

**MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE  
UNIVERSITATEA „1 DECEMBRIE 1918” ALBA  
IULIA  
FACULTATEA DE ȘTIINȚE  
Domeniul: CONTABILITATE**

**TEZĂ DE DOCTORAT  
REZUMAT**

**CONDUCĂTOR DE DOCTORAT:  
Prof. univ. dr. Sorin BRICIU**

**Doctorand:  
Carmen Mihaela GROS (SCORȚE)**

**ALBA IULIA  
2013**

**MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE  
UNIVERSITATEA „1 DECEMBRIE 1918” ALBA IULIA  
FACULTATEA DE ȘTIINȚE  
Domeniul: CONTABILITATE**

**PERFEȚIONAREA  
SISTEMULUI  
INFORMAȚIONAL  
AL COSTURILOR ÎN  
INDUSTRIA OSPITALITĂȚII**

**CONDUCĂTOR DE DOCTORAT:  
Prof. univ. dr. Sorin BRICIU**

**Doctorand:  
Carmen Mihaela GROS (SCORȚE)**

**ALBA IULIA  
2013**

# CUPRINS

<b>LISTA FIGURILOR</b>	<b>6</b>
<b>LISTA TABELELOR</b>	<b>9</b>
<b>INTRODUCERE</b>	<b>14</b>
<b>METODOLOGIA CERCETĂRII</b>	<b>19</b>
<b>CAPITOLUL 1. RETROSPECTIVĂ PRIVIND TURISMUL ȘI INDUSTRIA OSPITALITĂȚII</b>	<b>22</b>
<i>1.1. Privire retrospectivă asupra turismului și industriei ospitalității ca noțiuni</i>	<i>22</i>
1.1.1. Geneza turismului ca ramură generatoare de venituri	22
1.1.2. Industria ospitalității trecut și prezent	23
<i>1.2. Relația industria ospitalității – turism. Stadiul actual al cunoașterii</i>	<i>26</i>
<i>1.3. Impactul turismului în dezvoltarea economiei naționale</i>	<i>31</i>
1.3.1. Efectul multiplicator al turismului	33
1.3.2. Sistemul de indicatori ai turismului internațional	35
<i>1.4. Industria ospitalității și principalele componente ale macromediului în România</i>	<i>39</i>
1.4.1. Indicatori ai turismului receptor	39
1.4.2. Indicatori ai turismului emițător	49
<i>1.5. Tendințe în turism și industria ospitalității</i>	<i>54</i>
<i>1.6. Industria ospitalității și dezvoltarea durabilă</i>	<i>64</i>
1.6.1. Problemele cheie ale dezvoltării durabile	65
	<b>68</b>
<b>CAPITOLUL 2. SISTEMUL – CADRUL EXISTENȚIAL AL ENTITĂȚILOR ECONOMICE DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII</b>	
<i>2.1. Informația – cheia progresului în societatea contemporană</i>	<i>68</i>
<i>2.2. Informația economică și provocarea entităților economice</i>	<i>71</i>
<i>2.3. De la informația economică la informația contabilă</i>	<i>74</i>
2.3.1. Contabilitatea – furnizor și client al entității economice	74
2.3.2. Informația contabilă – produsul și materia primă a contabilității. Caracteristicile calitative ale informației contabile	76

<b>2.4. Performanța – target mobil izvorât din informația contabilă</b>	<b>78</b>
2.4.1. Aspecte introductive privind noțiunea de performanță. Stadiul actual al cunoașterii	78
2.4.2. Sursele informaționale utilizate în analiza performanțelor entității	85
2.4.2.1. Bilanțul sursă de informații pentru analiza poziției financiare a entității	89
2.4.2.2. Contul de profit și pierdere sursă de informații pentru analiza performanței entității	92
2.4.3. Tendințe moderne în măsurarea performanțelor	94
<b>2.5. Informația – punctul de plecare pentru sistemul informațional</b>	<b>98</b>
2.5.1. Valorificarea optimă a informației prin sistemul informațional al entităților economice	99
2.5.2. Sistemul informațional-contabil – standardizare sau nu?	101
<b>2.6. Contabilitatea de gestiune sau contabilitate managerială?</b>	<b>104</b>
2.6.1. Popasuri în evoluția contabilității de gestiune pe plan internațional și național	105
2.6.2. Delimitări conceptuale privind contabilitatea de gestiune și managerială	108
2.6.2.1. Viziunea cercetătorilor francezi	108
2.6.2.2. Viziunea cercetătorilor anglo saxoni	110
2.6.2.3. Viziunea autohtonă	111
2.6.3. Sistemul informațional al costurilor	113
2.6.3.1. Subsistemul informațional de organizare a costurilor	114
2.6.3.2. Subsistemul informațional al calculației costurilor	115
2.6.3.3. Subsistemul informațional al controlului și analizei costurilor (controlling)	117
<b>2.7. De la sistemul informațional la sistemul informatic. Informatizarea informației contabile</b>	<b>120</b>
	<b>126</b>

## CAPITOLUL 3. „LUMINI ȘI UMBRE” ÎN PEISAJUL

## **CONTABILITĂȚII DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII ȘI TURISM**

<b>3.1 Contabilitatea financiară – „lumina” în industria ospitalității. Particularități ale organizării contabilității</b>	<b>126</b>
<b>3.2. Particularități ale ofertei entităților din industria ospitalității și turism și influența lor asupra contabilității</b>	<b>130</b>
<b>3.3. Documentele și evidența tehnico-operativă a activității din industria ospitalității și turismului</b>	<b>135</b>
3.3.1. Considerații generale privind documentele ca suport de informații	135
3.3.2. Documente specifice activității de cazare.	137
3.3.3. Documente specifice activității de alimentație publică	138
3.3.3.1. Documente privind aprovizionarea cu materii prime și mărfuri în entitățile economice cu profil de alimentație publică	139
3.3.3.2. Documente privind activitatea de producție în entitățile economice cu profil de alimentație publică	140
3.3.3.3. Documente privind vânzarea de mărfuri în entitățile economice cu profil de alimentație publică	141
3.3.4. Documente specifice activității de turism intern și internațional	142
3.3.4.1. Documente specifice activității de turism intern	142
3.3.4.2. Documente specifice activității de turism internațional	145
3.3.5. Instrumente și modalități de plată	146
<b>3.4. Contabilitatea de gestiune – „umbra” în industria ospitalității.</b>	<b>148</b>
3.4.1. Purtătorul de cost și particularitățile lui în industria ospitalității	149
3.4.2. Sistemul de conturi al contabilității de gestiune la agențiile de turism și la entitățile economice care folosesc metoda Direct Costing	151
3.4.3. Sistemul de conturi din perspectiva contabilității de gestiune în cazul calculației costurilor pe centre de responsabilitate	153
<b>3.5. USALI – o soluție pentru industria ospitalității din România?</b>	<b>155</b>
<b>CAPITOLUL 4. PERCEPȚIA ȘI COMPORTAMENTUL MANAGERILOR DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII</b>	<b>160</b>

<b>CU PRIVIRE LA UTILITATEA ȘI VALORIFICAREA INFORMAȚIEI CONTABILE ȘI A PRACTICILOR DE CONTABILITATE MANAGERIALĂ</b>	
<i>4.1. Metodologia cercetării</i>	160
<i>4.2. Aspecte generale și analiza descriptivă a răspunsurilor primite</i>	167
<i>4.3. Analiza bivariată. Testarea ipotezelor de cercetare</i>	172
<i>4.4. Răspunsuri și confirmări pe baza analizei descriptive a întrebărilor care nu sunt folosite la validarea ipotezelor de cercetare</i>	239
<b>CAPITOLUL 5. VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR FINANCIAR CONTABILE ÎN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII</b>	254
<i>5.1. O scurtă trecere în revistă a stadiului actual al cunoașterii</i>	254
<i>5.2. Demers motivațional pentru organizarea contabilității de gestiune. Sistemul informațional al costurilor folosind metoda Direct Costing și Analiza Cost Volum Profit în cadrul Complexului Hotelier Wellness &amp; Spa Perla</i>	255
<i>5.3. Tabloul de bord instrument de diagnostic și de progres al performanței entității</i>	266
5.3.1. Tabloul de bord și indicatorii de pilotaj în aprecierea performanței entității	266
5.3.2. Analiza performanței pe baza tabloului de bord și pilotarea Complexului Hotelier Wellness & Spa Perla	271
<b>CONCLUZIILE CERCETĂRILOR EFECTUATE, LIMITE ȘI PERSPECTIVE VIITOARE DE CERCETARE</b>	278
<b>BIBLIOGRAFIE</b>	288
<b>LISTA ANEXELOR</b>	308
<b>ANEXELE</b>	309

**CUVINTE CHEIE: Informația contabilă, Sistem informațional, Industria ospitalității, Contabilitate managerială, Percepția și comportamentul managerilor, Metoda Direct Costing, Analiza Cost Volum Profit, Tablou de bord**

## **INTRODUCERE**

Industria ospitalității constituie unul dintre cele mai dinamice sectoare ale societății contemporane cu un rol accentuat în procesul de globalizare. În perioada actuală industria ospitalității și managerii entităților din acest sector nu se confruntă doar cu provocările crizei economice, ci și cu schimbările pieței, ale comportamentului consumatorilor și ale trendurilor tehnologice.

Urmare a cerințelor actuale ale conducerii și organizării științifice a entităților economice, contabilitatea contemporană se orientează tot mai mult către calcule previzionale asupra mijloacelor, resurselor de care dispune o entitate economică, asupra modului de formare a acestora și rezultatelor financiare, pe care le împletește cu reflectarea fenomenelor ce au avut loc. De asemenea, contabilitatea și-a dezvoltat capacitatea de cunoaștere a situației economico-financiare, astfel încât să poată furniza, în condiții optime, informațiile necesare fundamentării procesului decizional. De altfel, scopul contabilității manageriale este de a face din informațiile și metodele sale un instrument de orientare, un „tablou de bord”, un consilier pentru stabilirea condițiilor în care entitatea economică își desfășoară activitatea atât la nivel micro cât și macroeconomic.

