



Universitatea Babeș-Bolyai Cluj-Napoca
Facultatea de Științe Economice și Gestiunea Afacerilor
Catedra de Contabilitate și Audit



Rezumatul tezei de doctorat

**Conducerea și organizarea departamentelor
financiar-contabile
în întreprinderile românești**

Conducător științific:
Prof. univ. dr. Dumitru **MATIȘ**

Doctorand:
Marius **DEAC**

2010

CUPRINSUL REZUMATULUI

Cuprinsul tezei de doctorat.....	1
Cuvinte cheie.....	6
Introducere.....	6
Metodologia cercetării.....	9
Prezentarea sintetică a capitolelor.....	13
Concluziile, limitele și perspectivele cercetării.....	29
Bibliografie.....	40

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT

LISTA FIGURILOR

LISTA TABELELOR

INTRODUCERE

MOTIVAȚIA TEMEI CERCETATE

STADIUL CUNOAȘTERII ÎN DOMENIUL CERCETAT

METODOLOGIA CERCETĂRII UTILIZATĂ ÎN LUCRARE

CAPITOLUL 1. MANAGEMENTUL ACTIVITĂȚILOR FINANCIAR-CONTABILE (PROIECTAREA, ORGANIZAREA ȘI CONDUCEREA DEPARTAMENTELOR DE SPECIALITATE)

1.1. NECESITATEA ORGANIZĂRII ȘI A STRUCTURILOR ORGANIZATORICE

- 1.1.1. Factori care influențează structura organizatorică
- 1.1.2. Organizarea funcțională
- 1.1.3. Organizarea structurală
 - 1.1.3.1. Elementele componente ale structurii organizatorice
 - 1.1.3.2. Tipuri de structuri organizatorice
- 1.1.4. Organizarea formală și informală

1.2. PROIECTAREA STRUCTURILOR ORGANIZATORICE

- 1.2.1. Principiile proiectării structurii organizatorice
- 1.2.2. Etapele de elaborare a structurilor organizatorice
- 1.2.3. Documente care definesc structura organizatorică
 - 1.2.3.1. Regulamentul de organizare și funcționare (ROF)
 - 1.2.3.2. Fișa postului
 - 1.2.3.3. Organigrama
- 1.2.4. Influența informatizării asupra structurii organizatorice

1.3. PARTICULARITĂȚI ALE STRUCTURII ORGANIZATORICE A DEPARTAMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE

- 1.3.1. Organizarea contabilității în departamente financiar-contabile proprii
- 1.3.2. Externalizarea contabilității întreprinderii
 - 1.3.2.1. Externalizarea contabilității către persoane juridice autorizate
 - 1.3.2.2. Externalizarea contabilității către persoane fizice autorizate

1.4. CALITATEA PERSONALULUI DEPARTAMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE

1.5. MODEL CONCEPTUAL DE ORGANIZARE A UNUI DEPARTAMENT FINANCIAR-CONTABIL

1.6.STUDIUL DE CAZ PRIVIND ORGANIZAREA DEPARTAMENTELOR CONTABILE ÎN ÎNTREPRINDERILE DIN ROMÂNIA

- 1.6.1.Organizarea contabilității în cadrul S.C. EXPERT INSTAL S.R.L.
- 1.6.2.Organizarea contabilității în cadrul S.C. MATEROM S.R.L.
- 1.6.3.Organizarea contabilității în cadrul S.C. ROMSTRIDE S.R.L.
- 1.6.4.Organizarea contabilității în cadrul S.C. ARCOM S.A.
- 1.6.5.Organizarea contabilității în cadrul S.C. ESTINVEST S.A.
- 1.6.6.Organizarea contabilității în cadrul S.C. ROMTELECOM S.A.
- 1.6.7.Organizarea contabilității în cadrul S.C. PETROM S.A.

CAPITOLUL 2.SISTEMUL INFORMAȚIONAL CONTABIL

2.1.GENERALITĂȚI PRIVIND SISTEMELE INFORMAȚIONALE

2.2.COMPONENTELE UNUI SISTEM INFORMAȚIONAL

- 2.2.1.Datele și informațiile
- 2.2.2.Circuitele și fluxurile informaționale
- 2.2.3.Procedurile informaționale
- 2.2.4.Mijloacele de tratare a informațiilor

2.3.ROLUL ȘI FUNCȚIILE SISTEMELOR INFORMAȚIONALE

2.4.FACTORI CARE INFLUENȚEAZĂ SISTEMELE INFORMAȚIONALE

2.5.PROIECTAREA SISTEMELOR INFORMAȚIONALE

- 2.5.1.Principiile proiectării sistemelor informaționale
- 2.5.2.Etapele proiectării și raționalizării sistemelor informaționale
 - 2.5.2.1.Declanșarea studiului de raționalizare
 - 2.5.2.2.Identificarea elementelor informaționale ale domeniului investigat
 - 2.5.2.3.Analiza critică a sistemului informațional
 - 2.5.2.4.Perfecționarea sistemului informațional
 - 2.5.2.5.Implementarea perfecționărilor sistemului informațional

2.6.SISTEMUL INFORMAȚIONAL CONTABIL (S.I.C)

- 2.6.1.Documentele contabile ca purtători ai informațiilor din Sistemul Informațional Contabil
- 2.6.2.Fluxurile Informaționale ale Sistemului Informațional Contabil
 - 2.6.2.1.Forma de contabilitate cu jurnal unic
 - 2.6.2.2.Forma de contabilitate cu jurnale multiple
 - 2.6.2.3.Forma de contabilitate maestru-șah
- 2.6.3.Procedurile informaționale ale Sistemului Informațional Contabil
 - 2.6.3.1.Prelucrarea documentelor în cadrul S.I.C.
 - 2.6.3.2.Corectarea erorilor constatate în documentele din cadrul S.I.C.
 - 2.6.3.3.Arhivarea documentelor în cadrul S.I.C.

2.6.4.Mijloacele de tratare a informațiilor în cadrul Sistemului Informațional Contabil

2.6.4.1.Prelucrarea datelor contabile în sistemul clasic – manual

2.6.4.2.Prelucrarea datelor contabile cu ajutorul tehnicii de calcul

CAPITOLUL 3.ORGANIZAREA CONTROLULUI INTERN – GARANT AL UNUI MANAGEMENT

CONTABIL PERFORMANT

3.1.STRUCTURA CADRU A CONTROLULUI INTERN

3.2.STRUCTURA CADRU INTEGRATĂ (COSO)

3.3.GHIDUL DE CONTROL (COCO)

3.4.CODUL COMBINAT ȘI GHIDUL TURNBULL

3.5.STADIUL ACTUAL AL CERCETĂRIILOR PRIVIND CONTROLUL INTERN

3.5.1.Control intern din perspectiva auditului extern

3.5.2.Controlul intern din perspectiva teoriei organizației

3.5.3.Controlul intern din perspectivă economică

CAPITOLUL 4.ELABORAREA MODELULUI TEORETIC AL CERCETĂRII

4.1.METODOLOGIA CERCETĂRII

4.1.1.Enunțarea problemei de cercetare

4.1.2.Formularea planului de cercetare

4.1.3.Operaționalizarea conceptelor

4.1.4.Culegerea datelor

4.1.5.Analiza și interpretarea datelor. Formularea concluziilor

4.2.ELABORAREA MODELULUI TEORETIC AL INTERACȚIUNILOR DEPARTAMENTULUI CONTABIL

4.3.ELABORAREA MODELULUI TEORETIC AL INTERACȚIUNILOR SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL

4.4.ELABORAREA MODELULUI TEORETIC AL INTERACȚIUNILOR SISTEMULUI DE

CONTROL INTERN

CAPITOLUL 5.CONDUCEREA ȘI ORGANIZAREA DEPARTAMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE

ÎN ÎNTREPRINDERILE ROMÂNEȘTI – EXPUNERE PRIVIND STUDIUL EMPIRIC REALIZAT

5.1.FACTORII DE INFLUENȚĂ

5.1.1.Dimensiunea organizațiilor cuprinse în studiu

5.1.2.Relația între departamente

5.1.3.Structura organizatorică

5.1.3.1.Gradul de formalizare a structurii organizatorice

5.1.3.2.Dimensiunea organizației

5.1.3.3.Complexitatea organizației

- 5.1.3.4. Gradul de descentralizare
- 5.1.3.5. Modul de grupare al departamentelor
- 5.1.4. Implicarea contabililor în procesul de luare și de implementare a deciziilor
- 5.1.5. Strategia de afaceri a organizației
- 5.1.6. Strategia privind cota de piață a organizației
- 5.1.7. Strategia privind diferențierea produselor și a serviciilor organizației
- 5.1.8. Gradul de incertitudine al mediului de afaceri

5.2. STUDIUL INFLUENȚEI FACTORILOR INTERNI ȘI EXTERNI ASUPRA ORGANIZĂRII DEPARTAMENTULUI FINANCIAR CONTABIL

- 5.2.1. Dimensiunea departamentului financiar-contabil
- 5.2.2. Complexitatea departamentului financiar-contabil
- 5.2.3. Studiul influenței dimensiunii organizației asupra dimensiunii departamentului financiar contabil
- 5.2.4. Studiul influenței relației dintre departamentele organizației asupra dimensiunii departamentului financiar contabil
- 5.2.5. Studiul influenței structurii organizației asupra complexității departamentului contabil
- 5.2.6. Studiul influenței gradului de implicare al contabililor în procesul de luare și de implementare a deciziilor asupra complexității departamentului contabil
- 5.2.7. Studiul influenței strategiei de afaceri a organizației asupra complexității departamentului contabil
- 5.2.8. Studiul influenței strategiei privind cota de piață a organizației asupra complexității departamentului contabil
- 5.2.9. Studiul influenței strategiei de diferențiere a organizației asupra complexității departamentului contabil

5.3. STUDIUL INFLUENȚEI FACTORILOR INTERNI ȘI EXTERNI ASUPRA SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL

- 5.3.1. Studiul influenței dimensiunii organizației asupra sistemului informațional utilizat
- 5.3.2. Studiul influenței relației dintre departamente asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.3. Studiul influenței structurii organizatorice asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.4. Studiul influenței relației dintre departamente și a structurii organizației asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.5. Studiul influenței gradului de implicare al contabililor în procesul de luare a deciziilor asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.6. Studiul influenței strategiei de afaceri asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.7. Studiul influenței strategiei privind cota de piață asupra sistemului informațional contabil
- 5.3.8. Studiul influenței strategiei de diferențiere a produselor și serviciilor asupra sistemului informațional contabil

5.4. STUDIUL INFLUENȚEI FACTORILOR INTERNI ȘI EXTERNI ASUPRA ORGANIZĂRII SISTEMULUI DE CONTROL INTERN

5.4.1. Studiul influenței dimensiunii organizației asupra controlului intern

5.4.2. Studiul influenței structurii organizatorice asupra controlului intern

5.4.3. Studiul influenței gradului de implicare al contabililor în procesul de luare a deciziilor asupra controlului intern

5.4.4. Studiul influenței strategiei de afaceri a organizației asupra controlului intern

5.4.5. Studiul influenței strategiei privind cota de piață asupra controlului intern

5.4.6. Studiul influenței strategiei de diferențiere a produselor și serviciilor asupra controlului intern

5.4.7. Studiul influenței gradului de incertitudine a mediului extern asupra controlului intern

5.4.8. Studiul relației dintre structura controlului intern și eficiența controlului intern

5.5. STUDIUL INFLUENȚEI SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL ȘI AL CONTROLULUI INTERN ASUPRA PERFORMANȚELOR ORGANIZAȚIILOR

5.6. STUDIUL INFLUENȚEI SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL ȘI AL CONTROLULUI INTERN ASUPRA DIMENSIUNII DEPARTAMENTULUI CONTABIL

5.7. STUDIUL INFLUENȚEI SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL ȘI AL CONTROLULUI INTERN ASUPRA COMPLEXITĂȚII DEPARTAMENTULUI CONTABIL

CONCLUZII, LIMITE ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII

CONCLUZIILE CERCETĂRII

PRINCIPALELE LIMITE ALE STUDIULUI

PERSPECTIVELE CERCETĂRII

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

ANEXE

CUVINTE CHEIE

Organizarea departamentelor contabile, Sistemul informațional contabil, Sistemul de control intern, Teoria contingentelor multiple, Influența factorilor interni sau externi asupra departamentului contabil, sistemului informațional contabil respectiv sistemului de control intern

INTRODUCERE

Cu toate că, în ultimii 20 de ani au apărut numeroase studii cu privire la influențele diversilor factori interni sau externi asupra organizării sistemului informațional sau al sistemului de control intern, majoritatea acestora au fost realizate în țări cu un sistem economic dezvoltat, respectiv asupra unor firme care acționează într-un mediu puternic concurențial.

Au fost realizate puține studii asupra modului în care factorii interni sau externi influențează organizarea sistemelor informațional contabile ale întreprinderilor din Europa de Est.

Studiile privind dezvoltarea sistemului contabil, efectuate în țări din Europa Centrală și de Est, și publicate în principal în reviste de specialitate cum ar fi „Management Accounting Research” sau „The European Accounting Review” tind să sugereze faptul că organizarea contabilității în cadrul organizațiilor din această zonă geografică este încă într-o fază incipientă de dezvoltare.

În perioada 1994-2010, publicația Management Accounting Research a publicat doar două articole care au ca temă contabilitatea managerială în Europa Centrală și de Est, și anume un articol care descrie organizarea contabilității într-un joint-venture între două organizații din Europa de Est și cea de Vest (Southworth, 1994), respectiv un articol despre organizarea contabilității de gestiune într-o societate din domeniul industriei chimice din Ungaria (Vamosi, 2000).

Cealaltă publicație analizată, „The European Accounting Review”, cuprinde o serie de articole care analizează dezvoltarea contabilității financiare și al auditului în țări precum Polonia,

Ungaria, România, Republica Cehă, etc.

Un număr restrâns de lucrări reprezintă studii privind organizarea sistemului informațional contabil cu accent pe organizarea contabilității de gestiune în Polonia (Sobanska & Wnuk, 1999; Szycha, 2001), Estonia (Haldma, 1997; Haldma & Laats, 2002) sau Serbia (Cadez & Guilding, 2008).

