

CZU: 657.631.6:378(478)

UDC: 657.631.6:378(478)

**EFICACITATEA
POLITICILOR CONTABILE ALE
INSTITUȚIILOR DE ÎNVĂȚĂMÂNT
SUPERIOR CU AUTONOMIE
FINANCIARĂ**

Drd. Liliana ȚURCANU, ASEM
lilianaturcanu82@gmail.com

ORCID: 0009-0004-2982-166X

Conf. univ. dr. Lilia GRIGOROI, ASEM
lilia.grigoroii@ase.md

ORCID: 0000-0002-9741-0932

DOI: <https://doi.org/10.53486/econ.2024.130.076>

**EFFECTIVENESS
OF ACCOUNTING POLICIES
OF HIGHER EDUCATION
INSTITUTIONS WITH FINANCIAL
AUTONOMY**

PhD candidate Liliana TURCANU, ASEM,
lilianaturcanu82@gmail.com

ORCID: 0009-0004-2982-166X

Assoc. Prof. PhD Lilia GRIGOROI, ASEM,
lilia.grigoroii@ase.md,

ORCID: 0000-0002-9741-0932

DOI: <https://doi.org/10.53486/econ.2024.130.076>

Această lucrare explorează conceptul de eficacitate a politicilor contabile și dezvoltarea unui sistem de indicatori pentru măsurarea eficacității politicilor contabile ale instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară. În acest context, autorii au studiat literatura de specialitate din bazele de date cu acces deschis și au realizat o analiză de conținut a politicilor contabile disponibile public, dar și a celor anexate la rapoartele de practică ale studenților, aplicând gândirea critică și metodele de raționament profesional. Rezultatele științifice sunt materializate într-un cadru de indicatori mențiți să rezolve problemele de cuantificare a eficacității politicilor contabile ale instituțiilor de învățământ superior cu autonomie financiară.

Cuvinte-cheie: politici contabile, entitate, instituție, universitate, eficacitate, situații financiare.

JEL: M41, I23, L32.

Introducere

Înțelegerea profundă a situațiilor financiare ale instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară presupune, în mod obligatoriu, analiza politicilor contabile adoptate de acestea. Conform reglementărilor în vigoare, aceste instituții au datoria de a furniza informații clare și complete despre politicile contabile utilizate, astfel, încât părțile interesate să poată

This paper explores the concept of accounting policy effectiveness and the development of an indicator system for measuring the effectiveness of accounting policies in public higher education institutions with financial autonomy. In this context, the authors reviewed specialized literature from open-access databases and conducted a content analysis of publicly disclosed accounting policies, as well as those attached to students' internship reports, applying critical thinking and professional reasoning methods. The scientific results are materialized into a framework of indicators aimed at addressing the challenges of quantifying the effectiveness of accounting policies in financially autonomous higher education institutions.

Keywords: accounting policies, entity, institution, university, effectiveness, financial statements.

JEL: M41, I23, L32.

Introduction

A deep understanding of the financial statements of financially autonomous public higher education institutions necessarily involves an analysis of their adopted accounting policies. According to current regulations, these institutions are obligated to provide clear and comprehensive information regarding the accounting policies they use, to enable interested parties to

evalua cu acuratețe performanța financiară și situația economică a instituției. Modul în care sunt prezentate și expuse dezvăluirile despre politicile contabile aplicate, poate influența opiniile publice cu privire la nivelul de fiabilitate, credibilitate și transparență a informațiilor financiare ale instituțiilor de învățământ superior. Aceste dezvăluiri, care reflectă practicile contabile specifice ale fiecărei instituții, trebuie să fie suficient de detaliate, pentru a permite utilizatorilor să înțeleagă cum au fost măsurate, recunoscute și prezentate elementele financiare și care este impactul lor asupra situațiilor financiare. Dezvăluirile insuficiente sau neclare pot distorsiona imaginea reală și pot conduce la decizii eronate. O înțelegere clară a politicilor contabile este esențială pentru o evaluare corectă a performanței și a situației financiare a entității.

Eficiența dezvăluirilor contabile este direct proporțională cu calitatea politicilor contabile pe care se bazează, în timp ce calitatea este consimțită prin eficacitate. Deși standardele naționale de contabilitate fixează un ansamblu de principii, metode și proceduri contabile ce trebuie selectate și încorporate în politicile contabile ale entităților, alegerea acestora de către instituțiile publice de învățământ superior cu autonomie financiară și încorporarea lor în politici contabile este un proces complex, influențat de o multitudine de factori interni și externi. Acești factori variază în funcție de natura și dimensiunea instituției, de complexitatea serviciilor acordate, de cadrul legislativ și reglementar în care operează, și nu, în ultimul rând, de capacitățile și posibilitățile instituționale. Resursele de finanțare limitate, reducerea numărului de studenți, creșterea cerințelor de raportări, digitalizarea și schimbările rapide ale mediului economic impun ca aceste instituții să fie mai agile și mai transparente ca oricând.

Ținând cont de contextul descris mai sus, de formatul general al standardelor naționale de contabilitate, de caracteristicile specifice ale activității instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară și de politicile statului privind eficacitatea cheltuielilor publice, utilizarea eficientă și transparentă a mijloacelor bugetare și orientarea către rezultate, problema eficacității

accurately assess the institution's financial performance and economic standing. The way disclosures on applied accounting policies are presented can influence and shape public perceptions regarding the reliability, credibility, and transparency of the institution's financial information. These disclosures, which reflect the specific accounting practices of each institution, must be sufficiently detailed to enable users to understand how financial elements have been measured, recognized, and presented, as well as their impact on the financial statements. Insufficient or unclear disclosures may distort the true financial picture and lead to erroneous decisions. A clear understanding of accounting policies is essential for a proper assessment of the entity's performance and financial condition.

The effectiveness of accounting disclosures is directly proportional to the quality of the accounting policies on which they are based, while quality is validated through effectiveness. Although national accounting standards establish a set of principles, methods, and procedures that entities must select and incorporate into their accounting policies, the selection and integration of these by financially autonomous public higher education institutions is a complex process influenced by a multitude of internal and external factors. These factors vary based on the nature and size of the institution, the complexity of services provided, the legal and regulatory framework in which they operate, and, not least, the institution's capacities and capabilities. Limited funding resources, declining student enrolment, increasing reporting requirements, digitalization, and rapid changes in the economic environment compel these institutions to be more agile and transparent than ever before.

