

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

«MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ»

Əlyazması hüququnda

YUSİFLİ NƏSİR BÖYÜKKİŞİ oğlunun

«Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin təhlili metodikasının
təkmilləşdirilməsi»

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 “Mühasibat uçotu və audit”

İxtisaslaşma : Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Elmi rəhbər: i.e.n., dos. Kazımov R.N.

Magistr proqramının rəhbəri: i.e.n., dos. Kazımov R.N.

Kafedra müdiri: i.e.n., dos. Cəfərli H.A.

BAKİ - 2015

MÜNDƏRİCAT

Giriş.....	3
IFƏSİL. Mənfəətin mahiyyəti və onun uçotu və təhlilinin nəzəri əsasları	
1.1. Təsərrüfat subyektlərində mənfəətin formalaşmasının müasir konsepsiyaları	9
1.2. Bazar münasibətləri şəraitində mənfəətin qiymətləndirilməsinin aktual problemləri.....	20
II FƏSİL. Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu və onun təkmilləşdirilməsi	
2.1. Maliyyə nəticələrinin uçotunun müasir vəziyyəti	29
2.2. Əməliyyatdan gəlir və xərclərin uçotu, onların sənədləşdirilməsinin yaxşılaşdırılması.....	41
2.3. Qeyri satışdan gəlir və xərclərin uçotu.....	43
III FƏSİL. Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin təhlili metodikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	
3.1. Pərakəndə ticarətdə ümumi gəlirin təhlili.....	47
3.2. Pərakəndə ticarətdə tədavül xərclərinin amilli təhlili	52
3.3. Pərakəndə ticarətdə mənfəətin və rentabelliğin amilli təhlilimetodikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	60
Nəticə.....	70
İstifadə olunmuş ədəbiyyat.....	75

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya təşkilatlarının istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin son nəticələri tamamilə yeni iqtisadi parametrlər əsasında qiymətləndirilir, makro və mikro indikatorlar sistemində maya dəyəri, mənfəət və rentabellik kimi obyektiv dəyər göstəricilərinə xüsusi əhəmiyyət verilir. Çünki, maya dəyəri, mənfəət və rentabellik göstəriciləri müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son nəticələrini bilavasitə xarakterizə etməklə kapitaldan istifadənin intensivliyini və səmərəliliyini qiymətləndirməyə, birməhsullu və çoxnomenklaturalı istehsallarda zərərsizlik səviyyəsini müəyyən etməyə əlverişli şərait yaradır. Məhz buna görə də istehsalın inkişafının sürətləndirilməsində və onun iqtisadi effektivliyinin yüksəldilməsində mühüm əhəmiyyətə malik olan və təsərrüfat subyektlərinin elmi-texniki, iqtisadi və sosial inkişafı, dövlət büdcəsinin gəlirlərinin, istehlak, yığım və digər xüsusi təyinatlı fondların formalaşması üçün başlıca mənbə rolunu oynayan mənfəət göstəricisi müasir dövrdə müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinin qiymətləndirilməsində əsas keyfiyyət parametri hesab olunur.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, mənfəət göstəricisi çoxspektrli ümumiləşdirici parametr kimi iqtisadiyyatın transformasiyası dövründə kompleks xarakter alır, təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin müxtəlif tərəflərini əhatə edir və müasir bazar münasibətləri şəraitində əsas mikroiqtisadi indikatorlardan birinə çevrilməklə rəqabət zamanı əlverişli üstünlük yaradır. Məhz buna görə də mənfəət göstəricisinin çoxaspektrliliyini və ümumi iqtisadi məkanda baş verən dəyişikliyə tez reaksiya vermə qabiliyyətini nəzərə alan kommersiya təşkilatları sözügedən parametrin formalaşması proseduralarını və onun səviyyəsinin dəyişməsinə təsir edən obyektiv və subyektiv amillərin təsirini hesablamaqla kifayətlənmir və bu problemə tamamilə yeni aspektdən yanaşır.

Kommersiya ticarət təşkilatlarının maliyyə nəticələri haqqında informasiyanı mənfəət və zərərin uçotu məlumatlarından əldə edirlər. Həmin

məlumatlar ticarət təşkilatlarının resurslarında dəyişikliyi və onların azaldılması və qənaətlə istifadəsindən formalaşan pul axınının qiymətləndirilməsini həyata keçirmək üçün əhəmiyyətliidir. Doğrudan da, mənfəəti yaradan amillərin düzgün müəyyən edilməsi və onların dəqiq təsnifatı prosedurasının yuxarıda qeyd olunan problemin həllində nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malik olmasına baxmayaraq, o bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verən maliyyə təhlilinin yeni metodikasının sözügedən blokunun işlənilib hazırlanması üçün kifayət etmir və bu zaman iqtisadi və mühasibat mənfəəti kimi anlayışlar, onların formalaşması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin müasir konsepsiyaları və modelləri diqqətdən kənar qalır. Ona görə də, təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan mənfəətin kompleks təhlili metodikasının geniş göstəricilər sistemini əhatə etməsi, iqtisadi, sosial, texniki və texnoloji amillərin mütləq nəzərə alınması, mənfəətin formalaşmasının müasir konsepsiyaları və modelləri əsasında mühasibat uçotu və hesabatların beynəlxalq standartlarının tələbləri nəzərə alınmaqla onun tədqiqi proseduralarının təkmilləşdirilməsi müasir bazar münasibətləri şəraitində məqsədə uyğun hesab olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, mənfəətin uçotu və təhlili metodikasının qeyd olunan istiqamətdə işlənilib hazırlanması idarəetmədə taktiki və strateji problemlərin həll edilməsi, bazarın tələbatına və özünün istehsal potensialına uyğun məhsul istehsalı və satışı prosesində işgüzar tərəfdaşın düzgün seçilməsi, bütün növ risklərin və xüsusi mülkiyyətin mövcud olduğu hazırkı şəraitdə təsərrüfat subyektlərinin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsi hesab olunan mənfəətin mütləq məbləğinin dəqiq müəyyən olunmasını və onun formalaşmasına bilavasitə təsir edən daxili və xarici amillərin təsirinin düzgün hesablanması və qiymətləndirilməsini tələb edir. Məhz bu baxımdan, yuxarıda qeyd olunanlar nəzərə alınmaqla maliyyə nəticələrinin uçotu və iqtisadi təhlilinin mövcud metodikasına müasir təsərrüfatçılıq formalarının tələblərinə cavab verən yeni aspektlərin əlavə edilməsi tamamilə məntiqi və qanunauyğun görünür. Çünki, belə bir metodika həm daxili istifadəçilər və həm

də vergi orqanları, kreditorlar və investorlar üçün vacib olmaqla, iqtisadi və mühasibat mənfəətinin mütləq məbləğinin, təsisçilərin və səhmdarların gəlirlərinin artırılması üzrə təsərrüfat subyektlərinin potensial imkanını müəyyən etməyə və müəssisənin maliyyə «sağlamlığını» dəqiq proqnozlaşdırmağa imkan verir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Aparılan tədqiqat işində əsas məqsəd kommersiya ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi hesab olunan mənfəət və rentabelliyn yüksəldilməsi ehtiyatlarının aşkara çıxarılması, onun sistemli və kompleks təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsinə dair nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malik, elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflər paketini işləyib hazırlamaqdan ibarətdir. Məhz buna görə də, magistr dissertasiya işində tədqiqatın məqsədinə müvafiq olaraq aşağıdakı vəzifələr kompleksinin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- mənfəətin formalaşması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin mövcud qaydasının nəzərdən keçirilməsi, onun nəzəri- metodoloji və praktiki problemlərinin müəyyən edilməsi;

- mənfəət və rentabelliyn təhlilinin göstəricilər sisteminin və onların səviyyəsinin dəyişməsinə təsir edən obyektiv və subyektiv amillərin təsnifatının yeni variantlarının işlənilib hazırlanması;

- mənfəətin formalaşması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçotunun mövcud qaydasının nəzərdən keçirilməsi və beynəlxalq standartlardan istifadə etməklə xarici təcrübənin ölkənin uçot praktikasında tətbiqinin mümkünlüyünün qiymətləndirilməsi;

- mənfəət və rentabelliyn təhlilinin mövcud metodikasının qiymətləndirilməsi və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini müəyyən etmək;

Tədqiqatın predmeti və obyekt. Yerinə yetirilən magistr dissertasiya işinin predmeti maliyyə nəticələrinin uçotu və təhlilinin konseptual və metodiki problemlərinin araşdırılması, mənfəət və rentabelliyn sistemli tədqiqi metodikasının yeni aspektdə işlənilib hazırlanması və bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqədar onun təkmilləşdirilməsi hesab olunur. Tədqiqat obyektı kimi

kommersiya ticarət təşkilatları seçilmişdir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən qəbul edilmiş «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi» (dəyişikliklər və əlavələrlə birlikdə), «Mühasibat uçotu haqqında», «Auditor xidməti haqqında», «Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında» AR Qanunları, Nazirlər Kabinetinin və Maliyyə Nazirliyinin uçot və hesabatın hüquqi tənzimlənməsinə dair normativ sənədləri, Azərbaycan, xarici və post-sovet məkanı ölkələrinin görkəmli iqtisadçı alimlərinin və praktiklərinin maliyyə nəticələrinin təhlilinə və onun metodoloji, konseptual və metodiki əsaslarının işlənilib hazırlanmasına dair elmi-tədqiqat işləri təşkil edir. Dissertasiya işində obyektiv gerçəkliyin dərk olunma metodundan, iqtisadi təhlilin qruplaşdırma, müşahidə, müqayisə, zəncirvari yerdəyişmə, fərq, balans əlaqələndirmə və digər üsullarından geniş istifadə edilmişdir. Tədqiqat prosesində mühasibat uçotunun və iqtisadi təhlilin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması üzrə islahatların aparılmasına dair qüvvədə olan normativ sənədlərdən, **«Azneftkimyamaş» Açıq Səhmdar Cəmiyyəti müəssisələrinin** maliyyə hesabatlarının məlumatlarından istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Aparılan tədqiqat nəticəsində elmi yeniliyə malik bir sıra nəzəri və praktiki nəticələr əldə edilmişdir:

- kommersiya ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi hesab olunan mənfəətin formalaşmasının və istifadəsinin uçotu və təhlilinin nəzəri, metodoloji, konseptual və metodiki problemləri sistemli şəkildə nəzərdən keçirilmişdir;

- ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin uçotunun və mərhələlər üzrə təhlilinin iqtisadi parametrlər sistemi işlənilib hazırlanır və onların digər dəyər göstəriciləri ilə kəmiyyət və keyfiyyət əlaqələri aşkarlanır;

- mənfəət və rentabelliğin səviyyəsinin dəyişməsinə təsir göstərən amillərin yeni variantda təsnifatı verilir;

- maliyyə nəticələrinin uçotunun və təhlilinin mövcud metodikasına sistemli şəkildə yanaşılır, onun beynəlxalq təcrübə baxımından

təkmilləşdirilməsi istiqamətləri üzrə təkliflər paketi işlənib hazırlanır;

İşin praktiki əhəmiyyəti. Aparılmış araşdırma və tədqiqatlar, əldə olunmuş nəzəri və praktiki nəticələr müxtəlif mülkiyyət münasibətlərinə mənsub təsərrüfat subyektlərində maliyyə nəticələrinin uçotu və təhlili metodikasının səmərəli təşkilinə, onun nəzəri, metodoloji, konseptual və metodiki problemlərinin sistemli şəkildə həll olunmasına və kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticələrinin yaxşılaşdırılması ehtiyatlarının aşkara çıxarılmasına əlverişli şərait yaradır. Bundan başqa, dissertasiya işində irəli sürülən təkliflərin tətbiqi maliyyə nəticələrinin uçotu və təhlilinin səmərəli mexanizminin yaradılmasını, mənfəət və rentabelliğin yüksəldilməsi ehtiyatlarının aşkara çıxarılması, hesablanması, qiymətləndirilməsi və stimullaşdırılması üzrə tədbirlərin əsas istiqamətlərinin müəyyən edilməsinin zəruri aspektlərinin seçilməsini təmin edə bilər.

Magistr dissertasiyasının quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və təkliflərdən, habelə işin sonunda verilən istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Dissertasiya işinin «Mənfəətin mahiyyəti və onun uçotu və təhlilinin nəzəri əsasları» adlanan I fəslində mənfəət anlayışı və onun mahiyyəti şərh edilməklə təsərrüfat subyektlərində mənfəətin formalaşmasının müasir konsepsiyaları verilmiş, bazar münasibətləri şəraitində mənfəətin qiymətləndirilməsinin aktual problemləri araşdırılmışdır.

Dissertasiya işinin «Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu və onun təkmilləşdirilməsi» adlanan ikinci fəslində mənfəətin uçotunun müasir vəziyyəti, əməliyyat gəlirləri və xərclərinin, qeyri satış gəlir və xərclərin uçotu qaydası şərh edilmiş və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri nəzərdən keçirilmişdir.

Dissertasiya işinin «Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin təhlili metodikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri» adlanan III fəslində kommersiya ticarət təşkilatlarında mənfəətin formalaşması və istifadəsinin və gəlirliyin nisbi göstəricisi hesab olunan rentabellik səviyyəsinin təhlili metodika-

ları şərh olunmuş və onların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri nəzərdən keçirilmişdir.

I FƏSİL. MƏNFƏƏTİN MAHİYYƏTİ VƏ ONUN UÇOTU VƏ TƏHLİLİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Təsərrüfat subyektlərində mənfəətin formalaşmasının müasir konsepsiyaları

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müxtəlif mülkiyyət formalarına mənsub təsərrüfat subyektləri konkret məqsədlər daxilində özünün istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətini həyata keçirir. Belə bir şəraitdə həyata keçirilən kommersiya fəaliyyətinin məqsədi hər bir sahibkarın pul qazanmaq (mənfəət əldə etmək) və gəlir mənbəyini (xüsusi kapitalını) qoruyub saxlamaq kimi iki başlıca vəzifəsinə uyğun gəlir.

Məlum olduğu kimi, təsərrüfat subyektlərinin həmin məqsədlərə çatmasında marağı olan şəxslərə sahibkarlar, təsisçilər, investorlar, kreditorlar, kommersiya ticarət təşkilatlarının idarə heyəti və menecerlər aid edilir. Maliyyə hesabatı informasiyası istifadəçilərinin sözügedən bloku da ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətinə həmin prizmadan yanaşır. Məsələn, ticarət təşkilatlarının əmlakının mülkiyyətçilərinin və təsisçilərin qısamüddətə deyil, uzunmüddətə mənfəət əldə etmək istəyi onların gəlir mənbəyinin (xüsusi kapitalın) qorunub saxlanılmasında maraqlı olduqlarını ifadə edir. İnvestor və kreditorları isə konkret ticarət təşkilatlarına yönəldilmiş kapitalın saxlanılması şərtilə faizlərin əldə edilməsi prosedurası maraqlandırır. Belə vəzifələr toplusu ticarət təşkilatlarının rəhbərliyi, idarə heyəti və menecerlər qarşısında da durur.

Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət dairəsinin genişlənməsi və idarəetmənin mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədar olaraq təhlil edilən informasiya axınlarının həcmi artır. Aydınır ki, ticarət təşkilatlarının əmlakının mülkiyyətçiləri belə işləri həyata keçirmir və idarəetmə funksiyaları menecment sahəsində peşəkar təcrübəyə və biliyə malik menecerlərə (mütəxəssislərə) verilir. Menecerlər isə idarəetmə funksiyalarını qəbul etməklə ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətinin başlıca məqsədinin (maksimum mənfəət əldə etmək; gəlir mənbələrini qoruyub saxlamaq) reallaşmasına görə məsuliyyət daşıyır. Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, gəlir mənbəyinin qorunub saxlanılması dedikdə, ən

azı ticarət təşkilatlarının nominal kapitalının həcmnin dəyişməz saxlanması nəzərdə tutulur.

Ümumi iqtisadi situasiyadan, kapital mülkiyyətçilərinin, ticarət təşkilatlarının idarə heyətinin və menecerlərin maraqlarından asılı olaraq sahibkarlıq fəaliyyətinin başlıca məqsədinin ayrı-ayrı aspektləri vaciblik dərəcəsinə görə müxtəlif ola bilər. Praktikada, qısamüddətə gəlir əldə edilməsi prosedurası uzunmüddətli sabitliyin qorunub saxlanması perspektivindən vacib olduqda, müəssisə rəhbərliyi və mülkiyyətçilər pul qazanmağa daha çox səy göstərir. Bu halda ticarət təşkilatlarının əmlakının mülkiyyətçiləri ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətindən maksimal mümkün həcmdə vəsait götürməyə çalışır. İqtisadi sabitliyin təmin olunduğu müasir şəraitdə isə mülkiyyətçilər və təşkilatın rəhbərliyi bir qayda olaraq gəlir mənbəyinin qorunub saxlanılmasında maraqlı olur. Belə bir vəziyyətdə maliyyə hesabatı informasiyasının sözügedən istifadəçilər bloku qazanılmış vəsaitin müəyyən hissəsini kapitallaşdırır və müəssisənin iş qabiliyyətinin möhkəmləndirilməsinə və maliyyə sabitliyinin təmin olunmasına yönəldir.

Yuxarıda deyilənlərdən göründüyü kimi, bazar münasibətləri şəraitində maliyyə hesabatının mənfəət (zərər) və xüsusi kapital göstəricilərinin təyinatı maksimum gəlir əldə edilməsi və onun formalaşması mənbələrinin qorunub saxlanması kimi sahibkarlıq fəaliyyətinin başlıca məqsədinə uyğun gəlir. Məsələn bu prizmadan yanaşdıqda maliyyə hesabatının təşkilatın xüsusi kapitalının həcmi və ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsi sayılan mənfəət (zərər) haqqında informasiya mənbəyi rolunu oynadığı bir daha aydın görünür. Deməli, maliyyə hesabatının məlumatları əsasında həm ticarət təşkilatlarının işinin səmərəlilik göstəricisi hesab olunan mənfəətin mütləq məbləği və həm də təsərrüfat subyektlərinin sərəncamında olan xüsusi kapitalın həcmi haqqında informasiya əldə etmək olar.

Təsərrüfat subyektlərinin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin bütün aspektlərini hərtərəfli əks etdirən və müasir dövrdə obyektiv iqtisadi parametr sayılan mənfəət göstəricisi bazar münasibətləri şəraitində

özünün nəzəri cəhətdən izahını tələb edir. Maliyyə hesabatı məlumatlarının istər daxili və istərsə də xarici istifadəçiləri blokunun qəbul etdiyi idarəetmə qərarlarının iqtisadi səmərəliliyi ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsi sayılan mənfəət haqqında informasiyanın xarakterindən bilavasitə asılı olması sözügedən problemin həllinin zəruriliyini daha da artırır, onun formalaşmasının müasir konsepsiyalarının və modellərinin nəzəri əsaslarının işlənilib hazırlanmasını obyektiv zərurətə çevirir.

Yuxarıda deyilənlərdən göründüyü kimi, təsərrüfat subyektlərinin kommersiya fəaliyyətinin rentabelliğini, maddi, əmək və maliyyə resurslarından istifadənin effektivliyini, ticarət təşkilatlarının maliyyə sabitliyini və ödəmə qabiliyyətini xarakterizə edən iqtisadi parametrlər sistemində mühüm yer tutan mənfəət göstəricisi sahibkarlıq fəaliyyətinin maksimum gəlir əldə edilməsi və onun formalaşması mənbələrinin qorunub saxlanması kimi iki başlıca məqsədinə tam uyğun gəlir.

