

Silviu-Cornel-Virgil CHIRIAC
Faculty of Economical Sciences, „1Decembrie 1918” of Alba Iulia, Romania

THE PERFORMANCE OF A COMPANY - FINANCIAL - ACCOUNTING APPROACH

Literature
reviews

Keywords

Performance
Return
Value
Efficiency
Result

JEL Classification

M10, M41

Abstract

The analysis of an entity's performance has a determining role in establishing the strategies needed to be adopted, especially in times of economical - financial crisis. The defining optics of the concept performance can start further controversies, the term performance being unprecisely used, even today. We can observe that even in the works that have the central object the study of performance, it is rarely defined, without supplementary explanations. The following paper consists in the analysing of the concept "performance", existent in the romanian and foreing economical literature. We consider that the performance of an entity represents the main objective of a managerial team. This article is original because it draws an unitary vision on the authors oppinion about the performance of an entity.

1. Introducere:

Lumea contemporan devine, tot mai mult, o realitate de neconceput fără preocuparea pentru performanță, reușită, succes (Mironiuc, 2009), aceste elemente fiind însă și motivația oricărui întreprinderi care încearcă să se mențină în mod durabil pe piața în care concurența este una acerbă. Din punct de vedere etimologic, cuvântul performanță provine din latinescul *performare*, dar din punct de vedere al semnificației, al conținutului provine din limba engleză, *to perform, performance*. *Performare*, din limba latină, presupune a da în întregime formă unui lucru. Verbul *to perform* constă în a realiza un lucru cu regularitate, metodă și aplicare, a executa, a conduce la realizarea sa de o manieră convenabilă, a realiza o promisiune, a realiza ceva care cere abilitate sau o anumită aptitudine. Substantivul *performance* presupune realizarea unui lucru sau maniera cu care o organizație atinge obiectivele ce i-au fost propuse (Jianu, 2007).

2. Analiza literaturii de specialitate

Conceptul de performanță al unei entități este des folosit în literatura de specialitate, dar este rar definit. În continuare vom prezenta diferite definiții date conceptului de performanță de către trei autori români și străini.

Performanța înseamnă un rezultat deosebit de bun obținut de cineva într-o întrecere sau o realizare deosebită într-un domeniu de activitate dar mai este definit și ca cel mai bun rezultat obținut de un sistem tehnic, de omănie, de un aparat, etc. (DEX, 1975). A adăuga, așa cum remarcă Ciora (2013) la nivelul limbajului comun, performanța semnifică excelența dintr-un anumit domeniu, prin recunoașterea evoluțiilor și rezultatelor la un anumit moment dat. Același autor subliniază că performanța poate fi privită prin prisma a trei situații principale (Ciora, 2013)

- Momentul în care se recunosc rezultatele realizate ca urmare a unei acțiuni trecute și terminate. Astfel, pe baza evaluării și comparării acțiunilor respective, se poate considera rezultatul deosebit dintr-un anumit domeniu de activitate. Acest moment este cel mai des întâlnit în descrierea performanței atât la nivel general, cât și în mod particular, la nivel economic;
- Starea continuă aferent succesului dintr-un anumit domeniu. Acest moment se poate transforma însă, ca urmare a unor decizii sau evenimente cu influență negativă, în performanță trecută. În domeniul economic, managementul companiei este responsabil pentru asigurarea continuității performanței economice, prin intermediul indicatorilor recunoscuți ca etalon pentru măsurarea performanței;

- Acțiunile realizate în prezent pentru obținerea performanței viitoare. Companiile sunt preocupate în dezvoltarea unor obiective strategice care, prin planificare, elaborare și aplicare vor duce la performanța viitoare.

În general, termenul de performanță are semnificația unui rezultat pozitiv, a unei realizări deosebite, el poate fi interpretat ca o bună reușită, un succes într-un anumit domeniu de activitate.

În literatura de specialitate termenul de performanță este interpretat diferit de diferiți autori. Astfel, putem delimita patru „trasee” de bază în încercarea de a da o definiție a sa.

