

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**  
**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

Abbasova Ləman Cəlil qızının

**“İstehsal müəssisələrində xərclərin məsrəflərin uçotunun təşkili  
istiqamətləri” mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

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

**İxtisaslaşma** “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

**Elmi rəhbər:** Magistr proqramının rəhbəri:

prof. Q.Abbasov i.f.d., b/m N.M.Musayeva

**Kafedra müdiri** prof. S.M.Səbzəliyev

**BAKİ - 2018**

## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ</b> .....	<b>3</b>
<b>I Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların müəssisənin fəaliyyətində rolu və əhəmiyyəti</b>	
1.1 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin xarakteristikası.....	7
1.2 İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların müəssisə fəaliyyətində tutduğu yer.....	12
1.3 İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların təsnifatı.....	16
<b>II Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəflərin uçotunun təşkili prinsipləri</b>	
2.1 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunda istifadə olunan prinsiplər.....	26
2.2 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunun analitikliyinin təşkili prinsipləri.....	32
2.3 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunda olan fərqlər və onların müəssisə fəaliyyətinə təsiri istiqamətləri.....	36
2.4 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələləri.....	45
<b>III Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların mühasibat(maliyyə) uçotu ilə əlaqəsinin təşkili problemləri</b>	
3.1 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin formalaşmasının uçotu və onun maliyyə nəticəsinə təsiri problemləri.....	51
3.2 İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların beynəlxalq uçot və hesabatı standartları ilə əlaqəsinin təşkili.....	56
3.3 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 30 yanvar 2017-ci il tarixində təsdiq etdiyi qaydalarla təşkili istiqamətləri.....	59
<b>NƏTİCƏ</b> .....	<b>67</b>
<b>ƏDƏBİYYAT SİYAHISI</b> .....	<b>70</b>
<b>PE3IOME</b>	
<b>SUMMARY</b>	

## GİRİŞ

**Tədqiqat mövzusunun aktuallığı.** Bazar iqtisadiyyatı vəziyyətində ölkəmizdə mülkiyyətin fərqli formalarına görə inkişaf etməsi, ölkə xəzinəsində olan müəssisələrin özəlləşdirilməsi, iqtisadiyyatda baş vermiş inkişaf prosesləri sahəsində müvafiq normativ-hüquqi mənbənin qurulması, idarəçilik mexanizminin, o cümlədən uçot və təhlilin yenidən qurulması, onların beynəlxalq olan standartlara uyğunlaşması ilə müəyyənəşir. Əsas vəzifə müəssisələrin, o cümlədən müştərək və xarici investisiyalı müəssisələrin sahib olduqları istehsal gücündən əlverişli formada faydalanmaq, məhsul vahidinə mal-materialı, əmək ödənişlərini və maliyyə məsrəflərini aşağı salmaqla istehsalın yüksəlməsinə nail olmaq, onun səmərəliliyini yüksəltmək və axır yekunda əhalinin maddi rifahını yaxşılaşdırmaqdır. Həmin vəzifələrin reallaşmasında istehsal məsrəf və xərclərin uçota alınması və təhlil olunması zəruri hesab olunur. Əsas məsələ budur ki, uçotu lazımı səviyyədə təşkil etmədən qənaət vəziyyətinə əməl etmək, onu gücləndirmək, müxtəlif itkilərin qarşısını almaq mümkün deyildir. Obyektiv iqtisadi təhlil aparmadan mal-material, əmək ödənişləri və maliyyə resurslarına qənaət etmək məqsədilə heç bir qərar vermək mümkün deyildir. İstehsal xərcinin uçotunun səmərəli təşkili, onların təhlili, xeyli dərəcədə məsrəflərin və materialların maya dəyərlərinin iqtisadi mahiyyətinin düzgün dərk edilməsindən, məsrəflərin təsnifatının elmi və təcrübi baxımdan əsaslandırılmasından asılıdır. Qarşıda duran başlıca problemlərdən biri də xərc və məsrəflərin uçota alınmasının və təhlil edilməsinin təkmilləşdirilməsi, onların beynəlxalq uçotvstandartlarına uyğunlaşdırılmasıdır. İstehsala olan məsrəflərin uçotunu və təhlil edilməsini təkmilləşdirmədən real bazar münasibətlərinə keçmək mümkün deyildir. Çünki, uçot və iqtisadi analiz modern bazar iqtisadiyyatının mühüm atributlarıdır. Bu baxımdan və yuxarıda deyilənlərdən aydın olur ki, təqdim edilmiş dissertasiya işinin mövzusu çox aktualdı.

**Mövzunun öyrənilmə səviyyəsi.** İstehsalda məsrəflərin uçot və təhlili iqtisadi ədəbiyyatlarda daha çox izahı verilən və köhnə sosialist təsərrüfatı rejimi nöqtəyindən nəzərdən mənimsənilmiş məsələdir. Nəticədə bu normal haldır, ona görə ki, maya qiyməti məmulata hər hansı dəyərin verilməsində, maliyyə nəticə və vəziyyətin

müəyyən edilməsində həlledici rola sahibdir.

Bazar iqtisadiyyatı mühitində birgə müəssisələr yaradılması, xarici investisiyadan istifadə edilməklə istehsal məsrəfinin uçot və təhlili məsələsinə olduqca yeni məzmun və yeni tələblər gətirir. Tədqiq edilən problemin mövcud və ya bunun kimi tərəfləri Azərbaycanın bir sıra iqtisadçı alimlərinin - N.Namazəliyev, S.Yaqubov, F.Quliyev, R.Əliyev, B.Xankişiyev, Q.Abbasov, S.Səbzəliyev, B.Babayev, T.Zeynalov və s., həmçinin xarici iqtisadçı alimlərin - İ.Basmanov, R.Bezrukix, V.Kaledin, N.Kondrakov, J.Monden, B.Nidl, M.Perter, V.Tkaç və s. əsərlərində araşdırılmışdır. Bu səbəblərdən dolayı, istehsal məsrəflərinin uçotunda və təhlilində, eyni zamanda materialların maya dəyərinin kalkulyasiya olunmasında, onların üsullarında köklü bir dəyişiklik yoxdur. Hazırda tətbiq edilən prinsiplər həqiqi bazar əlaqələrinin şərtlərinə uyğun deyil və dünyəvi normalara əsasən edilmir. Bunun üçün də həmin bu sahədə elmi araşdırmaların edilməsi lazımdır.

**Araşdırmanın məqsəd və funksiyaları.** Bu işin başlıca məqsədi istehsal məsrəflərinin uçotunun apanılması və iqtisadi təhlilinin hazırda tətbiq edilən prinsiplərini mənimsəmək və tədqiqatlar vasitəsilə onların lap çox təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğunlaşması istiqamətlərini göstərməkdir. Bu məqsədə uyğun olaraq dissertasiyada qeyd edilən vəzifələr qarşıya qoyulmuşdur: İstehsal məsrəflərinin və materialın maya qiymətinin iqtisadi məzmununu açıqlamaq, xərclərin strukturunu konkretləşdirmək, onların siniflərə ayrılmasının hazırkı durumunu mənimsəmək, inkişaf etdirilməsi haqqında təkliflər vermək;

İstehsala sərf olunmuş müstəqim və müstəqim olmayan, sabit xərclərin və dəyişən xərclərin uçotunu, həmçinin materialın maya qiymətinə əlavə edilməsi üsulunu öyrənmək və onların təkmilləşdirilməsi haqqında təkliflər vermək;

Məsrəflərin uçotunun "Direkt-kostinq" sisteminə keçilməsinin və həmin sistemin Respublikamızda tətbiq edilməsinin mümkünlüyünü göstərmək;

İstehsal məsrəflərinin iqtisadi təhlilinin müasir vəziyyətini öyrənmək və təkmilləşdirilməsi barədə əməli tövsiyələr etmək.

**Araşdırmanın obyektı.** Mövzunun işlənməsində tədqiqat obyektı bütövlükdə

Respublikamızda fəaliyyət göstərən müəssisələrdir.

**Tədqiqatın metodu.** Dissertasiya işi yazılarkən iqtisadi nəzəriyyə, mühasibatlıq, statistika və iqtisadi analizə əsasən mövcud monoqrafiyalardan, bir sıra tanınmış xarici ölkə alimlərinin, Azərbaycanın görkəmli iqtisadçılarının əsərlərindən istifadə olunmuşdur.

İqtisadi informasiyaların dərinlən öyrənilməsi məqsədilə iqtisadi təhlil vəziyyətində qruplaşdırma, orta kəmiyyət, indeks, analiz, və sintez kimi metodlardan istifadə edilmişdir.

**Araşdırmanın elmi təzəliyi.** Araşdırma gedişində emal xərclərinin uçotu və təhlil edilməsinin metodologiyasında bazar iqtisadiyyatının şərtlərinə əsasən təşkili prinsiplərinin bir sıra cəhətlər aşkar olunan və onların həll edilməsinə dair elmi-metodoloji xarakterli bir sıra şərtlər sunmuşdur. Nəticədə, dissertasiya işində bazar iqtisadiyyatı vəziyyətində mühasibat uçotunun dünyəvi normaların şərtlərinə müvafiq olan xərc faktorları üzrə yeni nomenklatura verilmiş, materialın maya qiymətinə məxsus olunan xərclərin ayrıca yığıcı-tranzit hesabda uçota alınması və məsrəflərin uçotunun həmin hesabda aparılması qaydaları üzrə təkliflər əsaslandırılmışdır.

Daha sonra, dissertasiya işində istehsal məsrəflərinin iqtisadi təhlilinin müəyyən edilməsi metodunun da təkmilləşdirilməsinə dair yeni fikir, mülahizə və tövsiyələr verilmiş, elm və praktikada əsaslandırılmışdır.

**Tədqiqat işinin praktiki əhəmiyyəti.** Dissertasiya işində irəli sürülən müddəaların və təkliflərin praktiki əhəmiyyəti onunla müəyyənləşir ki, onlar hazırki şəraitdə istehsal müəssisələrində aşkar edilir. Beləliklə, uçotu sadələşdirməyə və onun əmək tutumunu aşağı salmağa eyni zamanda nəzarət, audit, təftiş və iqtisadi analiz işinin aparılması üçün etibarlı informasiya bazasının yaradılmasına imkan yaradır.

İstehsalın xərclərinin təhlili zamanı əldə edilmiş nəticələr və aparılmış ümumiləşdirmələr müəssisələrdə müstəqim və həmçinin müstəqim olmayan məsrəflərin minimum səviyyəyə salınmasında mövcud ehtiyat mənbələrinin aşkara çıxarılmasına, onlardan daha səmərəli istifadəsinə yardım edir.

**İşin strukturu və tutumu.** Dissertasiya giriş, 3 fəsil, nəticələr və təkliflər və ədəbiyyat siyahısından təşkil olunmuşdur. İşin əsas mətni 77 səhifədir. İşdə cədvəl və istifadə edilən ədəbiyyat siyahısında müxtəlif adda ədəbiyyatlar vardır.

Girişdə mövzunun aktuallığı, öyrənilmə səviyyəsi, məqsədi, vəzifələri, aparılan araşdırmanın predmeti və vasitəsi, metodu və metodologiyası, elmi yeniliyi, praktiki və elmi əhəmiyyəti və nəticələrinin tətbiqi haqda məlumatlar şərh edilmişdir.

Birinci fəsildə istehsal müəssisələrində istehsal məsrəfləri və məsrəflərinin xarakteri, təsnifatı, müəssisə fəaliyyətində tutduğu yer, rolu və obyektiv zəruriliyi, əhəmiyyətliyi göstərilmişdir.

İkinci fəsildə istehsal xərclərini və məsrəflərinin uçotunun təşkil edilməsi prinsiplərinə tənqidi yanaşılmış, uçotun aparılmasının hazırkı qaydası təhlil edilmiş, bu sahədə olan nöqsanlar aşkar olunan və onların həllində və təkmilləşdirilməsi barədə müəyyən yollar göstərilmişdir.

Üçüncü fəsildə bazar iqtisadiyyatı mühitində istehsal xərclərinin mühasibat uçotu ilə ikitərəfli əlaqəli şəkildə iqtisadi təhlili metodikasını iqtisadi nəzəriyyənin inkişafı kontekstində araşdırılmış, istehsal məsrəflərinin təşəkkül etməsi və onun maliyyə nəticəsinə təsirinin uçotu problemləri və onların beynəlxalq uçot hesabatı standartları ilə əlaqəsinin təşkili, ölkəmizin Maliyyə Nazirliyinin 2017-ci il 30 yanvar tarixində təsdiq etdiyi qaydalarla təşkili istiqamətləri geniş şəkildə araşdırılmışdır. Bunun üçün sistemli təhlil və funksional qiymət təhlili metodundan istifadə edilməsinin zəruriliyi əsaslandırılmışdır.

## **I Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların müəssisənin fəaliyyətində rolu və əhəmiyyəti**

### **1.1. İstehsal xərcləri və məsrəflərinin xarakteristikası**

Respublika iqtisadiyyatının bazar münasibətlərinə əsasən inkişaf etdirilməsi bir neçə vacib, qlobal problemlərin həllini: yeni yaranan təsərrüfat formalarının və mülkiyyət münasibətlərinin inkişafını; xarici investisiyaların və xarici kapitalın respublikaya gətirilməsi və eynilə də emal və iqtisadi sektorlarda istifadə olunması; iqtisadi inkişafın sosial problemlərini; Azərbaycan iqtisadiyyatının dünya üzrə təsərrüfat sistemində inteqrasiyasını və s. vacib etmişdir.

Daxili investisiyaların və ekzogen investisiyaların respublika iqtisadiyyatına cəlb edilməsi və burada müəssisələrin yaradılması bir çox xüsusiyyətlərdən təbə formada uyğun uçot, hesabat və təhlil rejiminin inkişafı ilə əlaqəlidir. Deyilənlər xüsusi ilə də istehsal məsrəflərinin uçota alınması və təhlilinə daxildir. Aparılmış araşdırmalardan görünür ki, axır zamanlarda bütövlükdə uçot, hesabat və təhlil sistemində nəzərə çarpacaq metodoloji işlər və praktiki işlər görülsə də xərclərin uçotu, materialın maya qiymətinin kalkulyasiyası metodları və qaydaları, xərclərin iqtisadi səmərəliliyinin təhlilinin quruluşu və onların tədqiqi prinsipləri sistemində ciddi dəyişikliklər baş verməmişdir. Halbuki, xarici firmalar, həmçinin müştərək müəssisələr üçün investisiya qoyuluşu xərçədir. Xərclərin düzgün uçotu və təhlil edilməsi onların nə səviyyədə səmərəli və mənfəətli olması haqqında lazımi və obyektiv informasiya verməlidir. Əks halda əcnəbi firmaların heç biri, investisiya riski etmək istəmir. Beləliklə də məsrəflərin uçotu və təhlil edilməsinin yenidən qurulmasının zəruriliyi meydana çıxır.

"Müəssisənin istehsal xərcləri", "Maya dəyəri" kimi anlayışlar arasında fərqli cəhətləri göstərir. İctimai istehsal xərclərinə istehlak edilmiş istehsal vasitələrinin dəyəri və yeni yaradılmış dəyərlər də daxil olunur. Müəssisələrin istehsalat xərcləri - məhsulun yaradılmasına sərf edilən real və maddiləşmiş əmək xərclərinin məcmusu şəklində qəbul olunur.

İstehsal xərclərinə həmçinin məhsula çəkilən ictimai əmək məsrəflərinin (canlı və keçmiş əmək məsrəflərinin) məcmusu kimi baxılır. Həmin xərclər məhsulun

dəyərini yaradır. Məhsulların maya dəyərləri isə şirkətin məmulat emalı üçün və satışı məqsədilə sərf etdiyi xərclərin pulla təsvir edilməsinə deyilir və sözügedən xərclər məmulatın qiymətinin təkcə bir qismini təşkil edir.

Aydın olduğu kimi, gətirilən hər iki mənbədə istehsal xərclərinə iki baxımdan toxunulur: bir yandan o, birbaşa əhalinin xərcləri kimi müəyyənləşir və istehsal edilmiş materialların maya dəyərlərini meydana gətirir, digər tərəfdən, istehsal xərcləri müəssisənin xərcləri kimi anlaşılır və həmin məsrəflər də materialın emalı və satışı məqsədilə xərclənən pulların məcmusu olmaqla onun maya qiymətini təyin edir.

Həqiqətən də, "ictimai istehsal xərcləri" anlayışına daxil olan xərclərin ümumi dəyəri "müəssisənin istehsal xərcləri" anlayışına daxil olan xərclərinin kompleks dəyərindən çoxdur. Həmin 2 anlayışa məxsus dəyərlər arasındakı fərq təzə yaradılmış dəyər məbləğini təşkil edir. Digər mənada "ictimai istehsal xərcləri"nin məbləği yeni yaradılmış dəyərin məbləğini müəyyənləşdirir. Başqa cür desək ictimai istehsal xərclərlərinin dəyəri təzə meydana çıxan dəyər həcmində şirkətin emal xərclərindən çoxdur. Zənnimcə, istehsal xərclərinin müxtəlif pillələrdə (cəmiyyət səviyyəsində) seçilməsi və ya ayrılması ancaq əyani yox, həm də xüsusi rola və əhəmiyyətə shibdir. Məhsulun dəyəri həmin materialın xalqa neçəyə satılacağını göstərir, maya qiyməti - materialın müəssisəyə neçəyə başa gəldiyini göstərir. Bütövlükdə cəmiyyət məhsula çəkilən ictimai məsrəfləri aşağı salmaqda maraqlıdırsa, bütün müəssisələr ayrılıqda yalnız məhsulların maya dəyərinin az olmasında maraqlıdır. Şirkətlərin qayəsi mənfəətin tutumunu çoxaltmaqdır. Bazar iqtisadiyyatı vəziyyətində mənfəət bütün müəssisələrin və firmanın iqtisadi və istehsal inkişafının başlıca məqsədidir. Bu mənada dövlətin, yaxud cəmiyyətlə şirkətlərin hüquqları eyni olmaya da bilər.

Beləliklə, maya qiyməti materialın dəyərinin ancaq bir sahəsini əhatə edir. Bu ondan qaynaqlanır ki, məhsulun dəyəri istehlak olunan istehsal mexanizmlərinin qiymətindən, lazımlı və yararsız məmulatın qiymətindən əmələ gəlir.

Həm "dəyər", həm də "istehsalın xərcləri" mücərrəd anlayışlardır, məhsul emalının iqtisadi məzmununu göstərmirlər və özlərində keçmiş və təzə formalaşmış



qiyməti sintez edirlər. Deyilənlər tamamilə maya qiyməti termininə də məxsusdur. Pul şəklində dəyər, ən çox qiymətdə, keçmiş və lazımi əməklə formalaşmış təzə dəyər - emal xərclərində, faydasız əməklə formalaşmış dəyər isə - təmiz gəlirdə öz əksini tapır.

Məmulat emalına əhalinin ödədiyi bütün məsrəflərin toplusu sözügedən məmulatın qiyməti ilə təyin olunduğu durumda, müəssisələrin səviyyəsində istehsal xərcləri ictimai istehsal xərclərinin bir bölməsi kimi, yaxud sözügedən materialların maya dəyərləri ilə müəyyənləşir.

Buraxılmış məhsula, reallaşdırılmış fəaliyyətlərə və servislərə məxsus edilən məsrəflər bu məhsulun, fəaliyyətlərin və servislərin maya qiymətində özünü göstərmiş olur. İqtisadi ədəbiyyatda materialın maya qiymətinin əhəmiyyəti fərqli formada aydınlaşdırılır. Bəzi mütəxəssislər maya qiymətinə istehlak olunmuş istehsal mexanizmlərinin qiyməti ilə lazımi məmulatın çox qisminin, zəhmət haqqı üçün ödənilən məsrəflərin, məcmusu kimi baxılır. Digərləri maya dəyəri deyəndə pul formasında müəssisənin materialın emalına və satışına ödənilən xərcləri nəzərdə tuturlar. Digər iqtisadçılar isə maya qiymətinə qiymətin o qismi olaraq baxırlar ki, sözügedən qisim tədavül zamanı şirkətə geri dönməli və onun xərclərini ödəməlidir.

Maya dəyəri topdan satış, müstəqil, topdan satış və başqa dəyərlərin formalaşmasına da təsir edir. Yəni ki, maya qiyməti minimuma hesab edildikdə sözügedən dəyərlərin də aşağı həddə təşəkkül etməsinə şərait yaradır. Nəticədə əhalinin maddi rifah vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına mühit təşkil edir.

Maya qiyməti təsərrüfat kapitalı mühitində şirkətin xərclərini onun qazancının tərkibi altına salır, yekunda materialın maya qiymətinin düşməsi və emalın əlverişliliyinin artırılmasında əmək qruplarının maddi həvəsləri həyata keçirilir. Maya qiyməti həcmnin transfer məbləğlərinin tətbiq edilməsi, şirkətlərin endogen şöbələrinin son vəziyyətlərinin dəyərləndirilməsi və müəyyənləşməsinə görə də mühüm təsərrüfat hesablı meyardır.

Maya qiyməti nəinki yalnız istehsal proseslərini, həmçinin tədavül və bölgü işlərini ifadə edir. Buna görə də maya qiymətinin səviyyəsi maddi-texniki avadanlığı və satışı tələblərindən, şirkətlər arasında, eyni zamanda şirkətlərlə dövlət arasında

olan əlaqədən asılıdır.

Emalın idarəsində maya dəyərinin rolunun artması yalnız mənfəət, rentabellik, emalın əlverişliliyi, dəyərlərin əmələ gəlməsi, təsərrüfat hesabı deyil, həmçinin iqtisadi hadisələrlə, proseslərlə və meyarlarla ciddi şəkildə bağlıdır. Maya qiyməti əmək məhsuldarlığının çoxalmasına, şirkətin potensialından faydalanmanın qaydasına düşməsinə, istehsalın həyata keçirilməsi və idarəetmənin əlverişliliyinin artmasına və s. kəskin effekt göstərir.

Yuxarıda deyilənlər istehsalın məsrəflərinin uçotunun və təhlil edilməsinin ümumiyyətlə uçot və təhlil sistemində mühüm yer tutmasına da dəlalət edir. Təsadüfi deyil ki, bazar iqtisadiyyatının tərəqqi etdiyi dövrlərdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin, firmaların ümumi uçot sistemindən xərclərin uçotu ayrılmış və idarəetmə (istehsal) uçotu kimi ayrıca fəaliyyət göstərir. İdarəetmə uçotunun başlıca məqsədi və vəzifəsi müəssisənin rəhbərliyini, mütəxəssislərini istehsal məsrəfləri barəsində məlumatlarla təmin etmək, hazır məhsulun, fəaliyyətlərin və servislərin maya dəyərini müəyyənləşdirməkdən ibarətdir. İdarəetmə uçotunun informasiyaları əsasında müvafiq idarəetmə təklifləri təsdiq edilir, istehsal xərcləri üstündə nəzarət reallaşdırılır. Bundan başqa idarəetmə uçotunun vacib vəzifələrinə xərclərin proqnozlaşdırılması və normalaşdırılması da aiddir.

