

**CREDITELE DE ANGAJAMENT
OPORTUNITĂȚII PENTRU
INSTITUȚIILE PUBLICE**

**EVALUAREA INDICATORILOR –
PROGRAM ȘI A CREDITELOR DE
ANGAJAMENT –MULTIANUALE**

Gabi Georgiana DRAGU

Rezumat

Pe parcursul lucrării se tratează îmbunătățirile aduse Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1792/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor instituțiilor publice, precum și organizarea, evidența și raportarea angajamentelor bugetare și legale, prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 547/2009 pentru modificarea și completarea acestuia.

Se încearcă să se aducă lămuriri cu privire la aspecte sensibile: credite de angajamente, acțiuni multianuale, angajamentul bugetar și legal, individual/global,ținerea acestora pe analitice, modul de reflectare al acestora în anexele la situațiile financiare, necesitatea unui buget de credite de angajamente

Cuvinte cheie:

Reflectarea angajamentelor în anexele la situațiile financiare, Creditele de angajamente, acțiuni multianuale, Buget de credite de angajamente,

O greșeală e un eveniment ale cărui beneficii complete nu au fost încă deturnate în întregime în avantajul tău
Ed. Land - Polaroid

Introducere

Mediul dinamic în care entitățile publice operează, trendul descendent al resurselor publice, obiectivele insuficient prezentate, neîncrederea publicului (deși în scădere), sunt o provocare adresată atât contabilității publice cât și managerilor

**COMMITMENT APPROPRIATIONS
OPPORTUNITIES FOR THE PUBLIC
INSTITUTION**

**EVALUATION OF THE INDICATORS
PROGRAMS AND MULTI –ANNUAL
COMMITMENT APPROPRIATIONS**

Gabi Georgiana DRAGU

Abstract

Throughout this work, the improvements brought by OMPF (Order of the Ministry of Public Finance) 1792/2002 for the approval of the methodological Norms are presented, with regards to the employment, liquidation, enactment and payment of public institutions' expenditures but also organization, evidence and account of budgetary and legal commitments through Order of the Ministry of Public Finance 547/2009 regarding its modification and addition..

The attempt is to bring clarifications with respect to delicate aspects, individual/global commitment, manner of processing the annexes to the financial situations, proper determination of the available resources before making the payments, calculation of the available resources in case of payments made in currency, the need of a budget for commitment credits.

Key concepts

Reflection within the financial states' annexes ,Commitment credits, multiannual actions, commitment creits, budget, the commitments',

A mistake is an event whose full benefits have not yet been entirely turned into your advantage
Ed. Land - Polaroid

Introduction

The dynamic environment in which public entities operate, the downward trend of public resources, poorly presented objectives, public distrust (though declining), are a

acestor tip de entități ca factor de progres.

Metodologia de cercetare are ca obiectiv prezentarea evoluției conceptului de credite de angajament multi anuale în instituțiile publice, a prezentării contabilității ca factor de sprijin pentru managerii în stabilirea –atingerea indicatorilor de evaluare propuși.

Autorul propune o analiză a contabilității ca factor de influență a performanței în instituțiile publice.

Metoda folosită a fost cea a cercetării istorice a analizei datelor prin studiul documentelor.

Informațiile contabile furnizate în mod organizat de către practicienii din entitățile economice, trebuie să fie folosite pentru toții utilizatorii produselor contabilității.

Piața acestor informații reprezintă locul de întâlnire al cererii și ofertei al acestui tip de informații.

Cererea informațională reprezintă atât necesitățile informaționale ale diverșilor utilizatori, cât și presiunile pe care aceștia le fac asupra sistemului generator de informații.

Oferta informațională reprezentând ansamblu informațiilor obținute în cadrul sistemului informațional contabil, disponibile pentru diverse grupuri de utilizatori precum și formele și căile de transmitere a acestora.

Standartele Internaționale de Contabilitate (IAS/IFRS/IPSAS) vin cu un bagaj cultural dificil de asimilat, ele se bazează pe raționamentul profesional (ce în perioada centralizată nu a fost luat în calcul), realizat prin apelarea la principii, și care poate conduce la multiple soluții valabile pentru aceeași problemă (fapt generator de controverse cu organele de control ce pot avea altă opțiune)

Deoarece Standartele Internaționale de Contabilitate, indiferent de forma lor, sunt într-o continuă transformare, devenind din ce în ce mai complexe, contabilul român trebuie să devină un contabil internațional, stăpânind principiile, termenii contabilității internaționale.

Conform documentului de poziție nr.11 "Uniunea Economică și Monetară" România și

challenge for public accounting as a factor in performance.

The research methodology aims to present the development of the concept of multi-annual commitment appropriations in public institutions, the accounting as a support factor for managers in setting and reaching the proposed evaluation indicators.

The author proposes an analysis of the accounting as a factor influencing the performance of public institutions.

The method used was that of historical research and of data analysis through the study of available documents.

The accounting information delivered systematically by the practitioners of economical entities should be subservient for all the users of accounting products.

The market of these information represents the intersection of this type of information demand and supply.

The informational demand represents not only the informational necessities of various users, but also the pressures they make upon the information generator system.

The informational supply represents not only the information obtained within the accounting informational system available for various users, but also their delivery means and forms

The International Accounting Standards (IAS/IFRS/IPSAS) bare a cultural knowlage difficult to assimilate, they are based on the professional reasoning (that was not taken into account during the centralized period) and principles according to which a single problem might have multiple solutions (a fact that leads to controversies when confronted with the control board that might have some other solution).

However, no matter their form, the International Accounting Standards are permanently changing, are becoming more and more complex therefore the Romanian accountant must become an international one, holding to the principles and conditions of international accounting

According to the position document

a asumat răspunderea raportării conform Sistemului European de Conturi SEC 95.

Manualul ESA 95 împarte sectorul administrațiilor publice în patru subsectoare

- Administrații Centrale (S.1311),
- Administrații Intermediare (S.1312), *nu face parte dintre subsectoarele române*
- Administrații locale (S.1313),
- Fonduri de Asigurări Sociale (S.1314).

Analizarea structurii componente a sectorului S.13 este necesară pentru a analiza clasificarea instituțiilor în subsectoarele anterior menționate, a reflecta traseul tranzacțiilor de către /între administrațiile publice.

Trebuie remarcată diferența dintre sectorul public și administrațiile publice ce depinde de modalitățile de clasificare a instituțiilor.

Conform ESA 95, o instituție este inclusă în subsectorul S.13, pe baza modalităților sale de finanțare și pe baza respectării așa-numitului criteriu al celor 50%.

