

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

“İqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və bu hesabatların etibarlılığının təkmilləşdirilməsi: Azərbaycanın otelçilik müəssisələri təmsalında” mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

Abdullazadə Aqşin Azad oğlu

BAKİ – 2019

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

BMDM-in direktoru

dos. Əhmədov Fəriz Saleh

“ ” İyun 2019-cu il

“İqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və bu hesabatların etibarlılığının təkmilləşdirilməsi: Azərbaycanın otelçilik müəssisələri təmsalında”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 Mühəsibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: İstehsal sferasında mühəsibat uçotu və audit

Qrup: 400

Magistrant

Abdullazadə Aqşin Azad oğlu

_____ **imza**

Elmi rəhbər

i.ü.f.d Cəfərov Elxan Orxan oğlu

_____ **imza**

Proqram rəhbəri

i.e.n., dos.Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu

_____ **imza**

Kafedra müdiri

i.e.d., professor Kəlbəyev Yaşar Atakişi oğlu

_____ **imza**

BAKİ – 2019

Summary

Relevance of research: Accounting and financial reporting standards in the economy management, as well as field records as a transformation mechanism, play a major role.

Purpose and Objectives of the Research: The main purpose of the research is to prepare financial statements in the context of economic globalization in Azerbaijan, to develop the validity of these reports, to analyze the problems of using international and national accounting systems in the organization of hotel service accounting, and to analyze accounting services in hotel service.

Used research methods: Economic and comparative analysis, generalization, graphic studies, analysis-synthesis methods were used in the evaluation of materials.

Knowledge base of research work. The research information base legislative and normative documents, published in periodicals articles and materials of the Internet network, official materials of the State Statistical Committee of the Republic of Azerbaijan were used.

Scientific results of the research: Accounting department in hotels in Azerbaijan carries out registration, classification and flawless design of all related activities in the hotel related to the activities carried out in the hotel.

Scientific-practical significance of the results: The practical significance of the work can be emphasized that it can be a useful database for those who want to do research in the future. At the same time, it can be used as a necessary resource for teaching in universities on the topics addressed in the dissertation.

Key words: finance, tourism, accounting

**İqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və
bu hesabatların etibarlılığının təkmilləşdirilməsi: Azərbaycanın otelçilik
müəssisələri təmsalında**

M Ü N D Ə R İ C A T

GİRİŞ.....	5
I FƏSİL. İqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nəzəri-metodoloji aspektləri.....	10
1.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nəzəri-metodoloji aspektləri.....	10
1.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına əsasən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nəzəri-metodoloji aspektləri.....	18
1.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının yayılması üzrə dövlət siyasəti.....	24
II. FƏSİL. İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	28
2.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti haqqında və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatların hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	28
2.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatın hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	37
2.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatının hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	52
III. FƏSİL. İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının etibarlılığının təkmilləşdirilməsinin əsas perspektivləri.....	61
3.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti haqqında və kapitalda dəyişikliklər haqqında hazırlanan hesabatlarda keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər.....	61
3.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyətinin nəticələri hesabatının keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər.....	63
3.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hazırlanan hesabatda keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər.....	75
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	76
İstifadə edilmiş ədəbiyyat.....	81
Cədvəllərin siyahısı.....	84

GİRİŞ

Tədqiqat işinin aktuallığı. Azərbaycan Respublikasında xidmət sahələri arasında qədim tarixi olan, aparıcı sahə hesab edilən turizm perspektivli və sürətlə tərəqqi edən sahələrindən biridir. Turizm müalicə, istirahət, din, biznes məqsədləri üçün səyahətdir. Turizm sektorunun gəlirlərinin mənbəyi kimi mikro və makro səviyyələrdə bütöv bir cəmiyyətin və insanların maraqlarını ifadə edən vasitə hesab edilir. Ölkəmizin məşhur olmasında tranzit proyektləri, qədim ticarət yolları və dövlət proqramlarının təşkili turizmin ilkin tərəqqisinə səbəb olmuşdur. Müasir dövrdə turizm şirkətləri və otel-restoran biznesi xidmət servisinin dinamik olaraq tərəqqi edən sahələrindən biri olmuşdur.

AR tərəfindən turizm sahəsi prioritet sahə müəyyən edilmiş və bu sahənin tərəqqisi üçün ayrı-ayrı dövlət proqramları təşkil edilmişdir. Bu da öz nəticəsini dövlətin turizm sektoruna investisiyaların daxil olması ilə göstərdi.

İqtisadi qloballaşma şəraitində AR mehmanxana biznesində təzə mehmanxanaların sayı günü-gündən artır. Bu mehmanxanaların əksəriyyətinin həmtəsisçisi xarici müəssisələrdir. Bu müəssisələr qonaqlara xidmətlərin standart texnologiyasını verirlər. Onlar başqa mehmanxanaların rəqibi kimi çıxış edirlər. Qonaqlara daha yaxşı xidmət təqdim edən otellər rəqabətə tab gətirirlər. Bunun üçün isə rifah, keyfiyyət, yeni standartlara müvafiq xidmətlə bərabər xüsusi formada təşkil olunmuş mühasibatlıq sisteminə yiyələnməsi zəruridir.

Mehmanxana mövcud olan müəssisələrdə bütün fəaliyyətin effektiv formada həyata keçirilməsi nizamla işləyən mühasibatlıq sistemi ilə bağlıdır. Həmçinin bu sistem mehmanxana idarəçilərinin ehtiyaclarını ödəyəcək və təyin edilən məqsədlərə xidmət göstərə biləcək bir özəlliyə sahib olmalıdır. Digər müəssisələrdən fərqli olaraq mehmanxanalarda intensiv xidmət, bir çox gəlir mərkəzlərinin olması, maddi əməliyyatların çox olması və dəyərli xidmətin göstərilməsi və s. nəticəsində xəta və fırıldaqçılığa rast gəlmək halları daha çoxdur. Buna görə də, ölkəmizdə də bu kimi halların olmaması üçün mehmanxana rəhbərliyi bu kimi hallara qarşı tədbirlər görməlidir. Ən yaxşı tədbir isə qeyd edilən

problemlərə qarşı istənilən ehtiyacı ödəyə bilən mühasibatlıq sistemi və daxili nəzarət sisteminin yaradılmasıdır. Dissertasiya işi müasir dövrümüzdə tədqiq edilməsi və işlənməsi yararlı olacaq qüvvədə olan bir məsələdir.

İqtisadiyyatın idarə olunmasında mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları standartları, o cümlədən transformasiyası bir mexanizm kimi sahə uçotunun rolu böyükdür. Dünya təsərrüfat sisteminə AR-nın iqtisadiyyatı və onun integrasiyası inkişaf etdikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərin və maliyyə hesabatların rolu danılmazdır.

Maliyyə hesabatlarını nəşr etdirməli olan turizm şirkətləri üçün qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulmuş hallarda və yaxud səlahiyyətli dövlət orqanının uyğun qərarına əsasən baş verən hallarda aparılan mühasibat uçotu və audit yoxlaması maliyyə hesabatlarının standartlarının daha dərin öyrənilməsi zərurətini yaradır. Nəticədə Azərbaycanın otelçilik müəssisələri təmsalında iqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və bu hesabatların etibarlılığının inkişaf etdirilməsi problemi aktual məsələlərdən biri hesab edilir.

Tədqiqat mövzusunun işlənmə dərəcəsi. İşdə mehmanxanalarda maliyyə hesabatlarının hazırlanması, təşkili məsələlərinin müxtəlif aspektləri tədqiq edilən zaman müəyyən ədəbiyyatlardan – elmi məqalələrdən, monoqrafiyalardan, tezislərdən və internet vəsaitlərindən istifadə edilmişdir.

Mehmanxana biznesinin tərəqqisi və mehmanxana xidmətlərinin iqtisadiyyatın inkişafında yerli məsələlərinə aydınlıq gətirilmişdir ki, bunun üçün M.Ağakərimovun “Otel” adlı ali məktəblər üçün hazırlanmış dərs vəsaitindən, C.Məmmədov, H.Soltanova, S.Rəhimovun birlikdə tərtib etdikləri “Beynəlxalq Turizmin Coğrafiyası” dərsliyindən, Ç.Güləliyevin, B.Bilalovun “Turizmin Əsasları” monoqrafiyasından, ümummilli lider H.Əliyevin ölkəmizdə Turizmin inkişafı ilə əlaqədar olaraq söylədiyi nitqlərindən, həmçinin Cəfərov, E.O. Kommersiya Təşkilatları üçün MMUS-na əsasən mühasibat uçotunun aparılmasına dair bəzi məsələlər //Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil -2015.- №11(281).- S.22-36, "Pul vəsaitlərinin hərəkəti barəsində hesabat üzrə" Kommersiya

Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər //Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil .-2015.- №9(279).- S.44-58., "Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə əlaqədar bir sıra nəzəri aspektlər //Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil.-2011.- №8 (230).- S.10-21. adlı məqaləri və bir neçə müxtəlif yerli və xarici ədəbiyyatlardan istifadə olunmuşdur.

Mehmanxana xidmətində mühasibat uçotunun təşkil edilməsi və mehmanxana xidmətinin göstərilməsindən əldə olunan maliyyə göstəriciləri və onların ölkə təcrübəsinin müvafiq uçotunun təşkili məsələlərinin həll edilməsi zamanı S.M.Səbzəliyev və Q.Ə.Abbasovun "Xidmət sahələrində mühasibat (maliyyə) uçotu" və S.M. Səbzəliyev və V.M.Quliyevin "İdarəetmə uçotu", İ.Abbasovun "Mühasibat uçotu : sahələr üzrə" və s. monoqrafiyalardan, MMUS-dan və MUBS-dan istifadə olunmuşdur.

Tədqiqat mövzusunun məqsəd və vəzifələri. Tədqiqat işinin əsas məqsədi Azərbaycanın otelçilik müəssisələri timsalında iqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və bu hesabatların etibarlılığının inkişafı, mehmanxana xidmətinin mühasibat uçotunun həyata keçirilməsində dövlətlərarası və ölkədaxili uçot sistemlərinin istifadə edilməsi istiqamətlərini seçmək və mehmanxana xidmətində mühasibat uçotunun təşkil edilməsi məsələlərinin təhlilini həyata keçirməkdən ibarətdir.

Əsas məqsədə nail olmaq üçün dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələr yerinə yetirilmişdir:

- ❖ İqtisadi qloballaşma zamanı maliyyə hesabatlarının hazırlanması xüsusiyyətləri, metodoloji əsasları və MUBS uyğunlaşdırılmasının əsas prinsiplərinin təhlil edilməsi;

- ❖ Maliyyə hesabatlarının MMUS-na uyğunlaşdırılması və inkişaf etdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;

❖ İqtisadi qloballaşma zamanı mehmanxana xidmətlərinin iqtisadiyyatın yaranmasında icra etdiyi əsas rolun dövlətlərarası və ölkədaxili kontekstdə, iqtisadi göstəricilərə istinad edərək müəyyən edilməsi;

❖ Mehmanxana xidmətində əsas sistem hesab edilən maliyyə hesabatlarının nəticələrinin nəzəri və praktiki məsələlərinin geniş təhlil olunması;

❖ Mehmanxana xidmətinin təqdim edilməsinin mühüm xüsusiyyətləri və onlardan asılı olaraq vacib göstəricilərin uçotunun təşkil edilməsi məsələlərinin aydınlaşdırılması;

❖ Mehmanxana xidmətinin təqdim edilməsindən əldə olunan maliyyə göstəriciləri və onların ölkə təcrübəsinin müvafiq uçotunun təşkili məsələlərinin həll edilməsi;

❖ Ölkəmizdə mehmanxana xidmətinin fəaliyyətində milli uçot sisteminin həyata keçirilməsində mövcud olan nöqsanların təyin edilməsi və onların ləğv olunması yollarının təyin olunması;

❖ Mehmanxana xidməti göstərən Dövlətlərarası və Ölkədaxili uçot sistemində idarəetmə uçotunun aparılmasının mühim məsələlərinin tədqiq olunması.

Tədqiqatın predmeti – Tədqiqatın predmetini AR-nın turizm təşkilatlarında maliyyə nəticələrinin uçotu problemlərinin tədqiq olunması, inkişaf etdirilməsi və qanunvericiliyə müvafiq şəkildə araşdırılması.

Tədqiqatın obyekti – Azərbaycan İqtisadiyyatının tərəqqisində turizm təşkilatlarının əsas prioritet sahə kimi seçilməsi onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşması, mövcud vəziyyəti, problemləri və tərəqqi potensialının tədqiq olunması təşkil edir. Tədqiqatın əsas obyekti AR ərazisində yerləşən Hilton mehmanxanasıdır.

Tədqiqat metodları. Dissertasiya işində əvvəlcə mehmanxana xidməti və onun iqtisadiyyatın tərəqqisində əsas istiqamətləri tədqiq edilmişdir. Bunun üçün əvvəlcə iqtisadiyyatın formalaşmasına təsir göstərən mehmanxana xidmətinin

yaradılması və bu xidmətdə əsas sistem sayılan mühasibat uçotu məsələləri nəzəri metodlarla tədqiq olunmuşdur.

Dissertasiya işində mehmanxana xidmətindən əldə edilən maliyyə göstəricilərinin uçotunun təşkil edilməsinin ölkədaxili kontekstdə təhlil, statistik qruplaşdırma və müqayisə üsullarından istifadə edilməklə elmi nöqteyi-nəzərdən tədqiq olunmuşdur.

Tədqiqatın informasiya bazası. AR-da turizm sektorunda tərəqqi konsepsiyasında fərqli yerli və xarici məqalə və ədəbiyyatlardan istifadə edilmişdir. Ölkənin mehmanxana müəssisələrinin əsas iqtisadi göstəricilərinə dair Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi məlumatlarından, internet saytlatından və başqa informasiyalardan istifadə edilmişdir.

Dissertasiya işinin elmi yeniliyi. Dissertasiya işində AR-da mövcud olan mehmanxana tipli müəssisələrin maliyyə hesabatlarının hazırlanması məsələlərində vacib olan maliyyə və hüquqi əsaslarda bəzi boşluqlar ümumi şəkildə öyrənilmişdir.

Tədqiqatın praktik əhəmiyyəti – Ölkəmizdə xidmət sektorunun tərəqqisində turizm sektorunun prioritet sahə olduğunu nəzərə aldıqda bu mövzunun tədqiq olunması, təhlili, ölkənin yerli və beynəlxalq turizm bazarında xüsusi mərkəzdən birinə çevrilməsi perspektivləri, gələcək dövrlərdə elmi konfranslarda iştirakı üçün, o cümlədən turizm sisteminin öyrənilməsi və inkişaf etdirilməsində istifadə oluna bilər.

Tədqiqatın strukturu. dissertasiya işi mündəricat, giriş, 3 fəsil, 9 paragraf, nəticə və təkliflər, istifadə edilmiş ədəbiyyat, xülasədən ibarətdir.

**I FƏSİL İqtisadi qloballaşma şəraitində maliyyə hesabatlarının
hazırlanmasının nəzəri-metodoloji aspektləri**
**1.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq
Standartlarına əsasən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nəzəri-
metodoloji aspektləri**

Məlumdur ki, bazar münasibətlərinin formalaşması çoxlu miqdarda müxtəlif formalı təsərrüfat subyektlərinin əmələ gəlməsinə şərait yaratmış, müəssisələrin maliyyə və iqtisadi müstəqilliyi xeyli artmışdır. Dövlətin həm müəssisələr arasında əlaqəyaradıcı həlqə və həm də işin gedişi üzərində rolu zəiflədiyindən müstəqil ölkədaxili və xarici tərəfdaşlar, investorlar və kreditorlar axtarıb tapmaq və onlarla müqavilə bağlamaq zərurəti meydana çıxır. Mülkiyyətin səhmdar şirkətlər formasının seçilməsi və qiymətli kağızlar bazarının inkişafı əmək kollektivinin ölkə iqtisadiyyatının idarə olunması prosesinə geniş surətdə cəlb edilməsinə əlverişli şərait yaradır.

Nəticədə, uçot informasiyalarından və hər şeydən əvvəl maliyyə hesabatı informasiyalarından istifadə edənlərin tərkibi xeyli genişlənmişdir.

Mühasibat uçotu və hesabatlıq sisteminin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyi bir sıra amillərlə əlaqədardır. Belə ki, mərkəzləşdirilmiş plan iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotu idarəetmə xarakterinə malik olmuş və kənar istifadəçilərin istifadəsi üçün nəzərdə tutulmamışdır. Hesabat kütləvi olmamaqla bir çox hallarda gizli xarakter daşımışdır. A.İ. Koçetkovun apardığı tədqiqatın nəticəsi göstərmişdir ki, orta idarəetmə orqanlarına daxil olan bütün informasiyaların 50%-i, yuxarı səviyyələrdə isə 70-75% istifadə olunmur [Yuliy Voronin 2014, 34, s.19].

Bundan başqa, maliyyə hesabatının kütləvililiyi onun informasiyasından istifadə edən hər bir kateqoriya üçün uçot məlumatlarının tam açıqlığını və əlverişliliyini nəzərdə tutmur.

Halbuki, Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq maliyyə hesabatları onun informasiyasından istifadə edənlərdə iqtisadi vahidin maliyyə vəziyyət haqqında müstəqil fikir formalaşdırmağa şərait yaradan göstəriciləri özündə əks etdirməlidir.

MDB məkanında həm əvvəlki, həm də ki yeni uçot sistemindən istifadə

olunur. Belə ki, mülkiyyət münasibətlərinin bərqərar olmasından sonra yeni mühasibat uçotunun qurulmasına başlandı.

D.İ.Çernov [Astaxov 2007, 26, s.15] MDB ölkələrinin səhmdar cəmiyyətlərində uçot və hesabat sisteminin təşkili məsələlərinə toxunarkən onun iki istiqamətdə qurulma imkanının olmasını qeyd etmişdir. Birinci halda səhmdar cəmiyyətlərində maliyyə və idarəetmə uçotu MDB məkanı müəssisələrinin uçot və hesabatının qüvvədə olan sisteminə uyğun qurulmalıdır. Digər nöqtəyi nəzər qüvvədə olan hesablar planından imtina edərək səhmdar cəmiyyətinin təşkilati-hüquqi formasını əks etdirən yeni hesablar planının tətbiq edilməsi imkanının olmasından ibarətdir.

Maliyyə hesabatı sisteminin təkmilləşdirilməsi və beynəlxalq standartlara yaxınlaşdırılması uçotun standartının dəqiq və konseptual əsasını formalaşdırmağı tələb edir. Bu məsələ dəfələrlə MDB ölkələrində uçotun standartlaşdırılması üzrə müxtəlif milli və beynəlxalq konfranslarda müzakirə edilmişdir. Biz hesab edirik ki, uçot standartlarının konseptual əsasının formalaşması aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- uçotun, o cümlədən maliyyə və idarəetmə uçotu sisteminin məqsədini formalaşdırmaq;

- hesabata daxil edilən informasiyaların keyfiyyət xarakteristikasının siyahısını müəyyən etmək;

- uçotun aparılmasının əsas konsepsiyasını müəyyən etmək;

- əməliyyatların uçot registrlərinin əsas prinsiplərini müəyyən etmək;

- uçot standartlarına keçməyi müəyyən etmək.

- Mühasibat uçotunun operativliyinin təmin edilməsi, bizim fikrimizcə, hesablama texnikası vasitələrindən, xüsusilə, bilavasitə iş yerlərində quraşdırılan kompyuterdən daha effektiv istifadə etməyi nəzərdə tutur. Bununla əlaqədar hər bir istifadə edəni lazımi informasiya ilə təmin etmək üçün maliyyə hesabatının həcmi bazar iqtisadiyyatının tələbatına uyğun azaltmaq zəruri hesab edilməlidir. Uçot informasiyalarının təsərrüfat subyektlərinin funksional münasibətlərinə görə

«xarici» və «daxili» istifadəçilərə bölünməsi maliyyə və idarəetmə uçotunun formalaşmasına şərait yaradır. Hər bir uçot sisteminin xüsusiyyəti 1 cədvəldə əks etdirilmişdir (bax cədvəl 1).

Cədvəl 1

Maliyyə və İdarəetmə uçotu sisteminin xarakteristikası

Təsərrüfat nişanələri	Maliyyə uçotu	İdarəetmə uçotu
Təyinat	Maliyyə vəziyyətinin məkan etibarlı ilə müvəqqəti qiymətləndirilməsi	Effektliyin yüksəldilməsi
İnformasiyadan istifadə edənlərin kateqoriyası	Xarici, yəni fəaliyyətdə olan obyektə dövrüyə cəlb edilməyən əməliyyatlar	Daxili idarəetmə xidməti
Əhatə edilən dövr	Keçmiş və cari maliyyə vəziyyətinin əks etdirilməsi	Gələcək dövrə istiqamətləndirilən proseduralar
Standartlar	Müəyyən edilmiş uçotun standartlarına cavab verməlidir.	İnformasiya daxili istifadə üçün hazırlandığına görə hər hansı bir standartla cavab verməli deyil
Sistemin aşkarlığı	Açıq rəsmi xarakterə malikdir	Mənfi xarakterli informasiyaları əks etdirə bilər
Təhlilin əsas obyektləri	Bütövlükdə obyektin maliyyə vəziyyətini əks etdirir	Bölmələrin fəaliyyət göstərməsini əks etdirmə istiqamətindədir
İstifadə olunan ölçü göstəriciləri	Göstəriciləri pul ifadəsi ilə istifadə etmək	Bütün natural ölçülərdən istifadə etmək
Dəyərləndirmə	Aktiv və öhdəliklərin düzgün qiymətləndirilməsində, yəni dəyərsizləşmənin, yenidən qiymətləndirmənin və s. Düzgün olmasında maraqlıdır.	Burada isə sadəcə bu maddələrin məhsuldarlığı nəzərə alınır, onların dəyərləndirilməsi yox

İkili müasirliyi lap əvvəllərdən istifadə edən ölkələrin mütəxəssisləri tərəfindən maliyyə və idarəetmə uçotunun məqsədlərini müəyyən edən açıqlamaları çox böyük maraq doğurur. Belə ki, «Maliyyə hesabatının konsepsiyası toplusu»nda maliyyə uçotunun məqsədi aşağıdakıları əhatə edir:

- potensial investor və kreditorları yararlı və aydın başa düşülən informasiyalarla təmin etmək;
- investor və kreditorları pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında dürüst və obyektiv informasiyalarla təmin etmək;
- investor və kreditorları şirkətin biznes ehtiyatları və onlardan kənarlaşmalar, bu ehtiyatların digər bölmələrdə yerləşdirilməsinə dair öhdəliklər, səhmlərin

dəyərinin dəyişməsinin onun ehtiyatlarının dəyişməsinə səbəb olan nəticələri haqqında informasiyalarla təmin etmək.