Zənnimizcə, müasir bazar münasibətləri şəraitində əsas iqtisadi parametrlərdən biri kimi xarakterizə olunan mənfəət göstəricisinə xüsusi önəm verilməsi onun makro və mikro səviyyədə yerinə yetirdiyi funksiyalarla sıx bağlı ola bilər. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa müvafiq olaraq müasir dövrdə məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan mənfəət qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergilər və digər məcburi ödəmələr nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsul (iş və xidmətlər) satışından əldə olunan gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir. Məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan pul gəlirləri müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən və bağlanmış müqavilələrin (kontraktların) şərtlərindən asılı olaraq ya satılmış və dəyəri ödənilmiş məhsullara (iş və xidmətlərə) görə, ya da yüklənib göndərilmiş məhsullara (iş və xidmətlərə) görə ödəmə sənədləri sifarişçiyə təqdim edildikcə müəyyən olunur və uçotda öz əksini tapır. Hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin keçmiş illərin əməliyyatlarına aid olan mənfəət (zərər) isə hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, hesabat dövründə alınmamış, lakin gələcək hesabat dövrlərinə aid olan gəlirlərin ayrıca maddə üzrə gələcək dövrlərin gəlirləri kimi uçot və hesabatda əks etdirilməsi praktiki cəhətdən məqsədəuyğun sayılır. Praktikada, belə gəlirlər onların aid olduğu hesabat dövrünün təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Məlumdur ki, balans mənfəəti (zərəri) ticarət təşkilatlarının avadanlıqlarının və başqa əmlakının, məhsul və xidmətlərin satışından yaranan mənfəəti (zərəri), sair satış əməliyyatları nəticəsində formalaşan mənfəəti (zərəri), satışla əlaqədar olmayan gəlir və itkilərin saldosunu özündə birləşdirir. Hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadəsi mühasibat balansında ayrıca maddə üzrə əks etdirilir. Balansın passivində faktiki əldə olunmuş mənfəət məbləği və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivində isə faktiki zərər göstərilir. Mühasibat balansının yekununa ancaq hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və ya bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Deyilənlərin əksinə olaraq, Qərb iqtisadçıları və praktikləri müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan mənfəəti istehsalat xüsusi kapital yönəldən sahibkarın pul gəlirlərini əks etdirən dəyər göstəricisi kimi xarakterizə edir. Doğrudan da, mənfəət dəyər göstəricisi olmaqla, mühasibat uçotunda pul formasında əks etdirilir. Bir faktı qeyd etmək yerinə düşər ki, təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələri ikili yazılış prinsipinə görə həm mühasibat balansında və həm də «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasında göstərilir. Yuxarıda geniş bəhs edilən mühasibat balansından fərqli olaraq «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasında maliyyə nəticəsi hesabat dövrünün gəlirləri ilə xərcləri arasındakı fərq kimi müəyyən olunur. Lakin, həm mühasibat balansında və həm də «Mənfəət və zərər haqqında hesabat»da ayrıca maddə üzrə öz əksini tapan təsərrüfat subyektlərinin maliyyə nəticələrinin formalaşması müxtəlif proseduralardan ibarət olmasına baxmayaraq hesablamaların yekunu hər iki halda eyniyyət təşkil edir. Başqa sözlə desək, bütün hallarda hesabat dövrünün

gəlirləri ilə xərclərinin fərqi kimi hesablanan maliyyə nəticəsi mühasibat balansının məlumatları əsasında hesablanan və qiymətləndirilən maliyyə nəticəsinə bərabər olur.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasının birinci bölməsində göstərilən «Əsas əməliyyat gəliri» və «Satışın maya dəyəri» konkret hesabat dövrünə daxilolmalar və ödəmələr şəklində mühasibat balansında öz ifadəsini tapır. Məsələyə bu prizmadan yanaşdıqda «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasında əks etdirilən gəlirlərin və xərclərin mütləq məbləğinin dəyişməsinin aktivlərin müvafiq maddəsi üzrə baş verən kənarlaşma məbləğinə uyğun gəldiyi bir daha aydın görünür. Məsələn, istehsal ehtiyatlarının əldə olunması müəyyən ödəmələrlə müşayiət olunur və həmin məbləğ mühasibat balansında əks etdirilir. Digər tərəfdən, istehsal prosesinin həyata keçirilməsi nəticəsində ehtiyatlar məsrəflərə silinir və «Mənfəət və zərər haqqında hesabat»da xərclər kimi göstərilir. Bu isə, öz növbəsində, mühasibat balansında və «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasında əks etdirilən maliyyə nəticələrinin mütləq kəmiyyətinin eyniliyini təmin edir.

Məlumdur ki, mühasibat balansında müəssisənin əmlakını, onun öhdəliklərini və xüsusi kapitalını əks etdirən mütləq göstəricilər öz konkret ifadəsini tapır. Məhz bunun nəticəsində mühasibat balansı təsərrüfat subyektlərinin real əmlak və maliyyə vəziyyətini əks etdirir. Praktikada, bir qayda olaraq müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrini növünə, həcminə və mənbəyinə görə təhlil etmək məqsədilə «Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat» formalaşdırılır. Bütövlükdə götürdükdə isə, müasir bazar münasibətləri şəraitində müəssisənin maliyyə hesabatının tərkibinə onun real əmlak və maliyyə vəziyyətini qiymətləndirməyə imkan verən mühasibat balansı, maliyyə nəticələrinin ayrı-ayrı komponentlərini və təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin gəlirliliyini (rentabelliyni) təhlil etməyə əlverişli şərait yaradan «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» forması daxil edilir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, mühasibat balansının məlumatları əsasında hesablanan maliyyə nəticəsi müəssisənin iqtisadi mənfəəti, «Mənfəət və zərər haqqında hesabat» formasında göstərilən mənfəət isə mühasibat mənfəəti adlandırılır. Məsələyə iqtisadi aspektdən yanaşdıqda, mənfəətin həmin müəssisəyə qoyulmuş kapitalın mütləq ifadədə artımını əks etdirdiyi tamamilə aydın görünür. Problemə mühasibat nöqteyi-nəzərindən baxdıqda, mənfəət müəyyən vaxt intervalında məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan ümumi pul gəlirləri ilə (əlavə dəyər vergisi və aksizlər daxil edilmədən) satılmış məhsulun tam maya dəyəri arasındakı fərq kimi müəyyən olunur.

Bir faktı qeyd etmək lazımdır ki, mühasibat və iqtisadi mənfəətin mahiyyəti və məzmunu haqqında müxtəlif elmi fikirlərə A.P.Rudanovskinin, İ.F.Şerrin və N.A.Kiparisovun əsərlərində də rast gəlmək olar. A.P.Rudanovski təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətini nəzərdən keçirərək mənfəəti müəssisənin əmtəə dövriyyəsinin nəticəsi kimi müəyyən edir. P.Leotey və A.Hilbo mənfəətə müəssisənin idarə heyətinin əməyinin və kapital mülkiyyətçilərinin payının uzlaşdırılmasının konkret maddi nəticəsi kimi baxır. Onların fikrincə, baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının nəticəsi mülkiyyətçinin xüsusi kapitalı və inzibatçının əməyi hesabına formalaşır(11).

Mənfəətə təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin yekunu və ya müəssisənin əmtəə dövriyyəsinin nəticəsi kimi baxan A.P.Rudanovski mühasibat balansını daxili (aktiv), xarici (passiv) və aralıq olmaqla üç qrupa bölməyi təklif edir. Sonuncu, müəssisənin aktiv və passivlərində baş verən dəyişiklikləri əks etdirməklə öz tərkibində gəlirlər və xərclər adlı iki qrup hesabları birləşdirir.

Müəssisədə kapitalın dövrəni və dövriyyəsi başa çatdıqdan dərhal sonra büdcə hesabı kapital hesabına çevrilir. Məsələyə bu prizmadan yanaşan İ.F.Şerr mühasibatlığın iki əsas funksiyasını göstərir: 1) maddi qiymətlilərin onların dövrəninə və dövriyyəsinə bütün fazalarında uçotda əks etdirilməsi; 2) müəssisənin istehsal və kommersiya əməliyyatlarına sərf etdiyi xərclərin və məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan gəlirlərin ayrıca pozisiya üzrə uçotda

əks etdirilməsi; İ.F.Şerr bu məqsədlə iki qrup hesablardan istifadəni məqsəduyğun sayır. Birinci qrup hesablar maddi qiymətlilərin hərəkətini, digər qrup isə xalis kapitalın vəziyyətini və onun artımını (azalmasını) əks etdirir (7).

Praktikada belə hesablar nəticə və ya dinamik hesablar adını daşıyır. İstehsal prosesində istifadə olunan kapitalın qorunub saxlanması və onun həcmnin artırılması müasir dövrdə sahibkarlıq fəaliyyətinin başlıca məqsədi olduğundan, İ.F.Şerr müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsini mühasibat uçotunun əsas vəzifələrindən biri kimi formalaşdırır (7). Müəllifə görə təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin maliyyə nəticəsini biri-birindən asılı olmayan iki üsulla müəyyən etmək olar. Birinci üsul mövcud kapitalın həcmnin hesablanılmasını və onun tərkib hissələrinin qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur. Bu üsulla hesablanmış kapitalın faktiki həcmi ilkin həcmə (təsərrüfat prosesinin əvvəlinə mövcud olan kapital ilkin kapital adlanır) müqayisə etməklə xüsusi kapitalın artımını (azalmasını) müəyyən etmək elə də çətinlik törətmir.

Praktikada, xüsusi kapitalın həcmnin artımı birinci qrup hesabların, yəni statik hesabların köməyi ilə müəyyən olunur. Qeyd etmək lazımdır ki, hər bir müəssisə nəzarət sistemi ilə yanaşı onun təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini müəyyən etməyə imkan verən uçot sistemini qurur. İstehsal prosesində istifadə olunan material, əmək və maliyyə resursları mühasibat uçotunda dəyər ifadəsində əks etdirilir. İstehsal edilmiş məhsulun, yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərin həcmi də mühasibat uçotunda pul formasında öz əksini tapır. İstehsal edilmiş məhsulların (iş və xidmətlərin) dəyəri ilə sərf olunmuş resursların dəyəri arasındakı fərq müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsini göstərir və mənfəət (zərər) kimi dinamik hesablarda öz əksini tapır.

Göründüyü kimi, müəssisənin pul gəlirlərinin tanınması və mühasibat uçotunda əks etdirilməsi məsələsinin metodoloji aspektlərinin işlənilib hazırlanmasının zəruriliyi bazar münasibətləri şəraitində daha da artır. Çünki, müasir dövrdə müəssisənin maliyyə hesabatı və onun ayrı-ayrı elementlərinin məqsədi təkcə müxtəlif istifadəçilər blokunun maraqlarının təmin olunması ilə

məhdudlaşmır, eləcə də təsərrüfat subyektlərinin real əmlak və maliyyə vəziyyəti, onların istehsal və kommersiya fəaliyyətinin həqiqi maliyyə nəticələri haqqında obyektiv və etibarlı informasiyanın formalaşmasına əlverişli şərait yaradır. Məsələyə bu prizmadan yanaşdıqda müəssisənin pul gəlirlərinin tanınması və uçotda əks etdirilməsi qaydalarının, metodlarının və üsullarının praktiki tətbiqi üzrə metodiki göstərişlərin və tövsiyələrin işlənilib hazırlanması məntiqi cəhətdən məqsədəuyğun görünür. Zənnimizcə, sözügedən məsələlər üzrə metodiki göstərişlərin və tövsiyələrin işlənilib hazırlanması maliyyə hesabatı istifadəçilərinin müxtəlif blokları tərəfindən optimal idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün zəruri olan informasiyanın formalaşmasına bilavasitə şərait yarada bilər. Lakin, praktikada qeyri-standart situasiyalar yarandıqda müəssisənin pul gəlirlərini mühasibat uçotunda əks etdirmək heç də asan olmur. Məhz buna görə də, qeyri-standart situasiyalar yarandıqda müəssisənin pul gəlirlərinin və xərclərinin tanınması və uçotda əks etdirilməsi məsələlərini şərh edən qaydaların yuxarıda sözügedən istiqamətdə işlənilib hazırlanan metodiki göstərişlərə daxil edilməsi, bizim fikrimizcə, praktiki fəaliyyətdə orientir rolunu oynamaqla təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinin formalaşması prosesində subyektivizmi aradan qaldırmağa imkan verə bilər.

Bir faktı qeyd etmək yerinə düşər ki, istər xarici və istərsə də post-sovet məkanını ölkələrinin iqtisadçı-alimlərinin son zamanlar dərc olunan elmi-tədqiqat əsərlərində mühasibat uçotunun konservatizm (ehtiyatlılıq) prinsipinin üstünlükləri birmənalı şəkildə vurğulanır. Doğrudan da, mənfəət və zərərlərin, gəlir və xərclərin, aktiv və passivlərin formalaşmasında müstəsna əhəmiyyət kəsb edən konservatizm prinsipinin tələblərinin ölkə uçot praktikasında ardıcıl tətbiqi təsərrüfat subyektlərinin əmlak və maliyyə vəziyyəti, onların istehsal və kommersiya fəaliyyətinin gəlirliliyi haqqında etibarlı informasiyanın yaranmasına əlverişli şərait yaradır. Mühasibat uçotunun konservatizm prinsipinin daha dəqiq şərhini isə Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarının «Maliyyə hesabatının hazırlanması və tərtibi prinsipləri» adlı bölməsinin 37-ci maddəsində verilir.

Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində müxtəlif mülkiyyət münasibətlərinə mənsub təsərrüfat subyektləri özlərinin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətini qeyri-müəyyənlik və risk şəraitində həyata keçirir. Qeyri-müəyyənlik və risk şəraitində təsərrüfat subyektləri aktiv və passivlərini düzgün qiymətləndirmək, eləcə də maliyyə nəticələrini dəqiq hesablamaq imkanına malik olmur. Konservatizm prinsipinin tələblərinə görə müəssisənin aktiv və passivləri aşağıdakı kimi qiymətləndirilir və uçotda əks etdirilir: 1) müəssisənin aktivləri minimal qiymətlərlə uçotda əks etdirilir; 2) passivlər maksimal qiymətlərlə uçotda əks etdirilir; 3) təsərrüfat subyektləri istehsal və kommersiya əməliyyatlarına sərf etdiyi xərcləri həmin hesabat dövründə uçotda əks etdirir; 4) müəssisənin pul gəlirləri yarandığı hesabat dövründə köçürmə prinsipi əsasında uçotda əks etdirilir.

Göründüyü kimi, mühasibat uçotunun konservatizm prinsipi baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda əks etdirilməsi qaydasını müəyyən etməyə, müəssisənin real əmlak və maliyyə vəziyyətini, onun istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrini obyektiv qiymətləndirməyə, mənfəət və zərərlərin məbləğinin hesabat dövrləri arasında bölüşdürülməsi mexanizmini təkmilləşdirməyə imkan verir. Doğrudan da, mühasibat uçotunun konservatizm prinsipi müəssisənin maliyyə nəticələrinin həcminə bilavasitə təsir göstərdiyindən, onun ölkə uçot praktikasında ardıcıl tətbiqi maliyyə hesabatı informasiyasının müxtəlif istifadəçiləri blokunun maraqlarını ifadə edir.

Praktikadan məlumdur ki, idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi həmişə müəyyən risklə bağlı olur. Məhz buna görə də, ölkə uçot praktikasında konservatizm prinsipinin ardıcıl tətbiqi gizli maliyyələşdirmə mənbələrini aşkar etməyə və müəssisə rəhbərliyi (menecerlər) tərəfindən düzgün olmayan idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi riskini azaltmağa imkan verir. Müəssisənin idarə heyəti və menecerlər təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinə görə mükafatlandırıldıqda, mühasibat uçotunun konservatizm prinsipinin praktikada tətbiqi onlar üçün elə də maraqlı olmur.

Konservatizm prinsipi müəssisənin likvidlik göstəricilərini və digər maliyyə əmsallarını düzgün hesablamağa imkan verdiyindən, investorlar və kreditorlar bütün hallarda ölkə uçot praktikasında sözügedən prinsipdən istifadəni məqbul hesab edir. Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, dövlət strukturları vergi orqanlarının simasında birmənalı şəkildə konservatizm prinsipinin əleyhinə çıxış edir. Doğrudan da, konservatizm prinsipinin ölkə uçot praktikasında ardıcıl tətbiqi vergitutulan bazanın məbləğinin və büdcəyə ödəmələrin həcmnin azalmasına səbəb olur. Məsələyə bu prizmadan yanaşan dövlət strukturları haqlı olaraq mühasibat uçotunun konservatizm prinsipinin praktikada tətbiqinə ciddi səy göstərmir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, mühasibat uçotunun normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi, baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi və vaxt amilinin rolu nəzərə alınmaqla onların uçotda əks etdirilməsi məsələsini həll etməyə əlverişli şərait yaradan konservatizm prinsipinin bəzi elementləri «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda və Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində qismən öz əksini tapır. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin əmri ilə təsdiq edilmiş «Sahibkarlıq subyektlərində mühasibat hesabatları və onların tərtibi qaydaları haqqında Əsasnamə»də və «Sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun tətbiqinə dair təlimat»da da konservatizm prinsipinin tələbləri xüsusi vurğulanır. Konservatizm prinsipinin tələblərinə görə il ərzində qiymətdən düşmüş, mənəvi cəhətdən köhnəlmiş və ilkin keyfiyyətini itirmiş maddi qiymətlilər (xammal və materiallar, hazır məhsullar və əmtəələr) mühasibat balansında hesabat ilinin sonuna mümkün satış qiyməti ilə əks etdirilir. Həmin prinsipin tələblərinə görə ödənilmə müddəti keçmiş debitor borcları və qaytarılması real olmayan borclar ehtiyatda saxlanılır. Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, aktivlərin minimal qiymətləndirilməsi qaydasının praktikada ardıcıl tətbiq edilməsinə baxmayaraq, sonuncu prinsipə real təcürbədə rast gəlinmir.

Ölkə uçot təcrübəsində konservatizm prinsipinin tələblərinin ardıcıl müşahidə olunması ona gətirib çıxarır ki, müəssisə aktivlərinin cari qiyməti ilə onların uçot qiyməti arasındakı fərq zərər kimi qəbul edilir və xərclərə silinir. Praktikada əsas vəsait obyektlərinin dəyərini bazar qiymətlərinə uyğunlaşdırmaq məqsədilə onların ildə bir dəfədən çox olmamaq şərti ilə yenidən qiymətləndirilməsi prosesi həyata keçirilir. Əsas vəsait obyektlərinin qalıq dəyəri onların təzələnməsinə sərf olunan məsrəflərin məbləğindən yüksək olduqda, qiymətlər arasındakı fərq zərərə silinir. Qiymətdən düşmüş, mənəvi cəhətdən köhnəlmiş və ilkin keyfiyyətini itirmiş material ehtiyatları mühasibat balansında mümkün satış qiyməti ilə əks etdirilir. Maddi qiymətlilərin mümkün satış qiyməti onların alış dəyərindən aşağı olduqda, yaranan qiymət fərqi maliyyə nəticələrinə aid edilir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, mühasibat uçotunun konservatizm prinsipi debitor borclarına münasibətdə də istifadə edilir. Mühasibat balansının tərtibi və təsdiqi arasındakı vaxt intervalında debitorların ödəmə qabiliyyətli olmadığı aşkar edildikdə, belə zərərlər hesabat dövründə uçotda əks etdirilir. Məsələyə müəssisənin maliyyə vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi aspektindən yanaşdıqda, mühasibat uçotunun konservatizm prinsipinin tələblərinin yalnız qiymətli kağızlara (səhmlərə) aid edildiyini görmək elə də çətinlik törətmir. Fond birjasında iştirak edən təşkilatın səhmlərinə sərmayə qoyuluşu mühasibat balansında bazar qiyməti ilə əks etdirilir. Praktikada, səhmin bazar qiyməti onun uçot qiymətindən aşağı olduqda, yaranmış fərq hesabına kommersiya strukturlarında qiymətli kağızlara sərmayə qoyuluşunun maliyyələşdirilməsi üzrə ehtiyat formalaşdırılır.

«Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa və Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin tələblərinə müvafiq olaraq səhmdar cəmiyyətlərinin xalis aktivlərinin dəyəri nizamnamə və ehtiyat kapitalının məbləği ilə müqayisədə azlıq təşkil etdikdə, onlar tərəfindən dividendlərin elan edilməsi və ödənilməsi məqsəduyğun sayılmır. Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, gəlirlərə və xərclərə münasibətdə konservatizm

prinsipi müəssisənin pul gəlirlərinin və xərclərinin tanınması və mühasibat uçotunda əks etdirilməsi vaxtının seçilməsi ilə xarakterizə olunur. Praktikada konservatizm prinsipinin tələblərinin ardıcıl gözlənilməsi pul vəsaitlərinin daxil olduğu andan müəssisənin gəlirlərinin uçotda əks etdirilməsini nəzərdə tutur. Lakin, beynəlxalq təcrübəyə müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikasının uçot sistemi yüklənmə faktını satış anı kimi qəbul edir.

Bir faktı da qeyd etmək lazımdır ki, «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda və qüvvədə olan digər normativ sənədlərdə mühasibat uçotunun təşkili, aparılması və maliyyə hesabatının tərtib olunmasının əsas prinsiplərindən biri sayılan konservatizm prinsipi praktikada heç də həmişə ardıcıl tətbiq edilmir. Aydındır ki, belə bir vəziyyət ilk növbədə mühasibat uçotunun təşkili və maliyyə hesabatının tərtibi zamanı vergi qanunvericiliyinin tələblərinin daim nəzərə alınması ilə əlaqədar ola bilər. Sözügedən məsələ üzrə peşəkar təkliflərin və elmi cəhətdən əsaslandırılmış konsepsiyaların olmaması mühasibat uçotunun konservatizm prinsipinin praktikada sistemli şəkildə tətbiqinə mane olur.

1.2. Bazar münasibətləri şəraitində mənfəətin qiymətləndirilməsinin aktual problemləri

Mənfəətin qiymətləndirmə funksiyasının mahiyyəti təsərrüfat subyektlərinin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin ümumi nəticələrini əks etdirməsi ilə xarakterizə olunur. Bu zaman mənfəət göstəricisi konkret müəssisənin işinin qiymətləndirilməsi və onun istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin effektivlik parametrlərindən biri kimi çıxış edir. Doğrudan da, müasir dövrdə maksimum mənfəət əldə edilməsi sahibkarlıq fəaliyyətinin başlıca məqsədi sayıldığından, onun effektivlik göstəricisi rolunda çıxış etməsi və bu funksiyanı daşması tamamilə məntiqi və qanunauyğun görünür. Zənnimizcə, bazar münasibətləri şəraitində mənfəətin effektivlik göstəricisi funksiyasını yerinə yetirməsi müxtəlif aspektlərdən izah oluna və nəzərdən keçirilə bilər. Məsələn bu prizmadan yanaşdıqda mənfəətin sahibkar

tərəfindən investisiya olunmuş kapitalın həcminə nisbəti göstəricisi ön plana çıxır və sözügedən iqtisadi parametr təsərrüfat subyektlərinin işinin səmərəliliyini, onların istehsal və kommersiya fəaliyyətinin gəlirliliyini qiymətləndirməyə əlverişli şərait yaradır.