Aceste criterii sunt de natură strict statistică, din acest motiv includerea sau nu a unei instituții în lista administrațiilor publice nu este bazată doar pe profilul său economic și juridic.

În cazul României, instituțiile sunt incluse în perimetrul administrațiilor publice pe baza a două elemente

- modalități de finanțare
- personalitate juridică.

Cadru general

Cadru general-contabilitate

Contabilitatea este o tehnică destinată colectării, prelucrării și interpretării informațiilor rezultate din fluxurile economice.

Fiind în serviciul utilizatorilor, ea trebuie să fie neutră pentru a răspunde obiectiv tuturor părților interesate de funcționarea și de rezultatele instituției.

Astăzi, instituțiile publice întocmesc și prezintă situații financiare care să ilustreze activitatea desfășurată și situația lor la un moment dat, pentru diferiții utilizatori, atât

no. 11 "Economical Monetary Union", Romania has committed to report after the European System of Accounts ESA 95.

The ESA 95 handbook divides the public administrations' sector into four sectors

- Central Administrations (S.1311),
- Intermediate Administrations (S 1312), do not exist within Romanian subsectors.
- Local Administrations (S.1313),
- Social Insurance Funds (S.1314)

Analyzing the structure of S.13 sector is necessary for evaluating the classification of the institutions into the above mentioned subsectors and assessing the transactions made by/ within public administrations.

It should be noticed the difference between public sector and public administrations resulting from the modalities of institutions' clasification.

According to ESA 95, an institution is included into S.13 subsector based on its financing modalities and on its committment to the so called 50% criteria.

Since this criteria is strictly statistical, the inclusion or exclusion of an institution into the public administrations' list is not entirely based on its economical and legal profile.

In the case of Romania, the institutions are included into the public administrations' area based on two elements:

- financing modalities
- legal statute

General framework

General framework – accounting

Accounting is a technique for gathering, processing and interpreting the information resulting from economic flows.

As the service users, it should be neutral to meet the goal of all parties involved in the operation and the results of the institution.

Nowadays, public entities submit financial statements, which illustrate their activity and situation at a given time, for different internal as well as external users.

The situations regarding the existing status are

interni cât și externi.

Situațiile privind starea se întocmesc la un moment specificat în timp, iar cele privind fluxul acoperă o perioadă de timp.

Dintre componentele situațiilor financiare întocmite de instituțiile publice « Bilanțul » este o situație de stare. Acesta oferă informații legate de resursele ce se află într-o instituție la un moment dat.

Componente precum "Contul de profit și pierdere" sau "Situația fluxurilor de trezorerie" caracterizează rapoartele de flux. Acestea raportează activitățile ale instituțiilor publice ce sau desfășurat de-a lungul unei perioade de timp .

Analiza efectuată având la bază situațiile financiare în vederea determinării performanței unei unități, prezența durabilă pe piață, efectuându-se în timp și nu la un moment dat Îmbinarea implementării raportării pe baza Standartelor Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public cu reforma procesului bugetar bazat pe principii identice elimină dificultățile evaluării performanței, descriind în mod transparent procesul de evaluare a politicilor publice bazat pe analiza rezultatelor, prin raportarea la țelurile propuse.

Un prim pas în modernizarea-reformizarea modului de construire a bugetului entităților o reprezintă faptul că s-a trecut de la elaborarea acestuia, în funcțiile de necesitățile anului precedent, corelat cu predicția privind creșterea/diminuarea anului următor la corelarea cu obiectivele politice, rezultatele preconizate/obținute, însă deoacumdată nu un buget multianual pentru toate categoriile de cheltuieli.

În același timp se va analiza raportul dintre sumele cheltuite și cele alocate rezultând, performanța utilizării.

Cadru general-manageri

Diagnosticul unui pacient se stabilește verificând semnele vitale: puls, tensiunea arterială, respirație, temperatură și ritmul cardiac, diagnosticul unei entități stabilește analizând cu atenție situațiile financiare.

Acestea se adresează unui număr mare

elaborated at a specified time and those referring to the flow cover a period of time.

The Balance Sheet represents o status situation as part of the financial statements prepared by the public institutions. It provides information on resources that are available in an institution at a certain time.

The Balance Sheet represents o status situation as part of the financial statements prepared by the public institutions. It provides information on resources that are available in an institution at a certain time.

The carried out analysis based on the financial statuses in view of determining the performance of a present and durable unit on the market, being performed in time and not at a certain point.

The junction between implementing the reports based on the International Accounting Standards for Public Sector and the reform of the budgetary process based on the same principles precludes the performance assessment difficulties by clearly describing the public policies assessment process based on the analysis of results related to the targeted objectives.

A first step in modernizing – reforming the mode of entities' budget making is represented by the shift made from its elaboration, according to the needs of precedent year, correlated with the prediction regarding subsequent year's growth/reduction to the correlation with political objectives, predicted/achieved results, but not yet a multiannual budget entirely.

Meanwhile, the expenditures' sums and allotted sums ratio will be analyzed, resulting in the usage performance.

General framework - managers

A well-trained doctor can determine one's diagnosis by checking vital signs: pulse, blood pressure, breathing, temperature and cardiac rhythm whereas a good manager determines the diagnosis of an enterprise by carefully analyzing the financial situations.

This addresses to a large number of

de utilizatori, cu orientări profesionale foarte variate. Fiecare utilizator solicită informațiile necesare pentru evaluarea entității în funcție de scopul urmărit.

De exemplu băncile analizează în primul rând capacitatea întreprinderii de a și onora obligațiile pe termen scurt și de aceea folosesc rate financiare care măsoară această caracteristică. Creditorii pe termen lung se preocupă mai mult de puterea de câștig și de eficiența operațională .

Acționarii sunt preocupați de profitabilitatea întreprinderii, precum și de capacitatea acesteia de a plăti dividende sau de a crește valoarea unei acțiuni.

Echipa managerială va fi preocupată, în mod sigur de toate aspectele analizei financiare deoarece trebuie să fie capabilă să onoreze și datoriile pe termen scurt și cele pe termen lung, obținând în același timp profit pentru acționari. Astăzi cea mai dificilă resursă de gestionat este timpul.

Timpul nu poate fi: stocat. Timpul nu poate fi: tranzacționat Timpul nu poate fi: cumpărat. Timpul nu poate fi : vândut Timpul nu poate fi decât folosit.

Trebuie separații oamenii de probleme: ”participanții ar trebui să ajungă să se considere ca lucrând umăr la umăr, atacând problema și nu atacându-se reciproc.”(Fisher , Ury)

Crearea bogăției și valorii sunt rezultanta calităților intrinsece ale unui produs si a componentei prestațiilor de ordin imaterial care îl însoțesc .

