



STUDIU PRIVIND POSIBILITĂȚILE DE EXTINDERE A APLICĂRII STANDARDELOR INTERNAȚIONALE PENTRU SECTORUL PUBLIC (IPSAS) ÎN CONTABILITATEA PUBLICĂ DIN ROMÂNIA ȘI DIN MINISTERUL APĂRĂRII NAȚIONALE

STUDY ON THE POSSIBILITIES OF EXTENDING THE APPLICATION OF INTERNATIONAL STANDARDS FOR THE PUBLIC SECTOR (IPSAS) IN PUBLIC ACCOUNTING IN ROMANIA AND IN THE MINISTRY OF NATIONAL DEFENCE

Col.drd. Nicu-Elinor BEȘTELIU *

Conectarea legislației naționale contabile din sectorul public la standardele internaționale de profil (IPSAS) este un efort care, în țara noastră, a demarat înainte de 2005 și care continuă și în prezent. Acest demers se înscrie în preocupările specialiștilor și din alte state, de a realiza această conectare la acest referențial contabil mondial. În țara noastră, acest demers a fost realizat de diferite grupuri de specialiști din ministerul de resort, din universități și de la firme de audit sau consultanță, demers care a configurat noua formă a legislației contabile, continuu supusă efortului de conectare la IPSAS. În acest sens, am inițiat și noi un studiu, bazat pe aplicarea unui chestionar în rândul profesioniștilor contabili din armată, ale cărui concluzii le-am prezentat în acest articol.

Connecting the national public sector accounting legislation to international profile standards (IPSAS) is an effort that started in our country before 2005 and continues today. This approach is part of the concerns of specialists in other countries to make this connection to this global accounting framework. In our country, this approach was carried out by various groups of specialists from the relevant ministry, from universities and from audit or consulting companies, which configured the new form of accounting legislation, continuously subject to the effort of connecting to IPSAS. In this regard, we also initiated a study, based on the application of a questionnaire among the professional accountants in the army, the conclusions of which we presented in this article.

Cuvinte-cheie: Standarde Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS); sector public; situații financiare; imobilizări corporale; stocuri; fluxuri de trezorerie.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS); public sector; financial situations; tangible assets; inventories; cash flows.

Abordări ale diferiților specialiști privind implementarea extinsă a IPSAS în contabilitatea publică din România

În privința posibilităților de aplicare a Standardelor Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS), în contabilitatea de profil din România au existat preocupări și s-au efectuat cercetări cu ani în urmă sau mai recent, din partea unor specialiști din ministerul de finanțe, a unor firme

de consultanță de profil sau a unor cadre didactice universitare, pentru a identifica posibilitățile de implementare a acestor standarde și în activitatea contabilă din instituțiile publice din țara noastră, rezultat care s-a soldat cu implementarea treptată a unora dintre aceste standarde, aspect reflectat în reglementările contabile de profil adoptate după 2005.

Pentru început, aducem în atenție opiniile a două specialiste din Ministerul Finanțelor Publice, care au lucrat, într-o anumită etapă, chiar la implementarea IPSAS în contabilitatea publică din România. Această cercetare, realizată de cele două specialiste, se regăsește în articolul *Convergența contabilității instituțiilor publice cu Standardele*

* *Institutul Național de Cercetare-Dezvoltare Medico-Militară „Cantacuzino”*
e-mail: besteliu@gmail.com



*Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS)*¹.

Cercetarea a fost astfel orientată încât a permis autoarelor să reliefeze omisiunile de la IPSAS implementate, să formuleze propuneri de adoptare și a altor standarde, să propună câteva condiții de îndeplinit pe care acestea le consideră a fi absolut necesare.

În vederea realizării acestor deziderate, s-au analizat situațiile financiare guvernamentale ale anului 2009², conformitatea acestora cu normele contabile naționale pentru sectorul public³, precum și convergența normelor naționale cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS)⁴.

În sectorul public, standardul IPSAS 1 – „Prezentarea situațiilor financiare” – include următoarea cerință: „Situațiile financiare nu trebuie declarate ca fiind conforme cu IPSAS decât dacă ele sunt conforme cu toate cerințele fiecăruia dintre IPSAS-uri”.

În aceste condiții, în România putem vorbi mai degrabă despre o convergență a normelor naționale cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public, decât despre o armonizare sau conformitate cu acestea. Unele state în curs de dezvoltare (de exemplu, Slovacia) au optat pentru metoda directă de implementare a IPSAS, respectiv au implementat IPSAS în forma originală, cu unele mici amendamente sau chiar fără niciun amendament. Alte state au optat pentru metoda directă de adoptare a IPSAS pentru a atinge cel mai ridicat nivel de credibilitate (de exemplu, Elveția)⁵.

Implementarea IPSAS în România a avut un caracter eclectic, și anume au fost selectate o serie de cerințe dintr-un număr limitat de standarde. România a optat pentru *metoda indirectă* de implementare a IPSAS, respectiv standardele naționale de contabilitate (așa-zisele norme) care sunt elaborate în baza prevederilor IPSAS. Una dintre consecințele opțiunii României pentru metoda indirectă de implementare a IPSAS este faptul că foarte puține persoane au studiat standardele IPSAS, chiar dacă acestea au fost traduse în limba română.

În continuare, vom prezenta numai opiniile primei specialiste (Alecă Georgeta) dintre cele două enumerate anterior, care, într-un alt articol, a aprofundat problematica convergenței contabilității publice din România cu IPSAS⁶.

În urma analizei efectuate de această specialistă, s-a constatat că, deși s-a realizat convergența cu cele mai importante IPSAS-uri prin selectarea unor cerințe din acestea, există totuși omisiuni importante, care au impact asupra calității informațiilor prezentate în situațiile financiare.

În continuare, prezentăm aceste omisiuni semnalate de autoarea analizei:

- *IPSAS 1*: Situația performanței financiare se întocmește numai la nivel de instituție publică, cuprinzând gruparea veniturilor și cheltuielilor după natură, nu și pe funcții ale Guvernului. De asemenea, informațiile, exprimând performanța financiară la nivel de instituție publică, nu sunt agregate la nivelul Guvernului.

- *IPSAS 2*: Situația fluxurilor de trezorerie, întocmită de instituțiile publice române, în baza metodei directe, este, de fapt, o situație a soldurilor conturilor de disponibilități și servește la reconcilierea cu conturile bancare și de trezorerie. Nu se respectă cerința din standard, potrivit căreia fluxurile de trezorerie exclud mișcările dintre elemente care constituie numerar sau echivalent de numerar, deoarece aceste componente fac parte din gestiunea numerarului unei entități, și nu din activitățile de exploatare, investiție și finanțare. Aceasta conduce la o prezentare supraevaluată a încasărilor și plăților. În ceea ce privește *metoda indirectă*, aceasta nu a fost preluată până în prezent (la momentul analizei făcute de această specialistă – n.a.) de normele naționale.