Nəticədə, müəssisələrdə cari və strateji biznes-planların işlənilib hazırlanması zamanı bir neçə faktorlarla birləşdirilmiş idarəetmə uçotunun faktiki məlumatlarından da istifadə edilir. Həmin məlumatlar əsasında müəssisənin müvafiq xidmət bölmələri xərclərin dəyişilmə meylini, onlara effect göstərən endogen və ekzogen amilləri təhlil edir, onların aşağı düşməsi ehtiyatlarını aşkara çıxarırlar. Ciddi rəqabət şəraitində şirkətin və ya firmanın mənfəətlə və rentabelli işləməsi üçün mühüm tədbirlər hazırlanır və onlardan gələcək fəaliyyət ərəfəsində istifadə edilir.

Deyilənlərdən bu cür nəticəyə gəlmək mümkündür ki, materialların maya qiyməti, şirkətin istehsalat-təsərrüfat-maliyyə işlərini və digər işlərini özündə əks etdirən sintetik göstəricidir. Bununla yanaşı maya dəyərinin göstəricisi cəmiyyət miqyasında xüsusi rol oynayır. Ona görə ki, endogen ənənəvi məmulatın, ənənəvi qazancın və bəzi vacib iqtisadi meyarların aşkar edilməsində maya qiyməti

meyarından faydalanılır. Endogen ənənəvi material və ənənəvi qazanc meyarları isə ölkənin iqtisadiyyatının tərəqqisini kompleks formada özündə əks etdirir.

Əgər ölkədə istehsal üsulu (sosializmdən kapitalizmə keçid), mülkiyyət formaları (ümumxalq mülkiyyətindən çoxnövlü mülkiyyətə keçid), iqtisadiyyatın idarə olunması (inzibati amirlik metodlarından özünütənzimləmə metodlarına keçid) dəyişilmişsə onda bütövlükdə onun idarəetmə mexanizmi obyektiv olaraq dəyişilməli və yenidən qurulmalıdır. Hazırda tamamilə aydındır ki, yeni iqtisadiyyatı köhnə mexanizm, onun elementləri ilə idarə etmək mümkün deyil.

Bilindiyi kimi, müştərək müəssisələr xarici və yerli investorların investisiya qoyuluşları əsasında yaranır. Ümumiyyətlə mühasibat uçotunun dünya standartlarında qəbul edildiyi kimi investorlara aşağıdakı üç münasibət növü başa düşülə bilər:

a) investor kapital qoyuluşları obyektinə tam nəzarət etməlidir;

b) investor kapital qoyuluşları obyektinin ancaq bir hissəsinə nəzarət edir. Bu vəziyyətdə kapital qoyuluşlarının bir hissəsi investora məxsusdur və investor müştərək müəssisənin yaradılmasının iştirakçısıdır;

c) investor kapital qoyuluşları obyektinə nəzarət etmir, onda iştirak etmir və ciddi maraqlara malik deyildir.

Mühasibatlıq uçotunda şirkətin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinin uçotunda hesablari və başqa normativ sənədləri əsas götürülür. Bununla belə istehsalda xərclərin uçotunun həyata keçirilməsi və materialların maya qiymətinin təyin edilməsi forması istehsalın prinsiplərindən, buraxılan məhsulun başqa növlərinin texnologiyasından, istehsalın təşkilindən və bir neçə amillərdən, eləcə də müəssisədə istehsal xərclərin uçotunun qurulması prinsiplərindən asılıdır.

Müəssisələrin əksəriyyətində, istehsal məsrəflərinin uçotunun ənənəvi variantından, yəni yuxarıda göstərilənin birinci variantından istifadə edirlər. Belə ki, bu variant əsasında istehsal məsrəflərinin uçotunun aparılmasını nəzərdən keçirək. Xərclərin təsnifatında qeyd edilmişdir ki, materialın maya qiymətinə məxsus edilmə tərzinə əsasən məsrəflər müstəqim və müstəqim olmayan məsrəflərə bölünürlər. Müstəqim xərclərə müstəqim material məsrəfləri və əmək xərcləri, sosial tələbatlara

olan ayırmalarla birgə əmək haqqının xərcləri, texnoloji məqsədlərə görə istifadə olunan yanacaq və enerjinin qiyməti daxildir.

Müəssisələrdə istehsalata buraxılan və silinmiş məhsulların gerçək maya dəyəri ölkənin uçot praktikası üçün ənənəvi olan orta maya qiyməti üsulu vasitəsilə təyin olunur. Burada hesabat ayında istehsala buraxılan məhsul təminatları uçot qiymətlərilə silinir. Ayın sonunda kənarlaşmalar hesablanır və sərf edilmiş materialla material qalığı arasında bölüşdürülür, sərf edilmiş materiala düşən hissə istehsal xərclərinə silinir. Lakin vurğulamaq lazımdır ki, materialların istehsalata buraxılması onların heç də faktiki sərf edilməsi demək deyil. Bu materialların xərclərə daxil edilməsi müvafiq sənəd, yaxud da ayın sonuna sərf olunmamış materialların inventarizasiyasının məlumatları əsasında reallaşdırılır. Materialların dəyəri xərclərə müvafiq ilkin sənədlər (limit-zabor vəərəqləri, tələbnamələr) əsasında daxil edilir.

İlkin sənədlərdə xərclər müəssisənin istehsal bölmələri, məmulat növləri və materialların qrupları üzrə kodlaşdırılır. Nəticədə bu emal məsrəflərinin, ilk növbədə material məsrəflərinin müxtəlif informasiyalar arasında bölüşdürülməsini asanlaşdırmış olur.

Köməkçi materiallar məmulatların maya dəyərində yuxarı xüsusi çəkiyə sahib olmadıqları üçün onlar ayrıca kalkulyasiya maddəsində uçota alınmır və ya əsas materiallar kimi məhsulların maya qiymətinə birbaşa şamil edilir.

Müstəqim olan enerji və yanacaq (əsasən, qaz) xərcləri də ayrıca kalkulyasiya maddəsində yox, mühüm və yardımçı olan xammallarla və materiallarla bir maddədə uçota salınır. Sözügedən məsrəflər başqa məmulatlar arasında onların hər vahidi üçün nəzərə alınan normativ (smeta) stavkalara mütənasib olaraq bölüşdürülür.

İnformasiyanın hazır edilməsi üçün materialın buraxılması hələ heç də həmin materialdan faktiki istifadə olunması deyildir. Bu səbəblə də istehsal prosesi zamanı materialların sərfi üzərində daxili nəzarətin reallaşdırılması mühüm rol oynayır. Həmin nəzarət müəssisədə müəyyən edilmiş normativ məsrəflərlə faktiki məsrəflərin müqayisə olunması və uzaqlaşmaların aşkara çıxarılması usulu ilə reallaşdırılır. Praktikada belə nəzarətin, istehsalın texnologiyasından və başqa faktorlardan asılı

şəkildə, müxtəlif üsulları mövcuddur ki, bunlar sənədləşdirmə, dəst-biçim və inventarizasiya üsullarıdır.

Müəssisədə materialların ehtiyatlarının qiymətlərinin dəyişməsi nəticəsində (bu dəyişiklik çox dinamikdir) məhsulların dəyəri dəyişir. Bu amilin material məsrəflərinin dəyər ifadəsində normaların dəyişməsinə (nəqliyyat-tədarükət xərclərinin artması, vergilərin stavkalarının dəyişməsi və s.) təsiri mütləq öyrənilməli və deməli yaranan uzaqlaşmaların uçotu aparılmalı, səbəbləri və günahkarları aşkar edilməlidir.

Sosial və iqtisadi tələbatlarla birgə əməyin verilməsinə əsasən məsrəflər məhsulların maya dəyərlərini təşkil edən mühüm maddələrdən biridir. Bunun üçün də qeyd edilən xərclərin uçotunun dəqiq olaraq təşkili və kalkulyasiyası arasında düzgün bölüşdürülməsi maya dəyərinin doğru hesablanması üçün əsas şərtidir. İstehsalda işləyən işçilərin əmək haqları müstəqim olmayan xərclərin müxtəlif məhsullar arasında paylaşdırılması üçün də əhəmiyyətlidir.

### **1.2. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların müəssisə fəaliyyətində tutduğu yer**

İstehsal xərcləri bir çox iqtisadi səviyyələrin yaranmasında başlıca rol oynamaqla (qiymət, qabiliyyətlilik, rəqabət mənfəət və s.) vacib təcrübi xarakter daşıyır. Bazar mühitində istehsalın xərcləri mühüm rola sahibdir. Daxili xərclər istehsal ərəfəsində müəssisələrin özlərinə aid olan tədarüklərdən faydalanmaq üçün ödənilən məsrəflərdən təşkil edilmişdir. Xarici xərclərə kənardan əldə edilən xammal, elektrik enerjisi, yanacaq, muzzla cəlb edilmiş əməyin ehtiyatlarına və nəqliyyat üçün ödənilən məsrəflər və s. aiddir. Ümumilikdə emal məsrəfləri şirkətlərin material istehsal etmə əməliyyatında çəkdiyi hər bir xərci özündə əks etdirir. Emal məsrəflərinin xarakterinə əsasən dəyişməz məsrəflər və dəyişən məsrəflər olaraq ayırmaq olar. Dəyişməz olan məsrəflər emal ərəfəsində məhsulların başqa-başqa tiplərindən, onların kəmiyyətindən asılı şəkildə yaranır. Misal üçün, inzi-bati işləyənlərin əmək haqları, binaların və avadanlıqların saxlanması məsrəfləri və s.

Dəyişkən olan xərclər fərqli məhsulların istehsal olunması, onların ölçüsü ilə bilavasitə əlaqəlidir. Məsələn, eyni sektora edilən xərclər artanda və yaxud azalanda dəyişir, ya da müasir texnologiyanın tətbiq edilməsi, xərclərin dəyişməsinə imkan yaradır.

Dəyişməz xərclər və dəyişkən xərclər öz məğzində əsasən bir birindən fərqlənsə də onların arasında asılılıq vardır və bir birlərini tamamlayır. Dəyişməz xərclər və dəyişkən xərclər istehsal üçün çəkilən məsrəfləri xarakterizə etməklə ümumi istehsalın xərclərini yaradır.

İstehsalın xərclərindən bəhs edərkən məhsulun hər vahidinə görə ödənilən məsrəflərin maya qiymətinin əhəmiyyətinin aydınlaşdırılması xüsusən vacibdir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda olan maya dəyəri terminini orta istehsalın xərcləri şəklində də adlandırırlar. Maya qiymətini və ya orta emal məsrəflərini dəyişməz məsrəflərə və dəyişən məsrəflərə görə də müəyyənləşdirmək olur.

Orta sabit olan məsrəfləri və orta dəyişkən məsrəfləri hesablamaqdan ötrü ümumi dəyişməz məsrəflər və başqa məsrəflər emal olunan məhsulların tutumuna ayrılır.

Nəticədə, orta dəyişməz olan məsrəflər emalın tutumu çoxaldıqca aşağı enir, orta dəyişkən məsrəflər isə birinci baxışdan məhsulun miqdarının artması nəticəsində məhsulun vahidinə əsasən aşağı düşsə də məhsuldarlığın çoxalmasına yönələn xərclərin hesabına artır.

- Xərclər ümumiləşdirilmiş şəkildə müəyyən əmtəələrin və servislərin istehsal olunmasının təşkilinə görə lazımı istehsal amillərinin qiymətindən ibarətdir.
- istehsal vasitələrinə olan (material) məsrəflər.
- əmək haqqı:
- haqqı ödənməmiş işçi qüvvəsinə olan əmək haqqı məsrəfləri;
- haqqı ödənməyən işçi qüvvəsinin əmək haqqı məsrəfləri;
- Fəaliyyətlərə və servislərə görə məsrəflər. Məsələn, avadanlıqdan istifadə etmə, mühasibat uçotunun qurulması və s.;
- mühüm istehsal vasitələrin istifadə olunması:
- amortizasiya üçün olan ayırmalar;
- kapitaldan istifadə edilməsi üzrə məsrəflər:

- vacib kapital üçün - faiz səviyyəsi;
- borc hesabatı - faizlər;

Sabit xərclərlə, xətti dəyişən məsrəflərlə və xətti olmayan dəyişən məsrəflərlə kompleks, orta hədd və son hədd məsrəfləri arasında fərqli asılılıqlar vardır.

- Ümumi olan xərclər dəyişən xərclərin çoxalması hesabına artdıqda onun tərkibində sabit xərclərin çəkisi aşağı enir. Ümumi olan xərclərlə xətti şəkildə dəyişən xərclər ilə düz mütənəsblik vardır. Çünki qısamüddət ərzində ümumi olan xərclər dəyişən xərclərin hesabına coxalır.

- Dəyişən xərclərin çoxalmasının material emalının artması ilə müşahidə edilməsi vəziyyətində hər bir material vahidinə uyğun gələn dəyişməz məsrəflərin, bir sözlə orta olan dəyişməz xərclərin azalması baş verir.

- Məlumdur ki, istehsalın olmadığı mühitdə bu cür dəyişməz məsrəflər ola bilər. Ümumi olan xərclərin daxilində baş vermiş dəyişkənlik özünü orta xərclərin daxilində göstərir. Belə ki, məsələn, ümumi olan xərclərin quruluşunda sabit xərclərin çəkisinin çoxalması müvafiq şəkildə orta xərclərin çəkisində olan orta dəyişməz xərclərin çəkisinin çoxalması ilə müşahidə edilir.

Məhsulların istehsal edilməsi ərəfəsində xammalların, materialların, yanacaqın, elektrik enerjisi, əməyin ayrı-ayrı tipləri sərf edilir, əsas kapitalın ünsürləri – maşınlar və texnikalar, həmçinin binalar istifadə edildikcə köhnəlir və öz qiymətinin bir qismini amortizasiya ayırmaları şəklində emal edilən materialın üzərinə keçirirlər. Yəni, mövcud və ya digər məhsulların istehsal olunmasına müvafiq miqdarda canlı olan və maddi olan əmək sərf edilir və bunlarda istehsal xərclərini yaradır.

K. Marksın fikrinə əsasən əmtəələrin istehsal edilməsi üzrə cəmiyyətin və əlavə olaraq müəssisənin istehsal xərcini bir-birindən ayırmaq gərəkdir. Məhsulların hazır olunması ilə əlaqədar xərclənilən bütün canlı və maddiləşən (köhnə) əməyin məsrəfləri cəmiyyətin istehsalının xərcini yaradır. A. Marşall istehsalın xərcinin obyektiv formasını və subyektiv formalarını əlaqələndirməyə cəhd etmişdir. İqtisadçılar tərəfindən bu cür hesab olunurki, istehsalın xərcləri işçi heyətinin «zəhməti» və sahibkarların «imtina olunmasının» toplusudur. Yeni dövrdə Qərb ölkələrində istehsalın xərclərini həm mahiyyəti, həm də strukturu və terminoloji

baxımdan onun marksist konsepsiyasından ayırırlar. Əgər öncələr istehsalın xərclərinin başlıca hissəsi istehsalda birbaşa işləyən işçilərin əmək haqqlarından ibarətdirsə, hal-hazırda onun daxilində qeyri-istehsal işçi heyətinin əməyi ilə, marketinqlə, idarəetmə ilə, reklam ilə və s. bağlı xərclər çoxdur.

Kempbell R. Makkonell və Stenli L. Bryunun «Ekonomiks» əsərində istehsalın xərcləri bu cür səciyyələndirilir: «İstehsalın xərclərinə mülkiyyətçiyə aid olan və istehsal əməliyyatı üçün resurslardan yetəri qədər göndərilməsini təmin edən bütün ödənişlər aiddir. Burada malgöndərəyə ödənen kənar məsrəflər, həmçinin daxili xərclər nəzərə alınır. Daxili xərclərin amillərindən biri sahibkarın reallaşdırdığı vəzifələrin qarşılığında aldığı düzgün mənfəətdir».

Beləliklə, fərqli iqtisadi olan məktəblərin nümayəndələrinin fikirlərinə əsasən, bütün məhsulların istehsal olunmasına müəyyən həcmdə iqtisadi sərvətlər və yaxud emal faktorları sərf edilir ki, bazar iqtisadiyyatı mühitində bunların qiymət şəkli alır və istehsalın xərclərini yaradır. İqtisadi ədəbiyyatlarda istehsalın xərcləri aşağıda göstərilədiyi kimi sinifləndirilir: 1) Kənar xərclər və endogen məsrəflər; 2) seçilmiş olan məsrəflər; 3) dəyişməz məsrəflər, dəyişən məsrəflər və kompleks məsrəflər; 4) Orta hədd xərcləri və son hədd xərci.

Emal məsrəflərini ilk əvvəl, firma daxilində nəzərdən keçirmək vacibdir. Bu da, onunla bağlıdır ki, başqa-başqa firmalar hər hansısa bir materialı emal etməyi hədəfləyərkən ilk öncə daha böyük gəlir qazanılmasına çalışırlar. Başqa cür, firmalar elə istehsal vəziyyəti seçməli və qurmalıdırlar ki, eyni həcmdə məhsulu istehsal etməkdən ötrü daha az istehsal faktorlarından istifadə etməyə şərait yaratsın, sahibkarlar üçün səmərəli olsun.

Şirkətlərin material istehsal etmələri ilə əlaqədar ortaya çıxan xərcləri iki yerə bölmək mümkündür: birinci kənar (xarici) xərclərə, ikincisi isə daxili xərclər.

Bilindiyi kimi, şirkətlər emal əməliyyatını təşkil etməkdən ötrü qıraqdan müəyyən iqtisadi resursları – xammalları, yanacaqları, elektrik enerjisini satın alırlar, maddəli tutulan işləyənlərə əmək haqqı ödəyir, göstərilmiş nəqliyyat xidmətlərinin qiymətini ödəyir. Bunlarla əlaqədar məsrəflər xarici məsrəflər adlanır. Ancaq firmalar özünə aid vəsaitlərdən də faydalanırlar ki, bu daxili xərclər adlanır. Məhsulların



istehsal olunmasına çəkilən xərclər həmçinin onların «sərf edildiyi yerlər», məhsulların növlərinə və xərclərin növlərinə əsasən qruplaşdırılır. Xərclərin sərf edildiyi yerlər deyiləndə onların sex, sahə və başqa bölmələr üzrə müəyyən olunması nəzərə alınır. Bütün materiallar və fəaliyyətin formasına əsasən də məsrəflər təyin olunur. Bu mövzu ilə bağlı olaraq xərc, kalkulyasiyanın maddələri və xərc ünsürlərinə əsasən təsnifləşdirilir.

Bazar iqtisadiyyatına keçən müasir mühitdə kiçik müəssisələrin və orta müəssisələrin bir çoxlarında kalkulyasiya maddələrinə aşağıda qeyd edilən xərclər daxil olunur: maddi olan xərclər (xammal, material, yanacaqlar); əmək haqqına üçün xərclər; idarəetmə və emala servis göstərilməsi ilə əlaqədar məsrəflər. Böyük anlamda isə kalkulyasiya tərkibləri xərclərinə aşağıda qeyd edilənlər aiddir:

- 1) Xammallar və məhsullar (tullantılar atılmaqla);
- 2) kooperasiya münasibətlərində olan müəssisədən satın alınmış məmulatlar və yarım fabrikatlar;
- 3) mühüm istehsalatda işləyənlərin əmək haqqı;
- 4) istehsalatda işləyənlərin artıq olaraq əmək haqqı;
- 5) istehsalatda işləyənlərin mühüm və artıq olaraq əmək haqqı üçün hesablanan sosial sığorta üçün ayırmalar;
- 6) istehsalın hazır olması və mənimsənilməsi ilə əlaqədar məsrəflər;
- 7) Təchizatların saxlanılması və istifadə olunması ilə əlaqədar məsrəflər;
- 8) sexin xərcləri;
- 9) ümumi zavod xərcləri;
- 10) zay məhsullar üçün olan itkilər;
- 11) istehsaldan kənar olan xərclər.

Mənfəət firmalarının fəaliyyətlərinə qiymətləndirərkən istifadə edilən göstəricilərdən biri mənfəətdir.

### **1.3. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların təsnifatı**

İqtisadi bir kateqoriya kimi maya qiyməti bazar iqtisadiyyatının ümumi nizamnamələrindən asılı şəkildə təşəkkül edir. Nəticədə emal məsrəflərinin növü,

maya qiyməti dövlət hesabına nizamlanır və hər hansı təsirə uğrayır. Bu, ilk öncə özünü material satışında mənfəətin formalaşmasında, xammal, məhsul və.s təminatlara dəyərlərin verilməsində, nəqliyyat tariflərinin aşkarın olunmasında, amortizasiya standartlarının qoyulmasında, əmniyyət altına almağa bölmələrin tutumunun hesablanmasında zəhmət haqqının aşağı səviyyələrinin olması zamanı biruzə verir. Ölkənin maya qiymətinin formalaşmasına effekti ancaq yuxarıda sadalananlarla bitmir. Ölkə maya qiymətinə aid olunan bilən, həmçinin başqa qaynaqlar tərəfindən veriləcək məsrəflərin strukturunu da mərkəzləşmiş formada aydınlaşdırır və ciddi monitoring edir.

Müəssisəyə aid tikililərin və təchizatların davamlı olaraq təmirə ehtiyacları olur. Təmir edilmə işləri **cari** şəkildə və ya **əsaslı formada** ola bilər.

Əsaslı təmir işləri hesabına tikililərin və təchizatların əksər bölmələrinin dəyişdirilməsi və bərpa edilməsi reallaşdırılır. Cari olan təmirin edilməsi nəticəsində isə tikililərin və avadanlıqların zamanından öncə amortizasiyasının önü alınır. Tikililərin və avadanlıqların başlıca və cari olaraq təmiri **təsərrüfatın üsulu** və yaxud **podratçı üsulu** ilə edilə bilər.

**Podratçı üsulu ilə edilən təmirin işləri** – sifariş edən (müəssisə) ilə razılaşdırılan qiymətlərə əsasən podratçılar hesabına müəyyən sənədlərlə (müqavilə, smeta, görülən işlərə əsasən qəbul və təhvil aktı və başqa uçot sənədləri) rəsmiləşdirilən reallaşdırılmış təmirin fəaliyyətidir.

**Təsərrüfat metodu ilə reallaşdırılan təmir işləri** - müəssisənin özünün vəsaiti hesabına olan ştat cədvəlinə əsasən fəaliyyətdə olan tikinti bölməsi, xüsusiləşdirilmiş dəstədə, həmçinin mövsümi xarakter daşıyan təmir işlərinin görülməsinə görə müəyyən briqada ilə reallaşan təmir fəaliyyət növləridir.

Podrat metodu ilə olan təmir fəaliyyət növləri hüquqi və fiziki şəxslərlə **razılaşmış qiymətlə**, təsərrüfat metodu ilə olan təmir fəaliyyət növləri isə **dəqiqləşdirilmiş maya qiyməti** ilə uçota salınır.

**Cari təmir xərcləri** – tikililərin və avadanlıqların bütün kateqoriyalarının saxlanılması, istismar olunması və zamanından öncə köhnəlməsinin önünün alınmasına görə (həmçinin başqa-başqa hissələrinin dəyişilməsi, bərpa olunması,

rənglənməsi, yağlanması və sazlanması) hesabat ili içində onlar üçün olan texniki baxışın aparılması və texniki servisin edilməsi ilə bağlı xərclərdir.

