

ბიზნეს-ინჟინერინგი საბუღალტრო აღრიცხვაში

დანახარჯების აღრიცხვა ფორმირების აღგებისა და

პასუხისმგებლობის შენახვის მიხედვით

(პრობლემები, გადაწყვეტის გზები)

გიორგი ნანუაშვილი, ასოც. პროფესორი

რეზიუმე

* * * * *

მეურნეობრივი ანგარიშსწორების ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს პრინციპად გვევლინება დანახარჯების განსაზღვრა მიღწეული შედეგების მიხედვით.

ნაკლებად შესწავლილად მიგვაჩნია ფაქტიური დანახარჯების განსაზღვრისა და შიდასაქარხნო შედეგების გაანგარიშების პრობლემა მონაკვეთების, ბრიგადების, განყოფილებების, ლაბორატორიების და სხვა ქვემდგომი დანაყოფების დონეზე. ბევრი სპეციალისტი თვლის, რომ ასეთი აღრიცხვის საფუძველი უნდა იყოს დანახარჯებისა და შედეგების დაჯგუფების ფორმირების ადგილი.

ზოგიერთი ავტორები ბუღალტრული აღრიცხვის გადაუჭრელ პრობლემათა რიცხვს მიაკუთვნებენ საფუძვლიან განსხვავებას ცენტრსა, დანახარჯთა ადგილებსა და პასუხისმგებლობის ცენტრებს შორის. ბევრი საიხლე წარმოიშობა აღრიცხვის ნორმატიული მეთოდის შინაარსში, რომელიც ორიენტირებულია გადახრების გამოსავლენად არა პროდუქციის სახეების მიხედვით, არამედ მათი დამზადების ადგილის მიხედვით.

Calculation of plucal expanses according
to centers of forming and responsibility
(problems, ways to resolve)

Giorgi Nanuashvili

Summary

One of the most considerable principle of thrifh economy calculation is detcrmination of plural exspanses, according the achieved results.

We suppose that the problem of defining factual exspanses (on the level of) sections, departaments , laboratories aren't studied well enough. some schdars assume that basis of this calculation is a place of resalts forming and grouping.

For some author unresolved problem of calculation is principle difference between place of exspanses and center of responsibility. Novelities arise in the content of normative method, which is oriented to manifesting the deviatation of product according to its procurement.

მეურნეობრივი ანგარიშსწორების ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს პრინციპად გვევლინება დანახარჯების განსაზღვრა მიღწეული შედეგების მიხედვით. სანარმოს დონეზე იგი მიიღწევა ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშებზე აღრიცხული პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად მიღებული ამონაგების და პირისპირებით მისი წარმოებისა და გასაღების სრულ ფაქტიურ თვითღირებულებასთან. რთულად არის საქმე, როდესაც იგი ეხება ფაქტიური დანახარჯების განზოგადებულ აღრიცხვასა და შიდასაქარხნო ქვედანაყოფების საქმიანობის შედეგებს. აქ ფაქტობრივად თეორიულადაც და პრაქტიკულადაც გადაწყვეტილია საკითხი დანახარჯთა სისტემური აღრიცხვისა და საბოლოო პროდუქტის გამომშვებ საამქროთა წარმოების მოცულობის შესახებ, აგრეთვე იმ ნახევარფაბრიკატებისა და მომსახურების შესახებ, რომლებზედაც დადგენილია ან შეიძლება დადგენილი იყოს ფასები.

ჩვენი აზრით, ნაკლებად შესწავლილად მიგვაჩნია ფაქტიური დანახარჯების განსაზღვრისა და შიდასაქარხნო შედეგების გაანგარიშების პრობლემა მონაკვეთების, ბრიგადების, განყოფილებების, ლაბორატორიების და სხვა ქვემდგომი დანაყოფების დონეზე. ბევრი სპეციალისტი თვლის, რომ ასეთი აღრიცხვის საფუძველი უნდა იყოს დანახარჯებისა და შედეგების დაჯგუფების ფორმირების ადგილი.

