

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

Əlyazması hüququnda

Rəhmanova Aysel Elçin

“İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotu və təhlili”
mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı

060402 Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma

Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Elmi rəhbər:

Magistr proqramının rəhbəri:

i.e.n., dos. Zərbəliyev C.C.

i.e.n., dos. Salahov Ə.S.

Kafedra müdiri

i.e.d. prof. Səbzəliyev S.M.

BAKI - 2018

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	2
I FƏSİL. YENİ ŞƏRAİTDƏ İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİNİN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI	8
1.1. İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun və təhlilin təşkili xüsusiyyətləri 8	
1.2. İaşə müəssisələrində müasir dövrdə xərclərin uçotu və təhlilin qiymətləndirilməsinin metodoloji problemləri	16
1.3. İctimai iaşə xərclərinin təsnifatı və nomenklaturası	23
II FƏSİL. İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN UÇOTUNUN MÜASİR VƏZİYYƏTİ	34
2.1. İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun müasir vəziyyəti.....	34
2.2. İaşə xərclərinin analitik uçotunun təşkili istiqamətləri	37
2.3. İctimai iaşə xərclərinin sintetik uçotu	40
2.4. İnzibati idarə xərclərinin uçotunun təşkili və texnikası. Xərclərin müəssisələr arasında bölüşdürülməsi qaydası.....	45
III FƏSİL. BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN TƏHLİLİNİN METODİKASI	50
3.1. İctimai iaşədə xərclərin ümumi səviyyəsinin təhlili	50
3.2. Tədavül xərclərinin tərkibi, dinamikası və strukturunun təhlili	52
3.3. İctimai iaşədə xərclərin səviyyəsinə təsir edən əsas amillərin təhlilinin metodikası	57
3.4. İctimai iaşədə xərclərin ayrı-ayrı maddələri üzrə təhlili.....	65
NƏTİCƏ.....	69
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SIYAHISI:	73
XÜLASƏ.....	76
SUMMARY	77
PE3IOME	78

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Müasir inkişaf etmiş cəmiyyət demokratik əsası ilə, istehlakçı tələblərinin tam qarşılanması, istehsal vasitələrinin növlərinin və keyfiyyətinin artırılması, maddi nemətlərin istehlakının təkmilləşdirilməsinə diqqətin artırılması, zəhmətkeşlərin asudə vaxtının qiymətləndirilməsi və s. ölkədə sosial-iqtisadi tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün əlverişli şərait yaratmışdır. Bu istiqamətdə yeni texnologiyalı pərakəndə, topdan satış və ictimai iaşə müəssisələri daim inkişaf etdirilir, xidmətin ən inkişaf etmiş metod və üsulları tətbiq olunur, ictimai iaşənin idarə edilməsi təkmilləşdirilir, müəssisələrin maddi-texniki bazası gücləndirilir, elektron idarəetmə mexanizmindən istifadə daha da inkişaf etdirilir.

Müasir dövrdə ictimai iaşənin rolu daha da artmaqdadır. İctimai iaşə müəssisələrinə olan tələbat özünü dövlətin qəbul etdiyi qərar və göstərişlərdə, milli istehlakı malları ilə ictimai iaşə müəssisəsinin xüsusi qarşılıqlı əlaqəsində, iaşənin inkişafında intensivlikdə, ictimai iaşənin təşkil olunmasının daha da yaxşılaşdırılmasında, istehsal bazarını çeşidli iaşə məhsulları və xidmətlərlə yüksək səviyyədə təmin etməkdə, bölgü münasibətlərinin daha da təkmilləşdirilməsində göstərir. Bütün deyilənlər, iaşə əməkdaşlarının iqtisadi biliyinin artırılmasını, iqtisadçıların ticarət işinin metodları ilə silahlanmasını, tələbin qarşılanması və proqnozlaşdırılmasını, eyni zamanda kommersiya və təsərrüfat işlərindən dəqiq nəticələr əldə etməyi və onların ən səmərəli həllini tapmaq bacarığının formalaşdırılmasını tələb edir. Həm də ictimai iaşə özü də istehsala münasib olaraq daim inkişafdadır. O, istehsal və istehlaka aktiv təsir göstərir, milli istehlak mallarının buraxılış tapşırığının hazırlanmasında, milli istehlak strukturunun formalaşmasında birbaşa iştirak edərək, istehsal ilə istehlak arasında bölgü yaradılmasına ciddi təsir göstərərək, əmtəə-pul münasibətləri şəraitində milli istehlak mallarının istehsalına təkan verir. Bununla bağlı olaraq ictimai iaşənin idarə olunmasının dərinlən öyrənilməsinin vacibliyi ticarət və ictimai iaşənin əməkdaşlarının, elmi-praktiki münasibətdə olan digər sahələrin işçilərinin qarşısında mühüm məsələ kimi durmaqdadır.

Müəssisənin nəticələri, yəni mənfəət və xərcləri xüsusi diqqət tələb edən sahələrdəndir. Xərclərə aid qərarlar, demək olar ki, heç zaman bitmir və müəssisənin olduğu maliyyə bazarları sürətlə fəaliyyət göstərir və dəyişməkdədirlər. Həmin fəaliyyət düzgün təşkil olunmuş uçot vasitəsilə həyata keçirilir. Düzgün təşkil olunmuş uçot eyni zamanda çoxlu sayda proqramların öhdəsindən gəlməli olur, amma hər uçot dəyişikliklərə doğru reaksiya verməyi bacarmır. Bu səbəbdən iaşə müəssisələrinin və maliyyə bazarlarının hərəkətində baş vermiş dəyişikliklərin səbəbini başa düşmək tələb edilir. İaşə müəssisələri və təşkilatlarda uçotun düzgün təşkil olunmasında qərarların qəbulu üçün müvafiq biliklərə sahib olduqda qarşıya çıxan çətinliklərin həlli asanlaşır.

İctimai iaşə müəssisələrinin gələcək inkişafını təmin edən xərclər vacib olduğundan onun uçotunun təşkili də mühüm məsələlərdən sayılır. Bu baxımdan dissertasiya işinin mövzusu aktualıq tələb edir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Mövzu ilə bağlı mühasibat uçotu sferasında dünya ölkələrinin tanınmış alimlərindən L.İ.Abalkin, İ.A.Bosmanov, K.N.Naribayev, N.Q.Çumaçenko, S.A.Stukov, S.S.Sotabuldin, V.İ.Valuyev, R.S.Bezrukix, V.B.İvaşçeviç, M.X. İebrax, İ.İ.Poklad, A.S.Marqulis və digər alimləri sanballı tədqiqat əsərləri yaratmış və əhəmiyyətli elmi fikirlər formalaşdırmışlar. Eyni zamanda mövcud problemlə bağlı bəzi azərbaycanlı alimlərdən S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov, H.İ.Namazəliyev, V.İ.İsayev, İ.B.Abbasov, S.M.Qasimov və başqa tədqiqatçılar nəzəri və praktik tədqiqat aparmışlar.

Qeyd edək ki, ölkə səviyyəsində ictimai iaşə müəssisələri sahəsində xərclərin uçotunun aparılma səviyyəsi yeni-yeni formalaşdığı üçün problemə baxış hələ ki tədqiqatlarda tam mənası ilə öz əksini tapmamışdır.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri.

Dissertasiya işinin məqsədi iaşə xərclərinin uçotu və təhlili metodikasının nəzəri-metodoloji və elmi praktiki aspektlərinin araşdırılması və onun təkmilləşdirməsinə dair praktiki əhəmiyyətə sahib təklif ilə tövsiyələrin işlənilməsi və hazırlanmasından ibarətdir.

Dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələr müəyyən edilmişdir.

- İctimai iaşədə xərclərin uçotu və təhlilinin faydalı təşkili məqsədilə onların təsnifat əlamətləri ilə tərkibinin aşkar olunması;
- Bazar iqtisadiyyatı mühitində ictimai iaşə məsrəflərinin uçotunun formalaşdırılmağının zəruriliyinin əsaslandırılmağı;
- müasir şəraitində ictimai iaşə məsrəflərinin uçotunun formalaşdırılması vacibliyinin əsaslandırılması;
- uçotun mahiyyətinin, sistemdə yerinin müəyyən olunması, həmin sistemin funksiyasının öyrənilməsi;
- ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin mühasibat uçotunun aparılmasının metodoloji əsasının işlənməsi;
- xərclərin səmərəliyini təhlil etmək;
- iaşə üzrə xərclərin, istehsalın və kənarlaşmalar üzrə nəticələrin idarə olunması sisteminin təkmilləşdirilməsi və təkliflərin verilməsi.

Tədqiqatın predmeti. İctimai iaşə xərclərinin uçotu və təhlilinin formalaşmasının nəzəri və praktiki problemlərinin araşdırılması tədqiqatın predmeti hesab olunur. Tədqiqatın predmeti ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun aparılması istiqamətlərinin araşdırılmasıdır.

Tədqiqatın obyektı. Tədqiqatın obyektı kimi Nəsimi rayon “Anadolu” restoranı hesab olunur. Tədqiqatı yerinə yetirmək üçün informasiya bazası idarənin uçot və hesabat məlumatları, iqtisadi təhlilin təşkilinə dair qüvvədə olan təlimatlar olmuşdur.

Tədqiqat işinin elmi yeniliyi iaşə müəssisələrində xərclərinin uçotunun nəzəri, metodoloji və metodiki əsaslarının yaxşılaşdırılmağında iqtisadi səmərəliliyin kompleks təhlili və daha effektiv qərarların qəbul olunması üçün metodiki yanaşma ilə göstəricilər sisteminin işlənilib hazırlanmağında öz əksini tapır.

Elmi yeniliyə aid mühüm nəticələr aşağıdakılardır:

- İctimai iaşə xərclərinə yönəldilmiş investisiya variantlarının seçilməsi üçün metodiki yanaşmalar, investiyaların səmərəliyinin təhlili metodları ilə göstəricilər sistemi müəyyənləşdirilmişdir;

- İctimai iaşədə xərclərin beynəlxalq uçot və hesabat praktikasında təsnifatı məsələləri öyrənilmiş onların ölkənin kommersiya təşkilatlarında istifadə oluna biləcək təsnifat əlamətləri müəyyən olunmuşdur;
- İctimai iaşədə xərclərin uçotu ilə təhlili metodikasının təkmilləşdirilməyi istiqamətləri göstərilibdir;
- İctimai iaşədə xərclərin nəzəri məsləhətləri tədqiq edilmişdir;
- İctimai iaşədə xərclərin iqtisadi təhlili göstəriciləri sistemi müəyyən edilmişdir;
- Xərc göstəriciləri təhlil edilərək daxili ehtiyatlar müəyyən edilmişdir.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Aparılan tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti ondan təşkil olunmuşdur ki, müəllif tərəfindən işlənilib hazırlanmış təklif və tövsiyələr ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin təsnifatı və qiymətləndirilməsi problemlərini həll etməyə, onların uçot metodikasını təkmilləşdirməyə, iqtisadi səmərəliliyini daha aoperativ və obyektiv təhlil etməyə, ümumilikdə bu sahədə əsaslandırılan idarəetmə ilə maliyyə qərarları qəbul etməyə şərait yarad bilər.

Nəzəri, metodoloji, metodiki və praktiki xarakterli nəticələr və irəli sürülən əməli təkliflər gələcəkdə xərclərin uçotu və təhlili üzrə metodikanın təkrar qurulması və təkmilləşdirilməyi zamanı müvafiq təşkilatlar tərəfindən istifadə oluna bilər.

Tədqiqatın nəzəri və praktiki əsasını ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotu və hesabatının hazırlanması, iqtisadi təhlil və nəzarətin təşkilinə aid normativ sənədlər, menecment sisteminin inkişaf etdirilməsinə dair ölkə və xarici tədqiqatçıların, eyni zamanda digər məlumat mənbələri təşkil edir.

İşin həcmi və strukturu. Dissertasiya giriş, üç fəsil, nəticə ilə istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından təşkil olunmuşdur.

Girişdə tədqiqatın aktuallığı, məqsəd və vəzifələri, nəzəri və praktiki əhəmiyyəti, elmi yeniliyi haqqında məlumat verilmişdir.

Birinci fəsil “Yeni şəraitdə ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin müəyyən edilməsinin nəzəri və metodoloji əsasları” adlanır. Burada ictimai iaşə

müəssisələrində xərclərin uçotunun və təhlilin təşkili xüsusiyyətləri, müasir dövrdə xərclərin uçotu və təhlilin qiymətləndirilməsinin metodoloji problemləri, ictimai iaşə xərclərinin təsnifatı və nomenklaturası kimi məsələlər araşdırılmışdır.

İkinci fəsil “İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun müasir vəziyyəti” adlanır. Bu fəsildə ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun müasir vəziyyəti, iaşə xərclərinin analitik uçotunun təşkili istiqamətləri, ictimai iaşə xərclərinin sintetik uçotu, inzibati idarə xərclərinin uçotunun təşkili və texnikası, xərclərin müəssisələr arasında bölüşdürülməsi qaydası açıqlanır.

“Bazar iqtisadiyyatı şəraitində ictimai iaşə müəssisələrində xərclərin təhlilinin metodikası” adlı üçüncü fəsildə ictimai iaşədə xərclərin ümumi səviyyəsinin təhlili, tədavül xərclərinin tərkibi, dinamikası və strukturunun təhlili, ictimai iaşədə xərclərin səviyyəsinə təsir edən əsas amillərin təhlilinin metodikası, ictimai iaşədə xərclərin ayrı-ayrı maddələri üzrə təhlili metodikası öyərnilmişdir.

Nəticə bölməsində dissertasiyadan irəli gələn nəticələr şərh edilmişdir.

I FƏSİL. YENİ ŞƏRAİTDƏ İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİNİN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun və təhlilin təşkili xüsusiyyətləri

İctimai iaşə müəssisələrində tədavül və istehsal xərclərini təhlil etmək üçün uçot registrlərinin məlumatlarından, ilk sənədlərdən, yoxlama və təftiş materiallarından, istehsal fəaliyyəti haqqında hesabatlardan, biznes planından, mühasibat uçotu məlumatlarından, əmək, material, elektrik enerjisi, qaz, buxar və s. istifadə olunur. Bu da xərclərin plandan kənarlaşmasının səbəblərini müəyyən etməyə və xərclərin aşağı salınması üçün ehtiyatların aşkara çıxarılmasına şərait yaradır. Təhlil aparmazdan əvvəl istehsal və tədavül xərclərinin uçot və hesabatlarda düzgün əks etdirildiyi yoxlanılır.

İctimai iaşə müəssisəsi bir-biri ilə əlaqəli olan üç funksiyanı yerinə yetirir: şəxsi malların istehsalı, istehsalın buraxılmış və və alınmış məhsulların reallaşdırılmasını və qida ehtiyacının təşkili. Bununla əlaqədar, iaşə müəssisələrinin xərclərinə şəxsi istehsal ehtiyaclarını və satın alınan malların satışını təşkil etmə və həyata keçirmə üzrə şəxsi məhsulların istehsalı xərcləri aiddir. Aparılan tədqiqatlara görə, ictimai iaşə müəssisələrinin bütün xərclərinin 50% -dən çoxu istehsal xərclərinə aiddir; təxminən 30% -i ərzaq istehlakının təşkil edilməsi xərcləri və 20% -ə qədəri isə onun həyata keçirilməsi xərcləridir. İaşə xərclərinin planlaşdırılması və uçotu bir-birindən ayrı təhlil olunmur, lakin onların ayrılıqda təhlil etsək, bu bizə xərclərin daha dərinə qıymətləndirilməsinə imkan yaradacaq. İctimai iaşə xərcləri adətən istehsal və dövriyyə xərcləri adlanır.

İctimai iaşə sahəsinin xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, xammal hər gün birbaşa məhsul istehsalına silinir. Burada hər yüz pay xörək (məhsul) üçün normalara əsasən kalkulyasiya tərtib edilir və istehsal prosesi ilə istehlak prosesi eyni məkanda və demək olar ki, eyni vaxtda (gündə) baş verir.

Qeyd edək ki, ictimai-iaşə milli iqtisadiyyatın xüsusi sahələrindən biridir. Təşkilati nöqteyi-nəzərdən o, ticarət sisteminə daxildir. Burada mühasibat uçotunun bir sıra xüsusiyyətləri vardır ki, bu da sahənin özünə məxsus xüsusiyyətlərindən irəli gəlir. İctimai iaşənin əsas xüsusiyyətləri burada istehsal, satış və istehlak proseslərinin bir-biri ilə sıx surətdə əlaqəli olmasıdır. Bu prosesləri bir-birindən ayırmaq mümkün deyil çünki, məhsulun istehsalı, satışı və istehlakı müəssisənin öz daxilində baş verir. İctimai iaşənin dövriyyəsi pərakəndə ticarət dövriyyəsinə daxil edilir. İctimai iaşə müəssisələri öz istehsal məhsullarını (xörək məhsulları, yarımfabrikatları) emaldan keçirir və satırlar. Bundan başqa onlar satın alınmış mallarının (meyvə, tərəvəz, çörək, şirələr və s.) bunlar heç bir kulinariya emalından keçmədən satışını həyata keçirirlər. Buradan da uçotun bir sıra xüsusiyyətləri meydana çıxır. İctimai iaşə kalkulyasiyasının da özünəməxsus xüsusiyyətləri vardır. Burada məhsul vahidinə sərf edilən faktiki məsrəflər və onun maya dəyəri hesablanır. Hesablanmış faktiki maya dəyərində əsaslanaraq məhsulun (xörəyin, payın) satış qiyməti müəyyən edilir. Deməli, qiymət artımı ticarət güzəşti ilə birlikdə məsrəfləri ödəmək və plan mənfəətinin alınmasını təmin etməlidir. Xammal və məhsulların ictimai iaşə müəssisələrinin anbarlarına mədaxil edilməsinin uçotu və sənədləşdirilməsi ticarət müəssisələrindəki uçot qaydalarına uyğundur. İstehsalın və ictimai iaşə müəssisələrinin tabeçiliyində olan filialların, bufetlərin və digər şəbəkələrin fasiləsiz təchizatı üçün zəruri olan əmtəə və xammal ehtiyatı olmalıdır. Bu xammal və əmtəə ehtiyatları anbarlarda saxlanılır. Anbarlarda olan mal material ehtiyatlarının saxlanılmasına və onların mədaxil edilməsinin və anbardan buraxılması düzgünlüyünə anbardar məsuliyyət daşıyır. Anbardakı xammal və malların uçotu satış və yaxud pərakəndə qiymətlərlə aparılır. Eyni ticarət əlavəsi tətbiq edən müəssisələrdə xammal və malların uçotunun satış qiyməti ilə aparılmasına icazə verilir. O müəssisələrdə ki, əsas istehsalat üçün bir qiymət artımı, filiallar və bufetlər üçün digər qiymət artımı qoyulur, burada xammal və malların pərakəndə və yaxud orta çəkili pərakəndə qiymətlərlə qiymətləndirilməsi tövsiyə olunur.

İctimai iaşə müəssisələri xammal və məhsulları ticarət güzəşti çıxılmaqla pərakəndə satış qiyməti ilə alırlar. Pərakəndə ticarət müəssisələrindən fərqli olaraq ictimai iaşədə ticarət güzəşti bütün xərcləri ödəmir, ona görə ki, ictimai iaşədə yalnız satış prosesi getmir, eyni zamanda istehsal və xərəklərin istehlakının təşkili kimi proseslər də həyata keçirilir. Ona görə də ictimai iaşə müəssisəsi xammal və məhsulun dəyərində hesablanan qiymət əlavəsi də müəyyən edir. Qiymət artımı həm müəssisələrin kateqoriyaları, həm də xammal və məhsulun növləri üzrə dərəcələrə ayrılır (fərqləndirilir). Bir pay xörəyin dəyərini hesablamaq üçün ayrı-ayrı məhsul növlərinin bir pay xörəyə sərf edilmə miqdarını müəyyən edilmiş qiymətə vurmaq və qiymət artımını üstə gəlmək lazımdır.

İctimai ərzaq, yeyinti məhsullarının istehsalı, mətbəx məmulatlarının və satın alınmış əmtəələrin satışı, eləcə də onların istehlakının təşkili ictimai əmək məsrəfləri ilə bağlıdır. Bu məsrəflərin pul formasında ifadə olunması özündə ictimai iaşənin xərclərini ehtiva edir. İctimai iaşə müəssisələrində uçotun təşkilinin əsas səciyyəvi xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, burada məhsul istehsalına sərf edilən xammal və məhsulların dəyərində uçotu tədavül xərclərinin uçotundan ayrı aparılır. Sərf edilmiş xammal və məhsullar 202/14 “İctimai iaşədə xərclər” hesabından birbaşa satışın maya dəyərində 701 N-li “Satışın maya dəyəri” sintetik hesabına silinir. İctimai iaşə müəssisəsinin məsrəflərinin tərkibinə daxil olan tədavül xərcləri 711 “Kommersiya xərcləri”, hesabında uçota alınır. [3] Bu işə istehsal xərclərinin həcmi ilə tədavül xərclərinin həcmi ayrı-ayrılıqda təyin etməyə imkan verir. İctimai iaşə müəssisələrində tədavül xərclərinin analitik uçotu xərc maddələri üzrə aparılır. İctimai iaşədə məsrəflərin təsnifatı ticarətin bu sahəsinin özünün təsərrüfat fəaliyyətinin səciyyəvi xüsusiyyətini əks etdirir. İctimai iaşə müəssisələrində məsrəflərin təsnifatı topdansatış və pərakəndə satış təşkilatlarının məsrəf maddələrinin nomenklaturasına nisbətən xərc maddələrinin çoxluğuna görə fərqlənir. İctimai iaşə müəssisəsinin qalan xərc maddələri də ticarətdə olan xərc maddələrindən məzmununa və xüsusi çəkilişinə görə fərqlənir ki, bu da ictimai iaşə müəssisəsi tərəfindən yerinə yetirilən funksiyaların xüsusiyyətləri ilə şərtlənir. İctimai iaşə müəssisələrinin təsərrüfat maliyyə

fəaliyyətinin nəticələri dedikdə mənfəət və yaxud zərər başa düşülür. Müəssisənin son maliyyə nəticəsi əmtəələrin, əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışının maliyyə nəticəsindən və satışdankənar əməliyyatlardan daxil olan gəlirlərdən və bu əməliyyatlara çəkilən (sərf edilən) xərc məbləği qədər azalmasından formalaşır.

Əmtəə satışından alınan mənfəət (zərər) onların satışından alınan pul gəliri ilə (əlavə dəyər və aksiz vergilərsiz), onların maya dəyərinə daxil olan xərclərin fərqi kimi hesablanır. Məhsul, iş və xidmət satışından alınan pul gəlirinin təyin edilməsi metodu müəssisələr tərəfindən təsərrüfatçılıq şəraitindən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olaraq uzun müddətə təyin edilir. Mühasibat uçotu məqsədi üçün hesablama (yüklənib yola salma) metodu tətbiq edilir. Vergiyə cəlb etmə nöqtəyindən əvvəl satışdan pul gəliri ya malın dəyəri ödəniləndikcə, ya da məhsul və əmtəələr yüklənib yola salındıqca hesablaşma sənədlərinin banka təqdim edilməsi anı ilə təyin edilir. Məhsulların maya dəyərinə daxil edilən xərclər mövcud normativ – hüquqi sənədlərin (vergi məəcəlləsi, kommərsiya təşkilatları üçün təsdiq edilmiş müvafiq standartlar və onların açılışına dair şərtlər və tövsiyələr) tələblərinə uyğun olaraq təyin edilir.