Tărâmul contabilității de gestiune și al calculației costurilor în industria ospitalității este unul foarte arid deoarece abordările acestei problematici în literatura de specialitate din România sunt foarte puține. Ca urmare se pune întrebarea care

metode de calculație a costurilor se pretează cel mai bine pentru industria ospitalității? Dacă sunt mai multe variante care este varianta optimă? Care oferă cele mai importante informații? Opinia noastră este că doar împreună cu mediul de afaceri din industria ospitalității se poate răspunde la multitudinea de întrebări care apar în momentul explorării acestui domeniu arid.

**Obiectivul de bază al tezei** pornește de la importanța industriei ospitalității în dezvoltarea economiei naționale și este perfecționarea sistemului informațional al calculației costurilor în industria ospitalității, elaborarea unor instrumente teoretico-practice care să contribuie la valorificarea superioară a informațiilor financiar contabile, pentru sporirea eficienței economice și asigurarea unei dezvoltări stabile și durabile a entităților economice din acest sector.

**Scopul cercetării** constă în fundamentarea și elaborarea bazelor teoretice și metodice privind implementarea și perfecționarea sistemului informațional financiar-contabil în general și al calculației costurilor în special la nivelul unei entități economice din industria ospitalității, și conștientizarea echipelor manageriale privind importanța fundamentării deciziilor și pe rezultatele obținute în urma calculației costurilor.

În privința importanței prezentului proiect de cercetare identificăm următoarele aspecte:

- ✓ Realizează o analiză a evoluției câtorva indicatori relevanți din industria ospitalității și turismului în România în perioada 2004 - 2011;
- ✓ Își aduce aportul la dezvoltarea orizontului de cunoaștere în domeniul contabilității manageriale aplicate în industria ospitalității;
- ✓ Surprinde diferite aspecte privind particularitățile informației contabile în industria ospitalității;



- ✓ Se realizează o cercetare empirică în spațiul românesc prin care se urmărește starea de fapt în ceea ce privește importanța acordată sistemului informațional al calculației costurilor, atitudinea managerilor din acest sector de activitate față de informația contabilă în general și cu aplecare spre informația furnizată de contabilitatea managerială. Totodată am analizat care sunt factorii care influențează anumite aspecte ale procesului decizional în acest sector de activitate și percepția factorului decizional asupra utilității tabloului de bord;
- ✓ Se realizează o cercetare empirică într-o entitate economică din industria ospitalității privind avantajele implementării unui sistem informațional al calculației costurilor pe baza metodei Direct Costing și a modelului Cost Volum Profit

# METODOLOGIA CERCETĂRII

“Știința este o ușă a cărei cheie este cercetarea”

**Anton Pann**

Cercetarea este definită în literatura de specialitate ca fiind un proces prin care „să aflui ceva ce nu știi sau pe de altă parte să constată că nu știi ceva”<sup>1</sup>

Cercetarea științifică este un proces de căutare care are un punct de plecare, iar printr-o abordare metodică are ca finalitate contribuția la evoluția teoretică și empirică a subiectului supus cercetării. Howard și Sharp (1983) afirmă că activitatea de cercetare se desfășoară în șapte etape, care pot fi sintetizate în patru elemente esențiale astfel:

- ✓ Aria de cercetare care presupune delimitarea câmpului și direcției de derulare a activității de cercetare;
- ✓ Scopul cercetării etapă în care pot fi incluse mai multe elemente: documentarea în privința rezultatelor obținute de cercetările precedente, descrierea fenomenelor și construirea unor noi modele pentru implementarea lor în practică, formularea unor explicații ale fenomenelor cercetate, care pot fi concretizate în principii sau ipoteze ce sunt ulterior confirmate sau infirmate de rezultatele obținute în urma cercetării;
- ✓ Modalitatea de abordare a cercetării - care presupune apelarea la o mare diversitate de metode de cercetare științifice;

---

<sup>1</sup> Phillips, E. & Pugh, D. (1996). How To Get a PhD. 2<sup>nd</sup> . Ed., Berkshire, U.K.: Open University Press, preluat din Ahmad H Juma'h, Research and International Business, Revista Empresarial Inter Metro / Inter Metro Business Journal Fall 2005 / Vol.1 No.1 / p.17, disponibil on line la <http://ceajournal.metro.inter.edu/fall05/jumah0101.pdf>, accesat la 15.02.2013

- ✓ Rezultatele cercetării - care se concretizează în prezentarea constatărilor și contribuțiile avute la dezvoltarea orizontului de cunoaștere al tematicii cercetate

Demersul nostru științific în privința tezei în ansamblu se va baza pe metoda observației și va fi o împletire a cercetării cantitative (capitolul 4 și 5) cu cercetarea calitativă cu o abordare interpretativ-constructivistă (capitolele 1,2,3,4,5) datorită intenției noastre de a arăta ce poate fi contabilitatea de gestiune pentru deciziile strategice ale unei entități din industria ospitalității.

Pentru realizarea scopului cercetării am efectuat într-o primă fază o cercetare exploratorie în scopul familiarizării cu fenomenul studiat, iar ca metodă de cercetare specifică cercetării exploratorii am utilizat analiza documentelor primare și secundare tradiționale (cărți, articole) pentru capitolele 1-4 și parțial capitolul 5, dar și documente primare speciale pentru capitolul 4 și parțial capitolul 5.

După criteriul temporal cercetarea noastră este una de observație longitudinală, datorită faptului că analizăm 3 pachete turistice pe parcursul a 3 ani calendaristici (2010, 2011, 2012), bazându-ne pe studiul documentelor (contabile și nu numai) în 3 luni (iunie, iulie, august), luni pe care le considerăm că au gradul de acoperire cel mai mare. De asemenea pentru diagnosticul financiar și realizarea tabloului de bord ca instrument de măsurare și monitorizare a performanței am folosit situațiile financiare realizate în perioada 2007-2012 ale unei entități economice din categoria IMM-urilor, entitate care își desfășoară activitatea în industria ospitalității.

După elaborarea studiului de caz, ceea ce presupune studiul documentelor, culegerea și organizarea datelor și informațiilor, și prelucrarea acestora, am procedat la calculul costurilor și indicatorilor propuși de analiza CVP pentru 3

pachete turistice de top, am interpretat rezultatele, ceea ce face din cercetarea noastră una interpretativ constructivistă.

În demersul nostru științific am pornit de la delimitările conceptuale interdisciplinare privind industria ospitalității și turismului, sistemele economice și sistemele informaționale, precum și contabilitatea financiară, de gestiune și managerială.

Ca și metode de cercetare specifice demersului calitativ am utilizat:

- ✓ Metoda de analiză a documentelor (capitolele 1-5) deoarece pentru realizarea unei analize de conținut a temei abordate și o evoluție a acesteia după criteriile timp și spațiu a fost necesară analiza surselor bibliografice pe topicul industriei ospitalității și turismului, sistemelor economice și informaționale, dar și al contabilității, cu aplecare spre contabilitatea managerială în sectorul terțiar ales pentru cercetarea empirică;
- ✓ Metoda observării neparticipative, pentru a analiza și observa interacțiunile dintre elementele supuse cercetării, dar și metoda observării participative, utilă pentru reflectarea implicării active a cercetătorului în sfera de interes abordată prin opiniile și punctele de vedere personale exprimate pe parcursul elaborării lucrării;
- ✓ Cercetarea comparativă a diferitelor aspecte ce decurg din abordarea problematicii supuse cercetării.

În privința cercetării cantitative aceasta este proeminentă în capitolele 4 și 5, capitole în care ne-am propus să constatăm percepțiile managerilor din industria ospitalității în privința informației contabile, și în special a celei furnizate de contabilitatea managerială, dar și identificarea practicilor manageriale aplicate în acest sector. În capitolul 5 prezentăm o cercetare empirică realizată la o entitate economică de profil care

desfășoară o activitate complexă specifică industriei ospitalității (cazare, alimentație publică, Spa, organizare de conferințe, etc.). Cercetarea empirică întreprinsă în capitolul 5 are ca și scop constientizarea echipei manageriale în privința utilității aduse de implementarea unui sistem informațional al calculației costurilor grefat pe necesitățile informaționale ale entităților, cercetare care se concretizează și în realizarea unui tablou de bord pentru analiza evoluției performanței.

În demersul nostru efectuat în capitolul 4, pentru a reflecta percepția managerilor din industria ospitalității în privința informației contabile și a practicilor manageriale am utilizat ca și tehnică de cercetare ancheta, instrumentul cercetării fiind chestionarul.

Chestionarele au fost postate și pe o pagină de internet <http://bit.ly/ToN16W>, la finalizarea secțiunii de întrebări acesta fiind automat direcționat la adresa [carmen.scorte@gmail.com](mailto:carmen.scorte@gmail.com), anonimatul respondentului fiind astfel respectat.

Prin intermediul rezultatelor obținute, în urma prelucrării chestionarelor am procedat la acceptarea sau respingerea ipotezelor de lucru formulate conform cu obiectivele stabilite.

## **PREZENTAREA SINTETICĂ A TEZEI DE DOCTORAT**

### ***CAPITOLUL 1. RETROSPECTIVĂ PRIVIND TURISMUL ȘI INDUSTRIA OSPITALITĂȚII***

În primul capitol al tezei de doctorat cu titlul Perfecționarea sistemului informațional al calculației costurilor în industria ospitalității ne-am fixat și am atins următoarele obiective: prezentarea evoluției în timp și conținutul conceptelor turism și ospitalitate; analiza stadiului actual al cunoașterii privind relația turism-industria ospitalității; analiza impactului industriei ospitalității și a principalelor componente asupra economiei naționale; analiza principalelor tendințe în

industria ospitalității și turism și problematica dezvoltării durabile din perspectiva industriei ospitalității.

