

MANAGEMENT ACCOUNTING AND CONTROL SYSTEMS

Empirical
study

Keywords

Cost accounting system
Cost control system
Information quality
Company informational system
Decisional system

JEL Classification

M41, M21

Abstract

The purpose of this paper is to evaluate a set of structural and qualitative aspects of management accounting and control systems used by Romanian companies. The empirical study was conducted from 09 April 2014, until 12 May 2014 through applying online questionnaires to a number of 1.887 companies. A total of 58 complete responses have been recorded, with a response rate of 3.07%. The analyzed period was the financial year 2013.

Through this study, the type of management accounting and control system used in practice was shaped, emphasizing the actual stage of resources, instruments and procedures used by Romanian companies.

The study represents the first step to an in-depth analysis of the impact of cost accounting and control system over company performance.

1 Introducere

Una dintre preocupările actuale ale cercetătorilor este utilizarea modelelor decizionale bazate pe informații provenite din sistemul contabil în vederea creșterii de valoare, atât pentru acționari, cât și pentru întreprindere (Brîndescu – Olariu, 2010, Beattie, Smith 2013). În acest context, este necesară analiza modelelor de contabilitate de gestiune și control al costurilor utilizate în practică ca fiind una permanent și de o importanță majoră. Studiul sistemelor de contabilitate de gestiune și control al costurilor utilizate în practică reprezintă o preocupare continuă a cercetătorilor români. Principalele studii în acest sens au fost întreprinse de Dumitru (Dumitru, 2011), Ciuhureanu, (Ciuhureanu A. B., 2009), Jînga 2010, Hamza, (Hamza, 2012), Albu și Albu, (Albu, 2012), Briciu, (Briciu, 2013), având drept scop identificarea anumitor aspecte ale sistemelor de contabilitate de gestiune și control al costurilor, precum și a factorilor asociați cu existența și utilizarea diferitelor tehnici și instrumente specifice.

2 Abordări prezente în literatura de specialitate

În literatura de specialitate există o preocupare permanentă în ceea ce privește sistemele de contabilitate de gestiune și control al costurilor la companiile din România. Cele mai recente studii empirice efectuate de tip sondaj prin chestionar sunt:

- a) 2008 – Almand, A. și Grosu, C. (Almand, 2008) scopul studiului fiind tehnicile și instrumentele de contabilitate de gestiune utilizate în practică în raport cu evoluția mediului economic
- b) 2009 – Dumitru, M. și alții (Dumitru, 2011) scopul studiului fiind determinarea atitudinii managerilor cu privire la informațiile generate de contabilitatea de gestiune
- b) 2009 – Ciuhureanu, A. B. și Bîlan, G. (Ciuhureanu A. B., 2009), scopul studiului fiind evaluarea gradului în care companiile utilizează sistemul de analiză a costurilor în stabilirea politicii de preț
- d) 2012 – Hamza, M. S. (Hamza, 2012): scopul studiului fiind cadrul aplicării tehnicilor de Strategic management accounting în companiile din România, fiind aplicat unui număr de 20 de indivizi din 4 companii
- e) 2012 – Albu, N. și Albu, C. (Albu, 2012) studiu privind factorii asociați cu existența și utilizarea tehnicilor de contabilitate de gestiune
- f) 2013 – Briciu, S. (Briciu, 2013): scopul studiului, așa cum spune și autorul, a fost identificarea “percepției managerilor din industria ospitalității și turism în ceea ce privește utilitatea informației contabile, cu precădere a celei furnizate de contabilitatea managerială, valorificarea acestor informații pentru Impactul informației contabile asupra deciziilor manageriale fundamentarea

deciziilor și buna gestionare a capacităților disponibile”.

Deși studiile prezentate anterior au ca scop studierea diverselor aspecte ale sistemului de contabilitate de gestiune, nu a fost realizat un studiu cu scopul de a identifica anumite aspecte structurale și calitative ale sistemelor de contabilitate de gestiune și control al costurilor existente în companiile din România, prin prisma resurselor alocate sistemului informațional. Aceste aspecte privesc resursele utilizate în sistemul de contabilitate de gestiune și control al costurilor, respectiv calitatea și utilitatea informațiilor furnizate sistemului de contabilitate de gestiune și control al costurilor.

