

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“QAİMƏ XƏRCLƏRİN PAYLANMASINDA ORTAYA ÇIXAN PROBLEMLƏR
VƏ HƏLLİ YOLLARI” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Hacıyeva Samirə Sabir

BAKI – 2019

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

BMDM-in direktoru

Dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu

“ ___ ” _____ 20__ -ci il

“QAİMƏ XƏRCLƏRİN PAYLANMASINDA ORTAYA ÇIXAN PROBLEMLƏR VƏ
HƏLLİ YOLLARI” mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı:060402

İxtisaslaşma: İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit
Qrup: 400

Magistrant: Samirə
Hacıyeva Sabir qızı

Elmi rəhbər
i.f.d Atakişiyeva Nigar Nazim qızı

Proqram rəhbəri
i.e.n.Dos. Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu

Kafedra müdiri
i.e.d., professor Kəlbiyev Yaşar Atakişi oğlu

BAKI – 2019

THE ALLOCATION PROBLEMS OF OVERHEAD COSTS AND THEIR SOLVING WAYS

Summary

The actually of the subject - overhead costs are might be direct or indirect costs which is allocated probably in cost of sales in production units or facilities to achieve optimal structuring goals of business.

Purpose and tasks of the research -Our research target market is especially manufacturing and services logistic companies main cost allocation methods or journalising systems on products to get optimum cost prices.In Manufacturing our core aim to request companies to improve their calculation processes of general overhead costs.

Research methods – in the course of the research process, grouping,comparative analysis ,systematization, observation, experimental methods were used to analyze Project.That includes advertising sales costs or can be general administrative expenses.During development and research our main findings has been through site visit to productions areas.

Research information base-Our current position to present you main mismatches in improtant segments which has a huge dependence in overalls costs in production during calendar financial years possibly. We try to mitigate risks occurs during research analysis.

Research results- Main lags in population samples are to allocate direct and indirect costs to goods and services.We used to get more information in international financial standards to refer which methods or inventory vauation bases chosen right or any deviation can occur.Also we try to add up some suggestions to faicilitate manufacturing field and logistic services movements .

Scientific practical results - Our findings show that in management desicions costs allocation is important factor as possible as sales to set products ready. Our achievements in dissertation are given detailed version in contents line by line which is our deisre to help companies in advisory services as well to make qualitative desicions in future.

Key Words. Direct, indirect, overhead, standards

MÜNDƏRİCAT

XÜLASƏ	3
GİRİŞ	5
Fəsil I. Qaimə məsrəflərin uçotunun müasir vəziyyəti, onun məqsədi və prinsipləri	9
1.1. Qaimə məsrəfləri uçotunun mahiyyəti, məqsədi və prinsipləri	9
1.2. Qaimə məsrəflərin təsnifatı və bölüşdürülməsi yolları.....	20
Fəsil II. Qaimə məsrəfləri uçotunun Təşkili, Təsnifləndirilməsi və Təhlili	35
2.1 Əsas fəaliyyət zamanı ortaya çıxan məsrəflərin hesablanma metodikası və onlar üzərində nəzarətin təşkili.....	35
2.2. Müəssisələrdəki xərc əmələgətirmə elementlərinin düzgün qaydada bölgüsünün aparılması yolları.....	39
2.3 Müəssisələrdə irihəcmli logistik qaimə xərclər zamanı yaranan problemlər və optimallaşdırılması yolları.....	43
Fəsil III. Qaimə xərclərin məhsulun maya dəyərində formalaşmasında rolu	44
3.1. Qaimə xərclərin maya dəyərinə təsiri	44
3.2. Qaimə məsrəflərin paylanması və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	46

NƏTİCƏ.....	56
ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	60

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Tədqiqat işi bir neçə metodlarla həyata keçiriləcəkdir, bunlardan birincisi analiz metodudur. Bu metod vasitəsilə mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarında əksini tapmış qaimə məsrəflərə dair bir sıra tədqiqat işi və ədəbiyyatlar araşdırılacaqdır. Qaimə məsrəflərin paylanması ortaya çıxan problemləri əyani şəkildə beyin hücumu adlandırdığımız metodlar vasitəsilə aparmağı düşünürəm. Tədqiqat işinin hazırlanmasında istifadə olunan metodlar:

Qaimə məsrəflərin paylanması ortaya çıxan problemləri əyani şəkildə beyin hücumu adlandırdığımız metodlar vasitəsilə aparmağı düşünürəm. Beyin hücumu metodunun bir neçə mərhələləri vardır ki, müəllifin sorğuya alacağı cavablara əsasən mərhələ yanaşmalarını özü təyin edir və müəyyən toplum içərisindən ən ehtimal olunanı uyğun variant kimi qeydə alır.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Tədqiqat məqsədilə seçdiyim mühasibatlıq sahəsində aktual olmayan, lakin müəssisələrin mühasibatlıq uçot dərəcələndirmələrində önəmli müzakirə olunan mövzu olan qaimə xərclərinin şirkətlərin məhsul istehsalında meydana çıxan və bölüşdürülməsində problemlə müzakirələr doğuran bu mövzunun götürülməsində əsas vəzifə şirkətlərə daha dolğun proqnoz aşılmaq və həm maya dəyəri, həm də digər xərclərdə düzgün əks olunmasında mühasiblərə yardımçı olacağını ümid edirəm. Və araşdırmaları əsasən praktiki üsullarla məsələn müqayisə üsulu ilə bir neçə axın istehsal yaxud xidmət kimi sferalara uyğun şirkətlərin müqayisəsi zamanı təşnifləndirmədə nə kimi fərqlər olduğunu nəzərə alaraq ən optimal qərarların alınması üçün vacib olan variasiyalar üzərindən analiz olunması üçün yardımçı olacaq məsləhət və təklifləri əsasən bu üsul vasitəsilə verilmişdir. İqtisadi - riyazi üsullar. Elmi-texniki tərəqqinin müasir inkişaf tempi riyaziyyatın iqtisadiyyata tətbiqini genişləndirdiyi kimi, demək olar ki, iqtisadi təhlilin bütün üsulları və növləri üzrə aparılan tədqiqat işləri riyazi metodlara əsaslanır.

Tədqiqatın obyektı və predmeti. Tədqiqatın əsas obyektı qaimə məsrəflərin baş verdiyi hadisələr və uçot zamanı yaranan monetar tranzaksiyalardır ki bu bizlə araşdırma və analiz etmədə çox yardımçı olacaqdır. Üz tutduğumuz xarici mənbələrdə indeksləşmə metoduna toxunulmuşdur ki biz də bunu öz növbəmizdə ölkənin iqtisadi və ekonomik göstəricilərinə uyğunlaşdıraraq bəzə nəticələr əldə etmişik.

Tədqiqatın informasiya bazası. İlk mərhələdə bir qrup müəssisə daxili bu işlə birbaşa əlaqəsi olan işçilərlə problemlərin müzakirəsini aparmaq, tənqiddə məruz qalmaq və dinləməklə problemləri təsnifatlaşdırma və cəmləşdirə bilərik. İkinci mərhələdə fərqli müzakirələrin tənqidinə keçməklə onların həllinə yönələn nəticələr əldə etməyə çalışacağıam. Birinci mərhələdə tədqiqat problemi müəyyən olunur. İkinci mərhələdə tədqiqatın məqsədi qısa və aydın şəkildə müəyyənləşdirilir. Üçüncü mərhələdə tədqiqatın hipotezi işlənir. Dördüncü mərhələdə hesabat forması yazılır. Problemlər müəyyənləşdikdən sonra onların həlli yolları araşdırılır və araşdırma zamanı ortaya çıxacaq suallar anket şəklində yığılır və əsas göstəricilər hansı ki bizim daha dəqiq araşdırma aparmağımıza yardımçı olur və onların təsir gücü analiz olunur. İkinci metod müqayisəli metoddur. Bu metod vasitəsilə sonda analiz edilən tədqiqat işləri və ədəbiyyatlar qarşılaşdırılır. İşin yazılması zamanında lazımi zamanlarda başqa metodlardan istifadə edilə bilər.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Yuxarıda qeyd etdiyim kimi mövzu nəzəri və elm sahəsində ölkəmizdə bir o qədər geniş tanınan deyil və araşdırma mənbələri də az yer verilmişdir. Bu mənen araşdırma zamanı sıxıntı yarata da şirkətlərdə demək olar qarşılaşdığım ən önəmli xərc obyektlərində biridir. Səbəbi isə çox sadədir. Hal-hazırda şirkətlər gəlir yaratma və satışı artırmaqla gəlirləri böyütmək kimi ənənəvi üsuldən uzaqlaşmağa və daha optimal yol olaraq irihəcmli müəssisələrdə məhsulun keyfiyyət və kəmiyyət göstəricilərinə mənfi ətəsir etmədən xərclərin optimal şəkildə azaldılmasına odaklanmışlar ki ən çox sual doğuran hissələrlə dolayı yolla şirkətin xərclərini şişirdən qaimə xərcləridir. Sözsüz ki bu nə istehsal olunur bundan da

asıldır. Ağır sənaye ilə aqrar yaxud reteyl şirkətlərin məqsədləri eyni olmasına baxmayaraq yaranan xərclər müxtəlifdir ki tədqiqat zamanı diqqət olunacaq hissələrdən biridir. Əhmədiyyətliliyin əsasında yazılan məqalələrə baxıldıqda əvvələr dediyim kimi müəssisələrin əsas hədəfləri xərclər deyil gəlirlər olduğundan bu sahədə əsas güc gəlirlərdə toplanmışdır. Və əldə olunan məqalələr limitli şəkildədir.

Tədqiqatın məhdudiyətləri. Ümumiləşdirici göstəricilərə amillərin təsirinin indeks metodu ilə təyin edilməsi. Statistik, planlaşdırma və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilində ümumiləşdirici göstəricilərin dəyişməsi dinamikasında ayrı-ayrı amillərin rolunun kəmiyyətə qiymətlən dirilməsinin əsasını indeks modeli təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları. İlkin mərhələdə bir qrup müəssisə daxili bu işlə birbaşa əlaqəsi olan işçilərlə problemlərin müzakirəsini aparmaq, tənqidə məruz qalmaq və dinləməklə problemləri təsnifatlaşdırma və cəmləşdirə bilərik. İkinci mərhələdə fərqli müzakirələrin tənqidinə keçməklə onların həllinə yönələn nəticələr əldə etməyə çalışacağam. Birinci mərhələdə tədqiqat problemi müəyyən olunur. İkinci mərhələdə tədqiqatın məqsədi qısa və aydın şəkildə müəyyənləşdirilir. Üçüncü mərhələdə tədqiqatın hipotezi işlənir. Dördüncü mərhələdə hesabat forması yazılır. Problemlər müəyyənləşdikdən sonra onların həlli yolları araşdırılır və araşdırma zamanı ortaya çıxacaq suallar anket şəklində yığılır və əsas göstəricilər hansı ki bizim daha dəqiq araşdırma aparmağımıza yardımçı olur və onların təsir gücü analiz olunur. İkinci metod müqayisəli metoddur. Bu metod vasitəsilə sonda analiz edilən tədqiqat işləri və ədəbiyyatlar qarşılaşdırılır. İşin yazılması zamanında lazımi zamanlarda başqa metodlardan istifadə edilə bilər.

Dissertasiya işinin məqsəd və vəzifələri. Dissertasiya işinin məqsədi AR-nın Azərbaycan Respublikasının istehsal, logistika, tikinti sahəsində fərqli qanunvericiliyə əsaslanan maliyyə (mühasibat) uçotu və vergi uçotunun uyğunluğunu nəzərə alaraq qaimə məsrəflərində məhsulun hazır vəziyyətə gəlməsindən alınan xammalın yarımfabrikat daxil bütün mərhələlərində sənayelərə uyğun, subordinasiya oluna

biləcək şəkil yaranan problemlərin həlli və bu yolda lazım olacaq istiqamətləndirmələri müvafiq araşdırma və tədqiqatlar əsasında müəssisələrə çatdırmaqdır. Verilənlər bazasının yaradılması istifadə olunan enerji qaynaqları, ölkədə baş verən ciddi islahatlar da öz növbəsində yeni yaradılan icarə obyektləri, məhsulların paylanma yolları, qeyd götürülən sənədləşmə və onların yenilənməsinə imza-möhür vasitələrinin elektron qaydayla əvəz olunması qarşıda duran əsas vəzifələrdən biri olmalıdır.

I FƏSİL

QAIMƏ MƏSRƏFLƏRİ UÇOTUNUN MÜASİR VƏZİYYƏTİ, ONUN MƏQSƏDİ VƏ PRİNSİPLƏRİ

1.1 Qaimə məsrəfləri uçotunun mahiyyəti, məqsədi və prinsipləri

Hazırkı elm və inkişaf, rəqabət əsri öz sözünü rahatlıqla deyə bilən fikirlərini və öyrəndiklərini praktiki aşılaya bilən bir sözlə özüidarəolunan mühasiblərə şirkətlərdə kadr kimi tələb artmaqdadır. Xüsusilə bu cür tələblər milli müqavilələrdə işə götürənin əsas maraq dairəsindədir. Başqa sözlə bildirsək mühasib şirkətin idarəedici qüvvələrinə təsir edəbilən önəmli peşəyə çevrilmişdir. Bu minvalla seçilmiş mövzuda qaimə xərclərinin də yer alması və praktiki və nəzəri biliklərin ahənginin şirkətlərdə təsir gücü araşdırılmışdır. Yarımfabrikat və yarımfabrikatsız variantlarına konkret münasibət göstərilməsi və nəticəyə gəlinməsi labüd hal almışdır. Qaimə xərcləri bir sıra iqtisadi kateqoriyaların formalaşmasında əsaslı rol oynamaqla (qiymət, mənfəət, rəqabətqabiliyyətlilik və s.) mühüm təcrübi əhəmiyyət daşıyır. Aqrar bazar şəraitində istehsal xərcləri xüsusi rola malikdir. Belə ki, çoxsaylı əmtəə istehsalçısının mövcud olduğu kənd təsərrüfatında istehsal xərclərini formalaşdıran maddi-texniki resurslara, göstərilən iş və xidmətlərə görə xərclər məhsulun mayasına və son hala gətirilməsində istifadə olunur. Öncəliklə aqrar və kənd təsərrüfat sahəsində bu növ xərclər daxili və xarici olaraq bölünür.

Daxili xərclər dedikdə istehsal zamanı daxili resurslardan istifadə başa düşülür. Məsələn aqrar kənd təsərrüfatı məhsulu taxıl yonca kimi dənli bitkilərin toxumları növbəti ilə toxumluq kimi saxlanılır və istifadəyə yaralı eyni növ məhsulun bir hissəsinə çevrilir. Həmçinin toxumluqlardan yem kimi maldarlıqda məhsul kimi faydalanmaq olur. Sənayedə daxili tələbat hesabına qazanılan və tikinti, emal zamanı

istifadə olunan aratur boru kimi ehtiyatlar da daxili xərcləri yaradır.

Xarici xərclərə gəldikdə, ixrac olunan sənədlərdə “raw materials” adı altında hallanan yarımfabrikat xam məhsul başa düşülür hansı ki ölkəmizdə istehsal olunan son məhsulların mayadəyərlərinin çox hissəsinin xarici xərclər təşkil edir.Xarici xərclərə nəqliyyat, turizm və xidmət sahələrindəki xərcləri də nümunə gətirmək olar.

