



მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის დანერგვის აუცილებლობა საწარმოებისათვის

დებდემონა მაღლაკელიძე,

აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
ასოცირებული პროფესორი

ნათელა ვაშაკიძე

აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
ასოცირებული პროფესორი

დიანა უგლავა

აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტის
მონვეული სპეციალისტი
ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი

რეზიუმე

განხილულია ფაქტორები, თუ რამ გამოიწვია დღეისათვის საწარმოებში მმართველობითი აღრიცხვისადმი ინტერესის გაღვივება, მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის დანერგვისას ვინ უნდა იყოს დაკავებული მმართველობითი აღრიცხვით და საჭიროა თუ არა ახალი სტრუქტურის შექმნა. ცნობილია, რომ აღრიცხვა მიეკუთვნება საწარმოთა მართვის ერთ-ერთ უძველეს ფუნქციას რიცხვს. ამასთან საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლასთან დაკავშირებით, კომერციული საიდუმლოების შემოღებამ მრავალ სააღრიცხვო მაჩვენებელზე აჩვენა იმის აუცილებლობა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა გაიყოს ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვად. მმართველობითმა აღრიცხვამ აუცილებლად უნდა უზრუნველყოს შიგა ინფორმაციის მიღება, რომელიც საჭიროა საწარმოს მართვისათვის, როგორებიცაა: პროდუქციის და გაწეული მომსახურების თვითღირებულების

გაანგარიშება და მისი კონტროლი, პროდუქციის და მომსახურების რეალიზაციიდან მიღებული შედეგების გაანგარიშება და სხვა. მმართველობითი აღრიცხვის საჭიროებას აყენებს საწარმოთა მართვის ახალი სისტემების შემოღება და დანერგვა, რომლითაც რთულდება მართვა, რადგან იქმნება საინფორმაციო ბუმი. მენეჯერისათვის საჭირო ინფორმაციის გამორჩევა მნიშვნელოვანია და საკმაოდ რთული. სწორედ ამიტომ საქართველოშიც აუცილებელია დანერგონ მნიშვნელოვანი ინფორმაციის მოძიებისათვის დასავლეთის ქვეყნების გამოცდილება, კერძოდ მმართველობითი აღრიცხვა. ასევე ბიზნეს-პროცესების ხარისხიანი ორგანიზებისათვის აუცილებელი გახდა ახალი სტრუქტურული ქვედანაყოფების შექმნაც, რომელიც ადრე არ ფუნქციონირებდა.

საკვანძო სიტყვები: საწარმო, ბუღალტრული აღრიცხვა, მმართველობითი აღრიცხვა, მართვა, დაგეგმვა, კონტროლი, ინფორმაცია.

შესავალი

ბუღალტერია ისეთი მეცნიერებაა, რომლისათვის არავითარი მნიშვნელობა არა აქვს მეურნეობრიობის სისტემას და საკუთრების ფორმებს. იგი სამეურნეო საქმიანობის სარკედ ითვლებოდა ყოველთვის და დღესაც იგივე ფუნქციას ასრულებს, თუ გამოვრიცხავთ სოციალისტური წყობის პერიოდს, რასაც მოჰყვა ბუღალტრების გაუფასურება და მიწერებით შესრულებული გეგმების პოპულარიზაცია, რამაც დააკნინა საწარმოთა მართვის სისტემაში საბჭოთა აღრიცხვის მუშაკების როლი და ავტორიტეტი. დღესაც საქართველოში ბუღალტრის პროფესიულ კეთილსინდისიერებაზე თითქმის არავინ ლაპარაკობს, რომელიც ძლიერი გადასალახი ბარიერია, მაგრამ იმედს იძლევა ქვეყნის პარლამენტის მიერ მიღებული სხვადასხვა კანონები აღრიცხვის, აუდიტისა და ანგარიშგების შესახებ, სამთავრობო ორგანოების, საერთაშორისო ბუღალტრული აღრიცხვის ფედერაციების დამოკიდებულება აღრიცხვის, აუდიტისა და ანგარიშგების სპეციალისტების მომზადება განვი-