Taking into consideration the context described above, the general structure of national accounting standards, and the specific operational characteristics of financially autonomous public higher education institutions, aligned with state policies on the effectiveness of public expenditures, the development and use of result-oriented funding methods, and the efficient and transparent use of budgetary resources, the issue of accounting policy effectiveness in these insti-

politicilor contabile în aceste instituții devine foarte importantă și actuală. Rolul crucial al eficacității politicilor contabile se datorează faptului că ele trebuie să ofere un set de reguli clare și detaliate, care să guverneze atât procesul de înregistrare a tranzacțiilor, cât și modul în care informațiile financiare sunt prezentate și interpretate. Astfel, scopul cercetării constă în proiectarea și promovarea conceptului de eficacitate a politicilor contabile, precum și a unui sistem de indicatori prin care să fie măsurat gradul de eficacitate al acestora, în corelație cu funcțiile contabilității și scopul situațiilor financiare. Acest obiectiv vizează, în mod special, instituțiile publice de învățământ superior cu autonomie financiară.

Metodologia cercetării: metodele și tehnicile utilizate

Pentru atingerea scopului propus, autorii au utilizat o metodologie mixtă, îmbinând cercetarea fundamentală, aplicativă și normativă. Demersul cercetării constă în analiza și sinteza ideilor publicate în literatura de specialitate, privind politicile contabile, având la bază informații extrase din baza de date EBSCOhost (accesibilă din punct de vedere financiar) și Instrumentul Bibliometric Național. De asemenea, au fost utilizate motoarele de căutare Google Scholar, ResearchGATE etc. Studiul publicațiilor a fost realizat pe baza unor criterii de selecție, care să garanteze relevanța rezultatelor pentru actuala cercetare.

Baza empirică a acestei cercetări a fost construită pe baza prevederilor cadrului normativ al Republicii Moldova referitoare la politicile contabile și raportarea financiară a instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară. Au fost integrate evoluții științifice autohtone și internaționale, resurse obținute și motoare de căutare, precum și informații din cele aproximativ 200 de rapoarte de practică ale studenților de la Facultatea de Contabilitate din cadrul Academiei de Studii Economice din Moldova.

Noutatea științifică a cercetării în cauză constă în dezvoltarea și promovarea conceptului de „politici contabile eficace” și dezvoltarea unui sistem de indicatori pentru măsurarea eficacității politicilor contabile în instituțiile publice de învățământ superior cu autonomie financiară. Totodată, se fundamentează necesitatea introducerii

tutions becomes highly significant and timely. The critical role of effective accounting policies lies in their ability to provide a clear and detailed set of rules governing both the process of recording transactions and the way financial information is presented and interpreted. Thus, the research aims to design and promote the concept of accounting policy effectiveness, as well as to develop a system of indicators that could measure the degree of effectiveness of these policies in correlation with the functions of accounting and the objectives of financial statements, specifically for financially autonomous public higher education institutions.

Research Methodology: Methods and Techniques

To achieve the research objectives, the authors employed a mixed methodology combining fundamental, applied, and normative research approaches. This methodology involved analysing and synthesizing ideas from specialized literature on accounting policies. Information was gathered from the EBSCOhost database (which provides financial accessibility), the National Bibliometric Instrument, and various search engines such as Google Scholar and ResearchGATE. The study of the publications was conducted based on selection criteria designed to ensure the relevance of the results for the current research.

The empirical foundation of this research was established using the normative framework of the Republic of Moldova regarding accounting policies and financial reporting for public higher education institutions with financial autonomy. This foundation was further supported by domestic and international scientific literature, internet resources, and accounting policies as reflected in accounting records and financial statements from approximately 200 practice reports by students from the Faculty of Accounting at the Academy of Economic Studies of Moldova.

The scientific novelty of this research lies in the introduction and development of the concept of “effective accounting policies” and the development of a system of indicators to measure their effectiveness in public higher education institutions with financial autonomy. This research also confirms the need to integrate this

acestui concept în circuitul academic, public și de afaceri. Rezultatele cercetării vor contribui la creșterea responsabilității acestor instituții pentru conținutul, procesul de elaborare, aplicare și transparență a politicilor contabile. Astfel, va fi adusă o contribuție semnificativă la îmbunătățirea eficacității politicilor contabile și la conștientizarea rolului acestora în procesul decizional și în comunicarea financiară a instituțiilor.

Rezultate obținute și discuții

Un management financiar sănătos și transparent se bazează pe politici contabile bine concepute și eficiente. Cu toate acestea, în literatura de specialitate există o lipsă de consens cu privire la definirea precisă a eficacității acestor politici, deși, în general, se consideră că o politică contabilă este eficientă atunci, când își atinge obiectivele pentru care a fost creată. Conform Dicționarului Explicativ al Limbii Române, termenul „eficace” este sinonim cu „eficient”, având sensul de „abilitatea de a produce efectul (pozitiv) așteptat” [1]. În timp ce Standardele Naționale de Contabilitate (SNC) definește politicile contabile ca fiind principii, baze, convenții, reguli și practici specifice, aplicate de o entitate în ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare. Astfel, în baza acestor definiții, putem deduce că eficacitatea politicilor contabile se referă la capacitatea lor adoptate de o entitate, de a produce efectul pozitiv așteptat, de a reflecta în mod corect, complet și consecvent efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente în situațiile financiare ale entității. Cu alte cuvinte, eficacitatea politicilor contabile este măsurată prin capacitatea acestora de a se asigura că informațiile financiare prezentate sunt relevante și de încredere pentru utilizatori.

În literatura de specialitate nu există studii care să explice clar eficacitatea politicilor contabile în instituțiile publice, în special în instituțiile de învățământ și nici să abordeze criteriile de evaluare a eficacității acestor politici. Studiile existente ale autorilor autohtoni se concentrează mai mult pe explicația modului de elaborare și aplicare a politicilor contabile, în timp ce studiile autorilor străini tratează mai detaliat rolul și impactul dezvăluirii politicilor contabile asupra interpretării rezultatelor financiare ale entităților private și asupra rațiunii decizionale, decât

concept into academic, public, and business discourse. The results aim to enhance the accountability of higher education institutions regarding the formulation, application, and transparency of their accounting policies. Consequently, this will significantly contribute to improving the effectiveness of accounting policies and raising awareness of their role in decision-making and financial communication within institutions.

