

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

**Əlyazması hüququnda**

**Musayev Kamran Ağasəf oğlunun**

**“Turizm şirkətlərinin audit yoxlamasında maliyyə təhlilindən istifadənin  
təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

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

**İxtisaslaşma : Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit**

**Elmi rəhbər:**

**i.e.n., dos. Kazımov R.N**

**Magistr proqramının rəhbəri:**

**i.e.n., dos. Cəfərli H.A.**

**Kafedra müdiri:**

**i.e.d., prof. Səbzəliyev S.M.**

**BAKI - 2018**

## Mündəricat

Giriş.....	3
I Fəsil. Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin nəzərə və praktiki problemləri	
1.1. Turizm biznesinin iqtisadi mahiyyəti: turizm məhsulları və mehmanxana xidmətləri anlayışı.....	8
1.2. Turist şirkətlərində uçotun təşkili, auditü və təhlilinin nəzəri əsasları	22
II Fəsil. Turizm biznesində uçotun təşkili və audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud metodikası.	
2.1. Turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkili və auditin aparılması metodikası.....	31
2.2. Turist şirkətlərinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə.....	55
III Fəsil. Turizm biznesində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.	
3.1. Turizmdə mühasibat uçotunun və auditin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	60
3.2. Turist şirkətlərinin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin təhlilinin beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması.....	65
Nəticə.....	74
İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı.....	78

## Giriş

**Mövzunun aktuallığı.** Praktikada servis və turizm sferasının menecmentinin tarixi böyükdür. Çoxsaylı nəşrlər, servis və turizm sferasının menecmentinin müxtəlif aspektlərinin səciyyələndirilməsinə yanaşmaların müxtəlifliyi, bu istiqamətdə empirik və tədqiqat işləri turizm sahəsində idarəetmənin, o cümlədən, onun əsas elementləri - uçotun, auditin və iqtisadi təhlilin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini aktuallaşdırır. Turist təşkilatlarının menecmenti iki vəzifəni yerinə yetirir. Bir tərəfdən, onun köməkliyi ilə idarəetmə üzrə problemlər həll edilir və turist təşkilatının öz məqsədinə çatması təmin edilir, digər tərəfdən, o, turist regionunun inkişaf etdirilməsi məqsədinə xidmət edir. Turist xidmətləri bazarında rəqabətin güclənməsi, vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər bütövlükdə turist müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyətinin, o cümlədən, maliyyə fəaliyyətinin idarə olunmasının yeni metodlarının axtarılmasını tələb edir.

Müasir dövrdə mühasibat uçotunun milli və beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması şəraitində onun nəzarət və analitik funksiyalarının xüsusi əhəmiyyət kəsb edir ki, həmin funksiyaların tam həyata keçirilməsi mülkiyyətçilərin və mühasibat (maliyyə) hesabatında təqdim olunan informasiyanın digər istifadəçilərinin maraqlarının qorunmasını təmin edir. Bununla əlaqədar idarəetmə uçotu sistemində həyata keçirilən xərclərin idarə edilməsi prosesi həlledici rol oynayır ki, onun səmərəli təşkili uçot prosesinin sahə xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin miqyasına və xarakterinə maksimum müvafiqliyi şəraitində mümkündür. Mehmanxana kompleksi müəssisələrində mühasibat uçotu mehmanxana xidmətlərinin (yaşayış, qidalanma, daşıma, sağlamlıq tədbirlərinin həyata keçirilməsi) göstərilməsi çərçivəsində həyata keçirilən bir çox fəaliyyət növlərini özündə birləşdirən təsərrüfat proseslərinin xüsusiyyətləri ilə şərtlənir.

Turizm sahəsində uçotun təşkilini reqlamentləşdirən qanunvericilik bazasının təkmil olmaması, istehsal və vergi uçotunun təşkilati əsaslarının,

qaydalarının dəqiq müəyyən edilməməsi həmin sahənin spesifik xüsusiyyətlərini nəzərə alan səmərəli uçotun təşkilinin aktuallığını ön plana çəkmişdir. Bu problemin həlli hər bir konkret şəraitdə mütəxəssislərin peşəkar fikirlərinin formalaşmasına və eyni zamanda, idarəetmə heyətinin məsuliyyətinin artırılmasına imkan verəcəkdir.

Turist fəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatlarda xidmətlərin göstərilməsi üzrə əməliyyatların uçotu zamanı yaranmış, işlənəcək informasiyanın mürəkkəblik səviyyəsi və həcmi həmin informasiyanın toplanması prosesinin, onun interpretasiya metodlarının işlənməsinin, eləcə də istifadəçilərə təqdim olunmasının sürətləndirilməsinin təşkilinin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini şərtləndirmişdir. Hal-hazırda uçot prosesində büdcələşdirmə elementlərinin tətbiqinin köməkliyi ilə həmin vəzifələrin həll edilməsinə cəhd istehsal prosesi, xərclər və nəticələrin optimal nisbəti şəraitində göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin yüksəldilməsi imkanları haqqında vaxtında və obyektiv informasiyanın formalaşmasına imkan verən təsirli mühasibat uçotunun təşkili problemini həll etmir. Xarici ölkələrdə turizm biznesində uçotun təşkili təcrübəsinin öyrənilməsi onun respublikanın uçot sistemində adaptasiyası imkanlarının qiymətləndirilməsinə imkan verir. Beləliklə, göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin daima artırılması əsasında turist şirkətlərinin rəqabətə davamlılığının yüksəldilməsi mühasibat uçotu metodunun əsas elementi kimi idarəetmə uçotu kəsiyində xərclərin səmərəli idarə olunması sisteminin yaradılması üzrə məsələlərin həll edilməsi şəraitində mümkündür.

Turizm şirkətlərinin göstərdikləri xidmətlərin səmərəliliyi kifayət qədər tədqiq edilməmişdir. Əksər tədqiqat xarakterli işlərdə turist şirkətlərinin fəaliyyətinin müxtəlif aspektləri nəzərdən keçirilsə də, kompleks turist xidməti kompleksinin səmərəli fəaliyyət mexanizminin formalaşdırılması və realizə edilməsinin xüsusiyyətlərinə lazımı fikir verilməmişdir. Turist sənayesinin gələcək sosial-iqtisad-regional inkişafı,

turist potensialının realizə edilməsi bu sahənin kompleks xidmətinin səmərəliliyindən və rəqabətə davamlığından çox asılıdır.

Tədqiqat mövzusunun seçilməsi milli iqtisadiyyatın digər sahələri ilə müqayisədə qınaətbəxş dərəcədə inkişaf etməmiş, özünəməxsus xüsusiyyətlərlə fərqlənən turizm sənayesi müəssisələrinin auditor yoxlanmasında dürüst informasiya əsasında maliyyə təhlilindən istifadə etməklə sözü gedən sahənin inkişaf perspektivlərinin müəyyən edilməsinin zəruriliyi ilə əlaqədardır. Turist şirkətlərinin fəaliyyətini tənzimləyən normativ-hüquqi bazanın öyrənilməsi, onların praktiki fəaliyyətinin təhlili belə bir fikir formalaşdırmağa imkan verir ki, turizmdə vasitəçilik fəaliyyətinin auditinin və eləcə də, auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin bütün aspektləri tam öyrənilməmişdir. Deyilənlərə ümumiləşdirərək belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turizm biznesində xidmətlərin səmərəliliyinin və keyfiyyətinin yüksəldilməsi mexanizminin işlənilib hazırlanmasının obyektiv zəruriliyi şübhə doğurmur. Beləliklə, turizm sənayesi müəssisələrində bu sahənin xarakterik xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla mühasibat uçotunun səmərəli təşkili, maliyyə təhlilindən istifadə etməklə onların mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyü haqqında müstəqil auditor rəyinin formalaşdırılması probleminin həlli aktualdır.

**Problemin öyrənilməsi səviyyəsi.** Turizm sənayesi müəssisələrində uçotun təşkili, onların fəaliyyətinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə problemləri respublikanın iqtisadçı alimlərindən-Səbzəliyev S.M., Əlirzayev Ə.Q., Abbasov Q.Ə., Müslümov S.Y., Cəfərli H.A., Quliyev F.M., Quliyev V.M., Kazımov R.N., İsmayılov N.M., , Rzayev Q.R., Salahov Ə.S., Abbasova S.H., İbrahimova X.İ. və xarici ölkələrin iqtisadçı alimləri – A.Arene, C.Lobbek, C.Robertson, A.D.Şeremet, O.A.Ageyeva, O.A.Aleksandrov, M.B.Birjakov, A.D.Çudnevskiy, T.İ.Kisileviç, V.A.Kvartalnov, P.İ.Kamışanov, Y.F.Volkov və s. tərəfindən nəzərdən keçirilmişdir. Lakin həmin

müəlliflərin əsərlərində və tədqiqat xarakterli işlərində sözü gedən problemin müxtəlif aspektləri işıqlandırılmışdır.

**Tədqiqat işinin məqsədi və vəzifələri.** Turizm biznesinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla turist təşkilatlarında uçot, audit və təhlilin mövcud metodikasına tənqidi yanaşma əsasında onların təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması dissertasiya tədqiqatının məqsədini təşkil edir. Həmin məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin həll edilməsi məqsədə uyğundur:

- turizm biznesində istifadə olunan əsas anlayışları sistemləşdirmək;
- turizm sənayesi strukturunda vəsaitlərin yerləşdirilməsi üzrə kompleks xidmətlərin keyfiyyətinin əhəmiyyəti və səmərəliliyinin əsaslandırılması;
- turizm sahəsinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla xərclərin və gəlirlərin səmərəli idarə edilməsi məqsədi ilə uçotun təşkili və aparılmasının mövcud metodikasının təkmilləşdirilməsi imkanlarını müəyyən etmək;
- turist şirkətlərinin maliyyə hesabatının dürüstlüyü haqqında müstəqil auditor rəyinin formalaşdırılması üçün zəruri auditor sübütlerinin toplanmasında istifadə olunan analitik prosedurların təkmilləşdirilməsi;
- turizm sənayesi müəssisələrinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsinə mövcud yanaşmaların və amillərin təhlili.

**Tədqiqatın predmeti və obyektı.** Turist şirkətlərinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə və onun metodikasının təkmilləşdirilməsi məsələləri tədqiqatın predmetini, turizm sənayesi müəssisələri isə tədqiqatın obyektini təşkil edir.

**Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları.** Mühasibat uçotu, audit üzrə Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik və normativ aktları, audit və maliyyə hesabatı üzrə beynəlxalq standartlar, turizmdə uçotun, auditin və təhlilin nəzəri problemləri və praktikasını üzrə ölkə və xarici alimlərin əsərləri tədqiqatın nəzəri əsasını, turist təşkilatlarının fəaliyyətinin auditinin metodologiyası və metodikasının tədqiq edilməsinə və təkmilləşdirilməsinə

sistemli yanaşma isə dissertasiyanın metodoloji əsasını təşkil edir. Magistr dissertasiya işinin yazılmasında təhlil, sintez, induksiya, deduksiya, eləcə də empirik tədqiqat metodlarından-müçahidə və müqayisə metodlarından istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Dissertasiya tədqiqatı zamanı audit, mühasibat uçotu və vergitutma sahəsində respublikanın qanunvericilik və normativ aktlarından, iqtisadi və hüquqi materiallardan, mühasibat uçotu məlumatlarından, rəsmi mühasibat hesabatı və digər materiallardan istifadə olunmuşdur.

**Dissertasiyanın elmi yeniliyi.** Tədqiqat prosesində aşağıdakı daha mühüm nəticələr əldə edilmişdir:

- turist müəssisələrinin fəaliyyətinin çox istiqamətli seqmentləri nəzərə alınmaqla özündə mühasibat uçotu sisteminin səmərəliliyinin və daxili nəzarət sisteminin etibarlılığının qiymətləndirilməsi metodikasını birləşdirən auditor yoxlamasının təşkilinin metodiki aspektləri müəyyən edilmişdir;

- mehmanxana komplekslərində baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinin, məqsədəuyğunluğunun dürüstlüyünün müəyyən edilməsinə imkan verən auditor sübütalarının toplanması prosedurları təsnifləşdirilmişdir;

- mühasibat və vergi uçotunun xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla turist müəssisələri kompleksinin gəlirlərinin, xərclərinin və mənfəətinin audit metodikasınə təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

- idarəetmə sisteminin inkişaf səviyyəsinin və xidmətlərin keyfiyyətinin kompleks təhlili əsasında turizm sektorunda fəaliyyət göstərən müəssisələrin içinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə təkliflər hazırlanmışdır.

- turist müəssisələri kompleksinin audit yoxlanmasında istifadə olunan iqtisadi (maliyyə) təhlilinin metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** Turizm sənayesi müəssisələrində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə hazırlanmış təkliflər mühasibat uçotunun aparılmasında nöqsanların aradan qaldırılmasına, auditor yoxlamasının keyfiyyətinin yüksəldilməsinə və auditor riskinin səbiyyəsinin azaldılmasına və beləliklə də, həmin müəssisələrin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə imkan verəcəkdir.

**İşin strukturu və həcmi.** Magistr dissertasiya işi giriş, 3 fəsil, nəticə və 32 adda istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.



## **I Fəsil. Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin nəzəri və praktiki problemləri**

### **1.1. Turizm biznesinin iqtisadi mahiyyəti: turizm məhsulları və mehmanxana xidmətləri anlayışı.**

Son dövrlərdə əsas vəzifəsi əhalinin müxtəlif xarakterli xidmətlərə olan tələbatının ödənilməsi olan və özündə mürəkkəb sistemi əks etdirən xidmət bazarları dünya iqtisadiyyatında böyük əhəmiyyət kəsb edir. Xidmət bazarının əsasını dünya təsərrüfatının geniş və sürətlə artan hissəsi-xidmət sferası təşkil edir. Burada sosial-mədəni servizə, xüsusi ilə turizmə böyük əhəmiyyət verilir. Bazar iqtisadiyyatı və rəqabət şəraitində servis və turizm sferası müəssisələrinin uğurlu fəaliyyəti onların idarə olunmasının düzgün təşkili şəraitində mümkündür.

Turizm insanların həyatının ayrılmaz hissəsi olmaqla dünyada iqtisadi, sosial və mədəni əlaqələrin artımına müsbət təsir göstərir. Turizm dünya iqtisadiyyatının ən iri, yüksək gəlirli və daha dinamik sahəsi hesab olunur. Onun uğurlu inkişafı iqtisadiyyatın aparıcı sektorları kimi, nəqliyyat, rabitə, ticarət, kənd təsərrüfatı, tikinti, xalq tələbatı malları istehsalı və i.a. inkişafına müsbət təsir göstərir. Belə bir fikri də vurğulamaq yerinə düşər ki, beynəlxalq turizm dövlət üçün əsas valyuta mənbəyi hesab edilir, bu maddə əksər ölkələrin dövlət büdcəsinin əsasını təşkil edir. Turist sahəsi gəlirlərin səviyyəsinə görə yalnız neftçixarma sənayesindən və avtomobil sənayesindən geri qalır, dünyada milyonlarla insanları iş yeri ilə təmin edir.

Turizm qeyri-istehsal sferasının iqtisadiyyatının mühüm dinamik sahəsi hesab olunur, bu sahəyə daxil olan müəssisə və təşkilatlar müştərilərin (turistlərin) maddi və qeyri maddi xidmətlərə olan tələblərini ödəyirlər. Turizm- insanların onların daimi və ya uzunmüddətli yaşayış yeri olmayan və onların əmək fəaliyyəti ilə əlaqəsi olmayan yerlərə gəlməsi və yerləşməsi ilə müşayiət olunan qarşılıqlı əlaqələrin, münasibətlərin və halların məcmusudur.

Yuxarıda qeyd olunanlarla yanaşı, turist məhsulu qonaqpərvərlik kimi ölçülməz keyfiyyətə malikdir. Bunsuz ən yetgin turist məhsulu lazımsız kimi görünəcək və turist öz tələbinin bu və ya digər məmnunluq dərəcəsini ala bilməyəcək. Turist sənayesində qonaqpərvərlik bacarığı peşəkar tələb, insanlara sevinci hiss etdirmək bacarığıdır. Qonaqpərvərliyə heyətin ləyaqətli, hörmətçil, gülərüzlü olması daxildir. Həmin anlayışlar çoxtərəflidir və çoxsaylı tərkib amillərdən ibarətdir:

- keyfiyyətli informasiya (yerli və regional bazarlarda - turistləri nə gözləyir, istirahət, əyləncə imkanları və s. bağlı yerli və regional bazarlarda vəziyyət);

- turistlərin yerləşdiriləcək yerin, potensial istehlakçılara xidmət edən müəssisənin cazibədar tərzinin yaradılması (reklam, turizmə həsr edilmiş televerlişlərdə iştirak, xeyirxahlıq tədbirlərdə iştirak);

- xidmət heyətinin turistlərə diqqət əlamətinin açıq göstərmək cəhdi (hər şey müştəri üçün prinsipi üzrə xidmət siyasəti);

- turist məhsulu təqdim edənlərə, müştərinin xahişi və istəklərinə diqqətli münasibət (məsələn, biz sizin üçün daha nə edə bilərik);

- xidmətlərin əldə edilməsi üçün turistlərin aorientasiyasının yüngülləşdirilməsi üzrə qayğı (turistin başa düşəcəyi dildə səyahət yerləri haqqında firmadaxili geniş informasiya);

- turistlərə diqqət və qayğı.

Həmin prinsiplər xidmət texnologiyasına daxil edilməlidir. Turun təşkili texnologiyasında turistlərin xidmət heyəti ilə qarşılı əlaqələrin keyfiyyəti və xidmətin turist tərəfindən qəbul edilməsinin psixoloji aspektlərin nəzərə alınması da vacibdir. Bu o deməkdir ki, turistin şəxsi maraqları, ona ürəkdən yanaşma ön plana çəkilir. Bununla əlaqədar olaraq, beynəlxalq turizmdə turistlərə aşağıdakı diqqət əlamətləri göstərilir:

- hər bir turistə ilkin gün suvenirin verilməsi. Bu zaman, əgər mehmanxana xidmətində konfet hədiyyə olunursa, turlarda isə səyahətin məqsədindən asılı olaraq suvenirin predmeti olur (məsələn, işgüzar turlar

üçün prospektlər, maraqlandıqları məhsulun suvenir nümunələri, dsmpellər və s.);

- tur başa çatdıqdan sonra turistlərə xüsusi hazırlanmış diplomlar, təşəkkürləmələr, gəzilmiş marşrutlar haqqında nişanlar və i.a.;
- reklam vərəqləri, bukletlər, yol bələdçisi və istirahət yeri haqqında məlumatlar toplusu turistlərə çatdırılmalıdır;
- istirahətin (səyahətin) ilk günlərindən birində informasiya və planlaşdırılmış və əlavə xidmətlər haqqında açıqlamalar almaq üçün bələdçilərin turistlərlə görüşü təşkil edilməlidir. Belə görüşün videoinformasiya ilə müşayiət olunması daha məqsədə uyğun olardı. Bu, daha qonaqpərvər, deməli, turistlər üçün cəlbedici görünə bilər. Xidmətin təşkili zamanı müştərinin bütün arzuolunmaz hallardan (lazımsız təşkilati işlər, nəqliyyat biletlərinin və vasitələrinin, teatr və konsert biletlərinin sifariş edilməsi, hər növ xidmətlərin gözlənilməsi) kənar olması prinsipi mütləq nəzərə alınmalıdır.

Turist fəaliyyəti turist xidmətlərinin təqdim edilməsi üzrə təşkil edilmiş fəaliyyətdir. Turizm bazarı turist xidmətləri istehsalı və hərəkəti prosesində çoxsaylı subyektlərin iştirakı ilə səciyyələnir. Bazar subyektlərinin müxtəlifliyinə (turist müəssisələri, birlikləri, turagentlər, turoperatorlar və i.a.) baxmyaraq onlar arasında idarəetmə səviyyəsi və funksional xidmətlərin məntiqi qarşılıqlı əlaqə formalaşdırılır ki, menecmentin köməkliyi ilə onlar turist sahəsinin strateji məqsədlərinə nail olmağı təmin etsin.

Turist fəaliyyəti bilavasitə turist xidməti və ya məhsulunun istehsalı ilə əlaqədardır. Turist xidmətləri əhali tərəfindən istifadə olunan xidmətlərin mühüm tərkib hissəsi olmaqla spesifik sosial-sağlamlıq xarakteri daşıyır, daha doğrusu, istirahət, idmanla məşğul olmaq, mədəni-kütləvi tədbirlərdə iştirak etmək və s. O, özündə iqtisadi, sosial, humanitar, siyasi, tərbiyəvi və estetik amilləri birləşdirir.

“turizm” sözü “böyük tur” (Grand Tour) ifadəsindən yaranmış və ilkin tanışlıq səfəri mənasını daşıyır. Belə səfərləri XII-XIII əsrlərdə zadəganların

cavan nümayəndələri, XIX əsrdə isə belə səfərlər əhalənin digər təbəqələri tərəfindən də geniş istifadə olunmağa başlamışdır. İnsanlar digər mədəniyyət və məişət ilə tanış olmaq, digər təbiət və qonaqpərvərliyi görmək məqsədi ilə səyahət edirlər. Baxt keçdikcə turizmin məqsədi dəyişməmişdir. Turizmin əsas funksiyası insanları tam və səmərəli istirahətinin təmin olunmasıdır. Vurğulamaq yerinə düşər ki, turizm dünyanın əksər inkişaf etmiş ölkələrinin iqtisadiyyatının fundamental əsasını təşkil edir. Turizm digər növ fəaliyyətdən fərqlənən müəyyən xüsusiyyətlərə malikdir:

1) turizm-həmişə yerdəyişmədir. Bu halda söhbət insanın adi, ərazi mühitindən digərinə yerdəyişməsindən gedir. Qeyd edək ki, insanların şəhərin bir rayonundan digərinə getməsi turizm kimi nəzərdən keçirilə bilməz, çünki məskunluq mühiti dəyişməz qalır:

- əvvəlki iqlim;
- əhatə edən coğrafi mühit;
- məişət;
- mədəniyyət.

2) başqa yerə yerləşmək. Yerləşmə yaşayış yerinin dəyişməsi və ya ezamiyyə ilə əlaqədar olmamalıdır. Eyni zamanda səyahətçilər getdikləri yerdə 12 ay və daha çox müddətə dalbadal yerləşməməlidirlər. Çünki turizm mövqeyindən uzun müddətdə eyni yerdə olmaq daimi yaşayış adlanır.

3) əmək haqqı qazanmaq məqsədi ilə digər ölkəyə getmək turizm kimi nəzərdən keçirilə bilməz.

Yuxarıda qeyd olunan üç kateqoriya turizmin mahiyyətinin müəyyən edilməsinin baza anlayışları hesab olunur. Turizm istirahət anlayışı ilə sıx əlaqəlidir. Gərgin işdən yayınmaq, şəraitin dəyişdirilməsi, idmanla məşğul olmaq imkanı, əylənmək və sadəcə olaraq ətraf mühitdən xoş təsürat əldə etmək turist fəaliyyətinin həlledici motivləridir. Əlbəttə, turizmlə məşğul olmaq üçün səbəb çoxdur: istirahət, əyləncə, digər mədəniyyət və adətlərlə tanışlıq, coğrafi və tarixi görməli yerləri gəzmək, gümrah olmaq.

Turist təklifi onları yaradan və istifadə edən subyektlərdən asılıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, turməhsulların formalaşması, satışı və alışı aşağıdakılar iştirak edir:

1) turoperatorlar – turist məhsullarının hazırlanması, hərəkətə gətirilməsi və satışı ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərdir;

2) turist xidmətlərini icra edənlər (kontragentlər) – turpaketə daxil olan olan xidmətlərin, o cümlədən, müştərilərin yerləşdirilməsi, qidalanması, daşınması, ekskursion, idman, müalicə-sağlamlıq xidmətləri və i.a. xidmətləri göstərən mehmanxanalar, restoranlar, nəqliyyat şirkətləri, mədəniyyət müəssisələri - parklar, muzeylər, teatrlar, klublar, stadionlar, müalicə-sağlamlıq müəssisələri aiddir. Onlar tur, turpaketə daxil olan xidmətləri göstərən daxili və xarici kontragentlərdir;

3) turagentlər- turist məhsullarının hərəkəti və satışı ilə məşğul olanlar, vasitəçilər;

4) turist məhsullarının istifadəçiləri – şəxsi ehtiyaclar üçün turist xidmətlərindən (tur məhsullarından) istifadə edən, onları əldə edən və ya əldə etmək istəyən istənilən fiziki şəxslərdir.

Beləliklə, turların təşkilatçıları və satıcıları (turoperatorlar, turagentlər), onların kontragentləri – xidməti göstərənlər (mehmanxanalar, turistləri daşıyan nəqliyyat şirkətləri və b.) və alıcılar (turist xidmətlərindən istifadə edənlər) turist bazarının subyektləri qismində çıxış edirlər.

Turist müəssisəsi turist xidmətləri göstərən müəssisədir. Turist müəssisələrinə bilavasitə mehmanxanalar, restoranlar, idman kompleksləri, kurort kompleksləri, sənətçilik müəssisələri və b. daxildir. Turist müəssisələrinin aşağıdakı xarakteristikalarını fərqləndirmək lazımdır:

- istehsal fəaliyyətini həyata keçirir;
- fəaliyyətin məqsədi kommersion gəlirinin əldə edilməsidir;
- turist məhsulu və ya xidməti istehsal fəaliyyətinin nəticəsidir.

Turizm sferasında müxtəlif mülkiyyət formasına malik turist müəssisəsi fəaliyyət göstərir: şəxsi müəssisələr, səhmdar cəmiyyətləri, bələdiyyə

müəssisələri, holdinqlər, korporasiyalar və i.a. Turist müəssisələrinin fəaliyyət istiqamətləri onların təsnifləşdirilməsinin mühüm meyarı hesab olunur.

