

ბუღალტრული აღრიცხვის ფსიქოლოგიური ასპექტები

ნინო გრიგოლაია

თბილისის ღია სასწავლო
უნივერსიტეტი სრული პროფესორი

ცნობილია, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოადგენს ფუნქციონალურ გამოყენებით კონკრეტულ-ეკონომიკურ მეცნიერებას. ამ მეცნიერებაში ადამიანის ფაქტორი თამაშობს განსაკუთრებით მნიშვნელოვან როლს. ბუღალტრულ აღრიცხვასთან მიმართებაში, ეს ნიშნავს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში არსებული ინფორმაციის საიმედოობის, სიზუსტის და სისრულის შეფასება შეუძლებელია ამ ფაქტორის გათვალისწინების გარეშე.

ჭფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული ადამიანების ცალკეული ჯგუფების ინტერესების გამოყოფას, მივყავართ შედარებით ახალ ასპექტამდე ბუღალტრულ აღრიცხვაში- ამ სახის საქმიანობის ფსიქოლოგიურ კომპონენტამდე. აქ ანგარიშგების როლი ასევე ძალიან მნიშვნელოვანია.

პირველად დოკუმენტებში, რეგისტრებში, ანგარიშგებაში მოცემული აღრიცხვის ინფორმაცია, განკუთვნილი ფირმის მართვისა და კონტროლისათვის, ყოველთვის ასახავს სამეურნეო პროცესში მონაწილეთა ინტერესებს. ეს ინტერესები ხშირად არა მარტო შარემთხვევა ერთმანეთს, არამედ შეიძლება იყოს გარკვეული კონფლიქტიც (აქციონერები და კრედიტორები, საგადასახადო სამსახური და ადმინისტრაცია, კომერციული ორგანიზაციები, როგორც დამოუკიდებელი იურიდიული პირები და ინვესტორები და სხვა). ამ ჯგუფების ფსიქოლოგია გარკვეულწილად განსაზღვრავს აღრიცხვაში გამოყენებულ მეთოდოლოგიურ ხერხებს.

საქართველოში ბოლო პერიოდამდე აღრიცხვა-ანალიტიკური საქმიანობის ფსიქოლოგიურ მხარეზე არ ამახვილებენ ყურადღებას. საბჭოურ პერიოდში ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის მკაცრი რეგულირებისას, ამ პრობლემის დასმის აუცილებლობა არ არსებობდა. აღრიცხვის და ანგარიშგების სისტემა აგებული იყო სახელმწიფოს ინტერესებიდან გამომდინარე. აღრიცხვის წარ-

აიხსნასი, მანეჯმენტი, მარკეტინგი

მოების და ანგარიშგების წარდგენის მკაცრი რეგლამენტაცია არ ტოვებდა ვარიანტების საშუალებას და შესაბამისად, გამორიცხავდა კონკრეტული მომხმარებლისათვის (ან მომხმარებლის ტიპისათვის) ინფორმაციის ორიენტაციის შესაძლებლობას.

დასავლეთის ლიტერატურაში ამ პრობლემის დამუშავება დაიწყო შედარებით ახალაზნანს. ეს გამონვეული იყო გადაწყვეტილების მიღების თეორიის ფსიქოლოგიური ასპექტების მძაფრი განვითარებით, რომელსაც გარკვეული პირობების გათვალისწინებით შეიძლება ვუნოდოთ “ინფორმაციის წარმოება ადამიანის ფაქტორის გათვალისწინებით”.

ჰპირველი მონოგრაფიები, რომელიც განიხილავდა ბუღალტრული აღრიცხვის ფსიქოლოგიურ ასპექტებს, გამოჩნდა ოცი წლის წინ და იყო განპირობებული მმართველობითი აღრიცხვის თეორიის და პრაქტიკის განვითარებით. მნიშვნელოვანი წვლილი შეიტანეს მკვლევარებმა, როგორებიცაა უ. ბრუნსი, ე.კაპლანი, მ. დრაივერი, ე. ჰოპვუდი და სხვები. აღრიცხვა-ანალიტიკური საქმიანობის ამ მიმართულების მიმართ, ყურადღების გამახვილება შედარებით გვიან გამონვეული იყო მრავალი მიზეზით. ცხადია, ერთერთი ძირითადი მიზეზი იყო ბუღალტრული აღრიცხვის ფსიქოლოგიური კომპონენტების ფორმულირების შეუძლებლობა. ბუღალტრები, განსაკუთრებით ჩვენს ქვეყანაში, საკმაოდ სკეპტიკურად არიან განწყობილი ინფორმაციის გამოყენების და მომზადების ფსიქოლოგიური ასპექტების გამოყენების რეკომენდაციებისადმი, რადგანაც ვერ ხედავენ, ამ რეკომენდაციის პრაქტიკაში გამოყენების, ასე თუ ისე ნათლად რეგლამენტირებულ მეთოდებს.

