de 51%.

În concluzie, studiile care investighează convergența reglementărilor românești cu IFRS indică un nivel ridicat de convergență, cu tendință de creștere. Se pot înregistra diferențe între rezultatele diverselor studii, datorate perioadei de referință, sau metodologiei aplicate pentru măsurarea convergenței. Cercetările existente vizează de regulă elemente specifice și au în

¹ De exemplu, marile firme de audit și organismele profesionale au emis rapoarte bazate pe comparația între principiile și regulile contabile naționale și IFRS.

vedere reglementările naționale românești la un anumit moment. Mustăț (2008) reprezintă o excepție remarcabilă, procesul de convergență fiind analizat printr-o abordare longitudinală. Se simte și în continuare nevoia unor studii de investigare a nivelului de convergență, în special în manieră longitudinală, acest tip de cercetare fiind utilă practicienilor și autorităților de reglementare, pentru o mai bună înțelegere a evoluției reglementărilor contabile românești.

2. Metodologia de cercetare

Am realizat un studiu longitudinal detaliat, pe o perioadă de zece ani, cu scopul de a analiza nivelul de convergență între reglementările contabile românești și IFRS. Cadrul de zece ani selectat este util în demonstrarea evoluției în timp, precum și în stabilirea modului în care modelul contabil românesc s-a schimbat. Analiza noastră are în vedere politicile contabile vizate de IAS 16, IAS 17, IAS 41 și SIC 15. Selectarea acestor standarde se justifică prin următoarele considerente. Am avut în vedere două din cele mai uzuale și frecvent aplicate standarde (IAS 16 și IAS 17), acestea afectând toate companiile. Ne-am oprit asupra unui standard care abordează activități cu un grad mai ridicat de specificitate (IAS 41), care se aplică unui număr mai restrâns de companii. În plus, am selectat o interpretare a IAS 17 – SIC 15, care analizează tratamentul ce trebuie aplicat atât de către locator, cât și de către locatar, în cazul unui leasing operațional cu stimulente.

Considerarea intervalului de timp de zece ani nu a fost posibilă pentru toate standardele și reglementările selectate, în baza faptului că, pentru unele dintre acestea, nu au fost identificate reglementări similare sau echivalente în România. Cerințele stipulate de IAS 16 și IAS 17 au fost analizate pentru întregul interval de timp. Politicile contabile prevăzute de IAS 41 și SIC 15 nu au echivalent în OMFP nr. 1752 și OMFP nr. 3055; prima reglementare care a făcut referire la acestea a fost OMFP nr. 1802, emis în anul 2014.

Prima etapă a analizei noastre constă în identificarea unei liste de politici contabile pentru fiecare standard, care va fi corelată cu prevederile reglementărilor naționale. Pentru IAS 16, termenii de comparație considerați au constat în definiții, recunoaștere, evaluare și costuri, depreciere și derecunoaștere. Pentru IAS 17 și SIC 15, au fost analizate definițiile, clasificarea,

tratamentul contabil, tranzacțiile de vânzare și *leaseback* și prevederile SIC 15. IAS 41 a fost structurat în definiții, recunoaștere, câștiguri și pierderi.

În următoarea etapă am stabilit metodologia de evaluare a convergenței. Urmând cercetările precedente (Albu, Gîrbină și Cuzdriorean-Vladu, 2011; Buculescu și Velicescu, 2014), am stabilit următoarele scoruri pentru analiză:

- a. convergență deplină – aceleași tratamente și specificații sunt prevăzute atât de IFRS, cât și de reglementările românești (cuantificat cu 1);
- b. absență absolută – nicio specificație privind tratamentul descris în cadrul IFRS nu se regăsește în cadrul reglementărilor românești (cuantificat cu 0);
- c. se înregistrează diferențe, cum ar fi:
 - c.1. nivel mai scăzut de detaliere, conducând la convergență – reglementările românești furnizează mai puține detalii decât IFRS, dar tratamentul general este același (cuantificat cu 0,8);
 - c.2. nivel mai ridicat de detaliere, conducând la convergență - reglementările românești furnizează mai multe detalii decât IFRS, dar tratamentul este același (cuantificat cu 1);
 - c.3. nivel mai ridicat sau mai scăzut de detaliere, conducând la divergență parțială (cuantificat cu 0,3);
 - c.4. nivel mai ridicat sau mai scăzut de detaliere, conducând la divergență absolută (cuantificat cu 0).

