

SISTEMUL INFORMAȚIONAL AL COSTURILOR ÎN CADRUL UNITĂȚILOR DE TRANSPORT FLUVIAL ȘI DE PRESTĂRI DE SERVICII PORTUARE

*Lect. univ. dr. Carmen Gabriela SÎRBU
Universitatea „DANUBIUS” Galați*

Abstract

Dans la première partie on a mis en relief l'importance du système, au cadre du managérial de l'entreprise. L'accent a été mis sur le rôle de la qualité des informations livrées par la comptabilité financière et de gestion pour pouvoir ainsi réaliser une analyse économique et financière très approfondie et observer de cette manière le fait que celle-ci peut influencer d'une grande manière les décisions managériales prises.

Dans la deuxième partie on a réalisé une analyse critique du système d'informations des coûts au milieu des unités du transport fluvial et des services portuaires en relevant ses points forts et ses points faibles. Aussi, on a présenté au détail « Le tableau pour la comptabilité de gestion », qui contient les dépenses directes pour chaque type de service, l'entité qui fournit le service et les moyens de distribution des dépenses indirectes.

Sistemul informațional al costurilor cuprinde un ansamblu de informații economice complexe ce privesc costurile care se formează în procesele de aprovizionare, de producție și de desfacere și care provin, în principal, de la toate nivelurile întreprinderii și care sunt necesare conducerii firmei în activitatea de luare a deciziilor în vederea valorificării raționale a resurselor materiale, financiare și umane ale firmei și are în conținutul său următoarele componente¹:

- sursele de date referitoare la costuri;
- ansamblul informațiilor economice privind costurile;
- procesul de prelucrare a informațiilor.

Pentru a obține rezultate cât mai bune, factorii de decizie din cadrul unităților de transport fluvial și prestatoare de servicii portuare trebuie să cunoască cât mai exact și la timp costul producției. Aceasta impune ca, la fiecare nivel de conducere, să ajungă necesarul de informații pentru controlul, orientarea și reglarea prin decizii corespunzătoare a procesului de producție. Sistemul care îndeplinește cel mai bine aceste condiții este sistemul informatic, unde informația poate fi transmisă cu o viteză uimitoare indiferent de distanța care desparte pe furnizor de beneficiar sau de numărul de beneficiari. De asemenea, cu ajutorul sistemului informatic se rezolvă o serie de probleme legate de numărul mare de variabile cu caracteristici complexe și dinamice, cum ar fi cele referitoare la prognoza evoluției societății economice, la programarea nivelului de activitate a acesteia, și altele, imposibil de realizat cu mijloace manuale.

În cadrul firmelor de transport fluvial și de prestări de servicii portuare, procesul de prelucrare a informațiilor privind costurile cuprinde o serie de proceduri informaționale care se desfășoară pe mai multe etape (culegere, transmitere, prelucrare propriu-zisă, valorificare și conservare a informațiilor) și presupune folosirea unui sistem metodologic constituit din metode și procedee specifice costurilor, utilizarea integrată a mijloacelor de tratare a informațiilor privind costurile, etc.

În alegerea procedurilor informaționale trebuie să se țină seama de o serie de cerințe, cum ar fi:

- materialele utilizate pentru măsurarea datelor: hârtia, benzile de hârtie, benzi magnetice, dischete, etc.;
- mijloacele de culegere, înregistrare, transmitere și prelucrare care exprimă nivelul dotării tehnice a sistemului informațional;
- succesiunea tratării informațiilor;
- modelele și formulele de calcul necesare tratării informațiilor;
- cerințele analizei.

De respectarea acestor cerințe depinde calitatea informațiilor, aceasta fiind o condiție esențială în vederea furnizării de date corecte pentru analiza economico-financiară.

