

---

# Costurile ascunse ale internalizării serviciilor de contabilitate într-o companie

---

Gary COKINS,  
Fondator al Analytics-Based Performance Management  
LLC, SAS Institute Inc., Cary, North Carolina, USA

Sorinel CĂPUȘNEANU,  
Universitatea Creștină „Dimitrie Cantemir”,  
București, România

Dan Ioan TOPOR,  
Universitatea „1 Decembrie 1918”,  
Alba-Iulia, România,  
e-mail: Dan.Topor@yahoo.com

Oana Raluca Ivan,  
Universitatea „1 Decembrie 1918”,  
Alba-Iulia, România

## Rezumat

Prezenta lucrare abordează o serie de aspecte relevante privind costurile ascunse ale internalizării serviciilor de contabilitate în cadrul unui departament de contabilitate al companiei. Pentru atingerea acestui obiectiv, autorii au desfășurat un studiu bazat pe distribuirea unui chestionar, ale cărui rezultate au fost analizate și interpretate. Au fost evaluate costurile ascunse generate de internalizarea serviciilor de contabilitate, observate în cadrul departamentului de contabilitate al companiei, fiind identificate și analizate sursele acestora. Discutarea acestor costuri ascunse a implicat abordarea unor noțiuni care, deși fac parte din limbajul de specialitate al contabilității, nu au fost explorate îndeajuns de către specialiștii în domeniu. În plus, au fost prezentate și analizate cauzele costurilor ascunse ale internalizării activității de contabilitate, precum și un document de raportare a eșecurilor, rezultat din studiul de caz. Articolul este finalizat cu concluziile autorilor asupra costurilor ascunse ale internalizării serviciilor de contabilitate.

**Cuvinte-cheie:** Costuri ascunse, raportare financiară, companie, proprietari, contabilitate managerială, management

**Clasificare JEL:** M41

**Vă rugăm să citați acest articol astfel:**

Cokins, G., Căpușneanu, S., Topor, D.I. and Ivan, O.R. (2017), The hidden costs of self-management services in the accounting activity of a company, *Audit Financiar*, vol. XV, nr. 2(146)/2017, pp. 244-253, DOI: 10.20869/AUDITF/2017/146/244

**Link permanent pentru acest document:**

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2017/146/244>

Data primirii articolului: 15.07.2016

Data revizuirii: 13.12.2016

Data acceptării: 21.12.2016

## Introducere

Precizăm de la bun început că tema abordată este aplicabilă atât entităților publice cât și celor economice, făcând referire la aspecte conceptuale, care se pot regăsi într-o anumită măsură în orice tip de activitate. În plus față de relevanța unor aspecte, ne vom raporta la practica sau la interesul în profitabilitatea unei afaceri, rezultatul fiind însă în aceeași măsură important pentru o entitate publică pentru care bugetul și implementarea lui sunt semnificative.

Succesul unei afaceri profitabile și stabile, însă și cel al unei activități publice, depinde în mare măsură de managementul acesteia care trebuie să își asume responsabilitatea de a propulsa entitatea pe orbita segmentelor de piață specifice, ce îi vor garanta ocuparea unui loc important în rândul companiilor de vârf de pe piață, ori în rândul celor mai populare entități publice. Echipa de conducere, selectată în baza unor criterii stricte, trebuie să dea dovadă de o experiență importantă și să demonstreze viabilitatea deciziilor sale pe termen scurt sau lung.

Adeseori, conducerea unei companii nu reușește să gestioneze anumite situații neobișnuite, generate de managementul trezoreriei companiei, ca rezultat al aplicării unor practici de contabilitate ineficiente sau neadecvate. Mai exact, informația furnizată de contabilitate este inexactă, ori incomplet evaluată și raportată, contribuind astfel la eșecul procesului ulterior de luare a deciziilor. Majoritatea companiilor mici, dar și o parte a celor de talie mai mare, preferă ca serviciile de contabilitate să fie prestate în cadrul unui departament intern, de către personalul propriu, întrucât proprietarii au temeri legate de confidențialitatea și protecția datelor și, ca urmare a acestui fapt, încearcă să păstreze controlul asupra informației furnizate. Anumite entități recurg la această practică fie pe fondul insuficienței resurselor financiare necesare externalizării serviciilor de contabilitate, fie pe cel al lipsei de încredere în serviciile prestate de terți. Oricare ar fi opțiunea conducerii și indiferent de nivelul de experiență al contabililor, finanțele companiei nu pot fi lăsate la voia întâmplării. Toate aspectele menționate mai sus reprezintă rezultatul costurilor ascunse, ale căror cauze vor fi discutate în prezentul articol. Obiectivul nostru principal este de a pune în evidență costurile ascunse ale internalizării

serviciilor de contabilitate, în cadrul departamentului de contabilitate al companiei.

