

## Cuprins

<b>Prefață</b> .....	9
<b>Introducere</b> .....	11
<b>Capitolul I</b>	
<b>Noțiuni generale privind managementul și contabilitatea de gestiune</b> .....	15
1.1. Etica în afaceri.....	15
1.2. Noțiuni de bază privind managementul unei entități economice .....	18
1.3. Ce este în fapt managementul și calculația costurilor? .....	25
1.4. De la contabilitatea financiară la contabilitatea de gestiune .....	34
1.5. Contabilitatea de gestiune – domeniu de definire și obiective.....	40
1.6. Conceptul de cost, cheltuială, preț, centru de cost, purtători de costuri obiect de cost .....	41
<b>Capitolul II</b>	
<b>Organizarea contabilității de gestiune și a calculației costurilor</b> .....	72
2.1. Factorii care determină organizarea contabilității de gestiune.....	72
2.2. Principiile care stau la baza organizării contabilității de gestiune și a calculației costurilor .....	73
2.3. Calculația costurilor – parte integrantă a sistemului informațional contabil .....	76
2.4. Procedee de calculație a costurilor .....	88
2.4.1. Procedee de determinare și delimitare a cheltuielilor pe purtători și pe locuri de cheltuieli .....	89
2.4.2. Procedee de repartizare a cheltuielilor indirecte de producție asupra purtătorilor de cost .....	91
2.4.3. Procedee de delimitare a cheltuielilor mixte în cheltuieli fixe și cheltuieli variabile .....	93
2.4.4. Procedee de evaluare și decontare a cheltuielilor privind producția de fabricație interdependentă .....	95

2.4.5. Procedee de calcul al costului pe unitatea de produs.....	97
2.5. Sistemul de conturi al contabilității de gestiune.....	102
2.6. Organizarea contabilității cheltuielilor și a rezultatelor obținute din procesul de producție .....	114
2.7. Calculația costurilor pe baza sistemului de conturi.....	117

### **Capitolul III**

<b>Metode de contabilitate și de calculație a costurilor .....</b>	<b>123</b>
3.1. Caracterizarea generală a metodelor de calculație a costurilor .....	123
3.2. Sisteme de calculație a costurilor pe locuri de cheltuieli sau centre de responsabilitate .....	125
3.3. Metode absorbante de calculație a costurilor .....	133
3.3.1. Metoda globală .....	134
3.3.2. Metoda pe comenzi.....	136
3.3.3 Metoda pe faze.....	137
3.3.4. Metoda costurilor standard .....	141
3.3.5. Metoda de calculație a costurilor normate.....	151
3.3.6. Metoda de calculație a costurilor tarif-oră-mașină (T.H.M.) .....	153
3.3.7. Metoda George Perrin (G.P.).....	158
3.3.8. Metoda de calculație a costurilor Pert-cost.....	162
3.4. Metode de calculația costurilor de tip parțial .....	164
3.4.1. Considerații generale privind metodele de calculație a costurilor de tip parțial.....	165
3.4.2. Metoda costurilor variabile (Direct-costing) .....	166
3.4.3. Metoda costurilor directe.....	172
3.4.4. Organizarea contabilității cheltuielilor de producție în metoda Direct-costing .....	174
3.5. Metode moderne de calculația a costurilor .....	175
3.5.1. Metoda Activity – Based – Costing (ABC).....	175
3.5.1.1. Metodologia organizării transversale a entităților economice .....	183
3.5.1.2. Printre avantajele și limitele aplicării metodei ABC, enumerăm câteva: .....	184
3.5.2. Bugetarea costurilor bazată pe activități Activity-Based- Budgeting (ABB) .....	185

3.5.2.1. Cerințele necesare implementării sistemului ABB .....	188
3.5.2.2. Etapele organizării bugetării prin metoda ABB .....	190
3.5.3. Managementul bazat pe activități (ABM) .....	193
3.6. Managementul strategic al costurilor .....	194
<b>Bibliografie</b> .....	197
<b>Anexa nr. 1</b> .....	201

## Prefață

Progresul tehnic a determinat ca societatea mileniului trei să fie un univers al incertitudinilor, al speculațiilor, al resurselor limitate, al schimbărilor majore și rapide de situație, fiind imboldul spre valorificarea maximă a resurselor fundamentale ale omului – inteligența, creativitatea și așa adăuga aici a speranței că totul va fi bine – pentru a răzbi în acest prezent și viitor atât de incert.