Dacă în majoritatea dicționarelor la originea termenului turism apar expresiile englezești, intrate în circulație în jurul anilor 1700, “tour” și “to tour” (a călători, a face o călătorie, a colinda), primele încercări de definire a turismului datează de la începutul secolului nostru.

Dincolo de considerațiile unor autori privind turismul este de reținut definițiile date de anumite organizații “autorizate” în domeniu: activitatea cu caracter recreativ și sportiv pentru parcurgerea unor regiuni interesante din anumite puncte de vedere (DEX); ca teoria și practica din sfera călătoriilor, călătoria fiind de plăcere, iar turistul cel ce face un tur sau mai multe tururi, în special cel ce face aceasta pentru recreere, motive culturale, pentru peisaj și obiective interesante (The Shorter Oxford English, Dictionary” 1950); ansamblul de măsuri puse în aplicare pentru organizarea și desfășurarea călătoriilor pe o perioadă limitată de timp, aceste călătorii fiind de agreement sau în alte scopuri și sunt realizate prin intermediul unor societăți specializate sau pe cont propriu (Dictionnaire Touristique Internațional 1969).

În cea mai simplă definiție turismul este acțiunea, dorința, de a călători pentru propria plăcere, în timp ce o definiție mai complexă arată că turismul este acea activitate din timpul liber care constă în a voiaja sau locui departe de reședință pentru distracție, odihnă, îmbogățirea experienței și culturii datorită cunoașterii unor noi aspect ale activității umane și a unor peisaje necunoscute.

Spre deosebire de turism utilizarea termenului de industrie a ospitalității se poate spune că datează încă din antichitate. Acest concept a fost folosit de foarte multe culturi: Orientul Mijlociu – normă culturală, cultura celtică - cu sensul de protecție, la grecii antici și romani - ospitalitatea un drept divin.

La întrebarea ce este ospitalitatea abordând problematica managementului în această industrie au încercat să răspundă și alți cercetători precum Nailon, 1982; Slattery, 1983; Cassee, 1983; Edgar și Umbreit, 1988; Lewis, 1988; Evans, 1992; Shaw și Nightingale, 1995; King, 1995; Jones 1996; Olsen, 2001; Brotherton, 2002.

Într-o definiție dată de către Organizația Mondială a Turismului ( OMT ) prin termenul de *industrie a ospitalității* sunt definite totalitatea organizațiilor, firmelor și instituțiilor care oferă ca prim serviciu cazare și alimentație, atât pentru turiști, cât și pentru populația din zona respectivă, locală.

În opinia noastră prin turism se înțelege în primul rând un ansamblu de activități prin care omul alege să își petreacă timpul liber călătorind în altă țară sau în altă localitate decât cea de domiciliu pentru a admira atracțiile naturale sau antropice, pentru tratament și odihnă, pentru sport și distracție, pentru a-și îmbogăți cunoștințele, iar în al doilea rând, industria creată cu scopul de a le oferi turiștilor, la un înalt nivel calitativ toate bunurile și serviciile solicitate până la și la locul de destinație, dar în condițiile protejării resurselor turistice în special și a mediului înconjurător. Dar toate scopurile pe care le are turismul nu sunt realizabile fără împletirea cu factorul uman a cărui rol decisiv este de a da dovadă de ospitalitate.

În literatura de specialitate se regăsesc trei opinii privind turismul și industria ospitalității.

**1.Conform primei abordări (americane) turismul este parte componentă a industriei ospitalității, alături de alte activități**

După Paul Slattery activitățile turistice nu sunt încadrate într-o categorie distinctă, ci ele se regăsesc în alte subcategorii. Aceste subcategorii ale industriei ospitalității sunt: activități independente, activități leisure, activități de transport și activități subvenționate.

**Tabelul 1. Structura industriei ospitalității**

<b>Activități independente</b>	<b>Activități leisure</b>	<b>Activități de transport</b>	<b>Activități subvenționate</b>
Hoteluri	Cazinouri	Aeroporturi	Birouri de angajări
Complexe de vacanță	Cluburi bingo	Gări	Centre de îngrijire a sănătății
Aparthoteluri	Cluburi de noapte	Autogări	Educație
Vase de croazieră	Săli de cinema	Terminale de feriboturi	Armată
Time-share	Teatre	Aeroplanuri	Pază și protecție
Baruri	Stadioane	Trenuri	Distribuitori
Restaurante	Parcuri tematice	Feriboturi	
	Obiective turistice		
	Cluburi de întreținere		

*Sursa:* DrKW, 2001 în Slattery Paul., Finding the Hospitality Industry, Journal of Hospitality, Leisure, Sport & Tourism Education, vol 2. No.1, 19-28, 2002

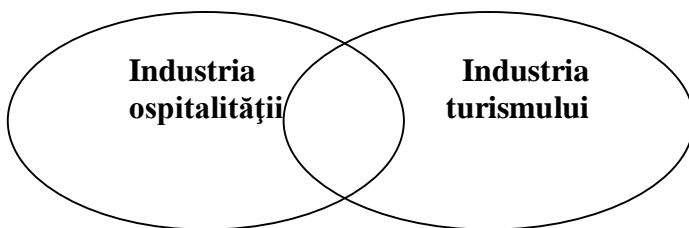
**2. Abordarea europeană conform căreia industria ospitalității este parte componentă a turismului**

**3. Cele două domenii sunt independente, dar se acceptă existența unui teritoriu comun**

O definiție largă a industriei ospitalității încorporează toate activitățile comerciale care presupun o relație de tipul gazdă-musafir, nu doar cele din domeniul alimentației publice, a cazării sau a divertismentului.



**Figura 1. Interacțiunea dintre industria ospitalității și industria turismului**



Sursa Blimpia Ban, Tehnica operațiunilor de turism, Editura Universității din Oradea, 2009, p. 9

În ceea ce ne privește susținem ideea că industria ospitalității este acea ramură a economiei naționale care are ca și obiectiv îndeplinirea nevoilor turiștilor pe perioada vacanței sau a efectuării călătoriei, în primul rând nevoia de cazare și masă, dar și petrecerea cât mai plăcută a timpului liber prin organizarea activității de animație. Dar avem nevoie de o parte a industriei ospitalității nu doar ca si turiști, ci și în localitatea de domiciliu pentru petrecerea timpului liber.

Conștienți de faptul că industria ospitalității prin natura sa generează efecte economice, sociale, politice, culturale importante asupra societății în ansamblul său, ne-am propus să analizăm impactul asupra economiei românești. Totuși în România, deși sunt voci care susțin viziunea americană (Ana Ispas, Gabriela Stănculescu), este foarte greu de realizat o cercetare în privința impactului industriei ospitalității asupra economiei datorită modului de colectare și a lipsei informațiilor în privința activităților de sprijin (transport, divertisment, organizare de conferințe,). Ca urmare am considerat că este important să ne focusăm pe principala componentă a industriei ospitalității și anume industria turistică. Am analizat indicatorii

turismului receptor și ai turismului emițător în perioada 2004-2011.

Analiza de ansamblu a circulației turistice naționale și internaționale a României evidențiază nivelul modest al acesteia, comparativ cu resursele de care dispune țara noastră și, implicit, rezervele de creștere în viitor. Dezvoltarea turismului internațional și valorificarea mai bună a potențialului natural și antropic presupun, pe de o parte, eforturi de relansare a economiei românești, de care turismul este puternic dependent și, pe de altă parte, elaborarea unei strategii adecvate, având ca principale obiective nivelul calitativ al serviciilor, modernizarea bazei materiale specifice și a infrastructurii generale, realizarea unei politici promoționale agresive, lărgirea cooperării internaționale în domeniu.

## ***CAPITOLUL 2. SISTEMUL – CADRUL EXISTENȚIAL AL ENTITĂȚILOR ECONOMICE DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII***

În acest capitol ne-am propus și am atins următoarele obiective: analiza importanței informației, informației economice, cu precădere a informației contabile și a caracteristicilor calitative ale acesteia pentru buna gestionare a activității entităților economice; dimensionarea stadiului actual al cunoașterii în privința performanței; observarea și analiza surselor informaționale pentru analiza performanței entităților economice și prezentarea tendințelor în măsurarea performanței; evidențierea rolului și importanței sistemului informațional și al sistemului informațional contabil în desfășurarea activității, cu aplecare deosebită asupra sistemului informațional al contabilității manageriale; prezentarea măsurilor ce se impun pentru perfecționarea celor trei subsisteme ale sistemului informațional al costurilor în industria ospitalității; prezentarea unor aspecte privind informatizarea informației contabile.

Noțiunea de informație a fascinat mulți cercetători din diferite domenii cum ar fi biologia, sociologia, psihologia, științele politice și ale comunicării, informatică, economie și management și aceștia au păreri diferite, dar cei mai mulți dintre ei leagă informația de mintea omului spunând că aceasta este rezultatul gândirii: informația este cunoaștere, comunicare (Buckland 1991, Gelepithis 1997, Anderson 1980, Callaos and Callaos 2011, Floridi 2012, Vakarelin 2012); informația ca o proprietate a conștiinței (Belkin 1978); informația ca date cu caracter sau date semnificative (Checkland și Scholes în 1990, Mingers în 2003).

Orice informație apare și este utilizată în entitățile economice în cadrul activităților operaționale sau de management. Constatarea economistului american Hybe este că dintre toate informațiile care circulă într-o entitate 80% au caracter economic, iar dintre acestea 47% sunt informații contabile. Deci contabilitatea reprezintă o sursă privilegiată de informații pentru echipa managerială a oricărei entități, un ajutor de nădejde în procesul de previzionare, organizare și control al activității operaționale, în analiză strategică și financiară a activității.

**Figura 2. Fluxul informațional într-o entitate economică***Error! Reference source not found.* În opinia noastră departamentul contabilitate constituie “inima” unei entități, informația (chiar și cea contabilă) “sângele, adică viața”, iar sistemul informațional sistemul vascular.

