

CONTABILITATEA CREATIVĂ: TEHNICI DE CONTABILITATE CREATIVĂ PRIVIND IMOBILIZĂRILE, ACTIVELE CIRCULANTE, CAPITALURILE ȘI DATORIILE

CREATIVE ACCOUNTING: CREATIVE ACCOUNTING TECHNIQUES REGARDING FIXED ASSETS, CURRENT ASSETS, EQUITY AND LIABILITIES

Author: Ana EREMIA

Ovidius University of Constanța, Romania

anna.eremia111@gmail.com

Author: Elena CULEA

Ovidius University of Constanța, Romania

elenalculea@gmail.com

Scientific coordinator: Lăcrămioara MANSOUR

Ovidius University of Constanta, Romania

lacramioarastoian@yahoo.com

ORCHID ID: 0000-0002-6879-982X

Abstract. *This research paper summarizes the approaches used in creative accounting, focusing on the tools used. To address this issue, we have used a variety of materials, with a preference for accounting research and academic journals. Our discussion demonstrates the applicability of creative accounting in a wide range of areas, with a special focus on innovative accounting approaches that are applied in the management of fixed assets, current assets, equity and liabilities. In the last part, we propose a comparative case study highlighting the influence of the use of creative techniques on the presented results.*

Keywords: *creative accounting, financial position, creative techniques, distortion of economic events, accounting environment, manipulatio.*

JEL: *M41 Accounting*

Introducere

Contabilitatea creativă este un subiect controversat în literatura de specialitate, în primul rând din cauza dilemei etice în care se consideră că este pus profesionistul contabil, atunci când alege să practice tehnici de contabilitate creativă (Ușurelu, V., Nedelcu, M., Andrei, A., Loghin, D., 2010). Contabilitatea creativă poate fi privită din mai multe perspective: cea pozitivă, în care contabilul își folosește creativitatea, dar totul până în limita legii; și cea negativă, când deja facem referire la fraudă. (Faragalla, W.D, 2015). Frauda, spre deosebire de contabilitatea creativă, presupune încălcarea legii în mod conștient și intenționat (Knežević, G., 2012). În loc de a trata acest fenomen strict ca o practică negativă sau frauduloasă, cercetarea se axează pe analiza modalităților prin care tehnicile contabile inovatoare pot fi utilizate pentru optimizarea performanței financiare.

Scopul cercetării noastre este de a afla, prin intermediul studiului literaturii de specialitate, care sunt tehnicile de contabilitate creativă întâlnite în evidența contabilă a imobilizărilor, a activelor circulante, a capitalurilor și a datorilor, cum funcționează aceste tehnici, precum și utilitatea lor. *Se poate îmbunătăți real situația financiară cu ajutorul tehnicilor de contabilitate creativă sau doar se creează o imagine bună, dar falsă, a acesteia?* La aceasta întrebare vom răspunde prin intermediul acestei cercetări. Studiul de față se bazează pe analiza lucrărilor de specialitate cu referire la subiectul menționat, formând concluzii pe baza dovezilor aflate.

Lucrarea debutează cu o scurtă introducere urmată de revizuirea literaturii și prezentarea metodologiei de cercetare. În partea de conținut a lucrării sunt prezentate rezultatele obținute precum și un studiu de caz

comparativ în care tehnicile creative de contabilitate sunt utilizate în cazul tranzacțiilor circulare a stocurilor. Acest articol este de interes atât pentru cei din domeniul contabilității cât și pentru cei care activează în domeniul managementului.

Literature review. Exista numeroase definiții pentru contabilitatea creativă, una din aceasta fiind reprezentată de folosirea flexibilității în contabilitate, respectând totuși limitele impuse de lege. Scopul principal al utilizării acestor tehnici se axează pe avantajarea producătorilor de informații contabile, cel puțin în dezavantajul și de multe ori în detrimentul utilizatorilor (Jones, 2010). Cu alte cuvinte, această practică implică ajustarea informațiilor contabile pentru a favoriza entitățile care le raportează. O alta definiție conferita de Collase (1996) prezinta contabilitatea creativă ca fiind un set de practici situate la limita legalității. În ambele cazuri, ca și în alte definiții din literatura de specialitate, contabilitatea creativă este utilizată de către companii pentru a-și îmbunătăți artificial imaginea financiară; în același timp, unele firme profită de lacunele din reglementările contabile pentru a-și masca problemele economice.

