

ATSILIEPIMAI, RECENZIJOS

J. Mackevičiaus knyga

„Valdymo apskaita: koncepcija, metodika, politika“

Vilius Savickas

Vilniaus universiteto
Buhalterinės apskaitos
katedros asistentas

Lionius Gaižauskas

Vilniaus universiteto
Buhalterinės apskaitos
katedros docentas

Neseniai leidykla TEV pateikė skaitytojams Vilniaus universiteto Ekonomikos fakulteto Buhalterinės apskaitos katedros vedėjo, habilituoto socialinių mokslų daktaro profesoriaus Jono Mackevičiaus monografiją „Valdymo apskaita: koncepcija, metodika, politika“. Šios knygos pasirodymas ne atsitiktinis, ji pratęšė ir papildė autoriaus reikšmingų monografijų, skirtų finansų apskaitos, audito, finansų analizės klausimams, seriją.

J. Mackevičiaus knyga įdomi tiek buhalteriams ir auditoriams, tiek įmonių vadybininkams. Monografija supažindina su rinkos šalių išbandytais ir taikomais įmonių veiklos optimizavimo būdais, naudojant valdymo apskaitos metodus ir principus vidiniam strateginiam ir taktiniam įmonių valdymui. Pripažintų valdymo apskaitos metodų atskleidimas ir jų taikymo galimybių įvertinimas turėtų padėti skaitytojams geriau suprasti ir įvertinti šios apskaitos rūšies svarbą Lietuvai integruojantis į tarptautinės apskaitos sistemą.

Atkūrus nepriklausomybę, lietuvių autoriai iki šiol paskelbė labai mažai publikacijų valdy-

mo apskaitos tematika. Tai vos kelios mokomosios priemonės, dažniausiai vienpusiškos, nagrinėjančios vieną ar kelias valdymo apskaitos sritis, dažniausiai – išlaidų apskaitą ar produkcijos savikainos kalkuliavimą. J. Mackevičiaus knyga šiuo požiūriu išskirtinė, joje neapsiribojama vienos ar kelių temų aprašymu, bet nuosekliai ir išsamiai apibendrinama daug ir įvairiapusės informacijos apie visas svarbiausias valdymo apskaitos sritis, pateikiami istoriniai raidos aspektai, praktinė valdymo apskaitos specialistų patirtis.

Knygoje išanalizuota daugelio žinomų užsienio valdymo apskaitos specialistų darbai ir įrodyta, kad nėra bendros, standartizuotos, tinkančios be išimties visoms įmonėms valdymo apskaitos sistemos, todėl skiriasi įvairių autorių nuomonės, argumentacija, valdymo apskaitoje dar yra daug „baltų dėmių“. J. Mackevičius monografijoje ypač akcentuoja valdymo apskaitos reikšmę įmonės veiklos rezultatams ir optimaliems valdymo sprendimams priimti. Pagerinti įmonių veiklos kokybę padeda planavimas, biudžetų (sąmatų) sudarymas, fakti-

nių duomenų apskaita sintetinėje ir analitinėje apskaitoje, ataskaitų sudarymas, biudžetų (sąmatų) vykdymo kontrolė ir analizė, informacijos situaciniams valdymo sprendimams paruošimas, išlaidų apskaita ir valdymas atsakomybės centruose, išlaidų elgesio tarpusavio ryšių nustatymas, išlaidų kontrolės ir motyvacijos analizė. Knygoje pabrėžiama, jog įvairiems valdymo poreikiams turi būti taikomos skirtingos išlaidų grupių klasifikacijos, priklausomai nuo įmonės specifikos ir strateginių bei taktinių veiklos tikslų. Kadangi valdymo apskaita rinkos ūkyje neregamentuojama įstatymais, jos sisteminiai ir kokybiniai parametrai įmonių lygmeniu priklauso nuo daugelio veiksnių, o ypač – nuo valdymo apskaitos ir vadybos specialistų kvalifikacijos ir kompetencijos. Valdymo apskaita ypatinga tuo, kad ją atliekant sujungiamos tiek apskaitos darbuotojų, tiek vadybininkų funkcijos formuojant ir įgyvendinant įmonių veiklos strategiją. Todėl knygos skaitytojų ratas neturėtų apsiriboti apskaitos darbuotojais, pateikta medžiaga įdomi ir naudinga daugelio ekonomikos sričių, ypač vadybos, specialistams.

Daugelis autorių, rašiusių valdymo apskaitos tematika, neskyrė didesnio dėmesio valdymo apskaitos istorijai, įvertinti jos praeitį ir dabartį. Autorius knygoje ne tik išnagrinėjo šiuolaikinius valdymo apskaitos metodus, bet ir išanalizavo jų atsiradimo istorinius aspektus, papildė praktine praeities patirtimi. Pavyzdžiui, tarybinėje ekonomikoje ir apskaitoje buvo taikomi pažangūs ir moksliskai pagrįsti, iš rinkos ūkio „pasiskolinti“ ir šiek tiek modifikuoti gamybos išlaidų ir produkcijos savikainos kalkuliavimo metodai, daugiau ar mažiau žinomi vyresnės kartos specialistams. Dauguma šių metodų buvo be reikalo užmiršti, o dabar vėl atrandami skaitant Vakarų šalių vadovėlius. Ši knyga bent iš dalies „nušluosto

praeities dulkes“, įvertina apskaitos tęstinumo, vyresnės kartos specialistų žinių pritaikymo rinkos ūkyje galimybes.