3 Populație și metodologie

Studiul a fost realizat prin aplicarea unui chestionar online, format din 14 întrebări, transmis unui număr de 1.887 de companii din România, primind 58 de răspunsuri, cu o rată de răspuns de 3,07%.

Din cele 58 de companii care au răspuns chestionarului, 13 au raportat în 2013 un număr mediu de angajați egal sau mai mare de 250 de angajați, iar pentru 21 de companii numărul mediu de angajați raportat în 2013 este cuprins între 50 și 249 de angajați, pentru 15 companii numărul mediu de angajați raportat în 2013 este cuprins între 10 și 49 de angajați, iar pentru 9 companii numărul mediu de angajați raportat în 2013 este cuprins între mai puțin de 50 de angajați.

Chestionarul cuprinde trei secțiuni: - o secțiune cu întrebări specifice cu privire la sistemul de contabilitate de gestiune - Secțiunea I; o secțiune cu întrebări specifice referitoare la sistemul de control bugetar - Secțiunea II; respectiv o secțiune cu întrebări generale referitoare la datele de identificare (denumirea întreprinderii, Cod Unic de Identificare și cod CAEN) – Secțiunea III.

Toate întrebările au avut caracter obligatoriu.

Distribuția răspunsurilor este prezentată în cele ce urmează:

Întrebarea nr. 1: În anul 2013 ați folosit un program informatic specializat pentru contabilitatea de gestiune? Dacă da, scrieți denumirea acestuia!

La întrebarea nr. 1 40 dintre respondenți au răspuns cu „Da”, iar 18 dintre aceștia au răspuns cu „Nu”.

Cei 40 de respondenți care au răspuns cu „Da”, au completat răspunsul la întrebarea nr. 1 cu denumirea programului informatic.

Întrebarea nr. 2: În anul 2013 înregistrarea operațiunilor economice în cadrul sistemului de contabilitate de gestiune s-a realizat:

La întrebarea nr. 2, 33 dintre respondenți au răspuns cu „Imediat (în timp real)”, 14 dintre aceștia au răspuns cu „În maxim 2 săptămâni de la apariția acestora”, 9 dintre aceștia au răspuns cu „În maxim 1 lună de la apariția acestora”, iar 3 dintre

ace tîa au r spuns cu „În mai mult de 1 lun de la apari ia acestora”.

Întrebarea nr. 3: În anul 2013 compania dvs. de inea un set de proceduri prestabilit referitor la înregistrarea i prelucrarea informa iilor privind costurile?

La întrebarea nr. 3, 45 dintre responden i au r spuns cu „Da”, iar 13 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”.

Prin intermediul întreb rii nr. 3 s-a urm rit identificarea existen ei unui set de proceduri prestabilite cu privire la înregistrarea i prelucrarea datelor privind costurile.

Întrebarea nr. 4: În compania dvs. se reg sesc angaja i cu atribu ii EXCLUSIV în contabilitatea costurilor? Dac da, scrie i num rul lor!

La întrebarea nr. 4, 25 dintre responden i au r spuns cu „Da”, iar 33 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”. Cei care au r spuns cu „Da”, au completat r spunsul la întrebarea nr. 4 cu num rul de angaja i cu atribu ii exclusiv în contabilitatea costurilor.

Întrebarea nr. 5: În compania dvs. se reg sesc permanent angaja i cu atribu ii I în contabilitatea costurilor? Dac da, scrie i num rul lor!

La întrebarea nr. 5, 46 dintre responden i au r spuns cu „Da”, iar 12 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”. Cei care au r spuns cu „Da”, au completat r spunsul la întrebarea nr. 4 cu num rul de angaja i cu atribu ii i în contabilitatea costurilor.

Prin întreb rile 4 i 5 am urm rit dimensionarea capitalului uman alocat sistemului de contabilitate de gestiune.

Întrebarea nr. 6: Considera i c informa iile provenite din contabilitatea de gestiune reflect fidel consumurile efectuate în cadrul proceselor din cadrul companiei?

