**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**“MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ”**

***Əlyazması hüququnda***

***Mirəlizadə Vüqar Fəxrəddin***

**“Material ehtiyatlarının uçotda və hesabatda əks etdirilməsinin təkmilləşdirilməsi”**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

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

**İxtisaslaşma: “Xidmət sferasında mühasibat uçotu”**

**Elmi rəhbər: dos. Y.R. Mustafayev**

**Proqram rəhbəri: prof. Ə.İ.Daşdəmirov**

**Kafedra müdiri: prof. S.M.Səbzəliyev**

**Bakı 2017**

**Mündəricat**

**İşin ümumi xarakteristikası...................................................................................3**

**FƏSİL I. MATERİAL EHTİYATLARININ UÇOTUNUN NƏZƏRİ-METODOLOJİ MƏSƏLƏLƏRİ**

1.1. Material ehtiyatlarının maliyyəti, təsnifatı və uçotunun qarşısında duran vəzifələr …………...................................................................................................8

1.2. Material ehtiyatları mühasibat ucotunun və nəzarətinin obyekti kimi.............15

1.3. Material ehtiyatlarının uçotunun, müəssisənin uçot siyasəti ilə əlaqəsi və rolu...........................................................................................................................23

**FƏSİL II. MATERİAL EHTİYATLARININ UÇOTUNUN TƏŞKİLİ VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

2.1. Material ehtiyatlarınının sənədləşdirilməsi......................................................31

2.2. Material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müasir metodları......................36

2.3. Material ehtiyatlarının uçotunun təkmilləşdirilməsi........................................40

**FƏSİL III. AZƏRBAYCANIN MƏRKƏZİ ASİYA ÖLKƏLƏRİ İLƏ İQTİSADİ ƏMƏKDAŞLIĞIN İNKİŞAF İSTİQAMƏTLƏRİ**

3.1. Material ehtiyatlarının uçotunda və hesabatda əks etdirilməsi.........................45

3.2. Material ehtiyatlarının hərəkətinin uçotunun təşkili məsələləri.......................55

3.3. Müəssisənin material ehtiyatları ilə təhcizatının müasir vəziyyətinin təhlili...56

3.4. Müəssisənin material ehtiyatlarının hərəkətinə təsir edən amillərin təhlili......58

3.5. Müəssisənin material ehtiyatlarından istifadəsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları...............................................................................................65

**NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR** ...71

**İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT** ...74

**İşin ümumi xarakteristikası**

**Mövzunun aktuallığı**.Müasir dövrdə təsərrüfat subyektlərinin özünümaliyyələşdirmə prinsipi əsasında fəaliyyətinin təmin edilməsi bir sıra tədbirlə­rin sistemli və kompleks şəkildə həyata keçirilməsi ilə birbaşa bağlıdır. Belə bır şəraitdə istehsalın və satışın həcminin artırılması, material və əmək məs­rəflərinin minimuma endirilməsi, məhsulun material və əməktutumunun azaldılması ehtiyatlarının aşkara çıxarılması, idarəetmənin başlıca elementlə­rindən olan mühasibat uçotu və iqtisadi təhlilin metodikasının tamamilə yeni prinsiplər əsasında işlənib hazırlanması obyektiv zərurətə çevrilir. Çünki, müasir dövrdə müəssisənin əmək və material resursları ilə müntəzəm və fasiləsiz təmin olunmasında yaranan problemlər əsas iqtisadi göstəricilərdən bırı hesab olunan məhsulun əmək və material tutumunun səviyyəsinin dəyiş­məsi meylinin öyrənilməsini və qiymətləndirilməsini ön plana çəkir. Xarici investisiyaların cəlb olunması və istehsal resurslarının həcminin daim artması imkanlarının məhdudluğu problemə bir daha yenidən baxılmasını, material və əmək resurslarına edilən qənaətin (artıq xərcin) məbləğinin dəqiq uçota alınmasını və hesabatda düzgün əks etdirilməsini tələb edir. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, material və əmək resurslarına qənaət əlavə xərc çəkmə­dən istehsalın həcminin artmasına və son nəticədə hesablama göstəricisi sayılan material və əməktutumunun səviyyəsinin aşağı düşməsinə bilavasitə sə­bəb olur Məhz bu baxımdan material və əmək resurslarına qənaət problemi­nin aktuallığı daha da artır, material və əməktutumunun mövcud uçot və he­sabat məlumatlarının tələblərinə cavab verə bilən təhlili metodikasının yeni aspektdə işlənib hazırlanmasına yaranan tələbat xeyli güclənir. Lakin, aparılan elmi-tədqiqat işlərinin intensivliyinə baxmayaraq, hələ də xüsusi ədəbiyyat­larda və tədris metodik vəsaitlərdə yuxarıda sadalanan göstəricilərlə «istehsalın həcmi-məsrəf-mənfəət» sxemi arasındakı funksional əlaqənin xarakteri tam açılmamış, material və əməktutumunun tədqiqinin beynəlxalq təcrübə baxı­mından yeni aspektləri bir qədər diqqətdən kənarda qalmışdır. Bundan başqa, material və əmək resurslarından istifadənin uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, neft müqavilələri ilə əlaqədar material və əmək resursları­na olan tələbatın dəyişmə istiqamətləri, material və əməktutumunun aşağı sa­lınması yollarının və nəticələrinin qiymətləndirilməsi kimi aktual problemlə­rin həlli sahəsində xeyli qaranlıq və həlli zəruri olan problem məsələlər qal­mışdır. Müasir dövrdə material və əmək resurslarının qiymətləndirilməsi, uçotu və təhlili metodikası kompleks şəkildə işlənib hazırlanmamış, material və əməktutumunun səviyyəsinin dəyişməsinin maliyyə nəticələrinə təsiri de­mək olar ki, sistemli tədqiq edilməmişdir.

**Tədqiqatın obyekti və predmeti.** Tədqiqat işinin predmetini bazar iqtisadiy­yatı şəraitində neftmaşınqayırma məhsulunun material tutumunun təhlili me­todikasının işlənib hazırlanması, onun səviyyəsinin aşağı salınması ehtiyyatlarının aşkara çıxarılması və qiymətləndirilməsi təşkil edir.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi.** Material resurslarından istifadənin uçotu və təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsi problemi iqtisad elmində ən cox tədqiq olunan məsələlərdən biri sayılır. Müxtəlif ölkələrin iqtisadçılarından A.F.Aksenenko, Q.Ə.Abbasov. V.A.Beloborodovu, S.B.Bamqols, M.İ.Bakanov, A.D.Şeremet, V.F.Paliy, V.I.Petrova, R.S.Sayfulin, A.M. Sə­limov A.A.Çeçeta, S.M.Səbzəliyev, N.M. İsmayılov, H.t.Namazəliyev, İ.M.Mahmudov, R.B.Əliyev və başqalarının əsərlərində material re­surslarından istifadənin sistemli uçotu və kompleks təhlili ilə bağlı məsələlərə geniş yer verilmiş və onun təkmilləşdirilməsinə dair konkret təkliflər paketi işlənib hazırlanmışdır. Lakin, müəssisənin resurs təminatının yaxşılaşdırılma­sı. istehsal potensialının səfərbər edilməsi vasitəsilə məhsulun material və əməktutumunun aşağı salınması ehtiyatlarının aşkara çıxarılması material re­surslarının qiymətləndirilməsinin nəzəri, metodoloji və konseptual problem­lərinin yenidən araşdırılmasım zəruri edir. Sadalanan bu və ya digər problem xarakterli məsələlər iri həcmli neft müqavilələrinin imzalandığı, xarici kapi­talın cəlb olunduğu və bununla əlaqədar məhsuluna xüsusi tələbat yarandığı müəssisələrdə demək olar ki. araşdırılmamışdır. Məhz bu baxımdan, müəssisələrdə mate­rial resurslarının sistemli uçotu, onlardan istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, məhsulun material və əməktutumunun aşağı salınması ehti­yatlarının dərindən təhlil olunması tələb olunur. Maşınqayırma və onun məh­sulunun əsas istehlakçısı sayılan neft və qazçıxarma sənayesinə milli iqtisa­diyyatımızın tərkib hissəsi kimi baxsaq, onda bazar münasibətləri şəraitində material və əmək resurslarından istifadə səviyyəsinə təsir göstərən amillərin elmi cəhətdən əsaslandırılmış təsnifatının, onların sistemli mühasibat uçotu və kompleks təhlili metodikasının tamamilə yeni aspektdə işlənib hazırlan­ması lazım gəlir. Çünki, bazar iqtisadiyyatına keçid material və əmək resurs­larından istifadənin uçotu, qiymətləndirilməsi və təhlili problemlərini nəinki arxa plana çəkmir, əksinə, məhsulun material və əməktutumunun dərindən və kompleks surətdə tədqiqini daha da zəruri edir.

**Tədqiqatın informasiya bazasını** Azərbaycan Respublikası müəssisələrin 2003-2015-ci illəri əhatə edən statistik məlumatları, Respublika Dövlət Statistika Komitəsinin və başqa mənbələrin rəqəm məlumat­ları, Respublika İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin və Respublika Maliyyə Nazirliyinin uçot və hesabat sənədlərinin məlumatları təşkil edir. Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən qəbul edilmiş qanunlar, Nazirlər Kabinetinin, İqtisadi İnkişaf Nazirliyi, Maliyyə Nazirliyi, Dövlət Statistika Komitəsi və digər dövlət orqan­larının (təlimat, əsasnamə, əmr və qanunları) normativ-hüquqi sənədləri, xarici və postsovet məkanı ölkələrinin görkəmli iqtisadçı alimlərinin material tutumunun təhlilinə dair elmi - tədqiqat işləri təşkil edir. Dissertasiya işində iqtisadi təh­lilin qruplaşdırma, müşahidə, müqayisə, zəcirvari yerdəyişmə, fərq, balans əlaqə­ləndirmə və digər üsullarından geniş istifadə edilmişdir. Tədqiqat prosesində iqtisadi islahatların aparılmasına dair qüvvədə olan normativ sənədlərdən, res­publika müəssisələrinin biznes plan, uçot və he­sabat məlumatlarından geniş istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqat işinin məqsədi bazar münasibətləri şəraitində neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrində materiallardan istifadənin səmərəliyinin yüksəldilməsi istiqamətlərinin və materialtutumunun aşağı salın­ması ehtiyatlarının amilli və ya çoxamilli təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsinə dair nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malik, elmi cəhətdən əsaslandırılmış təklif və tövsiyələr formalaşdırmaqdan ibarətdir.

Tədqiqatın məqsədinə müvafiq olaraq aşağıdakı vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

* bazar münasibətləri şəraitində istehsalın səmərəlilik göstəriciləri sistemin­də məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumu göstəricisinin yeri və rolunu müəyyənləşdirilmək;
* material tutumunun texnoloji mərhələlər üzrə təhlilinin mövcud göstərici­lər sistemini araşdırmaq;
* məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumumm səviyyəsinə bilavasiitə təsir göstərən birinci və ikinci dərəcəli amilləri və şərtləri müəyyənləşdirmək;
* neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrində məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumu göstəricisinin dinamikasını iqtisadi təhlil etmək;
* bazar münasibətləri şəraitində material resurslarına qənaətin hesablan­ması və material tutumunun (materialveriminin) iqtisadi təhlili metodikasını yeni aspektdə işləyib hazırlamaq;
* neft konktraktları ilə əlaqədar material resurslarına olan tələbatın struk­turunda və bu tələbatın ödənilməsi mənbələrində baş verən dəyişikliklərin istiqamətlərini müəyyənləşdirilmək;
* bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsalın texniki və texnoloji səviyyəsinin dəyişilməsinin məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumuna təsirini iqtisadi təhlil emək və qiymətləndirmək;
* Respublikanın neftmaşmqayırma sənayesi müəssisələrində materiallar­dan istifadənin dinamikasını iqtisadi təhlil etmək;
* materillardan istifadənin və məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumunun aşağı salınması ehtiyatlarının təhlili metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini müəyyənləşdirmək..

**Dissertasiya elmi yeniliyi və praktiki əhəmiyyəti** aşağıdakılardan ibarətdir:

* bazar münasibətlərinə keçidin prinsipləri və sahibkarlıq fəaliyyəti nəzərə alınmaqla materialtutumunun iqtisadi səmərəlilik göstəriciləri sistemində yeri və rolu müəyyənləşdirilir;
* material ehtiyatlarının təhlilinin göstəricilər sistemi işlənib hazırlanır və onun effektivliyini xarakterizə edən əsas iqtisadi parametrlərlə kəmiyyət və keyfiyyət əlaqələri aşkarlanır;
* məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin yeni aspektdə hesab­lanması variantı təklif edilir və onun iqtisadi təhlil prosesində tətbiqi imkan­ları göstərilir;
* material-istehsal ehtiyatlarını xarakterizə edən iqtisadi göstəricilər sisteminə təsərrüfat fəaliyyəti təhlilinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılınası nöqteyi- nəzərin­dən tənqidi yanaşılır, onların nöqsan və üstün cəhətləri şərh edilir;
* materialverimi və materialtutumunun amilli təhlili metodikalarına tən­qidi yanaşılır, material resurslarına edilən mütləq və nisbi qənaətin məbləğinin tamamilə yeni aspektdə hesablanması variantı təklif edilir və neft konktraktları ilə əlaqədar material dövriyyə kapitalına olan tələbatın dəyişməsi istiqa­mətləri müəyyənləşdirilir.

**Dissertasiya işinin strukturu** **aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilmişdir**: giriş, üç fəsil (11 paraqraf), nəticə və təkliflər, istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla, kompyuterdə yığılmış 84 səhifə həcmindədir.

**FƏSİL I. MATERİAL EHTİYATLARININ UÇOTUNUN NƏZƏRİ-METODOLOJİ MƏSƏLƏLƏRİ**

**1.1. Material ehtiyatlarının maliyyəti, təsnifatı və uçotunun qarşısında duran vəzifələr.**

Bazar münasibətləri şəraitində istənilən təsərrüfat subyektinin uğurlu fəaliyyəti material resurslarından səmərəli istifadə ilə bilavasitə bağlıdır. Milli iqtisadiyyatın bütün sahələrində, xüsusilə neftmaşınqayırma sənayesində sahibkarlığın inkişafı, müəssisələr arasında birbaşa təsərrüfat əlaqələrinin intensivləşdirilməsi, material məsrəflərinin minimuma endirilməsinin vacib olduğu bir şəraitdə səmərəliliyin ən mühüm göstəri­cilərindən olan məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumunun azaldılması ehtiyatlarının müəyyən edilməsi, mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlilin yeni prinsiplər əsasında qurulması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. İqtisadi əlaqələrin inkişaf etdiyi müasir şəraitdə neftmaşınqayırma sənayesi müəssisələrinin metal, yanacaq, elektrik enerjisi və digər növ material resursları ilə müntəzəm və fasiləsiz təmin olunması məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumunun səviyyəsinin dəyişmə meylinin öyrənilməsini və qiymətləndirilməsini ön plana çəkir. Bundan başqa, neft müqavilələrinin (kontraktlarının) bağlanılması və xarici investisiyaların cəlb olunması, maşınqayırma sənayesinin inkişaf tempi İlə müqayisədə istehlak olunan xammal və material resurslarının həcminin daim artması imkanlarının məhdudluğu problemə yenidən baxılmasını, resurs və istehsal potensialının reallaşdırılmasında kökündən dəyişiklikləri təmin edən tədbirlər proqramının həyata keçirilməsini, məhsulun keyfiyyətini aşağı salmadan material resurslarına edilən qənaətin (artıq xərcin) məbləğini mütləq və nisbi ifadədə hesablamağa imkan verən iqtisadi təhlilin ənənəvi qaydalardan fərqli yeni metodikasının işlənib hazırlanmasını obyektiv zərurətə çevirir. Məlumdur ki, bazar iqtisadiyyatı hər bir sahibkarın (mülkiyyətçinin) və ya təsərrüfat subyektinin qarşısında ciddi tələblər qoyaraq bütün növ maddi resurslardan, ilk növbədə material dövriyyə kapitalından daha effektivli isti­fadə etməyə və məhsul (iş və xidmətlər) vahidinin hər manatına düşən metal, yanacaq, elektrik enerjisi və s. sərfini minimuma endirməklə istehsalın səmə­rəliyinin yüksəldilməsinə zəmin yaradır. Araşdırmalar göstərir ki, material dövriyyə kapitalına qənaət əlavə xərc çəkmədən məhsul (iş və xidmətlər) istehsalının həcminin artmasına səbəb olur və son nəticədə mühüm keyfiy­yət göstəricisi (sintetik) sayılan material tutumunun səviyyəsinin aşağı düş­məsinə imkan verir. Məhz bu baxımdan müasir bazar münasibətləri şəraitində material resurslarına qənaət probleminin aktuallağı daha da artır, material­tutumunun mövcud uçot və hesabat məlumatlarının tələblərinə cavab verə bilən təhlili metodikasının yeni aspektdə işlənib hazırlanmasına yaranan tələbat xeyli güclənir.

Neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrində yeni bazar strukturlarının səmə­rəli fəaliyyəti, material məsrəflərinin minimallaşdırılması və material tutumunun səviyyəsinin aşağı salınması ehtiyatlarını aşkara çıxarmağa imkan verən iqtisadi təhlilin mövcud metodikasının intensiv tətbiqini nəzərdə tutur. Bu problemlə bağlı geniş araşdırmaların aparılmasına baxmayaraq, hələ də mate­rial tutumunun səviyyəsinə təsir edən amillərin bazar iqtisadiyyatının və təsər­rüfat fəaliyyəti təhlilinin informasiya bazası sayılan mühasibat uçotunun tələb­lərinə cavab verə bilən təsnifatı işlənib hazırlanmamış, bu göstərici ilə “istehsalın həcmi-məsrəf-mənfəət” sxemi arasındakı funksional əlaqənin xarakteri tam açılmamış və material tutumunun tədqiqinin yeni aspektləri bir qədər diqqətdən kənarda qalmışdır. Bundan başqa, bazar münasibətləri şəraitində material­ tutumunun təhlilinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılınası, neft kontrakt­ları ilə əlaqədar material resurslarına olan tələbatın dəyişmə istiqamətləri, xarakterli məsələlər sahibkarlığın inkişafı, neft kontraktlarının imzalandığı və xarici kapitalın (investisiyanın) cəlb olunduğu, yeni mülkiyyət və istehsal münasibətlərinin formalaşdığı indiki şəraitdə demək olar ki, araşdırılmamışdır. Məhz bu baxımdan, respublika iqtisadiyyatının mühüm sahələrindən biri olan neft maşınqayırma sənayesində materiallardan istifadənin səmərəliyinin yüksəl­dilməsi və məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumunun aşağı salınması ehtiyatlarının dərindən təhlil olunması tələb olunur. Nəzərə alsaq ki, Azərbay­canda neft və neft maşınqayırma sənayesinin gələcək inkişafı üçün əlverişli şərait vardır, deməli iqtisadiyyatın bu mühüm sahəsində yeni tədqiqatlar aparılmalı və material tutumunun dəyişilməsi istiqamətləri (meylləri) elmi cəhətdən düzgün əsaslandırılmalıdır. Bundan başqa, neft və neft maşınqayırma sənayesinə milli iqtisadiyyatımızın əsas tərkib hissəsi kimi baxsaq, bazar münasibətləri şəraitində bu sahənin təsərrüfat mexanizminin formalaşması, materiallardan istifadənin səmərəliyinin və material tutumunun səviyyəsinə təsir göstərən amillərin elmi cəhətdən əsaslandırılmış təsnifatının və onların amilli (çoxamilli) təhlili meto­dikasının tamamilə yeni aspektdə işlənib hazırlanması lazım gəlir. Çünki, bazar münasibətlərinə keçid dövründə idarəetmənin yenidən qurulması məhsulun (iş və xidmətlərin) material tutumunun aşağı salınması problemini nəinki aradan qaldırmır, əksinə, hətta onun dərindən və kompleks surətdə tədqiqini daha da zəruri edir [2, s. 34].

İqtisadiyyatın ümumi tərifində də əks olunduğu kimi, səmərəlilik vasitəsilə iqtisadi düşüncənin ilk pilləsi formalaşır. Material ehtiyatları da bir iqtisadi kateqoriya olaraq səmərəlilik göstəricilərinə tabe olmaqla inkişafa doğru istiqamətləndirilir. Respublikamızın Konstitusiyasında və müxtəlif qanunlarında da qeyd olunduğu kimi, dövlətimiz ölkə əlrazisində olan resurslardan səmərəli istifadə olunması məsələsini çox önəmsəyir. Düzdür, bu qəbul edilən bir faktdır ki, qanunlar bütün problemlərin həlli formasını və qaydasını özündə əks etdirmək iqtidarında deyil. Məhz bu səbəbdən də dövlət işçilərinin daha ayıq-sayıq olmaları tələb olunur.

Bazar münasibətləri şəraitində qızıl qanun daha az məsrəflə istehsal edib daha yüksək qiymətə satmağa çalışmaqdır. Bu qanun şəxsi mənafelərin ən üst səviyyədə olduğunun göstəricisidir. Ancaq məhsulların az məsrəflə istehsalına biz mənfi hal kimi baxmamalıyıq. Qənaət təkcə bir müəssisə üçün yox, bütün milli iqtisadiyyat üçün tətbiqi vacib olan ən önəmli iqtisadi kateqoriyadır.

