

## ROLUL CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE ÎN POZIȚIONAREA STRATEGIEI ENTITĂȚILOR DE COMERȚ

*Eudochia BAJEREAN, dr., conf. univ., ASEM*

*Dans cet article est exposé le rôle de la comptabilité de gestion et le positionnement stratégique dans les entités commerciales. Sont analysées des méthodes de suivi et d'information sur le rendement dans les entités commerciales.*

Complexitatea vieții economice, în condițiile concurenței impuse de economia de piață, determină creșterea rolului informației în luarea deciziilor, de calitatea cărora depinde și calitatea deciziilor curente și de perspectivă luate.

O contabilitate de gestiune în serviciul strategiei constituie un sistem de informare care contribuie la identificarea răspunsurilor pertinente în procesul de definire a entității. Această contabilitate poate constitui o resursă de bază devenind astfel unul din factorii adaptării actorilor implicați în procesele-cheie și constituind un atu important pentru adaptarea și permanentizarea avantajului concurențial, învățând și uitând. Un astfel de criteriu ar trebui să fie important în alegerea unui sistem al contabilității de gestiune (Cooper și Kaplan, 1998).

Lucrările recente în strategie descriu maniera procesului prin care contabilitatea de gestiune trebuie să-și ocupe locul. Pentru a fi capabilă să elaboreze în mod durabil o strategie pertinentă, entitatea trebuie:

- pe de o parte, să identifice resursele-cheie, materiale și imateriale care sunt la origine un avantaj competitiv dacă sunt dificil de copiat, comparat sau deformat. „Competențele”-cheie rezultă din corelarea resurselor complementare care formează cunoștințele fundamentale ale entității;
- pe altă parte, punerea la punct a structurilor și regulilor de funcționare care garantează mobilizarea efectivă a acestor resurse, cunoașterea și mai ales evoluția lor dacă este necesar (în caz că ea este un punct-cheie) în legătură cu acestea, se au în vedere „capacități

organizaționale”.

Contabilitatea de gestiune se poate sprijini și pe alte instrumente de măsurare a performanței cum ar fi Balanced Scorecard (BSC).

Balanța scorecard ca situație de monitorizare și raportare a performanței, combină instrumentele financiare tradiționale cu cele nefinanciare și oferă managerilor informații relevante despre activitățile care le conduc. A fost utilizată pentru prima dată în companiile americane, ca un nou instrument de pilotaj și de urmărire a performanțelor. În prezent, este cunoscută și adoptată în întreaga lume și are un real succes. A fost conceput de Robert Kaplan și David Norton.

Balanced Scorecard are în vedere adoptarea resurselor și capacității entității la mediu în funcție de care este definită strategia ca un set de activități și procese interconectate. Se au în vedere:

- a) conectarea BSC la intenția strategică;
- b) relația cauză efect evidențiată în „harta strategiei”;
- c) capacitatea BSC de a fi utilizată ca un instrument în măsurarea managementului strategic și de schimbare organizațională.

Conectarea BSC la intenția strategică are în vedere, la rândul ei, următoarele aspecte:

1. Perspectiva financiară – creșterea valorii acțiunilor deținute prin:
  - creșterea veniturilor (penetrarea unor noi piețe de desfacere, mărfuri noi, atragerea de noi clienți);
  - creșterea productivității (reducerea costurilor directe și indirecte, utilizarea mai eficientă a activelor etc.).
2. Perspectiva clienților are o importanță deosebită pentru entitățile de comerț. Construcția BSC trebuie să provoace managementul să își pună întrebări cu privire la cuplul piață-entități în care își va desfășura activitatea. Apoi, vor fi elaborați indicatori pentru urmărirea performanței înregistrate pe aceste segmente. Acești indicatori vor permite pilotarea satisfacției clienților, rata păstrării clienților, atragerea de noi clienți, rentabilitatea degajată pe tipuri de clienți și partea de piață obținută pe segmentele-țintă. Astfel, acest ultim indicator relevă capacitatea entității de a pătrunde pe piața aleasă.

Pentru entitățile de comerț cu obiective de creștere pe anumite segmente-țintă este relevant să se urmărească indicatorii ca creșterea numărului de clienți, creșterea cifrei de afaceri (volumul vânzărilor) datorită acestora, precum și capacitatea de atragere de clienți noi.