## 1. Literatura de specialitate

Literatura de specialitate include o serie de studii dedicate costurilor ascunse, cele mai semnificative dintre acestea testând metoda costurilor performanței ascunse, respectiv propunerea de dezvoltare ce aparține profesorului Savall H. (Savall și Zardet, 1992). Orice element de costuri care nu prezintă una din cele trei proprietăți fundamentale (are o etichetă cunoscută care este exactă și normală; este cuantificat cu exactitate în baza unor reguli cunoscute; evoluția sa este monitorizată prin raportare la o bază fixă) poate fi numit cost ascuns (Savall și Zardet, 1991). Alegerea obiectivelor care vor determina costurile se concentrează asupra aspectelor vizibile și tangibile, cum ar fi: producția, mijloacele de exploatare și centrele de responsabilitate. Ulterior, această definiție a fost extinsă printr-o formulare mai unitară, conform căreia costurile ascunse sunt acele costuri care nu sunt înregistrate în mod explicit în sistemul informațional al unei companii, ca de exemplu în buget, în contabilitatea financiară sau în contabilitatea de gestiune, în registrul jurnal sau în alte documente recapitulative (Savall și Zardet, 2008). Costurile ascunse nu permit măsurarea rezultatelor și a abaterilor, însă pot permite o analiză a cauzelor lor generatoare, ca fenomen strâns legat de performanța entității (Briciu și Căpușeanu, 2011).

Plecând de la această definiție, literatura oferă și alte abordări ale conceptului de costuri ascunse, care vor fi trecute în revistă din perspectiva identificării acestora în sistemele informaționale contabile, precum și din perspectiva factorilor generatori la nivelul entității. În opinia anumitor autori, costurile ascunse sunt generate prin proceduri oficiale formale, angajate în afara companiei și ating un nivel considerabil (Ionașcu ș.a., 2003). Costurile ascunse sunt clasificate în două categorii: costurile ascunse incluse în costuri vizibile și costurile ascunse potențiale, reprezentate de prezența disfuncționalităților interne, cum ar fi existența costurilor virtuale, aferente sub-sarcinilor corespondente (Ionașcu ș.a., 2003). Cauzele acestor costuri potențiale pot fi externe, ca de exemplu:

disfuncționalități ale serviciilor publice, greve, eșecul instituțiilor judiciare în a soluționa conflicte pentru o perioadă de timp considerabilă, soluții care nu pot fi furnizate etc. Alți autori sunt de părere că există alte costuri, care exprimă interese ale managerilor și administratorilor, cum ar fi: timpul de așteptare între două loturi, designul inadecvat, calitatea slabă, absenteismul la locul de muncă și altele (Iacob ș.a., 2007), precum și stocuri de siguranță ridicate, care consumă resurse valoroase și generează costuri ascunse (Salawati ș.a., 2012). Identificarea și monitorizarea costurilor ascunse este foarte importantă, întrucât acestea au un impact direct asupra performanței companiei (Albu și Albu, 2003).

Eșecurile generale sunt cauzate de anumite anomalii, perturbări sau abateri între funcționarea ideală și exploatarea reală a unei companii, fiind identificate următoarele elemente: absenteismul, fluctuația de personal, accidentele de muncă, defectele de calitate și scăderea directă a productivității (Savall și Zardet, 1991). Odată cu apariția unor astfel de elemente, vor fi identificate și costurile ascunse legate de: gestionarea timpului, condițiile de muncă, aplicarea strategiilor, training-ul integrat și comunicarea internă, sau coordonarea diverselor activități. Teoria socio-economică a organizațiilor se concentrează asupra performanței ridicate a companiei, sau asupra capacității productive a entităților de a-și administra resursele materiale, fizice, monetare și umane. Corectarea acestor nereușite reprezintă aspectul monetar și presupune costuri ascunse: pierderi datorate nivelurilor mai scăzute de exploatare, remunerații suplimentare acordate personalului, servicii externe suplimentare, scăderea calității produselor etc. Toate aceste perturbări conduc la consumul de resurse financiare sau umane, după cum urmează: scăderea calității produselor conduce la reproiectarea produselor prin mobilizarea de personal suplimentar sau, în cazul absenteismului, la înregistrarea de timp de așteptare între loturi, care generează pierderi financiare (Iacob ș.a., 2007).

