

# MPRA

Munich Personal RePEc Archive

## **What we want to be the cost?**

Iacob, Constanta and Karim, Abdelali Abdel

Universitatea Craiova, Universitatea Craiova

25 July 2013

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/48606/>  
MPRA Paper No. 48606, posted 27 Jul 2013 11:37 UTC

## **Ce vrem să fie costul ?**

**Constanța Iacob**

**Abdelali Abdel Karim**

Universitatea din Craiova  
Romania

**Abstract:** Se spune că atunci când Peter Druker, considerat de către The Economist ca fiind „Cel mai mare gânditor pe care știința managementului l-a creat vreodată”, i-a prezentat unui interlocutor al său schimbările previzibile, l-au făcut pe acesta din urma să exclame :„ Ce mi-ai spus îmi taie respirația”. Replica marelui savant a fost semnificativă și fără echivoc: „Învață să respiri altfel pentru că numai așa ne vom mai întâlni și în viitor”. Desigur că, nu orice schimbare este dintre cele benefice, dar în contabilitatea de gestiune libiană se impun schimbări radicale. Pentru a aprecia schimbările care se impun este necesar să cunoaștem mai întâi contextual istoric, economic și socio-cultural în care a apărut și s-a dezvoltat contabilitatea în Libia, precum și modul în care contabilitatea libiană percepe responsabilitatea socială internă.

**Keywords:** informație, management, cultură, responsabilitate socială

**JEL classification:** M410, O55

## 1. Introducere

În prezent întreprinderile din întreaga lume se confruntă cu numeroase necunoscute și probleme specifice perioadelor de criză economică. În acest context, cunoașterea și stăpânirea nivelului costurilor dobândește o importanță sporită. Organizarea contabilității de gestiune și calculației costurilor pe baze științifice în întreprinderile din industria fierului și oțelului asigură premisele pentru realizarea unui management adecvat al activității economice.

Contabilitatea (privită ca activitate practică și ca știință) și dezvoltarea economico-socială se află într-un raport de interdependență strictă. Dezvoltarea societății umane în ansamblul ei, evoluțiile tehnologice, modernizarea, restructurarea și diversificarea economiei duc la creșterea cererii de informații contabile. Apar astfel noi exigențe impuse cunoașterii contabile: realitate, operativitate, actualitate, claritate, relevanță, credibilitate etc. Gestionarea optimă a resurselor naturale limitate solicită contabilității soluții pentru diminuarea continuă a cheltuielilor și maximizarea profitului.

În economia de piață întreprinderea este supusă riscurilor iar acest fapt face ca informația contabilă să fie indispensabilă managementului. În acest context, cunoștințele de contabilitate trebuie posedate nu numai de către persoanele care lucrează în cadrul compartimentului contabil, ci și de către cei care administrează și răspund de patrimoniul întreprinderii.

**În organizarea și conducerea contabilității unei întreprinderi**, un rol important îl exercită (pe lângă nevoile manageriale) influențele politice, culturale și religioase, așa cum le regăsim din plin în cazul Libiei.

## 2. Contextul istoric, economic și socio-cultural în care a apărut și dezvoltat contabilitatea în Libia

Libia se deosebește de statele europene și de cele nord-americane prin mai multe aspecte precum: sistemul politic, cultural și religios.

În perioada 1951-1969 (de la obținerea independenței până la revoluția socialistă), sistemul economic libian a fost unul de tip capitalist. Proprietatea privată a existat cu interferențe guvernamentale minime. După revoluția din 1969, țara a trecut de la capitalism la socialism. Filosofia socialistă adoptată de Libia după anul 1969 a afectat în mare măsură dreptul de proprietate asupra unei afaceri, precum și obiectivele întreprinderii. Începând cu anii 70, companiile au trecut sub controlul statului iar în anii 1980 s-a ajuns ca atât sectorul producției cât și cel al serviciilor să fie deținute, controlate și supravegheate de către instituțiile guvernamentale.

În plus, în conformitate cu obiectivul socio-economic de dezvoltare a țării, scopul principal al acestor întreprinderi a devenit acela de a oferi servicii și bunuri pentru public, și mai puțin obținerea de profit după cum arată N.Ahmed și S.Gao (3).

S.Alqadafi (5) consideră că dominația statului asupra activității economice a dus la un număr de probleme, cum ar fi utilizarea inadecvată a resurselor economice, niveluri mai scăzute de productivitate, o creștere a costurilor de producție, produse de calitate inferioară și un control slab în sectorul public.

