

ADMINISTRAREA ENTITĂȚII PRIN PRISMA CONTROLULUI DE GESTIUNE

Drd. Svetlana Mihaila, ASEM

Controlling is one of the management functions along with planning, organization, provisioning, and coordination. This function is important as it contributes to identifying errors and defines the decision-making process so that the deviations from established standards are reduced to the minimum.

În condițiile unei concurențe economice dure atât pe piața locală, cât și cea internațională, întreprinderile se află în căutarea unor instrumente efective, care le-ar asigura o gestiune eficientă. Astfel, în urma procesului de evoluție a contabilității de gestiune, a apărut un nou concept „**controlul de gestiune**”.

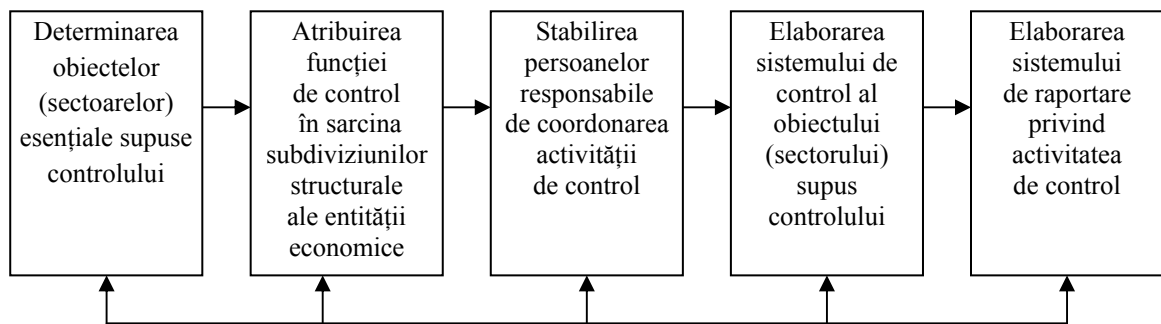
Controlul este una dintre funcțiile managementului de rând cu planificarea, organizarea, previziunea, coordonarea. Această funcție este importantă, deoarece ajută la identificarea erorilor, și condiționează luarea deciziilor corecte astfel, încât devierile de la standardele stabilite să se minimalizeze. În 1916, Henri Fayol [p.11, 1], a fost primul care a dat o definiție a controlului prin intermediul căreia se identifică legătura între control și management. „*Controlul constă în a verifica dacă totul decurge în conformitate cu planul adoptat, instrucțiunile și principiile stabilite, obiectivul lui fiind identificarea punctelor slabe, a erorilor și nemijlocit corectarea acestora și prevenirea repetării lor*”.

Un alt pas în evoluția noțiunii de control a fost efectuat de către profesorul american Anthony R. N. de la Harvard Business School, care, în scopul organizării și funcționării mai eficiente a întreprinderii, abordează în lucrările sale domeniul controlului de gestiune [p.233, 2].

Inițial, controlul era predestinat contabilității, având ca sarcină urmărirea realizării scopurilor acesteia, iar, în urma evoluției istorice a contabilității, el devine un element valoros al activității de gestiune. Controlul nu numai că are un rol funcțional, dar acestuia îi revine și funcția de motivare a deciziilor operaționale și nemijlocit producerea de informații. Îmbinând toate aceste elemente, controlul devine instrument eficient pentru gestiunea corectă și favorabilă a entității.

[Stafford Beer](#), consultant și profesor la Business Scholl din Manchester, spunea că „*Management is the profession of control*”, de unde am înțelege că managementul este un instrument de exercitare a controlului. Gestiunea entității bazată pe control poate fi definită ca un efort sistematic depus de business, management, care ajută la compararea performanțelor obținute cu standardele, planurile, obiectivele prestabilite și stabilirea gradului de corespundere a rezultatelor obținute cu cele planificate, iar în cazul depistării devierilor (abaterilor) negative condiționează luarea de măsuri, acțiuni pentru a vedea dacă resursele întreprinderii și nemijlocit resursele umane sunt utilizate în cel mai efektiv și eficient mod.

Pentru asigurarea unui management eficient la toate nivelurile întreprinderii, e necesară crearea unui sistem de control, formarea căruia, în viziunea noastră, trebuie să se bazeze pe realizarea etapelor specificate mai jos (schema 1).