Mijloacele de tratare a informațiilor privind costurile utilizate în cadrul firmelor de transport fluvial și de prestări de servicii portuare pot fi manuale, mecanice și automatizate, tendința fiind de a

¹ E. Barbu Spătariu, *Metode de analiză a costurilor de producție*, Teză doctorat, București, 2004, p. 94

utiliza în proporție cât mai mare mijloacele automatizate datorită avantajelor oferite de acestea, și anume: transpunerea informației pe suport automat, prin terminal; surse de erori scăzute care depind exclusiv de calitatea datelor primare culese și introduse în memorie; depistarea rapidă a erorilor; existența unui timp redus de tratare și transmitere a informațiilor; capacitate nelimitată de stocare a informației; folosirea unor proceduri complexe și rafinate.

Ele trebuie să satisfacă anumite cerințe ale funcționării sistemului informațional și pentru folosirea lor în condiții eficiente este necesară utilizarea de personal cu nivel ridicat de specializare.

Sursele de informații privind costurile în cadrul firmelor de transport fluvial și a celor prestatoare de servicii portuare sunt și ele diferite, în funcție de natura informației. Domeniul din care provin informațiile grupează sursele de informații în trei mari categorii:

- 1) Legislația economico-financiară care cuprinde legi, ordonanțe, norme metodologice, instrucțiuni: diferite taxe percepute conform legii sau contractelor;
- 2) Planificarea economico-financiară furnizează informații de plan sau de buget și informații de prognoză economică, ținând seama atât de legislația în vigoare, cât și de datele specifice fiecărei firme: costuri bugetate;
- 3) Evidența economică care oferă informații despre întreaga activitate desfășurată în diferite perioade de gestiune: costuri efective.

În vederea unei circulații raționale și fluide a informațiilor privind costurile, în mod deosebit în condițiile prelucrării automate a datelor, s-a impus organizarea judicioasă a acestui flux, schematic situația prezentându-se în figura 1.

