

ფინანსური და მმართველო- ბითი აღრიცხვის სრულყოფის მეთოდოლოგიური საკითხები უმაღლეს საგანმანათლებლო დაწესებულებებში

მვროპული ინსტიტუტი და
საქართველო
ეკონომიკისა და ბიზნესის
აქტუალური პრობლემები
გლობალიზაციის
თანამედროვე პირობებში

საერთაშორისო სამეცნიერო-
პრაქტიკული კონფერენცია

ბიზნესი, ორგანიზაციული სის-
ტემები და მიკროეკონომიკური
პრობლემები

ბივი ბაქრაძე

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი,
ევროპის სასწავლო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი

საკვანძო სიტყვები:

ფინანსური და მმართველო-ბითი აღრიცხვა, საგანმანათლებლო დაწესებულება

საგანმანათლებლო დაწესებულებების მართვის სრულყოფისათვის მნიშვნელოვანია ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის სრულყოფა, განსაკუთრებით შეიძლება გამოიყოს შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვის მეთოდოლოგიური საკითხები.

საგანმანათლებლო დაწესებულებებში მმართველობითი აღრიცხვის ძირითადი ამოცანაა მენეჯმენტის უზრუნველყოფა ინფორმაციით ხარჯებისა და შემოსავლების შესახებ, საქმიანობის სახეების და დაფინანსების წყაროების მიხედვით. საგანმანათლებლო დაწესებულების შემოსავლები და ხარჯები შეიძლება დეტალიზებულ იქნას მომსახურების სახეების, სტრუქტურული ქვედანაყოფების, საგანმანათლებლო პროგრამების, სწავლების კურსის, სპეციალობების და ბაკალავრიატის მიმართულებების მიხედვით.

მმართველობითი აღრიცხვის სისტემამ უნდა უზრუნველყოს ინფორმაცია კონტიგენტის მოძრაობის შესახებ სწავლების ფორმის, სახის, კურსის მიხედვით სპეციალობების ჭრილში. ასეთი ინფორმაცია აუცილებელია უმაღლესი სასწავლებლის საქმიანობის ეფექტიანობის შესაფასებლად. არანაკლებ მნიშვნელოვანია "მოზიდული კონტიგენტის" მაჩვენებელი, რო-

მელიც ახასიათებს სასწავლებლის საქმიანობას და წარმოადგენს საბაზისო მაჩვენებელს შემოსავლების, პირდაპირი ხარჯების, ზედნადები და საერთო ადმინისტრაციული ხარჯების გასაანგარიშებლად.

მმართველობითი აღრიცხვის ამოცანას წარმოადგენს ინფორმაციის მიწოდება შემოსავლებისა და ხარჯების მოსალოდნელი მაჩვენებლების პროგნოზირებისათვის საქმიანობის სახეების მიხედვით და ოპერატიული, ტაქტიკური გეგმებისა და ბიუჯეტირებისათვის. ამ ამოცანის ფარგლებში შეიძლება გამოვიყენოთ გეგმური შემოსავლების და ხარჯების ცნება. გადახრა ფაქტობრივ და პროგნოზულ მაჩვენებლებს შორის საშუალებას იძლევა სასწავლებლის ფინანსური მდგომარეობის და განვითარების ტენდენციების ოპერატიული შეფასებისათვის.

საგანმანათლებლო დაწესებულების სტრუქტურული ქვედანაყოფების უზრუნველყოფა ინფორმაციით მისი საქმიანობის შესახებ, არარაციონალური ხარჯების დროულად გამოვლენისა და თავიდან აცილების, აგრეთვე ხარჯების ზღვრული მოცულობის, შედეგებისა და უზარალობის (წაუგებლობის) წერტილის განსაზღვრის მიზნით.

უზარალობის წერტილის განსაზღვრა საშუალებას მოგვცემს განისაზღვროს სტუდენტების მინიმალურად აუცილებელი კონტიგენტი კონკრეტული სპეციალობების მიხედვით, რომელიც დაფარავს ცვლად და მუდმივ ხარჯებს. ხარჯების ანალიზი შეიძლება გაკეთდეს რამდენიმე მიმართულებით: ვერტიკალური ანალიზით შეიძლება განისაზღვროს ხარჯების სტრუქტურა, რათა დადგინდეს ხარჯების ძირითადი ელემენტი, კონტროლი განხორციელდეს მათ ცვლილებაზე. ხარჯების ჰორიზონტალური ანალიზი გვიჩვენებს მათი ზრდის ტემპს.

დაფინანსების სხვადასხვა წყაროებიდან მიღებული შემოსავლების თანაფარდობის ანალიზი საშუალებას მოგვცემს, შევაფასოთ საგანმანათლებლო დაწესებულების დამოუკიდებლობის ხარისხი.

მმართველობითი აღრიცხვის მნიშვნელოვანი ამოცანაა სტრუქტურული ქვედანაყოფების მენეჯერების პასუხისმგებლობის სფეროების გამიჯვნა შემოსავლებისა და ხარჯების ფორმირებაზე და სტრუქტურული ქვედანაყოფების საქმიანობის ეფექტურობის შეფასების მეთოდების შემუშავება. ამ მიზნით მიზანშეწონილია „პასუხისმგებლობის ცენტრების“ გამოყოფა.

