



MINISTERUL EDUCAȚIEI ȘI CERCETĂRII
UNIVERSITATEA „VALAHIA” din TARGOVISTE
IOSUD – ȘCOALA DOCTORALĂ DE ȘTIINȚE ECONOMICE ȘI UMANISTE
DOMENIUL: *CONTABILITATE*

REZUMAT

TEZĂ DE DOCTORAT

**VALORIZAREA PRINCIPIILOR CONTABILE ÎN
FUNDAMENTAREA ȘI EXECUȚIA BUGETULUI
INSTITUȚIILOR DIN SECTORUL PUBLIC DE
ÎNVĂȚĂMÂNT PREUNIVERSITAR**

CONDUCĂTOR DE DOCTORAT,
Prof. univ. dr. Valentin RADU

DOCTORAND,
Elena-Simona TACHE (BUZĂȚOIU)

TÂRGOVIȘTE
2026

Cuprins Rezumat

1. Introducere în tematica cercetării.....	2
2. Cadrul epistemologic și metodologic.....	4
3. Structura demersului științific.....	9
4. Validarea demersului de cercetare științifică.....	18
5. Rezultatele obținute și contribuțiile cercetării	21
6. Propuneri și recomandări	22
7. Limitări și direcții viitoare de cercetare	23
8. Bibliografie	25

1. Introducere în tematica cercetării

Problematica reflectării și valorizării principiilor contabile în procesul de fundamentare și execuție bugetară în instituțiile publice de învățământ reprezintă o dimensiune relevantă a guvernantei educaționale în actualul context al consolidării unui sistem de educație publică eficient și responsabil din punct de vedere financiar. Instituțiile publice de învățământ, atât cele din sistemul preuniversitar cât și cele din sistemul universitar, operează într-un cadru normativ și financiar complex, marcat de constrângeri bugetare, standarde de performanță și cerințe sporite de transparență. În acest context, contabilitatea își depășește simpla funcție tehnică de evidență și raportare și devine un instrument strategic în procesul de planificare, decizie și control. Aplicarea corectă și consecventă a principiilor contabile este, prin urmare, indispensabilă pentru asigurarea unei gestiuni bugetare riguroase în sectorul educațional.

Funcționarea instituțiilor publice de învățământ presupune un lanț decizional și operațional în care formularea obiectivelor educaționale, dimensionarea resurselor necesare și alocarea bugetelor se bazează pe date financiare și contabile. Principiile contabile reprezintă baza corectă și logică pe care se construiește această informare financiară, ele reglementând modul de recunoaștere, evaluare și prezentare a operațiunilor economice și financiare în cadrul tuturor entităților publice. Astfel, modul în care aceste principii sunt reflectate în procesele de fundamentare și execuție bugetară influențează direct capacitatea instituțiilor de învățământ de a utiliza eficient resursele disponibile, de a respecta normele de legalitate și de a răspunde exigențelor de performanță.

Transformările succesive din sistemul contabilității publice din România, aliniate la directivele Uniunii Europene și la recomandările internaționale, au vizat profesionalizarea gestiunii financiare, armonizarea cu standardele de contabilitate publică internaționale și creșterea calității informației contabile în procesul de luare a deciziilor. Cu toate acestea, aplicarea practică a principiilor contabile în instituțiile din sectorul public de învățământ întâmpină dificultăți reale, generate de ambiguități interpretative, de rigiditatea unor proceduri și de nivelul variabil de pregătire profesională a personalului implicat. Aceste aspecte afectează nu doar corectitudinea execuției bugetare, ci și fundamentarea bugetelor anuale, generând ineficiențe, discontinuități și neconcordanțe între planificare și realitate.

Funcționarea instituțiilor de învățământ preuniversitar dar și universitar este dependentă de modul în care resursele financiare sunt fundamentate, aprobate, utilizate, monitorizate și raportate. Pentru aceste instituții bugetul nu reprezintă doar un instrument administrativ de repartizare a fondurilor, ci un mecanism prin care se asigură continuitatea serviciului public de educație, funcționarea curentă a unităților școlare, administrarea patrimoniului, respectarea obligațiilor legale și susținerea obiectivelor educaționale.

Informația financiar-contabilă are un rol calitativ în eficientizarea procesului bugetar în oricare din etapele acestuia. Aceasta devine suport al deciziei manageriale, instrument de control al utilizării fondurilor publice și bază pentru responsabilizarea instituțională (OECD, 2019; IPSASB, 2023). Prin intermediul datelor contabile pot fi analizate execuțiile bugetare anterioare, cheltuielile recurente, obligațiile asumate, angajamentele bugetare și legale, diferențele dintre prevederile aprobate și realizările efective, precum și necesarul de resurse pentru perioadele viitoare (Cohen & Karatzimas, 2017; Cuadrado-Ballesteros & Bisogno, 2021).

Problematica cercetării derivă din faptul că, în practică, principiile contabile sunt frecvent percepute ca reguli tehnice aplicabile mai ales în etapa de înregistrare și raportare, fără a fi valorificate suficient în fundamentarea și execuția bugetului. Or, principiile precum prudența, permanența metodelor, continuitatea activității, independența exercițiului, necompensarea, evaluarea separată, contabilitatea de angajamente, prevalența economicului asupra juridicului și pragul de semnificație au relevanță directă pentru întregul ciclu bugetar. Ele contribuie la estimarea realistă a resurselor, la comparabilitatea informațiilor de la un exercițiu la altul, la delimitarea corectă a obligațiilor, la prezentarea transparentă a veniturilor și cheltuielilor și la fundamentarea deciziilor financiare pe date credibile (Heiling, 2020a).

O dificultate importantă este dată de existența unei rupturi între cadrul normativ și aplicarea efectivă a principiilor contabile în practica instituțională. Deși legislația contabilă, reglementările privind finanțele publice, normele privind execuția cheltuielilor și cerințele de control intern managerial oferă un cadru formal solid, transpunerea acestor repere în activitatea curentă poate fi afectată de complexitatea reglementărilor, de resurse administrative limitate, de nivelul diferit de pregătire profesională, de lipsa suportului tehnologic sau de aplicarea formală a procedurilor interne. În aceste condiții, principiile contabile riscă să rămână la nivel declarativ, fără a produce efecte reale asupra calității fundamentării bugetare, a execuției și a transparenței raportării (Brusca et al., 2015; Polzer et al., 2022a).

Particularitatea instituțiilor publice de învățământ preuniversitar accentuează relevanța acestei problematici întrucât aceste instituții funcționează în condiții de autonomie financiară

limitată, depind de finanțarea publică, de alocările bugetare și de relația cu autoritățile locale și centrale, iar bugetele lor trebuie să acopere atât cheltuieli recurente, cât și nevoi de întreținere, dotare, reparații, siguranță și dezvoltare instituțională. Problemele apar atunci când o fundamentare bugetară insuficient corelată cu informația contabilă poate conduce la estimări nerealiste, la rectificări frecvente, la dificultăți în execuție și la o capacitate redusă de justificare a necesarului de resurse. Pe de altă parte, o execuție bugetară insuficient monitorizată poate afecta trasabilitatea cheltuielilor și responsabilitatea utilizării fondurilor publice. Această situație este relevantă în contextul educațional, unde predictibilitatea și credibilitatea bugetului influențează direct continuitatea și calitatea serviciului public furnizat ([World Bank, 2023](#); [OECD, 2025a](#)).

Cercetarea pornește de la premisa că principiile contabile trebuie interpretate ca repere de calitate ale informației financiar-contabile și ca instrumente de guvernanță financiară. Ele nu au doar rol normativ, ci și rol aplicativ, deoarece susțin legătura dintre buget, contabilitate, control intern și responsabilitate instituțională. În acest sens, controlul intern managerial devine mecanismul prin care aplicarea principiilor contabile poate fi verificată, corectată și consolidată. Fără proceduri clare, responsabilități delimitate, verificări documentare, monitorizarea riscurilor și raportări transparente, principiile contabile nu pot contribui pe deplin la îmbunătățirea procesului bugetar. Această relație dintre control intern, calitatea raportării și responsabilitate este susținută de literatura de specialitate, care evidențiază rolul controlului intern în consolidarea încrederii în informația financiară și în prevenirea vulnerabilităților instituționale ([COSO, 2013](#); [Alzeban, 2019](#)).

Prin urmare, problema centrală a cercetării constă în evaluarea măsurii în care principiile contabile sunt aplicate și valorizate efectiv în fundamentarea și execuția bugetului instituțiilor publice de învățământ preuniversitar. Lucrarea urmărește să clarifice dacă aceste principii sunt utilizate doar ca repere formale ale conformității contabile sau dacă ele contribuie efectiv la creșterea calității informației financiar-contabile, la fundamentarea realistă a bugetului, la monitorizarea execuției, la transparența raportării și la consolidarea responsabilității instituționale.

2. Cadrul epistemologic și metodologic

Demersul științific propus în această lucrare se fundamentează pe o construcție epistemologică situată la intersecția dintre contabilitatea publică, finanțarea educației și managementul bugetar al instituțiilor publice de învățământ preuniversitar. Această poziționare este justificată de faptul că obiectul cercetării nu vizează doar descrierea unor reguli contabile, ci

analiza modului în care principiile contabile sunt înțelese, aplicate și valorificate în procese instituționale concrete, precum fundamentarea bugetului, execuția cheltuielilor, raportarea financiar-contabilă și controlul intern managerial (Miller & Power, 2013). Din acest punct de vedere, contabilitatea este tratată nu doar ca sistem tehnic de evidență, ci ca practică instituțională care produce informații relevante pentru decizie, control și responsabilitate publică (Hopwood, 1983).

În plan epistemologic, cercetarea pornește de la ideea că realitatea financiar-contabilă a instituțiilor publice poate fi analizată atât prin date obiective, cuantificabile, cât și prin interpretarea contextului instituțional în care aceste date sunt produse și utilizate. Această dublă perspectivă justifică adoptarea unei abordări metodologice mixte, în care analiza cantitativă a răspunsurilor obținute prin chestionar este completată de interpretarea cadrului normativ, a literaturii de specialitate, a rezultatelor bibliometrice și a implicațiilor practice ale ghidului metodologic (Niculescu & Galabov, 2021). Abordările mixte sunt adecvate cercetărilor aplicate în științele sociale și organizaționale deoarece permit corelarea măsurării statistice cu înțelegerea contextului, contribuind la o explicație mai nuanțată a fenomenului studiat (Tashakkori & Teddlie, 2010; Creswell & Plano Clark, 2018).

Cercetarea nu se limitează la o perspectivă strict pozitivistă, deși utilizează instrumente cantitative pentru măsurarea percepțiilor și testarea relațiilor dintre variabile. Dimensiunea pozitivistă se regăsește în analiza statistică a datelor empirice, prin utilizarea indicatorilor descriptivi, a corelațiilor, a testelor de consistență internă și a modelului de regresie. Totuși, deoarece aplicarea principiilor contabile depinde de cadrul normativ, de procedurile instituționale, de controlul intern, de formarea personalului și de cultura administrativă, cercetarea include și o dimensiune interpretativă. Literatura metodologică din domeniul contabilității arată că fenomenele contabile nu pot fi înțelese exclusiv ca realități tehnice, deoarece ele sunt influențate de reguli, instituții, practici organizaționale și judecăți profesionale (Chua, 1986; Ryan et al., 2002).

Din această perspectivă, lucrarea se înscrie în categoria cercetărilor evaluative și aplicative, deoarece urmărește aprecierea modului în care un set de norme și principii contabile este transpus în realitatea financiară a instituțiilor de învățământ preuniversitar. Cercetarea evaluativă nu urmărește doar constatarea existenței cadrului normativ, ci și analiza funcționalității acestuia în practică, prin raportare la efectele asupra calității informației financiar-contabile, asupra fundamentării bugetare, asupra execuției bugetului și asupra transparenței instituționale (Laughlin, 1995). În acest sens, demersul se apropie de cercetările contabile cu finalitate practică, în care

scopul nu este numai explicarea unui fenomen, ci și formularea unor recomandări și instrumente utile pentru îmbunătățirea practicii profesionale (Modell, 2005).

