

# მმართველობითი აღრიცხვა

საქართველოში დღესდღეობით ძალიან ცოტა ორგანიზაცია აწარმოებს სრულყოფილ მმართველობით აღრიცხვას. ფაქტურად მხოლოდ საერთაშორისო ორგანიზაციებში მიმდინარეობს ასეთი სახის აღრიცხვის წარმოება. არადა, საწარმოებისა და ორგანიზაციების ეფექტიანობის ამოღების გზა მხოლოდ მმართველობითი აღრიცხვის მიერ მონოპოლიზებული ინფორმაციაზე გადის.

ძალიან ცოტა ბიზნესმენმა, ან მენარმემ თუ იცის, რომ ბუღალტრული აღრიცხვა შედგება მმართველობითი და ფინანსური აღრიცხვისაგან და ისინი მხოლოდ ფინანსურ აღრიცხვას იყენებენ ორგანიზაციის მართვისას.

მმართველობითი აღრიცხვის სისტემა თანამშრომლებს აწვდის როგორც ფინანსურ, ასევე არაფინანსურ ინფორმაციას ორგანიზაციის შიგნით. აღნიშნული ინფორმაცია მორგებულია ცალკეული გადაწყვეტილების მიმღები პირის სპეციალურ მოთხოვნებზე და იშვიათად ვრცელდება ორგანიზაციის გარეთ. ინფორმაციის მართვა ეხმარება მენეჯმენტს სტრატეგიულ (დაგეგმვა), ოპერატიულ (საქმიანობა) და კონტროლის (განვითარების შეფასება) საქმიანობებზე გადაწყვეტილების მიღებისას. მოკლედ, მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაცია, მიზნობრივი და ყოვლისმომცველია. საპირისპიროდ, ფინანსური აღრიცხვის ანგარიშები, სტანდარტული ფორმატის მქონე ეკონომიკური ინფორმაცია გადის კომპანიის გარეთ და განკუთვნილია ისეთი პირებისა და ორგანიზაციებისთვის, როგორიცაა: აქციონერები, კრედიტორები, (ბანკირები, ობლიგაციის მფლობელები და მიმწოდებლები), მარეგულირებელი ორგანოები და სამთავრობო საგადასახადო უწყებები.

მმართველობითი აღრიცხვის ინსტიტუტის განმარტებით, მმართველობითი აღრიცხვა არის: ღირებულების ზრდის მუდმივი

გაუმჯობესების პროცესის დაგეგმვა, შემუშავება, გაზომვა და ოპერირება და განხორციელება ორივე ფინანსურ და არაფინანსურ სისტემებში, რომელიც საფუძვლად უდევს მენეჯმენტის მოქმედებას, ახდენს ქცევის მოტივირებას და ხელს უწყობს კულტურული ღირებულებების შექმნას, რომელიც აუცილებელია ორგანიზაციის სტრატეგიული, ტაქტიკური და ოპერატიული მიზნების მისაღწევად.

გადაწყვეტილების მიმღებმა პირებმა ორგანიზაციის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, დიდი ადგილი და ყურადღება უნდა დაუთმონ მმართველობით აღრიცხვას, ამის ილუსტრირებისთვის



ეკა გოგიანიძე

**„ჯუნიორ ენივემენტი საქართველოს“** აღმასრულებელი დირექტორი, ილია ჭავჭავაძის სახელმწიფო უნივერსიტეტის პროფესორი

უნდა განვსაზღვროთ მმართველობითი აღრიცხვის მასშტაბი. როგორც ვიცით, მენეჯმენტის ძირითადი ფუნქციებია: დაგეგმვა, ორგანიზება, მართვა და კონტროლი, მათგან სამის, დაგეგმვის, ორგანიზების და კონტროლის განხორციელებას ეხმარება მმართველობითი აღრიცხვა, რა ინფორმაცია სჭირდება მენეჯერს ამ ფუნქციების განსახორციელებლად წარმოდგენილია **სურათზე №1**.

დაგეგმვა მოიცავს ისეთ საქმიანობებს, როგორიცაა: პროდუქტის დაგეგმვა (რაც მოითხოვს ინფორმაციას სამომავლო შემოსავლისა და ხარჯების შესახებ), წარმოების დაგეგმვა (მო-

