

UNIVERSITATEA DE VEST DIN TIMIȘOARA
ȘCOALA DOCTORALĂ DE ECONOMIE ȘI DE
ADMINISTRARE A AFACERILOR
Domeniul Contabilitate

TEZĂ DE DOCTORAT
-REZUMAT-

Conducător științific:

Prof. univ. dr. HAȚEGAN Camelia-Daniela

Doctorand:

ARON Maria-Petronela

TIMIȘOARA

2024

UNIVERSITATEA DE VEST DIN TIMIȘOARA
ȘCOALA DOCTORALĂ DE ECONOMIE ȘI DE
ADMINISTRARE A AFACERILOR
Domeniul Contabilitate

SISTEMUL CONTABIL AL ENTITĂȚILOR DIN
AGRICULTURĂ ȘI PERFORMANȚA FINANCIARĂ A
ACESTORA

- REZUMAT -

Conducător științific:

Prof. univ. dr. HAȚEGAN Camelia-Daniela

Doctorand:

ARON Maria-Petronela

TIMIȘOARA

2024

Cuprinsul tezei de doctorat

LISTA TABELELOR.....	9
LISTA FIGURILOR.....	11
LISTA ANEXELOR.....	13
LISTA ABREVIERILOR.....	14
INTRODUCERE.....	15
CAPITOLUL 1. SPECIFICITATEA ACTIVITĂȚII ENTITĂȚILOR DIN AGRICULTURĂ ȘI A CONTABILITĂȚII ACESTORA	19
1.1. Cuantificarea intereselor de cercetare în domeniul contabilității entităților din agricultură și a specificității activității acestora	19
1.2. Particularități ale entităților agricole în raport cu celelalte entități economice.....	25
1.3. Particularități privind organizarea contabilității în cadrul entităților care activează în domeniul agricol.....	30
CAPITOLUL 2. FONDURILE NERAMBURSABILE ȘI MĂSURILE DE SPRIJIN SPECIFICE DEZVOLTĂRII ENTITĂȚILOR AGRICOLE	35
2.1. Aspecte teoretice privind Politica Agricolă Comună și fondurile nerambursabile.....	37
2.2. Stadii ale contabilității subvențiilor în agricultură	42
2.3. Studiu privind impactul implementării fondurilor nerambursabile și a măsurilor de sprijin la dezvoltarea entităților agricole din România	48
2.3.1. Descrierea metodei de cercetare prin intermediul chestionarului.....	48
2.3.2. Analiza uni variată a datelor.....	50
2.3.3. Analiza bivariată a datelor.....	56
2.3.4. Modelarea matematică a datelor	62
CAPITOLUL 3. ANALIZA RETROSPECTIVĂ A REGLEMENTĂRIILOR PRIVITOARE LA SISTEMUL CONTABIL AL ENTITĂȚILOR AGRICOLE	67
3.1. Sistemul contabil al entităților agricole pe plan internațional.....	67
3.1.1. Sistemul contabil al entităților agricole din perioada sclavagismului	68
3.1.2. Sistemul contabil al entităților agricole din perioada feudalismului.....	69
3.1.3. Sistemul contabil al entităților agricole din perioada capitalismului	69
3.1.4. Sistemul contabil al entităților agricole din secolul XXI	70
3.2. Sistemului contabil al entităților agricole din România	70
3.2.1. Sistemul contabil al entităților agricole românești în perioada pre socialismului	71
3.2.2. Sistemul contabil al entităților agricole din perioada socialismului	71
3.2.3. Sistemul contabil al entităților agricole din perioada post socialistă	73
CAPITOLUL 4 RECUNOAȘTEREA ȘI EVALUAREA ACTIVEI BIOLOGICE CONFORM IAS 41 „AGRICULTURA”	75
4.1. Analiza bibliometrică a literaturii de specialitate	75
4.2. Abordări teoretice privind recunoașterea și evaluarea activelor biologice conform IAS 41 ..	85
4.3. Abordări practice privind recunoașterea și evaluarea activelor biologice	88
conform IAS 41 Agricultura	88
4.4. Concluzii preliminare	96

