

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

“Magistratura Mərkəzi”

Əlyazma hüququnda

Məhərrəmov Xəyal Fəxrəddin oğlu

“Mənfəətin uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə nəticələrinin amilli təhlili”

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı	060402 “Mühasibat uçotu və audit”
İxtisaslaşma:	“İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”
Magistr proqramının rəhbəri:	dos.S.M.Süleymanov
Elmi rəhbər:	prof.Ə.İ.Daşdəmirov
Kafedra müdiri:	prof.S.M.Səbzəliyev

BAKI – 2015

MÜNDƏRICAT

GİRİŞ

I FƏSİL. MÜASİR ŞƏRAITDƏ MÜƏSSISƏNİN MƏNFƏƏTİNİN FORMALAŞMASI VƏ UÇOT REGISTRRLƏRİNDƏ QEYDƏ ALINMASININ PROBLEM MƏSƏLƏLƏRİ

- 1.1. Müəssisənin gəlirləri (xərcləri) haqqında anlayış, onların təsnifatı və inflyasiya şəraitində qiymətləndirilməsi
- 1.2. Milli və beynəlxalq praktikada istifadə olunan mənfəətin növləri və onların formalaşmasının qısa xarakteristikası

II FƏSİL. MÜƏSSISƏNİN İŞGÜZAR FƏALİYYƏTİNİ İFADƏ EDƏN MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN (MƏNFƏƏT, ZƏRƏR) UÇOT REGİSTRRLƏRİNDƏ FORMALAŞMASI QAYDALARINA TƏNQİDİ MÜNASİBƏT

- 2.1. Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətindən maliyyə nəticələrinin formalaşmasının uçotu metodikasının problem məsələləri
- 2.2. Məhsul (iş və xidmətlər) satışından gəlirlərin və maliyyə nəticələrinin (mənfəətin, zərərin) formalaşmasının uçotu
- 2.3. Əsas vəsait obyektlərinin satışı və ləğv edilməsindən gəlirlərin və mənfəətin formalaşmasının uçotunun problem məsələləri

III FƏSİL. MÜƏSSISƏNİN MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN FORMALAŞMASI VƏ ONLARDAN İSTİFADƏNİN TƏHLİLİ METOFİKASI

- 3.1. Müasir idarəetmə sistemində maliyyə nəticələrinin təhlilinin əhəmiyyəti, vəzifələri və informasiya mənbələri
- 3.2. Mənfəətin itrukturu və dinamikasının təhlili.
- 3.3. Məhsul, iş və xidmətlər satışından mənfəətin amilli təhlili
- 3.4. Müəssisənin xalis mənfəətin formalaşmasına təsir göstərən amillərin qiymətləndirilməsinin təhlili

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Bazar münasibətləri şəraitində dövlət müəssisələrində idarəetmənin başlıca vəzifəsi sahibkarların, təsisçilərin, investorların varidatlarını artırmaq, başlıca məqsədi isə maksimum mənfəət əldə etməkdir. Fəaliyyətdə olan müəssisələrin işinə mənfəət və rentabellik göstəricilərinə əsasən qiymət verilir. Bu göstəricilər əmək, material, maliyyə və digər istehsal resurslarından istifadənin, təchizat, istehsal və kommersiya fəaliyyətinin, istehsalın və əməyin təşkili formalarının, idarəetmənin, kapitalın strukturu və yerləşdirilməsinin sahibkar üçün faydalılığını xarakterizə edir.

Mənfəət müəssisənin xüsusi vəsaitinin, başqa sözlə desək, sahibkar kapitalının artırılmasını təmin edən başlıca mənbədir. Mənfəətlə işləyən müəssisələrdə istehsalı genişləndirmək, onun maddi-texniki bazasını möhkəmləndirmək, yəni, daha müasir maşın və mexanizmləri əldə etmək, yeni texnologiyalardan istifadə etmək, yeni, bəzən də unikal məhsul çeşidlərini mənimsəmək və buraxılan məhsul çeşidlərini modernləşdirmək, bazarın tələbinə uyğun olaraq məhsul (iş və xidmət) çeşidlərinin moda və fasonlarının dəyişdirmək, bazar münasibətlərinə xarakterik olan gözlənilməyən situasiyalarla qarşılaşdıqda istehsal istiqamətlərini və strukturunu daha tez dəyişdirmək, ixrac məqsədi ilə dünya standartlarına uyğun məhsul (iş və xidmət) istehsal etmək, bəzən də xaricilərin sifarişi ilə məhsul, iş və xidmətlər istehsal etmək imkanları böyük olur.

Xarici və milli investorlar mənfəətlə işləyən müəssisələrə investisiya qoyulmasında daha maraqlı olur.

Mənfəətlə işləyən müəssisələrdə əməyin ödənilməsinə daha çox vəsait yönəltmək, əmək adamlarının sosial şəraitini yaxşılaşdırmaq, geniş miqyasda maddi stimullaşdırma tədbirlərini həyata keçirtmək, malsatanlara, iş və xidmətlər görənlərə, banklara, büdcə və büdcədən kənar təşkilatlara olan borcları vaxtında qaytarmaq və beləliklə də onların etimadını qazanmaq, peniya, cərimə, dəbbələmə məbləğlərini azaltmaq, iqtisadi sanksiyalar üzrə qeyri-məhsuldar xərclərə və itkilərə yol verməmək imkanları çox olur.

Mənfəətlə işləyən müəssisələrdə mənfəətdən vergi, gəlirlərdən vergi, ƏDV, aksiz vergisi, torpaq vergisi, əmlak vergisi, yol vergisi və i.a. büdcəyə çatası məbləğləri, yəni büdcə öhdəliklərini vaxtında yerinə yetirmək üçün kifayət qədər imkanları olur. Deməli, mənfəət göstəricisi büdcə gəlirlərinin formalaşmasında həlledici rol oynayır.

Deyilənlərdən aydın olur ki, istehsal müəssisələrinin mənfəətlə işləməsi və mənfəətin daim çoxaldılması müəssisələrin və onlarda işləyən əmək adamlarının, malsatanların və malalanların, müəssisə ilə qarşılıqlı əlaqədə olan kənar müəssisə və təşkilatların investorların, mənfəətdə payı olan dövlətin və mənfəətə görə dividend alan təsisçilərin maraqlarını təmin edən iqtisadi, siyasi və təşkilati problemlərdən biridir. Mövzunun aktuallığı da bununla izah olunur.

Mənfəət müəssisə gəlirlərinin xərclərindən artıq qalan hissəsidir. Deməli mənfəətlə işləyən müəssisələrin cari borcların, xüsusilə də istehsal məsrəfləri ilə əlaqədar borcların ödənilməsi problemi olmamalıdır. Lakin buna baxmayaraq ölkəmizdə mənfəətlə işləyən cari borcları ödəyə bilməyən, yəni tədiyyə öhdəliklərini yerinə yetirə bilməyən, hətta tədiyyəçilərin tələbi ilə müəssisəyə xidmət edən bank tərəfindən mübahisəsiz qaydada hesablaşma (valyuta) hesabından köçürülən tədiyyə öhdəlikləri üzrə borcları olan, bəzən də ödəmə müddəti keçmiş borcları olan müəssisələr çoxdur. Təkcə bir faktı göstərmək kifayətdir ki, AR Dövlət Statistika Komitəsinin verdiyi rəsmi məlumatlara görə (2014-cü ilin sonuna) ölkənin ərazisində fəaliyyətdə olan təsərrüfat subyektlərində qarşılıqlı hesablaşmalar üzrə vaxtı keçmiş borclar 44350 min manat məbləğində olmuşdur ki, bu da onların cəmi mənfəətindən 1,2 dəfə çoxdur. Daxili hesablaşmalarda yaranan ödəmə vaxtı keçməmiş borclar daha da çoxdur və ilbəl artmaqda davam edir.

Ölkənin təsərrüfat subyektlərində 2010-cu ildən başlayaraq mənfəətlə işləyən, rentabelli müəssisənin sayı, mənfəət məbləğlərinin və rentabellik səviyyələrinin artmasına baxmayaraq qarşılıqlı hesablaşmalarda vaxtı keçmiş borc məbləğləri əvvəlki illərə nisbətən xeyli artmışdır.

Tədqiqat obyektini kimi seçdiyimiz «Azərtunelmetro tikinti» səhmdar cəmiyyəti mənfəətlə işləyən iri, çoxsahəli podrat tikinti təşkilatlarından biridir. Səhmdar Cəmiyyətinin mühasibat balansı üzrə ilin sonuna mənfəət məbləği 2013-cü ildə 61548 min man. (o cümlədən bölüşdürülməmiş mənfəət 388 min man.), 2014-cü ildə 95764 min man. (10531 min man.) olmuşdur.

Mənfəətlə işləmələrinə baxmayaraq cari tədiyyə öhdəlikləri ilbəl artmaqda davam etmişdir. Təkcə bunu göstərmək kifayətdir ki, 1 yanvar 2014-cü il tarixə ödəmə müddəti çatmış kreditor borc məbləğləri 93741 min manat olmuşdur ki, bu da ilin əvvəli ilə müqayisədə (84093 min man.) 11,47% çoxdur.

Ödəmə vaxtı çatmış 93741 min manat məbləğində kreditor borcları qaytarmaq üçün müəssisənin kassasında 205 min man., hesablaşma hesabında 5127 min man. valyuta hesabında 38 min man. və sair pul vəsaiti 932 min man., cəmi pul vəsaiti 5237 min manat məbləğində təcili likvidlik vəsaiti vardır. Bu halda təcili cari likvidlik əmsal $5237:93741=0,06$ olur ki, bunu da qənaətbəxş hesab etmək olmaz. Deməli səhmdar cəmiyyəti tədiyyə öhdəliklərinin ancaq 6%-ni ödəmək iqtidarındadır.

Mənfəətlə işləyən, rentabellik səviyyəsi yüksək olan müəssisənin cari borcları, hətta mübahisəsiz qaydada alınan büdcəyə olan borclardan qaytarmaq iqtidarında olmaması mənfəətin formalaşmasının, uçot registrlərində qeydə alınması və hesabatlarda əks etdirilməsinin qüvvədə olan qaydalarında, digər normativ sənədlərdə olan qüsurlar və çatışmazlıqlarla əlaqədardır (bu problem dissertasiya işində ətraflı şərh olunmuşdur).

Bu hal öz növbəsində mövzunun aktuallığını bir daha sübut edir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Qeyd etmək lazımdır ki, təsərrüfat subyektlərinin istehsal, maliyyə və investisiya fəaliyyətinin son nəticəsi hesab edilən mənfəətin formalaşması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçotu və təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsi problemi iqtisad elmində ən çox tədqiq olunan məsələlərdən biri sayılır. Tanınmış iqtisadçılardan A.D.Şeremet, V.F.Paliy, V.İ.Petrova, R.S.Sayfulin, Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, S.M.Yaqubov, H.A.Cəfərli, N.M.İsmayılov və digərləri əsərlərində bu məsələ ilə bağlı dəyərli

fikir və mülahizələr irəli sürsələr də mənfəətin formalaşmasının müasir konsepsiyaları üzrə tədqiqat aparılmasını başa çatdırmamışlar.

Tədqiqat işinin məqsəd və vəzifələri. Aparılan tədqiqat işində əsas məqsəd müəssisənin istehsal və maliyyə fəaliyyətinin son nəticəsi hesab olunan mənfəətin formalaşmasının uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə nəticələrinin amilli təhlilini aparmaqdır. Buna görə də tədqiqatın məqsədinə müvafiq olaraq aşağıdakı vəzifələr kompleksinin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- Təsərrüfat subyektlərinin son maliyyə nəticəsi hesab olunan mənfəətin mikroiqtsadi parametrlər sistemində yerinin müəyyənləşdirilməsi;
- Inflyasiya şəraitində mənfəətin formalaşması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin təhlilinin nəzəri-metodoloji və praktiki problemlərinin həll edilməsi;
- Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat konsepsiyasının harmonizasiya edilməsi probleminin araşdırılması;
- Milli Mühasibat uçotu standartlarına uyğun olaraq mənfəət və zərərlərin uçotunun aparılmasının təkmilləşdirilməsi.

Tədqiqatın predmeti və obyektı. Tədqiqatın predmeti təsərrüfat suğeyklərində təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan, müəssisənin daimliyinin təmin edilməsində, xüsusi kapitalın çoxaldılmasında təsisçilərin, investorların, persionalın, maliyyə orqanlarının maddi maraqlarının təmin edilməsində həlledici rol oynayan mənfəət və ondan istifadə problemdir. Tədqiqatın obyektı isə 312,5 milyon manat məbləğində xüsusi vəsaiti olan, ildə həm öz gücü ilə əvə həm də subpodratçıların xidmətlərindən istifadə etməklə mürəkkəb stukturda tikinti- quraşdırma işlərini icra edən, hazır tikinti məhsulunu, qurtarmış mərhələlər üzrə tikinti quraşdırma işlərini sifarişçilərə təhvil verən «Azertunelmetro tikinti» Səhmdar Cəmiyyətidir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu, “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi”, həmçinin Nazirlər Kabinetinin uçot və hesabatın hüquqi tənzimlənməsinə dair normativ sənədləri təşkil edir.

Tədqiqat işində iqtisadi-riyazi, balans-monoqrafik, məqsədli proqram, qrafik üsullarından istifadə edilmişdir.

Elmi yenilik. Dissertasiya işində mənfəətin formalaşmasında, o cümlədən, məhsul, iş və xidmətlər satışından alınan, əsas vəsait obyektlərin ləğv edilməsi və satışından alınan, sair satışdan alınan mənfəətin formalaşmasında, uçot registrlərində qeydə alınmasında və hesabatlarda əks etdirilməsində mövcud olan qüsurlar və çatışmamazlıqları elmi cəhətdən əsaslandırılmış və beynəlxalq uçot standartlarına uyğunlaşdırılmış şəkildə şərh edilmişdir.

Təcrübəvi əhəmiyyət. «Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil» elmi tətbiqi elmlər sırasına daxildir. Bu səbəbdən də mənfəətə dair real göstəricinin hesablanması, uçot registrlərində və hesabatlarda əks etdirilməsinə dair tədqiqatın nəticələrinin podrat tikinti təşkilatlarında tətbiqi onların effektiv idarə edilməsi üçün dəqiq, gerçək informasiyaların alınmasında və idarəetmə qərarlarının hazırlanmasında böyük əhəmiyyət kəsb edəcəkdir. Təhlilin nəticələrinin istehsal müəssisələrində tətbiqi onların maliyyə vəziyyətinin, xüsusilə də ödəniş qabiliyyətinin yaxşılaşdırılmasında xüsusi əhəmiyyət kəsb edəcəyi şübhəsizdir.

İşin nəticələrinin aprobeşiyası və tətbiqi. Magistr dissertasiya işi ilə əlaqədar tədqiqatın nəticələri Azərbaycan Dövlət İqtisad Dövlət Universitetində keçirilən elmi konfranslarda müzakirə olunmuş və tədqiqatın nəticələri tətbiq olunmaq məqsədilə “Azərtunel metro tikinti” səhmdar cəmiyyətinə göndərilmişdir.

İşin strukturu və həcmi. Magistrlik dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə olunan ədəbiyyatın siyahısından ibarətdir.

I FƏSİL. MÜASİR ŞƏRAITDƏ MÜƏSSISƏNİN MƏNFƏƏTİNİN FORMALAŞMASI VƏ UÇOT REGISTRRLƏRİNDƏ QEYDƏ ALINMASININ PROBLEM MƏSƏLƏLƏRİ

1.1. Müəssisənin gəlirləri (xərcləri) haqqında anlayış, onların təsnifatı və inflyasiya şəraitində qiymətləndirilməsi

Ensiklopedik mənbələrdə verildiyi kimi müəssisənin maliyyə nəticələrini xarakterizə edən mənfəət göstəricisi onun gəlirləri ilə xərcləri arasındakı fərq kimi hesaba alınır. Deməli mənfəəti təyin etmək üçün onun gəlirləri və xərcləri haqqında informasiyaya malik olmaq lazımdır. Beynəlxalq uçot praktikasında fəaliyyətdə olan müəssisənin gəlirləri və xərclərinə dair standartlar mövcuddur. Lakin buna baxmayaraq ölkəmizdə hələ bu günədək maliyyə nəticələrini təyin edən zaman hesaba alınmayan gəlirlərə və xərclərə aid normativ sənədlər yoxdur.

Bu baxımdan həmişə istinad etdiyimiz Rusiya Federasiyasının təcrübəsi diqqətəlayiqdir. RF Maliyyə Nazirliyi «Təşkilatın gəlirlərinin» mühasibat uçotu haqqında Qaydalar və «Təşkilatın xərclərinin» mühasibat uçotu haqqında Qaydalar təsdiq etmişdir (06 may 1999-cu il tarixli 32 N^o-li qaydalar). Bu qaydalar demək olar ki, beynəlxalq uçot praktikasında qəbul olunmuş müvafiq qaydalara uyğundur. Beynəlxalq praktikada aktivlərin daxil olması (pul vəsaiti yaxud başqa əmlak) nəticəsində iqtisadi faydanın artması yaxud müəssisə kapitalının artmasını təmin edən borcların ödənilməsi, yəni kənar təşkilatlar və şəxslər tərəfindən öhdəliklərin yerinə yetirilməsi (şəriklərin qoyduğu haqlar daxil edilməməklə) «Təşkilatın gəlirləri» hesab edilir.

Bu qaydaya görə kənar hüquqi və fiziki şəxslərdən aşağıdakı daxilolmalar təşkilatın gəlirləri hesab olunmur:

- əlavə dəyərə vergi (ƏDV), aksizlər, satılan vergi, ixrac rüsumları və bu qəbildən olan məcburi ödəmələr üzrə məbləğlər;
- komisyon müqavilələri, agentlik və digər buna oxşar komitentin xeyrinə müqavilələr üzrə daxilolmalar;

- məhsulun, iş, xidmətlərin, malların dəyərinin ödənilməsi hesabına alınan avanslar;

- behlər;

- girovlar (müqavilədə girov qoyulmuş əmlak girov alanda qalırsa);

- borclarına verilmiş borcun, kreditin qaytarılması üzrə gəlirlər.

Təşkilatın gəlirləri xarakterindən, alınma şəraitindən və təşkilatın fəaliyyət istiqamətindən əksili olaraq aşağıdakı növlərə bölünür:

- a) adi fəaliyyət növlərindən gəlirlər;

- b) sair daxilolmalar;

Sair daxilolmalara aşağıdakılar aid edilir:

- əməliyyat gəlirləri;

- satışdankənar gəlirlər;

- fəvqəladə gəlirlər.

Qüvvədə olan qaydaya görə məhsul və malların, kənar təşkilatlar üçün görülən iş və xidmətlərin satışından gələn gəlirlər adi fəaliyyətdən alınan gəlirlərə daxil edilir. Milli mühasibat uçotu sisteminə bu gəlirdən olan gəlirlər 601 “satış” hesabın kreditinə uçota alınır.

Beynəlxalq maliyyə hesabatları standartlarından istifadə olunan ölkələrdə 1 yanvar 1995-ci ildən başlayaraq satışdan gələn gəlirləri uçota almaq üçün 18N^o-li «gəlirlər» (bəzi ölkələrdə «satış pulu»), adlı standartlardan (BMHS) Azərbaycanda isə bu məqsədlə “Gəlirlər üzrə” kommərsiya təşkilatları üçün 6 N-li Milli mühasibat uçotu standartlarından istifadə edilir.

Hamıya məlumdur ki, inflyasiya yəni pulun qiymətdən düşməsi və hiperinflyasiya həddindən artıq qiymətdəndüşməsi, valyuta məzənnənin dəyişilməsi, qiymətlərin dəyişilməsi müəssisənin (təşkilatın) gəlirlərinə, həm də real pul gəlirlərinə və mənfəətə təsir göstərir. Buna görə də BMHS-dən istifadə edən ölkələrdə müxtəlif amillərin pul gəlirlərinə, mənfəətə, son nəticədə isə sahibkar kapitalına təsirini təyin etmək üçün şərh olunmalardan (7N-li standartlardan), əlavə 15 N-li «Qiymətlərin dəyişilməsinin təsirini əks etdirən informasiya», 21N^o-li «Valyuta məzənnəsinin dəyişilməsinin təsiri» və 30N^o-li

«Bankların və oxşar maliyyə institutlarının maliyyə hesabatlarında informasiyaların açıqlanması» adlı standartlardan da istifadə edilir ki, bunlar da sahibkar gəlirlərinin dəqiq təyin edilməsində az əhəmiyyət kəsb etmir.

Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, 7N-li «Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat»da bizim üçün xarakterik olmayan «pul ekvivalentləri» terminindən də istifadə edilir. Bu qəbildən olan gəlirlərə alınan tarixdən sonra üç aydan gec olmayaraq ödənilən qısamüddətli pul qoyuluşları daxil edilir.

Xarici ölkələr də, həm də ölkəmizdə gəlirlərin çox hissəsi pul gəlirləri təşkil edir. Milli mühasibat uçotu sisteminin fərqli olaraq BMHS-dən istifadə olunan xarici ölkələrdə «xalis» və «ümumi» pul axını terminlərindən istifadə edilir. «Xalis» pul axınını təyin edən zaman ümumi pul axınının hesablanmış dividend məbləğləri çıxılır, «Ümumi» pul axını göstəricisini təyin edən zaman isə əvvəllər hesablanan pul axını məbləğinə gəlir vergisi, mənfəətdən vergi və əmlakdan vergi məbləğləri əlavə edilir.