Almaniyada maliyyə hesabatının tərtib edilmə məqsədinin müəyyən edilməsinə başqa münasibət mövcuddur [Berlin 31, s.29]. Maliyyə hesabatının tərtibi və onu təşkili aşağıdakı məqsədlərə xidmət edir:

- 1) sənədləşmənin aparılması;
- 2) öz-özünü informasiya ilə təmin etmək;
- 3) xarici obyektlər üçün hesabat;
- 4) mənfəətin bölüşdürülməsinin tənzimlənməsi.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları iqtisadiyyatın beynəlxalq səviyyədə inteqrasiyası, transmilli korporasiyaların fəaliyyəti, beynəlxalq maliyyə və investisiya bazarlarının intensiv inkişafı ilə əlaqədar meydana gəlmişdir.

Başqa sözlə, mühasibat uçotu sahəsində standartlaşdırmamın zəruriliyi məsələsi milli iqtisadiyyatların beynəlxalq səviyyədə inteqrasiya olunması şəraitində bazar münasibətlərini əks etdirən informasiyaların müəyyən olunmuş qaydada uçota alınması və istifadəçilərə daha anlaşıqlı və etibarlı şəkildə çatdırılması ilə özünü büruzə vermişdir.

Mövcud mühasibat uçotu modelinə uyğun olaraq iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış idarəetmə və işgüzar qərarların verilməsi üçün zəruri hesab olunan maliyyə hesabatları təşkilatın hesabat dövründə əmlak və maliyyə vəziyyətinin, habelə maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin maliyyə informasiyaları vasitəsilə ümumiləşdirilmiş göstəricilər sistemidir.

İqtisadiyyatın qloballaşması və inteqrasiyası şəraitində dünya mühasibat ictimaiyyətini və müvafiq biznes qurumlarını narahat edən əsas problemlərdən biri də mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatlarının standartlaşdırılmasıdır.

Belə ki, dünyada iqtisadi inkişafın müasir mərhələsi müxtəlif sosial-iqtisadi və elmi-texniki əlaqələrin genişləndirilməsi, təsərrüfat proseslərinin və onların idarəedilməsinin mürəkkəbləşməsi ilə xarakterizə olunur ki, bu da iqtisadi inkişafda iqtisadi informasiyanın rolunun gücləndirilməsini zəruri edir. Ona görə

də hazırda həm mikro (təşkilat və ya qrup), həm də makro (ölkə və ya region) səviyyədə idarəetmənin bugünkü tələblərinə cavab verən informasiya sisteminin yaradılması son dərəcə vacibdir.

Göstərilən səviyyələrdə belə bir informasiyanın təminatçısı kimi təşkil olunmuş mühasibat uçotu sistemi çıxış edir.

XX əsrdə dünya miqyasında iqtisadiyyat sahəsi üzrə bir sıra problemlərin həlli xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Bunların ən vacibi isə mühasibat uçotu sahəsində beynəlxalq standartların uyğunlaşdırılması və tətbiqidir. Buna səbəb isə kapital bazarlarının beynəlmilləşməsi, iqtisadiyyatın qloballaşması və xarici əlaqələrin genişlənməsi ilə izah etmək olar. (Elxan Cəfərov, 2011, 16, s8)

Belə ki, son illərdə müasir kommunikasiya texnologiyalarının geniş tətbiqi, investisiya qoyuluşlarının getdikcə ümumdünya elektron şəbəkəsi vasitəsilə həyata keçirilməsinə üstünlüyün verilməsi mühasibat uçotu standartlarının unifikasiyası problemlərinin əhəmiyyətliyini daha da artırmışdır.

Nəticədə milli sərhədləri tanımayan dünya bazarının yaranmasına səbəb olan iqtisadi və maliyyə münasibətlərinin qlobalaşdırılması beynəlmilləşdirilməsi prosesinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar, mühasibat uçotu sahəsində standartlaşdırmanın zəruriliyi məsələsi artıq diskussiya obyektı olmadığı üçün bu sahədə islahatların aparılması dünya bazar iqtisadiyyatının əsas şərtlərindən biri hesab edilmişdir.

Bu səbəbdən, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını tətbiq etməyən ölkələr də büdcə vəsaitinin səmərəli və təyinatı üzrə istifadəsi, habelə milli sahibkarların fəaliyyəti barədə maliyyə informasiyasının müqayisəsizliyi probleminin mövcudluğunu nəzərə alaraq xarici investisiyaları cəlb etmək istəyən ölkə və dünya bazarına çıxmaq niyyətində olan sahibkarlar üçün beynəlxalq standartlara əsasən mühasibat uçotunun aparılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə sözügedən beynəlxalq standartlara cavab verən mühasibat uçotunun aparılması konseptual prinsiplərin və xüsusi

tələblərin müəyyən edilməsi, həmçinin müvafiq qaydaların (standartların) işlənilməsi və istifadəsi əsasında həyata keçirilir.

Bu standartların müvafiq müddəalarına əsasən maliyyə hesabatları elementlərinin (aktivlərin, öhdəliklərin, kapitalın, gəlir və xərclərin) qiymətləndirilməsi zamanı (tarixi dəyər, faktiki dəyər, mümkün satış qiyməti, diskont dəyər, ədalətli dəyər) müxtəlif qiymətləndirmə metodlarından istifadə olunur. Həmin metodlar, beynəlxalq standartları tətbiq etməyən ölkələrdə istifadə olunan qiymətləndirmə metodlarından köklü şəkildə fərqlənir. Sözügedən elementlərin tanınması və uçota alınması konsepsiyası da istisna deyil və vergi uçotuna əsaslanan müvafiq milli-ənənəvi mühasibat uçotu qaydaları ilə müəyyən edilən metodiki yanaşmalardan fərqli olaraq göstərilən standartlarda tamamilə başqa meyar və prinsiplər əsasında maliyyə hesabatlarında təqdim olunur.

Müasir mərhələdə təsərrüfat subyektlərində tərtib edilmiş maliyyə hesabatlarının şəffaflığını təmin etmək və bazar münasibətlərinin tələblərinə uyğun tərtib edilməsini həyata keçirmək məqsədi ilə onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması üzrə islahatlar aparılmalıdır.

Məhz bu səbəbdən də Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları üzrə Komitə tərəfindən işlənilib hazırlanan, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının tələbləri ilə müəyyən olunan qaydada təşkilatın fəaliyyəti haqqında şəffaf, anlaşıqlı və etibarlı maliyyə informasiyalarının təqdimatı ən səmərəli hesab edilərək bütün dünya ölkələri tərəfindən tanınır və əksəriyyət tərəfindən qəbul edilmişdir.

Beynəlxalq tələblərə uyğun olaraq mühasibat uçotunun aparılmasına və müvafiq maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına, təqdim olunmasına ilk növbədə xüsusən xarici investorlar və tərəfdaşlar maraqlıdır. Yuxarıda qeyd etdiyimiz fikirlər Cəfərov Elxan Orxan oğlunun məqaləsində də öz əksini tapmışdır. (Elxan Cəfərov, 2011, 16, s8)

Bu baxımdan mühasibat uçotunun aparılması və maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə beynəlxalq praktikada qəbul edilmiş qaydalara keçid xarici

investorlarla qarşılıqlı münasibətləri yaxşılaşdırmaqla yanaşı, müvafiq layihələrin sayının, habelə iqtisadiyyata xarici kapitalın axınının artırılmasına və nəticədə ölkənin sabit və davamlı sosial-iqtisadi inkişafına səbəb olar.

Digər tərəfdən bazar iqtisadi sisteminə keçidlə əlaqədar olaraq hazırda müxtəlif formalı mülkiyyətə əsaslanan çoxlu sayda xarici investisiyalı təşkilatların mövcudluğu şəraitində mühasibat uçotunun aparılması və maliyyə hesabatlarının tərtibatı xüsusiyyətləri birmənalı qaydada qəbul olunmur.

Başqa sözlə, ayn-ayrı ölkələrin beynəlxalq standartların tətbiqi üzrə toplanmış təcrübəsinə əsaslanaraq belə bir qənaəət gəlmək olar ki, bu standartlardan səmərəli istifadənin öz iş xüsusiyyətinə uyğun olaraq, ilk növbədə banklar və kredit təşkilatları, sığorta şirkətləri, qiymətli kağızları fond birjasında dövriyyədə olan hüquqi şəxslər və hər bir ölkənin qanunvericiliyinə əsasən müəyyən olunmuş ictimai əhəmiyyətli qurumlara aid edilən digər kommersiya təşkilatları maraqlı olduğu üçün həmin sahələrdə sözügedən standartların olduğu kimi yayılmasında uğurlu nəticələr əldə edilmişdir.

Həmin ölkələrin milli standartları ilə beynəlxalq maliyyə hesabatlarının standartlarının ümumi prinsipləri eyni olsa da, onların arasında konseptual xarakter daşımayan, lakin kifayət qədər texniki səviyyədə fərqli cəhətlər mövcuddur.

Göründüyü kimi, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının (Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının) hazırlanması ilə məşğul olan müvafiq beynəlxalq qurumları maliyyə uçotunun aparılmasında hər bir dövlətin özünün uçot və hesabatının beynəlxalq standartlarına əks olmayan məqsədini müəyyən etmək imkanının olmasını nəzərdə tutur.

Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası yüksək keyfiyyətli mühasibat uçotu standartları hazırlamaqla bütün maliyyə hesabatı istifadəçiləri üçün dəyərli olan yüksək keyfiyyətli informasiyalarla bağlı tələblərin qoyulmasına çalışır. Yüksək keyfiyyətli informasiya eyni zamanda maliyyə hesabatlarını tərtib edənlər üçün də dəyərli məlumatlardır. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası standartla əlavə edilməsi üçün potensial maddələrin proqrama

əlavə olunmasının zəruriliyini əsasən investorların rəylərinə (fikirlərinə) istinad edərək qiymətləndirir. Bu zaman Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası aşağıdakıları nəzərə alır:

- Təqdim edilən informasiyanın onun istifadəçiləri üçün əhəmiyyətini və həmin informasiyanın təmin edilə bilən olmasını;
- Mövcud idarəetmənin mümkün olub-olmamasını
- Hazırlanmalı olan standartın keyfiyyətini.
- Resursların məhdudluğunu.

Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası gələcək proqramın müəyyən edilməsinə kömək etmək məqsədilə öz işçi heyətindən Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının diqqətindən heç nəyin yayınmaması üçün məsələləri (problemləri) müəyyənləşdirmək, nəzərdən keçirmək və qaldırmağı tələb edilir.

Yəni, məsələlər Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının Konseptual Əsaslarında baş verən dəyişikliklərdən də yarana bilər. Bununla yanaşı, Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurası potensial proqram maddələrini standart hazırlayan digər qurumların və maraqlı tərəflərin (Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları Məsləhət Şurası və Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının Şərhi üzrə Komitənin) şərtlərini, heyət araşdırmalarını və digər tövsiyələrini nəzərə almaqla məsələ qaldırır və müzakirə edir.

Standartların mövcud nəşrlərinin şərh edilməsi, yenidən baxılması və ya düzəliş edilməsi ilə bağlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasına daxil olan qurumlar tərəfindən ona müraciətlər edilir. Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasının işçi heyəti bütün belə müraciətləri nəzərə alır, qaldırılmış əsas problemi ümumiləşdirir və vaxtaşırı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları Şurasına təqdim edir. Qloballaşma şəraitində iqtisadi münasibətlərin xüsusiyyətlərini əks etdirməklə həmin şura tərəfindən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarını və həmin standartlara olan şərtləri

mütəmadi olaraq təkmilləşdirir, həmin standartları qloballaşan dünyanın tələblərinə uyğun yeniləyir və öz internet sahifəsində yayımlayır.

1.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarına əsasən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının nəzəri-metodoloji aspektləri

Milli Mühasibat Uçotunun yaradılmasında və tətbiqində Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi, xüsusi ilə C.Elxan Orxan oğlunun böyük əməyi keçmişdir. Belə ki, 2004-cü ildə təsdiq edilmiş “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsasən həmin Milli standartların qəbul edilməsi və tətbiqinə başlanıldı. İqtisadi qloballaşma ərəfəsində Milli Mühasibat Uçotunun Standartları Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğunlaşdırılaraq qəbul edilmişdir. Qanuna əsasən Maliyyə Nazirliyinə aşağıdakıları icra etmək öhdəliyi verilir:

- Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və İctimai sektor üçün müəyyən edilmiş Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarının Azərbaycan dilinə tərcümə edilməsi və rəsmi qanun kimi hazırlanmasının təmin edilməsi
- Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının, və onların tətbiqinə dair şərh, tövsiyyə və qaydaların hazırlanması və təsdiqi

Belə ki, bu standartların hazırlanıb təsdiq edilməsi ilə bağlı hazırlanan E.O.Cəfərovun rəhbərliyi altında Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının daha keyfiyyətli və anlaşıla bilən olması üçün bir sıra işlər görmüşdür.

Bildiyimiz kimi, Mühasibat uçotunun Beynəlxalq Standartı olan 1 nömrəli “Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi” adlı standart özündə kifayət qədər çox məlumat əks etdirmişdir, və bu həmin standartın başa düşülmə səviyyəsinə təsir göstərir. Bu deyilənləri nəzərə alaraq bu standart əsasında 2 Milli Mühasibat Uçotu Standartı (“Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” və “Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat üzrə”) təsdiq edilib hazırlanmışdır. Həmçinin 12 nömrəli

“Mənfəət vergisi” əsasında MHBS-ni da 2 MMUS (“Cari mənfəət vergisi” və “Təxirə salınmış mənfəət vergisi”) hazırlanıb təsdiq edilmişdir. (Elxan Cəfərov,2015,15, s 9)

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarından fərqli olaraq Milli Mühasibat Uçotu Standartında “Ədalətli dəyərlər üzrə” ayrıca standart qəbul edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının maddələrini özündə əks etdirən yeni hesablar planını 2006-cı ildə təsdiq olunmuş “Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə” standarta əlavə etmişdir. Bu da öz növbəsində uçot sisteminin inkişaf gətirib çıxardı.

Əlbəttə, hesabat və uçot sistemində məlumatın yaranması zamanı qeyd edilən müəlliflərin irəli sürdüyü tələblərin hamısına riayət olunması vacib praktiki əhəmiyyətə sahibdir və gerçək praktikada onlara riayət olunur da. Ancaq qeyd edilən müddələrdən maliyyə hesabatının əsas şərtləri olan davamlı fəaliyyət, hesablama üsulu, faydalılıq, ardıcılıq kimi prinsiplər sadalanmır.

Məlumdur ki, ümumqəbul olunmuş prinsiplər uçot və eyni zamanda hesabat məlumatının yaranması əsasında durur. Amma böyük ehtimal, müəssisənin təsərrüfat həyatında müşahidə edilən bütün faktların maliyyə hesabatında göstərilməsi mühüm deyildir. Uçotun yaratdığı məlumatın hansı hissəsinin maliyyə hesabatında göstərilməsi ilk növbədə istifadəçilərin tələbləri əsas götürülməklə, 2-ci növbədə isə məlumatın yaranmasının nə dərəcədə əlverişli olması ilə əsaslanmalıdır.

İnformasiyaların zamanında təqdim edilməsi və istifadəçilərə zamanında təhvil verilməsinin də məlumatın yaranmasının metodologiyasına heç bir aiddiyyəti yoxdur. Qeyd edilənlər uçot və hesabatın vəzifəsi kimi qəbul oluna bilər, prinsipləri kimi yox. Yox əgər məlumat vaxtında təqdim edilmirsə və istifadəçilər ondan müəssisənin maliyyə vəziyyətini və nəticələrini öyrənmək imkanına sahib olursa, onda bunu prinsipə riayət olunmaması kimi deyil, müəssisədə uçot və

hesabatın doğru və əlverişli təşkil olunmaması kimi dəyərləndirmək lazımdır. Məlumatın tamlığı zamanında təqdim edilməsi və istifadəçilərə təhvil verilməsi təşkilati məsələlərə aiddir və istənilən düzgün müəssisədə uçot və hesabat sisteminin yaradılması zamanı əsas götürülməlidir.

Məlumatın dürüst olması, onun keyfiyyət xarakteristikası ilə əlaqədardır. Ona görə ki, dürüstlük səviyyəsi qəbul olunan iqtisadi qərarların dəqiq olub-olmamasını müəyyən edilir.

Verifikasiyanın prinsip olaraq qəbul edilməsi məsələsini də prinsip səviyyəsinə yüksəltmək bizim fikrimizcə prinsipin nəzəri-metodoloji faydasını azaltmaq deməkdir. Verifikasiya məlumatın yoxlanılmasını ifadə edir. Bilirik ki, mühasibat uçotu sistemində faktların hamısı qeydiyyatdan keçirilsə, onda onların əsasında yaradılan məlumat da yoxlanıla bilən olacaqdır. O cümlədən məlumatın yoxlanıla bilən olması onun keyfiyyətli olmasına, yararlı ola biləcəyinə, obyektivliyinə göstəricidir.

Bununla belə, bir sıra müəlliflərin məlumatın keyfiyyət xarakteristikalarına aid oluna biləcək göstəricilərin, o cümlədən uçot funksiyaları kimi qəbul olunacaq müddələrin hesabatın və uçotun prinsipləri səviyyəsinə yüksəldilməsi cəhdləri qəbul edilə bilməz.

Vurğuladığımız kimi, MHBS 1-də və MMUS 1-də prinsip kimi 6 yol vermə qəbul edilmişdir. Onlara ardıcıl olaraq baxaq.

Fəaliyyətin fasiləsizliyi. Bu prinsip əvvəlcə İngiltərənin qanunvericilik protokollarında göstərilmiş, daha sonradan başqa dövlətlərdə də qəbul olunmuşdur. Fasiləsiz fəaliyyət prinsipi MHBS 1-də maliyyə hesabatının “tərtib olunmasının ilk metodoloji prinsipi” kimi qəbul olunmuşdur. Bu prinsip dövlətimizin MMUS 1-də qəbul edilmişdir.

MHBS 1-ə əsasən maliyyə hesabatını hazırlayarkən rəhbər qurumun öz fəaliyyətini həyata keçirmək qabiliyyətini dəyərləndirməyə borcludur. Orada deyilir ki, bəzən istisna edilməklə maliyyə hesabatı hökmən fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi üzrə tərtib olunmalıdır. Maliyyə hesabatı fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi

üzrə hazırlanmaqda MHBS 1-ə əsasən bu fakt hökmən elan edilməlidir. Bundan başqa, təşkilat tərəfindən hesabatın hazırlandığı başqa əsas və onun fasiləsiz fəaliyyətinin səbəbini elan etməlidir.

Məlumdur ki, maliyyə hesabatının fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi üzrə hazırlanması və bu prinsipi müəssisənin hansı hallarda rədd edə biləcəyi MHBS 1-də konkret göstərilmiş və dövlətlərarası standartları faydalanan təşkilat və müəssisələr üçün məcburi xarakterlidir.

MHBS 1-də və MMUS 1-də əsas prinsiplərdən biri olaraq hesablama üsulu qəbul edilmişdir. Onun önəmi odur ki, müəssisə, təşkilat maliyyə hesabatlarını pulun hərəkəti haqqında məlumat çıxmaq şərti, hesablama üsulu qaydasından istifadə etməklə hazırlamalıdır. Sözüni etdiyimiz bu prinsip uçot və hesabatın mühüm prinsiplərindən biri hesab edilir.

Hesablama üsulu, kreditor və debitor borclarının ortaya çıxması anında məlumat almağa imkan verir. Ona görə ki, bu borcların və ya məsuliyyətlərin meydana gəlməsi müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətinin dəyişilməsinə, tədiyyə qabiliyyəti meyarlarının optimallaşması və ya pisləşməsinə imkan yaradır. Hesablama üsulu müəssisənin hüquqi və fiziki şəxslərlə qarşılıqlı əlaqələrinin meydana gəldiyini göstərir ki, nəticədə bu da ancaq iqtisadi məsələ deyil, eyni zamanda psixoloji, sosial, etik əlaqələri yaradır. Debitor və kreditor borclarını mühasib ancaq onların ödənilməsi vaxtlarda təqdim etsəydi, onda maliyyə hesabatındakı məlumatdan müəssisənin əmlak və maliyyə vəziyyətini, nəticələrini, onların nə cür dəyişdiyini təyin etmək qeyri-mümkün olardı.

Təqdim olunmanın ardıcılığı MU və MH məlumatının keyfiyyət xarakteristikasından biri sayılır. Bu tələb bilavasitə MB-da yaradılan məlumat əsas məqsədlə əlaqədardır. Bununla belə, MH-dakı məlumatın əsas məqsədi müəssisənin maliyyə vəziyyəti, onun fəaliyyətinin maliyyə nəticələri, pulların hərəkəti barəsində əl məlumat verməkdir ki, bu məlumat geniş istifadəçilər kütləsinə onların iqtisadi qərarlar verdiyi zaman yararlı olsun. İstifadəçilər qərarları bir neçə hesabat dövrünün məlumatını araşdırmaq və öyrənmək üzrə qəbul edərsə,

deməli hesabatda göstərilən məlumat yaradılmasının tətbiq edildiyi metodlar və eyni zamanda təsnifat baxımından ardıcıl, eyni olmalıdır. Yəni, müəssisənin mülkiyyətçiləri və ya administrasiyası tərəfindən maliyyə vəziyyətinin və nəticələrinin hesablanması zamanı tətbiq edilən üsullar onun uçot siyasətində dəyişilmədən ildən-ilə təkrar-təkrar istifadə edilməlidir.

Uçot siyasətində qəbul olunmuş üsulların ildən-ilə istifadə olunması zəruriliyi onların dəyişilməzliyi mənasını verir.

MHBS 1-də və MMUS 1-də uçot qaydalarının dəyişilməsinə imkan yaranır. Ancaq bu sənədlərdə yeniliklərin nə ilə əlaqədar olmasının uçot siyasətində və təqdim olunan MH-da açıqlanması tələb edilir. İstənilən halda uçot prosedurlarının dəyişilməsini əsaslandıran faktorların aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- normativ sənədlər müəyyən uçot prosedurunun hesabat komponentlərinin təsnifatı və dəyərləndirilməsinin dəyişdirilməsini istədikdə;

- istifadəçilərə daha düzgün, etibarlı və yararlı məlumat yaratmağa imkan verən, müasir uçot qaydaları tərtib edildikdə;

- aparılan spesifik əməliyyatlar haqda məlumat yaratmaq üçün mövcud standartlarda uyğun müddəalar, göstərişlər olmadıqda.