Obtained Results and Discussions

A healthy and transparent financial management system relies on well-designed and effective accounting policies. However, there is a lack of consensus in the literature regarding a precise definition of the effectiveness of these policies, although it is generally accepted that an accounting policy is deemed effective when it achieves the objectives for which it was designed. According to the Explanatory Dictionary, the term “effective” is synonymous with “efficient” and is defined as “the ability to produce the expected (positive) effect” [1]. Meanwhile, national accounting standards (SNC) define accounting policies as the principles, bases, conventions, rules, and specific practices applied by an entity in maintaining accounting records and preparing financial statements. Based on these definitions, we can deduce that the effectiveness of accounting policies refers to the capacity of the policies adopted by an entity to produce the expected positive effect by accurately, completely, and consistently reflecting the impact of transactions and other events in the entity’s financial statements. In other words, the effectiveness of these policies is measured by their ability to ensure that the financial information presented is both relevant and reliable for users.

In literature, there are no clear studies that explain the effectiveness of accounting policies in public institutions, particularly in educational institutions, nor do they address criteria for evaluating the effectiveness of these policies. Existing research by local authors tends to focus on how accounting policies are developed and implemented, while studies by foreign authors emphasize the role and impact of accounting policy disclosures on interpreting the financial results of private entities and on decision-making,

asupra evaluării eficacității politicilor contabile.

Așadar, politicile contabile au devenit factorul-cheie în ținerea contabilității și raportării financiare încă de la aprobarea primelor standarde naționale de contabilitate. Modul, tehnicile, cerințele de elaborare și aplicare a politicilor contabile sunt intens explicate, susținute și promovate în publicațiile autohtone pe parcursul ultimelor trei decenii. Un rol important în acest domeniu al cercetării aplicative l-a avut profesorul A. Nederița prin publicațiile sale, adresate publicului de specialitate [2], [3].

Politicile contabile sunt influențate de o serie de factori, cum ar fi natura activității economice desfășurate, modul de organizare a contabilității și atitudinea managementului față de contextul intern și extern. Managementul are obligația de a evalua cu atenție specificul fiecărei tranzacții, relațiile cu partenerii de afaceri, modalitățile de colectare și prelucrare a datelor, precum și de a configura sistemul de contabilitate în conformitate cu reglementările în vigoare. În acest context, o contribuție notabilă la fundamentarea principiilor și modalităților de elaborare a politicilor contabile în agricultură vine din partea economiștilor moldoveni Chișlaru A. și Frecauțeanu A. [4].

Calitatea și relevanța politicilor contabile, din perspectivă al unei echipe de audit în cadrul unei misiuni de audit, sunt cercetate de un grup de autori autohtoni [5], care susțin că „există modalități de evaluare a calității politicilor contabile în misiunea de audit”, formulând trei principii, pe baza cărora se pot stabili indicatori ai calității politicilor contabile, „coeficientul, punctajul sau procentul”.

O serie de analize cu privire la identificarea vulnerabilităților politicilor contabile sunt realizate cercetătoarea Sorici M. L. [6], care dezvoltă modele teoretice și econometrice aplicative, bazate pe chestionarul adresat profesioniștilor contabili. Modelul poate fi aplicat de toate părțile interesate, însă, pentru aceasta, trebuie asigurat, în primul rând, accesul la politicile contabile, adică publicarea și transparentizarea acestora, conform obligațiilor impuse de cadrul normativ.

Or, cercetările [7] anterioare cu privire la calitatea informațiilor financiar-contabile, rapor-

rather than on assessing the effectiveness of accounting policies.

Thus, accounting policies have become a key factor in accounting and financial reporting since the approval of the first national accounting standards. The methods, techniques, and requirements for developing and implementing accounting policies have been extensively discussed, supported, and promoted in local publications over the past three decades. Notably, Professor A. Nederița has made significant contributions to this field through his publications targeted at professionals [2], [3].

Accounting policies are shaped by various factors, such as the nature of economic activities, the organization of the accounting system, and the management's attitude towards internal and external contexts. Management is responsible for carefully assessing the specifics of each transaction, relationships with business partners, data collection and processing methods, and configuring the accounting system in compliance with existing regulations. In this context, Moldovan economists Chislaru A. and Frecauteanu A. have made notable contributions to the principles and methods of developing accounting policies in agriculture [4].

The quality and relevance of accounting policies from the perspective of an audit team during an audit mission have been explored by a group of local authors [5], who argue that “there are methods to assess the quality of accounting policies in an audit mission”, proposing three principles for establishing indicators of accounting policy quality, such as “coefficient, score, or percentage”.

Researcher Sorici M. L. [6] has conducted analyses to identify vulnerabilities in accounting policies, developing theoretical and econometric models based on questionnaires addressed to accounting professionals. These models can be applied by all interested parties, provided there is first ensured access to accounting policies, making them public and transparent, as mandated by the regulatory framework.

Previous research [7] on the quality of financial-accounting information reported by financially autonomous public higher education

tate de către instituțiile publice de învățământ superior cu autonomie financiară, scot în evidență un fapt descurajant în ceea ce privește la accesul utilizatorilor la notele explicative la situațiile financiare, care au obligativitatea să încorporeze și un rezumat al politicilor contabile. Cu alte cuvinte, utilizatorii de informații sunt lipsiți de accesul la nota explicativă cu rezumatul politicilor contabile, ceea ce denotă o lipsă de coerență între situațiile financiare și politicile precum contabile și imposibilitatea de apreciere a calității, atât a informațiilor raportate, cât și a politicilor contabile, îndeosebi ținând cont de faptul că politicile contabile influențează direct informațiile din situațiile financiare. Lipsa rezumatelor politicilor contabile din situațiile financiare în prezintă un semnal de posibile denaturări ale situațiilor financiare și o iresponsabilitate a managerilor față de public.