Studiile realizate de cabinetele de consiliere arată că întreprinderile performante în gestiunea capitalului uman crează de două ori mai multă valoare decât altele.

Informației ce se obține i se dă un sens precis, în contextul operațional pentru a o transforma în cunoștință utilă meseriei. Din păcate a devenit o sarcină dificil de indeplinit furnizarea/găsirea unei informații bune, la momentul oportun, pentru persoana potrivită datorită volumului imens de informații

Analiza corelată a performanțelor entităților publice și a managerilor acestora

users, with extremely varied professional orientations. Each user solicits required information for evaluating the economic operator in terms of pursued purpose

For instance, banks firstly analyze the enterprise ability of honoring their obligations on short terms and that’s why they are using financial rates which estimate this characteristic. Long term creditors are more interested in gaining power and operational efficiency.

Shareholders are more interested of the profitability of the enterprise, as well as their capacity to pay dividends or to increase share value.

The managerial team will certainly be interested in all aspects of financial analysis because it has to be able to also acquit both short and long term debts and at the same time to obtain profit for the shareholders.

The most difficult resource to manage is the time. Time cannot be: stocked. Time cannot be: traded Time cannot be: bought. Time cannot be: sold Time can only be used..

People must be separated from problems: “participants should consider themselves as working side by side, attacking the problem and not each other. ”(Fisher, Ury)

Creating wealth and values is the result of intrinsic qualities of a product and of the immaterial catering component that comes along with it.

Studies by counseling offices show that advanced enterprises in human capital administration create twice more value than others.

The information is obtained, a precise meaning is given to the operational context to turn it into a helpful piece of information to their job, unfortunately to find good information, at the right time, for the right person, has become a difficult task as sequel to the immense volume of information.

Correlated analysis of the public entities performances and their managers

The manners in which people communicate and work together determine the results and performance of an organization.

Maniera în care angajații comunică și muncesc împreună, determină rezultatele și performanța unei entități conform *marketingului* intern,

Acesul la cunoștințele pe care unii oameni le posedă este influențat de dorința oamenilor de a și utiliza știința, deoarece interesul poate fi diferit de cel al întreprinderii, deasemenea depinzând de capacitatea oamenilor de a utiliza știința de care dispun de a fi conștienți de valoarea ei.

"Competența individuală este acea recunoaștere a "a ști cum să acționezi", o dispoziție de acțiune recunoscută de către un grup de lucru.

Este un ansamblu operațional de a ști a face, din cunoștințe generale și tehnice, comportament profesional, structurat, mobilizat și utilizat în funcție de obiectivul definit și în situații de muncă.

Competența individuală e formată din cunoștințe, expertiză și abilității (aptitudini și calități personale recunoscute de către un grup de lucru).

Această competență este abstractă (nepalpabilă) finalizată (pentru a ajunge la un scop), dobândită (prin experiență, formare etc.) și structurată.

Competența are o durată de viață scurtă, este mai mult sau mai puțin fragilă (eroziune lentă, rapidă) Modificările permanente induc noi competențe, dat fiind nivelul de complexitate al locurilor de muncă (noile tehnologii, abordarea calitativă, munca în echipă, descentralizarea luării deciziilor).

Capitalul-competență al unei întreprinderi este un activ biodegradabil pierzând automat din relevanța sa, dacă nu se face nimic pentru actualizare și dezvoltare,

Competențele pot fi diferite în funcție de jucătorii și sistemele cele produc, competențe endogene și exogene."

Edvinsson Malone și grupurile lor de lucru au realizat în mijlocul anilor 1990, lucrări de contabilitate și publicării de informații

(according to internal marketing)

Access to the knowledge some individuals own is influenced by people's will of using their knowledge, because the interest can be different from the enterprise's, as well as depending on people's capacity of using the knowledge they have to make them aware of its true value.

"Individual competence represents the recognition of <<knowing how to act>>, a condition of the act recognized by a working group.

It is an operational set of knowing how to do, using the general and technical knowledge, professional behaviour that is structured, mobilized and applied according the defined goal and work situations.

Individual competence is composed of knowledge, expertise and ability (skills and personal qualities recognized by a working group).

This component is abstract (impalpable), finalised (to reach a goal), learned (through experience, training, etc.) and structured.

Competence has a short life, is more or less fragile (slow, fast erosion). Permanent changes imply new skills, given the complexity of the jobs (new technologies, qualitative approach, teamwork, decentralized decision taking).

The competence capital of an enterprise is a bio-degradable asset, loosing automatically its relevance if nothing is done to update and develop it.

Competencies may be different depending on the players and the systems generating them, endogenous and exogenous competencies. " (Dupuich Françoise, Enlart Sandra 2007)

"In the mid 1990s Edvinsson, Malone and their collaborators published a series of accounting studies and reports regarding the intellectual capital. These researchers developed a values system (value schema) and a navigator.

The value schema identifies the different forms of intellectual capital: human

referitoare la capitalul intelectual. Acești cercetători au dezvoltat un sistem de valori (schema de valoare) și navigator (navigator).

Schema de valoare identifică diferitele forme pe care capitalul intelectual: capitalul uman (competențele, calificările persoanei) și forme pentru a apărea alături de capitalul structural (capitalul organizațional, sisteme interne, cultura, rețele și prin urmare, toate elementele de capital uman care rămân, atunci când oamenii se întorc acasă) și de capital relațional (activele externe: clienți, marcă, relații..)

Evaluarea acestor elemente permite prezentarea contabilă a capitalului intelectual al unei companii.

Browser-ul analizează procesul de creare a valorii. Un număr mic de indicatori strategici sunt dezvoltați în scopul de a evidenția eforturile depuse de o entitate în vederea majorării capitalului său intelectual și să sprijine astfel crearea de valoare.

Nici un indicator nu este necesar (și astfel, nici un indicator al capitalului uman) , obiectivul este de a indentifica informațiile cele mai relevante pentru a prezenta performanțele companiei.

Astăzi pentru un bun manager nu este suficient să știe să facă ci să știe să i facă pe ceilalți să facă.

Trebuie trecut de la o gestiune a cunoștiițelor la o gestiune a competențelor. Aceasta implică ideea imbinării integrate, a ști să faci (expertiză) și a comportamnetului (aptitudinii, a știi să fii)

"Expertiza combină experiența de ști să faci la cel mai înalt nivel, comprimarea profundă a mecanismelor și proceselor puse în aplicare, o capacitate mai mult intuitivă de diagnosticare și viziune de acțiune.