- *IPSAS 17*: Reevaluarea se efectuează potrivit standardului, pentru întreaga clasă din care *face parte activul* care a fost reevaluat. Normele naționale nu impun reevaluarea tuturor elementelor dintr-o clasă în același timp, ci reevaluarea se efectuează de la caz, la caz, atunci când valoarea contabilă a activului diferă semnificativ de valoarea justă a acestuia, ceea ce are ca implicații prezentarea activelor în bilanț la valori diferite (cost de achiziție, cost de producție, valoare justă).

- Pentru activele fixe neamortizabile nu se aplică tratamentul prevăzut de standard, ci atât creșterile, cât și scăderile de valoare majorează sau diminuează valoarea capitalurilor proprii (fonduri ale bunurilor din domeniul public sau privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale). Legislația națională scutește de la calculul amortizării o serie de active, și anume: bunurile care aparțin domeniului public al statului sau al unităților

administrativ-teritoriale, terenurile, bunurile din patrimoniul cultural național, bunurile de natura armamentului și tehnicii de luptă etc. Pentru aceste bunuri, costul/cheltuiala este recunoscut/ă integral la momentul achiziției (dacă au fost cumpărate) sau recepției (dacă au fost construite).

• *IPSAS 12*: Versiunea standardului de la momentul analizei face referire la costul producției agricole recoltate de la activele biologice. În acord cu standardele contabile internaționale referitoare la agricultură, stocurile reprezintă producția agricolă pe care o entitate a recoltat-o de la activele sale biologice, care poate fi măsurată, inițial, la valoarea justă, mai puțin costurile estimate cu vânzarea la momentul recoltării. În plus, Standardul face precizări referitoare la distribuirea bunurilor fără contravaloare percepută sau la un preț nominal (când o entitate din sectorul public poate deține stocuri, ale căror beneficii economice viitoare sau al căror potențial de servicii nu sunt direct legate de abilitatea lor de a genera intrări de fluxuri nete de trezorerie).

• *IPSAS 19*: Normele naționale nu au preluat unele concepte pe care standardul le definește: obligație implicită, activ contingent, datorie contingentă, obligație legală, contract oneros, restructurare.

• *IPSAS 14*: Normele naționale nu definesc evenimentele ulterioare datei de raportare și nici nu prezintă evenimentele care conduc la ajustarea situațiilor financiare, precum și evenimentele care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare.

• *IPSAS 5*: Normele nu fac referire în mod explicit la tratamentul contabil al costurilor împrumuturilor contractate, care trebuie să evidențieze dacă respectivele costuri sunt înregistrate imediat drept cheltuieli sau dacă sunt capitalizate atunci când costurile de contractare a creditelor pot fi atribuite direct achiziției, construcției sau producției unui activ. Se aplică totuși tratamentul contabil de bază, potrivit căruia costurile sunt înregistrate imediat drept cheltuieli.

În ciuda faptului că Guvernul României elaborează toate situațiile financiare primare cerute de IPSAS-uri, acestea nu reprezintă un set cuprinzător de situații financiare, întrucât prezintă unele discordanțe de conținut.

Aceste discordanțe au fost constatate de specialistă la adresa situațiilor financiare din anul 2009 și se refereau la următoarele aspecte: informațiile prezentate în bilanț nu sunt corelate

cu informațiile din anexe referitoare la numerar, împrumuturi, reevaluarea activelor, surplusul sau deficitul în baze accrual; atât politicile contabile, cât și majoritatea notelor explicative lipsesc din situațiile financiare guvernamentale; transferurile dintre instituțiile guvernamentale nu sunt eliminate; întreprinderile de stat nu sunt incluse în situațiile Guvernului, nici pe o bază consolidată, nici în notele explicative; nu sunt înregistrate datoriile pentru pensii; situațiile financiare guvernamentale sunt doar agregate, și nu consolidate.

Adevărata problemă o reprezintă însă punctele slabe și amenințările care rezultă din introducerea IPSAS-urilor în instituțiile publice din România.

Pentru a evita aceste neajunsuri și pentru ca introducerea IPSAS-urilor în instituțiile publice din România să-și atingă scopul propus, ar fi util să fie luate următoarele măsuri⁴:

• *înființarea unui comitet interdepartamental de organizare pentru implementarea IPSAS-urilor sau a unei instituții independente* care să fie responsabilă pentru pregătirea managerilor economici în vederea înțelegerii obiectivelor și procesului de tranziție către IPSAS-uri și pentru obținerea unui sprijin larg din partea celor mai importante ministere;

• *creșterea numărului de personal din cadrul Direcției generale de metodologie contabilă instituții publice din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și creșterea numărului de personal din cadrul direcțiilor de contabilitate ale ministerelor de linie;*

• *dezvoltarea bazei materiale* prin punerea la dispoziția instituțiilor publice de către Ministerul Finanțelor Publice a unor programe informatice standard;

• *derularea unor programe de asistență tehnică și prin folosirea expertizei din sectorul privat în domeniul IFRS, având în vedere că IPSAS-urile sunt foarte asemănătoare cu IFRS;*

• *implicarea Curții de Conturi a României în implementarea IPSAS-urilor și organizarea unui program complex de pregătire profesională în domeniul IPSAS-urilor pentru specialiștii acestei instituții;*

• *comunicarea necesității de adoptare a IPSAS-urilor către un public mai larg, prin intermediul tuturor mijloacelor de comunicare disponibile (seminarii, cursuri de pregătire, articole publicate în reviste de specialitate etc.).*



Un studiu foarte serios și sistematic a fost realizat, acum câțiva ani în urmă, de o echipă mixtă de cadre didactice universitare din Academia de Studii Economice din București și de specialiști din cadrul firmei de audit financiar și consultanță KPMG, la ale cărei concluzii ne vom referi în continuare.

Studiul realizat s-a referit la îmbunătățirea transparenței raportărilor în sectorul public din România⁸.

În mod specific, specialiștii au căutat să răspundă la următoarele întrebări:

- Cât de transparenți sunt factorii decizionali și procesele de raportare în primăriile de municipiu și oraș din România?

- Care este nivelul de pregătire și înțelegere a IPSAS-urilor de către personalul primăriilor de municipiu și oraș din România și cum este atins acest nivel?

- Care sunt posibilele beneficii și provocări ale aplicării IPSAS-urilor în primăriile de municipiu și oraș din România?

- Care sunt implicațiile unei posibile aplicări a IPSAS-urilor în primăriile de municipiu și oraș din România?

