

ROLUL BUGETELOR DE INSTRUMENT DE MANAGEMENT IN ADMINISTRATIA PUBLICA. APLICABILITATEA IPSAS 24 IN ROMANIA

PhD. OLARU Elena Alina (căs. COLBEA)
Stefan cel Mare University of Suceava, 720229, Romania
colbea_alina@yahoo.com

Abstract. *This research is based on the assumption that, in many public administrations, budgets are not just intended to provide additional information; are powers of legal value that make them autonomous documents. Therefore, the aim of the research was to analyse the relations between politicians and managers, focusing in particular on the governance models used in the Romanian public administration and on the role of budgeting in these cases. We also analysed the content and constraints of IPSAS 24, from which the difficulties of its application in Romania arose. Our research has led to the firm belief that IPSAS 24 must be complemented by an international standard specifically dedicated to budgeting. This should include a European version that takes into account the ESA 2010 and the COFOG classification.*

Keywords: *budget, authorisation Function, IPSAS 24, accounting of public institutions*

JEL Classification: M41

1. INTRODUCERE

Armonizarea contabilă a făcut necesară adoptarea unui limbaj comun de raportare financiară, care se realizează prin procesul de normalizare contabilă. În acest sens, îmbunătățirea și reducerea diferențelor dintre practicile contabile naționale și cele internaționale, cu scopul de a elabora principii și norme de natură generală care să ducă la comparabilitatea informațiilor furnizate de conținutul situațiilor financiare ale entităților din sectorul public.

În același timp, armonizarea regulilor este privită ca principalul mijloc de asigurare a transparenței și comparabilității informațiilor care conduc la optimizarea procesului decizional din sectorul public, de la care părțile interesate pot aprecia performanța diferite niveluri ale acestui sistem.

La nivel internațional, armonizarea contabilității la nivelul sistemului public este ghidată de Standardele Internaționale de Contabilitate a Sectorului Public (IPSAS) elaborate de Comitetul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate al Sectorului Public (IPSASB), un organism care își propune să evolueze standardele contabile la cele mai înalte niveluri, astfel încât să pot fi utilizate în mod eficient de către entitățile publice în procesul de generare a situațiilor financiare cu un scop general, ceea ce va duce la o îmbunătățire a gradului lor de încredere și transparență.

Astfel, există îngrijorări atât la nivel internațional, cât și în cadrul Uniunii Europene pentru normalizarea și armonizarea sistemelor de contabilitate pentru a crea proceduri uniforme pentru înregistrarea tranzacțiilor financiare la nivelul tuturor statelor (Bellanca, 2015).

Integrarea României ca membru cu drepturi depline al Uniunii Europene a dus la schimbări multiple în nivelul contabilității instituțiilor publice. În acest sens, reglementările contabile pentru instituțiile publice, aprobate de O.M.F.P. NR. 2021

2. ABORDĂRI LEGISLATIVE PRIVIND EVOLUȚIA CONTABILITĂȚII PUBLICE DIN ROMÂNIA ÎN VEDEREA TRANZIȚIEI LA ADOPTAREA IPSAS

De-a lungul timpului, sistemul de contabilitate publică al țării noastre a evoluat în lumina schimbărilor care au avut loc în anumite momente. Toate acestea au fost determinate de apariția economiei de piață și de căderea regimului comunist. O serie de dispoziții legale au constituit piatra de temelie care a revoluționat contabilitatea publică din România și anume: Legea contabilității nr. 82 și plata cheltuielilor către entități publice, HG nr. 81/2003 și OMFP nr. 1487/2003 cu privire la reevaluarea și amortizarea activelor fixe deținute de entitățile publice, OMFP nr. 520/2003 privind organizarea și gestionarea veniturilor bugetare, dar nu ultima din OMFP nr. 1917/2005 privind noul plan de conturi pentru instituții publice, care au făcut o aliniere mai strânsă cu graficul economic al entității conturi.

