

## Gestiunea bugetară a producției, metodă de control și reglare a activității întreprinderii

**S**istemul bugetar este un element al ansamblului instrumentelor de control al activității întreprinderii și face parte din controlul de gestiune al acesteia.

În orice întreprindere, ca de altfel în orice organizație, conducerea acesteia caută acele elemente cu ajutorul cărora să țină sub control activitatea acesteia. /2/

Un control nu este niciodată (sau foarte rar) total sau complet; și aceasta pentru că nu pot fi controlați toți parametrii care determină cifra de afaceri, profitul, un segment de piață sau succesul pe piață al unui nou produs. Într-o întreprindere obiectivul controlului este mai modest; el constă în reunirea acelor condiții care vor permite:

- evitarea unei proaste alegeri a proiectelor;
- limitarea riscurilor derivate din intențiile de acțiune;
- un mai bun mod de acțiune.

Controlul nu se poate disocia de noțiunea de *permanență*; el trebuie să fie prezent înaintea, în timpul și după luarea deciziei sau lansarea unei acțiuni.

*Înaintea deciziei sau acțiunii* înseamnă:

- definirea scopurilor și mijloacelor;
- determinarea procedurilor și regulilor care vor permite utilizarea mijloacelor disponibile în vederea atingerii scopurilor.

*În timpul derulării acțiunilor și deciziilor* presupune un răspuns la întrebările:

- Care sunt concurenții întreprinderii?
- Ce se va întâmpla dacă nu vom acționa în conformitate cu deciziile luate?
- Care sunt deciziile care vor corecta eventualele disfuncții care au apărut pe parcursul derulării acțiunilor noastre?

*După terminarea acțiunilor* (o campanie de vânzări, o fază de cercetare etc.) este necesar să se evalueze performanțele realizate:

- Au fost atinse obiectivele?
- Întreprinderea s-a încadrat în volumul de resurse pe care le-a avut la dispoziție?
- Dacă nu, din ce cauză?
- Contractul cu beneficiarii a fost respectat?

Dispozitivul de control utilizează trei *categorii de mijloace*: structuri, proceduri și reguli și sisteme de informații, ansamblul lor formând un sistem care permite garantarea permanenței controlului.

*Structura* se definește ca fiind un ansamblu de relații și unități de producție în cadrul întreprinderii, precum și zonele de autoritate ale fiecărui angajat al acesteia (legături de subordonare).

În general se disting trei *categorii de structură*:

- *structura funcțională* este formată din unități de autoritate și de muncă caracterizate prin specializare tehnică (producție, vânzare, gestiunea resurselor umane, financiar, cercetare etc.)
- *structura divizionară* în care repartizarea autorității și a muncii se face numai după criteriul produselor sau a piețelor (unități de interes public, unități de producție industrială etc.);
- *structura matricială* este o combinație a celorlalte două tipuri, reunind în cadrul ei specialiști ale căror competențe tehnice sunt complementare.

*Procedurile* definesc:

- modalitățile de exercitare a autorității;
- criteriile care servesc la măsurarea modului în care fiecare angajat își îndeplinește responsabilitățile care îi revin.

*Sistemele de informații* sunt esențiale pentru procesul de control pe toată durata desfășurării sale, deoarece:

- alegerea obiectivelor presupune o bună cunoaștere a situației prezente și capacitatea de a previziona evoluția viitoare a întreprinderii;
- trebuie ca în permanență întreprinderea să fie capabilă să facă o evaluare a prezentului și viitorului ei imediat;
- întreprinderea trebuie să aibă la dispoziție toate informațiile care să-i permită evaluarea rezultatelor sale.

Pe toată perioada ciclului de viață al întreprinderii se regăsesc trei *tipuri de control* al activității sale:

- controlul strategic;
- controlul de gestiune;
- controlul de execuție.

*Controlul strategic* este alcătuit din procese și sisteme care permit conducerii generale a întreprinderii să aleagă obiectivele, resursele și modul de acțiune care să conducă întreprinderea către obținerea rezultatelor scontate.

*Controlul de gestiune* este format din procese și sisteme care permit managerilor întreprinderii să aibă încredere că variantele strategice vor fi puse în aplicare conform cu obiectivele urmărite de întreprindere. Controlul de gestiune exercită o funcție de urmărire care asigură coerența dintre strategie și realitate cotidiană. Acest tip de control are deci un rol foarte important în garantarea faptului că obiectivele întreprinderii vor fi atent urmărite de către conducerea acesteia.

*Controlul de execuție* este format din procese și sisteme care garantează responsabililor că acțiunile care se desfășoară sub autoritatea lor sunt conforme cu obiectivele urmărite.