თარებისათვის. ყოველივე ესენი გადამწყვეტ სიტყვას იტყვიან საბოლოოდ ხელოვნურად გაყალბებული აღრიცხვის გასაჯანსაღებლად. ამასთან აუცილებელია ავლნიშნოთ, რომ საქართველოში საბაზრო ეკონომიკის განვითარების თანამედროვე ეტაპზე მკვეთრად იზრდება ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციალისტების ეკონომიკური აზროვნების შემდგომი სრულყოფის მნიშვნელობა. ისინი კარგად უნდა ფლობდნენ ძირითად ეკონომიკურ კატეგორიებს და რაც მთავარია წარმატებით უნდა შეძლონ ეკონომიკური ცოდნის პრაქტიკული გამოყენება საწარმოთა მართვის პროცესში. ამისათვის ისინი კარგად უნდა ერკვეოდნენ ეკონომიკური საქმიანობის ისეთი მნიშვნელოვანი უბნის თავისებურებაში როგორიც არის ბუღალტრული აღრიცხვა, რომელიც ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვის ქვესისტემებად იყოფა.

ნებისმიერი საწარმო თავის ყოველდღიურ საქმიანობაში ცდილობს მიაღწიოს წარმოების ეფექტიანობის ზრდას, ე.ი. მიიღოს მაქსიმალური საბოლოო შედეგი მინიმალური დანახარჯებით. ეს კი აუცილებლად მოითხოვს განეული დანახარჯების, მიღებული შედეგების ზუსტ, რეალურ გაანგარიშებას, აღრიცხვას ყველა საამქროების, უბნების, სამუშაო ადგილების მიხედვით.

ძირითადი ტექსტი

ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე გასაგები ხდება თუ რატომ უნდა იყოს წარმოების ყველა მუშაკი და არა მარტო აღრიცხვის მუშაკები დაუფლებული სააღრიცხვო საქმიანობის ელემენტარულ ჩვენებს. უფრო კარგად რომ გავერკვეთ, განვიხილოთ რაში გამოიხატება ბუღალტრული აღრიცხვის როლი საწარმოთა საქმიანობის ნორმალური მიმდინარეობის თვალსაზრისით.

ყველასათვის ცნობილია, რომ ნებისმიერი საწარმო შექმნილია, რათა კონკრეტული პროდუქციის გამომუშავების ან მომსახურების განევის გზით დააკმაყოფილოს საზოგადოების სხვადასხვა მოთხოვნილება. ამ მიზნის განხორციელებისათ-

ვის მათ განკარგულებაში არის სათანადო შრომითი, მატერიალური, არამატერიალური და ფულადი რესურსები. პროდუქციის წარმოებისა და მომსახურების განვითარების პროცესი მოითხოვს მომუშავეთა მოქმედების კოორდინაციას, რასაც ეწოდება სანარმოს ეკონომიკური საქმიანობის მართვა. ეს გულისხმობს სანარმოთა საქმიანობის დაგეგმვას, აღრიცხვას, კონტროლს, ანალიზსა და მმართველობითი გადაწყვეტილების მიღებას. სანარმოში ეკონომიკური საქმიანობის მართვის მთლიანი ციკლი იწყება დაგეგმვით ანუ გეგმის შედგენით. გეგმა წარმოადგენს ცალკეული სამსახურების მოქმედების საფუძველს დროის გარკვეული მონაკვეთისათვის, რომელიც შეიძლება იყოს წლის, კვარტლის, თვის და ა.შ.

მართვის შემდგომ ეტაპზე აუცილებელია მოვიპოვოთ მონაცემები საგეგმო მაჩვენებლების შესრულების მიმდინარეობის შესახებ, დავანესოთ კონტროლი მიღებული გადაწყვეტილებების შესრულებისადმი. სანამოში ხშირად ადგილი აქვს შიგა და გარე მიზეზებით გადახრებს განვითარების დაგეგმილი მონაცემებიდან. ბუღალტრული აღრიცხვა ავლენს ასეთი სახის დადებით (სასურველ) ან უარყოფით (არასასურველ) გადახრებს.

