

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

Əlyazması hüququnda

Əliyev Teymur Əli oğlu

“Turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu və auditi problemləri”
mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

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

İxtisaslaşma : “Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit”

Elmi rəhbər:

i.ü.f.d. A.R.Hacıyev

Magistr proqramının rəhbəri:

dos. Ə.S.Salahov

Kafedra müdiri :

prof. S.M.Səbzəliyev

BAKİ - 2018

Mündəricat

GİRİŞ.....	
I FƏSİL: Maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotunun və auditinin nəzəri və metodoloji əsasları.....	7
1.1 İdarəetmə gərarların gəbulunda maliyyə nəticələrinin mahiyyəti, əsas vəzifələri və rolu.....	7
1.2 Maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları MMUS-na və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri	12
1.3 Maliyyə nəticələrinin strukturu və müasir şəraitdə onun formalaşması.....	18
II FƏSİL: Turizm təşkilatlarının maliyyə nəticələrinin uçotunun, auditinin müasir vəziyyəti və təhlili.....	24
2.1 Turizm sahəsinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, auditı və təhlili.....	24
2.2 Turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi	34
2.3 Turizim sahəsində ödənişli xidmətlərin göstərilməsi və uçotunun auditı....	42
III FƏSİL: Turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotunun, audit xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi	52
3.1. Turizm fəaliyyətinin reallaşdırılması və audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi.....	52
3.2. Turizim təşkilatlarında mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçot problemləri.....	60
3.3 Mənfəət və zərərlərin MHBS yuğunlaşması və təkmilləşdirilməsi yolları...	65
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	72
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....	78

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Ölkəmizdə xidmət sahələrin arasında qədim tarixə malik olan, aparıcı sahə sayılan turizm perspektivli və sürətlə inkişaf edən sahələrindən biridir. Turizm sahəsi istirahət, müalicə, din, biznes məqsədləri üçün səyahətdir. Turizm sektotunun gəlirlərin mənbəyi kimi mikro və makro səviyyələrdə bütöv bir cəmiyyətin və insanların maraqlarının ifadə edən vasitə hesab olunur. Azərbaycanın tanınmasında qədim ticarət yolları, tranzit layihələri, dövlət proqramların həyata keçirilməsi turizmin ilkin inkişafına səbəb olmuşdur.

Müasir mərhələdə turizm şirkətləri və otel-restoran biznesi xidmət servisinin dinamik surətdə inkişaf edən sahələrindən biri olmuşdur. Dövlətimiz tərəfindən turizm sektoru prioritet sahə seçilmiş və bu sahənin inkişafı üçün müxtəlif dövlət proqramları həyata keçirilmişdir. Buda öz nəticəsini ölkənin turizm sahəsinə yerli və xarici investisiyaların axını ilə göstərdi. Digər sahələrdə olduğu kimi turizm sektorundada Azərbaycan Respublikasının prezidenti Heydər Əliyevin rolu əvəzsizdir. Onun 1994-cü il 16 sentyabr tarixində « Auditor xidməti haqqında» qanun imzalanmışdır ondan sonra 4 iyun 1999-cu ildə “Turizm haqqında” imzaladığı qanun Azərbaycan Respublikasında turizm bazarının hüquqi əsaslarının bərqərar edilməsinə yönəldilmiş dövlət siyasətinin prinsiplərini, turizm fəaliyyətinin əsaslarını müəyyən edir və turizm sahəsində meydana çıxan münasibətləri tənzimləyir, sosial-iqtisadi inkişafı təmin edən vasitələrdən biri kimi turizm ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunması qaydasını müəyyənləşdirir¹

Iqtisadiyyatın idarə edilməsində mühasibat uçotu və audit hesabatları standartları, mühasibat uçotunun transformasiyası bir mexanizm kimi sahə uçotunun rolu böyükdür.

¹ “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015

Turizm sektorunda mühasibat uçotu konkret komersiya təşkilatının daxilində idarəetmənin, auditin və nəzarətin təkmilləşdirilməsinə beynəlxalq standartlara uyğunlaşması təmin olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, son illər turizm sektorunda maliyyə nəticələri ildən - ilə sürətlə yüksəlir. Xüsusən də, 2017 ci ildə Azərbaycanda keçirilən çoxsaylı tədbirlərin arasında ikinci dəfə şoping festivalının keçirilməsinə görə turistlərin respublikaya axını artıb. Belə artım yüksək mənfəətlə maliyyə nəticələrinə gətirib çıxardır. Turizmin son illər ərzində inkişafı ilə bağlı həyata keçirilən tədbirlər, qəbul edilən qanunlar, dövlət proqramları, normativ- hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi qeyd eddiklərimizi təsdiq edir. Belə ki, 2017-ci ildə Azərbaycana 2,7 milyon turist gəlmişdir. Bu isə keçən ilnən müqaisədə 20% artmışdır. 186 ölkədən, respublikamıza turist gəlir. ən çox turist İran və Ərəbstandan gəlir.

Dünya təsərrüfat sistemində Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatı yüksəldikcə və onun integrasiyası inkişaf etdikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərin və maliyyə hesabatların şəffaflığının təmin olunmasında auditin rolu əvəzsizdir.

Maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan turizm şirkətləri üçün qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanının müvafiq qərarına əsasən baş verən hallarda aparılan mühasibat uçot və audit geniş şəkildə istifadə öyrənilməsi zərurəti əmələ gəlir.

Bunların nəticəsi olaraq ölkənin turizm sahəsinə maliyyə nəticələrinin uçotu və audit problemləri aktual məsələlərdən biridir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri – tədqiqatın məqsədi Azərbaycanda turizm təşkilatlarında mühasibat uçotu və auditin təşkil edilməsi istiqamətləri, inkişaf potensiallarının təhlili yollarının və problemlərinin araşdırılmasıdır. Yerinə yetirilən magistr dissertasiyasının qarşısında aşağıdakı vəzifələri həll etmək durur:

- Maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri
- Maliyyə hesabatlarının MMUS-na uyğunlaşdırılması və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri
- Turizm xidmətinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, auditı və təhlili
- Turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi
- Mənfəət və zərərlərin MHBS yığunlaşması və təkmilləşdirilməsi yolları.

Tədqiqatın predmeti – Tədqiqatın predmetini Azərbaycan Respublikasının turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu və audit xidmətinin problemlərinin araşdırılması, təkmilləşdirilməsi və qanunvericiliyə uyğun tədqiq etmək.

Tədqiqatın obyekti – Azərbaycan İqtisadiyyatının inkişafında turizm təşkilatların əsas prioritet sahə kimi seçilməsi onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşması, mövcud vəziyyəti, problemləri və inkişaf potensialının araşdırılması təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi –Azərbaycanda turizm təşkilatlarının muhasibat uçotunun və auditin mövcud vəziyyətinin araşdırılması, perspektivlərinin təhlil edilməsi. Beynəlxalq və Milli Standartlara uyğunlaşması, turizm siyasətinin dövlət səviyyəsində inkişafı və onun istiqamətlərinin araşdırılması.

Tədqiqatın informasiya bazası - Azərbaycanada turizm sektorunda inkişaf konsepsiyasında müxtəlif yerli və xarici məqalə və ədəbiyyatlardan istifadə edilmişdir. Ölkənin turist ixrac, idxalına, investisiyalarına dair Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi məlumatlarından, internet saytlarından və digər informasiyalardan istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın praktik əhəmiyyəti – Azərbaycanada xidmət sektorunun inkişafında turizm srktoru prioritet sahə olduğunu nəzərə aldıqda bu mövzunun araşdırılması, təhlili, Respublikanın yerli və beynəlxalq turizm bazarında xüsusi

mərkəzlərdən birinə çevrilməsi perspektivləri, gələcək dövrlərdə elmi konfranslarda iştirak məqsədi ilə, həmçinin turizm sisteminin öyrənilməsi və təkmilləşdirilməsində istifadə edilə bilər.

İşin strukturu – Dissertasiya işinin birinci fəslində daha çox maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotunun və auditinin nəzəri və metodoloji əsasları, nəzəri – konseptual mövzular müzakirə olunmuşdur. Bu fəsildə turizm şirkətlərinin idarəetmə gərarların gəbulunda maliyyə nəticələrinin mahiyyəti, əsas vəzifələri və rolu, maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları MMUS-na və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri, maliyyə nəticələrinin strukturu və müasir şəraitdə onun formalaşmasına təsir edən amillər araşdırılmışdır.

Dissertasiya işinin ikinci fəslində Turizm sahəsinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, audit və təhlili, turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi, turizm sahəsində ödənişli xidmətlərin göstərilməsi və uçotunun auditinin aparılması barədə məlumat verilmişdir.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslində turizm fəaliyyətinin reallaşdırılması və audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi, turizm təşkilatlarında mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçot problemləri, mənfəət və zərərlərin MHBS yuğunlaşması və təkmilləşdirilməsi yolları dair məlumatlar verilmişdir.

Ümumilikdə, dissertasiya işi mündəricat, giriş, 3 fəsil, 9 sual, nəticə və təkliflər, istifadə olunmuş ədəbiyyat, xülasədən ibarətdir.

I FƏSİL: Maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotunun və auditinin nəzəri və metodoloji əsasları

1.1 İdarəetmə qərarların qəbulunda maliyyə nəticələrinin mahiyyəti əsas vəzifələri və rolu.

Inkişaf edən Azərbaycan beynəlxalq aləmə inteqrasiya prosesləri çərçivəsində dünya ölkələri ilə iqtisadi əlaqələrini genişləndirərək dövlətimizə bu əlaqələrin bir qolu olan beynəlxalq turizm münasibətlərinin inkişafı istiqmətində də təqdirəlayiq işlər görülmüşdür.

Turizm sektorunun inkişafına xüsusi önəm verən Ümummilli lider Heydər Əliyevin 1999-cu ildə imzaladığı Fərmanı əsasında “Turizm haqqında qanun” qəbul edilmişdir. Həmin dövrdən Azərbaycanda turizm sektorunun inkişafı başlamışdı.

Muasir Azərbaycanda beynəlxalq əlaqələr artıqca maliyyə nəticələrinin rolu daha da artırmaqla, turizm təşkilatlarının və dövlətin iqtisadi maraqlarının əsas hərəkət verici təkanı kimi özünü göstərməkdədir. Turizm təşkilatlarının idarəetmə sistemində iqtisadi maraqları birbaşa mənfəət əsasında qurulmaqla onun iqtisadi və sosial perspektiv inkişaf strategiyasının əsasında təşkil olunub.

Turizm təşkilatlarında idarəetmə sistemində strateji qərarların qəbul edilməsində maliyyə nəticələrinin öyrənilməsi müəyyən bir informasiya modeli yaradır ki, bu da turizm müəssisələrin idarəetmə sistemində xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Qeyd etmək lazımdır ki, bu model icra olunmuş təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının uçota alınması, sənədləşdirilməsi, ölçü vahidləri üzrə toplanması əsasında faktiki əhəmiyyətə malik olur. Burada idarəetmə qərarların qəbulunda maliyyə nəticələrinin rolu böyükdür.

Mühasibat uçotunun və auditin turizmdə idarəetmə qərarların qəbulunda ikinci vəzifəsi isə idarəetmə obyektləri üzərində nəzarətin tam formada təşkil edilməsidir. Bu vəzifənin təmin etməsi üçün təsərrüfat uçotunun əsas məqsədi ilə aşağıda göstərilənlərin icrasını yerinə yetirilməsi:

- Həyata keçirilmiş təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi cəhətdə faydalılığı;
- Hüquqi cəhətdən yerinə yetirilmiş əməliyyatın əsaslandırılması;
- Kommersiya təşkilatının öhtəsinə düşən əmlakın qorunması;
- Uçot informasiyalarının etibarlı və düzgün hazırlanması;
- Kommersiya təşkilatının tərkibində olan obyektlərin təsərrüfat fəaliyyətləri göstəricilərinin düzgün, qanunvericiliyə uyğun uçotunun aparılması

Mühasibat uçotunun və auditin turizmdə idarəetmə qərarların qəbulunda üçüncü vəzifəsi istehsal əməliyyatlarının düzgünlüyü, səmərəliliyi və təşkili sisteminin daha da yüksəlməsinə imkanların artırılmasıdır.

Mühasibat uçotunun və auditin turizm strukturunun idarəetmə qərarlarının qəbulunda dördüncü vəzifəsinin yerinə yetirilməsi ilə idarəetmə əməliyyatları ilə bağlı olan bütün informasiyaları müxtəlif maraqları olan şəxslər üçün və onların istifadəsi üçün hazırlayır.

Hal –hazırda dünyada mikro və makro səviyyələrdə turizm sektorundan əldə olunan gəlirlərin mənbəyi kimi bütöv bir cəmiyyətin maraqlarının həyata keçirilməsi vasitəsidir. Respublikada xalq yaradıcılıq nümunələrinin, infrastrukturun və sənayenin yüksək səviyyədə inkişaf etdirilməsinə turizm bir çox imkanlar yaradır. Mehmanxanaların inşasının sürətlənməsinə görə ilə ölkədə əlavə iş yerlərinin açılmasında, turizm sahəsi əməktutumlu hesab edilir. Ümumdünya Turizm Təşkilatının verdiyi proqnozlarına əsasən 2020-ci il üçün turistlərin sayı artaraq təxminən 1,6 milyard nəfərə çatacaq, eyni zamanda gəlirlərisə təxminən 2 trilyon dollar olacağı gözlənilir².

Prezident İlham Əliyev Nazirlər Kabinetinin iclasında 2017-ci ilin birinci yarısında qazanılmış uğurlardan danışarkən vurğulayıb ki, mövcud imkan və potensialdan səmərəli istifadə etməklə Azərbaycan 2025-ci ilədək həm regionda, həm də digər dünya ölkələri arasında cəlbedici turizm məkanlarından birinə çevriləcək.

² <http://anl.az/down/meqale/express/2012/oktyabr/267188.htm>

2025-ci ildən sonrakı dövr üzrə perspektiv isə ölkəni dünyada turistlərin ən çox üstünlük verdikləri 20 turizm məkanından birinə çevirməkdir³.

Qeyd etmək lazımdır ki, turizm sektoru sosial –iqtisadi inkişafın özünəməxsus katalizatoru kimi çıxış edərək, milli iqtisadiyyatın əhaliyə istehlak mallarının istehsalı ilə məşğul olan digər sahələrə də, nəqliyyat və rabitə, kənd təsərrüfatı, tikinti və digər sahələrə yüksək səviyyədə təsir edir. Həmçinin xarici ticarət balansının aktivləşdirilməsində, ÜDM-nin reallaşmasında ölkənin turizm sahəsinin rolu böyükdür. Qeyd edilənlərlə, yanaşı turizm sahəsi mühasibat uçotu əmlakın mövcudluğu və hərəkəti, əmək, material və maliyyə ehtiyatlarının müəyyən edilmiş və təsdiq edilmiş normalara və smetalara uyğun olaraq istifadəsi, mülkiyyət hüququ və öhdəçiliklərin üzərində nəzarəti tam təmin etməli, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki nöqsanların aradan götürülməsi, və təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmalı və onları gələcək dövirdə istifadə etməli.

Turizm sektorunda istehsal əməliyyatının müxtəlif mərhələlərində istifadə edilən mühasibat uçotu informasiyasından bütün əməliyyatlarının fəaliyyətinə nəzarət etməyə, onu təhlil etməyə və bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə qərarlarını əsaslandırmaq və qəbul etmək üçün təşkil olunur. Qeyd edək ki, turizm strukturunda mühasibat uçotunun özünün analitik və operativ əməliyyat xarakteri təhlilləri ilə əlaqədar olaraq bütün təsərrüfat fəaliyyətinə turizm şirkətlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu təsir göstərir.

Belə ki, analitik uçot əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə təsərrüfat uçotu turizm şirkətlərin bütün təsərrüfat fəaliyyəti üçün ətraflı və etibarlı informasiya bazası hazırlayır və bu informasiya bazası idarəetmə sistemi üçün mühüm göstərici olduğu üçün sonda müsbət nəticələr əldə etməyə kömək edir.

Turizm şirkətlərin idarə etmə strukturlarına müsbət göstəricilərin yüksəldilməsi ilə əlaqədar olaraq aşkar olunmuş nöqsan və çatışmamazlıqların aradan götürülməsi

³ <http://www.xalqqazeti.com/az/news/culture/89139>

və həmçinin müəssisə üçün düzgün informasiyalar operativ uçotunun vasitəsilə təqdim edir.

Düzgün, etibarlı, operativ, obyektiv hazırlanmış uçot informasiya bazası turizm təşkilatlarında sahibkarlara, səhmdarlara şərait yaradır ki, onların maraq dairəsində olan problemlər üzrə düzgün qəbul edilən qərarlar və bütün işçi heyətinin marağında olan mövzular üzrə geniş məlumat əldə etmək üçün imkan yaransın. Bunun üçün turizm sferasında mühasibat uçot və auditin aparılmasının əsas idarəetmə göstəricisi olmaqla, bütün təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında pul ifadəsində, başdan-başa, fasiləsiz sənədləşdirilmiş formada əks etdirilməsi vacibdir.

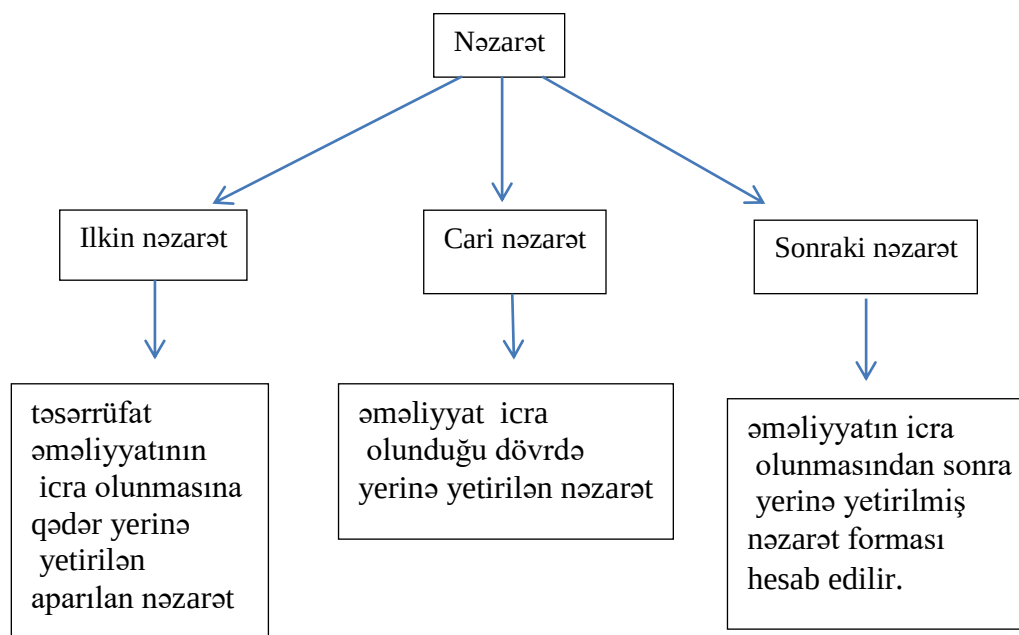
Nəzarət funksiyası – turizmin sistemində düzgün idarəetmə qərarların qəbul etməsi üçün mühasibat uçotunun yerinə yetirdiyi əsas funksiyalardan biridir.

Turizm sektorunun idarəetmə sistemində mühasibat uçotu və auditin yerinə yetirdiyi vəzifələrindən biri olan nəzarət əmlakın qorunub saxlanması, informasiya və analitik vəzifələri xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Müxtəlif mülkiyyət formalarının əmələ gəlməsi, müəssisə hüquqlarının genişləndirilməsi, xalq-təsərrüfatında maliyyə-mühasibat nəzarətinin daha da möhkəmlənməsini tələb edir. Bu tələbə uyğun olaraq uçot aparatı işçiləri, vergi orqanları yeni idarəetmə prinsiplərinə əsasən mövcud olan maddi ehtiyatların səmərəli və düzgün formada istifadə edilməsi üzərində nəzarət-təftiş və audit xidməti, nəzarətinin təşkil edilməsi vacib şərtidir. Bu günki gün əsas şərtlərdən biri, turizm şirkətlərində idarəetmə heyəti, menecerlər öz müəssisələrini maliyyə-təsərrüfat göstəriciləri və ödəmə qabiliyyəti informasiyalarını əldə etmələri mühasibat uçotunun nəzarət funksiyasının genişlənməsi ilə bağlıdır.

Nəzarətin məqsədi - sonda yüksək maliyyə nəticələrinə nail olmaq üçün vəzifənin müəyyən olunması prosesi təşkil olunur. Nəzarətin yerinə yetirilməsi aşağıdakı sxem 1-də göstərilən üç formada həyata keçir.

Sxem 1



Bu əməliyyatların sənədləşdirilməsi əvvəlcədən təyin edilmiş məsul şəxslər tərəfindən yerinə yetirilir və icra olunur. Ayrı-ayrılıqda hər bir əməliyyat müəyyən olunmuş sənədləşdirmə əsasında aparılır. Bir qayda olaraq ilkin nəzarət müəssisələrdə kadrların seçilməsində, maliyyə vasitələri və material ehtiyatlarının istifadəsi zamanı yerinə yetirilir. Cari nəzarət əməliyyatların birbaşa tərtib olunmuş sənədləşmə əsasında yerinə yetirildiyi vaxtda həyata keçirilir. Nəzərdə tutulmuş plan göstəricilərindən kənara çıxmasının qarşısını almaq məqsədilə, qanunsuz əməliyyatlara yol verilməməsi, icra olunan əməliyyat daimi yoxlanılır, aşkar olunan problemlər müzakirə olunur və tam inkişaf etmiş əməliyyatın Cari nəzarət vasitəsilə yerinə yetirilir.

Mühasibat uçotun və auditin daha da təkmilləşdirilməsi və onun nəzarət funksiyasının möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədar olaraq əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin yerinə yetirilməsi təşkil edir. Turizm sektorunda müasir standartlara cavab verə biləcək avadanlıqlarla təmin olunmuş ölçü cihazları, anbar təsərrüfatı, nəzarət və digər şəraitin yaradılması turizm müəssisələrində əmlakın qorunub saxlanması vəzifəsinin yerinə yetirilməsi üçün vacib şərtidir.

Ölkə üzrə audit nəzarəti standartları hazırlanmalıdır. Audit nəzarəti standartlarında nəzarətin icrasının hesabat sənədlərinin dəqiq və düzgün təsviri verilməli, vahid norma və qaydaları təyin edilməli, aşkərlənən pozuntuların və normativ aktlardan kənarlaşmaların formaları bir – bir qeyd olunmalıdır. Hər bir nəzarət orqanının yerinə yetirəcəyi işlər, həmçinin mütləq yoxlanılmalı və aydınlaşdırılmalı olan məsələlər və ya suallar bu standartlarda əks edilməlidir.

İdarəetmə sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi, bazar iqtisadiyyatının formalaşması, əmlakin qorunub saxlanması vəzifəsinin daha da möhkəmləndirilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin sürətli inkişafı və mülkiyyətçilərin sayının gündən - günə artması uçotun və auditin düzgün aparılmasını tələb edir. Mühasibat uçotu və audit sistemində MMUS və yeni elmi araşdırmalara əsaslanaraq həm koorub-siyalaşmış qruplaşma faktlarını həm də əmlakın mənimsənilməsi faktlarının aşkar edilməsinə qarşı tədbirlər görülür.