Nəzəriyyə və praktikadan məlumdur ki, iqtisadiyyatın transformasiyası dövründə mənfəət göstəricisi qiymətləndirmə funksiyası ilə yanaşı bölüşdürmə funksiyasını da (mənfəətdən istehlak və yığım fondlarına ayırmalar, vergi formasında dövlət büdcəsinə ödəmələr, kapital qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsinə və istehsalın genişləndirilməsinə məsrəflər) yerinə yetirir. Mənfəətin bölgü funksiyasına görə müəssisə kapitalının formalaşmasında bilavasitə və dolaylı iştirak edən bütün subyektlər gəlir mənbəyi kimi mənfəətin daima dövriyyədə saxlanılmasında maraqlı olur. Doğrudan da, gəlir mənbəyinin qorunub saxlanılmasında maraqlı olan təsisçilər və mülkiyyətçilər mənfəətin artan hissəsini dövriyyədən çıxarmır və bir qayda olaraq daxili inkişaf üçün istifadə edir. Bu isə, öz növbəsində, uzunmüddətli dövr ərzində yüksək gəlir əldə edilməsi imkanlarını artırmaqla təsərrüfat subyektlərində kommersiya hesabının və özünümaliyyələşdirmə prinsipinin tələblərinin həyata keçirilməsinə əlverişli şərait yaradır.

Məlumdur ki, təsisçilər və mülkiyyətçilər tərəfindən sərbəst bölüşdürülən xalis mənfəətin həcmnin artması və müəssisənin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin gəlirlilik səviyyəsinin yüksəlməsi xüsusi və borc kapitalı arasındakı nisbətin birincinin xeyrinə dəyişməsinə səbəb olur. Təsərrüfat subyektlərinin borc kapitalından asılılıq səviyyəsinin minimuma endirilməsi özünümaliyyələşdirmə və kommersiya hesabı prinsiplərinin tam şəkildə həyata keçirilməsinə səbəb olmaqla müəssisənin rəqabətə davamlılıq qabiliyyətinin artmasına əlverişli şərait yaradır. Doğrudan da, bank kreditlərindən, borc kapitalından və digər cəlb edilmiş vəsaitlərdən istifadəyə görə ödənilən faizlərin məbləğinin ixtisar edilməsi yeni investisiyaların həyata keçirilməsi və onların maliyyələşdirilməsi üçün əlavə perspektivlər açır. Aydındır ki, xarici mənbələr hesabına maliyyələşdirilən investisiyaların sayının

azaldılması və bank kreditlərinə görə ödənilən faizlərin məbləğinin minimuma endirilməsi müəssisənin sərəncamında qalan və müstəqil surətdə istifadə olunan xalis mənfəətin həcmnin artmasına bilavasitə imkan verir. Məsələn bu prizmadan yanaşdıqda, mənfəət göstəricisinin müəssisənin səmərəli istehsal və kommersiya fəaliyyəti şəraitində geniş əsasda təkrar istehsal və bölgü funksiyasını yerinə yetirdiyi bir daha aydın görünür.

Mənfəət hesabına müəssisənin rəqabətə davamlılıq qabiliyyətinin gücləndirilməsi bazar iqtisadiyyatı şəraitində baş vermə ehtimalı yüksək qiymətləndirilən böhran vəziyyətlərindən təsərrüfat subyektlərini nisbətən az itkilərlə çıxarmağa imkan verir. Belə bir vəziyyətdə mənfəətin kapitallaşdırılması hesabına yüksək likvidli aktivlərin payının artırılması və müəssisənin ödəmə qabiliyyətinin bərpa olunmasının təmin edilməsi elə də çətinlik törətmir. Doğrudan da, müasir dövrdə xalis mənfəət hesabına dövriyyə kapitalının çatışmayan hissəsi tamamlanır, təsərrüfat subyektlərinin borc kapitalından asılılıq dərəcəsi azaldılır və müəssisə əmlakının tərkibində xüsusi kapitalın payının artırılması yolu ilə şirkətin maliyyə sabitliyi möhkəmləndirilir.

Məhsul (iş və xidmətlər) satışından və digər əməliyyatlardan yaranan mənfəətin kapitallaşdırılması, kommersiya hesabı və özünümaliyyələşdirmə prinsipinin tələblərinin həyata keçirilməsi nəticəsində müəssisənin bazar qiyməti artır. Belə bir şəraitdə, ümumi kapitalla öhdəliklərin fərqi şəklində hesablanan və mühasibat balansının məlumatları əsasında qiymətləndirilən müəssisə aktivlərinin artımı xüsusi mənbələr hesabına baş verir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, mənfəət yuxarıda sadalanan vəzifələrlə yanaşı, bazar münasibətləri şəraitində dövlət səviyyəsində sosial funksiya daşıyır. Çünki, müasir dövrdə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında başlıca rol oynayan mənfəətdən ayırmalar hesabına dövlət orqanları müxtəlif təyinatlı sosial proqramları həyata keçirir.

Məlumdur ki, praktikada sahibkar tərəfindən mənfəətin əldə edilməsi prosedurası sabit iqtisadi hadisə sayılmaz. Doğrudan da, təcrübədə bəzi hallarda sahibkar istehsal və kommersiya əməliyyatlarına yönəltdiyi kapitaldan gəlir

əldə etməyə və eləcə də müəyyən daxili və xarici amillərin təsiri nəticəsində onu tamamilə itirə bilər. Məhz buna görə də, sahibkar hər hansı bir işə kapital yönəldərkən ilk növbədə risk haqqında düşünür.

Müasir dövrdə sahibkarlıq fəaliyyətini müşayiət edən risk daxili və xarici olmaqla iki bloka bölünür. Bir qayda olaraq, xarici risk satışın həcmində və bazarın konjunkturasında əmələ gələn gözlənilməz və nəzarət edilməsi mümkün olmayan dəyişikliklər nəticəsində yaranır. Aydındır ki, bazar münasibətləri şəraitində belə risklər təsərrüfat subyektlərinə münasibətdə kənar faktor sayılır və onun səviyyəsinə müəssisənin sistemli şəkildə nəzarət etməsi praktiki cəhətdən mümkün olmur. Xarici risklərdən fərqli olaraq daxili risklər istehsal xərclərinin minimallaşdırılması, məhsul (iş və xidmətlər) satışının həcmində və mənfəətin mütləq məbləğinin maksimallaşdırılması məqsədilə yeni texnika və texnologiyanın tətbiqi, istehsalın təşkili və idarə olunması mexanizminin təkmilləşdirilməsi sahəsində müxtəlif növ innovasiyaların həyata keçirilməsi prosesində sahibkarların və mülkiyyətçilərin bilərəkdən yol verdiyi hadisələr nəticəsində yaranır. Sonuncu tərifdən mənfəət və risk anlayışlarının bir-biri ilə proporsional asılılıqda və əlaqədə olduğu tamamilə aydın görünür. Məsələyə bu prizmadan yanaşan bir sıra iqtisadçılar mənfəəti sahibkarın daşdığı riskin və məsuliyyətin haqqı, xoşbəxt hadisənin və talenin mükafatı kimi ifadə edir.

Aydındır ki, müasir dövrdə təsərrüfat subyektlərinin istehsal potensialının və bazar konjunkturasının dəyişməsindən asılı olmayaraq gəlir mənbələrinin qorunub saxlanması və mənfəətin maksimum həddə çatdırılması bir sıra şərtlər daxilində reallaşa bilər:

- a) maddi, əmək və maliyyə resurslarından istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi məqsədilə onların tərkibinin optimallaşdırılması;
- b) mənfəət göstəricisi ilə sahibkar riskinin səviyyəsi arasındakı qarşılıqlı əlaqənin xarakterinin araşdırılması;

Bir faktı qeyd etmək yerinə düşər ki, müasir dövrdə sahibkar tərəfindən istehsal prosesinə kapital yönəldilməsi haqqında yekun qərar risk və qeyri-

müəyyənlik şəraitində qəbul edilir. Məhz buna görə də, sahibkar riskinin səviyyəsinin azaldılması və idarəetmə qərarlarının əsaslandırılması üçün yuxarıda sözügedən göstəricilər arasındakı funksional əlaqənin xarakterinin sistemli təhlili obyektiv zərurətə çevrilir.

c) müəssisənin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyəti hesabına formalaşan mənfəətin yüksək keyfiyyət parametrlərinin təmin edilməsi;

d) qeyri-müəyyənlik, risk və inflyasiya amilləri nəzərə alınmaqla sahibkar tərəfindən investisiya olunan kapitalla görə orta mənfəət normasının təmin olunması;

e) məhsul (iş və xidmətlər) satışından və qeyri-kommersiya əməliyyatlarından əldə olunan mənfəətin kommersiya hesabının və özünümaliyyələşdirmə prinsipinin tələblərini ödəməsi;

f) gəlir mənbələrinin qorunub saxlanması və geniş əsasda inkişaf etdirilməsi.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, nəzəri və praktiki ədəbiyyatlarda müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan mənfəət göstəricisinə bir qayda olaraq səmərəlilik prizmasından baxılır və bu zaman effektivlik anlayışı təsərrüfat subyektlərinin başlıca məqsədi ilə əlaqələndirilir. Müəssisə öz gəlirlərini və xüsusi kapitalını qoruyub saxlamaq şərti ilə minimum material, əmək, maliyyə və digər xərclər sərf olunmaqla maksimum maliyyə nəticəsi əldə etdikdə, həyata keçirilən fəaliyyət səmərəli hesab edilir.

Aydındır ki, təsərrüfat subyektlərinin xüsusi kapitalı sərmayə qoyuluşu hesabına artır və sahibkarlar tərəfindən həmin vəsait dövriyyədən yayındırıldıqda onun həcmi azalır. Bundan başqa, xüsusi kapitalın həcminə satış və qeyri-satış əməliyyatlarından əldə edilmiş maliyyə nəticəsi (mənfəət) də müsbət təsir göstərir. Məhz buna görə də, müasir bazar münasibətləri şəraitində təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin səmərəliliyi maksimum mənfəət əldə edilməsi və gəlir mənbələrinin (xüsusi kapitalın) qorunub saxlanması kimi iki aspektdə nəzərdən keçirilir. Praktikada bu

göstəricilər bir neçə hesabat dövrü ərzində digər parametrlərlə müqayisə olunmaqla dəyər ifadəsində qiymətləndirilir.

Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində kommersiya təşkilatlarının fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan və əsas kəmiyyət indikatoru kimi xarakterizə olunan mənfəət göstəricisi xüsusi kapitaldan istifadənin effektivliyini heç də obyektiv əks etdirmir. Məsələn bu prizmadan yanaşan iqtisadçı-alimlər və praktiklər müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi hesab edilən mənfəətin qiymətləndirilməsinin digər variantlarını təklif edir və bu zaman «xüsusi kapitalın rentabelliği» göstəricisi ön plana çəkilir. Aydındır ki, maksimum pul qazanmaq məqsədini əks etdirən maliyyə nəticəsinin təsərrüfat subyektlərinin xüsusi kapitalının həcminə nisbəti şəklində hesablanılan və qiymətləndirilən «xüsusi kapitalın rentabelliği» göstəricisi müəssisənin sərəncamında olan kapitalın hər pul vahidinə düşən gəlirin faizini əks etdirir.

$$\text{Xüsusi kapitalın rentabelliği} = \frac{\text{Maliyyə nəticəsi}}{\text{Xüsusi kapitalın orta illik həcmi}}$$

Lakin, praktikada kapitaldan istifadənin effektivliyinin qiymətləndirilməsi prosedurasının «xüsusi kapitalın rentabelliği» göstəricisinin hesablanması ilə başa çatdırılması iqtisadçı-alimlər tərəfindən nəzəri ədəbiyyatlarda birmənalı şəkildə vurğulanmır. Məhz buna görə də, müasir bazar münasibətləri şəraitində gəlir mənbələrinin qorunub saxlanması məqsədini əks etdirən xüsusi kapital, eləcə də təsərrüfat subyektlərinin bütün kapitalı həm xüsusi və həm də borç kapitalının həcminə nisbətən qiymətləndirilir. Sözügedən bu iqtisadi parametr xüsusi kapitalın cəmi kapitalda payını göstərir və təsərrüfat subyektlərinin stabillik potensialının indikatoru hesab olunur.

$$\text{Xüsusi kapitalın payı} = \frac{\text{Xüsusi kapital}}{\text{Ümumi kapitalın orta illik həcmi}}$$

Məlumdur ki, müasir dövrdə təsərrüfat subyektləri gəlir mənbələrinin qorunub saxlanması məqsədilə əldə edilmiş mənfəətin bir hissəsini yə-

ğım fondunayönəltməklə ümumi kapitalın tərkibində xüsusi kapitalın həcmi artırır və son nəticədə müəssisənin sabit əmlak və maliyyə vəziyyətinin təmin olunması məqsədini reallaşır. Lakin, müəssisənin mənfəətinin stabil qalması şəraitində ümumi kapitalın tərkibində xüsusi kapitalın payının artması xüsusi kapitalın rentabellik səviyyəsinə aşağı düşməsinə səbəb olur. Əksinə, xüsusi kapitalın həcmi azalması hesabına xüsusi kapitalın rentabelliyi artır və bəzəməntəsərrüfat subyektlərinin maksimum gəlirəldətmə məqsədini daha dolğun təmin edilir. Yuxarıda deyilənlərdəngöründüyükimi, gəlirmənbələrinin qorunub saxlanılması məqsədinin daha coxtəmin edilməsinə səbəb olan bütün maliyyə tələtlərtəsərrüfat subyektlərinin maksimum pul qazanmaq məqsədinin münasibətdə əks nəticəyə (və ya əksinə) səbəb olur.

Bir faktı xüsusi vurğulamaq yerində düşərki, borç kapitalının gəlirlilik səviyyəsinin istifadəsi üçün ödənilən faizlərin məbləğindən artıq olduqda, xüsusi kapitalın rentabelliğini çəlbədimiş mənbələr hesabına yüksəltməklə dərəcənin ləğvü təvəmir. Praktikada bu şərti yerinə yetirilmədikdə, borç kapitalından istifadəyə görə ödənilən faizlərin bir hissəsi təsərrüfat subyektlərinin xüsusi vəsaiti hesabına həyata keçirilir. Belə bir vəziyyətdə müəssisənin xüsusi kapitalının rentabellik səviyyəsinə aşağı düşməsinə səbəb olmaqla, təsərrüfat subyektlərinin maksimum pul qazanmaq məqsədinin reallaşmasına imkan vermir. Buzaman müəssisənin ümumi kapitalının tərkibində xüsusi kapitalın payının azalması prosesinə baş verir. Aydın dırki, xüsusi kapitalın payının azalması təsərrüfat subyektlərinin gəlirmənbələrinin qorunub saxlanılması kimi prioritet məqsədini uyğun gəlmir və bəzi hallarda müəssisənin mülkiyyətəsinə səbəb olur.

Göründüyükimi, bazarmünasibətləri şəraitində təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin gəlirliliyinin təmin edilməsi və xüsusi kapitalın payının maksimum səviyyədə saxlanılması müəssisənin mənfəətəldətməki-mi başlıca məqsədini əks etdirir. Məsələn, buprizmadanyanaşdıqda, xüsusi kapitalın payının gözlənilməsi şərtlə onun rentabelliğinin təmin olunması və təsərrüfat subyektlərinin başlıca məqsədinin optimal səviyyədə saxlanılması müasir dövr-

dəobyektivzərurətəcevrilir. Praktikada, təsərrüfat subyektlərinin öziqtisadiməqsədlərinə çatması səviyyəsinin təhlil etmək və qiymətləndirmək üçün «investisiyanın gəlirliliyi» göstəricisindən istifadə olunur. Bu iqtisadi parametr «xüsusi kapitalın rentabelliği» ilə «xüsusi kapitalın payı» göstəricilərinin hasil şəklində hesablanılır və qiymətləndirilir.

$$\text{İnvestisiyanın gəlirliliyi} = \left(\frac{\text{Xüsusi kapitalın rentabelliği} \times}{\times \text{Xüsusi kapitalın payı}} \right) = \left(\frac{\text{Maliyyə nəticəsi}}{\text{Xüsusi kapital}} \times \frac{\text{Xüsusi kapital}}{\text{Ümumi kapital}} \right)$$

$$\text{İnvestisiyanın gəlirliliyi} = \frac{\text{Maliyyə nəticəsi}}{\text{Ümumi kapital}}$$

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşərki, müasir dövrdə «investisiyanın gəlirliliyi» göstəricisindən istifadə etmək ləzəm təsərrüfat subyektlərinin maksimum mənfəətəldə etmək və gəlirmənbələrini qoruyub saxlamaq kimi başlıca məqsədlərinə sona-dək araşdırmaq praktiki cəhətdən mümkün olmur. Zənnimizçə, belə təhlil «xüsusi kapitalın rentabelliği», «xüsusi kapitalın payı» və «investisiyanın gəlirliliyi» adlı üç göstəricidən istifadə edilməklə aparılabilir.

Məlumdurki, təsərrüfat sub-
yektlərinin xüsusi kapitalının rentabelliği səviyyəsinin minimum olduğu hallarda be-ləonun ümumi kapitalının tərkibində xüsusi kapitalın payı nisbətən yüksək olabilir. Fikrimizçə, belə bir vəziyyət yüksək risk və qeyri-müəyyənlik şəraitində müəssisənin «ehtiyatlılıq konsepsiyası»na hədsiz sadiq qaldığını və gəlirmənbələri-nin qorunub saxlanılması məqsədinin təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətində üstün-lüktəşkilətdiyini birdə hasubut edir. Lakin, praktikada bəzi hallarda müəssi-sənin ümumi kapitalının tərkibində xüsusi kapitalın payının az olmasına baxma-yaraq onun rentabelliği səviyyəsi yüksək olabilir. Buisə, öz növbəsində, müəs-sisə tərəfindən «gəlirlilik konsepsiyası»nın ardıcıl tətbiq olunduğunu əyanisur-ətdə xarakterizə edir.

Xüsusi vurğulamaq yerinə düşərki, hər bir təşkilat özünün istehsal-
kommersiya fəaliyyətində müxtəlif məqsədlərgüdvəbuna uy-

ğunolaraq daha optimal konsepsiyaya sadıq qalır. Həmin optimal konsepsiyaiqtisadi ədəbiyyatlarda «gəlirlilik konsepsiyası» və ya «ehtiyatlılıq strategiyası» adlanır. Ümumi kapitalın tərkibində xüsusi kapitalın cəkisi 25

faiz təşkil edirdi, bu səviyyə optimal hədd hesab olunur və təsərrüfat subyektlərinin maliyyə sabitli-

yinə kifayət qədər möhkəm olduğı iqtisadi ədəbiyyatlarda xüsusi vurğulanır.

Aparılan nəzəri və praktik təhlil göstərir ki, müasir dövrdə mənfəət göstərişisi əsas iqtisadi parametrikimidi gərmaliyyə indikatorları ilə birlikdə kommersiya təşkilatlarının real əmlak və maliyyə vəziyyətini, onların kommersiya fəaliyyətinin gəlirlilik səviyyəsini, eləcə də təsərrüfat subyektlərinin maksimum pul qazanmaq və gəlirmən bələrini qoruyub saxlamaq kimi başlıca məqsədinin reallaşdırılması sahəsində təşkilatın strategiya sınıqı yətləndirməyə imkan verir. Aydın dır ki, belə təhlil əsasında maliyyə hesabatı informasiyasının müxtəlif istifadəçiləri blokumüəssisə ilə bağlı düzgün qərar qəbul etməyə imkanın əmalı olur.

Məsələn, bu prizma danyanaşan müxtəlif iqtisadçılar və praktiklərin mənfəəti haqlı olaraq kommersiya təşkilatlarının fəaliyyətinə effektivlik parametrikimixarakterizə edir. Məhz buna görə də, yuxarıda sözügedən müəlliflər tərəfindən müəssisənin iqtisadi strategiyasının onun məqsədləri baxımından təhlil etmək və qiymətləndirmək üçün «xüsusi kapitalın rentabelliği», «xüsusi kapitalın payı» və «investisiyanın gəlirliliği» göstəriçiləri birmənəlişəkil-dəklif olunur. Mənfəət göstərişisi nə bu aspektdən baxdıqda onun maliyyə hesabatı istifadəçilərinin müxtəlif bloku üçün müəhim informasiya yükü daşıdığı birdaha aydın görünür. Doğrudanda, müasir dövrdə mühasibat uçotunun təşkil proseduralarının, maliyyə hesabatının tərtibi və onun müxtəlif istifadəçiləri blokuna təqdim olunmasının qaydaları və prinsiplərinin dövlət tərəfindən tənzimlənməsi faktı mənfəət göstərişisi nə idarəetmə sistemində xüsusi önəm verildiyini əyanişəkildə sübut edir.

II FƏSİL. TİCARƏT TƏŞKİLATLARINDA MALİYYƏ NƏTİCƏLƏRİNİN UÇOTU VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

2.1. Maliyyə nəticələrinin uçotunun müasir vəziyyəti və onun formalaşmasının konseptual əsasları

Bazar münasibətləri şəraitində mənfəət müəssisə və təşkilatların ən mühüm iqtisadi göstəricisi hesab olunur. Çünki hər bir müəssisə və təşkilatın fəaliyyət göstərməyində əsas məqsəd mənfəət əldə etmək çıxış edir. Mənfəət, iqtisadi kateqoriya kimi ümumilikdə təsərrüfatçılığın nəticəsini – canlı və əşyalasmış əmək məsrəflərinin nəticəsini əks etdirir. İqtisadi təcrübədə balans mənfəəti (zərər) və müəssisə və təşkilatların sərəncamında qalan mənfəət (zərər) fərqləndirilir.

Kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticəsinin həcmi kommersiya təşkilatlarının müəyyən vaxt ərzində başa çatdırılmış bütün əməliyyatların nəticələrinin balanslaşdırılması və uçotu vasitəsilə müəyyən edilir. Başqa sözlə, ilin əvvəlindən hesabat dövrünə gədər olan gəlir və xərclərin yekun məbləği müəyyən edilir. Cari uçotda əldə edilmiş gəlir və xərclər aşağıdakı qruplara bölünürlər:

1. Adi fəaliyyət növündən əldə edilən maliyyə nəticələri (mənfəət, zərər);
2. Əsas vəsaitlər və digər aktivlərin satışından əldə edilmiş maliyyə nəticələri (mənfəət, zərər);
3. Satış prosesi ilə əlaqədar olmayan maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının gəlir və xərcləri;
4. Büdcə ödənişinə istifadə olunan mənfəət üzrə xərclər.

Məhsul (iş, xidmət) satışından olan gəlir ya onun ödənişi daxil olduqca (pul vəsaitinin müəssisənin bankdakı hesablaşma hesabına və ya kassasına daxil olduqca), yaxud məhsulların (yerinə yetirilmiş işlərin, göstərilmiş xidmətlərin)

yüklənməsinə dair hesablaşma sənədləri alıcılara (sifarişçilərə) təqdim edildikcə müəyyən edilir. Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) satışından olan gəlirin müəyyən edilməsi metodu təsərrüfatçılıq və bağlanmış müqavilənin şərtlərindən asılı olaraq bir neçə illiyə müəssisələr tərəfindən təyin edilir.

Əsas vəsaitlərin, azqiyətli tezköhnə əşyaların, material dəyərlilərinin və qeyri-maddi aktivlərin satışından olan mənfəət (zərər) onların buraxılış qiyməti ilə satışından olan gəlirlə, qalıq dəyəri, eləcə də satışla bağlı çəkilən xərclər və əlavə dəyər vergisi arasındakı fərq kimi hesablanır.

Kommersiya təşkilatı öz təsərrüfat fəaliyyətləri nəticəsində qeyri-satış əməliyyatlarından mənfəət, yaxud zərər aşağıdakı hadisələrdən əldə edilə bilər:

- alınmış (ödənilmiş) cərimə, peniya, dəbbə pulu və digər iqtisadi sanksiyalar (müvafiq qanunvericiliklə büdcəyə verilmiş sanksiya məbləği istisna olmaqla);

- təşkilatın hesabında olan vəsait məbləğindən alınmış faiz;
- keçmiş ilin hesabat dövründə müəyyən edilmiş mənfəət və yaxud zərər;

- bədbəxt hadisədən əmələ gələn ziyan;
- debitor və digər borcların silinməsindən əmələ gələn itkilər;
- əmtəə dəyərlərinin əksik gəlməsi və xarab olmasından olan (təqsir-kar şəxsini olmaması, yaxud zərərin onlardan tələb edilməsi məhkəmə tərəfindən imtina edilən hallarda) itkilər;

- əvvəllərdə ümitsiz borc kimi silinmiş, daxil olmuş borclar;
- qüvvədə olan müvafiq qanunvericiliklə mənfəət və zərər hesabına aid olan sair gəlirlər (itkilər, xərclər) əldə edə bilirlər.

Kommersiya təşkilatlarının sərəncamında qalan mənfəət (xalis mənfəət) balans mənfəəti ilə onun hesabına vergi ödənişi arasındakı fərqi özündə əks etdirir. Göstərilən bu mənfəət, kommersiya təşkilatlarının sərəncamında qalır və təsisəddici sənədlərdə nəzərdə tutulan fondların yaradılmasına və məqsədli tədbirlərin aparılmasına istifadə oluna bilər. Beləliklə, kommersiya təşkilatlarının işinin maliyyə nəticəsi (mənfəəti və yaxud zərəri) məhsulun (işin,

xidmətin), əsas vəsaitlərin, əmtəə-material dəyərlilərinin, qeyri-maddi aktivlərin satışından, eləcə də qeyri-satış gəlir və xərclərdən formalaşır.

Maliyyə nəticələri gəlir və xərc əsasında formalaşdığından Milli Mühasibat Uçotu Standartında gəlirlə bağlı “Gəlirlər üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 6 № li Milli Mühasibat Uçotu Standartı nəzərdə tutulmuşdur. Bu standartda gəlirlə bağlı təfərrüatlı məlumatlar qeyd olunmuşdur. Həmin standartda gəlirin məqsədi kimi aşağıdakılar verilişdir:

- Gəlir, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim edilməsi üzrə Konseptual Əsaslarda hesabat ili ərzində iqtisadi səmərənin artması kimi müəyyənləşdirilir. Həmin artım hesabat dövrüərzində aktivlərin daxil olması və ya onların sayının və ya həcmnin artması formasında və yaxud səhmdarlar tərəfindən edilən əlavə qoyuluşlarla əlaqəli olmayan kapitalda artım ilə nəticələnən öhdəliklərin azalması formasında baş verir.

- Gəlir anlayışı həm adi fəaliyyətdən yaranan gəliri, həm də əməliyyat fəaliyyətinə aid olmayan hər hansı qazancı da əhatə edir. Gəlir kommersiya təşkilatlarının adi fəaliyyəti zamanı yaranan gəlirdir və satış, ödəniş haqqları, faiz gəliri, dividend, royalti və bu kimi müxtəlif adlarla istinad edilə bilər. Bu standartın məqsədi müəyyən növ əməliyyat və hadisələrdən yaranan gəlirin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydasının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Gəlirin mühasibat uçotunda əks etdirilməsində əsas məsələ onun tanınma vaxtını müəyyənləşdirməkdən ibarətdir. Gəlir müəssisəyə gələcəkdə iqtisadi səmərənin daxil olması və onların etibarlı əsasda qiymətləndirilməsi ehtimalı olduqda tanınır. Hazırkı Standart bu meyarların yerinə yetirildiyi və gəlirin tanındığı halları müəyyənləşdirir. Bu Standart həmçinin bu meyarların tətbiqi üçün praktiki təlimatı özündə əks etdirir.

Bu Standart aşağıdakı əməliyyatlar və hadisələr nəticəsində yaranan gəlirlərə tətbiq edilir:

- (a) Malların satışı;
- (b) Xidmətlərin göstərilməsi;

- (c) Faiz, royalti və dividendlər gətirən müəssisə aktivlərinin digər şəxslər tərəfindən istifadə edilməsi.

Mallara müəssisə tərəfindən satış məqsədilə istehsal olunmuş və təkrar satış üçün əldə olunmuş əmtəələr (məsələn, pərakəndə satıcı tərəfindən alınmış mallar və ya təkrar satış üçün saxlanılan torpaq və digər əmlak) daxildir. Xidmətlərin göstərilməsi müəssisə tərəfindən müqavilə ilə razılaşdırılmış müddətdə tapşırığın yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Xidmətlər bir və ya bir neçə dövr ərzində yerinə yetirilə bilər.

Digər tərəflərin kommersiya təşkilatlarının aktivlərindən istifadə etməsi aşağıdakı növ gəlirləri yaradır:

- (a) faiz gəliri–pul vəsaitləri və ya pul vəsaitlərinin ekvivalentlərindən istifadə edilməsi üçün təyin edilmiş haqqar və ya müəssisəyə ödənilməli məbləğlər;
- (b) royaltilər–kommersiya təşkilatlarının uzunmüddətli aktivlərindən (məsələn, patent, ticarət nişanları, müəllif hüquqları, kompüter proqram təminatı) istifadə edilməsi üçün ödəniş haqqarı;
- (c) dividendlər–mənfəətin kapital investisiyalarının sahiblərinə onların həmin növ kapitalda paylarına uyğun bölüşdürülməsi

Bu Standart aşağıda göstərilən əməliyyatlar və hadisələr nəticəsində yaranan gəlirlərə tətbiq edilmir:

- (a) icarə müqavilələri
- (b) iştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalardan yaranan dividendlər
- (c) “Sığorta müqavilələri” adlı 4 №-li MHBS-ın tətbiqi sahəsinə daxil olan sığorta müqavilələri;
- (ç) maliyyə aktivlərinin və ya maliyyə öhdəliklərinin ədalətli dəyərində dəyişikliklər və onların satışı
- (d) digər qısamüddətli aktivlərin ədalətli dəyərindəki dəyişikliklər;

- (e) kənd təsərrüfatı fəaliyyətinə aid bioloji aktivlərin ədalətli dəyərindəki dəyişikliklər və onların ilkin tanınması
- (ə) kənd təsərrüfatı məhsullarının ilkin tanınması
- (f) faydalı qazıntıların hasilatı.

Gəlir– dövr ərzində kommersiya təşkilatlarının adi fəaliyyətindən yaranan, səhmdarların əlavə kapital qoyuluşlarından başqa, müəssisə kapitalının artırılması ilə nəticələnənən iqtisadi faydaların ümumi mədaxilidir.

Ədalətli dəyər–müstəqil, yaxşı məlumatlandırılmış və bu cür əməliyyatın həyata keçirilməsində maraqlı olan tərəflər arasında əməliyyatın icrası zamanı aktivin mübadilə edilməsi və ya öhdəliyin yerinə yetirilməsi mümkün olan məbləğdir.

Gəlir yalnız kommersiya təşkilatlarının hesabına daxil olmuş və ya daxil olacaq iqtisadi faydanın ümumi mədaxilini özündə əks etdirir. Üçüncü tərəfin adından yığılan vəsaitlər müəssisəyə daxil olan iqtisadi fayda hesab edilmir və kommersiya təşkilatlarının kapitalının artması ilə nəticələnir. Bu səbəbdən, belə vəsaitlərin daxil olması gəlir hesab edilməyərək Mənfəət və zərər haqqında hesabatda və kapitalda tanınmır. Eyni şəkildə, vasitəçi münasibətlərində, iqtisadi faydanın ümumi mədaxilinə üçüncü tərəfin adından yığılmış məbləğlər daxildir ki, bu da müəssisə üçün kapitalda artım ilə nəticələnir. Üçüncü tərəfin adından yığılmış məbləğlər gəlir hesab edilmir. Əksinə, gəlir komissiya məbləğindən ibarətdir.

Gəlir alınmış və ya alınacaq vəsaitin ədalətli dəyəri ilə ölçülməlidir. Bu standartda tanınma meyarı adətən hər əməliyyata fərdi şəkildə tətbiq olunur. Lakin, bəzi hallarda, əməliyyatın mahiyyətini əks etdirmək üçün tanınma meyarını bir əməliyyatın ayrıca müəyyənləşdirilməsi mümkün olan tərkib hissələrinə tətbiq etmək zəruridir. Məsələn, məhsulun satış qiymətinə, satışdan sonra göstəriləcək xidmətlər üzrə müəyyənləşdirilməsi mümkün olan məbləğ daxil edildikdə, həmin məbləğ təxirə salınaraq xidmətin yerinə yetirilməsi müddəti ərzində gəlir kimi tanınır. Əksinə, müəyyən əməliyyatın kommersiya təsiri bir-biri ilə bağlı olan iki və ya daha çox əməliyyatlara eyni zamanda

istinad edilmədən anlaşıla bilmədiyi halda, tanınma meyarları həmin əməliyyatlara birlikdə tətbiq edilir. Məsələn, müəssisə malları sataraq, eyni zamanda, bu əməliyyatın mahiyyətini ləğv edən həmin malların gələcəkdə geri alınması üzrə əlavə müqavilə bağladıqda, tanınma meyarları həmin əməliyyatlara birlikdə tətbiq edilməlidir.

Malların satışından gəlir bütün aşağıdakı şərtlər yerinə yetirildikdə tanınmalıdır:

- (a) müəssisə malların mülkiyyət hüququ ilə bağlı ciddi riskləri və mükafatları alıcıya təhvil verdikdə;
- (b) müəssisə mülkiyyət hüququ ilə bağlı idarəetmədə artıq iştirak etmədikdə və satılmış mallara faktiki nəzarəti saxlamadıqda;
- (c) gəlir məbləğinin etibarlı ölçülməsi mümkün olduqda;
- (ç) müəssisəyə əməliyyatla bağlı iqtisadi mənfəətin daxil olması yüksək ehtimallı olduqda; və
- (d) əməliyyatla bağlı çəkilmiş xərclər və çəkilməli xərclərin etibarlı ölçülməsi mümkün olduqda;

Gəlir yalnız o zaman tanınır ki, əməliyyatla bağlı iqtisadi mənfəətin müəssisəyə daxil olması ehtimallı vardır. Bəzi hallarda, tanınma ödəniş qəbul edilməyənədək və ya qeyrimüəyyənlik aradan qaldırılmayanadək mümkün olmaya bilər. Məsələn, xarici hökumət orqanının satışdan əldə olunan vəsaiti xarici ölkəyə köçürülməsinə razılıq verməsi qeyrimüəyyənlik yarada bilər. Razılıq verildikdə, qeyri müəyyənlik aradan qaldırıldıqda gəlir tanınır. Lakin, artıq gəlirə daxil edilmiş məbləğin yığılması barədə qeyri-müəyyənlik yarandıqda toplanması mümkün olmayan və ya ödənilməsi ehtimal edilməyən vəsait əvvəlcə tanınmış gəlir məbləğinə düzəlişdən daha çox xərc kimi tanınır.

Eyni əməliyyata və ya digər hadisəyə aid olan gəlir və xərclər eyni zamanda tanınır; bu proses adətən gəlirlərin və xərclərin uyğunlaşdırılması adlanır. Zəmanətlər daxil olmaqla xərclər və mallar yükləndikdən sonra çəkiləcək digər məsrəflər gəlirin tanınması üçün digər şərtlər yerinə

yetirildikdə düzgün qiymətləndirilə bilər. Lakin, xərclər düzgün qiymətləndirilməzsə, gəlirin tanınması mümkün ola bilməz; bu cür hallarda malların satışı üzrə alınmış hər hansı məbləğ öhdəlik kimi tanınır.

Gəlir – müəssisəyə yalnız əməliyyat ilə əlaqəli olan iqtisadi səmərənin daxil olması ehtimallı olduqda tanınır. Lakin, artıq gəlirə daxil edilmiş məbləğin yığılması barədə qeyri-müəyyənlik yarandıqda toplanması mümkün olmayan və ya ödənilməsi ehtimal edilməyən vəsait əvvəlcə tanınmış gəlir məbləğinə düzəliş kimi deyil xərc kimi tanınır.

Qeyd olunanlara onu da əlavə edək ki, ölkəmizdə indiki dövrdə maliyyə nəticələrinin uçotu və ümumilikdə mühasibat uçotunda müəyyən dəyişiklər edilməkdədir. Belə ki, hazırda istifadə edilən hesablar planı və uçot standartları beynəlxalq uçot standartlarına uyğunlaşdırılmışdır. Artıq Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında ölkənin yeni Milli Standartları hazırlanmış və tətbiq olunmaq üçün tövsiyə edilmişdir. Hazırda Milli Standartlar Respublikanın 113–ə yaxın ən iri şirkətində tətbiq olunmağa başlanmışdır. Bu təşkilatlar sırasında kommersiya təşkilatları ilə yanaşı büdcə təşkilatları da yer alır.

Bütün bunlar isə öz növbəsində maliyyə nəticələrinin uçotu qarşısında bir sıra mühüm vəzifələr qoyur. Mənfəət və zərərin uçotu 801 sayılı «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabında aparılır. 801 sayılı «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabı aktiv-passiv hesabdır. 801 sayılı «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabı özündə kommersiya təşkilatlarının bütün fəaliyyətinin, hesablaşmalarının, köçürmə və daxilolmalarının yekun nəticələrini əks etdirir.

Kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticələrinin uçotunun əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- məhsul (iş, xidmət) satışından formalaşan maliyyə nəticələrinə gündəlik operativ nəzarət;

- ticarət avadanlıqlarının, qeyri-material aktivlərin, istehsalat ehtiyatlarının və başqa aktivlərin satışından əldə olunması maliyyə nəticələrinin aşkar edilməsi;

– satışdan kənar məsrəflərin azaldılması məqsədi ilə satışdan kənar gəlir və məsrəflərə sistemətik nəzarəti həyata keçirmək;

– il ərzində mənfəətdən büdcəyə, müəssisədə yaradılan müxtəlif fondlara ödənişlərin və vaxtında və dəqiq edilməsinə daimi nəzarətin təmin edilməsi;

Müəssisə və təşkilatlar öz təsərrüfat fəaliyyətləri prosesində mənfəət, yaxud zərər kimi ifadə olunan maliyyə nəticələri əldə edir. Müəssisənin maliyyə nəticələri, yəni onun mənfəət və ya zərəri hesabat ilinin sonunda müəyyən olunur. Maliyyə nəticələri məhsul (iş və xidmətlər), mal, əsas vəsait, material dəyərliləri, qeyri-maddi aktivlər və sair aktivlərin satışından, eləcə də qeyri-satış əməliyyatlarından gəlirləri və ya xərcləri özündə əks etdirir.

Kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticələri 801 saylı hesabda ilin əvvəlindən artan yekunla əks etdirilir. Bu hesab üzrə debet və kredit dövriyyəsinin tərtib olunması hesabat dövrü ərzində yekun maliyyə nəticələrini əks etdirir.

Kredit dövriyyəsinin debet dövriyyəsinə nəzərən artımı 801 saylı hesabın kredit saldosu kimi əks olunur və kommersiya təşkilatlarının mənfəətinin həcmi xarakterizə edir. Debet dövriyyəsinin artımı isə bunun əksinə olaraq debet saldosu kimi qeydə alınır və kommersiya təşkilatlarının zərərlərinin həcmi açıqlayır. 801 saylı hesab birtərəfli saldo qalıqına malikdir. Hesabat dövrü ərzində 801 saylı «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabında aşağıdakılar uçota alınır:

- Hazır məhsulun (iş, xidmət) satışından mənfəət və yaxud zərər;
- Təhcizat-satış və ticarət təşkilatlarında mal və taraların satışından olan ümumi gəlir;
- Əsas vəsaitlərin satışından olan mənfəət, yaxud zərər, onların digər məxaricindən olan gəlir, yaxud zərər;
- Müəssisənin digər material dəyərlilərinin və sair aktivlərinin (qeyri-maddi aktivlərin, qiymətli kağızların və s.) satışından olan mənfəət, yaxud zərər;
- Digər müəssisələr pay iştirakından əldə edilən gəlirlər, səhmlər üzrə dividendlər və müəssisəyə məxsus istiqraz və digər qiymətli kağızlar üzrə gəlirlər;

- Əmlakın icarəyə verilməsindən gəlirlər;
- Alınması ümitsiz olduğuna görə keçmiş ildə zərər hesabına silinmiş debitor borcunun ödənilməsindən daxil olmuş məbləğ;
- Təsərrüfat müqaviləsi şərtlərinin pozulmasına, eləcə də dəymiş zərərə görə məhkəmə tərəfindən mühakimə edilmiş, yaxud borc kimi etiraf olunmuş cərimələr, dəbbə pullar və digər növ sanksiyalar;
- Hesabat ilində müəyyən edilmiş keçmiş ilin mənfəəti (keçmiş ildə alınmış və istifadə edilmiş material dəyərliləri və xidmətlərin yenidən hesablanması üzrə malsatanlardan, eləcə də keçmiş ildə satılmış məhsullar üzrə malalan və sifarişçilərdən daxil olmuş məbləğ);
- İstifadə edilmək üçün yararlı olan dəyərlilərin məbləğini çıxmaqla bədbəxt hadisədən əmələ gələn ödənilməyə itkilər (istehsalat ehtiyatlarının, hazır məhsulların məhv edilməsindən və xarab olmasından, istehsalatın dayandırılmasından və s. əmələ gələn itkilər);
- Konversasiyaya qoyulmuş istehsal gücü və obyektlərinin saxlanmasına çəkilmiş xərclər (digər mənbələr hesabına ödənilən məbləğdən başqa);
- İddia müddəti keçmiş debitor borclarının alınması, ümitsiz olan digər borcların silinməsindən olan zərərlər;
- Cavabdehin günahı təyin edilmədikdə və ya imkanı olmadığı və bu səbəbdən də, onun əmlakından alınmasının qeyri-mümkünlüyü məhkəmənin aktı ilə təsdiq olunduğundan, icarə vərəqi geri qaytarılan, yaxud alınması digər səbəblərlə əlaqədar imtina edilən əsas vəsait, yaxud digər obyektlərin əskik gəlməsindən və xarab olmasından əmələ gələn, əvvəllər də mühakimə edilmiş borcun təyin olunmuş qaydada silinməsindən olan zərərlər;
- Hesabat ilində müəyyən edilmiş keçmiş ilin zərəri;
- Xarici valyutaların digər müəssisə, təşkilat və idarələrə satılması və onlardan alınması ilə əlaqədar olan xərclər;
- Məhkəmə və arbitraj xərcləri;

- Vaxtı keçmiş qısamüddətli bank ssudaları, diskontlaşdırılmış veksel əməliyyatları və digər uzunmüddətli öhdəliklər, eləcə də orta və uzunmüddətli öhdəliklər və s. üzrə faizlər.

Kommersiya təşkilatlarının mənfəət və zərərlərinin bu əsas tərkib hissələri arasında fərq ondadır ki, məhsul və digər əmlakların satışından olan maliyyə nəticələri ilkin olaraq satış hesabları (601, 611) üzrə təyin edilir və sonra bu hesablardan 801 saylı hesaba köçürülür. Satışdankənar mənfəət və zərərlər isə birbaşa olaraq 801 saylı hesaba yazılır.