სურათი №1

მენეჯმენტის ფუნქციები და მოთხოვნა ინფორმაციაზე

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| <p><b>დაგეგმვა</b><br/> <b>ძირითადი კითხვა:</b> რას გავაკეთებ?<br/> <b>მოთხოვნა ინფორმაციაზე:</b> მომავალი პერიოდის ხარჯები და შემოსავალი, მომხმარებლების, კონკურენტების და ორგანიზაციის შესაძლებლობების შესახებ.</p> <p><b>ორგანიზება</b><br/> <b>ძირითადი კითხვა:</b> როგორ განვხორციელო ჩემი გეგმა?<br/> <b>მოთხოვნა ინფორმაციაზე:</b> საქმიანობის შესახებ სხვადასხვა მიდგომების შესაბამისი მომავალი მონაცემები (ხარჯები, ეფექტიანობა და ხარისხი) გეგმის განხორციელების მიზნით.</p> <p><b>კონტროლი</b><br/> <b>ძირითადი კითხვა:</b> როგორ ვაკეთებ და რამდენად შეესაბამება ჩემი გეგმა ჩემს მიერ შესრულებულ სამუშაოს?<br/> <b>მოთხოვნა ინფორმაციაზე:</b> პროდუქტისა და წარმოების ხარჯები, წარმოების სხვადასხვა სისტემების პრაქტიკაში მიღებული ხარისხი და მომსახურების დონე, აგრეთვე შესრულებული სამუშაოს დონე კონკურენტებთან შედარებით.</p> |  |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|

ითხოვს ინფორმაციას რესურსების ხელმისაწვდომობის შესახებ და მის გამოყენებას კომპანიის მიერ წარმოებულ სხვადასხვა პროდუქტებში) და **სტრატეგიის** განვითარება (მოითხოვს ინფორმაციას ორგანიზაციის გარე გარემოს შესახებ და განსაკუთრებით ძირითადი მომხმარებლების მოთხოვნებს). დაგეგმვისას შესაძლებელია ბევრი ინფორმაციის წინასწარ განსაზღვრა განსხვავებით ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაციისგან, რომელიც წარმოადგენს გასული პერიოდის ინფორმაციას.

**ორგანიზებასთან** დაკავშირებული საქმიანობების დროს ყურადღება გამახვილებულია ორგანიზაციის სისტემების შემუშავებაზე, რომელიც ახდენს პროდუქტის წარმოებასა და მიწოდებას (პროდუქცია, ან მომსახურება) და ასევე ინფრასტრუქტურის განვითარებაზე, რომელიც ხელს უწყობს წარმოების საწყისი სისტემის განვითარებას. აუცილებელი ინფორმაცია მოიცავს ორგანიზაციის მიზნების მისაღწევად პოტენციური ალტერნატიული სისტემების შეფასებას, როგორიცაა: მომხმარებლისთვის განკუთვნილი პროდუქციის სამომავლო ხარისხი და მომსახურების დონეები. საორგანიზაციო საქმიანობების შესახებ ინფორმაცია ფარავს ისეთ საკითხებს, როგორიცაა: **წარმოების სხვადასხვა სისტემების მოქმედების პოტენციალი** (მაგალითად, სხვადასხვა დანადგარების ეფექტიანობა და მწარმოებლურობა, რომელიც შეიძლება ერთობლივად იქნეს გამოყენებული).

**კონტროლი** მოიცავს არსებული საორგანიზაციო სისტემებისა და ერთეულების საქმიანობის შეფასებას და განსაზღვრავს, რა წვლილი შეაქვს თითოეულ მათგანს ორგანიზაციის მიზნების მიღწევის პროცესში. ასეთი ინფორმაცია მოიცავს სისტემების დახასიათებას, პროდუქტის წარმოების, ან პროცესის მართვის ხარჯს – მაგალითად, ბოთლებში ჩამოსხმის ხაზი, მიღწეული პროდუქციის ხარისხის დონეებს, ორგანიზაციის

ერთეულის წვლილს ორგანიზაციის შემოსავლის მოტანაში და გაყიდვების მენეჯმენტის სისტემის მიერ მომხმარებლის მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად დახარჯულ დროს.

თანამედროვე მმართველობითი აღრიცხვის სისტემები ყურადღებას ამახვილებს ორგანიზაციის ყველა დონეზე მომუშავე გადაწყვეტილების მიმღებ პირებზე, ამიტომ, ეს სისტემები უნდა იყოს მოქნილი და პრაგმატული. ორგანიზაციის მაღალი თანამდებობის მქონე გადაწყვეტილების მიმღები პირები ფოკუსირებული უნდა იყვნენ საქმიანობის შედეგების ისეთ ფინანსურ მაჩვენებლებზე, როგორიცაა: მოგება და ხარჯები, რადგან აღმასრულებელ პირებს, რომლებიც იყენებენ ფინანსურ ინფორმაციას, ურთიერთობა აქვთ ხალხთან ორგანიზაციის გარეთ. თუ ჩვენ განვიხილავთ ზემოდან ქვემოთ ორგანიზაციის იერარქიას, აღმოვაჩენთ, რომ ინფორმაცია, რომელიც სჭირდებათ გადაწყვეტილების მიმღებ პირებს უფრო მეტად არაფინანსური ინფორმაციაა, ვიდრე ფინანსური, რადგან ადამიანებს ორგანიზაციის აღნიშნულ დონეებზე (საფეხურებზე) ესაჭიროებათ იმ სისტემის ტექნიკური მონაცემების ცოდნა, რასაც ისინი აღრიცხავენ და მართავენ. სხვადასხვა დონეზე მყოფი მენეჯერების მიერ ინფორმაციის განსხვავებული მოთხოვნების გამო მმართველობითი აღრიცხვის სისტემებმა, რომელიც წარსულში ფოკუსირებული იყო მხოლოდ ფინანსურ ინფორმაციაზე, დაიწყო არაფინანსური ინფორმაციის ანგარიში და შეფასება, მათ შორის პროდუქტის ხარისხის, მომხმარებლების დაკმაყოფილებისა და მომსახურების დონის მაჩვენებლები.

მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაციის მაგალითს წარმოადგენს საწარმოო განყოფილების მიერ აღრიცხული გასავალი ისეთ კომპანიებში როგორიცაა: **საავტომობილო ქარხანა ან ელექტრონული კომპანია, ასევე პროდუქციის წარმოების ხარჯი, მომსახურების მიწოდების ხარ-**

**ჯი, ბიზნესის მართვის ან საქმიანობისთვის გაწეული ხარჯი** (როგორიცაა მომხმარებლის ინვოისის შედგენა ან მომხმარებლისთვის მომსახურების გაწევა).

მნიშვნელოვანია კარგად ეიცოდეთ რა განსხვავებაა მმართველობითი და ფინანსურ აღრიცხვას შორის. **საერთაშორისო აღრიცხვის სტანდარტების, საბჭო და სხვადასხვა ქვეყნების აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო** ქმნის და ნერგავს აუცილებელ ფინანსური აღრიცხვის პრაქტიკას. ფინანსური აღრიცხვა საჭიროა იმისთვის, რომ დავაკმაყოფილოთ სხვადასხვა გარე ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნილებები, რომლებსაც ინფორმაციის მიმართ გააჩნიათ არასპეციფიკური მოთხოვნები, იგი არის განსაზღვრული წესების სისტემა და მოიცავს აღრიცხვას – **ჩანაწერების წარმოებას, პროცედურებს, სტანდარტებს და სხვადასხვა ნორმატივებს ფინანსური ანგარიშის წარმოების მიზნით**. მოკლედ რომ ვთქვათ, ფინანსური აღრიცხვის ინფორმაცია დაფუძნებულია გასული, ისტორიული პერიოდის ინფორმაციაზე და ქმნის სპეციალურ ფორმას, სადაც ეს ინფორმაცია სისტემაშია მოყვანილი, გამოთვლილია და ექვემდებარება გავრცელებას.

საპირისპიროდ, კომპანიებს გააჩნიათ მოქმედების თავისუფლება მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის შექმნის დროს, რომლის მიერ მოწოდებული ინფორმაცია ხელს უწყობს გადაწყვეტილების მიღებას კომპანიის შიგნით. მმართველობითი აღრიცხვის ზოგიერთი სტრუქტურა (როგორიცაა: ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია, საერთაშორისო მმართველობითი აღრიცხვის პრაქტიკული ანგარიშები) გვთავაზობს მმართველობითი აღრიცხვის ძალიან ფართო სპექტრის ნორმატივების მომცველ სტანდარტებს და შედეგად, ორგანიზაციას შეუძლია დამოუკიდებლად შეიმუშავოს მმართველობითი აღრიცხვის სისტემა, რომლებიც ყველაზე მეტად მოერგება მის მოთხოვნი-