Xarici ölkələrdə sadəcə olaraq bazarın tələbinə uyğun olaraq qiymətlərin dəyişilməsi 15N-li standartlarda, inflyasiya ilə əlaqədar olaraq qiymətlərin dəyişilməsi isə 29N-li «hiperinflyasiya iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə hesabatı» adlı standartlarda açıqlayır. Bu hal ayrı-ayrı səbəblərin gəlirlərə və mənfəətə təsirini dürüst təyin etməyə imkan verir.

Dünya praktikasında qəbul olunmuş qaydaya görə qiymətlərin üç il ərzində 100% və yuxarı yaxudda ildə 26% (doqquz aydan çox olmamaqla) artımı hiperinflyasiya kimi qəbul edilir.

Valyuta kursunun dəyişilməsinin pul gəlirlərinə təsirini hesaba alan zaman ancaq xarici ölkə pulunun (valyuta hesabına daxil olan yaxud bu hesabdən ödənilən) milli pula məzənnəsinin dəyişilməsi hesaba alınır.

Gəlirlərin və xərclərin habelə bu göstəricilərdən istifadə etməklə mənfəət göstəricisinin dəqiq təyin edilməsində son illərdə RF-də istifadə olunan 4N^o-li «Pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat» xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu hesabat formasının böyük əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, orada «cari fəaliyyətdən», «inflyasiya fəaliyyətindən» və «maliyyə fəaliyyətindən» pul gəlirləri, habelə pul

xərcləri ayrı-ayrıda göstərilir ki, bu da həmin fəaliyyət sahələrinin gəlirliliyini dəqiq təyin etməyə, habelə sahibkar kapitalın hansı istiqamətə yönəldilməsinin effektivliyini təyin etməyə imkan verir.

Müəssisə fəaliyyətinin effektivliyinin təyin edilməsində həlledici rol oynayan mənfəəti dəqiq hesablamaq üçün gəlirlərin və xərclərin uçota alınmasında beynəlxalq praktikadan bəhrələnmək arzusunda olan Azərbaycan Respublikasında da Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına keçmək məqsədi ilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə «PROQRAM»da 2003-cü ildə «Hesablama metodu ilə gəlir və xərclərin uçotu» adlı və «Kassa metodu ilə gəlir və xərclərin uçotu» adlı normativ sənədlərin hazırlanması və ölkənin təsərrüfat subyektlərində tətbiqini nəzərdə tutulmuşdur. Eyni zamanda «Gəlirlərdən çıxılmayan xərclər haqqında təlimat»ın hazırlanması və tətbiqinə dair normativ sənədin hazırlanması da nəzərdə tutulmuşdur və başa çatdırılmışdır.

Beynəlxalq praktikada, həm də Milli qanunvericiliyə görə öz aktivlərini icarə müqaviləsi əsasında müvəqqəti olaraq haqq almaqla başqa təşkilatlara vermək, ixtiralara görə patentlər haqq almaqla istifadəyə vermək, sənaye nümunələrini və digər növlərdə intellektual mülkiyyətini başqalarına satmaq, başqa təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirak etmək fəaliyyətləri ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində sadaladığımız fəaliyyət növlərindən gələn gəlirlər satış pulu, yəni satışdan gələn gəlirlər kimi qəbul edilir.

Beynəlxalq praktikada əməliyyat gəlirlərinə və xərclərinə aşağıdakılar daxil edilir:

- haqq almaqla müvəqqəti istifadəyə verilən (müvəqqəti sahiblik və istifadə qaydasında) aktivlərə görə daxilolmalar və xərclər;
- ixtiralara aid patentlərdən «sənaye nümunələrindən və intellektual mülkiyyətin digər növlərindən irəli gələn hüquqların başqalarına verilməsi ilə əlaqədar daxilolmalar və xərclər;

- digər təşkilatların nizamnamə kapitallarında iştirakı ilə əlaqədar daxilolmalar və xərclər (qiymətli kağızlar üzrə faizlər və digər gəlirlər də daxil olmaqla);
- birgə fəaliyyətin nəticəsində təşkilatın aldığı mənfəət yaxud zərər (sadə yoldaşlıq müqaviləsi üzrə);
- əsas vəsaitin və digər aktivlərin pul vəsaitindən fərqli məhsulların və malların satışından daxilolmalar və xərclər;
- müəssisənin (təşkilatın) hesablaşma hesabında olan puldan bank tərəfindən istifadə olunmasına görə alınan faizlər;
- başqa təşkilatlar istifadəsinə verilən pula görə alınan, yaxud da başqa təşkilatların pul vəsaitindən istifadəyə görə verilən faizlər;
- sair əməliyyat gəlirləri və xərclər.

Hal hazırda başqa təşkilatlarda iştirakına görə gəlirlərin əks etdirilməsinin iki variantından istifadə edilir:

- 1) pul vəsaitinin faktiki daxil olmasına görə;
- 2) gəlirlərin qabaqcadan hesablanması və hesablarda qeydlərin edilməsinə görə.

I variantda pul vəsaiti daxil olduqca 221, 222, 223, 224, 225 N-li hesablarındəbetinə və 801 N°-li hesabın kreditinə yazılır.

II variantda gəlirlərin hesablanması aşağıdakı mühasibat qeydləri aparmaqla rəsmiyyətə salınır:

Debet 538 «Digər qısamüddətli kreditor borcları» hesabı (başqa təşkilatların nizamnamə kapitalına əmanətlərdən gəlir, icarə haqları və dividend məbləğləri üçün);

Debet 432 «Törəmə (asılı) müəssisələrlə uzunmüddətli kreditor borcları» hesabı (törəmə müəssisələrdən gəlirlər məbləğində);

Kredit 801 N-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabı (bütün məbləğ üçün).

Verilən vəsaitə görə hesablanan və alınan faiz məbləğləri də eyni qaydada uçota alınır.

Satışdankənar gəlirlər və xərclər aşağıdakılardır:

- müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə alınan və ödənilən cərimələr, peniyalar və dəbbələmə məbləğləri;
- əvəzsiz olaraq alınan və verilən, o cümlədən bağışlama müqaviləsi üzrə alınan və verilən aktivlər;
- müəssisəyə (təşkilata) dəymiş zərərlərə görə daxilolmalar;
- hesabat ilində aşkar edilən keçmiş illərin mənfəət və hesabat ilində qəbul edilən keçmiş illərin zərərləri;
- iddia müddəti keçmiş kreditor, deponent və debitor borc məbləğləri;
- məzənnə fərqi;
- aktivlərin qiymətlərinin artırılması və aşağı salınması üzrə məbləğlər (dövriyyə aktivlərindən başqa);
- sair satışdan kənar gəlirlər və xərclər.

Yuxarıda sadaladığımız bütün cərimə, peniya, müxtəlif dəbbələmə, peşman məbləğləri, həm də iqtisadi sanksiyalar üzrə məbləğlər ödənildikdə 80 N°-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının debetində və pul vəsaitini uçota alan hesabların kreditində kənar təşkilatlardan və şəxslərdən alındıqda isəpul vəsaitini uçota alan hesabların debetində və 80N°-li hesabın kreditində əks etdirilir.

Vaxtı keçmiş debitor və kreditor borclar da müəssisənin gəlirlərinə və xərclərinə, son nəticədə mənfəətinə təsir göstərir.

Beynəlxalq praktikada vaxtı keçmiş debitor borclar bu məqsəd üçün qabaqcadan yaradılan ehtiyat hesabına silinir. Milli hesablar planında da bu məqsəd üçün subhesab (184-cü hesabın 1-ci «subhesablı borclar üzrə ehtiyatlar» subyəsabı) nəzərdə tutulmuşdur. Lakin ölkənin dövlət və qeyri- dövlət müəssisəsində ödəmə vaxtı keçmiş, ümitsiz, şübhəli borcları silmək üçün ehtiyat yaradılmır. Belə ehtiyatın yaradılması barədə təlimat da yoxdur. Lakin bununla belə qarşılıqlı hesablaşmalarda ödəmə vaxtı keçmiş borclar çoxdur və ilbəl artmaqdadır.

Debitor borclar reallaşmamış gəlirlərdir, kənar müəssisə və təşkilatlarda dövriyyədə olan, onlara xeyir verən xüsusi kapitaldır. «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanununun 22.5-ci maddəsində deyilir: «İddia müddəti keçmiş debitor

borcları, alınması mümkün olmayan digər ümitsiz borclar müəssisə rəhbərinin qərarı ilə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə silinir». Beləliklə, bir tərəfdən müəssisənin gəlirləri, həm də mənfəəti azalır və digər tərəfdən mənfəət məbləğinin azaldılması hesabına müəssisənin imici aşağı düşür. Bu səbəbdən də əksər hallarda müəssisə rəhbərləri iddia müddəti keçmiş, alınması (tutulması) mümkün olmayan digər ümitsiz borcları silmək barədə qərarlar qəbul etmir.

Həmin Qanunun 22.6-cı maddəsində göstərilir ki, «İddia müddəti keçmiş kreditor və deponent borc məbləğləri...Dövlət büdcəsinə köçürülür». AR Milli Bankı İdarə Heyətinin 21 may 1997-ci il tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş «Nağdsız hesablaşmaların aparılması qaydaları haqqında təlimat»a görə büdcəyə olan borclar müəssisənin hesablaşma hesabına vəsait daxil olan kimi mübahisəsiz qaydada onun hesabından silinir. Beləliklə müəssisənin həm pul gəliri və həm də xüsusi kapitalı azalır. 29 iyun 2004-cü il tarixdən qüvvədə olan yeni Qanunda və məsələyə toxunulmalar və 18.1 N-li maddədə yeni standartlar qüvvəyə minənədək köhnələrin tətbiqi nəzərdə tutulur.

Şərh olunanlardan aydın olur ki, ödəmə vaxtı keçmiş, ümitsiz, tutulması mümkün olmayan debitor və kreditor borclarının silinməsi nə debitor borcu ala bilməyən müəssisə üçün, nə də borcu ödəyə bilməyən tədiyyəsi müəssisə üçün faydalı deyildir. Bu səbəbdən də ölkələrin milli müəssisələrində borcların ödənilməsi müəddətlərinin tərəflərin razılığı ilə belə uzadılması təcrübəsi geniş yayılmışdır. İndi bir çox müəssisələrdə müddəti 10 illərlə uzadılmış debitor və kreditor borclar çoxdur və onların ödənilməsi ehtimalı da yoxdur, çünki əksər müəssisələrin vaxtı keçmiş borcları onların mənfəətindən xeyli çoxdur (dəfələrlə). Beləliklə bu qəbildən olan borclar müəssisənin gəlirlərinin və mənfəətin azalmasına səbəb olur.

Son illərdə iqtisadi ədəbiyyatlarda, o cümlədən mühasibat uçotu və iqtisadi təhlil elmlərinə dair ədəbiyyatlarda bizim üçün ənənəvi olmayan «fövqəladə gəlirlər» termininə rast gəlirik. Bu qəbildən olan gəlirlərə təsərrüfat fəaliyyətinin fəvqəladə vəziyyətlərinin (təbii fəlakətlər, yanğın, qəza hadisələri, milliləşdirmə, su daşqını və i.a. nəticəsi hesaba alınan gəlirlər daxil edilir: sığorta ödəmələri,

bərpa etmək yaxud gələcəkdə istifadə etmək mümkün olmayan aktivlərin silinməsindən alınan materialların dəyəri və i.a.

Mühasibat uçotunda fəvqəladə gəlirlər mənfəət kimi hesaba alınır və əmlakı uçota alan hesabların debetində, 80NQ-II «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditində əks etdirilir.

Təcrübədə hesabat dövründə müəssisəyə daxil olan gələcək dövrlərin gəlirləri olur (542N°-li «gələcək dövrlərin gəlirləri» hesabında uçota alınan). Bu qəbildən olan gəlirlər hesabat dövrünün mənfətinə dair göstəricini təyin edən zaman hesaba alınır (gəlirlər kimi hesaba alınır).

Sonradan həmin hesabat dövrü çatanda 83N-li hesabdan 46N-li hesaba silinir. Daha sonralar 83N-li hesabdan 80N°-li hesabın kreditinə silinir.

Maraqlı burasıdır ki, mənfəətin formalaşmasında müxtəlif gəlirlərin və xərclərin böyük rol oynamasına baxmayaraq ölkəmizdə hələ bu günədək «Müəssisənin gəlirləri», «Müəssisənin xərcləri», «Müəssisənin əməliyyat gəlirləri və xərcləri», «Satışdankənar gəlirlər və xərclər», «Fəvqəladə gəlirlər», «Gələcək dövrlərin xərcləri» və mənfəətin formalaşmasında tələb olunan digər gəlirlər və xərclərin planlaşdırılması, uçotu, hesabatlarda əks etdirilməsi və təhlilinə dair normativ sənədlər (təlimat və qaydalar) yoxdur.

Qüvvədə olan normativ sənədlərdə, hətta eyni dövrdə qəbul edilmiş normativ sənədlərdə belə gəlir və xərclərin təsnifatına eyni yanaşma gözə çarpmır (sonrakı sualların cavablarında geniş şərh olunacaq).

1.2. Milli və beynəlxalq praktikada istifadə olunan mənfəətin növləri və onların formalaşmasının qısa xarakteristikası

İqtisadi ədəbiyyatlarda «Mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları (prinsipləri)» terminindən istifadə edilir. Bu o demək deyildir ki, xarici ölkələrdə hər hansı bir vahid uçot sistemi mövcuddur. Deməli hər bir ölkənin özünəməxsus uçot sistemi vardır ki, bu milli uçot sistemi də uçotun ümumi prinsiplərinə əsaslanır.

Mühasibat uçotu və hesabatının ümumi prinsipləri «Beynəlxalq uçot standartları» vahid adı altında formalaşan (İnteknational Accounting standards - İAS) sənəddə öz əksini tapmışdır. İqtisadi ədəbiyyatlarda həm də bu terminin tərcüməsi kimi qəbul edilmiş «Beynəlxalq Maliyyə hesabatı standartları» terminindən də istifadə olunur.

İkinci dünya müharibəsindən sonra Oərbi Avropa ölkələri iqtisadi əməkdaşlıq üçün səy göstərməyə başladığı nəticədə «Avropa İqtisadi Əməkdaşlıq təşkilatı» yaradıldı. Sonralar 1973-cü ildə onun iştirakı və həm də BMT-nin iştirakı ilə Ştabkvartirası Böyük Britaniya da olmaqla «Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları Komitəsi» (BMHSK) yaradıldı (indii Şura adlanır).

Uçot və hesabat sisteminin inteqrasiyası bu sistemdə istifadə olunan əsas göstəricilərin, o cümlədən idarəetmədə böyük rol oynayan «mənfəət» göstəricisinin vahid qaydada formalaşmasını, habelə qarşılıqlı əlaqədə olan ölkələrdə vahid göstəricilər sistemindən istifadəni zəruri etdi. Daha sonralar uzun bir dövr keçdikdən sonra mənfəətin vahid qaydada uçota alınmasını və hesabatlarda əks etdirilməsini təmin etmək məqsədi ilə 1 yanvar 1995-ci il tarixdən qüvvədə olan 8N-li «Uçot siyasəti, ilkin hesabatda dəyişikliklər və səhvlər» adlı beynəlxalq standart və buna uyğun «Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər üzrə» kommersiya təşkilatları üçün 11N-li Milli mühasibat uçotu standartları yaradıldı. «Uçot siyasətində dəyişikliklər» ifadəsinin mənası budurki, hər bir təsərrüfat subyektlərinin mənfəətin formalaşmasında özünəməxfəli üsullardan, məsələn, aktivlərin qiymətləndirilməsi, amortizasiyanın hesablanması

və i.a. üsullarından istifadə etməklə xalis mənfəəti, büdcəyəçatası, təsisçilərə çatası mənfəəti və xalis mənfəəti tənzimləmək (qanundairəsində) səlahiyyəti verilir.

Milli mühasibat uçotu və hesabatı sistemində mənfəətin və onun ayrı-ayrı növlərinin formalaşmasının tənzimlənməsini təmin edən normativ sənədlər yoxdur. Bu sahədə həmişə istinad etdiyimiz və nailiyyətlərindən bəhrələndiyimiz Rusiya Federasiyasının nailiyyətləri diqqətə layiqdir. Bu baxımdan RF Maliyyə Nazirliyinin 06 iyul 1999-cu il tarixli 43NQ-II əmri ilə təsdiq edilmiş «Təşkilatın Mühasibat Hesabatı» adlı mühasibat uçotu üzrə Qaydalar və həmin nazirliyin 13 yanvar 2000-ci il tarixli, 4N-li əmri ilə təsdiq edilmiş «Təşkilatın mühasibat hesabatı formaları haqqında» əsasnamə diqqətəlayiqdir, həmin normativ sənədlərə görə mənfəət göstəriciləri və onların formalaşması qaydası aşağıdakı kimidir:

1.Ümumi mənfəət:

Malların, məhsulların, iş və xidmətlərin satışından alınan gəlirdən (satış pulu) satılan malların, məhsulların, iş və xidmətlərin maya dəyərini çıxmaqla təyin edilir;

2.Satışdan alınan mənfəət (zərər);

Ümumi mənfəətdən kommersiya xərcləri və idarəetmə xərcləri çıxmaqla təyin edilir. Ölkəmizin təsərrüfat subyektləri üçün nəzərdə tutulan hesabat formalarında bu xərclərə dair informasiya verilmir. Digər hesabat formalarından fərqli olaraq 9 sentyabr 2000-ci il tarixli, 46/2 N-li qərarı ilə təsdiq edilmiş «Müəssisənin (təşkilatın) maliyyə fəaliyyətinin əsas göstəriciləri haqqında hesabat»da (1 - maliyyə N-li forma) kommersiya xərcləri (sətir 003) və idarəetmə xərcləri (sətir 004) adlı göstəriciləri - hesabat kvartalı ərzində ilin əvvəlindən və əvvəlki ildə ilin əvvəlindən sütunlarında müvafiq hesabat göstəricilərini əks etdirmək üçün sətirlər (adlı) nəzərdə tutulmuşdur. Lakin idarəetmə xərclərinin, kommersiya xərclərinin uçotu və hesabatlarda əks etdirilməsinə dair normativ sənədlər olmadığına görə müəssisə və təşkilatlar tərəfindən təsdiq olunan 1-maliyyə N-li hesabat formalarında bu şərtlərboş qalır.

3) Vergiyə cəlb edilənədək mənfəət (zərər):

Məhsul satışından alınan mənfəətə (zərərə) əməliyyat gəlirini və satışdankənar gəlirləri əlavə edib, əməliyyat xərclərini və satışdankənar xərcləri çıxmaqla təyin edilir.

4) Adi fəaliyyətdən alınan mənfəət:

Vergiyə cəlb edilənədək mənfəətdən (zərərdən) vergi və digər oxşar tədiyyələri çıxmaqla təyin edilir.

5) Xalis mənfəət [bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərər)]:

Xalis mənfəətə (adi fəaliyyətdən alınan zərərlərə) fəvqəladə gəlirləri əlavə edib fəvqəladə xərcləri çıxmaqla təyin edilir.

6) Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti (hesabat ilinin zərəri).

RF Maliyyə Nazirliyinin 13 yanvar 2000-ci il tarixli, 4-n N^o-li əmri ilə təsdiq edilən «Təşkilatın mühasibat hesabatı formaları haqqında» normativ sənəddə nəzərdə tutulan 2N-li «Mənfəət və zərərlər» haqqında hesabat formasında yuxarıda sadaladığımız növlərdə mənfəət göstəriciləri, habelə onları hesablamaq üçün tələb olunan «kommersiya xərcləri», «idarəetmə xərcləri», «alınan faizlər», «ödənilən faizlər», «digər təşkilatlarda iştirakdan gəlirlər», «sair əməliyyat xərcləri», «sair əməliyyat gəlirləri», «satışdankənar gəlirlər»), «satışdankənar xərclər», «fəvqəladə gəlirlər», «fəvqəladə xərclər», «bir səhmə düşən dividendlər» (imtiyazlı və adi səhmlər üzrə ayrı-ayrılıqda) və sair göstəricilər öz əksini tapmışdır.

Bizim fikrimizcə sadaladığımız normativ mənbələrdən istifadə etməklə milli mühasibat uçotu və hesabatı sisteminə uyğunlaşdırılmış normativ sənədlərin hazırlanması mənfəətin formalaşmasının idarə edilməsi, maliyyə nəticələrinin təhlili, bu nəticələrə istinad etməklə maliyyə göstəricilərinin planlaşdırılması (Biznes planında), müəssisənin (təşkilatın) daimiliyinin təmin edilməsində həlledici rol oynayan mənfəətin proqnozlaşdırılması, investorların və təsisçilərin maraqlarının təmin edilməsi və i.a. sahibkarlıq fəaliyyəti üçün həlledici rol oynayan problemlərin tənzimlənməsi üçün çox faydalı olar.

II FƏSİL. MÜƏSSISƏNİN İŞGÜZAR FƏALİYYƏTİNİ İFADƏ EDƏN MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN (MƏNFƏƏT, ZƏRƏR) UÇOT REGİSTRlərİNDƏ FORMALAŞMASI QAYDALARINA TƏNQİDİ MÜNƏSİBƏT

2.1. Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətindən maliyyə nəticələrinin formalaşmasının uçotu metodikasının problem məsələləri

Hesabat dövrü ərzində maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindən alınan maliyyə nəticələrinin (mənfəət, zərər) həcminə dair göstərici müəssisənin işgüzar fəallığını ifadə edən əsas formadır. Müəssisə fəaliyyətinin maliyyə nəticəsi qüvvədə olan normativ sənədlərə uyğun olaraq onun bütün əməliyyatlarının mühasibat uçotu və mühasibat balansı maddələrinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar məlumatlara əsasən təyin edilir.