Tehnicile de contabilitate creativă sunt cele care vin în ajutorul contabilului pentru a pune în practică ideile inovative pentru reprezentarea informației contabile, cu scopul de a favoriza firma la care lucrează (Faragalla, W.D, 2015). Aceste tehnici figurează în mai multe sectoare ale contabilității (Vladu, B., Mătiș, D., Roth, A., 2014).

Research methodology. Pentru a îndeplini scopul menționat al acestui studiu, am analizat literatura de specialitate din diferite baze de date și am selectat un număr de 9 articole din perioada 1996-2024. Articolele selecționate au fost supuse unei analize de conținut și, în urma acestei analize, am sintetizat informațiile referitoare la tehnicile de contabilitate creativă.

Basic content. Pornind de la ideea potrivit căreia contabilitatea creativă este cel mai bine exprimată prin puterea exemplului, am identificat, în cadrul lucrărilor analizate principalele tehnici de contabilitate creativă care pot fi utilizate la nivelul entităților economice din perspectiva componenței bilanțiere. Tehnicile de contabilitate creativă pot fi aplicate diferitelor categorii de elementelor componente ale bilanțului unei entități (Mansour, L., Spătariu, E. C., 2024), si anume: imobilizările corporale și necorporale, contracte de construcții, fondul comercial, amortizarea, stocurile, creanțele, datoriile, provizioanele, metodele de stabilire a prețurilor de transfer în companiile multinaționale și profitul perioadei. Imobilizările corporale și necorporale: O varianta a folosirii contabilității creative în acest caz este ca atunci când entitatea se confruntă cu un eveniment ce are potențial de mărire a valorii activelor, aceasta să recunoască evenimentul ca unul generator de cheltuieli, astfel subestimând activele și supraestimând cheltuielile, sau invers. O altă variantă ar fi ca entitatea să abordeze aceeași situație cu o viziune mult prea optimistă sau pesimistă asupra activelor și existenței indicilor de depreciere care ar putea impacta valoarea contabilă a activelor. Stabilirea prezenței indicilor de depreciere prin aplicarea judecății profesionale în evaluarea activelor poate genera premise pentru manipularea datelor pentru a obține valorile anticipate.

Contractele de construcție pot fi identificate aplicând două variante: în baza contractului încheiat și în baza recunoașterii procentuale (eșalonate în timp) a rezultatului, iar trecerea de la o modalitate la alta ar avea un impact radical asupra profitului întreprinderii.

Fondul comercial este un concept amplu cu următoarele opțiuni de manipulare: decizia cu privire la prețul de achiziție vs. stabilirea valorii fondului comercial - lăsând loc pentru judecata profesională și alternative de supraevaluare sau subevaluare a acestuia, dar și determinarea valorii deprecierei acestuia. Entitatea are dreptul de a alege metoda de amortizare a activelor patrimoniale, în funcție de posibilitățile sale, în funcție de natura și specificul activității pe care o desfășoară (Sirețeanu, 2024). Rezultatul financiar al entității este influențat de metoda de contabilitate creativă pe care aceasta alege să o folosească. Acest lucru se datorează faptului că valoarea netă a activului, dar și contul de profit și pierdere sunt afectate de aplicarea variată a metodelor, cât și de schimbarea periodică a acestora. Pe lângă opțiunile de amortizare mai exista și alte pârghii de influență a valorii cheltuielii cu amortizarea, cum ar fi revizuirea duratei de viață și a valorii reziduale. În final, toate acestea pot fi utilizate ca instrumente în exercițiile financiare pentru diverse

cheltuieli cu amortizarea. Contabilitatea creativă poate fi de asemenea de multe ori folosită și în cazul stocurilor. Valoarea lor, spre exemplu, este afectată de creșterea acestora, sau de casarea celor învechite. Ca rezultat al eliminării stocurilor sau a stocurilor învechite din bilanț, cheltuielile vor înregistra o creștere, diminuând astfel rezultatul financiar. În contrast, dacă entitatea consideră o potențială creștere a valorii stocurilor învechite, astfel dând dovadă de o atitudine optimistă, aceasta va menține o valoare supraestimată a acestora. De asemenea, se poate înregistra o creștere a profitului din exploatare în urma includerii costurilor financiare în costurile de producție.