სანარმოს განვითარების წარმართვისათვის სასურველი მიმართულებით, საჭიროა შევისწავლოთ აღრიცხვის მიერ გამოვლენილი გადახრები და გამოვიკვლიოთ მათი გამომწვევი მიზეზები. ამისათვის აუცილებლად უნდა ხორციელდებოდეს სამეურნეო საქმიანობის პროცესში მიღწეული შედეგების გააზრება და ანალიზი სათანადო ხერხების მეშვეობით. აღრიცხვის მიერ გამოვლენილი გადახრების, მათი გამომწვევი მიზეზების გაანალიზების საფუძველზე სანარმოში ხორციელდება მიმდინარე საქმიანობის კორექტირება სასურველი მიმართულებით.

აღრიცხვა მიეკუთვნება მართვის ერთ-ერთ უძველეს ელემენტს. ამასთან საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლასთან დაკავშირებით, კომერციული საიდუმლოების შემოღებამ მრავალ სააღრიცხვო მაჩვენებელზე აჩვენა იმის აუცილებლობა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა გაიყოს ფინანსურ და მმართველობით აღრიცხვად. დღეისათვის „ბუღალტრული აღრიცხვის ინ-

ფორმაციული სისტემა მოიცავს საგარეო, ანუ ფინანსურ აღრიცხვას და შიდა, ანუ მმართველობით (მენეჯერულ) აღრიცხვას“. [1. გვ.21]

ფინანსური აღრიცხვა ასახავს იმ ინფორმაციას, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების შესადგენად. „ფინანსური აღრიცხვა, როგორც ბუღალტრული აღრიცხვის მთლიანი სისტემის სტრუქტურული საფუძველი წარმოადგენს აღრიცხვის ისეთ საინფორმაციო სისტემას, რომელიც მოწოდებულია უზრუნველყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და წარდგენა, როგორც შიდა, ასევე უპირატესად ისეთი გარე მომხმარებლებისათვის, როგორებიც არიან: აქციონერები, კრედიტორები, ინვესტორები, ფასიანი ქაღალდების ბირჟები და და ა.შ.“[2. გვ. 19]

ამრიგად, ფინანსური აღრიცხვა სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების ჩანერის, შეფასების და ფინანსურ ანგარიშგებაში განზოგადების საშუალებას იძლევა. მისთვის დამახასიათებელია გარე მომხმარებლებისათვის ინფორმაციის მომზადება, ორადი ჩანერის სისტემის გამოყენება, ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებით მიღებული პრინციპებისა და ნორმების სავალდებულო დაცვა, სამეურნეო მოვლენებისა და ოპერაციების ფულდის ზომის ერთეულით ასახვა, ანგარიშგების მომზადებისა პერიოდულობის დაცვა, ობიექტურობა და სიზუსტე.

რაც შეეხება მმართველობით აღრიცხვას „დღეისათვის ზუსტად არაა დადგენილი როდის წარმოიშვა ცნება „მმართველობითი აღრიცხვა“. ეს მეტად რთულია. ისტორიული მონაცემები ცხადყოფს, რომ მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის შექმნა გამოიწვია იმის დაფიქსირების აუცილებლობამ, რომ ცნობილი გამხდარიყო კომპანიის წარმატების და წარუმატებლობის მიზეზები, რომელიც ხშირად კონფიდენციალური იყო და გარეთ, კონკურენციულ ბრძოლაში მათი საჯაროდ გამოქვეყნება გაუმართლებლად ითვლებოდა“.[3.გვ23]

მმართველობითმა აღრიცხვამ აუცილებლად უნდა უზრუნველყოს შიდა ინფორმაციის მიღება, რომელიც საჭიროა სანა-

