

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ  
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

Məmmədov Mahmud Əkbər oğlu

“İdarəetmə uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri”  
mövzusunda

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İstiqamətin şifri və adı:** İİM 060402 “Mühasibat uçotu və audit”

**İxtisasın şifri və adı:** “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

**Elmi rəhbər:**  
i.e.d. prof. Abbasov Q.Ə.

**Magistr proqramının rəhbəri:**  
i.e.n. prof. Daşdəmirov Ə.N.

**Kafedra müdiri:**  
i.e.d. prof. Səbzəliyev S.M.

**BAKİ - 2017**

# M Ü N D Ə R İ C A T

Səh

**GİRİŞ** .....-3-8

## **Fəsil I. İdarəetmə uçotunun nəzəri əsasları.**

*1.1. İdarəetmə uçotunun mahiyyəti, məzmunu, və əhəmiyyəti* - - - - - **9-16**

*1.2. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi, idarəetmə informasiyasının xarakteristikası* - - - - - **17-25**

*1.3. İdarəetmə və maliyyə uçotunun müqayisəli xarakterizə edilməsi, mühasibat uçotunun bu iki növünün ayrılmasının zəruriliyi* - - - - - **26-33**

## **Fəsil II. İdarəetmə uçotunun metodiki əsasları.**

*2.1. Beynəlxalq təcrübəyə əsasən məsrəflərin təsnifləşdirilməsi* - - - **34-40**

*2.2. İstehsal məsrəflərinin uçotu metodlarının beynəlxalq standartlarla uzlaşdırılması* - - - - - **41-46**

*2.3. Kalkulyasiyaetmənin ənənəvi və perspektiv sistemləri, perspektiv sistemlərin tətbiq edilməsinin vacibliyinin əsaslandırılması* - - - - - **47-55**

## **Fəsil III. Müasir dövrdə planlaşdırma, nəzarət, fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsinin və idarəetmə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri.**

*3.1. İdarəetmə sistemində büdcənin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq hazırlanması* - - - - - **56-63**

*3.2. Beynəlxalq praktikaya əsaslanaraq fəaliyyətə nəzarət edilməsi və idarəetmə hesabatının tərtib olunması* - - - - - **64-70**

*3.3. İdarəetmə sistemində fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması* - - - - - **70-76**

**N Ə T İ C Ə v ə T Ə K L İ F L Ə R** ..... **77-80**

**Ə D Ə B İ Y Y A T S İ Y A H İ S İ** - - - - - **81-83**

**РЕЗЮМЕ**

**SUMMARY**

**REFERAT**

## G İ R İ Ş

**Mövzunun aktuallığı:** İdarəetmə uçotu ümumi mühasibat uçotunun tərkib hissələrindən biri kimi təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq istənilən təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin idarə olunmasında başlıca uçot növlərindən hesab olunur. Müəssisələrin öz məqsədlərini təsirli və verimli şəkildə reallaşdırma bilmələri üçün yaxşı təşkil olunmuş idarəetmə uçotuna ehtiyac vardır. Düzgün qurulmuş idarəetmə uçotunun informasiya sisteminin verdiyi məlumatlara və bilgilərə əsaslanaraq təşkilatları idarə edən menecerlər öz funksiyalarını yerinə yetirirlər. Müəssisənin mühasibat departamenti onu idarə edən şəxslərin həmin təşkilatın fəaliyyətinin planlaşdırılması, ona nəzarət edilməsi, həmçinin onun idarə olunması ilə bağlı məlumatlara olan tələbatlarını nə dərəcədə yaxşı qarşılıyarsa, bu müəssisənin idarəetmə ilə əlaqəli fəaliyyətini müvəffəqiyyətlə yerinə yetirər. Hər hansı bir təsərrüfat subyektini idarə edən şəxs, bu müəssisənin öz öhdəliklərini, maliyyə məsuliyyətini vaxtılı-vaxtında yerinə yetirib-yetirməyəcəyini, onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mənfəətli və ya zərərli olacağını yalnız uçotun verdiyi bilgiləri əldə rəhbər tutaraq müəyyən edə bilər. Buna görə də uçot hər bir təşkilatın fəaliyyətinin idarə olunmasında və ona nəzarət edilməsində bu müəssisəni idarə edənlərin, eləcə də menecerlərin ən böyük yardımcısıdır. İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində mövcud olan hər bir müəssisə özünün istehsal və ya satış fəaliyyəti ilə əlaqədar xərclərinin daha səmərəli metodlarla hesablanması, maya dəyərinin aşağı salınmasında, idarəetmə uçotunun informasiya sistemi vasitəsilə keyfiyyətli və faydalı məlumatların əldə olunmasında, fəaliyyətin effektiv planlaşdırılmasında və ona optimal nəzarət edilməsində maraqlıdır. Bütün bunlar ümumi uçot sisteminin önəmli elementlərindən biri olan idarəetmə uçotunun daim inkişaf etdirilməsini, təkmilləşdirilməsini tələb edir. Yuxarıda deyilənləri nəzərə alaraq, həmçinin idarəetmə uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasının günümüzün zəruri məsələlərindən biri olduğunu nəzərə alaraq yazacağımız dissertasiya işini məhz bu mövzuya həsr etmişik.

Son zamanlar dünyanın müxtəlif ölkələrində mühasibat uçotunun, həmçinin onun ayrı-ayrı yarım sistemləri olan maliyyə və idarəetmə uçotunun beynəlxalq çərçivədə harmonizasiyasına diqqət artır. Bu da əlbəttə ki, dünya dövlətləri arasında iqtisadiyyatın digər sahələrində olduğu kimi uçot sahəsində də əlaqələrin artması, inteqrasiya proseslərinin genişlənməsi ilə əlaqədardır. Bu səbəbdən də ölkələr öz uçot sistemlərini beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırmağa çalışırlar.

Dünyanın digər ölkələrində olduğu kimi respublikamızda da bütövlükdə mühasibat uçotunun, həm də onun iki ən önəmli alt sistemləri olan maliyyə uçotu və idarəetmə uçotunun ümumi olaraq qəbul edilmiş beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılması zərurəti yaranmışdır. Belə ki, dünya birliyinin layiqli üzvlərindən biri kimi dövlətimiz digər sahələrdə olduğu kimi bu sahədə də bir çox ölkələrlə geniş əlaqələrə malikdir. Bir faktı nəzərdə saxlamalıyıq ki, dünyanın iri və nüfuzlu şirkətləri ölkəmizin iqtisadiyyatına, xüsusilə neft-qaz sənayesinə irimiqyaslı investisiyalar yatırıblar. Həmin şirkətlər maliyyə uçotu və idarəetmə uçotu sahəsində işlərini məhz beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun şəkildə qurmağa çalışırlar. Qeyd etdiyimiz bu nüans Azərbaycanda da mühasibat uçotunun, həmçinin onun yarım sistemi olan idarəetmə uçotunun BMHS və BMUS-nın tələbləri nəzərə alınmaqla təşkil olunması məsələsinin vacibliyini meydana çıxarır.

Bütün bu dediklərimiz araşdırmaq üçün müraciət etdiyimiz mövzunun hal-hazırda günümüzün aktual məsələlərindən biri olduğunu təsdiq edir.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi:** Sovetlər zamanında idarəetmə uçotuna xüsusi şəkildə ayrıca nəzər salınmırdı. İdarəetmə uçotuna sadəcə olaraq mühasibat uçotunun əlavəsi kimi baxılırdı. Lakin müstəqillik əldə olunduqdan sonra digər dünya ölkələrində olduğu kimi Azərbaycanda da idarəetmə uçotuna, onun müəssisələrdə təşkili məsələlərinə diqqət yetirməyə başladı. Çünki, artıq müasir dövrdə idarəetmə uçotunun mühasibat uçotunun müstəqil yarım sistemlərindən biri kimi əhəmiyyəti daha da artmış, onun tədqiqinə ehtiyac yaranmışdı. Respublikamızda mühasibat uçotunun bu növünün araşdırılmasına və təkmilləşdirilməsinə istiqamətlənmiş

tədqiqat işlərinin müəlliflərindən S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov, D.A.Bağirov, Ş.Y.Xudiyev, V.M.Quliyev və başqa alimlərin adlarını qeyd edə bilərik.

İdarəetmə uçotu və onun təkmilləşdirilməsi problemi hər zaman xarici alimlərin də diqqət mərkəzində olub. Dünyanın bir çox ölkələrində idarəetmə uçotunun tədqiq olunması və araşdırılması məsələsinə tədqiqatçılar özlərinin elmi əsərlərində, məqalələrində xüsusi nəzər yetirmişlər. Həmin tədqiqatçıların sırasına P.Atrill, E.Makleyn, M.Bred, V.Kojinov, S.Salığ, Y.Arıkan, A.Güney və başqa alimləri aid etmək mümkündür.

Yuxarıda bildirdiyimiz kimi istər dünyanın müxtəlif dövlətlərinin alimləri, istərsə də Azərbaycan alimləri idarəetmə uçotu üzrə elmi araşdırmalar aparmış, uçotun bu növünün təkmilləşdirilməsi istiqamətində xeyli işlər görmüşlər. Lakin hər birimizə məlum olduğu kimi iqtisadiyyatın bütün sahələrində, o cümlədən idarəetmə uçotunda zaman keçdikcə müəyyən amillərin təsiri nəticəsində dəyişikliklər baş verir. Bu dəyişikliklər bütövlükdə idarəetmə uçotunun, onun müəssisələrdə təşkili qaydalarının, xərclərin hesablanması metodikasının bugünkü dövrün tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsini zəruri edir.

**Tədqiqatın obyektü:** Yazdığımız dissertasiya işinin obyektü həm istehsal, həm xidmət sferasında mövcud olan müəssisə, təşkilat və idarələrin fəaliyyətdir.

**Tədqiqatın predmeti:** Tədqiqat işinin predmeti kimi isə həm istehsal, həm də xidmət sahəsində fəaliyyət göstərən müəssisə, təşkilat və idarələrdə idarəetmə uçotu, onun təşkilinin hazırkı vəziyyətinin qiymətləndirilməsi və beynəlxalq standartlara uyğun inkişaf istiqamətlərini qeyd edə bilərik.

**Tədqiqatın əsas məqsəd və vəzifələri:** İdarəetmə uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması mövzusunda yazılan bu dissertasiya işinin başlıca məqsədi bundan əvvəl idarəetmə uçotu sahəsində həyata keçirilmiş tədqiqat işlərinin nəzərdən keçirilməsi və geniş şəkildə təhlili əsasında araşdırma apararaq müəssisə, təşkilat və idarələrin fəaliyyətləri diqqətə alınaraq onlar tərəfindən təşkil olunan idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsi və inkişaf etdirilməsi problemini ön plana çəkmək, həmçinin hal-hazırkı inkişaf meyllərinə nəzər salaraq beynəlxalq təcrübə ilə

müqayisəsini aparmaq və nəhayət maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları istiqamətində idarəetmə uçotunun düzgün təşkil edilməsi baxımından səmərəliliyin daha da artırılması üçün tövsiyələr verməkdən ibarətdir. Bu baxımdan tədqiqat işində xərclərin təsnifləşdirilməsi meyarları araşdırılmış, müxtəlif kalkulyasiyaetmə sistemlərinin nə dərəcədə effektiv olması öyrənilmiş, müəssisə, təşkilat və idarələrdə idarəetmə uçotu, onun təşkil edilməsi cəhətləri müəyyən olunmuş və inkişaf istiqamətlərinin tədqiqi aparılmışdır.

Tərəfimizdən yazılan bu dissertasiya işinin yerinə yetirilməsinin sonunda optimal nəticələrin əldə edilməsi üçün bir çox istiqamətlərdə həyata keçirilməsi nəzərdə tutulan aşağıdakı vəzifələr müəyyən olunmuşdur:

a) İdarəetmə uçotunun mahiyyəti, məzmunu və əhəmiyyəti ilə əlaqədar nəzəri fikirlərin tədqiqi, onların diqqətlə nəzərdən keçirilməsi;

b) Mühasibat uçotunun iki önəmli yarım sistemləri olan maliyyə və idarəetmə uçotunun qarşılıqlı müqayisəsinin aparılması, maliyyə və idarəetmə uçotunun hansı səbəblərdən ayrılmasının əsaslandırılması;

c) Xərclərin təsnifləşdirilməsi məsələsi ilə bağlı dünya ölkələrinin zəngin təcrübəsinin öyrənilməsi;

d) Müasir dövrdə idarəetmə uçotunun informasiya sisteminin əhəmiyyətliliyinin tədqiq olunması, hal-hazırkı dövrdə hər hansı bir müəssisənin effektiv şəkildə qurulmuş idarəetmə uçotunun informasiya sistemi olmadan düzgün idarəetmə qərarlarını qəbul etməsinin mümkünsüzlüyünün səbəblərinin araşdırılması;

e) Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq xərclərin, o cümlədən istehsal xərclərinin uçotu metodlarının tədqiqatının aparılması;

f) Müəssisə, təşkilat və idarələrdə idarəetmə uçotunun aparılması, onun təşkili məsələlərinin beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılması imkanlarının tədqiq olunması və öyrənilməsi.

**Tədqiqatın əhəmiyyəti:** Tədqiqat işinin nəzəri cəhətdən vacibliyi ondan ibarətdir ki, respublikada idarəetmə uçotunun, onun nəzəri və metodiki əsaslarının beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına, həmçinin mühasibat uçotunun beynəlxalq

standartlarına uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar digər alimlərin və mütəxəssislərin fikirlərinin, eləcə də hal-hazıra qədər nail olunmuş təcrübələrin sistemləşdirilməsi və ümumiləşdirilməsi, uçotun bu növünün gələcək inkişafına təkan verə biləcək yeni ideyaların irəli sürülməsidir.

**Tədqiqatın informasiya bazası və işlənməsi metodları:** Əlbəttə ki, idarəetmə uçotu kimi mühasibat uçotunun müasir dövrdə ən çox əhəmiyyət kəsb edən, tədqiqata ehtiyacı olan yarım sisteminin uğurlu şəkildə araşdırıla bilməsi üçün geniş spektrli informasiya bazası tələb olunur. “İdarəetmə uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri” mövzusunda araşdırma aparmaq məqsədilə Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurasının, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları üzrə Şərhlər Komitəsinin, Standartlar üzrə Məsləhət Şurasının, Azərbaycan respublikası Maliyyə Nazirliyinin nəşr etdirdiyi idarəetmə uçotuna dair müxtəlif məcmuələrə və həmin qurumların internet saytlarında yerləşdirilən məlumatlara, 29 iyun 2004-cü ildə qəbul olunmuş Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanununa, Ümumi Qəbul Edilmiş Mühasibat Uçotu Prinsiplərinə (GAAP), müxtəlif müəlliflərin məqalələrinə və digər internet ünvanlarına müraciət edilmişdir. Dissertasiya işinin yerinə yetirilməsinin gedişində bir çox metodlardan istifadə olunub. Bu metodlara müqayisə, riyazi, statistik, ümumiləşdirmə və.s kimi metodları göstərmək olar.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi:** Tədqiqat işinin sonunda əldə olunan elmi yenilikləri aşağıdakı kimi xarakterizə etmək mümkündür:

- Müasir dövrdə Azərbaycanda idarəetmə uçotunun hansı nəzəri və metodiki prinsiplər və səbəblər əsasında idarəetmə uçotunun beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılmalı olmasının müəyyənləşdirilməsi;
- Azərbaycanda uçotun, onun yarım sistemi olan idarəetmə uçotunun inkişafına beynəlxalq təsirlərin artması səbəbləri bildirilmişdir;
- Hal-hazırkı şəraitdə xərclərin hesablanması və idarə edilməsinin ənənəvi sistemlərinə nisbətən müasir fəaliyyətə əsaslanan kalkulyasiyaetmə sisteminin üstün xüsusiyyətlərinin aşkarlanması;

- Beynəlxalq praktikada istifadə olunan üsullara əsaslanmaqla büdcənin optimal şəkildə hazırlanması cəhətlərinin müəyyən edilməsi;
- Bütövlükdə idarəetmə uçotunun inkişaf etdirilməsi və təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin aşkara çıxarılması və bu barədə təkliflərin verilməsi.

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti:** Tərəfimizdən yazılan tədqiqat işinin praktiki əhəmiyyəti idarəetmə uçotunun daha da təkmilləşdirilməsi istiqamətində tədqiqat işi olmaqla, Azərbaycan Respublikasında müəssisə, təşkilat və idarələrə daha müasir üsullarla xərclərin təsnifləşdirilməsində və həmin növ uçotun perspektiv kalkulyasiya sistemləri vasitəsilə xərclərin hesablanmasında, büdcənin hazırlanmasında, onların fəaliyyətinə effektiv nəzarət edilməsində və idarəetmə hesabatının tərtib olunmasında yardımçı ola bilməsindən ibarətdir.

**Tədqiqat işinin quruluşu və həcmi:** “İdarəetmə uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri” mövzusunda magistr dissertasiyası işi üç fəsildən və doqquz sualdan ibarətdir. Bu tədqiqat işi 83 səhifəni əhatə edir.

Birinci fəsildə idarəetmə uçotunun nəzəri əsasları, yəni onun mahiyyəti, məzmunu və əhəmiyyəti, idarəetmə uçotunun təşkilində etibarlı informasiya sisteminin önəmliliyi və idarəetmə uçotu ilə maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi, onların ayrılmasının zəruriliyindən bəhs olunub.

İkinci fəsildə xərclərin təsnifatının və uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması şərh edilib, perspektiv kalkulyasiya sistemlərinin ənənəvi sistemlərdən üstün xüsusiyyətləri aşkara çıxarılıb.

Üçüncü fəsildə isə büdcənin hazırlanmasının, müəssisə, təşkilat və idarələrin fəaliyyətinə nəzarət olunmasının, eləcə də idarəetmə hesabatının tərtib edilməsinin beynəlxalq standartlarla uzlaşdırılması istiqamətləri araşdırılıb.



## **Fəsil I. İdarəetmə uçotunun nəzəri əsasları**

### **1.1. İdarəetmə uçotunun mahiyyəti, məzmunu və əhəmiyyəti**

Qısaca ifadə etsək, idarəetmə uçotu biznes proseslərinin uğurlu şəkildə yerinə yetirilə bilməsi üçün müxtəlif təsirli metodlarla həyata keçirilən birləşdirilmiş uçot, maliyyə və idarəetmə əməliyyatlarını özündə ehtiva edir. Əlbəttə, idarəetmə uçotunun, onun təşkili məsələləsinin belə bəsit şəkildə xarakterizə olunması düzgün olmazdı. Buna görə də idarəetmə uçotunun mahiyyətini, məzmununu və əhəmiyyətini daha geniş şəkildə təsvir etməyə ehtiyac duyulur.

İdarəetmə uçotu geniş formada müəssisə menecerlərinin onun gələcək fəaliyyətinin planlaşdırılması, proqnozlaşdırılması, həmin fəaliyyətə daha yaxşı nəzarət edilməsi və bu fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi üçün idarəetmə hesabatının tərtib olunması məsələlərini özündə əks etdirir. Uçotun bu növü müəssisə, təşkilat və idarələrdə menecerlərin gündəlik maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarına dair səmərəli iqtisadi qərarlar qəbul edə bilmələri baxımından həyata keçirilir. İdarəetmə uçotu müəssisənin keçmiş fəaliyyətinə deyil, onun yerinə yetirəcəyi gələcək biznes əməliyyatlarının istiqamətlərinə, bazarlarda baş verə biləcək dəyişmə meyllərinə əsaslanır. Bunun səbəbini onunla izah etmək olar ki, idarəetmə uçotu başlıca olaraq bazarlardakı vəziyyətə və orada mümkün ola biləcək dəyişilmə tendenseiyalarına istiqamətlənir. Həmin səbəbdən də müəssisənin idarəetmə uçotu sistemində çalışan menecerlər, qiymətlərin tez-tez qalxıb-düşdüyü, tələb və təklifin nisbətinin dəyişdiyi iqtisadi mühitdə qısa bir vaxt ərzində qərar vermək məcburiyyətində qalırlar.

İdarəetmə uçotu müəssisənin biznes fəaliyyətində maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının proqnozlaşdırılması və fəaliyyətə üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi məqsədilə menecerin ehtiyacı olan informasiyanın hazırlanması prosesini ifadə edir. Uçotun bu yarım sisteminin müəssisədə təşkili zamanı idarəetmə və mühasibat prosesləri bir-birilə çulğalaşır. İdarəetmə uçotu müəyyən bir iqtisadi subyektin gələcək fəaliyyəti ilə əlaqədar önəmli idarəetmə qərarlarının qəbul

olunması ilə bağlı lazımlı məlumatların toplanması, qruplaşdırılması, təhlili, ümumiləşdirilməsi və sistemli şəkllə salınması ilə müəssisənin işinə yaraya biləcək iqtisadi informasiyaların əldə edilməsi prosesidir. İdarəetmə uçotunu mühasibat uçotunun daxili növü kimi də xarakterizə etmək olar. Ona görə ki, idarəetmə uçotunun nəticələri haqqında informasiyalar yalnız müəssisənin fəaliyyətini planlaşdıran menecerlərə təqdim olunur, şirkətin kommersiya sirri hesab olduğundan kənar istifadəçilərə verilmir. Hər bir təşkilatın ümumi idarə edilməsi sistemində idarəetmə uçotu vacib komponent kimi qiymətləndirilir və bu zaman qazanılan iqtisadi xarakterli informasiyalar onun idarəetmə məqsədinə istiqamətləndirilir. İdarəetmə uçotu biznes qaynaqlarının planlaşdırılması, dəyərləndirilməsi və nəzarət edilməsi mərhələlərində istifadə olunacaq maliyyə bilgilərinin ortaya çıxarılması, ölçülməsi, təhlil edilməsi və şərh olunması prosesidir. İdarəetmə üzrə mühasib, başqa sözlə şirkətin maliyyə meneceri müəssisədə biznesi idarə edən rəhbərlərin iqtisadi qərar qəbul etmə mərhələsində istifadə edəcəyi məlumatları sistemli və qruplaşdırılmış olaraq müəssisə rəhbərlərinə təqdim edən və bu informasiyalara dair strateji dəyərləndirmələr aparan əsas işçilərdən hesab edilir.

Müəssisənin biznes fəaliyyətinin hansı vəziyyətdə olması, menecerlər tərəfindən bu prosesin necə təşkil olunmasını və idarə edilməsini müəyyənləşdirmək üçün idarəetmə uçotunun roluna diqqət yetirmək lazımdır. Mühasibat uçotunun başlıca altsistemlərindən biri kimi idarəetmə uçotu sisteminin tətbiqinin və fəaliyyət göstərməsinin vacibliyi, müasir zamanda müxtəlif müəssisələr, təşkilatlar və idarələr arasında rəqabətin daha da güclənməsi, bazardakı vəziyyətin mürəkkəbləşməsi və müəssisə menecerləri tərəfindən keyfiyyətli iqtisadi qərarların qəbul olunması üçün yeni məlumatlara ehtiyac yaranması, eyni zamanda bu ehtiyacın təmin edilməsinə dair əsaslandırılmış tədbirlər hazırlamaqdan ibarətdir.

İdarəetmə uçotu gündəlik olaraq və qısa müddət ərzində müəssisənin rəhbərliyi və menecerləri tərəfindən tələb olunan maliyyə-statistik informasiyaların hazırlanması prosesidir. Maliyyə uçotunun başlıca əməliyyatlarının bitdiyi anda idarəetmə uçotunun tətbiqi başlayır, maliyyə uçotundan əldə olunan informasiyalar

və bilgilər əldə edilən məlumatlarla əlaqədar olan iqtisadi qərarların qəbul edilməsində istifadə olunmağa çalışılır. Başlıca uçot növlərindən olan idarəetmə uçotu müxtəlif iqtisadi durumlarda optimal qərarların qəbul olunması ilə əlaqədar müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət edilməsi və planlaşdırmanın həyata keçirilməsi məqsədi ilə hesabatların tərtib edilməsini ifadə edir. Bu hesabatlar daxili istifadəçilər üçün mühasibat informasiyalarına əsasən tərtib edilir. Əldə olunan məlumatlar ancaq müəssisənin ümumi maliyyə durumunu deyil, həm də istehsalatla bağlı işlərin hansı vəziyyətdə olmasını əks etdirməlidir. Hər bir təşkilatın fəaliyyətinin mənfəətliliyi onun rəqabətə davam gətirə bilməsini, mövcud iqtisadi vəziyyətdə sərbəst manevr edə bilməsinə şərait yaradan idarəetmə fəaliyyətindən daha çox asılıdır. Bu da idarəetmə uçotunun əhəmiyyətini bir daha təsdiq edir.

İdarəetmə uçotu, biznes fəaliyyətində keçmişdə alınan nəticələr ilə gələcəkdə ortaya çıxması gözlənilən əməliyyatların tərəfsiz ölçülərini və ya məlumatlarını təqdim edən bir uçot növü kimi hesab edilə bilər. Mühasibat uçotunun bu növünü biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan bir çox müəssisələrin idarə edilməsində, uçot informasiyalarının və maliyyə məlumatlarının necə istifadə oluna biləcəyini açıqlayan uçot yarım sistemi kimi adlandırmaq olar.

Ümumi olaraq idarəetmə uçotunu, biznes menecerlərinə, biznesin idarə olunmasında alacaqları iqtisadi qərarlar baxımından ehtiyac duydukları məlumat və bilgiləri təhlil edərək ümumiləşdirən, sistemləşdirən, iş proqramı və illik büdcələşmənin tətbiqi ilə müəssisənin fəaliyyətinə nəzarəti təmin edən mühasibat uçotu növü kimi də ifadə etmək olar. İdarəetmə uçotunun başlıca məqsədi biznes fəaliyyətinin səmərəliliyinə və mənfəətliliyinə nail olmaq üçün maliyyə uçotunun məlumatlarına əsaslanaraq menecerlərin keyfiyyətli qərarlar qəbul etmələrinə yardımçı olmaqdır. İdarəetmə uçotunu menecerlər tərəfindən tələb olunan maliyyə məlumatlarını təqdim edən xidmət forması kimi də xarakterizə etmək olar.