La nivel microeconomic entitățile economice sunt constrânse să facă față unor provocări din ce în ce mai mari, ca de exemplu: lupta pentru supraviețuire, ca urmare a puterii tot mai scăzute de cumpărare a populației, a creșterii ratei șomajului, creșterea tarifelor la utilități, deprecierea monedei naționale în raport cu monedele de referință, creșterea prețurilor la materiile prime și materiale etc., precum și fiscalitatea tot mai crescută (toate acestea fac ca deliciul marilor puteri).

Dacă într-o economie neafectată de pandemia Covid-19, entitățile economice au funcționat prin aplicarea unor mecanisme economice cu rezultate previzibile, în actualele condiții este necesar crearea unui grup de specialiști în interiorul acestora care să analizeze obiectiv, real și profesional, situația internă și contextul extern în care își desfășoară organizația activitatea și să identifice soluțiile optime de menținere pe piața concurențială. Soluția ar putea fi gestionarea mai bună a resurselor entității și oferirea de produse, servicii, lucrări care să facă față oricărei concurențe. De asemenea, soluția supraviețuirii ar putea fi și utilizarea informațiilor de tip cost în luarea deciziilor, aplicarea unor metode de calculație a costurilor moderne și eficiente care să conducă la regândirea sistemului informațional și decizional al firmei. Totodată, managerii trebuie să se adapteze noilor condiții de piață, precum și resursele și capacitățile entităților economice trebuie adaptate noilor aspecte ale vieții economico-sociale.

Toate aceste eforturi de la nivel microeconomic trebuie să fie suplinite de către politici veritabile, de la nivel macroeconomic și construirea-gândirea unui sistem informațional al costurilor adaptat cerințelor actuale. Managementul entităților economice trebuie să vină în sprijinul acestora, fiind practic ghidul necesar în identificarea propriului drum în împrejurări confuze, în a face față împrejurărilor conflictuale și de a răzbi cât mai mult cu putință în a realiza

obiectivele stabilite, prin menținerea și cultivarea unor raporturi și relații comerciale amiabile. Pentru a administra în bune condiții viitorul entităților economice managerii trebuie să dispună de un sistem informațional performant, care să permită atât cunoașterea în orice moment a situației organizației, cât și a concurenților de pe piață.

O astfel de sursă de informații este, în general, contabilitatea financiară și în particular, contabilitatea de gestiune/managerială. Aceasta din urmă este instrumentul de orientare sau consilierul managementului de vârf, furnizând baza de date necesară managerului în procesul decizional. Prin intermediul contabilității de gestiune se încearcă eliminarea problemei prin identificarea celor mai bune soluții, ea fiind temelia, fundamentul oricărei entități economice prin care orice perturbare sau dezechilibru generat de către diverși factori interni și/sau externi poate fi rectificat printr-o reșezare și adaptare la exigențele și realitățile prezentului. Astfel, pentru a păși cu certitudine spre viitor, trebuie să ne cunoaștem foarte bine trecutul, în sensul că, sistemele de calculație tradiționale își au meritul lor, dar starea de fapt ne determină să căutăm noi sisteme de calculație moderne, care să corespundă stării prezente, reale.

Prin urmare, este relevantă o analiză a trendului actual de adoptare a sistemelor moderne de calculația a costurilor și a adaptabilității acestora în practica națională de ansamblu, dat fiind faptul că, în mediul economic actual entitatea economică este una automatizată și computerizată, serviciile oferite fiind adaptate permanent cerințelor consumatorilor. În sfera concurenței se observă o evoluție a criteriilor ce caracterizează modul de manifestare a acesteia, de la criterii cantitative în care prima prețului, la criterii calitative în care contează calitatea produsului, securitatea serviciilor oferite, mentenanța, satisfacția clienților etc.

Pe parcursul progresului tehnic, aspecte legate de tradiționalism și de conservatorism din domeniul calculației costurilor au devenit tot mai evidente, resimțându-se acut nevoia de perfecționare a procedurilor și tehnicilor de calculație a costurilor, prin identificarea unor sisteme de calcul al costului adecvate tehnologiei de producție.

**Autoarea**

## Introducere

În actualele condiții socio-economice, entitățile economice atât din țară, cât și din străinătate sunt nevoite să activeze într-un mediu concurențial instabil, generator al unui mediu instabil și imprevizibil, în cadrul căruia însăși evoluția entității economice constituie o amenințare directă a supraviețuirii acesteia, implementarea principiilor economiei de piață impunând exigențe majore.

