

ABORDAREA ORGANIZĂRII MANAGERIALE PE BAZĂ DE SISTEM. REPERE TEORETICO-PRACTICE PRIVIND FONDURILE BUGETARE ÎN INSTITUȚIILE PUBLICE DIN ROMÂNIA

*Demidov N., drd., România
Ștahoșchi A., dr., conf.univ., ASEM*

Abstract

Financial management is seen both by the producers and users of information in the accounts as market financial and accounting information to meet the demand and supply of such goods. Producers accounting information is tender and is property entities, after the financing is divided into business units, public institutions and non-governmental organizations.

Management organizations, regardless of their typology - size, industry, and so on, have their own management system. Management system is that institutional framework where there is realization management process, facilitating or hindering its development. Efficient management process depends to a decisive extent on how it is designed and institutionalized management system within the organization.

Organizațiile manageriale, indiferent de tipologia acestora - dimensiune, domeniu de activitate, etc., își au propriul *sistem de management*. Sistemul de management reprezintă acel cadru instituțional unde are loc realizarea procesului de management, facilitând sau îngreunând derularea acestuia. Eficientizarea procesului managerial depinde în măsură decisivă de modul în care este proiectat și instituționalizat sistemul managerial în cadrul organizației [1, p.7].

De regulă, peste 85% din probleme în orice organizație apar din cauză defectelor sistemului, dar nu din cauza greșelilor admise de unele persoane. În realitate (tradițional), însă, *aceste deficiențe se atribuie comportamentului (greșelilor) unor indivizi, dar nu imperfecțiunii sistemului* [11, p.201]. În felul acesta, una dintre etapele de bază necesare a fi parcurse de către echipa managerială superioară a unei organizații care tinde spre performanță rezidă în conștientizarea, elaborarea, documentarea și implementarea unui *sistem eficient de management*.

În cadrul acestei etape, problema cheie constă în *proiectarea sistemului de management*, adică determinarea acelor principii care vor fi puse la baza sistemului de management pentru care va pleda organizația. Identificarea corectă și amplă a principiilor reprezintă, în opinia noastră, punctul – cheie de pornire pentru proiectarea sistemului de management, sistem care ar orienta organizația spre calitate, performanță, poziție de lider în domeniul său de activitate, etc [8, p.50].

În literatura de specialitate sunt întreprinse multiple încercări de a conceptualiza noțiunea de sistem de management al organizației. Cercetătorii în management români – O. Nicolescu și I. Verboncu definesc *sistemul de management al organizației* drept ansamblul elementelor cu caracter decizional, organizatoric, informațional motivațional, etc., prin intermediul căruia se exercită ansamblul proceselor și relațiilor de management, în vederea obținerii unei eficiențe cât mai mari [9, p.49].

La baza sistemului de management la nivel organizațional se află un complex de principii, reguli, cerințe care asigură modelarea sa, corespunzător preceptelor teoriei managementului. În procesul de concepere, proiectare și implementare a sistemului managerial trebuie luate în considerare elementele specifice fiecărei organizații, în special *profilul, dimensiunea și structura resurselor umane, materiale și financiare, potențialul și mentalitatea personalului, precum și filozofia, misiunea și viziunea în domeniul de activitate*. În conformitate cu această abordare teoretică, sistemul de management al unei organizații cuprinde mai multe componente, și anume: *subsistemul organizatoric; subsistemul informațional; subsistemul decizional; subsistemul metode și tehnici de management; alte elemente ale sistemului de management*.

O altă tratare a noțiunii de sistem de management o regăsim în cadrul standardelor internaționale din familia ISO 9000. În conformitate cu acestea, *sistemul de management constituie*

ansamblul de elemente corelate sau în interacțiune, prin care se stabilesc politica și obiectivele și prin care se realizează acele obiective [10].