Əlaqəli məlumatların xam şəkildə verilənlər kimi toplanmasından başlayıb nəticədə ehtiyaca uyğun hesabatların tərtib edilməsinə qədər biznes menecerlərinin

tələbatlarını ödəmək üçün həyata keçirilən bütün uçot əməliyyatları idarəetmə uçotu sistemini formalaşdırır.

Ümumi uçot əməliyyatlarının bir sıra beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə idarə edilmə tələblərinin olması səbəbindən, idarəetmə uçotuna yönləndirilən əsas faktor menecerlərin informasiyaya olan ehtiyaclarıdır. Başqa cür desək, idarəetmə uçotunda yerinə yetirilən əməliyyatların və nəticədə tərtib olunan hesabatların ümumi olaraq qəbul edilmiş norma, qayda və təlimatlara ya da qanuni hökmlərə uyğun olub olmadığı deyil, öncəliklə menecerlərin işinə yarayıb-yaramadığı vacibdir. Bu səbəbdən, ediləcək xərc-fayda qarşılaşdırmasına və müqayisəsinə görə idarəetmə uçotunda məlumatın əldə edilməsinin və istifadəsinin gətirəcəyi faydanın onun əldə olunmasına çəkilən xərcdən daha çox olması gözlənilməli halda, hər cür rəqəmsal məlumatın toplanması, onlara dair təhlil etmə üsulunun tətbiq edilməsi və hər növ hesabatın tərtib olunması mümkün ola bilər.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz məqam, nisbətən dar bir çərçivədə bir sıra qanuni məhdudiyyətlər daxilində həyata keçirilən ənənəvi uçotla müqayisədə, idarəetmə uçotunun daha dinamik və çox cəhətli bir məzmun qazanmasına şərait yaradır.

Müəssisədə idarəetmə uçotunun məqsədi, idarəetmə uçotu məlumatlarının istifadəçiləri olan menecerlərin biznes fəaliyyətinin həyata keçirilməsində ehtiyac duyduqları informasiyaların xarakterindən asılıdır. İdarəetmə uçotu təsirli və etibarlı idarəetmə qərarlarının qəbul olunması ilə bağlı müəssisənin menecerlərinin tələb etdiyi informasiyanın yığılmasını, işlənilməsinə və təhlilini təmin edir. İdarəetmə uçotunun əsas məqsədi, biznes menecerinə, biznes fəaliyyətinin idarə edilməsi üçün alacağı qərarlarda kömək etməkdir. Biznes meneceri, idarəetmə uçotu vasitəsilə planlaşdırma və qərar qəbul etmə prosesində atılacaq addımları daha asan müəyyən edə bilər.

İdarəetmə uçotunun ümumi məqsədlərini dörd başlıq altında aşağıdakı kimi təsvir etmək mümkündür:

- biznes fəaliyyətlərinin planlaşdırılmasına kömək etmək;
- biznes fəaliyyətlərinin yoxlanılmasına və ona nəzarət edilməsinə yardımçı olmaq;

- biznes menecerlərinin müəssisənin gələcək fəaliyyətinə dair səmərəli qərar qəbul etmələrini təmin etmək;
- optimal idarəetmə hesabatlarının tərtibinə müvəffəq olmaq.

İdarəetmə uçotu, biznes fəaliyyətinin məqsədləri ilə biznes fəaliyyəti göstərən iqtisadi subyektlərin məqsədlərini bir-birinə uyğunlaşdırmağı və ortaq məqsədlərə nail olmağı nəzərdə tutur. Bunun sayəsində biznes fəaliyyətinin verimliliyi daha da artır.

İdarəetmə uçotu, idarəetmənin məqsədlərinə diqqət yetirir. İdarəetmənin məqsədləri isə müxtəlif vaxtlarda satış həcmi yüksəltmək, xərcləri azaltmaq, digər tərəfdən də mənfəətin artırılması şəklində ifadə oluna bilər. Həyata keçirilən biznes fəaliyyətinin səmərəliliyi özünü, iqtisadi nailiyyətin əldə olunmasından daha çox müəssisənin idarəetmə məqsədlərinə nə dərəcədə çatmasında göstərir.

İqtisadi qərar qəbul etmə, alternativlər arasından seçim etməyi tələb edən bir işdir. Ona görə də idarəetmə uçotunun əsas məqsədi menecerin gələcəyə yönəlmiş iqtisadi qərarlar qəbul etməsinə köməklik etməkdir. İdarəetmə ilə əlaqədar ən təsirli qərarlar, alternativlər arasından biznes üçün ən faydalı ola biləcək məlumatın seçilməsi şəklindədir. İdarəetmə uçotu biznes fəaliyyətinin ehtiyaclarına istiqamətlənir və buna görə daha müstəqildir. Uçotun bu növü maliyyə uçotunun məlumatlarından əlavə digər uçot yarım sistemlərinin informasiyalarına və metodlarına müraciət edir.

İdarəetmə uçotu və istehsalat uçotu anlayışlarına ayrı-ayrılıqda xüsusi nəzər salmaq lazımdır.

Müasir dövrimüzdə müəssisələr arasında rəqabətin daha da kəskinləşdiyi bir şəraitdə, hər bir təşkilat məhsul istehsalına, xidmətlər göstərilməsinə və işlərin görülməsinə sərf olunacaq xərclərə diqqəti artırmalıdır. Elmi əsaslarla xərclərin hesablanması, sonradan onlara nəzarət etmək və xərclərin azaldılması məsələləri böyük əhəmiyyət kəsb edir. Biznesdə istehsal edilən məhsullar, göstərilən xidmətlər və görülən işlərlə əlaqədar olaraq ortaya çıxan məsrəflərin necə formalaşmasının müəyyənləşdirilib izlənməsi, effektiv istehsalat uçotu sisteminin mövcudluğu ilə

müəyyənləşdirilə bilər. İstehsalat uçotunda xərclərin müəyyən olunmasında müəyyən prinsiplərə əsaslanaraq müxtəlif metodlar və üsullardan istifadə edilə bilər. Biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan hər hansı bir iqtisadi subyekt öz işinə uyğun şəkildə istehsalat uçotu sistemini quraraq istehsal olunan məhsul, göstərilmiş xidmət və görülən işlərlə bağlı xərclərin, məhsul vahidinə düşən xərclərin hesablanmasında, onlara nəzarət edilməsində, gələcəyə istiqamətlənmiş planların hazırlanmasında lazım olan etibarlı məlumatlar əldə edə bilər. İstehsalat uçotunun tətbiqində əsas məqsəd, məhsulların istehsalına, xidmətlərin göstərilməsinə və işlərin görülməsinə çəkilən xərclərin ölçülməsi, ehtiyatların dəyərlərinin hesablanması, müəssisənin gələcək fəaliyyəti ilə əlaqədar planların tərtibinə yardımçı olmaq, alternativlər arasında qərar qəbul etmək üçün seçim qarşısında qalan menecerlərə xərclərlə bağlı mütəmadi olaraq təsirli və etibarlı informasiyalar verməkdir. İstehsalat uçotu sisteminin məqsədlərini aşağıdakı kimi ümumiləşdirmək olar:

- məhsul vahidinin istehsalına sərf edilən xərclərin ölçülmə əsasının müəyyən olunması;
- satış qiymətinin müəyyənləşdirilməsinə şəraitin yaradılması;
- xərclərə optimal nəzarət olunması və onların azaldılmasının təmin edilməsi;
- istehsalat prosesində israfçılığın, boşluğun aşkarlanmasına kömək edilməsi;
- xərclərə dair lazımi məlumatları menecerlərə təqdim edilməsi.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, idarəetmə və istehsalat uçotu anlayışlarının eyni olub-olmaması bir çox alimlər arasında mübahisə mövzudur. Belə ki, bəzi alimlər istehsalat uçotunun, başqaları idarəetmə uçotunun daha geniş anlayış olduğunu, digərləri bu anlayışların eyni məna daşdığını hesab edirlər.

Zənnimcə idarəetmə uçotu, istehsalat uçotundan daha geniş anlayışdır. İstehsalat uçotu idarəetmə uçotunun yalnız bir hissəsidir. Ona görə ki, idarəetmə uçotu ancaq xərclərin təsnifləşdirilməsi, müxtəlif metodlarla kalkulyasiyasını (hesablanmasını) və uçotunu deyil, həm də müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət, onun fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsi kimi məsələləri özündə əks etdirir.

Beləliklə, biz idarəetmə və istehsalat uçotu arasında qarşılıqlı əlaqəni aşağıdakı formul ilə ifadə edə bilərik:

$$\text{İdarəetmə uçotu} = \text{istehsalat uçotu} + \text{müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət,} \\ \text{fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi}$$

Artan rəqabət şəraitində, istər idarəetmənin, istərsə də biznesin uğuru və davam etdirilə bilməsi, fasiləsizliyi baxımından, eyni zamanda idarəetmə uçotu sisteminin mövcud və gələcəyə dair qərar qəbul edilməsi prosesində ehtiyac və gözləntiləri qarşılaya bilməsi üçün yeni metodların tətbiqi, mövcud olan üsulların isə təkmilləşdirilməsi tələb olunur. Büdcələşmə, mənfəətliliyin təhlili kimi ənənəvi idarəetmə uçotu əməliyyatları müəssisənin fəaliyyətinin daxili problemlərinə yönəldilir. Son zamanlar inkişaf etdirilən idarəetmə uçotu əməliyyatları daha çox strateji istiqamətə yönəldilən maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlardan istifadə edilir. Müasir idarəetmə uçotu əməliyyatlarına isə müəssisənin fəaliyyətinə əsaslanan kalkulyasiyaetməni, təşkilatın fəaliyyətinin səmərəliliyini ölçmə sistemləri və müqayisə üsullarını nümunə kimi göstərmək olar. Bütün bunlar isə müasir dövrdə idarəetmə uçotunun yeni növü olan strateji idarəetmənin uçotunun formalaşmasına imkan verə bilər.

Strateji idarəetmə uçotu, ümumi şəkildə, strateji idarəetmə fəaliyyətlərinə və qərarlarına yardımçı olacaq məlumatları təmin edən bir uçot növüdür.

Strateji idarəetmə uçotu, xüsusilə, xərclərin və qiymətlərin gözlənilən səviyyələri və dəyişilmələri, istehsal və satış imkanları, bazar payları və biznesin ehtiyat tələbləri ilə əlaqədar biznes strategiyalarına əsasən idarəetmə uçotu məlumatlarının verilməsini və təhlilini ifadə edir.

Xarici təcrübədə ifadə edildiyi kimi, strateji idarəetmə uçotu, biznes fəaliyyətində mal-material ehtiyatlarının bazarları, rəqiblərin xərcləri və həmin xərclərin strukturu haqqında maliyyə məlumatlarının təmin edilməsi və təhlil olunması, bazardakı biznes strategiyaları ilə rəqiblərin strategiyalarının müəyyən vaxt ərzində izlənməsi və gözdən keçirilməsidir.

Strateji idarəetmə uçotu, xarici mühit amillərinin biznes fəaliyyəti üzərindəki təsirlərinin və biznes ehtiyatlarının miqdarının uzun və qısa müddətli məqsədlər əsasında ən uyğun səviyyədə müəyyənləşdirilməsində, məqsədlərə çatdıracaq strategiyaların müəyyən edilməsində, tətbiq edilməsində və buna nəzarət olunmasında köməkçi ola biləcək maliyyə məlumatlarını təmin edir.

Yuxarıdakı tərifdən göründüyü kimi, strateji idarəetmə prosesinin hər mərhələsində strateji idarəetmə uçotuna ehtiyac duyulur.

Strateji idarəetmə uçotunun müəssisələrin idarəetmə fəaliyyətinə verə biləcəyi faydaları aşağıdakı kimi sadalamaq olar:

- biznes fəaliyyəti ilə əlaqədar ətraf mühit amillərinin dəyişiklikliyini izləyərək, biznesə dair hazırkı və gələcəkdəki maliyyə təsirlərini müəyyənləşdirir;
- strateji planların tətbiqini təmin etmək üçün büdcələrin və proqramların hazırlanmasına köməkçi olur;
- satıcıların və müştərilərin, satıcı və alıcı bazarlarındakı güclərini və biznesin hazırkı və gələcəkdəki mənfəətliliyi üzərindəki təsirlərini, ayrı-ayrı açılacaq hesablarda izləməyi təmin edir;
- biznesin maliyyə baxımından uğurunu, daxilə yönəlmiş şəkildə deyil, bazara yönəlmiş şəkildə maliyyə müvəffəqiyyətini faizlərlə və standartlarla izləyir, dəyərləndirir;
- məqsədlərin, biznesin maliyyə ehtiyatlarına uyğun olaraq müəyyənləşdirilməsini təmin edir;
- bazardakı fərsətlərin alternativ xərclərini ölçərək, gələcəkdəki gəlirini təqribi müəyyən edir;
- bazarda müəssisə üçün yarana biləcək təhlükələrin ən uyğun şəkildə minimum xərclərlə aradan qaldırılması üçün maliyyə planları və proqramları hazırlayır.

Beləliklə məssisənin idarəetmə mexanizmlərindən biri olan idarəetmə uçotunun təmin etdiyi məlumat və informasiyalarla bir çox qruplar və quruluşlar yaxından maraqlanırlar. Binesin idarə edilməsi və bizneslə əlaqəli qərarların alınmasına görə məsuliyyət daşıyan menecerlərin, uçotla bağlı başlıca prinsipləri



bilmələri tələb olunur. Menecerlərin uçot məlumatlarından istifadə etmədən hər hansı biznes fəaliyyətinə dair uğurlu iqtisadi qərar qəbul etmələri qeyri-mümkündür. Bu isə əlbəttə, idarəetmə uçotunun müasir dövrdə nə qədər əhəmiyyətli olmasının bariz şəkildə sübutudur.

## **1.2. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi, idarəetmə informasiyasının xarakteristikası**

Təsadüfi deyil ki, hal-hazırkı dövrümüzü informasiya əsri adlandırırlar. Ona görə ki, Hal-hazırkı dövrdə insanların fəaliyyətlərində yardımçı ola biləcək informasiyalar çox qiymətlidir. Həyatın müxtəlif sferalarında olduğu kimi, iqtisadiyyat, o cümlədən uçot sahəsində də dəyərli informasiyalara tələbat getdikcə artmaqdadır.

Uçot informasiyasına istər daxili, istərsə də xarici istifadəçilər ehtiyac duyurlar. Məlum olduğu kimi uçot informasiyasının xarici istifadəçiləri biznes fəaliyyətini yönləndirən menecerlərdir. Hər bir təşkilatın, müəssisənin və idarənin rəhbərliyinin, menecerlərinin biznes fəaliyyətlərini effektiv şəkildə idarə etmək üçün daha effektiv informasiyaya tələbatları vardır. Ona görə ki, onlar təşkilatın biznes fəaliyyətini planlaşdırır, proqnozlaşdırır və həmin fəaliyyətlə bağlı önəmli iqtisadi qərarlar qəbul edirlər. Menecerlər müəssisə tərəfindən istehsal olunan məhsulların, göstərilən xidmətlərin və görülən işlərin dəyərləndirilmə bilməsi üçün lazım olan, həmçinin həmin təşkilatın fəaliyyətinin ayrı-ayrı tərəflərini əks etdirən informasiyaları səmərəli formada təşkil edilmiş idarəetmə uçotunun informasiya sistemi vasitəsilə əldə edirlər.

İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi vasitəsilə alınan informasiyaların əhəmiyyətini bir neçə səbəblə izah etmək olar. İlk öncə mikro səviyyədə fəaliyyət göstərən hər bir iqtisadi subyekt öz bazar payını, başqa sözlə satış həcmi müəyyənləşdirməlidir. Buna nail olmaq üçün müəssisənin istehsal etdiyi məhsulun keyfiyyəti və qiyməti ilə yanaşı rəqiblərinin də analoji məhsulun istehsalı üzrə satış strategiyalarını təhlil etmək lazım gəlir. Həm də müəssisənin məhsul istehsalına sərf edəcəyi xərclərin, onun optimal strukturunun, daxili və xarici bazarlarda satış

imkanlarının, onun məhsullarına tələbin müəyyənləşdirilməsi, onların səmərəli kalkulyasiya etmə sistemləri ilə hesablanması tələb olunur. Bütün bu deyilənlərə diqqət yetirərək, eləcə də təşkilatın fəaliyyətinə həm daxili, həm də xarici amillərin təsir göstərdiyini nəzərə alaraq hazırkı dövrdə menecerlər üçün idarəetmə informasiyasının nə dərəcədə önəmli olduğunu görmək mümkündür.

Müəssisə rəhbərliyi tərəfindən onun idarəetmə fəaliyyəti ilə bağlı qərarların qəbulu, menecerlərin idarə etdikləri sistemin durumu və təşkilatın rəqibləri, onların strategiyaları ilə bağlı informasiyaları əldə etmədən mükünsüzdür. Buna görə də informasiya, menecerlər tərəfindən məlumatların toplanması, onların idarəetmə informasiyası halına salınması və müəssisənin gələcək fəaliyyətinə dair iqtisadi qərarların qəbul edilməsi proseslərinin əsası kimi ifadə olunur. Bugünkü zamanda hər bir təşkilatın fəaliyyətinin nə dərəcədə mənfəətli və səmərəli olmasının düzgün qiymətləndirilməsi keyfiyyətli idarəetmə informasiyasından asılıdır.

Hal-hazırkı şəraitdə gözlənilən sürətli dəyişmələr müəssisə, təşkilat və firmaları uzunmüddətli planlaşdırmalar həyata keçirməyə məcbur edir. İdarəetmənin vəzifəsi, insanları ortaq məqsədlərə çatmaq üçün onların biznes fəaliyyətinin idarə olunması ilə bağlı xüsusiyyətlərini daha da gücləndirməkdir. Təsirli idarəetmənin əsasında, işçilərin qərarların qəbul edilməsində iştirak səviyyələri qədər, müəssisənin uzunmüddətli strateji gücə sahib olması da xüsusi önəm kəsb edir. Bu baxımdan idarəetmə anlayışı içində uzun və orta müddətli hədəflər nəzərdən keçirilməlidir. Ən müvafiq xərclə tez bir zamanda nəticə əldə etmək üçün təsirli və tətbiq edilə bilən strategiyalar inkişaf etdirilməli və strateji planlaşdırma həyata keçirilməlidir. Kəskin rəqabətə tab gətirmək, ehtiyatların yoxlanması, göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin artırılması, idarəetmədəki yeniliklərin və texnoloji mexanizmlərin istifadə səviyyəsindən asılıdır. Bütün bu proseslərin gedində istifadə oluna biləcək informasiyaların əhəmiyyətli bir hissəsi isə idarəetmə uçotunun informasiya sistemi tərəfindən təmin edilir. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi bütövlükdə müəssisənin biznes fəaliyyəti çərçivəsində ümumi mühasibat uçotunun informasiya sisteminin bir növ alt-sistemidir. İdarəetmə

uçotunun informasiya sistemi tərəfindən verilən informasiyalar menecerlər tərəfindən istifadə olunur. Bu sistemdən əldə edilən məlumatlar təşkilatın idarəetmə prosesinin normal gedishinə kömək edir.

Müəssisələrin biznes fəaliyyətinin səmərəli şəkildə idarə oluna bilməsi üçün onun müəyyən edilmiş qayda və normalara uyğun hərəkət etməsi və fəaliyyətini bu normaları nəzərə alaraq yerinə yetirməsi tələb olunur. Xüsusilə etibarlılıq, düzgünlük, şəffaflıq, dolğunluq, ədalətlik və məsuliyyətlik xüsusiyyətlərini özündə əks etdirən uyğun, əlaqəli və vaxtında verilmiş informasiyanın yeri və əhəmiyyəti biznes idarəçiliyində son dərəcə vacibdir. Biznes idarəetməsində ehtiyac duyulan əhəmiyyətli informasiya isə yalnız qayda və normalara əməl olunan biznes fəaliyyətində təşkil edilmiş idarəetmə uçotunun informasiya sistemindən təmin edilə bilər.

Biznes fəaliyyətinin idarə edilməsi sistemi, istehsal informasiya sistemi, marketinq informasiya sistemi, işçilər üzrə informasiya sistemi, maliyyə uçotunun informasiya sistemi və idarəetmə uçotunun informasiya sistemindən ibarətdir. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi adları çəkilən sistemlərlə əlaqəli fəaliyyət göstərərək bütövlükdə biznesin idarə edilməsi sisteminin ehtiyac duyduğu informasiyaları təmin edir. Ümumi mühasibat uçotu sisteminin altsistemi olaraq idarəetmə uçotunun informasiya sistemi, digər sistemlər arasında əlaqənin yaradılması prosesində onların hər biri ilə ayrı-ayrı və çöxyönlü münasibət içərisindədir. Biznes fəaliyyətində effektiv idarəetmənin tətbiqinin nəticələrinin qiymətləndirilməsində və dəyərləndirilməsində, idarəetmə uçotunun informasiya sistemi daxilində tərtib edilən hesabatlar vasitəsilə təqdim olunan idarəetmə informasiyalarına ehtiyac duyulur. Səmərəli idarəetmə anlayışının və idarəetmə uçotunun optimal informasiya sisteminin bir-birinə qarşılıqlı olaraq müsbət yöndə təsir etməsi biznes fəaliyyətinin verimliliyinin, mənfəətliliyinin və səmərəliliyinin artırılmasına şərait yaradır. İdarəetmə uçotu sistemindən qazanılan informasiyalar idarəetmə fəaliyyətlərinin nəticələrinin ölçülməsində əvəzsiz rol oynayır.

İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi, müəssisənin daxili ehtiyaclarına yönəlmişdir. Onun başlıca məqsədi rəhbərliyi menecerləri vaxtlı-vaxtında lazımi informasiyalarla təmin etməkdir. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi, təşkilatın daxilində tərtib olunmuş hesabatların dəyərləndirilməsinə (təşkilatın ayrı-ayrı struktur bölmələrinin mənfəətliliyi kimi) yönəldilir. Həmin hesabatlar müəssisə rəhbərlərinə, hər hansı bir xərcin hansı səbəbdən çəkildiyini, təşkilatın müxtəlif struktur bölmələrinin hansı dərəcədə səmərəli fəaliyyət göstərdiyini əks etdirir, sərf olunan xərclərə təsir göstərən amilləri təhlil etməyə imkan verir.

Biznes fəaliyyəti ilə əlaqədar müəssisə, təşkilat və idarələr arasında rəqabətin kəskinləşməsi müəssisə menecerlərini istər müəssisənin daxili vəziyyətini, istər onun rəqiblərinin durumunu, istehsal və satış strategiyalarını, istər müəssisənin fəaliyyətinə dair bazar risklərini, istərsə də onun fəaliyyətinin nəticələrini təhlil edərkən diqqətli olmağa vadar edir. Bununla əlaqədar menecerlərin təşkilatın fəaliyyətinə optimal nəzarət edə bilmələri üçün tez bir vaxt ərzində doğru və dürüst informasiyaları idarəetmə uçotunun informasiya sistemindən əldə etmələri önəmlidir. Əlbəttə idarəetmə uçotunun informasiya sistemi çərçivəsində informasiya texnologiyalarından istifadə, xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, məhz bu texnologiyalardan istifadə etməklə müəssisənin menecerləri toplanan məlumatları idarəetmə informasiyası formasına salır və sonradan müəssisənin fəaliyyəti planlaşdırılarkən iqtisadi qərarların qəbul olunmasında bu informasiyalar mühüm rolə malik olur.

İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi ümumi idarəetmə informasiya sisteminin tərkib hissəsidir. İdarəetmə informasiya sistemi biznes fəaliyyətinin strateji planlaşdırılmasını müvəffəqiyyətlə yerinə yetirmək üçün müəssisə menecerlərinin hərtərəfli informasiya təminatına yadımçı olur. Bu sistem menecerlərin nəzarət funksiyasını daha da artırır, müəssisənin fəaliyyətinə təsir edə biləcək xarici mühit amillərinin təhlilinə imkan verir. İdarəetmə informasiya sistemi aşağıdakı başlıca üç elementi özündə ehtiva edir:

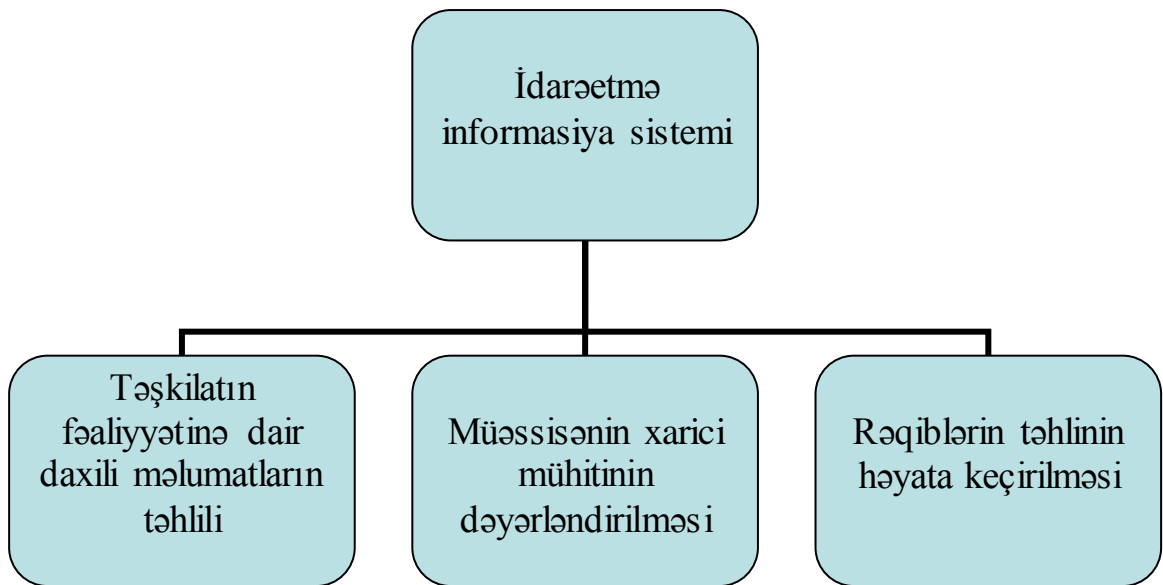
-təşkilatın fəaliyyətinə dair daxili məlumatların təhlil olunması;

- müəssisənin xarici mühitinin dəyərləndirilməsi
- rəqiblərin təhlilinin həyata keçirilməsi.

