

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
"MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ"

Əlyazması hüququnda

XUDİYEV ANAR RAMİZ OGLU

**"BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ MÜHASİBAT
UÇOTU VƏ TƏHLİLİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS
İSTİQAMƏTLƏRİ" mövzusunda**

MAGISTR DISSERTASIYAS,

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

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

Elmi rəhbər: i.e.d. professor Q.Ə. Abbasov

Magistr proqramının rəhbəri i.ü.f.d.prof. Ə.İ.Daşdəmirov

Kafedra mudiri i.e.d. professor S.M.Səbzəliyev

Bakı 2016

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	3-7
I Fəsil. Bazar təsərrüfatçılığı şəraitində uçot sisteminin, beynəlxalq uçot sistemində uyğunlaşdırılması problemləri.....	8
1.1. Mühasibat işinin təşkili prinsipləri, mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş uçotun qarşılıqlı münasibətləri	8-13
1.2. Mühasibat uçotunun vahid uçot sistemi və standartlarının yaradılması istiqamətləri.....	13-19
1.3. Mühasibat uçotunun idarəetmə uçotu ilə qarşılıqlı əlaqəsi.....	19-26
II Fəsil. Mühasibat uçotunun qurulmasının metodiki əsasları.. ..	27
2.1. İstehsal məsrəflərinin uçotu və təsnifləşdirilməsinin prinsipləri.....	27-40
2.2. Kommersiya hesabının inkişafı şəraitində maya dəyərinin formalaşması.....	40-46
2.3. Mühasibat uçotunun müasir metodlarından istifadə imkanları.....	46-67
III FƏSL. Mühasibat uçotunun məlumatları əsasında iqtisadi təhlilin təşkili və metodikası . ..	68
3.1. İqtisadi təhlilin bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun olaraq yenidən qurulması	68-76
3.2. Hesabat məlumatları əsasında təhlilin təşkili və onun təkmilləşdirilməsi yolları	77-83
Nəticə	84-89
İstifadə olunan ədəbiyyat siyahısı.....	90-92

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Bazar iqtisadiyyatının tələbləri və prinsipləri yeni təsərrüfatçılıq mexanizmi yaratmağı tələb edir. Bazarın formalaşdığı şəraitdə müəssisələrin normal işinin və həyat fəaliyyətinin təmin edilməsinin ən aktual vəzifələrindən biri planlaşmanın, uçotun, nəzarətin və iqtisadi təhlilin bu münasibətlərə müvafiq yerini tapmaqdan ibarətdir.

Bazar münasibətlərinin mexanizmini mənimsəməyə yönəldilən müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti prosesləri muhasibat uçotu, iqtisadi təhlil və nəzarətin metodologiyası və təşkilinin məzmununa yeni tələblər qoyur. Bu tələblər hər şeydən əvvəl onları xarici informasiya istehlakçılarına yönəltməkdən və müəssisənin idarədilməsinin daxili tələbatını ödəməkdən ibarətdir. Bütün bunlar isə idarəetmənin ehtiyacından asılı olaraq uçotun, iqtisadi təhlilin və nəzarətin informasiya funksiyasının artırılmasını tələb edir. Bu vəzifənin həlli üçün ilk növbədə idarəetmə sisteminə olan tələbat hansı informasiyanın tələb olunmasını, onun hansı müddətə və hansı formada təqdim olunmasını öyrənmək zəruri hal hesab edilir.

Qüvvədə olan obyektiv iqtisadi qanunları nəzərə almadan inzibati metodlarından istifadə etməklə dövlət planları vasitəsi ilə bütün təsərrüfat proseslərini əhatə etmək qeyri mümkün olduğu üçün plan tapşırıqları real həyatdan və onların həqiqi yerinə yetirilməsindən ciddi surətdə kənarlaşırdı.

Bazar münasibətlərinin təşəkkül tapdığı bir şəraitdə muhasibat mexanizminin yaradılması bütün səviyyələrdə rəhbərliyin inzibati amirlik metodundan imtina etməyi və iqtisadi metodla idarəetməyə, idarəetmənin geniş demokratikləşməsinə keçməyi tələb edir.

Yeni muhasibat sisteminin yaradılması hər şeydən əvvəl onu uçot, nəzarət, iqtisadi təhlil kimi ən mühüm funksiyaların yaxşılaşdırılmasını, bu isə öz növbəsində muhasibat uçotu, iqtisadi, o cümlədən uçot və analitik informasiyaların dəyişməsinin formalaşmasını və istifadəsini nəzərdə tutur. Bazar münasibətləri şəraitində bu ciddi dəyişikliklər xüsusilə əhəmiyyətlidir.

Bazar münasibətləri şəraitində qarşıda duran əsas vəzifə muhasibat və onun həyata keçirilməsinə şərait yaratmaq üçün uçotun inkişafına dair konkret kompleks proqram hazırlamaq hesab edilir. Bu məqsədlə qüvvədə olan uçot və hesabat sisteminin bütün vəziyyətini təftiş etmək, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin təcrübəsini öyrənmək və real imkanları nəzərə almaqla muhasibat uçotunun, iqtisadi təhlilin və auditin təşkili və metodologiyasının optimal variantlarını işləyib hazırlamaq zəruridir.

Bir sözlə, muhasibat uçotunun ümumi sisteminin bir hissəsi hesab edilən və "Məsrəf Məhsul buraxılışı -Nəticə" modelinə əsasən müəssisə və onun struktur bölmələrinin idarə edilməsi ilə əlaqədar vəzifələrin yerinə yetirilməsini təmin edən uçotun təşkili və metodologiyasını yaratmaq vaxtı çatmışdır. Bunun üçün iki problemi həll etmək lazımdır. Birinci problem sovet uçot təcrübəsində toplanmış təcrübə nəzərə alınmaqla müvafiq bazar iqtisadiyyatı və beynəlxalq standartlar şəraitinə uyğun idarəetmə uçotunun təşkilatı və metodoloji əsasını işləyib hazırlamağı nəzərdə tutur. Bu zaman uçotun forması və funksiyasının yerinin dəyişdirilməsi informasiyaların xarici və daxili istehlakçıların marağına uyğun həyata keçirilməlidir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. İdarəetmə uçotunun nəzəri metodoloji və praktiki istiqamətlərinə keçmiş Sovet İttifaqı dövründə kifayət qədər diqqət yetirilmirdi. Lakin həmin dövrün muhasibat uçotu sahəsindəki alimlərindən L.İ.Abalkin, N.Q.Çumaçenko, S.S.Sotabuldin, K.N.Naribayev, S.A. Stukov, V.İ.Valuyev, V.B.İvaşçeviç, R.S.Bezrukix, A.S.Marqulis, İ.İ.Poklad, M.X. İebrax, İ.A.Bosmanov və digərləri nəzəri və praktiki əhəmiyyət kəsb edən tədqiqatlar aparmış və müəyyən elmi fikirlər söyləmişlər.

Qeyd edilən problemlərin bəzi məqamlarının öyrənilməsinə azərbaycanlı alimlərdən Q.Ə.Abbasov, V.İ.İsayev, H.İ.Namazəliyev, S.M.Səbzəliyev, S.M.Qasimov, A.B.Abbasov və başqaları diqqət yetirmişlər.

Lakin qeyd etmək lazımdır ki, hələlik ölkə səviyyəsində muhasibat uçotunun səviyyəsinin formalaşmasının nəzəri metodoloji və praktiki tərəfləri

kompleks şəkildə araşdırılmamış və öyrənilməmişdir. Belə araşdırılma və tədqiqat işləri nə namizədlik nə də doktorluq dissertasiyalarının mövzusu olmamışdır. Həm də sözü gedən məsələlər idarəetmə uçotunun Beynəlxalq standartlarına uyğun təqdim edilməmişdir.

Dissertasiya işinin əsas məqsədi bazar münasibətləri şəraitində sənaye müəssisələrində idarəetmə uçotunun təşkili prinsiplərini hazırlamaqdan ibarətdir. İşdə qoyulmuş məqsədə müvafiq olaraq qarşıya aşağıdakı əsas istiqamətlərin tədqiq edilib həyata keçirilməsi durur:

- Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsalat uçotunun formalaşdırılmasının zəruriliyinin əsaslandırılması;
- muhasibat uçotunun mahiyyətinin, onun idarəetmə sistemində yerinin müəyyən edilməsi, muhasibat uçotu sistemində idarəetmə funksiyasının qarşılıqlı təsirinin təmin edilməsi;
- Bazar münasibətlərinin meydana gəlməsi şəraitində sənaye müəssisələri üçün muhasibat uçotunun metodoloji əsasının işlənməsi;
- İstehsal məsrəflərinin, məhsul buraxılışının və kənarlaşmalar üzrə nəticələrin idarəedilməsi sisteminin əsaslandırılması və ona dair konkret tədbirin görülməsi.

Tədqiqatın predmeti və obyektı Azərbaycan Respublikasında və dünya miqyasında muhasibat uçotunun əsas alt sistemi olan muhasibat uçotunun formalaşmasının nəzəri və praktik problemlərinin araşdırılması tədqiqatın predmeti hesab edilir.

Tədqiqatın obyektı kimi "Azərneftkimyamaş" sənayesi açıq səhmdar cəmiyyəti hesab edilir. Tədqiqatı yerinə yetirmək üçün informasiya bazası neft maşınqayırma müəssisələrinin uçot və hesabat məlumatları, sahə eləcə də iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin müəssisələrində uçotun, iqtisadi təhlilin və nəzarətin təşkilinə dair qüvvədə olan materialları olmuşdur.

Tədqiqatın nəzəri və praktiki əsasını sənaye müəssisələrində uçot və hesabatın, iqtisadi təhlilin və nəzarətin təşkilinə dair normativ sənədlər, idarəetmə

sisteminin təkmilləşdirilməsinə, uçot, iqtisadi təhlil və nəzarətin idarəetmə funksiyasının inkişafına dair ölkə və xarici iqtisadçıların eləcə də digər xüsusi ədəbiyyat mənbələri təşkil edir.

Yerinə yetirilən işin elmi yeniliyi bazar iqtisadiyyatının fəaliyyət göstərdiyi şəraitdə beynəlxalq standartlar nəzərə alınmaqla sənaye müəssisələrində idarəetmə uçotunun təşkili və istiqamətli üzrə verilmiş təkliflər, formalaşdırılmış tövsiyələr hesab edilir. Aparılmış tədqiqat nəticəsində aşağıdakı elmi nəticələr alınmışdır:

- İstehsalat uçotunun bazar iqtisadiyyatının və beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verən yeni istiqamətin zəruriliyinin əsaslandırılması;
- Bazar münasibətləri şəraitində idarəetmə uçotunun mahiyyəti və onun əhəmiyyətinin açıqlanması;
- Ümumi (Maliyyə) və idarəetmə bölgüsü şəraitində mühasibat aparatının təşkilinin müəyyənləşdirilməsi;
- Uçot və hesabatın qaydaya salınmasının təmin edilməsi üzrə təkliflərin formalaşdırılması;
- Mərkəzləşdirilmiş və qeyri mərkəzləşdirilmiş uçot prosesinin əlaqələndirilməsi, onun optimallaşdırılmasına nail olunması üzrə tövsiyə işlənməsi;
- Ümumi mühasibatlıq nəzərə alınmaqla muhasibat uçotunun hesablar planının, qarşılıqlı əlaqə variantının işlənməsi və istifadəsinə dair təklif verilməsi;
- Kommersiya hesabının inkişafı və dərinləşməsi şəraitində məhsulun maya dəyərinin tərkibinin dəqiqləşdirilməsi;

Aparılmış tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti bazar münasibətləri üçün zəruri sayılan əmtəə material ehtiyatlarının optimal təminatına, müəssisənin istehsal resurslarının səmərəli istifadəsinə, bütövlükdə müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyətinin düzgün qiymətləndirilməsinə, ayrı ayrı məhsul növlərinin qiymətinin və onların rentabelliyyətinin düzgün müəyyən edilməsinə yönəldilən muhasibat uçotunun təşkilinə dair tövsiyələr hazırlanması və i.a.- dan ibarətdir.

İşin həcmi və strukturu. Girişdən, üç fəsildən, nəticədən, istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından, əlavələrdən ibarətdir. Dissertasiya işinin həcmi 92 kompüterdən çıxmış səhifə 2 cədvəl və 1 sxem təşkil edir.

Girişdə tədqiqat mövzusunun aktuallığı, onun məqsəd və vəzifələri formalaşdırılmışdır.

Birinci fəsil "Bazar təsərrüfatçılığı şəraitində ucot sisteminin beynəlxalq ucot sisteminə uyğunlaşdırılması problemləri", milli uçot sisteminin təşkili prinsiplərini; mühasibat ucotunun vahid sistemini, standartlarını və mühasibat uçotunun idarəetmə uçotu ilə əlaqəsi açıqlanır.

İkinci fəsil "Mühasibat uçotunun metodiki əsasları"nda istehsal məsrəfləri və kommersiya hesabının inkişafı şəraitində maya dəyərinin formalaşmasına dair zəruri uçotun aparılmasını və onun əsasında iqtisadi işlərin yerinə yetirilməsini ucot prinsipinə uyğun yerinə yetirilməsini həyata keçirmisdir.

Üçüncü "Mühasibat uçotunun məlumatları əsasında iqtisadi təhlilin təşkili və metodikası fəsil adı altında müəssisə və təşkilatlarda əmələ gələn problemlər təhlil edilmiş və əsaslandırılmış nəticə çıxardaraq əməli təkliflər verilmişdir.

Dissertasiyanın nəticə bölməsində çıxarılan əsas nəticələr geniş şərh edilmiş və aparılmış tədqiqatın nəticəsi üzrə mühasibat uçotuna və təhlilinə dair əsaslandırılmış təkliflər verilmişdir.

I FƏSİL. BAZAR TƏSƏRRÜFATÇILIĞI ŞƏRAİTİNDƏ UÇOT SİSTEMİNİN BEYNƏLXALQ UÇOT SİSTEMİNƏ UYĞUNLAŞDIRILMASI PROBLEMLƏRİ

1.1. Mühasibat işinin təşkili prinsipləri, mərkəzləşdirilmiş və qeyri mərkəzləşdirilmiş uçotun qarşılıqlı münasibətləri.

Mühasibat işinin strukturu müəssisənin həcmindən, təşkilatın istehsalının xüsusiyyətindən, idarəetmənin mərkəzləşmə səviyyəsindən, fəaliyyət xarakteri və uçot informasiyalarının işlənmə üsulundan asılı olaraq formalaşır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasib və mühasibat aparatının funksiyası köklü surətdə dəyişmiş və mühasib daxili ehtiyatların axtarılıb tapılmasında və məqsədli istiqamətə yönəldilməsində, istehsalın effektivliyinin və rentabelliyyənin yüksəlməsinə istiqamətlənən əsaslandırılmış idarəetmə qərarının qəbul edilməsinin hazırlanmasında müəssisə rəhbərinin ən başlıca köməkçisi hesab edilir.

Bununla əlaqədar olaraq mühasib təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsi, məlumatların toplanması və hesabatların tərtibi üzrə hərəkətsiz işlərin yerinə yetirilməsi ilə deyil idarəetmə dairəsində özünə məxsus yer tutmalıdır.

Bunun üçün mühasib adi hesabdar deyil, yüksək səviyyəli iqtisadçı olmalıdır.

Mühasibat işinin əsas vəzifəsi fəaliyyətin idarəedilməsi, istehsal məsrəflərinin aşağı salınması, idarə olunması, daxili tələbat və xarici istehlakçılar üçün hesabatın tərtib olunması və s. üçün zəruri sayılan informasiyaların təmin edilməsini həyata keçirən aktiv tədqiqat laboratoriyasına çevrilməlidir.

ABŞ, Fransa və digər iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə mühasibat aparatının təşkili və onun təcrübədə tətbiqi strukturunun öyrənilməsi göstərir ki, kiçik müəssisələrdə tamamilə mühasibin işləməsi tələb olunmur. Burada ilk informasiya və ilk sənədlərin çıxarışı və işlənməsi bir yaxud bir neçə hesabdar (Kontor xidmətçisi) tərəfindən aparılır, uçotun daha mürəkkəb funksiyası isə ictimai mühasib, auditorlar vasitəsilə yerinə yetirilə bilər.

İctimai məsələlərin səviyyəsi və həcmi xüsusi şöbənin yaradılmasını

doğrultmadığından xırda və orta müəssisələrdə əsas fəaliyyətdən başqa əsl mühasibatlıq işi olmayan digər məsələlərin həlli də uçot xidməti tərəfindən yerinə yetirilir. Bu cür halda vergi bəyannaməsinin hazırlanması, maliyyə və bir sıra hüquqi məsələlərin həlli uçot işçilərinə həvalə edilir.

Uçot xidmətinin fəaliyyət dairəsi və onun strukturu şirkətin özünün strukturundan və fəaliyyət xarakterindən, idarəetmə xüsusiyyətindən, informasiyaların işlənmə üsulundan asılı olaraq müxtəlif şəkildə formalaşır, ancaq həmişə maliyyə və istehsalat mühasibatlığı arasında hədd qoymadan fəaliyyət göstərir.

Mühasibatlıq şirkətin digər xidmətlərinə nisbətən tam müstəqil fəaliyyət göstərir. Ancaq onun tabe olduğu baş direktordan başqa nəzarətçi də mühasibatlığın fəaliyyəti ilə tanış olmaq hüququna malikdir ki, bu da müəssisənin idarəedilməsində mühasibatlığa xüsusi əhəmiyyət verilməsini təsdiq edir.

İstehsalat nişanələri üzrə işin təşkili zamanı maliyyə mühasibatlığının baş mühasibi daxili yoxlama və nəzarəti təşkil edən baş auditora, bilavasitə ayrı ayrı sənaye müəssisələrində muhasibat uçotuna rəhbərlik edən bir sıra mühasiblər şirkətin nəzarətçisinə tabe olur.

İşin fəaliyyət nişanələri üzrə təşkili zamanı həm baş mühasib tərəfindən rəhbərlik edilən maliyyə mühasibatlığı həm də baş mühasib kalkulyator başda olmaqla mərkəzləşdirilmiş idarəetmə mühasibatlığı şirkətin nəzarətçisinə tabe edilir.

Bu mühasibatlıqlardan başqa istehsal məsrəflərinin smetasını tərtib edən, uçotun mexanikləşməsinə və kontor işinin təşkilini həyata keçirən şöbələr başda olmaqla baş auditorla birlikdə daxili təftiş şöbəsi də fəaliyyət göstərir.

Beləliklə, uçot aparatının istehsalat nişanələri üzrə bölmələri əsasında muhasibat uçotunun qeyri mərkəzləşdirilmiş, həmçinin fəaliyyət nişanələri üzrə mərkəzləşdirilmiş prinsipləri təmin olunur.

Bu zaman muhasibat uçotunun vəzifələrinə nəinki istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası, həm də xərclər üzərində operativ nəzarət, istehsal prosesinin normal gedişatına təsir göstərən amillərin təhlili daxil edildiyindən muhasibat uçotunun qeyri mərkəzləşdirilməsi daha effektiv forma hesab edilir.

Ümumi yaxud maliyyə mühasibatlığı müştəri və malsatanlarla bağlı olan əməliyyatların, əmək haqqına görə fəhlə və qulluqçularla hesablaşmaların, pul vəsaitlərinin, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının, maliyyə nəticələrinin, fondların, büdcə ilə hesablaşmaların uçotunu aparır, qanunvericiliyə müvafiq olaraq ümumi jurnal (Baş kitab) aparır, icmal mühasibat sənədlərini: Balans, mənfəət və zərər, həmçinin ümumi fəaliyyət haqda hesabat tərtib edir, uçotun metodoloji problemlərini, o cümlədən şirkətin hesablar planını, mühasibat uçotunun formalarını işləyib hazırlayır, muhasibat sənədlərinin tərtib edilmə qaydasını, onların müəssisədə əsaslı

şəkildə istifadəsini müəyyən edir, bütün xərclər smetasının icrasını və i.a. nı yerinə yetirir.

Sözü gedən vəzifələrə müvafiq olaraq əmək bölgüsü üzrə hər bir əməliyyatın aparılması mühasibatlıqda müəyyən uçot işçi qrupuna həvalə edilən əməliyyat növləri üzrə həyata keçirilir.

Bu zaman mühasibat aparatında əşyalar, hər şeydən əvvəl fəaliyyət nişanələri üzrə xüsusi şöbələr: Müştərilərlə hesablaşmalar, malsatanlarla hesablaşmalar, əmək haqqına görə hesablaşmalar, kassa və bank, sosial məsələlər, vergiyə cəlb etmə, smeta, statistika işi və xüsusi şöbənin işini tənzimləyən həmçinin icmal sənədləri hazırlayan uçot qrupları (Altşöbələr) yaradılır.

Halbuki hər bir sahibkar uçotun məqsədini, məzmununu, metodunu və mühasibat aparatının təşkilini müstəqil müəyyən etdiyindən sadalanan altşöbələrin (Statistika, sosial sahələr və i.a. Şöbələr) bir neçəsi ümumi mühasibatlığın tərkibinə daxil olmayaraq ayrıca struktur kimi fəaliyyət göstərə bilirlər. Bununla birlikdə mühasibatlığa heç bir aidiyyət olmayan müstəqil şöbə kimi fəaliyyət göstərə bilən digər (Məsələn, maliyyə şöbəsi) şöbələr ümumi mühasibatlığın tərkibinə daxil edilə bilər.

Mühasibatlığın vəzifələri müəyyən edilən zaman onların işçilərinin istehsal məsrəflərinin baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə smetalarının tərtib olunması, xərclərin smeta və normadan kənarlaşmalarının müəyyən edilməsi, həqiqi və standart məsrəflərin uçotunun aparılması, bitməmiş istehsalın inventarzasiasının həyata keçirilməsi, ayrı ayrı məhsul, sifariş yaxud xidmət növləri üzrə istehsal məsrəflərinin bölüşdürülməsi, məhsulun maya dəyərinin hesablanması, istehsal olunmuş məhsulun maya dəyəri haqda hesabatın tərtib olunması və istehsal məsrəflərinin həmçinin satışın nəticələrinin təhlilinin aparılması ilə məşğul olduqlarını nəzərə almaq lazımdır.

Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə mühasibat aparatı işlərinin səmərəli təşkili haqda məsələyə böyük diqqət yetirilir.

Məsələn, Amerika ədəbiyyatlarında müəssisə, firma və şirkətlərdə uçot və maliyyə şöbələrinin təşkilinin əsas prinsipləri haqda çoxsaylı təkliflər mövcuddur. Bu təkliflərin əsas mahiyyəti hər bir uçot işçisi üçün uçotun yazılı surətdə müvafiq qaydada aparılmasından irəli gələn öhdəliyin dəqiq təyin edilməsindən ibarətdir. Bir və ya bir neçə qrup şəxslər arasında qarşılıqlı münasibətin əlaqələndirilməsi də yazılı surətdə müəyyən edilməlidir. Müdiriyyət və digər işçilər bir mənbədən gələn göstərişə tabe olmalıdır.

Uçot heyətinin bütün fəaliyyəti hər bir tərəfin fərdi öhdəliyinə müvafiq məntiqi funksiyasına əsaslanır. Bu baxımdan icraçıların hərəkəti ilə əlaqədar olan proseslər əməyin effektivliyinin yüksəldilməsi istiqamətində qruplaşdırılmalıdır.

Təşkilati strukturun layihələşdirilməsi zamanı müəssisənin maliyyə və mühasibat şöbələrinin işi üzərində nəzarətin təmin edilməsində iştirak edən işçilər haqda məlumatın əldə edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Uçot, maliyyə xidmətinin formal təşkili prosesinin işlənməsində effektiv daxili nəzarət sisteminin təşkilinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Uçot, maliyyə funksiyasının mərkəzləşdirilməsi və qeyri, mərkəzləşdirilməsinin optimal birləşdirilməsinin təyin edilməsi böyük əhəmiyyətə malikdir.

Maliyyə və uçot funksiyasının həyata keçirilməsinin əsas məqsədi istehsalın üzərində nəzarətin və onun tənzimlənməsinin təşkili hesab edilir.

Mühasibat aparatı işinin səmərəli təşkilinin mühüm prinsiplərindən biri mövcud uçot heyətindən effektiv istifadə etmək hesab edilir. Məhz bu səbəbdən aparatın hər bir mütəxəssisi bütün iş günü ərzində tam verimlə işləməli və işlə tam təmin etmək mümkün olmadıqda onları qarışıq vəzifələrdə istifadə etməyə çalışmaq lazımdır.

Fransa şirkətləri daxili əməliyyatların yayılması məcəlləsini əldə etmişlər. O, bütün uçot əməliyyatlarının icrası üzrə təlimatlar toplusunu, bütün şöbələrin mütləq vəzifələrinin hərtərəfli əhatəsini, baş vermiş əməliyyatların həyata keçirilməsində məsul olan şəxslərin və müəssisənin bölmələri arasında baş verən zəruri sənədlərin siyahısını özündə əks etdirir.

Ölkə təcrübəsində bu vəzifələrin əksəriyyətinin həlli qüvvədə olan əsasnaməyə, təlimata, göstərişlərə və i.a. Əsaslanmaqla yerinə yetirən baş mühasibə həvalə edilir.

Lakin bir sıra normativ sənədlərdə baş mühasibin başlıca hüquq və vəzifələri əhatəli nizama salınmış ancaq onlarda mühasibatlığın işinin effektivliyini təmin edən tövsiyələr verilməmişdir.

Mühasibat aparatının işinin təşkilini və konkret təkliflərin işlənilib hazırlanmasını nəzərdən keçirərkən qeyd etmək olar ki, istehsalın və idarəetmənin həmçinin müvafiq iyerarxiya səviyyəsinə uyğun təsərrüfat proseslərinin idarə olunması üçün zəruri sayılan informasiyaların tərkib və həcmnin təşkili formalarını müəyyən etmək, bunlardan asılı olaraq üfiqi və şaquli istiqamətdə mühasibat aparatı strukturunu formalaşdırmaq, şöbə və onun işçiləri həmçinin uçot qrupları arasında yerinə yetiriləcək funksiyaları təyin etmək və sənəd dövriyyəsinin işlənilib hazırlanmasını həyata keçirmək, ilk uçotun, zəruri tələb olunan qruplaşmada məlumatların ümumiləşdirilməsini, təhlilini və i.a. Təmin etmək üçün daha effektiv metod və formaların seçilməsi zəruri şərt hesab edilir.

Mühasibat strukturunun üfiqi istiqamətdə formalaşdırılması əşya, xətti və fəaliyyət nişanələri üzrə bölünə bilən qrupların (Altşöbələrin) müəyyən edilməsini nəzərdə tutur.

Əşya nişanələri üzrə şöbələr əsas vəsaitlərin, materialların, pul vəsaitləri və maliyyə nəticələrinin, hesablama əməliyyatlarının, fəhlə və qulluqçularla hesablasmaların, hazır məhsulların uçotu şöbələrinə və idarəetmə uçotu şöbəsinə bölünə bilər.

Vahid mühasibat aparatının fəaliyyət göstərməsi şəraitində mühasibat uçotunun satış üzrə təşkili məsələləri ölkə təcrübəsində müvəffəqiyyətlə həll olunmuş, idarəetmə mühasibatlığı aparatının strukturu və təşkilinin işlənməsi problemi isə hal, hazırda kimi həll olunmamışdır.

Qeyd edək ki, xarici iqtisadi ədəbiyyatlarda struktur, təşkilati və funksiyanın tərkibi məsələləri haqda sözü gedən informasiyalar kommersiya sirri kateqoriyasına aid edildiyindən əhatə edilməmişdir. Keçmiş sovet dövrünün uçot sistemində isə bu məsələ heç bir maraq oyatmadığından tamamilə işlənməmişdir.

Fəaliyyət nişanələri üzrə uçot işləri texnoloji proseslərin prinsiplərinə görə uçot işləri arasında bölüşdürülür, yəni birinci qrup, sənədlərin düzgün tərtibi və qəbulu üzərində nəzarəti həyata keçirir, ikinci qrup, hesabi hesablamaları yoxlayır və ilk sənədlərin qruplaşmasını aparır, üçüncü qrup, uçot registrlərini tərtib edir, dördüncü qrup, hesabatın tərtib edilməsini və i.a. Yerinə yetirir.

Fransa müəssisələrinin mühasibatlığında xüsusi şöbə, ümumi şöbə yaradılır. İlk informasiyaların toplanması və onun üzərində nəzarət iki səviyyədə: Müdafiəedici sənədlərin operativ xidmət tərəfindən alınması zamanı xüsusi şöbə və mühasibatlığın ümumi şöbəsi tərəfindən yerinə yetirilir.

Ölkə təcrübəsində mühasibat aparatı işinin təşkilində əşya strukturu daha geniş yayılmışdır. Uçotun təşkilinin xətti strukturu uçot işçiləri arasında əmək bölgüsünü çətinləşdirir, ancaq məlumatların işlənməsini informasiyaların baş vermə vaxtına və yerinə yaxınlaşdırdığından müəyyən üstünlüklərə malikdir.

Təşkilatın mühasibat aparatı işinin fəaliyyət strukturu, uçot prosesinin tam

mexanikləşməsi və avtomatlaşması, yəni uçuş prosesinin iki nöqtəyi, nəzərdən iki xidmət şöbəsində: Bir tərəfdən uçuş informasiyalarının işlənməsi üçün onları toplayan və hazırlayan mühasibatlıqda, digər tərəfdən isə uçuş məlumatlarının işlənməsini və icmal məlumatların tərtib edilməsini yerinə yetirən mexaniki işləmə şöbəsində işlənməsi şəraitində daha effektivdir.