Digər aktivlərin satışının maliyyə nəticələri (qeyri-maddi aktivlər, materiallar, azqiymətli və tezköhnələn əşyalar) onların satışında alınan pul gəliri ilə onların ya ilk, ya da qalıq dəyərləri arasındakı fərq kimi hesablanır və bu zaman 611 N-li hesab, 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı ilə müxabirləşir. Satışdan kənar gəlirlər bilavasitə uçotda birbaşa 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabına silinməkdədir. Bu gəlirlər yarandıqca 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetinə (zərər olduqda) və kreditinə yazılmaqla (mənfəət olduqda) və digər hesablarla (223, 177, 245 və s.) müxabirləşir. Birbaşa 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabına silinən gəlirlərə aşağıdakılar daxildir:

1. Başqa təşkilatların fəaliyyətində payla iştirakdan və müəssisənin özünə məxsus olan səhmlərdən, istiqrazlardan və digər qiymətli kağızlardan alınan dividendlər;

2. İcarəyə verilən aktivlərdən alınan gəlirlər;

3. Müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə borclular tərəfindən tanınan cərimələr, peniyalar, dəbbə pulları və digər növ təəhhüdlər;

4. Cari ildə aşkara çıxarılan keçən ilin mənfəəti;

5. Valyuta hesablaşmaları üzrə müsbət məzənnə fərqi;

6. Satış əməliyyatları ilə bağlı olmayan digər gəlirlər.

Sərf edildikləri zaman və digər hallarda birbaşa 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabına silinən zərər və xərclərə aşağıdakılar daxildir:

a) müvəqqəti dayandırılmış istehsal güclərinin obyektlərin saxlanılması xərci;

b) əmtələrin qiymətinin aşağı salınmasından itkilər;

c) təsərrüfat müqavilələrinin şərtlərinin pozulması səbəbindən ödənilən cərimələr;

ç) vaxtı keçmiş debitor borclarının silinməsindən itkilər;

d) cari ildə aşkara çıxarılan keçmiş illərin əməliyyatları üzrə itkilər;

e) tara əməliyyatlarından yaranan itkilər;

ə) məhkəmə məsrəfləri və iqtisadi məhkəmə xərcləri:

- təbii fəlakətdən əmələ gələn itkilərin əvəzinin ödənilməmiş hissəsi;

- yanğın, qəza və digər fəvqəladə hadisələrdən əmələ gələn itkilərin ödənilməmiş hissəsi;

- oğurlanmalardan əmələ gələn itkilər;

- valyuta əməliyyatları zamanı əmələ gələn mənfi məzənnə fərqi;

- əmtəə satışı ilə bağlı olmayan digər xərclər. [3]

Beləliklə, maliyyə nəticələri 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” aktiv-passiv hesabda formalaşır. Hesabın debetində itkilər, kreditində isə mənfəət əks etdirilir. Hesabat dövründə hesabın debet və kredit dövrüyyələrini müqayisə etməklə (ilk qalığı nəzərə almaqla) son maliyyə nəticəsi alınır. Debet qalığı zərəri, kredit qalığı isə mənfəəti göstərir. Mühasibat balansında zərər aktivdə, mənfəət isə passivdə əks etdirilir. 801 N-li hesab üzrə sintetik və analitik uçot 15 N-li jurnal-orderdə aparılır. 15 N-li jurnal-order bankın çıxarışları, hesablar, hesablaşmalar və digər uçot registrlərinin məlumatlarına əsasən tərtib edilir. Jurnal - orderdə 801 (80) N-li hesabın

debet və kredit dövriyyələri analitik uçot maddələri üzrə ilin əvvəlindən artan yekunla yazılır. Hesabat dövrü qurtardıqda jurnal – orderin göstəriciləri əsasında müvafiq hesabat formaları (əlavə 4,5) doldurulur. 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının krediti 601, 221, 223, 211, 171, 245, 542 və s. hesablarla, debeti isə 601, 223, 102, 112, 205, 201, 208, 521, 332, 442, 542 və s. hesabların krediti ilə müxabirləşir. İctimai işə müəssisələrində maliyyə nəticələrinin uçotu 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabında artan yekunla aparılır, lakin il ərzində istifadə edilən mənfəətin uçotu isə 341, 344, 901, 902 hesablarda uçota alınır. Hesabat ilinin sonunda 801 N-li hesabın kredit qalığından 344, 901, 902 və s. hesabların debet dövriyyələrini çıxsaq və yaxud Debet 801, kredit 344, 901, 902 və s. hesabla yazılışı verməklə 801 N-li hesabın kredit qalığı bölüşdürülməmiş mənfəət verəcəkdir. İlin sonunda aşağıdakı yazılışla 801 N-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabı bağlanır. Debet 801 “Ümumi mənfəət (zərər)” Kredit 341, 342, 343, 344. İctimai işə müəssisələrində 711 N-li “Kommersiya xərcləri” hesabı üzrə analitik uçot xərc növləri və hər bir xərc maddəsi üzrə aparılır.

İctimai işə xərclərinin təhlilinin əsas məqsədi nisbi xərclərin azaldılması yollarını və imkanlarını müəyyən etmək və onların istifadəsi üçün tədbirlərin hazırlanmasıdır. Təhlil prosesində planın tətbiq olunma dərəcəsini və istehsal və dövriyyə xərclərinin dinamikasını öyrənilir, onlara təsir edən amillərin təsirini müəyyənləşdirilir və fərdi xərclərin maddələrini ətraflı araşdırılır. Bütün bunlar bizə xərc smetasını düzgün təhlil etməyə və idarəetmənin səmərəliliyinin artırılması üçün ehtiyatların yaradılmasına imkan verir.

Tədavül məsrəfləri, ticarət müəssisələri işinin önəmli keyfiyyət göstəricisidir. Onların aşağı salınması xalq təsərrüfatında vəsaitə qənaət olunması üzrə mühüm ehtiyat mənbəyidir. Sovet ticarəti tədavül xərclərinin aşağı salınmasında aşağıdakı ehtiyat mənbələrinə malikdir:

1. Əhalinin alıcılıq qabiliyyətinin yüksəlməsi ilə əlaqədar, sənaye və kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalının inkişafı pərakəndə mal dövriyyəsinin artması.
2. Sənaye müəssisələrinin istehlakçılara yaxınlaşdırılması.
3. İstehsalat və tədavül sferasında texniki tərəqqi və əmək məhsuldarlığının

yüksəldilməsi.

4. Ticarətin, tədarükətin və təchizatın forma və metodlarının təkmilləşdirilməsi.

5. Ticarətə xidmət edən nəqliyyat və başqa sahələrdə tarif və stavkaların getdikcə azaldılması.

6. Təsərrüfat hesabının möhkəmləndirilməyi, qənaət rejiminə riayət olunması. [7, s. 263]

Yuxarıda qeyd etdiyimiz ehtiyatları müəyyən etmək üçün ticarət müəssisələrində təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

a) Ticarət və ictimai iaşədə tədavül xərcləri smetasına riayət edilməsinin öyrənilməsi;

b) Tədavül xərclərinin ümumi səviyyəsinə əsas amillərin (mal dövriyyəsinin həcmi, çeşid quruluşu, dövr sürəti və s.) və eləcə də ayrı-ayrı xərc maddələri səviyyəsinə təsir edən amillərin təsirinin öyrənilməsi;

c) əhaliyə ticarət xidmətimin yüksəldilməsi və digər keyfiyyət göstəricilərinin yaxşılaşdırılması əsasında vəsaitə qənaət edilməsi ehtiyatların aşkara çıxarılması və onlardan istifadə yollarının müəyyən edilməsi.

Bu vəzifələrin həyata keçirilməsi, ticarət müəssisə və təşkilatlarının təsərrüfat fəaliyyətinin vaxtaşırı iqtisadi cəhətdən təhlil edilməsinə tələb edir. Belə təhlil yaxşı nəticələr əldə etmiş qabaqcıl müəssisə və təşkilat göstəriciləri ilə müqayisəli şəkildə aparılmalıdır ni, ondan düzgün nəticə çıxarmaq mümkün olsun.

Bu göstəricilərə əsasən, tədavül xərclərinin keçən ilə və plan planına nisbətən, mütləq və nisbi şəkildə artıb azalması təyin olunur. İnzibati idarə xərcləri müstəsna olaraq, ancaq mütləq rəqəmlə planlaşdırılır və müqayisə edilir.

Yerli təşkilatlarda və ictimai iaşə müəssisələrində mühasibat uçotu sənədlərinin, əsas sənədlərin, təftiş materiallarının, anketlərin və s. məlumatları geniş yayılmışdır. Bu, yayınlıların səbəblərini və həm də xərcləri azaldılması ehtiyatlarını müəyyənləşdirməyə imkan verir. Təhlil aparmadan əvvəl istehsal və dövriyyə xərclərinin mühasibat uçotunda və hesabatlarda düzgün əks etdirilməsi yoxlanılır

(xərclərin hesablanması vaxtı, tamlığı və qanuniliyi və s.). Xərcləri əməyin ödənilməsi xərclərini uçota alaraq və uçotsuz öyrənirlər və bu da onları son maliyyə nəticələrinə, paylanmasına və istifadəsinə görə bağlamağa imkan verir. [11, s. 97]

Emal prosesi sənayelərin fəaliyyətinin əsas istiqamətini təşkil edir. Həmin prosesin realizasiyası ilə bağlı olaraq sənaye şəxsi sərəncamında olan əmək və maliyyə ehtiyatları, material istifadə edir, hazırlanmış məhsulun (xidmətin, işin) maya dəyərini formalaşdırır. İstehsal xərclərinin tərkibi və işin, məhsulun, xidmətin maya dəyəri AR Vergi Məcəlləsinin müddəalarına uyğun olaraq müəyyənləşir.

Qeyd edək ki, iqtisadi mahiyyətinə nəzərən iaşə çərçivəsində ictimai əmək sərfi, onun dəyərinin və izafi dəyərin əmələ gəlməsində iştirakı ilə əlaqədar iaşə məsrəfləri iki qrupa bölünür: *xalis xərclər və əlavə xərclər*. [16, s. 173]

Əlavə iaşə məsrəflərinə iaşə dairəsində emalın davamı ilə bağlı olan xərclər, o cümlədən nəqliyyat məsrəfləri; malların yenidən işlənməsi, ehtiyat formasında saxlanması, qablaşdırılması, çeşidlənməsi və bu kimi digər xərclər daxildir. Həmin xərclər məhsulun dəyərinə daxil olur və bu proseslərlə məşğul olan çalışanların əməyilə qarşılır.

Xalis iaşə xərcləri fərqli olaraq yalnız dəyərlərin formasının dəyişilməyi ilə, yəni məhsulun pul formasından mal formasına və mal formasından pul formasına keçməsi prosesi ilə əlaqədardır. Buraya birbaşa pul tədavülü, malların satışı, uçotun aparılması, dəyərin dəyişməsi fəaliyyəti ilə məşğul olan işçilərin əmək haqqı (əməyin ödənilməyi) və belə başqa proseslərin reallaşması ilə əlaqədar olan xərclər daxildir. Həmin xərclər dəyər formalarının dəyişilməsini təşkil edir, heç bir dəyər yaratmır.

Praktikada xərclərin bu tək növünü qəti surətdə bir-birindən seçmək mümkün deyil. Bu bir sıra çətinliklərlə əlaqədardır. Ancaq elmin gücü sayəsində bu fərqlərin müəyyən edilməsi münasibdir. Məsələn, müəyyən olunmuşdur ki, postsovetlər zamanında cəmi iaşə məsrəflərinin 28 faizi “əlavə iaşə xərcləri”nin, 72 faizi isə “xalis iaşə xərcləri”nin ballansında idi. Yeni dövrdə məmləkətdə malların qabaqcadan emalda qablaşdırılması, çəkilib-bükülməsi və ticarət mədəniyyətinin inkişafı, idxalatın

böyüdülməsi və digər tədbirlər yekununda bu nisbət bir qədər xalis xərclərin lehinə dəyişmişdir.

İaşə məsrəflərinin xalis və əlavə xərclərə bölünməsi ticarətin və maddi istehsalın sərhədlərini daha dəqiq müəyyən olunmasına, ümumi ictimai məhsul ilə milli qazancın həcmi daha doğru hesablamağa, vəsaitlərdən istifadəyə ağılla qənaət etməyə, ticarətin inkişafı prosesini dərin qavramağa və onun məqsədyönlü idarə olunmasına zəmin yaradır.

Beləliklə, planlaşdırma işlərində və praktik həyatda əlavə məsrəflər heç də xalis məsrəflərdən fərqləndirilmir. Elə bundan ötrü bu cür bölgü praktikada şərti olaraq qəbul edilir. Elmi cəhətdən isə onun faydası heç də az deyil.

Yuxarıda qeyd olunduğu tək, əlavə və xalis məsrəflər arasında nisbətlər sabit qalmır. İctimai əmək bölgüsünün dərinləşməsi, elmi-texniki tərəqqinin fasiləsiz inkişafı ilə malların bütöv hazır şəkildə istehlakçılara çatdırılmasında istehsal sənayelərinin rolu daha böyüyür. Bununla əlaqədar ticarətdə “əlavə xərclərin” payı çoxalır və nisbi olaraq xalis məsrəflər azalır.

1.2. İaşə müəssisələrində müasir dövrdə xərclərin uçotu və təhlilin qiymətləndirilməsinin metodoloji problemləri

Məqsədin konkret, savadlı şərhə hesablanacaq qiymət növünü düzgün aşkar etməyə və qiymətləndirmə üsullarını seçməyə şərait yaradır. Dəyərləndirmənin məqsədləri geniş (biznesin ümumilikdə qiymətləndirilməyi) və dar (biznesin yönlərindən birinin qiymətləndirilməyi) ola bilər. Qiymətləndirmə məqsədləri qiymətləndirmə subyektlərindən, qiymətləndirmə dəyərinin növləri ilə başqa dəyişənlərdən asılıdır.

Belə ki, qiymətləndirilən firmanın mülkiyyətçisi onun rəhbəri sayılırsa, onda onun əmək haqqının əsaslandırılmağını qiymətləndirməklə xərc ilə gəliri aşkar etmək zəruridir.

Məsrəflərin tərkibindən amortizasiya ayrılmaları ayrılmaqdadır. Əgər proqnoz zamanı yeni amortizasiya əmlakının işə salınmağı ehtimal edilirsə, onların artışı

nəzərə alınır (beləki, oxşar əmlak ləğv edilirsə, onda onların aşağı alınmağı nəzərə alınır).

İctimai iaşə müəssisələrinə sənayedən və topdansatış bazalarından daxil olan xammal və ərzaq malları topdansatış qiyməti ilə (pərakəndə satış qiyməti çıxılısın ticarət güzəşti) qiymətləndirilir. İctimai iaşə müəssisələrinin öz istehsalının məhsulları xammalın dəyəri ilə qiymət artımının cəmi ilə qiymətləndirilir. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, ictimai iaşə müəssisələri ali, birinci, ikinci və üçüncü kateqoriyalara ayrılır. İctimai iaşə müəssisələri onların növündən, yerləşdiyi yerdən və onların saxlanması üçün sərf edilən material məsrəflərindən, eləcə də bu məsrəflərin örtülməsi üçün tələb olunan qiymət artımından asılı olaraq kateqoriyalara ayrılır.

Ali kateqoriyalı müəssisələrə müştərilərə yüksək səviyyədə xüsusi xidmət göstərən və geniş məhsul satışı çeşidinə malik olan restoranlar (yeməxanalar) və kafelər daxildir. Bu müəssisələr üçün daha yüksək qiymət artımı təyin edilir. Müəssisənin birinci kateqoriyalı restoran və kafelərinə dəmir yolu, dəniz yolu vağzallarındakı restoran və kafelər, vaqon restoranlar və ali kateqoriyaya aid edilməyən digər yüksək səviyyəli restoran və kafelər daxildir. İkinci kateqoriyaya birinci kateqoriyaya aid edilməyən dəmir və dəniz yolları, aeroportlarda olan restoran və kafelər və digər yerlərdə fəaliyyət göstərən yeməxanalar aid edilir. Üçüncü kateqoriyaya müəssisələrdə, fabriklərdə, zavodlarda, tədris müəssisələrində və digər iş yerlərində fəaliyyət göstərən yeməxanalar və bufetlər aid edilir. Bu kateqoriya yeməxana və bufetlərdə minimum qiymət artımı tətbiq edilir. Xammal növləri üzrə qiymət artımı onların hansı xörəyin və mətbəx məmulatının hazırlanmasında istifadə edildiyindən asılı olmayaraq təyin edilir. Qiymət artımı təyin etmək üçün xammalın emalının əmək tutumu nəzərə alınır. Belə ki xammalın emalı istilik hərərəti tələb edirsə o zaman yüksək, soyuq emal edilirsə aşağı qiymət artımı təyin edilir. Məsələn, una, yarmaya, makarona, nişastaya, kartofa, tərəvəzə (pomidor, xiyara), tomata, mayonezə, qəndə yüksək kateqoriyalı müəssisələrdə 40%, I, II kateqoriyalarda 35%, III kateqoriyalarda 20% qiymət artımı tətbiq edilir. Ətə, ət məhsullarına, ət

konservlərinə, heyvan yağlarına yüksək kateqoriyalı müəssisələrdə 32%, I, II kateqoriyalarda 27%, III kateqoriyalarda 16% qiymət artımı tətbiq edilir. İctimai iaşə müəssisələrində məhsula qiymət təyin etmək (hesablamaq) üçün aşağıdakı mənbələrdən istifadə edilir: Xörəklərin və mətbəx məmulatlarının resept məcmuəsi; Xörəklərin və mətbəx məmulatlarının resept məcmuəsində müxtəlif xörəklər və mətbəx məmulatları hazırlamaq üçün lazım olan xammal (brutto və netto çəkiddə) sərfi normaları, məhsulların ilkin emalı zamanı əmələ gələn tullantılar və məhsulların istilik hərarəti ilə emalı zamanı itkilər, xörək və yarımfabrikat çıxımı normaları göstərilir. Brutto çəkiddə xammal sərfi norması xammalın müəyyən edilmiş kondisiyada istifadə edilməsi nəzərdə tutulur. Əgər xörək hazırlanarkən başqa kondisiyadan istifadə edilirsə, norma (brutto) tullantının miqdarından asılı olaraq artıb, azala bilər.

İctimai iaşə müəssisələrində öz istehsalı məhsullarının kalkulyasiyası aşağıdakı kimi həyata keçirilir. Ərzaq (yeyinti) məhsulları mətbəx məmulatlarının və satın alınmış malların dəyərinin kalkulyasiyasına satış qiyməti ilə daxil edilir. Satış qiyməti isə pərakəndə satış qiymətinin (orta çəkili qiymətin) üstünə ictimai iaşə üçün müəyyən edilmiş qiymət əlavəsini gəlməklə alınır. Kalkulyasiya işini asanlaşdırmaq üçün kalkulyasiya 100 pay xörək üçün tərtib edilir. Sonra isə 1 pay yeməyin qiyməti təyin edilir. Xörəklərin kalkulyasiyası “Kalkulyasiya kartoçkalarında” aparılır. Kalkulyasiya kartoçkasının mübtəda hissəsində xörəyə sərf edilən məhsulların adı, məhsul çıxımının çəkisi, 100 pay yeməyin ümumi dəyəri, hər adambaşına düşən yemə- yin (1 payın) dəyəri.

Kalkulyasiya kartoçkasının xəbər hissəsində isə kalkulyasiyanın sıra nömrəsi və təsdiq edildiyi tarix yazılır.

İstehsalatda əmələ gəlmiş zay məhsula sərf edilən məsrəflər, habelə düzəldilməsi mümkün olmayan zaya sərf olunmuş məsrəflər 202/12 “İstehsalatda zay” aktiv, kalkulyasiyaedici hesabda uçota götürülür.

Ayın axırında 202/14 № -li hesabın debetində mal (iş, xidmət) istehsalı ilə bağlı olan bütün qeyri-müstəqim xərclər (kompleks xərc maddələri üzrə) və müstəqim

xərclər (iqtisadi elementlər üzrə) yığılır. Hesabın kreditində isə qənaət və tullantı formasında, istifadə edilməyərək istehsalatdan geri göndərilən materialların dəyəri, malın (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil olunmuş xərclər və düzəldilməsi mümkünsüz olan zaym dəyəri göstərilir.

202/14 №-li hesabın debet qalığı qutarmamış emala daxil olunan xərcləri göstərir. İstehsalatdan buraxılmış malın (göstərilən xidmətlərin və yerinə yetirilmiş işlərin) maya dəyəri, ayın başlanğıcında sona çatmamış emalın məbləğinə ay müddətində baş verən ümumi məsrəfləri əlavə edib alınan ümumi məbləğdən istifadə olunmayan tullantıların, materialların, düzəldilməsi qeyri-mümkün zaym və ayın axırına sona çatmamış istehsalın dəyərini çıxmaqla təyin olunur.

İstehsalatdan anbara təhvil verilmiş hazır məhsul plan maya dəyəri, yaxud həqiqi maya dəyəri ilə 204 “Hazır məhsul” hesabının debetində, 202/14 “ictimai iaşədə xərclər” hesabının kreditində yazılmaqla uçotda göstərilir. Buraxılan məhsulun real maya dəyəri onun plan maya dəyərindən aşağı (məsrəflərə qənaət) olan zaman yaranan fərq 202/14 №-li hesabın kreditində “qırmızı storno” yazılışı, 204 №-li hesabın debetində, gerçək maya dəyəri plan maya dəyərindən böyük (artıq məsrəflər) olan zaman isə fərq məbləği 202 №-li hesabın kreditində əlavə yazılış formasında, 204 №-li hesabın debetində göstərilir. Hesablar planı ilə onun tətbiqinə aid təlimatda əks olduğu kimi sənayelər mal buraxılışının uçotunu 204/1 “Buraxılmış (yüklənmiş) məhsul, iş ilə xidmətlər” hesabında da yerinə yetirə bilərlər. Həmin hesab hesabat vaxtında buraxılmış məhsul, sifarişçiyə göstərilən xidmətlər və təhvil verilən işlər üzrə informasiyaları ümumiləşdirmək, həmçinin həmin xidmət və işlərin gerçək istehsal maya dəyəri ilə normativ (plan) maya dəyəri arasındakı kənarlaşmaları təyin etmək üçün nəzərə alınmışdır. Təqdim olunan hesab zəruri vəziyyətlərdə, yəni malın (iş və xidmətin) uçotu normativ (plan) maya dəyəri ilə yerinə yetirildiyi hallarda tətbiq olunur. Ayın axırında buraxılmış mallar, təhvil verilən iş ilə xidmətlər həqiqi istehsal maya dəyəri ilə 202/10 №-li və 202/14 hesabların kreditlərindən 204/1 №-li hesabın debetinə silinməkdədir. 204/1 №-li hesabın kreditində (601 “Məhsul (iş, xidmətlər) satışı”, 204 “Hazır məhsul” hesablarının debeti ilə müxabirləşərək) isə istehsaldan

buraxılan məhsulun, göstərilmiş xidmətlərin və təhvil verilən işlərin normativ plan maya dəyəri göstərilir.