İdarəetmə informasiya sistemi ilə onun elementlərinin qarşılıqlı əlaqəsini sxem vasitəsilə aşağıdakı kimi təsvir etmək olar:

### Sxem 1.1.

#### İdarəetmə informasiya sistemi və onun elementləri



Biznes fəaliyyətinin idarə edilməsi sisteminin vacib komponentlərindən biri informasiyanın idarə olunmasıdır. İnformasiyanın doğru şəkildə idarə olunması hər bir müəssisənin öz işini müvəffəqiyyətlə yerinə yetirməsinə təsir göstərən önəmli amillərdəndir.

Müəssisənin menecerləri məlumatları verilənlər formasında alır, həmin verilənləri emal edir, idarəetmə informasiyası şəklində salır və iqtisadi subyektlərin biznes fəaliyyətləri ilə bağlı düzgün iqtisadi idarəetmə qərarları qəbul etmələrində istifadə edirlər. Düzgün idarəetmə informasiyası bütün müəssisələr üçün maliyyə və istehsal ehtiyatları qədər qiymətlidir. İqtisadi qərarların qəbul edilməsi zamanı istifadə oluna biləcək doğru idarəetmə informasiyasının hazırlanması baxımından menecerlərə lazım olan məlumatlar vaxtında daxil olmalıdır.

Yuxarıda deyilənlərdən belə qənaətə gəlmək olar ki, digər ehtiyatlar kimi bütün xarakterik xüsusiyyətləri özündə cəmləşdirən idarəetmə informasiyası da hər bir müəssisə üçün çox əhəmiyyətlidir. İdarəetmə uçotunun informasiya sistemini müəssisənin menecerlərinə verilənləri, onların ehtiyaclarına uyğun formada və zamanda qəbul edib idarəetmə informasiyasına çevirən vasitə kimi xarakterizə etmək mümkündür. Həmin vasitə, idarəetmə informasiyasının hazırlanması zamanı təşkilatın menecerlərini lazım olan verilənlərlə təmin etməklə onların işinə yardım etmiş olur.

Qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatlarda idarəetmə uçotunun informasiya sistemi müəssisə menecerləri üçün faydalı ola biləcək informasiyaların əldə edilməsi məqsədilə təşkil olunur. Qərarların qəbul olunması prosesi zamanı menecerlər üçün əhəmiyyət kəsb edəcək idarəetmə uçotu informasiyasının müəyyən edilməsinin bir neçə üsulunu qeyd etmək olar. Onu da bildirmək lazımdır ki, biznes fəaliyyətləri üçün idarəetmə informasiyasının təmin olunmasını məcburi edən qanunvericilik aktı yoxdur. Bunun üçün menecerlər əmin olmalıdırlar ki, idarəetmə informasiyasının müəssisəyə qazandıracağı fayda onun hazırlanmasına sərf edilən məsrəflərdən daha çox ola bilər. Əks təqdirdə həmin informasiyanın təmin olunmasının heç bir mənası ola bilməz. Elə faktlar gətirilə bilər ki, hazırlanacaq idarəetmə informasiyasının qərar qəbul etmə məqsədlərinə görə onların vacib olub-olmamasının dəqiq müəyyənləşdirilməsi o qədər də asan deyil.

Ümumiyyətlə, hər hansı bir idarəetmə uçotu informasiyasının müəssisə menecerləri üçün nə dərəcədə vacib olmasını ölçmək mümkün deyil. Lakin biz onu bilməliyik ki, xüsusi bir qərarın qəbul olunması məqsədilə müəyyən bir idarəetmə informasiyası istifadə oluna bilər ki, onun vacibliyi və faydası menecerlər tərəfindən qiymətləndirilmiş şəkildə dəqiq olmaya bilər.

İdarəetmə uçotunun informasiya sistemi ümumi biznes informasiya sisteminin tərkib hissələrindən biridir. Menecerlər məhdud iqtisadi resursların səmərəli bölüşdürülməsi haqqında qərarlar qəbul etməlidirlər. Əmin olunmalıdır ki, iqtisadi resurslar effektiv olaraq bölüşdürülür, müəssisənin menecerləri idarəetmə qərarları

qəbul edərkən tələb olunan uçot informasiyaları ilə təmin olunurlar. İdarəetmə uçotunun informasiya sisteminin sayəsində önəmli məlumatların toplanması, əlaqələndirilməsi həyata keçirilir və lazım olan informasiyalar təmin olunur.

Biznes fəaliyyətində idarəetmə uçotunun informasiya sisteminin təşkilinin aşağıdakı mərhələləri müəyyənləşdirilir:

- informasiyaların identifikləşdirilməsi;
- sistemləşdirilmiş şəkildə toplanmış informasiyaların qeydiyyatata alınması;
- yığılmış informasiyaların təhlil edilməsi və şərh olunması;
- fərdi menecerlərin ehtiyaclarına uyğunlaşdırılmış tərzdə informasiyaların təqdim olunması.

Qeyd olunan bu dörd mərhələ arasında əlaqəni aşağıdakı cədvəl vasitəsilə vermək mümkündür:

#### Cədvəl 1.1.

#### İdarəetmə uçotunun informasiya sisteminin təşkili mərhələləri

S/s	İdarəetmə uçotunun informasiya sisteminin təşkili mərhələləri
1	İnformasiyaların identifikləşdirilməsi
2	Sistemləşdirilmiş şəkildə toplanmış informasiyaların qeydiyyatata alınması
3	Yığılmış informasiyaların təhlil edilməsi və şərh olunması
4	Fərdi menecerlərin ehtiyaclarına uyğunlaşdırılmış tərzdə informasiyaların təqdim olunması

Ardıcıl olaraq təsvir edilmiş bu mərhələlərdən ilk ikisi hazırlıq mərhələsi, növbəti ikisi isə toplanmış informasiyanı istifadə mərhələləridir.

Biznes fəaliyyəti zamanı idarəetmə uçotunun informasiya sistemini müəssisənin menecerlərinə göstərilən bir xidmət növü kimi də qiymətləndirmək olar. Bu xidmətin keyfiyyəti isə menecerlərə təqdim olunan informasiyanın keyfiyyəti ilə müəyyən edilir. İnformasiyanın menecerlər üçün faydalı olmasına zəmin yaradan

ümumi olaraq qəbul edilmiş bir xarakterik xüsusiyyətlər var ki, onlara aşağıdakılar daxildir:

- relevantlıq (münasiblik), idarəetmə informasiyası qəbul edilən qərara təsir edə bilməlidir. Münasiblik xüsusiyyətini daşımayan informasiyanın təmin olunması faydasızdır. İdarəetmə uçotunun informasiyası, onun fərdi menecerlərin tələblərinə yönəldilməsi deməkdir. Əgər idarəetmə informasiyası gələcəkdə alınacaq qərarlara təsir edə biləcəksə, yalnız o halda bu informasiyanın hazırlanmasına ehtiyac duyulur. Uyğunluq həm də informasiyanın vaxtında təqdim olunmasını tələb edir. İnformasiyanın münasibliliyi onun xarakterindən və əhəmiyyətliyindən asılıdır;
- etibarlılıq, idarəetmə informasiyasında vacib səhvlər və qərəzlilik müşahidə edilməməlidir. Əhəmiyyətli səhvlərlə informasiya son nəticədə müəssisənin gələcək fəaliyyəti ilə əlaqədar qəbul olunacaq iqtisadi qərarlara mənfi mənada təsir göstərə bilər. Bu isə əlbəttə, təşkilatın gələcək fəaliyyətinin uğursuzluğa düşər olmasına səbəb ola bilər;
- müqayisəlilik, idarəetmə informasiyasının bu xüsusiyyəti menecerə biznes fəaliyyətində müxtəlif dövrlərə məlumatları eyniləşdirməyə (identifikləşdirməyə) imkan verir. Bu xüsusiyyət həm də hər hansı bir müəssisənin biznes fəaliyyətini oxşar biznes fəaliyyəti ilə müqayisə etməyə şərait yaradır. Bu səbəbdən idarəetmə uçotunun informasiya sistemi müxtəlif metodlardan istifadə edərək müxtəlif dövrlərə aid toplanan məlumatları müqayisə olunacaq şəkllə salırlar və bundan sonra müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı vacib iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün menecerlərə təqdim edilir;
- anlaşılqlılıq, idarəetmə informasiyası menecerlərin başa düşəcəkləri rəzddə təqdim olunmalıdır. Menecerlər verilən informasiyanı düzgün şəkildə anlamasalar, təşkilatın fəaliyyətinə dair düzgün qərarlar qəbul etməsi qeyri-mümkün olar.

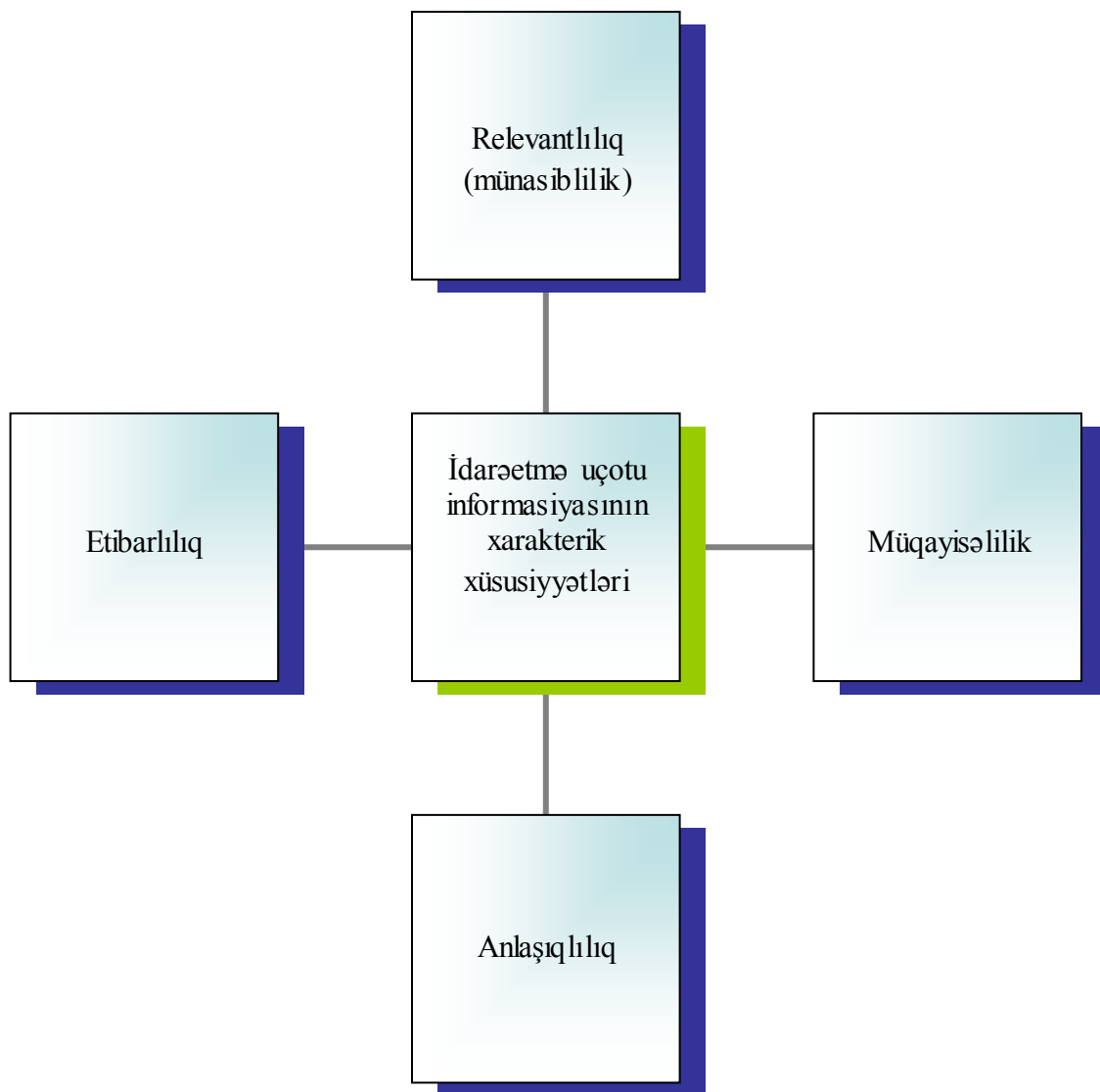
İdarəetmə uçotunun informasiya sisteminə malik olması vacib hesab edilən yuxarıda sadalanan xarakterik xüsusiyyətlərin hər biri vacib hesab edilir. İdarəetmə informasiyasının bu xüsusiyyətlərdən birini özündə əks etdirməməsi onun menecerlər üçün faydasız olmasına səbəb olar.



İdarəetmə informasiyasının xarakterik xüsusiyyətlərini sxematik olaraq aşağıdakı şəkildə əks etdirmək olar:

### Sxem 1.2.

#### İdarəetmə uçotu informasiyasının xarakterik xüsusiyyətləri



İdarəetmə informasiyasının xarakterik xüsusiyyətləri menecerlərin ehtiyaclarını ödəyə biləcək informasiyaların hazırlanmasına kömək edir. Yekun qərarın qəbul olunması zamanı idarəetmə informasiyasının faydalı və ya faydasız olması müəyyənləşdirilir.

### **1.3. İdarəetmə və maliyyə uçotunun müqayisəli xarakterizə edilməsi, mühasibat uçotunun bu iki növünün ayrılmasının zəruriliyi**

Mühasibat uçotu bir sistem kimi müxtəlif alt sistemlərdən ibarətdir. Bu sistemə idarəetmə uçotu, maliyyə uçotu, vergi uçotu, operativ uçot, statistik uçot və.s kimi alt sistemlər daxildir. Bu alt sistemlərdən idarəetmə və maliyyə uçotu xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Belə ki, beynəlxalq aləmdə uçot sahəsində uçotun bu iki alt sisteminə daha çox diqqət yetirilir. İdarəetmə və maliyyə uçotu hər ikisi müəssisədə uçot sisteminin səmərəli təşkilinə xidmət edir. Mühasibat uçotunun bu iki alt sisteminin həm oxşar, həm də fərqli cəhətləri vardır.

Maliyyə uçotu maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına istiqamətlənir, hansı ki, həmin hesabatlar müəssisənin səhmdarlarının, debitorlarının, maliyyə analitiklərinin və digər kənar istifadəçilərin məlumatlara olan ehtiyaclarını qarşılıyır. Maliyyə uçotunun məqsədləri Ümumi Qəbul Edilmiş Uçot Prinsiplərinə əsaslanır, hansı ki, müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, mənfəət və zərər haqqında hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat hazırlanarkən bu prinsiplərə riayət edilməlidir.

İdarəetmə uçotu müəssisə menecerlərinin fəaliyyətini daha effektiv idarə edə bilmələri üçün önəmli informasiyaların təminatını həyata keçirir. İdarəetmə uçotu və xüsusilə xərclərin uçotu istehsal sahəsində xərclərin və məhsulların qiymətləndirilməsi mexanizmləridir. Qiymətləndirilən və uçota alınan bu xərclər sonradan xarici istifadəçilərə təqdim edilmək üçün mənfəət və zərər haqqında hesabatda, eləcə də maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda əks etdirilir. Əlavə olaraq onu da qeyd etmək olar ki, idarəetmə uçotunun tətbiq dairəsinə xərclərin dəyişilmə, səbəblərinin öyrənilməsi, satışın zərərsizlik səviyyəsinin təhlili, mənfəətin planlaşdırılması, əməliyyat büdcəsinin hazırlanması, kapital büdcəsinin hazırlanması, qərarların qəbulu üçün xərclərin səmərəli şəkildə hesablanması, fəaliyyətə əsaslanan qiymətləndirmə və standart qiymətləndirmə kimi məsələlər aiddir.

Maliyyə və idarəetmə uçotu hər ikisi biznes fəaliyyəti üçün önəmli iqtisadi alətlərdir, lakin onların müxtəlif təşkili xüsusiyyətlərindən asılı olaraq məqsədlərə

nail olmaq üçün xidmət edirlər. Müəssisələrdə istər maliyyə, istərsə də idarəetmə uçotundan onun gələcəkdə əməliyyat planlarının müəyyənləşdirilməsi, təşkilatın keçmiş fəaliyyətinə nəzər salaraq onun qiymətləndirilməsi və biznes fəaliyyətinin cari funksiyalarının yoxlanılması məqsədilə istifadə olunur. İdarəetmə və maliyyə uçotunun məlumatlarının istifadəçiləri fərqlidir, məsələn investorlar müəssisənin gündəlik biznes əməliyyatlarının necə həyata keçirilməsi ilə maraqlanırlar, lakin onlar edəcəkləri yatırımlar barədə qərar qəbul etməlidirlər, ona görə də maliyyə uçotunun informasiyalarına ehtiyac duyurlar, menecerlər isə gündəlik idarəetmə qərarlarını qəbul etmək üçün təcili xarakterli informasiyaları əldə etmək istəyirlər.

Maliyyə uçotu müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatları nəticəsində onun maliyyə dayanıqlılığının, rentabelliyyəsinin, maliyyə nəticələrinin nə dərəcədə qənaətbəxş olduğunu həm müəssisə rəhbərlərinə, həm də kənar informasiya istifadəçilərinə təqdim etmək məqsədilə təşkil olunur. Direktorlar şurası, səhmdarlar, maliyyə institutları, investorlar və digər təşkilatlar maliyyə uçotu məlumatlarının başlıca istifadəçiləridir. Maliyyə uçotu keçmişdə müəyyən bir dövr ərzində təşkilatın hansı səviyyədə səmərəli fəaliyyət göstərməsini onun istifadəçilərinə çatdırır. Maliyyə uçotunun nəticəsi kimi maliyyə hesabatları illik olaraq tərtib olunmalı, nəşr edilməlidir.

İdarəetmə uçotu müəssisənin hər gün yerinə yetirdiyi maliyyə-təsərrüfat əməliyyatları haqqında operativ qərarların qəbulunda istifadə edilir. İdarəetmə uçotu müəssisənin keçmiş fəaliyyətinə deyil, onun cari və gələcək fəaliyyətlərinə istiqamətlənir. Bu zaman menecerlər dəyişkən iqtisadi mühitdə qısa bir vaxt ərzində qərar qəbul etməlidirlər. İdarəetmə uçotu bazarlardakı gələcək dəyişilmə tendensiyalarına əsaslanır.

İdarəetmə uçotu daxili, maliyyə uçotu xarici istifadəçilərə yönəldilir. Maliyyə uçotu daha çox investorlar üçün, idarəetmə uçotu isə gələcək idarəetmə qərarlarının qəbulu baxımından menecerlər üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Uçotun iki vacib növü kimi idarəetmə və maliyyə uçotu bir-biri ilə sıx qarşılıqlı əlaqədədir. Maliyyə uçotu biznes fəaliyyətində ortaya çıxan iqtisadi və maliyyə

əməliyyatlarını qeydiyyatı alıb, təsnifləşdirib, izah edərkən iki məsələyə diqqət yetirilir. Onlardan birincisi, biznes fəaliyyətinə yatırılan investisiyanın səmərəli olub-olmamasını və vəziyyətini müəyyənləşdirmək, ikincisi isə təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin sonunda əldə edilən nəticədə qoyulan investisiyada yaranan dəyişiklikləri ölçməkdir. Maliyyə uçotu, müəyyən zaman ərzində qiymətlərdə baş verən dəyişilmələri hesablar vasitəsilə qeydə alıb həmin dövrün sonunda bu informasiyaları müəssisə rəhbərlərinə və menecerlərinə hesabat şəklində təqdim edərək müəssisənin maliyyə vəziyyətində, onun fəaliyyətində və nağd pul vəsaitlərinin axınında baş verən dəyişilmələr haqqında hesabatlar verir. Həmin hesabatların ən önəmlilərindən biri olan mühasibat balansı (maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat) ilə biznesin müəyyən bir tarixdəki aktivləri və öhdəliklərinin durumu təsvir edilərək, müəssisənin biznes idarəçiliyinin nə dərəcədə səmərəli olması qiymətləndirilir. Mənfəət və ya zərər haqqında hesabatdan əks olunduğu cədvəldən istifadə edilərək müəssisə və təşkilatın mənfəətliliyi rentabellik göstəricisi aydınlaşdırılır. Bunun üçün müəssisənin qazandığı mənfəətlə, satışdan əldə olunan gəlirin nisbəti hesablanır. Başqa sözlə, bu hesabat forması müəssisənin fəaliyyətinin müəyyən bir dövrünün sonunda əldə etdiyi gəlirlər, sərf etdiyi xərclər və bu gəlirlərlə xərclərin fərqi kimi maliyyə nəticəsini (mənfəət və ya zərəri) özündə əks etdirir. Əlbəttə ki, bu hesabatın verdiyi məlumatlar da müəssisə menecerləri üçün qiymətli dir. Yekun olaraq bildirmək olar ki, maliyyə uçotu öz mövcud imkanları ilə biznes fəaliyyəti haqqında kifayət qədər informasiya ala bilməyən idarəetmə menecerlərinə, alacaqları iqtisadi qərarlarda yardımçı olmaq məqsədilə ümumi məqsədli, yəni həm maliyyə uçotu, həm də idarəetmə uçotu istifadəçilərinin tələbatlarına cavab verə biləcək maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını təmin edir.

İdarəetmə uçotunun başlıca məqsədi müəssisə menecerlərini müvafiq informasiyalarla məlumatlandırmaqdır. İdarəetmə uçotu müəssisənin daxili fəaliyyətinə istiqamətlənmiş informasiyalar hazırlayır. Təşkil olunan idarəetmə uçotunun informasiya sistemində hazırlanan idarəetmə informasiyaları daha çox idarəetmə aləti kimi xarakterizə olunur. Pul axınları ilə yanaşı, istehsal edilən

məhsulun miqdarının dəyişilmə tendensiyaları da idarəetmə uçotunun tədqiqat obyektidir. Maliyyə uçotundan fərqli olaraq idarəetmə uçotunda qeydlər və hesabatlar hazırlanarkən yalnız müəyyən dövrlər əsas götürülmür, həmçinin istehsal olunmuş məhsul vahidləri ilə əlaqədar qeyd və hesablamalar da vacib hesab edilir. İdarəetmə uçotunda müəyyən məqsədlərə nail olmaq üçün təxmini məlumatlara da əsaslanılır. Halbuki maliyyə uçotunda informasiyalar tam dəqiq olur, yəni həmin informasiyalar müəssisənin müəyyən bir vaxt ərzində həyata keçirdiyi maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının müvafiq hesablarda qeydiyyatına alınması, həmin dövrün axırında bu hesablarda mövcud olan qalıqlar əsasında müəyyən olunur və bundan sonra maliyyə hesabatlarına daxil edilir. Başqa cür desək, maliyyə uçotunda informasiyalar idarəetmə uçotuna nisbətən müəyyən olunmuş prinsiplərə ciddi şəkildə riayət edilməklə hazırlanır.

Biznes fəaliyyətinin səmərəliliyinin dəyərləndirilməsində hər bir müəssisənin öz işinə nə qədər xərc sərf edəcəyini müəyyənləşdirməsi xüsusi önəm kəsb edir. Məhz bu məqamda idarəetmə uçotunun, eləcə də xərclərin uçotunun ümumi uçot məqsədlərinə nail olunmasında hansı prinsiplərin əhəmiyyətli olduğu görünür. Ona görə ki, idarəetmə uçotu, bəlli bir vaxt çərçivəsində satılan məhsullara çəkilən istehsal xərclərini təyin edərək, mənfəət və ya zərər haqqında hesabatın tərtib edilməsinə yardımçı olur. İdarəetmə uçotunun tərkibinə maliyyə uçotunun, xərclərin uçotuna aid hissəsi ilə yanaşı, müəssisənin idarə edilməsinə dair planlaşdırma, büdcələşmə, xərclərin məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotu diqqətlə izlənilib maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi və fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi kimi məsələlər də daxildir.

Maliyyə uçotu ilə idarəetmə uçotunun əsas məqsədləri və tədqiqat obyektləri fərqli olsa da, informasiyaların alınib-verilməsi baxımından uçotun bu iki növü birbirləri ilə sıx əlaqəlidir. İlk xərc üsürləri maliyyə uçotu vasitəsilə toplanılıb formalaşdığından hər iki uçot növü qeydiyyat, tanınma və təhlil istiqamətləri ilə müştərək bir xüsusiyyətə malikdirlər. Lakin əldə olunan məlumatların dəyərləndirilməsi baxımından bu iki uçot növünü fərqləndirməklə lazımdır.

İdarəetmə uçotu sistemi çərçivəsində məhsul vahidinə sərf olunan xərclər bir qayda olaraq hesablanılıb müəyyən olunmalıdır. Bundan sonra həmin xərclər maliyyə uçotu sistemindəki hesablar planında nəzərdə tutulmuş hesablarda əks etdirilməlidir. Bununla biz deyə bilərik ki, bir növ idarəetmə uçotu maliyyə uçotu üçün informasiya bazası rolunu oynayır. Öz növbəsində menecerlər, müəssisənin gələcək biznes fəaliyyəti ilə bağlı xərcləri planlaşdırarkən maliyyə uçotunun nəticəsi hesab edilən maliyyə hesabatlarının etdiyindən həmin proseslərin maliyyə uçotu, həm də idarəetmə uçotu üçün informasiya mənbəyi hesab edilə bilər.

Müasir biznes idarəçiliyində idarəetmə qərarları üçün lazım olan rəqəmsal verilənləri toplayaraq, menecerlərin asanlıqla faydalana biləcəkləri bir formaya salaraq onların nəticələrini istər müəyyən zaman ərzində, istərsə də ehtiyac duyulan istənilən vaxtda əlaqəli menecerlərə təqdim edərək, orta və böyük ölçülü təşkilatlar üçün əhəmiyyəti böyük olan mütəşəkkil bir idarəetmə uçotunun informasiya sisteminin formalaşmasına tələbat yaranır. Məhz bu anda idarəetmə uçotunun vacibliyi daha aydın anlaşılır.

Mühasibat uçotu, biznes fəaliyyətlərinin hesabat vaxtları nəzərə alınaraq maliyyə xarakterli əməliyyatları ilə əlaqəli informasiyalarını toplayıb qeydiyyatata alaraq sinifləndirən və hesabatlar şəklində nümayiş etdirən bir informasiya sistemidir.