MU və MH üçün əsas tərkiblərdən biri kimi əhəmiyyətlik qəbul olunmuşdur. Həmin tələbin praktik baxımdan tətbiq edilməsi mürəkkəb prosesdir. Yəni, bu tələbin kəmiyyətə təyin olunması problem yaradır. Vurğulamaq lazımdır ki, MMUS və MHBS arasında konseptual fərqlər olmasa da ancaq texniki və konseptual olmayan fərqlər vardır. Məsələn, MHBS 1 və MMUS 1-də qeyd edilir ki, hansı maddə MH-da xüsusilə təqdim olunmaq üçün yararsız olsa, qeydlərdə ayrıca təqdim olunmaq üçün yetərincə faydalı ola bilər.

İlk öncə onu qeyd etmək lazımdır ki, hesabat qeydlər də ümumiyyətlə MH-nın tərkib hissəsi hesab olunur. Bu səbəbdən də, balans üçün hansısa maddənin faydalı olmadığı halda, qeydlərdə faydalı ola biləcəyini demək yanlışdır.

2-si, söhbət hansısa maddənin özündən yox, ona zidd olan məlumatın faydasından gedir. Bu nöqtəyi nəzərdən, hesab edirik ki, məlumatın əhəmiyyətini

kəmiyyət nöqteyi-nəzərindən dəyərləndirmək daha doğru olardı. Məsələn, əgər balansın müəyyən bir maddəsinin yekuna nisbətən dəyəri 4-6 %-dən azdırsa həmin maddə üzrə məlumatın balansda xüsusi maddə kimi göstərilməsi gərəksizdir.

Hesab edirik ki, məlumatın aqreqasiyalaşdırılma səviyyəsi aşağıdakı tələblərə əsasən həyata keçirilməlidir:

- məlumatın istifadəçilər üçün yararlı olub-olmama səviyyəsinə əsasən. Bununla belə, istifadəçilərin qərar vermələri üçün daha faydalı hesab edilən MHBS 1 və MMUS 1-da qarşılıqlı əvəzetmə prinsipi ümumi prinsiplərdən biri kimi təsbit olunmuşdur. Belə ki, MHBS 1 və eyni zamanda MMUS 1 əvəzolunmaların hər hansı biri Standartın və ya Şərhin tələb etdiyi təqdirdə həyata keçirə biləcəyini təsbit edir. Belə qənaətə gəlmək olar ki, MH komponentlərinin və ya maddələrinin əvəzolunmaları, qarşılıqlı əvəz oluna bilməyəcəyi situasiyalar şərtlərlə təyin olunur. Əslində bu, prinsipin hansısa standartın tələbinə aid edilməsi deməkdir, standartın prinsip üzərində dominantlığını qəbul etmək deməkdir. Sadaladıqlarımızdan bu qənaəti əldə etmək olar ki, MHBS və MMUS-da ümumqəbul olunmuş prinsiplərə qarşılıqlı əvəzetmənin aid olunması ümumən və ümummetodoloji nöqteyi-nəzərdən doğru deyildir.

Vurğuladığımız kimi, uçot və hesabatın ümumi prinsipləri 2 pillədə məlumatın ortaya çıxmasının ən ümumi qaydaları hesab olunur, bunlara istənilən kommersiya müəssisəsi riayət etməlidir, yəni məlumatın ölçüsü və keyfiyyəti bu ümumi qaydalara müvafiq olaraq tərtib edilməlidir. Bununla yanaşı onu vurğulamaq olar ki, qarşılıqlı əvəzetmə prinsipi və ya yolverilməsi uçot və hesabat sistemində çox da böyük tarixə sahib deyildir.

AR-da aktual olan və ikinci dəfə hazırlanan normativ sənədlərdə MH-na verilmiş tərfi və ya interpretasiyanı bilmək də yaxşı olardı. İndi isə uyğun normativ sənədlərə baxaq.

«Mühasibat uçotu» barəsində 1995-ci ildə qəbul olunmuş Qanunda MH belə təsvir olunurdu: «Müəssisənin hesabat dövründəki MH uçot prosesinin son mərhələsidir. Hesabatdakı əmlakın, dövrüyyə vəsaitlərinin, qeyri-maddi aktivlərin

və ümumilikdə balans maddələri üzrə aktivlərin hərəkəti, maliyyə vəziyyəti və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri göstərilir» (Mühasibat uçotu qanunu, 4, s. 35).

«Mühasibat uçotu» barəsində bu Qanunda MH-na verilmiş tərif qeyd etdiyimiz bəzi müəlliflərin irəli sürdüyü tərifdən daha geniş idi. Ancaq qeyd edilən qüsurların əksəriyyəti bu tərifə də xasidi və bu səbəbdən də biz onlar haqqında bir də danışmayacağıq.

1.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanda Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının yayılması üzrə dövlət siyasəti

Əsaslı ulu öndər H.Əliyev tərəfindən qoyulan və müasir dövrdə AR-nın Prezidenti cənab İ.Əliyev tərəfindən həyata keçirilən iqtisadi, sosial, siyasi və başqa sektorlarda islahatların müvəfəqiyyətli nəticələri, o cümlədən, qanunvericilik bazasının daim inkişaf etdirilməsi maliyyə vəsaitlərinin şəffaf idarə olunmasında vacib əhəmiyyət daşımışdır. Yerinə yetirilmiş işlərdən başqa, milli qanunvericilik mənbəyinin formalaşdırılmasında müasir normativ hüquqi protokolların qəbul edilməsi bu gün də aydın idarəetmənin əsas hədəf olduğunu deməyə əsas verir. Mütərəqqi dünya təcrübəsinə əsasən iqtisadiyyat sahəsində aydınlığın çoxaldılması yönündə əlverişli qərarların verilməsi, ancaq dövlətin deyil, o cümlədən, sahibkarların və ölkə əhalisinin mənafeələrinin müdafiəsi sektorunda həqiqi imkanlar ərsəyə gətirir.

Dövlət siyasətinin əsas hissələrindən biri də “Mühasibat uçotu haqqında” qanununun işlənib təqdim edilməsidir. Həmin qanunun 16-cı maddəsində Mühasibat uçotu subyektləri tərəfindən maliyyə hesabatlarının hazırlanması, təqdim olunması və dərc edilməsi ilə bağlı qanunların tələblərini pozan şəxslər Azərbaycan Respublikası qarşısında qanunla müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar. Ona görə bütün subyektlər çalışacaqlar ki, uçotun təşkili dolğun və dürüst səviyyədə aparılsın, bu da öz növbəsində maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünə şərait yaradır.

Bu qanunun 4.3.1-ci maddəsinə əsasən 37 MHBS-ları Azərbaycan dilinə tərcümə edilmiş, qanunun 8-ci maddəsinə əsasən isə ictimai əhəmiyyətli qurumlar maliyyə hesabatlarını MHBS-a uyğun olaraq tərtib edirlər. Əlavə olaraq bu qanunun 10-cu maddəsinə əsasən Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq hazırlanmış KT-ları üçün MMUS Maliyyə Nazirliyinin uyğun əmrləri ilə təsdiq olunmuşdur. Lakin 2018-ci ildə bu qanuna olunmuş dəyişikliyə əsasən sözügedən Milli Mühəsibat Uçotu Standartları əvəzinə İri, Xırda və Orta sahibkarlıq subyektləri tərtib etdikləri MH-nı Xırda və Orta sahibkarlıq subyektləri üçün MHBS-larına əsasən tərtib etməlidirlər. Bununla yanaşı qeyd etmək istərdik ki, yuxarda göstərilən Qanununun 4.3.1-ci maddəsinə əsasən rəsmi tərcümə edildikdən sonra həmin mühəsibat uçotu subyektləri tərəfindən istifadəsi təmin oluncaqdır. Bu qanunun 12-ci maddəsinə əsasən Kommersiya təşkilatları maliyyə hesabatlarını və birləşdirilmiş MH-larını uyğun təşkilatlara qanunvericilik protokolları ilə, başqa şəxslərə isə nizamnamələri ilə təyin edilmiş hallarda, formada və vaxtlarda təqdim edirlər.

Mühəsibat uçotunun düzgün və səmərəli təşkili üçün işçilərin peşəkar bilikləri olmalıdır. Bu məsələyə dövlət dəstəyi “Mühəsibat uçotu haqqında” qanunun 14-cü maddəsində öz əksini tapmışdır. Belə ki, orda qeyd olunanlara əsasən peşəkar mühəsib sertifikatının alınması məqsədi ilə imtahanlar keçirilir.

İqtisadiyyat sahəsində şəffaflığın çoxaldılması yönündə ölkədə həyata keçirilən məqsədyönlü tədbirlər kontekstində Avropanın və Asiyanın əksər dövlətlərinin tanınmış qurumlarının üzvlərinin iştirakı ilə həyata keçirilən Mühəsiblərin və auditorların III Avrasiya Forumunun faydasını xüsusi vurğulamaq istəyirəm. Sözsüz ki, belə tədbirlər dinamik tərəqqidə olan AR-nın uyğun iqtisadi təşkilatlarında işləyənlərə, sahibkarlara, təsərrüfat amillərinin başçılarına metodiki yardım edilməsində vacib rol oynayır. Bazar iqtisadiyyatı sahəsində şirkət və qurumların sağlam maliyyə qaynaqlarının axtarılması, etibarlı tərəfdaşların aşkar edilməsi, mütəmadi mənfəətliliyinin təmin olunması üçün dürüst və etibarlı informasiya lazımdır. Bu cür məlumat isə müasir standartlara uyğun olan uçot və

hesabat sistemi köməyilə tərtib edilə bilər. Bu nöqteyi-nəzərdən, ölkə daxilindəki yerli müəssisə və qurumların uçot və hesabatlarının BMHS ilə uzlaşdırılması onların tərəqqisinə stimül verən faktorlardan biri ola bilər.

MU-nun müasir prinsiplərinin təyin olunması nöqteyi-nəzərindən “Mühasibat uçotu haqqında” AR-nın 2004-cü il ayının 29-u qəbul edilən Qanunu və bu Qanunun tətbiq olunması haqda Prezident sərəncamı mühasibat uçotu sektorunda dövlət tənzimlənməsi istiqamətində vacib sənədlərdir. Bu istiqamətdə dövlət tənzimlənməsinin mühüm məqsədi kommersiya və qeyri-kommersiya qurumları üçün BMHS və onların əsasında yaradılmış MMUS tərtib edib istifadə etməklə, dövlətdə MUBS üzrə tərəqqi etdirilməsini və maliyyə hesabatlarının aydınlığını təmin etməkdən ibarətdir.

Mühasibat uçotu sisteminin inkişaf etdirilməsi ilə bağlı olaraq nazirliyin öhdəliyinə verilmiş şirkət və qurumlarda daha çevik maliyyə aparatının ərsəyə gətirilməsi üçün uyğun struktur dəyişiklikləri edilmişdir.

Bundan başqa, nazirliyin büdcədən maliyyələşən qurumları MMUS-na keçidi həyata keçirmiş və 2009-2010-cu illər üçün illik MH həmin standartlara müvafiq şəkildə hazırlanaraq, uyğun dövlət idarələrinə təqdim edilmişdir. Nazirliyin təsərrüfat hesablı şirkət və qurumlarında da təzə standartlara keçidlə bağlı işlər görülür. Əvvəlcə, bu müəssisələrin “Uçot siyasəti” hazırlanmışdır.

Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının tətbiqi üzrə təşkilatın mövcud mühasibat uçotu sisteminə dair materiallar təhlil edildikdən sonra əldə olunmuş nəticələr əsasında bu standartlara uyğun olaraq yeni uçot siyasəti işlənilmişdir.

Yeni uçot siyasətinin işlənməsi zamanı ilk növbədə maliyyə hesabatları elementlərinin tanınması, qiymətləndirilməsi və uçotda əks etdirilməsi üzrə tələblər müəyyən edilmişdir.

Maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq bu məsələnin həlli istiqamətində əsas və bir və ya bir neçə alternativ yanaşmalardan istifadə edilmişdir. İşçi qrupu mövcud olan bu yanaşmalardan ictimai əhəmiyyətli quruma

aid edilən təşkilatın iş xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq ən münasib yanaşmanı seçməklə həmin təşkilatın uçot siyasətində əks etdirmişdir.

Müasir dövrdə MU-nun dövlətlərarası standartlara keçilməsi ilə bağlı uyğun qanunvericilik protokollarına əsasən tədbirlər görülür. MU-nun avtomatlaşdırılması üçün MN tərəfindən büdcə qurumlarına MMUS-na əsasən tərtib edilmiş proqramların büdcə versiyasından istifadə hüququnun verilməsi qənaətbəxşdir. Təsərrüfat hesablı dövlət şirkət və qurumlarına da mühasibat proqramının kommersiya versiyasından istifadə hüququnun verilməsi məqsədəuyğun olardı. Vacib məsələlərdən biri də birləşdirilmiş hesabatların hazırlanmasıdır. Müasir büdcə qurumlarının tabeliyində olan və tək-cə büdcədən maliyyələşən qurumların hesabatlarını sintez edilmiş hesabatla əlavə edirlər. Ancaq nazirliklərin tabeliyində təsərrüfat hesablı və qanun kapitalında dövlət payı olmaqla ərsəyə gətirilən birlikdə müəssisələr vardır. Bu müəssisələrin hesabatlarının birləşdirilmiş hesabatlara daxil olunması mexanizminə şəffaflıq gətirilməlidir. Axırda bu forumun təşkil edilməsində əməyi olanların hamısına təşəkkürümü bildirmək istəyirəm.

II. FƏSİL. İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

2.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti haqqında və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatların hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Ölkəmizdə bir çox müəssisələr, xüsusi ilə turizm sahəsində olan, öz maliyyə hesabatlarını dərc etmirlər. Bu səbəbdən biz müəssisənin adının açıqlanmaması şərtlə maliyyə hesabatlarını təhlil edəcəyik. Siz aşağıda həmin müəssisənin 2018 və 2017 ci ili üçün olan maliyyə vəziyyəti və kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabatlarını görə bilərsiniz:

	31 Dekabr 2018	31 Dekabr 2017
Uzunmüddətli aktivlər	<u>‘000</u>	<u>‘000</u>
Torpaq, tikili və avadanlıqlar	31	-
Asılı müəssisələrə investisiyalar	100	-
Cəmi uzunmüddətli aktivlər	<u>131</u>	<u>-</u>
Qısamüddətli aktivlər		
Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri	188	79
Ehtiyatlar	100	182
Qısa müddətli debitor borcları	2,051	1,708
Sair qısa müddətli aktivlər	335	284
Cəmi qısamüddətli aktivlər	<u>2,674</u>	<u>2,253</u>
CƏMİ AKTİVLƏR	<u><u>2,805</u></u>	<u><u>2,253</u></u>
Kapital		
Geri alınmış səhmlər	224	224
Digər ehtiyatlar	90	90
Hesabat dövründə xalis mənfəət (zərər)	(501)	639

Keçmiş illər üzrə bölühdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)	387	(252)
Cəmi Kapital	200	701
Qısamüddətli öhdəliklər		
Alınmış borclar	2,186	-
Qısa müddətli digər öhdəliklər	360	1,541
Məzuniyyətlə bağlı ehtiyat	34	-
Vergi öhdəlikləri	25	11
Cəmi öhdəliklər	2,605	1,552
CƏMİ KAPİTAL VƏ ÖHDƏLİKLƏR	2,805	2,253

Yuxarıda əlavə etdiyimiz maliyyə hesabatını təhlil etməmişdən qabaq mühasibat balansında ən azı hansı maddələr yerləşdirilməlidir onlara baxaq. Qeyd edək ki, Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə Kommersiya Təşkilatları üçün 1 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının 59-cu bəndinə əsasən müəssisələr mühasibat balansına ən azı aşağıdakıları əks etdirən maddələr daxil etməlidirlər:

- a) Torpaq, tikili və avadanlıqlar
- b) Qeyri-maddi aktivlər
- c) Maliyyə aktivləri
- ç) iştirak payı metodu ilə uçota alınmış investisiyalar
- d) ehtiyatlar
- e) debitor borcları
- ə) pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri
- f) kreditor borcları
- g) vergi öhdəlikləri və aktivləri
- ğ) qiymətləndirilmiş öhdəliklər

Bizim məqsədimiz hər bir maliyyə hesabatı maddəsini təhlil edərək onların hazırlanmasının mövcud vəziyyətini qiymətləndirməkdir.

- 1) Torpaq, tikili və avadanlıqlar** – Bu hesabat maddəsində əsasən şirkətin öz fəaliyyətini daha səmərəli həyata keçirmək üçün lazım olan tikili və avadanlıqlar öz əksini tapır. Gördüyümüz kimi bu maddənin 2017-ci ilin sonuna qalıq məbləği 0 olmuşdur. Əgər bu avadanlıqlar nağdsız (və ya nağd) qaydada alınıbsa biz bunu pul və pul vəsaitləri haqqında hesabatda görə bilərik. Dövr ərzində hesablanmış amortizasiyanı isə maliyyə nəticələri haqqında hesabatda görə bilərik. Bu tikili və avadanlığın hansı növlərdən ibarət olması, amortizasiya dərəcələri və digər məlumatlar izahlı qeydlərdə öz əksini tapmalıdır. Təəssüf ki, əksər müəssisələr maliyyə hesabatlarına olan izahlı qeydlər haqqında hesabatı hazırlamırlar və bu həmin hesabatın detallı təhlilinə əngəl törədir.
- 2) Asılı müəssisələrə investisiyalar** - Asılı təsərrüfat cəmiyyəti, ortaqlıq kimi səhmdar cəmiyyəti olmayan müəssisələr aid edilməklə, investorun faydalı bir təsirə sahib olduğu, ancaq onun nə törəmə, nə də birgə müəssisəsi olmayan müəssisədir. İnvestisiyaların asılı müəssisələrə investisiyalara aid olunması və onların tərkibi 20 N-li "Asılı təsərrüfat cəmiyyətlərinə investisiyaların uçotu" MMUS-da qeyd edilib. Bu hesabat maddəsi üzrə ətraflı məlumat izahlı qeydlər hesabatında öz əksini tapmalıdır.
- 3) Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri** – Bu hesabat maddəsində əsasən kassa, yolda olan pul köçürmələri, bank hesablaşma hesabları, pul vəsaitlərinin ekvivalentləri və ƏDV sub-uçot hesabı göstərilir. Buna baxmayaraq biz bu maliyyə hesabatında bu maddələri ayrıca görə bilmirik. Əgər sadaladığımız maddələr əhəmiyyətli balanslar olarsa biz onları hesabatda ayrıca göstərməliyik, əks təqdirdə onlar izahlı qeydlərdə öz əksini tapmalıdır. Bu müəssisənin izahlı qeydlər hesabatı olmadığına görə biz bu məlumatları görə bilmirik.
- 4) Ehtiyatlar** – Bu hesabat maddəsində turizm sahəsi üçün uyğun olan ehtiyatlar öz əksini tapır. Məsələn: ərzaq, içki, təmizlik vasitələri, qonaq ləvazimatları, satış üçün saxlanılan mallar və s.,. Lakin biz maliyyə hesabatında bu maddələri

ayrılıqda görə bilmirik. Əvvəldə də qeyd etdiyimiz kimi bu maddələr əhəmiyyətli olarsa (yəni qərarverici qüvvəyə malik olarsa) maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda ayrıca göstərməlidir, əks təqdirdə izahlı qeydlər hesabatında açıqlanmalıdır. Bizdə bu hesabatla dair qeyd etdiyimiz məlumatlar olmadığına görə bu hesabatın detallı təhlili daha da çətinləşir.

- 5) **Qısa müddətli debitor borcları və sair qısa müddətli aktivlər** – Bu hesabat maddələrində əsasən müəssisənin ticari borcları, icarə üzrə borclar, əvəzləşdirilən ƏDV, verilmiş qısamüddətli avanslar və s., uçota alınır. Şübhəli debitor borcları üzrə olan ehtiyatlar izahlı qeydlərdə açıqlanmalıdır.
- 6) **Alınmış borclar** – Bu hesabat maddəsində bankdan, asılı müəssisələrdən və digər təşkilatlardan alınmış borclar öz əksini tapır. Müəssisənin 2017-ci ilin sonuna alınmış borc balansı 0 qeyd olunub. Burdan o nəticəyə gəlmək olar ki, müəssisə ya öz fəaliyyətini genişləndirməyi planlaşdırır ya da ki öz borclarını ödəmək üçün maliyyə vəsaitinə ehtiyac duyur. Alınmış borcun faiz dərəcəsi, hansı müddətə və hansı şərtlər daxilində olması izahlı qeydlər hesabatında açıqlanmalıdır.
- 7) **Qısamüddətli digər öhdəliklər** – Bu hesabat maddəsində əsasən qısamüddətli pensiya öhdəlikləri, gələcək hesabat dövrünün gəlirləri, alınmış qısamüddətli avanslar və s., uçota alınır. Sadalanan hesablar üzrə balanslar əhəmiyyətli olmadığına görə ola bilər ki, ayrıca balans maddəsi kimi qeyd edilməyib. Buna baxmayaraq bu hesablar üzrə açıqlama izahlı qeydlərdə əks olunmalıdır. Əlavə olaraq demək olar ki, müəssisənin öhdəlikləri 2017-ci il ilə müqayisədə 5 dəfə azalmışdır. Bunun hansı balans maddəsi üzrə olmasını təəssüf ki hesabatdan görmək olmur.
- 8) **Məzuniyyətlə bağlı öhdəliklər** – İşçilərin məzuniyyət qalıqlarına əsasən hər ilin sonunda hesablanan öhdəliklər. Bu məlumatın müqayisə oluna bilər olması üçün ardıcıl hesabat dövrlərində uçotda alınmalıdır. Belə ki bu hesab üzrə 2017-ci ilin sonuna qalıq balans 0-dır. İzahlı qeydlərdə bunun açıqlaması qeyd edilməlidir.

9) Vergi öhdəlikləri – Bu öhdəliklər dövlət büdcəsinə olan hər hansı bir vergi öhdəlikləri ola bilər.

Yuxarıdakı hər bir balans maddəsi üzrə edilmiş təhlilə əsaslanaraq müəyyən edilmiş və ola biləcək problemləri aşağıdakı kimi ümumiləşdirə bilərik:

- **Balans maddələri üzrə əhəmiyyətlik prinsipinə riayət olunmaması** - Belə ki əhəmiyyətli ola biləcək balans maddələrinin cəmlənərək bir balans maddəsi altında göstərilməsi.
- **Hesablama metoduna əməl edilməməsi** – Məsələn ola bilər ki, məzuniyyət üzrə öhdəlik 2017-ci il üçün hesablanmış olmasın. Çünki müəssisə uzun illərdir fəaliyyət göstərir və 2018-ci il üçün hesablama aparıb amma ki 2017-ci ildə yox.
- **İzahlı qeydlər haqqında hesabatın olmaması** – İzahlı qeydlər haqqında hesabatda əsasən maliyyə vəziyyəti haqqında olan hesabatda qeyd edilməyən məlumatlar öz əksini tapır. Məsələn, torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiya faizi, onların növləri, ehtiyatların klassifikasiyası (ərzaq, içki, qonaq ləvazimatları və.), debitor borcları ilə bağlı yaradılmış ehtiyatlar, alınmış borcların faizi, müddəti və s., ilə bağlı məlumatlar.
- Kreditor borclarının tərkibi və quruluşunu öyrənmək üçün aşağıdakı formada cədvəl quraq (cədvəl № 2).