Yük Gömrük Bəyannaməsi YGB(Yük Gömrük Bəyannaməsi) ayın 28dən sonra göndəriləndə növbəti aya düşür.Xərclərdə ticari carisi olur və mal alışında edilən endirimlər həmin cariyə yazılır.Ödəniş tapşırığında emitent(ödəyən) və benefisiar(alan) tərəflər, valyutanın növü,məbləğ qeyd edilməlidir. Yükün daxil olması barədə bildiriş (laboratoriya gələn malların ekoloji təmiz olması kimi halları yoxladıqdan sonra bu sənəd tərtib olunaraq imzalanır) anbar tərəfindən hazırlanan alış irsaliyələri ilə birgə göndərilməlidir. Eyni ölkədən,eyni vaxtda terminala daxil olan mallar qrupaj adlanır.Ramal Trans (yalnız İpək terminalından daxil olan mallara) adlı şirkətin balansına əvvəlcədən xidmət göstərməsi üçün avans yazılır.Eyni gündə müxtəlif ölkələrdən gələn məhsullar eyni çek verildiyi halda brüt çəkilər toplanıb göstərilən son xidmət haqqına bölünür və proporsional olaraq hər mal üçün qaraj xərci ayrıca öz carisinə və müvafiq xərclərə daxil edilir.

Faktiki istehsal olunan məhsul son nəticədə planla eyni,məsələn 1t olur.Lakin,analiz aparılarkən görülür ki,nəzərdə tutulandan daha çox həmin məhsul üçün xammal sərfiyyatı olub.Bu zaman plandakı maya dəyərindən daha çox maya dəyəri alınır və daha az qazanmış oluruq.

Cari personallarda qeyri rəsmi ödəmələr daxil edilir.İki fiziki şəxs icarə müqaviləsi bağlayırsa icarə verən şəxs vergini dövlətə keçirməlidir,əgər yalnızca icarəyə götürən şəxs vergi ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçibse icarə haqqını ödəyərkən vergini ödəmə mənbəyində tutub dövlətə keçirir və yerdə qalan hissəni icarə verənə ödəyir.Hər iki tərəfin VÖEN-i yoxdursa mütləq açdırmalıdırlar.Məcburi Dövlət Sosial Sığortası üzrə hşrüblük hesabatda VÖEN,ödənilən əmək haqqı,DSMF-də uçot

nömrəsi,hesablanmış və ödənməmiş sığorta haqları göstərilir,daha sonra baş mühasib və direktor tərəfindən imzalandıqdan sonra scan olunaraq müvafiq orqana göndərilir.Bu hesabatda hesablanmış və ödənməmiş haqlarda cüzi fərqlər olur,çünki xəstəliyə görə ödəmələr çıxılır.

Biz hansısa məhsulu istehsal edərkən təkcə xammal xərcini deyil,bir çox xərcləri kapillaşdırıb məhsulun dəyərinə əlavə edirik.Hər bir xammal özü də təkcə invoice dəyərindən ibarət olmur,bu dəyərin üzərinə bank xidmətinə çəkilən xərc,daşınma xərcləri,gömrük rüsumu gəlir və xammalın son qiyməti müəyyənləşir.Bu xammal hansısa hazır məhsul istehsalında istifadə edilir və hazır məhsulun dəyərinin böyük qismini məhz xammalın dəyəri təşkil edir.Bundan əlavə bu dəyərə məhsul istehsalında iştirak edən işçilərin əmək haqqısı,kommunal xərclər,hansısa avadanlığın təmir və amortizasiya xərci əlavə edilir və hazır məhsulun maya dəyəri tapılır.Daha sonra rəhbərlik müvafiq şöbələrlə qarşılıqlı məsləhətləşmə əsasında(xüsusilə maliyyə,marketinq şöbələri) karlılıq faizinin həmin dəyərə əlavə edilməsini müəyyənləşdirir,məhsul həmin dəyərdən pərakəndə satış edənlərə satılır,onlar da müəyyən marja qoyaraq son istehlakçıya həmin məhsulu təqdim edir.Bazarda lider olmaq üçün bəzən maya dəyərinin üzərinə az karlılıq faizi qoyulur.

Gömrüklə hesablaşmaları təyin edilən təhtəl şəxs həyata keçirir,creditorlar üzrə mühasib hesablaşmaları proqrama daxil edir.Gömrük kassasının kodu 244-dür.244/01/004 gömrük əməliyyatları carisidir.Xaricdən mallar gömrük terminallarına gələrkən YGB,qaimə,SMR(yük nəqliyyatının məlumat sənədidir) kimi sənədləri olmalıdır.

Əməkdaşlıq etdiyimiz müxtəlif xarici yaxud yerli şirkətlərə satış zamanı ödənişlər banka hesabına yaxud kassaya nəgd olaraq deyil müəyyən müddətə borc olaraq silinir və biz bu əməliyyatı kassaya deyil debitor borclarına atırıq müvafiq şirkətlər üzrə.Və periodik olaraq nəzarət edirik ki müddət ayı keçməsin (Johnson, H.T. and R.S. Kaplan,

1989). Əgər həmin müddəti keçərsə yazılı şəkildə yaxud digər formada yenilən həmin şirkətlərə müraciət olunur.

İstehsal zamanı lazım olacaq dəftərxana xərcləri, təsərrüfat xərcləri, işçi geyimi xərcləri, gigiyena üçün lazım olacaq ləvazimat xərcləri, nəqliyyat xərcləri, ezamiyyət xərcləri, kompaniya xərcləri, qonaqlar üçün çəkilən xərclər və s həm 202 hesabına həm 705,707,709 hesabına atıla bilər .Əvvəlcə yaranan xərcin istehsalla əlaqəli olub olmadığını yoxlayırıq və istehsal xərcidirsə 202 n-li uçota atırıq, əks halda 700n – ilə başlayan sub-hesablara daxil edirik. 202 n –li xərclər sonda hazır məhsulla atılacaq ki bu da bizə maya dəyərini yaradacaq. Maya dəyəri hesablanması metodları da fərqlidir. Adətən müəssisələrdə İdarəetmə uçotundan istifadə edilir və maliyyə uçotuna nəzərən fərqlənir. Məsələn maliyyə uçotunda maya dəyəri hesablanmasına kommersiya ,faiz,marketinq, distributorluq xərcləri aid edilmir.Halbuki idarəetmə uçotu hazır məhsul əldə etmək üçün çəkilən bu xərcləri maya dəyərinə əlavə edir.(S.Səbzəliyev, V.Quliyev, “İdarəetmə uçotu”, B., 2014: s65-68). Bu maliyyə uçotunda hesabatlar hazırlayarkən bəzi təzadlara getirib çıxara bilər və bunun üçün xərclər üzərində düzgün bölgü aparmaq üçün müəssisəyə ən uyğun və optimal xərc metodu seçilməlidir ki istehsal olunan məhsulun qiyməti də həmçinin şişməsin.Əsas maliyyə hesabatları mənfəət və zərər, pul axını hesabatı,balans və hesablara əlavələr olmaqla dörd hissədən ibarətdir.

Məhsula ödənilən əlavə dəyər vergisi(18%) ,işçilərin əmək haqqısından tutulan gəlir vergisi,(14,25%)şirkətin net gəlirindən tutulan Mənfəət vergisi(20%),rentalara,faizlərə görə ödənilən ÖMV(ödəmə mənbəyindən tutulan)vergilər daxildir.ƏDV rəsmi şəkildə alışı olan məhsullara tətbiq olunur ki Vergi məəcəlləsində bəzi məhsullar bu vergidən azaddır və əvəzləşdirilmir.Sıfır faiz dərəcə ilə tətbiq olunan məhsullara əvəzləşdirmə vardır.Vergi bəyannaməsində aylıq üzrə əvəzləşdirilən vergilər həmçinin şirkətin borclu olduğu vergilər daxil olunur və Vergilər Nazirliyinə

göndərilir(www.taxesgov.az). Artıq bu əməliyyatlar hamısı online şəkildə elektron-vergi-hesab-fakturasında qeyd olunur. E-qaimə vasitəsilə idxal olunan həmçinin ixrac olunan vergilər daxil olunur və sistem avtomatik olaraq yaddaşa atır(www.taxesgov.az).

Hesablar planında 1n-li hesablar uzunmüddətli aktivlər daxildir. 2n-li hesablara qısamüddətli aktivlər, 3-n-li hesablara kapitalla əlaqəli əməliyyatlar, 4n-li uzunmüddətli öhdəliklər, 5n-li qısamüddətli öhdəliklər, 6n -li gəlirlər, 7n-li xərclər, 8n-li zərər yaxud mənfəət, 9n-li mənfəət vergisi ilə bağlı uçot olduqda sistemə işlənir. Uzunmüddətli aktivlərdə maliyyə uçotuna əsasən amortizasiya üçün limitlər mövcud deyildir, lakin vergi uçotunda limitlər mövcuddur hansı ki sonda şirkətin gəlirində fərqlər yaradır və vergidə də həmçinin fərqlər yaranır. Əgər bu fərq şirkətin borcu kimi olarsa təxirə salınmış vergi adıyla öhdəliyə əlavə edilir əks halda aktiv kimi tanınır.

İstehsala çəkilən xərcləri sabit və dəyişən kimi də arakterizə edirlər. Sabit xərclərə icarə, işçilərin xərcləri, komissiya haqqlarını daxil etmək olar hansı ki müəyyən istehsalın müəyyən həddinə qədər istehsal məhsul sayından asılı olmadan dəyişməz qalırlar (Cooper & Kaplan, 1998: s 4-5). Məsələn inzibati xərclərin bir hissəsi olan əmək haqqı bina nəqliyyat vasitələri onların aşınma xərclərini aid etmək olar. Dəyişən xərclər məhsulun istehsal həcminə onun keyfiyyət xarakteri ilə birbaşa əlaqəlidir. İcarə, nəqliyyat, satış və distribusiyaya, marketing kimi xərclər məhsula qoyulan investisiya həcminə görə illik rüblük dəyişə bilər. Məhsulun keyfiyyətinə gəldikdə isə texnologiyanın inkişafı və yeni innovasiyaların tətbiqi ilə tütün və əsasən aqrar sahədə elə islahatlar aparmaq mümkündür ki nəticədə müddəti xərclər artsa belə daimi məhsulun keyfiyyət və həcmi eyni saxlamaqla çəkilən xərcləri azaltmaq mümkündür. Sadaladığım xərclər məhsulun ərsəyə gəlməsində bilavasitə çıxış etdikdə qaimə xərclərə aid edilə bilər. Qaimə xərclər məhsulun istehsalında sərf olunan

qaçılmaz olan iqtisadi kateqoriyadır.Sabit və dəyişən xərclər mahiyyətinə görə bir-birini tamalayan məsrəflərdir. (Johnson, H.T. and R.S. Kaplan, 1989).

Qaimə xərcləri iki hissəyə bölünür. İstehsalla və inzibati məsrəflər bağlı xərclər daxildir. İnzibati qaimə məsrəflər məhsul və xidmətlərin hazırlanmasında birbaşa cəlb olunmur. İstehsal qaimə məsrəfləri isə xammal , ehtiyat və hazır məhsulun istehsalında çəkilən amortizasiya,təchizat, utiliti, təmir-tikinti, tədqiqat kimi məsrəflər aid ola bilər. Qaimə məsrəflərinin ümumi istehsala paylanması zamanı məsrəf mərkəzlərindən istifadə olunur ki bunları da hər xərclə görə fərqləndirə bilərik. Məsələn müəssisənin dəzgah və avadanlıqlarının amortizasiyası xərclərini istehsalda maşın saatlarının sayına nisbətə bölüşdürərsək, burada maşın saatları xərc məsrəflərini göstərmiş olacaq.Maşın saatları əvəzinə işçi saylarını da əlavə etmək olar buları əsaslandırmaqla ümumi xərclərin bir hissəsini qaimə kimi tanıtmış olacağıq. İstehsal məsrəflərindən söz açarkən malın vahidinə düşən xərclərin, satışın mayasının əhəmiyyətinin müəyyənləşdirilməsini də göstərmək lazımdır. Həmin variasiya məhsulun müqayisəli dəyərləndirilməsində, qiymət təyinetmədə , malların və xidmətlərin rəqabət gücünün yaranmasında, mənfəətin hesablanması və təyin edilməsində önəmli rol vardır.

Mühasibat uçotu hər şirkətin ilkin dayaqlarından olan hissəsidir ki şirkətlər pulun idarəedilməsini buradan izləyə bilirlər. Həmçinin əksər müəssisədə uçotu ölkənin spesifik social iqtisadi, siyasi və mədəni xüsusiyyətlərini göstərir. Maliyyə və mühasibatlıq qurumlarının dəstəyi və nəzarəti nəticəsində vahid uçot sistemi beynəlxalq qaydalara riayət edərəkdən yerləşdirilmişdir ki müəssisələrin işini asanlaşdırır (“Mühasibat uçotu haqqında qanun”1995). Standartların başlıca məqsədi mühasibatlıq uçotlarının və onların əsas prinsiplərinin , anlayışlarının vahid terminologiya və hesabatların vahid formalarının hazırlanmasıdır. 21-ci əsrdə müəssisələrdə istehsalda müəssisələr uçot və malların dəyər hesablanması ilə ortayaçıxan problemlərin həlli istiqamətində müəyyən irəliləyişlər əldə etmişdirlər.

Nəticələr göstərir ki tətbiqi mövzuda investorlar, kreditorlar, maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini təmin edə bilmir. Bu gün bütövlükdə, aqrar sənaye subyektləri üzrə qaimə xərclərinin uçotunun metodiki və tətbiqi məsələləri açıqda qalmış və maraq dairəsi genişlənməmişdir. (Johnson, H.T., 1988).

Qürurverici andır ki araşdırdığımız dissertasiya mövzusu geniş yayılmış olmasa belə həm praktiki,həm də nəzəri yoldan uğurlu oldu. Xüsusilə də araşdırmaların böyük hissəsi istehsal müəssisələrinin timsalında yazılmış lakin, uçotun yarımfabrikat və yarımfabrikatsız tərəfləri az təhlillə uğramış və boşluqlar uçot sistemində tapılmışdır.. Ona görə də , biz, bu məsələlərin açıqda qalmaması ,istehsalat obyektlərinin problemlər yaşamaması üçün tədqiq vasitələrini genişləndirdik.

Bazarda aktiv idarəedicilik sahəsində inkişaf və mexanizmin yenidənqurulması təsərrüfat sahələrinin genişləndirilməsi və tətbiqi məsələləri ürəkaçan hallardan biridir. Təkmilləşdirmə prosesləri uçot sistem şəbəkələrinin yaradılması və müəssisələrin iş sürətinin artırılması və keyfiyyətlə təqdim edilməsilə sıx əlaqəlidir.Əlavə olaraq aqrar ,iqtisadi sferada planlama, qiymətləndirmə, kreditvermə,maliyyələşmə və bu kimi proseslərin qarşılıqlı əlaqəsi hesabat vahidlərinin göstəricilərinin əsas ünsürlərindən hesab olunur. Ona görə də uçot sisteminin qurulması və sistemliliyin yaradılması obyektiv olaraq mühüm prosesdir.

Bir şirkət timsalında qeyd etsək. Mətbəx Aləmi MMC və qrupa daxil olan digər şirkətlər (Vudtrade MMC, Qızılağac LTD MMC, Construction Technology MMC) əsasən MDF, DSP, taxta və digər bu kimi məhsulların idxalı və satışı ilə məşğul olur. Şirkətlərin və əsas təsisçinin bu sahədə 10 ilə yaxın təcrübəsi var. Eyni zamanda “Mətbəx Aləmi” brendi altında mağazalar şəbəkəsi açmaqdadır. Şirkət Rusiyadan idxal etmək istədiyi yüksək keyfiyyətli taxta məhsulları (MDF, LDSP) və həmçinin Azərbaycanadakı “Mətbəx Aləmi”-nə aid mağazalar şəbəkəsini genişləndirmək üçün Paşa Banka kredit müraciəti etmişdir. Qızılağac LTK MMC şirkəti 2016 ci ildə yaradılmışdır. Şirkət əsasən Rusiyadan və digər ölkələrdən ağırlıqlı taxta və taxta

materialları olmaq üzərə, tikinti materialları alqı satqısını həyata keçirib. Bununla yanaşı şirkətin sahibi Elşən Ağakışiyevin digər şirkətləri və fəaliyyəti var. 2018-ci ildən etibarən Qızılağac şirkətini fəaliyyətini dayandıraraq fəaliyyətini Mətbəx Aləmi MMC və Vudtrade MMC olaraq davam etdirir.