În **perioada anilor 1957 – 1979** se remarcă o serie de definiții sintetizate în cele ce urmează:

- ✓ Bennis et al. (1962) asociază performanța cu: *adaptabilitatea, capacitatea, sensibilitatea*;
- ✓ Price (1968) asimilează performanța cu *eficiența organizatională* și reține ca și criterii de apreciere a acesteia: *productivitatea, conformitatea, morală, suplețea, instituționalizarea*;
- ✓ Gibson (1973) apreciază performanța în funcție de: *productivitate, eficiență, satisfacție, suplețea, dezvoltare, supraviețuire*;
- ✓ Child (1974) reține pentru aprecierea performanței *profitabilitatea și creșterea*;
- ✓ Harrison și Happiness (2009) definesc performanța ca *rezultatul final al aplicării efortului*.

În perioada următoare (anii 1990) performanța este definită în funcție de nivelul de realizare a obiectivelor. Bourguignon A., (2000) definește performanța ca fiind realizarea obiectivelor organizationale. Altfel spus, performanța în întreprindere reprezintă tot ceea ce contribuie la realizarea obiectivelor strategice (Jianu, 1995, 12).

După Petcu M., performanța poate fi definită ca „o stare de competitivitate a întreprinderii, atinsă printr-un nivel de eficacitate și productivitate care-i asigură prezența durabilă pe piață (Petcu, 2003, 311)”. Elie Cohen, în lucrarea sa „Analyse financiară” (1990), definește performanța ca „raport între rezultatele degajate de o întreprindere și mijloacele folosite”. Pentru Lavalette G. și Maria Niculescu, „performanța este un nivel de potențialitate instabil al unei întreprinderi, realizat prin tot ceea ce a optimizat cuplul valoare-cost și a făcut ca întreprinderea să fie competitivă pe elementele sale strategice” (Niculescu, 2005, 42)

Observăm că, în accepțiunea autorilor acestor definiții, **performanța este sinonimă cu competitivitatea**, o întreprindere competitivă fiind o întreprindere eficientă, capabilă să își amelioreze raportul dintre rezultatele obținute și resursele alocate pentru obținerea lor, dar și una eficientă, capabilă să satisfacă tepturile partenerilor săi. Avem, aadar, de-a face cu definirea performanței în funcție de productivitate și eficacitatea

întreprinderii. De-a lungul timpului, o serie de autori au analizat performanța economico-financiară. De pildă, Niculescu și Feleag (2003; 44) abordează performanța financiară prin prisma accepțiunii instrumentelor de măsurare, având un rol important în cunoașterea și în alegerea acestui concept. Mai mulți autori, printre care se numără și Jianu I. (2007) au urmărit performanța financiară ca metode de evaluare, prezentare și analiză, prin realizarea unui studiu amplu asupra acestui concept.

După Niculescu M. (2003; 42), abordarea performanței economice, este în legătură cu competitivitatea, întrucât o întreprindere competitivă (performantă) este o întreprindere eficientă, capabilă să amelioreze raportul dintre rezultatele obținute și mijloacele alocate și eficiente adică capabilă să satisfacă așteptările tuturor partenerilor sociali în același timp.

Niculescu și Lavalette (1999; 255) prezintă cele principale ale competitivității unei întreprinderi, și anume:

- Calea downsizing presupune găsirea unui echilibru prin creșterea productivității și mai puțin creșterea eficienței;
- Calea upsizing reprezintă o metodă care impune o creștere mai rapidă a rezultatelor, și mai puțin a mijloacelor pentru a le obține;
- Calea ideală de competitivitate implică eficiență și creșterea productivității. Eficiența obținută în aceste condiții antrenează în mod automat creșterea productivității (Ciora, 2013, 15).

Definiția performanței **în funcție de crearea de valoare** este susținută de Lorino P. (1995; 5), care consideră că *performanța pentru întreprindere reprezintă ceea ce contribuie la ameliorarea cuplului valoare-cost, și nu doar ceea ce contribuie la diminuarea costului sau la creșterea valorii* (Jianu, 1995, 12). Conceptul de crearea de valoare nu trebuie înșelător privit doar în ceea ce-l privește pe acționar, ci și în ceea ce le privește pe celelalte părți implicate în asigurarea performanței întreprinderii: clientul, resursa umană, mediul natural.