Cədvəl 2 Kreditor borclarının tərkibi və quruluşunun təhlili (2018-ci il).

Kreditorlarla Hesablaşmalar	İlin əvvəlinə		Hesabat dövrünün axırına		Hesabat dövrü ərzində dəyişiklik	
	Məbləği min manat.	Xüsusi çəkisi %-lə	Məbləği min manat.	Xüsusi çəkisi %-lə	Məbləği min manat.	Faiz maddələri ərinin xüsusi çəkisi
A	1	2	3	4	5	6
1. Mallara, iş və xidmətlərə görə	5845345	40,0	7085758	34,3	+1240423	-5,7
2. Əmək ödənişləri üzrə	391417	2,6	254265	1,3	-137157	-1,6
3. Sosial sığorta və təminat üzrə	1367529	9,3	4575268	22,3	+3207659	+12,6
4. Törəmə müəssisələrlə	578310	4,0	834513	4,0	+256312	
5. Büdcə ilə	4329278	29,5	6383992	30,9	+2054713	+1,3
6. Sair kreditorlarla	51628	0,4			-51628	
7. Alıcılar və sifarişçilərdən alınmış avanslar	1307896	9,0	772590	3,6	-535405	-5,4
8. Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üzrə ehtiyatlar	72193	0,4	14505	0,3	-57687	-0,4
9. Sair qısa müddətli öhdəliklər	658875	4,7	795085	3,7	+136220	-0,6
Yekunu:	14603463	100,0	20714991	100,0	+6113428	X

- Mənbə: <https://www3.hilton.com/en/hotels/azerbaijan/hilton-baku-GYDHBHI/index.html> məlumatlarına əsasən müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Cədvəldən məlum olur ki, təhlil edilən müəssisənin kreditor borclarının tərkibi və quruluşunda faydalı dəyişiklik olmuşdur. Həm ilin əvvəlinə, həm də sonuna kreditor borclarının tərkibində ən böyük xüsusi çəkiyə məhsullara, işlərə və xidmətlərə görə hesablaşmalar malikdir. Sonrakı yerləri sosial sığorta üzrə hesablaşmalar, törəmə müəssisələr və büdcə ilə hesablaşmalar tutur. Ancaq sosial sığorta üzrə hesablaşmaların xüsusi çəkisi 9,3 %-dən 22,2 %-dək yüksəlmiş, başqa sözlə 3207659 min manat artmışdır. Sifarişçilərdən əldə edilən avansların xüsusi çəkisi müqayisə edilən dövr 9 %-dən 3,6 %-ə, mütləq rəqəmlə isə 535306 min manat azalmışdır. Əmək ödənişi üzrə müəssisənin özünün işçilərinə olan kreditor

borcu ilin sonuna cəmi 254254 min manat olmuş, 137156 min manat azalmışdır. Sair kreditorlarla hesablaşmaların xüsusi çəkisi il ərzində heç bir dəyişikliyə uğramasa da, həmin dövrdə mütləq rəqəmlə 51629 min manat artmağa meyl etmişdir. Bütövlükdə isə kreditor borclarının məbləği 6113528 min manat yüksəlmişdir. Kreditor borclarının quruluşunda bu cür ciddi dəyişikliyin olması qarşılıqlı ödənişlərin həyata keçirilməməsindəndir. Qeyd etdiklərimizi kreditor və debitor borclarının müqayisəli təhlili sübut edir.

Cədvəl № 3 Debitor və kreditor borclarının ilin axırına müqayisəli təhlili (2018-ci il).

Hesablamalar	Debitor borcları	Kreditor Borcları	Borcların üstələməsi	
	debitor	Kreditor		
1. Mallara, iş və xidmətlərə görə malalan və sifarişçilər	3255058	7085756	+3820698	
2. Törəmə müəssisələrlə	834513	0		+834513
3. Sair əməliyyatlar üzrə heyətlə	378	795094		+794715
4. Sosial ehtiyatlara artırmalar üzrə	0	268767		+268767
5. İddialar üzrə	0	772580		+772580
6. Sair debitorlarla	1113887	0	+1113887	
7. Əmlak və şəxsi sığorta üzrə	0	4575378		+4575378
8. Büdcədən kənar ödənişlər üzrə				
9. Büdcə ilə	0	6383891		+6383891
Yekunu:	4379325		+16336655	

Mənbə: <https://www3.hilton.com/en/hotels/azerbaijan/hilton-baku-GYDHBHI/index.html> məlumatlarına əsasən müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Turizm sektorlarının cədvəllərində göstərilən 2018-cı il məlumatlarından məlum olur ki, ilin sonuna debitor borcu 4379326 min manat olmaqla, kreditor borclarından 6336667 min manat az olmuşdur. Qarşılıqlı ödənişlərin həyata keçirilməməsi göz qabağındadır. Belə bir vəziyyət müəssisənin maliyyə

vəziyyətinin pisləşməsinə dəlalət edir. Yəni, müəssisə bu borclardan cəlb olunmuş mənbələr kimi istifadə etməyə məcburdur. Debitor və kreditor borclarının maddələrini ayrı-ayrılıqda tədqiq etmək yolu ilə xüsusi tövsiyyələr hazırlamaq və bu tövsiyyələrdən müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması üçün istifadə etmək olar. Müəssisələrdə debitor və kreditor borclarının dövrəni eyni düstur ilə hesablanır.

Hesablar planı və onun tətbiq edilməsinə dair təlimata uyğun olaraq debitor borcun uçota alınması aşağıdakı kimi olur;

601 “Satış” hesabının kreditində 211 “Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarının debetində göstərilir.

211 “Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarının tətbiq olunması nəinki hüquqi fiziki şəxslərlə hesablaşmanın aparılmasında vacib sayılır.

Yaşayışa görə qabaqcadan alınmış ödəniş, qonaqlardan mehmanxananın kassasına məxsus pul vəsaiti 1-2 gün öncə ayrıca cədvəldə qeydiyyat etməklə həyata keçirilir ki, nəticədə bu ödənişin avans kimi verilməsini təsdiqləmiş olur. Bu səbəbdən sözügedən halı 211 “Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarından faydalanmadan müşayiət etmək mümkün deyildir. Alıcı və sifarişçilərin uzun və qısamüddətli debitor borclarına görə debitor borcları hesablarının tətbiq olunmaması qeyd olunan halın MU-da 221 “Kassa”, kredit kartından faydalandıqda isə 222 “Yoldakı pul köçürmələri” hesablarının debetlərində 601/1 “Məhsulların satışı” subhesabının kreditində yazılış etmək zəruriyyəti yaranır ki, nəticədə bu da mehmanxananın kassasına aid bütün pullar kimi tanındığından “yüklənmə üzrə” satışdan əldə edilən pulun təqdim edilmə prinsipinin pozulmasını səciyyələndirir.

Misal üçün, A.Z. Məmmədov 2017-ci il 30 dekabrda “Hilton” mehmanxanasına yerləşmək üçün qəbul edilmiş və o, yanvarın 30-dək tarixinə qədər bu mehmanxanada qalması əvvəlcədən planlaşdırmışdır. Hər bir günə o, mehmanxanaya yaşadığı müddət üçün ödəniş etməyi düşünmüşdür. A.Z.

Məmmədovun bron verdiyi nömrənin dəyəri hər gün üçün 250 AZN-ır. Qısacası, A.Z. Məmmədovun yaşamaq üçün ümumi dəyəri 7500 AZN-dır.

Mehmanxana, 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarından faydalanmadığı halda, pulun ancaq 2 günə düşən dəyərini, başqa sözlə desək, 500 manatını qəbul edə bilər. Qonaq, qalan dəyərin ay sona çatdıqdan sonra, 2 gündən sonra ödənməsini istəmişdir.

Mehmanxana, dəyərin hamısını qəbul edən və təqdim edilmiş xidmətə əsasən qazandığı gəliri, satışa daxil edən hallarda, bu əməliyyat nəinki mənfəətdən verilən verginin ödənilməsinə o cümlədən, mühasibat uçotunun informasiyalarının təhrif edilməsinə gətirib çıxara bilər. Qeyd edilən halla bağlı təcrübədə mehmanxana, qeyd etdiyimiz vergini vaxtaşırı ödəmək məcburiyyətində qalır və sonda o, zərər edir ki, bu da qənaətbəxş sayılır.

211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarından istifadə etməklə gələn avans dəyərinin uçotunu həyata keçirmək üçün bu hesablara “Alınmış avanslar” subhesabı açılmalı və onlardakı əməliyyatların uçotu həyata keçirilməlidir. Nəticədə, yanvara məxsus dəyər bu subhesablarda qeyd edilməlidir.

Sadalanana əsaslanaraq qeyd etmək olar ki, mehmanxana xidməti təqdim etmək üçün alıcı və sifarişçilərlə hesablaşma zamanı aşağıdakı subhesablar açılmalıdır:

- “alıcı və sifarişçilərlə hesablaşmalar – hüquqi şəxslər”;
- “alıcı və sifarişçilərlə hesablaşmalar – fiziki şəxslər”.

İstənilən subhesabın məlumatlarını elan etmək üçün onlara, hesablaşma həyata keçiriləcək valyuta üzrə II dərəcəli subhesablar açıla bilər.

Mehmanxana biznesinin özəlliklərindən biri də, qonaqların etdiyi ödənişə görə yüksək qruplu nömrədə yerləşdirilməsidir. Mehmanxana xidmətinin göstərilməsi qaydalarına uyğun olaraq Hilton otelində də istehlakçılara təqdim edilən xidmət haqqında zəruri və konkret informasiyalar təqdim olunmalıdır. Qeyd olunan informasiyalar otel haqqında bütün informasiyaları və əlavə olaraq

göstərilən xidmət qiymətini özündə ehtiva etməlidir. Təqdim edilən xidmətlər haqqında ödənişlər müəssisə rəhbərinin əmri ilə təsdiqlənir və mehmanxananın ümumi preyskurantında göstərilir.

Müasir dövrdə “Hilton” otelində müştərilərin ehtiyacına əsasən yüksək keyfiyyətə malik sağlamlaşdırıcı mərkəzlər mövcud olur ki, bu mərkəzlərdə mehmanxanada yaşayan qonaqlara, o cümlədən kənardan gələn şəxslərə xidmət təqdim edilir. Bu vaxt xidmətin təqdim edilməsi və ödənişin həyata keçirilməsi eyni vaxtda baş verir.

AR-da MU və MH-nin aparılmasına dair əsasnaməyə görə xüsusi geyim və ayaqqabılar, o cümlədən məbləğinə və xidmət müddətinə uyğun olaraq yatacaq ləvazimatları, torpaq, bina və avadanlıqlara daxil olunmur. Ancaq AR MN-nin 2009-cu il 13 yanvarda verilən İ-08 №-li əmri ilə təsdiqlənmiş 7 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” MMUS-na əsasən qurumlara həmin vəsaitlərə hansı əmlakın aid olunmasını sərbəst şəkildə müəyyən etmək hüququ verilmişdir.

Cədvəl 4 Yatacaq dəstinin əldə edilməsi

Əməliyyatın məzmunu	Əsas sənəd	Hesabın debeti	Hesabın krediti	Məbləğ Man
30 dəst ipək yataq dəstinin mədaxil edilməsi	Qaimə	201	531	20400
Yataq dəsti üçün ödəniş	Hesablaşma-arayış	531	223	20400

Mənbə: <https://www3.hilton.com/en/hotels/azerbaijan/hilton-baku-GYDHBHI/index.html>

məlumatlarına əsasən müəllif tərəfindən tərtib olunub

2.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatın hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Ölkəmizdə hal-hazırda fəaliyyət göstərən vergi qanunvericiliyinə əsasən istehsal olunan məhsulların, göstərilmiş xidmətlərin və görülmüş işlərin maya dəyərinə aid olan xərclər üzrə nomenklatura məhdudlaşdırılıb. maya dəyərinə aid

edilən xərclərin kalkulasiya maddələri dövlət tərəfindən təyin edilir və hazırlanmış və təsdiq olunmuş qaydada tənzimlənilir.

Turizim sənayesində olan gəlir və xərclər, müəyyən olunmuş qanunlar barədə məlumat verməmişdən əvvəl 2.1-ci hissədə təhlil etdiyimiz şirkətin maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatı təhlil edək:

	<u>2018</u>	<u>2017</u>
	‘000	‘000
Əsas əməliyyat gəliri	2,536	3,081
Əsas əməliyyat xərci	(2,033)	(1,588)
Əməliyyat mənfəəti	<u>503</u>	<u>1,493</u>
İnzibati	(895)	(647)
Satış və marketing	(109)	(110)
Qeyri-əməliyyat xərcləri	-	(97)
Xərclər	<u>(1,004)</u>	<u>(854)</u>
Xalis mənfəət/(zərər)	<u><u>(501)</u></u>	<u><u>639</u></u>

Yuxarıda qeyd etdiyimiz maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatı təhlilə başlamamışdan qabaq həmin hesabatın standartı haqqında qısa məlumat verək. MH-nın təqdimatı üzrə KT-ı üçün 1 №-li MMUS-nın 66-cı bəndinə əsasən mənfəət və ziyan haqqında hesabatə ən azı aşağıdakı maddələr daxil olunmalıdır:

- (a) əsas gəlir;
- (b) əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri;
- (c) maliyyələşdirmə üzrə məsrəflər;
- (ç) iştirak payı metodu ilə uçota alınmış birgə müəssisələrin və asılı müəssisələrin mənfəətində və ya zərərində əsas müəssisənin payı;
- (d) mənfəət vergisi üzrə xərclər;
- (e) adi fəaliyyətdən mənfəət və ya zərər;
- (ə) fəvqəladə maddələr;
- (f) azlıq təşkil edən mülkiyyətçilərin payı;
- (g) hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərər.

Maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabat müəssisənin dövr ərzində baş verən əməliyyatlarının nəticələrini özündə əks etdirir. Hər maddə üzrə təhlil edək:

1. Əsas əməliyyat gəlirləri – Turizm və otelçilik sahəsində fəaliyyət göstərən müəssisələrin gəlirləri aşağıdakılardır:

- otaqlar
- ərzaq və içki
- SPA
- əyləncə mərkəzləri və s.

Təhlil etdiyimiz müəssisənin maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatda biz bu bölgələr üzrə gəlirləri görə bilmirik. Bu bizim təhlilimizi çətinləşdirir. Gördüyümüz kimi müəssisənin gəlirləri 2017- ci ilə müqayisədə təqribən 17% azalmışdır, amma ki hansı gəlir növü üzrə azalma var bu bizə məlum deyil. Ona görə bu tip məlumatlar izahlı qeydlər hesabatında öz əksini tapmalıdır.

2. Əsas əməliyyat xərcləri – Turizm və otelçilik sahəsində fəaliyyət göstərən müəssisələrin gəlirləri şöbələrə görə belə klassifikasiya olunur:

- Otaqlar üzrə

- ərzaq və içki üzrə
- SPA üzrə
- əyləncə mərkəzləri üzrə

Hesabatdan gördüyümüz kimi 2017-ci il ilə müqayisədə 2018-ci ildə əsas əməliyyat xərcləri 28% artmışdır. Bu xərclərin yuxarıda sadaladığımız formada açıqlaması olmadığına görə həmin bu artımın hansı xərc maddəsi üzrə olduğunu təhlil etmək çətinləşir.

Təhlilimizin nəticələrini ümumiləşdirsək belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, maliyyə vəziyyətinin nəticələri haqqında hesabatı təhlil etmək üçün bizdə kifayət qədər məlumat yoxdur. Çünki müəssisə izahlı qeydlər haqqında hesabatı hazırlamayıb.

Mehmanxanaya xas olan biznesdə yaşayış üzrə təqdim edilən xidmətdən qazanılan gəliri təyin etmək üçün əlamətləri vurğulayıb, onların uçot siyasəti ilə tanınmasını qəbullanmaq vacibdir.

Mehmanxana xərclərinin mühasibat uçotunda qeyd edilməsi, baş verən anları formalaşdıran məlumatlara dair ölkə qanunvericiliyinin yaxşı öyrənilməsini tələb edir. Hər hansısa mehmanxananın aparacağı mühim xərc növləri aşağıda göstərilmişdir:

1. Mehmanxana tərəfindən həyata keçirilən “Satış” hesabına aid olunan xərc növləri:

- Geyim paltarlarına çəkilən xərclər;
- Maddi texniki təminatla görə xərclər;
- Yatacaq əşyalarının alınması xərcləri;
- Abadlıq və çoxillik bitkilərin əldə olunmasına çəkilən xərclər;
- Reklam xərcləri;
- Təmir xərcləri;
- Norma üzrə qab-qacağın silinməsi.

2.Mehmanxanın 631/5 “Digər maliyyə gəlirləri” və 751/6 “Digər maliyyə xərcləri” subhesablarına aid olunan xərcləri:

-Təsərrüfat müqavilələri şərtlərinin pozulmasına görə penya, cərimə və dəbbələmə pullarının tanınması; mehmanxanın aldığı zərərin ödənilməsi;

-Qanunvericiliyə əsasən başqa qurum və şəxslərlə hesablaşmalar üzrə şübhəli borclara resursların yaradılmasına hesablanan dəyər;

-Vaxtı ötmüş debitor borclarının tələbi mümkün olmayan borcların silinməsi nəticəsində yaranan itkilər;

-Məhkəmə və arbitraj xərcləri;

-Cari ildə təyin olunan keçmiş illərin zərərləri;

-Digər xərclər

Turizm məhsulunun istehsalına sərf etdiyi xərclər turizm şirkətləri aşağıdakı komponentləri daxil edir:

- ❖ Material xərcləri (yanacaq, elektrik enerjisi, əldə olunmuş materiallar)
- ❖ Yerləşdirmə ilə əlaqəli xərcləri;
- ❖ Nəqliyyat xərcləri;
- ❖ Qidalanma xərcləri;
- ❖ Maaşın ödənilməsi üçün çəkilən xərclər; — Sosial sığorta xərcləri;
- ❖ Sair xərclər;
- ❖ Marşrutun təşkil edilməsi üçün xərclər.

Xərcləri turizm təşkilatında sabit və dəyişkən xərclərə ayırmaq olar. Turizm şirkətlərin sabit və yaxud şərti-sabit xərclərə – müəyyən personalın əmək haqqı və uyğun ayırmalar, əsas fondların amortizasiyası, icarə haqqı, kommunal xidmətləri, lisenziya və sertifikatlaşma xərcləri telefon abunə haqları aiddir.

Vurğulayaq ki, bu xərclər istehsalın tutumundan, tərkibindən və malın satışından asılı deyil. Turizm şirkətlərin dəyişkən və yaxud şərti-dəyişkən xərclərə – material, yanacaq xərcləri, işçilərə verilən mükafatlar, telefon danışığı haqları, agentlərə verilən ödənişlər və başqa xərclər aiddir. Bu dəyişkən və şərti-dəyişkən xərclər istehsal və realizasiyanın həcmindən asılıdır. Ayrı-ayrı dövrlərdə dəyişən

bildiklərinə görə sabit xərclər özləri də nisbi sabit hesab edilə bilər. Sabit xərcləri 3 qrupa bölmək olar.

1. O xərclər ki, şirkətin fəaliyyət göstərmədikdə belə tam sabit xərclərə aiddir. Bunlara: əsas fondların amortizasiyası, icarə haqqı, rabitə və dövrü mətbuat abunə haqqı və başqaları aiddir;

2. Şirkətin fəaliyyət göstərməsi üçün istifadə edilən xərclərə: ofisdə daimi olan işçilərin əmək haqqı; elektrik enerjisi xərcləri aiddir;

3. Bu xərclər bəzi dövrlərdə istehsal dəyişmədikcə sabit olur.

Bu səbəbdən onlara vaxtaşırı sabit olan xərclər deyilir: vurğulayaq ki, istehsal çoxaldıqca həmin xərclər də çoxalır və istehsalın müəyyən səviyyəsinə kimi sabit qalır və hətta əlavə işçilər qəbul olunur. Relevant period - xərclərin sabit qalma dövrü bu cür adlanır.

Turizm şirkətlərində xərclərin sistemləşdirilməsi 2 üsulla aparılır:

I üsulda: bütün xərclər hesablanaraq additiv şəkildə cəmlənir;

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

“Direct-costing” üsulu ilə həll olunan əsas məsələlərdən biri də zərərsiz işləmənin təhlilidir. “direct-costing” sisteminin məqsədi təşkilatın fəaliyyətinin səviyyəsi dəyişəndə maliyyə nəticələrinin təyin edilməsindən ibarətdir. (Cəfərli H.A “İqtisadi təhlil”- dərslik. “Elm və təhsil”, Bakı 2014). Sabit və dəyişkən xərcləri toplayaraq turizm təşkilatlarının ümumi xərclərini təyin edirik.

Vurğulayaq ki, ayrı-ayrılıqda xərclərin cəmi bunların ümumi xərclərdə hissəsini təyin etməyə şərait yaradır.

Turizm şirkətinə aid misal:

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

Dəyişən xərclər:

700 (mükafat+sos) + 100 (kommunal xidmət) + 300(nəqliyyat) + 2500(yerləşdirmə)+ + 3000(qida) + 300 (sair) = 6900 5395+6900=12295 5395 / 12295 = 44% 6900 /12295= 56%

Marjinal gəlir sabit xərclərin (Xsabit) ödənilməsi və mənfəətin yaranması mənbəyidir :

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

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

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

Marjinal gəlir göstəriciləri idarəetmə uçotu və təhlili sistemində əsas göstəricilərdən biri hesab edilir. Gəlirin “Direct-costing” üsulu ilə hesablanması sxemi aşağıdakı cədvəldə qeyd edilir:

Cədvəl 5 Gəlirin “Marjinal gəlir” üsulu ilə hesablanması

Göstərici	Min manat
Xidmətlərin satışından əldə edilən gəlir (Gc)	6240
Dəyişkən xərclər (Xdeyişən)	2985
Marjinal gəlir (MG=Gc-Xdeyişən)	3265
Sabit xərclər (Xsabit)	2235
Mənfəət (M=MG-Xsabit)	1040

Mənbə: Müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Göstərilən xidmətlərin maya dəyərinin idarə olunması sərf olunan məsrəflərin analitik uçotunun və ilk dəyərinin kalkulyasiya olunmasının təşkili xərclərin kalkulyasiya maddələri üzrə qruplara ayrılması ilə bağlıdır. Təşkilat maddələrin siyahısını sərbəst şəkildə müəyyən edir.