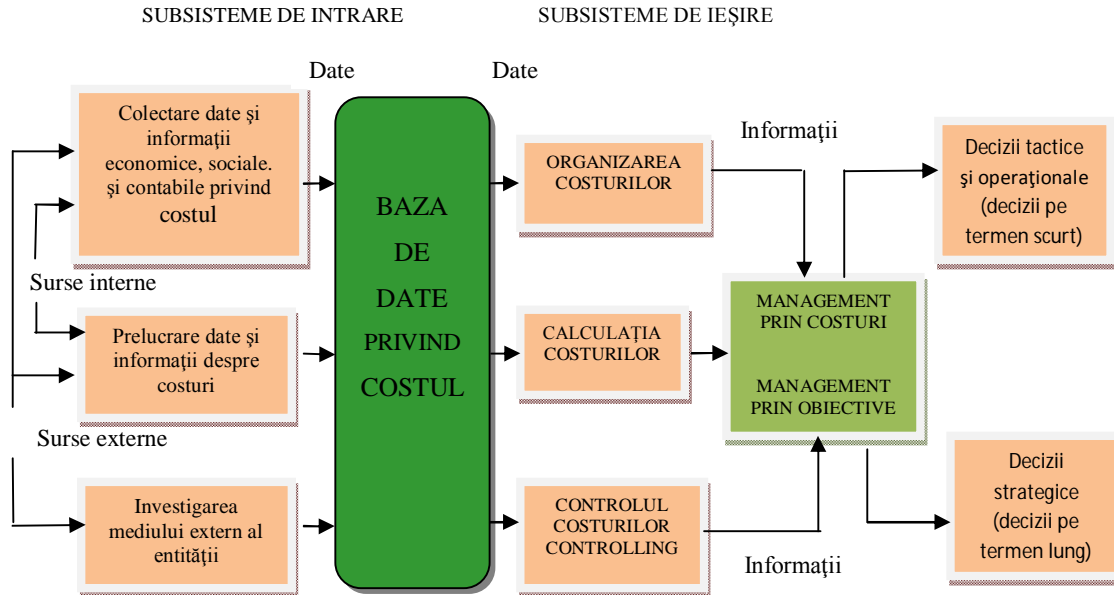
Informația contabilă este o informație economică obținută ca rezultat al prelucrării datelor din contabilitate folosind metode, procedee și instrumente specifice. Dacă informația constituie punctul de plecare pentru construirea sistemului informațional, informația contabilă este în opinia noastră punctul de plecare pentru analiza performanței entității economice, dar și pentru construirea sistemului informațional contabil și al costurilor.

Sistemul informațional al costurilor (CAIS – Cost Accounting Information System) este un sistem de informații contabile prin intermediul căruia se determină costurile produselor fabricate, a lucrărilor și serviciilor furnizate și contribuie la înregistrarea acestor costuri în evidențele contabile. Scopurile sau funcțiile sistemului informațional al costurilor pot fi sintetizate în modul următor: furnizarea de informații pentru situațiile financiare, planificarea și controlul activităților și proceselor economico-financiare, furnizarea de informații pentru elaborarea deciziilor operaționale care au un orizont scurt de timp sau a deciziilor strategice care vizează de regulă o perioadă lungă de timp.

Având în vedere obiectivele și scopurile sistemului informațional al costurilor putem afirma că la nivelul oricărei entități economice acesta are la bază următoarele subsisteme:

- subsistemul informațional de organizare a costurilor;
- subsistemul informațional al calculației costurilor;
- subsistemul informațional al controlului și analizei costurilor.

**Fig.3. Sistemul informațional al costurilor**



Sursa: Prelucrare proprie

Perfecționarea sistemului informațional al calculației costurilor presupune adaptarea și perfecționarea fiecărui subsistem dintre cele menționate anterior în funcție de specificul entităților economice

### ***CAPITOLUL 3. „LUMINI ȘI UMBRE” ÎN PEISAJUL CONTABILITĂȚII DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII ȘI TURISM***

Obiectivele urmărite de noi în acest capitol sunt următoarele: prezentarea particularităților ce caracterizează sectorul terțiar și în speță industria ospitalității și turismului, și analiza influențelor acestor particularități asupra modului de organizare al sistemului informațional contabil; analiza evidenței tehnico-operative și a documentelor contabile folosite în activitatea din acest sector (documente specifice activității de cazare, documente specifice activității de alimentație publică, documente specifice activității de turism intern și internațional, documente și instrumente de plată); propunerea și adaptarea unui sistem de conturi al contabilității de gestiune la agențiile de turism și la entitățile din industria ospitalității cu propunerea implementării calculației costurilor prin metoda Direct Costing și analiza Cost Volum Profit; prezentarea USALI (Uniform System of Accounts for the Lodging Industry) ca un sistem de standarde unitare care să ofere îndrumări specifice profesioniștilor contabili și operatorilor din acest sector.

În ceea ce ne privește am considerat contabilitatea financiară ca fiind partea luminată a sistemului informațional contabil în industria ospitalității deoarece organizarea contabilității financiare se face după principii, norme și reguli generale stabilite de legislația în vigoare, dar și ca urmare a unei experiențe practice care în literatura de specialitate este cunoscută sub denumirea de normalizarea contabilității. Ne bazăm această afirmație și pe faptul că așa cum am precizat deja sistemul de conturi prevăzut de legislația națională este unic, aplicabil tuturor entităților economice care își desfășoară activitatea în România. Totuși conținutul și trăsăturile specifice ale activităților desfășurate de industria ospitalității și

turismului impun utilizarea cu precădere doar a anumitor conturi sintetice pentru reflectarea lor în evidențele contabile.

Contabilitatea de gestiune am considerat-o ca fiind partea întunecată a sistemului informațional contabil specific acestui sector, deoarece deși reglementările legale din țara noastră prevăd obligativitatea entităților economice de a-și organiza contabilitatea în două circuite, respectiv contabilitate financiară și contabilitate de gestiune, modul de organizare al contabilității de gestiune este la latitudinea entității economice, iar cercetările în peisajul publicistic autohton pe topicul contabilității manageriale în industria ospitalității sunt inexistente.

În ceea ce ne privește am propus dezvoltarea și particularizarea conturilor din Clasa 9 Conturi de gestiune propuse de reglementările în vigoare în conformitate cu particularitățile industriei ospitalității pentru trei tipuri de entități economice din acest sector: agenție de turism, entități economice care agreează implementarea sistemului informațional al calculației costurilor prin metoda pe comenzi și entități economice care agreează implementarea sistemului informațional al calculației costurilor pe centre de responsabilitate.

În ultima parte a capitolului 3 ne-am oprit atenția asupra unui sistem unitar de conturi pentru industria de cazare - USALI (Uniform System of Accounts for the Lodging Industry) publicat în anul 1923 de către Asociația Hotelierilor din New York. Principalul motiv al adoptării USALI a fost comparabilitatea, căci *dacă nu există comparabilitate nu există repere*.

USALI nu trebuie privit ca un plan unitar de conturi așa cum sunt profesioniștii contabili autohtoni obișnuiți. Acest sistem aduce reglementări în privința modului unitar de prezentare a informațiilor în situațiile financiare, cu precădere în privința contului de profit și pierdere. De fapt USALI



prezintă în primul rând o unitate în privința termenilor sau a înțelesului acestora.

În privință cercetării noastre menționăm faptul că am încercat implementarea USALI la o entitate economică din industria ospitalității bihorene alcătuind un cont de profit și pierdere al activității entității economice în conformitate cu recomandările acestui sistem unitar pentru industria de cazare. De asemenea am întocmit un raport privind eficiența activității în conformitate cu prevederile acestui sistem și de asemenea pe baza datelor contabile și nu numai am calculat anumiți indicatori specifici industriei ospitalității, indicatori care au fost prezentați echipei manageriale sub forma unui Tablou de bord.

#### ***CAPITOLUL 4. PERCEPȚIA ȘI COMPORTAMENTUL MANAGERILOR DIN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII CU PRIVIRE LA UTILITATEA ȘI VALORIFICAREA INFORMAȚIEI CONTABILE ȘI A PRACTICILOR DE CONTABILITATE MANAGERIALĂ***

Cercetarea noastră privind percepția managerilor din industria ospitalității și turism cu privire la utilitatea informației contabile, cu precădere a celei furnizate de contabilitatea managerială și modul de fundamentare a deciziilor privind buna gestionare a capacităților existente este una descriptivă de tip transversal. Perioada în care a fost realizată această cercetare a fost Noiembrie 2012 – Ianuarie 2013, iar metoda de cercetare folosită a fost ancheta (sondajul), folosind ca și instrument de lucru chestionarul.

Etapele parcurse pentru realizarea acestui demers au fost următoarele:

- A. Stabilirea scopului și obiectivelor cercetării;
- B. Identificarea populației supuse cercetării;
- C. Conceperea și redactarea chestionarului;
- D. Analiza fiabilității chestionarului;

- E. Aplicarea chestionarului pe teren – culegerea datelor;
- F. Centralizarea datelor, prelucrarea și interpretarea rezultatelor, redactarea raportului de anchetă.

Cercetarea întreprinsă are ca și scop identificarea percepției managerilor cu privire la utilitatea informației contabile, cu precădere a celei furnizate de contabilitatea de gestiune. De asemenea ne propunem să identificăm înclinația managerilor de a-și fundamenta deciziile pe baza acestor informații.

Obiectivele cercetării întreprinse sunt următoarele:

- Analiza atitudinii managerilor față de informația furnizată de contabilitate în general, precum și față de cea furnizată de contabilitatea managerială (de gestiune) în special;
- Identificarea practicilor entităților economice bihorene din industria ospitalității și turism în materie de contabilitate managerială, calculația și gestiunea costurilor;
- Analiza modului de valorificare a informațiilor privind costurile în procesul de elaborare a deciziilor.