La întrebarea nr. 6, 24 dintre responden i au r spuns cu „Întotdeauna”, 27 dintre ace tîa au r spuns cu „În cele mai multe cazuri”, 7 dintre ace tîa au r spuns cu „Doar în anumite cazuri”, iar 0 au r spuns cu „Niciodat ”.

Întrebarea nr. 7: Considera i c informa iile provenite din contabilitatea de gestiune sunt utile în procesul de fundamentare a deciziilor tactice, referitoare la situa ii specifice?

La întrebarea nr. 7, 32 dintre responden i au r spuns cu „Întotdeauna”, 22 dintre ace tîa au r spuns cu „În cele mai multe cazuri”, 4 dintre ace tîa au r spuns cu „Doar în anumite cazuri”, iar 0 au r spuns cu „Niciodat ”.

Întrebarea nr. 8: Pe o scar de la 1 la 5, care este gradul de încredere al deciden ilor fa de informa iile provenite din contabilitatea de gestiune? 5 reprezint un grad foarte ridicat de încredere, iar 1 reprezint un grad foarte sc zut de încredere.

La întrebarea nr. 8, 29 dintre responden i au ales 5, 21 dintre ace tîa au ales 4, 5 dintre ace tîa au ales 3, 2 dintre ace tîa au ales 2, iar 1 respondent a ales 1.

Prin intermediul întreb rilor 6,7 i 8 ne-am propus s m sur m percep ia responden ilor fa de calitatea sistemului de contabilitate de gestiune.

Întrebarea nr. 9: În anul 2013, în cadrul companiei dvs. au fost folosite bugetele ca instrument managerial?

La întrebarea nr. 9, 23 dintre responden i au r spuns cu „Întotdeauna”, 25 dintre ace tîa au r spuns cu „Doar în anumite cazuri”, iar 10 dintre ace tîa au r spuns cu „Niciodat ”. Pentru responden i care au r spuns „Niciodat ” la întrebarea nr. 9, partea specific a chestionarului se încheie cu această întrebare. Aceasta deoarece întreb rile 10-14 se refer la activitatea de control bugetar, iar activitatea de bugetare este premisa activit ii de control bugetar. 10 responden i au r spuns cu „Niciodat ” r mînînd 48 de responden i care au continuat cu întreb rile din Sec iunea II.

Întreb ri Sec iunea II:

Întrebarea nr. 10: În anul 2013 a fost desf urat , în cadrul companiei pe care o reprezenta i, activitatea de control bugetar?

La întrebarea nr. 10, 19 dintre responden i au r spuns cu „Întotdeauna”, 23 dintre ace tîa au r spuns cu „Doar în anumite cazuri”, iar 6 dintre ace tîa au r spuns cu „Niciodat ”.

Din cei 48 de responden i, care au r spuns la întrebarea nr. 10, 6 au r spuns cu „Niciodat ”. Pentru ace tîa, partea specific a chestionarului se încheie cu această întrebare, deoarece întreb rile 11, 12, 13 i 14 se refer la structura/calitatea sistemului de control bugetar. Astfel, 42 de responden i au continuat completarea chestionarului.

Întrebarea nr. 11: În anul 2013 a fost folosit un program informatic specializat pentru analiza abaterilor? Dac da, scrie i denumirea acestuia!

Din cei 42 de responden i care au r spuns la întrebarea nr. 11, 8 au r spuns cu „Da”, iar 34 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”. Cei 8 responden i care au r spuns la întrebarea nr. 11 cu „Da”, au scris denumirea programului informatic în cauz .

Întrebarea nr. 12: În anul 2013 au fost folosite metode specifice de analiz a abaterilor, în vederea diviz rii acestora pe factori de influen ? Dac da, scrie i metodele utilizate!

Din cei 42 de responden i care au r spuns la întrebarea nr. 12, 9 au r spuns cu „Da”, iar 33 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”. Cei 12 responden i care au r spuns la întrebarea nr. 12 cu „Da”, au scris denumirea metodelor utilizate.

Întrebarea nr. 13: În anul 2013, compania dvs. de inea un set de proceduri cu privire la identificarea i corectarea abaterilor de la buget?

Din cei 42 de responden i care au r spuns la întrebarea nr. 13, 11 au r spuns cu „Da”, iar 31 dintre ace tîa au r spuns cu „Nu”.