Adoptarea IPSAS-urilor a început în 2002, când trecerea de la numerar contabilitatea la contabilitate pe bază de angajamente a avut loc, având ca document legal documentul implementarea OMFP nr. 1746/2002, prin care metodologia pentru organizarea și gestionarea contabilității sistemului public, a planului de conturi și s-au stabilit monografiile contabile utilizate pentru înregistrarea operațiunilor. Baza acestei reglementări a fost o serie de elemente ale sistemului european de Accounts (SEC 95), Regulamentul financiar al Consiliului European nr. 1605/2002 sau Manualul de statistici financiare ale guvernului, pregătit de Fondul Internațional monetar.

De asemenea, introducerea noii clasificări bugetare aplicabile din Ianuarie 2006 prin OMFP nr. 1954/2005 a fost impus de necesitatea acestuia corelarea cu sistemul conturilor naționale și cu statisticile finanțelor publice din 2001 Manual. Scopul acestui ordin a fost de a respecta Standardele Internaționale Organisme de compilare și prezentare a statisticilor finanțelor publice, în vederea îmbunătățirea structurii și transparenței operațiunilor efectuate pe fonduri publice ca precum și angajamentul țării noastre de a implementa acquis-ul comunitar în domeniul finanțelor publice.

Mai târziu, după aderarea României la Uniunea Europeană, a fost necesar îmbunătățirea contabilității în sistemul public prin apariția unor noi reglementări la la nivel național prin OMFP nr. 2021/2013, aplicabil la 1 ianuarie 2014 și la La nivelul Uniunii Europene prin Regulamentul nr. 549/2013 privind Sistemul european de naționalitate și Conturile regionale ale UE (SEC 2010) aplicabile la 1 septembrie 2014, data de la care informațiile au fost transmise către Eurostat în conformitate cu 2010 Regulile ESA. Aceasta stabilește cadrul contabil aplicabil la nivel european care oferă posibilitatea unei prezentări analitice și sistematice a unei țări economie, componentele sale principale și relațiile sale cu alte economii în vederea asigură comparabilitatea internațională, armonizarea cu alte aspecte economice și sociale sistemele statistice, consistența, stabilitatea pe o perioadă lungă de timp, se concentrează pe process descriere economică și ușor de monitorizat; capacitatea aplicației în situații diferite și cu scopuri diferite. În consecință, transpunerea acestui lucru reglementarea la nivelul României a fost realizată prin: OMFP nr. 496/2014 pentru aprobarea Normelor metodologice privind achiziționarea și retragerea certificat de atestare a cunoștințelor dobândite în domeniul Sistemului European de Conturi și ale Legii nr. 270/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr. 500 / 2002 privind finanțele publice.

Prin urmare, progresul realizat în sistemul contabil public al țării noastre pentru implementarea IPSAS contribuie la: creșterea calității raportării financiare de către instituții, credibilitatea și transparența informațiilor furnizate, realizarea comparabilității și o evaluare responsabilă la nivelul nivelului tuturor resurselor gestionate, luarea deciziilor exacte, evaluarea situației financiare, a performanței financiare și a fluxurilor de numerar, buna gestionare și gestionarea resurselor, informații mai detaliate despre gestionarea eficientă a costurilor a rezultatelor, realizând mai multe controale interne eficient și mult mai multă transparență în ceea ce privește activele și pasivele (Deaconu, et. Al., 2011; Gisberto & Nisulescu-Ashrafzadeh, 2017; Răscolean & Rakos, 2015).

Toate aceste aspecte acoperite de contabilitatea publică au fost și sunt încă posibile urmărind evoluția cadrului național de reglementare, cu principalele IPSAS standard de stabilire a modului de recunoaștere, evaluare, descriere și prezentare a tranzacției informații și evenimente în situațiile financiare cu scop general.