Bourguignon A. (2000; 934) definește performanța ca fiind realizarea obiectivelor organizaționale, ca un cumul al tot ceea ce contribuie la atingerea obiectivelor strategice în timp. Lebas M. (1995; 66) consideră că definiția dată de Bourguignon conceptului de performanță pare incompletă, deoarece se limitează la a defini caracteristicile performanței fără să caute un mijloc operațional.

Având în vedere toate aceste definiții, putem conchide că performanța este acea întreprindere care creează valoare pentru acționarii și, care îi satisface clienții, are în vedere opinia salariaților și, toate acestea preocupându-se și de respectarea mediului natural. Astfel, numeroasele studii privind performanța au dezvoltat conceptul de crearea de

valoare, asimilat nu numai pentru acționarii companiei, ci și pentru părțile interesate (Ciora, 2013, 16). Continuând ideea, Ciora (2013; 16) arată că:

- ✓ Porter (1985; 137) consideră că performanța întreprinderii depinde de capacitatea sa de a crea valoare pentru clienții și;
- ✓ Danziger (2000; 521) consideră relațiile umane ca un factor determinant al performanței întreprinderii; în timp ce
- ✓ Peters și Waterman (2007; 22) asimilează performanța cu conceptul de excelență, care are la bază patru determinanți: eficiența organizației, identitatea socială, realizarea obiectivelor și reputația organizației.

În demersul nostru cu privire la noțiunea de performanță, ne oprim și asupra noțiunilor de **eficiență, eficacitate, economicitate**, cunoscute sub numele de *cei trei E*, cu care performanța este adesea confundată. C.B. Andronic (2000), în lucrarea sa *Performanța firmei*, analizează în detaliu noțiunea de eficiență. Redăm în cele ce urmează, principalele opinii în ceea ce o privește. Strumlin (1972) definește *eficiența economică drept efect maxim cu minim de cheltuieli și în timpul cel mai scurt*. Mureșan V., consideră că eficiența nu trebuie analizată doar din punct de vedere cantitativ, prin intermediul efectelor indirecte obținute prin economii de bani, o importanță mare acordând laturii calitative reprezentate de suprapunerea rezultatului obținut cu efectul propus, deci **eficiența reprezintă economicitatea și eficacitatea**. Același punct de vedere este împărtășit și de Kotarbinski, care consideră că este eficientă acea acțiune care asigură atingerea scopului în condiții de cheltuieli minime. Observăm un punct comun al acestor opinii prezentate mai sus: economicitatea este o condiție esențială în asigurarea eficienței.

Profesorul Mihai Ristea spune că termenul de performanță îi pot fi asociate cele trei noțiuni: eficiență, eficacitate, economicitate. **Eficiența** presupune maximizarea rezultatelor obținute pornind de la o cantitate dată de resurse sau maximizarea cantității de resurse pentru un rezultat prestabilit. **Economicitatea** presupune a procura resursele necesare la cel mai mic cost, iar **eficacitatea** presupune ca rezultatele obținute să atingă rezultatele prevăzute. Deci, performanța se obține prin îmbinarea celor trei E-uri (Jianu, 1995, pp.41-42).

Tabără & Briciu (2012) remarcă „Secolul XXI este considerat, pe bună dreptate, secolul revoluției performanței, în care vor predomină managementul și auditul performanței.”

Dacă ne raportăm la sensul dat performanței din perspectiva referențialului contabil internațional (IAS/IFRS), trebuie să precizăm faptul că, cadrul general IASB nu conține o definiție a performanței. *În înlesul accepțiunilor IAS/IFRS, prin*

performan se în eleg veniturile, cheltuielile i rezultatele financiare ale unei entit i economice (Achim, 2010, 322). Informa ii despre aceste structuri sunt cuprinse în rapoartele financiare cu scop general, al c ror obiectiv este furnizarea de informa ii financiare cu privire la entitatea raportoare care s le fie utile investitorilor existen i i poten iali i creditorilor, ace tia fiind principalii utilizatori ai acestora.

Rapoartele financiare cu scop general nu sunt menite s indice valoarea entit ii raportoare, în schimb, ele ofer informa ii care s ajute investitorii existen i i poten iali i creditorii s estimeze valoarea entit ii (Cadrul General IASB, 2011).