2018-ci ildə Şirkətlərin sahibi Elşən Ağakışiyev biznes partnyorları olan Eldəniz Lahicov və Sahib Şərifovla birlikdə Rusiyada böyük bir DSP zavoduna investisiya edərək zavodun səhmlərini almışdır. Bunun nəticəsində Mətbəx Aləmi qrup şirkətlərinin dövriyyə vəsaitində azalma olmuşdur. Eyni zamanda yeni zavodla əməkdaşlıq üçün sərfəli biznes modeli ortaya çıxmışdır. Mətbəx Aləmi artıq daha yüksək keyfiyyətli məhsulu birbaşa səhmdar olduğu zavoddan alacaq. Zavodun alınması və həmçinin bəzi yenidənqurma işləri üçün xərclənən vəsaitlər səbəbi ilə şirkətin dövriyyə vəsaitində yaranan qıtlığı aradan qaldırmaq üçün şirkətin maliyyə vəsaitinə ehtiyacı vardır.

Qrup şirkətlərinin bizə verilən məlumata görə proqnoz edilən illik dövriyyəsi 100 milyon AZN üzərindədir. Şirkətlər əməkdaşlıq başladıqdan sonra dövriyyənin böyük bir hissəsinin və ya hamısının Paşa Bankdan gedəcəyi üzrə razılıq vermişdir.

Construction Technology MMC əsasən dövlət layihələrindən tender qazanır və tikinti işləri həyata keçirir. Şirkətin özünün müstəqil tikinti layihələri var. Amma əsas pay son dövrlərdə, Sfera-96 şirkəti tərəfindən qazanılan Müdafiə Nazirliyi layihələrində subpodratçı kimi olan layihələr tutur. Şirkətin təchizatçılarının önəmli bir hissəsi Rusiyada yerləşən şirkətlərdir. Şirkət tək və ya bir neçə deyil, onlarla fərqli təchizatçılarla çalışır. Burada əsas səbəb qiymətdir. 2018-ci ilin 9 aylıq müddət üzrə idxal bəyannamələri incələndiyində Mart ayının sonundan etibarən Qızılağac şirkətinin idxal fəaliyyətini dayandırdığını görürük. Bu müddətdə şirkət toplam 4.5 milyon USD idxal etmişdir. İyul ayından etibarən idxal fəaliyyətinə başlayan Mətbəx Aləmi 800 min USD dəyərində, Vudtrade isə 654 min USD dəyərində idxal etmişdir. Ümumi məbləğ təqribi 6 milyon USD olmuşdur. Şirkətdən verilən məlumata görə bu

dövrədə müvəqqəti olaraq keçidlə əlaqədar idxal və dövriyyə Forte Firması üzərindən keçərək edilmişdir. Lakin hal hazırda bütün əməliyyatlar ayrılmış və həm Mətbəx Aləmi, həm də Vudtrade ayrılıqda idxal və satışı həyata keçirir.

Və sənayenin real bazar əlaqələrinə keçilməsinin mühüm şərtini qoydu. Qaimə xərclərinin uçota alınması mühasibatlığın mühüm sahələrindən birinə çevrilmişdir. Kommersiya məqsədli müəssisələrin operativ işlərinin əsas məqsədi müəyyən məhsul yaratmaq, işlər və xidmətlər həyata keçirmək və bununla da real mənfəət əldə etməyə çalışmaqdır. Qazanc müqabilində xərclər yaranır. Bu isə lazımi xərclərlə əlaqəlidir. Həmin zərərlərin tərkib hissəsi və axışı istehsal olunan məhsulların, bitmiş işlərin və edilən xidmətlərin maya dəyərini keyfiyyətini, onun səviyyəsini əmələ gətirir. Satışın maya xərcinin kəmiyyəti, ölçüsü isə öz sırasında müəssisənin gəlirliliyinin həcmində bir ziddiyyət əmələ gətirir. Hazırkı vəziyyətdə isə gəlir istehsalatda maliyyə vəziyyətini xarakterik edən əsas vəzifədir. İstehsal məsrəfləri gəlirliliyin ölçüsünə təsiredici olur. Ona görə də ,xərclərin azaldılması müəssisələrin prioritet planlarından birinə çevrilmişdir. Qaimə məsrəflərinin optimal şəkil almasının önəmliliyi və mühümlülüyü təkcə bununla kifayətlənmir və bu məsələ daha qlobal vəziyyət almışdır. Beləliklə, məsrəflərin azaldılması mal- material, əmək və maliyyə resurslarına qənaət etmək anlamına gəlir. Hazırkı iqtisadi, ekonomik vəziyyətdə isə əhəmiyyəti böyükdür. Xərclərin aşağı salınması ümumi qiymətdə və ölkə daxili qiymət artımının inflyasiya prosesinin sürətinin qarşısını almaqda mühüm vəzifələrdən biridir.

Qaimə məsrəflərinin aşağı dəyərləndirilməsi, daxili və beynəlxalq bazarda məhsul satışında maya dəyər nisbətinin rəqabətdə üstünlüklə yer tutmasına müsbət təsir

edəcəkdir. İstehsal xərclərinin uçotu müəssisənin maliyyə-iqtisadi fəaliyyətində mühasibat uçotunun üstünə daha məsuliyyət düşür. Odur ki, bazar iqtisadiyyatında keçidlə əlaqəli vəziyyətdə uçotun bütün sahələri üzrə, istehsal xərclərinin uçotunun yenidən baxılmasına da diqqət yetirilməlidir. Belə ki, mal-materialların, iş və xidmətlərin satışın mayasına daxil edilən xərclərin tərkib hissəsi, xərc hissələri və tərkiblərinin, bəzi xərclərin uçotun qiymətləndirilməsi qaydası dəyişilmişdir. Amma, araşdırmalar göstərir ki, hazırda qaimə məsrəflərinin uçota alınmasında və ayrılması qaydalarında mühasibatlığın bir neçə hissələrinə müqayisədə daha zəif dəyişikliklərə uğramışdır və müasir şəraitdə tam cavabdeh deyildir. İstehsalatda xərclərin uçotu və bəzi xərcləri paylanması məsələsində olan problemlər və boşluqların nəticəsində material resurslarındakı zərərləri, məhsuldarlığı zəif olan xərclərin diskriminasiyasının hələ də yüksək olaraq qaldığına görə, istehsal edilən malların, həlli edilən iş və xidmətlərin satışın mayasında qalmasına, mənfəət marjasının aşağı düşməsinə və ümumi istehsalatda maliyyənin pisləşməsinə yol açma bilər.

İstehsal prosesində iştirak edən malların işlərinə xidmətlərin mayası daxil olunan xərclərin tərkib hissəsi iqtisadiyyatda inkişaf pilləsində dəyişdirilmiş və hazırda inkişaf tapmış formalarına, vergi məsələsinə və bazarın vəziyyətinə uyğun olaraq müəyyən olunmuşdur. Hazırda malların, işlərin, xidmətlərin mayasına daxil olunan xərclərin tərkib hissəsi «Mühasibat uçotu haqqında» qeyd olunmuş, Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına cavab verərək uçot sistemində təşəkkül tapmışdır. Qaimə məsrəfləri müəssisələrdə ayrıca şöbə daxili xərclər bölümündə təsnif olunmur. Səbəbi isə uçot sistemində kifayət qədər boşluqlardan və gündəlik operativliyin həlli üçün işçilərin fokuslandığı məsələlər ilkin tranzaksiyalar olduğundan xərclər hansı ki ikinci pillədə formalaşır, bir növ arxa planda qalır. Retaail sektoru çoxşaxəli və ilkin uçotun daha çox vaxt apardığı mühasibatlıqda ən arışıq sahə olduğundan, əslində qaimə adlandırdığımız xərclərə burada daha çox rastlanır. Təəssüf olsun ki, uçot proseslərinin axışında ciddi ləngimələr məhsulun hazır vitrin qiymətinin düzgün çıxarılması bir çox Azərbaycan

timsalındaşirkətlərdə satış və satışa dəstək Satınalma və marketing komandaları tərəfindən qiymətləndirilir.Bu da öz növbəsində maliyyə hesabatlarında düzgün uçot təhlillərinin anlaşılmazlığına və boşluqların həllində idarəetmə problemləri üzə çıxarır. Retail sektorunda bildiyimiz kimi, mağazaya çıxarılan malın maya dəyəri istehsalatda gedən xammal, yarımfabrikat. Hazır məhsul üçün lazımlı ilkin material və avadanlıq prosesləri kimi dəyərləndirilmir.Satınalınan malla razılaşma yolu ilə müqavilə dəyəri təyin olunur.hansı ki uçot sistemin alıcının xeyrinə adətən başa gəlir.Malların alıcının anbarına qədər gətirilib çıxarılmasında yol, gömrük, lisenziya sənədləşmə məsrəfləri ,yol xərcləri maya dəyərində oturaraq uçota alınmaq üçün operatorlar tərəfindən sistemə daxil edilir,lakin burada satınalma tərəfindən qoyulan qiymətlə malın son maliyyəti arasında fərqlər yaranır ki mühasib düzgün qiymətləndirmə aparmadıqda maya dəyərində təsir edə bilər ki satış marjasına birbaşa təsir edə bilər. İlk uçotdan sonra aktivlərin amortizasiyası,yeni alınan ləvazimatların uçotu, kassanın idarə olunması, gündəlik Z- in çıxarılması ayrıca operator- mühasibləri tərəfində baxılır.Malın maliyyəti qeyd elədiyim kimi fərq çıxardığına görə mühasib fərqlərə uyğun yenilənmiş maliyyət qeyd edir. Vergi uçotu İFRS standartlarıyla fərq yaradır ki vergilərin uçota alınması həmişə ayrıca dəyərləndirilmişdir. İFRS -ə görə avadanlığın amortizasiyası azalan qalıq metoduna əsaslanarsa belə. Vergi uçotunda əsas vəsaitlərin növlərinə uyğun amortizasiya faiz dərəcələri vardır ki hesabatlarda illik amortizasiya fərqləri yaradacaqdır. Təxirə salınmış vergilər adı altında aktiv yaxud öhdəlik kimi qeydiyyatı aparıla bilər. Lakin vadanlıqın müddətinin sonuna müvəqqəti fərqlər bağlanır ki bu da ciddi xərclərə təsir etmir. Əmək haqqları xərclərinə ezamiyyə, işçi mükəatı, vergi və dövlət sosial müdafiə xərcləri daxildir.İşçilərin iş strukturuna uyğun əmək haqqı məsrəfləri ofis hissəsi idarəetmə orqan xərcləri inzibati xərclər altında , birbaşa hazır məhsulun əməyinə istifadə olunan işçilərin xərcləri maya dəyərində oturulması labüddür. Hansı ki mənfəət hesabatında qaimə məsrəflərinə də təsir edəcəkdir. Standarta görə malların satış mayası, məhsul istehsalı zamanı təbii resursların, xammalın,yanacaqın, yol xərcinin , fondların, əmək

resurslarının, həmçinin istehsal və satışı istifadə olunan vəsaitlərdən ibarətdir. Standartlarda malların maya dəyərində göstərilən xərclərin tərkibi ifadə olunmuşdur. Standartların ümumiliyi, burada qeyd olunan xərclərin tərkib hissəsi və oralardakı bölümlər ilə qruplandırılması vergidə tələblərə cavab verməyə çalışdırır. Dəqiq qeydiyyatı beynəlxalq standartlarla müəyyənləşdirilmiş və məsrəflərin maya dəyəri və digər xərclərlə təsnifatı qeyd olunmuşdur (www.ifrsbox.az).

Qaimə xərclərinin qeyd olunan təsnifatlaşmalar üzrə uçota daxil olunmasının boşluqları vardır. Belə ki, istehsal xərclərinin uçotunda yalnız qeydə alınan hissələr və hasil olunmuş mallar üçün qeydə alınmış xərclər üzərində kontrolu tam və davamlı yerinə yetirməyə imkan vermir, və nəticədə material, əmək resurslarından səmərəli istifadə olunmur, israfçılığa yol açılır. Əslində bütün bunlar üçün kimsə məsuliyyət daşımır. Uçotda düzgün qeydlərin aparılması üçün məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması labüddür. Gəlir xərc mərkəzləri ilkin struktura uyğun xərc obyektlərinin seçilməsində təkliflər verir ki, bu da xərclərin dəyərinin ədalətli aparılmasında yardımçı olur. Məsuliyyət mərkəzləri termin olaraq hamıya tanışdır. Məsuliyyət mərkəzləri dedikdə məlum xərclər vardır ki, məsuliyyətli şəkildə ifadə olunması başa düşülür. Məsuliyyət məsrəflərinin əsas məqsədi istifadə olunan xərclər üstündə nəzarəti saxlamaqdır. Xərclərin ortaya çıxma yerləri ilə məsuliyyət mərkəzləri arasında məlum qarşılıqlı əlaqə vardır. Əgər sex rəisləri xərclərin ölçüsünü və işin nəticələrini düzgüntəyin edə bilirsərsə bu ilkin inputları məsuliyyət mərkəzlərinə ötürmələri və yekun hazırlanmış struktur bölgülərinə biryerdə baxılmalıdır.

Məsuliyyət mərkəzlərinin uçot obyektləri kimi təyin edilməsi qərbdə XX əsrlərdən tətbiq olunmuş və standartların əsas hissəsinə çevrilmişdir ki. Üzərində bir neçə sənaye timsalında analiz və təhlillər qurulmuşdur. Biz də Qərb praktikasından yararlanaraq Milli Sistemlər ölkənin istisadi, siyasi, regional statusuna uyğun müvafiq qətarlar verməyə çalışan qurumlarına istinadən qaimə problemlərində yaranan məsələləri qabartmağa çalışmışıq. Beynəlxalq Ticarətdə transfer qiymətlərinin çıxarışı

bazar dəyərinə uyğunlaşdırılır və Rusiya praktikasna uyğun müəyyən hallarda vergiqoyma obyektlərini nəzərə alaraq qiymətlər müəyyən olunur.

İdarəetmə uçotu ilə maliyyə uçotunun əsas fərlənən xüsusiyyətləri maliyyə uçot əadlətli və etibarlı qərarlar almaqda və beynəlxalq normalara əsaslanmaqda olmaqla, idarəetmə uçotu olkənin beiznesin və sənayenin məhsulun istehsal formas və növünə idarəedilən qurumların maraqlarına əsaslanmaqla qərarla qəbul edə və buna uyğun müvafiq xərclər bölgüsü qurula bilər. İdarəetmədə əsas maraq dairəsi xərclrin cdüzgün bölgüsündən ziyadə məhsula çəkilən məsrəflərin vahid bölgüsüdür. Maksimum gəlirin əldə edilməsi üçün məqsədli proqramların yazılması, texniki sistemin qurulması, qiymətlərin uyğunluğu və qiymət siyasətinin qurulması, sistemlər şəbəkəsi də həmin məsələnin daxil olduğu, məhsulun marjinal dəyərinin hesaba alınması sabit və dəyişən bölgüsü aparılması lazımdır. Bu vəziyyətdə əsas kriteriyalara görə məhsul buraxılışı əvvəlcədən təyin olunmalı uyğun planlar yazılmalı və müvafiq təkliflər verilməlidir. Pərakəndə satıcı satış həcmindən asılı olmayaraq icarə və kommunal xidmət məsrəflərini ödəməlidir. Sabit məsrəflər yekun cəmdə dəyişmir. Bir vahid üzrə sabit məsrəfin dəyəri istehsal həcmi artdıqca azalır və azaldıqca da artır. Bu məsrəflərə, həmçinin, müəyyən zaman müddəti ilə əlaqəli olduqları üçün “dövri məsrəflər” və ya istehsal fəaliyyəti olmadıqda belə əmələ gəldikləri üçün “sabit məsrəflər” də deyilir. Bütün sabit məsrəflər qaimə məsrəfləridir, lakin bütün qaimə məsrəfləri sabit məsrəflər deyil. Qaimə məsrəflərinə fəaliyyət səviyyəsindən asılı olaraq dəyişən müəyyən məsrəflər daxildir (Cooper & Kaplan, 1990).