Belə tədbirlərin təşkili üçün turizm müəssisələrində əmtəə-material və maliyyə dəyərlərinin inventarizasiyası böyük əhəmiyyətə malikdir. Inventarizasiyanın keçirilməsi zaman bütün istifadə olunan sənədlər yoxlanılır, rəsmiyyətə salınır, müqayisə yolu ilə faktiki göstəricilər uçot göstəriciləri ilə təhlil edilərək kənarlaşmalar aşkər edilir, müxtəlif əksikgəlmə, xarabolma , itkilərin qarşısı dərhal alınır və bütün bunların nəticəsində gərar verilir.

Turizm sektorunda fəaliyyətdə olan müəssisələrində yüksək səviyyədə təşkil olunmuş mühasibat uçotu informasiya təminatı müəssisə və şirkətlərin xidmət əməliyyatlarının müxtəlif mərhələlərinə nəzarəti yerinə yetirməklə, bütün proseslərə nəzarət etməyi, bu informasiya əsasında müxtəlif idarəetmə etaplarında düzgün və əsaslı qərarları qəbul etmək və onu təhlil etmək üçün imkan yaradır.

1.2. Maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları

MMUS-na və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri

Muasir dövirdə Respublikamızda əsaslı islahatlar aparmaqla və maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılması müəssisənin əsas istiqamətlərindən biri uçot siyasətinin təkmilləşdirilməsi olub. Bu islahatlar Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti 20 fevral 2003-cü il 29 sayılı “Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədilə milli mühasibat uçotu standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə proqram haqqında” qərarın qəbulu ilə başladı. Belə bir qərarın qəbul edilməsi beynəlxalq mühasibat uçotu sistemi tələblərinə və mühasibat uçotunun normativ hüquqi bazasının uyğunlaşdırılmasını müəyyən edir. Müəssisənin maliyyə hesabatının hazırlanması, tətbiq edilməsi prosesində həyata keçirildiyi əsas prinsipləri, qaydalar, şərtlər və təcrübələr Beynəlxalq standartlarda uçot siyasətinin məcmusudur.

Son dövrlərdə inkişaf etmiş dövlətlərdə mühasibat uçotu sistemlərinin təkmilləşdirilməsi prosesinə başlanmışdır. Bu proses fərqli ölkələrdə müxtəlif templərlə inkişaf edirdi və nəticədə bir-birindən fərqli 100-dən artıq milli mühasibat uçotu sistemləri yaranmışdır.

Milli standartlar özündə hər bir dövlətin mühasibat uçotunun tendensiyalarını, uçot sisteminin inkişaf istiqamətlərini özündə əks etdirir. Milli uçot sistemi mühasibat uçotu obyektlərinin təsərrüfat əməliyyatların və proseslərinin qiymətləndirilməsində, uçotda əks etdirilməsində, maliyyə hesabatları formalarına müəyyən bir sistemə, kommersiya təşkilatların fəaliyyətinə nəzarətdə istifadə edilən üsulların və metodları ilə xarakterizə edilir.

Mühasibat uçotu sisteminə təsir edən amillər iki qrupa bölünürlər. Bunlara obyektiv və subyektiv amillər aiddir. Ölkədə qüvvədə olan normativ-hüquqi bazanın təhlili ilə qiymətləndirməsi, milli iqtisadiyyatın inkişaf xüsusiyyətlərini obyektiv amilləri əks etdirir. Mühasibat uçotunun aparılmasını qüvvədə olan normativ-hüquqi baza şəraitində daha uyğun üsulların seçilməsini subyektiv amillər müəyyən edir.

Hüquqi tənzimlənmə mühasibat uçotu sistemində aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- I. Mühasibat uçotu və hesabatı haqqında qanun;
- II. Mühasibat uçotunun milli hesablar planı;
- III. Təsərrüfat subyektinin uçot siyasəti;
- IV. Mühasibat (maliyyə) hesabatları sistemi;
- V. Beynəlxalq prinsiplərə əsaslanaraq və həmçinin iqtisadiyyatın inkişaf xüsusiyyətlərini nəzərə alınmaqla hazırlanan milli standartların mövcudluğu.

Azərbaycanda mühasibat uçotunun dövlət tənzimlənməsi və hesabatların beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətində peşəkar, ciddi qanun və qaydalarla görülən işlər mühüm rol oynayır. Bütün bunlar Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərmanları ilə: 2 sentyabr 2004-cü il tarixdə "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 7 fevral 2005-ci il tarixdə isə "Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununun tətbiq edilməsi barədə" qüvvəyə minmişdir.

Beynəlxalq Standartlarının və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi qeyd olunan Qanun və Fərmanlara görə aşağıdakı məqsədlərə əsaslanır.

1 Beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq korporativ və büdcə təşkilatları üçün maliyyə hesabatlarının hazırlanması beynəlxalq və milli mühasibat uçotu standartlarına uyğun olmalıdır;

2 Kommersiya təşkilatlarının dünya bazarına çıxışının və fəaliyyətinin şəffaf formada təşkili;

3 Dövlət tərəfindən islahatların davamlılığının təmin edilməsi və mühasibat uçotunda idarəetmə vəzifəsinin yerinə yetirilməsi üçün institusional inkişafın təmin edilməsi.

Maliyyə Nazirliyi tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının və Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları əsasında Büdcə, Kommersiya və Qeyri-hökumət müəssisələrinə uyğun Milli Mühasibat Uçotu Standartları tətbiqi üzrə şərtlər və tövsiyələr hazırlanaraq təsdiq olunmuşdur. Maliyyə Nazirliyinin tərəfindən büdcə t

əşkilatları üçün www.maliyye.gov.az saytında yerləşdirilən proqram təminatının pulsuz və avtomatik rejimdə istifadəsi üçün şərait təmin edilib.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin razılığı olmadan mühasibat uçotunda yeni normativ sənədlərin yaradılması, onların forma və rekvizitlərinin istifadə edilmə bilməz. Azərbaycan Respublikasında turizm sahəsində Mühasibat uçotun tənzimləyən sənədlərin dörd səviyyədə qiymətləndirilir⁴.

1. səviyyə: “Azərbaycan Respublikasının Mühasibat uçotu haqqında qanunu”

2. səviyyə: “Mühasibat uçotu haqqında” qanunda göstərilmiş mühasibat uçotunun əsas prinsiplərini açıqlayan mühasibat uçotu standartları

3. səviyyə: İcra orqanlarının hazırladığı təlimatlar, metodiki göstərişlər, normativlər, və s sənədlər turizm sahəsiylə əlaqəlidir.

4. səviyyə: İcra orqanlarının hazırladığı sənədlərə əsaslanan öhdəliklərin, əmlakın, müəssisədaxili işçi sənədlərinin, hesablaşmaların, daxili uçot qaydalarının müəyyən səviyyədə olan sənədlərin arasında müəssisənin uçot siyasəti xüsusi əhəmiyyət kəsb edir

Bütün kommersiya təşkilatlarında olduğu kimi turizm müəssisələrində də hesabat dövrünün son maliyyə nəticələri onun məhsul (iş xidməti) satış və digər əmtəə material dəyəri olan əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və digərləri mövcud olan qiymətlərlə daxili olan pul vəsaitlərinin məbləğindən, ƏDV daxil olmaqla, müəyyən olunmuş vergilər, aksizlər, göstərilən xidmətlər və sərf olunmuş xərclərin çıxılması nəticəsində müəyyənləşdirilir. Müəssisənin təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının maliyyə nəticələrinin formalaşması və onun istifadə olunması bütün göstəricilərlə əlaqədar olaraq məsələlərin yoxlamasında əsas vəzifə onun auditin düzgün aparılması, müəyyən olunması və mövcud olan qanunvericiliyə uyğun icra olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir. Burada mühasibat uçotunun və auditin rolu

⁴ www.maliyye.gov.az

mənfəətin düzgün bölüşdürülməsi, dividendlərin ödənilməsi, fondların yaradılması, və digər göstəricilərin müəyyən edilməsinə diqqət yetirmək lazımdır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, digər əməliyyatlarından daxil olan pul vəsaitləri də yekun maliyyə nəticələrinə daxil edilir. Turizm sahəsində göstərilən formaların hansı istifadə olunarsa həmin forma daimi xarakterdə bir neçə il ərzində tətbiq edilir. Birinci hesablama forması beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarda qəbul olunub və hal - hazırda inkişaf etmiş ölkələrdə bu forma geniş şəkildə istifadə edilir.

Azərbaycanda 2008-ci ildən Beynəlxalq Standartlara, xüsusən də Milli Muhasibat Uçot Standartlarının tətbiqinə diqqət daha da artıb. Buna səbəb kimi aşağıdakıları təqdim etmək olar:

- 1) Maliyyə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlara uyğun şəkildə formalaşması və hazırlanması;
- 2) xarici investisiyaların Azərbaycana axını;
- 3) Milli Muhasibat Uçot Standartlarında maksimal dərəcədə Maliyyə hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarından istifadəsinə uyğunlaşması.

MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsiplərindən biri də turizm obyektlərinin maliyyə nəticələrinin obyektiv informasiyaların bütün istifadəçilərə çatdırılmasını təmin etməkdir. Bu informasiyaların düzgün və normativ qaydalarla tənzimlənməsi üçün aşağıdakı vəzifələr yerinə yetirilməlidir:

- 1.MUBS-n milli tənzimləmədə geniş formada istifadə edilməsi.
2. Uçota aid icra hakimiyyəti tərəfindən hazırlanan normativ sənədlərin tövsiyələrlə üzvi surətdə bağlanması;
- 3.Uçot prosesində normativ qaydada tənzimləmənin maliyyə hesabatları ilə əlaqəli olması
- 4.Maliyyə nəticələrinin uçotunun tənzimlənməsi;

Gəlirlərin milli standartlarda tanınması daxil olmaların növündən asılı olaraq fərqli formada həyata keçirilə bilər: turizm xidmətlərin təqdim edilməsindən, turizm

biznesi ilə əlaqəli malların satışından, dividendlər və ya lisenziya ödənişləri və başqa daxil olmalar.

Turizm sahəsində xidmətlərin, malların, məhsulların satışından əldə olunan gəlirlər milli standartlara əsasən tanınması aşağıdakı bütün şərtlərin yerinə yetirilməsi zamanı ola bilər:

- Turizm şirkətlərinin xidmətlərin, malların mülkiyyət hüquqi ilə bağlı mükafatların və risklərin alıcıya əhəmiyyətli dərəcəsini ötürə bildirdirdikdə;

- Turizm şirkətlərinin xidmətlərin müəssisə mülkiyyət hüquqi ilə bağlı idarəetmədə artıq iştirak etmədikdə və realizə edilmiş mallar üzərində faktiki nəzarəti itirdikdə;

- Əldə olunan gəlir məbləğini etibarlı əsasda qiymətləndirməsi mümkün deyilsə;

- Turizm şirkətlərinin müxtəlif əməliyyat ilə bağlı iqtisadi səmərənin müəssisəyə daxil olması gözlənilməsində

- Turizm şirkətlərinin müxtəlif əməliyyatlar ilə bağlı keçmiş cari və gözlənilən xərclər etibarlı əsasla qiymətləndirmək mümkündürsə.

Turizm xidmətlərin təqdim edilməsindən malların satışından, və ya şirkətin aktivinin digər tərəflərin istifadəsindən əldə edilən faizlər, dividendlər və lisenziya ödənişləri və ş. üzrə daxilolmaların uçotu 18 sayılı MHBS və 6 nömrəli MMUS əsasında tətbiq edilir. Bu standartlar şirkətin ancaq əsas, sisteməlik fəaliyyətindən olan daxilolmaların uçotu zamanı tətbiq edilə bilər.

İnkişaf etmiş hər bir ölkədə turizm xidmətlərindən maksimal dərəcədə iqtisadi effekt əldə etməyə çalışırlar. Turizm şirkətlərinin istehsal-xidmət sahəsindən qazanc əldə edilməsi dövlət səviyyəsində təşkilindən, turizm xidmətlərinin səviyyəsinin təkmilləşdirilməsindən və bir sıra amillərdən asılıdır.

Turizm sahəsində kapitalın səhmdarların haqqı payı hesabına olmayan artımına məhsul (iş və xidmətlərin) satışından olan mədaxil adi əməliyyat fəaliyyəti zamanı daxil olan ümumi iqtisadi səmərə kimi müəyyən edilməsi səbəb olur.

Ümumi gəlir bu sahədə məhsul (iş və xidmətlərin) satışından turizm sferasında sistematik olaraq əldə olan gəliri göstərir. Bu gəlirin tərkibində aksiz vergisi, dövriyyədən vergi və ƏDV daxil edilmir.

Xidmətlərdən və satışdan əldə olunan gəlirin pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentləri həcmi həmdə müəssisə tərəfindən aktivin satılması nəticəsində, qeyri-pul aktivlərin və öhdəliklərin azalması nəticəsində, təqdim edilmiş endirim kompaniyaları nəzərə alınmaqla əldə edilməsi və əldə olunmuş gözlənilən ödəmələrin qiymətləndirilməsi ədalətli dəyər əsasında aparılır.

Hal-hazırda Respublikamızda normativ təminatın əhəmiyyətli tərkib hissələrindən olan mühasibat uçotu sisteminin inkişaf etməsinin sabitliyi qorunur. Buna nail olmaq üçün turizm şirkətlərində mühasibat uçotu sisteminin səmərəli, ardıcıl, düzgün, faydalı və uğurlu yerinə yetirilməsi üçün bütün şərait yaradılır.

Mühasibat uçotu sistemi ilə vergiyə cəlb olunma sistemi ilə əlaqədar Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi arasında qarşılıqlı əlaqəni göstərən model müəyyən olunub. Mühasibat hesabatlarında inflyasiya ilə əlaqədar düzəliş prosedurları nəzərdə tutulub, öhdəliklərin və əmlakın qiymətləndirilməsinin üsulları müəyyən edilmiş, həmçinin mühasibat hesabatının açıqlığının təmin edilməsi tərtib edilmişdir.

Turizm sektorunda Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına, şirkətlərin fəaliyyətinin təhlilini təkmilləşdirilməyə, çəkilən xərclərə qənaət etməyə, optimal idarəetmə qərarlarının seçimində və nəticədə gəlirli investisiyaların cəlb edilməsinə imkan yaradır.

1.3 Maliyyə nəticələrinin strukturu və müasir şəraitdə onun formalaşması

Maliyyə nəticələri kommersiya təşkilatlarının təssərrüfat fəaliyyətinin son nəticəsidir. Turizm şirkətlərində bu göstərici mənfəət və zərər kimi nəticələndir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nəticəsi «Mühasibat uçotu haqqında»

qanununa uyğun olaraq hesabat bütün mühasibat uçotu maddələrinin qiymətləndirilməsi və əməliyyatların nəticəsi kimi əsaslanır.

Mənfəət sahibkarın fəaliyyətinin həyata keçirilməsi zamanı məcmu gəlirlə məcmu xərclər arasındakı fərqi göstərən xalis gəlirin qoyulan kapitala, sahibkarlıq fəaliyyətinin yerinə yetirilməsi riskinə görə mükafat, pul formasında əks olunmasıdır.

Maliyyə fəaliyyətindən mənfəət dedikdə turizm şirkətinin kənar maliyyələşmə təminatı və mənbələri ilə bağlı olan pul axınlarının nəticəsi başa düşülür. Pul axını dedikdə pay kapitalının cəlb olunması və yaxud əlavə səhmdar səhmlərin, istiqrazların və yaxud digər borc qiymətli kağızların emissiyası, habelə dividendlər və faizlər ödəmək yolu ilə cəlb edilmiş kapitalın xidməti və digərləri. Bəzi hallarda elə bir fikir yarana bilər ki, pul vəsaitlərinin yuxarıdakı məzmunu birbaşa turizm şirkəti üçün mənfəət formalaşdırma bilməz. Bunun səbəbi son vaxtlarda alındıqdan çox pul vəsaiti qaytarmaq lazım olur. Maliyyə fəaliyyəti prosesində bununla yanaşı həm xüsusi, həm də cəlb olunan kapital təşkilat üçün daha az və yaxud daha çox sərfəli qaydada kənar mənbələrdən cəlb olunan kapitaldan alınan dolayı səmərə başa düşülür.

Maliyyə nəticələri barədə hesabatda göstərilən maddələrlə yanaşı turizm şirkətinin fəaliyyətinin nəticələrinə obyektiv qiymət vermək məqsədi ilə əlavə maddələr də daxil olunmalıdır. Əsasən də fərqli növdə öhdəliklərə görə faizlərlə bağlı maliyyə gəlirlərinə və xərcləri ciddi diqqət göstərilməlidir. Faizlərlə sərf olunan məsrəflər barədə məlumatlar istifadəçilər üçün çox vacibdir və turizm şirkətinin ödəmə qabiliyyətinin uçotunu və auditində zəruri göstəricilərdən biri sayılır.

Kommersiya təşkilatlarında aktivlərdən istifadəsi nəticəsində yaranan gəlirlər dividendlər, faiz gəlirləri və rəyaltı daxildir.

Kommersiya təşkilatına aid olan pul vəsaitləri və ya onların ekvivalentlərinin istifadəsinə görə ödənişlərə faiz gəliri aid edilir.

Kommersiya təşkilatların ticarət nişanlarının, patentlərin və digər uzunmüddətli aktivlərinin istifadəsinə görə ödənişlər royalti adlanır.

Kommersiya təşkilatların xalis mənfəətinin səhmdarlar arasında onların müvafiq

iştirak paylarına uyğun olaraq bölüşdürülmüş məbləğlərinə dividendlər aiddir.

Sadalandan gəlirlər formaları əməliyyat ilə bağlı iqtisadi səmərələrin müəssisəyə daxil olması ehtimal olunduqda və əməliyyat ilə bağlı iqtisadi səmərələrin müəssisəyə daxil olması ehtimal olunduqda tanınır.

1. Məhsul (işlərin, malların, xidmətlərin) realizasiyasından olan gəlirin tanınması:
DT 171, 211 “Alıcı və sifarişçilərin uzun və qısamüddətli debitor borcları”
KT 601 “Satış” hesabı
2. Digər təşkilatların fəaliyyətində iştirakdan olan gəlir hesablanaraq:
DT 217 “Digər qısamüddətli debitor borcları” hesabı
KT 631 “Maliyyə gəlirləri” hesabı
3. Turizm şirkətinin əsas vəsait obyektinin müvəqqəti olaraq icarəyə verilməsindən gəlirin tanınması:
DT 214 “İcarə üzrə qısamüddətli debitor borcları” hesabı
KT 631 “Maliyyə gəlirləri” hesabı;

Gəlir və xərcləri müqayisə edərkən mənfəət və zərərlər müəyyən edilir.

1 nömrəli MMUS-a gəlir və xərclərin mahiyyətini “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” gəlir **əsas və sair gəlirlərə** bölünür⁵.

Bu standartla görə hesablar planında Əsas gəlir - “**əsas əməliyyat gəliri**” adlanır və adi (əməliyyat) fəaliyyətindən formalaşır.

Sair gəlir mahiyyətə əsas gəlir anlayışına uyğun gəlmir və bu gəlir özlüyündə qeyri-müntəzəm gəliri təcəssüm etdirir.

Ümumiyyətlə, Hesablar Planına görə sair gəlirlərə maddi və qeyri-maddi uzunmüddətli aktivlərin əvəzsiz əldə edilməsindən, satışından, məzənnə fərqlərindən, ümitsiz borcların bərpasından və başqa gəlirlər aiddir.

⁵ “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015

Xərclər dedikdə - mülkiyyətçilər arasında kapitalın bölüşdürülməsi ilə bağlı olmayan, və kapitalın azalması ilə nəticələnən lakin hesabat dövrü ərzində aktivlərin çoxalması, daxil olması və ya öhdəliklərin artmasına gözlənilən iqtisadi səmərənin azalması “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” 1 nömrəli MMUS- da öz əksini tapır.

Mühasibat uçotu standartına görə xərclərdə gəlirlər kimi **əsas və sair xərclərə** bölünürlər.

Kommersiya təşkilatların adi, yaxud əsas əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı xərcləri - əsas xərclərə aid etmək olar.

Kommersiya təşkilatların müntəzəm surətdə baş verməyən və “əsas xərclər” anlayışına uyğun gəlməyən xərclər sair xərclərə aiddir.

Hesabat Planında xərclər satışın maya dəyəri, sair əməliyyat xərcləri və maliyyə xərcləri kimi əks edilir.

Gəlir 1 nömrəli MMUS-a əsasən təyin olunmuş qaydada kommersiya təşkilatları tərəfindən gəlirlərin Mənfəət və zərər haqqında hesabatda etibarlı, ardıcıl və şəffaf formada tənzimlənməsi, qiymətləndirilməsi və açıqlanması təmin edilir. “Gəlirlər” 18 sayılı MHBS və “Gəlirlər üzrə” 6 nömrəli MMUS ilə tanınır və Mənfəət və zərər haqda hesabatın əsas elementi hesab olunur.

Gəlir- mülkiyyətçilərin kapital qoyuluşu ilə əlaqədar olmayan, lakin kapitalın artımı ilə nəticələnən və hesabat dövründə aktivlərin artması, daxil olması və ya öhdəliklərin azalması şəklində iqtisadi səmərənin artımıdır.⁶

Balans mənfəəti dedikdə - məhsulların (işlərin, malların, xidmətlərin), maddi qiymətlilərin, əsas vəsaitlərin, qeyri maddi aktivlərin, sair aktivlərin satışından əldə edilən maliyyə nəticələrinin və digər əməliyyatlardan olan gəlirləri (xərcləri) nəzərdə tutulur.

Balans mənfəətində məhsulların (işlərin, malların, xidmətlərin), satışdan gələn

⁶ “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015

mənfəət və ya zərər buraxılış qiymətləri ilə satışdan olan ümumi gəlir və bu məhsulların (işlərin, malların, xidmətlərin), kommersiya xərcləri, istehsal xərcləri, göstərilən məhsulların əlavə dəyər vergisi arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

Turizm şirkətlərində mənfəətin əsas hissəsini adi əməliyyat fəaliyyətindən, yəni ki, məhsul, iş və xidmətlərin, və əsas fəaliyyətin əlavə növlərinin satışından əldə edir. Əldə edilən faktiki gəlirlərdən satışın maya dəyərini çıxmaqla alınan mənfəəti müəyyənləşdirmək mümkündür. Həmin hesablamalarda ƏDV, ixrac rüsumları, aksizlər və digər vergilər nəzərə alınmır.

Geyd olunan əsas əməliyyat fəaliyyətindən yeni satışdan alınan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün Hesablar Planında “Satış” adlı 601 sintetik hesabda nəzərdə tutulub.

801 “Ümumi mənfəət (zərər)” adlı hesab yeni Hesablar Planında ümumi maliyyə nəticələrinin uçotu üçün hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Ümumi mənfəətin əsas hissəsini turizm xidmətlərinin və əlavə məhsulların işlərin, malların satışından əldə edilən mənfəət 90% yaxın təşkil edir və kommersiya təşkilatının sair satışdan və satışdan kənar əməliyyatlar üzrə mümkün olan balans mənfəətini azalmasına səbəb olur.

Turizm şirkətlərinin sərəncamında qalan xalis mənfəət həmçinin balans mənfəətinin və onun hesabına ödənilən verqilərin arasındakı fərqi göstərir, əlavə olaraq müxtəlif yığım, istehlak və digər fondların yaradılmasına yönəldilir.

Əsas vəsaitlərin, xidmətlərin və məhsulların, qeyri-maddi aktivlərin, qiymətlilərinin, mal-material, sair aktivlərin satışından və satışdan kənar gəlirlər və xərclər nəticəsində müəssisənin işinin maliyyə nəticələri əmələ gəlir. Maliyyə nəticələrini muasir şəraitdə xalis mənfəət və gözlənilən mənfəət kateqoriyalara ayırmaq olur.