Un sistem de management al unei organizații poate include diferite sisteme de management cum ar fi: *un sistem de management al calității; un sistem de management financiar; un sistem de management al mediului*. În felul acesta, în conformitate cu standardele internaționale ISO, o parte componentă semnificativă al unui sistem de management este constituit de către sistemul de management al calității.

Sistemul de management al calității – reprezintă un sistem de management, prin care se orientează și se controlează o organizație în ceea ce privește calitatea. Sistemul de management al calității reprezintă *structura organizatorică, procedurile, procesele și resursele necesare pentru implementarea managementului calității*.

Baza pentru implementarea unui sistem de management al calității o constituie claritatea și transparența structurii organizatorice și a proceselor organizației. Un sistem eficient de management al calității este o premisă importantă pentru competitivitatea organizației, pentru asigurarea *avantajelor concurențiale*:

- Prin documentarea și ținerea sub control a fluxurilor de lucru crește eficiența activității și *calitatea produselor sau serviciilor oferite*.
- Crește gradul de responsabilizare și încredere a personalului, oferind un cadru clar de desfășurare a atribuțiilor.
- Existența procedurilor accelerează integrarea noilor angajați.
- Procedurile permit implementarea unor aplicații informatice de management al documentelor și fluxurilor de lucru, precum și a aplicațiilor de management integrat.
- Existența unui sistem de management al calității (SMC) este aproape obligatorie în relațiile cu partenerii externi, demonstrând înscrierea organizației în tendința mondială din domeniul calității. De multe ori, certificatul ISO 9001 este o cerință expresă a acestor parteneri.
- Manualul Calității este un document prețios pentru promovarea imaginii organizației.
- Certificatul ISO 9001 reprezintă cartea de vizita a organizației, mărinđ încrederea partenerilor în *calitatea produselor sau serviciilor oferite*.
- Certificatul ISO 9001 este un argument puternic în cazul participării la licitații sau concursuri de oferte, în cele mai multe cazuri fiind cerința obligatorie exprimată în caietele de sarcini.
- Certificatul ISO 9001 este un argument pentru accesul organizației la programe de finanțare [11, p.73].

La momentul actual, sistemul de management al calității constituie obiectul standardelor internaționale în domeniul calității din familia ISO 9000, care explicit determină principiile managementului calității. Acestea asigură o bună adaptare la cerințele diferitelor categorii de utilizatori, inclusiv *prestatori de servicii și produse bancare*. Mai mult, standardele internaționale au fost elaborate cu scopul de a sprijini organizațiile, indiferent de tipul și dimensiunile lor, în demersul lor spre calitate. Standardele ISO oferă echipei manageriale interesate, inclusiv conducerii de vârf a unei *instituții bancare*, criterii clare în baza cărora poate fi implementat și aplicat sistemul de management al calității.

Potrivit exigențelor *sectorului financiar*, o importanță deosebită trebuie acordată abordării procesuale a *sistemului de management al calității*, prin integrarea proceselor care intervin în *relația cu clienții*, cu cele corespunzătoare activităților din interiorul *entităților*, începând cu definirea cerințelor referitoare la conducere, identificarea și asigurarea resurselor necesare, desfășurarea proceselor, până la evaluarea și analiza rezultatelor obținute.

Acest punct de vedere corespunde cu viziunea strategică promovată de *politica Uniunii Europene în domeniul calității* și cu orientarea la standardele internaționale din familia ISO 9000, referitoare la managementul calității (fig. 1).

Într-o asemenea perspectivă, elaborarea unei *documentații referitoare la sistemul de management al calității a unei entități* este esențială pentru evaluarea acestui sistem, astfel încât să

poată fi stabilite măsurile necesare în vederea îmbunătățirii continue a proceselor, în scopul satisfacerii integrale a *cerințelor clienților externi și interni* cu privire la rezultatele acestor procese.