სურათი №2

| ფინანსური აღრიცხვა   |                                                                                                                         | მმართველობითი აღრიცხვა                                                                                                                 |
|----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| აუდიენცია            | გარე: აქციონერები, კრედიტორები, საგადასახადო                                                                            | შიდა: მენეჯერები, მუშები, აღმასრულებელი პირები                                                                                         |
| მიზანი               | გასული საქმიანობის შესახებ ანგარიში გარე მომხმარებლისთვის, საკონტრაქტო ბაზის მიწოდება მფლობელებისა და კრედიტორებისთვის. | მენეჯერებისა და თანამშრომლების მიერ გადაწყვეტილების შესახებ ინფორმაციის უზრუნველყოფა, კონტროლი და უკუკავშირი საქმიანობის შესრულებაზე.  |
| დროულობა             | დაყოფილი, დადგენილი                                                                                                     | მიმდინარე, მომავალზე ორიენტირებული                                                                                                     |
| შეზღუდვები           | დარეგულირებული, საზოგადოდ მიღებული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით შემუშავებული წესები და სამთავრობო სტრუქტურები         | რეგულირების გარეშე, ინფორმაცია და სისტემები განისაზღვრება მენეჯმენტის მიერ, არის სტრატეგიული და საქმიანობის მოთხოვნებიდან გამომდინარე  |
| ინფორმაციის ტიპი     | მხოლოდ ფინანსური მანკებლები                                                                                             | ფინანსური და პლიუს პროცესთან, ტექნოლოგიასთან მიმართებად, მომხმარებელთან და კონკურენტებთან დაკავშირებული სამუშაო და ფიზიკური მანკებლები |
| ინფორმაციის შინაარსი | ობიექტური, აუდიტის შედეგად მიღებული, საიმედო                                                                            | უფრო სუბიექტური და განსჯის შედეგად ზუსტი, ფაქტზე დაყრდნობილი, არსებითი                                                                 |
| საზღვრები            | გაერთიანებული, ანგარიში მოლიანად ორგანიზაციის შესახებ                                                                   | გაერთიანების გარეშე, ადგილობრივი გადაწყვეტილებებისა და ქმედებების ინფორმირება.                                                         |

ლებებს. გამონაკლისს წარმოადგენს სხვადასხვა მთავრობის მიერ შემუშავებული მმართველობითი აღრიცხვის სტანდარტები, ისეთი, როგორიცაა **დანახარჯთა აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო შეერთებულ შტატებში**, რომელიც არეგულირებს მისი კონტრაქტორების დანახარჯთა აღრიცხვის სისტემას კონტრაქტით გათვალისწინებული ანაზღაურების მიღების მიზნით.

უფრო ზუსტად რომ წარმოვიდგინოთ, თუ როგორ უზრუნველყოფს მმართველობითი აღრიცხვის მონაცემები მოგების გაზრდას, ხარჯების შემცირებას, პროცესის მართვის გაუმჯობესებას, ყურადღება უნდა გავამახვილოთ იმ ინფორმაციაზე, რომელიც სჭირდებათ თა-

ნამშრომლებსა და მენეჯერებს გადაწყვეტილების მიღების პროცესში და არა იმაზე, რომელიც მისაღებია გარე პირებისა და ორგანიზაციებისთვის. **№2 სურათი** გვაწვდის ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვის ძირითადი მახასიათებლების მიმოხილვას და გვინფორმებს მათ შორის განსხვავებას.

მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაცია სხვადასხვა სახისაა, რომელიც ხელს უნდა უწყობდეს გადაწყვეტილების მიღებას ორგანიზაციებში.

ფინანსური ინფორმაცია ვრცელდება და ავსებს ჩვენს ეკონომიკას. ის არის მოგების მაძიებელი ორგანიზაციებისთვის მფლობელებთან კავშირის დამყარების ძირითადი საშუა-

ლება. შიდა მოთხოვნების გარე მოთხოვნებთან დასაკავშირებლად, ორგანიზაციები იყენებენ ფინანსურ მანკებლებს ორგანიზაციის შიგნით, როგორც საქმიანობის შესრულების მთავარ ინდიკატორს. ფინანსური ინფორმაცია ასევე მნიშვნელოვანია არაკომერციული და სამთავრობო ორგანიზაციებისთვის. იგი საშუალებას გვაძლევს შევაფასოთ ორგანიზაციის პროდუქტიულობა, მაგალითად, ერთეულის მომსახურების გაწევისთვის საჭირო ხარჯი. ხარჯი სამთავრობო სტრუქტურებში ასახულია ბიუჯეტში და მთავრობის ხელმძღვანელებმა უნდა უზრუნველყონ, რომ ხარჯით ნაწილში არ იყოს დარღვევა.

№3 სურათზე ასახულია მთავარი საქმიანობები, რომელიც საფუძვლად უდევს ფინანსურ შედეგებს. ფინანსური ინფორმაცია აჯამებს საქმიანობების ფინანსურ შედეგს, მაგრამ ფინანსური შედეგების ასახსნელად, მენეჯერებმა საფუძვლიანი კვლევა უნდა ჩაატარონ და ყურადღება გაამახვილონ არაფინანსურ, ან მიმდინარე ინფორმაციაზე, რომელიც განმარტავს იმ საქმიანობების შესრულებას, რაც იძლევა ამ ფინანსურ შედეგებს. **გახსოვდეთ, მენეჯერები ვერ მართავენ ფინანსურ შედეგებს. მათ მხოლოდ იმ საქმიანობების მართვა შეუძლიათ, რომელიც იწვევს ამ შედეგებს; მენეჯმენტი აკვირდება ინფორმაციას, ძირითადი საქმიანობის შესახებ, რათა გაერკვეს წარმოების ფუნქციონირებაში (ან პროცესში), რომელიც გარდაქმნის ამ საქმიანობებს ფინანსურ შედეგებად. ამგვარად, მენეჯერები განმარტავენ და აუმჯობესებენ ფინანსურ შედეგებს ძირითადი საქმიანობების მიმართულების შეცვლით.**