CAPITOLUL 5. CERCETĂRI PRIVIND PERFORMANȚA ENTITĂȚILOR DIN AGRICULTURĂ BAZATE PE INFORMAȚIILE FURNIZATE DE SITUAȚIILE FINANCIARE ÎN VEDEREA LUĂRII DECIZIILOR.....	97
5.1. Revizuirea literaturii privind evoluția în timp a situațiilor financiare a entităților agricole	97
5.2. Analiza performanței economice utilizând modelarea econometrică	106
5.2.1. Analiza datelor tip serie de timp pentru anul 2018.....	110
5.2.2. Regresia liniară pentru anul 2018	114
5.2.3. Analiza datelor tip serie de timp pentru anul 2019.....	115
5.2.4. Regresia liniară pentru anul 2019	118
5.2.5. Analiza datelor tip serie de timp pentru anul 2020.....	119
5.2.6. Regresia liniară pentru anul 2020	122
5.2.7. Analiza datelor tip serie de timp pentru anul 2021.....	123
5.2.8. Regresia liniară pentru anul 2021	126
5.2.9. Analiza datelor tip panel din perioada 2018 – 2021.....	128
5.2.10. Regresia liniară pentru perioada 2018-2021.....	131
CONCLUZII, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI LIMITELE CERCETĂRII.....	134
BIBLIOGRAFIE.....	140
ANEXE	145

Cuvinte cheie: Sistem contabil, performanță financiară, raportări contabile, Politica Agricolă Comună (PAC), active biologice, IAS 41

Introducere

Secolul XXI surprinde adaptarea contabilității la schimbările, nevoile și cerințele economiei contemporane. Pentru ca o afacere să fie durabilă, performantă și cu succes pe termen lung, trebuie să își definească obiective clare bazate pe un sistem contabil eficient. În prezent, contabilitatea este privită ca un sistem informațional relevant, util în evaluarea performanței entităților economice și este considerat un pilon important în procesul decizional, astfel că informațiile contabile trebuie să fie de încredere și să reflecte cu adevărat situația reală. Informațiile contabile aparținând oricărei entități economice, indiferent de mărimea, domeniul de activitate sau vechimea acestora, reprezintă reflectarea activităților desfășurate într-o perioadă determinată și furnizează informații privind dezvoltarea sau incertitudinile apărute în activitatea curentă. Performanța nu apare spontan, iar pentru a o realiza este necesar să se acorde o atenție deosebită conducerii, planificării și coordonării activităților. Implementarea acestor practici oferă oportunități de a ghida entitățile economice în dezvoltarea resurselor care creează valoare și a avantajului competitiv.

Actualitatea și importanța tezei de doctorat

Una dintre modalitățile de modernizare și revitalizare a agriculturii este reprezentată de investiții din fonduri europene care au drept strategie dezvoltarea durabilă a agriculturii. Cercetarea dezvoltă un cadru teoretic sintetic privind particularitățile sistemului contabil al entităților agricole românești în contextul UE, analiza performanței entităților agricole și nu în ultimul rând un studiu de caz privind evaluarea performanței durabile a exploatațiilor agricole din România .

Performanța reprezintă o stare de competitivitate a organizației care, pe de o parte, determină obținerea de rezultate datorită atingerii obiectivelor strategice, iar pe de altă parte, asigură menținerea durabilă a pieței (Jianu, 2007).

Performanța constă în eficiența și eficacitatea cu care sunt consumate resursele (efortul) și rezultatele (efectele) generate care asigură dezvoltarea sferei de interes a organizației (Petcu, 2009). Indicatorii de evaluare a performanței sunt diverși și reflectă gradul de valorificare a resurselor disponibile pentru atingerea rezultatelor dorite.