Xalis mənfəət kommersiya təşkilatlarının ümumi gəlirlə ümumi xərclər arasındakı fərqlərini təşkil edir və ümumi xərclərə təkibi sahibkarlıq gəlirlərin hissəsi kimi normal mənfəət kimi qəbul olunur və gözlənilən xərcləri tərkibinə daxildir.

Istehsal sferasından asılı olmayaraq sahibkarı saxlamaq üçün lazım olan minimum

gəlir və ya ödəmə normal mənfəət deməkdir. Hər bir sahibkar risklərlə bağlı olan, innovasiyaların və iqtisadi resursların təşkili və düzgün idarəedilməsi hesabına sığortalanmış ola bilər. Yeni texnika və texnoloqiyanın tətbiqi, müştərini cəlb edən maraqlı innovasiyalar nəticədə gözlənilən mənfəət əldə edilə bilər. Digər tərəfdən isə biznesin genişləndirilməsi məqsədi ilə investorların maraqlarını cəlb edə bilər. Gözlənilən mənfəət sadalanan amillərdən asılıdır:

- Investisiyaların həcmindən
- Artım tempindən
- Məhsuldarlıqdan və başqaları.

Turizm şirkətləri əldə edilmiş gəliri mühasibat hesablarında əks edir. Ancaq bəzi səbəblərdən, məsələn gəlirlər imkanların düzgün istifadə edilməməsindən əldən çıxmış gəlirlər də ola bilər. Belə bir hallar turizm şirkətlərində işçilər tərəfindən müştərilərə xidmətin düzgün göstərilməməsi və həddə aşağı səviyyədə göstərilməsi, nəticədə müştərilərin itirilməsi ilə gəlirin azalmasına səbəb olur.

Turizm biznesi ilə məşğul olan kommersiya təşkilatların mühasibat uçotunda gəlirin həyata keçirilməsi qaydası yaşamaq üçün hüquqi istiqamətdə kimin müqavilə bağlamasından asılı olaraq göstərilən xidmətlərdən və onlardan istifadə edənlərin münasibətləri ilə birbaşa bağlıdır. Yaşamaq üçün müqavilə bağlamış təşkilatlar, turopərlər və öz işçiləri alıcı rolunda çıxış edir. Mehmanxana xidmətinin göstərilməsi ilə bağlı olan Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsinin maddəsinin müddəalarına əsasən kütləvi müqavilə əsas hesab olunur və yalnız bu formada otelin fiziki şəxslərlə hesablaşma aparması zamanı qüvvədə olmalıdır. Mülki Məcəllənin "Əvəzli xidmətin göstərilməsi" bölməsinin müddəalarına əsasən Təşkilatla mehmanxana hesablaşmanı apara bilər.

II FƏSİL: Turizm təşkilatlarının maliyyə nəticələrinin uçotunun, auditinin müasir vəziyyəti və təhlili.

2.1 Turizm xidmətinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, auditı və təhlili.

Azərbaycanın iqtisadi dirçəlişinə təkan verən Ümummilli lider Heydər Əliyevin təşəbbüsü ilə Əsrin müqaviləsi imzalanmasından dörd gün öncə 1994-cü il 16 sentyabr tarixində « Auditor xidməti haqqında» qanun imzalanmışdır. Bu qanununun 2-ci maddəsində bildirilir ki, « Audit- xidmət göstərilməsi və iş görülməsi, əmtəə istehsalı və satışı ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və düzgün yerinə yetirilməsinin maliyyə və mühasibat hesabatlarının müstəqil surətdə yoxlamasıdır».

Qeyd edək ki, maya dəyərinə istehsal edilən məhsulların, göstərilmiş xidmətlərin və yerinə yetirilmiş işlərin və realizasiyasına çəkilən bütün xərclər daxildir.

Azərbaycanda hal-hazırda fəaliyyət göstərən vergi qanunvericiliyinə əsasən istehsal edilən məhsulların, göstərilmiş xidmətlərin və yerinə yetirilmiş işlərin maya dəyərinə aid olan xərclər üzrə nomenklatura məhdudlaşdırılıb. maya dəyərinə aid edilən xərclərin kalkulasiya maddələri dövlət tərəfindən müəyyənləşdirilir və işlənilmiş və təsdiq edilmiş qaydada tənzimlənilir.

Azərbaycan Respublikasının Mədəniyyət və Turizm Nazirliyinin 08.06.1998-ci il 310 No-li “Turist fəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatların tur məhsullarının maya dəyərinə daxil edilən məsrəflərin tərkibinin xüsusiyyətləri haqda” əmrə əsasən turist xidmətlərinin göstərilməsi ilə bağlı olan xərclərin mühasibat uçotunun aparılması zamanı əsas kimi götürülür.

Əgər biz mənfəəti- M, ƏDV-siz məcmu mədaxil- Mməc, məhsulun maya dəyərini - Md ilə işarə edilərsə mənfəəti hesablamaq üçün aşağıdakı düsturu tətbiq etmək olar:

$$M = M_{m\acute{e}c} - M_d$$

Turizm məhsulunun istehsalına çəkdiyi xərclər turizm şirkətləri aşağıdakı elementləri daxil edir:

- Material xərcləri (yanacaq, elektrik enerjisi, alınmış materiallar və başkaları daxildir)
- Yerləşdirmə ilə bağlı xərcləri;
- Nəqliyyat xərcləri;
- Qidalanma xərcləri;
- Əmək haqqının ödənilməsi ilə bağlı xərclər;
- Sosial sığorta xərcləri;
- Əsas vəsaitlərin amortizasiya xərcləri;
- Sair xərclər (rabitə, ezamiyyə, dəftərxana, bank);
- Marşrutun təşkil olunması üzrə xərclər.

Xərcləri turizm təşkilatında *sabit və dəyişkən* xərclərə bölmək olar.

Turizm şirkətlərin sabit və ya şərti-sabit xərclərə – əsas və köməkçi personalın maaşı və müvafiq ayırmalar, əsas fondların amortizasiyası, icarə haqqı, kommunal xidmətləri, lisenziya və sertifikatlaşma xərcləri telefon abunə haqları, və digərlər aiddir. Qeyd edək ki, bu xərclər istehsalın həcmindən, strukturundan və məhsulun satışından birbaşa asılı deyil.

Turizm şirkətlərin dəyişkən və ya şərti-dəyişkən xərclərə – material, yanacaq xərcləri, işçilərə verilən mükafatlar, telefon danışiq haqları, agentlərə verilən ödənişlər və digər xərclər aiddir. Qeyd etdiyimiz dəyişkən və ya şərti-dəyişkən xərclər istehsal və realizasiyanın həcmindən asılıdır.

Müxtəlif dövrlərdə dəyişə bildiklərinə görə sabit xərclər özləri də nisbi sabit sayıla bilər. Sabit xərcləri üç qrupa ayırmaq olar.

1. O xərclər ki, şirkətin fəaliyyət göstərmədikdə belə ola bilər tam sabit xərclərə aiddir. Bunlara: əsas fondların amortizasiyası, icarə haqqı, rabitə və dövrü mətbuat abunə haqqı və başqaları aiddir;
2. Şirkətin fəaliyyətini təmin etmək üçün istifadə olunan xərclərə: ofisdə daimi olan işçilərin maaşı; elektrik enerjisi xərcləri və başqaları aiddir;
3. *Bu xərclər* müəyyən dövrlərdə istehsal sabit qaldıqca bu sabit olur. Ona görə onlara vaxtaşırı sabit olan xərclər deyilir: qeyd edək ki, istehsal artdıqca həmin xərclər də artır və istehsalın müəyyən səviyyəsinədək sabit qalır, və hətta əlavə işçilər qəbul edilir.

relevant period - xərclərin sabit qalma dövrünü adlandırırlar

Faydalı xərclərlə yanaşı sabit xərclər daxilində boş xərclər də yer alır.

Turizm şirkətlərində xərclərin sistemləşdirilməsi iki üsulla həyata keçirilir:

1-ci üsulda: bütün xərclər hesblanaraq aditiv üsulla cəmlənir;

2-ci üsulda: “direct-costing” üsulu xərclərin sabit və dəyişkən xərclərə bölüşdürülməsidir.

“Direct-costing” üsulu ilə həll edilən mühüm məsələlərdən birində zərərsiz işləmənin təhlilidir. “direct-costing” sisteminin məqsədi təşkilatın fəaliyyətinin səviyyəsi dəyişəndə maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsindən ibarətdir⁷.

Sabit və dəyişkən xərcləri tophıyaraq turizm təşkilatlarının ümumi xərclərini müəyyən edirik. Qeyd edək ki, ayrı-ayrılıqda xərclərin cəmi bunların məcmu xərclərdə hissəsini təyin etməyə imkan verir.

Turizm şirkətinə aid misal:

Sabit xərclər:

$$3000(\text{ə/hxərclər+sos.}) + 1500(\text{icarə}) + 250(\text{abunə}) + 400(\text{amortizasiya}) + 65(\text{lisenziya}) + 180(\text{sair}) = 5395$$

Dəyişən xərclər:

⁷ “İqtisadi təhlil”- dərslik Cəfərli H.A. “Elm və təhsil”, Bakı 2009

$$700(\text{mükafat+sos}) + 100(\text{kommunal xidmət}) + 300(\text{nəqliyyat}) + 2500(\text{yerləşdirmə}) + 3000(\text{qida}) + 300(\text{sair}) = 6900$$

$$5395 + 6900 = 12295$$

$$5395 / 12295 = 44\%$$

$$6900 / 12295 = 56\%$$

Sabit xərcləri dəyişmədən bir qrupda cəmləşdirmək xərcləri sabit və dəyişkən xərclərə bölməklə mümkün olur. Satışdan əldə olunan gəlirdən dəyişkən xərcləri çıxmaqla **marjinal gəlir (MG)** təyin edilir⁸.

Marjinal gəlir sabit xərclərin (X_{sabit}) ödənilməsi və mənfəətin yaranması mənbəyidir

$$MG = X_{\text{sabit}} + M$$

Bu zaman realizasiyadan əldə edilən mənfəət marjinal gəlir və sabit xərclərin arasındakı fərq kimi hesablanır.

$$M = MG - X_{\text{sabit}}$$

Marjinal gəlir göstəriciləri idarəetmə uçotu və təhlili sistemində ən mühüm göstəricilərindən biridir.

Gəlirin “Direct-costing” üsulu ilə hesablanması sxemi aşağıdakı cədvəldə göstərilir:

Cədvəl 1

Göstərici	Min manat
Xidmətlərin satışından əldə edilən gəlir (G_c)	6250
Dəyişkən xərclər ($X_{\text{dəyişən}}$)	2975
Marjinal gəlir ($MG = G_c - X_{\text{dəyişən}}$)	3275
Sabit xərclər (X_{sabit})	2245
Mənfəət ($M = MG - X_{\text{sabit}}$)	1030

⁸ “İqtisadi təhlil”- dərslik Cəfərli H.A. “Elm və təhsil”, Bakı 2009

Göstərilən xidmətlərin maya dəyərinin idarə edilməsi çəkilən məsrəflərin analitik uçotunun və maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsinin təşkili xərclərin kalkulyasiya maddələri üzrə qruplaşdırılması ilə əlaqədardır. Təşkilat maddələrin siyahısını müstəqil müəyyənləşdirir. Qeyd olunan qruplaşdırmanın məqsədi ayrı-ayrı məlumat növlərinin faktiki satış məsrəflərinin müəyyən edilməsi, bütün xidmətlərin faktiki maya dəyərinin aydınlaşdırılması üçün və xərclərin planlaşdırması üçün zəruri məlumatları formalaşdırmaqdan ibarətdir⁹.

Xərclərin kalkulyasiya maddələri üzrə qruplaşdırılmasının əsasını onların məqsədi təyinatı: xərclərin daşıyıcısı, yaranma yeri– xidmətin konkret növü və s üzrə xərclərin iqtisadi cəhətdən bircinsliyin təşkil edir¹⁰.

İstehsal məsrəfləri dedikdə aşağıdakılar nəzərdə tutulur:

- Turist xidmətinin göstərilməsi zamanı xarici təşkilatların xidmətindən istifadə hüququnun alınmasına sərf olunan məsrəflər.
- Ekskursiya (səyahət), daşıma, tibbi xidmət, iyaşə və s. çəkilən xərclər.
- İstehsalat heyətinin əməyinin ödənilməsinə çəkilən xərclər; sosial təlabata ayrılmalara; istehsalat heyətinə xidmət göstərilməsi ilə bağlı olan və i.a məsrəflər.

Sadalanan məsrəflər 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabında uçota alınır. 202/10 “Köməkçi istehsalat” subhesabında isə turist xidmətinin göstərilməsində iştirak edən turfirma bölmələrinin (istirahət evləri , mehmanxana, motel və i.a) xərcləri uçota alınır. Bundan başqa 202/11 “ Ümumi istehsalat xərcləri ” subhesabında və 721 “ İnzibati xərclər ” hesabında uçota alınan qeyri-müstəqim xərclər, seçilmiş bölüşdürmə üsuluna əsasən 202/10 “Köməkçi istehsalat” subhesabında uçota alınması məqsəduyğundur.

⁹ “İqtisadi təhlil”- dərslik Cəfərli H.A. “Elm və təhsil”, Bakı 2009

¹⁰ “İqtisadi təhlil”- dərslik Cəfərli H.A. “Elm və təhsil”, Bakı 2009

Turizm təşkilatların gələcək dövrün məsrəfləri mövcud olan zamanda əvvəl 242 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabında uçota alınır, sonradan isə 202 “İstehsalat məsrəfləri ” hesabına silinir.

Turizm sektorunda təşkilatlar xidmət göstərən zamanı sonradan istifadə etmək məqsədilə ələgə saxladığı təşkilatlardan hesabat dövründə və gələcək dövründə turist xidmətlərinin yerinə yetirilməsi hüququnu əldə edir. Belə bir hüququn alınması ilə ələgəli olan xərclər yerləşdirmə, daşıma, iyaşə və i.a, növlər üzrə, 242 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabında uçota alınır, müqavilə bağlandıqdan sonra isə 202 “İstehsalat məsrəfləri ” hesabına silinir.

Turizm şirkəti, müyyən müddət ərzində əvvəl alınmış bölüşdürülməmiş kompleksin hərəkəti dövrü ərzində ondan istifadə etmək hüququna malik olmadıqda, və komplekslər turist təşkilatı tərəfindən tursit xidmətinin satışından ayrı satıla bilər. Bu zaman aşağıdakı mühasibat yazılışı tərtib edilir.

Dt -701 “Satışın maya dəyəri” hesabı.

Kt- 242 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabı.

Turist xidməti göstərilən prosesində istifadə olunmayan və kənar şirkətlərin xidmətinin onlardan ayrılmayan hüququnun satılmayan dəyəri, uzun müddət istifadə olunub vaxtı keçdikdən sonra 721 “İnzibati xərclər” hesabında öz əksini tapır və texniki itki kimi satılmış xidmətin tərkibinə daxil edilir.

Kommersiya xərclərinə obyektin satış fəaliyyətinə daxil edilən məsrəflər; xidmətin hərəkəti ilə bağlı olan məsrəflər; kənar şirkətlərə müvəkkil, komissiya və digər mükəfatlar daxildir:

- Elanların mətbuata, internet saytlarında, televiziya və radio verilməsinin işıqlanmasının maliyyələşdirilməsi;
- Reklam nəşrinin işlənməsi elan edilməsi şəkilli kataloqların, açıqcaların, prospektlərin, albomların, xüsusi nişanələrin, plakatların, reklam məktublarının, firmalı orijinal zərflərin hazırlanması və dərc edilməsi:

- Lövhlərin, reklam şitlərinin göstəricilərin hazırlanması, reklamın işıqlı və digər formada verilməsi, vitrinləri rəsmiləşdirilməsi, sərgi satış tədbirlərinin təşkil olunması;
- Reklam və kino filmlərin nümayiş etdirilməsi, təkrar verilməsi, sürətinin çıxarılması,;
- Nümayəndəlik məsrəfləri, sərgi və digər müxtəlif tədbirlərdə iştiraki ilə bağlı çəkilən xərclər.

Qeyd olunan xərclər 701/6 “Satış xərcləri” subhesabında qeyd olunur. Onda obyektin satışı ilə bağlı olan və 721 “İnzibati xərclər” hesabında uçota alınan reklam məsrəfləridə əks olunur. Milli Muhasibat Uçotunun 13 №-li “ Borclara aid edilən xərclər” standartına əsasən hesabat ilində kommersiya və idarəetmə xərcləri, satılmış iş xidmətin, məhsulların və malların, maya dəyərində adi fəaliyyət növünün xərcləri kimi tam nəzərdə tutula bilər. Aparıldığım teqiqita görə mühasibat uçotunun aparılması üçün uçot siyasətində bu metodun təsbit edilməsi prosesində 701 “Satış maya dəyəri” hesabında əks etdikdə 721 №-li idarəetmə xərclərini hesab və satış xərclərini 721/6 №-li subhesablarını turist xidmətinin maya dəyərinə aid edilir. Turist xidmətinin satışı aşağıdakı mühabirləşmə ilə uçotda əks olunur.

- Turist xidmətindən əldə edilən satışın qeydiyyatı almaq üçün

Db-171, 211 “Alıcılar və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borclar” hesabı

Kt-601 “ Satış” hesabı

Turist xidmətinin satılmış maya dəyərinin silinməsi üçün 202 №-li “ Hazır məhsul” hesabda formalaşan digər xidmətlər göstərməklə bağlı olan xərclərdə aşağıda göstərilən yazılış verilməklə nəzərə alınır.

Db-701 “ Satışın maya dəyəri ”

Kt-202 “ İstehsalat məsrəfləri”

Təcrübə göstərir ki, turist xidmətinin maya dəyəri və satışının əks etdirilməsinin digər-202 №-li hesabından istifadə etməklə uçota alınması variantından

tədbiq edilməsidə mövcuddur. Qeyd olunan halda turist göndərişinin maya dəyərinin, uçota alınması aşağıdakı müxabirləşmə istifadə olunur:

-Turist xidməti göstərilməsinin maya dəyərinin silinməsi üçün;

Dt-204 “Hazır məhsul”

Kt-202 “İstehsalat məsrəfləri”

Satış zamanı isə aşağıdakı yazılış aparılması əks olunur:

-Turist xidmətinin maya dəyərinin silinməsi üçün;

Dt-701 “Satışın maya dəyəri”

Kt-204 “Hazır məhsul”

Respublikanın “Turist fəaliyyətinin təşkili haqda” qanunda “ Turist məhsulu ” anlayışı haqda geniş məlumat verilmişdir. Uçot qaydaslarını pozmaq, qüvvədə olan qanunvericiliyə zidd olması ilə izah olunur.

Kalkulyasiya obyektini kimi öz mahiyyəti etibarını ilə turistə göstərilən xidmətin məcmu olan turist məhsulu başa düşülür. Məhsul dedikdə, ilk öncə “predmet”, “istehsalat fəaliyyətinin nəticəsi”, həm də məhsul bir qayda olaraq dəyər ölçüsündə qəbul edilir. Qanunvericilikdə turist məhsulu, xidmətlər, dəst və s-ni özündə birləşdirən hüquq kimi göstərilir. İqtisadçı mühasib, hüquqşünas, menecerlər və digər mütəxəssislərin oxşar baxışları nəticəsində bu istiqamətdə müxtəlif nöqtəyi nəzərlər mövcuddur. Bu mütəxəssislərin bəziləri turist məhsulunu mallara, digərləri əmlak hüququna, obirləri isə xidmətə aid olmasını bildirirlər. Turun reallaşması zamanı konkret müştərinin sifarişi ilə deyil, gələcəkdə onların alıcılara satışından istifadə etmək 204 “ Hazır məhsul” hesabından qeyd olunması məqsədə uyğundur. Bir qayda olaraq, bölünməz komplekslər və yer bloku alınır, turizm məhsulu isə tələbatın ödənilməsində daha geniş istifadə edilir.

Turizm xidmətlərinə çəkilən xərclərin uçotu və maya dəyərinin kalkulyasiyası Azərbaycanda son dövrdə bir çox yeni otellərin açılması çox müsbət bir amildir. Beynəlxalq otel şəbəkələrinin fəaliyyəti, ölkəmizdə yüksək reytingin olmasından, iqtisadi, siyasi sabitlik və dünyaca məşhur turizm sənayesi

təşkilatlarını Azərbaycanla cəlb edilməsindən xəbər verir.

Turistlərə xidmət göstərən kommersiya və qeyri-kommersiya təşkilatlarını əsas fəaliyyətlərinə görə fərqli qruplara ayırmaq olar:

- ✓ turizm sənayesi firmaları,
- ✓ turist birlikləri
- ✓ turagentlər,
- ✓ turoperatorlar,

Kiçik turist firmalarının, turagentlərin və turoperatorların müəyyən razılıq əsnasında birləşdirilməsi nəticəsində korporasiyalar yaradılır. Dünya praktikasında elə ölkələr var ki, orada turizm xidməti göstərən nəhəng turizm firmalar monopoliya yaratmağa nail olublar. Bunların arasında Fransa (turizm biznesinin 50%) və Almaniyanı (turizm biznesinin 70%) göstərmək olar.

Cədvəl 2

Turoperatorların və səyahət agentliklərin əsas göstəriciləri

Göstəricilər	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Müəssisələrin sayı	124	126	141	170	197	218	243	272
İşçilərin sayı	1393	1418	1541	1730	1729	1794	1586	1838
Müəssisələrin əldə etdiyi gəlir	17839,6	19065,3	22634,8	27121,5	29600,9	31107,1	36758,3	36758,3
Ondan turizm fəaliyyətindən	13220,7	1385,7	16065,6	18903,1	21818,2	25708,6	29480,0	27308,5
əhaliyə satılmış turizm yollayış blanklarının sayı (ədəd)	28509	34121	42583	62866	65448	66233	44615	36978
əhaliyə satılmış turizm yollayış blanklarının dəyəri (min man.)	5071,7	25848,7	29316,6	40693,2	42892,3	44820,3	33474,7	33466,5

www.stat.gov.az¹¹

¹¹ www.stat.gov.az

Cədvəldən göründüyü kimi 2015-2016- ci ildə bütün cədvəldə verilən göstəricilər aşağı enib. Buna baxmıyaraq 2017 ilin ilk 9 ayında trend.az verdiyi məlumata görə Nazim Səmədov Xəzər-Avropa İnteqrasiya İşgüzar Klubunun (CEIBC) üzvləri ilə görüşündə geyd edib ki, Azərbaycanda daxili və xarici turistlərin sayı 3,5 milyon nəfər olub, respublikaya gələn xarici vətəndaşların sayı 2milyon 271 min olub. Gələn turistlərin sayında artım daha çox Rusiya, İran və ərəb ölkələri üzrə müşahidə olunub¹². Eyni dövirdə 2017 –ci ilin ilk 9 ayında ayı ərzində xarici vətəndaşlar ölkədə bank kartları vasitəsilə 703 milyon manat ödəyiblər. Bu ilin yay aylarında daxili turizm sahəsində 20 faiz artım olub. Yalnız iyun-avqust aylarında regionlarda 860 min nəfər istirahət edib. Ötən il ərzində isə bu məbləğ 603 milyon manat təşkil edib. Ümumi hesablamalara görə, xarici vətəndaşlar ölkədə ümumilikdə 1,3 milyard manat xərcləyiblər, həmçinin qeyd olunub ki, Azərbaycanda turizm şirkətlərinin sayı fantastik həddə çatıb: Ölkədə 1441 turizm şirkəti qeydiyyatdan keçib.

