



**Proiect Phare RO 9907-02-01:  
Studii de Impact ale Preaderarii**

**STUDIUL AD-HOC NO. B-4**

**IMPACTUL PENTRU ROMÂNIA AL INTRODUCERII  
CONTABILITATII DE ANGAJAMENTE PENTRU  
INSTITUTIILE PUBLICE**

Raportul Final

Autorii: - Miruna Hurduzeu  
- Vera Morariu

Coordonatorul: - David Tait

Bucuresti  
2002

<b>INTRODUCERE</b>	<b>4</b>
<b>Punctul de plecare</b>	<b>4</b>
<b>Cadrul legal</b>	<b>5</b>
<b>Beneficiile contabilitatii de angajamente</b>	<b>5</b>
<b>Aspecte de avut în vedere</b>	<b>6</b>
<i>Periodizarea tranzitiei</i>	6
<i>Compatibilitatea cu UE</i>	6
<i>Chestiuni legale si administrative</i>	7
<i>Programul consolidarii</i>	7
<b>Consultarea</b>	<b>7</b>
<b>Costul contabilitatii de angajamente</b>	<b>8</b>
<b>Conducerea procesului</b>	<b>8</b>
<b>Concluzii si propuneri</b>	<b>9</b>
<b>CAPITOLUL I: PUNCTUL DE PLECARE</b>	<b>10</b>
<b>CAPITOLUL II CADRUL LEGAL ACTUAL AL ROMÂNIEI SI UE</b>	<b>13</b>
<b>2.1. Cadrul legal al UE</b>	<b>13</b>
<b>Venitul bugetar, gestionarea fondurilor disponibile</b>	<b>14</b>
<b>Încheierea de contracte, inventare, contabilitate</b>	<b>14</b>
<b>Conturile</b>	<b>15</b>
<b>Prezentarea si auditarea conturilor</b>	<b>15</b>
<b>2.2. Cadrul legal în România</b>	<b>17</b>
<b>2.3. Cadrul legal România– UE</b>	<b>19</b>
<b>CAPITOLUL III: BENEFICIILE CONTABILITATII DE ANGAJAMENTE</b>	<b>20</b>
<b>3.1. Evaluarea pozitiei financiare a guvernului</b>	<b>20</b>
3.1.1. <i>Avutia neta</i>	21
3.1.2. <i>Performanta financiara</i>	22
<b>3.2. Înregistrare si control</b>	<b>23</b>

Fluxuri de trezorerie .....	23
<b>CAPITOLUL IV: CONDUCEREA PROCESULUI DE TRANZITIE CATRE SISTEMUL CONTABILITATII DE ANGAJAMANTE</b> .....	<b>25</b>
<b>4.1. Cai ale tranzitiei</b> .....	<b>26</b>
4.1.1. <i>Aplicarea reformelor pe tipuri de entitati</i> .....	26
4.1.2. <i>Implementarea graduala</i> .....	26
4.1.3. <i>Constructia bugetelor pe baza de angajamente/autorizarea</i> .....	26
4.1.4. <i>Perioada de reforma</i> .....	27
<b>4.2. Tranzitia si auditul extern</b> .....	<b>27</b>
<b>4.3. Tranzitia reusita</b> .....	<b>28</b>
4.3.1. <i>Mandat</i> .....	28
4.3.2. <i>Angajamentul politic</i> .....	29
4.3.3. <i>Angajamentul institutiilor centrale si a oficialitatilor cheie</i> .....	29
4.3.4. <i>Resurse adecvate</i> .....	29
4.3.5. <i>Managementul proiectelor</i> .....	29
4.3.6. <i>Capacitatea tehnologica si sistemele informationale</i> .....	30
4.3.7. <i>Utilizarea legislatiei</i> .....	31
<b>4.4. Efortul concentrat pentru utilizarea inteleapta a resurselor</b> .....	<b>31</b>
<b>4.5. Construirea bugetului pe baza de angajamente</b> .....	<b>32</b>
<b>4.6. Planul de conturi</b> .....	<b>32</b>
<b>CAPITOLUL V: COSTURILE TRANZITIEI LA CONTABILITATEA ANGAJAMENTE</b> .....	<b>34</b>
<b>5.1. Cheltuieli pentru pregatirea personalului implicat în sistemul contabil (inclusiv pentru operare PC)</b> .....	<b>34</b>
<b>5.2. Cheltuieli pentru analiza sistemului informational în vederea implementarii noului sistem contabil</b> .....	<b>35</b>
<b>5.3. Cheltuieli pentru modificarea sistemului informatic pentru a raspunde cerintelor noului sistem contabil</b> .....	<b>35</b>
<b>CAPITOLUL VI: CONCLUZII SI PROPUNERI</b> .....	<b>38</b>
<b>6.1. Reglementari financiare</b> .....	<b>38</b>
<b>6.2. Implementarea programelor pilot</b> .....	<b>38</b>
<b>6.3. Avutia neta a statului</b> .....	<b>38</b>
<b>6.4. Instrumente financiare</b> .....	<b>38</b>
<b>6.5. Managementul proiectului</b> .....	<b>39</b>
<b>6.6. Calendarul</b> .....	<b>39</b>

## **INTRODUCERE**

Ministerul Finantelor Publice din România a demarat actiunea de introducere a unui sistem bazat pe contabilitatea de angajamente pentru institutiile publice, începând cu anul 2003. Regulile contabile care vor fi adoptate se vor baza pe Directivele europene nr. 4 si nr. 7 si Sistemul European de Conturi (ESA 95).

**Adoptarea pentru Guvern si întreprinderile controlate de stat a contabilitatii de angajamente bazata pe un set similar de politici sau Principii Contabile General Acceptate (GAAP) reprezinta un beneficiu. Acest raport reliefeaza regulile contabile prevazute în legislatia în vigoare si pasii necesari pentru a decide si implementa un set de reguli bazate pe GAAP pentru uzul sectorului public. Aceste reguli reflecta cerintele contabile si de prezentare a informatiilor la nivelul Uniunii Europene si ale Standardelor Internationale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS), cerintele legii si rationamentul profesional acumulat al Curtii de Conturi si al contabililor profesionisti din România.**

Acesta este un studiu independent care examineaza filozofia si calendarul tranzitiei catre contabilitatea de angajamente. În acelasi timp a adoptat o abordare hotarâta pentru a stabili baza pentru pregatirea situatiilor financiare. Un prim obiectiv este de a codifica si inventaria un set de reguli GAAP adecvate pentru sectorul public din România. În continuarea unei lucrari suplimentare importante depuse, un alt obiectiv posibil este implementarea GAAP în sectorul public pentru întreprinderile controlate de catre stat pâna în anul 2006, cu implementarea sistemului complet al conturilor aparținând contabilitatii publice doi ani mai târziu.

Realizarea calendarului depinde în principal de acceptarea politicilor GAAP si de adoptarea legislatiei pentru reflectarea acestora în Legea contabilitatii.

### **Punctul de plecare**

Ministerul Finantelor Publice a implementat deja cu succes Legea contabilitatii nr.82/1991 pentru societati comerciale, banci, societati de asigurari, institutii publice etc. În continuare, obiectivul sau este de a continua adoptarea standardelor internationale pentru institutiile publice.

Pentru a realiza tranzitia la contabilitatea de angajamente este importanta începerea în timp util a pregatirilor la nivel national. Cei mai importanti pasi initiali sunt:

- ?? Lansarea programelor de pregatire în contabilitate, tehnologia informatiei si terminologie;
- ?? Stabilirea contactelor la nivel de expert în UE si statele membre;
- ?? Evaluarea calitatii sistemului actual bazat pe contabilitatea de casa în lumina Directivelor europene nr. 4 si nr. 7 si ale Standardelor Internationale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS).

Procesul de tranzitie se îmbunatateste daca exista un mandat clar sustinut prin angajament politic, de catre institutiile centrale si persoanele oficiale-cheie, cu resurse adecvate: umane, tehnice, tehnologia informatiei si financiare. Un bun management global al proiectelor este vital. Se asteapta un progres satisfacator în România cu sprijinul Ministerului Finantelor Publice angajat sa propuna legislatia adecvata necesara furnizarii unei ratificari formale catre noul sistem de contabilitate bazat pe angajamente.

### **Cadrul legal**

În completarea Legii contabilitatii nr. 82/1991, prevederile fundamentale reglementeaza sistemele de contabilitate pentru guvern, întreprinderile aflate în proprietatea statului si societati comerciale. Aceste prevederi detaliaza anumite principii contabile, dintre care unele sunt adoptate de catre institutiile publice. În capitolul II este realizata o comparatie a principalelor reglementari continute în acquis-ul comunitar si legislatia româneasca. România respecta în toate aspectele importante reglementarile în vigoare în Uniunea Europeana referitoare la pregatirea conturilor guvernamentale, La rândul sau, Uniunea Europeana este angajata sa adopte standardele internationale de contabilitate (SIC). Principiile contabile continute în sistemul legal în vigoare în România trebuie extinse si redefinite pentru a reflecta GAAP si apoi adoptate printr-o noua legislatie de catre întreprinderile aflate în proprietatea statului si guvern.

### **Beneficiile contabilitatii de angajamente**

Sistemul contabilitatii de angajamente bazat pe GAAP îmbunatateste managementul financiar al entitatilor raportoare în urmatoarele aspecte:

- ?? Esalonarea eficienta a resurselor controlate de catre entitate;

- ?? Evaluarea performantei în particular pentru entitati, care concureaza pe piete similare;
- ?? Situatia pozitiei financiare a guvernului cu privire la active si obligatii (patrimoniul);
- ?? Asigurarea controlului financiar prin masurarea performantei trecute pentru furnizarea unei baze pentru deciziile viitoare.

Un beneficiu este de a îmbunătăți **informația statistică** pentru factorii de decizie interni și pentru organismele internaționale cum ar fi FMI și OECD.

Un alt beneficiu este de furnizare a unui **sistem al responsabilității**, care poate fi folosit de Parlament în ultima instanță pentru evaluarea performanței aflate în responsabilitatea guvernului.