Beləliklə, turist xidməti- turistlərin müvafiq tələblərinin ödənilməsi üzrə turmüəssisələrin fəaliyyətinin nəticəsidir. Turist müəssisəsinin fəaliyyəti həm bütövlükdə səyahətin təşkil edilməsi, həmçinin ayrı-ayrı xidmətlərin göstərilməsidir. Digər xidmət növü kimi turist xidməti aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir:

- hiss edilməməzlik; Turist xidmətinin dadına baxmaq, toxunmaq, həmin xidmətin bilavasitə göstərilməsinə qədər onu görmək və eşitmək mümkün deyil. İstirahət yerinə gələndə qədər turist yalnız marşrut haqqında təsvirə və onun həyata keçirilməsini müşayət edən sənədlərə malikdir. O, istirahət və səyahətdən təəssüratı turist obyektində olduğu və ətraf mühitin ona təsiri prosesində əldə edir. Turist müvəkkili satış zamanı öz “məhsulunu” nümayiş etdirə bilmir və bu, işinçətinliyini səciyyələndirir. Vurğulamaq yerinə düşər ki, xidmətdən istifadə edən turist yalnız ödənilmiş hesablarla kifayətlənmir. Əslində istirahət etmiş və müsbət enerji toplamış turist xoş təəssüratları xatırlayır və onu digərləri ilə bölüşdürür.

- xidmət mənbəyi və obyektini ilə vəhdətlik. Turist xidmətinin göstərilməsi bir qayda olaraq, məmin xidməti göstərən və ya xidmətdən istifadə edən iştirakını tələb edir. Eyni zamanda, turist xidmətinin göstərilməsi turist səyahəti yerinə bağlıdır və turist agentləri müştərilərin psixoloji əhval ruhiyyəsini nəzərə almalı və onu gəldiyi yerin atmosferası ilə müqayisə etməlidir. Eyni zamanda, müştərilər də həmin xidmətlərin göstərilməsinin mütləq şərtlərini bilməlidir. Menecerlər yalnız öz müştərilərini deyil, eyni zamanda xidmət göstərənləri də idarə etməlidirlər.

- keyfiyyətin daimi olmaması. Turist xidmətləri dəyişkənliyi ilə fərqlənir, daha doğrusu, onların keyfiyyəti həmin xidməti göstərənlərdən və xidmətin hansı şəraitdə göstərilməsindən asılıdır. Belə ki, bu qəbildən olan xidmətlər eyni zamanda göstərilir və qəbul edilir, müəyyən vaxt kəsiyində baş verdiyindən onların keyfiyyətinə nəzarəti məhdudlaşdırır. Tələbin müvəqqəti

qeyri sabitliyi onun artması dövründə xidmətlərin keyfiyyətinin saxlanmasını çətinləşdirir. Xidmətlərin göstərilməsi anında həmin xidmətləri göstərənlərin vəziyyətindən– onların davranış maneərlərindən, diqqətliliyindən və turoperatorun və ya turagentin səmimiyyətiindən çox şey asılıdır. Eyni adam bu gün və sabah sizə yaxşı xidmət göstərə bilər. Burada “insan” amili ciddi təsir göstərə bilər.

- mövsümlük. Turist xidmətlərinin həcmi təbii-iqlim şəraitindən çox asılıdır. Turizmdə menecmentin problemlərin həlli zamanı qeyri müəyyənlik və turist xidmətlərinin göstərildiyi kənar mühitin dəyişkənliyi mütləq nəzərə alınmalıdır. Belə ki, hava və iqlim şəraiti turist üçün xidmətlərin dəyərliliyinin və zəlb ediciliyinin yayanmasında mühüm rol oynayır. Bu baxımdan meteoroloqların səhvi turist agentliyi üçün mənfi sonluqlarla nəticələndirə bilər. Beləliklə idarəetmə obyekt kimi turist sahəsinin xüsusiyyətləri menecerlərdən fəaliyyətin digər sferalarından idarəetmə modellərini mexaniki olaraq turizm sferasında tətbiq etmək mümkün deyil.

- müxtəliflik. Turist xidmətləri özünün müxtəlifliyi ilə fərqlənir. Belə ki, müxtəlif turist kateqoriyaları səfərlərin məqsədi, turist xidmətinə olan tələbləri, eləcə də xidmətin dəyərinə görə fərqlənirlər.

- saxlanılmaması. Turist xidməti dəyəri ödənilən dövrdə həyata keçirilir. Ona görə də həmin xidmətdən məhz həmin dövr ərzində istifadə edilə bilər.

- komplekslik. Turist xidməti-səyahət zamanı turistin nəzərə aldığı və ya istifadə edə biləcəkləri bütün maddi və mənəvi varlıqlardır. Buradan belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turist xidməti spesifik turist məhsulu hesab olunan kompleks xidmətlərdən ibarətdir.

- unikalıq. Turist xidməti unikalıdır. O, səyahət marşrutunu, xidmət şəraitini, dəyər və i.a. əhatə edir. Hətta eyni turist şirkəti tərəfindən eyni marşrut üzrə iki tur fərqlənir.

- turist xidmətinə tələbin elastikliyi. Turist müəssisəsi tərəfindən təqdim edilən xidmətlər ərazi üzrə bölüşdürülmüşdür: turistlər ilkin xidmətləri

(məsələn, turist obyekt, putyovkanın, biletin əldə edilməsi haqqında informasiya) daimi yaşayış yerlərində əldə edirlər, digər xidmətləri turist obyektlərinə getdikləri zaman (nəqliyyat xidməti, qidalanma) və turist obyektlərinin yerləşdiyi yerlərdə də (mehmanxanaya yerləşdirilmək, gündəlik qidalanmaq, səyahət xidmətləri və b.) əldə edirlər.

- turist xidmətlərinə tələbin elastikliyi. Turist xidmətlərinə tələb elastikdir. Belə ki, turist xidmətlərinin strukturunun və tələbin səviyyəsinin dəyişməsi qiymət və qeyri qiymət amillərinin təsiri altında dəyişə bilər. Belə ki, turist məhsulu həyat üçün ilkin zəruri məhul hesab edilmir və buna görə də xidmət subyektlərinin gəlir səviyyəsi və təklif edilən xidmətlərin qiymətləri ona tələbi formalaşdıran amil kimi nəzərdən keçirilməlidir.

Turist xidmətlərini müxtəlif əlamətlərə görə təsnifləşdirmək olar:

1. Xidmət paketinin məzmununa görə:

- yerləşdirmə xidməti;
- qidalanma (içgilər də daxil olmaqla) xidməti;
- nəqliyyat xidməti;
- transfert (görüşlər, tədbirlərin keçirilməsi, yaşayış yerinə baqajın gətirilməsi və ya oradan daşınması);
- səyahət, mədəni və idman proqramlarının təşkili və göstərilməsi;
- mağazalara getməyin təşkili;
- digər xidmətlər (pasportların, vizaların, tibbi və veterinar sertifikatlarının, icarəyə avtomobillərin götürülməsinin, sığortanın sənədləşdirilməsi və s.).

2. Komplektasiyasından asılı olaraq:

- əsas (müqavilədə göstərilən və turist tərəfindən ödənilən);
- əlavə (səyahət zamanı və ya təyinat yerinə gəldikdə istehlak anında).

3. Motivasiya amillərinə görə:

- istirahət məqsədi ilə;
- idman turizmi;
- mədəniyyətin öyrənilməsi məqsədi ilə turizm;



- iqtisadi və ya işgüzar turizm;
- siyasi turizm;
- tədris, ekzotik və ekoloji turizm;

Turist xidməti- müştərilərin səyahətə, istirahətə və ya gəzintilərə (ekskursiyalara) tələbatının ödənilməsi üzrə müəssisələrin, idarələrin və ya vətəndaş-sahibkarın fəaliyyətidir. O, spesifik məhsul olmaqla onu görmək və toplamaq mümkün deyil. Həmin xidmətlər turistlər tərəfindən tələb yarandıqda realizə edilə bilər. Onlardan istifadənin səmərəliliyi səyahət zamanı sağlamlığın yaxşılaşması, turist tələbatının ödənilməsi, istirahət, yaxşı əhval-rehiyyə, təbiət və mədəni arxitektura ilə tanışlıq kimi səciyyələnir. Turist xidmətlərinə mehmanxana nömrələrinin təqdim edilməsi, ekskursiyalar, daşıma və başqaları daxil edilir.

Müasir standartlara və istehlakçıların tələblərinə müvafiq ixtisaslaşdırılmış əmək resurslarının və maddi-texniki bazanın mövcudluğu, müasir kommunikasiya və informasiya texnologiyalarının mənimsənilməsi turist müəssisələrinin idarə olunmasının səmərəliliyini səciyyələndirir. Sosial-iqtisadi proseslərin intensivləşdirilməsinin və qlobalaşdırmanın indiki reallığında nəzərdən keçirilən sahənin inkişaf edən infrastrukturası yerləşdirmənin kompleks xidmət vasitələrinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi mexanizminin formalaşdırılmasını tələb edir. Beləliklə, turist xidməti bazarının müasir vəziyyəti bir tərəfdən, xidmətin keyfiyyətinin beynəlxalq standartlara uyğun olmaması, digər tərəfdən, respublikada turizm biznesinin mümkün potensialından tam istifadə edilməməsi ilə səciyyələnir.

Turist məhsulu - turist gəzintiləri zamanı formalaşan və turistlərin məhz bu gəzintidən irəli gələn tələbatlarının ödənilməsi üçün zəruri olan maddi (əmtəə) və qeyri maddi (xidmət) istehlak dəyərlərinin məcmusudur. Turist məhsuluna fəaliyyətin istehsal sferasında satış üçün yaradılmış və əsasən turistlər üçün nəzərdə tutulmuş əmək məhsulları, məsələn, ərazinin kartı, palatkalar, suvenirlər, rüzkaklar və s. daxildir. Turist xidmətləri müştərilərin

səyahət, istirahət və ya gəzintilərə olan tələbatının ödənilməsi üzrə müəssisə, təşkilat və idarələrin fəaliyyətidir.

Turist məhsulu onun əldə olunması anında istehlakçının xəyalında mövcud olduğunu nəzərə alsaq, belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turisti həmin səfərdən nələr gözləndiyini tədqiqat yolu ilə müəyyən etmək olar. Marketinq tədqiqatını aparmaqla marketinq xidməti işçiləri eyni cinsli qrup müştəriləri aşkar etməklə alıcının mövcud və potensial tələbatlarını və arzularını təhlil edir. Onlar aşağıdakı əsas suallara cavab almaq istəyirlər:

- istehlakçı tərəfindən istənilən turist məhsulu nədir və bazar təklifləri onların sorğularını nə dərəcədə təmin edir?

- alıcı həqiqətdə nəyi alacaqdır?

İnsanlar bazarda malı deyil, onların insanların tələbatının ödəmək qabiliyyətini alır. Belə ki, turist mehmanxanada yerləşmək üçün deyil, yeni təəssüratlar və naməlumla tanış olmaq üçün ödəyir. Müştəri malın onun tələbatını ödəyəcəyinə əmin olduqda, həmin malı alacaqdır. Marketinq tədqiqatının nəticələri turist məhsullarının stimullaşdırılması və təkmilləşdirilməsi kompleksinin əsası hesab olunur.

Turizm bazarında kommersion fəaliyyətinin uğuru ilk növbədə, cəlbedici turist məhsulları ilə müəyyən edilir. Turist məhsulları eyni zamanda, daha mürəkkəb müxtəlif cinsli elementlərin məcmusunu səciyyələndirir:

- təbiət resursları (hava, su, günəş, mənzərə), tarixi, mədəni, arxitektura abidələr turistləri cəlb edə bilər və onları səyahət etməyə sövq edə bilər;

- səyahətin motivasiyasına təsir göstərməyən, lakin onların olmaması mümkün səyahəti əngəlləşdirə bilən avadanlıqlar (turistlərin yerləşdirilməsi vasitələri, restoranlar, istirahət üçün avadanlıqlar, idmanla məşğul olmaq və s.);

Əksər hallarda turist məhsulu çoxsaylı müəssisələrin səyinin nəticəsi hesab olunur. Məlum olduğu kimi, turist məhsulu səyahət zamanı turistlərin tələbatını ödəyən və onlar tərəfindən dəyəri ödənilən istənilən xidmətdir.

Təcrübədə əsas və əlavə xidmətlər fərqləndirilir. Lakin istehlak baxımından onlar arasında ciddi fərq yoxdur. Belə ki, səyahətin kompleks xidmətinə daxil edilənlər əsas xidmət hesab olunur. Əgər turist onları gəldiyi yerdə sərbəst olaraq əldə edərsə, həmin xidmətlər əlavə hesab olunur.

Beləliklə, əsas və əlavə xidmətlər arasında fərq onların turist tərəfindən əldə etdikləri turist paketi və ya turist xidmətləri kompleksinə münasibətində özünü əks etdirir. Turist təşkilatlarının praktiki fəaliyyətində əsas turist məhsulu bir tur üçün turistlərə satılan standart xidmətlər dəstidir. Material-əşya formasına malik olan mallardan fərqli olaraq turist məhsulunda üç səviyyəni fərqləndirmək lazımdır:

- düşünülmüş məhsul;
- real icrada olan məhsul;
- gücləndirilən məhsul.

İstənilən turist məhsulunun əsasını hər hansı bir tələbatın ödənilməsi təşkil edir. Buna görə də məhsulun özəyini düşüncə, daha doğrusu, müəyyən problemin həlli, konkret ehtiyacın ödənilməsi təşkil edir. Bu zaman belə bir sual ortaya çıxır: əslində turist nə əldə edir? Həqiqətdə, qeyd edildiyi kimi, o, müəyyən keyfiyyət dəstinə malik məhsul deyil, onun özünün müəyyən tələbatını ödəyən qabiliyyətini alır. Deməli, turist müəssisəsi üçün özünün məhsulunun xüsusiyyətinin təqdim edilməsi və yayılması deyil, ondan özünün müştərisi üçün real fayda və xeyir mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əgər turist məhsulunun düşünülməsi onun məzmun tərəfini səciyələndirirsə, forma üzrə turist məhsulu həmin düşüncənin həyata keçirilməsini təmin edən müəyyən xasiyyət dəstidir, daha doğrusu, müştərinin müəyyən tələbatının ödənilməsidir. Buna görə də turist məhsulunun ikinci mərhələsində onun xüsusiyyəti xarakteristikası – keyfiyyət, komfortluluq, imic, əlverişlilik, təhlükəsizlik səviyyəsi və i.a. nəzərdən keçirilir.

Üçüncü səviyyə - gücləndirilən turist məhsuludur. Turist təşkilatının fəaliyyətimüştəri ilə dostluq əlaqəsinin yaradılmasına, ona hərtərəfli

köməkliyin göstərilməsinə, əlavə və simvolik faydaya istiqamətləndirilməlidir. Qeyd olunanlar xidmətin yüksək keyfiyyət və sürət səviyyəsinə nail olmaqla, məsləhət verilməsi və informasiya yolu ilə təmin edilə bilər.

Turist məhsulunun gücləndirilməsi müştərilərin axtarılması və təhkim edilməsinə nəzərə çarpacaq dərəcədə təkan verir. Belə ki, xidmətin keyfiyyəti müəyyən edilir:

- müştərilərin sorğusuna əsasən turların seçilməsi və təşkili üzrə işlərin operativliyi ilə;
- turist şirkətinin əməkdaşlarının ürəkəçikliğini, hər bir müştərinin sorğularına diqqəti, marşrutun razılaşdırılması zamanı səbr nümayiş etdirilməsini əhatə edən xidmət mədəniyyəti ilə;
- təklif olunan turun real məzmunu uyğunluğu ilə;
- kompleks xidmət strukturunda razılaşmanın mövcudluğu ilə.

Vurğulayaq ki, xidmətin sürəti həmin kompleksdə hər bir müştərinin təmin olunma dərəcəsini müəyyən edir: marşrutun seçilməsi müddəti ilə, zəruri sənədlərin (xarici pasportların, vizaların, birltlərin və s.) tərtib edilməsi müddəti ilə, arayış xarakterli informasiyanın əldə edilməsi müddəti ilə.

Turist məhsulunun möhkəmləndirilməsi ideyası müştərinin davranışı sistemə diqqətlə baxılmasını (turist məhsulu almaqla o, hansı problemi həll etməyə cəhd göstərir) tələb edir. Rəqabət baxımından belə yanaşma turist təşkilatına özünün əmtəə təklifini daha səmərəli üsulla möhkəmləndirməyə imkan verir. Buna görə də, turist təşkilatları daima bazara təqdim edilən məhsulların səmərəli möhkəmləndirmə yollarını axtarmalıdır.

Turlar turist bazarında turist məhsullarının ilkin satışı hesab olunur ki, bu zaman tələb və ayrı-ayrı turist xidmətləri formalaşır. Tur- turistlərin yerləşdirilməsi, daşınması və gəzinti xidməti üzrə xidmətlər kompleksi olmaqla bələdçi-tərcüməçilərin və tur menecerlərin (qrup rəhbərlərinin) xidmətləri də bura daxil edilir. Məhz bu məhsul turist şirkətlərinin bazara çıxardığı əsas turist məhsulu hesab olunur.

Turistin verdiyi sifarişin növündən və satışının təşkili üsullarında asılı olaraq turlar fərdi və qrup halında ola bilər. Fərdi turlar turistlərə daha çox müstəqillik və sərbəstlik versə də, onlar daha bahalıdır. Bu onunla izah olunmalıdır ki, qrup turundan fərqli olaraq marşrutdaxili nəqliyyat, bələdçinin haqqı və digərləri turist tərəfindən tam ödənilir (qrup turunda həmin xərclər qrupun bütün üzvləri arasında bölüşdürülür). Məhz buna görə də fərdi turlar turist kütləsi üçün o qədər də əlverişli deyil.

Yuxarıda qeyd olunanlardan savayı, fərdi səyahətlər qabaqcadan sifariş vermək, dispetçerləşdirmə, hesablaşmalar aparmaq və digər əməliyyatlar baxımından çox əmək tutumlu prosesdir. Digər tərəfdən, iqtisadi nöqteyi nəzərdən, fərdi səyahət turist təşkilatı üçün sərfəlidir. Belə ki, qrup turlarından fərqli olaraq bir turist hesabı ilə daha çox gəlir əldə edilməsini təmin edir. Buna görə də şirkətlərin strategiyasında həm fərdi, həmçinin də qrup turizmi üçün müəyyən yer ayrılmalıdır.

Qrup turları ucuzdur, geniş turist kütləsinin istifadəsinə imkan verir və onun hər bir üzvü qrup halında səyahət etmək üçün müəyyən edilmiş qaydalara əməl etməlidir. Cəlbedici turist məhsulunun yaradılması turist şirkətlərinin birinci və ən mühüm vəzifəsi hesab olunur. Turist şirkətlərinin fəaliyyətinin bu sferası bilavasitə istehsal prosesləri ilə əlaqədardır. Müəssisənin əmtəə siyasəti istehsal və satış arasında razılaşıdırılmış, eləcə də turun çeşidi, xidmət proqramları və turist məhsulunun miqdarı ilə bağlı qərarların qəbul edilməsini tələb edir.

Turist fəaliyyəti mehmanxana təsərrüfatı ilə sıx qarşılıqlı əlaqəlidir, çünki digər məkana gəlmiş insanlar yalnız yaşayış yeri üçün deyil, eləcə də özlərinin məqsədlərini həyata keçirmək üçün müəyyən infrastruktura (idman kompleksləri, nəqliyyat, ictimai iaşə obyektləri, əyləncə mərkəzləri, mənəvi istirahət obyektləri) ehtiyac duyurlar. Başqa sözlə, turist fəaliyyəti turoperator və turagent fəaliyyətini, eləcə də gəzintilərin təşkili və turistlər üçün əlverişli şəraitin yaradılması üzrə digər fəaliyyəti əhatə edir.

Turizm biznesində mehmanxana servisi turistlərin yerləşdirilməsi üçün bir sıra kompleks xidmətləri özündə birləşdirir və turist sənayesinin inkişaf perspektivinin mühüm amili hesab edilir. Turizm biznesinin dinamik inkişafı yalnız müasir turist komplekslərinin, mehmanxanalarının və digər yerləşdirmə vasitələrinin sayının artırılmasını deyil, eləcə də turist bazarında ciddi rəqabət şəraitində onların fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsini nəzərdə tutur. Bu, qonaqlara xidmətin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasını, yeni təşkilati-iqtisadi yanaşmaların və innovasiya qərarlarının hazırlanmasını tələb edir.

Mehmanxana fəaliyyəti vətəndaşların müvəqqəti yerləşdirilməsi və onlara xidmət üçün sərəncam vermək və idarə etmək məqsədilə hər hansı kollektiv yerləşdirmə vasitələrinə (tutumu 10 nömrədən az olmamaqla) əmlak hüququna malik hüquqi və fiziki şəxslərin fəaliyyətidir.

Ekskursiya (gəzinti) fəaliyyəti- səyahətçilərin müvəqqəti olaraq gəldikləri yerdə turist resursları ilə tanış olmasının təşkil edilməsi üzrə fəaliyyətdir ki, bu zaman onlar yerləşdirmə xidmətini nəzərdə tutmur.

Mehmanxanalar - turistlərin yerləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuş ixtisaslaşdırılmış müəssisədir. Əksər xidmət növləri kimi, mehmanxana xidməti bir sıra xüsusiyyətlərə malikdir:

- məkan etibarlı ilə vaxta görə mehmanxana xidməti prosesi onların istifadə edilməsi prosesi ilə üst-üstə düşür. Bu, mehmanxana xidməti sferasında bitməmiş istehsalın yaranmaması ilə nəticələnir (yemək bölməsi istisna olmaqla).

- mehmanxana xidməti toplanmır və saxlanılmır, daha doğrusu, bu gün istehsal edilən xidmət həmin gün realizə edilmirsə o, sabah satıla bilməz;

- mehmanxana xidməti hiss edilməyən məhsuldur: onlara toxunmaq, görmək olmaz, onları yalnız təsəvvür etmək olar. Məhz buna görə realizə olunan xidmətlərin sənədli rəsmiləşdirilməsinə yüksək tələb yaranır.;

- turizmdə olduğu kimi, mehmanxanada da tələbin mövsümlüüyü mövcuddur ki, bu da hesabat ilinin ayrı-ayrı dövrləri üçün gəlir və xərclərin uçotu üzrə xüsusi siyasətin işlənməsi tələb olunur.

Qidalandırma müəssisələrinin təyinatı turistlər üçün yeməklərin hazırlanması və satışın həyata keçirilməsidir. İnfrastruktur müəssisələrinə nəqliyyat, məişət xidməti müəssisələri daxildir.

## **1.2. Turist şirkətlərində uçotun təşkili, auditi və təhlilinin nəzəri əsasları**

Turist şirkətlərinin fəaliyyətinin əsas məqsədi müvafiq xidmət proqramı ilə təmin olunmuş turların təşkil edilməsidir. Bu məhsul turist şirkətlərinin bazara çıxardığı əsas turist məhsulu hesab olunur.

Milli iqtisadiyyatın bir sahəsi kimi turizm biznesinin menecerləri unutmamalıdır ki, bu sahə digər sahələrə oxşamır və digər sahələrin idarə olunması üzrə hazırlanmış metodları eyni ilə bu sahəyə tətbiq etmək olmaz. Əlbəttə, təcrübədə zəruri səmərəni təmin edən idarəetmə modelini turizm biznesində tətbiq sonuncunun deqradasiyasına gətirib çıxara bilər. Buna görə də, istənilən turist təşkilatı üçün səciyyəvi olan aşağıdakı cəhətləri qeyd etmək lazımdır:

- birincisi, turist fəaliyyətinin planlaşdırılması zamanı son istehlakçının ehtiyacı, tələbatı və arzuları ön plana çəkilir. Bunlar nəzərə alınmaqla, istənilən turist təşkilatının əməyinin istiqamətləndirilməsi sferası müəyyən edilir. Burada söhbət ondan gedir ki, turist şirkətə nə dərəcədə aralıq istehlakçıların tələblərini ödəyə bilirmi. Bununla əlaqədar olaraq turist müəssisəsinin diskolasiyası, bir tərəfdən, turist məhsulunun istehlakçılarının əsas kontingentlərinin yerləşdiyi yerə görə, digər tərəfdən, turist sahəsinin praktiki olaraq əsas amili (hissəsi) hesab olunan tənəffüs resurslarının yerləşdiyi yerə görə müəyyən edilir;

- ikincisi, turist xidmətinin ilkin olmaması. Əlbəttə, müasir dünyada cüc və sağlamlığın bərpa olunması vasitəsi kimi turizmin rolu artır;

- üçüncüsü, turist sahəsində marketinq mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu, onunla əlaqədardır ki, turist xidmətlərinin satıcısı onun nümunə-etalonu

təqdəm edə bilmədiyindən (malların satışı zamanı tətbiq edildiyi kimi) öz malının-xidmətinin xeyrinə arqument tapmalıdır, buna isə düzgün təşkil edilmiş marketinq sistemi vasitəsi ilə nail olmaq olar. Bundan başqa, xidmətin keyfiyyətinin sabit olmaması, onun qiymətləndirilməsinin subyektivliyi ona daimi nəzarəti zəruri edir, daha doğrusu, menecmentin bu funksiyası mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

- dördüncüsü, turist xidməti unikaldir (onu bütün aspektlərdə təkrar etmək mümkün deyil). Buna gəzinti marşrutu, xidmət şəraiti, qiymət və i.a. aiddir. Eyni marşrut üzrə həmin firmanın hətta iki turu belə müxtəlif olacaqdır.