Məhsul istehsalının qənaətli şəkildə həyata keçirilməsi üçün firmada, müəssisədə və ya təsərrüfatçılıq sahəsində mövcud olan xammalların, materialın, dəqiqləşdirilmiş şəkildə uçotu aparılmalı, ümumi istehsal vahidlərə ayrılmalı, ayrılan hər bir vahidin istehsalında müxtəlif mənfi halların yaşanmasının, israfçılığın, mənimsəmənin baş verməsinin qarşısının müxtəlif üsullarla alınmasının yolları axtarılıb tapılmalıdır. Ölkəmizin ərazisində olan böyük şirkətlərin tarixinə nəzər yetirsək, görərik ki, uçot məsələsi bu tarixdə çox önəmliyer tutur. Dünyanın iri şirkətləri də həmçinin uçot məsələlərinə və təhlilə çox böyük üstünlük verilir. Bu hal da onların inkişafının təməl bazasını təşkil edir.

Həmçinin xarici şirkətlərin ümumi təcrübəsi bizə sübut edir ki, hər bir məhsul vahidinə düşən səmərəliliyin artırılması yanacaq, xammal, material və digər ehtiyat növlərinin səmərəli şəkildə istifadəsi ilə mümkündür.

Respublikamızda təbii sərvətlər və onlardan istifadə ən böyük problemlərdən biridir. İstehsalın genişləndirilməsi yalnız çəkilən material xərclərinin artırılması hesabına deyil, həm də qənaət və məsrəflə də həyata keçirilə bilər. Səmərəlilik göstəricilərinin yüksək həddinin müəyyən olunması üçün bu ən önəmli qaydalardan biridir. Bildiyimiz kimi, istehsal olunan hər bir məhsul vahidində materiala çəkilən xərclər çox böyük yer tutur və maya dəyərinin əsasını təşkil edir. Material ehtiyatları material tutumunun yüksək olduğu sahələrdə: yeyinti sənayesi, tikinti və s. istehsal edilən məhsulun orta maya dəyəri göstəricisinin tərkibində 80-90%-lə çox yüksək payı tutur.

Onu da nəzərə alsaq ki, respublikamızın ümumi inkişafı bu günə qədər daha çox neft sənayesi ilə, yəni materialtutumlu sahə ilə bağlı olmuşdur, o zaman onu dəqiq deyə bilərik ki, material-texniki ehtiyatların kütləvi şəkildə istehsala cəlb olunması normal bir haldır. Heç kimə də sirr deyildir ki, hər hansı bir ərazidə olan xammal və material resursları məhduddur. Bu amil də sirr deyildir ki, təbii olan xammal və material resurslarının yenidən bərpası qeyri mümkündür. Bu zaman fikrimizə ilk gələn qənaət və məsrəf rejiminin işə düşməsi olur. Bu rejimin işə düşməsi ilə birlikdə səmərəliliyinin artırılması əldə olunur ki, bu da, daha az xərc və daha çox istehsal deməkdir.

Bildiyimiz kimi, emal sənayesində hasilat sənayesindən fərqli olaraq məhsulun istehsalında daha az və əmək və kapital sərmayəsi vəsaiti sərf edilir. Məhz bu səbəbə görə də emal sənayesinin sahələrində istehsalın mərkəzləşdirilməsi və təmərküzləşdirilməsi nəticəsində təkmilləşdirmə işləri keçirilməli və bunun hesabına da material resurslarının xərclənməsinə qənaət üçün daha yaxşı variantlarının tapılmasını daha sərfəli şəkildə həyata keçirməliyik. Emal sənayesində elmi texniki tərəqqinin son nailiyyətlərindən istifadə olunması yolu ilə material resurslarına qənaət üsulu dünya təcrübəsində daha çox istifadə olunur. Bildiyimiz kimi, elmi tərəqqinin nailiyyətlərindən istifadə olunması qısamüddətli dövrü ərzində müəssisənin gəlirlərində artımın qarşısını alır. Ancaq bu, uzunmüddətli dövr ərzində müəssisənin gəlirləri və mənfəət kateqoriyalarını müəyyən etməyə çalışsaq, bu zaman görərik ki, müəssisənin gəlirləri dəfələrlə artmışdır.

Onu da qeyd edək ki, material tutumu göstəricisinin aşağı səviyyələrdə salınmasında materiallarının ümumi şəklidir, emalın texnikası və elmi texnologiyasının təkmilləşdirilməsi, müasir avadanlıqların alınması, material tutumunun və material veriminin ümumi göstərici olaraq səmərəliliyinin artırılmasında yeni yollar açır. Ümumiyyətlə, hər hansı bir məhsulun, material tutumunun ümumi səviyyəsi bəzən ilkin şəkildə alınmış, xammalın və materialların, bəzən isə təkrar istehsala daxil olmamış materialların keyfiyyət göstəriciləri əsasında müəyyən olunur.

Biz burada belə bir arqumentdən istifadə edə bilərik. Məhsulun, material vahidinə çəkilən xərcin və nəticədə maya dəyərinin azaldılmasını yönəldilən siyasətin nəticəsi əhalinin ümumi rifah halının artması ilə müşahidə olunur. Bu amili belə izah edə bilərik. Məhsulun bir vahidinin istehsalına çəkilən xərclərin material ehtiyatlarının azaldılması hesabına azaldılması şirkətə və yaxud da müəssisəyə daha çox məhsul istehsal etməyə imkan verəcəkdir. Bu da o deməkdir ki, firma və yaxud da müəssisə bazarda daha çox məhsulla iştirak edəcəkdir. Bazarda yaranan məhsul bolluğu isə nəticədə qiymətlərin aşağı düşməsinə səbəb olacaqdır. Hər hansı bir məhsulun qiymətinin aşağı düşməsi isə hamıdan əvvəl ölkə əhalisinin işinə yarayacaqdır [6, s. 223].

Hər hansı bir məhsulun istehsalının səmərəliliyinin ölçülməsi 3 əsas göstəricinin dinamikası və ümumi olaraq qarşılıqlı təsirləri ilə müəyyən olunur:

* Fond tutumu
* əmək tutumu
* Material tutumu

Bu göstəricilərdən hər biri öz özlüyündə məsrəflərin və yaxud da xərclərin hər hansı bir tərəfini xarakterizə edir.

O da məlumdur ki, canlı əməyə və əşyalaşmış əməyə qənaət istehsalın və ümumi olaraq milli gəlirin artım tempini müəyyənləşdirir. Yuxarıda adıçəkilən hər 2 amilin göstəricilərinin aşağı salınması canlı əməyə çəkilən xərclərin aşağı salınması ilə bərabər, həm əsas fondlardan istifadənin səmərəli şəkildə yüksəldilməsinə imkan verir.

Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununda göstərildiyi kimi, materialı istehsal ehtiyatları hər hansı bir müəssisənin əmlakının, daha dəqiq desək, müəssisənin dövriyyə aktivlərinin bir hissəsi olmaqla aşağıda göstərilən bir sıra məqsədlərin həyata keçirilməsi üçün istifadə edilir [1, s. 6].

a) xidmətlərin göstərilməsi və yaxudda hər hansı bir işin yerinə yetirilməsi zamanı və məhsul vahidinin istehsalında;

b) idarəetməyə çəkilən xərclərin ödənilməsi üçün

c) ehtiyac olarsa satılmaq üçün

Ümumi olaraq isə hər hansı firmanın dövriyyə aktivləri olaraq aşağıdakıları göstərə bilərik.

* Yanacaq, hazır məhsul, material, mal, xammal və başqa formalarda olan material ehtiyatları
* Bankda və yaxud dağ kassada olan pul vəsaitləri
* Debitor borcları

Məhsulun istehsalı zamanı istifadə olunan əsas materiallar və yaxud da xammal məhsulun maddi əsasını təşkil etməklə bərabər öz tərkiblərində öz kənd təsərrüfatı məhsullarını sənayenin emal məhsullarının metal şəkər parçası və sair kimi məhsulları özündə cəmləşdirir. əsas materiallardan başqa köməkçi materiallar da mövcuddur. Köməkçi materiallar daha çox xammal və əsas materialların sayəsində düzəldilən və ya istehsal olunan məhsullara müəyyən xüsusiyyətlərin əlavə edilməsi üçün istifadə olunur. Köməkçi materiallardan misal olaraq, hər hansı bir avtomobilin rənglənməsi üçün boya və lakın istifadə olunmasını, kolbasa istehsalı üçün hər hansı ədəbiyyatı maddələrinin əlavə olunmasını göstərmək olar.

Hər hansı bir xammalın və materialların, köməkçi və ya əsas kimi götürülməsi şərtidir. Yəni bir məhsul hər hansı bir sferada istifadə olunduğu zaman əsas material kimi, digər bir sferada isə köməkçi material kimi çıxış edə bilər.

Material ehtiyatlarının öyrənilməsi zamanı yarımfabrikat amili də çox vacib kateqoriyalardan biri kimi qəbul edilir. Yarımfabrikatlar elə materiallara deyilir ki, onları emal sənayesinin müəyyən mərhələsini keçmişdir, ancaq hazır məhsul sayılmırlar.

Uçot zamanı qaytarılası tullantıları anlayışından da istifadə olunur. Belə tullantılar o zaman meydana çıxır ki, emal prosesində müəyyən əlavələr meydana gəlir, hansılar ki, bu əlavə materiallardan yenidən istifadə etmək mümkündür. Belə tullantılara metal konstruksiyaların istehsalı zamanı alınan metal qırıntılarının misal göstərmək olar.

Uçotda qeydə alınan digər bir göstərici isə tara və tara materialları, yanacaq və ehtiyat hissələridir, hansı ki, bunlar köməkçi materialların tərkibi hissəsinə aid edilir. Adları çəkilən hər bir material da müəyyən göstəricilər əsasında qruplaşdırılır. Yanacaqlar, köməkçi material olaraq mühərrik yanacaqlarına, texnoloji yanacaqlara və təsərrüfata cəlb olunan yanacaq qruplarına ayrılır.

Məhsulların yüklənməsi, mühafizəsi və qablaşdırılması üçün nəzərdə tutulan material ehtiyatları tara adlanır.

Hər hansı bir avadanlığın, maşının köhnəlmiş və yaxud da xarab olmuş hər hansı bir detalını düzəltmək, təmir etmək və ya dəyişdirmək üçün nəzərdə tutulan hissələr ehtiyat hissələri adlandırılır.

Azqiymətli əşyalar qrupunda müvəqqəti xarakter daşıyan tikililər xüsusi şəkildə hazırlanmış ayaqqabı və geyimlər, habelə xüsusi ləvazimatlar və müəyyən şəkildə təyinat olan avadanlıq və alətlər cəmlənmişdir.

Ehtiyat olaraq material ehtiyatları və yaxud da istehsalat ehtiyatlarının müəyyən şəkildə qiymətləndirilməsi, onların mühasibat uçotunun norma və qaydalara uyğun olaraq tənzimlənmələri sistemində aparıcı yerə malikdir. Belə materiallar əldə olunma üsullarından asılı olaraq mühasibat uçotu hesablamalarında faktiki olaraq maya dəyərində qeydə alınmır.

**1.2. Material ehtiyatları mühasibat ucotunun və nəzarətinin**

**obyekti kimi**

 Məlumdur ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində kommersiya sirri sayılan məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin tərkibində material məsrəfləri böyük xüsusi çəkiyə malikdir. Məhz buna görə də, bazar münasibətlərinin formalaşdığı və iqtisadiyyatın intensiv inkişaf yoluna keçirildiyi müasir dövrdə material resurslarına qənaət olunması, məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin aşağı salınması müəssisələrin (firmaların) istehsal-təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliyinin yüksəldilməsinin başlıca vəzifəsi kimi qarşıya qoyulmuşdur. Bundan başqa, Respublika müəs­sisələrində məhsul (iş və xidmətlər) istehsalının həcminin artırılması elmi- texniki tərəqqinin nailiyyətlərinin istehsala geniş tətbiqi ilə yanaşı, material resurslarından səmərəli istifadə olunmasından da bilavasitə asılıdır. Çünki, iqtisadiyyatın bütün sahələrində olduğu kimi, neftmaşmqayırma sənayesi müəssisələrində də xammal, material və yanacaq sərfinin bir faiz azaldıl­ması respublikada milyon manatlarla əlavə ümumi daxili məhsul isteh­salına bərabərdir.

Lakin, müxtəlif mülkiyyət münasibətlərinə keçilməsinə baxmayaraq hələ də material resurslarından lazımi səviyyədə qənaətlə istifadə olunmur. Bir çox oxşar məhsul buraxan müəssisə və firmalarda məhsul vahidinin istehsalına respublikanın qabaqcıl müəssisələrinin sərf etdikləri xammal, material və enerji normalarından xeyli çox resurslar sərf edilir. Məlumdur ki, azad bazar rəqabəti şəraitində özünümaliyyələşdirmə prinsipinin tətbiqi hər bir müəssisədə və istehsal sahəsində minimum məsrəflə daha çox iqtisadi səmərə əldə etmək vəzifəsini qarşıya qoyur. Məhz buna görə də, bazar mexanizminin fəaliyyət göstərdiyi müasir dövrdə qənaət rejiminə riayət olunması, məmulatın material tutumunun azaldılması, material ehtiyatlarının sərf edilməsi üzərində operativ nəzarətin gücləndirilməsi mühüm əhəmiyyətə malikdir. Belə bir şəraitdə materiallardan səmərəli istifadə olun­masında və qənaət rejiminin həyata keçirilməsində sərbəst qiymətlərin və əlavə dəyər vergisinin rolu olduqca böyükdür. Çünki, istehsalın həcminin artması ilə yanaşı sərf olunan xammal və materialların da xüsusi çəkisi daim artır. Məhz bu baxımdan, material resurslarının daxil olmasının və istehsalda sərf edilməsinin operativ iqtisadi təhlilinin dəqiq aparılması və bu prosesə qiymət amili vasitəsilə təsir göstərilməsinin mühüm əhəmiyyəti vardır. Ona görə də, iqtisadi təhlil pro­sesində materialların qəbulu, saxlanması, sərf olunması və onların məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinə düzgün daxil edilməsinə xüsusi fikir verilir [19, s. 78].

Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində, idarəetmənin (menec­mentin) ən mühüm funksiyalarından biri sayılan iqtisadi təhlil material ehtiyatlarından istifadənin effektivliyinin qiymətləndirilməsinin mühüm vasitəsi kimi çıxış edir. Təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili bu sahədə mövcud olan istifadə edilməmiş daxili ehtiyat mənbələrini aşkar etməklə yanaşı, onlardan yaxın gələcəkdə istifadə olunması yollarının müəyyən edilməsində mühüm rol oyna­yır. Bir qayda olaraq, sənaye müəssisələrində və birliklərində materiallardan istifadənin səviyyəsini və onun dinamikasını xarakterizə etmək üçün material- tutumu və material verimi kimi sintetik göstəricilər hesablanılır. Bazar iqtisadiy­yatı şəraitində sənayedə buraxılan məhsulun material tutumunun aşağı salınması barəsində kompleks proqram həyata keçirilir. Belə bir şəraitdə, material və enerji ehtiyatlarının səmərəli istehlakına iqtisadi təsir vasitələri olmaq etibarilə norma və normativlər sistemi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Qiymətqoyma prosesindəki çatışmazlıqlar sənaye istehsalında materiallardan istifadə səviy­yəsinin dinamikasını düzgün xarakterizə etməyə imkan vermir. Bu ona görə qeyd edilir ki, materiallardan istifadə səviyyəsinə norma və qiymət amili kimi obyektiv amillər bilavasitə təsir göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, mütərəqqi təsərrüfatçılıq formaları şəraitində geniş təkrar istehsalın intensiv tipinə keçilməsi və iqtisadiyyatın səmərəliyinin yüksəldilməsinə doğru istiqamət götürülməsi islahatlar dövrünün başlıca qanunauyğunluğu sayılır. Bununla yanaşı bazar iqtisadiyyatı və özünü maliyyələşdirmə prinsipinin tətbiqi ilə əlaqədar olaraq bir sıra obyektiv və subyektiv amillər istehsalın səmərəliyi problemini xüsusilə aktuallaşdırır, bu problemin qoyuluşuna və həllinə yeni cəhətlər (aspektlər) əlavə edir. Məlumdur ki, hal-hazırda istehsalın səmərəliyinin, iş və xidmətlərin key­fiyyətinin yüksəldilməsi problemi iqtisadi strategiyanın əsas məsələsi və bazar iqtisadiyyatının atributu hesab olunur. Əgər bu vəzifəni konkret şəkildə ifadə etmiş olsaq, bu o, deməkdir ki, bazar münasibətləri şərai­tində hər bir iş yerində, hər bir əmək kollektivində yüksək məhsuldarlığa, material ehtiyatlarına mütləq və nisbi ifadədə qənaət olunmasına, istehsal xərclərinin azaldılmasına və tələbata uyğun rəqabət qabiliyyətli məhsul bura­xılışına nail olunması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bundan başqa, yuxarıda qeyd olunduğu kimi, respublikamızın müəssisələrində bazar iqtisadiyyatı və geniş təkrar istehsalın intensiv inkişaf tipinə keçidlə əlaqədar olaraq məhsulun materialtutumunu azaltmağın rolu xüsusilə artır. Çünki, müasir şəraitdə məhsulun materialtutumunun azaldılması, xammaldan, yanacaqdan və enerjidən istifadənin yaxşılaşdırılması istehsalın səmərəliyini yüksəltməyin ən vacib istiqamətlərindən biri hesab edilir. Eyni zamanda, istifadə edilən ilkin ehtiyatların hər pul vahidinə düşən son nəticələrin də yüksəldilməsi bu yolla əldə edilir.

Bununla əlaqədar olaraq müəssisələrdə materialların daxil olmasının operativ uçotunun dəqiq təşkili və vaxtında aparılması müstəsna əhəmiyyətə malikdir. Məhz buna görə də, mühasibatlıq materialların daxil olmasının, sərf edilməsinin və hərəkətinin müntəzəm uçotunu aparmalı, gətirilən materialların həcminin, keyfiyyətinin və çeşid­lərinin istehsalın cari tələbatına müvafiqliyinə uyğunluğunu yoxlamalı və onlardan düzgün istifadə olunmasına gündəlik nəzarət edilməlidir. Belə bir şəraitdə materialların hərəkətinin sistemli mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi vəsaitin qorunmasına və material ehtiyatlarının vəziyyətinə operativ nəzarət etməkdən ibarət olur. Digər tərəfdən, qeyd etmək lazımdır ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində həyata keçirilən iqtisadi islahatların əsas məqsədi makro və mikro səviyyədə yüksək son nəticələr əldə etməkdən və material ehtiyatlarından istifadənin səmərəliyini yüksəltməkdən ibarətdir. Doğru­dan da materialların dəyər ifadəsində hər manatından nə qədər səmərəli istifadə edilərsə, tələbat da bir o qədər tam ödənilmiş olar.

Məlumdur ki, mütərəqqi təsərrüfatçılıq formaları şəraitində xammala, materiallara, yanacağa artan tələbatın yalnız 35-40 faizi onların istehsa­lının çoxaldılması hesabına təmin edilir. Lakin, qiymətlərin indiki səviy­yəsində və müəssisələr arasındakı iqtisadi əlaqələrin pozulduğu müasir şəraitdə ekstensiv yol əlverişli sayılmır. Ona görə də sənaye müəssisələri və birliklərində materiallardan səmərəli istifadə edilməsi və məhsulun materialtutumunun aşağı salınması bir problem kimi qarşıda durur.

İstehsalın həcminin durmadan artması material məsrəflərinin xüsusi çəki­sinin daim yüksəlməsinə səbəb olur. Məhz bu mənada sənaye müəssisələrində resurs təminatının vəziyyətinin öyrənilməsi və material ehtiyatlarından istifa­dənin təhlili metodikasının işlənib hazırlanması aparılan tədqiqatın başlıca məqsədi sayıla bilər. Bazar münasibətləri şəraitində həmin məqsədə nail olmaq üçün yuxarıda sadalanan bir sıra aktual problemlərin həll edilməsi olduqca va­cibdir. Bizim fikrimizcə, həmin problemlər içərisində “Material resurslarından istifadə edilməsinin dinamikasının təhlili” xüsusi yer tutur.

Mütərəqqi təsərrüfatçılıq formaları şəraitində sənaye sahələrinin intensiv İnkişafı maya dəyərinin strukturunda mütərəqqi dəyişikliyə səbəb olmuşdur [25, s. 112].

Yəni, maya dəyərinin tərkibində material məsrəflərinin və əmək haqqının payı artmışdır. Deməli, inflyasiya prosesləri şəraitində material xərclərinin səviyyəsinin artması onların dinamikasının öyrənilməsini və sistemli müha­sibat uçotunun daim təkmilləşdirilməsini bir vəzifə kimi qarşıya qoyur.

Sənaye müəssisələrində və birliklərində məhsul buraxılışı üzrə biznes planın müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsi yalnız xammal və materialların vaxtında və tələbata uyğun şəkildə daxil olmasından deyil, həm də materiallardan qənaətlə və səmərəli istifadə edilməsindən də çox asılıdır, istehsal prosesində xammal və materiallardan səmərəli istifadə olunması, Öz növbəsində, xammal və material­lara qənaət edilməsinə, habelə istehsal edilmiş məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin aşağı düşməsinə imkan yaradır.