Profesia contabilă din Libia este încă în fază incipientă, având ca responsabilitate principală întocmirea rapoartelor financiare externe și de audit care sunt cerute de Codul Comercial Libian, elaborat în 1953 și care cere companiilor să pregătească un raport anual, inclusiv o declarație de venit, precum și bilanțul contabil. **Se pune mai puțin accent pe producerea de informații interne în scopuri manageriale. Mai mult decât atât, nu există principii de contabilitate sau standarde de audit în Libia. În lipsa acestor principii și standarde, companii din diferite industrii sau chiar din aceeași industrie au aplicat principii diferite de contabilitate. Fiecare întreprindere și-a elaborat propriile reguli, metode și procedee.** Astfel,

organizarea contabilității de gestiune este lăsată în întregime la latitudinea întreprinderilor.

**Apreciem că, în contextul actual în care Libia trece de la economia socialistă la o economie de piață, se impune cu necesitate organizarea pe baze științifice solide a contabilității de gestiune în companiile libiene.**

G.Hofstede (11) a realizat o clasificare a statelor lumii pe mai multe criterii, inclusiv culturale. Conform acestui studiu, Libia are un nivel ridicat de distanță interumană dată de putere și se caracterizează prin evitarea incertitudinii.

Libia a fost puțin studiată în mod particular, cele mai multe studii fiind efectuate asupra statelor arabe din Orientul Mijlociu, cu caracteristici similare.

În urma studiilor efectuate de H.Kabaskar și M.Bodul (13) a reieșit că în aceste state este o puternică orientare către grup, ierarhia socială prezintă mare importanță, elementul masculin este dominant și există o orientare scăzută către viitor. Acest ultim aspect este deosebit de important **în opinia noastră** având în vedere orientarea către viitor a contabilității de gestiune.

În 2004, Libia avea peste 190 de întreprinderi mari de stat (N.Ahmad și S.Gao, 3). Principalul scop al acestor întreprinderi este acela de a oferi servicii și bunuri pentru public și mai puțin obținerea de profit.

În general, variabilele politice, religioase și economice au o relație importantă cu atitudinile și comportamentul oamenilor. Religia islamică și limba arabă sunt cele două dimensiuni care caracterizează în linii mari cultura libiană. Conform autorului G.Hofstede (11), cultura poate fi definită ca „programarea colectivă a minții care distinge membrii unei categorii de oameni din cele ale altuia”. Fiecare cultură are propriile valori și norme, care sunt dezvoltate de mai multe generații. Cultura joacă un rol important în raționamentul indivizilor, în etica și atitudinile acestora. În primul rând, valorile culturale sunt transmise membrilor unei culturi de către părinți, prin socializare, educație și religie.

În ceea ce privește cazul particular al Libiei, E.A.Aghila (1) a indicat că familia, religia și limba au un impact semnificativ asupra atitudinilor și comportamentelor indivizilor, atât în Libia cât și în societatea arabă în general. Familia libiană funcționează ca o mică societate, membrilor săi fiindu-le atribuită o ordine ierarhică, în funcție de vârstă și de generația din care fac parte.

Mai mult decât atât, ca și alte state arabe, Libia este caracterizată de familia extinsă (clanul, tribul și satul) care joacă un rol semnificativ în viața societății și a relațiilor care se stabilesc între oameni (Aghaia, 2). În plus, **relațiile personale și de familie pot juca un rol mai important în numeroase decizii cu privire la afaceri și promovarea carierei decât experiență practică sau calificarea academică.** Astfel, comportamentele etice ale indivizilor sunt mult mai probabil să fie influențate de mai mulți „actori” din cadrul societății.

Bubaker Shareia (19) subliniază că pe măsură ce Libia se îndreaptă către dezvoltarea economică, nevoia de o forță de muncă bine instruită în domeniul contabilității din această țară, devine tot mai acută.

Nu există documente care să arate precis începuturile profesiei contabile în Libia. Începând cu anii 1950, profesia contabilă din Libia a fost influențată de sistemul de învățământ, preferințele companiilor internaționale, expertiza firmelor internaționale de contabilitate și schimbările rapide din Libia în plan social, economic și legislativ. Contabilitatea ca obiect de studiu a devenit populară odată cu înființarea în 1957 a Facultății de Economie și Comerț la Universitatea Garyounis.

Organismele profesionale și universitățile din Marea Britanie și SUA au exercitat cea mai mare influență asupra contabilității din Libia, conform autorilor M.Bakar și A.Russell (6). Preferința pentru sistemul contabil american s-a datorat, pe de o parte influenței puternice a acestei țări, iar pe de altă parte faptului că mulți profesioniști contabili din Libia făcuseră studiile în SUA. Un alt aspect care a contat au fost relațiile bune pe care Libia le avea cu SUA la acea vreme, după cum arată B.Shareia (20).