Mühasibat uçotu sisteminin təqdim etdiyi məlumatlar, başlıca olaraq iki məqsədlə əldə edilir. Onlara aşağıdakılar aiddir:

- menecerlər, mühasibat sistemindən alınan məlumatlarla hər hansı bir hesabat dövründə təkrar olunan gündəlik fəaliyyətlərlə digər hesabat dövrlərində qarşılaşacağı əvvəlcədən müəyyənləşdirilə bilən xüsusi problemləri planlaşdırma və onlara nəzarət imkanları qazanırlar.
- Ticarət tərəfdaşları, kreditorlar, müəssisəni maliyyələşdirən kredit təşkilatları və banklar, vergi orqanları öz fəaliyyətlərinin məqsədlərindən asılı olaraq iqtisadi qərarlar qəbul etmək üçün müəssisənin maliyyə durumu, həmçinin onun maliyyə nəticələri haqqında məlumatlara ehtiyac hiss edirlər.

Yuxarıda göstərilən birinci məqsədə idarəetmə uçotu, ikinci məqsədə isə maliyyə uçotu xidmət edir.

İdarəetmə və maliyyə uçotu arasındakı başlıca fərqlər aşağıda göstərilmiş formada qruplaşdırıla bilər:

- İdarəetmə və maliyyə uçotu müxtəlif istifadəçilərin məlumat ehtiyaclarını qarşılıyır. Biznes menecerlərinin informasiya ehtiyaclarını ödəmək üçün maliyyə uçotundan faydalanarsa da, menecerlərin məlumat ehtiyacları yalnız maliyyə uçotunun informasiya təmin etdiyi informasiyalarla ödənilə bilinmir. İdarəetmə uçotunun təmin etdiyi informasiyalar arasında isə, biznes fəaliyyəti ilə əlaqədar tərəflərin məlumat tələblərini yerinə yetirəcək informasiyalar məhdud formada özünü büruzə verir.
- Maliyyə uçotunun təmin etdiyi informasiyalar müəssisənin keçmiş fəaliyyət dövrlərinə müvafiqdir. Lakin idarəetmə uçotundan alınan informasiyalar ümumilikdə gələcəyə istiqamətlənir. İdarəetmə uçotunda vacib olan, keçmiş dövrdə neçə vahid məhsul satıldığı deyil, gələcək dövrdə nə qədər satış edilə biləcəyi, keçmiş dövrdə əldə olunan material ehtiyatlarına nə qədər pul vəsaiti ödənilədiyi yox, gələcək üçün alınacaq material ehtiyatlarına görə nə qədər pul vəsaiti ödənə biləcəyi maraqlandırır.
- Maliyyə uçotu əsasən kənar istifadəçilər üçün məlumatlar verir. Bu informasiyaların hər kəs tərəfindən eyni formada anlaşılması çox əhəmiyyətlidir. Ona görə də maliyyə uçotu ümumi qəbul edilmiş qaydalara əsaslanmalıdır. Məsələn Azərbaycan Respublikasında uçot fəaliyyətini tənzimləyən 29 iyun 2004-cü il tarixli “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Mili Mühasibat Uçotu Standartlarını və digər hüquqi-normativ aktları buna misal göstərə bilərik. Maliyyə uçotundan fərqli olaraq biznes menecerlərinə təqdim olunacaq informasiyalar üçün belə bir məhdudlaşdırma yoxdur. İdarəetmə uçotu məlumat vermə vəzifəsini yerinə yetirərkən standart qaydalara uyğunlaşmaq məcburiyyətində qalmır. Biznes fəaliyyəti menecerlərin istəkləri nəzərə alınaraq idarəetmə uçotunun informasiya sistemlərinin müəyyən qaydalarını formalaşdırıla bilər.

- Maliyyə uçotunun təqdim etdiyi məlumatlar obyektiv olmalıdır. Məsələn hər hansı bir istehsal müəssisəsində material ehtiyatları istehsala daxil olarkən xərclərə çevrilir. Burada xərclər haqqında məlumatlar obyektivdir. İdarəetmə uçotunda isə obyektivlikdən daha çox müəssisənin fəaliyyətinə uyğun olan məlumatların, yəni subyektiv informasiyaların təmin olunmasına üstünlük verilir. İdarəetmə uçotu mənfəət əldə etmək üçün hansı informasiya faydalıdırsa, ondan istifadə edir.

- İdarəetmə uçotunda menecerlər tərəfindən bir çox qərarların dəqiqliklə qəbul edilməsi önəmlidir. Buna görə də informasiya axınının sürəti, onun dəqiqliyindən daha az önəm kəsb edir. Məsələn, əgər, “hər hansı bir reklam şirkətinin xərcləri təqribən 5 min manat” şəklində olan bir informasiyanın yarım saata təqdim oluna bilməsi, iki günə hesablanan 5 min 200 manatlıq dəqiq xərc miqdarından daha az dəyərlidir. Həm də idarəetmə uçotunda qazanılan informasiya iqtisadi cəhətdən sərfəli olmalıdır. Başqa sözlə desək, hər hansı bir informasiyanın istifadəsindən əldə olunan fayda onun alınmasına sərf edilən xərcdən yüksək olmalıdır.

Maliyyə və idarəetmə uçotu arasındakı fərqlilikləri cədvəl şəklində aşağıdakı kimi təsvir etmək olar:

**Cədvəl 1.2.**

**İdarəetmə və maliyyə uçotunun başlıca fərqləri**

<b>S/s</b>	<b>Fərqlilik meyarları</b>	<b>Maliyyə uçotu</b>	<b>İdarəetmə uçotu</b>
1	Məqsədlər	Biznes fəaliyyətinin maliyyə durumu və nəticələri haqqında məlumatlar verir	Fəaliyyətin planlaşdırılmasına, proqnozların verilməsinə yardımçı olur



## Cədvəl 1.2.-nin davamı

2	Hesabat forması	Maliyyə vəziyyəti haqqında, mənfəət və ya zərər haqqında, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatlar	Çox növlü, standart olmayan hesabatlar
3	Standartlar	Ümumi qəbul edilmiş BMHS və MMUS	Ümumi qəbul edilmiş standart yoxdur
4	Hesabatın tərtib olunma tarixi	Rüblük, yarım illik və illik	İstənilən vaxt
5	İstifadəçilər	Tərəfdaşlar, kreditorlar, maliyyə təşkilatları, işçilər, vergi orqanları və s.	Əsasən müəssisə rəhbərliyi və menecerlər

Əvvəllər idarəetmə uçotuna elə də böyük diqqət ayrılmır və ona yalnız ümumi uçot sisteminin əlavəsi kimi baxılırdı. Ancaq müəssisələr və təşkilatlar arasında rəqabətin kəskinləşdiyi, onların öz rəqiblərinə üstün gələ bilmələri baxımından daha çox və keyfiyyətli informasiyalara ehtiyac duymaları idarəetmə uçotunun uçotun ayrıca alt sistemi kimi ayrılmasını zəruriləşdirdi. Belə ki, artıq maliyyə uçotu təkbaşına müəssisələrin informasiyaya olan ehtiyaclarını qarşılaya bilməz. Maliyyə uçotu yalnız təşkilatın həyata keçirdiyi maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının hesablar vasitəsilə qeydiyyatına alınması, müvafiq dövrün sonunda bu barədə məlumatların ümumiləşdirilməsini təmin edir. Lakin biznes fəaliyyəti məşğul olan hər bir iqtisadi subyekt həm də öz fəaliyyətini planlaşdırmalı, proqnozlaşdırmalı, büdcələşdirməli, eyni zamanda bu fəaliyyətə optimal nəzarət etməli, onun nəticələrinin nə dərəcədə verimli olmasını qiymətləndirməlidir. Bu baxımdan idarəetmə uçotunun ümumi uçot

sistemində ayrılmasının önəmliliyi bir daha öz sübutunu tapır. Heç təsadüfi deyil ki, hazırda inkişaf etmiş qərb dövlətləri, maliyyə uçotu ilə yanaşı, idarəetmə uçotunun da təkmilləşdirilməsinə çalışırlar.

Müasir dövrdə uçot, sadəcə olaraq müəssisənin keçmiş fəaliyyətində baş verə biləcəkhadisələri qeydiyyatı alan bir sistem olmaqdan çıxmış, fəaliyyətlərin əvvəlcədən planlaşdırılmasına və nəticələrin anlaşıqlı bir şəkildə təhlilinə imkan verən təsirli bir idarəetmə sistemi halına gəlmişdir.

## **Fəsil II. İdarəetmə uçotunun metodiki əsasları**

### **2.1. Beynəlxalq təcrübəyə əsasən məsrəflərin təsnifləşdirilməsi**

Müəssisə üçün idarəetmə uçotu prosesi çərçivəsində ən vacib məsələlərdən biri məsrəflərin effektiv şəkildə təsnif edilməsidir. Belə ki, dünya ölkələrinin zəngin təcrübəsinə əsaslanaraq beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verə biləcək təsnifləşdirmə meyarlarını tətbiq etməklə xərclərin növlərə ayrılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Məsrəflərin elmi olaraq əsaslandırılmış formada təsnif olunması müəssisəyə xərclərin uçotunun düzgün aparılmasına kömək etmiş olar. Optimal təsnifləşdirilmədən həm də, maya dəyərinin düzgün hesablanması və satış qiymətinin müəyyənləşdirilməsi asılıdır. Məsrəflərin təsnifləşdirilməsi idarəetmə uçotunun vacib tədqiqat obyektlərindən biridir.

Bildiyimiz kimi respublikamızda uçotun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması sahəsində xeyli işlər görülmüş, BMUS-ları əsasında MMUS-ları qəbul edilmişdir. Bu proses çərçivəsində maliyyə uçotu baxımından xərclərin təsnif edilməsinin beynəlxalq standartlarla uzlaşdırılması sayəsində məsrəflərin növlərə ayrılması ilə əlaqədar problemlər müəyyən dərəcədə aradan qalxmışdır. Çünki yeni təsnifləşdirmə üzrə xərclər hesablar planında daha çox hesablarda öz əksini tapmışdır. Bu da müəssisənin fəaliyyəti ilə maraqlanan kənar istifadəçilərə onun xərcləri haqqında daha aydın təsəvvür yaratmağa imkan verir.

Azərbaycan Dövlət Neft Şirkətinin (SOCAR) 2015-ci ilin sonuna tərtib olunmuş mənfəət və ya zərər haqqında hesabatında gəlirlər və xərclər aşağıdakı kimi əks etdirilmişdir:

Cədvəl 2.1.

<b>Gəlirlər və xərclər</b>	2014 (milyon manatla)	2015 (milyon manatla)
Gəlir	33103	39674
Satışın maya dəyəri	(29849)	(35844)
<b>Ümumi mənfəət</b>	3254	3854
Paylaşdırma xərcləri	(653)	(560)
Ümumi və inzibati xərclər	(855)	(804)
Əsas vəsaitlərin silinməsindən zərər	(19)	(13)
Sosial xərclər	(143)	(153)
Kəşfiyyat və qiymətləndirmə xərcləri	(31)	(39)
Sair əməliyyat xərcləri	(427)	(831)
Sair əməliyyat gəlirləri	161	368
<b>Əməliyyat gəliri</b>	1287	1798
Maliyyə gəlirləri	65	50
Maliyyə xərcləri	(476)	(250)
Məzənnə fərqləri üzrə gəlirlər və zərərlər	(2934)	(188)
Birgə müəssislərin maliyyə nəticələrində pay	273	112
Asılı müəssisələrin maliyyə nəticələrində pay	201	217
<b>Mənfəət vergisindən əvvəl mənfəət və ya zərər</b>	(1584)	1739

## Cədvəl 2.1-in davamı

Mənfəət vergisi xərci	(201)	(465)
İl üzrə xalis mənfəət və ya zərər	(1785)	1274

Müvafiq BMUS-na əsaslanmaqla hazırlanmış 1 №-li “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı” adlı MMUS-da xərc anlayışı əsas və sair xərclər olmaqla iki qrupa ayrılır və aşağıdakı şəkildə ifadə olunur:

1. Xərc- müəssisənin mülkiyyətçiləri arasında bölünməsi ilə bağlı olmayan və kapitalın azalmasına səbəb olan, hesabat dövründə aktivlərin kənara axını və ya öhdəliklərin artmasına görə baş verən iqtisadi səmərənin azalmasıdır;
2. Əsas xərc- təşkilatın əsas fəaliyyəti zamanı yaranan və müxtəlif başlıqlar altında, həmçinin , elementləri və ya funksiyaları üzrə təsnifləşdirilən xərcdir;
3. Sair xərc- təşkilatın adi fəaliyyəti vaxtı daimi olaraq yaranmayan və əsas xərclər anlayışına uyğun olmayan xərclərdir.<sup>1</sup>

1 №-li “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı adlı” Milli Mühasibat Uçotu Standartında “Mənfəət və ya zərər haqqında” hesabatın formalarında maliyyə uçotu üzrə xərclərin funksional və onların xüsusiyyəti baxımından təsnifatı əks etdirilib<sup>2</sup>

Maliyyə uçotu üzrə məsrəflərin beynəlxalq standartlar əsasında yenidən növlərə ayrılması ilə heç də təsnifləşdirmə problemlərinin tamamilə həll edildiyini hesab etmək olmaz. Bununla, bu məsələnin yalnız bir hissəsi həll edilmiş olur. Maliyyə uçotunun məqsədləri üçün xərclərin təsnif olunması iqtisadi subyektlərin tərəfdaşları olan, onun fəaliyyəti ilə maraqlanan istifadəçilərə xərclər haqqında aydın təsəvvür yaradır. Müəssisənin fəaliyyəti haqqında məlumatların kənar istifadəçilərindən daha çox onun daxili istifadəçiləri hesab edilən müəssisə rəhbərləri və menecerləri üçün xərclərin düzgün təsnifatı böyük əhəmiyyətə malikdir. Bütün bunlar hamısı idarəetmə uçotu sistemində də məsrəflərin düzgün təsnif edilməsinin önəmli olmasının sübutudur. Maliyyə uçotundan fərqli olaraq idarəetmə uçotunun,

<sup>1</sup> “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı adlı” 1 №-li MMUS (səh 5)

<sup>2</sup> “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı adlı” 1 №-li MMUS (səh 5)

həmçinin idarəetmə uçotu sistemi tərkibində məsrəflərin təsnifləşdirilməsi prosesinin tənzimlənməsi üçün xüsusi standartın nəzərdə tutulmamasına baxmayaraq inkişaf etmiş ölkələrin praktikasına müraciət etməklə idarəetmə uçotu üzrə xərclərin ən effektiv şəkildə təsnif olunması mikro səviyyədə fəaliyyət göstərən bütün iqtisadi subyektlər üçün başlıca vəzifələrdən biridir.

İdarəetmə uçotu sistemində xərclərin hər hansı meyar əsasında təsnif olunmasının müəssisənin biznes fəaliyyətinə optimal rəhbərlik məsələsinin əsaslandırılmış həllinə yardımçı olması zəruridir. Xərclərin təsnifləşdirilməsi probleminin həllində menecer xərclərin təsnif edilməsinin müəssisənin istehsal fəaliyyətinin rentabellik səviyyəsinə və maya dəyərinə təsirinə diqqət yetirməlidir. Rentabelliğin yüksəldilməsinə və maya dəyərinin minimallaşdırılmasına xidmət edən təsnifləşdirmə meyarlarından istifadə olunmalıdır.

Məsrəflərin təsnifləşdirilməsi həyata keçirilərkən idarəetmə uçotudan gözlənilən məqsədlərə xidmət etməsi nəzərə alınır. Digər bir ifadə ilə desək, xərcləri təsnifləşdirərkən aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirilməlidir:

- istehsal xərclərinin tez, asan və düzgün bir şəkildə hesablanıla bilməsi;
- xərclər üzərində təsirli nəzarətə şərait yaratması;
- planlaşdırma və qərar alma baxımından biznes idarəçiliyinin ehtiyaclarının qarşılınması diqqətdə saxlanılmalıdır.

Yuxarıda qeyd olunan səbəblərə görə xərclər fərqli formalarda, müxtəlif meyarlar əsasında təsnifləşdirilə bilər. Lakin bu sinifləndirmələrin hər birində mövcud olan xərclər bir-birindən fərqli deyildir. Sadəcə olaraq müəssisənin biznes fəaliyyəti üzrə ayrı-ayrı vəziyyətlərlə əlaqədar məsrəflərin müxtəlif başlıqlar altında toplanması mümkündür.

Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin idarəetmə uçotu praktikasında xərclərin təsnif olunmasının müxtəlif meyarları mövcuddur. Həmin dövlətlərdə idarəetmə uçotu baxımından, yəni müəssisə rəhbərləri və menecerlərinin informasiya ehtiyaclarını ödəmək üçün məsrəflərin qruplaşdırılmasının aşağıdakı təsnifat meyarlarından daha çox istifadə edilir:

- sabit və dəyişkən xərclər;
- birbaşa və dolaylı xərclər;
- relevant (əlaqəli) və irrelevant (əlaqəsiz)

Müəssisənin fəaliyyəti zamanı istehsal həcmi ilə əlaqəsinə görə xərclər dəyişkən, sabit, və şərti olaraq sabit xərclər olmaqla üç başlıq altında nəzərə çarpır:

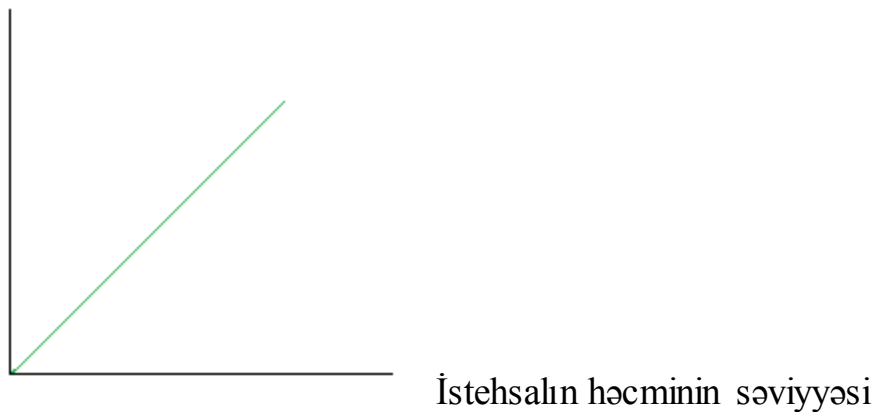
- istehsal miqdarındakı dəyişikliklərlə birbaşa əlaqəli olan xərclər dəyişkən xərclərdir, istehsal miqdarı artdıqda həmin xərclər yüksəlir və istehsal miqdarı sıfır olduqda isə sıfıra bərabər olur. Örnək olaraq birbaşa mal-material məsrəfləri, birbaşa əmək haqqı xərcləri, biznes fəaliyyəti ilə əlaqədar ehtiyatlar üzrə xərclər, satış menecerinə verilən komisyon haqları və.s göstərilə bilər.

Dəyişkən xərclərin istehsal həcmindən asılılığını xarakterizə edən qrafik aşağıdakı kimidir:

**Qrafik 2.1.**

### **Dəyişkən xərclərin istehsalın həcmindən asılılığı**

Ümumi dəyişən xərclər



- sabit xərclər müəssisənin fəaliyyətinin həcmindən asılı olmayaraq istehsalın həcminə bağlı olmayan və davamlı olaraq sabit qalan xərclərdir. Sabit xərclərə nümunə kimi enerji xərcləri, amortizasiya xərcləri və.s göstərilə bilər.

Müəyyən bir istehsal həcmi aralığında ümumi sabit xərclər dəyişmir. Planlaşdırma məqsədi ilə sabit xərclər, biznes idarəçiliyinə uyğun olaraq tənzimlənən və tənzimlənməyən sabit məsrəflər olmaqla iki başlıq altında fərqləndirilə bilər:

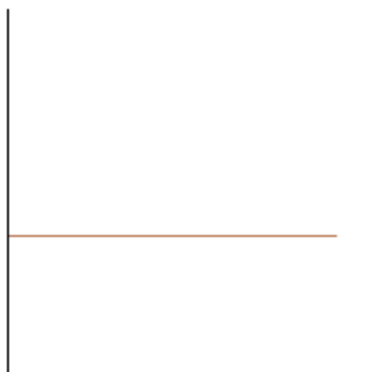
1. Tənzimlənməyən sabit xərclər adlandırılan bu cür xərclər biznesin başlıca təşkilati quruluşu ilə əlaqəli sabit xərclərdir.
2. Proqlaşdırılmış xərclər olaraq da adlandırılan tənzimlənən sabit xərclər, müəyyən biznes sahələrində ediləcək xərclər üçün rəhbərliyin illik qərarlarından ortaya çıxan xərclərdir. Araşdırma, reklam və idarəçiliyin inkişaf etdirilməsi ilə əlaqədar xərclər bu cür xərclərə misal göstərilə bilər. Sabit xərclərlə bağlı müəssisələrin diqqət yetirməli olduqları məqamlardan biri sabit məsrəflərin müəyyən istehsal sərhədləri çərçivəsində sabit qalacağı gerçəkdir.

Sabit xərclərin istehsal həcmi ilə əlaqəsini qrafik formada aşağıdakı şəkildə əks etdirmək lazımdır:

**Qrafik 2.2.**

**Sabit xərclərlə istehsalın həcmi ilə əlaqəsi**

Ümumi sabit xərclər



İstehsalın həcmi ilə əlaqəsi

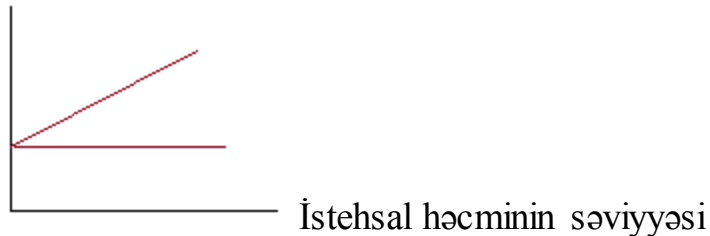
Qarışıq xərclər özündə həm sabit, həm də dəyişkən xərcləri ehtiva edən xərclərdir. Qarışıq xərclər yarı dəyişkən xərclər olaraq da adlandırılır. Bu xüsusiyyətə uyğun olaraq qarışıq xərclərdə fəaliyyət həcmi sıfır olduqda yalnız sabit xərclər mövcud olar, fəaliyyət həcmi artıqda isə qarışıq xərclərin ümumilikdə dəyişkən xərclər hesabına artması gözlənilə bilər. Qarışıq xərclərin ən yaxşı örnəyi təmir xərcləridir. İstehsal olmadıqda təmir fondunun xərcləri təmir tələb edən problemlər olmadığından sabitdir (təmir işçisinin maaşı, amortizasiya xərcləri), istehsal başladıqda ortaya çıxacaq problemlər səbəbindən sabit olan təmir xərcləri dəyişkən

hala gəlmiş olar. Qarışıq xərcləri də sabit və dəyişkən xərclər kimi qrafiki formada aşağıdakı kimi təsvir edə bilərik:

**Qrafik 2.3.**

**Qarışıq xərclərlə istehsalın həcmnin əlaqəsi**

Qarışıq xərclər



İdarəetmə uçotu sistemində xərclərin təsnifləşdirilmə meyarlarından digər biri onların birbaşa və dolaylı olmaqla iki qrupa ayrılmasıdır. İstehsalla birbaşa əlaqəsi olan məsrəflərə birbaşa xərclər deyilir. Başqa sözlə desək, birbaşa xərclər istehsal maya dəyərinin tərkibinə daxil olunan xərclər hesab edirlər. Dolaylı xərclər istehsalla əlaqədar deyil, istehsal maya dəyərinin tərkibinə daxil edilmir, “Mənfəət və ya zərər haqqında” hesabatda əldə olunmuş ümumi mənfəət çıxılan xərclər kimi əks etdirilirlər.

Məsrəflərin relevant (əlaqəli) və irrelevant (əlaqəsiz) xərclər kimi təsnif olunması müəssisələrə bir sıra üstünlüklər qazandıra bilər.

Məlumdur ki, hər hansı idarəetmə qərarının qəbul olunması müxtəlif alternativlərdən birinin seçilməsi ilə bağlıdır. Bu alternativlərdən hansının daha mənfəətli olması təşkilat tərəfindən təhlil edilir. Hər hansı bir alternativin mənfəətliliyi digər alternativlərin seçilməsindən əldə olunacaq faydalarla müqayisə edilməklə müəyyənləşdirilir. Bu baxımdan bəzi xərclər hər hansı bir alternativin seçilməsindən asılı olduğu halda, digər xərclər bundan asılı olmurlar. Həmin kriteriya əsas götürülərək beynəlxalq uçot praktikasında xərclər relevant (əlaqəli) və irrelevant (əlaqəsiz) xərclərə ayrılır. Relevant (əlaqəli) xərclər müəyyən şəraitdə menecerlər tərəfindən qəbul edilən idarəetmə qərarlarının təsiri altında formalaşan xərclərdir. Başqa sözlə ifadə etsək, relevant (əlaqəli) xərclər bir alternativdən imtina olunmaqla digərinin seçilməsi ilə nəticələnən xərclərdir. Qeyd edək ki, relevant xərcləri



müəyyənləşdirərkən, yəni alternativlərdən birini seçərkən müəssisələr diqqətli olmalıdırlar. Çünki, ilk baxışda müəyyən bir alternativin seçimi təşkilat üçün məqsədəuyğun hesab edilməyə bilər. Məsələn, üç məhsuldan hansının istehsal edilməsinin əlverişli olmasının müəyyən edilməsində müəssisənin idarəetmə uçotu üzrə mühasibi həmin məhsulların istehsalına sərf olunacaq materiallarla bağlı xərcləri, işçilərin əmək haqlarını, bu məhsulların istehsalına görə patent hüquqlarının alınması ilə əlaqədar ödənişləri və s. xərcləri ətraflı şəkildə təhlil etməlidir. Yalnız bununla, ən optimal idarəetmə qərarının qəbuluna nail olunar. İdarəetmə qərarlarının təsir göstərmədiyi xərclər isə irrelevant (əlaqəsiz) xərclər adlanır.