Salutăm implementarea Depozitarului public al situațiilor financiare cu acces deschis, care furnizează datele aferente situațiilor financiare, raportate de unitățile de drept din Republica Moldova în vederea verificării, validării și stocării acestora. Totuși, aceasta este o soluție parțială, iar problema calității informațiilor financiar-contabile și/sau a eficacității politicilor contabile persistă în continuare, întrucât informațiile disponibile în cadrul acestui depozitar nu întrunesc nici cerințele elementare de integralitate (nu conțin nota explicativă ca parte componentă), nici cerințele calitative fundamentale de relevanță și reprezentare exactă, prevăzute de cadrul normativ.

Analiza calitativă a cercetărilor autohtone realizate în domeniu ne permite să concluzionăm că acestea reflectă suficient de explicit modul de elaborare și aplicare a politicilor contabile, prin prisma realizării unei contabilități capabile să ofere o imagine fidelă a poziției și performanței financiare. Însă, din perspectiva eficacității acestor politici, cercetările sunt foarte limitate sau chiar inexistente. De asemenea, nu se regăsesc cercetări despre accesul utilizatorilor la informațiile din politicile contabile și despre importanța dezvăluirii acestora.

În contextul celor expuse și al analizei politicilor contabile din aproximativ 200 de rapoarte de practică, putem concluziona că majoritatea entităților, teoretic, dispun de politici contabile.

institutions highlights a discouraging issue regarding user access to explanatory notes accompanying financial statements, which are required to include a summary of accounting policies. In other words, information users lack access to these explanatory notes, which indicates a lack of coherence between financial statements and accounting policies, making it impossible to assess the quality of both the reported information and the accounting policies, especially given that these policies directly influence the content of financial statements. The absence of policy summaries in financial statements raises concerns about potential distortions and reflects a lack of managerial responsibility towards the public.

We welcome the implementation of the Public Financial Statements Depository with open access, which provides data related to the reported financial statements of legal entities in the Republic of Moldova for verification, validation, and storage. However, this remains a partial solution, as the issue of financial-accounting information quality and/or the effectiveness of accounting policies persists, given that the accessible information from this repository does not meet even the basic completeness requirements (it does not include explanatory notes as an integral part) nor the fundamental qualitative requirements of relevance and faithful representation demanded by the regulatory framework.

A qualitative analysis of local research in this field reveals that while it sufficiently explains the development and implementation of accounting policies from the perspective of achieving accurate accounting, it remains limited or absent in terms of assessing the quality and effectiveness of these policies. Additionally, there is a lack of research on user access to and the importance of disclosing information about accounting policies.

Based on the analysis of approximately 200 internship reports, we can conclude that, theoretically, most entities have accounting policies; however, these are largely formal in nature, perceived more as an obligation imposed by the regulatory framework. Those responsible for developing these accounting policies focus

Însă, în mare parte, acestea au o natură formală, fiind percepute, mai degrabă, ca o „datorie” impusă de cadrul normativ. Responsabilii pentru elaborarea acestor politici contabile se axează mai mult pe existența lor ca atare, fără a acorda importanță calității și eficacității acestora, fără a valorifica oportunitatea de a alege opțiuni și reguli contabile alternative, a influența valorile elementelor contabile și, în consecință, fără a reda realitatea economică a instituției și a le folosi ca un instrument eficient în managementul entității. În mare măsură aceste concluzii sunt valabile pentru entitățile mici și micro. Pentru entitățile de interes public, entitățile mari și mijlocii (care informativ nu constituie mai mult de 3% [8] din totalul entităților din Republica Moldova) s-ar părea, că această concluzie este mai puțin validă, deoarece, în conformitate cu standardele de audit, acestea sunt supuse auditului, în cadrul căruia auditorul ar trebui să verifice selecția și aplicarea politicilor contabile și să evalueze în ce măsură acestea sunt adecvate activității entității și conforme cu cadrul de raportare financiară aplicabil, precum și cu politicile contabile utilizate în sectorul de activitate respectiv.

Prin exemplul instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară, care sunt în mare parte entități mari, afirmația este mai puțin valabilă, întrucât în spațiul informațional public nu regăsim nici rezumatele politicilor contabile și nici rapoartele auditorilor. Chiar dacă admitem că pentru entitățile de interes public, mari și mijlocii, politicile contabile sunt elaborate în mod eficace, persoanele interesate nu au acces la controlul acestor informații.

Analizele noastre demonstrează și vin în susținerea concluziilor unor autori, care cataloghează politicile contabile în „două tipuri de politici contabile: formale și eficiente” [9]. Cercetările despre politici contabile eficiente sunt foarte puține, iar opiniile sunt împărțite. Or, conceptul de eficacitate, în sine, este unul foarte complex. În aspect etimologic, eficacitatea reprezintă eficiență, folos, operativitate, productivitate, randament, valoare, calitatea de a produce efectul așteptat [1]. Efectul politicilor contabile trebuie înțeles ca atingerea obiectivelor și rezolvarea anumitor sarcini atribuite sistemului contabil. O politică contabilă este eficace, dacă

more on their mere existence rather than on their quality and effectiveness, missing the opportunity to leverage alternative accounting options and rules, influence the values of accounting elements, and thus accurately reflect the institution's economic reality and use them as an effective management tool. These conclusions largely apply to small and micro-entities. For public interest entities, large and medium-sized entities (which make up no more than 3% [8] of total entities in the Republic of Moldova), the conclusion seems less valid, as these entities are subject to audits in accordance with auditing standards, wherein auditors are required to verify the selection and application of accounting policies and assess their appropriateness to the entity's activities and consistency with the applicable financial reporting framework.

By analysing the accounting policies of financially autonomous higher education institutions, which are mostly large entities, we find that the public information space lacks both policy summaries and auditor reports. Even if we assume that accounting policies are effectively developed for public interest, large, and medium-sized entities, interested parties lack access to this information for validation.