Contul de profit i pierdere ofer , în principal, informa ii cu privire la veniturile, cheltuielile i rezultatele financiare, iar o parte din notele explicative vin în completarea acestuia. În ara noastr , în special Nota 3 *Repartizarea profitului*, Nota 4 *Analiza rezultatului din exploatare* i Nota 9 *Exemple de calcul i analiz a principalilor indicatori economico-financiari*, furnizeaz informa ii cu privire la performan a entit ii (Achim, 2010, 322). Pe lâng Contul de profit i pierdere, IAS 1- *Prezentarea situa iilor financiare*, precizeaz necesitatea întocmirii *Situa iei modific rii capitalului propriu* care sintetizeaz unele câ tiguri i pierderi nereprezentate în contul de profit i pierderi, dar care afecteaz în mod direct capitalul propriu al întreprinderii (IAS 1).

M surarea performan elor întreprinderii vizeaz , în principal, m surarea profitului. Veniturile i cheltuielile reprezint elemente directe de m surare a profitului. În perspectiva patrimonial , *veniturile reprezint o cre tere a valorii patrimoniale, iar cheltuielile conduc la diminuarea acesteia*. IAS/IFRS definesc structurile de venituri i cheltuieli într-o alt manier , ce cap t o amprent economico-financiar .

Veniturile sunt major ri ale beneficiilor economice e în cursul perioadei contabile sub forma intr rilor de active sau a m ririi valorii activelor sau a diminu rii datoriilor, care au drept rezultat cre teri ale capitalurilor proprii, altele decât cele legate de contribu ii ale participan ilor la capitalurile proprii. Acestea sunt recunoscute i înregistrate în contul de profit i pierdere dac genereaz o cre tere a beneficiilor economice viitoare, cre tere ce poate fi m surat în mod credibil. În func ie de *caracterul* lor, veniturile pot fi grupate în venituri ordinare i extraordinare, iar în cadrul acestora *dup natur* , în venituri din exploatare i venituri financiare. Dup *sursa care genereaz venitul* avem venituri ale activit ii curente i venituri ce pot ap rea sau nu ca rezultat al activit ii curente.

Cheltuielile sunt sc deri ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile sub forma unor ie iri sau epuiz ri ale activelor sau a suport rii unor

datorii, care au drept rezultat reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele legate de distribuirea c tre participan ii la capitalul propriu. Recunoa terea i înregistrarea lor în contul de profit i pierdere se face dac acestea genereaz o cre tere a beneficiilor economice viitoare, cre tere ce poate fi m surat în mod credibil. La fel ca i veniturile, i cheltuielile dup natura lor i dup destina ie.

Clasificarea veniturilor i cheltuielilor dup natur permite determinarea soldurilor intermediare de gestiune, utile în aprecierea performan elor pe trepte ale circuitului economic, iar dup destina ie determinarea performan elor diferitelor func ii ale întreprinderii (Niculescu, 2005, 57).

M surarea performan elor întreprinderii vizeaz , conform cadrului general de întocmire i prezentare a situa iilor financiare, i conceptul de *men inere a nivelului capitalului propriu*. Profitul este definit ca *excedentul de capital propriu la sfâr itul perioadei în raport cu valoarea sa la începutul perioadei, după excluderea oricâror distribu ii către proprietari și a oricâror contribu ii din partea proprietarilor*.

$$\text{Profit} = \text{Capital propriu}_1 - \text{Capital propriu}_0$$

Din punctual nostru de vedere

productivitatea poate fi definite comparând eforturile depuse cu efectele ob inute.

Concluzii:

Cercet rile efectuate n baza temei „Performan a entit ii din perspectiv contabil i financiar ” permit formularea urm toarelor concluzii:

- O entitate performant este acea întreprindere care creeaz valoare pentru ac ionarii s i, care î i satisface clien ii, are în vedere opinia salaria ilor s i, toate acestea preocupându-se i de respectarea mediului natural;
- Performan a unei entit i depinde foarte mult de echipele de lucru din cadrul ei, de un management profesionist, care este recomandat a participa în mod continuu la programe de perfec ionare;
- Analiza performan elor entit ii este important în efectuarea analizei SWOT;
- Pentru o entitate nu este suficient s fie performant ntr-o singur activitate, ci se impune necesitatea de a realiza performan n toate activit ile, pentru a se putea atinge performan a global ;
- Literatura de specialitate autohton d acela i n eles no iunilor de profitabilitate i rentabilitate;
- Termenul de performan poate fi asociat cu activit ile ce implic progres, efort, valoare, eficien , rentabilitate, eficacitate.