3. CUPRINSUL IPSAS 24 SI LIMITELE DE APLICARE ÎN ROMÂNIA

Titlul IPSAS 24 (Prezentarea informațiilor bugetare în declarație) evidențiază atât conținutul, cât și constrângerile sale. IPSAS 24 integrează IPSAS 1, deoarece s-a considerat că o situație financiară ar trebui să includă o comparație între datele contabile și estimările făcute în prealabil. Cu toate acestea, titlul se referă la termenul "buget", fără a exista efectiv un principiu contabil specific pe această temă. În special, IPSAS 24 nu se ocupă de procesul de aprobare a bugetului – ci doar impune ca administrațiile care difuzează și fac publice bugetele lor să furnizeze următoarele ²:

a) o comparație între soldul final și cifrele enumerate în buget;

² Dascălu, C.; Nișulescu, I.; Caraiani, C.; Ștefănescu, A.; Pitulice, C. (2006) Convergența contabilității publice din România la Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public, Editura CECCAR, București

- b) un rezumat al motivelor politice sau de gestionare pentru orice neconcordanță între soldul final și cifrele enumerate în buget, astfel se menționează la litera (a);
- c) o nouă situație a cifrelor soldului în cazul în care acestea au fost atinse utilizând un principiu contabil diferit de cel utilizat pentru întocmirea bugetului.

Administrațiile care nu își fac bugetele publice nici măcar nu trebuie să furnizeze cifrele solicitate în IPSAS 24.

Paradoxul este și mai evident în secțiunea 29, care consideră că compararea cifrelor anterioare și a cifrelor bilanțiere este esențială pentru:

- asigurarea unei mai mari transparențe în documentele contabile și a informațiilor complete privind evoluția gestionării organismului;
- punerea la dispoziția publicului a datelor utile pentru "controlul social" și pentru evaluarea performanței organizaționale a administrației.

Dacă toate administrațiile publice și-ar publica bugetul, acest lucru ar declanșa dublul "independență și responsabilitate" managerial și "direcția și responsabilitatea" politică, care sunt tipice modelului de management menționat la alineatul (2).

Cu toate acestea, deși IPSAS 24 subliniază responsabilitatea celor care gestionează un buget, acesta nu include nicio cerință formală privind modul în care ar trebui prezentat, afirmând că aceasta poate fi furnizată într-o notă de informare suplimentară separată de situația contabilă sau poate constitui o parte integrantă a situației financiare și poate fi inserată într-o coloană specifică pentru valorile prognozate plasate alături de valorile contabile.

Chiar și natura cifrelor bugetare care trebuie comparate cu declarația finală este neclară. De fapt, se preconizează că, pentru fiecare tip de audit impus de lege, este necesar să se ia în considerare previziunile inițiale, și anume cele efectuate înainte de începerea perioadei administrative în cauză, și cifrele ajustate, adică cele care ilustrează variațiile care au loc pe parcursul anului ca urmare a unor evenimente neprevăzute.

Pe măsură ce natura cifrelor de prognoză comparate variază, informațiile furnizate și tipul de responsabilitate care stă la baza motivelor acestei schimbări de schimbare. de fapt:³

- diferența dintre valorile bilanțului și previziunile inițiale concentrează atenția asupra performanței, asupra eficienței administrației și asupra fiabilității proceselor sale de programare și bugetare;
- diferența dintre valorile contabile și previziunile ajustate se concentrează pe alocarea definitivă, în limitele stabilite de organismul care aprobă bugetul, precum și pe corectitudinea juridică a celor care gestionează resursele.

Cu toate acestea, se poate vedea modul în care previziunile ajustate sunt frecvent identice cu valorile finale ale situațiilor contabile. Acest lucru se datorează faptului că previziunile sunt monitorizate în mod constant, ceea ce înseamnă că schimbările lor reflectă evenimentele din cadrul managementului și dezvoltarea acesteia.