მმართველობითი აღრიცხვის და კონტროლის ინფორმაციისადმი მოთხოვნა გამოიწვია იმ ძირითადმა ცვლილებებმა, რომელიც შეეხო მწარმოებელ კომპანიებს ბოლო წლებში, ასევე აუცილებელი გახდა ყველა ტიპის მომსახურების სფეროში

სურათი №3  
მთავარი საქმიანობები, რომელიც საფუძვლად უდევს ფინანსურ შედეგებს

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>ფინანსური შედეგები</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ხარჯები</li> <li>• შემოსავალი</li> <li>• მოგება</li> <li>• გაყიდვები</li> </ul> <p><b>საქმიანობები, რომლებიც იწვევენ ფინანსურ შედეგებს</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• პროდუქტის შემუშავება</li> <li>• პროდუქტის შექმნა</li> <li>• პროდუქტის გაყიდვა</li> <li>• პროდუქტის მიწოდება</li> </ul> <p>მომხმარებლის მომსახურება</p> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

სურათი №4  
მომსახურების ინდუსტრიები და კომპანიები

| მომსახურების ინდუსტრიები   | მომსახურების კომპანიები                                                                                                    |
|----------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ფინანსური ინსტიტუტები      | კომერციული ბანკები, საინვესტიციო ბანკები, გირაოს კომპანიები, სადაზღვევო კომპანიები, ბროკერული ორგანიზაციები                |
| ტრანსპორტირება             | რკინიგზა, ავიაკომპანია, სატვირთო კომპანია, საავტომობილო კომპანია, შეფუთვა-მიწოდება, დამით მომსახურება, საფოსტო მომსახურება |
| ტელეკომუნიკაციები          | ადგილობრივი სატელეფონო სერვისი, გრძელ დისტანციაზე ხმისა და მონაცემების მიწოდება, საკაბელო სერვისი                          |
| შესყიდვები                 | სუპერმარკეტები, უნივერსალი, ჩამოფასებული საქონლის მაღაზია, საწყობი, საბითუმო მაღაზია                                       |
| პროფესიონალური მომსახურება | კონსულტაცია, დამოუკიდებელი საბუღალტრო აღრიცხვა, საინჟინრო და პროგრამული უზრუნველყოფა                                       |
| ჯანდაცვა                   | ექიმების ჯგუფი, საავადმყოფოები, ამბულატორიული კლინიკა                                                                      |
| საცალო ვაჭრობა             | ხილ-ბოსტნეული, უნივერსალი, ბენზინგასამართი სადგური, ჩამოფასებული საქონლის მაღაზია.                                         |

მომუშავე ორგანიზაციებისთვისაც, მომსახურების კომპანიები მრავალი წელია არსებობს, მათი მნიშვნელობა თანამედროვე ეკონომიკაში არსებითად გაიზარდა მეოცე საუკუნეში. სურათზე №4 წარმოდგენილია მომსახურების ინდუსტრიისა და კომპანიების

მაგალითები.

საინტერესოა, რა მოთხოვნა აქვთ მომსახურების კომპანიებს მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაციაზე. ისინი განსხვავდებიან მწარმოებელი კომპანიებისგან, ისინი არ ქმნიან მატერიალურ პროდუქტს და არ ინახავენ

სასაქონლო-საწარმოო მარაგებს. შედარებით ნაკლებად ხილული განსხვავებაა ის, რომ ხშირად თანამშრომლებს მომსახურების კომპანიებში პირდაპირი კონტაქტი აქვს მომხმარებელთან. აქედან გამომდინარე, მომსახურების კომპანიები უნდა იყვნენ განსაკუთრებით მგრძნობიარენი დროში და მომსახურების ხარისხის მიმართ. მომხმარებლები მაშინვე ატყობინებენ დეფექტების და მომსახურების დაყოვნების შესახებ აღნიშნულ კომპანიებს. მსგავსი დეფექტების შედეგები შეიძლება საკმაოდ სერიოზული აღმოჩნდეს, რადგან დაუკმაყოფილებელი მომხმარებლები უსიამოვნო გამოცდილების შემდეგ ირჩევენ ალტერნატიულ მიმწოდებელს.