Ölkədə yerli və xarici mehmanxanalarla əlaqəli fəaliyyətdə olan müxtəlif turagentlər fəaliyyət göstərir. Onlar turistlər və digər müəssisələrin: nəqliyyat, qidalanma müəssisələrinin, yerləşdirmə vasitələrinin, turoperatorların, və s. xidmətlərinin birbaşa vasitəçi kimi fəaliyyət göstərirlər

Turagentlər, turistlərin istəyi ilə sərfəli formada, nəqliyyat və yerləşdirmə, ekskursiya bələdçiləri, səyahət müddətində sığortanın, müştərinin arzusu ilə turist xidmətlərini təqdim edir, müvafiq avadanlığı olan idman meydançaları, sağlamlıq mərkəzləri, əyləncə müəssisələrində peşəkar təlimatçıların ayrılması üçün, hərəkət marşrutunu razılaşdırır, tərcüməçi və gid ayrılması üçün, müvafiq təşkilatlarla əməkdaşlıq aparır.

Turagent firmaları qeyri turist təşkilatı da ola bilər. Turoperatorlardan başqa iri banklar, ticarət və nəqliyyat firmaları, sığorta cəmiyyətləri, digər xidmətlərdən turistlərin istifadəsi üçün məhsul istehsalçıları da yaradılır.

¹² trend.az

Turkorporasiyalar adlanan çoxsaylı nəhəng turist firmaları özündə birləşdirən bir sıra turoperator, iri turist firmaları fəaliyyət göstərən nəhəng korporasiyalardır.

Turizm sektorunun auditi zamanı mehmanxana xidmətinə aid müqavilə tərtib ediləndə, göstərilən məsələlər arasında mühasibat və vergi riskinə aid olan məsələlərinə xüsusi diqqətlə verirlər. Bunun üçün mühasibat uçotunda öz təyinatına uyğun olaraq "Gəlirlər üzrə" 6 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının müddəaları nəzərdə tutmuşdu

Təlimata uyğun olaraq xidmətdən olan gəliri əks etdirmək üçün hesablar planı və onun tətbiqinə dair mühasibat uçotunda aktiv-passiv hesab olan 601 "Satış" hesabının 1 "Malların satışı" subhesabı nəzərdə tutulub.

2.2. Turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi

Azərbaycan Respublikasının Milli Mühasibat Uçotu Standartları, Vergilər Məcəlləsi, Mülki Məcəlləsi, Turizm və mehmanxana-restoran biznesində mühasibat uçotu sisteminin fəaliyyəti mühasibat uçotuna aid qanunlarla və təlimatlarla tənzimlənir.

Kommersiya təşkilatlarında müqavilə əsasında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin düzgünlüyünü təsdiq etmək məqsədi ilə ekspertiza təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək və maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində auditorun fəaliyyətinə uyğun olaraq digər xidmətləri audit xidmətlərinə aid edilir.

Azərbaycan Respublikasının prezidenti Heydər Əliyev tərəfindən imzalanmış "Turizm haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu 4 iyun 1999-cu ildən turizm bazarının hüquqi əsaslarının bərqərar edilməsinə yönəldilmiş dövlət siyasətinin prinsiplərini, turizm fəaliyyətinin əsaslarını müəyyən edir və turizm sektorunda meydana çıxan münasibətləri tənzimləyir, sosial-iqtisadi inkişafı təmin edən

vasitələrdən biri kimi turizm ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunması qaydasını müəyyən edir¹³.

Turizm sektorunda digər sektorlarda olduğu kimi audit yoxlaması iki cür həyata keçirilir məcburi və könüllü.

Öz maliyyə hesabatlarını qanunvericiliyə uyğun olaraq dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, həmçinin səlahiyyətli dövlət orqanının müvafiq qərarına əsasən qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulmuş hallarda baş verən hallarda həyata keçirilən audit məcburidir, digər hallarda keçirilən audit isə könüllü hesab olunur.

Turizm sənayesinə müvafiq normativ sənədlərə uyğun olaraq xidmət sahəsidir, buraya həm otellər, həm də ictimai iaşə obyektləri aid edilir. Azərbaycana xas olan qonaqpərvərlik turizm sektorunun əsasını təşkil edir və turizm iqtisadiyyatında ölkəmizi digər ölkələrdən fərqli edir. Turizm xidmətində otellərin təsnifatı müəyyən sistemə əsasən “beş ulduz”, “dörd ulduz”, “üç ulduz”, “iki ulduz” və “bir ulduz” kateqoriyalarına bölünür və özlüyündə oteldə yerləşməyi, qidalanmanı, mühtəlif servis və digər xidmət növlərindən asılı olur.

Turizm təşkilatlarında audit xidməti, onun təşkili istiqamətləri və formaları, Turizm təşkilatlarında audit xidmətinin əsas məqsədi iqtisadi subyektlərin maliyyə (mühasibat) hesabatlarının mövcud olan qanunvericilik ilə uyğunluğunu və onların icra etdikləri maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının düzgünlüyünü normativ aktlarla müəyyən edilməsidir

Auditin və auditor qrupunun mühasibat - analitik altsisteminin bu təşkilatın fəaliyyətini tənzimləyən hüquq normativ və sənədlərin tələbatına uyğun olmasını ifadə etməsi və formalaşdırılması turist təşkilatlarında auditinin məqsədidir.

Turizm təşkilatında auditin vəzifələrini aşağıdakılar göstərir:

¹³ “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015

- turizm təşkilatının idarəetmə strukturunun düzgün qiymətləndirilməsi- turizm təşkilatının xərclər, məsrəflər və gəlirlər haqqında mühasibat uçotunun məlumatlarının əks olunmasının düzgün formalaşdığı yoxlanılmasıdır;

- turizm təşkilatının valyuta əməliyyatlarının mühasibatının uçotunun xüsusiyyətlərinin müəyyən edilməsi;

- idarəetmə mühasibatının vəziyyətinin və inkişaf perspektivlərinin mühasibat uçotunun– ətraflı auditini keçirilməsi;

- auditor nəticələrinin tərtib edilməsi- vergi mühasibatının təşkili və metodikasının yoxlanılması- mühasibat –analitik sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı tövsiyələrin verilməsi;

Eyni zamanda auditor müştəri ilə bağlanmış müqavilə əsasında qeyid olunan vəzifələr– vergi ödənilməsinin düzgün hesablanması təhlili maliyyə ehtiyatlarından daha səmərəli istifadə etmək imkanlarının müəyyən olunması, təşkilatın maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmaq məsələləri ilə bağlı tədbirlərin və istiqamətlərin hazırlanması önəmlidir.

Turizm və mehmanxana-restoran biznesi müəssisələrinin bəzilərinə mühasibat uçotu, hesabat və auditin aparılması metodikası bazar münasibətlərinin, beynəlxalq biznes səviyyəsinin tələblərindən geri qalır, müasir standartlara cavab vermir və onun gələcək inkişafına əhəmiyyətli dərəcədə mane olur. Maliyyə nəticələrinin hesabatlarında əks etdirilməsi qaydası bu obyektlərdə qərbi ölkələrinə nisbətən geri qalması bu sahənin gələcəkdə xarici ölkələrlərin firmaları ilə əlaqələri ləngidir.

Respublikamızın turizm sferasında 1975-ci ildə beynəlxalq bazarına çıxması üçün yaradılmış və bu gün 140-dan çox üzvü olan Ümumdünya Turizm Təşkilatında ölkəmizin də təmsil olunması geniş təcrübəyə malik olan və inkişaf etmiş ölkələrin təcrübələrindən öyrənərək son illərdə inkişaf etmək üçün fürsət yaradılıb.

Hal- hazırda beynəlxalq arenada dünya ölkələrinin arasında əlaqələrin inkişaf etməsinə xidmət edən turizm sektoru Respublikamızı geniş inkişaf etdirir və 160-

dan çox turizm şirkəti daxili və xarici turizmi həyata keçirdmək məqsədilə ölkəmizi uğurla təmsil edir. Praqnoza görə yaxın gələcəkdə Respublikamız qabaqcıl turizm ölkələri sırasında öz layiqli yerini tutaraq gözəl turizm məkanına çevriləcək və xarici qonaqların ölkəmizə axınının artıracaqdır¹⁴.

Ölkədə sosial turizmin inkişafı dedikdə - həmin ölkənin sosial nailiyyətlərini sosial turizmin inkişafı ilə əks olunur. İlk növbədə sosial turizmin əsas funksiyasına yerli hakimiyyətin istirahət imkanı büdcə hesabına ayırdığı vəsait hesabına gerçəkləşməsidir¹⁵.

Audit yoxlamasında mənfəətin formalaşmasının auditor üçün əhəmiyyətli məsələlərdən biridir. Sifarişçi üçün mənfəətin əldə edilməsi və bununla bağlı hər bir nöqsan və çatışmamazlığın müəyyən olunmasının habelə onların aradan qaldırılması, düzəldilməsi çox ciddi əhəmiyyət kəsb edir.

Qeyd etmək lazımdır ki, buraxılmış nöqsan və çatışmamazlıqlar audit dövründə düzəlmədikdə, müəssisə mənfəətinin azaldılması və digər hallar vergi orqanları yoxlayıcıları tərəfindən müəyyən edilir və bu da nəticədə qanunvericiliyin pozulması hallarına, yüksək məbləğdə cərimələrin tutulmasına səbəb olur.

Yuxarıda qeyd olunanlara görə yoxlama zamanı auditor aşağıda göstərilənlərə xüsusi diqqət verməlidir:

- kommersiya təşkilatları üzrə büdcəyə avans ödəmələrin hesablanması üçün nəzərdə tutulmuş mənfəətin və xidmət, məhsul satışından əldə olunan pul vəsaitinin müəyyən edilməsi.

- kommersiya təşkilatları üzrə uçot siyasətində göstərilən xidmətə görə və məhsul satışından daxil olan vəsaitin müəyyən olunması formasına aid əmr və ya sərəncamın mövcud olması;

¹⁴ <http://www.intranslaw.com/jurnal-199.html>

¹⁵ . B.Ə. Bilalov, Ç.G.Gülalıyev - "Turizmin Əsasları" –Bakı-2015

- mühasibat uçot hesablarında məhsul satışından daxil olan faktiki mənfəətin düzgün göstərilməsi;

- hesabat ilinin sonunda inventarlaşma nəticəsində müəyyən dövrdə ödənilməsi ümüdsüz sayılan debitor borclar üzrə yaranan ehtiyat fondunun əsaslı və düzgün olması.

- Kommersiya təşkilatının əmlak və əsas fondların satışından daxil olan mənfəətin düzgün hesablanması;

- Kommersiya təşkilatının xarici iqtisadi fəaliyyəti ilə bağlı olan məhsul satışından müəyyən olan vəsaitin uçotda əks olunmasının düzgünlüyü. Xatırlamaq lazımdır ki, kommersiya təşkilatı tərəfindən satılan xarici valyuta 611№-li «Sair aktivlərin satışı» hesabında əks edilir.

- Kommersiya təşkilatının təmənasız olaraq digər təşkilata əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin verilməsi nəticəsinin uçotda əks olunmasının düzgünlüyü. Müəyyən olan qaydalara görə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin digər təşkilata verilməsi ilə bağlı zərərlər təşkilatın sərəncamında qalan mənfəət hesabına silinməlidir.

- 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» 901 №-li «Mənfəətin istifadəsi», 343№-li «Bölüşdürülməmiş mənfəət» və ya ödənilməmiş zərər mühasibat uçotu hesabları üzrə analitik və sintetik hesablarda əməliyyatların əks olunmasının düzgünlüyü;

- tərəflər arasında imzalanmış müqavilənin şəraitlərinə əsasən yerinə yetirilməməsi və müəyyən hallarda təşkilata dəyən itkilər, ödənilən cərimələr ilə əlaqədar mənfəətin (zərərlər) uçotda əks olunmasının düzgünlüyü və sairə.

Auditor yoxlama apardığı kommersiya təşkilatın maliyyə nəticələrinin əsas göstəricilərini və mənbələrini məhsul (iş xidmət) satışından, əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışından, qeyri satış əməliyyatları yoxlamalıdır

Alicıya məhsul (iş xidməti) satışı üzrə hesablaşma sənədləri ödənilməsi üçün təqdim olunanda, orada göstərilən məbləğlər 601№-li «Satış» hesabının kreditində və 211№-li «Alicılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar» hesabının debitinə əks etdirilir.

Bunlarla birlikdə alıcıya yüklənmiş məhsulun maya dəyəri 204№-li «Hazır məhsul» 221, 223 №-li «Yüklənmiş mallar», 202№-li «Əsas istehsalat» və başqa hesabların kreditindən 601N-II «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinir¹⁶.

Hər ay 601№-li «Satış» hesabından 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabına məhsul satışından əldə edilən nəticələr silinir.

Kommersiya təşkilatına məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaric olmaları əməliyyatları haqqında məlumatlar və. onların satışından maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün 611№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabı və onun subhesabları istifadə olunur. Bu hesabın debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri və əsas vəsaitlərin xaric olunması (binaların, qurğuların və avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə bağlı xərclər də göstərilir. 611 №-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları» hesabının kreditində xaric olunmuş əsas vəsait obyektlərinə xaric olmaya gədər hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından alınan pul məbləği və onun silinməsi ilə bağlı mümkün istifadə ya da satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlilərin dəyərini göstərir. Əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği yeni satılan əsas vəsaitlər üçün kommersiya təşkilata məxsus olan məbləğ 611№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmalar» hesabının kreditində 545№-li «Digər qısa müddətli öhdəliklər» hesabının debetində əks olunur. 611№-li «Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmalar» hesabı üzrə debet (zərər), yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabına, təmənnasız olaraq verilməsi hallarında isə kommersiya təşkilatın xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir. Auditor qeyri-satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlərin mühasibat uçotunda əks olunmasının düzgünlüyünü müəyyən etmək məqsədi ilə 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabının dövrüyyə məbləqləri üzləşdirib yoxlamalıdır.

¹⁶ «Бухгалтерский учет» (Учебное пособие) Мустафаев Яхья «AVROPA»2017 г

Auditor unutmamalıdır ki, qeyri-satış əməliyyatları üzrə mənfəət birgə fəaliyyətdə əldə olunan mənfəət, əmlakın kirayəyə verilməsindən gəlir, valyuta əməliyyatları üzrə məzənnə fərqiindən gəlir, cərimələr və digər iddialar daxil olunan mənfəətlər, tələb olunmayan kreditor borcları vaxtı keçmiş depozitlərdən daxil olunan vəsaitlər və diqərləri daxil edilir.

Mənfəətin formalaşması əməliyyatlarının yoxlamasının sonunda auditor hesablar üzrə müxabirləşmələrin aparılmasını düzgün sxema üzrə təyin etməlidir. Turizm şirkətinin son maliyyə nəticəsinin formalaşmasına dair informasiyalar 801 №-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabında əks etdirilir. Müəssisənin zərərləri bu hesabın debetində, mənfəəti isə kreditində əks olunur. Hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini həmin hesabın debet və kredit dövriyyələrinin müqayisəsi göstərir.

Mənfəətdən istifadə olunmasının auditi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, respublika hökumətinin normativ sənədləri, və kommersiya təşkilatının təsis edici sənədləri əsasında aparılır. Kommersiya təşkilatların hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadəsi balansda ayrıca göstərilir. Balansın aktivində faktiki alınmış zərər göstərilir, balansın pasivində isə alınmış mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət əks olunur. Balansın yekununa ancaq keçmiş illərin və hesabat ilinin ödənilməmiş zərəri və bölüşdürülməmiş mənfəət daxildir.

Hesabat ilinin mənfəətinin cari il ərzində istifadə olunması barədə məlumatları ümumiləşdirmək məqsədi ilə mühasibat uçotu yeni hesablar planında 901№-li “Cari mənfəət vergisi üzrə xərclər” hesabı nəzərdə tutulub. Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabının tərtib edilən zaman bu hesab bağlanır. Yəni 901№-li “Cari mənfəət vergisi üzrə xərclər” hesabında toplanmış məbləğlər dekabr ayının sonunda həmin hesabın krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabının debetinə silinir.

Yoxlama zamanı auditor əldə edilmiş mənfəətin istifadəsi ilə bağlı olaraq jurnal-orderlərdə, Baş Kitabda, digər mühasibat uçotu yazılışlarında istifadə edilən

informasiyaları üzləşdirərək, təhlil etməklə yanaşı «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» göstəricilərindən istifadə olunur. Auditor xüsusilə diqqət verilməlidir mənfəətdən büdcəyə ayırmalardan sonra ehtiyat kapital və fondlarına, istehlak fonduna, yığının fonduna xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədlərə ayırmaların mövcud qanunvericiliyə uyğun müəyyən olunmasına.

Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin məbləği yeni hesablar planına görə 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabı ilə müxbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə 343№-li “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının kreditinə sliinir. Həmçinin hesabat ilinin zərər məbləği 801№-li «Ümumi mənfəət (zərər)» hesabı ilə müxabirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə 343№-li “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının debetinə silinir.

Turistlərə xidmət göstərməkdən əlavə, korporasiyalar öz bizneslərini turizmlə əlaqəli digər sahələrlə genişləndirərək onların sahibinə çevrilirlər. Bu sahələrə mağazalar şəbəkəsinin və ictimai-iaşə təşkilatlarının, nəqliyyat müəssisələrinin, turist ləvazimatı istehsal edən müəssisələrin, sığorta, cəmiyyətlərinin, bankların və digərlərini aid etmək olar. Son 50 ildə Beynəlxalq turizmdə birliyin (BTB) belə formada inkişaf etməsi, onlarla müxtəlif sahə müəssisələrini birləşdirən bir neçə transmilli korporasiyaların, yəni daha nəhəng şirkətlərin təşkil olunduğu yerlərdə inkişafı sürətlənmişdi

Turizm sahəsində mehmanxana kompleksləri aldıqları gəlirlərə turistlərə göstərilən xidmət və yerləşdirmə üzrə fəaliyyətdə olan iri mərkəzlər aidilirlər. Bunlarda əlavə təklif edilən digər xidmətlər məsələn: biletinin alınması, avtonəqliyyatın kirayə edilməsi və, taksi sifarişi mehmanxanada yaşayanlar üçün nəqliyyat və əyləncə proqramlarının təşkili, alış-veriş və sağlamlıq mərkəzinin olması, qidalanmanın, toplantılar və simpozium keçirilməsinin təşkil edilməsi, idmannan məşqul olmaq üçün üzgüçülük hovuzu və trinajol nızalının olması, müxtəlif əyləncə xidmətlərindən və digərləri daxildir.

2.3. Turizim sahəsində ödənişli xidmətlərin göstərilməsi və uçotunun auditi

Ötən əsrdə insanların yaşayış səviyyələri inkişaf etdikcə, turizm sahəsinin rəğbət səviyyəsi artmışdır. Son dövrlərdə Avropada qısamüddətli turizm inkişaf etmişdir. Müxtəlif ölkələrdə turistlərin zövqlərinə və büdcələrinə uyğun olaraq böyük həcmdə istirahət imkanları məlumdur. Əgər, bir qrup turist tarixi məkanlara ekskursiyaları seçirsə, digər qrup dənizkənarı səyahətə üstünlük verir, və ya bir qrup daha çox əyləncə mərkəzi, fəaliyyətlər olan meqapolislərə və ya turist mərkəzlərinə seçir, digər qrup isə dənizkənarı və sakit istirahətə üstünlük verir.

Son dövrlərdə turistlərin sayının artması turizm sahəsinə cəlb olunan maddi, əmək və maliyyə resurslarının həcmi o dərəcədə yüksəlmişdir ki, bu ərazi iqtisadiyyatının strukturuna, sosial və iqtisadi münasibətlər sisteminə təsir etməyə başlamışdır¹⁷.

Turizm sahəsini inkişaf etdirən hər bir ölkə bu sahədən maksimal dərəcədə iqtisadi effekt əldə etməyə çalışır. Bu sahənin iqtisadi effektivliyi və mənfəət əldəedilməsi onun turizm xidmətlərinin səviyyəsindən, dövlət səviyyəsində təşkilindən, turizm firmalarının istehsal-xidmət sahəsindən asılıdır.

Turizm təşkilatlarında göstərilən xidmətdən alınan gəlir məbləğinin tanınması zamanı mühasibat uçotunda həmin məbləğ 601 "Satış" hesabının kreditində 171, 211 "Alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor bordan" hesablarının debetində əks olunur. Qeyd etmək lazımdır ki, həm hüquqi həm də fiziki şəxslərlə hesablaşmanın aparılmasında 171 və 211 "Alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borcları" hesablarının tətbiq edilməsi düzgün sayılır. Fiziki şəxslər dediqdə mehmanxanada yerləşdirilən zamanı hesablaşmanı ya nağd pul vəsaiti ya da kredit kartı ilə aparən qonaqlar hesab edilir.

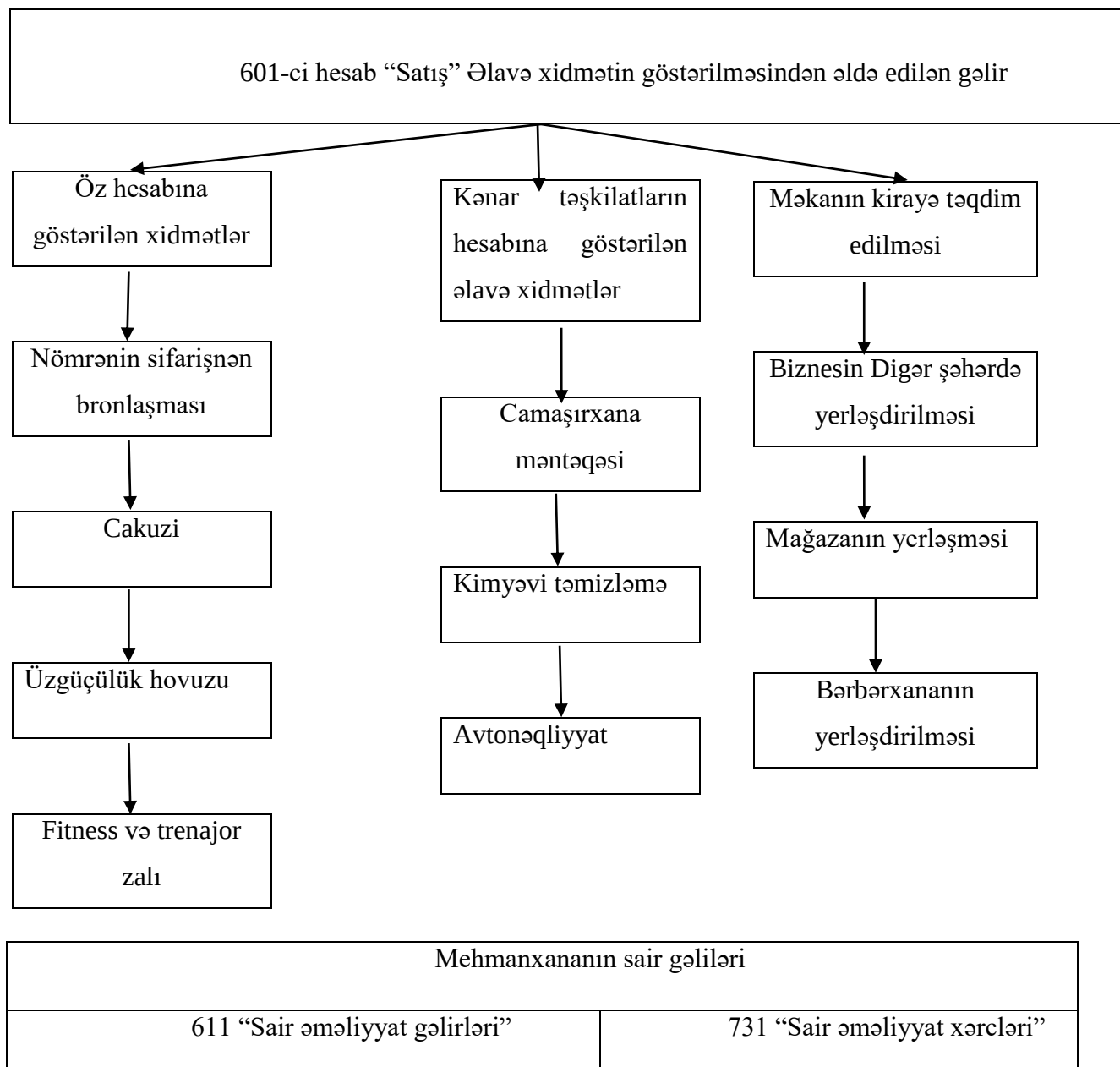
Mehmanxanada yerləşdirilən qonaqlardan yaşayışa görə əvvəlcədən ödəmə qaydasında kassaya daxil olan vəsait yerinə yetirilməsi bir neçə gün əvvəl xüsusi

¹⁷ "Beynəlxalq Turizm Bazarı" – Rüşət Kasumov, Bakı 2012

formalı cədvəldə qeydiyyat aparılmaqla təsdiq üdir və ödənişin avans kimi verilməsini nəzərə alır. Bu zaman 171,211 "Alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor bordan" hesablarını istifadə etmədən izləmək mümkün deyil.