Este vorba despre o succesiune de etape conducând succesiv la informații externe , cunoștiițe și în cele din urmă la expertiză.

Dacă ne îndreptăm privirea spre managementul practicat în instituțiile publice din România remarcăm faptul că este caracterizat prin dinamism, orientat către rezultate, dar uneori prezintă fluctuații de

capital (competencies, personal qualifications) and forms in which it appears alongside the structural capital (organizational capital; internal systems, culture, networks and nevertheless all human capital elements that remain after people return home) and the relation capital (external assets, clients, brand, and relations).

The evaluation of these elements is needed for the accounting presentation of intellectual capital within a company.

The browser analyzes the process of value creation. A small number of strategic indicators are developed in order to highlight an entity's efforts to increase its intellectual capital and thus encourage the value creation.

No indicator is needed (and thus no human capital indicator) since the purpose is to identify the most relevant information to present the company's performances." (C. Bessieux-Ollier, Monique Lacroix et Élisabeth Walliser 2006).

Today, for a good manager, it is not enough to know how to do, but to make others acknowledge as well.

The management of knowledge has to be replaced by a management of competencies. This involves the idea of integrated approach, know how to do (expertise) and the behaviour (ability, to know how to be).

"The expertise combines the experience of knowing what to do at the highest level, deep compression of mechanisms and processes implemented, a more intuitive capacity for diagnosis and vision for action

It is about a sequence of steps leading to outside information, knowledge and expertise in the end (Nekka H.2006, Reims)

If we look to the management performed in public institutions in Romania we can note that it is characterized by dynamism, is results-oriented, but sometimes has emotional fluctuations

"An ideal organization is the one in which each manager is concerned by each employee. But in reality things are not at all

contanță emoțională,

"O organizație ideală este aceea în care fiecare manager este preocupat de fiecare angajat în parte . Însă în realitate lucrurile nu stau chiar așa : mulți manageri sunt eficienți doar în chestiuni legate de legislație și fiscalitate , fără a avea cunoștințe minime în ceea ce privește psihologia muncii.

Ei fac bine tot ceea ce ține de aspecte de tip obiectivitate, claritate , sarcini dar nu reușesc să acorde importanța cuvenită laturii emoționale (ascultare, înțelegere, feedback), pierzând din vedere faptul că angajații ar putea reacționa mult mai bine și mult mai repede la acțiuni care sunt strâns legate de valori , de emoții .

De cele mai multe ori însă managerii preferă să acționeze pe poziții de forță față de angajați, empatia fiind percepută ca un semn de slăbiciune "

Complexitatea sectorului public, caracterizat prin elaborarea și implementarea politicilor publice și prin furnizarea de servicii ce de cele mai multe ori nu sunt în directă legătură cu resursele disponibile și calitatea solicitată, generează dificultăți în stabilirea criteriilor de performanță .

În conformitate cu recenzia materialelor ce tratează performanța în instituțiile publice prezentată de Eugeniu Țurlea în articolul "Performanța entităților sectorului public, între actualitate și perspectivă"

Următorii autori Bouckaert&Balk, Jones&Pendlbury, Likierman se întreabă dacă este oportună, posibilă, necesară măsurarea performanței în entitățile publice.

Aceștia aduc în susținerea opiniei lor ca argument dificultatea definirii conceptului, imposibilitatea stabilirii ca indicator de măsurare, devalorizarea acestuia ca instrument managerial de valoare, dacă nu este utilizat corespunzător. În contrapondere se prezintă și părerea pozitivă a autorilor Robert & Colibert .

Aceștia sunt adepții măsurării performanței în sectorul public pe baza contabilității de angajamente.

În opinia acestora, conceptul de

like that: many managers are efficient only in matters relating to legislation and taxation, without having minimum knowledge regarding the psychology of work.

They do well everything that is referring to issues of objectivity, clarity, tasks but fail to give enough weight to emotional side (listening, understanding, feedback), losing sight of the fact that employees might react better and quicker to actions that are closely related to values, emotions.

Many times the managers prefer to act on positions of power over employees, empathy being seen as a sign of weakness " (Mitu Ioana Ecaterina, Mitu Narcis Eduard 2010)

The complexity of public sector that is characterized by activities by the development and implementation of public policies and providing services not being directly connected with the resources available and required quality creates difficulties in establishing performance criteria.

According the review of materials dealing with performance in public institutions made by Eugeniu Țurlea in the article "Performance of public sector entities, between present and future" two different opinions are emphasized.

The following authors Bouckaert & Balk, Jones & Pendlbury, Likierman wonder whether it is appropriate, possible and necessary to measure performance in public bodies.

They bring in supporting their opinion as an argument the difficulty of defining the concept, the impossibility to establish as an indicator of measurement, that its value decreases as valuable management tool, if not used properly.

On the other side, it is presented the positive opinion of the author Robert & Colibert.

Robert and Colibert sustain the public sector's performance measurement on the basis of engagements' accounting.

In their opinion, the performance concept simply means that current entities'

performanță semnifică simplu că, veniturile curente ale entității trebuie să fie comparate cu cheltuielile curente, atât în scopul de a fi acoperite cheltuielile, cât și pentru a avea un mic excedent.

Autorii consideră contabilitatea de angajamente instrumentul cel mai cert și cel mai fiabil de măsurare a performanței.

Opinia se bazează pe faptul că aceasta recunoște cheltuielile- veniturile în mod corelat, raportându-se la același exercițiu.

Cea mai elocventă influență a adoptării contabilității de angajamente este vizibilă în cazul Noii Zeelande care, de la un rezultat reprezentând un excedent (bazat pe contabilitatea de casă) în valoare de 1 miliard de dolari, în primul an de raportare în noul sistem (bazat pe contabilitatea de angajamente) a înregistrat un excedent de zece ori mai mic

Ca opinie personală în analiza indicatorilor privind calculul performanței (adaptând la specificul activității în cazul entităților publice) trebuie luați în considerare și alții indicatori în afară de cei financiari. (fișa program anexa nr.25 Fișa program din situațiile financiare unde sunt detaliați indicatorii specifici pe fiecare domeniu de activitate, chiar cu excepțiile date de aplicarea fiecărui program)

Actualmente, performanța entităților publice este relevantă în special din punct de vedere financiar fiind măsurată prin rezultatul patrimonial.

Competiția neputând fi nici creată, nici distrusă, ea doar se transformă, și dacă ea dispare dintr-o anumită parte a vieții ea apare în chip logic în aceeași cantitate în altă zonă

Pentru a manageria dependența sa, managerul tinde să răspundă cu prioritate la cerințele grupurilor de dezvoltare care controlează resursele. Cum resursele sunt limitate în timp și în bani, organizația nu poate trata în același timp și în mod egal toate cererile.