Creanțele vor fi evaluate din punct de vedere al recuperabilității acestora, iar în situația în care nu se dorește micșorarea profitului și se urmărește păstrarea unei valori ridicate a activelor, se va opta pentru omisiunea creanțelor incerte, iar în opoziție se află intenția de a întocmi pierderi pentru aceste creanțe și a mări intenționat cheltuielile cu deprecierea acestora, ce vor avea impact asupra rezultatului financiar.

Provizioanele pot fi utilizate ca instrument de cosmetizare a rezultatelor financiare în cazul majorării sau diminuării acestora. Mai concret, dacă pe o perioadă determinată profitul este prea mare sau prea mic, provizioanele pot fi înregistrate astfel încât să aibă rol de rezervă pentru ajustare în anii următori, atunci când vor fi reluate pentru contribuirea la creșterea profitului.

Există și metode de stabilire a preturilor de transfer în companiile multinaționale. În cazul în care o companie dorește să beneficieze de un regim fiscal redus, aceasta poate apela la avantajele fiscale și de impozit oferite de diferența dintre două țări pentru a avea parte de beneficii în acest sens.

Toate tehnicile amintite mai sus influențează profitul perioadei. În acest sens, trebuie menționat și faptul că anumite companii se folosesc de perioada reflectării tranzacțiilor. Spre exemplu, la sfârșitul perioadei de gestiune, compania emite facturi către clienți, cu scopul înregistrării veniturilor, urmând ca în perioada imediat apropiată din anul următor, acestea să fie stornate prin retur, sau bunurile să fie livrate în anul următor. Aceasta metoda este utilizată pentru supraevaluarea profitului și repartizarea acestuia între perioade financiare.

Conclusions. În concluzie, tehnicile de contabilitate creativă pot fi utilizate în scopul cosmetizării situației financiare a unei entități pentru a atrage investitori, fără a îmbunătăți real performanța societății. Michel Capron (1994), într-una din lucrările sale și-a pus întrebarea „Există un adevăr contabil?”, care a format și titlul unui capitol al cărții. La finalul capitolului respectiv răspunde în felul următor: “La întrebarea pusă la începutul capitolului: Există un adevăr contabil? Putem răspunde sigur negativ.” Dar se poate răspunde și în stilul lui Pirandello: „Fiecăruia adevărul său”.

Referințe bibliografice

1. Capron, M. (1994). *Contabilitatea în perspectivă*. București: Editura Humanitas.
2. Collase, B. (1996). *Comptabilité générale, cinquième édition*. Editura Economica.
3. Faragalla, W.D. (2015). Practici de contabilitate creativa în viziunea profesionistilor contabili. *Audit financiar*, 59-72.
4. Jones, J. (2010). *Creative Accounting, Fraud and International Accounting Scandals*. John Wiley and Sons Ltd.
5. Knežević, G. (2012). Management as Cause and Instrument of Creative Accounting Suppression. *Management*, 89-96.
6. Mansour, L., Spătaru, E. C. (2024). Creative Accounting in Financial Reporting. *Ovidius University Annals, Economic Sciences Series*, 24(2), 567-574.
7. Sirețeanu, P. (2024). Accounting profession's challenges-path to new opportunities. *Challenges of accounting for young researchers*, 8, pg. 168-170. Chișinău. doi:<https://doi.org/10.53486/issc2024.35>
8. Ușurelu, V., Nedelcu, M., Andrei, A., Loghin, D. (2010). Accounting ethics-responsibility versus creativity. *Annals of the University of Petrosani Economics*, 349-356.
9. Vladu, B., Mătiș, D., Roth, A. (2014). Taxonomy of Creative Accounting Techniques According to Romanian Professional Accountants. *Audit Financiar*, 52.