Beləliklə, turizm insanların fəaliyyətinin spesifik forması hesab olunur. Buna görə də turizm sahəsində idarəetmə prosesi həmin sahənin spesifik xüsusiyyətlərinə söykənməlidir. Buna müvafiq olaraq, turizm sferasında idarəetmə üçün xarakterik olan bir sıra cəhətləri qeyd etmək olar:

- turist fəaliyyətinin planlaşdırılması zamanı son istehlakçıların arzuları əsasdır;
- göstərilən turist xidməti birinci dəfə deyil;

Hazırda uçot sahəsində əsas problemlərdən biri turist xidmətlərinin buraxılış dəyərinin kalkulyasiya edilməsinin mövcud qaydası ilə əlaqədardır. Bu məsələdə tam aydınlığın olmaması vergi orqanlarının haqlı narazılığını və mühasibat uçotunda müəyyən mürəkkəbliyi yaradır. Mövcud problemlərin həllinə yanaşmaları hazırlamaq üçün turist xidmətlərinin qiymətinin formalaşması tədqiq edilməlidir. Kənar təşkilatlarının turist xidmətlərinin göstərilməsi ilə bilavasitə əlaqədar xidmətləri (mehmanxanada yer verilməsi, yemək, nəqliyyat və i.a.) turist xidmətinin maya dəyərinə daxil edilmir. Kənar xidmətlərin (nəqliyyat xidməti) dəyəri turist məhsulunun dəyərini formalaşdırır, lakin rentabelliğin plan səviyyəsi, pul gəlirinə görə vergilər onlara “sırınmamalıdır”. Turist xidmətləri ilə bağlı ümumi gəlir qanunvericiliklə müəyyən edilməmişdir. Bu göstərici, əsasən, xidmətlərin satışından pul gəliri ilə putyovkanın və bilavasitə turist xidmətlərinin



göstərilməsi ilə əlaqədar kənar təşkilatlarının xidmətinin dəyəri arasında fərqi səciyyələndirir.

Turist təşkilatlarında yaranan xərclərə aşağıdakılar aiddir:

- turist məhsulunun istehsalı və satışı ilə bilavasitə əlaqədar xərclər – turistlər üçün kənar ixtisaslaşmış təşkilatlardan və sahibkarlardan aşağıdakı növ xidmətlərin əldə edilməsi üçün hüququ və xidmətlərin alınmasına xərclər:

- nəqliyyat (avtomobil, aviasiyadəmir yolu, dəniz, çay) xidməti üzrə;

- turistlərin yerləşdirilməsi və yaşaması (mehmanxanalarda, motellərdə, kempinqlərdə, istirahət evlərində və b.) üzrə;

- qidalanma üzrə (yeməxanalarda, restoranlarda, kafelərdə, barlarda);

- səyahət xidməti üzrə;

- mədəni-əyləncə, idman xarakterli;

- viza xidməti üzrə;

- turist səyahəti dövründə könüllü və tibbi sığorta xidməti üzrə;

- tibbi xidmət, müalicə, xəstəliklərin profilaktikası üzrə;

- bələdçi-tərcüməçilərin və müşayət edənlərin xidməti üzrə;

- turist şirkətinin işçi heyəti ilə təmin edilməsi üzrə xərclər;

- şirkətin heyətinin əmək haqqı fondundan sosial sığortaya ayırmalar;

- kadrların seçilməsi üzrə xidmətin dəyərinin ödənilməsi ilə əlaqədar xərclər;

- yeni turların mənimsənilməsi üzrə xərclər;

- turun təşkili üzrə kənar təşkilatların göstərdikləri xidmətlərin ödənilməs xərcləri;

- turist təşkilatının saxlanması, xidmət və idarə olunmasına xərclər;

- kontragentlərə komission mükafatın ödənilməsi xərcləri;

- turistlər tərəfindən qabaqcadan tələb olunmamış xidmətlər üzrə xərclər;

- digər xərclər və ödəmələr.

Müasir dövrdə yüksək mənfəət əldə etmək məqsədilə hər bir növ sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyi mövcud resurslardan, eləcə də borc

vəsaitlərindən istifadənin səviyyəsindən çox asılıdır. Həmin məsələlərin həlli iqtisadi subyektdə təhlilin səmərəli təşkili və aparılmasından çox asılıdır. Qeyd etmək yerinə düşər ki, zəruri auditor sübutlarının əldə edilməsi məqsədi ilə müxtəlif metodlardan istifadə olunur ki, onların sırasında özündə maliyyə təhlilini birləşdirən analitik prosedurların tətbiqinə xüsusi önəm verilir.

İdarəetmənin obyektini kimi, turist sahəsinin xüsusiyyətləri tələb edir ki, turizm biznesi menecerləri bu sahənin milli iqtisadiyyatın digər sahələrindən fərqləndiyini nəzərə almalı və əmək fəaliyyətinin digər sahələrinə xas olan idarəetmə modellərini mexaniki olaraq bu sahəyə tətbiq etmək mümkün deyildir.

Turizm iqtisadiyyatının digər sahələrindən fərqli xüsusiyyətlərə malikdir. Turizmin birinci əlaməti onun tərkib elementləri arasında dərin və mürəkkəb qarşılıqlı əlaqənin olmasıdır. Turist sənayesində əksər turist müəssisə və təşkilatları bu və ya başqa qaydada vahid idarəetmə sistemində daxil olmalıdır. Çünki burada əsas məqsəd - bazarda uzunmüddətli fəaliyyət göstərmək və rəqabətə davamlılığın təmin edilməsidir.

Turist sənayesində istənilən halda vahid idarəetmə sistemində daxil olan əksər turist şirkətlərinin əsas məqsədi bazarda uzun müddətə fəaliyyət göstərməsinin və rəqabət qabiliyyətinin gücləndirilməsinin təmin edilməsidir. İdarəetmə obyektini kimi turizmin ikinci xüsusiyyəti aydın olmayan və çətin ölçülən məqsədlərdə özünü göstərir. Menecment baxımından, mənfəət əldə etmək məqsədi ilə xüsusi turist müəssisələri üçün dəqiq və ölçülən məqsəd – dəyərlərin toplanması, nağd vəsaitin hərəkəti, mənfəət əldə etmək xarakterikdir. Turist təşkilatlarının müəssisə və region səviyyəsində belə məqsədi yoxdur.

Turizmin növbəti xüsusiyyəti maraqlı müştəri tərəfindən onun fəaliyyətinə güclü təsirin olmasıdır. Turist təşkilatı öz iştirakçılarından eyni davranışı gözləyə bilməz, çünki mehmanxana sahibləri, yerli əhali və gələn turistlər arasında müəyyən ziddiyyətlər mövcuddur. Məhz buna görə də normativ menecmentdə (turist təşkilatı səviyyəsində-müəssisənin siyasəti,

region səviyyəsində - nümunəvi formanın hazırlanması yolu ilə fəaliyyətin planlaşdırılması və əlaqələndirilməsi) böyük diqqət verilir.

Turizmin mühüm xüsusiyyətlərindən biri turist məhsulunun spesifik xüsusiyyəti, onun formalaşması mənbəyindən ayrılmamasıdır. Material formada məhsul (ərzaq məhsulları, geyimlər və s.) onu istehsal edənlərdən asılı olmayaraq mövcuddur, turist xidməti (o da məhsuldur) isə onun yaranma mənbəyindən ayrılmazdır. Turist məhsulunun satılması zamanı şəxsiyyət amilinin əsas rol oynaması ilə əlaqədar olaraq məhsul istehsalı prosesi ilə müqayisədə turist xidmətinin təqdim olunması prosesi az dərəcədə avtomatlaşdırıla bilər. Bu səbəbdən turizmin idarə olunmasında heyətin idarə olunmasına və şəxsiyyətlər arasında münasibətlərin tənzimlənməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Nəhayət, turizmin xüsusiyyəti kimi onun mövsümlük xarakterini qeyd etmək lazımdır. Turizmdə menecmentin problemlərinin həll edilməsi zamanı turist təşkilatlarının rəhbərləri bu xüsusiyyəti nəzərə alınır, çünki tələbin dəyişməsi bütün turist sənayesinin fəaliyyət şəraitini pələşdirə bilər.

Hər bir turist təşkilatı asan vasitələrdən istifadə etməklə təhlil apara bilər ki, bu da, həmin təsərrüfat subyektinə öz məhsulunu daha yaxşı öyrənməyə imkan verəcəkdir. Turist təşkilatının rəhbəri və mütəxəssisləri belə hesab edirlər ki, onlar digərlərindən yaxşıdırlar, öz turist təkliflərini daha yaxşı bilirlər. Lakin turist məhsuluna kənardan baxmaq, onun güclü-zəif tərəflərini müəyyən etmək lazımdır, daha doğrusu, turist məhsulunun nümayiş etdirilməsi – müştərinin cəlb edilməsi və tələblərin tam ödənilməsi konsepsiyasıdır. Nümayiş etdirmə belə bir suala cavab verməlidir: “Məhsulun müştəri üçün dəyəri nədir?”. Bu zaman yalnız həmin məhsulun əldə edilməsindən xalis praktiki xeyirin əldə edilməsi deyil, eləcə də onun psixoloji dəyəri nəzərdə tutulur. Məsələ ondadır ki, hər bir məhsul bazarda real və qiymətləndirici ola bilər. ). Həmin məhsul o halda real hesab edilə bilər ki, bazar payının təhlili şirkətə fəaliyyətin gələcək mərhələlərində turizm bazarında xidmətlərin faktiki vəziyyətini müəyyən etməyə imkan versin.

Qiymətləndirilən vəziyyət məhsulunun bazarda mövqeyi haqqında şirkətin təqdimatının nəticəsidir. Bu fikir istehlakçının fikri ilə üst-üstə düşməyə bilər. Belə ki, məsələn, şirkətin fikrincə bazara təqdim etdiyi xidmətin keyfiyyəti yüksək, qiyməti isə aşağıdır. Lakin istehlakçının fikrincə, şirkət bazarda başqa mövqeyə malikdir, onun xidmətinin qiyməti aşağı olsa da keyfiyyəti ortadır. Belə şəraitdə turist şirkətinin müştəri ilə problemi yarana bilər. Belə bir fikri də vurğulamaq yerinə düşər ki, bazarda turist məhsulunun bir segment üzrə mövqeyi istehlakçı tərəfindən başqa cür qəbul edilə bilər. Turist xidməti bazarında öz segmentinin seçilməsi zamanı aşağıdakı amillər təhlil edilir:

- səfərin məqsədi: istirahət, biznes, təhsil, şopinq;
- coğrafi amillər: dənizdə istirahət, əyləncə, mədəni və arxitektura dəyərlərə maraq;
- yaş qrupu: məktəbli, tələbə, yuxarı yaşlı, ailə;
- iqtisadi tələbat və imic: komfortun yaradılması zamanı vaxta və gərginliyə qənaət, müəyyən sosial qrupa daxil olmaq cəhdi

İstirahət turlarının təşkili zamanı bir çox məsələlər nəzərə alınmalıdır: istirahət yeri, imic və ya vəsaitlərə qənaət, turistlərin yaşı; işgüzar səfərlərin və şop-turların təşkili zamanı turizm ölkəsinin yerləşdiyi yer mühüm əhəmiyyət kəsb edir, təhsil almaq məqsədi ilə turgəzinti üçün sonuncuya turistlərin yaş strukturunun təhlili də əlavə edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, istənilən turist proqramının yaradılması prosesi ümumi məqsədlərin işlənilib hazırlanması, ilk növbədə istehlakçıların tələblərinin və rəqiblərin təkliflərinin öyrənilməsinə əsaslanan ilkin proqnozların hazırlanması ilə başlanır. İqtisadi və sosial kateqoriya kimi mehmanxana biznesi dərin tarixi köklərə malikdir. Belə ki, hələ qədim dövrlərdən müəyyən obyektiv səbəblərlə əlaqədar insanların səyahət etməsi və miqrasiyası məlumdur. Hazırda mehmanxana kompleksi sosial sferanın mühüm elementi və milli iqtisadiyyatın ayrılmaz tərkib hissəsi hesab olunur.

Mehmanxanalar mürəkkəb təsərrüfat mexanizmi olmaqla bir sıra xüsusiyyətlərə malikdir. Belə ki, digər xidmət sferasından fərqli olaraq o,

mürəkkəb struktura, müxtəlif istiqamətlər üzrə əlavə fəaliyyət növlərinə malikdir.

Ölkənin iqtisadiyyatında istənilən digər sahə kimi mehmanxana industriyasının inkişafını xarakterizə edən əsas göstəricilərdən biri gəlirlik göstəricisidir. Bazar iqtisadiyyatı çərçivəsində ciddi rəqabətlə əlaqədar respublikanın mehmanxana təsərrüfatlarında servizin səviyyəsinin yüksəldilməsi, otaq fondunun yeniləşdirilməsi, xidmətedici heyətin peşəkarlığının artırılması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi işini gücləndirilməsinə başlandı.

Mehmanxana təsərrüfatının fəaliyyəti çoxsaylı təsərrüfat əməliyyatlarını əhatə edir. Mehmanxana əaliyyətinə düzgün rəhbərlik etmək üçün düzgün idarəetmə qərarının qəbul edilməsi üçün dəqiq, obyektiv və dürüst iqtisadi informasiyaya malik olmaq lazımdır. Mehmanxananın resurslarından istifadənin səmərəliliyi nəzarət prosesində əldə olunmuş informasiya əsasında qiymətləndirilir. Təsərrüfat subyektivinin əmlakının və aktivlərinin qorunması və onun maliyyə sabitliyi vaxtında aparılmış nəzarətin keyfiyyətindən çox asılıdır.

Auditor yoxlanmasının qarşısında duran vəzifələrdən asılı olaraq turist təşkilatlarının yoxlanması prosesində auditor tərəfindən əsaslı sübutlarının toplanması, saxtakarlıqların və qeyri adi təsərrüfat əməliyyatlarının aşkar edilməsi üçün iqtisadi təhlildən istifadə olunması məqsədə uyğun hesab olunur. Auditor sübutlarının toplanması metodu və vasitəsi kimi iqtisadi təhlildən istifadə zamanı analitik prosedurların həyata keçirilməsi vacibdir. Qeyd etmək lazımdır ki, analitik prosedurlardan istifadə auditorun nəticə və rəyinin əsaslandığı dəlillərin toplanmasında, hesabat göstəricilərinin analitik tutuşdurul-masında, müqayisəsi və digər başqa üsullar əsasında onların dürüstlüyü haqqında qərarların qəbul edilməsində aparıcı rola malikdir. Məsələyə bu istiqamətdən yanaşdıqda belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, audit prosesində maliyyə təhlilindən istifadə yoxlanılan təsərrüfat obyektinin fəaliyyəti üçün xarakterik olmayan faktların, mühasibat hesabatının tərtibində

təhriflərin aşkar edilməsini və maliyyə göstəricilərinin düzgünlüyünə təsirinin qiymətləndirilmə-sini təmin etməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, analitik prosedurlar əsasən yoxlanılan təşkilatın mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyünün qiymətləndirilməsində istifadə olunur. Lakin vurğulamaq yerinə düşər ki, analitik prosedurlar daha geniş məsələlərin, o cümlədən, yoxlanılan təşkilatın biznesi haqqında geniş təsəvvür formalaşdırmağa, mühasibat hesabatının təhrif olunması əlamətlərinin aşkar edilməsinə, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi prinsipinin gözlənilməsinin, rəhbərliyinin işinin səmərəliliyinin və biznesin iqtisadi faydalılığının qiymətləndirilməsinə imkan verir.

Qeyd etmək lazımdır ki, auditin aparılması prosesində tətbiq olunan analitik prosedurlar və iqtisadi təhlil arasında ümumi oxşarlıq olsa da, həmin anlayışları eyniləşdirmək olmaz. Əvvəla, audit prosesində maliyyə hesabatı məlumatlarının düzgünlüyünü təsdiq edən məlumatlar maliyyə təhlilinin informasiya mənbəyi hesab edilir. Deyilənlərə rəğmən, mahiyyət üzrə auditor yoxlanması prosedurunun mühüm elementi kimi analitik prosedurlar mühasibat hesabatının düzgünlüyü ilə əlaqədar auditor rəyinin hazırlanması zamanı zəruri sübutların toplanması məqsədi ilə istifadə olunur. Bundan savayı, maliyyə təhlilin əsas məqsədi yoxlanılan təşkilatın fasiləsiz fəaliyyətinin təmin edilməsini və onun rəhbərliyi tərəfindən həyata keçirilən işlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, eləcə də onun ən azı yaxın perspektivə inkişafının proqnozlaşdırılması təşkil edirsə, analitik prosedurların məqsədini müəssisənin mühasibat uçotunda qeyri adi və qeyri qanunni təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsini və onların səbəblərinin müəyyən edilməsidir. Nəhayət, analitik prosedurların tətbiqi zamanı maliyyə təhlilin bir sıra metod və üsullarından istifadə olunur.

Beləliklə, sözqgedən problemlə əlaqədar deyilən fikirlərə tənqidi yanaşma əsasında demək olar ki, audit və onun tərkib elementi qismində çıxış edən maliyyə təhlili yalnız müştərinin mühasibat (maliyyə) hesabatının müstəqil yoxlamaq və onun dürüstlüyü haqqında fikir bildirmək deyil. Biz

belə hesab edirik ki, audit – yoxlanılan təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının onun düzgünlüyü, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalını, rəhbərliyin işinin səmərəliliyini qiymətləndirmək məqsədi ilə aparılan müstəqil yoxlamadır. Əlbəttə, auditor yoxlanması prosesində istifadə olunan analitik prosedurlar iqtisadi təhlilin tərkib elementi - auditor sübutlarının əldə olunması vasitəsidir. Audit prosesində konkret maliyyə təhlili alətlərindən geniş istifadə olunması yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətinin xüsusiyyətini daha düzgün başa düşməyə və qiymətləndirməyə, təhrifin yaranmasının daha çox riskli zonasını müəyyən etməyə, təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsi üçün spesifik göstəricilərdən istifadə etməyə imkan verir.

## **II Fəsil. Turizm biznesində uçotun təşkili və auditin aparılmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud metodikası.**

### **2.1. Turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkili və auditin aparılması metodikası**

Turizm aparıcı biznes sahəsi olmaqla turist xidmətlərinin göstərilməsi və turist məhsullarının satışını həyata keçirir. Milli iqtisadiyyatın digər sahələri müqayisədə turizmin bir sıra xüsusiyyətləri mövcuddur ki, bu da, həmin sahədə fəaliyyət göstərən iqtisadi subyektlərdə mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasında müəyyən xüsusiyyətlər mövcuddur. Turist xidmətlərinin göstərilməsi və turist məhsullarının satışı, pul gəlirləri, xərclər və mənfəətin formalaşması və istifadəsi turizmlə məşğul olan müəssisələrdə uçotun əsas obyektlərini təşkil edir.

Turist xidmətlərinin satışından pul gəlirlərinin tanınmasının əsas meyarı mülkiyyət hüququnun və müqavilə yerinə yetirildikdən sonra xidmətlər üzrə risklərin alıcıya keçməsidir. Məhz bu baxımdan satılmış xidmətlərə mülkiyyət hüququnun turist fəaliyyəti subyektindən onun iştirakçılarna keçməsi vaxtı haqqında müqavilədə göstərilən şərt xidmətlərin satışı ilə əlaqədar gəlirlərin yaranma vaxtını səciyyələndirir. Beləliklə, turist xidmətlərinin göstərilməsi ilə əlaqədar müqaviləyə müvafiq olaraq mülkiyyət hüququ alıcıya verilən, müəyyən edilmiş qaydada tərtib olunmuş dəyəri tam ödənilmiş xidmətlər satılmış hesab edilir.

Mühasibat uçotunda turist xidmətlərinin satışı mühasibat uçotunun hesablər Planına uyğun olaraq 601 "Satış" hesabında uçota alınır. Turoperatorların fəaliyyəti prosesində turist xidmətlərinin satışından pul gəlirinin tərkibində nəzərə alınır:

- turoperatorlar vasitəsi ilə tərtib edilən və müqavilə əsasında satılan turların dəyəri;



- turoperator-qeyri rezident tərəfindən hazırlanan və dəyəri turist təşkilatının hesablaşma hesabına və ya kassasına köçürülməklə əhaliyə satılan turların satışından əldə edilən komission mükafatın məbləği;
- respublika ərazisində xarici turistlərə göstərilən kompleks turist xidmətlərinin dəyəri;
- səyahətin təşkili ilə əlaqədar məsləhət-informasiya xidmətlərinin dəyəri;
- preyskuranta müvafiq olaraq turoperator tərəfindən göstərilən əlavə xidmətlərin dəyəri.

Turist xidmətlərinin satışında pul daxilolmaları mühasibatlıqda aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə sənədləşdirilir:

- turist fəaliyyəti iştirakçılara xidmətlərin əldə edilməsini hüquqi cəhətdən təsdiqləyən sənədlərin verilməsi faktı üzrə tanındıqda: D-t 171 “Alıcılar və sifarişçilərin uzunmüddətli debitor borcları”, 211 “Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” K-t 601 “Satış”;
- turist fəaliyyəti iştirakçılara xidmətlərin əldə edilməsini hüquqi cəhətdən təsdiqləyən sənədlərin verilməsi faktı üzrə tanındıqda: D-t 221 “Kassa”, 223 “Bank hesablaşma hesabı.

Turist xidmətlərinin istehsalı və satışı ilə əlaqədar xərclər turoperatorun mühasibat uçotunda 701 “Satışın maya dəyəri” hesabının debetinə aşağıdakı qaydada aid edilir:

- 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabının krediti üzrə turun proqramına daxil olan satılmış xidmətlərin maya dəyəri silinir;
- 721 “İnzibati xərclər” hesabının krediti üzrə hesabat dövrünə aid turoperatorun ümumtəsərrüfat xərcləri silinir.

Turist xidmətlərinin qeyri maddilik təbiəti 204 “Hazır məhsul”, 205 “Mallar” inventar hesablarından istifadə etməklə onların satışı prosesinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə imkan vermir. Ona görə də satılmış tura aid xərclər xərclərin uçotu hesabından 601 “Satış” hesabının debetinə silinir.

Turist agetlikləri turoperatorlar tərəfindən hazırlanmış turların, eləcə də istirahət və sağlamlıq mərkəzlərinə yol vərəqlərinin satışını həyata keçirir. Komissiyanın müqaviləsi və ya tapşırığının şərtlərinə görə turoperator-rezident tərəfindən hazırlanmış səyahət və turist xidmətlərinin satışı qiymət əlavəsi tutmaq hüququna malik olmadan turoperator-komitent tərəfindən təsdiq edilmiş qiymətə satılır. Turoperator tərəfindən turagentə təqdim edilən güzəşt turist xidmətlərinin satışına görə mükafat hesab edilir.

Turizm agentliyi fəaliyyətinin həyata keçirilməsi zamanı turist xidmətlərinin satışından pul gəlirində aşağıdakılar öz əksini tapır:

- turoperator – rezident tərəfindən hazırlanmış turların satışından əldə edilən komission mükafat məbləği;

- səyahətin təşkili ilə əlaqədar məsləhət-informasiya xidmətlərinin dəyəri;

- preskuranta müvafiq olaraq turist agentliyi tərəfindən göstərilən əlavə xidmətlərin dəyəri.

Turist məhsullarının satışı zamanı aşağıdakı qaydada mühasibat yazılışları ilə rəsmiləşdirilir:

a) nağdsız qaydada satılan turist məhsulunun maya dəyəri silinir:

D-t 701 “Satışın maya dəyəri”

K-t 202 “İstehsalat məsrəfləri”

b) alıcılara ödəmə hesabı təqdim edildikdə:

D-t 211 “Alıcılar vəsifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”

K-t 601 “Satış”

c) ƏDV məbləğinə:

D-t 211 “Alıcılar vəsifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”

K-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

d) Alıcılardan ödəmələr daxil olmuşdur:

D-t 223 “Bank hesablaşma hesabı”, 221 “Kassa”

K-t 211 “Alıcılar vəsifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları”

Nağd ödəmə qaydasında turist putyovkaları satıldıqda:

a) nağd ödəmə qaydasında satılan turist məhsulunun maya dəyəri silinir:

D-t 701 “Satışın maya dəyəri”

K-t 202 “İstehsalat məsrəfləri”

b) satışdan kassaya daxil olan pul gəliri məbləğinə:

D-t 221 “Kassa”

K-t 601 “Satış”

e) ƏDV məbləğinə:

D-t 221 “Kassa”

K-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

Hesabat dövrünün sonunda:

a) xərclər yekun gəlirin azalmasına silinir:

D-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

K-t 202 “İstehsalat məsrəfləri”

b) gəlirlər yekun gəlirin artmasına silinir:

D-t 601 “Satış”

K-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

c) dövrün xərcləri yekun gəlirin azalmasına silinir:

D-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

K-t 711 “Kommersiya xərcləri”, 721 “İnzibati xərclər”

d) gəlir vergisi üzrə xərclər yekun gəlirin azalmasına silinir:

D-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

K-t 521 “Vergi öhdəlikləri”

e) xalis mənfəət müəyyən edilmiş və silinmişdir:

D-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

K-t 341 “Hesabat dövründə xalis mənfəət”

Turist agentliyi göstərdiyi xidmətə görə mükafat məbləği alır ki, həmin məbləğ pul gəlirinə daxil edilir və 601 “Satış” hesabında uçota alınır Turist məhsullarının əldə edilməsi zamanı aşağıdakı mühasibat yazılışları edilir:

a) alış məbləğinə:

D-t 205 “Mallar”

Kt 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

b) ƏDV məbləğinə:

D-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

K-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

c) turoperatora pul ödənişi:

D-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

K-t 223 “Bank hesablaşma hesabı”, 221 “Kassa”

Qeyd etmək lazımdır ki, putyovkaların satışı zamanı müxtəlif xərclər – reklam, marketinq, vasitəçi təşkilatlara ödənilmiş vəsait, komission yığımlar və məhsulun hərəkəti üzrə digər xərclər yaranır. Bu zaman mühasibatlıqda aşağıdakı yazılışlar aparılır:

a) reklam, marketinq xərcləri:

D-t 711 “Kommersiya xərcləri”

K-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

b) ƏDV məbləğinə:

D-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

K-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

c) Məhsulun hərəkəti ilə bağlı digər xərclər:

D-t 711 “Kommersiya xərcləri”

K-t 538 “Digər qısamüddətli kreditor borcları”, 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətlə hesablaşmalar”, 522 “S0sial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər”.