Teza de doctorat cu titlul „Sistemul contabil al entităților din agricultură și performanța financiară a acestora” este de actualitate prin prisma faptului că România are un potențial agricol semnificativ, urmărindu-se totodată armonizarea contabilității activității agricole cu reglementările internaționale dar și dezvoltarea activității și performanței entităților agricole la nivelul

standardelor internaționale fie că este vorba de protecția mediului, de sustenabilitate sau de fondurile nerambursabile și măsurile de sprijin care se pot contracta.

Motivația alegerii prezentei teme de cercetare

Dat fiind faptul că agricultura, ca ramură de activitate, a fost integrată în economia de piață românească și este în prezent una dintre cele mai mari probleme ale țării, mai ales în ceea ce privește competitivitatea și respectarea cerințelor Uniunii Europene, am considerat relevant în a cerceta acest domeniu de activitate și a analiza modificările în timp a sistemului contabil, a politicii agricole comune, a subvențiilor, a situațiilor financiare, dar și testarea unui model econometric care are la bază rentabilitatea economică a activelor entităților agricole. Entitățile agricole caută cea mai bună soluție pentru alocarea resurselor financiare proprii și/sau împrumutate pentru realizarea investițiilor structurate necesare, iar implementarea unui sistem contabil eficient contribuie într-un grad ridicat la dezvoltarea acestora și totodată, la creșterea performanței financiare. Totodată, motivația pentru alegerea acestei teme de cercetare a fost bazată și pe orientarea cercetătorilor înspre contabilitatea în agricultură, așa cum reiese din cercetările bibliometrice, dar și din importanța acestui sector la dezvoltarea durabilă a țării.

Obiective de cercetare

Obiectivele principale ale tezei de doctorat sunt de a analiza evoluția în timp a sistemului contabil al entităților din agricultură și performanța financiară a entităților agricole în baza indicatorilor furnizați de situațiile financiare.

Pentru a realiza obiectivul principal, mi-am setat o serie de obiective secundare, și anume:

- Revizuirea literaturii de specialitate cu privire la evoluția sistemului contabil a entităților agricole și la specificitatea activității agricole.
- Cercetarea reglementărilor privind fondurile nerambursabile și măsurile de sprijin pe care entitățile din agricultură le pot contracta și impactul acestora asupra dezvoltării activității.
- Studierea reglementărilor legislative cu privire la contabilizarea activității entităților din agricultură și a specificității activității acestora.
- Elaborarea de studii bibliometrice în vederea cuantificării intereselor de cercetare asupra temelor abordate în cadrul tezei de doctorat.
- Elaborarea unui model econometric în vederea interpretării performanței entităților agricole și a impactului pe care deciziile managementului îl au asupra acesteia.

Datele utilizate au fost reprezentate de date primare colectate manual, prin analiza documentelor, studii bibliometrice și studii de caz, precum și date secundare existente în bazele de

date utilizate. Având la bază literatura revizuită în prima etapă, cercetarea empirică cuprinde o analiză calitativă și cantitativă a datelor, iar pentru analiza cantitativă am utilizat un model econometric de date panel.

Întrebările de cercetare la care mi-am propus să răspund sunt:

Q1. În ce măsură s-a dezvoltat sistemul contabil al entităților din agricultură și care sunt activele specifice activității entităților din agricultură?

Q2. Cum impactează fondurile nerambursabile și măsurile de sprijin, dezvoltarea entităților din agricultură?

Q3. Care sunt principalii indicatori prezentați în situațiile financiare care impactează performanța entităților din agricultură ?

Metodologia de cercetare

Metodologia cercetării are la bază atât cercetare teoretică cât și studiu empiric, respectiv analiza bibliometrică, studiul de caz, analiza calitativă și cantitativă a datelor utilizând modelarea econometrică.