მცდელობა იმისა, რომ შემუშავებული ყოფილიყო დანახარჯების აღრიცხვის სისტემა ადგილისა და წარმოშობის ცენტრების ქრილში საამქროების, განყოფილებების და ქარხნის მართვის სამსახურების შიგნით არა ერთხელ განხორციელდა, მაგრამ უმეტეს შემთხვევაში მთავრდებოდა რაიმე მნიშვნელოვანი შედეგის გარეშე. ასეთი მდგომარეობის ერთ-ერთი მიზეზი იყო ის, რომ მხედველობაში არ იყო ხოლმე მიღებული დანახარჯების ბუღალტრული განზოგადების თავისებურებები, რომელიც ითვალისწინებდა დოკუმენტური რეგისტრაციის აუცილებლობას, ინფორმაციის სისტემურ ასახვას, მის მიერ აღრიცხული მოვლენებისა და ფაქტების მთლიან მოცულობას. ისმებოდა ამოცანა, მაგალითად აღრიცხვა გვეწარმოებინა მხოლოდ სამეურნეო რგოლების დანახარჯების ნაწილში ან მხოლოდ ცალკეული ქვეჯგუფების მონაკვეთების, სამსახურების მიხედვით

სხვა ხარჯებთან რაიმე კავშირის გარეშე. ყალიბდება პირობითი დანახარჯების მუხლები საანგარიშსწორებო პრეტენზიების სახით, რომლებიც არ აღირიცხებოდა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნულით არ ხდებოდა აღრიცხვის სისტემის ერთიანობის უზრუნველყოფა, დანახარჯთა ერთიანობის (ნაერთის) შესაძლებლობა, მათი ურთიერთ შედარება, შიდასაქარხნო ანგარიშსწორების ფაქტიური შედეგების უტყუარობის კონტროლი. ცხადია, რომ ასეთი აღრიცხვა, უკეთეს შემთხვევაში, შეიძლება მიჩნეულ იქნას, როგორც ოპერატიული აღრიცხვის ნაირსახეობა, მაგრამ არავითარ შემთხვევაში როგორც ბუღალტრული აღრიცხვა. ოპერატიული აღრიცხვა კი როგორც თეორიაში, ისე პრაქტიკაში უშვებს გამარტივების, პირობითობის შესაძლებლობას. იგი არ ხასიათდება სისრულით და დოკუმენტური დასაბუთებულობით. ის რაც მისაღებია რაოდენობრივი, ძირითადად მოცულობითი მაჩვენებლების გეგმის შესრულებაზე მიმდინარე (თვის განმავლობაში) დაკვირვებისათვის, არ გამოგვადგება საანგარიშსწორებო საქმიანობის საბოლოო შედეგების კონტროლისათვის, თვითღირებულებისა და მოგებისათვის, ზარალის თანხის განსაზღვრისათვის, რაც საწარმოო განიცადა მოუქნელი მეურნეობრივი საქმიანობიდან.