În cadrul contabilității manageriale, putem identifica următoarele costuri ascunse: costuri de oportunitate (costul oportunităților pierdute, costul profiturilor

pierdute), costuri de mediu (Betianu, 2007), costuri de calitate (Giakatis ș.a., 2000), costurile subactivității (Taicu și Roman, 2009) etc.

## 2. Metodologia de cercetare

### 2.1. Probleme de rezolvat

Obiectivul acestui articol se traduce prin încercarea autorilor de identificare a costurilor ascunse ale internalizării serviciilor de contabilitate în cadrul departamentului de contabilitate, de către anumite companii economice românești. În acest sens, încercăm să răspundem unei serii de întrebări, după cum urmează:

1. Este posibilă identificarea costurilor ascunse ale prestării serviciilor de contabilitate de către departamentul de contabilitate propriu?
2. Unde se înregistrează costurile ascunse ale prestării serviciilor de contabilitate, în cadrul departamentului dumneavoastră?
3. Pot fi identificate cauzele generatoare ale costurilor ascunse, aferente serviciilor de contabilitate internalizate?
4. Puteți controla costurile ascunse, aferente serviciilor de contabilitate internalizate?

### 2.2. Instrumentare

Cercetarea noastră se concentrează asupra abordării teoretice a implicațiilor generate de problemele de dezvoltare descrise de întrebările formulate la începutul studiului. Pentru relevanța studiului, am utilizat ca instrumente inducția, deducția și chestionarul, care a fost adresat unei categorii de respondenți la întrebările adresate, și anume specialiștilor în contabilitate, clasificați în două grupe (directori de departament și contabili).

### 2.3. Eșantion și analiza datelor

Eșantionul de studiu a fost constituit dintr-un număr de 1.424 persoane, aparținând categoriilor specificate mai sus. Colectarea chestionarelor și centralizarea datelor a condus la următoarea situație (Tabelul nr. 1):

**Tabelul nr. 1. Situația răspunsurilor pe categorii de respondenți**

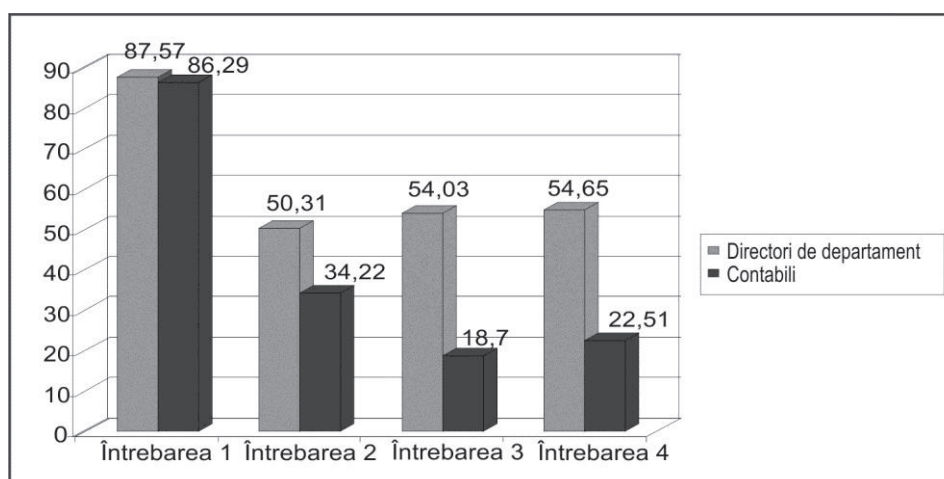
Întrebări	Categorii de respondenți			
	Directori de departament		Contabili	
	Da (%)	Nu (%)	Da (%)	Nu (%)
1. Este posibilă identificarea costurilor ascunse ale prestării serviciilor de contabilitate de către departamentul de contabilitate propriu?	87,57	2,43	86,29	13,71
2. Costurile ascunse ale prestării serviciilor de contabilitate de către departamentul de contabilitate propriu provin din:	50,31	49,69	65,78	34,22
2.1. Raportarea de informații inexacte către management	7,45	5,59	20,50	9,53
2.2. Producerea de erori în calculul salariilor, precum și în alte documente contabile	9,00	7,76	24,33	8,63
2.3. Respectarea inadecvată a termenelor	22,68	18,64	10,34	7,62
2.4. Lipsa de experiență a contabililor	10,24	16,15	10,16	7,08
2.5. Alte cauze	0,94	1,55	0,45	1,36
3. Pot fi identificate cauzele generatoare ale costurilor ascunse, aferente serviciilor de contabilitate internalizate?	54,03	45,97	81,30	18,70
4. Puteți controla costurile ascunse, aferente serviciilor de contabilitate internalizate?	54,65	45,35	77,49	22,51