რმოს მართვისათვის, როგორებიცაა: პროდუქციის და განე-
ული მომსახურების თვითღირებულების გაანგარიშება და მისი
კონტროლი, პროდუქციის და მომსახურების რეალიზაციიდან
მიღებული შედეგების გაანგარიშება და სხვა. აღნიშნული ინ-
ფორმაციები ხელმისაწვდომია მხოლოდ საწარმოს მენეჯერე-
ბისათვის. საწარმოების „ეკონომიკური საქმიანობის პროცესში,
წარმოების ძირითადი ფინანსური მიზნის - მოგების მისაღებად,
მმართველმა (მენეჯერმა) მრავალი სხვადასხვა სახის გადა-
წყვეტილება უნდა მიიღოს, ამისათვის მას სჭირდება ინფორმა-
ცია რესურსების არსებობისა და გამოყენების შესახებ, რომლის
მნიშვნელოვან ნაწილს მმართველობითი აღრიცხვა ამზადებს“.
[3. გვ. 7]

მმართველობითი აღრიცხვა უზრუნველყოფს ინფორმაციის
შეგროვებასა და დამუშავებას დაგეგმვის, მმართველობისა და
კონტროლის მიზნით. „მმართველობითი აღრიცხვა სხვა არა-
ფერია, თუ არა მმართველობის ინფორმაციული ხელშემწყობი
სისტემა“.[4. გვ.9]

ისმის კითხვა დღეისათვის რამ გამოიწვია მმართველობითი
აღრიცხვისადმი ინტერესის გაღვივება?

პირველი, რაც ამის საჭიროებას აყენებს, არის საწარმოთა
მართვის ახალი სისტემების შემოღება და დანერგვა, რომ-
ლითაც რთულდება მართვა, რომ საბოლოოდ თავად ხდებიან
უმართავეები. ამიტომ „საწარმოს მართვის კოორდინირებისათ-
ვის საჭირო გახდა განსაკუთრებული სისტემის - „მართვის
მართვა“ - მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის დანერგვა“.
[4.გვ.9]. მეორე ყველა მენეჯერს კარგად მოეხსენება საინფო-
რმაციო ბუმის შესახებ, რომლისგანაც საჭირო ინფორმაციის
გამორჩევა მნიშვნელოვანია და საკმაოდ რთული. სწორედ ამი-
ტომ დასავლეთის საწარმოების მენეჯერებმა მნიშვნელოვანი
ინფორმაციის მოძიებისათვის და დამუშავებისათვის დაიწყეს
მმართველობითი აღრიცხვის დანერგვა. ბიზნეს-პროცესების
ხარისხიანი ორგანიზებისათვის აუცილებელი გახდა ახალი
სტრუქტურული ქვედანაყოფების შექმნაც, რომელიც ადრე არ
ფუნქციონირებდა.

მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის დანერგვისას წამოიჭრება კითხვა, თუ ვინ უნდა იყოს დაკავებული მმართველობითი აღრიცხვით და საჭიროა თუ არა რაიმე ახალი სტრუქტურის შექმნა, მაგალითად მმართველობითი აღრიცხვის განყოფილების. აღნიშნულ კითხვებზე ცალსახა პასუხები არ არსებობს. სანარმო თვითონ ირჩევს იმ გზას, რომელიც მისთვის უფრო მისაღებია. მმართველობითი აღრიცხვის დანერგვისათვის შესაძლო გზებია:

- მისი ორგანიზება სანარმოში უკვე არსებულ საფინანსო-ეკონომიკურ სამსახურში;
- შესაძლოა შეიქმნას ანალიტიკური ცენტრი ან სხვადასხვა ანალიტიკოსების ჯგუფი (ფინანსები, ინფორმაციული ტექნოლოგიები და ა.შ), რომლებიც დაკავებულნი იქნებიან მმართველობითი აღრიცხვით;
- თითოეულ ქვედანაყოფში შეირჩეს თანამშრომლები, ან თანამშრომელთა ჯგუფი, რომლებსაც თავიანთ სფეროში დაეკისრებათ პასუხისმგებლობა მმართველობითი აღრიცხვის წარმოებაზე;
- ზოგჯერ შეიძლება თანამშრომლებს ახალი ფუნქციები დაეკისროთ, უფრო სწორად, პასუხისმგებლობა გაიყოფა სამსახურებს შორის, სააღრიცხვო ობიექტების მიხედვით.