Məlum olduğu kimi, müəssisələrdə material resurslarından istifadənin səmərəliyini və onun dinamikasını xarakterizə edən əsas göstəricilər aşağıdakılardan ibarətdir:

a) əmtəəlik məhsulunun bir manatına düşən material xərcləri (amortizasiyasız);

b) natural ifadədə mühüm növ material resurslarına qənaət; o, cümlədən:

1) bir milyon manatlıq əmtəə­lik məhsula (iş və xidmətlərə) görə;

2) bir milyon manatlıq xalis məhsula görə;

c) material məsrəflərinin artım tempi ilə əmtəəlik məhsulun artım tempi arasındakı nisbət;

ç) material resurslarına nisbi qənaət;

d) materialverimi və materialtutumu.

Göründüyü kimi, müəssisələrdə material re­surslarından istifadənin effektivliyini xarakterizə edən ən mühüm ümumiləşdirici göstəricilərdən biri materialtutumudur. Qeyd etmək lazımdır ki, yeni təsər­rüfatçılıq şəraitində istehsal prosesində materiallardan istifadənin səmərəliyini və onun dinamikasını xarakterizə edən materialtutumu iki mühüm göstərici üzrə planlaşdırılır:

a) əmtəəlik məhsulun bir manatına düşən material xərcləri (amor- tizasiyasız);

b) mühüm növ məhsullar üzrə məsrəflərin ümumi həcmində material məsrəflərinin xüsusi çək isi.

Məlum olduğu kimi, əmtəəlik məhsul istehsalına, material məsrəflərinin tərkibinə:

a) istehsal-istismar prosesində sərf olunmuş material resurslarını;

b) müəssisənin (firmanın) təsərrüfat ehtiyacları üçün sərf edilən material məsrəflərini daxil edir.

İstehsal edilmiş məhsulların (iş və xidmətlərin) materialtutumunun dinamikasını dəyər ifadəsində müəyyən edərkən nəzərə almaq lazımdır ki, əmtəəlik məhsul (iş və xidmətlər) istehsalına material məsrəfləri aşağıdakı maddələr üzrə qruplaşdırılır:

1. xammal və əsas materiallar;
2. satın alınmış məmulatlar və yarımfabrikatlar;
3. köməkçi materiallar;
4. yanacaq və enerji.

Bundan başqa müəssisənin anbarlarında olan əmtəə- material qiymətlilərinin xarab olmasından əmələ gələn itkilər və artıq sərf edilmiş elektrik enerjisinə görə ödənilən cərimələr də material məsrəflərinə aid edilə bilər. İqtisadi ədəbiyyatlarda qeyd olunduğu kimi, müəssisələrdə istehsal potensialının ən mühüm elementlərindən biri sayılan xammal və materialların orta aylıq (rüblük, illik) həcmini müəyyənləşdirdikdən və onların istehsal prosesində istifadə vəziyyətini qiymətləndirdikdən sonra yuxarıda sadalanan göstəricilərin dinamikasının öyrənilməsi məqsədəuyğun hesab edilir.

Gəlin uçotun ümumi qaydalarını və prinsiplərinin araşdırılmasını respublikamızın ən önəmli sənaye sahələrindən birincisi olan neft maşınqayırması sahəsində aparılan uçot işləri üzərində davam etdirək. Bu istiqamətdə təhlil işi aparmaq üçün B. Sərdarov adına maşın­qayırma zavodunun materialları əsasında aşağıdakı formada analitik cədvəl tərtib etmək və araşdırmanın nəticələrini respublikanın digər maşınqayırma müəssisələrinə də şamil etmək mümkündür.

1.1 saylı cədvəlinməlumatlarından göründüyü kimi, fəaliyyətini öyrəndiyimiz B. Sərdarov adına maşınqayırma zavodunda materialların orta aylıq istehsal istehlakı 3,5% artmış və buna müvafiq olaraq material resurslarının orta (aylıq, illik) dəyəri də 3,7% yüksəlmişdir. Belə bir vəziyyəti standarta (normativə) nisbətən material resurslarının (ehtiyatlarının) orta aylıq tempinin artımı şəraitində iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış və müsbət hal kimi qiymət­ləndirmək mümkün deyildir.

Bundan başqa, materialların orta aylıq istehlakının mütləq ifadədə istehsal ehtiyatlarının məbləği ilə eyni proporsiyada artması həmin müəssisədə İstehlakın yalnız kənar mənbələr hesabına təmin olunduğunu bir daha göstərir ki, bu da respublika neftmaşınqayırma müəssisələri üçün xarakterik haldır.

**Cədvəl 1.1**

**B.Sərdarov adma maşınqayırma zavodunun materialları əsasında
2014-2015-ci illər ərzində material resurslarının və ehtiyatlarının
dinamikasının təhlili (min. manatla)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Göstəricilər | 2014 | 2015 | 2014-cü ilə nisbətən artım tempi, *%* |
| standart (normativ) üzrə | faktiki |
| **A** | **1** | **2** | **3** | **4** |
| 1.Material resurslarının orta dəyəri | 359,1 | 364,0 | 372,4 | 3,7 |
| 2.İstehsal ehtiyatlarının aylıq artımı | + 3,2 | + 4,3 | + 8,4 | \_ |
| 3.Materiallarm orta aylıq isehsal istehlakı | 260 | 264,5 | 269.0 | 3,5 |
| 4. Ehtiyatların illik məbləği | 362,2 | 350.5 | 381,4 | 5,4 |

Məlumdur ki, material ehtiyatlarından istifadənin dinamikasının təhlilinin növbəti mərhələsində həmin resurslardan istifadəni xarakterizə edən ümumiləşdirici göstəricilərin (materialverimi və materialtutumu) dəyişilməsi meyli öyrə­nilir və qiymətləndirilir. Bu məqsədlə hesablamaya iki və daha çox ilin məlu­matlarının cəlb edilməsi təhlil prosesində inflyasiya kimi amilin təsirinin nəzərə alınmasını və materialtutumu (materialverimi) göstəricisinin səviyyəsinin korrektə (düzəliş) edilməsini bir problem kimi meydana çıxarır. Qeyd olunan isti­qamətdə təhlil işi aparmaq üçün respublika neft maşınqayırma sənayesi müəs­sisələrinin materialları əsasında aşağıdakı formada 1.2. saylı analitik cədvəlin tərtib olunması zəruridir.

1.2 saylı cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, neft maşınqayırma sənayesi müəssisəsində materiallardan istifadənin səmərəliyini xarak­terizə edən materialtutumu və materialverimi göstəriciləri həm plana və həm də 2015-ci ildə 2014-cü ilə nisbətən dəyişmişdir.

Məlumdur ki, materialtutumu göstəricisinin səviyyəsinə müxtəlif xarakterə malik olan amillər:

**Cədvəl 1.2**

**Azərbaycan Respublikası Neftmaşınqayırma sənayesi müəssisələrində
material resurslarından istifadənin səmərəliyini xarakterizə edən
materialverimi və materialtutumu göstəricilərinin
dinamikasının təhlili**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Göstəricilər | 2014 | 2015 | Biznes-planınyerinəyetiril­məsi,% | Kənarlaşma (+ ; -) |
| biznes-planüzrə | faktiki | 2014-cü ilə nisbətən | plananisbətən,% |
| plan üzrə, % | faktiki,% |
| A | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1.Müqayisəli qiy­mətlərlə maşınqayır­ma məhsulunun həcmi, mln. manatla | 16,7 | 18,6 | 18,1 | 97,3 | 11,2 | 81,6 | 70,4 |
| 2. Material məsrəflə­rinin həcmi, mln. manatla | 9,2 | 9,4 | 10,5 | 111,6 | 23,4 | 14,2 | -9,2 |
| 3.Materialtutumu (sətir2 : sətir1), ma­natla | 55,1 | 50,5 | 58,0 | 114,9 | 9,1 | 0,6 | -8,5 |
| 4. Materialverimi (sə­tir1 :sətir2), manatla | 1,82 | 1,98 | 1,72 | 87,0 | 0,8 | 0,9 | 0,1 |

1. Material məsrəflərinin ümumi məbləğinin dəyişməsi;
2. Məhsulun (iş və xidmətlərin) həcminin dəyişməsi;
3. Qiymətin dəyişməsi;
4. Materialların sərfi normalarının dəyişməsi və s. təsir göstərə bilər.

Bizim fikrimizcə, sadalanan faktorlar içərisində ilk növbədə birinci dərəcəli (ilk iki amil) amillərin təsirinin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi məqsədə­uyğundur. Bu məqsədlə aşağıdakı hesablamaların aparılması zəruridir:

1. hesablama: 9,4 : 18,6 = 0,505 manat;
2. hesablama: 10,5 : 18,6 = 0,564 manat;
3. hesablama: 10,5 :18,1 = 0,580 manat;

Hesablamaları bu qayda üzrə apardıqdan sonra yuxarıda sadalanan ilk iki amilin materiala təsirini müəyyən etmək mümkündür:

Material məsrəflərinin ümumi məbləğinin dəyişməsi:

0,564 - 0,505 = 0,059 manat;

1. Məhsulun (iş və xidmətlərin) həcminin dəyişməsi:

0,580 - 0,564 = 0,016 manat;

Beləliklə, iki amilin birgə təsiri - 0,075 manat [0,059 +0,016] təşkil edir ki, bu da ümumi kənarlaşma ilə eynidir (0,580 -0,505).

**1.3. Material ehtiyatlarının uçotunun, müəssisənin uçot siyasəti ilə əlaqəsi və rolu**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində material resurslarından istifadənin effektiv idarə edilməsinin və əməyin elmi təşkilinin əhəmiyyəti durmadan artır. Bu zaman, idarəetmənin və əməyin elmi təşkilinin səmərəli formaları istehsalın effektivliyinin yüksəldilməsinin mühüm amilinə və keyfiyyət parametrinə çevrilir. Bununla əlaqədar olaraq əmək resurslarından istifadənin uçotunun təkmilləşdirilməsi probleminin həllinin material ehtiyatları ilə birlikdə həyata keçirilməsi tamamilə təbii və qanunauyğun görünür. Bizim fikrimizcə, material resursla­rından istifadənin uçotunun təkmilləşdirilməsi ilkin uçot məlumatlarının mü­asir informasiya texnologiyalarının köməyi ilə işlənilməsini nəzərdə tııtur. Təcrübə göstərir ki, sənaye müəssisələrində əmək resurslarından istifadəni xarakterizə edən informasiyanın avtomatlaşdırılmış şəkildə işlənilməsi üçün aşağıdakı kodlardan istifadə məqsədəuyğun sayılır:

1) sintetik hesabların və onların müvafiq subhesablarının kodu;

2) analitik uçot obyektlərinin kodu;

3) uçot əməliyyatlarının kodu;

4) maşinoqramm-cədvəllər.

Zənnimizcə, bu qay­da üzrə tərtib olunan maşinoqramma əmək resurslarının hərəkəti və onlardan istifadə üzərində nəzarət etməyə əlverişli şərait yaradır. Müasir informasiya texnologiyalarının köməyi ilə tərtib olunan maşinoqramma öz tərkibində aşa­ğıdakı elementləri birləşdirir:

1) analitik uçot üzrə dövriyyə cədvəllərini;

2) əmək resurslarından istifadə və onların hərəkətini xarakterizə edən məlumatları.

Lakin, təsərrüfat fəaliyyətini öyrəndiyimiz neft maşınqayırma səna­yesi müəssisələrində mühasibat uçotunun digər blokları kimi əmək resursla­rından istifadənin uçotu hələ də tam mexanikləşdirilməmiş və bu problem indiyədək həll edilməmiş qalır.

Kompleks iqtisadi təhlilin müvafiq bloklarına aid olan ümumiləşdirici və fərdi göstəricilərin bir birindən dəqiq ayrılması metodoloji cəhətdən olduqca vacib və aktual problem sayılır [10, s. 15]. Aydındır ki, kompleks iqtisadi təhlilin sayca dördüncü blokuna aid olan göstəricilər əmək resurslarından istifadənin sə­mərəliliyini xarakterizə edir. Praktikada, əmək resurslarından istifadə göstəricilərinə ümumiləşdirilmiş şəkildə aşağıdakı bloklar aid edilir:

a) müəssisənin işçi qüvvəsi ilə təmin olunması səviyyəsini xarakterizə edən göstəricilər siste­mi;

b) işçilərin tərkibi və dinamikası göstəriciləri;

c) iş vaxtından istifadə göstəriciləri;

ç) əmək tutumu;

e) əmək məhsuldarlığı .

Müəllifin fikrincə, əmək resurslarından istifadəni xarakterizə edənən iqtisadi parametrlər sisteminin çoxşaxəli olmasına baxmayaraq, onlardan yalnız, əmək məhsuldarlığı göstəricisi öz hesablanma metodikasına yeni aspektdən yanaşmağı tələb edir çünki, digər əmək göstəricilərinin hesablanılması və qiymətləndirilməsi metodikası ənənəvi qaydalardan demək olar ki, fərqlən­mir. Beynəlxalq praktikada da müəssisənin aktivliyini xarakterizə edən əmək məhsuldarlığı göstəricisi istehsal edilmiş məhsulun həcminin bü­tün növbələrilə yatışan işçilərin orta siyahı sayına nisbəti şəklində deyil, məh­sul satışından yaranan gəlirlərin məbləğini işçilərin orla siyahı sayına böl­məklə müəyyən olunur. Hesablamanın bu qayda ilə apa­rılması əmək resurslarından istifadəni xarakterizə edən effektivlik göstəricilə­ri ilə "məsrəf-nəticə" sxemasındakı elementlər atasında olan asılılığı xarakte­rizə etməyə və istehsalın maraqlı tərəfləri arasındakı münasibətləri tənzimlə­məyə əlverişli şərait yaradır.

Satış qiymətlərinin dəyişdiyi müasir dövrdə material resurslarından istifadənin səmərəliliyini xarakterizə edən göstəricilər sisteminin müxtəlif əlamətlər üzrə tipologiyası idarəetınənin başlıca problemlərindən birinə çevrilir. Qüvvədə olan təlimat və metodikalarda iqtisadi ədəbiyyatlarda, plan­laşdırma və təhlil işlərində material resurslarından istifadəni xarakterizə edən ümummiləşdirici və hissəvi göstəricilərin tətbiqi məsləhət görülür. Müəssisə və firmalarda həyata keçirilən planlaşdırma və təhlil işlə­rində ümumiləşdirici göstəricilərin tətbiqi material resurslarından istifadənin səmərəliliyi və onun yüksəldilməsini təmin edən ehtiyatlar haqqında ümumi məlumatları əldə etməyə imkan vermir. Bunun əksinə olaraq, materiallardan istifadəni xarakterizə edəıı hissəvi göstəricilər ayrı-ayrı material resurslarından istifadənin səmərəliliyini və eləcə də ayrı-ayrı məmulat növlərinin materialtutumuna aşağı salınmasını təmin edən təsərrüfatdaxili ehtiyatları aş­kara çıxarmağa əlverişli şərait yaradır. Aparılan nəzəri araşdırmalar göstərir ki, ənənəvi qaydada materiultututumu müəyyən olunan zaman hesablamaya da­xil edilən "müqayisəli qiymətlərlə əmtəəlik məhsulun həcmi" göstəricisi beynəlxalq praktikada heç də optimal iqtisadi parametr kimi xarakterizə olu­nmur. Bunun əksinə olaraq, “məhsul satışından yanman gəlirlərin məbləği” istehsalın effektivliyinin əsas indikatorlarından biri sayılan materialtutumuna təsir edən bütün obyektiv və subyektiv faktorların təsirini özündə birləşdirir.

 Bazar münasibətləri şəraitində müəssisinin material resursları ilə təmin olunması və onlardan istifadə edilinəsi sistemində köklü dəyişikliklər baş verir. Məhz bu dəyişikliklərə müvafiq olaraq material resurslarından istifa­dənin uçotu, təhlili və qiymətləndirilməsi metodikasına yenidən baxılması, təkmilləşdirilməsi və ona yeni aspektlərin əlavə edilməsi obyektiv zərurətə çevrilir. Çünki, müasir dövrdə material resurslarından istifadəni xarakterizə edən əsas iqtisadi parametrlərin kompleks təhlilinin qüvvədə olan metodi­kası müasir informasiya sisteminin tələblərinə cavab vermir, materialverimi və malerialtııtumu kimi səmərəlilik göstəricilərinin dinamikasını obyektiv qiymətləndirmək mümkün olmur. Müəllifin fikrincə, qeyd olunan prob­lemlərin həlli materialların uçotunun səmərəli təşkilinin ilkin şərti sayılan qiymətləndirmə prosesindən başlamaqla sistemli və kompleks şəkildə həya­la keçirilə bilər. "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikası Qa­nununa müvafiq olaraq material ehtiyatlan cari uçot qiyməti ilə qiymətlən­dirilir və hesabatda faktiki maya dəyəri ilə əks etdirilir. Lakin, material eh­tiyatlarının cari uçotda faktiki maya dəyəri ilə qiymətləndirilməsi heç də həmişə mümkün olmur. Odur ki, cari uçotda əvvəlcədən müəyyən edilmiş qiymətlərdən, yəni uçot qiymətləri deyilən qiymətlərdən istifadə zərurəti meydana çıxır. Təcrübədə, uçot qiymətləri kimi preyskurant, müqavilə, orta alış qiymətləri, plan maya dəyəri götürülür. Preyskurant qiymətləri höku­mət tərəfindən mərkəzləşdirilmiş qaydada müəyyən olunur. Belə qiymət­ləndirmə zamanı nəqliyyat-tədarük xərcləri ayrıca hesablanır və yalnız ayın sonunda materialların növləri və nomenklatura qrupları üzrə faktiki maya dəyərini ləyin etmək mümkün olur. Lakin, bazar iqtisadiyyatı şəraitində uçot qiymətləri kimi preyskurant qiymətlərindən nadir hallarda istifadə olu­nur. Müəllifin fikrincə, belə bir vəziyyət bazar iqtisadiyyatı şəraitində qiy­mətlərin uzun müddət stabil qala bilməməsi və bunun nəticəsində material­ların dəyərinin tez-tez dəyişməsi ilə izah oluna bilər. Praktikada uçot qiy­mətləri kimi müqavilə qiymətləri götürüldükdə material ehtiyatlarının fak­tiki maya dəyəri ilə onların uçot qiymətləri əsasında hesablanan dəyəri ara­sındakı fərq yalnız nəqliyyat-tədarük xərclərindən ibarət olur. Lakin, uçot qiymətləri kimi götürülən qiymətlər mütəmadi dəyişdiyindən onlara müntə­zəm olaraq yenidən baxılması obyektiv zərurətə çevrilir. Çünki, uçot qiy­mətlərinin ildə bir neçə dəfə dəyişməsi material ehtiyatlarının həqiqi dəyə­rini heç də həmişə real əks etdirməyə imkan vermir. Təcrübədə material eh­tiyatlarının qiymətləndirilməsinin aşağıdakı metodlarına daha tez-tez rast gəlinir:

l) bazar (müqavilə) qiymətləri:

2) nomenklatura uçot qiymətləri [19, s. 64].

Daxili məqsədlər üçün istifadə olunan material resursları faktiki silinmə za­manı hesabat ilinin plan-istehsal maya dəyəri ilə qiymətləndirilir.

"Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa mü­vafiq olaraq daxil olmuş və istehsalata buraxılmış materialların uçotda təda­rük qiyməti ilə əks etdirilməsi məqsədəuyğun sayılır. Praktikada, materialla­rın hərəkətinin cari qiymətləndirilməsi zamanı bazar konyukturasını nəzərə alan və müəssisənin özü tərəfindən sərbəst tətbiq olunan möhkəm uçot qiy­mətlərindən də istifadə oluna bilər. Bunu nəzərə alan tədqiqatçı "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununda göstərilmiş metod­ların hər birinin üstün və nöqsan cəhətlərini araşdırır. Müəllifin fikrincə, sö­zügedən qanunda göstərilən metodların hər biri beynəlxalq standartlara və Qərb ölkələri kompaniyalarının uçot praktikasına tam uyğun gəlir. Material resurslarının qiymətləndirilməsinin orta maya dəyəri metodu hər hansı dö­vrün material ehtiyatlarının hər vahidinin dəyərini həmin dövr üçün hesab­lanmış orta dəyərlə müəyyən edilməsini nəzərdə tutur. Mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarında material ehtiyatlarının (uçotda olan maddi qiymət­lilərin) faktiki tədarük maya dəyərini mühasibat balansını tərtib etmə vaxtına onların bazar qiymətləri ilə müqayisə edərək, minimum mümkün olan dəyər­lə qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur. Bu zaman, miqdarca aşağı qiyməti seç­mək üçün uçotda olan maddi qiymətlilər onların faktiki dəyəri ilə müqayisə olunur. Müqayisə zamanı dəyər ifadəsində meydana çıxan mənfi fərq müəs­sisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin nəticələrinə aid edilir. Məhz bu baxımdan, bazar münasibətlərinə keçid şəraitində material ehtiyatlarının qiy­mətləndirilməsinin bir sıra metodlarının öyrənilməsi, onların təcrübədə isti­fadəsi, "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunun­da nəzərdə tutulmuş və 2 saylı Beynəlxalq uçot standartlarında təklif olunan maddi istehsal ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi üsullarının tətbiq olunması obyektiv zərurətə çevrilir. Vaxta görə birinci alınanların maya dəyəri ilə olan metod (FİFO) ona əsaslanır ki, material ehtiyatları istehsalata alındıqları qay­da ilə (ardıcıllıqla) buraxılır. Qiymətləndirmənin bu qaydası daxil olmuş dəstlərin məxaric olunmasının faktiki ardıcıllığından asılı olur. Başqa sözlə desək, materialın anbardan buraxılışı köhnə daxilolma qiymətilə qiymətləndirilir Fikrimizcə, FİFO metodundan istifadə olunması material ehtiyatları­nın dəy or axınını onların fiziki axınına maksimum yaxınlaşdırır. Bu metodun tətbiqi nəticəsində material ehtiyatlarının son qalığının məbləği onların cari bazar qiymətlərinə yaxınlaşır, satılan məhsulun maya dəyəri isə aşağı düşür. Bu da öz növbəsində, xalis mənfəətin həcmini artırır. Təcrübədə, bu metod­dan istifadə materialların qiymətində dəyişmə az olan, istehsal vaxtı isə çox da böyük olmayan, eləcə do materialların alınması və əldə edilməsi, həmçinin onların istehsalata buraxılışı prosesi təkrar edilməyən hallarda məqsədəuyğun sayılır. Bu metodun nöqsan cəhəti onun həddindən artıq əməktutumlu olması və buraxılan məhsulun maya dəyərində ayrı-ayrı tarixlərdə istehsalata buraxı­lan bir partiyadan olan materialın qiymətinin fərqlənməsi səbəbindən kənar­laşmaların səviyyəsinin dəyişməsi hesab edilir. Vaxta görə sonuncu alman­ların maya dəyəri ilə olan metod (LİFO) belə qaydaya əsaslanır ki, məxaricə gedən material ehtiyatları vaxta görə sonuncu alınan dəstin dəyəri ilə, daha sonra isə sonrakı dəstin dəyəri ilə və s. qiymətləndirilir. LİFO metodu qiy­mətlərin yüksəlməsi şəraitində müvəffəqiyyətlə tətbiq edilir. Bu zaman istehsalata buraxılan xammal və materiallar cari bazar qiymətləri ilə qiymət­ləndirilir və son nəticədə satılan məhsulun maya dəyəri daha real müəyyən olunur, alman xalis mənfəətin həcmi azalır. Qeyd etmək lazımdır ki, ma­terialın dəyərinin məhsulun maya dəyərinə yaxın olan son qiymətlə silinməsi LİFO metodunun üstünlüyü hesab olunur. Lakin, bu metodun mürəkkəb və əməktutumlu olması onun əsas nöqsan cəhəti sayılır. Aydındır ki, buraxılan məhsulun maya dəyəri bir partiyadan olan materialın müxtəlif qiymətlərlə qiymətləndirilməsi nəticəsində dəyişir. Adətən qiymətin qalxdığı dövrdə də­yər artdığından müəssisə LİFO metodundan birmənalı şəkildə istifadə etmə­yə meylli olur və buna görə də, anbarda olan material ehtiyatlarının dəyəri və fəaliyyətin son nəticəsi azalır. Təcrübədən məlumdur ki, qiymətlərin səviyyə­si aşağı düşdükdə vəziyyət əksinə olur. Yəni, LİFO metoduna nisbətən FİFO metodunu tətbiq etdikdə müəssisə daha çox gəlir əldə edir. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, məxaric olunan material ehtiyatlarının qiymətləndi­rilməsinin FİFO və LİFO metodları müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son maliyyə nəticələrinə əsaslı təsir göstərə bilər. Lakin, müəllifin fikrincə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən 1997-ci il 23 yanvar tarixində təsdiq edilmiş "Müəssisənin uçot siyasəti haq­qında" Əsasnamədə material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi sahəsində müəssisələrin uçot siyasəti haqqında heç bir müddəa və şərhin olmaması problemi xeyli dərinləşdirir. Yəni bu Əsasnamədə uçot və hesabatda, eləcə də istehsalata buraxılan material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi sahəsində müəssisənin uçot siyasətinin qurulması mexanizmi göstərilmir. Zənnimizcə, material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi zamanı FİFO, yaxud LİFO me­todundan istifadə edilməsi şərtləri və kriteriyalarının dəqiq müəyyənləşdiril­məsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. İstehsalata buraxılan material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin FİFO, yaxud LİFO metodunun tətbiqi onların analitik uçotunun yalnız növlər yox, həm də dəstlər üzrə aparılması zəruriliyini mey­dana çıxarır. Bu da uçotu xeyli mürəkkəbləşdirir və onun əməktutumluğunu artırır.

Göründüyü kimi, praktikada tətbiq edilən bu metodların hər birinin özünəməxsus üstünlükləri və çatışmazlıqları mövcuddur və ona görə də onların heç birini ən yaxşı və müasir üsul kimi səciyyələndirmək mümkün deyildir. Çünki, bazar münasibətləri şəraitində material resurslarının qiymətləndirilmə metodunun düzgün seçilməsi onun balansa, mənfəət və zərərlər haqqında he­sabata, sahibkarın və investorun qəbul edəcəyi qərara təsirindən bilavasitə as­ılı olur. Məhz buna görə də, material ehtiyatlarının eyni zamanda həm ba­lansda və həm də mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda əks etdirilməsi ma­terialların qiymətləndirilməsi metodunu seçərkən qarşıya çıxan əsas metodo­loji problem sayılır. Məlumdur ki, LİFO metodu məhsul satışından əldə edi­lən gəlirləri onların maya dəyəri ilə müqayisə etməyə əlverişli şərait yaratdı­ğından mənfəət və zərərlər haqqında hesabat üçün daha optimal üsul hesab olunur [2, s. 67]. Lakin, qiymət dəyişiklikləri uzunmüddətli olduqda LİFO metodu ma­terialların cari balans dəyərinin qiymətləndirilməsi üçün universal üsul sayıl­mır. Məsələyə bu prizmadan yanaşdıqda FİFO metodu daha obyektiv nəticə çıxarmağa imkan verir. Aydındır ki, FİFO metodu tətbiq edildikdə hesabat dövrünün axırına olan materialların maya dəyəri cari qiymətə daha da ya­xınlaşır və bunun nəticəsində mühasibat balansında müəssisə aktivlərini real əks etdirmək mümkün olur. Fikrimizcə, neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrində xammal və materialların qiymətləndirilməsi üçün FİFO me­todundan istifadə edilməsi daha məqsədəuyğun sayıla bilər.

.

**FƏSİL II. MATERİAL EHTİYATLARININ UÇOTUNUN TƏŞKİLİ VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

**2.1. Material ehtiyatlarınının sənədləşdirilməsi**

Təsərrüfat subyektlərinin daxili və xarici bazarda rəqabət qabiliyyətinin yüksəldilməsi və müəssisənin maliyyə vəziyyətinin möhkəmləndirilməsi is­tehsal xərclərinin və onun tərkibində böyük xüsusi çəkiyə malik olan material məsrəflərinin azaldılmasını tələb edir. Məhz buna görə da müasir dövrdə ma­terial məsrəflərinin uçotunun təşkilinə xüsusi diqqət yetirilməsi tamamilə qa­nunauyğun və məntiqi görünür. Məlumdur ki, maşınqayırma sənayesi müəs­sisələrində material məsrəflərinin tərkibi "Maşınqayırma və metal emalı mü­əssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiya edilməsi üzrə təlimat"la müəyyən edilir. Bu Əsasnaməyə müvafiq olaraq neft maşınqayırma sənayesi müəssisələrində material məsrəfləri müxtəlif əla­mətlər üzrə qruplaşdırılır. İstehsal prosesindəki funksional roluna və təyinatı­na görə material resursları əsas və köməkçi olmaqla iki yerə bölünür. Bütöv­lükdə götürdükdə, "Maşınqayırma və metal emalı müəssisələrində məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiya edilməsinə dair təli­mat"da material ehtiyatlan istehsal prosesindəki funksional roluna və təyina­tına görə aşağıdakı bloklar üzrə təsnifləşdirilir:

1) xammal və materiallar;

2) satın alınmış yarımfabııkatlar və komplektləşdirici məmulatlar, konstruk­siyalar və detallar;

3) yanacaq;

4) tara və tara materialları;

5) ehtiyat hissələri;

6) sair materiallar.

Sənaye müəssisələrinin iş təcrübəsində materiallardan səmərəli istifadə edilməsi üzərində operativ nəzarət normadan kənarlaşmaların sənədlərlə rəsmiləşdirilməsi, dəstlə biçimin uçotu və inventarizasiya vasitəsi­lə həyata keçirilir. İnventar üsulu materialların biçilməsi mümkün olmadığı, yaxud məqsədəuyğun hesab edilmədiyi hallarda onların növləri üzrə norma­dan kənarlaşmaları müəyyən etmək məqsədilə tətbiq olunur. Təcrübədə çox vaxt inventar üsulunun tətbiqi zamanı nöqsanlara təsadüf edilir. Məlumdur ki, məhsul buraxılışı üzrə plan və faktiki məsrəflər bir-birilə ay ərzində vaxt­aşırı müqayisə olunmaq əvəzinə hesabat ayı başa çatdıqdan sonra həyata keçi­rilir. Müəllifin fikrincə, belə bir şəraitdə kənarlaşmaların aşkar edilməsində operativlik itir, onların səbəbləri açılmamış qalır və bu da, öz növbəsində ma­teriallardan istifadə olunmasında baş verən nöqsanların aradan qaldırılmasına bilavasitə mənfi təsir göstərir, ölkə uçot praktikasında materiallardan istifa­dənin və ona sistemli nəzarətin digər üsulu partiyalı üsul hesab olunur [21, s. 38]. Bu metodun tətbiqi zamanı istehsalata buraxılmış material qiymətlilərinə düşən nəqliyyat-tədarük xərclərinin məbləğinin dəqiq müəyyən edilməsi mühüm metodoloji məsələ sayılır, istər ölkə və istərsə də beynəlxalq praktikada istehsalda materiallardan istifadənin uçotunun sadalanan üsullarının "key­fiyyətə zərər vurmadan az material sərf etməklə daha çox məhsul istehsal etmək və satmaq" prinsipinə tabe etdirilməsi müəllifin fikrincə, məqsədəuy­ğun hesab olunur.

İstehsalın kompleks intensivləşdirilməsi şəraitində maddi, əmək və maliyyə resurslarından istifadənin effektivliyinin yüksəldilməsi üzrə yeni problem­lər meydana çıxır, onların öyrənilməsi, uçotda və mühasibat hesabatlarında əks etdirilməsi zəruri xarakter alır. Məhz bu baxımdan, xammal və material­lardan səmərəli istifadəni təmin edən və əsas fondların hərəkətverici qüvvəsi sayılan əmək resurslarının "məsrəf-istehsalın həcmi-mənfəət" sxemasına da­xil olan digər elementlərlə funksional və qarşılıqlı əlaqədə öyrənilməsi tama­milə qanunauyğun və məntiqi görünür. Çünki, əməyin keyfiyyəti və işçinin ixtisas dərəcəsi yüksək olduqda xammal və materiallardan, mövcud maşın və mexanizmlərdən səmərəli istifadə edilir, məhsul istehsalının həcminin artma­sına əlverişli şərait yaranır və boşdayanma hallarına yol verilmir. Lakin buna baxmayaraq, əmək haqqının artım normativləri, istehlak və xüsusi təyinatlı fondların formalaşması, əmək məhsuldarlığının və orta əmək haqqının nis­bətləri, əmək haqqı stavkaları, maaşlar və mükafat ödəmələri bazar iqtisadiy­yatına keçid dövründə istehsalın effektiv idarə olunması üçün kifayət etmir. Məhz buna görə də, bazar münasibətləri şəraitində müxtəlif mülkiyyət for­malarına əsaslanan təsərrüfat subyektlərinə əməyin ödənilməsi məsələlərinin həllində maksimum müstəqillik verilir. Mövcud qanunvericiliyə görə əməyin ödənilməsi səviyyəsinin yüksəldilməsi müəssisənin xüsusi vəsaiti hesabına həyala keçirilir. Lakin, bununla belə dövlət əmək haqqının minimum həddini müəyyən etməklə əməyin ödənilməsi səviyyəsini az da olsa tənzimləyir. Bizim fikrimizcə, yuxarıda sadalanan prinsiplərin tətbiqi aşağıdakı aktual problemlərin həllini mühüm bir məqsəd kimi qarşıya qoyur:

1) hasilatın uçotunun təkmilləşdirilməsi və əmək resurslarının uçotunun material ehtiyatlarından istifadənin uçotu ilə sis­temli şəkildə uyğunlaşdırılınası;

2) əməyin ödənilməsinin müasir forma və sistemlərinin tətbiq edilməsi;

3) işçinin ixtisasından və sərf etdiyi əməyin kə­miyyətindən asılı olaraq əmək haqqının fərqləndirmə mexanizminin işlənib hazırlanması və həyata keçirilməsi;

4) müəssisənin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin son nəticəsinə sərf edilən fərdi əməyə müvafiq olaraq qazanıl­mış vəsaitin əmək kollektivi arasında bölüşdürülməsi.

Qeyd etmək lazımdır ki, sənaye müəssisələrində əmək haqqı xərcləri istehsal edilmiş məhsulun maya dəyərinin ikinci elementi hesab olunur. Mövcud qanunvericiliyə görə, maya dəyərinə daxil edilən əmək haqqının məbləğinə məhdudiyyət qoyulmur və onun miqdarı fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi ilə nizama salmır. Ba­zar münasibətləri şəraitində əməyin ödənilməsinin qüvvədə olan müasir me­xanizmi üç əsas prinsipə əsaslanır:

1) müxtəlif mülkiyyət və təsərrüfatçılıq formaları şəraitində fəaliyyət göstərən müəssisələrə və təşkilatlara əməyin ödənilməsi sahəsində maksimum müstəqillik verilməsi;

2) bazar münasibət­lərinə keçid şəraitində işçilərin sosial müdafiəsini gücləndirmək məqsədilə minimum əmək haqqının dövlət tərəfindən tənzimlənməsi;

3) əməyin ödənil­məsində bərabərlik prinsipinin ləğv edilməsi, işin son nəticələrinə və sərf olu­nan əməyin kəmiyyət və keyfiyyətinə görə verilən əmək haqqının artımındakı bütün məhdudiyyətlərin ləğv edilməsi;

Sadalanan prinsiplərdən göründüyü kimi, dövlətin rolu bütün hallarda minimum əmək haqqının mütləq məbləği­nin müəyyən edilməsi ilə tamamlanır. Əməyin ödənilməsi sahəsindəki digər məsələlər isə əmək bazarı tərəfindən tənzimlənir.

Aparılan nəzəri və praktiki araşdırmalar göstərir ki, bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqədar olaraq material ehtiyatlarının analitik və sintetik uçotunun təşkili metodikasında köklü dəyişikliklər baş verir. Lakin buna baxmayaraq, materialların hərəkətinin sənədləşdirilməsi, anbarda və mühasibatlıqda onla­rın analitik uçotunun təşkili, uçot registrlərinin məzmunu və quruluşunda heç bir dəyişiklik müşahidə olunmur.

Zənnimizcə, hal-hazırda sənaye müəssisə­lərində tətbiq olunan ilkin sənədlərin sayı xeyli çoxdur və onlardakı bir sıra göstəricilər praktikada aktiv surətdə istifadə edilmir. Aydındır ki, ilkin sənəd­lərin və mühasibat registrlərinin çoxluğu və mürəkkəbliyi, onların əl ilə dol­durulması artıq əmək və vəsait sərfinə səbəb olur. Müəllifin fikrincə, bazar münasibətləri şəraitində material ehtiyatlarının uçotunun təşkili metodikası­nın təkmilləşdirilməsinə ilkin sənədləşdirmənin sadələşdirilməsindən başla­nılması daha məqsədəuyğun sayıla bilər.

Araşdırmalar və praktiki təcrübə göstərir ki, material ehtiyatlarının qəbulu zamanı tərtib olunan mədaxil order­ləri tamamilə ixtisara salına bilər. Bu zaman, malsatan və podratçılardan da­xil olan materialların mədaxili malsatanların hesablaşma sənədlərinə əsasən həyata keçirilir.

Müasir dövrdə material ehtiyatlarının uçotunun təşkili 30 aprel 1974-cü il tarixli Əsasnaməyə uyğun həyata keçirilir. Bu Əsasnamədə materialların uçotunun operativ-mühasibat, yaxud saldo metodu ilə təşkili tövsiyə olunur. Araşdırmalar və praktiki təcrübə göstərir ki, yuxanda sözügedən metodun tətbiqi uçotun əl ilə aparılması və hesablama maşınlarına ilkin informasiya­nın əl ilə ötürülməsi şəraitində səmərəli sayıla bilər. Belə bir şəraitdə, göstəri­lən metod uçotdakı paralellizmi aradan qaldırmağa, onun operativliyini yük­səltməyə və uçot işlərinin həcmini azaltmağa imkan verir. Lakin, uçot prakti­kasında müasir informasiya texnologiyalarının geniş tətbiqi həmin metodun səmərəliliyini və ondan tam həcmdə istifadənin zəruriliyini şübhə altına alır.

Aparılan təhlil işləri göstərir ki, material ehtiyatlarının sintetik uçotunun aparıldığı mühasibat registrlərinin sayı çoxdur, mürəkkəbdir və onlarda həyata keçirilən yazılışlar bir-birini təkrar edir. Bunu aşağıdakı misaldan da əyani görmək olar. Məsələ burasındadır ki, malsatan və podratçılardan daxil olan materiallar uçot qiymətləri və faktiki alış qiymətləri ilə 6 saylı jurnal-orderdə əks etdirilir.

Material ehtiyatları həmin jurnal-orderin «D» qrafasında uçot qiymətləri ilə bütövlükdə əks etdirildiyi halda, onlar faktiki alış qiymətləri ilə sintetik hesablar, subhesablar və uçot qrupları üzrə ayrıca göstərilir. 6 saylı jurnal-orderin «D» qrafasının məlumatları sintetik hesablar, subhesablar üzrə açılaraq hər on gündən bir (yaxud hər ay) yığım cədvəlinə, oradan da 10 saylı cədvələ köçürülür və bu zaman çoxlu səhvlərə yol verilir. Daha sonra, materialların faktiki maya dəyəri və uçot qiymətləri ilə məbləğləri iki registrdə təkrar olunur. Materialların mədaxili faktiki maya dəyəri ilə 6 saylı jurnal-orderdə, onların silinməsi isə 10 və 10/1 saylı jurnal-orderlərdə uçot qiymətləri ilə əks etdirilir. Nəticədə mühasibatlıq baş kitabda olan sintetik uçot mə­lumatları ilə dövriyyə və qalıq cədvəllərində olan analitik uçot məlumatlarını tutuşdurmaq imkanından məhrum olur. Məhz buna görə də müasir dövrdə material ehtiyatlarının mövcudluğu və hərəkəti üzrə təkrar yazılışların və di­gər nöqsanların aradan qaldırılması məqsədi ilə hal-hazırda təsərrüfat sub­yektlərində tətbiq edilən mühasibat registrlərinin sadələşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi obyektiv zərurətə çevrilir. Məsələn, tədarük registri hesab olunan 6 saylı jurnal-orderi dövriyyə cədvəli tipinə uyğunlaşdırmaq daha məqsədə­uyğun sayıla bilər. Belə olan halda 10 saylı cədvələ və digər oxşar registrlərə ehtiyac qalmır. Bu zaman tədarük registri hesab olunan 6 saylı curnal-order hər bir anbar üçün tərtib edilir və ayın sonunda Baş kitaba yazılmaq üçün onların yekun məlumatları icmal registrində birləşdirilir.

**2.2. Material ehtiyatlarının qiymətləndirilməsinin müasir metodları**

Uçota alınma elə bir əməliyyatdır ki, orada əks olunan və material ehtiyatlarına aid olan maya dəyərinin sonradan dəyişdirilməsi mümkün deyil. Material ehtiyatlarının ümumi göstəricilərinin il ərzində uçotda dəyişdirilməsi bir-neçə halın baş verməsi zamanı həyata keçirilir. Belə hallara bəzi ehtiyat növlərinin qiymətinin kəskin surətdə artması və ya azalmasını, ilkin mövcud olan keyfiyyətlərin dəyişilməsini, mənəvi köhnəlməni nümunə kimi göstərmək olar. Adlarını çəkdiyimiz nümunələrdə baş verən dəyişikliklər birbaşa olaraq qiymətləndirmədə dəyişikliklərə təsir göstərir və bu dəyişikliklər də uçot hesabının yenidən tərtibini labüd edir.

Belə hallarda qiymətlərdə yaranan fərqlər vergiyə cəlb olunma üçün hesabatda əks etdirilən məfəətin tərkibinə daxil edilmir. Belə fərqlər müəssisənin ümumi maliyyə nəticələrinin bir hissəsi olaraq qəbul edilir. Burada daha bir diqqət mərkəzində saxlanılmalı olan faktor müəssisənin özünə aid olmayan, lakin sərəncamında müqavilə vasitəsilə istifadə olunaraq saxlanılan ehtiyatlar müqavilədə əks olunan qiymətə uyğun olaraq balansarxası hesabın uçotunda göstərilir.

Müvafiq qanuna əsasən material ehtiyatları xarici valyuta vasitəsilə alınarsa, onların dəyəri mütləq şəkildə Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının məzənnəsinə uyğun olaraq manata çevrilməlidir.