Stabilirea procedurilor contabile și a rezultatelor relevante pentru finanțarea de la UE îmbunătățește eficiența și viteza **investițiilor interne**.

De noul sistem contabil beneficiază și alți **utilizatori potențiali**. Guvernul detine o parte semnificativă a tuturor întreprinderilor și adoptarea politicilor bazate pe GAAP va îmbunătăți abilitatea acestor entități de a căuta finanțare în sectorul privat.

## **Aspecte de avut în vedere**

### ***Periodizarea tranziției***

Tranziția către sistemul complet al conturilor aparținând contabilității publice bazat pe angajamente este o sarcină care va fi esalonată de-a lungul mai multor ani (estimată la 6-7 ani). Pentru a îmbunătăți succesul implementării se recomandă ca perioada de tranziție să fie împărțită în perioade distincte, în care întreprinderile aflate în proprietatea statului, ca entități separate să fie primele care să utilizeze contabilitatea de angajamente bazată pe GAAP. Adoptarea politicilor care sunt relevante atât pentru stat cât și pentru sectorul privat va urma după acestea.

### ***Compatibilitatea cu UE***

În cadrul UE, statele membre adoptă reguli contabile care sunt diferite pentru fiecare țară în parte și care variază de la un sistem parțial al contabilității de angajamente la unul complet. O ilustrare a câtorva dintre diferențe atât în UE cât și pe plan mondial sunt prezentate în **Anexa 1**. Acest raport se bazează pe recomandarea ca România să-și dezvolte propriile GAAP, care să fie în

concordanta cu actualele reguli europene, dar care sa fie în acelasi timp adecvate circumstantelor tarii si sectorului sau public. Este evident ca de-a lungul perioadei de tranzitie chiar regulile europene se vor modifica pe masura îmbunatatirii practicii si aderarea unor noi state. Documentul de lucru european pentru modernizarea procedurilor contabile face referire la îmbunatatirea sistemelor de contabilitate divizate între contabilitatea bugetara si de angajamente. Acesta se refera la “ sistemul contabilitatii integrate”. Acest document UE propune într-un mod clar adoptarea principiilor provenite din IPSAS<sup>1</sup>. O lista a standardelor IPSAS prezentate sintetic se gaseste în **Anexa2**.

### ***Chestiuni legale si administrative***

O clasificare a conturilor în scopul redactarii situatiilor financiare deriva din legea fundamentala. În scopul tranzitiei la contabilitatea de angajamente va fi necesara adoptarea legislatiei care sa permita ca descrierile codificate ale operatiunilor continute în diverse reglementari sa fie modificate astfel încât sa reflecte noile modalitati de prezentare solicitate. Toate formularele oficiale si toate procesele cerute pentru reflectarea operatiunilor vor fi modificate pentru a ilustra aceste schimbari.

### ***Programul consolidarii***

Se apreciaza ca implementarea sistemului complet al conturilor aparținând contabilitatii publice va implica consolidarea informatiei financiare a societatiilor comerciale precum si a administratiei centrale si locale. Aceasta actiune nu a mai fost înfaptuita pâna în prezent pentru institutiile publice din România si se asteapta ca aceasta sa reprezinte un proces îndelungat, în special datorita includerii informatiilor locale si regionale. În acest fel, se propune ca includerea sistemului complet al conturilor aparținând contabilitatii publice sa urmeze dupa adoptarea GAAP pentru institutiile publice în anul 2006.

### **Consultarea**

În scurta perioada avuta la dispozitie pentru efectuarea acestui studiu a fost pregatit un chestionar pentru a fi trimis Ministerului Finantelor Publice, Ministerului Integrarii si Curtii de Conturi. Distribuirea acestor chestionare a coincis cu perioada de vacanta si raspunsurile nu au sosit în timp util pentru pregatirea acestui raport. Consideram ca este importanta participarea acestor institutii în pregatirea politicilor bazate pe GAAP. În plus, se recomanda ca alti experti nationali

---

<sup>1</sup> IPSAS1 – Prezentarea situatiilor financiare

cum ar fi Corpul Expertilor Contabili Autorizati si alti experti din afara tarii, din statele membre, sa fie consultati ca parte a programului de tranzitie.

### **Costul contabilitatii de angajamente**

Raportul a examinat costurile de începere si de continuare ale introducerii contabilitatii de angajamente.

Concluzia este ca acestea nu sunt prohibitive. Nu este posibila prezentarea în costuri a celor induse de modificarile standardelor si directivelor UE, care sunt prevazute sa se modifice dupa o anumita perioada de timp. Domeniile luate în considerare în estimarea costurilor sunt ce le cu pregatirea personalului, tehnologia informatiei, costurile de oportunitate, dezvoltare tehnica si consultarea expertilor straini.

Costul total estimat realist pentru implementarea sistemului contabilitatii de angajamente este de aproximativ 3,8 milioane EURO. Costurile anuale estimate pe aceeasi baza sunt de aproximativ 900000 EURO.

Aceste costuri vor fi cuprinse în bugetul de stat si este probabila finantarea partiala a costurilor de dezvoltare de catre UE si alte organisme internationale. Costurile estimate au fost calculate pe baza indicilor statistici, în conformitate cu ESA 95 si fac parte din tranzitia la contabilitatea de angajamente neformând o componenta distincta a costurilor de dezvoltare. Costurile anuale de implementare se vor reduce semnificativ dupa perioada de tranzitie datorita familiarizarii cu procesul tranzitiei , utilizarea hardware-ului, software-ului si sistemelor IT si economiilor de scara.

### **Conducerea procesului**

Studiul a identificat unele aspecte mai largi care pot afecta tranzitia la sistemul de contabilitate de angajamente:

- exista factori care pot influenta natura si viteza tranzitiei catre contabilitatea de angajamente;
- adoptarea contabilitatii de angajamente atât pentru entitatile individuale care formeaza sectorul public cât si pentru guvern ca întreg;
- rolul de auditor extern al Curtii de Conturi.



## Concluzii si propuneri

La pregătirea acestui raport am inclus un număr de propuneri pentru ca România să-și maximizeze beneficiile potențiale ce decurg din tranziția la contabilitatea de angajamente. Acestea includ următoarele:

### Reglementari financiare

Pregătirea și validarea conturilor prin procesul de auditare și a politicilor adoptate vor îmbunătăți mediul reglementărilor financiare atât pentru guvern cât și pentru entitățile pe care le controlează.

### Implementarea programelor pilot

Anterior implementării complete a propunerilor pentru contabilitatea de angajamente în sectorul public este important ca programele pilot să fie implementate atât în cadrul entităților independente cât și în cadrul departamentelor guvernamentale pentru evaluarea gradului de dificultate și a oricărei probleme potențiale care poate apărea.

### Avuția netă a statului

Pentru prima dată în istoria sa România va fi în poziția de a inventaria, înregistra și estima ansamblul activelor minus obligațiile asociate.

### Instrumente financiare

Noul sistem contabil va permite României un acces mai bun la fondurile și subvențiile externe. Aceasta poate conduce la dezvoltarea instrumentelor financiare cum ar fi obligațiunile guvernamentale, titlurile și instrumentele derivate, care pot asista în accesarea unor noi surse de fonduri internaționale.

**Ministerul Finanțelor Publice a stabilit ca termen anul 2003 pentru armonizarea standardelor cu cele ale Uniunii Europene în sectorul public. Aceasta ar trebui să fie tratată ca prim stadiu al implementării unui sistem de contabilitate de angajamente complet bazat pe GAAP românesci. Obiectivul este de a respecta termenul de 2006 pentru implementarea regulilor GAAP pentru întreprinderile aflate în proprietatea statului, înainte de adoptarea acestor politici la nivelul tuturor entităților controlate de guvern.**

## CAPITOLUL I: PUNCTUL DE PLECARE

Fara o informatie si sisteme de raportare corecte, organizatiile nu au resurse potrivite pentru un management adecvat. Guvernul are responsabilitatea de a se asigura ca sistemele contabile satisfac nevoile organizatiei. România are avantajul distinct în aceea ca baza tranzitiei la contabilitatea de angajamente exista deja aplicata într-un anumit numar de domenii.

În prezent exista câteva tipuri de sisteme contabile adoptate si acestea includ: contabilitatea de casa, contabilitatea de angajamente si contabilitatea de angajamente modificata. Principiile necesare pentru implementarea unui sistem bazat pe angajamente sunt utilizate în contabilitatea societatilor comerciale si în anumite servicii controlate de catre guvern cum ar fi cele bancare si de asigurari. Acest raport propune ca sistemul contabilitatii de angajamente îmbratisând GAAP românesti sa fie adoptat la pregatirea tuturor conturilor guvernamentale.

Pentru stabilirea lucrarilor care trebuie efectuate în pregatirea conturilor bazate pe angajamente este necesara identificarea si inventarierea fundamentelor pe baza carora sunt pregatite conturile în România si a celor care sunt adoptate în pregatirea conturilor în sectorul public.

Legea contabilitatii 82/1991 si metodologia sa de aplicare stipuleaza necesitatea adoptarii contabilitatii de angajamente. Principiile care stau la baza cerintelor fundamentale sunt asemanatoare cu IAS recunoscute. Conturile sectorului public adopta unele dintre ele. Pentru a furniza o prezentare fidela a situatiilor financiare, guvernul României trebuie sa redefineasca aceste principii pentru a reflecta PSAS1 si sa le adopte în bloc. Un sumar al cerintelor de reglementare pentru a urma IPSAS este prezentat mai jos.

Pentru a furniza o prezentare fidela politicile contabile ar trebui sa fie :

- ?? relevante pentru nevoile de luare a deciziei;
- ?? demne de încredere în aceea ca:
  - ?? reprezinta fidel performanta si pozitia financiara a entitatii;
  - ?? reflecta substanta economica a evenimentelor si tranzactiilor, nu numai în forma lor legala;
- ?? sunt neutre, ceea ce înseamna fara abateri;
- ?? sunt prudente;
- ?? sunt complete în toate aspectele materiale.