მომსახურების გამწვევი კომპანიის მენეჯერები უფრო ნაკლები ინტენსივობით იყენებენ მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაციას, ვიდრე მწარმოებელი კომპანიის მენეჯერები. ზუსტი ინფორმაციის ნაკლებობა ოპერაციულ ხარჯებზე შეიძლება გამოწვეული იყოს იმ მიზეზით, რომ მომსახურების ორგანიზაციები მოქმედებენ მსუბუქ, არაკონკურენტულ ბაზრებზე, რომელიც მაღალ დონეზე რეგულირებული, ან იმყოფება მთავრობის მფლობელობაში (როგორცაა: ეროვნული რკინიგზა, ავიაკომპანიები, საფოსტო მომსახურება და ტელეკომუნიკაციის კომპანიები). ადგილობრივი საცალო საფაჭრო კომპანიები კი ხვდებიან ადგილობრივ და არა ეროვნულ ან გლობალურ კონკურენტში. მსგავს არაკონკურენტულ გარემოში, მომსახურების კომპანიების მენეჯერები არ იმყოფებიან დიდი წნეხის ქვეშ ფასების დაწვეის, ხარისხის გაუმჯობესების, წარმოების ეფექტიანობის, ახალი მომგებიანი პროდუქტის გამოტანის ან კიდევ წამგებიანი პროდუქტის გაჩერების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების თვალსაზრისით. რადგან მენეჯერები ვერ იღებენ მსგავს გადაწყვეტილებას, მათ არა აქვთ მოთხოვნა ინფორმაციაზე, რომელიც დაეხმარებათ

გადაწყვეტილების მიღებაში. შესაბამისად, მმართველობითი აღრიცხვის სისტემა მომსახურების ორგანიზაციათა უმრავლესობაში მარტივი იყო. ის საშუალებას აძლევდა მენეჯერებს განესაზღვრათ ხარჯები საწარმოო დეპარტამენტის საშუალებით და ემართათ მიმდინარე დანახარჯი ფუნქციონალური დეპარტამენტის ბიუჯეტით.

კონკურენტული გარემო როგორც მწარმოებელი, ასევე, მომსახურების გამწვევი კომპანიებისთვის ახლა უფრო გამომწვევი და მომთხოვნი ხდება, ვიდრე, 10 წლის წინ იყო. დღევანდელ კომპანიებს სჭირდებათ უკეთესი მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაცია.

1970-იანი წლებიდან მოყოლებული მწარმოებელი კომპანიები, მთელ მსოფლიოში ძლიერ კონკურენციას აწყდებოდნენ აზიური კომპანიების მხრიდან, რომლებიც მომხმარებლებს სთავაზობდნენ უფრო მაღალი ხარისხის პროდუქტს დაბალ ფასად. გლობალურ ქსელთან ერთად, კაპიტალის მოძიების და განთავსების, ნედლეულის შეძენის და ტრანსპორტირების, მზა პროდუქციის გავრცელების მიზნით საუკეთესო მწარმოებლებმა შეძლეს შეეღწიათ მსოფლიოს ადგილობრივ ბაზრებზე. კომპანიისთვის მარტო საკმარისი არ იყო შიდა კონკურენტებთან ღირებულებისა და ხარისხის მხრივ თანასწორობა. კომპანიას შეეძლო გადარჩენა და აყვავება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მისი პროდუქციის ფასი, ხარისხი და შესაძლებლობები იყო ისეთივე კარგი, როგორც მსოფლიოს საუკეთესო კომპანიების პროდუქციას გააჩნია. მსგავსად ამისა, არადარეგულირებულმა მოძრაობამ ჩრდილოეთ ამერიკაში და ევროპაში 1970-იანი წლებიდან და ცენტრალურად კონტროლირებადი სოციალისტური ეკონომიკიდან საბაზრო ეკონომიკაზე გადართვამ მსოფლიოს დანარჩენ ნაწილში სრულიად შეცვალა ძირითადი ნორმები, რომლის მიხედვითაც ბევრი მომსახურების კომპანია ფუნქციონირებდა.

როგორც მწარმოებელი, ასევე მომსახურების კომპანიების მენეჯერები ახლა ითხოვენ ზუსტ, დროულ ინფორმაციას, რათა გააუმჯობესონ თავიანთი საქმიანობის ხარისხი, დროსთან შესაბამისობა და ეფექტიანობა, რომ მიიღონ დროული გადაწყვეტილება საკუთარ ინდივიდუალურ პროდუქტთან, მომსახურებასთან და მომხმარებელთან დაკავშირებით.