IPSAS 24 uită că este, de asemenea, important să se compare previziunile inițiale cu cele definitive. O diferențiere semnificativă în aceste două valori nu arată numai fiabilitatea proceselor de programare și bugetare. De asemenea, permite să înțelegem dacă strategiile și politicile celor care aprobă bugetul au fost coerente, consecvenți și adecvate. În cazul în care se modifică principiile contabile utilizate, este esențial să se facă trimitere la IPSAS 3.

În ceea ce privește cadrul bugetar, IPSAS 24 se referă doar la două fapte evidente:

- un buget trebuie să se refere la aceeași perioadă ca și situația contabilă – aceasta poate fi o perioadă anuală sau o perioadă de mai mulți ani;
- clasificarea elementelor contabile în buget trebuie să fie aceeași cu cea din situația contabilă;
- clasificările pot fi efectuate în funcție de natura economică a elementelor, zona de destinație a resurselor sau de "misiunile" specifice, adică de scopurile publice urmărite de administrație.

³ Dumitru, M.; Pitulice, I. C.; Ștefănescu, A. (2014) Cartea verde a contabilității instituțiilor publice, Ediția a II-a, Editura RENTROP & STRATON, București

Aceste orientări bugetare vagi reintroduc la nivel internațional problemele legate de incoerența sistemelor contabile care utilizează modele diferite. În România există administrații cu bugete în care elementele sunt clasificate în funcție de natura lor, altele în funcție de destinație și, cu toate acestea, altele în funcție de obiectivele publice urmărite. Uneori criteriul de clasificare a datelor utilizat pentru întocmirea bugetului nu este același cu cel utilizat în situația contabilă.⁴

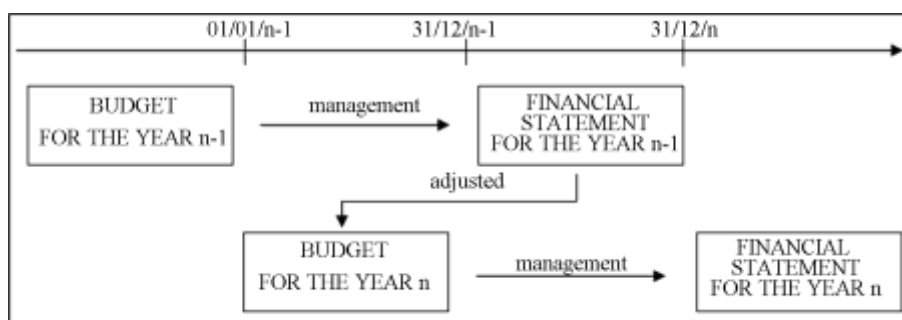
Primul obstacol în calea aplicării directe a IPSAS în România și, prin urmare, și a IPSAS 24, se regăsesc în mod explicit în hotărârea pronunțată de secțiunile unificate ale Curții de Conturi, potrivit căreia:⁵ *"Este necesar să se precizeze că utilizarea IAS sau IPSAS este voluntară în cadrul statelor și autorităților publice; în prezent, în România, este posibil să se aplice în administrația publică numai dacă sunt transpuse prin intermediul unor legi specifice. ... (...) Pe lângă acest aspect juridic, transpunerea lor completă este împiedicată de dificultatea de a le adapta la criteriile fundamentale ale sistemului nostru contabil"*

De fapt, nu este așa, în special în urma procesului de contabilitate armonizată, prin care mai multe principii sunt introduse treptat în România, ca urmare a adoptării unor legi specifice. În ceea ce privește IPSAS 24, este posibil să se vadă modul în care unele dispoziții IPSAS sunt deja utilizate datorită funcției de autorizare a bugetului, care a caracterizat întotdeauna normele contabile utilizate de administratorii publici în România, în același mod ca și "contabilitatea camerală" pe care se bazează.

