

მმართველობითი აღრიცხვის ევოლუცია

ბესიკ ბაუჩაძე

ეკონომიკის დოქტორი, ბათუმის შოთა რუსთაველის სახელმწიფო

უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი, besik.bauchadze@bsu.edu.ge

საკვანძო სიტყვები: ბუღალტრული აღრიცხვა; მმართველობითი აღრიცხვა; მენეჯმენტი; სტრატეგია; ეფექტიანობა;

J.E.L. classification: N8, M41

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.23.04>

ციტირებისთვის: ბაუჩაძე ბ., (2022) მმართველობითი აღრიცხვის ევოლუცია. ეკონომიკური პროფილი. ტომი 17, 1(23), გვ. 74–83. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.23.04>

ანოტაცია. სტატიის მიზანია გამოიკვლიოს და განსაზღვროს მმართველობითი აღრიცხვის განვითარების ძირითადი ასპექტები სტატიაში განხილულია მმართველობითი აღრიცხვის განვითარების ევოლუცია, ბუღალტრულ და მმართველობით აღრიცხვას შორის განმასხვავებელი თავისებურებანი. ნაშრომში ცალკეული ქვეყნების მაგალითზე შეფასებულია მმართველობითი აღრიცხვის არსის გაგება. ბიბლიოგრაფიული კვლევისა და ემპირიული მასალების ანალიზის საფუძველზე, ექსპერტების მოსაზრებების, დამუშავებული თეორიული და პრაქტიკული ხასიათის კვლევებით გამოიკვეთა, რომ მმართველობით აღრიცხვას აქვს თავისი მიზანი, საგანი, ობიექტები, ამოცანები და პრინციპები, რაც განასხვავებს მას ბუღალტრული აღრიცხვისაგან. ბოლო წლებში ტერმინი „მმართველობითი აღრიცხვა“ ძალიან პოპულარული გახდა, თუმცა ჯერ კიდევ ორაზროვანი დამოკიდებულებაა მისი არსის გაგებაში. მმართველობითი აღრიცხვის საბოლოო მიზანია დაეხმაროს მენეჯერს სწორი გადაწყვეტილებების მიღებაში.

მმართველობითი აღრიცხვა მენეჯმენტის ინფორმაციის მხარდაჭერის სისტემაა. არსებობს ათწლეულების განმავლობაში, მმართველობითი აღრიცხვის თანდაყოლილი ტექნიკა და მეთოდები შემუშავდა და განაგრძობს განვითარებას, შესაბამისად, მას აქვს საკუთარი მეთოდოლოგია. ის შეიძლება შეფასდეს როგორც ორი ძირითადი საგნობრივი სფეროს ერთობლიობა: როგორც მეცნიერება და როგორც საქმიანობის პრაქტიკული სფერო.

შესავალი

ტექნოლოგიის განვითარებით და წარმოების ორგანიზებით, პროდუქციის დივერსიფიკაციასთან, ორგანიზაციული მართვის სტრუქტურების გაუმჯობესებასთან ერთად, გაზრდილი კონკურენცია, წარმოების ერთეულზე ხარჯების მუდმივი შემცირების აუცილებლობა, ორგანიზაციის მენეჯმენტი მოითხოვს ახალი ტიპის ინფორმაციას, რომელიც მართვის აღრიცხვის ქვესისტემის საშუალებით წარმოიქმნება ორგანიზაციაში.

ბოლო წლებში ტერმინი „მმართველობითი აღრიცხვა“ ძალიან პოპულარული გახდა. მმართველობითი აღრიცხვა, პირველ რიგში, განსხვავდება ბუღალტრული აღრიცხვისგან, იმით, რომ მისი მონაცემები განკუთვნილია არა გარე მომხმარებლებისთვის (სახელმწიფოები,

ბანკები, ბიზნეს პარტნიორები), არამედ, შიდა გამოყენებისთვის.

მმართველობითი აღრიცხვის საბოლოო მიზანია დაეხმაროს მენეჯერს სწორი გადაწყვეტილებების მიღებაში. ამიტომ, თუ უბრალო ბუღალტერმა მკაცრად უნდა დაიცვას ანგარიშგების ფორმები და ინსტრუქციები, მაშინ მმართველობითი აღრიცხვის სპეციალისტი (ბუღალტერი-ანალიტიკოსი) თავისუფალია აირჩიოს ანალიზის ფორმები, მეთოდები და ტექნიკა, მისთვის მთავარია სწორად აღიქვას საწარმოში მიმდინარე ეკონომიკური პროცესების არსი და დროული რჩევები მისცეს ლიდერს. მმართველობითი აღრიცხვა სხვა არაფერია, თუ არა მენეჯმენტის ინფორმაციის მხარდაჭერის სისტემა.