Nəticədə, 204/1 №-li hesabda göstərilən xidmətlər və təhvil verilən işlər, istehsalatdan buraxılan məhsullar iki qiymətlə: kredit tərəfində normativ (plan) maya dəyəri, debet tərəfində isə gerçək istehsal maya dəyəri ilə göstərilir. Hesabat ayının axırına kredit və debet dövriyyələri müqayisə edilərək gerçək istehsal maya dəyərinin normativ plan maya dəyərindən kənarlaşmağı təyin olunur. Gerçək istehsal maya dəyəri normativ (plan) maya dəyərindən aşağı (qənaət) edildikdə "qırmızı storno" metodu ilə 204/1 №-li hesabın kreditinə 601 №-li hesabın debetinə, əksinə olan zaman əlavə yazılış üsulu ilə yenə 204/1 №-li hesabın kreditinə 601 №-li hesabın debetinə mühasibat yazılışı tərtib olunur. 204/1 №-li hesab hər ay bağlanmaqdadır və onun qalığı olmur. [3]

İqtisadi bir katoqoriya olaraq maya dəyəri bazar iqtisadiyyatının obyektiv qanunlarının təsiri ilə formalaşır. Beləliklə istehsal xərclərinin forması, maya dəyəri ölkə tərəfindən tənzimlənir və bəzi təsire məruz qalmaqdadır. Bu, hər şeydən öncə özünü maliyyə nəticələrinin, eyni zamanda məhsul (iş, xidmət) satışında mənfəətin formalaşmadığında, xammal, material, yanacaq və.s ehtiyatlara qiymətlərin qoyulmadığında nəqliyyat tariflərinin aşkar edilməsində, amortizasiya normalarının qoyulmadığında, sosial sığortaya ayırmaların məbləğinin müəyyən olunmasında əmək haqqının aşağı hədlərinin qoyulmadığında və sairədə göstərməkdədir. Ölkənin maya dəyərinin yaranmağına təsiri yalnız yuxarıda sadalananlarla məhdudlaşmır. Dövlət məhsulu (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edəcək, həmçinin başqa mənbələr hesabına ödəniləcək xərclərin tərkibini (siyahısını) də mərkəzləşmiş formada aşkar edir və bunun üzərində ciddi nəzarəti gerçəkləşdirir. Hansı xərclərin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil olunub olunmayacağı məsələsi bazar iqtisadiyyatının fəaliyyətinin ayrı-ayrı mərhələlərində ölkənin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətdən, respublikanın iqtisadi inkişaf durmundan asılıdır. Misa üçün, 1997-ci ilin 01 yanvar tarixinə kimi müəssisələr malın (işin, xidmətin) maya dəyərində əmək haqqı üzrə

hamısını deyil, təkəcə mininmal əmək haqqının dörd mislinə bərabər olan hissəsini daxil etmişdilər.

İndi isə əməyin ödənişi ilə bağlı olan bütün məsrəflər məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil olunur. Bu lap doğrudur. Məsələ burasındadır ki, əmək haqqı işçinin sərf etdiyi əməyin müqabilində verilir və onun fiziki, mənəvi qüvvələrinin bərpası üçün mühümdür. Ona görə də əmək haqqı təkəcə istehsal xərclərinin tərkibində əks olunmalıdır. Qüvvədə olan Standartlara əsasən müəyyən olunmuşdur ki, məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyəri istehsal (xidmət) zamanı istifadə edilən təbii ehtiyatların, xammalın, materialların, yanacaqın, enerjinin, əsas fondların, əmək ehtiyatlarının qiymətindən ,eyni zamanda onların istehsalı ilə satışına sərf olunan başqa xərclərdən əməl gəlir. Sənaye üzrə istehsal məsrəfləri vergiqoyma üçün uyğun normativ aktlarla təsdiq olunmuş normalar və normativlər, limitlər əsasında müəyyən edilir. Mövcud qaydaya əsasən məhsulun maya dəyərinə aid olunan məsrəflərə daxildir: 1) Birbaşa məhsul (iş, xidmət) emalı ilə bağlı olan məsrəflər. Bu xərclər məhsulun maya dəyərinin önəmli hissəsini əhatə edir. Bunlara əməyin ödənilməsinə sərf edilən məsrəflər və material məsrəfləri (qaytarılmış tullantıların dəyəri çıxılmaqla) aiddir.

Ümumilikdə, əsasnamədə malın (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil olunacaq xərclərin və başqa mənbəələr hesabına ödəniləcək xərclərin tərkibi lazımi qədər aydın və geniş verilibdir. Müştərək müəssisələrdə bir sıra xərclərin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə daxil olunması bizcə doğru deyildir. Misal üçün, bu cür xərclərə kadrların hazırlanmağı, onların ixtisasının artırılmağı ilə bağlı xərclər; yaradıcılıq məzuniyyətlərinin ödənilməyinə yönəldilən məsrəflər; ixtiralar ilə səmərələşdirici təkliflərlə bağlı xərclər; auditor, informasiya ilə məsləhət xarakterli xidmətlər üzrə ödənişlər və müəyyən başqa xərclər aiddir. Bu xərclər ayrıca məhsul istehsalı və satışı ilə bağlı deyildir, yaxud onların başvermə zamanı məhsul istehsalı kimi həmişəlik, fasiləsiz olmur. Belə ki, bu məsrəflərin müxtəlif ölkələr üzrə bərabər bölüşdürülməyi, dəqiq hansı məhsulun maya dəyərinə daxil olunması bəzi çətinlik törədir və məhsulun (işin, xidmətin) həqiqi maya dəyərini təhrif etməkdədir. Bu da

maliyyə nəticələrinin zamanında və doğru müəyyən olunmasına imkənə yaradır. Araşdırmalardan aydın olur ki, bu məsrəflərin və həmin qəbildən olan başqa məsrəflərin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edilməyi beynəlxalq uçot praktikasında tətbiq edilən xərclər-buraxılış üsulunun prinsiplərinə müvafiq deyildir. Deyilənlər tamamilə istehsalın təşkili və idarə edilməsi ilə bağlı olan bir sıra nisbi-sabit məsrəflərə də aiddir. Yaxşı olardı ki, bu məsrəflər məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil olunmadan birbaşa müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətə görə silinsin.

Apardığımız araşdırmalardan aydın olur ki, son zamanlarda uçot sahəsində yaranmış köklü dəyişikliklər demək olar ki, xərclərin uçotu sahəsini az əhatə edibdir. İstehsal xərclərinin uçotunun təşkili ilə aparılmasının indi tətbiq edilən qaydaları keçmiş sovet uçotu sistemində tətbiq olunmuş qaydalar ilə üsullardan az fərqlənir. Buna görə də müəssisələrdə, eyni zamanda dissertasiya işinin obyektə sayılan səhmdar cəmiyyətində məhsul vahidinə düşmüş xərclər yüksək qalmaqda davam edir, məhsulun maya dəyərində hesablanılmağında təhriflərə, ara-sıra da səhvlərə yol verilir, məhsul satışından əldə olunan nəticələri zamanında və operativ şəkildə aydınlaşdırmaq olmur, ona görə ki, məhsulun maya dəyərində bütün məsrəflər nəzdində hesablanmağı hesablama işlərini artırır və əlavə zaman, xərclər tələb edir. Bütün bunlar istehsal xərclərinin uçotu sahəsində bəzi tədqiqat işləri həyata keçirilməsini və metodoloji-praktiki təkliflər hazırlanmağını tələb etməkdədir. Birinci növbədə istehsal xərclərinin uçotunun mövcud qaydalar ətrafında təkmilləşdirilməyi vacibdir. Bir sözlə, müəssisələrin özlərində xərclərin uçotunun yaxşılaşdırılmağı üzrə tədbirlər aparılmalıdır. İstehsal xərclərinin tərkibində material xərcləri yüksək xüsusi çəkiyə sahib olduğu üçün bu xərclər üzərində uçotun nəzarət funksiyası gücləndirilməlidir.

1.3. İctimai iaşə xərclərinin təsnifatı və nomenklaturası

Xərclərin təhlili prosesində xərclər səviyyəsinin ölçüsü və azalması (artımı) nisbi qənaət və ya yenidən istehsal məbləğinin səviyyəsi müəyyənləşdirilir. Təhlil nəticələrinə cədvəl 1-də baxa bilərik.

Cədvəl 1.1.

Yemək otaqlarının və restoranların etibarlılığı üçün planın həyata keçirilməsi

Göstəricilər	Faktiki olaraq ötən il üçün	Hesabat ili			Kənarlaşmalar		Ötən ilə görə faizlə
		Plan	Faktiki	Planın yerinə yetirilməsi %-i	Plandan	Ötən ildən	
Ümumi dövriyyə	17 200	20200	20560	103,0	+360	+3360	113,6
Şəxsi istehsalın həyata keçirilməsi	14102	15320	16530	107,3	+1210	+2428	116,6
Ticarətin ümumi həcmində şəxsi istehsalın xüsusi çəkisi,%	87,2	89,1	91,4	101,3	+2,3	+4,2	103,2
İstehsal və dövriyyənin ümumi dəyəri	4120,4	4510,2	4730,1	102,2	+219,9	+609,7	107,2
Dövriyyə faizinə görə xərclərin orta səviyyəsi	25	25	26,58	101,5	+1,58	+1,58	101,5
O cümlədən əməyin ödənilməsi xərclərinə daxildir:							
Məbləğ	3017,6	2387,6	3102,1	112,8	+714,5	+84,5	102,6
dövriyyəyə nisbətən % səviyyəsi	17,5	17,5	19,28	103,2	+1,78	+1,78	101,8
İstehsalat xərcləri olmadan istehsal və dövriyyə xərcləri:							
Məbləğ	1720,3	1805,6	1856,7	102,1	+51,1	+136,4	110,4
Dövriyyəyə nisbətən % səviyyəsi	10,8	11,2	12,3	101,2	+1,1	+1,5	101,4

Xərclərin həcmnin artması ticarət həcmnin artımını əhəmiyyətli dərəcədə aşmışdır. Nəticədə, onların səviyyəsi planla müqayisədə və dinamikada artmışdır.

Bütün xərclər üzrə yenidən istehlak nisbəti: planla müqayisədə 51,1 min manat idi. (20560 X X 1.1: 100) və dinamikada - 29,4 min manat (20560 X X, 16: 100) təşkil edir. Xərclərin təhlili yalnız illik məlumatlarına əsasən deyil, həm də rüblük, ay və özünüidarəetmə vahidlərinə görə həyata keçirilir. İctimai iaşə müəssisələrinin xərclərinin 2/3 hissəsini əməyin ödənilməsi xərcləri, əhəmiyyətli nisbəti nəqliyyat xərcləri, əsas vəsaitlərin icarəsi və amortizasiyası, onların saxlanması, təmir fonduna ayrılması, sanitariya geyimlərinin, masa örtüklərinin və aşağı qiymətli əşyaların

xərcləri təşkil edir. Məbləği birbaşa dövriyyə planının tətbiq olunma dərəcəsiindən asılı olan xərclərin maddələri onların səviyyəsinə (şərti dəyişkən xərclərə) uyğun olaraq tədqiq edilir. Qiymətlərin digər maddələrinə görə (şərti dəyişən xərclər) qiymətləndirmə əsasən mütləq məlumatlara verilir. İctimai iaşə xərclərinin tərkibini və strukturunu öyrənmək üçün 2-ci cədvələ diqqət etmək lazımdır.

Cədvəl 1.2.

Xərclərinin tərkibinə dair planın həyata keçirilməsinin təhlili

İstehsal və dövriyyə xərclərinin maddələri	Faktiki ötən il üçün		Hesabat ili				Kənarlaşmalar			
			Plan		Faktiki		Plandan		Ötən ildən	
	Məbləğ	Dövriyyə faizi	Məbləğ	Dövriyyə faizi	Məbləğ	Dövriyyə faizi	Məbləğ	Dövriyyə faizi	Məbləğ	Dövriyyə faizi
Dəmir yolu, su, hava, avtomobil və nəqliyyat vasitələrinin köçürülməsi üçün xərclər	482.3	2,84	510.5	2.83	531,8	2.89	+21.3	+ 0,06	+ 49.5	+ 0.05
Binalar, qurğular, sığınacaqlar və avadanlıqların icarəyə verilməsi və saxlanması xərcləri	264,9	1,56	277,8	1,54	281,4	1,53	+3.6	-0.01	+ 16.5	-0,03
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	70,0	0,41	81,2	0,45	82,8	0,45	+ 1.6	---	+ 12.8	+ 0.04
Təmir fonduna ayırmalar	107 0	0,63	111.8	0,62	115,9	0,63	+4.1	+ 0.01	+ 8.9	—
Sanitar paltarının, masa örtüsünün, aşağı qiymətli və tez köhnəlmiş əşyaların ayırmaları	113,8	0.67	120,9	0,67	117,8	0.64	-3.1	-0,03	+ 4.0	- 0.03
Qab və avadanlıqlara xərclər	32,3	0.19	34.3	0,19	35,0	0,19	+0.7	—	+ 2.7	—
İstehsal ehtiyacları üçün yanacaq, qaz və elektrik xərcləri	67.9	0.40	72,2	0.40	79,1	0.43	+ 6.9	+ 0.03	+ 11.2	+ 0.03
Malların saxlanması, işlənməsi, qaydaya salınması və qablaşdırılması üzrə xərclər	25.5	0.15	27.1	0.15	27.6	0.15	+ 0.5	—	+ 2.1	—
Ticarət reklamı üzrə xərclər	6.8	0.04	9.1	0.05	7.3	0.04	-1.8	-0.01	+0.5	—
Bank kreditindən istifadəyə görə faizlər	5.1	0.03	5.4	0.03	7.4	0.04	+ 2.0	+ 0.01	+ 2.3	+ 0.01

Qaydalardan kənarda malların və məhsulların daşınması, saxlanması və yerinə yetirilməsi zamanı itirilməsi	5.0	0.03	.5.4	0.03	5.5	0.03	+0.1	-	+ 0.5	-
Konteynerlərə görə xərclər	37.4	0.22	32.5	0.18	40.5	0.22	+ 8.0	+ 0.04	+ 3.1	—
Digər xərclər	302,2	1.78	317.4	1.76	323,9	1.76	+ 6.5	-	+ 21.7	-0.02
Maddi və onlara bərabər istehsal və dövriyyə xərclərinin cəmi	1520,2	8.95	1605.6	8.90	1656,0	9.00	+50.4	+ 0.10	+135.8	+0.05
Əməyin ödənilməsi xərcləri	2379.6	14.01	2525.6	14.00	2598.1	14,12	+72.5	+ 0.12	+ 218.5	+ 0.11
İstehsal və dövriyyə xərclərinin ümumi cəmi	3899.8	22.96	4131.2	22.90	4254.1	23,12	+122.9	+ 0.22	+ 354.3	+ 0.16
İstehsal və dövriyyə xərclərinin hesablandığı əmtəə dövriyyəsi	16 985	X	18 040	X	18 400	X	+ 360	X	+ 1415	X

İstehsal və dövriyyə xərclərinin planının yerinə yetirilməsinin obyektiv qiymətləndirilməsi üçün faktların təsirinin ölçülməsini öyrənmək lazımdır. Ticarət dövriyyəsinin planının yerinə yetirilməsinin dərəcəsi pərakəndə ticarətdə olduğu kimi şərti dəyişkən və şərti olaraq daimi xərclər üçün xərcləri birləşdirərək müəyyən edilir. Bununla yanaşı, bəzi maddələr və şərti dəyişkən xərclər üçün planlaşdırılmış xərcləri düzəldərkən (istehsalçılara, yanacaq, qaz və istehsal ehtiyacları üçün elektrik istehlakı, süfrə və cihazlarda xərclər və "Digər xərclər" maddəsinin böyük bir hissəsi) işçilərinin əmək haqqı yenidən hesablanmır dövriyyə planının yerinə yetirilməsinin faizi və öz istehsalının satış planının tətbiq olunma nisbəti.

İstehsal məsrəfləri bir çox əlamətlərə nəzərən aşağıdakı kimi qruplaşdırılır və uçotda göstərilir:

Əlamətlər	Xərc növləri	Xüsusiyyəti
İqtisadi məzmununa nəzərən	İqtisadi elementlər üzrə Kalkulyasiya maddələri üzrə	İqtisadi elementlər üzrə məsrəflər ayrılır <ul style="list-style-type: none"> • Geri göndərilmiş materialların dəyəri çıxılmaqla material məsrəfləri; • Əməyin ödənişi üzrə olan məsrəflər; • Sosial sığorta üçün köçürmələr; • Qeyri-maddi aktivlərin və əsas vəsaitlərin amortizasiyası; • Başqa xərclər. Xərclərin kalkulyasiya maddələrinə nəzərən məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin daha dəqiq hesablanması üçün qruplaşdırılması metodu tətbiq edilir. Məsrəf maddəsi, yaxud kalkulyasiya maddəsi - xüsusi hər hansı bir malın, yaxud da bütün məhsul buraxılışının maya dəyərini təşkil edən müəyyən növ məsəflər hesab edilir. Kalkulyasiya maddələri üzrə məsrəflər ayrılır: <ul style="list-style-type: none"> • materiallar və xammal • satıla bilən tullantılar (bu zaman çıxılır); • yarımfabrikatlar, alınmış məhsullar, kənar sənayelərin istehsal xüsusiyyəti daşıyan xidmətləri; • texnoloji məqsədlərin reallaşdırılması məqsədilə enerji və yanacaq; • istehsalatda çalışan işçilərin əmək haqları; • sosial köçürmələr; • istehsalın öyrənilməsinə və hazırlanılmasına sərf olunan məsrəflər; • ümumistehsalat məsrəfləri; • ümumtəsərrüfat məsrəfləri; • zay məhsuldan olan itkilər; • başqa istehsalat xərcləri
Yekcinslik dərəcəsinə görə:	Birelementli məsrəflər Kompleks məsrəflər	Birelementli məsrəflər - bircinsli iqtisadi elementlərdən ibarət məsrəflər. Kompleks məsrəflər – fərqli iqtisadi element qruplarını cəmləşdirən məsrəflər;
İstehsalın həcminə münasibətdə	Dəyişkən Sabit	Dəyişkən məsrəflər - emal həcmi dəyişən vaxtı ona mütənasib dəyişirlər; Sabit məsrəflər - emal həcmindən asılı olmadan sabit qalib dəyişmirlər.
Təyinatına görə məsrəflər:	Texnoloji məsrəflər İnzibati - təsərrüfat məsrəfləri	Texnoloji məsrəflər - emal prosesi ilə bağlı məsrəflər; İnzibati-təsərrüfat məsrəfləri - təsərrüfat - idarəetmə məsrəfləri.
Məqsədə uyğunluq kriteriyasına görə:	İstehsal məsrəfləri	Emal məsrəfləri - yararlı malın buraxılışı ilə bağlı məsrəflərdir;

	Qeyri-istehsal məsrəfləri	Qeyri-istehsal məsrəfləri - istehsalın dayanmasından olan itkilər, çatışmazlıqlar, zay mallar.
Maya dəyərində daxil olunması metoduna nəzərən	Birbaşa məsrəflər Dolayı məsrəflər	Birbaşa məsrəflər - ilkin sənədlər əsasında məhsulun müəyyən növünə aid oluna biləcək məsrəflər birbaşa maya dəyərində daxil olunurlar. Bütün bilavasitə məsrəflər dəyişkən məsrəflərdir; Dolayı məsrəflər – müəyyən sayda məhsul növünün emalına sərf olunan məsrəflərdir (istehsalın idarəedilməsi məsrəfləri). Bu məsrəf xüsusi hesablardayığılır və müəyyən baza əsasında (istehsal həcmi, əmək haqqı və b.) paylaşılıb, malların maya dəyərində aid olunurlar.
Maya dəyərində və yaranma vaxtına aid olmasına görə xərclər	Cari Gələcək dövrün məsrəfləri	Cari məsrəflər - malın emalı və satışı ilə əlaqədar cari dövrdə gəlir verən məsrəflərə deyilir; Gələcək dövrün məsrəfləri - cari dövrdə sərf olunan, lakin gələcək zamanda gəlir verəcəklərinə görə gələcək zamanda maya dəyərində daxil olunacaq məsrəflərə deyilir.

İqtisadi əlamətlərinə nəzərən iaşə xərcləri üzrə məsrəflər aşağıdakı beş qrup üzrə təsnif olunur:

1. Əməyin mənəvi və maddi ödənilməsi üzrə məsrəflər.
2. Başqa təsərrüfat sektorlarının ticarət prosesinə göstərdiyi xidmətlər üzrə məsrəflər (nəqliyyat təsərrüfatı, kommunal təsərrüfatı, bank sistemi, rabitə təsərrüfatı və s.).
3. Ticarət fəaliyyətində istehlak edilən (istifadə olunan) maddi vəsaitlərin, həmçinin əsas kapitalın (avadanlığın, binaların və s.), qablaşdırma materiallarının dəyəri, habelə hər cür əmək alətlərinin amortizasiyası, enerji daşıyıcıları (yanacaq, elektrik enerjisi və b.) üzrə maddi itkilər və b.
4. Malların saxlanması, yüklənilib daşınması və satışı zamanı yaranan itkilər.
5. Başqa məsrəflər.

İaşə məsrəflərinin idarə edilməsi (təhlili, planlaşdırılması və b.) işini sistemləşdirmək cəhətdən bu iriləşdirilmiş təsnifat qruplarının hər biri müəyyən məsrəf maddələrinə bölünür. Həmin maddələrin məcmuyu iaşə məsrəflərinin maddələr nomenklaturunu (ümumi siyahısını) əhatə edir. Ticarət sənayeləri, firmaları

(təşkilatları) üçün 15 maddədən təşkil olan xərc maddələrinin siyahısı (nomenklaturu) aşağıda göstərilənləri birləşdirir:

- əməyin ödənilməsi üzrə xərclər;
- Məhsulların nəqli məsrəfləri;
- əsas kapitalın (əsas fondların) saxlanması və icarə olunması üzrə məsrəflər;
- qeyri-material aktivlərinin və əsas kapitalın tam bərpasından ötrü amortizasiya ayırmaları;
- əsaslı təmirə görə əsas kapitalın cari təmiri və amortizasiya ayırmaları üzrə məsrəflər;
- tezaşılana və azqiymətli əşyaların aşınması və saxlanması;
- emal ehtiyacları üçün qaz, yanacaq və elektrik enerjisi məsrəfləri;
- malların çeşidlənməsi, saxlanması, işlənməsi, qablaşdırılması üçün məsrəflər;
- reklam məsrəfləri;
- kredit üzrə faizlər;
- saxlanması daşınması və satışı zamanı “təbii itkilər” norması çərçivəsində mal itkiləri;
- tara üzrə məsrəflər;
- sosial tədbirlər üzrə ayırmalar;
- əmlakın sığortası üzrə məsrəflər;
- Digər məsrəflər.