აღრე საწარმოებში არსებული მექანიზაციის დონე, რომლითაც მუშავდებოდა ეკონომიკური ინფორმაცია, უკეთეს შემთხვევაში, საშუალებას გვაძლევდა დანახარჯებისა და სამეურნეო საქმიანობის შედეგების აღრიცხვის ორგანიზაცია გვეწარმოებინა საამქროების ჭრილში. სხვა საკითხების პრაქტიკული გადანყევტა არც კი ხდებოდა, რადგანაც ყველას ესმოდა, რომ დანახარჯებისა და წარმოების მოცულობის აღრიცხვა ადგილისა და ცენტრების მიხედვით დაკავშირებული იყო აღრიცხვის შრომატევადობისა და მისი ღირებულების ზრდასთან. მაგრამ ძირითადი მიზეზი მაინც არ იყო ეს. მიზეზად ჩვენ სხვა მიგვაჩნია. იმ პერიოდისათვის არსებობდა ერთიანი საერთო სახალხო საკუთრება, რომლის დროსაც წარმოების განვითარების ექსტენსიურობის პირობებში ორიენტაცია გეგმის რაოდენობრივი, მოცულობითი მაჩვენებლებით არ ახდენდნენ დანახარჯთა ეკონომიის სტიმულირებას. წარმოების ხელმძღვანელები, მონაკვეთებისა და საამქროს უფროსები არ ინტერესდებოდნენ დანახარჯთა დონით, რომლებიც დაკავშირებული იყო მათ საქმიანობასთან. ასეთი მიდგომით განსაკუთრებით „ზარალდებოდა“ მატერიალური დანახარჯები, რომელთა ლიმიტი ხელფასის ლიმიტისაგან განსხვავებით, არ უდგინდებოდათ მონაკვეთებსა და ბრიგადებს. უფრო მეტიც, რაც უფრო მაღალი იყო წარმოების მასალატევადობა, სხვა დანარჩენ თანაბარ პირობებში, გეგმის შესრულების ღირებულებითი მაჩვენებლები უფრო მნიშვნელოვანნი აღმოჩნდებოდნენ ხოლმე.

ამჟამად მდგომარეობა ძირეულად იცვლება. წარმოების ფუნქციონირების და გაფართოების ძირითად წყაროდ გვევლინება რესურსების, მათ

შორის მატერიალურის, არა დამატებითი მოზიდვა, არამედ მათი ეკონომია, მიზანმიმართული ხარჯვა. აღრიცხვის ამოცანა ხდება არა მარტო რესურსების ხარჯვის საერთო თანხის განსაზღვრა, მისი ეკონომია ან გადახარჯვა, არამედ ამ გადახრებში ცალკეული ბრიგადების, მონაკვეთების, საამქროების წვლილი წარმოების მოცულობის და მისი დანახარჯების აღრიცხვის ორგანიზაცია მათი ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით ხდება ობიექტურად აუცილებელი. ამის საშუალებას კი გვაძლევს თანამედროვე კომპიუტერული ქსელი, რომელმაც რა დასამალია და საკმაოდ შეამსუბუქა და გაამარტივა ბუღალტრის მუშაობა.

ზოგიერთი ავტორები ბუღალტრული აღრიცხვის გადაუჭრელ პრობლემათა რიცხვს მიაკუთვნებენ საფუძვლიან განსხვავებას დანახარჯთა ადგილებსა და პასუხისმგებლობის ცენტრებს შორის. ბევრი სიახლე წარმოიშობა აღრიცხვის ნორმატიული მეთოდის შინაარსში, რომელიც ორიენტირებულია გადახრების გამოსავლენად არა პროდუქციის სახეების მიხედვით, არამედ მათი დამზადების ადგილის მიხედვით: სხვა მიდგომით ხორციელდება დანახარჯთა ნორმირება, წარმოიშვება ახალი გადახრები, იცვლება მათი განზოგადებისა და გაერთიანების სისტემა. ამ საკითხების გადანყევტის გარეშე, როგორც თეორიულ ასევე მეთოდოლოგიურ ჭრილში, შეუძლებელია შევიმუშავოთ და დავნერგოთ აღრიცხვის სისტემა პრაქტიკაში ხარჯების ადგილების და ცენტრების მიხედვით.