მმართველობითი აღრიცხვის ორგანიზება პროექტია, შესაბამისად, აუცილებელია, რომ პროექტს მენეჯერი ჰყავდეს, რომელსაც არ უნდა დაეკისროს მარტო პასუხისმგებლობა პროექტზე, არამედ მას მინიჭებული უნდა ჰქონდეს აუცილებელი უფლებამოსილებაც. პრაქტიკაში მმართველობითი აღრიცხვის ორგანიზებაზე პასუხისმგებლობას აკისრებენ ფინანსურ დირექტორს. მმართველობითი აღრიცხვის ორგანიზებისას მკაცრი პირობა უნდა იქნეს დაცული და შესრულებული - სანარმოს პირველი პირის მენეჯერის დაინტერესება და მონაწილეობა პროექტში.

ამგვარად, მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის დანერგვისათვის სანარმოში, მიღებულია გადაწყვეტილება სტრუქტურის შეცვლის შესახებ. ოპტიმიზაციის მიზანია - გადავაქციოთ

ორგანიზაციული სტრუქტურა მართვის ნაწილად.

საწარმოში ახალი ორგანიზაციული სტრუქტურის მართვის პროცესში სრულყოფილი ჩართვისათვის აუცილებელია შემდეგი:

- განხორციელდეს სხვადასხვა დონის ხელმძღვანელ პირთა მიერ გადაწყვეტილებების მიღების სისტემის მონიტორინგი;
- ერთმანეთისაგან გამიჯნული და ნათელი უნდა იყოს კონტროლისა და ანგარიშვალდებულების პროცესის მექანიზმები;
- ზუსტად განისაზღვროს სტრუქტურული ქვედანაყოფების ძირითადი ამოცანები და პასუხისმგებლობა;
- შეიქმნას კონტროლის სისტემა, რომელიც გააკონტროლებს მაჩვენებელთა დაბალანსებულ სისტემას;

აღსანიშნავია ისიც, რომ ორგანიზაციული სტრუქტურის ოპტიმიზაციის პროცესში, პირველ რიგში უნდა განესაზღვროთ მიზნობრივი სრულყოფის კრიტერიუმები. აღნიშნულის გამო ფორმირდება ადმინისტრაციული და ფუნქციური დაქვემდებარების სტრუქტურა. ამ პროცესში საკმაოდ რთული ეტაპია პასუხისმგებლობისა და ფუნქციური ვალდებულებების სფეროების განაწილება ქვედანაყოფებსა და თანამშრომლებს შორის. ახალმა შემუშავებულმა სტრუქტურამ უნდა უზრუნველყოს ინფორმაციული ურთიერთკავშირი ქვედანაყოფებს შორის. საბოლოოდ ხელშემწყობი ფაქტორი გახდება საწარმოთა ეფექტიანობის ზრდისათვის.

საწარმოში პასუხისმგებლობისა და ფუნქციური ვალდებულებების სფეროების განაწილება ქვედანაყოფებსა და თანამშრომლებს შორის ასახულ უნდა იქნას ძირითად ორგანიზაციულ დოკუმენტებში, რომელსაც მიეკუთვნება დებულება ორგანიზაციული სტრუქტურისა და თანამდებობრივი ინსტრუქციების შესახებ, სადაც მოცემული იქნება თანამშრომელთა ფუნქციური ვალდებულებების განაწილება. ფუნქციებისა და საქმიანობის მიმართულებების ფორმირებით იქმნება საფუძვლები ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის შესაქმნელად და მათი სრულყოფილად ფუნქციონირებისათვის.