Bu məsrəflərin fəaliyyət səviyyəsi ilə birbaşa əlaqəsi olur və buna görə dəyişkən qaimə məsrəfləri olaraq təsnif edilirlər. Məsələn: əlavə iş saatlarına görə mükafat artıq iş saatlarının miqdarı, enerji məsrəfləri, yanacaq məsrəfləri və hər hansı digər kommunal xidmət məsrəflərindən asılı olaraq dəyişir. Digər tərəfdən müəyyən qaimə məsrəfləri isə fəaliyyət səviyyəsindən asılı olmayaraq həmişə sabit qalır, məsələn: sığorta məsrəfləri, aktivlərin amortizasiyası və s.

Məsrəflərin müəyyən edilməsi və ayırd edilməsi rəhbərliyə məhsula qiymətqoymada, cəmi məsrəflərin hesablanması və nəzarət tədbirlərinin yenidən tərtib olunmasında kömək edir. Buna görə idarəetmə üzrə mühasib qaimə məsrəflərinin məhsullara tətbiq edilməsi üsulları haqqında yaxşı məlumatlı olmalıdır. Çünki bu məsrəflər məhsul məsrəflərinə daxil edilmədikdə məhsullar mənfəət gətirmədiyi halda belə gətirmiş kimi dəyərləndirilə bilər.

1.2 İstehsal məsrəflərinin təsnifatı və onların təkmilləşdirilməsi yolları

İqtisadi vahid olaraq satışın mayası bazar münasibətlərinin obyektiv qaydalarının təsiri altındayarıdır və dəyişimə uğrayır. Bununla da istehsal xərclərinin strukturu, maya dəyər kalkulyasiyası dövlət orqanlarının qərarlarına əsaslanır və müəyyən dəyişimə uğrayır. Və nəticədə zəncir təsirini həm xammal mal-materialdan tutmuş nəqliyyat sektoruna, xidmət sahəsinə, resursların dəyərinə, sığortanın müəyyənləşməsinə, əmək haqqı minimumun çıxarılmasına da təsirsiz ötürür.

Dövlətin maya dəyərinə təsirinin əsas məqsədi iqtisadi durğunluğu canlanmaya çevirməkdə, böhran və qiymət artımı dövrlərində bazarı əldə tutmaqda, özəl sektorun qeyri- neft əsasən kənd təsərrüfatı sahələrinin inkişafında düzgün qərarların alınmasına yardımçı olmaqda və özəl müəssisələrin individual mərkəzlərin qurulması

yolunda əvəzsiz köməkliyi toxunur. Həmçinin dövlət yardım fondlarının investisiya biznesə dəstək qurumlarının təşkili və təklifləri lkədə istehsal sahələrinin çaxələnməsinə yardım edir. Dövlət mərkəzləşmiş qaydada fəaliyyət göstərir və biznesə əstək qurumlarının ABAD kimi kənd təsərrüfatına kiçik və orta sahibkarlıq sahələrinin yaradılması ilkin inkişafına yol göstərməkdə köməyi böyükdür. (Foster, G. and M. Gupta, 1990). Dövlətin apardığı siyasət, iqtisadi inkişaf səviyyəsi, bazar iqtisadiyyatının dünyada yerinə görə qaimə məsrəflərinin hansı bölgü ilə maya dəyərində yerləşib-yerləşməməsi dəyişilməkdədir. Məsələn ötən əsrin sonlarına kimi müəssisələr məhsulun maya dəyərinə əmək haqqını bütövlükdə deyil, minimum əmək haqqının dörd misilini daxil edirdilər. Bunun əsas səbəbi inflyasiyanın qarşısının alınması və dövlət büdcəsinə gedəcək vergi tutmalarının artırılmasından ibarət idi. Hazırda isə məmyin ödənişinə uyğun bütün mal- materillərin hazır vəziyyətə gətirilməsinə cəlb olunan işçi qüvvəsinin xərcləri maya dəyərinə bütöv nisbətdə daxil edilir. Bu daha düzgün qərar olduğu ilə razılaşıırıq. Əmək haqqı içşinin sərf eələdiyi vaxta yaxud işin görülmə nisbətində verilməlidir ki fiziki zərurət yaradır və ilkin xərclərin istehsal məsrəflərində yerləşimi daha düzgündür.

Əgər maliyyə uçot göstəricilərinin istehsalat hesabatlarına uyğunluğunun olması üçün İFRS –lə uzlaşması üçün qaimə məsrəfləri hər bir fərqi vahid üçün nəzərə alınmalı və vahidinə uyğun xərclər əlavə edilməlidir. Hətta bölüşdürmə prosesi düzgün olmazsa belə bu inventarın və maya dəyərinin ümumi bölgüsünə təsir etməyə bilər. Hətta bu hal olsa belə idarəetmə uçotunda yanaşma fərqlidir. İdarəedicilər hər bir mal üzrə düzgün məsrəflərin əlaəvsinin marağındadırlar. Çünki kommersiona məqsədli bizneslərdə malın vahidinə uyğun bazarda gəlirlilik tələbləri və seçimləri müsbət və mənfiyə dəyişə bilər. Qaimə məsrəflərinin ənənəvi metodla bölgülərinə diqqət yetirək.

Cədvəl 1: Qaimə məsrəflərinin ənənəvi metodu

	Məhsul A	Məhsul B	Toplam
İstehsal olunan məhsulların sayı	8 000	20 000	28 000
Hər məhsula ayrılan işçi saatları	15 DLH	30 DLH	45 DLH
Toplam saat	120 000 DLH	600 000DLH	720 000 DLH
Ümumi illik gözlənilən qaimə məsrəfləri			1 440 000 USD
Hər saat üçün qaimə məsrəfi			2 USD
Hər məhsula bölünən qaimə məsrəfi	30 USD	60USD	
Toplam	240 000 USD	1 200 000 USD	1 440 000 USD

Mənbə:Accounting Coach(manufacturing overhead)

Gördüyünüz kimi istehsal olunan və məsrəflərin proporsional işçi saatlarına uyğun bölgüsü A məhsuluna saata görə 30 dolların, B məhsuluna görə 60 dolların ayrılmasını tələb edir.Bu üsul sadə və eynicinsli malların istehsalında istifadə olunur ki anlayışı və açqlaması sadədir.

Emal zavodlarında istehsal bir neçə davalı mərhələdən keçirilir.Məsələn mayeli içkilərin istehsalı qablaşdırılması və yığımını misal göstərmək olar.Bu zaman qaimə məsrəflərinin ümumi dəyəri istifadə olunan iş saatlarına nisbətdə və mərhələlər üzrə bölünən ümumi xərclərə proporsional nəzərə alınır.Gəlin cədvəl üzərindən diqqət yetirək.

Cədvəl 2: Maşın saatları metodu

	Avtomatlaşdırma	Sonlandırma	Zavod Admin	Toplam
Birbaşa qaimə				

məsrəfləri				
Xidmət xərclərinin ayrılması	70 000	10 000	(80 000)	0
Toplam istehsal qaimə xərcləri	400 000 usd	100000usd	0	500 000 usd
Maşın saatları	10 000	5 000		15 000
Vahid qaimə istehsal məsrəfi	40 usd	20usd		60usd
A məhsulunun maşın saatları	4	1		5
A məhsulunun qaimə məsrəfi	160usd	20usd		180usd
B məhsulunun maşın saatları	3	4		7
B məhsulunun qaimə məsrəfi	120usd	80usd		200 usd

Mənbə:Accounting Coach(manufacturing overhead)

Qaimə məsrəflərinin şöbə daxili maşın saatlarına görə bölgüsünə aparılması zamanı məntiqli olaraq işçi saatları əvəzinə maşın saatları istifadə olunur. XXI əsrin əsas tətbiqi texnologiyanın inkişafı ilə əlaqədar elektron maşınların istifadəsi geniş yayılmışdır. Əl Əməyi maşın əməyi ilə əvəz olunan sənayeyə keçid bu metoddan istifadəni genişləndirmişdir.

Sənədləşmə üsulunda malların düzgün təyinatının verilməsinə və sənədlərlə təmin olunmasına diqqət yetirilir. Bu üsulun tətbiqi keyfiyyətin aşağı olması, mallardan düzgü istifadə olunmaması, arıq istifadə olunan material və zay məhsulların çoxalması risklərini aradan qaldırmaqda tətbiq olunur. Maalların plandan artıq verilməsi, müxtəlif sənədləşmə mərhələsində, tələb olunan müştəri sifariş blankı, hesbləşmə fakturası, invoys, forma 2 və s. tərtib olunur. Və tərtibata uyğun təsnifatlaşma aparılır. Həmin sənədlərdə bəzi hallarda malların miqdar dərəcəsi və qiymətinə görə normalardan uzaqlaşmaların sayı, bu uzaqlaşmaların, həmçinin materialların dəyişdirilməsinin səbəbləri açıqca qeyd edilir.

Texniki hesablama metodunda göstərilən üsulda əsas mahiyyət norma üzrə və aşkar şəkildə mal- material xərclərinin müqayisə olunmasından və uzaqlaşmaların aşkara çıxarılmasından ibarətdir. Bu üsul sənədləşdirmə üsulunun çoxda fərqlənir və əsasən toxuculuq, kimya, tikinti-konstruktor, xidmət, yüngül və istehlak sahələrində geniş yayılmışdır.

İnventar üsulu hesabat dövrü daxilində qalıq dəyəri qeydə alınmaqla istifadəyə verilən ilkin inventarla dövrün sonundakı inventarın qalıq dəyərləri çıxarılmaqla fərqlər tapılır. Qeyd olunan üsulda energetika, maşınqayırma, kənd təsərrüfatı, aqrar və turizm kimi bəzi tanınmış xidmət sahələrinin əsas özüyi hesab olunur. Normativ xərclər üzrəində məsrəflər ümumiləşdirilir və hesablamalar bu üsulla qeyd edilir. Uzaqlaşmalar da bu üsulda nəzərə alınır. Normadan əlavə məsrəflər xərc balansında dövr üçün qeydə alınır.

Folger TİGER sistemində alış irsalələrinin də qiymət fərqlərinin düzəldilməsi satış irsalələrinin sistemdə faturalanması prosesləri aparılır. Satış, alış, imha, satış iade, alış iade, topdan satış, topdan satış iade və s. Mal qəbulçuları malların yoxlanmasını edir və qiymətləri sistemə vurur. Həmin mallar yenilənmiş qiymətlərlə sistemdə təsdiqlənir. Uçot hissədə hər mağaza üzrə əməliyyatları həyata keçirən şəxs ayrılır. Və araz maliyyənin əsas hissəsi uçotdan başlayır əgər mağazalara yerləşdirilən mallar

sistemdə işlənməsə malların qeydiyyat müxabirləşməsi mümkün deyil. Bonus kəsimpləri mağazalarda promosyon satışlar həyata keçirir ki ona sistemdə qiyməti bonus kimi sıfırlamaq lazım gəlir. Alış irsaleləri yazarkən faturalanarkən icərisindəki umumi miqdara, endirim varsa endirimə və son toplam qaimədəki məbləği sistemdə qeyd edib təsdiq veririk.

Problemlər: Gecikmiş sənədlər işin ləngiməsinə gətirir. Sənədlərin yanlış işlənməsi həm vaxt itkisinə həm də iş yükünün ağırlığına gətirib çıxarır. Maaş limitinin qoyulması da işçilərin motivasiyasını aşağı salır. Mal qiymətlərində satınalma tərəfindən dəyişikliklər olur ki ən çox rastlanan problemdir.

Kassa Əməliyyatları-mağazalarda kassalardakı pul həcminin günün əvvəlinə və günün sonuna qalığı hesablanır. Mağazalarda əlavə olaraq seyf hissə olur ki ehtiyat üçün günün əvvəli müəyyən məbləğdə pul qoyulur ki kommunal və digər təcili xərclər üçün istifadə olunur. Ən çox problemlər bu hissədə yaşanır demək olar ki günün sonunda kassada kassirin vurduğu qiymətlərlə çek qiymətləri üst-üstə düşür. Və hər fərqin hesabatı tutulur. Seyfdəki proseslərə nəzarət də sistem üzərindən aparılır.

Maliyyət hesablanması hissəsində-idxal olunan mehsulların invoices toplam dəyəri plus daşınma xərcləri, idxal üçün ödəniləcək rüsum, gömrük haqqı hər məhsul üçün məhsulun toplam invoices dəyəri əsas götürülərək müəyyən qiymət hesablanması aparılır və satınalmaya göndərilir. Həmçinin günlük plan vardır ki, nə qədər nağd pul lazım olacağı haqqında günün sonuna kimi bildirilməlidir. Və günlük plana uyğun baş muhasib tərəfindən müəyyən məbləğin kassaya mədaxilinə təsdiq verilir.

Əsas vəsaitlər bölümü əsas vəsaitlərin sistemə 111 hesab koduna yazılması, mağaza açılmazdan əvvəl yaranan bütün xərclərin kapitallaşaraq əvvəlcə proje koduna sonra isə uyğun olaraq 112 hesablar kodunda qeyd edilməsi baş tutur. Həmçinin əsas vəsaitlərin amortizasi emeliyyatlarını həyata keçirilməsi və 113 hesab koduna yerləşdirilməsi sonra isə xərc kimi tanınanaraq 711 hesaba təsdiqi kimi prosesləri həyata keçirir. Əsas vəsaitlər uzunmüddətli və qismüddətli olmaqla iki hissəyə

bölünür vəsaitlərə bina, tikili, avadanlıqlar, nəqliyyat vasitələri, təbii obyektlər, bioloji aktivlər və s daxildir. Xərclər bölümü-araz mağazalarında baş verə biləcək bütün xərclər-icarə, işçilərin geyimi, inzibati yeni ofis xərcləri, əmək haqqları, yemək xərcləri, ezamiyyə xərcləri, təsərrüfat məsrəfləri və s daxildir. Üzləşmə aktları-yeni veysəloğlu qrup daxili şirkətlərin aysonu qalıq borcları hesabların və uyğun ödəşmələr həyata keçirilir müvafiq kassalar üzrə.

Əmək haqqı-araz supermarketlər şəbəkəsində əmək haqqı ayın sonu bir gündə mağaza işçiləri üçün, digər günü isə ofis işçiləri üçün verilir. Mağazalardakı səlahiyyətli işçilər pullarını inkassatorlar paylıyır əgər işçi maaşını ala bilmirsə araz mərkəzi ofisində paylanma kassasına yaxınlaşaraq pulunu almış olur. Gecikmiş maaşları isə gələn ay toplam olaraq almaq hüquq qazanır.

Ümumi problemlər: kommunikasiya problemi böyükdür, ünsiyyət demək olar ki yoxdur bu həm də onların ümumi işlərini ləngidir. Mühit baxımından Ulduz maliyyənin ofisi rahat işıqlı və rahatdır. Rutin iş çox verimli iş azdır. Ancaq əməliyyatları həyata keçirmək işin özəyi olduğu üçün maliyyə tərəfi zəifdir. Esas iş uçota almaqdır. Yeni ofislərinə yerləşərkən daha rahat və işıqlı mühitlə qarşılaşacaqlarına ümid edirəm.