Beləliklə, yekun olaraq qeyd etmək olar ki, xərclərin beynəlxalq təcrübəyə əsaslanmaqla təsnifləşdirilməsi ölkəmizdə müəssisələr üçün böyük önəm kəsb edir

## **2.2. İstehsal məsrəflərinin uçotu metodlarının beynəlxalq standartlarla uzlaşdırılması**

Bildiyimiz kimi istehsal məsrəflərinin qeydiyyatı alınması, yəni uçotu tək cə maliyyə uçotu üçün yox, eyni zamanda idarəetmə uçotu baxımından böyük əhəmiyyət kəsb edir. Çünki, istehsal xərclərinin uçotu maliyyə uçotunun tərkib hissələrindən biri olduğu kimi, həm də idarəetmə uçotu sisteminin ən vacib tərkib hissələrindən biridir. Ona görə də maliyyə uçotunun nəticələrinin öz əksini tapdığı maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün də, şirkət rəhbərləri və menecerləri üçün də bütövlükdə müəssisənin xərclərinin, o cümlədən istehsal xərclərinin düzgün formada, ümumdünya təcrübəsində tətbiq olunan metodlardan istifadə etməklə uçotunun həyata keçirilməsi çox önəmlidir.

İstehsal məsrəflərinin uçotu ilə bağlı əhəmiyyətli məsələlərdən biri maya dəyərinin tərkibinin formalaşdırılmasında iştirak edəcək xərclərin müəyyənləşdirilməsi ilə əlaqədardır. Belə ki, maya dəyəri istehsal xərclərinin düzgün uçota alınmasına təsir göstərən vacib amillərdəndir. Maya dəyərinin tərkibinə lazım olandan artıq xərclərin daxil olunması istehsalla əlaqəli və əlaqəli olmayan xərclərin uçotda düzgün əks etdirilməməsinə, maya dəyərinin süni formada yüksəlməsinə, satış

qiymətinin artmasına və buna müvafiq olaraq əldə olunacaq mənfəətin azalmasına səbəb olar.

Əlbəttə ki, müxtəlif biznes sahələrində kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olan hər bir iqtisadi subyektin başlıca məqsədi qazanılacaq mənfəətin artırılmasıdır. Bunun üçün onlar istehsal ediləcək məhsulların maya dəyərini mümkün qədər azaltmağa çalışırlar. Lakin, bununla heç də onu bildirmək istəmirik ki, müəssisələr istənilən üsulla (elmi şəkildə əsaslandırılmadan) maya dəyərini azaltmalıdırlar. Bu, müəssisə tərəfindən istehsal edilən məhsulların keyfiyyətinin aşağı düşməsinə gətirib çıxara bilər. Ona görə də təşkilatlar yalnız elmi olaraq sübut olunmuş əsaslara söykənməklə istehsal etdikləri məhsulların maya dəyərini azaltmağa səy göstərməlidirlər.

Bir çox hallarda mikro səviyyədə biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan iqtisadi subyektlər özlərinin işçi kadrlarının hazırlanması, həmin işçilərin ixtisas səviyyəsinin yüksəldilməsi, məlumatların və məsləhətlərin verilməsi ilə bağlı xidmətlər üzrə məsrəflər, eyni zamanda istehsalla birbaşa əlaqəsi olmayan digər xərclər səhv olaraq maya dəyərini tərkib hissəsi kimi uçota alınır. Qeyd edilən xərclər istehsal fəaliyyəti ilə birbaşa əlaqəli deyildirlər. Məsələn, əgər müəssisə özünün reklam fəaliyyəti ilə məşğul olan işçilərinin əmək haqlarını hesablayarkən aşağıdakı mühasibat yazılışını verirsə, onda yalnızlığa yol vermiş olur:

Dt 701 “Satılmış məhsulların maya dəyəri”

Kt 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar”

Çünki, istehsal fəaliyyəti bilavasitə bağlı olmayan xərclərin maya dəyərini tərkib hissəsi kimi uçota alınması düzgün deyil. Buna görə də aşağıdakı yazılışın verilməsi daha düzgün olardı:

Dt 711 “Kommersiya xərcləri”

Kt 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar”

Həmçinin qeyd edə bilərik ki, inzibati məqsədlə istifadə olunan aktivlər üzrə amortizasiya xərcləri hesablanarkən aşağıdakı müxabirləşmənin verilməsi yalnızdır:

Dt 701 “Satılmış məhsulların maya dəyəri”

Kt 112 “Torpaq tikili avadanlıqların amortizasiyası”

Baxmayaraq ki, istehsal prosesində istifadə edilən aktivlərlə bağlı amortizasiya xərclərinin hesablanması zamanı yuxarıda göstərilən yazılış verilir, ancaq bu aktivlərin inzibati məqsədlə istifadə olunmasını nəzərə alsaq, aşağıdakı müxabirləşmə doğru sayılmalıdır:

Dt 721 “İnzibati xərclər”

Kt 112 “Torpaq tikili avadanlıqların amortizasiyası”

Yuxarıda göstərilən xərclər satılmış məhsulların maya dəyərinin tərkib hissəsinin formalaşmasında iştirak etməməlidirlər.

Ümumiyyətlə, beynəlxalq uçot praktikasında yalnız təşkilatın istehsal fəaliyyəti ilə birbaşa əlaqədar olan məsrəflərin satılmış məhsulların maya dəyərində əks etdirilməsinə icazə verilir. Həmin xərclərə aşağıdakılar aid olunur:

- birbaşa mal-material xərcləri;
- birbaşa əmək haqqı xərcləri;
- birbaşa amortizasiya xərcləri;
- DSMF-ya ayırmalarla bağlı xərclər;
- istehsalla əlaqədar digər xərclər.

Dolayı material, əmək haqqı, amortizasiya xərcləri və istehsalla birbaşa əlaqəsi olmayan qeyri xərclər satılmış məhsulların maya dəyərinin tərkib hissəsi kimi nəzərə alınmır, “Mənfəət və ya zərər haqqında” hesabatda ümumi mənfəətdən çıxılmalar kimi təsvir edilir.

İstehsal məsrəflərinin uçotda əks olunmasında diqqət yetiriləsi məsələlərdən biri “satışın maya dəyəri” və “satılmış məhsulların maya dəyəri” anlayışlarının bir – birindən fərqləndirilməsidir. İnkişaf etmiş ölkələrin uçot təcrübəsinə nəzər salsaq, bu anlayışların fərqləndiyini müşahidə edərik. Satılmış məhsulların maya dəyəri müəyyən uçot dövrü ərzində maliyyə və idarəetmə uçotu məqsədləri ilə istehsal olunmuş məhsullar üzrə birbaşa xərclərin cəmini əks etdirir. Başqa sözlə ifadə etsək, satılmış məhsulların maya dəyəri il ərzində istehlakçılara təqdim olunan məhsulların hazırlanmasında sərf olunmuş birbaşa material, əmək haqqı, amortizasiya və digər

istehsal xərclərinin cəmidir. Satılmış məhsulların maya dəyərini hesablanması formulu idarəetmə uçotu üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Ona görə məhz bu formul menecerlərə istehsal xərcləri üzərində səmərəli nəzarət etməyə imkan yaradır. Kreditorlar və investorlar da satılmış məhsulların maya dəyəri məfhumundan marijinal gəlirin hesablanmasında, eləcə də satılmış məhsullardan əldə olunan gəlirin hansı hissəsinin əməliyyat xərclərini örtməsinin təhlilində istifadə olunur.

Satışın maya dəyəri anlayışı isə ümumi olaraq satış, nəzərdə tutulan bütün məhsulların hazırlanmasına sərf edilən birbaşa xərcləri əhatə edir.

Satılmış məhsulların maya dəyəri və satışın maya dəyəri anlayışları arasında başlıca fərq nəzərdə tutulan vergi ödəmələrinin yalnız satılmış məhsulların maya dəyərini və dolayısı xərclərin satışdan əldə edilən gəlirdən çıxıldıqdan sonra yerdə vergidən əvvəlki mənfəətə təbiq olunmasıdır. Yəni, “Mənfəət və ya zərər haqqında” hesabatda yalnız satılmış məhsulların maya dəyəri əks edilməlidir.

Hal-hazırda respublikamızda yeni hesablar planının tətbiq edilməsinə baxmayaraq bu planda yalnız satışın maya dəyəri anlayışı 701 №-li “Satışın maya dəyəri” hesabında verilmişdir. Lakin, bu hesabda yalnız faktiki satılmış məhsulların maya dəyəri öz əksini tapmalıdır.

Satılmış məhsulların maya dəyərini ümumi tərkibində material xərclərinin xüsusi çəkisinin daha yüksək olduğunu nəzərə alsaq, həmin xərclərin düzgün uçota alınması məsələsinin nə qədər önəmli olduğunu görürük. Bununla bağlı müəssisələr material ehtiyatlarını istehsala verərkən onların maya dəyərini hesablamaq məqsədilə özləri üçün ən sərfəli üsuldən istifadə etməlidirlər. Beynəlxalq praktikada istehsala veriləcək material ehtiyatlarının maya dəyərini müəyyənləşdirərkən aşağıdakı metodlardan istifadə edilir:

- ilk daxil olan ilk xaric olur (First in first out);
- son daxil olan ilk xaric olur (Last in first out);
- orta dəyər metodu (Average cost).

Lakin onu da nəzərə almaq lazımdır ki, ikinci metodun tətbiqi zamanı material ehtiyatlarının həddindən artıq müddətə anbarlarda qalması və onlar üzərində

nəzarətin zəifləməsi səbəbindən bu metodun tətbiqinə icazə verilmir. Buna görə digər qalan iki metodun müəssisə üçün sərfəli olanından istifadə məqsədəuyğundur.

Qeyd edilən metodlardan hansının təşkilat üçün daha səmərəli olmasını konkret misallar əsasında aşağıdakı şəkildə müəyyənləşdirmək olar:

**Cədvəl 2.2.**

Sıra sayı	Materialın adı	Materialın alınması tarixi	Materialın ölçü vahidi	Materialın miqdarı	Material vahidinin qiyməti	Ümumi məbləği (manatla)
1	Sement	01.04.2016	kq	700	3	2100
2	Sement	09.04.2016	kq	800	4	3200
3	Sement	17.04.2016	kq	900	5	4500
4	20.04.2016-ya qalıq		kq	2400	x	9800
5	İstehsala buraxılıb		kq	1600	x	x

2016-cı ilin aprel ayında 1600 kq sementin istehsalata buraxıldığını nəzərdə tutub istehsala verilən sementin ümumi qiymətini həm ilk daxil olan ilk xaric olur, həm də orta dəyər metodu əsasında hesablayaq:

a)  $700 \times 3 + 800 \times 4 + 100 \times 5 = 5500$  manat, ayın sonuna mal-material ehtiyatlarının qalığı  $9800 - 5500 = 4300$  manat olur;

b)  $(9800 : 2400) \times 1600 = 6533,33$  manat, ayın sonuna mal-material ehtiyatlarının qalığı  $9800 - 6533,33 = 3266,37$  manat olur.

Yuxarıda aparılan hesablamalardan aydın olur ki, qiymətlərin yüksəldiyi zaman ilk daxil olan ilk xaric olur metodundan istifadə etmək daha əlverişlidir. Çünki, bu üsuldən istifadə etdikdə ilk daxil olanlar ilk xaric olduqlarından istehsal olunmuş məhsulun maya dəyəri daha aşağı olur.

Cədvəl 2.3.

Sıra sayı	Materialın adı	Materialın alınması tarixi	Materialın ölçü vahidi	Materialın miqdarı	Material vahidinin qiyməti	Ümumi məbləği (manatla)
1	Sement	01.04.2016	kq	700	5	3500
2	Sement	09.04.2016	kq	800	4	3200
3	Sement	17.04.2016	kq	900	3	2700
4	20.04.2016-ya qalıq		kq	2400	x	9400
5	İstehsala buraxılıb		kq	1600	x	x

a)  $700 \times 5 + 800 \times 4 + 100 \times 3 = 7000$  manat, ayın sonuna mal-material ehtiyatlarının qalığı  $9800 - 7000 = 2800$  manat olur;

b)  $(9400 : 2400) \times 1600 = 6266,66$  manat, ayın sonuna mal-material ehtiyatlarının qalığı  $9400 - 6266,66 = 3133,34$  manat olur.

Cədvəl 2.2-dən görüldüyü kimi qiymətlərin azaldığı vaxt ilk daxil olan ilk xaric olur metodundan yox, orta dəyər metodundan istifadə etmək daha faydalıdır. Çünki, bu zaman ilk daxil olan ilk xaric olur metodundan istifadə etsək, ilk daxil olanlar ilk xaric olduqlarından istehsal edilmiş məhsulların maya dəyəri yüksəlmiş olar. Bu səbəbdən inflyasiya dövründə orta dəyər metodununun tətbiqi müəssisələr üçün daha faydalıdır.

Beləliklə, yekun olaraq bildirmək lazımdır ki, istehsal məsrəflərinin uçotunun beynəlxalq uçot praktikası ilə uzlaşdırılması üçün inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinin daha dərinlən öyrənilməsi prosesi davam etməlidir.

### **2.3. Kalkulyasiyaetmənin ənənəvi və perspektiv sistemləri, perspektiv sistemlərin tətbiq edilməsinin vacibliyinin əsaslandırılması**

Müəssisənin biznes fəaliyyətlərinin maksimum dərəcədə daha yaxşı planlaşdırılması üçün xərclərin hesablanması və idarə olunmasının ən əlverişli sistemi seçilməlidir. Kalkulyasiyaetmə sistemi dedikdə, yalnız xərclərin hesablanması deyil, eyni zamanda onların effektiv idarə edilməsi, onlar üzərində səmərəli nəzarət olunması kimi məsələlər başa düşülməlidir.

Beynəlxalq təcrübədə xərclərin hesablanmasının ənənəvi və perspektiv sistemləri iki ayrı qrupda birləşdirilir. Perspektiv sistemlərə ənənəvi sistemlərin əvəzləyicisi kimi baxılır.

Ənənəvi kalkulyasiyaetmə sistemlərinə xərclərin hesablanmasının tam, sifariş, təxmini, mərhələli və standart sistemləri aiddir. Bunlardan ən çox yayılanı tam (dolayı məsrəflərin maya dəyərində bölüşdürülməsi) kalkulyasiyaetmə metodudur. Adı çəkilən üsulda maya dəyərini tərkibinə birbaşa material, əmək haqqı xərcləri, eyni zamanda həm dəyişkən, həm daimi dolayı məsrəflər daxil edilir. Bu da əlbəttə, maya dəyərini yüksəlməsinə xidmət edir.

Maya dəyərini tərkibinə həm dəyişən, həm də sabit xərclərin daxil edilməsi xərclərin hesablanmasının yuxarıda qeyd olunan sisteminə alternativ bir sistemin yaranmasına səbəb olmuşdur. İnkişaf etmiş ölkələrdə, eləcə də ölkəmizdə marijinal (direkt-kostinq) metod adlandırılan bu sistem məsrəflərin hesablanmasının ənənəvi sisteminin çatışmazlıqlarının və nöqsanlarının aradan qaldırılmasına şərait yaratmışdır. Belə ki, həmin metod xərclərin istehsal edilmiş məhsulların maya dəyərini tərkibinə onların sabit və dəyişkən xərclərə ayrılması prinsipi əsas götürülməklə daxil olunmasını nəzərdə tutur. Başqa sözlə desək, həmin sistemdə maya dəyərində ancaq dəyişkən birbaşa və dolayı xərclər aid edilir. Daimi məsrəflər isə satışdan əldə olunan gəlirlə satılmış məhsulların maya dəyəri arasındakı fərq kimi hesablanan ümumi mənfəətdən çıxılır.

Məsrəflərin hesablanması üçün istifadə edilən marijinal sistem Azərbaycan üçün perspektiv hesab olunsada, inkişaf etmiş ölkələr bu metodu ənənəvi üsullar

sırasına aid edirlər. Bu, həmin dövlətlərdə istehsalın mürəkkəbləşməsi və genişlənməsi səbəbindən yeni hesablanma metodundan istifadə ilə bağlıdır. Nəzərə alsaq ki, marijinal sistemdə xərc-dəyər-mənfəət təhlini həyata keçirmək və satışın zərərsizlik həcmi müəyyənləşdirmək mükündür, ona görə də bu üsulun ölkəmizdə tətbiqinin geniş vüsət alması zəruridir. Zaman keçdikcə, müəssisələrimizin fəaliyyəti artdıqca, daha çox sahələri əhatə etdikcə bu metod da respublikamız üçün ənənəvi metodlardan birinə çevriləcəkdir.

Biznes fəaliyyətinin istehsal strukturu ilə məhsullar üzrə xərclərin hesablanması texnikası arasında birbaşa əlaqə vardır. Bu əlaqə itdiyi zaman, idarəetmə uçotu ondan gözlənilən funksiyaları yerinə yetirə bilməz.

Xərclərin hesablanmasının ənənəvi sistemlərinin ən önəmli problemi dolayı istehsal məsrəfləri olan ümumi istehsalat xərclərinin paylaşdırılması ilə əlaqədardır. Ona görə ki, xərclərin paylaşdırılması məhsul istehsalı məsrəflərinin doğruluğuna təsir göstərən təsirli faktordur. Hal-hazırda dolayı istehsal xərclərinin ağırlığının artması bu problemin həllini daha da aktuallaşdırmışdır. Xərclərin hesablanmasının və onlara nəzarət edilməsinin ənənəvi sistemləri məhsul vahidinə əsaslanan sistemlər adlanırlar. Çünki, kalkulyasiyaetmə sistemləri vasitəsilə ümumi istehsalat xərclərini bölüşdürərkən hər hansı bir amilə əsaslanılır. Ənənəvi sistemlər üzrə paylaşdırılma amillərinin seçilməsində ilk əvvəl istehsal şəraitinə baxılır. Bu vaxt, ya əmək/saatlar, ya da maşın/saatlar amillərindən biri istifadə olunur. Lakin, sadəcə olaraq bölüşdürülmə amilini dəyişdirmək, xərc strukturu dəyişkən xərclərdən sabit xərclərə doğru dəyişərkən o qədər də önəm kəsb etmir. Bu səbəbdən də, istehsal şəraiti bir çox amillərdən fərqli olarsa, ümumi istehsalat xərclərinin paylaşdırılması üçün yalnız əmək/saatlar və ya maşın/saatlar amilinin seçilməsi idarəetmə uçotunun problemlərini istənilən səviyyədə həll edə bilməz. Xərclərin hesablanmasının ənənəvi sistemləri bütün dolayı istehsal məsrəflərini ümumi məsrəflər tərkibində topladığına və bu xərcləri istehsal miqdarına görə paylaşdırdığına görə müəssisə rəhbərlərini çaşdırma biləcək nəticələrə gətirib çıxarır. Ümumi istehsalat xərcləri məhsullar arasında onların məhsulların strukturundakı xüsusi çəkisi nəzərə alınaraq bölüşdürülməlidir,



başqa sözlə desək, istehsal olunan məhsullardan hansının miqdarı daha çoxdursa, bu məhsul vahidinin payına ümumi istehsalat xərclərinin daha çox hissəsi düşməlidir. Ənənəvi kalkulyasiyaetmə sistemlərinin tətbiqi zamanı ümumi istehsal xərcləri az həcmli, ancaq qarışıq quruluşa malik məhsula az yüklənəcəkdir. Bu məhsullar qarışıq quruluşa malik olduqlarına görə ümumi xərcləri artırır, çünki, onlara daha çox material ehtiyatları sərf edilir. Həmin məhsullara ümumi istehsal məsrəflərinin çox olmasına baxmayaraq, onların hər vahidinə düşən ümumi istehsal xərcləri bu məhsulların qarışıq quruluşu ilə bağlı olaraq əmək/saatlara və maşın/saatlara tam şəkildə yansıya bilməz. Bu baxımdan, aşağı miqdara, mürəkkəb struktura malik məhsulların xərcləri lazım olandan az, sadə quruluşa və yüksək miqdara malik olan məhsulların xərcləri isə olması lazım olandan daha yüksək olacaqdır. Yuxarıda göstərilən bu amillər ənənəvi hesablanma sistemlərinin xətasını artırır. Göründüyü kimi xərclərinin ənənəvi paylaşdırılması sistemlərinin düz olmayan nəticəyə gətirib çıxarmasının əsasında istifadə olunan bölüşdürülmə amilləri ilə xərclər arasındakı əlaqənin itməsindədir. Çünki, ənənəvi sistemlər ümumi istehsal xərclərini yaradan həqiqi iqtisadi amilləri əks etdirmir.

Qloballaşma və artan rəqabət, xərclərin hesablanması və idarə olunması sistemlərinin təkmilləşdirilməsini tələb etməkdədir. Yalnız məhsul xərclərinin hesablanmasına yönəlmiş olan klassik anlayış, rəqabətçi təzyiqlərin tələblərinə cavab verməməkdədir. Məhsul xərclərinin ənənəvi qaydada kalkulyasiyası, xərclərin hesablanması sistemlərini dar bir çərçivəyə salmış olur. Müəssisənin fəaliyyəti çərçivəsinə sıxışan kalkulyasiyaetmə sistemləri, strateji idarəetmə anlayışına uyğun gəlmir. Bu məqsədlə, kalkulyasiyaetmə sistemləri, xərclərin hesablanması funksiyasının yanında, planlaşdırma və qərar alma məsələlərində də effektiv ola biləcək şəkildə təkmilləşdirilməlidir. Bu zaman xərc anlayışı, xərclərin idarə olunması sistemi çərçivəsində nəzərədən keçirilməlidir.

Yeni istehsal şəraitində əməyin istifadəsi və buna uyğun olaraq ən önəmli xərc ünsürü kimi bilinən, xərclərin hesablanmasının prosesinin vacib dayaqlarından birini təşkil edən birbaşa əmək məsrəflərinin əhəmiyyəti azalmışdır. Bunun əksinə olaraq,

dolayı istehsal xərclərinin önəmi və xərclərin ümumi strukturunda xüsusi çəkisi artmışdır. Dolayı istehsal məsrəflərinin ümumi xərclərin tərkibində artması, ənənəvi sistemlərin bu xərclərin məhsullara yüklənməsində yetərsiz olması, dolayı istehsal məsrəflərinə diqqətin artmasına, xərclərin daha təkmilləşdirilmiş metodlarla hesablanmasına, onlar üzərində səmərəli nəzarətin həyata keçirilməsinə zəmin yarada yarada biləcək üsullardan istifadəyə ehtiyac yaranmışdır. Beynəlxalq təcrübədə istifadə olunmağa başlayan belə metodlara fəaliyyətə əsaslanan (Activity based method), kayzen və digər metodlar aiddir.

Perspektiv metodlar adlandırılan xərclərin hesablanmasının və onlara nəzarət edilməsinin müasir sistemlərinin ənənəvi sistemlərdən üstünlüyünü fəaliyyətə əsaslanan və ənənəvi metodlarla P kompaniyasının D və E məhsullarının göstəriciləri üzrə dolayı məsrəflərin paylaşdırılması və hər iki üsulla xərclərin rentabelliyyənin müqayisə edilməsi əsasında nümunə formasında göstərmək mümkündür. Xərclərin perspektiv metodlara əsaslanan göstəriciləri əsasında hesablanması aşağıdakı kimidir:

Cədvəl 2.4.

Sıra sayı	Məhsulların müqayisə meyarları	D məhsulu üzrə	E məhsulu üzrə	Cəmi
1	Məhsulun istehsal və ya satış miqdarı	900000 ədəd	2100000 ədəd	3000000 ədəd
2	Məhsul vahidinə satış qiyməti	3 AZN	2 AZN	5 AZN
3	Məhsul vahidinə dəyişkən əmək xərcləri	0,50 AZN	0,50 AZN	1 AZN
4	Məhsul vahidinə material xərcləri	0,75 AZN	0,50 AZN	1,25 AZN
5	Satışdan gəlir (1 x 2)	2700000 AZN	4200000 AZN	6900000 AZN
6	Ümumi dəyişkən əmək xərcləri (1 x 3)	450000 AZN	1050000 AZN	1500000 AZN

Cədvəl 2.4ün davamı

7	Ümumi dəyişkən material xərcləri (1 x 4)	675000 AZN	1050000 AZN	1725000 AZN
8	Ümumi dəyişkən xərclər (6+7)	1125000 AZN	2100000 AZN	3225000 AZN

Bu göstəricələrə əsaslanmaqla eyni zamanda dolay xərclərin hesablanması aşağıdakı kimidir:

Cədvəl 2.5.

Sıra sayı	Dolay istehsal xərcləri	D və E məhsulları üzrə cəmi	Yekuna nisbətdə faizlə
1	Dolay material xərcləri	180000 AZN	12,6 %
2	Maşın və avadanlıqların quraşdırılması	375000 AZN	26,4 %
3	Məhsulların qablaşdırılması	280000 AZN	19,7 %
4	Maşın və avadanlıqların yoxlanılması xərcləri	300000 AZN	21,1 %
5	Maşın və avadanlıqların istismarı və saxlanması xərcləri	287000 AZN	20,2 %
6	Cəmi dolay istehsal xərcləri	1422500 AZN	100 %

Ümumi istehsal xərclərinin ənənəvi hesablanma metodu vasitəsilə bölüşdürülməsini həyata keçirərkən bu məsrəflər birbaşa D və E məhsulları arasında bölüşdürülür. Xərclərin paylaşdırılması zamanı hər məhsul vahidinə düşən maşın/saatlar, hər məhsul vahidinə düşən dəyişkən əmək məsrəfləri kimi meyarlardan istifadə etmək olar. Məsələn, hər məhsul vahidinə düşən dəyişkən əmək məsrəflərini meyar kimi qəbul edərək dolay istehsal xərclərinin paylaşdırılmasını yerinə yetirək:

Cəmi dolay istehsal xərcləri/cəmi dolay dəyişkən əmək xərcləri=  
 $= (1422500 / 1500000) \times 100\% = 94,8\%$

D və E məhsulları üzrə dolay əmək xərclərini hesablayaq:

$450000 \times 94,8\% = 426000$  AZN

$1050000 \times 94,8\% = 995750$  AZN

D və E məhsulları üzrə hər məhsul vahidinə düşən dəyişkən və sabit xərclərin, marijinal mənfəətin və xərclərin rentabelliyyənin hesablanması həyata keçirək:

D məhsulu üzrə:

$1125000 / 900000 = 1,25$  AZN

$426750 / 900000 = 0,47$  AZN

$3 - (0,47 + 1,25) = 1,28$  AZN

$R_d = (1,28 / 3) \times 100\% = 42,67\%$

E məhsulu üzrə:

$2100000 / 2100000 = 1$  AZN

$995750 / 2100000 = 0,47$  AZN

$2 - (0,47 + 1) = 0,53$  AZN

$R_e = (0,53 / 2) \times 100\% = 26,5\%$

Hesablamalardan göründüyü kimi D məhsulu üzrə xərclərin rentabelliyyə E məhsulu üzrə xərclərin rentabelliyyədən daha çoxdur.

