

**Constanța IACOB  
Marioara AVRAM**

**Ion IONESCU  
Oana STĂICULESCU**

---

**CONTABILITATE DE GESTIUNE  
Manual universitar**

**Constanța IACOB**

**Marioara AVRAM**

**Ion IONESCU**

**Oana STĂICULESCU**

# **CONTABILITATE DE GESTIUNE**

**Manual universitar**



**Editura UNIVERSITARIA**  
Craiova, 2014



**Editura PROUNIVERSITARIA**  
București, 2014

**Referenți științifici:**

**Prof. univ. dr. Magdalena MIHAI**, Universitatea din Craiova

**Prof. univ. dr. Cerasela PÎRVU**, Universitatea din Craiova

Copyright © 2014 Editura Universitaria

Copyright © 2014 Editura Pro Universitaria

Toate drepturile sunt rezervate Editurii Universitaria  
și Editurii Pro Universitaria

**Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României**

**Contabilitate de gestiune : manual universitar** / Constanța Iacob,

Ion Ionescu, Marioara Avram, Oana Stăiculescu. - Craiova :

Universitaria ; București : Pro Universitaria, 2014

Bibliogr.

ISBN 978-606-14-0822-1

ISBN 978-606-26-0017-4

I. Iacob, Constanța

II. Ionescu, Ion

III. Avram, Marioara

IV. Stăiculescu, Oana

657:658.15(075.8)

---

## INTRODUCERE

---

Disciplina „Contabilitate de gestiune” își propune să vină în sprijinul celor preocupați de implementarea acestei contabilități în activitatea întreprinderii, cât și a celor care doresc să profeseze în acest domeniu.

Structura cursului se axează pe următoarele aspecte definitorii: elementele fundamentale ale contabilității de gestiune; determinarea costului de producție sau de prelucrare a stocurilor în concepția metodelor clasice de calculație, a metodelor bazate pe principiul rapoartelor constante, a metodei costurilor standard sau normată; metodele de calculație bazate pe principiul costurilor complete; managementul întreprinderii prin costuri.

Pornind de la elementele fundamentale ale contabilității de gestiune, prin informațiile de actualitate pe care le oferă, cursul va ghida studenții spre identificarea metodelor de calculație ce permit stabilirea costului de producție și a profitului pe produs, lucrare, serviciu

Cursul „Contabilitate de gestiune” se adresează studenților de la forma de învățământ la distanță, însă poate fi utilizat, în egală măsură, de către studenții de la învățământul de zi, precum și de către specialiștii practicieni.

### **Precondiții**

Înscrierea la acest curs nu este condiționată de parcurgerea altor discipline anterioare. În vederea desfășurării unor activități performante, în timpul derulării cursului, este însă recomandată participarea la disciplinele *Bazele contabilității* și *Contabilitate financiară*, din cadrul programelor de licență, sau la alte cursuri introductive, training-uri în domeniul contabilității și/ sau experiență profesională în domeniu. Scopul parcurgerii anterioare a unei forme de instruire este de a familiariza cursantul cu informațiile teoretice de bază din domeniul contabilității, astfel încât această fundamentare, să îi permită înțelegerea la un nivel superior și aplicarea la nivel practic a informațiilor dobândite. Pentru cursanții care nu ating acest nivel minim recomandat sau pentru cei care doresc reactualizarea cunoștințelor se indică parcurgerea a cel puțin unuia din titlurile indicate în cadrul bibliografiei pentru această disciplină.

### **Organizarea unităților de învățare în cadrul cursului**

Sucesiunea unităților de învățare predate pe parcursul cursului urmează o organizare logică, pornindu-se de la o prezentare a ceea ce înseamnă contabilitatea de gestiune, urmărindu-se introducerea graduală a principalelor noțiuni teoretice și practice necesare a fi asimilate de către studenți. Se continuă cu o prezentare a modului de determinare a costului de producție și înregistrarea acestuia, astfel încât cursanții să înțeleagă mecanismele de determinare a costurilor producției realizate. Ulterior, se analizează succesiv, în mod detaliat, fiecare din metodele de calculație utilizate de agentul economic în raport de specificul activității. În acest mod, cursanții vor dobândi atât o imagine de ansamblu asupra contabilității de gestiune, cât și cunoștințele și competențele necesare aprofundării acesteia.