Principalele rezultate ale studiului acestor specialiști au fost regrupate astfel:

- 95% dintre entități consideră ca important sau foarte important să consulte cetățenii în privința acțiunilor lor;

- doar 50% din personalul primăriilor de municipiu și oraș din România este bine sau foarte bine pregătit în ceea ce privește IPSAS-urile;

- 84% dintre respondenți consideră că IPSAS-urile îmbunătățesc încrederea și transparența raportării publice și, totodată, și responsabilitatea și comparabilitatea privind raportarea efectuată de aceste entități în ceea ce privește costurile și performanțele lor financiare;

- 74% dintre respondenți consideră că aplicarea IPSAS-urilor va duce la creșterea relevanței și transparenței raportării instituțiilor lor.

În urma cercetării desfășurate în cadrul acestui studiu, autorii au desprins o serie de concluzii remarcabile, din care le punctăm pe următoarele:

- există un sprijin puternic pentru creșterea transparenței în cadrul primăriilor de municipiu și oraș din România;

- există un sprijin puternic în primăriile de municipiu și oraș din România cu privire la aplicarea IPSAS-urilor;

- majoritatea respondenților sunt dispuși să participe la astfel de programe și să apeleze la consultanță și materiale în acest demers;

- au fost identificate o serie de beneficii și provocări legate de aplicarea Standardelor Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public în țara noastră.

Respondenții studiului consideră că o posibilă aplicare a IPSAS-urilor va duce (în această ordine) la creșterea încrederii și transparenței raportărilor entităților publice, la sporirea responsabilității legate de costuri și de performanța financiară a instituțiilor respective și va crește nivelul de comparabilitate a raportărilor entităților respective.

Ca principale provocări, au fost menționate (în această ordine) dificultățile în înțelegerea și aplicarea anumitor concepte din cadrul IPSAS-urilor, selectarea tratamentelor IPSAS-urilor adecvate pentru reflectarea anumitor tranzacții și evenimente, diferențele existente între IPSAS-uri și reglementările naționale și costurile de formare.

În final, autorii studiului prezintă principalele concluzii și direcții de cercetare.

Printre avantajele aplicării IPSAS-urilor, se consideră că acestea conferă o viziune economică și financiară entităților publice guvernamentale și locale, asigură calitate și consecvență rapoartelor financiare publice, reflectă transparența și eficacitatea entităților publice, fiind orientate către o cultură a performanței⁹, sau îmbunătățesc funcționarea controlului intern și a transparenței în sectorul public, asigură furnizarea de informații complete și mai coerente privind cheltuielile și veniturile și prezentarea unor situații financiare mai coerente și comparabile în timp și între diferite entități.

Totuși, costurile generate de adoptarea IPSAS-urilor, respectiv, costurile cu formarea profesională, costurile privind consultanța sau investițiile în sistemele informaționale limitează aplicarea acestora de către entități¹⁰.

Din perspectiva României, avantajele adoptării IPSAS sunt următoarele: îmbunătățirea continuă a calității situațiilor financiare ale instituțiilor publice pentru a furniza informații relevante, credibile și, totodată, pentru a asigura comparabilitatea dintre perioadele de raportare, dar și dintre entitățile publice din țara noastră; asigurarea unui cadru de raportare comparabil la nivel de țară atât pentru mediul privat, cât și pentru cel al instituțiilor publice¹¹.

Deși avantajele adoptării IPSAS sunt cunoscute, studiile au evidențiat și un grad ridicat de eterogenitate în aplicarea acestora. Astfel, în raport de gradul de adoptare a IPSAS-urilor, specialiștii Robert și Colibert¹² identifică patru grupe de țări:

- *Grupa 1* include țări care au decis adoptarea IPSAS-urilor și care au elaborat un program de reformă a contabilității publice, impus sau susținut de Fondul Monetar Internațional, de Banca Mondială sau Comisia Europeană. Țări reprezentative pentru această grupă sunt Albania, Algeria, Argentina, China, El Salvador, India, Fiji, Maroc, Slovacia, Uruguay.

- *Grupa 2* include țări care au inițiat programul de adoptare a IPSAS-urilor și norme inspirate din aceste standarde. În această grupă se includ: Afganistan, Azerbaidjan, Ungaria, Liban, Maldive, Norvegia, Cipru, Insulele Cayman, Timorul de Est, Indonezia, Letonia, Mongolia, Pakistan, Vietnam, Țările de Jos.

- *Grupa 3* este reprezentată de țări precum Franța, Italia, Japonia, Israel, care au adoptat, încă din anul 2006, noile lor standarde inspirate din IPSAS-uri.

- *Grupa 4* include Noua Zeelandă, Australia, Statele Unite ale Americii, Marea Britanie, țări ale căror norme de contabilitate publică au fost deja aliniate la IPSAS-uri.

De asemenea, dintre rezultatele studiului, realizat de Christiaens și alți autori¹³, la nivelul a 17 țări membre ale Uniunii Europene (Austria, Belgia, Danemarca, Finlanda, Franța, Germania, Grecia, Irlanda, Italia, Lituania, Țările de Jos, Norvegia, Portugalia, Spania, Suedia, Elveția, Regatul Unit al Marii Britanii – care, în prezent, nu mai face parte din UE – n.a.), amintim faptul că Lituania, Suedia și Marea Britanie aplică IPSAS-urile de o manieră generală atât la nivelul administrației publice centrale, cât și locale; că, în Belgia, acestea sunt aplicate numai la nivel local, iar Franța și Elveția aplică IPSAS-urile numai la nivel central.

În concluzie, putem spune că, la nivelul Uniunii Europene, numai 15 dintre statele membre și-au corelat contabilitatea sectorului public cu IPSAS, fie prin elaborarea de norme naționale bazate sau aliniate la IPSAS, fie prin referire la IPSAS-uri, și utilizarea acestora în anumite segmente ale administrației publice locale.

De asemenea, niciun stat membru nu a adoptat integral IPSAS-urile pentru contabilitatea

sectorului public. Rezultatele consultării publice privind adecvarea IPSAS-urilor pentru statele membre, realizată de Comisia Europeană (European Commission, 2012), au evidențiat dificultatea aplicării IPSAS-urilor în forma actuală în statele membre, dar și faptul că IPSAS-urile reprezintă un referențial relevant pentru întocmirea conturilor sectorului public, armonizate la nivel european¹⁴.

În acest context, Comisia Europeană are în vedere dezvoltarea de norme contabile proprii, denumite Standarde Europene de Contabilitate pentru Sectorul Public (engl. *European Public Sector Accounting Standards – EPSAS*), care să răspundă nevoilor specifice ale sectorului public din statele membre. Inspirat din IPSAS-uri, dar supuse modificărilor, completărilor sau elaborării de norme specifice, EPSAS-urile ar fi adoptate prin reglementări europene și ar deveni singurele norme contabile fundamentate pe drepturi constatate, aplicate de toate entitățile semnificative ale administrației publice din Europa¹⁵.