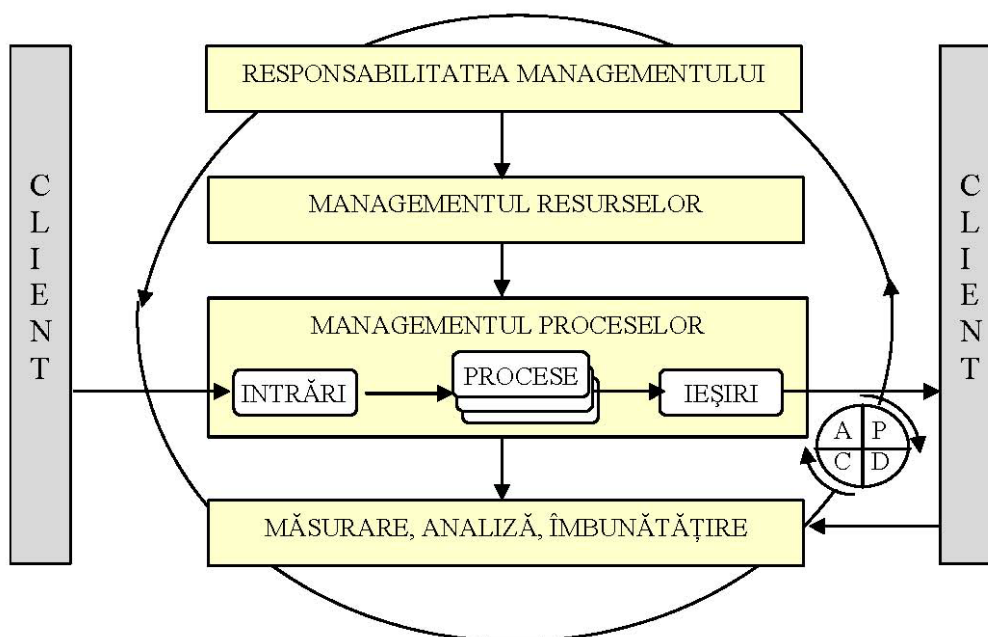


Fig. 1.3. Modelul de abordare procesuală a sistemului de management al calității în viziunea standardelor internaționale ISO 9000

Sursa: Olaru M., Șavga L., ș. a. Ghid pentru implementarea unui sistem de management al calității în cadrul instituțiilor de învățământ superior. Chișinău: Iunie-prim, 2005. p. 6.

Documentația sistemului de management al calității permite evaluarea desfășurării activităților curente și, în mod corespunzător, a rezultatelor acestor activități, facilitând identificarea măsurilor corective sau de îmbunătățire necesare. Astfel, în cazul efectuării unor audituri ale sistemului de management al calității, documentarea procedurilor reprezintă o dovadă tangibilă că procesele au fost definite, procedurile au fost aprobate, iar modificările sunt ținute sub control. Numai dacă există asemenea dovezi poate fi corect evaluată conformitatea sistemului de management al calității cu cerințele specificate și se poate aprecia dacă acest sistem este efectiv implementat.

Managementul trebuie privit atât prin prisma producătorilor, cât și prin cea a utilizatorilor de informații financiare, deoarece pe piață informațiile financiare se întâlnesc cu cererea și oferta de asemenea bunuri.

Producătorii informațiilor financiare reprezintă oferta și sunt entitățile patrimoniale care, după modul de finanțare se împart în:

- unități economice;
- instituții publice;
- organizații non-guvernamentale.