La data începerii activității de identificare a populației supuse cercetării pe site-ul ministerului <http://www.mdrt.ro/ro/turism/unitati-clasificate> existau un număr de 230 structuri de primire turistice cu funcțiuni de cazare clasificate și autorizate să desfășoare această activitate în județul Bihor. Dintre acestea au fost excluse un număr de 84 de entități care își desfășurau activitatea ca și persoane fizice autorizate, întreprindere individuală sau întreprindere familială. Deci populația totală asupra căreia s-a efectuat cercetarea este formată din cele 146 de entități economice autorizate pentru a desfășura activități specifice industriei ospitalității și turismului.

Așa cum am precizat instrumentul de lucru utilizat a fost chestionarul, un chestionar care cuprinde 38 de întrebări structurate în patru părți astfel: *Partea I Date privind entitatea economică; Partea a-II-a Aspecte privind importanța informației contabile; Partea a-III-a Aspecte privind organizarea contabilității manageriale și a managementului costurilor; Partea a-IV-a Profilul personal al managerilor.*

Pentru completarea chestionarelor am recurs la varianta abordării directe încercând să discutăm cu una dintre persoanele din echipa managerială (managerul general, managerul asistent, director de hotel) în cazul entităților mai mari, sau cu proprietarul structurii de cazare în cazul entităților mai mici.

Tot în scopul completării chestionarului am recurs la varianta postării acestuia pe o pagină de internet la adresa <http://bit.ly/ToN16W>, variantă care în cazul nostru a fost varianta secundară, cea principală fiind varianta abordării directe.

Unele întrebări ale chestionarului au fost folosite pentru statistica descriptivă, pentru alte descrieri ale constatărilor din teren cu privire la anumite aspecte ce vizează contabilitatea financiară și managerială din perspectiva managerilor din industria ospitalității sau pentru testarea celor 17 ipoteze de cercetare. Ipotezele care au fost testate sunt următoarele:

<b>Enunțul ipotezei formulate</b>	Validare la nivel de eșantion	Validare la nivel de populație totală <sup>2</sup>
H1: Mărimea entității determină frecvența și tipologia informațiilor contabile utilizate de manageri în luarea deciziilor, în general respectiv pe categorii de informații	Da	Nu

---

<sup>2</sup> Pentru o probabilitate de garantare a rezultatelor de 95%

(cash flow, costuri, rezultate).		
H1a: Mărimea entității (măsurată prin cifra de afaceri) determină frecvența folosirii informațiilor contabile de manageri în luarea deciziilor, în general.	Da	Nu
H1b: Mărimea entității (măsurată prin mărimea activelor totale) determină frecvența folosirii informației contabile de manageri în luarea deciziilor, în general.	Da	Nu
H1c: Mărimea entității (măsurată prin cifra de afaceri) determină frecvența folosirii informațiilor contabile de manageri în luarea deciziilor, pe categorii. - Informația contabilă referitoare la cash flow - Informația contabilă referitoare la costuri - Informația contabilă referitoare la creanțe și datorii - Informația contabilă referitoare la rezultate - Informația contabilă referitoare la salarizare	Da Da Da Da Da	Nu Nu Nu Nu Nu
H1d: Mărimea entității (măsurată prin mărimea activelor totale) determină tipologia informațiilor contabile utilizate de manageri în luarea deciziilor, pe categorii. - Informația contabilă referitoare la cash flow - Informația contabilă referitoare la costuri - Informația contabilă referitoare la creanțe și datorii - Informația contabilă referitoare la rezultate - Informația contabilă referitoare la salarizare	Da Da Da Da Da	Nu Da Nu Nu Nu

<p>H2: Profesia și experiența profesională a managerilor influențează percepția acestora cu privire la importanța și utilitatea informațiilor contabile.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Corelația dintre profesia managerilor și percepția acestora cu privire la importanța și utilitatea informațiilor contabile rezultate din contabilitatea financiară și cea managerială.</li> <li>- Corelația dintre profesia managerilor și percepția acestora cu privire la importanța și utilitatea informațiilor contabile rezultate din contabilitatea managerială.</li> <li>- Corelația dintre experiența managerilor și percepția acestora cu privire la importanța și utilitatea informațiilor contabile rezultate din contabilitatea financiară</li> <li>- Corelația dintre experiența managerilor și percepția acestora cu privire la importanța și utilitatea informațiilor contabile rezultate din contabilitatea managerială</li> </ul>	<p>Da</p> <p>Da</p> <p>Da</p> <p>Da</p>	<p>Nu</p> <p>Nu</p> <p>Nu</p> <p>Nu</p>
<p>H3: Percepția managerilor cu privire la utilitatea informațiilor contabile este în corelație cu formularea de către aceștia a unor obiective clare ale contabilității manageriale.</p>	<p>Da</p>	<p>Da</p>
<p>H4: Percepția managerilor asupra utilității informației contabile este în strânsă corelație cu scopul pentru care aceasta este utilizată.</p>	<p>Da</p>	<p>Nu</p>
<p>H5: Scopurile pentru care managerii utilizează metodele de calculație a costurilor influențează percepția lor asupra imaginii oferite de implementarea unui sistem informațional al costurilor.</p>	<p>Da</p>	<p>Nu</p>

H6: Între caracteristicile calitative ale informației furnizate de contabilitatea managerială și frecvența cu care se efectuează calculația costurilor se poate identifica o legătură.	Nu	Nu
H7. Frecvența utilizării informației contabile în activitatea entităților din industria ospitalității este în strânsă legătură cu relevanța și credibilitatea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială .	Da	Nu
H8: Percepția managerilor asupra importanței și utilității informațiilor furnizate de contabilitatea managerială influențează deschiderea acestora spre implementarea unui sistem informațional al contabilității manageriale.	Da	Da
H9. Prioritatea acordată de manageri formulării strategiilor pe termen mediu si lung este în strânsă corelație cu viziunea acestora în privința utilității si importanței informației contabile.	Da	Nu
H10: Percepția managerilor în privința fundamentării deciziilor manageriale pe informații privind costurile este în strânsă corelație cu viziunea acestora în privința utilității si importanței informațiilor furnizate de contabilitatea managerială (sau de gestiune).	Da	Da
H11: Purtătorul de cost utilizat pentru calculația și analiza rentabilității într-o entitate din industria ospitalității este în strânsă corelație cu metoda de calculație utilizată.	Da	Da
H12: Percepția managerilor asupra performanței unei entități din industria ospitalității influențează măsurile luate pentru creșterea gradului de ocupare.	Da	Nu

<p>H12a - Corelație între răspunsurile la întrebarea III13 a, b, cu III12 toate variantele</p> <p>H12b - Corelație între răspunsurile la întrebarea III13 c, d cu III 12 c, e</p>	Da	Da
<p>H13: Gradul de ocupare a capacităților disponibile și cererea pentru pachetele și serviciile turistice oferite influențează modul de fixare a prețurilor de către manageri folosind informațiile furnizate de contabilitatea de gestiune.</p>	Da	Nu
<p>H14: Percepția managerilor asupra performanței unei entități din industria ospitalității influențează opțiunea lor pentru menținerea anumitor pachete turistice și deschiderea lor pentru particularizarea acestora.</p> <p>H13a - Corelație între răspunsurile la întrebarea III13a,b cu III15a, III16, III17</p> <p>H13b - Corelație între răspunsurile la întrebarea III13c,d cu III15b</p>	Da Da	Nu Nu
<p>H15: Percepția managerilor asupra performanței unei entități din industria ospitalității este în strânsă corelație cu prioritatea acordată pentru reducerea și optimizarea costurilor.</p>	Da	Nu
<p>H16. Profesia și experiența profesională a managerilor influențează percepția acestora asupra utilității tabloului de bord.</p>	Da	Nu
<p>H17: Tipologia informațiilor cuprinse în tabloul de bord al unei entități din industria ospitalității influențează modul de fixare a prețurilor pentru produsele, serviciile sau pachetele turistice oferite.</p> <p>H17a - Corelație între răspunsurile la întrebarea III19aef cu III10a</p> <p>H17b - Corelație între răspunsurile la</p>	Da Da	Nu Da

întrebarea III19b cu III10e		
-----------------------------	--	--

## ***CAPITOLUL 5. VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR FINANCIAR CONTABILE ÎN INDUSTRIA OSPITALITĂȚII***

În acest capitol ne-am propus și am atins următoarele obiective: o trecere în revistă a stadiului actual al cunoașterii; realizarea unui studiu empiric privind calculația costurilor pe baza metodei de tip parțial – Direct Costing și analiza Cost Volum Profit la o entitate economică din industria ospitalității bihorene; realizarea diagnosticului financiar la entitatea respectivă pentru perioada 2007-2012; realizarea și adaptarea tabloului de bord la nevoile informaționale ale echipei manageriale de la Complexul Hotelier Wellness & Spa Perla, având în vedere și particularitățile industriei ospitalității.

Recenzia literaturii de specialitate care abordează diverse subiecte pe topicul calculației costurilor și contabilității de gestiune din perspectiva industriei ospitalității și turismului relevă faptul că în literatura străină aceste aspecte prezintă interes pentru diverși cercetători. Aspectele analizate sunt multiple precum: rolul contabilității financiare și al contabilității manageriale (Zubac, 2012), problematica managementului strategic în hoteluri (Collier & Gregory 1995), structura sistemului de contabilitate a costurilor (Brignall și alți 1991, Brignall, 1997), importanța planificării și a practicii bugetare în acest sector precum și importanța determinării abaterilor (Jones, 2008, Cruz, 2007, Pavlatos și Paggios, 2008), utilizarea informațiilor furnizate de contabilitatea de gestiune pentru luarea deciziilor (Downie, 1997, Lima Santos și alții 2010), legăturile dintre contabilitatea managerială și



managementul corporativ (Mongiello & Harris, 2006), practicile de stabilire a prețurilor și relația cu contabilitatea costurilor (Pellinen, 2003), etc.