პასუხისმგებლობის ცენტრების გამოყოფისას მიზანშეწონილია მათი მაქსიმალურად მიახლოება საგანმანათლებლო დაწესებულებების არსებულ ფუნქციურ-ორგანიზაციულ სტრუქტურასთან. ამასთან, სასურველია თითოეული პასუხისმგებლობის ცენტრისათვის გამოიყოს საქმიანობის კონკრეტული მაჩვენებლები. პასუხისმგებლობის სფერო, უფლებები და ვალდებულებები, აგრეთვე მათი განხორციელების მექანიზმები თითოეული ცენტრისათვის უნდა იყოს გამყარებული შიდა ნორმატიული აქტით.

მმართველობითი აღრიცხვის ამოცანას წარმოადგენს ქვედანაყოფებს შორის ზედნადები ხარჯების განაწილების ბაზის შერჩევა. ზედნადები ხარჯების განაწილების ბაზის შერჩევა დამოკიდებულია საქმიანობის სპეციფიკასთან. განაწილების ბაზა გავლენას ახდენს მომსახურების თვითღირებულებაზე. აქედან გამომდინარე, უზუსტობა ხარჯების განაწილების პროცენტის გაანგარიშებაში შეიძლება გახდეს არასწორი გადაწყვეტილების მიღების მიზეზი.

ამრიგად, დიდი მნიშვნელობა ენიჭება დანახარჯების სწორი აღრიცხვის, განაწილებისა და გადაწილების მეთოდის შემუშავებას.

დანახარჯებზე მსჯელობისას უნდა გამოვყოთ ზღვრული ან ზრდადი დანახარჯები. ზღვრული დანახარჯები წარმოადგენს იმ რესურსების მოხმარებას, რომელიც აუცილებელია წინა პერიოდთან შედარებით მომსახურების წარმოების მოცულობის ასამაღლებლად. მაგალითად, როგორი იქნება რესურსების მოხმარების ზრდა, თუ გაიხსნება ახალი სპეციალობა ან შეიქმნება ახალი ფაკულტეტი. ზღვრულ დანახარჯად შეიძლება ჩაითვალოს დანახარჯები ახალი ფაკულტეტის, როგორც ახალი სტრუქტურული ერთეულის, შესანახად ან დანახარჯები ამ ფაკულტეტზე ჩარიცხული ერთი დამატებითი სტუდენტის განათლების მისაღებად.

საგანმანათლებლო დაწესებულებებში დანახარჯების აღრიცხვის მოქმედი საბუღალტრო სისტემა ითვალისწინებს ფაქტობრივ დანახარჯებზე ფინანსური ინფორმაციის თავმოყრას არა ფაკულტეტების მიხედვით, არამედ მთლიანად, რაც მნიშვნელოვნად ამცირებს საბუღალტრო აღრიცხვის მაჩვენებლების მნიშვნელობას მმართველობითი გადაწყვეტილების მისაღებად.

ზედნადები დანახარჯების განაწილების ყველაზე გავრცელებული მეთოდია საფეხურებრივი განაწილების მეთოდი. ეს მეთოდი ითვალისწინებს ერთი სტრუქტურული დანაყოფის მიერ განეული დანახარჯების განაწილებას ყველა სხვა დანაყოფზე.

შედარებით უფრო მნიშვნელოვანია პრობლემა, რომელიც სხვადასხვა დანაყოფის შორის მომსახურების სახეების შიდა გაცვლასთანაა დაკავშირებული. ამრიგად, გადასაწყვეტია ორი სტრუქტურული დანაყოფის დანახარჯებიდან რომელი უნდა დაექვემდებაროს პირველ რიგში დანახარჯების განაწილების რიგითობას. ამაზეა დამოკიდებული, კერძოდ, რომელ დანაყოფს შეიძლება გადაუნაწილდეს საერთო დანახარჯების ძირითადი ნაწილი. აქ მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინებაც, რომ ზოგ პასუხისმგებლობის ცენტრს აქვს შემოსავლები და დანახარჯები (შემოსავლების ცენტრი), ხოლო ზოგს მხოლოდ დანახარჯები (დანახარჯთა ცენტრი).

საგანმანათლებლო დაწესებულებების მენეჯმენტის საქმიანობაში დანახარჯების მაქსიმალური კომპენსაციის უზრუნველყოფა სასიცოცხლოდ მნიშვნელოვანი ფაქტორია. ამიტომ, მომსახურების ცენტრებზე დანახარჯების მიკუთვნების შემდეგ უნდა შეირჩეს საკალკულაციო ერთეული და თვითღირებულების გაანგარიშების მეთოდი.

სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი

საგანმანათლებლო დაწესებულებების მენეჯ-მენტმა უნდა შეარჩიოს დანახარჯების განაწილების მათთვის უფრო მისაღები მეთოდი. ჩვენი აზრით, მისაღებია, შეფარდებით ერთეულებში დანახარჯის განაწილების მეთოდი.