### Principiul continuitatii activitatii

Componentele averii nete numita în România patrimoniu trebuie sa fie considerate în lumina destinatiei lor finale specifice, în continuarea aplicarii lor în termenii unitatii lor.

### Principiul prudentei

Supraevaluarea activelor si subevaluarea pasivelor trebuie evitata.

Pe scurt, numai veniturile realizabile înainte de sfârșitul anului pot fi recunoscute ulterior, adica, orice venit potential sau venit restrictionat de anumite conditii este exclus. În acelasi timp, pentru a se asigura ca numai veniturile realizate sunt recunoscute, orice cheltuiala potentiala aflata în relatie cu riscurile sau pierderile eventuale care pot aparea în timpul anului curent sau aparute în cursul anilor anteriori constatate de catre institutii trebuie sa fie prevazute în conturi.

### Principiul permanentei metodelor

Prezentarea situatiilor financiare si metodelor contabile utilizate nu pot fi modificate arbitrar de-a lungul timpului. Pentru a furniza informatii istorice comparabile, atât timp cât motivele care stau la baza alegerii metodelor contabile se pastreaza, acestea nu ar trebui modificate fara a se tine seama de principiile implicate. Mai mult, orice modificare a metodelor contabile trebuie sa fie justificata în notele la bilantul contabil.

### Principiul necompensarii

Toate veniturile si cheltuielile din buget si din conturi sunt înregistrate la valoarea bruta, adica fara deducerea vreunei obligatii asociate, care la rândul ei trebuie evidentiata în situatiile financiare.

Pentru a realiza o imagine fidela a entitatii, urmatoarele principii trebuie sa fie, de asemenea, aplicate la pregatirea conturilor:

### Contabilitatea de angajamente

Veniturile si cheltuielile trebuie recunoscute în concordanta cu fluxul real de bunuri si servicii si nu atunci când numerarul este încasat sau platit. Cheltuielile si veniturile bugetare sunt recunoscute când documentele legale corespunzatoare sunt întocmite, de exemplu, în cazul cumpararii sau vânzarii de bunuri atunci când are loc transferul titlului de proprietate. La sfârșitul anului financiar toate cheltuielile aparute pâna la momentul separarii între exercitii trebuie recunoscute chiar daca documentele legale nu au fost întocmite. Daca fluxul real de bunuri si servicii nu poate fi identificat,

veniturile si cheltuielile vor fi recunoscute atunci când cresterile activelor, obligatiilor sau corectiilor de valoare sunt constatate.

#### Prevalenta substantei asupra formei

Implica identificarea clara a substantei economice si impactul în fiecare caz. Forma legala adoptata nu ar trebui sa submineze prezentarea adecvata a tranzactiilor si evenimentelor care au avut loc.

#### Principiul importantei relative

Fiecare suma importanta relativ trebuie sa fie prezentata separat în situatiile financiare. Sumele neseemnificative trebuie agregate cu sumele similare.

Procesul de tranzitie de la sistemul contabilitatii de casa la cel de angajamente solicita pregatirea situatiilor financiare pentru a furniza o imagine fidela si sincera a avutiei nete, situatiei financiare, implementarii bugetului si rezultatelor anului.

Un sumar al stadiului actual al sistemului contabilitatii publice din România este prezentat în **Anexa 3**.

## CAPITOLUL II CADRUL LEGAL ACTUAL AL ROMÂNIEI SI UE

### 2.1. Cadrul legal al UE

Reglementările bugetare și contabile din cadrul UE pot fi găsite în tratatele de creare a Comunității și a câtorva reglementări și directive ulterioare.

Printre cele mai importante sunt:

?? Regulamentul financiar din 21 decembrie 1977 aplicabil bugetului general al Comunității Europene pentru a alcatui procedurile întocmirii, adoptării și implementării bugetului Uniunii Europene, amendat prin mai multe reglementări ale Consiliului, ultima fiind Regulamentul Consiliului nr. 2673/1999 din 13 decembrie 1999. Cele mai importante prevederi referitoare la reglementarea financiară în UE a fost adoptată în decembrie 1977 și prezentată în Jurnalul Oficial L356.

Bugetul Comunităților Europene este instrumentul care stabilește prognoze și autorizează în avans veniturile și cheltuielile estimate ale Comunităților pentru fiecare an. Alocările bugetare sunt autorizate pe durata unui an financiar. Nici o cheltuială nu poate figura în plus față de alocările autorizate.

Alocările bugetare pentru angajamente acoperă, pentru exercitiul financiar curent, costul total al obligațiilor juridice asumate pentru activități a căror desfășurare se extinde pe mai mult de un exercitiu financiar.

Alocările bugetare sunt folosite în conformitate cu principiile economiei și ale unei bune gestionări financiare.

Sub rezerva dispozițiilor art. 22, toate veniturile și cheltuielile estimate se înregistrează în totalitate în buget și în conturi fără nici o ajustare între ele.

Nu se colectează nici un venit și nu se efectuează nici o cheltuială care nu este înregistrată într-un articol din buget.

Exercitiul financiar curge de la 1 ianuarie până la 31 decembrie.

Bugetul si rectificariile ulterioare adoptate în forma lor finala vor fi publicate în Jurnalul Oficial al Comunitatii Europene, la cererea Presedintelui Parlamentului European. Bugetul va fi întocmit în unitati europene de cont (EUA).

Introducerea este urmata de urmatoarele sectiuni: *prezentarea bugetului*, care stabileste cadenta redactarii bugetelor pentru Parlament, Consiliu, Curtea de Justitie, Curtea de Conturi, Comitetul Economic si Social si prezentarea în fata Comisiei; *structura bugetului*, în care se stabileste ca bugetul consta într-o situatie generala a veniturilor Comunitatii si a categoriilor specifice si implementarea bugetului.

Bugetul este aplicat în conformitate cu principiul ca ordonatorii de credite si contabilii-sefi sunt persoane diferite.

Ajustarea unor deduceri care pot fi facute (ex. : din facturi, amenzi impuse unei parti contractante si ajustari ale diverselor sume platite din greseala) reprezinta un drept limitat.

#### *Venitul bugetar, gestionarea fondurilor disponibile*

Toate masurile care pot da nastere la sau modifica un debit catre Comunitati trebuie precedate de o propunere din partea ordonatorului de credite responsabil.

#### *Angajarea, validarea, autorizarea si plata cheltuielilor*

Toate masurile care pot da nastere la cheltuieli bugetare trebuie sa fie precedate de o propunere de angajamente a cheltuielilor din partea ordonatorului de credite. Se poate înregistra o angajamente provizorie în ceea ce priveste cheltuielile curente.

#### *Încheierea de contracte, inventare, contabilitate*

##### *Inventare de bunuri mobiliare si imobiliare*

Trebuie sa se tina inventare permanente cantitative ale tuturor bunurilor mobiliare si imobiliare aparținând Comunitatilor în conformitate cu un model întocmit de Comisie. Se trec în acele inventare numai bunurile mobiliare care depasesc o valoare specifica mentionata în masurile de punere în aplicare mentionate. Fiecare institutie isi efectueaza propria inspectie, care sa stabileasca daca înregistrările din inventar corespund realitatii.

### *Conturile*

Conturile trebuie tinute în unitati europene de cont prin metoda în dubla partida, pe baza anului calendaristic. Ele reflecta toate veniturile si cheltuielile pentru exercitiul financiar respectiv si se autentifica prin documentele justificative. Contul de venituri si cheltuieli si bilantul contabil se întocmesc în unitati europene de cont.

*Atributiile ordonatorilor de credite, ale controlorilor financiari, ale contabililor-sef si ale administratorilor de fonduri în avans*

Ordonatorii de credite se fac raspunzatori disciplinar si, daca este cazul, pecuniar, atunci când constata creante de recuperat sau când emit ordine de recuperare a creantelor, contracteaza cheltuieli sau semneaza ordine de plata fara sa se conformeze prezentului regulament financiar si reglementarilor sale de punere în aplicare. La fel, daca omit întocmirea unui act de constatare a unei creante sau daca neglijeaza sau întârzie fara justificare emiterea ordine de recuperare a creantelor.

### *Prezentarea si auditarea conturilor*

Comisia deschide, pâna la 1 iunie al anului urmator, un cont de venituri si cheltuieli al Comunitatilor Europene care trebuie sa includa urmatoarele documente clasificate dupa nomenclatorul bugetar: T

Tabelul de venituri cuprinde:

- venitul estimat pentru exercitiul financiar;
- amendamente la estimarile de venit ca rezultat al rectificarii de buget;
- venitul colectat în exercitiul financiar curent;
- creante de colectat din exercitiul financiar precedent;
- creante stabilite în cursul exercitiului financiar;
- sume ramase de colectat la sfârșitul exercitiului financiar.

Tabele cu dinamica alocațiilor bugetare pentru exercitiul financiar curent, facând distinctie între alocațiile pentru angajamente, dozarile pentru plati si alocațiile nediferentiate, indica alocațiile intrate în si taxabile exercitiului financiar. Daca este cazul, la acest tabel se anexeaza o situatie cu soldurile si platile brute provenind din tranzactiile mentionate la art. 22 alin. (2);

Tabele cu utilizarea alocațiilor disponibile din exercitiile financiare anterioare care indica suma alocațiilor mentinute sau reportate, făcându-se distincție între alocațiile pentru angajamente, alocațiile pentru plăți și alocațiile nediferențiate.

Trebuie anexat un document cu operațiunile de capital și gestiunea datoriilor, indicând:

- valoarea totală a împrumuturilor aprobate;
- valoarea totală a rambursărilor efectuate la împrumuturile contractate și a costurilor acestor împrumuturi;
- valoarea împrumuturilor contractate;
- valoarea totală a rambursărilor de capital și a plăților de dobânzi la împrumuturile acordate.