Întrebarea nr. 14: Considerați că informațiile furnizate de sistemul de control al costurilor sunt utile în procesul de identificare și corectare a abaterilor, atunci când ele apar?

Din cei 42 de respondenți care au răspuns la întrebarea nr. 14, 15 au răspuns cu „Întotdeauna”, 23 dintre aceștia au răspuns cu „În cele mai multe cazuri”, 4 dintre aceștia au răspuns cu „În anumite cazuri”, iar 0 au răspuns cu „Niciodată”.

Întrebările 10-13 au avut ca scop identificarea structurii sistemului de control bugetar, iar întrebarea nr. 14 a avut ca scop evaluarea utilității percepute de respondenți față de informațiile provenite din activitatea de control bugetar.

4 Rezultate

Din cele 58 de întreprinderi care au răspuns chestionarului, observăm că 40 dintre acestea au folosit în anul 2013 un program informatic specializat pentru contabilitatea de gestiune; în cadrul a 33 de întreprinderi înregistrarea operațiunilor economice în sistemul de contabilitate de gestiune s-a realizat imediat (în timp real); 45 întreprinderi dețin un set de proceduri prestabilite cu privire la contabilitatea costurilor; în cadrul a 33 de întreprinderi nu se regăsesc angajați cu atribuții exclusiv în contabilitatea de gestiune; în 46 de întreprinderi se regăsesc angajați cu atribuții și în contabilitatea de gestiune; 27 dintre respondenți consideră că informațiile provenite din contabilitatea de gestiune reflectă fidel consumurile efectuate în cadrul proceselor din cadrul companiei; 32 dintre respondenți consideră că informațiile provenite din contabilitatea de gestiune sunt întotdeauna utile în procesul de fundamentare a deciziilor tactice, referitoare la situații specifice; 29 dintre respondenți consideră că gradul de încredere al decidenților față de informațiile provenite din contabilitatea de gestiune este foarte ridicat; în 25 de întreprinderi au fost folosite, în anul 2013, bugetele ca instrument managerial doar în anumite cazuri; din cele 48 de întreprinderi în cadrul cărora au fost folosite bugetele ca instrument managerial, în 23 de întreprinderi a doar în anumite cazuri fost desfurată, în anul 2013, activitatea de control bugetar; din cele 42 de întreprinderi în care a fost desfurată, în anul 2013, activitatea de control bugetar 34 de întreprinderi nu au folosit un program informatic specializat pentru analiza abaterilor; 31 de întreprinderi, în anul 2013, nu au utilizat metode specifice de analiză a abaterilor, în vederea divizării acestora pe factori de influență; 31 de întreprinderi, în anul 2013, nu dețineau un set de proceduri cu privire la identificarea și corectarea abaterilor de la buget; iar 23 dintre respondenți considerau că informațiile furnizate de sistemul de control al costurilor sunt utile în procesul de identificare și corectare a abaterilor, atunci când ele apar.

5 Concluzii

Caracteristicile principale ale sistemului de contabilitate de gestiune și control al costurilor sunt prezentate sintetic în Tabelul nr. 1.

Putem descrie sistemul de contabilitate de gestiune și control al costurilor, regăsit în cadrul companiilor care au răspuns la chestionar, ca având următoarele caracteristici:

- a) utilizarea unui program informatic specializat
- b) momentul înregistrării operațiunilor economice în cadrul sistemului de contabilitate de gestiune (până la două săptămâni de la apariția acestora)
- c) existența unui set de proceduri prestabilite referitor la înregistrarea și prelucrarea informațiilor privind costurile
- d) existența permanentă a unor angajați cu atribuții în contabilitatea costurilor
- e) reflectarea fidel (întotdeauna sau în cele mai multe cazuri) a consumurilor efectuate în cadrul proceselor din întreprindere
- f) informații utile (întotdeauna sau în cele mai multe cazuri) în procesul de fundamentare a deciziilor tactice
- g) un grad ridicat și foarte ridicat de încredere al decidenților față de informațiile provenite din contabilitatea de gestiune
- h) folosirea bugetelor ca instrument managerial (întotdeauna sau în anumite cazuri)
- i) desfurarea activității de control bugetar (întotdeauna sau în anumite cazuri)

utilitatea informațiilor furnizate de sistemul de control al costurilor, în procesul de identificare și corectare a abaterilor (întotdeauna sau în cele mai multe cazuri)

Acknowledgment

Această lucrare a fost parțial finanțată din contractul POSDRU/159/1.5/S/133255, proiect strategic ID 133255 (2014), cofinanțat din Fondul Social European, prin Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane 2007-2013.