Kommersiya təşkilatlarının məhsul (iş, xidmət) satışından olan mənfəət 601 saylı “Satış” hesabında əks edilir ki, bu da gəlir ilə (601 saylı hesabın kredit dövryyəsi üzrə ƏDV-siz və aksiz vergisiz) satılmış məhsul (iş və xidmət) faktiki tam maya dəyəri arasındakı (601 saylı hesabın debet dövryyəsi üzrə) fərq kimi müəyyən edilir və 801 saylı hesaba köçürülür. Bu zaman uçotda aşağıdakı yazılışlar edilir:

a) mənfəət məbləğinə: Dt 601 Kt 801

b) zərər məbləğinə Dt 801 Kt 601

Maliyyə nəticələrinin uçotda düzgün və dolğun əks etdirilməsi üçün satılmış məhsulun maya dəyəri haqqında düzgün göstəricilər mühümdür.

Sənaye müəssisələrində məhsul satışından mənfəət satışdan daxil olan ümumi gəlir məbləği ilə satılmış əmtəələrə və onların satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyənlişdirilir.

Ümumi gəlir 601 saylı hesabın kredit və debet dövryyəsi arasındakı fərq kimi aşkar edilə bilər (əmtəlik məhsulun satış qiyməti və satılmış məhsulun alış qiymətinin fərqi kimi). Sənaye müəssisələrində məhsul satışı zamanı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabında satışdan daxil olan mənfəət əks etdirilir. Bunun üçün 601 saylı “Satış” hesabının debetində hesabat ayı ərzində satılmış məhsula aid olan xərclərin məbləği əks etdirilir. Əmtəələrin daşınması və bank kreditlərinin faizinin ödənilməsilə əlaqədar olan bu xərclərdə hesabat ayının axırına məhsul qalığı ilə satılmış məhsul arasındakı bölgü öz əksini tapır.

Satışdan gəlir və satılmış məhsulun maya dəyəri zərərləri göstərə bilər. Ayın axırına zərərlər Dt 801 Kt 601 yazılışı ilə 801saylı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabına köçürülür.

Realizə edilmiş məhsulun analitik uçotu ayrı-ayrı məhsul növləri və qruplarının satışının effektivini (rentabelliyni) aşkar etmək, həmçinin ayrı-ayrı realizə formalarının və başqa parametrlərin rentabelliyni müəyyən etmək məqsədilə aparılır. Analitik uçotda satışdan gəlir, əlavə dəyər vergisi və aksizlər, maya dəyəri və satışın nəticəsi (mənfəət və ya zərərlər) əks olunur.

Əsas vəsaitlər və digər qiymətliyərin satışının nəticəsi 611 saylı “Sair əməliyyat gəlirləri” hesabında əks olunur. Kommersiya təşkilatlarının əsas vəsaitlərinin və sair əmlakının satışından daxil olan mənfəət satış qiyməti ilə ilkin və yaxud qalıq maya dəyəri arasındakı fərq kimi təyin edilir. 611 saylı hesabda satış əməliyyatları, silinmələr ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin likvidləşdirilməsi barədə informasiyalar cəmlənir. 611 saylı “Sair əməliyyat gəlirləri” hesabında isə qeyri-maddi aktivlərin satışından daxil olan gəlir, başqa müəssisələrin qiymətli kağızlarının (səhm və istiqrazların) satışından daxil olan gəlir, kapital qoyuluşları, materialların satışından daxil olan gəlir məbləğləri və həmçinin valyuta alqı-satqısı əməliyyatlarından daxil olan gəlir məbləğləri özünün geniş mənada əksini tapır.

Satışdan daxil olan maliyyə nəticələrinin 611 saylı hesab üzrə mühasibat yazılışlarının verilməsi 601 saylı “Satış” hesabının yazılışlarının verilməsi ilə analogidir. Hesabın kreditində alınmış gəlirlər və bununla tam uyğun olaraq kredit dövrüyəsində müəssisə tərəfindən alınmış bütün gəlir məbləğləri əks olunur. 801 saylı hesabın debetində isə kommersiya təşkilatının hesabat dövründəki itki və zərərləri öz əksini tapır.

Əməliyyatların yekunu kimi mənfəət və zərərlər hesabda ilin əvvəlindən artan yekunla toplanır. 801 saylı hesab birtərəfli saldoya malikdir ki, bu da öz növbəsində hesabat dövrünün əvvəlindən kommersiya təşkilatının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini əks etdirir. Belə ki, hesabın kredit qalığı kommersiya təşkilatının mənfəətini, debet qalığı isə zərər və itkilərin məbləğini əks etdirir.

Deməli, kommersiya təşkilatının mənfəətinin artım həcmi hesabın kredit qalığı həcmi ilə müəyyənləşdirilir.

Əgər, itkilərin və zərərlərin məbləği gəlirlərin məbləğinə nisbətən üstünlük təşkil edərsə, 801 sayılı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı debet qalığına malik olur ki, bu da zərər deməkdir. Bu maliyyə nəticəsi hesabat dövrü ərzində kommersiya təşkilatlarının mənfəəti və yaxud zərəri adlanır.

801 sayılı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının saldosu balansın tərtibi zamanı aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə bağlanır:

a) mənfəət məbləğinə: Dt801 Kt343

b) zərər məbləğinə: Dt343Kt801

Deməli, mənfəət və zərərlər daxilolma mənbəyindən asılı olmayaraq bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərərlər) kimi kommersiya təşkilatının balansında ilkin əksini tapır. Yekun maliyyə nəticələri aşağıdakı mənbələr üzrə fərqləndirilir:

1) əmtəə, məhsul (iş və xidmətlər) satışından, həmçinin əsas vəsaitlərin və digər material qiymətlilərinin satışından daxil olan maliyyə nəticələri;

2) satışdankənar daxilolmalar, daha doğrusu bilavasitə satış əməliyyatları ilə əlaqəsi olmayan əməliyyatlardan, qeyri-satışdan daxil olan gəlirlər və xərclər.

Satışdankənar daxil olan maliyyə nəticələri heç bir başqa hesaba yazılış edilmədən mənfəət və zərər olmasına müvafiq olaraq 801 sayılı hesabın kredit və debetinə birbaşa olaraq yazılır.

Kommersiya təşkilatının fəaliyyət dövründəki mənfəəti onun təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini xarakterizə edən ən mühüm və hətta ilkin göstəricilərdən biri hesab edilir. Bu göstərici mənfəətdən vergi hesablanması üçün baza hesab olunur.

Yuxarıda qeyd etdiyim kimi, hesabat dövrünün mənfəətindən vergi və digər ödəmə məbləğləri çıxıldıqdan sonra hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti (örtülməmiş zərəri) nəticə olaraq əldə edilir.

2.2. Əməliyyatdan gəlir və xərclərin uçotu, onların sənədləşdirilməsinin yaxşılaşdırılması.

Kommersiya təşkilatlarının fəaliyyətində meydana çıxan gəlir və xərclər iki cür formalaşır: əməliyyatdan gəlir və xərclər; qeyri satış gəlir və xərclər.

Əməliyyatdan gəlirlər dedikdə bunlara aşağıdakılar aid edilir:

- Ödənişli qaydada təşkilatın aktivlərinin müvəqqəti istifadəsi ilə bağlı daxilolmalar
- Ödənişli qaydada ixtiraya patent, sənaye nişanı və digər intellektual mülkiyyətlə bağlı hüququn ödənilməsindən daxilolmalar
- Digər təşkilatların nizamnamə kapitalında iştirakı ilə bağlı (qiymətli kağızlar üzrə faizlər və digər gəlirlər daxil edilməklə) daxilolmalar
- Əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından daxilolmalar
- Təşkilatın pul vəsaitlərinin istifadəyə verilməsindən faizlər, eləcə də təşkilatın bankda olan vəsaitlərindən həmin bank tərəfindən istifadəyə görə faizlər
- Təşkilatın birgə fəaliyyətdən əldə etdiyi mənfəət
- İstifadə olunmayan ehtiyatların bağlanması
- Digər əməliyyat gəlirləri

Əməliyyatdan xərclərə isə aşağıdakılar daxildir:

- Ödənişli qaydada təşkilatın aktivlərinin müvəqqəti istifadəsi ilə bağlı xərclər
- Ödənişli qaydada ixtiraya patent, sənaye nişanı və digər intellektual mülkiyyətlə bağlı hüququn ödənilməsi üzrə xərclər
- Digər təşkilatların nizamnamə kapitalında iştirakı ilə bağlı xərclər
- Əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışı ilə bağlı xərclər
- Təşkilatın ona verilən pul vəsaitlərindən istifadə üzrə ödənilən faizlər, eləcə də kredit təşkilatının xidmətinin ödənilməsi üzrə xərclər
- Təşkilatın birgə fəaliyyətdən əldə etdiyi zərər

- Mühasibat uçotu qaydalarına müvafiq olaraq qiymətləndirmə ehtiyatlarına (şübhəli borclar, qiymətli kağızlara vəsait qoyuluşunun dəyərdən düşməsi üzrə ehtiyatlar) ayırmalar

- Digər əməliyyat xərcləri (əmlak vergisi, reklama görə vergi və b.)

Məhsul satışından əldə edilən gəlir və xərclər əməliyyatdan əldə edilən gəlir və xərclərə aiddir. Məhsul satışının uçotu üçün 601 saylı “Satış” hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Bu hesabın kreditində buraxılış (müqavilə) qiyməti ilə satışdan olan gəlir, debetində isə satılmış məhsulun (iş, xidmətin) istesal maya dəyəri, kommersiya xərcləri, məhsulun qiymətindən artıq ödənilən taranın dəyəri, əlavə dəyər vergisi, aksiz və məhsul (iş, xidmət) satışı hesabına digər ayırmalar əks etdirilir.

601 saylı hesabın debet və kredit dövriyyələrini müqayisə etməklə məhsulun, yerinə yetirilmiş işin, göstərilmiş xidmətin satışından olan maliyyə nəticəsi əldə edilir. 601 saylı hesabın kredit dövriyyəsi debet dövriyyəsindən zox olan hissə kommersiya təşkilatlarının mənfəət əldə etməsini göstərir və həmin məbləğ hər ayın axırında tamlıqla 801 saylı hesaba aşağıdakı yazılış verməklə əks etdirilir.

DT – 601 “Satış” hesabı;

KT – 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı.

601 saylı hesabın krediti, debetindən az olan hallarda isə həmin fərq kommersiya təşkilatlarının zərər əldə etməsini göstərir və bu məbləğ aşağıdakı yazılış verilməklə uçotda əks etdirilir.

DT – 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı;

KT – 601 “Satış” hesabı.

Əmtəə material dəyərlərinin təsərrüfatdan çıxması və onun maliyyə nəticələri ilə əlaqədar əməliyyatların uçotunu aparmaq üçün hesablar planında 611 “Sair əməliyyat gəlirləri” adlı hesab nəzərdə tutulmuşdur. Hesabın debetində çıxdaş edilən obyektlərin ilkin dəyəri, çıxdaşla əlaqədar xərclər, kreditində isə köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından daxil olan vəsait, sökülmədən əldə edilən material dəyərlilərinin mümkün satış qiymətlərilə dəyəri

əks etdirilir. Hesabın kredit dövriyyəsinin debet dövriyyəindən çox olması mənfəət əldə edilməsini göstərir və o hesablarda aşağıdakı kimi əks etdirilir:

DT – 611 “Sair əməliyyat gəlirləri” hesabı;

KT – 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı

Debet dövriyyəsinin kredit dövriyyəindən çox olması isə zərəri göstərir.

O, aşağıdakı yazılışla mühasibat uçotunda əks etdirilir:

DT – 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı;

KT – 611 “Sair əməliyyat gəlirləri” hesabı

801 sayılı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı üzrə sintetik və analitik uçot 15 №-li jurnal – orderdə aparılır. Bu qeyd etdiyim 15 №-li jurnal-order mühasibatlığın arayışının, hesablaşma hesabının zıxarışının və digər hesabların məlumatlarına əsasən tərtib edilir.

2.3. Qeyri satış gəlir və xərclərdən olan maliyyə nəticələrinin uçotu

Kommersiya təşkilatının qeyri satış gəlir və xərcləri dedikdə, qeyri-satış əməliyyatlarından, məhsul (iş, xidmət) satışı, əsas vəsaitlər, əmtəə material dəyərliləri, qeyri-maddi aktivlər və digər hallarla bağlı olmayan əməliyyatlardan əldə edilən gəlir və xərc başa düşülür. Müəssisə bu cür əməliyyatlardan da maliyyə nəticəsinə malik olur. Onlar bilavasitə yaranma mənbəyindən asılı olaraq digər hesablarla müxabirləşməklə 801 sayılı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabında uçota alınır.

Qeyri-satış gəlirləri və xərclərinə aşağıdakılar daxildir:

- müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə ödənilmiş və ya alınmış cərimələr, peniyalar;
- haqqı ödənilmədən verilmiş və ya alınmış aktivlər;
- təşkilatın günahı özündən alınmış və ya ödənilmiş kompensasiya;
- bu il daxil olmuş (ödənilmiş) keçmiş illərin gəliri (xərci);
- vaxtı keçmiş məbləği ödənilməli deponent və debitor borclar;
- kurs fərqi;
- aktivlərin yenidən qiymətləndirilməsinin məbləği.

- xeyriyyə , idman , istirahət , əyləncə , incəsənət xarakterli fəaliyyətlərə közürülmüş vəsait;

- digər qeyri-satış gəlirlərivəxərcləri.

Qeyri-satış əməliyyatlarından əldə edilən gəlir təyinatından asılı olaraq 801saylı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabını kreditləşdirməklə aşağıda qeyd edəcəyim hesabların debetinə yazılış verilməklə uçotda əks etdirilir:

223saylı hesab– əvvəlcədən zərər hesabına silinmiş ümitsiz borcun daxil olması;

601, 811saylı hesablar – digər müəssisədə pay iştirakından, həmçinin səhm üzrə dividend və müəssisəyə məxsus istiqraz və digər qiymətli kağızlardan əldə edilən gəlir;

601, 511saylı hesablar – əmlakın qısa müddətə icarəyə verilməsindən alınan gəlir;

217/8, 538/4 saylı hesablar – təsərrüfat müqaviləsi şərtlərinin pozulmasına görə cərimə, peniya, dəbbə pulları və digər növ sanksiyalar, eləcə də buraxılmış ziyanın ödənilməsindən daxilolmalar;

221 – kassanın inventarizasiyası zamanı müəyyən edilmiş artıqgəlmə;

111, 102, 113, 201, 204, 202, 205saylı hesablar – inventarizasiya zamanı əsas vəsaitin, material dəyərlilərinin və digər əmlakın artıq gəlməsi;

174saylı hesab – uzunmüddətli icarə müqaviləsi üzrə hesablanmış faiz məbləği;

442, 542saylı hesablar– icarədən hesabat dövrünə aid edilən gələcək dövrün gəlirinin bir hissəsinin (ödənilən məbləğin gəlir məbləğinə olan nisbətinə müvafiq olaraq) silinməsi və sair.

Qeyri-satış əməliyyatları nəticəsində əmələ gələn itki isə 801 saylı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabını debetləşdirməklə aşağıdakı hesabların kreditinə yazılış verilir:

223, 801 saylı hesablar – təsərrüfat müqaviləsi şərtlərinin pozulmasına görə ödənilmiş, yaxud etiraf edilmiş cərimə, peniya, dəbbə pulları və digər növ sanksiyalar, eləcə də dəymiş zərərin ödənilməsi;

201, 204, 611, 221, 533 və s. saylı hesablar – bədbəxt hadisədən kompensasiya olunmamış itkilər, yanğın, qəza və digər fəvqəladə hadisə nəticəsində əmələ gələn zərər;

431, 531, 171,211, 533, və s. saylı hesablar – müxtəlif növlü vaxtı keçmiş debitor borcunun silinməsi məbləği;

173, 213, 545, 218saylı hesablar – cavabdeh şəxsin günahı və imkanı təyin olunmadığından və bu səbəbdən də onun əmlakından alınmasının qeyri-mümkünlüyü məhkəmənin aktı ilə təsdiq olunduğundan icra vəərəqəsi geri qaytarılan, yaxud alınması digər səbəblərlə əlaqədar imtina edilən, əvvəllərdə mühakimə edilən əksikgəlmə və mənimsəmələr üzrə borcların silinməsindən olan zərər məbləği;

217/8, 538/4saylı hesablar – ödəyici tərəfindən müqavilə öhdəliklərinin pozulmasına gürrə alınması qeyri-mümkün olan əvvəllərdə 801 sayli “Ümumi mənəfəət (zərər)” hesabına silinmiş cərimə sanksiyasının məbləği;

201, 202, 522, 533 və s. saylı hesablar – müvəqqəti dayandırılan istehsalatın saxlanmasına çəkilən (digər mənbə hesabına ödənilən məsrəflər istisna edilməklə) məsrəflər;

202, 522, 533, və s. saylı hesablar – ləğv edilmiş istehsal sifarişləri, eləcə də məhsul verməyən istehsalat üzrə (qaytarılan material və kompensasiya edilmiş dəyərlilər istisna edilməklə) məsrəflər;

223 saylı hesab – məhkəmə xərcləri və arbitraj rüsumları və s.

Bundan başqa, müəssisələr alıcı və sifarişçilərdən tələb olunmayan borcun ödənilməsi üçün bilavasitə mənəfəət hesabına şübhəli borclar üzrə ehtiyat yarada bilərlər. Onlar ilin axırında mənəfəət hesabına formalaşdırılır. Bu zaman aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib olunur:

DT – 801 sayli “Ümumi mənəfəət (zərər)” hesabı

KT – 218saylı “ Şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar ” hesabı.

Kommersiya təşkilatlarının təsərrüfat fəaliyyəti prosesində digər qeyri-satış gəlir və xərcləri də baş verə bilər.

Beləliklə, 801 sayılı “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetində kommersiya təşkilatlarının zərər və itkiləri, kreditində isə mənfəəti (gəliri) əks etdirilir.

Müəssisə üz fəaliyyəti nəticəsində mənfəət əldə etdikdə, hesab kredit qalığına (son maliyyə nəticəsi) zərər əldə etdikdə isə debet qalığına malik olur. Bu zaman mənfəət balansın passivində, zərər isə aktivində göstərilir. Qeyri-satış əməliyyatlarından olan son maliyyə nəticəsi əldə edilən gəliri itkilərlə müqayisə etməklə müəyyən edilir.

III Fəsil. Ticarət təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin təhlili metodikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

3.1. Pərakəndə ticarətdə ümumi gəlirin təhlili

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya təşkilatlarının uğurlu fəaliyyəti onların gəlirli işləməsindən - öz gəlirləri hesabına xərclərini örtməsi və müəyyən həcmdə mənfəət əldə etməsindən çox asılıdır. Ümumi gəlir, mənfəət və rentabellik göstəriciləri ticarət təşkilatlarının sahibkarlıq fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini səciyyələndirən əsas göstəricilər hesab olunur. Mənfəət dəyər göstəriciləri və iqtisadiyyatın idarə olunması alətləri sistemində mərkəzi yer tutur. O, təşkilatın fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi ölçüsü, onun inkişafının, maliyyələşdirilməsinin, səhm sahiblərinin, təşkilatın nizamnamə kapitalında pay sahiblərinin mükafatlandırılmasının əsas mənbəyi qismində çıxış edir.

Ticarət təşkilatlarında mənfəətin yaranmasının əsas mənbəyi realizə olunmuş ticarət əlavəsi, bəzi mallar üzrə ticarət güzəştləridir. Ticarət təşkilatları təkliflər, tədavül xərclərinin faktiki səviyyəsi və optimal rentabellik səviyyəsi əsasında topdan və pərakəndə ticarət əlavələrini müstəqil müəyyən edirlər. Ticarət təşkilatları realizə olunmuş ticarət əlavəsindən savayı birja və vasitəçilik fəaliyyətindən, tara ilə əməliyyatlardan və s. gəlir əldə edə bilirlər. Ümumi gəlir hesabına ƏDV, aksizlər və digər mütləq ödəmələr həyata keçirilir. Buna görə də ticarət təşkilatının sərəncamında qalan mal satışından ümumi gəliri hesablamaq üçün onun ümumi məbləğindən qeyd olunan vergilər və digər mütləq ödəmələr çıxılır.

Ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin əsas göstərici hesab olunan mənfəətin müxtəlif formalarını (məhsul satışından mənfəət, əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından mənfəət, ümumi və xalis mənfəət) fərqləndirmək lazımdır. Məhsul satışından mənfəət ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir ilə tədavül xərcləri arasında fərq kimi hesablanır. Balans (ümumi) mənfəəti (zərər) məhsul satışından, digər satışdan mənfəətin və satışdankənar əməliyyatlardan daxil olan gəlirlərin cəbri cəmi kimi

müəyyən olunur. Ticarət təşkilatlarının xalis mənfəəti ümumi mənfəət məbləğindən vergi və digər mütləq ödəmələr çıxılmaqla hesablanır. Maliyyə nəticələrinin təhlilinin əsas məqsədi alıcılara xidmətin keyfiyyətinin yüksəldilməsi hesabına gəlirlərin, mənfəətin artımı, rentabelliğin yüksəldilməsi ehtiyatlarının müəyyən edilməsidir. Təhlilin əsas vəzifələrindən biri mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin iqtisadi cəhətdən məqsədə uyğunluğunun və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsidir. Təhlil prosesində biznes planların, bağlanmış müqavilələrin, «Mənfəət və zərər haqqında hesabat»ın məlumatlarından, eləcə də cari uçot məlumatlarından istifadə olunur.

Hazırda kommersiya sirri baxımından bəzi göstəricilərin əldə olunmasının mümkünsüzlüyü ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin və digər göstəricilərin təhlilini çətinləşdirmişdir. Təhlilin həyata keçirilməsinə qədər gəlirlərin, xərclərin və itgilərin uçot və hesabatda əks etdirilməsinin dürüstlüyü yoxlanılmalıdır.