De altfel, ca un rezultat al forțelor de globalizare, așa cum afirmă M.Z.Mir și A.S Rahaman (18) la care se realizează B Shareia (19) precum și B.M.A.Derwish și A.A.Elghli (8), multe țări în curs de dezvoltare și emergente au adoptat sistemele de contabilitate a țărilor occidentale dezvoltate, acordând însă puțin interes acestor sisteme pentru a crea informație necesară managementului, fără o înțelegere a dinamicii politice, economice, sociale și religioase unice ale acestor economii.

La adoptarea sistemelor de contabilitate americane și/sau britanice au contribuit, pe lângă organizațiile internaționale (FMI, OCDE) marile firme de contabilitate (Deloitte, Ernst și Young, KPMG, Pricewaterhouse Coopers) care din anul 2010 au început să fie prezente în Libia deoarece economia s-a deschis, iar profesia contabilă este și va fi influențată de modelul vestic.

Deși beneficiile pe care le-a adus importarea sistemelor de contabilitate americane sau britanice au fost substanțiale (însușirea limbii engleze, calificarea profesională oferită de organismele contabile profesionale de peste mări, schimburile educaționale), există argumente puternice pe care M.Bakar și A.Russel (6) le aduc sugerând că un sistem contabil importat dintr-o țară occidentală este puțin probabil să răspundă nevoilor de informare din țările în curs de dezvoltare în încercarea lor de a urmări obiectivele de dezvoltare economică.

B.Mahmud și A.Russell (15) au identificat o serie de bariere în calea dezvoltării educației și practicii contabile în Libia între care lipsa de societăți profesionale active și lipsa înțelegerii publice adecvate a rolului contabilității. Alți factori identificați au fost curricula contabilă învechită și lipsa de manuale moderne în limba arabă. De asemenea, autorii citați au susținut că Libia are nevoie de un plan strategic pentru modernizarea educației în domeniul contabilității dar și a contabilității ca activitate practică.

Libia, ca orice economie în curs de dezvoltare, are factori istorici și de mediu care diferă de cei similari din țările dezvoltate, așa cum se observă din tabelul nr.1.

<b>Criteriu de comparație</b>	<b>Libia</b>	<b>Țările dezvoltate</b>
Finanțarea activităților economice	Puternic dependentă de veniturile din petrol (OCDE, 2008; Ernst și Young, 2010)	Dezvoltare echilibrată a ramurilor economice care asigură o finanțare echilibrată
Prezența activităților economice	Activitățile economice slab conturate, predomină extracția petrolului și gazelor	Prezența activităților economice în toate sectoarele
Prezența sectorului privat	Predomină sectorul public	Predomină sectorul privat în toate activitățile
Eficiența economică legată de proprietate	Ineficiența activităților economice legate de proprietatea din sectorul public (Bait el-Mal, 1990)	Eficiență economică asociată cu concurența și dreptul de proprietate privată
Intervența statului	Intervenția continuă a statului în stabilirea planurilor de dezvoltare (Bait el-Mal, 1990)	Limitată
Reglementarea profesiei contabile	Profesie contabilă ineficientă și standarde profesionale slab reglementate de către stat, limitate de oportunitățile de educație contabilă (Bait el-Mal, 1990)	O profesie contabilă bine reglementată prin intermediul organismelor profesionale și autorităților publice, inclusiv existența unui sistem adecvat de educație contabilă
Funcționarea piețelor de capital	A existat o bursă care a funcționat o perioadă scurtă de timp (Banca Centrală a Libiei, 2006)	Piețele de capital joacă un rol activ în finanțarea activităților economice

Sursa: Prelucrare după B.Shareia, *The Libyan Accounting Profession: Historical Factors and Economic Consequences*, 2010, [http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference\\_proceedings/APIRA-2010-091-Shareia-The-Libyan-accounting-profession.pdf](http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings/APIRA-2010-091-Shareia-The-Libyan-accounting-profession.pdf)

Tabelul nr.1. *Studiu comparativ a factorilor istorici și de mediu care diferențiază Libia de țările dezvoltate*

**Fără îndoială că adoptarea sistemului de contabilitate american și/sau britanic, în**

**condițiile în care contabilitatea este conturată foarte puțin, ar prezenta o îmbunătățire. Cu toate acestea, trebuie avut în vedere contextul social, politic și economic în care fiecare țară a evoluat, deoarece obiectivele de management sunt semnificativ diferite, cu atât mai mult cu cât structura tribală a relațiilor sociale joacă încă un rol cheie în cadrul comunității.**

Orice întreprindere, indiferent de mărimea sa, trebuie să-și dovedească permanent puterea de funcționare, capacitatea de adaptare și de a face față concurenței chiar dacă ea este dură iar mediul economic și social se află în permanentă transformare. Ori, pentru aceasta este necesară recunoașterea la toate nivelurile a rolului contabilității în complexitatea sa, respectiv contabilitate financiară (generală) și contabilitate de gestiune (analitică).

