

## SISTEMUL INFORMAȚIONAL AL CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE

*Prof. univ. dr. Briciu Sorin - Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia*

*Asist. univ. drd. Teiușan Sorin-Ciprian - Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia*

### *Rezumat:*

*The present paper work contains a few aspects about the informational system of management accounting. In the first part, there are presented information related to the following concepts: information, informational system, informational goods and informational resources. Then we discussed about the accounting as the most important supplier of economic information. The accounting piece of information is the accountancy' end product.*

*The accounting informational system has two components: the financial accounting and the management accounting. We were interested about the second component.*

La modul general, un sistem este un ansamblu de elemente conectate între ele, care formează un întreg, iar *sistemul informațional* este definit ca fiind un „ansamblu de procedee, și mijloace de colectare, prelucrare și transmitere a informației necesare procesului de conducere a întreprinderilor, instituțiilor, ministerelor etc.”<sup>1</sup>.

*Informația* este o „comunicare, veste, știre care pune pe cineva la curent cu o situație”<sup>2</sup> și constituie o „representare simbolică asupra unor entități din realitate”<sup>3</sup>. Aceasta prezintă caracter de noutate pentru receptori, fiind reprezentată de elemente noi, în raport cu cunoștințele prealabile, ce sunt cuprinse în semnificația unui simbol sau a unui grup de simboluri: text scris, mesaj vorbit etc. Informațiile se obțin pe baza datelor, acestea din urmă fiind reprezentate prin diferite cuvinte, propoziții, cifre, semne, imagini, culori. Suportul material al datelor îl constituie purtătorii de date (documente, diverse registre, și cei tehnici: benzi, dischete, CD-uri etc.), care au calitatea de a conserva, stoca și restitui datele.

Volumul de informații aflat în curs de transfer între două entități active din cadrul unui sistem informațional reprezintă un flux informațional; orice astfel de flux se caracterizează prin direcție, sens și conținut. Direcția fluxului informațional este reprezentată de canalul informațional, respectiv mediul de comunicare existent în mod potențial între două stații informaționale, sensul fluxului informațional indică orientarea lui de la entitatea-sursă către entitatea-receptoare, iar conținutul poate fi reprezentat de mesaje, indicatori sau documente vehiculate.

Conducerea oricărei unități presupune adoptarea de către echipa managerială a unei multitudini de decizii, cu privire la activitatea curentă, previzională, de investiții etc. Pentru luarea de decizii, decidenții au nevoie de informații, cu ajutorul cărora să-și fundamenteze opțiunea lor. Managementul unității, indiferent de obiectul de activitate, se bazează pe informații, care după zona de proveniență se împart în informații interne (furnizate din interiorul unității) și informații externe (colectate din exteriorul unității).

Întrucât prezintă utilitate ca resursă, iar pentru obținerea sa presupune efort uman și cheltuieli, informația devine obiect al economiei sub forma bunurilor informaționale. Față de categoria bunurilor corporale, cele informaționale prezintă următoarele particularități distinctive: costuri înalte pentru producere, dar relativ reduse pentru înregistrare și reproducere; caracterul

<sup>1</sup> Ion Coteanu, Luiza Seche, Mircea Seche, coordonatori, Academia Română, Institutul de Lingvistică „Iorgu Iordan”, *Dicționarul explicativ al limbii române (DEX)*, Editura Univers Enciclopedic, București, 1998, pag. 993.

<sup>2</sup> Idem, pag. 491.

<sup>3</sup> Colectiv de autori ai Catedrei de Economie și Politici Economice de la Academia de Studii Economice din București, *Dicționar de economie*, Editura Economică, București, 1999, pag. 233-234.

perisabil, supuse rapidei uzuri morale; consum nedestructiv, multiplicare prin diseminare, deținătorii inițiali nefiind deposedați de utilitatea transferată altor subiecți receptori.

Informațiile care, prin conținutul și modul lor de organizare și regăsire, prezintă utilitate și disponibilitate pentru folosirea lor de către factorul uman în scopuri de cunoaștere, decizie sau acțiune dau conținut resurselor informaționale. Constituirea și utilizarea resurselor informaționale pot fi considerate la nivel de organizație, de sector economic, de economie națională, precum și la scară internațională. La nivelul firmelor de afaceri, resursele informaționale reprezintă o sursă majoră de avantaj concurențial, care devine activă în funcție de abilitatea cu care aceste resurse sunt gestionate pentru promovarea obiectivelor strategice urmărite. „În ansamblul unui sistem cu resurse epuizabile, informația, continuu regenerabilă, tinde să devină resursa cea mai importantă.”<sup>4</sup> Pentru ca informația să devină aptă pentru utilizare aceasta trebuie să îndeplinească condițiile<sup>5</sup> de autenticitate în reprezentarea realității, exactitate a fixării aspectelor ei cuantificabile și oportunitate a disponibilizării sale în locul și la momentul cerut.