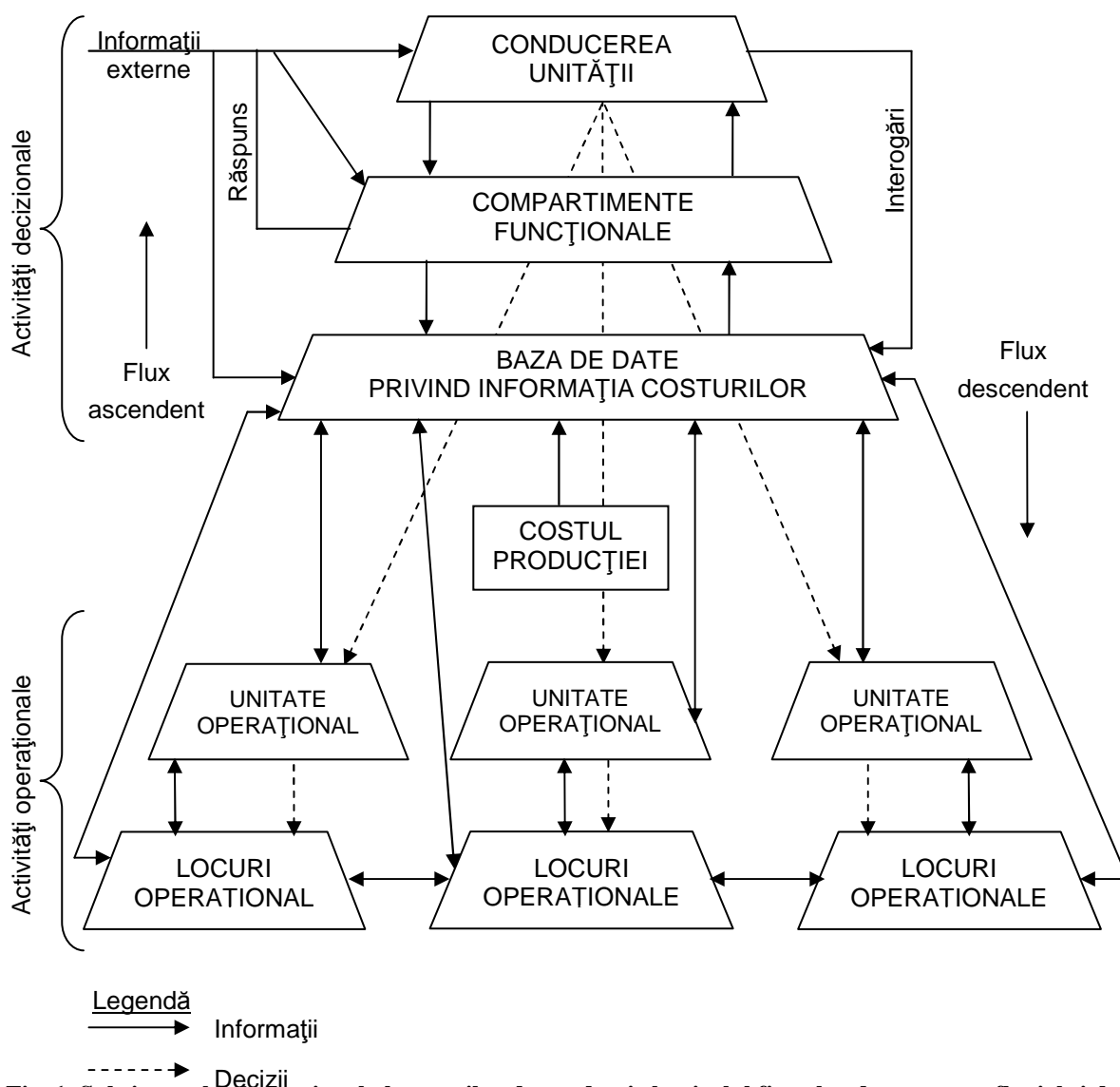


Fig. 1. Subsistemul informațional al costurilor de producție la nivelul firmelor de transport fluvial și de prestări de servicii portuare (prelucrare după I. Medeșan, *Costurile și rolul acestora în fundamentarea procesului decizional*, Revista Gestiune și contabilitatea firmei nr. 3/2004)

Pentru evitarea informațiilor secundare care îngreunează activitatea conducerii se procedează la filtrarea informațiilor, astfel încât la fiecare nivel organizatoric să ajungă numai informațiile strict necesare. Filtrarea se face în funcție de criterii diverse, dintre care cele mai importante sunt:

- importanța anumitor elemente sau categorii de costuri;
- gradul de variație a nivelului costului anumitor prestări de servicii, urmărit zilnic, săptămânal, decadal sau lunar;
- periodicitatea raportării, ținând seama de posibilitatea grupării informațiilor asupra costurilor pe anumite intervale mai scurte sau mai lungi de timp;
- posibilitatea pregătirii informațiilor în funcție de sistemul de grupare adoptat.

Astfel, în cadrul unităților de prestări de servicii portuare, sistemul informațional al costurilor a fost organizat în așa fel încât să se atingă următoarele obiective principale:

- controlul costurilor ;
- respectarea termenelor de execuție la prestările de servicii executate ;
- cointeresarea managerilor la obținerea de rezultate cât mai eficiente ;
- punerea la dispoziția managerilor de nivel mediu a mijloacelor de reglaj controlabile a activității economice ;
- realizarea de centralizări de date (rapoarte) la diverse niveluri de decizie pentru a exista operativitate și responsabilitate economică.

Cu ajutorul acestui model de sistem informațional se urmărește ajutarea factorilor de decizie să "țină în mână" propriul rezultat economic prin¹:

- ◆ Măsurarea rezultatului : constatarea performanței:
 - Calculul rentabilității diverselor activități ale firmei;
 - Cunoașterea prețurilor de cost și a parametrilor lor;
 - Cesiunea internă a operațiilor la un preț competitiv;
- ◆ Analiza rezultatelor:
 - Segmentarea rezultatelor după o logică specifică activității desfășurate;
 - Localizarea problematicilor tehnico-economice.
- ◆ Anticiparea rezultatului: dezvoltarea gestiunii previzionale:
 - Plasarea în timp a fiecărui element de cost/încasare.