Putyovkaların satışı aşağıdakı mühasibat yazılışları ilə rəsmiləşdirilir:

a) Satılmış putyovkaların maya dəyəri (alış dəyəri) silinir:

D-t 701 “Satışın maya dəyəri;

Kt 205 “Mallar”531

b) Nağdsız qaydada satış zamanı:

D-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

K-t 601 “Satış”

c) ƏDV məbləğinə:

D-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

K-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

d) Nağd qaydada satış zamanı:

D-t 221 “Kassa”

K-t 601 “Satış”

e) ƏDV məbləğinə:

D-t 221 “Kassa”

K-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

Dövrün xərcləri əks etdirilir:

a) İdarəetmə heyətinə əmək haqqı hesablanmışdır:

D-t 721 “İnzibati xərclər”

K-t 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətlə hesablaşmalar”

b) Sosial vergilər:

D-t 721 “İnzibati xərclər”

K-t 521 “Vergi öhdəlikləri”, 522 “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər”

c) Digər xərclər (kanselyariya mallarının alınmasına):

D-t 721 “İnzibati xərclər”

K-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

d) ƏDV məbləğinə:

D-t 241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”

K-t 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları”

Hesabat dövrünün sonunda:

a) Xərclər yekun gəlirin azalmasına silinir:

D-t 801

K-t 701 “Satışım maya dəyəri”, 711 “Kommersiya xərcləri”, 721 “İnzibati xərclər”

b) Gəlirlər yekun gəlirin artmasına silinir:

D-t 601 “Satış”

K-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

c) Gəlir vergisi hesablanmışdır:

D-t 202 “İstehsalat məsrəfləri”

K-t 521 “Vergi öhdəlikləri”

d) xalis mənfəət müəyyən edilmiş və silinmişdir:

D-t 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”

K-t 341 “Hesabat dövründə xalis mənfəət”

Mühasibat uçotunda kənar təşkilatların xidmətlərinin dəyəri istehsal xərcləri və ya hesablaşmalar hesablarında uçota alınır. Turoperatorların özləri tərəfindən təşkil olunan turların dəyəri 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabında uçota alınır. Eyni zamanda digər təşkilatların xidmətlərinə hüququn alınmasına xərcləri 242 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabında uçota ala bilər. Həmin xidmətlərdən həm cari hesabat dövründə, eləcə də ötən hesabat dövrlərində turist məhsulu istehsalı üçün istifadə olunması nəzərdə tutulur. Həmin xərclər onların növləri kəsiyində (daşınma, yerləşdirmə, qidalanma və s.) uçota alınır. Mühasibat uçotunda turist məhsulunun formalaşması və satışına aşağıdakı qaydada yazılış edilir.

### Cədvəl 2.1

#### Kənar təşkilatlarından xidməti üzrə xərclərin uçotu

Təsərrüfat əməliyyatının məzmunu	D-t	K-t
Turun təşkili və özünün təşkilati və idarəetmə xərcləri	202, 242	112,202,721,522, 533 və b.
Xidmət və işlər üzrə kənar təşkilatlardan xidmətlərin alınması	202, 242	223,531,211 və b.
Xidmətlərin alınması üzrə ƏDV	241, 242	223,531,211 və b.

Turun satışı üzrə ƏDV nəzərə alınmaqla onun dəyərinin formalaşması aparılır və satışı əks etdirilir	601	202, 721, 521
Satışdan pul gəliri müəyyən edilir	221, 223, 211 və b.	601
721 Satışdan maliyyə nəticəsi (mənfəət, zərər) müəyyən edilir	601 ( 801)	801 (601)
ƏDV çıxılır	521	241

Əksər hallarda turist şirkətləri turist məhsulları istehsal etmir, ya da turoperatorlar tərəfindən yaradılan turist xidmətlərini satır. Turist agentliyi turoperatorlar tərəfindən yaradılan turları öz məhsulu kimi (I variant) və tapşırıq müqaviləsi üzrə (II variant) satır/

Nəzərə almaq lazımdır ki, I variant üzrə turist şirkətləri istirahət yerlərində yaşayış kimi turları alır, qalan xidmətlər özünün material bazası (məsələn, nəqliyyat, sığorta) əsasında məhsula daxil edilir. Digər turist şirkətləri tərəfindən vauçer(tur) istehsalda tamamlanmamış məhsul kimi əks etdirilməli və “Mallar” hesabında satılmış hazır məhsul kimi uçota alınmalıdır. İstehsalda tamamlanmamış məhsulu 205 “Mallar” və ya 711 “Kommersiya xərcləri” hesablarında əks etdirmək olar. İstirahət yerinə gəlmək xərci turun dəyərində daxil edildiyindən və turist tərəfindən ödənildiyindən həmin xərclər turist agentliyinin xərclərinə aid edilə bilməz. Buna görə də mühasibat uçotunda həmin xərclər hesablaşmaların uçotu hesablarında əks etdirilir.

Müştəri və turist və mehmanxana-restoran xidmətləri arasında hesablaşmalar əksər hallarda nağd qaydada aparılır. Turist şirkətlərinin işi elə təşkil edilmişdir ki, o, müştəridən qabaqcadan turun dəyərinin 20-40%-ni alır, yerləri bron etdikdən və turun dəyəri tam ödənildikdən sonra turist şirkəti yol vərəqini (ciddi hesabat blankı hesab edilir) turistə təqdim edir. Yol vərəqi tam

ödənilədikdən sonra şirkət pulun qaytarılmasını sənədləşdirməli və ciddi hesabat blankını verməlidir.

Mehmanxana müştəriyə 40-50% həcmində əvvəlcədən ödənişlə bağlı hesab yazır. Qonaq getdiyi zaman son haqq-hesab edilir. İctimai iaşə müəssisəsində ödəmə qonağa xidmət başa çatdıqdan sonra aparılır.

Nağd hesablaşmalar 221 “Kassa” hesabında aparılır. Turist müəssisələrində və mehmanxana şəbəkələrində nağd pul dövriyyəsinin böyük olması səbəbindən məmin hesablar üzrə subhesablar (221/1 “Təşkilatın kassası”, 221/2 “Əməliyyat kassaları”, 221/3 “Pul sənədləri”) açılır. Bütün nağd pul mərkəzi kassada baş idarənin yerləşdiyi yerdə saxlanılır. Baş kassada kassa kitabı tərtib edilir.

Audit - kompetent müstəqil şəxs tərəfindən təşkilatın fəaliyyəti və vəziyyəti ilə əlaqədar faktların toplanması və qiymətləndirilməsini səciyyələndirən fəaliyyət növüdür. O, informasiya riskinin, daha doğrusu, maliyyə hesabatlarında onların istifadəçiləri üçün saxta və qeyri dəqiq məlumatların mövcudluğu ehtimalının azaldılmasına istiqamətləndirilmişdir. Turist təşkilatlarının auditinin məqsədi uçot-analitik alt sistemin həmin təşkilatların fəaliyyətini tənzimləyən normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinə uyğunluğu haqqında auditorun (auditor qrupunun) rəyinin formalaşması və ifadə edilməsidir. Həmin məqsədə uyğun olaraq turist təşkilatlarının auditini qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- turist təşkilatlarının idarəetmə strukturunun kritik qiymətləndirilməsi;
- turist təşkilatlarının xərcləri və gəlirləri haqqında uçot informasiyasının formalaşdırılmasının düzgünlüyünün yoxlanması;
- turist təşkilatların valyuta əməliyyatlarının uçotunun xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi;
- mühasibat (idarəetmə) uçotunun vəziyyəti və inkişaf perspektivliyi;
- vergi uçotunun təşkilinin və metodikasının yoxlanması;



- auditor rəyinin tərtib edilməsi;
- uçot-analitik sistemin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması.

Turist fəaliyyəti göstərən müəssisələrin auditori optimal idarəetmə qərarlarının əsasını təşkil edən iqtisadi informasiya sistemi əsasında aparılır. Normativ-hüquqi (qanunvericilik, normativ tənzimləyici sənədlər), uçot (mühasibat uçotu və maliyyə hesabatı, statistik uçot və hesabat, vergi uçotu və hesabatı, sintetik və analitik uçot registrləri, seçmə uçot məlumatları, məsələn, kassa sənədləri, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, mühasibat balansı, ümumi gəlir haqqında hesabat) , uçotdan kənar (kənar və daxili auditorin, vergi yoxlanmasının materialları, təsərrüfat müqavilələri, izahedici və çıxış qeydləri və s.) və analitik məlumatlar (iqtisadi təhlilin məlumatları, faktiki məlumatların digər təhlillərin proqnozu ilə müqayisəsi, son hesabat məlumatlarının ötən illərin, digər turist şirkətlərinin analoji məlumatları ilə müqayisəsi, yoxlanılan təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinin təhlili) turizm sahəsində auditor yoxlamalarının mənbələrinə aid edilir.

Beləliklə, turist şirkətlərinin maliyyə auditor yoxlanması- həmin şirkətlərin bilavasitə maliyyə vəziyyəti ilə bağlı auditor informasiyasının toplanması, qiymətləndirilməsi və təhlilini özündə birləşdirən kompleks tədbirlərin məcmusudur və həmin iqtisadi subyektin mühasibat uçotunun aparılması və mühasibat hesabatının tərtib edilməsinin dürüstlüyü və düzgünlüyü haqqında auditor və ya auditor qrupu tərəfindən ümumi rəyin ifadə olunmasıdır. Auditor turist şirkətlərinin müəyyən olunmuş normativ aktların tələblərinə uyğunsuzluğu faktlarını aşkar edərsə, həmin çatışmazlıqların yaranma səbəblərini ciddi öyrənməli və aşkar edilmiş qanun pozuntularının mühasibat hesabatının dürüstlüyünə təsirini qiymətləndirməlidir. Normativ sənədlərin tələblərinin pozulması ilə əlaqədar aşkar edilmiş bütün faktlar auditor rəyində öz əksini tapmalıdır.

Audit şirkəti tərəfindən tərtib edilmiş turist fəaliyyətinin auditor yoxlanması proqramında adətən auditorin ayrı-ayrı sahələri (seqmentləri) fərqləndirilir. Auditorin götürülmüş seqmenti turist fəaliyyəti göstərən

müəssisələrin mühasibat uçotu obyektlərinə müvafiqdir. Turizmdə auditin aparılmasına belə yanaşma seqmentar yanaşma adlanır.

**Cədvəl 2.2**

**Turist şirkətlərində auditə seqmentar yanaşma zamanı auditor yoxlanması obyektlərinin strukturu**

№	Auditin seqmentləri	Auditin seqmentlərinin struktur elementləri
1.	Təsis sənədlərinin və və təsisçilərlə hesablaşmaların auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- təsis sənədlərinin yoxlanması;</li> <li>- turist fəaliyyətinin göstərilməsinə hüququnu təsdiq edən lisenziyanın mövcudluğunun yoxlanması;</li> <li>- turist fəaliyyəti göstərən müəssisənin nizamnamə kapitalının formalaşdırılmasının uçotunun auditi;</li> <li>- təsisçilərlə hesablaşmaların auditi</li> </ul>
2.	Pul vəsaitlərinin auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- kassa əməliyyatlarının uçotunun auditi;</li> <li>- cari bank hesablarında əməliyyatların uçotunun auditi;</li> <li>- valyuta hesabları üzrə əməliyyatların uçotunun auditi;</li> </ul>
3.	Hesablaşma əməliyyatlarının auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmaların auditi;</li> <li>- turist xidməti istifadəçilərlə (turistlərlə) hesablaşmaların auditi;</li> <li>- xidmət hüququnun əldə edilməsi üzrə ixtisaslaşmış subyektlərlə (malgöndərən və podratçılarla) hesablaşmaların auditi;</li> <li>- vergilər üzrə büdcə ilə hesablaşmaların auditi;</li> <li>- müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların auditi;</li> <li>- təqaüd fondu üzrə hesablaşmaların auditi;</li> <li>- sığorta şirkətləri ilə hesablaşmaların auditi</li> </ul>
4.	Əsas vəsaitlərin və qeyri	<ul style="list-style-type: none"> <li>- əsas vəsaitlərin daxil olmasının auditi;</li> </ul>

	maddi aktivlərin auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- əsas vəsaitlərə amortizasiyanın hesablanması düzgünlüyünün yoxlanması;</li> <li>- əsas vəsaitlərin dövriyyədən çıxma-sının auditi;</li> <li>- əsas vəsaitlərin təmirinin auditi;</li> <li>- qeyri maddi aktivlərin hərəkəti və amortizasiyası üzrə əməliyyatların auditi;</li> </ul>
5.	Ehtiyatların auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- material qiymətlilərin daxil olmasının auditi;</li> <li>- ehtiyatların qiymətləndirilməsinin yoxlanması;</li> <li>- material qiymətlilərin silinməsinin auditi</li> </ul>
6.	Turməhsulların maya dəyərinin formalaşmasına xərclərin və kalkulyasiyasını auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- turist məhsullarının istehsalı məqsədi ilə hüququn alınması üzrə xərclərin auditi;</li> <li>- yeni turların əldə edilməsi üzrə xərclərin auditi;</li> <li>- turist şirkətinin xidməti və idarə edilməsi ilə bağlı xərclərin auditi;</li> <li>- köməkçi və xidmət üzrə xərclərin auditi;</li> <li>- turist məhsullarının maya dəyərinin kalkulyasiyasının auditi</li> </ul>
7.	Turməhsulların satışının auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- turoperatorlar vasitəsi ilə turməhsulların satışının auditi</li> <li>- turagentlər vasitəsi ilə turməhsulların satışının auditi</li> <li>- turistlərə turist yol vərəqələrinə güzəştlərin auditi</li> </ul>
8.	Əməyin ödənişi üzrə heyətlə hesablaşmaların auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- əməyin ödənişi üzrə hesablaşmaların auditi;</li> <li>- AR Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş digər ödəmələr üzrə hesablaşmaların auditi;</li> <li>- əmək haqqından tutulmaların auditi.</li> </ul>
9.	Kapital və ehtiyatların auditi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ehtiyat kapitalının auditi;</li> <li>- bölüşdürülməmiş mənfəəti (örtülməmiş zərərin) auditi;</li> </ul>
10.	Turist şirkətinin fəaliyyətinin maliyyə	<ul style="list-style-type: none"> <li>- əsas və digər fəaliyyətdən gəlirlərin auditi;</li> </ul>

	nəticələrinin auditi	- əsas və digər fəaliyyətdən xərclərin auditi
--	----------------------	---

- Qeyd- audit praktikasının öyrənilməsi əsasında müəllif tərəfindən sistemləşdirilmiş və tərtib edilmişdir

Fikrimizcə, turist fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələrdə auditin aparılmasına seqmentar yanaşma zamanı təsərrüfat əməliyyatları mühasibat uçotunun ayrı- ayrı hesablarla bağlı ayrılıqda sübutların əldə olunması mövqeyindən testləşdirilir. Turist fəaliyyəti göstərən müəssisələrdə auditor yoxlamalarının aparılmasına seqmentar yanaşmanı üç mərhələyə bölmək olar. Təsərrüfat əməliyyatlarının auditor yoxlamaları auditor tərəfindən hər bir uçot hesabı üzrə sübutların toplanması yolu ilə (auditor sübutlarının toplanması mərhələsində onlar arasında qarşılıqlı əlaqəsiz) həyata keçirilir. Belə ki, məsələn, tur məhsulun maya dəyərini foirmalaşdıran xərclərin auditi zamanı turizm növləri üzrə subhesablar kəsiyində istehsal uçotu hesabı (202 “İstehsalat məsrəfləri”) ayrıca yoxlanılır.

Auditor ayrıca olaraq turist xidmətlərinin istehlakçıları ilə (turistlərlə) hesablaşmaların auditini həyata keçirərkən 211 “ Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli kreditör borcları”, subhesabları kəsiyində 601 “Satış” hesabının (tur məhsulların-şop turizm, tanışlıq və s.-satışından daxilolmalar), 701 “Satışın maya dəyəri” (satılmış şop turizm və tanışlıq putyovkalarının və s.maya dəyəri) hesablarını yoxlayır. O, həmçinin, turist xidmətlərinin istehlakçıları və xidmət göstərmək hüququ üzrə ixtisaslaşmış subyektlərlə (malgöndərən və podratçılarla) hesablaşmaların auditi əlaqəsiz ayrıca olaraq pul vəsaitlərinin obyektlər üzrə (kassa əməliyyatları, bankdakı hesablar üzrə) auditini aparmalıdır.

Turist təşkilatının hər bir mühasibat uçotu hesabının auditini qurtardıqdan sonra yoxlamanın birinci mərhələsində əldə etdiyi nəticələri ümumiləşdirmək məqsədi ilə onlar arasında qarşılıqlı əlaqəni təhlil edir. Bu mərhələdə auditor hər mühasibat uçotu hesabı üzrə nəticələri müqayisə edir və müəyyən nəticə əldə edir. Məsələn, kassa əməliyyatlarının və təhtəhsab

şəxslərlə hesablaşmaların, malgöndərənlərlə (turistlərin yerləşdirilməsi, qidalanması, daşınması və s. üzrə ixtisaslaşmış subyektlər) hesablaşmaların və turist məhsullarının formalaşmasına xərclərin auditinin nəticələri müqayisə olunur.

Turist fəaliyyəti göstərən müəssisəndə yoxlamanın üçüncü mərhələsində aparılmış təhlilin nəticələri əsasında turist şirkətinin maliyyə hesabatı haqqında bütövlükdə fikir formalaşdırılır.

Vurğulamaq lazımdır ki, turist fəaliyyətinin yoxlanmasında bu variantdan istifadə o qədər də səmərəli deyildir. Belə ki, auditin müxtəlif seqmenti nöqtəyi nəzərdən eyni təsərrüfat əməliyyatı və beləliklə də, eyni sənədlər auditor şirkətinin müxtəlif qrupları tərəfindən bir neçə dəfə yoxlanıla bilər. Bu da, auditorun hərəkətlərinin təkrarlanmasına və əlavə vaxt itgisinə səbəb ola bilər. Deyilənlərlə yanaşı, bu yanaşmanın müsbət tərəflərini də qeyd etmək lazımdır. Belə ki, auditin sözü gedən variantı ayrı-ayrı əməliyyatların və ya təsərrüfat əməliyyatları qrupunun daha müfəssəl və geniş tədqiq edilməsinə imkan verir.

Tərəfimizdən turoperator və turizm agentlərinin gəlirlərin, xərclərin və valyuta əməliyyatlarının qanun və normativlərlə tənzimlənməsinin auditinin xüsusiyyətlərini nəzərdən keçirilmişdir. Təşkilat-turoperatorun normativ-hüquqi tənzimlənməsi sitemintədqiq olunması prosesində auditor yoxlanılan təsərrüfat subyektində turist şirkətlərinin fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilik aktlarının necə tətbiq olunduğunu, yəni müəyyən edilmiş qaydalarının gözlənilməsini yoxlayır.

Turist fəaliyyəti və turizmdə mühasibat uçotu Azərbaycan Respublikasının qanunları, normativ aktları, Milli Mühasibat Uçotu Standartları və Beynəlxalq Audit Standartları ilə tənzimlənir. Yoxlamanın gedişatında auditor turist şirkətinin fəaliyyətinin normativ sənədlərə müvafiqliyini, eyni zamanda, turoperator və ya turist agentliyi fəaliyyətinin göstərilməsinə lisenziyanın mövcudluğunu da yoxlamalıdır.

Turoperator-təşkilat özünün fəaliyyəti gedişində xidmət göstərilməsi, alqı-satqı hüququnun əldə edilməsi, haqqı odənmə qaydasında xidmətlərin, o cümlədən, mehmanxana, daşıma, sığorta xidmətinin göstərilməsi, agentlik müqavilələrin bağlanmasını həyata keçirir. İlk növbədə, müqavilənin adının onun məzmununa uyğunluğu müəyyən edilir. Sonra, respublikanın Mülki Məcəlləsinə müvafiq olaraq əks etdirilməli bütün şərtlərin mövcudluğu yoxlanılır. Qeyd olunan müqavilələrin hüquqi forması respublikanın Mülki Məcəlləsinin tələblərinə müvafiqliyi baxımından tədqiq edilir. Deyilənlərə rəğmən sənədlərin “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğunluğu da yoxlanmalıdır.

Əksər turoperatorlar agentlik müqavilələri əsasındaturist agentlikləri ilə təsərrüfat əməliyyatları həyata keçirirlər. Belə müqavilələrin yoxlanması alqoritminə müqavilənin adının onun məzmununa uyğunluğunun vizual qiymətləndirilməsi, mülki və mühasibat qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş bütün punktların mövcudluğunun yoxlanması və həmin müqavilə formalarının təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər daxildir.

Turist şirkətinin fəaliyyətinin auditinin əsas istiqamətlərindən biri xərclərin və gəlirlərin auditidir. Bütövlükdə turoperatorların və turist agentliklərinin xərclərinin və gəlirlərinin audit metodikası oxşar olsa da müəyyən xüsusiyyətlər mövcuddur.

Əsas xüsusiyyət onunla xarakterizə olunur ki, turist agentlikləri ticarət və ictimai iəşə təşkilatlarında tədavül xərclərinə daxil edilən xərclərin və maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotu üzrə metodiki tövsiyələri tətbiq edirlər. Buna görə də auditor hər şeydən əvvəl turist agentliyində xərclərin uçotu metodikasının Metodiki təkliflərin məlumatları normalarına uyğunluğunu identifikasiya etməlidir. Bundan sonra digər reqlamentləşdirici sənədlərin qaydalarının gözlənilməsi aydınlaşdırılmalıdır.

Xərclərin maliyyə uçotu çərçivəsində turoperatorların xərclərinin qruplaşdırılmasının turistfəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatların turist məhsullarının maya dəyərinə daxil edilən xərclərin tərkibinin xüsusiyyətlərinin

tələblərinə uyğunluğunu müəyyən edir. Sənədlərin məlumatlarına müvafiq olaraq turoperatorların xərcləri beş element üzrə qruplaşdırılmalıdır: material xərcləri, əməyin gədənəsi xərcləri, sosial ehtiyaclara ayırmalar, amortizasiya ayırmaları, digər xərclər. Bundan savayı, xərclər iki istiqamətdə təsnifləşdirilir:

1) Fəaliyyət istiqamətləri üzrə (adi fəaliyyət üzrə xərclər, qeyri satış xərcləri, fəvqəl xərclər);

2) Fəaliyyət sferası üzrə (material-istehsal ehtiyatlarının əldə edilməsi üzrə xərclər, istehsal prosesi və idarəetmə üzrə xərclər).

Əgər turoperatorada idarəetmə uçotu təşkil edilmişdirsə, onda auditor uçot-analitik sistem blokunu - idarəetmə uçotunu ayrıca yoxlamalıdır. İdarəetmə uçotunun auditi bir neçə mərhələdə aparılır: idarəetmə mühasibatlığının strukturunun hüquqi və iqtisadi qiymətləndirilməsi, idarəetmə mühasibatlığının fəaliyyətini və funksiyalarını, idarəetmə mühasibatlığı işçilərinin vəzifə təlimatlarını tənzimləyən firmadaxili sənədlərin öyrənilməsi.

Auditor xərclərin mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsi qaydasını yoxlamalıdır. Turist məhsullarının istehsalı və satışı üzrə xərclər 202 “İstehsalat məsrəfləri”, 721 “Satışın maya dəyəri”, 711 “Kommersiya xərcləri”, 721 “İnzibati xərclər”, 731 “Sair əməliyyat xərcləri” və s. xərc hesablarında toplanır. Xərclərin məbləği təsərrüfat situasiyalarından asılı olaraq müəyyən edilmiş qaydada xərc hesablarının debetində, 431 “Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditör borcları”, 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditör borcları”, 244 “Təhtəlhəsab məbləğlər” və s. kreditində əks etdirilir.

Turoperatorun xərclərinin auditinin yekun mərhələsində uçot-analitik sistemin bu sahəsinin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanmasıdır. Fikrimizcə bu sahədə alternativ firmadaxili sənədin – turist məhsulunun maya dəyərində daxil edilən və maliyyə nəticələrini formalaşdıran xərclərin tərkibi üzrə Qaydanın hazırlanması məqsədə uyğundur. Daha sonra, turoperatorun xərclərinin tərkibi və uçotu metodikası yoxlanılır. Audit prosesində işçi cədvəlində xərcləri üç pozisiyada qruplaşdırmaq lazımdır: adi fəaliyyət qzrə

xərclər, qeyri satış xərcləri və fəvqəl xərclər. Turoperatorun xərclərinin tərkibinin onların təsnifatına müvafiq öyrənilməsi pozuntuları, məsələn, hesabat dövrünün mənfəət məbləğinin əsassız azaldılmasını aşkar etməyə imkan verir.

Qeyd etmək lazımdır ki, turoperatorun xərcləri iki istiqamətdə yaranır: çarter reyslərinə və yeni turist məhsulunun yaradılmasına. Çarter reyslərinə xərclərin tərkibinə daşıyıcı-təşkilatın nəqliyyat vasitəsinin bütün yerlərinin və ya onun müəyyən hissəsinin və daimi və ya çarter reyslərini həyata keçirən nəqliyyat vasitəsində müəyyən miqdarda yerlərin kirayələnməsi xidmətinin alınması zamanı yaranan xərclər daxildir.