Hesabat dövründə müəssisə fəaliyyətinin maliyyə nəticəsinin (mənfəət, zərər) artması yaxud azalmasının həcmi onun xüsusi kapitalın artmasını (azalmasını) göstərir. Bir qayda olaraq təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti nəticəsində xüsusi kapitalın artımı alınan mənfəətin artımı, zərərlərin azalması məbləğləri cəminə bərabər olur.

Mənfəəti formalaşdıran maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarını ümumiyyətlə üç qrupa ayırmaq olar:

1) xüsusi kapitalı artıran amillər. Bu qəbildən olan əməliyyatlar nəticəsində təsərrüfat subyektinin gəlirlərini (mənfəəti) artırır;

2) xüsusi kapitalı azaldan əməliyyatlar. Bu qəbildən olan əməliyyatlar nəticəsində müəssisənin xərcləri (itkiləri) olur;

3) müəssisənin (təşkilatın) xüsusi kapitalın həcminə təsir göstərməyən əməliyyatlar. Başqa sözlə desək müəssisənin maliyyə nəticələrinə (mənfəət yaxud zərərlərə) təsir göstərməyən, mənfəəti yaxud zərərləri artırmayan (azaltmayan) əməliyyatlar.

Müəssisə fəaliyyətinin maliyyə nəticəsinin (mənfəətin, zərərin) həcmi müəyyən dövr ərzində təsərrüfat subyektində həyata keçirilən bütün əməliyyatların nəticələrini uçota almaq və balanslaşdırmaqla təyin edilir. Hesabat dövründə aparılan cari uçotda işə alınan gəlirlər və xərclər aşağıdakı qruplara bölünür:

1) adi fəaliyyət növlərinin maliyyə nəticələri (mənfəət, zərər), yəni məhsul və malların, yerinə yetirilən işlərin, görüləni xidmətlərin satışından alınan mənfəət yaxud zərər;

2) əsas vəsaitlərin və məhsul və mallardan fərqlənən digər aktivlərin pul vəsaitindən xarici ölkə valyutasından başqa) satışından mənfəət;

3) satış prosesi ilə əlaqədar olmayan maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarından gəlirlər və xərclər;

4) mənfəətin bölüşdürülməsi qaydasında büdcəyə ödəmələrlə əlaqədar xərclər.

Yuxarıda sadaladığımız gəlir və xərclərin yekun məlumatı xüsusi kapitalın artması (azalması) nəticəsini göstərir.

Məhsul (iş və xidmətlər) və digər aktivlər gəlirlərə dair göstərici satışın nəticələrini qiymətləndirmək üçün istifadə olunan əsas göstəricidir.

Məhsul (mal, iş və xidmətlər) və digər aktivlərin satışından gəliri (pul gəliri) malalanlardan, sifarişçilərdən daxil olan məbləğdə təyin edilir. Lakin bu göstəricini müəssisənin (təşkilatın) pul gəliri kimi qəbul etmək olmaz. Bu məbləğə, yəni satış pulu məbləğinə malalanlarla və sifarişçilərlə hesablaşma sənədlərinə məhsulun (malın, işin, xidmətin) satış qiyməti ilə yanaşı daxil edilən büdcəyə çatası ƏDV, aksiz vergisi, vergisi və digər satışla əlaqədar xüsusi vergi və rüsumlar da daxildir.

Buna görə də satışdan gələn gəlirlərin idarə edilməsi sistemində məhsul (iş və xidmətlər) satışından netto-satışpulu göstəricisi təyin edilir. Bu zaman nəzərə almaq lazımdır ki, satışdan pul gəlirinin tərkibində daxil olan ƏDV aksiz vergisi və digər büdcəyə çatan məbləğlərdir. Bu səbəbdən də büdcəyə və digər təşkilatlara (məsələn, tikinti təşkilatlarında subpodratçılara) çatası məbləğlər maliyyə nəticələrini (mənfəəti, zərəri) hesablayan zaman müəssisənin pul gəlirlərinə daxil edilmir. Müəssisənin maliyyə nəticəsini dürüst təyin etmək üçün netto-satış pulu

göstəricisi təyin edilir. Xarici iqtisadi əlaqələr fəaliyyətini aparan müəssisə və təşkilatlar özlərinin pul gəlirlərini təyin edən zaman satışdan gələn gəlirlərdən sadaladığımız büdcəyə çatması məbləğlərlə yanaşı ödənilən ixrac rüsumları da pul gəlirinin ümumi həcmindən çıxır.

Məhsul (iş və xidmətlər) satışından netto-satış məbləğini təyin etmək üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edilir:

$$S_n = S - \text{ƏDV} - A - \text{İ}$$

Burada:

S_n - netto-satış pulu məbləğini;

S - cəmi satış pulu məbləğini;

ƏDV - Əlavə dəyər vergisi məbləğini;

A - aksiz vergisi məbləğini;

İ - ixrac rüsumu məbləğini göstərir.

Beynəlxalq praktikada, o cümlədən milli mühasibat uçotu və hesabatı təcrübəsində adi fəaliyyət növlərindən maliyyə nəticə adlı göstəricidən də istifadə edilir.

Adi fəaliyyət növlərindən alınan maliyyə nəticə müvafiq gəlirlər və xərclər arasındakı fərq kimi təyin edilir. Məhsul, iş və xidmətlər, mallar satışından gəlirlər adi fəaliyyət növlərindən alınan gəlirlər, məhsul, iş və xidmətlər istehsalı və satışı, malların alınması və satışı ilə əlaqədar xərclər isə adi fəaliyyət növlərinə aid xərclər hesab olunur.

Məhsul, mal, iş və xidmətlər satışından maliyyə nəticə (mənfəət, zərər) onların satışından netto-satış məbləği ilə reallaşdırılan (satılan) məhsulun (malların, iş və xidmətlərin) istehsalına (alınmasına) və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi hesablanır. Bu halda müsbət maliyyə

kənarlaşma adi fəaliyyətdən alınan mənfəəti, mənfi kənarlaşma isə zərəri göstərir.

Adi fəaliyyət növlərindən alınan maliyyə nəticə aşağıdakı düsturun köməyi ilə təyin edilir:

$$MN = S_n - M_i - K_s$$

Burada:

MN - məhsul (iş və xidmətlər) satışının maliyyə nəticəsi;

Sn - netto satış pulu məbləğini;

Mi - istehsal maya dəyərini;

Ks - satış hesabına silinən kommersiya xərclərini göstərir.

Qeyri-maddi aktivlərin, xammal və materialların, tara və tara materialların, satın alınmış yarımfabrikat, detal və komplektləşdirici məmulatların, ehtiyat müəssisələrinin, tikinti materiallarının, sair materialların, azqiymətli və tezköhnələn əşyaların və digər aktivlərin satışından alınan maliyyə nəticələri də onların satışından faktiki maya dəyəri (amortizasiya hesablayan əmlak üzrə isə - qalıq dəyəri) və satışla əlaqədar xərclər arasındakı fərq kimi təyin edilir.

Satışla əlaqədar olmayan əməliyyatlardan gəlirlər (xərclər), fəvqəladə gəlirlər (xərclər), əməliyyat xərcləri müasir idarəetmə sistemində mənfəətin formalaşmasında az rol oynadığına görə bu qəbildən olan gəlirlər və xərclər barədə əvvəlki sualın cavabında verilən şərhərlə kifayətlənməyi məsləhət bilir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində idarəetmədə ümumi (balans) mənfəəti göstəricisindən daha çox istifadə edilir. Cari planlaşdırma, perspektiv planlaşdırma işlərində müəssisə fəaliyyətinin daimliyi və bu daimliyin sahibkar üçün, müəssisə personalı üçün təsisçilər və investoqlar üçün, şəriklər üçün və i.a. effektiv balans mənfəəti göstəricisinə istinad etməklə təyin edilir.

Satışdan, habelə satışla əlaqədar olmayan əməliyyatlar üzrə gəlir və xərclərdən alınan maliyyə nəticəsi (mənfəət, zərər) haqqında məlumat ümumi yaxud balans mənfəəti (zərəri) göstəricisi ilə müəyyən edilir. Balans mənfəəti ilin əvvəlindən başlayaraq hesabat dövrünün sonunadək müəssisədə həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu və balans maddələrinin qəbul edilmiş qaydalara görə qiymətləndirilməsi barədə informasiyalara istinad etməklə təyin edilir.

Dövrü hesabatlar (illik hesabat yox) tərtib edən zaman balans mənfəəti (zərəri) göstəricisi məhsul (iş və xidmət), əsas vəsait və digər aktivlər satışının maliyyə nəticələrini, həm də satışla əlaqədar olmayan gəlirlərə aid məbləğlərin

cəmindən satışla əlaqədar olmayan əməliyyatlar üzrə xərcləri (həm də itkiləri) çıxmaqla təyin edilir.

Praktikada balans mənfəətini (BM) təyin etmək üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edilir:

$$BM = S_n + \Theta_{sn} + S_{asn} + S_g - S_x$$

Burada: BM - balans (ümumi) mənfəət;

S_n - məhsul, iş və xidmətlər satışından alınan maliyyə nəticə (mənfəət, zərər);

Θ_{sn} - əsas vəsait obyektlərinin satışından alınan maliyyə nəticə (mənfəət, zərər);

S_{asn} - sair aktivlərin satışından alınan maliyyə nəticə (mənfəət, zərər);

S_g - sair gəlirlər (satışdankənar, əməliyyatlardan və fəvqəladə hallardan);

S_x - sair xərclər (satışdankənar, əməliyyatlardan fəvqəladə hallardan).

Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, beynəlxalq praktikada milli balanslardan fərqli olaraq hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin gələcək illərin əməliyyatlarına aid mənfəət yaxud zərər müəssisənin hesabat ilinin maliyyə nəticələrinə (balans mənfəətinə) aid edilir.

Eynilə də hesabat ilində alınan, lakin sonrakı hesabat dövrlərinə aid gəlirlər mühasibat balansında ayrıca sətirdə gələcək dövrlərin gəlirləri kimi əks etdirilir.

Beynəlxalq praktikada, kommərsiya təşkilatlar da gələcək maliyyə nəticələrinə aid edilir.

Qeyri kommərsiya təşkilatlarında isə həmin gəlirlər daxil olan hesabat ilində gəlirlərin artırılmasına aid edilir.

Mühasibat uçotunda balans mənfəətinin formalaşması 80N-li «Mənfəət və zərərlər» adlı sintetik hesabda aparılır. Bu hesabın kredit qalığı balans mənfəətini, debet qalığı isə balans zərərini göstərir.

Bazar münasibətləri şəraitində idarəetmədə böyük təcrübəsi olan xarici ölkələrdə ayrı-ayrı fəaliyyət sahələrinin sahibkar üçün faydalılıq dərəcəsini təhlil və təyin etmək və daha effektiv idarəetmə qərarlarını qəbul etmək məqsədilə maliyyə nəticələrini təyin edilməsinə dair hesablamalar fəaliyyət sahələri üzrə aparılır. Başqa sözlə desək:

- sənaye fəaliyyətinin maliyyə nəticələri;
- tikinti fəaliyyətinin maliyyə nəticələri;
- ticarət fəaliyyətinin maliyyə nəticələri;
- maliyyə qoyuluşlarının maliyyə nəticələri;
- birgə fəaliyyətin maliyyə nəticələri;
- qiymətli kağızlarla əlaqədar fəaliyyətin maliyyə nəticələri;
- əmlakın etibarlılıqla idarəetmə fəaliyyəti üzrə maliyyə nəticələri ayrı-ayrılıqda hesablanır və qiymətləndirilir.

Maliyyə nəticələrinin (mənfəət, zərər) bu qaydada hesablanması və təhlili sahibkar kapitalının, maliyyə qoyuluşlarının, investisiya qoyuluşlarının hansı istiqamətlərə yönəldilməsinin sahibkar üçün faydalılığını təyin etməyə, perspektivdə mənfəətə dair göstəriciləri elmi cəhətdən əsaslandırılmış şəkildə planlaşdırmağa imkan verir.

Beynəlxalq praktikada sadaladığımız mənfəət göstəriciləri ilə yanaşı xalis mənfəət göstəricisindən də istifadə olunur. Nədənsə «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanunu da xalis mənfəət və onun formalaşma qaydası öz əksini tapmamışdır.

Mənfəəti xarakterizə edən digər göstəricilərdən (mənfəətin növlərindən) fərqli olaraq xalis mənfəət, başqa sözlə desək sahibkarın sərəncamında qalan mənfəət fəaliyyətdə olan müəssisələrin həyatında böyük rol oynayır.

Müəssisə və təşkilatlar hesabat ilinin nəticələrinə istinad etməklə fəaliyyətinin nəticələrini təyin edir: hesabat ilinin balans mənfəətini, büdcə ilə hesablaşmaların saldosunu hesablayır və bu məlumatlara əsasən xalis mənfəəti təyin edir.

Hesabat ilinin balans mənfəətindən mənfəətdən büdcəyə ödəmələr üzrə istifadə məbləğlərini çıxmaqla müəssisənin (təşkilatın) xalis mənfəəti təyin edilir.

Hesabat ilinin xalis mənfəəti mənfəətin fiksiya edilmiş məbləğini göstərir və müəssisə fəaliyyətinin ən vacib göstəricisi sayılır.

Təcrübədə fəaliyyətdə olan müəssisələrin çoxu hesabat ilinin mənfəətindən büdcəyə ödəmələri həyata keçirtməklə yanaşı hesabat ilinin mənfəəti hesabına başqa ödəmələr də həyata keçirilir. Deməli xalis mənfəətin bir hissəsi hesabat ili ərzində xərclənir. Buna görə də hesabat ilinin sonunda müəssisənin sərəncamında

qalan mənfəət göstəricisini, yaxud mühasibat balansında verilən hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət göstəricisini xalis mənfəət göstəricisi kimi qəbul etmək olmaz.

Bölüşdürülməmiş mənfəət-xalis mənfəət bölüşdürüldükdən (ondan istifadə edildikdən) sonra müəssisənin sərəncamında qalan və gələcəkdə istifadə edilən (bölüşdürüləsi) xalis mənfəət qalıdır. Qüvvədə olan qanunvericilik aktlarına görə bölüşdürülməmiş mənfəət gələcəkdə istifadə edildikdə yaxud təyin edilmiş istiqamətlər üzrə bölüşdürüldükcə azalır. Bu mənfəətin bölüşdürülməsinin (yönəldilməsinin) əsas istiqamətləri aşağıdakılardır:

- ehtiyat fondun tamamlanmasına;
- səhmdarlara və təsisçilərə dividendlərin ödənilməsinə;
- nizamnamə sənədlərinə uyğun olaraq xüsusi təyinatlı fonların tamamlanmasına;
- keçmiş illərin örtülməmiş zərərlərin (əyər varsa) örtülməsinə;
- məqsədli maliyyələşdirməyə;
- müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına ödəməli olan məsrəflərin və zərərlərin örtülməsinə;
- müstəqil balans ayırmış qış müəssisələrinə və digər strukturbölmələrin balanslarına silinməsinə;
- digər istiqamətlərə.

Milli mühasibat uçotu və hesabatı sistemində bölüşdürülməmiş mənfəəti xarakterizə edən iki göstərici mövcuddur: hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət və keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti.

Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti hesabat tərtib olunan tarixə hesabat ilinin xalis mənfəət qalığını göstərir. Bu göstərici illik mühasibat balansında, daha dürüst ifadə etsək 1 yanvar tarixə qəti balansda 472-ci sətirdə göstərilir.

Növbəti hesabat ilində həmin hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəət məbləği keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəət məbləği ilə birləşdirilir.

Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəət göstəricisi keçmiş illərdə bölüşdürülməmiş mənfəət məbləğlərinin yığımı kimi müəssisənin sərəncamında qalan və istənilən zaman bölüşdürmək mümkün olan xalis mənfəət qalıdır.

Keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəətin hərəkəti ayrıca hesabda – 88N-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərər)» adlı sintetik hesabda uçota alınır.

Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, mühasibat uçotu təcrübəsində hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti (ödənilməmiş zərərin), keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti (ödənilməmiş zərəri), habelə bu mənbələr hesabına yığım fondunu, bunların hərəkətini uçota almaq üçün 88N^o-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» adlı sintetik hesabın nəzdində müvafiq adlarla subhesablar açmaq nəzərdə tutulmuşdur.

2.2. Məhsul (iş və xidmətlər) satışından gəlirlərin və maliyyə nəticələrinin (mənfəətin, zərərin) formalaşmasının uçotu

Məhsul, iş və xidmətlər satışından, başqa sözlə desək adi fəaliyyətdən gəlirlər, habelə maliyyə nəticələri (mənfəət, zərər) dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində həlledici rol oynayır. Məhsul, iş və xidmətlər satışından gəlirlər, mənfəət müəssisələrin bütün fəaliyyət növlərindən ajınan gəlirlərinin, balans mənfəətinin çox hissəsini təşkil edir.

Bu səbəbdən də reallaşan (yəni pula çevrilən) gəlirlərin və mənfəətin çoxaldılması ehtiyatlarını bu mənbədə axtarıb tapmaq, satışdan alınan gəlirlərin və mənfəətin formalaşması qaydasını daha dərinləndirən tədqiq etmək tələb olunur.

Müəssisənin pul gəlirlərinin həcmi və ahəngdarlığı, mənfəətin həcmi və ahəngdarlığı, anbarlarda məhsul (mal) qalıqlarının, satışla əlaqədar hesablaşmalarda debitor boclarının azaldılması, müqavilə öhdəliklərinin və sifarişlərin yerinə yetirilməsi, bunun əksinə olaraq peniya, cərimə və iqtisadi sanksiyalar üzrə ödəmələrin azaldılması hesabına qeyri məhsuldar xərclərin və itkiyərin azaldılması, malalanlarla sifarişçilərlə əlverişli münasibətlərin yaradılması və genişləndirilməsi və s. müəssisə fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasını, effektivliyinin yüksəldilməsini təmin edən problemlərin həlli satış prosesinin bazar münasibətlərinin tələblərinə uyğun idarə edilməsindən bilavasitə asılıdır. Bütün bunlar satış prosesinin uçotauna dair informasiyalardan istifadə etməklə idarə olunur.

Digər maddi istehsal sahələrindən fərqli olaraq işləri uzun müddət ərzində icra edilən tikinti təşkilatlarında məhsul (iş və xidmətlər) istehsalı və satışının, habelə bu proseslərin idarə edilməsinin özünəməxsus xarakterik xüsusiyyətləri vardır. Bir qayda olaraq, podrat tikinti təşkilatlarında tikinti- quraşdırma işləri sifarişçi təşkilatlarla bağlanmış müqavilələrə əsasən həyata keçirilir.

İnvestisiya prosesində iştirak edən tərəflərin iqtisadi marağını və məsuliyyətini artırmaq, müqavilə iltizamını möhkəmləndirmək və tikilən

obyektlərdə maliyyə resurslarından səmərəli istifadə edilməsini təmin etmək məqsədidir. Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti özünün 2 iyun 1994-cü il tarixdə «Əsaslı tikintidə podrat müqavilələri haqqında qaydaların təsdiq edilməsi barədə» 228N^o-li qərar qəbul etmişdir. Əsaslıtikintidə podrat müqaviləsinin bağlanması və onun yerinə yetirilməsinin əsasları, podratçıların hüquq və vəzifələri bu normativ sənəddə - «Əsaslı tikintidə podrat müqavilələri haqqında Qaydalar»da öz əksini tapmışdır. Bu Qaydalarda göstərilir ki, «Podratçı, sifarişçinin tapşırığı ilə, özünün və ya sifarişçinin materiallarından istifadə etməklə, konkret işi müəyyən olunmuş müddətdə mövcud norma və qaydalara, həmçinin müqavilə şərtlərinə uyğun yerinə yetirməyi öz öhdəsinə götürür. Sifarişçi isə götürülmüş işi təhvil götürməyi və müəyyən edilmiş müddətdə şərtləşdirilmiş qiymətlə haqqını ödəməyi öhdəsinə götürür.

Ölkənin tikinti təcrübəsində aşağıdakı tip podrat müqavilələri bağlanır:

- tamam - kamal təhvil müqaviləsi;
- kompleks müqavilələr;
- ayrıca birbaşa müqavilələr.

Podrat müqaviləsinin tərkibi onun ayrılımları hissəsi sayılan əlavə sazişlər, qoşmalar, cizgilər (çertyojlar), təsnifatlar, smetalar, razılaşma protokolları, cədvəllər və s. daxil olmaqla, bütün sənəd və materialların siyahısından ibarət olur.

Burada:

- müqavilənin dəyəri;
- işlərin başlama və qurtarma müddətləri;
- ödəmə və hesablaşma qayda və şərtləri;
- tərəflərin öhdəlikləri;
- işlərin görülməsi;
- işlərin təhvili və qəbulu;
- işlərin və materialların keyfiyyətinə nəzarət;
- zəmanət və təminat;
- müqavilənin pozulması şərtləri və qaydaları;
- başqa şərtlər göstərilir.

AR Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmiş podrat müqavilələrinə dair müqavilədə konstruktiv elementlər, mərhələlər üzrə görülmüş ayrı-ayrı iş və xidmətlər üzrə də hesablaşmalar nəzərdə tutulur.