Mühüm deyil ki, ticarət şirkətlərinin, müəssisələrinin hamısı, bu siyahıda təqdim edilən bütün maddələr üzrə öz toplu məsrəflərinin uçotunu yerinə yetirsin, planlaşdırsın. Hər bir sənaye (firma) öz imkanına və istəyinə nəzərən bu maddələrin bəzisini başqası ilə planlaşdırıb bilər. [13, s. 95]

İaşə məsrəflərinin strukturu deyərəkən həmin məsrəflərin ümumi həcmdə başqa-başqa xərc maddələrinin payı (faiz hesabı ilə xüsusi çəkisi) anlaşılır. Məsrəflərin planlaşdırılmasında və iqtisadi təhlilində onların quruluşundan istifadə olunması xüsusi önəm kəsb edir. İaşə məsrəfləri quruluşunun sxemi aşağıdakı cədvəldə verilir (cədvəl 3).

Cədvəl 1.3.

İaşə xərclərinin strukturunun sxemi

Məsrəf maddələrinin adı	Məsrəflərin məbləği	Mal dövriyyəsi Mal dövriyyəsinə nisbətən %-lə
Mal dövriyyəsinin ölçüsü – toplam	---	--
İaşə məsrəfləri – toplam	---	
O cümlədən:		100
Əməyin ödənişi üzrə məsrəflər.	---	--
Malların nəql olunması məsrəfləri. və b.	---	--

Aşağıdakı düsturdan hər bir məsrəf maddəsinin xüsusi çəkisini (toplu məsrəflərin ümumi məbləğdə payını) hesablamaqdan ötrü istifadə olunur:

$$T_x^p = \frac{X_m \times 100}{X_m^i}$$

Bu düsturda T_x^p - hər bir məsrəf maddəsinin bu məsrəflərin ümumi məbləğində payı; X_m - hər bir məsrəf maddəsinin məbləği, X_m^i - iaşə məsrəflərinin ümumi məbləğidir.

Misal. Tədqiqat apardığımız, “Anadolu” restoranında malların nəql olunması üzrə məsrəflər 291,4 mln. man., cəmi iaşə məsrəfləri isə 1530,5 mln. man. nəzərdə tutulmuşdur. Bu zaman ümumi məsrəflərin tərkibində nəqliyyat məsrəflərinin xüsusi çəkisi $19,03\% \left| \frac{291,4 \times 100}{1530,5} \right|$ əhatə edir.

Yuxarıda göstəriləyi kimi ticarət sənayelərinin (firmanın) fəaliyyəti müxtəlif və bir-birindən fərqli maddi və maliyyə, əmək məsrəflərindən təkil edilmişdir. Öz xüsusiyyətinə görə həmin məsrəflər iki əsas növə bölünür: cari və uzunmüddətli xərclər (investisiyalar). Bunlardan cari xərclər sənayenin (təkilatın) təsərrüfat fəaliyyəti zamanı faktiki vəzifələrin (məsrəf maddələri siyahısında qeyd olunan məsrəflərin) həlli ilə, uzunmüddətli xərclər (investisiya) isə sənayenin (firmanın) strateji vəzifələrinin, həmçinin yeni avadanlığın satın alınması, yeni ticarət binaların inşası, müxtəlif qeyri-material aktivlərinin (patentlər, lisenziyalar və s.) əldə olunması, qiymətli kağızlar ehtiyatının əmələ gətirilməsi, formalaşması və bu kimi başqa vəzifələrlə bağlı məsrəflər daxildir.[8, s. 873]

Həmin ticarətin təsərrüfat fəaliyyətinin əsas iqtisadi göstəricilərindən biridir. Onun köməyi ilə ticarət prosesində xərc verimi, xərc tutumu və iaşə məsrəflərinin rentabelliği müəyyən olunur.

Ümumi olaraq iaşə məsrəflərinin səviyyəsi aşağıdakı düsturla hesablanmaqdadır.

$$T_s = \frac{T_{x \times 100}}{M_d}$$

burada M_d – mal dövriyyəsinin həcmi, T_x – iaşə məsrəflərinin məbləğidir.

Bu göstərici toplu iaşə məsrəflərinin və ayrılıqda hər bir məsrəf növünün məcmu mal dövriyyəsinə nisbətini ifadə edir.

İaşə məsrəfləri həmçinin də effektivlik göstəricisidir. Həmin səbəbdən o, üç göstərici ilə göstərilir: xərcverimi, xərc tutumu ilə xərclərin rentabelliği.

Xərctutumunun səviyyəsi iaşə məsrəfləri məbləğinin mal dövriyyəsinə nisbəti şəklində hesablanır. Ümumən iaşə məsrəflərinin səviyyəsi göstəricilərinin və xərc tutumu hər ikisi vacib keyfiyyət göstəricisi şəklində çıxış etməkdədirlər.

Xərcverimi səviyyəsi. Həmin göstərici ümumən xərc tutumunun və iaşə xərclərinin əks mənası tək mal dövriyyəsi böyüklüyünün hər vahidinə düşən məbləğini xarakterizə edir və aşağıda göstərilən şəkildə hesablanır:

$$X_v = \frac{M_d}{T_x}$$

burada X_v - xərcverimidir.

İaşə xərclərinin rentabellik səviyyəsi məsrəflərin rentabelliği mənfəət həcmi ilə iaşə xərclərinin həcminə olan nisbəti olaraq xarakterizə olunur:

$$X_r = \frac{M}{T_x}$$

burada M – mənfəətin həcmi, X_r – iaşə xərclərinin rentabelliği;. [19, s. 107]

Cari xərclərə qənaət etmək kriteri xərc tutumunun səviyyəsinin minimuma salınmasıdır. Xərctutumunun, ümumiyyətlə iaşə məsrəfləri səviyyəsinin aşağı düşməsi ticarət sənayelərinə (firmaya) şərait yaradır ki, özünün qiymət siyasətini bazarda

asanlıqla reallaşdırırsın və başqa şərtlər eyni olarsa, daha böyük gəlir götürsün. Lakin iaşə məsrəflərinin aşağı endirilməsi heç də ticarət və əhaliyə xidmət mədəniyyəti səviyyəsinin aşağı endirilməsi, pisləşməsi hesabına baş verməməlidir.

İaşə məsrəflərinin səviyyəsi, yuxarıda göstəriləyi tək, ticarətin keyfiyyət göstəricisidir. Həmin səviyyə, ümumilikdə iaşə məsrəfləri, ayrılıqda bu məsrəflərin hər bir maddənin ünsürləri və hər bir maddəsi üzrə planlaşdırılır.

Nəzərə alınmadan iaşə məsrəflərini mütləq məbləğinin dəyişilməsi, mal dövriyyəsi, onların nə dərəcədə azalıb-çoxalması barədə mühakimə yürütmək mümkün deyil.

Ticarətin başqa-başqa vəsilələrində və sahələrində iaşə məsrəflərinin səviyyəsi fərqli olur. Bu, həmin sahələrdə ticarət funksiyalarının reallaşdırılması ilə bağlı olaraq sərflənən əmək xərclərinin həcmi ilə müəyyən olunur. Məsələn, topdansatış bazarında əsas proseslər məhsulların saxlanması, yüklənilməsi, qablaşdırılmasından, topdansatış üsulu ilə satılmasından təşkil olunmuşdur. Bununla bağlı olaraq burada iaşə məsrəflərinin səviyyəsi başqa ticarət sahələrinə nəzərən xeyli aşağıdır. Pərakəndəsətış ticarətdə minlərlə sənayesi olan geniş ticarət sənayesi mövcuddur. Külli sayda müasir texniki avadanlığı olan həmin şəbəkədə malların pərakəndə satışı üsulu ilə əhaliyə satışı təşkil olunur. Ticarət şəbəkəsinə xeyli məhsul gətirilir, minlərlə işçiyə əmək haqqı ödənilir. Bütün Sadalananlar pul və xeyli maddi xərcləri tələb edir. Bununla bağlı olaraq burada iaşə məsrəflərinin səviyyəsi çox böyükdür. Əmək məsrəfləri kütləvi iaşədə isə daha boldur. Burada həm emal, həm ticarət, həm də istehlakın təşkili funksiyaları yerinə yetirildiyi üçün ticarətin həmin sahəsində iaşə və istehsal məsrəflərinin səviyyəsi lap yüksək olur. Ona görə də kütləvi iaşədə istehsal və iaşə xərclərinin səviyyəsi daha böyük olur.

Şəhər ticarətində iaşə məsrəflərinin səviyyəsi kənd ticarətinə nəzərən aşağıdır. Kənd ticarətində təşkilatlar şəhərə nəzərən kiçik, məhsul ehtiyatları şəhər məhsul ehtiyatlarının normativlərinə nəzərən daha çox, mal dövriyyəsi az, sənayelərin yerləşməsi coğrafiyası çox böyükdür. İaşə məsrəflərinin səviyyəsi məhsul qrupları üzrə də fərqlidir, ona görə ki, bir sıra mal qrupları üzrə satışın məbləği daha başqa mal

qrupları üzrə isə cüzi ola bilər. İaşə məsrəfləri struktur baxımından ticarətin vəsilələri və fəaliyyət sahələri üzrə seçilir. İaşə məsrəflərinin strukturu deyərkən, yuxarıda qeyd olunduğu kimi, onların ümumi məbləğində başqa-başqa xərc növlərinin xüsusi çəkisi anlaşılır. İaşə məsrəfləri strukturunun sahələr üzrə fərqlənməyi pərakəndə satış ticarətində kütləvi iaşədə, kənd təsərrüfatı mallarının tədarük ilə satışında, topdansatış ticarətində xərclərinin tutumu, həmçinin eyni növ proses üzrə əmək tutumunun fərqli sahələrdə fərqli olması ilə şərtlənir. Məsələn üçün, kütləvi iaşə sistemində söyləmək mümkündür ki, dəmiryolu, hava, su nəqliyyatı məsrəfləri olmur, pərakəndə satış ticarətində həmin məsrəflərin xüsusi çəkisi cüzi, topdansatış ticarətində isə bol olur. Kütləvi iaşə sistemində yanacaq, buxar ilə elektrik enerjisi (istehsal məqsədləri üzrə) məsrəfləri olduğu zaman, pərakəndə satış ticarətində bu cür məsrəflər tamamilə yoxdur. İaşə xərclərinin səviyyəsi yuxarıda göstəriləndi kimi kommersiya müəssisələrinin səmərəliliyinin əsas göstəricilərindən biridir. Beləliklə, iaşə xərclərinin aşağı düşməsi mənfəəti artıracaqdır. Ona görə ki, bu iki göstərici müəssisənin ümumi gəlirlərinin iki ayrılmaz hissəsidir və bir-birinə nisbətə fərqlənir. Məsələn üçün, müəssisədə (təşkilatda) iaşə məsrəflərinin səviyyəsi 0,1% azaldıqda, mənfəət səviyyəsi, yəni gəlirlilik (digər şərait eyni olduqda) artır. Tədqiqat göstərir ki, iaşə xərclərinin 0,1% pərakəndə satışda 4,5%, ictimai iaşədə isə 4,1% təşkil edir.

Qeyd edək ki, məsrəflərin əks edilən təsnifat üzrə qruplaşdırılmasının hamısı heç də praktikada istifadə olunmur. Ayrı cür desək, onlar malın maya dəyərinin uçotunun aparılması və təşkili zamanı tətbiq olunmur. Praktikada xərclərin uçotu iki əsas qruplaşdırmaya əsasən təşkil olunur və aparılır ki, bunlara da xərclərin kalkulyasiya maddələri və iqtisadi ünsürlər üzrə qruplaşdırılması aiddir. Xərclərin qruplaşdırılmasının ayrı növləri göstərilən iki qruplaşdırmadan qaynaqlanır və onların əsasında müəyyənləşir. Məsələn, tək və ya kompleks bir xərcin dəyəri yalnız elementlər tərəfindən xərclərin qruplaşdırılması və xərclərin maddələrinin qruplaşdırılması ilə xərclərin müstəqil və qeyri-məsrəf xərclərinə ayrılmasına əsaslanır. İstehsalat xərcləri üzrə qruplaşdırma xərcləri xərclərin analitik uçotunun

aparılması və məhsulun dəyərini hesablamaq üçün istifadə olunur. Bu halda, birinci mərhələnin xərcləri istehsal mühasibat uçotu obyektlərinə və bu xərclərin yerləşdirilməsinə görə qruplaşdırılır. İkinci mərhələdə xərclər hesablamalar əsasında bölüşdürülür və bunun əsasında, bütün məhsulun, onun ayrı-ayrı növlərinin və məhsul vahidinin xərclərini müəyyənləşdirir.

II FƏSİL. İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN UÇOTUNUN MÜASİR VƏZİYYƏTİ

2.1. İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotunun müasir vəziyyəti

İctimai iaşə müəssisələrinin maliyyə və iqtisadi fəaliyyətinin əsas göstəricilərindən biri maliyyə nəticəsidir. Maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinə təsir göstərən əsas amillərdən biri iaşə xərcləridir. Buna görə, mövcud bazar mühitində rəqabət aparmaq və effektiv fəaliyyət göstərmək üçün xərcləri azaltmaq xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Xərclərin xərclərinin azaldılması xərclər, pulların düzgün və səmərəli istifadəsi, idarəetmənin təkmilləşdirilməsi, marketinq fəaliyyətinin düzgün və elmi təşkili, müəssisənin fəaliyyətinin dövrü olaraq yoxlanılması və s. Üzərində ciddi nəzarətdir. ilə edilə bilər. Görüldüyü kimi, iaşə xidmətlərinin dəyərini azaltmaq yollarından biri onların uçotunu yaxşılaşdırmaqdır. İqtisadiyyat xərclərinin təhlili mühasibat uçotu və hesabat məlumatlarına əsaslanır və idarəetmə və maliyyə qərarları qəbul edilir. Catering xərcləri hazırda mövcud qiymət nomenklaturaslarına əsaslanır. Bununla yanaşı, iaşə obyektlərində hazırkı dəyəri nomenklaturası köhnə, yığcamdır və buna görə mühasibat müasir bazar iqtisadiyyatı tələbələrinə cavab vermir.

Bundan əlavə qeyd etmək lazımdır ki, hazırkı mühasibat metodu və onun əsasında hazırlanmış hesabat müasir tələblərə cavab vermir. Bu baxımdan iqtisadçılar mövcud qiymət nomenklaturalarının yaxşılaşdırılması üçün bir sıra fikirlər ortaya qoydular. Birinci qrupun iqtisadçıları fəaliyyətin nomenklaturunu saxlayaraq onların sayını artırmağı təklif edirlər. Təklif olunan qayda müəyyən bir mənada təhlil edərək xərclərin azaldılmasına bir az təsir edə bilər. Bununla belə, burada xalis və əlavə xərclərə sərf olunma problemi müzakirə olunmur. İqtisadçıların ikinci qrupu, cari dəyəri nomenklaturasıyısının əhəmiyyətli dərəcədə dəyişdirildiyini və yerləşdiyi yerdən və təyinatından asılı olmayaraq, ədalət prinsipinə görə qruplaşdırılmasını təklif edir. Bununla yanaşı qeyd edilməlidir ki, yerlərdə ərzaq xərclərinin analitik hesabatı prinsiplial olaraq müxtəlif iaşə təşkilatlarında, onların təbiətinə, müxtəlif nomenklatura görə həyata keçirilir.

İctimai iaşə müəssisələri ilə təşkilatlarının praktik olaraq özlərinin lap geniş nomenklaturasını istifadə etmələri onları mövcud xərclərin nomenklaturasının kifayət qədər diqqətin olmaması və ona görə də onların təkmilləşdirilməyinin zəruriliyi ilə bağlı olmasıdır. Bu düzəlmə, onların köməyi ilə xərclər və faktiki xərclər qrupları üzrə analitik məlumatların gələcək təhlili üçün əldə oluna və istifadə oluna biləcək şəkildə həyata keçirilməlidir. [4, s. 96]

İndiki zamanda iaşə xidmətinin yüksəldilməsi və xidmət mədəniyyətinin səviyyəsini artırılması üsullarından biri malların əhaliyə qablaşdırılmış şəkildə satışının xüsusi çəkisinin əlavə edilməsi ilə bağlı olan məsrəflərin artmasına şərait yaradır. Məhz həmin məsrəflərə gündəlik nəzarət, yalnız doğru təşkil olunmuş operativ analitik uçot köməyi ilə yerinə yetirilə bilər. Bundan ötrü malların qablaşdırılması məsrəfləri onların saxlanma, istehsalı və növləşdirilməsi məsrəflərindən ayrılıqda uçota alınmalıdır. Buna görə də qeyd olunan məsrəf maddəsini aşağıda göstərilən iki maddədə uçota almaq bizə görə lap məqsədəuyğundur:

1. Malların saxlanmağı, istehsalı və növləşdirilməsi məsrəfləri.
2. Malların qablaşdırılması məsrəfləri.

Aparılan tədqiqat yekununda müəyyən olmuşdur ki, iaşə məsrəflərinin müəssisələrdə uçotu vaxtı çox vaxt analitik uçot kartoçkalarından tətbiq olunur. Məsrəflərin uçotunun mövcud şəkilli analitik uçot kartoçkalarında yerinə yetirilməsi hər bir məsrəf maddəsi və iaşə müəssisəsinə daxil olan quruluş vahid üzrə təşkil etmək üsulu ilə məsrəflər üzərində nəzarəti daha da genişləndirmək və təhlil üçün lazımi məlumat əldə etmək olur. Məsrəflərin uçotunun təkmilləşdirilməsinin növbəti istiqaməti onların uçotunun başqa-başqa mal qrupları üzrə yerinə yetirilməsi olmalıdır. İctimai iaşə sənaye və təşkilatları müəyyən iaşə mallarının alqı-satqısı və istehsal olunması ilə məşğuldur ki, bu da onların hər biri müəyyən səviyyəli məsrəflərlə müşahidə olunur. Ona görə də mal dövriyyəsinin tərkibində böyük xərc tutumuna sahib olan iaşə məhsulları böyük xüsusi çəkiyə sahib olan zaman məsrəflərin səviyyəsi artır ki, bu da məsrəflərin yüksəlməsinə səbəb olur. Ona görə,

onların xərclərini və gəlirliliyini müəyyən etmək üçün sənayelərdə iaşə məsrəflərinin uçotu və məhsul qruplarını təşkil etmək məqsədüyükündür. Müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili və nəzərdən keçirilməsi xərclərin azaldılmasında mühüm rol oynaya bilər, mühasibat uçotu və məlumatların verilməsi onların icrası zamanı əsas məlumat bazası hesab olunur. Ancaq material xərclərini və məsrəflərin ödənilməsini həm ümumi şəkildə, həm də maddələr üzrə təqdim edilməsini məqsədüyükün saymaq olar. İkincisi, işə bu hesabat formasında məsrəflərin maddələr üzrə ölçüsünü xarakterizə edən normativ göstəricilər çıxarılmışdır. Mövcud dövrdə iaşə məsrəfləri təşkilatın özü tərəfindən təyin olunduğu üçün onları ümumilikdə, yəni bu məsrəfləri normallaşdırmaq da olar. Üçüncüsü, bu hesabat formasında keçən hesabat dövrünə uyğun faktiki məsrəflərin məbləğinin qeyd olunması onun analitikliyini təmin etmiş olardı ki, bu da idarəetməyə görə çox faydalı məlumat sayılır.

Göstərmək lazımdır ki, 202/14 №-li “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” hesabında məsrəflərin uçotu, il ərzində çoxalan nəticəylə bu hesabın debetində məsrəflər yarandıqca qeyd etməklə aparılır.[1] Ancaq sənayedə qüvvədə olan təlimata nəzərən məhsullar cari uçotda iaşə qiyməti ilə göstərilir. Malların iaşə dəyəri iaşə məsrəflərinin - yəni onların aparılması, yüklənməsi, saxlanması, boşalması və b. məsrəflərin cəmindən ibarətdir.

Aydındır ki, hesabat dövründə iaşə təşkilatlarının işinin maliyyə yekunu malsatanlardan satılmış və alınmış mallara düşən ticarət çoxalması hesabına qarşılır. Bundan ötrü 603 “Verilmiş güzəştlər”, 205/5 “Mətbəxtə (istehsalatda) olan məhsullar”, 202/14 “İctimai işə təşkilatlarının istehsalat xərcləri”, 601 “Satış” hesablarının dövriyyə ilə qalıqlarından istifadə etmişdir, birinci ilk 205/5 və 603 №-li hesablarının informasiyalarından yararlanıb verilmiş güzəştlərin orta faizi təyin edilir. Həmin orta faizlə, 205/5 №-li hesabın qalığına əsasən orta faiz həcmi müəyyən edilir. Bu orta faiz məbləği 202/14 №-li hesabdakı məbləğin orta faizinin təyin olunmasında istifadə olunur. Sonra bu orta faiz sayəsində satılmış mala daxil olunan satılmış mallara, borclara daxil olunan məbləğ aşkarlanır. Həmin məbləğlər sənayenin ümumi

gəlir məbləğini özündə göstərir. Bundan ötrü tələb olunan informasiyalar hesabat ayının başlanğıcına mal qalıqına düşən 202/14 №-li hesabda uçota alınan məsrəflər 601 №li “Satış” hesabının kredit dövrüyyesindən, 205 №-li “Mallar” subhesabının ayın axırına olan debet qalığının informasiyalarından istifadə olunur.

İctimai iaşə sənaye və təşkilatlarının maliyyə yekunları onların iaşə məsrəflərindən bilavasitə asılı olduğundan ayın və ya başqa hesabat dövrünün axırında mal qalıqına düşən iaşə məsrəflərinin düzgün müəyyən olunması xüsusi önəm kəsb edir. Sənayelərdə ay ərzində qeyd olunan yolla hesablanıb müəyyən olunmuş satılmamış mallara düşən məsrəf məbləği üçün heç bir mühasibat yazılışı tərtib olunmur, lakin iaşə məsrəflərinin ümumi məbləği hesablanıb təyin olunmuş məbləğ qədər azaldılır.

Bu vaxt mühasibatlıqda aşağıdakı mühasibat yazılışı rəsmiyyətə salınır:

Dt 801 № -li “Mənfəət (zerər)” hesabi;

Kt 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabi. Ondan ötrü də “Anadolu” restoranında mühasibatlıq hesabat dövrünün axırında məhsul və mal qalıqına düşən nəqliyyat xərcləri məbləğinin dəqiqliyini təmin etməli və onların müəyyən olunmasına, ən təcrübəli mühasiblərə həvalə olunmalıdır.

2.2. İaşə xərclərinin analitik uçotunun təşkili istiqamətləri

Təşkilatlarda iaşə xərclərinin uçotunu dəqiq yerinə yetirmək və onlara nəzarəti reallaşdırmaq üçün analitik uçot dəqiq təşkil olunmalıdır. İaşə xərclərinin analitik uçotu həm sənayelər, həmçinin də təşkilatlar üçün vahid olan uçot nomenklaturasında nəzərdə saxlanılan xərc maddələri üzrə aparılır. Analitik uçotun aparılmasından ötrü maşınaqramma, jurnal-orderlər, tabulyaqramma, jurnal-orderlərə artırılan debet cədvəlləri, yığma cədvəlləri, çoxsütünlü kartoçkalar və b. kimi analitik uçot reqıstrlərindən istifadə edilir. Mərkəzləşdirilmiş mühasibatlıqda yerinə yetirilən analitik uçot iaşə məsrəflərinin məbləğini yalnız maddələr üzrə yox, həm də sərbəst balansla ayrılmayan iaşə müəssisələri üzrə də təyin etməyə şərait yaratmalıdır. Bu işə

hər bir iaşə sənaye üzrə iaşə məsrəfləri smetasına əməl edilməsinə nəzarət etməyə imkan verir.