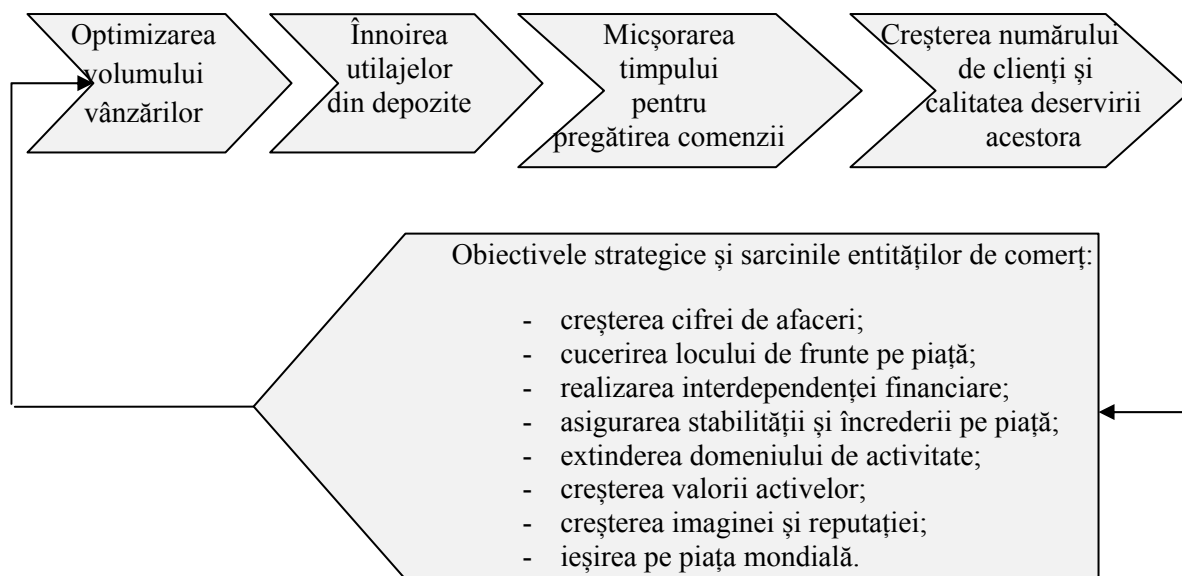
Perspectiva proceselor interne prevede identificarea proceselor critice care trebuie rezolvate în entitate. Este vorba de procese interne care au impact mare asupra satisfacției clienților și respectării obiectivelor financiare. Pe de o parte, indicatorii implicați vor trebui să măsoare performanța entității în procesele ce permit livrarea mărfurilor către clienții existenți: indicatori ai termenilor de livrare, indicatori ai productivității etc. Pe de altă parte, ar putea fi interesantă integrarea în BSC a indicatorilor implicați de procese de inovare, ca de exemplu indicatori referitori la termenul de introducere pe piață a mărfurilor noi.

Perspectiva dezvoltării competențelor. Obiectivul urmărit este identificarea determinațiilor creșterii și progresului entității pe termen lung. Prin intermediul indicatorilor aleși, managerii vor trebui să urmărească evoluția competențelor angajaților și a proceselor efectuate în materie de sisteme informaționale și de proceduri. Se pot încorpora indicatori ca nivelul de satisfacție a salariaților, cifra de afaceri aferentă angajaților, termenul de punere la dispoziția managerilor a informațiilor.

Relația cauză-efect evidențiată în „hărțile strategiei” presupune luarea în considerație a următorului tip de relații cauzale:

- indicatori ai creșterii și dezvoltării;
- indicatori ai proceselor interne;
- indicatori ai perspectivei clientelei;
- indicatori ai perspectivei financiare.

Se întocmește „harta strategică” – structura logică și completă care descrie strategia unei entități și presupune stabilirea destinației (obiectivele) și trasarea tuturor căilor (strategia propriu-zisă) care ar putea conduce către destinația stabilită (fig. 1).



**Fig.1. Harta obiectivelor strategice a entității de comerț cu ridicata**

Capacitatea BSC de a fi utilizată ca un instrument în măsurare a managementului strategic și de schimbarea organizațională presupune:

- transformarea viziunii – oferă managerilor posibilitatea de a ajunge la un consens în privința viziunii și strategiei;
- comunicarea strategiei și conectarea la strategie permite managerilor să comunice la nivelul tuturor departamentelor strategia definită la nivelul managementului executiv;
- integrarea planificării – permite managerilor să adapteze planurile și bugetele la strategia aleasă;
- feedback-ul și învățarea-strategică.

Implementarea Balanței scorecard presupune respectarea următoarelor principii:

- transpunerea strategiei în termeni operaționali;
- alinierea întregii entități la strategie;
- strategia devine responsabilitatea tuturor membrilor entității;
- strategia devine un proces continuu;
- mobilizarea managementului executiv pentru promovarea schimbării.

Balanța scorecard este destinată conducătorilor entității sau managerului domeniului de activitate strategică. Asociind în același produs indicatori generați de patru perspective, BSC trebuie să constituie un mijloc privilegiat pentru a permite un pilotaj global al performanței.

#### **Bibliografie:**

1. Bouquin H. Contabilitatea de gestiune. Trad. prof. Tabără N. Iași: Ed. TipoMoldova, 2004.
2. Caraiani C., Dumitrana M. Contabilitatea de gestiune, Control de gestiune. București: Ed. Infomega, 2005.
3. Dumitrana M., Jalbă L., Duță O. Contabilitatea în comerț și turism. București: Ed. Universitară, 2008.
4. Tabără N. Control de gestiune. Iași: Ed. TipoMoldova, 2009.