Această concentrare a cercetărilor asupra contabilității financiare dovedește în opinia unor cercetători (Haldma, Laats, 2002), un efort din partea țărilor din această regiune geografică de a-și dezvolta sistemul contabilității financiare și un interes mai restrâns privind contabilitatea de gestiune.

O posibilă explicație a acestui fapt o constituie tranziția acestor țări de la o economie centralizată către economia de piață, de la o piață neconcurențială către una cu un mediu concurențial din ce în ce mai dezvoltat (Haldma, Laats, 2002).

La nivel mondial, există de asemenea un număr redus de studii care utilizează teoria contingențelor în studiul sistemului informațional contabil al unor organizații care acționează în țări cu o economie emergentă. Studiile amintite au fost realizate în țări precum India (Anderson & Lanel, 1999) sau Africa de Sud (Luther & Longen, 2001).

În opinia noastră, este nevoie de continuarea și dezvoltarea acestor studii, deoarece organizarea contabilității, a sistemului informațional contabil sau a controlului intern, privite prin prisma unor teorii moderne cum este cea a contingențelor, nu au fost studiate îndeajuns în țări cu o economie de tranziție.

În urma, analizei literaturii de specialitate și a rezultatelor cercetărilor din ultimii ani, a fost definită următoarea premiză a prezentului studiu: două organizații vor avea un mod de organizare al departamentului contabil, al sistemului informațional contabil, respectiv al sistemului de control intern identic doar dacă respectivele organizații sunt identice în orice privință și acționează într-un mediu identic.

Nu putem propune un mod „optim” de organizare al contabilității, sau de conducere a organizației, deoarece acesta ar fi util doar unei organizații particulare și care acționează într-

un mediu anume. Din acest motiv ne propunem studiul efectului organizării departamentelor contabile prin prisma sistemului informațional precum și al sistemului de control intern utilizat.

În urma studiului literaturii de specialitate au fost formulate următoarele ipoteze ale prezentului studiu:

- determinarea influenței dimensiunii organizației asupra dimensiunii departamentului contabil, asupra sistemului informațional contabil, respectiv asupra sistemului de control intern al acesteia;
- determinarea influenței relației dintre departamentele organizației asupra dimensiunii departamentului contabil, respectiv sistemului informațional contabil;
- determinarea influenței structurii organizației asupra complexității departamentului contabil, asupra sistemului informațional contabil, respectiv asupra sistemului de control intern;
- determinarea influenței gradului de implicare al personalului departamentului contabil în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor asupra complexității acestui departament, respectiv asupra sistemului informațional contabil și a sistemului de control intern;
- determinarea influenței tipului de strategie de afaceri adoptat de către organizație asupra complexității departamentului contabil, sistemului informațional contabil, respectiv sistemului de control intern;
- determinarea influenței strategiei organizației privind cota de piață a acesteia asupra complexității departamentului contabil, sistemului informațional contabil, respectiv sistemului de control intern;
- determinarea influenței strategiei organizației privind diferențierea serviciilor sau produselor acesteia față de cele ale concurenței asupra complexității departamentului contabil, sistemului informațional contabil, respectiv sistemului de control intern;
- determinarea influenței combinate a structurii organizației și a relației dintre departamente asupra sistemului informațional contabil al acesteia;
- determinarea influenței gradului de incertitudine al mediului extern asupra organizării controlului intern;
- determinarea influenței sistemului de control intern asupra eficienței controlului

intern;

- determinarea influenței sistemului informațional contabil, a sistemului de control intern și a eficienței acestuia asupra performanței organizației;
- determinarea influenței sistemului informațional contabil și a sistemului de control intern asupra dimensiunii, respectiv complexității departamentului contabil;

Lucrarea de față este o încercare de a găsi răspunsurile la aceste întrebări pentru a ajuta conducătorii departamentelor contabile să înțeleagă:

- factorii care au determinat dimensiunea, respectiv, complexitatea departamentului pe care îl conduc,
- relațiile dintre departamentul financiar-contabil și sistemul informațional contabil respectiv, sistemul de control intern
- influența acestor subsisteme asupra performanțelor organizației.

METODOLOGIA CERCETĂRII

Prezentul demers științific este fundamentat în principal pe teoria contingențelor multiple.

Teoria contingențelor multiple își are originea la mijlocul anilor 1960 odată cu formularea „Teoriei Contingențelor Structurale” de către adepții Teoriei Organizației. Această teorie sugerează că teoriile anterioare cum ar fi cea a Birocrației lui Weber (Weber, 1996) sau Teoria Managementului științific al lui Taylor (Braicu, 2006), nu sunt valabile, neexistând o structură optimă de organizare care să poată fi aplicată tuturor întreprinderilor. De asemenea, se consideră că modul de organizare al unei întreprinderi este rezultatul influenței unei serii de factori caracteristici mediului în care aceasta își desfășoară activitatea.

Această abordare este descrisă cel mai bine de Syilagzi și Wallace (Syilagyi & Wallace, 1980): “Abordarea prin prisma teoriei contingențelor încearcă să explice inter-relațiile din interiorul și dintre subsistemele organizaționale precum și între sistemul organizațional văzut ca o entitate și mediu. ”

Această teorie se bazează în mod explicit sau implicit pe o serie de ipoteze:

- ***existența unei „potriviri” între variabilele contingente*** (spre exemplu între sistemul informațional contabil și dimensiunea organizației). Cu cât este mai bună această potrivire între variabile, cu atât mai bune vor fi performanțele organizațiilor.
- ***raționalitatea*** ca principal fundament al acțiunilor actorilor. Această ipoteză implică faptul că actorii organizaționali acționează în permanență în scopul creșterii performanței organizației.
- ***existența unui context determinist*** (spre exemplu mediul extern organizației). Acest context determinist nu poate fi influențat de către acțiunile managerilor și nu este sub controlul acestora.
- un ***model liniar de interacțiune*** între variabilele contingente. Majoritatea studiilor fundamentate pe baza teoriei contingențelor multiple utilizează metode statistice de prelucrare a datelor și în mod special modelul regresiei liniare.

Pe de altă parte, departamentul contabil, ca subsistem al unei organizații, trebuie abordat și prin prisma teoriei sistemelor. Aceasta presupune o viziune unică și globală asupra întregii organizații, privite ca un sistem cibernetic. Principala caracteristică a acestei abordări sistemice o constituie accentul deosebit pus pe interacțiunea dintre elementele sistemului studiat.

Datorită acestei abordări sistemice a departamentelor financiar-contabile, acestea vor fi tratate în prezentul studiu prin prisma principalelor subsisteme organizaționale cu care acestea interacționează. În acest context, în cercetarea realizată, au fost analizate următoarele subsisteme:

- ***sistemul informațional contabil*** – acest subsistem reprezintă principala componentă organizațională care reflectă calitatea conducerii și a organizării departamentelor financiar contabile dintr-o organizație. Activitatea personalului din cadrul departamentului financiar contabil poate fi evaluată prin prisma calității informațiilor vehiculate de către sistemul informațional contabil. Pe de altă parte, sistemul informațional contabil este probabil principala variabilă contingentă care influențează dimensiunea și complexitatea departamentului financiar contabil.
- ***sistemul de control intern*** – principalele obiective general acceptate ale sistemului de control intern sunt: eficacitatea și eficiența operațiilor, viabilitatea raportărilor financiare interne și externe, respectiv conformitatea cu legile și reglementările în

vigoare și cu politicile interne. Acest subsistem de control intern va influența la rândul lui modul de organizare al departamentelor contabile din cadrul unei organizații.

Trebuie remarcat faptul că cele două subsisteme nu au o funcționare independentă unul față de celălalt. Spre exemplu, componenta de informare și comunicare, respectiv cea de monitorizare ale subsistemului de control intern utilizează ca și căi de transmitere a informațiilor, canalele și fluxurile sistemului informațional contabil.

Această suprapunere a celor două subsisteme, poate fi argumentată și prin termenii utilizați în literatura de specialitate din zona anglo-saxonă pentru desemnarea sistemului informațional. Acești termeni cu conținut apropiat sau chiar interschimbabil sunt (Chenhall, 2003):

- Management Accounting
- Management Accounting System
- Management Control System
- Accounting Control System
- Organizational Control

Observăm că literatura anglo-saxonă atribuie sistemului informațional contabil sau chiar contabilității manageriale un pronunțat rol de control. Această abordare se bazează pe utilizarea unor instrumente contabile, cum ar fi spre exemplu bugetele previzionale sau calculul costurilor de producție, ca instrumente de control managerial de stabilire a obiectivelor, respectiv de evaluare a gradului în care aceste obiective sunt atinse.

În baza acestor considerații, a fost stabilită următoarea structură a prezentului demers științific (Figura 1).

Figura 1. Structura generală a lucrării

Studiul conducerii și organizării departamentelor financiar contabile în întreprinderile din România din perspectiva Teoriei Contingențelor Multiple

I. Definirea principalelor concepte utilizate:

Care sunt aspectele ce caracterizează conducerea și organizarea departamentelor contabile? (Capitolul 1)

Principalele obiective ale secțiunii: identificarea principalelor concepte care definesc structurile organizatorice, identificarea documentelor care definesc structura organizatorică, principalii factori care influențează structurile organizatorice, identificarea particularităților organizării departamentelor contabile.

Metodologia de cercetare utilizată: studiul literaturii de specialitate, sinteza, comparația, studiul de caz.

Care sunt aspectele care caracterizează Sistemul Informațional Contabil? (Capitolul 2)

Principalele obiective ale secțiunii: identificarea principalelor componente ale unui sistem informațional, identificarea particularităților sistemelor informațional contabile

Metodologia de cercetare utilizată: studiul literaturii de specialitate, sinteza, comparația, observația.

Care sunt aspectele particulare care caracterizează Controlul Intern? (Capitolul 3)

Principalele obiective ale secțiunii: identificarea principalelor componente ale sistemelor de control intern, sinteza diverselor structuri cadru de organizare a controlului intern.

Metodologia de cercetare utilizată: studiul literaturii de specialitate, sinteza, comparația, observația.

II. Proiectarea și realizarea studiului empiric

Elaborarea metodologiei de cercetare empirică și a modelului teoretic (Capitolul 4)

Principalele obiective ale secțiunii: proiectarea studiului empiric, operaționalizarea conceptelor teoretice, stabilirea unui model teoretic al interacțiunilor subsistemelor studiate, elaborarea și enunțarea ipotezelor statistice.

Metodologia de cercetare utilizată: studiul literaturii de specialitate, sinteza, compararea modelelor.

Prelucrarea datelor obținute (Capitolul 5)

Principalele obiective ale secțiunii: verificarea modelului teoretic elaborat, testarea ipotezelor enunțate în cadrul capitolului anterior.

Metodologia de cercetare utilizată: analiza ANOVA, norul statistic, analiza clusterelor, diagramele de structură, modelul regresiei liniare, metoda celor mai mici pătrate.

Formularea concluziilor studiului

Principalele obiective ale secțiunii: formularea concluziilor studiului empiric, identificarea principalelor limite ale studiului, precum și a perspectivelor de dezvoltare a cercetării.

Metodologia de cercetare utilizată: sinteza, comparația, observația.

PREZENTAREA SINTETICĂ A CAPITOLELOR

CAPITOLUL 1. MANAGEMENTUL ACTIVITĂȚILOR FINANCIAR-CONTABILE (PROIECTAREA, ORGANIZAREA ȘI CONDUCEREA DEPARTAMENTELOR DE SPECIALITATE)

Principalul obiectiv al acestui capitol îl constituie conturarea unui cadru conceptual aferent domeniului cercetat și anume proiectarea, organizarea și conducerea departamentelor financiar-contabile. În acest scop, au fost prezentate principalele noțiuni care definesc conceptele de organizare și structuri organizatorice cum ar fi: organizarea funcțională, organizarea structurală, elementele componente ale structurii organizatorice, tipurile de structuri organizatorice, etapele și principiile proiectării structurilor organizatorice, respectiv documentele care definesc structura organizatorică. Au fost de asemenea abordate aspectele particulare ale organizării departamentelor financiar-contabile și a fost prezentat un model conceptual de organizare a unui departament financiar-contabil, model dezvoltat și adaptat după Bragg (Bragg, 2002:17).

În final, este prezentat un studiu de caz cu caracter explorator privind modul de organizare a departamentelor financiar-contabile în câteva organizații din România. Principala concluzie a acestui studiu o constituie faptul că există o mare diversitate de moduri de organizare a acestor departamente, fapt care vine în sprijinul uneia dintre premisele studiului descris în capitolele 4 și 5 și anume că două organizații vor avea un mod de conducere și de organizare a departamentelor contabile identic doar dacă organizațiile respective sunt identice și acționează într-un mediu identic.

Această constatare justifică abordarea problematicii organizării și conducerii departamentelor financiar-contabile prin prisma teoriei contingentelor multiple, teorie care consideră că modul de organizare al acestui departament este rezultatul influenței unei multitudini de factori interni sau externi organizației.

CAPITOLUL 2.SISTEMUL INFORMAȚIONAL CONTABIL

Abordarea tematicii studiului prin prisma teoriei contingentelor multiple pornește de la premiza că organizarea optimă este atinsă în momentul în care se realizează o potrivire congruentă între subsistemele organizației, respectiv între aceste subsisteme și factorii de influență interni sau externi. În acest context, a fost analizat sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern.

Astfel, obiectivul capitolului 2 îl constituie definirea noțiunii de sistem informațional contabil pornind de la noțiunea mai generală de sistem informațional abordată prin prisma componentelor, a rolului și funcțiilor, respectiv a factorilor care influențează sistemele informaționale.

Aceste noțiuni au fost ulterior particularizate pentru conceptul mai îngust de sistem informațional contabil, încercându-se definirea aspectelor particulare ale acestora cum ar fi putătorii de informații (documentele contabile), fluxurile informaționale, procedurile informaționale, respectiv mijloacele de tratare a informațiilor în cadrul Sistemului Informațional Contabil.

CAPITOLUL 3.ORGANIZAREA CONTROLULUI INTERN – GARANT AL UNUI MANAGEMENT CONTABIL PERFORMANT

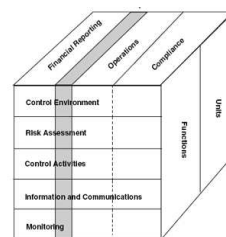
În cadrul capitolului al treilea al prezentei lucrări, s-a încercat definirea conceptului de control intern, și delimitarea acestuia față de noțiunea mai largă de control managerial. Pentru a defini noțiunea de control intern au fost analizate o serie de structuri cadru de organizare a acestuia cum ar fi Structura cadru integrată (COSO), Ghidul de control (COCO), respectiv Codul combinat și ghidul Turnbull.