În funcție de obiectul de reflectare și de destinația atribuită de către utilizatori, informația poate fi de natură economică, științifică, tehnică, social-politică etc. Dacă mesajul comunicat se referă la activități economico-financiare atunci avem de-a face cu o informație economică. Aceasta este o categorie de informații, ce are ca reprezentare agenții economici, procesele și mărimile economice. Se prezintă, în cea mai mare parte, sub formă unor indicatori cu diferite grade de agregare și sintetizare (macro, mezo și microeconomic), provenind din surse publice sau private.

Pentru realizarea obiectivelor sale întreprinderea acționează într-un mediu complex, care exercită influențe și constrângeri asupra activității sale. În condițiile concurențiale ale economiei de piață, complexitatea activităților economice determină creșterea rolului informației economico-financiare în luarea deciziilor. O importanță deosebită o are însă calitatea informației. Aceasta întrucât de aceasta depinde calitatea deciziei luate, indiferent de orizontul de timp la care se referă decizia (termen scurt sau termen lung). Calitatea deciziei este supusă unui set de condiționări complexe, determinante fiind calitatea informației utilizate, precum și competențele manageriale deținute și aplicate de către decidenți.

Cele mai reprezentative surse de date și informații economice sunt planificarea economică, evidența economică (contabilitatea, statistica, evidența operativă) și alte surse, cum ar fi legislația economico-financiară. După unii autori<sup>6</sup> 46-50% din totalul informațiilor economice sunt furnizate de contabilitate. „*Informația*, ca element în jurul căruia glisează toate acțiunile omului în context social-economic, *are în domeniul economico-financiar drept principal furnizor contabilitatea.*”<sup>7</sup>

Operând cu informații, ca și materie primă, *contabilitatea* este văzută ca fiind „o tehnică de ordin cantitativ, de colectare, prelucrare și analiză a informațiilor privind fluxurile economice din activitatea unei întreprinderi”<sup>8</sup>. Privită ca și activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute, contabilitatea trebuie să asigure - potrivit art. 2, alin. (1) al Legii contabilității nr. 82/1991 republicată<sup>9</sup> - înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori. Din această definiție rezultă că unitățile patrimoniale trebuie să furnizeze informații despre activitatea desfășurată tuturor acelorora cu care acestea au relații: statul, băncile, furnizorii, clienții, salariații,

<sup>4</sup> Monica Petcu, *Analiza economico-financiară a întreprinderii. Probleme, abordări, metode, aplicații*, Editura Economică, București, 2003, pag. 12.

<sup>5</sup> Ibidem 3.

<sup>6</sup> Colectiv de autori ai lucrării *Bazele contabilității agenților economici din România*, Universitatea „Babeș-Bolyai” Cluj-Napoca, Facultatea de Științe, Catedra de Contabilitate, Editura Intelcredo, Deva, 1998.

<sup>7</sup> Idem, pag. 290.

<sup>8</sup> Colectiv de autori ai Catedrei de Economie și Politici Economice, *op. cit.*, pag. 118.

<sup>9</sup> În Monitorul Oficial al României nr. 48/2005.

asociații și acționarii, alte persoane fizice sau juridice, iar comunicarea are ca obiect informațiile contabile.

*Informația contabilă este produsul final al contabilității.* Acesta nu poate fi decât rezultatul unui compromis între așteptări și exigențe multiple. Profesorul Mihai Ristea consemna<sup>10</sup> următoarele „acceptată ca o practică socială, contabilitatea se află în situația de a-și trata produsul pe care-l furnizează ca un compromis între așteptările și exigențele protagoniștilor sociali, între cererea și oferta de informații contabile”.

*Sistemul informațional contabil* poate fi definit ca fiind ansamblul mijloacelor, procedeelelor și metodelor utilizate pentru colectarea, consemnarea, prelucrarea, transmiterea, utilizarea și stocarea informațiilor contabile.