Unitățile economice reprezintă orice formă de organizare a unei activități economice, autonomă patrimonial și autorizată potrivit legilor în vigoare să facă acte și fapte de comerț, în scopul obținerii de profit prin realizarea de bunuri materiale, respectiv prestări de servicii, din vânzarea acestora pe piață, în condiții de concurență. [2, p. 72]

În categoria *instituții publice* (bugetare) sunt cuprinse instituțiile de stat create pentru realizarea unor activități social-culturale. Ele nu îndeplinesc o activitate economică direct productivă și se pot grupa după cum urmează :

- ✓ unități din domeniul învățământului, cercetării științifice, tineretului și sportului ;
- ✓ unități subordonate Ministerului Sănătății și Familiei ;
- ✓ unități din domeniul culturii și cultelor ;
- ✓ organele puterii și administrației de stat : președinția, parlamentul, guvernul,

- ✓ parchetul, organele de justiție, prefecturile și primăriile ;
- ✓ armata și alte instituții din sistemul de apărare, ordine publică și siguranță națională;

Caracteristica esențială a instituțiilor bugetare o constituie faptul că activitatea lor nu generează venituri care să le asigure în întregime autofinanțarea, ele fiind finanțate de la buget .

Din punct de vedere financiar principalele categorii de *organizații non-guvernamentale* sunt: partidele politice, sindicatele, asociațiile profesionale, cultele, societățile de caritate, fundațiile [3, p. 69] .

Organizațiile non-guvernamentale sunt constituite pe principiul asocierii sau participării libere și desfășoară activității politice, social-culturale, religioase, precum și anumite activități economice. Ele își acoperă cheltuielile de funcționare din contribuția membrilor acestora și din unele venituri proprii obținute din activitatea economică. Utilizatorii informațiilor financiar-contabile sunt cei care pe piața de profil reprezintă cererea.

Managerii au o mare nevoie de informații financiar - contabile. Contabilitatea este principala sursă de informații la nivelul unității patrimoniale. Managerii utilizează, din situațiile financiare, informațiile referitoare la poziția financiară, rezultatele obținute și modificarea poziției financiare a entității patrimoniale.

Pentru entitățile care au un scop lucrativ, obiectivul unic l-ar constitui maximizarea profitului. Acest obiectiv se consideră atins când se realizează egalizarea dintre încasările marginale și costul marginal [4, p. 53].

Această viziune a maximizării profitului comportă cel puțin trei *neajunsuri* :

- ❖ nu este posibilă maximizarea în același timp a profitului pe termen scurt cu cel pe termen lung;
- ❖ maximizarea profitului presupune o situație de monopol, pe când într-o economie de piață concurențială se tinde spre o egalizare a ratei profitului ;
- ❖ obiectivul maximizării profitului nu ține seama de riscurile economice (riscuri de exploatare) și riscurile financiare (ce decurg din maniera de finanțare mai ales din credite bancare și împrumuturi obligatare).

O viziune modernă a optimului microeconomic presupune nu maximizarea profitului ci maximizarea valorii agentului economic. Unii specialiști în finanțe consideră că pentru marii agenți economici acest obiectiv vizează maximizarea valorii de piață a acțiunilor sale iar pentru agenții economici mici și mijlocii obiectivul substanțial este asigurarea independenței și a rentabilității. Mai mult , valoarea este reprezentată de prețul pieței care se va reflecta în deciziile de investiții, de finanțare și de dividende [5, p. 73].

Profitul total nu este atât de important cât valoarea agentului economic. Adoptarea criteriului maximizării valorii entității patrimoniale ca obiectiv al managementului este motivată de cel puțin trei aspecte :

- agentul economic aparține acționarilor sau asociațiilor, care au tot interesul să maximizeze valoarea investiției efectuate ;
- obiectivul maximizării valorii agentului economic ține seama de incertitudinile și riscurile care planează în timp asupra acestuia ;
- obiectivul este operațional, în sensul că orice decizie urmărește maximizarea valorii de bursă.

Fără a considera ceilalți utilizatori ai informațiilor financiare mai puțin importanți, ținând seama de tema referatului, voi prezenta interesul instituțiilor publice față de informațiile financiare.

Statul și instituțiile sale sunt interesate de activitatea unităților patrimoniale. Statul face apel la informațiile contabile ale agenților economici pentru realizarea funcției fiscale. Datele din contabilitate sunt folosite de organele fiscale pentru stabilirea bazei de impozitare, pentru determinarea unor impozite și taxe (impozitul pe profit, TVA, impozitul pe dividende, impozitul pe venit etc.).