Structura pe capitole a tezei de doctorat

Teza de doctorat cu titlul „Sistemul contabil al entităților din agricultură și performanța financiară a acestora” are următoarea structură: introducere, primul capitol teoretic care conține delimitări conceptuale privind specificitatea activității agricole, urmat de un capitol cu analiză calitativă în ceea ce privește fondurile nerambursabile și contribuția acestora la dezvoltarea entităților, capitolul al treilea în care se analizează evoluția sistemului contabil de la începuturi și până în prezent în ceea ce privește activitatea agricolă, al patrulea capitol unde se abordează atât teoretic cât și practic recunoașterea și evaluarea activelor biologice prin prisma reglementărilor legislative, capitolul final care conține un studiu cantitativ în vederea analizei performanței economice a entităților din agricultură, urmat de concluzii, direcțiile viitoare de cercetare, anexe și referințele bibliografice.

În cadrul capitolului 1 al tezei de doctorat denumit „Specificitatea activității entităților din agricultură și a contabilității acestora” se prezintă particularitățile entităților agricole în raport cu celelalte entități economice precum și particularitățile privind organizarea contabilității financiare și de gestiune a acestora. Am cuantificat interesele de cercetare pentru acest domeniu prin utilizarea analizei bibliometrice, urmând ca apoi să prezint particularitățile entităților agricole în raport cu celelalte entități economice și particularitățile organizării contabilității activității agricole.

În cadrul capitolului 2 al tezei de doctorat denumit „Fondurile nerambursabile și măsurile de sprijin specifice dezvoltării entităților agricole” se prezintă abordări teoretice privind fondurile nerambursabile și Politica Agricolă Comună (PAC), precum și stadii ale contabilității subvențiilor în agricultură. Capitolul conține o cercetare privind impactul acestor fonduri la dezvoltarea economică a entităților agricole, utilizând metoda chestionarului.

În cadrul capitolului 3 al tezei de doctorat denumit „Analiza retrospectivă a reglementărilor privitoare la sistemul contabil al entităților agricole” se prezintă analiza cantitativă a literaturii de specialitate, urmată de prezentarea definiției sistemului contabil și etapizarea evoluției acestuia pe plan internațional și național pe stadii de timp.

În cadrul capitolului 4 al tezei de doctorat denumit „Recunoașterea și evaluarea activelor biologice conform IAS 41, „Agricultura” se prezintă analiza cantitativă a literaturii de specialitate utilizând analiza bibliometrică, precum și abordări teoretice privind recunoașterea și evaluarea activelor biologice, urmate de analiza unor aspecte cheie de audit în vederea identificării situațiilor care au atras atenția auditorilor entităților agricole care aplică standardele internaționale de contabilitate.

În cadrul capitolului 5 al tezei de doctorat denumit „Cercetări privind performanța entităților din agricultură bazate pe informațiile furnizate de situațiile financiare în vederea luării deciziilor” se prezintă abordări teoretice privind situațiile financiare, stadii de dezvoltare ale acestora, precum analiza rentabilității entităților agricole utilizând modelarea econometrică, având drept variabile informațiile furnizate de situațiile financiare. Având la bază literatura revizuită în prima etapă, cercetarea empirică cuprinde o analiză calitativă și cantitativă a datelor, iar pentru analiza cantitativă am utilizat modelul econometric de date panel pentru a studia influența asupra variabilei dependente rentabilitatea activelor (ROA), a variabilelor independente: solvabilitatea generală (Sg), marja profitului (Mb), rata activelor fixe (Raf), levierul financiar (Lf), rotația activelor (Rot.at), pe lângă acestea analizând și costurile salariale.

Teza de doctorat se încheie cu „Concluzii, contribuții personale și limitele cercetării” în care se prezintă rezultatele cercetării precum și limitele acesteia și contribuțiile personale.

