

INTRODUCERE

Managementul și modul de exercitare al acestuia nu sunt un scop în sine, ci principalul factor pentru o organizare eficientă și eficace. Performanțele sunt condiționate de desfășurarea unui management performant pus în aplicare de manageri profesioniști. Literatura de specialitate în problema controlului managerial intern deseori pune accent în principal asupra unora din aceste elemente, de exemplu:

- definiția lui Horngren și Foster subliniază importanța datelor adecvate: „*Un sistem de control managerial este un mijloc de adunare a datelor pentru a ajuta și coordona procesul de luare și controlare a deciziilor în cadrul organizației*” (Horngren, C.T. and G. Foste, 1991).
- Merchant descrie controlul ca „*ținerea lucrurilor pe linia de plutire*” și „*influențând oamenii să se poarte cum ar dori organizația să se poarte*”. El descrie cum comportamentul este influențat de diferite alternative ale controlului, cum ar fi accentul controlului pe rezultate, acțiuni sau personal și dacă controale solide sau pierdute sunt cele mai potrivite.
- în lucrarea sa *Descentralizarea: Ambiguitatea managerială prin proiectare*, Vancil (1978) examinează unele probleme de control cheie, cum ar fi cum să structurezi mai bine o organizație cu scopul de a gestiona cele două „*elemente conflictuale*”, care este nevoia pentru eficiență (promovată de centralizare) și nevoia pentru adaptare (promovată de descentralizare). (Vancil, R.F., 1978)

Proiectând sistemul de control managerial „*pentru a asigura că organizația face ce managementul dorește*” este o sarcină foarte complexă. Un sistem eficient, după cum îl văd unii specialiști, este compus dintr-un număr de componente interdependente, cum ar fi:

- măsurarea performanței,
- motivarea și
- structura organizatorică.

Aceste abordări diferite pot conduce la faptul că unele moduri de descriere a sistemelor de control sunt corecte sau mai importante și altele greșite sau mai puțin importante. Dar această concepție, cred, este mai puțin utilă decât cea care integrează perspectivele diferite. În timp ce fiecare

componentă a diagramei de mai jos poate fi subiectul studiului sau concluziilor, cheia înțelegerii sistemului de control este în înțelegerea interdependențelor componentelor. Interdependența afectează toate componentele. Nici una nu poate fi controlată efectiv fără a lua în considerare impactul asupra altor componente și cum ele în schimb au nevoie de sprijin.