როგორც წესი, ფასები დანახარჯებზე მეტი უნდა იყოს. ამასთან, დანახარჯები ინფლაციისა და ტექნიკური აღჭურვის სრულყოფის გამო განუზრელად იზრდება. მენეჯმენტმა უნდა იხელმძღვანელოს აქსიომური საკითხით: სტრატეგიული დაგეგმვისას არასოდეს შექმნას ისეთი პროდუქტი, რომელიც „არ გაიყიდება“ ბაზარზე.

ამრიგად, მმართველობითი აღრიცხვის შინაარსის განხილვა საგანმანათლებლო დაწესებულებებში, საშუალებას გვაძლევს დავასკვნათ, რომ სხვა დარგების ანალოგიურად, იგი შეიძლება განვიხილოთ როგორც ბუღალტრული აღრიცხვის ნაწილი თავისი სპეციფიკური მიზნით და ამოცანებით. ამასთან, უნდა აღინიშნოს, რომ მისი ამოცანები ინდივიდუალურია და დამოკიდებულია საგანმანათლებლო დაწესებულების საქმიანობის თავისებურებებზე. გასათვალისწინებელია, რომ აღნიშნული საკითხების რეგულირება შესაძლებელია ფინანსური აღრიცხვის მონესრიგების ბაზაზე ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

საგანმანათლებლო დაწესებულებების საქმიანობის სრულყოფის მიზნით მიზანშეწონილად მიგვაჩნია:

1. შიდა ფინანსური კონტროლის სისტემის სრულყოფა;
2. აქტივების აღრიცხვის მონესრიგება, აღურიცხავი და დაურეგისტრირებელი აქტივების არარსებობის უზრუნველყოფა. აქტივების სრული ინვენტარიზაციის ჩატარება რეგულარულად შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად;
3. საგანმანათლებლო დაწესებულებებში დან-

ახარჯთა ცენტრის გამოყოფა. მაგალითად, ფაკულტეტების, არსებული სამეცნიერო-კვლევითი დაწესებულების და სამეცნიერო ბიბლიოთეკის გამოყოფა ცალკე დანახარჯთა ცენტრად;

4. ბიუჯეტის დაგეგმვა, ბიუჯეტის ფარგლებში ხარჯთაღრიცხვაში განხორციელებული ცვლილებების მოცულობის მინიმიზაცია;
5. დებიტორ-კრედიტორების რეესტრის რეგულარული შემოწმება შედარების აქტების წარმოებით. ცალმხრივად აღრიცხული დებიტორული ან კრედიტორული დავალიანების დროული გამოვლენა და თავიდან აცილება როგორც სახელმწიფო, ასევე კერძო დაწესებულებებში.
6. ძირითადი აქტივების სწორი კლასიფიკაცია და შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად აღრიცხვის წარმოება;
7. სახელმწიფო შესყიდვების განხორციელების შესახებ კანონმდებლობისა და კონტროლის პროცესების დაცვა, თავისუფალი კონკურენციის უზრუნველყოფა, შესაბამისობის დაცვა დადებულ ხელშეკრულებებს, მიღება-ჩაბარების აქტებსა და გადახდილ ანაზღაურებას შორის.
8. შიდა აუდიტის სამსახურის ჩამოყალიბება და შიდა აუდიტის პროცედურების შემუშავება საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით.

ჩვენი აზრით, მიზანშეწონილია, სააღრიცხვო სისტემის ბაზაზე ჩამოყალიბდეს მმართველობითი და ფინანსური აღრიცხვის ამოცანების შესაბამისი სისტემა, რომელიც იქნება აღჭურვილი ბიუჯეტირების, კალკულაციის, ეფექტური მმართველობითი გადანყვეტილებების მიღების, ფინანსური მდგომარეობისა და საქმიანობის ეკონომიკური ეფექტიანობის შესაფასებისათვის საჭირო ინფორმაციით.

ბამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, (2016). თბილისი.
2. საქართველოს კანონი „უმალესი განათლების შესახებ“, (2013). თბილისი.
3. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, (2010). თბილისი.
4. Керимов, В. (2013). Управленческий учет-информационная база для формирования и

- реализации ключевых показателей деятельности/В. Э. Керимов // Вестник Российского экономического университета им. Г.В.Плеханова. №01. С. 61-68.
5. Булгакова, С. (2010). Внутренняя управленческая отчетность: структура видов и форм/С.В. Булгакова, Н.В. Подобедова//Современная экономика: проблемы и решения. №6. С.138-151.

Methodological Improvement Issues of Financial and Managerial Accounting in Higher Educational Institutions

Givi Bakradze

Doctor of Business Administration,
Head of Finance at European Teaching University

Key words:

FINANCIAL ACCOUNTING AND GOVERNANCE, HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

Summary

The peculiarities of the higher educational institutions' accounting are considered. At the same time, specific goals and objectives of managerial accounting is also analyzed. It should be noted that the managerial accounting objectives and goals are individual and depends on the characteristics of the institution's activities. It is noted, that regulation of the issues of financial managerial accounting is possible on the basis of financial accounting settlement in compliance with the International Financial Reporting Standards.