Pentru facilitarea înțelegerii informațiilor și ideilor prezentate, în timpul parcurgerii suportului de curs, cursanții sunt invitați să consulte sursele bibliografice. În situația în care cursanții nu reușesc să acceseze materialele

---

bibliografice sugerate, aceștia sunt invitați să contacteze titularul de curs sau tutorii disciplinei.

Studentii vor dobândi după absolvirea acestei discipline următoarele competențe:

- capacitatea de a determina costul de producție și costul complet pe purtătorii de costuri;
- capacitatea de a înregistra toate cheltuielile ocazionate de desfășurarea activității în clasa 9 a planului de conturi;
- capacitatea și abilitatea de a alege metoda de calculație în funcție de specificul activității întreprinderii;
- capacitatea și abilitatea de a determina cu anticipație costurile de producție și de a analiza diferențele între costurile efective și cele prestabilite;
- capacitatea și abilitatea de a identifica și utiliza costurile în luarea deciziilor pe toate treptele ierarhice;
- capacitatea de a surprinde evoluția privind conceptele în contabilitatea de gestiune;
- capacitatea de a sesiza limitele sistemului informațional contabil de gestiune și tendințele actuale privind managementul costurilor.

### **Calendarul, formatul și tipul activităților implicate**

Parcursul acestei discipline va presupune întâlniri față în față, studiu individual și elaborarea unor teme de control.

Conform planului de învățământ, la disciplina Contabilitate de gestiune sunt prevăzute 44 de ore în total, repartizate după cum urmează:

- 22 ore studiu individual;
- 8 ore activități tutoriale;
- 14 ore teme de control.

Pe parcursul derulării disciplinei, sunt programate două întâlniri față în față cu toți studenții înscriși la curs. În cadrul primei întâlniri se va parcurge prima jumătate a conținutului suportului de curs (unitățile de învățare 1 - 4), iar în cea de-a doua întâlnire se vor parcurge informațiile corespunzătoare celei de-a doua jumătăți a suportului de curs (unitățile de învățare 5 - 7).

În vederea eficientizării acestor întâlniri față în față, pentru fiecare din acestea, se recomandă parcursul de către student a suportului de curs pus la dispoziție încă de la începutul semestrului, iar ulterior întâlnirii, este indicată rezolvarea sarcinilor și exercițiilor aferente fiecărei unități de învățare parcurse.

De asemenea, anterior întâlnirilor programate, studenților li se recomandă să parcurgă materialul corespunzător unităților de învățare abordate la fiecare întâlnire din cel puțin una din sursele bibliografice indicate. În acest mod, se va facilita orientarea cursului asupra aspectelor de finețe din conținutul disciplinei și se va permite concentrarea pe modalitățile de aplicare la nivel practic a informațiilor deja parcurse.

Metodele utilizate pe parcursul predării cursului sunt: expunerea teoretică, prin mijloace auditive și vizuale; explicația abordărilor conceptuale; prezentarea de explicații alternative; răspunsuri directe la întrebările studenților. În ceea ce privește activitatea cursanților, se va încuraja participarea activă a studenților prin problematizarea informațiilor prezentate, implicarea în activități de grup, proiecte de cercetare; realizarea analizei unor situații concrete din domeniul contabilității de gestiune pe baza discuțiilor libere de grup a studenților; studii de caz, soluții alternative în alegerea metodei de calculație a costurilor.

Studentul are libertatea de a-și gestiona singur, fără constrângeri, modalitatea și timpul de parcurs al cursului. Este însă recomandată

---

parcurea succesivă a unităților de învățare prezentate în cadrul suportului de curs, în ordinea indicată și rezolvarea sarcinilor sugerate la finalul fiecărui paragraf din cadrul unei unități de învățare.

### **Materialele bibliografice obligatorii**

Sursele bibliografice au fost astfel stabilite încât să ofere completări din perspectiva abordării naționale, dar și internaționale, asupra contabilității de gestiune. În plus, materialele bibliografice indicate urmează formatul tip manual, ceea ce facilitează parcurea informațiilor de interes pentru oricare din unitățile de învățare studiate.