Am prezentat tipurile de control pentru a defini rolul sistemului bugetar și, în același timp, pentru a prezenta principalele dificultăți care vor trebui depășite. Sistemul bugetar îndeplinește simultan trei *roluri*:

- este un element al controlului de gestiune;
- este un mijloc de planificare;
- asigură coerența:
  - resurselor umane, intențiile și motivațiile acestora;
  - scopurilor urmărite;
  - prezentării acestor scopuri în cadrul întreprinderii.

Ca instrument al controlului de gestiune, bugetele sunt folosite pentru a permite desfășurarea unor activități de conducere și evaluare a activității întreprinderii pe o perioadă scurtă de timp, de regulă un an de zile. Alegerea acestui orizont de timp ca perioadă de referință bugetară este deseori justificată prin coincidență cu perioada unui exercițiu contabil. Aceasta este o justificare artificială, deoarece exercițiul contabil este deseori definit în mod arbitrar. El este frecvent definit prin raportare la exercițiul fiscal, care de asemenea nu este în strânsă legătură cu ciclul economic al activității întreprinderii. Ca instrument de control, sistemul bugetar este, în mod cert, mai eficient atunci când se referă la realitatea unui ciclu economic, decât a unui an fiscal.

Ca instrument de planificare, bugetele comportă două comentarii:

- ele nu sunt altceva decât instrumente ale controlului de gestiune;
- sunt o reprezentare valorică a planurilor.

Bugetele, ca instrumente de control de gestiune, trebuie să garanteze convergența între strategia și acțiunile și deciziile pe termen scurt ale întreprinderii.

Alături de sistemul bugetar, controlul de gestiune utilizează și alte instrumente, folosite mai ales pentru orientarea comportamentelor, atunci când planificarea bugetară nu oferă referințe precise. Rolul acestor instrumente se manifestă:

- pentru cunoașterea cantitativă și calitativă a scopurilor urmărite de către responsabilii tuturor nivelurilor ierarhice;
- pentru prezentarea criteriilor de decizie în fața unor situații cum ar fi: diversificarea clienților, reducerea cheltuielilor, micșorarea cheltuielilor de service post vânzare etc.
- pentru motivarea și mobilizarea personalului.

În al doilea rând, bugetele sunt înainte de toate o exprimare în termeni valorici a ansamblului obiective-mijloace de realizat a obiectivelor. Pe de altă parte, planurile de activitate descriu scopurile urmărite pe termen scurt și a mijloacelor de realizare necesare. Spre exemplu, un plan de acțiune comercial constă în:

- definirea obiectivelor pe care întreprinderea își propune să le atingă în anul următor;
- evaluarea obiectivelor pe fiecare produs în parte, pe fiecare regiune, pe fiecare client sau rețea de distribuție;
- evaluarea costurilor acestor acțiuni;
- definirea acțiunilor ce vor trebui întreprinse (campanii de publicitate, promovarea produselor, modificarea ambalajelor, modificarea politicii de cooperare cu

detașării etc.), a mijloacelor de realizare, a logisticii necesare.

Astfel, înainte de a construi un buget comercial trebuie să se definească aceste planuri de acțiune, eventual să se aleagă, din mai multe alternative, planul final.

## Rolul sistemului bugetar

Sistemul bugetar este bine cunoscut pentru modul de abordare a următoarelor *aspecte*:

- asigurarea interfeței cu strategia întreprinderii;
- coordonarea tuturor activităților întreprinderii;
- motivarea și mobilizarea personalului.

## Interfața cu strategia

În primul rând, sistemul bugetar este cunoscut pentru că face trecerea de la strategie la gestiunea curentă a întreprinderii. El face posibilă, în timp, stabilirea a diferite dimensiuni strategice:

- a planurilor strategice;
- a planurilor operaționale;
- a bugetelor.

În ceea ce privește *strategia*, aceasta poate fi de două *feluri*:

- *strategie de corporație* (corporate strategy), la nivelul global al întreprinderii, dar mai ales al unei grupe de întreprinderi; această strategie definește căile de dezvoltare alese de către responsabilii acesteia și se materializează în alegerea gradului de diversificare a producției, a gradului de integrare verticală sau, din contră, de concentrare asupra unui ansamblu omogen și limitat de piața produselor (I. Ansoff, 1984); /1/
- *strategia de afaceri* (business strategy), care constă în definirea, pentru un ansamblu de produse și piețe, a acțiunilor care vor permite obținerea rezultatelor dorite pe termen lung - într-un mediu concurențial se va alege acel mod de lucru care să permită obținerea unei poziții competitive și a unui avantaj concurențial. M. Porter (1989) /4/ estimează că există trei tipuri de strategie denumite strategii generice: dominarea globală prin costuri, diferențierea ofertei în raport cu cea a concurenței, concentrarea pe o zonă limitată a ansamblului de produse și piețe accesibile.