D və E məhsulları üzrə yuxarıda verilmiş göstəricilərdən istifadə etməklə fəaliyyətə əsaslanan (Activity based method) hesablanma sistemi vasitəsilə dolay istehsal xərclərinin D və E məhsulları arasında paylaşdırılmasını yerinə yetirə bilərik. Bu zaman ümumi istehsal xərcləri ilk olaraq məhsullar arasında yox, müəssisənin həyata keçirdiyi əməliyyatlar arasında bölüşdürülür, sonradan xərc daşıyıcılarının əlaqələndirici funksiyasını yerinə yetirməsi ilə ayrı-ayrı məhsullara aid edilir. Xərclərin əvvəlcə əməliyyatlar üzrə bölüşdürülməsi, daha sonra məhsullara aid olunması onların daha düzgün formada bölüşdürülməsinə xidmət edir.

İndi isə D və E məhsulları üçün əməliyyatlar üzrə cəmi dolay istehsal xərclərini əks etdirək:

Cədvəl 2.5.

Sıra sayı	Əməliyyatlar	Əməliyyat yükü vahidinin qiyməti	Əməliyyat daşıyıcıları (əməliyyat yükünün miqdarı)	Əməliyyatlar üzrə dolayı istehsal xərcləri
1	Dolayı material xərcləri	1800 AZN	75	135000 AZN
2	Maşın və avadanlıqların quraşdırılması	1500 AZN	150	225000 AZN
3	Məhsulların qablaşdırılması	0,20 AZN	900000	180000 AZN
4	Maşın və avadanlıqların yoxlanılması xərcləri	100 AZN	1000	100000 AZN
5	Maşın və avadanlıqların istismarı və saxlanması xərcləri	1150 AZN	200	230000 AZN
6	Cəmi dolayı istehsal xərcləri	-	-	870000 AZN

Cədvəl 2.6.

Sıra sayı	Əməliyyatlar	Əməliyyat yükü vahidinin qiyməti	Əməliyyat daşıyıcıları (əməliyyat yükünün miqdarı)	Əməliyyatlar üzrə dolayı istehsal xərcləri
1	Dolayı material xərcləri	1800 AZN	25	135000 AZN
2	Maşın və avadanlıqların quraşdırılması	1500 AZN	100	225000 AZN
3	Məhsulların qablaşdırılması	0,20 AZN	500000	100000 AZN

## Cədvəl 2.6-nin davamı

4	Maşın və avadanlıqların yoxlanılması xərcləri	100 AZN	2000	200000 AZN
5	Maşın və avadanlıqların istismarı və saxlanması xərcləri	1150 AZN	50	57500 AZN
6	Cəmi dolayı istehsal xərcləri	-	-	552500

Beləliklə, cədvəllərdən gördüyümüz kimi bu metodu tətbiq etdikdə D məhsulu üzrə dolayı istehsal xərcləri E məhsulu üzrə xərclərdən daha çoxdur. Həm D, həm də E məhsulu baxımından hər məhsul vahidinə düşən dəyişkən və sabit xərclərin, marijinal mənfəətin və xərclərin rentabelliyyətinin hesablanması həyata keçirək:

D məhsulu üzrə:

$$1125000/900000=1,25 \text{ AZN}$$

$$870000/900000=0,97 \text{ AZN}$$

$$3-(0,97+1,25)=0,78 \text{ AZN}$$

$$R_d=(0,78/3) \times 100\% = 26\%$$

E məhsulu üzrə:

$$2100000/2100000=1 \text{ AZN}$$

$$552500/2100000=0,26 \text{ AZN}$$

$$2-(0,26+1)=0,74 \text{ AZN}$$

$$R_e=(0,74/2) \times 100\% = 37\%$$

Hesablamalardan aydın olur ki, ənənəvi və fəaliyyətə əsaslanan metodun tətbiqi ilə hesablanmış xərclərin rentabelliklərini müqayisə etdikdə ənənəvi metoddan fərqli olaraq digər metodda B məhsulu üzrə xərclərin rentabelliyyəti daha yüksəkdir.

Bütün yuxarıda deyilənləri nəzərə alsaq, geniş spektrli biznes sahələrində dolayı istehsal xərclərinin daha optimal bölüşdürülməsi baxımından fəaliyyətə əsaslanan (Activity based method) hesablanma üsulunun tətbiqi vacibdir. Bununla yanaşı, bir çox alimlər tərəfindən fəaliyyətə əsaslanan metoda qarşı tənqidi fikirlər səsləndirilir. Bu da təbii, çünki bu metod ənənəvi kalkulyasiya etmə metodunun inkişaf etdirilmiş forması olduğu üçün onun xüsusiyyətlərini özündə əks etdirir. Buna görə də hesab edirik ki, həm fəaliyyətə əsaslanan, həm də marijinal (direkt-kostinq) metodunun xüsusiyyətlərini daşıyan bir kalkulyasiya etmə metodunun tətbiqinə ehtiyac

vardır. Yəni, bu üsulun tətbiqi yalnız dəyişən xərclərin maya dəyərinin tərkibinə daxil olmasına və maya dəyərinin azalmasına, eyni zamanda dolayı dəyişən xərclərin əvvəlcə əməliyyatlar arasında effektiv bölüşdürülməsinə, sonra isə xərc daşıyıcıları vasitəsilə əlaqələndirilməklə ayrı-ayrı məhsullara aid olunmasına şərait yaradar. Bu metodu fəaliyyətə əsaslanan marjinal metod adlandırmaq olar.

Xərclərinin hesablanması və onlara nəzarət edilməsinin digər bir müasir metodu kayzendir. Kayzen metodunun başlıca məqsədi istehsal prosesinin hər bir mərhələsində davamlı olaraq xərclərin azaldılmasına yönəlmiş tədbirləri həyata keçirməkdir. Xərclərin hesablanması kayzen sistemi biznes proseslərində gündəlik fəaliyyətlərlə bağlı müxtəlif itkiləri aradan qaldırmağı nəzərdə tutur.

Xərclərin hesablanması və onlara nəzarət edilməsinin kayzen sisteminin vacib cəhətlərindən biri bu sistemdə təkmilləşdirici təkliflərin verilməsidir. Belə ki, bu sistemin ehtiyac duyduğu təkliflər sistemi, tətbiq olunan başqa təklif sistemlərinə nisbətən daha çox dinamik olub, lazımlı təkliflərin verilməsi işçilər üçün bir iş alışqanlıığı halına gəlmişdir.

Yekun olaraq qeyd etməliyik ki, müəssisələr üçün hansı kalkulyasiyaetmə sisteminin tətbiq edilməsinin daha faydalı olmasının müəyyənləşdirilməsi istehsal prosesləri ilə əlaqədar xərclərin azaldılması ehtiyacından irəli gəlir. Əslində problem xərclərin aşağı salınması yox, optimal həddə çatdırılmasıdır. Çünki, xərcləri nəyin bahasına olursa olsun yox, elmi şəkildə əsaslandırmaqla azaltmağa cəhd etmək lazımdır, yəni məsrəflərin azalması istehsal olunan məhsulun keyfiyyətinin aşağı düşməsinə səbəb olmamalıdır.

## **Fəsil III. Müasir dövrdə planlaşdırma, nəzarət, fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsinin və idarəetmə hesabatının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri**

### **3.1 İdarəetmə sistemində büdcənin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq hazırlanması**

Firmaların biznes fəaliyyətləri ilə əlaqədar müəssisə büdcəsi anlayışı, ümumi büdcə anlayışından yaranmışdır. İlk vaxtlar dövlət, daha sonraları özəl bölməyə aid olan müəyyən bir dövr içindəki gəlir və xərclərin vəziyyətini əks etdirən hesab cədvəli olaraq istifadə olunan büdcə, ümumi mənada “bir hesabat dövrü ərzində gəlirlərlə xərclərin, əldə ediləcək mənfəətin təxmini təyin olunmasını təmin edən bir fəaliyyət planıdır”. Bu anlayışın daha inkişaf etdirilməsi nəticəsində ortaya çıxan biznes büdcəsi isə müəssisənin rəhbərləri tərəfindən gələcək fəaliyyət dövrü üçün müəyyənləşdirilən məqsədlərin və hədəflərin rəsmi və rəqəmsal ifadəsidir.

Biznes fəaliyyətinin planlaşdırılmasında büdcələr önəmli bir yer tuturlar. Büdcələşdirmə müəssisə rəhbərləri və idarəetmə menecerlərinin gələcəklə əlaqəli gözlənti və ideyalarına görə planların hazırlanmasını, həmçinin həmin planların tətbiq olunması məsələlərini əhatə edir. Ona görə də büdcə, planlaşdırıcılar və tətbiq edənlər arasındakı əlaqələndirmə mexanizmi kimi görünür. Bu səbəbdən, büdcələşdirmə prosesi həm planlaşdırmaya, həm də planların yerinə yetirilməsinə nəzarət etmə və müvəffəqiyyəti dəyərləndirmə baxımından çox vacibdir.

Biznes büdcələri idarəetmə menecerləri tərəfindən hazırlanan və istifadə olunan ən əhəmiyyətli maliyyə planlaşdırılması mexanizmlərindədir. Büdcələşdirmə, menecerlərə ehtiyatların ayrılması qərarlarına, müxtəlif strategiyaların inkişaf etdirilməsinə, ehtiyatların və onların istifadə yerlərinin təyinatına önəmli şərait yaradır.

Hal-hazırkı dövrdə biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan iqtisadi subyektlərdə idarəetmə prosesini əks etdirən “planlama, təşkilatlanma, istiqamətləndirmə, uyğunlaşdırma və nəzarət” əməliyyatlarınının biznes prosesinin məqsədlərinə çata biləcək şəkildə reallaşdırılması, idarəetmənin ən vacib vəzifələri sırasındadır. Müasir



şəraitində iqtisadiyyatın inkişafı, idarəetmə prosesinin mürəkkəbliyinin artması, idarəetmə ilə əlaqədar üsul və metodların təkmilləşdirilməsinə, müəssisələrin fəaliyyətinin effektiv planlaşdırılmasına kömək edəcək yeni mexanizmlərin ortaya çıxmasına səbəb olmuşdur. Bu metodlardan biri də firmaların fəaliyyətinin büdcələşdirilməsi, digər bir sözlə ifadə etsək, büdcənin hazırlanmasıdır.

Müasir biznes proseslərinin həyata keçirildiyi bir şəraitdə istənilən müəssisə fəaliyyətinin səmərəli planlaşdırıla bilməsi baxımından büdcələşdirilmə aparmalıdır. Çünki, təşkilatlar öz fəaliyyətinin uğurla nəticələnməsi üçün təxmini də olsa, istehsal proseslərində nə qədər material ehtiyatının işlənəcəyini, əmək haqqı xərclərinin hansı məbləğdə olacağını, hansı həcmdə məhsul istehsal etməli olduğunu, buna uyğun olaraq satış dövrüyyəsindən tutulacaq ƏDV-nin nə qədər olacağını, başlıca kommersiya məqsədi kimi nə qədər mənfəət əldə edəcəyini müəyyən etməlidir. Doğrudur, əlbəttə ki, iddia etmək olmaz ki, hər bir şirkət planlaşdırdığı bütün göstəricilərə dəqiqliklə nail olacaq. Həmişə plan və əldə olunmuş faktiki göstəricilər arasında müəyyən qədər də olsa, fərqlər olur. Buna bir sıra amillər təsir göstərə bilər ki, onlara aşağıdakıları aid etmək olar:

- tələb və təklifin nisbətində dəyişməsi;
- material ehtiyatlarının qiymətlərinin artması;
- daha təkmil texnologiyaların tətbiqi;
- qənaət rejiminə hansı səviyyədə riayət olunması və.s

Bu amillərin mövcud olması, eləcə də ölkəmizdəki iqtisadi şərait müəssisələrə öz fəaliyyətləri üzrə büdcələrin hazırlanmasında çətinliklər törədir. Belə ki, şirkətlər müxtəlif təxminlər irəli sürmək məcburiyyətində qalırlar. Büdcənin hazırlanması prosesi göründüyü kimi asan deyil. Təsirli büdcələşdirmənin aparılması üçün real məlumatların olması, onların ciddi formada təhlili, eləcə də effektiv smeta tərtib etmə qabiliyyətinin olması tələb olunur.

Ancaq, hər halda bütün müəssisələr öz fəaliyyətləri üzrə göstəriciləri proqnozlaşdırarkən plan və faktiki göstəricilər arasında fərqi minimallaşdırılmasına cəhd etməlidir. Təbii ki, müəssisələr hazırladıqları büdcələri tez-tez gözdən

keçirməlidirlər. Bununla əlaqədar qeyd etmək istərdik ki, müəssisələrimiz öz fəaliyyətlərini planlaşdırarkən beynəlxalq təcrübədə istifadə olunan metodları tətbiq etməklə faydalı şəkildə büdcələrini hazırlaya bilirlər. Büdcələşdirmə qısamüddətli maliyyə planlarının rəqəmsal formada ifadə olunmasıdır.

Beynəlxalq uçot praktikasında idarəetmə menecerlərinin planlaşdırma çərçivəsində başlıca vəzifələrindən biri qısa müddətli seçimlərin edilməsidir. Qısa müddətli planlaşdırmanı həyata keçirmədən heç bir biznes fəaliyyəti gündəlik tələbləri qarşılaya biləcək məhsul istehsalını və xidmət göstərilməsini gerçəkləşdirə bilməz. Bu mənada qısa müddətli planlaşdırma, müxtəlif variantlar arasından birinin seçilməsi və bu varianta aid proseslərin yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Ona görə də qısa müddətli planlaşdırmada ifadə olunan büdcənin hazırlanmasının məqsədləri aşağıdakı kimi əks etdirilməlidir:

- müəssisələrin büdcələşdirmədən gözləntilərinin tam olaraq müəyyənləşdirilə bilməsi;
- təşkilat rəhbərləri tərəfindən təyin olunan hədəflərin və seçilən metodların büdcələr vasitəsilə idarəetmə menecerlərinə və aşağı struktur bölmələrinə çatdırıla bilməsi sayəsində digər menecerlərin bunları anlayıb büdcə proseslərini dəstəkləmələrinin təmin edilməsi;
- məqsədlərə uğurlu şəkildə nail olmaq üçün aşağı struktur bölmələrində çalışan işçilərin istehsal prosesini təmin etmək;
- hər bir təşkilatın hazırladığı büdcəni büdcələşmə prosesinin sonunda optimal qiymətləndirilməsi baxımından bu prosesdə iştirak edən işçilərin öz funksiyalarını tam anlama bilmələrinə nail olmaq;
- çalışanların büdcələnən hədəflər çərçivəsində stimullaşdırılmalarını yerinə yetirmək.

Firmalar tərəfindən büdcənin hazırlanması qısamüddətli dövrə nəzərdə tutulmuş planlaşdırma prosesi olmaqla, yaxın gələcək üçün fəaliyyət proqramının tərkib hissəsi kimi strateji planların tərtib edilməsində mühüm rol oynayır. Büdcələşdirmə aşağıda göstərilən bəzi məqamların təyin olunmasını təmin edir:

- olacaq nağd pul daxilolmaları və yerinə yetiriləcək ödəmələr;
- satış həcmi və satışdan əldə olunmuş gəlir, biznes fəaliyyətində hər bir məhsul vahidi üzrə satış qiymətinin və miqdarının artırılması və ya artırılmaması;
- tələb edilən material ehtiyatları;
- tələb edilən əmək ehtiyatları;
- istehsalatın xüsusi ehtiyacları.

Müvəffəqiyyətli büdcələşdirmənin aparıla bilməsi xərclərin nə dərəcədə effektiv təsnif edilməsindən, onların uğurlu hesablanması sisteminin seçilməsindən, satılacaq məhsulların maya dəyərinin tərkibinin optimal şəkildə formalaşdırılmasından asılıdır. Ona görə ki, bu əməliyyatlar bilavasitə büdcənin hazırlanması prosesinin tərkib hissələridir. Yeri gəlmişkən, ikinci fəsilə xərclərin əlverişli formada təsnifləşdirilməsi, həmçinin daha təsirli, müasir dövrün tələblərinə cavab verə biləcək kalkulyasiya sistemlərinin tətbiqinin vacibliyinin əsaslandırılması məsələlərini nəzərdən keçirmişdik. Müəssisələr tərəfindən büdcənin hazırlanması zamanı bütün bu məqamlar diqqətdə saxlanılmalıdır.

Gün keçdikcə artan rəqabət şəraitində hər hansı bir müəssisənin öz fəaliyyətinə dair göstəricilər üzrə maksimum dərəcədə effektiv formada büdcəni hazırlaya bilməsi onu rəqibləri qarşısında üstün vəziyyətə gəlməsinə yardım edər.

Hal-hazırkı dövrün tələblərini nəzərə alan büdcələşdirmənin həyata keçirilməsi təşkilatlar üçün həm də ona görə əhəmiyyətlidir ki, hər bir müəssisənin yerinə yetirdiyi istehsal proseslərinin səmərəli şəkildə idarə olunma bilməsi bu əməliyyatların düzgün olaraq ölçülməsi, büdcələşdirilməsindən asılıdır. Bugünkü biznes fəaliyyətlərindəki dəyişikliklər və təkmilləşdirilmələrə paralel olaraq xərclərin hesablanması, eləcə də büdcələşdirmə bilgilerinin məqsədlərə uyğun olaraq ümumiləşdirilməsi və idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsində daha təsirli istifadə olunması şirkətlər baxımından həlli vacib məsələlərdən birinə çevrilmişdir. Bu çərçivədə, məhsul xərclərinin ən doğru şəkildə hesablanmasını təmin edən, xərclərlə iş prosesləri arasındakı səbəb-nəticə əlaqələrini ən yaxşı formada ortaya qoyan, xərclərin daha yaxşı idarə olunmasına şərait yaradan və inkişaf etmiş

İqtisadiyyatlarda klassik xərc hesablama sistemlərinin yerini almış olan müasir kalkulyasiyaetmə sistemlərini tətbiq edən, bir sözlə, büdcənin hazırlanması üçün ən səmərəli metodlardan istifadə edən firmalar rəqiblərinə nisbətə özələrinə bir sıra strateji üstünlüklər qazandıra bilərlər. Xərclərin düzgün hesablanması, şirkətlərin strateji planları ilə büdcələri arasındakı əlaqəni gücləndirməyi, həmçinin xərclərin ilk olaraq həyata keçirilməsi prosesinə kömək etməyi hədəfləyir.

Bir məsələni xüsusi qeyd etmək lazımdır ki, büdcənin hazırlanması qısa müddətə nəzərdə tutulmuş planlaşdırma növü olsa da, kompleks bir prosesdir. Yəni təşkilatlar fəaliyyətlərinə dair büdcələşdirmə apararkən hər bir məqamı diqqətdə saxlamalıdırlar. İdarəetmə uçotunun beynəlxalq praktikasında mikro səviyyədə fəaliyyət göstərən hər hansı iqtisadi bir subyektin hazırladığı büdcənin uğurlu ola bilməsi üçün çox saylı ünsürün bir yerdə toplanması tələb edilir. Bu faktorlardan ən əhəmiyyətliləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- şirkət menecerləri büdcələşdirmə prosesinə lazımlı dəstəyi göstərməlidir. İdarəetmə iyerarxiyasının bütün pillələrində büdcənin hazırlanması üzrə dəyərli fikirlərin qəbul olunaraq tətbiqinə yardım edilməlidir. Hazırlanan büdcənin müvəffəqiyyətlə tətbiq oluna bilməsi yalnız məsuliyyət sahibi olan menecerlərin davamlı şəkildə səy göstərmələri sayəsində mümkün ola biləcəyindən, menecerlərin də büdcənin faydalı olmasına inanmaqları önəmli hesab olunur;
- büdcəsi hazırlanan müəssisədə vəzifə və səlahiyyət bölgüsü aydın və düzgün həyata keçirilməlidir;
- büdcənin hazırlanma mərhələsində, həmçinin ona düzəliş oluna bilməsi üçün bu prosesin sonrasında məlumatların axını tam şəkildə və vaxtında olmalıdır;
- dəyişkən iqtisadi konukturada büdcə müntəzəm olaraq nəzərdən keçirilməli və tələb olunan düzəlişlər aparılmalıdır;
- müəssisələr tərəfindən hazırlanması nəzərdə tutulan büdcənin hədəfləri yüksək dəqiqliklə müəyyən olunmalıdır. Nail olunması çox asan olan hədəflərin təyin olunması halında, həmin hədəflər dərhal rəqiblər tərəfindən aşkar ediləcəyindən büdcənin hazırlanması prosesində müəyyən çətinliklər yarana bilər. Lakin, nail

olunması çox çətin olan hədəflər müəyyənləşərsə, bu dəfə də bir sıra yanılımlar ola bilər.

Faydalı bir büdcənin tərtib edilməsi üçün biznes subyektlərində büdcənin hazırlanmasına müəyyən struktur bölmələri məsuliyyət daşmalıdır. Buna görə də büdcənin hazırlanmasında müəssisə, təşkilat və idarələrin ən çox nəzər yetirməli olduqları məqamlardan biri büdcələşdirməni həyata keçirəcək komitənin və onun quruluşunun, həmçinin bu komitənin tərkibinə daxil olan bütün bölmələr üzrə səlahiyyətlərin dəqiq müəyyənləşdirilməsi, onların fəaliyyətlərinin koordinasiya edilməsidir. Müəssisə tərəfindən müəyyənləşdirilən məqsədlərin və tərtib olunan planların reallaşdırılma bilməsi üçün büdcələrin hazırlanmasında bütün idarəetmə pillərinin iştirak etməsi vacibdir. Büdcə komitəsinin işinin düzgün təşkili hazırlanan büdcənin keyfiyyətinə əhəmiyyətli təsir göstərir. Məhz beynəlxalq idarəetmə uçuotu praktikasında büdcələşdirmənin yerinə yetirilməsi zamanı hər bir struktur bölməsinin bu prosesdə fəal iştirakına, hazırlanacaq büdcənin keyfiyyətinə təsir edə biləcək təkliflərlə çıxış etmələrinə çox böyük önəm verilir.

Biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan kiçik müəssisə və təşkilatlarda büdcənin hazırlanmasını bir qayda olaraq idarəetmə mühasibi hazırlayır. İdarəetmə mühasibi büdcəni tərtib edən zaman müəssisədəki bu prosesin iştirakçısı olan digər şəxslərlə sıx qarşılıqlı əlaqədə öz vəzifəsini yerinə yetirməyə çalışır.

Lakin böyük firmalarda və şirkətlərdə büdcələşdirmə prosesinə büdcə komitəsi tərəfindən rəhbərlik olunmalıdır. Çünki, idarəetmə ilə məşğul ola mühasib təkbaşına böyük müəssisənin büdcəsinin hazırlanması iqtidarında ola bilməz. Bu zaman büdcə komitəsinin tabeçiliyi altında müxtəlif struktur bölmələri fəaliyyət göstərirlər. İnkişaf etmiş ölkələrdə tətbiq olunan büdcə komitəsi, onun struktur bölmələrinin fəaliyyətinin iyerarxiyasını aşağıdakı cədvəl vasitəsilə təsvir etmək mümkündür:

**Cədvəl 3.1.**

Büdcə komitəsi				
Alış bölməsi	İstehsal	Şəxsi heyət üzrə bölmə	Satış bölməsi	Mühasibatlıq

Alınacaq material ehtiyatlarının büdcəsi	İstehsal büdcəsi	Əmək haqlarının büdcəsi	Satış həcmi müəyyən edən büdcə	Xərclərin büdcəsi
--	------------------	-------------------------	--------------------------------	-------------------

Yuxarıdakı cədvəldə göstərilən bütün struktur bölmələri müstəqil formada büdcənin hazırlanması üzrə prosesdə öz vəzifələrini həyata keçirirlər. Lakin onlar bu prosesdə fəaliyyətləri koordinasiya olunmuş şəkildə çalışmalıdırlar. Əlbəttə, burada mühasibatlıq bölməsinin üzərinə daha ciddi vəzifə qoyulur. Ona görə ki, məhz idarəetmə meneceri digər bölmələrdən aldığı informasiyalar əsasında müəssisənin gələcək fəaliyyətinə dair xərclərin təxmini hesablanmasını təmin edir. Digər bölmələrin fəaliyyətlərində düzgünlüyün olması idarəetmə menecerinin xərclər üzrə verdiyi proqnozların dəqiqlik ehtimalının artmasına xidmət edir.

Cədvəldə qeyd olunan istehsal və satış büdcələrinə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. İstehsal büdcəsi satış büdcəsin əsasında müəyyənləşdirilir. Belə ki, hər hansı bir müəssisə nə qədər məhsul istehsal edəcəyini məhz satış imkanlarını nəzərə almaqla təyin edə bilər. Satış büdcəsinin müəyyən olunması üçün isə dərin marketinq təhlilin və tədqiqatlarının aparılması vacib şərtidir. Firmalar bazardakı rəqiblərini, istehlakçıların məhsula tələbatını, onların zövqlərini diqqətdə saxlayaraq öz satış büdcələrini təxmini də olsa, müəyyənləşdirməyə çalışmalıdır. Təbii ki, satış büdcəsinin uğurlu tərtibi öz növbəsində istehsal büdcəsinin keyfiyyətinə müsbət təsirini göstərməlidir.