Cədvəl 1: Əlavə xidmətin göstərilməsindən əldə edilən gəlir (601 “Satış” hesabı)

Sxem 2



Müqavilə şərtlərinin pozulmasına görə cərimə, pensiya və dəbbələmə pulları	Mehmanxanaya dəymiş ziyanın ödənilməsindən daxilolmalar	Sair gəlirlər
--	---	---------------

Mühasibat uçotunda alıcı və sifarişçilərin uzun/qısamüddətli debitor borclarına görə debitor borcları hesablarının tətbiq edilməməsi qeyd edilən halın "Kassa" 221, kredit kartından istifadə edildikdə isə "Yolda olan pul köçürmələri" 222, hesablarının debetlərində "Malların satışı" 601/1 subhesabının kreditində qeydiyyat aparılır. Mehmanxananın kassasına daxil olmuş bütün pul məbləği kimi nəzərə alındıqda "yüklənmə üzrə" satışdan olan gəlir əks etdirilmə prinsipinin pozulmasını göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, turistlər və turist müəssisələri, turizm təşkilatı dövlət-yerli orqanlar arasında turizm sənayesi xidməti və təşkili arasında iqtisadi əlaqələr sisteminin yaradılması üçün şərait yaradır.

Turizm sənayesində turməhsulun bölüşdürülməsinə təqdim olunan xidmətlərin müxtəlifliyi təsir edir.

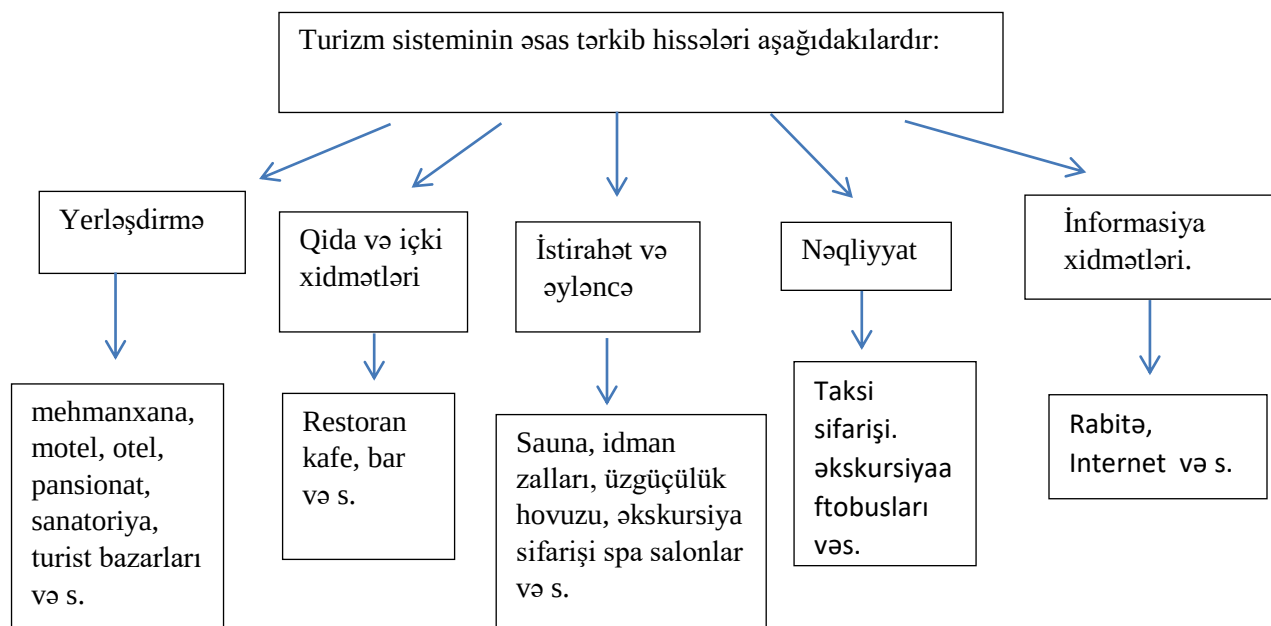
Turizm sektorunda göstərilən xidmətlər 2 qrupa bölünür. Bu qruplar turizm xidməti istehsalçıları hesab olunurlar:

- ❖ 1-ci dərəcəli xidmətlər göstərən özəl bölməyə - turizm məhsulunun təşkili üzrə xidmətlər, turizm sahəsində peşə təhsili, turistsığortası, turizm məlumat mərkəzləri, ictimaiyyətlə əlaqələr, bələdçi xidməti, reklam, marketinq, maliyyə xidməti və digərləri daxildir.
- ❖ 2-ci dərəcəli xidmətlər göstərən Dövlət və ictimai bölməyə: yerli turizm təşkilatları, milli turizm təşkilatları, vizaların təqdim edilməsi, hava və dəniz limanlarının xidmət göstərməsi, sərgi, festival, yarmarkaların təşkili turizm təhsil müəssisələri, və digərləri daxildir.

Turizm sahəsində bu iqtisadi əlaqələr sistemi bir çox komponentlərin və bir-biri ilə bağlı hissələrin vəhdətinə əsaslanır. Bunlara misal olaraq: əyləncə, fəaliyyətlər, nəqliyyat, yerləşdirmə, marketinq, dövlət tənzimləməsi və digərləri biznesi böyüdərək bir neçə sektoru əhatə edir və turizm sənayesinin bir sektoru digərinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edir. Belə ki, nəqliyyat yollarının salınması turizm potensialına sahib ərazidə yeni otelin açılması yeni iş yerlərinin yaranmasına səbəb olur. Turizm sistemində bir-birini tamamlaya bilən tərkib hissələri daxil olmalıdırlar. Turizm sahəsinin gəlir gətirməsi düzgün qurulmuş idarəetmə mexanizmindən asılıdır. Turizm sisteminin idarəetmə mexanizmi aşağıdakı sxemda göstərilir:

Sxem 3

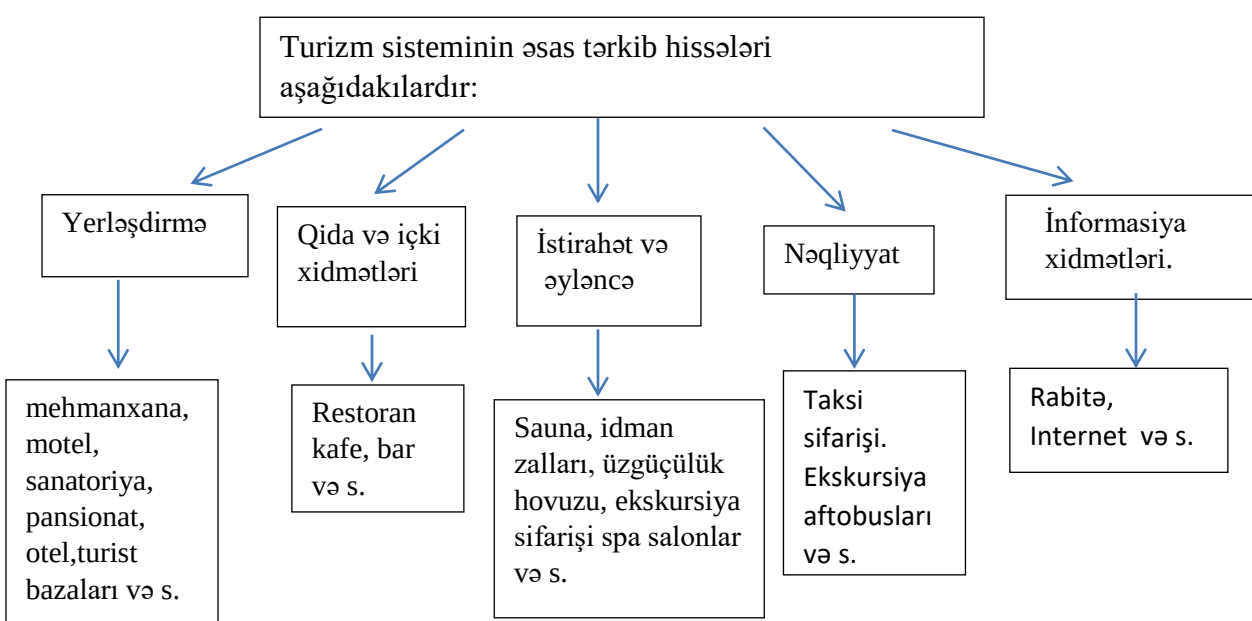
Turizm sahəsində ən çox mənfəət götürən xidmət sektorları və turizmin tərkib hissələri sayılan sahələr aşağıdakı sxemda göstərilir

Sxem 4

Göstərilən birinci və ikinci dərəcəli xidmətlər birlikdə turizm məhsulunu təşkil edirlər, və bu turizm məhsulunu turşirkətlər turpaket şəklində və ya hissə-hissə müştəriyə satırlar. Qeyd olunan məhsulun turistlərə təklif olunması xidmətlər formasındadır.

Sxem 5

Turizm sahəsində ən çox mənfəət gətirən xidmət sektorları və turizmin tərkib hissələri sayılan sahələr aşağıdakı sxemdə göstərilib



- Turistlərin yerləşdirilməsinə aid olan mehmanxana, otel, motel, pansionat, turist bazarları, sanatoriya və s. xidmətlər həmçinin yerli əhali tərəfindən icarəyə verilən şəxsi evlər və mənzillər, karvasaraylar, eyni zamanda çadır, avtomobilə qoşulan qoşqu evlərində , qatar, gəmi, yaxta, və digərləri aid edilə bilər.
- Turistlərin qidalanmasının təmin edilməsinə restoran, yeməxana, kafe, qəlyanaltı, kafeteri, bar, və digər xidmətləri aid etmək olar.
- Nəqliyyat xidməti turistin qonaq olduğu ölkəyə məhsus olan sənişin nəqliyyatının müxtəlif növləri: dəniz, və çay gəmiləri, qatar, fayton, avia çarter reysləri,

avtobusların və s. xidmət göstərilməsi. Xarici ölkələrə turist səfərlərini daha əlverişli edən nəqliyyat sisteminin inkişafı və ixtisaslaşması turistin az vəsait sərf etməklə nəqliyyatının meydana çıxmasıdır.

Nəqliyyat vasitələrinin seçilməsi turistin maliyyə imkanlarından və onun sosial vəziyyətindən asılıdır. Turisti gəlidiyi ölkənin hansı məsafədə yerləşməsindən, həmçinin turistin qonaq olduğu ölkənin coğrafi mövqeyindən asılıdır.

- Yer kürəsinin hər hansı bölgəsinin turizm resursları haqqında bilgiler turist agentliklərin tərəfindən yerinə yetirilən xidmətlərdir. Turizm agentlikləri turistin getdiyi bölgədə olan yerləşdirmə vasitələri, yerlərin bronlaşdırılması, səyahət marşrutunun hazırlanması, gömrük və sərhəd rəsmiyyəti, mehmanxanada və nəqliyyat vasitələrində valyuta məzənnəsi və digərləri haqqında informasiyaları təqdim edir.

- Reklam xidməti. Turizmdə reklam çox mühüm əhəmiyyətə malikdir, çünki reklam insanlar arasında mövcud olan münasibətlərin müxtəlifliyindən biridir, turist məhsuluna olan tələbatın xüsusiyyətinə və ölçülərinə birbaşa öz təsirini göstərir.

- İşgüzar səfərlərdə olan turistlərin konqress, konfrans, assambleya, simpozium, seminar, toplantı, və sərgilərdə iştirak etmək üçün fəaliyyət göstərən xidmətlər.

- Turistlərin qonaq olduğu ölkədə mənəvi tələbatların təmin edilməsi. Turistlər muzey, teatr, konsert zalları, kino, sərgi, rəsm qalereyası, parklar, tarixi və təbiət qoruqlarına ekskursiyaların təşkili, idman yarışlarında, və digər tədbirlərdə iştirakın təmin edilməsi üzrə göstərilən xidmətlər.

- Ticarət mərkəzlərində həm məqsədli, həm də ümumi şəkildə müxtəlif hədiyyə, suvenir, aksesuar açıqca və s. satışı.

- Pasport, viza və s. sənədlərin hazırlanması yerinə yetirdiyi İnzibati-nəzarət orqanları tərəfindən göstərdiyi xidmətlər.

- Internet, müştərilərə bölgə haqqında məlumatın verilməsi, turizmin reklamı, biletlərin, otellərin online satışı qəzet, jurnal, radio, televiziya informasiya vasitələrinin yerinə yetirdiyi xidmətlər. Texnologiyaların inkişafı, bu xidmətlərdən

istifadəsinin geniş yayılması, məlumatlardan daha rahat istifadəsi turizmin səmərəliliyini artırmışdır.

Turizm sahəsinin inkişafına və formalaşmasına bir sıra amillər təsir göstərir. Bu amillər mütləq nəzərə alınmalıdır digər halda yeni amillər nəzərə alınmazsa, məhsulun satılmasında çoxlu problemlər ortaya çıxa bilər. Sözü gedən amillər: turistlərin tələbatına uyğun turizm məhsulu istehsal etmək, uğurlu marketing siyasəti həyata keçirmək, turizm şirkətlərinin qarşısında duran əsas məqsəd hesab olunduğundan bu amillər xüsusilə nəzərə alınmalıdırlar.

Kommersiya təşkilatlarında məhsul satışı göstəriciləri, yəni satılan əmlak üzərində mülkiyyət hüquqları satıcıdan alıcıya keçməsi faktları düzgün hesab edilir.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş vergilər xidmətlərin (məhsul) və malların satışından əldə olunan mənfəət (zərər) və digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirlə onların istehsalına və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyənləşdirilir¹⁸.

Azərbaycan Respublikasının «Müasibat uçotu haqqında» Qanununda müəyyən edildiyinə görə müəssisələrdə satışdan əldə edilən gəlirin təyin edilməsinin aşağıdakı formaları mövcuddur:

Satışdan gələn gəlir kommersiya təşkilatının təsərrüfat xüsusiyyətlərdən və bağlanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olur, o ya satılmış (yəni nağsız hesablaşma zamanı cari hesabına ödəniş sənədləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya nağd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil olan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, mallara, işlərə, xidmətlərə görə yüklənib alıcılara göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikcə müəyyən edilir¹⁹.

¹⁸ <http://muhasib-az.narod.ru/qanun/>

¹⁹ <http://muhasib-az.narod.ru/qanun/>

Cari hesabatın yerinə yetirildiyində aşkar olmuş, lakin keçmiş illərdə baş verən əməliyyatlara aid olan mənfəət və yaxud zərər hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Auditor xidmət göstərilməsi ilə əlaqədar olaraq 601-2 №-li «Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir», 221 №-li «Kassa», 204 №-li «Hazır məhsul», 211 №-li «Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar», 223 №-li «Hesablaşma hesabı», 443 №-li «Alınmış uzunmüddətli avanslar üzrə hesablaşmalar» hesablarında qeyd edilmiş mühasibat uçotu əməliyyatlarının qeydlərinin düzgünlüyünü daha dərinləndirən yoxlamalıdır.

Belə ki, kommersiya xərclərinin uçotda əks olunması xidmətin göstəricilərinin audit yoxlamasında satışla bağlı olmasında yoxlanılmalıdır. Hazır məhsulun tam maya dəyəri xidmət satışı ilə əlaqədar sərf olunan xərcə kommersiya xərclərinin cəmindən ibarətdir. Xüsusilə mühasibat uçotu yazılışında auditor qeyd olunmuş göstəricilərin kommersiya xərclərinə aid edilməsinin düzgün olduğunu müəyyənləşdirilməlidir.

711 №-li «Kommersiya xərcləri» hesabı üzrə auditor uçot yazılışlarına və ilkin hesablaşma ödənilmə sənədlərinin yoxlayaraq, müqayisə edilir və analitik uçot göstəricilərinin düzgün qeyd edildiyi dəqiqləşdirir və həmin xərclərin satılmış məhsullar üzrə dəqiq olduğunu təyin etməlidir.

Auditor xidmət göstərilməsi ilə bağlı olaraq mütləq maliyyə nəticəsinin və əlavə dəyər vergisini (ƏDV) doğru təyin edilməsini dəqiqləşdirməlidir. Əgər yoxlama nəticəsində ƏDV-si üzrə səhflər varsa, o zaman onun səbəbləri araşdırılmalı və aşkar olan nöqsanlar mütləq düzəldilməlidir.

Turizm üçün xarakterik sahələr üzrə əsas göstəricilər

Cədvəl 3

	2013	2014	2015	2016
Turizm üçün xarakterik sahələrdə çalışan işçilərin sayı, nəfər	40 892	41 886	49 449	43 477

Turizm üçün xarakterik sahələrdə yaradılmış əlavə dəyərin həcmi, milyon manat	2 080,20	2 404,20	2 437,3	2 594,7
Turizm üçün xarakterik sahələrdə yaradılan əlavə dəyərin ölkənin ümumi daxili məhsulunda xüsusi çəkisi, faizlə	3,6	4,1	4,5	4,3
Turizm üçün xarakterik sahələr üzrə qoyulan investisiyaların həcmi, milyon manat	1 371,00	2 204,00	1 063,9	363

www.stat.gov.az²⁰

Cədvəldən göründüyü kimi son illər bütün dünyada dolların qiymət səviyyəsinin dəyişməsi ilə və digər iqtisadi amillərdən asılı olan turizm sektoruna aid olan göstəricilərdə azalma müşaidə olur. Mövcud olan problemlər nəzərə alınmalıdır ki, turizmin inkişaf strategiyasında, respublikada rəqabətqabiliyyətli turizm məhsulu və xidmətləri yaradılmasına təkan verilsin.

Belə problemlərin həll olunması və respublikada turizm sənayesinin sürətlə inkişafının təmin edilməsi məqsədi ilə, həm böyük investisiyaların cəlb edilməsinə həm də dövlət tərəfindən dəstəyə ehtiyacı var. Dünya təcrübəsinə və məhsulun dövrü nəzəriyyəsinə əsaslanaraq,iki istiqamətli fəaliyyət konsepsiyası hazırlanmalıdır.

1. daxili turizmin inkişafı
2. xaricdən gəlmə turizmin inkişafı əsas götürülür.

Cədvəl4

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Qəbul edilmiş və göndərilmiş turistlərin sayı, nəfər	69923	83620	101431	91 961	92 305	6195	53 999
o cümlədən:							
qəbul edilmiş	17641	18840	23440	10 605	10 657	2 009	949
göndərilmiş	52282	64780	77991	81 356	81 648	59 956	45 050
Qəbul edilmiş və göndərilmiş tur-günlərin sayı, adam-gün	458568	544778	674435	670 367	614 009	428 557	349 496
o cümlədən:							
qəbul edilmiş	111232	126975	135838	58 173	57 931	8 102	33 054
göndərilmiş	347336	417803	538597	612 194	556 078	420 455	316 442

²⁰ www.stat.gov.az

www.stat.gov.az²¹

Turizm sektorunun hüquqi və institusional bazasının təkmilləşdirilməsi, iqtisadi mexanizmlərin həyata keçirilməsi məsələlərində bu iki istiqamətdə müəyyən işlər aparılsa da bir sıra tədbirlərin həyata keçməsinə düzgün hesab edirəm.

Regionların turizm potensialının tədqiq və təbliğ olunması üçün Gənclər, İdman və Turizm Nazirliyi Birləşmiş Millətlər Təşkilatı ilə birgə ölkəmizin yeddi rayonunda turist informasiya mərkəzinin yaradılması işinə start vermişdir. Bu mərkəzlər yerlərdə turizm sahəsi üzrə mütəxəssislərin hazırlanması funksiyasını da həyata keçirərək, regionlarda mövcud olan kadr boşluğunun aradan götürülməsi əvəzsiz rol oynayacaq və bunlarla yanaşı turizm sektorunun regionlarda təbliği bu mərkəzlərin işinin bir hissəsidir. Göründüyü kimi, Gənclər, İdman və Turizm Nazirliyi tərəfindən bu sahədə həyata keçirilən tədbirlərin əsasını regionlarda turizm xidmətlərinin inkişaf etdirilməsi və bununla da sosial-iqtisadi vəziyyətin yaxşılaşdırılması təşkil edir²². .

²¹ www.stat.gov.az

²² <http://azertag.az/xeber/-2015>.

III FƏSİL: Turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotunun, audit xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi

3.1 Turizm fəaliyyətinin reallaşdırılması və audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi.

Turizm Müasir dünyada inkişaf etmiş ölkələr üçün iqtisadiyyatın ən dinamik inkişaf edən sahələrindən biridir. Bu sahənin inkişafına Azərbaycanda da ciddi diqqət verilir. Bütün dünyada turizm artıq ən geniş və sürətlə davamlı olaraq inkişaf edən iqtisadi sektora və əsas aparıcı qüvvəyə çevrilib. Azərbaycanda regionların inkişafı üçün, yeni iş yerlərinin yaradılması, turizmlə bağlı müəssisələrin və infrastrukturun qurulmasında məhz bu sənaye həlledici əhəmiyyət kəsb edir. Respublikada Turizmdə rəqabət imkanları çox genişdir. Rəngarəng iqlimimiz, təbii sərvətlərimiz, zəngin tarixi-mədəni irsimiz cəlbedici turizm məhsulu yaratmaq üçün gözəl mühit yaradır. Həmçinin, Azərbaycan dövləti turizm sektorunun inkişafını iqtisadiyyatın qeyri-neft sahəsi üzrə prioritet istiqamət elan edilib. Son illər ərzində respublikada turizmin inkişafı ilə bağlı aparılan işlər, görülən islahatlar, qəbul edilən dövlət proqramları, normativ-hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi bunları sübut edir. Görülən tədbirlər nəticəsində Respublikada turizm dünyada yeni turizm istiqaməti kimi tanınmağa başlayıb, beynəlxalq turizm bazarına inteqrasiya ildən ilə daha da sürətlə artır. Turizm sektoruna davamlı inkişafı, peşəkar kadrlara olan ehtiyac da geniş şəkildə artıb. Belə bir ehtiyacın təmin olunması məqsədilə Azərbaycan Turizm İnstitutu yaradıldı və yeni iş yerlərinin açılması ilə yüksək səviyyəli mütəxəssislərə tələbat artdıqca, ali təhsildə keyfiyyətin əhəmiyyəti də vacib məsələlərdən biri olmuşdur.

Daxili və xarici turistlər üçün Mədəniyyət və Turizm Nazirliyi tərəfindən yaradılmış “www.azerbaijan.travel” rəsmi milli turizm portalı son illər ərzində Azərbaycanın turizm potensialı, o cümlədən infrastruktur, turizm ictimai nəqliyyat sistemi, təbiəti, respublikanın unikal turizm məhsulları, turizm mehmanxanaları və şirkətləri barədə geniş məlumat bazası və təbliğat vasitəsi rolunu icra etmişdir.