O dată la trei luni și cel mai târziu în luna care urmează trimestrului, iar în cazul trimestrului patru, cel mai târziu în luna care urmează închiderii exercitiului financiar, fiecare instituție înaintează Curții de Conturi documentele de fundamentare a conturilor, în special documentele și certificatele privind aplicarea corectă a dispozițiilor care reglementează aplicarea bugetului, privind angajamentele și plățile, la stabilirea și colectarea veniturilor, conform dispozițiilor art. 19 din Regulamentul Consiliului (CEE, Euratom, CECO) nr. 2891/77 și art. 80 din prezentul regulament financiar. Curtea de Conturi poate interoga fiecare instituție cu privire la documentele de fundamentare menționate anterior.

?? Regulamentul nr. 3418/93 cu privire la executarea anumitor dispoziții ale Regulamentului Financiar din 21 decembrie 1977; reglementărilor aplicabile diferitelor Fonduri europene de dezvoltare; acorduri, declarații și decizii cu privire la disciplină și procedurile bugetare;

?? Directiva a Patra a Consiliului 78/660/EEC din 25 iulie 1978 cu privire la conturile anuale ale anumitor tipuri de companii, care se bazează pe Articolul 54(3) al tratatului cu privire la conturile anuale a anumitor tipuri de companii prezentată în Jurnalul Oficial L 222.

Directiva reglementează coordonarea recomandărilor naționale cu privire la prezentarea și conținutul conturilor și raporturilor anuale, metodele de evaluare utilizate și publicarea lor în legătură cu anumite entități cu răspundere limitată cu importanță specială pentru membri și terți. Directiva stabilește cerințele legale cum ar fi întinderea informației financiare care ar trebui să fie la dispoziția opiniei publice. Conturile anuale trebuie să dea o imagine fidelă și onestă a activelor și a obligațiilor entității, poziției financiare, profitului și pierderii. Este necesară prescrierea unei structuri obligatorii pentru bilanțul contabil, contul de profit și pierdere, precum și un conținut minim al notelor la conturile și raportul anual.



Directiva inventariaza diferite metode de evaluarea a activelor si obligatiilor care trebuiesc coordonate astfel încât conturile anuale sa prezinte o informatie comparabila si echivalenta. Conturile anuale trebuiesc auditate de catre persoane autorizate a caror calificare minima sa faca subiectul unei coordonari ulterioare, numai entitatile de dimensiune mica pot fi scutite de obligativitatea acestui audit. În scopul consolidarii, directiva recomanda ca fiind de dorit ca , conturile grupului sa furnizeze o imagine fidela a activitatilor grupului ca întreg.

?? Directiva a Saptea a Consiliului 83/349/CE din 13 iunie 1983 bazata pe Art.54(3) (g) din Tratatul privind Conturile Consolidate.

Directiva formuleaza precizari privind coordonarea legislatiei nationale care guverneaza conturile anuale ale anumitor tipuri de societati; multe societati fac parte din grupuri de societati; trebuie intocmite conturi consolidate pentru ca informatia financiara referitoare la astfel de grupuri de societati sa poata fi comunicata membrilor si tertilor; trebuie coordonata legislatia nationala privind conturile consolidate in scopul realizarii obiectivelor de comparabilitate si echivalentei informatiei pe care societatile trebuie sa o publice in cadrul Comunitatii.

?? Directiva Consiliului 86/635/EEC din 8 decembrie 1986 referitoare la conturile anuale si consolidate a bancilor si ale altor institutii financiare;

?? Directiva Parlamentului si Consiliului European care aduce modificari directivelor 78/660/EEC, 83/349/EEC si 86/635/EEC cu privire la regulile de evaluare a conturilor anuale si consolidate ale anumitor tipuri de societati, precum si ale bancilor si altor institutii financiare.

## **2.2. Cadrul legal în România**

În România, prezentarea situatiilor financiare si anumitor aspecte ale auditului si controlului financiar sunt formulate într-un set de legi si ordonante. Acestea sunt actualizate în mod regulat si schimbarile si revizuirile devin operative atunci când sunt publicate în Monitorul Oficial. Un rezumat al principalelor acte normative care acopera reglementarea conturilor publice si al întreprinderilor controlate de catre stat sunt prezentate mai jos:

?? Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata în M.Of. al României nr. 20 din 20 ianuarie 2000, prezinta cerintele organizarii contabilitatii si raspunderea civila si penala a contabilului;

?? Legea privind finantele publice nr. 500/2002 publicata în M.Of. nr. 597 din 13 august 2002. Reglementeaza principiile, cadrul legal si procedurile cu privire la formarea, administrarea, alocarea si utilizarea fondurilor publice ca si responsabilitatile institutiilor publice implicate în procesul bugetar.

?? Ordonanta pentru modificarea si completarea Legii contabilitatii nr.82/1991 nr. 61 , publicata în M.Of. nr. 531 din 31 august 2001;

?? Legea privind finantele publice locale nr. 189, cu modificarile si completarile ulterioare, publicata în M.Of. nr. 404 din 22 octombrie 1998, stabileste principiile de baza în formarea, utilizarea si controlul fondurilor publice aparținând comunitatilor locale;

?? Hotarârea Guvernului României privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice, cu modificarile si completarile ulterioare, publicata în M.Of. nr. 12 din 10 ianuarie 2001;

?? Legea privind organizarea si functionarea Curtii de Conturi nr. 94, publicata în M.Of. 224 din 9 septembrie 1992, cu modificarile si completarile ulterioare, defineste rolul si sfera auditului extern, modul de organizare si functionare a acestuia, precum si procedurile jurisdictionale de recuperare a fondurilor publice utilizate nelegal. A fost aprobata de catre Parlament, Legea nr. 77/2002 de modificare si completare a Legii nr. 94/1992 privind organizarea si functionarea Curtii de Conturi;

?? Ordonanta Guvernului nr. 6 care modifica si completeaza Ordonanta de urgenta nr. 63/1999 cu privire la gestionarea fondurilor nerambursabile si a fondurilor de co -finantare acordate României de catre Comunitatea Europeana (M.Of. nr. 70/31.01.2002);

?? Legea nr. 301 care aproba Ordonata Guvernului nr. 119/1999 privind auditul intern si controlul financiar preventiv (M. Of. Nr. 339/23.05.2002);

?? Ordonanta de Urgenta nr. 21/2002 cu privire la managementul localitatilor urbane si rurale (M. Of. Nr. 86/01.02.2002);

?? Ordonanta Guvernului nr. 35 care aproba cadrul legal al functionarii consiliilor comunale (M. Of. nr. 70/02.02.2002);

?? Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 9 care modifica Legea nr. 326/2001 privind administrarea serviciilor publice comunale (M.Of. nr. 120/14.02.2002);

### **2.3. Cadrul legal România– UE**

Cu privire la a patra si a saptea directiva cuprinzând recomandarile pentru societatile cu raspundere imitata. Baza de angajament a contabilitatii adopta un numar de principii continute în Legea româna a contabilitatii nr. 82/1 991.

În legatura cu pregatirea conturilor publice: România necesita o revizuire de mica amploare pentru îndeplinirea cerintelor actuale ale UE:

- O raportare mai frecventa, la trimestru si nu la an;
- Schimbari ale clasificarilor bilantiere, pozitiiilor din contul de profit si pierdere;
- Adoptarea unei monede diferite: euro;
- Acordul cu privire la principiile contabile fundamentale;

Exista câteva asemanari între sistemul românesc si reglementarile si practica europeana:

- control bugetar detaliat;
- necompensarea între active si obligatii;
- subiect de audit pentru Curtea de Conturi;
- inexistentia contabilitatii de angajamente,
- inventarieri anuale.

Stadiul actual al sistemului contabilitatii publice din România este prezentat pe scurt în **Anexa 3**.

Pe baza acestui cadru legal este evident ca România are capacitatea prezenta în cadrul sistemului de contabilitate a sectorului public sa adopte reglementarile fara modificari substantiale. În acord cu obiectivele afirmate ale UE, misiunea României este de a orienta întregul sistem al conturilor guvernamentale catre un sistem al contabilitatii de angajamente care sa adopte GAAP.

### **CAPITOLUL III: BENEFICIILE CONTABILITATII DE ANGAJAMENTE**

În general se accepta faptul ca informatia continuta în rapoartele întocmite pe baza de angajamente este utila atât pentru responsabilitatea publica cât si pentru luarea deciziilor. Rapoartele financiare întocmite pe baza de angajamente permit utilizatorilor:

- evaluarea responsabilitatii pentru toate resursele pe care entitatea le controleaza si consumarea acestor resurse;
- evaluarea performantei, pozitiei financiare si fluxurilor de trezorerie ale entitatii; si
- luarea deciziilor în legatura cu furnizarea resurselor sau demararea unor afaceri cu entitatea.

La un nivel mai detaliat, raportarea pe baza de angajamente:

- arata modul în care guvernul a finantat activitatile sale si si-a satisfacut nevoile de lichiditati;
- permite utilizatorilor sa evalueze capacitatea continua a guvernului de a-si finanta activitatile si de a-si onora obligatiile si angajamentele;
- arata pozitia financiara a guvernului precum si schimbarile în pozitia financiara;
- ofera guvernului oportunitatea de a demonstra managementul adecvat al resurselor sale;
- este utila în evaluarea performantei guvernului în termenii costurilor serviciilor sale, eficientei sii realizarii sale.

#### **3.1. Evaluarea pozitiei financiare a guvernului**

Contabilitatea pe baza de angajamente furnizeaza informatii despre pozitia financiara generala a unei entitati si nivelurile curente ale activelor si obligatiilor. Guvernului îi sunt necesare aceste informatii pentru:

- fundamentarea deciziilor în legatura cu fezabilitatea finantarii serviciilor pe care doreste sa le furnizeze;
- a demonstra publicului responsabilitatea asumata pentru managementul activelor si obligatiilor recunoscute în situatiile financiare;
- planificarea cerintelor viitoare de fonduri pentru întretinerea si înlocuirea activelor;
- planificarea rambursarilor sau onorarea obligatiilor existente; si
- gestionarea pozitiei de lichiditati si a cerintelor financiare.