La nivel conceptual, cercetarea se sprijină pe ideea că principiile contabile reprezintă repere de construcție, interpretare și validare a informației financiar-contabile și acestea nu sunt tratate doar ca norme abstracte, ci ca instrumente care influențează modul în care realitatea financiară este recunoscută, evaluată, prezentată și utilizată în decizia bugetară. Această poziționare este compatibilă cu abordările care consideră contabilitatea o practică socială și instituțională, capabilă să structureze modul în care organizațiile își reprezintă resursele, obligațiile, performanța și responsabilitatea (Hopwood, 1987; Miller & Power, 2013). În cazul instituțiilor de învățământ preuniversitar, această reprezentare are efecte directe asupra modului în care sunt fundamentate cheltuielile, sunt urmărite angajamentele, sunt raportate fondurile utilizate și sunt justificate deciziile financiare.

Din perspectiva teoriei contabile, cercetarea se sprijină pe ideea că informația financiar-contabilă trebuie să redea în mod coerent, verificabil și util realitatea economică a instituției publice (O'Regan, 2025). În acest sens, principiile contabile au rolul de a orienta recunoașterea, evaluarea, prezentarea și interpretarea operațiunilor financiare, astfel încât acestea să poată fi utilizate în fundamentarea bugetului, urmărirea execuției și susținerea responsabilității manageriale (Cohen & Karatzimas, 2017).

Principiile contabile sunt analizate în lucrare ca repere care permit trecerea de la o contabilitate orientată exclusiv spre conformitate formală la o contabilitate utilizată ca instrument de guvernanță financiară. Această abordare este susținută de literatura privind contabilitatea publică, potrivit căreia raportarea financiară în sectorul public trebuie să sprijine transparența, responsabilitatea și luarea deciziilor privind alocarea și utilizarea resurselor publice (Carnegie & West, 2005; Cuadrado-Ballesteros & Bisogno, 2021; IPSASB, 2023).

Obiectivul general al lucrării este de a identifica și analiza modul în care principiile contabile sunt aplicate și valorizate în procesele de fundamentare și execuție a bugetului instituțiilor publice de învățământ preuniversitar, în vederea formulării unor propuneri metodologice și aplicative pentru îmbunătățirea calității procesului bugetar. Această abordare presupune investigarea componentei teoretico-normative, analiza literaturii de specialitate, examinarea relației dintre principiile contabile și controlul intern, precum și evaluarea empirică a percepțiilor personalului implicat în activități financiar-contabile și bugetare.

În sprijinul acestui obiectiv general, cercetarea urmărește mai multe obiective specifice ce vizează clarificarea conceptuală și normativă a principiilor contabile aplicabile în sectorul public,

analiza rolului informației financiar-contabile în fundamentarea și execuția bugetară, identificarea vulnerabilităților generate de aplicarea formală sau neunitară a principiilor contabile, evaluarea relației dintre principiile contabile, controlul intern și transparența financiară, precum și formularea unui ghid metodologic aplicabil instituțiilor publice de învățământ preuniversitar. Acestea constituie chiar direcții de analiză ce permit evidențierea atât a punctelor forte, cât și a limitelor sistemului actual de gestiune financiară, în raport cu cerințele unui management public responsabil și orientat spre utilizarea eficientă a fondurilor publice.

În acest cadru analitic, întrebarea de cercetare care ghidează construcția tezei este formulată astfel: *În ce măsură aplicarea principiilor contabile contribuie la fundamentarea și execuția eficientă a bugetului în instituțiile din sectorul public de învățământ?* Întrebarea vizează relația dintre dimensiunea normativă a contabilității, calitatea informației financiar-contabile și funcționarea procesului bugetar, într-un context caracterizat de constrângeri financiare, cerințe de conformitate, exigențe de transparență și așteptări privind utilizarea eficientă a fondurilor publice. Prin urmare, cercetarea nu urmărește doar identificarea existenței formale a principiilor contabile în reglementări, ci mai ales analiza modului în care acestea sunt aplicate și valorificate în fundamentarea bugetului, execuția cheltuielilor, raportarea financiară și responsabilizarea instituțională.

Întrucât fundamentarea și execuția bugetară sunt procese complexe, evaluarea empirică a acestora a fost realizată prin raportare la calitatea procesului bugetar, considerată o dimensiune sintetică prin care poate fi apreciată capacitatea instituției de a fundamenta realist bugetul, de a utiliza coerent informația financiar-contabilă, de a monitoriza execuția cheltuielilor și de a evita dezechilibrele bugetare frecvente. Din această perspectivă, aplicarea principiilor contabile nu este analizată doar ca element de conformitate, ci ca reper care poate contribui la îmbunătățirea fundamentării, execuției, raportării și monitorizării bugetului.

Pe baza acestei întrebări generale, cercetarea formulează cinci ipoteze de lucru, testate empiric prin intermediul unui chestionar aplicat personalului cu atribuții financiar-contabile, administrative și manageriale din instituții publice de învățământ. Ipotezele au fost construite pornind de la literatura de specialitate, de la cadrul normativ aplicabil instituțiilor publice și de la problematica practică a corelării dintre informația contabilă, procesul bugetar și controlul intern managerial prin valorizarea principiilor contabile.

Prima ipoteză de cercetare (H1) verifică dacă *aplicarea riguroasă a principiilor contabile contribuie pozitiv la creșterea calității procesului bugetar în instituțiile publice de învățământ și implicit la îmbunătățirea etapelor de fundamentare și execuție bugetară*. Enunțul ipotezei

pornește de la premisa că principiile contabile pot susține calitatea informației utilizate în fundamentarea și execuția bugetului. Principii precum prudența, permanența metodelor, continuitatea activității, independența exercițiului, contabilitatea de angajamente și necompensarea contribuie la estimarea realistă a resurselor, la delimitarea corectă a obligațiilor, la comparabilitatea datelor și la reducerea riscului de dezechilibre bugetare. În absența acestor repere, bugetul poate fi construit pe informații incomplete, neactualizate sau insuficient corelate cu realitatea financiară a instituției.

Ce-a de-a doua ipoteză (H2) verifică dacă *transparența financiară contribuie la consolidarea calității procesului bugetar în instituțiile publice de învățământ prin furnizarea unei imagini clare atât în etapa de fundamentare bugetară cât și în cea de execuție*. Această ipoteză se fundamentează pe relația dintre raportarea clară, comparabilă și verificabilă a informației financiar-contabile și calitatea deciziilor bugetare. Transparența financiară permite conducerii instituției, autorităților finanțatoare și organismelor de control să urmărească modul în care resursele sunt fundamentate, utilizate și raportate. Cu cât informația financiară este mai clară și mai accesibilă, cu atât crește capacitatea instituției de a identifica abaterile, de a corecta disfuncționalitățile și de a fundamenta decizii bugetare mai responsabile.

Ipoteza 3 (H3) verifică dacă *calitatea resursei umane și formarea profesională influențează pozitiv modul de valorificare a principiilor contabile în procesul bugetar al instituțiilor publice de învățământ*. Această ipoteză are în vedere faptul că aplicarea principiilor contabile depinde de competențele personalului implicat în activitatea financiar-contabilă și bugetară. Formarea profesională continuă, experiența, capacitatea de interpretare a reglementărilor și utilizarea raționamentului profesional influențează modul în care informația contabilă este produsă, verificată și utilizată în fundamentarea și execuția bugetului. Lipsa pregătirii profesionale poate conduce la aplicarea formală a normelor, la interpretări neunitare și la reducerea utilității informației contabile în procesul decizional.

Cea de-a patra ipoteză (H4) verifică dacă *reforme legislative recente contribuie la îmbunătățirea calității raportării financiar-contabile, însă efectul lor asupra calității procesului bugetar depinde de modul de implementare instituțională*. Definirea ipotezei pornește de la faptul că modificările legislative și apropierea cadrului contabil public de cerințele internaționale creează premise pentru creșterea calității raportării financiare. Totuși, reforma normativă nu produce efecte directe și automate asupra procesului bugetar însă impactul acesteia depinde de capacitatea instituției de a adapta procedurile interne, de nivelul de pregătire al personalului, de utilizarea tehnologiei informaționale și de funcționarea controlului intern managerial.

Ipoteza 5 (H5) verifică dacă *calitatea procesului bugetar este influențată de un ansamblu de factori instituționali iar aplicarea principiilor contabile, transparența financiară, control intern, calitatea resursei umane și adaptarea la reformele legislative se face diferit la nivelul fiecărei etape din proces*. Această ipoteză are rol integrator și urmărește testarea efectului combinat al principalelor dimensiuni analizate asupra calității procesului bugetar. Fundamentarea și execuția bugetului nu pot fi explicate printr-un singur factor, ci prin interacțiunea dintre calitatea informației financiar-contabile, transparența raportării, competențele personalului și capacitatea instituției de a integra schimbările legislative. Astfel, calitatea procesului bugetar este analizată ca rezultat al unei gestiuni financiar-contabile coerente, susținute de principii contabile aplicate efectiv și de mecanisme instituționale funcționale.

Testarea acestor ipoteze permite formularea unor concluzii susținute empiric privind relația dintre principiile contabile, controlul intern, transparența financiară, resursa umană, reformele legislative și calitatea procesului bugetar. Rezultatele obținute oferă baza pentru recomandările formulate în partea finală a lucrării și pentru elaborarea ghidului metodologic destinat aplicării principiilor contabile în fundamentarea, execuția și raportarea bugetului instituțiilor publice de învățământ preuniversitar..

3. Structura demersului științific

Având în vedere caracterul complex al temei investigate, metodologia cercetării se fundamentează pe o abordare mixtă, care îmbină analiza teoretico-normativă, analiza bibliometrică, cercetarea empirică și componenta aplicativă. Alegerea acestei abordări este justificată de faptul că valorizarea principiilor contabile în fundamentarea și execuția bugetului nu poate fi analizată exclusiv prin raportare la cadrul legal sau la literatura de specialitate, ci presupune și înțelegerea modului în care aceste principii sunt interpretate și aplicate în practica instituțiilor publice de învățământ preuniversitar.