ეკონომისტებს შორის არ არსებობს ერთიანი კონცეფცია მმართველობითი აღრიცხვის არსის, როლის და ადგილის შესახებ საწარმოს მართვის სისტემაში, რაც ართულებს მმართველობითი აღრიცხვის დანერგვის პროცესს საწარმოს ეკონომიკურ პრაქტიკაში.

ზოგადად აღიარებულია, რომ მმართველობითი აღრიცხვა არის აუცილებელი ინსტრუმენტი ორგანიზაციის მართვისთვის, რითაც შესაძლებელია მენეჯერული გადაწყვეტილებების ხარისხისა და ეფექტურობის გაუმჯობესება, მოსალოდნელი შედეგის მაქსიმალური გაზრდა და ეკონომიკური საქმიანობის რისკების ეფექტური კონტროლი. ამ მხრივ უაღრესად მნიშვნელოვანია მისი შიდა პრაქტიკაში დანერგვის პრობლემა. საჭიროა ჩატარდეს მმართველობითი აღრიცხვის ეკონომიკური ხასიათის, არსის და შინაარსის, მისი ფუნდამენტური თეორიული საფუძვლების სიღრმისეული კვლევები. მმართველობითი აღრიცხვის არსზე დღეს კვლავ არსებობს ურთიერთგამომრიცხავი მოსაზრებები. ჩვენი მიზანია გავაანალიზოთ განსხვავებული

მოსაზრებები და მოვახდინოთ ჩვენი შეხედულებების და დასკვნების ჩამოყალიბება.

ლიტერატურის მიმოხილვა

მმართველობითი აღრიცხვის არსისა და მისი განვითარების ევოლუციის ფარგლებში ყველა შესაბამისი ლიტერატურის იდენტიფიცირებისთვის გამოყენებული იქნა სამეცნიერო ინდექსის მქონე ჟურნალები, სახელმძღვანელოები. ლიტერატურის ძიება მოიცავდა შემდეგ ნაბიჯებს: ჟურნალების მიმოხილვა; კონფერენციების მიმოხილვა; მიმოხილვა.

ლიტერატურის მიმოხილვის მიზანია გამოავლინოს თეორიები და კონცეფციები მმართველობითი აღრიცხვისა და ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემების კვლევის სფეროში. გამოყენებული იქნა შესაბამისი ლიტერატურის მოპოვების რამდენიმე მეთოდი კერძოდ ლიტერატურის მიმოხილვა არის კონცეფციაზე ორიენტირებული, ან პარადიგმაზე ორიენტირებული და არა ავტორზე ორიენტირებული: არაერთი ავტორი თავის ნაშრომებში განიხილავს მმართველობით აღრიცხვის განვითარების, მისი დანერგვისა და ანგარიშგების პრობლემებს, მმართველობით აღრიცხვას როგორც მენეჯერული გადაწყვეტილებების განუყოფელ ნაწილს. მათ შორის აღსანიშნავია შრომები შემდეგ მეცნიერთა ავტორობით: Zhang, H., Zhang, Q.L. and Ma, J.W; Mistry, V.; Sharma, U.; Low, M.; Lodhia S.K.; A. Upchurch, ი.ჭილაძე, ე.ხარაბაძე; პ. ბეზრუკიხი, ჯ.ბოერსემა, მ. ვახრუშინა, ო.ვოლკოვა, ი. ჯირი, კ. დრური, ვ.ივაშკევიჩი, ო. კავერინა და სხვები.

კვლევის მეთოდები

სტრუქტურირებული ლიტერატურის მიმოხილვის გამოყენებით, კვლევის მეთოდად, წინამდებარე სტატია განიხილავს შემდეგ სამ საკვლევ კითხვას: როგორ ვითარდება კვლევა მმართველობითი აღრიცხვის შესახებ? რა განსხვავებებს აყალიბებს თანამედროვე მეცნიერება მმართველობითი აღრიცხვასა და ბუღალტრულ აღრიცხვას შორის? რა მომავალი აქვს მმართველობით აღრიცხვას როგორც პრაქტიკაში, ისე მეცნიერული თვალსაზრისით? ჩვენ დავადგინეთ კვლევების ტიპი და ჩავატარეთ ლიტერატურის ანალიზი. ჩვენ ვეძებდით კვლევებს ქართულ და უცხოურ ინდექსირებულ მონაცემთა ბაზაში არსებულ ბუღალტრულ ჟურნალებში, სადისერტაციო ნაშრომებში. ძიების პროცესი დაფუძნებული იყო საკვანძო სიტყვების ძიებაზე. ასევე გამოვიყენეთ ზოგადი კვლევის მეთოდები: შემეცნების დიალექტიკური მეთოდი, ანალიზი და სინთეზი, კლასიფიკაცია, დაკვირვება და განზოგადება, ლოგიკური ეკონომიკური შეფასების ისტორიული, ყოვლისმომცველი და სისტემატური მიდგომები.