Mühasibatlıq işlənməmiş məlumatları təhlil edir və təsərrüfat prosesinin idarə olunması üzrə qərar qəbul etmək üçün zəruri məlumatları müəssisə rəhbərinə təqdim edir.

Birlik və müəssisənin daxili struktur bölmələrinin uçuş funksiyasının bölüşdürülməsini əhatə edən şaquli istiqamətdə mühasibat aparatı işinin təşkili haqda məsələ nəzərdən keçirilərkən struktur bölmələrinin müstəqillik səviyyəsi, onların coğrafi vəziyyəti, fəaliyyət və texnoloji prosesin xüsusiyyəti nəzərə alınmalıdır.

Struktur bölmələrin (Müəssisələrin, sexlərin) müstəqil balansla ayrılması zamanı hər bir bölmə üçün qurtarmış uçuş siklinə və öz balansına malik olan ayrı mühasibatlıq yaradılır. Bu cür halda müəssisə yaxud birliyin mühasibatlığı struktur bölmələrinin balansını icmallaşdırmaqla müəssisə yaxud birliyin balansını formalaşdırır.

Müstəqil balansla ancaq struktur bölmələrin bir hissəsi ayrılan hallarda digər bölmələrin fəaliyyəti məcmu ümumi balansda ümumiləşdirilir yaxud müəssisənin müstəqil balansına daxil edilir.

Mühasibatlığın strukturu uçuşun 1) material resursları, 2) əmək Resursları, 3) qeyri müstəqim xərclər yarımqrup mühasiblərindən ibarət olan idarəetmə uçuşunun rəhbər qruplarını nəzərdə tutur.

Yarımqrup mütəxəssislərin funksiyasına nəinki məsrəflərin uçuşunun aparılması həm də keyfiyyətin normalaşmasını, resursların istehlakının təhlilini tam əhatə etmək, onların səmərəli istehlakı üzərində nəzarəti təşkil etmək də daxildir.

Qrup rəhbəri məsrəflərin icmal uçuşunu, məhsul növləri üzrə maya dəyəri, rentabelliyin təhlilini idarəetmə qərarının münasib variantının seçilməsini təmin edir.

Material resurslarının uçuşunu əhatə edən yarımqrup, material məsrəflərinin

uçotunu (Məsrəflərin baş vermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri, məmullatlar, iş növləri və i.a. üzrə), hazır məhsulların uçotunu, material resurslarının (Xammalın, materialın, yanacaqın, ehtiyat hissələrinin, yarımfabrikatın, bitməmiş istehsalın, hazır məhsulun, AQTX əşyaların) effektiv istifadə edilməsinin təhlilini, onlar üzərində nəzarəti təmin edir.

Əmək resurslarının uçotunu aparan yarımqrup, işlənmiş vaxtın və hasilatın uçotunu aparır, onların işçilər və baş vermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri, məmullat, iş növləri və i.a. üzrə qruplaşmasını həyata keçirir, əmək resurslarının effektiv istifadəsinin təhlili və onların üzərində nəzarəti təmin edir.

Qeyri, müstəqim xərclərin uçotunu təmin edən yarımqrup, müvafiq xidmət və şöbələrlə birlikdə istehsalatda müstəqim xərc hesab olunmayan xərclərin smetasını işləyib hazırlayır, uçot işini və əsas müstəqim məsrəflərin istehlakının istiqaməti üzrə bölüşdürülməsini təmin edir, onların səmərəliliyinin təhlilini və nəzarətin aparılmasını həyata keçirir.

Yarımqrupların fəaliyyətlərinin nəticələri mühasibatlığın son iş mərhələsini təmin edən muhasibat uçotunun qrup rəhbəri tərəfindən ümumiləşdirilir və təhlil edilir.

1.2. Mühasibat uçotunun vahid uçot sistemi və standartlarının yaradılması istiqamətləri.

Mühasibat uçotunun inzibati amirlik əvəzinə bazar sisteminin təşəkkül tapdığı hal hazırkı dövründə ölkə iqtisadiyyatında çox mürəkkəb proseslər baş verir. Bununla əlaqədar olaraq hər bir təsərrüfat subyektinin qarşısında hər şeydən əvvəl iqtisadiyyatda baş verən ayrı-ayrı problemlərin düzgün istiqamətləndirilməsi vəzifəsi durur.

Mühasibat uçotunun inzibati amirlik metodunun uzun tarixi təcrübəsi, müəssisənin fəaliyyəti prosesində onun müstəqilliyini, təşəbbüskarlığını, istehsalat, təsərrüfat və maliyyə məsələlərinin operativ həllinə yaradıcı yanaşmasını təmin edə bilməməsi özünü göstərmiş və bu cür hallar daim təkrar olunmuşdur.

Ölkədə, bazar münasibətlərinə keçidin müasir mərhələsi, sahələrin inkişafında, tələb və təklif arasındakı qeyri bərabərliyin, qarşılıqlı əlaqələrdə baş verən kənarlaşmanın, resurslarda əmələ gələn çatışmazlıqların mövcudluğu ilə xarakterizə olunur ki, bunlar da nəticədə istehsalın həcmnin aşağı düşməsinə səbəb olur. Sahibkarlığın sərbəstliyi onu müəyyən səviyyədə normal istehlak bazarına deyil, malsatanın inhisar bazarına gətirib çıxardır ki, belə halda istehsalın effektivliyinin yaxşılaşdırılmasına, resurslardan səmərəli istifadə edilməsi hesabına deyil, qiymətin artırılması hesabına nail olunur. Nəticədə istehlakçının tələbatının tələb olunan səviyyədə ödənilməsinə, məhsulun keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasına, istehsal məsrəflərinin aşağı salınmasına, müterəqqi texnologiyanın tətbiq edilməsinə, qiymətin aşağı salınmasına olan maraq zəifləyir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində köhnə təsərrüfat mexanizminin ləğv edilməsini və yenisinin yaradılmasını tələb edir. Bazarın formalaşdırdığı şəraitdə müəssisənin normal həyat fəaliyyətinin təmin edilməsinin aktual vəzifələrindən biri müvafiq münasibətlərin planlaşma (Proqnozlaşma) və uçotda yerini təyin etmək hesab edilir.

İnzibati amirlik sistemi şəraitində planlaşma və uçotda direktivlik və ünvanlıq prinsipinə ciddi rəayət edilirdi ki, bu da plan tapşırıqlarının yerinə yetirilməsində yuxarı təşkilatların aparacağı nəzarəti təmin edirdi.

Xalq təsərrüfatında istehsalın planlı təşkili sistemi resursların mərkəzləşdirilməsi və onların ağır sənayeyə uyğun inkişafına istiqamətləndirilməsi məqsədilə yaradılması keçən əsrin otuzuncu illərin birinci yarısına təsadüf edir. İdarəetmənin mərkəzləşdirilmiş xarakterinə Böyük Vətən müharibəsi illərində daha çox diqqət yetirilirdi. Bu sistem əsasən son illərə qədər saxlanmış və bu da öz növbəsində idarəetmədə iqtisadi metodun rolunu aşağı salmış, inzibati metodun tətbiqi sahəsinin əsaslandırılmadan genişlənməsinə gətirib çıxarmışdır.

Planlı rəhbərlik sistemi əsasən böyük həcmli plan tapşırıqlarının müəssisələrə çatdırılmasını həyata keçirir və onun üzərində nəzarət aparırdı. Bu cür hal təsərrüfat hesabı münasibətlərini və hətta təsərrüfatçılığın iqtisadi metodla idarə olunmasını aşağı salmaqla ikinci plana salmışdır.

İqtisadiyyata planlı rəhbərliyin mərkəzləşdirilməsinin gücləndirilməsi rəhbərliyin və müəssisə kollektivinin marağına uyğun gəlməməsinə gətirib çıxarmışdır. Plan tapşırıqları əsasən göstəricilərin miqdarının həcmi artırmağa istiqamətləndirilmişdir. Məhz bu səbəbdən istehsalın texniki cəhətdən təkmilləşdirilməsinə maraq zəifləmiş və belə hal modernizasiya, yeni texnika və texnologiyanın tətbiqi planının yerinə yetirilməsinin geri qalmasına səbəb olmuşdur.

"Kadr dəyişikliyi, idarəetmə orqanının tez-tez yenidən təşkili, iqtisadiyyatda radikal islahat, müəssisənin fəaliyyətində nəzarətin gücləndirilməsi və s". Tədbirlər əhəmiyyətli nəticələr verməmiş, təsərrüfat mexanizminin yenidən qurulmasına əsaslandırılmış yollar göstərə bilməmişdir. Direktiv planlaşdırma, idarəetmənin mərkəzləşdirilməsi iqtisadi metodların fəaliyyət dairəsini aşağı salmış müəssisənin hüquq dairəsini və müstəqilliyini məhdudlaşdırmışdır.

Məhz bu səbəbdən toplanmış təcrübəyə istinad edərək müxtəlif mülkiyyət formalı əmtəə istehsalçısının bilavasitə xalq təsərrüfatı planının və özünüidarəetməyə lazım olan zəruri məlumatların iştirakçısı olması üçün müsabiqə planlaşdırılmasına keçilməsini məqsədə uyğun hesab etmək olar. Bu zaman bütün iştirakçıların verdiyi təkliflərdən ictimai istehlakçıların və əmtəə istehsalçılarının marağına tam cavab verən optimal variant seçilməlidir. Bu cür halda dövlət sifarişi razılıq əsasında qəbul edilməli və onlar müəssisəyə müəyyən prioritet, güzəşt və mükafat (Vergi dərəcələrinin, kreditə görə faizlərin aşağı salınması, istehsalın inkişafı üçün dövlət investisiyasının verilməsi və i.a). verilməklə təqdim edilməlidir.

Mühasibat uçotu bir qayda olaraq şaquli istiqamətdə nəzarətin aparılmasına tabe edilir. Bu zaman nəzarət subyektı kimi müəssisənin istehsalat, maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin müxtəlif istiqamətlərini xarakterizə edən çoxsaylı göstəricilərin hesabat sistemini formalaşdıran Maliyyə Nazirliyi, yuxarı təşkilat və digər nəzarətedici orqanlar çıxış edir. Bununla əlaqədar olaraq əsas vəzifəsi müəssisə fəaliyyətinin vəziyyəti və nəticəsi haqda dövrü iqtisadi informasiyaları və çoxsaylı hesabat formalarının tərtib edilməsini təmin etmək olan mürəkkəb ciddi müəyyən olunmuş uçot sistemi yaradılmalıdır.

XX əsrin 90-cı illərində mühasibat uçotunun bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verən səviyyəyə çıxarılması yolları dövrü olaraq mətbuatda müzakirə edilmişdir. Burada əsasən mühasibat uçotunun sadələşdirilməsi baxımından hesablار planının məzmunu və əhəmiyyəti, audit formasında müəssisənin fəaliyyətinə nəzarətin inkişafı, daxili və xarici istehlakçılar üçün mühasibat uçotunun ayrılması, müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələrdə uçotun təşkili haqda məsələlərə baxılmışdır.

Uçotun aparılmasını müəyyən edən yeni qəbul edilmiş standart, əsasnamə (Standart) və digər sənədlərin xarakterik xüsusiyyəti onların ayrı ayrı, xüsusi və şəxsi məsələlərin həllinə dair qüvvədə olan uçot sistemini tamamlamaqdan, müxtəlif mülkiyyət formalarının və sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı ilə bağlı yeni uçot obyektlərinin meydana gəlməsini əhatə edən problemlərin həllinə istiqamətləndirməkdən ibarətdir. Bu zaman müəssisənin idarəolunmasına yönəldilən uçot sisteminin metodoloji əsasının, rolunun və məzmununun kökündən yenidən qurulmasına diqqət yetirilməlidir.

Mühasibat uçotunun mövcud sistemi xeyli səviyyədə təsərrüfatın ekstensiv metodla aparılmasına meyl göstərir. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, yeni təsərrüfatçılıq şəraitində mühasibat uçotunda baş verən dəyişikliklər istehsalın intensivləşdirilməsinin əsas problemlərinin həllini əks etdirmir. Bunun nəticəsində idarəetmənin və təsərrüfat hesabının məzmunu ilə mühasibat sistemi arasında uyğunsuzluq əmələ gəlir. Müstəqillik, tam təsərrüfat hesabı, müəssisənin daxili bölmələrində təsərrüfat hesabı şəraitində uçotun inkişafı istiqamətləri haqda iqtisadi ədəbiyyatlarda müxtəlif fikirlər mövcuddur.

Bir qrup iqtisadçılar təsərrüfat hesabına münasibətdə uçota məhdud tələbatın olması, digər qruplar isə bu tələbatın xeyli artması ilə kifayətlənirlər. Məsələn, təsərrüfat hesabına tələbatın olması baxımından qüvvədə olan uçot sistemini qiymətləndirərkən əksər müəlliflər ilk növbədə onun idarəedilən obyektin vəziyyəti haqda zəruri informasiyaları təmin etməsini söyləyir və bu istiqamətdə belə bir sistemin hər bir müəssisədə aparılmasını vacib məsələ hesab edirlər. Əlbəttə, sözü

gedən fikirlər əsaslı olmadığından onlarla razılaşmaq olmaz.

Qüvvədə olan uçot və hesabat sisteminin onun obyektindən başlamış ümumiləşdirilmiş nəticənin təqdim olunması formasına qədər bütün normativ sənədlərin metodoloji təftişini aparmaq zəruri sayılmalıdır.

Uçotun gələcək inkişafı konsepsiyasını müəyyən etmək məqsədilə bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin təcrübəsinin öyrənilməsi və mühasibat uçotunun təşkili və metodologiyasının optimal variantının real imkanlarının işlənməsi zəruri sayılmalıdır. Bu zaman nəinki bizim ölkədə, həm də bütün ölkələrdə mühasibat uçotunun təşkilinin ümumi prinsiplərinə müvafiq yeni uçot və hesabat sistemi yaratmağa çalışmaq lazımdır.

Bizim fikrimizcə, iqtisadiyyatımız bazar münasibətlərinə keçdikcə daxili təsərrüfatın idarəetmə vəzifəsini həyata keçirmək üçün ümumi uçota əlavə olaraq idarəetmə uçotu sistemini yaratmaq zəruridir və məqsədəuyğundur.

Müəssisənin öz işinə görə tam müstəqil olduğu bazar iqtisadiyyatı şəraitində "Məsrəf Məhsul buraxılışı Nəticə" modeli əsasında idarəetmə üçün uçot sistemi yaratmaq obyektiv zərurət sayılır.

İstehsal daxili kommersiya hesabı formasının fəaliyyəti şəraitində sözü gedən model nəinki müəssisə həm də onun bölmələri səviyyəsində qəbul edilə bilər.

Qərb tərəfkeşlərinin fəaliyyəti təlimat və ciddi müəyyənləşdirilmiş mühasibatlıqdan başqa dünya bazarında ciddi rəqabət şəraitində müəssisənin effektiv idarəedilməsinin ən mühüm vasitəsi hesab edilən bizim təsərrüfatçılara yaxşı tanış olan mühasibat mədəniyyəti mövcuddur.

Bizim fikrimizcə, bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində gələcəkdə istehsalı intensivləşdirmək məqsədilə uçotun məqsəd və vəzifəsi başlıca olaraq müəssisənin və onun struktur bölmələrinin istehsal tələbatının idarə olunmasına yönəldilməlidir. Bu cür halda idarəetmə uçotunun yeni tamıqla istehsalın optimallaşdırılması məqsədinə tabe edilən effektiv sistemi meydana gəlir. Bu cür uçotun təşkili hər şeydən əvvəl müəssisələrin və onların struktur bölmələrinin tələbatına tabe edilməlidir.

Ümumi mühasibatlıqda maliyyə nəticələri çəkilmiş məsrəfləri ödəmə

dövründən asılı olmayaraq malların və xidmətlərin malalana verdiyi anda buraxılmış (Satılmış) dəyəri ilə müqayisə etməklə müəyyən edilir. Bunun nəticəsində yüklənmiş mal və satılmış məhsulların maya dəyərini hesablamaq zəruriyyəti yaranmır və bu da əmək tutumunun uçotunu aparmağı xeyli aşağı salır.

Bununla əlaqədar olaraq mühasibat standartları üzrə Beynəlxalq Komitə, hesablari balans (Balansın tərtibində iştirak edən) və əməliyyat ("Məsrəf buraxılış" metodu üzrə maliyyə nəticəsinin müəyyən edilməsində və idarəetmə mühasibatlığında istifadə olunan) hesablarına bölməyi təklif etmişdir. Bu cür bölgü maliyyə nəticəsinə müxtəlif, ancaq hesablamağa yaxud ölçüyə gələ bilən metodlarla müəyyən etməyə şərait yaradır. Bu metodlara nəzər yetirək:

- Aktiv və passiv hesabların qalıqlarının ölçülməsi ilə;
- Ümumi mühasibatlıqda məsrəf elementləri əsasında "Məsrəf buraxılış" metodu ilə;
- Struktur bölmələri məsuliyyət mərkəzləri üzrə detallaşdırılmış məsrəf maddələrindən istifadə etmək əsasında idarəetmə mühasibatlığında "Məsrəf buraxılış" metodu ilə;
- Məlum dövrdə məsrəflərin bitməmiş istehsalda dəyişməsindən alınan nəticəyə düzəliş verilməklə əmələ gələn məsrəfləri ölçmək yolu ilə.

Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində mühasibat uçotu sahəsində iki problemi həll etmək zəruridir.

Birinci problem bazar iqtisadiyyatı və beynəlxalq mühasibat standartları şəraitinə müvafiq olaraq mühasibat uçotunun nəzəri, təşkilati və metodoloji əsasını işləyib hazırlamağı nəzərdə tutur.

Mühasibat uçotunun vəzifə və funksiyalarının yenidən istiqamətləndirilməsi bir tərəfdən informasiyaların alınması xarici istehlakçıların xeyrinə həyata keçirilməli, digər tərəfdən idarəetmə mühasibatlığı yaratmaq, işçi hesablar planını, uçotun təşkili və metodologiyasını, məsrəflərin baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə nəzarət və təhlilni aparmaq istəyən daxili istehlakçıların marağını gözləməklə yerinə yetirilməlidir.

İkinci problem uçot sistemində hesablama texnikası vasitələrindən geniş istifadə etməyi nəzərdə tutur.

İqtisadçılar müəssisənin idarəolunmasını kalkulyasiyasız təsəvvür edə bilməmələrini öz araşdırmaları ilə təsdiq edirlər. Lakin rəqabət, qiymətlər tələb və təklifin təsiri ilə formalaşdırıldığından həqiqi maya dəyərinin özü isə satış qiymətinə təsir etmədiyindən kalkulyasiya etməni mənasız hesab edir. Bununla birlikdə bazar şəraitində müəssisənin real maliyyə vəziyyətindən asılı olmayaraq məhsul və xidmətlərin alış qiyməti keçmiş qiymətdən (Konyunkturadan) formalaşdırıldığından sözü gedən məsələ geniş tədqiqat obyekti sayılmalıdır.

1.3. Mühasibat uçotunun idarəetmə uçotu ilə qarşılıqlı əlaqəsi.

Təsərrüfat uçotu, idarəetmə funksiyası kimi onun bütün elementləri nəzarət, planlaşdırma (Proqnozlaşdırma), iqtisadi təhlil və s. qarşılıqlı əlaqə ilə təsirə malikdir.

Müəssisə və onun struktur bölmələrinin fəaliyyəti iqtisadi obyektlərin, hadisələrin, proseslərin, keyfiyyət məzmunu ilə qırılmaz surətdə bağlı vəziyyətini əks etdirən iqtisadi göstəricilərə əsasən idarə olunur.

Təsərrüfat əməliyyatlarının idarəolunması sistemində birbaşa və əks əlaqə informasiyaları təqdim edən iqtisadi göstəricilər planlaşdırma, mühasibat uçotu və təhlil sisteminin çox hissəsini əks etdirir və onun tənzimlənməsi və nəzarətin artırılmasında istifadə olunur.

Planlaşdırma (Proqnozlaşdırma) idarə olunan obyektin fəaliyyət dairəsini və tələb olunan səviyyəsini müəyyən edir və konkretləşdirir.

Operativ texniki, mühasibat və statistika uçotu idarə olunan obyektin vəziyyətinə müşahidəni və həqiqi vəziyyət haqda informasiya təqdim etməyi həyata keçirir. Plan (Proqnoz) və hesabat informasiyaları vasitəsilə təsərrüfat fəaliyyətinə qiymət verilir, son nəticəyə təsir göstərən amillərin təhlili aparılır, istehsalın gedişatının tənzimlənməsi üzrə idarəetmə qərarının qəbul edilməsi üçün təklif və tədbirlər formalaşdırılır.

Müəssisələrdə qurulan qüvvədə olan təsərrüfat uçotu sistemi mühasibat uçotunun digər uçot sisteminə nisbətən aparıcı rola malik olması ilə xarakterizə olunur. Bir qayda olaraq statistika və operativ texniki uçotla alınmış məlumatları ümumiləşdirmək və əlaqələndirməklə iqtisadiyyat və texnoloji şöbə və xidmətlər məşğul olur.

Bunun əsas səbəbi statistika və operativ texniki uçot sisteminin təşkilati cəhətdən rəsmiyyətə salınmaması hesab edilir.

Operativ uçot ən çox təsərrüfat əməliyyatının baş verdiyi yerdə (Sexdə, sahədə, iş yerində, anbarda və i.a). Təşkil olunur. Onun məlumatları müəssisənin fəaliyyətinin idarə olunması və ona gündəlik cari nəzarətin (Maddi texniki təchizat müqavilələrinin uçotu və ona nəzarətin aparılması, məhsulların, göstərilmiş xidmətlərin buraxılışı, yüklənməsi və satışının uçotu, məhsul keyfiyyətinin uçotu və onun üzərində nəzarətin təşkilini və i.a). Aparılmasında istifadə olunur. Sözü gedən məlumatlar uçot formasında sənədlə rəsmiyyətə salınmaqla əldə edilə bilər.

İdarəetmə uçotu sistemində mühasibat uçotu: Əmək haqqının və ona görə sosial sığortaya ayırmaların?n hesablanması və bölüşdürülməsi, əsas fondların amortizasiyası və onların təmirinə çəkilən məsrəflər, maddi dəyərlərin mövcudluğu, hərəkəti və bölüşdürülməsi, materiallar üzrə məsrəflərin həm də əmək məsrəfləri, istehsalat xidmət və onun idarə olunmasına nəzərdə tutulan xərclərin normadan kənarlaşması, məhsulun maya dəyəri, bitməmiş istehsalat qalığı, hazır məhsulların buraxılışı, mövcudluğu yüklənməsi və satışı və əldə edilən gəlir haqda informasiyaları formalaşdırır.

Statistika uçotu idarəetmə uçotu dairəsində material, əmək və maliyyə resursları üzrə operativ texniki və mühasibat uçotunun sonrakı informasiyalarının alınmasını təmin edir.

Beləliklə, bütün üç uçot növü istehsalat resurslarının istifadəsi və onların qarşılıqlı əlaqəli vahid sistemi özündə əks etdirən informasiyaları formalaşdıraraq tələb olunan ümumiləşdirilmiş məlumatlar təqdim edir.

Bunlarla birlikdə operativ, texniki, mühasibat və statistika uçotunun əsas

məqsədi planlaşdırma (Proqnozlaşdırma), nəzarət, iqtisadi təhlil və tənzimləmə üçün müvafiq xidmətləri təmin edən informasiya ilə təmin etmək hesab edilir.

Qeyd edilənlərlə yanaşı nəzarət, idarəetmə funksiyasının əsas vasitəsi olub idarəetmənin bütün digər elementləri ilə qarşılıqlı əlaqədə olub onların həyata keçirilməsinə müvafiq düzəlişlər verir. Nəzarət, müəssisə və onun struktur bölmələrinin fəaliyyətindəki zəif yerləri və nöqsanları vaxtlı vaxtında müəyyən etməyi və onların düzəldilməsi və sonradan baş verməməsinə istiqamət verməyi təmin edir.

İdarəetmə nəzarəti resursların effektiv istifadəsini təmin etməli və müəssisənin iqtisadi siyasətinin hazırlanması və müvafiq qərarın qəbul edilməsində əsas vasitə olmağa xidmət etməlidir.

Nəzarət prosesində həqiqi nəticələr normativ və normativlərdən kənarlaşmalarda aparılan düzəlişlərin nəticələri ilə müqayisə edilir.

Fəaliyyət normativini işləyib hazırlayan zaman fəaliyyətin və məlum nəticəyə səbəb olan amillər müəyyən edilməklə əldə edilmiş keçmiş nəticələrin cari təhlili aparılır.

Təhlil zamanı həqiqi göstəricilər normativlə müqayisə edilir və nöqsanlar, kənarlaşmalar müəyyən edilərkən onların səbəbləri təyin edilir.

Təhlilin mənbəyi cari məlumatlar (Operativ texniki və mühasibat uçotu) və idarəetmənin bütün səviyyələrində dövri hesabatlar (Aylıq, kvartallıq və i.a) ola bilər. Hər idarəetmə səviyyəsində qərar qəbul etmək üçün hesabatın müddət və həcmi tələb olunan informasiya tələbatından asılı olaraq işləyib hazırlanır. Bu zaman idarəetmə səviyyəsi nə qədər aşağı olarsa informasiyanın daha hərtərəfli təqdim edilmə vaxtı tez təmin oluna bilər.

Hesabatın qurulması uçotun məsuliyyət mərkəzləri və əsas nəzarət tələb edən nöqtələr prinsipinə əsaslanır ki, bu da ümumi fəaliyyətdə baş vermiş məsrəflər və zəruri göstəricilərin bir hissəsinin müəyyən edilməsinə məsuliyyət daşıyan konkret rəhbərin məsuliyyətini müəyyən etməyə şərait yaradır.

Nəzarət sisteminin tətbiqi müəssisə rəhbərlərini öz qüvvələrini ən mühüm

problemlərin həllinə yönəltməyə istiqamətləndirir. Müəssisənin fəaliyyəti iş prosesində plana, "Kənarlaşma üzrə idarəetmə" proqnoza və normativə müvafiq həmçinin-i prinsipinə uyğun qurulan hallarda ona rəhbərlik edən rəhbərin əsas diqqəti xüsusi qərar qəbul etmək tələb olunan və normal şəraitdən əmələ gələn müxtəlif kənarlaşmalarla bağlı vəziyyətin düzəldilməsinə yönəldilməlidir.

İstehsala məsrəflərdə, məhsul buraxılışında, material dəyərlilərinin ehtiyatında, bitməmiş istehsalatda və i.a da əmələ gələn kənarlaşmaların operativ təhlili vaxtlı vaxtında zəruri qərarlar çıxarmağa və tənzimləyici hərəkətlər etməyə şərait yaradır.

Həqiqi nəticələrin normativ göstəricilərə yaxınlaşdırılması nəzarətin əsas və yekun fazasını özündə əks etdirir. Bu zaman kənarlaşma nə qədər tez müəyyən olunsay effektiv fəaliyyət bir qədər çox təmin oluna bilər.

Beləliklə, tənzimləmə idarəetmə sisteminin ümumi sistemə nəzarət kimi çıxış etdiyindən onun digər funksiyalarına da təsir göstərir. Bu zaman idarədən plana, məqsədə, vəzifəyə, resursların yenidən bölüşdürülməsinə, əlavə işçi heyətinin ayrılmasına yenidən baxmaq yolu ilə kənarlaşmalara düzəliş verilə bilər.

İdarəetmə uçotu sistemində planlaşma (Proqnozlaşdırma) müəssisənin gələcək fəaliyyətində effektiv işləməsinə təmin etmək üçün tələb olunan qərarı müəyyən edir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsaldaxili planlaşdırma və proqnozlaşdırma hər bir müəssisənin öz arzusunu malsatan, malalan və rəqiblərə çatdırmağa əsaslanır. Müəssisə öz fəaliyyətini optimallaşdırmağa çalışmalı və bunun üçün: Nə etmək lazım olduğunu, nəyin və kim tərəfindən yerinə yetirilməsini planlaşdırmalı və sonra uçot vasitəsilə onun yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət aparmalı və alınmış nəticənin təhlilini aparmalıdır. Təsərrüfatdaxili planlaşdırma və proqnozlaşdırma qarşıya qoyulan son məqsədə çatmaq üçün əhəmiyyətli yollar axtarır tapmalıdır. Bu zaman hər bir struktur bölmə son məqsədə nail olmaq üçün öz töhfəsini verməlidir. Bu işə məlumdur ki, istehsaldaxili proqnozlaşdırma olmadan qeyri mümkündür.

Müəssisənin qüvvədə olan plan və proqnozları qarşıya qoyulan məqsədə çatmaq üçün struktur bölmələrin qüvvəsini birləşdirməyə çalışmışıq. İstehsalın həqiqi gedişatının plan və proqnozun tələbinə müvafiq təmin edilməsində, başlıca

qiymətləndirici göstərici idarəetmənin bütün funksiyalarının (Uçot, nəzarət, təhlil, tənzimləmə və i.a). yerinə yetirilməsi hesab edilir.

Bazar münasibətləri şəraitində, müəssisənin fəaliyyəti onun daxili imkanlarından asılıdır. Buna görə resursların istifadə amilləri ilə yanaşı xarici amillər də nəzərə alınmalıdır. Bu isə onun proqnozlaşdırılması və marketinq tədqiqatının aparılmasını, qərar qəbul edilən zaman investisiya ilə bağlı maliyyə riskinin müəyyən edilməsini tələb edir.