ზოგჯერ, უფრო ხშირად კი პრაქტიკოს ბუღალტრებს ებადებათ კითხვა: საჭირო არის კი დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვა მათი ადგილებისა ფორმირების ცენტრების მიხედვით ნორმატიული მეთოდის პირობებში, რომელიც საშუალებას გვაძლევს გამოვავლინოთ გადახრები არა მარტო პროდუქციის სახეების მიხედვით, არამედ ასევე მათი მიზეზების, ადგილისა და დამნაშავეთა გამოვლენის მიხედვით? ვფიქრობთ, რომ ასეთი აღრიცხვა საჭიროა თვით ნორმატიული მეთოდის პირობებშიც კი. ჯერ ერთი, ბრიგადული საქმიანობისას მისი დანერგვა შესაძლებელია მხოლოდ წარმოებაში ფაქტიური დანახარჯების სისტემური აღრიცხვის ორგანიზაციის პირობებში, ანუ რეალური დანახარჯების მთლიანი ან მნიშვნელოვანი ერთობლიობით და არა მხოლოდ ნორმებიდან გადახრებით. მეორე - ნორმატიული მეთოდი არსებული ფორმით მოიცავს მხოლოდ წარმოების დანახარჯების აღრიცხვას. რაც შეეხება მიმდინარე, დოკუმენტურად დასაბუთებულ გადახრებს მმართველობის, მომარაგების თუ გასაღების დანახარჯებზე, შეიძლება ითქვას, არ გამოავლენს. თუ ჩვენ მმართველობითი საქმიანობის სფეროში დავნერგავთ სამეურნეო ანგარიშსწორების ელემენტებს, დაუპირისპირებთ შენახვისათვის გათვალისწინებულ დანახარჯებს ინდივიდუალური მუშაობის შედეგებითა და საწარმოს რაოდენობრივ და ხარისხობრივ მაჩვენებლებს, მაშინ გვერდს ვერ აუვლით დანახარჯთა საქარხნო მმართველობითი განყოფილებების

ან უკიდურეს შემთხვევაში მმართველობითი საქმიანობის ფუნქციონალური ნიშნის მიხედვით ინფორმაციას და ბოლოს, დანახარჯების დაჯგუფება მათი წარმოშობის ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით აუცილებელია ფაქტიური თვითღირებულების კალკულაციის სიზუსტის ამალგებისათვის, ანუ პრობლემის გადაწყვეტა, ჩვენი ღრმა რწმენით, აქტუალურია თვით ნორმატიული მეთოდის გამოყენების პირობებშიც.

იმის თქმა, რომ დანახარჯთა აღრიცხვა ფორმირების ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით არის რალაც პრინციპიალურად ახალი, რომელიც ადრე არ მოიხსენიებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიაში და არ გვხვდებოდა პრაქტიკულ საქმიანობაში არ იქნებოდა სწორი. ამის შესახებ მსოფლიო ეკონომიკურ ლიტერატურაში საუბრები იყო ჯერ კიდევ გასული საუკუნის 30-იან წლებში. ამჟამად დანახარჯთა აღრიცხვა წარმოშობის ადგილების მიხედვით გამოიყენება დანახარჯთა დაჯგუფებისათვის საკალკულაციო მუხლების მიხედვით.