Ölkəmizdə davamlı turizmə nail olmaq üçün Prezident İlham Əliyevin təşəbbüsü ilə ölkədə qış turizminin inkişafı məqsədilə 2009-cu ildə Qusar rayonundan 30 kilometr şimalda, dəniz səviyyəsindən 2500 metr yüksəkdə «Şahdağ» Qış-Yay Turizm Kompleksinin tikilib. 5 minə yaxın turisti eyni zamanda qəbul edə biləcək obyekt qış idman növlərinin: əsasən, xizəksürmənin inkişafına təkan verəcək ki, bu unikal obyektə süni qaryaratma avadanlıqları quraşdırılıb. Düşən yağıntının miqdarından asılı olmayaraq, qış mövsümündə xizək yollarının açıq qalmasına şərait yaradılıb belə qurğular dünyanın bütün tanınmış qış kurortlarında mövcuddur. Dağ relyefi ilə kəşşən yol isə beynəlxalq keyfiyyət və təhlükəsizlik standartlarına müvafiq olub, ilin bütün fəsillərində nəqliyyatın maneəsiz gedişinə şərait yaradılıb²³.

Azərbaycanda iki qış turizm müəssisəsi fəaliyyət göstərir: Qusardakı “Şahdağ” Yay-Qış İstirahət Kompleksi və Qəbələ rayonunda 2014-cü ilin yanvar ayında açılışı olan “Tufan” Dağ-Xizək Mərkəzi. Bu komplekslərin fəaliyyəti göstərir ki, Azərbaycanda yay turizminə alternativ turizm növlərinin inkişafına və bu sahədə infrastrukturun yaradılmasına xüsusi diqqət verilir.

Azərbaycanda son bir neçə ildə turizm sektorunun inkişafı üçün yeni otellər, istirahət mərkəzləri tikilib. Ölkəyə xarici turistlərin cəlb edilməsi üçün viza rejimi sadələşdirilir, həmçinin formalar, idman oyunları və sammitlər keçirilir. Xarici turistlərin respublikamızda özlərini təhlükəsiz və rahat istirahət etmələri üçün tam şərait yaradılıb. Dünyada yeganə müalicəvi Naftalan nefti, milli mətbəx, bənzərsiz təbiət, qədim memarlıq abidələri, mineral su qaynaqları, nadir özünəməxsus mədəniyyət, və bir çox digər amillər ölkəmizdə turizmin bütün növlərinin inkişafı üçün şərait yaradır. Geyd olunan növlər arasında idman, işgüzar, ekzotik, müalicəvi, tanışlıq, çimərlik, ovçuluq, qastronomik və qış turizminə ölkəmizdə xüsusi diqqət verilir.

²³ <http://vergiler.az>

Turizm fəaliyyətinin bir çox etaplardan keçərək reallaşır. Bu etaplara iki cür xarakterizə etmək olar: (göstərilən xidmətin) satılma həcmi və gəlirlərinin dəyişməsi. Turizm təşkilatların göstərdiyi xidmət və onun bazara bir məhsul kimi təqdim edilməsi birinci etap sayılır. Birinci etap üçün xarakterik xüsusiyyət satışın az olması nəticəsində, gəlirin də az olmasıdır. Buna əsas səbəb çəkilən xərclərin böyük hissəsi marketing siyasətinə və digər xərclərə sərf olunmasıdır.

Birinci etapla başlayan çətinliklər, öz bəhrəsini ikinci etapla özünü göstərir. İkinci etap inkişaf etapy kimi qəbul olunur. Marketing xərclərin artması və bu səbəbdən də rəqabətin başlanması, satışın həcmi və gəlirin artması ilə nəticələnir.

Müştərilərin sayının artmaması ilə müşahidə olunan üçüncü etap kamillik etapy adlanır. Üçüncü etap çox vaxt satışın zəifləməsi ilə xarakterizə olsada, burada daha çox stabilləşmə müşahidə olunur.

Üçüncü etap gəlirin miqdarının zəifləməsinə baxmayaraq, onun yenə də yüksək olaraq qalması bu etapy xarakterik xüsusiyyətidir. Bu etapda zəifləmə turist sferasının turist məhsulundan doyması ilə müşahidə olunur. Üçüncü etapda satışın həcmi və gəlirin miqdarının müntəzəm şəkildə azalması müşahidə edilir.

Üçüncü mərhələdə yeni məhsullar meydana çıxmağa başlayır. Bu mərhələ çox vacib mərhələ hesab edilir. Turizm müəssisəsi bu mərhələnin məhsulu yeniləyərək və yaxud da yeni məhsul istehsal etmək kimi cəhdləri qarşısını almaq məqsədi ilə reallaşdırır.

Turizm məhsulu - insanlara təqdim olunan ekskursiya təşkilatları tərəfindən kompleks xidmətlər aid edilir. Qeyd olunan turizm məhsulunun istehsalı üçün təşkil edilmiş kompleksli sistemi isə turizm sənayesi hesab olunur. Sistemi turizm sənayesi - turisti səyahəti təşkil edən prosesində ehtiyacı olan hər bir şeylə təmin edən müəssisələrin və sahibkarların qarşılıqlı əlaqəsi nəzərdə tutulur. Başqa sözlə desək, turist xidmətlərini və turist tələbatlı malların realizasiyası ilə məşğul olan istehsal, ticarət və nəqliyyat müəssisələrinin məcmusu turizm sənayesi kimi başa düşülür.

Turizm sənayesi dedikdə, turistlərin yerləşdirməsi və nəqliyyat vasitələri ilə təmin olunması, əyləncə, bir sıra obyektlər olan ictimai iaşə, sağlamlıq, işgüzar, idman, turagent, turoperator, ekskursiya və bələdçi-tərcüməçi xidmətlərini təqdim edən təşkilatlardan ibarətdir.

Bütün dünyada turizmin kütləvi formada geniş şəkildə inkişaf etməsi turizm sənayesinin və digər sahələrin, mədəniyyət, elm və təhsil sisteminin adekvat inkişafına səbəb olub. Yüksək texnoloji standartlara cavab verən maddi-texniki bazaya malik olması əlaqədar, turizm sənayesinin yüzrlə insanları işlə təmin edir və nəticədə turizmin sənayesini bütün sahələri ilə qarşılıqlı əlaqədə fəaliyyət göstərən iri bir sənaye hesab edilir.

Turizm sənayesinin aşağıda göstərilən əlaqələri mövcuddur:

1. Texniki xidmətin hava, su, avtomobil, dəmiryolu sənişin nəqliyyatının çoxşaxəli şəbəkəsi ilə birgə fəaliyyəti.
2. Müxtəlif sahələr üzrə nəqliyyat maşınqayırması, yanacaq, yeyinti, kənd təsərrüfatının və digər ixtisaslaşmış müəssisələrin, xüsusən turizm xarakterini birbaşa hiss elətdirməyən və turizm üçün “ikinci dərəcəli” hesab edilən müəssisələr ilə birgə fəaliyyət.

Qeyd edilənlərdən aydın olur ki, turizm sənayesi turistin istifadə etdiyi geniş xidmət sahələrini özündə birləşdirən təsərrüfat kompleksidir.

Turizmin inkişaf mərhələsində olması yeni turizm kompleksləri açılması, yeni marşrutların mənimsənilməsi, yeni xidmət növlərinin yaranması ölkənin iqtisadiyyatının inkişafı ilə sıx bağlıdır.

Turizm sənayesinin inkişafı yalnız ona daxil olan və orada fəaliyyət göstərən bütün sahələrin birgə işləməsi nəticəsində baş tuta bilər. Bu sahələrə - turizm firmalarını, mehmenxanaları, nəqliyyat sənayesini, qidalanma obyektlərini, əyləncə obyektlərini, suvenir-hədiyyə emalatxanalarını, tarixi abidələri, mədəniyyət obyektlərini, sağlamlıq mərkəzlərini və digərlərini misal göstərmək olar. Bu sahələrin inkişafı birbaşa emaledici, istehsalat sahələrin inkişafı və yeniləşməsindən asılıdır.

Turizm sənayesinin mövcud olmasında yol-tikinti kompleksləri, yanacaq-energetika sənayesi, mehmanxana və iaşə avadanlıqlarının istehsalı və təmir edən, təmir-tikinti müəssisələri, kanalizasiya, su xidmətləri, kənd təsərrüfatı müəssisələri, yüngül sənaye müəssisələri və digərləri də iştirak edirlər. Turizm sənayesinin xüsusiyyətlərinə turizm-rekreasion resursların olması, müvafiq səviyyədə infrastrukturun olması və savadlı, peşəkar kadrların olması aiddir. Bunların hər birinin xüsusi əhəmiyyət vardır.

Turizm sənayesi təbii və süni olan yerlərdə, yəni insan tərəfindən yaradılmış yerlərdə inkişaf edir. Bu yerlərin hər biri turistləri özünə müxtəlif fəaliyyət xüsusiyyətləri ilə cəlb edirlər. Turizm sənayesinin xüsusiyyətlərinə həm materialtutumlu məhsul istehsal etməsi, həm də qeyri-maddi məhsul, yəni xidmət yerinə yetirməsi aid edilir.

Xidmətin özəlliyi ondan ibarətdir ki, ona toxunmaq, onu görmək mükün deyil. Turizm sənayesinin məhsulu servis hesab edilir. Bir sıra müxtəlif xidmətlərdən ibarət olan və göz ilə görünmədiyi üçün servis məhsulunu hesablamaq, ölçmək, dadmaq olmaz və müştəri tərəfindən yoxlanılması mükün deyil. Servisin keyfiyyət göstəricilərini yalnız istifadə edilən prosesdə hiss edib və sonra onun haqqında rəy vermək mümkündür. Turizm məhsulunda yerləşdirmə yeri, qida, nəqliyyat vasitəsi kimi bir sıra komponentlər cismanidir. Ümumilikdə isə (əyləncə, təəssürat, komfort və s.) onların hamısı turizm servisinin tərkib hissələridir. Turizm məhsulunun bir sıra fərqləndirici xüsusiyyətləri aşağıda qeyd edilmişdir:

- ❖İstehsal və istehlak yalnız bir biri ilə qarşılıqlı əlaqədə baş verir.
- ❖Turizm xidmətləri cismani xarakter daşıyırlar.
- ❖Xidmətlər istənilən zaman saxlanıla bilməz.
- ❖Xidmət keyfiyyətlərini daim artırmaq mümkündür.

İlkin məlumatları məkanca tamam başqa yerdə, zamanca başqa vaxtda istehlak edilən turməhsulu istehlakçı əvvəlcədən və daimi yaşadığı yerdə əldə edir. Lakin bu

informasiyanın nəgədər doğru olub - olmaması təyin olunur. Turun aşağı səviyyədə keçirilməsinə müxtəlif səbəblər keyfiyyətin daim dəyişməsinə yəni havanın pis olması və ya istehlakçıya xidmət edən insanın hal-əhvalı pis ola bilər. Ümumi xidmətin səviyyəsi yerləşdirmə biznesində onun keyfiyyəti və təqdim olunan əlavələrlə müəyyən edilir (24 saatlıq xidmət, diş fırçası, xalat, seyf, tibbi xidmət, internet əlaqəsi və s.). Fərqli ölkələrdə otellərin təminatı və təqdim etdiyi xidmət növlərindən asılı olaraq onlara müxtəlif keyfiyyət dərəcələri ulduz və ya tac təyin edilir.

Göstərilən xidmətlər ilə bağlı olaraq auditin əsas məqsədi turizm məhsulunun tam həcmdə mədaxil olunması, satılmış məhsul üzrə əldə olunan vəsaitinin və maya dəyərinin hesablanması yerinə yetirməlidir.

Auditor yoxlama dövrü ərzində qeyd edilənlərlə bağlı olaraq aşağıdakı göstərilənləri həyata keçirməlidir:

- xidmətlərin və məhsulların qiymətləndirilməsi üsulunun nə üçün seçilməsini əsaslaşdırmaq;
- göstərilən xidmətlərin tam mədaxil olunmasını yoxlamaq;
- Alıcıya yüklənmiş və satılmış məhsulların və xidmətlərin həcmi müəyyən edilməsi;
- Yüklənmiş və satılmış məhsulların və xidmətlərin maya dəyərinin dəqiqləşdirilməsi.

Turizm məhsullarının uçotunun yerinə yetirilməsi üçün auditin əsas informasiya mənbəyi mühasibat uçotunun hesabları üzrə aparılan sənədlər hesab edilir.

Belə bir proqramın hazırlanması üçün informasiya mənbəyi qismində Milli Audit Standartlarının və Auditin Beynəlxalq Standartlarının tələblərini əsas götürülməlidir.

Daxili auditin obyektləri iqtisadi subyektin və onun mülkiyyətçilərinin tələblərindən asılı olaraq müxtəlif ola bilər. Daxili auditin qaydaya görə funksiyaları aşağıda göstərilənlərdən ibarətdir:

- Identifikasiya üçün istifadə edilən vəsaitlərin və üsulların ekspertizası, mühasibat və operativ informasiyaları hazırlamaq onun əsasında hesabatın tərtibi, belə informasiyaların təsnifatı, mühasibat hesabları üzrə qalıqların yoxlanılması, hesabatın bəzi maddələrinin xüsusi olaraq öyrənilməsi, əməliyyatların yüksək dəqiqliklə müəyyən edilməsi;
- daxili nəzarət sisteminin və mühasibat uçotunun yoxlanılması, həmçinin bu sistemlərin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər hazırlamaq və manitorinq təşkil etməkdir;
- İdarəetmənin müxtəlif bölmələrinin fəaliyyətinin yoxlanılması;
- Uçot siyasətinin müvafiq təlimatların tələblərinə, qanunların və digər normativ sənədlərin, göstərişlərin və s. düzgünlüyünü yoxlanılması;
- İqtisadi subyektin filiallarında və digər struktur bölmələrində qiymətləndirmənin, daxili nəzarət mexanizminin effektivliyinin qiymətləndirilməsi, və nəzarət proseslərinin təyin edilməsi;
- Daxili nəzarətin strukturunun müxtəlif elementlərinə nəzarət və xüsusi layihələr üzərində iş;
- Kommersiya təşkilatının əmlakının inventarizasiyası, yəni əmlakın vəziyyətinin, mövcudluğunun və mühafizəsinin yoxlanılmasının təmin edilməsinin;
- Kommersiya təşkilatları tərəfindən tətbiq edilən proqram təminatının təkmilləşdirilməsi;
- Aşkar edilən səhvlərin və çatışmamazlıqların aradan qaldırılması üzrə tövsiyələrin və təkliflərin tərtib edilməsi və təqdim edilməsi.
- Kommersiya təşkilatında baş verən müxtəlif hadisələrin və yaxud yaranan şübhələrin xüsusi tədqiqatı;

Yuxarıda göstərilən funksiyaların siyahısına görə, nəzarət elementi kimi daxili audit nəzərdən keçirilmişdir. Daxili auditin yoxlanılması artıq yerinə yetirilmiş maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarına münasibət bildirir.

“Daxili audit” termini şirkət daxilində həyata keçirilən qiymətləndirilən fəaliyyətdir. Belə bir Auditin Beynəlxalq Standartlarında 610№-li “Daxili auditin işinin nəzərdən keçirilməsi” – Considering the Work of Internal Auditing – JFAC tərəfindən verilir. Üçüncü maddəyə əsasən daxili auditin sair funksiyalarına mühasibat uçotu və daxili nəzarət sistemlərinin öyrənilməsi, effektivliyi, adekvatlığının monitorinqi və qiymətləndirilməsi daxildir. Beşinci maddədə bu tərif dəqiqləşdirilir: “Adətən daxili audit aşağıda təsvir edilən bir və ya bir neçə elementi özündə birləşdirir:

- Daxili auditin və mühasibat uçotu adekvat sistemlərinin müəyyənləşdirilməsi və müfəssəl yoxlanılması rəhbərliyinə daxil edilir. Daxili auditə adətən həmin sistemlərin monitorinqi və yoxlanılması, habelə müvafiq tövsiyələrin və təkliflərin hazırlanılması təşkil olunur;
- Maliyyə və təsərrüfat məlumatların tədqiqi. Buraya daxil edilir: müfəssəl qaydada vəsaitlərin yoxlanılması, müxtəlif maddələrə münasibətdə sorgular, həmin informasiyalatın təsnifatı, əməliyyatların, prosedurların və hesabların saldolarının testdən keçirilməsi;
- Kommersiya təşkilatının effektivliyin və fəaliyyətin nəticələrinin, qeyri maliyyə vəsaitlərinə nəzarət də daxil edilməklə fəaliyyətdə qənaətin, kompleks yoxlanılması;
- Kənar tələblərə, qanunlara, normativ aktlara və s. habelə siyasətə, direktivlərə əməl olunmasının kompleks yoxlanılması.

Auditor fəaliyyəti standartlarında verilən anlayışları təhlil edərək mütəxəssislər daxili auditin ümumi xüsusiyyətləri aşağıda göstərilir:

- icra orqanlarının qərarına əsasən və yaxud səhmdarların kommersiya təşkilatının daxilində təşkil edilən;
- kommersiya təşkilatının struktur bölməsi-daxili audit xidməti vasitəsilə yerinə yetirilən;
- mühasibat uçotu sahəsində kommersiya təşkilatında müxtəlif formalarda yoxlamaların keçirilməsinə istiqamətlənən.
- kommersiya təşkilatının daxili normativ sənədləri ilə və qanunvericilikdə nəzərdə tutulan qaydalara görə tənzimlənən;

Kommersiya təşkilatının biznesinin inkişafının müasir meylləri qarşılıqlı əlaqənin üzvlərinin tərkibinin genişlənməsi ilə nəticələnir. Ölkəmizin turizm şirkətlərində, firmalarında daxili auditin təşkil edilməsi daxili auditin metodologiyasının inkişafının müasir meyllərini və xarici dövlətlərin təcrübəsini nəzərə almaqla həyata keçirilməlidir.

3.2. Turizm təşkilatlarında mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçot problemləri.

Turizm təşkilatı tərəfindən il ərzində əldə edilən mənfəət, artan yekünla hesabat ilin əvvəlindən yığılaraq balansda bölüşdürülməmiş formada göstərilir. İlin axırında, dekabr ayında mənfəətin bölüşdürülməsi həyata keçirilir. Qeyd etmək lazımdır ki, il ərzində əldə edilən mənfəətdən xüsusi fondlar yaradılır, verqilərin büdcəyə ödənilməsi və turizm sektoru ilə bağlı olan digər xərclərin ödənişi baş tutmalıdır.

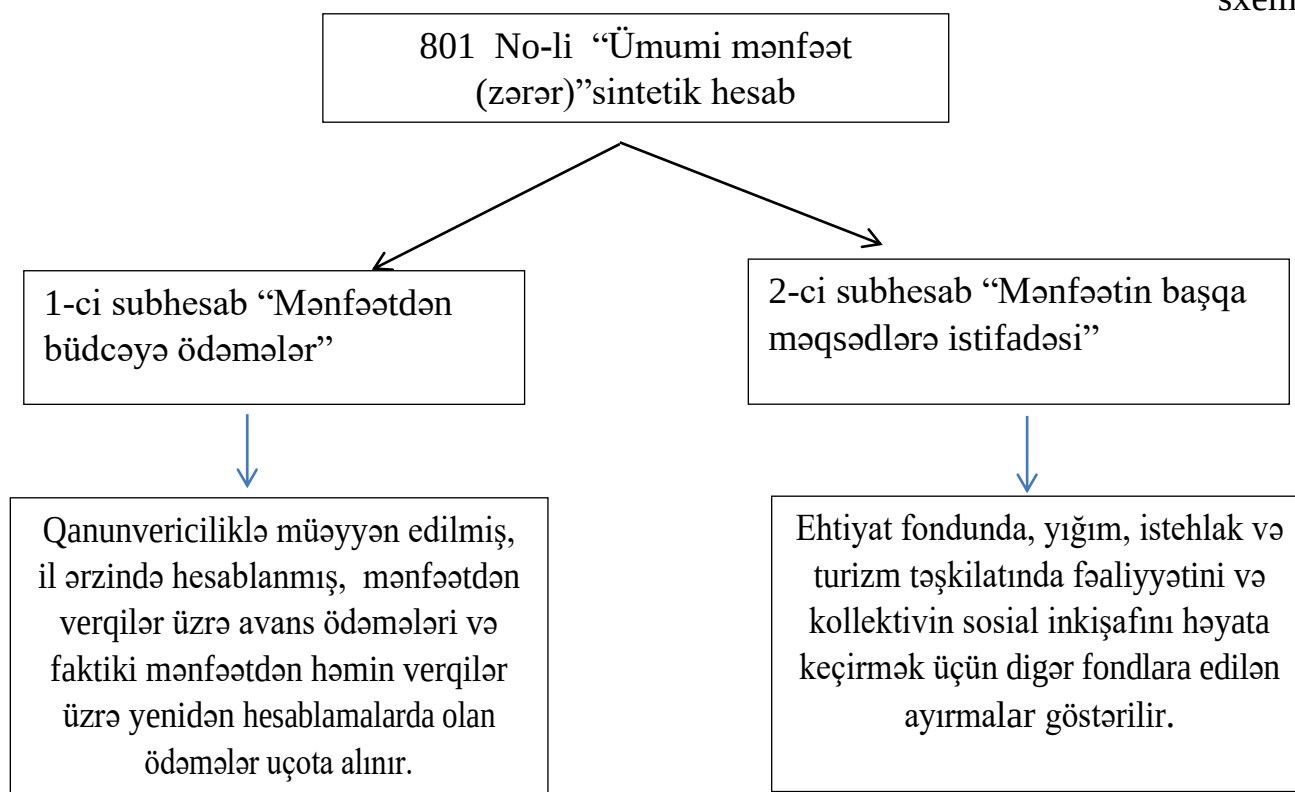
Turizm təşkilatlarında müxtəlif fondların yaradılması və digər məqsədlərə mənfəətin istifadəsi təsisi sənədləri və qanunvericilik ilə nizamlanır. İl ərzində büdcəyə hesablanmış, mənfəətdən verqi (mənfəət və əmlaka görə) ödəmələri, təşkilatın ehtiyat və digər fondlarına ayırmalar və mənfəət hesabına digər məqsədli maliyyələşmə vəsaitlərinin yaradılması 801 No-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetində, dekabrda silinən və həmin hesabın debitində əks olunan

məbləğlər 801 No-li hesabın kreditində uçota alınır.

Turizm şirkətlərin sərəncamında qalan mənfəət əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi məqsədi ilə qısamüddətli kreditlər üçün faizlərin ödənilməsi, xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin tamamlanmasına yönəldilən kreditlərdən başqa, bir ildən yuxarı kreditlərə görə faizlər üçün istifadə edilir.

Mənfəətin istifadəsinin istiqamətlərindən asılı olaraq 801No-li “Ümumi mənfəət (zərər)”hesabına subhesablarda açılır.

sxem 6



Büdcəyə vergilər ödəndikdən sonra qanunvericiliyə əsasən qalan xalis mənfəət turizm təşkilatının sərəncamına daxil edilir. Müəssisənin sərəncamında qalan xalis mənfəətin hesabına təşkilat müxtəlif fondlar yarada bilər. Bu fondlara aşağıdakılar aiddir:

- istehsalın inkişafı fondları;
- sosial inkişaf fondları;

- təsis sənədlərinə müvafiq olaraq yığım fondları;
- maddi yardım fondları;
- əməyin ödənilməsinin ehtiyat fondu;
- ümum təsərrüfat ehtiyacları üçün ehtiyat fondu və digər fondlar.