Contabilitatea de angajamente obliga organismele publice sa mentina înregistrările complete ale activelor si obligatiilor. Contribuie la un management mai bun al activelor; inclusiv o întretinere mai

buna, politici de înlocuire mai adecvate, identificarea și valorificarea surplusurilor de active, precum și un management mai bun al riscurilor, ca de exemplu pierderi datorate fraudei sau daunelor. Identificarea activelor și recunoașterea deprecierii îi ajută pe manageri să înțeleagă impactul utilizării activelor fixe în furnizarea serviciilor și îi încurajează pe aceștia în luarea în considerare a cailor alternative la gestionării costurilor și furnizării serviciilor.

Contabilitatea de angajamente furnizează un cadru de lucru consistent pentru identificarea obligațiilor existente precum și a celor potențiale sau eventuale. Recunoașterea obligațiilor care sunt conforme cu definirea acestora și a criteriilor de recunoaștere:

- constrânge guvernul să cunoască și să planifice pentru plata toate obligațiile recunoscute, nu numai împrumuturile;
- furnizează informații în legătură cu impactul datoriilor existente asupra resurselor viitoare;
- este imposibil să se aloce responsabilitatea managementului pentru toate obligațiile; și
- oferă input-ul necesar guvernului pentru a evalua dacă poate continua să furnizeze serviciile curente și amploarea pe care și-o poate permite pentru noile programe și servicii.

### *3.1.1. Avuția netă*

Contabilitatea de angajamente pune în evidență impactul deciziilor de finanțare asupra activului net și orientează guvernul în a avea o viziune pe termen lung în procesul de luare a deciziilor financiare.

Informațiile în legătură cu activele nete înseamnă faptul că guvernul poate fi făcut responsabil pentru impactul financiar al deciziilor sale atât asupra activelor nete prezente cât și viitoare. Modificarea activelor nete ale unei entități între două perioade de raportare reflectă creșterea/descrerea avuției sale de-a lungul unui an.

Situațiile financiare întocmite în conformitate cu cerințele contabilității de angajamente vor include o situație a poziției financiare care prezintă informații despre active și obligații. Atunci când activele și obligațiile nu sunt egale, valoarea reziduală a activului net va fi raportată. Atunci când această valoare este pozitivă poate fi interpretată ca o resursă netă, care poate fi utilizată pentru aprovizionări de bunuri și servicii în viitor, deci o investiție a comunității în entitatea care raportează. Când valoarea este negativă poate fi văzută ca o sumă a unei viitoare impuneri fiscale sau alte categorii de venituri fiscale, care deja sunt angajate pentru a stinge datoriile sau alte obligații.

Activul net poate cuprinde unele sau toate dintre urmatoarele componente:

- ?? fondurile la dispozitia entitatii;
- ?? surplusuri sau deficite acumulate; si
- ?? rezerve (de exemplu, rezerva din reevaluare, rezerva din diferente de curs valutar).

### 3.1.2. Performanta financiara

Contabilitatea de angajamente ofera informatii asupra veniturilor si cheltuielilor, incluzând si impactul tranzactiilor atunci când numerarul nu a fost încă încasat sau platit. O informatie clara asupra veniturilor este esentiala pentru evaluarea impactului fiscalitatii si a altor venituri în pozitia fiscala a guvernului si în evaluarea nevoii de împrumut pe termen lung. Informatiile asupra veniturilor ajuta atât utilizatorii cât si guvernele pentru a evalua daca veniturile curente sunt suficiente pentru acoperirea costurilor programelor si serviciilor curente.

Guvernului îi sunt necesare informatiile despre cheltuieli pentru a evalua nevoile sale de venituri, sustenabilitatea programelor existente si costurile probabile ale activitatilor si serviciilor propuse. Contabilitatea de angajamente furnizeaza guvernului informatii asupra costurilor complete ale activitatilor sale, putând fi în masura:

- ?? sa aprecieze consecintele în termeni de costuri aferente obiectivelor unei anumite politici specifice si costurile mecanismelor alternative pentru atingerea acestor obiective;
- ?? sa decida fie finantarea productiei de servicii în cadrul sub-entitatilor guvernamentale, fie sa achizitioneze bunuri si servicii direct de la organizatii non-guvernamentale;
- ?? sa decida daca taxele catre utilizatori ar trebui sa acopere costurile asociate unui serviciu;
- ?? sa încredinteze responsabilitati pentru administrarea unor costuri specifice.

Contabilitatea de angajamente poate furniza informatii atunci când sub-entitati guvernamentale au furnizat servicii specifice reflectate în cadrul unor bugete stabilite. Aceleasi informatii, la un nivel mult mai detaliat, pot fi folosite în cadrul unei sub-entitati pentru managementul activitatii si al programarii costurilor.

### 3.2. Înregistrare si control

Contabilitatea de angajamente permite unei entitati individuale:

?? sa înregistreze costurile totale, inclusiv deprecierea activelor fizice si amortizarea activelor necorporale utilizate pentru îndeplinirea activitatilor specifice;

?? sa recunoasca toate costurile legate de utilizarea fortei de munca si sa compare costurile aferente diferitelor tipuri de angajare a fortei de munca sau optiunilor de remunerare;

?? sa evalueze cea mai eficienta cale de productie a bunurilor si serviciilor sale si a administrarii resurselor care i-au fost delegate ca autoritate;

?? sa determine pertinenta politicilor de acoperire a costurilor; si

?? sa monitorizeze costurile actuale fata de costurile stabilite prin uget.

#### *Fluxuri de trezorerie*

Contabilitatea de angajamente furnizeaza informatii cuprinzatoare în legatura cu fluxurile curente de trezorerie si anumite fluxuri proiectate inclusiv fluxurile de numerar asociate creantelor si obligatiilor, în consecinta directionând catre un management mai bun al lichiditatilor si o pregatire exacta a bugetelor în numerar.

Contabilitatea de angajamente ofera, de asemenea, alte tipuri de beneficii:

#### *?? beneficii macroeconomice*

Formularea si monitorizarea politicii fiscale va utiliza o informatie semnificativ îmbunatatita în legatura cu conturile de resurse si conturile de angajamente ale organismele sectorului public în vederea obtinerii unor date de cea mai buna calitate.

#### *?? beneficii microeconomice*

Exista, de asemenea, beneficii microeconomice care izvorasc din detinerea informatiilor sincere despre impozitele încasate, de exemplu, în termenii detinerii unei cunoasteri mai transparente si sistematice despre impozite în sens de angajament si cunoscute ca fiind datorate si impozitele încasate de fapt.

#### *?? beneficii pentru Parlament*

Noul sistem va oferi Parlamentului informatii îmbunătățite despre totalitatea veniturilor și cheltuielilor guvernului, active și obligații și fluxuri de trezorerie. Aceste informatii se vor referi, de exemplu, la amplificarea sau restrângerea investițiilor în active publice sau dimensiunea și schimbările în obligațiile publice, ambele pe termen scurt și lung.

*?? beneficii pentru platitorii de taxe*

O mai mare transparență și responsabilizare pe care noul sistem contabil le va aduce va permite o examinare efectivă de către public a politicilor guvernului, angajat la rândul său, într-o transparență sporită a reglementărilor fiscale. Aceasta va facilita la rândul său o înțelegere exhaustivă de către public a afacerilor financiare ale guvernului și va conduce către acordarea unei mai mari importanțe rezultatelor financiare ale tuturor organismelor sectorului public.

*?? beneficii pentru alți utilizatori*

Finanțistii și alți comentatori din mass-media, utilizatorii din societățile comerciale și universitarii pot, de asemenea, beneficia de o analiză efectivă a politicii fiscale a guvernului facilitată de noul sistem de contabilitate, care furnizează situații care pot fi interpretate în mod inteligibil și ușor de interpretat.



## **CAPITOLUL IV: CONDUCEREA PROCESULUI DE TRANZITIE CATRE SISTEMUL CONTABILITATII DE ANGAJAMANTE**

Factorii care pot influenta natura si viteza tranzitiei catre contabilitatea de angajamente includ:

- Sistemul de guvernare si mediul politic trebuie luate în considerare, mai ales datorita rezistentei la schimbare a modului de lucru al autoritatii locale si regionale;
- Decizia de a se concentra numai pe reforma sistemului de contabilitate si de a evita reforme de mai mare amploare;
- Existenta unei nevoi de schimbare initiate de „sus în jos” si nu de „jos în sus”. De exemplu, în România se asteapta ca schimbarile sa fie dictate de nivelul înalt al autoritatii si vor fi obligatorii pentru toate entitatile din cadrul administratiei în cadrul unor calendare fixe;
- O evaluare din timp a bazei actuale a contabilitatii utilizate de catre guvern, capacitatea sistemelor sale informationale, integritatea si acuratetea informatiei financiare existente, în special înregistrarea activelor si obligatiilor;
- GAAP românesti de adoptat si sistemul utilizat în pregatirea bugetelor locale. Orice schimbare în alcatuirea bugetelor si a procesului de aprobare a bugetelor reprezinta o componenta majora a programului tranzitiei si va avea un impact semnificativ asupra cerintelor sistemelor informationale;
- Sprijinul Ministerului Finantelor Publice pentru adoptarea contabilitatii de angajamente presupune ca resursele adecvate vor fi disponibile pentru implementarea schimbarilor furnizând un personal suficient cu necesare si cadrul organizational.

Economia româneasca ca economie în tranzitie

Economia României, ca si alte economii în tranzitie este supusa unei schimbari economice si institutionale rapide si considera reforma managementului financiar ca un pas necesar în red dezvoltarea continua a sectorului public. Acceptarea politica a schimbarii înseamna ca reforma extinsa (de exemplu, schimbarile majore ale sistemului managementului financiar si adoptarea contabilitatii de angajamente pentru toate tipurile de institutii publice) este probabila.