ძირითადი ნაწილი

ტერმინი „მმართველობითი აღრიცხვა“ მსოფლიოში გამოიყენება მე-20 საუკუნის მეორე ნახევრიდან, ხოლო საქართველოში დაახლოებით 1980-ანი წლებიდან. მეცნიერები დღემდე კამათობენ ამ ფენომენის არსზე. არის დამოუკიდებელი მეცნიერება? არის თუ არა მეცნიერების ნაწილი, რომელსაც დამოუკიდებელი საგანი არ აქვს? ეს არის ფსევდომეცნიერება, ე.ი. ასეთი ფენომენი საერთოდ არ არსებობს და ა.შ. დავა დიდწილად გამოწვეულია ბუღალტრული აღრიცხვის

მეცნიერებისა და პრაქტიკის რეალობით კონკრეტულ ქვეყნებში.

შეცდომა იქნებოდა მმართველობითი აღრიცხვა შიგა ეკონომიკისთვის სიახლედ აღვიქვათ. 1920-იანი და 1930-იანი წლების დასაწყისში ბუღალტრული აღრიცხვის სერვისების ფუნქციები ბევრად უფრო ფართო იყო, ვიდრე საბჭოთა ხელისუფლების შემდგომ წლებში. იმდროინდელი ბუღალტერი ეწეოდა როგორც ბუღალტრულ, ისე დაგეგმარებასა და ანალიტიკურ მუშაობას. ქვეყანაში სოციალისტური ეკონომიკური სისტემის განვითარებით და ცენტრალური დაგეგმარების გაძლიერებასთან ერთად მოხდა ეტაპობრივი გამოყოფა დაგეგმვისა და ფინანსური განყოფილებების ბუღალტრული აღრიცხვის სამსახურისგან, მათზე ბუღალტრული უფლებამოსილების ნაწილის გადაცემით. შედეგად ბუღალტრის საქმიანობა ფაქტობრივად დაყვანილ იქნა საწარმოს ეკონომიკური ცხოვრების ფაქტების აღრიცხვამდე. ისტორიულად თეორიასა და პრაქტიკაში მმართველობითი აღრიცხვის განვითარებას თან სდევს კამათი. ერთ-ერთი განსახილველი საკითხია მმართველობითი აღრიცხვის კონცეფციის საკითხი:

❖ ეს არის საწარმოში ეკონომიკური მუშაობის სფერო, რომელიც მოიცავს ანგარიშებზე ოპერაციების ასახვის მეთოდებს, ანალიზს, დაგეგმვას, პერსონალის მოტივაციას და ა.შ.;

❖ ეს საქმიანობა შეიძლება შემოიფარგლოს მხოლოდ მენეჯმენტისთვის საჭირო ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის შეგროვებისა და შეჯამების ფუნქციებით, ე.ი. ეკონომიკური ანალიზისგან, დაგეგმვისგან, მენეჯმენტისგან, სოციოლოგიისგან, ფსიქოლოგიისგან და ა.შ. დამოუკიდებლად.

საგანმანათლებლო, მეთოდოლოგიური და სამეცნიერო ლიტერატურის სხვადასხვა

წყაროების შესწავლისას, შეგვიძლია ვიპოვოთ მმართველობითი აღრიცხვის მრავალი განმარტება, რაც მიუთითებს მმართველობითი აღრიცხვის არსზე ერთიანი მეთოდოლოგიური მიდგომის არარსებობაზე. ეს განპირობებულია თითოეულ ეკონომიკურ სუბიექტში მმართველობითი აღრიცხვის სისტემის შესაქმნელად ორგანიზაციული საფუძვლების უნიკალურობით, რაც დიდწილად განისაზღვრება მისი საქმიანობის მახასიათებლებით და მენეჯმენტის ინფორმაციაზე დაწესებული მოთხოვნებით.

არსებობს სამი თვალსაზრისი მმართველობითი აღრიცხვის არსზე. შეიძლება ვივარაუდოთ, რომ მმართველობითი აღრიცხვის, როგორც წარმოების აღრიცხვის ახალი ინტერპრეტაციის შესახებ თვალსაზრისი მხარდაჭერილია ქვეყნებში, რომლებიც იყენებენ "ამერიკული" აღრიცხვის სისტემას (მენეჯერული აღრიცხვა). ეს დამახასიათებელია იაპონიისთვის, დიდი ბრიტანეთისთვის. მიმართულება, რომლითაც მმართველობითი აღრიცხვა განიხილება ბუღალტრული აღრიცხვის ნაწილად, მხარდაჭერილია რუსეთში (ბუღალტრული აღრიცხვის მენეჯმენტის აღრიცხვა), ზოგიერთ კონტინენტურ ქვეყანაში (გერმანია, საფრანგეთი, ბელგია, შვეიცარია).