Sadalanan fondların yaranması və istifadə qaydaları ölkə qanunvericiliyi ilə və Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən hazırlanıb və təstiqlənib, həmçinin turizm təşkilatının təsis sənədləri ilə nəzərdə tutulan əsasnamələrlə müəyyən olunur.

Turizm şirkətlərin rəhbərinin qərarı ilə müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına müstəsna hallarda baş verən ezamiyyət zamanı qanunvericilikdə nəzərdə tutulan ödənişlər əlavə, normadan artıq ödənişlər həyata keçirilir.

İl ərzində 801 №-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabının debetində mənfəət hesabına həyata keçirilən ayırmalar əks edilir, kreditində isə artan yekunla turizm təşkilatının əmələ gəlməsi əks olunur.

Turizm şirkətlərin bölüşdürülməmiş mənfəətin və ya örtülməmiş zərərinin məbləğinin mövcudluğu və hərəkəti haqda məlumatlar ümumiləşdirmək məqsədi ilə 343 №-li «Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabından istifadə edilir. 343 №-li hesab aktiv-passiv olduğuna görə örtülməmiş zərər onun aktivində, bölüşdürülməmiş mənfəətin isə qalığı balansın passivində göstərilir.

Qeyd olunan 343 №-li «Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabının aşağıda göstərilən subhesabları istifadə olunur:

1. “Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəəti (zərəri)”;
2. “Keçən illərin bölüşdürülməmiş mənfəəti(ödənilməmiş zərər)” və s

Göstərilən 801 №-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesabın debetində hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin dekabrın yekün dövrüyəsi ilə muhabirləşərək 343 №-li «Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» hesabın kreditində. Hesabat ilinin zərərləri isə əksinə yazılış ilə silinərək 343 №-li hesabın

debetində, 801 No-li hesabın isə kreditində uçota alınır.

Turizm şirkətləri təsisçilərin gəlirlərinin ödənilməsi üçün bölüşdürülməmiş mənfəətdən istifadə oluna bilər.

Hesabat ilinin sonunda bölüşdürülməmiş mənfəətin hesabına təsisçilərin gəlirləri ödənildikdən sonra qalan məbləğ 343/2 No-li subhesabda uçota alınır.

Keçən dövrün bölüşdürülməmiş mənfəəti təsis sənədlərinə müvafiq olaraq ehtiyat kapitalının tamamlanmasına, xüsusi təyinatlı fondların artırılmasına və kapitalının tamamlanmasına, təsisçilərin gəlirlərin ödənilməsinə və digərlərinə istiqamətləndirə bilər. Müəyyən istiqamətlərdən asılı olaraq keçən dövrlərin mənfəətini istifadə olunan zaman uçotda müvafiq yazılışlar edilir.

Geyd edək ki, əgər mənfəətin hesabına aparılmış il ərzində ayrılmalara məbləği balans mənfəətini üstələsə, o zaman kommersiya şirkəti zərər əldə edərsə, bu da müvafiq yazılışla öz əksini tapar. Turizm şirkəti hesabat ilinin sonunda zərəri balansdan xüsusi təyinatlı fondlarının, ehtiyat kapitalının hesabına silinir.

Örtülməmiş zərərlərin gələcək dövrdə silinməsi haqqında qərar qəbul edilməsi “Bölüşdürülməmiş mənfəət (örtürülməmiş zərər)” hesabının ikinci hesabında geydiyata alınır.

343 No-li «Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)» və 801 No-li “Ümumi mənfəət (zərər)” hesablarının sintetik və analitik uçotu 16saylı jurnal orderda aparılır.

Milli mühasibat uçotu standartlarının 34-cü maddəsinə əsasən turizm şirkətinin bölüşdürülməmiş mənfəəti haqqında əldə edilən məlumatların ümumiləşdirilməsi qeyd edilib. MMUS 34-cü maddəsi dörd hesabdən, müvafiq olaraq hesabat dövründə uçot siyasətində dəyişikliklər, xalis mənfəət (zərər) və əhəmiyyətli səhvlər ilə bağlı mənfəət (zərər) üzrə düzəlişlər, ötən illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər) və elan edilmiş dividendlər hesabından tərtib olunub.

Bölüşdürülməmiş mənfəətin digər kapital ehtiyatlarından fərqləndirən cəhət odur ki, burda yaranan müsbət fərq səhmdarlar arasında bölüşdürülə bilər. Qeyd

etmək lazımdır ki, zərər mənfəətdən çox olduqda müvafiq ehtiyat üzrə məbləğ mənfəətdən çıxılır.

Xalis mənfəətin hesablanması zamanı dividendlər “Mənfəət və zərər haqqında hesabat”da xərc kimi deyil, bölüşdürülməmiş mənfəətdən pay kimi çıxarılaraq, “Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatda” əks olunmalıdır. Qeyd etdiyimiz hesabat 45 maddədən ibarətdir.

Turizm şirkətlərin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə müəsisənin balans mənfəəti, satışdan əldə olunan gəlir, xalis mənfəət və başqalarından ibarətdir. Turizm şirkətlərin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri barədə məlumatlar mövcud resurslarla pul axınlarının cəlb edilməsi imkanlarını proqnozlaşdırılması vaxtı resursların gözlənilən dəyişikliklərini qiymətləndirmək məqsədi ilə həyata keçirilir. Şirkətin maliyyə nəticələri məlumatları 2 №-li “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında” hesabatda əks etdirilir.

Cədvəl 5

Mənfəətin bölüşdürülməsi üzrə əməliyyatların uçotu

№	Aparılan əməliyyatlar	Mühabirləşmələr	
		Debet	Kredit
1	Büdcəyə vergi ödənişlərinin köçürülməsi məbləği	521	223
2	Hesabat ilin ərzində vergi ödəmələrinin məbləği	901	521
3	Mənfəət hesabına yaradılan ehtiyatların məbləğinə	901	333
4	Mənfəət hesabına sosial inkişaf, yığım, istehlak, və digər fondlar yaradıldıqda	901	343
5	Kreditlər üzrə faizlərin ödənilməsinə görə mənfəətdən istifadə olunan məbləğə	901	223
7	“mənfəət və zərər” hesabının hər il sıfır qalığı olmaqla bağlanmasına ehtiyac olduqda, mənfəətin bölüşdürülməyən məbləğə	801	343
8	balansın reformasiyası nəticəsində hesabat ilinin mənfəətinin istifadə oçlunan məbləğə	801	901
9	Bölüşdürülməyən mənfəət məbləğinə şirkətin təsisçilərinə gəlirlərin ödənilməsi məqsədi ilə istifadə olunduqda	343	533, 302

10	Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin, şirkətin təsisçilərinə gəlirlərin ödənilməsindən sonra qalan məbləğə	343/1	343/2
11	Ötən illərin mənfəətinin istifadə edilən zaman istiqamətindən asılı olaraq uçotda aşağıdakılar həyata keçirilir:		
	a) mənfəət ehtiyat kapitalının tamamlanmasına yönəldilən zaman	343/2	333
	b) bölüşdürülməyən mənfəəti nizamnamə kapitalının artırılması məqsədi ilə istifadə edildikdə	343/2	301
	v) bölüşdürülməyən mənfəəti məbləği yaradılan xüsusi təyinatlı, fondların artırılmasına yönəldiləndə	343/2	343/3
	q) bölüşdürülməyən mənfəət məbləğinin şirkətin təsisçilərinin gəlirlərinin ödənilməsinə istifadə edildikdə	343/2	302
12	əgər mənfəət hesabına aparılan ayırmaların məbləği il ərzində balans mənfəətindən çoxdursa, onda şirkət zərər əldə edibsə, o zaman bu yazılış həyata keçirilir	343/1	801
13	Hesabat ilinin zərəri balansdan ehtiyat kapitalının, xüsusi təyinatlı fondların, təsisçilərin və digərlərinin. hesabına silinən zaman	301, 343, 302	343/1
14	mühasibat balansında örtülməmiş zərərlərin saxlanması barədə qərar qəbul edildikdə	343/1	343/2
	a) hesabat ilinin mənfəət məbləğinin ötən illərin örtülməmiş zərərlərin ödənilməsinə yönəldildikdə	343/2	343/2
	b) şirkətin təsisçilərinin məqsədli qoyuluşları hesabına ötən illərin örtülməmiş zərərlərin ödənilməsi zamanı	302	343/2
	v) ehtiyat kapitalı vəsaitlərinin ötən illərin örtülməmiş zərərlərin ödənilməsinə istifadə edildikdə	334	343/2

Nəzərə almaq lazımdır ki, şirkətin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin necə aparılmasından asılı olaraq məhsulun qiyməti bazar qanununa uyğun formalaşdırıldığı halda istehsalat xərcləri dəyişilə bilər. Şirkət düzgün idarə olunduqda və öz ehtiyatlarından faydalı dərəcədə sərf edərsə, o zaman onun gəliri də bir o qədər çox olar.

3.3 Mənfəət və zərərlərin MHBS uyğunlaşdırılması və təkmilləşdirilməsi yolları.

Turizm şirkətinin hesabat dövründəki fəaliyyəti ilə bağlı maliyyə nəticəsi mənfəət və zərərlər onun özünəməxsus kapitalının artması ya da azalması həcmi ilə təyin edilir. Turizm şirkətinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində şirkətə aid

olan kapitalın artması mənfəət və zərərə uyğun olur. Hesabat ilinin əvvəlindən maliyyə nəticəsi sonuna, qədər dövrü əhatə edir.

Turizm sektorunun işindəki çatışmazlıqları müəyyən etməyə və onun fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi yollarını göstərməyə və mühasibat hesabatlarının hərtərəfli və dərinlən öyrənilməsi nailiyyətlərinin əldə olunmasının səbəblərini araşdırılmasına imkan verir. Turizm şirkətinin fəaliyyəti haqqında əsas informasiya mənbəyi kimi mühasibat (maliyyə) hesabatı çıxış edir.

Beynəlxalq prinsiplərə və standartlara uyğun olaraq Azərbaycanda mühasibat uçotu və hesabatı yenidən qurulur və inkişaf etdirilir. Mühasibat uçotu və hesabatları respublikanın ictimai, əhəmiyyət kəsb edən qurumları artıq maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları (MHBS) əsasında aparır. Milli mühasibat uçotu standartları (MMUS) qalan bütün 'kommersiya təşkilatları üçün isə tərtib edilmiş və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilib. Qeyd etmək lazımdır ki, MMUS-ların tərtib edilməsi də MHBS əsasında hazırlanmışdır. Ancaq ölkəmizin uçot və hesabat sahəsində çalışan mütəxəssislər real təcrübədə MHBS-in nəzəri, metodoloji prinsiplərini, qaydalarını istifadə etməkdə çətinliklərlə rastlaşırlar.

Informasiya mənbəyi kimi mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin rəhbərliyi və digər kənar istifadəçilər üçün əsas sayılır. İdarəetmə qərarları qəbul etmək üçün maliyyə nəticələri mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında təhlil olunur.

Turizm şirkətləri MHBS 1 və MMUS 1-ə əsasən mənfəət və ya zərər kimi tanınan gəlir və xərclərini daha etibarlı və daha əhəmiyyətli informasiya verməsindən asılı olaraq iki istiqamət üzrə təhlilini aparır. Birincisi xarakterinə görə iqtisadi elementlər və ya iqtisadi məzmunu üzrə, ikinci istiqamət isə təyinatına görə kalkulyasiya maddələri üzrə müəssisə daxilindəki təsnifatını əsas tutmalıdır.

Müvafiq olaraq 1 sayılı MMUS –üzrə xərclərin bölgüsünə aşağıdakılar aiddirlər:

- “xərclərin xüsusiyyətləri üzrə”;
- “xərclərin funksiyaları üzrə”.

Turizm sektorunda geyd olunan təsnifat zamanı xərclər şirkətin fəaliyyətinin

ayrı-ayrı seqmentləri arasında bölüşdürülmür. Məsrəflərin “xarakteri üzrə” və “xüsusiyyətləri üzrə” təsnifatı böyük olmayan turizm şirkətləri tərəfindən istifadə edilir. Təsnifatdan istifadəni asanlaşdırılması xərclərin əlavə bölüşdürülməsinə ehtiyacın olmaması səbəbdəndir.

Turizm şirkətinin fəaliyyəti üzrə mühasibat hesabatına göstəriciləri, onun tərkibində sərbəst balansda fəaliyyət göstərən filialların, nümayəndələrinin göstəriciləri, struktur bölmələri daxildir. Müəyyən dövrü əhatə edən hesabat və onun tərkibi, tərtib edilməsi və təqdim olunması vaxtından asılı olaraq müəyyən edilir. Turizm sektorunda digər müəssisələr kimi hesabat ili 01 yanvardan 31 dekabra kimi dövrü əhatə olunur.

Aşağıda sadalanan sənədlər MHBS tələblərinə uyğun olaraq mühasibat hesabatını təşkil edir:

- “Mühasibat Balansı”
- Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat”
- “Pul vəsaitinin hərəkəti haqqında hesabat”
- “Şəxsi kapitalın hərəkəti haqqında hesabat”

Maliyyə nəticələri haqqında məlumatın formalaşması əsasən turizm şirkətinin fəaliyyətinin mənfəət və zərərlər haqqında hesabat forması vasitəsilə həyata keçir. Biznes aləmində və müasir işgüzar dünyada maliyyə nəticəsi mənfəət (zərər) haqqında informasiyaların toplanması və formalaşması mühasibat hesabatının böyük hissəsinin təhlil edərək qiymətləndirmək məqsədi ilə zəruri olan məlumatları toplanıb inkişaf etdirir.

MHBS- na uyğun olaraq turizm təşkilatında təmiz mənfəət məbləği hesabat dövrünün sonunda keçmiş dövrün bölüşdürülməmiş təmiz mənfəəti ilə birləşdirilir və sonda formalaşmış bölüşdürülməmiş təmiz mənfəət məbləği balansda göstərilir.

BMUS-nda mənfəət və zərərlərə dair xüsusi forma təyin edilməmişdir. ancaq onun tərtib olunması və təqdim edilməsi ilə bağlı olaraq əhəmiyyətli məsələlər 1 №-li MHBS-da aşağıdakı, kimi təyin edilib.

- Mənfəət və zərərlərə dair hesabatda onda açıqlanan məlumatların minimal tələbləri əks olunub;
- məlumatlara olan tələbat hesabatın özündə açıqlanmalı və ya əlavə olunan izahatda şərh edilməlidir.

Azərbaycanın və xarici ölkələrin çoxillik təcrübəsi göstərir ki, formasına və məzmununa görə mənfəət və zərər haqqında hesabat, müxtəlif formalarda tərtib edilir.

Respublikada son 10 ildə aparılan islahatlar nəticəsində və xarici ölkələrin uçot və hesabat sahəsindəki qabaqcıl təcrübələrinin öyrənilməsi və tətbiq edilməsi ilə bağlı olaraq mənfəət və zərər haqqında hesabatda məzmun və formaca dəyişikliklər əmələ gəlmişdir. Mənfəət və zərər haqqında hesabatı MHBS-nin 1 №-li standartına uyğun olaraq ən azı aşağıdakı maddələr daxil olunmuşdur:

- Əsas gəlir;
- Əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri;
- Maliyyələşdirmə üzrə xərclər;
- İştirak payı metodu ilə uçota alınmış asılı şirkətlərin və birgə şirkətlərin mənfəətində və ya zərərində əsas şirkətin payı;
- Mənfəət vergisi üzrə xərclər;
- Adi fəaliyyətdən mənfəət və ya zərər;
- Fövqəladə məsrəflər;
- Azlıq təşkil edən mülkiyyətçilərin payı;
- Hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərər.

Qeyd edilən maddələr üzrə məlumatın toplanmasında turizm şirkətinin bu standartın 4 və ya 5 №-li Əlavələrinə uyğun olaraq təyin edilib. Mənfəət və zərər barədə hesabatda onun formatında heç bir dəyişiklik etmək olmaz. Yalnız maddələrin adlarının dəyişdirilməsinə digər müvafiq MMUS ilə tələb olunanda yol verilə bilər.

Turizm sektorunda “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə ”1 nömrəli MMUS-a əsasən xərc dedikdə mülkiyyətçilər arasında kapitalın bölüşdürülməsi ilə əlaqəsi olmayan və kapitalın azalması ilə nəticələnən və hesabat dövründə aktivlərin azalması və ya kənara axını və öhdəliklərin coxalması hesabına olan iqtisadi səmərənin azalması həyata keçir.

Mənfəət və zərər haqqında hesabatda mövcud standartlara əsasən xərclər göstərilən zaman aşağıdakı hallarda tanınır.

- öhdəliklərin artması və aktivlərin azalması ilə əlaqədar istisadi səmərənin azalması baş tutduqda;
- öhdəliklərin artması və ya aktivlərin azalması etibarlı şəkildə qiymətləndirildikdə.

Gəlirlərin və xərclərin ayrı-ayrı maddələri MMUS-ın 38 maddəsinin konseptual əsaslarına görə əksər hallarda bir-biri ilə birbaşa əlaqəlidir. Bu səbəbdən əlaqələndirmə konsepsiyasına əsaslanaraq gəlirlər və xərclər eyni vaxtda tanılmalıdır. Xərclərin tanınması xərclərin maliyyə hesabatına daxil olması adlanır.

Azərbaycanın və dünya təcrübəsində mənfəət və zərər haqqında hesabat mühasibat hesabatlarının tərkib hissəsi kimi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu hesabatın hazırlanması dünya təcrübəsində Maliyyə Hesabatı Beynəlxalq Standartlarının tövsiyyələrindən “Maliyyə hesabatının təqdim edilməsi”, Azərbaycan təcrübəsində isə “Ümumi mənfəət (zərər)” 801 No-lı hesab MMUS əsasında uçota alınır.

Aşağıda göstərilən məlumatlar dünya təcrübəsində mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda istifadə olunur:

- Hesablanmış köhnəlmə məbləği;
- Realizasiyadan və digər əməliyyatlardan mədaxil;
- Investisiyalardan olan gəlirlər;
- Faizlər formasında alınan gəlirlər;
- Mənfəət vergisi;

- Faizlərin ödənilməsi ilə əlaqəli xərclər;
- Öncədən nəzərdə tutulmayan xərclər;
- Qrupdaxili mühüm əməliyyatlar;
- Hesabat dövrü ərzində əldə olunan xalis gəlir.

Turizm şirkətinin maliyyə vəziyyətində baş vermiş dəyişiklər və onun maliyyə ehtiyatları haqqında tam xarakterizə edilmiş formalaşması üçün əlavə informasiya ilə təmin edən məlumatlarla mənfəət və zərər haqqında hesabatda açıqlanmalıdır

Ölkəmizdə hesabatların beynəlxalq standartların transformasiya prosesi turizm şirkətlərinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq “Mənfəət və zərər haqqında” hesabatın tərtib və təqdim edilməsini vacib edir. Turizm şirkətləri qeyd etdiyimiz hesabatla nisbətən uyğun olan 2.Nöli forma “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında” hesabatı hazırlayırlar. Normativ aktlarda əks edilmiş standart formada hazırlanan bu hesabatda turizm şirkətlərinin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri əks etdirilir. Həmin hesabat öz 4 bölmədən ibarətdir:

- maliyyə nəticələri;
- mənfəətdən istifadə;
- büdcəyə ödəmələr;
- mənfəətdən vergi üzrə güzəştlər hesablanarkən nəzərə alınan xərclər.

1-ci bölməyə “Mənfəət və zərərlər hesabatı”na mahiyyət etibarilə uyğundur. Qeyd etmək lazımdır ki, hesabatın tərkibindəki maddələrə, onların anlayışlarına görə ciddi fərqlər çoxdur. Birinci növbədə hesabatın beynəlxalq standartlara uyğun olaraq transformasiyası “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında” hesabatının “Maliyyə nəticələri” bölməsinin “Mənfəət və zərərlər haqqında” hesabatına uyğun olmasından başlamaq məsləhətdir. Aşağıdakı cədvəldə Onların maddələri arasındakı fərqlər göstərilir:

Cədvəl 6

Beynəlxalq standartlara müvafiq “Mənfəət və zərər haqqında hesabat”-ın maddələri		Ölkənin şirkətlərinin maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabatın I bölməsinin maddələri	
1	Satışın xalis həcmi	1	Məhsulların və xidmətlərin satışından gəlir
2	Satılmış məhsulların istehsal məsrəfləri	2	Əlavə dəyər vergisi (ƏDV)
3	Kommersiya və ümumi təsərrüfat xərcləri	3	Aksizlər
4	Digər gəlirlər (xərclər)	4	Satılmış məhsulların və xidmətlərin istehsal məsrəfləri
5	Faizlərin ödənilməsinə xərclər	5	Satışın nəticələri
6	Vergiye cəlb olunan mənfəət	6	Sair satışın nəticələri
7	Xalis mənfəət	7	Satışdankənar əməliyyatlardan alınan gəlirlər və xərclər

Cədvəli müqayisə edərək görürük ki, təkcə satılmış xidmətlərin və məhsulların istehsalına məsrəflər maddəsi beynəlxalq standartların “Mənfəət və zərər haqqında” hesabatın maddələrinə uyğundur. Respublikamızdakı, turizm şirkətləri digər şirkətlərin hesabatlarından fərqli olaraq beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarında bütün hesabatların, həmçinin də “ Mənfəət və zərər” haqqında hesabatında maddələr müəyyən edilmir. Hesabata daxil olunan yalnız minimum maddələr əks olunur.

Beləliklə, turizm şirkətlərində ötən dövr ərzində maliyyə nəticələri barədə məlumatları mənfəət və zərər haqqında hesabatda əks olunur. Hesabat dövründə qeydə alınan gəlir və xərclərin bütün növləri hesabat formasında tanınmalıdır.

Nəticə və təkliflər

Dünya təcrübəsində olduğu kimi ölkəmizdə də, turizm sektoru inkişaf edərək iqtisadiyyatın əsas sahələrindən birinə çevrilən digər xidmət sahələrini özünə cəlb edərək, bütün təbəqələri üçün demək olar ki, bütövlükdə cəmiyyətin, gəlir mənbəyi kimi çıxış edir.

Dövlətlər və sivilizasiyalar səviyyəsində dünyanın hər bir yerində turizm sektorunun inkişafına böyük diqqət göstərilir. Hal hazırda turizmin inkişafına beynəlxalq maliyyə təşkilatları və qurumları öz maraq və diqqətlərini yüksəldir. Sosioloji tədqiqatların nəticələrindən məlum oldu ki, hələ keçən yüzilliyin sonlarında dünyada turizm sahəsindən əldə olunan gəlirin həcmi 450 milyard ABŞ dollarından çox olmuşdur. Bu sahənin inkişafının orta illik artım faizi isə 4,3 faizdən artıq təşkil etmişdir.

Artım faizinin artmasının səbəbləri: informasiya kommunikasiya texnologiyalarının yüksək səviyyədə inkişaf etməsi, əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəlməsi, insanların dünyanın öyrənilməsinə dair artan marağı, nəqliyyatın, texnologiyaların, o cümlədən qloballaşma və digərləri hesab edilir.

Regionların turizm potensialının tədqiq və təbliğ olunması üçün Gənclər, İdman və Turizm Nazirliyi Birləşmiş Millətlər Təşkilatı ilə birgə ölkəmizin yeddi rayonunda turist informasiya mərkəzinin yaradılması işinə start vermişdir. Bu mərkəzlər yerlərdə turizm sahəsi üzrə mütəxəssislərin hazırlanması funksiyasını da həyata keçirərək, regionlarda mövcud olan kadr boşluğunun aradan götürülməsi əvəzsiz rol oynayacaq və bunlarla yanaşı turizm sektorunun regionlarda təbliği bu mərkəzlərin işinin bir hissəsidir. Göründüyü kimi, Gənclər, İdman və Turizm Nazirliyi tərəfindən bu sahədə həyata keçirilən tədbirlərin əsasını regionlarda turizm xidmətlərinin inkişaf etdirilməsi və bununla da sosial-iqtisadi vəziyyətin yaxşılaşdırılması təşkil edir²⁴.