Contabilitatea este o sursă majoră de informații pentru conducerea oricărei unități, cu cele două ramuri ale sale: contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune. În cadrul contabilității financiare informațiile contabile sunt sintetizate în situațiile financiare ale întreprinderii. Aceste documente se întocmesc, pentru perioade de timp, numite exerciții financiare. În schimb, în cadrul contabilității de gestiune informațiile contabile sunt conținute de diverse documente destinate uzului intern al managementului, pentru adoptarea deciziilor curente ale întreprinderii. Nevoile informaționale ale managerilor sunt acoperite, în cea mai mare parte, prin rapoarte nepublicate. Aceștia nu sunt limitați la informațiile comunicate prin documentele de sinteză publicate și nici nu trebuie să aștepte atât de mult.

Funcția de informare a contabilității constă în furnizarea informațiilor în scopul fundamentării deciziilor. *Contabilitatea are o funcție de informare internă* (pentru managementul întreprinderii) și *o funcție de informare externă* (a terților). Informațiile furnizate de contabilitate stau la baza procesului decizional atât în interiorul cât și în exteriorul întreprinderii.

Contabilitatea furnizează informații cu privire la modul de gospodărire a resurselor de care dispune (materiale, financiare, umane), evoluția producției obținute, costurile de producție, veniturile realizate etc. După gradul de transparență, informațiile furnizate de contabilitate se grupează în două mari categorii:

- *informații total transparente:* cele care se referă la poziția și performanța financiară. Acestea fac obiectul contabilității financiare. Se obțin după reguli precizate de Ministerul Finanțelor Publice, au deci un caracter normat, publicându-se în vederea informării corecte a tuturor persoanelor interesate;

- *informații mai puțin transparente:* cele care se referă la calculația costurilor, structura bugetelor întreprinderii, cunoașterea performanțelor interne etc. Acestea fac obiectul contabilității de gestiune. Nu au un caracter normat și nu sunt divulgabile marelui public, întrucât țin de secretul de întreprindere.

Având în vedere această delimitare a informațiilor, *sistemul informațional contabil al întreprinderii* are două componente: una care se ocupă de furnizarea informațiilor în exterior – *contabilitatea financiară* și alta, care furnizează informații doar celor din întreprindere – *contabilitatea de gestiune*. Contabilitatea financiară (generală) este considerată „fața externă” a întreprinderii, iar contabilitatea de gestiune (internă, managerială, de exploatare, analitică) considerată „fața internă” a întreprinderii.

Delimitarea informațiilor în informații publice și informații confidențiale (nedivulgabile) a apărut din momentul în care s-a conturat conținutul contabilității de gestiune, în a doua jumătate a sec. al XIX-lea, ca urmare a multiplicării societăților pe acțiuni (care au separat conducerea întreprinderilor de proprietarii acestora), a revoluției industriale și apariției concurenței.

Sub aspectul organizării sistemului informațional contabil al unei întreprinderi există două concepte: monism contabil și dualism contabil. Monismul contabil presupune existența unui singur

---

<sup>10</sup> În prefața cărții „Contabilitatea în perspectivă” a lui Michel Capron.

circuit de informații contabile, în timp ce dualismul contabil separă cele două categorii de informații contabile.

Corespunzător celor menționate, contabilitatea unei firme poate fi organizată în două circuite: pe de o parte, contabilitatea financiară (un circuit), iar pe de altă parte contabilitatea de gestiune (al doilea circuit). Sistemul de contabilitate în dublu circuit (dualist) este practicat îndeosebi în țările Comunității Europene, pe când în țările anglo-saxone și în America domină contabilitatea într-un singur circuit (monistă).

În România, începând cu data de 1 ianuarie 1994<sup>11</sup>, contabilitatea este organizată în dublu circuit: unul, cel al contabilității financiare și altul, cel al contabilității de gestiune.

Ambele circuite ale contabilității – financiară și de gestiune – sunt obligatoriu de organizat și condus în întreprinderile românești. Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.<sup>12</sup>

Contabilitatea financiară, denumită și generală, este cea care asigură obținerea informațiilor privind gestionarea patrimoniului, necesare factorilor interni de decizie ai entității economice, precum și informațiile privind rezultatele financiare necesare utilizatorilor externi (exogeni), inclusiv statului.

*Contabilitate de gestiune*, întâlnită în literatura de specialitate (în lucrările diversilor autori) și sub denumirea de managerială, internă, analitică sau de exploatare se referă la acea contabilitate care tinde să descompună cât mai analitic posibil activitatea unei entități patrimoniale, și care trebuie să servească managerilor de la diferite nivele organizatorice, pentru necesitățile lor de informare.