Our analysis supports the conclusions of some authors who categorize accounting policies into “two types: formal and effective” [9]. For effective accounting policies, there is very limited research, and opinions are divided. The concept of effectiveness itself is highly complex. Etymologically, effectiveness represents efficiency, utility, operability, productivity, and the quality of producing the expected result [1]. The effect of accounting policies should be understood as the achievement of objectives and the fulfilment of certain tasks assigned to the accounting system. An accounting policy is effective if it meets the interests of various user groups through an optimal combination of accounting methods [10] and can be defined as “a set of accounting methods chosen by an organization to generate reliable, objective, useful, timely, and complete information for various users that aligns with its development strategies” [11] or “the degree of approximation to the

satisfacă interesele numeroaselor grupe de utilizatori prin combinația optimă de metode contabile [10] și poate fi definită ca „un set de metode contabile alese de o organizație pentru generarea către numeroși utilizatori a unor informații fiabile, obiective, utile, oportune, complete, care să corespundă strategiilor sale de dezvoltare” [11] sau „gradul de aproximare a rezultatului maxim sau optim cu un minim de consecințe sau costuri negative” [12]. Pentru a evalua fiabilitatea politicilor contabile trebuie luați în considerare câțiva factori, cum ar fi: consecvența, comparabilitatea, dezvăluirea politicilor contabile, opinia auditorului [13] și este necesar să ne ghidăm după scopurile stabilite pe parcursul dezvoltării acestora” [14]. Pentru toate viziunile, totuși, există un concept comun: politicile contabile trebuie să furnizeze informații calitative pentru toate părțile interesate.

În acest sens, evaluarea eficacității politicilor contabile este necesară și ne permite să înțelegem în ce măsură ținerea contabilității corespunde cerințelor normative și dacă răspunde nevoilor utilizatorilor interni și externi de informații.

Probabil, una dintre cele mai dificile probleme, este alegerea indicatorilor/criteriilor în baza cărora se va realiza evaluarea eficacității politicilor contabile. Deși instituțiile publice adoptă principii contabile similare celor din sectorul privat, finanțarea lor publică impune un nivel mai ridicat de transparență și responsabilitate. Este esențial ca aceste entități să dispună de politici și sisteme contabile moderne, care să permită o urmărire clară a utilizării fondurilor publice și a alinierii acestora cu obiectivele strategice ale statului.

Având ca bază analiza prevederilor cadrului normativ contabil autohton, a cercetărilor în domeniu, precum și înțelegerea, generalizarea și sistematizarea indicatorilor de evaluare a eficacității politicilor contabile, revizuiți din publicațiile autorilor străini, propunem, în calitate de concept, un sistem de indicatori pentru evaluarea eficacității politicilor contabile ale instituțiilor de învățământ cu autonomie financiară, pe care îi prezentăm în tabelul 1.

maximum or optimal result with minimal negative consequences or costs” [12]. To evaluate the reliability of accounting policies, several factors should be considered, such as consistency, comparability, disclosure, and auditor opinions [13], guided by the objectives set during their development [14]. For all views, however, there is a common concept: accounting policies must provide qualitative information for all interested parties.

Thus, evaluating the effectiveness of accounting policies is necessary to understand to what extent accounting practices align with normative requirements and whether they meet the information needs of internal and external users.

In this respect, assessing the effectiveness of accounting policies is necessary and allows us to understand to what extent accounting meets regulatory requirements and whether it meets the needs of internal and external information users.

Probably one of the most difficult problems is the choice of indicators/criteria based on which the assessment of the effectiveness of accounting policies will be carried out. While public institutions adopt accounting principles similar to those in the private sector, their public funding requires greater transparency and accountability. It is essential that these entities have modern accounting policies and systems that allow a clear tracking of the use of public funds and their alignment with the strategic objectives of the state.

Based on the analysis of the provisions of the domestic accounting framework, research in the field, as well as the understanding, generalization and systematization of the indicators for assessing the effectiveness of accounting policies, reviewed from the publications of foreign authors, we propose, as follows, as a concept, a system of indicators for assessing the effectiveness of the accounting policies of education institutions with financial autonomy, which we present in table 1.

Tabelul 1/Table 1

Conceptul sistemului de indicatori propuși pentru estimarea eficacității politicilor contabile ale instituțiilor de învățământ superior cu autonomie financiară/Concept of the Proposed System of Indicators for Estimating the Effectiveness of Accounting Policies of Higher Education Institutions with Financial Autonomy

Indicatorii/ Indicators	Descrierea succintă a indicatorilor/ Brief description of indicators
1	2
Procesul de elaborare și aprobare a politicilor contabile (Aspect organizațional)/ Formulation and Approval Process of Accounting Policy (Organizational Aspect)	Analiza modului de perfectare documentară, aprobare și de aplicare a politicilor contabile, a persoanelor responsabile, structurii politicii contabile etc./ Analysis of the documentation process, approval, and application of accounting policies, including responsible individuals, the structure of accounting policies, etc
Sistemele informaționale utilizate (Aspect tehnic)/ Information Systems Used (Technical Aspect)	Analiza dezvăluirilor despre sistemele informaționale utilizate pentru ținerea contabilității, întocmirea și prezentarea situațiilor financiare, fiscale, statistice etc. precum și pentru alte procese ce țin nemijlocit de organizarea contabilității/ Analysis of disclosures regarding the information systems used for maintaining accounting records, preparing and presenting financial, tax, and statistical statements, budgeting, and other processes directly related to accounting organization.
Scopul politicilor contabile/ Purpose of Accounting Policies	Analiza coerenței între conținutul politicilor contabile și strategiile naționale și instituționale, specificul faptelor/evenimentelor economice și al activității instituțiilor/ Analysis of the coherence between the content of accounting policies and national and institutional strategies, the nature of economic events, and the activities of the institutions.
Principiile generale și caracteristicile calitative ale informațiilor/ General Principles and Qualitative Characteristics of Information	Analiza corespunderii cu principiile contabilității și cerințele calitative/ Analysis of compliance with accounting principles and qualitative requirements. Principiile generale/General Principles: a) continuitatea activității/continuity; b) contabilitatea de angajamente/accrual accounting; c) permanența metodelor/consistency of methods; d) prudența/prudence; e) intangibilitatea/intangibility; f) separarea patrimoniului și datoriilor/separation of assets and liabilities; g) necompensarea/no offsetting; h) prioritatea conținutului asupra formei/primacy of substance over form; i) evaluarea la cost de intrare/measurement at cost of entry; j) importanța relativă/relative materiality. Caracteristicile calitative fundamentale: relevanța și reprezentarea exactă/ Fundamental Qualitative Characteristics: relevance and faithful representation; Caracteristicile calitative amplificatoare: comparabilitatea; verificabilitatea; oportunitatea; inteligibilitatea/ Enhancing Qualitative Characteristics: Comparability; Verifiability; Timeliness; Understandability.