Se poate constata că aceste preocupări există în toate statele (din lume sau din UE), abordările sunt diferite, acțiunile vor continua, iar țara noastră se înscrie în acest trend.

Concluzii desprinse din studiul privind posibilitățile de extindere a aplicării unor Standarde Internaționale pentru Sectorul Public (IPSAS) în contabilitatea publică din România și din Ministerul Apărării Naționale

Am realizat și noi un studiu, pe baza unui chestionar, în rândul a 78 de profesioniști contabili, care s-a referit, cu deosebire, la standarde legate mai direct de întocmirea situațiilor financiare în instituțiile publice, pentru a identifica și alte posibilități de aliniere și mai pronunțată a reglementărilor naționale la cerințele IPSAS-urilor, în folosul instituțiilor publice și al entităților din Ministerul Apărării Naționale, unde acești specialiști chestionați lucrau la momentul efectuării cercetării.

Chestionarul a vizat următoarele standarde care au o legătură mai directă cu situațiile financiare: *IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare; IPSAS 2 – Situațiile fluxurilor de trezorerie; IPSAS 12 – Stocuri; IPSAS 17 – Imobilizări corporale; IPSAS 24 – Prezentarea informațiilor privind bugetul.*

Din *IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare*, au fost selectate, pentru chestionar,



următoarele probleme: a) componența unui set complet de situații financiare pentru instituțiile publice; b) componentele situației poziției financiare a instituțiilor publice, ca parte a situațiilor financiare; c) componentele situației performanței financiare a instituțiilor publice, ca parte a situațiilor financiare; d) conținutul notelor la situațiile financiare ale instituțiilor publice, ca parte a situațiilor financiare.

Din *IPSAS 2 – Situațiile fluxurilor de trezorerie*, au fost selectate, pentru chestionar, următoarele probleme: a) structura fluxurilor de numerar pentru activitățile de exploatare (sau similare acestora); b) structura fluxurilor de numerar pentru activitățile de investiții; c) structura fluxurilor de numerar pentru activitățile de finanțare.

Din *IPSAS 12 – Stocuri*, a fost selectată, pentru chestionar, următoarea problemă: a) evaluarea stocurilor în instituțiile publice.

Din *IPSAS 17 – Imobilizări corporale*, au fost selectate, pentru chestionar, următoarele probleme: a) definirea imobilizărilor corporale; b) definirea activelor de patrimoniu; c) recunoașterea și înregistrarea valorii contabile a unui activ fix; d) metodele de amortizare care se pot folosi pentru activele fixe corporale din instituțiile publice;

e) aspecte care trebuie luate în considerare în determinarea valorii amortizabile a activelor fixe corporale; f) maniera de recunoaștere și înregistrare a duratei de viață a unui activ fix corporal; g) modalitățile de revizuire a duratei de viață, a metodei de amortizare și a valorii reziduale (sau rămase) a unui activ fix corporal în instituțiile publice.

Din *IPSAS 24 – Prezentarea informațiilor privind bugetul*, a fost selectată, pentru chestionar, următoarea problemă: a) maniera de prezentare a bugetului instituțiilor publice în situațiile financiare.

Întrebările și variantele de răspuns oferite celor chestionați au fost, pentru fiecare dintre problemele selectate din standardele de mai sus, următoarele: a) dacă actuala prevedere (care este extrasă concret din reglementarea națională și din standardele enumerate mai sus) din OMFP 1917/2005 satisface total cerințele IPSAS-urilor la care se face trimitere (DA/NU); b) dacă NU satisface total sau parțial aceste cerințe, ce ar trebui modificat în OMFP nr. 1917/2005 ca să satisfacă actuala opțiune din IPSAS-ul invocat; c) Nu satisface, trebuie modificată (de precizat cum anume) sau NU ȘTIU CUM TREBUIE MODIFICATĂ.

	Întrebarea 1) În prezent, aveți calitatea de?	TOTAL	Procente (%)
a)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică, dar neatestat încă de Ministerul Finanțelor Publice	3	3,85%
b)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică și atestat de Ministerul Finanțelor Publice	75	96,15%
c)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică, atestat de Ministerul Finanțelor Publice și deținător al titlului de expert contabil	9	11,54%
d)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică, atestat de Ministerul Finanțelor Publice și deținător al titlului de expert contabil și de auditor financiar, membru al CAFR/ASPAAS	6	7,69%
e)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică, atestat de Ministerul Finanțelor Publice și deținător al titlului de expert contabil, auditor financiar, membru al CAFR/ASPAAS și consultant fiscal	3	3,85%
f)	Profesionist contabil, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică, atestat de Ministerul Finanțelor Publice și deținător cel puțin două sau mai multe titluri profesionale (expert contabil, auditor financiar, membru al CAFR/ASPAAS, consultant fiscal, expert evaluator ANEVAR, practician în insolvență, alte calificări profesionale, dobândite de la organisme naționale sau internaționale). Menționați acele calificări deținute.	6	7,69%
g)	Fost profesionist contabil încadrat în prezent prin concurs sau promovare ierarhică în structuri de control intern/managerial sau audit public intern	12	15,38%
h)	Specialist în alte domenii, încadrat prin concurs sau promovare ierarhică în structuri de control intern/managerial sau audit public intern	0	0,00%
	TOTAL	78	100,00%

(Concepția autorului)

În urma prelucrării răspunsurilor, obținute de la cei 78 de profesioniști contabili, am desprins concluziile pe care le prezentăm în continuare și din care am selectat o importantă parte dintre aceste întrebări.

La acest studiu, au participat 78 de profesioniști contabili din entități ale armatei, dintre care: 75 (ceea ce reprezintă 96,15% din totalul celor chestionați)

profil – CAFR/ASPAAS, CECCAR, CCF), care pot exercita astfel de activități și în mod independent.

După vârstă, la acest studiu, au participat cei mai mulți (42 din 78, reprezentând 53,85% din totalul celor chestionați) cu vârsta cuprinsă între 40 și 49 de ani, urmați de 36 de profesioniști (care reprezintă 46,15% din total) ce au vârsta între 30 și 39 de ani. Se poate așadar observa că cei care au răspuns la

	Întrebarea 2) Vârsta dumneavoastră este?	TOTAL	Procente (%)
a)	< 30 de ani	0	0,00%
b)	30-39 de ani	36	46,15%
c)	40-49 de ani	42	53,85%
d)	peste 50 de ani	0	0,00%
	TOTAL	78	100,00%

(Concepția autorului)

sunt profesioniști încadrați prin concurs și atestați de Ministerul Finanțelor Publice; 12 (reprezentând 15,38% din totalul celor chestionați) sunt foști profesioniști contabili, încadrați ulterior prin

chestionar au o vechime și experiențe importante în domeniul profesiei contabile în instituțiile publice, iar unii chiar și în mediul privat, un anumit număr de ani.