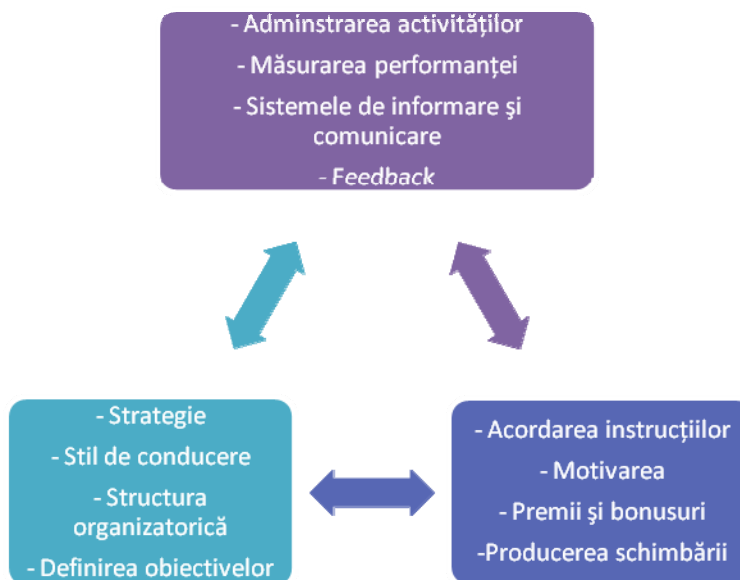


Figura nr. 1. Componentele sistemului de control managerial

Legătura dintre măsurile de performanță și direcție au fost explorate în numeroase feluri. În lucrarea sa *Controlul managementului: Planificare, control, măsurare, și evoluție*, Euske raportează câteva dintre ele (Euske, K.J., 1984). Euske prezintă un cadru bidimensional care descrie caracteristicile controlului în organizație. Axa orizontală conține trei căi de clasificare a surselor de control: organizațional, grupurile informale sau individuale. Trasează această clasificare de la Dalton (1971) și Hopwood Dalton și Hopwood (1974). Axa verticală conține trei tipuri de controale: controale directive, controale da-nu și controale post-acțiune (Newman, 1975; Amey, 1979). Cadrul lui Euske arătat în tabelul nr. 1 utilizează nouă celule și în fiecare pune o descriere a procesului de control care ar corespunde cu sursa proiectată și tipul de control. Fiecare celulă, reflectă o definiție a performanței, dacă întrunește bugetul, conformându-se normelor grupului, sau atingerea țelurilor individuale. Controalele directe influențează comportamentul înainte de a avea loc. Controalele da-nu și post-acțiune utilizează rezultatele ultimului comportament de a influența viitorul comportament. Tabelul 1 demonstrează că nu poate fi suficient să cunoaștem dacă sistemul de control este post-acțiune, da-nu, sau director sau dacă este administrat individual, social, sau

organizațional. Pentru a înțelege influența unui control particular în cadrul unei organizații, unul trebuie să identifice combinația unică a caracteristicilor de control și contingențele statistice.

În lucrarea *Contabilitate pentru controlul managerial*, Emmanuel și al. (1990) a făcut următoarea afirmație:

Este din ce în ce mai recunoscut că conceptele economice reprezintă doar o parte a fundației peste care contabilitatea managementului se oprește. Funcționarea internă a organizației, modul în care oamenii reacționează la informarea și proiectarea sistemului de control pentru a afecta zona de comportament uman de asemenea fundamentală pentru operarea completă a sistemului contabil.

Aici sunt patru condiții necesare care trebuie satisfăcute înaintea oricărui proces ce poate fi spus pentru a fi controlat. **Mai întâi**, obiectivele pentru proces, fiind controlate trebuie să existe, fără un țel sau scop, controlul nu are sens. În **al doilea rând**, debitul procesului trebuie să fie măsurabil în termeni de dimensiuni definite de obiective. Aceasta este gradul în care procesul își atinge obiectivele ce trebuie evaluate. În **al treilea rând**, un model predictiv al procesului fiind controlat este necesar astfel încât cauzele pentru neatingerea obiectivelor poate fi determinată de propunerile corective a acțiunilor evaluate. În final trebuie să fim capabili a lua acțiune astfel încât deviațiile de la atingerea obiectivelor să poată fi redusă.

Proiectarea sistemului de control managerial intern este un procedeu instantaneu; este precum proiectul unei mașini care prin sine nu spune cum mașina este condusă. Poate fi condusă agresiv sau pe îndelete. Poate primi atenție constantă, sau poate fi pusă la tempomat care necesită doar control temporar. Tabloul întreg cere atât proiectarea cât și modul de conducere a mașinii. Proiectarea sistemului de control este prioritar de cum sistemul este utilizat și este esențială partea pe care sistemul de control o are în managementul firmei. De exemplu, încadrarea în buget sunt măsuri de performanță. Un supraveghetor poate utiliza această variație cu greu sau cu suplețe. Folosit în diferite feluri același sistem de măsurare poate aduce diferite beneficii.

Lucrarea „**Aspecte teoretice și practice pentru o guvernare corporativă eficientă**” se adresează studenților mei care vor să descopere structura guvernării corporative la nivelul unei organizații publice sau private, precum și practicienilor care sunt implicați în dezvoltarea sistemului de control managerial intern (SCMI) în cadrul propriilor entități. În cadrul lucrării, structurată în trei capitole, voi face trimitere și la o serie de cercetări privind guvernarea corporativă, managementul riscului și controlul managerial a unor specialiști recunoscuți pe plan internațional.