Təsərrüfatdaxili planlaşma və proqnozlaşdırmada satış və kommersiya proqnozu mühüm rol oynayır. Kommersiya proqnozu gələcəkdə müəyyən dövr ərzində buraxılan məhsula olan gözlənilən tələbin qiymətləndirilməsini ifadə edir. Proqnozlar satış bazarının istehsal gücünün, qiymətin, rəqabətin, maya dəyərinin təhlilinə əsasən işlənib hazırlanır və alınmış informasiyanın nəticəsinə görə idarəetmə qərarı qəbul edilir.

Yuxarıda göstərilənlər idarəetmə uçotunun müəssisələr səviyyəsində planlaşdırma və proqnozlaşdırma ilə qarşılıqlı əlaqəsinin olmasını və bir halın müəssisələrin məhsullarının istənilən çeşiddə və həcmdə istehsalını həyata keçirməyə imkan yaradan mərkəzləşdirilmiş planlaşdırma və idarəetmənin inzibati, amirlik sistemində qeyri mümkünlüyünü təsdiq edir.

Kommersiya təhlili (Marketinq tədqiqi) istehlakçının tələbatının təmin edilməsi haqda informasiyaların alınmasına imkan yaradır. Texniki imkanlar, dəyər ifadəsilə çekilmiş məsrəflər və əldə edilən mənfəətin səviyyəsi, istehlakçının tələbini ödəyən məhsulun keyfiyyəti və s. nəzərə alınmaqla sözü gedən informasiyanın əldə edilməsi məhsul çeşidinin planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması prosesində baş verir.

Bu proses yeni məmulatın yaradılması haqda fikrin meydana gəlməsindən başlamış onun istehsalına başlayan dövrə qədər, fasiləsiz baş verir.

İş prosesinin dəyişmə səviyyəsinə müvafiq olaraq istehsal proqramının tənzimlənməsi həyata keçirilir.

İstehsal proqramının tənzimlənməsi iki səbəblə əlaqədardır. Hər şeydən əvvəl

onlar proqram hazırlanan zaman nəzərə alınan həqiqi proqnozdan kənarlaşmalar və məhsul buraxılışının planlaşdırılan və proqnozlaşdırılanlardan kənarlaşmaları ilə əlaqədardır.

Təklif və məhsul buraxılışı uzun müddət bir istiqamətdə gedən hallarda mövcud olan ehtiyatlar da artıq ya da aşağı ola bilər. Bununla əlaqədar olaraq artıq olan və çatışmayan ehtiyatlar tələbata uyğun olaraq tənzimlənməlidir.

Mənfəət və rentabelliyə təsir göstərən məsrəf və digər amillər üzərində cari nəzarət uçot metodu vasitəsi ilə təmin edilir, alınmış nəticələrin təhlilinə əsasən isə istehsalın tənzimlənməsi üzrə idarəetmə qərarı qəbul edilir.

Beləliklə, uçot, planlaşdırma, proqnozlaşdırma, təhlil və tənzimləmə istehsalın idarəedilməsində qarşılıqlı surətdə bir, birləri ilə əlaqəli olurlar.

İdarəetmə uçotu sistemində məhsul keyfiyyətinin idarə olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Məhsulun keyfiyyətinin idarə olunması, istehlakçının tələbinə cavab verən məhsulların, yerinə yetirilən işlərin yaxud xidmətlərin keyfiyyət səviyyəsinin müəyyən edilməsini nəzərdə tutur.

Bu vəzifənin həyata keçirilməsi üçün planlaşmanın, proqnozlaşdırmanın, uçotun, nəzarətin, tənzimlənmənin qarşılıqlı əlaqəsini təmin etmək lazımdır. Bu qarşılıqlı əlaqəyə, keyfiyyətin idarə olunma sisteminin yaradılması və ona vahid yanaşma ilə nail olmaq olar.

Bazar şəraitində keyfiyyətin idarə olunması daha mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu məhsulun keyfiyyəti, istehsala məsrəflər və əldə edilən mənfəət arasında sıx əlaqənin olması ilə əlaqədardır.

İdarəetmə uçotu dairəsində planlaşma, uçot, nəzarətin, tənzimləmə, təhlil, proqnozlaşdırma funksiyasının həyata keçirilməsi zamanı əsas inteqrasiya amili kimi onların bir birləri ilə kommunikasiyasının təşkili çıxış edir.

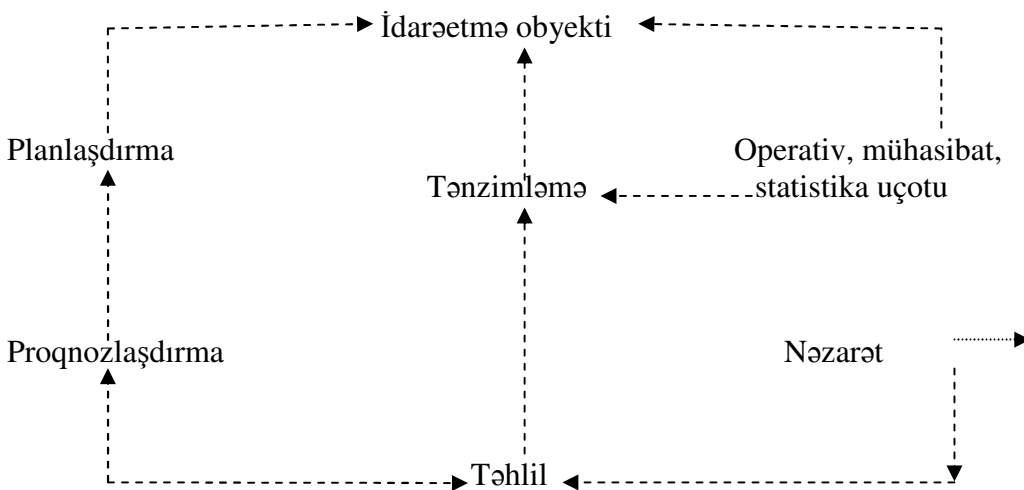
Kommunikasiya latıncadan tərcümədə münasibət, əlaqə mənasında işlədilir. İdarəetmə uçotunda kommunikasiya, yüksək məqsədlərə nail olmaq üçün mütəxəssislər arasında baş verən əlaqə, informasiya, fikir və ideya mübadiləsi

prosesini ifadə edir.

Kommunikasiya öz sadə formasında informasiyanın bir şəxsdən digərinə ötürülməsini ifadə edir. Bu zaman verilən informasiya onu alanın başa düşdüyü səviyyədə olmalıdır.

Beləliklə, kommunikasiya sistemi başlıca məqsədə, az məsrəflərlə yüksək rentabellik əldə etmək üçün bütün elementlərini vahid məqsədə yönəltməyi birləşdirir.

İdarəetmənin uçotu sistemində kommunikasiyanın effektivliyinin yüksəldilməsi əks əlaqənin mövcudluğu şəraitində təmin olunur. Bu özünü şaquli və vertikal sxemdəki səviyyədə büruzə verir.



Sxem 1. İdarəetmə uçotu sistemində idarəetmə funksiyasının qarşılıqlı əlaqəsi.

Kommunikasiyanın effektivliyinin yüksəldilməsi iki əsas istiqamətdə yerinə yetirilir.

- 1) Verilən informasiyanın məzmun və formasının yaxşılaşdırılması;
- 2) Informasiyanın verilməsində düzgün vasitə və üsulların seçilməsi.

İnformasiyanın yaxud ən çox həm ilk həm də icmallaşdırılmış məlumatların qüvvədə olan təcrübəsi icmallaşdırılmış və hesabat formasında təqdim edilir. Bu informasiyalar başlıca olaraq müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarə olunmasına deyil, xarici istehlakçılar üçün nəzərdə tutulur.

Real həqiqəti müşahidə və əks etdirmək prosesi müşahidə edilən obyektlər haqda çoxsaylı məlumatlar verməyə imkan yaradır.

İdarəetmə uçotunun əsas vəzifəsi bu məlumatlardan idarəetmə informasiyası üçün zəruri olanları götürüb istifadə etməkdən ibarətdir. Bunun üçün informasiyanın idarə olunmasında maraq doğuran məlumatlar götürülüb təhlil edilməlidir.

Məlumatların sistemləşdirilməsi və ümumiləşdirilməsi gələcəkdə iqtisadi təhlil aparmaq üçün informasiya mənbəyi hesab edilən uçot sistemində həyata keçirilir.

İqtisadi təhlilin aparılması zamanı uçot göstəricilərinin mahiyyəti, onların ayrı ayrı amillərinin təsir səviyyəsi müəyyən edilir və idarəetmə üçün məqsədyönlü zəruri informasiyalar formalaşdırılır.

İqtisadi təhlil prosesində plan və uçotda olmayan yeni göstəricilər (İndekslər, əmsallar, orta vericinalar, korrelyasiya göstəriciləri və digərləri) meydana çıxır.

Beləliklə, iqtisadi təhlil idarəetmə qərarı seçmək üçün zəruri olan müxtəlif informasiyalar yaradır və təsərrüfatda istifadə olunmasına istiqamətlər verir.

İdarəetmə uçotu sistemində formalaşan iqtisadi informasiyalar idarəetmə qərarının işlənməsi və mövcud vəziyyəti qiymətləndirmək üçün idarəedən sistem tərəfindən istifadə olunur.

II FƏSİL. MÜHASİBAT UÇOTUNUN QURULMASININ METODİKİ ƏSASLARI

2.1. İstehsal məsrəflərinin uçotu və təsnifləşdirilməsinin prinsipləri.

Mühasibat uçotunun metodoloji cəhətdən əsaslandırılmış təşkili istehsal məsrəflərinin düzgün təsnifatından xeyli dərəcədə asılıdır. Bu asılılıq məsrəflərin nəinki daha yaxşı planlaşdırılmasını və uçotunu aparmağa, həm də təhlil işinin hərtərəfli aparılmasına, ayrı-ayrı məsrəf növləri arasındakı nisbəti müəyyən etməyə, onların maya dəyərinə və istehsalın rentabelliyyəsinə göstərdiyi təsir səviyyəsini hesablamağa şərait yaratması ilə əlaqədardır.

Məsrəflərin təsnifləşdirilməsi zəruriliyi, onların tərkibinə, iqtisadi məzmununa, məhsulun texnoloji cəhətdən hazırlanması prosesində roluna, istehsal həcmi ilə əlaqəsinə, məhsulun maya dəyərinə daxil edilmə üsuluna və s. görə müxtəlif növə malik olması ilə əlaqədardır.

Həm ölkə, həm də xarici ölkə iqtisadi ədəbiyyatlarında məsrəflərin təsnifat qruplaşması və tətbiq ediləsi terminlər haqda vahid bir fikir yoxdur.

Qeyd edək ki, hal - hazırda məsrəfləri ancaq bir neçə nişanələrə bölməklə möhkəmləndirilmiş qruplaşmasına və əksinə daha açıqlanmış və tam təsnifatının aparılmasına çox fikir verilir və onun tətbiq edilməsini məqsəduyğun hesab edirlər.

Bu zaman məsrəflərin başvermə sahələrinə, yerlərinə, istehsal həcmi ilə əlaqəsinə, əmələ gəlmə vaxtına, məhsulun hazırlanmasındakı iqtisadi roluna, məsuliyyət mərkəzlərinə, nəzarət edilmə səviyyəsinə görə qruplaşmasına lazımi diqqət yetirilmir.

Bazar münasibətlərinin genişləndiyi bir şəraitdə bu qruplaşmanın müəssisənin fəaliyyətində və uçot göstəricilərinin doğruluq səviyyəsinin yüksəldilməsində, həmçinin iqtisadi təhlilin aparılmasının təmin edilməsində böyük təcrübəvi əhəmiyyəti vardır.

ABŞ sənaye firmalarında istehsal xərclərinin təsnifatı, informasiyaya olan tələbatdan asılıdır. Burada, hətta çox hallarda bir firmanın daxilində

idarəetməyə olan tələbatdan asılı olaraq məhsulun maya dəyərinin hesablanması üçün məsrəflərin müxtəlif qruplaşmalarından istifadə edilir.

Məsrəflərin qruplaşması, maya dəyərinin hərəkətini, məsrəflərin uçotu və kalkulyasiyasının aparılmasını, maya dəyəri və mənfəət arasındakı qarşılıqlı əlaqənin müəyyən edilməsini, istehsal həcmnin kritik nöqtəsinin hesablanmasını, xərclərin operativ planlaşdırılması və onların üzərində nəzarətin aparılmasını və s. öyrənmək məqsədi ilə aparılır.

İstehsala məsrəflərin təsnifatı onların qruplaşmasının ümumi metodoloji əsaslarına toxunmadan müəssisənin ayrı-ayrı sahələrinin idarə edilməsinə olan tələbatın spesifik xüsusiyyətlərini müəyyən səviyyədə əks etdirməlidir.

Məsrəflərin həm ölkə, həm də xarici təcrübədə tətbiq olunan qruplaşmasının nəzəri və təcrübəvi cəhətdən məqsədəuyğunluğunu bir qədər geniş əhatə etmək.

Ölkə təcrübəsində istehsala məsrəflərin əsas qruplaşması onların eyniadlı iqtisadi elementlər və kalkulyasiya maddələri üzrə qruplaşmaya bölünməsindən ibarətdir.

Elementlər üzrə qruplaşmanın əsasını onların təyinatından və başvermə yerlərindən asılı olmayaraq iqtisadi cəhətdən eyniadlı xərclər təşkil edir. İqtisadi elementlərə bölünməklə aparılan qruplaşma maya dəyəri üzrə planın tərtib olunması, bütün məhsul istehsalına sərf olunan plan və həqiqi xərclərin müqayisə olunması üçün zəruridir. Məsrəflərin bu cür qruplaşması həm idarəetmə, həm də ümumi mühasibatlıqda istifadə olunur.

Ayrı-ayrı məsrəf elementlərinin müxtəlif sahələrdə nisbəti fərqli olduğundan istehsalın iqtisadi cəhətdən xarakterizə olunmasında məsrəflərin elementlər üzrə qruplaşdırılması böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisələrdə ayrı-ayrı məsrəflərin səviyyəsi, istehsalın təşkili səviyyəsi, müəssisənin yeni texnika ilə təchiz edilməsi, əmək məhsuldarlığının səviyyəsi, istehsalın təmərküzləşməsi, birləşməsi və ixtisaslaşması ilə müəyyən olunur.

Maya dəyərinin dinamik quruluşunun öyrənilməsi bir neçə il ərzində məs-

rəflərin quruluşunun öyrənilməsində baş verən dəyişikliyi müəyyən etməyə şərait yaradır.

Məsrəflərin təsnifatının aparılması probleminin həllinə müxtəlif baxışlar ölkə müəssisələrində və xarici firmalarda qüvvədə olan qruplaşmaların müqayisəsində daha çox nəzərə çarpır.

Müqayisəli təhlilə əsasən məsrəf elementlərinin bizim tərəfimizdən təklif olunan yeni nomenklaturasının işlənilib hazırlanmasına imkan yaranmışdır.

Məhsulun planlaşdırılmasını, uçotunu, kalkulyasiyasını və maya dəyərinin təhlilini aparmaq üçün məsrəflər, kalkulyasiya maddələri üzrə qruplaşdırılır.

Məsrəflərin düzgün qruplaşması hər şeydən əvvəl maya dəyərinin obyektiv və dəqiq müəyyən edilməsindən, planlaşmanın, uçotun və istehsal məsrəflərinin, mənfəətin təhlilinin keyfiyyətli aparılmasından asılıdır.

Sözügedən qruplaşma, qiymətin müəssisə tərəfindən təyin olunmasının, təsərrüfat hesabının həyata keçirilməsinin əsası hesab edilir və həm maya dəyərinin quruluşunu xarakterizə etmək, həm də daha mühüm olan məsrəflərin aşağı salınması üçün istehsaldaxili ehtiyatların müəyyən olunmasında istifadə olunur.

Xarici müəssisələrdə məsrəflər maddələr üzrə qruplaşdırılmır. Lakin məsrəflər elementlər üzrə qruplaşdırılarkən istehsal məsrəfləri analitik uçotda xeyli dəqiqləşdirilir.

Kalkulyasiya maddələrinin kompleks xırdalanması 1996-cı ildə "Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil edilən xərclərin tərkibi haqqında əsasnamə" və Nazirlər Kabinetinin "Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil edilən bəzi xərclərin tənzimlənməsi haqqında" 1997-ci ildə qəbul edilmiş qərarı ilə aparılmış və 1 yanvar 2001-ci ildən qüvvəyə minmiş "Vergi Məcəlləsi" ilə dəqiqləşdirilmişdir. Bu normativ sənədlərdə, əvvəllər nəzərdə tutulmuş 9 maddə əvəzinə 13 maddədə verilmiş və bununla uçotun analitikliyinin yüksəldilməsinə geniş şərait yaradılmışdır. Bununla birlikdə sahələrin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq kalkulyasiya maddələrinin tərkibinə əlavə maddələrin də daxil edilməsinə

icazə verilmişdir. Xüsusilə sənayedə alınmış yarımfabrikatlar, dəstləşdirici məmulatlar və birləşmiş müəssisələrin xidmətləri, texnoloji məqsəd üçün enerji, nəqliyyat, tədarük xərcləri və i.a. bunlara aid etmək olar.

Kompleks maddələrin xırdalanması və onların yuxarıda adı çəkilən məsrəflər növləri üzrə müstəqil kalkulyasiya maddəsinə bölünməsi maya dəyərinin və onun ayrı - ayrı elementinin formalaşmasında uçotun nəzarət funksiyasını artırır, istehsal məsrəflərinin təhlili zamanı mühüm vasitə olan hesabat kalkulyasiyasının analitikliyini yüksəldir. Lakin məsrəfləri ayrı-ayrı maddələrə bölən zaman aparılan bölgü, onun iqtisadi məzmununu və məqsədli təyinatını deyil, birinci halda əsas meyar kimi xüsusi çəkisini, ikinci halda isə kompleks xərclərin bölüşdürmə prinsipini təyin etməyə çətinlik yaradır.

İstehsal prosesindəki iqtisadi əhəmiyyətinə görə məsrəflər əsas və əlavə xərclərə bölünür.

Əsas xərclər, istehsal prosesini təsəvvür etmək mümkün olmayan və konkret məhsulun tərkibinə daxil edilən istehsalın texnoloji prosesi ilə bilavasitə əlaqədar xərclərdən ibarətdir.

Əlavə xərclər istehsalata xidmət və idarəetmə xərclərini özündə birləşdirir.

Məsrəflərin, sözügedən qruplaşması idarəetmə uçotunun əsas həlledici konsepsiyası hesab edilir. Əsas məsrəflər və idarəetmə və xidmət üzrə (əlavə) xərclər xarici təcrübədə başqa istiqamətdə: yəni onlar əsas məsrəfləri məhsula çəkilən məsrəflər, əlavə xərcləri isə dövri xərclər adlandırırlar.

İstehsal olunmuş məhsulların maya dəyəri məhsula çəkilən məsrəflərin məbləği ilə müəyyən olunur, dövri xərclər isə təsərrüfat fəaliyyətinin aid olduğu dövrün nəticəsinə aid edilir.

Bir qayda olaraq istehsala məsrəflər konkret məhsul istehsalı ilə ancaq onların hamısı ilə eyni olmayan həcmdə bağlıdır. İstehsalın həcmindən asılılıq xarakterinə görə məsrəflər, yarıdəyişən və daimi xərclərə bölünür. Xarici ədəbiyyatlarda sözügedən qruplaşma istehsal məsrəflərinin hərəkətini xarakterizə edir.

Bu cür təsnifatın əsas mahiyyəti müxtəlif növ məsrəflərin istehsalın həcmnin dəyişməsinə müxtəlif başqa istiqamətdə təsir göstərməsindən ibarətdir. Belə asılılıq uyğunluq təşkil etmir və buna görə də onlar dəyişən, yaxud daimi xərclər deyil, yarıdəyişən və şərti daimi xərclər kimi çıxış edirlər.

Məsrəflərin məlum şərtlə şərtidaimi və yarıdəyişən xərclərə bölünməsi ilə aparılan qruplaşması maya dəyərinin aşağı salınması üzrə tapşırıqın təyin edilməsi, yeni texnika və texnologiyanın tətbiqi, eləcə də istehsal məsrəflərinin planlaşdırılması və təhlili üçün effektivin müəyyən edilməsi zamanı böyük əhəmiyyətə malikdir.

İstehsal ehtiyatlarından effektiv istifadəni və onların səmərəli sərf olunması üzərində nəzarəti təmin etmək, eləcə də bölmə strukturlarının əldə etdiyi nailiyyətləri qiymətləndirmək, məsrəflərin başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə qruplaşdırılmasını tələb edir.

Göstərilən nişanələr üzrə məsrəflərin düzgün qruplaşdırılması və uçotun təşkil edilməsi üçün hər şeydən əvvəl müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətində onların mahiyyətini, təyinatını və əhəmiyyətini müəyyən etmək lazımdır.

Lakin qeyd edək ki, hal-hazırda kimi həm ölkə, həm də xarici təcrübədə bu məsələ üzrə vahid fikir birliyi olmamış və buna görə də onların təcrübəyə tətbiqində gerilik əmələ gəlmişdir. Halbuki bazar münasibətləri və istehsal daxili kommersiya hesabı şəraitində göstərilən məsələ üzrə qruplaşmanın inkişafı idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsinin ən başlıca istiqamətlərindən biri hesab edilir.

P.S.Bezrukix məsrəflərin başvermə yerlərini, uçot və kalkulyasiya obyektlərini xüsusi olaraq nəzərdən keçirir. Bu zaman məsrəflərin başvermə yerləri dedikdə sex və digər struktur bölmələri, uçot obyektinə dedikdə isə dövrlər, mərhələlər, hissələr və i.ə. başa düşülür.

V.B.İvaşkeviç məsrəflərin başvermə yerlərinə xərc yerləri kimi baxır və onlara istehsal, sex və şöbələri, məsrəf mərkəzlərinə isə avadanlıq, maşın və iş yerləri qruplarını aid edir. Beləliklə, burada məsrəflərin yer və mərkəzləri

anlayışına hədd qoyulur və onlar dəqiq açıqlanır. Bu zaman xərc yerlərinə onların ilk başvermə mərkəzlərinin məcmuu kimi baxılır.

S.A.Stukov məsuliyyət mərkəzlərinə istehsalı, onların daxilində isə müvafiq rəislər, ustalar, briqadirlər və i.a. tərəfindən rəhbərlik edilən sexləri, briqadaları, sahələri aid edir və o elmi dövriyyəyə yeni terminin məsrəf mərkəzlərinin, məsrəflərin başvermə yerlərinin də daxil olmasını əsaslandırmaq istəyir.

Beləliklə, iqtisadçılar arasında birinin məsrəf mərkəzlərinin və onların başvermə yerlərinin eyni anlayış, lakin terminologiya müxtəlifliyinin olmasını, digərinin cüzi fərqlərlə onların ayrılmasının məqsədəuyğun olmamasını hesab etməsi, üçüncünün isə onları ayırmağı və xüsusi olaraq nəzərdən keçirməyi iddia etməsi fikirləri mövcuddur.

Bizim fikrimizcə, əgər söhbət bu və ya digər halda məsrəflərin məqsədəuyğunluğu, yəni qənaətli istifadə edilməsi və əvəzinin qaytarılması səviyyəsi üzərində nəzarətdən gedirsə, məsuliyyət mərkəzləri anlayışı bölgü anlayışına nisbətən daha genişdir.

"Məsrəf yeri" termininin özü Macarıstanda, Polşada tətbiq edilir. Rumıniyada məsrəf mərkəzi ilə birlikdə məsuliyyət mərkəzi, köhnə ADR də isə məsuliyyət sahəsi ayrıca nəzərdə tutulur. Bu anlayışlar prinsip etibarı ilə eyni məzmunu malikdir.

Müəyyən xərc növünün formalaşması ilə əlaqədar olan məsrəf yerlərindən fərqli olaraq məsrəf mərkəzləri onların formalaşmasında məsuliyyət sahəsini özündə əks etdirir.

Məsrəflərin başvermə yeri, məsrəf mərkəzləri ilə və bunlara münasibətinə görə onların bir hissəsi ilə üst-üstə düşə bilər. Məsələn, məsrəflərin ayrıca uçotu təşkil olunan briqadada, bir neçə iş yeri əhatə edilən zaman bu cür hallar baş verə bilər.

Başvermə yerləri üzrə əmələ gələn məsrəflər müxtəlif təsnifat nişanələri üzrə aşağıdakı kimi:

- onların aparılma ardıcılığından asılı olaraq - ilk, aralıq, son məsrəflər üzrə;

- istehsal prosesinə münasibətinə görə-istehsal və xidmətedici məsrəflər üzrə;
- fəaliyyət sahələrinə aidiyyatına görə-istehsal və kommersiya fəaliyyəti üzrə;
- xərclərin məqsədli təyinatına görə-məhsulun mənimsənilməsinə, keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasına, reklam edilməsinə çəkilən məsrəflər və i.a. üzrə qruplaşdırıla bilər.

Göstərilən nişanələr üzrə məsrəflərin qruplaşdırılması və onların uçotunun təşkil edilməsi idarəetmə uçotu sistemində kənarlaşmalar üzrə məsrəflərin idarə edilməsinə şərait yaradır.

Bu zaman qeyd etmək lazımdır ki, material dəyərlilərinin və əmək ehtiyatlarının mühafizəsinə və istifadəsinə görə bilavasitə heç bir məsuliyyət daşımayan müəssisə və bölmə strukturlarının rəhbərlərinə belə bir məsuliyyətin ümumilikdə həvalə edilməsi, məsrəflərin müəyyən məsuliyyət mərkəzləri ilə konkret başvermə yerləri arasında qarşılıqlı əlaqəsinin olmamasını sübut edir. Bütün bunlar son nəticədə məsuliyyətsizliyə gətirib çıxarmaqla ayrı - ayrı bölmə və müəssisənin idarəetmə xidmətinin iş nəticəsini qiymətləndirməyə və hər bir işçinin əldə edilən son nəticəyə qoyduğu payı müəyyən etməyə şərait yaratmır. Buna görə istehsal ehtiyatlarının istifadəsini norma və başvermə səbəblərindən asılı olaraq normadan kənarlaşmalar və təqsirkarlar üzrə, təsərrüfatçılıq nəticələrini isə məsuliyyət mərkəzləri üzrə qruplaşdırmaq və uçotunu təşkil etmək lazımdır. Bu cür uçot təbəçilik prinsipi, sex - sahə-briqada - iş yeri üzrə qurulmalıdır.

İstehsala xidmət və idarəetmə xərclərinə uyğun olaraq smeta işləyib hazırlamaq və məsrəfləri simasızlaşdırılmış kimi uçota almaq, funksional bölmələr üzrə isə həmin məsrəflərin müəyyən hissəsi üçün konkret məsuliyyət mərkəzləri müəyyən etmək lazımdır. Məsələn, bu məsuliyyət mərkəzlərinə - müəssisə tərəfindən tədarük və təchiz edilən xammal və material ehtiyatlarına görə çəkilmiş xərclər üçün maddi - texniki təchizat şöbəsinə, qablaşdırma, nəqliyyat, reklam və i.a. çəkilmiş xərclər üçün - tədarük şöbəsinə; kadr hazırlığı və işçi qüvvəsinin kütləvi toplanması ilə əlaqədar çəkilən xərclər üçün isə kadrlar

şöbəsinə həvalə etmək olar.

Məsrəflərin bu cür qruplaşdırılması, başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzlər üzrə uçotun təşkil edilməsinə, onların nomalaşdırılmasına daha əsaslı yanaşılmanı təmin etməklə, formalaşmaları üzərində daha təsirli nəzarətin həyata keçirilməsinə, son nəticədə isə təsərrüfatçılığın bütün səviyyələrində təsərrüfat hesabının möhkəmlənməsinə geniş şərait yaradar.

Yapon mütəxəssislərinin fikrincə məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması, effektsiz sahələrin tez müəyyən edilməsinə, aşağı effektivliyin səbəblərinin aşkar olunmasına və vəziyyəti tənzimləmək üçün əsaslı tədbirlər görülməsinə şərait yaradır.

İstehsal prosesləri və ehtiyatları üzərində nəzarət mərkəzlərinin genişləndirilməsi, normativ məsrəflərin hesablama sisteminin tətbiq edilib-edilməməsindən asılı olmayaraq, lazımi səviyyədə təqdim olunur.

Aparıcı bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, məsrəflərin formalaşmasına, onların məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotunun, nəzarətin və təhlilin aparılmasına aşağı idarəetmə səviyyəli nümayəndələrdən (briqadirlərdən, ustalardan, sex rəislərindən və i.ə.) ibarət təyin olunmuş məsul şəxslərin nəzarəti altında avadanlıq, iş, məhsul növlərini, həmçinin texnoloji prosesləri detallaşdırmaqla nail olmaq olar. Bu zaman məsuliyyət mərkəzi rəhbərlərinin nəzarət yetirəcəyi normal iş şəraitindən kənarlaşmanın səviyyəsini, fərqləndirilmiş şəkildə təyin etmək məqsəduyğundur.

Qeyd edilənləri əyani olaraq Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin təmsalında nəzərdən keçirək. Bu müəssisələri zəruri materiallarla təmin etmək üçün zəruri maddi bazası (qəbul məntəqəsi və anbarı, laboratoriya işçi qüvvəsi və inzibati idarə heyəti) olan xüsusi tədarük xidməti nəzərdə tutulur.