Mərkəzləşdirilmiş uçot formasında iaşə məsrəflərinin analitik uçotu nomenklatura maddələri üzrə və struktur bölmələr üzrə yerinə yetirilir. Bundan savayı nəzəri olaraq analitik uçot mal qrupları üzrə də aparıla bilər. [6, s. 103] İaşə məsrəflərinin analitik uçotunun təşkilinin iki variantı var:

1) İaşə xərcləri məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotu alınır, yəni sənaye (idarə, trest) tərəfindən ödənilən xərclər sənayedə uçota alınır. İaşə vahidləri və ya onların struktur sahələrində (şöbə, yeməxana) uyğun sənədlərlə rəsmiyyətə salınan məsrəflər onlara aid olunur. Belə olan zaman bütün xərclər müstəqim məsrəflər kimi çıxış edir. Ancaq o xərclər planlaşdırma vaxtı hər bir sənaye vahidi və ya onun struktur bölməsinin səviyyəsinə iaşə təşkilatının bu həlqəsinin işindən birbaşa asılı olduğundan bəhs edilən sənaye vahidinə aid olunur.

2) İaşə xərcləri yaranma yerləri üzrə uçotu alınır, yəni konkret iaşə vahidi və ya onun struktur vahidində çəkilmiş məsrəflər rəsmiyyətə salınmış sənədlərə əsasən uçotda onların maliyyə yekunlarına aid edilir, lakin ümumilikdə sənaye üzrə sənədləşdirilən xərclər (dolaylı, qeyri-müstəqim) hesabat dövrünün yekununda öncədən təyin olunmuş bazaya, məs. mal dövriyyəsinin həcminə, daxil olan malların məbləğinə, icarə olunmuş sahə və b. əsasən mütənasib qaydada iaşə vahidləri və ya onların struktur sahələri arasında paylanılır. Belə olan zaman maliyyə yekunlarına təkcə onlarda yaranan xərclər yox, həm də birbaşa onların yerinə ictimai iaşə idarəsi, trest və b. tərəfindən hesablanan və ödənilən xərclər də öz təsirini göstərir.

Qeyd olunan birinci variantı ikincisinin xüsusi halı kimi də baxıla bilər, çünki birinci variantda qeyri-müstəqim xərclərin paylaşdırılması nəzərdə tutulmur. Belə olan halda birinci variant mühasibat uçotunun aparılmasına sərf olunan xərcləri ixtisar edir, ikinci variant isə ictimai iaşə sənayeləri daxilində xərclərin paylaşdırılmasını daha geniş göstərir. Lakin ikinci variantın dəqiqliyi şərtidir, çünki tədavül məsrəflərinin məbləği bölüşdürmə bazasının seçilməsindən asılı olduğundan subyektiv hesab edilir. Ancaq bununla bərabər hər iki variantın tətbiqi idarəetmənin

aşağı həlqələrinin sərbəstliyinin artmasını təmin edir və sahə üzrə təsərrüfat hesabının möhkəmlənməsinə təsir edir ki, bu da bazar münasibətləri şəraitinin tələblərinə bütöv uyğundur.

Beləliklə, struktur bölmələri üzrə analitik uçotun aparılması daxili “şaqli” təsərrüfat hesabını təmin etmiş olur. Ancaq, AIS sistem şəraitində həm də daxili “üfuqi” təsərrüfat hesabı da mümkündür. Belə olan zaman xərclər mal qrupları və yaxud ictimai iaşədə xörek növləri üzrə uçota alınır və paylaşılır ki, bu da satılmış məhsulların xərc tutumunu müəyyən etməyə şərait yaradır. Uçotun bu cür bir metodika üzrə aparılması professor M.İ. Vakapov tərəfindən yaradılmışdır. [7, s. 49] İşlərin əllə yerinə yetirilməsi vaxtı iaşə xərclərinin analitik uçotunun təşkili texnikası müxtəlif ola bilər və konkret şəraitdən asılı olur. Praktikada ən çox istifadə edilən variantlar çoxsütünlü (kontrokorekt) kartoçkalar və ya qoyulma vərəqələri olan cədvəllər hesab edilir. Kartoçkalar və ya cədvəlləri iaşə vahidləri, struktur vahidləri (obyektləri) üzrə, onların daxilində isə nomenklatura üzrə xərc maddələrinə və ya struktur bölmələrə ayrılmaqla aparmaq olar. Cədvəllər və ya kartoçkalarda daha yaxşı müşahidə aparmaq və nəzəreti gücləndirmək üçün uçot obyektləri üzrə aparmaq daha məqsədeuyğundur.

İaşə xərclərinin uçotunu aparmaqdan ötrü yazılışların aparılması üçün daha geniş iş sahəsinə sahib olan və sütünlərə bölünmüş cədvəllər daha münasibdir. Bu cədvəlləri onlara vərəqələr əlavə etməklə aparmaq olar. Bundan savayı iaşə xərclərinin analitik uçotunun başqa variantından istifadə edilir. Cədvəllər (kartoçkalar) ilk öncə struktur bölmələr üzrə aparılır və təkcə bölmələr üzrə aparılır və təkcə ayın axırında icmal cədvəl tərtib edirlər ki, onlarda sətirlərdə əməliyyatlar yerinə struktur bölmələrin iaşə xərclərinin son məbləği göstərilir. Qeyd olunan uçot variantlarından biri kimi uçot kontrokorekt kartoçkalarda aparıla bilər ki, onlar hər bir ticarət vahidi üzrə hər bir xərc maddəsi üzrə ayrılıqda açılır. Belə olan halda cari uçotda çoxlu kartoçkalardan (sənayələrin sayı vurulsun maddələrin sayı) istifadə olunur, ancaq bu vaxt kartoçkada yazılışların aparılması üçün əsas iaşə xərclərini uçota alan hesablarla muxabirleşən hesablar üzrə jurnal orderlərin məlumatları hesab

edilir. Qeyd olunan kartoçkalar və ya cədvəllərdə yazılışlar ilin aşından artan yekunla aparılar və hər bir sütun üzrə xərc məbləğinin yekunu sintetik hesablarda uçota alınan xərclərin yekununa bərabər olmalıdır.

Bununla da analitik kartoçkalarda aparılan uçot işə məsrəflərinə həm ümumilikdə, həmçinin də hər bir xərc maddəsi üzrə baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə nəzaretə imkan yaradar.

2.3. İctimai işə xərclərinin sintetik uçotu

İctimai işə sənaye və təşkilatlarında işə xərclərinin uçotunu aparmaq üçün 202/14 sayılı “İctimai işə xərcləri” adlı aktiv subhəسابdan istifadə edilir. [1] 202/14 sayılı subhəساب ictimai işə sənayelərinin xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. İctimai işə sənayelərində bu hesabda malların daşınması, əməyin ödənilməsi, bunların, qurğuların, tikintilərin və inventarların icarəsi və saxlanması, azqıymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi, malların saxlanması və onlar üzərində əlavə işlərə, reklam və b. bu kimi işlərə çekilən xərclər əks etdirilir.

Xərclərin siyahısı və onların müəssisələrin işə xərclərinə daxil edilmə qaydaları qanunverici və başqa normativ aktlarla nizamlanır. Qeyd olunan bu subhəسابda xərclərin sonrakı açıqlaması onların konkret xərc maddələri üzrə əks etdirilməsinə əsaslanır ki, bu da onların uçot nomenklaturasının yaradılmasını tələb edir. Tabeçiliyindən asılı olaraq müvafiq nazirliklər tərəfindən onların tərkibinə daxil olan sənaye və təşkilatlar üçün vahid xərc nomenklaturasını və onların uçotu qaydasını təşkil etməlidir ki, belə bir nomenklatura xərclərin uçotu və təhlilini həyata keçirməyə və onlara nəzaretə imkan verər.

Qeyd etdik ki, “işə xərcləri” subhəسابında ictimai işə müəssisələrinin və onların işə vahidlərinin-mağazaların, çadır, laryok və xırda pərakəndə mağazaların xərclərinin uçotu aparılır. Bu subhəسابın debetində təlimata müvafiq olaraq müəssisədə işə xərclərinə aid edilən bütün xərclərin hesablanması və ya ödənilməsi artan yekunla göstərilir və həmin məbləq ilin əvvəlindən çekilmiş xərcləri əks etdirir. “İşə xərcləri” subhəسابı ancaq dörd halda kreditləşdirilir ki, bunlar aşağıdakılardır:

1) İaşə məhsullarının bu və ya digər şəbəkələrə nişyə satışı zamanı alıcılar tərəfindən ödənilən məbləğin faizlərinin alınması zamanı;

2) Konkret müəssisə tərəfindən başqa müəssisənin hesabına ödədiyi və sonradan qaytarılan məbləğlər;

3) Dəyəri 5 manatadək olan və çatışmadığına görə tədsırkar (maddıməsul) şəxslərdən tələb olunan azqıymətli və tezköhnelən əşyaların dəyəri;

4) Tara əməliyyatlarından olan gəlirlər. İaşə xərcləri hesabında toplanmış məbləğ (nəqliyyat xərcləri və bank kreditinə görə ödenilmiş faizlər istisna olmaqla) hesabat ili ərzində hər ayın axırında mühasibat yazılışı tərtib etmədən müəssisənin maliyyə yekunlarına aid edilir. Hesabat ilinin sonunda isə mal qalığına düşən xərclər çıxılmaqla çəkilmiş bütün iaşə xərcləri aşağıdakı yazılışla bağlanır.

Dt 801 “Mənfəət və zərərlər” hesabi;

Kt 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabi. [1]

Müəssisələrdə illik təsərrüfat fəaliyyətini özündə əks etdirən mühasibat balansı tərtib olunarkən hesabat dövrü ərzində bütün xərclərin tam hesablanması zəruri olur. Ona görə də məsreflərin xərc növləri üzrə baş verdiyi anda aid olduğu dövrə aid etmək lazımdır. Lakin bəzi xərclər hesabat dövründə baş verməsinə baxmayaraq onların bir hissəsi gələcək hesabat dövrünə aid olur. Belə xərclərə müəssisənin ehtiyacı üçün dövrü mətbuata abunə yazılışı, kommunal xidmətləri, binaların və otaqların icarə haqqının əvvəlcədən ödənilən məbləği, təmir fonduna ayırmalar və b. bu kimi bir sıra xərcləri aid etmək olar. Belə olan hallarda baş vermiş xərc məbləğinin tamlıqla baş verdiyi aya aid edilməsi qeyri-düzgün olar, çünki bu müəssisənin maliyyə vəziyyətini təhrif edər. Ona görə də baş vermiş xərclərin aid olduğu dövrlər üzrə bərabər hissələrlə əks etdirilməsi üçün baş vermiş həmin xərclərin bütün məbləği əvvəlcədən 242 №-li “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabının debetində əks etdirilir. Bu zaman xərclərin xarakterindən asılı olaraq müxtəlif hesablar (223 “Hesablaşma hesabi”, “227 Digər qısamüddətli debitor borcları” və b.) kreditləşdirilir. Bundan sonra xərclərin tələb olunan hissəsi (bərabər

məbləqlərlə) hər ay 202/14 №-li “İctimai iaşə xərcləri” subhesabının debetinə yazılır ki, bu vaxt 202 №-li “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabı kreditləşdirilir.

Əgər məsrəflərin ödənilməyi və ya baş verməsi zamanı onun müəyyən hissəsi baş verdiyi cari aya aiddirsə, o zaman həmin məbləqı bırıbaşa “İaşə xərcləri” subhesabının debetində əks etdirirlər. Təcrübədə qeyd edilənlərlə yanaşı onun əksi olan hallarda, yeni hesabat ayında uçotda gələcək dövrlərdə ödəniləcək və ya baş verəcək xərclərin əks etdirilməsi zəruriyyəti də yaranır. Belə xərclərə təbiı itki norması daxilində itkilər, bank ssudalarından istifadə üçün faizlər, işçilərin məzuniyyət haqqının ödənilməsi üçün ehtiyatlar və b. aid edilir. Qarşidaki xərclərin iaşə xərclərinə bərabər hissələrin aid edilməsi və malıyyə nəticələrinin düzgün müəyyənləşdirilməsi üçün həmin xərclər üçün qabaqcadan ehtiyat yaradılır. Ay ərzində yaradılmış ehtiyat məbləğini uçotda əks etdirmək üçün aşağıdakı mühasibat yazılış tərtib edilir:

Debet 202/14 №-lı “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 335/3 №-li “Qarşidaki xərclər və ödemələr üçün ehtiyatlar” subhesabı.

Növbəti hesabat dövrlərində həmin xərclər faktiki olaraq baş verdikcə və ya ödənildikcə bu hesabın kreditindən müvafiq hesabların debetinə silinir. Daha doğrusu, bu zaman 223 №-lı “Hesablaşma hesabı”, 205 №-lı “Mallar” hesabı və b. kreditləşdirilir. Əgər xərclərin silinməsi zamanı yaradılmış ehtiyat məbləği azlıq təşkil edersə, onda bu zaman qeyd edilən qaydada əlavə ehtiyat yaradılır ki, onun əks etdirilməsi aşağıdakı kimi yerinə yetirilir.

Debet 202/14 №-lı “İaşə xərcləri” subhesabı;

Kredit 335/3 №-lı “Qarşidaki xərclər və ödemələr üçün ehtiyatlar” subhesabı
qırmızı storno üsülü ilə.[1]

İctimai iaşə təşkilatlarında il ərzində xərclər baş verdikcə məzmunundan asılı olaraq müvafiq maddələr üzrə əks etdirilir ki, bu da il ərzində hər bırı maddə üzrə baş vermiş xərclər barədə məlumat əldə etməyə imkan verir. Xərclər baş verdikcə mühasibatlıqda aşağıdakı qaydada yazılışlar edilir. Malsatanlardan daxil olmuş

malların mərkəzləşdirilmiş qaydada daşınması üçün hesablanmış məbləğ uçotda belə əks etdirilir:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 431, 531 №-li “Malsatan və podratçılarla qısa/uzun müddətli hesablaşmalar” hesabı.

Malların daşınmasına görə nəqliyyat kontorlarına hesablanmış məbləğ üçün:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı.

İstifadə olunmuş qablaşdırma materiallarının və kassa lentlərinin dəyəri silindikdə:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 201 №-li “Material ehtiyatları” hesabı.

Azqıymətli tezköhnələn əşyalara köhnəlmə hesablanan zaman:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı.

Kredit 112 №-li “Azqıymətli tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi” hesabı.

İctimai iaşə təşkilatının işçilərinə əmək haqqı hesablanan zaman:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 533 №-li “Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar” hesabı.

Hesablanmış əmək haqqından sosial sığortaya ayırmalar edildikdə:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 522 №-li “Sosial sığorta üzrə hesablaşmalar” hesabı.

Müəssisəyə məxsus olan torpaq, tikili və avadanlıqlara (əsas vəsaitlərə) amortizasiya hesablanan zaman:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 112 №-li “Əsas vəsaitlərin köhnəlməsi” hesabı.

Gələcək dövr xərclərinin cari ayın məsreflərinə daxil edilməsi zamanı:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 242 №-li “Gələcək dövr xərcləri” hesabı.

Qarşıdakı baş verəcək xərclərin bərabər ödənilməsi məqsədi ilə ehtiyat yaradıldıqda:

Debet 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı;

Kredit 335/3 №-li “Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar” hesabı.

İlin sonunda satılmış mallara düşən tədavül xərclərinin məbləği müəyyən edilib silindikdə:

Debet 801 №li “Mənfəət və zərərlər” hesabı;

Kredit 202/14 “İctimai iaşə müəssisələrinin xərcləri” subhesabı.

Ezamiyyə üçün işçiyə ezamiyyə məbləği verildikdə:

Debet 244 “Təhtel məbləqlər” hesabı;

Kredit 221 “Kassa” hesabı.

Təhtel məbləğin istifadə olunmayan hissəsi kassaya qaytarıldıqda:

Debet 221 №-li “Kassa” hesabı;

Kredit 244 “Təhtel məbləqlər” hesabı.

İctimai iaşə təşkilatının işçisi ezamiyyətdən qayıtdıqdan sonra avans hesabı təqdim edərək mühasibatlığa təqdim edən zaman verilmiş avans məbləği xərclərə silindikdə:

Debet 202 “İstehsal məsrefləri” hesabı;

Kredit 244 №-li “Təhtel məbləqlər” hesabı. [1]

Göründüyü kimi, sintetik hesablarda xərclərin ancaq ümumi məbləği əks etdirilir. Lakin, iaşə müəssisələrinin təsərrüfat fəaliyyətinə operativ rəhbərliyi həyata keçirmək, xərclər smetasına maddələr üzrə nəzarət etmək və onların təhlilini aparmaq üçün ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə məlumatlara malik olmaq lazımdır. Məhz həmin məlumatlar düzgün və vaxtında təşkil edilmiş analitik uçotun vasitəsilə əldə olunur. İaşə xərclərinin maddələr üzrə uçotu bərabər xərclənən vəsaitləri özündə əks etdirən hesablarda üzrə açılmış yurnal-ordərlərdə 202/14 sayılı subhesabın debətinə aid olan məbləğlərin əks etdirilməsi üçün, hər bir xərc maddəsi üçün xüsusi xətt nəzərdə tutulmuşdur.

2.4. İnzibati idarə xərclərinin uçotunun təşkili və texnikası. Xərclərin müəssisələr arasında bölüşdürülməsi qaydası

İnzibati idarə xərclərinə ictimai iaşə müəssisələri və birliyində idarə aparatlarının saxlanması ilə əlaqədar olan xərclər daxildir. İnzibati idarə xərcləri 202/14 sayılı “İdarə aparatlarının saxlanması xərcləri” hesabında uçota alınır.

Bu hesabın debetində bu xərclər ödəniləndiyi və hesablandığı vaxtı əks etdirilir. Ayın axırında əməyin ödənilməsi xərcləri bu hesabdən 87,2 sayılı “Əmək haqqı fondu” hesabına köçürülür. Talant xərclər isə trestlər və digər müəssisələrdə işləyən obyektlər arasında bölüşdürülür. Bu xərclər tədavül xərclərinin “Sair xərclər” maddəsinə daxil edilir. İdarə aparatlarında bu xərclərin örtülməsi mənbəyi mərkəzləşdirilmiş fondlardan ibarətdir.

Ticarət təşkilatlarının müasir idarəetmə şəraitində, istehsal etdiyi məhsulların (işlərin, xidmətlərin) növləri arasında dolayı xərclərin paylanması xüsusilə aktual hala gəlmişdir. Bir qayda olaraq, onlar ilk növbədə fəaliyyət növləri (istiqamətləri), daha sonra (hər bir fəaliyyət növləri daxilində) məhsul növləri üzrə bölüşdürülür. Fərqli istehsal xəttləri və məhsul növləri üçün xərclərin müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyündən asılı olaraq, onlar nə dərəcədə rəşional olaraq paylanırlar.

İstehsal vahidləri arasında dolayı xərclərin bölüşdürülməsi üçün üç əsas üsul vardır:

- Birbaşa xərclərin bölüşdürülməsi metodu;
- xərclərin bölüşdürülməsinin mərhələli (ardıcıl) üsulu;
- xərclərin qarşılıqlı bölüşdürülmə metodu (ikiterəfli).

Dolayı xərclərin birbaşa bölüşdürülməsi üsulu ən sadədir: hər bir xidmət vahidi üçün xərclər digər xidmət birləşmələrini atlayaraq istehsal vahidlərinə birbaşa aiddir. Bu məhsuldar olmayan məsuliyyət mərkəzləri bir-birinə xidmət göstərməyən hallarda istifadə olunur.

Bu metodun üstünlüyü onun sadəliyi və çətin olmamasıdır. Onun əsas çatışmazlığı, müxtəlif məhsulların faktiki dəyərinin müəyyən edilməsində ciddi təhriflərə gətirib çıxarırlar.

Məsələn, şirkət iki növ məhsul istehsal edir - A və B. Eyni zamanda məhsul A maşın texnologiyası və B məhsulu - əl əməyi əsasında hazırlanır. Daha sonra, "Birbaşa əmək xərcləri" bölüşdürmə bazasından istifadə edərkən, ilk növbədə istehsalatın qiyməti azalacaq, ikincisi isə həddindən artıq olacaq və "Avadanlıq saatları" yayım bazası istifadə edildikdə isə əksinə olacaq. [5, s. 73]

İstehsalatda dolaysız xərclərin bölüşdürülməsi üçün addım-addım üsulu qeyri-istehsal birləşmələrinin bir-birinə birtərəfli xidmət göstərdiyi hallarda istifadə olunur. Məsələn, təmir sexinin xidmətləri birbaşa olaraq hazırlanmış mallar anbarı və əsas istehsal şöbəsi, əsas mağazanın idarəsi xidmətləri, hazır məhsul anbarı və təmir sexləri tərəfindən istehlak olunur. İstehsalat birləşmələri arasında qeyri-istehsal xərclərinin bölüşdürülməsi prosesi mərhələlərlə həyata keçirilir.

1-ci mərhələ. Biznes birləşməsi tərəfindən xərclərin müəyyən edilməsi. Bütün vahid xərcləri nəzərə alınır.

2-ci mərhələ. Əsas vahidin tərfi, yəni dəstək vahidi tərəfindən göstərilən xidmət həcmələrinin vahidləri, bu xidmətlərin digər vahidlər tərəfindən istifadəsini müəyyən etmək asandır. Məsələn, təmir sexi üçün bu - təmir üçün vaxt, nəqliyyat sexi üçün isə - nəqliyyat vasitələrinin gedişi (km), saxlama sahəsi (m²) və s.

3-cü mərhələ. Xərclərin bölüşdürülməsi. Bu seçilmiş bölüşdürmə bazasına əsasən icra edilir. Bölüşdürmənin ümumi qaydası - qeyri-məhsuldar bölmələrdən istehsalata qədərdir. Bölüşdürmə nəticəsində qeyri-istehsal vahidlərinin bütün xərcləri istehsal xərcləri mərkəzlərinə təyin edilməlidir. Bir köməkçi vahidin xərclərini bölüşdürdükdən sonra, o artıq nəzərə alınmır və sonradan addım-addım bölüşdürmə prosesindən kənarlaşdırılır, yəni digər dəstək vahidlərinin xərcləri onun hesabına bölüşdürülmür.

İstehsalatda dolayı xərclərin bölüşdürülməsi ilə bağlı addım-addım üsulu daha çox istifadə olunur, o həm də əvvəlki üsulla müqayisədə müəyyən məhsul növlərinin xərclərinin daha düzgün təsvirini verir.

Xərclərin qarşılıqlı bölüşdürülməsi üsulu, məsuliyyət mərkəzləri arasında istehsal münasibətlərinin mahiyyətini əks etdirən ikitərəfli bölüşdürmədir. O qeyri-

istehsal birləşmələri arasında firma arasındakı xidmətlərin mübadilə edildiyi hallarda istifadə olunur. Bununla yanaşı, əl ilə bir proqram məhsulu istifadə etmədən, yalnız iki qeyri-istehsal vahidi olduqda istifadə edilə bilər.