Pərakəndə ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin təhlili ümumi gəlirin tədqiqi ilə başlanır. Ümumi gəlir həm məbləq, həmçinin də səviyyəsinə görə (dövriyyəyə görə %-lə) öyrənilir. Belə ki, ümumi gəlir üzrə planın yerinə yetirilməsi, onun dinamikası təhlil olunur, realizə edilən ticarət əlavəsinin məbləğinə və səviyyəsinə təsir edən amillərin təsirikəmiyyətcə hesablanır.

Ticarət təşkilatlarının ümumi gəlirinin ümumi məbləği pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmindən və realizə edilən ticarət əlavəsinin səviyyəsindən birbaşa asılıdır. Onların ümumi gəlirə təsiri mütləq fərq üsulundan istifadə etməklə hesablanır: mal dövriyyəsi üzrə plandan kənarlaş ümumi gəlirin baza səviyyəsinə vurularaq 100-ə bölünür; realizə edilən ticarət əlavəsinin orta səviyyəsi üzrə plandan (ötən ildəki səviyyədən) kənarlaşma hesabat dövrünün faktiki mal dövriyyəsi məbləğinə vurularaq 100-ə bölünür. Malların pərakəndə satış qiymətinin dəyişməsi ümumi gəlirin həcminə böyük təsir göstərir. Sözü gedən amilin təsirini hesablamaq üçün qiymətin artması hesabına mal

dövriyyəsi həcmnin artımını ticarət əlavəsinin baza dövrünün səviyyəsinə vurub 100-ə bölmək lazımdır.

Hazırda kommersiya sirri baxımından bəzi göstəricilərin əldə olunmasının mümkünsüzlüyü ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin və digər göstəricilərin təhlilini çətinləşdirmişdir. Təhlilin həyata keçirilməsinə qədər gəlirlərin, xərclərin və itgilərin uçot və hesabatda əks etdirilməsinin dürüstlüyü yoxlanılmalıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir də müəyyən olunur. Həmin göstərici realizə edilən ticarət əlavəsi hesabına yaranan ümumi gəlirdən vergilər və digər mütləq ödəmələr çıxılmaqla müəyyən olunur. Deməli, ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir realizə edilən ticarət əlavəsi ilə birbaşa, vergilər və digər mütləq ödəmələrlə əks əlaqədədir. Onların ümumi gəlir məbləğinə təsiri birbaşa hesablama yolu ilə hesablanır. Pərakəndə ticarət təşkilatının ümumi gəliri haqqında məlumatlar aşağıdakı cədvəldə verilmişdir (cədvəl 3.1).

Ticarət təşkilatı ümumi gəlir üzrə tapşırığı 334 min manat (4,1%) artıqlaması ilə yerinə yetirmişdir. Ötən ilə nisbətən realizə olunmuş ticarət əlavəsi 953 min man. və ya 12,6% artmışdır. Ümumi gəlir üzrə tapşırığın artıqlaması ilə yerinə yetirilməsinə pərakəndə mal dövriyyəsini və realizə olunmuş ticarət əlavəsi səviyyəsinin artması ilə izah oluna bilər (cədvəl 3.2).

Cədvəl 3.1

Ticarət təşkilatının ümumi gəliri haqqında informasiya

Göstərici	Ötən il	Hesabat ili		Kənarlaşma	
		plan	faktiki	Ötən ilə görə	Plana görə
Pərakəndə mal dövriyyəsi, min man:					
qüvvədə olan qiymətlə	36295	40250	41377	+1127	+5082
müqayisəli qiymətlə	36295	-	37310	-	+1015
Mal satışından ümumi gəlir, min man	7580	8190	8533	+334	+953
Ümumi gəlir-bruttonun orta səviyyəsi, %	20,884	20,370	20,623	+0,253	- 0,261

Ümumi gəlir hesabına ödənilən vergi və digər mütləq ödəmələr, min man	1160	1264	1302	+38	+142
dövriyyəyə görə, %	3,196	3140	3147	+0,007	- 0,049
Ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir, min man.	6420	6935	7231	+296	+811
dövriyyəyə görə, %	17,688	17,230	17,476	+0,246	- 0,212

Cədvəl 3.2

Ümumi gəlirin amilli təhlili

Amil	Ümumi gəlir planına təsiri		Ümumi gəlirin dinamikasına təsiri	
	Hesablama	Məbləq, min man.	Hesablama	Məbləq, min man
Mal dövriyyəsinin dəyişməsi	$+1127 \times 20,370:100$	+230	$+5082 \times 20,844:100$	+1061
O cümlədən, pərakəndə qiymətin artması hesabına	-	-	$(41377 - 37310) \times 20,844:100$	+849
Dövriyyəyə görə ümumi gəlirin orta səviyyəsinin dəyişməsi	$41377 \times (+0,253):100$	+104	$41377 \times (-0,261):100$	- 108
Cəmi	-	+334	-	+953

Pərakəndə mal dövriyyəsinin 2,8% artması ümumi gəlir 230 min man., dövriyyəyə görə realizə olunmuş ticarət əlavəsinin artması ümumi gəlirin 104 min man. artmasına səbəb olmuşdur. Əgər pərakəndə qiymətin artması olmasaydı, həmin amilin hesabına realizə olunmuş ticarət əlavəsi 212 min man. (1061-849) artacaqdı. Ümumi gəlirin orta səviyyəsinin azalması (dövriyyəyə görə 0,261%) realizə olunmuş ticarət əlavəsinin 108 min manat azalması ilə nəticələnmişdir. Ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir plana nisbətən 4,3%⁰⁰, dinamikada 12,6% artmışdır. Realizə olunmuş ticarət əlavəsinin artımı bu dəyişikliyə müsbət (334 min man.), vergi və digər mütləq ödəmə məbləqləri isə mənfi (38 min man.) təsir göstərmişdir.

Ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlirə pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmnin və realizə olunmuş ticarət əlavəsinin orta səviyyəsinin dəyişməsinin təsirini hesablamaq üçün müvafiq cədvəl tərtib edək (cədvəl 3.3).

Daha sonra, pərakəndə mal dövriyyəsinin tərkibi və strukturunun, mal itgisinin və digər itgilərin ümumi gəlirin orta səviyyəsinə təsiri tədqiq edilir (cədvəl 3.4). Pərakəndə mal dövriyyəsinin strukturunun ümumi gəlirə təsiri mütləq fərq üsulundan istifadə etməklə faiz rəqəmi əsasında müəyyən olunur.

Cədvəl 3.3

Ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlirin təhlili

Amillər	Ümumi gəlir planına təsiri		Ümumi gəlirin dinamikasına təsiri	
	Hesablama	Məbləq, min man	Hesablama	Məbləq, min
Mal dövriyyəsinində dəyişməsi	$+1\,127 \times 17,230 : 100$	+ 194	$+5\,082 \times 17,688 : 100$	+899
o cümlə: pərakəndə qiymətin dəyişməsi	-	-	$(41\,377 - 37\,310) \times 17,688 : 100$	+719
Dövriyyəyə görə təşkilatın sərəncamında qalan ümumi gəlirin orta səviyyəsinin dəyişməsi	$41\,377 \times (+0,246) : 100$	+ 102	$41\,377 \times (-0,212) : 100$	-88
Cəmi	-	+296	-	811

Təşkilatda həmin amilin dəyişməsi hesabına dövriyyəyə görə ümumi gəlirin səviyyəsi 0,0018% azalmışdır. Ümumi gəlirini yarımillik, rüblük və aylıq çərçivəsində təhlil etmək mümkündür.

Cədvəl 3.4

Pərakəndə mal dövriyyəsinin mənfəətə təsirinin təhlili

Mal qrupu	Pərakəndə mal dövriyyəsində faktiki payı			Ötən ildə dövriyyəyə nisbətən ümumi gəlirin faktiki	Faiz rəqəmi (süt5×süt4)
	Ötən il	Hesabat	Dinamikada dəyişmə		

				səviyyəsi,%	
Parça	4,8	4,6	-0,2	20,9	- 4,18
Paltar və ağlar	15,3	15,4	+0,1	20,1	+2,01
Trikotaj	9,9	10,0	+0,1	20,4	+2,04
Corab məmulatları	3,0	2,8	-0,2	20,0	-4,00
Ayaqqabı	12,0	12,1	+0,1	21,5	+2,15
Ətriyyat	10,1	9,6	- 0,5	20,7	- 10,35
Bujeteriya	12,2	12,0	-0,2	20,3	-4,06
Xalça və xalça məmulatları	2,3	2,5	+0,2	20,8	+4,16
Qab-qacaq	2,4	2,4	-	21,6	-
Elektrik malları	4,8	4,8	-	22,1	-
kansmalları	7,1	7,3	+0,2	22,0	+4,40
Teleradio malları	4,7	4,4	-0,3	21,7	-6,51
Oyuncaqlar	3,0	3,1	+0,1	20,9	+2,09
Digər qeyri sənaye malları	3,4	3,3	-0,1	21,4	-2,14
Ərzaq malları	5,0	5,7	+0,7	18,0	+12,60
Cəmi	100,0	100,0	-	20,844	- 1,79

Cədvəldən göründüyü kimi, pərakəndə mal dövriyyəsinin strukturuun dəyişməsi mal dövriyyəsinə görə ümumi gəlir səviyyəsinin 0,018% (1,79:100) azalmasına səbəb olmuşdur ki, bu da məbləq ifadəsində 7min manat $[41377 \times (-0,018):100]$ təşkil etmişdir.

3.2. Pərakəndə ticarətdə tədavül xərclərinin amilli təhlili

Pərakəndə mal dövriyyəsi, tədavüd xərcləri, ümumi gəlir, mənfəət və retabellik göstəriciləri ticarət kommersiya təşkilatların fəaliyyətinin səmərəliliyini səciyyələndirən əsas iqtisadi göstəricilərə aid edilir. Ticarət sferasında tədavül xərcləri malların istehsalçıdan istehlakçıya çatdırılması prosesində ticarət müəssisə və təşkilatların məsrəfləridir. Ticarət təşkilatlarında

tədavül xərcləri həm məbləğ ifadəsində və həm də mal dövriyyəsinin həcminə nisbi səviyyəsinə görə planlaşdırır və təhlil edilir. Tədavül xərclərinin səviyyəsi bu xərclərin mal dövriyyəsinə nisbətədir.

Ticarət təşkilatlarında ümumi gəlir, digər gəlirlər, mənfəət və rentabellik təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini xarakterizə edən əsas göstəricilərdir. Ticarət təşkilatlarında mənfəətin formalaşmasının əsas mənbəyi reallaşdırılan mallara qoyulan ticarət əlavələri, bəzi mallar üzrə isə malsatanlardan alınan ticarət güzəştləridir. Təcrübədə mal satışından, əsas vəsaitlərin satışı və ləğv edilməsindən, sair aktivlərin satışından mənfəəti, ümumi və xalis mənfəəti xarakterizə edən göstəricilər ayrı-ayrılıqda planlaşdırılır və təhlil edilir.

Tədavül xərclərinin səviyyəsi faiz ifadəsində məsrəflərin mal dövriyyəsinə nisbəti kimi hesablanır. Ticarətin ayrı-ayrı sahə və həlqələrində tədavül xərclərinin səviyyəsi müxtəlif olur. İctimai iəşə müəssisələri mal və məhsulların həm istehsalını, həm də satış və istehsalını təşkil edir. Buna görə də burada topdan və pərakəndə ticarətə nisbətən xərclərin səviyyəsi daha yüksək olur.

Tədavül xərclərinin təhlilinin məqsədi yalnız planın yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsi deyil, eləcə də həmin xərclərin azaldılması imkanlarının müəyyən edilməsi, vəsaitlərin daha qənaətlə, məqsədyönlü və səmərəli istifadə olunması istiqamətlərinin tədqiq edilməsidir. Normativ qaydalara görə bəzi ticarət xərcləri tədavül xərclərinə daxil edilmir. Həmin xərclərə tənə üzrə xərclər və itgilər, normadan artıq mal itgiləri, bank kreditlərinin vaxtında qaytarılmaması səbəbindən cərimələr və s. aiddir. Onlar ticarət təşkilatlarının sərəncamında qalan mənfəət və digər mənbələr hesabına silinir. Bununla əlaqədar olaraq ticarət təşkilatlarının bütün xərclərinin təhlil edilməsi və qiymətləndirilməsi tələb olunur. Xarici analitik təcrübədə ticarət xərclərinin ümumi məbləği iqtisadi tədavül xərcləri adlanır. Ticarət təşkilatının sərəncamınca qalaq ümumi gəlirdən iqtisadi tədavül xərcləri çıxılmaqla malların satışından iqtisadi (real) mənfəət hesablanır.

Pərakəndə ticarət təşkilatlarında tədavül xərclərinin təhlili, adətən, faktiki məlumatların plan və ötən illərin məlumatları ilə müqayisəsi ilə başlanır. Tədavül

xərclərinin faktiki və plan məbləği arasındakı fərq mütləq kənarlaşmanı (qənaət və ya artıq xərc) əks etdirir. Həmin mütləq kəmiyyətlər əsasında tədavül xərcləri üzrə planın yerinə yetirilməsini və dinamikasını qiymətləndirmək olmaz. Buna görə də tədavül xərcləri pərakəndə mal dövriyyəsi öyrənilməklə təhlil olunmalıdır, daha doğrusu, mütləq məbləqə deyil, faiz ifadəsində mal dövriyyəsinə görə səviyyəsinə görə qiymətləndirilməlidir. Tədavül xərclərinin səviyyəsi üzrə planın yerinə yetirilməsi ilə yanaşası, onların dinamika öyrənilməsi də məqsəduyğundur.

Bildiyimiz kimi, istehsal və tədavül xərcləri səviyyəsinin dəyişməsi, ayrı-ayrı amillərin təsir dərəcəsindən asılıdır. İstehsal və tədavül xərclərinə təsir göstərən amillər müəssisənin fəaliyyətindən asılı olan və asılı olmayan amillərə ayrılır. Mal dövriyyəsinin həcmi istehsal və tədavül xərclər ilə əlaqədar olduğuna görə, onun həcmnin artması xərci mütləq məbləqə atırırsa, nisbi səviyyəsi aşağı düşür. Əksinə, mal dövriyyəsinin həcmnin azalması xərc məbləğinin azalmasına səbəb olsa da, onların nisbi səviyyəsini artırır.

Kommersiya təşkilatının tədavül xərclərini nəzərdən keçirək nəzərdən keçirək (cədvəl 3.5).

Cədvəl 3.5

Kommersiya təşkilatının tədavül xərcləri üzrə planın icrasının təhlili

Göstərici	Ötən il	Hesabat ili		harlaşma	
		plan	faktiki	Ötən ilə görə	Plana görə
1.Pərakəndə mal dövriyyəsi, min man:	36295	40250	41377	+1127	+5082
2.Tədavül xərcləri məbləq, min man.	4993	6935	7231	+225	+593
3. Tədavül xərclərinin dövriyyəyə görə səviyyəsi, %	13,757	17,230	17,476	+0,181	- 0,257
4.Ondan material xərcləri, min man.	1706	1796	1891	+95	+185
dövriyyəyə görə, %	4,700	4,462	4,570	+0,108	-0,130
5.Xərçeverimi, man.					
a) bütün tədavül xərcləri üzrə	7,27	7,51	7,41	- 0,10	+0,14

b) material xərcləri üzrə	21,27	22,41	21,88	- 0,53	+0,61
---------------------------	-------	-------	-------	--------	-------

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, mal dövriyyəsi planı 2,8% artıqlaması ilə yerinə yetirildiyi halda, tədavül xərcləri 4,2% artmışdır ki, nəticədə onun səviyyəsi dövriyyəyə görə 0,181% yüksəlmişdir. Tədavül xərclərinin nisbi artımı 75 min manat $[41377 \times (+0,181) : 100]$ təşkil etmişdir. Ötən illə müqayisədə tədavül xərclərinin ümumi səviyyəsi dövriyyəyə görə 0,257% azalmışdır ki, bu da 106 min manat qənaətlə $[41377 \times (-0,257) : 100]$ nəticələnmişdir. Xərçverimi göstəricisi bütövlükdə və material xərcləri üzrə planla müqayisədə artsa da (müvafiq olaraq 0,14% və 0,61%), ötən ilə nisbətən azalmışdır: 0,10% və 0,53%.

Dinamikada tədavül xərclərini nəzərdən keçirək (cədvəl 3.6).

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, 2012-ci ildə tədavül xərcləri xeyli artmış və 2010-2011-ci illərdəki 4494 və 4993 min manata qarşı 5586 min manat təşkil etmişdir. Lakin dövriyyəyə görə onun səviyyəsi həmin illərlə müqayisədə müvafiq olaraq 0, 509% və 0, 257% azalmışdır. Xərçverimi göstəriciləri üzrə də artım meyli müşahidə olunur. Əlbəttə, tədavül xərclərinin rubl, yarım illiklər, eləcə də struktur bölmələri də üzrə təhlil olunması məqsədə uyğundur.

Cədvəl 3.6

Tədavül xərclərinin dinamikada qiymətləndirilməsi

Göstəricilər	2010	2011	2012	Kənarlaşma	
				2010-cu ilə nisbətən	2011-ci ilə nisbətən
1. Pərakəndə mal dövriyyəsi (min man.).	32080	36295	41377	+9297	+5082
2. İstehsal və tədavül məbləği (min man.)	4494	4993	5586	+1092	+593
3. Tədavül xərclərinin səviyyəsi (mal dövriyyəsinə görə %-lə)	14,009	13,757	13,500	- 0,509	-0,257
4. Xərçverimi, man.					
a) bütün tədavül xərcləri üzrə	7,14	7,27	7,41	+ 0,27	+0,14
b) material xərcləri üzrə	20,75	21,27	21,88	+1,13	+0,61

Bildiyimiz kimi, tədavül xərcləri səviyyəsinin dəyişməsi, ayrı-ayrı amillərin təsir dərəcəsindən asılıdır. Tədavül xərclərinin dəyişmə səbəblərini öyrənmək üçün onların tərkibi və strukturunun təhlil edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, ümumi illik göstərici arxasında bəzən ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə normativə qarşı ciddi kənarlaşmara yol verilir. Ona görə xərclər planı icrasını daha dəqiqləşdirmək üçün, ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə də təhlil etmək lazımdır. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatının tədavül xərcləri planının xərc maddələri üzrə icrasını aşağıdakı cədvəlin məlumatlarına əsasən təhlil edək (cədvəl 3.7).

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, planla müqayisədə əməyin ödənişinə xərclərin nisbi artımı 50 min manat $[41\ 377 \times (+0,120) : 100]$, əsas vəsaitlərin icarəsi üzrə - 79 min man. $[41\ 377 \times (+0,192) : 100]$, əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri – 1 min manat $[41\ 377 \times (+0,003) : 100]$, tədavül xərclərinə daxil edilən vergilər üzrə- 38 min manat $[41\ 377 \times (+0,091) : 100]$, heyətin əmək şəraitinin yaxşılaşdırılması xərcləri 5 min man. $[41\ 377 \times (+0,011) : 100]$, ayrı-ayrı xərclər maddələri üzrə nisbi artıq xərc 292 min manat iəşkil etmişdir.

Çədvəl 3.7

2012-ci il üzrə xərc maddələri üzrə tədavül xərclərinin təhlili

Xərc maddələri	2012				Kənarlaşma	
	Plan üzrə		Faktiki		məbləğ (min man)	Dövriy-yəyə nisbətən %-lə
	məbləğ (min man)	Dövriy-yəyə nisbətən %-lə	məbləğ (min man)	Dövriy-yəyə nisbətən %-lə		
Malların ticarət təşkilatlarına çatdırılması üzrə nəqliyyat xərcləri	179	0,445	174	0,421	- 5	- 0,024
Malların alıcılara çatdırılması üzrə nəqliyyat xərcləri	20	0,050	20	0,049	-	-0,001
Heyətin əməyinin ödənişi xərcləri	2295	5,702	2409	5,822	+114	+0,120
Əsas vəsaitin icarəsi üzrə xərclər	327	0,812	356	0,860	+29	+0,048

Bina, tikili və inventarların saxlanması xərcləri	403	1,001	390	0,943	-13	-0,058
Əsas vəsaitin amortizasiyası xərcləri	273	0,678	360	0,870	+87	+0,192
Əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri	160	0,398	166	0,401	+6	+0,003
Malların saxlanması, çeşidlənməsi və qablaşdırılması xərcləri	29	0,072	18	0,044	- 11	- 0,028
Ticarət reklam xərcləri	25	0,062	26	0,063	+1	+0,001
Kredit və borclardan istifadə üzrə faizlər	404	1,003	315	0,761	- 89	- 0,242
Norma daxilində əmtəə material dəyərlilərinin əskik gəlməsi	12	0,030	12	0,029	-	- 0,001
Tədavül xərclərinə daxil edilən vergilər, ayırma və yığımlar	691	1,717	748	1,808	+57	+0,091
Tədavül xərclərinə daxil edilən digər normalaşdırılmış xərclər	149	0,370	152	0,367	+3	+0,003
Həyətin əmək şəraitinin təmin olunması xərcləri	42	0,104	66	0,160	+24	+0,056
Ticarət təşkilatının idarə edilməsi xərcləri	194	0,482	204	0,493	+10	+0,011
Sair xərclər	158	0,393	170	0,411	+12	+0,018
Tədavül xərclərinin cəmi	5361	13,319	5586	13,500	+225	+0,181
Pərakəndə mal dövriyyəsi	40250	-	41377	-	+1127	

Məlum olduğu kimi, tədavül xərcləri səviyyəsinin dəyişməsi, ayrı-ayrı amillərin təsir dərəcəsindən asılıdır. Tədavül xərclərinə təsir göstərən amillər kommersiya təşkilatlarının fəaliyyətindən asılı olan və asılı olmayan amillərə ayrılır. Müstəqil amillərə malların pərakəndə qiymətinin, xidmət tariflərinin, materialların, yanacağın qiymətinin dəyişməsi, asılı amillərə isə mal dövriyyəsi üzrə planın yerinə yetirilməsi, malların dövr müddətinin, əmək məhsuldarlığının dəyişməsi, progressiv ticarət formalarının tətbiqi və i.a. daxildir.