Schema 1. Planificarea strategică a unui sistem de control

Determinarea obiectelor (sectoarelor) esențiale ce urmează a fi supuse controlului permanent în vederea asigurării unui management reușit al organizației

Lista obiectelor (sectoarelor) ce urmează a fi supuse controlului de bază este determinată în baza principalelor funcții ale managementului. Această listă poate fi completată în urma analizei particularităților specifice ale activității desfășurate de către entitatea economică, precum și reieșind din factorii mediului intern și extern care influențează activitatea acesteia, și nemijlocit obiectivele strategice urmărite de organizație. Astfel, numărul obiectelor (sectoarelor) supuse controlului poate să varieze de la o întreprindere la alta.

Atribuirea funcției de control în sarcina subdiviziunilor structurale ale entității economice.

La această etapă, este binevenită efectuarea unei analize a reglementărilor privind subdiviziunile și a fișelor de post ale șefilor subdiviziunilor pentru a stabili:

- ✚ includerea tuturor obiectelor, care trebuie controlate de subdiviziune, în documentele sale organizaționale;
- ✚ includerea prevederilor privind responsabilitatea purtată pentru activitatea de control în documentele organizaționale;

Necesitatea luării acestor măsuri este de a exclude repetările în privința unor activități de control sau obiecte controlate.

Reieșind din rezultatele acestei etape, pot fi efectuate unele modificări în cadrul documentelor organizaționale, iar în caz de necesitate, pot fi luate decizii privind modificarea structurii organizaționale prin crearea de noi subdiviziuni, lichidarea sau comasarea acestora.

Stabilirea persoanelor responsabile de coordonarea activității de control

Pornind de la ideea că controlul este considerat una din funcțiile principale ale procesului de management, astfel toate subdiviziunile (angajații care activează în cadrul diferitor direcții și care dețin funcții de conducere), îndeplinesc și funcții de control. În cele din urmă, apare necesitatea de a coordona activitatea de control atât în cadrul subdiviziunilor structurale, cât și în cadrul organizației în ansamblu.

Responsabilitatea pentru coordonarea activității de control în cadrul organizației îi revine, de regulă, serviciului de audit intern. La nivel de subdiviziune, această sarcină poate fi atribuită unuia dintre adjuncții șefului (șefii de subdiviziuni) sau poate fi angajat un specialist.

De competența acestora, va ține: monitorizarea activității colaboratorilor în cadrul entității; asigurarea securității informaționale; prevenirea abaterilor în perioada următoare; elaborarea planului de măsuri de înlăturare a consecințelor abaterilor depistate și a cauzelor de apariție a acestora; informarea întregului personal și de conducere privind rezultatele controlului; analiza activității în baza rezultatelor controlului; evaluarea caracterului legal al deciziilor luate de organele de conducere.

Elaborarea sistemului de control al obiectului (sectorului) supus controlului

În acest caz, sunt necesare următoarele operații:

- ✚ stabilirea parametrilor de control ai obiectului controlat;

- ✚ determinarea semnificațiilor normative ale parametrului sau a abaterilor admisibile în raport cu normativul;
- ✚ determinarea ierarhiei măsurilor de corectare a abaterilor depistate;
- ✚ elaborarea mecanismelor de control al parametrilor și de aplicare a măsurilor de corectare.

La crearea sistemului de control, este importantă stabilirea corectă a parametrilor de control ai fiecărui obiect (sector) controlat. În caz de determinare incorectă, vor fi supuși controlului parametrii care nu asigură rezultatul preconizat al obiectului controlat și se va pierde controlul real asupra acestuia. În ceea ce privește măsurile de corectare, ele trebuie să fie adecvate consecințelor devierilor depistate, precum și cauzelor ce au generat apariția acestora. Caracterul adecvat este asigurat prin nerepetarea abaterii în perioadele următoare. Aceasta poate fi garantată prin înlăturarea abaterilor, în mod operativ, pe măsura apariției acestora.

Pentru a asigura un sistem de control, ce ar garanta un management eficient în cadrul subdiviziunilor, este necesar ca și personalul să participe activ la elaborarea acestui sistem. Acest fapt ar asigura capacitatea de lucru a sistemului elaborat, contribuind și la atenuarea parțială a atitudinii negative vizavi de control.