Tədarük edilmiş materialların maya dəyəri haqda informasiyaların analitikliyini təmin etmək məqsədilə Neft-maşınqayırması müəssisələrinin kalkulyasiyasında xammal, material və onların tədarükü xərclərini ayrıca nəzərdə tutmaq məqsəduyğundur. Bu zaman istifadə olunmuş xammalın həqiqi maya

dəyərini aşağıdakı analitik qruplaşma üzrə uçota almaq lazımdır:

1. Xammalın alış dəyəri;
2. Tədarük anbar xərcləri;
3. Satıla bilən tullantılar;
4. Tullantı çıxılmaqla xammalın dəyəri;
5. Əsas və köməkçi materiallar.

Təklif edilən nomenklaturaya müvafiq olaraq "Xammalın alış dəyəri" maddəsində keyfiyyət (xammalın qeyri-standartlığı, qeyri-növlülüğü) üçün nəzərdə tutulan güzəşt çıxılmaqla, xammal onları təhvil verənlərdən alınmasına dair rəsmiləşdirilmiş müqavilədə alış qiymətilə göstərməlidir. Alış dəyərinə materialların tədarük məntəqələrinə daşınmasına qədər çəkilən nəqliyyat xərcləri də daxil edilir.

"Tədarük - anbar xərcləri" maddəsi əməliyyat və ümumtədarük xərclərindən ibarətdir. Əməliyyat xərclərinə bilavasitə miqdarı tədarükün həcmindən (materialların daşınması xərclərindən, tədarük aparatının əmək haqqından və s.) asılı olan ayrı-ayrı xammal və materialların tədarükü ilə əlaqədar olan xərclər daxildir. Ümumtədarük xərcləri inzibati idarə aparatı üçün çəkilmiş xərclərdən, ezamiyyə və mühafizə xərclərindən, kontorun, tədarük məntəqəsinin, bazanın saxlanması xərclərindən və sair xərclərdən (dəftərxana, poçt-teleqraf və s.) formalaşır.

Bu zaman xammalın dəyərindən qaytarılan tullantıların (zay xammal və materialların) dəyəri çıxılır.

Yuxarıda qeyd edilənlər nəzərə alınmaqla Neft-maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin məhsullarının tam maya dəyəri xammal və materialların tədarükü üzrə xərclər, bir maddədə ümumiləşdirilməklə birləşdirilmiş xərc qruplarını özündə əks etdirir. Bununla əlaqədar olaraq emal üzrə xərcləri aşağıdakı nomenklaturada uçota almaq təklif edilir:

I. Müstəqim xərclər.

1. Xammal və materiallar.

2. İstehsalat işçilərinin əsas əmək haqqı.

----- Müstəqim xərclər üzrə müxtəsər maya dəyərinin yekunu.

II. Yarıdəyişən texnoloji məsrəflər.

3. Texnoloji məqsəd üçün yanacaq və enerji.

4. İstehsala hazırlıq və onların mənimsənilməsi xərcləri.

5. Qablaşdırma xərcləri.

III. Ümumistehsalat xərcləri.

6. Yarıdəyişən xərclər.

7. Daimi istehsal xərcləri.

----- Sex maya dəyərinin yekunu.

IV. Ümumtəsərrüfat xərcləri.

8. Yarıdəyişən xərclər.

9. Daimi ümumtəsərrüfat xərcləri.

-----Kommersiya maya dəyərinin cəmi.

"Əsas əmək haqqı" maddəsində bilavasitə ayrı - ayrı məhsul növünün istehsalı ilə məşğul olan istehsalat işçilərinin əməyinin ödənilməsi üzrə xərclər uçota alınır.

İki ilk maddələrin yekunu marjinal məsrəfləri özündə əks etdirir.

Yarıdəyişən xərclərə müxtəlif mexanizmlərin, aqreqatların işləməsi, istifadə olunan yanacaq, buxar, elektrik enerjisi, su, və s. məsrəfləri özündə birləşdirən "Texnoloji məqsəd üçün yanacaq və elektrik enerjisi" maddəsində uçota alınan xərclər aid edilir. "Qablaşdırma üzrə xərclər" maddəsində məhsulların yeşik və digər qablaşdırma inventarlarına qablaşdırılması ilə məşğul olan işçilərin əmək haqqı, fabrikat sexinin istehsal və idarəetmə xərcləri, yeşiklərin (qaytarılmayan taralardan başqa), qablaşdırma materiallarının arasına qoyulan və bükmə üçün istifadə olunan kağızlar, kartonlar, dəstlərin arasına qoyulan nazik metal lövhəciklər, yaxud fanrlər, mismarlar və s. maya dəyəri, məhsulların qablaşdırılması ilə məşğul olan işçilərin əmək haqqı uçota alınır. "İstehsalın hazırlanması və mənimsənilməsi xərcləri" maddəsində yeni istehsal və

aqreqatların, məhsul növü və texnoloji proseslərin mənimsənilməsi və istehsalı xərcləri əks etdirilir.

Daimi xərclər iki istiqamətdə: sex, sahə və briqadaya bölünməklə daxili analitik qruplaşmaya malik sex "Ümumistehsalat xərcləri" maddəsi səviyyəsində və xidmətedici şöbə və onların daxilində məsrəf maddələri dairəsində detallaşdırılan müəssisə "Ümumtəsərrüfat xərcləri" maddəsi səviyyəsində qruplaşdırılır.

Dünya təcrübəsində tam olmayan, ancaq qismən istehsal xərclərini özündə əks etdirən "Məhdudlaşdırılmış maya dəyəri" kateqoriyası və göstəricisi geniş vüsət almışdır. Lakin bu zaman istehsal xərclərinin qruplaşmasında istehsalın məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin quruluşunu formalaşdıran həcmindən asılı olan dəyişən məsrəflərə və istehsalın həcmnin dəyişməsiindən asılılığı olmayan bilavasitə maliyyə nəticəsinə silinən daimi məsrəflərə bölmək prinsipi əsas kimi qəbul edilir.

Bu zaman bir qayda olaraq dəyişən xərclər ən çox müstəqim xərclərlə, daimi xərclər isə əlavə xərclərlə üst-üstə düşür. Buna müvafiq olaraq kalkulyasiya maddələri aşağıdakı kimi qurulur:

1. Müstəqim material məsrəfləri.
2. Müstəqim əmək haqqı.
3. Əlavə xərclər (şərti-daimi və daimi xərcləri də daxil etməklə)

Maya dəyərinin ancaq dəyişən xərclərlə məhdudlaşdırılması onun normalaşdırılmasını, uçotunu və təhlilini sadələşdirir, kalkulyasiya maddələrinin sayını xeyli ixtisara salır. Bununla birlikdə smeta tərtib edilən (təqribi nəzarət aparılan) zaman şərti-daimi xərclər, maddələr üzrə smetadan kənarlaşmalar nəzərə alınmaqla isə başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzərində nəzarət (cari nəzarət) gücləndirilir.

Əlavə xərclərin bütün üsullarla kalkulyasiyaya daxil edilməsinin dəqiq nəticə verməməsi nəzərə alınsa, maya dəyəri həmişə təqribi ola bilər.

Yuxarıda göstərilən üç maddə üzrə ümumiləşdirilən məsrəf məbləğləri

satışdan olan gəlirlə üzləşdirilir və illik hesabatda göstərilir.

Xarici ölkələrdə məsrəflər qruplaşdırılan zaman əsas diqqət onlara dair informasiyaların istehlakçılara yönəldilməsinə verilir. Buna görə maddələr üzrə informasiyaların yığcam səviyyədə olmasından, maya dəyərinin məzmununu detallaşdırmağa və daha geniş açıqlanmasına şərait yaratmayan məsrəflərin quruluşundan asılı olaraq göstərilən qruplaşmaya dair əsaslı mühakimə yeritmək qeyri-mümkündür.

Daxili tələbatı ödəmək məqsədilə xarici firmaların idarəetmə mühasibatlığı, nəzarət və təhlilin aparılması üçün istehsalatla çəkilmiş məsrəflər, onların başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri, məmulatların məsrəf növləri üzrə zəruri informasiyaların əldə edilməsini təmin edən müstəsna detallaşdırıcı qruplaşmaya malik olurlar.

Buna görə həqiqi buraxılmış məhsulun maya dəyərini hesablayan zaman birləşmiş "Əlavə xərclər" maddəsindən istifadə edilir. Bu zaman sex və sahələrin hesabat kalkulyasiyasında məlum sexin ümumistehsalat xərcləri və onun buraxdığı məhsulun maya dəyərinə aid edilən ümumtəsərrüfat xərclərinin payı ayrıca əks etdirilir.

Sözü gedən qruplaşma məlum sexin işindən asılı olan ümumistehsalat xərcləri üzərində nəzarəti təmin edir, bu xərclər üzrə smetadan kənarlaşmaların əmələ gəlməsində sahə və sex rəhbərlərinin məsuliyyətini artırır.

Müxtəsər maya dəyərinin tətbiqi zamanı marjinal gəlir və mənfəət aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

1.Satışdan olan gəlir	100000
2.Dəyişən xərclər (materiallar, əmək haqqı, əlavə xərclərin dəyişən hissəsi)	60000
3.Marjinal gəlir	40000
4.Daimi	30000
5.Mənfəət	10000

Məsrəflərin müxtəsər maya dəyərinin tərkibində qruplaşdırılması zamanı onların dəyişən və daimi, müstəqim və əlavə xərclərə bölünməsinə çətinlik əmələ

gəlir.

Dəyişən xərclərə xammal, material, alınmış yarımfabrikat, dəstləşdirici məmulat, istehsal işçilərinin əsas əmək haqqı xərclərini daxil etmək olar. Həm xarici, həm də ölkə təcrübəsində şərti-dəyişən xərclərə amortizasiya məbləğindən formalaşan avadanlıqların saxlanması və istismarı xərclərini, avadanlıq və nəqliyyat vasitələrinin saxlanması və təmiri xərclərini daxil edirlər.

Bərabər vaxt dövrü ərzində bərabər hissələrlə amortizasiya hesablanan sahələrdə avadanlıq və nəqliyyat vasitələrinə hesablanmış amortizasiya məbləği daimi xərclər, hazırlanmış məhsulun miqdarına mütənasib olaraq müəyyən edildikdə isə dəyişən xərclər hesab edirlər.

Eyniadlı məhsul buraxan sahələrdə, yaxud fərdi istehsalatda bu xərclər müstəqim xərc, digər sahələrdə isə çoxnomenklaturalı - əlavə xərclər hesab edilir.

Buna görə ayrı-ayrı sahələrin spesifik xüsusiyyətindən asılı olaraq uçot metodikası işlənib hazırlanarkən hansı məsrəflərin ayrı-ayrı hazır məhsul növlərinin maya dəyərinə daxil edilməsi, hansılarının isə bilavasitə maliyyə nəticəsinə (dəyişən, yaxud daimi xərclərə) aid edilməsini həll etmək zəruridir.

Bizim sahədə daimi xərclərə inzibati - idarə, xidmətedici heyətin əmək haqqı, kirayə haqqı, bina, avadanlıq, istehsalat inventarları, qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası, kadrların hazırlanması xərcləri, istilik və işıqlandırma üçün yanacaq və enerji xərcləri, poçt-teleqraf və dəftərxana xərcləri və i.a. daxil edilir.

Xarici təcrübədə daimi xərclər diskresion və təsbit edilmiş xərclərə bölünür ki, bu da onları daimi xərclərin istifadəsi qaydasından asılılığını göstərir. Təsbit edilmiş xərclər müəssisənin gücünü xarakterizə edir və o, əsasən təcrübəvi olaraq cari istehsalın həcminə deyil, onun genişləndirilməsinə istiqamətləndirilən investisiyanı özündə əks etdirir. Onlara əmlakın sığortalanması, aparat işçilərinin əmək haqqı da daxil edilir. Daimi diskresion xərclər qəbul edilmiş qərardan irəli gələn daimi xərclərin idarə edilməsi, reklam şirkətlərinin saxlanması, işçilərin ixtisasının artırılması ilə bağlı xərclərdən ibarətdir. Bu xərclər müəssisənin

maliyyə çətinliyi əmələ gələn hallarda azaldıla bilər və müəssisənin cari fəaliyyət göstəricilərinə (maya dəyərində, məhsulun həcmində, mənfəətdə) əhəmiyyətli təsir göstərmədən minimum həddə qədər çatdırıla bilər.

Yuxarıda göstərilənlər məsrəflərin idarəetmə uçotu sistemində qruplaşmasının müxtəlif istiqamətdə aparılmasını sübut edir. Onların ölkə təcrübəsində tətbiqi, istehsalı tənzimləyə bilən əsaslandırılmış idarəetmə qərarının qəbul edilməsinə geniş yollar açır.

2.2. Kommersiya hesabının inkişafı şəraitində maya dəyərində formalaşması.

Bazar (xeyriyyə satışı) iqtisadiyyatı şəraitində maya dəyərində iqtisadi təbiətinin, onun quruluşunun və müəssisənin iqtisadi həyatında rolunun gələcəkdə öyrənilməsi ən aktual problemlərdən biridir.

Bazar (xeyriyyə satışı) şəraitində istehsalın artımının ən baslıca mənbəyi onun intensiv inkişaf amili-si: qarağac və texnikanın nailiyyətlərindən geniş istifadə etmək, məhsulun keyfiyyətini daima artırmaq, əmək və maddi məsrəflərini ixtisar etmək, əmək məhsuldarlığını yüksəltmək və i.ə. hesab edilir.

Bununla əlaqədar olaraq effektiv təsərrüfatçılığın ən mühüm vasitəsi kimi maya dəyərində artan əhəmiyyəti daha aydın nəzərə çarpır və unsiyası əhəmiyyətini daha geniş büruzə verir.

Maya dəyəri, təsərrüfatçılığın əsas göstəricisi kimi hər şeydən əvvəl onun mahiyyətini, onun iqtisadi təbiətini aydınlaşdırmağa və bunun əsasında məhsulun maya dəyərində daxil edilən məsrəflərin elmi əsaslandırılmış həddinə dair təkliflərin işlənilib hazırlanmasını tələb edir. Ancaq məsələyə bu istiqamətdə yanaşma iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış ucot sisteminin işlənilib hazırlanmasına və maya dəyərində təhlilinin əsas istiqamətlərini müəyyən etməyə şərait yaradır.

Bazar şəraitində əmtəə, pul münasibətləri daha real və əsaslandırılmış inkişaf əldə edir. Bu adam dişləyən iti şəraitdə hər bir müəssisənin praktiki fəaliyyətində mühüm rol oynayan maya dəyəri əsas iqtisadi kateqoriyalardan biri hesab edilir.

İqtisadiyyatın idarə edilməsində əmtəə pul munasibətlərinin ayrı ayrı sahələrdə lazımi səviyyədə qiymətləndirilməməsi, onların insanların maddi marağının və istehsalın effektivliyinin yüksəldilməsinə aktiv təsirinin əhəmiyyətinin inkar edilməsi təsərrüfat hesabını xeyli zəiflətmisdir. Halbuki qeyd edək ki-si, sağlam əmtəə, pul munasibətlərinin fəaliyyət göstərməsi təsərrüfatçılıq üçün kollektivin keyfiyyətindən, rəhbərliyin bacarıq və təşəbbüskarlığından asılı olan nəticələr əldə etməyə geniş imkan yaradır.

Maya dəyərinin növü tarixi və məntiqi maddi əsasını istehsal məsrəfləri təşkil edir. Maya dəyəri onların pul forması kimi obyektiv xarakterə malikdir.

Maya dəyəri bilavasitə dəyərlə bağlı olub onun ayrılmaz bir hissəsi hesab edilir. Bununla birlikdə maya dəyəri ilə dəyər arasında müəyyən fərqlər mövcuddur.

Dəyər, istehsalın istehlak edilmiş vəsaitlərinin (Maddiləşmiş əməyin) dəyərindən və maddi istehsal işçilərinin yaratdığı məhsulun (həm özü, həm də mulkiyyətçi üçün) dəyərindən yaranır, maddi istehsal işçilərinin mulkiyyətçi üçün yaratdığı məhsulun dəyəri isə maya dəyərinə daxil edilmir.

Beləliklə, maya dəyəri mulkiyyətçi üçün yaradılan məhsulun dəyərinin həcmi qədər azlıq təşkil edir ki-si, buşel da dəyərlə maya dəyəri arasındakı kəmiyyət fərqlərini əmələ gətirir.

Deməli, məhsulun maya dəyəri, istehsalın istehlak vasitələrinin dəyəri və maddi istehsalda işləyən işçilərin əməyinin ödənişi ilə ölçülən dəyərin ayrılmaz hissəsidir.

Kommersiya hesabının əsas prinsipi (təsərrüfat müstəqilliyi, çəkilmiş xərcin gəlirlə ödənilməsi, müəssisə və onun işçilərinin əldə edilən maliyyə nəticəsində çəkilmiş məsrəflərin əldə edilən nəticə ilə müqayisə edilməsini tələb edir. Maya dəyəri məhsul istehsalına cəkilən məsrəflərlə, onların satışının müqayisə edilməsində əsas göstərici kimi çıxış edir.

Bununla əlaqədar olaraq maya dəyərinə daxil edilən məsrəflərə hər şeydən əvvəl mənfəət hesabına ödənilən məsrəflərə hədd qoyulması üzrə qüvvədə olan təcrübəyə yenidən baxmaq və müvafiq tədbirlər hazırlamaq mühüm əhəmiyyət kəsb

edir.

Maya dəyərinə daxil edilən, eləcə də digər mənbələr hesabına ödənilən məsrəflərə hədd qoyulmasının əsasını ictimai məhsulun dəyərini istehsalın istehlak vasitələrinin dəyərinə, əməyin ödənişi fonduna və izafi məhsulun dəyərinə bölmək təşkil etməlidir.

Bizim fikrimizcə, bu və ya digər xərci məhsulun maya dəyərinə daxil yaxud bilavasitə mənfəətə köməyi etmək ucun müəssisənin təsərrüfat hesablı fəaliyyətini xarakterizə edən maya dəyərinin iqtisadi kateqoriya və göstərici kimi mahiyyətini, eləcə də istehsalın idarə edilməsində onun əhəmiyyətini nəzərə almaq lazımdır. Maya dəyərinin tərkibinə daxil edilən məsrəflər ictimai zəruri xarakter daşmalı, müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə bağlı olmalı və bilavasitə dəyərin yaranmasında iştirak etməlidir.

Qeyd edək ki, təsərrüfatçılığın effektivliyi maya dəyərinin tərkibini suni məhdudlaşdırmaq yaxud genişləndirməklə deyil, istehlak resurslarından istifadənin səviyyəsi ilə xarakterizə olunmalıdır.

İscilərin sosial şəraitinin yaxşılaşdırılması, sosial sığorta, pensiya təminatı və məşğulluq fonduna ayırmalar üzrə xərclərin maya dəyərinə daxil edilməsinin qanunauyğunluğu haqda iqtisadi ədəbiyyatlarda müxtəlif fikirlər vardır.

Bir sıra iqtisadçılar bu ayırmaların məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsinin əsaslı olmasını hesab etsələr də mənfəətin mövcud olmasından asılı olmayaraq müvafiq məbləğin vaxtlı- vaxtında köçürülməsinə zəmanət verilməsinə əsaslanmaqla onların maya dəyərinə daxil edilməsi təcrübəsinə bəraət qazandırırırlar. Bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar təsərrüfatçılıq şəraitinin dəyişdirilməsi mənfəət yoxdursa iscilərin nəinki sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına ayırmaların, hətta əmək haqqının uzunun olmaması kimi fikirlərin məzmununun dəyişməsinə də səbəb olur.

Digər iqtisadçılar sosial xərclərin ancaq müəssisənin özü tərəfindən istehlak edilən hissəsinin maya dəyərinə daxil edilməsini müdafiə edirlər.

Üçüncü təbəqəyə daxil olan iqtisadçılar onların həqiqi istehsal məsrəfləri olmamasını nəzərə alaraq məhsulun maya dəyərinə hissə ilə daxil edilməsini söyləyir və bu fikri müdafiə edirlər.

Bizim fikrimizcə, sosial sığorta, pensiya və məşğulluq fondlarına ayırımların maya dəyərinə şotland beretisi yaxud qismən daxil edilməsini söyləyən iqtisadçıların fikirlərini əsaslı hesab etmək olmaz. Bu ayırımlar istehsal məsrəflərinə köməyi edilməməlidir. Onlar, hər şeydən əvvəl milli gəlirin yenidən bolusdurulması hesab edilir. Bu ayırımlar direktiv normalara əsasən maya dəyərinə daxil edilərək bilavasitə xalis gəlirin yenidən bölüşdürülməsi elementini özündə əks etdirdiyindən işçi qüvvəsinin istehsalına həqiqi məsrəflər kimi baxıla bilməz. Bundan başqa, məhsulun maya dəyərinin hesablanması zaman onların bölüşdürülməsi zəruriyyəti meydana gəldiyindən qüvvədə olan ucot və kalkulyasiya təcrübəsi qarşıya qoyulan məqsədə nail olmağı xeyli çətinləşdirir.

Bu ayırımların maliyyə (Biznes) planında planlaşdırılması (Proqnozlaşdırılması) və onların müəssisənin mənfəətinə köməyi edilməsi istehsal xərclərinin daha real əks etdirilməsinə, plan və ucot işinin aparılmasını sadələşdirməyə şərait yaradır.

Bazar iqtisadiyyatı və müxtəlif mülkiyyət formasının fəaliyyət göstərdiyi bir şəraitdə qeyri, məhsuldar xərclərin maya dəyərinə daxil edilməsi haqda məsələ mülkiyyətçiyə həqiqi istehsal məsrəflərinin səviyyəsi haqda zəruri informasiyalar əldə etmək lazım olduğundan gündəlikdən çıxarılmamalıdır. Söylənilən fikirlər bizə əsas verir qeyd etmək ki, qeyri məhsuldar xərclər müəssisənin mənfəəti hesabına silinməlidir.

Qeyri məhsuldar xərcləri vergiyə cəlb etmədən əvvəl yaxud sonra mənfəət hesabına silinməsi ən aktual problemlərdən biridir.

Qeyri məhsuldar itkilər istehsal prosesində əmələ gələn zərər olduğundan real mənfəət (gəlir) məbləğini müəyyən etmək üçün müəssisə həmin zərərin məbləğini özünün sərəncamında qalan mənfəət məbləğindən çıxılmalıdır.

Bununla birlikdə qeyd etmək lazımdır ki, mənfəət məbləğindən qeyri

məhsuldar xərclərin hamısı deyil, məlum şəraitdə zəruri hesab edilən normativ itkilər istisna edilməklə, yerdə qalan məbləğ çıxılmalıdır.

Yuxarıda sadalanan qeyri məhsuldar xərclərin maya dəyərinin tərkibindən çıxılması (zəruri hesab edilənlərdən başqa) maya dəyərini real istehsal xərclərinə yaxınlaşdırmağa şərait yaradır və müəssisənin təsərrüfat hesablı fəaliyyətinin mühüm göstəricisi kimi maya dəyərinin rolunu artırır.

Maya dəyəri göstəricisi fərdi istehsalçının müəssisə və onun struktur bölmələrinin xərclərini əks etdirir.

Neft maşınqayırma sənayesində maya dəyərinin hesablanması zamanı istehsalın hazırlanması və mənimsənilməsi, yeni texnoloji proseslərin tətbiq edilməsi, əməyin mühafizəsi, həmçinin təbiət, texniki təhlükəsizlik və i.ə. tədbirlərin yerinə yetirilməsi ilə bağlı aşağı salınmış məsrəf məbləğini, qalan struktur bölmələrində isə maya dəyərindən başqa xammalın, materialın, alınmış yarımfabrikatların, yanacağın, enerjinin, daşıma xərclərinin qiymət və tariflərə etdiyi dəyişiklikləri düzəltmək lazımdır. Səxslərin fəaliyyətləri qiymətləndirilərkən tədarük edilmiş xammalın maya dəyəri və müvafiq məhsul çıxarını, həmçinin onun istehsalına çəkilən məsrəflərlə əlaqədar keyfiyyət göstəriciləri əsas götürülməlidir.

Beləliklə, maya dəyəri göstəricisindən istifadə imkanlarını genişləndirmək, onun çoxsaylı imkanlarından geniş istifadə etmək üçün bütün səviyyələrdə tətbiq edilməsinə dair müvafiq şərait yaratmaq, eləcə də göstəricinin özünü (onun formalaşma qaydasını, uçotunu, hesablanmasını, təhlilini, nəzarət və tənzimlənməsini) təkmilləşdirmək lazımdır.

Bazar münasibətlərinə keçid idarəedici orqanın fəaliyyətini, maya dəyərindən istifadənin nəticəsini passiv gözləməkdən, onu formalaşdıran istehsal məsrəflərinin aktiv idarəedilməsinə istiqamətləndirmək zəruriliyini kəskinləşdirir.

Bu zaman məhsulun maya dəyərinin formalaşmasına təsir göstərən bütün amillər eyni səviyyədə dəyişmir. Burada hər bir təsərrüfat hesablı bölmənin təsərrüfat orqanları müsbət və mənfi təsiredici amilləri araşdırır və onlara qarşı zəruri tədbirlər görürlər.

Uzunillik ölkə və xarici təcrübə göstərir ki, müəyyən istiqamətli duyğuya uyumaqla maya dəyərinin aşağı salınmasına nail olmaq olmaz. Bundan başqa, digər müəssisələrin təcrübəsini əsas götürüb ayrı-ayrı dəyərlilər üzrə xərcləri ixtisar etmək də müsbət nəticə verə bilməz.

Maya dəyərinin daima azalmasına nail olmaq üçün istehsalın hər bir mərhələsində istifadə olunan materialı, əmək, maliyyə ehtiyatlarına, həmçinin hər bir yerində texniki, iqtisadi və təşkilati tədbirlərlə bağlı olan ehtiyatlara müntəzəm və daima qənaət etmək yolları axtarılıb tapılmalı və iş prosesində tətbiq olunmasına nail olunmalıdır.

Bunlardan başqa, sözü gedən ehtiyatları müəyyən edib iş prosesində tətbiq etmək üçün müvafiq şərait (müstəqillik, nəticəyə görə məsuliyyət və s.) yaradılmalıdır. Məhz bütün bunlar istehsal ehtiyatlarının idarəedilməsinin əsas məqsədinə xidmət etməyə şərait yaratmış olar.

Müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarə edilməsində maya dəyərindən istifadə, məsrəf göstəricisinin bütün istehsal prosesinə və onun hər bir elementinə (ehtiyatlardan qənaətlə istifadə edilməsinə, istehsal dövrünün sürətləndirilməsinə, ayrı-ayrı istehsal əlaqələrinin optimallaşdırılmasına, yeni texnika və texnologiyanın tətbiq edilməsinə və i.ə). tənzimləyici və həvəsləndirici təsir göstərməyə əsaslanan qarşılıqlı istehsal münasibətləri sisteminin yaradılmasını nəzərdə tutur.

Məhsulun maya dəyəri istehsala operativ və cari təsir etmə alətinə çevrilməli və müvafiq qərar qəbul etmək üçün əsas istiqamətverici bir işə xidmət etməlidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində məhsulun həyati dövrünün maya dəyəri (HDMD) böyük əhəmiyyətə malikdir. HDMD, istehsalın mənimsənilməsi və onun fəaliyyət göstərdiyi dövrdə məmulatların istismarı ilə bağlı məcmu cari xərcləri özündə əks etdirir. HDMD göstəricisi eyni məmulatların hazırlanması və sınaqdan keçirilməsi ilə əlaqədar tədqiqatın aparılması; məmulatın bilavasitə hazırlanması; məmulatın istehlakçıda istismarı və ona xidmət göstərilməsi; məmulatın buraxılması dövründə onun ayrı-ayrı modifikasiyasının hazırlanması ilə əlaqədar olan məsrəfləri özündə əks etdirir.

HDMD aşağı salınmasına məsrəfləri həm istehsalçıda, həm də istehlakçıda ixtisar etməklə nail olmaq olar. Bu zaman birinciye idarəetmə ucotu sistemi vasitəsilə müəyyən edilən normadan kənarlaşmanın köməyi ilə istehsal məsrəflərinin idarəedilməsini təşkil etməklə, ikinciye isə məhsulun keyfiyyətini yüksəltməklə nail olmaq olar.

Bu göstəricidən istifadə edilməsi yeni texnikanın, texnologiyanın tətbiqinə, onun effektivliyini qiymətləndirməyə, istehsalın təşkilini, məhsul istehsalının və əldə edilən mənfəətin həcmi proqnozlaşdırmağa şərait yaradır.

2.3. Mühasibat uçotunun müasir metodlarından istifadə imkanları

Resursların səmərəli istifadəsinin, yəni həqiqi uçotunun təmin edilməsi, onların hər bir iş yerində, sahədə, bölmədə, bütövlükdə xidmət və müəssisədə istifadəsi üzərində operativ təhlil və ciddi nəzarətin aparılması problemlərinin həlli qarşıya qoyulan vəzifənin yerinə yetirilməsinə cavab verən metodların tətbiqini tələb edir.

Məlumdur ki, müəssisə və təşkilatların istehsal prosesi kəmiyyət və keyfiyyət göstəriciləri ilə xarakterizə olunur. Kəmiyyət göstərici həm bütövlükdə müəssisə həm də onun bölmələri üzrə buraxılan məhsulun həcmi, onun nomenklaturası, buraxılışın ahəngdarlığı və i.a.miqdar uçotu göstəricisini müəyyən edirsə onların fəaliyyətinin keyfiyyət göstəricisi isə iki qarşılıqlı əlaqəli mərhələni özündə əks etdirən canlı və maddiləşmiş əməyin uçotu göstəricisini xarakterizə edir.

