

**UNIVERSITATEA „BABEȘ-BOLYAI” CLUJ-NAPOCA
FACULTATEA DE ȘTIINȚE ECONOMICE ȘI GESTIUNEA AFACERILOR
CATEDRA DE CONTABILITATE**

**REZUMAT
TEZĂ DE DOCTORAT**

**CONTROLLINGUL ÎN SPAȚII ECONOMICE
ETEROGENE**

**COORDONATOR ȘTIINȚIFIC,
PROF.UNIV.DR. DUMITRU MATIȘ**

**DOCTORAND,
ȘERBAN NEDELCU**

Cluj-Napoca
2017

Cuprinsul rezumatului tezei de doctorat

Cuprinsul tezei de doctorat	3
Cuvinte cheie	6
Prezentarea sintetică a capitolelor tezei de doctorat	6

Cuprinsul tezei de doctorat

Glosarul abrevierilor

Lista figurilor și a tabelelor

Introducere

Motivația, importanța și metodologia cercetării

CAPITOLUL 1 – CONTROLLINGUL CA FUNCȚIUNE DE LEGĂTURĂ ÎNTRE MANAGEMENTUL ȘI CONTABILITATEA ORGANIZAȚIEI: O RETROSPECTIVĂ A LITERATURII DE SPECIALITATE

1.1 Introducere

1.2 Abordări și delimitări conceptuale privind controllingul

1.2.1 Definirea funcției de controlling

1.2.2 Dezvoltarea și evoluția în timp a controllingului

1.2.3 Controllingul, controlul de gestiune, controlul intern și auditul intern

1.3 Scopul, funcțiile și obiectivele controllingului

1.4 Instrumente utilizate în procesul de controlling

1.5 Controllingul costurilor și profiturilor

1.6 Controlul constant al profiturilor și al eficienței economice

1.7 Profesiunea de controller și necesitatea definirii rolului controllerului în cadrul structurii organizaționale a entității economice

1.8 Concluzii

CAPITOLUL 2 – ACTIVITĂȚILE DE PLANIFICARE ȘI CONTROL ÎN VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR FURNIZATE DE CONTROLLING

2.1 Clarificări privind noțiunea de „planificare”

2.2 Clarificări privind noțiunea de „control”

2.3 Diferitele aspecte ale planificării și controlului

2.4 Structura și caracteristicile de bază ale planificării și controlului în entitățile economice

- 2.4.1 Niveluri de planificare
- 2.4.2 Principalele caracteristici ale planificării
 - 2.4.2.1 Caracterul întocmirii planului
 - 2.4.2.2 Gradul de centralizare al procesului de întocmire a planului
- 2.4.3 Principiul controlabilității
- 2.5 Sarcinile de planificare și control ale controllerilor
 - 2.5.1 Tipologia sarcinilor de planificare
 - 2.5.2 Sarcini de control
- 2.6 Bazele tehnice ale informării
 - 2.6.1 Asistarea procesului de planificare cu mijloace de tehnologia informației
 - 2.6.2 Instrumente pentru asistarea planificării
 - 2.6.3 Posibilități de îmbunătățire a controlului

CAPITOLUL 3 – CONTROLLINGUL CA PARTE A SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL ÎN CADRUL ENTITĂȚILOR ECONOMICE

- 3.1 Contabilitatea financiară ca bază de raportare a controllingului
 - 3.1.1 Performanțele și limitele contabilității financiare
 - 3.1.2 Sistemul Value Reporting
- 3.2 Sisteme de raportare în cadrul activității de controlling
 - 3.2.1 Structura sistemului de raportare
 - 3.2.2 Scopul raportării
 - 3.2.3 Tipul rapoartelor
 - 3.2.4 Conținutul rapoartelor
 - 3.2.5 Forma rapoartelor
 - 3.2.6 Reguli pentru redactarea unitară a rapoartelor de management și prezentării activităților - Metoda SUCCES
 - 3.2.7 Termenul temporal de raportare
 - 3.2.8 Destinatarii și responsabilii cu întocmirea rapoartelor
 - 3.2.9 Raportarea orientată spre valoare și managementul riscului
- 3.3 Relația dintre sistemul informațional contabil și sistemul decizional

3.3.1 Aspecte generale ale conceptelor de informație, sistem informațional contabil și sistem decizional

3.3.2 Rolul sistemului informațional contabil în procesul decizional

3.3.3 Informația costurilor – produs al sistemului informațional contabil

CAPITOLUL 4 – STUDIU EMPIRIC PRIVIND PRACTICA CONTROLLINGULUI ÎN ENTITĂȚI ECONOMICE COTATE LA BURSĂ – CAZUL ROMÂNIEI ȘI AL AUSTRIEI, SPAȚII ECONOMICE ETEROGENE