Strategiile adoptate vor lua în considerare mecanismul de planificare pe termen lung - *planul strategic* și pe termen mediu (de la 3 la 5 ani), *planul operațional*. Aceste planuri cuprind:

- etapele de derulare ale acțiunilor strategice;
- mijloacele de realizare a acțiunilor;
- rezultatele pe care le dorește întreprinderea: cota de piață, volumul vânzărilor, cifra de afaceri, profitul pe fiecare piață în parte, pe zone geografice, pe tipuri de clienți etc.

În această concepție integrată a planificării, bugetele corespund primei tranșe anuale a planului operațional.

## Bugetele coordonează acțiunile întreprinderii

Dacă bugetele coordonează gestiunea în timp și asigură interfața cu strategia pe un orizont scurt de timp, ele

asigură de asemenea o coordonare internă între diferitele funcțiuni ale întreprinderii, între centrele de responsabilitate ale acesteia și, deci, între diferitele activități care se desfășoară în întreprindere.

Procedura bugetară nu este eficientă decât atunci când obiectivele și mijloacele sunt compatibile între ele și cu așteptările conducerii întreprinderii.

Se poate spune că bugetele asigură o coerență a planurilor fiecărui centru de responsabilitate. Dar, această coerență trebuie realizată cu costuri reduse, cu alte cuvinte, cu o cantitate minimă de timp de muncă necesar construirii acestor bugete. Aceasta presupune ca procedura bugetară să fie organizată în așa fel încât să se poată identifica cu ușurință modificările care se impun, să reducă transporturile inutile și să facă în așa fel încât personalul să se concentreze doar asupra problemelor importante ale activității. Așadar, bugetele permit tratarea numeroaselor interacțiuni care există între centrele de responsabilitate, prin mobilizarea întregului personal al întreprinderii, în scopul construirii de bugete în termen cât mai scurt și fără a fi afectat timpul pentru activități operaționale și funcționale.

### **Bugetele motivează și mobilizează personalul**

Bugetele pot fi considerate ca un factor de mobilizare a personalului; de altfel trebuie subliniat că gestiunea bugetară prezintă riscul de a fi ineficace dacă personalul nu este mobilizat în respectarea bugetelor.

Trebuie să se facă distincția dintre motivare și mobilizare a personalului.

*Motivarea* personalului constă în crearea condițiilor care pot să acționeze într-un anumit sens; noțiunea de motivare este strâns legată de noțiunea de voință; un comportament este motivat atunci când este voit. (B. Martory, 1990) /3/

*Mobilizarea* personalului există atunci când comportamentul acestuia este orientat în sensul dorit. Aceasta nu presupune în mod necesar și motivarea acestuia, deoarece mobilizarea personalului se poate face și prin mijloace represive, dar dacă personalul este motivat și dorința sa este orientată către atingerea obiectivelor, atunci el este mobilizat.

Bugetele mobilizează personalul dacă procedurile de elaborare și de urmărire a realizării lor sunt organizate în așa fel încât obiectivele bugetare stabilite vor fi realiste, iar

urmărirea realizării acestora se va face cu costuri reduse și la termenele care să permită luarea măsurilor corective în cazul apariției unor abateri nefavorabile.

Pe de altă parte, bugetul nu va mobiliza personalul dacă este considerat ca fiind nerealist, neechitabil sau greu de înțeles, fiind perceput ca un instrument importat de gestiune, străin de cultura celor cărora se adresează.

Rezultă că nu este ușor să faci ca un buget să fie un instrument de mobilizare; ori pentru ca sistemul bugetar să devină un puternic instrument de motivare, el trebuie să se integreze într-un context mult mai complex și mai ambițios.

Motivarea personalului presupune că întreprinderea propune obiective și reguli la care personalul poate să adere dacă percepe un avantaj. Pe termen lung, gestiunea bugetară permite crearea condițiilor de motivare a personalului.

De fapt, *bugetele* joacă un *dublu rol*:

- un *rol tehnic*, de a permite gestiunea previzională a întreprinderii;
- un *rol comportamental*, de a permite mobilizarea și motivarea personalului.

Motivarea personalului prin intermediul implicațiilor pe care le are asupra obiectivelor strategice nu face altceva decât să încurajeze conducerea întreprinderii în acest sens. Obiectivele, odată stabilite, vor deveni puncte de referință în remunerarea, promovarea și acordarea de diverse compensații pentru personalul întreprinderii.

**Prof. univ. dr. Florica BADEA**

### **Bibliografie**

1. ANSSOF, I. *Strategie et development de l'entreprise*, Hommes et Techniques, 1984
2. BURLAUD, A. *L'evolution de systeme de control, un phenom culturel*, Compatibilite de gestion, Vuibert, 1993
3. MARTORY, B. *Contrôle de gestion sociale*, Vuibert, 1990
4. PORTER, M. *L'avantage concurrentiel*, InterEdition 1989