ამავე დროს, ვფიქრობთ, რომ დანახარჯთა აღრიცხვა ფორმირების ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით და მათი დანიშნულება უფრო ფართეა, ვიდრე საკალკულაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება, ის განკუთვნილია უპირველეს ყოვლისა, შიდა საქარხნო ქვეგანყოფილებების სამეურნეო საქმიანობის კონტროლის მართვისათვის, მათ მუშაობაში ეკონომიურობის პრინციპის რეალიზაციის პირობების უზრუნველყოფისათვის. ყოველივე აღნიშნული იძლევა საფუძველს სულ ახლებურად მიუდგეთ ასეთი აღრიცხვის აუცილებლობის განსაზღვრას, მის შინაარსსა და ორგანიზაციას. უპირველეს ყოვლისა, წარმოიშობა მოთხოვნილება დანახარჯების უფრო მეტი დიფერენციაციისა, ვიდრე კალკულაციური მიზნებისათვის. მათი რაოდენობა განისაზღვრება, პირველ რიგში მმართველობითი მოთხოვნილებებითა და მიღებული ინფორმაციის გამოყენების შესაძლებლობებით. ისიც უნდა ითქვას, რომ საზღვარგარეთის ეკონომიკურ ლიტერატურაში დაწვრილებით არის აღწერილი შიდა საქარხნო ქვეგანყოფილების დასაბუთებული კრიტერიუმები დანახარჯთა ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით. ასეთ ქვეგანყოფილებებად უნდა იქცნენ ძირითადი და დამხმარე წარმოებათა (საამქროების) ბრიგადები, ოსტატთა მონაკვეთები, სხვა შიდასაქარხნო ქვეგანყოფილებები, რომელთაც გააჩნიათ საწარმოო საქმიანობის მოცულობათა ზუსტი განზომილებები. ესენი შეიძლება იყოს არასაწარმოო სამსახურები: ქარხნის ტიპოგრაფია, სამშენებლო ჯგუფები, კვების ობიექტი და სხვა. ქარხნის სამმართველო განყოფილებები და სამსახურები შეიძლება გაერთიანებული იყოს ერთგვაროვან ჯგუფებად და ისინი განხილულნი იქნენ, როგორც დანახარჯთა ერთიანი სააღრიცხვო ადგილი. მაგალითად, მარკეტინგის განყოფილება, რომელიც თავის თავში მოიცავს არა მარტო მატერიალურ-ტექნიკურ მომარაგებას, ასევე პროდუქციის გასაღებას (მასში ჩაირთვება შესაბამისი სასაწყობო

მეურნეობა), საკონსტრუქტორო - ტექნოლოგიური, ეკონომიკური სამსახურები. აუცილებლობის შემთხვევაში მართვის ყოველი განყოფილებიდან თითოეული შეიძლება განხილული იქნეს, როგორც დამოუკიდებელი სააღრიცხვო ქვეგანყოფილება. საწარმოო და არასაწარმოო დანახარჯთა ადგილების და ცენტრების შემადგენლობა უმეტესად განისაზღვრება ამა თუ იმ საწარმოს მასშტაბებით, დარგობრივი თავისებურებებით, მექანიზაციის დონით, ეკონომიკური ინფორმაციის დამუშავების ხერხებით და სხვა.

ჩვენი აზრით, განსაკუთრებულ ყურადღებას იმსახურებს ურთიერთკავშირის საკითხი დანახარჯთა ადგილებსა და ცენტრებს შორის. ყოველი სამეურნეო ქვეგანყოფილება შეიძლება გამოყოფილი იყოს აღრიცხვაში ცალკე, სხვა ქვეგანყოფილებებისაგან დამოუკიდებლად, მაგრამ ასეთი სახის სისტემა გამორიცხავს დანახარჯთა ურთიერთკონტროლს სხვადასხვა დონის დამოუკიდებელ სამეურნეო ქვეგანყოფილებებს შორის, შესაძლებლობას ასეთი სახის აღრიცხვა გამოყენებულ იქნას საბოლოო პროდუქტის თვითღირებულების გაანგარიშებისათვის. დანახარჯთა შედარებისათვის იგი მოითხოვს შიდა ბრუნვების, განმეორებითი გამოთვლების ელემენტების გამორიცხვას. ყოველივე აღნიშნულის თავიდან აცილება შეიძლება, თუკი ცენტრებისა და ადგილების ჩამონათვალთა შემუშავებისას ნათლად განვსაზღვრავთ მათ შორის ინფორმაციულ კავშირს, დანახარჯების შესახებ მონაცემთა განზოგადების თანმიმდევრობას, თუ ადგილებისა და ცენტრების ნომენკლატურა განსაზღვრულია დანახარჯთა ერთგვაროვანი დაჯგუფების აუცილებლობით კალკულაციის სახეებისა და ობიექტების მიხედვით.