Astfel în mod paralel pentru entitățile economice există libertatea alegerii, politicilor contabile în funcție de managementul intern, care va avea în vizor satisfacerea intereselor

revenues must be compared with current expenditures with the purpose of expenses' coverage as well as for surplus.

The authors believe that accrual accounting represents the most secure and feasible performance measurement instrument.

Their opinion is based on the recognition of the correlation between expenditures and revenues which are being related to the same practice.

The most eloquent influence in favour of adopting the accrual accounting is apparent in case of New Zealand which moved from a surplus result (based on cash accounting) of 1 billion dollars, during the first year new system way of reporting (based on accrual accounting) to ten times smaller surplus.

For analyzing the performance measurement markers (in accordance with the activity specificity of public entities) other markers than financial ones must be considered (program paper of financial reports' annex no.25 in which specific related activity domain markers are detailed, along with exceptions induced by each program application).

At present, public entities' performance is relevant financially in particular and is being measured through the patrimony result.

The competition cannot be created or destroyed, it is only transformed, and if it disappears in a certain part of life it appears, logically, in the same amount into another area (Dan Voiculescu 2009)

In order to manage its dependency, the manager tends to respond with priority to requirements of developing groups that control resources. As resources are limited in time and money, the organization cannot simultaneously equally treat all requests (Nekka H 2005).

Therefore, the economic entities have the paralleled freedom to choose the accounting policies according to the internal management that will take into consideration satisfying the shareholders' interests; the public entities may apply this in order to influence the management indicators.

acționariatului, în entitățile publice se poate aplica cu scopul de a influența indicatorii de management

Reprezentarea schematică a practicilor de contabilitate și a influenței asupra rezultatului contabil

Practica	Societatea are interesul de a majora rezultatul	Societatea are interesul de a micșora rezultatul
Definirea cheltuielilor incluse în costul de achiziție	Includerea mai multor cheltuieli în costul de achiziție	Eliminarea unor cheltuieli din costul de achiziție
Tratatamentul cheltuielilor privind dobânzile	Capitalizarea cheltuielilor privind dobânzile	Recunoasterea dobânzilor în cheltuielile exercițiului curent
Tratatamentul cheltuielilor indirecte de producție	Includerea mai multor cheltuieli în costul de producție	Eliminarea unor cheltuieli din costul de producție
Decizia de a constitui sau nu un stoc de produse finite Evaluarea stocurilor la ieșire	Majorarea stocului de produse finite Diminuarea stocului de produse finite Utilizarea metodei FIFO, în condiții de creștere a prețurilor, respectiv utilizarea metodei LIFO, în condiții de scădere a prețurilor	Utilizarea metodei LIFO, în condiții de creștere a prețurilor, respectiv utilizarea metodei FIFO, în condiții de scădere a prețurilor
Metoda de contabilizare a contractelor de construcții	Metoda procentajului de avansare	Metoda terminării lucrărilor
Vânzarea stocurilor prevăzută cu o opțiune de răscumpărare	Vânzarea și răscumpărarea stocurilor sunt analizate ca două operații distincte	Vânzarea și răscumpărarea stocurilor sunt analizate ca operație unică

The schematic representation of the accounting practices and their influence over the accounting result

Practice	The society is interested in increasing the result	The society is interested in decreasing the result
Defining the expenses included in the acquisition cost	Including more expenses in the acquisition cost	Eliminating some expenses from the acquisition cost
Dealing with the expenses regarding the interests	Capitalizing the expenses regarding the interests	Recognizing the interests within the expenses of the current accounting period
Dealing with the indirect manufacturing expenses	Including more expenses in the manufacturing cost	Eliminating some expenses from the manufacturing cost
Decision to establish or not an end products' stock. Evaluating the output stocks	Increasing the end products' stocks. Decreasing the end products' stocks. Using the FIFO method in the case of price increase respectively the LIFO method in the case of price decrease	Using the LIFO method in the case of price decrease respectively. the FIFO method in the case of price increase
The accounting method for construction contracts	The percentage method for promotion	The method for works' termination
The sale of stocks that have a redemption option.	The selling and rebuying of stocks are analyzed as two different operations.	The selling and rebuying of stocks are analyzed as a single operation.

Potivit lucrărilor care tratează influența contabilității creative, diferite curente de abordarea a acesteia. Astfel o parte din autori privesc contabilitatea creative ca pe una:

-Manageriala cuprinzind in aceatsa denumire contabilitatea financiara, contabilitatea de gestiune, controlul de gestiune, auditul intern contrar ;

-Adaptată care urmărește doar un rezultat contabil favorabil, doar pentru cea ce doresc mamagerii/ administratorii

Opinia personală-raționamentul contabil reprezintă factorul sinteză. :

Rezultatul contabil este considerat principalul indicator pentru măsurarea performanței financiare a unei întreprinderi.

Suma alegerilor între opțiunile contabile constituie, în sens strict, *politica contabilă* a întreprinderii, în funcție de care se stabilesc și procedurile contabile

Fără stăpânirea în detaliu a politicii interne a firmei nu putem aprecia corect informațiile prezentate în situațiile financiare.

În contabilitate nu există un principiu care să stabilească intenția entității, neputînduse stabili un astfel de principiu deoarece intențiile se pot schimba.

Utilizându-se raționamentul profesional se stabilesc valorile ce trebuiesc incluse sau prezentate în situațiile financiare cu scop general

La baza circuitului managerial privind activitatea de angajement stă principiul separării atribuțiilor persoanelor care au calitatea de ordonator de credite de atribuțiile persoanelor care au calitatea de contabil

Ordonatorii de credite ai bugetelor prevăzute la art. 1 alin. (22) din Legea nr. 500/2002 sunt autorizați să angajeze, să lichideze (în limita creditelor de angajament/ creditelor bugetare și să ordonanțeze cheltuieli pe parcursul exercițiului bugetar, în limita creditelor bugetare aprobate

În urma evoluțiilor legislative se

According to the works that deal with the influence of creative accounting, different approaches can be distinguished.

Therefore some authors regard the creative accounting as a:

- Managerial one that includes financial accounting, management accounting, management control, internal counter audit;

- Adapted one seeking a favorable accounting result exclusively for what the managers/administrators want.

The personal opinion – accounting reasoning represents the synthesis factor.

The *accounting result* is considered to be the main indicator of the financial performance measurement within an enterprise.

The sum of choices among accounting options strictly constitutes the enterprise's accounting policy depending on which the accounting proceedings are established.