Mühasibatlıqda ən geniş yayılan, xərclərin ilkin uçotunun aparılmasına görə qurulan, beynəxalq standartlara uyğun, mühasibat qanunlarına əsaslanan hesablar planı mövcuddur ki, həmin cədvəldə xərc maddələr, balansın maddələri açıq-aşkar qeyd olunmuşdur. İstehsalda istifadə edilən xammal xərci 202N –li “istehsalat məsrəfləri” adı altında debetdə, 223N-li Kassa yaxud Debitor borclarına qeyd olunur. 201n-li de material ehtiyatları daxildir ki, malların ilkin alışında kreditə oturur. İstehsala buraxılmayan və məhsulun hazırlanmasında istifadə edilməmiş xammalların qiyməti qaydaya uyğun malın mayasının əlavə edilmirəgər dövr ərzində zay, tullanmış, paketi

məhv olmuş mal varsa birbaşa dövrün xərclərinə atılır. Ölkəmizdə bəzi müəssisələr ,qurumlar, istehsal sahələri məhsul istehsalı ilə məşğul olurlar ki, materialların 80 faiz üzəri xarıcdən asılılığı yüksəkdir. Belə olduğu təqdirdə bazar iqtisadiyyatında xarici təsirlərə həssaslığı yuxarı olur ki, valyuta məzənnə dəyişiklikləri həm məhsulların bazar dəyərinə həm də istehsalçıların böyümə imkanlarına birbaşa əks olunur.2015- ci ildəki devalvasiyanın təsiri ilk olaraq banklara əks olunsa belə, valyuta dəyişimi istelak və yeyinti bazarından da yan ötüşmədi. FMCG sektoru növbəti günə gəlirlilik faizlərinin aşağı düşmə həddinə görə istelak mallarının qiymətini yeyinti,təmizlik, qeyri-qida sahələrində vəziyyəti alıcıların ziyanına dəyişdi.Ölkənin investisiya sahəsində ciddi azalamalar büdcədəki valyuta sıxıntısı qara bazardakı müvəqqəti canlanma iqtisadi problemlərin artımını sürətləndirdi.Malların miqdarı və həcminə uyğun məhsulların illik planı qurulması ən yaxşı müəssisələrin birinci prioritetidir. Qaimə məsrəfləri təsnif edildikdən sonra onlar kateqoriyalarına görə kodlaşdırılmalıdırlar. Kodlaşdırma məsrəflərin qeyd edilməsini asanlaşdırır. Qaimə məsrəfləri təsnif edildikdən sonar onlara cədvəl siyahısına daxil edilən “dəyişməyən sifariş nömrələri” verilir. Onların hamısı daha sonra uçot funksiyalarında istifadə olunan əvvəlcədən hazırlanmış paketlər formasında kompüter fayllarında qeydiyyata alınır. Qaimə məsrəflərinin təsnifatı və kodlaşdırılması tamamlandıqdan sonra onların toplanması mərhələsi gəlir. Bu, bölüşdürmə dərəcəsinin müəyyən edilməsində istifadə olunan iki mərhələli prosesin birinci mərhələsidir. Qaimə məsrəfləri haqqında məlumatlar maliyyə qeydləri, məsrəf qeydlər və s. kimi müxtəlif qeydlərdən yığılır(Foster, G. and M. Gupta, 1990).

Məsrəflər hər bir məsrəf mərkəzinə uyğun olaraq toplanır. Məsrəflər məsrəf mərkəzlərinə uyğun şəkildə həm bölüşdürülür, həm də təxsis edilir. Qaimə məsrəflərinin məsrəf mərkəzlərinə düzgün əsasda təyin edilə bildiyi hallarda məsrəflər məsrəf mərkəzlərinə görə bölüşdürülür. Məsrəfləri müvafiq məsrəf mərkəzlərinə dəqiqliklə aid edə bildikdən sonar onların bölüşdürülməsi həyata

keçirilir. Birinci mərhələdə qaimə məsrəflərinin təxsisatı və yenidən təxsisatı tamamlandıqdan sonar bütün qaimə məsrəfləri istehsal şöbəsi üzrə bölüşdürülür və təxsis edilir. İndi isə bunlar məhsullara təyin edilməlidirlər. Bu mərhələdə qaimə məsrəflərinin bölüşdürülmə dərəcəsi hesablanır. İstehsal şöbələrinə görə bölüşdürülən və təxsis edilən qaimə məsrəflərini əldə etdikdən sonar biz bu məsrəfləri müvafiq vahidlərin ümumi sayına bölürük. Ən çox istifadə edilən vahid maşın- saat və işçi saatıdır.

Müəyyən qaimə məsrəflərinin istehsal-xidmət məsrəfləri mərkəzlərinə və ya məsrəf vahidlərinə müvafiq əsasda bölüşdürülməsi qaimə məsrəflərinin bölüşdürülməsi adlanır. Məsrəflər müəyyən məsrəf mərkəzlərinə uyğun olaraq asanlıqla ayırd edilə bildikdə məsrəf mərkəzlərinə görə bölüşdürülməlidir. Müəyyən qaimə məsrəfləri xüsusi məsrəf mərkəzinə sərf edildikdə bölüşdürmə zamanı bu qaimə məsrəfləri yalnız bu mərkəzə aid edilir. Müəyyən məsrəflər xüsusi bir məsrəf vahidinə və ya məsrəf mərkəzinə aid edilə bilmir. Təxsisat bu cür qaimə məsrəflərin proporsional olaraq ədalətli (ən uyğun) əsasda iki və ya daha artıq şöbələrə bölüşdürülməsi prosesidir. Bu, qaimə məsrəflərinin müəyyən şöbəyə və ya məsrəf mərkəzinə bütövlüklə bölüşdürülə bilmədiyi hallarda həyata keçirilir.

Qaimə məsrəflərinin məsrəf mərkəzlərinə təxsisatı üçün müvafiq əsasın seçilməsi mühüm qərardır. Əgər seçilmiş əsas düzgün deyilsə bu qaimə məsrəflərinin məhsullara normadan yuxarı və ya aşağı səviyyədə təyin olunmasına gətirib çıxaracaq. Təxsisat üçün istifadə olunan kriteriyalardan biri qaimə məsrəflərinin şöbənin əldə etdiyi mənfəət əsasında təxsis edilməsidir. Qaimə məsrəfləri istehsal və xidmət məsrəfləri mərkəzlərinə bölüşdürüldükdən və təxsis edildikdən sonra biz xidmət məsrəfləri üzrə mərkəzlərin qaimə məsrəflərini istehsal məsrəfləri üzrə mərkəzlərə yenidən təxsis etməliyik. Çünki xidmət məsrəfləri üzrə mərkəzləri bu xidmətləri istehsal məsrəfləri üzrə mərkəzlərə göstəririlər (Johnson, H.T., 1988, s 122-139). Xidmət məsrəfləri mərkəzləri bir-birilərinə (bir-birindən qarşılıqlı asılı olan) xidmət

göstərdikdə, biz xidmət məsrəflərinin təxsisatında qarşılıqlı xidmət metodundan istifadə edirik. Xidmət şöbələrinin bir-birilərinə xidmət göstərməsi faktı göstərilən xidmətlərin dəyərinin az olması səbəbindən az əhəmiyyətli ola bilər. Halbuki, böyük müəssisələrdə müxtəlif xidmət məsrəfləri mərkəzləri tərəfindən böyük həcmdə xidmətlər göstərildiyi üçün bu metod daha faydalı olur. Bu metod vaxt aparan metod olduğu üçün cəlb edilən məsrəflər yüksək olduğu hallarda səmərəli hesab edilir.

Qarşılıqlı şəkildə bir-birindən asılı olan xidmət məsrəfləri üzrə mərkəzlərə aid olan məsrəflərin istehsal məsrəfləri üzrə mərkəzlərə yenidən təxsisatı aşağıda izah edilir. Bu metoda əsasən xidmət şöbəsinin məsrəfləri bu məsrəflər sıfıra bərabər və ya olduqca az olana qədər, yəni xidmət şöbəsinin cəmi məsrəfləri tamamilə təxsis edilənə qədər digər şöbələrə razılaşdırılmış faiz nisbətlərində təkrarən paylanılır. Biz ilk olaraq bir xidmət mərkəzinin digərinə xidmət göstərdiyi, lakin ondan heç bir xidmət görmədiyini halla bağlı sadə bir suala cavab tapmağa çalışacağıq. Təkrarlanan bölüşdürməyə yalnız yaranan məsrəflər çox olduğu hallarda müraciət edilir. Bu üsul uzun və yorucu hesablamalara ehtiyac yaratdığı üçün yalnız faydalı və xeyirli olduğu hallarda istifadə edilməlidir.

Xidmət məsrəfləri üzrə mərkəzlər arasında yenidən təxsis edilməli olan miqdar çox az olduqda bütün xidmət şöbələrinin məsrəfləri bu şöbələrin bir-birinə xidmət göstərməsinə baxmayaraq yalnız istehsal şöbələri üzrə yenidən təxsis edilir. Bu metod təxsis edilməli olan qaimə məsrəflərinin məbləğini hesablamaq üçün eynigüclü tənliklərdən istifadə edir. Təxsis edilməli olan qaimə məsrəflərini yuxarıdakı kimi hesablamaq əvəzinə burada xətti tənliklərdən istifadə edilir. Bu proses aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir. Qaimə məsrəflərini məsrəf mərkəzlərinə/şöbələrə bölüşdürdükdən və təxsis etdikdən sonra onlar həmin şöbələrdə müəyyən müddət ərzində istehsal edilən istehsal vahidlərinin məsrəflərinə daxil edilməlidir. Qaimə məsrəflərinin istehsal vahidlərinin məsrəflərinə daxil edilməsi prosesi qaimə

məsrəflərinin bölüşdürülməsi adlanır. Qaimə məsrəflərinin bölüşdürülmə dərəcələrini seçmək prosesinə aşağıdakılar daxildir:

➤➤ Bir şöbənin qaimə məsrəflərinin ümumi miqdarını proqnozlaşdırmaq.

➤➤ Uyğun bölüşdürmə əsasını seçmək.

➤➤ Qaimə məsrəflərinin bölüşdürülmə dərəcəsini tapmaq üçün cəmi qaimə məsrəflərini

bölüşdürmə əsasının cəminə bölmək.

Bölüşdürmə əsası qaimə məsrəflərinin məhsul və ya xidmətlərə sistemli şəkildə bölüşdürülməsinə əsaslanan amildir. Ən çox və geniş şəkildə istifadə edilən bölüşdürmə əsasları maşın-saatlar və birbaşa işçi saatlarıdır. Qaimə məsrəfləri faktiki əsasa görə hesablanarkən dərəcə həmişə faktiki yaranan qaimə məsrəflərinin əsasında hesablanır. Qaimə məsrəflərinin bölüşdürülmə dərəcəsi faktiki yaranan qaimə məsrəflərini müəyyən dövr ərzində istehsal edilən faktiki istehsal vahidlərinə bölməklə hesablanır. Adətən “qaimə məsrəfinin əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş bölüşdürülmə dərəcəsinə” faktiki bölüşdürülmə dərəcəsindən daha çox üstünlük verilir. Bu dərəcə gözlənilən qaimə məsrəflərini seçilmiş bölüşdürmə əsasına bölməklə hesablanır. Büdcə rəqəmləri bu məqsədlə dövr başlamazdan əvvəl proqnozlaşdırılır. Aşağıdakı düsturdan istifadə etməklə əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş bərpa dərəcəsi əsasına uyğun olaraq qaimə məsrəfləri məhsulun faktiki məsrəflərinə hər vahid üzrə əlavə edilir.

Mal-material bəzi istehsala daxil olunması onların istifadəsi kimi anlaşılmamalıdır. Materiallardan istifadə miqdarı, həcmi barədə hər ay hazırlanmalıdır. Mal-material, işçi xərcləri və elmi-taktiki vəziyyətdən alınmış normalar texnikanın inkişafı, verilmiş qərarların dolğunluğutəkmilləşdirmə yolları aşkar olunmalı və müvafiq qərarlar alınmalıdır. Ümumiyyətlə idarəetmə uçotunun əsas özəlliyi verilən qərarların dolğun yerləşimi, tətbiq və kontrolu verilməlidir. Qlobal iqtisadi gələcəyə doğru əsaslanmalar

olmalı, iqtisadi risklərin azaldılması nəzərə alınmalıdır. Ölkədə devalvasiya təhlükəsi gözlənilməzdən əvvəlki və sonrakı iqtisadi təhlillər göstərir ki, banklar daxil istehsalat sahələrində bir neçə məsələlər siyasi təhlükəsi gözlənilən hallar nəzərə alınaraqdan şirkətin maliyyə vəziyyətinə, nağd pul vəsaiti axınlarının illik durumuna görə investisiya qərarları alınbsa çıxarışların təhlilərin. Öhdəliklərin anailizi qoyulmalıdır. Mal alış zamanı nağd halındadırsa debetə artım ehtiyatda , deyilsə kreditdə artım nağd pul yaxud debitor borcları adı altında mühasib tərəfində qeyd olunur. İl ərinde alınan malların hamısı birbaşa istifadəyə getmir, və anbarda stok şəklində yığılır. Bunun təhlili şirkətin il ərzindəki satışlarına görə dəyişir. Satışlar olduqda sistem stokundan mal azalır və maya dəyərində ötürülür və qalıq mallar inventar dəyərləndirməsi ilə yenidən qiymətləndirməyə yaxud bazar dəyərində və ya ənənəvi üsul olan köhnə qiyməti ilə uçota daxil edilir. Hər bir müəssisənin xüsusi qiymətləndirmə siyasəti mövcuddur. Malların stokedəki vəziyyəti barədə anbar rəisləri uçot sistemini yeniləməli, həmçinin malların çeşidinə uyğun ortalama malların satış axını cəvəlini qurmalı və həmin ortalama günlərin sayına uyğun həmin gecikmiş mallarına satışına dəstək əsas məsələ olmalıdır hansı ki, birbaşa həm maya dəyərində , həm də satışın dəyərində təsir olunur. Qiymətləndirmə siyasəti iqtisadi təsirlərə həssas sənayelərdə istifadəsi məsləhət deyildir. İntinventarın qiymətləndirməsi İFRS tərəfində üç yollar tanınır, lakin vergi FİFO metodunu işlətməyi məsləhət bilir. FİFO metodun əsas məğzi odur ki, ilkin anbara daxil olan mallar ilkin istehsala buraxılır, LİFO metooda son daxil olan xammal məhsulun ilk istifadəsində sərf olunur. FİFO metod infliyasiya dövrü üçün maya dəyərində daha aşağı göstərilməsinə, inventarın qiymətinin şişirdilməsi riskinə gətirib çıxara bilər. Xərclərin dəyərindəki boşluqlar dövrün sonunda deyil, baş verdiyi anda müəyyən olunmalı və aradan qalxması üçün operativ uzunmüddətli və davamlı kontrola dayanan tədbirlər görülməlidir. İdarəetmə xərcləri o cümlədən kommersion məsrəfləri istehlakdakı fəhlələrin maaşlarına proporsional bölüşdürülməlidir. Həmçinin təsərrüfat xərclərini ayrıca məhsul vahidinə bölüşdürmədən birbaşa 601N-li hesabda göstərmək məsləhətlidir. İstehsal xərclərinin

sistem inkişafı və optimallaşdırma yolları müəssisələrin idarəetmə tələblərilə uzlaşmaya bilər. Məlum məsələdir ki, verilən qanunlar gəlirliliyə yönəldiyindən uzunmüddətli siyasət nəzərə alınmaya bilər.