Cu alte cuvinte, funcția de autorizare a unui buget impune să se facă o comparație între extrasul de cont și previziuni. Se face o comparație și un calcul al eventualelor discrepante pentru cifrele financiare, dar nu și pentru cifrele economice. Astfel, punctul de referință este doar previziunile definitive, iar orice diferențe cu previziunile inițiale sunt neglijate. În România, bugetul pentru un singur an este întocmit în două versiuni: una "inițială", întocmită înainte de începerea perioadei administrative, și una "ajustată", după aprobarea situației financiare pentru anul precedent.⁶

După se poate observa din figura 1, bugetul inițial pentru anul n este de obicei aprobat înainte de începerea anului n; situația financiară pentru anul "n-1", este în mod evident întocmită după sfârșitul anului "n-1". Aceasta înseamnă că "bugetul inițial" pentru anul "n" este definit fără a cunoaște exact valorile inițiale (de exemplu: încasări, credite, datorii etc.), deoarece acestea coincid cu valorile contabile pentru anul "n-1".

În consecință, este necesar să se "actualizeze" "bugetul inițial" odată ce situația financiară a fost aprobată și, prin urmare, se creează o a doua versiune "ajustată" a bugetului.



Ambele tipuri de buget sunt incluse în IPSAS 24, deoarece se referă la termenii "buget inițial și final"., vreodată, există diferențe semnificative atunci când se compară obiectivele unui buget în România cu IPSAS 24.

În România, după s-a menționat deja, bugetele sunt mijloacele prin care se poate transfera un transfer de autorizare între politicieni și manageri de top. Astfel este definit de IPSAS 24, un buget este

⁴ . Ilie, D.; Alecu, G. (2011) Convergența contabilității publice cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru sectorul public (IPSAS), Revista Audit financiar, 10

⁵ Gisberto A.; Nisulescu-Ashrafzadeh, I. (2017) Contabilitatea în instituțiile publice, Editura ASE, București

⁶ Măcriș, M. (2015) Contabilitatea intituțiilor publice. Ediția aII-a revizuită și adăugită, Editura Universitas, Petrosani

esențial doar pentru compararea datelor estimative cu datele conturilor financiare. IPSAS 24 afirmă în mod expres că un buget nu trebuie neapărat să aibă o formă juridică, ar fi o lege sau un alt act administrativ. Pe de altă parte, sistemul juridic românesc califică un buget drept obligatoriu din punct de vedere juridic și obligă un organism politic să îl aprobe cu acte juridice specifice, care, în cazul statului, este o lege specifică.

În modelul de management, procesul de "formare" bugetară ar trebui să înceapă cu propunerile înaintate de manageri și colectate de către directorul general care, la rândul său, va crea "propunerea bugetară" atât sub forma unui "buget operațional", cât și sub forma "bugetului public".⁷

După analizarea propunerii de buget, organul de conducere decide dacă o acceptă sau o modifică și elaborează propunerea de a o prezenta organismului ales. Pe baza acestei propuneri, se lansează o discuție politică și va fi formalizat "bugetul" politic. Astfel, devine documentul obligatoriu din punct de vedere juridic și politic pe care organul de conducere îl va numi bugetul "operațional", care este apoi alocat directorului general.

Prin urmare, în acest caz, un principiu contabil corect pentru buget ar trebui să:⁸

- rolul proactiv al managerilor în procesul de programare;
- nivelul politic la care este aprobat "bugetul politic";
- nivelul politic la care este aprobat "bugetul operațional";
- procedurile de modificare a celor două bugete pe parcursul anului;
- marja de manevră acordată conducerii în derularea "bugetului operațional".

Desigur, atunci când se definesc aceste domenii, este necesar să se protejeze autonomia organizațională a administrației unice. În ceea ce privește a doua întrebare, astfel se menționează la alineatul (4), care acoperă conținutul și limitele IPSAS 24, bugetul este considerat a fi un simplu instrument de comparare a datelor estimate cu datele contabile, dar nu precizează dacă verificările ar trebui să se aplice previziunilor inițiale sau finale sau chiar ambelor. Acesta nu este un aspect care trebuie ignorat având în vedere faptul că bugetul are o funcție de autorizare.