მმართველობითი აღრიცხვა შეიძლება განისაზღვროს, როგორც მენეჯმენტის სისტემის ნაწილი, რომელიც სცილდება ფაქტობრივ აღრიცხვას - კონტროლს. საკამათოა აგრეთვე პერიოდი, საიდანაც შეიძლება ჩაითვალოს, რომ მმართველობითი აღრიცხვა წარმოიშვა როგორც დამოუკიდებელი მეცნიერება. ზოგიერთი მეცნიერი (მაგ., A.F. Aksenenko) მმართველობითი აღრიცხვის წარმოქმნის პერიოდს ომისშემდგომ წლებს უკავშირებს, რასაც ამყარებს მენეჯმენტის სისტემაში ბუღალტერიის როლის გაზრდით.

სხვები ასახელებენ ადრინდელ თარიღებს - მე-20 საუკუნის დასაწყისს, რაც აკავშირებს მენეჯმენტის აღრიცხვის გაჩენას მენეჯმენტის მეცნიერების წარმოშობასთან ერთად. როგორც ჩანს, ორივე მიდგომას აქვს ობიექტური საფუძველი.

მეოცე საუკუნის დასაწყისში საფუძველი ჩაეყარა სტანდარტული ღირებულებს, პირდაპირი დანახარჯების სისტემების სახით, რომლის დანერგვა საწარმოების საქმიანობაში 50-იან წლებში დაიწყო და მოიტანა პირველი შედეგებიც (საქმიანობების აღრიცხვა პასუხისმგებლობით ცენტრები და ა.შ.). აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნეს კონკრეტულ ქვეყნებში არსებული იმდროინდელი ეკონომიკური რეალობები.

მენეჯმენტის აღრიცხვის გაჩენა შეერთებულ შტატებში განპირობებულია ბიზნესის ორგანიზაციის სააქციო (კორპორატიული) ფორმის სწრაფი განვითარებით. სწორედ მესაკუთრეთა (ინვესტორების) თვისებრივმა შემადგენლობამ, რომელიც მოიცავს მცირე ინვესტორების დიდ რაოდენობას, განსაზღვრა ის მოთხოვნები, რომლებიც დაწესდა აღრიცხვის სისტემაში. მფლობელების მთავარი მოთხოვნა იყო ინფორმაციის დროული მიწოდება. ეს გამოწვეული იყო გარე გარემოს ძლიერი გავლენით.

გამლიერებულმა კონკურენციამ განაპირობა ის, რომ მფლობელების უმეტესობის მთავარი მიზანი იყო არა მოგების მაქსიმიზაცია, არამედ კაპიტალის დანახარჯების მაქსიმიზაცია, რომელიც მიღწეული იყო საფონდო ბირჟის სპეკულაციებით აქციების გადაყიდვისას. ინფორმაციის სწრაფი მიწოდების მოთხოვნა ზღუდავდა ინფორმაციის ატრიბუტების რაოდენობრივ და ხარისხობრივ შემადგენლობას, ე.ი. ბუღალტრული

აღრიცხვის ობიექტების მთელი მოცულობის ნაცვლად გათვალისწინებული იყო მხოლოდ ხარჯები და შემოსავლები, რამაც არ შეიძლება გავლენა იქონიოს ინფორმაციის სანდოობაზე. ამიტომ, ჯერჯერობით შეერთებულ შტატებში მენეჯმენტის აღრიცხვა არის ხარჯების აღრიცხვისა და ხარჯთაღრიცხვის განვითარების ფორმა. (Нидлз, Андерсон, Колдуэлл 2002:34) კონტინენტურ ევროპაში, სადაც კაპიტალიზმის განვითარების თავისებურებებმა განაპირობა ბიზნესის ორგანიზაციის არა სააქციო, არამედ წილობრივი ფორმის გაბატონება, გაჩნდა კაპიტალის მართვაში მონაწილეობის სხვა გზა. მფლობელები, რომელთა რაოდენობაც ბიზნესში შეზღუდული იყო, ხშირად მონაწილეობდნენ ბიზნესის მენეჯმენტში, რის გამოც მთავარ მიზნად თვლიდნენ მოგების მაქსიმიზაციას და, შესაბამისად, სხვა მოთხოვნებს აყენებდნენ ინფორმაციის შედგენისა და ხარისხის შესახებ. ასეთ სისტემას ერქვა „კონტროლირება“.

