

Definirea costurilor și a cheltuielilor

„Cunoașterea activității economice, gestiunea resurselor impun studierea factorilor de producție nu numai în procesul alocării și combinării ei și în consumarea lor. O dată cu aceasta, este necesară calcularea costului de producție, a cărei problematică ține de nivelul microeconomic, deoarece întreprinderile, ca centre de decizie, combină, într-un fel sau altul, factorii de producție, efectuează cheltuieli de resurse și obțin rezultate.

Consumul factorilor de producție înseamnă întrebuițarea nemijlocită a acestora la producerea de bunuri materiale și servicii, în careia resursele economice alocate se regăsesc într-o formă naturală concretă și/sau valorică în prețurile rezultatelor obținute.

Gestiunea factorilor de producție presupune evaluarea în bani a consumului acestora și, deci, cunoașterea costului; aceasta se impune cu atât mai mult în contextul resurselor limitate, care acționează restrictiv. Pentru orice producător, încă înainte de a avea loc producția, în faza de informare și documentare, se ridică problema, aparent simplă: cât costă producerea bunului respectiv? Un cost de producție, pe unitatea de rezultat, mai mic permite obținerea de profit mai mare, asigură menținerea clienților și dă, totodată satisfacție acționarilor, consiliului de administrație, salariaților, în ansamblu. Iată de ce se poate spune că acțiunile agenților economici sunt ghidate de costuri.”¹

„Costul de producție ocupă un loc important în sistemul categorial al economiei politice, fiind unul dintre cei mai sintetici indicatori ai activității economice reflectând gradul de eficiență a acesteia prin structura, mărimea și evoluția sa.”²

„Costul constituie un raport, o corelație între forma bănească a cheltuielilor pe care le efectuează o întreprindere pentru desfășurarea producției sale într-o perioadă de timp determinată și cantitatea de bunuri materiale, lucrări și servicii care formează această producție exprimată în anumite unități de măsură.

¹ Dobrotă Niță: Economie politică - Economics - ASE Catedra de Economie Politică, București, 1993, Ed. Agenția de Consulting Universitar - Eficient SRL, pag. 138

² Economie politică: Microeconomie Popescu Laurențiu, Ed. Dimitrie Cantemir, 1999, pag. 253, Craiova

Costul de producție reprezintă totalitatea cheltuielilor corespunzătoare consumului de factori de producție, pe care producătorii le efectuează pentru producerea și vânzarea de bunuri materiale sau pentru prestarea de servicii.”³

„Exprimarea bănească a cheltuielilor, independent de mărimea și importanța lor, permite aducerea la un numitor comun a consumurilor de factori de producție diferiți și pe această bază, devin posibile măsurarea și compararea lor.”⁴

Aceste cheltuieli sunt determinate de desfășurarea concretă a procesului de producție care este inseparabil legat de folosirea productivă a celor trei elemente fundamentale ale sale:

mijloace de muncă: mașini, utilaje, clădiri.

obiectele muncii: materii prime și auxiliare, combustibili și energie, rezultate dintr-un proces de muncă anterior.

forța de muncă.

Folosirea productivă a acestor trei factori determină într-un fel consumarea lor care constituie baza cheltuielilor de producție. Fiind utilizați în procesul de producție potrivit rolului și însușirilor diferite, factorii fundamentali ai procesului de muncă contribuie în mod diferit la formarea cheltuielilor care constituie obiectul calculației.

În forma lor naturală, mijloacele de muncă de felul mașinilor, agregatelor, instalațiilor și clădirilor participă integral la obținerea produselor păstrându-și forma inițială și utilizate fiind în aceeași calitate în decursul mai multor perioade de gestiune, aceste mijloace dau naștere la o cheltuială numită amortizare, care delimitată la nivelul unei perioade de gestiune reprezintă numai o parte din valoarea cu care au intrat ele în procesul de producție și anume acea parte pe care mijloacele respective au pierdut-o prin uzare.