Sursa: Calculul autorilor

După cum se poate observa, cea mai mare parte a celor două categorii de specialiști implicați în studiu a sugerat identificarea, analiza și combaterea costurilor ascunse. În această situație, rezultatele studiului nostru au

continuat empiric prin identificarea, analiza și prezentarea măsurilor de prevenție descrise mai jos. Analiza grafică a chestionarelor este prezentată după cum urmează (Figura nr. 1):

**Figura nr. 1. Situația răspunsurilor pozitive obținute pe două categorii de specialiști**



Sursa: Reprezentarea autorilor

### 3. Identificarea costurilor ascunse ale serviciilor de contabilitate internalizate într-o companie

Pe baza rezultatelor analizei datelor obținute prin intermediul chestionarelor distribuite specialiștilor, am încercat să explicăm costurile ascunse ale serviciilor de contabilitate internalizate, după cum urmează:

#### 3.1. Raportarea inexactă a informațiilor către conducere

Urmărirea fluxului de date contabile ar trebui să devină prima prioritate pentru orice manager. Sarcinile contabililor ar trebui să fie clar delimitate de cele ale managerilor, însă deplina responsabilitate pentru corectitudinea și exactitatea datelor contabile le revine contabililor. Toate operațiunile contabile trebuie înregistrate adecvat în registrele contabile și verificate lunar de către contabil și manager. Obiectivul urmărit este de a elimina posibilele erori de înregistrare, precum și orice ambiguitate a informației financiare raportate. Inexactitatea datelor furnizate poate conduce la o interpretare greșită a rezultatelor și elementelor, care poate afecta imaginea și reputația companiei. În baza unor date corecte și verificate în mod adecvat, contabilii sunt în măsură să transmită informațiile managerilor, acestea având ca rezultat luarea unor decizii mai bune cu privire la finanțarea pe termen scurt sau lung a afacerii.

#### 3.2. Existența erorilor în calculul salariilor, precum și în alte documente contabile

Toate entitățile economice, indiferent de mărime, ar trebui să dispună de un contabil, sau de un departament de contabilitate bine organizat, în scopul evitării erorilor din calculul salariilor angajaților. Exactitatea și respectarea termenelor legate de calculul salariilor depind de numeroase aspecte, care perturbă buna desfășurare a activităților interne. Angajații care nu își primesc salariile la timp și în suma corectă nu vor fi suficient motivați în a-și îndeplini sarcinile în mod efektiv, ceea ce conduce la scăderea productivității muncii. Aceste aspecte afectează mai departe familiile angajaților, generând astfel probleme sociale a căror apariție și perpetuare nu fusese intenționată și aducând atingere unuia din principiile de bază ale contabilității, și anume principiul continuității activității. Din aceste

considerente, departamentul de contabilitate trebuie să fie constituit dintr-o echipă eficientă și bine-calificată, pentru a răspunde în fiecare lună acestor obligații. Recompensarea echipei responsabile de astfel de activități poate reprezenta o soluție pentru eliminarea cu succes a erorilor din calculul salariilor, eliminându-se astfel orice disfuncționalitate a companiei.

#### 3.3. Inadaptabilitatea în respectarea termenelor

Conducerea unei entități reprezintă o sarcină foarte serioasă, orientarea afacerii în direcția dorită implicând un volum ridicat de timp. Activitatea include derularea de plăți și încasări în relație cu diverși terți, cum ar fi furnizorii, băncile, statul, clienții etc. În situația în care contabilul nu este perfect adaptat acestor situații, activitatea normală a companiei va fi blocată și alte acțiuni curente vor fi obstrucționate. Toate aceste situații pot avea repercusiuni grave asupra companiei și stabilității financiare a acesteia, afectând procesul de luare a deciziilor în situații cheie pentru entitate. Va avea astfel de suferit raportarea de date către alte organisme, iar imaginea companiei va fi afectată înaintea producerii unor procese de audiere prelungite. Putem spune că e vorba de incompetență, sau de neglijență?