Se consideră că alegerea datelor care trebuie comparate va varia în funcție de scopul verificărilor, și anume:⁹

- în cazul în care scopul verificărilor este de a audita abilitățile manageriale și eficiența administrației, se utilizează compararea situației financiare cu "bugetul inițial", și anume previziunile inițiale. În acest caz, există o evaluare a cauzelor – fie că este vorba de conducere, ordinare sau extraordinare – în spatele oricăror discrepante;
- în cazul în care auditul se concentrează asupra corectitudinii juridice, este necesar să se compare bilanțul cu "bugetul final", adică cu previziunile ajustate. În acest caz, auditul se va concentra asupra respectării normelor juridice impuse de management.

Într-un model managerial "pur", funcția de autorizare poate fi îndeplinită prin previziunile "inițiale". În acest caz, nu există o evaluare a legitimității activității managerilor, care este considerată o condiție esențială, ci mai degrabă a competențelor profesionale ale managerilor, care stau la baza relației de încredere cu organismele politice. În prezent, însă, în România, funcția de autorizare a bugetului este îndeplinită doar de către cei care au "ajustat" în față, cu, ca urmare, manageri care se concentrează pe corectitudinea juridică a bugetului, în spatele cărora încearcă adesea să ascundă dificultăți manageriale sau, într-adevăr, deficiențe.

Acest lucru nu înseamnă că dorim să negăm importanța previziunilor "ajustate", dar capacitatea managerială este una, comportamentul legitim este alta. În ceea ce privește a treia întrebare, punctul

⁷ Munteanu, V.; Tilea, M.D.; Bleotu, V.; Zaharia, D. L. (2014) Contabilitate și raportare financiară în instituțiile publice. Ediția a II-a revizuită, Editura Universitară, București

⁸ Munteanu, V.; Stănescu, G.S.; Boca Rakos, I.S. (2013) The Degree of Reporting of the Environmental Information by the Economic Entities in Romania, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 3(2), pp. 78–83

⁹ Nicula, V.C.; Bragadireanu, C. (2017) Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS) în România, Romanian Court of Accounts Journal, 9, pp.11-18

41 din IPSAS 24 prevede pur și simplu că elementele dintr-un buget pot fi clasificate *"pe aceeași bază ca și cele adoptate în situațiile financiare, de exemplu, prin natura economică [...], sau funcția [...] sau prin programe specifice [...]"*, fără a lua în considerare posibilitatea de a împărți un buget bazat pe structura organizatorică.

Acest ultim criteriu de clasificare a datelor este foarte important, deoarece permite o analiză și o evaluare a modului în care au fost utilizate resursele alocate în diferitele domenii ale administrației.

În România, odată cu procesul de armonizare contabilă a administrației publice, scopul a fost de a aduce mai multe criterii de clasificare: pe de o parte, a fost prevăzut un "plan contabil integrat"⁷ pentru a permite clasificarea elementelor în funcție de natura lor, iar pe de altă parte, o clasificare funcțională articulată a bugetului, împărțită în funcție de misiuni și programe. , în conformitate cu Regulamentul (EC) No 2223/1996, mai bine cunoscut sub numele de "SEC 2010"¹⁰.

Sistemul contabil din România prevede, de asemenea, ca fiecare program să fie atribuit unui singur centru de responsabilitate, adică unui birou de conducere. Aceasta înseamnă că o sumă a resurselor pentru diferite programe ale unui singur centru de responsabilitate va oferi resursele totale alocate unui birou de conducere. Din păcate, primele studii empirice efectuate de unii autori ¹¹ au indicat faptul că aceste programe sunt o listă generică de "nume" de proiect, care diferă de la birou la birou, în măsura în care o activitate managerială devine extrem de subiectivă și nu poate decât să garanteze respectarea formală a cerințelor legale.

În lumina cercetărilor, se consideră că bugetele administrațiilor publice din România respectă deja unele dintre dispozițiile IPSAS 24. Cu toate acestea, acest standard este complet nepotrivit dacă se aplică în cazul în care bugetele au o funcție de autorizare.