Cele trei structuri cadru analizate, definesc controlul intern în moduri similare, ca fiind

compus din următoarele componente (Figura 3.1.):

- Mediul de control
- Evaluarea riscurilor
- Activitățile de control
- Informarea și comunicarea
- Monitorizarea

Figura 3.1: Componentele sistemului de control intern



(Sursa: Public Company Accounting Oversight Board
http://www.pcaobus.org/Standards/Interim_Standards/images/AU319.13.gif)

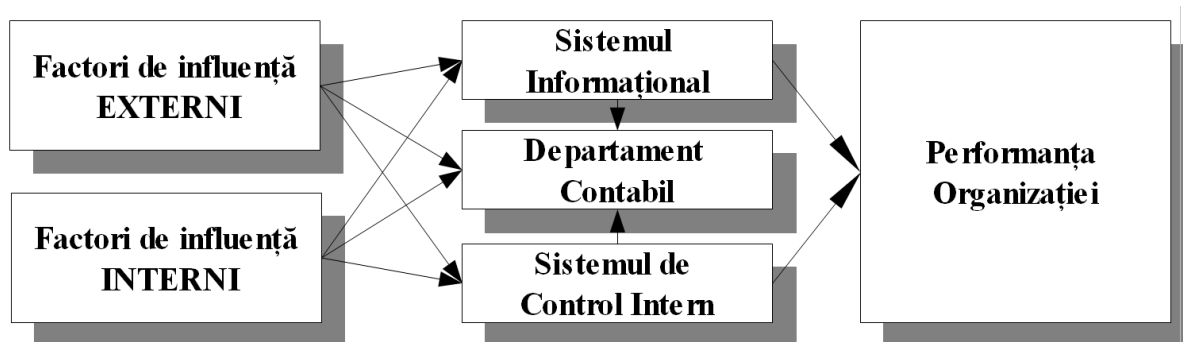
Definirea eficienței controlului intern, se bazează pe obiectivele controlului intern așa cum sunt acestea definite în cadrul raportului CoCo:

- Eficacitatea și eficiența operațiilor;
- Viabilitatea raportărilor interne și externe;
- Conformitatea cu legile și reglementările în vigoare și cu politicile interne.

CAPITOLUL 4. ELABORAREA MODELULUI TEORETIC AL CERCETĂRII

Prezentul studiu se bazează pe *teoria contingențelor multiple*, și își propune să analizeze modul în care diverși factori interni sau externi influențează organizarea departamentelor contabile, sistemul informațional contabil respectiv sistemul de control intern. Ne propunem, de asemenea, să analizăm dacă sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern influențează la rândul lor eficiența organizației. Schematic, aceste influențe sunt reprezentate în Figura 4.1.

Figura 4.1. Reprezentarea schematică a influențelor privind Sistemul Informațional Contabil respectiv a Sistemului de Control Intern



Subsistemele organizației, ca și variabile dependente, au fost analizate prin prisma următoarelor aspecte:

- **Departamentul contabil**
 - dimensiunea departamentului - numărul mediu de salariați cu caracter permanent ai acestuia
 - complexitatea departamentului contabil - a fost abordată prin prisma gradului de diferențiere pe orizontală și pe verticală a acestora; diferențierea pe verticală a fost estimată prin prisma numărului de nivele ierarhice ale acestor departamente, iar diferențierea pe orizontală a fost estimată prin prisma numărului de funcții din cadrul acestor departamente .
- **Sistemul informațional contabil** a fost modelat prin prisma componentelor acestuia:
 - contabilitatea financiară
 - contabilitatea de gestiune
 - evidențe operative
- **Sistemul de control intern** a fost conceptualizat prin prisma principalelor componente ale acestuia (modelul este o adaptare după un instrument dezvoltat și utilizat de Jokipii (Jokipii, 2006)):
 - Mediul de control
 - Evaluarea riscurilor
 - Activitățile de control
 - Informarea și comunicarea
 - Monitorizarea

- ***Eficiența controlului intern*** a fost evaluată utilizând următoarele criterii:
 - Eficiența și eficacitatea activităților
 - Relevanța, corectitudinea și oportunitatea, informațiilor financiare și manageriale
 - Conformitatea cu legile și reglementările în vigoare
- ***Performanța organizației*** a fost analizată prin prisma performanței relative față de media sectorului de activitate al organizației, utilizând următoarele criterii:
 - Rentabilitatea capitalurilor investite
 - Satisfacția clienților
 - Dezvoltarea de noi produse și servicii

În urma studierii literaturii de specialitate, au fost luați în considerare următorii factori contingenți:

- ***dimensiunea organizației*** - a fost analizată prin prisma numărului de angajați permanenți ai acesteia . Pentru normalizarea acestei variabile, aceasta a fost înlocuită cu logaritmul în baza 10 din numărul de salariați (Merchant, 1984; Robbins, 1990)
- ***relația dintre departamente*** - gradul în care un departament depinde de celelalte departamente pentru realizarea sarcinilor sale (dependențe secvențiale respectiv reciproce).
- ***structura organizatorică*** - a fost analizată în funcție de următoarele caracteristici:
 - gradul de formalizare al organizației - se referă la gradul de standardizare al modelelor din organizație prin reguli formale, politici și proceduri (Gosselin, 1997; Hull et al., 1982);
 - dimensiunea organizației;
 - complexitatea organizației - privită prin prisma gradului de diferențiere pe verticală a acesteia – numărul de nivele ierarhice existent în cadrul organizației (Miller & Dröge, 1986; Van de Ven & Ferry, 1980);
 - gradul de descentralizare al organizației - reprezintă concentrarea autorității luării deciziilor în organizație (Gupa et al. 1997:513; Gosselin, 1997: 111);
 - modul de grupare al departamentelor în cadrul organizației - prin prisma modului de grupare al activităților după principalele funcțiuni ale întreprinderii, respectiv după produsul (sau grupa de produse) la care lucrează (Abernethy & Lillis, 1995);

- ***gradul de implicare al contabililor în procesul de luare și de implementare a deciziilor*** - cuantificat pe 5 faze ale procesului de luare și de implementare a deciziilor (Wooldridge and Floyd's ,1990);
- ***strategia de afaceri a organizației*** – utilizând tipurile de strategie prospector, defensiv, rector și analizator, introduse de Miles și Snow în 1978 (Miles & Snow, 1978);
- ***strategia privind cota de piață a organizației*** - se bazează pe tipologia construiește – deține – culege (Gupta & Govindarajan, 1984);
- ***strategia privind diferențierea produselor și a serviciilor organizației*** - se bazează pe tipologia diferențierea produselor - cost (Porter, 1980);
- ***gradul de incertitudine al mediului extern*** - percepția managementului asupra predictibilității relative a 5 factori externi organizației (Chenhall, 2003; Hamel & Prahalad, 1994; Cooper, 1995).

CAPITOLUL 5.CONDUCEREA ȘI ORGANIZAREA DEPARTAMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE ÎN ÎNTREPRINDERILE ROMÂNEȘTI – EXPUNERE PRIVIND STUDIUL EMPIRIC REALIZAT

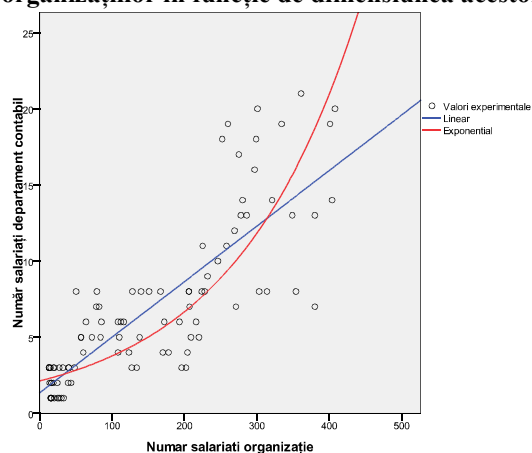
Capitolul 5 prezintă prelucrarea datelor în scopul testării ipotezelor formulate în cadrul capitolului anterior.

Testarea ipotezei 1 (H1): Există o relație pozitivă între dimensiunea organizațiilor și dimensiunea departamentelor contabile, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern ale acestora.

H 1.1. Există o relație pozitivă între dimensiunea organizațiilor și dimensiunea departamentelor contabile ale acestora.

- Au fost analizate două modele de regresie (liniar respectiv exponențial). Modelul exponențial aproximează cel mai bine valorile experimentale.
- Variația variabilei „nr. salariați departament contabil” este explicată într-o proporție de 67,1% de variația variabilei nr. salariați organizație.
- Pe măsură ce dimensiunea organizației crește, dimensiunea departamentului contabil are tendința să crească într-un ritm mai rapid decât cel al dimensiunii organizației.

Figura 5.30. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează dimensiunea departamentelor financiar-contabile ale organizațiilor în funcție de dimensiunea acestora



H 1.2. Organizațiile de dimensiuni mari se bazează într-o mai mare măsură pe sistemul informațional contabil decât organizațiile de dimensiuni mici.

- Organizațiile de dimensiuni mici utilizează în totalitate sisteme informațional contabile precare.
- Organizațiile mijlocii și mari utilizează atât sisteme informațional contabile dezvoltate cât și complexe.
- Observăm o mai bună reprezentare a sistemelor informaționale complexe cu cât dimensiunea organizației crește.

Tabelul 5.39. Relația dintre dimensiunea organizației și sistemul informațional contabil utilizat

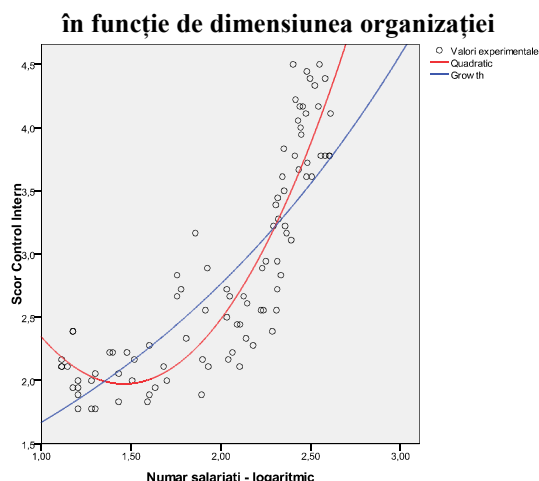
Dimensiunea organizației	Sistemul Informațional Contabil Utilizat			Total
	SI Precar	SI Dezvoltat	SI Complex	
Organizații mici	27 (7,9)	0 (12,2)	0 (6,9)	27 (27,0)
Organizații mijlocii	0 (6,6)	18 (10,6)	5 (5,8)	23 (23,0)
Organizații mari	0 (12,5)	24 (20,2)	19 (11,3)	43 (43,0)
Total	27 (27,0)	42 (42,0)	24 (24,0)	93

H 1.3. Organizațiile de dimensiuni mari se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile de dimensiuni mici.

Variația variabilei scor control intern este explicată într-o proporție de 71% de variația variabilei nr. salariați organizație - logaritm.

Pe măsură ce dimensiunea organizației crește, scorul obținut de controlul intern scade însă de la un anumit nivel al dimensiunii organizației acesta crește mai rapid decât dimensiunea organizației.

Figura 5.42. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează controlul intern



Testarea ipotezei 2 (H2): Organizațiile având o organizare a muncii în departamente cu interdependențe secvențiale vor avea departamente financiar contabile respectiv sisteme informațional contabile mai dezvoltate decât organizațiile cu interdependențe reciproce între departamente.

În urma prelucrării datelor, tipul de interdependență între departamente nu pare a influența semnificativ nici departamentul financiar-contabil, nici sistemul informațional din cadrul organizațiilor cuprinse în prezentul studiu.

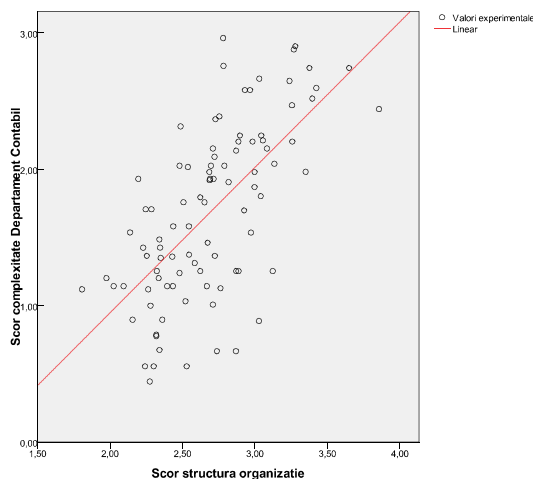
Testarea ipotezei 3 (H3): Există o relație pozitivă între structura organizațiilor și complexitatea departamentului contabil, sistemul informațional contabil respectiv sistemul de control intern ale acestora.

Testarea ipotezei H 3.1. Există o relație pozitivă între structura organizațiilor și complexitatea departamentelor contabile ale acestora.

Modelul liniar aproximează cel mai bine valorile experimentale.

Variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 42,7% de variația variabilei scor structură organizație.

Figura 5.32. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează complexitatea departamentului contabil în funcție de structura organizației



Observăm că pe măsură ce complexitatea organizației crește, complexitatea departamentului contabil are tendința să crească puțin mai rapid decât complexitatea organizației.

H 3.2. Unitățile simple vor utiliza cu precădere sisteme informațional contabile precare.

H 3.3. Unitățile laterale vor tinde să utilizeze cu precădere sisteme informațional contabile complexe.

H 3.4. Unitățile funcționale vor favoriza utilizarea sistemelor informațional contabile dezvoltate sau complexe.

Celulele tabelului prezentate pe fond gri reprezintă combinațiile de sisteme informațional contabile și tipuri de unități unde se observă abateri semnificative față de frecvențele probabilistice.