Auditor yeni turist məhsulunun hazırlanmasına xərclərin əsaslandırılması və uçotu qaydasını ətraflı yoxlamalıdır. Turist məhsulunun hazırlanmasına xərclər gələcək dövrlərin xərclərinin tərkibinə daxil edilir və 242 “Gələcək hesabat dövrlərinin xərcləri” hesabına aid edilir. Turist məhsulu satıldıqdan sonra həmin xərclər turoperatorun müəyyən etdiyi müəyyən dövr ərzində bərabər payda turist məhsulunun maya dəyərinə silinir. Auditor yoxlaması prosesində turist məhsulunun hazırlanması və hərəkəti zamanı tərtib edilən sənədləşmənin hüquqi təhlili aparılır. Eyni zamanda, yeni turist məhsulunun hazırlanması üzrə xərclərin kontragentin hesabına aid edilməsinin düzgünlüyü də yoxlanmalıdır. Bəzi təsərrüfatlar həmin xərcləri 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabının debetində və 431 “Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditor borcları”, 531 “Malsatan və podratçılara qısamüddətli kreditor borcları” hesabının kreditində əks etdirir, əslində həmin xərclər 177 “Digər uzunmüddətli debitor borcları”, 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları”, 435 “Digər uzunmüddətli kreditor borcları”, 538 “Digər qısamüddətli kreditor borcları” hesablarına aid edilməlidir.

Auditor ezamiyyə xərclərinə də fikir verməlidir. Əvvəlcə işçilərin məzuniyyəti üçün əsas hesab olunan sənədlər yoxlanılır. Sənədlərin tərkibinə ezamiyyə ilə əlaqədar müəssisə rəhbərinin əmri, ezamiyyə vəsiqəsi, avans hesabatı və ona əlavə edilən təsdiqləyici sənədlər daxildir. Auditor bütün



təsdiqləyici sənədlərin mövcudluğunu və düzgünlüyünü müəyyən edir. Eyni zamanda, turoperator müəssisəsinin və turist agentliyinin əməkdaşları tərəfindən edilmiş ezamiyyə xərclərinin, xüsusi ilə xarici ezamiyyə xərclərinin əsaslı olması da yoxlanılır. Sonra ezamiyyə xərclərinin uçotu üzrə hesabların müxabirləşməsinin düzgünlüyü və 244 “Təhtəlhesab məbləğlər” hesabı üzrə analitik uçotun etibarlılığı müəyyən edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əksər turist təşkilatları sadələşdirilmiş vergitutma sistemində fəaliyyət göstərir (bu onlar üçün əlverişlidir – müxtəlif vergilər üzrə deklarasiya tərtib etmək, ƏDV vermək lazım gəlmir). Turist təşkilatları əksər hallarda “gəlirlər çıxılsın xərclər” obyekt kimi götürülər, çünki turist şirkətlərində xərclər kifayət qədər böyükdür.

Adətən turoperator və turist agentlikləri öz aralarında alqı-satqı müqavilələri bağlayır. Bu halda agentliyin fəaliyyətinə ticarət fəaliyyəti, turist vərəqələrinə isə sonradan satmaq məqsədi ilə alınmış məhsul kimi nəzərdən keçirilir. Bu zaman belə bir hal yaranır ki, yol vərəqi əmtəədir və onu vahid verginin hesablanması üçün xərc kimi nəzərə alınma bilər. Lakin belə yanaşma pozuntu hesab olunur. Maliyyə Nazirliyinin təlimatına görə turist vərəqələri əmtəə hesab edilə bilməz. O, tura hüququ təsdiqləyir və bu baxımdan şirkətlər vahid verginin hesablanması zamanı turist vərəqələrinin alınmasına xərcləri nəzərə ala bilməz.

Yaranmış problemin həlli qçqn alqı-satqı müqaviləsinin əvəzinə digər növ müqavilə, məsələn, əvəzli xidmətin göstərilməsi müqaviləsi və ya vasitəçilik müqaviləsi bağlana bilər. Birinci halda turist agentliyi (icraçı) turoperatorun (sifarişçinin) tapşırığı ilə turist üçün xidmət göstərir. Bu halda yaşamaq, aviauçuş, transfer və digərlərə hüquq əldə edilməsi ilə bağlı xərcləri material xərclərinə aid etmək olar. İkinci halda bu, komissiya müqaviləsi, agent müqaviləsi və ya digər oxşar müqavilə ola bilər. Bu zaman turoperator komitent tərəfindən , turist agentliyi isə komissioner (agent) tərəfindən çıxış edə bilər. Turist agentliyi tərəfindən turistlərdən alınmış pul onun mülkiyyəti deyil. Agentliyə yalnız komission məbləğ çatır ki, həmin məbləğ onun gəliri

hesab edilir. Auditor turoperatorun bütün xərcləri və gəlirlərinin normativ sənədlərə uyğunluğunu ətraflı yoxlamalı, turoperator və turist agentliyi arasında müqavilənin bağlanması düzgünlüyünü təhlil etməlidir. Auditor turoperatorun bütün xərclərinin və gəlirlərinin normativ sənədlərə müvafiqliyini yoxlamalı, turoperator və turist agentliyi arasında müqavilələrin bağlanması düzgünlüyünü təhlil etməlidir.

Turoperatorun adi gəlirlərinə turist məhsulunun hərəkətindən pul daxilolmaları daxildir. Ödəmə qaydasında turoperatorun aktivlərindən müvəqqəti istifadəyə, təşkilatın nizamnamə kapitalında iştiraka görə daxilolmalar və digər gəlirlər turoperatorun əməliyyat gəlirləri hesab olunur. Bu istiqamətdə auditor müvafiq gəlir məbləğlərinin 601 “Satış”, 611 “Sair əməliyyat gəlirləri”, 731 “Sair əməliyyat xərcləri” hesablarına aid edilir. Vurğulamaq yerinə düşər ki, gəlirlərin uçotunun təşkili iki istiqamət üzrə aparılır: sintetik və analitik uçotun məlumatlarının yoxlanması.

Təşkilatın gəlirləri haqqında məlumatların uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması nəticəsində auditor mənfəətin həcmi haqqında məlumat əldə etmiş olur. Mehasibat uçotunda mənfəətin beş növü fərqləndirildiyinə görə ümumi mənfəət, məhsul satışından mənfəət, vergitutmadan qabaq mənfəət, vergi tutulan mənfəət və xalis mənfəət göstəricilərinin dürüstlüyü yoxlanmalıdır. Təşkilatın xalis mənfəətinin bölüşdürülməsinə xüsusi diqqət verilməlidir.

Valyuta əməliyyatlarının auditi zamanı auditor ilk növbədə təsərrüfat əməliyyatlarının və uçot registrlərinin aparılmasının qanunvericilik aktlarına hüquqi cəhətdən müvafiqliyinə, xüsusilə “Valyuta tənzimlənməsi və valyuta nəzarəti”, “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğunluğuna xüsusi diqqət yetirməlidir. Sonra valyuta hesabı üzrə təsərrüfat əməliyyatlarının aparılması üçün əsas hesab edilən kompleks sənədlər yoxlanılır.

Auditor cari valyuta əməliyyatlarının aparılmasının məqsədini müəyyən edir. Xarici valyutanın əldə edilməsi və xərclənməsi üzrə əməliyyatların

məqsədinin müəyyən adilməsi valyuta əməliyyatları blokunun (xarici ezamiyyələr üzrə xərclərin ödənilməsi, ) ətraflı yoxlanması üçün zəruridir. Daha sonra 223 “Bank hesablaşma hesabı”nın xarici valyuta subhesabı üzrə təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsi qaydası audit olunur. Bu zaman həmin subhesab üzrə analitik uçotun aparılması yoxlanılır. Analitik uçotun dürüstlüyü müvafiq uçot registrləri (hesab kattoçkaları, valyuta hesabından çıxarış və s.) yoxlanılmalı və onun məlumatları sintetik uçotun məlumatları ilə üzləşdirilir.

Xüsusilə vurğulamaq lazımdır ki, mütləq qaydada valyutada pul gəlirinin müəyyən hissəsinin (10%) turoperator və turist agentliyi tərəfindən satışının reallığı və münasibliyi yoxlanılır. Valyuta pul gəlirinin mütləq hissəsinin satışı və onun satışının mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üzrə sənədlərin tərtib edilməsinin qanuniliyi yoxlandıqdan sonra pul gəlirinin qalan hissəsinin turist şirkətinin cari valyuta hesabına köçürülməsi də auditə cəlb olunur.

Turist şirkətləri valyuta əməliyyatlarının uçotunun müxtəlif metodlarından istigadə edə bilər. Bu istiqamətdə auditin məqsədi valyuta əməliyyatları üzrə hesabların müxabirləşməsində pozuntuların aşkar edilməsidir. Eyni zamanda valyuta əməliyyatlarının uçotunun tətbiq olunan metodikasının səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və onun təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması və ya alternativ metodikadan istifadə də auditin vəzifələrinə daxildir. Turist agentliyinin komission və agent mükafatları formasında əldə etdiyi valyuta pul gəliri məbləği xüsusi tranzit valyuta hesabına köçürülür. Həmin hesabda xarici valyutanın mövcudluğunun və hərəkətinin uçotunun dürüstlüyünün yoxlanması bu istiqamətdə auditorun vəzifəsinə aiddir. Bundan başqa, valyuta pul gəlirinin xüsusi tranzit valyuta hesabına köçürülməsi üçün əsas hesab edilən bütün sənədlərin mühasibat, valyuta və vergi qanunvericiliyə uyğunluğu müəyyən edilməlidir.

Turist müəssisələrində auditin aparılmasının mühüm istiqamətlərindən biri maliyyə nəticələrinin formalaşması və istifadəsi üzrə əməliyyatların uçotu metodikasının normativ aktlara uyğunluğunun yoxlanmasıdır. Yoxlama

əsasında maliyyə nəticələrinin və mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyü haqqında fikir formalaşdırılır. Vurğulamaq yerinə düşər ki, hesabat dövründə turist təşkilatının bütün təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotu əsasında müəyyən edilmiş son maliyyə nəticəsini səciyyələndirən mühasibat mənfəəti (zərəri) maliyyə nəticələrinin yoxlanması obyekt hesab olunur. Yoxlama prosesində mühasibat uçotunun aparılması qaydasına müvafiq olaraq qəbul edilmiş qaydalar üzrə mühasibat balansı maddələrinin qiymətləndirilməsi də həyata keçirilir. Maliyyə nəticələri hesabat dövrünün gəlir və xərclərinin müvafiq kateqoriyaları üzrə bütün əməliyyatlarının nəticələrini əhatə edir. Maliyyə nəticələrinin auditinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- mühasibat (maliyyə) hesabatının son maliyyə nəticələrini təşkil edən sintetik və analitik uçotu məlumatlarına uyğunluğunun qiymətləndirilməsi;
- təşkilatın tərtib etdiyi mühasibat əməliyyatlarının mühasibat və vergi uçotun sahəsində mövcud qanunvericiliyə uyğunluğunun təsdiq edilməsi;
- satışdan mənfəətin (zərərin) formalaşması və əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması;
- digər gəlir və xərclərin formalaşması və əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması;
- xalis mənfəətin formalaşması və istifadəsinin düzgünlüyünün yoxlanması;

İlkin olaraq auditor bütün mərhələlərdə maliyyə nəticələrinin formalaşmasının düzgünlüyünü və mühasibat hesabatı məlumatlarının sintetik uçot məlumatlarına uyğunluğunu yoxlamalıdır. Hesabat məlumatlarının mühasibat uçotu registrlərinin məlumatlarına uyğun gəlməməsi maliyyə nəticələrinin formalaşması və istifadəsi sahəsində qaudanın pozulmasına dəlalət edir.

Mühasibat balansında və mühasibat uçotu registrində əks etdirilmiş bölüşdürülməmiş mənfəət yoxlanması həmin göstəricilərin Baş kitabda 801 “Ümumi mənfəət (zərər)”, 341 “Hesabat dövründə xalis mənfəət”, 343 “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)”, 344 “Elan edilmiş

dividendlər” hesabları üzrə qalıq məbləğləri ilə üzləşdirilməsi vasitəsi ilə həyata keçirilir. Əgər hesabat formalarında əks etdirilmiş göstəricilərin Baş kitabın məlumatları üzrə yoxlamaq mümkün deyilsə, onda auditor müvafiq analitik uçot registrlərindən istifadə edir. Eyni zamanda sintetik uçot hesabları (15 sayılı jurnal order), subhesablar və analitik uçotun hesabları üzrə qalıqların və dövriyyələrin üzləşdirilməsi aparılır.

Turist təşkilatının gəlirləri və xərcləri ümumi gəlir haqqında hesabatda üç qrupda əks etdirilir:

- maliyyə qoyuluşları üzrə əldə edilmiş gəlirlər;
- əməliyyat gəlirləri və xərcləri;
- qeyrisatış gəlirlər və xərclər.

Turist təşkilatının hesablanmış maliyyə nəticələrinin dürüslüyünü müəyyən etmək üçün nəzarətin balans metodundan istifadə etmək olar:

$$M^S = A_1 - A_0 \pm BD \pm BÖ + Mİ$$

Burada, MS – vergitutmaya qədər mənfəət (hesabat dövrünün), As, Aə – hesabat dövrünün sonuna və əvvəlinə balansın aktivinin yekunnu, BD – xüsusi mənbələri səciyyələndirən (vergitutmaya qədər mənfəətin istifadəsi nəzərə alınmadan) balansın passiv maddələrinin dəyişməsi məbləği, BÖ- balansın öhdəlikləri səciyyələndirən passiv maddələrinin dəyişməsi məbləği, Mİ- gəlirlər haqqında hesabatda mənfəətin istifadəsi məbləği.

Maliyyə nəticələrinin formalaşmasının yoxlanması zamanı auditor mənfəətdən vergilərin tutulmasının düzgünlüyünü yoxlamalıdır. Vergi ödəyicilərinin hesabladığı vergi öhdəliklərinin həcmi vergi bəyannaməsində əks etdirilir. İqtisadi subyekt vergi və yığımların formalaşması qaydası və onların uçotda əks etdirilməsi qaydasının müvafiqliyi haqqında fikrini bildirməklə faktiki olaraq vergi bəyannaməsinin tərtib olunmasının, eləcə də onlarda əks etdirilmiş göstəricilərin dürüslüyünü təsdiq edir (və ya təsdiq etmir). Ona görə də satışdan mənfəətin müəyyən edilməsinin dürüslüyünün yoxlanmasının nəticələri turist təşkilatlarının xərclərinə və göstərdikləri

xidmətlərdən daxil olan gəlirlərə nəzarətin əvvəlki mərhələlərində tətbiq edilmiş nəzarət prosedurlarının keyfiyyətindən çox asılıdır.

Vergi bəyannaməsində əks etdirilən göstəricilərin dürüstlüyünün yoxlanması gedişində auditor mütləq aşağıdakı hərəkətləri etməlidir:

- vergitutma obyektinin müəyyən edilməsinin əsaslı olmasını yoxlamaq;
- vergi dövrünün vaxt çərçivəsinin gözlənilməsini dəqiqləşdirmək;
- vergi bazasının hesablanması düzgünlüyünü təsdiq etmək;
- vergi güzəştindən istifadənin, ocümlədən, vergi bazasının azaldılmasını nəzərdə tutan güzəştlərin qanunauyğunluğunun nəzərdən keçirilməsi:

- aparılmış yoxlamanın nəticələrini dəqiqləşdirmək və verhesablamayekun nəticələrini müəyyən etmək.

Qeyd etmək lazımdır ki, turist təşkilatları üçün yüksək mənfəət əldə etməklə yanaşı ondan düzgün istifadə olunması da mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Müəssisənin xüsusi vəsaitlərinin artım tempi dinamikasında müəssisənin bütün uğurları və ya inkişafının çatışmazlıqları öz əksini tapır.

Turist təşkilatında yaradılmış müxtəlif fondların və ehtiyatların formalaşması və istifadəsinin düzgünlüyünün yoxlanması auditorun təsis sənədlərinin, təsisçilərin iclaslarının qərarlarının, uçot siyasətinin öyrənilməsi zamanı əldə etdiyi sənədlərə əsaslanmalıdır. Bu sənədlərdə həmin fondların və ehtiyatların mənbələri, formalaşması və istifadəsi qaydası açıqlanmalıdır. Bu zaman müəssisənin fəaliyyətinin vergitutmanı tənzimləyən normativ aktların tələbləri sözsüz gözlənilməlidir. Bundan savayı göstərilən əməliyyatların 341 “Hesabat dövründə xalis mənfəət”, 343 “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər”, 344 “Elan edilmiş dividendlər” hesablarında əks etdirilməsinin düzgünlüyü müəyyən edilir. Auditor cari ildə yalnız ötən hesabat dövrlərinin mənfəətinin bölüşdürülməsini təsdiq etməlidir. Cari ilin mənfəətinin avans istifadəsi müəssisənin səhmdarlarının (mülkiyyətçilərinin) əmlak maraqlarının birbaşa pozulmasıdır. Auditor mənfəətin istifadəsinin

qanunauyğunluğunu yoxlamalıdır. Xalis mənfəət aşağıdakı istiqamətlərdə istifadə edilə bilər:

- təşkilatın səhmdarlarına (iştirakçılara) dividendlərin ödənilməsinə;
- ehtiyat kapitalının yaradılmasına və tamamlanmasına;
- əlavə kapitalın artırılmasına;
- keçmiş illərin zərərlərinin örtülməsinə və s.

Turist təşkilatının zərər əldə edəcəyi halda auditor onun hansı mənbə hesabına örtülməsi ilə bağlı mülkiyyətçilərin (təsisçilərin) qəbul etdiyi qərarın mövcudluğuna əmin olmalıdır. Zərər aşağıdakı mənbələr hesabına örtülə bilər:

- səhmdarların məqsədli payları;
- ehtiyat kapitalının vəsaitləri;
- keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəət vəsaiti.

Zərər balansdan o halda silinə bilər ki, ümumi iclasda nizamnamə kapitalının xalis aktivlərin həcminə qədər azaldılması haqqında qərar qəbul etmiş olsun.

Auditor ehtiyat fondu vəsaitinin formalaşması və istifadəsi üzrə 218 “Şübhəli borclar üzrə düzəlişlər”, 235 “Sair qısamüddətli maliyyə aktivlərinin dəyərinin azalmasına görə düzəlişlər” hesablarında uçota alınan əməliyyatların yoxlanması prosesində onların yaradılması mənbələrinin tərkibi və xərclənməsi istiqamətlərini öyrənməli, eləcə də həmin əməliyyatların sənədlər əsasında tərtib edilməsinin və mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsinin dürüstlüyünü müəyyən etməlidir.

Məlumdur ki, ehtiyat kapitalı xalis mənfəət hesabına yaradılır və məqsədli təyinatı üzrə xərclənir. Mühasibat balansında sözügedən göstərici müvafiq maddədə əks etdirilir və qanunvericiliyə müvafiq yaradılmış ehtiyat fondunu və təsis sənədlərinə müvafiq yaradılmış ehtiyatları özündə birləşdirir.

Dividendlərin ödənilməsi üzrə səhmdarlarla (iştirakçılarla) hesablaşmaların mühasibat uçotunda və hesabatda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması zamanı auditor təsisçilərə gəlirlərin ödənilməsi üzrə hesablar Planının tətbiqi üzrə təlimata əsasən yalnız hesabat ilinin

mənfəəti yönəldilə bilər. Bundan başqa, turist təşkilatı vergi agenti kimi ödənilən məbləğdən vergi tutmalıdır: hüquqi şəxslərdən mənfəət vergisi, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi.

Beləliklə, turist təşkilatlarında gəlirlərin və maliyyə nəticələrinin audit prosesinde aşkar edilmiş daha geniş yayılmış səhvlərin təhlilini ümumiləşdirilməsi nəticəsində formalaşan təkliflər auditor yoxlamalarının keyfiyyətinin yüksəldilməsinə imkan verəcəkdir.

## **2.2. Turist şirkətlərinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə**

Turist şirkətlərinin fəaliyyətinin auditinin əsas istiqamətlərindən biri aşkar edilmiş nöqsanların onların maliyyə vəziyyəti və fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə təsirinin qiymətləndirilməsi məqsədi ilə maliyyə əmsallarının təhlil edilməsidir. Fikrimizcə, yerləşdirmə vasitələrinin kompleks xidmətlərinin səmərəliliyi xidmət heyətinin və mehmanxana menecmentinin müvafiq texniki, funksional, sosial informasiya xarakterli kompleks xidmətlərin göstərilməsi yolu ilə qonaqların (turistlərin) tələbatının ödənilməsinə yönəldilmiş fəaliyyətinin nəticələrinin həmin xidmətlərin yaradılmasına çəkilən xərclərə nisbəti kimi müəyyən edilməlidir.

Turist xidmətlərinin sosial-iqtisadi səmərəliliyinin ümumi qiymətləndirilməsinə sistemli yanaşmaya müvafiq olaraq keyfiyyəti, gəlirliliyi və heyətin əlverişli əmək şəraitini təmin edən, innovasiya xarakteri daşıyan kompleks xidmət səmərəli hesab olunur. Qeyd etmək lazımdır ki, yerləşdirmə vasitələrinin kompleks xidmətlərinin səmərəliliyinə təsir göstərən əsas amillər aşağıdakılardır:

- mehmanxana və xidmətlər haqqında məlumatlandırma səviyyəsi (kənar və daxili səviyyədə xidmətlərin materiallaşdırılması mənbələrinin mövcudluğu). Belə ki, istehlakçılara təklif olunan xidmətlər üzrə informasiyanın təqdim olunması xidmətlərin həyat tsiklinin ilkin mərhələsi hesab olunur.



- mehmanxana xidmətlərinin keyfiyyəti, o cümlədən, maddi-texniki bazanın vəziyyəti (maddi-texniki keyfiyyət), xidmətin progressiv texnologiyaları (funksional keyfiyyət), sosial keyfiyyət (xidmət heyətinin peşəkarlığı və kompetentliyi, onun bacarığı və hazırlığı, dəqiq və tez xidmət göstərməsi);

- heyətin - kompleks mehmanxana xidmətləri istehlakçısının peşəkar və ümum mədəni kompetentliyi.

Qeyd etmək lazımdır ki, keyfiyyətin idarə olunmasına həsr edilmiş elmi əsərlərin öyrənilməsi belə bir fikri formalaşdırmağa imkan verir ki, “xidmətin keyfiyyət” anlayışının müxtəlif interpretasiyası mövcud olsa da xidmətin istehlakçısına arentasiya onların hər birində aparıcı həlqə hesab edilir. İstənilən mehmanxananın fəaliyyətinin səmərəliliyi yerləşdirmə vasitələrinin xidmətinin keyfiyyəti ilə sıx əlaqədardır. Turizm biznesində kompleks xidmətlərin səmərəliliyinin və keyfiyyətinin yüksəldilməsi mexanizminin formalaşdırılması təhlil vasitəsi ilə istehlakçılara xidmətin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur. Turist təşkilatının fəaliyyəti haqqında qonaqların rəylərinin təhlili nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, münasibəti kompleks mehmanxana xidmətlərinin keyfiyyətini əhatə edən maddi-texniki, funksional, sosial və informasiya keyfiyyətinə respondentlərin münasibəti müxtəlifdir.

Yerləşdirmə vasitələrinin bütün kateqoriyaları və istehlakçıların segmentləri üçün sosial keyfiyyət böyük əhəmiyyət kəsb edir. İstehlakçılara keyfiyyətli xidmət göstərmək üçün heyətin səmimi istəyi və imkanları turizm biznesi bazarında rəqabətin aparıcı amillərinə çevrilmişdir. Burada korporativ mədəniyyət və liderlik, heyətin hazırlanması və peşəkarlığının inkişafı, milli və etnik xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla qonaqlar üçün yeni dəyərlərin hazırlanması prosesi, səlahiyyətlərin və məsuliyyət zonalarının müəyyən edilməsi və s. məsələlərə xüsusi diqqət verilməlidir. Vurğulamaq lazımdır ki, heyətin (xüsusilə xətti heyətin) çatışmazlığı və aşağı peşəkarlıq, mehmanxananın xidmət heyətinin sürətli axını böyük problem təşkil edir.

İnformasiya keyfiyyəti mehmanxanaların yüklənməsinin dinamikasına və istehlakçıların loyallığına müsbət təsir göstərərək turist təşkilatının texniki, funksional, sosial potensialı, qonaqları, heyəti, mehmanxana bazarı iştirakçıları arasında mədəni-tarixi ənənə haqqında məlumatlandırma səviyyəsini açıqlayır. Hazırda qonaq qəbul etmək sferası təşkilatlarında informasiya rahatlığı sistemində az fikir verilir, informasiya bazasının olmaması isə xidmətin keyfiyyətinin anlanmasına mənfi təsir göstərir və gəlirlilik göstəricilərinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Fikrimizcə, cəmiyyətin həyatının keyfiyyəti, səmərəliliyin inkişafını və yüksəldilməsini, turizm biznesində kompleks xidmətləri müəyyən edən sosial və iqtisadi dəyişikliklər informasiya və ondan istifadədən çox asılıdır. Bu da, öz növbəsində, turizm sənayesinin informasiya bazasının formalaşdırılmasının zəruriliyini aktuallaşdırır.

Turizm biznesində xidmətlərin keyfiyyətinə kompleks yanaşma zəruridir. Belə ki, yuxarıda qeyd olunanlar yerləşdirmə vasitələrinin kateqoriyasından və qonaqların tələbindən asılı olmayaraq mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Turizmdə xidmətlərin yüksək keyfiyyəti satıcılar üçün xidmətlərin satışı və mənfəət əldə olunması, alıcılar üçün məqbul funksional və emosional dəyərlərlə təmin olunması imkanlarını yaratmaqla yerləşdirmə vasitələri və qonaqlar arasında sövdələşmənin mütləq şərti hesab olunur. Xüsusi ilə vurğulamaq lazımdır ki, rəqabət mübarizəsinin güclənməsi şəraitində keyfiyyət müştəri bazasının saxlanması və onun loyallığının inkişaf etdirilməsinin əsas amildir.