Obiectivul pe termen scurt propus este realizarea unui control optim asupra costurilor în prestările de servicii executate. În acest scop s-a realizat împărțirea activităților societății pe centre de responsabilitate. S-a avut în vedere criteriul funcțional, și anume obiectul de activitate, tipurile de operațiuni executate. Astfel, sunt organizate următoarele centre:

1. Centre de cost: manipulare laminate; manipulare cherestea; amarare, stivuire; depozitare; atelier întreținere-reparații; alte activități

2. Centre de rezultat: venituri din manipulare laminate; venituri din manipulare cherestea; venituri din manipulare amarare/stivuire; venituri din depozitare; venituri din alte activități

3. Centre de profit: vânzări mărfuri; închirieri nave.

În afară de decupajul propriu-zis, proiectul organizat în cadrul societății „Port Bazinul Nou” SA Galați presupune și alte teme prin care:

- decupajul în subcentre de responsabilitate, ca de exemplu, manipularea pe tipuri de operațiuni: încărcări, descărcări, transbord direct; pe tipuri de marfă: role, țevi, mărfuri generale, etc.
- determinarea prestațiilor între subcentre și materializarea lor economică;
- organizarea contabilității de gestiune pe zona de manipulare, ca de exemplu: în incinta portului, în Zona Liberă;
- implementarea unui sistem de tablouri de bord destinate șefilor de secții și maiștrilor.

Decupajul analitic pe activități este făcut având la bază organigrama societății. Astfel, toate centrele de cost se subordonează directorului de exploatare. Fiecare centru are un manager care răspunde de activitatea desfășurată în cadrul acestuia. Fiecare manager are în subordine cel puțin trei maiștri (șefi de tură). Aceștia au la rândul lor în subordine pe șefii de echipă. Maiștrii au pe lângă atribuțiunile tehnice, de asigurare a prestărilor de servicii în cele mai bune condiții și la termen, și atribuțiunile economice, în sensul că răspund de completarea rapoartelor privind activitățile desfășurate ce conțin date de tipul: duratei de execuție, a echipelor care manipulează, a cantității de marfă manipulată, a tipului de marfă manipulată, etc. Schematic, aceste atribuții sunt reprezentate în figura 2:

De asemenea, aceștia răspund de încadrarea în timp a lucrărilor, de formarea echipelor cu număr de persoane optim, în funcție de tipul serviciului prestat, de costurile afectate pe prestație. Schematic, delegarea răspunderii se poate sintetiza ca în figura 3:

¹ O. Călin, *Contabilitatea de gestiune*, Ed. Tribuna Economică, București, 2000, p. 354

Informații economice

Achiziții de energie și apa
Materiale consumate
Volumul cheltuielilor indirecte
Costul prestațiilor
Valoarea reparațiilor
Valoarea adăugată pe tip de operațiune

Informații tehnice

Energie consumată
Starea tehnică a echipamentelor utilizate
Gestiunea intervențiilor
Formarea echipelor de manipulare
Nivelul stocurilor de materiale



Decizii cu privire la înlocuirea/repararea utilajelor
Decizii cu privire la formarea echipelor de manipulare
Decizii cu privire la optimizarea nivelului stocurilor de materiale
Decizii cu privire la diminuarea cheltuielilor indirecte
Decizii cu privire la productivitatea echipelor de docheri
.....

Fig. 2 Tipurile de informații prelucrate la nivelul directorilor de monitorizare a prestațiilor și de decizii luate