Məlum məsələdir ki, maya dəyərinin hesablanması zamanı material ehtiyatlarının əldə olunmasına çəkilən xərclər mühüm yer tutur. Bu xərcləri bəzən faktik məsrəflər də adlandırırlar. Bununla birlikdə, müəssisə istehsal fazasını tam olaraq bitirmək üçün hər zaman malsatanlardan müəyyən məhsulu təkrar istehsal üçün almalıdır. Bu alqı əməliyyatı zamanı xərclənən bütün məsrəflər faktiki maya dəyərinin hesablanılmasına yönəldilir. Əlbəttə ki, satın alınan məhsulların faktiki maya dəyərinin hesablanması nomenklaturun məhdud sayda olduğu hallarda daha rahat və düzgün şəkildə həyata keçirilir. Ancaq satın alınan materiallar böyük nisbət təşkil edərsə, bu zaman orta satın alma qiymətindən istifadə olunur [4, s. 11].

Belə qiymətləndirmə zamanı plan maya dəyəri və uçot qiyməti anlayışlarından istifadə praktikada daha geniş yer tutur. Burada əsas göstərici plan maya dəyəridir. Plan maya dəyərinin hesabatının tərtib olunması zaman müəssisə uçotun təşkili zamanı hazırki satın alma qiymətlərini, daşınma, qablaşdırma, mühafizə xərclərini nəzərə alır.

Ümumi metodoloji prinsiplərə əsasən müstəqil və dolayı faktiki maya dəyəri xərcləri mövcuddur. Adından məlum olduğu kimi dolayı xərclər materialların gətirilməsi və tədarükü ilə əlaqədar olan xərclərdir. Müstəqil xərclər isə satın alınan hər hansı materialın öz xərcidir.

Dolayı xərcləri aşağıdakı kimi qruplaşdıra bilərik:

* Anbar tikililərinin və personalın saxlanması xərcləri
* Material ehtiyatlarının tərkibinə daxil olunmayan nəqliyyat xərcləri
* Kredit təşkilatlarından götürülmüş kreditlərinin faizlə ödənilməsi xərcləri
* Ehtiyatların saxlanılması üçün qiymətə daxil olunmayan xərclər

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, faktiki maya dəyəri xərclərinə yalnız hər hansı bir material ehtiyatının satın alınması zamanı sərf olunan xərclər də aid olunur.

Material ehtiyatlarının satın alınması zamanı çəkilən dolayı xərclər daimi və dəyişkən xarakterli olur. Daimi xarakter daşıyanlara anbarların saxlanılması xərclərini aid etmək olar. Dəyişkən xarakterli xərcləri isə əsasən nəqliyyat xərcləri ilə əlaqədardır. Çünki alınan material ehtiyatları hər zaman eyni müəssisədən alınmır, yəni məsafədə müxtəlifliklər mövcuddur.

Ümumiyyətlə, daimi xarakter daşıyan xərclərdir 2 formada uçotu daxil edirlər. 1-ci forma odur ki, o, müstəqil qaydada həmin xərcləri satınalmanın faktiki maya dəyərinə daxil olunur. Uçota alınmanın 2-ci forması isə dəyişkən xərclərlə birlikdə müəyyən hesablaşma yolu ilə bölüşdürülmədir. Belə bölüşdürmə zamanı isə əksər vaxtlarda material ehtiyatlarının ümumi dəyəri və ya onların miqdarı əsas amil kimi götürülür.

Qiymətləndirmə zamanı material ehtiyatlarının istehsalata buraxılması aşağıdakı qiymətləndirmə vasitələri ilə həyata keçirilir:

* əvəzedicisinin olmadığı təqdirdə materialların hər bir vahidinin dəyəri ilə
* Orta maya dəyəri ilə
* satın almanın birinci vaxtının maya dəyrəilə (FİFO metodu);
* satın almanın sonuncu vaxtının maya dəyərilə (LİFO metodu).

Müəssisə öz uçot siyasətini seçir və bu siyasətə uyğun olaraq hər hansı bir üsulu seçməklə il ərzində öz inkişaf strategiyasını qurur. Yuxarıda göstərilən qiymətləndirmə üsullarından birincisinin tətbiqi xüsusi hallarda həyata keçirilir. İstifadəsində xüsusilik tələb edən qiymətli daşlar ehtiyatlarını bu qrup qiymətləndirməyə aid edə bilərik.

İkinci üsul qiymətləndirmə ölkəmiz üçün daha xarakterikdir. Burada isə yuxarıda haqqında danışdığımız nomenklatur qiymətləndirmə əsas götürülməklə orta maya dəyəri göstəricisindən istifadə olunur.

Əvvəlki qiymətləndirmələrdən daha müasir olan 3-cü və 4-cü qiymətləndirmə formaları inkişaf etmiş xarici ölkələrin firma və müəssisələrinin uçot tərtibatında ən çox istifadə olunan qiymətləndirmə formalarıdır. 3-cü metod olan FİFo-nun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, istehsalatdan silinmə əvvəlcə birinci partiya, sonra isə ikinci partiya olmaqla həyata keçirilir. Ən sonda isə silinmə növbəlilik qaydası ilə aparılır. Yəni mədaxil olunan partiya elə özü də məxaric olunur.

LİFO metodu FİFO metodunun əksidir. Yəni silinmə əməliyyatı əvvəlcə ehtiyatların sonuncu partiyasının alınma qiyməti ilə silinməsi, sonra isə ondan əvvəl gələn partiyanın qiyməti ilə silinməsi həyata keçirilir. Burada isə dediyimiz kimi, sonuncu partiya mədaxil olunur, ən birinci partiya isə məxaric olunur.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz qiymətləndirmə qruplarını dəqiqliklə nəzərdə keçirək (cədvəl 2.1.)

**Cədvəl 2.1.**

**Ehtiyatların buraxılışının qiymətləndirilməsi üsulları (hesabat ayı ərzində ehtiyatların sərfi tutalım ki, 100 vahiddir)**

Yuxarıda vurğuladığımız kimi, hər bir müəssisə qiymətləndirmə siyasətini özü seçmək iqtidarındadır. Ancaq müəssisə qiymətləndirmələrdən yalnız birini seçməli və hesabat ili ərzində yalnız həmin üsuldan istifadə etməlidir.

**2.3. Material ehtiyatlarının uçotunun təkmilləşdirilməsi**

Azərbaycanın inzibati - amirlik sistemində varlığı onun müxtəlif istifadəçilərinin marağına cavab verən uçot standartlarının işlənməsi təcrübəsini formalaşdıra bilməmişdir. Uçotun əsas vəziyyətinin işlənməsi demokratiya institutlarını cəlb elmədən, nəzəri və praktiki uçotun razılığı olmadan təşkil edilmişdir. Uçot standartının aparılması prosesi şaquli xətt üzrə “yuxarıdan-aşağı” və uçot mütəxəssislərinin əvvəlcədən geniş müzakirəsinə təqdim edil¬mədən həyata keçirilirdi. Bu. nəinki keçmiş SSRİ-də uçotun deformasiyası və dünya inki¬şaf xəttindən kənarlaşması həm də standartın özünün işlənmə və qəbul edilmə üsulunun təhrif edilməsinə səbəb olmuşdur. Standartların hazırlanmasına məsul olan dövlət insutıuları müəssisədən müstəqil hərəkət etməyi götürmək və uçota hərəkətsizlik və ağırlıq verməklə hesabat formalarının vahid şəklə salınmasında maraqlı olmuşlar. Mərkəzləşdirilmiş planlı iqtisadiyyat şəraitində uçot informasiyalarından istifadə edənlərin tələbatı nəzərə alınmaqla uçotun prinsiplərini işləyən müstəqil institutların fəaliyyət göstərməsi qeyri-mümkündür.

 SSRİ-də uçot haqda qanunun hazırlanmasına (o vaxtlar bu. uçot və statistika haqqında qanun adlanırdı) ilk olaraq 60-cı illərdə cəhd göstərilmişdir. Bu qanunun layihəsi 1923-cü il normativ aktlarından fərqli olaraq həddindən artıq ümumi xarakter daşıyırdı. Ancaq inzibati amirlik sistemi şəraitində o hətta bu cür redaksiyada qəbul edilməmişdir.

 Bazar iqtisadiyyatının Azərbaycanda formalaşması digər iqtisadi vahidin, təsərrüfatçılığın qeyri - dövlət formasının meydana gəlməsinə səbəb olmuşdur. Bununla uçot standart¬larının formalaşmasına təsir göstərə bilən yeni müstəqil strukturlar, yəni Azərbaycan Mühasiblər Assosiasiyası, ölkə və xarici auditor firmaları və mühasibat xidmətləri, auditorlar və i.a. yaranmışdır. Xarici istifadəçilər üçün əsas informasiya mənbəyi kimi uçotun rolu artmış, istifadəçilərin dairəsi və kateqoriyası xeyli genişlənmiş və bununla əlaqədar yeni müstəqil peşəkar uçot işçiləri formalaşmağa başlamışdır [6, s. 44].

Respublikada auditor fəaliyyəti geniş vüsət almışdır. Əgər bazar iqtisadiyyatı inkişaf etmiş ölkələrdə audit özünün inkişafının artıq üç - təsdiq olunandan, istiqamət riskinə qədər mərhələsini keçmişdirsə Azərbaycanda onun ancaq ilk addımları atılır. Auditor fəaliyyəti haqqında qanunun 1994-cü ildən qüvvəyə minməsi çoxlu miqdarda auditor firmasının yaradılmasının, milli audit standartlarını müəyyən edən strukturun təşkil edilməsinin əsasını yaratmışdır.

 Respublikada dünya standartlarına müvafiq audit yoxlamasının aparılmasına xeyli tələbat yaranmışdır. Ancaq bu çür xidmətin təşkili əvvəllər də Azərbaycanda olmamışdır. Bununla əlaqədar olaraq milli uçot və audit standartlarını formalaşdıran aparıcı bazar iqtisadiyyatı ölkələrinin təcrübəsinin öyrənilməsi respublika üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir. Yadda saxlamaq lazımdır ki, milli uçot və audit standartlarının formlaşması, eləcə də uçotun beynəlxalq prinsiplər üzrə təşkilinə keçilməsi bir istiqamətə yönəldilən qarşılıqlı əlaqəli proses hesab edilir.

Belə təcrübənin öyrənilməsi üçün bazar iqtisadiyyatı istiqamətli ölkələrdən daha çox sayda təşkilati strukturlu təsərrüfatçılıq obyektləri olan ABŞ xüsusi yerlərdən birini tutur. ABŞ-da bir milyona yaxın mühasib - auditor və bir-neçə milyon xidmət edici uçotun kompyuter sistemi və i.a. kimi qarışıq sahələrin uçotu ilə məşğul olur. Bu zaman 15% mühasib - auditor dövlət və ictimai müəssisələrdə, 60% şəxsi biznes sahəsində, 25% isə fərdi müstəqil təcrübə ilə məşğul olur və onlar ümumi qəbul edilmiş uçot və hesabat standartlarının hazırlanmasında öz maraqlarının əks etdirilməsinə səy göstərirlər.

Qeyd etmək lazımdır ki, gələcəkdə ümumqəbul edilmiş uçot və hesabat prinsiplərinin işlənməsində ən çox auditin milli standartlarının formalaşmasına diqqət yetirmək lazımdır.

Müəssisədə anbar təsərrüfatının tam şəkildə düzgün təşkil olunması uçotunun qarşısında duran ən mühüm vəzifələrdən biridir. Belə ki, alınan xammal və yaxud da ehtiyat materialların xüsusi şəkildə hazırlanmış tikililərdə və uyğunlaşdırılmış yerlərdə nəzarət altında saxlanılmalıdır. Bildiyimiz kimi müəssisənin aldığı xam mallar və ehtiyat materialları bir birindən fərqlənir və bununla əlaqədar olaraq da, onların anbarda saxlanmasından fərqləndirilməlidir. Anbarda saxlanılan xammal və yaxud da materiallar, təsnifatına və vəziyyətinə görə müxtəlif yerlərdə yerləşdirilir. Təsnifatı və vəziyyət amillərini daha da geniş izah etsək, xarab olma müddəti, tez alışa bilmə xüsusiyyəti, çəkisi, kütləviliyi tez-tez istifadə olunması kimi göstəriciləri göstərə bilərik. Adlarını çəkdiyim təsnifat və vəziyyət amillərinin tətbiqi materialları müəssisə tərəfindən materialların qəbul olunmasını, saxlanılmasını, istehsalat üçün buraxılmasını və ən əsası da onların üzərində nəzarəti asanlaşdırmağa köməklik göstərir.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, materialların düzgün şəkildə və inşaat hərəkətini təmin etmək üçün miqdar uçotunu düzgün təşkil etmək lazımdır. Bunun üçün isə ən önəmli amil anbarda hazır vəziyyətdə olan ölçü və çəki cihazlarının yerləşdirilməsi və onların istifadəsinin personala çatdırılmasından ibarətdir. Onu da qeyd etməliyik ki, anbarda yanğına qarşı mühafizə vasitələri olmalıdır, mühafizəçilərlə nəzarəti tam əldə saxlanmalı, qapılar qıfılla, pəncərələr isə dəmir arakəsmələr ilə bağlanmış olmalıdır. Kodlaşdırılmanın aparılması işlərin daha da asanlaşmasına gətirib çıxardacaqdır.

Xərclərin ümumi qruplara ayrılması hissəsində izah etdiyimiz kimi dəyişən xərclərin əsas hissəsini nəqliyyat xərcləri təşkil edir. Məhz bu səbəbdən də anbarların material və xammal istehlakçısı olan seçilərək yaxın ərazilərdə yerləşdirilməsi məqsədəuyğundur. Daşıma xərclərinin azaldılması o deməkdir ki, il sonunda uçotda maya dəyərinin tərkibinə daxil ediləcək xərclər daha da azaldılacaq.

Müəssisədə hər hansı bir material dəyərlərinin mühafizəsi, onun üzərində nəzarət və yaxud da istehlakçıya göndərilməsi zamanı ümumi nəzarət maddi-məsul şəxslərinin üzərinə düşür. Məhz bu səbəbdən də maddi məsul şəxslərin müəssisədə işə qəbul olunması və yaxud da onların iş yerlərinin dəyişilməsi, həmçinin işdən azad olunması müəyyən prosedur qaydaların tərtibi və işlənməsi ilə həyata keçirilməlidir. Bu prosedur qaydalardan ən 1-cisi isə odur ki, maddi məsul şəxslərin yuxarıdakı hərəkətləri zamanı mühasibatlığın mütləq şəkildə razılığı gözlənilməlidir, əsasən də baş mühasibin.

Müəssisələrdə və onların anbarlarında buraxılış sistemlərinin təşkili və həmin sistemlərin dünya standartlarına cavab verməlisiniz müəssisənin texniki quruluşunun ən əhəmiyyətli hissələrindən biridir. Ümumiyyətlə, onu da qeyd edək ki, hər bir məhsul buraxılışı üçün buraxılış vərəqələri tərtib olunur və bu buraxılış vərəqələrində mütləq şəkildə qiyam baş mühasibin və yaxud onun müavininin, yaxud da təchizat sexinin rəisinin mütləq şəkildə imzası olmalıdır. Elə bu amil onu göstərir ki, hər bir mühafizə işçisində, nəzarəti özündə saxlayan maddi məsul şəxsdə baş mühasibin və ya onun müavininin və yaxud da təki sən sexinin rəhbərinin imzasının nümunəsi olmalıdır. Təlimatda qeyd olunmuşdur ki, yeni materiallar və yaxud da xammal istehsala cəlb olunanda ən əsas bu iki sənəddən yəni zabor kartlarından və qaimələrdən istifadə edilməlidir. Həmçinin Təlimatda hər bir sexə aylıq şəkildə ayrılan materiallarının miqdarı, həcmi müəyyənləşdirilir və uçotda əks olunur. Həmçinin bu amillərin müəyyənləşdirilməsi zamanı sexdə və olan material və xammalın həcmi təyin edilməlidir.

Müəssisədə əlavə materialların buraxılışı yəni limitdən əlavə olaraq yeni materialların mühasibat uçotunda əks olunması, müəssisənin rəhbərinin və baş mühasibin və yaxudda tək satış şöbəsinin rəisinin sərəncamı ilə həyata keçirilə bilər. Istənilən halda, dəyişən və yoxdur, daimi xərcin artması alıb dəyərindən də çox ciddi şəkildə təhlil olunmalı və yoxlanılmalıdır. Müəssisənin material ehtiyatları ilə bağlı artıq xərclərin əmələ gəlməsi aşağıdakı hallar zamanı baş verə bilər:

* limiti nəzərdə tutulmuş material ehtiyatlarından düzgün və qənaətlə istifadə olunmaması
* istehsal olunan çay məhsullarının tərkibində insan məhsullarının çəkisinin yüksək dərəcədə olması
* bitməmiş istehsalda detalların itkisi
* tərtib olunmuş istehsal proqramının artıqlaması ilə yerinə yetirilməsi

20 km dən artıq olan hər hansı bir məhsulun materialı və yaxud da xammalın buraxılması zamanı qaimənin üzərində qırmızı və yaxud başqa rəngdə olan xəbərdaredici zolaq yerləşdirilir. Həmin qaiməni siqnal tələbnaməsi adlanır və o, həmin qaimənin arxa tərəfində artıq sən nə üçün baş verməsinin təyin olunmuş səbəbləri dairəsindədir, sex rəisinin və yaxud da sahə ustasının bu izahatı mütləq şəkildə olmalıdır.

Anbarlardan sexlərə buraxılan ehtiyat materialları və yaxud xammal birbaşa istehsalla daxil olmur. Onları ilk öncə öz sexlərindən öz saxlama kameralarında və anbarlarında saxlanılır. Belə keçidin həyata keçirilməsi zamanı ehtiyat materialları istehsalat prosesinə silinmir. Yalnız 201 material ehtiyatları hesabının ümumi tərkibində öz yerini dəyişir. Ümumiyyətlə, hər hansı materialların və xammalın istehlakı, o zaman baş verir ki, ondan hər hansı bir məhsulu istehsal olunsun.

Odur ki, hər hansı bir məhsulun istehsalı zamanı səmərəlilik göstəricilərindən tam və düzgün şəkildə istifadə olunması məhsul istehsalının bütün mərhələlərində xərclərin azaldılmasından və gələn mənfəətin artmasına yol açacaqdır. Bunun üçün isə hər bir məhsulun istehsalından ayrılmış norma və standartlar mövcuddur.

**FƏSİL III. MÜƏSSİSƏNİN MATERİAL EHTiYATLARININ UÇOTDA VƏ HESABATDA ƏKS ETDİRİLMƏSİ METODİKASI**

**3.1. Material ehtiyatlarının uçotda və hesabatda əks etdirilməsi**

Respublikamızın ərazisində yerləşən müəssisələrdə uçot işinin aparılması əsasən birtipli şəkildə həyata keçirilir. Məhz bu səbəbdən də, Statistika Komitəsinin hazırladığı ilkin nümunəvi sənəd formasından istifadə olunması kütləvi hal almış və asanlaşmışdır. Ümumiləşdirilmiş şəkildə tərtib olunan sənədlərin üzərində işləyərək uçot işlərinin aparılması ucuz başa gəlir. Həm ucuz, həm də sadə formada tərtib olunan sənədlər bizə imkan verir ki, ölkə üzrə material ehtiyatlarının üzərində aparılan əməliyyatlar vahid nümunə əsasında tərtib edilsin.

Ümumiyyətlə müəssisədə aparılan əməliyyatların sənədlərdə öz əksini tapması müəssisənin fəaliyyətinin asanlaşmasına səbəb olur. Material ehtiyatlarının hərəkətinin uçotunun aparılması da istər anbarda müxtəlif əməliyyatların aparılmasını, istərsə də mühafizə olunma zamanı nəzarətin tam və düzgün təmin olunmasına şərait yaradır. Sahələr standartına əsasən tərtib olunan ilkin sənədləşmə əməliyyatları və materialların uçotu üzrə sənədlərin dövriyyəsi sxemləri ümumi rəhbərlik işinin qurulmasına və idarəetmə üçün lazımi informasiyaların əldə olunmasına imkan verir. Məlum olduğu kimi, idarəçiliyin ən vacib şərtlərindən biri informasiya axıcılığı səviyyəsinin yüksək olmasıdır. Gəlin indi də material ehtiyatları üzrə bir-neçə ilkin sənədi və onların tərtib olunma formasını araşdıraq.

M-2№-li “Vəkalətnamə” elə bir sənəddir ki, vəzifəli şəxs bu sənədi əldə etdikdən sonra müəssisənin adından çıxış edərək material dəyərləri almaq hüququna malik olur.

M-4 №-li “Mədaxil orderi” isə elə sənəddir ki, onun vasitəsilə müəssisənin anbarına malsatanlardan alınaraq daxil olan ehtiyatları rəsmiləşdirmək mümkün olur. Adı çəkilən orderlər dail olan ehtiyatların nomenklatur nömrəsinə uyğun olaraq bir nüsxədə tərtib edilir. Tərtib edilən orderlərinin blankları müəssisə tərəfindən təyi olunmuş məsul şəxsə təhvil verilir və nömrələnmiş qaydada olur. Nomenklaturaların yazılması və sənədləşmə işi isə olduqca zəhmət tələb edən bir fəaliyyətdir. Çoxsətirli mədaxil orderlərindən istifadə edilməsi o zaman məqsədəuyğun hesab edilir ki, Elektron Hesablayıcı Maşınlardan uçotun aparılması zamanı istifadə edilsin.

