

IMPORTANȚA INSTRUMENTELOR CONTABILE ÎN LUAREA DECIZIILOR MANAGERIALE

Valentina PANUȘ

Academia de Studii Economice din Moldova

One of the basic tools that allow the manager to take rational decisions, as well as to build a set of options to choose an optimum solution, depends on certain conditions which is the formation of the price that will maximize profits.

În cercetările economiștilor prețul este definit drept cantitate de bani pe care cumpărătorul trebuie să-i plătească pentru a obține un bun oarecare. Dintotdeauna, începând cu Antichitatea, prețul a ocupat un loc deosebit în teoria economică, unii specialiști considerându-l chiar conceptul cel mai important al științei economice. Căutarea unui preț „corect” sau „just” s-a aflat în centrul preocupărilor lui Aristotel și ale scolasticilor medievali, ale lui Smith și Walras, ale revoluționarilor și reformatorilor, ale diferitelor școli și curente contemporane. În economiile contemporane prețul a devenit un instrument important de politică economică, folosit pentru atingerea anumitor obiective.

În literatura de specialitate sunt evidențiate două metode de bază de formare a prețului:

- dictat de piață (preț-cost);
- bazat pe costuri (cost-plus).

Formarea prețurilor în baza metodei „preț-cost” (dictat de piață) devine tot mai răspândită pe măsură ce entitățile își îndreaptă puternic direcția spre consumator. Una dintre aceste forme de determinare este „**prețul-țintă**” (costul-țintă, target-costing, kaizen-costing). La bază stă ideea că prețul produsului este fixat de piață, nu depinde de cost; din contra, costul produsului trebuie să fie adaptat prețului de piață. La elaborarea acestui sistem formula tradițională de formare a prețului este:

$$\text{Costul} + \text{Marja de profit} = \text{Prețul}, \quad (1)$$

Care, în concepția costului țintă, s-a transformat în relația:

$$\text{Prețul} - \text{Marja de profit} = \text{Costul} \quad (2)$$

Această metodă este orientată spre consumator și este larg utilizată în întreprinderile japoneze, dar în ultimii ani se practică în Europa, SUA și în alte țări. Costul-țintă se folosește la etapa de producere și ține cont de procesul tehnologic prin studierea eficienței acestor procese.

„Costul-țintă” este un bun ajutor pentru îmbunătățirea procesului tehnologic, micșorarea consumurilor cu ajutorul forțelor proprii, fără mari investiții, precum și izvorul multor decizii optime.

Să presupunem situația în care volumul de vânzări a scăzut considerabil din cauza micșorării puterii de cumpărare. Astfel, conducerea întreprinderii decide micșorarea prețului la produsul „F” de la 5186 lei la 4579 lei, ceea ce va duce, după părerea conducerii întreprinderii, la majorarea volumului de vânzări ale produsului dat. În urma calculelor efectuate (Fig.1), adaosul rămas în această situație, când costul rămâne neschimbat, e de 13%, ceea ce nu e suficient, adaosul dorit fiind 25%; astfel, costul produsului trebuie să fie 3663 lei (4579/1.25).

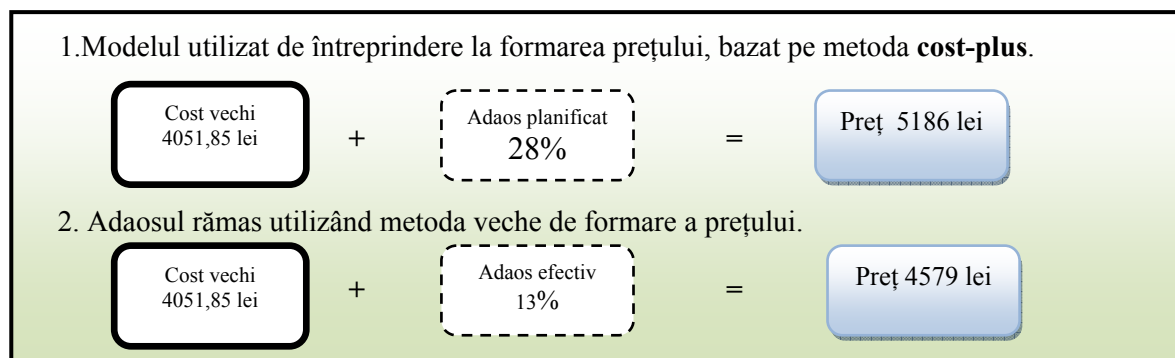


Fig.1. Formarea prețului în baza metodei „cost-preț”.