აღრიცხვა-ანალიტიკური სააქმიანობის ფსიქოლოგიური კომპონენტების პრობლემა განხილულ უნდა იქნეს სხვადასხვა ასპექტებით:

- აღრიცხვა-ანალიტიკური მონაცემების შემეცნების სირთულის პოზიციიდან;
 - მონაცემების წყაროების პოზიციიდან;
 - ინფორმაციის მომხმარებლების პოზიციიდან;
 - პიროვნების ფსიქოლოგიური ტიპის გამოყოფის პოზიციიდან;
- კომერციული ორგანიზაციის მართვის პოზიციიდან ბუღალ-

ტრული აღრიცხვის ერთ-ერთი ძირითადი ამოცანა არის მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად სასარგებლო ინფორმაციის წარდგენა. რამდენადაც ინფორმაციის მომხმარებლები მნიშვნელოვნად განსხვავდებიან, ამასთან მრავალი ნიშნით (სოციალური სტატუსი, ადგილი მმართველობით იერაქიაში, კომერციული ორგანიზაციისადმი ოფიციალური კავშირი და სხვა). ნათელია, რომ თითოეულ მათგანს “სასარგებლოს” თავისი კრიტერიუმი გააჩნია და ელოდება, რომ წარმოდგენილი ანგარიშების ინფორმაციას ექნება ის ინფორმაციულობა, რომელიც საინტერესოა სწორედ მისთვის. ამასთან ეს ინტერესები ყოველთვის არ ემთხვევა ერთმანეთს, რამდენადაც კომერციული ორგანიზაციის საქმიანობის დაცემის პერიოდში მმართველობითი პერსონალი ნაკლებად არის დაინტერესებული ამ ინფორმაციის აფიშირებით, მაჩვენებლების დინამიკაში გამოქვეყნებით. სრულიად განსხვავებულია ამ შემთხვევაში ინვესტორებისა და კრედიტორების პოზიცია და ინტერესები.

ერთ-ერთი საკვანძო მომენტი ბუღალტრული აღრიცხვის ფსიქოლოგიური კომპონენტების გაგებისა არის ცნებების “შეტყობინების” და “ინფორმაციის” გამიჯვნა.

“შეტყობინების” ქვეშ უნდა ვიგულისხმოთ ნებისმიერი მონაცემი (ინფორმაცია), რომელიც ახასიათებს სამეურნეო პროცესებს. მონაცემები ფიქსირდება დოკუმენტებში, ჟურნალებში, დისკებში და სხვა. ისინი ინდიფერენტულნი არიან როგორც წყაროსადმი, ასევე მათ მომხმარებლისადმი. “ინფორმაცია”-ესაა ცნობა, რომელიც ამცირებს იმ სფეროს განუზღვრელობას, რომელსაც ის ეკუთვნის. ინფორმაცია არ არსებობს პერმანენტულ მდგომარეობაში და ის წარმოიქმნება ყოველ ჯერზე, როცა მომხმარებელი გამოიყენებს მონაცემებს. იყენებს რა ერთსა და იმავე მონაცემებს, მომხმარებლები, ფლობენ რა მომზადების, ინფორმირების, გამოცდილების სხვადასხვა დონეს, ლებულობენ სხვადასხვა ინფორმაციას. ე.ი. რაღაც ახალს, მათთვის სასარგებლო მონაცემებს. შესაბამისად, ინფორმაცია ფორმირდება და გამოიხატება მონაცემების და მათ მომხმარებლებებს შორის დამოკიდებულებით და მისი სიდიდე დამოკიდებულია არა მარტო ნიშნების და შეტყობინების რაოდენობაზე, უფრო მეტად იმ ინფორმაციის ბანკზე, რომელსაც ფლობს

მომხმარებელი. ამასთან შეტყობინების ინფორმაციულობა უკუპროპორციულია მისი წარმოქმნის საანდობის. (ასე, მაგ. შეტყობინება 10 000 ლარის დანაკლისის შესახებ, გამოვლენილი ინვენტარიზაციის პროცესში, უფრო ინფორმატიულია ვიდრე რიგითი შეტყობინება, 100 000 ლარის საქონლის გეგმიური მოწოდების შესახებ).