## **4.1. Cai ale tranzitiei**

### *4.1.1. Aplicarea reformelor pe tipuri de entitati*

Este posibila proiectarea diferitelor cai ale tranzitiei pentru diferite tipuri sau dimensiuni ale entitatilor. De exemplu, entitatilor importante le poate fi delegata autoritatea proiectarii si supravegherii dezvoltarii propriilor sisteme I de informatii financiare, în timp ce entitatilor mici li se poate solicita sa urmeze o cale de tranzitie stabilita centralizat incluzând implementarea sistemelor de informatii financiare specifice. De exemplu, multe întreprinderi controlate de catre stat utilizeaza deja contabilitatea pe baza de angajamente. Calea tranzitiei pentru acestea se va concentra pe asigurarea consistentei politicilor contabile si altor aspecte cu privire la consolidare.

### *4.1.2. Implementarea graduala*

Contabilitatea de angajamente presupune recunoasterea tuturor activelor si obligatiilor care respecta definitia acestora si îndeplineasca criteriile de recunoastere. Totusi, aceasta nu exclude posibilitatea ca o entitate sa aleaga trecerea la contabilitatea de angajamente prin recunoasterea treptata a activelor si obligatiilor. De exemplu, este posibila concentrarea mai întâi pe recunoasterea activelor si a obligatiilor pe termen scurt cum ar fi debitorii si creditorii.

Recunoasterea activelor corporale are loc adesea ulterior, desi recunoasterea activelor corporale poate avea loc, de asemenea, gradual începând cu acele active care sunt rapid identificate si evaluate. Recunoasterea creantelor de încasat care nu provin din tranzactii contractuale (impozite) si a activelor necorporale poate fi amânata pe o perioada de timp pentru rezolvarea problemelor asociate evaluarii acestor active.

Similar, recunoasterea obligatiilor poate avea loc în mod gradual. Datoria publica este adesea recunoscuta prima, deoarece o institutie are de regula înregistrari precise a împrumuturilor existente. Pensiile si alte obligatii pe termen lung pot fi recunoscute treptat .

### *4.1.3. Constructia bugetelor pe baza de angajamente/autorizarea*

Este posibil ca bugetarea pe baza de angajamente sa fie introdusa ca parte a reformelor. Aceasta implica modificari în construirea bugetelor si în procesul de autorizare si poate coincide cu implementarea initiala a raportarii pe baza de angajamente.

Totusi, într-un anumit numar de tari, implementarea modificarilor în sistemul de construire a bugetelor are loc într-o perioada de maxim doi ani dupa introducerea rapoarte lor financiare bazate pe angajamente. Aceasta întârziere este adesea solicitata pentru a-i asigura pe cei responsabili cu

autorizarea bugetelor ca noul sistem financiar poate furniza informatii demne de încredere pe baza carora sa se faca autorizarile .

#### *4.1.4. Perioada de reforma*

Resursele disponibile sau întinderea angajamentului politic vor determina perioada de-a lungul careia reforma are loc. Diferite tari au adoptat diferite perioade de tranzitie întinzându-se pe perioade relativ scurte cuprinse între unu si trei ani la o medie de patru la cinci ani sau si mai mult. O perioada scurta a reformei ar putea fi potrivita economiilor mici omogene, unde exista un sprijin politic puternic si un numar limitat de entitati. O perioada medie a reformei, de exemplu , cinci ani, este mai adecvata economiilor importante ca marime, acordând timp pentru pregatirea planurilor detaliate de implementare, dezvoltarea politicilor contabile, implementarea si testarea noilor sisteme. De asemenea, furnizeaza un timp rezonabil pentru instruirea grupurilor ca, de exemplu, functionari guvernamentali si politicieni în procesul de schimbare. Beneficiile unei perioade lungi de implementare trebuie sa fie echilibrate fata de riscurile unei “reforme obosite”. Pentru România, este recomandabila o perioada medie a reformei întinsa poate pâna la sase ani.

În selectarea perioadei de timp pentru tranzitie, guvernul poate, de asemenea, sa stabileasca date tinta sau perioade pentru realizarea diverselor aspecte a reformei. Se prevede ca întreprinderilor aflate în proprietatea statului sa li se solicite îndeplinirea setului de criterii mai devreme cu trei ani ca parte a implementarii dirijate.

#### **4.2. Tranzitia si auditul extern**

Tarile membre din UE cer pregatirea situatiilor financiare auditate de catre guvern ca întreg si/sau de catre entitatile individuale controlate. Depinzând de tipul ales al caii de tranzitie va fi necesara examinarea optiunilor pentru satisfacerea cerintelor de audit în timpul perioadei de tranzitie. Caracterul acceptabil al optiunilor va depinde de cerintele legislative. Optiunile în legatura cu cerintele de audit în timpul perioadei de tranzitie includ:

- continuarea pregatirii situatiilor financiare auditate pe baza existenta a contabilitatii pâna în momentul terminarii tranzitiei. Aceasta ar implica pregatirea în paralel a rapoartelor pentru o perioada de timp;
- un raport de audit care enunta conformitatea cu baza enuntata a contabilitatii. Aceasta optiune permite unei entitati sa introduca în faze cerintele standardelor de contabilitate pe o perioada de timp;

- pregătirea unui set de situații financiare neauditate și nepublicate ca probă în curs (adesea în paralel cu producerea unui set de situații financiare auditate pe baza existenței a contabilității);
- publicarea unui set de situații financiare neauditate ca un pas intermediar și pentru un număr limitat de perioade de raportare; și
- publicarea unui set de situații financiare auditate limitat.

Un guvern poate alege să hotărască un angajament public pentru rezolvarea acestor probleme de-a lungul unei perioade de timp.

#### *Planuri de implementare*

Odată selectată calea tranziției, o entitate trebuie să dezvolte ulterior un plan de implementare pentru a-și putea duce la îndeplinire obiectivele sale. **Anexa 4** conține punctele cheie pentru un plan generic de implementare care indică multe dintre aspectele care trebuie avute în vedere.

### **4.3. Tranziția reușită**

Tranziția către contabilitatea de angajamente este un proiect important pentru cele mai multe guverne. Ca orice proiect de anvergură necesită o planificare și un management atent. Tranziția se așteaptă să fie mai lină și mai rapidă atunci când următoarele trasături sunt prezente;

- un mandat clar;
- angajament politic;
- angajamentul instituțiilor centrale și ale celor mai importante oficialități;
- resurse adecvate (umane și financiare);
- un management al proiectelor și o structură de coordonare eficiente ;
- capacitate tehnologică și sisteme informaționale adecvate; și
- utilizarea legislației pentru asigurarea autorității formale și semnalarea angajamentului pentru schimbare.

#### *4.3.1. Mandat*

Este important un mandat clar din partea nivelului adecvat al autorității stabilind ce vor cuprinde reformele, sincronizarea așteptată și autoritatea diferitelor organisme administrative pentru începerea modificărilor cerute. Un mandat clar da oficialităților importante și instituțiilor puterea de a iniția schimbarea și de a supraveghea reformele.

#### *4.3.2. Angajamentul politic*

Angajamentul politic al organismului de guvernare si al opozitiei este cerut în general pentru asigurarea aprobarii initiale a modificarilor propuse si pentru a asigura suportul continuu pentru schimbari sau când se întâlnesc obstacole sau opozitie. Modificarea bazei contabilitatii presupune resurse considerabile. Daca angajamentul politic nu este stabilit la începutul procesului, inabilitatea surmontarii problemelor aparute mai târziu în proces poate rezulta în risipirea resurselor rare.

#### *4.3.3. Angajamentul institutiilor centrale si a oficialitatilor cheie*

Unul dintre motivele pentru care este cerut sprijinul activ si conducerea oficialitatilor guvernamentale de nivel înalt si a politicienilor este acela ca modificarile bazei contabilitatii împreuna cu alte reforme ale managementului financiar, cum ar fi delegarea autoritatii pentru resurse implica schimbari în structura puterii.

#### *4.3.4. Resurse adecvate*

O varietate de competente sunt necesare pentru conducerea si mentinerea unei schimbari catre contabilitatea pe baza de angajamente. Identificarea tipurilor de competente cerute este necesara si planificarea pentru asigurarea disponibilitatii acestor competente este critica pentru succesul tranzitiei. O institutie are nevoie în general de:

- indivizi cu competente în managementul proiectelor si managementul schimbarii;
- indivizi/persoane cu o înțelegere si experienta în chestiune de politica contabila si cerinte de sistem;
- personal cheie care înțelege legatura dintre diferitele elemente ale procesului de reforma;
- indivizi cu abilitati în înregistrarea datelor într-un sistem de contabilitate bazat pe angajamente si în extragerea si interpretarea informatiei rezultate din sistem. Aceasta ar implica în mod normal atât recrutarea unui personal suplimentar cât si pregatirea suplimentara a personalului existent; si
- finantarea adecvata pentru resursele suplimentare necesare, inclusiv suplimentarea personalului, achizitioanrea competentelor specializate si dezvoltarea si instalarea sistemelor de informatii financiare.

#### *4.3.5. Managementul proiectelor*

Managementul proiectelor implica în general divizarea proiectelor în partile componente, care pot fi apoi conduse de catre indivizi cu experienta si competente adecvate. Un proiect de reforma ar trebui sa aiba:

- un cadru de lucru/filozofie documentata. Abordarea convenita necesita a fi documentata pentru a forma o baza coerenta pentru comunicarea reformelor, pentru a asista personalul în înțelegerea motivelor schimbarii si a abordarii alese si pentru a se asigura ca implementarea actuala este în concordanta cu aceste decizii;
- un plan formal de implementare. Natura planului de implementare va varia în functie de stilul si marimea reformei;
- o alocare clara a responsabilitatii fiecărei sarcini si a rolurilor si responsabilitatilor a institutiilor si oficialitatilor cheie;
- pietre de hotar a proiectului împreuna cu proceduri de monitorizare a performantei institutiilor si a indivizilor în raport cu aceste pietre de hotar;
- un proces de aprobare proces detaliind cine are autoritatea pentru anumite decizii specifice;
- mecanisme de comunicare si coordonarea formala pentru diseminarea informatiei si colectarea informatiei de la institutii; si
- un buget. Costurile initiale trebuie sa fie clar identificate si cuprinse în buget. Daca institutiile asociate tranzitiei se asteapta sa înfaptuiasca modificarile în cadrul bugetului lor existent sau în cadrul unui buget suplimentar nominal, aceste nevoi trebuiesc clar identificate la începutul proiectului.