### **Materialele și instrumentele necesare pentru curs**

În vederea participării la un nivel optim la activitățile cursului, este recomandat ca studenții să aibă acces la următoarele resurse:

- calculator conectat la internet (pentru a putea accesa conținutul cursului și pentru a putea participa interactiv pe parcursul derulării acestuia);
- imprimantă (pentru printarea materialelor suport, a temelor redactate, a studiilor de caz);
- acces la resursele bibliografice (abonament la Biblioteca Universității);
- acces la echipamente de fotocopiare.

### **Tematicile cursurilor**

- **Unitate de învățare nr. 1**  
**Tematica curs:** ELEMENTE FUNDAMENTALE ALE CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE  
**Implicarea studenților:** Parcurea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare
- **Unitate de învățare nr. 2**  
**Tematica curs:** DETERMINAREA COSTULUI DE PRODUCȚIE SAU DE PRELUCRARE A STOCURILOR ÎN CONCEPȚIA METODELOR CLASICE DE CALCULAȚIE – MODULUL 1  
**Implicarea studenților:** Parcurea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare
- **Unitate de învățare nr. 3**  
**Tematica curs:** DETERMINAREA COSTULUI DE PRODUCȚIE SAU DE PRELUCRARE A STOCURILOR ÎN CONCEPȚIA METODELOR CLASICE DE CALCULAȚIE – MODULUL 2  
**Implicarea studenților:** Parcurea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare
- **Unitate de învățare nr. 4**  
**Tematica curs:** METODELE DE CALCULAȚIE BAZATE PE PRINCIPIUL COSTURILOR COMPLETE  
**Implicarea studenților:** Parcurea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare
- **Unitate de învățare nr. 5**  
**Tematica curs:** METODELE DE CALCULAȚIE BAZATE PE PRINCIPIUL RAPOARTELOR CONSTANTE  
**Implicarea studenților:** Parcurea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare
- **Unitate de învățare nr. 6**

---

**Tematica curs:** METODA COSTURILOR STANDARD SAU NORMATĂ

**Implicarea studenților:** Parcurgerea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare

• **Unitate de învățare nr.7**

**Tematica curs:** MANAGEMENTUL ÎNTREPRINDERII PRIN COSTURI

**Implicarea studenților:** Parcurgerea referințelor bibliografice indicate și rezolvarea testelor de autoevaluare

**Evaluare și notare**

Evaluarea studenților se va realiza conform detalierii de mai jos:

- 30 % din nota finală pentru implicarea în dezbaterile problemelor teoretice în cadrul activităților tutoriale și pentru rezolvarea și prezentarea celor două teme de control care se găsesc atât în cuprinsul manualului, cât și pe platforma ID;

- 70 % din nota finală pentru examenul scris bazat pe un test teoretic și practic.

La finalul fiecărei etape de examinare se fac cunoscute studenților criteriile și baremul detaliat de notare. În prealabil, pe parcursul întâlnirilor se vor da exemple de subiecte de examinare, corelate cu obiectivele cursului. Pe lângă informația teoretică, studenții vor trebui să dobândească competența de a aplica la nivel practic cunoștințele dobândite. Pentru fiecare sarcină care se ia în calcul la nota finală se va anunța un termen limită, care trebuie respectat pentru ca lucrarea să poată fi notată.

Feedbackul pentru activitatea la disciplină se va acorda atât prin intermediul punctajelor obținute pe parcurs, cât și prin intermediul notelor finale (feedbackul se va da în timpul întâlnirilor față în față și/sau prin comunicarea acestuia pe internet). Fiecare student poate solicita feedback suplimentar prin contactarea titularului sau a tutorelui prin email.

**Elemente de deontologie academică**

Se vor avea în vedere următoarele detalii de natură organizatorică:

- Prezența la activitățile tutoriale nu este obligatorie;
- Lucrările elaborate de către studenți pe parcursul activităților vor avea în mod obligatoriu caracter de originalitate. Studenții ale căror lucrări se dovedesc a fi plagiate nu vor fi primiți în sesiunea de examene planificată;
- Orice tentativă de fraudă sau fraudă depistată va fi sancționată cu anularea sesiunii de examene pentru studentul în cauză;
- Rezultatele finale vor fi puse la dispoziția studenților în maxim două zile de la desfășurarea examenului, prin întâlnirea cu titularul sau on-line, prin utilizarea platformei ID;
- Contestațiile trebuie depuse în maxim 24 de ore de la afișarea rezultatelor; răspunsul la contestații se va da în maxim 48 de ore.