Autorul

Capitolul I

GUVERNANȚA CORPORATIVĂ

1. CLARIFICĂRI CONCEPTUALE PRIVIND GUVERNANȚA CORPORATIVĂ

Managementul financiar nu ar putea funcționa fără informație în general și fără informație financiar contabilă în principal. Informațiile precum cele economice, financiare, contabile și despre piață sunt indispensabile pentru cunoașterea și aplicarea obiectivelor managementului. Pentru luarea deciziilor financiare este esențială *coroborarea politicilor economice la nivel macroeconomic cu puternice amprente statale, cu decizii financiare individuale, luate de la nivel microeconomic.*

Guvernanța corporativă se traduce prin *arta oamenilor de a conduce și organiza o afacere.* După cum observați, am utilizat cuvântul artă. De ce? Pentru că, dincolo de tehnică, știință, cunoștințe – ingrediente absolut necesare pentru a guverna cu succes o afacere – mai este nevoie de ceva: talent, viziune, cultură, curaj și multe altele. Guvernanța corporativă ocupă tot mai mult un spațiu de dezbateri în lumea afacerilor de astăzi. Motivul pare să fie determinat de faptul că, datorită globalizării afacerilor, proprietarii lor devin din ce în ce mai distanțați de actul de conducere a acestora. Proprietarii marilor afaceri nu mai pot, în cele mai multe cazuri, să se implice personal în derularea afacerilor lor. Motivele pot fi numeroase, dar dintre aceste vom aminti:

- extinderea afacerilor dincolo de granițele tradiționale;
- ritmul rapid de evoluție și creșterea complexității afacerilor;
- volumul de cunoștințe tehnice necesare pentru a asigura o guvernare eficientă și eficace;
- inabilitatea de a cunoaște și asimila simultan particularitățile locale ale mediului în care afacerea se derulează: cultură, legislație, reglementări, obiceiuri, etc.

Guvernanța corporativă¹ este un concept cu o conotație foarte largă care include următoarele elemente:

- *responsabilitatea managerilor* pentru acuratețea informațiilor din rapoartele financiare;
- existența *termenelor limită* foarte strânse pentru raportarea financiară;
- *comunicarea și transparența* totală asupra rezultatelor financiare;
- *transparența auditului intern*, a proceselor și a auditului extern.

¹ În practică conceptul de „guvernanță corporativă” trebuie privit ca un *proces* în care organizația este implicată în ansamblu și face referire la toate părțile interne componente care lucrează împreună și care în final vor fi integrate unei singure structuri recunoscute de conducere.

Conceptul guvernății corporative a generat și încă generează dezbateri aprinse la nivelul marilor corporații internaționale, dar și la nivelul conducerii organizațiilor naționale, de toate tipurile și mărimile, publice sau private și este un subiect la modă.

- sintagma de «buna guvernare» datează încă din anii 1980 fiind utilizată, la început, de organizațiile internaționale financiare ca Banca Mondială și FMI
- termenul a fost utilizat apoi de către OECD fiind inclus în setul de „directive” cu privire la conducerea corporațiilor în așa numitul program de guvernare corporativă.

Credem că se impune să răspundem la câteva întrebări privind guvernarea corporativă, respectiv: *ce este și ce aduce nou acest concept?* Termenul de *guvernare* în românește este sinonim cu termenul de *administrare/proces de administrare*. De asemenea în dicționarul limbii române există și termenul de *guvernare* care înseamnă *conducere* și care implică toate activitățile din cadrul unei entități care intră în sfera managementului.