Elaborarea sistemului de raportare privind activitatea de control

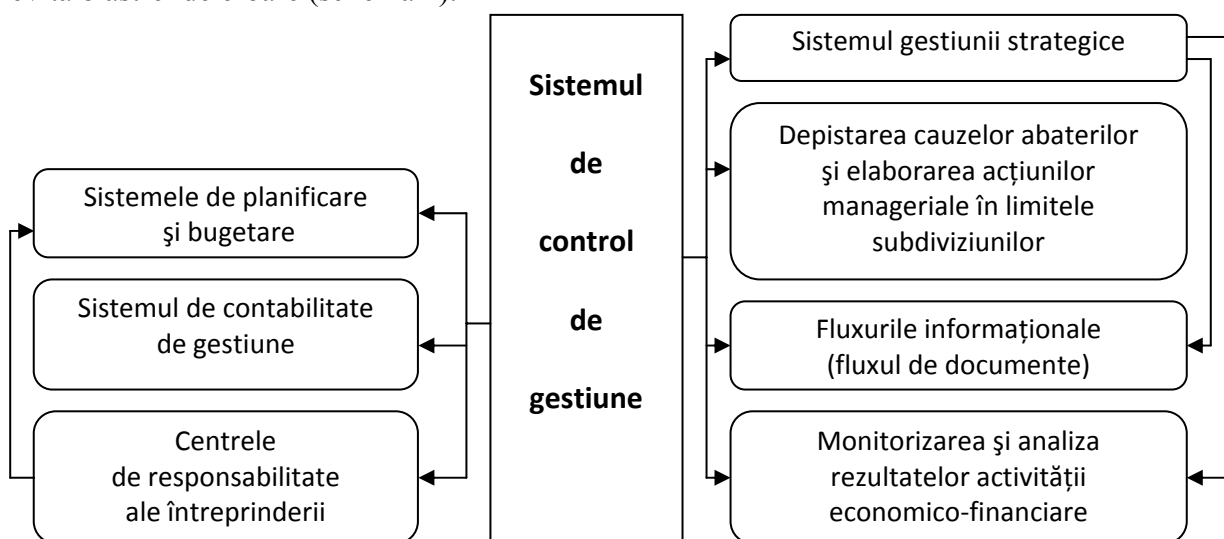
Rapoartele privind activitatea de control nu trebuie să dubleze formele de rapoarte generale existente în cadrul entității economice. Reieșind din practică, în procesul de luare a deciziilor manageriale, informația optimă este cea prezentată sub formă de tabele, grafice, însoțită de o notă explicativă privind dezvoltarea informației prezentate, abaterilor, consecințelor acestora, precum și a cauzelor de apariție a acestora.

Un avantaj al organizării unui sistem structurat de control este și posibilitatea de a elabora un mecanism de evaluare cantitativă a eficienței activității întreprinderii, dar, nu în ultimul rând, și a personalului subdiviziunilor.

În procesul de determinare a indicatorilor, sunt frecvente și încălcările principiului de controlabilitate – personalul este obligat să realizeze indicatori pe care nu sunt în măsură să-i influențeze în limitele competenței atribuite.

Controlul, ca parte integrantă a sistemului de gestiune, a proceselor economico-financiare și a rezultatelor activității întreprinderii, se bazează, în primul rând, pe informația contabilă. Cercetarea informației de evidență devine fundamentul evaluării situației financiare a întreprinderii, a proceselor ei de planificare, realizată de specialiștii în domeniu. Anume, în procesul de evidență, este creată baza de date, se determină conținutul ei, se realizează evaluarea și selectarea parametrilor în scopul caracterizării situației cantitative și calitative a obiectelor controlate.

Schema controlului, pe care o recomandăm în cadrul prezentului articol, permite de a evita o astfel de eroare (schema 2).



Schema 2. Componentele sistemului controlului de gestiune

Sistemul de control de gestiune reprezintă axa, în jurul căreia se unesc toate elementele esențiale ale organizării și gestiunii activității întreprinderii. Scopul principal al controlului de gestiune este de a orienta procesul de gestiune a întreprinderii spre atingerea strategiilor și a scopurilor stabilite.

