

FOLOSIREA BUGETELOR ÎN PREVIZIONAREA ACTIVITĂȚII FIRMEI

Prof.univ.dr.**Mariana MAN**

Universitatea din Petroșani

Lector dr.**Daniela MITRAN**

Universitatea „Athenaeum” din București

Prof.univ.dr.**Ioan C. DIMA**

Universitatea “Valahia”

din Târgoviște

Abstract

Activitatea firmelor este recomandabil să se desfășoare în cadrul unui echilibru permanent, dintre venituri și cheltuieli. În etapa actuală, de tranziție a economiei românești, firmele nu reușesc să mențină un astfel de echilibru, deoarece cheltuielile ocazionate de realizarea producției depășesc nivelul veniturilor obținute din vânzarea producției, chiar și atunci când unele ramuri de activitate sunt subvenționate de la bugetul statului.

În aceste condiții, o problemă cu care se confruntă managementul firmelor este găsirea acelor metode care să permită dimensionarea și controlul relației de echilibru cheltuieli-venituri. În acest sens, *bugetul* poate deveni un instrument de corelare și mai ales de eficientizare a relației dintre cheltuieli și venituri în cadrul firmelor, iar *bugetarea*, o practică economică sistematică ce presupune desfășurarea unui proces formal de alocare a resurselor financiare, în scopul realizării unor obiective stabilite pentru perioadele următoare.

Cuvinte cheie: buget, bugetare, previziune, managementul prin bugete, bugetul cheltuielilor, costuri de producție

Clasificare JEL: M41, M11, L71

1. INTRODUCERE

Bugetul este, în accepțiune curentă, un plan financiar, prin intermediul căruia se prevăd, în expresie financiară, cotele părți din ansamblul resurselor aferente realizării unui obiectiv de către o anumită subdiviziune organizatorică. Bugetele sunt stabilite pe perioade scurte de timp, pe an calendaristic, cu defalcare pe trimestre, luni, săptămâni și chiar zile pentru fiecare loc de muncă. Atunci când activitățile firmei sunt variate, adaptarea bugetării la această situație se face prin stabilirea unor bugete flexibile, elaborate pe mai multe niveluri de activitate.

Bugetarea presupune stabilirea de bugete care să permită prezentarea tuturor previziunilor despre activitatea firmei, în cifre. Concret, se pune problema creării unor subsisteme autonome numite *centre de cheltuieli*, care să se ocupe de optimizarea folosirii resurselor și obținerea de profit. *Centrul de cheltuieli* este o funcțiune bine definită, sau o parte din structura formală a firmei, pentru care

cheltuielile pot fi identificate. *Centrul de profit* este o extindere a acestei opțiuni pe o scară mai largă, unde nu numai cheltuielile, dar și profiturile sunt identificabile. El este definit ca fiind *acea parte a afacerii generatoare de cheltuieli și de venituri*.

Centrul de buget se definește ca fiind *un segment al unei entități asupra căreia se poate exercita un control și pentru care se poate elabora un buget*. Astfel, se observă că un centru de buget poate fi un centru de cheltuieli, un grup de centre de cheltuieli sau poate coincide cu un centru de profit. Datorită dimensiunilor sale este foarte probabil ca un centru tipic de profit să cuprindă un număr de centre de buget care, la rândul lor, vor avea în componență fiecare, fie un singur centru de cheltuieli, fie un grup de centre de cheltuieli legate între ele.

2. UTILIZAREA BUGETELOR ÎN MANAGEMENTUL FIRMEI

Bugetarea, atât la nivelul subfirmelor organizatorice ale firmei, cât și la nivelul acesteia în ansamblu, presupune elaborarea unui sistem de bugete corespunzător sistemului de obiective ale firmei. Aplicarea managementului prin bugete presupune parcurgerea mai multor etape și anume:

> *dimensionarea obiectivelor sub formă de indicatori financiari*, are loc începând cu nivelul ierarhic superior și continuând cu defalcarea, cu un anumit grad de detaliere permis de sistemul informațional al firmei, până la nivelul compartimentelor din structura formală a firmei. Datele folosite au drept sursă previziunile întocmite pe baza analizei ultimelor bugete elaborate și evidențele contabile din domeniul pentru care se elaborează bugetul;

> *elaborarea sistemului bugetelor la nivelul firmei*, se face în raport cu structura formală (pe niveluri ierarhice și compartimente) și pe principalele domenii de activitate (producție, vânzări, investiții etc);