Turist şirkətlərində auditin əsas istiqamətlərindən biri yoxlanılan təşkilatın maliyyə vəziyyətinin və onun fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin təhlilidir. Məlumdur ki, bir qayda olaraq aparılmış belə təhlilin nəticələri auditor rəyinin analitik hissəsinin tərkibində təşkilatın rəhbərliyinə tədim edilir. Aparılmış təhlilin nəticəsində yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi qiymətləndirilir.

“Auditor sübutları” BAS 500-ə görə auditor rəyinin formalaşmasının əsası hesab edilən auditor sübutlarının toplanması müxtəlif analitik

prosedurlardan, xüsusi ilə auditor tərəfindən toplanmış informasiyanın təhlili və qiymətləndirilməsindən, yoxlanılan təsərrüfat subyektinin mühüm maliyyə və iqtisadi göstəricilərinin tədqiqini nəzərdə tutur. Analitik prosedurlar aparılan auditin keyfiyyətini yüksəltməyə imkan verir. Belə ki, onlar uçotun ayrı-ayrı obyektlərinin yoxlanması üçün zəruri prosedurları, ardıcıl olaraq müxtəlif üsulların tətbiqi sistemini yaradır, auditorun iş vaxtından səmərəli istifadəni təmin edir və yoxlamanın texnologiyasını optimallaşdırır.

Turizm kompleksinin maliyyə təhlilinin aparılması auditin mühüm elementi olmaqla müəssisənin maliyyə vəziyyətinin, onun mənfəət və zərərlərinin, aktiv və öhdəliklərinin, kapitalının, debitor və kreditorlarla hesablaşmaların strukturunda baş verən dəyişikliklərin obyektiv və dəqiq mənzərəsini təqdim edir. Bu zaman auditdə maliyyə təhlilinin metod və üsullarından istifadə turist təşkilatının yaxın və ya uzaq perspektivə inkişafının proqnozunu tərtib etməyə imkan verir.

Qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatın maliyyə vəziyyətinin təhlili aşağıdakı mərhələləri nəzərdə tutur:

- hesabat dövründə təşkilatın maliyyə vəziyyətinin və onun maliyyə göstəricilərinin dəyişməsinin ilkin qiymətləndirilməsi;
- təşkilatın maliyyə sabitliyinin və onun ödəmə qabiliyyətinin təhlili;
- dövriyyə kapitalından istifadənin səmərəliliyinin, gəlirliyin və maliyyə nəticələrinin (rentabelliyn) təhlili;
- qeyri dövriyyə aktivlərindən istifadənin və investisiya aktivliyinin təhlili;
- təşkilatın müflisləşməsi ehtimalının diaqnostikası.

Təhlil üçün instrumentariya qismində bir mütləq maliyyə göstəricisinin digərinə nisbəti kimi hesablanan maliyyə əmsallarından-nisbi göstəricilərdən istifadə olunur. Qeyd etmək lazımdır ki, onlar konkret təşkilatın maliyyə vəziyyəti göstəricilərinin digər təşkilatın analogi göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi, göstəricilərin inkişafı dinamikasını və təşkilatın maliyyə vəziyyətinin dəyişməsi meylinin müəyyən edilməsi, maliyyə vəziyyətinin müxtəlif

tərəflərinin normal məhdudiyyətlərinin və meyarlarının müəyyən edilməsi üçün istifadə olunur. Təbii ki, belə təhlilin aparılması üçün auditor müvafiq ixtisasa və vərdişlərə malik olmalı, zəruriyyət yarandıqda keyfiyyətli təhlil aparmaq üçün zəruri mütəxəssisi dəvət etməlidir.

### **III Fəsil. Turizm biznesində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi**

#### **3.1. Turizmdə mühasibat uçotunun və auditin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.**

Qeyd edildiyi kimi, turizm milli iqtisadiyyatın digər sahələri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan spesifik sahələrdən biridir. Belə ki, turizm- turist xidməti bazarıdır, istənilən bazarın, o cümlədən, turizm bazarı tələb və təklif əsasında formalaşır. Ümumi formada turist təklifi turizm obyektinin formasında çıxış edir. Turist təklifi turist gəzintisini həyata keçirmək istəyən müştəriyə təklif olunan xidmət və məhsulların məcmusudur. Bu o deməkdir ki, turist təklifinə turist tələbinin ödənilməsi üçün istifadə oluna biləcək iqlim, mənzərə, mehmanxanalar, restoranlar, əyləncə mərkəzləri və i.a. aid edilir. Bu mövqedən çıxış edərək belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turist təklifi çox müxtəlif elementləri əhatə edir ki, idarə etmənin optimallaşdırılması məqsədi ilə onları sistemləşdirilməsi zəruridir.

Turizmin iqtisadi aspekti onun sənaye qismində nəzərdən keçirilməsini nəzərdə tutur. Müasir turist sənayesi mehmanxana və ya digər yerləşdirmə vasitələrinin, nəqliyyat vasitələrinin, ictimai-iaşə obyektlərinin, əyləncə obyektlərinin və vasitələrinin, tanımaq, işgüzar, sağlamlıq, idman və digər təyinatlı obyektlərin, turist fəaliyyəti göstərən təşkilatların, bələdçilik-tərcüməçilik xidməti göstərən təşkilatların məcmusu kimi nəzərdən keçirilməlidir. Müəyyən səbəblərdən iqtisadiyyatın bir sahəsi kimi turizm sənayesi ictimaiyyət tərəfindən lazımı dərəcədə qiymətləndirilmirdi. Həmin səbəblərdən biri turist fəaliyyətinin düzgün statistik uçotunun təşkil edilməməsi, turizmin iqtisadi göstəricilərinin iqtisadiyyatın digər sahələrinin məlumatlarına qarışmasıdır.

Bazarda hər bir şirkətin uğuru ilk növbədə onun istehsal etdiyi məhsulların cəlbediciliyindən çox asılıdır. O, marketing kompleksinin əsas hissəsini yaradır ki, nəticə etibarlı ilə digər elementlər – məhsulun qiyməti, bazarda onların hərəkəti və yayılması da bundan asılıdır. İstehlakçılar və

istehsalçılar arasında turist məhsullarının anlanması ilə əlaqədar fərqlər turizm sferasında iqtisadi tədqiqatın aparılmasını mürəkkəbləşdirir. Burada problem onunla xarakterizə olunur ki, bazara çıxarılan məhsullar həmişə alıcıların sorğuları ilə üst-üstə düşmür. Həqiqətdə turları əldə edən alıcıların xidmətlər dəstindən çox başqa istəyləri vardır. Bəziləri istirahətə yollanmaqla dincəlmək, istirahət etmək, sağlamlıqlarını bərpa etmək üçün istirahət mərkəzlərinə putyovkalar alır. Digərləri işgüzar danışıqlar və müqavilələr bağlamaq üçün ezamiyyəyə gedirlər. İstehsalçılar tərəfindən turist məhsullarının anlanmasının xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq xidmət göstərənlər öz işlərini onlara uyğun qurur, xidmət dəstləri təklif edir və məhsullardan çox onların istehlak keyfiyyətlərini və xüsusiyyətlərini reklam edirlər.

Turist xidmətləri ilə bilavasitə əlaqədar kənar təşkilatlarının xidmətləri (nəqliyyat xidməti, yaşayış xidməti, qidalanma və b.) turun dəyərinin tərkib maddələri hesab olunur. Onların dəyəri (məsələn, camaşırxana, kosmetik kabinet və b. xidmətlər) qiymətmələgəlmə və vergitutma məqsədilə turist xidmətlərinin maya dəyərində daxil edilmir. Nəqliyyat təşkilatlarında nəqliyyət xidməti xərcləri qeyri satış xərclərinə daxil edilir. Əlbəttə, əgər turist təşkilatı turistlər tərəfindən tələb olunmayan xidmətlərə (çarter reyslərində boş yerlərə aviobiletlər) hüquq əldə edədirsə onların maya dəyəri turist məhsulunun tərkibinə deyil "aviobiletlərin satışı" xidməti üzrə xərclərə daxil ediləcəkdir.

Plastik kartların və internet-mağazaların yaranması ilə əlaqədar elektron ödəmə sistemi geniş yayılmağa başlamışdır. Turist şirkətləri, mehmanxanalar, restoranlar məşhur dünya elektron ödəmə sistemlərinin köməkliyi təqdim etdikləri xidmətlərin çeşidini genişləndirirlər. Xidmətlərin ödənişi üzrə sənədlərin elektron işlənməsi şəraitində öz müştərilərinə xidmət etmək üçün özünün Web-saytını yaratmalı, domen adını qeyd etdirməli və provayderlə müqavilə bağlamalıdır. Turist şirkəti saytında özü, təqdim etdiyi xidmətlər, eləcə də ödəniş qaydaları haqqında məlumatları yerləşdirir. Bu zaman plastik kartların (Master Card, Visa, Diners Club və b.) köməkliyi ilə bank-ekvayrinq vasitəsi ilə pul vəsaitlərinin köçürülməsini, İnternet ödəmə sisteminin birinin

köməkliyi (Web-Money, Yandeks, CyberPlat, Pay Cash, E-gold, E-port və b.) ödəmələri həyata keçirmək mümkündür. Bank plastik kartlarının hazırlanması ilə bağlı bankın xidmətinin ödənişi üzrə xərclər mühasibat uçotu məqsədi ilə digər xərclər kimi təsnifləşdirilir. Bu zaman aşağıdakı mühasibat yazılışı aparılmalıdır: D-t 731 “Sair əməliyyat xərcləri” hesabı, K-t 223 “Bank hesablaşma hesabı”

Turist şirkətlərinin fəaliyyətinə iqtisadi nəzarətin əsas növlərindən biri müstəqil auditor nəzarətidir. Bununla əlaqədar olaraq turizm biznesi ilə məşğul olan müəssisələrə tətbiq olunacaq auditin metodikasının elmi cəhətdən hazırlanması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Respublikada audit fəaliyyətinin inkişafının obyektiv xarakteristikası onun ekmi təşkilata çevrilməsidir. Lakin həmin prosesin müasir metodiki təminatı lazımı səviyyədə işlənilib hazırlanmamışdır. Auditor şirkətlərinin mütəxəssisləri və ekspertləri tərəfindən hazırlanmış metodiki və proqram təminatı gizli saxlanılır. İşlərin təşkilininin səmərəli metodunun müəyyən və istifadə edilməsi bir sıra mürəkkəb problemləri əhatə edir ki, bura auditor fəaliyyətinin məzmununun təşkilinin və idarə olunmasının formaları, auditin mərhələlərinin məzmununun planlaşdırılması, məsuliyyət, intizam, təbəçilik sistemi, uçot və nəzarətin təşkili ilə bağlı məsələlər və s. Bu mövqedən çıxış edərək belə bir fikri formalaşdırmaq olar ki, turist fəaliyyəti göstərən müəssisələrin auditor yoxlanmasının elmi təşkilinin mühüm istiqamətlərindən biri mühasibat uçotunun müvafiq bölmələri üzrə yoxlamanın qabaqcadan hazırlanmış baza metodikasından istifadə edilməlidir. Fikrimizcə, həmin metodika aşağıdakılara əhatə etməlidir:

- auditin informasiya bazası;
- auditor yoxlamasının predmet hissəsi;
- mühasibat uçot bölmələrinin auditinin detallaşdırılmış hissəsi;
- uçot bölmələri üzrə mümkün pozuntu və tipik səhvlərin təsnifləşdirilməsi.

Metodikada uçot bölmələrinin auditinin detallaşdırılmış hissəsində auditor tərəfindən konkret uçot bölməsinin auditi zamanı əsas götürməli olduğu əsas normativ sənədlərin öyrənilməsi kimi element daxil edilir. Belə ki, məsələn, turist şirkətində material qiymətlilərinin auditi zamanı MHBS 2 “Ehtiyatlar”, əsas vəsaitlərin uçotunun yoxlanması zamanı MHBS 12 “Əsas vəsaitlər” beynəlxalq standart əsas götürülür. Metodikanın detallaşdırma bölməsində auditor “Auditor sübutları” BAS 500-ün tələblərinə müvafiq olaraq mütləq auditor sübutlarının toplanması üsullarını müəyyən etməlidir (məsələn, turist məhsullarının maya dəyəri kalkulyasiyasının hesablanması, turist şirkətinin kassasının və anbardə əmtəə material qiymətlilərinin inventarizasiyası).

Auditor müvafiq təsərrüfat əməliyyatlarının uçotda rəsmiləşdirilməsi və əks etdirilməsi zamanı daha çox rast gəlinən pozuntulara səbəb olan mümkün təhriflərin təsnifatını formalaşdırmalıdır. Turist şirkətlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanması üzrə auditor rəyində işıqlandırılacaq sualların ətraflı siyahısının tırtib edilməsi onların auditor yoxlanmasının prioritet istiqaməti hesab olunur. Onlardan ən əsasları aşağıdakılardır:

- turist şirkətləri tərəfindən aparılan əməliyyatlar üzrə mövcud qanunvericiliyin gözlənilməsi;
- mühasibat uçotunun aparılmasının qanunvericilik və normativ aktlara uyğunluğu;
- maliyyə hesabatının tərtib olunmasının düzgünlüyü;
- daxili nəzarət sisteminin vəziyyəti və qiymətləndirilməsi;
- hesablamların düzgünlüyü və müəyyən edilmiş iqtisadi normativlərin gözlənilməsi;
- turist şirkətlərinin gəlirlərinin uçotunun və formalaşmasının düzgünlüyü;
- xərclərin maya dəyərinə vaxtında və qanuna uyğun daxil edilməsinin düzgünlüyü;
- əvvəlki auditor yoxlaması üzrə təkliflərin yerinə yetirilməsi.



Vurgulamaq yerinə düşər ki, daxili nəzarətin düzgün təşkili və aparılması mühasibat uçotunda təsərrüfat əməliyyatlarının vaxtında və düzgün əks etdirilməsini təmin edir və təhriflərə yol verilməsi riskini azaldır. Bu zaman turist şirkətləri tərəfindən qanunvericilik və normativ aktların tələblərinin gözlənilməsi, aşkar edilmiş çatışmazlıq və pozuntuların aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin hazırlanması, onların əmlakının qorunması məsələləri həll edilir.

Fikrimizcə, turist təşkilatlarında təhriflərin ciddiliyi səviyyəsinin hesablanması metodikası özündə keyfiyyət, kəmiyyət qiymətləndirməni, eləcə də iqtisadi subyektin fəaliyyətinin maliyyə göstəricilərinin hesablanması birləşdirən bir neçə mərhələdən ibarət olmalıdır. Audit prosesində əhəmiyyətlik səviyyəsinin optimallaşdırılması üzrə birinci dərəcəli vəzifə turist təşkilatlarının fəaliyyət xüsusiyyətlərini nəzərə alan hesablama metodikasının hazırlanmasıdır. Əhəmiyyətlik səviyyəsinin hesablanmasını aşağıdakı mərhələlərdə aparmaq məqsədə uyğun hesab edilir:

- 1) turist təşkilatının baza göstəriciləri əsasında əhəmiyyətliyin ilkin səviyyəsinin hesablanması;
- 2) təşkilat üzrə bütövlükdə əhəmiyyətliliyin mütləq səviyyəsinin iqtisadi hesablanması;
- 3) mühasibat uçotu hesabları üzrə əhəmiyyətliliyin ümumi səviyyəsinin müəyyən edilməsi;

Mühasibat (maliyyə) hesabatı göstəricilərini formalaşdıran bütün hesablar (subhesablar) üzrə əhəmiyyətlik səviyyəsinin yekun kəmiyyətini hesablamaqla səhvlərin ümumi əhəmiyyətlik səviyyəsindən yüksək olan maddələr üzrə əlavə analitik prosedurlar aparılmalıdır. Fikrimizcə, mühasibat və vergi uçotu məqsədi ilə gəlirlərin və xərclərin auditinin aparılmasının mərhələlərinin, pul vəsaitlərinin saxlanması və uçotunun prosedurlarının, auditorun işçi sənədləri komplektini tərtib etməklə pul vəsaitləri, vasitəçilik xidmətlərinin maya dəyərinin formalaşması üzrə audit seçmələrinin müəyyən edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu baxımdan turist agentliklərinin kənar

auditinin aparılması zamanı aşağıdakı analitik prosedurlardan istifadə üzrə metodiki təkliflərin hazırlanması məqsədə uyğundur:

- turist agentliyinin adi fəaliyyət üzrə pul gəlirinin və digər gəlirlərin auditı;

- turist agentliyinin xərclərinin uçotu üzrə əməliyyatların üzərində daxili nəzarətin təşkili, eləcə də xərclərin və maya dəyərinin kalkulyasiyasının auditı (nümayəndəlik, ezamiyyə, reklam, lisenziya xərclərinin yoxlanması, məsləhət, hüquqi və marketinq tədqiqatının səmərəliliyinin və iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğunluğunun qiymələndirilməsi).

Həmin məsələnin həlli məqsədi ilə ” Turist agentliyinin pul vəsaitinin uçotu və saxlanması yoxlanması üzrə seçmə elementlərinin seçilməsi üzrə auditorun blok-yaddaşı” işçi sənədinin tərtib edilməsi məqsədəuyğun olardı.

### **3.2. Turist şirkətlərinin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin təhlilinin beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması**

Əlbəttə, informasiya xidməti pulsuz təqdim edilsə də, turist şirkətləri onun nəticəsində yüksək dərəcədə özünün turist məhsulunun satışını təmin edə bilir. İstehlakçıların məlumatlandırılması üçün adətən, xidmət paketinin məzmunu, keyfiyyəti, qiymətlər və s. haqqında ətraflı məlumatları özündə əks etdirən katoloqlardan, prospektlərdən, broşuralardan, informasiya vərəqələrindən istifadə olunur. Həmin materiallar bu və ya digər turu əldə etmək arzusunda olan hər bir müştəriyə təqdim olunur. Bundan başqa, istehlakçı turist səyahəti ilə əlaqədar turun qabaqcadan sifariş edilməsi, ödənilməsi, dəyişdirilməsi və ləğv edilməsi, eləcə də digər bütün məsələlər (pasport-viza, gömrük və valyuta tənzimlənməsi, təbii-iqlim şəraiti, tibbi yardım, sığorta və i.a.) haqqında əlavə informasiya və məsləhət almalıdır. İnformasiya materiallarının mövcudluğu, turist təşkilatının heyətinin onları bilməsi və turistin suallarının sərbəst cavablandırılması, sözsüz ki, turist

məhsulunun yaradılmasının və onun bazarda uğurla satılmasının şəxsiz şərti hesab olunur.

Turist biznesinin vəziyyətinin təhlili göstərir ki, sahədə sistemli idarəetmə böhranı nəzarətin və dövlət tənzimlənməsinin zəruri səviyyədə olmamasıdır. Fikrimizcə əldə edilən gəlirin həcmindən asılı olmayaraq turist təşkilatlarının və turist agentliklərinin mühasibat (maliyyə) hesabatının məcburi auditinin aparılması məqsədə uyğundur. Eyni zamanda, auditor hesabatında bir sıra göstəricilərin dürüstlüyü təsdiq edilməlidir: illik turist məhsulunun qiyməti, maliyyə göstəriciləri. Audit etibarlı tərəfdaş kimi turist fəaliyyəti bazarında özünü identifikasiya etmək üsullarından biri ola bilər.

Fikrimizcə, turist məhsulunun məcburi sığortalanması da mühüm məsələlərdən biridir. Belə ki, mütləq qaydada hər tur turist təşkilatını öz öhdəliklərini yerinə yetirməsinin mümkünsüzlüyündən sığortalamaq vacibdir və sığortanın dəyəri hər bir turda iştirak edən turistlərin sayından asılı olaraq müəyyən edilməlidir.

Təhlil prosesində auditor riskinin planlaşdırılmasının optimallaşdırılması da tədqiq edilməlidir. Belə ki, turizm biznesinin iştirakçısı kimi turist agentliklərinin maliyyə vəziyyətinin aparıcı anlarını xarakterizə edən bir sıra göstəricilərin qanunvericilik səviyyəsində təsdiq edilməsi və onların illik mühasibat (maliyyə) hesabatına daxil edilməsi məqsədə uyğun olardı. Həmin göstəricilərin hesablanması təsdiq ediləcək və auditor rəyində açıqlanacaqdır. Bu da, aşkarlamamaq riskinin azaldılmasına və istifadəçilər üçün hesabat göstəricilərinin şəffaflığına imkan verəcəkdir. Sözü gedən göstəricilər auditora bal sistemi üzrə turist təşkilatının maliyyə vəziyyətinin tipini qiymətləndirməyə imkan verir ki, bu da, nəticədə, gələcəkdə aşkarlamamaq riskinin azaldılmasını azalda bilər. Auditin planlaşdırılması mərhələsində əsas suallara cavab nəzərə alınmaqla turist təşkilatının maliyyə göstəriciləri qruplaşdırılmalıdır: likvidlik göstəriciləri – qısamüddətli perspektivə maliyyə sabitliyi; ödəmə qabiliyyəti göstəriciləri – uzun müddətli perspektivə maliyyə sabitliyi; rentabellik göstəriciləri - turist təşkilatının işinin səmərəliliyi.

Turist agentliyinin xidmətlərinin maya dəyərinin, turist məhsulunun yeridilməsi və satışı üzrə xidmətlərin maya dəyərini formalaşdıran xərclərin düzgün təsnifləşdirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Müxtəlif mənbələrdə verilmiş “maya dəyəri” anlayışının təhlili nəticəsində belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turist agentliyinin xidmətlərinin maya dəyəri onun tərəfindən və ya səyahətin təşkili üzrə digər icraçı tərəfindən hazırlanmış turist məhsulunun yeridilməsi və satışı üzrə kompleks tədbirlərin həyata keçirilməsinə turist agentliyinin xərclərinin dəyər ifadəsidir. Qeyd etmək yerinə düşər ki, turist agentliyinin xidmətlərinin maya dəyərini formalaşdıran xərclərin aşağıdakı qaydada - material xərcləri, əməyin ödənişinə xərclər və sosial ehtiyaclara ayırmalar, amortizasiya ayırmaları, lisenziya razılaşmasına xərclər, turist məhsulunun yeridilməsi və satışı üzrə cavabdeh olan bölmələrin xərcləri, qaimə xərcləri və digər xərclər kimi, vergi tutmaya qədər maliyyə nəticələrini formalaşdıran xərclərə adi fəaliyyət üzrə xərclər, istehsal, kommersiya xərcləri, istehsal və satışla əlaqədar xərclər, müqaviləyə əsasən örtülən qeyri satış xərcləri, digər xərclər kimi təsnifləşdirilməsi daha düzgün olardı.

Maliyyə vəziyyəti probleminin təhlili gedişatında onların əsas səbəbləri müəyyən edilmişdir. Buna fəaliyyətin səmərəliliyinin aşağı düşməsi, mənfəətin idarə olunmasının səmərəli siyasətinin olmaması daxildir ki, onlar müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin planlaşdırılmasında və nəzarətdə səhvlərə gətirib çıxarır. Aparılan tədqiqat göstərir ki, əksər turizm müəssisələrində onların maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması və maliyyə uğurlarının etibarlı təminatı əsas istiqamətlərdən hesab olunur. Göstərilən faktlar əsasında belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, əksər turist şirkətləri üçün maliyyə menecmentinin təkmilləşdirilməsi problemi aktualdır.

Aparılan tədqiqat göstərir ki, turizm sənayesində dövriyyə vəsaitlərinin daima çatışmazlığı və borc kapitalının cəlb edilməsində çətinlik, maliyyə nəticələrinin səmərəli idarə olunması vəzifələri mühümlük baxımından ön plandadır. İdarəetmənin xüsusi üsullarından birigəliqlərin idarə olunması

metodudur. Belə ki, gəlirlərin idarə olunması müxtəlif şəraitlərdən asılı olaraq müxtəlif qiymətlər üzrə müəyyən aralıq vaxt ərzində satış üçün nəzərdə tutulmuş qorunmayan məhsulun həcmnin müəyyən edilməsidir. Onun məqsədi, optimal iqtisadi səmərə ilə satışın maksimum həcmi təmin etməkdir. Gəlirlərin idarə olunması müəssisənin maliyyə nəticələrini optimallaşdırmağa imkan verən köməkçi alət hesab olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, gəlirlərin idarə olunması nömrə fondu ehtiyatlarının idarə edilməsi və həmin ehtiyatda hər bir nömrə üçün qiymətin təyin edilməsi üzrə qərar vasitəsi ilə qiymətqoymaya avtomatlaşdırılmış yanaşmadır. Bu yanaşmanın birinci məqsədi istənilən aralıq dövrdə gəlirlərin maksimuma çatdırılmasıdır, başqa sözlə, yerləşdirmə xidmətlərinə tələbin proqnozlaşdırılan göstəricilərdən asılı olaraq bazar meylini səciyyələndirən qiymətlərin daimi dəyişməsi baş verir. Beləliklə, gələcək dövrlər üzrə tələbin düzgün proqnozlaşdırılması aparılan maliyyə təhlilinin keyfiyyətindən çox asılıdır. Turizmin təşkilatçıları alıcılar və turist xidməti göstərən təşkilatlar arasında vasitəçi rolunu oynadığından komyuter texnologiyasından istifadə turizm sənayesinin inkişafına müsbət təsir göstərə bilər.