Aceste deficiențe sunt suficient de mari pentru a justifica un IPSAS specific asupra bugetelor. Acest standard internațional extinde domeniul de aplicare al informațiilor conținute în IPSAS 24 și ar trebui să ia în considerare un buget nu doar ca un mijloc de comparare a datelor estimate cu datele contabile, ci ca un document independent utilizat pentru reglementarea relațiilor dintre organismele politice și managerii oricărei administrații publice.

Un astfel de nou standard ar trebui să se refere cel puțin la următoarele:¹²

- rolul proactiv al managementului în procesul de programare. Această sarcină, atribuită conducerii superioare, nu poate fi considerată o discreție, ci trebuie înțeleasă ca o datorie de către conducere față de sfera politică. Prin urmare, este necesar să se identifice și să se definească.
- nivelurile politice la care sunt aprobate bugetul "politic" și, respectiv, bugetul "operațional". Deoarece este esențial să se identifice organismul împuternicit să "oficializeze" bugetul, trebuie să se identifice nivelul politic la care bugetul devine obligatoriu din punct de vedere juridic.
- procedurile de modificare a celor două bugete (bugetele "operaționale" și "publice") pe parcursul anului. Aceasta presupune definirea procedurilor standard de efectuare a acestor modificări care modifică un document care a dobândit deja o funcție de autorizare.
- marja de manevră acordată conducerii în derularea "bugetului operațional". O astfel de marjă poate varia în funcție de bugetul politic și, în special, ca urmare a structurii organizatorice a unei companii.
- funcția de autorizare a bugetului cu referire la "bugetul inițial" sau la "bugetul final" (adică ca și cea care dintre aceste două bugete are o funcție de autorizare). Pentru a determina la ce buget ar trebui să se facă referire, este necesar să se definească mai întâi obiectivele controlului care urmează să fie efectuat și apoi să se stabilească ce date trebuie comparate.

¹⁰ . Deaconu, A.; Nistor, S. C.; Filip, C. (2011) The Impact of Accrual Accounting on Public Sector Management: An Exploratory Study for Romania, Transilvanian Review of Administrative Sciences, 32E, pp.74-97

¹¹ Pitulice, C. (2013) Adoptarea contabilității de angajamente în sectorul public din România, Revista Română de Statistică, 1, pp.55-65

¹² Tudor, A.T.; Crișan, A. (2017) Elemente IPSAS regăsite în reglementările românești de contabilitate pentru sectorul public – Armonizarea formală (I) și (II), Expertiza și auditul afacerilor, 36, 37

- criteriile de clasificare a datelor bugetare: este posibilă clasificarea acestor date în funcție de: originea economică; funcția; program specific sau structură organizatorică.

În ceea ce privește acest din urmă aspect, ar fi oportun ca principiul internațional să aibă în vedere o versiune "europeană", care ar fi coerentă cu clasificările SEC 2010 și COFOG9 utilizate la nivelul UE.