Detalierea structurii tezei de doctorat este următoarea:

INTRODUCERE

Contextul general și problematica cercetării

Cadrul epistemologic, obiective, întrebare și ipoteze

Metodologia cercetării și structurarea lucrării

CAPITOLUL I. - FUNDAMENTĂRI CONCEPTUALE PRIVIND PRINCIPIILE

CONTABILE ȘI RELEVANȚA ACESTORA PENTRU CONTABILITATEA PUBLICĂ

- 1.1. Considerații privind clarificarea conceptului de „principii contabile”
- 1.2. Evoluția contabilității publice și implicațiile asupra aplicabilității principiilor contabile
 - 1.2.1. Trecerea de la contabilitatea bugetară tradițională la contabilitatea publică orientată spre raportare
 - 1.2.2. Transformări ale contabilității publice în contextul reformelor administrative
 - 1.2.3. Relevanța principiilor contabile în consolidarea transparenței și responsabilității publice
- 1.3. Cadrul normativ al contabilității publice pentru aplicarea principiilor contabile în instituțiile publice
 - 1.3.1. Reglementări contabile naționale aplicabile instituțiilor publice
 - 1.3.2. Standardele internaționale de contabilitate în sectorul public
 - 1.3.3. Convergențe și limite ale cadrului normativ național în raport cu standardele internaționale
- 1.4. Aplicabilitatea principiilor contabile în contabilitatea instituțiilor publice
 - 1.4.1. Principiile contabile aplicabile instituțiilor publice din România
 - 1.4.2. Influența standardelor internaționale de contabilitate pentru sectorul public asupra aplicabilității principiilor contabile
- 1.5. Particularități privind aplicabilitatea principiilor contabile în instituțiile de învățământ preuniversitar
- 1.6. Concluzii preliminare privind relevanța principiilor contabile în contabilitatea instituțiilor de învățământ preuniversitar

CAPITOLUL II. - FUNDAMENTAREA ȘI EXECUȚIA BUGETULUI ÎN INSTITUȚIILE PUBLICE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PREUNIVERSITAR DIN PERSPECTIVA PRINCIPIILOR CONTABILE

- 2.1. Analiza procesului bugetar din instituțiile de învățământ preuniversitar
 - 2.1.1. Bugetul instituției publice și rolul său administrativ în planificare și control
 - 2.1.2. Rolul informației financiar-contabile în gestionarea bugetului și responsabilizarea utilizării fondurilor publice
- 2.2. Clasificația bugetară și specificul finanțării instituțiilor publice de învățământ preuniversitar
 - 2.2.1. Structura veniturilor și cheltuielilor bugetare în procesul de administrare financiară

- 2.2.2. Tipologia surselor de finanțare și relevanța acestora pentru funcționarea unităților școlare
- 2.3. Fundamentarea bugetară ca premisă a funcționării instituțiilor publice de învățământ preuniversitar
 - 2.3.1. Etapele fundamentării bugetare și determinarea necesarului de resurse
 - 2.3.2. Metode tradiționale și contemporane pentru fundamentarea bugetului public
 - 2.3.3. Utilitatea informației financiar-contabile în fundamentarea bugetului instituțional
 - 2.3.4. Relevanța principiilor contabile în fundamentarea bugetului instituțiilor de învățământ
 - 2.3.5. Repere de bune practici în fundamentarea bugetelor instituțiilor educaționale
- 2.4. Execuția bugetară - indicator de performanță la nivelul instituțional
 - 2.4.1. Analiza proceselor de angajare, lichidare, ordonanțare și plată a cheltuielilor
 - 2.4.2. Monitorizarea execuției bugetare și raportarea financiar-contabilă
 - 2.4.3. Valorizarea principiilor contabile în etapa de execuție bugetară
- 2.5. Rolul informației contabile în fundamentarea și execuția bugetară
- 2.6. Considerații personale privind fundamentarea și execuția bugetului din perspectiva principiilor contabile

CAPITOLUL III. - PRINCIPIILE CONTABILE ȘI ASIGURAREA CALITĂȚII INFORMAȚIEI FINANCIAR-CONTABILE ÎN INSTITUȚIILE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PREUNIVERSITAR

- 3.1. Principiile contabile ca repere ale calității informației financiar-contabile în sectorul public
- 3.2. Analiza bibliometrică a cercetărilor privind relația dintre principiile contabile și controlul intern
 - 3.2.1. Dinamica publicațiilor și principalele direcții de cercetare
 - 3.2.2. Analiza cuvintelor-cheie și identificarea clusterelor tematice
- 3.3. Controlul intern managerial ca mecanism de susținere a respectării principiilor contabile
- 3.4. Obligativitatea respectării principiilor contabile în procesul bugetar al instituțiilor de învățământ preuniversitar
- 3.5. Vulnerabilități în aplicarea principiilor contabile și efecte asupra procesului bugetar

- 3.5.1. Aplicarea formală a principiilor contabile în analiza operațiunilor și în decizia financiară
- 3.5.2. Inconsistențe în raportarea financiar-contabilă
- 3.5.3. Riscuri generate de control intern insuficient asupra bugetului instituțiilor de învățământ
- 3.5.4. Implicații asupra transparenței și responsabilității instituționale 129
- 3.6. Concluzii privind rolul principiilor contabile și al controlului intern în calitatea procesului bugetar

CAPITOLUL IV. - CERCETARE EMPIRICĂ PRIVIND VALORIZAREA PRINCIPIILOR CONTABILE ÎN CADRUL PROCESULUI DE FUNDAMENTARE ȘI EXECUȚIE BUGETARĂ

- 4.1. Necesitatea și obiectivele specifice ale cercetării empirice
- 4.2. Metodologia cercetării empirice
- 4.3. Descrierea chestionarului și eșantionarea
- 4.4. Analiza statistică a percepției respondenților
 - 4.4.1. Specificitatea profilului specialistului contabil din instituția de învățământ
 - 4.4.2. Percepția privind relevanța principiilor contabile în fundamentarea și execuția bugetară
 - 4.4.3. Efectele integrării principiilor contabile asupra fundamentării și execuției bugetare
 - 4.4.4. Calitatea resursei umane implicate în aplicarea principiilor contabile
- 4.5. Testarea ipotezelor și modelul de regresie privind calitatea procesului bugetar
- 4.6. Interpretarea rezultatelor și implicații practice

CAPITOLUL V. - GHID METODOLOGIC PRIVIND REFLECTAREA PRINCIPIILOR CONTABILE ÎN FUNDAMENTAREA ȘI EXECUȚIA BUGETULUI INSTITUȚIILOR PUBLICE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PREUNIVERSITAR

- 5.1. Necesitatea elaborării ghidului metodologic
- 5.2. Repere metodologice pentru aplicarea principiilor contabile în ciclul bugetar
- 5.3. Particularități de aplicare în instituțiile publice de învățământ preuniversitar
- 5.4. Ghid operațional privind aplicarea principiilor contabile în ciclul bugetar al instituțiilor de învățământ preuniversitar
 - 5.4.1. Etapa de fundamentare bugetară în instituțiile de învățământ preuniversitar
 - 5.4.2. Etapa de execuție bugetară în instituțiile de învățământ preuniversitar

5.4.3. Etapa de raportare financiară și bugetară în instituțiile de învățământ preuniversitar

5.5. Validarea listelor de checklist și concluzii privind utilitatea ghidului metodologic

CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII ȘI RECOMANDĂRI

Concluzii generale privind terminologia, conceptele și relațiile dintre acestea

Concluzii aplicative privind fundamentarea și execuția bugetară

Validarea demersului de cercetare și răspunsul la întrebarea de cercetare

Validarea ipotezelor cercetării

Rezultatele obținute și contribuțiile cercetării

Propuneri și recomandări

Limitări și direcții viitoare de cercetare

BIBLIOGRAFIE

Structura lucrării reflectă logica demersului de cercetare și urmărește trecerea graduală de la fundamentarea conceptuală a principiilor contabile la analiza aplicării acestora în procesul bugetar, la investigarea empirică și, în final, la formularea unui ghid metodologic cu utilitate practică. Lucrarea este organizată în cinci capitole, precedate de introducere și urmate de concluzii generale, recomandări, limitări și direcții viitoare de cercetare.

Capitolul I cu titlul “Fundamentări conceptuale privind principiile contabile și relevanța acestora pentru contabilitatea publică”, analizează semnificația conceptului de principii contabile, delimitarea acestora față de reguli, politici și proceduri contabile, precum și relevanța lor pentru contabilitatea instituțiilor publice. Prin dezvoltarea acestui capitol se construiește fundamentul conceptual necesar pentru analiza ulterioară a relației dintre principiile contabile, informația financiar-contabilă și procesul bugetar. De asemenea, în cadrul acestui capitol am tratat și cadrul de acțiune a contabilității publice, reglementările naționale aplicabile instituțiilor publice, influența standardelor internaționale de contabilitate în sectorul public și particularitățile aplicării principiilor contabile în instituțiile de învățământ preuniversitar.

Cel de-al doilea capitol cu titlul “Fundamentarea și execuția bugetului în instituțiile publice de învățământ preuniversitar din perspectiva principiilor contabile”, analizează procesul bugetar al unităților de învățământ preuniversitar. Sunt abordate rolul bugetului instituției publice, importanța informației financiar-contabile în gestionarea resurselor, clasificarea bugetară, sursele de finanțare și etapele fundamentării bugetare. Prin modul de construcție am evidențiat modul în care principiile contabile contribuie la fundamentarea realistă a bugetului, la monitorizarea

execuției, la raportarea financiar-contabilă și la corelarea dintre bugetul aprobat și execuția efectivă. De asemenea, sunt identificate repere de bune practici și sunt introduse considerații personale privind utilizarea principiilor contabile în procesul bugetar.

Capitolul III cu titlul „Principiile contabile și controlul calității informației financiar-contabile în instituțiile de învățământ preuniversitar”, dezvoltă relația dintre principiile contabile, controlul intern managerial și calitatea informației financiar-contabile. Cercetarea pune accent pe analiza principiilor contabile ca repere ale calității informației în sectorul public și include și o analiză bibliometrică a cercetărilor privind relația dintre principiile contabile și controlul intern. Prin utilizarea bazei Web of Science Core Collection și a instrumentelor MS Excel și VOSviewer, sunt analizate dinamica publicațiilor, categoriile relevante, lucrările de referință, co-autoratul, co-apariția cuvintelor-cheie și co-citarea. De asemenea, în cadrul acestui capitol se realizează analiza controlului intern managerial, a obligativității respectării principiilor contabile în procesul bugetar și a vulnerabilităților care pot afecta transparența, responsabilitatea și calitatea raportării financiar-contabile.

Cel de-al patrulea capitol cu titlul „Cercetare empirică privind valorizarea principiilor contabile în cadrul procesului de fundamentare și execuție bugetară”, reprezintă o parte aplicativă a cercetării doctorale. Principalele aspecte urmărite se referă la prezentarea profilului respondenților, percepția acestora privind relevanța principiilor contabile, dificultățile întâmpinate în aplicarea lor, transparența financiară, rolul tehnologiei informaționale, calitatea resursei umane, reformele legislative și efectele acestor dimensiuni asupra calității procesului bugetar. Datele colectate prin chestionar sunt analizate cu ajutorul programului SPSS, prin statistici descriptive, corelații, teste de consistență internă, teste neparametrice și regresie liniară multiplă. Prin modul de prelucrare a datelor, cercetarea aplicativă permite testarea ipotezelor formulate în introducere și evidențiază rolul aplicării principiilor contabile și al transparenței financiare în îmbunătățirea calității procesului bugetar.

În ultimul capitol cu titlul „Ghid metodologic privind reflectarea principiilor contabile în fundamentarea și execuția bugetului instituțiilor publice de învățământ preuniversitar”, se valorifică rezultatele teoretice și empirice ale cercetării într-o formă aplicativă, funcțională și viabilă pentru contabilii din aceste instituții. Prin dezvoltarea acestui capitol am justificat necesitatea ghidului și am prezentat repere metodologice pentru aplicarea principiilor contabile în ciclul bugetar cu particularitățile instituțiilor publice de învățământ preuniversitar. Ghidul este structurat pe principalele etape ale procesului bugetar: fundamentare, execuție și raportare financiar-bugetară. Pentru fiecare etapă sunt prezentate obiective, principii contabile dominante,

responsabilități, documente utilizate, riscuri, măsuri de prevenire și indicatori de monitorizare. Listele de checklist propuse au fost validate preliminar printr-o anchetă de conjunctură aplicată unui eșantion de 10 contabili din instituții publice de învățământ preuniversitar din județul Prahova, respectiv Câmpina și Ploiești.

Partea finală a lucrării sintetizează concluziile generale, contribuțiile cercetării și recomandările formulate pe baza demersului realizat. Sunt prezentate concluzii privind terminologia, conceptele și relațiile dintre acestea, concluzii aplicative privind fundamentarea și execuția bugetară, concluzii privind analiza bibliometrică și cercetarea empirică, precum și validarea ipotezelor cercetării. De asemenea, sunt formulate recomandări pentru îmbunătățirea aplicării principiilor contabile în instituțiile publice de învățământ preuniversitar, fiind prezentate și limitările cercetării, alături de direcții viitoare de aprofundare. Structura lucrării reflectă logica internă a demersului științific și este organizată în șase capitole, precedate de introducere și urmate de concluzii generale și recomandări.