Pərakəndə mal dövriyyəsinin tədavül xərclərinə təsirini hesablamaq üçün faktiki mal dövriyyəsinə görə plan xərclərinə düzəliş edilir. Şərti dəyişən xərclər üzrə məbləq dəyişsə də onların səviyyəsi sabit qalır. Onların yenidən hesablanmış plan məbləğini müəyyən etmək üçün faktiki pərakəndə mal dövriyyəsinə xərclərin plan səviyyəsinə vurub 100-ə bölmək lazımdır: $41377 \times 0,445 : 100 = 184$ min manat. Digər dəyişən xərclər də faktiki mal dövriyyəsinə görə eyni qaydada yenidən

hesablanır. Şerti-sabit xərclərin hesablanmış plan səviyyəsi onların plan üzrə məbləğinin faktiki pərakəndə mal dövriyyəsinə nisbətinin 100-ə hasili kimi müəyyən edilir (cədvəl 3.8).

Mal dövriyyəsi üzrə planın 2,8% artıqlaması yerinə yetirilməsi tədavi xərclərinin 105 min manat artmasına, onların dövriyyəyə görə səviyyəsinin 0,104% azalmasına səbəb olmuşdur. Cədvəldən göründüyü kimi, mal dövriyyəsinin artımı ayrı-ayrılıqda xərclərin mütləq məbləğini artırırsa da, dövriyyəyə görə onların səviyyəsi aşağı düşmüşdür.

Tədavül xərcləri mal dövriyyəsinin həcmindən asılı olduğu kimi onun çeşid quruluşunun dəyişməsindən də asılıdır. Ona görə mal dövriyyəsi quruluşunun plana qarşı dəyişməsi, xərclərə təsir etdiyi kimi onun orta səviyyəsinə də təsir göstərir. Hesablamalar göstərir ki, eyni məbləğdə ərzaq malları qeyri ərzaq mallarına görə 1,6-2,0 dəfə çox xərc tələb edir. Bununla bərabər olaraq, qeyri ərzaq mallarının xüsusi çəkisinin 1% artması tədavül xərcləri səviyyəsinin 0,12% azalmasına gətirib çıxarır.

Çədvəl 3.8

2008-ci ildə nisbi qənaət və artıq xərcin hesablanması.

Xərc maddələri	2012				Mal dövriyyəsinin tədavül xərclərinə təsiri	
	Plan üzrə		Faktiki mal dövriyyəsinə görə hesablanmış plan üzrə			
	məbləğ (min man)	Dövriyyəyə nisbətən %-lə	məbləğ (min man)	Dövriyyəyə nisbətən %-lə	məbləğ min man., (süt4-süt2)	Dövriyyəyə görə %-lə (süt5-süt2)
1	2	3	4	5	6	7
Malların ticarət təşkilatlarına çatdırılması üzrə nəqliyyat xərcləri	179	0,445	184	0,445	+ 5	-
Malların alıcılara çatdırılması üzrə nəqliyyat xərcləri	20	0,050	21	0,050	+1	-
Heyətin əməyinin ödənişi xərcləri	2295	5,702	2359	5,702	+64	-
Əsas vəsaitin icarəsi üzrə xərclər	327	0,812	327	0,790	-	-0,022
Bina, tikili və inventar-	403	1,974	403	0,974	-	-0,027

ların saxlanması xərcləri						
Əsas vəsaitin amortizasiyası xərcləri	273	0,678	273	0,660	-	-0,018
Əsas vəsaitlərin təmiri xərcləri	160	0,398	160	0,387	-	-0,011
Malların saxlanması, çeşidlənməsi və qablaşdırılması xərcləri	29	0,072	30	0,072	+1	-
Ticarət reklam xərcləri	25	0,062	25	0,060	-	-0,002
Kredit və borclardan istifadə üzrə faizlər	404	1,003	415	1,003	+ 11	-
Norma daxilində əmtəə material dəyərlilərinin əskik gəlməsi	12	0,030	12	0,030	-	-
Tədavül xərclərinə daxil edilən vergilər, ayırmavə yığımlar	691	1,717	710	1,717	+19	-
Tədavül xərclərinə daxil edilən digər normalaşdırılmış xərclər	149	0,370	152	0,367	+3	-0,003
Heyətin əmək şəraitinin təmin olunması xərcləri	42	0,104	42	0,102	-	-0,002
Ticarət təşkilatının idarə edilməsi xərcləri	194	0,482	194	0,469	-	-0,013
Sair xərclər	158	0,393	160	0,387	+2	-0,006
Tədavül xərclərinin cəmi	5361	13,319	5466	13,215	+105	-0,104
Pərakəndə mal dövriyyəsi	40250	-	41377	-	+1127	

Bunu aşağıdakı cədvəldən aydın görmək olar.

Cədvəl 3.9

Mal dövriyyəsi quruluşunun xərclərin orta səviyyəsinə tə'siri.

Göstəricilər	Pərakəndə mal dövriyyəsində faktiki payı, (%-lə)			Ötən ilin dövriyyəsinə görə tədavül xərclərinin faktiki səviyyəsi, %-lə	Faiz ədədi (süt5xsüt4) (süt5xsüt4)
	Ötən il	Hesabat ili	Kənarlaşma		
1	2	3	4	5	6
Parça	4, 8	4, 6	-0, 2	13,9	-2,78
Geyim və	15,3	15,4	-0, 1	13,2	-1,32
Trikotaj	9,9	10,0	+0, 1	13,4	+1,34
Corab və corab məmulatları	3, 0	2, 8	-0, 2	15,0	-3,09
Ayaqqabı	12,0	12, 1	+0, 1	13,5	+1,35
Ətriyyat	10,1	9,6	-0,5	13,4	-6,70

Qalanteriya	12,2	12,0	-0,2	14,9	-2,98
Xalça və xalça məmulatları	2,3	2,5	+0,2	13,1	+2,62
Qab-qacaq	2,4	2,4	-	15,0	-
Elektrik malları	4,8	4,8	-	12,8	-
Kanselariya malları	7, 1	7, 3	+0,2	15,4	+3,08
Teleradio malları	4, 7	4, 4	-0, 3	13,0	-3,90
Oyuncaqlar	3,0	3,1	+0,1	15,2	+1,52
Digər qeyri ərzaq malları	3,4	3,3	-0,1	13,9	-1,39
Ərzaq malları	5, 0	5, 7	+0, 7	18,9	+13,23
Cəmi	100,0	100,0	-	13,757	+3,71

Ticarət təşkilatında əhaliyə nağd satışın xüsusi çəkisinin azalması və kreditə satılan malların payının artması dövriyyəyə nisbətə tədavül xərclərinin ümumi səviyyəsinin 0,026% azalmasına səbəb olmuşdur ki, məbləq ifadəsində 11 min manat ($41\,377 \times 0,026 : 100$) təşkil edir. Nisbətən yüksək xərc tutumlu malların xüsusi çəkisinin artması nəticəsində dövriyyəyə nisbətə tədavül xərclərinin ümumi səviyyəsi 0,037% və ya 15 min manat ($41\,377 \times 0,037 : 100$) artmışdır.

Pərakəndə satış qiymətinin tədavül xərclərinin orta səviyyəsinə təsirini hesablamaq üçün mal dövriyyəsinin faktiki və müqayisəli qiymətlərdə həcmi hesablamaya lazımdır. Sonra tədavül xərclərinin orta səviyyəsi hesablanır:

- mövcud qiymətlərdə: $1676 : 41\,377 \times 100 = 4,050 \%$;
- müqayisəli qiymətlərdə: $1676 : 37\,310 \times 100 = 4,492 \%$.

Beləliklə, pərakəndə satış qiymətinin artması hesabına dövriyyəyə nisbətə tədavül xərclərinin orta səviyyəsi 0,442% azalmışdır ki, bu da, 183 min manat ($41\,377 \times 0,442 : 100$) təşkil edir.

3.3. Pərakəndə ticarətdə mənfəətin və rentabelliğin amilli təhlili

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya təşkilatlarının istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin son nəticələri tamamilə yeni iqtisadi parametrlər əsasında qiymətləndirilir, makro və mikro indikatorlar sistemində maya dəyəri, mənfəət və rentabellik kimi obyektiv dəyər

göstəricilərinə xüsusi əhəmiyyət verilir. Çünki, maya dəyəri, mənfəət və rentabellik göstəriciləri kommersiya təşkilatlarının istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son nəticələrini bilavasitə xarakterizə etməklə kapitaldan istifadənin intensivliyini və səmərəliliyini qiymətləndirməyə, zərərsizlik səviyyəsini müəyyən etməyə əlverişli şərait yaradır. Məhz buna görə də istehsalın inkişafının sürətləndirilməsində və onun iqtisadi effektivliyinin yüksəldilməsində mühüm əhəmiyyətə malik olan və təsərrüfat subyektlərinin elmi-texniki, iqtisadi və sosial inkişafı, dövlət büdcəsinin gəlirlərinin, istehlak, yığım və digər xüsusi təyinatlı fondların formalaşması üçün başlıca mənbə rolunu oynayan mənfəət göstəricisi müasir dövrdə kommersiya təşkilatlarının istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinin qiymətləndirilməsində əsas keyfiyyət parametri hesab olunur. Məhz buna görə də kurs işində ticarət təşkilatlarında tədavül xərclərinin, mənfəətin və rentabelliğin qiymətləndirilməsinə xüsusi önəm verilir.

Bütün gəlirləri, xərcləri, itgi və zərəri səciyyələndirən mənfəət rəqabət şəraitində mənfəət ticarət təşkilatının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin əsas göstəricisi hesab olunur. Sözü gedən göstərici əsasında təşkilatın rentabelliğini müəyyən etmək, onun sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyini qiymətləndirmək mümkündür. Mənfəət və zərər haqqında hesabatın məlumatları üzrə mənfəət realizə olunmuş ticarət əlavəsi hesabına formalaşmış ümumi gəlirdən vergi və digər mütləq ödəmələr və tədavül xərcləri çıxılmaqla müəyyən edilir.

Ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin əsas göstərici hesab olunan mənfəətin müxtəlif formalarını (məhsul satışından mənfəət, əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından mənfəət, ümumi və xalis mənfəət) fərqləndirmək lazımdır. Məhsul satışından mənfəət ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir ilə tədavül xərcləri arasında fərq kimi hesablanır. Balans (ümumi) mənfəəti (zərər) məhsul satışından, digər satışdan mənfəətin və satışdankənar əməliyyatlardan daxil olan gəlirlərin cəbri cəmi kimi müəyyən olunur. Ticarət təşkilatlarının xalis mənfəəti ümumi mənfəət məbləğindən vergi və digər mütləq ödəmələr çıxılmaqla hesablanır. Maliyyə nəticələrinin təhlilinin əsas məqsədi alıcılara xidmətin keyfiyyətinin yüksəldilməsi

hesabına gəlirlərin, mənfəətin artımı, rentabelliyn yüksəldilməsi ehtiyatlarının müəyyən edilməsidir. Təhlilin əsas vəzifələrindən biri mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin iqtisadi cəhətdən məqsədə uyğunluğunun və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsidir.

Malların satışından mənfəət məbləğinə pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmnin, ümumi gəlirin orta səviyyəsinin, realizə olunmuş ticarət əlavəsi hesabına örtülən vergilərin səviyyəsinin və tədavül xərclərinin orta səviyyəsinin dəyişməsi təsir göstərir.

Pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmnin dəyişməsinin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün həmin göstərici üzrə kənarlaşmanın dövriyyəyə görə faiz ifadəsində satışdan mənfəətin bazis səviyyəsinə hasilini 100- ə bölmək lazımdır. Ümumi gəlirin və tədavül xərclərinin səviyyəsinin dəyişməsinin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün hesabat dövrünün faktik pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmni həmin göstəricilər üzrə kənarlaşmalara vurub 100- ə bölmək lazımdır. Vergi və digər mütləq ödəmələrin səviyyəsinin mənfəətə təsiri də analogi qaydada hesablanır.

Malların satışından əldə olunan mənfəətin həcminə pərakəndə satış qiymətlərinin dəyişməsi də böyük təsir göstərir. Qiymətlərin yüksəlməsi mal dövriyyəsinə, nəticə etibarı ilə mənfəət məbləğini artırır, və əksinə, malların satış qiymətinin aşağı düşməsi mənfəət məbləğini azaldır. Qiymət amilinin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün qiymət hesabına mal dövriyyəsinin dəyişməsinin malların satışından mənfəətin bazis səviyyəsinə vurub 100- ə bölmək lazımdır. Digər satışın, satışdan kənar əməliyyatların, itgi və zərərlərin balans mənfəətinə təsiri birbaşa hesablanır. Qeyd olunan amillərin mənfəətə təsirini aşağıdakı cədvəldə əks etdirək (cədvəl 3.10).

Cədvəldən göründüyü kimi, mənfəət üzrə plan 130 min manat və ya 7,7% artıqlaması ilə icra olunmuşdur. Bu artım ötən illə müqayisədə 293 min manat və ya 19,1% təşkil etmişdir. Planda nəzərdə tutulmuş mənfəət məbləğinin artımı malların satışı üzrə 71 min man, əsas vəsaitlərin satışı və çıxması üzrə – 11 min man., digər aktivlərin satışı üzrə- 20 min manat təşkil etmişdir.

Cədvəl 3.10

Mənfəətin amilli təhlili

Göstərici	Ötən il	Hesabat ili		Kənarlaşma	
		plan	faktiki	Ötən ilə görə	Plana görə
Pərakəndə mal dövriyyəsi, min man:					
qüvvədə olan qiymətlə	36295	40250	41377	+1127	+5082
müqayisəli qiymətlə	36295	-	37310	-	+1015
Mal satışından ümumi gəlir, min man	7580	8190	8533	+334	+953
Ümumi gəlir-bruttonun orta səviyyəsi, %	20,884	20,370	20,623	+0,253	- 0,261
Ümumi gəlir hesabına ödənilən vergi və digər mütləq ödəmələr, min man	1160	1264	1302	+38	+142
dövriyyəyə görə, %	3,196	3140	3147	+0,007	- 0,049
Tədavül xərcləri məbləq, min man.	4993	6935	7231	+296	+811
dövriyyəyə görə, %	13,757	17,230	17,476	+0,246	- 0,212
Malların satışından mənfəət, min man.	1427	1574	1645	+71	+218
dövriyyəyə görə, %	3,931	3,911	3,976	+0,065	+0,045
Əsas vəsaitlərin satışından mənfəət (zərər), min man.	14	16	27	+11	+13
Digər aktivlərin satışından mənfəət (zərər), min man.	30	42	62	+20	+32
Qeyri satış xərcləri, min man.	141	122	186	+64	+45
Qeyri satış xərcləri, itgi və zərərlər, min man.	80	59	95	+36	+15
Balans (ümumi) mənfəət, min man.	1532	1695	1825	+130	+293

Ümumi (balans) mənfəətinə təsir edən amillərin təsirini hesablamaq üçün aşağıdakı hesablamaları aparaq (cədvəl 3.11).

Cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, əksər amillər pərakəndə ticarət təşkilatının mənfəətinə müsbət təsir göstərmişdir. Əgər bəzi amillərin

mənfi təsiri olmasaydı, planla müqayisədə balans mənfəətini 113 min manat artırmaq olardı.

Cədvəl 3.11

Müxtəlif amillərin mənfəət təsirinə hesablanması

Amillər	Mənfəət planına təsiri		Mənfəətin dinamikasına təsiri	
	hesablama	məbləq, min man	hesablama	məbləq, min man
Pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmində dəyişməsi	$+ 1\,127 \times 3,911 : 100$	+44	$+5\,082 \times 3,931 : 100$	+200
o cümlədən, satış qiymətinin artması hesabına		—	$(41\,377-37\,310) \times 3,976 : 100$	+ 162
Dövriyyəyə görə ümumi gəlir səviyyəsinin dəyişməsi	$41\,377 \times (+0,253) : 100$	+ 104	$41\,377 \times (-0,261) : 100$	-108
Vergi və mütləq ödəmələrin səviyyəsinin dəyişməsi	$41\,377 \times (-0,007) : 100$	-2	$41\,377 \times (+0,049) : 100$	+20
Dövriyyəyə görə idarə edilən xərclərinin səviyyəsinin dəyişməsi	$41\,377 \times (-0,181) : 100$	-75	$41\,377 \times (+0,257) : 100$	+ 106
Əsas vəsaitlərin satışından maliyyə nəticəsinin dəyişməsi		+ 11		+ 13
Digər aktivlərin satışından maliyyə nəticəsinin dəyişməsi		+20		+32
Qeyri satış gəlirlərinin dəyişməsi		+64		+45
Qeyri satış xərclərinin dəyişməsi		-36	-	-15
Yekun	-	+ 130	-	+293

Pərakəndə satış qiymətinin yüksəlməsi hesabına dövriyyə 4067 min manat artmış $(41\,377-37\,310)$ və bu səbəbdən mənfəət dinamikada 160 min man. $(4067 \times 3,931 : 100)$ artmışdır. Qeyd etmək lazımdır ki, qiymət amilinin mənfəət təsirinə bu qaydada hesablanması dəqiq deyildir, belə ki, bütün tədavi xərclərinin satış qiymətinin dəyişməsindən birbaşa asılılıqda qəbul oluk. Satış

qiymətinin artması ilə ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir dinamikada 719 min manat artmışdır. Sözü gedən amil hesabına tədavül xərcləri 183 min manat azalmışdır. Beləliklə, satış qiymətinin yüksəlməsi hesabına satışdan mənfəət 902 min manat artmışdır.

Ticarət işçilərinin əmək məhsuldarlığının yüksəlməsi pərakəndə mal dövriyyəsinin, beləliklə də, satışdan mənfəətin artmasına imkan vermişdir. Həmin amilin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün əmək məhsuldarlığının yüksəlməsi hesabına mal dövriyyəsinin artım həcmi bazis mənfəət səviyyəsinə vurub 100-ə bölmək lazımdır. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında əmək məhsuldarlığının 707 min manat artması mənfəətin 28 min manat $(707 \times 3,976 : 100)$ artımına səbəb olmuşdur.

Eyni qaydada, fondveriminin təsirini hesablamaq olar. Belə ki, fondveriminin artması hesabına mal dövriyyəsi 1807 min manat, satışdan mənfəət 50 min manat $(1260 \times 3,931 : 100)$ artmışdır.

Rentabellik göstəricisi təşkilatların təsərrüfat maliyyə fəaliyyətinin nəticəsini özündə əks etdirən nisbi göstərici kimi mühüm iqtisadi əhəmiyyət kəsb edir. Təcrübədə kommersiya ticarət təşkilatlarının rentabellik səviyyəsi mənfəətin pərakəndə mal dövriyyəsinə nisbəti kimi hesablanır. O, mənfəətin mal dövriyyəsində neçə faiz təşkil etdiyini göstərir. Rentabellik səviyyəsi ümumi (balans) mənfəətinə görə deyil, satışdan mənfəətə görə hesablanır. Çünki, əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından maliyyə nəticələri, qeyri satışdan gəlirlər, xərclər və itgilər mal dövriyyəsinin həcmi dəyişməsi ilə birbaşa asılılıqda deyildir.

İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə sözü gedən göstərici satışın rentabellik səviyyəsi adlanır və ticarət təşkilatlarının fəaliyyətinin failəsizliyinin qiymətləndirilməsinin mühüm cöstəricisi hesab edilir. Bu göstərici ümumi gəlirin səviyyəsinin dəyişməsindən birbaşa, tədavül xərcləri və vergilərin həcmindən əks asılılıqdadır. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında hesabat ilində rentabellik səviyyəsi dövriyyəyə nisbətən 3,976% təşkil etmiş və planla müqayisədə 0,065%, ötən ilə nisbətən 0,045% artmışdır. Planla müqayisədə

satışın rentabellik səviyyəsinə ümumi gəlir səviyyəsinin artması (0,253%) müsbət, vergilərin və tədavül xərclərinin səviyyəsinin artması (müvafiq olaraq 0,007% və 0,181%) mənfi təsir göstərmişdir. Dinamikada satışın rentabellik səviyyəsinin artımına vergi və digər ödəmələrin səviyyəsinin, eləcə də tədavül xərclərinin nisbi azalması (dövriyyəyə görə 0,257%) müsbət, realizə olunmuş ticarət əlavəsinin səviyyəsinin azalması (dövriyyəyə görə 0,261%) mənfi təsir göstərmişdir.

Ayrı-ayrı mal qrupları və mallar üzrə rentabellik səviyyəsi eyni deyildir. Bununla əlaqədar pərakəndə mal dövriyyəsinin quruluşunun dəyişməsi ticarət təşkilatının satışının rentabellik səviyyəsinin artması və ya aşağı düşməsinə səbəb olur. Pərakəndə mal dövriyyəsinin quruluşunun dəyişməsinin ticarət təşkilatının satışının rentabellik səviyyəsinə təsiri ümumi gəlir səviyyəsi və tədavül səviyyəsi vasitəsi ilə baş verir. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında pərakəndə mal dövriyyəsinin quruluşunun dinamikada dəyişməsi dövriyyəyə görə ümumi gəlir səviyyəsinin 0,018% azalmasına və tədavül xərclərinin 0,037% yüksəlməsinə gətirib çıxarmışdır ki, nəticədə dövriyyəyə görə satışın rentabellik səviyyəsi 0,055% aşağı düşmüşdür $[(-0,018)+(-0,037)]$.