Fikrimizcə, aparılan idarəetmə təhlilinin nəticələri əsasında idarəetmənin təkmilləşdirilməsi rəqiblərin təzyiqinə əks təsir vasitəsidir: müəssisə rəqiblərinə nə qədər tez reaksiya verərsə, bu, idarəetmənin səmərəliliyini yüksəldəcəkdir. Turizm sənayesində maliyyə menecmentinin təkmilləşdirilməsi alətlərindən biri operativ maliyyə planlaşdırılması və nəzarət prosesinə bütün səviyyələrdən menecerlərin geniş cəlb edilməsi, informasiya və kommunikasiya proseslərinin yaxşılaşdırılması, idarəetmənin istənilən səviyyəsində qərarın qəbul edilməsi zamanı onun təsərrüfat subyektinin maliyyə nəticələrinə aksenin gücləndirilməsi məqsədi ilə büdcələşdirmədən istifadə zəruridir.

Büdcələşdirmə sisteminin işlənilib hazırlanması maliyyə strukturunun formalaşması ilə başlanır. Daha sonra müəssisənin maliyyə strategiyasının məqsədli göstəriciləri əsasında icrası hər bir məsuliyyət mərkəzi üçün mütləq

hesab edilən məqsədi səciyyələndirən nəzarət göstəricilər sistemi müəyyən edilir. Nəzarət göstəriciləri büdcə dövrünün yekunları üzrə məsuliyyət mərkəzlərinin fəaliyyət nəticələrinin qiymətləndirilməsi üçün istifadə edilir. Fikrimizcə, göstəricilər sisteminin işlənilib hazırlanması zamanı “Turist şirkətinin fəaliyyəti haqqında məlumat”, “Mehmanxananın işləri haqqında məlumat” nümunəvi statistik formadan istifadə olunması məqsədə uyğundur. Lakin bura turist sənayesi müəssisələrinin məsədli göstəricilər sistemi əlavə edilməlidir.

Əgər nəzərə alsaq ki, turist şirkətinin fəaliyyəti nəticələrinin iqtisadi qiymətləndirilməsi üçün uzlaşdırma sistemini müəyyən edən maliyyə vəziyyəti üç əsas maliyyə hesabatında (əmlak vəziyyəti haqqında hesabat, ümumi gəlir haqqında hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat) əks etdirilir, bu halda, səmərəli maliyyə menecmenti yalnız göstərilən hesabat formalarının vahid sistemdə birləşdirilməsinə imkan verən turizm sənayesində müəssisələrin fəaliyyətinin büdcələşdirilməsi əsasında təşkil edilə bilər. Fikrimizcə, büdcə dövrünü rüblərə və aylara bölmək olar. Lakin turist sənayesinin xüsusiyyətini nəzərə alaraq gəlirlərin planlaşdırılan dövrünü təqim ili kimi deyil, yay və qış mövsümünü əhatə edən mövsümlük tsikli götürülməlidir. Göstərilən dövrləri detallaşdıraraq aylıq və rüblük, yüksək, orta və aşağı mövsümlərə bölmək olar. Bu zaman, gəlir və xərclərin büdcəsini aylar, pul vəsaitlərinin hərəkəti büdcəsini həftələr üzrə aparmaq məqsədə uyğun olardı. Belə yanaşma xüsusi ilə turizm və istirahət mehmanxanalarının təşkilatçıları üçün daha aktualdır.

Büdcələşdirmə sisteminin səmərəli tətbiqi üçün vahid uçot sisteminin (həm operativ, həmçinin də, maliyyə) yaradılması zəruridir. Bu vəzifə müəssisənin fəaliyyətinin təhlilinin komplektliyini, eləcə də onun inkişaf proqnozunun müəyyən edilməsini təmin edən kompleks avtomatlaşdırma proqramlarından istifadə etməklə həll oluna bilər. Əlbəttə, maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsi göstəricilər sistemində öz əksini tapır. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, maliyyə təhlili metodikasının müxtəlifliyi

alınmış nəticələrin müqayisəliliyi ilə bağlı çətinlik yaradır, daha doğrusu, göstəricilərin adları eyni olsa da onların hesablanması qaydası müxtəlifdir.

Turist təşkilatının maliyyə vəziyyətinin monitorinqi metodikasının hazırlanmasına əsas tələb operativlik və komplekslik, göstəricilərin dəqiq interpretasiyası və onların məzmunu ilə əlaqədardır. Bu zaman monitorinqin göstəricilərinin siyahısının müəyyən edilməsi və sıralanma sisteminin hazırlanması zamanı həmin müəssisənin real vəziyyəti haqqında informasiya bazar münasibətləri iştirakçılarının geniş dairəsinin diqqət mərkəzində olması da nəzərə alınmışdır. Bu məqsədlə turist təşkilatlarında idarəetmə təhlilinin əsas aşağıdakı istiqamətlərini qeyd etmək olar: turist rentasının təhlili (göstəricilər sistemi), marketinq təhlili (tələbin öyrənilməsi, anketləşdirmə), debitor borclarının təhlili, xərclərin təhlili, əmək göstəricilərinin təhlili. Fikrimizcə, idarəetmə təhlilinin bütün istiqamətlərində alıcıların rolunun təhlilinə xüsusi diqqət verilməlidir. Belə ki, hərətəfli məlumatlanmış alıcı tələbin xarakterini diktə edir və müəssisənin imkişafına təsir edən ciddi amil hesab olunur.

Təşkilatın maliyyə fəaliyyətinin kompleks idarə edilməsi sistemi kimi maliyyə təhlilindən istifadənin zəruriliyi və məqsədə uyğunluğu müxtəlif ölkələrin müəssisələrinin çox illik təcrübəsi ilə təsdiq olunmuşdur. Müəssisələr arasında təsərrüfat və maliyyə əlaqələrinin mürəkkəbləşməsi, fəaliyyət və investisiya qoyuluşu üzrə alternativ layihə variantlarının seçilməsinin mümkünlüyü ilə əlaqədar onun əhəmiyyəti daha da artmışdır. Maliyyə təhlilinin prinsipləri və metodları universal xarakter daşısa da, turist xidmətlərinin xüsusiyyətləri turizm sənayesində maliyyə menecmentinin formalaşmasına təsir göstərir. Təsərrüfatçılığın real şəraitində idarəetmənin səmərəliliyinin əldə edilməsi turizm sənayesində maliyyənin idarə olunmasının spesifik üsullarının və metodlarının axtarılmasının zəruri etmişdir.

Turizm sənayesi müəssisələrində maliyyə menecmenti sisteminin təhlili turist şirkətlərinin maliyyə problemlərinin-dövriyyə vəsaitlərinin çatışmazlığı, borc vəsaitlərinin cəlb edilməsində çətinliyi müəyyən etməyə imkan verir. Sözü gedən sahədə maliyyənin təşkilinin və turizmin spesifik xüsusiyyətləri

(mövsümlük, turist fəaliyyətinin texnologiyası və təşkilinin xüsusiyyətləri) satışın həcmnin azalması gəlirlərin idarə olunmasının xüsusi metodlarının müəyyən edilməsini, pul axınlarının sinxronlaşdırılmasını tələb edir. Deyilənlərə rəğmən vurğulamaq yerinə düşər ki, siyasi və iqlim amillərindən asılılığı səbəbindən turist bazarı iştirakçılarının sayının çoxluğu və müxtəlifliyi bazar konyukturasının dəyişməsi ilə nəticələnir ki, bu da turist şirkətlərinin maliyyə vəziyyətinin daima qiymətləndirilməsini tələb edir. Turizm sənayesi müəssisələrinin aktivlərinin və kapitalının xüsusi strukturu və dinamikası, eləcə də onların xərclərinin strukturu həmin müəssisələrdə maliyyə təhlilinin əsas istiqamətlərini müəyyən edir. Deyilənləri ümumiləşdirərək belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, aşağıda qeyd olunanlar turist şirkətlərinin maliyyə vəziyyəti və onun fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin təhlilinin əsas istiqamətlərini təşkil etməlidir:

- Təhlil əsasında turist təşkilatlarının dövriyyə (debitor borcları, pul vəsaitləri) və qeyri dövriyyə aktivlərinin idarə olunması səviyyəsinin qiymətləndirilməsi;

- pul axınlarının təhlili;
- kapitalın idarə olunmasının səmərəliliyinin təhlili;
- investisiya qoyuluşlarının və risklərin qiymətləndirilməsi.

Bazar münasibətləri şəraitində fəaliyyət göstərmək və dinamik inkişaf etmək üçün kommersiya təşkilatlarının rəqabət qabiliyyətinin yüksəldilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu məqsədlə əksər kommersiya təşkilatlarında, o cümlədən, turizm şirkətlərində yeni olan funksional xidmətlər - bazarın tədqiqi ilə məşğul olan marketinq xidməti, yenilikləri öyrənən və sınaqdan keçirən innovasiya xidməti, yeni şəraitdə kommersiya təşkilatlarının maliyyə fəaliyyətinin təhlilini, qiymətləndirilməsini və planlaşdırılmasını həyata keçirən, habelə investisiya layihələrinin səmərəliliyini qiymətləndirən maliyyə xidməti və s. təşkil edilməkdədir. Ümumiyyətlə, bazar münasibətləri şəraitində turizm təşkilatlarının fəaliyyətində maliyyə resurslarının rolu əhəmiyyətli dərəcədə artır, onların səriştəli və düzgün idarə edilməsi (növləri, təyinatı,



mənbələri, yerləşdirilməsi, müddəti və s. aspektlər üzrə) təşkilatların uğurlu fəaliyyətinin başlıca zəmini hesab olunur.

Ümumi iqtisadi qeyri stabillik, büdcə çatışmazlığı, inflyasiya, bank sistemində böhran şəraitində turizm təşkilatlarının fəaliyyətinin keyfiyyətinin təhlili problemi xüsusi aktualıq kəsb edir. Onun real vəziyyətinin müəyyən edilməsi təkcə təşkilatın özü üçün deyil, eləcə də onun fəaliyyətində maraqlı olan çoxsaylı bazar iştirakçıları üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Onlar konkret təşkilatın maliyyə uğurlarına inanmalıdır. Qeyri maliyyə sabitliyi ödəmə qabiliyyətinin itirilməsinə, nəticə etibarlı ilə müflisləşməyə gətirib çıxaracaqdır. Buna görə də müasir dövrdə maliyyə sferasının, xüsusən də turizm təşkilatlarının fəaliyyətinin müfəssəl təhlili və qiymətləndirilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Bazar münasibətləri şəraitində bütün kommersiya təşkilatları həm özlərinin, həm də biznes tərəfdaşlarının maliyyə sabitliyinin qiymətləndirilməsi problemi ilə qarşılaşırlar. Turizm təşkilatlarının maliyyə sabitliyini qiymətləndirərkən çoxlu sayda amillərin təsiri nəzərə alınmalıdır. Lakin bütün hallarda daha çox diqqət yetiriləsi amil dövriyyə kapitalının vəziyyəti və istifadəsinin nəticələridir. Çünki, təşkilatların dövriyyə kapitalının vəziyyəti, onun strukturu, hərəkət (dövretmə) sürəti rentabellik səviyyəsinə, xüsusi və borc vəsaitlərindən istifadənin səmərəliliyinə və s. bu kimi əsas iqtisadi göstəricilərə təsir göstərir və bu nöqteyi nəzərdən onların təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin müxtəlif tərəfləri, xüsusilə maliyyə vəziyyəti və maliyyə sabitliyi davamlı olaraq təhlil olunmalı və qiymətləndirilməlidir. Belə təhlil və qiymətləndirmənin nəticələri isə onun söykəndiyi iqtisadi informasiyanın, təhlil və qiymətləndirmə üsullarının düzgün və dəqiq seçilməsindən həlledici dərəcədə asılıdır. Bütün bunlar bazarın bütün iştirakçılarında yeni düşüncə tərzini tələb edir. Bazar iqtisadiyyatı müəssisənin anbarlarında və açıq sahələrdə böyük xammal və material ehtiyatının çürüməsi, kiflənməsi və paslanması nəticəsində milyonlarla manatın təsərrüfat dövriyyəsinə çıxmasına imkan vermir. O, müəssisə əmlakına qoyulmuş hər manat üçün yeni mənfəət məbləği

əldə edilməsi məqsədilə bütün bu resursların hərəkatə gətirilməsinə geniş imkanlar yaradır.

Mühasibat hesabatının təhlilinin öz mənbəyi, öz məqsədi və öz metodikası vardır. Mühasibat hesabatının təhlilinin məqsədi təsərrüfat subyektinin daimi və xarici münasibətlərini dərinləndirən öyrənməklə, onun maliyyə vəziyyətini, ödəniş qabiliyyətini, maliyyə sabitliyini, gəlirliyini aşkara çıxarmaqdan ibarətdir.

Son dövrlərə qədər bütövlükdə kommərsiya təşkilatlarının, o cümlədən turizm şirkətlərinin maliyyə sabitliyinin və ödəmə qabiliyyətliliyinin qiymətləndirilməsində istifadə olunan aktivlərin, xüsusi kapitalın və öhdəliklərin təhlili ilə əlaqədar olan məsələlər kifayət qədər dərinləndirilməmiş, bu məsələnin həll edilməsi məqsədi ilə kompleks təhlil metodikası işlənilib hazırlanmamışdır. İqtisadi ədəbiyyatlarda indiyə qədər digər iqtisadi göstəricilərlə yanaşı aktivlərin, xüsusi kapitalın və öhdəliklərin əlaqəsinin qiymətləndirilməsi və təhlili ilə bağlı kifayət qədər fundamental tədqiqatlar aparılmamışdır. Göstərilən problemlərin həlli prinsipcə yeni yanaşma tərzini tələb edir. Bütün bunlar magistr dissertasiya işinin mövzusunun aktuallığını əks etdirir.

Fikrimizcə, mehmanxana təsərrüfatlarında qəbul edilmiş ümumi göstəricilərlə yanaşı, nömrə fondundan istifadə əmsalının hesablanması və qiymətləndirilməsi məqsədə uyğun olardı. Mehmanxanalar nömrə-günlərin uçotunu aparmalıdır, daha doğrusu, nömrə fondunun faktiki yüklənməsi nəzərə alınmalıdır. Bunun üçün, nömrə-günlərin plan miqdarını (nömrələrin sayının hesabat dövrünün günlərinin miqdarına hasili) müəyyən etmək lazımdır.

## NƏTİCƏ

Aparılmış tədqiqat turist şirkətlərində auditin keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması məqsədi ilə maliyyə təhlilindən istifadə metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə aşağıdakı nəticələri formalaşdırmağa imkan vermişdir.

Turist sənayesi müəssisələrinin təsərrüfat və iqtisadi fəaliyyəti mürəkkəb və çox istiqamətlidir. Həmin müəssisələr turistlərin daşınması, yerləşdirilməsi, qidalandırılması, müxtəlif səyahətlərin təşkili, idman-sağlamlıq , mədəni istirahət proqramlarının həyata keçirilməsi ilə məşğul olurlar. Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində turist şirkətlərinin idarə olunması onların fəaliyyəti haqqında dolğun və dürüst informasiyanın mövcudluğunu tələb edir. Belə informasiyanı iqtisadi təhlilin aparılması nəticəsində əldə etmək olar. Vurğulamaq lazımdır ki, təhlil prosedurları auditor sübutlarının toplanmasının əsas metodlarından biridir.

Müasir dövrdə auditin əsas məqsədini yalnız mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyünün təsdiq edilməsi ilə məhdudlaşdırmaq olmaz. Həmin məqsədlərə mühasibat (maliyyə) hesabatının keyfiyyətinin yüksəldilməsi də daxildir. Belə ki, aşkar olunmuş mühasibat (maliyyə) hesabatının təhrif olunması və mühasibat uçotunun aparılması üzrə normativ sənəmə yoxlanılan dlərin tələblərinin pozulması faktları auditor yoxlamaları zamanı və ya onlar başa çatdıqdan sonra aradan qaldırılır.

Turist şirkətlərində daxili audit xidmətinin mövcudluğu və fəaliyyət göstərməsi rəhbərlik və auditorlar üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir. Belə xidmət problemlərin onların yaranmasından asılı olaraq həll edilməsi üçün nəxərdə tutulmuşdur, beləliklə də, pozuntuların vaxtında aradan qaldırılması üçün böyük imkanlara malikdir.

Aparılan tədqiqat belə bir nəticəyə gəlməyə imkan verir ki, auditin əsas məqsədinə nail olmaq üçün yoxlamanın aparılmasına qədər aparılmış işlərin keyfiyyəti mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Auditdə düzgün planlaşdırma yoxlamanın gedişatına nəzarətin həyata keçirilməsinə , auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə, aparılması zəruri olan prosedurları nəxərdə tutmağa, uçotun

daha ciddi yoxlanmalı olan sahəsinin müəyyən edilməsinə, beləliklə də, auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə imkan verir.

Auditor yoxlanmasının aparılmasının planlaşdırılması zamanı əhəmiyyətlik dərəcəsinin miqdar kəmiyyətinin müəyyən edilməsi zəruridir. Əhəmiyyətlik səviyyəsinin müəyyən edilməsi üçün mühasibat hesabatının ən mühüm göstəricilərindən istifadə etmək məqsədə uyğundur. Bura balans mənfəətini, satışın ümumi həcmi (ƏDV daxil edilmədən), turist şirkətlərinin saxlanması, əməyin ödənişi xərclərini, əsas fondların dəyərini daxil etmək olar. Qeyd edilmiş baza göstəriciləri daha mühüm seqmentləri xarakterizə edir ki, bu da, əhəmiyyətlik səviyyəsini dəqiq müəyyən etməyə imkan verir. Mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi gözlənilən auditor riskini qiymətləndirməyə və yoxlamanın aparılması qaydasını müəyyən etməyə imkan verir.

Vurğulamaq yerinə düşər ki, yoxlamanın keyfiyyətinin yüksəldilməsi üçün auditor sübutlarının toplanması metodlarının düzgün seçilməsi də mühüm əhəmiyyət kəsb edir. İnformasiyanın toplanmasının keyfiyyətli aparılması və təhlilin nəticələrinin ümumiləşdirilməsi auditora maliyyə hesabatının dürüstlüyü haqqında fikir formalaşdırmağa imkan verir. Auditin aparılması zamanı auditor sübutlarının toplanmasında müşahidə, sorğu, təsdiqləmə, yenidən hesablama, analitik prosedurlardan istifadə məqsədə uyğundur.

Turist şirkətinin maliyyə hesabatının auditinin aşağıdakı istiqamətlərdə aparılması məqsədə uyğundur:

- turist şirkətlərinin gəlirlərinin auditi;
- turist şirkətlərinin xərclərinin auditi;
- turist məhsulunun maya dəyərini kalkulyasiyasının düzgünlüyünün

auditi:

Tədqiqat göstərir ki, turist şirkətlərinin auditi proqramının daha səmərəli hazırlanması üçün ayrı-ayrı bloklar üzrə yoxlama prosedurlarının nəzərdə tutulmasıdır. Bununla əlaqədar olaraq proqramın ayrı-ayrı bloklarında auditorun işçi sənədlərini qeyd etmək lazımdır. Bu zaman auditorlar arasında obyektlərin

bölüşdürülməsi zəruridir ki, bu yoxlamanın aparılmasına əmək məsrəflərini azaltmağa və beləliklə də, auditorun işinin səmərəliliyini yüksəltməyə imkan verir. Mehmanxana təsərrüfatının yoxlanması zamanı auditor daha əhəmiyyətli göstəricilərə diqqət verməli, mühasibat uçotunda tez-tez rast gəlinən tipik səhvləri ümumiləşdirməli və təhlil etməlidir. Bu, auditora mühasibat hesabatında ciddi təhrifləri tez aşkar etməyə, mehmanxana mühasiblərinə isə mühasibat hesabatının tərtib olunması zamanı müxtəlif növ pozuntulardan qaçmağa imkan verir.

Mexanizmin mühüm komponentlərindən biri yerləşdirmə vasitələri rəhbərlərinin keyfiyyətinin təkmilləşdirilməsi və xidmətlərin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və idarəetmə potensialından düzgün istifadə sahəsində tədbirlərin həyata keçirilməsini nəzərdə tutan idarəetmə sisteminin yaxşılaşdırılmasıdır. Fikrimizcə, idarəetmə potensialının qiymətləndirilməsi zamanı aşağıdakı xarakteristikalar üzrə təhlil aparmaqla avropa və amerikan təcrübəsindən istifadə etmək olar: şəxsiyyətin istiqamətləndirici istiqamətləri (işə, münasibət qurmağa, özünə); intellekt, qabiliyyət səviyyəsi və yaradıcılıq qabiliyyəti; aqressivlik dərəcəsi; subyektiv nəzarət dərəcəsi; özünü qiymətləndirmə və həyacanlanma səviyyəsi; psixoloji status; əlaqə yaratmaq və rəhbərlik etmək stili; təşkilatşilliq qabiliyyəti.

Fikrimizcə, xidmət heyəti tərəfindən idarəetmə qərarlarının adekvat qəbul edilməsi, mehmanxananın menecmentinin idarəetmə potensialının həyata keçirilməsi, fikirlərin qonaqların sorğusuna və tələblərinə tam yönəldilməsi, xidmətlərin səmərəliliyinin bütün meyarları üzrə qarşıya qoyulmuş məqsədlərə maksimum nail olmaq kimi niyyətləri idarəetmə prinsiplərinə aid etmək olar.

Resurs komponenti mehmanxananın ayrılmaz komponenti hesab edilməklə özündə yerləşdirmə vasitələrinin maddi-texniki bazasını, xidmət texnologiyasını, sorğu-informasiya bazasını və heyəti birləşdirir. Qeyd etmək lazımdır ki, heyət mehmanxananın əsas resursu, onun məhsuldarlığının, yerləşdirmə vasitələrinin xidmətinin səmərəliliyinin mühüm mənbəyi hesab edilir. Sosialyönlü menecmentdə işçiyə, onun əməyininəmək şəraitinə, təhsilinə

və inkişafına investisiya yönəldilməsi yeni iş yerlərinin yaradılmasından belə sərfəlidir. Alınan nəticələrə maraqlı olan heyət korporativ mədəniyyətini gücləndirir, hər mərhələdə xidmət prosesinin keyfiyyətini yüksəldir.

Xarici təcrübə göstərir ki, problemin həlli işçilərin biliyinin və qabiliyyətinin ciddi nəzərə alınması və bunun əsasında fərdi motivasiya proqramının işlənilib hazırlanması şəraitində mümkündür ki, bu da, idarəetmə heyətindən istifadənin, onun əmək potensialının təhlilinin tələb edir. Həmin mexanizm tsikl xarakterlidir, əks əlaqə kompleks mehmanxana xidmətindən istifadə edənin reaksiyasını öyrənməklə formalaşır ki, bu, mehmanxana biznesini müəssisələrinin fəaliyyətinin xüsusiyyətləri ilə şərtlənir. Bu problemin effektiv həlli, fikrimizcə, istehlakçıların anketləşdirilməsinin Simple Anketter texnologiya proqramından istifadə etməklə qonaqların anketləşdirilməsi anket blankının tez hazırlanmasını təmin edir ki, onun əsasında doldurulmuş anketlərin verilməsi üçün avtomatik olaraq ekran forması (Excel cədvəli formasında) yaradılır və onlar təhlil edilir. Təklif edilən mexanizmə infrastruktur komponentinin – müasir innovasiya texnologiyalarının (sensor kiosklar, kiosk-naviqatorlar, interaktiv televerilişlər, mehmanxananın idarə edilməsi sistemi, plan-maliyyə xidməti üçün maliyyə və mühasibat uçotu sistemi, bronlaşdırma, qəbul etmə və yerləşdirmə xidməti əməkdaşları üçün bronlaşdırmanın qlobal sistem, qidalanma xidməti əməkdaşları üçün restoranların idarə edilməsi sistemi) tətbiqi məqsədə uyğundur. Beləliklə, qonaq qəbulu sferasının xidmətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə kompleks yanaşma mehmanxana biznesinin inkişafı, biznes proseslərinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin axtarılması və xidmət göstərilməsi prosesinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün aparıcı nöqtə hesab olunur.

### **İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı.**

1. “Auditor fəaliyyəti haqqında” AR Qanunu.
2. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера - М.: Бератор-Пресс, 2003 г.
3. Адаме Р. Основы аудита: пер.с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398с.
4. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. Основы аудита: Учебное пособие. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. - 224 с.
5. Александров О.А. Бухгалтерский учет в туризме: практическое пособие / О.А. Александров. – М.: Омега – Л, 2006. – 190с. – (Практическая бухгалтерия).
6. Арене А., Лоббек Дж. Аудит: Пер.с англ.; Гл.редактор серии проф. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 2001. – 560.
7. Аудит учета финансовых результатов и их использования: Практ. Пособие /И.Н.Богатая, Н.Н.Хахонова, Н.С. Косова; Под ред. проф. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. -
8. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. Изд. 2-е, переработанное и дополненное. - М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2003. - 792 с.
9. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: «Экзамен», 2000. - 320 с.
10. Бурыкин А.И. Аналитические процедуры в аудите. // Аудиторские ведомости. 2003. - № 10. - с. 35-41.
11. Василевич И.П. Взаимоотношения гостиниц с управляющими компаниями. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 4. - с. 42-46.
12. Василевич И.П. Расходы гостиниц на оплату услуг по договорам на управление. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 8. - с. 36-41.
13. Волков Ю.Ф. Экономика гостиничного бизнеса /Серия «Учебники, учебные пособия». Ростов н/Д.: «Феникс», 2003. - 384 с.