**În abordarea costurilor, tendințele moderne de problematizare privesc volumul și dinamica lor. Acestea sunt subordonate actelor decizionale de minimizare a costurilor și de economisire a resurselor.** Evidențierea distinctă a mai multor categorii de costuri demonstrează actualitatea calculului economic pentru majoritatea domeniilor de activitate. În acest sens, se folosesc și se calculează tot mai frecvent costul informației, costul timpului, costul calității etc. În literatura de specialitate, costul este abordat și tratat nu numai ca expresie a consumului de factori de producție, ci și ca șansă sacrificată. Astfel avem un cost al renunțării la producerea sau alegerea de altceva, concept ce poartă numele de cost de oportunitate.

O activitate economică poate fi condusă corect în condițiile în care formularea deciziei, aplicarea și controlul executării ei sunt bazate pe informații operative, corecte și complete. În acest context, este nevoie pe de o parte de realizarea unui management al contabilității pentru ca ea să ofere informațiile necesare dar și de o contabilitate care servește nevoilor managerului.

În susținerea aceste idei este necesară cunoașterea modului de gândire managerială, pentru abordarea aspectelor necesare închiderii favorabile a conului de rezultate, precum și înregistrarea în contabilitate a tuturor operațiilor economice ce au avut loc astfel în cat sa da posibilitatea cunoașterii reale a situației de fapt.

Costul este utilizat în calitate de criteriu de fundamentare pentru opțiunile și deciziile întreprinderii. Dacă avem în vedere ritmul și nivelul înalt atins de producție, acest aspect implică o răspundere sporită pentru managerii întreprinderii în vederea obținerii rentabilității la toate produsele fabricate. Atingerea acestor obiective necesită adoptarea unui sistem eficient de calcul, de planificare, de urmărire și control al costurilor.

Reușita afacerii în întreprindere este esențială printr-un management al contabilității și o contabilitate a managementului și paralel suprapunându-se de multe ori cu acesta contabilitatea propriu-zisă prin cele două laturi ale sale: financiară și de gestiune. Dacă prin contabilitatea generală se oferă informații care se prelucrează unitar, realizând legătura întreprinderii cu mediul, luarea deciziilor la nivel managerial este posibilă numai în urma primirii informațiilor de care are nevoie. Aceste informații sunt furnizate de contabilitatea de gestiune, care primește, înregistrează și analizează datele contabilității financiare.

Organizarea contabilității de gestiune nu este supusă unor norme unitate, reglementate, dar organizarea ei se impune deoarece trebuie să aibă un caracter unitar pentru a facilita activitatea de control privind modul de gestionare, gospodărire și folosire eficientă a patrimoniului întreprinderii.

De asemenea, o organizare rațională a contabilității de gestiune, pornind de la dezvoltarea în analitice a conturilor de gestiune internă, este necesară având în vedere faptul că trebuie asigurat modul de agregare a costurilor produselor. Aceasta, deoarece prețurile formate pe piață nu pot fi indiferente producătorilor care au un cost efectiv care va fi comparat cu prețul pieței, demonstrând eficiența sau ineficiența activității lor.

Pentru organizarea și conducerea activității de producție, costurile determinate au la bază o serie de calculații care se deosebesc în funcție de momentul elaborării, de metodele care stau la baza lor, de obiectele în raport cu care se determină, în funcție de momentul calculațiilor față

de perioada în care are loc procesul de producție și care pot fi: antecalculații și postcalculații (sau calculații privind costul efectiv).

Nivelul costurilor de producție este influențat între altele și de perfecționarea continuă a proceselor tehnologice, de inovațiile introduse în procesul tehnologic. Reducerea nivelului costurilor de producție exprimă valoric eficiența întreprinderii în direcțiile amintite. Obținerea unei producții cu un nivel minim al cheltuielilor reprezintă scopul final al exercitării funcției de management sub aspectul previzionării, organizării raționale, informării, analizei, deciziei prompte și controlului permanent în cadrul întreprinderii.

### **3. Responsabilitatea socială internă și percepția acesteia de contabilitatea libiană**

Abordarea unei astfel de problematici nu se poate realiza în afara punerii în discuție a aspectelor de responsabilitate socială a afacerilor, concept cunoscut cel mai frecvent sub denumirea de RSC sau responsabilitate socială corporativă. Conceptul este destul de vechi și aparține lui H.R.Bowen (7) pe care îl definește printr-o serie de obligații ce conduc la politici, decizii și linii de conduită compatibile cu obiectivele societății.

Aprofundând conceptul de RSC, Comitetul pentru Dezvoltare Economică (21) face referință la trei aspecte:

- responsabilitatea bazată pe funcțiile esențiale ale întreprinderii, respectiv producție, locuri de muncă și creștere economică;
- responsabilitatea cu privire la evoluția societății cu luarea în considerare a problemelor legate de protecția mediului, relațiilor sociale sau a informațiilor privind consumatorii;
- exercitarea responsabilităților care apar și conduc la ameliorarea mediului (țintele pentru locurile de muncă în favoarea populațiilor defavorizate).