Continuarea tabelului 1/ Continuation of table 1

1	2
Metodele și opțiunile contabile (Aspect metodologic)/ Accounting Methods and Options (Methodological Aspect)	Analiza plenitudinii, completivității și corespunderii metodelor și opțiunilor contabile în raport cu specificul activității și elementele contabile specifice activității instituției publice de învățământ superior cu autonomie financiară/ Analysis of completeness, adequacy, and compliance of accounting methods and options with the specifics of the activity and the accounting elements relevant to the financial autonomy of public higher education institutions.
Modul de prezentare și transparență (accesul)/ Presentation and Transparency (Access)	Se analizează gradul de detaliere și prezentare a informațiilor în situațiile financiare cu privire la/ Analysis of the level of detail and presentation of information in financial statements concerning: a) politicile contabile adoptate/Adopted accounting policies. b) modificările de politici contabile, modificările de estimări contabile și corectarea erorilor/Changes in accounting policies, changes in accounting estimates, and correction of errors.

Sursa: adaptat și elaborat de autori, în baza surselor [11], [15], [16]/**Source:** adapted and elaborated by the authors, based on the sources [11], [15], [16]

Sistemul de indicatori propuși oferă o perspectivă cuprinzătoare asupra eficacității politicilor contabile, analizând atât cadrul organizatoric în care acestea funcționează, cât și instrumentele și metodele utilizate pentru aplicarea lor. Indicatorii propuși pot fi utilizați atât la momentul elaborării politicilor contabile, cât și în orice alte situații, cum ar fi: audit și/sau control intern, audit al situațiilor financiare, vizite, verificări, inspecții, controale, și de ce nu, de fiecare dată când se soluționează o deficiență în contabilizarea unor evenimente/fapte economice.

Într-un context academic din ce în ce mai competitiv, în care universitățile concurează pentru atragerea studenților, eficacitatea și transparența politicilor contabile devine un instrument esențial de promovare. În acest context, pot fi menționate experiențele de succes ale unor universități internaționale, cum ar fi Universitatea Harvard, Universitatea Northwestern, Universitatea Oxford etc. constituie exemple relevante în acest sens. Aceste instituții publică politicile contabile pe paginile lor web. Astfel, părțile interesate au acces la respectivele informații, fapt ce contribuie la consolidarea încrederii în rândul studenților, finanțatorilor, partenerilor instituționali etc.

Evaluarea eficacității politicilor contabile, raportată la indicatorii prestabiliți, poate fi reali-

The proposed system of indicators for assessing the effectiveness of accounting policies in public higher education institutions with financial autonomy encompasses the monitoring of organizational, technical, and methodological aspects. These aspects are required by the regulatory framework, recommended by professionals, and necessary for the general public. The indicators are applicable not only when drafting accounting policies but also in various other situations, such as audits, internal controls, financial statement audits, inspections, and whenever there is a need to address deficiencies in accounting for economic events or transactions.

In an increasingly competitive academic context, where universities are competing to attract students, the effectiveness and transparency of accounting policies serves as a promotional tool. As an example in this context, the successful experiences of foreign universities can be mentioned, such as Harvard University, Northwestern University, the University of Oxford, etc., whose accounting policies are made publicly available on their websites. Thus, stakeholders have access to these accounting policies, which helps promote trust among students, funders, institutional partners, and others.

To evaluate the effectiveness of accounting policies using the proposed indicators, the

zată prin metoda evaluării experte. Această metodă presupune solicitarea opiniei unor experți care vor aprecia gradul de atingere a obiectivelor pentru fiecare indicator în parte. Pentru a evalua conformitatea politicilor contabile cu indicatorii stabiliți, se propune utilizarea unei scale de evaluare de la 0 la 5, în trepte de 1. Fiecare indicator va fi analizat pe baza descrierii prezentate în tabelul 2, după cum urmează: 5 puncte – excelent; 4 – foarte bine; 3 – bine; 2 – satisfăcător; 1 – nesatisfăcător; 0 – lipsește, iar media notelor va reflecta nivelul general de eficacitate.

expert evaluation method can be employed. This involves consulting experts who will assess the extent to which each indicator's objectives are achieved. In order to evaluate the compliance of the accounting policies with the established indicators, an evaluation scale from 0 to 5 is proposed, in increments of 1. Each indicator will be analysed according to the degree of description presented in table 2, as follows: 5 points – excellent; 4 – very good; 3 – good, 2 – satisfactory; 1 – unsatisfactory; 0 – absent, and the average score will reflect the overall level of effectiveness.

Tabelul 2/Table 2

**Recomandări pentru atribuirea calificativelor conform criteriilor de evaluare a eficacității politicilor contabile ale instituțiilor de învățământ superior cu autonomie financiară/
Recommendations for Assigning Ratings According to the Evaluation Criteria for the Effectiveness of Accounting Policies in Financially Autonomous Higher Education Institutions**

Punctaj/ Scores	Calificativul/ Rating	Descrierea/ Description
0	Absent/ Absent	Politicile contabile nu abordează criteriul examinat sau nu poate fi judecat, din cauza lipsei sau a informațiilor incomplete/ Accounting policies do not address the criterion examined or cannot be judged due to missing or incomplete information.
1	Nesatisfăcător/ Unsatisfactory	Criteriul este abordat într-o manieră inadecvată sau există deficiențe inerente grave/ The criterion is inadequately addressed or there are serious inherent deficiencies.
2	Satisfăcător/ Satisfactory	Deși politicile contabile descriu, în linii mari criteriul, există deficiențe semnificative/ Although the accounting policies broadly describe the criterion, there are significant deficiencies.
3	Bine/Good	Politicile contabile acoperă criteriul analizat, însă pot fi îmbunătățite în anumite aspecte. Sunt identificabile câteva puncte care ar putea fi optimizate pentru a crește eficiența/ Accounting policies cover the analysed criterion but can be improved in certain aspects. Several points are identifiable that could be optimized to increase efficiency.
4	Foarte bine/ Very Good	Politicile contabile acoperă foarte bine criteriul, deși îmbunătățirile sunt încă posibile. Există un număr mic de puncte slabe/ineficiențe/ The accounting policies cover the criterion very well, although certainly improvements are still possible. There are a small number of weaknesses/inefficiencies.
5	Excelent/ Excellent	Politicile contabile acoperă clar și focusat toate aspectele relevante ale criteriului/ The accounting policies clearly and focussed cover all relevant aspects of the criterion.