Cercetarea prezintă o articulare progresivă a demersului științific, în care fiecare capitol contribuie la atingerea obiectivului general al cercetării, respectiv evaluarea modului în care principiile contabile sunt reflectate în fundamentarea și execuția bugetului în instituțiile din sectorul public de învățământ. Considerăm că desfășurarea acestei cercetări contribuie atât la aprofundarea cunoașterii teoretice în domeniul contabilității publice, cât și la îmbunătățirea practicilor instituționale privind fundamentarea și execuția bugetară în sistemul public de învățământ și deschide perspective pentru dezvoltarea unor instrumente analitice și operaționale adaptate nevoilor specifice ale sistemului de învățământ.

Rezultatele obținute și contribuțiile cercetării

Lucrarea a evidențiat necesitatea delimitării dintre principii contabile, reguli contabile, politici contabile și proceduri interne. Principiile contabile au caracter general și orientează recunoașterea, evaluarea și prezentarea informațiilor financiar-contabile. Regulile contabile reprezintă modalități concrete de aplicare, politicile contabile exprimă opțiunile entității în limitele cadrului normativ, iar procedurile interne asigură transpunerea acestor repere în activitatea curentă. Această delimitare este importantă deoarece, în practică, confuzia dintre principii și proceduri poate conduce la o aplicare formală a contabilității, fără valorificarea informației în procesul decizional.

O primă concluzie generală este aceea că principiile contabile nu pot fi tratate exclusiv ca reguli tehnice de înregistrare contabilă, ci trebuie înțelese ca repere conceptuale, normative și funcționale ale calității informației financiar-contabile. În cazul instituțiilor publice de învățământ preuniversitar, aceste principii asigură coerența dintre datele contabile, fundamentarea bugetului, execuția cheltuielilor, raportarea financiară și responsabilitatea managerială.

O altă concluzie este că relația dintre principiile contabile și procesul bugetar trebuie analizată printr-o logică integrată. Fundamentarea bugetului are nevoie de date contabile corecte, comparabile și prudente; execuția bugetară generează noi informații privind angajamentele și plățile; raportarea financiar-contabilă explică utilizarea fondurilor; iar analiza diferențelor dintre bugetul aprobat și execuția efectivă sprijină fundamentarea bugetelor viitoare. Prin urmare, bugetul și contabilitatea nu sunt două sisteme paralele, ci două componente interdependente ale guvernancei financiare instituționale.

În acest cadru, controlul intern managerial apare ca mecanism de susținere a aplicării principiilor contabile. Principiile stabilesc reperele de calitate ale informației, în timp ce controlul intern asigură verificarea documentelor, delimitarea responsabilităților, trasabilitatea operațiunilor, monitorizarea riscurilor și corectarea abaterilor. Astfel, calitatea procesului bugetar depinde de relația dintre principii contabile, informație financiar-contabilă, control intern și responsabilitate instituțională.

Din perspectivă aplicativă, cercetarea a arătat că fundamentarea bugetului instituției publice de învățământ preuniversitar trebuie să depășească simpla preluare a alocărilor din anii anteriori. O fundamentare riguroasă presupune analiza execuțiilor anterioare, identificarea cheltuielilor recurente, evaluarea obligațiilor contractuale, estimarea realistă a necesarului de resurse și corelarea bugetului cu obiectivele educaționale ale instituției.

Principiul prudenței, principiul continuității activității, principiul permanenței metodelor și contabilitatea de angajamente au o relevanță deosebită în etapa de fundamentare bugetară. Acestea contribuie la evitarea supraestimării veniturilor, la includerea cheltuielilor previzibile, la asigurarea funcționării instituției și la luarea în considerare a obligațiilor asumate, chiar dacă plata efectivă se realizează ulterior.

În etapa de execuție bugetară, principiile contabile contribuie la urmărirea legalității și regularității operațiunilor. Angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor trebuie corelate cu existența creditelor bugetare, cu documentele justificative, cu încadrarea corectă în clasificția bugetară și cu evidența contabilă. În această etapă, prudența, independența exercițiului,

necompensarea, evaluarea separată și imaginea fidelă susțin trasabilitatea fondurilor publice și reduc riscul utilizării necorespunzătoare a resurselor.

Raportarea financiar-bugetară are, la rândul său, un rol esențial. Aceasta nu trebuie interpretată doar ca obligație administrativă, ci ca instrument de analiză managerială. Raportarea corectă, completă și comparabilă permite conducerii instituției, autorităților finanțatoare și organismelor de control să evalueze modul în care fondurile au fost utilizate și să fundamenteze deciziile viitoare.

Analiza bibliometrică a avut rolul de a poziționa tema cercetării în literatura de specialitate și de a evidenția modul în care relația dintre principiile contabile și controlul intern este abordată în fluxul principal al cercetării științifice. Pentru delimitarea bazei bibliometrice au fost testate mai multe formule de căutare în Web of Science Core Collection. Dintre acestea, formula *accounting principles AND internal control* a generat 710 rezultate și a fost considerată cea mai adecvată, deoarece a oferit un echilibru între relevanța tematică și volumul suficient de date pentru analiza bibliometrică.

Rezultatele bibliometrice au confirmat că relația dintre principiile contabile și controlul intern este abordată într-un cadru interdisciplinar, aflat la intersecția dintre contabilitate, raportare financiară, audit, guvernare, responsabilitate și calitatea informației. Hărțile realizate în VOSviewer au permis identificarea unor clustere tematice care au evidențiat apropierea dintre *internal control*, *accounting*, *internal audit*, *accountability*, *corporate governance*, *risk*, *quality* și *financial reporting*. Acest rezultat susține ideea că principiile contabile nu sunt analizate izolat, ci în legătură cu mecanismele instituționale care le verifică și le susțin aplicarea.

Analiza de co-autorat a evidențiat distribuția internațională a cercetării, iar analiza co-apariției cuvintelor-cheie a arătat că temele dominante se concentrează în jurul controlului intern, auditului, guvernării, responsabilității și calității raportării. Analiza co-citării a indicat un nucleu teoretic divers, ceea ce confirmă caracterul interdisciplinar al noțiunii de control. Prin urmare, analiza bibliometrică a validat oportunitatea abordării principiilor contabile împreună cu mecanismele de control intern, nu doar din perspectivă normativă, ci și din perspectivă aplicativă.

Cercetarea empirică a fost realizată pe un eșantion de 93 de respondenți, iar profilul acestora a fost adecvat obiectivului cercetării, incluzând persoane cu atribuții financiar-contabile, bugetare, administrative și manageriale. Totuși, concentrarea teritorială a eșantionului, în special în județul Călărași, impune prudență în generalizarea rezultatelor la nivelul întregii regiuni sau la nivel național.

Rezultatele au arătat că respondenții percep principiile contabile ca fiind relevante pentru fundamentarea și execuția bugetară. Cele mai frecvent selectate principii au fost continuitatea activității, prudența, contabilitatea de angajamente și permanența metodelor. Această ierarhie indică faptul că personalul implicat în activități financiar-contabile asociază procesul bugetar cu stabilitatea funcționării instituției, estimarea responsabilă a resurselor și cheltuielilor, urmărirea obligațiilor și comparabilitatea informațiilor între exerciții.

Analiza a evidențiat, de asemenea, existența unor dificultăți în aplicarea principiilor contabile. Cele mai importante obstacole identificate au fost complexitatea reglementărilor contabile, lipsa suportului tehnologic adecvat și insuficiența resurselor financiare. Aceste rezultate arată că aplicarea principiilor contabile nu depinde doar de cunoașterea lor formală, ci și de existența unor proceduri clare, a unor instrumente digitale, a unei capacități administrative adecvate și a unei formări profesionale continue.

Un rezultat important al cercetării empirice îl reprezintă modelul de regresie liniară multiplă, prin care s-a analizat influența aplicării principiilor contabile, transparenței financiare, resursei umane și reformelor legislative asupra echilibrului bugetar. Modelul a fost semnificativ statistic, cu $R^2 = 0,758$ și R^2 ajustat = 0,747, explicând 75,8% din variația scorului privind echilibrul bugetar. Transparența financiară a fost cel mai puternic predictor, urmată de aplicarea principiilor contabile, ambele având efecte pozitive și semnificative statistic.

Aceste rezultate confirmă faptul că echilibrul bugetar nu este determinat exclusiv de nivelul alocărilor financiare, ci și de calitatea informației financiar-contabile, de transparența raportării și de modul în care principiile contabile sunt integrate în procesul bugetar. Resursa umană a avut o influență pozitivă, dar marginală statistic, iar reformele legislative nu au avut un efect direct semnificativ în model, ceea ce sugerează că impactul acestora se manifestă mai ales indirect, prin adaptarea procedurilor interne, formarea personalului și consolidarea aplicării principiilor contabile.

4. Validarea demersului de cercetare științifică

Întrebarea de cercetare care a orientat lucrarea a vizat măsura în care aplicarea principiilor contabile contribuie la fundamentarea și execuția eficientă a bugetului în instituțiile din sectorul public de învățământ. Răspunsul formulat pe baza demersului teoretic, bibliometric, empiric și aplicativ este că principiile contabile contribuie la calitatea procesului bugetar în măsura în care sunt utilizate ca repere efective pentru construirea, verificarea și interpretarea informației

financiar-contabile. Rolul acestora nu se limitează la înregistrarea operațiunilor sau la întocmirea situațiilor financiare, ci se extinde asupra modului în care instituția își fundamentează necesarul de resurse, urmărește obligațiile asumate, explică diferențele dintre prevederi și realizări și justifică utilizarea fondurilor publice.

Rezultatele cercetării empirice au arătat că întreaga calitate a procesului bugetar și echilibrul bugetar al instituțiilor publice este influențat în mod semnificativ de aplicarea principiilor contabile și de transparența financiară. Acest rezultat confirmă faptul că un buget echilibrat nu depinde exclusiv de dimensiunea alocărilor financiare, ci și de capacitatea instituției de a utiliza informații contabile corecte, comparabile și relevante. În acest sens, principiile contabile devin instrumente de disciplină bugetară, deoarece susțin estimarea realistă a cheltuielilor, delimitarea obligațiilor pe perioade, prezentarea distinctă a resurselor și cheltuielilor și monitorizarea execuției în raport cu bugetul aprobat.

De asemenea, cercetarea a evidențiat faptul că transparența financiară are un rol major în consolidarea echilibrului bugetar prin raportarea clară, explicarea abaterilor și accesibilitatea informațiilor privind execuția bugetară contribuie la creșterea capacității instituției de a identifica riscurile, de a corecta disfuncționalitățile și de a fundamenta mai bine deciziile viitoare. Prin urmare, transparența nu trebuie înțeleasă doar ca publicare formală a unor informații financiare, ci ca mecanism de responsabilizare și de îmbunătățire a gestiunii bugetare.

În același timp, rezultatele au arătat că resursa umană și reformele legislative au un rol complementar. Competențele personalului financiar-contabil, formarea profesională și capacitatea de interpretare a reglementărilor influențează modul în care principiile contabile sunt aplicate în practică. Reformele legislative creează cadrul necesar pentru modernizarea contabilității publice, însă efectele acestora depind de modul în care instituțiile reușesc să le integreze în proceduri interne, practici de raportare și mecanisme de control. Astfel, cadrul normativ este necesar, dar nu suficient pentru îmbunătățirea calității procesului bugetar.

Prin urmare, răspunsul la întrebarea de cercetare este afirmativ: aplicarea principiilor contabile contribuie la fundamentarea și execuția eficientă a bugetului, dar această contribuție este condiționată de utilizarea efectivă a informației contabile în decizie, de transparența raportării, de competențele resursei umane și de funcționarea mecanismelor interne de verificare și control. Cercetarea confirmă astfel că principiile contabile nu trebuie analizate izolat, ci în relație cu întregul circuit bugetar al instituției publice de învățământ preuniversitar.