M-7 №-li “Materialların qəbulu haqqında akt” bir-neçə halda tərtib olunur. Belə hallardan ən önəmlisi malın alınması zamanı malsatanın öz ilə gətirdiyi müşayiətedici sənədlə materialın qəbulu zamanı keyfiyyət və miqdar fərqlərinin aşkara çıxmasının aktlaşdırılmasıdır. Sənədsiz daxilolmalar da M-7 №-li aktın vasitəsilə sənədləşdirilir. Mədaxil orderindən fərqli olaraq adıçəkilən akt iki nüsxədə tərtib olunur. Bu aktın tərtibi zamanı müəssisənin təyin etdiyi məsul şəxs, malsatan və ya onun nümayəndəsi və 3-cü tərəf olaraq bu işin reallaşmasında marağı olan hər hansı təşkilatın nümayəndəsi iştirak etməlidir. Əks halda aktın tərtibi qeyri-qanuni hesab olunur. Tərtib olunmuş aktın 1-ci nüsxəsi müəssisənin mühasibatlığına, digəri isə malsatan təşkilatın nümayəndəsinə verilir.

M-8 №-li “Limit-zabor kartı” elə bir sənəd növüdür ki, müəssisənin anbarından bu istehsalat birliyinin bölmələrinə alınan yarımfabrikatların və materialların buraxılmasının uçotu üçün tərtib olunur. Burada malların və yaxud materialların buraxılması müəyyən olunmuş limit əsasında həyata keçirilməlidir. Burada təyin olunan limitli, müəssisənin ümumi birliyik və yaxud da kvartallıq hesabatlarına əsasən müəyyənləşdirilir.

Limit-zabor kartlarının tərtibi, silinmələrin həcmindən asılıdır. Əgər silinmələr normal şəkildə həyata keçirilirsə, zabor kartları bir aylıq, yox əgər kiçik həcmdə həyata keçirilirsə, bir kvartalda 2 nüsxədən ibarət olmaqla nəzərdə tutulur. Tərtib olunmuş kartların 1-ci nüsxəsi müəssisənin anbarlarına, 2-ci nüsxəsi isə, sexlərə verilir. Bu əməliyyatı ay başlayanadək bitirilir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda və elmi-tədqiqat işlərində göstərildiyi kimi, konkret növ məmulatların materialtutumunun dəyişilməsi “istehsala elmi- texniki tərəqqinin nailiyyətlərinin tətbiqi ilə əlaqədar olan amillərin” təsiri nəticəsində baş verə bilər. Lakin, bizim fıkrimizcə, elmi-texniki tərəqqi kom­pleks amil olduğundan və öz təsirini spesifik amillər hesabına biruzə verdiyindən onun materialtutumunun dəyişməsinə və məhsul (iş və xidmətlər) buraxılışının həcminə bilavasitə təsirini mövcud uçot və hesabat məlumatları əsasında he­sablamaq və qiymətləndirmək mümkün deyildir. Ona görə də, müxtəlif mülkiy­yət münasibətləri şəraitində elmi-texniki tərəqqinin səmərəliyinin təhlili istehsalın texniki, texnoloji və təşkilati səviyyəsinin təhlili ilə əlaqələndirilməklə birlikdə həyata keçirilməli, hər bir təşkilati-texniki tədbir üzrə materiallara edilən qə­naətin həcmi hesablanılmalı, qənaət olunmuş ehtiyatlar hesabına əlavə məhsul (iş və xidmətlər) buraxılışı imkanları aşkar edilməli, elmi-texniki tərəqqi amillərinin material tutumunun spesifik göstəricilərinə təsiri müəyyən olun­malıdır. Məhz bu baxımdan tədqiqat prosesində göstərilən istiqamətlər üzrə təhlilin metodikasının işlənilib hazırlanması ilk növbədə onun göstəricilər sisteminin formalaşmasını və mövcud informasiya bazasının təkmilləşdirilməsini tələb edir. Məlumdur ki, mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun­laşdırılınası ilə əlaqədar olaraq sadələşdirmə və təkmilləşdirmə adı altında müəssisələrdə elmi-texniki tərəqqinin nailiyyət­lərini əsas göstəricilər üzrə özündə əks etdirən bir sıra statistik hesabat for­maları ləğv edilmiş (12-NT, 2-NT, 10-NT, 11-NT və s.) və məhz buna görə də istehsalın texniki səviyyəsinin dəyişməsinin məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumuna təsirini hesablamağa imkan verən zəruri məlumatlar müxtəlif uçot reqistrləri arasında səpələnmişdir. Təcrübədə bu və ya digər hesabat formalarının olmaması iqtisadi təhlilin həyata keçirilmə imkanlarını məhdudlaşdırır, elmi-texniki tərəqqi kimi kompleks amilin istehsalın son nəti­cələrinə təsirini əsaslandırılmış hesablamalarla müəyyən etməyə imkan vermir, istifadə edilməmiş ehtiyat mənbələrini aşkara çıxarmağa və onların təsərrüfat dövriyyəsinə cəlb olunması üçün optimal idarəetmə qərarlarını işləyib ha­zırlamağa mane olur. Göründüyü kimi, müəssisələrin istehsal- təsərrüfat fəaliy­yətinin son nəticələrini özündə əks etdirən və onları hərtərəfli qiymətləndirməyə imkan verən statistik hesabat formalarının ləğv edilməsi, bir sıra göstəricilərin ixtisar olunması və digər mühasibat sənədlərinin sadələşdirilməsi kompleks iqtisadi təhlil aparılması nöqteyi-nəzərdən heç də həmişə faydalı və məqsədə­uyğun sayılmır. Bizim fikrimizcə, qeyd olunan istiqamətdə aparılan ixtisarlar və sadələşdirmələr bir tərəfdən həmin hesabat formalarının tərtib olunması üçün zəruri olan vaxta müəyyən dərəcədə qənaət etməyə əlverişli şərait yaradır, digər tərəfdən istehsalın səmərəliyinin yüksəldilməsi ehtiyatlarını müəyyən etməyə, texniki, texnoloji və təşkilati səviyyənin dəyişməsinin məhsulun (iş və xid­mətlərin) materialtutumuna, fond tutumuna, əməktutumuna və s. təsirini he­sablamağa imkan verən obyektiv uçot informasiyasının müəyyən dərəcədə itməsinə səbəb olur. Ona görə də, bazar münasibətləri şəraitində idarəetmənin ən mühüm funksiyalarından biri sayılan mühasibat uçotu və hesabatlarında sistemliliyə nail olmaq və eyni informasiyanın müxtəlif uçot sənədləri arasında səpələnməsinin qarşısını almaq məqsədilə elmi-texniki tərəqqinin nailiyyətlərini ümumiləşdirilmiş şəkildə özündə cəmləşdirən 12-NT №-li statistik formanı bərpa etmək və ona istehsalın texniki-iqtisadi səviyyəsini xarakterizə edən bir sıra spesifik göstəricilərin (texniki-təşkilati tədbirlərin tətbiqi nəticəsində materiallara qənaət; istehsalın resurslarla təmin olunması səviyyəsi; amillər üzrə material resurslarının sərfi normalarının xüsusi çəkisinin dəyişməsini xarakterizə edən əmsal və s.) əlavə olunması məqsədəuyğun sayıla bilər. Bu zaman həmin statistik hesabat formasının məlumatlarından istifadə etməklə həm bütövlükdə və həm də ayrı-ayrı təşkilati-texniki tədbirlər üzrə material resurslarına olunan qənaətin məbləğini hesablamaq, eyni zamanda qənaət hesabına əlavə məhsul (iş və xidmətlər) buraxılışının faktiki həcmini müəyyən etmək və qiymətləndirmək mümkün olur [17, s. 58]. Bizim fikrimizcə, həyata keçirilmə müddətindən asılı olaraq hər bir təşkilati-texniki tədbir üzrə material qiymətlilərinə edilən qənaətin məbləği aşağıdakı düstur üzrə hesablanılır.



Burada, A0 - təşkilati-texniki tədbirlərin tətbiqi nəticəsində materiallara edilən qənaətin məbləğini,

*P* - materialların bazis qiymətini,

*q* - təşkilati-texniki tədbirin tətbiqi anından başlayaraq ilin sonuna qədər məhsul buraxılışının həcmini,

A0 - bazis dövründə materialların sərfi normasını,

M1 - təşkilati-texniki tədbirin tətbiqindən sonra materialların faktiki sərfi normasını göstərir. Onda materiallara edilən qənaət hesabına əlavə məh­sul (iş və xidmətlər) buraxılışının həcmi formulası üzrə müəyyən ediləcəkdir.



*Göründüyü* kimi, bazar münasibətləri şəraitində istehsalın təşkilatı- texniki səviyyəsinin yüksəldilməsi öz ifadəsini müstəqim material məsrəflərinin azaldılmasında, son nəticədə isə məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin dəyişməsində və mənfəətin məbləğində tapır. Qeyd etmək lazımdır ki, elmi- texniki tədbirlərin tətbiqi nəticəsində material resurslarına edilən qənaət aşağıdakı üç formada (istiqamətdə) baş verə bilər:

1) material sərfi normalarının dəyişilməsi;

2) bir materialın daha səmərəli digər növ materialla əvəz edilməsi;

3) material tullantılarının təkrar dövriyyəyə cəlb edilməsi.

Bizim fikrimizcə, ikinci istiqamət üzrə material məsrəflərinə edilən qənaətin məbləğinin və məh­sulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin aşağı salınması ehtiyatlarının müəyyən edilməsi daha məqsədəuyğun olmaqla təşkilati-texniki tədbirlərin tətbiqinin səmərəliyini dolğun şəkildə göstərməyə əlverişli şərait yaradır. İqtisadi ədəbiy­yatlarda və elmi tədqiqat işlərində (Şeremet A.D., Bakanov M.İ., Paliy V.F.) adətən yeni növ materialların istehsalda istifadəsi nəticəsində yaranan qənaətin məbləğini hesablamaq üçün aşağıdakı məlum formula təklif edilir:



Burada: *Mijt*və *Mij0*- müvafiq olaraq i adlı məhsul vahidinin istehsalı za­manı *J* növ köhnə və təzə materialların sərfi normalarını,

*KJt* və Kjo - elmi-texniki tədbirlərin tətbiqindən əvvəl və sonra *j* növ material resurslarının maya dəyərini,

*qit* - isə *i* növ məhsulun miqdarını (yeni növ materialın istifadəsindən başlayaraq) göstərir [22, s. 12].

Qeyd etmək lazımdır ki, elmi-texniki tədbirlərin həyata keçirilməsi nə­ticəsində materialların sərfi normaları dəyişdiyindən iqtisadi təhlil zamanı bu prosesin məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinə təsirinin müəyyən edilməsi və yuxarıda verilən məlum formulanın modifıkasiya olunması zərurəti meydana çıxır. Çünki, elmi-texniki tərəqqi şəraitində materialların emalı prosesində yaranan tullantıların azaldılmasına yönəldilən tədbirlər bir başa materialların sərfi normalarının dəyişməsinə təsir göstərir və bu zaman hesablamaların



 formulası üzrə aparılması mümkün olmur. Bu məqsədlə iqtisadi ədəbiyyatlarda və elmi- tədqiqat işlərində aşağıdakı məlum formulalar kompleksi təklif olunur:



Göstərilən bu formulalar kompleksində sayca üçüncü olan düsturda

*B*0, *B1* - elmi-texniki tədbirlərin tətbiqindən əvvəl və sonra istifadə qiymətləri ilə qaytarılan tullantıların dəyərini,

*K0, K1 -* müvafiq olaraq materialların ilkin qiyməti ilə tullantıların dəyərinin elmi-texniki tədbirlərin tətbiqindən əvvəl və sonra istifadə qiymətləri ilə tullantıların dəyərinə nisbətini ifadə edir.

Göründüyü kimi, bazar münasibətləri şəraitində istehsalın texniki səviyyə­sinin dəyişməsi məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumuna birbaşa təsir göstərməklə onun maya dəyərinin də artıb-azalmasma səbəb olur. Qeyd olunan bu əlaqənin xarakterini iqtisadi ədəbiyyatlarda A. D. Şeremet tərəfindən verilən rentabelliyin məşhur formulasının surətindən də ( və yaxud *A*+ *U*+ *M = S*) görmək mümkündür. Məhz bu baxımdan elmi-tədqiqat işlərində istehsalın texniki səviyyəsinin dəyişməsinin məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumuna təsiri mənfəətin formalaş­masının başlıca amillərindən biri sayılan maya dəyəri vasitəsilə hesablanılır və qiymətləndirilir. Bu məqsədlə iqtisadi təhlil prosesində aşağıdakı formada 3.1. saylı analitik cədvəl tərtib olunur.

**Cədvəl 3.1**

**Respublikamızın müəssisələrində istehsalın texniki
sə­viy­­yə­sinin dəyişməsinin material məsrəflərinə və məhsulun (iş və
xidmətlərin) maya dəyərinə təsirinin təhlili (mancanaq dəzgahları üzrə)**

**2015-ci il**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Göstəricilər | Elmi-texnikitədbirlərin | Elmi-texniki tədbir­lərin tətbiqindən sonra | Maya dəyərinin dəyişməsi |
|  | tətbiqindənəvvəl | standartüzrə | faktiki | standartüzrə | fakti­ki | kənar­laşma |
| 1 .Məhsul vahidinə məsrəfi, tonla | 2258,0 | 2203,0 | 2219,0 | -5,5 | -3,9 | + 1,6 |
| 2.Bir ton materialın maya dəyəri, mln manatla | 1320 | 1418 | 1371 | -98 | -51 | +47 |
| 3.İlin sonuna kimi elmi- texniki tədbirin tət­biqindən sonra məhsul buraxılışı, mln ədədlə | - | 0,075 | 0,08 | - | - | +0,005 |
| 4.Maya dəyərinin dəyiş­məsi, mln manatla | \_ | - | - | 209,91 | 49,35 | -160,56 |

3.1 saylı cədvəlin məlumatlarından göründüyü kimi, müəssisələrində istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəlməsi nəticəsində məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumu aşağı düşmüş və bu amil hesabına maya dəyərinin dəyişməsi standart üzrə 1072,5 min. manat ((2203,0 x 0,1418-2258,0x0,1320)x0,075), faktiki olaraq isə 488 min. manat ((2219,0 x 0,1371-2258,0 x 1320) x 0,08) təşkil etmişdir. Qeyd edək ki, bu hesablamalar



formulası üzrə aparılmışdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, bir sıra iqtisadi ədəbiyyatlarda və elmi- tədqiqat işlərində məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumuna istehsala elmi-texniki tərəqqinin nailiyyətlərinin tətbiqi ilə əlaqədar olan amillərin təsirini hesablamağa və qiymətləndirməyə imkan verən orjinal formula təklif olunur və onun opti­mal olması iddia edilir. Bizim fikirmizcə,



formulasının hərtərəfli və optimal olmasına baxmayaraq onun köməyilə istehsala elmi-texniki tərəqqinin nailiyyət­lərinin tətbiqi ilə əlaqədar olan amillərin materialtutumuna təsirini bütöv­lükdə hesablamaq və qiymətləndirmək mümkün olmur. Bu formulada

*∆METT-* məmulatın materialtutumunun dəyişməsinə elmi-texniki tərəqqi amilinin təsirini göstərən nisbi kəmiyyəti,

R0M- istehsal edilmiş məhsulun materialtutumunun bazis strukturunu,

R0np, R1np - müvafiq olaraq hesabat və bazis dövrlərində material resursları sərfinin xüsusi çəkisini (birbaşa məsrəflər əmsalı) göstərir.

Məhz buna görə də iqtisadi təhlil prosesində buraxılmış məhsulun materialtutumunun bazis strukturu aşağıdakı düstur vasitəsilə müəyyən olunur.



Burada: α0 - müəssisənin ümumi əmtəəlik məhsul buraxılışının tərkibində i növ məhsulun xüsusi çəkisini,

φ0M - material-texniki resurs vahidinin orta alış qiymətini,

*Z0np* - məhsulun orta satış qiymətini ifadə edir.

Mühasibat uçotunun sadələşdirildiyi və bir sıra statistik hesabatların ixti­sar edildiyi müasir şəraitdə həmin düsturlar vasitəsilə (buna müəssisənin texniki xidmət şöbəsinin hesabatlarım və 12-SN saylı formanı misal göstərmək olar) elmi-texniki tərəqqinin tətbiqi ilə əlaqədar olan amillərin məhsulun (iş və xid­mətlərin) material tutumunun dəyişməsinə təsirini müəyyən etmək və qiymət­ləndirmək (hesablama üçün zəruri olan informasiyanın olmaması) mümkün ol­mur. Ona görə də öyrənilən problemin aktuallığı nəzərə alınaraq yuxarıda gös­tərilən formulam modifikasiya etmək və həmin düsturu idarəetmə uçotunun verə biləcəyi informasiyanın tələblərinə uyğunlaşdırmaq zərurəti yaranır. Bu zaman, qeyd olunan formula, bizim fikrimizcə, aşağıdakı şəkilə salma bilər.



Burada: *jm* - materialların sərfi normalarının dəyişməsinin nisbi kəmiyyətini,

β0 - bazis dövründə konkret növ məmulatın materialtutumunu,

*K1* - hesabat dövründə buraxılmış məhsulun strukturunu göstərir.

Göründüyü kimi, bazar münasibətləri şəraitində istehsalın texniki səviy­yəsinin dəyişilməsinin materialtutumuna təsirinin öyrənilməsinin nəzəri və praktiki cəhətdən mühüm əhəmiyyəti vardır. Çünki, müəssisələrdə istehsalın texniki səviyyəsinin yüksəldilməsi, məhsulun keyfiy­yətinin və çeşidliliyinin yaxşılaşdırılması, material tutumunun azaldıl­masında metalın keyfiyyətinin həlledici rolu, konstruksiyanın və metal emalı texnologiyasının təkmilləşdirilməsi kimi problemlərin həlli üçün konkret iş şəraiti nəzərə alınmaqla xüsusi metaltutumu göstəricisi (yerinə yetirilən işlərə görə) hesablanmalı, iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğun və mənəvi aşınmanın başlanması imkanlarını nəzərə alan optimallaşdırma siyasəti həyata keçirilməlidir. Neft- maşın və avadanlıqların əsas parametrlərinin standartlaşdırılması, detal və qur­ğuların eyniləşdirilməsi və bu göstəricinin səviyyəsinin yüksəldilməsi istehsalın ixtisaslaşdırılmasmın dərinləşməsinə səbəb olur. Bu isə, öz növbəsində, konstruksiyalarm çəkisinin azaldılmasına əlverişli şərait yaratmaqla məmulatların metaltutumuna, əməktutumuna və maya dəyərinə təsir göstərir. Bundan başqa, istifadə olunan materialların strukturunun və keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması materialtutumunun azaldımasmda mühüm rol oynayır. İstehsal prosesində mütərəqqi materialların tətbiqi konstruksiyaların çəkisini bilavasitə azaltmağa, texniki və istehlak xassələrinin yaxşılaşmasına əlverişli şərait yaradır. Ona görə də yaxın perspektivdə maşınqayırma sənayesində bahalı və daha az tapılan materialları konstruksiya materialı kimi polimerləri tətbiq etmək hesabına istehsaldan kənarlaşdırmaq olar. Neft mədən avadanlığının metal qovşaq­larının plastik kütlə və polimerlərlə əvəz olunması bir çox hallarda konstruksiya­nın metaltutumunu azaldır, həmçinin maşının istismar və texniki göstəricilərini yüksəldir. Deməli, bütün hallarda məhsulun (iş və xidmətlərin) material­tutumunun azaldılması və istehsalın səmərəliyinin yüksəldilməsinin ən mühüm yollarından biri kimi metala qənaət texnologiyanın, texniki və təşkilati səviyyənin yaxşılaşdırılması ilə birbaşa əlaqədardır. Qeyd etmək lazımdır ki, istehsala yeni texnika və texnologiyanın tətbiqi, onların mənimsənilməsi əlavə xərclərlə bağlıdır və bu təyinatdan olan məsrəflərin kompensasiyası mexanizmi müasir bazar münasibətləri şəraitində hələ də dəqiq müəyyən olunmamışdır. Bu isə, öz növbəsində, mütərəqqi materialların, texnika və texnologiyanın tətbiqinə marağı azaldır, həyata keçirilən təşkilati-texniki tədbirlərin səmərəliyini aşağı salır. Ona görə də bazar iqtisadiyyatı şəraitində bu və ya digər prob­lemlərin həlli maşınqayırmanın və metal emalının kompleks inkişafı, nəzəri və praktiki məsələlərin uzlaşdırılması, dərin elmi-tədqiqat işlərinin həyata keçirilməsi yolu ilə mümkündür.