Partea din prețul de vânzare ce reprezintă profitul producătorului poate fi majorată pe seama reducerii continue a părții ce reprezintă costul de producție.

Prin urmare, scopul va fi minimizarea costului produsului. Pentru aceasta, în cadrul întreprinderii trebuie aplicată permanent politica „îmbunătățirea performanțelor continue”, de care trebuie să țină cont toți lucrătorii (angajații) întreprinderii. Astfel, specialiștii tehnici trebuie să înainteze idei (exemple, modalități) de perfecționare a produselor, a proceselor de producție, a serviciilor prestate etc., fiind motivați suplimentar.

În continuare vom examina modul de utilizare a metodei „cost-țintă” în baza unei întreprinderi producătoare de mobilă. Scopul este minimizarea costului produsului „F”. Datele necesare pentru calcul sunt prezentate în Tabelul 1. Costul produsului va fi structurat pe fiecare tip de consum. Din consumurile de materiale vor fi incluse numai cele cu ponderea cea mai mare.

Tabelul 1

Date inițiale aferente consumurilor produsului „F”

Nr. crt.	Indicatori	Unitatea de măsură	Cantitatea	Prețul (lei)	Suma (lei)	Ponderea, %
1	Cosumuri directe de materiale:	x	x	x	3042,85	75,10
1.1	Stofă (țesătură)	m	21	61,67	1295,07	31,96
1.2	Poliuritan	kg	17	46,11	783,87	19,35
1.3	PAL	m ²	7	35,82	250,74	6,19
1.4	Mecanism mtd-6m ³	Buc.	1	195,44	195,44	4,82
1.5	Cherestea	m	20	5,88	117,6	2,90
1.6	Mecanism dublu	buc.	1	50,13	50,13	1,24
1.7	Alte consumuri de materiale	x	x	x	350,00	8,64
2	Consumuri directe de retribuire a muncii	x	x	x	364,00	8,98
3	Consumuri indirecte de producție	x	x	x	645,00	15,92
Costul total		X	X	X	4051,85	100
Timpul utilizat		min.	650	X	X	X

Conform scopului stabilit – minimizarea costului produsului „F”, e necesar a analiza componența consumurilor, din care observăm că ponderea cea mai mare îi revine elementelor stofă și poliuritan. Astfel, conform concepției metodei trebuie de: revăzut normele și consumul real; examinat posibilitatea micșorării normelor; necesitatea modificării modelului produsului; verificat folosirea eficientă a resurselor etc.

În urma acestor verificări și analize, este necesar de selectat tehnici sau îmbinări de procese ajungând la rezultatul optim. În cazul dat, în urma cercetării în secțiile de producere, proiectare și achiziții s-a constatat că: minimizarea costului la produsul nominalizat poate fi posibilă numai perfecționând modelul acestuia ceea ce ar minimiza consumul unor materii prime și materiale; de asemenea, prin folosirea rațională a consumurilor obținându-se următoarele rezultate (Tab.2)

Tabelul 2*

Modificările efectuate la produsul „F”

Nr. crt.	Elemente modificate	Resurse			Valoare, lei		
		vechi	noi	diferența	veche	nouă	diferența
A	B	1	2	3(1-2)	4	5	6(4-5)
1	Poliuritan	17kg	15,3 kg	1.7 kg	X	X	X
2	Stofă	21m	18,85 m	2.15 m	61,67	55,04	16,67
3	Consum. directe de retribuire a muncii	X	X	X	364	344	20,00
4	Alte cons. materiale	X	X	X	350	300,44	49,56
5	Consum.indirecte	X	X	X	645	632	13.00

*Sunt prezentate numai elementele ce au avut modificări

Perfecționarea (modificarea) produsului dat a avut drept scop micșorarea consumurilor de materiale urmând micșorarea costului produsului (Tab.3). Această micșorare a costului cu 418,52 lei (4051,85 lei – 3633,33 lei) ceea ce e cu 10,33% mai puțin.