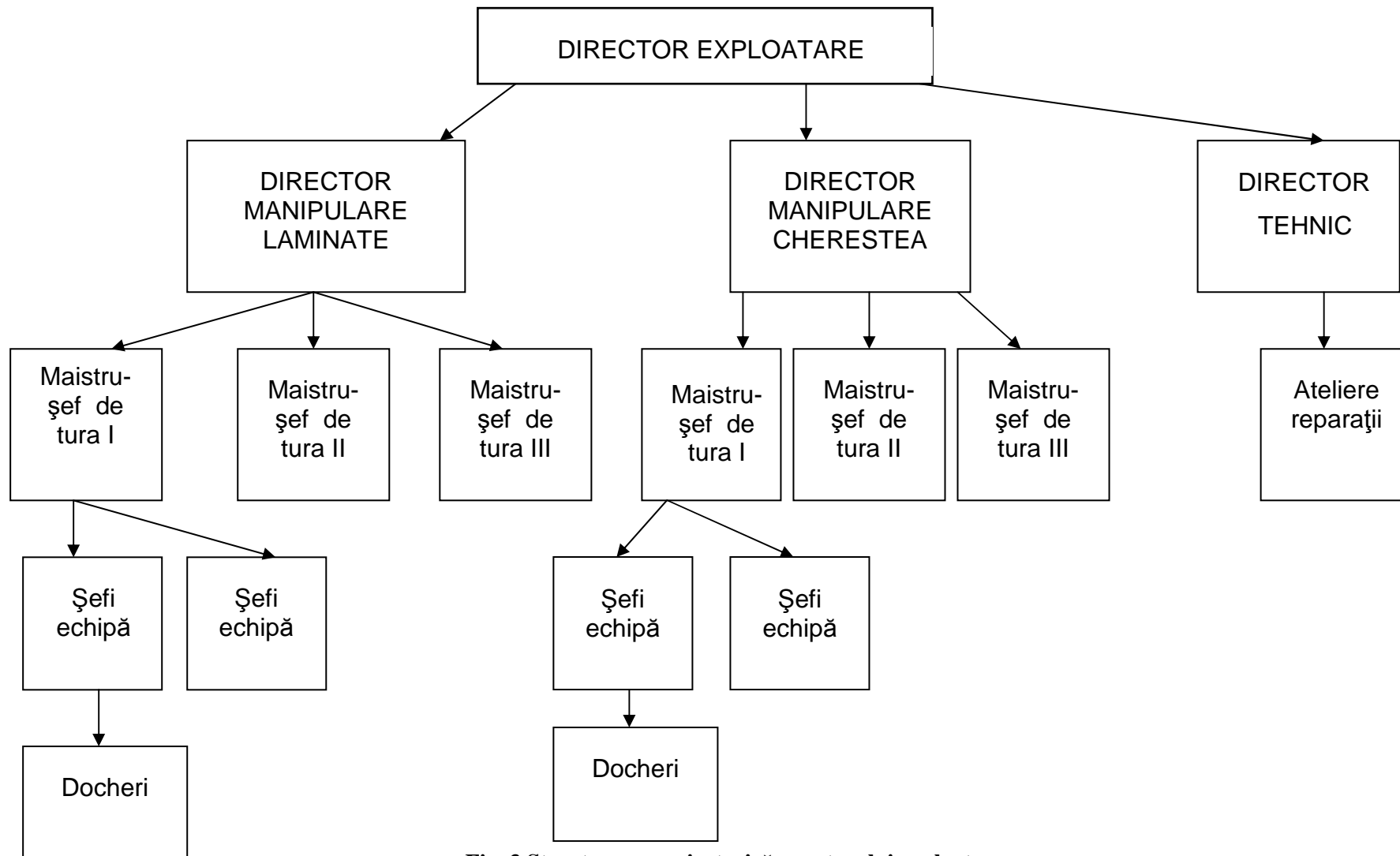


Fig. 3 Structura organizatorică a sectorului exploatare

Fiecare sector de activitate este prevăzut cu un sistem propriu de gestiune care presupune în principal următoarele:

- Cunoașterea rezultatului secției
 - Descompunerea costurilor și a încasărilor
 - Reportingul secției
- Localizarea problemelor tehnico-economice
 - Evoluția în timp a posturilor bugetare
 - Diferențele față de buget și previziuni
- Realizarea unui plan de acțiune
 - Fixarea de obiective
 - Realizarea de corecții
 - Controlul execuției

Pentru fluidizarea traficului de informații în cadrul sistemului informațional există un „Nomenclator pentru contabilitatea de gestiune”. În cadrul acestuia s-a încercat să se sintetizeze, pentru fiecare tip de operațiune, care sunt cheltuielile directe aferente și cine le furnizează. Structura lui este prezentată în tabelul de mai jos:

NOMENCLATOR PENTRU CONTABILITATEA DE GESTIUNE(extras)

Tabel 1.