Əsas diqqət müəssisənin və onun struktur bölmələrinin iş keyfiyyətini xarakterizə edən göstəricilərin yaxşılaşmasına verilən bazar münasibətlərinə keçid şəraitində istehsalat resurslarının istifadəsinin uçotu, nəzarət və təhlilin aparılma metodları xüsusi aktualıq kəsb etdiyindən, onların bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun qurulması tələb olunur.

Ölkə təcrübəsində istehsal məsrəflərinin planlaşdırılması və uçotu, məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası vahid metodoloji əsasə uyğun qurulmuşdu. "Sənaye müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması və uçotuna dair əsasnamə" Bu cür metodoloji əsası 2000- ci ildən qüvvədə olan vergi məəcəlləsi eləcə

də bu məsələ üzrə sahələr təlimatlar hesab edilir.

Bununla birlikdə müəssisədə metodoloji, texnoloji, təşkilati xüsusiyyətlərin və uçot, hesablama işlərinin mexanikləşmə səviyyəsinin, eləcə də uçot qarşısında qoyulan məqsədin vahid prinsiplər əsasında qurulması uçot, nəzarət və iqtisadi təhlili sisteminin seçilməsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Bu və ya digər uçot metodunun tətbiqi sahəsinin düzgün müəyyən edilməsi hər şeydən əvvəl onların məzmun və elmi əsaslandırılmış təsnifləşdirilməsini tələb edir. Bu ilk növbədə idarəetmə uçotunun məqsəd və vəzifəsini dəqiqləşdirməyə və konkretləşdirməyə, onun qabaqcıl və mütərəqqi metodlarının təcrübəvi olaraq tətbiqini genişləndirməyə imkan yaradır.

İstehsal məsrəflərinin uçotunun metodoloji bazasının təkmilləşdirilməsi üçün hər şeydən əvvəl ölkə və xaricdə toplanan təcrübənin ümumiləşdirilməsi, normativ və metodiki materialların tənqidi təhlili tələb olunur.

Son illərin iqtisadi ədəbiyyatlarında məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarına, onların sənayenin müxtəlif sahələrində tətbiqinə xüsusi diqqət yetirilir.

Əksər işlərdə məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının əsas metodlarına dair normativ sənədlərlə təklif edilən sifariş, mərhələ və normativ metodlarının üstünlük təşkil etməsi haqda fikirlər söylənilir.

Bunlardan başqa yuxarıda qeyd edilənlərə bir sıra müstəqil metodlar kimi digər nöqtəyi, nəzərlər də əlavə olunur.

Məsələn, A.S.Marqulis çıxarma sənayesində, elektrik stansiyalarında və bir iki növ məhsul buraxan müəssisələrdə sadə metoddan istifadə edilməsini söyləmişdir. L.M. Kantor iriseriyalı və kütləvi istehsal müəssisələrində hər bir detala çəkilən məsrəflərin hesablanmasını özündə birləşdirən detallar üzrə kalkulyasiyasının tərtibinin geniş yayılmasını göstərmiş və buna qruplar üzrə kalkulyasiya metodunun da əlavə olunmasını açıqlamışdır.

Beləliklə, göründüyü kimi, adı çəkilən müəlliflərdə məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodları daha geniş nəzərdən keçirilir.

Prof. Şenkov S.A. "Hesablar sistemi və müəssisənin mühasibat balansı" öz monoqrafiyasında bütün göstərilən metodu maya dəyərinin uçotu metodu adlandırmağı təklif etmişdir. Bu zaman müəllifin fikrincə, terminologiya sadələşir və istehsalat məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya metodlarının vahidliyi təmin olunur. Beləliklə, bu müəlliflər istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarını nəzərdən keçirərkən bu anlayışın müəssisənin informasiya sistemində eyni təyinatla malik olmasını hesab etmişlər.

Belə ki, "Normativ metodunun əsas prinsiplərindən istifadə etməyən sənaye sahələrində tətbiq edilən birmərhələli, mərhələli və sifariş metodlarının sənaye sahələrinin müasir texnika və iqtisadiyyatının inkişafı şəraitində öz əhəmiyyətini itirmiş və buna görə ayrı-ayrı növ və qrup məmulatların maya dəyərinin uçotunun, kalkulyasiya edilməsinin və operativ təhlilinin tələblərinə cavab vermir" İ.İ.Poklad normativ metodunun ən qabaqcıl metod və onun gələcəyinin olmasını deyərək fikrini tamamlamışdır.

O normativ metodunun prinsiplərini mərhələli, sifariş və birmərhələli metodların prinsipləri ilə birləşdirərək birmərhələli, normativ, sifariş normativ və mərhələli, normativ metodları kimi təsnifləşdirərək istehsalat məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metoduna əlavələr etməyə cəhd göstərmiş və onların xüsusiyyətini açıqlamışdır.

Normativ metoduna əsasən təsnifat yaratmağa çalışan M.X.İbraximov özünün "SSRİ və xaricdə sənaye uçotunun əsas elementləri" (1931-ci il), İstehsalat plan normativ uçotunun əsasları (1938-ci il), Sənaye uçotunun kursu". (1943-cü il)"Sənaye uçotunun əsasları" kitablarında və N.A.Blatov işində də (1935-ci il) cəhd göstərmişlər.

N.Q.Çumaçenko sənaye müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası üzrə əsasnaməyə əsasən qəbul edilmiş təsnifatı xarakterizə edərkən (1955-ci il) «istehsalat məsrəflərinin, uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodlarının təsnifatında çatışmayan ən mühüm nöqsanlardan birinin – bütün müəssisə və istehsalatları tam əhatə

etməməsini göstərmişdir. Vahid təsnifat kriteriyasının olmaması da digər nöqsanlardan biri sayılır. Metodun müəyyən edilməsinin bir halında istehsala məsrəflərin uçotu prinsipi, digər halda isə məhsul vahidinin maya dəyərinin kalkulyasiyası prinsipi nəzərə alınaraq qəbul edilir. Bundan başqa, istehsal məsrəflərinin uçotu prinsipində oxşarlıq olan hallarda kalkulyasiya etmə üsulları müxtəlif olur".

N.Q.Çimaçenkonun təklif etdiyi təsnifat məsrəflərin uçotu və kalkulyasiya obyektlərinin oxşar olmamasına əsaslanır. Müəllifin fikircə, ayrı-ayrı hallarda oxşarlıq müşahidə olunsada o, qanuni deyil, müstəsna hal kimi qəbul edilməlidir.

Qeyd edilənlərdən asılı olaraq uçot və kalkulyasiya metodlarının müəllif tərəfindən ayrıca təsnifatı verilir:

- 1) İstehsal məsrəflərinin detallar üzrə uçotu;
- 2) İstehsal məsrəflərinin məmulatlar üzrə uçotu;
- 3) İstehsal məsrəflərinin məmulat qrupları üzrə uçotu;
- 4) İstehsal məsrəflərinin sifariş qrupları üzrə uçotu;
- 5) İstehsal məsrəflərinin proseslər üzrə uçotu;
- 6) İstehsal məsrəflərinin istehsallar üzrə uçotu.

Onda normativ metodu yuxarıda sadalanan metodlar kimi çıxış edir.

Prof. N.Q.Çimaçenko kalkulyasiyaetmə üsullarının tərkibinə aşağıdakıları daxil edir:

- 1) Birbaşa nişanelər üzrə hesablama üsulu ilə kalkulyasiya;
- 2) Məsrəflərin toplanması üsulu ilə kalkulyasiya;
- 3) Məsrəflərdən istisna etmə üsulu ilə kalkulyasiya;
- 4) Məhsul vahidinin maya dəyərinin əmsal üsulu ilə kalkulyasiyası;
- 5) Məhsul vahidinin maya dəyərinin nisbət üsulu ilə kalkulyasiyası;
- 6) Məhsulun kombinləşdirilmiş üsulla kalkulyasiyası;
- 7) Məhsulun normativ üsulla kalkulyasiyası.

Qeyd etmək lazımdır ki, məsələnin bu cür qoyuluşu istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının obyektləri arasında müxtəlifliyin

yanarına imkan yaradır. Belə hal məsrəflərin uçotu və kalkulyasiya etmə obyektləri arasında müxtəlifliyin olması ilə bağlı əmsal və nisbi bölgü üsullarının geniş yayılması, kalkulyasiya etmə zamanı indekslərdən və məsrəflərdən istisna etmədən istifadə etmə ilə əlaqədardır ki, bu da kalkulyasiya obyektinə bir başa aid edilən məsrəflər dairəsini ixtisar etməyə şərait yaradır.

Qeyd edək ki, istehsala məsrəflərin uçotu metoduna dair N.Q. Çimaçenkonun söylədiyi metodlardan ilk dördü məmulatlar metodunun, sonrakı ikisi isə mərhələ metodunun bütün tələbatlarına tam cavab verir. Kalkulyasiya metoduna dair N.Q.Çimaçenko tərəfindən verilən təkliflər bizim fikirimizcə, dolayı xərclərin texniki yollarla bölüşdürülməsini çətinləşdirir ki, bu da onu iqtisadi baxımdan maya dəyərinin kalkulyasiyası metodu ilə eyni səviyyədə görməyə imkan verə bilmir.

E.Gilde tərəfindən istehsala məsrəflərin uçotu metodunun aşağıdakı təsnifatı verilmişdir:

- 1) Məsrəflərin uçotunda tətbiq edilməyən məsrəf normaları: Sifariş və mərhələ metodları;
- 2) Məsrəfləri norma daxilində məsrəflərə və onlardan kənarlaşmalara bölməklə: Sifariş, normativ, mərhələli, normativ metodları.

İ.Basmanov məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodlarının təsnifatını nəzərdən keçirərkən, onların ən mühüm nöqsanlarından birinin məsrəf obyektlərinin uçot metodu ilə qarışdırıldığı qərarına gəlmişdir. Burada əsasən bir halda məsrəflərin uçotu obyekt, digər halda isə məsrəflərin uçotu metod kimi kriteriya qəbul edilir. Bunlardan asılı olaraq o, müəyyən obyektə aid məsrəflər haqda məlumatların onları tam xarakterizə edən heç bir şey verə bilməyəcəyi qərarına gəlmişdir ki, bu da metodun məsrəflərinin normalar və ondan kənarlaşmalar üzrə formalaşması prosesini özündə əks etdirir. Bundan sonra o istehsala məsrəflərin uçotu metodunun təsnifatını iki: dərk etmə və uçot obyektinə üzrə əhatə edir.

Prinsip etibarı ilə İ.İ. Poklad tərəfindən təklif edilmiş metodların təsnifatı ilə razılaşan ayrı-ayrı müəlliflər məsrəflərin uçotunun mövcud metodunu normativ və normativsiz təsnifləşdirməyi təklif etmiş və normativsiz metoda sifariş, mərhələ və

məmulatlar üzrə metodun aid edilməsini, normativ metoduna isə müstəqil metod kimi baxılmasını söyləmişlər.

Bir qədər gec İ.A.Basmanov söylənilən nöqteyi, nəzəri öz işlərində geniş açıqlamış və onlarla, əsasən razılaşmışdır. O, istehsala məsrəflərin uçotunun iki nişanə üzrə təsnifatının (Dərk etmə və uçot obyektı üsulu) olduqca mürəkkəb olmasını söyləmiş və məsrəflərin uçotu metodunu ancaq normativ və normativsiz metoda bölməklə məhdudlaşdırmağı, məsrəflərin uçot obyektlərinə isə ayrıca anlayış kimi baxmağı təklif etmişdir.

Lakin qeyd edək ki, məsrəflərin uçotu metodunun bu cür təsnifatı ilə razılaşmaq olmaz. Göstərilən təsnifatda əsaslandırılmadan normativ metodu, həqiqi məsrəflərin uçotu metodu ilə deyil, onların paralel aparılan və operativliyi həmçinin həqiqiliyi yüksəldən sifariş və mərhələ metodları ilə müqayisə edilir. Bu cür təsnifat məsrəflərin dərk edilmə üsuluna deyil, uçotun obyektlər üzrə qruplaşmasına əsaslanır.

İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının qrup, məmulat, birmərhələli və i.a. üzrə metodunun təsnifatı, məsrəflərin uçotu obyektinə əsaslanır. İstehsalın təşkilində uçot obyektləri, analitik uçotun aparılma texnologiyası və imkan səviyyəsinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq uçot obyektləri iriləşdirilə və detallaşdırıla bilər. Bununla əlaqədar olaraq sifariş metodu məmulatlar, detallar, qruplar metodu, mərhələli metod isə keçid, birmərhələli, fazalı və i.a. metod adlandırılır.

Beləliklə, sadalanan metodlar, bizim fikrimizcə, sifariş yaxud mərhələli metodların, onların növlərinin və analitik uçotun nomenklaturalarını detallaşdırmaqla istehsala məsrəflərin uçotu metodunun konkretləşmiş forması hesab edilir.

Kalkulyasiyaetmə metodunun müəyyən edilməsində də müxtəlif nöqteyi, nəzərlər mövcuddur.

N.Q.Çimaçenko, İ.A.Bosmanov istehsalat uçotunun ayrı bir mərhələsi kimi məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsini nəzərdən keçirərkən kalkulyasiyaetmə metodunu əsas götürərək onu maya dəyərinin hesablanması üsulu hesab etmişlər.

Bununla əlaqədar olaraq N.Q.Çumaçenko maya dəyərini aşağıdakı: Bir başa nişanə, məsrəflərin toplanması, məsrəflərdən kənarlaşma, əmsal, indeks, kombinəlaşdırılmış və normativ metodların biri vasitəsilə kalkulyasiyalasdırmağı təklif etmişdir. Sözü gedən təsnifatı müəssisə və onun struktur bölmələrində bütün məcmuu məhsulun maya dəyərinin hesablanması kimi kalkulyasiyaetmə anlayışına daxil edən İ.A.Basmanov da müdafiə edir. O, qeyd edilən təklifi əksəriyyət hallarda məhsulun maya dəyərinin hesablanması metodunun kalkulyasiya vahidləri üzrə hesablanması metodu ilə uyğun gəlməməsi ilə izah edir. İ.A.Basmanov hər bir kalkulyasiya metodunun tətbiqi sahəsini və onun müxtəlif prinsiplərini əsaslandırarkən ancaq kalkulyasiya obyektinin və kalkulyasiya vahidinin maya dəyərinin normativ metodla kalkulyasiya edilməsində eyni üsuldan istifadə edilməsini məqsəduyğun hesab etmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, adıçəkilən müəlliflərin təsnifatında kalkulyasiya etmə metodları, istehsal məsrəflərinin uçotunun təşkilindən (normativ və qeyri- normativ) asılı vəziyyətdə qoyulur. Halbuki, əksər müəssisələrin təcrübəsindən göründüyü kimi, həqiqi məsrəflərin və operativ qaydada müəyyən edilən normadan kənarlaşmanın uçotunun aparılması şəraitində məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının bütün metodları tətbiq oluna bilər.

Kalkulyasiyanın normativ metodu həqiqi maya dəyərini əldə etmək üçün əmələ gələn kənarlaşma və düzəlişlərlə normativ məsrəflərin hesabi hesablamasına əsaslanır. Bu zaman kalkulyasiya, hesablama yolu ilə müəyyən edilən yaxud sənədlə rəsmiləşdirilən, normadan kənarlaşmanın sistemləşdirilməsini və ilk normaya qarşı dəyişikliyin qeydiyyatına alınmasını üstələyir.

Beləliklə, məhsulun normativ maya dəyərinin mövcudluğu şəraitində normativ metodla kalkulyasiya, normadan kənarlaşmanı operativ qaydada müəyyən etmədən həqiqi məsrəflərin uçotu zamanı tətbiq oluna bilər. Bu cür halda kalkulyasiya etmə, cari məsrəflərə, normadan kənarlaşmaların və dəyişikliklərin müəyyən edilməsi sisteminə istinad etmir.

Lakin son nəticədə uçotun və kalkulyasiyaetmənin bu cür uçotu qaydası

ümumi simasızlaşdırılmış uçotun aparılmasına şərait yaradır.

Beləliklə, normativ metodun geniş tətbiqi, məhsulun maya dəyərinin uçotu və kalkulyasiyası metodlarının təsnifatı məsələlərində çoxlu münaqəşələr yaradır. Buradan normativ metodunun təsnifatının yeni nə verə bilməsi sualı meydana çıxır.

Bununla əlaqədar olaraq istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarının formalaşması nəyin müəyyən etməsini nəzərdən keçirək.

Metod öyrənilən predmetin dərk etmə yollarının öyrənilməsini özündə birləşdirir. Öyrənilən predmet onun dərk edilməsi metodunun formalaşmasını müəyyən edir. Bu cür şəraitdə predmet həqiqi maya dəyəri və konkret obyekt yəni müəssisə tərəfindən buraxılan məhsul kimi çıxış edir.

Bununla əlaqədar olaraq uçot və kalkulyasiyaetmə metodunun müəyyən edilməsinə istehsalın sahəsi və növü təsir göstərir. İstehsala məsrəflərin uçotu və kalkulyasiyaetmə metodunun köməyi ilə konkret obyektin maya dəyəri dərk edilir.

Mərhələ metodu məhsulun mərhələsini və son məhsul prosesini əhatə edir. Sifariş metodu sifariş və buradan da uçot metodunu özündə birləşdirir. Normativ metodda uçot obyektini eləcə də sifariş yaxud mərhələlər, kalkulyasiya obyektində isə mərhələli məhsul yaxud bütövlükdə müəssisə, məhsul və sifariş çıxış edir.

Digər tərəfdən normativ metodunun tətbiqi istehsala məsrəflərin uçotunun və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının sifariş və mərhələ metodları şəraitində mümkündür.

Bu cür vəziyyət normativ metodunun özündən əvvəlki metodlarla qarşılıqlı əlaqəsini nəzərdən keçirməyə imkan yaradan istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarının təsnifatının meydana gəlməsinə şərait yaratmışdır.

Beləliklə, normativ metodu bir tərəfdən məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodu kimi heç bir müstəqil əhəmiyyətə malik olmur, digər tərəfdən o istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasına və digər qüvvədə olan bütün metodlara məxsus prinsiplərə uyğun istifadə olunur. Normativ metod öz tətbiq olunma prinsipinə görə istehsala məsrəflərin həqiqilik və

operativlik nöqteyi, nəzərindən fərqlənən idarə olunması variantı kimi çıxış edir.

İstehsala məsrəflərin planlı idarəetmə sistemi orta normalara əsasən illik tərtib olunan plan kalkulyasiyasının mövcudluğunu nəzərdə tuturdu ki, bu da istehsala məsrəflərin idarə olunması və onlar üzərində operativ nəzarətin təşkili imkanlarını xeyli çətinləşdirirdi. Bundan fərqli olaraq normativ kalkulyasiya qüvvədə olan normalara əsasən tətbiq olunur və planlı kalkulyasiya ilə müqaisədə normadan kənarlaşmanın operativ müəyyən edilməsinə və onların aradan götürülməsinə əhəmiyyətli imkanlar yaradır.

İstehsala məsrəflərin planlı idarəetmə sistemində əmələ gələn kənarlaşmalar ayda yaxud kvartalda bir dəfə müəyyən edilir. Bu zaman planlı məsrəflərlə müqaisə çox hallarda mənfi kənarlaşmanın vaxtlı vaxtında müəyyən edilməsinə eləcədə bir neçə illər ərzində çəkilmiş həqiqi məsrəflərin real qiymətləndirilməsinə imkan yaratmırdı.

Normativ metodun əsas prinsiplərindən biri, planlı kalkulyasiyada maya dəyərinin aşağı salınması üzrə əvvəlcədən tapşırıq verildiyi halda sözü gedən metodda hesabat dövrü ərzində normadan kənarlaşmanın uçotunu aparmaqdır ki, bu da təşkilatı texniki tədbirlərin yerinə yetirilmə prosesinin operativ idarəetmə imkanlarını genişləndirir və ona nəzarəti təşkil etməyə şərait yaradır. Normativ kalkulyasiya mütərəqqi normaların, texnoloji proseslərin və təşkilati tədbirlərin istehsalata tətbiqi nəticəsində əldə olunan nəliyyətlər maya dəyərində öz əksini tapır və bu baxımdan istehsal məsrəfləri üzərində nəzarətin aparılması asanlaşır.

Beləliklə, normativ metod anlayışı, məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin hesablanması metodunda daha geniş anlayış hesab edilir. Bu metod istehsal məsrəflərinin idarə olunması metodlarından biri hesab olunur ki, bu da ondan bütün müəssisələrdə istifadə olunmasını bir vəzifə olaraq qarşıya qoyur.

Bizim fikirimizcə, sifariş və mərhələ metodları üçün ayrılan istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyası metodlarında da bu cür təsnifatın aparılmasını nəzərdə tutmaq məqsədə uyğundur.

Normativ metoda gəldikdə isə onu istehsala məsrəflərin operativ idarə

olunması metodu kimi təsnifləşdirmək lazımdır. Bu zaman məsrəflərin tam və məhdudlaşdırılmış idarəetmə metodunun ayrıca aparılması nəzərdə tutulmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının Neft, maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin çoxunda istehsal müəssisələrinin uçotu aşağıdakı qaydada yerinə yetirilir. İllik proqramdan asılı olaraq bütün buraxılan məhsul növləri üzrə uçot şifrəsi təhkim edilir. Çəkilməş məsrəflər sexlər, sexlərin daxilində isə verilmiş şifrələr ilk sənədlərdə göstərməklə məmullatlar üzrə uçota alınır. Sonra məmullat növləri üzrə çəkilməş məsrəflər ümumiləşdirilir. Kvartalda bir dəfə məsrəfləri toplamaq metodu ilə məmullatların maya dəyəri kalkulyasiya edilir və müqayisə edilməklə həqiqi maya dəyəri normasından kənarlaşma müəyyən olunur. Bu yolla müəyyən edilən ümumi kənarlaşma məbləği onun haqda, hansı səbəbdən, kimin təqsiri üzündən baş verməsindən asılı olmayaraq müəssisənin əmtəəlik məhsuluna daxil edilir. Bu zaman istehsal məsrəflərinin uçotu və maya dəyərinin kalkulyasiyası xeyli sadələşir.

Lakin qeyd edək ki, bu zaman istehsal prosesində vəsaitlərin istifadəsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi imkanları, həmçinin məhsulun hazırlanmasında itkinin, zayın və digər neqativ halların operativ müəyyən edilməsi çox hallarda pozulur. Müəyyən edilmiş kənarlaşmalar ancaq son nəticəni göstərir ki, bunda kənarlaşma hallarının müsbət və mənfi tərəflərini xarakterizə etmir. Burada eyni zamanda kənarlaşmanın səbəblərini və təqsirkarları müəyyən etmək üçün lazım olan məlumatları ilk sənədlərdən toplamaqla öyrənilməsi zəruri olduğundan və ona çox vaxt tələb olunduğundan kənarlaşmaların müəyyən edilməsinin təhlilində əmək tutumu xeyli yüksəlir. Qeyd edilənlərlə yanaşı qəbul edilmiş idarəetmə qərarı və onun effektivliyinin operativliyi, istehsalın gedişatının tənzimlənməsində həqiqilik, təsərrüfatdaxili ehtiyatların axtarılması və onun vaxtlı, vaxtında tətbiq edilməsi öz təsiredici əhəmiyyətini verə bilmir.

Bununla əlaqədar olaraq uçotun ən mühüm vəzifəsi həm norma və smetalarla müqayisə etməklə ümumilikdə müəssisə, həm də onun sex, sahə və briqadaları üzrə istehsala məsrəflərin kənarlaşmasını vaxtlı vaxtında və düzgün müəyyən etmək hesab edilir. Bu vəzifə daxili istehsalat ehtiyatlarının istifadəsinə daha çox diqqət yetirilən

müasir təsərrüfatçılıq şəraitində xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. İstehsalın gedişatı haqda operativ məlumat olmadan baş verən səhvləri müəyyən etmək və düzəltmək, istehsal məsrəflərinin təhlilini aparmaq qeyri, mümkündür.

Kənarlaşma üzrə idarəetmə bilavasitə, normalaşmadan, planlaşdırmadan, istehsalın təşkilindən, texnoloji prosesdən, təchizatdan, anbar təsərrüfatının təşkilindən, uçot, hesablama texnikasının təmin olunmasından və təsərrüfat fəaliyyətinin digər idarəetmə vasitələrindən asılıdır.

Beləliklə, normativ metoduna, istehsalın idarə olunmasını texnoloji, konstruktiv, material və istehsala hazırlığın təşkili və digər proseslərin arasındakı əlaqənin həyata keçirilməsini təmin edən sistem kimi baxmaq lazımdır.

V.İ.Petrova tamamilə düzgün olaraq göstərir ki, planlaşma və təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi sistemindəki dəyişikliklər istehsal məsrəflərinin planlaşmasının, uçotunun və təhlilinin normativ metoduna əsaslanaraq maya dəyərinin idarə olunması sisteminin yaradılmasını effektiv hesab etmişdir.

Müasir şəraitin təqdim etdiyi tələbata daha tam cavab verən istehsal məsrəflərinin və maya dəyərinin normativ metoduna əsasən istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının təkmilləşdirilməsi məsələlərinin tədqiqi böyük aktualıq kəsb edir.

İdarəetmədə bu metodun mütləq qiliyinə baxmayaraq təcrübədə özünə geniş yer ala bilməmişdir. Bu aşağıdakı səbəblərlə: uçot işləri həcmnin artması haqda yalançı fikirlərin formalaşması, mərkəzləşmiş planlaşma və idarəetmə şəraitində məhsulun hazırlanmasının texnoloji prosesində istehsalın və əməyin təşkilində mövcud olan öz səhvlərini müəyyən etmək istəməməsi, eləcə də məsrəflər haqda məlumatların ümumiləşdirilməsi və onun hesabat dövrü qurtardıqdan sonra yuxarı təşkilata təqdim olunması ilə izah olunur.

Mövcud təcrübədə məsrəflərin qruplaşdırılması və uçotu bir qayda olaraq sahələr, briqadalar və növbələr üzrə deyil, sex və müəssisələr üzrə aparılır. Buna görə hər bir sex aylıq göstəricilər üzrə tapşırıqların yerinə yetirilməsinə həvəs göstərmiş və məsrəflərin gündəlik uçotuna həmçinin həqiqi normadan kənarlaşmasının müəyyən

edilməsinə az fikir verir. Bu cür halda aparılacaq istehsal məsrəflərinin səviyyəsi üzərində operativ nəzarətin aparılmasına, ondan əmələ gələn kənarlaşmanın müəyyən edilməsinə və normanın dəyişməsinin dəqiq uçotunun aparılmasına əsasən məsrəf normasının təkmilləşdirilməsinə imkan yaradan normativ metodunun nəinki daha mühüm üstünlükləri həm də ayrı, ayrı məmulat növünün maya dəyəri əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilir.

Normativ uçotunun tətbiqinin gecikməsinin digər səbəblərindən biri də material və əmək məsrəflərinin normalaşdırılmasında mövcud olan nöqsanlar, normativ təsərrüfatdakı boşluqlar hesab edilir.

Məsələn, ayrı ayrı neft maşınqayırma müəssisələrində hasilat normasının orta hesabla yerinə yetirilməsi 150-170 % təşkil edir. Əmək tutumunun 60 %, dən aşağı salınması hasilat normasının təkmilləşdirilməsi amilinin payına düşür ki, bu da son nəticədə uçot məlumatlarının keyfiyyətinin və həqiqiliyinin aşağı düşməsinə səbəb olur ki, bu belə bir vəziyyət həqiqi xərclərin normadan kənarlaşmasını müəyyən etməyə imkan vermir.

İstehsal məsrəflərinin uçotunun və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının gələcəkdə təkmilləşdirilməsinin ən mühüm şərtlərindən biri də hər bir məmulat və texnoloji proses əməliyyatları üzrə birbaşa xərclər normasına, eləcə də istehsala xidmət və onun idarə olunması üzrə xərclər smetası maddələr və struktur bölmələrinə bölünməklə yenidən baxılması; Qüvvədə olan (cari) normadan kənarlaşan xərclərin operativ müəyyən edilməsinin təşkil edilməsi; Normanın dəyişməsinin sistemli uçotunun aparılması; İstehsal məsrəflərinin və məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması üzrə qüvvədə olan ciddi əsaslandırılmış normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsi hesab edilir.

Qərb iqtisadçıları da məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının vahid metodla aparılmasının və hesablanmasının tərəfdarıdır. Məsələn, Amerika firmalarında istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasında iki sistem tətbiq olunur. Bu sistemlər sifariş üzrə (Job order cost sistem) uçot və proseslər üzrə (Process cost sistem) uçot sistemi adlanır.

Məsrəflərin sifariş və proses üzrə uçotu sistemi ölkə təcrübəsində məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının sifariş və mərhələ metodu ilə ümumilikdə uyğun gəlir. Ancaq ABŞ ın sənaye firmalarının istehsalatında tətbiq edilən məsrəflərin uçotu sistemi öz funksiyasına görə ölkəmizin istehsal məsrəflərinin uçotu təcrübəsindəki metodundan daha genişdir. Bu, sözü gedən sistemin məsrəflərin uçotu və məhsul vahidinin maya dəyərini hesablamaqla yanaşı istehsal məsrəflərinin maddələri üzrə analitikliyinin və onlar üzərində nəzarətin aparılmasının təmin edilməsi funksiyasını da yerinə yetirməklə əlaqədardır.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin bizim təcrübədə hesablanması zamanı gəlirin formalaşması prosesini idarə etmək zəruri və mühüm olduğundan onun müəyyən edilməsi qarşıya əsas məqsəd kimi qoyulur. Bu cür məqsədin qoyulması hər şeydən əvvəl istehsalat uçotu sisteminin maliyyə uçotunun tələblərinə uyğun istiqamətləndirilməsi, yəni gəlirin uçotu, bütövlükdə müəssisənin və onun struktur bölmələrinin, "Məsrəf Məhsul buraxılışı Nəticə" sistemi üzrə idarəetmə uçotunun funksiyası olduğundan vergiyə cəlb etmə sisteminə yaxud təsərrüfat hesabının formalarına müvafiq təmin etməsi ilə əlaqədardır.