საბჭოთა რესპუბლიკებში მენეჯმენტის სოციალისტური ფორმის გაჩენასთან დაკავშირებით, როდესაც ქვეყანაში ფაქტობრივად არ არსებობდა კერძო საკუთრება, უმთავრესად მიიჩნეოდა ინფორმაციის მიწოდების დროულობა, ხოლო სახსრების ხარჯვას მეორეხარისხოვანი მნიშვნელობა ენიჭებოდა. ამიტომ, მმართველობითი აღრიცხვის საჭიროება უბრალოდ არ წარმოიშვა.

საინტერესოა ცალკეულ მეცნიერ ეკონომისტთა შეხედულებები მმართველობითი აღრიცხვის არსთან დაკავშირებით, რომლებიც შეიძლება ორ მიმართულებად დაჯგუფდეს:

პირველი - მმართველობითი აღრიცხვის კორელაცია ბუღალტრულ აღრიცხვასთან;

მეორე - მმართველობითი აღრიცხვის მიკუთვნება ცოდნის კონკრეტულ დარგთან.

პირველი მიმართულების ფარგლებში კლასიფიცირებულია ავტორთა მოსაზრებები, მმართველობითი აღრიცხვის მიერ დაკავებული ადგილის, აღრიცხვასა და მართვის პროცესის ანალიტიკური უზრუნველყოფის სისტემაში. ფუნდამენტური პოზიციის მიხედვით დადგინდა ეკონომისტების სამი ჯგუფი.

პირველი ჯგუფი. მეცნიერები, რომლებიც აიდეტიფიცირებენ მმართველობით აღრიცხვას წარმოების აღრიცხვასთან და ხარჯების აღრიცხვასთან.

მეორე ჯგუფი. მეცნიერები, რომლებიც თვლიან, რომ მმართველობითი აღრიცხვა ბუღალტრული აღრიცხვის ქვესისტემაა.

მესამე ჯგუფი. მეცნიერები, რომლებიც თვლიან, რომ მმართველობითი აღრიცხვა აერთიანებს ბუღალტრულ აღრიცხვას, ანალიზს, დაგეგმვას, კონტროლს და ა.შ. (Мизиковский, 2009: 110).

პირველ ჯგუფში მოხსენიებული მეცნიერების მიერ აღწერილი მენეჯმენტის ხარჯების აღრიცხვა მმართველობითი აღრიცხვის მხოლოდ ნაწილია. ეს გაგება შეესაბამება ადრეულ იდეებს მენეჯმენტის აღრიცხვის შესახებ. ჩვენი აზრით, ყველა ეს თვალსაზრისი არ გვამღევეს საშუალებას სრულად გამოვავლინოთ მმართველობითი აღრიცხვის არსი, რადგან თანამედროვე მმართველობითი აღრიცხვა მიზნად ისახავს მონაცემების მიწოდებას მენეჯმენტის ნებისმიერი გადაწყვეტილების მისაღებად და არა მხოლოდ ორგანიზაციის ხარჯების შესახებ მონაცემების განზოგადებაზე.

მეორე ჯგუფი მოიცავდა მიდგომებს, რომლებიც დაკავშირებულია მმართველობითი აღრიცხვის, როგორც სააღრიცხვო ქვესისტემის მახასიათებლებთან, რომელიც არსებობს ფინანსური აღრიცხვის ქვესისტემის თანაბარ

პირობებში და ავსებს მას. ცნობილ მეცნიერთა მოსაზრებებით (B. Needles, X. Anderson და D. Caldwell), მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს ყველა სახის ბუღალტრულ ინფორმაციას, რომელიც იზომება, მუშავდება და გადაეცემა მენეჯმენტს შიდა გამოყენებისთვის (Нидлз, 1993:496). მმართველობითი აღრიცხვა აფართოებს ფინანსურ აღრიცხვას და ძირითადად გამოიყენება კომპანიის შიდა ოპერაციებში. მისი მიზანია ინფორმაციის მიწოდება მენეჯერებისთვის, რომლებიც პასუხისმგებელი არიან კონკრეტული წარმოების მიზნების მიღწევაზე.