Bir qayda olaraq podrat tikinti təşkilatlarında beh, avans vermə ilə yanaşı aralıq hesablaşmalar da nəzərdə tutulur. Qərarın 3.5.4-cü maddəsində göstərilir ki, «Adətən aralıq hesablaşmaların dəyəri obyektin tam dəyərinin 95 faizini təşkil edir».

Bir qayda olaraq tikinti müəssisəsi (podratçı) işlərin satışını (eyni zamanda maliyyə nəticələrini) ya bütövlükdə qurtarmış və sifarişçilərə təhvil verilmiş obyekt üzrə yaxud da yerinə yetirilən tikinti işləri üzrə təyin edə bilər, birinci üsul ənənəvi üsul sayılır. Lakin podrat təşkilatların maliyyə vəziyyəti qənaətbəxş olmayan indiki şəraitdə ikinci üsuldan daha çox istifadə olunur, birinci halda satışdan pul və mənfəət gəliri obyektin tamamilə təhvil verildikdən sonra, ikinci halda isə ayrı-ayrı mərhələlər üzrə işlər sifarişçiyə təhvil verildikdə təyin edilir.

Maliyyə nəticəsinin təyin edilməsi metodu sifarişçi ilə podratçı (podratçı ilə subpodrat) arasında bağlanan müqavilədə nəzərdə tutulan

yerinə yetirilən tikinti işlərinin qəbul-təhvil qaydasından və buna istinad etməklə şərtlənmiş maliyyə nəticələrinin uçotu metodundan asılı olaraq podratçı tərəfindən müstəqil surətdə təyin edilir. Bu halda tikinti təşkilatı üçün maliyyə nəticələrinin təyin edilməsi üsullarından birini seçmək ya işləri qəbul etmək lazım gəlir və hesabnamə təqdim etdikdən sonra - yəni işlər təhvil verildikcə, yaxud da işlərin dəyəri ödənildikcə.

Lakin «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun və Vergi məəcəlləsinin tələbləri buna yeni seçimə imkan vermir.

«Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanununun 23.2 maddəsində deyilir: «Satışdan gələn gəlir müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətindən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olaraq ya satılmış (yəni nağdsız hesablaşma zamanı müəssisənin bankdakı hesablaşma, yaxud cari hesabına ödəniş sənədləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya nağd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil olan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, mallara, işlərə, xidmətlərə

görə, ya da yüklənib göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə (ödənilməmiş) müəyyən edilir». «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda göstərilir ki, «Vergi tutulan əməliyyatın vaxtı» ƏDV-nin hesab fakturasının verildiyi vaxt sayılır (maddə 166.1). Bu qanuna görə ƏDV ən azı 3 gün ərzində yazılmalıdır. Aksizli mallar satışında isə hesab-faktura yazılmadan malların müəssisə ərazisindən kənara çıxartmaq qadağandır (maddə 194.2). Deməli «maddənin istehsal binasının hüdudlarından kənara buraxıldığı vaxt vergi tutulan əməliyyatın vaxtıdır (maddə 186.1).»

Deməli pulun ödənilib ödənilməməsindən asılı olmayaraq hesab- faktura yazan anı satış anı hesab olunur.

Mühasibat uçotunun yeni hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimatda göstərilir ki, “Tikinti müəssisələrində 601 N-li “Satış” hesabının kreditində başa çatdırılmış tikinti obyektlərinin, yaxud podrat subpodrat müqavilələri üzrə yerinə yetirilmiş işlərin sifarişçilərlə podratçı, yaxud subpodratçılar arasında hesablaşmalar üçün əsas sayılan sənədlər üzrə müəyyən edilmiş dəyəri (211 N°-li «Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları» hesabı ilə müxabirləşdirilməklə) əks etdirilir. Həmin hesabın debetində isə təhvil verilən işlərin faktiki maya dəyəri əks etdirilir (202 N-li “İstehsalat məsrəfləri” hesabı ilə müxabirləşdirilməklə).

Tikinti ilə əlaqədar geoloji-kəşfiyyat işləri aparan müəssisələrdə 46N°-li «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının kreditində sifarişçilərə təhvil verilmiş tamamilə qurtarmış layihələr, yaxud iş növləri üzrə layihə-smetasənədlərinin müqavilə (smeta) dəyəri (211 N°-li «Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları» hesabı ilə müxabirləşdirməklə), debeti üzrə isə həminişlərin faktiki maya dəyəri (202N°-li «İstehsalat məsrəfləri» hesabı ilə müxabirləşdirilməklə əks etdirilir.

Beləliklə pulun ödənilib - ödənilməməsindən asılı olmayaraq ayrı-ayrı mərhələlər üzrə başa çatdırılmış tikinti-quraşdırma işləri sifarişçilərə təhvil

verildikcə onların müqavilə üzrə dəyəri satış hesabının kreditində bu işlərfaktiki məsrəflər isə debetində əks etdirilir.

“Satış” hesabı əməliyyat nəticəli hesabdır və hər ayın sonunda bağlanılır. Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablarplanı və onun tətbiqinə dair təlimatda deyilir: «Məhsul (iş və xidmətlərin) satışından əldə edilən nəticələr 601 N-li “Satış” hesabından 801 N-li «”mumi ənfəət (zərər)» hesabına silinir(601 N-li “Satış” hesabının xarakteristikasına bax).

Beləliklə pulun daxil olub-olmamasından asılı olmayaraq malların, məhsulların satışına, görülmüş iş və xidmətlərin sifarişçilərə təhvil verilməsinə dair hesab-faktura yazıldıqda onlar reallaşmış hesab olunur, ayın sonunda reallaşmadan alınan mənfəət məbləği təyin edilir, uçot reqistrlərində qeydə alınır, hesabatlarda əks etdirilir. Başqa sözlə desək reallaşmamış, yəni pula çevrilməmiş, debitorlarda olan, sifarişçilərtərəfindən istifadə olunan mənfəət (yəni yayındırılmış mənfəət) reallaşmış mənfəətlə birgə 801 N-li hesabın kreditində, əks etdirilir, mühasibat balansında isə müəssisənin xüsusi vəsaiti kimi balansın kapital və öhdəliklər bölməsində 470-471-ci sətirlərdə (hesabat ilinin mənfəət və mənfəətdən istifadə adlı sətirlərdə), hesabat ilində (dövründə) bölüşdürülməmiş mənfəət isə 472-ci sətirdə müəssisənin kapital yığımları kimi göstərilir.

Beynəlxalq praktikada mənfəət müəssisə gəlirinin xərclərdən artıq qalan hissəsidir. Deməli mənfəətlə işləyən təsərrüfat subyekti aktiv ödəniş qabiliyyətinə malik olmalı və onun tədiyyə öhdəliklərini yerinə yetirməkdə çətinliyi olmamalıdır.

Tədqiqat obyektini kimi, seçdiyimiz «Azərtunelmetro tikinti» Səhmdar Cəmiyyətinin 1 yanvar 2014-cü il tarixə mühasibat balansı üzrə mənfəət məbləği 18412 min manat olmuşdur.

Mənfəətlə işləmələrinə baxmayaraq müəssisə passiv ödəniş qabiliyyətinə malikdir.

Hesabat balansı üzrə 2014-cü ilin əvvəlinə kassada, hesablaşma və valyuta hesablarında olan pul vəsaiti və pul ekvivalentlərinə cəmi 5237 min manat olmuşdur. Deməli, 2014-cü ilin əvvəlinə cari ödəniş qabiliyyəti ətraflı

$5237:93741=0,06$ olur. Başqa sözlə desək səhmdar cəmiyyəti kreditor borclarının ancaq 6 faizini qaytarmaq iqtidarındadır. Bunun başlıca səbəbi reallaşmamış mənfəətin müəssisənin real mənfəəti kimi qeydə alınmasıdır.

Beynəlxalq praktikada malalanların, sifarişçilərin ünvanına yola salınan yaxud onların nümayəndəsinə təhvil verilən malların və məhsulların, sifarişçilərə təhvil verilən iş və xidmətlərin dəyəri ödənildikdən sonra onlar reallaşdırılmış sayılır. Dünya miqyasında nəşr olunan ensiklopediyalarda, iqtisadi ədəbiyyatlarda da realizə məhsulu anlayışı (termini) bu cür şərh olunur.

Azərbaycan Sovet Ensiklopediyasının Baş Redaksiyası tərəfindən 1989-cu ildə nəşr olunan (rus dilindən tərcümə etməklə) qısa iqtisadi lüğətdə də eyni tərifə rast gəlirik. Burada yazılır: «Realizə məhsulu - istehsalçı müəssisədən sifarişçilərə göndərilən və onlar tərəfindən haqqı ödənilən məhsuldur. Sifarişçidən (tədiyyəçidən) vəsaitin (aldığı məhsula görə) malgöndərən müəssisənin hesablanma hesabına daxil olması anı realizə anı sayılır».

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda da beynəlxalq praktikada qəbul edilmiş, bu anlayış öz əksini tapmışdır. Bu Qanun 23.1 maddəsində yazılır: «Balans mənfəəti (zərəri) mühasibat uçotu əsasında təsərrüfat əməliyyatlarının və bu Qanuna uyğun olaraq balans maddələrinin qiymətləndirilməsinin sonuncu maliyyə nəticəsi kimi özündə müəssisənin əsas vəsaitlərinin və başqa əmlaklarının, məhsullarının (işlərinin, xidmətlərinin) satışından olan mənfəəti (zərəri), həmçinin qeyri satış əməliyyatlarından gələn gəlirləri (bu əməliyyatlar üzrə xərc məbləğləri çıxmaqla) cəmləşdirilir. Bu qanunun sonrakı maddəsində satışdan alınan mənfəətin təyin edilməsi anlayışı ilə razılaşmaq olar. Burada deyilir ki, «Məhsulların (iş və xidmətlərin) və malların satışından alınan mənfəət (zərəri) AR qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş vergilər və digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlər və məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir». Bu anlayışlarla qismən də olsa razılaşmaq olar (böyük xatalar olmadığına görə).

Burada satışdan alınan mənfəət hesablayan zaman məhsul, mal, iş və xidmətlər satışından gələn gəlirlərin hesaba alınması nəzərdə tutulur. Lakin Qanunun 23.2 maddəsinin ikinci abzasın (yuxarıda şərh olunub) tələbinə görə satışdan alınan gəliri hesablayan zaman həm müəssisənin kassasına, hesablaşma hesabına daxil olan və həm də debitorlarda olan - müəssisəyə daxil olmamış gəlirlərin hesablamağa daxil edilməsi, yəni müəssisənin pul gəliri kimi hesaba alınması nəzərdə tutulur.

Vergi məəcəlləsinin tələblərinə uyğun olaraq malın, məhsulun malalanların ünvanına yola salan təki, yaxud onların nümayəndəsinin təhvil verilən təki, iş və xidmətlər sifarişçilərə təhvil verilən təki satış anı kimi hesablanması, hesab-faktura yazılan anda satışdan gələn gəlirlər kimi hesaba alınması reallaşmış mənfəətə dair real göstəricini təyin etməyə imkan vermir.

Nağdsız məhsul, iş və xidmətlər satışından gələn gəlirin müəssisənin hesablaşma və valyuta hesabına daxil olmasında beynəlxalq praktikada qəbul edilmiş veksellərlə, hesablaşma çekləri ilə, hesablaşma kartları ilə və digər praktikada müvəffəqiyyətlə sınaqdan çıxmış mütərəqqi nağdsız hesablaşma üsullarından istifadə olunmayan indiki şəraitdə satışdan gələn gəlirlərin müəssisə gəlirlərinə daxil olması uzun bir müddət keçdikdən sonra baş verir, yaxud da heç daxil olmur.

Hesabat məlumatlarından görüldüyü kimi ölkəmizə fəaliyyət göstərən təsərrüfat subyektlərinin çoxu kifayət qədər maliyyə resursları olmayan, ödəniş qabiliyyəti zəif olan müəssisələrdir. Bu səbəbdən də podrat tikinti təşkilatlarında tikinti-quraşdırma işlərinin kreditə satışı üstünlük təşkil edir. Beləliklə də iş və xidmətlərin satışı miqyasları artdıqca debitor borclar və debitor borclarda malalan, reallaşmamış, pula çevrilməmiş mənfəət məbləğləri də çoxalır.

Bizim fikrimizcə iş və xidmətlər satışında reallaşmış, pula çevrilmiş gəlirlərə görə satışdan alınan mənfəəti hesablamaq, uçot registrlərində qeydə almaq və hesabatlarda əks etdirmək məqsədəuyğundur. Bunun üçün hesab-faktura yazıldıqdan sonra yox, təhvil verilmiş iş və xidmətlərin dəyəri ödənildikdən sonra onların satış qiyməti ilə dəyərini 46N^o-li hesabinkreditində qeydə almaq və hər ayın sonunda reallaşmış mənfəəti hesablamaqla real mənfəəti təyin etmək daha dəqiq olur.

2.3. Əsas vəsait obyektlərinin satışı və ləğv edilməsindən gəlirlərin və mənfəətin formalaşmasını uqotunun problem məsələləri

Son illərdə bazar rəqabətinin dərinləşməsi ilə əlaqədar olaraq istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəldilməsi, fəaliyyətdə olan müəssisələrdə bazarın tələbinə uyğun olaraq istehsal istiqamətinin dəyişdirilməsi, ilə əlaqədar olaraq istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəldilməsi, milli müəssisələrdə xarici ölkələrin investisiya qoyuluşlarının artımı və s. tədbirlərlə əlaqədar olaraq istehsal müəssisələrində əsas vəsaitlərin təzələnməsi və təsərrüfatdan xaric olması əməliyyatları xeyli artmışdır ki, bütün bunlar təsərrüfat subyektlərinin maliyyə nəticələrinə böyük təsir göstərməkdədir.

İstehsal prosesində iştirakı xarakterinə görə dövriyyədən kənar aktivlər qrupuna daxil edilən əsas vəsaitlər amortizasiya olunan aktivlərin əsas hissəsini təşkil edir. Bu qəbildən olan aktivlərin həm amortizasiya edilməsi və həm də təsərrüfatdan çıxması və ləğv edilməsi və satışı ilə əlaqədar əməliyyatlar müəssisənin idarə edilməsində qəbul edilən qərarların səmərəliliyinə, təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə və ümumilikdə müəssisənin maliyyə vəziyyətinə və onun sabitliyinə müəyyən dərəcədə təsir göstərir.

Amortizasiya olunan əsas vəsait obyektlərinin aşağıdakı özünəməxsus xüsusiyyətləri vardır:

- onların istifadə müddəti bir uqot dövründən (beynəlxalq praktikada bir təqvim ili qəbul olunur) çox olmalıdır;
- onların məhdud faydalı xidmət vaxtı olmalıdır;
- istehsalatda məhsul istehsalı və xidmət tədarükündə istifadə olunmaq, başqa müəssisələrə icarəyə vermək və ya inzibati məqsədlər üçün müəssisənin mülkiyyətində olmalıdır.

Əsas vəsaitlərin (amortizasiya olunan) faydalı xidmət vaxtı dedikdə, onların müəssisədə istifadə olunması gözlənilən dövr və yaxud bu aktivlərin istifadə olunmasından müəssisənin gözlədiyi istehsal vahidinin miqdarı nəzərdə tutulur. Əksər aktivlərin faydalı xidmət vaxtının müddəti, onların istifadə olunan müddətdə

illərlə, yaxud istehsal olunan məhsul vahidinin miqdarı və ya yürüşün miqdarı ilə ölçülür.

Aktivlərin, o cümlədən əsas vəsaitlərin istismarı nəticəsində köhnəlməsi fiziki, yəni texnologiyanın tətbiqi və digər amillər nəticəsində baş verir.

Amortizasiya olunan əsas vəsaitlərdən ən əsaslarının faydalı xidmət vaxtına dair normalara dövrü olaraq yenidən baxılır və ilin hesablamadan əhəmiyyətli kənarlaşma aşkar edildikdə, cari və gələcək dövrlər üçün amortizasiya normalarına düzəlişlər verməlidir.

Amortizasiya prosesinin əsas vəzifəsi qəbul edilən metodlara əsaslanaraq uzunmüddətli istifadə olan əsas vəsaitlərin dəyərinin ehtimal olunan istismar dövrləri ərzində hesablanaraq xərclərə daxil etməkdən ibarətdir. Başqa sözlə desək, bu prosesdə qiymətləndirmə yox, bölüşdürmə funksiyası həyata keçirilir və maliyyə nəticələrinin düzgün formalaşması üçün zəruri sayılır.

Beynəlxalq praktikada amortizasiya hesablanmasını aşağıdakı konkret metodlarından istifadə edilir:

1. Bərabər ölçüdə hesablama metodu;
2. Qalığın azaldılması metodu;
3. Məlumatların məbləği metodu;
4. Ədədlərin cəmi metodu.

Bərabər ölçüdə hesablama metodu aktivlərin faydalı xidmət vaxtı müddətində sabit amortizasiya məbləğini hesablamaqla aparılır. Yəni, amortizasiya olunan dəyər aktivlərin istismar olduğu müddət ərzində bərabər ölçüdə xərclərə daxil edilir. Deməli amortizasiya xərcləri mənfəətin formalaşmasına ilin bütün aylarında bərabər səviyyədə təsir göstərir.

Qalığın azaldılması metodu əsas vəsaitlərin faydalı xidmət müddətində amortizasiya hesablanılan məbləğin azaldılmasını nəzərdə tutur. Başqa sözlə desək, hər bir növbəti hesabat dövründə amortizasiya dəyəri əvvəlki il üçün hesablanmış amortizasiya məbləği qədər azaldıqdan sonra alınan məbləği təyin olunmuş amortizasiya normasına vurmaqla amortizasiyalaşan yeni məsrəflərə daxil edilən məbləğ hesablanır. Bu halda toplanmış amortizasiya məbləğinin əsas

vəsaitlərin dəyərinə bərabər olmaması nəzərə alınarsa amortizasiya qeyri-müəyyən vaxta qədər hesablamaq lazım gəlir. Bu zaman, sonsuzluğun qarşısını almaq üçün əsas vəsaitin gözlənilən istismar müddətinin sonuncu ilində hesablamaq üçün amortizasiya məbləği qalıq dəyərinə uyğun götürülür və yaxud amortizasiya hesablanan qalıq dəyərinin son həddi müəyyən edilir. Bu halda bərabər ölçülü metoda istifadə olunan amortizasiya normasının ikiqat nisbətindən istifadə olunur. Ona görə də bu prosesə qalıq ikiqat amortizasiya normasında azaldılması metodu deyilir. Deməli bu üsuldan istifadə edildikdə illik amortizasiya məbləği hər il ikiqat azaldaraq məsrəflərə daxil edilir.

Məmulatların məbləği metodu əsas vəsaitlərin mümkün məhsuldarlığı və ya mümkün istifadəsinə uyğun amortizasiya məbləğinin hesablanmasını özündə əks etdirir. Burada hesablanan amortizasiya yalnız istismarın nəticəsinə uyğun olaraq müəyyənləşdirilir və bu halda vaxt amili heç bir rol oynamır. Təcrübədə ancaq nəqliyyat vasitələrinə və qazmada istifadə olunan avadanlıqlara amortizasiya hesablanarkən bu metoddan istifadə olunur.

Ədədlərin cəmi üzrə dəyərin silinməsi metodu əsas vəsaitlərin xidmət müddətini hesablama aparılan illərin cəminə bölməklə müəyyən edilən əmsal obyektin dəyərinə vurmaqla həyata keçirilir.

Belə ki, hər hansı bir əsas vəsait obyektinin xidmət müddəti 5 il olarsa, ədədlərin cəmi 15-ə ($1+2+3+4+5$) bərabər olur. Bu metodda hesablama aparmaq üçün tələb olunan əmsal müvafiq olaraq $5/15$, $4/15$, $3/15$, $2/15$ və $1/15$ təşkil edir.

Sadaladığımız amortizasiya metodlarından istifadə etməklə amortizasiyanın hesablanmasını şərti rəqəmlərdən istifadə etməklə aparılan aşağıdakı analitik cədvəllərdə verilən hesablamalardan daha aydın görmək olar:

I Bərabər ölçüdə hesablama metodunda

İstismar dövrləri	İlkin dəyəri, man.	İllik amortizasiya məbləği, man.	Yığılmış köhnəlmə məbləği, man.	Qalıq dəyəri, man.
A	1	2	3	4
Əldə edilmiş vaxt	6000	$6000:3=2000$	-	6000
I ilin sonunda	6000	2000	2000	4000
II ilin sonunda	6000	2000	4000	2000
III ilin sonunda	6000	2000	6000	-

II Qalığın azaldılması metodunda

İstismar dövrləri (illər)	İlkin dəyəri, man.	İllik amortizasiya məbləği, man.	Yığılmış amortizasiya məbləği, manatla	Qalıq dəyəri, manatla
A	1	2	3	4
Əldə olunma vaxt	6000	Norma - $25\% \times 2$	-	6000
I ilin sonunda	6000	$6000 \times 25 \times 2$	3000	3000
II ilin sonunda	6000	$:100=3000$	4500	1500
III ilin sonunda	6000	$3000 \times 25 \times 2$	5250	750
IV ilin sonunda	6000	$: 100=1500$ $1500 \times 25 \times 2$ $: 100=750$ 750	6000	-

III Məmulatların məbləği metodunda

Dövlər (il)	İlkin dəyəri manatla	İllik yürüş, km.	İllik amortizasiya məbləği, man.	Yığılmış köhnəlmə məbləği, man.	Qalıq dəyəri, man.
A	1	2	3	4	5
Alınma vaxtı	10000	-	-	-	10000
I ilin sonu	10000	60000	3000	3000	7000
II ilin sonu	10000	50000	2500	5500	4500
III ilin sonu	10000	50000	2500	1000	200
IV ilin sonu	10000	40000	2000	10000	-

IV Ədədlərin cəmi üzrə dəyərin silinməsi metodunda

İstismar müddəti (il)	İllik dəyəri, rfjin man.	İllik amortizasiya məbləği, man.	Toplanmış köhnəlmə məbləği, man.	Qalıq dəyəri, man.
A	1	2	3	4
Əldə olunma vaxtı	10000 10000			10000 6666,7
I ilin sonu	10000	$4/15 \times 10000 : 100 = 2666,7$	6000	4000,0
II ilin sonu	10000	$3/15 \times 10000 : 100 = 2000$	8000	2000,0
III ilin sonu	10000	$2/15 \times 10000 : 100 = 1333,3$	9333,3	666,7
IV ilin sonu	10000	$1/15 \times 10000 : 100 = 666,7$	10000	-
V ilin sonu				

Verilən analitik hesablamalardan göründüyü kimi eyni ilkin dəyəri olan əsas vəsaitlərin amortizasiya yığımı məbləğləri müxtəlif hesablamalarda kəskin sürətdə fərqlənir. Məsələn, ilkin dəyəri 6000 man. olan əsas vəsait obyektinə birinci ildə birinci metoda 2000 man, ikinci metoda 3000 man. illik amortizasiya məbləği hesablanır.