Tabelul 5.41. Prezentarea tipurilor de sisteme informațional contabile pe tipuri de unități

Grupare după structura organizatorică	Sistem Informațional Contabil			Total
	Precar	Dezvoltat	Complex	
Unități Laterale	0 (7,8)	20 (12,2)	7 (7)	27 (27)
Unități Funcționale	0 (8,4)	12 (13,1)	17 (7,5)	29 (29)
Unități Simple	27 (10,7)	10 (16,7)	0 (9,5)	37 (37)
Total	27 (27)	42 (42)	24 (24)	93

Observăm lipsa totală a sistemelor informațional contabile complexe în cadrul unităților simple, aceste tipuri de unități fiind caracterizate

de comunicări inter-personale și o formalizare redusă a comunicării. Unitățile simple par a utiliza în special sisteme informațional contabile precare, iar cele funcționale sisteme informațional contabile complexe. Unitățile laterale utilizează sisteme informațional contabile dezvoltate.

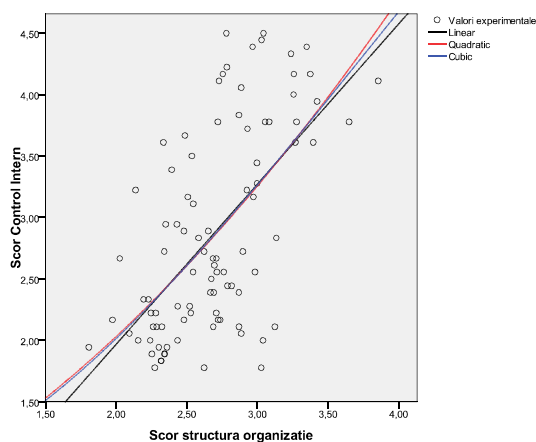
H 3.5. Organizațiile cu o structură mecanistică se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile cu structură organică.

Au fost analizate trei modele de regresie (liniară, polinomială de ordinul 2 – quadratic, respectiv polinomială de ordinul 3 – cubic). Modelul liniar aproximează cel mai bine valorile experimentale.

Variația variabilei scor control intern explicată într-o proporție de 37,5% de variația variabilei scor structură organizație.

Figura 5.43. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează controlul intern în funcție de structura organizatorică a întreprinderii

Cu cât organizația este mai mare, mai complexă și mai formalizată, cu atât controlul intern va fi mai dezvoltat. Cu cât organizația se apropie ca și structură de o organizație mecanicistă cu atât scorul controlului intern va crește.



Testarea ipotezei 4 (H4): Există o relație pozitivă între gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor și complexitatea departamentelor contabile, sistemul informațional contabil respectiv sistemul de control intern al acestora.

Gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor nu pare a avea o influență semnificativă asupra niciunui dintre subsistemele luate în considerare.

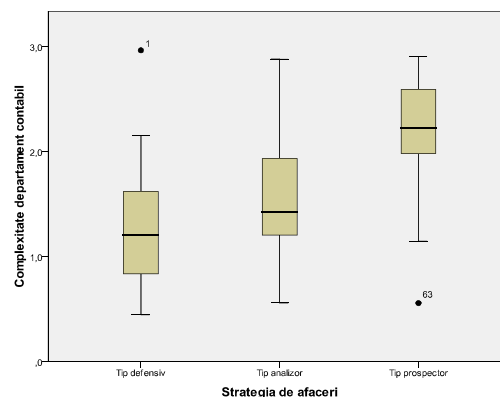
Testarea ipotezei 5 (H5): Organizațiile cu o strategie de tip prospector vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile cu alte strategii.

H 5.1. Organizațiile cu o strategie de tip prospector vor avea un departament financiar-contabil mai complex decât organizațiile cu alte strategii.

Valoarea medie, valoarea minimă și maximă pentru indicatorul care exprimă complexitatea departamentului contabil pe cele trei strategii de afaceri sunt redată în Figura 5.34.

Observăm o complexitate medie a departamentului contabil mai ridicată pentru organizațiile care urmăresc o strategie de afaceri de tip prospector față de alte strategii.

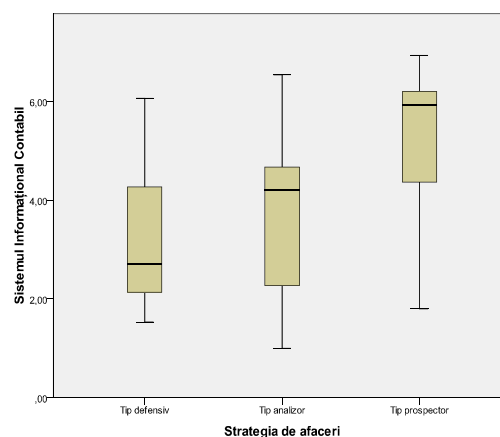
Figura 5.34. Graficul de variație al indicatorului care caracterizează complexitatea departamentului contabil în funcție de strategia de afaceri a organizației



H 5.2. Organizațiile cu o strategie de tip prospector se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil decât organizațiile cu alte strategii.

Influența strategiei de afaceri asupra sistemului informațional contabil este prezentată în Figura 5.39.

Figura 5.39. Graficul de variație al indicatorului care caracterizează sistemul informațional contabil în funcție de strategia de afaceri a organizației



Observăm că organizațiile care au adoptat o strategie de tip prospector au o medie a indicatorului SIC mai mare decât a organizațiilor care au adoptat o altă strategie.

Putem concluziona că organizațiile cu o strategie de tip prospector vor avea un sistem informațional contabil mai dezvoltat decât organizațiile care au adoptat o strategie de tip analizor sau defensiv.

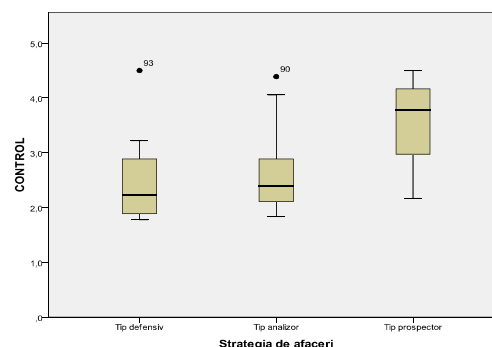
H 5.3. Organizațiile cu o strategie de tip prospector se bazează într-o măsură mai mare pe controlul intern decât organizațiile cu alte strategii.

Evoluția variabilei care caracterizează controlul intern în funcție de strategia de afaceri a

firmei este prezentată în Figura 5.45.

Observăm că organizațiile care au adoptat o strategie de afaceri de tip prospector au un sistem de control intern semnificativ mai bun decât a celor care au adoptat alte strategii de afaceri.

Figura 5.45. Graficul de variație al indicatorului care caracterizează controlul intern în funcție de tipul de strategie de afaceri a organizațiilor



Testarea ipotezei 6 (H6): Organizațiile cu o strategie care urmărește păstrarea cotei actuale de piață vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile care au adoptat alte strategii.

Observăm că firmele care au adoptat o strategie de păstrare a cotei actuale de piață au o medie a indicatorilor care caracterizează complexitatea departamentului contabil, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern mai ridicată comparativ cu firmele care au adoptat alte strategii. Diferențele nu sunt însă semnificative din punct de vedere statistic. Putem concluziona deci că nici unul dintre subsistemele luate în considerare nu este influențat de tipul strategiei organizației privind cota de piață.

Testarea ipotezei 7 (H7): Organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin prețul acestora vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile care au adoptat alte strategii.

Datele empirice par să indice faptul că organizațiile care încearcă să își diferențieze produsele și serviciile față de cele ale concurenței prin calitatea sau caracteristicile acestora au valori mai ridicate ale indicatorilor care caracterizează complexitatea departamentului contabil, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern. Testul Student relevă însă că diferențele constatate nu sunt semnificative din punct de vedere statistic. Putem concluziona deci că nici unul dintre subsistemele luate în considerare nu este influențat de tipul strategiei de diferențiere urmărită de organizație.

Testarea ipotezei 8 (H8): Unitățile funcționale cu o organizare secvențială a muncii vor tinde să utilizeze sisteme informaționale dezvoltate sau complexe în timp ce unitățile funcționale cu interdependențe reciproce între departamente vor utiliza sisteme informațional contabile precare.

Observăm o distribuție aproape probabilistică a frecvențelor empirice. Diferențele între frecvențele constatate și cele probabilistice nu sunt suficient de mari pentru a susține clar ipoteza H8.

Testarea ipotezei 9 (H9): Organizațiile care activează într-un mediu extern incert se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile care activează într-un mediu cu grad de incertitudine mai redus.

Gradul de predictibilitate al mediului extern nu pare a avea o influență semnificativă asupra sistemului de control intern.

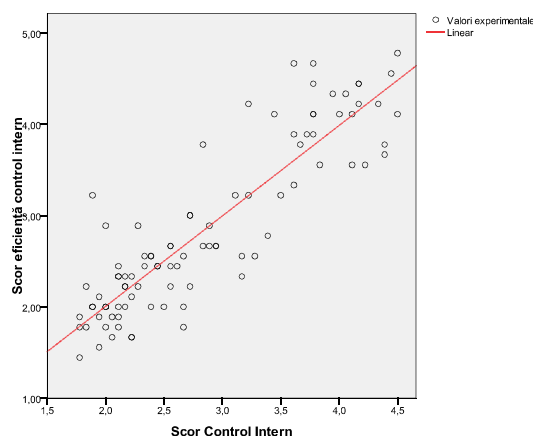
Testarea ipotezei 10 (H10): Există o relație pozitivă între structura controlului intern și eficiența acestuia.

Evoluția variabilei care caracterizează eficiența controlului intern în funcție de indicatorul care caracterizează controlul intern este prezentată în Figura 5.49.

Variația variabilei scor eficiență control intern explicată într-o proporție de 78,6% de variația variabilei scor control intern.

Putem concluziona că – în general - există o relație pozitivă între modul de organizare al controlului intern și eficiența acestuia.

Figura 5.49. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează eficiența controlului intern în funcție de indicatorul care caracterizează controlul intern



Testarea ipotezei 11 (H11) Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil, sistemul de control intern respectiv eficiența acestuia și performanța organizației.

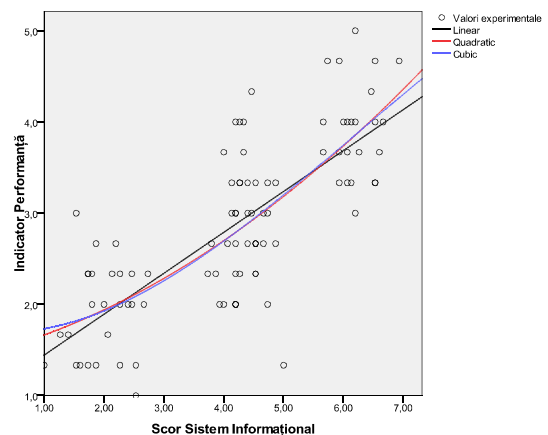
H 11.1. Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil utilizat și performanța organizației.

Variația acestei variabile în funcție de variabila care caracterizează sistemul informațional contabil este redată în Figura 5.50.

Variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 59,1% de variația variabilei scor sistem informațional contabil.

Putem concluziona că, în general, există o relație pozitivă între performanța organizației și sistemul informațional contabil al acesteia.

Figura 5.50. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează performanța organizațiilor în funcție de sistemul informațional contabil al acestora



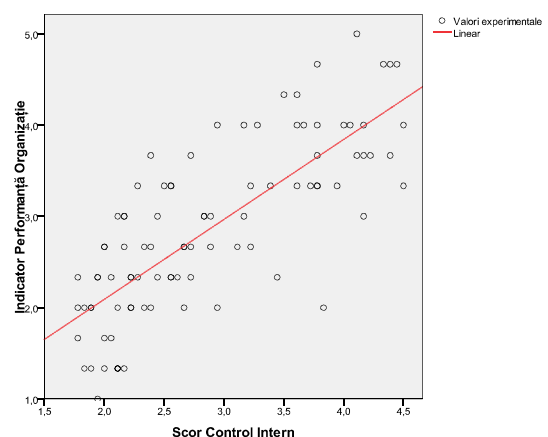
H 11.2. Există o relație pozitivă între sistemul de control intern utilizat și performanța organizației.

Variația variabilei care indică performanța organizațiilor în funcție de variabila care caracterizează controlul intern al acestora este redată în Figura 5.51.

Variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 59,9% de variația variabilei scor control intern.

În general există o relație pozitivă între performanța organizației și sistemul de control intern al acesteia.

Figura 5.51. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează performanța organizațiilor în funcție de controlul intern al acestora



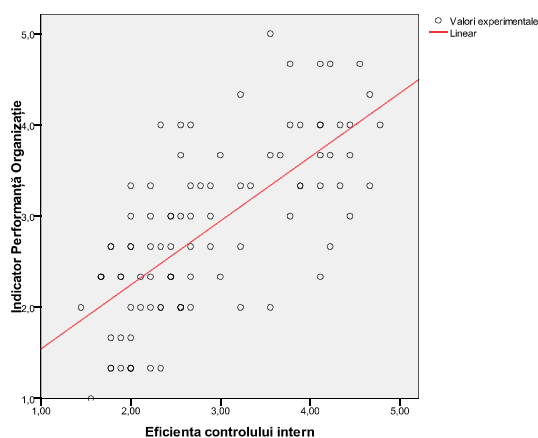
H 11.3 Există o relație pozitivă între eficiența sistemului de control intern și performanța organizației.

Figura 5.52. ilustrează variația variabilei care cuantifică performanța organizațiilor în funcție de variabila care caracterizează eficiența controlului intern al acestora.

Variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 47,3% de variația variabilei eficienței controlului intern.

În general există o relație pozitivă între performanța organizației și eficiența sistemului de control intern al acesteia.

Figura 5.52. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează performanța organizațiilor în funcție de eficiența controlului intern al acestora



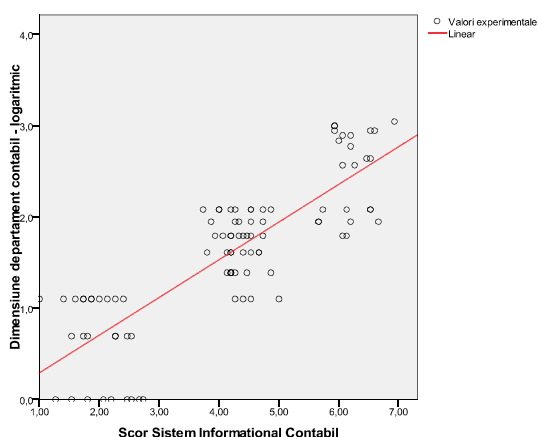
Testarea ipotezei 12 (H12): Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil respectiv sistemul de control intern și dimensiunea/complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.