Sursa: elaborat de autori/**Source:** elaborated by the authors

Metodologia de calcul formulată prevede că indicatorii au aceeași importanță și pondere în evaluarea eficacității politicilor contabile. Scorul

The formulated calculation methodology stipulates that all indicators have the same importance and weight in evaluating the effecti-

final se determină prin calcularea mediei aritmetice a notelor obținute și se încadrează în intervalul 0-5.

Experții/părțile interesate ar putea aplica o variantă mai avansată a evaluării eficacității politicilor contabile, aplicând media ponderată pentru evaluarea finală a eficacității. În acest context propunem ierarhizarea indicatorilor, expusă în tabelul 3, în funcție de relevanța și impactul lor asupra eficacității politicilor contabile, prin atribuirea unor valori procentuale specifice. Scorul final este calculat ca o sumă ponderată a punctajelor acordate fiecărui criteriu.

veness of accounting policies. The final score is calculated as the average of the ratings and should fall within the range of 0 to 5.

Experts/stakeholders may opt for a more sophisticated approach to evaluating the effectiveness of accounting policies by applying a weighted average for the final assessment. In this context, we propose the prioritization of indicators, as outlined in Table 3, based on their relevance and impact on the effectiveness of accounting policies, by assigning percentage values to them. The final score will be calculated as a weighted sum of the scores for each criterion.

Tabelul 3/Table 3

Recomandări privind ierarhizarea indicatorilor de evaluare a eficacității politicilor contabile ale instituțiilor de învățământ superior cu autonomie financiară/ Recommendations for Prioritizing the Indicators for Evaluating the Effectiveness of Accounting Policies in Financially Autonomous Higher Education Institutions

Indicatorii/ Indicators	Procentajul acordat/ Percentage Assigned	Justificarea pentru procentajul acordat/ Justification for the Assigned Percentage
1	2	3
Procesul de elaborare și aprobare a politicilor contabile (Aspect organizațional)/ Formulation and Approval Process of Accounting Policy (Organizational Aspect)	10%	Procedura este clar descrisă de standardele naționale de contabilitate, doar instituțiile trebuie să confirme respectarea acestora/ The procedure is clearly outlined by the national accounting standards; it is the responsibility of the institutions to confirm their compliance with these standards.
Sistemele informaționale utilizate (Aspect tehnic)/ Information Systems Used (Technical Aspect)	10%	Descrierea sistemelor informaționale relevă modul de prelucrare a informațiilor, identificând riscurile de erori posibile/ Description of information systems reveals how information is processed identifying potential risks of errors.
Scopul politicilor contabile/ Purpose of Accounting Policies	15%	Scopul politicilor contabile nu este o secțiune aparte, el trebuie să rezulte din conținutul metodelor și opțiunilor contabile selectate/elaborate, aplicând raționament profesional. Scopul politicilor contabile va fi realizat doar atunci când, atât cei care pregătesc informații financiare, cât și cei care le folosesc pentru a lua decizii economice, vor înțelege și vor utiliza corect respectivele informații financiare/ The purpose of accounting policies is not a separate section; it must emerge from the content of the accounting methods and options selected/developed by applying professional reasoning. The purpose of accounting policies will be achieved only when both those who prepare financial information and those who use it to make economic decisions understand and correctly utilize the respective financial information.

Continuarea tabelului 3/ Continuation of table 3

1	2	3
Principiile generale și caracteristicile calitative ale informațiilor/ General Principles and Qualitative Characteristics of Information	10%	Principiile sunt clar descrise de standardele naționale în contabilitate, instituțiile doar trebuie să confirme respectarea acestora/ The principles and qualities of information are clearly described by the national accounting standards; it is up to the institutions to confirm their compliance.
Metodele și opțiunile contabile (Aspect metodologic)/ Accounting Methods and Options (Methodological Aspect)	30%	Acest criteriul ghidează modul în care o instituție își ține contabilitatea și întocmește situațiile financiare. Descrierea metodelor și opțiunilor contabile în politicile contabile este o cerință fundamentală pentru a asigura transparența, comparabilitatea și înțelegerea informațiilor financiare. Aceasta permite părților interesate să evalueze în mod corect performanța financiară a instituției și să ia decizii informate/ The criterion guides how an institution maintains its accounting and prepares financial statements. Describing the accounting methods and options in the accounting policies is a fundamental requirement to ensure transparency, comparability, and understanding of financial information. This allows stakeholders to accurately assess the financial performance of the institution and make informed decisions.
Modul de prezentare și transparență (accesul)/ Presentation and Transparency (Access)	25%	Accesul public la politicile contabile este un element cheie al guvernantei corporative și al transparenței financiare. Prin comunicarea politicilor contabile, instituțiile își demonstrează angajamentul față de standardele etice și de bună guvernare, ceea ce contribuie la consolidarea încrederii în piața educațională și la o alocare mai eficientă a resurselor/ Public access to accounting policies is a key element of corporate governance and financial transparency. By communicating their accounting policies, institutions demonstrate their commitment to ethical standards and good governance, which helps strengthen trust in the educational market and ensures more efficient resource allocation.

Sursa: elaborat de autori/**Source:** elaborated by the authors

Calitatea de expert poate fi asumată de orice persoană interesată și/sau utilizator ale acestor informații (student, profesor, auditor, formator de opinii etc.).

Concluzii

Politicile contabile eficace și eficiente sunt considerate de autori ca fiind un instrument important de contabilitate, management și raportare, valoros pentru reprezentarea fidelă a realității economice a instituției. Cu toate acestea, rezultatele cercetării indică faptul că, în literatura de specialitate autohtonă, conceptul de eficacitate a politicilor contabile este aproape inexistent. În activitatea cotidiană a contabililor din

The status of an expert can be assumed and must be accepted by any interested party and/or user of this information (student, professor, auditor, opinion leaders, etc.).