Ayrı-ayrı məhsul növünün istehsal həcmi dəyişən xərclərdən xammaldan, materialdan, işçilərin əsas əmək haqqından və şərti dəyişən xərclərdən asılı olur, daimi xərclər isə müəssisənin hansı həcmdə istehsal etməsi yaxud etməməsindən asılı olmur. Bu baxımdan məsrəflərin dəyişən yaxud daimi məsrəflərə bölünməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Məsələn, məhsul növünün satış qiyməti onun tam maya dəyərini ödəmirsə, deməli, belə istehsal zərərli hesab edilir. Ancaq, məhsulun qiymətini dəyişən və daimi xərclərlə üzləşdirsək və o dəyişən xərcləri və ancaq daimi xərclərin bir hissəsini ödəyirsə belə məhsul istehsalını müəssisə ödənilməyən daimi xərclərin qalan hissəsini də onsuzda ödəyəcəyindən rentabelli hesab etmək olar. Buna görə belə məhsulun istehsalı, mənfəət gətirməsinə baxmayaraq daimi zəruri xərclərin aşağı salınmasına imkan yaradır.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin uçotu sistemi çəkilmiş məsrəfləri ödəyə

bilən və mənfəəti formalaşdıran gəliri müəyyən etməyə şərait yaradır. Məsrəflərin qruplaşmasını ancaq material məsrəfləri üzrə apardıqda bu cür göstəricini əldə etmək qeyri, mümkündür. Yuxarıda göstərilən sistemin əsas çatışmazlığı tam maya dəyərinin hesablanması olduqca mürəkkəb xarakterə malik olması hesab edilir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları tətbiq etmək və operativlik üçün aydın və sadə olmalıdır. Bu zaman informasiyanın operativliyi onun dəqiqliyi üçün daha mühümdür. İstehsal məsrəfləri haqda uçot informasiyalarının dəqiqliyi bir daha onun operativliyini təsdiq və sübut edir.

Tam maya dəyəri ilə məsrəflərin uçotu uzunmüddətli idarəetmə qərarının qəbul edilməsi şəraitində tətbiq oluna bilər.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyəri üzrə məsrəflərin uçotu, onların (Məsrəflərin), məhsul buraxılışı və satışının bazar şəraitinin dəyişməsi ilə əlaqədar satış qiymətinin kalkulyasiyasına son həddin qoyulmasının tənzimlənməsi və onlar üzərində nəzarətin təşkil olunması üzrə operativ idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün effektiv ola bilər.

Məhdudlaşdırılmış maya dəyəri üzrə məsrəflərin uçotu həm bütövlükdə müəssisə həm də struktur bölmələri üzrə də qəbul edilə bilən variant hesab edilə bilər. O, təsərrüfat daxili hesablaşma əməliyyatlarının təşkilini həyata keçirməklə təsərrüfat hesabında daxili qiymətin təşkili şəraitində daha effektiv olur.

Bu zaman məsrəflər uçotun detallaşdırma imkanlarından asılı olaraq başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə qruplaşdırılır. Uçotun başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə aparılması dəyişən məsrəflər üzrə təşkil olunur. Daimi məsrəflərin uçotu da bir yerdə deyil, məsuliyyət mərkəzləri üzrə aparılır. Bunun üçün məlum bölmənin daimi məsrəfləri birbaşa, müəssisənin daimi məsrəfləri isə faiz dərəcəsinin köməyi ilə onun məsrəflərinə daxil edilir.

Daxili uçot qiymətləri dəyişən məsrəflərdən, bölmələrin daimi məsrəflərindən, müəssisənin daimi bölməyə aid edilən daimi məsrəflər payından və mənfəətdən asılı olaraq məmumat vahidi yaxud bütövlükdə məhsullar (xidmətlər) üzrə təyin edilir.

Məsələn, neft maşınqayırma sənayesi müəssisələri üçün çəkilmiş məsrəflərin

məsuliyyət mərkəzləri (sexlər, sahələr) üzrə qruplaşdırılması təklif olunur. Sözü gedən sex və sahələrdə dəyişən və daimi məsrəflərin uçotu məsuliyyət mərkəzləri nöqteyi nəzərindən aparılmalıdır. Bu zaman daxili qiymətlər aşağıdakıları: Hər bir məsuliyyət mərkəzi üzrə dəyişən məsrəfləri; Məsuliyyət mərkəzlərinin daimi məsrəflərini və vahid kompleks kimi müəssisənin daimi məsrəflərinin payını ödəməyə imkan yaratmalıdır.

Uçotun bu cür təşkili məhsul yaxud göstərilən xidmət növünü istehsal edənin mənfəətliliyinin təmin edilməsini, məlum bölmənin müəssisənin son maliyyə nəticəsinə qoyduğu payı, mövcud resurslar (xammallar, materiallar, avadanlıqların gücü, işçilərin ixtisarı) nəzərə alınmaqla onların qiymətləndirilməsinə şərait yaradır və o, buraxılış qiyməti üçün son hədd haqda məlumat verməyi təmin edir.

Bu cür halda hesabat dövrünün nəticələri aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- 1) Cari uçot qiymətilə buraxılmış (satılmış) məhsullardan olan gəlir;
- 2) Bölmələrin nəzarət edilən dəyişən: xammal material və əmək haqqı məsrəfləri;
- 3) İdarəetmə və xidmət, məhsulların qablaşdırılması, təhvil verilməsi (satışı) üzrə xərclər və digər yarım dəyişən məsrəflər;
- 4) Marjinal gəlir;
- 5) Bölmənin daimi məsrəfləri: Amortizasiya, ümumi idarəetmə xərcləri;
- 6) Müəssisə tərəfindən nəzarət edilən daimi xərclərin payı;
- 7) Mənfəət (4-5-6).

Bütövlükdə müəssisənin mənfəəti struktur bölmələrin məsuliyyət mərkəzlərinin mənfəət və zərərinin hesabi hesablamalar yolu ilə müəyyən edilə bilər. Bu zaman struktur bölmələrin və bütövlükdə müəssisənin fəaliyyət nəticəsi fəaliyyətin asılılığı və qeyri asılılığı, yəni struktur bölmələrinin məsrəflərinin nəzarət olunmaması nəzərə alınmaqla qiymətləndirilməlidir.

Bu zaman dəyişən məsrəflər normalar və normadan kənarlaşmalar üzrə səbəblər, təqsirkarlar və başvermə yerləri, daimi məsrəflər isə smeta və smetadan kənarlaşmalar, eləcə də başvermə yerləri nöqteyi nəzərindən uçota alınır. Müəssisənin məlum bölməyə aid edilən daimi məsrəfləri onun fəaliyyətindən asılı

olmayan məsrəflər hesab edilir. Bu cür halda maya dəyərinin hesablanması üzrə əmək tutumlu hesablamaların aparılmasına, daimi məsrəflərin ayrı ayrı struktur bölmələr arasında bölüşdürülməsinə heç bir ehtiyac qalmır.

Standart - Kost və normativ metodları üzrə uçot sisteminin müqaisəli təhlili (Əlavə 4) göstərir ki, məhsulun maya dəyərinin bu və digər metodlarla hesablanması şəraitində istehsal məsrəfləri norma daxilində uçota alınır. Lakin, Standart Kost sisteminin tətbiqi şəraitində normadan artıq olan xərclər təqsirkar şəxsə, fəaliyyət nəticəsinə aid edilir və istehsal məsrəflərinə daxil edilmir. Bütün bunlar, normanın dəyişməsinin xüsusilə onun dəyişməsinin təşəbbüskarları və təsirkarları nöqteyi nəzərdən cari uçotunun aparılması ilə əlaqədardır.

Qeyd edək ki, Standart - Kost sistemi qanunla müəyyən olunmamış və standartların vahid metodu, həmçinin onun uçotunun aparılmasına dair heç bir registr nəzərdə tutulmamışdır. Bununla əlaqədar olaraq təcrübədə bir firma daxilində müxtəlif normalar tətbiq olunur. Bazarda qiymətlər tez-tez dəyişdiyindən inflyasiya prosesi anbardakı materialların, hazır məhsulların və bitməmiş istehsalatın qalıqlarının dəyərlərinin hesablanmasını çətinləşdirir. Bu cür şəraitdə məhsulun qiymətinin müəyyən edilməsinin əsası olan, məsrəflərin orta dəyəri təyin olunur.

Material və əmək məsrəflərində tətbiq olunan normalar bazis (bir neçə il üçün müəyyən olunan və bazar qiymətinin müəyyən olunması üçün baza hesab edilən); Müəyyən dövrlər üzrə cari qüvvədə olan; İdeal (texnikanın, texnologiyanın, əməyin təşkilinin təkmilləşməsinə istiqamətlənməklə istehsala ideal şərait yaratmağı nəzərdə tutan) normalara bölünür. Beləliklə, normalaşdırma zamanı hər şeydən əvvəl normaların təyinatı, yəni onların kim və nə üçün təyin olunması nəzərə alınır. Material məsrəfləri üzrə standartlar iki elementdən: materialın miqdarından və qiymətindən asılıdır. Neft maşınqayırma sənayesində standartlar hazır məhsul istehsal etmək üçün komponentlər göstərilməklə zəruri standartlara əsasən müəyyən edilir. Bu zaman məhsulun hazırlanma texnologiyası ilə bağlı olan xammal və materiallarda əmələ gələ biləcək və qaçılmaz itkilər ayrıca göstərilir. Qiymət hesabına material sərfi normasından kənarlaşma həqiqi və standart qiymətlər arasındakı fərq kimi

müəyyən edilir. Standart qiymət orta, cari və gözlənilən qiymətdən ibarət ola bilər, ancaq hal, hazırda bazar qiymətinə daha üstünlük verilir. Üstəlik xərclər norma üzrə məsrəflərə daxil edilir. Kənarlaşmalar, məhsul istehsalı tapşırığının yerinə yetirilməsi nəticəsində standart ödənilən xərclər və həqiqi hazır məhsul həcmi arasındakı fərq kimi istehsalın baş verdiyi yerdə əmələ gələ bilər.

Standart - Kost sisteminin istifadə edilməsi şəraitində məsrəflərin uçotu iki variantla aparılır. Birinci variantda çəkilməmiş məsrəflər standart dəyərlə qiymətləndirilərək "İstehsalat" hesabının debetinə yazılmaqla rəsmiləşdirilir.

Buraxılmış məhsullar isə standart dəyərlə "İstehsalat" hesabının kreditinə yazılmaqla silinir. Bitməmiş istehsal da standart dəyərlə qiymətləndirilir. İkinci variantda "İstehsalat" hesabının debetində məsrəflər həqiqi dəyərlə uçota alınır, hazır məhsul isə həmin hesabın kreditindən normativ dəyərlə silinir. Bitməmiş istehsal qalığı isə həqiqi məsrəflərdən kənarlaşma nəzərə alınmaqla standart dəyərlə müəyyən olunur.

Uçotun normativ metodu 1925 – 30- cu illərdə ilk növbədə ancaq normadan kənarlaşmanın və onların bütün məhsul növləri arasında bölüşdürülməsinin sənədləşdirilməsini nəzərdə tuturdu. Lakin sonradan bütün həqiqi istehsal məsrəflərinin sənədləşdirilməsi və kənarlaşmaların sex, məmulat yaxud eyni qrup növləri üzrə uçotunun təşkili ümumi prinsiplər əsasında qəbul olunmuş və istifadə edilmişdir.

İbrax M.X mühasibat uçotu tərəfindən çıxarılan kənarlaşmaların nə məmulat nə də məmulat qruplarına heç bir aidiyyəti olmamasını söyləmiş və buna görə də normadan kənarlaşmaların buraxılan bütün məhsul növləri arasında bərabər bölüşdürülməsini təklif etmişdir. Beləliklə, normadan kənarlaşma bugünkü günə kimi məhsulun maya dəyərinə daxil edilir. Bu zaman istehsalatda istifadə olunan xammal və materiallarla bağlı normadan kənarlaşmanın çox hissəsi sex üzrə ümumilikdə və bütün hesabat dövrü ərzində aparılan inventarizasiyanın köməyi ilə müəyyən edilir. İstehsala xidmət göstərilməsi və idarə olunması üzrə xərclər istehsalın həcmindən asılı olaraq uçot sistemində qruplaşdırılmır. Buna görə istehsalın həcmi

dəyişməsinin təsirini uçota almadan kənarlaşma müəyyən edəlik, əksər müəssisələrdə isə sözü gedən xərclər üzrə kənarlaşma müəyyən olunmur və istehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclərin ümumi məbləği əsas istehsal fəhlələrinin əmək haqqına mütənasib olaraq bölüşdürülür ki, bu da uçotun informasiya funksiyasını xeyli aşağı salır.

Standart - Kost və normativ metodları üzrə uçot sisteminin fərqləri 2.3-cü cədvəldə geniş açıqlanmışdır.

Direkt - Kost uçotu sistemində hesabat dövründə istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərinə iki variantda müvafiq olaraq çəkilmiş məsrəflərin heç də hamısı daxil edilmir. Birinci variantda dolay məsrəf maddələri maya dəyərinin elementi hesab olunmur, ikinci variantda isə məlum dövrün xərcləri kimi müəssisənin daimi məsrəfləri onların baş verdiyi dövrün fəaliyyət nəticəsinə silinir. Beləliklə, daimi qeyri, müstəqim xərclər mal ehtiyatlarının və bitməmiş

Standart - Kost və normativ metodlarının uçot sistemlərinin fərqləri

Göstəricilər	Standart - Kost	Normativ metodu
1	2	3
Tətbiq olunan normalar	Bazis Cari İdeal Sadə Müəssər (Mümkün olan)	Plan (Bazis) cari
Normanın dəyişməsinin uçotu	Cari uçot aparılır	Normanın dəyişməsinin cari uçotu səbəb və təşəbbüskarlar nöqtəyi, nəzərindən aparılır.
Müstəqim xərclər üzrə normadan kənarlaşmanın uçotu	Müəyyən edilən kənarlaşma sənədləşdirilir və təqsirkar şəxsə və fəaliyyət nəticəsinə aid edilir.	Müəyyən edilən kənarlaşma sənədləşdirilir və təqsirkar şəxsə və məhsulun maya dəyərində aid edilir.
İstehsalın idarə olunması və xidmət göstərilməsi üzrə smeta xərclərin, dən kənarlaşmanın uçotu	Smeta dairəsində olan məbləğlər məsrəf hesab edilir, kənarlaşmalar hazır məhsulun standart norması və həqiqi həcmi üzrə ödənilən xərclər arasında fərq kimi məhsul istehsalının həcmi nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Kənarlaşma fəaliyyət nəticəsinə aid edilir.	Həqiqi məsrəf məbləği dairəsində olan hissə məsrəf hesab edilir. Smetadan kənarlaşma mütləq məbləğdə müəyyən edilir və istehsal məsrəflərinə daxil edilir.
Qaydaya salma	Qaydaya salınmamış və standartların müəyyən olunması, uçot registrlərinin aparılması və s. dair vahid metoda malik deyil.	Normativ uçotun ümumi və sahələr standartı qaydaya salınmışdır. Konkret istehsal şəraitində məhsul hazırlama üçün fərdi normalardan başqa bir qrup müəssisələrə icmal normalar, hansı istehsal üsulundan istifadə etməsindən asılı olmayaraq müəyyən məhsul istehsalına istifadə olunan material və əmək məsrəflərinin xüsusi çəkisini müəyyən edən ümumsahələr norması təyin edilir.
Uçotun aparılması variantı	Variant 1. "İstehsalat" hesabının debeti üzrə məsrəflər standart dəyəri və "İstehsalat" hesabının krediti üzrə hazır məhsullar standart maya dəyəri üzrə qiymətləndirilir. Bitməmiş istehsal da standart dəyərlə qiymətləndirilir. 2. "İstehsalat" hesabının debeti üzrə məsrəflər həqiqi dəyərlə uçota alınır, onun kreditində isə hazır məhsullar normativ dəyərlə silinməsi həyata keçirilir. Bitməmiş istehsal qalığı kənarlaşma nəzərə alınmaqla standart dəyərlə müəyyən edilir.	Variant 1. Bitməmiş istehsal və məhsul buraxılışı ilin əvvəlinə qüvvədə olan normalarla qiymətləndirilir, cari uçotda qüvvədə olan norma dan kənarlaşma müəyyən edilir. Variant 2. Bitməmiş istehsal və buraxılmış məhsul ilin əvvəlinə qüvvədə olan normalarla qiymətləndirilir, cari uçotda isə qüvvədə olan normadan deyil, plan kalkulyasiyasında nəzərdə tutulan kənarlaşma müəyyən edilir. Variant 3. Bitməmiş istehsal, məhsul buraxılışı və kənarlaşma cari normalarla uçota alınır.
Ümumilik	Standart - Kost və normativ metodla uçot sistemi uçot normalarına və normadan kənarlaşmalara əsaslanır. İdarəetmə retrospektiv mexanizmdən perspektiv mexanizmə, yəni tarixi hadisələrin qeydiyyatından, plan üzrə gələcəyi görməyin yollarını, işləməyə keçməyi nəzərdə tutur. Hər iki metod məsrəflərin tam uçotunu aparmağı nəzərdə tutur.	

dəyərinin elementi hesab olunmur, ikinci variantda isə məlum dövrün xərcləri kimi müəssisənin daimi məsrəfləri onların baş verdiyi dövrün fəaliyyət nəticəsinə silinir. Beləliklə, daimi qeyri müstəqim xərclər mal ehtiyatlarının və bitməmiş istehsalın dəyərində öz əksini tapmır. Nəticədə dəyişən, yarımdəyişən və daimi məsrəflərin qruplaşması prinsipinə uyğun olaraq məsrəflərin bir hissəsini bölüşdürmədən və yenidən bölüşdürmədən istehsal məsrəflərinin uçotu variantı meydana gəlir. Standart-Kost və normativ sistemində daimi və dəyişən məsrəflərin məbləği ayrılır və onların mənfəətə təsirini müəyyən etmək üçün əlavə hesablama aparmaq tələb olunur. Belə bir tələbat, bazar şəraitində müəssisənin menecerini operativ informasiyalar maraqlandırması ilə əlaqədardır.

Direkt-Kost uçotu sistemində operativ proqnozlaşdırma, cari təhlil və planlaşma üçün məsrəflər, istehsal həcmi və fəaliyyət nəticəsi haqda daxili hesabat tərtib olunmasında idarəetmə və maliyyə uçotu informasiyalarının inteqrasiyası baş verir. Bütün bunlar menecərə fəaliyyəti haqda informasiya əldə etmək tələb olunan struktur bölmələri müəyyən etməyə imkan yaradır. Direkt-Kost sisteminin elementlərinin ölkənin uçot təcrübəsinə tətbiqi informasiyaların alınmasının analitikliyini və operativliyini yüksəldir, istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclərin bölüşdürülməsi ilə bağlı uçotda olan mürəkkəbliyi və əmək tutumunu aşağı salır, müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyət nəticəsinin Məsrəf – Buraxılış - Nəticə sistemi üzrə qarşılıqlı əlaqəsini təmin edir. Məhz bununla əlaqədar olaraq məsrəflərin tam bölüşdürülməsinin uçotu sistemindən, məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin uçotu sistemində (Direkt kost) keçilməsi, büdcəyə çatması verginin müəyyən olunmasında hesabat dövrünün mənfəət məbləğinin hesablama yolu ilə hesablanmasında müəyyən çətinliklər əmələ gəlir (Cədvəl 3.2).

Maya dəyərinin üç variantla hesablanması xalis mənfəətin hesablaması

Göstəricilərin adı	Variant 1. Maya dəyərinin bütün məsrəflərinin sərf edilmiş sistemi üzrə	Variant 2. Dəyişən məsrəflərin maya dəyərinin sərf edilmiş sistemi üzrə	Variant 3. Birbaşa məsrəflərin maya dəyərinin sərf edilmiş sistemi üzrə
1	2	3	4
Satılmış məhsulların satış maya dəyərindən gəliri:	10 000	10 000	10 000
Birbaşa xammal və materiallar	6 000	6 000	6 000
Birbaşa əmək haqqı, istehsalın idarə edilməsi və ona xidmət göstərilməsi üzrə məsrəflər.	2 000	2 000	2 000
Dəyişən	500	500	-
Daimi	1 000	-	-
Satılmış məhsulun maya dəyərinin yekunu	9 500	8 500	8 000
Ümumi mənfəət	500	1500	2000
Ondan çıxılır:	-	-	-
Tədarük üzrə xərclər	200	200	200
İstehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi üzrə xərclər:	-	-	-
Dəyişən	-	-	600
Daimi	-	1 100	1100
Satışdan xalis gəlir	300	200	100

Göstərilən məlumatlardan göründüyü kimi, ikinci variantla hesablanan satışdan olan xalis mənfəət 100 min manat, birinci variantla müqayisədə üçüncü variantda 200 min manat az olmuşdur. Bu satılmamış məhsulun keçid qalığının artması ilə əlaqədardır. Keçid qalığının azalması nəticənin əksinə olmasına səbəb ola bilər.

III FƏSİL. MÜHASİBAT UÇOTUNUN MƏLUMATLARI ƏSASINDA İQTİSADI TƏHLİLİN TƏŞKİLİ VƏ METODİKASI

3.1. İqtisadi təhlilin bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun olaraq yenidən qurulması.

Resursların istifadəsi və tələb olunan keyfiyyət və buraxıla bilən texnoloji tullantı nəzərə alınmaqla məhsul istehsalının həcmi üzrə tapşırığın yerinə yetirilməsinin təhlili üçün iş yeri səviyyəsində göstəricilər sistemi zəruridir. Resursların həqiqi istifadəsinin normativ və tapşırıqla müqayisəli təhlili onların istifadəsində qənaətin yaxud artıq xərcin (xammalda, materialda, iş vaxtında) olmasını, bu göstəricilərin səbəbləri və təqsirkarları üzrə təyin etməyə imkan yaradır. Natural ifadədə məhsul buraxılışının və normadan müəyyən kənarlaşmanın təhlili, işçinin qazancını müəyyən edən hasilatın aşağı salınma səbəblərini yaxud artımını təyin etməyə şərait yaradır. Mükafat ödənişi keyfiyyət göstəricisindən (zaydan, yararlı məhsul buraxılışından, növlülükdən) birbaşa asılıdır. Bu göstəricilər konkret şəraitdən asılı olaraq tamamlana bilər.

Müəssisə üçün xammaldan, materialdan, elektrik enerjisindən, briqadada istehsal olunmuş məhsulun keyfiyyətindən istifadə göstəricisini nəzərdə tutmaq zəruridir. Ayrı - ayrı sahədə, onların xüsusiyyətindən asılı olaraq ahəngdarlıq göstəricisindən də istifadə edilə bilər.

Fəaliyyətin qiymətləndirilməsi və sahənin səviyyəsində iqtisadi təhlilin aparılması üçün göstəricilər sistemi əsas yaxud köməkçi istehsalat istiqamətində qurulur.

Hal hazırkı bazar şəraitində əsas istehsalatın sexləri minimum material və əmək məsrəfləri ilə verilmiş tapşırıq və çeşid həcmində yüksək keyfiyyətli ritmik məhsul istehsalını təmin etməlidir. Fəaliyyətin sözü gedən tərəfi hər ay təhlil edilməlidir.

Köməkçi istehsalatın sexləri, əsas istehsalatın sexlərinin ahəngdar işini

təmin etməlidir. Bütün bunlar az məsrəflərlə elektrik enerjisi, su, buxar və s. verilməsini tələb edir. Buna görə bu sexlərdə fəaliyyətin qiymətləndirilməsi göstəricilərinin və iqtisadi təhlilin dairəsi xeyli artır.

Neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin iş təcrübəsi göstərir ki, əsas istehsalatın sexləri texnoloji cəhətdən qurtarmış prosesi həyata keçirir və müəssisələr dairəsində təşkilati müstəqilliyə malikdir. Onlara mexaniki emal, yığma, hazırlıq, döymə, tökmə, qaynaq, köməkçi istehsalata isə elektrosex, tikinti, nəqliyyat və digərləri aiddir.

Neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrinin əsas sexlərinin fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün aşağıdakı göstəriciləri təklif etmək olar:

1. Xammal və material məsrəflərinin natural və dəyər ifadəsində xərclər norması;
2. Əmək məsrəfləri və əmək haqqı üzrə normalar;
3. İstehsalatda zayın aşağı salınma faizi;
4. Natural və dəyər ifadəsində buraxılmış məhsulun həcmi üzrə tapşırıqın yerinə yetirilmə faizi;
5. Maliyyə nəticəsi.

Köməkçi istehsalat sexləri üçün də məsrəf göstəricilərini (Material və əmək məsrəfləri üzrə normalar), məhsul buraxılışı həcmi (Keyfiyyət parametrləri nəzərə alınmaqla), işin qrafiklə yerinə yetirilməsini, eləcə də fəaliyyətin nəticələrini də (Təsərrüfat hesablı gəlir, marjinal gəlir, mənfəət) təyin etmək lazımdır. Bu zaman sadalananların axırıncılarına daxili hesablama qiyməti daxil edilməlidir. Onu həyata keçirmək qeyri, mümkün olduqda köməkçi sexlərin fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün maya dəyəri göstəricisindən istifadə etmək məqsədəuyğundur.

Müəssisənin bölmələrinin fəaliyyətinin nəzəri və təcrübəvi olaraq qiymətləndirilməsini və həvəsləndirilməsini məhsulun maya dəyəri yaxud mənfəət göstəricisindən istifadə etməklə həyata keçirmək təklif olunur. Bu zaman kommersiya hesabı prinsipinin fəaliyyət göstərdiyi dövrdə bilavasitə məqsədlər

formalaşan bölmələrdə sözü gedən göstəricilərin hansının fəaliyyətin idarə olunmasının tələblərinə daha çox cavab verir sualı meydana çıxır.

Bu və ya digər məhsulun istehsalında qapalı ixtisaslaşma ilə bağlı ayrıca, müstəqil, təsərrüfat hesabı prinsipi əsasında fəaliyyətin aparılması bizim fikrimizcə marjinal gəlir yaxud mənfəət göstəricisindən istifadə etmək daha məqsədəuyğundur.

İnzibati amirlik metodunun tətbiq olunduğu dövrdə struktur bölmələrin təsərrüfat hesabına keçirilməsi ən çox normal xarakter daşıyırdı. Burada müəssisənin ahəngdarlığı, hər hansı bölmənin iş keyfiyyətinə görə heç bir həvəsləndirici sistem tədbiri və zərərlə işləyən bölməyə iqtisadi sanksiya verə bilmirdi. Bu əmək məsələlərində də öz əksini tapmırdı. Bundan başqa, mərkəzləşdirilmiş planlaşdırma sistemi bazar münasibətlərinin tələblərinə uyğun olmayan bir sıra hərəkətlər, yəni heç bir tələb olmadan əmtəə material dəyərlilərinin, əsas vəsaitlərin və digər zəruri əşyaların tədarükünü yerinə yetirdiyindən və bu da vəsaitin kapitala çevrilməsinə və digər neqativ nəticələrə gətirib çıxardığından müəssisənin son fəaliyyət nəticəsi bölmə yaxud xidmətin fəaliyyət nəticəsindən də asılı olmurdu.

Müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələrin inkişafı şəraitində bütün struktur bölmələrin fəaliyyət nəticələri haqda müəssisə müdiriyyəti və kollektivinin obyektiv informasiyaya real marağı meydana çıxır. Bu zaman struktur bölmələrin marjinal gəlir göstəricisi, bütün işçi heyətinin mükafatlandırılması üçün ümumi nəticəyə qoyulan payın həcmnin ən mühüm göstərici kimi çıxış edir.

İqtisadi təhlilin təşkili onun göstəricilərini planlaşma, uçot və nəzarətin göstəriciləri ilə sıx əlaqələndirməklə idarəetmənin digər funksiyalarının qarşılıqlı əlaqəli təhlilini təmin edir. Bu cür əlaqə istehsal prosesinin kompleks və qarşılıqlı əlaqəli öyrənilməsi, fəaliyyətin qiymətləndirilməsi üçün dəyər və izafi dəyərin yaradılması və proqnozlaşdırma ilə bağlıdır.

Sözügedən problemin həlli təhlilə cəlb edilən struktur bölmələrin fəaliyyət göstəricilərinin sistemini hazırlayan zaman biz tərəfdən nəzərdən keçirilmişdir.

İqtisadi təhlilin təşkilində analitik işin həyata necə keçirilməsinin

mərkəzləşdirilməsi və qeyri, mərkəzləşdirilməsinin zəruri nisbətinin təyin olunması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Sözü gedən məsələnin həlli planlaşma və uçotun mərkəzləşmə səviyyəsini təyin etməyə imkan yaradır. İqtisadi təhlilin nəzəri və təcrübəvi təşkili iki istiqamətdə inkişaf etmişdir. Birinci, istiqamət bütün işlərin iqtisadi təhlil üzrə ayrı xidmət sahəsində yerləşməsinə yaxud idarəetmə aparatında xüsusi icraçının ayrılmasını özündə əks etdirir. İkinci, ixtisaslaşma müəssisənin müxtəlif bölmə və xidmətlərinin analitik işinin bölünməsinə özündə birləşdirir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda əməyin ixtisaslaşmasına imkan yaradan, böyük üstünlüyə malik birinci istiqamətə üstünlük verilir. Təcrübədə təhlilin aparılmasının qeyri, mərkəzləşdirilmiş sisteminə rast gəlinir.