We are not able to accurately interpret the information presented in the financial statements if we are not well acquainted with the enterprise's internal policy.

Accounting has no principle that establishes the entity's intention and the establishment of such a principle would be impossible since the intentions may change.

The professional reasoning is used to establish the values that must be included or presented in the financial statements that have a general purpose.

The managerial circuit regarding the commitments activity is based on the principle of separating the attributions of the people that have the capacity of credit release authority from the attributions of the people that have the capacity of accountants.

Credit release authorities for the budgets mentioned in art.1 para.(22) in Law no.500/2002 are authorized to commit, clear and authorize expenditures throughout the budgetary exercise, within the limit of the approved budgetary credit, while the payment of the expenditures is carried out by the people that, according to the law, bear the general title of accountant.

simte nevoia retratării noțiunilor de : credit de angajament, credit bugetar, acțiuni multianuale ce se definesc astfel:

“Creditul de angajament reprezintă limita maximă a cheltuielilor ce pot fi angajate, în timpul exercițiului bugetar, în limitele aprobate.

Creditul bugetar este suma aprobată prin buget, reprezentând limita maximă până la care se pot ordona și efectua plăți în cursul anului bugetar pentru angajamentele contractate în cursul exercițiului bugetar și/sau din exerciții anterioare pentru acțiuni multianuale, respectiv se pot angaja, ordona și efectua plăți din buget pentru celelalte acțiuni.

Acțiunile multianuale reprezintă programe, proiecte și altele asemenea care se desfășoară pe o perioadă mai mare de un an și dau naștere la credite de angajament și credite bugetare”

Sunt considerate acțiuni multianuale, printre altele, în conformitate cu acțiunile finanțate prin buget, (cu cel mai mare impact atit ca sume cât și ca numărul de beneficiari aplicatori ai acestora,)

- programele de investiții publice care se prezintă în anexa la bugetul ordonatorilor principali de credite;

- programele finanțate din fonduri externe nerambursabile de preaderare, precum și programele și proiectele finanțate din fonduri externe nerambursabile postaderare aferente politicii de coeziune a Uniunii Europene, politicilor agricole comune și de pescuit, precum și altor facilități și instrumente postaderare.

Angajamentul bugetar prin care au fost rezervate fonduri publice unei anumite destinații, în limita creditelor bugetare aprobate, precede angajamentul legal, cu excepția acțiunilor multianuale unde se poate încheia un contract ce prevede derularea plăților pe parcursul mai multor anii.

Cel mai important este ca Valoarea angajamentelor legale nu poate depăși valoarea angajamentelor bugetare și pe cea

There was a need to re-approach the following concepts: commitment credit, budgetary credit, multiannual actions defined like this:

“The commitment credit represents the maximum limit of the expenditures to be made during the budgetary exercise and within the approved limits.

The budgetary credit is the budget approved sum, representing the maximum limit for the enactment and payment during the budgetary year of the commitments contracted during the budgetary exercise and/or from previous exercises for multiannual actions, respectively budget payments for other actions can be engaged, enacted and executed.

Multiannual actions represent programmes, projects and other similar actions occurring on periods longer than one year and which generates credit commitments and budgetary credits”.

Among the multiannual actions according to budget financed actions (with the greatest impact due to the sums and number of implementing beneficiaries) the following can be listed:

- programmes of public investment which are presented in the budget annexment of main credit regulators;

- programmes financed through irredeemable pre-adherence external funds, as well as projects and programmes financed through irredeemable post-adherence external funds afferent to European Union Cohesion politics, common agricultural and fishing politics but also other post-adherence facilities and instruments.

The budgetary commitment by means of which the public funds were reserved for a certain use, within the limit of the approved budgetary credits, precedes the legal commitment.

Thus, the value of the legal commitments cannot exceed the value of the budgetary commitments and that of the approved budgetary credits by the incomes and expenditures budget.

For compliance with the approved

a creditelor bugetare aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli.

Respectarea acestor pași este necesară pentru încadrarea în plafonul anual de credite aprobat, impunându-se punerea în rezervă a creditelor bugetare, pentru plățile ce se vor face în acel an bugetar.

Creditul bugetar reprezintă o autorizare de plăți, iar creditul de angajament reprezintă o autorizare de angajamente care, în parte, poate genera plăți și în exercițiile viitoare.

Concluzionând este necesar ca bugetul în întregime, (nu numai pentru acțiunile multianuale- deocamdată limitate la investiții, împrumuturi, fonduri externe nerambursabile) să nu mai fie un act de planificare limitat strict la un exercițiu bugetar, să devină unul de credite de angajamente, pentru a nu mai fi în contradicție cu principiile contabilității de angajamente.

Activitatea managerilor trebuie evaluată și pe baza particularităților domeniului de activitate, corelate cu norme, criterii, dar și cu efectele în alt domeniu (de exemplu inițial o plată mai mare în sectorul sanitar urmată de un cost mai redus în sectorul social, în timp chiar în sistemul sanitar prin nerevenirea la internare, persoana putând deveni din asistat contribuitor), cu specificul național, gradul de îndeplinire al sarcinilor, a blocajelor intervenite independent de activitatea depusă.

Pentru Subprogramul de profilaxie în patologia psihiatrică și psihosocială realizarea indicatorilor fizici, comparativ cu indicatorii propuși este prezentată, în tabelul următor:(sursa site Ministerul Sănătății -Rraport de analiză)

annual credit limit, it is mandatory to reserve the committed budgetary credits for the payments that will be carried out in that budgetary year.

The budgetary commitment by means of which the public funds were reserved for a certain use, within the limit of the approved budgetary credits, precedes the legal commitment.

The budgetary credit represents a payment authorization, and the commitment credit represents a commitment authorization which, in part, may generate payments in the future exercises as well.

It is necessary that the whole budget (not just the budget for multiannual actions – so far limited to investments, loans, irredeemable external funds) ceases to be a planning act strictly limited to a budgetary exercise, and to allow it to become of the commitment credits due to the existence of specific activity sectors, so as not to be in contradiction with the principles of commitments' accounting.