Sadalanan qruplaşdırmanın məqsədi müxtəlif məlumat növlərinin faktiki satış məsrəflərinin təyin olunması, bütün xidmətlərin faktiki maya dəyərinin aydınlaşdırılması üçün və xərclərin planlaşdırması üçün zəruri məlumatları formalaşdırmaqdan ibarətdir.

Mehmanxanaya xas olan biznesdə yaşayış üzrə təqdim edilən xidmətdən qazanılan gəliri təyin etmək üçün əlamətləri vurğulayıb, onların uçot siyasəti ilə tanınmasını qəbullanmaq vacibdir.

Belə tarix qonağın mehmanxanayı tərk etdiyi və ya burada yaşadığı tarix hesab olunur. Gəlirin MU-da tanınmasının bu variantı, təcrübədə tətbiq olunur və bu tanınma heç bir normativ sənədlə təsdiqlənmir. Lakin vurğulayaq ki, mehmanxana öz biznes əlamətini uçot siyasətində hökmən tətbiq etməlidir.

Mehmanxana, dəyərin hamısını qəbul edən və təqdim edilmiş xidmətə əsasən qazandığı gəliri, satışa daxil edən hallarda, bu əməliyyat nəinki mənfəətdən verilən verginin ödənilməsinə o cümlədən, mühasibat uçotunun informasiyalarının təhrif edilməsinə gətirib çıxara bilər. Qeyd edilən halla bağlı təcrübədə mehmanxana, qeyd etdiyimiz vergini vaxtaşırı ödəmək məcburiyyətində qalır və sonda o, zərər edir ki, bu da qənaətbəxş sayılır.

Aşağıdakı cədvəldən məlum olur ki, qonağın yaşadığı mövqeni tərk etməsi anında gəlirin, tanınması hallarında gəlmə və getmə tarixi müxtəlif hesabat dövrlərinə düşə bilər. Məsələn, qonaq, mehmanxanaya yanvarda gəlib fevralda gedirsə mühasibatlıq, satışdan gələn gəlirin uçot siyasətində MU-da qeyd edilməsində hesablama üsulunu təyin edirsə fevralda icra edilməlidir.

Cədvəl 6 Mehmanxanalarda gəlirin tanınma tarixi

Göstəricilər	Gəlirin (satışın) tanınma tarixi		
	Getmə anında (günüdə)	Hər gün	Getmə anında və hesabat dövrünün sonunda
Sənədlərin: aktın, hesabnamənin, hesab-fakturanın son rəsmiyyətə salınması	Gəldiyi gündə	Hər gün	Getmə anında və hesabat dövrünün sonunda
Gəlirin (satışın) mühasibat uçotunda tanınması	Gəldiyi gündə	Hər gün	Getmə anında və hesabat dövrünün sonunda
Gəlirin (satışın) vergi uçotunda tanınması	Gəldiyi gündə	Hər gün	Getmə anında və hesabat dövrünün sonunda
Avans (tam ödəniş şəraitində)	Bütün məbləğin müştərinin getdiyi dövrə qədər ödənməsi, əvvəlcədən ödəniş hesab edilir	Hesabat dövrünün sonunda hər aya aparılan sonuncu ödəniş gəlir kimi tanınır, ödənilməyən qalmış məbləğ isə avans kimi qəbul edilir	Hesabat dövrünün sonunda hər aya aparılan sonuncu ödəniş gəlir kimi tanınır, ödənilməyən qalmış məbləğ isə avans kimi qəbul edilir
Bitməmiş istehsalat	Yaşayış üçün ödəniş, iki hesabat dövründə baş verə bilər	Baş vermir	Baş vermir

Mənbə: Müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Əlavə olaraq, 13 nömrəli “Borclara məxsus xərclər üzrə” Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartı, sərf edilən xərclər və daxilolmalar arasındakı əlaqəyə əsasən xərclərin mənfəət və zərər haqqında hesabatda tanınma prinsipinə hökmən əməl etməyi lazım gəlir.

Qonağın mehmanxanı tərk etdiyi gündən gəlirin tanınma tarixinin uçot siyasətində özünü biruzə verməsi sənəd dövriyyəsinə xeyli asanlaşdırır, həmçinin

hesablama sənədlərinin istifadə edilməsi üzrə mühasibatlığın əmək məsrəflərini azaldır, lakin bitməmiş istehsalın hesablanma zəruriyyətini məqsəd bilir.

Gəlirin hər gün tanınması mehmanxana xidmətinin önəminə daha müvafiqdir. Qonağın vaxtından qabaq mehmanxananı tərk etməsi yaxud yaşamağı uzatmasını, praktik baxımdan əvvəlcədən xəbər vermək mümkün deyildir. Belə metod idarəetmə uçotu baxımından daha konkret məlumat əldə etməyə, həmçinin sona çatmamış emalın vergi və mühasibat uçotunda yaradılmamasına zəmin yaradır.

Bundan başqa “gəlirin gündəlik tanınma tarixi” – bəzi mehmanxanaların gəlirinin qonağın buranı tərk etdiyi gün, digərinin isə tərk etdiyi gündən sonrakı tarixdən tanıdıqlarından, onların konkretləşdirilməsi tələb edilir. Burda yaşayış üçün günlük ödəniş müəyyən edilən hallarda, mehmanxana yalnız növbəti gün saat 12-də xidmətin göstərilməsini tanıya bilər.

Vurğulamaq lazımdır ki, əksər mehmanxanalarda eyni zamanda, Hilton otelində gəlirin gün boyu tanınması həmişə mümkün olmur. Bununla bağlı olaraq mehmanxana adətən 3-cü üsulu həyata keçirir və bu zaman hesabnamə, xidmətin göstərilməsi haqqında tərtib olunmuş akta əsasən 211 “Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesablarının debetinə, 601 “Satış” hesabının kreditinə mühasibat yazılışı hazırlayırlar.

Gəlirin xüsusi formada, gündəlik tanınması, onların MU-da əks etdirilməsini təsdiqləyir. Kontragentə, xidmət təqdim edilməsinə dair yanvarın 25-dən fevralın 4-ə qədər olan dövrü əhatə edən protokol təqdim olunursa, yaşayış haqda tərtib olunan sözügedən sənəd 2 dəfə: 24-31 yanvar və 1-5 fevral tarixləri üçün hazırlanır.

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

İstehsal məsrəfləri dedikdə aşağıdakılar nəzərdə tutulur:

❖ Turist xidmətinin təqdim edilməsi zamanı xarici qurumların xidmətindən istifadə hüququnun alınmasına sərf edilən məsrəflər.

❖ Ekskursiya, daşıma, tibbi xidmət, iyaşə və s. çəkilən xərclər.

❖ İstehsalat heyətinin əməyinin ödənilməsinə çəkilən xərclər; sosial təlabata ayrılmalər; istehsalat heyətinə xidmət təqdim edilməsi ilə əlaqədar olan məsrəflər.

Qeyd edilən məsrəflər 202 “İstehsalat məsrəfləri”[MHBS və MMUS-a əsasən mühasibat uçotunun aparılması qaydaları, 2017,1,s10] hesabında uçota alınır. 202/10 “Köməkçi istehsalat” subhesabında isə turist xidmətinin göstərilməsində iştirak edən turfirma bölmələrinin xərcləri uçota alınır. 202/12 “ Ümumi istehsalat xərcləri ” subhesabında və 721 “ İnzibatı xərclər” hesabında uçota alınan qeyri-müstəqim xərclər, təyin edilmiş bölüşdürmə üsuluna görə 202/11 “Köməkçi istehsalat” subhesabında uçota alınması məqsədəuyğundur.

İqtisadçı mühasib, hüquqşünas, menecerlərin bənzər baxışları nəticəsində bu istiqamətdə müxtəlif fikirlər mövcuddur. Bu mütəxəsislərin bir neçəsi turist məhsulunu məhsullara, digərləri əmlak hüququna, o biriləri isə xidmətə aid olmasını nəzərə çatdırırlar.

Turizm təşkilatların gələcək dövrün məsrəfləri mövcud olan zamanda əvvəl 241 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabında uçota alınır, sonradan isə 202 “İstehsalat məsrəfləri ” hesabına ləğv edilir. Turizm sahəsində təşkilatlar xidmət göstərən zamanı sonradan istifadə etmək üçün əlaqə saxladığı təşkilatlardan hesabat dövründə və gələcək dövründə turist xidmətlərinin göstərilməsi hüququnu qazanır. Bu hüququn alınması ilə bağlı olan xərclər yerləşdirmə, daşıma, iyaşə, növlər üzrə, 241 “Gələcək hesabat dövrünün xərcləri” hesabında uçota alınır, müqavilə imzalandıqdan sonra isə 202 “ İstehsalat məsrəfləri” hesabına silinir.

Turizm şirkəti, müyyən müddət ərzində qabaqcadan alınmış bölüşdürülməmiş kompleksin hərəkəti dövründə ondan faydalanmaq hüququna sahib olmadıqda və komplekslər turist təşkilatı tərəfindən tursit xidmətinin satışından ayrı satıla bilər. Turist xidməti təqdim edilən prosesində istifadə edilməyən və kənar şirkətlərin xidmətinin onlardan ayrılmayan hüququnun satılmayan dəyəri, uzun müddət istifadə edilib vaxtı keçdikdən sonra 721 “İnzibatı xərclər” hesabında öz əksini tapır.

Kommersiya xərclərinə obyektin satış fəaliyyətinə daxil olan məsrəflər; xidmətin hərəkəti ilə əlaqəli olan məsrəflər; kənar şirkətlərə müvəkkil, komisyon 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 orjinal zərflərin tərtib olunması və dərc edilməsi:

- ❖ Lövhələrin, reklam şitlərinin göstəricilərin hazırlanması, reklamın işıqlı və başqa formada verilməsi, vitrinləri rəsmiləşdirilməsi, sərgi satış tədbirlərinin təşkil olunması;

- ❖ Reklam və kino filmlərin göstərilməsi, təkrar verilməsi, sürətinin çıxarılması;

- ❖ Nümayəndəlik məsrəfləri, sərgi və digər müxtəlif tədbirlərdə iştirakı ilə bağlı çəkilən xərclər

Qeyd edilən xərclər 702/6 “Satış xərcləri” subhesabında qeyd edilir. Onda obyektin satışı ilə əlaqədar olan və 722 “İnzibati xərclər” hesabında uçota alınan reklam məsrəfləridə əks edilir. Milli Muhasibat Uçotunun 13 №-li “ Borclara məxsus xərclər” standartına uyğun olaraq hesabat ilində kommersiya və idarəetmə xərcləri, satılmış iş xidmətin, məhsulların, ilk dəyərində adi fəaliyyət növünün xərcləri kimi nəzərdə tutula bilər.

Edilən araşdırmalara əsasən mühasibat uçotunun aparılması üçün uçot siyasətində bu metodun təsbit olunması prosesində 701 “Satış maya dəyəri” hesabında əks etdikdə 721 №-li idarəetmə xərclərini hesab və satış xərclərini 722/6 №-li subhesablarını turist xidmətinin ilk dəyərinə aid olunur. Turist xidmətinin satışı aşağıdakı muhabirləşmə ilə uçotda göstərilir.

- Turist xidmətindən alınan satışın qeydiyyatı almaq üçün :

Db- 211“Alıcılar və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borclar” hesabı Kt-601 “ Satış” hesabı

Turist xidmətinin satılmış ilk dəyərinin ləğv edilməsi üçün:

202 №-li “ Hazır məhsul” hesabda formalaşan başqa xidmətlər göstərməklə əlaqəli olan xərclərdə aşağıda göstərilən yazılış verilməklə nəzərə alınır.

❖ **Db-701 “ Satışın maya dəyəri ”**

❖ **Kt-202 “ İstehsalat məsrəfləri”**

Qeyd edilən halda turist göndərişinin ilk dəyərinin, uçota alınması aşağıdakı müxabirləşmə istifadə edilir:

-Turist xidməti təqdim edilməsinin ilk dəyərinin ləğv edilməsi üçün;

❖ **Dt-204 “Hazır məhsul”**

❖ **Kt-202 “İstehsalat məsrəfləri”**

Satış zamanı isə aşağıdakı yazılış aparılması əks olunur:

-Turist xidmətinin maya dəyərinin ləğv edilməsi üçün;

❖ **Dt-701 “Satışın maya dəyəri”**

❖ **Kt-204 “Hazır məhsul”**

Ölkənin “Turist fəaliyyətinin təşkili barəsində” qanunda “ Turist məhsulu ” anlayışı barəsində geniş məlumat qeyd edilmişdir.

Uçot qaydalarına əməl etməmək, aktual olan qanunvericiliyə qarşı çıxması ilə açıqlanır. Kalkulyasiya obyektini dedikdə turistə təqdim edilən xidmətin turist məhsulu nəzərdə tutulur. Məhsul dedikdə, əvvəlcə “predmet”, “istehsalat fəaliyyətinin nəticəsi”, eyni zamanda məhsul dəyər ölçüsündə qəbul olunur.

İqtisadçı mühasib, hüquqşünas, menecerlərin bənzər baxışları nəticəsində bu istiqamətdə müxtəlif fikirlər mövcuddur. Bu mütəxəssislərin bir neçəsi turist məhsulunu məhsullara, digərləri əmlak hüququna, o biriləri isə xidmətə aid olmasını nəzərə çatdırırlar. Turun gerçəkləşməsi zamanı konkret müştərinin sifarişini deyil, gələcəkdə onların alıcılara satışından istifadə etmək 204 “Hazır məhsul” hesabından qeyd edilməsi məqsəduyğundur. Bölünməz komplekslər və yer bloku alınır, turizm məhsulu isə tələbatın qarşılanmasında lap çox istifadə olunur.

Turizm xidmətlərinə sərf edilən xərclərin uçotu və maya dəyərinin kalkulyasiyası hesabına ölkəmizdə müasir dövrdə bir çox yeni otellərin açılması

təqdirəlayıqdır. Beynəlxalq otel şəbəkələrinin fəaliyyəti, ölkəmizdə yüksək reytingin olmasından, iqtisadi, siyasi sabitlik və məşhur turizm sənayesi təşkilatlarını AR-na cəlb olunmasından xəbər verir. Turistlərə xidmət edən kommersiya və qeyri-kommersiya qurumlarını əsas fəaliyyətlərinə görə fərqli qruplara bölmək olar:

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

Kiçik turist firmalarının, turagentlərin və turoperatorların müəyyən razılıq əsnasında birləşdirilməsi nəticəsində korporasiyalar ərsəyə gəlir. Dünya praktikasında elə ölkələr var ki, orada turizm xidməti göstərən nəhəng turizm firmalar monopoliya yaradıblar. Bunların arasında Fransa (turizm biznesinin 50%) və Almaniyanın (turizm biznesinin 70%) adını çəkmək olar.

Cədvəl 7 Turoperatorların və səyahət agentliklərin əsas göstəriciləri

Göstəricilər	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Müəssisələrin sayı	125	125	142	170	196	216	244	273
İşçilərin sayı	1383	1428	1531	1740	1739	1744	1576	1848
Müəssisələrin əldə etdiyi gəlir	17739,6	19165,3	22534,8	27221,5	29500,9	3117,1	36858,3	36658,3
Ondan turizm fəaliyyətindən	13320,7	1375,7	16165,6	18803,1	21717,2	25608,6	29580,0	27408,5
əhaliyə satılmış turizm yollayış blanklarının dəyəri (min man.)	5061,7	25748,7	29416,6	40593,2	42793,3	44720,3	33574,7	33566,5
əhaliyə satılmış turizm yollayış blanklarının sayı (ədəd)	28409	34221	42683	62766	65547	66333	44515	36878

Mənbə: <https://www.stat.gov.az/>

Cədvəldən də məlum olur ki, 2017-2018- ci ildə bütün cədvəldə verilən göstəricilər azalıb. Yenə də, 2017-ci ilin ilk 9 ayında trend.az-ın verdiyi məlumata əsasən N.Səmədov Avropa-Xəzər İnteqrasiya İşgüzar Klubunun üzvləri ilə görüşündə vurğulayıb ki, ölkəmizdə xarici və daxili turistlərin sayı 3,4 milyon nəfər olub, ölkəyə gələn xarici vətəndaşların sayı 2 milyon 271 min təşkil edib. Gələn turistlərin sayında artım ən çox RF, İran və ərəb dövlətləri üzrə nəzərə çarpıb. Həmin dövrdə 2018–ci ilin ilk 9 ayında ayı ərzində xarici vətəndaşlar ölkədə bank kartları ilə 703 milyon manat ödəyiblər. Keçən il ərzində isə bu dəyər 603 milyon AZN olub. Ümumi hesablamalara əsasən, xarici vətəndaşlar ölkədə 1,3 milyard manat xərcləyiblər, o cümlədən qeyd edilib ki, AR-da turizm şirkətləri xeyli artıb.

Ölkədə yerli və xarici mehmanxanalarla bağlı fəaliyyətdə olan ayrı-ayrı turagentlər fəaliyyət göstərir. Onlar turistlər və başqa müəssisələrin: nəqliyyat, qidalanma müəssisələrinin, yerləşdirmə vasitələrinin, turopoperatorların, və s. xidmətlərinin birbaşa vasitəçi kimi fəaliyyət göstərirlər. Turagentlər, turistlərin istəyi ilə sərfəli şəkildə, nəqliyyat və yerləşdirmə, ekskursiya bələdçiləri, səyahət müddətində sığortanın, müştərinin arzusu ilə turist xidmətlərini təqdim edir, idman meydançaları, xəstəxanalar, əyləncə müəssisələrində peşəkar təlimatçıların ayrılması üçün, hərəkət marşrutunu razılaşdırır, tərcüməçi ayrılması üçün, uyğun təşkilatlarla əməkdaşlıq aparır. Turopoperatorlardan başqa iri banklar, ticarət və nəqliyyat firmaları, sığorta cəmiyyətləri, başqa xidmətlərdən turistlərin istifadəsi üçün məhsul istehsalçıları da yaradılır. (trend.az) Turkorporasiyalar adlanan çoxsaylı iri turist firmaları özündə birləşdirən əksər turopoperator, iri turist firmaları fəaliyyət göstərən nəhəng korporasiyalardır. Turizm sahəsinin auditi zamanı mehmanxana xidmətinə aid müqavilə tərtib olunanda, göstərilən məsələlər arasında mühasibat və vergi riskinə aid olan məsələlərinə xüsusi nəzər salırlar. Buna görə mühasibat uçotunda öz təyinatına müvafiq olaraq “Gəlirlər üzrə” 6 №-li MMUS-nın müddəaları nəzərdə tutmuşdu.

2.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatının hazırlanmasının mövcud vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Kapitalın dövrünü və dövriyyəsi fasiləsiz proseslərdir. Ancaq kapitalın dövrünü və dövriyyəsində tərəddüdlər də baş verir. Kapitalın hərəkəti zamanı pul vəsaitlərinin artması və azalması, resurslara olan tələbatın ödənilmə mənbələrinin dəyişməsi baş verir. Əvvəlcə əsas kapitalın hərəkəti zamanı resursların sərbəstləşməsi baş verir. Əsas kapitalın dövrünü və dövriyyəsi daxilində onların qeyri-bərabər hərəkəti müşahidə olunur ki, bu da onların dəyərlərinin bərpa edilməsinin xüsusiyyətləri ilə izah edilir. Əmək vasitələrinin dəyəri hazır məhsulun dəyərində hissə-hissə keçir. Əsas kapitalın dəyərinin bərpası da yavaş-yavaş baş verir və bu, sərbəstləşən pul vəsaitlərinin hesablarda yığılması ilə müşayiət edilir. Həmçinin əsas kapitalın hərəkətindəki belə qeyri-bərabərlik ona imkan verir ki, bəzi müəssisələrdə sərbəst pul vəsaitləri ərsəyə gəlir, digərlərində isə xərclərə olan ehtiyaclarla əlaqədar vəsait çatışmazlığı yaranır.

Əvvəlki hissələrdə hesabatlarını təhlil etdiyimiz müəssisənin pul və pul vəsaitləri haqqında hesabatını təhlil edək:

	2018
	‘000 AZN
Əməliyyat fəaliyyətindən daxil olan pullar	
Müştərilərdən yığılan pullar	2,718
Digər mənbələrdən daxil olan pullar	107
Əməliyyat fəaliyyəti ilə bağlı pul xaricəlmələri	
Kreditrlərə olan ödənişlər	(1,552)
İşçiliklə bağlı ödənişlər	(1,240)
Vergi orqanlarına olan ödənişlər	(428)
ƏDV depozit hesabına ödənişlər	(34)
Əməliyyat fəaliyyətindən pul axını	(429)

İnvestisiya fəaliyyəti ilə bağlı pul xaricəlmələri	
Digər investisiyalara olan yatırımlar	(100)
İnvestisiya fəaliyyətindən pul axını	(100)
Maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı pul daxiləlmələri	
Alınmış borclar	738
Maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı pul xaricəlmələri	
Alınmış borcun ödənişi	(110)
Maliyyə fəaliyyəti ilə bağlı pul axını	628
Pul və pul ekvivalentlərində xalis artım	99
Dövrün əvvəlinə pul və pul ekvivalentləri	57
Dövrün sonuna pul və pul ekvivalentləri	156

“Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesaba üzrə” 5 Nöli kommersiya təşkilatları üçün MMUS-na əsasən hər bir müəssisə bu hesabatı yalnız dolayı metoddan istifadə etməklə hazırlaya bilər. Buna baxmayaraq bu müəssisə bu hesabatı birbaşa metoddan istifadə edərək hazırlamışdır.

Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat özündə əsasən 3 hissəni əks etdirir.

- **Əməliyyat fəaliyyəti** - Müəssisənin əsas fəaliyyəti ilə bağlı olan pul vəsaitlərinin daxil və xaric olması
- **İnvestisiya fəaliyyəti** – Uzunmüddətli aktivlərin alışı və satışı, borcların verilməsi və geri alınması
- **Maliyyə fəaliyyət** – Səhmdar tərəfindən pul qoyuluşları, borcların alınması və ödənilməsi

Bütün müəssisələr, qurumlar öz istehsal təsərrüfat fəaliyyətini normal göstərmək üçün bəzi çətinliklərlə qarşılaşırlar. Bu özünü məhsul istehsalı ilə onun satışı prosesi arasında vaxtın uyğunsuzluğunda göstərir.