Mənfəətin mal dövriyyəsinə nisbəti kimi hesablanan rentabellik səviyyəsinin müəyyən çatışmazlığı vardır: o, maliyyə nəticəsinin təşkilatın hansı resurslar (aktivlər)-xüsusi və ya borc kapitalı hesabına əldə olunmasını və həmin aktivlərin nə dərəcədə səmərəli istifadə olunmasını səciyyələndirmir. Bununla əlaqədar olaraq olaraq iqtisadçılar mənfəətin illik məbləğinin uzunmüddətli və cari aktivlərin cəminə nisbəti kimi hesablanan təsərrüfat resurslarının rentabelliyyəsinin müəyyən edilməsini təklif edirlər. Bu göstərici kommersiya təşkilatlarının aktivlərində faiz ifadəsində mənfəətin payını və ya məcmu kapitalın hər manatı hesabı ilə əldə olunan mənfəəti xarakterizə edir. Xarici menecment praktikasında həmin göstərici məcmu kapitalın (aktivlərin) rentabellik səviyyəsi adlanır. Məcmu kapitalın rentabelliyyəsinin hesablanması zamanı bütün uzunmüddətli və qısamüddətli aktivlər hesablamaya daxil edilir (cədvəl 3.12).

Cədvəl 3.12

Kapitalın rentabelliyyənin təhlili

Göstərici	Ötən ildə faktiki	Hesabat ili			Kənarlaşma		Ötən ilə %-lə
		plan	faktiki	%	plandan	ötən ildən	
1. Ümumi (balans) mənfəəti, min man.	1532	1695	1825	107,7	+ 130	+293	119,1
2. Məcmu kapitalın orta illik dəyəri, min man	9 142	9 663	10 196	105,5	+533	+ 1054	111,5
3. o cüm:							
a) qeyri dövriyyə aktivləri	5 158	5 292	5 779	109,2	487	+621	112,0
b) cari aktivlər	3 984	4 371	4 417	101,1	+46	+433	110,9
4. Məcmu kapitalın rentabel-liyi (sət. 1:sət.2 x 100), %	16,758	17,541	17,899	102,0	+0,358	+ 1,141	106,8

Ticarət təşkilatı məcmu kapitalın hər manatına görə planda nəzərdə tutulmuş 17,541 qəp. əvəzinə 17,899 qəpik mənfəət əldə edilmişdir. Məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi mənfəət məbləğinin dəyişməsi ilə birbaşa proporsional, məcmu aktivlərin dəyişməsi ilə əks əsilliqdadır. Məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi həmin amillərin təsirini zəncirvari yerdəyişmə üsulundan istifadə etməklə müəyyən edək. Bu məqsədlə plan mənfəət məbləğinə və məcmu aktivlərin faktiki dəyərinə görə məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsini hesablayaq: $1695:10\ 196 \times 100 = 16,624\ %$. Məcmu kapitalın rentabelliyyənin şərti səviyyəsi ilə onun plan səviyyəsi arasındakı fərq aktivlərin təsirini, faktiki və şərti rentabellik səviyyəsi arasında fərq mənfəətin təsirini səciyyələndirir: aktivlərin məcmu dəyərinin 533 min manat artması hesabına məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi 0,917% azalmış (16,624-17,541), mənfəətin 130 min manat

artması hesabına isə 1,275 % artmışdır (17,899 - 16,624). Sözü gedən amillərin məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsinin dinamikasına təsiri eyni qaydada hesablanır: ötən ilin faktiki mənfəətinə və hesabat ilinin faktiki məcmu aktivlərinin dəyərində görə məcmu kapitalın rentabelliyyəsinin şərti səviyyəsi – 15,026% ($1532:10196 \times 100$) təşkil edir. Buradan: məcmu aktivlərin artması rentabellik səviyyəsinə 1,732% azaltmış, mənfəətin artımı isə 2,873% yüksəltmişdir.

Mənfəət məbləği də, öz növbəsində, bir sıra amillərdən (pərakəndə ticarət dövriyyəsinin, ümumi gəlir səviyyəsinin, tədavül xərclərinin səviyyəsinin, digər satışın və qeyri satış əməliyyatlarının nəticələrinin dəyişməsi) dəyişməsindən asılıdır ki, məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsinə onların təsiri iştirak payı qaydasında müəyyən edilir. Bunun üçün həmin amillərin ümumi mənfəətin dəyişməsində payı müəyyən edilir, sonra alınmış nəticə mənfəətin rentabelliyyə təsirində vurulur. Belə ki, pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmində artması məcmu kapitalın rentabelliyyəsinin 0,432% [$44 : 130 \times (+1,275)$] artmasını təmin etmişdir. Aparılan hesablamalar göstərir ki, bəzi amillərin mənfəətinə təsiri olmasaydı, planla müqayisədə rentabellik səviyyəsinə 1,109% yüksəltmək mümkün olardı.

Pay iştirakı üsulu vasitəsi ilə ticarət təşkilatının ayrı-ayrı növ aktivlərinin qalıqlarının dəyişməsinin rentabelliyyə təsirini hesablamaq mümkündür. Daha sonra məcmu aktivlərin dəyərinin dəyişməsinə təsir edən amillər və onların təsiri qiymətləndirilir. Planla müqayisədə fondveriminin azalması qeyri dövriyyə aktivlərinin qalıqlarının artımına və nəticədə məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi 0,583% [$(-0,838) \times (+339:487)$] aşağı düşmüşdür.

Məcmu kapitalın rentabelliyyəni düsturunu satışın rentabelliyyəsinin məcmu kapitalın fondveriminə hasili kimi müəyyən etmək olar:

$$R^K = \frac{\text{Mənfəət}}{\text{Məcmukapital}} \times 100\% = \frac{\text{Mənfəət}}{\text{Maldövriyyəsi}} \times \frac{\text{Maldövriyyəsi}}{\text{Məcmukapital}} \times 100$$

Təşkilatın əməliyyat (əsas), maliyyə və digər fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi təcrübəsi rentabelliyyə qarşılıqlı əlaqəli göstəriciləri sistemindən istifadəni təklif edir. Onlardan bəziləri maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə gəlirliyin qiymətləndirilməsində, digərləri müqayisəli təhlilin aparılması zamanı əsas fəaliyyət bölmələri, rəqib müəssisələr üzrə gəlirliyin

qiymətləndirilməsində istifadə olunur. Bununla əlaqədar, satışın, məcmu kapitalın rentabelliği ilə yanaşı dövriyyə aktivlərinin, qeyri dövriyyə aktivlərinin, canlı və əşyalaşmış əməyin (tədavül xərclərinin), xüsusi və borc kapitalının, iqtisadi potensialın rentabelliği hesablanır, təhlil olunur və qiymətləndirilir. Eyni zamanda rentabellik göstəricilərini hesablayarkən malların satışından mənfəət, ümumi mənfəət və xalis mənfəət göstəricilərindən istifadə etmək olar ki, bu, təhlilin məqsədinə uyğun tətbiq olunur.

NƏTİCƏ

Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət dairəsinin genişlənməsi və idarəetmənin mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədar olaraq təhlil edilən informasiya axınlarının həcmi artır. Təsərrüfat subyektlərinin istehsal, maliyyə, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin bütün aspektlərini hərtərəfli əks etdirən və müasir dövrdə obyektiv iqtisadi parametr sayılan mənfəət göstəricisi bazar münasibətləri şəraitində özünün nəzəri cəhətdən izahını tələb edir. İdarəetmə qərarlarının iqtisadi səmərəliliyi ticarət təşkilatlarının kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsi sayılan mənfəət haqqında informasiyanın xarakterindən bilavasitə asılı olması sözügedən problemin həllinin zəruriliyini daha da artırır.

Milli iqtisadiyyatın mühüm sahələrindən biri olan ticarət əhalinin ərzaq və qeyri ərzaq məhsullarına olan tələbatının vaxtında və keyfiyyətli ödənilməsini təmin edir. Pərakəndə mal dövriyyəsi, tədavül xərcləri, ümumi gəlir, mənfəət və rentabellik göstəriciləri ticarət kommersiya təşkilatların fəaliyyətinin səmərəliliyini səciyyələndirən əsas iqtisadi göstəricilərə aid edilir. Aparılan tədqiqatlar aşağıdakı nəticələri və təklifləri formalaşdırmağa imkan vermişdir.

1. Kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticələri 801 saylı hesabda ilin əvvəlindən artan yekunla əks etdirilir. Bu hesab üzrə debet və kredit dövriyyəsinin tərtib olunması hesabat dövrü ərzində yekun maliyyə nəticələrini əks etdirir. Kredit dövriyyəsinin debet dövriyyəsinə nəzərən artımı 801 saylı hesabın kredit saldosu kimi əks olunur və müəssisənin mənfəətinin həcmi xarakterizə edir. Debet dövriyyəsinin artımı isə bunun əksinə olaraq debet saldosu kimi qeydə alınır və müəssisənin zərərlərinin həcmi açıqlayır.

2. Ümumi gəlir, mənfəət və rentabellik göstəriciləri ticarət təşkilatlarının sahibkarlıq fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini səciyyələndirən əsas göstəricilər hesab olunur. Mənfəət dəyər göstəriciləri və iqtisadiyyatın idarə olunması alətləri sistemində mərkəzi yer tutur. Ticarət təşkilatlarında mənfəətin yaranmasının əsas mənbəyi realizə olunmuş ticarət əlavəsi, bəzi mallar üzrə ticarət güzəştləridir. Ticarət təşkilatları təkliflər, tədavül xərclərinin faktiki

səviyyəsi və optimal rentabellik səviyyəsi əsasında topdan və pərakəndə ticarət əlavələrini müstəqil müəyyən edirlər.

3. Ticarət təşkilatı ümumi gəlir üzrə tapşırığı 334 min manat (4,1%) artıqlaması ilə yerinə yetirmişdir. Ötən ilə nisbətən realizə olunmuş ticarət əlavəsi 953 min manat və ya 12,6% artmışdır. Pərakəndə mal dövriyyəsinin 2,8% artması ümumi gəlir 230 min manat, dövriyyəyə nisbətdə realizə olunmuş ticarət əlavəsinin artması ümumi gəlirin 104 min manat artmasına səbəb olmuşdur. Ümumi gəlirin orta səviyyəsinin azalması (dövriyyəyə nisbətdə 0,261%) realizə olunmuş ticarət əlavəsinin 108 min manat azalması ilə nəticələnmişdir. Pərakəndə mal dövriyyəsinin strukturunun dəyişməsi hesabına dövriyyəyə nisbətdə ümumi gəlirin səviyyəsi 0,0018% azalmışdır.

4. Tədavül xərclərinin təhlilinin məqsədi yalnız planın yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsi deyil, eləcə də həmin xərclərin azaldılması imkanlarının müəyyən edilməsi, vəsaitlərin daha qənaətlə, məqsədyönlü və səmərəli istifadə olunması istiqamətlərinin tədqiq edilməsidir. Aparılan hesablamalar göstərir ki, mal dövriyyəsi planı 2,8% artıqlaması ilə yerinə yetirildiyi halda, tədavül xərcləri 4,2% artmışdır ki, nəticədə onun səviyyəsi dövriyyəyə nisbətdə 0,181% yüksəlmişdir. Xərcverimi göstəricisi bütövlükdə və material xərcləri üzrə planla müqayisədə artsa da (müvafiq olaraq 0,14% və 0,61%), ötən ilə nisbətən azalmışdır: 0,10% və 0,53%. Mal dövriyyəsi üzrə planın 2,8% artıqlaması yerinə yetirilməsi tədavül xərclərinin 105 min manat artmasına, onların dövriyyəyə nisbətdə səviyyəsinin 0,104% azalmasına səbəb olmuşdur. Pərakəndə satış qiymətinin artması hesabına dövriyyəyə nisbətdə tədavül xərclərinin orta səviyyəsi 0,442% azalmışdır ki, bu da, 183 min manat ($41377 \times 0,442 : 100$) təşkil edir.

5. Aparılan hesablamalar göstərir ki, mənfəət üzrə plan 130 min manat və ya 7,7% artıqlaması ilə icra olunmuşdur. Bu artım ötən illə müqayisədə 293 min manat və ya 19,1% təşkil etmişdir. Satışdan mənfəət məbləği mal dövriyyəsinin artması hesabına 44 min manat, dövriyyəyə nisbətdə ümumi gəlir

səviyyəsinin dəyişməsi hesabına 104 minat artmış, dövriyyəyə nisbətə tədavül xərclərinin səviyyəsinin dəyişməsi hesabına 75 min manat azalmışdır.

Satış qiymətinin artması ilə ticarət təşkilatının sərəncamında qalan ümumi gəlir dinamikada 719 min manat artmışdır. Sözü gedən amil hesabına tədavül xərcləri 183 min manat azalmışdır. Beləliklə, satış qiymətinin yüksəlməsi hesabına satışdan mənfəət 902 min manat artmışdır. Pərakəndə satış qiymətinin yüksəlməsi hesabına dövriyyə 4067 min manat artmış ($41\,377 - 37\,310$) və bu səbəbdən mənfəət dinamikada 160 min man. ($4067 \times 3,931 : 100$) artmışdır.

6. Ticarət işçilərinin əmək məhsuldarlığının yüksəlməsi pərakəndə mal dövriyyəsinin, beləliklə də, satışdan mənfəətin artmasına imkan vermişdir. Həmin amilin mənfəətə təsirini hesablamaq üçün əmək məhsuldarlığının yüksəlməsi hesabına mal dövriyyəsinin artım həcmi bazis mənfəət səviyyəsinə vurub 100-ə bölmək lazımdır. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında əmək məhsuldarlığının 707 min manat artması mənfəətin 28 min manat ($707 \times 3,976 : 100$) artımına səbəb olmuşdur. Eyni qaydada, fondveriminin təsirini hesablamaq olar. Belə ki, fondveriminin artması hesabına mal dövriyyəsi 1807 min manat, satışdan mənfəət 50 min manat ($1260 \times 3,931 : 100$) artmışdır.

7. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında hesabat ilində satışın rentabellik səviyyəsi dövriyyəyə nisbətə 3,976% təşkil etmiş və planla müqayisədə 0,065%, ötən ilə nisbətən 0,045% artmışdır. Bu artımda müxtəlif amillərin payı müxtəlif olmuşdur. Belə ki, satışın rentabellik səviyyəsi ümumi gəlirin orta səviyyəsinin artması hesabına 0,253% artmış, vergilər və tədavül xərclərinin artması hesabına müvafiq olaraq 0,007%, 0,181% aşağı düşmüşdür. Dinamikada satışın rentabellik səviyyəsinin artımına vergi və digər ödəmələrin səviyyəsinin, eləcə də tədavül xərclərinin nisbi azalması (dövriyyəyə görə 0,257%) müsbət, realizə olunmuş ticarət əlavəsinin səviyyəsinin azalması (dövriyyəyə görə 0,261%) mənfi təsir göstərmişdir.

8. Mənfəət məbləği də, öz növbəsində, bir sıra amillərdən (pərakəndə ticarət dövriyyəsinin, ümumi gəlir səviyyəsinin, tədavül xərclərinin səviyyəsinin, digər satışın və qeyri satış əməliyyatlarının nəticələrinin dəyişməsi)

dəyişməindən asılıdır ki, məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsinə onların təsiri iştirak payı qaydasında müəyyən edilir. Bunun üçün həmin amillərin ümumi mənfəətin dəyişməində payı müəyyən edilir, sonra alınmış nəticə mənfəətin rentabelliyyə təsirinə vurulur. Belə ki, pərakəndə mal dövriyyəsinin həcmnin artması məcmu kapitalın rentabelliyyəsinin $0,432\% [44 : 130 \times (+1,275)]$ artmasını təmin etmişdir.

9. Pərakəndə mal dövriyyəsinin quruluşunun dəyişməsinin ticarət təşkilatının satışının rentabellik səviyyəsinə təsiri ümumi gəlir səviyyəsi və tədavül səviyyəsi vasitəsi ilə baş verir. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında pərakəndə mal dövriyyəsinin quruluşunun dinamikada dəyişməsi dövriyyəyə görə ümumi gəlir səviyyəsinin $0,018\%$ azalmasına və tədavül xərclərinin $0,037\%$ yüksəlməsinə gətirib çıxarmışdır ki, nəticədə dövriyyəyə görə satışın rentabellik səviyyəsi $0,055\%$ aşağı düşmüşdür $[(-0,018)+(-0,037)]$.

10. Fəaliyyətini təhlil etdiyimiz ticarət təşkilatında hesabat ilində rentabellik səviyyəsi dövriyyəyə nisbətən $3,976\%$ təşkil etmiş və planla müqayisədə $0,065\%$, ötən ilə nisbətən $0,045\%$ artmışdır. Planla müqayisədə satışın rentabellik səviyyəsinə ümumi gəlir səviyyəsinin artması ($0,253\%$) müsbət, vergilərin və tədavül xərclərinin səviyyəsinin artması (müvafiq olaraq $0,007\%$ və $0,181\%$) mənfi təsir göstərmişdir. Dinamikada satışın rentabellik səviyyəsinin artımına vergi və digər ödəmələrin səviyyəsinin, eləcə də tədavül xərclərinin nisbi azalması (dövriyyəyə görə $0,257\%$) müsbət, realizə olunmuş ticarət əlavəsinin səviyyəsinin azalması (dövriyyəyə görə $0,261\%$) mənfi təsir göstərmişdir.

11. Pay iştirakı üsulu vasitəsi ilə ticarət təşkilatının ayrı-ayrı növ aktivlərinin qalıqlarının dəyişməsinin rentabelliyyə təsirini hesablamaq mümkündür. Daha sonra məcmu aktivlərin dəyərinin dəyişməsinə təsir edən amillər və onların təsiri qiymətləndirilir. Planla müqayisədə fondveriminin azalması qeyri dövriyyə aktivlərinin qalığının artımına və nəticədə məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi $0,583\% [(-0,838) \times (+339:487)]$ aşağı düşmüşdür.

Aktivlərin məcmu dəyərinin 533 min manat artması hesabına məcmu kapitalın rentabellik səviyyəsi 0,917% azalmış (16,624-17,541), mənfəətin 130 min manat artması hesabına isə 1,275 % artmışdır (17,899 - 16,624).

Aparılan hesablamalar göstərir ki, bəzi amillərin mənfi təsiri olmasaydı, planla müqayisədə rentabellik səviyyəsini 1,109% yüksəltmək mümkün olardı.

İstifadə olunan ədəbiyyat siyahısı

1. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı, 2004;
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi (əlavə və düzəlişlərlə).– Bakı, Qanun, 2007
3. Müəlliflər kollektivi «Mühasibat (maliyyə) uçotu», Bakı, 2003;
4. Sadıqov Ə.A. «Mühasibat (maliyyə) uçotu» Bakı, 2002;
5. Abbasov Q., Səbzəliyev S., Daşdəmirov Ə., Sadıqov Ə. «Mühasibat (maliyyə) uçotu» Bakı, 2003;
6. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., İsmayılov N.M. «İqtisadi təhlil», Bakı, 2010;
7. Müslümov S.Y., Kazımov R.N. Maliyyə təhlili. Dərslik.Bakı. 2012
8. Səbzəliyev S.M.Mühasibat (maliyyə) hesabatı. Dərslik.–Bakı, Elm,2003
9. Абрютинa М.С., Гражева А.В. «Анализ финансово-экономической деятельности предприятия», Москва, ДИС 1998
10. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / [под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник]. - М. : Омега-Л, 2004. - 408 с.
11. Балабанов И.Т. «Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта», Финансы и статистика 2002.
12. Бланк В. Р. Финансовый анализ: учеб.пособие / В.Р. Банк, С. В. Банк. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2011.
13. Зудилин А.П. «Анализ хозяйственной деятельности предприятий развитых капиталистических стран», Москва, РУДН 1995.
14. Ермолович Л.Л. «Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия», Минск, БГЭУ 2001.
15. Ефимова О.В. Финансовый анализ. Учебное пособие. –М. «Бухгалтерский учет», 2003.
16. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Перспектива. 2001

17. Ковалев В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения) : учеб.пособие / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. - 2-е изд., перераб. и доп. - М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. - 432 с.
18. Ковалев В.В., Патров В.В. «Как читать баланс».— М.: Финансы и статистика, 2005
19. Ковалев В.В., Волкова О.Н. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия», Москва, «Проспект» 2004.
20. Исмаилов Н.М. Формирование финансовых результатов: учетно-аналитические аспекты. Монография. Баку. Элм. 2012
21. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. «Анализ финансово-экономической деятельности предприятия», Москва, «ЮНИТИ» 2002.
22. Малькова Т.М. «Теория и практика международного бухгалтерского учета», Санкт-Петербург, Бизнес-пресс 2001.
23. Негашев Е.В. «Анализ финансов предприятия в условиях рынка», Москва, Высшая школа, 2001.
24. Панков Д.А. «Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных стран», Москва, Экоперспектива 2000.
25. Русак Н. А., Русак В.А. «Финансовый анализ субъекта хозяйствования», Минск, Высшая школа. 1999
26. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования. — Минск, Выш.шк., 2002
27. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Минск. И.П. «Новые знание». 2002
28. «Управленческий учет» (Под.ред. А.Д.Шеремета), Москва, ФБК ПРЕСС, 2000
29. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа: учебник /А.Д. Шеремет. — М.: ИНФРА-М, 2011
30. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.ИНФРА-М. 2002

.