**Standartlar içində cari təmir xərcləri** – məcəllə əsasında müəyyənlanmış normalar çərçivəsində tikililərə və avadanlıqlara hesablanılan məsrəflərdir.

Reallaşmış təmir işlərinə aid təmir məsrəflərinin dəyərləri tikililərin və təchizatların müxtəlif normaları üzrə hesablanılmaqla uçota salınır və biri o birinə aid olunmur.

Cari şəkildə təmir xərclərinin qiyməti tikililərin və təchizatların bütün səviyyəsinin əvvəlki ilin axırına balans dəyərinin aşağıda qeyd edilən səviyyəsi ilə məhdudlaşdırılır:

- tikili (bina, qurğu, ötürücü qurğu və onların quruluş komponentləri) – 2 faiz;
- maşınlar və təchizat - 5%;
- nəqliyyat vasitəsi - 5%;
- sair torpaqlar, tikililər və təchizat - 3%;
- amortizasiya hesablanmayan tikilləri və təchizatlar - 0%.

Məcəllə əsasında müəyyənlanmış normalar səviyyəsindən çox olan cari təmir xərcləri tikililərə və avadanlıqlara əsasən **kapitallaşdırılmış məsrəflərə** məxsus edilir. Sözügedən məsrəflər bütün obyektlərə görə tək-tək aparılır.

Amortizasiya edilməyən tikililərin və təchizatların cari şəkildə təmirinə çəkilən məsrəflər tikililərə və avadanlıqlara əsasən **kapitallaşdırılmış xərclərə** şamil olunur.

**Podrat metodu** ilə reallaşdırılmış cari şəkildə təmir məsrəflərinin mühasibat uçotunda əks olunması aşağıdakı qaydada yazılır:

Reaslaşdırılan təmir işlərinə əsasən cari təmir xərclərinin uçota alınması üçün 202-ci kapitalın uyğun olan subhesablarının debeti və 431, 432, 536, 433, 532, 531, 538, 435 kapitallarının müəyyən subhesablarının kreditinə əsasən mühasibat yazılışı təqdim edilir;

Cari təmir xərclərinin ödənməsi vaxtı 532, 531, 536, 431, 435, 432, 433, 538 kapitallarının uyğun subhesabının debeti və 223, 221, 224 kapitalının uyğun subhesablarının kreditində xarakterizə edilir;

Cari təmir xərclərinin hesablama zamanının axırında xərc olaraq tanınması

ərəfəsində 202-ci kapitalının uyğun subhesablarının kreditindən 701-ci kapitalın uyğun olan subhesablarının debetinə ləğv edilir;

Cari təmir xərclərinin konkret olan məbləği müəyyənlanmış həddən çox olduqda, bu yaranan fərqi hər bir səviyyəyə aid əsas fondlara əsasən kapital qoyuluşuna istiqamətlənməsi ərəfəsi 113 hesabının uyğun subhesablarının debeti və 202 kapitalının uyğun subhesablarının kreditinə əsasən mühasibat yazılışı təqdim edilir;

Təyin olunmuş həddən çox cari təmir məsrəflərinin dəyəri mühüm təsisatların istənilən səviyyəsi üzrə onların tarazlıq qiymətinin çoxalmasına yönəldikdə 113 hesabının uyğun subhesablarının kreditindən 111 kapitalının uyğun subhesablarının debetinə ləğv edilir;

Cari təmir xərclərinin konkret olan məbləği müəyyənlanmış həddən aşağı olduqda, bu yaranan fərq vacib təsisatların istənilən səviyyəsinə görə gələcək hesabat ərəfəsində cari təmir xərclərinə daxil olan məbləğə əlavə olunur.

**Təsərrüfat metodu** ilə reallaşan cari təmir xərclərinin mühasibat uçotunda özünü göstərməsi bu cür aparılır:

Cari təmir xərclərinin ödənməsi dövrü 531, 532, 536, 533, 521, 522, 523, 538, 545 kapitallarının uyğun subhesablarının debeti və 221, 223, 224 kapitalların uyğun subhesablarının kreditində özünü göstərir;

Cari təmir xərclərinin hesablama zamanının axırında məsrəf olaraq tanınması vəziyyətində 202-ci kapitalın uyğun subhesablarının kreditindən 701-ci kapitalın uyğun subhesablarının debetinə ləğv edilir;

Cari təmir xərclərinin konkret olaraq məbləği müəyyənlanmış həddən çox olduqda, bu yaranmış fərqi hər bir səviyyəyə məxsus mühüm təsisatlara əsasən kapital qoyuluşlarına yönəlməsi ərəfəsi 113N-li “Torpaq, bina və təchizatlarla əlaqədar xərclərin kapitallaşdırılması” adlı hesabının uyğun subhesablarının debeti və 202N-li “İstehsalat xərcləri” adlı hesabın uyğun subhesablarının kreditinə görə mühasibat yazılışı təqdim edilir;

Müəyyənləşən həddən çox olan cari təmir xərclərinin dəyəri mühüm təsisatların istənilən səviyyəsi üzrə olan balans dəyərinin çoxalmasına istiqamətləndikdə 113N-li

“Torpaq, bina və təchizatlarla əlaqədar xərclərin kapitallaşdırılması” adlı hesabının uyğun subhesablarının kreditindən 111N-li “Torpaq, bina və təchizatların məbləği” adlı hesabın uyğun subhesablarının debetində ləğv edilir; cari təmir xərclərinin konkret olaraq məbləği müəyyənlanmış normadan aşağı olduqda, bu yaranan fərq mühüm təsisatların istənilən səviyyəsi üzrə növbəti olan hesabat mərhələsində cari təmir xərclərinə aid olan məbləğə əlavə olunur.

**Əsas olan təmir xərcləri** – tikililərin və təchizatların istifadə olunması zamanının uzanması məqsədi ilə smeta sənədlərinə əsasən hesabat ili içində bir kərədən çox olmamaq tələbi ilə reallaşan işlərə əsasən onların bütöv şəkildə və yaxud strateji səviyyədə bərpa olunmasına, həmçinin tam aşınan (köhnələn), sıradan çıxan tikililərin və avadanlıqların quruluş komponentlərinin hər bir hissələrinin sökülməsinə və dəyişməsinə çəkilən məsrəflərdir.

Əsaslı olan təmir məsrəfləri tikililər və təchizatlar üzrə kapitallaşdırılmış xərclərə daxil olunur.

**Podrat metodu** ilə reallaşan əsaslı olan təmir xərclərinin mühasibat uçotunda qeyd edilməsi aşağıda göstərilən qaydada aparılır: reallaşan təmir işlərinə uyğun əsaslı təmir məsrəflərinin uçotda göstərilməsinə görə 113-cü kapitalın uyğun subhesablarının debeti və 531, 431, 532, 432, 536, 433, 538, 435 kapitalının uyğun subhesablarının kreditinə əsasən mühasibat yazılışı təqdim edilir;

Əsaslı olan təmir məsrəflərinin ödənməsi ərəfəsində 531, 431, 532, 432, 536, 433, 538, 435 hesablarının uyğun subhesablarının debeti və 221, 223, 224 kapitalının uyğun subhesablarının kreditində özünü biruzə verir; əsaslı olan təmir xərclərinin dəyəri mühüm təsisatların istənilən səviyyəsinə əsasən onların tarazlıq qiymətinin çoxalmasına istiqamətləndikdə 113-cü kapitalın uyğun subhesablarının kreditindən 111-ci kapitalın uyğun subhesablarının debetində silinir.

**Təsərrüfat metodu ilə** reallaşmış əsaslı şəkildə təmir xərclərinin mühasibat uçotunda göstərilməsi aşağıdakı formada edilir: reallaşmış təmir fəaliyyət növlərinə görə tutarlı şəkildə təmir xərclərinin uçotda göstərilməsi üçün 113-cü kapitalın uyğun subhesablarının debeti və 201, 203, 204, 205, 207, 531, 431, 532, 432, 536, 433, 533, 521, 522, 523, 538, 435, 545, 445 hesablarının uyğun subhesablarının kreditinə

əsasən olan mühasibat yazılışı təqdim edilir; tutarlı olaraq təmir məsrəflərinin ödənməsi ərəfəsində 531, 431, 532, 432, 536, 433, 533, 521, 522, 523, 538, 435, 545, 445 kapitallarının uyğun subhesablarının debeti və 221, 223, 224 kapitalların uyğun subhesablarının kreditində özünü göstərir; əsaslı şəkildə təmir xərclərinin dəyəri mühüm təsisatların bütün kateqoriyalarına əsasən onların tarazlıq qiymətinin çoxalmasına istiqamətləndikdə 113-cü kapitalının uyğun subhesablarının kreditindən 111-ci kapitalının uyğun subhesablarının debetinə ləğv edilir.

“SOCAR”ın müəsisə və təşkilatlarının daxili elektrik şəbəkəsinin 35/6kV-luq və 6/0,4kV-luq yarımstansiyalarında və paylayıcı qurğularında 2755473 manat həcmində sınaq-sazlama işləri görülmüş və mexanika-energetika avadanlıqlarının işləmə saatlarının artırılması məqsədi ilə 37240705 manat həcmində əsaslı təmir fəaliyyət növləri görülmüşdür.(Cədvəl1.1)

**Cədvəl 1.1**

Təmir işləri üçün ödənilən məsrəflər

Aparılan təmir işləri cəmi (min. manatla)	Mexaniki avadanlıqların təmiri (min. manatla)	Elektrik avadanlıqlarının təmiri (min. manatla)	Sınaq-sazlama işləri (min. manatla)
<b>37240.7</b>	<b>31910.2</b>	<b>2575.3</b>	<b>2755.4</b>

Bilavasitə, fəaliyyət və servis emalı ilə bağlı olan məsrəflər. Sözügedən məsrəflər materialın maya qiymətinin başlıca qismini əhatə edir. Adı çəkilənlərə mal məsrəfləri və zəhmət haqqının verilməsi üçün nəzərdə tutulan xərclər daxildir. Mal məsrəflərinə materialların emalına, fəaliyyət və servislərin reallaşmasına sərf olunan xammalın materialın, satın alınan komplektləşdirici məmulatların və yanmfabrikatların, bütün tip enerjin yanacağı, təmir üçün lazımi tədarük qisimlərinin, konservləşdirmə mallarının və yaxud başqa mal təminatlarının, sözügedən təminatların başqa yerə aparılması və şirkətə daxil olması ilə əlaqədar xidmətlərin dəyəri, təbii itki çərçivələri daxilində material ehtiyatlarının əskik gəlmələri və itkiləri əlavə olunur. Məhsul məsrəflərindən qaytarılmış tullantıların

dəyərləri çıxılır. Qaytarılmış tullantıların mümkün istifadə qiymətlərinə əsasən dəyərləndirilir.

Zəhmət haqqı üçün verilən pulların müqabilində işlərin miqdarı üçün fəaliyyətə mizd dəyərlər, tarif dərəcələri, vəzifə maaşlarına əsasən müəyyən edilmiş zəhmət haqqı ödənişləri, fəaliyyət rejimi və əmək mühiti ilə bağlı qanunvericiliklərdə adı çəkilən müavinətlər, çalışanlara natural ödənişlər formasında təqdim olunan məmullatların qiyməti, uzun zaman fəaliyyət göstərməyə görə, istehsalın nəticələrinə və s. görə verilən mükafatlar, müvafiq qanunvericiliyə əsasən təqdim olunan məzuniyyət pulları, əmək bacarığını qısamüddətli itirdiyi üçün təqdim edilən ödənişlər, emalatda yararsız olan, lakin ictimai vəzifələrin icrasına sərf edilmiş zaman əsasən təqdim olunan ödənişlər və s. aiddir.

“SOCAR” əsasında qaz istehsalına ödənilən toplam məsrəflərin içərisində əmək haqqı xərclərinin xüsusi çəkisi – 10,2%, sosial tələbatlara bölmələr – 2.0%, amortizasiya bölmələri – 29,5%, material xərcləri – 6,8%, mədən vergisi – 16,4 faiz və digər xərclər – 4,9 faiz olur. Müəssisəyə görə 1000 m<sup>3</sup> qazın maya dəyəri 2016-cı illə müqayisədə 5.12 manat (11.3%) azalmışdır. Sadalananlarla bağlı olaraq, cədvəl əsasında ümumi məhsul

vahidinin emal maya qiymətini (mədən vergisiz) meyarını fərqləndirək.(Cədvəl 1.2)

**Cədvəl 1.2**

**İstehsal maya dəyəri göstəricisinin müqayisəsi**

	Ümumi məhsulun istehsal maya dəyəri (mədən vergisiz), manat		2016-cı ilə nisbətən	
	2017	2016	%	+,-
1 Neft, 1 ton	63.29	50.16	126.3	13.14
2. Qaz, 1000 m <sup>3</sup>	29.61	33.99	87.2	-4.37

2017-ci il ərzində Socarda çalışanların orta siyahı sayı 75503 nəfər, aylıq zəhmət haqqı isə 559,39 manat olmuşdur. 2016-cı ilə nəzərən çalışanların orta siyahı sayı 3918 nəfər, aylıq zəhmət haqqı isə 25,73 manat məbləğində artmışdır.

Hesabat ilində “SOCAR” üzrə illik əməkhaqqı fondu 506,82 mln manat təşkil

Добавлено примечание ((ME1)):

etmişdir ki, nəticədə bu keçən ilə nəzərən 44,2 milyon. manat və yaxud 9% artmışdır. Şirkət üzrə əməkhaqqı fondunun artmasının əsas səbəbi işçilərin sayının çoxalması ilə və həmçinin əməyin ödənilmə dərəcələri arasında olan nisbətə uyğunlaşdırılması nəticəsində əməyin ödənilmə dərəcəsi 15 və ondan çox olan çalışanların zəhmət haqlarında olan artımla əlaqədardır.

Təbii xammalların faydalanılması ilə əlaqədar olan xərclərə təbii olan mineral bazadan istifadə olunmasına ayırmalar, ixtisaslaşdırılmış müəssisə tərəfindən reallaşan ərazinin rekultivasiya fəaliyyətlərinə görə ödəmələr, kökü üstə satılan ağaclarla əsasən haqlar və su təsərrüfatı sistemindən müəssisələrin götürdükləri su üçün olan ödəmələr daxildir.

İcadlar və əlverişli şərtlərlə bağlı xərclərə təsdiq edilmiş təcrübə sınaq işlərinin görülməsi, icadlar və əlverişli şərtlərə əsasən üsulların və nümunələrin hazır olunması və sınaqdan çıxması, ixtiraçılıq və səmərələşdiriciliyə əsasən müsabiqələrin, baxışların təşkil edilməsi, müəlliflik haqlarının ödənməsi üzrə olan məsrəflər aiddir.

İstehsal prosesinə xidmət xərclərinə istehsalın xammallar, materiallar, yanacaqlar, enerji, alət, ləvazimat və başqa vəsaitlər və əmək əşyaları vasitəsilə həyata keçirilməsi üzrə çəkilən məsrəflər, mühüm pulların bütün növ təmirinə edilən xərclər, binaların və inventarların saxlanması, istehsalatda gigiyenik tələblərə əməl olunması üzrə olan və s. məsrəflər daxildir.

Normal olan iş mühiti və mühafizə texnikasının bərpası üzrə olan xərclərə təbiəti mühafizə təyinatlı olan fondların istismar olunması və saxlanması ilə əlaqəli, başqa təbiəti mühafizə edən obyektlərinin saxlanması əsasında çəkilən məsrəflər aiddir.

Emalın idarə olunması ilə əlaqədar olan xərclərə isə şirkət idarə aparatı çalışanların və onun quruluş hissələrinin saxlanması, müəssisənin rəhbərinin xidməti və minik maşınlarının saxlanması xərcləri; İşçi qüvvəsinin yığılması, kadrların hazır olunması, ixtisasının çoxalması və təzədən hazır olunması ilə əlaqədar olan məsrəfləri; DSMF-a və s. təşkilatlara ayırmalar və ödəmələr; Qanunvericilikdə müəyyənlanmış normalara əsasən ezamiyyə xərcləri, reklam və nümayəndə məsrəfləri; Texniki idarəetmə mexanizmlərinin tutulması və onlara servis



edilməsinə görə çəkilən məsrəflər; hesablama mərkəzi, siqnalizasiya mexanizmləri və başqa texniki idarəetmə mexanizmlərinə görə çəkilən xərclər; və s. aiddir.

Bütövlükdə Əsasnamədə materialın maya qiymətinə şamil olunacaq xərclərin və başqa mənbələr hesabına ödəniləcək xərclərin strukturu yetərinə şəffaf və ətraflı qeyd edilmişdir. Şirkətlərdə bir sıra məsrəflərin materialın maya qiymətinə məxsus olunması zənnimizcə düzgün deyildir.

Materialın maya qiyməti müəssisələrin fəaliyyətinin müxtəlif aspektlərini-məhsulun istehsal şəraitini (texnologiyasının səviyyəsini, istehsal proseslərinin mexanikləşmə və avtomatlaşma səviyyəsini, istehsalın ixtisaslaşma və təmərküzləşməsini və s.), istehsala rəhbərlik səviyyəsini, material, əmək ehtiyatlarından və maliyyə təminatlarından və başqa ehtiyatlardan istifadə dərəcəsini və s. xarakterizə edir. Bundan əlavə xərclər məhsul istehsalı ərəfəsində texnoloji proseslərdəki roluna, məhsulun həcmi ilə əlaqəsinə, təyinatına və s. əlamətlərinə görə də şərtlənir.

Qərblərdə materialların maya qiyməti məhz həmin əlamətlərə görə təyin olunur. Təzə materialın maya qiymətinə ancaq dəyişən istehsal və qeyri-istehsal məsrəfləri məxsus edilir. Müqayisə olaraq deyək ki, respublikamızda və digər MDB ölkələrində isə materialın maya, qiyməti həm dəyişən xərclər, həm də daimi məsrəflər, başqa cür desək sabit olmayan və həmişəlik olan istehsal və istehsal olmayan xərcləri əsasında təyin edilir. Bunun da çatışmayan cəhətləri məlumdur. Həmin çatışmamazlığı ləğv etmək üçün uçotun "xərclər - nəticə" metodunun istifadəsi zəruridir.

Bu vaxt xərclərə təkə tam formada şirkət əsasında yox, habelə quruluş hissələr üzrə şərait yaranır. Buna görə xərclərin qruplaşdırılması vacibdir. Müvəqqəti olaraq bizdə xərclərin uçotu sözügedən xüsusiyyətlər üzrə həyata keçirilmir, nəticədə onlar üzərində təsirli nəzarət aparmaq mümkün deyildir. Bizim təklif etdiyimiz istehsal xərclərinin təsnif olunması aşağıdakı kimidir.

Bir neçə müəlliflərin iddia elədikləri kimi xərc maddələrinin siyahısı heç bir vəziyyətdə reqlamentləşdirilməməlidir. Ancaq bu o demək deyil ki, göstərilən məsələ tədqiqat, yaxud diskussiya obyektinə ola bilməz. Əksinə, xərclərin kalkulyasiya

maddələrinin, nomenklaturası materialların maya qiymətinin kalkulyasiya sisteminin mühüm ünsürüdür. Xərclərin kalkulyasiya maddələrinin düzgün, düşünülmüş nomenklaturası xərclərin səviyyəsini, maya dəyərinin quruluşunu obyektiv qiymətləndirməyə, materialların maya qiymətinin səviyyəsi və dinamikası üzərində nəzarəti təmin etməyə, onun aşağı düşməsi ehtiyatlarının aşkar edilməyə imkan verir.

## **II Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəflərin uçotunun təşkili prinsipləri**

### **2.1 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunda istifadə olunan prinsiplər**

Müəssisələrin fəaliyyətinin maliyyə yekunları və materialın maya qiyməti haqda etibarlı göstəricilər əld etməkdən ötrü mühüm faktorlardan biri istehsal xərclərinin strukturunun aşakar edilməsi sayılır. Məsrəflərin konkret sinifləndirilməsi isə qeydiyyatın həyata keçirilməsi və materialların maya dəyərlərinin doğru müəyyən edilməsinin mühüm tələbidir. Emala və servislərin edilməsinə xərclənən pullar qeydiyyat obyektləri və maya dəyərlərinin kalkulyasiya daşıyıcılarına görə təşəkkül etdirilir. Qeydiyyat obyektlərinə əsasən məsrəflərə aşağıdakılar aiddir:

- a) maddi sektor;
- b) emal sektoru (emal sexləri, proyektləşdirmə bölməsi);
- c) idarəetmə sektoru (peşəkar hazırlığı şöbəsi);
- d) məmulatların avadanlığı (avadanlıq şöbəsi).

Xərclərin müşahidə edildiyi yerlərinə əsasən ayrılması emal məsrəflərinin analizi üçün son dərəcə mühümdür. Yəni ki, məsrəflərin çoxalması ilə şirkətin emal qüvvəsinin yüklənmə səviyyəsinin dəyişməsi arasındakı bağlılıq məsrəflərin qeydiyyat obyektlərində konkret şəkildə özünü göstərir. Məsrəflərin qeydiyyat obyektləri üzrə qruplara ayırmasında birbaşa bazarda satış düşünülmən məmulatlar böyük rola sahibdir. Onlar xərclərin qeydiyyat obyektı adlanır. Xərclərin qeydiyyat obyektləri üçün məmulatlar hazırlayır və ya servislər edir. Xərclərin bu cür qruplara ayrılması şərti ayrı-ayrı istehsaldaxili və təsərrüfat işlərinin yekunlarını təyin etməyə şərait yaradır.

Təsərrüfatdaxili təyinatları və monitorinqi əhatələmək üçün məsrəflərin qeydiyyatını aşağıdakı tələblər üzrə siniflərə ayırmaq olar:

1. Məsrəflərin əlamətinə görə:
  - a) iqtisadi ünsürlərə əsasən;
  - b) məsrəf tərkiblərinə əsasən.
2. Emal işlərinə davranışına əsasən:

- a) texnoloji;
- b) texnoloji olmayan.

3. Texniki-iqtisadi əsasına görə:

- a) əsas
- b) üstəlik

4. Xərclərin məhsullarının maya dəyərlərinə görə aid olunması metoduna

əsasən:

- a) müstəqim
- b) qeyri-müstəqim

5. Məsrəflərin strukturunun eyniliyinə görə:

- a) bir ünsürlü
- b) ümumi

6. Emalın miqdarına münasibətinə əsasən:

- a) şərti olaraq dəyişən
- b) sabit

7. Faydalanmanın əlverişliliyinə görə:

- a) emal
- b) qeyri-emal

8. Faydalanılmasının məqsədmüvafiqliyinə görə:

- a) məhsuldar
- b) məhsuldar olmayan

9. Hesablama mərhələsinə davranışına görə:

- a) hesabat vaxtının xərcləri
- b) gələcək zamanların xərcləri

10. Məsrəflərin əsas götürülən tutumuna görə:

- a) emalat
- b) bütövlükdə

11. Qeydiyyat zamanına görə:

- a) cari
- b) birdəfəlik

İqtisadi mahiyyətinə əsasən məsrəflər (materialların, servislərin maya dəyərlərini əmələ gətirən) aşağıda qeyd edilən ünsürlərə əsasən qruplaşdırılır:

- materialların məsrəfləri (qaytarılacaq tullantıların dəyərləri çıxmaqla); - əmək ödənişi əsasında olan xərclər; - sosial tələbatlara olan bölgülər; - mühüm pulların amortizasiyası; - sair xərclər.