#### 3.4. Utilizarea de contabili fără experiență

Este bine-cunoscut faptul că numeroase entități economice plătesc sume considerabile de bani unor contabili mai mult sau mai puțin competenți. Nu e mai bine să angajezi, în schimbul unui salariu bun, contabili bine pregătiți, pe baza unui CV impresionant, care pot garanta desfășurarea normală a activității în contabilitate, decât să angajezi contabili cu mai puțină experiență și să le oferi, de asemenea, un salariu bun, fără ca aceștia să poată asigura desfășurarea normală a activităților contabile? Considerăm că doar economisim bani? Sau dorim ca firma să funcționeze normal și eficient?

#### 3.5. Utilizarea actualizărilor programelor de contabilitate

Aceste costuri pot fi regăsite în special după implementarea unor programe de contabilitate, atunci când contabilul obișnuit are nevoie de o actualizare a datelor, în vederea elaborării și furnizării de informații

către management. În acest context, majoritatea dezvoltatorilor de software nu furnizează servicii suplimentare gratuite, cum ar fi actualizarea regulată a programului sau componente suplimentare ale programului. Astfel de costuri pot fi considerate costuri ascunse, în special în condițiile în care este cunoscută nevoia tot mai ridicată de informație a unei companii, în vederea asigurării unor decizii eficiente. Cu alte cuvinte, costul implementării unui software presupune cel mai adesea costuri ascunse ca cele descrise mai sus.

### 3.6. Participarea la training-uri de informare sau cursuri de perfecționare pentru contabili

Mediul de afaceri se află într-o continuă mișcare și adaptare la toate cerințele legislative emise pe timpul funcționării unei entități publice sau private. Toate modificările reglementărilor contabile și fiscale, cu efecte directe sau indirecte asupra activității entității, ar trebui luate în considerare, prin informarea directă a contabililor, sau prin participarea acestora la sesiuni de informare, training, actualizare sau perfecționare. Toate acestea includ o serie de costuri ascunse, datorită costurilor totale mai ridicate suportate lunar sau anual, în mod neașteptat și care afectează într-o anumită măsură rezultatul final.

## 4. Evaluarea costurilor ascunse ale serviciilor de contabilitate internalizate în cadrul departamentului de contabilitate. Identificarea cauzelor și a surselor generatoare de costuri ascunse

Evaluarea costurilor ascunse se realizează după cum urmează:

- Remunerațiile peste nivelul normal, sau cele suplimentare reprezintă efectul erorilor legate de întocmirea documentelor suport (state de plată a salariilor, situații ale costurilor, alte documente), sau al rotației personalului, în sensul preluării unei funcții, în situația în care alți responsabili (manageri și specialiști) preiau sarcinile unor subordonați, sau ale

unor colegi. Astfel, entitatea are obligația de a plăti remunerații suplimentare, pentru îndeplinirea unor sarcini suplimentare de către manageri sau de alți membri ai personalului executiv. Cauzele generale ale producerii unor astfel de situații sunt: schimbările din funcție datorate absenteismului, lipsa personalului sau lipsa experienței, preluarea de sarcini de către membrii conducerii datorită supraîncărcării personalului din subordine etc. Orele suplimentare sunt generate de activități adiționale, care nu adaugă valoare departamentului. Acestea generează costuri, întrucât infrastructura și echipamentul din dotarea departamentului nu sunt exploatate în mod adecvat. Cauzele producerii acestei situații sunt următoarele: erorile (erori detectate datorită neglijenței echipei), desfășurarea unor activități care nu sunt necesare (proceduri inutile), lipsa informațiilor exacte (lipsa organizării și a informării), distragerea atenției (sesiuni săptămânale de informare și analiză), ineficiența echipamentului de lucru (utilizarea de echipament învechit, sau de programe informatice ineficiente) etc. Consumul excesiv sau consumul suplimentar de materiale este generat de input-uri care ar fi putut fi evitate. Cauzele producerii acestei situații sunt următoarele: erori (erori de imprimare), utilizarea de materiale consumabile de slabă calitate (ieftine) și risipa de materiale consumabile etc. Non-valoarea este reprezentată de raportarea de informații inexacte către managementul superior, ori către departamentele specializate, responsabile de detectarea disfuncționalităților și care nu dispun de timp suficient pentru activități de informare. Cauzele generale sunt legate de utilizarea de personal cu abilități reduse și fără experiență (know-how). Se consideră că o companie este constituită dintr-o serie de interacțiuni între diferite structuri și comportamente. Prin investigația noastră, am identificat următorii factori generatori de costuri ascunse, în departamentul de contabilitate al unei companii (Savall și Zardet, 2008): (1) disfuncționalități administrative (organizarea muncii, comunicarea, coordonarea, procesarea informațiilor, managementul timpului, erorile sistemului informațional etc.); (2) disfuncționalități comportamentale (individuale, de grup, ale comunității, grupuri de presiune); disfuncționalități structurale (fizice, tehnologice, organizaționale, demografice, mentale).