4.1 Importanța și orizontul de timp de realizare a cercetării empirice

4.2 Scopul, obiectivele și ipotezele cercetării empirice

4.3 Metodologia cercetării empirice

4.4 Desfășurarea experimentală a cercetării cantitative

4.5 Analiza și interpretarea datelor cantitative

4.6 Concluzii ale cercetării cantitative

4.7 Limite ale cercetării cantitative

CONCLUZII FINALE, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

ANEXE

Anexa 1 – Chestionarul cu tema „Abordarea controllingului în întreprinderile mari din România și Austria” utilizat în cadrul cercetării cantitative

Anexa 2 – Lista întreprinderilor listate la bursă pe baza căruia s-a realizat studiul

Cuvinte cheie

Controlling, controller, control, planificare, bugetare, raportare, contabilitate internă, proces decizional

Prezentarea sintetică a capitolelor tezei de doctorat

În continuare se va realiza o scurtă prezentare a conținutului capitolelor tezei de doctorat, evidențiind principalele concepte și noțiuni teoretice prezentate, precum și rezultatele obținute în urma cercetării empirice desfășurate, punctând de asemenea concluziile desprinse.

CAPITOLUL 1 – CONTROLLINGUL CA FUNCȚIUNE DE LEGĂTURĂ ÎNTRE MANAGEMENTUL ȘI CONTABILITATEA ORGANIZAȚIEI: O RETROSPECTIVĂ A LITERATURII DE SPECIALITATE

În primul capitol al tezei se dorește prezentarea noțiunilor și a conceptelor de bază ale controllingului, plecând de la o serie de definiții ale acestui concept care se regăsesc în literatura de specialitate. Funcția de controlling este una controversată în literatura de specialitate și în practica întreprinderilor, având sarcina de a proiecta și monitoriza procesul de management în definirea obiectivelor, în procesul de planificare și cel de control, cu o responsabilitate pentru atingerea obiectivelor stabilite (Becker & Ulrich, 2016). Anthony (1965) definește controllingul ca procesul prin care conducătorii se asigură de faptul că resursele sunt obținute și utilizate cu eficacitate în scopul atingerii obiectivelor organizației (Anthony, 1965). Alte definiții relevante sunt formulate de Hauschildt (1972), Reichmann (1985, 1996), Horvath (1992) sau mai recent Diehm (2014).

Este important de menționat modul în care conceptul de controlling a evoluat și s-a dezvoltat în timp, apărând pentru prima oară în secolul al XV-lea în Anglia. Importanța controllingului a început să crească constant odată cu anii '20, prin anii '60 punându-se bazele contabilității manageriale, iar în anii '80 apărând ideea de managementul costurilor.

Ulterior, se prezintă funcțiile principale ale controllingului: de investigare și documentare, de planificare, prognoză și consultanță, de reglementare și conducere, de control (Jung, 2007), dar și instrumentele cu care operează: calculul costurilor, elaborarea bugetelor și indicatorii de performanță.

Capitolul se încheie cu reliefașarea rolului controllerului într-o întreprindere care se preocupă de existența unui instrumentar științific care prin planificare sistematică și controlul asociat acesteia, ajută la atingerea obiectivelor stabilite ale întreprinderii (Jung, 2007). Cu scopul de a sprijini managementul în luarea deciziilor, controllerul trebuie să fie capabil să aprecieze consecințele economice ale deciziilor privind condițiile de exploatare ale întreprinderii.

În concluzie, autorul consideră importantă distincția dintre controllingul ca funcție de sine stătătoare și controlul ca funcție a managementului. Controllingul poate fi realizat prin prisma contabilității astfel: controllingul investițiilor și proiectelor, controllingul pierderilor și profitului, controllingul prin sistemul de indicatori financiari. Din punct de vedere al managementului, controlul poate fi realizat prin analiza obiectivelor și sarcinilor, prin analiza operațiunilor și prin analiza strategiilor, devenind control operațional sau strategic. Mai mult, din punctul de vedere al autorului, controllingul este o funcție suport pentru conceperea și asistarea procesului de management prin care se stabilesc obiectivele organizației, se planifică și se coordonează organizația și care este responsabil pentru gradul și modul în care au fost îndeplinite misiunea și obiectivele.