Tabelul 3

Calculați „costului-țintă” la produsul „F”

Nr. crt.	Indicatori	Unitatea de măsură	Cantitatea	Prețul (lei)	Suma (lei)	Ponderea, %
1	Consumuri directe de materiale	x	x	x	2657,33	73,14
1.1	Stofă (țesătură)	m ²	18,85	55,04	1037,50	28,55
1.2	Poliuritan	kg	15,3	46,11	705,48	19,42
1.3	PAL	m ²	7	35,82	250,74	6,90
1.4	Mecanism mtd-6m ²	buc.	1	195,44	195,44	5,38
1.5	Cherestea	m	20	5,88	117,6	3,24
1.6	Mecanism dublu	buc.	1	50,13	50,13	1,38
1.7	Alte consumuri de materiale	x	x	x	300,44	8,27
2	Consumuri directe de retribuire	x	x	x	344,00	9,47
3	Consumuri indirecte de producere	x	x	x	632,00	17,39
Costul total		X	X	X	3633,33	100
Timpul utilizat		min	600	X	X	X

Această micșorare a costului le permite managerilor să adopte anumite decizii referitor la diverse politici, precum: de promovare, preț, motivare, perfecționare a produselor etc.

În continuare reprezentăm grafic (Fig.2) modalitatea de calcul a costului-țintă, în baza metodei kaizen-costing. Micșorarea costului efectiv este reprezentat prin curba AC. Asupra acestuia pe parcursul întregii perioade de implementare a proiectului au influențat diverși factori, ca: costul materiei prime, particularități în procesul tehnologic, factorul uman etc.. În final obținându-se un cost-țintă efectiv – 3633,33 lei și un adaos comercial de 26%, ceea ce e cu 13% mai mult (26,00%-13%) și cu 1% mai mult decât cel planificat (26%-25%) (Fig.3).

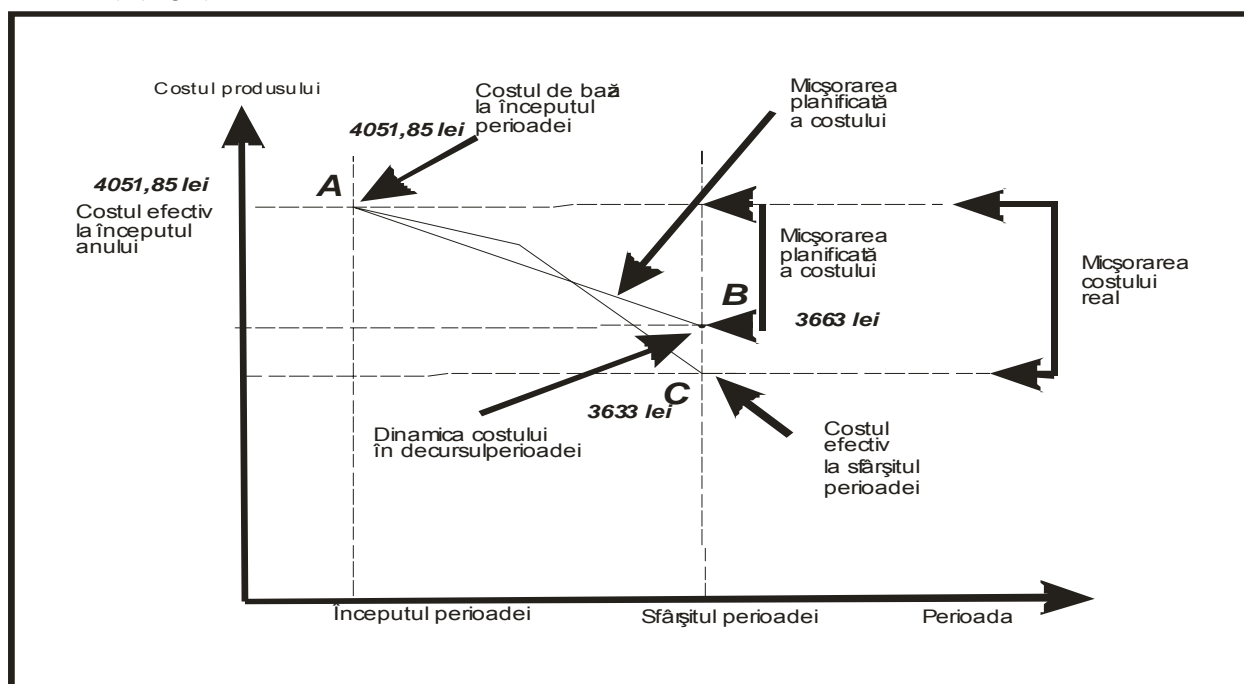


Fig.2. Formarea costului-țintă în baza metodei kaizen-costing.