უშუალოდ დრომდე საყოველთაოდ მიღებული იყო მოსაზრება, რომ ბუღალტრული მონაცემები წარმოადგენდა ობიექტურს, ზუსტს, მიუკერძოებელს, ნათელ ინტერპრეტაციას და სხვა. ეს განიხილება როგორც ბუღალტერიის მთავარ უპირატესობა, მაგრამ ჩვენი ეკონომიკის საბაზროსკენ სვლის შესაბამისად ამ თეზისის ქვეყნარტება სულ უფრო სადაო ხდება. ახალი ნორმატიული დოკუმენტები, მათ შორის კანონი “ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშების რეგულირების შესახებ” აძლევს ბუღალტრებს შესაძლებლობას მოხდინონ გავლენა აღრიცხვის მაჩვენებლების შემადგენლობასა და შეფასებებზე. მათ შორის კომერციული ორგანიზაციის ბუღალტრის შეხედულებით შერჩეული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად ფასდება საბრუნავი საშუალებების ლიმიტი, დახარჯული მასალების შეფასების მეთოდები, დგინდება ძირითადი საშუალებების და არამატერიალური აქტივების ცვეთის მეთოდები, საეჭვო მოთხოვნების ანარიცხების შეფასების მეთოდები და ა.შ. ასეთი შეხედულების გამოითქმის დასავლელი სპეციალიტები, მათ შორის, ე. კაპლანი სამართლიანად აღნიშნავს, რომ მმართველობითი გადაწყვეტილების მისაღებად გამოყენებული აღრიცხვის ინფორმაციის ობიექტურობა, დიდი ალბათობით წარმოადგენს მითს.

რათქმუნდა, საუბარია არა რაღაც მონაცემების წინასწარ განზრახულ ფალსიფიკაციაზე. მომხმარებლების დამოკიდებულება ბუღალტრული მონაცემების მიმართ, შეიძლება ჩამოვყალიბოთ შემდეგი სენტენციით: “არსებობს კომერციული ორგანიზაციების საქმიანობის აღრიცხვის მრავალრიცხოვანი ობიექტური ინფორმაცია და ბუღალტრის როლი დაიყვანება ინფორმაციის შერჩევასა და მიუკერძოებელ წარდგენაში ბუღალტრული ანგარიშების სახით” - სანყისშივე მცდარია. მონაცემების შერჩევის პროცესი, მათი შეფასება და ჩართვა ანგარიშებაში შეუძლებელია იყოს აბსოლიტურად

მიუკერძოებელი. ჩგამოცდილ ბულალტერს გააჩნია თავისი დასაბუთებული შეხედულება ამა თუ იმ მმართველობით გადანყვეტილებაზე და ცდილობს დაიყვანოს ის ხელმძღვანელამდე ანგარიშგების მონაცემების შერჩევისა და სათანადოდ წარდგენის გზით.

კვიდე ერთი მნიშვნელოვანი ასპექტი ბულალტრული აღრიცხვისა ჩნდება ინფორმაციის მომხმარებლის პოზიციიდან მონაცემების მომზადებაზე დაკვირვების დროს. ჩგადანყვეტილების მიღების თეორიაში ჩამოყალიბებულია ცნება მონაცემების “შემეცნებითი სირთულის” შესახებ. გამოყოფენ ამ ცნების ორ მახასიათებელს:

1. გამოყენებული მონაცემების მოცულება;
2. პრობლემის შესაძლო გადანყვეტაზე ფოკუსირების ხარისხი.