Bu siyahı bütün müəssisələrə görə olan vahid və məcburidir. Mühəsibat uçotunda olan idarəetmə məqsədləri üçün məsrəflər xərcin maddələrinə əsasən həyata keçirilir. Xərc maddələrinin adları şirkət hesabına azad şəkildə təyin edilir. Məsrəflərin maddələrə əsasən strukturu, sözügedən xərclərin hansı prinsiplər üzrə sərf olunduğunu göstərir:

1. xammallar və məhsullar;
2. geri veriləcək qalıqlar;
3. pul ilə əldə edilən məmulatlar, yarımfabrikatlar, başqa qurumların emal

Xüsusiyyəti olan xidmətləri;

4. texnoloji məqsədlərə görə yanacaq və enerji;
5. emal işçilərinin zəhmət haqqları;
6. sosial ehtiyaclar üçün olan ayırmalar;
7. istehsalın hazır olunması və istifadə olunması məsrəfləri;
8. ümumistehsalat məsrəfləri;
9. ümumtəsərrüfat xərcləri;
10. yararsız hesab edilən itkilər;
11. sair emal məsrəfləri;
12. kommersiya məsrəfləri.

Birinci on bir maddə məhsulunun emal maya qiymətini, kommersiya xərclərini daxil etməklə tam şəkildə olan maya qiymətini əhatə edir.

Kalkulyasiya maddələrinə əsasən məsrəflər strukturuna görə çox iridir. Həmin maddələr istehsalın xarakterini, strukturunu nəzərə alır. Nəticədə, dünyəvi bazarlarında neftin davamlı şəkildə bahalaşması, bir barelinin dəyərinin 40 dollardan da yuxarı qalxması "SOCAR"-ın maliyyə dayanıqlığının saxlanması və xərclərin optimallaşdırılması yönündə dünya neft-qaz əməliyyatları bölməsində ümumi qəbul

edilmiş təcrübə nəzərdə tutulmaqla uyğun olan tədbirlərin reallaşması zəruridir. “SOCAR”-ın prezidentinin əmrinə uyğun, bu yöndə növbəti tədbirlər müəyyən edilib. “SOCAR”-ın quruluşuna aid olan qurumların reallaşdırdıqları texnoloji fəaliyyətə zəlal vermədən onların gəlir, xərc və məsrəflər smetasının, habelə bu qurumların tərkibinə aid edilən bölmələrin saylarının və ştat vahidlərinin təzədən gözdən keçməsi, maliyyə ehtiyatlarının ilk öncə daha az pul istəyən yuxarı rentabelli bölmələrə istiqamətlənməsi nəzərdə tutulan başlıca məsələlərdəndir.

Şirkətdəki risklərin idarə olunması sisteminin təkmilləşməsi məqsədi ilə uyğun struktur sahələrinə “SOCAR”-ın irimiqyaslı olan investisiya layihələri üzrə olan layihə risklərinin əhəmiyyətlik səviyyəsinə əsasən davamlılığı müəyyən olunmuş risklər siyahısının Layihə Risklərinin xəritəsinin tərtib olunması, eləcə də sığortalanması məqsədə uyğun olaraq sayılan təhlükəli olan istehsalat obyektlərinin siyahısının hazır olunması barəsində göstəriş verilib. Əmrdə o cümlədən, “SOCAR” tərəfindən sosial istiqamətli layihələrin, xeyriyyəçilik və sponsorluq fəaliyyətinin, maliyyə köməklərinin məhdudlaşdırılması, ofis ləvazimatlarının əldə olunması kimi xərclər və məsrəflərin aşağı düşməsi, izafi xərclərin ortadan götürülməsi tədbirləri öz əksini tapıb. Neftin qiymətində olan daha əlverişli iqtisadi vəziyyət əmələ gələndə kimi sərgilərdən, konfranslardan, simpoziumlardan, seminarlardan, təlimlərdən və buna oxşar bütün tədbirlərin həyata keçirilməsi və maliyyələşdirilməsi çərçivələndirilib, xarici ölkələrə ezamiyyətlərin zamanına və ezam olunanların tərkib hissəsinə nəzarət artırılıb. Şirkətin quruluş bölmələrinə o cümlədən, neftin hasilatı, qazın hasilatı, nəql edilməsi, emalı sektorları üzrə texnoloji əməliyyatların fasiləsizliyini təmin edən malların, fəaliyyət növlərinin və servislərin alınmasına olan nəzarətin möhkəmləndirilməsi tapşırılıb. 2017-ci ildə “SOCAR”-ın nümayəndəliklərinin işlərinin bərpasında əsaslı olan dəyişikliklər nəzərə alınmış. Bu sektorda olan xərc və məsrəfləri sıfıra endirmək məqsədi ilə nümayəndəliklərin çoxunun fəaliyyətinin ictimai əsaslarla “SOCAR”-ın başqa əlaqəli olan qurumlarına ötürməsi təmin olunacaq. Sənəddə eyni vaxtda, təchizatçı olan şirkətlərdən alınmış mal və servislərə görə olan xərclərin, həmçinin istehsalat itkilərinin azalmasına görə uyğun tədbirlərin görülməsi, satınalma prosedurlarının əlverişliliyini çoxaltmaq üçün uyğun

əməliyyatın təkmilləşdirilməsi tədbirləri də olub.

İri həcmli projəklərin, həmçinin, "STAR" fabrikinin inşasının 2018-ci ildə sonlanması ilə əlaqəli SOCAR-ın kapital xərc və məsrəfləri 2019-2020-ci illər ərzində iki milyard dollara kimi aşağı düşəcək. 2017-ci il ərzində isə müəssisənin kapital məsrəfləri 4,3 milyard manat olub. Hesablamaya əsasən, neftin dəyərinin çox olması, o cümlədən, 2018-ci il ərzində hökumət hesabına ayırd edilən subsidiyaların 1,9 milyard manata kimi yüksəlişi SOCAR-ın kompleks borcunun lap da artmasını hüdudlandıracaq.

Yuxarıda qeyd edilənlərdən əlavə idarəetmə qeydiyyatından da bəhs olunmuşdur. İdarəetmə uçotu emalın xərclərinin və materialların maya qiymətinin kalkulyasiyasının aparılmasının əsas vəzifəsini reallaşdırır.

İdarəetmə mühasibat qeydiyyatının əsas funksiyası aşağıdakılarla göstərilir:

- emal məsrəflərinin hər bir mənbə üzrə yaranması və məhsulun tipləri üzrə olan qeydiyyatı;

- emal təminatlarının və malların dəyərlərinin qeydiyyatı;

- faktiki olaraq sərf edilmiş məsrəflərin müəyyən olmuş standartlara əsasən məsrəflərdən fərqləndirilməsi;

- təminatların və hələ başa çatmamış emalın dəyərləndirilməsi;

- material satışından qazınan maliyyə yekunlarının müəyyən edilməsi.

Kalkulyasiya maddələrinə əsasən emal məsrəflərinin təyin olunması istənilən məhsulun emalına xərclənilən vəsaitlər üzrə məlumatların qazanılmasına şərait yaranır.

Standart qeydiyyat şəklinin vəzifəsi malın, əməyin və maliyyə təminatlarının şirkətdə əlverişsiz şəkildə istifadə edilməsinin qarşısını almaq, emaltdakı mövcud endogen potensialların aşkar edilməsinə imkan yaratmaqdan təşkil edilmişdir. Həmin qeydiyyat şəklində bütün emal edilən material üzrə məsrəf standartları nəzərə alınır. Emal edilən materiala əsasən konkret şəkildə istifadə edilən məsrəflər müəyyən edilmiş standartlarla müqayisə edilir və fərq müəyyən edildikdə, səbəbləri aydınlaşdırılır.

Standart üsulunun tətbiq edilməsinin mühüm tələblərindən biri xərclərin kəskin

formada yaxşılaşdırılması və istənilən informasiya üçün öncədən ayın başlanğıcına standart kalkulyasiyanın hazırlanmasıdır.

Standart üsulun hazırlanmasında şirkətlər plan, standart və kapital kalkulyasiyasından faydalanırlar. Emalın məsrəflərinin standart üsulunun özəlliklərindən biri də çəkilən xərclər üzərində ilk və cari nəzarətin olmasına əsaslı imkanlar yaranmasıdır. Şirkət və qurumlarda yaradılan maliyyə uçotunun məlumatları, idarə uçotunun tələblərini ödəmədiyindən aşağıdakı məsrəflərin nəzərdən keçirilməsi zəruridir:

Qeyd edilənlərdən əlavə məhsul maya qiymətinə fərqli emala aid olmayan xərcləri, başqa sözlə desək satılmış məmulatlar əsasında zəmanətli inşaa və servislə bağlı olan məsrəflər, fəaliyyət zamanı fasilələr, günahkarı təyin edilməyən əskik gəlmələrdən emal yanlışlığı ilə bağlı verilən vəsaitlər və s. məxsusdur.

Emal məsrəflərinin qeydiyyatının doğru şəkildə aparılmasına görə mühüm mövzulardan biri də onların elmi şəkildə göstərilməsidir. Məsrəflər çeşidlərinə müvafiq şəkildə komponentləri və məsrəf maddələrinə əsasən qruplaşdırılır.

Hər bir müəssisələrdə olan məsrəflərin komponentlərinə görə sinifləndirilməsində kompleks bənzərlik vardır. Nəticədə məhsulların maya qiymətini əmələ gətirən məsrəflər malların iqtisadi məğizinə görə aşağıdakı amillər üzrə qruplaşdırılır:

- malın məsrəfləri ( tullantıların qiyməti nəzərə alınmamaq şərti ilə);
- əmək haqqının məsrəfləri;
- sosial tələbatlara olan ayırmalar;
- vacib təsisatların köhnəlməsi;
- sair olan xərclər.

Məhsulun emalına məsrəflərin, məhsulların satışının maddələrə görə əməliyyatlar aparılmasının və servislərin edilməsinin, həmçinin məmulatların maya dəyərlərinin hesablanması qeydiyyatı formaları fərqli standart protokollarla və mühasibat qeydiyyatına məxsus olan sektor metodik meyarlarla təyin edilir. Hər zaman xatırlamalıyıq ki, xərc maddələri analiz üçün bəs olan dərəcədə bazaya malik olmalıdır.



## 2.2 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunun analitikliyinin təşkili prinsipləri

Müəssisələr və qurumlar hesabına olan istehsalın konkret növündən, məsrəflərin daxili quruluşunun sektor özəlliklərindən və məmulatları əsaslandırılmış formada kalkulyasiya etmək üçün şərti mahiyyətə malik olan başqa amillərdən asılı formada dəqiqləşdirilməlidir. Eyni vaxtda, belə bölmək müəssisənin uçot strategiyası ilə möhkəmləndirilməlidir. Konkret qiyməti emalın tutumunun dəyişilməsindən, yəni emal qüvvəsindən faydalanılmasından qeyri-ixtiyari və ya bir az asılılığı olan məsrəflər şərti-həmişəlik məsrəflər hesab olunur. Bu cür xərclər aşağıdakılardır: məhsul istehsalının hazır olunması və mənimsənilməsi üçün edilən ödənişlər; zavod çalışanlarının zəhmət haqqı və ona ayırmalar; fəvqəladə hal və qorumaq üçün xərclər; zavod tipli qiyməti aşağı və tez sıradan çıxan obyektlərin köhnəlməsi; təsərrüfat xassəli olan mühüm mexnizmlərin vaxtının keçməsi və digər ümumistehsalatın və ümumtəsərrüfatın xərcləri.

Məhsulun emalının tutumunun dəyişilməsinə xətti şəkildə dəyişən məsrəflər dəyişən məsrəflər şəklinə sinifləndirilir. Misal üçün, xammala, materiallara, yarımfabrikatlara, texnoloji məqsədlərə görə bütün tiplərdən olan emal edən fəhlələrinin əmək haqqları xərcləri və başqa xərclər ona aid edilir. Aşağıdakı dəyişən xərcləri bir-birlərindən ayırmaq zəruridir:

- xətti asılı olan xərclər – emsal qüvvələrinin yüklənməsi səviyyəsindən asılı şəkildə dəyişilir;
- inkişaf etmiş xərclər – emal qüvvələrinin yüksəlməsi səviyyəsindən intensiv şəkildə çoxalır.
- depressiv xərclər – emal olunan məmulatların kəmiyyəti ilə fərqləndirildik də daha yavaş çoxalır .

Məsələn: auditorun tövsiyyəsi şirkətdə çalışanda hər saat üçün 75 dollar zəhmət haqqı əldə edir. Bundan başqa, o, həftədə 4 saat olmaqla ictimai təşkilatda əmək haqqı olmadan məsləhət verir. Bu cür şəraitdə alternativ hesab edilən xərclər üç yüz dollar təşkil edir. Həmin vaxtda, alternativ olan məsrəflər mühasibat uçotundakı sənədlərdə əks olunmur. Emal zamanı nümayəndəliyinə görə məsrəflər əsas və

üstəlik məsrəflərə ayrılır. Əsas məsrəflər birbaşa emalla və servislərin edilməsi ilə bağlıdır. Üstəlik xərclər ayrı-ayrı şöbələrə və ya şirkətlərə tam servis ilə və idarəetmə ilə əlaqədar məsrəfləri özündə birləşdirir. Materialların maya qiymətindən sayılması metoduna tabe formada məsrəflər dəyişən və müstəqim olmayan olan xərclərə ayrılır. Dəyişən məsrəflər, emalla birbaşa bağlı məsrəflərdir. Onları materialların maya qiymətinə ilkin qiymətli kağızlar ilə bilavasitə daxil etmək olar. Bu cür xərclərə xammallar və materiallar, pul ilə alınan yarımfabrikatlara çəkilən xərclər, habelə istehsal işçilərinin zəhmət haqqları daxildir. Sadalanan xərclər mövcud və yaxud başqa əmanətdən xətti formada asılı olaraq dolaylı üsulla paylaşdırılır.

İstehsalın xərcləri və məsrəflərinin uçotunun analitikliyinin təşkili prinsipi mənfəətin və məhsulların miqdarının nisbətinin analizi menecmentini öyrənənlərin marağına səbəb olur. Belə qarşılıqlı nisbət planlaşmanın məqsədi başa düşməyə, uzunmüddətli olan və qısamüddətli idarəetmə təkliflərinin təsdiqlənməsində vacib sayılır. Xərclərin kəmiyyətlərinin işgüzar fəallığı dərəcəsinin dəyişilməsindən asılı olan xərclərin özünü aparması ilə xarakterizə olunur. Emal məsrəflərinin idarə edilməsi sistemində mühüm faktorlardan biri smetanın hazırlanması ilə birgə normativ xərclər hesab edilir. Normativlər müəssisələrin fəaliyyətlərinin yekunlarına qiymət verməkdən ötrü əsas nöqtədir. Uçot praktikamızda olan standart xərclər termini əvvəlinə normativ anlayışlardan lap çox faydalanılır. Normativ məsrəflər ilk əvvəl fəaliyyətin müvafiq olan şərtlərinə görə müəyyənləşən planın xərcləri deməkdir. Operativ olaraq idarəetmə uçotu sistemində normativ məsrəflərin istənilən məsrəf tipi üçün ayrılıqda müəyyən oluna bilər. Normativ məsrəflər və smeta sözləri tez-tez bir-birilə səhv salınır. Əslində onlar arasında aşağıda qeyd edilən vacib fərqləri demək lazımdır.

1. Standart xərclər məmulat və ya servislərin vahidinə, eyni zamanda satışın hər hansı tutumuna əsaslanır. 2. Smeta isə cavabdehlik mərkəzinə yönəlir və ilk əvvəl üstəlik xərclərin planlaşdırılmasında və onlara gözetim olunmasında istifadə edilir. Eyni vaxtda, həm mal xərclərinin smetasını hazırlamaq və əlavə olaraq məsrəflərə görə olan standart məsrəflər təyin etmək olar. Smeta və standart məsrəflərin mühüm fərqi odur ki, standartlar məmulat vahidi kapitalına, smeta isə kompleks məsrəflərə

görə təyin edilir.

Axır zamanlarda şirkətlərin öz potensialını qoruyub saxlamağa çalışmaları, yuxarı qurumların isə sözügedən potensialları tapmağa çalışmaları mühitində standartların təyin edilməsi və tərtib olunması fikrinin özü yetərinə tərəqqi etmişdir.

Artıq ölkədə normalaşdırma məsələləri ilə maraqlanan elmi-araşdırma institutları, şirkətlər də öz sırasında normalaşdırma ilə birbaşa maraqlanan vacib servis quruluşları ərsəyə gətirilmişdir. Bu cür servis quruluşları əmək əsasında xeyli informasiya kitablarında yığılan və sistemləşdirilən unifikasiyalı standartları və ya əgər fəaliyyəti reqlamentləşdirilən dairəyə salmaq qeyri-mümkündürsə normalaşdırmanın üsulları işə düşürdü. İstehsalın xərcləri və məsrəflərinin uçotunun analitikliyinin təşkili prinsipi məsrəflərin qeydiyyatının standart üsulu standart məsrəflər sisteminə əsaslanaraq uyğun olur. Ancaq bu ideyaların arasında müəyyən fərqlərə də rast gəlmək olar. Sözügedən fərqlər indi qeyd edəcəklərimizdə özünü göstərir:

1. Məhsulların maya dəyərlərinin kalkulyasiyası və mənfəətin müəyyənləşdirilməsi metodunda (dövlətin təcrübəsində xərclərin bütövlükdə maya qiymətinə aid olunması və standart xərclər) sistemində üstəlik xərclərin materiallarının maya qiymətinə nisbətən aid edilməsi; 2. Standartların aydınlaşdırılması metodunda; 3. Məsrəflərin mühasibat qeydiyyatı hesablarına əsasən fəaliyyətində.

Normativ xərclər ideyası və monitoring funksiyalarının həlli ilə bağlı idarəetmə uçotu rejiminə aid etmək zəruridir. Normativ xərclər rejiminin varlığı bəzi şərti özliliklər qazanmağa şərait yaradır: 1. Standart xərclər işin gerçək əlverişliliyini təyin etmək üçün vacib mexanizmdir. Belə normativ xərclərin dərəcəsinə gözətım etməkdən ötrü mühüm vasitədir. 2. Normativlər emal xərcləri barəsində lazımlı məlumatların hamısını qazanmağa imkan yaradır. 3. Standart xərclərdən faydalanılması məhsul təminatlarının və satılan materialların maya dəyərlərinin qeydiyyatını primitivləşdirməyə yardım edir. Standart xərclər işlərini istənilən növlərində, hər bir istehsalatlarda və istənilən xəzinə şəklində faydalanılır.

Xərc, istifadə etmə sözlərini aşağıdakı şəkildə qeyd etmək mümkündür:

- **emal məsrəfləri** – emala və material satışına əmək məsrəfləri;

- **xərc** – gəlirin əldə edilməsinə istiqamətlənmiş, şirkət işlərinin həyata keçirilməsi məqsədilə aparılmış iqtisadi baxımdan gerçək məsrəf qismidir. Əsas anlamına əsasən xərc satılan materialların maya qiymətini göstərir;

- xərcləmə - sözügedən pullar imtiyaz-material dəyərlilərin əldə edilməsi üçün sərf edilir, gələcək dövrdə qazanc verən, şirkətin aktivi olaraq tarazlıqda göstərilir.

Şirkət işlərinin gedişində yaranan xərclər mühasibat uçotunun dünyəvi normalarına müvafiq özündə məsrəflərə və ziyanlara aiddir.

Bələdiyyə təcrübəsində, “məsrəflər”, “xərclər” və “xərclənmə” terminləri eyni mənəni daşıyır. Məsrəflərin ifadə olunması üçün, birbaşa emal ilə bağlı, “emala məsrəflər” anlayışı istifadə edilir. İstənilən dəqiq müəssisədə emal xərcləri və məsrəflərinin uçotunun analitikliyinin təşkili prinsipi üçün idarəetmənin tələbatlarından tabe şəkildə standartlar emal şöbələri və dəqiq prosedurlara əsasən detallaşdırılır. Emal normativləri barəsində məlumatların birinci qaynağı marşrut-texnoloji təsvirlər hesab edilir. Təcrübi formada şirkətin istənilən idarə servislərində standart xərclər rejiminə tələbat yaranır. Sözügedən rejimlər indi qeyd edəcəklərimizdir: Kompleks idarəetmə servisi –vacib sayılan sərvətləri aşkar etmək üçün; marketinq servisi – məmulatların dəyərini öyrənmək üçün; emalat menecmenti – xərclər köməyi ilə uzaqlaşmaların dərəcəsini gözetləmək üçün; mühasibat – satılmış materialların maya qiymətinin kalkulyasiyası, material təminatlarının dəyərləndirilməsi üçün. Emalat şöbələrinin idarəetmə servisinin fərqli mexanizmlərlə sistemləşdirilən fərqli informasiyalara tələbatı vardır. Standart xərclərdən faydalanan operativ idarəetmə qeydiyyatı rejimində qeydiyyata və qazancın təyin edilməsinin milli qayələrinə nail olunur. Həmçinin, şirkətin ayrə-ayrı menecerlərinin fərqli ehtiyacları qarşılıqlıdır. İnformasiyaların keçid qruplanması idarəetmə təkliflərini irəli sürmək üçün təcrübi formada bütün tələbatları qarşılamağa qadirdir. Məlumatların qruplaşdırılması sisteminin faydalanılması və məlumatların yayılmasının modul üsulu məmulat siniflərinə əsasən satış və təmiz qazanc, alıcılar və satıcılara əsasən, bölgü və başqa xarakterli kanallar və menecerlərə vacib sayılan başqa məlumatlar əldə edilir.

### **2.3 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunda olan fərqlər və onların müəssisə fəaliyyətinə təsiri istiqamətləri**

Emal xərclərinin qeydiyyatə mühasibat qeydiyyatında mühüm sektor sayılır. Bu sahədə bir yandan emal prosedurlarının yerinə yetirilməsində vacib vəsaitlərdən, mallardan, zəhmət haqqından və başqa təminatlardan faydalanılmasına dair məlumatlar məxsus edilməklə, məmulat hazırlanması üzrə emal xərcləri meydana çıxır. Başqa yandan mövcud biliklərə görə konkret emal edilmiş məmulatların maya qiyməti müəyyən edilməklə mənfəət tapılır. Nəticədə mühasibat qeydiyyatının qeyd olunan sektoru ilə bağlı formada məsrəflərlə maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsində əlaqə əmələ gəlir. Maliyyə mühasibat qeydiyyatının qeyd edilən prosedurların yerinə yetirilməsindəki vacib funksiya şirkətin məmulat emalı və servislər üzrə maya qiymətinin yaranmasını həyata keçirməklə, tarazlıq və qazanc meyarlarını təyin etməkdir. Vacib mövzu isə emal edilmiş məmulat və servislərə görə məsrəflərin daxili quruluşuna əsasən maya qiymətinin təyin edilməsidir.