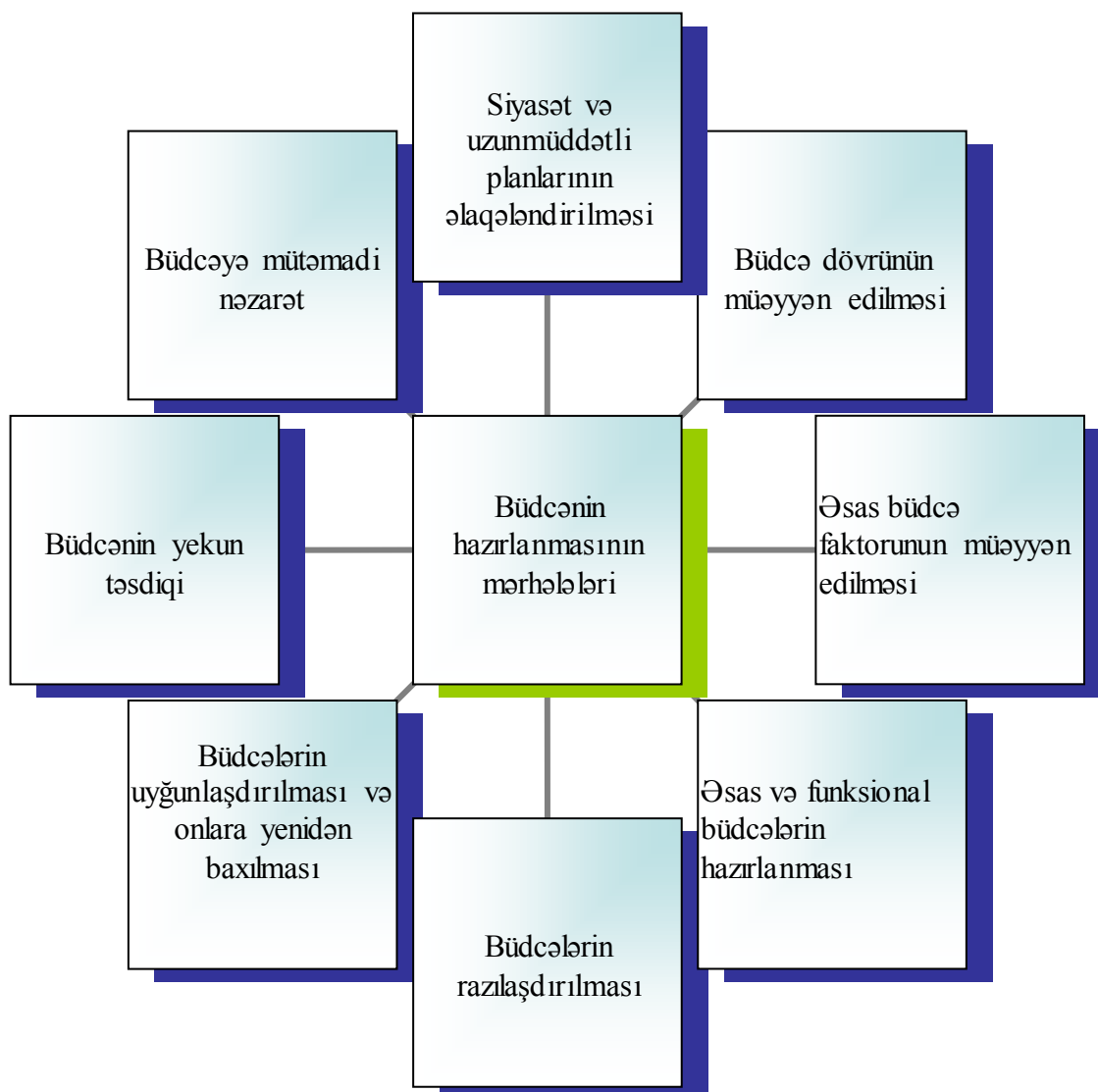
Müxtəlif büdcələr üzrə planlaşdırılmış və faktiki göstəricilər arasında fərqin həddindən artıq böyük olmasına görə müvafiq bölmənin menecerləri məsuliyyət daşmalıdırlar. Gələcəkdə bu cür fərqlərin aradan qalxması üçün şirkətlər bunun yaranma səbəblərini təhlil etməlidirlər.

İnkişaf etmiş ölkələrin praktikasında büdcənin hazırlanmasında riyazi və statistik üsulların tətbiq olunması geniş yayılmışdır. Bu, nəinki müəssisənin fəaliyyəti

üzrə keçmiş dəyişilmələri təhlil etməyə, həm də gələcək planların və proqnozların hazırlanmasına, meyllərin müəyyənləşdirilməsinə xidmət edir.

Ümumiyyətlə biznes büdcələrinin hazırlanması baxımından beynəlxalq təcrübəyə əsaslanmaqla büdcələşdirmə mərhələlərini aşağıdakı sxemlə əks etdirmək olar:

**Sxem 3.1.**



### **3.2 Beynəlxalq praktikaya əsaslanaraq fəaliyyətə nəzarət edilməsi və idarəetmə hesabatının tərtib olunması**

Birinci fəsildə qeyd etdik ki, idarəetmə uçotu sistemik bir proses kimi yalnız xərclərin uçotunu özündə ehtiva etmir. Bu sistemin tərkibinə eyni zamanda müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət olunması, bu fəaliyyətlərin yekunlarına dair idarəetmə hesabatının tərtib edilməsi kimi elementlər də daxildir. Beynəlxalq uçot təcrübəsinin tətbiqi baxımından təşkilatın fəaliyyətinə maksimum dərəcədə səmərəli nəzarət edilməsi onun planlaşdırılmış büdcəsinin icrasının uğurlu təşkilinin ən vacib şərtlərindən biridir. Mikro səviyyədə biznes fəaliyyəti ilə məşğul olan iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə optimal formada həyata keçirilən nəzarət büdcənin icrasının müxtəlif mərhələlərində yaranan biləcək problemlərin zamanında aşkar edilib aradan qaldırılmasına, bununla da hesabat dövrünün sonunda büdcənin plan və faktiki göstəriciləri arasındakı fərqlərin azalmasına şərait yaradar.

Firmaların fəaliyyətlərinə nəzarət etmə sayəsində onun nəticələrini, başqa sözlə ifadə etsək, bu fəaliyyətə aid faktiki rəqəmlərin təsirli və nizamlı bir şəkildə izlənilməsi nəticəsində faktiki nəticələrin əvvəlcədən müəyyənləşdirilən ölçü və yaxud standartlar ilə müqayisə olunması, kənarlaşmaların səbəblərinin aşkarlanmasını, eləcə də onların hesabat formasına salınmasını təmin edir. Bununla da menecerlər və rəhbərlik tərəfindən kənarlaşmalara görə kimlərin məsuliyyət daşmasının müəyyən edilməsi və tələb olunan düzəlişlərin edilməsi üçün qərarların alınması asanlaşar.

Biznes büdcələrinin hansı dərəcədə təsirli və səmərəli olması onlara nəzarət əsasında müəyyənləşdirilə bilər. Effektiv nəzarət, uğursuzluqlarının aşkar edilməsinə və lazım olan tədbirlərin həyata keçirilməsinə şərait yaradar. Müəssisələrdə idarəetmədə təsirliliyi artırmaq, fəaliyyətə optimal nəzarət edə bilmək üçün təşkilatlar quruluşları baxımından struktur bölmələrinə ayrılırlar və bu bölmələrdə çalışan menecerlər təşkilatın həmin bölmələr üzrə fəaliyyətinin səmərəliliyinə görə məsuliyyət daşıyırlar. Firmaların fəaliyyətini effektiv bir şəkildə nəzarətdə saxlamaq üçün, büdcələrin icrasını uğurlu formada təmin etmək məqsədilə təşkil olunan,



Anqlo-sakson uçot ədəbiyyatlarında məsuliyyət mərkəzləri olaraq ifadə edilən bu struktur bölmələri xərc mərkəzləri, mənfəət mərkəzləri və investisiya mərkəzləri olaraq da adlandırılırlar. Hər bir mərkəzdə əməliyyatlar işə görə və ya alt bölmələrə görə sinifləndirilir. Bundan sonra sinifləndirilmiş əməliyyatlar əlaqəli şəxs və alt bölmələrə bölüşdürülərək işçilər arasındakı münasibətlər müəyyənləşir. Səlahiyyət və məsuliyyətlərin təyin edilməsi səlahiyyət dövrü kimi də adlandırılan dövr ərzində, işçilər arasındakı bu əlaqələrin müəyyənləşməsində mərkəzləşmiş və ya qeyri-mərkəzləşmiş yanaşmalardan biri ilə aşkarlanır.

Mərkəzləşdirilmiş idarəetmə yanaşmasında ən çox məhdudlaşdırma və ən az müstəqillik prinsipi tətbiq olunduğundan bu cür müəssisələrdə səlahiyyət dövrü ərzində alt menecerlər hər məsələdə üst menecerlərə tabe olurlar. Bu səbəbdən də təşkilatın fəaliyyətinə nəzarətin mərkəzləşdirilmiş sisteminin quruluşu bir növ piramida formasındadır.

Mərkəzdənqaçma yanaşması ilə idarə edilən firmalarda isə qərarlar ən az məhdudlaşdırma və ən çox müstəqillik prinsipi əsasında alınır. Bir müəssisədə onun fəaliyyətinə nəzarətin qeyri-mərkəzləşdirilmiş yanaşmasının nə səviyyədə tətbiq olduğunu müəyyənləşdirmək məqsədilə aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirmək tələb edilir:

- alt bölmələrin verdiyi qərarların sayına;
- qərarların vacibliyik dərəcəsinə;
- verilən qərarların üst menecerlər tərəfindən müdaxilənin olub-olmamasına;
- alt bölmələrə həvalə olunan qərar vermə səlahiyyətlərinin yerinə yetirilməsinə, eləcə də müəssisəyə təsir etmə səviyyəsinə.

Xüsusilə qeyd olunmalıdır ki, müəssisələrin fəaliyyətinə nəzarətin istər mərkəzləşdirilmiş, istərsə də mərkəzdənqaçma yanaşmasını mənimsəmiş hər bir təşkilatda məsuliyyət sahələrinin və mərkəzlərinin müəyyənləşdirilib təşkil edilməsi lazımdır. Yuxarıda bildirdiyimiz kimi, beynəlxalq praktika nəzərə alınmaqla quruluş baxımından məsuliyyət mərkəzləri aşağıdakı kimi sinifləndirilə bilər:

- xərc mərkəzi;

- mənfəət mərkəzi;
- investisiya mərkəzi.

Xərc mərkəzi, müəssisələrdə xərc menecerinin bu alt bölmə ilə əlaqədar məsrəflərin düzgün hesablanılıb, planlaşdırılmış səviyyəyə uyğun sərf olunmasından məsuliyyətli olduğu bir struktur bölməsi vahididir. Bu bölmənin menecerinin fəaliyyətinə nəzarət etmək və səmərəliliyini dəyərləndirmək üçün aşağıda göstərilənləri nəzərdən keçirmək önəmlidir:

- məsuliyyət mərkəzinin faktiki reallaşan xərcləri;
- məsuliyyət mərkəzinin büdcələşdirilmiş xərcləri;
- bu iki göstərici arasındakı fərq.

Mənfəətə görə məsuliyyət mərkəzi, menecerin bu struktur bölməsi əlaqədar həm xərclərinə, həm də gəlirlərinə görə məsuliyyət daşdığı bir struktur bölməsi vahididir. Aydındır ki, bu, mənfəətin gəlirlərlə xərclər fərq kimi hesablandığına görədir. Buna görə də həmin məsuliyyət mərkəzi menecerinin fəaliyyətinin effektivliyinə nəzarəti həyata keçirmək, həmçinin bu fəaliyyətin təsirliliyini dəyərləndirməkdən ötrü yuxarıda qeyd etdiyimiz xərclər haqqında informasiyalara əlavə olaraq gəlirlər üzrə bilgilərə də ehtiyac duyulur.

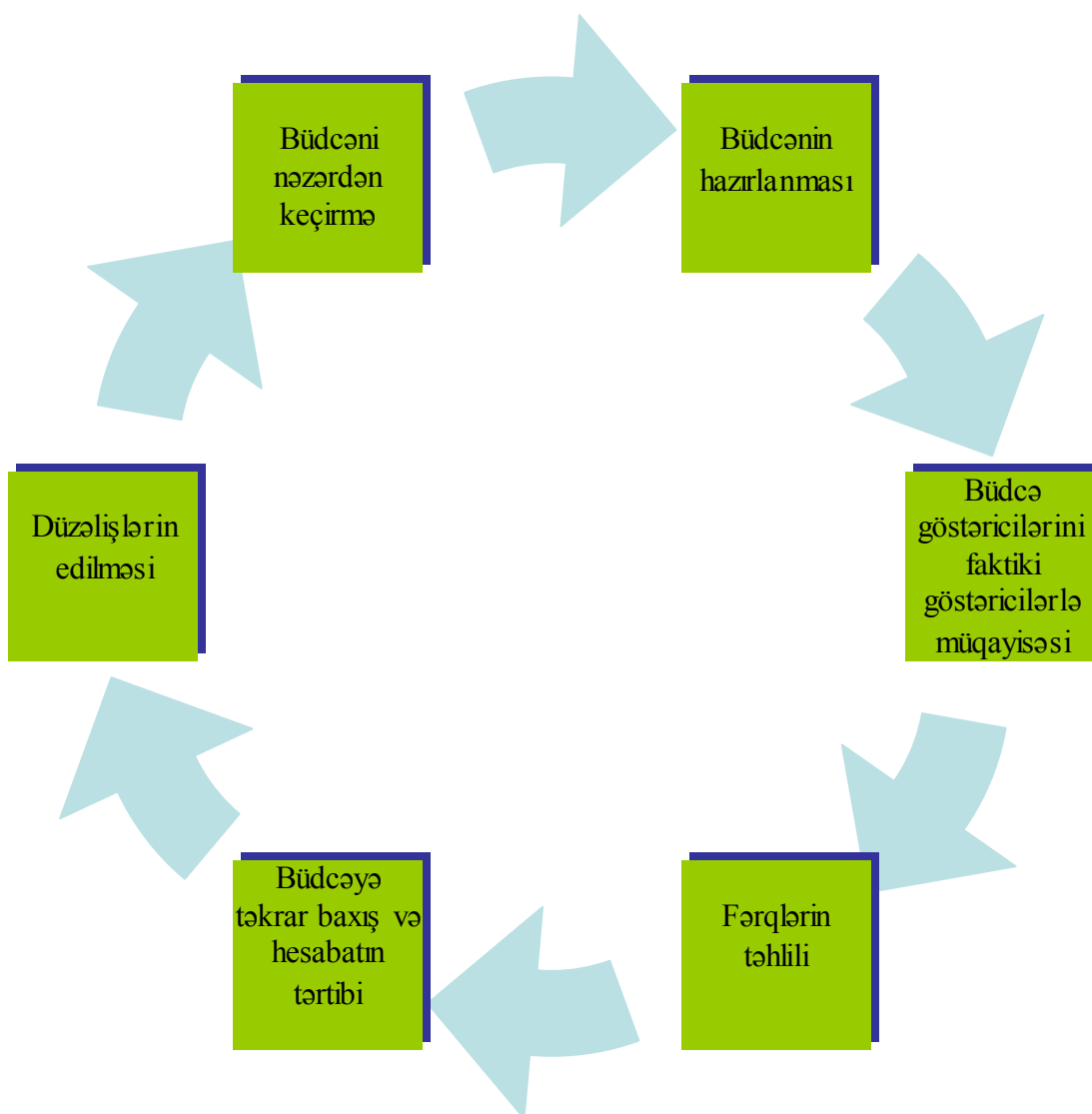
İnvestisiya üzrə məsuliyyət mərkəzi, bu bölmə ilə əlaqədar menecerin həmin mərkəzlə bağlı xərc və mənfəətin, bununla yanaşı digər vəsaitlərin optimal istifadəsindən məsuliyyətli olan struktur bölməsi vahididir. Beynəlxalq təcrübə baxımından investisiya üzrə məsuliyyət mərkəzində menecerin fəaliyyətinə nəzarət etmək və səmərəliliyini dəyərləndirmək məqsədilə “investisiyanın geri qayıtma dərəcəsi”, “əlavə mənfəət” və “iqtisadi əlavə dəyər” olmaqla başlıca olaraq üç göstəricidən istifadə etmək lazımdır.

Müəssisələrin, təşkilatların və idarələrin fəaliyyətinə nəzarətin mühüm tərkib hissələrindən birini onların büdcələrinə olunan nəzarət təşkil edir. Belə ki, müəssisələr əvvəlcədən planlaşdırdıqları material ehtiyatlarından, əmək resurslarından büdcənin icrası prosesinin gedişində nə dərəcədə bu planlaşdırılmaya

uyğun istifadə edildiyini müəyyənləşdirmək üçün büdcə nəzarətini həyata keçirməlidirlər.

İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsində tətbiq olunan büdcəyə nəzarət mərhələlərini dövrü olaraq aşağıdakı sxemlə təsvir etmək olar. Buna digər bir sözlə, büdcəyə nəzarət tsikli də deyirlər:

**Sxem 3.2.**



Təşkilat rəhbərləri və menecerlər onun fəaliyyətinə dair məlumatları sistemləşdirilmiş formada əldə etməyə ehtiyac duyurlar. Bu baxımdan müəssisələr tərəfindən onların fəaliyyətlərinin gedişinin ayrı-ayrı mərhələlərində, həmçinin sonunda müəssisə rəhbərliyinə təqdim edilmək üçün idarəetmə hesabatlar

hazırlanmalıdır. Doğrudur, menecerlər və rəhbərlik müəssisənin gələcək fəaliyyətini proqnozlaşdırmaq üçün bilgiləri, hesabat ilinin sonunda tərtib olunan maliyyə hesabatlarında əks etdirilmiş məlumatlardan əldə edə bilirlər. Lakin maliyyə hesabatları daha çox müəssisənin xarici mühitinə yönəldilir. Yəni bu hesabatlar təşkilatla əməkdaşlıq edən xarici mühit istifadəçilərinin ehtiyaclarının ödənilməsi üçün hazırlanır. Həmin istifadəçilər bu hesabatlarda verilmiş informasiyalar əsasında öz fəaliyyətləri üçün önəmli iqtisadi qərarlar qəbul edirlər.

Yuxarıda deyilənlərdən məlum olur ki, şirkət rəhbərləri, idarəetmə uçotu sistemində fəaliyyət göstərən, eləcə də digər daxili istifadəçilər üçün ayrıca hesabatlar tərtib etməlidirlər. Bu hesabatların maliyyə hesabatlarından başlıca fərqləri onların yalnız müəyyənləşdirilmiş müddətlərdə yox, müəssisə menecerlərinin tələblərinə əsasən ehtiyac duyulan istənilən anda, gündəlik olaraq hazırlanmasındadır. Həmçinin BMHS-da maliyyə hesabatları üçün standart formalar nəzərdə tutulduğu halda idarəetmə uçotu üzrə tərtib edilən hesabatlara görə nümunəvi formalar yoxdur.

Biznes büdcələrinə nəzarət, büdcə üzrə məsuliyyət mərkəzləri tərəfindən təqdim olunan hesabatlar və bu hesabatlar vasitəsilə hər bölmə üçün müəyyənləşdirilən büdcə kənarlaşmalarının təhlil olunması ilə həyata keçirilir. Bu da büdcə icrasına nəzarət baxımından da hesabatların hazırlanmasının vacibliyini göstərir.

Müəssisədaxili tələbləri qarşılayan və yalnız biznes menecerləri tərəfindən istifadə olunan büdcə üzrə idarəetmə hesabatları, ümumi idarəetmə hesabatları arasında yer alan nəzarət hesabatlarının ən vacib hissəsini təşkil edir. Tətbiq olunmada təsirliliyi təmin etmək üçün təşkilatın məsuliyyət mərkəzlərinə görə tərtib edilən və müəssisə rəhbərliyinə təqdim edilən bu hesabatlar, nisbətən qısa müddət ərzində onlar tərəfindən mənimsənilməlidir.

Büdcə üzrə idarəetmə hesabatları, şirkətlərin quruluşu nəzərə alınmaqla hazırlanmalıdır. Belə olduqda büdcələrin idarəetmənin alt səviyyələrindən üst səviyyələrə doğru informasiya verməsinə zəmin yaranar.

Büdcə üzrə idarəetmə hesabatlarının hazırlanmasında xərclərin idarə edilə bilən və ya bilməyən olması böyük önəm kəsb edir. Menecerlərin bu hesabatların təhlili qaydalarının müxtəlif üsullarını öyrənmələri və bu sahədəki təcrübələri də büdcə üzrə idarəetmə hesabatlarının təqdim olunma formasına önəmli təsir göstərir. Yəni menecerlərin istəklərinə uyğun olaraq tələb olunan cədvəl, qrafik və ya sözlü şəkildə ola bilər. Lakin hər halda, təqdim olunma forması necə olursa, olsun büdcə üzrə idarəetmə hesabatlarının sadə olması, başlıca informasiyaları əhatə etməsi və effektivlik baxımından qısa zaman bölümləri üçün tərtib edilməsi tələb olunur.

İdarəetmə hesabatları iyerarxik olaraq təşkilatın idarə olunmasının səviyyələrinin hamısı üzrə lazımlı məlumatları təmin etməlidir. Çünki, aşağı səviyyələrdə menecerlər düzgün məlumatlar əldə etməzlərsə, bu avtomatik olaraq yuxarı səviyyələrin də tələb edilən keyfiyyətdə informasiyalarla təmin olunmamaları demək olar. Müəssisənin idarə edilməsi sisteminin yuxarı səviyyələrində çalışan menecerlərdə faydalı informasiyaların olmaması isə son nəticədə onun fəaliyyətinin planlaşdırılması ilə bağlı qəbul olunan qərarların düzgünlüyünü və səmərəliliyini şübhə altına ala bilər. Hazırlanan idarəetmə hesabatlarının vahid formalarının olmaması səbəbindən onların məzmunu və tərkibi, həcmi, forması menecerlərin firmanın fəaliyyəti ilə əlaqədar planları hazırlaya bilmələri, proqnozlaşdırmanı həyata keçirmələri baxımından qəbul edəcəkləri qərarların xüsusiyyətlərindən asılı olur.

Beynəlxalq tələblərə əsasən maliyyə hesabatları kimi idarəetmə hesabatları da bir sıra keyfiyyət xüsusiyyətlərini özündə əks etdirməlidir ki, onlara aşağıdakıları aid etmək mümkündür:

- beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarında idarəetmə hesabatları üçün vahid nümunənin göstərilməməsinə baxmayaraq, müəssisə rəhbərləri və menecerləribaxımından münasib standart formanın seçilməsi;
- təşkilat rəhbərləri və menecerlərin effektiv planlaşdırma apara bilmələri üçün tərtib olunan hesabatların başa düşülən və aydın olması;
- gələcəkdə şirkətin fəaliyyətinin daha da yaxşılaşdırılması üçün səmərəliləşdirici və önəmli təkliflərin izahla bir yerdə hesabatda verilməsi;

- hesabatlar müəssisə rəhbərləri və menecerlər tərəfindən tələb edilən ən önəmli amillərə istiqamətlənməlidir.

Beynəlxalq praktikada firma rəhbərlərinə təqdim olunan idarəetmə hesabatının tərkibinə aşağıda qeyd edilən hissələr daxil olur:

- titullar və rəqəmlər;
- mündəricat;
- giriş;
- hesabat mətninin başlıca hissəsi;
- yekun;
- təkliflər;
- təsdiq və əlavələr.

### **3.3. İdarəetmə sistemində fəaliyyətin nəticələrinin**

#### **qiymətləndirilməsinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması**

Fəaliyyətin nəticələri, hər hansı bir müəssisənin müvəffəqiyyətini, başqa cür desək, təşkilatın öz məqsədlərinə hansı səviyyədə çatmasını xarakterizə edən anlayışdır. Bütün firmaların uğuru və fəaliyyətinin davamlılığı isə fəaliyyətin ölçülməsi ilə qiymətləndirilir. Müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin əhatə dairəsi rəhbərliyin başlıca strateji seçimlərinin daha iqtisadi və daha rəşional bir şəkildə həyata keçirilməsinə istiqamətlənmişdir.

Müəssisə, təşkilat və idarələrin fəaliyyətinin nəticələrinin dəyərləndirilməsi idarəetmə uçotu prosesində önəmli yer tutur. Hər bir firma üçün öz idarəetmə fəaliyyətinin nəticələrini beynəlxalq təcrübədə nəzərdə tutulmuş üsullarla ölçməsi və qiymətləndirməsi vacibdir. Ona görə, şirkətlər bilməlidirlər ki, hesabat dövrünün sonunda onlar dövrün əvvəlində planlaşdırdıqları göstəricilərə nə dərəcədə nail olmuşlar, fəaliyyət nə dərəcədə səmərəli olmuşdur, plan və faktiki göstəricilər arasındakı fərqlərin yaranmasına səbəblər hansılardır, müəssisə istehsal və satış büdcələrinin icrasını hansı səviyyədə uğurlu icra edə bilmişdir. Məhz bütün bu

qiymətləndirmələr əsasında əldə olunan bilgilər sayəsində təşkilatlar özlərinin gələcək fəaliyyətlərini daha müvəffəqiyyətli bir şəkildə planlaşdırırlar.

Menecerlər müəssisənin fəaliyyətini ölçmək və dəyərləndirmək üçün idarəetmə uçuotu informasiyasına ehtiyac duyurlar ki, bu məlumatlar onlara aşağıdakıların yerinə yetirilməsində yardımçı ola bilər:

- ehtiyatların planlaşdırılmasında;
- təşkilatın fəaliyyətinə nəzarət olunmasında;
- struktur bölmə menecerlərinin fəaliyyətinin dəyərləndirilməsində.

Müəssisələr, istehsal etdikləri məhsulların və ya göstərdikləri xidmətlər nə qədər fərqli olursa olsun, müəyyən məqsədlərə çatmaq və öz vəzifələrini uğurla yerinə yetirməlidirlər. Müəssisə menecerlərinin başlıca vəzifələrindən biri, fəaliyyət göstərdikləri təşkilatın strateji məqsəd və hədəflərini ən yaxşı şəkildə reallaşdırmaqdır. Şirkətlərin başlıca məqsədləri və missiyalarına müvafiq olaraq strateji plan və proqnozlarını reallaşdırma bilmələri isə ümumilikdə fəaliyyətin nəticələrinin dəyərləndirilməsindən asılı olur. Bundan əlavə, müəssisənin ayrı-ayrı struktur bölmələrinin və işçilərinin onun məqsədlərinə çatması baxımından fəaliyyətlərinin qiymətləndirilməsi də vacibdir.