Məsələn nümunəyə diqqət edək. Bir müəssisədə anbarın xərcləri təmir sexi və əksinə istehlak edilir. Onda anbarın ümumi xərcləri təmir sexinin xərclərinin bölüşdürülməsindən sonra öz xərclərinə və əlavə xərclərə bərabər olacaqdır. Eynilə, təmir sexinin ümumi xərcləri öz xərclərinə bərabərdir və ona paylanan anbarın xərclərinin bir hissəsi olacaqdır. Hesablamalar aşağıdakı ardıcılıqla həyata keçiriləcəkdir:

1) Bölüşdürmə bazası olaraq fəaliyyət göstərən göstəricini müəyyənləşdiririk və ona əsaslanaraq xərclərin bölüşdürülməsində iştirak edən vahidlər arasındakı nisbəti hesablayırıq (biz birbaşa xərcləri bölüşdürmə bazası kimi müəyyənləşdiririk) (Cədvəl 2.1.). [6, s. 42]

Cədvəl 2.1.

Bölmələr arasında xərclərin nisbəti haqqında məlumat

Xidmət göstərən bölmələr	Xidmətə ehtiyacı olan bölmələr				Cəmi
	Anbar	Təmir sexi	Əsas sex 1	Əsas sex 2	
Anbar: birbaşa xərclər, manat	-	900	1200	1000	3100
Birbaşa xərclərin ümumi miqdarda payı, %	-	29,0	38,7	32,3	100,0
Təmir sexi, manat	700	-	1200	1000	2900
Birbaşa xərclərin ümumi miqdarda payı, %	24,2	-	41,4	34,4	100,0

2) Xidmətlərin ikitərəfli istehlakı üçün formalaşmış qeyri-istehsal vahidlərinin xərclərini hesablayırıq. Bunu etmək üçün, tənliklər sistemi formalaşdırırıq:

$$\begin{cases} K = 900 + 0,29 A \\ A = 700 + 0,242 K \end{cases}$$

burada A - anbarın korrekte olunmuş xərcləri, MANAT; K - təmir sexinin korrekte olunmuş xərcləridir, manat.

$$K = 900 + 0,29 (700 + 0,242 K);$$

$$K = 900 + 203 + 0,07 K;$$

$$0,93 K = 1103;$$

$$K = 1186 \text{ (manat)}$$

$$\text{Onda } A = 700 + 0,242 \times 1186 = 987 \text{ (MANAT)}$$

3). Formalaşmış xərclər məsuliyyət mərkəzləri arasında bölüşdürülür (Cədvəl 2.2.).

Cədvəl 2.2.

Müəssisənin qeyri-istehsal bölmələrinin xərclərinin bölüşdürülməsinin nəticələri

Qeyri-istehsal bölmələrinin xərclərinin bölüşdürülməsi	İstehsal bölmələri		Cəmi
	Əsas sex 1	Əsas sex 2	
Anbar:			
1186*0,414	491	-	-
1186*0,344	-	408	-
Təmir sexi:			
987*0,387	382	-	-
987*0,323	-	319	-
Ümumiyyətlə bölüşdürülmüşdür	873	727	1600
Birbaşa xərclər	1200	1000	2200
Xərclərin cəmi	2073	1727	3800

Daha geniş yayılmış metodlardan biri xərclərin bütövlüklə bölüşdürülməsi (absorption costing) və xərclərin hissələrlə bölüşdürülməsi (direct costing) hesab olunur. Xərclərin bütövlüklə bölüşdürülməsi metodu birbaşa və dolayı xərclərə ayrılır. Halbuki, dolayı xərclər məhsul dəyərinin həcmdən asılı mütənasib bölüşdürülmə bazalarına aid edilir. Buraya əsas işçilərin qazandığı əmək haqqı, birbaşa xərclərin məbləği daxildir. Bu bölüşdürülmə bazalarının sözü gedən xərclərin mənbəyinə heç bir aiddiyyət yoxdur. Direkt-kostinqdən istifadə zamanı məhsulların maya dəyərinə sadəcə dəyişən xərclər aid olunur. Dəyişən xərclər isə birbaşa olaraq maliyyə nəticələrində öz əksini tapır. Hər iki metod əhəmiyyətli çatışmazlıqlara malikdir: onlar dolayı xərcləri ətraflı şəkildə əks etdirmir. Bu səbəbdən də onların idarə olunmasında maneələr yaranır. Prosesionümlü idarəetməyə keçid zamanı baxılan metodlar müəssisə və ya təşkilatların proseslərinin dəyərinin qiymətləndirilməsinə imkan vermir. Fəaliyyət, digər sözlə desək əməliyyat əsaslı xərclərin proporsional (hissələrlə) bölüşdürülməsi metodu (Activity Based Costing), əksinə xərclərin proseslər üzrə hesablanmasına daha yaxşı uyğun gəlir.

Xərclərin bölüşdürülməsi yoluyla müəssisədə bütün resursların dəyəri müəyyən olunur. Hazır məhsula aid olunmuş məsrəflər müxtəlif məhsullar arasında ayrılır. Bu məsrəflərin ayrı-ayrı məhsul (iş və xidmət) növləri arasında bölüşdürülməyi üçün fərqli baza göstəricilərindən istifadə olunur. Bu cür göstəricilərə aiddir: istehsal fəhlələrinin əmək haqqı pilus maşın ilə avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə məsrəflər; müstəqil məsrəflər; maşın ilə avadanlıqların saxlanması istismarına çekilmiş məsrəflərin smeta(normativ) stavkası və b. Qeyd edək ki, praktikada istifadə edilən bu baza göstəricilərinin hərəsinin öz müsbət və çatışmayan cəhətləri mövcuddur. Odur ki, təhlil olunan məsrəflərin müxtəlif mallar arasında istehsal fəhlələrinin əmək haqqına mütənasib şəkildə bölüşdürülməyi çox asandır. Ancaq bu vaxt məhsulun maya dəyərinin təhrifinə yol verilməkdədir.

III FƏSİL. BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ İCTİMAİ İAŞƏ MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ XƏRCLƏRİN TƏHLİLİNİN METODİKASI

3.1. İctimai iaşədə xərclərin ümumi səviyyəsinin təhlili

İctimai iaşə müəssisə və təşkilatlarında, iaşə xərcləri həm məbləq ifadəsində, həm də faizlə ifadə olunur. İaşə xərcləri məbləqinin perakəndə mal dövriyyəsinə nisbətən faizlə ifadəsi tədavül və iaşə xərclərinin səviyyəsi adlanır. Tədavül və iaşə xərclərinin səviyyəsi ticarət və ictimai iaşə müəssisə və təşkilatlarının mühüm keyfiyyət göstəricisi olub, malların perakəndə qiymətində xərclərin neçə faiz təşkil etdiyini özündə əks etdirir. Tədavül və ictimai iaşə xərclərinin səviyyəsi ticarət və ictimai iaşədə hələ də yüksək olaraq qalır. Ona görə də tədavül və iaşə xərclərinin dövlət və kooperativ ticarətində aşağı salınması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir və qarşıda duran ən mühüm vəzifələrdən birə hesab olunur.

Müəssisədə Tədavül məsrəflərinin dəyişilməyinin fəlliqını öyrənmək məqsədilə təhlil olunan dövrün məlumatları yalnız ötən ilin məlumatları ilə yox, həm də bir neçə özündən qabaqki ilin müvafuyğun q göstəriciləri ilə müqayisə edilməlidir.

Tədqiqat apardığımız müəssisənin faktiki tədavül xərclərinin onunla eyni tipli olann digər təşkilatların xərcləri ilə müqayisəsi daha qabaqcıl müəssisənin əmək təcrübəsini ümumiləşdirməyə imkan yaradar. Tədavül xərclərinin təhlilini etməzdən başlamazdan əvvəl istifadə edilən məlumatların dəqiq və düzgün olması yoxlanılmalıdır. Bu zaman ilk öncə xərclərin əsaslandırılmış şəkildə və tam halda tədavül xərclərinə aid olmasını, qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlarının vaxtında və düzgün hesablanmasını və məbləqlərin gələcək dövr xərclərinə silinməsini və mal qalığına düşən tədavül xərclərinin düzgün hesablanmasını diqqətlə yoxlayıb müəyyənləşdirmək vacibdir. Tədavül xərclərinin təhlilin əməyin ödənilməsi xərcləri nəzərdə saxlanılmaqla və alınmamaqla həyata keçirilməlidir ki, bu onun nəticələrini maliyyə nəticələri və onların bölüşdürülməsi ilə müqayisə etməyə imkan verir. Tədavül xərclərinin təhlilini tədqiqat apardığımız “Anadolu” restoranının 2017-ci il materialları əsasında nəzərdən keçirməyə çalışaq. Buna görə müəssisənin tədavül xərclərini xarakterizə edən cədvəl məlumatlarına diqqət yetirə bilərik (cədvəl 3.1.)

Cədvəldən göründüyümüz kimi müəssisədə hesabat ilinə görə tədavül xərcləri üzrə plandan 50,26 manat çox xərc müşahidə olunur. Lakin mütləq mənada artıq xərc olmamasına əsasən xərc planının həyata keçirilməsinə düzgün qiymət verməkk olmaz.

Cədvəl 3.1.

“Anadolu” restoranı üzrə tədavül xərclərinin ümumi həcmnin yerinə yetirilməsi /min manat/

Göstəricilər	hesabat ili			Planın yerinə yetirilmə faizi
	Plan	faktiki	Plandan kənarlaşma	
Mal dövriyyəsi	181,68	989,37	+808,69	134,1
Tədavül xərclərinin ümumi qiyməti	72,4	123,75	+50,25	166,5
Mal dövriyyəsinə nisbətən xərclər (%-lə)	10,5	12,86	+2,36	123,4
Əməyin ödənilməsi xərclərinin həcmi	25,84	34,97	+9,13	149,7
Mal dövriyyəsinə nəzərən faizlə	4,71	5,87	+1,16	116,9
Əməyin ödənilməsi daxil olmadan tədavül xərcləri məbləği	51,43	83,99	+32,56	168,2
Mal dövriyyəsinə nəzərən faizlə	7,74	9,45	+1,71	124,9

Müəssisədə planın mal dövriyyəsi üzrə artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi nəticəsində tədavül xərclərinin məbləği artır, əksinə olaraq, planın kəsirdə qalması nəticəsində isə xərclər üzrə məbləğdə mütləq qənaət etməyə səbəb olur. Elə buna görə də tədavül xərcləri üzrə planın yerinə yetirilməsi mal dövriyyəsinin dəyişilməsi ilə əlaqədar nəzərdən keçirilməlidir. Daha doğrusu, xərclər planının yerinə yetirilməsini məbləğ üzrə deyil, dövriyyəyə nəzərən faizlə, yəni onların səviyyəsi üzrə təhlil olunmalıdır. İctimai iaşə təşkilatında təhlil aparılan hesabat ilində mal dövriyyəsi tapşırığı 34,1 faiz artıqlaması ilə yerinə yetirildiyi halda, tədavül xərcləri məbləği isə plana nisbətən 66,5 faiz artıqlaması ilə yerinə yetirilmişdir ki, bunun da

nəticəsində xərclərin səviyyəsi planla müqayisədə 2,36 faiz yüksəlməsinə səbəb olmuşdur. Tədavül xərclərinin səviyyəsinin yüksəlməsi tempi, sürəti, plan məlumatları ilə müqayisədə 49,7 faiz $(2,36:10,5 \times 100)$ təşkil edir. [18, s.105]

Təcrübədə tədavül məsrəfləri səviyyəsinin artma, azalma, həcmi ilə onlar üzrə nisbi artıq xərcə yol verilməsi aşkar edilir, bununla belə məsrəf smetasına necə əməl olunması qiymətləndirilir. Məsrəflər üzrə nisbi artıq xərcin, qənaətin məbləğini müəyyən etmək üçün faktiki mal dövriyyəsinə xərclərin artma səviyyəsinə vurub alınan məbləği 100-ə bölmək lazımdır. Təşkilatda tədavül xərclərinin ümumi həcmdə təhlilini aparan zaman sonrakı mərhələdə xərclərin tərkibi və quruluşu üzrə ayrı-ayrı maddələr üzrə xərc smetasına necə əməl olunmasına diqqət yetirmək lazımdır. Təhlil zamanı məbləği mal dövriyyəsinin dəyişməsindən birbaşa asılı olan xərc maddələri üzrə planın yerinə yetirilməsi ümumiləşdirilən zaman təhlili onların səviyyəsi üzrə göstərmək gərəkdir. Həcmi məhsul dövriyyəsinə asılı olmamış maddələr üzrə şərti-daimi məsrəflər təhlilin gerçəkəşdirilməsində ilk olaraq onların məbləği üzrə həyata keçirilməlidir. Bu cür bir təhlil vasitəsilə məsrəflər smetasının yerinə yetirilməyilə tanışlıq hansı xərc maddələrinə dalap a çox diqqət yetirməyə şərait yaradır. Təhlil zamanı əsasən də məsrəflərin tərkibində ən çox artıq xərcə yol verilmiş və ümumi məsrəflər daha yüksək xüsusi çəki təşkil etmiş maddələrə ilk növbədə diqqət edilməlidir.

3.2. Tədavül xərclərinin tərkibi, dinamikası və strukturunun təhlili

Tədavül məsrəfləri malların planlı şəkildə istehsal yerindən alıcılara çatdırılması ilə bağlı ictimai əməyin pul formasında ifadəsidir. Buraya, ticarət işçilərinin əməyinin ödənilməyi, məhsulların daşınmağı, saxlanması, satışa hazırlanmağı və digər məsrəflər daxildir. Tədavül xərclərini, ticarət müəssisələrinin xərclərindən əlavə, ticarətin təşkili və idarə edilməsi ilə əlaqədar xərclər də daxil edilir. (Ticarət təşkilatları, trestlər, kontor və ticarət idarələrinin).

Tədavül xərclərinin plan ilə dinamikasının yerinə yetirilməyinə obyektiv qiymət vermək üzrə onların məbləğinə təsirini lap dərinləndirən araşdırmaq lazımdır.

Təsir etmiş amilləri şərti olaraq ictimai iaşə təşkilatlarının fəaliyyətindən asılı olan və onların fəaliyyətinin nəticəsi ilə keyfiyyətindən asılı olmayan amillərə ayırmaq olar.

İctimai iaşə müəssisələrində tədavül xərclərinin dinamikası və strukturunun təhlilini aparmaqla hər bir müəssisə üzrə düzgün nəticə çıxarmaq olar.

Tədavül xərclərinin dinamikasına nəzər salsaq görürük ki, respublika üzrə ictimai iaşədə onun həcmi 1990-2016-cı illərdə getdikcə artaraq aşağıdakı kimi olmuşdur.

1990-cı ildə 14,1 milyon manat,

2000-ci ildə 38,2 milyon manat,

2010-cu ildə 67,3 milyon manat,

2014-cü ildə 79,2 milyon manat,

2015-ci ildə 81,8 milyon manat,

2016-cı ildə isə 37,0 milyon manat təşkil etmişdir. Respublika üzrə ictimai iaşədə tədavül xərclərinin məbləği və səviyyəsi 1990-2016-ci illərdə aşağıdakı məlumatlarla xarakterizə olunur:

Cədvəl 3.2.

	1990	2000	2010	2014	2015	2016
1. İctimai iaşədə tədavül xərclərinin həcmi, milyon man.	14,1	38,2	67,3	79,2	81,8	37,0
2. Tədavül xərclərinin səviyyəsi, %-lə	13,56	18,79	19,36	17,42	17,71	7,65

Fəaliyyətini təhlil etdiyim “Anadolu” restoranı üzrə xərclərin dinamikasını nəzərdən keçirək.

Cədvəl 3.3.

“Anadolu” restoranının dinamikasının təhlili

İllər	Tədavül xərcləri		Artım sürəti, %-lə	
	Məbləğ, m. man	Səviyyə, %-lə	Məbləğə görə	Səviyyəyə görə
2015	25,4	3,06	100	100
2016	63,5	10,22	2,49 dəfə	3,34 dəfə
2017	86,6	12,16	3,40 dəfə	3,97 dəfə

Cədvəl məlumatlarından görünür ki, tədavül xərclərinin həcmi həm məbləğ, həm də səviyyə etibarilə 2015-ci ildə nisbətən xeyli artmışdır. Belə ki, onun məbləği 2015-ci ilə nisbətən 2016-cı ildə 2,49 dəfə, 2017-ci ildə isə 3,40 dəfə artmışdır. Tədavül xərclərinin səviyyəsi də 2015-ci ilə nisbətən xeyli artmışdır. Bu göstərici 2016-cı ildə 3,34 dəfə, 2017-ci ilə isə 3,97 dəfə yüksəlmişdir.

Göründüyü kimi tədavül xərclərinin səviyyəsi 2015-ci ilə nisbətən daha yüksək sürətlə artmışdır. Bu onun nəticəsidir ki, restoranın tədavül xərcləri üzrə nisbi artıq xərcə yol verilmişdir.

Tədavül xərclərinin təhlilində mühüm əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdən biri də onun strukturunun təhlilindən ibarətdir. Tədavül xərclərinin strukturunu təhlil etmək üçün “Anadolu” restoranının 2015-2017-ci illərin məlumatlarından istifadə edək.

Cədvəl 3.4.

Restoranın strukturunun təhlili, %-lə

	Xərc maddələri	2015	2016	2017
1	Dəmiryol, su, hava, vtomobil və qoşqu nəqliyyatı ilə daşınma xərcləri	6,5	7,0	5,8
2	Bina və qurğuların icarə xərcləri	7,5	5,4	4,8
3	Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	5,6	5,0	7,9

4	Təmir fonduna ayırmalar	0,5	3,8	2,6
5	Azqiymətli tez köhnələn əşyaların köhnəlməsi	12,0	10,0	14,4
6	Qab-qacaq xərcləri	-	-	-
7	Yanacaq və enerji xərcləri	9,2	14,0	13,3
8	Malların saxlanması, qablaşdırılması, çeşidləndirilməsi xərcləri	0,2	2,6	-
9	Reklam xərcləri	0,6	0,03	0,4
10	Kredit üzrə faizlər	-	-	-
11	Norma daxilində malların itkisi	-	-	-
12	Tara xərcləri	-	-	-
13	Sair xərclər	6,0	9,5	6,9
	Yekun	47,1	55,2	57,2
14	Əmək haqqı xərcləri	52,9	44,8	42,8
	CƏMİ	100	100	100

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, restoran üzrə xərclərin tərkibində nəqliyyat xərcləri, bina və qurğuların icarə xərcləri, əsas vəsaitlərin amortizasiyası, azqiymətli tez köhnələn əşyalar, yanacaq və enerji xərcləri və s. əsas yer tutur.

Əmək haqqı ilə əlaqədar xərclər ümumi xərclərin tərkibində xeyli yer tutur. Belə ki, bu xərclərin xüsusi çəkisi 2015-ci ildə 52,9 %, 2016-cı ildə 44,8 % və 2017-ci ildə isə 42,8 təşkil etmişdir.

Ayrı-ayrı xərc maddələrinin xüsusi çəkisində xeyli dəyişiklik olmuşdur. Belə ki, 2015-ci ilə nisbətən 2017-ci ildə icarə xərcləri 7,5 %-dən 4,8 %-ə düşmüşdür. Bəzi xərc maddələri isə xeyli artmışdır. Əsas vəsaitlərin amortizasiya xərcləri bu dövrdə 5,6%-dən 7,9%-ə, təmir fonduna ayırmalar 0,5%-dən 2,6%-ə, yanacaq və enerji xərcləri 9,2%-dən 13,3 %-ə yüksəlmişdir. Qab-qacaq xərcləri 2015-2016-cı illərdə olmadığı halda 2017-ci ildə 1,6 m. Manat olmuşdur ki, bu da xərclərin 1,0%-ni təşkil edir.

3.3. İctimai iaşədə xərclərin səviyyəsinə təsir edən əsas amillərin təhlilinin metodikası

İctimai iaşə təşkilatlarında iaşə xərcləri planının yerinə yetirilməsinə aşağıdakı amillər təsir göstərir:

- 1) mal dövriyyəsi planının yerinə yetirilməsi;
- 2) mal dövriyyəsinin tərkibi və quruluşunun dəyişilməsi;
- 3) malların dövriyyə müddətinin yüksəlməsi və ya azaldılması;
- 4) malların satış qiymətlərinin dəyişilməsi;
- 5) xidmətlərin tarif və stavkalarının, materialların qiymətlərinin dəyişilməsi;
- 6) iaşə işçilərinin əmək məhsuldarlığının dəyişilməsi;
- 7) iaşənin maddi-texniki bazasından səmərəli istifadə olunması;
- 8) iaşənin mütərəqqi metodlarından istifadə və onun genişləndirilməsi;
- 9) malların daşınma şəraitlərinin, onların yerli məhsulatlardan alınmasının genişləndirilməsi və malların hərəkətinin təkmilləşdirilməsi;
- 10) restoranların alınması və ya verilməsi, habelə müəssisənin təşkilat quruluşunda olan dəyişikliklər. [22, s.142]

Yuxarıda qeyd edilən amillərin iaşə xərclərinə təsirinin təhlili metodikasını nəzərdən keçirək.

İaşə xərcləri maddələrinin mal dövriyyəsi planının yerinə yetirilməsindən müxtəlif dərəcədə asılı olduğuna görə həmin xərc maddələri şərti olaraq dəyişən və şərti-sabit xərclərə ayrılır.

Şərti olaraq dəyişən xərclərə - nəqliyyat xərcləri, əməyin ödənilməsi xərclərini, malların saxlanma, emal, növləşdirmə və qablaşdırma xərclərini, bank kreditlərindən istifadəyə görə faiz, malların daşınma, saxlanma və satışı zamanı norma daxilində olan itkilər, tara üzrə xərclər və "Sair xərclər" maddəsinin bir çox üsürləri daxildir. Təşkilatda mal dövriyyəsi planının artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq həmin şərti olaraq dəyişən xərclərin məbləği də ona mütənasib olaraq yüksəlir.

Şərti-sabit məsrəflərə isə - torpaq, tikili ilə avadanlıqların (əsas vəsaitlərin)

icarə, amortizasiya, saxlanma və təmir xərclərini, xüsusi geyimlərin, yeməxana süfrələrinin və azqiymətli tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi xərcləri, ticaret reklamı və sair xərclərin bir hissəsi aiddir. Mal dövriyyəsi planının yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq onların məbləği ya dəyişməz qalır və ya az səviyyədə dəyişilir.

Mal dövriyyəsi planının iaşə xərclərinə təsirini hesablamag üçün plan üzrə xərcləri faktiki mal dövriyyəsinə görə yenidən hesablama tərtib edilir. Şərti dəyişən xərc maddələri üzrə mal dövriyyəsi planının artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi onların xərc məbləğinin mütənasib sürətdə artmasına səbəb olur, lakin onların səviyyəsi dəyişməyərək plan üzrə qalır. Şərti-dəyişən xərclərin mal dövriyyəsi planının dəyişməsi nəzərə alınmaqla yenidən hesablanmış plan məbləği faktiki mal dövriyyəsinə, onların plan üzrə səviyyəsinə vurub 100-ə bölməklə aşkar edilir.

Tədqiqat apardığımız “Anadolu” restoranında faktiki mal dövriyyəsi nəzərə alınmaqla hesablanmış, dəmir yol, su, hava, avtomobil və qoşqu nəqliyyatı ilə daşınma məsrəfləri maddəsi üzrə plan məbləği 57896,4 min manat (989,37x4,71:100) təşkil edəcəkdir.