Maraqlı burasıdır ki, ikinci metoda birinci ildə 50% çox amortizasiyanın hesablanmasına baxmayaraq birinci metoda üçüncü ilin sonunda ikinci metodda isə üçüncü ilin sonunda yığılmış köhnəlmə məbləği obyektin ilkin dəyərinə bərabər olur. Deməli ilk dəyəri 6000 hıfır man olan obyektin köhnəlməsi (amortizasiya) məbləği birinci metoda 3 ildə, ikinci metodda isə 4 ildə istehsal məsrəflərinə daxil edilir, son nəticədə isə amortizasiyalaşan məbləğlər birinci metodda 3 ildə, ikinci metodda isə 4 ildə mənfəətin formalaşmasına təsir göstərir.

Üçüncü və dördüncü metodlarda da illik amortizasiya yığımı haqqında da eyni fikri yürütmək olar. Bu metodlarda hesablaşmalarda da ən çox amortizasiya məbləği birinci ilə hesablanır və ildən-ilə azalır. İlkin dəyəri 10000 man olan əsas vəsaitin amortizasiyalaşması, başqa sözlə desək toplanmış köhnəlmə məbləği üçüncü metodda 4-cü ilin sonunda, dördüncü metodda isə 5-ci ilin sonunda başa çatır. Deməli əsas vəsait obyektinin 10000 manat məbləğində ilkin dəyəri 3-cü metodda 4 ildə, 4-cü metodda 5 ildə istehsal məsrəflərinə daxil edilir və müvafiq illərdə mənfəətin formalaşmasına təsir göstərir.

Deyilənlərdən aydın olur ki, amortizasiyanın hesablanması bu və ya digər metodunun tətbiqi son nəticədə müəssisənin maliyyə nəticələrinə (mənfəətə) təsir göstərir.

Qərblə ölkələrin çoxunda 4-cü metod ən çox yayılmış metod sayılır. Ədədlərin cəmi metodunda istifadə olunan göstəricini tez hesablamaq üçün aşağıdakı düstürdən istifadə edilir:

$$S = N \times (N+1) : 2$$

Burada, S - ədədlərin cəmini;

N - nəzərdə tutulan xidmət müddətini ifadə edir.

Beynəlxalq praktikada ədədlərin cəmi və qalığın azaldılması metodu sürətli amortizasiya metodlarına aid edilir. Sürətli metodun mahiyyəti əsas vəsaitlərin istismarının ilk dövrlərində hesablanmış amortizasiya məbləğinin onların xidmət dövrünün sonunda hesablanan məbləğdən xeyli çox olmasından ibarətdir. Elm və texnikanın sürətli inkişafı ilə əlaqədar texnologiyalar yeniləşdiyindən mənəvi cəhətdən köhnələn avadanlıqlar üçün bu metodun tətbiqi daha məqsədəuyğundur.

İstehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin əksəriyyət növlərinin təzə olduğu dövrlərdə daha çox səmərəli istifadəsi və yüksək məhsuldarlıq fəaliyyətinə malik olması bu metodun tətbiqini zəruri edir. Əsas vəsaitin yararlılığı və məhsuldarlığının ilk illərində sonrakı illərlə müqayisədə çox olduğundan köhnəlmənin çox hissəsi həmin illərdə silinir və bu mühasibat uçotunun uyğunluq (mütənasiblik) prinsipinə tamamilə cavab verir.

İstehsal müəssisələrinin təcrübəsində əsas vəsaitlərin alınması, satılması, ləğv edilməsi, silinməsi və digər zəruri əməliyyatları hesabat ilinin müxtəlif aylarında baş verdiyindən və həmin dövrlərdə amortizasiya ayırmalarının hesablanması lazım gəldiyindən istifadə olunan illik amortizasiya ayırmaları məbləğini dövrü amortizasiya hesablanması əmsalına vurmaq tələb olunur. Dövrü amortizasiya hesablanması əmsalını müəyyənləşdirmək üçün əsas vəsaitlərin istismarda olduğu dövrü 12-yə bölmək lazımdır.

Dövriyyədən kənar aktivlər qrupuna aid edilən digər qeyri-maddi aktivlərin köhnəlməsi məbləğləri də müxtəlif illərdə kəskin sürətdə fərqləndiyini nəzərə

almaq onların köhnəlməsinin hesablanması ilə əlaqədar əməliyyatlar da istehsal məsrəflərinə, son nəticədə isə mənfəətin formalaşmasına təsir göstərir.

Beynəlxalq təcrübədə müəssisə aktivlərinin, o cümlədən əsas vəsaitlərin amortizasiyasının müxtəlif metodlarının olmasına baxmayaraq, ölkə iqtisadiyyatında amortizasiya prosesi konkret normativ aktlarla tənzimlənir. Belə ki, əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması metodu Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 iyul 1997-ci il tarixli, 71 sayılı qərarına uyğun həyata keçirilirdisə, vergi məəcəlləsi qüvvəyə mindikdən sonra qeyd olunan qərar ləğv edildi və amortizasiyanın hesablanması prosesində bu məəcəllənin 114-cü maddəsinin tələblərinə uyğun aparılır.

AR Dövlət Statistika Komitəsinin verdiyi rəsmi məlumatda görə tikinti işlərinin yerinə yetirilməsinə çəkilən xərclərin maddələr üzrə tərkibində əsas vəsaitlərin amortizasiyası ilə çəkilən xərclər 2009-cu ildə 7,4%, 2010-cu ildə 7,0% və 2011-ci ildə 5,3% miqdarında olmuşdur. Yaxın gələcəkdə istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəlməsi, yeni texnologiyaların tətbiqi ilə əlaqədar olaraq amortizasiya məbləğlərinin və tikintiyə məsrəflərin və tikinti məhsulu maya dəyərinin ümumi həcmində amortizasiya ayırmalarının payının artması gözlənilir.

Belə bir şəraitdə tikintiyə məsrəflərin, tikinti məhsulunun maya dəyəri və mənfəətin formalaşmasında böyük rol oynayan amortizasiya ayırmalarının istismar müddətinə və şəraitinə, davamlılığına, istifadə dövrünə və i.a. görə fərqlənən çoxlu sayda əsas vəsait obyektlərini özündə birləşdirən iriləşdirilmiş əsas vəsait qrupları üzrə təyin edilməsini, ümumiyyətlə «Mühasibat uçotu» haqqında AR Qanunu mövcud olan şəraitdə amortizasiya ayırmalarının hesablanması dair mühasibat uçotu qaydasının vergi qanunvericiliyinə tabe edilməsinə heç cür haqq qazandırmaq olmaz. Vergi qanunvericiliyi ancaq dövlətin mənafeyini güdür. «Mühasibat uçotu haqqında» Qanun isə dövlətin mənafeyi ilə yanaşı sahibkarların, investorların, təsisçilərin, müəssisə kollektivinin mənafeyini güdür.

Bizim fikrimizcə sadaladığımız icra orqanları ölkənin təsərrüfat subyektlərində məsrəflərin, məhsulun maya dəyərinin və mənfəətin formalaşmasında onlara aid real göstəricilərin əldə edilməsində böyük rol oynayan

amortizasiya ayırmalarının hesablanması metodikasını təyin edən zaman beynəlxalq praktikada sınaqdan çıxmış köhnəlmənin (amortizasiyanın) hesablanması metodlarına istinad etməlidir.

Qüvvədə olan normativ sənədlərə görə amortizasiya ilə yanaşı əsas vəsait obyektlərinin təsərrüfatdan çıxması ilə əlaqədar əməliyyatlar da mənfəətin formalaşmasında az rol oynamır. Əsas vəsait obyektləri aşağıdakı hallarda təsərrüfatdan xaric olur:

- kənar hüquqi və fiziki şəxslərə satış;
- mənəvi və fiziki köhnəlmə səbəblərinə görə silinmə;
- obyektlərin nizamnamə kapitalına qoyuluş kimi başqa təşkilatlara verilməsi;
- qəza, təbii fəlakət və digər fəvqəladə hallarla əlaqədar olaraq obyektlərin ləbv edilməsi;
- obyektlərin dəyişdirmə, bağışlama qaydasında başqa təşkilatlara verilməsi;
- birgə fəaliyyətdə olan təşkilatlara müqavilə əsasında verilmə;
- sonradan almaq şərti ilə əvvəllər icarəyə verilmiş əsas vəsait obyektlərinə mülkiyyət hüququnun icaradura keçməsi ilə əlaqədar olaraq obyektlərin silinməsi;
- əsas vəsait obyektlərinin oğurlanması və xarab olması;
- sair səbəblərdən.

Əsas vəsait obyektlərinin satışı və xaric olması ilə əlaqədar bütün sadaladığımız amillər mənfəətin (zərərin) formalaşmasına təsir göstərir.

Əsas vəsait obyektlərinin satışı və xaric olmalardan maliyyə nəticə obyektlərin xaric olmasından təşkilatın aldığı mənfəət yaxud zərərin həcmi ilə ölçülür.

Əsas vəsait obyektlərinin satışından mənfəət obyektin satışından alınan məbləğlə onun qalıq dəyəri və satışla əlaqədar xərclərin cəmiarasındakı fərq kimi hesablanır. Əks halda vəsait obyektlərinin satışından alınan zərər göstərilir.

Əsas vəsait obyektinin əvəzsiz verilməsinin maliyyə nəticəsi kimi obyektin qalıq dəyəri kimi hesablanır. Mənəvi və fiziki köhnəlmə ilə əlaqədar olaraq əsas

vəsait obyektlərinin silinməsindən alınan zərər onların sökülməsindən alınan maddi funksiya dəyərlərin mümkün satış (istifadə) qiyməti ilə qalıq dəyəri arasındakı fərq kimi təyin edilir.

Təbii fəlakət və digər sığortalama halları ilə əlaqədar olaraq əsas vəsait obyektlərinin silinməsindən zərərlər onların qalıq dəyərindən sığorta əvəzetmə məbləğlərini çıxmaqla hesablanır.

Əsas vəsati obyektlərinin nizamnamə kapitalında pay kimi başqa təşkilatlara verildikdə yaxud sadə yoldaşlıq müqaviləsinin yerinə yetirilməsi qaydasında birgə fəaliyyət göstərən kənar təşkilata verildikdə müqavilə əsasında verilən obyektin razılaşmış qiyməti ilə dəyərindən qalıq dəyərini çıxmaqla mümkün maliyyə nəticəsi təyin edilir.

Milli mühasibat uçotunda əsas vəsait obyektlərinin satışı və sair xaricolmalardan maliyyə nəticələrini (mənfəət yaxud zərər) təyin etmək üçün 611 N-li “Sair əməliyyat gəlirləri” və 731 N-li “Sair əməliyyat xərcləri” hesabları nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesablar Tnüəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolma (ləğv, silinməsi, əvəzsiz olaraq verilməsi, təbii fəlakətdən məhv olması və i.a.) prosesləri haqqında məlumatları ümumiləşdirmək və eləcə də bu qəbildən olan əməliyyatlardan maliyyə nəticələrini ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulur.

731 N-li hesabın debetində xaric olmuş əsas vəsait obyektlərinin ilk dəyəri, həmçinin xaric olmuş obyektlərin sökülməsi (bunların, qurğuların, avadanlıqların, maşınların, neft quyularının və i.a. sökülməsi) ilə əlaqədar xərclər əks etdirilir.

611N-li hesabın kreditində xaric olmuş əsas vəsait obyektlərinə xaricolma vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mümkün istifadə yaxud satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlilərin dəyəri əks etdirilir.

Əsas vəsaitlər qrupuna daxil olan obyektlər əsasən kreditə satılır. Kreditə satılmasından alınan reallaşmamış, yəni pula çevrilməmiş pul gəliri 611 “Sair əməliyyat gəlirləri” hesabının kreditində, 211 N-li “Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesabının debetində əks etdirilir.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi beynəlxalq uçot praktikasında reallaşdırılan malın, işin, xidmətin dəyəri ödənildikdən, başqa sözlə desək pul vəsaiti müəssisənin kassasına, hesablaşma hesabına yaxud valyuta hesabına daxil olduqdan sonra onlar reallaşdırılmış sayılır. Bütün ensiklopediyalarda (Azərbaycan və rus dillərində nəşr olunmuş) göstərilir ki, «Realizə məhsulu - istehsalın müəssisədən sifarişçilərə və onlar tərəfindən haqqı ödənilən məhsuldur. Sifarişçidən (tədiyyəçidən) vəsaitin (aldığı məhsula, mala və s. görə) malgöndərən müəssisənin hesablaşma hesabına daxil olması anı realizə anı sayılır.

Azərbaycan Respublikasının təsərrüfat subyektlərində satılan əsas vəsait obyektlərinin çoxu dünya standartlarına cavab verməyən, yüksək, tullantısız, çıxarsız texnologiyaları icra etməyə imkan verməyən və bu səbəbdən də kreditə satış zəruri olan obyektlər olduğunu nəzərə alsaq reallaşdırma dəyəri debitorlarda olan satış əməliyyatlarını 47 N-li hesabın kreditində qeydə almaq nəzəri cəhətdən düzgün olmur, praktiki cəhətdənqüsurludur. w,

Bizim fikrimizcə realizə olunmamış, pula çevrilmiş gəlirləri 731 N-li hesabın debetində uçota almaq və hər ayın sonunda satış hesabını bağlayan zaman əsas vəsait obyektlərin satışının nəticələrini 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabına silmək və beləliklə reallaşmamış mənfəətdən növbəti ayda vergi hesablamaq və ödəmək olmaz.

Bu halda əsas vəsait obyektlərinin satışının ləğv edilməsi və silinməsi, əvəzsiz verilməsinin və şərikli müəssisələrə nizamnamə kapitalı kimiverilməsinin sahibkar üçün faydalılığını təyin etmək asan olur. Bu halda 731 N-li hesabın debetinə satılan obyektin ilk dəyəri ilə yanaşı ƏDV, onların satışı ilə əlaqədar kommersion xərcləri, köməkçi istehsalatların xidmətləri ilə əlaqədar xərclər də silinir.

611 N-li kreditində isə onlara xaricə vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği və onların satışından gözlənilən pul məbləği yazılır. Hesabat ayının sonunda 731N-li hesab bağlanılır, onun nəticəsi: mənfəət –801 N-li hesabın kreditinə, zərər isə 801-li hesabın debetinə silinir. Müəssisə reallaşmamış gəlirə, mənfəətə görə gəlirdən vergi, mənfəətdən vergi habelə ƏDV üzrə büdcəyə ödəniləsi borclar yaranmır və satış pulunun daxil olmamasına baxmayaraq

müəssisə vergi qanunvericiliyinə görə növbəti ayın 15-dək həmin tədiyyələri yerinə yetirməli olur, gecikdirildikdə isə hesablanan peniyaları da daxil etməklə ödəməli olur. Bizim fikrimizcə əsas vəsait obyektlərinin dəyərinin ödənilməsi əjri satışı anı kimi qəbul etmək, satış məbləğini (ƏDV də daxil olmaqla) 611 N-li hesabın kreditində əks etdirmək daha dürüst olar. Büdcəyə olan borcların pulla ödənildiyini nəzərə alsaq satış pulu daxil olduqdan sonra ƏDV, gəlirdən vergi, yaxud mənfəətdən vergi boclarını vaxtında ödəməklə peniya ödəmələri üzrə itkiləri aradan qaldırmaq olar.

Son illərdə ölkə miqyasında fəaliyyətdə olan müəssisələrdə investisiya qoyuluşlarının sürətli artımı, bazar rəqabətinin dərinləşməsi yeni, daha məhsuldar əsas fondların, xüsusilə də maşın və avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin və digər texniki vasitələrin artmasına səbəb olmuşdur. Bu hal, həm də çoxlu sayda müəssisələrin özəlləşdirilməsi, habelə özəlləşdirmək məqsədilə dayandırılması əsas vəsait obyektlərin ləğv edilməsi və silinməsi ilə əlaqədar əməliyyatların artmasına, onların təsərrüfatdan çıxmasının, daxil olması ilə müqayisədə uyğun artmasına səbəb olmuşdur. Belə bir şəraitdə əsas vəsaitlərin ləğv edilməsi və silinməsi ilə əlaqədar əməliyyatların müəssisənin maliyyə nəticələrinə, yəni mənfəətin formalaşmasına təsirinin təyin edilməsi idarəetmənin ümdə problemlərindən biridir.

Təcrübədə bir qayda olaraq tamamilə amortizasiyalaşmış əsas vəsait obyektlərə daha çox silinir, yaxud da ləğv edilir. Belə əməliyyatlarda bəzən sökülməsindən alınan material dəyərləri sökülməsi ilə əlaqədar xərclərlə müqayisədə daha çox olur. Məsələn, ömür müddəti çoxdan keçmiş neft quyularının silinməsindən alınan və istehsal üçün yararlı elektrik motoru, stana, metal turbalar, borular və digər metal məmulatların dəyəri sökülməsi ilə əlaqədar xərclərdən bir neçə dəfə çox olur. Qiymətli metallardan detal və hissələri olan maşın və avadanlıqlar, texniki vasitələr ləğv edildikdə bu fərq daha çox olur. Bu fərq məbləği əsas vəsait obyektlərinin sökülməsindən alınan mənfəət kimi hesaba alınır və 80N^o-li «Mənfəət və zərərlər» hesabının kreditinə yazılır.

Həmişə aydındır ki, əsas vəsait obyektlərinin ləğv edilməsi (sökülməsi) və silinməsi əməliyyatlarından müəssisənin pul gəliri olmur. Bu halda sadəcə olaraq əsas vəsait obyekti sökülməsindən alınan material dəyərləri məbləğində dövriyyə vəsaiti çevrilir, həmin material dəyərləri sonralar təkrar istehsalda istehlak olunur.

Deyilənlərdən aydın olur ki, burada reallaşmış mənfəət yoxdur. Buna görə də əsas vəsaitlərin ləğv edilməsi və sökülməsi əməliyyatları iləlaqədar olaraq 731 N-li hesabda yaranan müsbət fərqi mənfəət kimi hesaba almaq və vergiyə cəlb etmək olmaz.

Sökülməsindən (silinməsindən), ləğv edilməsindən alınan material dəyərləri sonralar reallaşdırıldıqda 611N^o-li «Sair əməliyyat gəlirləri» hesabında uçota almaq və satışın nəticələrinin 801 N-li hesaba silməyi məqsədəuyğun sayırıq. Bu hala mənfəət haqqında daha real göstəriciyə, yəni reallaşmış mənfəət göstəricisinə nail olmaq mümkün olur.

III FƏSİL. MÜƏSSISƏNİN MALIYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN FORMALAŞMASI VƏ ONLARDAN MƏNFƏƏTDƏN İSTİFADƏNİN TƏHLİLİ METOFİKASI

3.1. Müasir idarəetmə sistemində maliyyə nəticələrinin təhlilinin əhəmiyyəti, vəzifələri və informasiya mənbələri

Podrat tikinti təşkilatlarında təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələri hesabat dövrü (təqvim ili, kvartal, ay) ərzində alınan mənfəətlə xarakterizə edilir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən tikinti təşkilatlarında istehsal fəaliyyətinin başlıca vəzifəsi mənfəət əldə etmək, idarəetmənin başlıca məqsədi isə maksimum mənfəətə nail olmaqdır.

Kifayət qədər mənfəətlə işləyən podrat tikinti təşkilatlarında istehsalı genişləndirmək, istehsal proseslərinin mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması problemlərini həll etmək, istehsalın texniki səviyyəsini yüksəltmək üçün kifayət qədər müasir tipli tikinti maşınları və mexanizmlər əldə etmək, əmək və material məsrəflərə qənaəti, işlərin keyfiyyətinin yüksəldilməsini təmin edən yeni, daha mütərəqqi texnologiyaları tətbiq etmək, əmək adamların iş şəraitinin, sosial şəraitin yaxşılaşdırılmasını, əməyin ödənişi səviyyəsinin yüksəldilməsini, maddi stimullaşdırılmasını təmin edən əməli tədbirləri həyata keçirtmək imkanları böyük olur.

Mənfəət fondyaradıcı mənbələrdən biridir. Müəssisənin mənfəəti çoxaldıqca ehtiyat kapitalının yığılma kapitalının, istehlak fondunun yaradılmasına, nizamnamə kapitalının artırılmasına, müxtəlif təyinatlı ehtiyatların yaradılmasına daha çox vəsait yönəltmək imkanları çoxalır.