În privința studiului empiric acesta a fost realizat la o entitate economică din industria ospitalității bihorene, entitate economică din categoria întreprinderilor mici și mijlocii care deține Complexul Hotelier Wellness & Spa Perla.

Pentru prezentarea sistemului informațional al costurilor în industria ospitalității prin Metoda Direct Costing și analiza Cost Volum Profit am ales 3 pachete turistice de top oferite de Complexul Hotelier Wellness & Spa Perla, pachete pentru care am aplicat calculația costurilor prin metoda *Direct Costing varianta simplificată și analiza Cost Volum Profit pentru lunile iunie, iulie și august în anii 2010, 2011 și 2012*. De ce am ales metoda Direct Costing și analiza CVP? Am pornit de la ipoteza că la nivelul entităților din industria ospitalității nu există o preocupare pentru implementarea unei metode de calculație a costurilor, ipoteză care ne-a fost confirmată de studiul empiric privind percepția managerilor din acest sector în privința informației contabile, cu precădere a informației furnizate de contabilitatea managerială (studiu empiric prezentat în capitolul 4).

În opinia noastră metoda Direct Costing oferă managerilor cele mai optime informații pentru fundamentarea procesului decizional. Metoda este ușor de asimilat și implementat și de către managerii care nu au un grad ridicat de cunoștințe în domeniul contabilității de gestiune.

Pentru valorificarea informațiilor furnizate de sistemul informațional contabil am realizat un diagnostic financiar la Complexul Hotelier Wellness & Spa Perla pe o perioadă de 6 ani, pornind de la anul 2007, anul înființării entității economice care administrează acest complex, până în anul 2012 inclusiv. De asemenea am realizat și adaptat un tablou de bord la necesitățile informaționale ale echipei manageriale, prezentând

pe lângă informații contabile și anumiți indicatori specifici industriei ospitalității: GOPPAR (profit operațional brut per cameră), ADR (rata medie zilnică per cameră), RevPAR (venitul per cameră disponibilă), TRevPAR (venit total per cameră disponibilă), RevPAM (Venit per metru pătrat disponibil), rata de ocupare a hotelurilor, gradul de ocupare al camerelor, durata medie de cazare în hotel. Pe lângă indicatorii cunoscuți ca fiind cei comuni mai sunt și alții care permit aprecierea performanței unei entități din industria ospitalității: numărul de oaspeți, oaspeți per angajat, numărul camerelor de tratament, utilizarea camerelor de tratament(%), venit potențial nerealizat, camere cu probleme de întreținere(%), cheltuieli de exploatare per oaspete, rata de conversie a vizitelor în rezervări(%), rezervări on line(%), camere ocupate prin mijloace de rezervări, rezervări anulate(%), costul mediu al curățeniei pe cameră, etc.

### ***CONCLUZIILE CERCETĂRILOR EFECTUATE, LIMITE ȘI PERSPECTIVE VIITOARE DE CERCETARE***

Încercând să surprindem într-un mod succint, dar totuși elocvent concluziile care se desprind ca urmare a efortului depus în elaborarea acestei lucrări ne propunem o structurare a rezultatelor astfel:

- I. Rezultate ce decurg în urma cercetării teoretice a temei complexe care se înscrie într-o arie interdisciplinară (capitolele 1- 3 și parțial capitolul 5); Rezultate ce decurg în urma studiilor empirice realizate (capitolul 4 și parțial capitolul 5);
- II. Contribuții proprii în cadrul cercetărilor întreprinse în domeniul contabilității în industria ospitalității, cu accent pus pe latura contabilității manageriale;
- III. Prezentarea limitelor cercetării și surprinderea perspectivelor pentru cercetările noastre viitoare.

I. La momentul actual considerăm că sistemul informațional contabil în industria ospitalității din România are două fețe, una luminată (contabilitatea financiară) și una întunecată (contabilitatea managerială). Am identificat o posibilă modalitate de „luminare” a feței întunecate prin adoptarea sistemului USALI, sistem care propune în primul rând o unitate în privința termenilor utilizați în acest sector, sau a înțelesului acestora, dar și o modalitate unitară de prezentare a informațiilor în situațiile financiare, ceea ce ar putea face mai accesibil calculul unor indicatori specifici industriei ospitalității (GOOPAR, RevPAR, RevPAM, ADR, etc.), și implicit ar deveni un ajutor de nădejde în procesul managerial.

Ne bazăm în afirmația aceasta pe faptul că în literatura autohtonă nu există studii pe topicul contabilității manageriale în industria ospitalității, dar și pe constatările proprii desprinse în urma unui studiu empiric în rândul managerilor entităților din acest sector.

Etapa finală, considerată de noi și cea mai importantă, a activității de cercetare științifică este cea în care, pornind de la constatările teoretice asupra problematicii abordate, am recurs la realizarea unei cercetări empirice cu scopul identificării situației în teren, și a aplicabilității practice a contabilității manageriale și sistemului informațional al costurilor.

Astfel cercetarea noastră empirică are ***două componente***, care se succed una alteia:

- Identificarea percepției managerilor din industria ospitalității românești în privința informației contabile, cu precădere a celei furnizate de contabilitatea managerială, precum și a practicile manageriale existente în acest sector, practici care decurg din percepția asupra contabilității manageriale;
- Realizarea unui demers motivațional pentru organizarea contabilității de gestiune și implementarea

unui sistem informațional al calculației costurilor, demers realizat în cadrul unei entități economice din categoria celor mici și mijlocii care își desfășoară activitatea în industria ospitalității.

## **II. Contribuții proprii în cadrul cercetărilor întreprinse în domeniul contabilității manageriale în industria ospitalității**

Elaborarea oricărei lucrări de cercetare cu caracter științific este motivată de dorința ca un asemenea proces să contribuie cu valoare adăugată la cunoașterea științifică a tematicii supuse cercetării.

Vom prezenta în continuare principalele noastre contribuții în domeniul abordat:

- Realizarea unei priviri retrospective în paralel a conceptelor ospitalitate – turism;
- Realizarea unei cercetări în privința celei mai importante componente ale industriei ospitalității – turismul - și a evoluției celor mai importanți indicatori ai turismului receptor și ai turismului emițător pentru România;
- Realizarea unei abordări a celor două fețe ale contabilității din România și a situației de fapt în industria ospitalității și prezentarea unei posibile particularizări a conturilor de gestiune pentru organizarea contabilității de gestiune în industria ospitalității;
- Realizarea primei cercetări empirice în spațiul autohton pentru a examina percepția managerilor din industria ospitalității asupra informației contabile, dar și în privința practicilor manageriale existente în acest sector, practici care din punctul nostru de vedere ar trebui să pornească de la informația contabilă. Pentru realizarea acestui demers am recurs la elaborarea unui chestionar cu 38 de întrebări închise și semiînchise;

- Realizarea unui studiu empiric în cadrul unei entități care activează în industria ospitalității, unde pornind de la calculul costurilor pentru 3 pachete turistice din lunile estivale a anilor 2010, 2011, 2012 și realizarea analizei CVP, dar și pe baza diagnosticului financiar am realizat un tablou de bord adaptat la specificul entităților din acest sector, tablou care a fost prezentat echipei manageriale în dorința noastră de a-i conștientiza de importanța existenței sistemului informațional al calculației costurilor și a utilizării informației furnizate de contabilitatea de gestiune în procesul managerial. De asemenea pornind de la prevederile USALI am inclus în tabloul de bord calculul celor mai comuni indicatori care reflectă performanța în sectorul de cazare;

Avem convingerea că acest drum neexplorat în spațiul românesc e încă presărat cu numeroase surprize pentru cei dornici să-l străbată. De asemenea suntem conștienți de faptul că, deși nu am mai existat cercetări în spațiul autohton în privința percepției managerilor din industria ospitalității asupra utilității informației contabile în procesul de management, drumul nostru nu este neapărat cel mai bun, este însă un drum diferit. Deși suntem departe de a ne considera deschizători de drumuri considerăm că am reușit să turnăm puțin din temelii demersului de consolidare a domeniului contabilității, cu precădere a celei manageriale, în industria ospitalității din România.

### **III. Limite și perspective ale cercetării**

Ca orice demers științific, pe lângă contribuțiile aduse cercetărilor în domeniu, există o serie de limite, limite legate de formă sau de natură organizatorică care pot să afecteze într-o anumită măsură sau deloc rezultatele obținute.

Limitele identificate de noi în privința prezentei lucrări sunt:

- Existența unor dificultăți lingvistice întâmpinate la traducerea unor expresii din literatura internațională, ceea ce a putut influența pe alocuri semnificația lor;
- Limitarea populației avută în vedere doar la nivelul județului Bihor, aspect care nu poate fi considerat reprezentativ pentru extinderea rezultatelor noastre la nivel național;
- Formularea și numărul mare de întrebări din chestionar, ceea ce ar fi putut influența într-o oarecare măsură atenția și obiectivitatea managerilor intervievați. Considerăm că acesta este și motivul pentru care, deși mulți manageri au afirmat că preferă varianta electronică de completare a chestionarelor, rata de răspuns pentru aceasta variantă a fost foarte mică.
- Domeniul care nu a fost încă exploatat impune multiple aspecte importante care nu au fost cuprinse în chestionar datorită numărului și așa mare de întrebări.

În privința **perspectivelor** avute în vedere pentru cercetările viitoare, acestea sunt legate de limitele menționate anterior, dar și de dorința de a explora un domeniu atât de vast al organizării contabilității în industria ospitalității din România. Astfel perspectivele luate în calcul pentru adâncirea cercetărilor în acest domeniu sunt:

- Lărgirea eșantionului de manageri pentru industria ospitalității la nivel național;
- Realizarea unui studiu empiric pe eșantionul structurilor de cazare care fac parte din lanțuri hoteliere internaționale;
- Extinderea studiului empiric realizat în privința percepției managerilor din industria ospitalității în privința informației furnizate de contabilitate pentru a le conecta cu cercetările realizate la nivel internațional;
- Analiza tuturor aspectelor relevante în privința organizării contabilității în acest sector, aspecte care nu

au fost analizate (cunoașterea și stadiul implementării USALI în România);

- Continuarea demersului motivațional în rândul managerilor privind importanța implementării sistemului informațional al costurilor și organizării contabilității și controlului de gestiune în entitățile din industria ospitalității.