İqtisadi təhlilin həm birinci həm də ikinci istiqamətinin özlərinə məxsus müsbət və mənfi cəhətləri vardır. İqtisadi təhlilin mərkəzləşdirilmiş sisteminin təşkilinin üstünlüklərinə bütün analitik işlərin mərkəzləşdirilməsini, ayrı - ayrı göstəricilərin vahid mərkəzdə iqtisadi təhlil metodikasının işlənməsi və təkmilləşdirilməsinə daha çox imkanın olmasını, aparılmış təhlilin nəticələrinə görə məsuliyyətin artırılmasını, analitik hesablamanın mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılmasına daha çox imkanın yaranmasını aid etmək olar.

Bu zaman bütün rütbəli rəhbər işçilər hazır təcrübəvi nəticədən və əsaslandırılmış idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün təhlilin çıxardığı və verdiyi təkliflərdən istifadə edə bilirlər.

İqtisadi təhlilin idarəetmə funksiyası kimi müstəqil xidmətə ayrılmaması və mexanikləşdirmə avtomatlaşdırma səviyyəsinin mövcud səviyyədə olması hallarında təhlilin mərkəzləşdirilmiş sisteminin təşkilində olan nöqsanlar onun vaxtlı vaxtında aparılmamasından ibarətdir. Qeyri, mərkəzləşdirilmiş sistemdə istehsalın gedişatına operativ nəzarət etmək, baş vermiş prosesin tənzimlənməsi üzrə vaxtlı vaxtında müvafiq qərarlar qəbul etmək imkanları kifayət qədərdir. Qeyri, mərkəzləşdirmədə müəssisənin bütün bölmələrinin işçiləri və rəhbərinin iqtisadi təhlil işində geniş iştirakı təmin edilir. Bu zaman idarəetmədə iqtisadi təhlilin rolunun yüksəldilməsinin

qarşısına qoyulan əsas vəzifə, iqtisadi və texniki xidmət sahələrinin analitik funksiyalarını müəssisə və onun struktur bölmələrində inkişaf etdirməkdən ibarətdir.

İqtisadi təhlilin qeyri - mərkəzləşdirilmiş forması müəssisənin struktur bölmələrinin təsərrüfat daxili kommersiya hesabının tələbi ilə razılaşdırılmalıdır.

Bu baxımdan iqtisadi təhlilin təşkilində mərkəzləşdirmə prinsipinin şərtlərini əsas götürmək məsələnin həllində mühüm rol oynayır. Mühasibat uçotu haqda qanun təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlilinin aparılmasını baş mühasibə həvalə edir. Baş mühasib əsasən mühasibat balansı və hesabatının məlumatları üzrə ümumilikdə müəssisənin maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili ilə məşğul olmalıdır. Lakin qeyd edək ki, analitik iş həcmi böyük həcmdə olmasından, hər bir sahənin texnoloji və təşkilati xüsusiyyətlərinin böyük tələbatından və digər yüksək əmək tutumlu iş həcmindən asılı olaraq iqtisadi təhlilin kompleks aparılmasını, mühasibat aparatının gücü ilə həyata keçirmək nəzərə çarpan çətinliklərlə qarşılaşa bilər.

Bu cür halda struktur bölmələrin fəaliyyətinin iqtisadi təhlili ilə kimin məşğul olması haqda həlli xüsusi tədqiqat aparılmasını tələb edən tamamilə düzgün sual meydana çıxır. Bizim fikrimizcə, struktur bölmələrin fəaliyyətinin iqtisadi təhlilinin aparılmasını idarəetmə mühasibatlığının aparatına, fəaliyyətin və maliyyə nəticəsinin təhlili üzrə işin əlaqələndirilməsini isə maliyyə mühasibatlığına həvalə etmək məqsədəuyğun olar.

Kommersiya sirri ilə bağlı olan rəqabətin inkişaf etdiyi bazar iqtisadiyyatı şəraitində hər şeydən əvvəl daxili təhlilin aparılması dairəsində idarəetmə uçotunun həcmi ilə tam tanış olmağa hüququ çatan strukturlar məşğul ola bilər. Onlara, müəssisəni idarə edən menecerləri, struktur bölmənin xətti xidmət, bölmələrin uçot nəzarət qruplarını və idarəetmə mühasibatlığının işçilərini aid etmək olar. Bunlarla birlikdə iri müəssisələrdə yerinə yetirilən işin həcmindən asılı olaraq xüsusi analitik xidmət yaratmaq məqsədəuyğun sayılmalıdır.

Xarici təcrübədə daxili iqtisadi təhlilin aparılmasının dörd formasını: 1) İdarəetmə təhlili qruplarını; 2) Əməliyyatların tədqiqi qruplarını; 3) Funksional

mütəxəssislər tərəfindən analitik işlərin yerinə yetirilməsini; 4) Kənar şəxslərin təhlil işinə cəlb edilməsini tətbiq etmək olar.

Təcrübəvi mütəxəssislərdən formalaşan təhlilin idarəetmə qrupu bütün informasiya mənbələrinə girməyə malikdir və təşkilatın bütün fəaliyyətinin müntəzəm təhlili ilə məşğul olur. Bu cür qrup iri firmalarda və şirkətlərdə təşkil olunur. Məsələn, ABŞ-da bir mütəxəssis hesabı ilə illik satış dəyərinin həcmi 2 milyon dollar olan işin təhlilini aparan azad mütəxəssislər üçün nəzərdə tutulan komplekt normativdən istifadə edilir.

Əməliyyatların tədqiqini aparan qrup da azad təcrübəli mütəxəssislərdən ibarət iri firmalarda formalaşdırılır. Onların fəaliyyəti əsasən əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi məsələlərinin həllinə yönəldilir və bu işin yerinə yetirilməsi üçün müxtəlif mütəxəssislər (Fizika, mühəndis mexanika, riyaziyyat yaxud statistika, iqtisadiyyatda riyazi metoddan istifadə edən, bioloq, psixoloq və məsrəflərin təhlili ilə məşğul olan mütəxəssislər) cəlb edilir. Təhlilin təşkilinin xüsusiyyəti qrupun seçilməsindən və onların təhlil işinə hazırlanmasından, təhlil üçün metodun müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Xarici firmalarda daxili təhlil bir qayda olaraq funksional xidmət və bölmələr tərəfindən yerinə yetirilir. Bu işçilər, ayrıca analitik qrupların mövcudluğundan asılı olmayaraq təhlil işini həyata keçirirlər, həm də xüsusi analitik qrupların olması şəraitində struktur bölmə və xidmətlərin fəaliyyətinin təhlilini aparırlar. Təhlil işinə təcrübəli mütəxəssislər xarici məsləhətçilər də cəlb edilə bilər. Bir qayda olaraq sözü gedən mütəxəssislərə idarəetmə sisteminin işlənməsi və tətbiqi, baş verən halların təhlili, smetanın tərtibi, istehsalat uçotu sisteminin işlənməsi və tətbiqi, təchizat və ehtiyatların tənzimlənmə sisteminin işlənməsi və i.ə. tapşırılır.

Beləliklə, müxtəlif sahələrdən cəlb edilən mütəxəssisləri birləşdirən xarici məsləhətçilər əsasən mütərəqqi idarəetmə və uçot metodlarının tətbiqi, istehsalın təşkili ilə məşğul olur.

İqtisadi təhlilin ən mühüm elementlərindən biri də analitik cədvəlin tərtibi hesab edilir. Bu zaman bütün cədvəllər aşağıdakı tələblərə: əks etdirilən məlumatların

dəqiqliyini və maksimum tamlığını təmin edən xüsusi müxtəlif mürəkkəb sütunların olmasına cavab verməlidir.

Bununla birlikdə obyektin vəziyyətini qiymətləndirmək və idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün tam analitik informasiya əldə etməyə imkan yaradan, uçot informasiyalarının işlənməsinə çəkilən məsrəfləri minimuma endirməklə tərtib edilən cədvəllərin konstruksiyası çox sadə anlaşılan olmalıdır.

İdarəetmə uçotu sistemində iqtisadi təhlilin təşkili informasiya, təminatı məsələlərinin həllini tələb edir. İnformasiyanın təminatı sistemi obyektin cari vəziyyəti, iqtisadi təhlil və idarəetmənin effektivliyi haqda zəruri və tələb olunan həcmdə informasiyaların məcmuunu özündə əks etdirir. İqtisadi təhlil üçün informasiya sistemi vasitəsilə planlaşmanın, normalaşdırmanın, uçotun, aparılan tədqiqat və eksperimentlərin məlumatları tərtib olunur.

İstifadə olunan informasiyalar məsrəf növləri və idarəetmə səviyyəsində struktur bölmələrin nəticəsi üzrə verilmiş parametrlərdən kənarlaşmanın təhlilinin tələbatını təmin etməlidir.

Təhlil zamanı istifadə olunan informasiya, qarşıya qoyulan vəzifəyə əsasən müəyyən edilir. Təhlil təsərrüfat fəaliyyətinin kompleks tədqiqi məqsədi ilə aparılan hallarda müəssisələrin, təşkilatların bütün məlumatlarından istifadə edilir. Struktur bölmələrin fəaliyyətinin təhlili zamanı isə ancaq həmin fəaliyyəti xarakterizə edən məlumat mənbələrindən istifadə olunur.

Təhlil prosesində istifadə olunan bütün iqtisadi informasiyaları üç əsas: plan – normative, uçot - hesabat, qeyri – uçot qrupa bölmək olar.

Müəssisənin və onun struktur bölmələrinin iqtisadi informasiyalarının plan məlumatları onların müəyyən dövr (Ay, kvartal, il) ərzində istehsal təsərrüfat maliyyə fəaliyyətinin proqramını xarakterizə edir. Struktur bölmələr, müəssisələr səviyyəsində operativ istehsal planları, aylıq, dekadalıq, gündəlik, növbəlik informasiyaları, əhatə edir.

Normativ məlumatlar bütün növ xammal və materialların, yanacaq enerji

resurslarının, əmək və əmək haqqının, avadanlıqların işlərinin, istehsal gücünün, işçi heyətinin, istehsal və digər istifadə yerlərinin, idarəetmə aparatı xərclərinin, ümumtəsərrüfat və ümumistehsalat xərclərinin normalarını, normativlərini və normativ göstəricilərini özündə əks etdirir.

Müəssisə və struktur vahidləri səviyyəsində xammal, material, tullantı, zay, əmək məsrəfləri, yanacaq enerji, avadanlıqların işi, onların saxlanması və istismarı, xidmətedici təsərrüfata xidmət, məhsul, iş, xidmətin maya dəyərinin normalarından istifadə edilir.

Müəssisələr səviyyəsində isə ümumtəsərrüfat xərclərinin, idarəetmə aparatının sayı və onların saxlanması xərclərinin normativlərindən istifadə olunur.

Uçot hesabat məlumatları, struktur bölmələrin və müəssisənin uçot və hesabat göstəricilərinin nəticələrindən əldə edilir. Onlara müəssisə və struktur vahidləri səviyyəsində sexdaxili uçot, istehsal məsrəfləri, operativ uçot səviyyəsində isə hasilat haqda məlumat, boşdayanma, məhsul keyfiyyəti haqda məlumat, kənarlaşma, həqiqi xammal, material, yanacaq, məhsul, yaxud əməliyyat vahidinə əmək sərfi göstəriciləri, briqadanın, əsas və köməkçi istehsal sexlərinin hesabatı daxildir.

Mühasibat, operativ texniki və statistika uçotuna əsasən tərtib edilən və jurnal orderlərdə, dövriyyə cədvəllərində, kartoçkalarda, uçot kitablarında, arayış açıqlamalarda əks etdirilən istehsala məsrəflərin icmal uçotu müəssisələrin hasilat göstəriciləri səviyyəsində tərtib olunur. Qeyri uçot məlumatları olan müəssisə və struktur vahidlərinin işi haqda məlumatlar uçot və hesabatın informasiya mənbələrində öz əksini tapmır. Onlara, auditor yoxlamaları aktlarında, laboratoriya analizinin tədqiqatlarında, istehsalat müşavirələrinin protokollarında, müdiriyyətin əmr və sərəncamlarında, iş gününün şəkilinin çəkilməsində, xronometraj müşahidələrdə əks etdirilən məlumatları aid etmək olar.

Beləliklə, iqtisadi təhlil müxtəlif tələblərə tabe edilən mürəkkəb prosesləri (iş növlərini) özündə əks etdirir. İqtisadi təhlil anlayışına aid edilən göstərilən məsələlər haqda müxtəlif müəlliflərin söylədikləri fikirləri ümumiləşdirərək təhlilin

istiqamətlərini müəyyən edən nişanələr üzrə təhlil obyektlərinin aşağıdakı icmal növlərini təklif edirik.

Muhasibat uçotu sistemində iqtisadi təhlilin təsnifatı.

- | | |
|--|---|
| 1. Həyata keçirilmə vaxtı üzrə | - əvvəlcədən
- operativ
- sonradan |
| 2. Mənbələr üzrə | - hesabat məlumatları üzrə
- cari uçot məlumatları üzrə |
| 3. Obyektlər üzrə | - resurslar
- proseslər
- əməliyyatlar |
| 4. Subyektlər üzrə | - xətti xidmət rəhbərləri
- ixtisaslaşdırılmış şöbələr
- cəlb edilmiş mütəxəssislər |
| 5. Göstəricilər üzrə | - məsrəflər
- məhsul buraxılışı
- nəticə |
| 6. İnformasiyanın
detallaşdırılma
səviyyəsi üzrə | - müəssisə, konsern, şirkət
- istehsalat bölmələri
- funksional xidmətlər |
| 7. Təhlil edilən göstəricilər
dairəsi üzrə | - kompleks
- tematik |
| 8. Məqsədlər üzrə | - fəaliyyətin qiymətləndirilməsi
- cari tənzimləmə
- proqnozlaşdırma |

Muhasibat uçotu sistemində verilən təsnifata müvafiq iqtisadi təhlilin təşkili üzrə yuxarıda göstərilən təkliflər zəruri keyfiyyətli amillərin müəyyən edilməsini, onların məhsul istehsalı həcmnin artırılmasına, keyfiyyətin və rentabelliyin yaxşılaşdırılmasına yönəldilməsini təmin etməyə şərait yaradar.

3.2. Hesabat məlumatları əsasında təhlilin təşkili və onun təkmilləşdirilməsi yolları.

Mühasibat uçotunun informasiyaları əsasında yerinə yetirilən iqtisadi təhlilin metodoloji əsasını işləyən zaman ilk növbədə istehsalat - təsərrüfat, bütövlükdə müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin iqtisadi təhlili sistemində onun yerini müəyyən etmək, onların müxtəlifliyini və qarşılıqlı əlaqəsini aydınlaşdırmaq lazımdır.

Mühasibat uçotu sistemində iqtisadi təhlili norma və smetadan kənarlaşmaların ilk uçot informasiyalarına əsasən aparılan operativ (cari) təhlilinə və fəaliyyətin nəticələrinin hesabat məlumatları üzrə dövrü təhlilinə bölmək olar.

İstehsalın tənzimlənməsi üzrə qəbul edilən qərarın əsasını, istehsalın gedişatı üçün müəyyən olunmuş standartdan kənarlaşmaları, baş vermə (sex, sahə, briqada, iş yeri) yerləri üzrə növbə, gün, dekada və ay ərzində səbəblərini müəyyən etməyə, onların mümkün nəticələrini qiymətləndirməyə, fəaliyyətin son nəticələrinə təsirin miqdarını və müvafiq idarəetmə qərarı qəbul etməyə imkan yaradan operativ iqtisadi təhlil hesab edilir.

Bununla əlaqədar olaraq, hesabat və digər qruplaşdırılmış məlumatlara əsasən aparılan təhlillə yanaşı, müəssisənin bölmələrində və xidmətlərində istehsalat resurslarını bütün məhsullara və onların növlərinə bölməklə istifadəsinin operativ təhlilinin rolu xeyli artır.

Mühasibat uçotu sistemində operativ və dövri məlumatların təhlilinin birlikdə istifadəsi həm hesabat dövrü həm də hesabat dövrü ərzində müəssisə və onun struktur bölmələri haqda daha tam məlumat verir-i.

Operativ (cari) təhlil əsasən icmal məlumatların tərtibi (formalaşması) zamanı istifadə edilən və istehsalat, təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətinin təhlili üçün çıxış bazası hesab edilən ilk sənədlərə əsaslanır. Belə hal, operativ (cari) təhlilin dövrü təhlili, eləcə də operativ uçotun mühasibat uçotunun tamamlamasını deməyə imkan yaradır.

Bununla yanaşı həm operativ (cari) həm də dövri təhlil bir məqsədə istehsalın normal gedişatından kənarlaşmaların səbəbini və onun nəticələrini proqnozlaşdırmağa və müəyyən etməyə, bunun əsasında isə əsaslı qəbul olunmuş idarəetmə qərarının verilməsinə xidmət edir.

İdarəetmə uçotu sistemində iqtisadi təhlil operativ, müntəzəm, obyektiv, vaxtlı vaxtında və məqsədəuyğun olmalıdır.

Nəzəriyyə və təcrübənin ümumiləşdirilməsi iqtisadi təhlilin metodologiyasında çoxlu nöqsanların olmasını göstərir. Buna bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin sahə, xüsusi ilə maşınqayırma, kənd təsərrüfatı, kimya və i.a. xüsusiyyətlərini nəzərə alan metodun olmamasını misal göstərmək olar. Hal hazırda qüvvədə olan metod mərkəzləşdirilmiş planlı iqtisadiyyat şəraitində istifadə olunan metoda istiqamətlənir, yəni təşkilat tərəfindən təyin edilən plan tapşırıqlarının yerinə yetirilməsinə yönəldilir.

Ümumsahələr metodu müəssisənin bütövlükdə il, kvartal və zəruri hallarda ay ərzində işinin təhlilinə əsaslanır. Bu metod, bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisənin funksional xüsusiyyətini, müxtəlif mülkiyyət formalarının mövcudluğunu, informasiyaların daxili və xarici istifadəçilərə bölünməsinə nəzərə almaq, sexlərin, sahənin, briqadaların və iş yerinin istehsal prosesini daha dərinlən öyrənməyə imkan yaratmır.

Struktur bölmələrin fəaliyyətinin iqtisadi təhlili və onun təşkilinin metodu hər bir müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyətində mühüm əhəmiyyət kəsb etməsinə baxmayaraq onun hal hazırkı vəziyyəti qeyri, qənaətbəxşdir.

İstehsalat fəaliyyətinin təhlili başlıca olaraq kəmiyyət göstəricilərini əhatə edir. Əfsuslar olsun ki, istehsalat ehtiyatlarının effektiv istifadəsi göstəricisinə lazımi diqqət yetirilmir. Struktur bölmələrin bu cür keyfiyyət göstəricisinin təhlilini aparmadan hər hansı istehsalın və onun rentabelliyyənin iqtisadi effektivliyi haqda heç bir mühakimə yürütmək olmaz.

Kəmiyyət göstəricilərinin təhlilini müəssisə, sex və sahə işinin keyfiyyət göstəricilərinin təhlili ilə qırılmaz surətdə aparmaq lazımdır.

Bu cür qırılmaz təhlilin aparılması nəticəsində müəyyən edilən nöqsanları aradan qaldırmaq məqsədilə onun təşkili və aparılma metoduna dair sahə təklif hazırlamaq, idarəetmə uçotu sistemində iqtisadi təhlilin obyektlərini, göstəricilərini və subyektlərini müəyyən etmək lazımdır.

Təklif hazırlanan zaman, fəaliyyəti təhlil olunan istehsalın, struktur bölmələrin təşkilati və texnoloji xüsusiyyətindən asılı olaraq məsrəflərin istehsalın, marjinal gəlir və mənfəətin həcmnin qarşılıqlı əlaqəsini müəyyən etmək zəruridir.

Müəssisələrin təşkilati strukturu, təsərrüfatdaxili hesabın inkişafı nəzərə alınmaqla struktur bölmələri yaxud müəssisə üzrə bütövlükdə iqtisadi təhlilin aparılmasının effektivliyi və məqsədə uyğunluğunu təyin etmək zəruridir.

Hazırlanan məhsulun texnoloji prosesinin xarakterindən asılı olaraq aparılması operativ təhlilin aparılma dövrünü (gündəlik, növbəlik, dekadlıq, aylıq və i.a.) dəqiqləşdirmək lazımdır.

İstehsala məsrəflər normasından yaxud hesabat kalkulyasiyasında istehsal ediləcək məhsul, yerinə yetiriləcək iş və xidmətlərin həcmində ola biləcək kənarlaşmanın, birbaşa məsrəflərin yaxud istehsalın maya dəyərinin, kalkulyasiya maddələri yaxud məsrəf elementləri nöqteyi nəzərindən kənarlaşmanın operativ təhlil obyektlərini də müəyyən etmək lazımdır.

İqtisadi ədəbiyyatlarda təhlilin təsnifat növlərinin müxtəlif variantlarının olması haqda fikir söylənilir. Burada bir sıra müəlliflər operativ təhlili müstəqil təhlil növünə bölmür, digərləri isə onu müstəqil təhlil növünə bölür və çoxsaylı nişanələr üzrə xarakterizə edir. Bu zaman təhlil edilən obyekt, dövr və i.a. əhatə edilməklə idarəetmə obyektinin xarakteristikası əsas kimi götürülür. Nəticədə şöbələrin, yəni təsərrüfat daxili, istehsaldaxili, mikro və makro və i.a. fəaliyyətinin zavod, sex, sexdaxili təhlili ayrılıqda aparılır.

Bu cür qaydada təhlilin aparılması həm təsnifat nişanələrinin həm də istifadə olunan terminlərin vahid olmamasını sübut edir. Bu isə öz növbəsində iqtisadi təhlilin nəzəri, metodoloji əsasını müəyyən etməyə imkan yaradır.

Bu baxımdan bizim fikrimizcə, iqtisadi təhlilin növlərini müəyyən edən zaman onun bu və ya digər növünü, fərqləndirici xüsusiyyətlərini xarakterizə etməyə kömək edən bir sıra nişanələrini nəzərə almaq zəruridir.

Qeyd edilənlərdən asılı olaraq biz aşağıdakı əsas istiqamətləri nəzərə almağı məqsədə uyğun hesab edirik. Operativ təhlil, istehsalın normal gedişatından əmələ gələn kənarlaşmanın səbəblərini müəyyən etmək məqsədilə qısa müddət ərzində işin nəticəsini daha tam xarakterizə edən hər hansı istehsalat sahəsinin (müəssisənin və onun struktur bölmələrinin) fəaliyyətinin göstəricilər sisteminin təhlilini özündə əks etdirir. Sözü gedən istiqamətdə operativ təhlilin məlumatları özünü çoxsəviyyəli, kompleks, operativ və məqsədli xarakter formasında büruzə verir.

Çoxsəviyyəlilik müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyətində kəmiyyət və keyfiyyət göstəricilərində olan fərqləri özündə birləşdirir. Bu cür fərqi təyin edilməsi sahənin, sexin və ümumilikdə müəssisənin fəaliyyətinin qarşılıqlı əlaqəli və qarşılıqlı asılılığın müxtəlif idarəetmə səviyyəsində operativ iqtisadi təhlilin məqsədini dəqiq müəyyən etməyə şərait yaradır.

Beləliklə çoxsəviyyəli operativ iqtisadi təhlil onun kompleksliliyini də təmin edir. İqtisadi təhlilin kompleksliliyi özünü idarəetmənin piramida sisteminin çoxsəviyyəli xarakterinə müvafiq büruzə verir.

İdarəetmə uçotu sistemində tədqiqat metodunun seçilməsinin metodoloji yanaşmasını təyin etmək iqtisadi təhlil üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir. İqtisadi ədəbiyyatlarda bu məsələnin həllinə dair bir birindən fərqli fikirlər mövcuddur. Bir sıra iqtisadçıların fikrincə təhlili göstəricilər və bölmələrin analitikliyini, sonradan detallaşdırmaqla fəaliyyətin göstəricilərini ümumiləşdirməkdən başlamaq lazımdır, yəni tədqiqatı deduktiv (ümumilikdən fərdiliyə) metoddan başlamaq təklif olunur. Bu zaman əvvəlcə hər hansı göstəricini, yəni onun həqiqi səviyyəsini normativlə müqayisə etməklə kənarlaşma müəyyən edilir sonra isə bu ümumi kənarlaşmaya təsir edən ayrı ayrı səbəblər aşkar olunur.

Bu cür yanaşma çoxsahəli obyektlərin idarə olunmasına təsərrüfat hesabı metodu ilə baxmaq eləcədə təhlilə yuxarıdan başlayaraq sözü gedən səviyyədə olan

kənarlaşmaları müəyyən edib onları sex, briqada, səbəb və təqsirkarlara çatdırmaqla izah olunur.

Digərləri təhlili təlimat metodu ilə (Fərdidən ümumiliyə) başlamağı təklif edir. Bu metodun əsas mahiyyəti fərdi amillərin təsir dərəcəsini hesabi yolla toplamaqla alınan ümumi kənarlaşmanı ümumiləşdirici göstəricilərə təsir göstərən ilk fərdi amil və səbəblərin öyrənilməsi ilə nəticələnir.

Sözü gedən yanaşmanın seçilməsi qısa müddətdə ümumiləşdirici göstəricilərin həqiqi səviyyəsinin müəyyən edilməsində olan çətinliklərlə, ümumiləşdirici göstəricilərin operativ təhlilinə ciddi tələbatın olmaması ilə və nəticədə induktiv metodun sürətlənməsi, təsərrüfat prosesinin və s. Konkret nəticəsinin müəyyən olunmasını asanlaşdırmaqla izah olunur.

Qeyd edilənlərlə razılaşaraq göstərmək olar ki, sözü gedən problemə tədqiq edən müəllifi nəinki təyin edilmiş göstəricilərə təsir göstərən amillər nəticəsində baş verən kənarlaşma, həm də iş prosesində müəyyən olunan səbəblərin göstərəcəyi təsirdən əmələ gələn kənarlaşmanın ləğv edilməsinə yönəldilən ümumiləşdirici göstəricilər haqda operativ idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün istehsalın normal gedişatında resursların istifadəsinin son yekununa dair məsrəflərin baş vermə və məsuliyyət mərkəzləri üzrə kənarlaşmalarını operativ müəyyən etmək də maraqlandırır. Bu zaman göstəricilərin əhatə dairəsindən və idarəetmə səviyyəsindən asılı olaraq hər bir təsərrüfat subyektində iqtisadi təhlil obyektini genişləndirir yaxud qısalır, ayrı ayrı məsrəfin səviyyəsinə müvafiq formalaşan məsuliyyət fərdiləşir kənarlaşmalar üzrə məsrəflərin idarə olunma imkanları daha da genişləndir.

Bununla birlikdə təhlil prosesində hər şeydən əvvəl son nəticənin formalaşmasına imkan yaradan qəbul edilə bilən variant müəyyən edilməlidir. Bazar münasibətləri şəraitində hər şeydən əvvəl bazar qiymətindən, müəssisənin istehsal imkanlarından (Gücündən, material və əmək resurslarından), buraxılacaq məhsula, yerinə yetiriləsi işə yaxud xidmətə çəkiləsi normativ məsrəfdən asılı olaraq bu yaxud digər məhsul, iş yaxud xidmət növünün rentabelliğini müəyyən etmək

(Proqnozlaşdırmaq) lazımdır. Məhz bu cür təhlildən və qəbul edilmiş qərardan sonra resursların baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri, onların ümumi son nəticəyə verimi üzrə bütövlükdə və struktur bölmələrində effektiv istifadə səviyyəsinin təhlili məsələsi meydana çıxır.

"Məsrəf Məhsul buraxılışı Nəticə" modelinə müvafiq olaraq gəlir (Mənfəət), istehsalın həcmi və tam yaxud məhdudlaşdırılmış maya dəyəri arasındakı funksional asılılığa görə sonradan isə struktur bölmələri üzrə aparılmasını tələb edən idarəetmə uçotu sistemində iqtisadi təhlilin sözü gedən metodoloji ardıcılığı, təyin edilmiş qiymətdən, məhsul çeşidindən, məhsul istehsalı həcmindən və istehsal məsrəflərindən asılı olaraq gəlir (Mənfəət) səviyyəsinin müxtəlif variantlarda hesablamasını aparmağa şərait yaradır. Bu zaman sonrakı (Dövrü) təhlil çox bir qısa müddət üçün aparılan operativ təhlillə tamamlanır. Analitik işin yerinə yetirilməsində tərtib edilən qayda və üsulların məcmuu təhlil metodunu təşkil edir. İdarəetmə uçotu sistemində aparılan iqtisadi təhlil adi qayda və üsullardan: Həqiqi göstəriciləri bazis dövrü ilə müqayisə etmədən; Göstəricilərin indeks metodu ilə ayrılmasından; Xəyali metoddan; Qruplaşmadan; Balans ümumiləşdirməsindən; Qrafik metoddan; Diaqram metoddan və i.ə. İstifadə edilir.

İnkişaf etmiş xarici ölkələrin təcrübəsində iqtisadi təhlili iki qrup: Metod və qaydaya bölmək olar.