Putem constata că controlul de gestiune este direct legat de aprovizionarea informațională a conducerii entității economice și de implicarea acestuia în procesul luării deciziilor manageriale. Atingerea strategiilor și a scopurilor stabilite devine posibilă doar în baza obținerii regulate a informației complete și veridice despre situația financiară și realizările din activitatea economică a întreprinderii.

Monitorizarea sistemului de control implică observarea permanentă a funcționării sistemului de control în scopul de a depista abaterile în procesul său de funcționare, de a evalua nivelul de conformitate a sistemului de control cu sarcinile de activitate, de a elabora propuneri și de a efectua controlul asupra executării deciziilor privind perfecționarea acestuia. Monitorizarea sistemului de control este efectuată de conducerea și angajații din cadrul diferitelor subdiviziuni, inclusiv subdiviziunile care se ocupă de reflectarea operațiunilor economice în evidența și rapoartele contabile, precum și de serviciul de control intern.

Un element indispensabil al sistemului de control îl constituie mijloacele de control, adică elementele de prezentare și acumulare a informației de control care permite de a interpreta și de a prezenta situația economico-financiară a entității economice. Efectuând o analiză a mijloacelor de control, putem afirma că elementele mijloacelor de control sunt prezente în activitatea tuturor subdiviziunilor din cadrul întreprinderii. La acestea, sunt atribuite: documentarea și circuitul de documente, normarea, reglementarea juridică în interiorul unității economice, sistemul de fișe de post etc. Numărul, structura și volumul mijloacelor de control variază în dependență de formele de control aplicate.

Astfel, în cazul în care, în cadrul întreprinderii, este prezent un sistem de control intern la circuitul de documente existent vor fi introduse forme suplimentare de raportare curentă.

Un sistem de control corect organizat permite nu doar de a depista la timp problemele în activitatea întreprinderii, dar și de a lua măsuri pentru lichidarea și prevenirea acestora în viitor. În linii generale, acest sistem constă din politici, proceduri, instrucțiuni, bugete, sisteme de evidență și raportare.

Controlul de gestiune cuprinde toate sferile de activitate economică a entității economice (științifico-tehnică, de producție, de aprovizionare, de comercializare) și reflectă într-un mod compact, influența numeroșilor factori interni și externi.

Prin urmare, unul din scopurile controlului de gestiune este asigurarea transparenței informaționale a tuturor componentelor obiectului (sectorului) supus controlului, astfel ca deciziile manageriale luate să fie justificate din punct de vedere economic și orientate spre eficientizarea activității întreprinderii.

Prin urmare, sistemul de control din cadrul organizației devine un factor important care sporește eficiența activității de management în cazul când sunt întrunite următoarele condiții:

- ✚ atitudinea interesată din partea conducerii de vârf a organizației care determină un mediu de control favorabil,
- ✚ existența unui serviciu de audit intern și a unui sistem de management orientate spre dezvoltarea sistemelor de control intern,
- ✚ loialitatea personalului din cadrul subdiviziunilor, care consideră sistemul de control drept parte componentă a sistemului de management.

În concluzie, sistemul controlului de gestiune poate fi caracterizat ca fiind una din funcțiile de management care include un șir de măsuri, metodici, proceduri realizate de subiectele de control de gestiune în vederea asigurării integrității activelor, asigurării delimitării clare a drepturilor și obligațiilor angajaților, funcționării ordonate și eficiente a companiei, precum și a evaluării caracterului fondat și rațional al deciziilor manageriale luate, depistării devierilor și situațiilor defavorabile.

Bibliografie:

1. Ionașcu I., Filip A., Stere M., *Control de gestiune*, Ed Economica, București 2006, p. 271.
2. Caraiani C., Dumitrana M., *Contabilitate de gestiune & control de gestiune*, Ed. InfoMega, București 2005, p. 464.
3. Druker P., *Despre decizie și eficacitate*, Ed. Meteor Press, București 2007, p. 172.
4. Bugaian L., *Managementul costurilor și Contabilitatea managerială*, Ed. Bons Offices, Chișinău 2003, p. 150.
5. Hrișcev E. *Planificarea strategică – baza restructurării întreprinderilor*, Economica, ASEM., nr. 3 - 4, Chișinău, 2002, p. 28 – 35.
6. Iacob C., Ionescu I., *Controlul de gestiune la nivelul firmei*, Ed. Tribuna Economică, București 1999, p. 303.