De la problema unei datorii „morale” a întreprinderilor de a contribui, mai ales sub forma unei filantropii la bunăstarea comunității, L'Etang (14) mută atenția către o abordare de tip unilinarist cunoscută sub denumirea de RS (responsabilitate socială) a afacerilor și care este privită mai mult din perspectiva costurilor și a beneficiilor implicate.

Dominată de studii empirice preluate din Europa de Vest, SUA și Australia, Libia nu a beneficiat de practicile RSC, în literatura de specialitate fiind cunoscute puține studii efectuate, în schimb există studii pentru alte țări arabe. Astfel, B.Gharaibeh (10) a realizat un studiu pentru a investiga gradul de aplicare a contabilității responsabilității și impactul acesteia asupra profitabilității și eficienței operaționale în corporații industriale din Iordania. Rezultatele indică faptul că structura organizațională a companiilor iordaniene este împărțită în centre de responsabilitate, dar nu există nicio relație între centre și ratele de rentabilitate calculate. Administratorii centrelor de responsabilitate trebuie să dețină puteri pe măsură și se impune existența unor stimulente care să fie legate de rezultatele acestor centre. Studiul a recomandat creșterea atenției pentru divizarea structurii organizatorice pe centre de responsabilitate și identificarea obiectivelor care trebuie realizate de fiecare centru.

Tot în Iordania, I.Meedah (17) a realizat un studiu pentru a prezenta aplicarea practică a contabilității responsabilității în companiile industriale din această țară. Studiul a constatat că în 66% din companii nu se aplică acest sistem pe deplin și nici pe baze științifice solide. Meedah a recomandat societăților să aplice responsabilitatea contabilă folosind metodele științifice, având în vedere importanța mare a acesteia.

În schimb, Al-Khater și Naser privesc responsabilitatea prin prisma raportării și publicării informațiilor contabile. Constatăm că după 10 ani nu s-a schimbat nimic în mentalitatea autorilor libieni. Așa se explică opinia autorilor A.A.Mashat, B.Ritchie, Ch.Lovatt și Dr.J.Pratten (16) care susțin că „responsabilitatea poate fi văzută ca un factor cheie pentru angajarea largă a comunității ca un important actor în activitatea de afaceri”, fără a depăși viziunea strictă legată de necesitatea de raportare și publicare a informațiilor contabile.

**Dacă acceptăm ideea responsabilității sociale a afacerilor din perspectiva costurilor și a beneficiilor implicate, atunci, în opinia noastră o atenție deosebită trebuie acordată costurilor de producție.**

Investigând aplicarea contabilității responsabilității în întreprinderile industriale libiene, A.Ghalaa (9) constată că există posibilitatea unei identificări clare a pozițiilor de responsabilitate. Constatările au arătat de asemenea, faptul că în aceste companii rapoartele nu sunt întocmite în mod periodic și nu a existat nici un sistem eficient de stimulare. Studiul a recomandat adoptarea urgentă a sistemului de stimulente, utilizarea costurilor standard, și compararea performanței reale cu performanța propusă.

Prin funcțiile sale, costul este un indicator factorial, rezultativ și de eficiență, extrem de util în adoptarea tuturor deciziilor economice. **Întrebarea este, ce vrem să fie costul ?** Dacă dorim să fie un simplu instrument de măsură și evaluare a activității, atunci este suficientă contabilitatea financiară (generală) și cu ajutorul cheltuielilor, producției și a veniturilor se pot determina corelațiile necesare între eforturile depuse și efectele obținute. Dacă dorim să fie un instrument de control și reglare a activității, atunci costul trebuie să devină o pârchie în fundamentarea și luarea deciziilor privind performanțele întreprinderilor.

Plecând de la funcția obiectiv „beneficiul total al întreprinderii”, afirmă C.Iacob și R.M.Drăcea (12) se poate scrie :

$$\max B = \max \sum_{j=1}^m b_j x_j \quad (2.1)$$

cu restricția:

$$\sum_{j=1}^n s_{ij} x_j \leq d_i, \quad i = 1, \dots, m \quad (2.2)$$

$$x_j \geq 0 \quad j = 1, \dots, n$$

în care:

$b_j$  - beneficiul unitar pe produs  $S_j$

$d$  - disponibil de resursă  $B_i$

$a_{ij}$  - consum specific de resursă  $R_i$  pentru realizarea lui  $S_j$

$x_j$  - nivele de activitate.