H 12.1 Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil și dimensiunea departamentului financiar-contabil al organizației.

Variația dimensiunii departamentului contabil – exprimată logaritmically - în funcție de variabila care caracterizează sistemul informațional contabil este redată în Figura 5.53.

Variația variabilei dimensiune departament contabil este explicată într-o proporție de 69,3% de variația variabilei scor sistem informațional contabil. Putem concluziona că, în general, un sistem informațional contabil dezvoltat și complex implică existența unui departament contabil mai numeros.

Figura 5.53. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează dimensiunea departamentelor financiar-contabile ale organizațiilor în funcție de sistemul informațional contabil al acestora



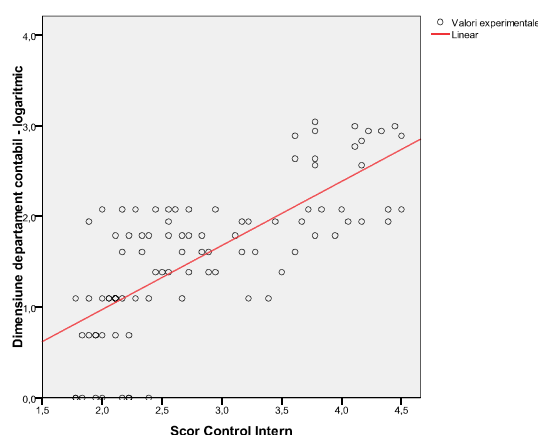
H 12.2 Există o relație pozitivă între sistemul de control intern și dimensiunea departamentului financiar-contabil al organizației.

Reprezentarea grafică a evoluției dimensiunii departamentului contabil în funcție de variabila care caracterizează controlul intern este redată în Figura 5.54.

Variația variabilei dimensiune departament contabil – exprimată logaritmically - este explicată într-o proporție de 54% de variația variabilei scor control intern.

Variația dimensiunii departamentului contabil al organizațiilor este explicată într-o mai mare măsură de variația sistemului informațional contabil decât de variația controlului intern.

Figura 5.54. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează dimensiunea departamentelor contabile ale organizațiilor în funcție de controlul intern al acestora

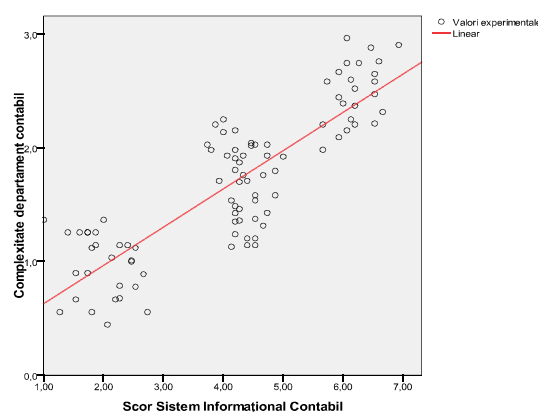


H 12.3. Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil și complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.

Reprezentarea grafică a evoluției complexității departamentului contabil în funcție de variabila care caracterizează sistemul informațional contabil este redată în Figura 5.55.

Variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 72,3% de variația variabilei scor sistem informațional contabil.

Figura 5.55. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează complexitatea departamentelor contabile ale organizațiilor în funcție de sistemul informațional contabil al acestora



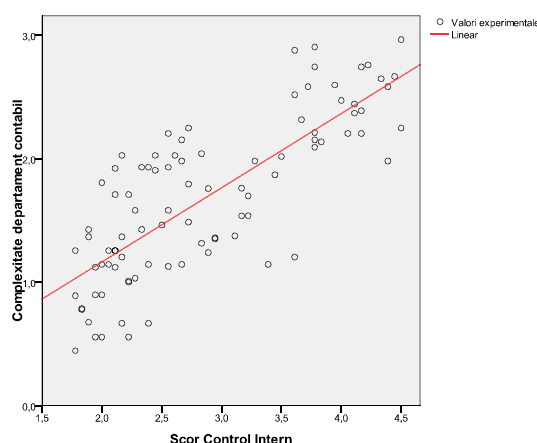
H 12.4. Există o relație pozitivă între sistemul de control intern și complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.

Variația variabilei care cuantifică complexitatea departamentelor contabile ale organizațiilor în funcție de variabila care caracterizează controlul intern al acestora este redată în Figura 5.56.

Variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 61,5% de variația variabilei control intern.

Variația complexității departamentului contabil este explicată într-o mai mare măsură de variația sistemului informațional contabil decât de variația controlului intern.

Figura 5.56. Norul statistic reprezentând evoluția indicatorului care caracterizează complexitatea departamentelor contabile ale organizațiilor în funcție de controlul intern al acestora



CONCLUZIILE, LIMITELE ȘI PERSPECTIVELE CERCETĂRII

Prezentul studiu a pornit de la studierea literaturii de specialitate în domeniul organizării departamentelor financiar contabile, a sistemelor informațional contabile, a controlului intern și a posibilelor legături care există între acesta și diverși factori interni și externi care caracterizează organizația. Au fost formulate o serie de întrebări cu privire la modul în care factorii interni sau externi organizației influențează cele trei subsisteme ale acesteia, la modul în care subsistemele amintite se influențează reciproc, respectiv efectul acestor influențe asupra performanțelor organizației.

Un rezumat al ipotezelor pe care s-a bazat prezentul studiu precum și al rezultatelor obținute este prezentat în Tabelul 6.1.

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
<i>Ipoteza 1 (H1):</i>	<i>Există o relație pozitivă între dimensiunea organizațiilor și dimensiunea departamentelor contabile, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern ale acestora.</i>		
H 1.1.	Există o relație pozitivă între dimensiunea organizațiilor și dimensiunea departamentelor contabile ale acestora.	ipoteză confirmată	• variația variabilei „nr. salariați departament contabil” este explicată într-o proporție de 67,1% de variația variabilei nr. salariați organizație. • pe măsură ce dimensiunea organizației crește, dimensiunea departamentului contabil are tendința să crească într-un ritm mai rapid decât cel al dimensiunii organizației.
H 1.2.	Organizațiile de dimensiuni mari se bazează într-o mai mare măsură pe sistemul informațional contabil decât organizațiile de dimensiuni mici.	ipoteză confirmată	• observăm că organizațiile de dimensiuni mici utilizează în totalitate sisteme informațional contabile precare. Organizațiile mijlocii și mari utilizează atât sisteme informațional contabile dezvoltate cât și complexe. • observăm de asemenea, o mai bună reprezentare a sistemelor informaționale complexe cu cât dimensiunea organizației este mai mare.
H 1.3.	Organizațiile de dimensiuni mari se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile de dimensiuni mici.	ipoteză confirmată	• observăm că pe măsură ce dimensiunea organizației crește, scorul obținut de controlul intern scade, însă de la un anumit nivel al dimensiunii organizației acesta crește mai rapid decât dimensiunea organizației. Acest lucru poate fi explicat prin diminuarea controlului personal al întreprinzătorilor în organizațiile mici și mijlocii pe măsura creșterii dimensiunii acesteia. • după ce organizația atinge o anumită dimensiune, controlul personal al întreprinzătorului devine impropriu și se introduce un control formal, bazat pe reguli, proceduri de lucru, fișe ale posturilor. Acest fapt explică creșterea scorului variabilei control intern odată cu depășirea unei anumite dimensiuni a organizației.
<i>Ipoteza 2 (H2):</i>	<i>Organizațiile având o organizare a muncii în departamente cu interdependențe secvențiale vor avea departamente financiar contabile, respectiv sisteme informațional contabile mai dezvoltate decât organizațiile cu interdependențe reciproce între departamente.</i>		

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 2.1.	Organizațiile având o organizare a muncii în departamente cu interdependențe secvențiale vor avea departamente financiar contabile mai dezvoltate decât organizațiile cu interdependențe reciproce între departamente.	ipoteză neconfirmată	
H 2.2.	Organizațiile având o organizare a muncii în departamente cu interdependențe secvențiale vor avea un sistem informațional-contabil mai dezvoltat decât organizațiile cu interdependențe reciproce între departamente.	ipoteză neconfirmată	diferențele între frecvențele constatate și cele probabilistice nu sunt suficient de mari pentru a aduce dovezi incontestabile în această privință.
<i>Ipoteza 3 (H3):</i>	<i>Există o relație pozitivă între structura organizațiilor și complexitatea departamentului contabil, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern ale acestora.</i>		
H 3.1.	Există o relație pozitivă între structura organizațiilor și complexitatea departamentelor contabile ale acestora.	ipoteză confirmată	- variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 42,7% de variația variabilei scor structură organizație. - observăm că pe măsură ce complexitatea organizației crește, complexitatea departamentului contabil are tendința să crească puțin mai rapid decât variația complexității organizației.
H 3.2.	Unitățile simple vor utiliza cu precădere sisteme informațional contabile precare.	ipoteză confirmată	
H 3.3.	Unitățile laterale vor tinde să utilizeze cu precădere sisteme informațional contabile complexe.	ipoteză confirmată	

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 3.4.	Unitățile funcționale vor favoriza utilizarea sistemelor informațional contabile dezvoltate sau complexe.	ipoteză confirmată	unitățile funcționale par a prefera utilizarea unor sisteme informațional contabile complexe
H 3.5.	Organizațiile cu o structură mecanistică se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile cu structură organică.	ipoteză confirmată	cu cât organizația este mai mare, mai complexă și mai formalizată, cu atât controlul intern va fi mai dezvoltat. Cu cât organizația se apropie ca și structură de o organizație mecanicistă cu atât scorul controlului intern va crește.
<i>Ipoteza 4 (H4):</i>	<i>Există o relație pozitivă între gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor și complexitatea departamentelor contabile, sistemul informațional contabil, respectiv sistemul de control intern al acestora.</i>		
H 4.1.	Există o relație pozitivă între gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor și complexitatea departamentelor contabile ale acestora.	ipoteză neconfirmată	o posibilă explicație a acestui rezultat o constituie faptul că respondenții chestionarului pot fi tentați să indice un grad mai mare decât cel real de implicare în procesul de luare și implementare a deciziilor.
H 4.2.	Există o relație pozitivă între gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor și sistemul informațional contabil al acestora.	ipoteză neconfirmată	o posibilă explicație a acestui rezultat o constituie faptul că respondenții chestionarului pot fi tentați să indice un grad mai mare decât cel real de implicare în procesul de luare și implementare a deciziilor.

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 4.3.	Există o relație pozitivă între gradul de implicare al personalului departamentelor contabile ale organizațiilor în procesul de adoptare și de implementare a deciziilor și sistemul de control intern al acestora.	ipoteză neconfirmată	o posibilă explicație a acestui rezultat o constituie faptul că respondenții chestionarului pot fi tentați să indice un grad mai mare decât cel real de implicare în procesul de luare și implementare a deciziilor.
<i>Ipoteza 5 (H5):</i>	<i>Organizațiile cu o strategie de tip prospector vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile cu alte strategii.</i>		
H 5.1.	Organizațiile cu o strategie de tip prospector vor avea un departament financiar-contabil mai complex decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză confirmată	
H 5.2.	Organizațiile cu o strategie de tip prospector se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză confirmată	
H 5.3.	Organizațiile cu o strategie de tip prospector se bazează într-o măsură mai mare pe controlul intern decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză confirmată	există o diferență semnificativă între sistemele de control intern în cadrul organizațiilor care urmăresc diferite strategii de afaceri.
<i>Ipoteza 6 (H6):</i>	<i>Organizațiile cu o strategie care urmărește păstrarea cotei actuale de piață vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile care au adoptat alte strategii.</i>		

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 6.1.	Organizațiile cu o strategie care urmărește păstrarea cotei actuale de piață vor avea un departament financiar-contabil mai complex decât organizațiile care au adoptat alte strategii.	ipoteză neconfirmată	organizațiile care urmăresc păstrarea cotei actuale de piață au o medie a indicatorului care caracterizează complexitatea departamentului financiar-contabil mai ridicată decât a organizațiilor care au adoptat alte strategii, dar diferența nu este semnificativă din punct de vedere statistic.
H 6.2.	Organizațiile cu o strategie care urmărește păstrarea cotei actuale de piață se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză neconfirmată	observăm că organizațiile care au adoptat o strategie care vizează păstrarea cotei actuale de piață au valori mai ridicate în ceea ce privește indicatorul care caracterizează sistemul informațional contabil, dar diferența respectivă nu este semnificativă din punct de vedere statistic.
H 6.3.	Organizațiile cu o strategie care urmărește păstrarea cotei actuale de piață se bazează într-o măsură mai mare pe controlul intern decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză neconfirmată	observăm că organizațiile care au adoptat o strategie care vizează păstrarea cotei actuale de piață au valori mai ridicate în ceea ce privește indicatorul care caracterizează controlul intern, dar diferența respectivă nu este semnificativă din punct de vedere statistic.
<i>Ipoteza 7 (H7):</i>	<i>Organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin prețul acestora vor avea un departament financiar-contabil mai complex și se bazează într-o măsură mai mare pe sistemul informațional contabil și pe sistemul de control intern decât organizațiile care au adoptat alte strategii.</i>		
H 7.1.	Organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin prețul acestora vor avea un departament financiar-contabil mai complex decât organizațiile care au adoptat alte strategii.	ipoteză neconfirmată	- datele experimentale par să indice exact opusul ipotezei și anume faptul că organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin caracteristicile sau calitatea acestora vor avea un departament financiar-contabil mai complex decât organizațiile care au adoptat alte strategii. - diferența între mediile înregistrate pe cele două categorii de strategii nu este semnificativă din punct de vedere statistic.