Cercetarea realizată a urmărit testarea a cinci ipoteze pentru a obține o mai bună valorizare a aplicabilității principiilor contabile în procesul bugetar. Trei ipoteze au fost validate iar două sunt parțial validate, situația individuală fiind explicată astfel:

Ipoteza 1. - Aplicarea riguroasă a principiilor contabile contribuie pozitiv la creșterea calității procesului bugetar în instituțiile publice de învățământ și implicit la îmbunătățirea etapelor de fundamentare și execuție bugetară - VALIDATĂ. Rezultatele cercetării au evidențiat faptul că aplicarea principiilor contabile este asociată pozitiv cu echilibrul bugetar. Principii precum prudența, permanența metodelor, continuitatea activității, independența exercițiului, contabilitatea de angajamente și necompensarea contribuie la creșterea calității informației financiar-contabile utilizate în fundamentarea și execuția bugetului. În modelul de regresie, aplicarea principiilor contabile a avut o contribuție pozitivă la explicarea echilibrului bugetar, ceea ce confirmă rolul acestora în susținerea unei gestiuni bugetare mai coerente și mai responsabile.

Ipoteza 2. - Transparența financiară contribuie la consolidarea calității procesului bugetar în instituțiile publice de învățământ prin furnizarea unei imagini clare atât în etapa de fundamentare bugetară cât și în cea de execuție - VALIDATĂ. Transparența financiară s-a evidențiat ca una dintre cele mai importante dimensiuni ale modelului empiric. Rezultatele arată că raportarea clară, comparabilă și verificabilă a informațiilor financiar-contabile contribuie la creșterea capacității instituției de a urmări execuția bugetară, de a identifica abaterile și de a susține responsabilitatea utilizării fondurilor publice. Prin urmare, transparența financiară nu este doar o cerință formală, ci un factor cu impact direct asupra calității procesului bugetar și asupra menținerii echilibrului bugetar.

Ipoteza 3. Calitatea resursei umane și formarea profesională influențează pozitiv modul de valorificare a principiilor contabile în procesul bugetar al instituțiilor publice de învățământ - VALIDATĂ PARȚIAL. Rezultatele cercetării indică faptul că resursa umană are un rol important în aplicarea principiilor contabile și în utilizarea informației financiar-contabile în procesul bugetar. Formarea profesională, experiența și capacitatea de interpretare a reglementărilor influențează modul în care personalul financiar-contabil aplică principiile contabile în fundamentare, execuție și raportare. Totuși, în modelul empiric, influența directă a resursei umane asupra echilibrului bugetar a fost mai redusă decât cea a aplicării principiilor contabile și a transparenței financiare. De aceea, ipoteza este validată parțial, efectele resursei umane manifestându-se mai ales indirect, prin îmbunătățirea aplicării principiilor și a calității raportării.

Ipoteza 4. - Reformele legislative recente contribuie la îmbunătățirea calității raportării financiar-contabile, însă efectul lor asupra calității procesului bugetar depinde de modul de

implementare instituțională – VALIDATĂ PARȚIAL. Analiza teoretică și normativă confirmă faptul că reformele legislative din domeniul contabilității publice creează premise pentru îmbunătățirea raportării financiar-contabile, pentru apropierea de cerințele internaționale și pentru consolidarea transparenței. Totuși, rezultatele empirice nu indică un efect direct puternic al reformelor legislative asupra echilibrului bugetar. Acest rezultat arată că modificările normative nu produc efecte automate în practică, ci depind de capacitatea instituțiilor de a le implementa prin proceduri interne, formare profesională, digitalizare și control intern managerial.

Ipoteza 5. - Calitatea procesului bugetar este influențată de un ansamblu de factori instituționali iar aplicarea principiilor contabile, transparența financiară, control intern, calitatea resursei umane și adaptarea la reformele legislative se face diferit la nivelul fiecărei etape din proces. Modelul de regresie liniară multiplă a confirmat că echilibrul bugetar poate fi explicat prin acțiunea combinată a mai multor factori instituționali. Rezultatele au arătat că aplicarea principiilor contabile și transparența financiară au cea mai mare relevanță explicativă, în timp ce calitatea resursei umane și reformele legislative contribuie la configurarea cadrului instituțional în care procesul bugetar se desfășoară. Prin urmare, atingerea echilibrului bugetar nu este rezultatul unui singur factor, ci al interacțiunii dintre informație contabilă de calitate, raportare transparentă, competență profesională și adaptare la cadrul normativ.

5. Rezultatele obținute și contribuțiile cercetării

Un prim rezultat al cercetării constă în clarificarea relației dintre principiile contabile, informația financiar-contabilă și procesul bugetar. Lucrarea a demonstrat că principiile contabile nu trebuie analizate doar în etapa de raportare, ci pe întregul ciclu bugetar: fundamentare, execuție, raportare și control.

Un al doilea rezultat constă în evidențierea rolului controlului intern managerial ca mecanism de susținere a aplicării principiilor contabile. Controlul intern permite transformarea principiilor din repere normative în practici verificabile, prin proceduri, documente, responsabilități și indicatori de monitorizare.

Un al treilea rezultat este reprezentat de analiza bibliometrică, prin care a fost confirmată relevanța relației dintre accounting principles și internal control în literatura științifică. Baza de 710 înregistrări Web of Science a permis construirea unei imagini asupra principalelor direcții de cercetare, a clusterelor tematice și a poziționării interdisciplinare a temei.

Un al patrulea rezultat îl constituie cercetarea empirică, prin care au fost identificate percepțiile personalului implicat în activități financiar-contabile asupra aplicării principiilor contabile, transparenței financiare, resursei umane, tehnologiei și reformelor legislative. Modelul de regresie a demonstrat rolul central al transparenței financiare și al aplicării principiilor contabile în explicarea echilibrului bugetar.

Un al cincilea rezultat este elaborarea ghidului metodologic privind reflectarea principiilor contabile în fundamentarea, execuția și raportarea bugetului instituțiilor publice de învățământ preuniversitar. Ghidul are caracter aplicativ și include liste de checklist pentru cele trei etape ale ciclului bugetar. Aceste liste au fost validate preliminar printr-un minichestionar de satisfacție aplicat unui eșantion de 10 contabili din instituții publice de învățământ preuniversitar din județul Prahova, respectiv Câmpina și Ploiești. Pentru etapa de fundamentare, 93% dintre respondenți au considerat că lista îi poate ajuta foarte mult și 7% că îi poate ajuta mult. Pentru etapa de execuție, 90% au apreciat utilitatea ca fiind foarte mare, 8% mare și 2% medie. Pentru etapa de raportare, 92% au apreciat utilitatea ca fiind foarte mare, 7% mare și 1% medie. Aceste rezultate confirmă utilitatea practică a instrumentelor propuse.

6. Propuneri și recomandări

Pe baza concluziilor formulate, se recomandă ca instituțiile publice de învățământ preuniversitar să utilizeze principiile contabile ca instrumente active de fundamentare și monitorizare bugetară, nu doar ca repere formale ale raportării. Fundamentarea bugetului trebuie să includă analiza execuțiilor anterioare, identificarea obligațiilor existente, estimarea prudentă a cheltuielilor recurente și explicarea abaterilor semnificative.

Se recomandă elaborarea și utilizarea unor proceduri interne clare pentru fiecare etapă a ciclului bugetar. Aceste proceduri trebuie să precizeze responsabilitățile contabilului, directorului, administratorului financiar, responsabilului cu achizițiile și celorlalte persoane implicate în gestionarea resurselor publice.

Se recomandă implementarea unor liste de checklist pentru fundamentare, execuție și raportare, după modelul propus în capitolul V. Aceste liste pot contribui la standardizarea verificărilor, la reducerea omisiunilor, la creșterea trasabilității documentelor și la consolidarea controlului intern managerial.

Se recomandă consolidarea transparenței financiare prin raportări clare, accesibile și explicative. Publicarea rapoartelor nu trebuie să aibă doar caracter formal, ci trebuie să permită

înțelegerea modului în care fondurile publice au fost utilizate și a diferențelor dintre bugetul aprobat și execuția efectivă.

Se recomandă accelerarea digitalizării proceselor financiar-contabile. Tehnologia informațională poate sprijini urmărirea angajamentelor, verificarea încadrării bugetare, generarea rapoartelor, reconcilierea datelor și reducerea erorilor. Totuși, digitalizarea trebuie însoțită de formare profesională și de proceduri interne adaptate.

Se recomandă organizarea periodică a unor activități de formare profesională pentru personalul financiar-contabil și pentru personalul de conducere. Formarea trebuie să vizeze nu doar actualizările legislative, ci și aplicarea concretă a principiilor contabile în fundamentarea bugetului, execuția cheltuielilor, raportare și control intern.

Se recomandă corelarea reformelor legislative cu instrumente metodologice aplicabile la nivel instituțional. Modificările legislative produc efecte reale doar atunci când sunt înțelese, integrate în proceduri și susținute prin resurse, tehnologie și competențe profesionale.

În concluzie, cercetarea confirmă faptul că valorizarea principiilor contabile în instituțiile publice de învățământ preuniversitar nu se limitează la conformitate contabilă, ci reprezintă o condiție a calității procesului bugetar. Aplicarea consecventă a principiilor contabile, susținută de control intern, transparență financiară, digitalizare și formare profesională, poate contribui la fundamentarea realistă a bugetului, la execuția legală și eficientă a cheltuielilor și la consolidarea responsabilității instituționale în utilizarea fondurilor publice.

7. Limitări și direcții viitoare de cercetare

Ca orice demers științific, prezenta cercetare prezintă o serie de limitări care trebuie avute în vedere în interpretarea rezultatelor. O primă limitare este legată de dimensiunea și structura eșantionului utilizat în cercetarea empirică. Deși cei 93 de respondenți oferă o bază relevantă pentru analiza percepțiilor privind aplicarea principiilor contabile în procesul bugetar, distribuția teritorială a răspunsurilor nu este uniformă, fiind concentrată în special în anumite județe. Această caracteristică impune prudență în generalizarea rezultatelor la nivelul tuturor instituțiilor publice de învățământ preuniversitar din România.

O a doua limitare privește natura predominant perceptivă a cercetării empirice. Chestionarul a urmărit opiniile și aprecierile respondenților cu privire la aplicarea principiilor contabile, transparența financiară, utilizarea tehnologiei informaționale, formarea profesională și efectele reformelor legislative. Deși aceste percepții sunt importante pentru înțelegerea practicii

instituționale, ele nu substituie analiza directă a documentelor contabile, a execuțiilor bugetare, a rapoartelor de audit sau a procedurilor interne aplicate în fiecare instituție.

O altă limitare este asociată analizei bibliometrice. Baza de date utilizată a fost construită pe baza rezultatelor obținute din Web of Science Core Collection, ceea ce asigură un nivel ridicat de calitate a surselor, dar poate exclude lucrări relevante indexate în alte baze de date, precum Scopus, Google Scholar, ERIC sau baze naționale. De asemenea, formula de căutare utilizată, deși justificată metodologic, poate include lucrări interdisciplinare în care termenul „control” este utilizat în sens larg, nu exclusiv financiar-contabil. Din acest motiv, rezultatele bibliometrice trebuie interpretate ca repere de orientare tematică, nu ca imagine exhaustivă a întregii literaturi privind principiile contabile și controlul intern.

O limitare suplimentară privește modelul de regresie utilizat în cercetarea empirică. Deși modelul a evidențiat relații relevante între aplicarea principiilor contabile, transparența financiară, resursa umană, reformele legislative și echilibrul bugetar, acesta nu permite formularea unor concluzii cauzale absolute. Rezultatele indică asocieri și influențe statistice în cadrul eșantionului analizat, dar nu pot surprinde integral complexitatea factorilor instituționali, legislativi, financiari și administrativi care influențează procesul bugetar al unităților de învățământ preuniversitar.