CAPITOLUL 2 – ACTIVITĂȚILE DE PLANIFICARE ȘI CONTROL ÎN VALORIFICAREA INFORMAȚIILOR FURNIZATE DE CONTROLLING

În orice cercetare științifică, este necesar un studiu aprofundat al literaturii de specialitate pentru lărgirea și înțelegerea domeniului, astfel că autorul nu s-a limitat doar la prezentarea generală a conceptelor legate de controlling ci a încercat identificarea cât mai amplă a aspectelor ce intervin în această arie de cunoaștere. În scopul acesta, în conținutul capitolului al doilea se prezintă pe larg activitățile principale din sfera controllingului – planificarea și controlul.

Planificarea este o noțiune destul de neclară dar frecvent utilizată în discuțiile privind activitatea economică. În literatura de specialitate se întâlnesc următoarele caracteristici comune ale planificării:

- reprezintă un proces conștient, orientat în direcția îndeplinirii obiectivelor;

- se referă la acțiuni ce se vor desfășura într-un moment viitor;
- este un proces de prelucrare a informațiilor (Weber & Schäffer, 2011).

La fel ca noțiunea de planificare, noțiunea de control nu este nici ea precizată univoc în literatura de specialitate. Diferențele între posibilele perspective privind noțiunea de control devin vizibile dacă se ia în considerare diferența dintre ideea de supraveghere și cea de control ca proces de învățare.

În continuare, sunt prezentate diferitele aspecte și caracteristici ale planificării și controlului. De menționat ar fi cele trei niveluri de planificare aflate într-o relație ierarhică și la realizarea cărora participă diferite instanțe: operativă, tactică și strategică. Alături de acestea, există alte două caracteristici importante ale planificării în practica antreprenorială care influențează decisiv modul de determinare a mărimilor de plan: întocmirea planului și gradul de centralizare al procesului de întocmire a planului.

Ținând cont de faptul că activitățile de conducere sunt realizate de oameni și afectează alți oameni, planificarea și controlul trebuie văzute și din perspectiva relațiilor interumane, astfel că autorul prezintă consecințele ce decurg pentru controlleri. Controllerul nu trebuie să se preocupe direct de individ, dar trebuie să dobândească informații asupra acelor aspecte de comportament care sunt cu adevărat importante pentru îndeplinirea sarcinilor sale. Următorul aspect abordat este prezentarea sarcinilor de planificare și control ale controllerilor, insistându-se pe elementele practice.

Capitolul al doilea se încheie cu o trecere în revistă a instrumentelor tehnice pentru asistarea procesului de controlling, care pot ajuta semnificativ la ușurarea și îmbunătățirea acurateței muncii controllerului într-o organizație.

CAPITOLUL 3 – CONTROLLINGUL CA PARTE A SISTEMULUI INFORMAȚIONAL CONTABIL ÎN CADRUL ENTITĂȚILOR ECONOMICE

În cadrul acestui capitol se prezintă aspecte esențiale legate de poziția controllingului într-o întreprindere, care se vor regăsi ulterior în cercetarea empirică realizată. Se pornește de la noțiune de contabilitate financiară văzută ca bază de raportare a controllingului, urmând ca apoi să se pună accentul pe sistemele de raportare. Justificarea pentru această abordare vine din locul fruntaș pe care îl ocupă activitatea de raportare în cadrul activităților controllingului. Furnizarea

de informații reprezintă una dintre cele mai importante activități ale controllerilor, iar calitatea deciziilor managementului depinde în mod esențial de calitatea informațiilor furnizate.

Scopul raportării reprezintă punctul de pornire al tuturor considerațiilor referitoare la întocmirea de rapoarte (Koch, 1994). În principiu, există trei scopuri ale rapoartelor, cunoscute încă de la discutarea scopurilor calculației costurilor: documentare, planificare și control.

O altă dimensiune structurală a sistemului de raportare o reprezintă tipul de raport. Tipul de raport este determinat de evenimentul care declanșează întocmirea raportului. Tipul de raport diferă în funcție de atingerea unui anumit moment în timp, de depășirea sau neatingerea unei anumite valori de prag precum și de inițiativa de solicitare a unor manageri (Küpper, 2008).

O atenție deosebită o acordă autorul conținutului rapoartelor care sunt caracterizate din punct de vedere al structurii, obiectului, tipului și obținerii informațiilor, dar și formei acestora. Pentru o raportare eficientă care să își atingă scopul declarat, se pot formula câteva reguli de redactare și constituire a rapoartelor.