Acknowledgements

”Lucrarea a beneficiat de support financiar prin proiectul cu titlul “*SOCERT. Societatea cunoa terii, dynamism prin cercetare*”, num r de identificare contract POSDRU/159/1.5/S/132406.

Proiectul este cofinanțat din Fondul Social European prin Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane 2007-2013. **Investe-te în Oameni!**"

Bibliografie:

- [1] Achim M.-V., (2010), *Analiz economico-financiar*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca;
- [2] Andronic C., (2000), *Performanța firmei*, Editura Polirom, Iași;
- [3] Bennis W.G., Benne D., Chin R., (1962), *The planning of change: readings in the behavioral sciences*, New York, vol. 7, issue 4;
- [4] Bourguignon A., (2000), *Performance et contrôle de gestion*. Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Paris, Economica;
- [5] Child J., (1974), *Managerial and organizational factors associated with company performance*, part I., Journal of Management Studies, vol. 11, issue 3;
- [6] Ciora C., (2013), *Analiza performanței prin crearea de valoare*, Editura Economică, București;
- [7] Cohen E., (1990), *Analyse financière*, 6e ed., Economica, Collection Gestion Collection Gestion. Série Politique générale, finance et marketing Gestion: Economica, ISBN : 978-2-7178-5195-3;
- [8] Danziger, R., (2000), *Encyclopedia of Accounting, Management and Audit*, Economic Printing House, Paris;
- [9] Gibson H.B., (1973), Performance on an Intelligence Test as a Function of Personality: A Comment on Gray and McLean's Paper, British Journal of Social and Clinical Psychology, Volume 12, Issue 4, pages 437–438, November;
- [10] Harrison J., Happiness, L., (2009), Efficiency and the Promise of Decisional Equity: From Outcome to Process, 36 PEPP. L. REv. 935, 955-57;
- [11] Jianu I., (2007), *Evaluarea, prezentarea și analiza performanței întreprinderii*, Editura CECCAR, București;
- [12] Jianu I. *op.cit.*, pag. 12, citat din P. Lorino, (1995), *Comptes et recits de la performance*, Editura D.Organisations, Paris;
- [13] Lebas, M., (1995), *Performance Measurement and Performance Management*, International Journal of Production, nr. 41;
- [14] Mironiuc M., (2009), *Analiz economico-financiar . Performanța . Poziția financiară . Risc*, Editura Universității Alexandru Ioan Cuza, Iași;
- [15] Niculescu M., (2005), *Diagnostic financiar*, vol. II, Editura Economică, București;
- [16] Niculescu M., Feleag N., (2003), *Diagnostic global strategic : vol. 1 : Diagnostic economic*, București, Editura Economică, ISBN 9735907208, 2003;
- [17] Niculescu M., Lavalette G., (1999), *Strategii de creștere*, Editura Economică, București;
- [18] Petcu M., (2003), *Analiza economico-financiară a întreprinderii*, Editura Economică, București;
- [19] Peters, T. J., & Waterman, R. H. (1982). *In Search of Excellence*. New York, NY: Harper & Row
- [20] Porter, M.E., (1985), *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, New York: Free Press.;
- [21] Price, J.L., (1968), Organisational effectiveness, Homewood, Ill: in Richard D. Irwin, Price, J.L. (1972), *The Study of Organisational Effectiveness*, Sociological Quarterly, 13(3) 3-15.
- [22] Strumlin S.G., (1972), *Outstanding economic writings*, Scientific Publishing, Bucharest;
- [23] Tabără N., Briciu, S., (2012), *Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune*, Editura Tipografia Moldova, Iași, 2012;
- [24] *Cadrul General IASB*, disponibil pe <http://www.scribd.com/doc/94003450/Cadrul-General-IASB-2011>;
- [25] DEX, (1975), Editura Academiei RSR;
- [26] *IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare* disponibil pe <http://www.worldgaapinfo.com/pdf/IAS/IAS1.pdf>.