	Întrebarea 3) Sexul dumneavoastră este?	TOTAL	Procente (%)
a)	Masculin (M)	33	42,31%
b)	Feminin (F)	45	57,69%
	TOTAL	78	100,00%

(Concepția autorului)

concurs în structuri de control intern/managerial sau de audit public intern; 9 (reprezentând 11,54% din total) sunt deținători și ai titlului de expert contabil, atestat CECCAR; 6 (7,69%) sunt deținători ai titlului și de expert contabil, atestat CECCAR, și de auditor financiar, atestat CAFR/ASPAAS; 3 (adică 3,85% din total) dețin o triplă calitate de profesioniști în domeniul economico-financiar (auditor financiar, expert contabil și consultant fiscal).

Se poate constata că, în prezent, majoritatea sunt profesioniști contabili în activitate, atestați de Ministerul Finanțelor Publice, conform regulilor pentru contabilii din instituții publice, destul de puțini (adică 15,38% din total) au trecut în alte domenii conexe contabilității (control intern/managerial sau audit public intern) și mult mai puțini (între 3,85% și 11,54% din total) dețin unul, două sau trei dintre titlurile de profesioniști contabili (auditori financiari, experți contabili sau consultanți fiscali, atestați de organismele profesionale de

După sex, la acest studiu, au participat, în cea mai mare parte, profesioniste contabile femei (45 din 78, ceea ce reprezintă 57,69% din totalul celor chestionați), ceea ce ne arată că, și în structurile contabile din entități ale armatei, tot femeile sunt cele care îmbrățișează această profesie mai mult decât bărbații.

La întrebarea referitoare la măsura în care setul complet al situațiilor financiare din legislația românească (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare) corespunde sau nu cerințelor IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare, cei mai mulți (33, ceea ce reprezintă 42,31% din totalul celor chestionați) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele IPSAS 1.

Nu trebuie omis faptul că au fost și 24 de profesioniști contabili (reprezentând 30,77% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial



Comparând IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, în legătură cu un set complet de situații financiare pentru instituțiile publice, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de stabilire a unui set complet de situații financiare, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 1.	33	42,31%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 1 privind un set complet de situații financiare pentru instituțiile publice și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	24	30,77%
c)	NU satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	21	26,92%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

cerințele IPSAS 1 și că trebuie adoptată o variantă integrală conformă cu acest standard, iar alți 21 de profesioniști contabili (adică 26,92% din total) confirmă că actualele reglementări nu satisfac cerințele, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate desprinde concluzia că autoritatea reglementatoare românească (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie să reexamineze componența setului complet al situațiilor financiare anuale și să vadă ce ar mai trebui pus și mai bine de acord cu cerințele IPSAS 1, în această privință.

La întrebarea referitoare la măsura în care componentele notelor la situațiile financiare pentru instituțiile publice, ca parte a situațiilor financiare din legislația românească (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), corespund sau nu cerințelor IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare, cei mai mulți (39 din 78, ceea ce reprezintă 50% din totalul celor chestionați) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele IPSAS 1.

Nu trebuie omis nici faptul că au fost și 21 de profesioniști contabili (adică 26,92% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 1 privind notele la situațiile financiare și că ar trebui adoptată o variantă propusă de IPSAS 1. De asemenea, alți 21 de profesioniști contabili (adică 26,92% din total) confirmă că actualele reglementări legate de aceste componente ale situațiilor financiare nu satisfac cerințele IPSAS 1, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări referitor la conținutul acestor note.

Se poate desprinde concluzia și pentru această întrebare că autoritatea reglementatoare românească (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie să reexamineze componentele notelor din situațiile

financiare și să vadă ce ar mai trebui pus și mai bine de acord cu cerințele IPSAS 1 în ceea ce privește această parte a situațiilor financiare.

La întrebarea referitoare la măsura în care structura fluxurilor de numerar, ca și componența a situațiilor financiare ale instituțiilor publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), corespunde sau nu cerințelor IPSAS 2 – Situația fluxurilor de trezorerie, o importantă parte dintre cei chestionați (27 din 78, ceea ce reprezintă 34,62% din total) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele IPSAS 2.

La această întrebare, au fost 33 de profesioniști contabili (reprezentând 42,31% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 2 și ar trebui adoptată o variantă propusă de acest standard, iar alți 18 profesioniști contabili (adică 23,08% din total) confirmă că actualele reglementări legate de componentele acestor fluxuri nu satisfac cerințele IPSAS 2, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate formula concluzia și mai presantă, desprinsă din această întrebare, că autoritatea reglementatoare românească (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie să reexamineze cât mai repede posibil componentele fluxurilor de numerar din situațiile financiare ale instituțiilor publice și să vadă ce ar mai trebui pus și mai bine de acord cu cerințele IPSAS 2, în ceea ce privește aceste fluxuri (detalierea încasărilor și plăților pe genurile majore de fluxuri – operaționale, de investiții și finanțare și în interiorul lor, pe tipuri de fluxuri).

La întrebarea referitoare la măsura în care evaluarea stocurilor în instituțiile publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), corespunde

sau nu cerințelor IPSAS 12 – Stocuri, majoritatea legate de componentele acestor fluxuri nu satisfac celor chestionați (54 din 78, ceea ce reprezintă cerințele standardului la care facem referire, dar

Comparând IPSAS 1 – Prezentarea situațiilor financiare – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, în legătură cu notele la situațiile financiare ale instituțiilor publice, ca parte a situațiilor financiare, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de stabilire a componentelor notelor, ca parte a situațiilor financiare pentru instituțiile publice, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 1.	39	50,00%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 1 privind componentele notelor la situațiile financiare ale instituțiilor publice și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	21	26,92%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	18	23,08%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

69,23% din total) consideră că actuala reglementare nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre națională în domeniu satisface cerințele IPSAS 12. reglementări.