პირველი მახასიათებელი განსაზღვრავს მონაცემების მოცულობას, რომელიც აუცილებელია მენეჯერისათვის ამა თუ იმ პრობლემის გადასაწყვეტად: ერთნი მოითხოვენ მაქსიმალურად შესაძლო მონაცემებს, მეორენი მოითხოვენ შედარებით შეზღუდულ მოცულობის მონაცემებს. მეორე მახასიათებელი განასხვავებს მომხმარებლებს, რომლებიც ორიენტირებულნი არიან ერთი განსაზღვრული გადანყვეტილების გააზრების და მიღებისათვის და მომხმარებლებს, რომლებიც უპირატესობას ანიჭებენ რთულ, მრავალმხრივ ანალიზს და მრავალი ალტერნატიულიდან საუკეთესოს შერჩევას. შესაბამისად, შეიძლება გამოვყოთ მმართველობით პროცესში ქცევის ოთხი ტიპი (ცხრილი):

ტიპი	გამოყენებული მონაცემების მოცულობა	ფოკუსირების ხარისხი
ძლიერი	მინიმალური	ერთი გადანყვეტილება
მოქნილი	მინიმალური	ბევრი ალტერნატიული
იერარქიული	მაქსიმალური	ერთი გადანყვეტილება
ინტეგრირებული	მაქსიმალური	ბევრი ალტერნატიული

ბულალტრის პოზიციიდან მნიშვნელოვანია მან იცოდეს, რომ მმართველობითი ქცევის განსხვავებული ტიპები არსებობს და ეცა-

დოს განსაზღვროს რომელი მათგანი არის უფრო ახლოს კომერციული ორგანიზაციის ხელმძღვანელობასთან. მასზე დაფუძნებით შეიძლება მივიღოთ გადანყვეტილება ინფორმაციის მოცულობის შესახებ, მათი სტრუქტურების ხარისხზე, აგრეგირებაზე და ანალიტიკურობაზე, ალტერნატიული ვარიანტების არსებობაზე, ცალკეული ფაქტების გამოყოფასა და რანჟირებაზე და სხვა. ხელმძღვანელების ფსიქოლოგიის გაგება, “ოქროს” შუალედის მოძებნა და მისი ინფორმაციული უზრუნველყოფა, შეასრულებს მის ანალიტიკური საქმიანობის მოტივატორის როლს და შეადგენს ერთი შეხედვით, მოულოდნელ, მაგრამ ნამდვილად აუცილებელ ამოცანას ბულალტრისათვის.

კვიდე ერთი ცვლადი ფსიქოლოგიური ასპექტი, რომელიც ახასიათებს ინფორმაციის გენერირების პროცესს არის მენეჯერისა და ბულალტრის პიროვნების ესა თუ ის ფსიქოლოგიური ტიპი. ეს იდეა ვითარდება ისეთი მეცნიერების შრომებში, როგორებიცაა კ. იუნგი, ი. ბრიგსმაიერს, ი. კოზელეცკი, ი. ლოპენსი და სხვები. არსებობს სხვადასხვა ფსიქოლოგიური ტიპები. მართვის პროცესის ინფორმაციულ-ანალიტიკური უზრუნველყოფის პრობლემის თვალსაზრისიდან ინტერესს იწვევს შემდეგი ალტერნატიული ინდივიდუალური ფსიქოლოგიური მახასიათებლები: რეაქტიული — აქტიური; რაციონალურობა — ინტუიციურობა, რისკის მიმღები და რისკის უარყოფელი, წარმატების მიღწევისაკენ სწრაფვა — სწრაფვა წარუმატებლობის თვიდან აცილებისკენ.

მენეჯერის ამა თუ იმ ფსიქოლოგიური ტიპისადმი კუთვნილება შეიძლება გამოიწვიოს მნიშვნელოვანი არაფორმალური შეზღუდვა სააღრიცხვო-ანალიტიკური მონაცემების სტრუქტურისა და შემადგენლობისა. ხელმძღვანელი, რომელიც ხასიათდება პროაქტიური ქმედებებით, საკმაოდ თავისუფლად იქცევა მძიმე სიტუაციაში, როგორც წესი, ისინი გამორჩეული არიან კარგი ლოგიკით, ანალიზისადმი სწრაფვითა და შესაძლებლობით, ამიტომ საჭიროა მოცულობითი, კარგად სტრუქტურირებული ინფორმაცია. მათ არ აშინებთ ანგარიშგებაში მოცემული გადანყვეტილებების ალტერნატიული ვარიანტები, ანალიტიკური გაანგარიშებებისას საკმაოდ რთული ალგორითმების და მეთოდების გამოყენება.