> *organizarea sistemului informațional pentru completarea bugetelor*, asigură informațiile necesare în acest scop, de jos în sus (invers decât sensul elaborării bugetelor și stabilirii obiectivelor), adică de la nivelurile care permit exprimarea în unități de măsură adecvate;

> *coordonarea sistemului de bugete*, are loc în scopul eliminării eventualelor discordanțe dintre subbugetele componente ale bugetului general, fapt pentru care se va lua ca punct de pornire bugetul vânzărilor, pe baza căruia se vor dimensiona celelalte bugete (al producției, al trezoreriei etc.) până la bugetul global;

> *controlul și evaluarea realizărilor*, sunt necesare în vederea stabilirii abaterilor de la nivelul obiectivelor și adoptarea unor măsuri de încadrare în nivelul prevăzut al obiectivelor. Pentru asigurarea unui control eficace se impune elaborarea unor bugete intermediare (pe subperioade), pe baza cărora să se facă analiza în timp a încadrării situației reale în prevederile bugetare.

Aplicarea *managementului prin bugete* se bazează pe exprimarea obiectivelor în termeni financiari, fapt ce permite conducerii un control permanent al resurselor financiare și nu numai.

În acest sens, este posibil ca managerii să-și concentreze eforturile pentru reducerea costurilor de producție și creșterea eficienței activității firmei. Totuși, folosirea în practică a acestui sistem de management are și o serie de limite între care enumerăm: volumul mare de muncă cerut de completarea formularisticii utilizată în aplicarea metodei; operativitate redusă ca urmare și a unor circuite informaționale lungi etc.

Datele cuprinse în bugete pot fi folosite cu succes la întocmirea *Tabloului de bord al managerului*, care este o tehnică de lucru a managerului unei firme sau a unei părți din aceasta, și îi permite acestuia să cunoască evoluția rezultatelor activității sale. Acesta nu poate, în mod obișnuit, să cuprindă totalitatea aspectelor activității sale manageriale, mai ales dacă domeniul pe care îl conduce este relativ vast.

În acest caz, el se va găsi în situația de a *selecționa*, prin intermediul tabloului de bord, indicatorii semnificativi pentru evoluția ansamblului domeniului său de responsabilitate.

Deci, *tabloul de bord regroupează și prezintă sub formă selectivă indicatorii semnificativi, denumiți și puncte cheie sau semnalizatori, care permit responsabilului ansamblului sau al unei părți a firmei să-și controleze propriul domeniu de responsabilitate.*

În literatura de specialitate se vehiculează noțiuni cum sunt: tabloul de bord general, tabloul de bord comercial, tabloul de bord financiar etc.

Cu toate că există mai multe concepții cu privire la tabloul de bord, totuși tabloul de bord este întotdeauna înțeleș ca fiind un instrument de lucru, de control, de previziune, de planificare a unor acțiuni legate de un domeniu de responsabilitate din cadrul firmei.

Anumite tablouri de bord sunt rezultatul unei concepții pur bugetară, care regroupează o formă de control bugetar și cuprind în conținutul lor abaterile caracteristice controlului bugetelor.

Alte tablouri de bord cuprind informații provenite din alte surse decât cele formate din sistemul bugetar și contabil și anume: *informații din domeniul comercial* (segmentul de piață acoperit de firmă, dimensiunile pieței totale, evoluția prețurilor la materii prime și materiale etc); *informații din domeniul financiar* (cotațiile bursiere, ratele dobânzilor etc).

Evident, în prezentarea și întocmirea tablourilor de bord există anumite diferențe, în sensul că anumite tablouri de bord sunt întocmite cu o periodicitate săptămânală sau bilunară, altele cu o periodicitate lunară etc

De asemenea, există tablouri de bord care pot să fie întocmite într-o concepție ierarhizată cuprinzând informații ce corespund fiecărui nivel de activitate.

De exemplu, într-o firmă, un tablou de bord cuprinde pe de o parte un tablou de bord comercial (constituit la rândul său din tablouri pe produse sau pe regiuni ori rețele de distribuție, toate acestea fiind regrupate la nivelul acestui tablou de bord comercial) și tablouri de bord elaborate pe secții sau pe ateliere regrupate într-un tablou de bord industrial pe de altă parte, și, în sfârșit, un tablou de bord general care regrupează tabloul de bord financiar, tabloul de bord comercial și tabloul de bord industrial.