14. Волков Ю.Ф. Введение в гостиничный и туристический бизнес /Серия «Учебники, учебные пособия». Ростов н/Д.: «Феникс», 2003. - 352 с.
15. Егорова С.К., Каурова О.В. Аудит предприятий бытового обслуживания. // Аудиторские ведомости. 2002. - № 1 - с. 35-43.
16. Кабушкин Н.И., Бондаренко Г.А. Менеджмент гостиниц и ресторанов: Учебное пособие. 2-е изд. - Мн.: «Новое знание», 2001. - 216 с.
17. Каморджанова Н.А., Каморджанов Д.Р., Конопляник Т.М. Бухгалтерский учет в гостиничном бизнесе. СПб.: Питер, 2004. – 448
18. Козлова Е. Отражение выручки у гостиниц. // Аудит и налогообложение. -2004.-№8.-с. 38-52.
19. Ковалева О.В. Аудит /учебное пособие/ О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов. – М.: «Приор-издат», 2003.- 320с.
20. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. 4-е изд., перераб. И доп. - М.: ИНФРА-М, 2003. - 640 с.
21. Корнеев, Н.В. Технология гостиничного сервиса: учебник для студентов высших учебных заведений / Н.В. Корнеев, Ю.В. Корнеев, И.А. Емелина. - М.: Издательский центр «Академия», 2001.
22. Ляпина И.Ю. Организация и технология гостиничного обслуживания: Учебник для проф.образования. 2-е изд., стер. М.: Издательский центр «Академия», 2002. - 208 с.
23. Макальская А.К. Внутренний аудит: Учебно-практическое пособие. -М.: изд-во «Дело и сервис», 2000. 80 с.
24. Матанцева О.Ю., Матанцева И.В. Финансовая устойчивость организации и оценка ее стоимости. // Аудиторские ведомости. 2004. - с. 64-72.
25. Менеджмент туризма. Туризм как вид деятельности: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2001. – 288 с.



26. Овсийчук В.Я., Кондратьев К.М. Внутренний аудит: Учебное пособие. -М.: «Маркетинг», МУПК, 2002. 68 с.
27. Подольский В.И. Аудит / под редакцией В.И. Подольского. – М.: ЮНИТИ, 2003г.
28. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Основы аудита: Пособие для подготовки к квалификационному экзамену на аттестат профессионального бухгалтера. - Информационное агентство "ИПБ-БИНФА", 2002 г.
29. Суйц В.П. Аудит: общий, банковский, страховой /учебник для вузов// Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. – Москва: ИНФРА-М, 2000 - 496 с.
30. Туризм и гостиничное хозяйство. Учебник/ Под ред. проф., д.э.н. Чудновского А.Д. М.: Ассоциация авторов и издателей «Тандем». Издательство ЭКМОС, 2001. - 400 с.
31. Хасанов Б.А. Система финансового контроля и внутренний аудит. // Аудиторские ведомости. 2003. - № 3. - с. 48-51.
32. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. 2-е изд., доп. и перераб. -М.: ИНФРА-М, 2001 - 352 с.

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin II kurs,412-ci qrup magistri Musayev Kamran Ağasəf oğlunun “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda magistr dissertasiyasının

## REFERATI

**Mövzunun aktuallığı.** Praktikada servis və turizm sferasının menecmentinin tarixi böyükdür. Çoxsaylı nəşrlər, servis və turizm sferasının menecmentinin müxtəlif aspektlərinin səciyyələndirilməsinə yanaşmaların müxtəlifliyi, bu istiqamətdə empirik və tədqiqat işləri turizm sahəsində idarəetmənin, o cümlədən, onun əsas elementu çotun, auditin və iqtisadi təhlilin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini aktuallaşdırır. Turist təşkilatlarının menecmenti iki vəzifəni yerinə yetirir. Bir tərəfdən, onun köməkliyi ilə idarəetmə üzrə problemlər həll edilir və turist təşkilatının öz məqsədinə çatması təmin edilir, digər tərəfdən, o, turist regionunun inkişaf etdirilməsi məqsədinə xidmət edir. Turist xidmətləri bazarında rəqabətin güclənməsi, vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər bütövlükdə turist müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyətinin, o cümlədən, maliyyə fəaliyyətinin idarə olunmasının yeni metodlarının axtarılmasını tələb edir.

Müasir dövrdə mühasibat uçotunun milli və beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması şəraitində onun nəzarət və analitik funksiyalarının xüsusi əhəmiyyət kəsb edir ki, həmin funksiyaların tam həyata keçirilməsi mülkiyyətçilərin və mühasibat (maliyyə) hesabatında təqdim olunan informasiyanın digər istifadəçilərinin maraqlarının qorunmasını təmin edir. Bununla əlaqədar idarəetmə uçotu sistemində həyata keçirilən xərclərin idarə edilməsi prosesi həlledici rol oynayır ki, onun səmərəli təşkili uçot prosesinin sahə xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin miqyasına və xarakterinə maksimum müvafiqliyi şəraitində mümkündür. Mehmanxana kompleksi müəssisələrində mühasibat uçotu mehmanxana

xidmətlərinin (yaşayış, qidalanma, daşıma, sağlamlıq tədbirlərinin həyata keçirilməsi) göstərilməsi çərçivəsində həyata keçirilən bir çox fəaliyyət növlərini özündə birləşdirən təsərrüfat proseslərinin xüsusiyyətləri ilə şərtlənir.

Turizm sahəsində uçotun təşkilini reqlamentləşdirən qanunvericilik bazasının təkmil olmaması, istehsal və vergi uçotunun təşkilati əsaslarının, qaydalarının dəqiq müəyyən edilməməsi həmin sahənin spesifik xüsusiyyətlərini nəzərə alan səmərəli uçotun təşkilinin aktuallığını ön plana çəkmişdir. Bu problemin həlli hər bir konkret şəraitdə mütəxəssislərin peşəkar fikirlərinin formalaşmasına və eyni zamanda, idarəetmə heyətinin məsuliyyətinin artırılmasına imkan verəcəkdir.

Turist fəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatlarda xidmətlərin göstərilməsi üzrə əməliyyatların uçotu zamanı yaranmış, işlənəcək informasiyanın mürəkkəblik səviyyəsi və həcmi həmin informasiyanın toplanması prosesinin, onun interpretasiya metodlarının işlənməsinin, eləcə də istifadəçilərə təqdim olunmasının sürətləndirilməsinin təşkilinin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini şərtləndirmişdir. Hal-hazırda uçot prosesində büdcələşdirmə elementlərinin tətbiqinin köməkliyi ilə həmin vəzifələrin həll edilməsinə cəhd istehsal prosesi, xərclər və nəticələrin optimal nisbəti şəraitində göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin yüksəldilməsi imkanları haqqında vaxtında və obyektiv informasiyanın formalaşmasına imkan verən təsirli mühasibat uçotunun təşkili problemini həll etmir. Xarici ölkələrdə turizm biznesində uçotun təşkili təcrübəsinin öyrənilməsi onun respublikanın uçot sisteminə adaptasiyası imkanlarının qiymətləndirilməsinə imkan verir. Beləliklə, göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin daima artırılması əsasında turist şirkətlərinin rəqabətə davamlılığının yüksəldilməsi mühasibat uçotu metodunun əsas elementi kimi idarəetmə uçotu kəsiyində xərclərin səmərəli idarə olunması sisteminin yaradılması üzrə məsələlərin həll edilməsi şəraitində mümkündür.

Turizm şirkətlərinin göstərdikləri xidmətlərin səmərəliliyi kifayət qədər tədqiq edilməmişdir. Əksər tədqiqat xarakterli işlərdə turist şirkətlərinin fəaliyyətinin müxtəlif aspektləri nəzərdən keçirilsə də, kompleks turist xidməti

kompleksinin səmərəli fəaliyyət mexanizminin formalaşdırılması və realizə edilməsinin xüsusiyyətlərinə lazımı fikir verilməmişdir. Turist sənayesinin gələcək sosial-iqtisad-regional inkişafı, turist potensialının realizə edilməsi bu sahənin kompleks xidmətinin səmərəliliyindən və rəqabətə davamlığından çox asılıdır.

Tədqiqat mövzusunun seçilməsi milli iqtisadiyyatın digər sahələri ilə müqayisədə qınaətbəxş dərəcədə inkişaf etməmiş, özünəməxsus xüsusiyyətlərlə fərqlənən turizm sənayesi müəssisələrinin auditor yoxlanmasında dürüst informasiya əsasında maliyyə təhlilindən istifadə etməklə sözü gedən sahənin inkişaf perspektivlərinin müəyyən edilməsinin zəruriliyi ilə əlaqədardır. Turist şirkətlərinin fəaliyyətini tənzimləyən normativ-hüquqi bazanın öyrənilməsi, onların praktiki fəaliyyətinin təhlili belə bir fikir formalaşdırmağa imkan verir ki, turizmdə vasitəçilik fəaliyyətinin auditinin və eləcə də, auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin bütün aspektləri tam öyrənilməmişdir. Deyilənlərə ümumiləşdirərək belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, turizm biznesində xidmətlərin səmərəliliyinin və keyfiyyətinin yüksəldilməsi mexanizminin işlənilib hazırlanmasının obyektiv zəruriliyi şübhə doğurmur. Beləliklə, turizm sənayesi müəssisələrində bu sahənin xarakterik xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla mühasibat uçotunun səmərəli təşkili, maliyyə təhlilindən istifadə etməklə onların mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyü haqqında müstəqil auditor rəyinin formalaşdırılması probleminin həlli aktualdır.

**Problemin öyrənilməsi səviyyəsi.** Turizm sənayesi müəssisələrində uçotun təşkili, onların fəaliyyətinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə problemləri respublikanın iqtisadçı alimlərindən- Səbzəliyev S.M., Əlirzayev Ə.Q., Abbasov Q.Ə., Müslümov S.Y., Cəfərli H.A., Quliyev F.M., Quliyev V.M., Kazımov R.N., İsmayılov N.M., , Rzayev Q.R., Salahov Ə.S., Abbasova S.H., İbrahimova X.İ. və xarici ölkələrin iqtisadçı alimləri – A.Arene, C.Lobbek, C.Robertson, A.D.Şeremet, O.A.Ageyeva, O.A.Aleksandrov, M.B.Birjakov, A.D.Çudnevskiy, T.İ.Kisileviç,

V.A.Kvartalnov, P.İ.Kamışanov, Y.F.Volkov və s. tərəfindən nəzərdən keçirilmişdir. Lakin həmin müəlliflərin əsərlərində və tədqiqat xarakterli işlərində sözü gedən problemin müxtəlif aspektləri işıqlandırılmışdır.

**Tədqiqat işinin məqsədi və vəzifələri.** Turizm biznesinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla turist təşkilatlarında uçot, audit və təhlilin mövcud metodikasına tənqidi yanaşma əsasında onların təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması dissertasiya tədqiqatının məqsədini təşkil edir. Həmin məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin həll edilməsi məqsədə uyğundur:

- turizm biznesində istifadə olunan əsas anlayışları sistemləşdirmək;
- turizm sənayesi strukturunda vəsaitlərin yerləşdirilməsi üzrə kompleks xidmətlərin keyfiyyətinin əhəmiyyəti və səmərəliliyinin əsaslandırılması;
- turizm sahəsinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla xərclərin və gəlirlərin səmərəli idarə edilməsi məqsədi ilə uçotun təşkili və aparılmasının mövcut metodikasının təkmilləşdirilməsi imkanlarını müəyyən etmək;
- turist şirkətlərinin maliyyə hesabatının dürüstlüyü haqqında müstəqil auditor rəyinin formalaşdırılması üçün zəruri auditor sübütlərinin toplanmasında istifadə olunan analitik prosedurların təkmilləşdirilməsi;
- turizm sənayesi müəssisələrinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsinə mövcud yanaşmaların və amillərin təhlili.

**Tədqiqatın predmeti və obyektı.** Turist şirkətlərinin auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə və onun metodikasının təkmilləşdirilməsi məsələləri tədqiqatın predmetini, turizm sənayesi müəssisələri isə tədqiqatın obyektini təşkil edir.

**Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları.** Mühasibat uçotu, audit üzrə Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik və normativ aktları, audit və maliyyə hesabatı üzrə beynəlxalq standartlar, turizmdə uçotun, auditin və təhlilin nəzəri problemləri və praktikasını üzrə ölkə və xarici alimlərin əsərləri tədqiqatın nəzəri əsasını, turist təşkilatlarının fəaliyyətinin auditinin metodologiyası və metodikasının tədqiq edilməsinə və təkmilləşdirilməsinə sistemli yanaşma isə dissertasiyanın metodoloji əsasını təşkil edir. Magistr

dissertasiya işinin yazılmasında təhlil, sintez, induksiya, deduksiya, eləcə də empirik tədqiqat metodlarından-müçahidə və müqayisə metodlarından istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Dissertasiya tədqiqatı zamanı audit, mühasibat uçotu və vergitutma sahəsində respublikanın qanunvericilik və normativ aktlarından, iqtisadi və hüquqi materiallardan, mühasibat uçotu məlumatlarından, rəsmi mühasibat hesabatı və digər materiallardan istifadə olunmuşdur.

**Dissertasiyanın elmi yeniliyi.** Tədqiqat prosesində aşağıdakı daha mühüm nəticələr əldə edilmişdir:

- turist müəssisələrinin vəziyyətinin və mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin təhlili və qiymətləndirilməsi əsasında auditora yoxlanılan müəssisələr-də mühasibat uçotu sisteminin səmərəliliyinin və daxili nəzarət sisteminin etibarlılığının qiymətləndirilməsinə imkan verən informasiya mənbəyi kimi daxili auditin rolu dəqiqləşdirilmişdir;

- turist müəssisələrinin fəaliyyətinin çox istiqamətli seqmentləri nəzərə alınmaqla özündə mühasibat uçotu sisteminin səmərəliliyinin və daxili nəzarət sisteminin etibarlılığının qiymətləndirilməsi metodikasını birləşdirən auditor yoxlamasının təşkilinin metodiki aspektləri müəyyən edilmişdir;

- mehmanxana komplekslərində baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinin, məqsədəuyğunluğunun dürüslüyünün müəyyən edilməsinə imkan verən sübütlerin toplanması prosedurları təsnifləşdirilmişdir;

- mühasibat və vergi uçotunun xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla turist müəssisələri kompleksinin gəlirlərinin, xərclərinin və mənfəətinin audit metodikasınə təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

- turizm biznesində iqtisadi, sosial və innovasiya meyarları üzrə kompleks xidmətlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün göstəricilər sistemi hazırlanmışdır;

- idarəetmə sisteminin inkişaf səviyyəsinin və xidmətlərin keyfiyyətinin kompleks təhlili əsasında turizm sektorunda fəaliyyət göstərən müəssisələrin üçün səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə təkliflər hazırlanmışdır.

- turist müəssisələri kompleksinin audit yoxlanmasında istifadə olunan iqtisadi (maliyyə) təhlilin metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti.** Turizm sənayesi müəssisələrində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə hazırlanmış təkliflər mühasibat uçotunun aparılmasında nöqsanların aradan qaldırılmasına, auditor yoxlamasının keyfiyyətinin yüksəldilməsinə və auditor riskinin səbiyyəsinin azaldılmasına və beləliklə də, həmin müəssisələrin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə imkan verəcəkdir.

**İşin strukturu və həcmi.** Magistr dissertasiya işi giriş, 3 fəsil, nəticə, 32 adda istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Magistr dissertasiyasının giriş hissəsində tədqiqat mövzusunun aktuallığı əsaslandırılmış, dissertasiyanın məqsədi və vəzifələri, mövzunun öyrənilməsi səviyyəsi, tədqiqatın predmeti və obyektı, nəzəri-metodiki əsasları, elmi yenilikləri və praktiki əhəmiyyəti verilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin nəzərə və praktiki problemləri” adlanan birinci fəsilində turizm biznesinin iqtisadi məzmunu, onun mahiyyəti, strukturu, xüsusiyyətləri verilmişdir. Əsas məqsədi əhaliyyə mədəni xidmətlərin göstərilməsi olmaqla turist sənayesi müəssisələrinin fəaliyyət dairəsi, onların göstərdikləri xidmətlərin xüsusiyyətləri, turist məhsulları və mehmanxana xidmətlərinin növləri açıqlanmışdır. Daha sonra, turist şirkətlərində mühasibat uçotun təşkili, həmin müəssisələrdə auditin aparılması və auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadə olunması zamanı yaranan problemlərvə onların yaranması səbəbləri göstərilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin “Turizm biznesində uçotun təşkili və audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud metodikası” adlanan

ikinci fəsilində ardıcıl olaraq əvvəlcə turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkilinin vəziyyəti, turist müəssisələrində göstərilən müxtəlif növ xidmətlərin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydası verilmişdir. Bu zaman həm mehmanxana təsərrüfatlarında, həmçinin də turist agentliklərində xidmətlərin uçotu ilə əlaqədar tərtib edilməli mühasibat yazılışları verilmişdir. Daha sonra, turist müəssisələrinin fəaliyyətinin auditor yoxlanması qaydası və audit prosesində maliyyə təhlilindən istifadə qaydası verilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin “Turizm biznesində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi” adlanan üçüncü fəsilində turizmdə mühasibat uçotunun təşkilinin və maliyyə hesabatının dürüstlüyünün auditor yoxlanmasının mövcud vəziyyətinin tədqiqi əsasında turist müəssisələrində mühasibat uçotunun və auditin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri nəzərdən keçirilmişdir. Fəsilin sonunda turist müəssisələrinin auditor yoxlanmasında mühüm analitik prosedurlarına daxil olan maliyyə təhlilinin metodikasının beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması istiqamətləri verilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin sonunda aparılmış tədqiqata əsaslanan nəticə və təkliflər verilmişdir.



Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin II kurs,412-ci qrup magistri Musayev Kamran Ağasəf oğlunun “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda təqdim etdiyi magistr dissertasiya işinə

## RƏY

Turist fəaliyyəti turist xidmətlərinin təqdim edilməsi üzrə təşkil edilmiş fəaliyyətdir. Turizm bazarı turist xidmətləri istehsalı və hərəkəti prosesində çoxsaylı subyektlərin iştirakı ilə səciyyələnir. Bazar subyektlərinin müxtəlifliyinə (turist müəssisələri, birlikləri, turagentlər, turoperatorlar və i.a.) baxmyaraq onlar arasında idarəetmə səviyyəsi və funksional xidmətlərin məntiqi qarşılıqlı əlaqə formalaşdırılır ki, menecmentin köməkliyi ilə onlar turist sahəsinin strateji məqsədlərinə nail olmağı təmin etsin.

Auditor yoxlanmasının qarşısında duran vəzifələrdən asılı olaraq turist təşkilatlarının yoxlanması prosesində auditor tərəfindən əsaslı sübutlarının toplanması, saxtakarlıqların və qeyri adi təsərrüfat əməliyyatlarının aşkar edilməsi üçün iqtisadi təhlildən istifadə olunması məqsədə uyğun hesab olunur. Auditor sübutlarının toplanması metodu və vasitəsi kimi iqtisadi təhlildən istifadə zamanı analitik prosedurların həyata keçirilməsi vacibdir. Qeyd etmək lazımdır ki, analitik prosedurlardan istifadə auditorun nəticə və rəyinin əsaslandığı dəlillərin toplanmasında, hesabat göstəricilərinin analitik tutuşdurul-masında, müqayisəsi və digər başqa üsullar əsasında onların dürüslüyü haqqında qərarların qəbul edilməsində aparıcı rola malikdir. Məsələyə bu istiqamətdən yanaşdıqda belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, audit prosesində maliyyə təhlilindən istifadə yoxlanılan təsərrüfat obyektinin fəaliyyəti üçün xarakterik olmayan faktların, mühasibat hesabatının tərtibində təhriflərin aşkar edilməsini və maliyyə göstəricilərinin düzgünlüyünə təsirinin qiymətləndirilmə-sini təmin etməlidir.

Magistr dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Girişdə dissertasiya işinin mövzusunun aktuallığı əsaslandırılmış, respublikamızda bu problemlərin öyrənilməsi səviyyəsi nəzərdən keçirilmiş, tədqiqatın məqsədi və vəzifələri, peredmeti və obyektı göstərilmiş, eyni zamanda tədqiqatın elmi yenilikləri və praktiki əhəmiyyəti verilmişdir.

Dissertasiya işinin “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin nəzərə və praktiki problemləri” adlanan I fəslində turizm biznesinin iqtisadi məzmunu onun spesifik xüsusiyyətləri verilmiş, turist şirkətlərində uçotun təşkili, auditı və təhlili sahəsində mövcud problemlər nəzərdən keçirilmişdir.

Dissertasiya işinin “Turizm biznesində uçotun təşkili və audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud metodikası” adlanan ikinci fəslində əvvəlcə turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkilinin mövcud vəziyyəti, auditin aparılması metodikası şərh olunmuşdur. Auditor rəyinin formalaşdırılması məqsədi ilə auditor sübutlarının toplanmasında analitik prosedurlardan istifadənin zəruriliyi əsaslandırılmış, auditor yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud qaydası şərh olunmuşdur..

Dissertasiya işinin “Turizm biznesində uçotun, auditin və təhlilin aparılması metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” adlanan III fəslində turist şirkətlərində uçotun təşkili və audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud metodikasının çatışmazlıqları qiymətləndirilməklə onların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri nəzərdən keçirilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin sonunda aparılmış tədqiqata əsaslanan nəticələr və istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı verilmişdir.

Dissertasiya işi tələb olunan səviyyədə yazılmış, qarşıya qoyulmuş məsələləri tam əhatə edir. Bunları nəzərə alaraq Musayev Kamran Ağasəf oğlunun “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda təqdim etdiyi magistr

dissertasiya işinin müdafiəyə buraxılmasını və ona magistr dərəcəsinin verilməsini məqsədəuyğun hesab edirəm.

“Mühasibat uçotu və audit»

kafedrasının dosenti, i.e.n.

Kazımov R.N.

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin II kurs,412-ci qrup magistri Musayev Kamran Ağasəf oğlunun “Turizm şirkətlərinin audit yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda təqdim etdiyi magistr dissertasiya işinə

## RƏY

Turizm qeyri-istehsal sferasının iqtisadiyyatının mühüm dinamik sahəsi hesab olunur, bu sahəyə daxil olan müəssisə və təşkilatların müştərilərin (turistlərin) maddi və qeyri maddi xidmətlərə olan tələblərini ödəyirlər. Turizm- insanların onların daimi və ya uzunmüddətli yaşayış yeri olmayan və onların əmək fəaliyyəti ilə əlaqəsi olmayan yerlərə gəlməsi və yerləşməsi ilə müşayiət olunan qarşılıqlı əlaqələrin, münasibətlərin və halların məcmusudur.

Müasir dövrdə yüksək mənfəət əldə etmək məqsədilə hər bir növ sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyi mövcud resurslardan, eləcə də borc vəsaitlərindən istifadənin səviyyəsindən çox asılıdır. Həmin məsələlərin həlli iqtisadi subyektdə mühasibat uçotunun, auditin və təhlilin səmərəli təşkili və aparılmasından çox asılıdır. Qeyd etmək yerinə düşər ki, zəruri auditor sübutlarının əldə edilməsi məqsədi ilə müxtəlif metodlardan istifadə olunur ki, onların sırasında özündə maliyyə təhlilini birləşdirən analitik prosedurların tətbiqinə xüsusi önəm verilir. Bu baxəmdən seçilmiş tədqiqat mövzusunun aktuallığı heç bir şübhə doğurmur.

Magistr dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticə və istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarət tərtib edilmişdir.

Girişdə dissertasiya işinin mövzusunun aktuallığı, problemlərin öyrənilməsi səviyyəsi, tədqiqatın məqsədi və vəzifələri, predmeti və obyektini, elmi yenilikləri və praktiki əhəmiyyəti verilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin birinci fəsilində turizm biznesinin iqtisadi mahiyyəti açıqlanmış, turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkili, auditin və

təhlilinə müxtəlif yanaşmalar, eləcə də həmin sahədə mövcud problemlərnəzərdən keçirilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin ikinci fəsilində turist şirkətlərində mühasibat uçotunun təşkili, auditori və yoxlamaların aparılmasında maliyyə təhlili metodikasından istifadənin mövcud qaydası nəzərdən keçirilmişdir.

Magistr dissertasiya işinin üçüncü fəsilində magistrant turizmde mühasibat uçotunun təşkili və auditində maliyyə təhlilindən istifadənin mövcud vəziyyətinə tənqidi yanaşma əsasında mühasibat uçotunun, auditori və təhlilin metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri nəzərdən keçirmişdir.

Dissertasiya işinin sonunda tədqiqatın nəticələri və hazırlanmış təkliflər verilmişdir.

Ümumiyyətlə, dissertasiya işi tələb olunan səviyyədə yazılmış və qarşıya qoyulmuş məsələlərin həllinə tam nail olunmuşdur. Ona görə də Musayev Kamran Ağasəf oğlunun “Turizm şirkətlərinin auditori yoxlanmasında maliyyə təhlilindən istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda yazdığı magistr dissertasiya işinin müdafiəyə buraxılmasını və ona magistr dərəcəsinin verilməsini məqsədəuyğun hesab edirəm.

“Mühasibat uçotu və auditori”

kafedrasının dosenti, i.e.d.

Ə.Salahov

## РЕЗЮМЕ

На магистерскую работу по теме «Пути совершенствования использования финансового анализа в аудиторской проверке туристических фирм»

В магистерской диссертационной работе рассмотрены экономическая сущность и содержание туристического бизнеса, его особенностей, а также, теоретические основы организации учета, аудита и финансового анализа в туристических фирмах. Далее изложена методика учета, аудита и анализа деятельности туристических фирм. В конце исследований рассматриваются основные направления по совершенствованию методики учета, аудита и анализа в туристических фирмах.

## SUMMARY

On the master's work on the topic "Ways to improve the use of financial analysis in the audit of travel companies"

In the master's thesis, the economic essence and content of the tourist business, its features, as well as the theoretical foundations of the organization of accounting, audit and financial analysis in tourist firms are considered. Next, the methodology for accounting, auditing and analyzing the activities of travel agencies is set out. At the end of the research, the main directions for improving the methodology for accounting, auditing and analysis in travel agencies are reviewed.