**Această funcție-obiectiv admite un model dual reprezentat de minimizarea consumurilor de resurse. Deci:**

$$\min_{R_i} \text{inch} = \min \sum_{i=1}^m a_{ij} p_i \quad (2.3)$$

cu restricția:

$$\sum_{i=1}^m a_{ij} p_i \leq b_j \quad ; i = 1, \dots, m$$

$$p_j \geq 0 \quad ; j = 1, \dots, n$$

în care  $\sum_{i=1}^m a_{ij} p_i =$  valoarea totală a resurselor consumate pentru  $S_j$ .

**De menționat însă că problema nu trebuie rezolvată la modul general, ci trebuie adâncită prin descompunerea valorii totale a resurselor consumate pe elemente componente: materiale, salarii, timp maxim disponibil de utilizare a capacităților de producție etc. prin rezolvarea acestor probleme parametrice se obțin mai multe soluții, cea optimă fiind cea care satisface cel mai bine condiția pusă, aceste aspecte impunând utilizarea unor metode adecvate de calcul al costului spre care ne îndreptăm atenția prin**



### **cercetarea ce o întreprindem.**

O altă direcție spre care trebuie să-și îndrepte atenția întreprinderile libiene, prin urmare și Compania Libiană de Fier și Oțel (LISCO) vizează reducerea costului de producție care trebuie să constituie un obiectiv de prim rang pentru managementului unei activități economice întrucât conduce la maximizarea profitului. În condițiile economiei contemporane caracterizate prin concurență acerbă între producători, prețul de vânzare al produselor se stabilește pe piață, pe baza raportului între cerere și ofertă. Pentru a putea rezista concurenței, întreprinderile trebuie să-și vândă produsele la un preț mai mic decât media prețului practicat pe piața respectivă.

În vederea realizării acestui deziderat întreprinderile trebuie să gestioneze eficient factorii de producție de care dispun, deoarece partea din prețul de vânzare ce reprezintă profitul poate fi majorată pe seama reducerii continue a părții ce reprezintă costul produsului.

Preocuparea primordială a oricărei întreprinderi este de a-și acoperi costurile și de a obține un profit cât mai mare. În condițiile economiei de piață actuale caracterizate prin globalizare și concurență acerbă între producătorii din industria fierului și oțelului, o întreprindere care nu își acoperă costurile, nu poate fi rentabilă, și va ajunge în cele din urmă la faliment întrucât nu numai că nu crează valoare, ci irosește valoare.

De aceea, reducerea costurilor în general și a costului de producție în special reprezintă o latură deosebit de importantă a managementului oricărei întreprinderi, cu implicații majore asupra nivelului performanței economico-financiare.

O caracteristică a economiei concurențiale este că prețul de vânzare al produselor se stabilește pe piață, prin confruntarea cererii cu oferta. Pentru a putea rezista concurenței în domeniu, producătorii de fier și oțel trebuie să-și vândă produsele la un preț mai mic decât media prețurilor practicate pe piața respectivă. Pentru atingerea acestui scop, ei trebuie să gestioneze eficient factorii de producție, întrucât partea din prețul de vânzare ce reprezintă profitul producătorului poate fi majorată pe seama reducerii continue a părții ce reprezintă costul de producție.

Pentru eficientizarea acțiunilor de reducere a costurilor de producție se recomandă elaborarea unui program concret de măsuri tehnico-organizatorice. Pe baza acestui plan se va acționa în direcția reducerii cheltuielilor pe fiecare articol de calculație față de o perioadă considerată ca bază de comparație. Rezultatul va fi o reducere a costurilor atât pe fiecare produs în parte, cât și pe total producție.

**În cadrul întreprinderilor din industria fierului și oțelului, se poate acționa pentru reducerea costurilor de producție în mai multe direcții. O primă direcție de reducere a costurilor de producție în întreprinderile din industria fierului și oțelului o reprezintă perfecționarea activității de aprovizionare.**

Atingerea acestui obiectiv se poate realiza prin promovarea unor măsuri care conduc la reducerea costurilor de achiziție pentru materiile prime și materialele necesare procesului de producție. Pentru redefinirea strategiei de aprovizionare managerii întreprinderilor din industria fierului și oțelului pot adopta măsuri precum:

- semnarea unor contracte de aprovizionare numai cu materiale de calitate și pe termen lung. Compania Libiană de Fier și Oțel poate încheia contracte de aprovizionare cu fier vechi care prezintă o serie de avantaje comparativ cu minereul de fier (în special privind costurile mult mai scăzute de prelucrare);
- căutarea unor furnizori cât mai apropiați din punct de vedere geografic pentru a minimiza cheltuielile cu transportul;
- stabilirea unor alianțe strategice cu alți producători din domeniu pentru anumite ansamble;
- raționalizarea activității din cadrul depozitelor;
- dimensionarea optimă a stocurilor întrucât cheltuielile cu stocarea au o pondere însemnată;

- vânzarea unor materiale ce formează stocuri cu mișcare lentă sau fără mișcare. Această măsură are de asemenea ca efect reducerea cheltuielilor de depozitare;
- stocurile de materiale trebuie dimensionate la un nivel minim, deoarece majoritatea întreprinderilor din industria fierului și oțelului au dificultăți financiare și imobilizarea resurselor duce la amplificarea acestor dificultăți.