În sfârșit, modalitățile de prezentare a tablourilor de bord sunt de asemenea multiple. În această privință, este recomandabil ca forma de prezentare a tablourilor de bord să evite supraîncărcarea și de cele mai multe ori acestea să fie însoțite de grafice, prin intermediul cărora să se realizeze o reprezentare clară a activității firmei analizate (diagrame cu coloane, diagrame ce prezintă evoluțiile lunare sau cumulate ale unor indicatori etc).

Conținutul tabloului de bord, conceput pe baza datelor din buget este recomandabil să prezinte acele elemente ale tabloului de bord, care se află în legătură directă cu procesul controlului bugetar pentru a evidenția, astfel, implicarea bugetării în managementul firmei.

În această optică, tabloul de bord este conceput sub forma unui model cu cel mai ridicat grad posibil de generalizare, fără să cuprindă, deci, nici un indicator care ar putea fi considerat specific unei anumite funcțiuni sau unui anumit domeniu.

Conceput într-o formă ce constituie consecința unei metode bugetare bazate pe utilizarea standardelor, acest tip de tablou de bord nu este aplicabil în cazul tuturor firmelor (mai ales în situația acelor care nu adoptă metoda standardelor).

Un astfel de tablou de bord cuprinde patru părți ce permit controlul activității firmei și al bugetelor, asigurând în același timp stabilirea legăturilor cu contul de exploatare general, cu rulajul mărfurilor (intrări și ieșiri din stocuri), cu variația elementelor din bilanț și cu trezoreria.

Acestea sunt:

> *Elemente ale activității comerciale*, cuprinse în prima parte a tabloului de bord care regrupează informațiile cu caracter pur comercial, ce se referă la:

a) *analiza comenzilor primite și onorate comparativ cu nivelul prevăzut al acestora*, adică cele care se evidențiază în *Carnetul de comenzi* întocmit atât în expresie valorică, cât și în formă cantitativă, dacă produsele vândute sunt de natură omogenă sau echivalentă. Carnetul de comenzi se completează cu cifrele de afaceri corespunzătoare (tab.nr.1 și tab.nr.2). Comenzile din tabel vor fi ilustrate cu ajutorul graficelor ca de exemplu: graficul dinamicii comenzilor, primite și onorate; graficul comparativ al realizărilor față de nivelul obiectivelor preconizate etc. (fig.nr.1);

Tabelul nr.1

Firma..... Luna:.....

Carnet de comenzi (valoric)

Fila.....

Specificație	Perioada	Lunar			Cumulat		
		Realizat	Bugetat	Abateri	Realizat	Bugetat	Abateri
Sold la începutul perioadei							
+ Ordinele (comenzile) înregistrate							
- Facturările							
= Soldul la sfârșitul perioadei							
Recapitularea soldului carnetului la sfârșitul perioadei, anul precedent							
Recapitularea obiectivului anual / lunar							
Procentul de realizare a obiectivului anual/lunar							

Tabelul nr.2

Firma..... Luna:.....

Carnet de comenzi (cantitativ)

Fila.....

Specificație	Perioada	Lunar			Cumulat		
		Realizat	Bugetat	Abateri	Realizat	Bugetat	Abateri
Sold la începutul perioadei							
+ Ordinele (comenzile) înregistrate							
- Facturările							
= Soldul la sfârșitul perioadei							
Recapitularea soldului carnetului la sfârșitul perioadei, anul precedent							
Recapitularea obiectivului anual / lunar							
Procentul de realizare a obiectivului anual/lunar							

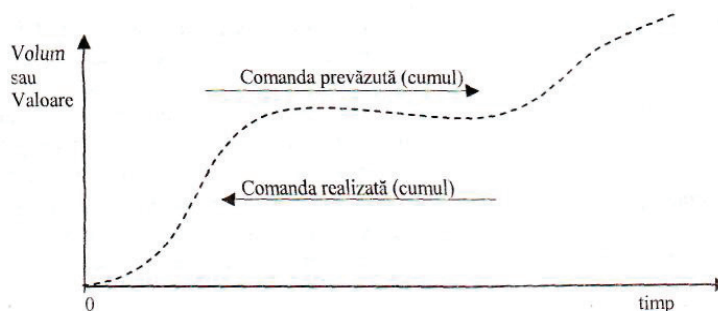


Figura nr.1 Corelația între comanda prevăzută și comanda realizată

b) *dinamica segmentelor de piață deținute de firmă sau în curs de cucerire.* Aceasta poate fi redată sub două forme: 1) reprezentarea tabelară (tab. nr. 3):