Birinci qrup, idarəetmə vəzifələrini asanlaşdırmağa və müdiriyyətdə baş verən müxtəlif məsələlərin həllində müvafiq qərarın qəbul edilməsində əsas olan üsul və qaydaları özündə əks etdirir. Bu qrupa marjinal gəlirin təhlili, dəyər və mühəndis dəyər təhlili, kritik yollar təhlili, sistemli təhlili və digərlərini aid etmək olar.

İkinci qrup, cari və sonrakı nəzarətə kömək edən üsul və qaydaları özündə birləşdirir. Bu qrup, maya dəyərinin uçotunun ənənəvi metodlarından: Standart, kost, plan, büdcə və digərlərindən ibarətdir. Burada dəyər və mühəndis, dəyərin təhlilindən əldə edilən, eləcə də diaqram, kart və onların əyani vasitələrinin materiallarından istifadə oluna bilər.

Ölkənin analitik təcrübəsində mühəndis dəyər təhlili funksional dəyər təhlili kimi təqdim oluna bilər. Dəyər metodlara, yəni qarşılıqlı əlaqəli gəlirin (Mənfəətin); İstehsalın həcmi və maya dəyərinin (Marjinal məsrəflərin); Kritik həcm nöqtəsinin təhlilinə gəldikdə onların təcrübəvi olaraq ölkə təcrübəsində geniş tətbiqini məqsəduyğun hesab edirik.

NƏTİCƏ

Bazar iqtisadiyyatı istehsalın, o cümlədən sənaye istehsalının yeni təsərrüfat mexanizminin yaradılmasını bir vəzifə kimi qarşıya qoyur. Müxtəlif mülkiyyət formalarının, rəqabətin, kommersiya hesabının, xarici iqtisadi əlaqələrin inkişafı müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarəetmə sistemində uçotun, iqtisadi təhlilin və nəzarətin təşkilinə, metodologiyasına, məqsədinə, kökündən yenidən baxılmasını bir zərurət kimi tələb edir. Bazar münasibətləri şəraitində uçotun məqsəd və vəzifələri uçot informasiyalarının toplanması və işlənməsi və bunun əsasında hesabatın tərtib edilməsi çərçivəsində yerinə yetirilir. Bu cür şəraitdə idarəetmə funksiyasının yüksəlməsində uçotun, təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlilinin, nəzarətin, proqnozlaşdırmanın, idarəetmə qərarının hazırlanmasının funksiyası xeyli artır. Bu zaman «Məsrəf - Məhsul buraxılışı - Nəticə» modelinə əsasən müxtəlif formalı təsərrüfat daxili kommersiya hesabının fəaliyyət göstərdiyi şəraitdə müəssisənin və onun struktur bölmələrinin idarə edilməsi üçün uçot, nəzarət və iqtisadi təhlil sisteminin yaradılması obyektiv zərurətə çevrilir.

Qüvvədə olan uçot təcrübəsi onun vəziyyətinin bir tərəfdən artıq lazım olmayan informasiyalar toplaması, digər tərəfdən isə idarəetmə üçün zəruri olan informasiyalar verməməsi ilə qeyri - qənaətbəxş olması ilə xarakterizə olunur. Təcrübə göstərir ki, qüvvədə olan baza əsasında uçot sisteminin gələcəkdə təkmilləşdirilməsinə dair optimal variantın axtarılması istənilən nəticəni verməmişdir. Buna görə sözü gedən problemin həllinə dair söylənilən fikir çox məhdud və perspektsiz sayılmalıdır. Bu baxımdan uçot sisteminin təşkilini bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun qurmaq, ölkənin və xarici ölkələrin uçot sisteminin və idarəetmənin bir hissəsi hesab edilən firmadaxili mühasibat uçotunun təşkilinin ümumi prinsiplərinin təcrübəsindən istifadə edilməklə idarəetmə uçotunun təşkilini və metodologiyasını işləyib hazırlamaq lazımdır.

Mühasibat uçotunun öz istiqamət funksiyasını dəyişməsi və onun qarşısına qoyulan vəzifələr informasiyanın həm xarici həm də daxili istehlakçıların marağına uyğun qurulmalıdır. Daxili istehlakçıların informasiyaya olan marağının ödənilməsi öz əksini idarəetmə mühasibatlığının yaradılmasında, idarəetmə uçotunun təşkili və metodologiyasının əsasını, onun işçi hesablar planını işləyib hazırlamaqda, istehsal məsrəflərinin baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə nəzarətin və təhlilin təşkilində, ehtiyatların idarəetmə sisteminin yaradılmasında, istehsal resurslarının istifadəsində, məhsul (iş və xidmətlərin) buraxılışında, normadan kənarlaşmalar üzrə fəaliyyətin nəticəsində büruzə verir.

Aparılmış tədqiqat nəticəsində biz tərəfindən konkret nəticələr alınmış və onu aşağıdakı kimi formalaşdırmaq olar:

1. Mühasibat uçotu - nəinki ancaq uçot təcrübəsində tətbiq olunan istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasını əhatə edir, o, həm də müəssisədə ehtiyatların normadan (standartdan), məsrəf və xərclər smetasından, məhsul (iş, xidmət) buraxılışından və nəticədən kənarlaşma üzrə idarəetmə metodunu geniş tətbiq etməklə planlaşdırma, nəzarət, tənzimləmə və proqnozlaşdırma funksiyası ilə birlikdə mühasibat, operativ – texniki və statistika uçotunun qarşılıqlı əlaqəsini təmin edən ümumi uçot sisteminin bir hissəsi hesab edilir. Mühasibat uçotu məsrəflərin baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə lokallaşdırılmasını, idarəetmənin müxtəlif səviyyələri üçün zəruri informasiyaların hazırlanmasını və məlumatların süzgəcdən keçirilməsini, idarəetmə qərarı layihəsinin, eləcə də uçotun, nəzarətin və iqtisadi təhlilin mütərəqqi sisteminin hazırlanmasını özündə birləşdirir və buna görə də onun iş fəaliyyətinin tətbiq edilməsi məqsədə uyğun sayılmalıdır.

2. Mühasibat uçotunun ümumi sistemindən ayrılması nəinki kommersiya sirri yaxud vergi ödənişindən yayınması, əsasən daxili idarəetmənin tələbatından asılı olaraq uçotun öz istiqamət funksiyasını dəyişməsinin zəruri olması, yəni geniş təkrar istehsal prinsipini, onun effektiv qiymətləndirilməsini daha geniş operativ əks etdirməsi hesab edilir. Elə bu baxımdan süzü gedən sistemin iş prinsipinə tətbiq etmək

daha effektiv olar. Mühasibat uçotunun məqsədinin və vəzifəsinin bu cür başa düşülməsi onun nəzəri və təcrübəvi nəticəsini daha düzgün qiymətləndirməyi bu növ uçotun təşkilatı və metodoloji təminatının formalaşma xüsusiyyətlərini xarakterizə edir.

3. Mühasibat uçotunun təşkili problemləri mürəkkəb və çoxsahəlidir. Vahid mühasibat aparatının fəaliyyət göstərdiyi şəraitdə ölkə təcrübəsində mühasibat aparatının işinin təşkili məsələləri müvəffəqiyyətlə həll edildiyi halda, bazarın inkişafı şəraitində mühasibat aparatının struktur və təşkilinin işlənməsi problemi həll edilməmiş qalır.

Bununla əlaqədar olaraq işdə mühasibat uçotunun təşkilinə dair əşya, xətti və fəaliyyət nişanələri nöqtəyi - nəzərindən çox əhəmiyyətli təklif işlənilib hazırlanmış, onlarda üstün və nöqsan cəhətlər, eləcə də tətbiq edildikdə çox da böyük olmayan effekt verən şərtlər geniş açıqlanmışdır. Bu açıqlanmanın analitik formada verilməsi məqsədə uyğun olar. Mühasibat aparatının şaquli nöqtəyi - nəzərdən təşkili haqda məsələ həll edilərək struktur bölmələrin müstəqillik səviyyəsinin, onların coğrafi yerləşməsinin, daxili kommersiya hesabının fəaliyyət xüsusiyyətləri və texnoloji proseslərin nəzərə alınması tövsiyə edilir.

4. Keçən çoxillik dövr ərzində əsas məqsədi uçot işçilərinin işgüzarlığı nəzərə alınmadan idarəetmənin inzibati - amirlik sisteminə cavab verən qanuniləşdirilmiş ciddi uçot sistemi yaradılmışdır.

İşdə dünya təcrübəsinə müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikasında qanuniləşdirilmiş uçot və hesabat sənədlərinin işlənilib hazırlanmasında əldə olunmuş nailiyyətlər göstərilmiş, müxtəlif sənədlərdə qanunauyğunluqların təkrar edilməsinin mövcudluğunu ifadə edən nöqsanların açıqlaması şərh edilmişdir. Mühasibat uçotu sistemində tam və məhdudlaşdırılmış maya dəyərinin formalaşmasında və müəssisələrə fəaliyyət nəticələrini müəyyən etmək qaydasını nizama salınmasında müstəqillik təqdim etmək təklif edilmişdir.

5. Mərkəzləşdirilmiş və qeyri - mərkəzləşdirilmiş uçotun əlaqəli prinsipinin aparılan təhlili, nəzəriyyə və təcrübədə üç anlayışın:

mərkəzləşdirilmiş, qeyri - mərkəzləşdirilmiş və qarışıq uçot variantının olması haqda fikir formalaşdırmağa imkan verir. Bu anlayışlar təcrübədə həyata keçirilməsi çox çətin olan vahid istiqamət və klassik variantlar baxımından nəzərdən keçirilir. Bununla onların əlaqələrinin optimal yolları araşdırılarkən ümumi və idarəetmə mühasibatlığının bölünməsi nəzərə alınmır və başlıca olaraq idarəetmə problemini ayrılmaqla uçotun təkmilləşdirilməsi, strukturun şaquli istiqamətdə qurulmasına daha çox diqqət yetirilir. Mərkəzləşdirilmiş və qeyri - mərkəzləşdirilmiş uçotun səmərəli əlaqəsinin təşkili probleminə bizim fikrimizcə, hər şeydən əvvəl obyektin idarə olunması baxımından nəzər yetirmək lazımdır.

Mühasibat uçotunun təşkilinin daha effektiv forması idarəetmənin qarşılıqlı əlaqəsi təmin edilməklə uçotun mərkəzləşdirilmə səviyyəsini onun qeyri - mərkəzləşdirilməsi ilə uyğunlaşdırılmaqla formalaşması, fəaliyyətin göstəricilərinin işlənməsi və onların təhlilinin aparılması, ilk uçot və qruplaşdırma, fəaliyyət üzərində əvvəlcədən nəzarət və operativ təhlilin həyata keçirilməsi funksiyasını mərkəzləşdirilmiş mühasibatlıqdan ayırmaqla müxtəlif səviyyəli idarəetməyə verilməsini əsas hesab edir və onun təcrübəyə tətbiqini məqsədəuyğun hesab etmək olar.

6. Hesabların quruluşunun ölkə və xarici təcrübədə öyrənilməsi və iqtisadi ədəbiyyatlarda mövcud olan mülahizələrin təhlili göstərir ki, hesablar planının təkmilləşdirilməsinə dair nəzəriyyə və təcrübədə görülmə tədbirlərdə əsasən onların qismən modernləşdirilməsinə üstünlük verilməsinə və hesabların müxabirləşməsinin, həmçinin balansla əlaqələndirilməsinin ciddi qaydaya salınmasına direktiv problem kimi qalmasına toxunulmuşdur.

Qeyd edilən nöqsanlar 1 yanvar 2008-ci ildən qüvvəyə minmiş hesablar planında da tam olaraq kənarlaşdırılmamışdır. Yeni qəbul edilmiş hesablar planında mövcud olan nöqsanlardan biri də mühasibatlığın ümumi və idarəetməyə bölünməsi, inflyasiya prosesinin uçotunun aparılmasının tələb olunması şəraitində onda sözü gedən uçotun işlənməsinə dair zəruri olan göstəriş və qaydaların işlənilib hazırlanmaması hesab edilir və buna görə də onu yenidən təkmilləşdirmək məqsədə uyğundur.

Dissertasiya işində idarəetmə və ümumi (maliyyə) mühasibatlığın qarşılıqlı əlaqəsini təmin edən məsrəflərin, məhsul buraxılışının və nəticələrinin uçotu üçün nəzərdə tutulan bölmələrdə hesabların qruplaşmasını özündə birləşdirən mühasibat uçotunun hesablar planı təklif edilmişdir. Burada eyni zamanda ümumi mühasibat uçotu arasında baş verən qarşılıqlı əlaqənin qurulması variantı da hazırlanmış və təcrübəyə tətbiq olunması məqsədə uyğun hesab edilmişdir. Bununla birlikdə inflyasiya prosesinin uçotu və hesablar, həmçinin uçot registrlərinin köməyi ilə həyata keçirilən ümumi mühasibatlıq arasında baş verən qarşılıqlı əlaqə variantlarının metodikası işlənib hazırlanmış və tətbiq edilməsi məsləhət görülmüşdür.

7. Hal-hazırkı dövrdə iqtisadi kateqoriyalardan xüsusilə bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğun maya dəyərindən istifadənin daha effektiv forma və metodlarını axtarib tapmaq iqtisad elmi və təsərrüfat təcrübəsi qarşısında qoyulan mühüm vəzifələrdən biri sayılır.

Obyektiv iqtisadi kateqoriya kimi maya dəyərinin mahiyyətindən və onun bazar münasibətlərinin inkişafı şəraitində əhəmiyyətindən asılı olaraq işdə maya dəyərinin tərkibinə daxil edilən məsrəflərin ictimai xarakter daşması və onların müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə əlaqədar olması əsaslandırılmışdır. Bununla bərabər ictimai xarakterə malik olmayan bir sıra xərclər hal - hazırda kimi maya dəyərinin tərkibində qalmaqda davam edir. Bu cür xərclərə əsasən aşağıdakılar: işçilərin sosial şəraitinin yaxşılaşdırılması (əlavə əmək haqqı) ilə bağlı olan məsrəflər, sosial sığorta fonduna ayırmalar, qeyri - məhsuldar xərclər daxil edilir. Doğrudan da sözü gedən məsrəflərin istehsal prosesi və onun aparılması ilə bilavasitə əlaqəsi yoxdur. Buna görə onların ödənmə mənbəyi kimi mənfəətin çıxış etməsini düzgün hesab etmək olar. Bu zaman qeyri - məhsuldar (normadan artıqlar) istisna edilməklə belə xərclər, vergiyə cəlb edilməyə qədər olan mənfəət hesabına ödənməlidir ki, bu da sözü gedən xərclərin sosial əhəmiyyətindən irəli gəlir. Bu cür hal maya dəyərini real istehsal xərclərinə yaxınlaşdırmağa şərait yaradar, istehsal xərclərinin əsasını təşkil edən göstəricilərin hesablanması

həqiqiliyini təsdiq edir. Qeyd edək ki, qeyri - məhsuldar (normadan artıq) xərcləri istehsal prosesində baş verən zərər kimi hesab etmək olar və müəssisənin real mənfəət məbləğini müəyyən etmək üçün bu zərər məbləğini müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətdən çıxılmasını təklif etmək olar.

8. İstehsala məsrəflərin qruplaşdırılmasının qüvvədə olan prinsip və metodları istehsalın inkişafından geri qalır və idarəetmənin tələblərinə tam cavab vermir. Məsrəflərin eyni iqtisadi elementlərinə və kalkulyasiya maddələrinə görə ölkəmizdə və xaricdə tətbiq olunan qruplaşmasının müqayisəli təhlili nəticəsində müəssisələrin bazar iqtisadiyyatı və beynəlxalq standartların tələb və şərtlərinə cavab verən məsrəf elementləri və kalkulyasiya maddələrinin nomenklaturası işlənib hazırlanmış və təcrübəyə tətbiqi təklif edilmişdir.

«Məsrəflərin baş vermə yerləri» və «məsuliyyət mərkəzləri» anlayışının müəyyən edilməsi üzrə müxtəlif nöqtəyi - nəzərdən aparılan təhlili bizə «məsrəflərin baş vermə yerləri» dedikdə məsrəflərin formalaşdığı və onların normalaşdırılmasının, uçotunun eləcə də səbəb və təqsirkarlar nöqtəyi-nəzərdən normasının dəyişməsinin və kənarlaşmasının təhlilini aparmaqla struktur bölmələrdə (sexlərdə, sahələrdə, briqadalarda, iş yerlərində, şöbələrdə, xidmətlərdə) baş verən məsrəflər kimi başa düşməyə imkan verir. Müəyyən növ məsrəfin formalaşması ilə bağlı olan «Məsrəflərin baş vermə yerləri»ndən fərqli olaraq «Məsrəf mərkəzləri» onların formalaşmasına məsul olan sahəni özündə əks etdirir. Bununla əlaqədar olaraq məsrəfin baş verdiyi yer, məsrəf mərkəzi ilə eyni ola bilər. Müəssisələrdə qəbul edilən standartdan (normadan) kənarlaşmanı operativ müəyyən etmək və onların təhlilini aparmaqla məsrəflərin baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotunun təşkili, uçotun nəzarət və idarəetmə funksiyasını yüksəltməyə imkan və daxili kommersiya hesabının möhkəmləndirilməsinə şərait yaratdığından onun uçot prosesində ayrı uçota alınması təklif olunur.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyası. Bakı, Qanun, 1997
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, 2000
3. Azərbaycan Respublikasının Vergi məcəlləsinə əlavələr və dəyişikliklər edilməsi haqqında qanun. Bakı, 2006
4. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında əsasnamə. Bakı, 1995
5. Audit xidməti haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 1994
6. Azərbaycanda audit: təşəkkülündən inkişafa doğru (1996-2001-ci illər). Bakı, 2002
7. Abbasov İ.M. Audit (dərslük) Bakı – 2007, 527s.
8. Abbasov Q.Ə., Səbzəliyev S.M., Daşdəmirov Ə.İ., Quliyev V.M., Sadıqov Ə.A. «Mühasibat (maliyyə) uçotu» (dərslük) Bakı «XKB və poliqrafiya», 2003, 547s.
9. Abbasov Q.Ə. İdarəetmə uçotunun təşkili prinsipləri Monoqrafiya, Bakı- «Elm» 2006, 210 s.
10. Abbasov Q.Ə. Bazar münasibətləri şəraitində mühasibat uçotu: Fərqlər və problemlər: jur. Maliyyə və uçot, 1993, № 5-6, s. 3-5
11. Abbasov Q.Ə. Ümumistehsalat xərclərinin uçotunun təşkili. jur. Maliyyə və uçot, 2000, № 3-4, s. 13-18
12. Abbasov Q.Ə. Vergi və idarəetmə uçotu ,onların əsas istiqamətləri. jur. Maliyyə və uçot, 2000, № 3-4, s. 18-23
13. Abbasov Q.Ə. Kommersiya hesabının inkişafı şəraitində maya dəyərinin formalaşması. jur. Maliyyə və uçot, 2001, № 11, s. 8-12
14. Abbasov Q.Ə. İstehsal məsrəflərinin təsnifatının elmi prinsipləri. jur. Maliyyə və uçot, 2002, № 2, s. 14-22
15. Abbasov Q.Ə. Mühasibat idarəetmə uçotunun təşkili prinsipləri. jur.

Maliyyə və uçot, 2002, № 6, s. 7-13

16. Abbasov Q.Ə. Milli mühasibat uçotu standartlarının hazırlanması nəyə əsaslanmalıdır. jur. Maliyyə və uçot, 2003, № 6, s. 6-10
17. Аббасов Г.А., Организация экономического анализа по данным управленческого учета, Вестник Оренбургского государственного Университета, рукопись
18. Аббасов Г.А., Коммерческий расчет, его место в формировании себестоимости продукции, Известия Уральского экономического университета, рукопись
19. Audit (B.T.Novruzovun redaktəsi ilə) B., 2001
20. Абрамичев А. Организация учета и отчетности акционерных компаний капиталистических компаний. – М.: Финансы и статистика 1987.
21. Адриану Ф.ф. Научные методы принятия решений в управлении производством. – м. : Экономика, 1974
22. Аксененко А.Ф. Микроанализ и оценка внутрихозяйственных резервов. – М.: Финансы, 1980
23. Аксененко А.Ф. Нормативный метод учета в промышленности теория, практика и перспективы строительства. – М.: Финансы и статистика, 1983
24. Аксененко А.Ф. и др. Внутрихозяйственный расчет: ответственность и оценка результатов / А.Ф.Аксененко, В.В.Новиков, С.И.Полякова. – М.: Экономика, 1988
25. Аллахов Б.В. ЭВМ и моделирование задач промышленного учета. М., Статистика, 1974, 128 с.
26. Антонио Р. Основы бухгалтерского учета: Пер. с английского М. СП «Триада» НТТ. 1992
27. Американский капитализм и управленческие решения (теория и методы принятия решений) Отв. ред. Л.И.Ефенко.- М.:Науки 1977

28. Американские буржуазные теории управления (критический анализ) / Под ред. Б.З.Меллера и Е.А.Чиснова. – М.: Мысль, 1978
29. Анализ интенсификации производства в промышленности стран социалистического содружества / Под ред. С.Е.Каменицера, М.: Финансы и статистика, 1988
30. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. Юнити Москва 2003
31. Бабаев Ю.А., Макарова Л.Т. Бухгалтерский учет, учеб. пособие. Проспект М.2006
32. Q.Ə.Abbasov, Sıfırdan başlayan mühasibat (maliyyə) uçotu. Bakı 2014.
33. Q.Ə.Abbasov, Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi. Bakı 2009.
34. Q.Ə.Abbasov, Mühasibat uçotu. Bakı 2016.

Referat

Mövzunun aktuallığı. Son illərdə respublikada baş verən iqtisadi dəyişikliklər bazar iqtisadiyyatı istiqamətində mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Dövlət mülkiyyətindən özəl mülkiyyətə keçid, qiymətlərin liberallaşdırılması, xarici ticarətin dövlət inhisarından çıxarılması və s. kimi dəyişikliklər bazar iqtisadiyyatına keçidin ilkin şərtləri hesab oluna bilər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən müəssisələr dünya bazarına çıxarkən onunla rəqib olan müəssisələrin fəaliyyətinə dair əlverişli biliklərə və həmin müəssisələrdə işgüzar fəaliyyəti həyata keçirərkən onun hesabat göstərijilərini təhlil etmək imkanına malik olmalıdır.

Bütün yuxarıda qeyd edilənlər mövjud şəraitdə mühasibat uçotu və təhlilin tədqiqat işi kimi işlənməsini tələb edir. Buna görə magistr dissertasiyası kimi götürülüb yazılmış «Bazar İqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu və təhlilin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri» mövzusu ən aktual mövzu olub günün tələblərinə cavab verir.

Problemin işlənmə səviyyəsi. Mühasibat uçotu və təhlil işinin təşkili bütün təsərrüfat və qeyri təsərrüfat sahələrinin diqqət mərkəzində olmuşdur. Bu mühüm məsələnin nəzəri və praktiki problemləri bir çox ölkə və xarici iqtisadçı alimlərin tədqiqat predmetini təşkil edir. Belə alimlər sırasına Şeremet A.D., Stukov S.A., Stoyanov E.A., Abbasov Q.Ə., Səbzəliyev S.M. və i.a. aid etmək olar.

Sadalanan alimlərin əsərlərində əsasən uçotun operativliyinin və analitikliyinin yüksəldilməsinə, bunlar əsasında iqtisadi təhlilin aparılıb istifadə olunmayan ehtiyatları müəyyən edib təsərrüfatın fəaliyyətinə tətbiq olunmasına dair təklifləri əhatə edir.

Tədqiqat işinin obyektı. Uçotun və təhlilin operativliyinin və analitikliyinin yüksəldilməsinin təmin edilməsi hesab edilir.

Tədqiqatın predmeti uçot və təhlilin metodikasının yeni aspektdə işlənilməsi və bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqədar onun

təkmilləşdirilməsinə dair əsaslandırılmış təkliflər verməkdən ibarətdir.

Dissertasiya işinin məqsəd və vəzifələri. Uçot və təhlil sisteminin formalaşdırılması probleminin həllində bazar iqtisadiyyatı şəraitində onun kompleks təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər paketini işləyib hazırlamaqdan ibarətdir. Dissertasiya işinin qarşısına qoyulan məqsədə müvafiq olaraq aşağıdakı vəzifələr kompleksi müəyyən edilmişdir:

- respublikada milli uçot və hesabat sisteminin konseptual bazasının formalaşdırılması probleminin tədqiqi və onun elementlərinin tərkibi üzrə təkliflər paketinin işlənilib hazırlanması;
- uçot-hesabat standartlarının hazırlanmasının müasir vəziyyətinin və bazar yönümlü ölkələrin, bu istiqamətdə təcrübəsinin tənqidi təhlilinin həyata keçirilməsi;
- əsas hesabat formalarının məzmunu, quruluşu və təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə konkret təkliflər paketinin işlənilib hazırlanması.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını mühasibat uçotu və iqtisadi təhlil üzrə dünya iqtisadi fikir klassiklərinin əsəri təşkil edir. Dissertasiya işində maliyyə uçotu, maliyyə mühasibat hesabatının təhlili problemləri üzrə xarici və MDB ölkələrinin iqtisadçı alimlərinin apardıqları tədqiqatın nəticələri öz əksini tapmışdır. Tədqiqatın gedişində xüsusi monoqrafik ədəbiyyatlardan, dövrü mətbuat və araşdırılan problem üzrə elmi konfrasların materiallarından geniş istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın mənbələri Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin rəqəm məlumatları hesab edilir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- Azərbaycan Respublikasının milli uçot və hesabat standartlarının konseptual bazasının formalaşmasına dair xüsusi istiqamətli yanaşma, eləcədə onun tərkibinin təsnifatı üzrə təkliflər verilmişdir;
- bir sıra bazar yönümlü ölkələrdə uçot və hesabat standartlarının tətbiqi təcrübəsinin tənqidi təhlili aparılmışdır;

- müxtəlif istifadəçilər nöqteyi-nəzərindən maliyyə mühasibat hesabatı göstəricilərinin məzmununun, quruluşunun və təhlilinin metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə bir sıra təkliflər verilmişdir;

- maliyyə mühasibat hesabatının auditində seçmə yoxlamanın həyata keçirilməsinin müvafiq proqram məhsulunun yaradılmasına əsaslanan metodunun əsas müddəaları müəyyən edilmişdir.

İşin praktiki əhəmiyyəti onun nəticələrinin Azərbaycanda beynəlxalq təcrübənin tələblərinə cavab verən uçot və hesabat standartlarının formalaşması prosesinə kömək etməkdən ibarətdir. Çünki, müasir dövrdə müəssisə balansının tətbiq edilməsinə dair təklif edilən metod həm uçot prosesində və həm də təsərrüfat subyektlərində real mənfəətin və digər iqtisadi göstəricilərin həcmnin müəyyən olunmasında bilavasitə istifadə edilə bilər.

Основные направления совершенствования бухгалтерского учета и анализа в условиях рыночной экономики

Р Е З Ю М Е

Актуальность темы, в условиях рыночной экономики большую актуальность приобретают экономические изменения происходящие в экономике республики.

Переход из частной в государственную собственность, либерализация цен, демонополизация торговли и другие изменения происходящие в экономике являются важным этапом при рыночной экономике. Совершенствование организации бухгалтерского учета и анализа на предприятиях выпускающие экспортную продукция, является, весьма актуальном магистерской диссертаций.

Изученность проблемы. Организация бухгалтерского учета и анализа всегда была в центре внимания экономической науки. Теоретические и практические аспекты этой проблемы являлась предметом изучения зарубежных и отечественных ученых-экономистов.

Объект исследования. Оперативность, аналитичность учета и анализа является объектом магистерской диссертации.

Предметом исследования является: разработка методики учета и анализа, его совершенствование и практическое применение в условиях рыночной экономики.

Целью и задачей диссертационной работы: является; концептуальные аспекты формирования национального учета и отчетности, современное состояние и дальнейшее совершенствование стандартов бухгалтерского учета и отчетности, а также критический подход к странам переходящим на рельсы рыночной экономики.

Теоретической и методологической основой диссертации являются: научные труды и публикации зарубежных и отечественных авторов.

Информационной базой работы являются. материалы статистического комитета Азербайджана.

Научной новизной выполненной работы являются сформулированные предложения по улучшению методики и совершенствованию бухгалтерского учета и анализа.

Структура работы: диссертационная работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложении.

The main directions of improvement of accounting and analysis in the conditions of market economy

SUMMARY

Relevance of the topic, in a market economy more urgent economic changes taking place in the economy of the country.

The transition from private to public ownership, liberalization of prices, demonopolization of trade and other changes taking place in the economy is an important step in the market economy. Improving accounting and analysis in enterprises producing export products, is a highly relevant master's thesis.

Investigate the problem. Accounting and analysis have always been the focus of economics. Theoretical and practical aspects of this problem are the subject of foreign and domestic academic economists.

The object of the study. Efficiency, analytic accounting and analysis is the subject of a thesis.

The subject of the research are: development of methods of accounting and analysis, its practical application and the improvement in market conditions.

Task and objective of the thesis: is, the conceptual aspects of national accounting, the current status and further development of accounting and reporting, as well as a critical approach to the countries transitioning to a market-oriented economy.

The theoretical and methodological basis of the thesis are: scientific papers and publications of foreign and domestic authors.

The information base for the work are. Statistical Committee Azerbaijan materials.

Scientific novelty of the work is formulated suggestions for improving the methodology and improvement of accounting and analysis.

Thesis structure: thesis consists of an introduction, three chapters, conclusions and proposals.