Profesorul Oprea Călin consideră contabilitatea de gestiune „ca având drept obiectiv, în principal, reflectarea tuturor operațiilor de colectare și repartizare a cheltuielilor pe destinații, respectiv pe produse, lucrări, servicii, comenzi, faze de fabricație, activități, secții etc., decontarea producției obținute, precum și calculul costului de producție al produselor fabricate, lucrărilor executate și serviciilor prestate, inclusiv a producției în curs de execuție”<sup>13</sup>.

Michel Capron definește contabilitatea analitică ca fiind „un instrument de gestiune cu care se înarmează conducerea unei întreprinderi pentru a-și satisface nevoile de informare și pentru a-și orienta deciziile. Spre deosebire de contabilitatea generală, ea nu răspunde unei exigențe sociale exterioare, codificarea sa nu este supusă unor convenții comune tuturor societăților; rezultatele sale nu au menirea de a fi făcute publice”<sup>14</sup>.

Utilizatorii de informații contabile se împart în două categorii: utilizatori interni și utilizatori externi de informații. Utilizatorii interni au nevoie de o serie de informații suplimentare pe lângă cele publicate, iar satisfacerea acestor nevoi implică responsabilizarea utilizatorilor interni pentru *crearea propriului lor sistem de informare*.

Informațiile contabilității financiare referitoare la situația patrimonială și la rezultatul global al întreprinderii sunt utile managerilor doar ca și punct de plecare în evaluarea situației generale a întreprinderii. Însă, contabilitatea de gestiune furnizează informații deosebit de utile ce servesc managerilor pentru identificarea eventualelor probleme cu care se confruntă întreprinderea, precum și la fundamentarea deciziilor privind acțiunile ce trebuie întreprinse pentru soluționarea lor și înlăturarea neajunsurilor și disfuncțiilor constatate. Contabilitatea de gestiune trebuie percepută ca fiind orientată către conducătorii (gestionarii) întreprinderii, adică utilizatorii interni de fonduri. Aceasta completează prin informațiile furnizate contabilitatea financiară. Se pun, astfel, la îndemâna managerilor informații importante despre conducerea activității, cunoașterea costurilor și

---

<sup>11</sup> Intrarea în vigoare a Legii contabilității nr. 82/1991 și a Regulamentului de aplicare a acesteia, aprobate prin Hotărârea Guvernului României nr. 704/1993.

<sup>12</sup> *Legea contabilității nr. 82/1991, republicată*, art. 10, alin. (1).

<sup>13</sup> Oprea Călin, coord., *Contabilitatea de gestiune*, Editor Tribuna Economică, București, 2002, pag. 15.

<sup>14</sup> Michel Capron, *Contabilitatea în perspectivă*, Editura Humanitas, București, 1994, pag. 57-58.

rezultatelor, nu numai global ca în cazul contabilității financiare, ci și pe activități și obiecte de calculație etc.

Caracterul intern, confidențial, al informațiilor furnizate de contabilitatea de gestiune reprezintă o recunoaștere a autonomiei decizionale a agenților economici într-o economie de piață concurențială. „Contabilitatea analitică „mulează” informațiile relativ rigide ale contabilității generale și le adâncește în funcție de specificul productiv-comercial și de structurare internă al fiecărui agent economic, argument pentru care organizarea contabilității analitice rămâne atributul exclusiv al unității”<sup>15</sup>

În opinia lui Leslie Chadwick, obiectul contabilității de gestiune implică, printre altele<sup>16</sup>:

□ *Furnizarea informațiilor necesare conducerii firmei.* Informațiile transmise trebuie să fie de folos conducerii firmei, să dea posibilitatea exercitării unui control eficient asupra activității acesteia și să ajute conducerea în luarea deciziilor. Contabilitatea managerială este aceea (o contabilitate organizată) care de mult face viața mai „ușoară” în capitalism, destinată să servească numai și numai propriilor lor nevoi de informare.<sup>17</sup>

□ *Comunicarea.* Sistemul de comunicare trebuie să transmită utilizatorilor (managerii și subalternii lor) informațiile cu claritate, pentru a putea fi înțelese cu ușurință.

□ *Îndeplinirea rolului de „portar”.* Compartimentul de gestiune contabilă ocupă un loc important în cadrul rețelei informaționale a unei întreprinderi, ce îi permite atât comunicarea cu managerii și subalternii lor (transmiterea și receptarea de informații), cât și cu mediul extern.

□ *Îndeplinirea rolului de „servitor”.* Contabilitatea de gestiune trebuie să servească nevoilor conducerii.