სამთავრობო და არაკომერციული ორგანიზაციები, ისევე როგორც მომგებიანი კომპანიები, გრძნობენ ზეწოლას სამუშაოს შესრულების გაუმჯობესების აუცილებლობის თვალსაზრისით. მოქალაქეები ითხოვენ უფრო ზუსტ, ხარისხიან და ეფექტიან ქმედებებს ადგილობრივი, რეგიონალური და ცენტრალური ხელისუფლებისგან. 1990 წელს ამერიკის კონგრესმა გამოსცა კანონი ფინანსურ ღირებულებებზე (Chief Financial Officers Act), რომლის თანახმადაც თითოეულ ძირითად ფედერალურ სამსახურს უნდა ჰყავდეს ფინანსური ღირებულორი, პირი, რომელიც პასუხისმგებელია „ხარჯის შესახებ ინფორმაციის დამუშავებასა და ანგარიშებაზე“ და „სამუშაოს შესრულების შეფასების სისტემაზე“.

1993 წელს ვიცე-პრეზიდენტმა გორმა მთავრობის საქმიანობის მიმოხილვისას, რომელიც გულისხმობდა “მთავრობის განახლებას,” შესთავაზა Federal Accounting Standard Advisory Board-ს შემუშავებინა და გამოეშვა ხარჯთაღრიცხვის სტანდარტები ყველა სახის ფედერალური საქმიანობისთვის. აღნიშნული ღირებულებების შესასრულებლად სამთავრობო უწყებათა ხელმძღვანელებს დასჭირდებათ ინფორმაცია გაუმჯობესებული მმართველობითი აღრიცხვის შესახებ. აღნიშნული კანონების პასუხად FFASAB-მა გამოსცა დოკუმენტი, რომელიც აცხადებდა: „ფედერალური სამთავრობო პროგრამების მართვისას ხარჯის შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია შემდეგი ხუთი მიმართულებით:

1. ბიუჯეტირება და დანახარჯთა კონტროლი;
2. საქმიანობის შესრულების შეფასება;
3. ანაზღაურების განსაზღვრა და ფასებისა და გადასახადების დადგენა;
4. პროგრამების შეფასება;
5. ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღება.“

საქართველოში სამთავრობო უწყებები ძირითადად ფოკუსირებული არიან ფინანსური აღრიცხვის მანქენებზე, იმედია მალე მიიღებენ მსგავს კანონებს საქართველოშიც, რათა გაუმჯობესდეს მთავრობის მიერ მოწოდებული მომსახურების ხარისხი და ჩვენ, მოქალაქეებმა თვალნათლივ დავეინახოთ მათი დანახარჯსარგებლიანობა.

არაკომერციული ორგანიზაციები ზეწოლას განიცდიან, აგრეთვე დანახარჯებსა და საქმიანობის შესრულების ხარისხის აღეკატურობის თვალსაზრისით. დაფიქსირდა სწრაფი ტემპით ზრდა არასამთავრობო ორგანიზაციების ეკონომიკური განვითარების, გარემოს, სიღარიბის დაძლევის, შიმშილისა და მწირი კვების, კერძო და სახელმწიფო ჯანდაცვის მიმართულებით, გარდა ამისა, აღნიშნული ორგანიზაციები აქცენტს აკეთებენ სოციალურ მომსახურებასა და ხელშეწყობაზე.

ეს ორგანიზაციები იბრძვიან ფინანსური საშუალებების მოსაპოვებლად, რომელსაც იღებენ მთავრობიდან, ფონდებიდან და კერძო პირებიდან. რასაკვირველია, კერძო და სახელმწიფო დონორები ითხოვენ თავიანთი სახსრებით დაფინანსებული ორგანიზაციის მხრიდან ანგარიშვალდებულებას, მათ შორის ეფექტიანობის შეფასების თვალსაზრისითაც. ისინი ეკითხებიან ორგანიზაციებს, თუ რა გზით აღწევნა დასახულ მიზნებს და იყენებენ თუ არა ამისთვის რესურსებს მიზანმიმართულად. ყველა ტიპის არაკომერციული ორგანიზაციების მენეჯერები ადაპტაციას აკეთებენ კერძო სექტორში შემუშავებული მმართველობითი აღრიცხვის პროცე-

დურებზე, იმ მოთხოვნებზე, რომელიც უკავშირდება ანაგარიშვალდებულებას, ხარჯებს და საქმიანობის შეფასებას.