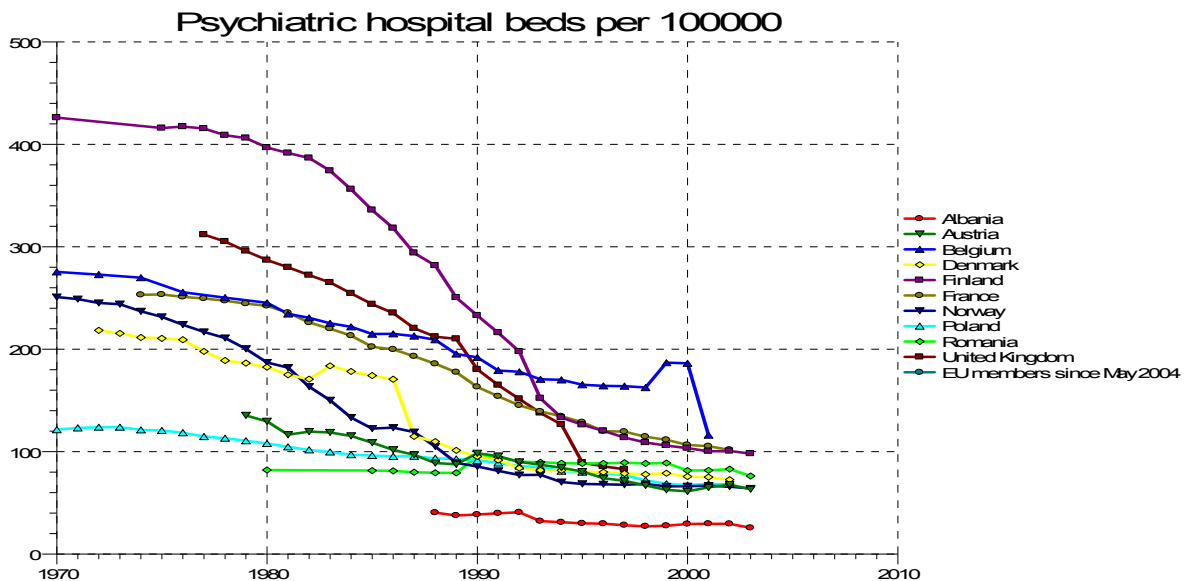
The managers activity should be evaluated taking into account also the particularities of their field of activity correlated with norms, criteria, but also in relation with the effects in another area (e.g. a larger initial payment in the health sector followed by a lower cost in social sector, while in the health system if the person has not a later a hospitalization, the person may turned from an assisted to a contributor person), the national characteristics, degree of fulfilment of tasks, the bottlenecks occurred independently of the work done.

For Prevention Sub-Programme in Psycho-social and Psychiatric Pathology the achievement of physical indicators, compared with the proposed ones is shown in the following table (source website Ministry of Health – Analysis Report View Figure number 1, View Figure number 2.)

Nr. ctr.	Denumire Indicatori	Nr. Pacienti		Cost mediu pacient/persoana/campanie lei
		Propus	Realizat	

1	Nr. pacienti inclusi in programe de reabilitare psihosociala (ergoterapie) de la inceputul anului	4.000	16.746	17.006
2	Nr. copii inclusi in tratam. psihosocial (autism, ADHD)specializat de la inceputul anului	400	657	637
3	Nr. profesioniști instruiti in tratam. specializat al tulb.mintale la copii si adolescenti	165	606	6.696
4	Nr. campanii locale anti-stigma	5	5	83.005

No.	Indicator	No. of patients		Average cost per patient/person/company lei
		Proposed	Achieved	
1	No. of patients included in psycho-social rehabilitation programmes (ergo-therapy) since the beginning of year	4.000	16.746	17.006
2	No. of children included in psycho-social specialised treatment (autism, ADHD) since the beginning of year	400	657	637
3	No. of professionals trained in specialised treatment of mental diseases of children and teenagers	165	606	6.696
4	No. of local campaigns anti-stigma	5	5	83.005



Managerii spitalelor sunt evaluații pe baza indicatorilor care cuprind

Indicatori de management al resurselor umane

-Numărul mediu de bolnavi externați pe un medic, Proporția medicilor din totalul personalului etc.,

Indicatori de utilizare a serviciilor

Hospital managers are evaluated based on indicators that include:

Indicators related to human resource management:

- Average number of patients discharged by medical doctor. The proportion of medical doctors in the total number of staff, etc.;

-Durata medie de spitalizare, pe spital și pe fiecare secție, Numărul de pacienți pe lista de așteptare, pe secții etc.

Indicatori economico financiari

Execuție bugetară față de bugetul de cheltuieli, Procentul cheltuielilor de personal din totalul cheltuielilor spitalului, etc.

Indicatori de calitate

-Rata mortalității intraspitalicești pe total spital și pe fiecare secție, Indicele de concordanță între diagnosticul la internare și diagnosticul la externare, Numărul de reclamații/plângeri ale pacienților etc.

Dezvoltarea are la bază performanța, pentru a ajunge la aceasta sunt necesare investiții.

Cum resursele sunt limitate în vederea efectuării acestora se apelează la varainta creditelor de angajament multianuale.

Acestea permit încheierea de contracte, care să fie executate chiar și în decursul unui an, dar achitarea să aibă loc pe mai mulți ani.

În tabelul următor se va reflecta modul de evidențiere a creditelor de angajament multianuale.

Indicators related to use of services:

- The average length of hospitalization per hospital and each department, Number of patients on the waiting list, per department etc.;

Economic and financial indicators:

- Budget execution against budget expenditures, Percentage of total staff costs in total hospital costs, etc.;

Quality indicators:

-Hospital mortality rate per total hospital and per each department, Concordance indices between diagnosis at admission and diagnosis at discharge, Number of complaints from patients, etc..

-The development is based on performance and in order to reach it investments are needed.

As the resources are limited, in order to carry out them multi-annual commitment appropriations are used.

These allow contracting, that will be carried out even over an year duration, but reimbursement takes place over several years.

The following table emphasise the way of recognizing multi-annual commitment appropriations (View Figure number 3)

Proiectul de buget pentru primul an
(Figura nr. 3)

Tabel inițial în primul an al proiectului conform Omfp.79/2010	Legea bugetului	Estimări	Estimări	Total
Anul	2010	2011	2012	
Credite de angajament	1000	600	400	2000
Credite bugetare	500	700	800	2000

First draft budget
(Figure number 3)

Original table in the first year of the project in accordance with Minister of Public Finance Order number 79/2010	Budget Law	Budget estimate	Budget estimate	Total project

Year	2010	2011	2012	
Commitment appropriations	1000	600	400	2000
Budget Appropriations	500	700	800	2000

Valoarea contractului încheiat în limita acestor credite de angajament este de 900 lei, materializat în bunuri și servicii în valoarea de 500 lei, achitată conform creditelor bugetare valoarea de 500.

Ca efect soldul debitor al contului special 8072”Credite de angajament angajate” este în valoare de 100 lei , care conform ultimilor reglementări nu se mai redeschide automat în anul următor.