CENTRE DE COST	TIP CHELTUIELI	ELEMENTE DE CHELTUIELI	SECTORUL CARE FURNIZEAZĂ INFORMAȚIA
Descărcări tablă foi	directe	- salarii personal muncitor - contribuții aferente - servicii executate de terți care pot fi identificate pe produs, operațiune	Salarizare + normare din foile de lucru (soft salarii)
Descărcări role LBC	directe	- salarii personal muncitor - contribuții aferente - servicii executate de terți care pot fi identificate pe produs, operațiune	Salarizare + normare din foile de lucru (soft salarii)
Încărcări țagle	directe	- salarii personal muncitor - contribuții aferente - servicii executate de terți care pot fi identificate pe produs, operațiune	Salarizare + normare din foile de lucru (soft salarii)
Depozitare	directe	- amortizare platforme și magazii - chirie teren APDM - reparații platforme și magazii executate de ateliere sau terți	Contabilitate
Amarare	directe	- materiale ptr. amarare - salarii personal productiv - contribuții aferente	Gestiune stocuri Salarizare + normare din foile de lucru (soft salarii)

Sursa: documente interne ale firmei

Pentru repartizarea cheltuielilor indirecte, de asemenea, s-a realizat un nomenclator în care s-a precizat, pentru fiecare tip de cheltuială indirectă în parte, care este cheia de repartizare. Acestea sunt prezentate în tabelul nr. 2:

Tabel 2

Cheltuieli indirecte	Cheia de repartizare
Cheltuieli indirecte privind energia electrică	ore funcționare utilaje
Cheltuieli indirecte privind consumul de lubrifianți	ore funcționare utilaje
Cheltuieli indirecte privind amortizarea utilajelor	ore funcționare utilaje
Cheltuieli indirecte privind manopera	manopera directă
Cheltuieli generale de administrație	costul producției(chelt. indir+chelt. directe)

Alegerea cheii de repartizare se face după elementul care are influență în mod direct asupra creșterii sau descreșterii acestor cheltuieli.

Responsabilitățile managementului în ceea ce privește repartizarea cheltuielilor indirecte le-am sintetizat printr-o serie de scheme care redau sursele de informații privind costurile, modul de prelucrare precum și pârgھیile de acțiune asupra optimizării acestora. Un exemplu concludent este redarea fluxului de informații privind colectarea, calculul și repartizarea cheltuielilor privind amortizarea mijloacelor fixe prezentat în figura 4:

Originea informațiilor

Pârghii de acțiune

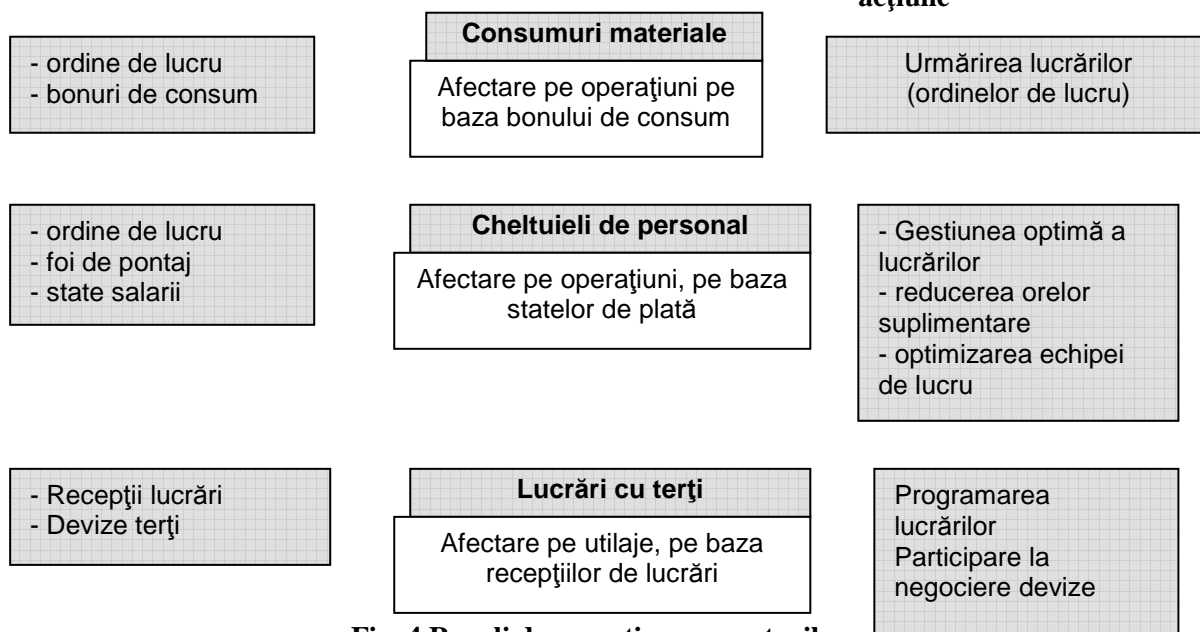


Fig. 4 Reguli de repartizare a costurilor

În urma centralizării acestor date, conform schemei generale de organizare a datelor în cadrul contabilității de gestiune, în cadrul programului integrat de contabilitate financiară s-a creat un modul de rapoarte de gestiune, strict necesare conducerii.

Aceste rapoarte își propun evidențierea eficienței activității pe fiecare tip de operațiune în parte, precum și o prezentare a evoluției acesteia, trimestrială, semestrială, anuală.

Comparațiile se fac între luni, trimestre, semestre pe ani diferiți, precum și între realizări și prevederi în cadrul aceleiași luni, deoarece este o activitate fluctuantă, în funcție de condițiile meteorologice, de nivelul apelor Dunării. De exemplu, în lunile de iarnă activitatea este de obicei slabă, datorită înghețului sau apelor prea mari, iar în lunile de vară, datorită secetei, de asemenea, activitatea se reduce drastic datorită nivelului scăzut al apei. În primăvară sau toamnă sunt luni de vârf pentru activitatea portuară, însă și acestea sunt foarte mult influențate de vreme.

Având în vedere cele prezentate mai sus s-au conturat câteva deficiențe ale sistemului informațional, și anume:

- Neluarea în considerație a constrângerilor pieței;
- Comunicare defectuoasă în structurile organizatorice;
- Utilizarea unui tablou de bord neperformant;
- Neluarea în considerație a mărimii gamei de servicii;
- Indisponibilitatea datelor privind structura costurilor, nivelul marjelor, nivelul rentabilității serviciilor oferite;
- Structura costurilor neadaptată cerințelor unui raport corect între costurile directe și cele indirecte;
- Repartizarea nejudicioasă a cheltuielilor indirecte asupra serviciilor;
- Neluarea în considerație a sezonității serviciilor.

BIBLIOGRAFIE

1. T. Aslău, Controlul de gestiune dincolo de aparențe, Ed. Economică, București, 2001
2. E. Barbu Spătariu, Metode de analiză a costurilor de producție, Teză doctorat, București, 2004
3. M. Bălan, Sistemul informațional în gestiunea întreprinderilor, Ed. Junimea, Iași, 1998
4. O. Călin, Contabilitatea de gestiune, Ed. Tribuna Economică, București, 2000
5. Al. Gheorghiu, Analiza economico-financiară la nivel microeconomic, Ed. Economică, București, 2004
6. C. (Horneț) Sîrbu, Analiza economico-financiară, E.D.P., București, 2004
7. C. (Horneț) Sîrbu, Diagnosticul și strategia firmei, E.D.P., București, 2007
8. C. Iacob și colectiv, Costurile- calculație, contabilizare, previziune, Ed. Fundației „România de mâine”, București, 2002
9. M. Ristea, C. Dumitru, Contabilitatea în managementul întreprinderii, Ed. Tribuna Economică, București, 2005
10. I. Medeșan, Costurile și rolul acestora în fundamentarea procesului decizional, Revista Gestiune și contabilitatea firmei nr. 3/2004