

**Henri Bouquin**

# **Contabilitate de gestiune**

**Traducerea și studiul introductiv Neculai Tabără**

**TIPO MOLDOVA**

Henri Bouquin

Contabilitate de  
gestiune

Traducerea și studiul introductiv  
Neculai Tabără

Coperta: *Cristian Almășanu*

**Coordonator Colecție: Gh. Buzatu,**

**Membru Corespondent al Academiei Oamenilor de Știință din România**

**Consultant științific:**

**Lector univ. dr. Bogdan Ștefanachi**

Proiect editorial: Roxana Alexandra Costinescu

Redactor: *Aurel Ștefanachi*

© Tipo Moldova

Editura Tipo Moldova este acreditată de Consiliul Național al  
Cercetării Științifice din Învățământul Superior (C.N.C.S.I.S.)

Ediție anastatic

Iași, 2010

***Tipo Moldova,***

E-mail: [office@tipomoldova.ro](mailto:office@tipomoldova.ro)

Henri Bouquin

# Contabilitate de gestiune

Traducerea și studiul introductiv  
Neculai Tabără

**TIPO MOLDOVA**

# Cuprins

---

Cuvântul traducătorului.....	5
Studiu introductiv privind modernizarea contabilității de gestiune pe plan internațional.....	13
Cuvânt înainte la ediția în limba română.....	33
INTRODUCERE.....	37
O CONTABILITATE PENTRU MANAGERI.....	37
1. Misiunile contabilității de gestiune .....	38
1.1. Speranțe multiple.....	38
1.2. O definiție .....	41
2. Nevoile managerilor.....	43
2.1. Căutarea informațiilor pertinente.....	43
2.1.1. Existența unei obligații de calcul a costurilor este destul de limitată dar ea există .....	43
2.1.2. Cazul mai general, prin care nevoia de informație este provocată de deciziile de luat .....	45
2.2. Procesul de management .....	45
2.2.1. Finalizarea .....	46
2.2.2. Pilotajul.....	46
2.2.3. Postevaluarea .....	46
2.3. Mizele deciziei .....	47
2.3.1. Controlul de execuție.....	49
2.3.2. Controlul strategic.....	49
2.3.3. Controlul de gestiune .....	50
Anexa 1 Calculul rezultatelor și evaluarea stocurilor.....	56
Anexa 2 Repere istorice .....	59
PRIMA PARTE .....	67
Noțiuni și principii fundamentale.....	67

<b>Capitolul 1 .....</b>	<b>69</b>
<b>CONCEPTE DE COSTURI PENTRU DECIZIE.....</b>	<b>69</b>
1. Care sunt costurile afectate prin decizie? .....	70
1.1. Costurile pertinente .....	70
1.2. Costuri directe și indirecte .....	72
1.3. Costurile pe stadiu .....	73
2. La ce se renunță? .....	75
3. Care este comportamentul costurilor? .....	78
3.1. Trei categorii de costuri .....	78
3.2. Tratatamentul costurilor de capacitate (și a costurilor variabile comune) prin imputarea rațională .....	82
4. Cum se poate acționa asupra costurilor? .....	85
5. Exemplu .....	87
<b>Capitolul 2 .....</b>	<b>97</b>
<b>MODELAREA CONSUMULUI DE RESURSE.....</b>	<b>97</b>
1. Stabilirea unei cote a consumurilor de resurse în întreprindere .....	97
1.1. Entitățile consumă resurse .....	102
1.2. Entitățile care furnizează activități .....	104
1.3. Produsele consumă activități .....	107
2. Alocarea costurilor .....	109
2.1. Calculul costurilor entităților .....	109
2.1.1. Ameliorarea informației .....	110
2.1.2. Renunțarea la cheile de repartizare („resources drivers”) .....	111
2.1.3. Trebuie utilizate cheile de repartizare sau să se renunțe la imputarea cheltuielilor? .....	111
2.2. Calculul costurilor activităților .....	113
2.3. Calculul costului produselor (sau altor „consumatori de activități”) .....	115
2.3.1. Un principiu simplu .....	115
2.3.2. Restricția fundamentală de omogenitate a costurilor activității .....	116
3. Identificarea legilor costurilor: consecințele principiului omogenității .....	122
3.1. Influența tehnologiei asupra contabilității .....	122
3.2. ABC sau metodele secțiilor? .....	125
3.3. Imputarea rațională, consecință necesară a legii de omogenitate .....	127
Anexa 1 Unitatea de lucru și inductorul de costuri .....	133
Anexa 2 Riscurile omogenității aparente .....	136
Anexa 3 Metoda GP-UVA .....	138
<b>Capitolul 3 .....</b>	<b>143</b>
<b>ORGANIZAREA ȘI FUNCȚIONAREA CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE....</b>	<b>143</b>
1. Datele de tratat .....	143
1.1. Datele financiare .....	144
1.1.1. Diferența de periodicitate .....	144
1.1.2. Diferențele din evaluare .....	144
1.1.3. Diferențele apărute în cadrul fluxurilor contabilității de gestiune .....	146