Scorul este selectat având în vedere implicațiile pentru reglementările naționale. Se acordă scorul maxim în situația în care reglementările sunt aceleași sau prezintă un nivel mai ridicat de detaliere, prezumând că detaliile suplimentare sprijină procesul de convergență. Scorul 0,8 este asociat unor reglementări incomplete, în ideea în care absența unor detalii poate crea dificultăți în interpretarea reglementărilor în spiritul IFRS. Scorul este 0 în situația în care reglementările naționale nu furnizează nicio informație în acord cu IFRS, ori prevederile acestora conduc la divergență.

În situațiile în care reglementările românești au fost modificate ulterior emiterii unui standard, scorul a fost calculat prin utilizarea mediei în timp. De asemenea, în cazul în care s-a constatat o convergență parțială, valoarea totală a fost calculată prin raportarea scorului total care ar fi putut fi obținut la numărul de opțiuni prevăzute de reglementările românești, rezultatul fiind înmulțit cu numărul de opțiuni similare celor prezentate în IFRS. Cazul c.3 a fost utilizat doar în cazul în care a

fost înregistrat un anumit nivel de divergență, fiind generate diferențe semnificative. În plus, în situațiile în care reglementările românești nu indică direct tratamentul contabil, iar tratamentul aplicat se referă la un alt grup de active, fiind însă echivalent celui descris în IFRS, scorul atribuit este 0,8.

La final, am calculat scorul de convergență general. Scorul obținut pentru toate elementele analizate este

raportat la scorul total care ar fi fost alocat în cazul convergenței depline.

3. Rezultatele cercetării

Am realizat analiza de conținut a politicilor contabile prevăzute de reglementările românești și IFRS, în conformitate cu metodologia descrisă mai sus și am obținut următoarele rezultate:

Tabelul 1. Nivelul de convergență dintre reglementările contabile românești și IFRS				
IFRS	OMFP nr. 1752	OMFP nr. 3055	OMFP nr. 1802	
IAS 16:				
Definiții	1,00	1,00	1,00	
Recunoaștere	0,58	0,68	0,95	
Evaluare și costuri	0,61	0,66(6)	0,85	
Depreciere	0,61	0,61	0,61	
Derecunoaștere	0,95	0,95	0,95	
Nivel de convergență	75%	78,13%	87,2%	
IAS 17+SIC 15:				
Definiții	0,6	0,6	0,6	
Clasificarea leasing-ului	0,45	0,65	0,65	
Contabilizarea leasing-ului	0,29	0,76	0,76	
Tranzacții de vânzare și leaseback	0,93	0,93	0,93	
SIC15	0	0	1	
Nivel de convergență	45,4%	58,8%	78,8%	
IAS 41:				
Definiții	0	0	1	
Recunoaștere și evaluare	0	0	0,8	
Câștiguri și pierderi	0	0	0	
Nivel de convergență	0%	0%	60%	

Tabelul 1 pune în evidență un trend crescător al convergenței între reglementările contabile românești și IFRS, pentru toate elementele analizate. Prevederile referitoare la imobilizări corporale se caracterizează printr-un grad ridicat de convergență încă din 2005 (75%), care poate fi justificat prin aplicabilitatea acestor reglementări tuturor companiilor, precum și prin absența impedimentelor în atingerea unei convergențe ridicate (cum ar fi preponderența evaluării la valoare justă sau tratamente contabile neobișnuite). Cu toate acestea, chiar dacă convergența *de jure* devine tot mai clară, convergența *de facto* este mai puțin evidentă în practică (Istrate, 2012).

Rezultatele obținute indică un nivel ridicat de convergență al prevederilor privind leasing-ul, explicabil prin introducerea în România a prevalenței fondului asupra formei și a contabilității leasing-ului în jurul anului 2000. Nivelul de convergență crește în timp, însă o analiză atentă va arăta că trendul crescător al ultimilor ani se datorează introducerii în reglementările naționale a SIC 15. Pentru celelalte prevederi legate de leasing convergența a crescut odată cu emiterea OMFP nr. 3055/2009. În plus, deși contabilitatea leasing-ului este la rândul său un exemplu de politică contabilă frecvent utilizată,