De asemenea, validarea listelor de checklist propuse în capitolul V a fost realizată printr-un minichestionar aplicat unui eșantion restrâns de 10 contabili din instituții publice de învățământ preuniversitar din județul Prahova, respectiv Câmpina și Ploiești. Rezultatele obținute au confirmat utilitatea practică a instrumentelor propuse, însă această validare are caracter preliminar. Pentru o validare extinsă, ar fi necesară aplicarea checklisturilor într-un număr mai mare de instituții, din județe diferite, pe parcursul unui întreg ciclu bugetar.

Direcțiile viitoare de cercetare pot viza, în primul rând, extinderea eșantionului la nivel național, pentru a surprinde diferențele dintre instituțiile de învățământ preuniversitar din mediul urban și rural, dintre județe cu niveluri diferite de finanțare și dintre unități școlare cu dimensiuni și structuri administrative diferite. O astfel de extindere ar permite formularea unor concluzii mai robuste privind aplicarea principiilor contabile în procesul bugetar al sistemului preuniversitar.

O a doua direcție viitoare poate consta în completarea cercetării cantitative cu studii de caz realizate în unități de învățământ preuniversitar. Analiza documentelor de fundamentare bugetară, a execuțiilor bugetare, a rapoartelor financiar-contabile, a procedurilor de control intern și a rapoartelor de audit ar putea oferi o imagine mai detaliată asupra modului concret în care principiile contabile sunt aplicate în practică.

O altă direcție importantă privește testarea longitudinală a relației dintre aplicarea principiilor contabile și calitatea execuției bugetare. Cercetări viitoare ar putea analiza mai mulți ani bugetari consecutivi, pentru a observa dacă utilizarea sistematică a principiilor contabile și a listelor de checklist contribuie la reducerea abaterilor dintre bugetul aprobat și execuția efectivă, la diminuarea rectificărilor bugetare și la creșterea transparenței raportării.

De asemenea, se recomandă aprofundarea relației dintre digitalizare și aplicarea principiilor contabile. Rezultatele cercetării au arătat că tehnologia informațională este percepută ca un factor de sprijin pentru respectarea principiilor contabile, însă cercetări viitoare ar putea analiza concret impactul sistemelor informatice asupra trasabilității documentelor, reducerii erorilor, monitorizării angajamentelor și calității raportărilor financiar-bugetare.

O direcție viitoare relevantă este și analiza rolului formării profesionale continue în aplicarea principiilor contabile. Cercetarea a arătat că resursa umană are un rol important, însă efectele acesteia pot fi indirecte. Studii viitoare ar putea evalua impactul programelor de formare asupra modului în care contabilii, administratorii financiari și directorii utilizează informația contabilă în fundamentarea și execuția bugetului.

În final, cercetările viitoare pot urmări dezvoltarea și validarea extinsă a ghidului metodologic propus. Listele de checklist pot fi testate comparativ în mai multe instituții, pot fi adaptate la diferite tipuri de unități școlare și pot fi integrate într-un instrument digital de autoevaluare. Astfel, demersul inițiat prin prezenta cercetare poate fi continuat prin transformarea ghidului într-un instrument operațional standardizat, util pentru îmbunătățirea practicilor financiar-contabile din instituțiile publice de învățământ preuniversitar.

8. Bibliografie

1. Abd Aziz, M. A., Ab Rahman, H., Alam, M. M., & Said, J. (2015). Enhancement of the accountability of public sectors through integrity system, internal control system and leadership practices: A review study. *Procedia Economics and Finance*, 28, 163-169.
2. Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2004). Accounting for flexibility and efficiency: A field study of management control systems in a restaurant chain. *Contemporary Accounting Research*, 21(2), 271-301. <https://doi.org/10.1506/VJR6-RP75-7GUX-XH0X>
3. Alecu, G. (2010). *Contabilitatea instituțiilor publice. Convergențe cu IPSAS*. Editura Tribuna Economică.
4. Alexander, D., & Archer, S. (2003). On economic reality, representational faithfulness and the “true and fair override”. *Accounting and Business Research*, 33(1), 3-17. <https://doi.org/10.1080/00014788.2003.9729628>

5. Alexandru, D. G., & Guziejewska, B. (2020). Administrative capacity as a constraint to fiscal decentralization: The case of Romania and Poland. *Comparative Economic Research. Central and Eastern Europe*, 23(1), 127-143.
6. Alzeban, A. (2019). The relationship between internal control and internal audit recommendations. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48(3), 341-362.
7. Andone, I. (Coord.). (2011). Metodologia cercetării în contabilitate. Editura Tehnopress.
8. Anessi-Pessina, E., & Steccolini, I. (2007). Effects of budgetary and accruals accounting coexistence: Evidence from Italian local governments. *Financial Accountability & Management*, 23(2), 113-131. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00422.x>
9. Armstrong, M. (2014). Performance management: Key strategies and practical guidelines. Kogan Page.
10. Ashbaugh-Skaife, H., Collins, D. W., Kinney, W. R., Jr., & LaFond, R. (2008). The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accrual quality. *The Accounting Review*, 83(1), 217-250. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.1.217>
11. Baker, R., & Rennie, M. D. (2013). An institutional perspective on the development of Canada's first public accounts. *Accounting History*, 18(1), 31-50.
12. Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money & Management*, 39(2), 95-103.
13. Bârlea, L. M. (2025). *Contabilitatea publică digitală are nevoie de reprezentare instituțională proprie*. CECCAR Business Review.
14. Berheci, M. (2010). Valorificarea raportărilor financiare. Editura CECCAR.
15. Beșteliu, N. E. (2021). Study on the possibilities of extending the implementation of international public sector accounting standards in the accounting of public institutions. *Bulletin of "Carol I" National Defence University*.
16. Bisogno, M., Caperchione, E., Caruana, J., Jorge, S., & Manes-Rossi, F. (2024). Editorial: Public sector accounting current developments—insight, critique and transformative redefinitions. *Public Money & Management*, 44(8), 651-654.
17. Blidișel, R. G. (2013). Finanțarea și contabilitatea instituțiilor publice de învățământ superior. Editura Accent.
18. Boolaky Doorgakunt, L. D., Omoteso, K., Mirosea, N., & Boolaky, P. K. (2022). Revisiting international public sector accounting standards adoption in developing countries. *International Journal of Public Administration*, 45(13), 948-963.
19. Bostan, I. (2025). The internal managerial control system — From formal compliance to operational efficiency in the Romanian public sector. *Futurity Social Sciences*.
20. Bradbury, M. E., & Schröder, L. B. (2012). The content of accounting standards: Principles versus rules. *The British Accounting Review*, 44(1), 1-10.
21. Broadbent, J., & Guthrie, J. (2008). Public sector to public services: 20 years of "contextual" accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 129-169. <https://doi.org/10.1108/09513570810854383>
22. Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Rossi, F. M. (Eds.). (2015). *Public sector accounting and auditing in Europe: The challenge of harmonization* (pp. 1-278). Basingstoke: Palgrave Macmillan.
23. Brusca, I., Montesinos, V., & Chow, D. S. L. (2013). Legitimizing international public sector accounting standards (IPSAS): The case of Spain. *Public Money & Management*, 33(6), 437-444.
24. Bunget, O. C., Farcane, N., Dumitrescu, A. C., & Popa, A. (2009). *The accounting profession and professionist in Romania*. MPRA Paper No. 18408, University Library of Munich.
25. Burlaud, A., & Niculescu, M. (2022). Reflecții asupra conceptului de autoritate: cazul regulilor contabile. *Audit Financiar*, 20(2), 187-281.
26. Calistru, E., & Tăbuleț, D. (2023). *Examining budget credibility in Romania's education sector*. Funky Citizens & International Budget Partnership. <https://funky.org/wp-content/uploads/2023/09/Examining-Budget-Credibility-in-Romanias-Education-Sector-1.pdf>
27. Carlin, T. M. (2005). Debating the impact of accrual accounting and reporting in the public sector. *Financial Accountability & Management*, 21(3), 309-336. <https://doi.org/10.1111/j.0267-4424.2005.00223.x>

28. Carnegie, G. D., & West, B. P. (2005). Making accounting accountable in the public sector. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(7), 905-928.
29. Cenar, I. (2007). *Contabilitatea instituțiilor publice*. Editura Casa Cartii de Stiinta.
30. Cenar, I. (2008). *Bazele contabilității. Fundamente teoretice*. Editura Aeternitas.
31. Cenar, I. (2010). Cash accounting standardization in the public sector. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 12(1), 1-7.
32. Cenar, I. (2010). Metodologia cercetării științifice în contabilitate. Editura Universității „1 Decembrie 1918”.
33. Cenar, I. (2011). Financial reporting in education institutions. The implications of the transition to accrual accounting. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*.
34. Cenar, I. (2016). Social Accounting Aspects in the Preuniversity Level Reimbursement of Students. *Analele Universității Constantin Brâncuși din Târgu Jiu: Seria Economie*.
35. Cenar, I., & Cioban, E. (2022). Implementation of international public sector accounting standards in Romanian public institutions. *Annals of the University of Petroșani, Economics*.
36. Chirică, L., & Alexandru, B. (2002). *Finanțe publice, contabilitate bugetară și de trezorerie* (Vol. 1). Editura Economică.
37. Christiaens, J., Reyniers, B., & Rollé, C. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: A comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76(3), 537-554.
38. Christofzik, D. I. (2019). Does accrual accounting alter fiscal policy decisions? Evidence from Germany. *European Journal of Political Economy*, 60, 101805.
39. Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601-632.
40. Ciocan, C. C. (2021). Respectarea principiilor contabile-rețeta imaginii fidele. O perspectivă teoretică asupra contribuției principiilor contabile la atingerea obiectivului raportării financiare (II). *CECCAR Business Review*, 2(09), 3-11.
41. Cohen, S., & Karatzimas, S. (2017). Accounting information quality and decision-usefulness of governmental financial reporting: Moving from cash to modified cash. *Meditari Accountancy Research*, 25(1), 95-113.
42. Colasse, B., & Rocher, S. (2025). *Phantom images in public sector accounting reform*. *Comptabilité Contrôle Audit*.
43. Colasse, B., & Tabără, N. (2009). *Fundamentele contabilității*. Tipo Moldova.
44. Connolly, C., & Hyndman, N. (2006). The actual implementation of accruals accounting: Caveats from a case within the UK public sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(2), 272-290. <https://doi.org/10.1108/09513570610656123>
45. Consiliul Uniunii Europene. (2011). *Directiva 2011/85/UE a Consiliului din 8 noiembrie 2011 privind cerințele aplicabile cadrelor bugetare ale statelor membre*. Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, L 306, 41-47.
46. COSO. (2013). *Internal Control - Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
47. Creswell, J. W., & Plano Clark, V. L. (2018). *Designing and conducting mixed methods research* (3rd ed.). SAGE Publications.
48. Criveanu, M. (2011). *Contabilitate publică conformă cu practica internațională* (Ed. a 2-a rev.). Editura Universitaria.
49. Cuadrado-Ballesteros, B., & Bisogno, M. (2021). Public sector accounting reforms and the quality of governance. *Public Money & Management*, 41(2), 107-117.
50. Cuadrado-Ballesteros, B., Citro, F., & Bisogno, M. (2020). The role of public-sector accounting in controlling corruption: An assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development countries. *International Review of Administrative Sciences*, 86(4), 761-776.
51. Curtea de Conturi a României. (2019). *Raportul anual privind auditul situațiilor financiare și al execuției bugetare în sectorul public* (pp. 45-48). București: Curtea de Conturi.
52. Dascălu, C., Nișulescu, I., Ștefănescu, A., Caraianni, C., & Pitulice, C. (2006). *Convergența contabilității publice din România la Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public*. Editura CECCAR.