**3.2. Material ehtiyatlarının hərəkətinin uçotunun təşkili məsələləri**

İstehsalın texnoloji proseslərində nəzərdə tutulan, bütün mərhələləri keçməyən, habelə komplektləşməyən, sınaqlardan keçməyən məhsullar bitməmiş istehsala aid edilir. Kənar təşkilatlara satılmaq üçün nəzərdə tutulan öz istehsalının yarımfabrikatları hazır məhsullara dail edilir, gələcəkdə emal etmək üçün müəssisədə saxlanılanlar isə bitməmiş istehsal sayılır. Mühasibat uçotuna dair qüvvədə olan normativ sənədlərə əsasən bitməmiş istehsala çəkilən xərclər kütləvi və seriyalı istehsalatlarda müəssisənin uçot siyasətinə uyğun olaraq mühasibat balansında və mühasibat uçotu hesablarında normativ və yaxud plan maya dəyərilə uçota alınır. Vahid (sifarişli) istehsalatlarda bitməmiş istehsala çəkilən xərclər mühasibat balansında faktik maya dəyərilə əks etdirilir. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi qaydası mühasibat uçotunda aşağıdakı şəkildə əks etdirilir. Hazır məhsul dedikdə, emaldan keçən bütün texnoloji prosesləri başa çatan, növbəti sınaqlardan və texniki yoxlamadan keçən, tam komplektləşdirilən, istehlakçılara satış üçün yararlı sayılan material dəyərliləri başa düşülür. Hazır məhsullar qaydaya görə müvafiq material-əşya formasında anbarlara daxil olur. Yalnız yüklənilə bilinməyən hazır məhsullar istehlakçılara anbardan yan keçməklə bilavasitə istehsalat meydançasından yola salınır [14, s. 27].

**Şəkil 3.1.**



20-29 saylı hesablarda istehsal edilən hər hansı məhsulun uçota alınmış maya dəyəri qeyri-müstəqim və müstəqim xərclər olmaqla iki yerə ayrılır. Həmin xərclərin hesablarda bölüşdürülməsi aşağıdakı cədvəldə əks etdirilmişdir.

**Şəkil 3.2.**

**Müstəqim və qeyri-müstəqim xərclərin bölüşdürülməsi sxemi3.3. Müəssisənin material ehtiyatları ilə təhcizatının müasir vəziyyətinin təhlili**

Satışın həcminin və mənfəətin artırılması üçün müəssisənin material ehtiyatları ilə təmin olunması və onlardan səmərəli istifadə edilməsi mühüm şərtdir. Bir tərəfdən lazımi miqdarda, çeşiddə və keyfiyyətli materialların alınmaması yaxud onların vaxtlı - vaxtında gətirilməməsi boşdayanmalara, səmərəsiz əvəz edilmələrə və onlardan çıxan bütün nəticələrə (məhsulun keyfiyyətinin pisləşməsinə, maya dəyərinin yüksəlməsinə və s.) səbəb ola bilər. Digər tərəfdən, xammalın, az işlənən materialların lüzumsuz ehtiyatlarının yaranması vəsaitlərin dondurulmasına gətirib çıxarır, müəssisənin maliyyə vəziyyətinə mənfi təsir edir. Bununla əlaqədar olaraq, təhlil prosesində normal iş üçün lazını olan material - texniki ehtiyatların optimal miqdarı müəyyən edilməlidir.

Təhlil üçün müəssisənin mühüm material ehtiyatlan növlərdə təminatı əmsalından istifadə edirlər.

****

burada Mfakt və Mtəl - müəyyən qrup materialların müvafiq olaraq faktiki daxil olması (varlığıdır) və onlara sifariş verilmiş tələbatdır.

Ehtiyatların bütün mühüm növləri üzrə təminat əmsalları bəzi materiallar üzrə plandan artıq ehtiyatların olmasını və digərləri üzrə kəsir (defisit) yaranmasını göstərir.

Bazar münasibətləri şəraitində material ehtiyatları ilə təminatın operativ təhlili vacibdir. Bununla əlaqədar A. R. Kankovskayanın və A.B.Taruşkinin rəylərilə razılaşmaq lazım gəlir. Onlar hesab edirlər ki, müəssisənin anbarlarında material ehtiyatlarının vəziyyətinin vaxtaşırı təhlil edilməsi vacibdir. Aparılan təhlil:

faktiki ehtiyatların normativlərə uyğunluğunun qiymətləndirilməsini;

- lazım olmayan ehtiyatların aşkar edilməsini təmin edir.

Materialların *normativ ehtiyatlan* cari və sığorta ehtiyatlarının cəmidir

Enorm = Ecari Esiğ

*Cari ehtiyatlar* müəyyən material növünün gətirilməsi üzrə günlərlə hesablanan intervala (İnt) və onların orta günlük sərfinə (Sgün) əsaslanaraq müəyyən edilir.

Ecari = İnt x Sgün

Siğorta ehtiyatları müəssisənin fasiləsiz işləməsini təmin etmək və materiallar çalışmadıqda və ya göndərmə (gətirilmə) qrafikləri pozulan hallarda boşdayanmalara yol verməmək üçün yaradılır.

Materialların anbara daxil olması və onların istehsal üçün buraxılması proseslərini müqayisə edərkən lazımsız az işlənən materiallar aşkar edilə bilər. Belələri bir il ərzində sərf edilməmiş materiallardır. Həmin material ehtiyatları realizə edilməlidir, çünki həmin materialların saxlanması müəyyən xərclər tələb edir və müəssisənin təsərrüfat dövriyyəsində vəsaitlərin dondurulmasına səbəb olur.

**3.4. Müəssisənin material ehtiyatlarının hərəkətinə təsir edən amillərin təhlili**

Müəssisənin lazımi çeşidə və keyfiyyətə malik xammalla və materiallarla tam və vaxtlı - vaxtında təmin edilməsi, habelə onlardan səmərəli istifadə məhsul istehsalı, onun maya dəyərinin aşağı salınması, mənfəətin və rentabelliyin artırılması üzrə planın yerinə yetirilməsinin zəruri şərtidir.

Material ehtiyatlarından istifadənin təhlilinin qarşısında durarı əsas vəzifələr aşağıdakılardır:

1. müəssisənin material ehtiyatları ilə təminatının

qiymətləndirilməsi;

1. material ehtiyatlarından istifadə edilməsinin səmərəliliyinin araşdırılması;
2. material ehtiyatlarının və xərclərinin (sərflərin) səmərəli idarə edilməsinin öyrənilməsi.

Təhlilin yerinə yetirilməsi üçün aşağıdakı informasiya

mənbələrindən istifadə edilir:

* material-texniki təchizat planı;
* material ehtiyatlarının miqdarı və istifadə edilməsi haqqında statistik hesabat formaları;
* müəssisənin məhsul (iş və xidmət) istehsalına sərf etdiyi "xərclər haqqında məlumatlar" adlı hesabat forması;
* xammal və materialların göndərilməsi (gətirilməsi) üçün sifarişlər və müqavilələr;
* - material-texniki təchizat şöbəsinin operativ məlumatları;

- xammalın və materialların daxil olması, sərfi və qalıqlar, haqqında analitik mühasibat uçotunun məlumatları.

Xammal və materiallardan istifadənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün tətbiq edilən göstəricilər sisteminin işlənib hazırlanması mühüm nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malikdir. Onun yaradılmasının zəruriliyi material ehtiyatlarına qənaət edilməsi ehtiyatlarının sistematik aşkar edilməsi, məhsulun material tutumunun aşağı salınması prosesinin məqsədəuyğun idarə edilməsi tələblərilə əlaqədardır [13, s. 34].

İqtisadi məzmunu və tətbiq dairəsi üzrə səmərəlilik göstəricilə­rinin iki qrupunu qeyd etmək olar:

1. material ehtiyatlarından istifadə edilməsi göstəriciləri;
2. sərf edilmiş material xərcləri göstəriciləri.

Maddi dəyərlər istehsalında material sərfinin səviyyəsi üzrə material tutumu göstəriciləri ümumi və xüsusi göstəricilərə bölünə bilər.

Sənaye müəssisəsində bütün material ehtiyatları məcmusundan istifadə edilməsini səciyyələndirən *ümumi göstəricilər* aşağıdakılardır.

1. Məhsulun material tutumu (MT) göstəricisi - məhsul istehsalında istifadə olunmuş material xərcləri (MX) məbləğinin istehsalçı müəssisənin qiymətləri ilə məhsulun buraxılışı həcminə (MH) nisbəti kimi müəyyən edilir;

MT =MX/MH

1. Material verimi (MV) göstəricisi - material xərclərinin hər vahidinə nə qədər məhsul buraxılmasını göstərir.

M V = MH / MX

O, material tutumu göstəricisinə nisbətən əks kəmiyyətdir.

1. Material xərclərinin hər manatına düşən mənfəət - satışdan alınan mənfəət (Mkm) məbləğinin dövr ərzində material xərclərinin məbləğinə bölünməsilə müəyyən edilir:

M = Mrm/MX

1. Material xərclərinə nisbi qənaət (israf) göstəricisi (Qən) - material xərclərinin məhsulun maya dəyərində nəzərə alınmış faktiki məbləği (MX1) və məhsulun həcmi indeksilə yenidən hesablanmış xərclərin baza məbləği (MX0x Jmn) arasında fərq kimi hesablanır:

Qən = MXl - MXo X JmH.

Məhsulun material tutumunun və material veriminin ümumi göstəricilərini tədqiq edərkən nəzərə almaq lazımdır ki, onlar material ehtiyatlarından istifadə edilməsinin səmərəliliyinin dinamikasını yalnız o şərtlə səciyyələndirir ki, göstəricilərin surəti və məxrəci məhsulun və material ehtiyatlarının baza dövrü ilə müqayisəli qiymətlərilə ifadə edilmiş olsun.

*Xüsusi göstəricilər* ehtiyatların ayrı-ayrı elementlərindən istifadə edilməsini səciyyələndirir, onların dəyəri material tutumunun ümumi göstəricilərinin hesablanması metodikası kimi düsturların surətində göstərilir. Xammal, və materiallar üzrə material tutumu, yanacaq tutumu, enerji tutumu, kənardan alınan məmulatların və yarımfabrikatların tutumu, metal tutumu və s. belə göstəricilərə aiddir. Onların hesablanması və təhlili konkret məhsul növləri istehsalı və konkret materiallardan istifadə edilməsi zamanı material xərclərinə qənaət edilməsi ehtiyatlarının müəyyən edilməsi üçün lazımdır.

Xammal və materiallardan istifadə edilməsi göstəriciləri təhlilin obyektlərinin xarakteristikası üzrə texniki-iqtisadi və ümumiqtisadi göstəricilərə bölünür.

Material ehtiyatlarından istifadə edilməsi sahəsində texniki-iqtisadi göstəricilər məhsul istehsalının sahə və texnologiyası xüsusiyyətlərindən asılı olaraq fərqlənirlər. Onlar materiallardan istifadə əmsalları (maşınqayırmada və emal sənayesi sahələrində), ilkin xammaldan hazır məhsul (filizdən metal, çuğundardan şəkər, xammal qatışığından yun və s.) çıxımı (alınması) əmsalları, məhsul istehsalına sərf edilmiş materialların ümumi həcmində tullantıların və itkilərin xüsusi çəkisi, biçim əmsalları və s. ola bilər.

Xammaldan və materiallardan istifadə edilməsi sahəsində ümumiqtisadi göstəricilərə material tutumu göstəriciləri, materiallardan istifadə edilməsi əmsalları və materialların ümumi dəyərində tullantıların faizi aiddir.

Qeyd etmək lazımdır ki, maya dəyərinin kalkulyasiyasında material xərclərinin bir hissəsi:

* xammal və materiallar;
* qaytarılan tullantılar;
* kənardan alınan məmulatlar və yarımfabrikatlar, xidmətlər,
* texnoloji məqsədlərə işlədilən yanacaq və enerji sərbəst maddələrlə təqdim edilir.

Bu material xərcləri birbaşa xərclərdir, onlar məhsul vahidi üzrə planlaşdırılır və hesablanır. Material xərclərinin digər hissəsi istehsala və idarəçiliyə xidmət göstərilməsilə əlaqədardır, onlar maya dəyərin kompleks maddələrində ehtiva olunur.

Birbaşa material xərclərinin təhlilinin birinci istiqamətini nəzərdən keçirək. O, material xərclərinin dəyişməsinə müxtəlif amillərin təsirinin öyrənilməsindən ibarətdir. Bu amilləri şərti olaraq iki qrupa bölmək olar:

* materialların kəmiyyətcə sərfi (Ki) amilləri (normalar amilləri);
* materialların hər növünün tədarükünün maya dəyərini müəyyən edən (Si) amillər (qiymət amilləri).

Amillərin hər qrupunun təsiri zəncirvari yerdəyişmə üsulu ilə müəyyən edilə bilər.

Bu zaman aşağıdakı düsturlardan istifadə olunur:

Plan: MX0 =∑ Ki0 x Si0,

Burada Kİ0 - müəyyən məhsul növü üçün materialın i növünün natural ifadədə sərfidir; Si0- materialın i növü vahidinin tədarükünün

maya dəyəridir;

- yerdəyişmə:

Hesabat: MXşərti = ∑Kiı x Si0

MXı = IKit x Siı

Amillərin təsiri:

 norma amillərinin (K) ∆MX(k)= MXşərti- MX0;

 qiymət amillərinin (S) ∆ M X(S) = M XI - M Xşərti;

Yoxlama: ∆MX(K)+ ∆MX(S)= ∆MX:

Belə təhlilin aparılması üçün məlumatlar ayrı-ayrı məmulatların, işlərin və xidmətlərin maya dəyərinin plan üzrə və hesabat kalkulyasiyalarından (onlarda material xərclərinin açıqlanması olduğu halda) götürülür.

L məmulatının maya dəyərinin kalkulyasiyasından çıxarışı təqdim edək

Məmulat üzrə material xərclərinə qənaət:

294-480 = -186 man.

Məhsul vahidinə ayrı - ayrı amillərin təsiri:

1. sərf edilmiş materialların miqdarının dəyişilməsinin:
2. məhsul vahidinə

2 x 100 -400 = -200 man.;

1. bütün məhsul buraxılışına

-200 x 6000 = -1200 000 man.

1. qiymətlərin dəyişilməsinin:
2. məhsul vahidinə

240 - 2 x 100 = 40 man. (material xərclərinin israfı);

1. bütün məhsul buraxılışına 40 x 6000 = 240000 man.;
2. B materialının C materialı ilə əvəz edilməsinin:
3. məhsul vahidinə

54 - 80 = -26 man., yəni səmərəli, faydalı əvəz edilmə;

1. bütün məhsul buraxılışına -26 x 6000 = -156000 man.

Bütün buraxılış üzrə fərqin müəyyən edilməsi üçün bir məmulat üzrə amillərin alınmış təsirini hesabat dövründə onun faktiki buraxılışına vurmaq lazımdır. Cəmi: - 1200 000 + 240 000 - 156 000 = -1116 000 man.

Yoxlama: - 186 X 6000 = -1116 000 man.

Məhsul vahidinə hesablamanın yoxlanması:

- 200 + 40 - 26 = -186 man. (əsas etibarilə A materialı hesabına) Təhlilin növbəti mərhələsində *birbaşa material xərclərinin* *strukturu* nəzərdən keçirilir.

Amillər üzrə asılılıq modeli additiv (toplanan) əlaqə növü kimi təsəvvür edilir:

MX = X və M + AM - QT + Y və E + Dig.

Burada X və M - xammal və materiallardır; AM - kənardan alınan məmulatlar və yarımfabrikatlardır; QT - qaytarılan tullantılar, Y və E - yanacaq və enerjidir; Dig, - digərləridir.

Material xərclərinin həcminin dəyişilməsi (∆MX) bütün toplananların (tərkib hissələrinin) dəyişilmələrinin cəmi kimi hesablanır:

∆MX = ∆X və M + ∆AM - ∆QT + ∆Y və E + ∆Dig.

Material ehtiyatlarından istifadənin səmərəliliyi ümumi vəxüsusi göstəricilər sisteminin köməyilə təhlil edilir.

Ümumi göstəricilərdən biri məhsulun material tutumudur.

MT = MX/MH

Məhsulun material tutumunun amilli təhlil edilməsi üçün aşağıdakı formada analitik cədvəl cədvəl tərtib edilir.

**Cədvəl 3.2**

**Məhsulun material tutumunun təhlili**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Sırasayı | Göstəricilər | Plan | Hesabat |
| 1 | Məhsul buraxılışının həcmi, min man. | 80 000 | 80 032 |
| 2 | Məhsul istehsalına material xərcləri, cəmi , min man. | 50 000 | 60 600 |
| 3 | Məhsulun material tutumu, man. (sətir 2: sətiri 1 | 0,625 | 0,757 |

Göstərilmiş məlumatlara uyğun olaraq material tutumunun dəyişilməsi 0,132 man. təşkil etmişdir. Hesabat ilində müəssisədə material tutumu səviyyəsi daha yüksək olan məhsulların xüsusi çəkisi artmışdır.

Təhlilin növbəti mərhələsində material ehtiyatlarından istifadənin səmərəliliyinin xüsusi göstəriciləri: xammal və material sərfini əks etirən sahəsində material tutumu, yanacaq tutumu, enerji tutumu və s. göstəricilər öyrənilir.

****

Material tutumu göstəricisinin birbaşa material xərclərilə qarşılıqlı əlaqəsi aşağıdakı addiliv modellə ifadə edilir: Təhlil prosesində məhsulun ayrı-ayrı növlərinin material tutumu və onun səviyyəsinin dəyişilməsinə təsir edən amillər müəyyən edilir.

Sonrakı təhlil məhsul vahidinə material ehtiyatı sərfinin və xammal və materialların dəyərinin dəyişməsinə təsir edən səbəblərin öyrənilməsinə istiqamətlənməlidir.

Məhsul vahidinə material ehtiyatları sərfi müxtəlif keyfiyyətli materiallardan istifadə edilməsi, materialın bir növünün digərilə əvəz edilməsi, İstehsalın texnikasının və texnologiyasının, material-texniki təchizatın və istehsalın təşkilinin dəyişilməsi, material sərfi normalarının, itkilərin dəyişilməsi və s. hesabına dəyişib bilər, bütün bu səbəblər müvafiq aktlarda öz əksini tapır.

Materialların tədarükü üzrə xərclər onların keyfiyyətindən, qrupdaxili strukturundan, materiallar bazarlarında mövcud vəziyyət, inflyasiya ilə əlaqədar onların qiymətlərinin, nəqliyyat-tədarük xərclərinin artmasından asılıdır.

Material ehtiyatlarından istifadənin səmərəliliyi göstəricilərin­dən biri material xərclərinin bir manatına düşən mənfəətdir. Onun yüksəlməsi müəssisənin müsbət işini səciyyələndirir. Təhlil prosesində həmin göstəricinin dinamikasını, onun səviyyəsi üzrə planın yerinə yetirilməsini öyrənmək, təsərrüfatlararası müqayisələr aparmaq və mənfəətin həcminin dəyişilməsi səbəblərini müəyyən elmək lazımdır.

Təhlilin digər istiqaməti material ehtiyatlarından istifadənin məhsul istehsalının həcminə təsirinin müəyyən edilməsidir. Bu zaman asılılıq modeli aşağıdakı kimi olur.

MH = MX x MV;

∆MH(mx) = ∆MX x MVpl

∆MH(mv) = M X a x ∆M V

Hesablamanı yalnız nəzərdən keçirilmiş mütləq fərq üsulunun deyil, həm də zəncirvarı yerdəyişmə, indeks, nisbi fərq üsullarının köməyilə də yerinə yetirmək olar.

**3.5. Müəssisənin material ehtiyatlarından istifadəsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları**

Müəssisənin fəaliyyətinin son nəticələri ehtiyatların optimallığından asılıdır.

Ehtiyatların və xərclərin idarə edilməsinin səmərəliliyi məsələlə­rini aşağıdakılar əhatə edir:

* mal - material dəyərləri ehtiyatlarının ümumi miqdarının və strukturunun optimallaşdırılması;
* onlara xidmət edilməsi üzrə xərclərin minimuma endirilməsi;onların hərəkətinə səmərəli nəzarətin təmin edilməsi.

Bizim nöqteyi - nəzərimizcə, V.V. Kovalovun o fikrilə razılaşmaq lazımdır ki, bu halda istehsal ehtiyatlan sadəcə istehsal prosesi üçün lazım olan xammal və materiallara nisbətən daha geniş anlaşılmalıdır, yəni onlara xammal, materiallar, bitməmiş istehsal, hazır məhsul, yenidən satılmalı mallar və s. aiddir. Texnoloji (istehsal) silsilə ərzində ehtiyatlarda dondurulmuş pul vəsaitlərinin ümumi məbləği maliyyə menecerləri və analitikləri üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edir: məhz ona görə də ilk baxışdan müxtəlif görünən hamin aktivləri bir qrupda birləşdirmək olar.

Ehtiyatların idarə edilməsi texnoloji və maliyyə aspektindən çox böyük əhəmiyyətə malikdir. Müəssisənin maliyyə vəsaitlərinin idarə edilməsi mövqeyindən - bu immobilizasiya (dövriyyə kapitalının əsas kapitala çevrilməsi) vəsaitləridir, yəni dövriyyədən yayındırılmış vəsaitlərdir. Belə məcburi yayındırma olmadan keçinmək olmaz, lakin həmin prosesin yaratdığı dolayı itkiləri minimuma endirmək istəyi tamamilə təbiidir. Bu itkilərin, müəyyən dərəcədə şərtiliklə, müvafiq məbləği hər-hansı alternativ layihəyə İnvestisiya qoymaqla (məsələn, pulları faizlərlə banka qoymaqla) alınan gəlirə bərabərdir. Bu dolayı itkilər müəyyən hallarda birbaşa itkilərə də çevrilə bilər. Tədqiqatlar göstərir ki, aktivləri məcburi surətdə realizə edəndə, məsələn, şirkət iflas olduqda, bir çox dövriyyə vəsaitləri salıla bilməyənlər sırasına düşür, onların satşından alınan məbləğ isə uçot dəyərindən xeyli az ola bilər.