Conclusions

The authors view effective and efficient accounting policies as an important tool for accounting, management, and reporting, valuable for accurately representing the economic reality of an institution. However, research results indicate that the concept of effectiveness of accounting policies is practically absent in the domestic specialized literature. In the daily activities of accountants in public higher educa-

instituțiile publice de învățământ superior prevaluează aspectul tehnic, în detrimentul elaborării și descrierii metodelor și/sau opțiunilor contabile specifice activității acestor instituții. Dezvoltarea teoriei, eficacității politicilor contabile și conceptualizarea metodologiei de cuantificare a acestora este un semnal de recunoaștere a problemei și un apel pentru identificarea unor soluții adecvate.

Rezultatele studiului sugerează că instituțiile publice de învățământ superior cu autonomie financiară trebuie, în primul rând, să facă public rezumatul politicilor contabile, astfel demonstrând, pe de o parte, conformarea și alinierea la cerințele cadrului normativ, iar pe de altă parte, preocuparea pentru consolidarea încrederii părților interesate în organizarea unei contabilități transparente și fiabile, astfel asumându-și un „rol transformator” în societate. În același timp, aceste instituții ar trebui să reconfigureze și să completeze politicile contabile, acordând o atenție deosebită metodelor și opțiunilor contabile aplicabile evenimentelor/faptelor specifice activității lor.

tion institutions, the technical aspect prevails, while the quality and effectiveness of accounting policies are completely ignored, to the detriment of developing and describing the methods and/or accounting options specific to the activities of these institutions. The development of theories about the effectiveness of accounting policies and the conceptualization of a methodology for quantifying it is a signal of the existence of the problem and a call for solutions.

The results of the study support that public higher education institutions with financial autonomy must, first and foremost, make the summary of their accounting policies public, thus demonstrating, on one hand, compliance with the provisions of the regulatory framework, and on the other hand, their commitment to fostering trust among stakeholders in the organization of transparent and reliable accounting, thereby assuming a “transformative role” in society. At the same time, these institutions need to reconfigure and supplement their accounting policies, especially in the section addressing methods and accounting options for events or facts specific to their activities.

Bibliografie/Bibliography:

1. Dexonline ©2004-2024. [accesat 10 august 2024]. Disponibil: <https://dexonline.ro/intrare/eficace/18260>.
2. NEDERIȚA, A. Particularitățile formării politicilor contabile ale entităților pe anul 2022. *Contabilitate și audit*. Decembrie 2021, pp. 50-62.
3. NEDERIȚA, A. Particularitățile formării politicilor contabile pentru anul 2021. *Contabilitate și audit*. Decembrie 2020, pp. 50-62.
4. CHIȘLARU, Angela. *Politici contabile ale întreprinderilor agricole*. Chișinău: [s. n.], 2020. 764 p. ISBN 978-9975-56-810-4.
5. ȘOIMU, Sergiu, BĂDICU, Galina, SOCOLIUC, Mihaela Ionela. Relevanța calității politicilor contabile în misiunea de audit și impactul acestora asupra competitivității entităților. In: *Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători* [online]: culeg. de articole șt.: conf. șt. intern., 12-13 martie 2020. Ed. a 4-a. Chișinău: ASEM, 2020, pp. 87-98. ISBN 978-9975-75-981-6. Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_12.03.20.pdf
6. SORICI (ZLATI), Monica-Laura. *Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice* [online]: tz dr. în șt. econ. Chișinău, 2023. 228 p. Disponibil: http://www.cnaa.md/files/theses/2023/58994/monica_zlati_thesis.pdf
7. ȚURCANU, L. GRIGOROI, L. MIHAIALA, S. Improving the Quality of Financial-Accounting Information by Strengthening the Financial Autonomy of Universities [online].

- Revista de Studii Financiare* 2023, vol. 8, special issue, pp. 192-204. Disponibil: <https://revista.isfin.ro/wp-content/uploads/2023/12/11.-Turcanu-Liliana-et-al..pdf>
8. *Biroul Național de Statistică a Republicii Moldova* © 2024 [accesat 10 august 2024]. Disponibil: https://statistica.gov.md/ro/statistic_indicator_details/22#data_bank
 9. ЗАЛЫШКИНА, Т. *Технология формирования эффективной учетной политики организации* [online]: автореф. дисс. на соиск. уч. ст. кандидата эконом. наук. Новосибирск, 2006. Available at: <https://nsuem.ru/science/dissovet/03/zalyshkin.pdf>.
 10. ПЕТУХ, А. Методика аудита эффективности учетной политики коммерческой организации. *Научный журнал КубГАУ (Серия Экономические науки)*. 2016, № 122, сс. 23-40.
 11. ШАКИНА О., ХРИСТОЛЮБОВА, В. Аудит эффективности учетной политики: проблемы и решения. *Вестник Чебоксарского Кооперативного Института*. 2009, №. 2, сс. 18-23.
 12. ПАНОВА, Т. *Об оценке эффективности учетной политики организации* [online]. 2018. Available at: https://elib.gsu.by/bitstream/123456789/43910/1/%D0%9F%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0_%D0%9E%D0%B1%20%D0%BE%D1%86%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%B5.pdf
 13. FASTERCAPITAL. *Analiza politicilor contabile și estimărilor* [online]. [accesat 02 Iulie 2024]. Disponibil: <https://fastercapital.com/topics/analyzing-accounting-policies-and-estimates.html>
 14. ДАНИЛОВА, Н. Л., ИВАНОВ, И. Е. Критерии анализа эффективности учетной политики [online]. *Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление*. 2020, сс. 30-40. Available at: <http://eprints.tversu.ru/>
 15. ГРАМОВА, Е. А. *Развитие методики аудита учетной политики* [online]: дисс. на соиск. уч. степ. кандидата экон. наук. Ростов-на-Дону, 2016. Available at: <https://rsue.ru/avtoref/GrammovaEA/diser.pdf>.
 16. АРТЕМЬЕВА, Н. Критерии качества учетной политики банка. *Банкаўскі веснік* [online]. 2013, pp. 47-53. Available at: <https://www.nbrb.by/bv/pdf/articles/9909.pdf>