6 Bibliografie

1. Albu, N., Albu C. (2012). Factors Associated with the Adoption and Use Of Management Accounting Techniques in Developing Countries: The Case of Romania, *Journal Of International Financial Management & Accounting*, 23 (3), pp. 245-73
2. Almășan, A. & Grosu, C. (2008). „Managers' awareness of the accounting information usefulness”, *Accounting and Management Information Systems*, no. 24: pp. 56-71

3. Beattie, V., Smith, S. J. (2013). Value creation and business models: Refocusing the intellectual capital debate, *The British Accounting Review*, no. 45, pp. 243-254
4. Briciu, S. et al. (2013). Impactul informației contabile asupra deciziilor manageriale, *Economie Teoretică și Aplicată*, XX (9 (586)), pp. 25-37
5. Brîndescu – Olariu Daniel, Gligor Delia Anca Gabriela (2010). Maximizarea averii acționarilor, *Studia Universitatis "Vasile Goldi" Arad - Economic Sciences (1-2/2010)*, pag. 467 – 475.
6. Ciuhureanu, A. B., Bîlan, G., (2009). Study Regarding the Knowledge and Use of Costs Analysis to the Setting-up of Prices in Firms, *Proceedings of the World Congress on Engineering*, pp. 1-6
7. Dumitru, M. et al. (2011). Accounting Systems for Cost Management Used in Romanian Economic Entities, *International Journal of Accounting and Information Management*, pp. 1-23
8. Hamza, M. S., AlMaryani, M. H. (2012). Strategic Management Accounting Techniques in Romanian Companies, *Procedia Economics and Finance*, pp. 387-396.

Figuri și tabele:

Tabel nr. 1 Caracteristicile principale ale sistemului de contabilitate de gestiune și control al costurilor la companiile respondente

Element	Răspuns predominant	Nr. r. spunsuri	%
Folosirea unui program informatic specializat pentru contabilitatea de gestiune	Da	40	69%
Momentul înregistrării operațiunilor economice în cadrul sistemului de contabilitate de gestiune	<i>Imediat (în timp real) și în maxim 2 săptămâni de la apariția acestora</i>	33	57%
Existența unui set de proceduri prestabilite referitor la înregistrarea și prelucrarea informațiilor privind costurile	Da	45	78%
Existența unor angajați cu atribuții EXCLUSIV în contabilitatea costurilor	Nu	33	57%
Existența permanentă a unor angajați cu atribuții în contabilitatea costurilor	Da	46	79%
Reflectarea fidelă a consumurilor efectuate în cadrul proceselor din întreprindere	<i>Întotdeauna și în cele mai multe cazuri</i>	51	88%
Utilitatea informațiilor provenite din contabilitatea de gestiune, în procesul de fundamentare a deciziilor tactice	<i>Întotdeauna și în cele mai multe cazuri</i>	54	93%
Gradul de încredere al decidenților față de informațiile provenite din contabilitatea de gestiune	<i>Foarte ridicat și Ridicat</i>	50	86%
Folosirea bugetelor ca instrument managerial	<i>Întotdeauna și Doar în anumite cazuri</i>	48	83%
Desfășurarea activităților de control bugetar	<i>Întotdeauna și Doar în anumite cazuri</i>	42	88%
Folosirea unui program informatic specializat pentru analiza abaterilor	Nu	34	81%
Utilizarea unor metode specifice de analiză a abaterilor, în vederea divizării acestora pe factori de influență	Nu	31	74%
Existența unui set de proceduri cu privire la identificarea și corectarea abaterilor de la buget	Nu	31	74%
Utilitatea informațiilor furnizate de sistemul de control al costurilor, în procesul de identificare și corectarea abaterilor	<i>Întotdeauna și în cele mai multe cazuri</i>	38	90%