დანახარჯთა ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით ფორმირებასთან ერთად შეიძლება ისინი განზოგადებულნი იყვნენ სამეურნეო საქმიანობის შედეგების პასუხისმგებლობის ცენტრებსა და შესაბამის დანახარჯებში, რომლებიც დაჯგუფებულნი იქნებიან ფუნქციონალური ნიშნის მიხედვით. ცხადია, რომ დანახარჯთა ყოველი ადგილი ამავედროულად გვევლინება ასევე პასუხისმგებლობის ცენტრად მათი მიზანშეწონილობისა და სიდიდის გამო, წინააღმდეგ შემთხვევაში არ შესრულდება ბ ა ს ს - ის მოთხოვნები ფინანსური ანგარიშგების შინაარსობრივი და ხარისხობრივი მახასიათებლების შესახებ. მაგრამ ისიც აღსანიშნავია, რომ სამეურნეო ცხოვრებაში არსებობს მრავალი დანახარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია შინაარსობრივად სხვადასხვა კომპლექსური სამუშაოების შესრულებასთან, მაგრამ ისინი ერთნაირი არიან თავიანთი მიზნობრივ-ფუნქციონალური დანიშნულებით. ასეთთა რიცხვს მიეკუთვნება დანახარჯები ახალი ტექნიკისა და ტექნოლოგიის დანერგვაზე, მოდერნიზაციასა და რეკონსტრუქციაზე, ახალი პროდუქციის ათვისებაზე, მსხვილი ერთდროული დანახარჯები ნაკეთობათა ხარისხის გაუმჯობესებაზე, კადრების მომზადებაზე. ეს დანახარჯები ფორმირდებიან სხვადასხვა ადგილებში და მათი მიზნობრივი დანიშნულების მიხედ-

ვით სისტემატიზაციისათვის საჭირო ხდება დამატებითი დაჯგუფება. ასეთი დაჯგუფების ნიშნად შეიძლება მივიჩნიოთ შედეგის მისაღწევად დასახული მიზანი - ორგანიზაციულ-ტექნიკური ღონისძიებების შესრულება დაგეგმილი ეკონომიკური ეფექტის უზრუნველყოფით. აღნიშნული ეფექტის სიდიდე წარმოადგენს საწარმოო ეფექტს, რომელიც მიიღება ღონისძიებების განხორციელებაზე დამატებითი დანახარჯებისა და პროდუქციის თვითღირებულების შემცირების ხარჯზე მიღებული ეკონომიის თანაფარდობით. ორივე მაჩვენებლის ფაქტიური სიდიდის ინფორმაციის ფორმირებისათვის, გეგმის შესრულების კონტროლისა და გადახრების ანალიზისათვის საჭიროა პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით დანახარჯებისა და შედეგების სააღრიცხვო სისტემა (მთავარი კონსტრუქტორის და ტექნოლოგიის განყოფილება, ახალი ტექნიკის განყოფილება).

დანახარჯები ადგილისა და პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით შედგებიან ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით განსხვავებული ხარჯებისაგან, რომლებიც შედიან თვითღირებულების კალკულაციის სხვადასხვა მუხლებში. მთლიანობაში საწარმოს მიხედვით დანახარჯების მიკუთვნება და ადგილებისა და ცენტრების თვითღირებულებაზე უნდა დგინდებოდეს იმისდა მიხედვით, თუ რომელ ქვეგანყოფილებას ეკუთვნის იგი - მარკეტინგის სფერო, წარმოება, მმართველობა.

სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავებისათვის კომპიუტერის გამოყენებისას დანახარჯთა ადგილებისა და ცენტრების სისტემატიზაცია შედარებით ადვილი განსახორციელებელია მატრიცული მოდელირების პრინციპების გამოყენებით. აღნიშნული პრობლემების კვლევას, ცდებს და სამეურნეო სახელშეკრულებო თემების დანერგვის ბუღალტრული აღრიცხვის სრულყოფის შესახებ მიყვავართ ჩვენ დასკვნამდე, რომ მიზანშეწოლია საწარმოს ქვედა (დაბალ) ქვეგანყოფილებებში ავსახოთ დანახარჯები ეკონომიკური ელემენტების მიხედვით. აღნიშნული საკმაოდ ადვილებს დანახარჯთა დაჯგუფებას მთლიანად საწარმოში ხარჯთნუსხის მუხლების მიხედვითა და კალკულაციის მუხლების ჭრილში. საკითხის სხვა დანარჩენი გადაწყვეტა დანახარჯთა ადგილების შემადგენლობის შესახებ დაკავშირებულია ან პროდუქციის თვითღირებულებაში კომპლექსური ხარჯების შემადგენლობის, ან მისი ფორმირების მეთოდების და განაწილების არსებითი ცვლილებების აუცილებლობასთან.

დანახარჯთა ადგილების მიხედვით აღრიცხვის ორგანიზაცია უნდა იყოს აღრიცხვის საერთო სისტემისა და თვითღირებულების კალკულაციის შემადგენელი ნაწილი. ამით მიიღწევა საწარმოო დანახარჯების ადგილების მიხედვით ფორმირების სისტემურობა და უტყუარობა, მათი ურთიერთკავშირი კალკულაციის მუხლობრივ დაჯგუფებასთან, დანახარჯთა ელემენტებთან და გამოსაშვები პროდუქციის სახეებთან. თუ პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით დანახარჯების ინფორმაცია არ ემთხვევა

დანახარჯთა ადგილების მიხედვით ინფორმაციას, მიზანშეწოლია ის მიღებულ იქნეს სისტემის გარეშე დაჯგუფებით. მეთოდოლოგიურ მიმართებაში დანახარჯთა დაჯგუფება ადგილების მიხედვით უზრუნველყოფს დანახარჯთა დიდ ერთგვაროვნებას მათი ეკონომიკური შინაარსის და ფუნქციონალური დანიშნულების მიხედვით, სააღრიცხვო დანახარჯებისა და საექსპლოატაციო ტექნიკის გამოყენების მაჩვენებლების საუკეთესო თანაფარდობას, კონკრეტულ ნაკეთობებსა და სამუშაოთა სახეებზე დანახარჯების უფრო სწორ მიკუთვნებას.

ამრიგად, ჩვენს მიერ განხილული დაჯგუფება არა მარტო ამაღლებს დანახარჯთა კონტროლის შესაძლებლობებს, არამედ ასევე ქმნის პირობებს პროდუქციის თვითღირებულების კალკულაციის სიზუსტის ამაღლებისათვის.

ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით დანახარჯთა ინფორმაციის ფორმირებისათვის საჭიროა გამოვიყენოთ ნორმატიული მეთოდის სისტემა ან ელემენტები. ამის შედეგად დამატებითი სამუშაოები დანახარჯების აღრიცხვისა ადგილებისა და ცენტრების მიხედვით დადის მინიმუმამდე, ხოლო ნორმატიულ-საცნობარო და საშედეგო ინფორმაცია გამოყენებული იქნება უმაღლესი ხარისხით. აღრიცხვის ასეთი ორგანიზაციით დანახარჯთა ნორმატივები უნდა დადგინდეს დანახარჯთა ადგილებისა და პასუხისმგებლობის ცენტრების ჭრილში, ეს კი, თავის მხრივ, მოითხოვს კომპლექსური ხარჯების მოქნილი ნუსხის შემუშავებას. წარმოიშვება ახალი შესაძლებლობები დანახარჯთა ნორმატივებიდან გადახრების უფრო სრულყოფილი მიზეზების და პასუხისმგებელი პირების გამოსავლენად.