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 7.2.	Organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin prețul acestora vor avea un sistem informațional-contabil mai dezvoltat decât organizațiile care au adoptat alte strategii.	ipoteză neconfirmată	- datele experimentale par să indice exact opusul ipotezei și anume faptul că organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin caracteristicile sau calitatea acestora vor avea un sistem informațional contabil mai complex decât organizațiile care au adoptat alte strategii. - diferența între mediile înregistrate pe cele două categorii de strategii nu este semnificativă din punct de vedere statistic.
H 7.3.	Organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin prețul acestora se bazează într-o măsură mai mare pe controlul intern decât organizațiile cu alte strategii.	ipoteză neconfirmată	- datele experimentale par să indice exact opusul ipotezei și anume faptul că organizațiile cu o strategie care urmărește diferențierea produselor și serviciilor prin caracteristicile sau calitatea acestora vor avea un sistem de control intern mai dezvoltat decât organizațiile care au adoptat alte strategii. - diferența între mediile înregistrate pe cele două categorii de strategii nu este semnificativă din punct de vedere statistic.
<i>Ipoteza 8 (H8):</i>	<i>Unitățile funcționale cu o organizare secvențială a muncii vor tinde să utilizeze sisteme informaționale dezvoltate sau complexe, în timp ce unitățile funcționale cu interdependențe reciproce între departamente vor utiliza sisteme informațional contabile precare.</i>		
H 8.1.	Unitățile funcționale cu o organizare secvențială a muncii tind să utilizeze sisteme informaționale dezvoltate sau complexe	ipoteză neconfirmată	diferențele între frecvențele constatate și cele probabilistice nu sunt suficient de mari pentru a aduce dovezi incontestabile în această privință.
H 8.2.	Unitățile funcționale cu interdependențe reciproce între departamente vor utiliza sisteme informațional contabile precare.	ipoteză neconfirmată	diferențele între frecvențele constatate și cele probabilistice nu sunt suficient de mari pentru a aduce dovezi incontestabile în această privință.
<i>Ipoteza 9 (H9):</i>	<i>Organizațiile care activează într-un mediu extern incert se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile care activează într-un mediu cu grad de incertitudine mai redus.</i>		

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 9.	Organizațiile care activează într-un mediu extern incert se bazează într-o mai mare măsură pe controlul intern decât organizațiile care activează într-un mediu cu grad de incertitudine mai redus.	ipoteză neconfirmată	o posibilă explicație a neconfirmării ipotezei o constituie perioada în care a fost efectuat studiul, o perioadă de criză economică care a bulversat percepția respondenților privind gradul de predictibilitate al mediului extern întreprinderii.
<i>Ipoteza 10 (H10):</i>	<i>Există o relație pozitivă între structura controlului intern și eficiența acestuia.</i>		
H 10.1.	Există o relație pozitivă între structura controlului intern și eficiența acestuia.	ipoteză confirmată	în general - există o relație pozitivă între modul de organizare al controlului intern și eficiența acestuia
<i>Ipoteza 11 (H11)</i>	<i>Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil, sistemul de control intern respectiv eficiența acestuia și performanța organizației.</i>		
H 11.1.	Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil utilizat și performanța organizației.	ipoteză confirmată	- în general există o relație pozitivă între performanța organizației și sistemul informațional contabil al acesteia. - variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 59,1% de variația variabilei scor sistem informațional contabil.
H 11.2.	Există o relație pozitivă între sistemul de control intern utilizat și performanța organizației.	ipoteză confirmată	- în general există o relație pozitivă între performanța organizației și sistemul de control intern al acesteia. - variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 59,9% de variația variabilei scor control intern.
H 11.3	Există o relație pozitivă între eficiența sistemului de control intern și performanța organizației.	ipoteză confirmată	- în general există o relație pozitivă între performanța organizației și eficiența sistemului de control intern al acesteia. - variația variabilei performanță organizație este explicată într-o proporție de 47,3% de variația variabilei eficienței controlului intern.
<i>Ipoteza 12 (H12):</i>	<i>Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil respectiv sistemul de control intern și dimensiunea/complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.</i>		

Tabelul 6.1. Rezumatul ipotezelor studiului empiric

Nr. ipoteza	Ipoteza	Rezultat	Observații
H 12.1	Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil și dimensiunea departamentului financiar-contabil al organizației.	ipoteză confirmată	• variația variabilei dimensiune departament contabil – exprimat logaritmice este explicată într-o proporție de 69,3% de variația variabilei scor sistem informațional contabil. • în general, un sistem informațional contabil dezvoltat și complex implică existența unui departament contabil mai numeros.
H 12.2	Există o relație pozitivă între sistemul informațional contabil și complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.	ipoteză confirmată	• variația variabilei dimensiune departament contabil – exprimată logaritmice - este explicată într-o proporție de 54% de variația variabilei scor control intern. • în general există o relație pozitivă între dimensiunea departamentelor contabile ale organizațiilor și sistemul de control intern ale acestora. • observăm de asemenea că variația dimensiunii departamentului contabil al organizațiilor este explicată într-o mai mare măsură de variația sistemului informațional contabil decât de variația controlului intern.
H 12.3.	Există o relație pozitivă între sistemul de control intern și complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.	ipoteză confirmată	• variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 72,3% de variația variabilei scor sistem informațional contabil. • în general există o relație pozitivă între complexitatea departamentelor contabile ale organizațiilor și sistemul informațional contabil al acestora.
H 12.4.	Există o relație pozitivă între sistemul de control intern și complexitatea departamentului financiar-contabil al organizației.	ipoteză confirmată	• variația variabilei complexitate departament contabil este explicată într-o proporție de 61,5% de variația variabilei scor control intern. • în general există o relație pozitivă între complexitatea departamentelor financiar-contabile ale organizațiilor și sistemul de control intern al acestora. • observăm de asemenea că variația complexității departamentului contabil al organizațiilor este explicată într-o mai mare măsură de variația sistemului informațional contabil decât de variația controlului intern.

PRINCIPALELE LIMITE ALE STUDIULUI

Principalele limite ale prezentului studiu constă în numărul relativ mic de întreprinderi incluse și în rata redusă de participare (28,70%). Acest lucru face ca aceste concluzii să nu poată fi generalizate decât în urma unui studiu de o amploare mai mare. Este posibilă – de asemenea – ca rata redusă de răspuns să inducă un procent mai mic sau mai mare de răspunsuri într-o anumită direcție. Pe de altă parte, populația analizată este constituită din întreprinderi care au sediul social în județul Cluj sau în județele limitrofe și este posibil ca aceasta să nu fie reprezentativă pentru întregul mediu de afaceri din România.

Studiul se bazează pe teoria contingențelor multiple. Acesta este motivul pentru care acestuia i se pot aduce aceleași critici ca și teoriei pe care este fundamentat:

- teoria contingențelor multiple și implicit și prezentul studiu presupun „a priori” faptul că actorii organizaționali acționează în permanență în scopul atingerii obiectivelor organizației, ceea ce nu întotdeauna se întâmplă în realitate.
- teoria contingențelor multiple și implicit și prezentul studiu presupun existența unui context determinist care nu poate fi influențat de către acțiunile managerilor și nu este sub controlul acestora. Principala critică care poate fi adusă studiului din acest punct de vedere o constituie faptul că strategiile urmărite de organizații nu reprezintă factori contingenți ci o încercare a managementului de a influența mediul în care acestea își desfășoară activitatea.

Prezentul studiu utilizează teoria contingențelor multiple aplicată dintr-o perspectivă mediatoare. O altă direcție viitoare de cercetare ar putea fi abordarea problematicii prezentate în prezentul studiu dintr-o perspectivă moderatoare a teoriei contingențelor multiple.

Prezentul studiu utilizează pentru cuantificarea variabilelor instrumente preluate în mare parte din studii anterioare. Acest lucru crește rigurozitatea modelului teoretic și asigură comparabilitatea rezultatelor cercetării. Pe de altă parte, utilizarea de variabile derivate din literatura de specialitate prezintă dezavantajul că, utilizând tipologii deja stabilite, se pot trece cu vederea dezvoltări recent apărute în realitatea economică.

O altă limitare a prezentului studiu, care provine tot din instrumentele utilizate pentru realizarea acestuia, o constituie atractivitatea anumitor răspunsuri. Spre exemplu, respondenți pot fi tentați să răspundă că unitatea pe care o conduc sau în cadrul căreia lucrează urmărește o strategie prospectivă de piață și nu una defensivă.

PERSPECTIVELE CERCETĂRII

Principalele direcții de cercetări viitoare decurg din limitele prezentului studiu:

- Extinderea eșantionului la nivel național astfel încât să cuprindă un număr mai mare de entități economice;
- Reprelucrarea datelor obținute în prezentul studiu dintr-o perspectivă moderatoare a teoriei influențelor multiple;
- O limitare a prezentului studiu o constituie faptul că influența factorilor, în special în ceea ce privește departamentul contabil, este considerată a fi directă. O posibilă direcție de dezvoltare viitoare a studiului o constituie determinarea naturii acestor influențe (directe / indirecte);
- Înlocuirea instrumentelor care s-au dovedit a prezenta neajunsuri și repetarea studiului, în momentul în care literatura de specialitate va dezvolta noi instrumente pentru testarea acestor factori. Este posibilă, de asemenea, introducerea unor întrebări de control în principal în cazul răspunsurilor care pot fi atractive pentru respondenți.
- Realizarea unei tipologii a entităților economice din România, din perspectiva factorilor de influență și a gradului de dezvoltare a subsistemelor abordate în prezentul studiu, similar cu cea realizată pentru organizațiile din Serbia de către Cadez & Guilding (Cadez & Guilding, 2008);
- Cu ocazia pretestării chestionarului, gradul de incertitudine al mediului extern s-a dovedit a fi un factor de influență important pentru subsistemul de control intern. În momentul efectuării studiului, ipoteza referitoare la acest factor nu s-a confirmat, o posibilă explicație fiind contextul economic care a bulversat percepția respondenților privind gradul de predictibilitate al mediului extern întreprinderii. Ar fi interesantă

repetarea studiului în momentul în care România va ieși din actuala criză economică și compararea datelor obținute;

- În ultimii ani, la nivel mondial, există o preocupare crescândă pentru studiul modului în care factorii contingenți influențează contabilitatea de management strategic (eng. strategic management accounting). Este posibilă o dezvoltare ulterioară a prezentului studiu care să acopere și acest aspect al sistemului informațional contabil al organizațiilor.

BIBLIOGRAFIE

- [1] Abernethy, M. & J. Stoelwinder (1995). *The role of professional control in the management of complex organizations*. Accounting, Organization and Society 20:1, pp. 1–17.
- [2] Abernethy, M.A., Lillis, A.M. (1995), *The impact of manufacturing flexibility on management control system design*, Accounting, Organization and Society, no. 20, pp. 241-258
- [3] Abernethy, M.A., Lillis, A.M., (2001), *Interdependencies in Organization Design: A Test in Hospitals*, Journal of Management Accounting Research, vol. 13, pp. 107-129
- [4] Abernethy, M.A., Chua, W.F. (1996), *A field study of control system “redesign”: The impact of institutional processes on strategic choice*, Contemporary Accounting Research, no. 13:2, pp. 596-606
- [5] Anderson, S. W., Lanen, W. N., (1999), *Economic Transition, Strategy and the Evolution of Management Accounting Practices: the Case of India*. Accounting, Organisation and Society, Vol. 23, No. 5/6, pp. 379-412
- [6] Ashton, R. (1974). *An experimental study of internal control judgements*. Journal of Accounting Research (Autumn), 143–157.
- [7] Baiman, S. (1990). *Agency research in managerial accounting: a second look*. Accounting, Organization and Society 15:4, 1–39.
- [8] Berry, D. M. (2004), *Internet Research: Privacy, Ethics and Alienation - An Open Source Approach*, The Journal of Internet Research, vol. 14, no.4
- [9] Boehlefeld, S. (1996), *Doing the Right Thing: Ethical Cyber Research*. The Information Society, 12(2)

- [10] Boldur - Lătescu, Gh., Ciobanu, Gh., Bancilă., I. (1982), *Cartea analistului de sisteme*, Editura Științifică și Enciclopedică, București
- [11] Bouwens, J., Abernethy, M.A. (2000), *The consequences of customization on management accounting design*, Accounting, Organization and Society, no. 25, pp. 221-241
- [12] Bowrin, A. (2004). *Internal control in Trinidad and Tobago religious organizations*. Accounting, Auditing and Accountability Journal 17:1, pp. 121–152.
- [13] Bragg, S. M. (2002), *Accounting Reference Desktop*, Editura John Wiley and Sons, Inc., New York
- [14] Braicu, C. (2006). *Management General*. Editura Fundației România de Măine, București.
- [15] Bresnahan, T.F., Brynjolfsson, E., Hitt, L.M. (2002), *Information Technology, Workplace Organization, And The Demand For Skilled Labor: Firm-Level Evidence*, The Quarterly Journal of Economics, MIT Press, vol. 117, no.1, pp. 339-376
- [16] Brown, C. & I. Solomon (1990). *Auditor configural information processing in control risk assessment*. Auditing: A Journal of Practice and Theory 9:3, pp. 21–26.
- [17] Burns, T. & G. Stalker (1961). *The Management of Innovation*. London: Tavistock Institute.
- [18] Burns, W.J., Jr., Waterhouse, J. H. (1975), *Budgetary control and organizational structure*, Journal of Accounting Research, vol. Autumn, pp. 177-203
- [19] Cadez, S., Guilding, C., (2008), *Strategy and Strategic Management Accounting: an Investigation of Organizational Configurations* Manchester Business School Research Seminar – June 18
- [20] Changchit, C., C. Holsapple & D. Madden (2001). *Supporting managers' internal control evaluations: an expert system and experimental results*. Decision Support Systems 30:4, pp. 437–449.
- [21] Chapman, C. (1997). *Reflections on a contingent view of accounting*. Accounting, Organization and Society 22:2, pp. 189–205.
- [22] Chenhall, R. (2003). *Management control systems design with in its organizational context: findings from contingency-based research and*