Pul vəsaitləri məcmusunun daxili planlaşmasının cəhətlərini gəlir yönümlü üç mərhələdən ibarət olduğunu göstərmək lazımdır:

- mənfəətin əldə olunması və həyata keçirilən işlərin artması;
- yaranan məsrəflərdən silinməsi və mənfəətin daha da artması;
- müəssisə gəlirlərindən faydalanması və yatırımların idarə edilməsi.

Beləliklə, mənfəətin əldə edilməsi, yeni məhsullara tələbatın yaranması, modern istehsal nödlərinin yaradılması və istehlakçıların əmələ gəlməsi, yeni qiymətlərin əmələ gəlməsindən təzahür edilir. Bunlar, məsrəflərin azalmasına və effektivliyin həcminə təsir göstərən birbaşa və qeyri-müstəqim məsrəflərin istifadəsindən asılı olur.

Verilməsi müddətindən asılı olaraq bank kreditləri qısamüddətli və uzunmüddətli kreditlərə ayırırlar. Qısamüddətli bank kreditləri bir ildən çox olmayan müddətə verilir, misal üçün yüklənmiş məhsullar üçün verilən kreditin qaytarılma müddəti 30 gündən çox ola bilməz. Qısamüddətli bank kreditləri üzrə hesablama - kredit əməliyyatları uçotu 501 №-li «Qısamüddətli bank kreditləri» hesabında aparılır. Uzunmüddətli bank kreditləri isə 401 «Uzunmüddətli bank kreditləri». Bu hesabların yalnız kredit saldosu ola bilər. Hesabın saldosu hesabat dövrünün əvvəlinə ödənilməyən kredit məbləğini, debet dövrüyyəsi ödənilən, köçürülən kredit məbləğini kredit dövrüyyəsi isə əldə edilmiş kredit məbləğini göstərir. 401 «Uzunmüddətli bank kreditləri» 501 «Qısamüddətli bank kreditləri» hesabın krediti alınmış kreditə və hesablamalara uyğun olaraq aşağıdakı hesabların debeti ilə müxabirləşir: 221 «Kassa» - kredit nağd alınaraq kassaya mədaxil edildikdə 223 «Bank hesablama hesabları» - bank kredit hesablama hesabına daxil olduqda 431 «Malsatan və podratçılara uzunmüddətli kreditor borcları» - uzun və qısamüddətli bank krediti borcunun ödənilməsinə birbaşa köçürüldükdə 224 «Digər tələbli bank hesabları»-bankın uzun və qısamüddətli krediti hesabına akkreditiv, çek kitabçalarına vəsait artırıldıqda.

Müəssisələrə uzunmüddətli və qısamüddətli borclar da verilə bilər. Uzunmüddətli borclar bir ildən çox müddətə verilir. Qısamüddətli borclar isə bir

ilə qədər verilir. Bu növ borclar yeni texnikanın tətbiqi, avadanlığın modernləşdirilməsi, texnoloji prosesləri avtomatlaşdırılması, istehsalın böyüməsi, bahalı avadanlıqların alınmasına sərf olunur.

Turizm sektorunda qısa müddətli öhdəliklər deyən zaman, onların ləğv olunması üçün istifadə edilən resurslar nəzərdə tutulur. Cari öhdəliklərin xüsusi növlərinə kreditor borcları, qısa müddətli veksellər, ödəniləsi dividendlər, avanslar və geri qaytarılmalı depozitlər, əvvəlcədən ödənilən qazanılmamış gəlirlər, vergi və şərti ödənişlər, tələb edilənədək kreditor borcları və s. məxsusdur. Cari öhdəliklərin ödənilməsi ilə vəsaitlərdən istifadəni tələb edir ki, bu cür öhdəliklər olmadıqda, sözügedən resurslardan müəssisənin gündəlik ehtiyacları üçün istifadə oluna bilinsin.

Şirkətin fəaliyyətinin normal mərhələsi dedikdə, orta aralıq vaxt nəzərdə tutulur. Pul vəsaitlərinin məhsulların və xidmətlərin əldə edilməsinə sərf olunan andan həmin xidmət və məhsulların pula çevrilən ana qədər olan dövrü orta aralıq dövr kimi səciyyələnir. Bu mərhələ aşağıdakı fazaları özündə ehtiva edir:

- a) pul vəsaitlərinin mal-material ehtiyatlarının satın alınmasına sərf edilməsi;
- b) mal-material ehtiyatlarının hazır məhsul əldə etmək üçün təkrar emalı;
- v) məhsulların kreditə satılması;
- q) mal alan təşkilatların debitor borcların verilməsi.

Cari uçot dövründə ödəniləsi davamlı öhdəliklər də qısa müddətli veksellərə aid edilir. Kontraktda qeyd olunan şərtlərə əsasən öhdəliyin bu növü müəssisənin aktivləri ilə təmin edilə bilər. Vekselin təminatı dedikdə, borclu müəssisənin əmlakının həbsi nəzərdə tutulur. Veksellər yerləşdirildikdə onun təminatı kimi hansı aktivlərdən istifadə edilməsi qərarlaşdırılır. Cari veksellər üzrə müəssisədə qısa müddətli öhdəliklər olduqda, onun təminatı üçün hansı aktivlərdən istifadə ediləcəyi dəqiq göstərilməlidir.

Kreditorun tələbi üzrə ödəniləsi öhdəliklər cari halda 2 cür əks etdirilə bilər:

- 1) Kreditorun tələbi üzrə öhdəlik 1 il boyunca ödənilməlidirsə, onda balans hesabatı tarixindən yaxud müəssisənin əməliyyat dövründə;

2) Davamlı öhdəliklərin ödənilməli olduğu mövqelərdə.

Müəyyən edilən öhdəliklər özündə əməkdaşların maaşını, hesablanan, ancaq hələlik ödənməyən kredit faizlərini sintez edir. Misal üçün, hesabat dövrünün sonunda əks edilməmiş və ödənilməmiş maaş istehsal xərcləri uçota alınan hesabların debetinə və maaş üzrə borc hesabının kreditinə yazılır. Müəyyən edilən, ancaq hələ ödənilməmiş öhdəliklərin bu cür göstərilməsi gəlir və xərcləri qarşılaşdırmaq üçün lazımdır. Misal üçün, sifarişi alan şirkət sifarişçi 47 təşkilatdan avans tələb etmək hüququna sahibdir. Bu avansdan, müəssisə ona dəyən ziyanı bağlamaq üçün istifadə edir. Məlumdur ki, avanslar və depozitlər ilk növbədə sığortalama funksiyasını icra edir və müqavilə öhdəliklərini icra etmək üçün müəssisənin kontragenti üçün stimül rolunu icra edir. «Əvvəlcədən ödənilən gəlirlər» termini hələlik göndərilməyən mallara və təqdim edilməyən xidmətlərə görə müəssisənin qazandığı pulları bildirir.

Müəssisəyə bu cür ödənişlərin daxil olması pul vəsaitlərinin artımı və məsuliyyətlərin yaranması kimi göstərilir. Beynəlxalq uçotda bu cür öhdəlikləri göstərmək üçün hesablar planına «Qazanılmamış gəlirlər» və ya «Avans qaydasında qazanılan gəlirlər» adlı hesab açmaq planlaşdırılmışdır. Bu cür köçürmə nizamlayıcı köçürmədir, uçot dövrünün axırında həyata keçirilir. «Qazanılmayan gəlirlər» necə bir məsuliyyət kimi növbəti uçot ilinə keçirilir və balans hesabatında başqa məsuliyyətlər sırasında öz əksini tapır. Ayrı-ayrı dövlətlərdə qanunvericiliyə əsasən şirkətlərin əməkdaşlarından mərkəzi və ya yerli idarələrin xeyrinə ayrı-ayrı gəlirlər çıxılır. Dünya standartlara görə ödəniləsi məzuniyyətlərə sərf edilən xərclər, əməkdaşlar tərəfindən bu məzuniyyətdən istifadə edilən ilə aid olunur. Bunun üçün aşağıdakı şərtlər olmalıdır:

a) əməkdaşlar bu həmin vaxt ərzində işlənən dövrə uyğun olaraq məzuniyyət hesablanması edir;

b) istifadə edilməmiş məzuniyyət cəmlənir;

v) məzuniyyətin ödənməsinə sərf olunan xərclər güman edilir;

q) məzuniyyətin ödənilməsi üzrə borc xərclərin miqyası etibarlı olaraq dəyərləndirilir.

AR-da mehmanxana xidməti göstərən müəssisələrdə başqa bir çətinlik qeyri-müstəqim xərclərinin yerbəyer edilməsindən ibarətdir. Qeyri – müstəqim xərclərinin yerbəyer edilməsi ilə əlaqədar məsrəfləri müstəqil şəkildə həll edir. Əlbəttə onları – şərti xərclər kimi birbaşa baş verən anda 601 “Satış” hesabına ləğv etmək olar.

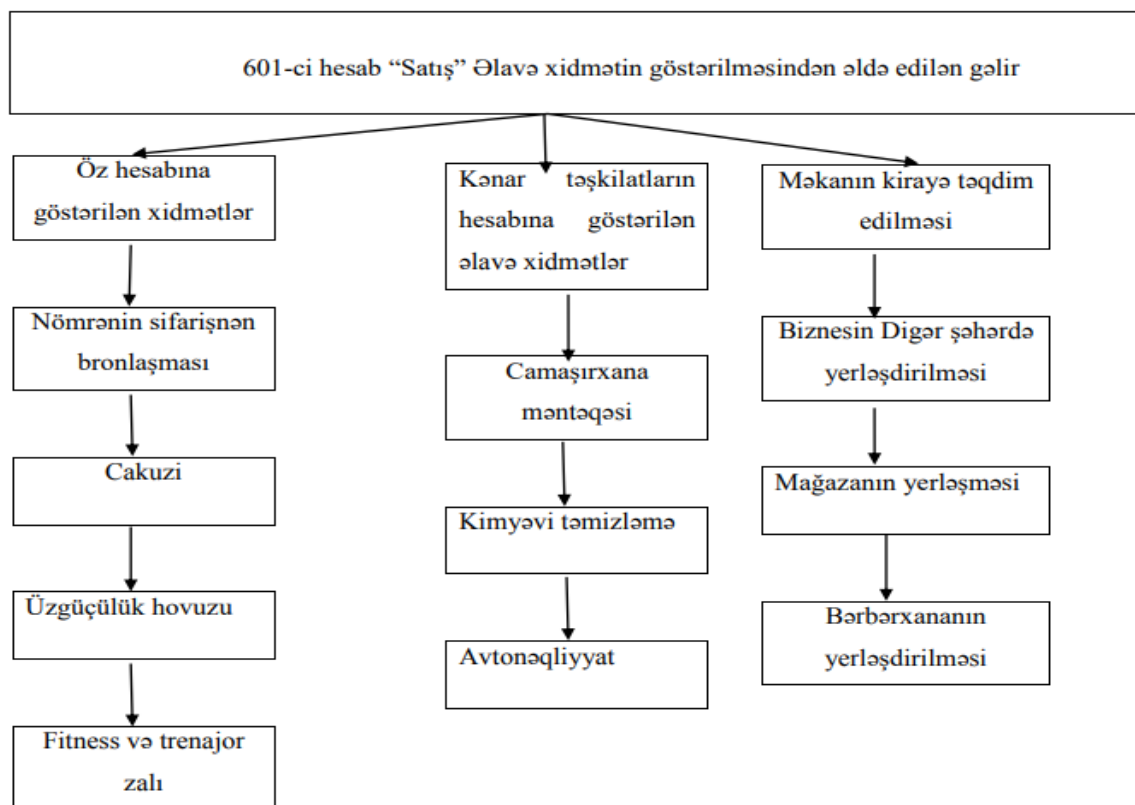
Məzuniyyətinin ödənilməsi əsasında borc o vaxt yaranır ki, əməkdaş ona çatan məzuniyyətdən maliyyə ili boyunca istifadə etmir və bu məzuniyyət növbəti ilə qalır. Gərgin maliyyə vəziyyəti və dövriyyə kapitalının azlığı mühitində şirkət özünün qısa müddətli borclarını davamlı borclara çevirməyə cəhd edə bilər.

Dünyəvi standartlara müvafiq olaraq şirkətin MH-da gələcəkdə olacaq hadisələrə görə öhdəliklər mövzusunda göstərişlərə izn verilir.

Turizm şirkətlərində təqdim edilən xidmətdən əldə edilən gəlir miqdarının tanınması zamanı MU-da həmin məbləğ 601 "Satış" hesabının kreditində 211 "Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcdan" hesablarının debetində göstərilir.

Mehmanxanada yerləşdirilən qonaqlardan yaşayışa görə qabaqcadan ödəmə qaydasında kassaya gələn pul bir neçə gün öncə xüsusi formalı cədvəldə qeyd edilməklə təsdiqləyir. Belə olduqda 211 "Alıcı və sifarişçilərin qısamüddətli debitor " hesablarını istifadə etmədən izləmək qeyri-mümkündür.

Cədvəl 8 : Əlavə xidmətin göstərilməsindən əldə edilən gəlir (601 “Satış” hesabı)



Mühasibat uçotunda alıcı və sifarişçilərin debitor borcları üçün debitor borcları hesablarının tətbiq olunmaması qeyd olunan halın "Kassa" 221, kredit kartından istifadə olunduqda isə "Yoldaolan pul köçürmələri" 222, hesablarının debetlərində "Məhsulların satışı" 602/1 subhesabının kreditində qeydiyyat həyata keçirilir. Bu isə hesablar planı haqqındakı təlimata tamamilə ziddir. Turizm sənayesində məhsulun bölüşdürülməsinə təqdim edilən xidmətlərin müxtəlifliyi təsir edir.

AR-nın «Mühasibat uçotu haqqında» nizamnaməsində təyinatına görə şirkətlərdə satışdan qazanılan gəlirin təyin olunmasının aşağıdakı formaları vardır: Satışdan qazanılan gəlir kommersiya qurumunun təsərrüfat özəlliklərdən və imzalanmış müqavilələrin şərtlərindən asılı olur, o satılmış dəyəri ödənilmiş

məhsullara, məhsullara, işlərə görə yüklənib alıcılara təqdim edilmiş mallara, verilən işlərə, xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya verildikdə təyin edilir.

Cədvəl 9 Turizm üçün xarakterik sahələr üzrə əsas göstəricilər

	2015	2016	2017	2018
Turizm üçün xarakterik sahələrdə çalışan işçilərin sayı, nəfər	40 893	41 887	49 448	43 476
Turizm üçün xarakterik sahələrdə yaradılmış əlavə dəyərin həcmi, milyon manat	2 080,30	2 403,20	2 437,4	2 594,5
Turizm üçün xarakterik sahələrdə yaradılan əlavə dəyərin ölkənin ümumi daxili məhsulunda xüsusi çəkisi, faizlə	3,5	4,2	4,6	4,2
Turizm üçün xarakterik sahələr üzrə qoyulan investisiyaların həcmi, milyon manat	1 361,00	2 203,00	1 063,8	364

Mənbə: www.stat.gov.az20

2.8 - sayılı cədvəldən məlumdur ki, son zamanlar yer üzündə dolların qiymətinin dəyişməsi ilə və başqa iqtisadi faktorlardan asılı turizm sahəsinə aid olan göstəricilərdə azalma nəzərə çarpır. Yaranan problemlər əsas götürülməlidir ki, turizmin tərəqqi strategiyasında, ölkədə rəqabətqabiliyyətli turizm məhsulu və xidmətləri yaradılmasına stimül verilsin. Bu cür problemlərin həll edilməsi və ölkədə turizm sənayesinin intensiv tərəqqinin təmin olunması üçün, böyük investisiyaların cəlb olunmasına, dövlət tərəfindən dəstəyə ehtiyacı var.

Cədvəl 10 2012-2018 illər ölkəmizdə qəbul edilmiş və göndərilmiş turistlərin sayı

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Qəbul olunmuş və göndərilmiş turistlərin sayı, nəfər	69924	83630	101431	91 962	92 304	6193	53 998
o cümlədən:							
qəbul edilmiş	17642	18850	23440	10 604	10 658	2 008	948
göndərilmiş	52283	64760	77991	81 353	81 647	59 946	45 060
Qəbul olunmuş və göndərilmiş tur-günlərin sayı, adam-gün	458558	544878	674435	670 357	614 019	428 457	349 596
o cümlədən:							
qəbul edilmiş	111242	126875	135838	58 174	57 938	3 103	33 064
göndərilmiş	347346	417703	538597	612 184	556 068	420 655	316 342

Mənbə: www.stat.gov.az

III. FƏSİL. İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə hesabatlarının etibarlılığının təkmilləşdirilməsi əsas perspektivləri

3.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyə haqqında və kapitalda dəyişikliklər haqqında hazırlanan hesabatlarda keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər

Turizm müəssisəsinin hesabat zamanı fəaliyyəti ilə əlaqədar maliyyə nəticəsi mənfəət və zərərlər onun xüsusi kapitalının çoxalması və yaxud azalması miqdarı ilə müəyyən olunur.

Turizm şirkətinin fəaliyyəti barəsində məlumat qaynağı kimi MH çıxış edir. Beynəlxalq normalara əsasən ölkəmizdə MU və MH təzədən qurulur və tərəqqi etdirilir. Mühasibat uçotu və hesabatlarını ölkənin ictimai, əhəmiyyət daşıyan təşkilatları artıq MHBS əsasında aparır. MMUS qalan bütün kommersiya təşkilatqurumları üçün isə hazırlanmış və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiqlənib.

Dissertasiya işinin 2.1-ci hissəsində apardığımız təhlilə əsasən aşağıdakı təkliflər müəyyən edilmişdir:

- **İzahlı qeydlər haqqında hesabatın hazırlanması** və maliyyə hesabatlarında qeyd edilməyən məlumatların həmin hesabatda öz əksini tapması (məs. Torpaq, Tikili və Avadanlıqların amortizasiya dərəcələri və növləri)
- **Əhəmiyyətli balans maddələri üçün yeni sub-hesabların açılması.** Təhlil etdiyimiz hesabatda bəzi hesablar cəm şəklində göstərilmişdir. Maliyyə hesabatının istifadəçilərinin qərarlarına təsir edəcək məlumatlar əhəmiyyətli olduğunda ayrıca bir hesabda açıqlanmalıdır.
- **Hesablama metoduna əməl olunması.** Yəni hər hansı əməliyyat üçün pul daxil və xaric olmasından asılı olmayaraq, əməliyyatın baş verdiyi anda tanınmalıdır.

Vurğulamalıyıq ki, MMUS-ların tərtib olunması da MHBS əsasında hazırlanmışdır. Lakin AR-nın hesabat və uçot sahəsində fəaliyyət göstərən mütəxəssislər gerçək təcrübədə MHBS-in metodoloji və nəzəri prinsiplərini, qaydalarını tətbiq etməkdə problemlərlə qarşılaşırlar.

Turizm sahəsində başqa müəssisələr kimi hesabat ili yanvarın 1-dən dekabrın 31-nə kimi dövrü əhatə edilir. Aşağıda qeyd olunan sənədlər MHBS tələblərinə müvafiq olaraq mühasibat hesabatını əhatə edir:

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

Biznes mühitində və modern işgüzar dünyada maliyyə nəticəsi mənfəət barəsində informasiyaların əldə edilməsi və formalaşması mühasibat hesabatının böyük hissəsini təhlil edərək dəyərləndirmək üçün lazım olan məlumatları toplanıb tərəqqi etdirir. MHBS-na müvafiq olaraq turizm təşkilatında xalis mənfəət dəyəri hesabat dövrünün axırında keçmiş dövrün bölüşdürülməmiş mənfəəti ilə sintez edilir.

Turizm şirkətləri adını çəkdiyimiz hesabatla nisbətən müvafiq olan 2Nəli forma “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında” hesabatı tərtib edirlər. Normativ aktlarda göstərilmiş standart formada tərtib edilən bu hesabatda turizm müəssisələrinin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri qeyd edilir. Bu hesabat öz dörd bölmədən təşkil edilmişdir:

- maliyyə nəticələri;
- mənfəətdən istifadə;
- büdcəyə ödəmələr.

Vurğulamalıyıq ki, hesabatdakı maddələrə əsasən ciddi fərqlər vardır. Əvvəlcə hesabatın beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq transformasiyası “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında” hesabatının “Maliyyə

nəticələri” bölməsinin “Mənfəət və zərərər haqqında” hesabatına müvafiq olmasından başlamaq məsləhətdir. Qeyd edəcəyimiz cədvəldə onların maddələri arasındakı fərqlər qeyd edilir:

Cədvəl 11 Mənfəət və ya zərər haqqında hesabatın fərqləri

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

Mənbə: BHMS və MMUS-un maddələrinə əsasən müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Ölkəmizdəki, turizm müəssisələri başqa müəssisələrin hesabatlarından fərqli olaraq dövlətlərarası MU standartlarında hesabatların, o cümlədən də “ Mənfəət və zərər” haqqında hesabatında maddələr təyin olunmur. Hesabata daxil edilən yalnız minimum maddələr göstərilir. Turizm şirkətlərində keçən dövrlər ərzində maliyyə nəticələri haqqında məlumatları mənfəət və zərər haqqında olan hesabatda qeyd edilir. Hesabat dövründə qeyd edilən gəlir və xərclərin növləri hesabat formasında tanınmalıdır.

3.2 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrinin maliyyə vəziyyətinin nəticələri hesabatının keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər

İqtisadi qloballaşma zamanı mehmanxana xidmətinin mühasibatlıq bölməsində əsas məsələlərdən biri, maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsidir. Bu qarışıq prosesdir və bu hesablanmanın aparılmasında Avropanın inkişaf etmiş mehmanxanalarının təcrübəsindən və yeni dövrün əsas tərkib hissəsi olan kompyuter texnikasından istifadə olunsun. Avropada bir çox mehmanxanalarda bu cür hesablamaları etmək üçün xüsusi proqramlar vardır. Bu proqramlar içərisində ümumi istifadə üçün olan və hər hansı mehmanxana üçün özəl olaraq hazırlanmış proqramlar vardır.

AR-da mehmanxana xidməti göstərən müəssisələrdə başqa bir çətinlik qeyri-müstəqim xərclərinin yerbəyer edilməsindən ibarətdir. Qeyri – müstəqim xərclərinin yerbəyer edilməsi ilə əlaqədar məsrəfləri müstəqil şəkildə həll edir. Əlbəttə onları – şərti xərclər kimi birbaşa baş verən anda 601 “Satış” hesabına ləğv etmək olar. Belə olduqda maya dəyəri özündə, birbaşa və dolaylı xərcləri ifadə etmələridir. Bununla yanaşı mehmanxana biznesini edən quruma təqdim edilən xidmətin ümumi maya dəyərinin təyin olunması hallarında qaimə xərclərinin də hesablamağa daxil olunması daha uyğun ola bilər. Bu üsul birinciye görə daha çətin olduğundan əksər mehmanxanalar bu üsulu üstün tuturlar. Bütün xidmət növləri üzrə maliyyə nəticəsini qiymətləndirməklə hansı gəlirin əldə edilməsini və hər hansı mehmanxana xidmətinin təqdim edilməsinin şirkət üçün qazanclı olmasını təyin etmək olar.