În ceea ce privește definiția conceptului guvernății corporative, în literatura de specialitate, nu există o definiție unanim acceptată, de aceea vom prezenta cele mai importante concepte care aduc numeroase clarificări terminologice:

- Guvernarea reprezintă sistemul prin care companiile sunt conduse și controlate (Cadbury, A, 1992);
- O guvernare eficientă va asigura deopotrivă stabilirea existenței obiectivelor și planurilor strategice pe termen lung, dar și existența conducerii și a structurilor de conducere adecvate atingerii acestor obiective, asigurând funcționalitatea structurii în scopul menținerii integrității, reputației și răspunderii organizației în fața opiniei publice²;
- Guvernarea este o combinație de procese și structuri implementate de consiliul de administrație pentru a informa, conduce, direcționa și monitoriza activitățile organizației, în scopul atingerii obiectivelor prestabilite (IIA);
- Conducerea corporativă reprezintă un set de legi, norme, regulamente și coduri de conduită adoptate în mod voluntar, care permit unei firme să atragă resursele umane și materiale necesare activității sale și-i oferă totodată posibilitatea de a desfășura o activitate eficientă, care să genereze plusvaloare pe termen lung pentru acționari, grupuri de interes și pentru societate în ansamblu (OECD, 2004);
- Conducerea corporativă reprezintă:
 - un set de relații între managementul societății, consiliul de administrație, acționarii săi și alte grupuri de interese în societate;

² Asociația Națională a Directorilor de Corporații, USA.

- structura prin care se stabilesc obiectivele societății și mijloacele pentru realizarea acestor obiective și pentru monitorizarea performanțelor;
 - sistemul de stimulente acordate Consiliului de Administrație și conducerii pentru a mări obiectivele care sunt în interesul societății și al acționarilor și pentru a facilita monitorizarea, încurajând în acest fel firmele să-și utilizeze resursele într-un mod cât mai eficient.
- Guvernanța corporativă este un ansamblu de practici ale consiliului de administrație și ale managementului executiv, exercitate cu scopul de a asigura direcțiile strategice de acțiune, atingerea obiectivelor propuse, gestiunea riscurilor și utilizarea responsabilă a resurselor financiare (IFAC).

Guvernanța corporativă înseamnă conducerea în ansamblu a întregii organizații prin acceptarea tuturor componentelor interne, care funcționează împreună, care în final vor fi integrate conducerii, și implementate managementului riscurilor din cadrul organizației și a sistemului de management financiar și control intern, inclusiv a auditului intern.

Dicționarul englez Oxford (2008) definește „Guvernarea” ca *act, manieră, fapt sau funcție de conducere, administrare, management*. Cuvântul este de origine latină, sugerând noțiunea de „direcție”. Guvernarea se ocupă de procesele și sistemele prin care o organizație sau societate funcționează.

Termenul de o „*bună guvernanță corporativă*” a fost menționat pentru prima dată în anul 1932 de către Adolf Berle și Gardiner Means, în faimoasa lor teorie a agenției.

Shleifer & Vishny (1997) subliniază aspectele financiare ale guvernanței corporative în lucrările lor și definesc *guvernanța corporativă ca fiind modul în care furnizorii de fonduri ai unei companii se asigură că-și vor primi beneficiile cuvenite de pe urma investiției făcute*. (Shleifer A., Vishny R.W., 1996)

Hofstetter (2002) definește *guvernanța corporativă ca fiind totalitatea problemelor organizaționale, structurale ale entității, care protejează direct sau indirect acționarii. Totodată, guvernanța corporativă se preocupă de problemele organizaționale și de control ale managementului*.

Definiția OECD cu privire la guvernanța corporativă, redată în cele ce urmează, prezintă o viziune mai echilibrată: „*Guvernanța corporativă este unul dintre elementele cheie pentru îmbunătățirea eficienței și creșterii economice, precum și pentru extinderea încrederii investitorilor. Guvernanța corporativă implică un set de relații instituite între managementul companiei, consiliului său de administrație și acționari. Guvernanța corporativă furnizează de asemenea, o structură prin care obiectivele companiei sunt stabilite, iar mijloacele de atingere a acestora, precum și de monitorizare a performanțelor sunt determinate*.”