## BIBLIOGRAFIE SELECTIVĂ

1. Ahrens, T., (1997). *Strategic interventions of management accountants: every day practice of British and German brewers*. *European Accounting Review* 6 (4), 557–588
2. Albu N., Albu C. (2003), *Instrumente de management al performanței*, Editura Economică, București
3. Andone I., Tabără N., (2006) *Contabilitate, tehnologie și competitivitate*, Editura Academiei Române, București 2006
4. Ban O., (2010), *Tehnica operațiunilor de turism*, Editura Universității din Oradea
5. Berry A.J., Coad A.F, Harris E.P, D.T. Otley, C. Stringer (2009), *Emerging themes in management control: A review of recent literature*, *The British Accounting Review* 41 pp. 2–20
6. Bogdan V.,(2004), *Armonizare contabilă internațională*, Editura Economică, București
7. Bouquin H. (2004), *Contabilitate de gestiune*, Traducerea și studiul introductiv Neculai Tabără, Editura Tipo Moldova
8. Briciu S. (2006), *Contabilitate managerială Aspecte teoretice și practice*, Editura Economică, București
9. Briciu S. și c.a. (2003), *Managementul prin costuri*, Editura Risoprint, Cluj Napoca
10. Briciu S., Burja V. (2004), *Contabilitate de gestiune, Calculația și analiza costurilor*, Editura Ulise, Alba Iulia
11. Briciu S., și c.a., (2010), *Contabilitatea și controlul de gestiune Instrumente pentru evaluarea performanței entităților*, Editura Aeternitas, Alba Iulia, 2010



12. Briciu S., Tamas A.S., Dobra I.B., Sas F. (2005), *Contabilitatea managerială a firmelor din comerț*, Editura Risoprint, Cluj Napoca
13. Brignall T., Fitzgerald L., Silvestro R., Johnson R., (1991), *Product costing in service organizations*. Management Accounting Research, vol. 2, no. 2, pp. 227-248
14. Buhalis D., Costa C. s.a., *Tourism business frontiers. Consumers, products and industry*, Elsevier Butterworth Heinemann, 2006
15. Burgess C., (1996), *A profile of hotel financial controller in the UK, United States and Hong Kong*. International Journal of Hospitality Management, vol. 15, no. 1, pp. 19-28
16. Burja C.,(2009), *Analiză economico-financiară Aspecte metodologice și aplicații practice*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj Napoca
17. Călin O., Man M., Nedelcu M.V. (2008), *Contabilitate managerială*, Editura Didactică și Pedagogică, București
18. Căpușeanu S. (2008), *Elemente de management al costurilor*, Editura Economică, București
19. Cenar I., Deaconu S. C.,(2006), *Viața contabilă a întreprinderii de la constituire la faliment*, Editura CECCAR, București,
20. Chenhall, R. H. (2003). *Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future*. Accounting, Organizations and Society, vol 25(4), pp. 127–168.
21. Cokins G, Căpușeanu S., Briciu S, *Schimbarea contabilității spre decizii bazate pe costuri*, Economie teoretică și aplicată, Volumul XIX (2012), No. 11(576), pp. 28-40

22. Collier P. & Gregory A., (1995), *Strategic Management Accounting: a UK hotel sector case study*. International Journal of Contemporary Hospitality Management, vol. 7, no. 1, pp. 16-21
23. Cruz I., (2007), *How might hospitality organizations optimize their performance measurement systems?* International Journal of Contemporary Hospitality Management, 19(7), pp. 574-588
24. Damitio J.W. & Schmidgall R.S., (1990), *Managerial Accounting skills for lodging managers*. Hospitality Research Journal, vol. 14, no. 1, pp. 69-75
25. Demski J. S. (2008), *Managerial Uses Of Accounting Information*, Springer Science-Business Media, LLC
26. Dobson L.R., Hayes D. K., (2009), *Managerial Accounting for the Hospitality Industry*, John Wiley&Sons Inc.
27. Dumbravă P. și Pop A.,(1995), *Contabilitatea de gestiune în comerț și turism*, Editura Intelcredo Deva
28. Dumitrana M, Negruțiu M.,(1996), *Contabilitatea în comerț și turism*, Editura Maxim, București
29. Dumitrana M., Jalba L., Duta O., (2008), *Contabilitatea în comerț și turism*, Editura Universitara, Bucuresti
30. Dumitru C.G., Ioanăș C. (2005), *Contabilitatea de gestiune și evaluarea performanțelor*, Editura Universitară, București
31. Dumitru M., Calu D. (2008), *Contabilitatea de gestiune și calculația costurilor*, Editura Contaplus, București
32. Epuran M. Băbăiță V., Grosu C.,(1999), *Contabilitate și control de gestiune*, Editura Economică, București
33. Farcaș M., (2011), *Contabilitate financiară*, Editura Universității din Oradea
34. Feleagă N., Ionașcu I.,(1998), *Tratat de contabilitate financiară*, vol 1, Editura Economică, București

35. Feleagă N.,(1999), *Sisteme contabile comparate*, Ediția a II-a, vol 1, Editura Economică, București
36. Ferreira, A., Otley, D., (2009), *The Design and Use of Performance Management Systems: An Extended Framework for Analysis*. Management Accounting Research 20, pp. 263–282
37. Floridi L. (2012), *Semantic information and the network theory of account*, Synthese, vol 184, Issue 3, pp 431-454
38. Formica, S., *European hospitality and tourism education: differences with the American model and future trends*, International Journal Hospitality, Vol.15, No.4, 1996, pp.317-323
39. Fullerton R. R., Kennedy F. A., Widener S.K., (2013), *Management accounting and control practices in a lean manufacturing environment*, Accounting, Organizations and Society vol 38 pp. 50–71
40. Garcia-Morales, V. J., Jimenez-Barrionuevo, M. M., & Gutierrez-Gutierrez, L. (2012). *Transformational leadership influence on organizational performance through organizational learning and innovation*. Journal of Business Research, 65, pp. 1040–1050.
41. Goretzkia L., Straussb E., Weberb J., (2013), *An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role*, Management Accounting Research 24 pp. 41–63
42. Hales J., (2005), *Accounting and Financial Analysis in the Hospitality Industry*, Elsevier Butterworth–Heinemann
43. Harris P. & Mongiello M., (2006), *Accounting and Financial Management. Developments in the International Hospitality Industry*, Butterworth-Heinemann

44. Harris, P. & Brown, B., (1998). *Research and Development in Hospitality Accounting And Financial Management*. Hospitality Management, Vol. 17, No.1
45. Hilton R. W, (2010), *Managerial Accounting*, McGraw-Hill Companies, Incorporated
46. Hilton, R. (1979), *The determinants of cost information value: An illustrative analysis*, Journal of Accounting Research, vol.17: 411–435
47. Holtzman M., (2013), *Managerial Accounting for Dummies*, John Wiley & Sons Inc
48. Horngren C. T., Datar S.M., Foster G.,(2006) *Contabilitatea costurilor o abordare managerială*, Editura Arc, Chişinău
49. Horomnea E., (2008), *Fundamentele științifice ale contabilității Doctrină. Concepte. Lexicon*, Editura Tipo Moldova, Iași
50. Ispas A.,(2010), *Economia turismului*, Editura Universității Transilvania din Braşov, Braşov
51. Ivanof C. F., (2007), *Valorificarea informațiilor contabilității în activitatea managerială a unităților de turism*, Editura Tehnopress, Iași
52. Jakobiak Fr., *Le pilotage des devenirs ambigus, în Balantzian G, coordonateur, Tableaux de bord. Pour diriger dans un context incertain*, Editions d Organisations, Paris, 2005, pp 129-154, preluat din Neculai Tabără și Sorin Briciu, coordonatori, Op citată, p 455
53. Jones T., (2008), *Improving hotel budgetary practice – a positive theory model*. International Journal of Hospitality Management, 27, pp. 529-540
54. Kaplan, R., S. & Norton, D., P. (1992), *The Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance*, Harvard Business Review, Vol. 70, No. 1, pp. 71-79.

55. Kaplan, R., S. & Norton, D., P. (1996), *Using the Balanced Scorecard as a strategic management system*, Harvard Business Review, January-February, 1996.
56. King, A.C., (1995), *What is hospitality*, Int. J. Hospitality Management, vol.14, no.3/4 , 1995 pp.219-234.
57. Kwansa F. & Schmidgall R. (1999), *The Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*. The Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly, vol.40, no. 6, pp. 88-94
58. Lee S., Kim W.G., (2009), *EVA, refined EVA, MVA, or traditional performance measures for the hospitality industry?*, în International Journal of Hospitality Management, vol 28, nr 3
59. Lezeu D. N.,(2004), *Analiza situațiilor financiare ale întreprinderii*, Editura Economică, București
60. Lupu N., (2010), *Hotelul: economie și management*, Editura C.H. Beck, București
61. *Master Planul pentru Dezvoltarea Turismului Național 2006-2026*
62. Mia L. & Patier A., (2001), *The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study*. Hospitality Management, vol. 20, no. 2, pp. 111-128
63. Minciu R., (2001), *Economia turismului*, ediția a doua, Editura Uranus, București
64. Mongiello M. & Harris P., (2006), *Management accounting and corporate management: insights into multinational hotel companies*, International Journal of Contemporary Hospitality Management, Vol. 18, no. 5, pp. 364-379
65. Mongiello M., (2012) *Management Accounting*, Published by: University of London