Digər təşkilatlardakı kimi mehmanxanaların da öz fəaliyyətinin əlverişliliyini artırmaq üsullarının aşkar edilməsi bir vəzifə kimi onların qarşısına qoyulmuşdur. Məsəl üçün, mehmanxanaya müştəri axınını təmin etmək üçün, onlarda xidmətin keyfiyyətini artırmaq və təqdim olunan xidmətin siyahısını çoxaltmaq lazımdır.

Mehmanxana qeyd olunan situasiyalarda sertifikat almaq və dövlətlərarası attestasiyadan keçməklə daha yüksək kateqoriyada ola bilər. Bunların hamısı mehmanxanada sərf edilən xərclərin təyin edilməsində xüsusi hal hesab olunur. Sözügedən hallar isə əvvəlcə uçotda göstərməli və ilk dəyəri hesablanmalıdır ki, bunun da tətbiqi doğru şəkildə fəaliyyət göstərən faydalı MU sistemindən asılıdır.

BMUS-nda mənfəət və zərərlərə dair xüsusi forma müəyyən olunmamışdır, lakin onun hazırlanması və təqdim olunması ilə əlaqədar faydalı məsələlər 1 №-li MHBS-da aşağıdakı kimi müəyyən olunub.

- Mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda onda izah edilən informasiyaların ən aşağı tələbləri qeyd edilib;
- informasiyaya olan ehtiyac hesabatda izah edilməli və yaxud əlavə edilən izahatda şərh olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının və digər xarici ölkələrin çoxillik təcrübəsindən məlum olur ki, quruluş və məzmununa əsasən mənfəət və zərər haqda olan hesabat, fərqli formalarda hazırlanır. Ölkədə son 10 ildə həyata keçirilən islahatlar nəticəsində və xarici dövlətlərin uçot və hesabat sektorundakı inkişaf etmiş təcrübələrinin öyrənilməsi və tətbiq olunması ilə əlaqədar mənfəət və ziyan haqda olan hesabatda quruluş və formaca yeniliklər olmuşdur. Belə hesabata MHBS-nın 1 №-li standartına əsasən ən azı aşağıdakı maddələr əlavə edilmişdir:

- ❖ Əsas gəlir;
- ❖ Əməliyyat fəaliyyətinin nəticələri;
- ❖ Maliyyələşdirmə üzrə xərclər;
- ❖ Mənfəət vergisi üzrə xərclər;
- ❖ Adi fəaliyyətdən mənfəət və yaxud zərər;
- ❖ Fövqəladə məsrəflər;
- ❖ Hesabat dövründə xalis mənfəət və ya zərər.

Sadalanan maddələr üzrə informasiyanın əldə edilməsində turizm müəssisəsinin bu standartın 4 və yaxud 5 №-li Əlavələrinə əsasən təyin edilib. Mənfəət və ziyan haqda olan hesabatda onun formatında heç bir yenilik etmək olmaz. Ancaq maddələrin adlarının dəyişdirilməsinə başqa uyğun MMUS ilə tələb edilən də yol verilə bilər.

Mənfəət və ziyan barəsində hesabatda standartlara görə xərclər əks etdirilən zaman aşağıdakı hallarda tanınır.

➤ Məsuliyyətlərin çoxalması və aktivlərin azalması ilə bağlı iqtisadi səmərənin azalması müşahidə olunduqda;

➤ Məsuliyyətlərin artması və yaxud aktivlərin azalması etibarlı olaraq dəyərləndirildikdə.

Xərclərin və gəlirlərin müxtəlif maddələri MMUS-ın 37 maddəsinin konseptual sənədlərinə əsasən bir çox hallarda bir-biri ilə bağlıdır.

Ölkəmizin və dünya praktikasında mənfəət və ziyan barəsində hesabat MH-nın əsas hissəsi kimi xüsusi əhəmiyyət daşıyır. Bu hesabatın tərtib edilməsi dünya praktikasında MHBS tövsiyələrindən “MH-nın təqdim olunması”, Azərbaycan praktikasında isə “Ümumi mənfəət (ziyan)” 801 No-li hesab MMUS üzrə uçota alınır. Aşağıda qeyd edilən informasiyalar dünya praktikasında mənfəət və ziyan barəsində hesabatda istifadə edilir:

- ❖ Hesablanmış köhnəlmə məbləği;
- ❖ Realizasiyadan və başqa əməliyyatlardan mədaxil;
- ❖ Investisiyalardan olan gəlirlər;
- ❖ Faizlər şəklində əldə edilən gəlirlər;
- ❖ Mənfəət vergisi;
- ❖ Faizlərin ödənilməsi ilə əlaqəli xərclər;
- ❖ Əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan xərclər;
- ❖ Qrupdaxili vacib əməliyyatlar;
- ❖ Hesabat dövründə qazanılan xalis gəlir.

Vurğulamalıyıq ki, mehmanxanalarda intensiv xidmət, bəzi gəlir yerlərinin varlığı, maddi əməliyyatların çoxluğu və dəyəri çox xidmətin təqdim edilməsi və s. nəticəsində fırldaqçılıq halları başqa müəssisələrlə müqayisə edildikdə daha çoxdur. Buna görə, ölkəmizdə də bu kimi halların yaşanmaması üçün mehmanxana liderliyi belə hallara qarşı işlər görməlidir. Ən yaxşı tədbir isə sözsüz ki, bizim fikrimizcə qeyd edilən problemlərə qarşı hər bir ehtiyaca uyğun mühasibatlıq sistemi və daxili nəzarət sisteminin təşkilidir.

Müasir dövrdə AR-da idarəetmə uçotunda məsrəflərin uçotu və mehmanxana xidmətinin ilk dəyərinin kalkulyasiya olunma qaydasını nizamlayan sektor, sənəd yoxdur. Buna uyğun olaraq həmin təsərrüfat məsrəflərinin uçotunu və müştərilərə təqdim edilən xidmətlərə görə ilk dəyərinin müəyyən edilməsini, onların özləri sərbəst şəkildə həll edirlər. Məhz buna görə həmin problemin həll edilməsi üçün aşağıdakı 3 variantı gözdən keçirmək olar:

Cədvəl 12 Məsrəflərin uçotu

I üsul	II üsul	III üsul
Mehmanxanaya turoperatorun köməkçi bölməsi kimi yanaşılmalıdır. Belə olduqda xərclərin uçotu və maya dəyərinin hesablanması qaydası turist şirkələri üçün ayrıca işlənmiş və təsdiq edilmiş metodik göstərişə əsasən təyin edilir	İqtisadi baxımdan müstəqil təşkilat kimi fəaliyyət göstərən mehmanxana biznesi ilə məşğul olan subyekt optimal variant hesab olunmalıdır. Bu zaman sözügedən subyektə mənzil-kommunal təsərrüfatı müəssisələri üçün hazırlanmış metodikaya müraciət olunmalıdır. Həmin sənəddə kommunal mehmanxanalarda göstərilən xidmətin maya dəyərinin hesablanmasına diqqət yetirilir	AR-da Məsrəflərin uçotu və maliyyə nəticələrinin formalaşmasına dair "Maliyyə hesablarının təqdimatı üzrə" 1 № - li Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarında verilən tövsiyələr əldə rəhbər tutulmalıdır. Belə olduqda uçot sistemini sahələr xüsusiyyətinə uyğun olaraq düzəltmək və korrektə etmək və onun əsasında həmin sistemin qurulmasına dair təkliflər vermək lazımdır.

Mənbə: Müəllif tərəfindən tərtib olunub.

Məsrəflərin uçotu və mehmanxana xidmətinin ilk dəyərinin hesablanma qaydasının xüsusi variantını təşkilatın özü, müstəqil tərtib edir. Dövlətlərarası uçot sistemində mehmanxanalar hər 3 metoddan faydalanırlar. Avropanın bəzi mütərəqqi mehmanxanalarında bura turoperatorun köməkçi bölməsi olaraq baxılır. Xərclərin uçotunun həyata keçirilməsi və ilk dəyərinin hesablanması qaydası turizm müəssisələri üçün tərtib olunur və qabaqcadan təsdiq edilmiş metodik göstərişə əsasən təyin edilir. İndi isə Dövlətlərarası və Ölkədaxili uçot sistemində mehmanxana xidməti üçün maya dəyərinin hesablanması üçün məsrəflərin uçotu

sisteminin yaradılması metodlarının üstün cəhətlərini və nöqsan cəhətlərini gözdən keçirək.

Mehmanxana xidmətinin maya dəyəri- biznesin və onlara müvafiq xidmətlərin göstərilməsi üçün istifadə olunan bütün vəsaitlərə sərf edilən məsrəflər təşkil edir. Təqdim edilən xidmətin ilk dəyəri – gəlirin dəyərləndirilməsi, təsərrüfat əməliyyatına nəzarət edilməsi, xammal, enerji, əmək və maliyyə vəsaitlərinin əlverişli istifadə olunmasında əsas baza kimi özünü göstərir.

Bununla yanaşı maya dəyərinin kalkulyasiyası da təşkilatda ərsəyə gətirilmiş məhsul vahidinə düşən məsrəfin təyin olunmasının hesablama əməliyyatını ehtiva edir. Dünya praktikasında ilk dəyərinin hesablanması bir neçə metodu vardır:

1. sadə metod –məhsul hazırlayan və iş görən, xidmət təqdim edən sektorlara tətbiq etmək olar. Bu metoddan faydalanan qurumlara təqdim edilmiş xidmət vahidini real məsrəflər çərçivəsində natural, şərti natural göstəricilərinə aid etməyə şərait yaradır. Bu nöqteyi-nəzərdən də bu metod ən universalıdır. Milli mühasibatda da bu metodun tətbiq edilməsi əlverişli hesab edilir;

2. mərhələ metodu – məhsul istehsal edən istehsal fəaliyyətində tətbiq olduğundan, mehmanxana xidmətinin ilk dəyərinin kalkulyasiyası üçün qənaətbəxş hesab edilmir;

3. normativ metodu – həyata keçən təsərrüfat əməliyyatları zamanı sərf edilən hər bir məsrəf növü üçün norma müəyyən edilməsini nəzərdə tutur. Belə olduqda məhsulun ilk dəyərini yaradan xərclərin MU-da plan ilk dəyərinin müəyyən edilməsində, standartlar üzrə istifadə olunan xərclər göstərilir. Bu üsulu da mehmanxanalara tətbiq olunmaq üçün məqsədəuyğun hesab etmirik, ona görə ki, praktikada məsrəflərin maddələri üzrə, hər hansı normativ müəyyən etmək mümkün deyildir.

4. sifariş metodu – edilən sifarişlər üzrə məsrəflərin kateqoriyalara ayrılmasını tələb edir. Bu üsulu xidmət edən təşkilatlara tətbiq etmək mümkündür.

Mehmanxana təsərrüfatında ilk dəyərinin göstərilən üsulla təyin edilməsi ən sadə kalkulyasiya üsulu sayılır. Bunu nəzərə alaraq üsulun tətbiq edilməsi, aşağıdakı vacib işlərin icrasını tələb edir:

- həmin metodun tətbiq edilməsində hansı məsrəflərin qəbul olunmasını təyin etmək;
- bu məsrəflərin uçotu qaydasını təyin etmək, başqa sözlə desək onların hansı miqdarda, hansı dövrə aid olan hissəsini ilk dəyərinə əlavə etmək;
- kalkulyasiya obyektini müəyyən etmək və sərf edilən məsrəfləri onlar arasında paylaşdırmaq.

Mehmanxana biznesində bu əsas işlərə məxsus protokollar yaxşı səviyyədə olmadığından onların həll olunması məsələsi çətinliklər törədir.

Mehmanxana biznesi ilə məşğul olan qurumlar, metodik göstərişdə olmayan, ancaq həyata keçirilən kommersiya xərclərini sərf edir. Həmin xərclər aşağıdakı xidmətin göstərilməsi və satışı ilə bağlıdır [Burcev, 2015, 33,s 31]:

- a) Kommersiya xidməti göstərən kommersiya təşkilatlarının tuoperatorların və turnümayəndiliklərin, komisiyon, müvəkillik və digər mükafatlandırma xərcləri;
- b) Nümayəndəlik xərcləri;
- c) Reklam xərcləri.

Vurğulamaq olar ki, təşkilat, metodik göstərişdə olan xərcləri mehmanxananın məsrəfi, o cümlədən onun ilk dəyəri kimi tanıyıb, tətbiq edə bilər. Bir daha vurğulayaq ki, beynəlxalq təcrübədə bilavasitə işçilərin mehmanxana və onlara oxşar xidmətləri göstərilməsi ilə bağlı sərf edilən xərclər mehmanxana xidmətinin ilk dəyərinə əlavə olunmur.

Aşağıda qeyd edəcəyimiz məsrəflər ilk dəyərinin müəyyən edilməsində iştirak etmir, lakin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin meydana gəlməsində onların göstəricilərindən istifadə olunur:

-əsas fəaliyyət növlərində bilavasitə iştirak edən işçilərin istirahətinin təşkil edilməsi və sağlamlığının mühafizəsi üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsinə sərf edilən xərclər;

-təşkilatın nümayəndələrinin birinin təşəbbüsü ilə onun maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin nəzərdən keçirilməsi ilə əlaqədar olan xərclər;

-inşaat, avadanlıq üzrə işlərin icrası, təşkilatın balansındakı mədəni – kütləvi və başqa qeyri – istehsal obyektlərinin saxlanması, həmçinin kömək göstərmək qaydasında görülmə işlərin icrası və başqa qurumların fəaliyyətində iştirak etməklə bağlı sərf edilən xərclər.

Metodika və metodiki göstərişdə adı çəkilən məsrəflərin hamısı mehmanxananın büdcəsinə gəlmir. Ancaq vurğulayaq ki, təsərrüfat fəaliyyətində, əksər qeyri – istehsal xərcləri vardır, ancaq təşkilat onları təqdim edilmiş xidmətin ilk dəyərinin hesablanmasından çıxara bilər. Belə xərclər mənfəət əldə olunmasına səbəb olan təsərrüfat əməliyyatlarından qazanılan gəliri azaldan, cari hesabat dövrünün zərəri olaraq maliyyə nəticələrinin ortaya çıxması zamanı uçota alınır.

Milli uçot sistemində ilk dəyərini hesablayanda hər hansı bir qurum, o cümlədən mehmanxana təşkilatı maliyyə nəticəsinin yaranması üçün 13 № - li “Borclara məxsus xərclər üzrə” MMUS-nın müəyyən etdiyi məsrəflərin tanınması qaydalarını istifadə etmək hüququna sahibdir.

Xərclərin tanınması məqsədilə uçotda aşağıdakı şərtlərə riayət etmək vacibdir:

-xərclərin, adi işgüzar dövriyyəyə dair müqaviləyə, qanunvericiliyin tələbatına əsasən sərf edilməsinə;

-xərc məbləğinin təyin olunmasına;

-təşkilatın iqtisadi marağının dəyişməzliyinə inamın müntəzəmliyinə.

İlk dəyərin müəyyən edilməsi zamanı aktual olan üsul və metodik göstərişlər xərclərin hesablama üsulu ilə onların baş verdiyi dövr və yerlərdə təyin olunmasını nəzərdə tutur. Mehmanxananın sərf etdiyi xərclərin çoxu cari xərclərə aid olunur. Ancaq vurğulamalıyıq ki, mehmanxana biznesi ilə maraqlanan qurumlarda gələcək hesabat dövrünə məxsus xərclər də olur ki, onlar bu dövrdə tanınmalıdırlar.

Beynəlxalq və Milli uçuş sistemində mehmanxana xidmətinin ilk dəyərinin kalkulyasiyasını, kalkulyasiya obyektini müəyyən etmədən həyata keçirmək mümkün deyildir.

Müasir dövrdə Beynəlxalq uçuş istemində mehmanxana olan sektorlarda xidmətin ilk dəyəri üzrə sektorlar təlimatın əsasında cari xərclərin aşağıdakı qruplaşması təklif edilir:

- Baş vermə yerləri və fəaliyyətin xarakteri üzrə;
- Məsərəflərin maddə və komponentləri üzrə;
- İstehsal edilmiş məhsul, görülmüş iş, göstərilmiş xidmət üzrə;
- Maya dəyərində daxil edilməsi üzrə;
- Texnoloji prosesə münasibət üzrə;
- Kalkulyasiya obyektinə [Yuliy Voronin, 2014,34 s8].

AR-da da MMUS-da cari xərclərin bu qruplaşdırılması qəbul olunmuşdur. Misal üçün, metodik göstərişdə kommunal mehmanxanasının kalkulyasiya obyektinin bir sektoru – bir çarpayının qiyməti müəyyən edilmişdir. Bu göstərici başqa bir mehmanxana xidməti təqdim edən qurumlarda da istifadə olunmaqdadır [İllarionov, 2013, 35, s 396].

Bundan başqa, metodik göstərişdə mehmanxana xidmətinin maya dəyərinin kalkulyasiyası, 2 bölmədən təşkil edilib real göstəriciləri arasında ümumi yer sayı: ümumi faydalı, həmçinin icarəyə verilən sahə; yaşayış məskəni; gündəlik – istifadə olunan vəsaitlərin ümumi miqdarı göstərilir.

Bu göstəricilər içərisində ilk dəyərin müəyyən edilməsində axırmıçı göstərici – aşağıdakı kimi (S_{g-c}) hesablanan gündəlik – çarpayı göstəricisi daha çox iştirak edir.

$$S_{g-c} = Y \times \text{gün}$$

Burada Y- yerin ümumi miqdarı;

Gün – hesabat dövründəki günlərin sayı.

Biz MMUS-da mehmanxana xidmətinin tam maya dəyərini hesabladıqda bir kalkulyasiya obyektinə, başqa sözlə desək gündəlik çarpayıya məxsus xərcləri bölüşdürmədən və ya qruplaşdırmadan hesabat kalkulyasiyasına aid olan bütün xərcləri yığmalıyıq.

Misal üçün, fərz edək ki, Hilton mehmanxanası 450 yerlik avadanlıqla təchiz olunmuş, onlarda təkcə hesabat dövründə 430 yerə qonaq qəbul olunmuşdur. Qonaqların hər biri hesabat dövrü ərzində 92 günlük mehmanxana xidmətindən faydalanmışlar.

Bu dövrdə sərf edilən xərclər isə aşağıdakılardan ibarətdir:

- əməyin ödənişi və sosial sığortaya ayırmalara - 2200 min manat;
- elektrik enerjisinə - 2200 min manat, su təchizatına – 3400 min manat; istilik xidmətinə - 5200 min manat;
- rabitə xidmətinə - 350 min manat;
- əmlakın sığortalanmasına 250 min manat;
- bina və ərazinin saxlanılmasına çəkilən xərclər – 1800 min manat;
- idarə aparatının saxlanmasına çəkilən xərclər – 1500 min manat.

Qeyd etmək lazımdır ki, biz mehmanxanada kalkulyasiya obyektini kimi bir çarpayını gününü seçmişik. Nəticədə, bütün istismar xərclərinin məbləği 16900 min manat

$$(2200+2200+3400+5200+350+250+1800+1500)$$

olmuşdur.

Mehmanxanadakı çarpayılarda ümumi miqdarının da 41400-ə (450 yer x 92) bərabər olduğunu nəzərə alsaq, o zaman alınan informasiyalardan faydalanaraq alırıq ki, gün boyu bir çarpayının maya dəyəri 408 manat (16900 min manat : 41400 gün çarpayısı) təşkil etmişdir.

Bu tələblər ölkəmizin “Hilton” otelində təqdim edilən mehmanxana xidmətinin avtomatlaşdırılması sistemində özünü göstərmişdir. Burada maliyyə, operativ və mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması üçün bütün proseslər özünü

göstəmişdir. “Hilton” otelində sözünü etdiyimiz sistemin əsas təyinatı aşağıdakılardan ibarətdir:

- otelin xidmət işlərinin avtomatlaşdırılması;
- müşətilərə xidmətin keyfiyyəti və sürətini artırmaq;
- qonaqlarla hesablaşmanı avtomatlaşdırmaq;
- mühasibat, vergi və operativ uçotu vahid sistem üzrə aparmaq;
- otelin fəaliyyəti üzrə analitik informasiyalar əldə etmək və mühafizə etmək;
- bir neçə hüquqi şəxs və korpus üzrə uçot əməliyyatlarının həyata keçirilməsini təmin etmək.

Vurğulayaq ki, “Hilton” otelinin proqramı çox sadə və rahat internet quruluşudur. Onun quruluşu, avtomatlaşdırmanı mehmanxana biznesinin planaşdırılan bütün proseslərinə uzlaşdırmağa şərait yaradır. İstənilən nömrə üçün yer saylarının miqdarı, həmçinin onların xarakteristikasını ehtiva edən dəst təqdim edilir. Bundan başqa, “Hilton” otel proqramının yardımı ilə, fəaliyyət göstərmək hesabına otelin fərdi “Şahmat” abu-havası istiqamətində, nömrənin bronlaşdırılmasına, yerin bronla alınmasına, qonağın fərdi olaraq kefi nəzərə alınmaqla qruplaşdırılmış bronlaşmanın həyata keçirilməsinə, qonağın yerləşdirilməsinə, yaşamaq gününün çoxaldılmasına, alıcının nömrədən nömrəyə köçürülməsinə, yaşayış üçün hesabnamənin tərtib edilməsinə fikir vermək üçün inzibatçının ofisinin avtomatlaşdırılmasının yaradılmasına nəzarət edilir.

“Şahmat” kimi təşkil edilən nəzarət, rəsmi sənədlərin jurnalda yazılmasını, qoyulan hədlər çərçivəsində nömrələrin təyin edilməsini təmin edir. Burada lövhədə ayrıca gözlüklərin olması, inzibatçı üçün vacib məlumatların əldə edilməsini təmin edən pəncərəni yada salır və ondan otelin fəaliyyətində çox istifadə edilir.

Proqramın imkanlarının, təyin edilən zənglərin dəyişilməsi ilə təyin edilməsi nömrələrin vəziyyətini bilməyə imkan yaradır. Misal üçün, qonağın getməsi zamanı, nömrəyə “çirklidir” adı verilir və o, şahmat şəklində açılmış nəzarət

lövhesində qırmızı rənglə göstərilir, orada aparılan Ştrixovka nömrədə təmizlənmənin olmasını, nömrənin tam təmirli olması yaşıl rənglə yazılır.