O altă direcție de urmat este **reducerea consumurilor de materii prime și materiale**. În acest scop trebuie avute în vedere următoarele căi:

- perfecționarea tehnologiilor de fabricație pentru evitarea risipei și consumului inutil de energie;
- introducerea dispozitivelor cu grad mare de flexibilitate;
- organizări complexe de fabricație;
- reorganizarea fluxurilor tehnologice prin simplificarea schemelor de producție;
- achiziția de licențe pentru noi tehnologii la prețuri cât se poate de avantajoase;
- elaborarea de standarde cantitative fundamentate științific și urmărirea strictă a încadrării consumurilor efective în aceste standarde;
- stabilirea de modalități de valorificare a rebuturilor în cadrul întreprinderii. Apreciem că în cadrul companiilor din industria fierului și oțelului acest deziderat poate fi ușor pus în practică având în vedere specificul tehnologic;
- organizarea mai bună a producției și a muncii în vederea evitării pierderilor din rebuturi. Astfel se vor obține economii în special la consumul de energie;
- aplicarea unui sistem de asigurare și control al calității produselor de la recepția materiilor prime și până la finalizarea produselor;
- realizarea unui control serios al calității produselor obținute.

Dintre metodele și procedeele cele mai frecvent folosite în vederea reducerii consumului de materiale, F.Radu ș.a. enumeră următoarele: analiza tehnică a valorii, antecalcularea costurilor, analiza concurenței, metoda combinațiilor, analiza punctelor slabe, analiza procesului de fabricație, analiza de repartitie.

Creșterea productivității muncii reprezintă o altă modalitate de scădere a nivelului costurilor de producție în întreprinderile din industria fierului și oțelului. Ridicarea productivității muncii influențează costurile de producție sub două aspecte: în primul rând, prin scăderea cheltuielilor cu salariile la 1000 u.m. producția exercițiului sau cifră de afaceri, iar în al doilea rând prin reducerea valorii absolute a acestora în costul unitar pe produs.

**Reducerea cheltuielilor cu exploatarea utilajelor** reprezintă, de asemenea, o direcție de acțiune pentru reducerea costurilor de producție în întreprinderile din industria fierului și oțelului. Folosirea mijloacelor moderne de producție implică un efort investițional mare din partea întreprinderilor și cheltuieli cu amortizarea ridicate, dar are ca efect o productivitate mai mare și o calitate superioară a producției obținute.

**Reducerea cheltuielilor administrative** se poate asigura prin realizarea unor proporții optime între personalul productiv și cel auxiliar, informatizarea lucrărilor de calcul, evidență, de birou și de gestiune etc.

**Reducerea cheltuielilor de desfacere** în întreprinderile din industria fierului și oțelului se poate realiza, în principal prin utilizarea unei politici comerciale bine fundamentate pe studii de marketing. Mai trebuie avute în vedere:

- repartizarea sarcinilor în domeniul activității de desfacere în funcție de aptitudinile și înclinațiile fiecărui colaborator;
- recrutarea și instruirea de personal capabil să negocieze;
- remunerarea personalului utilizat în activitatea de desfacere pe bază de comision, pentru a spori interesul acestuia;
- concentrarea efortului de desfacere asupra clienților deosebit de importanți prin practicarea unor prețuri mai atractive.

#### 4. Concluzii

Considerăm că diminuarea costului pe unitatea de produs este o condiție decisivă a creșterii rentabilității întreprinderii dar nu trebuie să afecteze calitatea bunurilor, ci trebuie să aibă loc prin implicarea tehnologiei de vârf în realizarea produselor. Astfel, creșterea randamentului factorilor de producție ce se utilizează are un rol hotărâtor în minimizarea costurilor, în condițiile utilizării inovațiilor tehnologice și răspândirii spiritului de economisire a resurselor întreprinderii. Apreciem că reducerea consumului de factori de producție pe unitatea de produs depinde de gestiunea resurselor limitate de care dispune întreprinderea, de preocuparea permanentă a managerilor de la fiecare nivel ierarhic pentru reducerea sau evitarea risipei.

În opinia noastră, din aceste afirmații rezultă că pe umerii contabilului de gestiune apasă sarcina derulării procesului de normalizare, în timp ce decizia privind startul acestui proces aparține managerilor. Mai mult, considerăm ca imperativă implicarea până la un anumit punct a statului libian în acest proces, prin crearea unui cadru legislativ care să prevadă obligativitatea organizării contabilității de gestiune la nivelul întreprinderilor.