1.2. Datele fizice.....	146
2. Sesizarea, stocarea și tratamentele multiple ale datelor; impactul tehnologiilor informatice .....	148
3. „Corelația” cu contabilitatea financiară.....	152
<b>PARTEA A DOUA .....</b>	<b>157</b>
<b>Ajutor în controlul strategic .....</b>	<b>157</b>
<b>Capitolul 4 .....</b>	<b>159</b>
<b>MIZELE STRATEGICE ALE CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE .....</b>	<b>159</b>
1. Locul managementului costurilor în procesul controlului strategic .....	160
1.1. Costurile în strategia pe domeniu de activitate .....	160
1.1.1. Strategiile generice .....	161
1.1.2. Scara de valori internă întreprinderii.....	167
1.2. Costurile în strategia întreprinderii.....	168
1.2.1. Scara de valori globală .....	168
1.2.2. Interconexiuni în diversificare .....	171
2. Costul complet, cost strategic.....	174
2.1. Metodele de alocare în cascade succesive.....	177
2.1.1. Prezentare generală.....	177
2.2. Rețeaua de analiză completă în metoda ABC .....	182
2.2.1. Metoda ABC și metoda secțiilor: asemănări și deosebiri .....	182
2.2.2. Procesul de calcul .....	184
2.2.3. Limitele și inovațiile metodei ABC .....	186
3. Nevoile de capitaluri privind produsele (NFR pe produs).....	188
3.1. Concepte.....	189
3.1.1. Rentabilitatea .....	189
3.1.2. Nevoia în fond de rulment de exploatare .....	190
3.2. Demersul clasic al NFR pe bază de bilanț.....	191
3.3. Demersul NFR pe ciclul de exploatare .....	193
<b>Capitolul 5 .....</b>	<b>201</b>
<b>AJUTOR ÎN CONDUCEREA CUPLULUI COST-VALOARE .....</b>	<b>201</b>
1. Ajutor în identificarea logicii costurilor: inductorii.....	202
1.1. Inductorul activităților nevalorizate de către client.....	202
1.2. Inductorul, factorul dinamic al costurilor de activitate .....	204
1.2.1. Scara .....	205
1.2.2. Învățarea (experiența, ucenicia).....	205
1.2.3. Configurația utilizării capacităților .....	208
2. „Carta” conducerii .....	213
2.1. Analiza costurilor pe produse-piețe și clientele .....	213
2.2. Costurile în ciclul de viață al produsului.....	214
2.2.1. Costurile determinate în întreprindere.....	215
2.2.2. Costurile determinate la utilizator .....	220
2.3. Comparația cu exteriorul și benchmarking-ul .....	222