- directions for the future*. Accounting, Organizations and Society 28:2–3, pp. 127–168.
- [23] Chenhall, R.H., Morris, D. (1986), *The impact of structure, environment and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems*, The Accounting Review, no. LXI: pp. 16-35
- [24] Chow, G., T. Heaver & L. Henriksson (1995). *Strategy, structure and performance: A framework for logistics research*. Logistics and Transportation Review 31:4, pp. 285–308.
- [25] CoCo (1995). Canadian Institute of Chartered Accountants: *Guidance on Control*. Canada: The Canadian Institute of Chartered Accountants.
- [26] Cohen Report (1945), *Report of the Committee on Company Law Amendment*, disponibil online la adresa: http://www.takeovers.gov.au/content/Resources/other_resources/Cohen_Committee.aspx (citat la 03 octombrie, 2010)
- [27] Constantinescu, D. (2003), *Ierarhia în Managementul Sistemelor Economice*, Ed. Economică, București
- [28] COSO (1992). Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission. *Internal Control – Integrated Framework*. New York: AICPA.
- [29] COSO (1994). Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission. *Internal Control – Integrated Framework*. New York: AICPA.
- [30] Damanpour, F. (1991). *Organizational innovation: a meta-analysis of effects of determinants and moderators*. Academy of Management Journal 34:3, pp. 555–590.
- [31] Danciu, R., **Deac, M.** (2006), *Deficiențe în organizarea și conducerea contabilității întreprinderilor*, „Probleme actuale ale gândirii, științei și practicii economico-sociale” vol. IX
- [32] Danciu, R., **Deac, M.** (2004) *Automatizarea muncii contabile. Evoluție și perspective*, volumul conferinței „Audit și Convergență Contabilă”
- [33] **Deac, M.**, Danciu, R. (2010), *Is There Any Room To Improve The Use Of Accounting Information?*, „Analele Universității din Oradea”, seria Științe Economice Tom XIX, pp. 503-508
- [34] **Deac, M.**, (2010), *Tipuri de sisteme informațional-contabile în organizațiile din România*, Cunoaștere, Interes, Responsabilitate, pp. 277-285

- [35] **Deac, M.**(2006), *Asigurarea imaginii fidele asupra patrimoniului cu ajutorul controlului intern și extern*, “Probleme actuale ale gândirii, științei și practicii economico-sociale”, vol. IX, pp. 69-74
- [36] **Deac M.**, (2006) *Aspecte privind prelucrarea informațiilor financiar contabile*, Analele Facultății, Universitatea de Științe Economice „Dimitrie Cantemir”, Facultatea de Științe Economice Cluj-Napoca, Nr. 2
- [37] Deaconu, A., Filip, C. & Buiga, A. (2008) , *Solutii pentru masurarea calitatii informatiei contabile*. disponibil online la adresa: <http://mpira.ub.uni-muenchen.de/14760/> (citat la 27 septembrie, 2010).
- [38] Defever, F. (2006), *Functional fragmentation and the location of multinational firms in the enlarged Europe*, Regional Science and Urban Economics, Elsevier, vol. 36, no.5, pp. 658-677
- [39] Delany, E. (2000), *Strategic development of the multinational subsidiary through subsidiary initiative-taking*, Long Range Planning, vol. 33, pp. 220-244
- [40] Deloitte (2010), *IAS Plus: Framework for the Preparation of Financial Statements*. Disponibil online la adresa: <http://www.iasplus.com/standard/framework.htm> (citat la 28 septembrie, 2010).
- [41] Dent, J. (1990). *Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research*. Accounting Organization and Society 15:1–2, pp. 3–25.
- [42] Dermer, J. (1977). *Management Planning and Control System*. Homewood, IL: Irwin.
- [43] Dessein, W. & Santos, J. (2003), *The Demand for Coordination*, CEPR Discussion Papers, vol. 4096
- [44] Ditillo, A. (2004). *Dealing with uncertainty in knowledge-intensive firms: the role of management control systems as knowledge integration mechanisms*. Accounting, Organization and Society 29, pp. 401–421.
- [45] Dodd, E.M. (1945), *Review: Report of the Committee on Company Law Amendment*. Harvard Law Review, 58(8), pp. 1258-1265.
- [46] Donaldson, L. (2001). *The Contingency Theory of Organizations*. USA: Sage Publications.
- [47] Drazin, R. & A. Van de Ven (1985). *Alternative forms of fit in contingency theory*. Administrative Science Quarterly 30, pp. 514–539.

- [48] Duncan, J. (1995). *An Empirical Examination and Evaluation of the Internal Control Systems Currently Use in Churches and the Understanding of Those Systems by Pastors*. Dissertation. University of Mississippi.
- [49] Duncan, J., D. Flesher & M. Stocks (1999). *Internal control systems in US churches. An examination of the effects of church size and denomination on systems of internal control*. Accounting, Auditing and Accountability Journal 12:2, pp. 142–163.
- [50] Elliot, J. (1980). *Action research in schools: Some guidelines*, Classroom Action Research Network Bulletin, no 4. Norwich: University of East Anglia
- [51] Emmanuel, C., D. Otley & K. Merchant (1993). *Accounting for Management Control*. Second edition. London, Chapman & Hall.
- [52] Engle, M. (2005), *Evaluating Web Sites: Criteria and Tools*, Olin and Uris Libraries, Cornell University, Ithaca NY, disponibil online la adresa <http://www.library.cornell.edu/olinuris/ref/research/webeval.html>
- [53] Etherington, L. & I. Gordon (1985). *Internal Control in Canadian Corporations: a Management Perspective*. The Canadian Institute of Chartered Accountants and the Society of Management Accountants of Canada.
- [54] Evans, J., B. Lewis & J. Patton (1986). *Economic modelling approach to contingency theory and management control*. Accounting, Organizations and Society 11:6, pp. 483–498.
- [55] Evans, P. (1975). *Multiple hierarchies and organizational control*. Administrative Science Quarterly 20:2, pp. 250–259.
- [56] Eysenbach G, Till JE. (2001), *Ethical issues in qualitative research on internet communities*, BM Journal, 323: pp. 1103–1105
- [57] Ezzamel, M. (1990). *The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics*. Management Accounting Research 1, pp. 181–197.
- [58] Finch V. (2002), *Corporate Insolvency Law. Perspectives and Principles*, Cambridge University Press, disponibil online la adresa: http://assets.cambridge.org/97805216/22561/excerpt/9780521622561_excerpt.pdf (citat la 10 septembrie, 2010)
- [59] Fisher, J. (1995), *Contingency-based research on management control systems: categorization by level of complexity*, Journal of Accounting Literature, no. 14: pp. 25-53

- [60] Fisher, J. (1998). *Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions*. Behavioral Research in Accounting 10, pp. 47–64.
- [61] Freel, M. (2000). *Strategy and structure in innovative manufacturing SMEs: the case of an English region*. Small Business Economics 15, pp. 27–45.
- [62] Galbraith, J.R. (1973), *Designing complex organizations*, Editura Addison-Wesley
- [63] Galbraith, J.R. (1993), *The business unit of the future*, in J. Galbraith, E. Lawler & Associates (Eds.), *Organization for the future: the new logic for managing complex organizations*, Editura Jossey-Bass, San Francisco
- [64] Galbraith, J.R. (1994), *Competing with flexible lateral organizations*, 2nd ed., Editura Addison-Wesley
- [65] Galbraith, J.R. (1971), *Matrix organization designs — How to combine functional and project forms*, Business Horizons, vol. 17, no.1:29-40
- [66] Gerdin, J. (2005), *Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using a multiple contingencies approach*, Accounting, Organizations and Society 30, no. 2, pp:99–126.
- [67] Gordon, L. & D. Miller (1976). *A Contingency framework for the design of accounting information systems*. Accounting, Organizations and Society 1:1, 59–69.
- [68] Gordon, L. & V. Naryanan (1984). *Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organizational structure: an empirical investigation*. Accounting, Organizations and Society 19:1, 33–47.
- [69] Gosselin, M. (1997). *The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation activity-based costing*. Accounting, Organizations and Society 22:2, 105–122.
- [70] Greene Committee (1926), *Company Law Amendment Committee 1925-26*, disponibil online la adresa:
http://www.takeovers.gov.au/content/Resources/other_resources/Greene_Committee.aspx (citat la 03 octombrie, 2010)
- [71] Greiner, L., E. (1972) “Evolution and revolution as organizations grow. A company’s past has clues for management that are critical to future success”. Harvard Business Review, July–August, 37–46
- [72] Gresov, C. (1989). *Exploring fit and misfit with multiple contingencies*.

Administrative Science Quarterly 34, 431–453.

- [73] Gul, F. (1991). *The effects of management accounting systems and environmental uncertainty on small business managers' performance*. Accounting and Business Research 22, 57–61.
- [74] Gul, F.A., Chia, Y.M. (1994), *The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: a test of three-way interaction*, Accounting, Organization and Society, no. 19:413-426
- [75] Gupta, A. & V. Govindarajan (1984). *Business unit strategy, managerial characteristics, and business unit effectiveness at strategy implementation*. Academy of Management Journal 27:1, 25–41.
- [76] Gupta, A., I. Chen & D. Chiang (1997). *Determining organizational structure choices in advanced manufacturing technology management*. Omega 25:5, 511–524.
- [77] Gwilliam, D. (1987). *A Survey of Auditing Research*. Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- [78] Haldma, T. (1997), *Design of Management Accounting Systems in Estonian Companies: An Empirical Study*. Management, 6, p. 42-45
- [79] Halma, T., Laats, K., (2002), *Management accounting practices in estonian manufacturing companies*, University of Tartu, Faculty of Economics and Business Administration, no.13
- [80] Hampel Committee (2003). *The Combined Code on Corporate Governance*, disponibil online la adresa http://www.ecgi.org/codes/country_documents/uk/combined_code_final.pdf
- [81] Hartmann, F. (2000). The appropriateness of RAPM: toward the further development of theory. Accounting, Organization and Society 24: 4–5, 451–482.
- [82] Hayes, D.C. (1977), *The contingency theory of managerial accounting*, The Accounting Review, no. LII:22-39
- [83] Heier, J., M. Dugan & D. Sayers (2005). *A century of debate for internal controls and their assessment: a study of reactive evolution*. Accounting History 10:3, 39–70.
- [84] Hermanson, H. (2000). *An analysis of the demand for reporting internal control*. Accounting Horizons 14:3, 325–341.

- [85] Hibbert, E.P. (1997), *International Business – Strategy and Operations*, Macmillan Press, London
- [86] Hoque, Z. (2001). *The effects of environmental uncertainty on the relationship between nonfinancial performance measurement and organizational performance: an attempt to explain prior ambiguous findings*. Paper presented in 24th Annual Congress of the European Accounting Association, Athens, April 18–20.
- [87] Hoque, Z. & W. James (2000). *Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance*. Journal of Management Accounting Research 12, 1–17.
- [88] Hull, F. & J. Hage (1982). *Organizing for innovation: beyond Burns and Stalker's organic type*. Sociology (November), 564–577.
- [89] Jenkins Committee (1962), *Jenkins Committee on Company Law*, disponibil online la adresa:
http://www.takeovers.gov.au/content/Resources/other_resources/downloads/jenkins_committee.pdf (citat la 03 octombrie, 2010)
- [90] Jensen, M. (1983). *Organization theory and methodology*. Accounting Review 53, 319–339.
- [91] Jokipii, A. (2006), *The structure and effectiveness of internal control – a contingency approach*, Acta Wasaenia, no. 166
- [92] Jones, S. (1999). *Doing Internet Research: Critical Issues and Methods for Examining the Net*, Editura Sage Publishing, London
- [93] Kalagnanam, S.S., Lindsay, R.M. (1988), *The use of organic models of control in JIT firms: generalizing Woodward's findings to modern manufacturing practices*, Accounting, Organization and Society, no. 24: 1-30
- [94] Kald, M., F. Nilsson & B. Rapp (2000). *On strategy and management control: the importance of classifying the strategy of the business*. British Journal of Management 11, 197–212.
- [95] Khandwalla, P. (1977). *Design of Organizations*. New York: Harcourt Brace Jovanovic.
- [96] King, S.A. (1996), *Researching Internet Communities: Proposed Ethical Guidelines for the Reporting of Results*. The Information Society, vol. 12, no.2
- [97] Krishnan, J. (2005). *Audit committee quality and internal control: an empirical analysis*. The Accounting Review 80:2, 649–675.

- [98] Langfield-Smith, K. (1997). *Management control system and strategy: A critical review*. Accounting, Organizations and Society 22:2, 207–232.
- [99] Larrz, E., G. (1972), *Evolution and Revolution as Organisations*, in Harvard Buissnes Review, 52, no.4
- [100] Lawrence, P. & J. Lorsch (1967). *Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration*. Boston: Graduate School of Business Administration.
- [101] Levy, S., (1988), *Information Technologies in Universities: an institutional case study*, unpublished doctoral dissertation, Northern Arizona University, Flagstaff, cited by Tellis, W. (1997)
- [102] Libby, T. & J. Waterhouse (1996). *Predicting change in management accounting systems*. Journal of Management Accounting Research 8, 137–150.
- [103] Lind, J. (2001), *Control in world class manufacturing: a longitudinal case study*, Management Accounting Research, no. 12: 41-47
- [104] Luther, R. G., Longden, S., (2001), *Management accounting in companies adapting to structural change and volatility in transition economies: a South African study*. Management Accounting Research, 12, p. 299-320
- [105] Machin S. & Van Reenen, J. (1998), *Technology And Changes In Skill Structure: Evidence From Seven Oecd Countries*, The Quarterly Journal of Economics, MIT Press, vol. 113(4):1215-1244
- [106] Macintosh, N. (1994). *Management Accounting and Control Systems*. England: John Wiley & Sons.
- [107] Macintosh, N.B. (1985), *The social software of accounting and information systems*, Editura John Wiley & Sons, Inc., West Sussex
- [108] Macintosh, N.B. (1994), *Management accounting and control systems: an organizational and behavioral approach*, Editura John Wiley & Sons, Inc., West Sussex
- [109] Macintosh, N.B., Daft, R.L. (1987), *Management control systems and departmental interdependencies: an empirical study*, Accounting, Organizations and Society, vol. 12:49-61
- [110] Maijoor, S. (2000). *The internal control explosion*. International Journal of Auditing 4, 101–109.
- [111] Mateş D., Matiş D., Cotleţ D. ş.a. (2006), *Contabilitatea financiară a entităţilor economice*, Editura Mirton, Timişoara

- [112] Matthews, C. & S. Scott (1995). *Uncertainty and planning in small and entrepreneurial firms*. Journal of Small Business Management 38:2, 34–65.
- [113] Mautz, R., W. Kell, M. Maher, A. Merten, R. Reilly, D. Severance, & B. White (1980). *Internal Control in U.S. Corporations: State of the Art*. New York: Financial Executives Research Foundation.
- [114] McMullen, D., K. Raghunandan & D. Rama (1996). *Internal control reports and financial reporting problems*. Accounting Horizon 10:4, 67–75.
- [115] Merchant, K. (1981). *The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behaviour and performance*. The Accounting Review 56, 813–829.
- [116] Merchant, K.A. (1984), *Influences on departmental budgeting: an empirical examination of a contingency model*, Accounting, Organization and Society, no. 9:291-307
- [117] Mia, L., Chenhall, R.H. (1994), *The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness*, Accounting, Organization and Society, no. 19:1-13
- [118] Mihuț, I., ș.a., *Management general*, Editura Carpatica, Cluj-Napoca, 2003.
- [119] Miles, M., Huberman, M. (1984), *Qualitative data analysis: a source book for new methods*, Editura Sage Publications, Beverly Hills, CA.
- [120] Miles, R. & C. Snow (1978). *Organizational Strategy, Structure and Process*. New York: McGraw Hill.
- [121] Miller, D. & P. Friesen (1978). *Archetypes of strategy formulations*. Management Science 24, 921-933.
- [122] Miller, D. & P. Friesen (1982). *Innovation in conservative and entrepreneurial firms*. Strategic Management Journal 3, 1–25.
- [123] Minitzberg, H., *Structure in Fives: Designing Effective Organizations*, Prentice-Hall, Inc., Englewood Cliffs, N.J., 1983.
- [124] Minzberg, H. (1973). *Strategy making in three modes*. California Management Review (Winter), 44–53.
- [125] Mock, T. & J. Turner (1981). *Internal accounting control evaluation and auditor judgment*. Audit Research Monograph, AICPA.
- [126] Morris, J., R. Steers & J. Kock (1979). *Influence of organizational structure on role conflict and ambiguity for three occupational groupings*. Academy of Management Journal 22:1, 58–71.