La această întrebare, au fost însă și 18 Se poate desprinde concluzia că, în cea mai profesioniști contabili (reprezentând 23,08% din mare parte, reglementările noastre naționale privind total) care au opinat că actualele reglementări evaluarea stocurilor în contabilitatea instituțiilor

Comparând IPSAS 2 – Situațiile fluxurilor de trezorerie – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, în legătură cu structura fluxurilor de numerar, ca și componentă a situațiilor financiare, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de stabilire a componentelor fluxurilor de numerar, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 2.	27	34,62%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 2 privind fluxurile de numerar și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	33	42,31%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	18	23,08%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

contabile naționale nu satisfac total sau parțial publice corespund variantelor prezentate în IPSAS cerințele IPSAS 12 și ar trebui adoptată o variantă 12 și, ca urmare, autoritatea noastră de profil propusă de acest standard. (Ministerul Finanțelor Publice) mai poate revedea

Numai 6 profesioniști contabili (reprezentând anumite nuanțe de finețe, și nu de fond, pentru a 7,69% din total) confirmă că actualele reglementări pune și mai bine de acord cerințele procedurilor

Comparând IPSAS 12 – Stocuri – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, în legătură cu evaluarea stocurilor în instituții publice se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de evaluare a stocurilor în instituții publice, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 12.	14	53,85%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 12 privind evaluarea stocurilor în instituții publice și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	5	19,23%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată, reglementarea OMFP 1917/2005.	7	26,92%
TOTAL		26	100,00%

(Concepția autorului)



naționale cu modelele prezentate în acest standard dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre (cum ar fi costuri de conversie; alte costuri similare: reglementări.

Comparând IPSAS 17 – Imobilizări corporale – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, privind definirea imobilizărilor corporale se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala definiție a imobilizărilor corporale în OMFP 1917/2005 satisface total cerințele IPSAS 17.	54	69,23%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 17 privind definirea elementelor corporale și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	18	23,08%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	6	7,69%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

costul regiilor generale; costuri de proiectare a produselor pentru anumiți clienți etc.).

La întrebarea referitoare la definirea imobilizărilor corporale (active necurente corporale) în instituțiile publice, potrivit legislației

Se poate desprinde concluzia că, în cea mai mare parte, reglementările noastre naționale privind definirea imobilizărilor corporale în contabilitatea instituțiilor publice corespund variantelor prezentate în IPSAS 17 și, ca urmare, autoritatea

Comparând IPSAS 17 – Imobilizări corporale – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, privind maniera în care valoarea contabilă a unui activ fix este recunoscută și înregistrată în contabilitate, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de înregistrare a valorii activelor fixe la intrarea în patrimoniul instituțiilor publice, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 17.	21	26,92%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 17 privind recunoașterea activelor fixe corporale și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	21	26,92%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	36	46,15%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), dacă corespund sau nu cerințelor IPSAS 17 – Imobilizări corporale, majoritatea celor chestionați (54 din 78, ceea ce reprezintă 69,23% din total) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele standardului menționat anterior.

La această întrebare, au fost și 18 profesioniști contabili (reprezentând 23,08% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale referitoare la definirea imobilizărilor corporale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 17 și ar trebui adoptată o variantă propusă de acest standard.

Numai 6 profesioniști contabili (reprezentând 7,69% din total) confirmă că actualele reglementări legate de definirea imobilizărilor corporale nu satisfac cerințele standardului la care facem referire,

noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) mai poate vedea definirea anumitor componente ale imobilizărilor corporale pentru a pune și mai bine de acord definițiile naționale cu toate modelele prezentate în acest standard (de exemplu, una dintre condiții să nu se refere la valoarea peste un anumit prag al acestor active – cum este, în prezent, valoarea de 2.500 de lei –, ci după ceea ce sunt ele în stare să realizeze: producere sau furnizare de bunuri sau servicii, închiriere terților sau în scopuri administrative).

La întrebarea referitoare la valoarea contabilă la care activele fixe trebuie recunoscute și înregistrate la instituțiile publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), dacă aceasta corespunde sau nu cerințelor IPSAS 17 – Imobilizări corporale, circa o treime dintre cei chestionați (21 din 78,

cea ce reprezintă 26,92% din total) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele standardului menționat anterior.

La această întrebare, au fost și alți 21 de profesioniști contabili (reprezentând tot 26,92% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 17 și ar trebui adoptată o variantă propusă de acest standard.

Mult mai mulți (36 de profesioniști contabili, reprezentând 11,54% din total) confirmă că actualele reglementări legate de definirea activelor de patrimoniu nu satisfac cerințele standardului la care facem referire, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

majoritatea din cei chestionați (42 din 78, ceea ce reprezintă 53,85% din total) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele standardului menționat anterior referitor la metodele de amortizare.

La această întrebare, au fost și alți 24 de profesioniști contabili (reprezentând tot 30,77% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 17 legate de metodele de amortizare și ar trebui adoptată o variantă propusă de acest standard. Un număr mai mic (12 profesioniști contabili, reprezentând 15,38% din total) confirmă că actualele reglementări legate de metodele de amortizare folosite la noi nu satisfac cerințele

Comparând IPSAS 17 – Imobilizări corporale – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, privind metodele de amortizare care se pot folosi pentru activele fixe corporale din instituțiile publice, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune privind metodele de amortizare care se pot folosi pentru activele fixe corporale din instituțiile publice (de fapt, doar metoda liniară), potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 17.	42	53,85%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 17 privind variantele de amortizare și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	24	30,77%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	12	15,38%
	TOTAL	78	100,00%

(Concepția autorului)

Se poate desprinde concluzia că, în mică parte, reglementările noastre naționale privind valoarea contabilă la care activele fixe trebuie recunoscute și înregistrate la instituțiile publice corespund variantelor prezentate în IPSAS 17 și, ca urmare, autoritatea noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie să preia mai multe dintre opțiunile prezentate în acest standard referitoare la problema supusă chestionării (noi opinăm că valoarea contabilă la care activele fixe trebuie recunoscute și înregistrate la instituțiile publice ar trebui să fie cea din IPSAS 17: valoarea la care este recunoscut un activ fix este aceea după ce se deduc deprecierea cumulată și pierderile cumulate din depreciere).

La întrebarea referitoare la metodele de amortizare care se pot folosi pentru activele fixe corporale folosite în instituțiile publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), dacă corespund sau nu cerințelor IPSAS 17 – Imobilizări corporale referitoare la acest aspect,

standardului la aspectul la care facem referire, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate desprinde concluzia că, în mare parte, reglementările noastre naționale privind metodele la care trebuie amortizate activele fixe trebuie recunoscute și înregistrate la instituțiile publice corespund variantelor prezentate în IPSAS 17 și, ca urmare, autoritatea noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) trebuie totuși să vadă dacă nu cumva mai pot fi acceptate și alte metode de amortizare, în afara celei liniare (cum ar fi metoda degresivă și cea a unităților de producție), care să preia mai multe opțiuni dintre cele prezentate în acest standard referitoare la problema supusă chestionării.