Monografijoje išsamiai nagrinėjami įvairūs produkcijos savikainos kalkuliavimo metodai. Juos autorius suskirstė pagal šiuos požymius: 1) pagal išlaidų įskaitymo į savikainą mastą (pilnas ir dalinis produkcijos savikainos kalkuliavimo metodai); 2) pagal gamybos tipą (užsakyminis ir procesinis); 3) pagal išlaidų normavimo mastą (standartinis ir normatyvinis). Atskirai nagrinėjama veikla pagrįstų išlaidų kalkuliavimo sistema ir kompleksinės gamybos produkcijos savikainos kalkuliavimo ypatybės. Šiandieninėms rinkos ekonomikos sąlygomis ypač aktualūs yra normatyvinis ir veikla pagrįstų išlaidų kalkuliavimo metodai, nes jie padeda ne tik apskaičiuoti gaminių savikainą, bet ir nustatyti, kokios ir kokio dydžio išlaidos susidarė tam tikruose įmonės padalinuose, kokios jų susidarymo priežastys, kas yra kaltininkai ar iniciatoriai.

Nemažai dėmesio knygoje skiriama valdymo apskaitos informacijos panaudojimo kryptims įvardyti, kaip valdymo apskaitos duomenis panaudoti produktų kainoms nustatyti, kokybei gerinti, investiciniams projektams įvertinti ir panašiai. Reikia pabrėžti, kad monografijoje daug dėmesio skiriama būtent tiems klausimams, kurie dabar, pertvarkant Lietuvos apskaitos sistemą ir integruojant ją į tarptautinę, yra svarbiausi, su kuriais dažniausiai susiduria apskaitos teorijos ir praktikos specialistai.

Monografijos autorius rėmėsi 300 literatūros šaltinių. Daugiausia panaudotos literatūros – žinomų užsienio autorių (anglų, lenkų, rusų) knygos ir straipsniai. Mėniami ir cituojami ne tik XIX a.–XX a. pradžios, bet ir naujausi, 2002 metų literatūros šaltiniai. Autorius juos visapusiškai išanalizavo ir pateikė savo ilgamete patirtimi pagrįstas išvadas ir pasiūlymus.

Knygoje išdėstyta medžiaga yra gausiai iliustruojama ir paremta schemomis ir praktine medžiaga: pateikti 77 paveikslai, 44 lentelės, daug įvairių praktinių pavyzdžių. Knyga parašyta paprasta ir suprantama kalba. Autorius daug dėmesio skiria ne tik aiškinti ir interpretuoti valdymo apskaitos reikšmę, tikslus, metodus, bet ir nagrinėja aktualią valdymo apskaitos (ir ne tik jos) terminologijos problemą, verčia į lietuvių kalbą ir vertina įvairius angliškus terminus, pateikia jų netinkamo taikymo pavyzdžių. Pavyzdžiui, pabrėžiamas termino „kaštai“ vartojimo apskaitos terminologijoje netinkamumas, nes tai yra vertinys iš užsienio kalbų.

Knyga gali būti naudojama kaip vadovėlis ekonomikos specialybių studentams. Tiesa, tada reiktų ją papildyti praktinėmis užduotimis ir klausimynu, tai padėtų geriau perimti informaciją viena ar kita tema, nes kai kur jos pateikiama labai įvairios ir kartais per daug. Pavyzdžiui, nė vienas studentas ar praktikas neįsimsins ir netaikys visų galimų išlaidų klasifikavimo net pagal 27 (!) požymius (135–137 p.) variantų. Todėl būtų geriau akcentuoti tik svarbiausius, t. y. klasifikavimą pagal: 1) išlaidų rūšis (tiesioginės medžiagų,

tiesioginės darbo ir pridėtinės išlaidos); 2) ryšį su technologiniu procesu (pagrindinės ir pridėtinės išlaidos); 3) įskaitymą į savikainą (tiesioginės ir netiesioginės išlaidos); 4) gamybos apimtį įtaką (pastovios, kintamos ir mišrios išlaidos). Išlaidų klasifikavimas pagal kitus požymius retai atliekamas, todėl, manoma, nėra toks svarbus ir teoriniu požiūriu.

Tačiau tai nemenkina monografijos vertės ir reikšmės, o padeda suprasti, kiek daug sričių aprėpia valdymo apskaita, kokie yra jos ryšiai su kitomis – tiekimo, gamybos, marketingo ir pan. – sistemomis, kokią didelę reikšmę jos teikiama informacija turi įmonės valdymui ir priimant sprendimus.

Manome, ši knyga suteiks skaitytotojams malonumą ir atneš naudos. Praktikai ras daug naujos naudingos informacijos, kaip formuoti valdymo apskaitos politiką, teoretikai atras naujų problemų ir išspręs senas, studentai gaus naudingų specialybei žinių. Ši knyga galėtų būti vadovas kiekvienam, kuris dabar susijęs ar bando savo ateitį susieti su valdymo apskaita ir jos informacijos taikymu įmonių valdymo procesuose.