53. Deaconu, A., & Nistor, C. S. (2014). Valuation in the public sector. Reference factor in a credible and fair administration. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 43E, 85-102.
54. Deaconu, A., Nistor, C. S., & Filip, C. I. (2011). The impact of accrual accounting on public sector management: An exploratory study for Romania. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 32E, 74-97.
55. Department for Education. (2025). *Academy Trust Handbook 2025*. UK Government.
56. Diaconu, N., Tănăsescu, C., & Diaconu, M. A. (2022). Funding the educational system and the quality of the public services. *Economics and Applied Informatics*, 28(3).
57. Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2013). Earnings quality: Evidence from the field. *Journal of Accounting and Economics*, 56(2-3), 1-33. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.004>
58. Doyle, J., Ge, W., & McVay, S. (2007). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1-2), 193-223. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.10.003>
59. Drăgan, C. M. (2009). Noile orizonturi ale contabilității instituțiilor publice. Editura Universitară.
60. Drăgușin, C. P. (2016). Management financiar-contabil în instituțiile publice de educație academică. Editura Economică.
61. Dumitrescu-Peculea, A., & Chirica, O. (2018). Knowledge management of modern public accounting practice. In C. Bratianu, A. Zbucnea, & A. Vitelar (Eds.), *Strategica: Challenging the Status Quo in Management and Economics* (pp. 1356-1363). Tritonic Publishing House.
62. Elharon, E. O., & Hassan, N. A. (2025). The role of accounting in enhancing transparency and accountability in the public sector. *International Journal of Accounting and Management Sciences*, 4(1).
63. European Commission. (2024). *Commission Staff Working Document reporting on the progress on European Public Sector Accounting Standards (EPSAS), SWD(2024) 97 final*. Brussels, 19.4.2024.
64. European Commission/EACEA/Eurydice. (2023). *Romania: Early childhood and school education funding*. Eurydice.
65. European Commission/EACEA/Eurydice. (2024). *Germany: Early childhood and school education funding*. Eurydice.
66. European Commission/EACEA/Eurydice. (2026). *Portugal: Early childhood and school education funding*. Eurydice.
67. Fartușnic, C., Florian, B., Iosifescu, Ș., & Mântăluță, O. (2014). Finanțarea sistemului de învățământ preuniversitar pe baza standardelor de cost: o evaluare curentă din perspectiva echității. *București: UNICEF, Vanemonde*.
68. Fazekas, M. (2012). *School funding formulas: Review of main characteristics and impacts*. OECD Education Working Papers, No. 74. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/5k993xw27cd3-en>
69. Fărcaș, T. V., Răchișan, P. R., Berinde, S. R., & Groșanu, A. (2023). The Accounting Profession In Romania: Genesis And Key Moments. *Studia Universitatis Babes-Bolyai, Negotia*, 68(4).
70. Feleagă, L., & Feleagă, N. (2007). *Contabilitate financiară: O abordare europeană și internațională* (Vol. I-II). București: Editura Economică.
71. Feleagă, N., & Malciu, L. (2004). *Recunoaștere, evaluare și estimare în contabilitatea internațională*. Editura CECCAR.
72. Fullerton, R. R., Kennedy, F. A., & Widener, S. K. (2014). Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean management accounting practices. *Journal of Operations Management*, 32(7-8), 414-428. <https://doi.org/10.1016/j.jom.2014.09.002>
73. Fülöp, M. T., & Crișan, A. R. (2013). Considerations on harmonization of the public accounting in the EU member states. *Audit Financiar*, 11(12), 27-40.
74. Fülöp, M. T., & Crișan, A. R. (2013). Considerații privind armonizarea contabilă în sectorul public la nivelul UE. *Audit Financiar*, 11(12).
75. Ghicajanu, M. (2024). Internal managerial control system. *Annals of the University of Petroșani, Economics*.
76. Goh, B. W., & Li, D. (2011). Internal controls and conditional conservatism. *The Accounting Review*, 86(3), 975-1005. <https://doi.org/10.2308/accr.00000041>

77. Grabarovschi, L., Lazari, L., & Lewandowska, H. (2023). Particularitățile aplicării IFRS în sistemul național de contabilitate și raportare. In *International scientific conference on accounting* (pp. 99-109).
78. Greceanu-Cocoș, V. (2009). *Contabilitatea instituțiilor publice: comentată, actualizată și simplificată*. Pro Universitaria.
79. Grigorescu, I. Șt. (2004). *Bazele contabilității în administrația publică*. Editura Info Mega.
80. Grossi, G., Kallio, K. M., Sargiacomo, M., & Skoog, M. (2020). Accounting, performance management systems and accountability changes in knowledge-intensive public organizations: a literature review and research agenda. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(1), 256-280.
81. Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector: Rhetoric or reality? *Financial Accountability & Management*, 14(1), 1-19. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00047>
82. Guvernul României. (1999). *Ordonanța nr. 119/1999 privind controlul intern/managerial și controlul financiar preventiv*. Monitorul Oficial al României.
83. Heiling, J. (2020a). The role of the public sector accounting profession in the public sector accounting reform process. In T. Polzer, P. Adhikari, & L. Gårseth-Nesbakk (Eds.), *Public sector accounting, governance and accountability*. Palgrave Macmillan.
84. Heiling, J. (2020b). Time to rethink public sector accounting education? A practitioner's perspective. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(3), 505-509. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2020-0059>
85. Hermanson, D. R., Smith, J. L., & Stephens, N. M. (2012). How effective are organizations' internal controls? Insights into specific internal control elements. *Current Issues in Auditing*, 6(1), A31-A50.
86. Hines, R. D. (1988). Financial accounting: in communicating reality, we construct reality. *Accounting, organizations and society*, 13(3), 251-261.
87. Hlaciuc, E., Socoliuc, M., & related authors. (2024). The impact of adopting International Public Sector Accounting Standards on the quality of financial reporting. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, 12(2), 36-43.
88. Hlaciuc, E., Socoliuc, M., Maciucă, G., & Ursachi, A. (2015). Accounting reports and budget process in the Romanian public sector between convergence and challenge. *The USV Annals of Economics and Public Administration*, 15(1), 224-229.
89. HM Treasury. (2026). *Managing Public Money*. UK Government.
90. Hopwood, A. G. (1983). On trying to study accounting in the contexts in which it operates. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 287-305.
91. Hopwood, A. G. (1987). The archaeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234.
92. Horomnea, E. (2008). *Fundamentele științifice ale contabilității*. Editura Tipo Moldova.
93. Horomnea, E., & Socea, A. D. (2011). Considerații privind rolul managerului și al informației contabile în procesul decizional. *Revista CECCAR*, 10.
94. Horomnea, E., Tabără, N., Budugan, D., Georgescu, I., & Bețianu, I. (2007). *Bazele contabilității*. Editura Sedcom Libris.
95. Hyndman, N., & Connolly, C. (2011). Accruals accounting in the public sector: A road not always taken. *Management Accounting Research*, 22(1), 36-45. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2010.10.008>
96. IFAC, & CIPFA. (2026). *International Framework: Good Governance in the Public Sector*. International Federation of Accountants and Chartered Institute of Public Finance and Accountancy.
97. Ilie, D., & Alecu, G. (2011). Convergența contabilității instituțiilor publice cu Standardele Internaționale de Contabilitate pentru Sectorul Public (IPSAS). *Audit financiar*, 9(10), 36.
98. INTOSAI. (2019). ISSAI 100: Fundamental Principles of Public-Sector Auditing. International Organization of Supreme Audit Institutions.
99. Ionașcu, I. (1998). *Epistemologia contabilității*. Editura Economică, București
100. Ionașcu, I. (2003). *Dinamica doctrinelor contabilității contemporane: Studii privind paradigmele și practicile contabilității*. București: Editura Economică.
101. Ionescu, L. (2016). *Contabilitatea instituțiilor publice. Principii, proceduri, situații financiare*. Editura Fundației România de Măine.
102. IPSASB. (2023). *The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities*. International Public Sector Accounting Standards Board.

103. IPSASB. (2025). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*. International Public Sector Accounting Standards Board.
104. IPSASB. (2025). *IPSAS 24. Presentation of Budget Information in Financial Statements*. International Public Sector Accounting Standards Board.
105. Jayasinghe, K., Nath, N. D., & Othman, R. (2015). The public sector accounting, accountability and auditing in emerging economies: Insights, gaps and some new ways forward. In *The Public Sector Accounting, Accountability and Auditing in Emerging Economies* (Vol. 15, pp. 1-6). Emerald Group Publishing Limited.
106. Jitaru, C. I., & Jitaru, M. C. (2007). Bazele managementului prin conturi a patrimoniului instituțiilor publice (Ed. a 4-a rev. și actualizată). Editura Danubius.
107. Jones, R., & Pendlebury, M. (2010). *Public sector accounting* (6th ed.). Pearson Education.
108. Lambert, A. (2022). S'appuyer sur les trois piliers de la LOLF pour réaliser les objectifs qui ont engendré sa naissance. *Revue française de finances publiques*, 158(2), 49-56.
109. Lapsley, I. (1988). Research in public sector accounting: An appraisal. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1(1), 21-33. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000004618>
110. Laughlin, R. (1995). Empirical research in accounting: Alternative approaches and a case for middle-range thinking. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(1), 63-87.
111. Lazari, L. (2017). Principiile contabile: evoluție, conținut, consecințe. *Economica*, 102(4), 72-82.
112. Liberato, M. I., Choban de Sousa Paiva, I., & Serrasqueiro, R. (2024). Constraints and stimuli in the implementation of public accounting reform: systematic literature review and future research agenda. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 20(3), 560-592.
113. Manea, M. D. (2023). *Contabilitatea instituțiilor publice*. București: Editura Cartea Universitară.
114. Mathot, A., & Park, A. (2022). Budgeting in Romania 2022. *OECD Journal on Budgeting*, 22(3). <https://doi.org/10.1787/24877232-en>
115. Mayasari, R. (2024). Examining the determinants of financial report quality in public sector organizations. *International Journal of Economics, Management and Research*.
116. Miller, P., & Power, M. (2013). Accounting, organizing, and economizing: Connecting accounting research and organization theory. *Academy of Management Annals*, 7(1), 557-605.
117. Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique. (2022). *La LOLF, levier d'une gestion publique plus performante*.
118. Ministerul Educației. (2023). *Legea învățământului preuniversitar nr. 198/2023*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 613/5 iulie 2023.
119. Ministerul Finanțelor Publice. (2002). *Ordinul 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*. Monitorul Oficial al României.
120. Ministerul Finanțelor Publice. (2005). *Ordinul nr. 1.917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.186 și 1.186 bis, 29 decembrie 2005, cu modificările și completările ulterioare.
121. Ministerul Finanțelor Publice. (2005). *Ordinul nr. 1.954/2005 pentru aprobarea Clasificației indicatorilor privind finanțele publice*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.176, 27 decembrie 2005, cu modificările și completările ulterioare.
122. Ministerul Finanțelor. (2023). *Ordinul nr. 2.202/2023 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.917/2005*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 682, 25 iulie 2023.
123. Ministerul Finanțelor. (2025). *Ordinul nr. 1.139/2025 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.917/2005*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 688, 23 iulie 2025.