Lazımı ehtiyat xərclərinə – əmək ləvazimatları, əmək vasitələri və fəhlələrin maaşları onların uçotdakı yeri məhsulun mayasına daxil olunma üsulundakı məsələlər qruplandırılır. Bu cür halların əksər hesablaşma məsələləri qarışıq edilir və buna uyğun fərqli ehtiyat (resurs) növləri üzrə xərclər əhatə edir. İstehsal məsrəflərinin uçotunda olan boşluqlar malların maya dəyərində hesablanması prosesinə, həm də istehsalın kəmiyyətində və materialların istifadəyə verilməsində prosesinin dərinləşməsinə də təsirsiz ötürür. Bununla əlaqəli olaraq, mal göstəriciləri üzərindən vəziyyət hələ də dəqiqləşdirilməmişdir. İstehsal zamanı texnoloji şəraitdə həyata qeyd edilən tikinti-konstrukto işləri olan müəssisələrdə istehsal materiallarından səmərəli istifadə olunan əhəmiyyətli istehsal materiallarından istifadə edilməsinin əhəmiyyəti durmadan artır ki, bu da xammaldan, maşın və nəqliyyat vasitələrindən səmərəli istifadə olunması, əməyin düzgün təşkilinin qeydiyyata və məhsuldarlığın yüksəlməsi üstündə nəzarəti lazımı vəziyyətdə dəqiqləşdirməyi tələb edir. Buna görə də, hazırkı vəziyyətdə istehsal imkanlarından maksimum istifadəyə görə məsuliyyət mərkəzlərinin yanaşmalarını bazar vəziyyətinə görə dəyişmək lazımdır. Xammalların idarə olunmasına, xamala gedilən və gediləcək məsrəflərin məsuliyyət mərkəzləri yaradılmalı, işlərin məzmunu, idarə işçilərinin, mütəxəssislərin vəzifələri bildiilməli, ara işçilərin kontrol cədvəli tutulmalı, avadanlıqların fasiləsiz və davamlı nəzarət altında işləməsinə təmin etmək ilkin və ümumi vaxta və xərcə qənaətə gətirib çıxaran amillərdir. (Johnson, H.T., 1988).

Bu cür yanaşma bir mənalı hesab olunur və ancaq xərc məkanları, mərkəzlərinə görə xidmət sahələri, istehsalat vahidləri və işçi təbəqəsindən asılı olan xərclər haqqında məlumatların mövcudluğu vəziyyətində həyata keçirilə bilər. Bu tədbirlərin həlli

məsuliyyət gəlir və xərc mərkəzləri tərəfindən köməklik edilə bilər Şirkətlər öhdəliklərini sabit salamaq yaxud uzun və qısamüddətli ödəmələrini təxirə salmammaq məqsədilə sünə artıma qaçırılar ki bu da maya dəyərinin, və digər qaimə xərclər daxil məsrəflərin azaldılması yollarının təhlilini azaldır və diqqəti yalnız kütləvi satış artımına yönəldirlər.Nəticədə global inflyasiya kiçik iqtisadi tarazlığın pozulması istehsalat məhsullarının maya dəyərində qiymət və keyfiyyət amilləri dəyişmədən məsrəflərin artmasına səbəb ola bilər ki, şirkətlərin uzunmüddətli defolt olmasına yol açar.Bu səbəbdən bir neçə şirkətlərdə daxili şöbələr xərclərin təhlili ilə məşğul olmalı və məsuliyyət mərkəzlərinin məqsədlərinə uyğun iş axışları yaradılmalıdır.Risiklərin idarə olunması itkilərin aradan qaldırılması tədbirlərinin əvvəlcədən zənn olunaraq müvafiq riskə qarşı yumşaldıcı uçot sistemi, xərclərin bölgüsü yaradıla bilər. Məsuliyyət mərkəzləri dedikdə, şirkətlərin idarəetməsi baxımından qeydə alınan istehsal prosesinin məlum olan bir sahəsi başa düşülür.

Məsuliyyət şöbələri üzrə xərclərin u təsnifatı və onların kontrolu , lazımı xərc növləri və onların bölgülərinə görə məsuliyyətini nəzərdə saxlayır. Şirkətlərin iş fəaliyyətində müəyyən hissə qərarlarının alınması gedir, və müəssisə rəhbərliyi icra proseslərini müvafiq məsuliyyət daşıyır ki, məsuliyyət mərkəzlərinin iş prinsipi bir növ buna bənzəyir. Bu məqsədlə, xərclərin müntəzəm təsnifatına görə onların olduğu fərqli bölüm və sahələrin nəzarəti müəyyən olunur və qeydə götürülür ki, bu da hər bir idarəçiyə görə mənsubiyyətin konkretləşdirilməsini asanlaşdırır hərəkdirdir. Məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçot və kontrolun həyata gətirilməsinin əsası, qeyd olunduğu kimi, xərclərin fərqli ölçülü idarəçiyə verilməsi və hər biri məsul şəxs olmaqla müəyyən olunan norma və qaydalara nəzarətin qurulması gözlənilir.Bu səbəbdən məsuliyyət şöbələrinə görə xərclərin hesabatı və onların nəzarətin qurulması ən önəmli məsələni məsuliyyətin ötürülməsi üçün mərkəzlərin ayrılması labüd hesab edilir. Hər bir xərc bölümü, xərclərin planlaşdırılmasını və onların kontrolunun aparılması və müqayisəsində rəhbərliyə dəstək nümayəndəliklər fəaliyyət

edir. Hər bir xərc bölümü təxmini bənzər mövqeli xərclərə dayanan maşın və iş məkanından təşkil olunur. Həmin xərc mərkəzlərinə bənzər xərclərin miqdarında təsiredici amillərin toplumunun təyin edilməsini və xərclərin ayrılması mərkəzinin yaradılması işləri asanlaşdırır.

İstehsal bölmələrində xərclərin kəmiyyətinin təyin olunmasının əsas səbəbi istehsal gücünün tam artırılması hesab olunduğundan çox zamanlar onun öz xərc maddəsində bazası mərkəzi tərtib olunur. İstehsal obyektlərində məhsul planlarının yüklənməsi lazımı qaydada aparılmalıdır ki, müəssisələr xərc mərkəzlərini yaradarkən dərindən analiz aparma imkanları genişlənmiş olsun. Araşdırmalar sübut edir ki, müəssisələrdə yaradılan mərkəzlərin tətbiqi, nəzarətin gücləndirilməsilə yanaşı, texnologiyanın tələbinə caab verən asan istehsala iman yaradan xidmət sahələrində genişlənmiş qurğuların asan və tez şəkildə məsrəflərinin örtülməsinə şərait yaradır. Tikinti –konstruktor işlərində sənayedə ölkəmizdə geniş yayılmış və dövlət dəstəyi bu sahəyə gücləndirilmişdir. Lakin xarici bazardan xammal və ləvazimat asılılığı inkişafda ləngimələrə gətirib çıxardı. Lazımı məsuliyyət mərkəzləri qurulmaqla şirkətlər daxili dövlət yardımınəticəsində yatırılan əmlak və yeni tikinti obyektləri həm iqtisadi istehlakı o cümlədən demək olar ölkə daxili bir çox məhsullara tələbatı artırdı.

Tədqiqat apardığımız istehsalat müəssisələrində xammal, yarımfabrikat , digər material ehtiyatları üzrə xərclərin normal hala gətirilməsi, məhsulların artım və keyfiyyət göstəricilərinə olan diqqət , loyall müştəri bazarının formalaşması satışlarda stabilliyi saxlamağa imkan verdi.

II FƏSİL

Qaimə məsrəfləri uçotunun təşkili, təsnifləndirilməsi və təhlili

2.1 Əsas fəaliyyət zamanı ortaya çıxan məsrəflərin hesablanma metodikası və onlar üzərində nəzarətin təşkili

Məsrəflərin hesablanması müəssisədə konkret idarəetmə məqsədlərindən və uçot sistemindən asılılıqla təyin olunur. Beynəlxalq təcrübədə istehsal xərclərinin uçota alınması və qiymət verilməsində iki metodologiyadan istifadə edilir. Nəticədə sifariş və prosesləşmə metodları daxildir. Bu metodlar sadəcə bütövlükdə istehsal xərclərini deyil, həmçinin malların mayasını hesablanmada istifadəsini nəzərə alır. Əhəmiyyətli proseslər dedikdə, şirkətlərin əsas mənfəətlərini quraşdırmaq məqsədilə yaradılan malların əsas tərkib hissəsini təşkil edir ki, birbaşa və dolaylı kimi iki əsas hissəyə bölünür qaimə məsrəflərin özəlliyi isə onların həm birbasa , həm də dolaylı xərc kimi məhsulun əmələ gəlməsində rolu olduğunu müşahidə edəcəyik. Dolaylı məsrəflərin maya dəyərinə bölüşdürülməsi metodu tətbiq edilən zaman kitabların istehsal və ya dərc olunmasına çəkilmiş sabit məsrəflər kitabların maya dəyərinə daxil edildiyindən, bu dövr ərzində çəkilmiş sabit məsrəflərin əhəmiyyətli hissəsi mənfəət haqqında ətraflı hesabatda xərc olaraq göstərilməmişdir; sabit məsrəflərin bir hissəsi xərc kimi deyil, mal-material ehtiyatlarının dəyərinin bir hissəsi kimi göstərilmişdir. Bu fakt həmin dövr üçün mənfəətin yüksək olmasına səbəb olmuşdur.

Maliyyə meneceri vəziyyəti direktorlar şurasına izah etdi. O, həmçinin, biznesin inkişafı haqqında qərarlar verilərkən maliyyə hesabatlarında göstərilmiş mənfəətdən istifadə etməməyi məsləhət gördü. Bunun əvəzində o, nəşriyyatın məcmu mənfəətini (satış qiyməti çıxılısın dəyişkən məsrəfləri göstərən marja) göstərən hesabat təqdim etdi və məcmu mənfəətin qərar qəbul etmə məqsədləri üçün daha yaxşı göstərici olduğunu izah etdi (nəzərə alın ki, bu halda mənfəət marjinal metodun tətbiqi ilə hesablanmış olur). Dəyişkən məsrəflər (marjinal məsrəflər) istehsalın həcmindəki artım və ya azalmaya uyğun olaraq dəyişirlər (məhsul vahidi üzrə dəyişkən məsrəflər

sabit qalır), amma sabit məsrəflər adətən istehsalın həcmindən asılı olmayaraq dəyişməz qalırlar. Bununla belə daha uzun müddət nəzərə alınarsa, sabit məsrəflər də zaman keçdikcə dəyişirlər. Əgər sabit məsrəflər məhsulların maya dəyərində daxil edilərsə, müxtəlif mühasibat dövrlərində istehsal olunmuş məhsul və ya xidmətlərin maya dəyəri həmin dövr üçün istehsalın/xidmətin həcmindən asılı olaraq dəyişir. (Johnson, H.T., 1988,s200-209)

Bunun nəticəsi olaraq, bəzi nəzəriyyəçilər hesab edirlər ki, məhsulların maya dəyərində bu dəyişikliklərin olmaması üçün sabit məsrəflər maya dəyərində daxil edilməli deyil. Bu üsul marjinal metod adlanır. Marjinal metod tətbiq edilən zaman dəyişkən məsrəflər məhsul vahidinin maya dəyərində daxil edilir, dövr üçün sabit məsrəflər isə ümumi məcmu mənfəətdən xərc kimi çıxılır. Marjinal metodun əsas fərqləndirici xüsusiyyəti onun məsrəf davranışına aid edilməsi və qərarvermə prosesində yardım göstərməsidir. Marjinal metoda əsasən hesablanmış maya dəyərində birbaşa material məsrəfləri, birbaşa əmək məsrəfləri, birbaşa xərclər və dəyişkən qaimə məsrəfləri daxil edilir. Marjinal metod məsrəf növləri arasında fərqi nəzərə aldığı üçün qərarvermədə çox faydalıdır. İstehsal olunmuş və satılmış məhsulların satış qiyməti və dəyişkən məsrəfi eyni olur. Buna görə məhsul vahidləri üzrə məcmu mənfəət də bərabər olur. Beləliklə, məhsul vahidi üzrə dəyişkən məsrəflər və satış qiyməti dəyişmədiyi üçün məhsul vahidi üzrə məcmu mənfəət də müxtəlif mühasibat dövrləri üzrə sabit qalır.

Mənfəət satışdan gələn gəlirlə satış məsrəflərinin (sabit məsrəflər daxil) fərqinə bərabərdir. Beləliklə, satışın həcmi artdıqda məhsul vahidi üzrə mənfəət də artmış olur (satış artdığında sabit məsrəflər artmadığı üçün). Digər tərəfdən məcmu mənfəət satılmış malların sayına uyğun olaraq dəyişsə də məhsul vahidi üzrə məcmu mənfəət sabit qalır. Məcmu mənfəətə nəzarət etmək və onu proqnozlaşdırmaq mənfəətlə müqayisədə daha asan olduğundan bu göstərici idarəetmə qərarlarının verilməsində geniş istifadə olunur. Bu növ qərarlara nümunə kimi ən mənfəətli məhsulların

müəyyən olunmasını, məhsul istehsalında istifadə olunacaq komponentlərin şirkət tərəfindən hazırlanması və ya alınmasını və s. kimi qərarları göstərmək olar.

Müəssisə aktivlərinin ilkin dəyər əsasında qiymətləndirilməsi qeyd olunan aktivin əldə olunması zamanı ödənilmiş pul vəsaitlərinin və onların ekvivalentlərinin məbləği, bununla yanaşı verilmiş əvəzləşdirmənin (buraxılmış kapital alətlərinin, mübadiləyə verilən qeyri-monetar aktivlərin və qəbul olunmuş öhdəliklərin) ədalətli dəyəri üzrə qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur.

Müəssisə aktivlərinin dəyərini aktivlərin alınması, onların müəssisəyə gətirilməsi, istehsalı, tikilib quraşdırılmasına çəkilən xərclər, eyni zamanda vergi ödəyicisi olan şəxsin gəlirdən tutmaq hüququna sahib olduğu xərclər istisna edilmək şərtilə aktiv dəyərini artıran qeyri xərclər daxil edilir.

Bundan əlavə, Konseptual Əsaslarda göstərilmiş olan “ədalətli dəyər” anlayışı ilə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində müəyyən edilən “bazar qiyməti” anlayışı arasında əhəmiyyətli fərq görünür. Qeyd edək ki, Konseptual Əsaslarda ədalətli dəyər- müəssisə aktivinin müstəqil yaxşı məlumatlandırılmış, həmçinin bu tip əməliyyatı realizə etməkdə maraqlı tərəflərin arasında mübadilə nəticəsində əldə oluna biləcək məbləğdə dəyərləndirilməsini nəzərdə tutur. Vergi Məcəlləsində isə bazar qiyməti- malın (xidmət və işlərin) tələblə təklifinin əhəmiyyətli qarşılıqlı təsiri nəticəsində formalaşan dəyərlə qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur.

AR-Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 14.2 maddəsində təsbit olunmuşdur ki, vergitutma məqsədləri üçün işlərin (xidmət və mallar) qiyməti tərəflərin əqddə müəyyənləşdirdikləri qiymət qəbul edilir. Qeyd olunanlardan o nəticəyə gəlmək olar ki, mühasibat uçotu və hesabatları sistemində, eyni zamanda vergi qanunvericiliyi sistemində vergi və uçot obyektlərinin qiymətləndirilməsi, tanınması eyni kriteriyalara əsaslanır.

Vergi ödəyicisi olan şəxs vergi tutulan gəlirin (və ya mənfəətin) düzgün əks etdirilməsi üçün sadələşdirilmiş informasiya əsasında onun xərclərinin və gəlirlərinin

vaxtında dəqiq, qanunvericilik müddəalarında nəzərdə tutulmuş qaydada tətbiq edilən uçot metodundan asılı olaraq onların çəkildiyi və ya əldə edildiyi dövrlərə aid etməyə borcludur. Vergi ödəyicisi olan fiziki və ya hüquqi şəxsin təsdiqlədiyi, istifadə etdiyi uçot metodunda daxilolmaların və xərclərin müddətləri, eyni zamanda uçot qaydası ilə əlaqədar bütün tələblər nəzərə alınmalıdır. Bununla yanaşı, vergi ödəyicisi olan fiziki və hüquqi şəxslər onun fəaliyyəti ilə əlaqəli olan bütün əməliyyatların başlanğıcı, gedişatı, eyni zamanda bitməsini müəyyənləşdirməyə imkan verən uçot sisteminin qurulmasını təmin etməyə borcludur.