Təşkilatda şərti-dəyişən xərc maddəsi olan “Kreditdən istifadəyə görə faiz” maddəsi üzrə mal dövriyyəsinin yerinə yetirilməsi nəzərə alınmaqla yenidən hesablanmış plan məbləği 10,84 min manat (989,37x1,28:100) təşkil edəcəkdir. Bu qayda ilə xərclərin tərkibində ən yüksək xüsusi çəkiyə malik şərti-dəyişən xərc maddəsi olan “Əməyin ödənilməsi xərclərinin yenidən hesablanmış plan məbləği 30,42 min manat (989,37x4,71:100) təşkil edəcəkdir.

Buna müvafiq olaraq digər şərti dəyişən xərc maddələri də mal dövriyyəsinin yerinə yetirilməsindən asılı olaraq onların plan məbləği yenidən hesablanır.

Şərti-sabit xərclərin plan səviyyəsinə yenidən hesablamaq üçün onların tapşırığı üzrə məbləğini faktiki mal dövriyyəsinə bölüb alınan məbləği 100-ə vurmaqla müəyyən edilir.

İctimai iaşədə mal dövriyyəsi planının həyata keçirilməsinin iaşə xərclərinə təsir etmə dərəcəsinin təhlilinin nəticələrini ümumiləşdirmək üçün aşağıdakı kimi cədvəl tərtib edə bilərik. Buna görə tədqiqat apardığımız “Anadolu” restoranın

materiallarına əsasən verilmiş 9-cu cədvəlin məlumatlarına diqqət yetirək (cədvəl 9).

Cədvəldən göründüyü kimi, restoranımız üzrə mal dövriyyəsi planını 24,35 % çox yerinə yetirilməsi işə xərcləri məbləğinin tapşırığı nisbətən 15,89 min manat çoxalmasına səbəb olmuşdursa, onların səviyyəsi planda nəzərdə tutulduğundan 0,3 % (9,46-9,26) azalmışdır.

Cədvəl 3.5.

2017-ci ildə mal dövriyyəsi planının həyata keçirilməsinin işə xərclərinin məbləğinə və səviyyəsinə təsir etmə dərəcəsinin hesablanması (min manatla)

İşə xərclərinin maddələri	Plan üzrə		Faktiki mal dövriyyəsi plan üzrə hesablanmış		Mal dövriyyəsi planının həyata keçirilməsinin işə xərclərinə təsir dərəcəsi	
	Məbləğ	dövriyyəyə nisbətən faizlə	Məbləğ	dövriyyəyə nisbətən faizlə	Məbləğ (qr5-qr3)	dövriyyəyə (rüb4-rüb2) nisbətən Faizlə
I	2	3	4	5	6	7
1.Dəmir yolu, hava, su avtomobil, qoşqu nəqliyyatı ilə daşıma xərcləri 2.Əməyin ödənilməsi üzrə xərclər	8,71	2,0	10,59	2,0	+2,88	—
3.Bina, qurğu, avadanlıq və inventar icarəsi xərcləri	34,48	4,17	40,42	4,17	6,94	
4.Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	4,93	1,51	4,93	1,41		1,1
5.Sanitar geyimləri, yeməxana və s. köhnəlməsi	1,92	1,12	1,92	1,10	—	1,02
6.İsteh. ehtiy. Üçün buxar, qaz və elektr. Ener. xərcləri.	1,13	1,02	1,13	1,01		1,01

7.Malların sax. Qab emalı və nöy. xərcləri	8,52	1,97	10,30	1,97	2,78	—
8.Ticarət reklam. xərclər üzrə	3,13	1,28	3,68	1,28	+1,55	—
9.Bank kreditindən	1,21	1,03	1,21	1,02		-1,01
istifadəyə görə faizlər						
10.Mal və məh. daşın sax və satışı zamanı norma dax. itki.	9,72	2,13	11,84	2,13	+3,12	
11.Tara üzrə xərc	2,64	1,21	3,01	1,21		
12.Sosial sığorta	1,04	1,02	1,10	1,02	+1,39	
13.Sair xərclər.	8,57	1,13	10,66	1,12	+0,06	-1,07
	6,88	0,90	7,96	0,84	+2,09	
					+1,09	

İasə xərclərinin dəyişməsinə vacib təsir göstərən amillərdən biri də pərakəndə məhsul dövriyyəsinin tərkibi və quruluşunun dəyişməsidir. İqtisadi hesablamalar sübut edir ki, eyni məbləğ qədər məhsulların satışı ayrı məhsullarla müqayisədə təqribən 2,6-3 dəfə artıq xərc tələb edir. Bununla bağlı məhsulların xüsusi cəkisinin 1 % çoxalması xərclərin ümumi səviyyəsinin dövriyyəyə nəzərən 1,03-1,04 % yüksəlməsinə gətirib çıxarır və yaxud əksinə. İctimai iaşə müəssisələrində iaşə xərclərinin ümumi səviyyəsini dəyişməsinə əmtəə dövriyyəsinin tərkibində formalaşan kiçik topdan qaydada məhsul satışının dəyisilməsi də təsir edir. Kiçik topdan qaydada məhsul satışı reallaşdıran xüsusiləmiş mağazalarda xərclərin səviyyəsi əmtəələrin əhaliyə pərakəndə satışını yerinə yetirən mağazalara nəzərən 3-4 dəfə azdır. Onun üçün də pərakəndə əmtəə dövriyyəsinin tərkibində kiçik topdan qaydada mal satışının xüsusi cəkisinin dəyişməsi iaşə məsrəflərinin səviyyəsinə təsir edir. Mal dövriyyəsinin tərkibindəki dəyisikliyin iaşə məsrəflərinin səviyyəsinə təsirini fərq metodundan istifadə edib müəyyən olunan göstəricinin yardımı ilə müəyyənləşdirmək olar. Bundan ötrü plan üzrə pərakəndə və yaxud kiçik topdan qaydada satışın xüsusi cəkisində olan dəyişiklikliyini iaşə məsrəflərinin səviyyəsinə

vurmaq gərəkdir. Alınan faiz ədədlərini toplanaraq, alınan nəticə 100-ə bölünür. [23, s.167] Bunun yekununda pərakəndə əmtəə dövriyyəsinin tərkibindəki dəyişiklikliyin ictimai iasə müəssisəsinin iasə xərclərinin səviyyəsinə təsirinin müəyyənləşdirmək olar. Qeyd olunanları əyani formada nəzərdən keçirmək üçün “Anadolu” restoranın materialları əsasında tərtib olunan aşağıdakı cədvəlin məlumatlarına nəzər yetirək.

Cədvəl 3.6.

“Anadolu” restoranın mal dövriyyəsi tərkibinin hesablanması (2017-ci il)

Mal dövriyyəsinin tərkibi	Pərakəndə mal dövriyyəsində xüsusi çəkisi faizlə			Tədavül xərclərinin hesab dövriyyəsinə nisbətən plan üzrə səviyyəsi (faizlə)	Faiz Göstəricisi (5x4)
	Plan.	Fakt.	Plandan kənarlaşma		
Malların əhaliyə satışı	101,0	102,8	+2,8	10,86	+27,748
Malların xırda topdan qaydada satışı	10,0	8,2	-2,8	3,80	-6,04
Cəmi	111	111	—	14,66	+21,708

Göründüyü tək, ictimai iasə müəssisəsində məhsulların əhaliyə pərakəndə qaydada satışı 2,8 % çoxalıb və buna uyğun olaraq kiçik topdan qaydada əmtəə satışının xüsusi çəkisi enmişdir ki, bunun da yekununda təşkilatda iasə xərclərinin səviyyəsi ümumilikdə əmtəə dövriyyəsinə nəzərən, 21% (21,708:100) artmışdır ki, bu da məbləg ifadəsində məsrəflərin 2,24 min manat (989,37x0,21:100) çoxalmasına səbəb olub. [25]

Məhsulların müştərilərə çatdırılması müxtəlif əmək sərfi və vəsait tələb edir. Belə ki, duzun, cörəyin, tərəvəzin, kartofun, meyvənin və balığın satılması siriyyəat məmulatlarının satışından daha çox məsrəflər tələb edir. Deməli, əmtəə dövriyyəsinin strukturunun dəyişməsi iasə müəssisəsinin iasə xərclərinin səviyyəsinin artmasına və ya azalmasına gətirib çıxarır. Mal dövriyyəsi tərkibində olan dəyişiklikliyin iasə xərclərinə təsirini fərq metodundan istifadə etməklə faiz ədədinin köməyi ilə müəyyənləşdirmək olar. Ancaq bu vaxt məhsul qrupları üzrə iasə məsrəflərinin

səviyyəsi barədə məlumat tələb edilir. Bunun üçün aşağıdakı informasiyalardan istifadə edək.

Cədvəl 3.7.

**İctimai iaşə təşkilatının mal dövriyyəsinin quruluşunun dəyişməsinin
iaşə xərclərinə təsirinin hesablanması**

Mal qrupları və malların adı	Pərakəndə mal dövriyyəsində malların xüsusi çəkisi (faizlə)			Mal dövr. nisbətən xərc. səviy.plan üzrə səviyyəsi	Faiz ədədi (4x5)
	Plan	Faktiki	Kənarlaşma		
1. Ət və quş əti	23,2	23,5	+1,3	21,23	+4,369
2. Kolbasa məmulatları	24,2	24,7	+1,5	9,44	+5,220
3. Balıq və balıq məhsulları	5,0	6,2	+1,2	20,41	+3,082
4. Heyvan yağları	5,2	4,0	-1,2	1,1	-1,420
5. Süd, pendir və süd məhsulları	8,5	7,2	-1,3	20,12	-4,036
6. Yumurta	6,1	5,0	-1,1	20,5	-2,050
7. Konditer məhsulları	7,0	5,8	-1,2	10,01	-2,802
8. Çörək və çörək məhsulları	5,8	7,0	+1,2	22,9	+3,580
9. Un, yayma və makaron məmulatları	4,4	3,3	-1,1	20,43	-2,043
10. Arağ, likor-çaxır məmumulatları	22,0	23,7	+1,7	8,61	+6,327
11. Çaxır, şampan və konyak	22,3	20,5	-1,8	8,92	-7,336
12. Qənd və şəkər tozu	5,0	3,9	-1,1	10,91	-1,991
13. Sair ərzaq malları	22,8	24,9	+2,1	20,9	+21,990
14. Qeyri-ərzaq malları	4,6	3,5	-1,1	20,01	-2,001
CƏMİ	166,1	163,2	-0,9	10,45	20,889

Cədvəl məlumatlarından görünür ki, hesabat ilində ictimai iaşə təşkilatında mal dövriyyəsinin quruluşunda müəyyən dəyişikliklər yaranmışdır. Belə ki, müəssisənin mal dövriyyəsinin tərkibində xərc tutumu daha böyük faiz təşkil edən əmtəələrin xüsusi çəkisi çoxalmış, bəzilərinin ki, isə tərsinə azalmışdır. Cədvəldən görünür ki, bu xüsusilə ət və quş əti üzrə +1,4%, kolbasa məmulatları üzrə 0,6%, çörək və çörək məmulatlarının üzrə 1,3 %, balıq və balıq məhsulları üzrə 1,3%, başqa

ərzaq malları üzrə isə daha çox, yəni 2,2 % çoxalmışdır. Buna uyğun olaraq yumurta, caxır, şampan və konyak qənd və səkər tozu, qənnadı məhsullar və b. mal dövriyyəsidəki xüsusi çəkisi aşağı düşüb. Ən çox kənarlaşma süd, pendir, sud məhsulları və caxır, sampan və konyak məhsulları üzrə müşahidə olunmuşdur ki, bunlar da müvafiq olaraq xüsusi çəki etibarıyla 1,4% və 0,9% azalmışdır. Ona görə də xərc tutumu daha artıq olan malların xüsusi çəkisinin mal dövriyyəsinin tərkibində çoxalması sayəsində iaşə məsrəflərinin səviyyəsi mal dövriyyəsinə nəzərən 1,15 % (23,670:100) artmışdır ki, bu da məbləğ ifadəsində 2,35 min manat (989,37x1,14:100) təşkil edir. [25]

Məhsul qrupları üzrə iaşə məsrəflərinin səviyyəsini onların uçotunun təşkili vasitəsilə erinə yetirmək, yəni uçot-hesablama üsulu ilə müəyyənləşdirmək olar. Bilavasitə xərclər hansı əmtəə qrupuna daxildir, bilavasitə, həmin əmtəə qrupları üzrə ucota alınır. Qeyri-mustəqim (dolaylı) xərclər isə başqa-başqa mal qrupları və əmtəələr arasında məhsulların həcmi və yük dövriyyəsinə, həm də ticarət sahəsinə və b. mütənasib olaraq məhsul qrupları arasında paylanılır.

İctimai iaşə təşkilatlarında iaşə xərclərinin dəyişməsinə təsir göstərən amillərindən biri də malların pərakəndə qiymətlərinin artması və ya enməsidir. Bir sıra məsrəf maddələrinin məbləğinin həcmi məhsullarının pərakəndə qiymətlərinin dəyişməsindən asılıdır, deməli qiymətlərin enməsi onların səviyyəsinin artmasına, əksinə, onların çoxalması isə xərclərin səviyyəsinin kiçilməsinə gətirib çıxarır. Ancaq bəzi xərclər, məsələn, əməyin qarşılınması xərcləri satılan malların miqdarından deyil, dəyərindən asılıdır. Bunun üçün də satış qiymətlərinin dəyişməsi həmin məsrəflərin məbləği və səviyyəsinə bir üsul olaraq təsir etmir. Onun üçün də iaşə xərclərini müqayisəli qiymətlərlə təkrar hesablayan vaxt onları iki qrupa-mal dövriyyəsidən asılı olan maddələr üzrə təkrar hesablama aparmaq gərəkdir.

Xidmətlər üzrə tarif və stavkaların, hətta qablaşdırılan məhsulların qiymətlərinin dəyişməsi də uyğun xərclər maddələrinə öz təsirini göstərir. Tarif, stavka və qiymətlərin dəyişməsi zamanı iaşə xərclərini müqayisəli qiymətlərlə təkrar hesablamaq üçün hər bir məhsul növü üzrə təklidə indeks üsulundan istifadə edilir.

Faktiki xərcləri müqayisəli qiymətlərə gətirmək istədikdə bu vaxt onları orta taarif (stavka, qiymət) əmsalına bölürlər, əgər plan xərclərini hesablamaq istədikdə, bu vaxt onları orta taarif əmsalına vururlar. Tədqiqat aparılan təşkilatda xidmətlər üzrə taarif stavka və qiymətlər il ərzində bir necə dəfə dəyişdiyi üçün həmin göstəricilər üzrə təşkilatda təhlil aparmaq qeyri-mümkündür, əlbəttə bu hec də qənaətbəxş vəziyyət kimi qəbul oluna bilməz.

İctimai iaşə müəssisələrində iaşə xərclərinə təsir göstərən ən vacib amillərdən biri əmək məhsuldarlığı göstəricisidir. Ona görə ki, əmək məhsuldarlığının artırılması iaşə işçilərinin sayının endirilməsinə, bu işə öz novbəsində əməyin qarşılınması üzrə xərclərin ixtisar olunmasına şərait yaradır.

Tədqiqat aparılan ictimai iaşə müəssisəsində iaşə işçilərinin əmək məhsuldarlığının planla müqayisədə 35,6% artması 292,8 nəfəri $(1052 \times 35,6) / (100 + 35,6)$ isdən azad etməyə şərait yaradır. Əgər bir nəfər iaşə işçisinə plan üzrə orta illik əmək haqqının 35,76 manat olduğunu nəzərə alsaq, təşkilatda əmək məhsuldarlığının 35,6% artması, əmək haqqının 34788,9 min manat $(35,74 \times 292,6 : 100)$ qənaət olunmasına, yəni əmək haqqının mal dövriyyəsinə nəzərən 1,52 % enməsinə gətirib çıxarar. [25]

İasənin maddi-texniki bazasından faydalı istifadə olunması fondveriminin artmasına, mal dövriyyəsi və əmək məhsuldarlığının artırılmasına, bunun da hesabına xərclərin nisbi olaraq enməsinə səbəb olur. Maddi-texniki bazanın yaxşılaşdırılmasının iaşə məsrəflərinə təsirini fondverimi göstəricisi köməyi ilə müəyyən etmək olar ki, bu vaxt qruplaşdırma, korrelyasiya və reqressiya metodundan istifadə etmək olar.

Beləliklə, qeyd olunan metodika üzrə məsrəflərə təsir edən bütün amillərin təsiri müəyyən olunaraq, ümumilikdə təşkilat üzrə artıq xərcə və yaxud qənaətə yol verilməsini müəyyənləşdirmək olar.

Qeyd olunan qayda ilə xərclərin illər üzrə dinamikada nisbi qənaətə və xərcə yol verildiyini müəyyən etmək olar.

3.4. İctimai iasədə xərclərin ayrı-ayrı maddələri üzrə təhlili

İctimai iasədə iasə xərclərinə təsir edən ən başlıca maddələrdən biri əmək haqqı maddəsidir. Qeyd olunan maddə üzrə iqtisadi analiz ilk növbədə əmək və əmək haqqı üzrə planın reallaşdırılmasından başlanılır. Təhlil vaxtı iasə işçilərinin planlaşdırılmasına, onların vəzifə maaslarına, istifadə edilən əmək haqqı və əməyin təskili formalarına əməl edilməsi müəyyənləşir, mal dövriyyəsinin dəyisilməsinin və əməyin qarşılınması və yaxud əmək məhsuldarlığı ilə bir iasə işçisinin əmək haqqının tempı arasındakı qanunauyğunluq öyrənilir.

Qeyd olunanları tədqiqat apardığımız təşkilatın konkret timsalında nəzər yetirək. Bundan ötrü aşağıdakı cədvəlin informasiyalarına diqqət yetirək (cədvəl 9)

Verilən cədvəlin informasiyalarına diqqət yetirsək görərdik ki, əmtəə dövriyyəsinin artım surəti plan üzrə və dinamikada əmək haqqının artım surətindən arxada qalmışdır. Onun üçün də müəssisədə əmək haqqının məsrəflərinin səviyyəsi planla səviyyədə 0,28 %, ötən illə müqayisədə isə 0,76 % artmışdır. [25]

Cədvəl 3.8.

“Anadolu” restoranın əmək və əmək haqqı üzrə planının yerinə yetirilməyi (2017-ci il üzrə)

Göstəricilər	Keçən il üzrə faktiki	plan	fakt	Planın yerinə yetirilmə faizi	Plandan kənarlaşma	Keçən ildən	Keçən il nisbətən faizlə
1.Mal dövriyyəsi min.man.	274,46	181,68	989,37	134,1	+808,69	+885,27	4 dəfə
2.Müəssisə işçilərinin orta siyahı sayı, nəfər	2,9	1,19	1,18	100,2	-0,9	-2,72	100,3
Cədvəl 3.8-in davamı							
3. Müəssisə işçisinə düşən orta illik hasilat /sət.1, sət 2/	2,18	1,89	2,01	225,4	+1,12	-1,17	7 dəfə

4. Əmək haqqı üzrə xərclər min.man.	5,69	34,48	42,89	234,4	+9,41	+38,2	7,5 dəfə
5. Əmək haqqı xərcləri, dövriyyəyə nisbətən faizlə	3,69	4,17	4,43	208,2	+1,26	+1,74	227,5
6. Müəssisə işçisinin orta illik ə/h man.	5,93	35,74	74,88	235,5	+10,14	+39,95	7,8 dəfə

Məhz bunun üçün də əməyin qarşılınması üzrə nisbi əlavə xərc planla müqayisədə 3,49 min. Man. ($989,37 \times 0,36 : 100$), ötən illə müqayisədə isə 7,10 min man. ($989,37 \times 1,74 : 100$) təşkil edir. Əməyin qarşılınması üzrə artıq xərc məbləğini müəyyənləşdirmək üçün əməyin qarşılınması xərclərinin faktiki məbləğindən əmtəə dövriyyəsi planının reallaşdırılması nəzərə alınmaqla təkrar hesablanmış plan məbləğini çıxmaq gərəkdir. Hesablamadan görüldüyü tək, tədqiqat aparılan iasə müəssisəsi üzrə 3,46 min manat ($42,89 / 34,48 \times 224,3 : 100$) əlavə xərcə yol verilmişdir.

Təhlil aparılan vaxt növbəti mərhələdə əməyin qarşılınmasına təsir edən başqa amillərin təsiri araşdırılır. Onların məbləği işçilərin sayı ilə orta əmək haqqının dəyişməsi ilə bilavasitə bağlıdır, onların təsiri fərq metodunun köməyi ilə araşdırılır.

Qeyd olunan amillərin təsirini müəyyən etmək üçün aşağıdakı cədvəlin məlumatlarına müraciət edək (cədvəl 13)

Cədvəl 3.9.

**İctimai iaşə təşkilatında işçilərin sayının və orta əmək haqqının
əməyin ödənilməsi üzrə xərclərə təsirinin hesablanması**

Göstəricilər	Əməyin ödənilməsi planının dəyişməsi xərclərinə təsir etmişdir Hesablama Məbləğ	Əməyin ödənilməsi xərclərinin dinamikasına təsir etmişdir Hesablama. Məbləğ
İaşə işçilərinin orta siyahı sayı Bir iaşə işçisinin orta aylıq əmək haqqı	35,74 x 920 (-9): 100 10,14x1043:+9,62 100	5,93x(-7,5): 1000 -272,9 39,94x943 1000 +38,23
	X +9,41	X +38,20

3.9-cu cədvəlin informasiyalarından görüldüyü üzərə müəssisədə hesabat ilində işçilərin sayının planla müqayisədə 9 nəfər enməsi nəticəsində əməyin qarşılmasına çəkilən xərclər 1,20 manatadək enmişdir. Ancaq hesabat ilində iaşə işçilərinin hər birinə düşən orta illik əmək haqqının planla müqayisədə 10,14 min manat çoxalması, əməyin qarşılması xərclərinin əsas mənada 9,41 min manat artmasına səbəb olmuşdur. Hər iki amilin birgə təsiri yekununda təşkilatda əməyin qarşılması xərcləri planla müqayisədə məbləğ ifadəsində 9,41 min manat çoxalmışdır. [25]Ancaq qeyd etmək lazımdır ki, mütləq uzaqlaşma zamanı mal dövriyyəsinin reallaşdırılması dərəcəsinin və əmək məhsuldarlığının dəyişməsi nəzərə alınmır. Həmin qeyd olunan amillərin əməyin qarşılması fonduna təsirini hesablamaqdan ötrü onun hesablanması qaydasını mürəkkəbləsdirmək məqsədi ilə iaşə işçilərinin orta siyahı sayını əmtəə dövriyyəsinin həcmi ilə əvəzləyib bir iaşə işçisinə düşən orta hasilata bolmək gərəkdir.

Göründüyü tək, əməyin qarşılmasına çəkilən xərclərin məbləği əmtəə dövriyyəsi həcmindən və orta əmək haqqı düz, hər bir iaşə işçisinə düşən hasilata (məhsuldarlıq) tərs mutanasibdir. Bu amillərin təsirini zəncirvari metodun vasitəsi ilə aşağıdakı cədvəl məlumatlarına nəzərən hesablamaq olar (bax cədvəl 3.10).

Cədvəl 3.10.