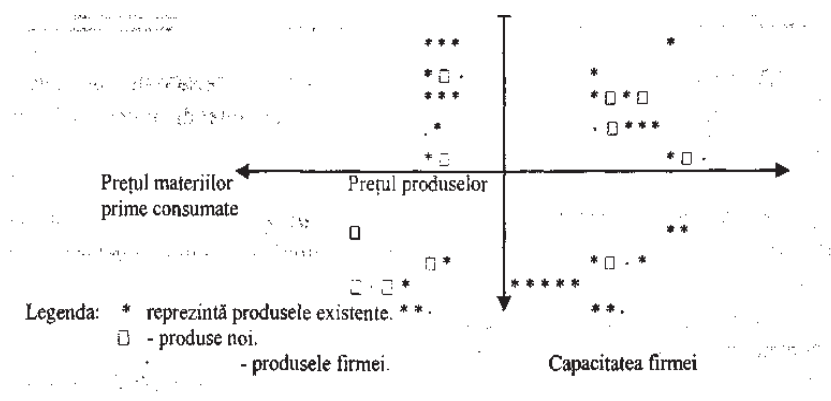
Tabelul nr.3

Dinamica segmentului de piață

Specificație Perioade	Piața totală: Nr. de unități		Segmentul de piață prevăzut în %		Segmentul de piață prevăzut în număr de unități		Abateră exprimată în:	
	Bugetat	Realizat	Bugetat	Realizat	Bugetat	Realizat	Procente	Unități
Luna nr. 1								
...								
Luna nr. n								
Total								

Acest tabel poate, de asemenea, să fie ilustrat grafic cu ajutorul unei diagrame cu coloane sau a unei diagrame prin suprafețe;

2) reprezentarea grafică a dinamicii produselor oferite pe piață, sub formă de diagramă pluridimensională. Aceasta permite vizualizarea noilor produse și a produselor firmei. O astfel de diagramă reprezintă evoluția pieței produselor noi ale firmei cu ajutorul a patru parametri: prețul produselor; valoarea echipamentelor tehnologice; prețul materiilor prime consumate; capacitatea sau mărimea firmei (fig. nr.2);

Valoarea echipamentelor de producție**Figura nr.2** Reprezentarea grafică a evoluției pieței produselor noi.

c) *structura activelor comerciale*, regroupează în tabloul de bord principalele active plasate sub responsabilitatea serviciului comercial (stocurile de produse finite și creanțele clienților față de firmă) sub formă tabelară (tab.nr.4).

Tabelul nr.4

Structura activelor comerciale

Active comerciale	Specificație	Începutul lunii precedente	Intrări	Ieșiri	Sfârșitul lunii precedente
a) Stocuri					
	Stocul de produse finite (în costuri de producție)				
	Stocul de produse finite (în costuri complete)				
Valoarea stocurilor în prețuri de vânzare					
Până la ce dată se efectuează plata produselor vândute					
Nr. de zile					
b) Clienți		Începutul lunii precedente		Sfârșitul lunii precedente	
				Conform prevederilor	Abateri de la prevederi
	Clienți la export				
	Clienți prevăzuți în Carnetul de comenzi				
	Clienți en-grossiști				
	Efecte de primit care nu au ajuns la scadență (nescadente)				
	Efecte în curs de scontare (nescadente)				
	Efecte în portofoliu				
Nr. de zile de vânzări anterioare pentru care nu s-a efectuat plata				Calculul pentru cumul	

Prezentarea elementelor de active comerciale sunt completate în mod sugestiv de diagrama dinamicii stocurilor de produse finite, diagrama dinamicii conturilor clienților și diagrama duratelor creditelor acordate clienților.

> *Elementele consacrate sintezei bugetului de exploatare*, reprezintă acea parte care cuprinde contul de exploatare extras din tabloul controlului bugetar (tab.nr.5).

Elementele tabloului de bord legate de activitatea de exploatare vor fi, ca și elementele comerciale, în mod sugestiv completate cu grafice care permit vizualizarea anumitor elemente evidențiate prin aceste tablouri de bord, ca de exemplu: abaterile, marjele brute etc.