În țările în care contabilitatea este conectată la fiscalități, informațiile din contabilitate sunt folosite în activitatea de control a organelor fiscale. Pe baza informațiilor furnizate de unitățile

patrimoniale, statul își determină politicile fiscale, calculează PIB, venitul național și elaborează previziunea macroeconomică [6, p. 72].

Datorită faptului că informațiile din domeniul financiar au la bază documente justificative, acestea reprezintă un mijloc de probă în litigii economice. În cazul unor asemenea litigii, între participanții la activitatea economico-socială, organele de urmărire penală sau instanțele de judecată pot apela la expertiza contabilă judiciară. Prin intermediul ei se urmărește stabilirea adevărului și o soluționare corectă a cauzei, pornind de la cercetarea documentelor justificative și a registrelor contabile.

Sintetizând, am putea spune că interesul fiecărui utilizator al informațiilor financiar-contabile vizează următoarele [7, p. 82] :

- managementul entității patrimoniale consideră aceste informații ca unul din instrumentele de gestiune sau ca un mijloc de comunicare ;
- acționarii vor să știe prin intermediul acestor informații dacă mai au interesul să-și mențină încrederea în plasamentul lor ;
- bancherii vor să evalueze prin intermediul acestor informații rentabilitatea agentului economic, să aprecieze riscurile pe care și le asumă, creditând sau nu entitatea ;
- furnizorii vor să știe pe baza informațiilor financiar-contabile dacă solvabilitatea pe termen de scurt le permite să continue, fără riscuri, livrările ;
- statul determină impozitul pe profit și celelalte impozite și taxe pe care trebuie să le achite contribuabilii, pe baza informațiilor financiar-contabile ;
- salariații pretind și ei o analiză a rezultatelor contabile.

Acestea reprezintă o parte din multitudinea de aspecte care fac din informațiile financiar-contabile un produs extrem de căutat în complexul proces managerial ce se desfășoară la diferite paliere economico-sociale.

Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice cu scop lucrativ au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității. Această obligație o au și instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice, cu și fără scop lucrativ, precum și persoanele fizice autorizate să desfășoare activități independente.

Instituțiile publice la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte sau care nu au personal încadrat cu contract individual de muncă, potrivit legii, pot încheia contracte de prestări de servicii, pentru conducerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare trimestriale și anuale, cu societăți comerciale de expertiză contabilă sau cu persoane fizice autorizate, conform legii. Încheierea contractelor se face cu respectarea reglementărilor privind achizițiile publice de bunuri și servicii. Plata serviciilor respective se face din fonduri publice cu această destinație.

Contabilitatea instituțiilor publice finanțate din credite bugetare, fonduri speciale și venituri extrabugetare asigură înregistrarea plăților de casă și a cheltuielilor efective, pe subdiviziunile clasificăției bugetare, potrivit bugetului aprobat.

Pentru finanțarea cheltuielilor în limita prevederilor din bugetele aprobate, instituțiile publice au obligația organizării și conducerii evidenței angajamentelor bugetare în conformitate cu normele metodologice elaborate de Ministerul Finanțelor Publice în acest scop.

Managementul modern implică un mare număr de abilități și orientări, dintre care multe presupun abilități legate de statistică, utilizarea tehnologiei informației, contabilitate și matematică. Managementul pune accent pe rezolvarea rațională a problemelor și pe gândirea logică. Cum managementul implică în mod necesar oameni, este de o mare importanță deținerea de abilități interpersonale – abilitatea de a lucra cu indivizii, dar și cu echipe de lucru. Pentru a avea succes, un manager trebuie să îndeplinească mai multe roluri și funcții.