Yuxarıda qeyd olunanlar mütəşəkkil və ciddi struklurlaşnnş istehsal-texnoloji prosesə malik olan şirkətlərdə mövcud olan ehtiyatların idarə edilməsinin formallaşdırılmış modellərinin

yayılmasını qismən izah edirlər. Formallaşdırılmış modellərdən istifadə edilməsindən və ya edilməməsindən asılı olmayaraq, istənilən Şirkətin rəhbərləri ehtiyatların idarə edilməsinin bəzi prinsiplərinə riayət edirlər və onların maliyyələşdirilməsi strategiyasını seçirlər. Bu prinsiplər aşağıdakı iki suala cavab verilməsini nəzərdə tutur:

1. ehtiyatların mənbələrinin strukturu necə olmalıdır?
2. ehtiyatların həcmi nə qədər olmalıdır?

Birinci suala dörd davranış modellərindən: ideal, təcavüzkar, mühafizəkar və kompromis modellərdən birinin köməyilə cavab alına bilər. İdeal modelin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, dövriyyə vəsaitləri qısamüddətli passivlərə, yeni kreditor borcu ilə tam həcmdə örtülməlidir. Belə yanaşma çox risklidir, belə ki, ona uyğun olaraq bütün xüsusi vəsaitlər dövriyyədən kənar aktivlərə qoyulmalıdır və keditorlarla mümkün çətinliklər baş verdiyi halda onların hər hansı bir hissəsini satmaq lazım gələcəkdir, bu isə müxtəlif, o cümlədən müvəqqəti xarakterli çətinliklərlə əlaqədardır.

Təcavüzkar model nəzərdə tutur ki, uzunmüddətli passivlər (xüsusi və borc kapital,) dövriyyədən kənar aktivlərin və dövriyyə vəsaitlərinin sistemi, hissəsinin, yəni cari təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün zəruri olan minimumun örtülməsi(ödənilməsi) mənbələridir.

Mühafizəkar model nəzərdə tutur ki, dövriyyə vəsaitlərinin dəyişilən hissəsi do (dövriyyə vəsaitlərinin sistemli tərkib hissəsindən artıq olan və yalnız qızğın dövrlərdə yaranan hissəsidir) uzunmüddətli passivlərlə örtülür (ödənilir). Bu halda qısamüddətli kreditor borcu olmur, satış qabiliyyətinin itirilməsi riski də yoxdur. Qeyd edək ki, kreditor borcu olmaması haqqında deyilən ifadəni tam mənası ilə başa düşmək lazım deyil. Bu halda söhbət idarəetmə heyətinin dövriyyə aktivlərinə və kreditorlarla hesablamalara münasibətdə davranışının modelləşdirilməsindən gedir, Xüsusi halda, nəzəri olaraq belə vəziyyəti təsəvvür elmək olar ki, müəssisə xammal və materialları nağd hesablaşma ilə əldə edir, büdcəyə borcunu hesablama anında ödəyir, qısamüddətli bank kreditlərindən istifadə etmir və s. Bir halda ki, qısamüddətli vəsait mənbələrində kreditor borcu əsas yer tutur, xammalın nağd hesabla əldə edilməsinə dair şərh edilmiş şərti vəziyyət məhz kreditor borcunun olmamasına gəlirib çıxardır, daha dəqiqi, o, qalır, lakin cüzi olur.

Kompromis model daha realdır. Bu halda dövriyyədən kənar aktivlər, dövriyyə vəsaitinin sistemli hissəsi və onların dəyişilən hissəsinin təxminən yarısı uzunmüddətli passivlərlə Örtülür.

Ehtiyatların idarə edilməsinin səmərəliliyilə əlaqədar olan ikinci suala cavab vermək üçün aşağıdakıları müəyyən etmək lazımdır:

1. ehtiyatların miqdarının idarə edilməsi siyasətini prinsipcə optimallaşdırmaq olarmı?
2. minimal zəruri ehtiyatların həcmi nə qədərdir?
3. ehtiyatların növbəli partiyasını nə vaxt sifariş vermək lazımdır?
4. sifariş verilən partiyanın optimal həcmi nə qədər olmalıdır?

İşlənilən optimallaşdırma məsələsinin həlli məqsəd meyarının seçilməsini nəzərdə tulur. Ehtiyatların miqdarının müəyyən edilməsi üçün belə meyar ehtiyatların səviyyəsinin saxlanması ilə əlaqədar xərclərdir. Onlar əsasən iki elementdən: saxlanma üzrə xərclərdən və sifarişlərin yerləşdirilməsi və yerinə yetirilməsi üzrə xərclərdən ibarətdir. Aydındır ki, bu iki element bir-birinə tərs mütənasib dəyişilir. Məsələn, gətirilmiş ehtiyatlar partiyası nə qədər böyük olarsa, eyni zamanda onun saxlanması üçün daha çox xərclər tələb olunur (belə ki, kifayət qədər həcmə malik anbarlar olmalıdır) və gətirilməsi üçün az xərc lazım olar (bir neçə dəfə nəqliyyat təşkilatının xidmətlərindən istifadə etmək lazım olmaz).

Bir çox dərsliklərdə sifarişin optimal partiyasının ölçüsünün (LOQ-Economic Order Quality) hesablanmasını aşağıdakı düsturla yerinə yetirmək təklif olunur:



burada EOQ - partiyanın həcmidir, ədəd (vahid); F - bir partiyanın sifarişinin yerinə yetirilməsinin dəyəridir, pul vahidləri; D dövr ərzində xammala ümumi tələbatdır, vahid; H - xammal vahidinin saxlanılması xərcləridir, pul vahidləri.

Buradan istehsal ehtiyatının optimal həcmi belə müəyyən edilir.



Xammalın orta gətirilmə partiyasının və orta ehtiyatının belə həcmləri olduqda müəssisənin xidmət xərcləri minimum olacaqdır. Bu nəzəriyyə çərçivəsində ehtiyatların idarə edilməsi sxemlər, işlənib hazırlanmışdır. Bu sxemlər bir sıra parametrlər vasitəsilə ehtiyatların yeniləşməsi prosedurasını formalaşdırmaq, o cümlədən, növbəti sifariş vermək üçün lazını olan səviyyəsini müəyyən etmək imkanı yaradır. Belə sxemlərdən biri aşağıdakı modellərdən ibarətdir:

RP = MU x MD;

SS = RP - A U x AD;

MS = RP + EOQ - L U x LD,

Burada AU - xammala orla gündəlik tələbatdır, vahid; AD - sifarişin yerinə yetirilməsinin orta müddətidir (yerləşdirmə anından xammalın alınması anma qədər), gün; SS - ehtiyatların ən çıx ehtimal edilən minimal səviyyəsidir, vahid; MS - ehtiyatların maksimal səviyyəsidir, vahid; RP - ehtiyatların sifariş verilən zaman səviyyəsidir, vahid; LU - xammala minimum gündəlik tələbatdır, vahid; MU - xammala maksimal gündəlik tələbatdır, vahid; MD - sifarişin yerinə yetirilməsi üçün günlərin maksimal sayıdır; LD - sifarişin yerinə yetirilməsi üçün günlərin minimal sayıdır.

Maliyyə meneceri üçün istehsal ehtiyatlarının təhlilinin məntiqini do bilmək çox böyük rol oynayır. Təhlilin metodikasını ətraflı şərh etmədən, yalnız qeyd edək ki, onun əsasında həm də ehtiyatların hesabatda təqdim edilməsi prinsiplərinin anlaşılması durur. Təsərrüfat subyektinin uçot siyasətilə ehtiyatların uçotunun hansı metodlarından istifadə olunmasından asılı olaraq, ehtiyatlara qoyulan vəsaitlərin müxtəlif qiymətləndirilməsi və deməli, onların idarə edilməsinin optimal siyasətinin müəyyən edilməsində iştirak edən parametrlərin müxtəlif qiymətləndirilməsi mümkündür.

Firmadaxili maliyyə təhlili çərçivəsində ehtiyatların təhlilinin mühüm proseduralarından (üsullarından) biri onların dövranının qiymətləndirilməsidir. Əsas göstərici günlərlə hesablanan dövretmə vaxtıdır. O, dövr ərzində ehtiyatların orta qalığının həmin dövrdə onların bır günlük dövriyyəsinə nisbəti kimi hesablanır. Dövr etmənin sürətləndirilməsi təsərrüfat dövriyyəsinə əlavə vəsaitlər cəlb edilməsinə, ləngidilməsi isə - onların dövriyyədən çıxarılmasına, ehtiyatlarda nisbətən daha uzun müddət dondurulmasına (başqa sözlə - öz dövriyyə vəsaitinin immobilizasiyasına) səbəb olur. Dövriyyəyə əlavə cəlb edilmiş (yaxud ondan çıxarılmış) vəsaitlərin məbləği aşağıdakı düsturla hesablanır:

∆b C = (bı - b0) x m1 = ∆b x m1

burada, ∆bC - dövriyyəyə əlavə cəlb edilmiş vəsaitlərin məbləğidir (əgər ∆bC<0), yaxud dövriyyədən çıxarılan vəsaitlərin məbləğidir (əgər ∆b C>0) olarsa; b0 və b1 - ehtiyatların müvafiq olaraq baza və hesabat dövründə dövr etməsidir, günlərlə; m1 - hesabat dövründə bir günlük faktiki dövriyyədir.

İstehsal və mal ehtiyatlarının təhlili ciddi determinləşdirilmiş amillər üzrə modellərdən istifadə etməklə yerinə yetirilə bilər. Düsturun çıxarılması nisbətən sadədir; bu məqsədlə amillər üzrə təhlildə məlum üsul tətbiq edilir. O, ciddi determinləşdirilmiş (müəyyən edilmiş, şərtləndirilmiş) amillər üzrə modelin eyni zamanda əlavə vurulması və bölünməsi yolu ilə genişləndirilməsindən ibarətdir.

**NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR**

Aparılan tədqiqat və araşdırmalar məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumunun təhlili metodikasını təkmilləşdirməyə və onun səviyyəsinin aşağı salınması ehtiyyatlarmı aşkara çı­xarmağa əlverişli şərait yarada bilər. Bu məqsədlə tədqiqatın yekunundan acılı olaraq nəticə çıxarılmış və müəyyən edilmiş nöqsanların aradan qaldırılması üçün zəruri təkliflər irəli sürülmüşdür.

1. Məlumdur ki, tədqiqat prosesi öyrənilən hər bir göstəricinin və amilin hesablanma metodikasının işlənib hazırlanmasından başlanır. İqtisadi ədəbiyyatlarda materialtutumunun hesablanmasının müxtəlif aspektlərdə metodikası təklif edilir. Bu metodikalar içərisində material məsrəflərinin məb­ləğinin müqayisəli qiymətlərlə istehsal edilmiş məhsulun (iş və xidmətlərin) həcminə nisbəti kimi aparılan hesablama qaydası xüsusi yer tutur. Lakin, he­sablamanın bu qayda üzrə apanlması müasir dövrün tələblərinə tam cavab ver­mir və mənfəətin maksimallaşdırılması prinsipinin tələbləri ilə uzlaşmır. Çünki, ənənəvi qaydada material tutumu müəyyən edilən zaman hesablamaya daxil olunan müqayisəli qiymətlərlə məhsul göstəricisi müxtəlif amillərin təsirini özündə əks etdirmək dərəcəsinə görə satışdan yaranan gəlirlərin məbləğinə nisbətən çevik və yaxud elastik deyildir. Məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan gəlirlərin məbləği (əlavə dəyər vergisi və aksizlər daxil edilmədən) isteh­salın effektivliyinin əsas göstəricilərindən biri sayılan materialtııtumuna təsir edən bütün amillərin təsirini özündə ehtiva edir. Ona görə iqtisadi təhlil pro­sesində məhsulun (iş və xidmətlərin) materialtutumunu hesablayarkən istehsal prosesində istehlak olunmuş materialların dəyərini məhsul (iş və xidmətlər) satışından yaranan gəlirlərin məbləğinə (ƏDV və aksizlər daxil edilmədən) bö­lünməsi məqsədəuyğundur. Bunun isə, fikrimizcə nəzəri-metodoloji və tətbiqi baxımından böyük əhəmiyyəti olmaqla bərabər, iqtisadi təhlilin metodikasının təkmilləşdirilməsi üçün irəliyə doğru atılmış bir addım olardı.
2. Aparılan təhlil işləri göstərir ki, məhsulun (iş və xidmətlərin) dəyişməsinə təsir göstərən əsas amillərin təsiri çox istiqamətli və kompleksdir. Bu amillər son nəticədə öz ifadəsini müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin son maliyyə nəticəsi sayılan mənfəət göstəricisində, məhsul (iş və xidmətlər) satışından əldə olunan gəlirlərin mütləq məbləğində tapır. Məhz bu baxımdan iqtisadi ədəbiyyatlarda xüsusi qeyd edilir ki, materialtutumu göstəricisinin təhlili metodikasının səmərəliyi onun səviyyəsinə təsir göstərən amillərin müəyyən əlamətlər üzrə təsnifləşdirilməsindən xeyli asılıdır. Məhz buna müvafiq olaraq təhlil prosesində materialtutumunun səviy­yəsinə təsir göstərən amilləri “obyektiv və subyektiv”, “intensiv və ekstensiv”, “müəssisənin fəaliyyətindən asılı olan və asılı olmayan”, “daxili və xarici” və s. kimi faktorlar blokuna bölünməsi istifadə edilməmiş daxili ehtiyat mənbələrinin aşkara çıxarılması üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Sadalanan amillər içərisində intensiv faktorlar, xüsusilə də elmi - texniki tərəqqi önəmli yer tutur. Ona görə də, tədqiqat prosesində materialtutumu göstəricisi ilə elmi-texniki tərəqqi arasındakı funksional əlaqənin xarakterinin öyrənilməsi iqtisadi təhlilin metodikasının təkmilləşdirilməsi nöqteyi - nəzərindən xüsusi rol oynaya bilər. Göründüyü kimi, müasir bazar münasibətləri şəraitində materialtutumunun (materialveriminin) səviyyəsinə müxtəlif xarakterə malik olan çoxlu sayda amillər təsir göstərir. Amillərin sayı çox olduğundan iqtisadi təhlil prosesində onların təsirini hesablamaq praktiki cəhətdən mümkün deyildir. Ona görə də təhlil zamanı materialtutumunun səviyyəsinə təsir göstərən faktorlar “daxili və xarici” amillər blokuna bölünməklə araşdırılmalı və qiymətləndirilməlidir. Amillərin bu qayda üzrə təsnifatı müəssisənin fəaliyyətindən asılı olan (material məsrəflərinin sərfi normalarının dəyişməsi) və asılı olmayan (qiymət amili) faktorların təsirini müəyyən etməyə imkan verir.
3. Dissertasiya işində qeyd olunanlardan belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, materialtutumu bazar münasibətləri şəraitində material resursla­rından istifadənin səmərəliyini xarakterizə edən ən mühüm keyfiyyət gös­təricilərindən biridir. Materialtutumunun iki göstəricisindən istifadə olunur:

a) Əmtəəlik məh­sulun bir manatına düşən material məsrəfləri (amortizasiyasız);

b) Mühüm növ məhsulların bir vahidinin istehsalına sərf edilən material məsrəfləri.

Bizim fikrimizcə, materiallardan istifadənin səmərəliyini xarakterizə edən materialtutumunun ümumi və xüsusi göstəriciləri sistemi tam deyildir və ona görə də təhlil prosesində istehlak xüsusiyyətli məhsulların hər pul vahidinə düşən material məsrəflərinin xüsusi çəkisi göstəricisindən istifadə obyektiv zərurətə çevrilir. Maşınqayırmada istehlak xüsusiyyətli eynitipli məhsul vahidinə düşən material məsrəflərinin xüsusi çəkisini müəyyən etmək üçün ümumi material məsrəflərinin məbləğini, məhsulun ümumi həcminə (əsas istehlak xüsu­siyyətli məhsullar nəzərə alınmaqla) bölmək lazımdır. Deməli, məhsulun ma­terialtutumunun azaldılmasının iqtisadi səmərəliyi məhsul istehsal edən sahələrdə qənaət edilmiş xammal və materialların dəyərində, məmulatın əməktutumunun azaldılmasında, hissə və qovşaqların emalına sərf olunan dəzgah saatların azaldılmasında və bunun nəticəsində maşm və avadanlığın saxlanılması və istismarı xərclərinə edilən qənaətdə öz əksini tapır.

4 . Son illərdə materialverimi göstəricisinin dinamikasında azalma meyli müşahidə olunur. Materiallardan istifadənin səmərəliyini xarakterizə edən digər keyfiyyət göstəricisi olan materialtutumunun səviyyəsində də yüksəlmə meyli hiss olunur. Belə ki, bu göstərici sonrakı illərdə artmışdır. Gələcəkdə onun ardıcıl olaraq aşağı salınması istiqamətində tədbirlər proqramının işlənib hazırlama­sını (material resurslarının çatışmazlığı şəraitində bu xüsusilə vacibdir) zəruri edir.

**İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT**

1. “Audit xidməti haqda Qanun” Bakı – 1994;
2. “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” inkişaf konsepsiyası
3. “Mühasibat (maliyyə) uçotu” - dərslik, 3,5 ç.v. – 2003-cü il (müəlliflər kollektivi tərəfindən);
4. “Mühasibat uçotu haqda Qanun” Bakı – 2004;
5. Azərbaycan Respublikasının İqtisadi İnkişaf Nazirliyi “Azərbaycan respublikasının 2014-cü il və gələn üç il üzrə iqtisadi və sosial inkişaf konsepsiyası və proqnoz göstəriciləri”, Bakı 2013
6. Q.Abbasov, S.M.Səbzəliyev və b. “Mühasibat (maliyyə) uçotu” B., 2003;
7. Q.R.Rzayev – “Beynəlxalq mühasibat uçotu sandartları və maliyyə hesabatı”, dərs vəsaiti, 11 ç.v. 2004-cu il;
8. Q.R.Rzayev – “Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit” dərs vəsaiti, 0,8 ç.v. 2000-ci il;
9. Q.Rzayev “Mühasibat uçotu və audit” Bakı – 2006.
10. R.Hacıyev və S.Səbzəliyev “Auditin əsasları” Bakı – 2003;
11. R.Ş.Hacıyev “Təftiş və nəzarət” dərslik, 35 ç.v. 2000-ci il;
12. S.M.Səbzəliyev “Mühasibat (maliyyə) hesabatı” - dərs vəsaiti 16 ç.v. 2003-cü il;
13. S.M.Səbzəliyev, R.Ş.Hacıyev – «Auditin əsasları» - dərslik, 31,0 ç.v. 2003-cı il;
14. S.M.Səbzəliyev, S.Ə.İbrahimova, Ə.İ.Daşdəmirov – “Mühasbiat uçotunun nəzəriyyəsi” fənni üzrə test və tapşırıqların məcmuəsi, dərs vəsaiti. 12,8ç.v. 2002-ci il;
15. “Управленческий учет” (под ред. А.Д.Шеремет), М. 2001;
16. «Бухгалтерский учет» (под ред. И.Е.Тишкова) Минск 1999;
17. «Бухгалтерский учет» под ред. Я.В.Соколова, М., 2007;
18. «Финансовый учет» (под ред. В.Т.Гетьмана) М., 2002;
19. «Финансовый учет» под ред. проф. В.Г.Гетьмана, М., 2006;
20. А.В.Морозова, И.Г.Васина. “Расчеты по договорам лизинга”. “Особеннсоти бухгалтерского учета и налогообложения” М, 2003;
21. А.В.Соловьева МСФО и ГААП: учет и отчетность. М, 2003;
22. В.А.Ерофеева и др. «Аудит» М., Высшее образование, 2007;
23. В.Ф.Палий «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» М., ИНФРА – М, 2007;
24. В.Ф.Палий «Современный бухгалтерский учет» М., «Бухгалтерский учет», 2003;
25. И.М.Дмитриева “Бухгалтерский учет и аудит” М, 2002;
26. Качалин В.В. «Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААП» М., 1998;
27. М.Ю.Медведев Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. М, 2003;
28. Н.Н.Хохонова. Международные стандарты финансовой отчетности Растов-на Дону, 2002;
29. Н.П.Любушин, В.Б.Лещева, В.Г.Дьякова «Анализ финансово- экономический деятельности предприятий» М., 2000;
30. Нидлз Б, Андерсон Х, Колдуелл Д, «Принципы бухгалтерского учета» М., 1994;
31. О.В.Рожнова Междуранодные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности. М., 2003;
32. Ольга Николаева, Татьяна Шишкова «Управленческий учет» М., 2005;
33. Прикаспийский регион: стратегическое значение пространства и нефти. «Центральная Азия и Кавказ». 2001, №3
34. Т.И.Малькова. Теория и практика международного бухгалтерского учета. Санкт-Петербург, 2001;

**İnternet resursları**

1. <http://papers.ssrn.com>
2. [http://m.apa.az](http://m.apa.az/az/news/414449)
3. http://www.stat.gov
4. [http://transparency.az](http://transparency.az/alac/files/TI-Az-2015-Annual-Report-AZE.pdf)
5. [http://unec.edu.az](http://unec.edu.az/application/uploads/2016/03/.pdf)