124. Ministerul Finanțelor. (2025). *Ordinul nr. 1.140/2025 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor bugetare*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 696, 25 iulie 2025.
125. Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. *Management Accounting Research*, 16(2), 231-254.
126. Morariu, A., & Suci, G. (2004). *Contabilitatea instituțiilor publice*. Editura Universitară.
127. Munteanu, A. (2001). *Auditul sistemelor informaționale contabile*. Editura Polirom.
128. Munteanu, V., Tilea, D. M., Bleotu, V., & Zaharia, D. L. (2014). *Contabilitatea și raportarea financiară la instituțiile publice*. Editura Universitară.
129. Năstase, P., Toader, S., Albu, C. N., Ștefănescu, A., & Kiss, C. (2014). Studiu privind îmbunătățirea transparenței raportărilor în sectorul public din România. *Audit Financiar*, 12(9), 50.
130. Needles, B. E., Anderson, H. R., & Caldwell, J. C. (2000). *Principiile de bază ale contabilității* (ed. a 5-a). Editura Arc.
131. Needles, B. E., Powers, M., & Crosson, S. V. (2011). *Principles of accounting*. Cengage Learning.
132. Negash, M., & Hassan, S. (2024). Rethinking accountability in developing countries: an institutional pillars perspective. *Management Research Review*, 47(4), 643-670.
133. Negescu, M. D. (2005). Informația financiară - suport în luarea deciziilor. *Revista Contabilitate și Informatică de Gestione*, 9.
134. Newton, N. J., Wang, D., & Wilkins, M. S. (2013). Does a lack of choice lead to lower quality? Evidence from auditor competition and client restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(3), 31-67. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50461>
135. Niculescu, M., & Galabov, A. (2021). *Epistemologia cercetării în științele organizațiilor: repere pentru tinerii cercetători*. București: Editura Pro Universitaria.
136. Nistor, C. S. (2009). *Trecut, prezent și perspective în contabilitatea publică românească*.
137. OECD. (2019). *Budgeting and public expenditures in OECD countries 2019*. OECD Publishing.
138. OECD. (2022). *Finland's Right to Learn Programme: Achieving equity and quality in education*. OECD Publishing.
139. OECD. (2025a). *Education and Skills in Romania*. OECD Publishing.
140. OECD. (2025b). *Internal control and audit in the public sector*. OECD.
141. Olaru, E. A. (2023). Efectele adoptării IPSAS în instituțiile publice din România asupra calității raportărilor financiare. *CECCAR Business Review*, 4(4), 17-27.
142. Olatinsu, O., & Eke, C. (2025). Audit trails, financial transparency, and internal control effectiveness in public financial management systems. *International Journal of Research in Management*, 7(1), 1352-1363.
143. Oprișor, T., & Crișan, A. R. (2017). All for one and one for all: A cross-sector analysis of reporting standards. In D. Procházka (Ed.), *New Trends in Finance and Accounting* (pp. 473-484). Springer.
144. O'Regan, P. (2025). *Financial information analysis: the role of accounting information in modern society*. Routledge.
145. Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC: A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 272-285. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.001>
146. Oussii, A. A., & Boulila Taktak, N. (2018). The impact of internal audit function characteristics on internal control quality. *Managerial Auditing Journal*, 33(5), 450-469.
147. Pallot, J. (1992). Elements of a theoretical framework for public sector accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 5(1), 38-59. <https://doi.org/10.1108/09513579210008244>
148. Parlamentul României. (2002). *Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 597 din 13 august 2002, cu modificările și completările ulterioare.
149. Paulsson, G. (2006). Accrual accounting in the public sector: Experiences from the central government in Sweden. *Financial Accountability & Management*, 22(1), 47-62. <https://doi.org/10.1111/j.0267-4424.2006.00392.x>
150. Pescaru, M. (2024). *Politici educaționale și sociale contemporane în România*. București: Editura Prouniversitaria.

151. Pina, V., & Torres, L. (2003). Reshaping public sector accounting: an international comparative view. *Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, 20(4), 334-350.
152. Pina, V., Torres, L., & Yetano, A. (2009). Accrual accounting in EU local governments: One method, several approaches. *European Accounting Review*, 18(4), 765-807.
153. Pitulice, I. C., & Glăvan, M. (2007). *Contabilitatea instituțiilor publice din România*. Contaplus.
154. Pitulice, I. C., Ștefănescu, A., & Glăvan, M. E. (2013). Accrual accounting adoption in the Romanian public sector. *Romanian Statistical Review*, 61(1), 36-49.
155. Polzer, T., Adhikari, P., Nguyen, C. P., & Gårseth-Nesbakk, L. (2022a). Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: A structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(3), 309-332.
156. Polzer, T., Grossi, G., & Reichard, C. (2022b). Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme. In *Accounting Forum* (Vol. 46, No. 1, pp. 57-82). Routledge.
157. Potter, B. (2002). Financial accounting reforms in the Australian public sector: An episode in institutional thinking. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(1), 69-93. <https://doi.org/10.1108/09513570210418897>
158. Rada, D. (2011). Particularitățile contabilității în instituțiile bugetare. *Studia Universitatis Vasile Goldiș Arad. Seria Științe Economice*, 21(2), 392-398.
159. Răduți, A. (2003). *Contabilitatea publică*. Editura Economică.
160. Răvdan, G. A., & Mihailă, S. (2018). Incursiuni evolutive și conceptuale privind organizarea controlului intern managerial la nivelul entităților publice din România. In *Contabilitatea* (pp. 223-230).
161. Ristea, M. (2002). *Normalizarea contabilității - bază și alternative*. București: Editura Tribuna Economică.
162. Ristea, M., Dumitru, C. G. (2005). *Contabilitate aprofundată*. București: Editura Universitară.
163. Ristea, M., Jianu, I., & Jianu, I. (2010). Experiența României în aplicarea standardelor internaționale de raportare financiară și a standardelor internaționale de contabilitate pentru sectorul public. *Revista Transilvană de Științe Administrative*, 12(25), 169-192.
164. Roman, C. (2006). *Gestiunea financiară a instituțiilor publice: Contabilitatea instituțiilor publice*. Editura Economică.
165. Romero-Carazas, R., Chávez-Díaz, J. M., Ochoa-Tataje, F. A., Segovia-Abarca, E., Monterroso-Unuysuncco, I., Ocupa-Julca, N., ... & Bernedo-Moreira, D. H. (2024). The ethics of the public accountant: A phenomenological study. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 13(1), 339.
166. Rossi, F. M., Cohen, S., Caperchione, E., & Brusca, I. (2016). Harmonizing public sector accounting in Europe: thinking out of the box. *Public Money & Management*, 36(3), 189-196.
167. Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). *Research method and methodology in finance and accounting* (2nd ed.). Thomson.
168. Scannell, S., & Tawiah, V. (2024). A thematic literature review on international public sector accounting standards (IPSAS). *Public Organization Review*, 24(3), 1053-1075.
169. Scapens, R. W., & Bromwich, M. (2022). *Implementing IPSAS in Public Sector Reporting: Challenges and Opportunities*. *European Accounting Review*, 31(2), 275-300.
170. Secretariatul General al Guvernului. (2018). *Ordinul nr. 600/2018 privind aprobarea Codului controlului intern managerial al entităților publice*. Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 387/7 mai 2018.
171. Socoliuc, M. (2018). Conceptual convergence of Romanian accounting with International Accounting Standards for the Public Sector in the field of tangible assets/fixed assets. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, 6(16), 65-72. <https://doi.org/10.4316/EJAFOB.2018.617>
172. Stancu, I., Bejinariu, D., & Tăbircă, A. I. (2024). Management control and budgetary control: Instruments for enhancing organizational performance. *Annales Universitatis Apulensis: Series Oeconomica*, 26(1), 93-105.
173. Ștefan, I. (Coord.). (2008). *Finanțele și contabilitatea instituțiilor publice*. Editura Mirton.

174. Ștefănescu, C. A. (2020). Public management reform under the dome of accruals. *Revista de Contabilitate - Spanish Accounting Review*, 23(1), 91-101.
175. Taban, E. (2013). Principiile de evaluare a elementelor contabile în instituțiile publice. *Acta et commentationes (Științe ale Educației)*, 2(1), 126-132.
176. Taherdoost, H. (2021). A review on risk management in information systems: Risk policy, control and fraud detection. *Electronics*, 10(24), 3065.
177. Tashakkori, A., & Teddlie, C. (2010). *SAGE handbook of mixed methods in social & behavioral research* (2nd ed.). SAGE Publications.
178. Tăvală, F. M. (2018). Aspecte privind armonizarea legislației în domeniul controlului financiar public intern cu legislația și standardele europene și internaționale. *Acta Universitatis Lucian Blaga*, 34, 27-40.
179. Teiușan, S.-C. (2024). Legal and regulatory framework of accounting in Romania. *Annals of the "Constantin Brâncuși" University of Târgu Jiu, Economy Series*, 4, 120-131.
180. Tiron Tudor, A., & Blidisel, R. (2007). *Accrual accounting experience in the Romanian public higher education sector*.
181. Tiron Tudor, A., & Gherasim, I. (2002). *Contabilitatea instituțiilor publice*. Editura Dacia.
182. Tiron Tudor, A., & Mutiu, A. (2007). *Cash versus accrual accounting in public sector*. SSRN.
183. Tiron Tudor, A., Nistor, C. S., & Cârstea, A. (2012). The way of public institutions to accrual accounting: Case study Romania. *EuroEconomica*, 31(2), 57-74.
184. Tiron-Tudor, A., Nistor, C. S., & Ștefănescu, C. A. (2020). "United in diversity" public sector financial, statistical and budgetary reporting in the European Union. *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), 265-283.
185. Todea, N., Dorin, I., & Udriștioiu, A. (2011). Calitatea informației contabile suport al deciziei manageriale. *Analele Universității „Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu, Seria Economie*, 3.
186. Tonciu, D. (2011). Decentralization of public management. In D. Dumitriu (Ed.), *Change Management in a Dynamic Environment* (pp. 330-337). Editura Niculescu.
187. Trompeter, G. M., Carpenter, T. D., Desai, N. K., Jones, K. L., & Riley, R. A., Jr. (2013). A synthesis of fraud-related research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 287-321. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50360>
188. Tudor, A. T., Blidisel, R., & Popa, A. (2009). E-financial reporting within the Romanian public sector governance. In *9th European Conference on e-Government, Proceedings* (pp. 628-636). Academic Conferences Ltd.
189. Ujkani, S., & Vokshi, N. B. (2019). An overview on the development of internal control in public sector entities: Evidence from Kosovo. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 5(3), 154-174.
190. UNESCO. (2021). *How committed? Unlocking financing for equity in education*. UNESCO.
191. UNICEF România. (2023). *Functional analysis of the basic financing model for pre-university educational institutions in Romania*. UNICEF România.
192. Van Beest, F., Braam, G., & Boelens, S. (2009). *Quality of financial reporting: Measuring qualitative characteristics* (NiCE Working Paper 09-108). Radboud University Nijmegen.
193. van Eck, N. J., & Waltman, L. (2010). Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping. *Scientometrics*, 84(2), 523-538.
194. Voinea, M. M. (2013). Contabilitatea-O Reprezentare Normativă A Realului Economic?. *Management intercultural*, (28), 106-112.
195. Williams, A., Turner, M., & Brown, P. (2025). The role of accounting in ensuring internal control and financial accountability in the public sector. *World Journal of Advanced Research and Reviews*.
196. World Bank, UNESCO, & UNESCO Institute for Statistics. (2024). *Education Finance Watch 2024*. World Bank/UNESCO/UIS.
197. World Bank. (2016). *Toward Next-Generation Performance Budgeting: Lessons from the Experiences of Seven Reforming Countries*. World Bank.
198. World Bank. (2023). *Romania Reimbursable Advisory Services Agreement on Second Phase of Strengthening Planning and Budgeting Capacity*. World Bank.
199. World Bank. (2023). *Strengthening Planning and Budgeting Capacity II*. World Bank.

200. World Bank. (2024). *2024 Global Report on the use of Accrual Accounting for Public Sector Financial Reporting*. World Bank.
201. World Bank. (2024). *Public Sector Accounting Assessment*. World Bank.
202. World Bank. (2025). *Good Practices in Public Sector Financial Reporting and Fiscal Transparency*. World Bank.
203. Zlati, M. L., Ionescu, R. V., Antohi, V. M., Dobrea, R. C., Dima, C., & Matis, C. D. (2022). Quantifying the NUTS 3 regions' financial performance through good practices in the public management. Case study: Romania. *Economic Computation and Economic Cybernetics Studies and Research*, 56(1), 23-40.