Məmulatların maya qiyməti – şirkətin yerinə yetirilmiş emal prosedurları hesabına faydalanılan xammal, vacib hesab edilən təsisatlar, əmək təminatları və başqa məsrəflərin pul təsvirində faydalanılması meyarlarıdır. Yəni, maya qiyməti meyarı ilə məmulat emalına xərclənmiş məsrəflərin məbləği müəyyən olunur.

Nəticədə məhsul emalı maya qiymətinə aid edilən xərcləri qeyd ediləcək qaydada sistemləşdirmək mümkündür:

- mal-materiallar və başqa sərvətlər;
- emal xüsusiyyətinə sahib işlərin yerinə yetirilməsində özünü göstərən başqa mütəxəssis qurumların nümayəndəliyi;
- işçi qrupunun əməyindən istifadə edilməsi ilə çalışanlara ödənilən zəhmət haqqı, hədiyyələr;
- sosial təsisatlara, peşəkar işçi hazırlığına və s. nəzərdə tutulan məbləğ.

Ölkəmizdə təsdiqlənmiş qiymətli kağızlarda məmulat maya qiymətinə aid edilən məsrəflərin daxili quruluşu daha təfərrüatlı şəkildə təyin edilmişdir . Deyilənlərə bunlar aiddir.

- Emalın tərtib edilməsi və öyrənilməsi məsrəfləri.
- Birbaşa məmulat emalı ilə bağlı xərclər.
- Natural mallardan faydalanılması məsrəfləri.
- Kapital sərmayəsi şəklində yox, ancaq emalın həyata keçirilməsinin inkişaf etdirilməsi məsrəfləri.
- Emal prosedurlarına servislə bağlı olan məsrəflər.
- əmək müdafiəsinin həyata keçirilməsi məsrəfləri.
- Emalın idarə edilməsi ilə bağlılığı olan məsrəflər.
- Çalışan qrupların seçilməsi, onların hazırlığı üçün ayrılan məsrəflər.
- Pulların hesablanması prosedurlarının yerinə yetirilməsi ilə bağlı olan xərclər.
  - Banklardan əldə edilən borclara görə faizlərin verilməsi.
- Əmniyyət altına alınması təsisatlarının qurulması məsrəfləri.
- Mövcud məmulatların satışı ilə bağlı xərclər.
- Vergi ödəmələri məsrəfləri.
- Sair məsrəflər

Emal prosedurlarının yerinə yetirilməsi şirkət pulunun sirkulyasiyasının əsas dövrü sayılır. Şirkət bu prosedurların yerinə yetirilməsi ilə bağlı formada özünün fərmanında yerləşən xammal, əmək və maliyyə təminatları xərcləyərək tərtib edilmiş məmulatın maya qiymətini təşəkkül etdirir. Emal xərclərinin təşəkkül etməsi şərtə malik qaydalara görə təyin edilir.

Məmulat emalına xərclənilən bütün pulların axırncısı malın maya qiymətini əhatələyir. Emalın faydalılıq əmsalını hesablayan meyar kimi maya qiyməti meyarı ilə şirkətdə məhsul emalı və satışına çəkilməmiş xərclər müəyyənləşdirilir. Başqa sözlə, məmulat maya qiyməti malın emalı və satışına ödənilən məbləğin toplamını əhatələyir.

Qeyd olunanlarla bağlı formada maya qiymətinin kalkulyasiya olunmasının və xərclərin qeydiyyatının aşağıdakı funksiyaları vardır:

- emal məsrəflərinin uyğun formada qəbul edilməsi;
- ilkin qiymətli kağızları ilə zamanında və doğru şəkildə formallaşdırılmasını, bütövlükdə əhatə olunmasını, əmələ gəldikləri sektorlara görə konkret qeydiyyata

salınmasının həyata keçirilməsi;

- emal edilmiş məhsulların kəmiyyət, dəyər, növlərinin qeydiyyatı və onların təşkili üzərində monitorinq;

- məmulat emalına xərclənmiş dəqiq məsrəflərin qeydiyyatı və mal-material, əmək və başqa təminatların faydalanılmasına monitorinq;

- emal və idarə edilmə prosedurlarının yerinə yetirilməsi ilə bağlı xərclərin təyin edilmiş standartlar üzrə faydalanılmasına monitorinqin keçirilməsi;

- məmulatın maya qiymətinin kalkulyasiyası və plan əsasında təyin edilmiş maya qiyməti planının tətbiqinə monitorinq;

- məmulatın maya qiymətinin azalması ilə bağlı təminatların təyin edilməsi və s.

Aşağıdakı cədvəldə Şirkət üzrə neft hasilatına çəkilən faktiki xərclərin smetası verilir. Cədvəl 2.1

**Cədvəl: 2.1**

**Neft hasilatına çəkilən faktiki xərclərin smetası**

<b>Xərc maddələri</b>	<b>2016</b>	<b>Xüsusi çəkisi</b>	<b>2017</b>	<b>Xüsusi çəkisi</b>
İstifadə edilmiş material və komponentlər	30701	6.8	41023	7.5
Əmək haqqı	97117	21.7	94042	17.3
Sosial sığorta və pensiya fondu xərcləri	19431	4.6	19177	3.6
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası cəmi	73793	16.9	96382	17.9
Təmir və texniki xidmət xərcləri	50763	11.5	86488	16.1
Nəqliyyat və nəqliyyat vasitələrinin istis	28787	6.4	42704	7.8
Mühafizə xidməti	13468	3.1	14657	2.6
Elektrik enerjisi	10458	1.8	10461	2.3
Mədən vergisi	78732	17.9	80792	14.8
Digər vergilər	16306	3.6	20245	3.8
Kommunal xərclər	2358	0.4	2136	0.3
Digər xərclər	16308	3.8	20245	3.6

o cümlədən: köməkçilər	8864	2.0	12499	2.5
<b>Cəmi istehsal xərcləri</b>	<b>444206</b>	100.0	<b>541392</b>	100.0
Bitməmiş istehsal qalığının dəyişməsi	622		1653	
Əmtəlik məhsul istehsalına çəkilən x.	444831		539736	
Ümumi məhsul	7288187 ton		7278712to n	
1 ton məhsula çəkilən xərclər	60.96 manat		74.37 manat	
Emala verilən neftin nəql xərcləri	15695 min manat		16042min manat	
Əmtəlik məhsul	7251533 ton		7240602to n	
1 ton məhsula çəkilən xərclər	63.52 manat		76.75 manat	
NKİ sistemində qalıqın dəyişməsi	1078 min manat		927 min manat	
<b>Əmtəlik məhsula çəkilən xərclər</b>	<b>461602 min manat</b>		<b>554851min manat</b>	
NKİ sistemində qalıqın dəyişməsi nəzərə alınmaqla	7278104 ton		7240615 ton	
<b>NEZ-ə bildirilən 1 ton üçün çəkilən xərclər</b>	<b>63.43 manat</b>		<b>76.64mana t</b>	

Şirkətə əsasən neftin istehsalına çəkilən cəmi emal məsrəflərinin daxilində əmək haqqı xərclərinin xüsusi çəkisi – 17.4 faiz, sosial tələbatlara bölmələr – 3,5%, amortizasiya ayırmaları – 17,8%, material xərcləri – 7,6%, mədən vergisi -14,9 faiz və başqa xərclər –6,2% olur.

2017-ci ildə Şirkət üzrə əmtəlik qazın tam maya dəyəri 248585 min manat olmuşdur. 1000 m<sup>3</sup> qaz hasilatına çəkilən faktiki istehsal xərcləri 40.06 manat təşkil edir. Aşağıdakı Cədvəl 2.2-də Şirkət üzrə qaz hasilatına çəkilən faktiki xərclərin smetası verilir.



Cədvəl: 2.2

## Qaz hasilatına çəkilən faktiki xərclərin smetası

Xərc maddələri	2016	Xüsusi i çəkisi	2017	Xüsusi i çəkisi
İstifadə edilmiş material və komponentlər	18459	6.7	16932	6.9
Əmək haqqı	27876	10.4	25424	10.3
Sosial sığorta və pensiya fondu xərcləri	5956	2.3	5053	2.0
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası cəmi	80332	29.8	73272	29.6
Təmir və texniki xidmət xərcləri	36140	13.5	36218	14.7
Nəqliyyat və nəqliyyat vasitələrinin istis	26845	10.0	22887	9.3
Mühafizə xidməti	8348	3.2	5485	2.3
Elektrik enerjisi	2422	0.8	2506	1.0
Mədən vergisi	41158	15.3	40769	16.5
Digər vergilər	6574	2.5	7389	3.0
Kommunal xərclər	953	0.5	522	0.3
Digər xərclər	15206	5.7	12136	4.8
o cümlədən: köməkçilər	1323	0.6	4640	1.8
<b>Cəmi istehsal xərcləri</b>	<b>270208</b>	100.0	<b>248583</b>	100.0
Əmtəəlik məhsul istehsalına çəkilən x.	270207		248585	
Ümumi məhsul	6739826 min m <sup>3</sup>		7021086 min m <sup>3</sup>	
1000m <sup>3</sup> məhsula çəkilən xərclər	40.08 manat		35.42manat	
Əmtəəlik məhsul	5981064 min		6204174min	

	m <sup>3</sup>		m <sup>3</sup>	
1000m <sup>3</sup> məhsula çəkilən xərclər	45.17 manat		40.06manat	
<b>Əmtəəlik məhsula çəkilən xərclər</b>	<b>270309min</b>		<b>248585min</b>	
	<b>manat</b>		<b>manat</b>	
<b>1000m<sup>3</sup> qaz üçün çəkilən xərclər</b>	<b>45.17 manat</b>		<b>40.08manat</b>	

Müəssisə üzrə qaz hasilatına çəkilən cəmi xərclərin tərkibində əmək haqqı xərclərinin xüsusi çəkisi – 10,2%, sosial ehtiyaclara ayırmalar – 2.0%, amortizasiya ayırmalar– 29,5%, material xərcləri – 6,8%, mədən vergisi – 16,4% və digər xərclər – 4,9% olur. Müəssisə üzrə 1000 m<sup>3</sup> qazın maya dəyəri 2016-cı illə müqayisədə 5.11 manat (11.3%) azalmışdır.

Emal xərclərinin uçotu ən çox Hesablar Planının 202-ci kapitalı **8 N-li Milli Mühəsibat Uçotu Normasına** görə hesabat tarixində şirkət hesabına məmulat emalı və yaxud servisin edilməsi məqsədilə istənilən istənilə bilavasitə və dolay xərcləri təşkil edir. Xərclərin yaranma mövqeləri və başqa xüsusiyyətlər üzrə sistemləşdirilməsi, həmçinin kalkulyasiya uçotu və istifadə üsulu emal işlərinin özəlliklərindən, strukturundan, idarəetmənin yerinə yetirilməsinə tabe şəkildə şirkət hesabına təyin olunmuş ayrıca hesablar rejimində həyata keçirilə bilər. Məmulatın maya qiymətinə aid edilməsi məsrəflərin hər birinin yazılı forması və onların uçotu forması Milli Mühəsibat Uçotu Normaları ilə tənzimlənir. 202 "İstehsalat xərcləri" kapitala aşağıdakı subhesablar açıla bilər:

- 202-1 "İstehsalatda faydalanılmış mal-materiallar
- 202-2 "İstehsalatla maraqlanan çalışanlar üçün məsrəflər"
- 202-3 "İstehsalatla maraqlanan çalışanlarla ilə əlaqədar xərclərə görə təyin edilən social sığorta bölmələri"
- 202-4 "İstehsalat aktivlərinin amortizasiya məsrəfləri"
- 202-5 "İstehsalatla bağlı sair məsrəflər"

202 "İstehsalat xərcləri" hesabının debetində birbaşa məmulat buraxılışı, görülən iş və edilən servislərlə bağlı bilavasitə məsrəflər, həmçinin yardımçı istehsalatların məsrəfləri, vacib istehsala servis və onun idarə olunması ilə əlaqədar dolay ziyan

edilmədən yaranan itkilər göstərilir. Bilavəsitə məmulat buraxılışı, görülən iş və edilən servislə bağlı olan bilavasitə məsrəflər, istehsalat təminatlarını, əməyin ödənişinə əsasən çalışanlar ilə hesablaşmaları və s. uçota salan kapitalların kreditindən 202 "İstehsalat məsrəfləri" kapitalının debetinə ləğv edilir. 202 "İstehsalat məsrəfləri" kapitalının kreditinə görə istehsalı bitmiş məmulatın, görülmüş iş və servislərin konkret maya qiymətinin dəyərləri göstərilir. Sözügedən dəyərlər 202 "İstehsalat xərcləri" hesabının kreditindən 204 "Hazır məhsul", 701 "Satışın maya qiyməti" və s. kapitallarının debetinə yazılmaqla ləğv edilir.

Təzə kapitallar planındakı 201№-li «Material təminatları» kapitalı köhnə kapitallar planında düşünülmüş 10№-li «Materiallar» kapitalının bütövlükdə eynidir. BİR sözlə bu kapitalda emal prosedurunda faydalanılacaq mal, yarımfabrikatlar, ümumiləşdirici məhsullar, malların konservləşdirilməsi üçün faydalanılan konservləşdirmə malları və başqa material təminatları, həmçinin hüquqi nöqtəyindən şirkətə məxsus olan, ancaq indi şirkətdə saxlanılmayan material təminatları haqqında komplektləşdirilmiş informasiyalar göstərilir. Köhnə kapitallar planı üzrə uçot aparən mühasiblər çox zaman məhsulların alınması ilə əlaqədar avadanlıq, alqı-satqı və vasitəçilik işləri ilə maraqlanan qurumlara verilən üstəliklər, import idxal rüsumları, başqa qurumların qüvvələri ilə təmin olunan daşınma, saxlanma və başqa olaraq məsrəfləri məhsulların alış qiymətinə artırmırdılar və bu məsrəfləri istehsalat tipli servis xərcləri olaraq 20№-li bazanın debetinə ləğv edirdilər. Bir vəziyyəti də qeyd etmək olar ki, mühasiblər enerji, hava və su istifadəsi ilə əlaqədar məsrəfləri əksərən bilavasitə 20, 25, 26 və ya 44№-li kapitalda uçota daxil etməklə maliyyə kapitallarında mal xərcləri haqqında məlumatı qismən azaldırlar. Sözügedən məsrəfləri də 201№-li bazada mal şəklində uçota daxil etmək və məxaric etmək, eyni zamanda qazanc və ziyan barəsində hesabatda və göstərilənlər də məhsul xərclərinin daxilində göstərmək zəruridir.

Təzə kapitallar ideyasındakı 202№-li «Emalat xərcləri» kapitalını köhnə kapitallar planında düşünülmüş 20№-li «Mühüm istehsalat», 23№-li «Yardımcı emalat» və 25№-li lümmemalat məsrəfləri» kapitallarının toplamı olaraq saymaq mümkündür. Kapitalın adından da görüldüyü kimi, 201№-li kapitalda xalis istehsalat

proseduru ilə əlaqədar, bir sözlə istehsalatda faydalanılmış mühüm mal-materiallar, mühüm istehsalatla maraqlanan çalışanlara xərclər, istehsalat aktivlərinin amortizasiya xərcləri, istehsalatda faydalanılmış yardımçı mal -materiallar, istehsalat proseduru ilə bağlı nəqliyyat məsrəfləri, yardımçı istehsalatla maraqlanan çalışanlara xərclər göstərilir.

Bina, eyni zamanda başqa məmullatların emalı ilə maraqlanan çoxprofilli istehsal müəssisələri köhnə kapitalar planında istənilən istehsal məsrəflərini 20№-li «Mühüm istehsalat» kapitalında müxtəlif subhesablarda uçota salmasına baxmayaraq, təzə kapitalar planındakı inşaat işləri ilə əlaqədar istehsalat məsrəfləri ayrıca 203№-li «İnşaat sazişləri üzrə bitməmiş inşaat işləri» hesabında uçota salınması düşünüülüb. Belə düşünə bilərik ki, 203№-li kapital sanki 202№-li kapitalın subhesabıdır. 203№-li kapitalda uçot həyata keçirilərkən 16 N-li Ənənəvi Mühəsibat Uçotu Normasının inşaat sazişləri üzrə bitməmiş inşaat işlərinə aid şərtlərə əməl edilməlidir.

Təzə kapitalar planındakı 204№li «Hazır məmumat» kapitalı köhnə kapitalar planında düşünüülən həmin ada sahib olan 40№-li «Mallar» kapitalının bütövlükdə oxşardır. Sözügedən kapitalda 8 №-li Ənənəvi Mühəsibat Uçotu Normasına müvafiq formada emal prosedurunda istehsalı bitdikdən sonra emalatdan təcrid olunaraq artıq satılmaq üçün düşünüülən hazır məhsulun uçotu aparılır. 205№-li «Mallar» kapitalında köhnədən fərqli bir vəziyyət vardır. Emal şirkətləri hesabına malın mədaxili keçmiş kapitalar planında 10№-li kapitalda uçota salınsa da, məmumat emalı üçün əldə edilmiş həmin xammalın sonradan əmələ gəlmiş hər hansı nədənlərdən tabe şəkildə satılması düşünüldüyü təqdirdə, bilavasitə 10№-li kapitaldan da ləğv edilirdi. Təzə kapitalar planının şərtinə əsasən isə malın mədaxili 201№-li «Mal təminatları» bazasında uçota salınsa da, sonradan sözügedən malın satılması düşünüldüyü təqdirdə, 201№-li bazadan tədric edilərək 205№-li «Mallar» kapitalında uçota salınır və 205№-li kapitaldan da ləğv edilməlidir.

Borclara görə xərclərə aşağıdakılar aid edilə bilər, ancaq bu xərclər aşağıdakılarla bitmir:

- (a) bank overdraftı və müvəqqəti və uzunmüddətli borclar üzrə faizlər;
- (b) borclar ilə əlaqədar güzəştlər və yaxud hədiyyələrin amortizasiyası;

(c) borcların alınmasının həyata keçirilməsi ilə əlaqədar çəkilmiş əlavə xərclərin amortizasiyası;

(ç) “İcarəyə görə” 14 Nəli Milli Mühəsibat Uçotu Normasına müvafiq formada tanınan maliyyə icarəsi ilə əlaqədar maliyyə məsrəfləri;

(d) onların faiz məsrəflərinə düzəliş kimi təsdiq olunduğu səviyyədə, xarici pul vəsaitində götürülmüş borclardan əmələ məzənnə fərqləri.

Borclara əsasən xərclər yalnız onların şirkətə iqtisadi əlveriş verəcəyi düşünüldükdə və yaxud məsrəflər etibarlı səviyyədə qiymətləndirilə bildikdə aktivin dəyərinin bir hissəsi kimi kapitallaşdırıla bilər. Başqa borclar əsasında xərclər yarandığı dövrlərin xərcləri kimi tanınmalıdır.

Aktivin əldə edilməsi, tikintisi və ya emalı ilə bilavasitə bağlı olan borclara görə xərclər sözügedən aktivə görə xərclərin yaranmadığı halda qaçınması mümkün olan xərclərdir. Şirkət hər hansı aktivin alınması üçün xüsusi olaraq borc aldıqda, sözügedən aktiv ilə bağlı borclar üzrə xərclər konkret təyin edilə bilər. Borc vəsaitləri xüsusi şəkildə kvalifikasiya olunan aktivin qazanılması üçün alındıqda, aktivə görə kapitallaşdırılmasına şərait yaradılan borclara aid məsrəflərin məbləği, sözügedən borc vəsaitlərinin müvəqqəti investisiyasından qazanılan hər hansı investisiya gəliri çıxılaraq, mərhələdə borc pullarla bağlı əmələ gəlmiş konkret məsrəflər kimi təyin olunmalıdır.

Borc vəsaitləri xüsusi hədəflər üçün qazanıldıqda və kvalifikasiya olunan aktivin alınması üçün faydalanıldıqda, kapitallaşdırılmasına şərait yaradılan borclara görə xərclərin dəyəri sözügedən aktivə verilən pullara kapitallaşdırma səviyyəsinin tətbiqi hesabına təyin edilməlidir. Kapitallaşdırma səviyyəsi, əsasən kvalifikasiya edilən aktivin alınması üçün əldə olunan borc pullarının dəyəri nəzərə almamaqla, şirkətin müəyyən vaxtda ödənilməmiş olan borc pullarına tətbiq edilə bilən borclara əsasən xərclərin orta çəkili səviyyəsi olmalıdır. Müəyyən zamanda borclara görə xərclərin kapitallaşdırılmış dəyəri sözügedən vaxtda əmələ gəlmiş borclara görə xərclərin kompleks dəyərindən çox olmamalıdır.

Borclara əsasən xərclərin kvalifikasiya olunan aktivin ilkin qiymətinin bir qismi olaraq kapitallaşdırılması aşağıdakı durumlarda başlanır:

(a) sözügedən aktivə görə məsrəflər əmələ gəldikdə;

(b) borclara görə məsrəflər ortaya çıxdıqda;

(c) aktivin təyinatı məqsədilə tətbiq edilməsinə və yaxud satılması üçün zəruri sayılan işlər görüldükdə.

Kvalifikasiya edilən aktivə görə xərclərə təkcə pul ödənişləri, başqa aktivlərin köçürülməsi və yaxud üzərinə faiz məsuliyyətlərinin götürülməsilə yekunlaşan xərclər aiddir. Xərclər sözügedən aktiv ilə bağlı formada əldə edilən aralıq ödənişləri və subsidiyaların qiyməti qədər aşağı salınır (bax. "Hökumət subsidiyalarının uçotu və dövlət yardımı barəsində informasiyanın verilməsi üzrə" 17 Nöli Milli Mühəsibat Uçotu Norması). Müəyyən vaxtda aktivin orta tarazlıq qiyməti, daha öncə kapitallaşdırılmış borclara görə məsrəflər əlavə etmək tələbi ilə, əksərən sözügedən vaxtda kapitallaşdırma səviyyəsinin istifadə edildiyi xərclərin təqribən dəyəri ilə eyni hesab edilə bilər.

Nəticədə xərclənmiş pullar kapitalar əsasında göstərilmiş müxabirləşmələr ssayəsində sistemləşdirilir və hesablama tarixinə əsasən emal xərcləri cədvəli olan «emalat məsrəfləri» cədvəli hazırlanır. Hesablama ayına əsasən xərclər emal məsrəfləri cədvəlində göstərilmiş meyarlar əsasında işlənilib hazırlanır.

Şirkətdə tamamlanmamış emalın artıqlarının meyarları həyata keçirilən dəyərləndirmə hesabına təyin olunur.