ეს შესაძლებლობები, უპირველეს ყოვლისა, დაკავშირებულია დანახარჯთა ადგილებისა და პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით კომპლექსური ხარჯების აღრიცხვის დეტალიზაციასთან. ამჟამად ნორმატივიდან კომპლექსური ხარჯების გადახრა შეიძლება განვსაზღვროთ მხოლოდ თვის ბოლოს, სახარჯთაღრიცხვო და ფაქტიური დანახარჯების დაპირისპირებით. თუ კი კომპლექსური არაპირდაპირი (ირიბი) ხარჯები განიხილება, როგორც ადგილებისა და ცენტრების დანახარჯთა ერთობლიობა სადაც ყოველ მათგანს შეიძლება გააჩნდეს სამეურნეო საქმიანობის თავისი საზომი, მაშინ გადახრების სიდიდე უფრო ზუსტი აღბათობით გაიანგარიშება, ხოლო მისი მიზეზები დადგინდება უფრო დასაბუთებულად, ვიდრე უბრალო დაპირისპირების პირობებში. წარმოიქმნება კომპლექსური ხარჯების ხარჯთნუსხისაგან გადახრების ოპერატიული გამოვლენის შესაძლებლობა, იმდენად, რამდენადაც აღარ იქნება საჭიროება დაველოდოთ თვის ბოლოს, რათა ვიცოდით წარმოების ფაქტიური მოცულობა.

ნორმატიული მეთოდი დანახარჯთა ადგილებისა და ცენტრების ჭრილში შესაძლებლობას გვაძლევს აგრეთვე გამოვლენილი იქნეს ნორმატივებიდან მთელი რიგი დამატებითი გადახრები, გამოწვეული

დეტალების, ნახევარფაბრიკატების და მზა პროდუქციის დამუშავების ტექნოლოგიური რეჟიმის, მომუშავეთა კვალიფიციური შემადგენლობის, წარმოებისა და შრომის ორგანიზაციის ცვლილებებით.

საბოლოო ჯამში, დანახარჯთაბ ნორმატიული აღრიცხვის ორგანიზაცია ფორმირების ადგილებისა და ცენტრების ჭრილში შესაძლებლობას გვაძლევს: განვსაზღვროთ იცავენ, თუ არა ქვეგანყოფილებები გეგმით დადგენილ თანაფარდობას „დანახარჯები-შედეგი,“ გავაკონტროლოთ საწარმოო-სამეურნეო საქმიანობის ეკონომიურობა ფუნქციონალური ქვეგანყოფილების მიხედვით, უფრო სრულად გამოვავლინოთ მატერიალური შრომითი და ფინანსური რესურსების გამოყენების ეფექტიანობის ამაღლების რეზერვები. ყოველივე აღნიშნული კი საშუალებას გვაძლევს ნორმატიული აღრიცხვა დანახარჯთა ფორმირების ადგილებისა და პასუხისმგებლობის ცენტრების მიხედვით ჩავთვალოთ მმართველობით აღრიცხვის სისტემის შემდგომი განვითარების საფეხურად. ეს კი საწინდარია შიდასაფირმო მმართველობის მოთხოვნილებათა მაქსიმალური დაკმაყოფილებისათვის.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ზ. ზერაკიძე, გ. ნანუაშვილი – ფაქტორების გავლენის გამოთვლის მეთოდოლოგია შერჩევით ეკონომიკურ ანალიზში, ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“, №7, 2008.
2. გ. ნანუაშვილი, თ. ტატულაშვილი – სამეურნეო საქმიანობის რაოდენობრივი მაჩვენებლების ანალიზი, ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“, №7, 2008.
3. АССА – Управленческая информация, 1999.
4. Ричард Томас – Количественные методы анализа хозяйственной деятельности, М., 1999.
5. Лунов В. Л. – Тактика и стратегия управления фирмой, М., 1999.
6. Э. Гринолл – Финансы и финансовое планирование для руководителей среднего звена, М., 1999.
7. Д. Слинков – Управленческий учет, ростановка и применение, Питер, 2010.