Sinteza concluziilor rezultate din teza de doctorat

Activitatea entităților agricole spre deosebire de activitatea celorlalte entități economice are unele particularități, dintre care pot fi evidențiate: pământul (terenul) care are un rol important în ceea ce privește sectorul vegetal deoarece datorită acestuia se obține produsul agricol, deosebindu-se astfel de terenul unei entități cu activitatea de construcții; cheltuielile angajate pentru realizarea transformării biologice se suportă treptat, un proces tehnologic putând dura mai mulți ani dacă vorbim despre vița-de-vie sau despre pomi fructiferi; materiile prime și materialele folosite în

procesul tehnologic pot fi în cantitate mai mică decât la o entitate producătoare de produse alimentare spre exemplu, deoarece în producția agricolă un rol important îl are materia organică nou creată (exemplu: producerea de viței, cosirea lucernei)

Tendința globală de cercetare este îndreptată către următoarele cuvinte cheie: analiză input-output, schimbări climatice, matrice de contabilitate socială, servicii ecosistemele, risc cancerigen, sondaj, amprentă de carbon, agricultură, China, utilizarea terenurilor și evaluarea ciclului de viață. Cele mai citate cuvinte cheie în anul 2021 sunt agricultură și ecologia industrială.

Primele lucrări de contabilitate au apărut în România abia în anul 1800, lucrări care reprezentau o preluare a unor concepții și practici din străinătate concretizate în lucrări traduse după manualele franceze și germane. În perioada comunistă erau unitățile agricole cooperatiste care aveau o organizare specifică economiei comuniste

Apariția în anul 1991 a Legea contabilității a fost considerată prima normă legislativă cu privire la sistemul contabil românesc după căderea regimului comunist. Această lege reglementa contabilitatea entităților, însă nu a avut un specific înspre activitatea entităților din agricultură, astfel că entitățile agricole erau nevoite să își particularizeze înregistrările contabile după planul de conturi general, dezvoltând astfel conturi analitice specifice fiecărei entități.

S-a avut în vedere o perfecționare continuă a cadrului legislativ, apărând astfel OMFP 3055 din 2009, care însă a schimbat o parte din conturile planului general de conturi, dar care nu a introdus conturi specifice entităților din agricultură. Ordinul Ministerului Finanțelor Publice (OMFP) 1802/2014 care a venit spre înlocuirea OMFP 3055/2009, dată fiind și nevoia de armonizarea la Standardele internaționale de contabilitate a introdus în planul general de conturi și conturile specifice activității entităților din agricultură.

Contabilitatea actuală presupune particularități ale diverselor domenii și activități, agricultura fiind unul dintre domeniile economice în care complexitatea activității este un factor important al organizării contabilității. OMFP 1802/2014 a adus noutăți atât sub aspect conceptual, cât și al Planului de conturi general.

Analizând vechimea societății din domeniul agriculturii și măsura în care au contribuit fondurile nerambursabile la dezvoltarea acestora am remarcat per ansamblu faptul că, vechimea societății din domeniul agriculturii și măsurii în care au contribuit fondurile nerambursabile la dezvoltarea acestora pentru entitățile cu o vechime de peste 15 ani și pentru cele între 1 și 5 ani, fondurile nerambursabile au contribuit în foarte mare măsură la dezvoltarea acestora.

Supunând analizei ocupația respondenților și percepția asupra aplicării la fondurile nerambursabile, am remarcat per ansamblu faptul că contabilii și managerii entităților din agricultură apreciază că accesarea fondurilor nerambursabile presupune o documentare laborioasă și că entitățile nu apelează în proporție de 100% la atragerea acestora.

Ținând seama de regiunea din România unde se află societatea și contribuția fondurilor nerambursabile la dezvoltarea entității, am remarcat o distribuție relativ omogenă a răspunsurilor, astfel că, în regiunile sud, est, vest și centru se observă că fondurile nerambursabile au contribuit în foarte mare măsură la dezvoltarea societăților.

Luând în calcul elementele de activ și rezultatul exercițiului anterior, am remarcat că majoritatea respondenților, au realizat profit în exercițiul financiar precedent și 38 din ei au finanțat active imobilizate.

Ținând cont ocupația respondenților și percepția asupra contabilizării fondurilor nerambursabile, am remarcat că aceștia sunt în acord sau acord total cu faptul că, contabilitatea fondurilor nerambursabile reglementata astfel încât să reflecte imaginea fidelă în situațiile financiare anuale.