Hazırkı iqtisadi, texnoloji və sosial sahələrdə baş verən sürətli və davamlı dəyişikliklər müəssisələrə əhəmiyyətli dərəcədə təsir etməkdədir. Bu dəyişikliklərə adaptasiya olunmaq üçün, müəssisələrin, fəaliyyətlərini qiymətləndirmək və dəyərləndirmə üsullarını daim təkmilləşdirmələri zərurətini ortaya qoyur.

Yeni iqtisadi şəraitdə müəssisələr öz fəaliyyətlərinin keyfiyyətini artırma ehtiyacı hiss edirlər. Şirkətlərin iqtisadi inkişafa uyğunlaşa bilmələri üçün lazımlı təşkilati struktur formalaşdırmalı və fəaliyyətlərini davamlı olaraq qiymətləndirmələri tələb edilir.

Fəaliyyətin qiymətləndirilməsi, baş verən strateji dəyişikliklərə uyğunlaşmaq baxımından böyük önəm daşıyır. Bu səbəbdən də, fəaliyyətin dəyərləndirilməsi sisteminin əksik ya da doğru olmayan məlumat verməsi, müəssisənin fəaliyyətinin

düzgün pronozlaşdırılmamasına, buna uyğun olaraq onun fəaliyyətinə təsir edə biləcək ciddi problemlərin meydana çıxmasına zəmin yaradar.

Müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsi sistemi, bir təşkilat daxilində qərarlar almaq, bu qərarların icrasını və koordinasiyasını təmin etmək, eyni zamanda tətbiqi nəticələrinin strateji məqsədlərə uyğunluğunu müəyyənləşdirmək üçün istifadə olunan məlumat toplama sistemidir.

Ona görə də, sistemin yarımçıq və yalnız informasiya verməməsi üçün, müəssisənin bütün struktur bölmələrinin fərqli dəyər sistemlərinin diqqətə alınması lazımdır. Bundan başqa, davamlı dəyişən bazar konyukturası səbəbi ilə, hər hansı bir fəaliyyətin qiymətləndirilməsi sisteminin müəyyən edilməsi və bəlli zaman sonunda həmin sistemin tətbiqi çox da asan deyildir. Ona görə də, fəaliyyətin qiymətləndirilməsi amillərinin seçimində rəqabət şəraitini və menecerlərin fərdi məlumat tələblərini nəzərə almaq lazımdır. Fəaliyyətin qiymətləndirilməsi sistemlərinin ayrılıqda davamlı şəkildə gözdən keçirilməsi, gələcək qiymətləndirmə tələbləri ilə əlaqədar təxmini fikirlər irəli sürülməsi vacibdir.

Bugünkü rəqabət şəraitində rəqiblərə nisbətən üstünlüyün təmin edilə bilməsi üçün müəssisələr təşkilati quruluşlarında dəyişiklik edərək onu təkmilləşdirməli, idarəetmə müddətlərini optimal həddə çatdırmaq və bunlar üçün uyğun fəaliyyət dəyərləndirmə kriteriyaları seçməlidirlər. Bundan əlavə, fəaliyyətin düzgün qiymətləndirilə bilməsi baxımından işçilərin təşkilatdaxili öyrədilməsi fəaliyyətlərinin davamlı və sərhədsiz olması səbəbiylə, günün dəyişən şəraitinə uyğunlaşmaq məqsədilə bu sahə üzrə yeni öyrənmə proqramlarının tətbiq olunması lazım gəlir. Həmçinin, müştərilərin tələblərinin və zövqlərinin dəyişilməsi ilə müştəri məmnuniyyətinin təmin edilməsi üçün fəaliyyətin dəyərləndirilməsi ilə bağlı müxtəlif üsullar tətbiq olunacaq və bu səbəbdən lazımi fəaliyyət qiymətləndirmə amillərinin seçimi zərurəti yaranacaq. Bununla bağlı, bu dinamik və daim dəyişən iqtisadi mühitdə, fəaliyyətin qiymətləndirilməsi sisteminin bütövlükdə müəssisəni əhatə edən və doğru nəticələrin əldə olunması üçün imkan verən formada olması vacib hesab edilir.



Hal-hazırkı dövrdə müəssisələrin fəaliyyətlərinin qiymətləndirilməsinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması tələb edilir. Beynəlxalq təcrübədə ilk öncə ayrı-ayrılıqda hər bir struktur fəaliyyəti ölçülür, dəyərləndirilir, sonra isə bütövlükdə şirkətin fəaliyyəti qiymətləndirilir. Hər bir bölmənin fəaliyyətinin ölçülməsi, yalnız çox yaxşı təşkil edilmiş idarəetmə uçotunun informasiya sistemi sayəsində mümkündür.

Bugünkü zamanda firmalar yüksələn rəqabətin təsiri ilə məhsul istehsalında və xidmət göstərilməsində öz fəaliyyətlərini təhlil edib, digər təşkilatlarla özlərini müqayisə etmə ehtiyacı duyurlar. Şirkətlər qarşılıqlı müqayisə zamanı onların fəaliyyətlərinin ayrı-ayrı tərəflərini əks etdirən keyfiyyət, xərc, məhsulu müştəriyə təqdim etmə tezliyi kimi başlıca göstəriciləri nəzərdən keçirib başqa müəssisələrin göstəriciləri ilə öz göstəricilərini qarşılaşdırır, bu göstəricilərin gələcəkdə arzu edilən səviyyəyə çatmasına səy göstərir.

Müasir dövrdə idarəetmənin ehtiyaclarını tam olaraq qarşılaya bilən bir fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi sisteminin olmaması, müəssisə rəhbərlərini yeni arayışlara cəlb etmişdir. Ona görə ki, bir sıra müəssisələr tərəfindən yalnız onun maliyyə göstəriciləri ilə əlaqədar fəaliyyətin qiymətləndirilməsi sisteminin istifadəsi, qısa müddətli nəticələrə önəm vermə, əksik və tək yönlü ölçmə və fəaliyyətə təsir göstərən amillər arasında nisbətlərin optimal olmaması tənqid mövzusu olmuşdur. Bu cür problemlər xüsusilə, özünü, fəaliyyətin qiymətləndirilməsi daha çətin olan xidmət sektorunda daha qabarıq formada hiss etdirməkdədir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə fəaliyyət göstərən müəssisə rəhbərlərinin və menecerlərin bir çoxu maliyyə məqsədli hesabatların çatışmayan yönlerini aşkar etmiş və öz strateji məqsədlərinə çatmaq üçün daha səmərəli şəkildə fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsinə imkan verəcək bir sistemin tətbiqinə ehtiyac olduğunu anlamışlar. İdarəetmə sahəsindəki inkişaf hal-hazırda qərbi ölkələri tərəfindən geniş istifadə olunan "Balanced Scorecard" qiymətləndirmə sisteminin meydana gəlməsinə səbəb olmuşdur. Ölkəmizdə fəaliyyət göstərən müəssisələrin də

bu sistemdən istifadə etməsi faydalı olardı. Çünki, fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsinin “Balanced Scorecard” metodu, ənənəvi qiymətləndirmə sistemlərindən istifadə edən təşkilatların qarşılaşdıqları bir problemləri həll etmələrinə kömək etmək məqsədilə təkmilləşdirilmiş fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi üsuludur. Eyni zamanda nəzərə almaq lazımdır ki, bu metod yalnız müəssisənin maliyyə xarakterli göstəricilərini yox, həm də qeyri-maliyyə xarakterli göstəricilərini qiymətləndirməyə imkan verir. Lakin təəssüflə qeyd etməliyik ki, bir çox hallarda müəssisələrimiz xarici müəssisələrdən fərqli olaraq qeyri-maliyyə xarakterli göstəricilərə o qədər də önəm vermirlər. Bu yalnız fikirdir. Ona görə ki, hər bir müəssisə üçün mənfəətlilik, rentabellik, hazırlanan büdcələrə nail olunması göstəriciləri nə qədər əhəmiyyət kəsb edirsə, müştəri məmnuniyyəti, tərəfdaşlarla münasibətlərin istənilən səviyyədə və s. kimi göstəricilər də önəmlidir.

Müəssisələrin fəaliyyətlərinin nəticələrinin qiymətləndirilməsinin “Balanced Scorecard” metodu, ənənəvi maliyyə göstəricilərindən istifadə etməklə yanaşı, bu göstəricilərin təşkilatın bütövlükdə qiymətləndirilməsində yetərsiz qalacağını əks etdirir. Çünki, maliyyə göstəriciləri müəssisənin yalnız keçmiş dövrdə həyata keçirdiyi fəaliyyətlərlə əlaqədar məlumatları özündə ehtiva etməkdədir. Lakin müasir informasiya dövründə tərəfdaşlarına, işçilərinə, texnologiyaya və bütövlükdə öz fəaliyyətlərinin müxtəlif tərəflərinə investisiya yatan, fəaliyyətinin nəticələrini yaxşılaşdırılmasına can atan müəssisələr üçün yalnız maliyyə xarakterli göstəricilərin dəyərləndirilməsi onların fəaliyyətinin səmərəliliyini tam şəkildə qiymətləndirməyə imkan vermir.

“Balanced Scorecard”, müəssisənin fəaliyyətinin strateji tərəflərini açıqlamağa və onun fəaliyyəti ilə əlaqədar strateji amillər arasında tarazlıq yaratmağa imkan verən, bu fəaliyyətin ayrı-ayrı tərəflərini bütünləşdirən və bütünlükdə təşkilatın fəaliyyətinə əhəmiyyətli təsir edən bir sistemdir. Burada vacib olan, müxtəlif ölçmə üsulları ilə müəssisənin strategiyası arasında bağlantı qurulmasıdır. Bu səbəbdən də, “Balanced Scorecard” metodu, müştərilər, keyfiyyət, mənfəət, insan resursları, yenilik, öyrənmə kimi əhəmiyyətli idarəetmə dəyərlərini dəstəkləyən geniş miqyaslı

fəaliyyətin ölçülməsi kriteriyələrinin istifadəsinə şərait yaradır. Buna görə də, “Balanced Scorecard” yalnız bir fəaliyyət qiymətləndirmə sistemi deyil, eyni zamanda hər hansı bir müəssisədə uzun müddətli strateji məqsədlərə nail olunması üçün çalışanların sahib olduqları bilik, bacarıq və xüsusi qabiliyyətləri istiqamətləndirə bilən bir sistemdir.

Beynəlxalq təcrübəyə uyğun olaraq fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi kriteriyalarını aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

- effektivlik;
- verimlilik və səmərəlilik;
- keyfiyyətlilik;
- yenilik ;
- işçilərin yaşayış keyfiyyətinin artması;
- mənfəətlilik və büdcəyə uyğunluq;
- rentabelilik.

Müasir zamanda müəssisələr, keyfiyyəti artırmaq, əməliyyat müddətini qısaltmaq, verimliliyi və mənfəətliliyi artırmaq, istifadə edilən material ehtiyatlarının miqdarını minimallaşdırmaq və əməliyyatların xərclərini aşağı salmaq üçün çalışmalar həyata keçirirlər. Bu səbəbdən də, müəssisələrin yalnız həmin məsələlərin həllinə istiqamətlənmələri, onların rəqibləri qarşısında əhəmiyyətli rəqabət üstünlüyünü əldə etmələrinə mane ola bilər. Hər hansı bir müəssisə onun fəaliyyətini xarakterizə edən bütün amillər üzrə, yəni keyfiyyət, zaman, verimlilik və xərclər baxımından rəqiblərini ötüb keçə bilməyə qədər, həqiqi olaraq rəqabət üstünlüyünü qazana bilməz. Yuxarıda deyilənləri nəzərə alaraq, rəqabət üstünlüyünü əldə edə bilmək üçün “Balanced Scorecard” metodundakı daxili əməliyyat üsulları müştəri və səhmdarların gözləntilərini qarşılamağa istiqamətlənmiş strategiyalardan yaranmışdır. Beləcə müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin bu metodu, ümumilikdə müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrinin daha optimal qiymətləndirilməsini, gələcək üçün effektiv iqtisadi qərarların qəbul olunmasını təmin edə bilər .

Bütün deyilənləri ümumiləşdirərək qeyd etməliyik ki, qlobal rəqabət mühitində rəqabət üstünlüyü qazanmağa cəhd göstərən bütün müəssisələr “Balanced Scorecard” metodunu öz daxili fəaliyyətlərinə adaptasiya etdirərək təsirli və verimli bir fəaliyyətin nəticələrini qiymətləndirmə sistemini formalaşdırmalıdırlar.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə nəzər salaraq aparılan tədqiqatlardan belə qənaətə gəlmək olar ki, qloballaşmanın baş verdiyi müasir iqtisadi şəraitdə, şirkət və müəssisələrin öz fəaliyyət sahələrini genişləndirmələrinə, onların arasında rəqabətin kəskinləşməsinə müfəfiq olaraq idarəetmə uçotunun təşkili prosesinin daha da təkmilləşdirilməsinə, beynəlxalq praktikada istifadə olunan direkt-kostinq, fəaliyyətə əsaslanmaqla həyata keçirilən kalkulyasiyət sistemlərinin (Activity based system) və digər ölkəmizdə tətbiq edilməsi zərurətə çevrilir.

Əldə edilən önəmli nəticələrdən biri müasir dövrdə müəssisələrimizdə mühasibat, vergi və idarəetmə uçotu sistemlərinin yalnız bir mühasib tərəfindən təşkili və idarə olunmasının qeyri-mümkün olmasıdır. Belə ki, artıq hər bir təşkilatda maliyyə, vergi və idarəetmə uçotunu beynəlxalq təcrübədə maliyyə işləri üzrə mühasib, vergi işləri üzrə mühasib və idarəetmə üzrə mühasib adlandırılan ayrı-ayrı mühasiblər həyata keçirməlidirlər.

Hal-hazırkı dövrdə çoxsaylı mülkiyyət formalı müəssisələrin fəaliyyət göstərməsi, xarici şirkətlərlə münasibətlərin genişlənməsi, ümumi mühasibat uçotu sistemində önəmli tərkib hissələrindən biri kimi idarəetmə uçotuna, onun effektiv təşkili məsələlərinə yenidən nəzər salınmasını ölkəmizdə fəaliyyət göstərən müəssisə və təşkilatlar üçün zəruri edir. “Məsrəf – Məhsul – Nəticə” modelinə uyğun olaraq idarəetmə sistemi çərçivəsində maliyyə uçotu, vergi uçotu, idarəetmə uçotu, müəssisənin fəaliyyətinə nəzarət və iqtisadi təhlil sistemlərinin yaradılması tələb olunur.

Müasir dövrdə iqtisadi proseslərin mürəkkəbləşməsi idarəetmə uçotunun nəinki maliyyə uçotundan ayrılaraq müstəqil uçot yarım sistemində çevrilməsinə, həm də idarəetmənin uçotunun müəssisədə təşkili zamanı istifadə edilən tam kalkulyasiyət kimi köhnəlmiş metodun yeni, direkt-kostinq, fəaliyyətə əsaslanmaqla həyata keçirilən kalkulyasiyət metodu ilə əvəzlənməsinə ehtiyac yaranmışdır. Çünki köhnəlmiş metodların istifadəsi bir sıra problemlərin əmələ gəlməsinə, təşkilatın fəaliyyətinin səmərəliliyinin aşağı düşməsinə səbəb olur.

Hal-hazırkı dövrdə menecerlərin daha effektiv qərar qəbul edə bilmələri üçün müəssisələrin təşkilati struktur vahidləri olan bütün məsuliyyət mərkəzləri lazımi şəkildə informasiyalarla təmin olunmalıdırlar. Nümunə olaraq qeyd edə bilərik ki, bir satış menecerinin qərar almasında maliyyə ilə əlaqədar məlumatların əhəmiyyəti böyükdür. Bu da idarəetmə uçotunun optimal informasiya sisteminin vacibliyini göstərir.

İdarəetmə uçotu sisteminin daha da genişlənməsi müəssisənin fəaliyyətinin səmərəli idarə oluna bilməsi baxımından məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması zərurətini ön plana çıxarmışdır. İdarəetmə uçotu sistemi çərçivəsində müəssisə daxilində ayrı-ayrı məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılmasının səbəblərini ümumiləşdirilmiş formada aşağıdakı ifadə edə bilərik:

- biznes fəaliyyətlərinin gün keçdikcə daha da mürəkkəbləşməsi;
- idarəetmədə səlahiyyət və məsuliyyətin daha da artması;
- səmərəliliyinin artırılmasında və rəqabət şəraitində xərclərə nəzarətin əhəmiyyətinin artması;
- uğurlu idarəetməyə nail olmaq üçün planlaşdırma və nəzarət funksiyalarının önəminin başa düşülməsi.

Müəssisələrdə idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılmasının həmçinin şirkətlər üçün aşağıdakı faydaları olar:

- xərclərin qaynaqları araşdırılır və məsuliyyətlik baxımından xərclər əvvəldən sona qədər izlənilir və beləcə lazım olan anlarda xərclərin azaldılması imkanlarının yaranması;
- menecerin məsuliyyətlik sərhədləri və tabe olduğu üst menecerlərin aydın şəkildə müəyyən olunması;
- menecerin öz iradəsi ilə hərəkət etmə səlahiyyətinin əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilə bilməsi;
- hər bir alt struktur bölməsi menecerinin müəssisənin fəaliyyətinə dair təkliflərlə çıxış etməsinə imkan yaradılması.

Bir idarəetmə mexanizmi olan uçotun verdiyi məlumat və informasiyalarla bir çox qrup və quruluşlar yaxından maraqlanırlar. Biznes idarəçilərindən və bizneslə əlaqədar qərarların alınmasına görə məsuliyyət daşıyan menecerlərdən, mühasibatla bağlı olan başlıca biliklərə malik olmaları tələb olunur. Menecerlərin mühasibat informasiyalarından yararlanmadan müəssisənin fəaliyyətinə aid olan hər hansı bir qərar qəbul etmələri mümkün deyildir. Bu da idarəetmə uçotunun maliyyə uçotundan ayrılmış formada müstəqil uçot növü kimi tətbiqini, daim təkmilləşdirilməsini lazımlı edir.

Beləliklə, bütöv sistem və təsərrüfatçılıq mexanizmi kimi idarəetmə uçotunun və onun tərkib hissələrinin beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırmaq zərurətə çevrilir.

Apardığımız araşdırmalarla bir sıra nəticələr əldə olunmuşdur ki, onları aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1. Müasir dövrdə idarəetmə uçotunun yalnız xərclərin uçotunu deyil, eyni zamanda digər tərkib elementləri olan xərclərin təsnifatı, onların hesablanması və idarə edilməsi, müəssisənin fəaliyyətinə optimal nəzarət edilməsi, təşkilatın büdcəsinin hazırlanması, fəaliyyətin yekunlarına dair idarəetmə hesabatının tərtib olunması, onun fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsi kimi məsələləri də əhatə etməsi qeyd olunmalıdır. Bu səbəbdən də, müasir dövrdə iqtisadi konyukturanın dəyişməsinə uyğun olaraq, fəaliyyət sahələrinin daha genişlənməsi ilə bağlı idarəetmə uçotu sisteminin tərkibinə beynəlxalq təcrübəyə müvafiq olaraq, direk-kostinq, fəaliyyətə əsaslanmaqla həyata keçirilən kalkulyasiyaetmə metodları, fəaliyyətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi kimi yeni elementlərin daxil edilməsi təklif edilmişdir.

2. Şirkət və firmaların fəaliyyətinin dairəsinin genişlənməsi və mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədar yaranan strateji idarəetmə uçotu anlayışına uyğun olaraq menecerlər tərəfindən yalnız müəssisədaxili amillərə deyil, müştəri məmnuniyyəti, onların müəssisənin istehsal etdiyi məhsulların keyfiyyəti haqqında fikirləri kimi xarici amillərə də (müəssisənin fəaliyyətinə təsirlə bağlı) diqqət yetirilməsi təklif olunmuşdur.

3. Düzgün və beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə təşkil edilmiş idarəetmə uçotunun informasiya sistemi olmadan müəssisə rəhbərlərini və menecerlərini onun fəaliyyətinin səmərəli formada planlaşdırılmasına və proqnozlaşdırılmasına şərait yaradacaq məlumatlarla təmin etməyin mükünsüzlüyü təsdiq olunur. Bununla əlaqədar olaraq müəssisənin bütün struktur bölmələri arasında optimal əlaqənin olmasını təmin edən, məlumatların alt pillələrdən üst pillələrə davamlı axınını nəzərdə tutan sistemin tətbiq edilməsinin təklif olunması;
4. Təşkilatlarda normadan artıq çəkilməmiş xərclərin onların müəssisədə həyata keçirilən istehsal prosesi ilə birbaşa olaraq əlaqəsi olmaması səbəbindən zərər kimi qəbul edilməsi və firmanın sərəncamında qalmış mənfəətdən çıxılması təklif edilir;
5. Həm marijinal (direkt-kostinq), həm də fəaliyyətə əsaslanan metodun çatışmazlıqlarınənaradan qaldırılması məqsədilə, onların hər ikisinin xüsusiyyətlərini özündə əks etdirən yeni fəaliyyətə əsaslanan marijinal-kostinq sisteminin təklif edilməsi;
6. İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi nəzərə alınaraq, eləcə də tərkibinin dəqiq formalaşdırılması baxımından maya dəyərinə yalnız istehsalla birbaşa əlaqəsi olan birbaşa əmək haqqı xərclərinin, istehsal prosesində istifadə olunan avadanlıqlara hesablanmış amortizasiya xərclərinin, birbaşa material məsrəflərinin daxil edilməsi təklif edilmişdir;
7. Yazdığımız dissertasiya işində idarəetmə uçotu sistemi çərçivəsində maya dəyərinin hesablanması, həmçinin təşkilatlara öz fəaliyyətlərinin nəticələrini qiymətləndirilmək üçün hər hansı bir qaydanın müəyyənləşdirilməsində müstəqilliyin verilməsi təklif edilmişdir.



## Ə D Ə B İ Y Y A T S İ Y A H I S I

- 1) “Mühasibat uçotu haqqında” AR qanunu. Bakı 24.06.2004.
- 2) “Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Konseptual Əsasları”. Bakı 2007.
- 3) “Maliyyə hesabatlarını təqdimatı üzrə” 1 №-li MMUS. Bakı 2006.  
AR-ın “Vahid büdcə təsnifatı”. Bakı 2005.
- 4) “Gəlir” adlı 6 №-li MMUS. Bakı
- 5) “Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununun tətbiqi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanı. Bakı 07.02.2005
- 6) “Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının hazırlanması və qəbul edilməsi Qaydaları”. Bakı. 27.06. 2005.
- 7) Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18.06.2005- ci ildə təsdiq olunmuş “2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə Proqramı”.
- 8) Abbasov Q.Ə. “İdarəetmə uçotunun təşkil prinsipləri”. Monoqrafiya. Bakı 2006.
- 9) Səbzəliyev S.M, Quliyev.V.M. “İdarəetmə uçotu”. Dərslik. Bakı. 2014.
- 10) Büyükmirza K. “Maliyyət və idarəetmə muhasibəsi”.
- 11) Sait Y.Kaygusuz. “Yönetim muhasibəsi”. 2015.
- 12) Çetiner E. “Yönetim muhasibəsi”.
- 13) Elmacı O. “Stratejik yöntem açısından yönetim muhasibəsi”.
- 14) Üstün R. “İmalat işletmelerinde çözümlü yönetim muhasibəsi”.
- 15) Demircioğlu N. “Yönetim muhasibesine çağdaş yaklaşımlar”.
- 16) Haftacı V. “Yönetim muhasibesi”.
- 17) Akdoğan N., Gündüz E., Sevim A. “Maliyet muhasibesi”. Anadolu universitesi
- 18) Hacıhasanoğlu T. “Üretim maliyetlerinin düşürülmesinde kayzen yöntemi”.
- 19) Ergin H., Elmacı O. “Maliyet ve yönetim muhasibesinde yeni yaklaşımlar”.

Stratejik yönetim muhasebesi”.

- 20) Erdoğan N., Saban M., “Maliyet ve yönetim muhasebesi”.
- 21) Gökbulut İ. “Maliyet muhasebesi”.
- 22) Salık S. “İşletme yönetimine muhasebenin önemi”.
- 23) Timur H. “Yönetimde karar verme problem çözme”. Ankara 1990.
- 24) Yozgat U. “Yönetimde karar verme teknikleri”. İstanbul 1994.
- 25) Yılmaz Z. “Yatırım proje analizi ve yönetimi”.
- 26) Hatipoğlu Z. “İşletmelerde Yönetim, Organizasyon ve Personel Davranışı”, Temel Araştırma A.Ş. No: 9, İstanbul, 1993.
- 27) Demir M.Hulisi. Gümüšoğlu Şekernaz. “Üretim/İşletmeler/Yönetim”.Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş, Geliştirilmiş4. Baskı, İstanbul, 1994.
- 28) Anthony A.Atkinson, Robert S.Kaplan, Ella Mae.Matsumura, S.Mark.Young “Manageral accounting”.
- 29) D. İttner, Christopher ve David F.Larcker, ”Quality Strategy, Strategic Control Systems And Organizational Performance”,Accounting Organization And Strategy, 1997.
- 30) Foster, George ve Charles T. Horngren, 1987, “JIT: Cost Accounting And Cost Management Issues”. Management Accounting
- 31) Weetman P. “Financial and management accounting”.
- 32) The Institute Company Secretaries of India “Cost and management accounting”.
- 33) Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, Balanced Scorecard, Çev: Serra Egeli, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 1999.
- 34) Koçel T. “ İşletme Yöneticiliği”, 9.B., Beta Basım Yayım Dağıtım, İstanbul, 2003.
- 35) Atrill P., Mclaney E. “Mangement accounting”.
- 36) Yükçü Süleyman. “Yöneticiler için Maliyet muhasebesi” 2007.

- 37) Uslu S. “Maliyet Muhasebesi: Planlama ve Kontrol Açısından”. Ankara 1991.
- 38) Kartal A. “Maliyet Muhasebesi”. Eskişehir 2011.
- 39) azstat.org
- 40) maliyye.gov.az
- 41) cbar.az
- 42) sai.gov.az
- 43) taxes.gov.az
- 44) vergijurnali.az
- 45) economy.gov.az
- 46) google.com
- 47) anfes.gov.az
- 48) sahibkar.biz