La întrebarea dacă determinarea valorilor amortizabile ale activelor fixe corporale folosite în instituțiile publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), corespunde sau nu cerințelor IPSAS 17



– Imobilizări corporale referitoare la acest aspect, o mare parte a celor chestionați (36 din 78, ceea ce reprezintă 46,15% din total) consideră că actuala reglementare națională în domeniu satisface cerințele standardului menționat anterior referitor la determinarea valorii amortizabile a activelor fixe corporale.

fixe corporale nu satisfac cerințele standardului la aspectul la care facem referire, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate desprinde concluzia că, în mare parte, reglementările noastre naționale privind determinarea valorilor amortizabile ale activelor fixe corporale corespund variantelor prezentate în

Comparând IPSAS 17 – Imobilizări corporale – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, privind determinarea valorii amortizabile a activelor fixe corporale, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de determinare a amortizării activelor fixe corporale, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 17.	36	46,15%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 17 privind opțiunea de determinare a valorii amortizabile a activelor fixe corporale și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	12	15,38%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	30	38,46%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

La această întrebare, au fost și alți 12 profesioniști contabili (reprezentând tot 15,38% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 17 legate de determinarea valorilor

IPSAS 17 și, ca urmare, autoritatea noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) ar trebui totuși să examineze dacă nu cumva mai pot fi acceptate și alte metode de a determina valoarea amortizabilă a acestor tipuri de active (cum ar fi cea în care

Comparând IPSAS 17 – Imobilizări corporale – cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, privind revizuirea duratei de viață, metodei de amortizare și valorii reziduale (sau rămase) a unui activ fix corporal în instituții publice, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de revizuire a duratei de viață, metodei de amortizare și valorii reziduale (sau rămase) a unui activ fix corporal în instituții publice, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 17.	36	46,15%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 17 privind opțiunea de revizuire a duratei de viață, metodei de amortizare și valorii reziduale (sau rămase) a unui activ fix corporal în instituții publice și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	24	30,77%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	18	23,08%
TOTAL		78	100,00%

(Concepția autorului)

amortizabile ale activelor fixe corporale și că ar trebui adoptate și alte variante propuse de acest standard.

Mult mai mulți (30 de profesioniști contabili din 78 chestionați, reprezentând 38,46% din total) confirmă că actualele reglementări legate de determinarea valorilor amortizabile ale activelor

se ia în considerare și valoarea reziduală a unor astfel de active), pentru a se realiza o apropiere mai pronunțată față de cerințele acestui standard la această problemă.

La întrebarea referitoare la posibilitatea revizuirii duratei de viață, a metodei de amortizare și a folosirii valorii reziduale (sau rămase) pentru

activele fixe corporale folosite în instituțiile publice, potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), dacă aceasta corespunde sau nu cerințelor IPSAS 17 – Imobilizări corporale referitoare la acest aspect, o mare parte a celor chestionați (36 din 78, ceea ce reprezintă 46,15% din totalul celor chestionați) consideră că actuala reglementare națională în

de cerințele acestui standard la această problemă (o posibilă variantă ar fi ca să se țină cont de valoarea reziduală a acestor active, prevăzută în IPSAS 17, când se determină durata lor de utilizare, și nu de un catalog, emis de autoritatea administrativă cu aceste durate, care se revizuieste foarte rar, și nu pe baza unor studii științifice privind durata de folosire a unor astfel de active).

Comparând IPSAS 24 – Prezentarea informațiilor privind bugetul în situațiile financiare –, cu OMFP 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare, în legătură cu prezentarea bugetului instituțiilor publice în situațiile financiare, se constată:		TOTAL	Procente (%)
a)	DA, actuala opțiune de prezentare a bugetului instituțiilor publice în situațiile financiare, potrivit OMFP 1917/2005, satisface total cerințele IPSAS 24.	36	46,15%
b)	NU satisface total sau parțial cerințele IPSAS 24 privind actuala opțiune de prezentare a bugetului instituțiilor publice în situațiile financiare și trebuie adoptată o variantă propusă de acesta.	24	30,77%
c)	Nu satisface, dar nu știu cum trebuie modificată reglementarea OMFP 1917/2005.	18	23,08%
	TOTAL	78	100,00%

(Concepția autorului)

domeniu satisface cerințele standardului menționat anterior referitoare la aceste aspecte.

La această întrebare, au fost și alți 24 de profesioniști contabili (reprezentând tot 30,77% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 17 legate de variantele de determinare a duratei de viață, a metodei de amortizare și a folosirii sau nu a valorii reziduale (sau rămase) pentru activele fixe corporale, așa cum admite acest standard.

Ceva mai puțini (18 profesioniști contabili din 78 chestionați, reprezentând 23,08% din total) confirmă că actualele reglementări nu satisfac cerințele standardului la aspectul la care facem referire, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate desprinde concluzia că, în mare parte, reglementările noastre naționale privind durata de viață, metodele de amortizare și posibilitatea folosirii valorii reziduale (sau rămase) pentru activele fixe corporale corespund variantelor prezentate în IPSAS 17, dar se impune totuși ca autoritatea noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) să examineze dacă nu cumva mai pot fi acceptate și alte variante de realizare a acestor operațiuni, pentru a se realiza o apropiere mai pronunțată față

La întrebarea dacă prezentarea bugetului instituțiilor publice (în sensul proiecției și execuției), potrivit legislației românești (OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare), corespunde sau nu cerințelor IPSAS 24 – Prezentarea informațiilor privind bugetul în situațiile financiare, o mare parte a celor chestionați (36 din 78, ceea ce reprezintă 46,15% din total) consideră că actuala reglementare națională satisface cerințele standardului menționat anterior referitoare la aceste aspecte.

La această întrebare, au fost și alți 24 de profesioniști contabili (reprezentând tot 30,77% din total) care au opinat că actualele reglementări contabile naționale nu satisfac total sau parțial cerințele IPSAS 24 legate de prezentarea bugetului instituțiilor publice (în sensul proiecției și execuției), așa cum admite acest standard.

Ceva mai puțini (18 profesioniști contabili din 78 chestionați, reprezentând 23,08% din total) confirmă că actualele reglementări nu satisfac cerințele standardului la aspectul la care facem referire, dar nu știu ce trebuie modificat în actualele noastre reglementări.

Se poate desprinde concluzia că, în mare parte, reglementările noastre naționale privind prezentarea bugetului instituțiilor publice (în sensul proiecției



și execuției) corespunde variantelor prezentate în IPSAS 24, dar se impune totuși ca autoritatea noastră de profil (Ministerul Finanțelor Publice) să examineze dacă nu cumva mai pot fi acceptate și alte variante de efectuare a acestor operațiuni, pentru a se realiza o apropiere mai pronunțată față de cerințele acestui standard la această problemă.