## Unitatea de învățare nr. 1

### ELEMENTE FUNDAMENTALE ALE CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE

---

#### Cuprins

##### Obiective

- 1.1 Definiția și obiectivele contabilității de gestiune
- 1.2 Conceptul de costuri și rolul lor în luarea deciziilor
- 1.3 Costurile în sprijinul inventarului permanent al stocurilor
- 1.4 Probleme generale privind organizarea și conducerea contabilității de gestiune
- 1.5 Modalități de organizare și conducere a contabilității de gestiune

*Rezumatul unității de învățare*

*Răspunsurile la testele de autoevaluare*

*Bibliografie*

##### Obiective

- Identificarea și construirea costurilor în scopul măsurării și evaluării performanțelor entităților economice.
- Înțelegerea modulului de organizare a contabilității de gestiune.

**Timpul necesar pentru parcurgerea unității de învățare: 3 ore**

#### 1.1 Definiția și obiectivele contabilității de gestiune

##### *Contabilitatea de gestiune componentă a sistemului contabil*

De mult timp, în cadrul sistemului contabil, apar două laturi distincte: pe de o parte, contabilitatea financiară destinată înregistrării schimbărilor care au loc în cadrul organizației și mediului său economic, determinării rezultatelor și publicării situațiilor financiare anuale, pe de altă parte, contabilitatea de gestiune care rămâne „secretă” (Richard, 1996), nenormalizată și destinată managerilor deoarece are drept scop urmărirea modului de formare a performanțelor economice ale organizației.

În prezent, pe plan internațional se remarcă o tendință de deschidere progresivă a contabilității de gestiune către observarea schimbărilor care au loc în organizație, a clienților și furnizorilor săi, pentru a pune în evidență sursele unei mai bune performanțe economice în scopul transformării organizațiilor clasice în „întreprinderi” durabile. Așa cum sublinia editorialul *Strategic Finance* (2004, pag.6) „contabilitatea de gestiune este contabilitatea orientată către crearea de valoare, sprijin în luarea deciziilor, anticipare și control”.

Contabilitatea de gestiune, în calitate de imagine contabilă a funcționării întreprinderilor și organizațiilor, descrie modul în care sunt utilizate resursele, care este efectul utilizării acestora, oferă un model economic care îi ajută pe manageri.







### **Funcțiile contabilității de gestiune**

Referindu-ne la misiunea contabilității de gestiune, încă din anul 1923, un celebru economist american, J.M.Clark (p. 236), găsește zece funcții ale acesteia, și anume:

- determinarea prețului normal al bunurilor vândute de întreprindere;
- fixarea limitelor de reducere a prețurilor;
- determinarea produselor profitabile și a celor care crează deficit;
- controlul stocurilor;
- definirea valorii stocurilor;
- testarea eficienței diferitelor procese;
- testarea eficienței diferitelor departamente;
- detectarea pierderilor, risipei și furturilor;
- separarea costului sub-activității de costul productiv;
- asigurarea coerenței cu conturile financiare.

Întreprinderea trebuie să-și analizeze costurile deoarece un cost este un consum de resurse, să înțeleagă și să-și optimizeze rezultatul. Dacă regrupăm cele zece funcții enunțate mai sus, putem estima că această analiză este necesară pentru:

- *stabilirea prețurilor*. Dar, după cum se observă, piața lasă adesea puțină libertate din acest punct de vedere și singura preocupare a producătorilor este aceea de a reuși să obțină costul produselor și serviciilor vândute sub prețul său de vânzare: prioritatea este aceea de a înțelege cum se formează costurile și care este influența asupra lor decât de a cunoaște care sunt repercursiunile asupra clientului;
- *evaluarea stocurilor* care influențează calculul rezultatului contabil. Evaluarea este o consecință a existenței consumurilor perioadei și, în contrapartidă, a noilor valori obținute, vândute sau nu, care alcătuiesc stocurile de produse, cu atât mai mult cu cât unele dintre acestea sunt utilizate în folosul propriu (de exemplu, producția de imobilizări). Or, regula generală (a se vedea IAS 2) este aceea că stocurile se evaluează la costul lor și care trebuie identificat;
- *măsurarea performanței* produselor, proceselor și entităților pentru informarea celor care girează întreprinderea. Acest aspect se instituie ca un obiectiv major al contabilității de gestiune din zilele noastre;
- *sprrijinirea controlului intern*, în sensul clasic de urmărire a resurselor și de respectare a instrucțiunilor date, deoarece resursele sunt supuse fraudei și risipei.

### **Obiectivele contabilității de gestiune**

În contextul definiției date putem contura următoarele șase obiective ale contabilității de gestiune:

- ✚ **de a calcula** costurile pertinente ale diferitelor funcții, activități sau procese asumate de către întreprindere în contextul structurii organizatorice pentru o mai bună stăpânire a acestora;
- ✚ **de a determina** bazele de evaluare a anumitor elemente de bilanț ale întreprinderii (stocuri, producție imobilizată);
- ✚ **de a explica** cauzele costurilor, rezultatelor produselor, lucrărilor și serviciilor pentru a le compara prețurile de vânzare corespondente;
- ✚ **de a studia** comportamentul cheltuielilor în raport cu nivelul de activitate al întreprinderii;
- ✚ **de a stabili** previziunea cheltuielilor și veniturilor curente;
- ✚ **de a interpreta** diferențele dintre elementele previzionate și cele



**Reținem!**

constatate.

### **Definiția contabilității de gestiune**

Sintetizând aspectele enunțate, putem da următoarea definiție proprie a contabilității de gestiune: Contabilitatea de gestiune este un sistem prin care se calculează și analizează valoarea fluxurilor interne în întreprindere. Ea trebuie să fie adaptată activității, structurii funcționale a întreprinderii și cerințelor decidenților față de evoluțiile mediului economic și tehnologic.

Prin urmare, contabilitatea de gestiune constituie un instrument de gestiune fundamental pentru măsurarea, aprecierea și ameliorarea performanțelor întreprinderii.

### **Testul de autoevaluare 1.1**

<p>1. Care sunt cele zece funcții ale contabilității de gestiune ?</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>2. Pentru ce întreprinderea trebuie să-și analizeze costurile ?</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

*Răspunsurile se vor da în spațiile goale de mai sus. Răspunsurile corecte la test se găsesc la sfârșitul unității de învățare.*

## **1.2 Conceptul de costuri și rolul lor în luarea deciziilor**

### **Conceptul de costuri**

Costul este o categorie economică universal acceptată și are la origine verbul latin “constare”, care înseamnă a stabili, a fixa ceva, verb din care s-a desprins noțiunea de “costa” pentru a exprima “cât s-a consumat sau s-a plătit” pentru un lucru sau un obiect. Ulterior, de la această noțiune s-a ajuns la noțiunea de cost, al cărui conținut este legat de un consum de valori care l-a ocazionat și care, pentru a putea fi reflectat, trebuie să aibă la bază expresie valorică.

Consumurile de valori fiind efectuate în scopul obținerii unui produs, unei lucrări sau prestării unui serviciu conduc la efectuarea unei calculații pentru a fi posibilă însumarea lor, iar rezultatul obținut constituie un indicator sintetic cunoscut sub denumirea de “**cost de producție**”.

Din punct de vedere practic, consumurile de valori, în majoritatea întreprinderilor, nu se efectuează pentru obținerea unei singure unități de produs, lucrări sau serviciu, ci pentru o cantitate determinată, în funcție de specificul procesului tehnologic și modului de organizare a procesului de producție. În acest context, *costul unitar al produsului* constituie un indicator determinat pe baza unui calcul matematic, ca raport între expresia valorică a consumurilor de valori (cheltuielile) pe care le efectuează o întreprindere cu obținerea și desfacerea producției sale, pe o anumită perioadă de gestiune și cantitatea de produse, de lucrări sau servicii.