ამრიგად, კომერციული ორგანიზაციის მართვაში მონაწილე

პირების ფსიქოლოგიური მახასიათებლებზე დამოკიდებულია მმართველობით ციკლში საჭირო ინფორმაციის მოპოვებისა და წარმოების პროცესი. შესაბამისად ამ პროცესს გააჩნია ფსიქოლოგიური განზომილება. ეს შეუძლებელია შეფასდეს რომელიმე ცალკეული მაჩვენებლით, რამდენადაც ადამიანის ქცევის წინასწარ განსაზღვრა პრინციპში მიუღწეველია.

შეუძლებელია გამოვავლინოთ ფორმალური დამოკიდებულება, რომელიც ახასიათებს ინფორმაციული უზრუნველყოფის ფსიქოლოგიურ კომპონენტს. მნიშვნელოვანია გავიგოთ, რომ სხვადასხვა ადამიანები მოიხმარენ და ამზადებენ ინფორმაციას სხვადასხვა მეთოდებით. ბუღალტრული აღრიცხვის თეორიისა და პრაქტიკის განვითარება შეუძლებელია განხილული პრობლემის დეტალური დამუშავების გარეშე. თანამშრომლების ფსიქოლოგიური ტესტირება, რომელიც გვაძლევს შესაძლებლობას მივიღოთ ინფორმაცია მართვაში მონაწილე პირთა ფსიქოლოგიური ტიპი შესახებ, იძლევა ბუღალტრული საქმიანობის ეფექტიანობის არსებითი ამაღლების შესაძლებლობას.

სახელმწიფო შესყიდვების მართვის სრულყოფა ელექტრონული ტენდერების გამოყენებით

მურთაზ მალრაძე
ე.მ.დ., პროფესორი

თეიმურაზ გოგნაძე
ოსუ დოქტორანტი

ტენდერი (tender) ინგლისური სიტყვაა და ნიშნავს ვაჭრობას, კონკურსს.¹ სხვადასხვა ქვეყნებში სიტყვები “ტენდერი” და “კონკურსი” ერთი და იგივე მნიშვნელობით აღიქმება. როგორ გაჩნდა ტენდერი? ტენდერების სისტემა?

სახელმწიფო, რომელიც ახორციელებს საზოგადოების სამართლებრივ დაცვას, ნაციონალურ უსაფრთხოებას, ჯანდაცვას, განათლებას და ა.შ., სარგებლობს უფლებით ბიუჯეტის ხარჯზე უზრუნველყოფის სახელმწიფო და მუნიციპალური დაწესებულებები მათი ნორმალური მუშაობის უზრუნველსაყოფად საჭირო რესურსებით. სახელმწიფო მოხელეებმა საბიუჯეტო სახსრების მაქსიმალურად ეფექტურად გამოყენებისათვის მიმართეს ტენდერების ჩატარების პრაქტიკას სახელმწიფო შესყიდვებზე. ტენდერები გვაძლევს საშუალებას ავირჩიოთ მასში მონაწილეებიდან ისეთები, რომლებიც საუკეთესო ფასებით, ხარისხიანი საქონლითა და მომსახურებით უზრუნველყოფს დამკვეთ ორგანიზაციას.

სახელმწიფო შესყიდვების სფეროში განხორციელებული რეფორმის შედეგად, 2010 წლის 1 დეკემბრიდან ტენდერები მხოლოდ კონკურენციისა და სახელმწიფო შესყიდვების ერთიანი ელექტრონული სისტემის მეშვეობით ტარდება.²

რეფორმის მიზანი: სახელმწიფო შესყიდვების პროცედურების გამარტივება, ტენდერში მონაწილეობასთან დაკავშირებული ხარჯების მინიმიზაცია, სახელმწიფო სახსრების გამჭვირვალე ხარჯვის უზრუნველყოფა, შესყიდვების პროცესში კონკურენციის გაზ-

1 <http://nesmeeva.narod.ru/direqtor/tender.htm>, Анна Несмеєва, март 2005 г

2 www.procurement.gov.ge-სიახლეები(პირველი დეკემბრიდან სახელმწიფო შესყიდვები მხოლოდ ერთიანი ელექტრონული სისტემით ჩატარდება. 30 ნოემბერი 2010 წელი).