Luând în considerare rezultatul exercițiului anterior și aportul veniturilor din fondurile nerambursabile la determinarea acestuia, am remarcat faptul că respondenții sunt acord sau acord total cu faptul că veniturile din fondurile nerambursabile au contribuit la determinarea rezultatului exercițiului financiar anterior fie prin majorarea profitului, fie prin diminuarea pierderii. Astfel în urma prelucrării chestionarului au rezultat următoarele corelații

- Există o corelație slabă în același sens între vechimea societății și măsura în care au contribuit fondurile nerambursabile la dezvoltarea acesteia.
- Există o corelație slabă în sens invers între ocupația respondenților și percepția acestora asupra aplicării la fondurile nerambursabile.
- Există o corelație puternică în același sens între regiunea din România unde se află societatea și contribuția fondurilor la dezvoltarea societății.
- Există o corelație slabă în sens invers între elementele de activ finanțate și rezultatul exercițiului.
- Există o corelație slabă în sens invers între ocupația respondenților și percepția asupra contabilizării fondurilor nerambursabile.
- Există o corelație slabă în sens invers între rezultatul exercițiului și aportul veniturilor la fondurile nerambursabile.

Activele biologice fie ele de natura stocurilor fie de natura imobilizărilor, sunt active specifice activităților agricole iar modul de recunoaștere și evaluare a acestora prezintă un interes major atât în România cât și la nivel internațional.

În vederea cuantificării interesului de cercetare, din analiza bibliometrică a literaturii de specialitate, a reieșit faptul că interesul de cercetare are un trend preponderent crescător în perioada 2017-2021.

Tema de cercetare, dezbătută la nivel global o reprezintă valoarea justă a activelor biologice conform IAS41 „Agricultura”, precum și factorii determinanți ai acesteia cum ar fi costul istoric, efectele pe care le are schimbarea climatică asupra activelor biologice și totodată asupra valorii acestora, precum și evaluările managerilor din punct de vedere a politicilor contabile stabilite la nivelul fiecărei entități agricole.

În vederea evaluării activelor biologice și a recunoașterii acestora în contabilitatea entităților agricole, s-au stabilit trei metode și anume: metoda bazată pe cost, metoda evaluării la valoarea justă și metoda actualizării fluxurilor nete de numerar.

Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 41 „Agricultura” reglementează la nivel internațional metodele de evaluare și recunoaștere a activelor biologice precum și contabilizarea activității agricole, iar OMFP 1802 din România s-a aliniat la acest standard și a preluat metodele de evaluare și recunoaștere a activelor biologice.

Analizând principalele aspecte cheie de audit la nivel internațional, am identificat că principala activitate desfășurată o reprezintă acvacultura iar metoda de evaluare utilizată este cea a fluxurilor nete de numerar actualizate.

Prin efectuarea studiilor comparative, am observat că o parte a registrelor s-au păstrat (de exemplu: Registrul Cartea Mare, Registrul de Casă), pe când altele au fost eliminate (de exemplu: Jurnalul privind alimentația publică, Centralizatorul Rulajelor, Registrele de evidență analitică), iar o parte au fost dezvoltate pe analitic (de exemplu, Jurnalul privind operațiunile diverse are analitic Jurnalul de mulșori, Jurnalul de recoltare, Actul de fătare , Actul de mutație, Fișa consumului zilnic de furaje, Actul de cântărire și Actul de moarte).

Concomitent cu modificările privind conturile și registrele specifice, au apărut modificări semnificative în cadrul structurilor bilanțiere de activ și pasiv, dar și a contului de profit și pierdere.

Performanța economică este analizată și exprimată cu ajutorul indicatorului ROA (Rentabilitatea activelor), analizând un număr de 325 de entități agricole din România cu o cifra de afaceri mai mare de 500 mii euro, pe o perioadă de 4 ani, menită să ofere răspunsuri la întrebarea de cercetare fundamentală: Care sunt indicatorii/variabilele economice care afectează semnificativ performanța economică exprimat ca ROA?