Mənfəətlə işləyən müəssisələrin malalan və sifarişçilər, malsatanlar, müxtəlif xidmət işlərini görənlər kənar təşkilatlar (elektrik enerji, su, buxar, qaz verən, nəqliyyat və rabitə xidmətləri göstərən təşkilatlar, bank idarələri) qarşısında etimadı yüksək olan və bu səbəbdən də istehsalın ahəngdarlığını təmin etmək üçün əlverişli şəraitə nail olmaq imkanını əldə etmək asan olur.

Tikinti təşkilatın icmal maliyyə nəticəsi yerinə yetirilən tikinti- quraşdırma işləri satışından alınan mənfəəti material resursları, iş və xidmətlərin kənara satışından alınan mənfəəti, əsas vəsait obyektlərinin satışı və ləğv edilməsindən alınan mənfəəti, satışdankənar əməliyyatlardan mənfəəti, köməkçi və xidmətedici sahələrin iş və xidmətlərin satışından alınan mənfəəti, sair maliyyə nəticələrinin (mənfəət, zərər) özündə birləşdirən balans mənfəəti kimi ifadə olunur.

Podrat tikinti təşkilatlarında maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması, maliyyə sabitliyinin təmin olunması, ödəniş qabiliyyətinin möhkəmləndirilməsi və digər tələyüklü problemlərin həlli onun təsərrüfat- maliyyə fəaliyyətini keyfiyyətə xarakterizə edən mənfəət göstəricisindən bilavasitə asılıdır. Məhz buna görə də idarəetmə prosesində maliyyə nəticələrinin (mənfəət və zərərlərin) təhlilinə böyük əhəmiyyət verilir. Maliyyə nəticələrinin iqtisadi təhlili qarşısında duran əsas vəzifələr aşağıdakılardır:

1. Maliyyə nəticələrinin formalaşmasına idarəetmənin bütün mərhələlərində mütəmadi nəzarət yetirmək;
2. Maliyyə nəticələri üzrə planın yerinə yetirilməsi və onun dinamikasını təyin etmək;
3. Maliyyə nəticələrinin formalaşmasına həm obyektiv və həm də subyektiv amillərin təsirini təyin etmək;
4. Mənfəət məbləğinin artırılmasını və rentabellik səviyyəsinin yüksəldilməsini təmin edən təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxartmaq və onlardan istifadənin ən sərfəli yollarını müəyyən etmək;
5. Yaxın gələcək və perspektiv fəaliyyət dövrü üçün mənfəət məbləğlərini proqnozlaşdırmaq və i.a.

Maliyyə nəticələrini təhlil etmək üçün müəssisənin biznes planından, müəssisə balansından (əlavə N3), Mənfəət və zərər haqqında hesabatdan (xərclərin funksiyaları üzrə (əlavə N4), Mənfəət və zərər haqqında hesabatdan (xərclərin xüsusiyyətləri üzrə (əlavə N5), Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatdan (əlavə N2), Kapital dəyişikliklər haqqında hesabatdan qüvvədə olan qanunverici

sənədlərdən, normativ aktlardan, sifarişçilərlə bağlanan müqavilələrdən və digər informasiya mənbələrindən istifadə edilir.

3.2. Mənfəətin itrukturunun və dinamikasının təhlili

Mənfəəti təhlil etmək üçün ilk növbədə onu xarakterizə edən göstəricilər sistemini və bu göstəricilərin formalaşması qaydasını bilmək lazımdır. Müasir şəraitdə mənfəətin planlaşdırılması və təhlili işlərində mənfəəti xarakterizə edən aşağıdakı göstəricilərdən istifadə edilir:

1. Marjinal mənfəət. Bu göstərici məhsul, iş və xidmətlər satışından pul gəliri ilə həmin məhsula aid müstəqim (əsas) məsrəflər arasındakı fərq kimi hesablanır;

2. Məhsul, mal, iş və xidmətlər satışından mənfəət. Bu göstərici marjinal mənfəətdən həmin dövrə aid sabit (daimi) xərcləri çıxmaqla təyin edilir;

3. Vergiyə cəlb edilənədək ümumi maliyyə nəticə (brutto-mənfəət) - məhsul, iş və xidmətlər satışından maliyyə nəticə, maliyyə və investisiya fəaliyyətlərindən maliyyə nəticə, satışdankənar və fəvqəladə gəlirlər və xərclər;

4. Vergiyə cəlb edilən mənfəət. Bu göstərici brutto-mənfəət göstəricisi ilə gəlirlərə qiymətli kağızlar və birləşmiş müəssisələrdə payla iştirakından alınan vergiyə cəlb edilən mənfəət məbləği, habelə vergi qanunvericiliyinə görə mənfəətdən vergi üzrə güzəşt məbləğləri arasındakı fərq kimi hesablanır;

5. Xalis mənfəət - bütün vergiləri və iqtisadi sanksiyaları və sair məcburi ayırmalar çıxdıqdan sonra müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət;

6. Kapitallaşdırılmış (bölüşdürülməmiş) mənfəət, yəni mənfəətdən aktivlərin artımının maliyyələşdirilməsinə yönəldilən hissə;

7. İstehlak olunan mənfəət - yəni mənfəətdən dividendlərin ödənilməsinə persionala və sosial proqramların icrasına yönəldilən hissə.

Mənfəəti xarakterizə edən göstəricilərin formalaşmasının struktur - məntiqi modelini aşağıdakı formada vermək olar (Şəkil 3.1, cədvəl 3.1):

Şəkil 3.1. Mənfəət göstəricilərinin formalaşmasının struktur-məntiqi model.

Verilən məlumatların təhlilindən göründüyü kimi «Azərtuneltikinti» SC-də 2013-cü ildə 2010-cu illə müqayisədə ümumi mənfəət məbləği 2010-cu illə müqayisədə 818573 man. yaxud 78,90 % artmışdır.

Mənfəətin ümumi həcmində məhsul, iş və xidmətlər satışından, başqa sözlə desək əsas fəaliyyətdən alınan mənfəət cəmi mənfəətin 53,25-97,84 faizini təşkil edir. Son məlumata görə digər sahələrdən alınan mənfəət cəmi mənfəətin 2,16 faizini təşkil edir. Buna görə də mənfəətin çoxaldılması ehtiyatlarını məhsul, iş və xidmətlər istehsalı və satışı fəaliyyətində axtarmaq tələb olunur. Bu səbəbdən də digər mənfəət mənbələrindən fərqli olaraq əsas fəaliyyətdən (məhsul, iş və xidmətlər satışından) alınan mənfəəti-ətraflı, daha dərindən təhlil etmək, mənfəətin çoxaldılması ehtiyatlarını ilk növbədə bu fəaliyyət sahəsində axtarıb tapmaq tələb olunur.

3.3. Məhsul, iş və xidmətlər satışından alınan mənfəətin təhlili

Podrat tikinti təşkilatlarında da digər istehsal sahələrində olduğu kimi mənfəətin artmasına ən çox satışdan əldə edilən gəlirlər təsir etdiyi üçün satışdan alınan mənfəətə təsir edən amillərin təhlilinə diqqət yetirilməlidir.

Satışdan alınan mənfəətə 4 birinci dərəcəli amil təsir göstərir:

1.Məhsul satışının həcmninə plana yaxud bazis ilinə nisbətən dəyişilməsi (MIÜ);

2.Satışın strukturunun dəyişilməsi (Udi);

3.Reallaşdırılan məhsulun tam maya dəyərini dəyişilməsi (Si);

4.Orta satış qiyməti səviyyəsinin dəyişilməsi (Qi).

Satışın həcmi mənfəətin həcminə həm müsbət və həm də mənfi təsir göstərə bilər. Rentabelli məhsulların satışın həcmninə artımı mənfəətin artımını, zərərli məhsulların satışın həcmninə artımı ilə mənfəətin azalması ilə nəticələnir.

Reallaşdırılan məhsulun strukturunda əmələ gələn dəyişiklik də həm müsbət və həm də mənfi təsir göstərir. Satışın ümumi həcmində daha rentabelli məhsulun payı artdıqca mənfəət məbləği də çoxalır. Bunun əksinə olaraq satışın ümumi

həcmində az rentabelli və zərərli məhsulun payı artdığı halda ümumi mənfəət məbləği azalır.

Maya dəyəri göstəricisi mənfəətlə tərs mütənasibdir. O, artdıqca mənfəət azalır və əksinə.

Orta satış qiyməti səviyyəsinin dəyişməsi mənfəətlə tam mütənasibdir: qiymətlərin səviyyəsi yüksəldikcə mənfəət məbləği çoxalır və əksinə.

Sadaladığımız amillərin satışdan alınan mənfəətə təsirini hesablamaq üçün tələb olunan informasiya «Müəssisənin (təşkilatın) maliyyə fəaliyyətinin əsas göstəriciləri haqqında hesabat»da (forma 1-maliyyə) verilir. Lakin burada verilən informasiya amilli təhlil üçün qənaətbəxş deyildir. Sadaladığımız amillərin mənfəətin həcminə təsirini hesablamaq üçün zəncirvari yerdəyişmə üsulundan istifadə edildikdə bir neçə hesablama göstəricisindən də istifadə etmək tələb olunur. Bunu aşağıdakı analitik hesablama aydın görmək olar (Cədvəl 3.2).

Cədvəl 3.2

Satışdan alınan mənfəətin amilli təhlili üçün tələb olunan göstəricilər üçün tələb olunan göstəricilər (manatla).

Göstəricilər	Bazis ilində (2011)	Hesabat ilinin faktiki həcminə görə hesablanan baza ilinin göstəriciləri	Hesabat ilində (2013)
A	1	2	3
1.Məhsul (iş və xidmətlər) satışından gəlir (Si)	$(MS_{üio} - Q_{io}) = 4181567$	$(MS_{üi} \times Q_{io}) = 4062157$	$(MS_{üii} \times Q_{ii}) = 4306277$
2.Reallaşdırılan məhsulun tam maya dəyəri (Mtd)	$(MS_{üio} \times M_{io}) = 3325693$	$(MS_{üii} \times M_{dio}) = 3328845$	$(MS_{üii} \times M_{dii}) = 38511173$
3.Mənfəət (M)	855874	837035	445104

Sadaladığımız amillərin təsirini təyin etmək üçün tələb olunan göstəricilər zəncirvari yerdəyişmə üsulunda aparılan aşağıdakı hesablamalardan verilir.

«Azərtünelmetrotikinti» Səhmdar Cəmiyyətində satışdan alınan mənfəət məbləğinin dəyişilməsinə birinci dərəcəli amillərin təsirinə dair hesablamalar

Hesablaşmalar	Amillər				Mənfəət manatla
	Satışın həcmninin dəyişilməsi	Satışın strukturunun dəyişilməsi	Qiymət səviyyəsinin dəyişilməsi	Tam maya dəyərinin dəyişilməsi	
A	1	2	3	4	5
1.Bazis ilində (2011)	t0	t0	t0	t0	855874
2.Şerti hesablama	tl	t0	t0	t0	770325
3.Şerti hesablama	tl	tl	t0	t0	857035
4.Şerti hesablama	tl	tl	tl	t0	980584
5.Hesabat ilində	tl	tl	tl	tl	445104

Verilən məlumatlardan görüldüyü kimi hesabat (2013) ilində satışdan alınan mənfəət məbləği əvvəlki ilə nisbətən $445104 - 855874 = -410770$ man. azalmışdır. Bu azalmaya əsas amillərin təsiri bu qədər olmuşdur:

1.Satışın həcmninin əvvəlki ilə nisbətən azaldılması nəticəsində satışdan alınan mənfəət $770325 - 855874 = - 85549$ man. azalmışdır.

2.Məhsul (iş və xidmətlər) satışında olan struktur irəliləmələrə görə satışdan alınan mənfəət $857035 - 770325 = + 86710$ man. artmışdır.

3.Satış qiymətlərinin artımı satışdan alınan mənfəətin $980584 - 857035 = +123549$ man. artmasına səbəb olmuşdur.

4.Reallaşdırılan məhsulun maya dəyərinin bahalaşması mənfəət məbləğinin $445104 - 980584 = - 535480$ man. azalması ilə nəticələnmişdir.

Bütün amillərin təsirinin cəmi:

$$(-85549) + (86710) + (+123549) + (-535480) = - 410770 \text{ man. Olur.}$$

Yaxud balans bərabərliyi:

$(445104-855874)-(-85549)+(+86710)+(+123549)+(-535480);$

- 410770 man. = - 410770 man.

Deməli hesablamalar düzdür.

Satışdan alınan mənfəət məbləğinin dinamikası ilk növbədə məhsul, iş və xidmətlər satışının və onların istehsalı və reallaşdırılması ilə əlaqədar xərclərin effektivindən asılıdır. Bu proseslərin müəssisə üçün effektivliyi satış məbləğinin manatına düşən mənfəət məbləği və reallaşdırılan məhsula məsrəflərin yəni maya dəyərinin manatına düşən mənfəət məbləği isə təyin edilir.

Tədqiqat apardığımız «Azertunelmetro tikinti» SC-də 2010-2013-cü illərdə məhsul satışının və reallaşdırılan məhsulun maya dəyərinin idarə olunmasının effektivini xarakterizə edən göstəricilər aşağıdakı cədvəldə (cədvəl 3.4) verilir.

Verilən hesablamalardan göründüyü kimi məhsul, iş və xidmətlərsatışından alınan mənfəət məbləği 2013-cü ildə 2010-cu illə müqayisədə 337608 manat az olmuşdur. Bazis ili ilə müqayisədə həm satışın həcmnin 60858 manat azalması və həm də reallaşdırılan məhsulun maya dəyərinin 337608 manat bahalaşması mənfəətin azalmasına səbəb olmuşdur. Bunun nəticəsidir ki, 2002-ci ildə bazis ili ilə müqayisədə satış məbləğinin 1 manatına düşən mənfəət məbləği 7,42 qəpik və məsrəflərin 1 manatına düşən mənfəət məbləği 10,03 manat azalmışdır. 2013-cü ildə satışın 1 manatına düşən mənfəət məbləğini bazis ilinin səviyyəsində qalsaydı mənfəət məbləği $5515787 \times 7,42 : 100 = 409268$ manat çox olardı.

2013-cü ildə mənfəətlərin effektivliyi bazis ilinin səviyyəsində saxlaya bilsəydi mənfəətin artımı $10,13 \times 5515787 : 100 = 592808$ manat olardı.

3.4. Müəssisənin xalis mənfəətin formalaşmasına təsir göstərən amillərin qiymətləndirilməsinin təhlili

Realizasiyanın həcmi (yaxud beynəlxalq praktikada işlətdiyi termin kimi «satışın həcmi» və mənfəət müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsir göstərən mühüm amillərdir. Satışın həcmi və satışdan alınan mənfəətdən kapitalın rentabelliğini, gəlirlərin dividendlərinin səviyyəsini və nəhayət səhmlərin bazar dəyərini təyin edən göstəricilərdir.

Satışın həcmnin artırılması natural ifadədə məhsul (iş və xidmətlər) buraxılışının çoxaldılması. Qiymətlərin artırılması, bitməmiş (tikintidə qurtarmamış) istehsal qalıqlarının azaldılması hesabına mümkündür. Bu üsulları həyata keçirtməklə satışın həcmnin çoxaldılması ancaq tələb və təklifin bazar, konyukturasına uyğunlaşdırılması şəraitində mümkündür.

Lakin bu problemlərin həllində müəssisənin özünün istehsal gücü də az rol oynamır.

Mənfəətin miqdarı və onun mümkün artımı bir çox amillərin mürəkkəb və asılılığında formalaşır ki, bunlardan ən vacibləri aşağıdakılardır:

- satışın həcmi;
- reallaşdırılan məhsulun strukturu, (onun tərkibində dəyişən xərclərin, sabit xərclərin və mənfəətin payı);
- mənfəətin tərkibinə daxil edilən sair gəlir və xərclərin həcmi (alınan və ödənilən faizlər, sair əməliyyat və satışdankənar gəlirlər və xərclər);
- vergiyə cəlb edilmə səviyyəsi.

Müəssisənin sərəncamında qalan (xalis mənfəət adlandırılan) mənfəətin həcminə təsir edən sadaladığımız amillərin xalis mənfəətə təsirinin hesablanması üçün tələb olunan informasiyalar hal hazırda qüvvədə olan hesabat formalarında verilmir.

Müəssisə, sahibkar, təsisçilər ümumiyyətlə mənfəəti çoxaltmaq üçün yox onların sərəncamında qalan xalis mənfəəti çoxaltmaq üçün səy göstərirlər, lakin buna baxmayaraq qüvvədə olan hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimatda xalis mənfəəti uçota almaq üçün sintetik hesab nəzərdə tutulsa da subhesab nəzərdə tutulmamışdır.

Beynəlxalq praktikada sahibkarlığın inkişafında böyük rol oynayan xalis mənfəətin uçotuna xüsusi diqqət yetərlidir. Bunun üçün Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarında 8N^o-li «Dövr ərzində xalis mənfəət yaxud zərərlər, fundamental səhvlər və uçot siyasətində dəyişikliklər» adlı standart nəzərdə tutulmuşdur (1 yanvar 1995-ci ildən qüvvədə olan). Bu standartda gəlirlər haqqında hesabatın qurulması prinsipləri, bizim dilimizdə desək mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın qurulması prinsipləri şərh olunur. Hesabatlara fəvqəladə gəlirlər və itkilər aid edilir və əsas fəaliyyətdən alınan mənfəət ayrıca əks etdirilir. Bu elementlər 1 yanvar 2009-cu ildən Azərbaycanda tətbiq edilən “Mənfəət və zərərlər” haqqında hesabatda (xərclərin funksiyaları üzrə) (əlavə N4) öz əksini tapmışdır.

Xalis mənfəət kapitalın həqiqi rentabelliğini təyin etməyə, dividend ödəmələrinə yönəldilən vəsaitin həcmi artırmağa imkan verən başlıca mənbədir. Lakin xalis mənfəəti tam həcmdə dividendlərin ödənilməsinə, yığım və istehlak fondveriminin tamamlanmasına yönəltmək olmaz. Bazar münasibətləri şəraitində

xalis mənfəət hesabına bir sıra yerli vergilər və yığımlır ödənilir, ehtiyat fondlar yaradılır, xeyriyyə məqsədlərinə ayrımlar edilir, dövriyyə fondların çatışmamazlığı əsas fondların və digər aktivlərin əldə edilməsi məqsədilə bank ssudaları üzrə faizlər, habelə digər təşkilatlardan alınan borclar üzrə faizlər ödənilir.

Xalis mənfətdən eyni zamanda cərimələr və itkilərin ödənilməsi ilə əlaqədar digər xərclər ödənilir (qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq büdcəyə ödəmələr).

Xalis mənfəətə görə kapitalın rentabelliği və səhmlərə dividendlərin mümkün səviyyəsini təyin edən zaman bütün (cəmi mənfəət haqqında məlumat yox, ancaq yuxarıda sadaladığımız bütün məcburi xərclər və tədiyyələr çıxdıqdan sonra qalan mənfəət haqqında məlumat daha çox praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Müəssisədə imtiyazlı səhmlər mövcud olanhalda onlar üzrə azad mənfəət məbləği onlar üzrə ödənilən dividend məbləğləri qədər az olur.

Kapitalın (səhmdar kapitalın) həqiqi rentabelliği müəssisənin azad mənfəət məbləğinin səhmdar kapitalın həcminə nisbəti (faizlə) kimi təyin edilir.

İndi də bu rentabelliğın yuxarıda sadaladığımız amillərin təsiri altında necə formalaşdığını şərti məlumatlardan istifadə etməklə şərh edək (müasir hesabat formalarında müvafiq məlumatlar olmadığına görə).

Satışın həcmi və strukturu mənfəətin həcminə eyni zamanda təsir göstərdiyinə görə hər iki amili birgə araşdıracağıq. Aşağıdakı şərti informasiyalardan istifadə etməklə tərtib edilən analitik cədvəldə (cədvəl NQ 3.5) təhlil üçün tələb olunan məlumatlar, həm də onların bəziləri dəyişilməsinin nəticələri verilir.

**Satışın həcmnin və reallaşdırılan məhsulun
strukturunun satışdan alınan mənfəətə təsirinin təhlili**

Verilən məlumatlar və hesablama göstəriciləri	Ölçü vahidi	Variantlar			
		I	II	III	IV
A	B	1	2	3	4
1 .Satışdan pul gəliri	man	7108532	7108532	7819385	7819385
2.Reallaşdırılan məhsulun maya dəyəri	man	5270929	5270129	5270929	5587185
3.Kommersiya xərcləri	man.	109990	109990	109990	120989
4.İdarəetmə xərcləri	man.	1809169	1628252	1628252	1628252
5.Məhsul satışından mənfəət (zərər), (1-ci sət-2- ci sət- 3-cü sət-4-cü sət)	man.	-81556	99361	810214	482959
6.ikinci sətirdən: a)dəyişən xərclər		3162557	3162557	3162557	3478813
b)sabit xərclər	man.	2108372	2108372	2108372	2108372
7. Cəmi dəyişən xərclər (sət.6-sət.3)	man.	3272547	3572547	3572547	3599802
8. Cəmi sabit xərclər	man.	3917541	3736624	3736624	3736624

Verilən məlumatlardan görüldüyü kimi hesabat dövründə I variantında müəssisə satış fəaliyyətindən 81556 manat zərər çəkmişdir. İkinci variantda birinci variantla müqayisədə parametrinin dəyişdirilməsi - idarəetmə xərclərinin 10% azaldılması zərər məbləği əvəzinə 99361 man. mənfəətin əldə edilməsinə nail olmuşdur.