²⁴ <http://azertag.az/xeber/-2015>.

Tədqiqatın araşdırmaları belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, hal-hazırda turizm təşkilatlarının maliyyə nəticələrinin uçotunun auditinin təkmilləşdirilməsi aktual məsələlərdən biridir.

Turizm təşkilatların mühasibat uçotu və auditin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədar aparılan araşdırmalar bir neçə nəticə əldə olunmuşdur, onlar aşağıda qeyd olunmuşdur:

1. Muasir standartlara uyğun yeni turizm müəssisələrinin yaranması, xidmət çeşidlərin müxtəlifliyi, innovativ yeniliklər, bir sıra yeni rəqabət istiqamətlərinin əmələ gəlməsi, turizm təşkilatlarının gəlirlərinin artırılması ilə əlaqəli olan marağı və müasir dövrdə bu artımın turizm sahəsinin öyrənilməsində vacib yer tutur.
2. Turizm sahəsinin öyrənilməsində görülən işlərdən biridə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartları uyğunlaşdırılmasının daha da dərinlən araşdırılmasıdır. Hal – hazırda istifadə edilən üç rəmzli şifrələrdən hesablar planında analitik hesabların köməyi ilə daha çox hesabların alınması mümkündür. Bu səbəbdən gəlirlərin və xərclərin uçotunun əks etdirilməsinə təkmilləşdirilmiş və dəqiq formada şərait yaradılmışdır.
3. Turizm şirkətin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin necə aparılmasından asılı olaraq məhsulun qiyməti bazar qanununa uyğun formalaşdırıldığı halda istehsalat xərcləri dəyişilə bilər. Şirkət düzgün idarə olunduqda və öz ehtiyatlarından faydalı dərəcədə sərf edərsə, o zaman onun gəliri də bir o qədər çox olar.
4. Turizmin son illər ərzində inkişafı ilə bağlı həyata keçirilən tədbirlər, qəbul edilən qanunlar, dövlət proqramları, normativ- hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi qeyd eddiklərimizi təsdiq edir. Belə ki, 2017-ci ildə Azərbaycana 2,7 milyon turist qəlmişdir. Bu isə keçən ilnən müqaisədə 20%

artmışdır. 186 ölkədən, respublikamıza turist gəlir. ən çox turist İran və Ərəbstandan gəlir.

5. Turizm sferasında mühasibat uçot və auditin aparılmasının əsas idarəetmə göstəricisi olmaqla, bütün təsərrüfat fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında pul ifadəsində, başdan-başa, fasiləsiz sənədləşdirilmiş formada əks etdirilməsi vacibdir.
6. Mühasibat uçotunda istehsal xərclərinin informasiya mənbəyi kimi və maya dəyəri əks olunur. Müasir sistemlərin tətbiqi gəlirlərin və xərclərin uçotunda müasir standartlara uyğun olaraq mühasibat uçotunda informasiyaya nail olunmasında yüksəliş müşaidə olunub.
7. Gəlirlərin və xərclərin uçotunun təkmilləşdirilməsi sahəsində turizm təşkilatlarında mühasibat sisteminin kompüterləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması aktual məsələlərdən biridir. Təşkilatın fəaliyyətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən bu amillər, hesabatların tərtib olunmasını əsaslı şəkildə asanlaşdırır.
8. Auditor yoxlamasının gedisində auditor təşkilatı müəssisənin muhasibat uçotu sisteminin təşkilinin mövcud normativ sənədlərə uyğun olmasını mütləq müəyyən etməli və askara çıxarılan səhvləri işçi sənədlərində göstərməlidir.
9. Ölkəmizin turizm şirkətlərində, firmalarında daxili auditin təşkil edilməsi daxili auditin metodologiyasının inkişafının müasir meyllərini və xarici dövlətlərin təcrübəsini nəzərə almaqla həyata keçirilməlidir.
10. Turizm şirkətlərinin yoxlanılması zamanı istehsal xərclərinin kalkulyasiya maddələri üzrə uçotunun düzgünlüyü; istehsal xərclərinin doğruluğu, istehsala xidmət və idarəetmə üzrə məsrəflərin düzgünlüyü, material xərclərinin uçotunun və bölüsdürülməsinin, istehsalın hazırlanması və sınıanması məsrəflərinin, əmək haqqı xərclərinin, sosial sığorta orqanlarına ayırmaların müəyyənəndirilməlidir.

11. Kommersiya təşkilatının biznesinin inkişafının müasir meylləri qarşılıqlı əlaqənin üzvlərinin tərkibinin genişlənməsi ilə nəticələnir. Göstərilən məntiqi əlaqə nəzərdən keçirilmişdir ki, korporativ qarşılıqlı əlaqənin bütün üzvlərinin maraqlarının gözlənilməsi turizm şirkətlərdə müasir daxili auditi təşkil etmədən çətinliklər yaradacaq.
12. Aparılan təhlillərdən məlum olmuşdur ki, qanunvericiliyə uyğun olaraq məcburi auditin obyektı olan təsərrüfat subyektlərinin auditdən yayınması kütləvi xarakter daşdığı müəyyən edilmişdir ki, belə qanun pozuntularına görə məsuliyyətin müəyyən edilməsinə cərimə tətbiq edilməsinə baxmıyaraq mexanizmi müəyyən edilməməsi auditdən yayınmanın əsas səbəbidir.
13. MMUS-ların tərtib edilməsi də MHBS əsasında hazırlanmışdır. Ancaq ölkəmizin uçot və hesabat sahəsində çalışan mütəxəssislər real təcrübədə MHBS-in nəzəri, metodoloji prinsiplərini, qaydalarını istifadə etməkdə çətinliklərə rastlaşırlar.
14. Ölkə miqyasında bütövlükdə vahid maliyyə nəzarəti standartları formalaşmamışdır. Hesablama Palatasına inzibati pozuntulara qarşı konkret cəza qərarı çıxarmaq səlahiyyəti verilməlidir, çünki dövlət maliyyə orqanlarının göstəricilərinin baxılması, təqdim olunması və icra edilməsinin həmçinin maliyyə pozuntularına görə inzibati məsuliyyət sanksiyalarının reqlamentləşdirilmiş qaydaları indiyə kimi təyin olunmayıb.

Təkliflər:

Qarşıya qoyulan məqsədlərin həyata keçirilməsi üçün aşağıda qeyd olunan tədbirlərin reallaşması təklif olunur:

1. Turizm məhsullarının inkişaf etməsi turizmdə uğurlu fəaliyyət xidmətlərin və turizm məhsulunun keyfiyyətindən hədsiz asılıdır. turistlərə təklif olunan turizm məhsullarının və turizmin inkişaf etdirilməsi əhəmiyyətli işlərdən biridir. Turizm məhsulunun keyfiyyəti ilə onun qiyməti arasında uyğunluğun

- düzgün olması, istər xarici , istərsə də yerli turistlər üçün turizm məhsullarının qiymətləri cəlbedici olmasını təmin edilməlidir;
2. Fəaliyyət göstərən turizm obyektlərinin müasir tələblərə uyğun olaraq qurulması;
 3. Turizm şirkətinin maliyyə vəziyyətində başvermiş dəyişiklər və onun maliyyə ehtiyatları haqqında tam xarakterizə edilmiş formalaşması üçün əlavə informasiya ilə təmin edən məlumatlarla mənfəət və zərər haqqında hesabatda açıqlanmalıdır.
 4. Ölkəmizə daxil olan turistlərin dəqiq sayı, onlara göstərilən xidmətə görə büdcəyə daxil olan vəsait, turist vizası ilə xarici ölkələrə səyahətə gedən vətəndaşlarının sayı barədə müxtəlif məlumatlar verilir. Dəqiq statistik göstəricilərin olmaması turizm sahəsində mövcud olan vəziyyəti çətinləşdirir. Təhlil etməkdə çətinliklərlə rastlaşmamğ üçün daha dəqiq göstəricilərə ehtiyac var.
 5. Turizm xidmətinə aid standartların hazırlanması və tətbiq edilməsini həyata keçirilməsi lazımdır;
 6. Turizm sektorunda fəaliyyət göstərən mütəxəssislərin peşə hazırlığı səviyyəsini daima yüksəltmək, kadr hazırlığı sahəsində turizm bölməsi üzrə geniş təcrübəyə malik ölkələrlə beynəlxalq əməkdaşlığı daha da artırmaq, turizm ehtiyatlarının qorunmasını və bu ehtiyatlardan səmərəli şəkildə istifadə edilməsi təşkil etmək .
 7. Ölkə üzrə audit nəzarəti standartları hazırlanmalıdır. Audit nəzarəti standartlarında nəzarətin icrasının hesabat sənədlərinin dəqiq və düzgün təsviri verilməli, vahid norma və qaydaları təyin edilməli, aşkarlanan pozuntuların və normativ aktlardan kənarlaşmaların formaları bir – bir qeyd olunmalıdır. Hər bir nəzarət orqanının yerinə yetirəcəyi işlər, həmçinin mütləq yoxlanılmalı və aydınlaşdırılmalı olan məsələlər və ya suallar bu standartlarda əks edilməlidir.

8. Ölkəmizdə auditor üçün lazım olan şəraitin yaradılmasında sifarişçi məsuliyyət daşımalı, bəzi hallarda lazım olan hesabatları, sənədləri və registrləri auditora təqdim etməlidir və həmin sənədlərin düzgünlüyünə məsuliyyət daşmalıdır.
9. Turizm şirkətlərində uçot siyasətinin və muhasibat uçotu təşkilinin auditor yoxlamalarının nəticələri üzrə auditor rəyinin bölməsi kimi auditor şəhadətnamə formasında tərtib etmək.
10. Mühasibat uçotu və audit sistemində MMUS və yeni elmi araşdırmalara əsaslanaraq həm koorubsiyalaşmış qruplaşma faktlarını həm də əmlakın mənimsənilməsi faktlarının aşkar edilməsinə qarşı tədbirlər görülür.
11. İnformasiya mənbəyi kimi mühasibat (maliyyə) hesabatı müəssisənin rəhbərliyi və digər kənar istifadəçilər üçün əsas sayılır. İdarəetmə qərarları qəbul etmək üçün maliyyə nəticələri mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında təhlil olunmalıdır.
12. Yoxlama zamanı auditor əldə edilmiş mənfəətin istifadəsi ilə bağlı olaraq jurnal-orderlərdə, Baş Kitabda, digər mühasibat uçotu yazılışlarında istifadə edilən informasiyaları üzləşdirərək, təhlil etməklə yanaşı «Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat» göstəricilərindən istifadə olunur. Auditor xüsusilə diqqət verilməlidir mənfəətdən büdcəyə ayırmalardan sonra ehtiyat kapital və fondlarına, istehlak fonduna, yığının fonduna xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədlərə ayırmaların mövcud qanunvericiliyə uyğun müəyyən olunmalıdır.

Ədəbiyyat siyahısı

1. “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015
2. Q.Ə.Abbasov. Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi. Bakı “Elm” 2000
3. Ə.Q.Əlirzayev “Turizmin iqtisadiyyatı və idarə edilməsi”- Bakı-2010. İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı.
4. B.Ə. Bilalov, Ç.G.Gülaliev - “Turizmin Əsasları ” –Bakı-2015
5. Turizm haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu
6. “Beynəlxalq Turizm Bazarı” – Rüfət Kasumov, Bakı 2012
7. “Бухгалтерский учет» (Учебное пособие) Мустафаев Яхья «AVROPA»2017 г
8. “İqtisadi təhlil”- dərslik Cəfərli H.A. “Elm və təhsil”, Bakı 2009
9. “Turizmin iqtisadiyyatı və idarə edilməsi” – Ə.Q. Əlirzayev, Bakı 2011
10. “Azərbaycanda Turizmin inkişaf problemləri “ – F.İ.Qurbanov , Bakı -2007 Adiloğlu nəşriyyatı .
11. “Turizmin Əsasları “ – Soltanova H.B. və Hüseynova Ş.H. Bakı -2007 Mütərcim nəşriyyatı .
12. Turizmin Menecmenti – Bilalov B.Ə . Bakı-2005 Mütərcim nəşriyyatı .
“Turizm Fəaliyyətinin Tənzimlənməsi” , Bilalaov B.Ə , Bakı -2006
13. Zeynallı Y.Q. “ Azərbaycanca turizm sistemi fəaliyyətinin və idarə olunmasının iqtisadi-coğrafi problemləri ” Bakı , Tuna , 1999.
14. Гостиничный и туристический бизнес . М . , «Тандем», 1998 .
15. Джангаузова Е.А. Маркетинг в индустрии гостеприимства .М., «Академия» ,2005 .
16. “Azərbaycan Respublikasında 2010 – 2014 – cü illərdə turizmin inkişafına dair dövlət proqramı”
17. “Turizmin əsasları” (Dərslik) – İlqar H, Nigar Ə, Bakı 2007

18. “Investment opportunities of tourism Industry in Azerbaijan and its regions” –

Vugar Dargahov, Rovshan Karimov – European International Journal of Science and Technology, September 2014

19. “Promoting Foreign Investment in Tourism” – United Nations, New York and Geneva 2010

20. The Importance of Transportation in Tourism Sector” – Rufat Mammadov, 7th

21. Production and Services Catalogue 2015 – ICAO, Databases

22. World Tourism Organization “Tourism Highlights 2014”

23. The geography of Transport systems, Jean Paul Rodrigue, Third edition, 2013

24. Measuring Employment in the Tourism Industries, UNWTO Publications, 2

25. . Rəhimov S.H. Turizm -ekskursiya işinin təşkili . Bakı , “ Mütərcim ” , 2004.

26. Kotler F. “ Marketingin əsasları”. Bakı , “ Ergün ”, 1993.

İnternet saytları

1. <http://www.paritet.az/olke/2300.html>

2. trend.az

3. <http://www.intranslaw.com/jurnal-199.html>

4. www.stat.gov.az

5. <http://www.xalqgazeti.com/az/news/culture/89139>

6. <http://anl.az/down/meqale/express/2012/oktyabr/267188.htm>

7. <http://muhasib-az.narod.ru/qanun/>

8. <http://azertag.az/xeber/-2015>

9. <http://vergiler.az>

Алиев Теймур Али оглу

**Проблемы учета и аудита финансовых результатов туристических
организаций**

РЕЗЮМЕ

Диссертационная работа состоит из введения, трех разделов, заключения и списка использованной литературы.

Во введении представлены актуальность темы, задачи и цели исследования, объект исследования, научная новизна диссертационной работы, информационная база исследования ее практическая значимость и структура работы.

В первой главе диссертации посвященна теоретико-методическим основам бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов.

Во второй главе диссертационной работы речь идет об анализе современного состояния учета и аудита финансовых результатов туристических организаций.

Третья глава диссертационной работы посвященна усовершенствованию организации услуг аудита и учета финансовых результатов туристических организаций.

В конце диссертационной работы по результатам проведенного исследования представлены итоги и соответственно предложения, разработанные для их широкого применения.

The SUMMARY of Aliev Teymur Ali oglu

Problems of Accounting and Audit of the Travel Organizations Financial Results.

The dissertation work consists of an introduction, three sections, conclusion and a list of used literature. The introduction presents the relevance of the topic, the tasks

and goals of the research, the object of research, the scientific novelty of the dissertation work, the information base of its investigation, its practical significance and the structure of the work.

The first chapter of the thesis is devoted to the theoretical and methodological foundations of the accounting department and audit of financial results.

The second chapter of the dissertation work we are talking about the analysis of the current state of accounting and audit of the financial results of the tourist organizations.

The third chapter of the thesis is devoted to the improvement of the organization of audit services and the accounting of the financial results of the tourist organizations.

In conclusion of the dissertation work on the results of the study, the results and, accordingly, the proposals developed for their wide application are presented.

REFERAT

Ölkəmizdə xidmət sahələrin arasında qədim tarixə malik olan, aparıcı sahə sayılan turizm perspektivli və sürətlə inkişaf edən sahələrindən biridir. Turizm sahəsi istirahət, müalicə, din, biznes məqsədləri üçün səyahətdir. Turizm sektorunun gəlirlərin mənbəyi kimi mikro və makro səviyyələrdə bütöv bir cəmiyyətin və insanların maraqlarının ifadə edən vasitə hesab olunur. Azərbaycanın tanınmasında qədim ticarət yolları, tranzit layihələri, dövlət proqramların həyata keçirilməsi turizmin ilkin inkişafına səbəb olmuşdur.

Müasir mərhələdə turizm şirkətləri və otel-restoran biznesi xidmət servisinin dinamik surətdə inkişaf edən sahələrindən biri olmuşdur. Dövlətimiz tərəfindən turizm sektoru prioritet sahə seçilmiş və bu sahənin inkişafı üçün müxtəlif dövlət proqramları həyata keçirilmişdir. Buda öz nəticəsini ölkənin turizm sahəsinə yerli və xarici investisiyaların axını ilə göstərdi. Digər sahələrdə olduğu kimi turizm sektorundada Azərbaycan Respublikasının prezidenti Heydər Əliyevin rolu əvəzsizdir. Onun 1994-cü il 16 sentyabr tarixində « Auditor xidməti haqqında» qanun imzalanmışdır ondan sonra 4 iyun 1999-cu ildə “Turizm haqqında” imzaladığı qanun Azərbaycan Respublikasında turizm bazarının hüquqi əsaslarının bərqərar edilməsinə yönəldilmiş dövlət siyasətinin prinsiplərini, turizm fəaliyyətinin əsaslarını müəyyən edir və turizm sahəsində meydana çıxan münasibətləri tənzimləyir, sosial-iqtisadi inkişafı təmin edən vasitələrdən biri kimi turizm ehtiyatlarından səmərəli istifadə olunması qaydasını müəyyənləşdirir²⁵

Iqtisadiyyatın idarə edilməsində mühasibat uçotu və audit hesabatları standartları, mühasibat uçotunun transformasiyası bir mexanizm kimi sahə uçotunun rolu böyükdür.

²⁵ “Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu”/-S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov. Bakı 2015

Turizm sektorunda mühasibat uçotu konkret komersiya təşkilatının daxilində idarəetmənin, auditin və nəzarətin təkmilləşdirilməsinə beynəlxalq standartlara uyğunlaşması təmin olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, son illər turizm sektorunda maliyyə nəticələri ildən - ilə sürətlə yüksəlir. Xüsusən də, 2017 ci ildə Azərbaycanda keçirilən çoxsaylı tədbirlərin arasında ikinci dəfə şoping festivalının keçirilməsinə görə turistlərin respublikaya axını artıb. Belə artım yüksək mənfəətlə maliyyə nəticələrinə gətirib çıxardır. Turizmin son illər ərzində inkişafı ilə bağlı həyata keçirilən tədbirlər, qəbul edilən qanunlar, dövlət proqramları, normativ- hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi qeyd eddiklərimizi təsdiq edir. Belə ki, 2017-ci ildə Azərbaycana 2,7 milyon turist gəlmişdir. Bu isə keçən ilnən müqaisədə 20% artmışdır. 186 ölkədən, respublikamıza turist gəlir. ən çox turist İran və Ərəbstandan gəlir.

Dünya təsərrüfat sistemində Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatı yüksəldikcə və onun integrasiyası inkişaf etdikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərin və maliyyə hesabatların şəffaflığının təmin olunmasında auditin rolu əvəzsizdir.

Maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan turizm şirkətləri üçün qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanının müvafiq qərarına əsasən baş verən hallarda aparılan mühasibat uçot və audit geniş şəkildə istifadə öyrənilməsi zərurəti əmələ gəlir.

Bunların nəticəsi olaraq ölkənin turizm sahəsinə maliyyə nəticələrinin uçotu və audit problemləri aktual məsələlərdən biridir.

Tədqiqatın məqsədi Azərbaycanda turizm təşkilatlarında mühasibat uçotu və auditin təşkil edilməsi istiqamətləri, inkişaf potensiallarının təhlili yollarının və problemlərinin araşdırılmasıdır. Yerinə yetirilən magistr dissertasiyasının qarşısında aşağıdakı vəzifələri həll etmək durur:

- Maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri

- Maliyyə hesabatlarının MMUS-na uyğunlaşdırılması və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri
- Turizm xidmətinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, auditı və təhlili
- Turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi
- Mənfəət və zərərlərin MHBS yuğunlaşması və təkmilləşdirilməsi yolları.

Tədqiqatın predmetini Azərbaycan Respublikasının turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu və audit xidmətinin problemlərinin araşdırılması, təkmilləşdirilməsi və qanunvericiliyə uyğun tədqiq etmək.

Azərbaycan İqtisadiyyatının inkişafında turizm təşkilatların əsas prioritet sahə kimi seçilməsi onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşması, mövcud vəziyyəti, problemləri və inkişaf potensialının araşdırılması təşkil edir.

Azərbaycanda turizm təşkilatlarının muhasibat uçotunun və auditin mövcud vəziyyətinin araşdırılması, perspektivlərinin təhlil edilməsi. Beynəlxalq və Milli Standartlara uyğunlaşması, turizm siyasətinin dövlət səviyyəsində inkişafı və onun istiqamətlərinin araşdırılması.

Azərbaycanda turizm sektorunda inkişaf konsepsiyasında müxtəlif yerli və xarici məqalə və ədəbiyyatlardan istifadə edilmişdir. Ölkənin turist ixrac, idxalına, investisiyalarına dair Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi məlumatlarından, internet saytlarından və digər informasiyalardan istifadə olunmuşdur.

Azərbaycanda xidmət sektorunun inkişafında turizm sektoru prioritet sahə olduğunu nəzərə aldıqda bu mövzunun araşdırılması, təhlili, Respublikanın yerli və beynəlxalq turizm bazarında xüsusi mərkəzlərdən birinə çevrilməsi perspektivləri, gələcək dövrlərdə elmi konfranslarda iştirak məqsədi ilə, həmçinin turizm sisteminin öyrənilməsi və təkmilləşdirilməsində istifadə edilə bilər.

Dissertasiya işinin birinci fəslində daha çox maliyyə nəticələrinin mühasibat uçotunun və auditinin nəzəri və metodoloji əsasları, nəzəri – konseptual mövzular müzakirə olunmuşdur. Bu fəsildə turizm şirkətlərinin idarəetmə qərarların gəbulunda

maliyyə nəticələrinin mahiyyəti, əsas vəzifələri və rolu, maliyyə nəticələrinin uçotunun xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları MMUS-na və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsipləri, maliyyə nəticələrinin strukturu və müasir şəraitdə onun formalaşmasına təsir edən amillər araşdırılmışdır.

Dissertasiya işinin ikinci fəslində Turizm sahəsinə çəkilən xərclərin uçotu, maya dəyərinin kalkulyasiyası, auditi və təhlili, turizmdə idarəetmə uçotu sistemində audit xidmətinin göstərilməsi, turizm sahəsində ödənişli xidmətlərin göstərilməsi və uçotunun auditinin aparılması barədə məlumat verilmişdir.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslində turizm fəaliyyətinin reallaşdırılması və audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi, turizm təşkilatlarında mənfəətin bölüşdürülməsi və istifadəsinin uçot problemləri, mənfəət və zərərlərin MHBS yuğunlaşması və təkmilləşdirilməsi yolları dair məlumatlar verilmişdir.

Ümumilikdə, dissertasiya işi mündəricat, giriş, 3 fəsil, 9 sual, nəticə və təkliflər, istifadə olunmuş ədəbiyyat, xülasədən ibarətdir.