Contract value of the commitment appropriations limit is 900 lei, materialized in goods and services worth 500 lei, paid under the budget appropriations value of 500.

As a result debit balance the Special Account 8072"Commitment appropriations committed" is worth 100 lei, which is not no longer taken automatically in the next year (View Figure number 4, View Figure number 5)

Proiectul de buget pentru anul –II-
(Figura nr4)

Tabel în al doilea an al proiectului conform Omfp.79/2010	Realizari	Legea bugetului	Estimări	Total
Anul	2010	2011	2012	
Credite de angajament	900	700	400	2000
Credite bugetare	500	700	800	2000

Draft budget the second year of project
(Figure number 4)

Original table in the the second year of the project in accordance with Minister of Public Finance Order number 79/2010	Achievements	Budget Law	Budget estimate	Total project
Year	2010	2011	2012	
Commitment appropriations	900	700	400	2000
Budget Appropriations	500	700	800	2000

Proiectul de buget conform legislației anterioare
(Figura nr. 5)

Tabel în al doilea an al proiectului conform Omfp.547/2009	Realizari	Legea bugetului	Estimări	Total
Anul	2010	2011	2012	
Credite de angajament	1000	600	400	2000
Credite bugetare	500	700	800	2000

Old model budget
(Figure number 5)

Original table in the first year of the project in accordance with Minister of Public Finance Order number 547/2009 (constantly during the project)	Budget Law	Budget estimate	Budget estimate	Total project
Year	2010	2011	2012	
Commitment appropriations	1000	600	400	2000
Budget Appropriations	500	700	800	2000

Concluzii

Ca opinie personală faptul că în noile condiții Soldul contului 8072 "Credite de angajament angajate" nu se mai preia automat. în anul următor, fiind luat în considerare la întocmirea bugetelor pe anii următori, duce la îngreunarea activității manageriale.

Un punct delicat este faptul că proiectul de buget se elaborează până în luna septembrie, iar plata investițiilor se efectuează cu precădere în trimestrul IV, necunoscând astfel valoarea ce trebuie luată în considerare în anul următor ci mai degrabă peste doi ani.

Concluzionând această prevedere poate conduce defapt la începerea de investiții a căror durată să fie din start prelungită peste perioada estimată, fapt ce conduce la alterarea indicatorilor de apreciere a activității personalului.

Astfel indicatorul cheltuieli de investiții crește fără a fi corelat cu creșterea

Conclusions

As a personal opinion, the fact that in the new conditions the account balance 8072 "Commitment appropriations committed" is not no longer taken automatically in the next year, being considered when elaborating the budgets for the next years, leads to difficulties in managerial activity, although the economical crisis conditions have probably been taken into consideration.

A delicate point is that the draft budget shall be elaborated up to September, and payment of investments is made mainly in the fourth quarter, thus it is not known the amount to be considered in the next year, rather in two years.

As a conclusion, this finding may lead to starting investments of which duration is extended beyond the estimated duration from the start, determining alterations in indicators of personal performance assessment.

Therefore the investment expenses indicator increases without being correlated

numărului de bolnavi tratați, reducerea numărului de zile spitalizare etc, care ar compensa prin creșterea calității serviciilor, reinsertia mai rapidă a pacienților.

with the increase in the number of treated patients, the reduction of hospitalization days etc, that would be compensated for the improvement of services quality and faster reinsertion of patients

Bibliografie

- 1) C. Bessieux-Ollier, Monique Lacroix et Élisabeth Walliser [*“Le capital humain : approche comptable versus approche managériale”* *Revue internationale sur le travail et la société*, mai 2006] ;
- 2) Dragu Gabi [*Creditele de angajament multianuale “The second international ETC conference Law - Economic policies - Communitarian development”* *Bacau and Slanic-Moldova, 2010*];
- 3) Dupuich Françoise, Enlart Sandra, Professeur à l’Université de Genève, [*“Les compétences managériales ”* *Revue management et avenir* 2007] ;
- 4) Nekka H [*“Les contours theoriques d’un nouveau cadre pour la gestion des hommes XVIIe Congrès de l’AGRH- Le travail au cœur de la GRH IAE de Lille et Reims Management School 16 et 17 novembre 2006, Reims*];
- 5) Nekka H. [*“Le DRH de demain et la création de valeur ”* *Revue management et avenir* 2005/2, N° 4, p. 139-156] ;
- 6). Ioana Ecaterina Mitu, Narcis Eduard Mutu/ *Managementul de proximitate* pg.nr 64 *Revista de Finante Publice și Contabilitate* nr.1/2010] ;
- 7) Eugeniu Țurlea articolul [*“Performanța entităților sectorului public, între actualitate și perspectivă”* *Revista Contabilitatea, Expertiza și Auditul Afacerilor* Eugeniu nr.5/2009] ;
- 8) Dan Voiculescu [*Competitivitatea* pg.9 *Editura Expert* 2008]

Legislația

- 1) Legea Contabilității nr.82/1991, republicată.
- 2) Cadrul general pentru întocmirea și depunerea situațiilor financiare

Bibliography

- 1) C. Bessieux-Ollier, Monique Lacroix et Élisabeth Walliser [*“Le capital humain : approche comptable versus approche managériale”* *Revue internationale sur le travail et la société*, mai 2006] ;
- 2) Dragu Gabi [*“Multi-annual commitment appropriations”* *The second international ETC conference Law - Economic policies - Communitarian development* *Bacau and Slanic-Moldova, 2010*];
- 3) Dupuich Françoise, Enlart Sandra, Professeur à l’Université de Genève, [*“Les compétences managériales ”* *Revue management et avenir* 2007];
- 4) Mitu Ioana Ecaterina, Mutu Narcis Eduard [*Proximity Management Magazine Public Finance and Accountancy* nr.1/2010 pg.nr 64];
- 5) Nekka H [*“Les contours theoriques d’un nouveau cadre pour la gestion des hommes ”* *XVIIe Congrès de l’AGRH- Le travail au cœur de la GRH IAE de Lille et Reims Management School 16 et 17 novembre 2006, Reims*];
- 6) Nekka H. [*“Le DRH de demain et la création de valeur ”* *Revue management et avenir* 2005/2, N° 4, p. 139-156.]
- 7) Țurlea Eugeniu [*“Performance of public sector entities, between present and future”* *Journal Business Accounting, Expertise and Audit* no. 5/2009];
- 8) Voiculescu Dan [*Competitiveness* pg.9 *Publishing Expert* 2008.]

Legislation

- 1) The law of bookkeeping no. 82/1991, republished
- 2) General frame for preparing and presenting the financial situations;