Milli uçot və hesabat sistemində sabit və dəyişən xərclər barədə informasiya ayrı-ayrılıqda toplanmır və hesabatlarda əks etdirilmir. Bununla da kommersiya xərclərinin 1 manatına, idarəetmə xərclərinin 1 manatına düşən mənfəət məbləğini təyin və təhlil etmək mümkün olmur.

Kommersiya xərcləri satışın həcmindən artması yaxud azaldılmasından asılı olaraq artıb-azalan dəyişən xərclərdir. Satışın həcmindən asılı olub artıb-azalmayan xərclər (amortizasiya idarəetmə xərcləri və i.a.) sabit xərclərdir. Bu əlaməti olmayan xərclər, məsələn istehsalda xammal və material, elektrik enerji və digər material resursları xərcləri, istehsalda işləyən işçilərin əmək haqqları və i.a. dəyişən xərclərdir.

İkinci variant satışın həcmi və strukturunun dəyişilməsinin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Onun başlıca vəzifəsi (az da olsa mənfəətlə işləməklə) zərərdən qurtulmasının sadə üsullarını tapmaqdır.

Üçüncü variantda satışın natural ifadədə miqdarı artmayan şəraitdə satışdan gələn pul gəliri ancaq qiymətlərin eyni səviyyədə yüksəlməsi hesabına 10% çoxalmışdır. Bu halda ancaq satışdan gələn pul gəlirləri artmış, qalan bütün göstəricilər əvvəlki variantlarda olduğu kimi qalmışdır.

Dördüncü variantda qiymətlər dəyişilməz (I və II variantlarda olduğu kimi) qalmışdır. Lakin reallaşdırılan məhsulun natural ifadədə həcmi 10% artmışdır. Bu pul sabit xərcləri dəyişməz qalmaqla dəyişən xərclərin mütənasib səviyyədə artmasına səbəb olmuşdur.

Hesablamalardan görüldüyü kimi məhsul buraxılışını artırmaqda qiymətləri artırmaq müəssisə üçün faydalıdır. Əyər müəssisənin məhsuluna olan tələbat onun qiymətini artırmağa imkan verirsə satışdan olan mənfəəti çoxaltmaq üçün bu üsuldən istifadə etmək faydalıdır. Əks halda qüvvədə olan qiymətləri saxlamaqla satışın həcmi artırmağa üstünlük verməlidir, müəssisənin məhsuluna tələbat az olan mənfəəti artırmağın ən sərfəli üsulu sabit xərcləri azaltmaqdır (II variant).

Cədvəldən görüldüyü kimi üçüncü variantda ikinci variantla müqayisədə satışın həcmi 10% artan şəraitdə satışdan alınan mənfəət $810214:99361=7,2$ dəfə çoxalmışdır.

IV variantda maya dəyəri və kommersiya xərclərinin tərkibində dəyişən xərcləri 10% artırmaqla satışdan alınan mənfəəti çoxaltmaq nəzərdə tutulur. Maya dəyəri belə təyin olunur.

$$3162557 \times 1,1 + 2108372 = 5587185 = 5587185 \text{ man.}$$

Bu halda satışdan alınan mənfəət məbləği :

$$7819385 - 5587185 - 109990 \times 1,1 - 1628252 = 482959 \text{ man. olur.}$$

Beləliklə satışın həcmi 10%, satışdan alınan mənfəəti isə $482959 : 99361 = 4,9$ dəfə artmış olur.

Deməli satışın həcmnin cüzi miqdarda artırılması (10%) mənfəətin böyük artım tempinə (4,9 dəfə) nail olmağa imkan vermişdir. Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, mənfəətin 4,9 dəfə artımı, həm də onun ikinci variant çox az həcmdə olması ilə izah olunur. İkinci variantda mənfəət satışın 1,4%-ni təşkil etmişdir. Beynəlxalq praktikada satışdan alınan mənfəətin artımı aşağıdakı formulanın köməyi ilə təyin edilir:

$$M_a = S_p \times \frac{S_{po}}{M_{bo}}$$

Burada: M_a - satışdan alınan mənfəətin artımı - %-lə;

S_p - satışdan alınan pul gəlirin artımı - %-lə;

S_{po} - bazis ilində satışdan alınan pul gəliri - min manatla;

M_{bo} - bazis ilində satışdan alınan mənfəət - min manatla göstərir.

Bizim misalda bu göstərici:

$$M_a = 10\% \times 710 \frac{7108532}{99361} = 720\% \text{ olur.}$$

Yuxarıda hesablanan mənfəətin 7,2 dəfə artımı onun 720% artımını göstərir. Əyər bazis rentabelliği (misalımızda zərərli olub 81556 man), yəni satışdan alınan pulun alınan mənfəətə nisbəti aşağı həcmdə olsaydı satışın həcmnin cüzi artımı satışdan alınan mənfəətin bir neçə dəfə artımı təmin olunmazdı.

Mənfəətin artırılması tədbirlərinin satışdan pul gəlirin axını və satışdan pul gəliri və mənfəətin nisbətindən asılılığı ancaq üçüncü variantda qoyulan şərtlərdə əlverişlidir. Dördüncü variantın şərtləri daha mürəkkəb asılılığı yaradır. Burada

mənfəətin həcminə iəyin ki, sağışın həcmnin, eyni zamanda onun dəyərini strukturunun - daim və dəyişən xərclərin, habelə satışdan gəlirdə mənfəətin xüsusi çəkisinin təsiri hesaba alınır.

Burada satışın bazis həcmi 100% qəbul etsək:

$$\text{bazis dəyişən xərclər} \frac{3272547 \times 100}{7108531} = 46 \%;$$

$$\text{bazis sabit xərclər} \frac{3736624 \times 10}{7108532} = 52,6 \% \text{ olur.}$$

Satışın həcmi 10% artırılan dövrdə mənfəət aşağıdakı qaydada formalaşır:

$$M_b + \Delta M = 110 - 46 \times 1,1 - 52,6 = 6,8$$

Yuxarıda hesaba alındığa kimi satışın həcmi 10% artan şəraitdə mənfəət 4,9 dəfə artır. 6,8-i 1,4-ə böləndə də eyni nəticə alınır. Hesablamaq üçün forma belə olur:

$$M_1 + \Delta M = S_p - D_{xb} \times S_{at} - S_{xd}$$

Bu formula satış pulunun artmasından mənfəətin artması məbləğini verir. Ona təsir göstərən amillərin təsirinin ətraflı öyrənilməsi üçün formulam satış pulunun ayrı-ayrı elementlərinin xüsusi çəkələrindən istifadə etməklə aşağıdakı kimi qurmaq olar:

$$S_p \times \text{Sat} - D_{xb} \times \text{Sat} - S_{xt} - M$$

Buradan: S_p -təhlil aparılan dövrdə satışdan pul gəliri;

D_{xb} - bazis dövründə dəyişən xərclər;

S_{xd} - daimi sabit xərclər təhlil aparılan dövrdə mənfəət; S_{xt} - satışın artım tempidir.

Formulanın sağ və sol iərəflərini S_{pb} -ə bölsək onda:

$$S_{at} = \frac{D_{xb}}{S_{pb}} \times S_{at} - \frac{S_{sd}^1}{S_{pb}} \pm \frac{M}{S_{pb}}$$

Burada: D_{xb} , S_{xd} - bazis dövründə satışda pul gəlirində müvafiq dövrdə dəyişən və sabit xərclərin xüsusi çəkirlərini (%-lə) göstərir.

Axırıncı formulaya bazis dövrünə aid məlumatları qoyaq:

$$\frac{M}{S_{pb}} = 110 - 46 \times 1,1 - 52,6 = 6,8\% \text{ olur.}$$

6,8% təhlil olunan bazis dövründə satışdan alınan pul gəlirində mənfəətin payını göstərir.

$$\text{Həqiqətdə də belədir: } \frac{482959 \times 100}{7108532} = 6,8\% \%$$

Təhlil aparılan dövrdə satışdan pul gəlirində satışdan mənfəətin payını hesablamaq üçün formulanın tərkib hissəsini S_{at} - a bölmək lazımdır:

$$\frac{M}{S_{pb} \times S_{at}} = 100 - D_{xb}^1 - \frac{S_{xd}}{S_{at}} = \frac{M}{S_p}$$

$$100 - 46 - \frac{52,6}{1,1} = 6,2\%$$

$$\text{Həqiqətən, } \frac{482959 \times 100}{7819385} = 6,2\%$$

Müəssisə natural ifadədə satışın həcmi artırmadan sadəcə olaraq qiymətlərin artırılması hesabına (bazar şəraiti buna imkan verən halda) mənfəəti çoxaltmaq qərarına gəldikdə satışın həcmi artırımı mənfəətli satışın həcminə bərabər olur. Satışın həcmi artırmadan dəyişən və sabit xərclərin azaldılması yolu ilə mənfəətin çoxaldılmasına nail olmaq arzusunda olduqda da eyni bərabərliklərə nail olmaq mümkündür. Bunu aşağıda verilən məlumatlardan daha aydın görmək olar.

Cədvəldə hər bir mümkün şəraitdə mənfəətin artımının nəticələri göstərilmişdir. Bazis dövrü kimi əvvəlki cədvəldə verilən IV variant qəbul edilmişdir. Bu cədvəlin birinci variantı natural məhsul ifadədə buraxılışının artımı hesabına satışın həcmi çoxaldılan şəraitdə göstəricilərə aid hesablamalar verilmişdir. İkinci - dördüncü variantlarda satışdan alınan mənfəətin müvafiq surətdə ya qiymətlərin yüksəldilməsi hesabına, ya daimi xərclərin, ya da dəyişən xərclərin azaldılması hesabına artırılması nəzərdə tutulur.

Fərz edək ki, müəssisədə satışdan alınan mənfəətin bazis dövrü ilə müqayisədə 2 dəfə artırılması tələb olunur. Onda yuxarıda verilən müvafiq düstura uyğun olaraq satışın həcmnin artımı:

$482959 \times 1,46 = 894368$ man., satış məbləği isə $7819385 + 894368 = 8713353$ man. olur.

Satışdan alınan pul gəliri məbləğində dəyişən xərclər məbləği:

$$3599802 \times \frac{8713353}{7819385} = 4011031 \text{ man. olur.}$$

Satışdan alınan pul məbləğlərinin tərkibində bütün xərclər bazis səviyyəsində saxlanılır.

III və IV variantlarda satışdan alınan pul gəliri artmır, mənfəətin ikiqat artımı isə dəyişən xərclər (III variantda) sabit qalmaq şərti ilə sabit xərclərin (III variant) eyni məbləğdə satışdan alınan mənfəətin artırılmasını təmin ediləcək məbləğdə azaldılması hesabına təmin olunur.

Hesablamanın nəticələri göstərir ki, müəssisə üçün mənfəətin ikiqat artırılmasını təmin edən ən rahat üsul qiymətlərin artırılmasıdır. Onları 6,2% yüksəltmək lazımdır.

Lakin onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, əksər hallarda praktiki cəhətdən çox az mümkün üsuldur. Onda məsrəfləri azaltmaq lazım gəlir, dəyişən xərcləri 13,4% və sabit xərcləri 12,9% məsrəflərin bu xüsusiçəkilərinə sabit xərclərini azaltmaq

nisbətən asan olur, çünki, onları dəyişən xərclərlə müqayisədə bir qədər az aşağı salmaq tələb olunur.

Ümumiyyətlə satışın həcmi dəyişilməyən şəraitdə dəyişən xərcləri azaltmaq çox mürəkkəb problemdir. Belə ki, bu xərclərin azaldılması ya ucuz materiallardan istifadə etmək, yaxud da əməyin və avadanlıqların məhsuldarlığının yüksəldilməsini tələb edir.

Təcrübədə mənfəətin artırılmasının bütün 4 üsullarından istifadə etmək də mümkün dür. Onda mənfəətin artırılmasını:

- məhsul satışının natural ifadədə miqdarının artırılması hesabına;
- bir qismi də qiymətlərin yüksəldilməsi hesabına;
- bir qismini də, az da olsa sabit və dəyişən xərclərin azaldılması hesabına təmin etmək olar.

Bütün şərtlərdə satışdan alınan mənfəəti ikiqat artırmaq üçün satışdan alınan pul məbləğini yaxud məsrəflərin bəzi elementlərini az da olsa dəyişdirmək lazımdır.

Satışın digər dəyər struktur tərkibində amillərin və tələb olunan mənfəət məbləğinə nail olmaq üçün onların müəyyən dərəcədə dəyişdirilməsinin əhəmiyyəti haqqında nəticələr başqa cür olur.

Növbəti analitik cədvəldə (cədvəl 3.7) şərtlərin dəyişilməsinə dair misal verilir - satışın yüksək rentabelliği və daimi xərclərin aşağı xüsusi çəkisi.

Bazis dövründə satışdan alınan məbləğin variantlar üzrə hesablamalar arasındakı nisbətləri ancaq sabit xərcləri azaltmaq hesabına (əvvəlki cədvəldə III variantda olduğu kimi) mənfəəti ikiqat atırmaq ümumiyyətlə mümkündür. Çünki bazis dövründə sabit xərclər mənfəətdən xeyli azdır. Daimi xərclərin azaldılması hesabına mənfəətin ikiqat çoxaldılması qeyri realdır. Çünki bu halda sabit xərcləri

$$\frac{2345816 \times 100}{3909092} = 60\% = 60\% \text{ azaltmaq tələb olunur.}$$

Deməli natural ifadədə satışın həcmi artırmaq tələb olunur. Birinci variantda şərh olunan şərtlərdə satışın həcmi

$$\frac{2345816 \times 100}{3909092} : 7819385 \times 100 = 60\% \text{ artırmaq tələb olunur;}$$

İkinci variantın şərtində isə - $2345816 : 7819385 \times 100 = 30\%$ olur.

Qiymətlərin 30% artırılması da real deyildir; natural ifadədə satışın həcmi artırılması da real deyildir. Deməli, satışdan alınan pulun bazis strukturunda mənfəətin ikiqat artırılması vəzifəsini qarşıya qoyməq olmaz.

Satışdan alınan mənfəəti 20% artırmaqla kifayətlənsək mənfəətin artımı 469163 man. olur. Birinci variantda mənfəətin bu məbləğdə artımını təmin etmək üçün satışdan pul gəlirin artımı

$$\frac{2469163 \times 100}{1 - 0,5} = 938326 \text{ man. olur.}$$

II variantda satışdan pul gəliri 469163 manat artmalıdır. III və IV variantlarda isə satışdan pul gəliri bazis dövrünün həcmində saxlanılan şəraitdə həmin məbləğdə sabit və dəyişən xərclər azalır. Hesablanmanın nəticələri əvvəlki cədvəldə verilən hesablamaların nəticələrindən fərqlənir. Ancaq o şərt saxlanılır ki, mənfəətin artımını təmin etmək üçün ən sərfəli üsul qiymətlərin yüksəldilməsidir. Qiymətləri cəmi 6% artırmaq tələb olunur.

Buna nail olmaq mümkün olmadıqda isə sübut xərcləri 30%, ya da dəyişən xərcləri 12 faiz azaltmaq lazım gəlir.

Bu amillərdən istəniləni seçən halda mənfəət ancaq 20% artacaqdır.

Beləliklə, satışdan pul gəlirin strukturu, onun tərkibində sabit xərclərin, dəyişən xərclərin və mənfəətin payı satışdan alınan mənfəətin artımının real üsullarına əməli təsiri təmin edəcəkdir. Bu halda satışdan pul gəlirin strukturundan (dəyişən və sabit xərclərin nisbətləri) asılı olmayaraq, satışın rentabelliği yüksəldikcə məsrəflərin azaldılması hesabına mənfəətin artımının təmin edilməsi imkanları azalır. Praktiki satışın yüksək rentabelliği şəraitində mənfəət kütləsini ancaq satışın natural həcmi artırmaq və qiymətləri yüksəltməklə mümkündür.

Əvvəllər qeyd etdiyimiz kimi satışdan alınan mənfəətin artırılması müəssisənin azad mənfəətin çoxaldılması üçün yeganə mətbə deyildir. Bir çox müəssisələrdə, xüsusilə də bazar münasibətləri şəraitində idarəetmənin səviyyəsi yüksək olan müəssisələrdə mənfəətin formalaşmasında satışla əlaqədar olmayan gəlirlər və xərclər az rol oynamır. Təhlil apardığımız müəssisədən gördük ki, satışdan alınan zərərə baxmayaraq bütövlükdə müəssisənin bütün fəaliyyət sahələri üzrə cəmi mənfəət alınmışdır. Satışla əlaqədar olmyayan əməliyyatlar satışla əlaqədar itkiləri örtmüş və müəyyən dərəcədə mənfəətin alınmasına nail olmuşdur. Bunu aşağıdakı 3.8N°-li analitik cədvəldə verilən məlumatlardan aydın görmək olar.

Cədvəl 3.8

Müəssisənin mənfəətinə təsir göstərən gəlirlər və xərclər, min man.

Mənfəətin formalaşması amilləri	Gəlirlər, man.	Xərclər, manatla	Saldo	
			manatla	Mənfəət nisbəti, %-lə
A	1	2	3	4
1.Satışdan mənfəət			-81556	-9,2
2.Sair əməliyyat gəlirləri və xərclər	2597008	1447671	+1149337	+ 130,2
3.Sair satışdankənar gəlirlər və xərclər	192621	377623	-185002	-21,0
4.Mənfəət (1-ci sət.3-cü sütunda 2-ci və 3-cü sətirlər)			882779	100,0

Beləliklə, təhlil apardığımız müəssisədə mənfəətin formalaşmasında əsas fəaliyyət yox, sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri həlledici rol oynamışdır.

Onlar, müəssisənin yerdə qalan sahələrdən itkilərin artırılmasını təmin edən yeganə müsbət məbləğlər olmuşdur. Mənfəətin müsbət saldosu sair gəlir və xərclərdən tamamilə asılı olan müəssisənin maliyyə vəziyyətini sabit hesab etmək olarmı? Belə maliyyə planlaşdırmada gələcəkdə mənfəətin planlaşdırılmasında bu mənbəyə istinad etməklə kifayətlənmək olarmı? Bu qəbildən olan suallara cavab vermək üçün əməliyyat xərcləri və gəlirlərinin nədən ibarət olduğunu bilmək lazımdır.

Məlumdur ki, sair əməliyyat gəlirlərinin əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışı, fiziki və mənəvi köhnəlmə və digər səbəblərdən əsas vəsait obyektlərinin ləğv edilməsi, əmlakın icarəyə verilməsi, konservasiya edilmiş istehsal güclərinin saxlanması, istehsal sərəfislərinin (müqavilələrin) ləğv edilməsi, məhsul verməyən istehsalın dayandırılması ilə əlaqədar gəlirlər (xərclər) daxildir.

Konservasiya edilmiş istehsal güclərinin və obyektlərin saxlanması, ləğv edilmiş istehsal sərəfislərin (müqavilə), dayandırılmış məhsul verməyən istehsallar üzrə məsrəflər kompensasiya edilən hallarda. Kompensasiya edilən məbləğlər sair gəlirlərə aid edilir.

Deyilənlərdən əlavə əməliyyat gəlirləri və xərclərinin tərkibində dəyən xarici valyuta ilə ifadə olunan əmlakın və öhdəliklərin yenidən qiymətləndirilməsinin nəticələri (məzənnə fərqi), habelə qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq ödəniləsi ayrı-ayrı vergi və rüsumlar üzrə məbləğlər əks etdirilir.

Sair satışdankənar xərclər məhsul satışından zərərlərdən iki dəfədən də yüksək olmuşdur. Bu da təsadüfi kəmiyyətdir. Sair satışdankənar gəlirlərdə iddia müddəti keçmiş kreditor borclarının və deponent məbləğlərinin silinməsi keçmiş illərdə ümitsiz borclar kimi silinmiş debitor borcların ödənilməsindən daxilolmalar, təsərrüfat müqavilələrinin pozulmasına görə kəsilmiş, yaxud borclular tərəfindən qəbul edilmiş peniya, cərimə, dəbbələmə məbləğləri və digər sanksiyalar; təbii fəlakətlərdən və digər fəvqəladə hadisələrdən itkilərin müqabilində alınan sığorta mükafat məbləğləri və digər örtülməsi mənbələri;

hesabat ilində aşkar edilən keçmiş illərin mənfəəti inventarizasiya zamanı aşkar edilmiş artıqqəlmənin və digər mədaxil maddələrdən keçməmiş gəlirlərin əmlak balansına daxil edilməsi əks etdirilir.

Sair satışdankənar xərclərdə istehsal ehtiyatlarının, hazır məhsulun və malların qiymətlərinin aşağı salınması üzrə məbləğlər, iddia müddəti keçmiş debitor borclarının silinməsi üzrə itkilər; təsərrüfat müqavilələrinin pozulmasına görə kəsilmiş, yaxud müəssisə tərəfindən qəbul edilmiş peniya, cərimə, dəbələmə məbləğləri və dəymiş zərərlərin örtülməsi üzrə itkilər və digər yuxarıda sadaladığımız müvafiq satışdankənar itkilər əks etdirilir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Aparılan tədqiqatın nəticələrinə istinad etməklə aşağıdakı elmi-praktiki əhəmiyyətli təklifləri irəli sürürəm:

1. Bazar münasibətləri şəraitində idarəetmədə mənfəət göstəricisinin böyük əhəmiyyət kəsb kedyini nəzərə alaraq mənfəəti xarakterizə edən bütün göstəricilərin, xüsusilə də balans mənfəəti, satışdan alınan mənfəət və xalis mənfəət göstəricilərinin formalaşması metodikasının Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına (BĞUS) uyğunlaşdırılması zəruridir. Bunu AR Prezidentinin 2002-ci il 26 dekabr tarixli, 827 Ns-li Fərmanın 6-cı bəndinin icrasını təmin etmək məqsədi ilə AR Nazirlər Kabinetinin 2003-cü il 20 fevral tarixli, 29 N°-li Qərarı ilə təsdiq edilmiş «Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarına keçmək məqsədi ilə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə PROQRAM» dan daha aydın görmək olar.