66. Moscviciov A.,(2011), *Raportarea și analiza financiară a întreprinderilor românești din industria informatică*, Editura Risoprint, Cluj Napoca
67. Mueller, H; Lanz Kaufmann, E., *Wellness tourism: Market analysis of a special health tourism segment and implications for the hotel industry*, Journal of Vacation Marketing, vol.7, no.1, p.7.
68. Niculescu M.,(2003), *Diagnostic global strategic vol 1 și 2*, Editura Economică, București
69. P.Nistoreanu, (2005), *Economia turismului – teorie și practică*, Editura ASE, București
70. Pavlatos O. & Paggios I, (2007), *Cost accounting in greek hotel enterprises: an empirical approach*, Tourismos: An International Multidisciplinary Journal of Tourism, volume 2, number 2, pp. 39-59
71. `Pavlatos O. & Paggios I, (2008), *Traditional and recent developed management accounting techniques in the hospitality industry: Evidence from Greece*, downloaded from <http://paper.ssrn.com/05.11.2012>
72. Pavlatos O. and Paggios I, (2009), *Management accounting practices in the Greek hospitality industry*, Managerial Auditing Journal Vol. 24 No. 1, 2009, pp. 81-98
73. Pellinen J., (2003), *Making price decisions in tourism enterprises*. Hospitality Management, vol. 22, no. 3, pp. 217-235
74. Popa I. E. și c.a., (2009), *Bazele contabilității Aplicații practice*, Editura Economică, București
75. Potter G. & Schmidgall R., (1999), *Hospitality management accounting: current problems and future opportunities*. Hospitality Management, vol. 18, no. 5, pp. 387-400

76. Sabău C, Pereş I., Miculescu M., Popa A.(2000), *Contabilitatea întreprinderii de comerţ şi turism*, Editura Eurostampa, Timisoara
77. Santos L. L., Gomes C., Arroiteia N. (2010), *Management accounting practices in the Portuguese lodging industry*, European Journal of Tourism, Hospitality and Recreation Vol. I, Issue 1, pp. 110-125
78. Slattery, P., (2002), *Finding the Hospitality Industry*, Journal of Hospitality, Leisure, Sport & Tourism Education, Vol. No.1, 2002, pp.19-28.
79. Stănciulescu G., (2004), *Managementul turismului durabil în centrele urbane*, Editura Economică, Bucureşti
80. Stănciulescu G., Micu C., (2009), *Economie şi gestiune în turism. Studii de caz. Probleme*, Editura C.H. Beck, Bucureşti
81. Tabără N. (2006), *Modernizarea contabilităţii şi controlului de gestiune*, Editura TipoMoldova, Iaşi
82. Tabără N., Briciu S. coordonatori, (2012), *Actualităţi şi perspective în contabilitate şi control de gestiune*, Editura Tipo Moldova, Iaşi
83. Tabără N., Horomnea E., Mircea M.C.,(2009), *Contabilitate internaţională*, Editura Tipo Moldova, Iaşi
84. Torrecilla A., Fernandez A., Quiros J., Mosquero M., (1996), *Management accounting in Spain: trends in thought and practice*, Management Accounting European Perspectives, pp. 180-198
85. Vakarelin O, (2012), *The Information Medium, Philosophy & Technology*, volume 25, Issue 1, pp 47-65
86. Weygandt J., Kieso D., Kimmel P., Defranco A., (2005), *Hospitality Financial Accounting*, John Wiley & Sons, Inc

87. Zăpodeanu D. coord și c.a, (2011), *Indicatorii de performanță ai entităților economice din Euroregiunea Bihor-Hajdu Bihar*, Editura Casa Cartii de Stiintă, Cluj Napoca
88. Zubac I. (2012), *Financial Accountant Versus Managerial Accountant In The Hotel Business System*, Turizam, Vol 16, Issue 1, 2012

### **Articole, reviste disponibile online**

1. Bran F., Hincu D., Ioan I., *Potential of rural tourism in Romania*, în Revista de turism nr 10/2010 disponibilă pe <http://www.revistadeturism.ro/>
2. Briciu S., Căpușneanu S., *Aspecte ale normalizării contabilității manageriale din România la nivel microeconomic*, Revista Economie teoretică și aplicată Volumul XVIII (2011), No. 3(556), pp. 57-68, disponibil on-line la [http://store.ectap.ro/articole/573\\_ro.pdf](http://store.ectap.ro/articole/573_ro.pdf), accesat la 02.08.2011
3. Briciu S., Căpușneanu S., Căprariu A. E., *Optimizarea profitului în condiții de criză*, Revista economie teoretică și aplicată, Volumul XX (2013), No. 6(583), pp. 57-73, disponibil on line la [http://store.ectap.ro/articole/871\\_ro.pdf](http://store.ectap.ro/articole/871_ro.pdf), accesat la 25.08.2013
4. Briciu S., Teiușan S. C., *Sistemul informațional al contabilității de gestiune*, disponibil on line la <http://oconomica.uab.ro/upload/lucrari/820061/3.pdf>, accesat la 14.04.2010
5. Brotherton B, *Towards a definitive view of the nature of hospitality and hospitality management*, [http://www.nubkk.nu.ac.th/picnews/s\\_1276084344.Tow](http://www.nubkk.nu.ac.th/picnews/s_1276084344.Tow)



- ards\_a\_definitive\_view\_of\_the\_nature\_of\_hospitality\_and\_hospitality\_management.pdf, accesat la 16.12.2010
6. Hao-Chen Huang, Wenyi Chu And Wei-Kang Wang, *Strategic Performance Measurement and Value Drivers: Evidence from International Tourist Hotels in an Emerging Economy*, The Service Industries Journal, Vol.27, No.8, December 2007, pp.1111–1128, accesat la 18.05.2012
  7. Jinga G., Dumitru M., Dumitrana M., Vulpoi M., *Accounting systems for cost management used in the Romanian economic entities*, Accounting and Management Information Systems, vol. 9, no. 2: 242-267
  8. Jones P. , *Finding the Hospitality Industry? Or Finding Hospitality Schools of Thought?*, Journal of hospitality, Leisure, Sport & Tourism Education, vol 3, nr 1, <http://www.heacademy.ac.uk/assets/hlst/documents/johlstste/vol3no1/0055.pdf>, accesat la 28.01.2011
  9. Kwansa F. and Schimigdal R. , *The Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: Its Importance to and Use by Hotel Managers*, Cornell Hotels and Restaurant Administration Quarterly, disponibil on line la <http://cqx.sagepub.com/content/40/6/88>, accesat la 05.06.2013
  10. Pavlatos O, *Hospitality Cost System Design: The Impact Of Strategy and Use Data*, disponibil on line la [http://www.cig.ase.ro/revista\\_cig/ContinutNumar.aspx](http://www.cig.ase.ro/revista_cig/ContinutNumar.aspx), accesat la 18.08.2011.
  11. Phillips, E. & Pugh, D. (1996). *How To Get a PhD*. 2nd . Ed., Berkshire, U.K.: Open University Press, preluat din Ahmad H Juma'h, Research and International Business, Revista Empresarial Inter Metro / Inter Metro Business Journal Fall 2005 / Vol.1 No.1 / p.17, disponibil on line la

- <http://ceajournal.metro.inter.edu/fall05/jumah0101.pdf>, accesat la 15.02.2013
12. Shwu-Ing Wu □, Chien-Lung Lu, *The relationship between CRM, RM, and business performance: A study of the hotel industry in Taiwan*, în *International Journal of Hospitality Management*, nr 31/2012, disponibil on line la <http://www.sciencedirect.com/science/journal/02784319/31/1>, accesat la 22.05.2012
  13. Siyong Lee, *An Empirical Study Of The Correlation Between Economic Value Added And Stock Price In The Hospitality Industry*, disponibil on line la <http://dc.library.okstate.edu/cdm/singleitem/collection/heses/id/1436/rec/2>, accesat la 17.05.2012
  14. Ștefănescu A., Dobrin C., Calu D.A., Țurlea E., *Controverse privind masurarea performantei administrației publice din România*, Disponibil On Line La <Http://Www.Rtsa.Ro/Files/Rtsa%2025%20-%2011%20-%20stefanescu,%20dobrin,%20calu,%20turlea.Pdf>, accesat la 22.08.2013

### **Legislație și studii**

1. \*\*\* Studii de modernizare, dezvoltare durabilă a turismului și diversificare a ofertei turistice românești, I.C.T., Ministerul Turismului, București, 1995, pag. 5.
2. Legea contabilității nr 82/1991, modificată și actualizată prin OUG nr 37/2011
3. OMFP 2239/2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate, publicat în M.O. 522bis din 25.07.2011

4. OMFP 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în MO 766 bis din 10 noiembrie 2009
5. OMFP 3512/2008 privind documentele financiar contabile și Norme Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile publicate în Monitorul Oficial Partea I, nr. 870 din 23 decembrie 2008

#### **Alte resurse on-line**

1. Anexa cu valorile tabelare ale distribuției  $\chi^2$  se poate găsi la adresa  
<http://home.comcast.net/~sharov/PopEcol/tables/chisq.html>
2. <http://www.businessdictionary.com/definition/management-accounting.html>
3. [http://www.colloc.bercy.gouv.fr/colo\\_otherfiles\\_fina\\_loca/docs\\_som/7\\_elaborer\\_des\\_tableaux\\_de\\_bord.pdf](http://www.colloc.bercy.gouv.fr/colo_otherfiles_fina_loca/docs_som/7_elaborer_des_tableaux_de_bord.pdf), accesat la 23.05.2012
4. <http://www.ebalancedscorecard.ro/despre/studiul-balanced-scorecard-in-romania-14.html>
5. [http://www.hotelnewsresource.com/article30521Uniform\\_System\\_Of\\_Accounts\\_For\\_The\\_Lodging\\_Industry\\_\\_\\_Tenth\\_Edition\\_\\_\\_Major\\_Changes.html](http://www.hotelnewsresource.com/article30521Uniform_System_Of_Accounts_For_The_Lodging_Industry___Tenth_Edition___Major_Changes.html)