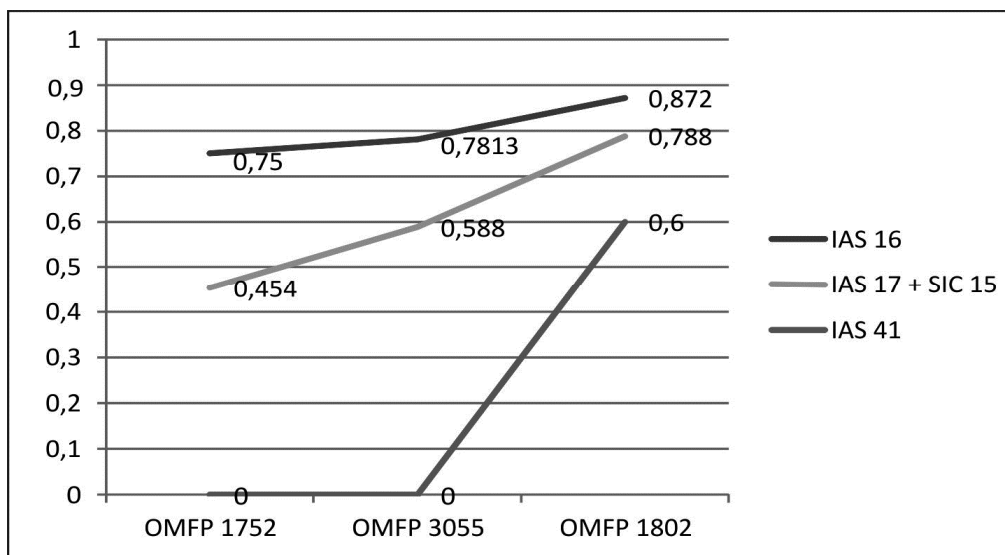
observăm că gradul de convergență este mai scăzut decât cel al immobilizărilor corporale.

Se remarcă, de asemenea, că în ceea ce privește IAS 41, care este un standard specializat, reglementările românești au realizat un progres semnificativ în ultima perioadă, ajungând de la absența oricăror specificații la încorporarea aproape completă a politicilor IFRS. Presupunem că alături de obișnuința de a nu

dispune de prevederi specifice pentru activitatea agricolă în reglementările contabile românești, un alt motiv al convergenței târzii din acest domeniu constă în utilizarea extinsă în IAS 41 a evaluării la valoare justă. Profesia și utilizatorii au avut nevoie de timp pentru a se adapta la evaluarea la valoare justă.

Figura 1 ilustrează trendul convergenței între reglementările naționale și IFRS.

Figura 1. Trendul convergenței între reglementările naționale și IFRS



Sursa: Prelucrările autorilor.

Creșterea gradului de convergență cu IFRS este evidentă. Subliniem însă faptul că aceste rezultate reflect convergența *de jure*, care ar putea avea implicații asupra practicilor aplicate în conformitate cu reglementările naționale. Cu toate acestea, dată fiind abordarea bazată pe reguli, conectarea puternică la fiscalitate, experiența restrânsă în utilizarea valorii juste și piețele mai puțin active, este posibil ca practica contabilă să nu reflecte nivelul crescător de convergență identificat în reglementări. În această direcție sunt necesare cercetări viitoare.

Concluzii

Prezenta lucrare a analizat evoluția nivelului de convergență între reglementările contabile românești și

IFRS de-a lungul ultimului deceniu. Ne-am îndreptat atenția asupra aspectelor contabile prevăzute de IAS 16, IAS 17, IAS 41 și SIC 15. Am arătat că în anul 2005 reglementările au prezentat un nivel ridicat de convergență cu referire la immobilizările corporale, un nivel mediu de convergență al contabilității leasing-ului, în sfera contabilității activității agricole înregistrându-se însă divergență. Gradul de convergență a crescut în timp, înregistrând valori de circa 80% sau chiar mai mult pentru aspectele analizate, aceasta semnalând realizarea unor eforturi normative orientate spre creșterea convergenței, însă mai pot fi aduse îmbunătățiri.

Rezultatele obținute arată că întreprinderile cu contabilitate duală ar putea suporta costuri mai scăzute cu aplicarea IFRS. Un nivel ridicat de convergență are potențialul nu doar de a minimiza

costurile cu raportarea duală, dar și de a încuraja, în această fază, dezvoltarea și înființarea de astfel de companii și filiale ale unor multinaționale, cu influență pozitivă asupra economiei României și a colectării taxelor și impozitelor. În plus, reglementările naționale oferă oportunitatea unui nivel crescut de

comparabilitate, în România, între situațiile financiare elaborate conform IFRS și cele elaborate în conformitate cu reglementările naționale. Cu toate acestea, subliniem faptul că factorii instituționali (cum ar fi influența fiscalității asupra contabilității) pot afecta negativ convergența în practică.