“Hilton” otelində proqramın xüsusiyyətləri onun əlavə informasiyalarının e-dalğaları: tarif şəbəkə bazası, güzəştlər, tariflər, təşkilatın uçot siyasətinin bəzi parametrləri, MU hesablarının yaradılması, ticarət texnikasının qoşulması, uzadılmış informasiya bazasına müvafiq işlər, informasiyaların digər bir nümunəvi “1Cs” sistemi və i.a. ilə təqdim etməkdən ibarətdir.

“Hilton” otelində proqramın özəlliyi – otelin müxtəlif detallaşdırılmış aşağıdakı işi barəsində məlumatları elan edən hesabatları yaratmaqdan ibarətdir.

-nömrələr fondu üzrə - nömrələrin hansı vəziyyətdə olması, nömrələr fondunun yüklənməsi, nömrələrin və yerlərin təmizlənməsinin vəziyyəti və i.a.;

-nömrələrin yerbəyer edilməsi və bronlaşdırılması üzrə - yerləşdirmə, mehmanxananı tərk edən müştərinin yaşayış və fəaliyyət tarixi;

- qonaq və digər bir sıra kontragentlərlə ikitərəfli hesablaşma üzrə - borcun təyin edilməsi və bağlanması, pul vəsaitinin axını.

“Misal üçün, “Gəlir haqda hesabat” ın köməyi ilə yüklənmə üzrə faizə əsasən nömrələrin satışından qazanılan gəlirin səviyyəsi haqda informasiya əldə etmək olar.

Agent müqaviləsinə əsasən hesablaşma əlavə olunmaqla mehmanxana xidmətinə əsasən müştərinin ödənişinin vəziyyəti haqqında məlumat “Qonağın daxil olma tarixi” haqda olan hesabatın yardımı ilə alınır. Bronlaşdırılan dövrə uyğun olaraq bronlaşdırılmış nömrələrin həcmi haqqında operativ informasiyalar “Bronlaşma haqda hesabat” da yığılır.

Mehmanxana xidmətinin dövrü, nomenklaturası və dəyəri haqqında informasiyalara “kontragentlərə xidmət haqqında” hesabat vasitəsilə nəzarət olunur. Əlavə olaraq, “Hilton” oteli sistemində rahatlığa əsasən hər nömrənin gəlirliyinin təyin edilməsinə şərait yaradan MH-nı yaratmaq olar.

Xüsusi cədvəl formalı hesabatdan əlavə, “Hilton” otelinin proqramında, misal üçün, nömrə fondunun yüklənməsi barəsində informasiyanın əyani təqdim

olunmasına zəmin yaradan cədvəl şəklində, hesabatın yaradılmasına geniş imkan yaranır.

“Hilton” otelinin həmin proqramı mehmanxana biznesində istifadə olunması, MH da əlavə etməklə, fəaliyyətin tam mənzərəsi haqqında ətraflı informasiyaların əldə olunmasını təmin etmək üçün nəinki operativ hesabatın, eyni zamanda planlaşmanın əsası olan statistika hesabatının yaranmasına da xüsusi imkanlar açır.

3.3 İqtisadi qloballaşma şəraitində Azərbaycanın otelçilik müəssisələrində pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hazırlanan hesabatda keyfiyyət xüsusiyyətini artıran informasiya üzrə təkliflər

Müəssisə və təşkilatların sərbəst pul vəsaitləri və əhalinin əmanət banklarında olan pul vəsaitləri bank kreditlərinin əsas mənbəyi sayılır. Müəssisə və təşkilatlarda istehsalın və tədavül sferasının planlı şəkildə hərəkət etməsində dövriyyə fondlarında qısa müddətli kreditlər xüsusi əhəmiyyət daşıyır.

Bank idarələri kredit mexanizmi vasitəsilə bazar münasibətlərinə əməl olunmasına kredit mexanizmi vasitəsilə təsir etməli, ümumdövlət borcundan məqsədə uyğun istifadəsini və artırılmasını təmin etməkdir. Bu məqsədlə qısa müddətli bank kreditinin prinsipinə əməl edilməsi əsas şərtidir.

Kreditlərin təhlili zamanı məlumat mənbəyi kimi müəssisədə qısa və uzun müddətli kreditləri uçota alan hesabların məlumatlarından və Respublika Dövlət Statistika Komitəsinin göstəricilərindən istifadə olunur.

Təhlili aparan analitik kreditor borclarının növləri və müddətləri haqqında əldə olan informasiyaların etibarlılığına inanmalıdır. Bu məqsədlə rəhbərliyin birbaşa təsdiqi, kontrakt və müqavilələrin öyrənilməsi, müəssisənin borcları və məsluliyyətləri haqqındada məlumatı olan işçilərlə söhbət, borc öhdəlikləri və onların ödənilməsi haqqında mühasibat köçürmələrinin konkretliyinin yoxlanılması kimi məsələlərdən istifadə edilməlidir. Bəzən (əsasən kiçik müəssisələrdə) borcların uçotunda, yəni balansda qeydiyyatın tam olmaması kimi hallar müşahidə olunur. Əksər hallarda məbləğ real borcdan az göstərilə bilər.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Yeni dünyanın global mahiyyət daşıyan, sosial və iqtisadi münasibətlərini tənzimləyən, fərqli ölkələr və xalqlar içində qarşılıqlı olan münasibətlər yaradan biznes maraqlarının əhatəsini genişləndirən bir sahəsi turizm hesab olunur.

Sonda onu vurğulamaq yerinə düşərdi ki, AR-da mehmanxana xidməti göstərən müəssisələrin öz fəaliyyətlərini pozitiv istiqamətə tərəf yönəltməsi mühasibatlıq ilə bağlıdır. Mehmanxanalarda görülən mühasibatlıq işləri müəssisə idarəçilərinin tələbatlarını ödəməli və müəyyən edilən məqsədlərə xidmət edə biləcək bir özəlliyə sahib olmalıdır.

Azərbaycanda mehmanxanalarda mühasibatlıq departamenti mehmanxanada sərgilənən fəaliyyətlərlə əlaqəli olan hesabların qeydiyyatının təşkili, təsnifatı və bu işlərin hamısı əlaqəli sənədlərin qüsursuz olaraq tərtib olunması məsələlərini həyata keçirir.

Mehmanxana xidməti göstərən müəssisənin statusuna və işinin miqdarına əsasən müəssisədaxili səviyyədə İT-nın tətbiq edilməsi dəyişilə bilər. Burada vacib iş turizm xidmətinin göstərilməsi zamanı əldə edilən informasiyanın qəbul olunması, və mühafizə edilməsi hesab olunur.

Mehmanxana müəssisələrində mühasibat uçotunun təşkili prinsiplərinin icrası AR Qanununun “Mühasibat uçotu haqqında” 3- cü maddəsinə müvafiq olaraq iqtisadi təsərrüfat subyektlərinin uçot siyasətinin formalaşması əsaslarını açıqlamasını təyin edir.

Mühasibat uçotunun təşkilində hər mehmanxana müəssisəsinin vəzifələri aşağıdakılarla xarakterizə edilir:

1. Müəssisə əmlakını, səlahiyyətlərinin və bütün təsərrüfat əməliyyatlarının MU-nu, mühasibat uçotunun hesablar planını, normativ sənədlərə müvafiq mühasibat uçotu hesablarında işlənmiş mühasibat uçotu standartlarını və qarşılıqlı əlaqə ikili yazılış metodu ilə icra edilməli;

2.Müxtəlif təsərrüfat əməliyyatlarını uçotda düzgün göstərməli, əmlakın qiymətləndirilməsini hesabat dövründə təsərrüfatçılıq şəraitinə əsasən qəbul olunmuş uçot siyasətinə və mövcud olan qanunauyğun sayılan mühasibat uçotu standartları və bu uçota aid başqa normativ sənədlərin tələblərinə riayət edilməli, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki yeniliklər, mühasibat hesabatında izahı verilməlidir ;

3.Mövcud əmlakın, məsuliyyətlərin, kapitalın, hesablaşmaların və başqa əmtəə-material dəyərlərinin inventarlaşmasının nəticələri hesabat dövründəki (ay, rüb, il) uçotda tam və düzgün olaraq qeyd edilməlidir.

Uçot yazılışlarında bütün təsərrüfat əməliyyatları nizamlı şəkildə düzgün qeyd olunmalıdır;

1.Qəbul edilmiş uçot siyasətinə hesabat ili ərzində əməl edilməlidir;

2.Mühasibat uçotunda cari xərclərin kapital qoyuluşlarına ayrılması istehsala (tədavül xərclərinə) düzgün təyin edilməlidir. Analitik uçot hesablarını hər ayın biri tarixinə müvafiq olan məlumatlar ilə qarşılaşdırılmalı, onların eyniliyi və düzgün qeyd olunmaları müəyyən edilməlidir.

Müasir dövrdə avtomatlaşdırma, müasir mehmanxananın əsas hissəsi hesab olunur. Bu səbəbdən də biz, mehmanxana biznesində təzə IT-nın tətbiqi ilə paralel olaraq işçi heyətini çıxmaqla xidmətin keyfiyyətinin optimallaşdırılmasına nail ola bilərik. Bu məqsədlə mehmanxananın idarəetməsini avtomatik etmək üçün global kompüterləşmənin gücündən faydalanmaqla yanaşı mehmanxanada, daxili kompüterləşmə sistemi tətbiq olunmalıdır.

Bu tələblər AR-nın “Hilton” otelində təqdim edilən mehmanxana xidmətinin avtomatik olması sistemində özünü göstərmişdir. Kompüterləşmiş mühasibatın başqa mehmanxanalara da tətbiq olunmalıdır. Bu halda aşağıdakı müsbət nəticələr ala bilərik:

1. xidmət işlərinin avtomatlaşdırılması ilə müştərilər nəticədən razı qalacaqlar və mehmanxana avtomatlaşdırılmış rejim ilə fəaliyyət göstərdiyindən artıq işçiyə ehtiyac olmayacaq;

2. müştərilərə göstərilən xidmətin keyfiyyət və sürətinin yüksəlməsi ilə mehmanxana rəqabətə davamlı bir obyekt olacaq;

3. qonaqlarla hesablaşmanın avtomatlaşdırılması zamanı müştərilərin sayında artım müşahidə ediləcək və daha çox xarici turist cəlb olunacaq;

4. mühasibat, vergi və operativ uçotu vahid sistem üzrə həyata keçirilməsi ilə mühasibatlıq işləri asanlaşacaq;

5. otelin fəaliyyəti üzrə analitik informasiyalar almaq və bu informasiyaları qorumaq mümkün olacaq;

6. bir neçə hüquqi şəxs üzrə uçot əməliyyatları həyata keçiriləcək.

Vurğulamalıyıq ki, mehmanxana xidməti müəssisələri üçün, həmçinin Hilton mehmanxanası üçün faydalı MU sisteminin yaradılması mühim məsələdir. Mehmanxanada ilk dəyərin kalkulyasiya olunmasında müvafiq uçot qaydasını təyin etmək, məsrəflərin hansı miqdarda olmasını və ilk dəyərin hansı dövrlərə uyğun hissələrinin məsrəflərə aid olunmasını, sərf edilən məsrəfləri kalkulyasiya obyektləri arasında paylamaq kimi mühüm mövzuların həllini asanlaşdırmaq üçün yeni protokollar tərtib edilməlidir.

Tədqiqat zamanı belə qənaətə gəlmək olar ki, müasir dövrdə turizm müəssisələrində xərclərin uçotunun inkişafı aktual məsələlərdən biridir.

Turizm müəssisələrində mühasibat uçotunun inkişafı ilə bağlı edilən tədqiqatdan bir neçə nəticə alınmışdır, onlar aşağıda qeyd olunmuşdur:

1. Yerinə yetirilən işlərdən biri MMUS-nın Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları uyğunlaşdırılmasının daha da konkret öyrənilməsidir. Müasir hesablar planında analitik hesabların yardımı ilə daha çox hesabların alınması mümkündür. Nəticədə xərclərin uçotunun inkişaf etmiş formada və konkret şəkildə əks etdirilməsinə şərait yaradır.

2. Xərclərin uçotunda MU-da ən informativ istiqamətdə informasiyalar və maya dəyəri göstərilir. Xərclərin uçotunda yeni sistemlərin istifadəsi modern bazar iqtisadiyyatında MU-da məlumat mübadiləsində yüksəliş əldə edir. Maya

dəyərinin təyin edilməsinin konkretliyi bu vaxt nəzərə cəpacaq qədər artır. Hətta son dövrlər idarə edilən (Activity Based Costing- Fəaliyyət əsaslı xərcəndirmə) sistemi yaradılmışdır.

3. Turizm müəssisələrində xərcərin uçotunun inkişafı sektorunda mühasibat sisteminin kompüterləşdirilməsi vacib mövzularından biridir. Bunlar müəssisənin fəaliyyətinə ciddi təsir göstərir, hesabatların tərtibini asanlaşdırır.

4. Müəssisənin mühasibat uçotu və uçot siyasətinin həyata keçirilməsinin auditor yoxlamasının nəticələrinə əsasən auditor rəyinin bölməsi olaraq auditor şəhadətnamə tərtib etməlidir.

5. Mühasibat uçotu zamanı xərcərinin doğruluğu, turizm xərcərinin kalkulyasiya maddələri üzrə uçotunun konkretliyi; xammal xərcərinin bölüşdürülməsinin, xidmət və idarəetmə üzrə məsrəflərin doğruluğu, maaş xərcərinin, istehsalın təşkili və sınıanması məsrəflərinin, müəyyən edilməlidir.

Təkliflər:

Əsas məqsədlərə çatmaq üçün aşağıda qeyd olunmuş tədbirlərin görülməsi planlaşdırılır:

- Turizmin keyfiyyətli olması üçün turistlərə təklif edilən turizm məhsullarının da tərəqqisi əsas işlərdən biridir. Çünki, turizm məhsullarının tərəqqisi turizmdə müvəffəqiyyətli fəaliyyət xidmətlərin və turizm məhsulunun keyfiyyətindən çox asılıdır. Bu zaman turizm məhsulunun keyfiyyəti ilə onun dəyəri arasında uyğunluğun doğru olması, milli və xarici olan turistlər üçün turizm məhsullarının qiymətlərinin cəlbədicisi olmasını təmin etmək lazımdır;

- modern tələblərə əsasən fəaliyyət göstərən turizm obyektlərinin yaradılması ;

- turizm xidmətinə məxsus qabaqcıl vasitələrin və standartların tərtib və tətbiq olunmasını reallaşdırmaq lazımdır;

- turizm sektorunda fəaliyyət göstərən mütəxəssislərin peşə hazırlığı səviyyəsini daima

artırmaq, kadr hazırlığı sektorunda hərtərəfli təcrübəsi olan dövlətlərlə beynəlxalq əməkdaşlığı daha da böyütmək, turizm resurslarının mühafizəsini təmin etmək.

- qeyri-leqal əldə edilmiş gəlirlərin müəyyən oluması, dondurulmasını və onların müsadirəsi yollarını asanlaşdırma biləcək mövcud hüquqi vasitələrin araşdırılması. Ölkəmizdə də turizm sənayesinin daha da çox tərəqqi etməsindən ötrü müxtəlif tipli dövlət proqramları tərtib edilmişdir (2002-2005-ci illər, 2008-2016-cı illər). Məlumdur ki, Azərbaycanda turizmin tərəqqisinə nail olmaq üçün ixtisaslı kadrların olması şərtidir.

AR-da da beynəlxalq standartlara uyğun mühasibatlıq sisteminin təşkil olunması zəruridir. Bunun üçün isə əvvəlcə mehmanxana xidməti göstərən müəssisələrdə tətbiq edilən Milli uçot sistemindəki nöqsanlar aşkar edilməli və həlli yolları axtarılmalıdır.

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

Azərbaycan dilində

1. "Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat uçotu Standartlarına əsasən mühasibat uçotunun aparılması qaydaları" (Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin Kollegiyasının "30" yanvar 2017-ci il tarixli Q-01 Nəli Qərarı ilə təsdiq edilmişdir).
2. A.Kərimov (2014). "Mühasibat uçotu, vergilər". Bakı Nəşriyyatı
3. Ə.Sadiqov (2012) "Mühasibat uçotu". Bakı Nəşriyyatı
4. "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu;
5. Abbasov i.m., Məmmədov i.a., Cəbbarov a.s. (2017) "Mühasibat uçotu (sahələr üzrə)" - dərslik. Bakı, 424 s.
6. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi yanında Maliyyə-Elm tədris Mərkəz. "Maliyyə hesabatlarının hazırlanması" (Peşəkar Mühasiblərin Sertifikatlaşdırma Proqramı çərçivəsində hazırlanan dərsliklər) Bakı - 2013;:
7. Cəfərov, E. O "Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər //Maliyyə və uçot .-2017.- №3 (297).- S.14
8. Cəfərov, E. O "Ehtiyatlar üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 8Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər (əvvəli jurnalın 2017-ci il 3-cü sayında) //Maliyyə və uçot -2017.- №4 (299).- S.21-31.
9. Cəfərov, E. O "Hökumət subsidiyaları və dövlət yardımı haqqında məlumatın alınması üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün 17 Nəli Milli Mühasibat Uçotu Standartına uyğun olaraq maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsinə dair bəzi məsələlər ///Maliyyə və uçot 2017.- №2 (296).- S.26
- 10.Cəfərov, E. O "Kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər //Maliyyə və uçot.-2011.- №8 (230).- S.10-21.
11. Cəfərov, E. O "Maliyyə hesabatlarının təqdimatı üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə bəzi nəzəri aspektlər [Mətn] /E.O.Cəfərov; F.Ə.Abdullayeva; M.C.Məmmədyarov //Maliyyə və uçot .-2011.- №7 (229).- S.9-31.
- 12.Cəfərov, E. O "Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat üzrə" Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi ilə bağlı bəzi nəzəri aspektlər //Maliyyə və uçot .-2015.- №9(279).- S.44-58.
- 13.Cəfərov, E. O Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq qeyri-maddi aktivlərin hərəkətinə dair

- əməliyyatlarının uçotda əks etdirilməsi problemləri //Maliyyə və uçot .- 2016.- №3(285).- S.6-21.
- 14.Cəfərov, E. O Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının konseptual əsaslarının tətbiqi üzrə bəzi nəzəri aspektlər //Maliyyə və uçot .-2011.- №5 (227).- S.9-23.
 - 15.Cəfərov, E. O. Kommersiya Təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına uyğun olaraq mühəsibat uçotunun aparılmasına dair bəzi məsələlər //Maliyyə və uçot -2015.- №11(281).- S.22-36.
 - 16.Cəfərov, E.O, Q.Ə.Abbasov; İqtisadiyyatın qloballaşması şəraitində maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının zəruriliyi və bu standartlar üzrə sistemin yaradılması / və b. //Maliyyə və uçot .-2011.- №4 (226).- S.7-34.
 - 17.Cəfərov; E.O. F.Ə.Abdullayeva; M.C.Məmmədyarov Azərbaycanda mühəsibat uçotu sahəsində islahatların aparılması ///Maliyyə və uçot jurnalı .-2011.- №3.- S.9-24.
 - 18.Q.Ə. Abbasov, S.M. Səbzəliyev, E.O.Cəfərov, S.M. Süleymanov, F.Ə Abdullayeva, M.C. Məmmədyarov. “İqtisadiyyatın qloballaşdırılması şəraitində Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları əsasında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının zəruriliyi və bu Standartlar üzrə sistemin yaradılması”. Maliyyə və uçot. 2011-ci il, aprel № 4;
 - 19.Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları - 2011-ci il buraxılışları
 - 20.Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları - 2015-ci il buraxılışları
 - 21.Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları - 2016-ci il buraxılışları
 - 22.Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları - 2017-ci il buraxılışları
 - 23.Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları. (Maliyyə Nazirliyi; , <http://www.maliyye.gov.az/node/2147>);
 - 24.O. Cəfərov, S.M. Səbzəliyev, S.M. Süleymanov “Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarının” tədrisinə dair Tədris-metodiki vəsait (ADİU-nin “Mühəsibat uçotu kafedrası iclasının 21 dekabr 2009-cu il 7 sayılı və “Uçot-iqtisad fakültəsinin 18 dekabr 2009-cu il 3 sayılı protokolu ilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırmaqla təsdiq edilmişdir. Bakı-2010;

Xarici dildə

25. Абалкин Л. Качественные изменения структуры финансового рынка и бегства капитала из России // Вопросы экономикк.-2016.-№2
26. Анашкин А.А. «Механизм стабилизационных финансовых», Москва 2012. 190 с..
27. Барулин С.В., Бекетева О.Н. Журнал «Финансы», 2013, с 34.
28. Беляева Т.Р «Бюджетная система Российской Федерации», Москва 2014
29. Берлин С.И Теория финансов (учебное пособие)-Изд Приор 2010-256с
30. Благодатин А.,Лозовский Л., Райзберг Б.Финансовый словарь, М: Инфра-М,2013,-378с.

31. Бурцев В.В. «Финансовый контроль в аспекте государственной экономической безопасности» Жур. «Финансы и кредит». 2015, с.2-8.
32. Воронин Ю. государственный финансовый контроль в социальной сфере //Економист.-2014 .-№ 1.
33. Илларионов А. «Как был организован Росстийский Финансовый Кризис» //Жур. «Вопросы Экономики», 2013, с.20-35.
34. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансы организаций (предприятий). Учебник — М.: ТК Велби, Изд.чо., Проспект. 2016,352с.
35. Крайнева Т.В. Государственные финансы,(учебное почобие) СПб Дитер 2014.-288с.

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1 Maliyyə və idarəetmə uçotunun xarakteristikası.....	12
Cədvəl 2 Kreditor borclarının tərkibi və quruluşunun təhlili (2018-ci il).....	33
Cədvəl 3 Debitor və kreditor borclarının ilin axırına müqayisəli təhlili.....	34
Cədvəl 4 Yatacaq dəstinin əldə edilməsi.....	37
Cədvəl 5 Gəlirin “Marjinal gəlir” üsulu ilə hesablanması.....	43
Cədvəl 6 Mehmanxanalarda gəlirin tanınma tarixi.....	45
Cədvəl 7 Turoperatorların və səyahət agentliklərin əsas göstəriciləri.....	50
Cədvəl 8 Əlavə xidmətin göstərilməsindən əldə edilən gəlir.....	58
Cədvəl 9 Turizm üçün xarakterik sahələr üzrə əsas göstəricilər.....	59
Cədvəl 10 2012-2018-ci illər ölkəmizdə qəbul edilmiş və göndərilmiş turistlərin sayı.....	60
Cədvəl 11 Mənfəət və ya zərər haqqında hesabatının fərqləri.....	63
Cədvəl 12 Məsrəflərin uçotu.....	67