ზოგიერთ მკვლევარს მიაჩნია, რომ მმართველობითი აღრიცხვა არის ბუღალტრული აღრიცხვის ქვესისტემა, რომელიც ორგანიზაციის ეკონომიკური საქმიანობის, მთლიანობაში და მისი სტრუქტურული დანაყოფების შესახებ ეკონომიკური ინფორმაციის შეგროვების, აღრიცხვის, განზოგადების შედეგად, ეხმარება ადმინისტრაციულ აპარატს დაგეგმვაში, რეალურად მართვაში. და ორგანიზაციის საქმიანობის მონიტორინგში (Лысенко, 2009:478). ეს ავტორები თანხმდებიან, რომ მმართველობითი აღრიცხვა ბუღალტრული აღრიცხვის ნაწილია და არის გარკვეული მოქმედებების ერთობლიობა ან პროცესი, რომლის შედეგადაც საწარმოს მენეჯმენტი იღებს ინფორმაციას მისი მართვის მიზნით. ეს განმარტებები განსხვავდება ბუღალტრული აღრიცხვის ფუნქციებისა და მოქმედებების სიმრავლით, მისი მიზნის მითითებით, ტერმინოლოგიის განსხვავებულობით და აქცენტების განლაგებით. ამ ჯგუფში გაერთიანებული მეცნიერები თვლიან, რომ მენეჯმენტი და ფინანსური აღრიცხვა ასრულებენ ერთსა და იმავე ფუნქციას - ინფორმაციის შეგროვებას და მომზადებას, მაგრამ განსხვავებული მიზნებისთვის.

მესამე ჯგუფში შედიან ეკონომისტები, რომლებიც ყურადღებას ამახვილებენ ბუღალტრული აღრიცხვის, ანალიზის, დაგეგმვისა და რეგულირების ელემენტების ინტეგრირებაზე მართვის აღრიცხვის სისტემაში. ეს ავტორები ყველაზე ფართოდ განმარტავენ მმართველობითი აღრიცხვის ცნებას, რომელიც სცილდება ტრადიციულ ბუღალტრულ აღრიცხვას და მოიცავს არა მხოლოდ მას, არამედ სხვა დაკავშირებულ ეკონომიკურ დისციპლინებსაც. მათი აზრით, მენეჯმენტის აღრიცხვა არის ინტეგრირებული სისტემა ხარჯებისა და შემოსავლების აღრიცხვისთვის, სტანდარტიზაციის, დაგეგმვის, კონტროლისა და ანალიზისთვის, ოპერატიული მართვის გადაწყვეტილებების ინფორმაციის სისტემატიზაციისთვის და საწარმოს მომავალი განვითარების პრობლემების კოორდინაციისთვის (Карпова, 2003:350).

ეკონომისტთა ნაწილი განიხილავს მმართველობით აღრიცხვას, როგორც აღრიცხვის, დაგეგმვის, კონტროლის, ეკონომიკური საქმიანობის ხარჯებისა და შედეგების შესახებ ინფორმაციის ანალიზის სისტემას, რომელიც აუცილებელია მენეჯმენტის პერსონალისთვის ორგანიზაციის საქმიანობის მართვისთვის. მმართველობითი აღრიცხვა არის კავშირი ბუღალტრული აღრიცხვის პროცესსა და საწარმოს მენეჯმენტს შორის (Лисович, 2011:168). მმართველობითი აღრიცხვა არის პროცესი, რომელიც ხდება კომპანიის შიგნით, იყენებს აღრიცხვის, დაგეგმვის, მონიტორინგისა და შეფასების ფუნქციებს, ორგანიზაციულ მუშაობას, სტიმულირებას და საინფორმაციო ბმულებს ქმედებების კოორდინაციისთვის (Кукукина, 2004:400).

განხილული მიდგომის მიხედვით, მმართველობითი აღრიცხვა მოიცავს ბიზნესის მენეჯმენტისთვის ინფორმაციის ფორმირებისა და გამოყენების მთელ სისტემას, მათ შორის სტრატეგიულ მენეჯმენტს, ორგანიზაციის, მისი განყოფილებებისა და ფუნქციონალური სფეროების საქმიანობის შეფასებას და ანალიზს, ეკონომიკის დაგეგმვასა და კონტროლს.

ჩვენი აზრით, მესამე თვალსაზრისი ყველაზე სრულყოფილი და გამართლებულია, რადგან მმართველობითი აღრიცხვა ამ ინტერპრეტაციაში ემყარება მეთოდებს, რომლებიც პირდაპირ კავშირშია საწარმოს ფუნქციონალურ პროცესებთან. ორგანიზაციის მართვისთვის, ფაქტობრივი მონაცემების გათვალისწინების გარდა, აუცილებელია სტრატეგიული და ოპერატიული დაგეგმვა, სტანდარტიზაცია და მენეჯმენტის ქვედა დონის მიერ დადგენილი ინდიკატორების მიღწევის ანალიზი, რის საფუძველზეც ხორციელდება კონტროლი. ამ პრინციპებს უნდა ეფუძნებოდეს შიდა მართვის ეფექტური სისტემა. მმართველობითი აღრიცხვის კიდევ ერთი უპირატესობა რომ, იგი კომპანიას „უხსნის ხელებს“ და ბუღალტრული აღრიცხვისა და საგადასახადო აღრიცხვისგან განსხვავებით, მოქმედებს პრინციპით „HOW TO ME“ და არა როგორც დირექტიული მიდგომებით მარეგულირებელი.