Prin contabilitatea de gestiune persoanele juridice pot obține informații care să asigure o gestionare eficientă a patrimoniului, respectiv:

□ informații legate de costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, pentru persoanele juridice care desfășoară activități de producție, prestări de servicii, precum și de costul bunurilor vândute pentru persoanele juridice care desfășoară activitate de comerț;

□ informații care stau la baza bugetării și controlului activității de exploatare;

□ informații necesare analizelor financiare în vederea fundamentării deciziilor manageriale privind conducerea activității interne;

□ alte informații impuse de realizarea unui management performant.<sup>18</sup>

În condițiile de concurență ale economiei de piață managerii au nevoie de informații foarte variate despre evoluția fenomenelor economice din cadrul întreprinderilor pe care le conduc. Iar cea care poate asigura furnizarea unor astfel de informații este contabilitatea de gestiune, prin sistemul ei informațional.

Întrucât managerii fiecărei întreprinderi sunt cei care știu de ce informații au nevoie, în legătură cu ce, cât de detaliate, la ce intervale de timp, în funcție de acestea, ei vor recurge la un mod specific de organizare a unui sistem informațional al contabilității de gestiune, în vederea satisfacerii propriilor necesități de informații.

Rămâne la latitudinea fiecărei unități crearea unui sistem informațional propriu (canale proprii de comunicare, persoane responsabile etc.). Vorbim despre *sistemul informațional al contabilității de gestiune*, pe care îl definim ca fiind totalitatea procedeelelor, mijloacelor și regulilor ce se utilizează pentru culegerea, prelucrarea, transmiterea, utilizarea și stocarea informațiilor contabile nedivulgabile publicului.

Sistemul informațional al contabilității de gestiune trebuie să fie unul foarte bine dezvoltat, structurat corespunzător, astfel încât, prin multiplele subdiviziuni organizatorice pe care le are sub

<sup>15</sup> C. M. Drăgan, *Noua contabilitate managerială*, Editura „Hercules”, București, 1992, pag. 208.

<sup>16</sup> Leslie Chadwick, *Contabilitate de gestiune*, Editura Humanitas, București, 1999, pag. 14-17.

<sup>17</sup> Paul Diaconu, *Contabilitate managerială*, Editura Economică, București., 2002, pag. 15.

<sup>18</sup> *Precizări privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune*, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 1826/2003, publicate în Monitorul Oficial al României nr. 23/2004.

lupă și prin informațiile furnizate echipei de conducere, pentru fundamentarea deciziilor, să asigure derularea în bune condiții a activității întreprinderii. Responsabilitatea creării unui sistem informațional al contabilității de gestiune, propriu întreprinderii revine contabilului de gestiune, o persoană care este implicată activ în tot ceea ce înseamnă organizarea și conducerea contabilității de gestiune la nivelul întreprinderii.

#### BIBLIOGRAFIE:

1. Briciu Sorin ș.c., *Managementul prin costuri*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, 2003 ;
2. Călin Oprea - coordonator, *Contabilitatea de gestiune*, Editor Tribuna economică, București, 2002;
3. Călin Oprea, Cârstea Gheorghe, *Contabilitatea de gestiune și calculația costurilor*, Editura Genicod, București, 2002;
4. Capron Michel, *Contabilitatea în perspectivă*, Editura Humanitas, București, 1994;
5. Chadwick Leslie, *Contabilitate de gestiune*, Editura Humanitas, București, 1999;
6. Diaconu Paul, *Contabilitate managerială*, Editura Economică, București, 2002;
7. Drăgan C.M., *Noua contabilitate managerială*, Editura „Hercules”, București, 1992;
8. Petcu Monica, *Analiza economico-financiară a întreprinderii. Probleme, abordări, metode, aplicații*, Editura Economică, București, 2003;
9. Colectiv de autori ai lucrării *Bazele contabilității agenților economici din România*, Universitatea „Babeș-Bolyai” Cluj-Napoca, Facultatea de Științe, Catedra de Contabilitate, Editura Intelcredo, Deva, 1998;
10. Coteanu Ion, Seche Luiza, Seche Mircea, coordonatori, Academia Română, Institutul de Lingvistică „Iorgu Iordan”, *Dicționarul explicativ al limbii române (DEX)*, Editura Univers Enciclopedic, București, 1998;
11. Colectiv de autori ai Catedrei de Economie și Politici Economice de la Academia de Studii Economice din București, *Dicționar de economie*, Ediția a doua, Editura Economică, București, 1999;
12. *Legea contabilității nr. 82/1991, republicată* (cu toate modificările și completările ulterioare) în Monitorul Oficial al României nr. 48/2005;
13. Precizări privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 1826/2003, publicate în Monitorul Oficial al României nr. 23/2004.