ასევე მნიშვნელოვანია განვასხვაოთ ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციაზე მოთხოვნა სამთავრობო სტრუქტურებსა და არაკომერციულ ორგანიზაციებში. თუ, მომგებიანი კომპანიის ძირითად მიზანს წარმოადგენს მომგება, სამთავრობო და არაკომერციული ორგანიზაციებისთვის მიზანია მოქალაქეებისთვის ან კლიენტებისთვის – მათი მომხმარებლისთვის – მომსახურების გაწევა (მაგალითად, საქველმოქმედო ორგანიზაციის მიერ საკვების მიწოდება იმ ხალხისთვის, რომელიც ამას საჭიროებს). ამგვარად, მომხმარებლების მიზნები უნდა ემთხვეოდეს სამთავრობო და არასამთავრობო ორგანიზაციის მიზნებს. ინოვაციურ მთავრობასა და არასამთავრობო ორგანიზაციებში მენეჯერები იყენებენ საქმიანობის შესრულების არაფინანსურ და ფინანსურ მაჩვენებლებს, რათა შეაფასონ რამდენად ზუსტად და ეფექტიანად არის დახარჯული მათი ფონდები მომხმარებლისთვის მომსახურების გაწევისას. სამთავრობო და არასამთავრობო სტრუქტურებმა

კარგად უნდა შეაფასონ პროცესი, რომლის საშუალებითაც მომხმარებელს მიეწოდება მომსახურება, ისინი უნდა დარწმუნდნენ, რომ აღნიშნული პროცესი აკმაყოფილებს მომხმარებლის მოთხოვნებს შესაძლო ყველაზე დაბალი ფასის პირობებში. მათ უნდა გამოიკვლიონ, მაგალითად, რომელია საუკეთესო ტრენინგის მეთოდი, რომელიც დაეხმარება ქრონიკულად უმუშევარ პირს და დააკმაყოფილებს მის მოთხოვნებს ყველაზე დაბალ ფასად.

მმართველობითი აღრიცხვის ინფორმაცია არსებითად გადაწყვეტილების მიღებისა და პრობლემების გადაჭრისას, მაგრამ თავის მხრივ ინფორმაცია არასოდეს არის ნეიტრალური, რადგან შეფასებისა და შედგენის ინფორმირების პროცესში ჩართულნი არიან სხვადასხვა პირები.

სხვადასხვა გამოკვლევები ცხადყოფს, რომ პირები და ჯგუფები ცვლიან ქცევას, როცა ინფორმირებულნი არიან მათ მიერ შესრულებული საქმიანობის შემდგომი შეფასების შესახებ. ხალხი რეაგირებს იმაზე, რომ მათ აფასებენ და შეფასების პროცესზე. შესაბამისად, ისინი ყურადღებას ამახვილებენ იმ

საქციელზე, რომლის შესწავლა ხდება და ნაკლებ ყურადღებას უთმობენ იმას, რისი გამოკვლევაც არ ხდება. ზოგიერთმა თანამშრომელმა გააცნობიერა აღნიშნული ფენომენი შემდეგი ფრაზით „რაც ფასდება, მისი მართვაც ხდება. მენეჯერებმა კარგად უნდა გაათვითცნობიერონ რომ როცა ისინი არ ან ვერ აფასებენ, შესაბამისად ვერც მართავენ“.

მმართველობითი აღრიცხვა გახდა დისციპლინა, რომელიც აღწერს მიმდინარე მოვლენებს, მისი ამოცანაა ასახოს ცვალებადი ახალი გარემო, რომელშიც ხდება ორგანიზაცია. ზუსტი, დროული და სათანადო ინფორმაცია ეკონომიკისა და ორგანიზაციების საქმიანობის შესახებ გადამწყვეტი ფაქტორია ორგანიზაციის წარმატებისთვის. ორგანიზაციამ აუცილებლად უნდა განავითაროს და გამოიყენოს ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია სხვადასხვა ამოცანების გადასაჭრელად.

ეფექტიანი მმართველობითი აღრიცხვის სისტემების შემუშავება და გამოყენება ორგანიზაციის საქმიანობის გაუმჯობესების გაძლიერების მყარი გარანტიაა.

## ANNOTATION

### FOR THE WORK WHAT IS MANAGERIAL ACCOUNTING

Eka Gegeshidze, Professor of Ilia Chavchavadze State University

In the work is discussed about Importance of management accounting in the organization for achieving aims and tasks effectively.

Work is defines and explains definition of management accounting provided by the institute of Management Accountants: It is A value-adding continuous improvement process of planning, designing, measuring and operating both nonfinancial information systems and financial information systems that guides management action, motivates behavior, and supports and creates the cultural values necessary to achieve an organization's strategic, tactical and operating objectives.

According of that the work shows main direction of Management accounting, which makes available both financial information and nonfinancial information, and The function of management information which supports

strategic (planning), operational (operating) and control (performance evaluation) management decision making. Management accounting information is pervasive and purposeful. Management accounting information is a main source of information for decision making, development, and control in organizations.

In the work also shown how Effective management accounting systems can create considerable value to today's organizations by providing timely and correct information about the activities necessary for their success.

Work emphasis that Management accounting has become an exciting discipline that is undergoing major changes to reflect the challenging new environment that organizations worldwide now face necessitates of Accurate, timely, and relevant information about the economics and performance of organizations is central to organizational success.