În perioada 2018 – 2021, ROA prezintă legăturile cele mai intense cu variabilele celelalte. Între ROA și Marja profitului este prezentă o legătură puternică și direct proporțională de 0,32. O altă legătură puternică a rentabilității activelor este cu rotația activelor, legătura fiind puternică cu o valoare de 0,25 și direct proporțională. O legătura mai slabă decât celelalte două, este între ROA și solvabilitatea generală, această legătură fiind direct proporțională cu o valoare de 0,11. Legăturile dintre ROA și Levierul financiar dar și dintre ROA și salariile societății sunt de o

intensitate scăzută și direct proporțională. Legătura dintre ROA și rentabilitatea activelor este invers proporțională de o valoare de 0,07, ceea ce înseamnă că este o legătură slabă.

Marja profitului este al doilea nod cel mai apropiat din grafic. Între Marjă și salarii este o legătură intensă și direct proporțională, având valoarea 0,46. Între Marjă și rentabilitatea activelor imobilizate este prezentă o legătură invers proporțională cu intensitatea de 0,12. Marja mai prezintă o legătură cu rotația activelor, această legătură fiind direct proporțională și de valoare 0,08.

Rotația activelor printă o legătură puternică și invers proporțională cu rata activelor fixe, ceea ce înseamnă că societățile agricole se axează în principal pe producția și comercializarea produselor agricole. O legătură direct proporțională și de valoare 0,21 este prezentă între rotația activelor și solvabilitatea generală. O legătură mai slabă este prezentată între salarii și rotația activelor, aceasta fiind invers proporțională și de valoare 0,12.

Salariile prezintă, pe lângă cele două legături cu marja profitului și cu rotația activelor, o legătură de intensitate scăzută și direct proporțională cu rata activelor imobilizate și cu RO, dar și o legătură invers proporțională și de intensitate scăzută cu levierul financiar.

Rata activelor imobilizate prezintă, pe lângă legăturile prezentate anterior, o legătură de intensitate medie cu solvabilitatea generală a entităților agricole.

Solvabilitatea generală este legată de ROA, rotația activelor și rata activelor imobilizate, dar și de levierul financiar printr-o legătură mai slabă și invers proporțională.

În cadrul regresiei liniare multiple prezentate, variabila dependentă ROA, este prezentată în proporție de 71,40 % de variabilele dependente alese.

Diferența dintre R^2 și R ajustat este de 0,002, ceea ce evidențiază, pe de o parte, că variabila dependentă ROA este explicată în proporție de 71,40 % de variabilele independente, iar pe de altă parte, subliniază relevanța modelului.

F-statistic calculat înregistrează o valoare mai mare decât F din tabelul Fisher, valoarea pragului de semnificație fiind sub pragul de semnificație de 0,05, astfel încât rezultatele obținute nu sunt aleatorii, iar variabilele independente explică variația variabilei dependente, verificându-se astfel ipoteza 1 de cercetare conform căreia ecuația de regresie este semnificativă la nivel global.

Nivelul de semnificație a variabilelor Marja, Sg, Roat.at și salarii este mai mic decât pragul de semnificație de 0,05, testând astfel ipoteza 2 conform căreia acești parametri sunt semnificativi statistic. Valoarea de 1,643 returnată de testul Durbin Watson, subliniază că erorile nu sunt corelate, verificându-se astfel ipoteza nr. 4.

Studiile calitative și cantitative elaborate în cadrul tezei de doctorat m-au ajutat să găsesc răspunsuri la întrebările de cercetare propuse, respectiv:

Q1. În ce măsură s-a dezvoltat sistemul contabil al entităților din agricultură și care sunt activele specifice activității entităților din agricultură? Sistemul contabil al entităților din agricultură s-a dezvoltat semnificativ, activitatea agricolă fiind contabilizată în conturi specifice, reflectându-se astfel o imagine cât mai fidelă a acesteia. Activele specifice activității entităților din agricultură sunt activele biologice productive și activele biologice de natura stocurilor.