Prin urmare, în aceste condiții, managerii entităților economice vor reuși să răspundă favorabil provocărilor de funcționare și dezvoltare durabilă a acestora, doar dacă demersul lor va fi bine organizat și bazat pe o gândire realistă care să țină seama de factorii interni ai organizației, dar și de cei externi.

Ultimul deceniu a reprezentat o perioadă de mari schimbări și transformări în mediul economic românesc și internațional, competiția devenind acerbă în toate domeniile de activitate, ca urmare a inovațiilor tehnologice cu impact crescut asupra beneficiarilor. Cu cât se înaintează mai mult și mai repede, în secolul vitezei, din punct de vedere al digitalizării, cu atât managerii trebuie să fie mai bine pregătiți profesional, cu un pas înaintea concurenței, în condițiile în care resursele primare sunt în scădere, iar prețurile cresc în fiecare lună, la care se adaugă standardele de mediu tot mai riguroase impuse de Uniunea Europeană.

De remarcat faptul că, economia mondială este într-o permanentă foame de resurse, ceea ce a determinat economiile naționale să exploateze la maximum propriile zăcăminte, fără a se ține seama de generațiile viitoare. În primul rând trebuie analizată situația economică a țării, raportată la situația economică mondială, respectiv la economiile țărilor Uniunii Europene.

Implicațiile competiției globale se răsfrâng, atât asupra modului de planificare, administrare și control al activității desfășurate, cât și asupra deciziilor managementului de vârf, elementul central reprezentându-l costurile.

Așadar, mai mult ca oricând, costurile constituie un element important al considerațiilor strategice, astfel că, lucrarea intitulată *Managementul și calculația costurilor* se înscrie în rândul lucrărilor de maniera identificării celor mai bune soluții de creștere a performanțelor entităților economice având la bază calculul economic.

Totodată, în condițiile concurenței impuse de globalizare, complexitatea activităților economice determină creșterea rolului informației economico-financiare în luarea deciziilor, în fapt, de calitatea informațiilor depinzând valoarea deciziilor luate, acestea fiind indisolubil legate între ele. La toate nivelurile ierarhice, managerii au nevoie de informații corecte, relevante și oportune care să stea la baza planificării, fundamentării, adoptării, implementării și controlului deciziei.

O informație este oportună dacă este disponibilă la momentul luării deciziei. Informația constituie practic, nucleul procesului informațional cu atribut intrinsec, de cuprindere a unor elemente noi față de cele cunoscute deja. Informația este componenta esențială a sistemului informațional, deoarece, așa cum spunea E. Horomnea (2001, p. 40) „prin mijloace și informații specifice, ea oferă: clarificări asupra trecutului și prezentului firmei; orientări asupra strategiei economice viitoare; analiză pertinentă îndreptată spre piață; limitarea câmpului aleatoriu în elaborarea deciziilor; soluții și motivații pentru deciziile luate”.<sup>1</sup>

Relațiile oricărei entități economice cu mediul economic dau naștere la o serie de nevoi informaționale, pe de o parte managerul trebuie să fie capabil să definească tipul de informație pe care îl solicită, iar pe de altă parte sistemul informațional al entității respective trebuie să fie în măsură să îi furnizeze informația dorită, astfel că, cea mai importantă sursă de informare a managerului o constituie contabilitatea, aceasta fiind potrivit profesorilor N. Tabără și S. Briciu (2012), cea care „își asumă o misiune de expertiză a modelelor economice care corelează activitățile și resursele” (p. 50).<sup>2</sup>

Principalul suport informațional este oferit managerilor de către contabilitatea de gestiune. Legătura puternică a informației contabile cu managementul provine din faptul că, activitatea managerială modernă este bazată pe dinamism, flexibilitate și previziune, ceea ce presupune cunoașterea în detaliu a structurii și mărimii mijloacelor și resurselor aflate în acțiune.

D. Budugan și alții (2007, p.9) afirmă că „managerii nu pot conduce eficient, decât dacă dețin cât mai multe date și informații cu privire la costuri și la

---

<sup>1</sup> Horomnea E., Tratat de contabilitate: teorii, concepte, principii, standarde, aplicații, Ed.Sedcom Libris, 2001, p. 40.

<sup>2</sup> Tabără N., Briciu S., Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune, Ed.TipoMoldova, Iași, 2012, p. 50.