Cunoașterea sistemului patrimonial, a capacității acestuia de a genera profit la un moment dat este asigurat cu ajutorul unui management eficient și printr-un *control* exigent și eficient. Se poate spune că atât la nivel macroeconomic cât și microeconomic controlul reprezintă o funcție eficientă și necesară a conducerii.

Bibliografie

1. Certan S.,ș.a. Management. Modalități de eficientizare. Chișinău: CEP USM, 2007. 239 p.
2. Cibert A. Comptabilité générale. Paris: Edition nr. 4, 1993. 233 p.
3. Drăcea M., Toba D. Finanțe publice – manual universitar. București: Sitech, 2005. 235 p.
4. Drenuța E. Administrarea veniturilor bugetului public. Bacău: Agora, 1991. 292 p.
5. Drucker P. Management strategic. București: Editura Teora, 2001. 183 p.
6. Herciu M. Fiscalitate, metode, tehnici, lucrări aplicative. Sibiu: Alma Mater, 2002. 222 p.
7. Hoanță N. Finanțele firmei. Sibiu: Continent, 1996, 235 p.
8. Lapușin R., Jalencu M. Abordarea conceptuală a tipologiei structurilor organizatorice de management. În: Buletin științific (ediție jubiliară). Chișinău: UCCM, 2003, p. 104-110.
9. Nicolescu O., Verboncu I. Fundamentele managementului organizației. București: Tribuna Economică, 2001. 357 p.
10. Toma M., Alexandru F. Finanțe și gestiune financiară de întreprindere. București: Economică, 2003. 415 p.
11. Văcărel I. Finanțe publice. București: Didactică și Pedagogică, 1992. 331 p.

СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА К КОНТЕКСТЕ ТРЕБОВАНИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО И СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА

*Михайлова Галина Васильевна, к.э.н., доцент кафедры Бухгалтерский учет
Павлов Александр Степанович, к.э.н., доцент кафедры Бухгалтерский учет
ФГАОУ ВПО «Северо-Кавказский федеральный университет», г.Ставрополь*

Now a lot of attention paid to the modernization of the business performance in order to improve the quality and efficiency of business management. In recent years, foreign economic literature often its criticism of traditional financial indicators, the source of which is the system of accounting and financial reporting as a basis for decision-making. The possibilities of the widespread introduction of the BSC Russian companies.

Показатели - это способ выражения, описания, измерения, количественной оценки и анализа хозяйственной деятельности организаций. Состав показателей постоянно обогащается по мере возникновения новых объектов и задач анализа, изменения общей экономической ситуации, внешних и внутренних условий хозяйственной деятельности предприятий.

Некоторые экономисты ставят под сомнение ценность ретроспективного характера аналитических показателей, утверждая, что их ценность для принятия стратегических управленческих решений не велика. На протяжении 80-90-х годов об этом писали К. Мерчант, Б.С. Чакраварти, Дж. Деарден, Р.С. Каплан и Д.П. Нортон. Кроме того, показатели, формируемые в среде традиционного бухгалтерского учёта, в последние годы в значительной мере утратили ценность для менеджмента и внешних инвесторов. Причина этому ввод в экономический оборот целого ряда так называемых «фиктивных активов». По мнению западных теоретиков, бухгалтерская отчетность может быть полезной, когда балансовая стоимость компании коррелирует с рыночной стоимостью. Однако, эта корреляция невозможна, так как балансовая стоимость исторична по своей природе, а рыночная – перспективна, направлена в будущее.

Увеличение «разрыва» между рыночной и балансовой стоимостями объясняется увеличением роли нематериальных активов, таких как интеллектуальный капитал, репутация, незавершенные научно-исследовательские разработки и т.д.

Первые западные модели измерения и оценки результатов деятельности предприятий, которые появились в 1920-х годах и в последствие распространились практически во всех странах с рыночной экономикой, были довольно простыми для расчёта и строились исключительно из финансовых показателей (например, мультипликативная модель Дюпона