Pentru un calcul adecvat al costurilor ascunse, am optat pentru relația de mai jos:

$$\text{Costuri ascunse (CA)} = \text{CE} + \text{CO} \quad (1)$$

unde:

CE = Cheltuieli organizaționale (remunerarea orelor suplimentare, cheltuieli adiționale);

CO = Costuri de oportunitate (non-calitate, productivitate scăzută).

## 5. Crearea condițiilor pentru raportarea disfuncționalităților

Odată identificate și evaluate, costurile ascunse trebuie recuperate pentru a fi transformate,

contribuind astfel la realizarea performanței economice. Conversia costurilor ascunse este procesul în care, după ce au fost identificate și evaluate, încercarea de recuperare a acestora în anumită măsură contribuie la realizarea performanței economice.

Cea mai importantă problemă este de a separa costurile ascunse generale de celelalte costuri ascunse, cunoscând faptul că anumite costuri ascunse generează alte costuri ascunse (de exemplu, costurile de pregătire a echipei de contabili generează alte costuri, legate de achiziția de programe informatice sau actualizarea acestora). Pentru a urmări costurile ascunse din punctul de vedere al frecvenței de producere, al cauzelor și al impactului acestora asupra performanței economice, putem întocmi o situație centralizată ca cea de mai jos (Tabelul nr. 2):

**Tabelul nr. 2. Analiza disfuncționalităților din punctul de vedere al impactului economic al costurilor ascunse**

Denumirea costurilor ascunse	Frecvența	Identificarea cauzelor	Impactul economic al costurilor ascunse
Absenteismul	Lunar	Managementul timpului	Remunerare excesivă
Rotația personalului	Trimestrial	Trainingul integrat Implementarea strategică	Orele suplimentare Consumul excesiv
Accidentele de muncă și boli profesionale	Lunar		Non-producția Non-valoarea
Calitatea produselor	Lunar		Riscurile Condițiile de muncă Organizarea muncii
Abaterile de productivitate	Lunar		Comunicarea – cooperarea - coordonarea

Sursa: Analiza autorilor

## 6. Studiu de caz privind determinarea costurilor ascunse ale internalizării activității de contabilitate

Departamentul de contabilitate al unei companii din România elaborează bugetul previzionat al unui exercițiu financiar în care sunt prevăzute venituri de 500.000 lei, cheltuieli de 460.000 lei și un profit de 40.000 lei. La elaborarea acestor previziuni nu au fost avute în vedere opiniile departamentului juridic, cu privire la o serie de acțiuni în justiție inițiate de

anumiți angajați. Acestea s-au finalizat cu sentințe definitive și irevocabile. În cursul exercițiului financiar s-a înregistrat următoarea evoluție a veniturilor și costurilor, în baza eșecurilor înregistrate, precum și a randamentului curent: venituri 500.000 lei, cheltuieli 520.000 lei, deficit 20.000 lei. Costurile ascunse se ridică la 40.000 lei (non-venit). Reducerile de costuri se ridică la 35% din 40.000 lei, respectiv 14.000 lei. Dacă nu s-ar fi înregistrat eșecuri legate de cheltuieli excesive, costurile care s-ar fi presupus a fi vizibile ar fi fost: 460.000 lei – 12.000 lei = 448.000 lei. Cheltuielile suplimentare (remunerații suplimentare) = (460.000

lei + 20.000 lei) – 448.000 lei = 32.000 lei. Costurile ascunse se ridică la 40.000 lei + 32.000 lei = 72.000

lei. Pe baza acestui calcul, contul de profit și pierdere se prezintă după cum urmează (Tabelul nr. 3):

Tabelul nr. 3. Contul de profit și pierdere, cu evidențierea costurilor ascunse			
Explicații	Suma (lei)	Explicații	Suma (lei)
Cheltuieli vizibile	448.000	Cheltuieli înregistrate	460.000
Costul ascuns al disfuncționalităților:	72.000	Non-valoare	40.000
- remunerații suplimentare	32.000	Venituri înregistrate	500.000
- non-valoare	40.000	Deficit (pierdere)	20.000
Total	520.000	Total	520.000

Sursa: datele unei companii din România

Din exemplul de mai jos, compania a realizat o investiție într-un program informatic, situația fiind

următoarea (Tabelul nr. 4):