დასკვნა

ვიზიარებთ რა მესამე ჯგუფში გაერთიანებული მეცნიერთა მოსაზრებას, მიგვაჩნია რომ:

1. მმართველობითი აღრიცხვას აქვს მიზანი, საგანი, ობიექტები, ამოცანები

და პრინციპები, რომლებიც განსხვავდება ფინანსური აღრიცხვისგან. მისი არსებობის განმავლობაში, მმართველობითი აღრიცხვის ტექნიკა და მეთოდები შემუშავდა და განაგრძობს განვითარებას. შესაბამისად, მას აქვს საკუთარი მეთოდოლოგია.

2. მმართველობითი აღრიცხვის არსი შეიძლება განისაზღვროს, როგორც ხარჯებისა და შემოსავლების აღრიცხვის, რეგულირების, დაგეგმვის, კონტროლისა და ანალიზის ინტეგრირებული სისტემა, რომელიც ახდენს ინფორმაციის სისტემატიზაციას საოპერაციო მენეჯმენტის გადაწყვეტილებებისთვის და პრობლემების კოორდინაციას საწარმოს განვითარებისთვის;

3. საჭიროა განიხილებოდეს ორგანიზაციის მართვის სისტემა, როგორც მთავარი პირობა, ხოლო მმართველობითი აღრიცხვა, როგორც ინტეგრალური სისტემა, რომელიც მხარს უჭერს მენეჯერების გადაწყვეტილებებს მათი მიზნების მისაღწევად საჭირო ინფორმაციით უზრუნველყოფის თვალსაზრისით;

4. მმართველობითი აღრიცხვა მიზნად ისახავს მომავალს, თუმცა ის მუშაობს გასული პერიოდების შესახებ ინფორმაციით. მმართველობითი აღრიცხვის მონაცემები საშუალებას იძლევა მოხდეს არა მხოლოდ ორგანიზაციის საქმიანობის ფინანსური შედეგის გაანალიზება, არამედ ხარჯების მართვა, ასორტიმენტის, საინვესტიციო, სახელშეკრულებო და საფასო პოლიტიკის ფორმირება და შესაბამისად, უშუალოდ ორგანიზაციის მუშაობის მართვა;

5. ზემოთ მოყვანილი ანალიზით შესაძლებელია გამოვყოთ მმართველობითი აღრიცხვა, როგორც ეკონომიკური მეცნიერებების ცალკეული დარგი.

ლიტერატურა

1. მმართველობითი აღრიცხვა (2007) ACCA სახელმძღვანელო, წიგნი F2. საერთაშორისო პრაქტიკა. თარგმანი ინგლ., თბილისი.
2. ჭილაძე ი., (2018). მმართველობითი აღრიცხვა. თბილისი;
3. ატკინსონი ე. ა.კაპლანი რ.ს., მათსუმურა ე.მ., იანგი ს.გ. (2009) მმართველობითი აღრიცხვა, თარგმანი ინგლისურიდან, თბილისი.,
4. Garrison R.H. (2009) Managerial Accounting, (URL:<https://industri.fatek.unpatti.ac.id/wp-content/uploads/2019/03/021-Managerial-Accounting-Ray-H.-Garrison-Eric-W.-Noreen-Peter-C.-Brewer-Edisi-142012.pdf>) (ხელმისაწვდომია 29.04.2022)
5. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. (2002) Принципы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика.. - 350 с.
6. Мизиковский И.Е. (2009). Бухгалтерский управленческий учет: -110 с.
7. Нидлз Б., (1993) Принципы бухгалтерского учета. -496 с.
8. Лысенко Д., (2009) Бухгалтерский управленческий учет ИНФРА-М., - 478 с.
9. Карпова Т., (2003) Управленческий учет ЮНИТИ. - 350 с.
10. Лисович Г., (2011.) Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве. ИНФРА-М., -168 с.
11. Кукукина И.Г. (2004) Управленческий учет. - 400 с.