- [127] Mouritsen, J., (2005), *Beyond accounting change: design and mobilization of management control systems*, Journal of Accounting and Organizational Change, no.1:97-113.
- [128] Nemetz, P.L., Fry, L.W. (1988), *Flexible manufacturing organizations: implications for strategy formulation and organization design*, Academy of Management Review, no. 13, 627-638
- [129] Nicolaou, A. (2000). *A contingency model of perceived effectiveness in accounting information systems: Organizational coordination and control effects*. International Journal of Accounting Information Systems 1, 91–105.
- [130] Nicolescu, O. (2001), *Managementul Modern al Organizației*, Tribuna Economică, București
- [131] Nicolescu, O., Verboncu, I. (1995), *Management*, Editura Economică, București
- [132] Noland, T. (2000). *An Internal Control Analysis of Newly Chartered Financial Institutions*. Dissertation. The University of Mississippi.
- [133] O'Reilly-Allen, M. & D. McMullen (2002). *Internal control reporting and users' perceptions of financial statement reliability*. American Business Review (January), 100–107.
- [134] O'Donnell, E., V. Arnold & S. Sutton (2000). *An analysis of the group dynamics surrounding internal control assessment in information systems audit and assurance domains*. Journal of Information Systems 14:1, 97–116.
- [135] Ormondroyd, J, Engle, M., Cosgrave, T. (2004), *Critically Analyzing Information Sources*, Olin and Uris Libraries, Cornell University, Ithaca NY, disponibil online la adresa:
<http://www.library.cornell.edu/olinuris/ref/research/skill26.htm>
- [136] Otley, D. (1980). *The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis*. Accounting, Organization and Society 5:4, 431–428.
- [137] Otley, D. (1999). *Performance management: a framework for management control system research*. Management Accounting Research 10, 363–382.
- [138] Pae, S. & S-W. Yoo (2001). *Strategic interaction in auditing: an analysis of auditors' legal liability, internal control system quality, and audit effort*. The Accounting Review 76:3, 333–356.
- [139] Palmer, I. & R. Dunford (2001). *A diffusion of managerial innovations: a*

- comparison of Australian public and private sector take-up rates of new organizational practices*. International Public Management Journal 4, 49–64.
- [140] Panaite, C., N., Sasu, C., Atimescu, A., Prodan, Adriana, Coste, V., Ciobanu, I., *Managementul Firmei*, Ed. Condor, Chişinău, 1994.
- [141] Pânteia, I., P., *Managementul contabilităţii româneşti – Contabilitatea practică de la A la Z*, Editura Intelcredo SA, Deva, 1999.
- [142] Pop, I., S., Rus, Daniela, *Bazele Managementului*, Ed. Gh. Bariţiu, Cluj-Napoca, 2003.
- [143] Porter, M. (1980). *Competitive Strategy*. New York: The Free Press.
- [144] Preston, A.M., Cooper, D.J., Coombs, R. (1992), *Fabricating budgets: A study of the National Health Service*, Accounting, Organization and Society: 561-593
- [145] Public Company Accounting Oversight Board (2009), *Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit*, disponibil online la adresa http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AU319.aspx#ps-pcaob_0df2d337-3529-439e-9119-ad7bb1f8ad2e, (citat la 01.08.2009)
- [146] Pugh, D., S. Hickson & C. Hinings (1969). *The context of organization structures*. Administrative Science Quarterly 14:1, 91–114.
- [147] Pugh, D., S. Hickson, C. Hinings & C. Turner (1968). *Dimensions of organizational structures*. Administrative Science Quarterly 13, 62–105.
- [148] Quattrone, P., Hopper, T., (2001), *What does organizational change mean? Speculations on a taken for granted category*, in Management Accounting Research, no.12:403-435.
- [149] Raghunandan, K. & D. Rama (1994). *Management reports after COSO*. The Internal Auditor 51:4, 54–60.
- [150] Russu, C. (1996), *Management*, Editura Expert, Bucureşti
- [151] Scarlett, R.C. & Scarlett, B. (2007), *CIMA Learning System Management Accounting - Performance Evaluation*, Butterworth-Heinemann.
- [152] Scorecard Metrics for HR (2010), *HR evaluation in accounting*, disponibil online la adresa: <http://www.hr-scorecard-metrics.com/hr-evaluation-in-accounting.htm> (citat la 29 septembrie 2010).
- [153] Scott, T.W. (1993), *The organization of medical care services: Towards an integrated theoretical model*, Medical Care Review: 271-303
- [154] Scott, T.W., Tiessen, P. (1999), *Performance measurement and managerial teams*, Accounting, Organisation and Society, vol. 24:263-285

- [155] Shepherd, R.J. (2007), *Mentoring Soft Bounries for Management*, , MIDAS MDF vol. 2:79-89
- [156] Simons, R. (1987). *Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis*. Accounting, Organization and Society 12:4, 357–374.
- [157] Simons, R. (1990). *The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives*. Accounting, Organizations and Society 15:1–2, 127–143.
- [158] Simons, R. (1991). *Strategic orientation and top management attention to control systems*. Strategic Management Journal 12, 49–62.
- [159] Simons, R. (1995). *Levers of Control; How Managers Use Innovative Control Systems To Drive Strategic Reneval*. Harvard Business School Press.
- [160] Smith, D. & K. Langfield-Smith (2002). *Structural equation modeling in management accounting research: critical analysis and opportunities*. Presentation in European Accounting Association Annual Meeting at Copenhagen.
- [161] Sobanska, I., Wnuk, T. (1999), *The Development of Management Accounting in Enterprises Operating in Poland in 1990s*. Accounting and Audit: Problems of Development, Riga: Latvian University Press, p. 156-160
- [162] Southworth, A. (1994), *Accounting for East-West joint ventures: Tanbrands experience in the Ukraine*. Management Accounting Research, 5, p. 167-184
- [163] Spira, L. & M. Page (2003). *Risk management. The reinvention of internal control and the changing role of internal audit*. Accounting, Auditing and Accountability Journal 16:4, 640–661.
- [164] Stake, R. (1995), *The art of case research*, Editura Sage Publishing, Newbury Park, CA
- [165] Storey, D. & N. Sykes (1996). *Uncertainty, innovation and management*. In: Small Business and Entrepreneurship. Eds Burns P. & J. Dewhurst. London: MacMillan.
- [166] Stringer, C. & P. Carey (2002). *Internal control re-design: An exploratory study of Australian organizations*. Accounting, Accountability & Performance 8:2, 61–86.
- [167] Szychta, A. (2001), *The scope of application of management accounting methods in Polish enterprises*. Presented at EAA 24th congress, 18-20 April, Athens, Greece

- [168] Tellis, W. (1997), *Application of a Case Study Methodology*, The Qualitative Report, Vol. 3, no. 3
- [169] Tellis, W. (1997), *Introduction to Case Study*, The Qualitative Report, Vol. 3, no. 2
- [170] Tellis, W. (1997), *Results of a Case Study on Information Technology at a University*, The Qualitative Report, Vol. 3, no. 4
- [171] Cadbury Committee's Report (1992), disponibil online la adresa <http://www.ecgi.org/codes/documents/cadbury.pdf>
- [172] The Combined Code on Corporate Governance 1998, disponibil online la adresa http://www.fsa.gov.uk/pubs/ukla/lr_comcode.pdf
- [173] The Combined Code on Corporate Governance 2003, disponibil online la adresa <http://www.frc.org.uk/corporate/combinedcode.cfm>
- [174] The Greenbury Committee's Report (1995), disponibil online la adresa http://www.fsa.gov.uk/pubs/ukla/lr_comcode2003.pdf
- [175] The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (1999). *Internal Control: Guidance for Directors on the Combined Code (the Turnbull Guidance)*, disponibil online la adresa : http://www.icaew.co.uk/viewer/index.cfm?AUB=TB2I_6342.
- [176] The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (2003). *Turnbull Guidance: Internal Control Guidance for Directors on the Combined Code*, disponibil online la adresa: <http://www.ecgi.org/codes/documents/turnbul.pdf>.
- [177] Thomson, J.D. (1967), *Organizations in action*, Editura McGraw-Hill, Columbus, OH
- [178] Trochim, W. (1985), *Pattern matching, validity, and conceptualization in program evaluation*, Evaluation Review, vol. 9, no. 5:575-604
- [179] Trochim, W. (1989), *Outcome pattern matching and program theory*. *Evaluation and Program Planning*, vol. 12, no. 4: 355
- [180] Trochim, W. (2006), *Research Methods Knowledge Base*, , disponibil online la adresa <http://www.socialresearchmethods.net/kb/>
- [181] Trotman, K., P. Yetton & I. Zimmer (1983). *Individual and group judgments of internal control systems*. *Journal of Accounting Research* 21:1, 286–292.
- [182] Tsourvakas, G. (1997), *Multi-Visual Qualitative Method: Observing Social Groups in Mass Media*, The Qualitative Report, Vol. 3, No 3
- [183] Utterback, J. & W. Abernathy (1975). *A dynamic model of process and product*

- innovation*. Omega 3, 639–656.
- [184] Van de Ven, A.H., Delbecq, A.L., Koenig, R., Jr. (1976), *Determinants of coordination modes within organizations*, American Sociological Review, no. 41:322-338
 - [185] Vanasco R., C. Skousen and C. Verschoor (1995). *Reporting on the entity's control structure: an international perspective*. Managerial Auditing Journal 10:6, 17–48.
 - [186] Varmosi, T. A. (2000), *Continuity and change; management accounting during processes of transition*. Management Accounting Research, 11, 2000, p. 27-63
 - [187] Venkatraman, N. (1989). *The concept of fit in strategy research: toward verbal and statistical correspondence*. Academy of Management Review 14:3, 423–444.
 - [188] Wallace, W. & R. Kreutzfeldt (1995). *The Relation of inherent and control risks to audit adjustment*. Journal of Accounting, Auditing and Finance (Summer), 459–483.
 - [189] Weber, M. (1996). *Economia și societatea*. Editura Humanitas, București.
 - [190] Whitley, R. (1999). *Firms, institutions and management control: the comparative analysis of coordination and control systems*. Accounting, Organization and Society 24:5–6, 507–524.
 - [191] Wood, R. (1989). *An Analysis of Selected Internal Controls for Financial Accounting at the Central Office Level of Alabama Boards of Education*. Dissertation. University of Alabama.
 - [192] Woodward, J. (1980), *Industrial Organization: Theory and Practice*, 2nd ed., Oxford University Press, New York
 - [193] Yin, R. (1993), *Applications of case study research*, Editura Sage Publishing, Newbury Park, CA
 - [194] Young, G., A. Parker & M. Charns (2001). *Provider integration and local market conditions: a contingency theory perspective*. Health Care Manage Review 26:2, 73–79
 - [195] ***, *Organigrama S.C. Expert Instal S.R.L.*, disponibilă online la adresa: <http://www.expertinstal.ro/imagini/organigrama.jpg> (citat la 04.03.2007)
 - [196] ***, *Organigrama S.C. Materom S.R.L.*, disponibilă online la adresa: <http://www.materom.ro/images/org.jpg> (citat la 04.03.2007)
 - [197] ***, *Organigrama S.C. ROMSTRADE SRL*, disponibilă online la adresa

- <http://www.romstrade.ro/img/organigrama.gif> (citată la 04.03.2007)
- [198] ***, *Organigrama S.C. Arcom S.A.*, disponibilă online la adresa: <http://www.arcom.ro/poze/site/organigrama.gif> (citată la 04.03.2007)
- [199] ***, *Organigrama SSIF ESTINVEST SA*, disponibil online la adresa <http://www.estinvest.ro/pdf/organigrama.pdf> (citată la 04.03.2007)
- [200] ***, *Organigrama SC ROMTELECOM SA*, disponibilă online la adresa www.romtelecom.ro (citată la 04.03.2007)
- [201] ***, *Organigrama SC Petrom SA*, disponibilă online la adresa www.petrom.ro (citată la 04.03.2007)
- [202] ***, *Legea Contabilității* (1991), Legea numărul 82/1991, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 454 din 18.06.2008
- [203] ***, *Ordonanța Guvernului nr. 65* (1994), privind expertii contabili și contabilii autorizați, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 13 din 8 Ian 2008
- [204] ***, *Legea nr. 42* (1995) publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 103 din 29 mai 1995
- [205] ***, *Legea nr. 269* (2007) privind aprobarea O.G. nr. 17/2007 - organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 678 din 4.10.2007
- [206] ***, *Ordonanța Guvernului nr. 17* (2007) pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 84 din 02/02/2007