Tabelul nr. 4. Costul total al creării unui câștig potențial, pe baza unei investiții	
Explicații	Valoare (lei)
1. Software nou (program informatic)	4.000
2. Perioada de training al personalului	6.000
3. Costul total al creării unui câștig potențial	10.000

Sursa: datele unei companii din România

Conversia costurilor ascunse în valoare adăugată, datorită creării de potențial, este realizată după cum

urmează (Tabelul nr. 5):

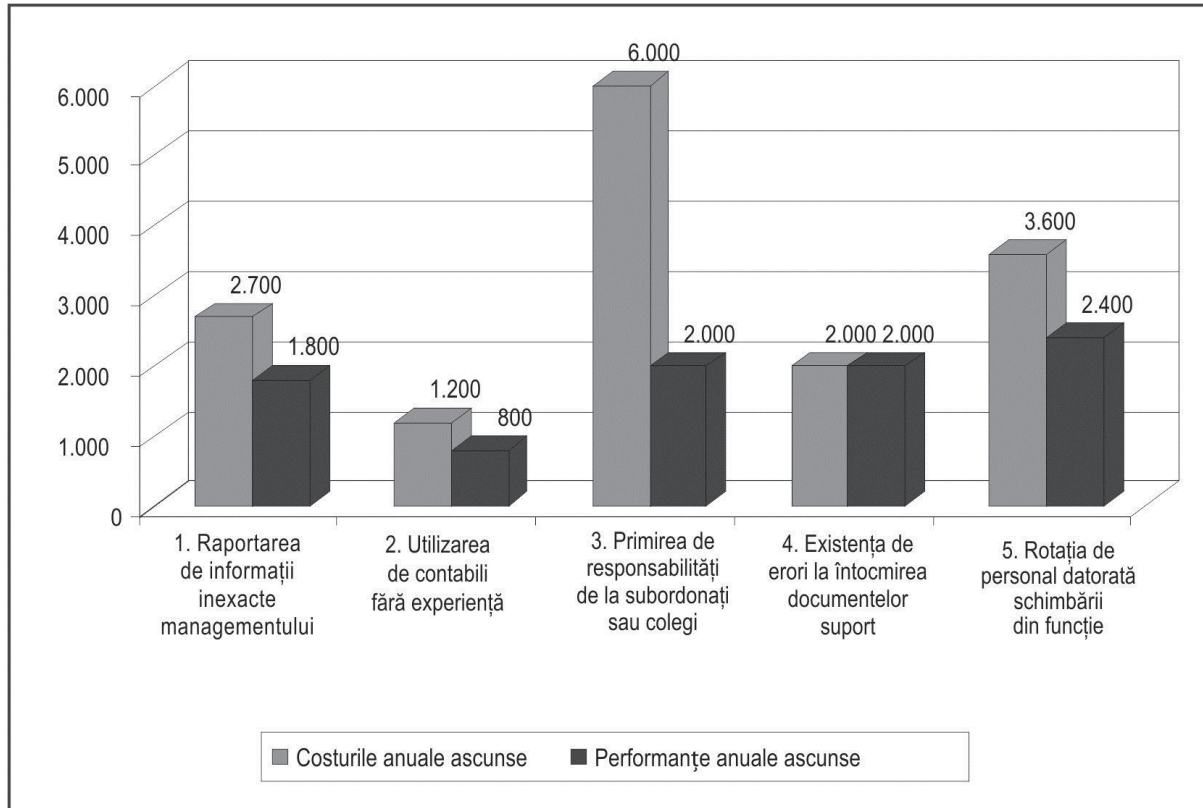
Tabelul nr. 5. Conversia costurilor ascunse			
Impactul creării unui câștig potențial	Costuri ascunse anuale (lei)	Rata de conversie a costurilor ascunse în valoare adăugată	Performanță ascunsă anuală așteptată (lei)
1. Raportarea de informații inexacte managementului	2.700	2/3	1.800
2. Utilizarea de contabili fără experiență	1.200	2/3	800
3. Primirea de responsabilități de la subordonați sau colegi	6.000	1/3	2.000
4. Existența de erori la întocmirea documentelor suport	2.000	3/3	2.000
5. Rotația de personal datorată schimbării din funcție	3.600	2/3	2.400
Total	15.000	58,06%	9.000

Sursa: datele unei companii din România

Datele din tabel sunt reprezentate grafic în Figura nr. 2.