CONCLUZII

Comunitatea financiară globală, în special cea europeană, sunt de acord cu necesitatea implementării unor omologi consecvenți, de înaltă calitate și de înaltă calitate. Nevoia unui limbaj comun la nivel internațional în contextul contradicției este foarte importantă, deoarece oferă un orizont pentru dezbateră profesională. Ca urmare a schimbărilor în contingența publică din România, în special din 2016, când reglementările aprobate conțin concepte și definiții din Standardele internaționale pentru compatibilitatea sectorului public. De asemenea, aceștia recomandă posibilitatea de a selecta un tract contradictoriu aplicării unei politici stabile prin judecată profesională corelată cu cerințele normelor. Toate standardele reprezintă o referință incontestabilă pentru crearea de noi conturi din sectorul public la nivelul UE. Concluzia extrasă din această analiză este că implementarea IPSAS-urilor este un proces care a fost lansat cu succes într-un singur stat membru al UE, și anume Spania, iar în alte țări acest proces a fost dificil de realizat din cauza diferențelor foarte mari dintre IPSAS și standarde aplicate la nivel național. Multe dintre obstacolele din calea procesului de implementare au fost generate de costurile ridicate sau de necesitatea unor modificări legislative substanțiale. În România, implementarea IPSAS-urilor a fost realizată doar parțial, iar reglementările legale în vigoare la nivel național au inspirat și au inspirat aceste standarde, dar fără referire directă la acestea. Creșterea eficienței activității administrației publice în transparența administrativă, utilizarea instrumentelor moderne de comunicare și transmiterea informațiilor sunt obiective majore care se regăsesc permanent în strategiile lor. Unul dintre instrumentele pentru implementarea acestor obiective este utilizarea sistemului FOREXEBUG care permite standardizarea raportării și transmiterii a 15 tipuri de situații financiare pentru fiecare entitate a administrației publice față de 43 de forme fizice care au fost completate înainte de a utiliza noul sistem. Aceste situații sunt transmise în format electronic, standardizat și sigur, ceea ce a permis creșterea încrederii datelor colectate prin verificări încrucișate cu datele de sistem. Prin urmare, avantajul major al utilizării acestui sistem este acela că permite monitorizarea și controlul electronic al angajamentelor legale și bugetare, cu impact direct asupra îmbunătățirii disciplinei financiare și prevenirii acumulării arieratelor instituțiilor publice.

BIBLIOGRAFIE

1. . Deaconu, A.; Nistor, S. C.; Filip, C. (2011) *The Impact of Accrual Accounting on Public Sector Management: An Exploratory Study for Romania*, Transilvanian Review of Administrative Sciences,.
2. . Ilie, D.; Alecu, G. (2011), *Convergența contabilității publice cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru sectorul public (IPSAS)*, Revista Audit financiar, 10.
3. Dascălu, C.; Nișulescu, I.; Caraiani, C.; Ștefănescu, A.; Pitulice, C. (2006), *Convergența contabilității publice din România la Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public*, Editura CECCAR, București.
4. Dumitru, M.; Pitulice, I. C.; Ștefănescu, A. (2014), *Cartea verde a contabilității instituțiilor publice*, Ediția a II-a, Editura RENTROP & STRATON, București.
5. Gisberto A.; Nisulescu-Ashrafzadeh, I. (2017), *Contabilitatea în instituțiile publice*, Editura ASE, București.
6. Măcriș, M. (2015), *Contabilitatea instituțiilor publice. Ediția aII-a revizuită și adăugită*, Editura Universitas, Petrosani.
7. Munteanu, V.; Stănescu, G.S.; Boca Rakos, I.S. (2013), *The Degree of Reporting of the Environmental Information by the Economic Entities in Romania*, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 3(2).

8. Munteanu, V.; Tilea, M.D.; Bleotu, V.; Zaharia, D. L. (2014), *Contabilitate și raportare financiară în instituțiile publice. Ediția a II-a revizuită*, Editura Universitară, București.
9. Nicula, V.C.; Bragadireanu, C. (2017), *Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS) în România*, Romanian Court of Accounts Journal, 9.
10. Pitulice, C. (2013), *Adoptarea contabilității de angajamente în sectorul public din România*, Revista Română de Statistică, 1.
11. Tudor, A.T.; Crișan, A. (2017) *Elemente IPSAS regăsite în reglementările românești de contabilitate pentru sectorul public – Armonizarea formală (I) și (II)*, Expertiza și auditul afacerilor.

Recunoaștere: Acest articol are la bază rezultatele cercetării cofinanțate prin proiectul „DECIDE – Dezvoltare prin educație antreprenorială și cercetare inovativă doctorală și postdoctorală”, cod POCU/380/6/13/125031, proiect cofinanțat din Fondul Social European prin Programul Operațional Capital Uman 2014-2020.