În ceea ce privește obiectul muncii acesta fie că se transformă intrând în mod natural în componența noului produs, fie că se consumă în procesul de muncă (energia) devin cheltuieli pentru întreaga lor valoare deoarece valoarea de întrebuințare dispare după un singur ciclu de producție.

³ Economie politică: Microeconomie Popescu Laurențiu, Ed. Dimitrie Cantemir, 1999, pag. 253, Craiova

⁴ Economie politică: Microeconomie Popescu Laurențiu, Ed. Dimitrie Cantemir, 1999, pag. 253, Craiova

Forța de muncă care pune în mișcare uneltele, mașinile, ocazională cheltuieli de salarizare a muncii, cheltuieli de producție și de desfacere care formează costul și intră în obiectul calculației neputând fi confundate cu categoria cheltuielilor în înțelesul ei larg generic.

In extenso prin cheltuială se înțelege expresia valorică a consumului de mijloace bănești pentru satisfacerea necesităților de consum productiv sau neproductiv.

Noțiunea de cheltuială, în general, are deci un înțeles mai cuprinzător decât noțiunea de cheltuială de producție și de desfacere. Ea exprimă pe lângă cheltuielile care sunt cuprinse în costuri și transformarea de mijloace bănești în valori materiale prin cumpărarea sau utilizarea efectivă a unor fonduri speciale existente la nivelul întreprinderii.

Cheltuiala nu constituie costuri și nu formează obiectul calculației deoarece nu sunt legate de obținerea și de desfacerea producției. Baza cheltuielilor de producție o constituie consumurile productive care intervin în întreprinderi. Nu orice consum productiv intră în costuri. Astfel substanțele care provin direct din natură (aer) nu pot constitui costuri deoarece ele, nefiind produse ale muncii omenești, nu au valoare și deci nu pot fi exprimate în bani. Există mijloace de muncă a căror utilizare nu dă naștere la cheltuieli de producție (pământul). Așadar, pentru a fi cuprinse în costuri, consumurile productive, cheltuielile materiale trebuie să se poată exprima în bani.

Exprimarea obligatorie a consumurilor productive în bani cu ajutorul unităților monetare nu trebuie să ducă la concluzia că noțiunea de cheltuială de producție este sinonimă cu noțiunea de dare de bani, de plată. Plățile constituie în toate cazurile cheltuieli dar numai în sens financiar, în sensul dării de bani. Factorul determinant care hotărăște dacă o cheltuială financiară constituie sau nu cost este consumul, adică legătura nemijlocită cu producția. Astfel, o parte dintre plățile efectuate de o întreprindere (apă, canal, salubritate, cheltuieli pentru reclamă, contravaloarea abonamentelor) reprezintă echivalentul unor consumuri sau servicii efectuate în favoarea procesului de producție și se cuprind în costul producției. Alte plăți cum ar fi de exemplu achitarea facturii

furnizorilor pentru materiale nu constituie costuri de producție în momentul efectuării lor. Numai consumul materialelor respective în procesul de producție devine cost.”⁵

„În prezent cunoștințele privind costul de producție se îmbogățesc continuu, astfel încât problematica costului se poate aborda din mai multe puncte de vedere.

În primul rând mărimea și dinamica costului sunt subordonate actelor decizionale de minimizare a lor, de economisire și raționalizare a resurselor care sunt din ce în ce mai scumpe.

În al doilea rând apare și se impune necesitatea calculării mai multor feluri de cost, pe domenii relativ restrânse ale activității: costul informației, costul salarial, costul ecologic etc.

În al treilea rând, teoria costului de producție ia în considerare rolul relațiilor economice dintre țări, relații care apropie întreprinderile în ceea ce privește gradul înzestrării lor cu factori.