Tabelul nr. 5

Tabel recapitulativ al controlului de exploatare

Indicatori	Specificație	Bugetat	Realizări	Abateri
	Contribuția comercială netă + Rezultatul industrial - Cheltuielile de structură ale firmei			
	= Rezultat economic al firmei			
	- Amortismente			
	- Locații			
	- Leasing			
	- Cheltuieli financiare de structură ale firmei			
	= Rezultat de gestiune			
	- Diferențe din reevaluarea stocurilor și variația standardelor			
	= Rezultat contabil			

> *Elementele care evidențiază mijloacele firmei*, sunt cuprinse în cea de-a treia parte a tabloului de bord care este consacrată controlului mijloacelor antrenate de către firmă pentru atingerea obiectivelor sale cu referire la: efectivele de angajați și variația acestora; investițiile; mijloacele de fabricație care cuprind stocurile, produsele în curs de fabricație și furnizorii (tab.nr.7). Acest tabel, care reprezintă parte a treia a tabloului de bord, este de asemenea completat cu grafice cum sunt: graficul dinamicii personalului; graficul dinamicii stocurilor de materii prime și produse în curs de fabricație etc.

> *Elemente care reflectă evoluția trezoreriei*, sunt cuprinse în cea parte a tabloului de bord rezultă direct din procesul de control bugetar și cuprinde: *controlul bugetului trezoreriei; o previziune trimestrială* (pentru cele 3 luni care urmează) *a trezoreriei; situația trezoreriei*. La fel ca și celelalte părți ale tabloului de bord, partea care reflectă evoluția trezoreriei poate fi ilustrată prin grafice, care se dovedesc a fi foarte utile în activitatea managerială. Deci. tabloul de bord poate fi prezentat într-o formă centralizată, care cuprinde un tabel cu două linii și două coloane, corespunzător celor patru părți ale sale, care se află în relații de intercondiționare (tab.nr.6).

Tabelul nr. 6

Tabloul de bord al managerului

Partea I Elemente ale activității comerciale.	Partea a II-a Elemente consacrate sintezei bugetului de exploatare.
Partea a III-a Elemente care evidențiază mijloacele firmei.	Partea a IV-a Elemente care reflectă evoluția trezoreriei.

Evidențierea mijloacelor firmei

Tabelul nr. 7

I. Efectivele de angajați					
Structura angajaților	Muncitori	Angajați TESA	Cadre de conducere	Alți angajați	Total
Specificație					
Începutul lunii					
Intrări					
Ieșiri					
Sfârșit de lună					

II. Investiții		
Structura investițiilor	Luna	Cumul la data de...
Achiziții exterioare		
Producția de imobilizări		
...		
Total		

III. Mijloace de fabricație				
A. Stocuri				
Structura stocurilor	Începutul lunii	Intrări	Ieșiri	Sfârșitul lunii
Specificație				
Felul stocurilor				
• Materii prime				
• Produse în curs de fabricație				
...				
Total				
Număr de zile de consum al stocurilor				

B. Furnizori		
Natura datoriilor	Începutul lunii	Sfârșitul lunii
Specificație		
• Furnizori pentru activitatea de exploatare		
• Efecte de plătit furnizorilor		
• Facturi de exploatare de primit.		
...		
Total		
Număr de zile pentru efectuarea aprovizionării		
	X	X

3. UTILIZAREA BUGETELOR ÎN PREVIZIONAREA COSTURILOR DE PRODUCȚIE

Problematika prezentului capitol va fi adaptată la specificul firmelor din industria minieră carboniferă. Se poate considera că unul din motivele pentru care exploatarea minieră carboniferă au înregistrat pierderi în ultimii ani este și faptul că bugetul de venituri și cheltuieli vizează numai nivelul de ansamblu, global al fiecărei exploatare miniere. În acest buget cheltuielile sunt stabilite pe ansamblu și sunt defalcate pe feluri de cheltuieli după natura lor. Astfel, responsabilitatea încadrării în nivelul cheltuielilor prevăzute în buget revine aproape în exclusivitate managerului exploatare miniere și directorului economic.

De aceea, considerăm că este bine ca bugetele de costuri să fie elaborate mai analitic, adică pe diferite niveluri ierarhice ale *exploatare* miniere, iar fiecare buget să fie legat și de un responsabil de buget. Astfel, bugetul de cheltuieli se întocmește pentru un an. Bugetul anual se divide în bugete trimestriale și lunare care se alocă pe diviziuni structural-organizatorice specifice numite „centre (locuri) de cheltuieli”.

Un centru de cheltuieli va administra deci un buget parțial, componentă a bugetului general anual. Atribuirea responsabilităților pe centre de cheltuieli se poate face în mod ierarhic așa cum este prezentată în figura nr.3.