Mühasibat uçotu və hesabatlarda, həmçinin vergi uçotu və hesabatında vergi obyektləri haqqında informasiya yaratmağın praktiki şərti qeyd olunanların müəyyən əlamətlər ətrafında təsnifləşdirilməsidir. AR Vergi Məcəlləsi həmin vergi növləri ilə bağlı informasiya formalaşdırmaq üçün müvafiq təyinatını özünəməxsus şəkildə həyata keçirir. Nəticədə vergi tutulması, ödənilməsi üçün hər hansı bir təsnifləşdirilmə mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatları sistemində mövcud deyildir. Heç deyilsə uçot və hesabat məqsədli belə bir təsnifləşdirmə sisteminin olması vergi qanunvericiliyinin tələblərinə tam cavab verə bilməz. Nəticədə hesabat sistemində ödəniləcək vergilərlə bağlı təsnifləşdirmə Vergi Məcəlləsinin müvafiq tələbləri əsasında formalaşır.

2.2 Müəssisələrdəki xərc əmələgətirmə elementlərinin düzgün qaydada bölgüsünün aparılması yolları

Aqrar bazar şəraitində istehsalçı daha çox məhsul istehsalına nail olmaq üçün səy göstərməklə daha az xərc müqabilində maksimum mənfəət əldə etməyə çalışır. İstehsalın-təklifin artırılmasının hər iki-intensiv və ekstensiv yolları əsasən istehsal xərclərinin yüksəldilməsi ilə nəticələnir. Bu zaman istehsalçı elə optimal variant seçməyi məqsəd kimi qarşıya qoyur ki, xərclərin maksimum həddində belə mənfəət əldə etmək imkanına malik olsun, yaxud ən azı zərər yaranmasın. Yəni istehsal xərclərinin səviyyəsi məhsul istehsalının artırılması prosesində mənfəətin elə artımını şərtləndirməlidir ki, istehsalın və xərclərin əvvəlki səviyyəsi ilə müqayisədə daha səmərəli olsun. İstehsal xərcləri ilə mənfəət arasında qeyd olunan mütənasibliyin gözlənilməsində əsas göstəricilərdən biri kimi son hədd xərcləri iqtisadi məfhumundan istifadə edilir (Johnson, H.T., 1988). Kənd təsərrüfatı istehsalında son hədd xərclərinin tədqiqi zamanı aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır: xərclərin elə səviyyəsi mövcuddur ki, həmin xərc istehsalının artmasına səbəb olmur, əksinə, bəzi hallarda növbəti istehsal dövrlərində məhsuldarlıq azalır, yaxud əlavə xərc hesabına istehsalın artımı bazar qiymətlərinin səviyyəsi ilə müqayisədə kifayət qədər mənfəət əldə etməyə imkan vermir. Mənfəətin yüksəldilməsi məlumdur ki, hər bir istehsalçının başlıca məqsədidir. Mənfəətin yüksəldilməsinin müxtəlif istiqamətləri mövcuddur.

İlk növbədə məhsul istehsalının artırılmasına təsir edən və az xərc tələb olunan tədbirlərə üstünlük verilməsi vacibdir. Qiymətlərin səviyyəsi ilə xərclər arasında səmərəli nisbətənin gözlənilməsi üçün yüksək keyfiyyətli əmtəə istehsalı diqqət mərkəzində olmalıdır. Bu zaman bazarın tələbinə uyğun məhsul istehsalına üstünlük verilməsi, çevik şəkildə istehsalda struktur dəyişikliklərinin bazara uyğunlaşdırılması istehsalçının əsas vəzifələrindən olmalıdır. Deməli tələb və təklifin tarazlığı mənfəətə də öz təsirini göstərə bilər. Mənfəətin artırılmasının digər mühüm istiqaməti

istehsalçının tək cə keyfiyyət baxımından deyil, eyni zamanda digər əlamətlərə görə yüksək rəqabət qabiliyyətli əmtəə istehsalına nail olması ilə bağlıdır. Bu onunla xarakterizə olunur ki, bir tərəfdən eyni məhsulun çoxsaylı satıcısı olan aqrar bazarda güclü rəqabət mühiti formalaşır, digər tərəfdən müəyyən inhisarçı qruplarının mövqeyi ilə mübarizə aparmaq, idxal məhsulları ilə rəqabətə girmək kimi mühüm məsələlərin öhdəsindən gəlmək problemi yaranır. Mənfəətin artırılmasında istehsalçı üçün əsas şərtlərdən biri də səmərəli istehsal sahələrini müəyyənləşdirə bilmək bacarığı ilə bağlıdır. Bunun üçün istifadə olunan göstərici mənfəət həddidir.

Qlobal tələblərin və texnologiyanın sürətlə inkişaf etdiyi dövrdə şirkətlərin fəaliyyətlərinin əsas göstəriciləri keyfiyyətli məhsul ərsəyə gətirməkdir. Gəlirliliyi olmayan, illərlə ziyanla işləyən kommersiya məqsədli şirkətlərin həll yolu tapmağa çalışmaları xərclərin optimallaşdırma yollarını təhlildən keçir. Ancaq analiz zamanı problemlərin həlli və sadəliyi gözə çarpacaq dərəcədə deyildir. Belə olduğu təqdirdə davamlı olaraq gəlirli biznes formalaşdırmaq asan iş deyil. İstehsalı tənzimləmək lazımdır ki, minimum xərclərə maksimum planlı keyfiyyətə uyğun mal qiymət rəqabətə görə yaradıla bilsin.

İnkişada olan ölkələrlə bərabər inkişaf dövrünün pik mərhələsini yaşayan ölkələr daxil sənaye inqilabı xərc maddələrinin yenidən təşkilində, sənayenin tələblərinə cavab verən texnoloji artımın nisbətində fərqlər vardır. İnkişafedən ölkələrdə əmək haqqı xərcləri saatlıq və mizdlu olmaqla əsasən iki hissəyə ayrılır. Və yüksəkdir. Əhalinin alıcılıq səbətində istehlak malları həmişə üstünlük təşkil etmişdir ki əmək minimumu buna uyğun yaradılır. Bu da o deməkdir ki, əslində ölkədə olan pul axını əhalinin alıcılıq qabiliyyətinə görə müəyyən olunur və istehlak mallarına və öz növbəsində satışın miqdarına təsirsiz ötürülür. Azərbaycan inkişafda olan ölkələr sırasında qiymət artım sürətinə görə orta pillələrdə yekunlaşır. Ölkəmiz neft sektorundan ciddi asılılığı olsa belə son illərdə ölkədə gedən ciddi məhkəmə, kənd təsərrüfatı. Strukturla bağlı islahatlar əhalinin rəşional qərar verməsinə müsbət təsir

göstərdi.Xarici valyuta olaraq dollar beynəlxalq ticarətdə əsas vasitə olaraq qalır ki,ölkənin strateji yol xəritəsində qeyd olunduğu kimi qarşıda duran əsas vəzifə kənd təsərrüfatı obyektlərinə bizneslərin bu sahəyə yeyinti və yüngül sənaye məhsullarının daxili bazar tərəfindən mayasının çıxarılması əsas məsələlərdəndir. Son illərdə beynəlxalq yarışların,Avropa Oyunlarının ölkədə təşkilatçılığı bu əsas məqsədin görünən tərəfidir.Ölkəyə daxil olan turizmdən formalaşan valyuta həm rezervlərimizin artmasına bazarda pul tələb təklif formulunun yumşaldılmasına və nəhayətsahibkarlığın inkişafı yolunda yeni kapital qoyuluşlarına dəstəyi nəzərdə tutur. İqtisadi göstəricilərdə son illər qeyri-neft yəni kənd təsərrüfatı alətlərində xərclərin yumşaldılması yolları xırda məsələlərə daxil edilir.Bu göstəricilər ölkənin stabil inkişafı ilə sıx əlaqədardır və nəzərə almaq lazımdır ki, əmək rəqabətinin artım sürəti əmək haqqının artım sürətini keçmiş olsun. Ancaq şirkətlərin məqsədi baxımından bu başqa dəyərləndirilə bilər.Yəni ki, əldə olunan məhsula görə hər şirkət öz istehsal gücünü fərqli yolda istifadə edə bilər ki. Nəticəsi fərqli dövrlərdə xərcləri bağliya bilər.Ona görə investisiya mərkəzləri də digər məsuliyyət mərkəzləri ilə sıx işləməlidirlər.

Əmək rəqabətliliyinin artım sürətinin lazımi dərəcədə olmadığı vəziyyətdə əmək maaşının yüksək artım sürəti nəticə olaraq yalnızca dövlətin deyil, iqtisadiyyatın da marağındadır.Zəncirvari iqtisadi effektiv qlobal gərginlik illərində ölkənin strateji planlarında sahibkarlığa dəstək kampaniyaları artırılmalıdır.Məsələ iqtisadi maraqdan çox, əhəlinin rifah səviyyəsinin təyinatındadır.Gəlirlilik dedikdə təkcə malın satışından yaranan deyil. Ölkənin ailələrin büdcələrinin müsbət sadoyla rübü başa vurmaları inkişaf sürəti amili hesab etmək olar zənnimcə.

Qeyd etmişdik ki, vergi uçotuna dair ölkəmizdə hər hansı konsepsiya işlənilib hazırlanmasa da, əsasən, qanunvericilikdə gəlirlərin və xərclərin uçotu kimi tanınır. Vergi uçotu Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada qruplaşdırılan ilkin sənədlərin məlumatları əsasında gəlir vergisi üçün vergi bazasının

müəyyənləşdirilməsi üçün məlumatların ümumiləşdirilməsi sistemidir(www.taxesgov.az).

Mühasibat uçotunda gəlir konsepsiyası fərqlidir. Gəlir pul vəsaitlərindən əldə edilən iqtisadi mənfəət kimi tanınır. Təşkilatın gəlirləri iştirakçıların (mülk sahiblərinin) iştirak payı istisna olmaqla, təşkilatın kapitalının artmasına gətirib çıxaran aktivlərin (pul, digər əmlak) alınması və (və ya) öhdəliklərin ödənilməsi nəticəsində yaranan iqtisadi mənfəətin artması kimi tanınır. Sahibkarların öz müəssisə fəaliyyətlərindəki əsas məqsədləri də, məhz, gəlir (mənfəət) əldə etməyə yönəlmişdir. İstehsal müəssisəsinin əsas gəlirlərinin mənbəsi onun məhsul satışından gələn gəlirləridir. Bununla yanaşı icarə, valyuta mübadiləsi və s. kimi sahələr də gəlir mənbəsi kimi qiymətləndirilir.

Müəssisənin gəlir əməliyyatları isə hesablama metodunun tətbiqilə hesablanmış gəlirlərə və nəgd daxil olan gəlirlərə bölünür.

Gəlirlərin kapitallaşdırılması müəssisə gəlirlərinin əsas anlayışlarından biridir. Gəlir kapitallaşdırılması fəaliyyət dövründə gəlirlərin bir qisminin və ya hamısının kapitalla istiqamətləndirilməsidir və praktikada müəyyənləşdirilmiş istiqamətləri (dividendlərin kapitallaşması, İstehsal inkişafı ilə bağlı xalis mənfəətin kapitallaşdırılması və s) vardır.

Xərclər gəlirlərlə müqayisədə tam tərsi fəaliyyət dövründə onun aktivlərinin kənara axını nəticəsində müəssisənin iqtisadi mənfəətinin azalmasıdır. Xərclər iştirakçıların (əmlak sahiblərinin) qərarı ilə depozitlərin azaldılması istisna olmaqla, bu təşkilatın kapitalının azalmasına gətirib çıxaran aktivlərin (pul vəsaitləri) və (və ya) iqtisadi mənfəətin azalması kimi başa düşülür.

İstehsalata çəkilən məsrəflər “İstehsalat məsrəfləri” adlı 202 N-li hesabda istehsalata xərc növləri, bölmələri üzrə analitik uçot qaydaları üzrə yerləşdirilir. Ümumistehsalatda xərclər “Satışın maya dəyəri xərcləri” adlı 701-5 N-li hesabında yerləşir 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabına silinir. Sonda isə məhsul üzərinə

keçirilir. 202 “İstehsal məsrəfləri “ hesabı aktiv hesab olunur və əsasən istehsal sahəsində, sənayedə, kənd təsərrüfatı, tikinti kimi sahələrdə istifadə olunur. İstehsal məsrəfləri” 202 N-li hesabının dt-i üzrə məhsul buraxılışı, yerinə yetirilib tamamlanmış iş ilə bağlı birbaşa, o cümlədən isehsala xidmətlə bağlı olan qeyri-müstəqim xərclər, köməkçi istehsalatın xərcləri, həmçinin istehsal zayıfından meydana çıxan itkilər əks olunur. Qeyd olunan hesabın kt-i üzrə isə istehsalı başa çatmış olan məhsulun (işin) faktiki maya dəyəri qeyd olunur.

2.3 Müəssisələrdə irihəcmli logistik qaimə xərclər zamanı yaranan problemlər və optimallaşdırılması yolları

Məhsulun maya dəyərinin vahid olaraq qiymətləndirilməsinin əsas məğzi istehsalda yaranan şəxəli problemlər ilə əlaqədardır. Əslində yaradılan qurulan biznesin azanc əldə etməkdirsə, malın satışlarını plana uyğun sürdürmək xərclərin təhlili deməkdir. Qaimə xərclərinin ən çox problem çıxardığı mərhələli istehsal prosesində yaranan normal itkilərinmaya dəyərinə daxil edilməsi oldu praktikada. Məsələn şokolad istehsal olunur və xətti üzrə bir neçə son məhsula doğru mərhələlərdən keçir. İlk etapda resetasına görə müəyyən miqdarda ədviyalar xammal qatılır. Daha sonra içliyinin keyfiyyət xüsusiyyətləri yoxlanırı, alınan xammalın tərkibi analiz olunur. Son məhsula qədər xətti istehsal zamanı normal itkilər çıxılmaqla elə mərhələli anda əlavə edilən xammların proporsional cəmi çikilən yarımfabrikat üzərində xərc bölgüsü qurulur. Dha sonra yarımfabrikat hazır məhsula əlavə olunduqca işçi məsrəfindəntutmuş avadanlığın andakı enerji itkisi, çəkilən yanacaq, vaxt, elektrik xərcləri qaimə dəyişən məsrəflər kimi malın üzərində əksini tapır. Bu məsrəflərin düzgün bölgüsü ədalətli dəyər yaratmağa imkan verir. İstehsal strukturlarının müqayisəsinin aparılması zamanıqiymət çıxarma, rəqabət gücünün bazarda mövqeyi

orta dəyişən, sabit və qaimə məsrəflərə bölgüsü və sonda gəlirliliyin hesablanması və artırılması məsələləri əhəmiyyətli proseslərdəndir.

Sabit xərclər istehsalın miqdar artdıqca aşağı düşür, orta dəyişən xərclər isə ilkin etapda malın miqdarının yüksəlməsi nəticəsində məhsul vahidinə görə azalsa da gəlirliliyin artımına yönəldilən xərclərə görə qalxır. Son dəyər xərcləri dedikdə malların istehsaldakı qalxımı ilə əlaqəli formalaşmaqda olan istehsal xərclərinin dəyişmə dərəcəsi anlaşılır. Daha da dəqiqləşdirsək, son məhsul xərcləri malların istehsalda artmasına yönəldilən məsrəflərlə əvvəlki istehsal məsrəflərinin fərqi və bu zaman əldə olunan son məhsulla əvvəlki istehsal olunmuş malın miqdarı arasındakı fərqə nisbəti ilə təyin olunur. Son məsrəf xərclərinin hesablanmasında mənfəətlə bağlılıq ön plandadır ki, izahı bazar qiymətləri ilə verilir.