Generalizând cele expuse cu privire la metoda de formare a prețului-țintă, observăm că, din punct de vedere matematic, metodele de calcul al costului în dependență de direcția de formare preț-cost sau cost-preț sunt similare, însă din punctul de vedere al metodologiei economice sunt opuse și au ca scop două concepții diverse.

În Figura 3 este reprezentată schematic metoda de formare a prețului-țintă 4579 lei ($3633.33+26\%$ și $3663+25\%$) în dependență de costul-țintă planificat și costul-țintă efectiv ($4579\div 1,26$), obținându-se efectiv un adaos de 26% la costul-țintă efectiv.

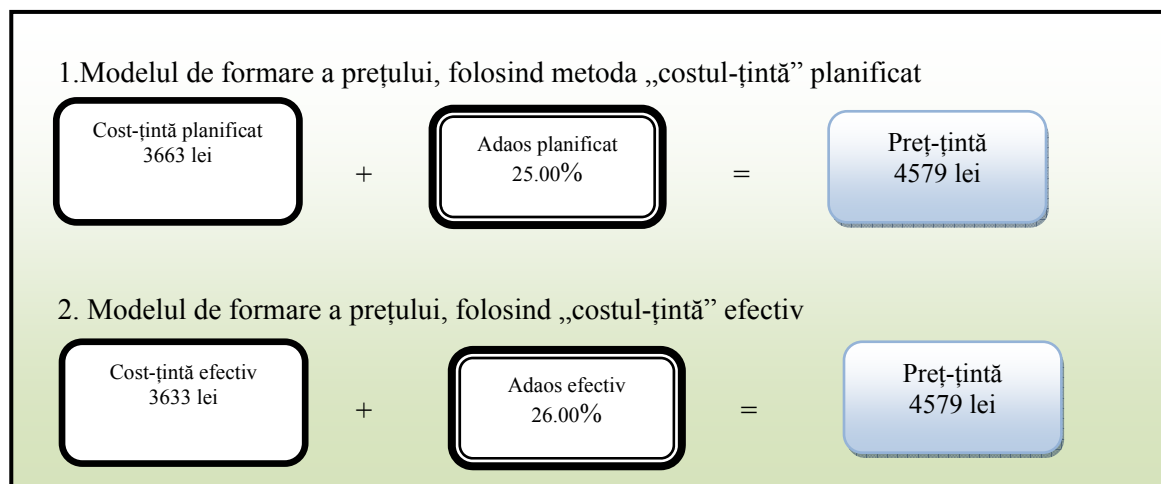


Fig.3. Formarea prețului în baza metodei „preț-cost”.

În concluzie, în situația când puterea de cumpărare a populației s-a micșorat, precum și din cauza excedentului de produse similare pe piața Republicii Moldova, metoda „cost-țintă” trebuie utilizată permanent pentru a căuta noi metode de micșorare a costului produselor întreprinderii, precum și de perfecționare a produselor, ceea ce va genera maximizarea profitului.

După cum menționează D.Moldovanu, diminuarea costului de producție contribuie la micșorarea prețurilor de vânzare, fapt care sporește indirect puterea de cumpărare a populației. Însă, una dintre principalele tendințe în dezvoltarea economiei mondiale contemporane este reducerea costurilor prin micșorarea considerabilă a volumului de materie primă și de energie cheltuit pentru confecționarea unei unități de produs.

Bibliografie:

1. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебник / Пер. с англ. - Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
2. Contabilitatea managerială: Ghid practico-didactic / Colectiv de autori: coordonator – Alexandru Nederița. - Chișinău: ACAP, 2000.
3. Horngren T.Ch., Datar M.S., Foster G. Contabilitatea costurilor, o abordare managerială. Ediția a XI-a / Traducere din limba engleză. - Chișinău: ARC, 2006.
4. Moldovanu D. Cursuri de teorie economica. Ediția a 2-a. - Chișinău: ARC, 2007.
5. www.gaap.ru

Prezentat la 26.08.2009