#### *4.3.6. Capacitatea tehnologica si sistemele informationale*

Adaptarea raportarii financiare de angajamente împreuna cu ale reforme ale sectorului public implica modificarea unei palete largi de sisteme informationale. Tranzitia catre contabilitatea de angajamente necesita o evaluarea a tuturor sistemelor existente care sunt legate de sistemul de raportari financiare. De exemplu, modificarile pot fi cerute urmatoarelor sisteme:

- sistemul de venituri;
- sistemul de achizitii;
- sistemul de calatorii;
- sistemul de granturi si beneficii;
- sistemul resurselor umane, sistemului de salarizarea;
- sistemul activelor fixe;
- sistemul managementului proprietatii;
- sistemul de stocuri;
- sistemul de datorii;
- sistemul bugetului; si
- sisteme nefinanciare.

Cu introducerea unui nou sistem al managementului financiar se va da importanta redesenarii sistemelor de înregistrare existente pentru a se asigura ca acestea sprijina sisteme de management financiar. Exista metode de evaluare a aranjamentelor existente. Aceste instrumente includ utilizarea foilor de calcul de evaluare care necesita un critic pentru evaluarea unor chestiuni cum ar fi de exemplu daca sistemul de înregistrare restrictioneaza accesul la înregistrari a personalului neautorizat si daca un auditor poate da usor de urma tranzactiilor din documentele originale, registrele manuale de tranzactie, jurnale si carti prin recapitulare succesiva.

#### *4.3.7. Utilizarea legislatiei*

Procesul de schitare a legislatiei si de consultare a grupurilor cheie asupra schimbarilor propuse are un numar de beneficii. Utilizarea legislatiei demonstreaza puterea angajamentului guvernului la schimbari. Procesul de consultare care acompaniaza de regula modificarile legislative furnizeaza oportunitatea informarii si educarea altor partide politice si grupuri de influenta din cadrul guvernului asupra beneficiilor schimbarilor. Schitarea legislatiei reprezinta un pas suplimentar în procesul de planificare si dezvoltare. Acesta furnizeaza posibilitatea revizuirii schimbarilor propuse pentru asigurarea concordantei si consistentei acestora.

#### **4.4. Efortul concentrat pentru utilizarea înțeleapta a resurselor**

Aplicarea materialitatii poate avea un impact semnificativ asupra tranzitiei, în special asupra vitezei tranzitiei. Informatia este materiala daca omisiunea sau falsitatea ar putea influenta deciziile sau evaluarile utilizatorilor facute pe baza situatiilor financiare. De exemplu, o situatie de deschidere a pozitiei financiare completa si precisa reprezinta unul dintre primii pasi în implementarea unui sistem bazat pe angajamente.

Identificarea si evaluarea tuturor activelor si obligatiilor poate fi îndelungata. Totusi, este un pas fundamental în proces, chiar daca institutia cauta un raport de audit necalificat. Bilanturile de deschidere trebuie sa sprijine înregistrari corecte si evaluari adecvate. La stabilirea balantei de deschidere a Situatiei Pozitiei Financiare conceptul de materialitate poate asista la identificarea acelor active si obligatii care vor fi subiectul celui mai înalt nivel de examinare externa. Se cuvine deci, sa se dedice mai mult timp si mai multe resurse etapelor initiale pentru identificarea si evaluarea acestor active si obligatii decât celorlalte.

Conceptul de materialitate poate fi, de asemenea, utilizat pentru a ajuta structura procesului lui de consolidare si la cantitatea de timp si de efort pentru calcularea ajustarilor consolidarii. Daca o anumita categorie de tranzactii inter entitate nu este materiala, tranzactiilor nu vor trebui eliminate

la consolidare. În mod similar, dacă diferențele între politicile contabile nu au un impact material nu vor fi necesare ajustări pentru alinierea politicilor contabile ale entităților în cadrul situațiilor financiare consolidate.

#### **4.5. Construirea bugetului pe baza de angajamente**

Acest studiu se concentrează pe impactul adoptării raportărilor financiare pe baza de angajamente. Totuși, o discuție sumară asupra construirii bugetului pe baza de angajamente este inclusă în această secțiune deoarece un număr crescător de țări adoptă bugetul de angajamente și sistemele de autorizare. Un buget de angajamente va fi sprijinit de un set complet de situații financiare previzionate inclusiv o situație proiectată a situației financiare, situația performanței financiare și situație fluxurilor de disponibilități. Setul complet de situații financiare proiectate incluzând ipotezele utilizate în pregătirea acestor situații ce pot fi subiectul de revizuire de către corpul legislativ sunt în concordanță cu sau legate de cifrele prezentate în situațiile financiare.

Raportarea financiară de angajamente poate fi implementată în conjuncție cu un sistem de construcție a bugetului bazat pe casa. Chiar atunci când o țară planuiește să-și schimbe metoda de construire a bugetului spre una de angajamente, această schimbare poate fi programată pentru una sau două perioade ulterioare introducerii contabilității de angajamente.

Acesta asigură de regulă acuratețea și exactitatea datelor înainte schimbării sistemului de construcție a bugetului. Totuși, câteva țări care au operat cu acest sistem dual au remarcat faptul că aceasta poate întârzia acceptarea contabilității de angajamente. Utilizarea sistemului dual necesită de asemenea reconcilierii de proporții între cele două componente.

Succesul contabilității de angajamente este parțial dependent de stimulentele oferite managerilor. Dacă managerii sunt răspunzători pentru bugetele bazate pe casa, atunci concentrarea lor (și a politicienilor) poate continua să fie pe resursele de numerar, în detrimentul noii informații de angajamente.

#### **4.6. Planul de conturi**

Un plan de conturi este un sistem sistematic codificat de clasificare și codificarea a tranzacțiilor și evenimentelor din cadrul sistemului contabil. De exemplu, clasificarea activelor disponibile în cadrul planului de conturi poate permite activelor să fie clasificate după tip, termen (circulante sau necirculante), centru de răspundere, localizare, etc. Acest plan de conturi include, de asemenea, coduri pentru înregistrarea tranzacțiilor contra aprobărilor bugetare.



Atunci când un număr de instituții individuale trebuie să furnizeze informații unei entități centrale pentru pregătirea situațiilor financiare consolidate sau pentru alte scopuri ale raportării este de regulă necesar să aibă un plan de conturi central. Acest plan de conturi central trebuie să:

- să satisfacă nevoile atât a entităților individuale cât și centrale;
- să furnizeze o structură de codificare uniformă pentru codificarea operațiunilor financiare; și
- să permită flexibilitate pentru instituțiile individuale în adoptarea acestuia la cerințele specifice.

Planul de conturi central trebuie dezvoltat la începutul procesului pentru a da entităților individuale timp să-l adapteze propriilor nevoi. Entitățile individuale trebuie să încorporeze cerințele planului lor de conturi atunci când precizează rapoartele cerute din software-ul contabil.

### **Impactului aderării la UE asupra procesului de construire a bugetului, controlului și auditului**

Deoarece România contemplează posibilitatea de a deveni membru al UE, impactul politicilor, regulilor și reglementărilor asupra construirii bugetului național, raportării financiare și sistemelor de audit trebuie luate în considerare. Pregătirea României în a deveni membru al UE (de exemplu, instruirea suplimentară a personalului și dezvoltarea noilor sisteme informaționale) poate fi combinată cu succes cu reforme financiare mai cuprinzătoare. O implicare a calității de membru este să se pună un accent pe sisteme interne de control și audit.

## **CAPITOLUL V: COSTURILE TRANZITIEI LA CONTABILITATEA ANGAJAMENTE**

Trecerea la sistemul contabilitatii de angajamente va presupune cheltuieli pentru:

- pregatirea personalului implicat în evidenta contabila;
- pregatirea personalului implicat în utilizarea sistemului informational-contabil;
- pregatirea personalului implicat în utilizarea informatiilor furnizate de noul sistem contabil;
- modificari în cadrul legal actual;
- analiza sistemelor informatice;
- schimbari în sistemele informatice pentru a fi conforme cu cerintele noului sistem contabil;
- modificarea sistemului managerial în concordanta cu noul sistem contabil (schimbarea structurii si continutului atributiilor, competentelor si responsabilitatilor institutiilor publice;
- modificari ale fluxurilor informationale;
- modificarea formularisticii specifice.

Cheltuielile prezentate în continuare sunt determinate în conditiile unor ipoteze.

Unele dintre cheltuieli care sunt implicate ca, de exemplu, modificarea cadrului legal si anumit costuri administrative nu pot fi estimate în detaliu. În scopul calcularii cheltuielilor totale estimate, aceste costuri accesorii au fost adaugate calculelor mai detaliate într-o marja aditionala de 20%.