Costul este abordat și ca șansă sacrificată, ca un cost al renunțării la producerea sau alegerea a altceva. Acest cost este denumit cost de oportunitate sau cost alternativ. Astfel, se consideră drept cost real al oricărei acțiuni costul șansei alternative care trebuie sacrificată în vederea întreprinderii acțiunii respective. De exemplu, dacă posesorul unei sume de bani îi folosește pentru efectuarea unei excursii în străinătate și nu pentru achiziționarea unui autoturism care îi este necesar, costul excursiei este dat de prețul autoturismului la care s-a renunțat. Sau costul alternativ minim acceptat pentru producerea unui televizor va fi egală cu costul altor mărfuri ce ar putea fi produse cu aceeași cantitate de mase plastice, sticlă specială, metale neferoase etc. În adoptarea deciziilor lor atât producătorii cât și consumatorii trebuie să aibă în vedere costurile șanselor și să aleagă dintre acestea, ținând cont de raționamentul economic, comparând costuri și beneficii anticipate de pe urma alternativelor.”⁶

Conform Regulamentului de aplicare a Legii Contabilității nr. 82/1991 pct.95 cheltuielile unității patrimoniale reprezintă sumele sau valorile plătite sau de plătit, pentru:

⁵ Economie politică: Microeconomie Popescu Laurențiu, Ed. Dimitrie Cantemir, 1999, pag. 253, Craiova

⁶ Economie politică: Microeconomie Popescu Laurențiu, Ed. Dimitrie Cantemir, 1999, pag. 253, Craiova

- consumurile, lucrările executate și serviciile prestate de care beneficiază unitatea patrimonială

- cheltuieli cu personalul

- executarea unor obligații legale sau contractuale de către unitatea patrimonială

- cheltuieli excepționale

În cadrul cheltuielilor pentru determinarea rezultatului exercițiului se cuprind de asemenea:

- amortizările și provizioanele constituite

- valoarea contabilă a activelor cedate, distruse sau dispărute.

„Definirea cheltuielilor prin prisma consumurilor este cel mai des utilizată în teoria și practica economică. În acest sens se apreciază că, pentru a dobândi sau fabrica un anumit bun material sau serviciu, o persoană fizică sau juridică trebuie să accepte un „sacrificiu” sau să renunțe la o „șansă”, traduse printr-o utilizare de resurse. De asemenea, este considerată utilizare de resurse valoarea oricărui bun – resursă reprezentând muncă, teren sau capital – pe care întreprinderea și-l livrează ei însăși. Utilizări de resurse determină și controlul exercitat în baza unui drept de proprietate deținut. Conform analizei anterioare se poate formula definiția potrivit căreia cheltuielile sunt reprezentarea în expresie bănească a utilizării de resurse/bogăție în scopul dobândirii unui bun material sau serviciu.”⁷

Așa cum se relevă în contabilitatea europeană, cheltuielile reprezintă consumuri/utilizări de bogăție care antrenează o diminuare a situației nete a patrimoniului.

„Definițiile formulate în „Cadrul pentru elaborarea și prezentarea situațiilor financiare” elaborat de Comitetul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASC) referitoare la cheltuieli spun că acestea reprezintă diminuări ale beneficiilor economice pe perioada exercițiului financiar, sub forma ieșirilor, a scăderilor de active sau a creșterilor de pasive, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către proprietari.”⁸

⁷ CALCULAȚIA ȘI MANAGEMENTUL COSTURILOR, PROF. DR. MIHAI RISTEA, PROF. DR. LADISLAU POSSLER, PROF. DR. KLAUS EBBEKEN

⁸ IASC

O definiție a costului interesantă și de nuanță propune Paul Heyne de la University of Washington, în lucrarea „Modul economic de gândire” (traducere Editura Didactică și Pedagogică, București, 1991): „Costul total este costul șansei și astfel el include nu numai plățile făcute de firmă către alții pentru mărfurile și serviciile de care beneficiază, dar și valoarea implicită a oricărui bun – forță de muncă, teren, capital – pe care firma și-l livrează ei însăși.”

„Costul de producție are o sferă largă de utilizare, calcularea lui are loc la nivelul tuturor întreprinderilor sau firmelor producătoare de bunuri materiale, precum și în cele care prestează servicii. Autonomia economică și financiară a agentului economic impune și o activitate riguroasă de măsurare și cunoaștere a costurilor.

Costul de producție este un indicator economic cu o mare forță de oglindire a calității activității, servind drept criteriu de fundamentare a opțiunilor și deciziilor fiecărui producător.”