#### **2.4 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələləri**

İstehsal şirkət və qurumlarının maliyyə-təsərrüfat işlərini göstərən vacib meyarlardan biri də maliyyə nəticəsi sayılır. Maliyyənin son vəziyyətinə effekt göstərən mühüm faktorlardan biri də emal xərcləri və məsrəfləridir. Yəni, indiki bazar əlaqələri mühitində çəkişməyə davamlı olmaq və əlverişli işləmək üçün xərclərin azalması xüsusi rol oynayır. Emal xərcləri və məsrəflərinin azalması xüsusi rol oynayır. Emal xərcləri və məsrəflərinin azalması isə ödənilən xərclərə kəskin şəkildə monitoring edilməsi, pullardan doğru və əlverişli faydalanma, idarəetmənin inkişaf etdirilməsi, marketing işlərinin doğru və elmi əsaslarla həyata keçirilməsi,

vaxtaşırı şirkətin işlərinin analizi və s. ilə təmin edilə bilər. Aydındır ki, emal xərclərinin azalması metodlarından biri onların uçotunun inkişaf etdirilməsi sayılır. Ona görə ki, şirkətlərin emal xərclərinin analizi sırf uçot və hesabat informasiyalarına görə aparılır və ona uyğun olaraq idarəetmə və maliyyə təklifləri təsdiq edilir. Emal xərclərinin indiki uçotu hazırki xərc nomenklaturasına görə aparılır. Ancaq indi emal şirkətlərində varolan xərc nomenklaturası yığcam olduğundan uçotun edilməsi modern bazar iqtisadiyyatının şərtlərinə uyğun olmur. Əlavə olaraq onu da vurğulayaq ki, uçotun var olan metodikası və ona görə hazırlanan hesabat modern şərtlərə uyğun olmur. Bu cəhətdən son vaxtlar istisadçılar əsas götürülən xərc nomenklaturasının inkişaf etdirilməsi üzrə bəzi fikirlər söyləmişlər.

I qrup iqtisadçılar işləyən xərc nomenklaturasını saxlamaqla onların sayının çoxaldılmasını istəyirlər. Bu istək hər hansı anlamda analiz edilməsi və onun da hesabına xərclərin aşağı salınmasına az da olsa effekt göstərə bilər. Ancaq burada xərclərin sırf və yaxud əlavə xərclərinə bölünməsi probleminə toxunulmur.

II qrup iqtisadçılar işləyən xərc nomenklaturasını saxlamaqla onların sayının çoxalmasını irəli sürürlər. Bu istək hər hansı anlamda analiz edilməsi və onun da hesabına xərclərin aşağı düşməsinə az da olsa effekt edə bilər. Ancaq burada xərclərin xalis və yaxud artıq xərclərinə bölünməsi məsələsinə toxunulmur.

Emal şirkət və qurumlarının təcrübi olaraq özlərinin daha böyük xərc nomenklaturasından faydalanmaları, əsas olan xərc nomenklaturasının ehtiyaca uyğun olmaması və bu səbəbdən də onların inkişaf etdirilməsinin istənilməsi ilə bağlıdır. Sırf sözügedən inkişaf etdirmə elə yəndə icra edilməlidir ki, onların vasitəsi ilə konkret müşahidə edilən xərclərin içərisində olan məsrəf maddələri və sinifləri haqqında analitik informasiya qazanıla bilsin və növbəti analizdə onlardan faydalanılsın.

Edilən araşdırmalar nəticəsində bu cür bir qənaətə gəlinmişdir ki, əsas götürülən nomenklaturadakı xərc maddələri çətin və maddəyə aid olan müxtəlif xərclər haqqında analitik informasiya qazanmaq olmur.

Nəticədə, var olan nomenklaturada şirkətə gətirilən məhsulların nəqliyyat xərclərinin uçotu üçün “Dəmir yolu, su, hava, nəqliyyatla daşınma xərcləri” maddəsi

İstənilən növ nəqliyyat mexanizmi ilə daşınma məsrəflərinin uçotu düşünülmüşdür. Nəqliyyat məsrəflərinin içərisində ən çox kütləyə sahib olan xərc-avtomobil nəqliyyatı hesabına daşıma xərcləridir. Onların kompleks daşımalarda xüsusi kütləsi 75-80 %-ə kimi əhatə edir. Onu vurğulamaq lazımdır ki, ayrı-ayrı nəqliyyat mexanizmlərində daşıma məsrəfləri özləri də fərqlidir. Bu səbəbdən də bizə görə, ayrı-ayrı çeşid nəqliyyat köməyi ilə daşıma məsrəflərinin bir maddədə sintez edilməsi səmərəli deyil.

Nomenklaturaya görə xərc maddələrindən biri də materialların tutulması, emal olunması, “çeşidlərə ayrılması və konservləşdirilməsi” adlı xərc maddəsidir. İndi xərclərin uçotunun normallaşdırılması və servis mədəniyyətinin səviyyəsinin çoxaldılması üsullarından biri, məhsulların insanlara konservləşdirilmiş şəkildə satışının xüsusi kütləsinin çoxaldılması ilə əlaqədar olan məsrəflərin xüsusi kütləsinin çoxalmasına zəmin yarada bilər. Bu səbəbdən sözügedən məsrəflərə gündəlik monitoring, təkcə doğru həyata keçirilmiş operativ analitik uçot hesabına tətbiq edilə bilər. Bu səbəbdən də məhsulların konservləşdirilməsi məsrəfləri, onların saxlanma, istehsalı və çeşidləşdirilməsi məsrəflərindən ayrılıqda uçota salınmalıdır. Bunun üçün də göstərilən xərc maddəsini aşağıdakı 2 maddədə uçota salmaq bizə görə daha səmərəlidir:

- Məhsulların saxlanması, istehsalı və çeşidləşdirilməsi xərcləri;
- Məhsulların konservləşdirilməsi xərcləri.

Edilən araşdırma sayəsində təyin edilmişdir ki, məsrəflərin şirkətlərdə uçotu vaxtı çox zaman analitik uçot kartlarından faydalanılmır.

İstehsal şirkətləri və qurumları ayrı-ayrı məmulların alqı-satqısı və emal olunması ilə maraqlanır ki, nəticədə bu onların hər biri ayrı-ayrı dərəcəli xərclərlə gözə çarpır. Amma, emal edilən məmulların xərcütumu və gəlirlik həcmnin təyin edilməsi üçün şirkətlərdə məsrəflərin uçotu, məmullat siniflərinə görə həyata keçirilməsi əlverişli sayılır.

Məsrəflərin azalmasında şirkətlərin maliyyə-təsərrüfat işlərinin analizi, təftişi və auditi əsas vəzifə daşıya bilər ki, bunların təşkili zamanı uçot və hesabat informasiyaları vacib məlumat mənbəyi sayılır. Ancaq indi “Emal şirkətlərində



ödənildən vəsaitlər haqqında hesabat” forması modern şərtlərə uyğun deyil və onun inkişaf etdirilməsi istənilir. Göstərilən şəkildə xərclərin dəyəri həm maddələr, həm də tabe olan şirkətlər üzrə kompleks şəkildə verilir.

Həmin hesabat formasına nəzər salsaq görərik ki, vurğulanan forma öncəki analitikliyini itirmişdir. Birincisi, sözügedən şəkildə gerçək və əşyalaşmış əmək xərclərini göstərən məsrəflər kompleks dəyər ifadəsində göstərilir. İkincisi isə sözügedən hesabat şəkildə xərclərin maddələrə görə dərəcəsini göstərən normativ meyarlar çıxarılmışdır. İndi məsrəflər qurumun özü hesabına təyin edildiyi üçün onları bütövlükdə, başqa sözlə sözügedən xərcləri yaxşılaşdırmaq da olar.

III qrup, sözügedən hesabat şəkildə, ötən hesabat mərhələsi əsasında konkret xərclərin dəyərinin göstərilməsi onun analitikliyini həyata keçirmiş olardı ki, o da idarəetmə üçün strateji informasiya ola bilər.

Bazar əlaqələri mühitində xərclərin uçotu emal şirkətlərinin emal və kommersiya işlərinin uçotu rejiminin mərkəzi blokunu əhatə edir. Bu, modern mərhələdə emal xərclərinin dinamikası, təsərrüfat subyektlərinin maliyyə son vəziyyətlərinin təyin olunması və dəyərləndirilməsi üçün baza vəzifəsini daşıyan materialın maya qiymətinin mütləq miqdarını və onun dərəcəsini təşəkkül etdirməklə bağlıdır. Məmulatın maya qiyməti meyarı isə, öz növbəsində təsərrüfat subyektlərinin emal və kommersiya işlərinin keyfiyyət indikatoru olmaqla dəyərlərin dəyişməsinə, qazancın tutumuna və rentabellik dərəcəsinə bilavasitə effekt edir. Bazar iqtisadiyyatı mühitində xərclərin nizamlanması, xərclərin aşağı salınması və maya qiymətinin təsirli şəkildə idarə edilməsi, emalın tutumunun, qazancın mütləq dəyərinin və yığımın çoxaldılmasının mühüm bazası kimi təsərrüfatdaxili təminatların səfərbər olunmasını istəyir. Modern mərhələdə hədəflənən problem əlamətli funksiyaların yerinə yetirilməsi, xammal və xammalların, sair xərc komponentlərinin fəaliyyətində monitorinqin hazırlanmasını başa düşür. Bizə görə, bazar əlaqələri mühitində belə bir monitorinq edilməsi məhsul istehsalına xərclənən məsrəflərin elmi nöqtəyi-nəzərdən şərtləndirilmiş tipologiyasının tərtib edilməsi nəticəsində mümkündür. “Mühasibat uçotu barəsində” nizamnamənin şərtlərinə uyğun olaraq məsrəflərin məqsədli təyinatı və uçotu meyilləri nəzərə alınmaqla sistemləşdirmənin ayrı-ayrı variantları: emal

məsrəflərinin, məmulatın maya qiymətini və qazancın mütləq miqdarını konkret təyin etmək üçün sistemləşdirilməsi; xərclərin intensiv idarəetmə və nizamlama təkliflərini təsdiq etmək məqsədilə sistemləşdirilməsi; məsrəflərin sistemli nəzarətini həyata keçirmək məqsədilə sinifləndirilməsi və s.-nin həyata keçirilməsi istənilir. Məlumdur ki, emal şirkətlərində adı çəkilən xarakterlər və variantlar üzrə məsrəflərin sinifləndirilməsində qayə, onlar üzərində sistemli monitorinqin həyata keçirilməsi və məmulatın maya qiymətinin təyin olunmasının elmi nöqteyi-nəzərdən şərtləndirilmiş metodikasının tərtib edilməsi sayılır.

Məmulatın maya qiymətinin doğru şəkildə təyin edilməsi, öz növbəsində, emal proseduruna istifadə olunan bütün vəsaitlərin iqtisadi baxımdan şərtləndirilmiş normalarının olmasını istəyi. Bizim fikrimizcə, bazar iqtisadiyyatı mühitində emal məsrəflərinin uçotunun qabaqcıl formalarının elmi nöqteyi-nəzərdən şərtləndirilmiş standartların tətbiq edilməsi, məsrəflər üzərində bütöv və ətraflı monitorinqi keçirməklə maya qiymətinin əlverişli idarə edilməsinə yardım edə bilər. Əsasən qeyd etsək yerinə düşər ki, modern mərhələdə emal prosedurunda müşahidə edilən təsərrüfat prosedurlarını uçota salarkən məhsul emalının avadanlığının və texnoloji proseslərin əsas götürülməsi, maya qiymətinin dərəcəsinin doğru təyin edilməsi və ona aid edilən məsrəflərin iqtisadi nöqteyi-nəzərdən şərtləndirilməsi nöqteyi-nəzərindən istisna rol oynayır. Sırf bu səbəbdən də, bazar əlaqələri mühitində emal prosesinə xərclənən pulların texnoloji proseslərə əsasən uçota salınması məmulatın maya qiymətinin təyin olunması və dəyərləndirilməsi metodologiyasının təməli və ilkin tələbi hesab edilir. Ona görə ki, məmulatın maya qiymətinin təyin olunması metodologiyası emal məsrəflərinin təşəkkül etməsinin sektor özəlliklərini, məmulatın tərtib olunmasının texnoloji prosedurlarını və əlamətini əsas götürməklə baş vermə mövqelərinə məsuliyyət mərkəzlərinə görə xərclər üzərində cari monitorinqin keçirilməsinə səmərəli mühit yaranır. Maya qiyməti kalkulyasiyanın texnoloji prosesə tabe olması, öz növbəsində, məmulat emalına xərclənən məsrəflərin hər birinin və yaxud bir qisminin dəqiq məhsul növləri arasında paylaşdırılması metodikasının özəllikləri nəzərə alınmaqla tərtib etməyə zəmin yaradır. Emal olunmuş məmulatın, görülmüş iş və göstərilmiş servislərin tipi isə başqa tələblərlə birgə kalkulyasiya

vasitəsinin və məhsulun maya qiymətinin təyin olunması üsulunun seçilməsini təyin edir. Sırf bu nöqtəyi-nəzərdən, bazar iqtisadiyyatı mühitində istehsal şirkətlərində məmumatın maya qiymətinin kalkulyasiyası xərclərin nizamlanması, idarə olunması və emal xərclərinin planlaşdırılmasının ayrılmaz hissəsi sayılır. Vurğulayaq ki, kalkulyasiya məmumatların maya qiymətinin təyini və emal xərclərinə görə smetanın hazırlanması üçün baza vəzifəsini daşıyır.

Aydındır ki, modern mərhələdə məmumat emalı ilə bağlı olan məsrəflərin konkret uçota salınmasının mühüm tələblərindən biri ölkəmizin Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq təyin olunan xərc komponentlərinin obyektiv dəyərləndirilməsi sayılır. İqtisadi kitablarda sırf bu cəhətdən çıxış edərək məmumatların maya qiymətini yaradan məsrəflər onların iqtisadi mahiyyətinə görə aşağıdakı komponentlər üzrə sistemləşdirilir:

- 1)mal-material xərcləri(tullantıların qiyməti nəzərə alınmamaqla);
- 2)zəhmət haqqı xərcləri;
- 3)mühüm təsisatların amortizasiyası;
- 4)sair xərclər.

Sınıfləndirədən aydıdır ki, məsrəflərin iqtisadi mahiyyəti üzrə sistemləşdirilməsi və onların daxili ilk öncə ölkəmizin vergi siyasətinin şərtlərinə cavab verir. Ölkəmizin Vergi Məcəlləsinin vizual analizi fərqli məzmunlu məsrəflərin məmumatın, görülmüş iş və servislərin maya qiymətinə bilavasitə nüfuz edilməsi əməliyyatının və ya qazanc və ziyanlara məxsus edilməsi formasının həmçinin şirkətin fərmanında qalan sırf qazanc sayəsində örtülməsi vasitəsinin artıq reqlamentləşdirildiyini göstərir. Bizim fikrimizcə, xərclərin uçotu amillərinin bu formada daxili, məsrəflərin iqtisadi mahiyyətinə görə sistemləşdirilməsi və onların normativ protokollara görə reqlamentləşdirilməsi bazar iqtisadiyyatı mühitində təsərrüfat amillərinə verilən azadlığın tələblərinə heç də bütövlükdə cavab vermir. Sırf bu uyğunsuzluğu ləğv etmək üçün məsrəflərin kalkulyasiya maddələri üzrə sınıfləndirilməsi və sistemləşdirilməsi pərəsələsini fərqli mülkiyyət əlaqələrinə aid təsərrüfat amilləri azad şəkildə həll edir. Bütün bunlar uçotun dünyəvi normalara müvafiq qurulmasına böyük imkan yaradır.

### **III Fəsil. İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların mühasibat(maliyyə) uçotu ilə əlaqəsinin təşkili problemləri**

#### **3.1 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin formalaşmasının uçotu və onun maliyyə nəticəsinə təsiri problemləri**

Hazırda Azərbaycanda istehsalın xərclərinin uçotunun iki problemi mövcuddur.

Birincisi, əldə edilmiş müsbət nəzəri və praktiki təcrübəni bazar şəraitində müəssisənin idarə olunması qarşısında duran yeni vəzifələrin həllinə istiqamətləndirmək.

İkincisi, məsrəflər haqqında uçotun və hesabatın beynəlxalq standartlara uyğun ola biləcək informasiya alınmasının yeni, qeyri-ənənəvi sistemlərinin yaradılması, maya dəyərinin kalkulyasiya olunmasına, maliyyə nəticələrinin hesablanmasına yenidən yanaşılması, habelə təhlilin, nəzarətin və bunların əsasında idarəetmə ilə bağlı qərarlarının qəbul olunması üzrə müasir metodların tətbiqi.

Bununla əlaqədar respublikada mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi sisteminin yaradılmasına başlanmış və onun standartlaşdırılması reallaşdırılır. Bu şəraitdə mühasibat uçotunun təşkil olunmasının başlıca məsələlərindən biri idarəetmə uçotunun tam tətbiqi və təkmilləşdirilməsidir.

Qeyd etmək vacibdir ki, MDB ölkələrində, o cümlədən Azərbaycanda idarəetmə uçotunun bir çox problemləri həll olunmamış qalır, baxmayaraq ki, onun bəzi ünsürləri artıq tətbiq olunur. Bir sıra iqtisadçılar onu "istehsalat uçotu" [31, səh.22], digərləri isə - "idarəetmə uçotu" [32, səh.1 7] adlandırırlar.

İdarəetmə uçotunun heç olmasa mühüm, prinsipial məsələlərinə vahid baxışın ümumi nöqtəyi-nəzərinin olmaması nəzəriyyənin intensiv öyrənilməsinə pis təsir edir. Fərqli mülkiyyət növlərinə, fəaliyyət növlərinə, idarəetmə strukturlarına, hüquqi statusa malik olan müəssisələrin olması mühasibat uçotunun təşkil olunmasının fərqli formalarının olmasını şərtləndirir.

Uçotun qərb sistemində müəssisədə uçot sistemi bir-birləri ilə çox sıx bağlı olan maliyyə (xarici) və idarəetmə (daxili) yarım sistemlərinə bölünür. Lakin MDB ölkələrində, həmçinin ölkəmizdə mühasibat uçotunun maliyyə uçotuna və

idarəetmənin uçotuna konkret bölgüsü mövcud deyil, halbuki, bazar münasibətləri inkişaf etdikcə bu bölgü zərurətə çevriləcəkdir.

Qərbin uçot təcübəsində idarəetmə (istehsalat) uçotu ilə maliyyə uçotu arasındakı əlaqənin 2 variantı tətbiq edilir. Bu əlaqə nəzarətin hesablarının köməyi ilə reallaşdırılır. Bu hesablara maliyyə mühasibatlığının xərcləri və gəlirləri üzrə hesablar aiddir.

İdarəetmə uçotunun qərb sistemlərinin mühüm xarakterik cəhəti xərclərin uçotunun operativliyidir. Bu nöqteyi-nəzərdən orada xərclərin uçotu "Standart-kost" sisteminə əsasən istehsalın xərclərinin uçotuna, faktiki (keçmiş) xərclərin uçotuna bölünür.

"Standart-kost" sistemi özlüyündə aşağıdakıları birləşdirir:

-əmək, material məsrəflərinə, xərclərə standart normaların işlənilib hazırlanmasını,

-standart (normativ) kalkulyasiyanın tərtibini,

-standart normalardan kənarlaşmaları ayırmaqla faktiki xərclərin uçotunu.

Qərbdə tətbiq olunan idarəetmə uçotunun sisteminə məhsulun maya dəyərinə olan xərclərin qeyri-tam, yaxud natamam daxil edilməsi sistemi kimi baxmaq lazımdır. Sonuncu halda məhsulun maya dəyərinə ancaq dəyişən xərclər daxil olunur və bu sistem "direkt-kostinq" adlanır.

Ölkənin uçot nəzəriyyəsində isə yalnız yaxşı işlənmiş normativ uçot sistemi vardır və həmin sistem qərbin "standart-kost" sisteminə daha çox oxşardır. Məlum olduğu kimi, normativ uçot sistemi istehsal ehtiyatlarının sərfi normalarının müəyyənlişməsi, məhsulların normativ maya dəyərinin sintetik uçotu, səbəbləri və səbəbkarları göstərməklə normalardan kənarlaşmaların sənədləşdirilməsi və ya operativ uçotu ilə xarakterizə edilir.

Ölkəmizin mühasibat uçotunda "direkt-kostinq" metodu, yəni dəyişən və sabit olan xərclərin ayrı-ayrılıqda uçota alınması metodu indiyə qədər də öz tətbiqini tapmamışdır. Onu da bildirək ki, "direkt-kostinq" sistemi haqda müxtəlif fikirlər vardır. Belə ki, bəzi iqtisadçılar "direkt-kostinq" metoduna yalnız dəyişən

xərcləri əhatə etməklə məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiya olunması metodu kimi baxırlar. Digərləri isə həmin metoda daha çox faktiki məsrəflərdən kənarlaşmaların əks etdirilməsi kimi baxırlar.

Həmin məsələyə dair müxtəlif fikirlərin mövcudluğu ölkədə və digər MDB dövlətlərində "direkt-kostinq" sisteminin tətbiqi üzrə təkcə praktiki təcrübənin olmaması ilə yox, həmçinin onun yetəri qədər dərinədən öyrənilməsi ilə izah edilə bilər.

Almaniya iqtisadçısı D.Berner "direkt-kostinq" sistemini xarakterizə edərək yazır ki, o, maya dəyərlərinin uçotunun elə sistemidir ki, həmin sistemdə müəssisənin istehsal xərcləri daimi, yəni vaxt vahidi ərzində istehsal edilən məhsulların həcmindən asılı olmayan xərclərə və dəyişən, yəni vaxt vahidi ərzində istehsal edilən məhsulun həcmindən bilavasitə asılı olan dəyişən xərclərə ayrılır. Məmulatın maya dəyərinə ancaq dəyişən xərclər, yəni müstəqim və dəyişən qeyri-müstəqim xərclər aid olunur. Digər qərb mənbələrində də "direkt-kostinq" sisteminin əhəmiyyəti oxşar şəkildə açıqlanır.

Beləliklə, bu sistemi müəssisənin xərclərinin daimi olan və məhsulun miqdarına mütənasib şəkildə dəyişən xərclərə ayrılması prinsipinə arxalanır. Bu zaman ehtiyatların və satılan məhsulların qiymətləndirilməsi üçün yalnız müstəqim və dəyişkən qeyri-müstəqim xərclərdən istifadə edilir, qalan xərclər isə birbaşa olaraq mənfəətə və zərərlərə daxil edilir.

Xərclərin daimi olan və dəyişkən xərclərə bölünməsi maliyyə planının tərtib olunmasının zəruriliyi ilə bağlıdır. Məsələ bundadır ki, bazar münasibətlərinə keçid tələb olunur ki, bütün müəssisələr özlərinin gəlirləri ilə xərcləri haqqında daha düzgün və operativ məlumatla malik olsun, istehsal edilən məhsulun ona neçəyə başa gəldiyini bilsin. Bununla bağlı olaraq onu da demək lazımdır ki, dəqiq kalkulyasiya o kalkulyasiya deyil ki, onun vasitəsi ilə müəssisədə olan bütün məsrəflər məmulatın maya dəyərinə aid edilsin, dəqiq kalkulyasiya o kalkulyasiya hesab olunmalıdır ki, onun vasitəsi ilə məhsulların maya dəyərinə ancaq həmin məhsulun istehsal olunması ilə birbaşa bağlı olan xərclər aid edilmiş olsun.