Q2. Cum impactează fondurile nerambursabile și măsurile de sprijin, dezvoltarea entităților din agricultură? Fondurile nerambursabile impactează dezvoltarea entităților din agricultură și în funcție de tipul de subvenții primite, acestea pot avea impact direct asupra contului de profit și pierdere sau gradual, odată cu recunoașterea cheltuielilor cu amortizarea activelor imobilizate.

Q3. Care sunt principalii indicatori prezentați în situațiile financiare care impactează performanța entităților din agricultură ? Principalii indicatori prezentați în situațiile financiare care impactează performanța entităților din agricultură sunt rentabilitatea activelor (ROA), solvabilitatea generală (Sg), marja profitului (Mb), rata activelor fixe (Raf), levierul financiar (Lf), rotația activelor (Rot.at), pe lângă acestea analizând și costurile salariale.

Contribuții proprii

Cercetarea realizată poate fi considerată un aport științific la cercetările existente în domeniul contabilității, atât la nivel academic cât și la nivelul organismelor profesionale ale practicienilor, care au ca obiect entitățile agricole din România, dar și la nivel internațional.

Literatura anterioară din domeniul contabilității în care au fost utilizate modelele econometrice a abordat preponderent calitatea informațiilor contabile, calculată pe baza angajamentele discreționare și managementul rezultatelor însă cea mai mare parte a studiilor științifice de această natură au avut în vedere ansamblul activităților economice.

Originalitatea acestei cercetări o reprezintă studierea entităților din domeniul de activitate agricultura, domeniu caracterizat printr-o serie de particularități pe care le-am surprins în conținutul tezei de doctorat.

Rezultatele obținute pot aduce un plus de valoare în cercetarea contabilă prin deschiderea către domeniul agricultură care joacă un rol important în dezvoltarea României și a activității entităților economice din România.

Astfel o contribuție personală o reprezintă cele două analize bibliometrice în care au fost evidențiate legăturile între domeniul studiat agricultura, în relație cu industria și contabilitatea, precum și aspecte de evaluare a activelor biologice.

O altă contribuție personală e reprezentată de chestionarul realizat de finanțarea entităților din agricultură, importanța accesării fondurilor nerambursabile, prin identificarea principalilor factori de influență în solicitarea finanțărilor nerambursabile.

În final contribuția majoră este reliefată de modelul econometric testat în care evidențiată relația dintre indicatorul de rentabilitate a activelor ca indicator de performanța financiară a companiilor din agricultură și ceilalți indicatori aleși care pot influența rentabilitatea. Prin acest studiu s-a reușit confirmarea unor ipoteze aduse de cercetările anterioare privind relația dintre performanța companiilor și indicatorii de natură financiară, cum sunt rotația activelor și marja profitului.

Limite și perspective de cercetare ulterioară

Cercetarea realizată prezintă anumite limite. Astfel pentru chestionarul aplicat, eșantionul statistic utilizat a fost de dimensiuni reduse. Problematika implementării fondurilor nerambursabile și aportul lor la dezvoltarea entităților agricole din România a avut în vedere date nefinanciare. Nu s-au avut în vedere datele financiare ori informațiile privitoare la tranzacții viitoare. De aceea considerăm că o analiză ulterioară ar putea viza capacitatea de predicție a dezvoltării entităților agricole prin implementarea fondurilor europene dintr-o perspectivă mai extinsă, care să înglobeze atât datele financiare cât și pe cele nefinanciare. O altă limită a cercetării se referă la instrumentele statistice utilizate, deoarece s-a folosit doar chestionarul, iar testarea ipotezele s-a făcut doar prin testul Pearson fără a se implementa un model econometric mai complex cum ar fi o regresie liniară.

O altă limită o reprezintă modelul econometric testat pe baza datelor existente ale eșantionului companiilor românești, prin tipul de model ales și prin variabile incluse în model.

Cercetările ulterioare ar putea considera alte variabile, dar și date ale companiilor din alte țări sau regiuni, permițând astfel generalizarea rezultatelor.