Figura nr. 2. Raportarea costurilor ascunse anuale și a performanței ascunse anuale



Sursa: datele unei companii din România

## Analiza datelor

Pe baza datelor analizate, observăm că impactul creării unui câștig potențial este reflectat la nivelul: raportării de informații inexacte managementului; utilizării de contabili fără experiență; primirii de responsabilități de la subordonați sau colegi; existenței erorilor la întocmirea documentelor suport; rotației de personal datorate schimbării din funcție. Dacă aceste deficiențe de natură managerială nu ar fi existat, nu ar fi fost previzionate sume generate de acțiunile în justiție și nu ar fi existat influența costurilor ascunse. Din totalul anual al costurilor ascunse, de 15.500 lei, se recuperează doar un procent de 58,06%, respectiv 9.000 lei. Situațiile prezentate pot fi combinate și analizate în documente contabile de sinteză, cum ar fi contul de profit și pierdere (Căpușneanu și Briciu, 2011), sau în anexe ale contului de rezultate, precum și împreună cu alte situații de sinteză (Cokins ș.a., 2011), respectiv cu nevoia de informații a conducerii companiei.

## Concluzii

Analiza costurilor ascunse reprezintă una dintre prioritățile unui departament de contabilitate responsabil din cadrul unei companii, ori ale altor persoane cărora le revine această responsabilitate. Directorului departamentului de contabilitate, care deține o serie de responsabilități în această privință, ar trebui să îi fie repartizată și această sarcină. În acest caz, pledăm pentru delegarea acestei responsabilități unei persoane care a fost în mod specific desemnată să analizeze costurile ascunse. Toate informațiile obținute ar trebui procesate și incluse în documentele contabile de sinteză, care vor servi ca suport al deciziilor manageriale. Impactul costurilor ascunse asupra performanței unei companii ar trebui analizat pe plan intern, în vederea identificării cauzelor acestora. Deși la prima privire aceasta pare a fi o activitate complexă, cu timpul ea va deveni una de rutină, care va conduce la

identificarea rapidă a disfuncționalităților care le pot elimina. Prin conversie, acestea vor genera valoare

adăugată și vor contribui la reducerea pierderilor unei companii.

## BIBLIOGRAFIE

1. Albu, N. și Albu, C., (2003), *Instrumente de management al performanței, vol. I*, Editura Economică, București.
2. Betianu, L. (2007), Environmental cost accounting, *The Annals of the University of Oradea, Economic Sciences, Tom XVI, Volume II. Section: Finance, Accounting and Banks*, pp. 125-128.
3. Briciu, S. și Căpușeanu, S., (2011), The increase of performance of an entity by the conversion of the hidden costs, *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, vol. 13, nr. 2, pp. 207-214.
4. Căpușeanu, S. and Briciu, S., (2011), Control and analysis of costs based on results account of the ABC method, *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, vol. 1, nr. 3, pp. 146-147.
5. Cokins, G., Căpușeanu, S. și Barbu, C.M. (2011), Decisions based on synthesis documents information of the ABC (Activity-Based Costing) method, *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, vol. 1, nr. 1, pp. 119-125.
6. Giakatis, G., Enkawa, T. și Washitani, K. (2000), Quality Costs and Hidden Quality Costs: Their Importance and Their Environmental Association, APDSI, Full Paper, [Online], disponibil la <http://gebrcc.nccu.edu.tw/proceedings/APDSI/2000/list/pdf/P-031.PDF>, accesat pe data de 3 martie 2016.
7. Ionașcu, I., Filip, A.T. și Stere, M. (2003), *Control de gestiune*, Editura Economică, București.
8. Iacob, C., Ionescu, I. și Goagara, D. (2007), *Management accounting in line with international practice*, Editura Universitaria, Craiova.
9. Salawati, S., Tinggi, M. și Kadri, N. (2012), Inventory management in Malaysian construction firms: impact on performance, *SIU Journal Management*, vol. 2, nr. 1, pp. 59-60.
10. Savall, H. și Zardet, V. (1991), *Maîtriser les coûts et les performances cachés*, Economica, Paris.
11. Savall, H. și Zardet, V. (1992), *Le nouveau controle gestion. Méthode des coûts-péformance caches* [New management control: The hidden cost-performance method], Eyrolles, Paris.
12. Savall, H. și Zardet, V. (2008), *Mastering hidden costs and socio-economic performance*, Charlotte, USA: Information Age Publishing, pp. 8-14.
13. Taicu, M. și Roman, A. (2009), The importance of knowing the enterprise's hidden costs, *The Annals of the University of Oradea, Economic Sciences, Volume III. Section: Finance, Accounting and Banks*, pp. 1192-1196.