EVOLUTION OF ESSENCE OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Besik Bauchadze

Ph.D., Associate Professor of Batumi Shota Rustaveli State University

besik.bauchadze@bsu.edu.ge

KEY WORDS: management accounting; management; strategy; information system; efficiency;

J.E.L. classification: N8, M41

DOI:<https://doi.org/10.52244/ep.2022.23.04>

For citation: Bauchadze B., (2022) Evolution of essence of management accounting (in Georgian). Vol. 17, 1(23), P. 74–83. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2022.23.04>

Summary

Although the term management accounting has been used around the world since the second half of the 20th century, and in Georgia, the scientists have been arguing about the essence of this phenomenon since about the 80s. Is it an independent science? Is it part of science that does not have an independent subject? This is pseudoscience, e.g., such a phenomenon does not exist at all and so on. The dispute is largely due to the reality of accounting science and practice in the specific countries. It would be a mistake to think of the management accounting as a novelty for the domestic economy. In the 1920s and early 1930s, the functions of accounting services were much broader than in the later years of Soviet rule. The accountant of that time was engaged both as in accounting and as in planning and analytical work. Along with development of the

socialist economic system in the country and the strengthening of central planning, there was the gradual separation from the Accounting Service of the Planning and Financial Departments, with the transfer of part of the accounting authority to them. As a result, the activities of the accountant were actually reduced to the accounting of the facts of the economic life of the enterprise. As a result, the activities of the accountant were actually reduced to the accounting of the facts of the economic life of the enterprise. Historically, the development of management accounting in theory and practice has been accompanied by controversy. One of the issues to be discussed is the concept of management accounting:

- ❖ Or it is a field of economic work in the enterprise, which includes methods of reporting operations, analysis, planning, staff motivation, etc.;

- ❖ Or this activity may be limited to the functions of collecting and summarizing financial and non-financial information required by management; e.g., independent from economic analysis, planning, management, sociology, psychology, and etc.

Examining the various sources of educational, methodological and scientific literature, you can find many definitions of management accounting, which indicates the lack of a unified methodological approach to the essence of management accounting. This is due to the uniqueness of the organizational basis for establishment of the management accounting system in each economic entity, which is largely determined by the characteristics of its activities and the requirements imposed on management by management information. With the development of technology and organization of production, with diversification of the products, improvement of organizational management

structures, increased competition, the need for constant reduction of costs per unit of production, the organization's management requires the new types of information generated through the management accounting subsystem. There have been used the several methods of obtaining the relevant literature, in particular the literature review is concept-oriented, or paradigm-oriented and not author-oriented: using a review of structured literature as a research method, this article addresses the following three research questions: How is the research on management accounting developing? What are the differences between modern accounting and accounting? What is the future of governance accounting, both in practice and in science? We identified the type of research and conducted the comprehensive literature search. The aim of the article is to explore and determine the evolution of the essence of management accounting, the key aspects of development. In the article is discussed the evolution of the development of management accounting, the distinguishing features between the accounting and management accounting, and understanding of the essence of management accounting is evaluated. Based on the bibliographic research and analysis of empirical materials, based on the opinions of experts, elaborated theoretical and materials, it was revealed that managerial accounting has its purpose, subject, objects, tasks and principles, which distinguishes it from accounting. In recent years, the term "management accounting" has become very popular, although there is still an ambiguous attitude in understanding its essence. The management accounting differs from the accounting primarily in that its data is intended not for external users (states, banks, business partners) but for internal "use". The ultimate goal of management accounting is to help the manager make the right decisions. Therefore, if a simple (financial) accountant must strictly follow

the reporting forms and instructions, then the management accounting specialist is free to choose the forms, methods and techniques of analysis, the main thing for him is to properly understand the essence of economic processes in the enterprise and give timely advice to the leader. Management accounting is nothing more than the management information support system. During the decades of its existence, the innate techniques and methods of management accounting have been developed and continue to develop, therefore, it has its own methodology. It can be described as the combination of two main subject areas: as a science; as a practical field of activity.

References

1. Management Accounting, (2007) ACCA Handbook, Book F2. International practice. English translation, Tbilisi;
2. Chiladze I. (2018) Management Accounting. Tbilisi;
3. Atkinson E. A. Kaplan R. S., Matsumura E. M., Young S. C. (2009) Management Accounting, English translation, Tbilisi;
4. Ray H. Garrison (2009) Managerial Accounting (URL:<https://industri.fatek.unpatti.ac.id/wp-content/uploads/2019/03/021-Managerial-Accounting-Ray-H.-Garrison-Eric-W.-Noreen-Peter-C.-Brewer-Edisi-142012.pdf>) (Available 29,04,2022)
5. Needles B., Anderson Kh., Caldwell D. (2002) Accounting Principles. Moscow, Finance and Statistics. - 350 p.
6. Mizikovsky I. E. (2009). Accounting Management Accounting. - 110 p.
7. Needles B. (1993) Accounting Principles. - 496 p.
8. Lisenko D., (2009) Accounting Management Accounting. INFRA-M, Moscow. - 478 p.
9. Karpova T., (2003) Management Accounting. TM .: UNITI. Moscow, - 350 p.
10. Lisovich G., (2011.) Accounting (Management) accounting in agriculture. INFRA-M,. Moscow, - 168 p.
11. Kukukina I., (2004) Management Accounting. Moscow - 400 p.