Pentru a nu trece cu vederea scopul urmărit al controllingului și anume sprijinul în luarea deciziilor manageriale, ultima parte a capitolului este dedicată relației dintre sistemul informațional contabil și sistemul decizional.

O idee finală ce se desprinde din acest capitol este legată de perspectiva importanței deosebite a raportării, respectiv a asigurării informațiilor pentru conducerea întreprinderilor, referindu-se la necesitatea adaptării activității de raportare pentru o conducere orientată spre valoare. Calitatea deciziilor va depinde de precizia interpretării elementelor informaționale, nivelul de pregătire al decidenților și folosirea unor metode moderne de prelucrare.

CAPITOLUL 4 – STUDIU EMPIRIC PRIVIND PRACTICA CONTROLLINGULUI ÎN ENTITĂȚI ECONOMICE COTATE LA BURSĂ – CAZUL ROMÂNIEI ȘI AL AUSTRIEI, SPAȚII ECONOMICE ETEROGENE

În cadrul cercetării empirice autorul prezentei teze de doctorat și-a propus să realizeze studiu de tip comparativ asupra organizațiilor de dimensiuni mari din două spații economice eterogene, și anume România și Austria. Scopul principal al acestei cercetări este analiza modului în care organizațiile din cele două spații eterogene utilizează funcția de controlling, evidențiind asemănările și deosebirile la nivel de abordare a controllingului strategic în cele două țări.

Primul obiectiv general al acestei cercetări empirice este acela de a dezvolta din punct de vedere teoretic și practic conceptul de controlling astfel încât cercetarea să aducă o nouă abordare a controllingului în literatura de specialitate.

Al doilea obiectiv general al acestei cercetări empirice este acela de a prezenta conceptul de controlling din perspectivă comparativă în două spații economice eterogene, în acest sens fiind alese România și Austria, și de a sublinia existența unor asemănări și deosebiri semnificative în practica controllingului în entități economice listate la bursă ce activează în aceste medii economice. În continuare, autorul a formulat o serie de obiective specifice și patru ipoteze cu scopul clarificării aspectelor pe care această cercetare și le-a stabilit ca obiective generale și specifice.

Studiul comparativ a avut la bază un chestionar elaborat în conformitate cu scopul și obiectivele cercetării și pe baza informațiilor teoretice despre controlling prezentate în capitolele anterioare. Acesta cuprinde 35 de întrebări care au fost adresate unui eșantion de 68 de întreprinderi listate la bursă din România și Austria.

Rezultatele analizei datelor cantitative și calitative rezultate în urma studiului empiric sunt prezentate structurat și analizate succesiv, atât în scris cât și în mod grafic.

Ultima parte a capitolului se focalizează pe modul în care că cele patru ipoteze formulate au fost validate total sau parțial și prezintă limitările cercetării cantitative desfășurate, precizând câteva raționamente proprii autorului.

CONCLUZII FINALE, CONTRIBUȚII PERSONALE ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII

În încheiere, autorul a enunțat o serie de concluzii referitoare la importanța și necesitatea controllingului într-o întreprindere, contrângeri actuale și propuneri pentru îmbunătățirea practicii cât și a cercetărilor teoretice în domeniu.

Acest studiu subliniază necesitatea realizării unui sistem de controlling care să aibă aplicare la nivel național sau regional eliminând eterogenitatea spațiilor economice în care s-ar aplica, cu scopul de a evidenția și încuraja bunele practici economice. Controllingul trebuie considerat un sistem suport al managementului, dar trebuie fie definită o graniță clară prin care managementul să nu devină subordonat controllingului în totalitate.

În urma studierii literaturii de specialitate, s-a observat de asemenea necesitatea sistematizării studiilor în domeniu, care să permită specialiștilor și mai ales practicienilor o înțelegere mai facilă a aspectelor teoretice și a schimbărilor inerente care intervin. E de dorit o abordare omogenă globală a controllingului și a practicilor sale, cel puțin la nivel teoretic, deoarece în practică, entitățile sunt nevoite să se adapteze particularităților domeniilor de activitate, piețelor locale și a factorului uman.

Autorul prezentei lucrări apreciază ca perspectivă viitoare de cercetare integrarea inovațiilor tehnologice ca instrumente suport în procesul managerial și decizional, bazat pe cunoaștere. Pe lângă aceasta, factorul uman este decisiv în cadrul unei entități, indiferent de obiectul de activitate al acesteia, astfel că metodele controllingului trebuie să prevadă incertitudinile elementului uman.

Așadar, acest domeniu prezintă nenumărate oportunități de dezvoltare și aprofundare atât la nivel teoretic cât și practic.