İstehsalın xərclərinin uçotunun təşkil edilməsi və aparılması məhz bu prinsipə

arxalanmalıdır. bu sistemi də məhz həmin prinsip əsasında qurulmuşdur. "Direkt-kostinq" sistemi müəssisə rəhbərinin diqqətini müəssisə üzrə bütövlükdə, eləcə də başqa-başqa informasiyalar üzrə marjinal gəlirlərin dəyişilməsinə yönəldir. O, daimi xərclər üzərində daha operativ nəzarətdə saxlamağa imkan verir, ona görə ki maya dəyərində olan nəzarət prosesində standart xərclərdən, başqa sözlə, "standart-kost"la əlaqəli şəkildə "direkt-kostinq"dən istifadə edilir. Həmin sistemində "standart-kost" tətbiq olunanda standartlar daimi xərclərə qoyulur, çevik nəzarətin əsasında isə xərclərin daimi şəkildə və dəyişən olan xərclərə bölünməsi əlaməti durur. Maya dəyərində tam uçotu və kalkulyasiya sistemində belə xərclərin bölüşdürülməsi ərəfəsində məbləğlərin bir hissəsi bir dövrdən başqa dövrə keçdiyi üçün onlar üzərində nəzarət zəifləmiş olur. Bundan başqa "direkt-kostinq" sistemində üstəlik xərclərin bölüşdürülməsi ilə bağlı olan əlavə işlər ixtisara düşür.

Məhsulun məhdud maya dəyərində, başqa sözlə, məhsulun maya dəyərində ancaq dəyişən xərclərə əsasən hesablanması normalaşdırmam, uçot və monitorinqi primitivləşdirməyə, məsrəf edilən maddələrinin sayını ciddi formada aşağı salmağa şərait yaradır, maya qiymətini daha konkret görməyə imkan verir, müxtəlif xərclərə görə monitorinq xeyli asanlaşır. Nəzarət olunan obyektlərin sayı çox olduqca, diqqət onlar arasında daha çox səpələnir və beləliklə nəzarət zəifləmiş olur.

Tərəfimizdən aparılmış müşahidələr göstərmişdir ki, axır illərdə müəssisələrdə, o cümlədən müştərək müəssisəsində daimi (üstəlik) xərclərin xüsusi çəkisi çoxalmağa davam edir. Ona görə ki, həmin xərclərin həcmində planlaşdırılması və normalaşdırılması qarşısında qoyulan tələblər artır. Bu nöqtəyi-nəzərdən "direkt-kostinq" həmin məsələlər üzərində diqqəti daha da gücləndirməyə imkan yaradır, çünki, konkret dövr üçün daimi xərclərin məbləği gəlirlər barəsində hesabatda ayrıca sətirlə verilir və beləliklə də onların müəssisənin mənfəətinin həcmində təsiri çox aydın görünür. "Direkt-kostinq" xərclərə operativ qaydada nəzarətdə saxlamağa imkan yaradır, ona görə ki maya dəyərində olan nəzarət prosesində normativ (standart) xərclərdən, yaxud çevik sistemlərdən istifadə edilir. Bu sistemdə "standart - kost"u tətbiq edərək daimi xərclərə normalar qoyulur, çevik smetalar isə xərclərin daimi və dəyişən şəkildə xərclərə bölünməsinə əsaslanır. Maya dəyərində bütöv uçotu

sistemində isə üstəlik xərclərin bölünməmiş hissəsi, əvvəldə qeyd edildiyi kimi bir zamandan başqa zamana keçir, bunun üçün də onlar üzərində nəzarət zəifləmiş olur. "Direkt-kostinq" sisteminin tətbiqi nəinki uçot işlərinin həcmi aşağı salmağa, eləcə də üstəlik xərclərin bölüşdürülməsi ərəfəsində yol verilən çatışmazlıqları, qeyri-dəqiq hesablamları, başqa-başqa informasiyaların maya dəyərinin təhrif edilməsini aradan götürülməsinə imkan yaradır.

Ancaq onu da qeyd etmək mühümdür ki, xərclərin uçotunun "direkt-kostinq" sistemi əsasında qurulması və aparılması bir sıra çətinliklər də yaradır. Bu çətinliklər ilk növbədə özünü xərclərin dəyişən və daimi xərclərə ayrılmasında göstərir. Yalnız hesablama texnikasından və fərdi kompüterlərdən istifadə etmək, müvafiq standart proqramları tətbiq etmək əsasında onları aradan qaldırmaq, habelə operativ, dəqiq və keyfiyyətli məlumat əldə etmək, təhlil aparmaq mümkündür. Uçotun avtomatlaşdırılması həyata keçirmək şərti ilə göstərilən sistemin Respublikanın uçot praktikasında tətbiqi zəruri və vacibdir.

"Direkt - kostinq" metodunun çatışmayan xüsusiyyətlərindən biri də odur ki, o maya dəyərini ayırd etməyə imkan yaradır. Bu metodun tətbiq edilməsi zamanı bitməmiş istehsalın həcmi də təhrif olunur. Bu, uzun istehsal tsiklinə malik müəssisələrdə özünü daha aydın şəkildə göstərir. Buna görə də hazır olan məhsulun maya dəyərini, bitməmiş istehsalın həcmi bilmək üçün daimi xərclərin əlavə bölüşdürülməsi tələb olunur.

Digər bir çətinlik ondadır ki, xərclər əsasən şərti olaraq dəyişən və şərti-daimi şəkildə olurlar, xalis dəyişən və xalis daimi xərclər az olur. Müxtəlif şəraitdə və vəziyyətdə eyni xərclər özlərini müxtəlif cür apara bilərlər və bunun üçün də onların təsnifatını aparmaq çətindir.

Bütün bu çətinliklərə baxmayaraq uçotun bu sistemin respublikada tətbiqi və inkişaf etdirilməsi zəruridir. Çünki, iqtisadiyyatın bazar münasibətləri əsasında inkişaf etdirilməsinin başlıca şərtlərindən biri həmin sistemin bütünlüklə tətbiqidir. Bazar münasibətləri inkişaf etdikcə həmin metodun və bütövlükdə idarəetmə uçotunun tətbiqi və inkişafı sektorunda aparılan tədqiqat işləri də genişlənməlidir.



### **3.2 İstehsal xərcləri və məsrəfləri və onların beynəlxalq uçot və hesabatı standartları ilə əlaqəsinin təşkili**

Maliyyə- mühasibat hesabatlarının beynəlxalq standartlarına uyğun şəkildə müəssisələrin ödəyi vəsait dedikdə, əmlakın çıxılması və ya həmin müəssisənin kapitalının azaldılmasına səbəb olan məsuliyyətlərin əmələ gəlməsi hesabına iqtisadi xeyir azalır.

İndi adı çəkiləcək aktivlərin çıxış edilməsi şirkətin xərcləri sayılır:

- a) dövrüyyədən qıraq aktivlərin satın alınması və yaradılması ilə bağlı xərclərin (maddi olmayan aktivlər və s.);
- b) başqa təşkilatların nizamnamə kapitalına olan yatırımlar, başqa sənədlərin əldə olunması xərcləri;
- c) abadlaşdırmaq fəaliyyəti ilə bağlı pulların xərcləri, idman haqqında çıxışların, incəsənət maarif tipli və başqa tədbirlərin reallaşdırılması məsrəfləri;
- d) komisyona sazişləri, agent sazişləri xərcləri;
- e) mal-istehsal resurslarının və digər sərvətlərin, işlərin və servislərin əvvəlcədən verilməsi xərcləri;
- g) müəssisənin aldığı kreditin və borcun ödənilməsi xərcləri.

Müəssisənin xərcləri xüsusiyyətindən, reallaşdırılması şərtlərindən və fəaliyyət yönündən asılı şəkildə aşağıdakılara bölünür:

- a) fəaliyyətin növlərinə çəkilən xərclər;
- b) başqa xərclər.

Görülən işlərin bəsit növlərinə görə yaranan xərclərdən fərqlənən xərclər başqa xərclər sayılır. Sair xərclər aşağıda verilənlərdən ibarətdir:

- a) əməliyyatın xərcləri
- b) satışdan kənar olanlar;
- c) fəvqəladə vəziyyət üçün olanlar.

Görülən işlərin bəsit növlərinə görə xərclərə daxildir:

- a) məmulatların ərşəyə gətirilməsi və satılması ilə bağlı olan xərclər;
- b) mallın satışı və alınması ilə bağlı olan xərclər;
- c) işlərin reallaşması və xidmətlərin edilməsi ilə bağlı olan məsrəflər;

- d) idarə sazişinə görə öz aktivlərin qısamüddətli yararlanma üçün istənilən haqq qarşılığında təqdim olunması xərcləri;
- e) başqa qurumların qanuni hesabda nümayəndəliklə bağlı xərclər;
- f) vacib valyutanın, maddi olmayan aktivlərin və yaxud amortizasiya edilən başqa aktivlərin qiymətlərinin ödənməsi ilə bağlı xərclər.

Görülən işlərin adi formalarına görə xərclər aşağıda qeyd olunanları yaradır:

- a) mal- materialların, material-istehsal resurslarının digər növlərinin satın alması ilə bağlı xərcləri;

Fəaliyyətin adi tiplərinə əsasən aşağıdakı məsrəflər mühasibat uçotuna daxil olunur:

- a) xərclərin təyin olunduğu, ancaq qarşılanmadığı durumlarda;
- b) ödəniş xərclərin ancaq bir qismini verirə. Ödənişin miqdarı və kredit götürənin borcları qurum) və ya başqa kontragent arasında razılaşdırılan dəyərlərdən və tələblərdən tabe şəkildə təyin edilir. İşlərin adi bəsit növlərinə görə xərclərdən seçilən xərclər sair xərclər hesab edilir.

Sair xərclərə aiddir:

- a) əməliyyatın xərcləri; b) satışdan kənar olan xərclər; c) fəvqəladə xərclər.

Prosedur xərclərinə daxildir:

- a) istənilən ödəniş qarşılığında qısamüddətli faydalanma üçün şirkətin aktivlərindən faydalanma xərcləri;
- b) kəşf edilənlərdən, sənaye modellərindən və intellektual xəzinənin başqa çeşidlərinin ödənişlə təqdim olunması ilə əlaqəli xərclər;
- c) başqa təşkilatların nizamnaməsi kapitalında iştirakla bağlı xərclər;
- d) vacib pulların və başqa aktivlərin çıxdaş olunması və satışı ilə bağlı olan məsrəflər;
- e) verilən valyutalara (kredit və borc) əsasən şirkətin ödədiyi faizlər;
- f) kredit şirkətləri hesabına göstərdən xidmətlərin ödənməsi xərcləri;
- g) başqa əməliyyat xərcləri

Satışdan kənar olan xərclərə daxildir:

- a) cərimələr, müqavilənin şərtlərinin korlanmasına görə cəza tədbirləri;
- b) qurumun yaratdığı ziyanların qarşılanması;

- c) keçən dövrlərin cari ildə qəbullandığı ziyanlar;
- d) iddia vaxtı keçmiş debitor borcları, çıxılması həqiqətə yad olan başqa borcar; e) məzənnə fərqləri;
- f) aktivlərin dəyərlərinin azaldılması qiymətləri;
- g) sair satışa aid olmayan xərclər. Fövqəladə xərclər təsərrüfat işlərinin fəvqəladə vəziyyətlərdə yaranan situasiyalarla bağlı xərcləri xarakterizə edilir.

### **3.3 İstehsal xərcləri və məsrəflərinin Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 30 yanvar 2017-ci il tarixində təsdiq etdiyi qaydalarla təşkili istiqamətləri**

Qaydalar “Mühasibat uçotu barəsində” AR-nın Qanunu, “Mühasibat uçotu barəsində” AR Qanununun tətbiq olunması haqqında Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin fevral ayının 7-si 2005-ci ildə 192 nömrəli Fərmanı, MH-nın Beynəlxalq standartı və Kommersiya Təşkilatlarına görə MMUS (bundan başqa-müvafiq olaraq Beynəlxalq Normalar) nəticəsinə tərtib edilmişdir. Sözügedən metodlar kredit verən sahələri çıxmaq şərtilə, kommersiya təşkilatı, həmçinin hüquqi şəxslər olmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul fiziki şəxs(bundan sonrakında-mühasibat uçotunun subyekti) tərəfindən olan mühasibat uçotunun aparılmasını tənzimləyir.

Bu Qaydalar kiçik sahibkarlıq subyektlərinə, həmin subyektlər “Mühasibat uçotu barəsində” AR-sı Qanununun 9.0.2-ci maddəsinin olan tələblərinə müvafiq şəkildə, illik olan maliyyə hesabatlarını MS uyğun olaraq tərtib etdiyi hallarda şamil olunur.

Mühasibat uçotunun subyektləri Xarici Standartlara müvafiq tərtib olunan avtomatlaşdırılmış proqramlar əsasında mühasibat uçotunu aparmaqdan ötrü və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi üçün hüquqa sahibdirlər.

Müasir qaydaya görə təşkilatlar aşağıda qeyd edilən maliyyə hesabatlarının tərtib etməlidirlər;

Maliyyənin hesabatlarının bütün toplusu aşağıda qeyd edilən komponentlərdən təşkil olunmuşdur;

Maliyyə vəziyyəti barəsində hesabat(1 nömrəli əlavə)

Mənfəətlər və yaxud zərərlər və başqa məcmu gəlir barəsində hesabat( iki N-li əlavə)

Kapitalda olan dəyişikliklər barəsində hesabat( 3 nömrəli əlavə)

Pul vəsaitlərinin hərəkəti barəsində hesabat( 4 nömrəli əlavədə)

Əhəmiyyətli olan uçot strategiyaları və ya izahedici qeydlər.

Mühasibat uçotunun aparılması ərəfəsində Beynəlxalq Standartlara və MS-a əsaslanan ehtimallara, maliyyə hesabatlarının keyfiyyət xüsusiyyətləri və maliyyə hesabatları komponentlərinin qiymətləndirmə metodlarına daha çox üstünlük edilir. Mühasibat uçotunu tənzim edən qanunvericilik aktlarındakı kimi əks edilən tələblərin və yaxud mühasibat uçotunun subyektlərinin uçot subyektinin işun xarakterinin dəyişməsi ilə bağlı olan, mühasibat uçotu subyektlərinin uçotun siyasətinin uyğun olan müddəalarında da olan düzəlişlər edilməli və istifadəçilərin nəzərinə çatmalıdır.

Mühasibat uçotunun subyekt tərəfindən mühasibat uçotu hesablamaq üsulu əsasında aparılan və ona müvafiq olaraq maliyyənin hesabatları tərtib olunur. Bu üsula uyğun olan prosedurların və başqa hadisələrin təsiri onların olduğu( pul vəsaitləri və yaxun onların ekvivalentlərinin qəbul olunduğu və yaxud ödəndiyi zaman deyil) dövrdə tanınır və uçotun registrlərində qeyd olunur, habelə daxil olduqları dövr üzrə maliyyənin hesabatlarında təqdim olunur. Hesablama üsuluna əsasən hazır olunan maliyyənin hesabatları istifadəçiləri ancaq pul vəsaitlərinin ödənməsi və əldə olunması ilə əlaqəli keçmiş əməliyyatlarprosedurlar barəsində deyil, eyni anda pulun vəsaitlərinin gələcəkdə ödənməsi üzrə olan öhdəliklər və gələcəkdəki əldə olunmalı pul vəsaitlərini ifadə edən ehtiyatlar haqqında məlumatlandırır. Bunun üçün də. Onlar iqtisadi qərarların qəbul olunması cəhətdən istifadəçilərə görə daha vacibli olan keçmiş prosedurlar və başqa hadisələr barəsində məlumatı təmin edir.

Maliyyə hesabatları mühasibat uçotu işlərinin görülməsi və növbəti illərdə bu işlərin görülcəyi düşüncəsinə arxalanaraq tərtib edilir. Mühasibat uçotu işlərinin

davamlılığı konsepsiyası mühasibat uçotu işlərinin görülcəyi və onun görəcəyi işlərin dayandırılması və ya sözügedən işlərin tutumunun strateji formada aşağı salınması şərtinin və yaxud məqsədinin olmadığını nəzərə çatdırır.

Maliyyə kapitallarının tərtibi prosesində aktivlərin və öhdəliklərin ilk qiyməti onların qiymətləndirə əsası olaraq faydalanıldığı durumda, mühasibat uçotu fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı aktivlərin və məsuliyyətlərin ilk qiyməti ilə dəyərləndirilməsinin həyata keçirilməsində imkan yaradır.

Əgər mühasibat uçotunun ləğv ediləcəyi ehtimal olunarsa, aktivlərin dəyərləndirmə əsası olaraq sözügedən aktivlərin əldə edilməsi üçün ödənilmiş vəsaitlər yox, onların düşünülmən satış qiymətindən faydalanılır. Mühasibat uçotunun gələcək illərdə silinəcəyi ehtimal olunarsa, aktivlərin gözlənilən satış qiyməti mühasibat uçotu hesabına onun məsuliyyətlərinin ödənilməsi üçün istənilən valyutanın düşünülmən mədaxili haqqında daha güvənli informasiyası verilir.

Mühasibat uçotunun işlərində hər hansı dəyişməzlik düşünüldükdə, onun uzunmüddətli aktivləri amortizasiya edilir. Əgər mühasibat uçotunun silinməsi labüddürsə, aktivlər müvəqqəti və daimi olaraq sinifləndirilmir. Bu vaxt, bütün aktivlər silinməsi ehtimal olunan müvəqqəti aktivlər sayılır. Məsuliyyətlər isə, maliyyə kapitallarının istifadəçiləri üçün sözügedən məsuliyyətlərin kreditörlərə ödənişlər prioritetləri sayəsində təsnifləşdirilməsi, onların milli formada, müvəqqəti və daimi məsuliyyətlər olaraq təsnifləşdirilməsindən daha əhəmiyyətli hesab edilir.

Keyfiyyət əlamətləri maliyyə kapitallarında verilən məlumatı müştərilər üçün daha yararlı hala salan atributlardır. 4 əsas keyfiyyət xüsusiyyəti mövcuddur: etibarlılıq, münasiblik, müqayisəlilik, anlaşılıqlıq.

Münasiblik - keçmiş, indiki və gələcəkdə baş verən hadisələri qiymətləndirib və nəticədə müştərilərin iqtisadi təkliflər təsdiq etmələrinə effekt göstərən məlumat münasib sayılır. Məlumatın münasibliyi onun xarakterinə və əhəmiyyətliliyinə ciddi təsir göstərir

Əhəmiyyətlilik- informasiyanın təqdim edilməməsi və yaxud tamlığın itirilməsi müştərilər hesabına maliyyə hesabatları vasitəsilə təsdiq olunmuş iqtisadi təkliflərə

effekt göstərə bilərsə, məlumat əhəmiyyətli sayılır. Əhəmiyyətlilik təqdim edilməmiş və ya tamlığı itirilmiş informasiyanın həcmindən asılıdır

Etibarlılıq - yararlı olmaq üçün məlumat güvənli olmalıdır. İçərisində strateji qüsurlar və qərəzli olmayan məlumat güvənlik keyfiyyətinə sahibdir.

Anlaşıqlıq- maliyyə kapitallarında verilən məlumatın başlıca özəlliyi onun müştərilər hesabına tez anlaşılmasıdır. Eyni zamanda, istifadəçilər biznes, iqtisadi işlər haqqında zəruri olan savada sahib olmalı və məlumatı yetərincə daha ətraflı öyrənməlidirlər. Müştərilərin iqtisadi təkliflər təsdiq etmək üçün strategiyasına görə maliyyə kapitallarında göstərilməli olan çətin problemlərlə əlaqədar məlumat, qısacası hər hansı müştərilər hesabına çətin anlayacağı səbəbindən hesabatdan çıxarılmamalıdır.

Düzgün təqdimat – güvənli olmaq üçün maliyyə kapitallarında verilməli olan və yaxud verilməsi gözlənilən prosedurlar və başqa situasiyalar üzrə informasiyalar düzgün təqdim olunmalıdır

Anlamanın formadan fərqli cəhəti - maliyyə kapitallarında göstərilən prosedurların və başqa situasiyaların doğruluğu üçün sözügedən prosedurlar və situasiyalar onların iqtisadi mənasının hüquqi şəklindən üstün cəhəti şərtinə görə verilməlidir

Neytrallıq - maliyyə kapitallarında verilən məlumatın güvənli olması üçün informasiyalar neytral olmalıdır. Maliyyə kapitallarını tərtib edənlər hesabına verilən məlumat, onların əvvəlcədən təyin edilmiş nəticənin qazanılması üçün müştərinin təklifinə effekt göstərdikdə, informasiya neytral sayıla bilməz.

Ehtiyatlılıq- müəyyən olmayan mühitdə dəyərləndirmə prosesində aktiv və yaxud gəlirlərin çoxaldılmamasının, məsuliyyət və məsrəflərin aşağı salınmamasının həyata keçirilməsi üçün diqqətli yanaşmanın tətbiqidir. Müəyyən olmayan mühitdə aktiv və gəlirin növcud olan qiymətlərindən minimum, məsuliyyət və məsrəfin isə maksimum qiyməti faydalanılmalıdır. Ehtiyatlılıq şərtinə əməl edilməsi gizli kapital təminatlarının və yüksək tutumda təyin edilmiş dəyərləndirilmiş məsuliyyətlərin formalaşdırılmasını, eyni zamanda aktivlərin və qazancın bilərəkdən aşağı salınmasına və yaxud məsuliyyətlərin və məsrəflərin bilərəkdən çoxaldılmasına şərait yaratmır.

Tamliq - maliyyə kapitallarında verilən məlumatın güvənli olması üçün bu məlumat, onun əlverişliliyi və onun üçün ödənilən vəsaitlər əsas götürülməklə, ətraflı olmalıdır

Müqayisəlilik - müxtəlif dövrlər üçün mühasibat uçotunun maliyyə durumundakı və işlərinin nəticələrindəki istiqamətləri təyin etmək nöqtəyi-nəzərindən müştərilər mühasibat uçotunun maliyyə kapitallarını fərqləndirib bilməlidirlər. Müştərilər eyni zamanda ayrı-ayrı mühasibat uçotu subyektlərinin uyğun maliyyə durumunu, işlərinin nəticələrini və maliyyə durumundakı yeniləri dəyərləndirmək məqsədilə mühasibat subyektlərinin maliyyə kapitallarını fərqləndirib bilməlidirlər. Bənzər prosedurların və başqa situasiyaların maliyyə effektlərinin ölçülməsi və əks etdirilməsi mühasibat uçotuna görə və onun var olduğu mərhələ üçün və fərqli mühasibat uçotu üçün eyni qaydada tətbiq edilməlidir.

Mühasibat uçotu amillərinin mühasibat uçotu sözügedən mühasibat uçotu amilləri hesabına həyata keçirilmiş mühasibatlıqlar, mərkəzi mühasibatlıqlar və yaxud mühasibat uçotu xidmətini göstərən sahibkarlıq subyektləri hesabına təşkil edilir.