დასკვნა

ამრიგად, თანამედროვე ბიზნესპროცესების მართვის მოთხოვნა მენეჯერებმა წარმატებით გაართვან თავი მათზე დაკისრებულ პასუხისმგებლობას. ამისათვის აუცილებელია იცოდნენ თავიანთი საწარმოს მუშაობის დეტალები, როგორიცაა წარმოების პროცესები, პროდუქციის ღირებულება, მომუშავეთა შრომისმწარმოებლურობა და სხვა. აღნიშნული ინფორმაციის მოპოვება და დამუშავება შესაძლებელია კარგად გამართული მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის მეშვეობით. გამომდინარე აქედან მმართველობითი აღრიცხვა მოითხოვს პროფესიულ ცოდნასა და გამოცდილებას ინფორმაციის მომზადებისა და წარდგენისათვის საწარმოო სტრუქტურის მართვის ყველა დონის შესახებ, რომელიც მენეჯერებს დაეხმარება მართვის პოლიტიკისა და გადანყვეტილებების მიღებაში, დაგეგმვისა და კონტროლის საქმიანობაში საწარმოთა ეფექტიანობის ამაღლებისათვის.

ლიტერატურა:

1. ახორავა, ნ. კვატაშიძე, ნ.სრესელი, ზ. გოგრიჭიანი, ბუღალტრული აღრიცხვა, ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები, ფინანსური აღრიცხვა, მეშვიდე შესწორებული გამოცემა, თბილისი, 2017;
2. დ. ჯალაღონია, ბუღალტრული აღრიცხვა საერთაშორისო სტანდარტებით, ნაწილი I. თბილისი, 2011;
3. ი. ჭილაძე, მმართველობითი აღრიცხვა, სახელმძღვანელო, მეხუთე გადამუშავებული გამოცემა, თბილისი, 2018;
4. პ. მიქაძე, მმართველობითი აღრიცხვა, საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია, თბილისი, 2000.

REFERENCES:

1. A. Khorava, N. Kvatashidze, N. Sreseli, Z. Gogrichiani, Accounting, Fundamentals of Accounting, Financial Accounting, 7th Edition, Tbilisi, 2017;

2. D. Jalaghonia, Accounting by International Standards, Part I. Tbilisi, 2011;

3. I. Chiladze, Managerial Accounting, Handbook, 5th Edition, Tbilisi, 2018;

4. P.Mikadze, Managerial Accounting, Georgian Federation of Professional Accountants and Auditors, Tbilisi, 2000.

THE NECESSITY OF INTRODUCING MANAGERIAL ACCOUNTING SYSTEM FOR ENTERPRISES

Dezdemonia Maghlakelidze,

Akaki Tsereteli State University

Associate Professor

Natela Vashakidze

Akaki Tsereteli State University

Associate Professor

Diana Uglava

Akaki Tsereteli State University

Invited specialist

Doctor of Business Administration

RESUME

The paper discusses what has sparked interest in managerial accounting in enterprises today, who should be involved in managerial accounting when introducing a management accounting system, and whether it is necessary to create a new structure. It is known that accounting is one of the oldest functions of enterprise management. However, with the transition to a market economy, the introduction of commercial secrecy has demonstrated the need for multiple accounts to account for financial and management accounting. Management accounting must provide the internal information needed to manage an enterprise, such as: calculating and controlling the cost of products and services rendered, calculating the results of

product and service sales, and more. The introduction of management systems requires the introduction and introduction of new enterprise management systems that make it difficult to manage as an information boom is created. Determining the information needed for a manager is important and quite challenging. That is why it is necessary to introduce the experience of Western countries in Georgia to find important information, in particular, accounting. It was also necessary to create new structural subdivisions for the quality organization of business processes, which did not function before.

When introducing a management accounting system, the question arises as to who should be engaged in management accounting and whether it is necessary to create a new structure, such as a management accounting department, there are no unambiguous answers to these questions. The enterprise itself chooses the path that is more acceptable to it. Finally, management accounting information for managers is essential for proper management policies and decision-making, planning and control activities to increase the efficiency of enterprises.

Keywords: Enterprise, Accounting, Managerial Accounting, Management, Planning, Control, Information.