Principalele secvențe ale procesului de elaborare a bugetelor de cheltuieli sunt: definirea centrelor de responsabilități pe diferite niveluri de organizare; stabilirea, pe fiecare centru, a costurilor pe care trebuie să le controleze responsabilul centrului, ca factor de decizie pe nivelul ierarhic respectiv; prevederea coordonatelor centrului respectiv ținând cont de nivelul previzionat al activității centrului și de prețurile și tarifele negociate de unitățile furnizoare și respectiv beneficiare; măsurarea costurilor în mod real înregistrate; compararea realizărilor cu previziunile pentru perioada respectivă, identificarea abaterilor și evaluarea tendinței în centrul respectiv; elaborarea bugetului de cheltuieli la nivelul centrului; negocierea la nivelul de decizie superior, asupra dimensiunii bugetului solicitat: acceptarea bugetului revizuit și asumarea responsabilității centrului de cheltuieli în gestionarea și obținerea profitului dorit.

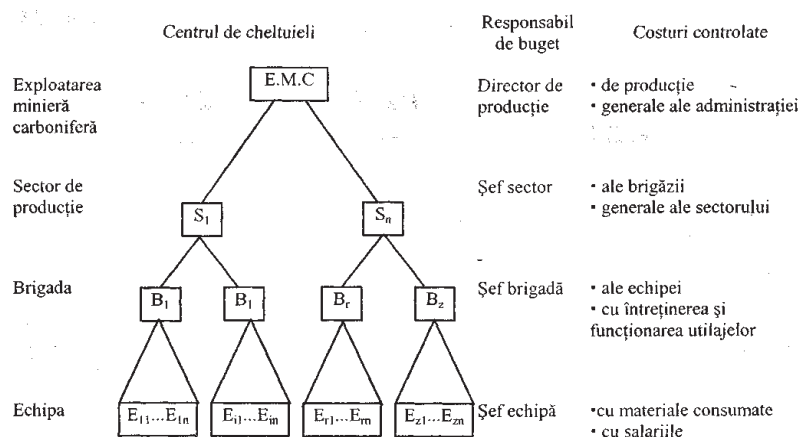


Figura nr.3 Definierea centrelor de cheltuieli, a responsabililor de buget și a costurilor de controlat la nivelul unei exploatări miniere

Procesul de elaborare a bugetului de costuri începe prin comunicarea detaliilor privind politica de previzionare a exploatării miniere carbonifere și liniile de acțiune pe care trebuie să le adopte persoanele responsabile de pregătirea bugetelor parțiale.

Principalele surse de date folosite pentru elaborarea bugetului de cheltuieli anual sunt previziunile conducerii privind nivelurile posibile ale diferitelor activități și evidențele contabile conținând indicatorii specifici operațiunilor trecute și prezente.

Dimensionarea bugetelor are însă în vedere nu numai relațiile ierarhice dintre subsistemele exploatării miniere, ci și cele funcționale, care presupun dependența întocmirii bugetelor unele de altele, conform relației intrări-ieșiri (fig.nr.4).

Responsabilii centrelor de cheltuieli pregătesc datele de fundamentare a dimensiunii bugetului și răspund de execuția acestuia. Deci, tehnica bugetării presupune derularea atributelor de prevedere, organizare, coordonare și control a cheltuielilor la nivelul fiecărui centru, iar aceasta este în esență managementul prin costuri. Mai mult decât atât, conducerea prin bugete de costuri sprijină procesul de comunicare și elaborare a deciziilor tactice și strategice pentru reglarea activității exploatarei miniere carbonifere.

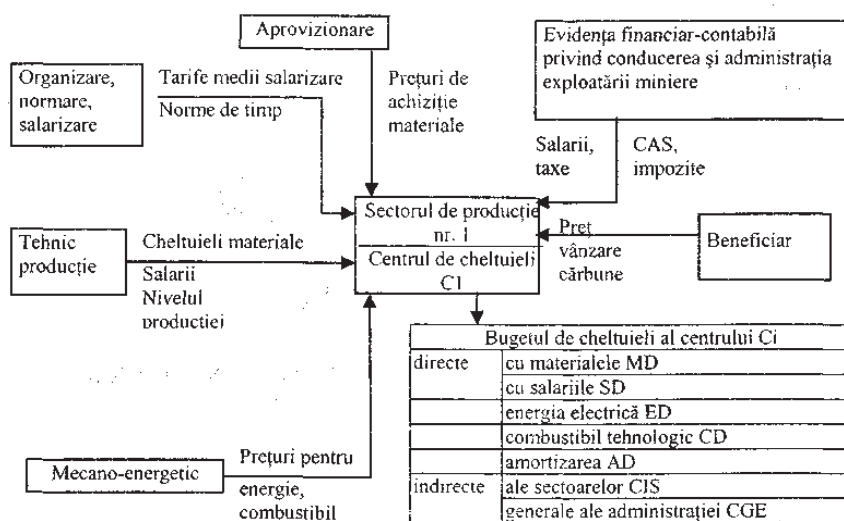


Figura nr.4 Definirea centrelor de cheltuieli, a responsabililor de buget și a costurilor de controlat la nivelul unei exploatare miniere