### **Calcularea detaliata a cheltuielilor**

#### **5.1. Cheltuieli pentru pregatirea personalului implicat în sistemul contabil (inclusiv pentru operare PC)**

Ipoteze pentru estimarea cheltuielilor de pregatirea personalului:

- în conformitate cu datele din Anuarul statistic, numarul total mediu al personalului ocupat în institutiile publice a fost în anul 2000 de aproximativ 866.000 (administratia publica, învățământul de stat, sanatatea si alte ramuri) si se estimeaza ca va ramâne constant în perioada urmatoare;
- acest numar a fost ajustat pe baza datelor furnizate de Asociatia Nationala a Functionarilor Publici, astfel ca pentru perioada urmatoare numarul total mediu de personal va fi de aproximativ 820.000;
- pe baza datelor publicate în Anuarul Statistic, se estimeaza costul total lunar platit în anul 2001, pentru un functionar public, la aproximativ 6.500.000 lei;

- se estimeaza numarul personalului implicat în contabilitatea publica de aproximativ 7.300 (vezi **Anexa 5**);
- costul mediu al pregatirii unei persoane timp de 1/2 luna va fi de circa 20 ? 75 EUR;
- cursul de schimb utilizat pentru calcule: 33.000 lei/EUR;
- pierderile cauzate institutiilor ca urmare a lipsei personalului corespund unei jumatati din costul fortei de munca;

Deci cheltuielile referitoare la pregatirea personalului vor fi:

- scenariu pesimist (costuri maxime):  
 $CP = 7.300 * 75 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} = 18.067 \text{ milioane ROL};$
- scenariu realist (costuri medii):  
 $CP = 7.300 * 50 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} = 12.045 \text{ milioane ROL};$
- scenariu optimist (costuri minime):  
 $CP = 7.300 * 20 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/eur} = 4.818 \text{ milioane ROL};$

## **5.2. Cheltuieli pentru analiza sistemului informational în vederea implementarii noului sistem contabil**

- numarul institutiilor publice = 14.574<sup>2</sup>;
- costul mediu platit pentru analiza sistemului informational = 50 ? 100 EUR;

Deci cheltuielile pentru modificarea sistemului informatic (software) sunt:

- scenariu pesimist:  
 $CS = 14.574 * 100 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} = 48.094 \text{ milioane ROL};$
- scenariu realist:  
 $CS = 14.574 * 85 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} = 40.888 \text{ milioane ROL};$
- scenariu optimist:  
 $CS = 14.574 * 50 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} = 24.047 \text{ milioane ROL};$

## **5.3. Cheltuieli pentru modificarea sistemului informatic pentru a raspunde cerintelor noului sistem contabil**

Pentru a determina aceasta categorie de cheltuieli au utilizat urmatoarele ipoteze:

- numarul institutiilor publice = 14.574;

- costul mediu cu up-grade si cu noul hardware = 75 ? 150 EUR

Deci cheltuielile cu analiza sistemului informational vor fi:

- scenariu pesimist:

$$CI = 150 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} * 14.574 = 72.141;$$

- scenariu realist:

$$CI = 100 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} * 14.574 = 48.094;$$

- scenariu optimist:

$$CI = 75 \text{ EUR} * 33.000 \text{ ROL/EUR} * 14.574 = 36.071;$$

Sintetizând, costurile totale estimate (fara cele accesorii) sunt:

- scenariu pesimist:

$$CT = 18.067 + 72.414 + 48.094 = 138.302 \text{ milioane ROL};$$

- scenariu realist:

$$CT = 12.045 + 48.094 + 40.880 = 101.019 \text{ milioane ROL};$$

- scenariu optimist:

$$CT = 4.818 + 36.071 + 24.047 = 64.936 \text{ milioane ROL};$$

### **Cheltuieli care nu pot fi estimate în faza actuala:**

- cheltuieli pentru formarea personalului implicat în utilizarea informatiilor furnizate de noul sistem contabil;
- cheltuieli pentru modificarea cadrului legal privind sistemul contabilitatii institutiilor publice;
- cheltuieli cu schimbari ale sistemului de management pentru a corespunde noului sistem de contabilitate (schimbari ale structurii si continutului atributiilor, competentelor si responsabilitatilor institutiilor publice);
- cheltuieli cu adaptarea fluxurilor informationale;
- cheltuieli cu formularistica specifica sistemului contabil de angajamente).

Întreaga suma estimata nu este prevazuta în bugetul de stat sau în bugetul oricarei institutii publice si este:

<sup>2</sup>În conformitate cu înregistrarea codului fiscal la Ministerul Finantelor Publice

- scenariu pesimist:

CT = 5.238.750;

- scenariu realist:

CT = 3.826.250;

- scenariu optimist:

CT = 2.459.687;

Beneficiile noului sistem contabil se vor fi regasi ulterior, dupa corecta sa implementare si rezulta dintr-o pentru reflectare mai buna a veniturilor anuale bugetare si o dimensionare mai buna a cheltuielilor angajate.

În aceasta directie, un nou sistem de înregistrare a veniturilor si cheltuielilor va conduce, cel putin în primul an de aplicare, la o serie de modificari în “realitatea” bilantului contabil anual. Din aceste schimbari de “filozofie” contabila pot rezulta venituri suplimentare ca urmare a diferentei între Venituri<sub>cash</sub> (Vc) si Venituri<sub>angajament</sub> (Va), ajustate cu indicele inflatiei (I):

$$? V = (Va - Vc) * I$$

Desigur, este dificil de estimat în acest moment care va fi situatia la nivel macroeconomic, fiecare institutie publica având o situatie specifica. Datorita specificului institutiilor publice, aceste diferente vor influenta apoi modul de alocare a resurselor si bugetul de cheltuieli.

În acest sens, consideram ca trecerea la noul sistem de contabilitate va conduce la o rectificare “exceptionala” a bugetului de stat si a celor locale.

Sunt cel putin doua variante de interventie:

- trecerea la noul sistem de contabilitate, în acelasi timp, la toate institutiile publice si o singura rectificare a bugetului de stat si local;
- trecerea treptata la noul sistem si crearea unei presiuni permanente asupra bugetului de stat si local.

## **CAPITOLUL VI: CONCLUZII SI PROPUNERI**

La pregătirea acestui raport am inclus un număr de propuneri pentru ca România să-și maximizeze beneficiile potențiale ce decurg din tranziția la contabilitatea de angajamente. Acestea includ următoarele:

### **6.1. Reglementari financiare**

Pregătirea și acceptarea conturilor prin procesul de auditare și politicilor adoptate va îmbunătăți mediul reglementarilor financiare atât pentru guvern cât și pentru instituțiile care le controlează. Conturile bazate pe GAAP pentru sectorul public care să poată fi auditate vor furniza informații folositoare în completarea celor din conturile naționale. Aceste noi conturi vor fi introduse în paralel cu conturile naționale existente, care vor fi în continuare alcătuite în concordanță cu angajamentele internaționale ale României.

### **6.2. Implementarea programelor pilot**

Înainte ca să aibă loc programele pilot este necesar să se furnizeze o listă a politicilor GAAP precum și un manual complet pentru pregătirea conturilor. Aceste manuale vor trata pregătirea conturilor și baza cu care acestea pot fi verificate de auditul politicilor și pregătirea situațiilor financiare.

Înainte implementării complete a propunerilor pentru contabilitatea de angajamente în sectorul public este important ca programele pilot să fie implementate atât în cadrul entităților independente cât și în departamentele autorității, pentru evaluarea gradului de dificultate în orice problemă potențială care poate apărea înainte de implementarea în principalele domenii de activitate.

### **6.3. Avuția netă a statului**

Pentru prima dată în istoria sa România va fi în poziția de a inventaria, înregistra și estima valoarea întregului inventar al activelor minus obligațiile asociate.

### **6.4. Instrumente financiare**

Noul sistem contabil îi va permite României un acces mai bun la fondurile și granturile externe. Aceasta poate conduce la dezvoltarea instrumentelor financiare cum ar fi obligațiunile guvernamentale, titlurile și instrumentele derivate, care pot asista accesarea unor noi surse de fonduri internaționale.

IPSAS 15 conține reguli care tratează instrumentele financiare derivate. Nu este în intenția acestui studiu de a extinde domeniul specific acoperite de principiile contabilității de angajamente. Totuși,

merita mentionat faptul ca adoptarea noului sistem de contabilitate îi va permite României de a realiza un calcul mai exact al datoriei sale nationale. Aceasta va eficientiza de exemplu plata dobânzii precum si utilizarea noilor produse financiare pentru finantarea datoriei nationale.

### **6.5. Managementul proiectului**

Este important ca de-a lungul perioadei de implementare, proiectul sa fie condus de la conceptul initial prin diferite etape de tranzitie. De-a lungul acestei perioade este important sa se construiasca si acumuleze cunoastere si experienta într-un domeniu central. Se propune ca autorii studiului sa formeze nucleul echipei de management a proiectului, care sa raporteze periodic oficialitatilor guvernamentale superioare ale Ministerului Finantelor Publice responsabil de program.

### **6.6. Calendarul**

Ministerul Finantelor Publice a stabilit data de 2003 pentru armonizarea standardelor cu UE în sectorul public. Aceasta ar trebui tratata ca prima treapta a implementarii a unui sistem complet de contabilitate de angajamente bazat pe GAAP. Obiectivul este de a îndeplini un calendar pentru 2006 pentru implementarea regulilor GAAP pentru institutiile aflate în proprietatea guvernului înainte de adoptarea acestor politici pentru întregul guvern.

Faza I În acelasi timp cu stabilirea GAAP românesti pentru conturile publice, guvernul trebuie sa faca un audit al patrimoniului existent. Prima faza va fi de a stabili o lista exhaustiva a activelor si obligatiilor controlate de guvern. Aceasta va coincide cu stabilirea GAAP pentru evaluarea activelor, care pot adopta baza costului istoric sau valorii prezente. Ca parte a muncii depuse în aceasta faza recomandam ca principalele departamente implicate cu tranzitia sa fie angajate sa disemineze informatii educative departamentelor guvernamentale implicate în pregatirea conturilor.

Faza II Dupa stabilirea regulilor bazate pe GAAP programate pentru 2003 este necesar un plan de actiune detaliat. Acesta va trebui sa decida asupra logisticii livrării noului sistem si în particular va trebui sa ia decizii cu privire la un hardware si software adecvate pentru programul de desfasurare.

Faza III Aceasta este perioada în care vor rula scheme pilot înainte de adoptarea politicilor pentru întregul guvern. Va fi perioada în care bazele de date cu informatii vor fi dezvoltate si utilizate pentru luarea deciziilor în domeniul construirii bugetului si a politicii.

**România se afla într-o mai buna pozitie atât din punctul de vedere al practicii curente cât si a resurselor sa treaca la contabilitatea de angajamente bazata pe GAAP decât alte tari care adopta acquis-ul comunitar.**