<b>PARTEA A TREIA .....</b>	<b>229</b>
<b>Ajutor în controlul de gestiune și deciziile curente.....</b>	<b>229</b>
<b>Capitolul 6 .....</b>	<b>231</b>
<b>TRECEREA DE LA TERMENUL LUNG LA CEL SCURT.....</b>	<b>231</b>
1. Neutralizarea costurilor de capacitate prin direct costing (metoda costului variabil).....	233
1.1. Principiu și modelare.....	233
1.2. Un model publicat într-o formă simplistă în anii 50 și 60.....	239
1.3. Variante și opțiuni.....	242
1.3.1. Cazul producțiilor multiple.....	242
1.3.2. Bugetele flexibile .....	244
1.3.3. Fixarea prețului de vânzare.....	245
2. Riscurile în direct costing.....	248
2.1. Ipoteze simpliste .....	248
2.1.1. Definiția costurilor de capacitate și variabile nu este atât de simplă .....	248
2.1.2. Costul de capacitate și costurile variabile nu sunt întotdeauna independente .....	250
2.2. Procesul de utilizare a metodei direct costing și limitele acestuia.....	251
2.2.1. Direct costing-ul, instrument al conducătorilor .....	252
2.2.2. Direct costing-ul, instrument al responsabililor centrelor de profit.....	252
3. Normalizarea costurilor de capacitate prin imputarea rațională .....	255
3.1. Neadaptarea costului complet curent la gestiunea pe termen scurt .....	255
3.2. O alternativă: costul complet rezultat din imputarea rațională a costurilor de capacitate.....	257
3.3. O idee mai veche redescoperită în anii '90.....	260
3.4. Avantajele și dificultățile imputării raționale.....	264
3.4.1. Nivelul normal de activitate: nivelul prevăzut sau nivelul optim? .....	265
3.4.2. Normă globală sau norme locale? .....	267
3.4.3. Aportul imputării raționale la distanțarea de strategie: influența semnalelor monetare .....	267
3.4.4. Diagnosticul de profitabilitate .....	270
<b>Capitolul 7 .....</b>	<b>275</b>
<b>AJUTOR ÎN CONDUCEREA PE TERMEN SCURT.....</b>	<b>275</b>
1. Metoda costurilor prestabilite.....	276
1.1. Punerea în perspectivă .....	276
1.2. Obiectivele .....	277
1.3. Condiții de pertinență .....	279
1.3.1. Calitatea elementelor prestabilite.....	279
1.3.2. Calitatea abaterilor sesizate .....	281
1.4. Funcționarea .....	284
1.4.1. Cazul cheltuielilor variabile .....	284
1.4.2. Cazul cheltuielilor mixte .....	288
2. În căutarea altor modalități de conducere (pilotaj).....	296
2.1. Problema pertinentei tehnice a metodei costurilor prestabilite .....	297
2.1.1. Ipotezele fundamentale ale unei gestiuni în costuri standard.....	297
2.1.2. Factorii care contrazic aceste ipoteze .....	298
2.2. Chestiunea pertinentei organizaționale a metodei costurilor prestabilite.....	302



2.2.1. Miza: relevanța modelului clasic de control .....	302
2.2.2. Critica rolului limbajului financiar .....	302
2.2.3. Tentația de a manevra comportamentele prin indicatorii financiari .....	305
<b>Capitolul 8 .....</b>	<b>311</b>
<b>CALCULUL REZULTATULUI .....</b>	<b>311</b>
1. Alegerea costurilor perioadei .....	314
1.1. Miza .....	314
1.2. Opțiuni diferite .....	316
1.3. Interpretare .....	321
1.3.1. Opțiuni diferite privind cauzele evoluției rezultatului .....	322
1.3.2. Opțiuni diferite asupra naturii cheltuielilor creatoare de active .....	324
2. Modalitățile de calcul ale valorii ieșirilor din stoc și a stocurilor finale .....	328
2.1. Incidența tehnologiei .....	328
2.1.1. Producția pe loturi și job order costing .....	328
2.1.2. Producția continuă și process costing .....	329
2.1.3. Producția obținută în JIT, situația intermediară .....	333
2.2. Incidența convențiilor de evaluare a stocurilor .....	337
2.2.1. Costul unitar mediu ponderat (CUMP) .....	338
2.2.2. Metodele de epuizare a loturilor .....	339
<b>CONCLUZIE .....</b>	<b>341</b>
<b>Bibliografie .....</b>	<b>343</b>
<b>Cuprins .....</b>	<b>357</b>