Modelul bugetului de costuri (*BC*) al unei exploatare miniere carbonifere poate avea la bază o relație formată din mai mulți termeni, respectiv mai multe bugete parțiale de costuri, astfel:

$$BC = MD + SD + ED + CD + AD + CIS + CGE, \text{ unde:}$$

MD - reprezintă bugetul cheltuielilor cu materiile prime și materialele directe;

SD - bugetul cheltuielilor cu salariile directe (inclusiv contribuțiile asupra acestora);

ED - bugetul cheltuielilor directe cu energia electrică în scopuri tehnologice;

CD - bugetul cheltuielilor directe cu combustibilul tehnologic;

AD - bugetul cheltuielilor directe cu amortizarea mijloacelor fixe;

CIS - bugetul cheltuielilor indirecte ale sectoarelor;

CGE - bugetul cheltuielilor generale de administrație.

De menționat că activitatea exploatareilor miniere carbonifere nu ocazionaază cheltuieli de desfacere motiv pentru care, în relația de mai sus, nu s-a cuprins și bugetul cheltuielilor de desfacere. Aceasta deoarece desfacerea cărbunelui este

asigurată de către exploatarea de preparare a cărbunelui, care sunt organizate ca unități distincte.

În continuare, pentru exemplificare, se consideră drept centru de cheltuieli un sector de producție din cadrul unei exploatare miniere. Sectorul de producție reprezintă o subdiviziune structurală bine conturată administrativ în care se desfășoară toate fazele procesului de extracție a cărbunelui, începând cu pregătirea fronturilor de lucru și terminând cu ridicarea la suprafață a cantității de cărbune extras. Pentru înțelegerea modului de structurare a unui buget de costuri al centrului specificat notat cu *CI*, se va folosi reprezentarea din figura nr.4.

4. BUGETUL GENERAL AL COSTURILOR DE PRODUCȚIE

Bugetul general al costurilor de producție ale exploatare miniere carbonifere se poate întocmi prin însumarea celor șapte tipuri de bugete parțiale prezentate în paragrafele precedente, respectiv: bugetul cheltuielilor cu materiile prime și materialele directe, bugetul cheltuielilor cu salariile directe și contribuțiile aferente acestora, bugetul cheltuielilor directe cu energia electrică, bugetul cheltuielilor directe cu combustibilul tehnologic, bugetul cheltuielilor directe cu amortizarea, bugetul cheltuielilor indirecte de producție (comune) ale secțiilor și bugetul cheltuielilor generale de administrație.

Modelul Bugetului general al costurilor de producție elaborat pentru o exploatare minieră carboniferă este prezentat în tabelul nr.8.

Tabelul nr.8

Bugetul general al costurilor de producție

- mii u.m. -

Denumire bugete componente	Preliminat an N-1	Prevăzut an N
Bugetul cheltuielilor cu materiile prime și materialele directe	6856541,83	8902449,36
Bugetul cheltuielilor cu salariile directe și contribuțiile aferente acestora	45450902,95	51417489,88
Bugetul cheltuielilor directe cu energia electrică	7395701,48	9438105,60
Bugetul cheltuielilor directe cu combustibilul tehnologic	209317,54	304.614,57
Bugetul cheltuielilor directe cu amortizarea mijloacelor fixe	982004,00	995111,00
Bugetul cheltuielilor indirecte de producție (comune) ale secției	3200000,00	3200000,00
Bugetul cheltuielilor generale de administrație	3599350,00	3781200,00
Total	67693817,80	78038970,41

5. CONCLUZII

Bugetarea se caracterizează prin:

> *planificare și coordonare*, deoarece bugetarea se realizează în cadrul unor obiective generale pe termen lung și are ca scop elaborarea unor planuri detaliate, pentru diferite sectoare și verigi din structura organizatorică a firmelor. Faptic, se concretizează în elaborarea *Bugetului principal (master)*, care cuprinde toate bugetele secundare. Acest fapt determină managerii să ia în considerare relația dintre funcțiile bugetelor și diversele compartimente din structura formală a

firmelor să analizeze modul în care aceste compartimente contribuie la realizarea obiectivelor stabilite prin bugete;