BIBLIOGRAFIE

1. Albu, C. și Albu, N. (2012), International financial reporting standards in an emerging economy: Lessons from Romania, *Australian Accounting Review*, vol. 22, nr. 4, pp. 341-352, doi: <http://dx.doi.org/10.1111/j.1835-2561.2012.00196.x>.
2. Albu, C.N., Gîrbină, M.M. și Cuzdriorean-Vladu, D. (2011), How close are Romanian regulations and the IFRS for SMEs? An in-depth analysis for inventories, *Global Review of Accounting and Finance*, vol. 3, nr. 2, pp. 32-41.
3. Albu, C.N., Albu, N. și Alexander, D. (2014), When global accounting standards meet the local context - Insights from an emerging economy, *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 25, nr. 6, pp. 489-510, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2013.03.005>
4. Buculescu, M.M. și Velicescu, B.N. (2014), An analysis of the convergence level of tangible assets (PPE) according to Romanian national accounting regulation and IFRS for SMEs, *Accounting and Management Information Systems*, vol. 13, nr. 4, pp. 774-799.
5. CECCAR (2010), *Comparative study of the Romanian Accounting Regulations (OMFP nr. 3055/2009) and the IFRS for SMEs*, București: Editura CECCAR.
6. Coste, A.I. și Fekete, S. (2013), Harmonization of national regulation and International Financial Reporting Standards – Particular case of noncurrent assets, *The Annals of the University of Oradea*, nr. 1, pp. 1190-1197.
7. Ding, Y., Hope, O.K., Jeanjean, T. și Stolowy, H. (2007), Differences between domestic accounting standards and IAS: measurement, determinants and implications, *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 26, nr. 1, pp. 1-38, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2006.11.001>.
8. Feleagă, L. și Feleagă, N. (2006), Convergențe contabile internaționale prin prisma aderării la Uniunea Europeană, *Economie teoretică și aplicată*, mai 2006, pp. 37-44, [pdf] Disponibil la: <http://store.ectap.ro/articole/52.pdf> [Accesat pe 6 mai, 2016].
9. Ionașcu, I., Ionașcu, M., Olimid, L. și Calu, D.C. (2007), An empirical evaluation of the costs of harmonizing romanian accounting with international regulations (EU Directives and IAS/IFRS), *Accounting in Europe*, vol. 4, nr. 2, pp. 169-206, doi: <http://dx.doi.org/10.1080/17449480701727965>.
10. Ionașcu, I., Ionașcu, M. și Munteanu, L. (2011), Determinants and Consequences of IFRS Adoption: Perspectives on the Romanian Institutional Factors, *Audit Financiar*, vol. 9, nr. 84, pp. 33-41.
11. Ionașcu, M., Ionașcu, I., Săcărin, M. și Minu, M. (2014), IFRS adoption in developing countries: the case of Romania, *Accounting and Management Information Systems*, vol. 13, nr. 2, pp. 311-350.
12. Istrate, C. (2012), Impact of IFRS on Romanian accounting and tax rules for fixed tangibles assets, *Accounting and Management Information Systems*, vol. 11, nr. 2, pp. 243-263.
13. King, N., Beattie, A., Cristescu, A.M. și Weetman, P. (2001), Developing accounting and audit in a transition economy: The Romanian experience, *European Accounting Review*, vol. 10, nr. 1, pp. 149-171, doi: <http://dx.doi.org/10.1080/09638180122711>.
14. Larson, R.K. și Street, D.L. (2004), Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms' survey, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 13, pp. 89-119, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2004.09.002>.
15. Mustață, R.V. (2008), *Sisteme de măsurare a armonizării și diversității contabile – între necesitate*

- și spontaneitate [Systems for the measurement of accounting harmonization and diversity – necessity or spontaneity], Cluj Napoca: Casa Cărții de Știință.
16. Peng, S. și van der Laan Smith, J. (2010), Chinese GAAP and IFRS: An analysis of the convergence process, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 19, nr. 1, pp. 16-34, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2009.12.002>.
 17. Qu, X. și Zhang, G. (2010), Measuring the convergence of national accounting standards with international financial reporting standards: The application of fuzzy clustering analysis, *The International Journal of Accounting*, vol. 45, nr. 3, pp. 334-355, doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.intacc.2010.06.008>.
 18. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice (OMFP) nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Monitorul Oficial al României nr. 1080/30.XI.2005, Text actualizat în baza actelor normative modificatoare, publicate în Monitorul Oficial al României, pâna la 14 ianuarie 2008.
 19. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice (OMFP) nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, Monitorul Oficial al României nr. 766 bis/10.XI.2009.
 20. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice (OMFP) nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, Monitorul Oficial al României nr. 963/30.XII.2014.
 21. Ordinul Ministrului Finanțelor Publice (OMFP) nr. 1286/2012 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, Monitorul Oficial al României nr. 687/4.X.2012.