Yuxarıda adı çəkilən proqrama uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin Metodoloji rəhbərliyi ilə kommersiya təşkilatları üçün 37 Milli Mühasibat Uçotu Standartları (MMUS), büdcə təşkilatları üçün – 24 MMUS, qeyri-hökumət təşkilatları 1 MMUS işlənib hazırlanmış və təsdiq olunmuşdur.

2. Mənfəətin çox hissəsi, bəzi istehsal müəssisələrində isə hamısı alan alınan mənfəət təşkil edir. Buna görə də bu mənfəətin formalaşmasının mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması tələb olunur. Beynəlxalq praktikada reallaşdırılan məhsulun, iş və xidmətlərin dəyəri malalan yaxud da sifarişçi tərəfdən ödənildikdən sonra onlar reallaşdırılmış sayılır. Beynəlxalq praktikadan fərqli olaraq bizdə AR Vergi məəcəlləsinin «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanununun tələblərinə uyğun olaraq «yüklənib göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə (ödənilməmiş) onlar reallaşdırılmış sayılır. Vergi qanuna görə hesab-faktura yazılan anı satış anı hesab olunur. Hesab-faktura 5 gündən gec olmayaraq, aksizli mallar satışında isə mallar müəssisənin ərazisindən çıxarılmamış yazılır. Beləliklə hesab-fakturayazılan tək məhsulun

(malın, işin, xidmətin) satış qiyməti ilə dəyəri 601 N°-li “Satış” hesabının «Satış» hesabının kreditində və 211 N-li yaxud 76N°-li hesabın debetində əks etdirilir. Təqvim ayının sonunda isə 601 N-li hesab bağlanılır və «Satışın» nəticəsi (801 N-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabına köçürülür. Beləliklə reallaşmamış, pula çevrilməmiş, debitorlarda olan, daxil olması müddəti məlum olmayan mənfəət satışdan alınan mənfəət kimi qeydə alınır, həmin nəğdi olmayan gəlirdən mənfəət vergisi. Aksiz vergisi, ƏDV və digər büdcəyə ödəmələr hesablanır və nəhayət pulun daxil olmamasına baxmayaraq növbəti ayın 15-dək vergi və rüsumları büdcəyə ödəməli olur.

Bizim fikrimizcə beynəlxalq praktikada olduğu kimi reallaşdırılan məhsulun, iş və xidmətlərin dəyəri müəssisənin kassasına, hesablaşmayaxud valyuta hesablarına daxil olma anını satış anı kimi qəbul etmək və bundan sonra satış əməliyyatını 601 N-li “Satış” hesabının kreditində ika etdirmək lazımdır. Bu halda satışdan alınan real gəlir və mənfəətə dair real göstərici əldə edilir.

3. AR Maliyyə Nazirliyinin 18 aprel 2006-cı il tarixli, i-38 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş Milli mühasibat Uçotun Standartlarını müvafiq olan yeni Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimat”da tam həcmdə amortizasiyalaşmış əsas vəsait obyektlərinin ləğv edilməsindən, sökülməsindən alınan gəlirlərə (alınan materialların, detal və hissələrin, mühərriklərin, və i.a. mümkün satış yaxud istifadə qiymətləri ilə) onların sökülməsi ilə əlaqədar xərclər arasından fərq – 661 N-li «Sair əməliyyatlar gəlirləri» adlı hesabın kredit saldosu 801 N-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabına silinir (mənfəət kimi). Bizim fikrimizcə bu halda müəssisənin gəliri artmır, sadəcə olaraq əsas kapital dövriyyə kapitalına çevrilir. Buna görə də daxil olmamış (müəssisəyə) gəliri mənfəət kimi hesaba almaq olmaz. Bizim fikrimizcə bu qəbildən olan, pula sevrilməmiş, müəssisə əmlakının artımı ilə əlaqədar olmayan gəlirləri (itkiləri) 87Ns-li hesaba silmək daha dürüst olardı.

4. «Mühasibat uçotu haqqında» AR Qanununda (maddə 2225) iddia müddəti keçmiş debitor borclarının təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə silinməsi, iddia müddəti keçmiş kreditor və deponent borc məbləğlərinin (maddə 22.6) silinməsini isə Dövlət Büdcəsinə köçürülməsi nəzərdə tutulur.

Bizim fikrimizcə bu qəbildən olan itkilər və gəlirləri ehtiyat kapitalının (333 N-li hesab), yaxud əlavə kapitalın (334 N-li hesab) artmasına (azalmasına) aid etmək daha dürüst olardı.

5. Bazar münasibətləri şəraitində fəaliyyətdə olan hər bir təsərrüfat subyektinin başlıca məqsədi maksimum mənfəət, həm də mənfəətin tərkibində maksimum xalis mənfəət əldə etməkdir. Bu səbəbdən də beynəlxalq praktikada xalis mənfəəti uçota admaq üçün ayrıca standart - 8N^o-li «Dövr ərzində xalis mənfəət yaxud zərər əsaslı səhvlər və uçot siyasətində dəyişikliklər» adlı standartdan və Azərbaycanın “Uçot siyasəti, uçot qiymətlərində dəyişikliklər və səhvlər üzrə” kommersiya təşkilatları üçün 11 N-li Milli Mühəsibat uçotu standartlarından istifadə edilir. Bu standartda gəlirlər haqqında hesabatın qurulması prinsipləri, bizlərdə ənənəvi olan terminə görə mənfəət və zərərlər haqqında hesabatın qurulması prinsipləri şərh olunur. Bu hesabatı fəvqəladə gəlirlər və itkilər Aid edilir, adi fəaliyyətdən alınan mənfəət ayrıca göstərilir.

Əvvəlki dövrlərdə yol verilən səhvlər sonrakı hesabat dövründə aşkar edildikdə onların korrektə edilməsi 8 N-li və 11 N-li standartlarda nəzərdə tutulur, qanunverici aktlarda edilən dəyişikliklərdə əlaqədar olaraq müəssisənin uçot siyasətində edilən dəyişikliklərlə uyğun olaraq mənfəət və zərərlərə aid edilən dəyişikliklər də burada öz əksini tapır.

Xalis mənfəətin müəssisə fəaliyyətində, xüsusilə də yığım və istehlak fondlarının yaradılmasında əmək adamlarının stimullaşdırılması və sosial şəraitinin yaxşılaşdırılmasında böyük rol oynamasına baxmayaraq Milli mühəsibat uçotunda xalis mənfəəti uçota almaq üçün nə sintetik və nə də analitik hesab nəzərdə tutulmamışdır.

Qüvvədə olan hesabat formalarında xalis mənfəət və ondan istifadə barədə informasiya verilmir. AR Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmiş yuxarıda adını qeyd etdiyimiz Proqramda da belə xalis mənfəətin mühəsibat uçotunun beynəlxalq standartlara çatdırılmasına dair qaydaların hazırlanması (2003-2007-ci illərdə) nəzərdə tutulmamışdır. Bizim fikrimizcə AR Maliyyə Nazirliyi mənfəətin,

o cümlədən xalis mənfəətin mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını təmin edən qaydalar (yaxud təlimat) hazırlanmalıdır.

6. “Mənfəət və zərər haqqında” hesabatda (xərclərin funksiyaları üzrə) (əlavə N4) keçmiş illərin və hesabat illərinin mənfəət (zərər) ayrıca sətirlərdə göstərilir. Lakin, zərərin balansda göstərilməsi üçün xüsusi maddə nəzərdə tutulmuşdur.

Balansın aktivi müəssisə vəsaitinin növləri və yerləşdirilməsi haqqında informasiya vermək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Zərərlər müəssisə vəsaiti deyildir, vəsait kimi qayıdılması da gözlənilmir. Buna görə də balansın formasını hazırlayan mütəxəssislər zərərləri aktivin huç bir bölməsinə/ daxil edə bilmədiyinə görə onları balansın aktivində III bölməsinin yekunundan sonrakı iki sətirdə, sadəcə olaraq balansı tarazlaşdırmaq məqsədi ilə verilmişdir. Bizim fikrimizcə müəssisə vəsaiti hesab olunmayan, aktivlər kimi qəbul edilməyən zərərlərin aktivdə əks etdirilməsinin nə nəzəri və nə də praktiki əhəmiyyəti yoxdur.

Belə ki, müəssisənin təsərrüfat maliyyə fəaliyyətindən alınan zərərlər onun xüsusi vəsaitin azalmasını xarakterizə edir. Bu səbəbdən də zərərləri bu məqsəd üçün qabaqcadan ehtiyat yaradılan halda. Ehtiyat kapitalının azalması hesabına, belə ehtiyat yaradılmayan halda isə “Bölüşdürülməmiş mənfəət” hesabına silmək məqsəduyğun olardı.

Azərbaycan Dövlət İqtisad
Universitetinin Magistratura Mərkəzinin II kurs
magistri Məhərrəmov Xəyal Fəxrəddin oğlunun
«Mənfəətin uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə
nəticələrinin amilli təhlili» mövzusunda yazdığı
magistrlik dissertasiyasına

RƏY

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyətdə olan təsərrüfat subyektlərinin eyni zamanda sahibkarların, təsisçilərin və investorların başlıca məqsədi maksimal mənfəət əldə etmək, əsas vəzifəsi isə bu məqsədə nail olmağı təmin edən təsərrüfatda xili ehtiyatları aşkara çıxartmaq və onlardan məqsədyönlü istifadə yollarını müəyyən etməkdir. Mənfəətlə işləyən müəssisələrdə istehsalın texniki səviyyəsini yüksəltmək, məhsul (iş və xidmətlər) istehsalını genişləndirmək və onların keyfiyyətini yüksəltmək, yeni məhsul çeşidlərini mənimsəmək, bütün tədiyyə öhdəliklərini vaxtında yerinə yetirməklə qeyri-məhsuldar xərclərin və itkilərin qarşısını almaq, malsatanların, malalanların, müxtərif xidmətlər göstərən kənar təşkilatların, vergi və maliyyə orqanları və bankların etimadını qazanmaq imkanları böyük olur. Bu səbəbdən də mənfəətin formalaşması və mənfəəti xarakterizə edən göstəricilərin təhlili idarəetmə funksiyalarını icra edənlərin, başlıca vəzifəsi hesab olunur. Maliyyə nəticələrinin dəqiq uçotu, hesabatlarda əks etdirilməsi və onları xarakterizə edən göstəricilərimütəmadi təhlil etməklə mənfəətin artırılması çoxaldılması yollarının aşkar edilməsi idarəetmənin başlıca funksiyası sayılır.

Deyilənlərdən aydın olur ki, magistrlik dissertasiya işinin mövzusu müasir şəraitdə iqtisadi idarəetmənin ən aktual problemlərindən birinə həsr olunmuşdur.

Təqdim olunan dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və təkliflər və istifadə olunan ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Girişdə mövzunun aktuallığı, tədqiqatın məqsədi, təcrübi əhəmiyyəti həm nəzəri və həm də praktiki cəhətdən əsaslandırılmış şəkildə şərh olunmuşdur.

İşin birinci fəslində müasir şəraitdə müəssisə mənfəətinin formalaşması və uçot registrlərində qeydə alınmasının problem məsələlərinə həsr olunmuşdur. Burada müəllif müəssisənin gəlirləri və xərcləri anlayışlarının təcrübədə tətbiqinə tənqidi münasibətini bildirməklə yanaşı Azərbaycanda fəaliyyət göstərən müəssisələrdə və beynəlxalq praktikada istifadə olunan mənfəətin növlərinə onların formalaşmasının qısa xarakteristikasını elmi cəhətdən əsaslandırılmış şəkildə şərh edə bilmişdir.

Magistrlik dissertasiyasının ikinci fəslində maliyyə nəticələrinin uçot registrlərində formalaşmasının müasir təcrübəsinə tənqidi münasibət bildirilir. Müəllif təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətindən maliyyə nəticələrinin (mənfəətin, zərərin) uçot registrlərində formalaşmasının müasir, təcrübədə tətbiq olunan qaydalara tənqidi münasibətini əsaslandırılmış şəkildə şərh edə bilmişdir.

Burada müəllif məhsul (iş və xidmətlər) satışından gəlirlərin və maliyyə nəticələrinin formalaşmasını tənzimləyən qanun, əsasnamə təlimat və qaydalarda, müvafiq qərarlarda gözə çarpan real maliyyə nəticələrinin təyin edilməsinə mane olan qüsurları, çatışmamazlıqları, nöqsanları, habelə mövcud normativ sənədlərin beynəlxalq praktikada tətbiq olunan, illərboyu sınaqdan çıxmış, təcrübəyə uyğun gəlməməsini elmi cəhətdən əsaslandırılmış şəkildə izah edə bilmişdir. Bu fəsilə verilən əsas vəsait obyektlərinin satışı və ləğv edilməsindən alınan gəlirlərin və maliyyə nəticələrinin uçot registrlərində və hesabatlarda əks etdirilməsində yol verilən (normativ sənədlərin tələblərinə riayət etməklə) qüsurlar və çatışmamazlıqları, son nəticədə isə bu əməliyyatlardan alınan mənfəətə dair göstəricinin real olmamasına dair müəllifin fikirləri diqqətəlayiqdir.

İşin üçüncü fəslində maliyyə nəticələrinin və mənfəətin təhlili məsələlərinə həsr olunmuşdur.

Burada müəllif təhlilin əhəmiyyətini və vəzifələrini, informasiya mənbələrini, habelə bu mənbələrdə verilən göstəricilərin müasir şəraitdə mənfəətin təhlili üçün habelə idarəetmə üçün qənaətbəxş olmamasını göstərə bilmişdir. Milli müəssisələrdə mənfəətin çox hissəsini məhsul (iş və xidmətlər) satışından alınan mənfəət təşkil etdiyinə görə müəllif işində satışdan alınan mənfəətin amilli

təhlilinə geniş yer vermiş, birinci və ikinci dərəcəli amillərin satışından alınan mənfəətə təsirini metodiki cəhətdən düzgün və dəqiq təyin edə bilmişdir.

Sahibkarlıq fəaliyyətində əmək adamlarının, sahibkarların, təsisçilərin marağını təmin edən əsas göstərici xalis mənfəətdir. Üçüncü fəslin sonunda xalis mənfəətin formalaşmasına müxtəlif amillərin təsirini hesablamaqla yanaşı, müəssisə fəaliyyətinin davam etdirilməsində və genişləndirilməsində həlledici rol oynayan, habelə bu sahibkarların fəaliyyətdə daha çox maraqları olan təsisçilərin, əmək adamlarının mənafeələrinin ədalətli tənzimlənməsində xüsusi əhəmiyyət kəsb edən xalis mənfəətdən istifadənin təhlilinə geniş yer verilmişdir. Xalis mənfəətin formalaşması və ondan istifadə haqqında metodiki vəsaitin olmaması, hesablar planında **xalis mənfəəti uçota almaq üçün ayrıca hesabın** nəzərdə tutulması hesabat formalarında xalis mənfəətin həcmi və ondan istifadə haqqında informasiyanın verilməsi barədə müəllifin tənqidi münasibəti diqqətə layiqdir.

Tədqiqat işində çoxlu sayda, analitik cədvəllər, sxemlər, formula və modellər ayrı-ayrı amillərin təsirinin təyin edilməsinə dair hesablamalar verilmişdir. Bütün bunlar tədqiq olunan mövzunun müəllif tərəfindən kifayət qədər mənimsədiyini və qarşıya qoyulan məqsədə nail olduğunu sübut edir.

İşin sonunda aparılan tədqiqatdan irəli gələn, həm nəzəri və həm də praktiki əhəmiyyət kəsb edən əməli təkliflər verilir. Bizim fikrimizcə müəllif tərəfindən irəli sürülən təkliflərin istehsal təmayüllü müəssisələrdə tətbiqimaliyyə nəticələrinə dair real göstəricilərin hesablanması və metodiki cəhətdən düzgün təhlili üçün faydalı ola bilər.

Odur ki, magistr Məhərrəmov Xəyal Fəxrəddin oğlu tərəfindən təqdim olunan «Mənfəətin uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə nəticələrinin təhlili» mövzusunda magistrlik dissertasiyasının müdafiəyəburaxılmasını məqsədəuyğun hesab edirik.

Elmi rəhbər,

“Mühasibat uçotu”

kafedrasının professoru

Ə.İ. Daşdəmirov

Azərbaycan Dövlət İqtisad
Universitetinin Magistratura Mərkəzinin II kurs
magistri Məhərrəmov Xəyal Fəxrəddin oğlunun
«Mənfəətin uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə
nəticələrinin amilli təhlili» mövzusunda yazdığı
magistrlik dissertasiyasına

RƏY

Mülkiyyət formasından, tabeçiliyindən, istehsal istiqamətindən asılı olmayaraq bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyətdə olan hər bir təsərrüfat subyektinin ali məqsədi maksimal mənfəət əldə etmək, idarəetmənin başlıcavəzifəsi isə daha yüksək mənfəətə nail olmaq üçün bütün resurslardan səmərəli istifadə olunmasını təmin etməkdir. Bu baxımdan magistr dissertasiyası mövzusunun aktuallığına heç bir şübhə ola bilməz. Dissertasiya işinin girişində idarəetmənin indiki mərhələsində mövzusunun aktuallığı, tədqiqatın məqsədi və istiqamətləri, tədqiqatın predmeti və obyektləri, elmi yenilik və təcrübi əhəmiyyət həm nəzəri və həm də praktiki cəhətdən əsaslandırılmış şəkildə şərh olunur.

Dissertasiya işinin birinci fəslində müasir şəraitdə müəssisə mənfəətinin formalaşması və uçot registrlərində qeydə alınmasının problemlərinə həsr olunmuşdur. Burada müəssisənin gəlirləri və xərclərinin təsnifatı, bu göstəricilərə istinad etməklə formalaşan, uçot registrlərində və mühasibat hesabatlarında əks etdirilən mənfəətin növləri və ölkə iqtisadiyyatının dünya iqtisadiyyatı şəraitində onların beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına uyğunlaşdırılması və harmonizasiyasının zəruriliyi öz əksini tapmışdır.

İkinci fəsildə milli mühasibat uçotu və hesabatı sistemində fəaliyyətdə olan müəssisənin işgüzar fəaliyyətini ifadə edən maliyyə nəticələrinin (mənfəətin, zərərin) uçot registrlərində formalaşması və sonralar hesabatlarda əks etdirilməsinin müasir vəziyyətinə tənqidi münasibət bildirilir.

Burada müəllif məhsul (iş və xidmətlər) satışındakı gəlirlərin və mənfəətin formalaşması və hesabatlarda əks etdirilməsinin, əsas vəsait obyektlərinin xaric olması və satışından mənfəətin uçot registrlərində və hesabatlarda əks etdirilməsinin nöqsan və çatışmamazlıqlarını və göstəricilərin formalaşmasını tənzimləyən qüvvədə olan qanunverici və normativ sənədlərdə olan boşluqları, nöqsan və çatışmamazlıqlarını əsaslandırılmış şəkildə şərh edə bilmiş, sadalanan göstəricilərin formalaşması qaydalarının beynəlxalq uçot standartlarına uyğunlaşdırılmasının zəruriliyini və yollarını göstərə bilmişdir.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslində maliyyə nəticələrinin və xalis mənfəətin, habelə xalis mənfəətdən istifadənin təhlili məsələlərinə həsr olunmuşdur. Burada verilən xalis mənfəəti uçota almaq üçün ayrıca hesabın, xalis mənfəətin, ondan istifadənin tənzimlənməsi üçün təlimat və qaydaların yaradılmasının zəruriliyinə dair əsaslandırılmış fikirlər diqqətə layiqdir. Müəllif haqlı olaraq göstərir ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində sahibkarların, təsisçilərin, işçi heyətinin maraqlarını təmin edən xalis mənfəət və ondan istifadəni xarakterizə edən göstəricilərin müvafiq hesabat formalarında əks etdirilməsi effektiv iqtisadi idarəetmənin ən aktual problemi olub və olacaqdır.

Dissertasiya işinin sonunda verilən, aparılan tədqiqatın nəticələrindən irəli gələn əməli təkliflər həm nəzəri və həm də praktiki əhəmiyyət kəsb edir.

İşdə verilən analitik cədvəllər və onlara istinad etməklə aparılan hesablamalar, modellər, formalar tədqiqat işinin elmiliyini sübut edir.

Beləliklə də dissertasiya işi ilə tam tanışlıqdan sonra belə bir qənaətə gəlmək olar ki, Məhərrəmov Xəyal Fəxrəddin oğlunun “Mənfəətin uçotu və inflyasiya şəraitində maliyyə nəticələrinin amilli təhlili” mövzusunda magistr dissertasiya işi tələb olunan səviyyədə yazılmışdır ona görə də bu işi müdafiəyə təqdim etmək məqsəduyğundur.

“İqtisadi təhlil və audit”

kafedrasının dosenti

Zərbəliyev C.C.