#### 5. Referințe

1. Aghila Elarabi Ahmed – *Job satisfaction and work commitment in the context of Libya*. Unpublished PhD, The Manchester Metropolitan University, Manchester, 2000
2. Agnaia Almehti – *Management training and development within its environment: the case of Libyan industrial companies*, Journal of European Industrial Training, 1997, 117-123
3. Ahmed Nasr, Gao Simon – *Changes, Problems and Challenges of Accounting Education in Libya*, Accounting Education, Vol. 13, No. 3, 2004, pp. 365–390
4. Al-Khater, K. and Naser, K. (2003), Users' Perceptions of Corporate Social Responsibility and Accountability: Evidence From an Emerging Economy, *Managerial Auditing Journal*, vol. 18, no. 6/7, pp. 538-548
5. Alqadhafi Saif Aleslam. – *Libya and the XXI Century*, One 9 Media, 2002, Italia
6. Bakar, M. and A. Russell - *The development of Accounting Education and Practice in Libya. Research in Accounting in Emerging Economies*. R. S. O. Wallace, J. M. Samuels, R. J. Briston and S. M. Saudagaran. Oxford, Elsevier Science 5: 197-236, 2003
7. Bowen, H.R. – *Social responsibilities of the businessman*, Series: Ethic and economics of society, New York, Harper, 1953
8. Derwish, B. M. A. and A. A. Elghli - *Effecting Factors in Developing Accountancy in Libya*, Dirasat in Economics and Business 25: 1-11, 2006
9. Ghalaa, A. – *The availability of the application of responsibility accounting in the Libyan industrial companies*, Al al-Bayt University, Mafraq, Jordan, 2005
10. Gharaibeh, B. – *The extent of the application of Jordanian Industrial Corporations companies, the responsibility accounting and its impact on profitability and operational efficiency*, University of Jordan, Amman, 2008

11. Hofstede Geert – *Culture's consequences : international differences in work-related values*, Beverly Hills ; London: Sage, 1984
12. Iacob, C., Drăcea, R.M. - *Cost of Exhaustible Resource. Aplicacion lignite*, LAP LAMBERT Academic publishing, Germany, 2012, pag. 99-100
13. Kabaskar Hayat, Bodur Muzaffer – *Arabic cluster: a bridge between East and West*, Journal of World Business, Vol. 37, No. 1, 2002, pp. 40 - 54
14. L'Etang, J. – *Corporate responsibility and public relations ethic*. In J. L'Etang & M. Pieczka (Eds), *Critical perspectives in public relations* (p.82-105). London: International Thomson Business Press
15. Mahmud Mustafa Bakar., Russell Alex – *The development of Accounting Education and Practice in Libya. Research in Accounting in Emerging Economies*, Oxford, Elsevier Science 5, 2003, 197-236
16. Mashat, A.A., Ritchie, B., Lovatt, Ch., Pratten, J. – *The Social Role of Accounting: Views and Perceptions of the Accounting Community in Libya towards Corporate Social Responsibility and Accountability*, The Social Role of Accounting – CRR Conference 2013, Gratz, Austria
17. Meedah, I. – *Responsibility accounting system in Jordanian Industrial Corporations companies: Reality and Aspirations*, Damascus Journal for Economic and Legal Sciences, Vol 19, No. 2, 2003, pp. 317 – 364
18. Mir, M. Z. and A. S. Rahaman - *The adoption of international accounting standards in Bangladesh, An exploration of rationale and process*, Accounting, Auditing & Accountability Journal 18(6): 816-841, 2005
- Radu F., Cîrciumaru D., Bondoc D – *Analiză și diagnostic economico-financiar*, Editura Scrisul Românesc, Craiova, 2008, p. 132
19. Shareia, B. - *The Role and Objectives of Accounting Systems in Libya: The Status of the Industry Secretariat*, Accounting, Commerce & Finance: The Islamic Perspective Conference, Jakarta, Trisakti University, 2005
20. Shareia, B.– *The Libyan Accounting Profession: Historical Factors And Economic Consequences*, Proceedings Conferința APIRA, 2010, disponibil la [http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference\\_proceedings/APIRA-2010-091-Shareia-The-Libyan-accounting-profession.pdf](http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings/APIRA-2010-091-Shareia-The-Libyan-accounting-profession.pdf)
21. Tabără, N., Nuță, M. – *Responsabilitatea socială a întreprinderii mai mult decât o răspundere morală*, 2008, <http://contabilul.manager.ro/a/2773/responsabilitatea-sociala-a-intreprinderii-mai-mult-decat-o-raspundere-morala.html>,