**İctimai iaşə müəssisəsinin müxtəlif şəraitində əmək haqqı fondunun
hesablanması**

Göstəricilər	I hesablama	II hesablama	III hesablama	IV hesablama
1. Pərakəndə mal dövriyyəsi min. Man.	Plan 871,89	Faktiki 989,37	Faktiki 989,37	Faktiki 989,37
Bir müəssisə işçisinə düşən orta hasılat min. manat	Plan 1,811	Plan 1,811	Faktiki 2,017	Faktiki 2,017
3. Bir müəssisə işçisinə düşən orta illik əmək haqqı manat	plan 35,74	plan 35,74	plan 35,74	faktiki 34,88
Əməyin ödənilməsi fondu sətir1:sətir2xs sətir3:100) min manat	Plan 34,48	Yenidən hesablanmış 40,43	Yenidən hesablanmış 34,27	Faktiki 42,89

Əməyin qarşılınması üzrə xərclərin dəyişməsinə aşağıdakı amillər təsir etmişdir:

Əmtəə dövriyyəsinin Həcmi-40,43-34,48=+6,95 min man.

Əmək məhsuldarlığının dəyişməsi -324,27-40,43=-7,16 min manat.

Bir iaşə işçisinə ayrılan orta əmək haqqının çoxalması-42,89-34,48=+9.62 min manat

Nəticə: 42,89-34,48=+9,41 min manat.

Əmək haqqının qarşılınması üzrə vasitələrin analizini onun müxtəlif tərkib elementləri üzrə də aparılır.

İctimai iaşə təşkilatlarında iaşə məsrəfləri icərisində yüksək xüsusi cəkiyə sahib olan maddələrdən biri də nəqliyyat məsrəfləridir. Hazırda bu məsrəflər -dəmir yolu, su, hava, avtomobil və qosqu nəqliyatı ilə dasınma xərcləri maddəsində ucota alınır. Nəqliyyat xərclərinin analizi həm maddə üzrə ümumilikdə, həmçinin hər bir nəqliyyat növü üzrə yerinə yetirilir. Bu cür vəziyyət məhsullar üzrə qiymətlər təyinət nöqtəsinə qədər franko-vaqon sətilə müəyyən olunduqda həyata keçirilir. Onda bu xərclər malsatanların və yaxud topdan ticarət təşkilatlarının xərclərinə tək cə yerli

malların vaqondan boşaldılmasını və restorana nəqli üzrə xərclərə aid olunur. Onun üçün də ictimai iaşədə bu xərclərin xüsusi cəkisi nisbətən iri olmur. Ancaq bunun əksinə olaraq avtomobil və qosqu nəqliyatı ilə dasınma xərcləri ictimai iaşə müəssisələrinin tədavül xərclərində böyük çəkiyə malik olur.

Tədqiqat keçirdiyimiz ictimai iaşə müəssisələrində malların dasınması xərcləri həm planla, həmçinin planla müqayisədə dövriyyəyə nəzərən +1,01 % artmışdır. Mal dövriyyəsi planının həyata keçirmə faizi nəzərdə tutulmaqla işə plandan kənarlaşma +1,03 min manat təşkil etmişdir, yəni plana qarşı əlavə xərclərə yol verilmişdir.

İctimai iaşə təşkilatlarına məhsulların gətirilməsinin ən iqtisadi formalarından biri mərkəzləşmiş qaydada nəqlidir. Qeyd olunan daşınma forması malların hərəkətini sadələsdirir, nəql edilən yüklərin maya dəyərini endirir, nəqliyyat vasitəsindən daha faydalı istifadə olunmasına, yükdaşıyan işçilərə qənaət olunmasına gətirib çıxarır. Təhlil vaxtı hər şeydən qabaq mərkəzləşdirilmiş mal nəqlinin təşkilini və onun genişləndirilməsi imkanları araşdırılır, çox böyük olmayan partiyalarla əmtəə daşınması vaxtı işə onların dairəvi daşınma imkanları araşdırılır.

Hazırda ictimai iaşə təşkilatlarının şəbəkələrinə malların özləri tərəfindən nəqli çox geniş vüsət almışdır. Bu hər şeydən qabaq mərkəzləşdirilmiş formada daşınmaların olmaması və yaxud onun təşkil olunmasında olan nöqsanlarla bağlıdır.

NƏTİCƏ

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadiyyatda keyfiyyət dəyişikliklərinin zərurətliyini onun bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən iqtisadi istehsalın səmərəliliyinin artırılması və bütün növ resursların maksimal səmərəlikdə istifadə olunması kimi bir sıra mühüm tələbləri irəli sürmüşdür. Bunlar ilkin mövcud təşkilati-iqtisadi ehtiyatları aşkar etmək, artıq xərclərin və itki hallarının qarşısının alınması yolunda mühüm tədbirlər görmək tələb olunur.

İctimai iaşə xərclərinin təhlilinin əsas məqsədi nisbi xərclərin azaldılması yollarını və imkanlarını müəyyən etmək və onların istifadəsi üçün tədbirlərin hazırlanmasıdır. Təhlil prosesində planın tətbiq olunma dərəcəsini və istehsal və dövriyyə xərclərinin dinamikasını öyrənilir, onlara təsir edən amillərin təsirini müəyyənləşdirilir və fərdi xərclərin maddələrini ətraflı araşdırılır. Bütün bunlar bizə xərc smetasını düzgün təhlil etməyə və idarəetmənin səmərəliliyinin artırılması üçün ehtiyatların yaradılmasına imkan verir.

İaşə məsrəflərinin xalis və əlavə xərclərə bölünməsi ticarətin və maddi istehsalın sərhədlərini daha dəqiq müəyyən olunmasına, ümumi ictimai məhsulun və milli qazancın həcmi daha doğru hesablamağa, vəsaitlərdən istifadəyə ağılla qənaət etməyə, ticarətin inkişafı prosesini dərin qavramağa və onun məqsədyönlü idarə olunmasına zəmin yaradır.

Xərclərin təhlili yalnız illik məlumatlarına əsasən deyil, həm də rüblük, ay və özünüidarəetmə vahidlərinə görə həyata keçirilir.

İctimai iaşə müəssisələrinin xərclərinin 2/3 hissəsini əməyin ödənilməsi xərcləri, əhəmiyyətli nisbəti nəqliyyat xərcləri, əsas vəsaitlərin icarəsi və amortizasiyası, onların saxlanması, təmir fonduna ayrılması, sanitariya geyimlərinin, masa örtüklərinin və aşağı qiymətli əşyaların xərcləri təşkil edir.

İstehsal və dövriyyə xərclərinin planının yerinə yetirilməsinin obyektiv qiymətləndirilməsi üçün faktların təsirinin ölçülməsini öyrənmək lazımdır. Ticarət dövriyyəsinin planının yerinə yetirilməsinin dərəcəsi pərakəndə ticarətdə olduğu kimi şərti dəyişkən və şərti olaraq daimi xərclər üçün xərcləri birləşdirərək müəyyən edilir.

Təşkilatlarda iaşə xərclərinin uçotunu dəqiq yerinə yetirmək və onlara nəzarəti reallaşdırmaq üçün analitik uçot dəqiq təşkil olunmalıdır. İaşə xərclərinin analitik uçotu həm sənayelər, həmçinin də təşkilatlar üçün vahid olan uçot nomenklaturasında nəzərdə saxlanılan xərc maddələri üzrə aparılır. Analitik uçotun aparılmasından ötrü maşinaqramma, jurnal-orderlər, tabulyaqramma, jurnal-orderlərə artırılan debet cədvəlləri, yığma cədvəlləri, çoxsütünlü kartoçkalar və b. kimi analitik uçot reqıstrlərindən istifadə edilir.

İctimai iaşə sənaye və təşkilatlarında iaşə xərclərinin uçotunu aparmaq üçün 202/14 sayılı “İctimai iaşə xərcləri” adlı aktiv subhəsabdan istifadə edilir. 202/14 sayılı subhesab ictimai iaşə sənayelərinin xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. İctimai iaşə sənayelərində bu hesabda malların daşınması, əməyin ödənilməsi, bunların, qurğuların, tikintilərin və inventarların icarəsi və saxlanması, azqıymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi, malların saxlanması və onlar üzərində əlavə işlərə, reklam və b. bu kimi işlərə çekilən xərclər əks etdirilir.

İnzibati idarə xərclərinə ictimai iaşə müəssisələri və birliyində idarə aparatlarının saxlanması ilə əlaqədar olan xərclər daxildir. İnzibati idarə xərcləri 202/14 sayılı “İdarə aparatlarının saxlanması xərcləri” hesabında uçota alınır.

Bu hesabın debetində bu xərclər ödənildiyi və hesablandığı vaxtı əks etdirilir. Ayın axırında əməyin ödənilməsi xərcləri bu hesabdan 87,2 sayılı “Əmək haqqı fondu” hesabına köçürülür.

“Anadolu” restoranının 2017-ci il materiallarını nəzərdən keçirərək gördük ki, müəssisədə hesabat ilində tədavül məsrəfləri üzrə plandan 50,25 manat çox xərcə yol veriləlidir. Ancaq mütləq mənada artıq məsrəfə yol verilməməyinə əsaslanaraq xərc planının yerinə yetirilməyinə doğru qiymət vermək mümkün deyil.

İctimai iaşə təşkilatında təhlil aparılan hesabat ilində mal dövriyyəsi tapşırığı 34,1 faiz artıqlaması ilə yerinə yetirildiyi halda, tədavül xərcləri məbləği isə plana nisbətən 66,5 faiz artıqlaması ilə yerinə yetirilmişdir ki, bunun da nəticəsində xərclərin səviyyəsi planla müqayisədə 2,36 faiz yüksəlməsinə səbəb olmuşdur.

Tədavül xərclərinin səviyyəsinin yüksəlməsi tempi, sürəti, plan məlumatları ilə müqayisədə 49,7 faiz təşkil edir.

“Anadolu” restoranının dinamikasını təhlil etdikdə aydın oldu ki, tədavül xərclərinin həcmi həm məbləğ, həm də səviyyə etibarilə 2015-ci ildə nisbətən xeyli artmışdır. Belə ki, onun məbləği 2015-ci ilə nisbətən 2016-cı ildə 2,49 dəfə, 2017-ci ildə isə 3,40 dəfə artmışdır. Tədavül xərclərinin səviyyəsi də 2015-ci ilə nisbətən xeyli artmışdır. Bu göstərici 2016-cı ildə 3,34 dəfə, 2017-ci ilə isə 3,97 dəfə yüksəlmişdir.

“Anadolu” restoranının tədavül xərclərinin strukturunu təhlil etdikdə məlum oldu ki, restoran üzrə xərclərin tərkibində nəqliyyat xərcləri, bina və qurğuların icarə xərcləri, əsas vəsaitlərin amortizasiyası, azqiyətli tez köhnələn əşyalar, yanacaq və enerji xərcləri və s. əsas yer tutur.

Əmək haqqı ilə əlaqədar xərclər ümumi xərclərin tərkibində xeyli yer tutur. Belə ki, bu xərclərin xüsusi çəkisi 2015-ci ildə 52,9 %, 2016-cı ildə 44,8 % və 2017-ci ildə isə 42,8 təşkil etmişdir.

Ayrı-ayrı xərc maddələrinin xüsusi çəkisində xeyli dəyişiklik olmuşdur. Belə ki, 2015-ci ilə nisbətən 2017-ci ildə icarə xərcləri 7,5 %-dən 4,8 %-ə düşmüşdür. Bəzi xərc maddələri isə xeyli artmışdır. Əsas vəsaitlərin amortizasiya xərcləri bu dövrdə 5,6%-dən 7,9%-ə, təmir fənduna ayırmalar 0,5%-dən 2,6%-ə, yanacaq və enerji xərcləri 9,2%-dən 13,3 %-ə yüksəlmişdir. Qab-qacaq xərcləri 2015-2016-cı illərdə olmadığı halda 2017-ci ildə 1,6 m. Manat olmuşdur ki, bu da xərclərin 1,0%-ni təşkil edir.

Deyilənləri nəzərə alaraq aşağıdakı təklifləri irəli sürə bilərik.

1. Restoran üzrə dövrü planın, o cümlədən xüsusi istehsal məhsulu üzrə dövrü planının sistemik olaraq yerinə yetiriləməsinə təmin edilməsi, çünki dövrü planının artması nisbi səviyyəsi etibarı ilə xərclərin aşağı düşməsinə şərait yaradır;

2. İstehsal və tədavül xərclərinin mühüm tərkib hissəsi olan yanacaq, qaz və enerji xərclərinə qənaət edilməsi;

3. Əmək məhsuldarlığının artışı tempi ilə əməyin ödənilməyi xərclərinin artışı templəri arasındakı nisbətə gözlənilməyinə əməl edilməsinə nəzarət etmək;

4. Yeməxana üzrə tədavül xərclərinin tərkibi haqqında məlumat əldə etmək üçün xərc nomenklaturası azlıq təşkil edir. Buda xərc qruplarının birləşdirilməsinə və bəzi xərc maddələrinin ixtisas edilməsinə səbəb olmuşdur. Buda ayrı ayrı maddələri üzrə ehtiyatların aşkar edilməsinə imkan vermir.

5. İctimai işə müəssisələrində ayrı ayrı xərc maddələri üzrə xərclərin uçotu aparılmır. Mal qrupları üzrə xərcərin uçotunun aparılması bazar iqtisadiyyatı şəraitində xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

6. Əsas vəsaitlərin icarəsi xərclərini, mal dövriyyəsinə artması ilə optimal vəziyyətə gətirmək üçün icarə olunan xırda binaların azaldılmasına və icarə haqqının təyin edilmiş stəfkalar üzrə ödənilməsinə nail olunmalı;

7. Kredit üzrə ödənilmiş faizlərin azaldılması məqsədi ilə normativdən artıq mal və xammal saxlanması qarşısını almalı və öz təyinatına görə istifadə edilməyən döviyyəy vəsaitlərinin öz təyinatına qaytarılmasına nail olunmalı;

8. Reklam xərclərinin əsas etibarə ilə isthesal olunan məhsullarının keyfiyyət göstəricilərinin elan edilməsində istifadə etməklə məqsədə nail olmaq olar.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz nöqsan və təkliflərin həyata keçirilməsi ictimai işə müəssisələrində xərclərinin uçotunun yaxşılaşdırılmasına və xərclərin səviyyəsinin aşağı düşməsinə şərait yaradacaqdır

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI:

1. Azərbaycan Respublikasının Mühəsibat uçotu haqqında qanun. Bakı, 2004
2. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı, "Hüquq ədəbiyyatı", 2007,776 s.
3. A. Kərimov. "Mühəsibat uçotu, vergilər". Bakı, 2012
4. Abbasov Q.Ə. Mühəsibat uçotunun nəzəriyyəsi. Dərslik. Bakı, 2009
5. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, "Hüquq ədəbiyyatı", 2011, 414 s.
6. Cəfərli H.A. İqtisadi təhlil. Dərslik. Bakı, "Elm və təhsil". 2009, 560 s.
7. Ə.A. Sadıxov "Mühəsibat (maliyyə) uçotu". Bakı-2003.
8. Ə.Sadıqov və b. Mühəsibat uçotu. Bakı, 2012
9. F.M. Quliyev, İ.M. Mahmudov və s. "Müəssisə və təşkilatların maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili" Bakı-2004.
10. Kazımov R.N. Müəssisənin maliyyə sabitliyinin təhlili. Bakı, "İqtisad universiteti nəşriyyatı", 2000
11. Kazımov R.N., İsmayılov N.M. Müəssisənin ödəməqabiliyyətinin təhlili. (metodik vəsait). Bakı, "İqtisad universiteti nəşriyyatı", 2000
12. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu. Bakı, 2008
13. Q.Ə.Abbasov, «Sıfırdan başlayan mühəsibat (maliyyə) uçotu». Bakı-2013.
14. Q.Ə.Abbasov, Mühəsibat uçotu. Bakı-2016.
15. Q.Ə.Abbasov, S.M.Səbzəliyev, Ə.M.Daşdəmirov, V.M.Quliyev, Ə.A.Sadıqov – "Mühəsibat (maliyyə) uçotu" dərslik, Bakı, 2003
16. Q.S. Abbasov, S.M. Səbzəliyev və s. "Mühəsibat (maliyyə) uçotu" Bakı-2004.
17. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., İsmailov N.M. İqtisadi təhlil. Dərslik. Bakı, "İqtisad Universiteti". 2011, 794 s.
18. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., Quliyev T.M. "İqtisadi təhlil". Bakı, 2003
19. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., Mzahmudov R.İ. Maliyyə vəziyyətinin təhlili. Bakı, 2002
20. Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Kommersiya Təşkilatları

- üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması Qaydaları”nın təsdiq edilməsi haqqında, Bakı, 2017
21. Mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair təlimat, Bakı, 2007
 22. Müslümov S.Y., Kazımov R.N. Maliyyə təhlili. Dərslik. Bakı, “CBS”, 2011
 23. N.M. İsmayılov, Ə.A. Sadıxov “Məsrəf veriminin amilli təhlili və onun təkmilləşdirilməsi problemləri” Bakı-2002.
 24. S.Səbzəliyev, Q.Abbasov. Xidmət sahələrində mühasibat uçotu. Bakı, 2015
 25. S.Səbzəliyev, V.Quliyev. İdarəetmə uçotu. Bakı, 2014
 26. S.Səbzəliyev. Xarici ölkələrdə mühasibat uçotu. Bakı, 2014
 27. Səbzəliyev S.M. Mühasibat (maliyyə) hesabatı. Bakı, AzDIU-nun nəşriyyatı, 2003
 28. V.İ. İsmayılov “Əməyin elmi təşkili” Bakı-2003.
 29. А.Д.Ларионов, В.А.Ерофеева и др. “Бухгалтерский учет” М-1998.
 30. Аббасова С.А. Преспективный экономический анализ. Учебное пособие. Баку, 2005
 31. Баканов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. М. 1990. 353 с.
 32. Вакапов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Москва. «Экономика». 1990, 353 с.
 33. Воронова Е.Ю. Учет затрат: функциональный и традиционный подходы / Е.Ю. Воронова // Аудитор. - 2007.
 34. З.П. Соловьева "Бухгалтерский учет и аудит" М-2005.
 35. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Мн. Новое Знание. 2004
 36. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. Мн. 2003
 37. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия общественного питания. Мн. 1998
 38. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. М. ЮНИТИ, 2005
 39. Н.М.Исмаилов “Экономический анализ и управление” Баку-2003.
 40. О.В.Грищенко. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, Конспект лекций. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2007.
 41. П.Г. Белоусов, С.Т Воронин и др. “ Бухгалтерский учет в торговле” М-2001.

42. С.Р. Воронин “Бухгалтерский учет” М-2004.
43. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности. Учеб. М. ИНФРА-М, 2008, 512 с.
44. Савицкая Г.В. Экономический анализ. Учеб. М. Новое Знание. 2005
45. Т.Р. Орехов “Бухгалтерский учот в торговле” М-2004.
46. Т.Ш. Романов "Бухгалтерский учет в торговле" М-2005.
47. Ш.Р. Камышанов “Бухгалтерксий учет и аудит”. М-2002.
48. Э.К. Городий “Бухгалтерский учет” М-1997.
49. Я.В. Соколов “Бухгалтерский учот в торговле” М-2003.
50. https://muhasib.az/Accountsoft/Ucot_siyaseti/tedavulxerc.php

XÜLASƏ

Dissertasiyanın mövzusu “İctimai iaşə müəssisələrində xərclərin uçotu və təhlili” adlanır. Dissertasiya işində xərclərin uçotu və təhlilinin xüsusiyyətləri, xərclərin qiymətləndirilməsi metodları, xərclərin sintetik və analitik uçotu, xərclərin müəssisələr arasında bölüşdürülməsi metodları, tədavül xərclərinin təhlili qaydaları kimi məsələlərə toxunulmuşdur.

İctimai iaşə ərzaq, yeyinti məhsullarının istehsalı, mətbəx məmulatlarının və satın alınmış əmtəələrin satışı, eləcə də onların istehlakının təşkili ictimai əmək məsrəfləri ilə bağlıdır. Bu məsrəflərin pul formasında ifadə olunması özündə ictimai iaşənin xərclərini ehtiva edir. İctimai iaşə müəssisələrində uçotun təşkilinin əsas səciyyəvi xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, burada məhsul istehsalına sərf edilən xammal və məhsulların dəyərinin uçotu tədavül xərclərinin uçotundan ayrı aparılır.

İctimai iaşə müəssisələrində tədavül və istehsal xərclərini təhlil etmək üçün uçot registrlərinin məlumatlarından, ilk sənədlərdən, yoxlama və təftiş materiallarından, istehsal fəaliyyəti haqqında hesablardan, biznes planından, mühasibat uçotu məlumatlarından, əmək, material, elektrik enerjisi, qaz, buxar və s. istifadə olunur. Bu da xərclərin plandan kənarlaşmasının səbəblərini müəyyən etməyə və xərclərin aşağı salınması üçün ehtiyatların aşkara çıxarılmasına şərait yaradır. Təhlil aparmazdan əvvəl istehsal və tədavül xərclərinin uçot və hesablarda düzgün əks etdirildiyi yoxlanılır.

SUMMARY

The subject of dissertation is called "Accounting and analysis of expenses in public catering establishments". The features of cost accounting and analysis in the dissertation work, methods of cost estimation, synthetic and analytical accounting of expenses, distribution methods of expenses between enterprises, and rules for the analysis of circular expenses are touched upon.

Public catering food, production of food products, sale of culinary goods and purchased goods, as well as their consumption, are related to public labor costs. The expression of these costs in monetary form involves the costs of public catering. The main feature of the organization of accounting in public catering enterprises is that the cost of raw materials and products spent on production of goods is calculated separately from the recording of the transaction costs.

In order to analyze the circulation and production costs of public catering enterprises, records of registrars, first records, inspection and inspection materials, production activity reports, business plan, accounting information, labor, material, electricity, gas, steam, is used.

This creates conditions for determining the reasons for the departure from the costs and the disclosure of the costs for lowering costs. It is checked that before the analysis, the production and circulation costs are reflected properly in the accounting and reporting.

РЕЗЮМЕ

Тема диссертации называется «Учет и анализ расходов в учреждениях общественного питания». Рассмотрены особенности учета затрат и анализа в диссертационной работе, методах оценки стоимости, синтетическом и аналитическом учете затрат, методах распределения затрат между предприятиями и правилах анализа круговых расходов.

Пищевые продукты общественного питания, производство пищевых продуктов, продажа кулинарных товаров и приобретенных товаров, а также их потребление связаны с государственными затратами на оплату труда. Выражение этих затрат в денежной форме связано с расходами на общественное питание.

Главная особенность организации учета в предприятиях общественного питания заключается в том, что стоимость сырья и продуктов, потраченных на производство товаров, рассчитывается отдельно от учета транзакционных издержек.

Для анализа затрат на оборот и производство предприятий общественного питания используются учетные записи регистраторов, первых записей, инспекционных материалов, отчетов о производственной деятельности, бизнес-плана, бухгалтерской информации, рабочей силы, материала, электроэнергии, газа, пара.

Это создает условия для определения причин отклонения от затрат и раскрытия затрат на снижение издержек. Проверяется, что до анализа затраты на производство и оборот отражаются должным образом в бухгалтерском учете и отчетности.