> *autoritate și responsabilitate*, pentru că bugetarea presupune precizarea responsabilităților fiecărui manager care beneficiază de un buget. Aprobarea unui buget dă autoritate tuturor planurilor de activitate și permite aplicarea managementului prin excepție, adică unui subordonat i se atribuie un rol bine definit, având autoritatea de a îndeplini sarcinile primite. Atunci când activitatea acestora nu se desfășoară conform prevederilor bugetare, situația este raportată și analizată la un nivel ierarhic superior;

> *comunicare*, deoarece bugetarea cuprinde toate nivelurile managementului. Deci, ea constituie o cale importantă de comunicare între managerul de la un eșalon superior și cel de la un nivel mediu în ceea ce privește obiectivele propuse și punerea în practică a acestora, iar atunci când bugetul este finalizat, planurile aprobate sunt comunicate întregului personal implicat în această activitate;

> *control*, deoarece acest aspect al bugetării este cel mai cunoscut și cel mai des întâlnit la personalul de execuție. Procesul comparării rezultatelor obținute cu cele previzionate conduce la stabilirea și raportarea abaterilor, aplicându-se astfel, principiul controlului bugetar care asigură menținerea cheltuielilor între limitele stabilite;

> *motivație*, pentru că implicarea managerului de la nivelul mediu și inferior în elaborarea bugetelor și stabilirea obiectivelor față de care va fi evaluată performanța constituie un factor mobilizator, deci motivațional.

Având în vedere caracteristicile bugetării se poate aprecia că bugetul, în calitate sa de instrument de lucru, prezintă următoarele trăsături: asigură integrarea activităților de previziune, evidență și control a cheltuielilor, veniturilor și rezultatelor financiare; permite descentralizarea procesului de conducere prin sectorizarea activităților firmelor pe centre de responsabilitate; investește fiecare centru cu autoritate și responsabilitate în gestiunea resurselor pentru realizarea obiectivelor previzionate; abordează activitatea fiecărui centru prin prisma relației dintre cheltuieli și venituri, iar pe această bază asigură antrenarea acestuia la creșterea rentabilității firmei și la economisirea resurselor de care aceasta dispune.

În calitate sa de instrument de lucru al managerului, bugetul îndeplinește o serie de funcții, și anume:

> *funcția de previziune*, care are la bază faptul că bugetul reprezintă estimarea financiară a nivelului resurselor, fondurilor și cheltuielilor pentru toate activitățile economico-sociale ce se desfășoară în cadrul firmei. Prin buget se pot dimensiona veniturile, cheltuielile și rezultatele financiare privind activitatea de producție de bază, resursele și cheltuielile pentru investiții, resursele și cheltuielile pentru activele circulante, celelalte resurse și cheltuieli ocazionale de producție, inclusiv taxele, impozitele și alte datorii la bugetul statului;

> *funcția de control*, se manifestă în momentul când se angajează și se efectuează cheltuielile, se obțin veniturile ca rezultate ale propriei activități și se constituie fondurile necesare, în această calitate bugetul dă expresie organizatorică funcției de control a finanțelor, armonizându-se cu controlul financiar preventiv privind angajarea și cheltuirea fondurilor firmelor. Funcția de control a bugetului se exercită și prin urmărirea și analiza modului de execuție a acestuia, prin care se asigură: cunoașterea modului de realizare a sarcinilor prevăzute; determinarea abaterilor; stabilirea cauzelor care au generat aceste abateri; compartimentele care trebuie să acționeze pentru îmbunătățirea activității etc.;

> *funcția de asigurare a echilibrului financiar*, are la bază faptul că bugetul este folosit în dirijarea și stăpânirea relațiilor bilanțiere între cheltuieli și venituri. La nivelul firmei echilibrul financiar reflectă asigurarea resurselor financiare necesare pentru îndeplinirea obiectivelor și acțiunilor previzionate, inclusiv onorarea obligațiilor de plată către terți.

Bibliografie:

1. **Calin, O., Man, M., Nedelcu, M.** - *Contabilitate manageriala*, Editura Didactica si Pedagogica RA, Bucuresti, 2008;
2. **Dima, I.C., Man, M.** - *Managementul activității industriale*, Editura Academiei Romane, Bucuresti, 1999;
3. **Man, M., Cucui, I.** - *Costurile și controlul de gestiune*, Editura Economica, Bucuresti, 2004;
4. **Man, M., Vilkul, I.** - *Previzionarea costurilor producției firmei în economia de piață*, Editura Universitas, Petroșani, 2006.