Concluzii

Cercetarea efectuată de noi s-a înscris în demersul întreprins de diferite echipe de profesioniști din ministerul de finanțe și de cercetători din țara noastră, de a identifica noi posibilități de implementare și a altor prevederi din IPSAS-uri în contabilitatea publică din România, pentru a scurta cât de mult posibil timpul necesar finalizării unui astfel de proces și în țara noastră.

Procesul de implementare a IPSAS și a EPSAS trebuie să constituie o preocupare constantă și susținută a autorităților publice de resort din România (Ministerul Finanțelor Publice) și în continuare, valorificând, în cea mai adecvată manieră, rezultatele cercetărilor diferitelor colective de specialiști din țara noastră și luând în calcul toate aspectele ce țin de costuri și aspectele manageriale ale asigurării reușitei unei astfel de acțiuni.

Sugestiile și propunerile rezultate în urma aplicării chestionarului, propus de noi, în rândul profesioniștilor contabili din armată, pe zona implementării diferitelor spectre noi care țin de anumite IPSAS-uri, pot fi utile și demne de luat în considerare, pentru a da o configurare cât mai adecvată reglementărilor contabile din instituțiile publice, în consonanță cu aceste standarde internaționale și europene în domeniu.

Considerăm că ar trebui realizate anumite simulări, pe un eșantion de instituții publice, cu noile elemente care se decid implementate de către Ministerul Finanțelor Publice, pe baza diferitelor cercetări, efectuate, în ultimii ani, pe zona implementării, de noi elemente din IPSAS-uri, pe lângă cele deja acceptate, așa după cum s-a procedat în perioada premergătoare adoptării reglementării actuale a contabilității folosite în instituții publice (avem în vedere OMFP nr. 1917/2005, cu modificările și completările ulterioare).

NOTE:

1 Doina Ilie, Georgeta Alecu, „Convergența contabilității instituțiilor publice cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS)”, *Audit financiar* nr. 10, 2011, pp. 36-43.

2 www.mfinante.ro, accesat la 10.06.2021.

3 *** *Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituții publice și instrucțiuni de aplicare a acestuia, cu modificările și completările ulterioare*, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1186, din 29.12.2005.

4 [CECCAR], *Standarde Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public*, Editura CECCAR, București, 2009.

5 Van Schaik, Frans, *Conferința Tendințe internaționale în reforma contabilității publice*, Ljubljana, Slovenia, 2011.

6 Georgeta Alecu, *Contabilitatea instituțiilor publice. Convergența cu IPSAS*, Editura Tribuna Economică, București, 2010.

7 [Banca Mondială], *Raport final – forma preliminară, Raportarea financiară a Guvernului României. Pașii de urmat conform IPSAS*, București, 2011, pp. 22-25.

8 Pavel Năstase, Șerban Toader, Cătălin Nicolae Albu, Aurelia Ștefănescu, Clemente Kiss, „Studiu referitor la îmbunătățirea transparenței raportărilor în sectorul public din România” *Audit financiar* nr. 9, 2014, pp. 50-58.

9 F.R. Robert, J. Colibert, *Les normes IPSAS et le secteur public*, Editura Dunod, Paris, 2008, pp. 249-250.

10 S. Bellanca, J. Vandernoot, „La comptabilite publique belge et ses implications par rapport aux normes internationales”, *La Revue du Financier*, 2013, <http://www.cybel.fr/html/Communaute/rd/198-6.pdf>, accesat la 20.06.2021.

11 Doina Ilie, Georgeta Alecu, *op.cit.*, pp. 36-43.

12 F.R. Robert, J. Colibert, *op.cit.*, pp. 249-250.

13 J. Christiaens, B. Reyniers, C. Rolle, „Les conséquences des IPSAS sur la réforme des systèmes d’information financière publique: étude comparative”, *Revue Internationale des Sciences Administratives* nr. 3 (Vol. 76), 2010, http://www.cairn.info/zen.php?ID_ARTICLE=RISA_763_0563, accesat la 20.06.2021.

14 [European Commission], *Public consultation – Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States*, 2012, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/D4_2012/EN/D4_2012-EN.PDF, accesat la 20.06.2021.

15 F. Lequiller, „Statistiques de finances publiques: après les crises, l’harmonisation se renforce”, *Statistique et société, Dossier: la statistique européenne*, Vol. 2, nr. 1, 2014, http://publicationssfds.math.cnrs.fr/index.php/stat_soc/article/download/260/242, accesat la 20.06.2021.

BIBLIOGRAFIE

*** *OMFP nr. 1917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituții publice și instrucțiuni de aplicare a acestuia, cu modificările și completările ulterioare*, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1186, din 29.12.2005.



[Banca Mondială], *Raport final – forma preliminară, Raportarea financiară a Guvernului României. Pașii de urmat conform IPSAS*, București, 2011.

[CECCAR], *Standarde Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public*, Editura CECCAR, București, 2009.

[European Commission], *Public consultation – Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States*, 2012, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/D4_2012/EN/D4_2012-EN.PDF

Alecu Georgeta, *Contabilitatea instituțiilor publice. Convergența cu IPSAS*, Editura Tribuna Economică, București, 2010.

Bellanca S., Vandernoot J., ”La comptabilité publique belge et ses implications par rapport aux normes internationales”, *La Revue du Financier*, 2013, <http://www.cybel.fr/html/Communaute/rdf/198-6.pdf>

Christiaens J., Reyniers B., Rolle C., ”Les conséquences des IPSAS sur la réforme des systèmes d’information financière publique: étude

comparative”, *Revue Internationale des Sciences Administratives* nr. 3 (Vol. 76), 2010, http://www.cairn.info/zen.php?ID_ARTICLE=RISA_763_0563

Ilie Doina, Alecu Georgeta, „Convergența contabilității instituțiilor publice cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS)”, *Audit financiar* nr. 10, 2011.

Lequiller F., ”Statistiques de finances publiques: après les crises, l’harmonisation se renforce”, *Statistique et société, Dossier: la statistique européenne*, Vol. 2, nr. 1, 2014, http://publicationssfds.math.cnrs.fr/index.php/stat_soc/article/download/260/242

Năstase Pavel, Toader Șerban, Albu Cătălin Nicolae, Ștefănescu Aurelia, Kiss Clemente, „Studiu referitor la îmbunătățirea transparenței raportărilor în sectorul public din România”, *Audit financiar* nr. 9, 2014.

Robert F.R., Colibert J., *Les normes IPSAS et le secteur public*, Editura Dunod, Paris, 2008.

Van Schaik, Frans, Conferința *Tendințe internaționale în reforma contabilității publice*, Ljubljana, Slovenia, 2011.

www.mfinante.ro