Ölkəmizin məəcəsinə əsasən silinən mühasibat uçotu amilinin silinməsi barəsində təklif təsdiq edilərkən təyin olunmuş tarixə mühasibat uçotu amili üzrə ləğv komissiyası yekun maliyyə hesabatlarını və nəticə olaraq sintez edilmiş maliyyə kapitallarını hazırlayır. Mühasibat uçotu amilinin mülkü silinməsi komissiyasının təyin edilmiş üsulda müəyyən etdiyi dəyərlərlə uçota salınır. Ümitsiz borclar və ziyanlar nəticə olaraq maliyyə kapitallarına və nəticə olaraq sintez edilmiş maliyyə kapitallarına aid edilmir. Silinən mühasibat uçotu amilinin məsuliyyətləri konkretləşdirilərək nəticə olaraq “Maliyyə durumu barəsində kapital”da göstərilir və “Əhəmiyyətli uçot siyasətləri və şərhli qeydlər”də ödəniş tarixindən başlayaraq məsuliyyətlərin tətbiqi tarixi ardıcılıqla bölgüyə əsasən qeyd edilir.

Mühasibat uçotu subyektlərində yaradılmış mühasibatlıqlar, mərkəzi mühasibatlıqlar və yaxud mühasibat uçotu servisini edən sahibkarlıq amilləri hesabına mühasibat uçotunun həyata keçirilməsinə əsasən Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyin tələblərinə riayət, mühasibat uçotunun aparılmasını həyata keçirirlər, mühasibat uçotunun ilkin uçot qiymətli kağızlarına görə, maliyyə, vergi və başqa

kapitalların bütövlükdə və ayrılan zamanda verilməsini həyata keçirmək; kommersiya sirri sayılan informasiyaları gizli tutmaq; uyğun pulların faydalanılmasını təmin etmək kimi vəzifələri yerinə yetirirlər.

Baş mühasib və ya mühasibat uçotu xidmətinin rəhbərinin bir sıra hüquqları vardır. Bunlar aşağıdakılardan ibarətdir:

Müxtəlif mühasibat uçotu amilinə məxsus olan şöbələrdən, eyni zamanda mərkəzi mühasibatlıq hesabına servis edilən mühasibat uçotu amillərindən mühasibat uçotu və monitorinq üçün zəruri qiymətli kağızları zamanında mühasibatlığa iadə edilməsinə istəyir.

Baş mühasib olmadıqda özəl fərmanla qəbul etmək hüququ verilmiş mühasibatlıq çalışanın imzası olmayan qiymətli kağızlar etibarsız sayılır. Mühasibat uçotu servisinin başçısı aşağıdakı funksiyaları daşıyır:

Mühasibat uçotunun həyata keçirilməsinə və maliyyə kapitallarının təyin olunmuş vaxtda hazırlanıb və sunulmasına başçılıq edir və öz rejiminə məxsus edilən təşkilatların mühasibat uçotu servisinin yerinə yetirilməsini həyata keçirir ;

İstənilən çalışanın öz funksiyalarını bilməsi üçün mühasibatlığın çalışanlarının servisi funksiyalarını müəyyən edir;

Mərkəzi mühasibatlıqda çalışanlar arasında servis funksiyaların bölgüsü prosesində işin tutumundan və funksional xarakterlərindən asılı şəkildə uyğun çalışanların meydana çıxmasını həyata keçirir. Bu çalışanlar heyəti mühasibat uçotunun prosedurları üzrə istənilən ilk sənədləşmələrin hazırlanmasını, maddi məsul işçilərdə olan maddi dəyərlilərin uçotunun həyata keçirilməsini və funksiyaların bölgüsü prosesində düşünülmüş başqa fəaliyyətlərin göstərilməsini həyata keçirir;

Ölkəmizin Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının 2013-cü il 16 iyul tarixli Q-17 nömrəli təklifi ilə qəbul olunmuş “Aktivlərin və məsuliyyətlərin inventarizasiyası Formaları”nın şərtlərinə müvafiq şəkildə inventarizasiyanın həyata keçirilməsini təmin edir;

Qiymətli kağızlarla işləyən mərhələdə onların mühafizəsinin həyata keçirilməsinə və vaxtında arxivə atılmasına cavabdeh olur;



Dünyəvi və ənənəvi normaların şərtlərinə uyğun olan mühasibat uçotunun Hesablar Planı sözügedən normalara əsaslanan ehtimallar, maliyyə kapitallarının keyfiyyət özəllikləri və maliyyə kapitaları komponentlərinin dəyərləndirmə üsullarına müvafiq şəkildə tərtib edilmiş və qəbul olunmuşdur. Mühasibat uçotu amilləri hesabına hazırlanan “Maliyyə durumu barəsində hesabat”da başqa maliyyə kapitallarından fərqli şəkildə məlumat Hesablar Planı köməyiylə daha ətraflı şəkildə sunulur. Hesablar Planı maliyyə kapitaları komponentlərinin sistələşdirilməsi və qiymət ifadəsində durumun göstərilməsi üçün əsas götürülür. Hesablar Planı çoxalan likvidlik səviyyəsi formasında düzülür. Hesablar Planında mühasibat uçotunun kapitallarının nömrəsi 4, 5 və yaxud lap çox rəqəmdən təşkil edilməklə təyin olunur. Nömrənin ilk rəqəmi məxsus olduğu bölməni, II rəqəm məxsus olduğu maddəni, III rəqəm məxsus olduğu sintetik kapitalı, IV, V və növbəti rəqəmlər isə sintetik kapitalın uyğun subhesablarını əks etdirir. Hesablar Planında analizin, monitorinqin keçirilməsi və maliyyə kapitallarının hazırlanması şərtlərindən tabe şəkildə təyin edilmiş subhesablardan faydalanılır. Mühasibat uçotu amili qəbul edilmiş subhesablardan faydalanılır. Mühasibat uçotu amili qəbul edilmiş uçot siyasətinə müvafiq formada faydalandığı hesablar planına başqa subhesablar artırmaq səlahiyyətinə sahibdir.

Mühasibat uçotu maliyyə kapitallarının hazırlanması üçün mühasibat uçotunun həyata keçirilməsi prosesində bu üsullarla təyin olunmuş Hesablar Planında istifadə etməlidir.

“Maliyyə durumu barəsində kapital”ın uyğun maddələrində mühasibat uçotu hesabına hesabat mərhələsinin axırına sintetik hesabların yekunlaşdırılmış qalıqları əks etdirilir.

Mühasibat uçotunun subyektinin işləri ilə əlaqədar yaranmış maliyyə-təsərrüfat prosedurları vahid Hesablar Planı hesabına uyğun maliyyə kapitallarında göstərilir. Sintetik kapitalar maliyyə kapitallarının komponentlərinin təyin edilmiş çeşidlər və xarakterlər üzrə kompleksləşdirilmiş məlumatın sistələşdirilməsini həyata keçirir. Sintetik kapitalın bir qismini əhatələyən subhesab özündə sistələşdirilmiş analitik uçot informasiyalarını göstərməklə, qeyd edilən sintetik

kapitalda maliyyə kapitallarının komponentləri haqqında kompleksləşdirilmiş məlumatı nəzərə çatdırır.

Bu qaydalarla təyin olunan Hesablar Planı mühasibat uçotu amillərinin iş xüsusiyyətlərini özündə xarakterizə edir. Hesablar Planı aşağıdakı bölmələrdən təşkil edilmişdir:

Bölmə1. “Uzunmüddətli aktivlər”

Bölmə2. “Qısamüddətli aktivlər”

Bölmə3. “Kapital”

Bölmə4. “Daimi məsuliyyətlər”

Bölmə5. “Qısamüddətli öhdəliklər”

Bölmə6. “Qazanclar”

Bölmə7. “Məsərəflər”

Bölmə8. “Mənfəətlər(zərərlər)”

Bölmə9. “Mənfəət vergisi”

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

İstehsal xərclərinin uçotu və təhlili sahəsində aparılmış tədqiqat işi aşağıdakı nəticələrə gəlməyə və təklifləri irəli sürməyə imkan vermişdir.

1. İstənilən fəaliyyət növü (istər istehsal, istərsə də qeyri-istehsal sahələrində) canlı və keçmiş əmək məsrəflərilə əlaqədardır. Həmin məsrəflərin məcmusu istehsal xərclərini təşkil edir, istehsal xərcləri cəmiyyət səviyyəsində emal edilən məmulatın dəyərini, müəssisələr səviyyəsində isə həmin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini yaradır. Maya qiyməti məmulatın dəyərini yalnız bir hissəsini təşkil etməklə özündə istehsal (xidmət) prosesində istifadə olunan təbii ehtiyatların, xammalın, materialın, yanacaqın, enerjinin, əsas fondların, əmək ehtiyatlarının qiymətləndirilmiş dəyərini, həmçinin onların istehsalına və satışına sərf edilən digər xərcləri əks etdirir.

2. Məmulatın maya qiyməti şirkətin emal-təsərrüfat, həmçinin başqa işlərini özündə əks etdirən sintetik meyardır. Maya qiyməti obyektiv iqtisadi növ olsa da, onun səviyyələri hökumət tərəfindən müəyyən edilir və tənzimlənir.

3. Xərclərin uçotunun səmərəli təşkilinin mühüm şərtlərindən biri onların elmi cəhətdən əsaslandırılmış təsnifatıdır. Araşdırmalar göstərir ki, MDB ölkələrində, o cümlədən də Azərbaycanda istehsal xərclərinin təsnifatı dərək olar ki, bərabər xarakterlər üzrə verilir. Bu onun nəticəsidir ki, keçmiş Sovet məkanında xərclərin vahid uçot sistemi olmuş və onların təsnifatı da eyni cür aparılırdı. Qərb uçot sistemində isə istehsal xərclərinin vahid təsnifatı aparılmalıdır. Burada hər bir firma, müəssisə istehsal xərclərinin idarə edilməsi üçün özünün tərtib etdiyi sinifləndirmədən və ya məsrəf nomenklaturasından istifadə edir. Mənfəət və qazanc meyarlarının təyin edilməsi zamanı xərclərin daimi və dəyişən xərclərə bölünməsi əlamətindən istifadə edilməsi daha məqsəduyğundur. Ölkəmizdə və başqa MDB ölkələrində isə məmulatın maya qiyməti dəyişən, eyni zamanda həmişəlik məsrəflər, başqa cür desək dəyişən və daimi istehsal və qeyri-istehsal xərcləri əsasında müəyyən edilir. Bu da bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun gəlmir, müəssisənin maliyyə nəticələrini operativ qaydada müəyyən etməyə imkan vermir, xərclər üzərində nəzarəti zəiflədir.

4. Aparılmış tədqiqat nəticəsində təklif edilir ki, xərc elementlərinin hazırda tətbiq olunan nomenklaturası dəyişdirilməli və o, aşağıdakı kimi müəyyən olunmalıdır: material məsrəfləri; kənar xidmətlərin dəyəri; əməyin ödənişi üzrə xərclər; sosial ehtiyaclara ayırmalar; əsas vəsaitlərin amortizasiyası; məmulatın satışı ilə bağlı olan məsrəflər; vergilər, rüsumlar və onlarla eyni olan tədiyyələr.

5. Fikrimcə, bəzi xərclərin, məsələn, kadrların hazırlanması və yenidən hazırlanması, onların ixtisasının artırılması ilə əlaqədar xərclərin; yaradıcılıq məzuniyyətlərinin ödənilməsinə yönəldilən xərclərin; ixtiralar və səmərələşdirici təkliflərlə əlaqədar xərclərin; auditor, informasiya tipli servislərə əsasən ödənişlərin və s. məmulatın maya qiymətinə aid edilməsi düzgün deyildir. Belə xərclərin bilavasitə şirkətin fərmanında olan qazanc kapitalına aid edilməsi daha məqsədəuyğundur.

6. Araşdırmalar göstərir ki, tədqiqat işi apardığımız "SOCAR" müəssisəsində istehsal məsrəflərinin uçotu, məhsulun maya dəyərinin tərkibi və maya dəyərinin kalkulyasiyası mövcud normativ sənədlər və təlimatlar çərçivəsində aparılır. Zənnimizcə, bu daha düzgündür. Çünki, bəzi iqtisadçıların təklif etdikləri kimi, respublikada fəaliyyət göstərən müştərək müəssisələrdə uçot və hesabın qərb ölkələrində mövcud olan standartlar əsasında aparılması ölkəmizdə vergiqoymanın, maliyyə və audit nəzarətinin vahid qaydalarının tətbiqinə imkan verməz. Ən başlıcası İsa odur ki, xərclərin uçotunun müxtəlif metodologiya və metod əsasında aparılması maliyyə nəticələrinin də müxtəlif qaydada müəyyən olunmasına səbəb olardı ki, bu da bir sıra çətinliklər (fiskal orqanlar üçün) yaratmış olardı. Odur ki, müştərək müəssisələrdə xərclərin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun qurulması tədricən həyata keçirilməlidir.

7. Bütövlükdə apardığımız araşdırmalardan məlum olur ki, axır zamanlarda uçot sektorunda edilmiş köklü yeniliklər nəticə etibarilə, istehsal məsrəflərinin uçotu sahəsinə toxunmamışdır. Məsrəflərin uçotunun və bölüşdürülməsinin hazırda tətbiq olunan qaydaları keçmiş sovet uçotu sistemində tətbiq edilən qayda və metodlardan çox az fərqlənir. Baş verənlər nəticəsində maya qiymətinin hesablamasında yanlışlıqlar olur, məmulat satışından olan son cavablar zamanında təyin oluna bilmir.

8. Uçotun təkmilləşdirilməsinin əsas problemlərindən biri idarəetmə uçotunun tam tətbiq edilməsidir. Bu nöqteyi nəzərdən Qərb ölkələrində tətbiq edilən "direkt-kostinq" sisteminin respublikamızın uçot praktikasında istifadə edilməsi mümkündür və məqsədəuyğundur. "Direkt-kostinq" sistemi xərclərin dəyişən və həmişəlik xərclənən vəsaitlər xarakterlərinə görə aparılması şərtinə əsaslanır. Uçotun bu formada həyata keçirilməsi prosesində məmullatın maya qiymətinə təkcə dəyişən məsrəflər, başqa sözlə müstəqim və dəyişən müstəqim olmayan məsrəflər məxsus edilir. Nümunə kimi verilən sistemin həyata keçirilməsi planlaşdırmanı, uçot və monitorinqi primitivləşdirməyə, məsrəf maddələrinin sayını ciddi formada aşağı salmağa şərait yaradır, maya qiymətini daha konkret görməyə imkan yaradır.

9. Hazırda mövcud olan mühasibat və statistik hesabat formaları istehsal xərclərinin hərtərəfli, obyektiv və operativ təhlil edilməsinə imkan vermir. Odur ki, istehsal xərclərinin təhlilinin informasiya mənbələrini təkmilləşdirmək, ilk növbədə isə xərclərin uçotunun aparılması sistemini dəyişdirmək lazımdır.

10. İqtisadiyyatın bazar münasibətləri əsasında inkişafı, daxili və xarici bazarda rəqabətin ciddi şəkil alması, maya dəyərinin müəssisəsinin kommersion sırımə çevrilməsi və bir sıra digər amillər iqtisadi təhlilin vəzifəsi və funksiyalarını, istiqamətlərini, aparılması metodikasını da dəyişdirməyi tələb edir.

11. Aparduğumuz araşdırmalar göstərmişdir ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində təhlilin başlıca obyektləri istehsal xərclərinin, mənfəətin, məhsulun keyfiyyətinin və rəqabət qabiliyyətinin operativ qaydada müəyyən edilməsi və proqnozlaşdırılması olmalıdır. Təhlilin metodikası və təhlil zamanı istifadə edilən göstəricilər sistemi də buna uyğun istiqamətlərdə təkmilləşdirilməlidir.

## ƏDƏBİYYAT

1. "Azərbaycanın Milli audit standartları" Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının qərarı ilə təsdiq edilmişdir. Bakı 2004.
2. "Mühasibat uçotu" haqqında Azərbaycan Respublikasının qanunu, 02 sentyabr 2004-cü il. Dərslik. Bakı-. Kooperasiya nəşriyyatı, 2009, 336 s.
3. . Рынок труда. Учебник /Ред. В.С.Буланов, Н.А.Аолгин. М.: Экзамен, 2000.
4. «Daxili audit haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanunu, Azərbaycan qəzeti, 1 iyul 2007, səh. 148
5. Abbasova S.A. Praktiki audit: Dərs vəsaiti. Bakı: Elm və Təhsil, 2011.
6. Ataşov V.X., Novruzov N.A., İbrahimov E.Ə. Müəssisələrin maliyyəsi:
7. Azərbaycan Respublikasının vergi Məcəlləsi. Bakı 2000.
8. Azərbaycan Respublikasının vergi Məcəlləsi. Bakı: Hüquq ədəbiyyatı. 2003, 244 s.
9. Azərbaycanın statistik göstəriciləri 2016.
10. Bağırov D., Həsənlı M. "Maliyyə"; II buraxılış. Dərslik. "İqtisad Universiteti" Nəşriyyatı, Bakı 2011. 424 s.
11. Əliyev R.B. İqtisadi təhlilin nəzəriyyəsi: Dərslik. Bakı: Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin nəşriyyatı, 2007. 436 s.
12. Əliyev R.B., Novruzov N.A., Məmmədov M.A. İnvestisiyanın maliyyələşdirilməsi və kreditləşməsi. Bakı, 2012. 432 s.
13. H.A. Cəfərli "İqtisadi təhlil" dərslik "Elm və təhsil" Bakı-2009.
14. H.A. Cəfərli "İqtisadi təhlil" dərslik "Elm və təhsil" Bakı-2009.
15. Hacıyev F.Ş., Səbzəliyev S.M. Auditin əsasları. Bakı, 2013.
16. Hüseyinov T.Ə. Müəssisənin iqtisadiyyatı: Dərslik. Bakı, Səda, 2012. 559 s.
17. İsgəndərov R.Ə. Müəssisənin maliyyəsi. Dərslik. Bakı: AzTU-nun nəşri, 2012, 458 s.
18. Kazımov R.N. "Müəssisənin maliyyə sabitliyinin təhlili. Metodiki göstəriş Bakı AZ.DIU 2005

- 19.Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, Ə.İ.Daşdəmirov, V.M.Quliyev, Ə.A.Sadıqov «Mühasibat (maliyyə) uçotu», dərslik, Bakı-2003
20. Q.R.Rzayev – «Mühasibat uçotu və audit», Bakı-2002
- 21.Qasimov S.M. Neft və qazçıxarma sənayesində idarəetmə uçotu və təhlil problemləri. Bakı: Adiloğlu nəşriyyatı. 2008
- 22.Quliyev T.Ə. Menecmentin (idarəetmənin) əsasları. Bakı: Nağıl evi, 2001, 518 s.
- 23.Quliyev V., Fətullayev R., Kərimov A.. Beynəlxalq uçot və hesabatı giriş (GAAP və IFRS əsasında). Bakı, 2011.
- 24.Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat. Bakı, 1996
- 25.Namazəliyev H.İ. Sənaye müəssisələri təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlili. Bakı: Maarif, 1995. s.345
- 26.Namazova C. İnvestisiya fəaliyyətinin əsas istiqamətləri // Vergi xəbərləri, 2008, № 9, s. 47-55
- 27.О.Рожнова Актуальные проблемы финансовой отчетности. Москва 2013.
- 28.S.M.Səbzəliyev «Mühasibat (maliyyə) hesabatı», dərs vəsaiti, Bakı-2003
- 29.S.M.Süleymanov «İstehsal ehtiyatlarının uçotu və auditı». Bakı 2003
- 30.Səbzəliyev S.M. Mühasibat (maliyyə) hesabatı. Bakı: "Az.D.İ.U"nın nəşriyyatı 2003.170 s.
- 31.А. Ф. Ионова, Н. Н. Селезнева .— 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ЮНИТИ-
- 32.В.Ковалев. Финансовая отчетность. Москва 2006
- 33.К.Шашбазов в башгалары «Менеджмент», Бақы – 2006
- 34.Малькова Т.И.Теория и практика международного бухгалтерского учета. М., 2011  
Москва 2014
- 35.Н.Русак. Особенности анализа хозяйственной деятельности в условиях

полного хозяйственного расчета. Минск 2014

36.Селезнева. Н. Н. Финансовый анализ. Управление финансами: учеб, пособие /

37.Сергеева Т. Экономический аудит. Москва 2012

38.Турманидзе .— 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015 .— 289 с.

39.Управленческий учет: сборник задач (под ред М.Варушиной. Москва 2014

40.Ф.Г.Вашидов вя башгалары «Сосиолоэийа», Багы – 2015

41.Фридман А.М. Финансы организаций (предприятий): учебник. - М.: Дашков и К, 2013.488с.

42.Ханожникова Н. Консолидированная финансовая отчетность корпораций.

43.Шеремет А. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. М.: Инфра-М. -2015.- 237с.

44.Щенков С. Система счетов и бухгалтерский баланс предприятия Москва 1973

45.Экологический учет и аудит под ред. Л.Шнейдмана. Москва 2014



## РЕЗЮМЕ

Диссертация называется «организация учета затрат и издержек на производственных предприятиях». Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка используемой литературы.

Введение диссертационной работы раскрывает актуальность исследуемой темы, цель и задачи исследования, объект и предмет исследования, теоретическую и практическую значимость исследования, информационную базу и структуру диссертационной работы.

Первая глава исследования озаглавлена «Издержки производства и затраты, а также их роль и значение в эффективности бизнеса». Здесь приведены характеристики издержек производства и издержек, издержек производства и затрат, а также теоретически проанализированы местоположение их предприятий, а также издержки производства и затраты и их классификация.

Вторая глава диссертации называется «Принципы издержек производства и затрат». В этой главе рассматриваются принципы, используемые для учета производственных издержек и издержек, а также принципы организации учета производственных издержек и издержек. Кроме того, различия в учетных расходах и издержках их производства его влияние на его деятельность, а также на улучшение учета затрат на производство и издержки.

В третьей главе диссертации «Производственные издержки и затраты и организация их взаимоотношений с бухгалтерскими учетными записями», учитывающие издержки производства и затраты, их влияние на финансовые показатели, издержки производства и затраты и их связь с международными стандартами учета и отчетности был сделан.

Результат исследования был отражен в результатах исследований, и были сделаны соответствующие предложения.

## **SUMMARY**

The thesis is called "the organization of accounting of expenses and expenses in production enterprises". The thesis consists of an introduction, three chapters, conclusion and a list of used literature.

The introduction of the thesis reveals the relevance of the topic, the purpose and objectives of the study, the object and subject of research, the theoretical and practical significance of the research, the information base and the structure of the thesis.

The first chapter of the research is entitled "Production Costs and Costs and Their Role and Significance in Business Performance". Here are the characteristics of production costs and costs, production costs and costs, and theoretically analyzed the location of their businesses, as well as production costs and expenses and their classification.

The second chapter of the dissertation is called "Production Costs and Cost Accounting Principles". This chapter reviews the principles used to record production costs and costs, as well as the principles of organizing accounting for production costs and costs. In addition, differences in accounting costs and costs of their production its impact on its activities, as well as improvements in the recording costs of production and costs.

In the third chapter of the dissertation, "Production costs and costs and the organization of their relationships with accounting records," accounting for production costs and costs, their impact on financial performance, production costs and expenses, and their relationship with international accounting and reporting standards has been made.

The result of the study has been reflected in the research results and relevant proposals have been made.