Araşdırmalar malların qiymətlərinin və xərclərinin, mənfəətdəki payı baxımından müqayisəli vəziyyətdə əlverişli forması, daha səmərəli istehsal sahəsini, və ya məhsul istehsalını əvvəlcədən təyin etməyə imkan verən proqnoz cədvəllərin çıxarılmasına şərait yaradır. Birinci olaraq, məhsul istehsalının yüksəlməsinə təsir göstərən və az xərc tələb edən yollara. Kampaniyalara üstünlük verilməsi vacibdir. Qiymətlərin səviyyəsi ilə xərclər arasında faydalı nisbətin saxlanması üçün yüksək keyfiyyətdə mal istehsalı diqqətdə olmalıdır. Bu zaman bazarın tələbinə görə məhsul əmələgətirməyə üstünlük veriləcək, cəld şəkildə istehsalda struktur dəyişiklikləri yaranacaq və bazara uyğunlaşdırılması vacib bilinən istehsalçılar ərsəyə gələcək. Deməli tələb və təklifin balanslı mənfəətə də öz təsirini əks etdirəcəkdir. Qayda olaraq qaimə məsrəflər fəaliyyət növləri əsasında paylanılır, daha sonra hər fəaliyyət daxilində istifadəyə verilən məhsullar arasında bölgü edilir. Qeyd elədiyimiz xərclərin rəşional paylanmasından məhsul çeşidləri üzrə maya dəyərinin təyin olunmasında dəqiqlik aparılır.

Bu da zəncirvari olaraq şirkətin qiymətvermə və struktur siyasəti üçün əhəmiyyətli sayılır. Dəyişən məsrəflərin hesablama metodu (direkt-kostinq sistemi) - məhsulun

maya dəyərinin çıxarılmasına malların qiymətləndirilməsi və məhsuldakı maya dəyərinin təyin edilməsi üçün təkəcə dəyişən qaimə istehsalat xərclərini nəzərə almaqla kifayətlənmir. Maya dəyərinin hesablanılmasında birbaşa material xərcləri, birbaşa işçi xərcləri və dəyişən qaimə məsrəflərindən ibarət zəncirdən ibarətdir. maya dəyəri anlayışı məhsulun artım tepimi və dövrü planların verilmə ardıcılığını özündə əks etdirir. Gündəlik görülən işlərin qeydə alınmasının məqsədi vəzifəsindən aılı olmada şirkətin xeyrinə vəsaitlərin sonda satış vasitəsilə örtülməsi və əlavə marja yaradılmasından ibarət olduğu qeyd olunmalıdır.

III FƏSİL

Qaimə xərclərin məhsulun maya dəyərinin formalaşmasında rolu

3.1 Qaimə xərclərin maya dəyərinə təsiri

Məhsul, iş və xidmətlərin hesaba alınması müəssisənin səmərəli idarə olunmasında, ödəmə qabiliyyətinin yaxşılaşdırılmasında böyük rolu vardır. İstehsal məsrəflərinin toplusu dedikdə, mal və xidmət sahələri və onların tərkib hissələri istehlak olunan şeydən tutmuş istehsala gözlənilən xammal və çəkilən bütün növ məsrəflər nəzərdə saxlanılır. Xərclərin bölgüsünün əsas xarakteristikası ondan irəli gəlir ki, əksər hallarda bu müxtəlif hazırlıq dərəcəsində olan müxtəlif növ məhsullarla əlaqəlidir. İlk olaraq cari hesabat dövrünün bütün xərclərinin müəyyən məmullatlara və xidmətlərə, onların tərkib hissələrinə aid edilməsini tələb edir.

Yarımfabrikat mərhələsində olan məhsulların hazırlanmasına sərf olunan məsrəflərə olan tələbat məhsulların, onun ayrı-ayrı hissələrinin və əmtəəlik yarımfabrikatların maya dəyərinin formalaşması və uçotun vahidliyi tələbini mütləq şərt kimi göstərir. Və nəticədə hazır məhsulun miqdarının təyin olunması, istehsal xərclərinin toplumunun yarımfabrikat daxil məhsula paylanma metodlarında sistemləşmənin labüdlü olduğunu qey etmək istərdim. Xərclər hesabat ayı ərzində məsrəflərin miqdardan deyil, onların dəyər ifadəsində ödənilmə vaxtından asılıdır. Bəzi hallarda bu məsrəflərin formalaşması vaxtı hesabat dövrünün uzunluğu ilə üst-üstə düşmür və onlar bərabər qaydada (məsələn, amortizasiya, icarə haqqı, təmir xərcləri) ya da ay ərzində istifadəyə verilən məhsulun miqdarına uyğun olaraq bölüşdürülür (istehsalın mənimsənilməsi xərcləri, məzuniyyət ödənişləri üzrə ehtiyatlar, sosial ehtiyaclara ayrılmalara və s.). İstehsalat uçotu və maya dəyərinin

qiymətləndirilməsi xərc maddələrinin vahid nomenklaturasından, onların qiymətləndirilmə sistemindən asılı olaraq eyni vaxt dövrü üçün faktiki maya dəyərinin formalaşmasının vahid prosesini əks etdirir. Müəssisələrdə məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyası prosesi əsasən aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

Son çıxdaş məhsulun maya dəyərinin təyin edilməsi;

İstehsalat və əlavə məhsulların tullantılarının qiymətləndirilməsi

Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi

Xərclərin hazır mallar və yarımfabrikat maallar kimi istehsal ayrılması

Vahid şəkildə maya dəyərinin hesablanması.

Məhsulun maya dəyərinin hesablanması istehsalatın uçotunun son mərhələsi hesab olunur. Mərhələnin ən önəmli tərəfi məhsulun faktiki maya dəyəri haqqındakı məlumatlara əsasən maya dəyəri üzrə müəssisə tərəfindən qəbul edilmiş tapşırıqların yerinə yetirilərək qiymətləndirilməsidir. Bundan əlavə maya dəyərinin planlandırılmasında, satış qiymətinin təyin edilməsində istifadə edilir. Ümumilikdə istehsal xərcləri istehsalla doğrudan əlaqəli olmayan əməliyyatlar nəticəsində yaranarsa, lakin bu xərclər məhsul həcminə, sonra məhsula xərclərə əsaslanan məhsullara ayrılaraq təhrif edilə bilər. Cooper və Kaplan (1987) və Şank və Govindarajan (1988) bir xəbərdar edir. Təhrif edilmiş məhsulun xərclərinin nəticəsi istehsalçıların daha çox vurğulayacağı ehtimalı vardır. Bu təhriflərin qarşısını almaq üçün həcmdən başqa çoxlu əməliyyat həcminə əsaslanan fəaliyyətə əsaslanan dəyərləndirmə (ABC) sistemlərinin istifadəsini təklif edirlər. Johnson (1988), əməliyyat dəyişiklərinin resurs istehlakı ilə necə əlaqəli olduğunu başa düşməyi təklif edir dəstək fəaliyyətləri üçün proses və məhsulların yaxşılaşdırılması üçün sahələrin müəyyənləşdirilməsinə daha çox ümumilikdə rəqabət dəyərlərinin mənbələrini müəyyənləşdirməyə kömək edir. Bundan əlavə, Cooper və Kaplan (1991) dedikləri ki, əməliyyat xərcləri sürücülərinin müəyyən edilməsi vacibdir istehsal

prosesini tənzimləyən əsaslı elmi və mühəndislik qanunlarını tutur və daha dəqiq və faydalı çevik büdcələr yaratmağa kömək edir. Bu potensial faydalar əməliyyat xərcləri sürücülərinə əsaslanan qiymət sistemləri üçün tələb olunur bir çox qiymətin mövcud olma ehtimalının ampirik bir istintaqa ehtiyacı olduğunu vurğulayır sürücülər.

Həcmdən başqa xərcli sürücülər əhəmiyyətli deyilsə, ondan keçid faydaları bir həcmdə əsaslanan məhsulun dəyərləndirmə sistemi minimal olacaqdır. Beləliklə, zəruri şərtədir bir ABC sisteminin yaranması üçün bir iqtisadi tələb, bəzi üst məsrəflər tərəfindən yaradılıb əməliyyatlar istehsal həcminə görə mütənasib deyil. Ancaq bu vəziyyət deyil bir ABC sisteminin istifadəsini təyin etmək üçün kifayətdir. Agentlik məsələləri, məlumat problemləri və rəqabət məsələləri ənənəvi həcmli bazlı qiymətləndirmə sistemləri ilə nəticələnə bilər ABC sistemi üzərində üstünlük təşkil edir. İki əsas tapıntı var. Birincisi, arasında güclü ampirik bir birlik var həcmi əsaslı dəyişənlər və müəssisələr üzrə istehsalat səviyyələri. İkincisi, sonra miqyaslı fərqlər üçün nəzarət, mürəkkəblilik və ya arasında möhkəm bir əlaqə yoxdur səmərəliliyin dəyişənləri və 37 obyektin üzərində istehsal səviyyəsini artırır.

Ümumilikdə istehsal xərclərinin davranışını təsvir edən bir neçə formal model mövcuddur. Drucker (1963), yuxarı xərclərin sayına görə fərqləndiyini ilk dəfə qeyd etdi. Çox dəyişkənliyimizdə birbaşa əmək dolları əlavə edərək həcm effektləri üçün nəzarət edirik regression model bu dəyişənin daxil edilməsi hər hansı sənədləşdirilmiş təsirin təmin edilməsinə kömək edir. Ümumdünya payına düşən əməliyyatlar həcmdən yaranmır. Cooper (1990) və Cooper və Kaplan (1991) istehsal xərclərinin davranışını anlamaq üçün alternativ bir çərçivə təmin edir. Onlar məhsul xərcləri olduğunu bildirirlər hansı ki , dörd növ fəaliyyətlə idarə olunur: vahid səviyyə, partiyanın səviyyəsi, məhsulun davam etdirilməsi və obyektlərin dayandırılması. Onlar məhsul xərcləri olduğunu bildirirlər vahid səviyyəli, toplu səviyyəli, məhsulun davamlılığı və obyektin davam etdirilməsi ilə dörd növ fəaliyyət növü ilə idarə

olunur. Vahid səviyyəli fəaliyyət tələbi vahid sayına görə dəyişib çıxarılmışdır. Nümunələr birbaşa əmək və birbaşa materiallar daxildir. Partiyalar səviyyəsində fəaliyyətlər hər birində baş verir. Bu fəaliyyətlər quraşdırma, maddi hərəkətlər və satınalma əməlləri daxildir. Xüsusi məhsulların istehsal olunmasını təmin etmək üçün məhsulu dəstəkləyən işlər aparılır. Məhsul və proses mühəndisliyi və mühəndislik dəyişikliyi əməlləri bu fəaliyyətlərin nümunəsidir. Nəhayət, obyektin davamlı fəaliyyəti zavodun idarə olunması və obyektlərin saxlanmasına aiddir. Çox tənzimləmə yanaşması və çoxsaylı tranzaksiyalar arasındakı əlaqənin qərəzsiz və daha səmərəli qiymətləndirmələrini dəyişənlər qaimə xərclər təmin edir. Buna görə də, biz bu işdə istifadə olunan çox regresyon analizi kağız əvvəlcədən ekonometrik yanaşmadır.

Arasındakı əlaqəni qiymətləndirmək üçün aşağıdakı çox dəyişkən regresyon modelini təyin edirik

MOFI (h), həcmi (r) və əməliyyat (zk) dəyişənləri:

$$H=B_0*v_v^{\beta} \prod_{k=1}^n Z_k^{\beta} \quad (\text{Johnson, H.T. and R.S. Kaplan, (1989)})$$

Eq-in təbii logaritmini alaraq. (1) aşağıdakı lineer modeli verir:

$$H=\beta_0 + \beta_v v + \sum \beta_{zk} Z_k \quad (\text{Johnson, H.T. and R.S. Kaplan, (1989)})$$

Əsas işarələr müvafiq dəyişən logaritmləri əks etdirir. Transaktiv dəyişənlərin əhəmiyyətini izah edən testləri üst xərclərin dəyişməsinin (β_{zk}) variasiyaları göstərir. Əgər qaimə məsrəfləri maddi-texniki, balanslaşdırma, keyfiyyət və dəyişiklik əməliyyatları nəticəsinə görədirsə, o zaman bu variasiyalar (β_{zk}) pozitiv nəticə verəcək. Əgər məsrəflər həmçinin həcmə görə artırsa, o zaman (β_v) variasiyası 0-dan böyük fərqli rəqəm alacaqdır. Dəyişənlərin logaritmik transformasiyası həmçinin normal paylanmadan kənarlaşmanı azaldır.

3.2 Qaimə məsrəflərin paylanması və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Gəlin qaimə məsrəflərin paylanmasını müxtəlif növ biznes nümunələr ilə qeyd edək. Nümunələrə elektronika, maşınqayırma və avtomobil hissələri sənayesi daxildir. Biz müvafiq istehsal əməliyyatları üçün Miller və Vollmannın əməliyyat növlərindən aşağıdakı tədbirləri görürük.

Əməliyyat növü - Transactional dəyişən

Logistik AREAPP = hər bir və təkmilləşdirmə personalının sayı

NECO = mühəndislik dəyişikliyi sifarişlərinin sayını

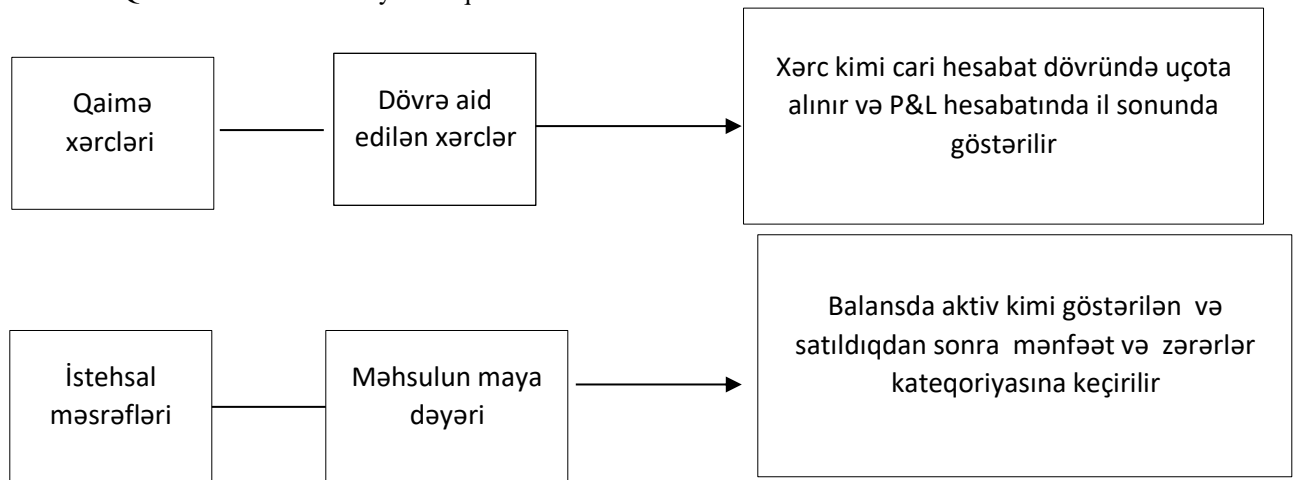
Əlavələr dəyişənlər qaimə məsrəflərin həcminə kvadrat fut

PER = satınalma və istehsal planlaşdırma işçilərinin sayı

Keyfiyyət QUALPER = keyfiyyətə nəzarət, biznes növünə, və istifadə lunacaq məsrəflər mərkəzlərinə görə qurulmuşdur. Biz həmçinin nümunə bizneslər üçün inzibati faktrları da funksiyalarda nəzərə almışıq. Qaimə Məsrəflərinin hesablanması və maya dəyərinin ölçülməsi müddəti nə qədər qısa olarsa xərclərin son məhsul və yarımfabrikat istehsal arasında paylanılarkən daha çox problemlər yarana bilər, daha çox əhəmiyyətli olan səhvlərə az yol verməkdir. Həmin problemlərlə üzləşilməməsi üçün şirkətlərdə müəssisədə olan bütün mallar, yarımfabrikat məmulatları, miqdarı ölçüdə məsrəflər qanunlarını özündə birləşdirən normativ yol kimi işlənib hazırlanmışdır. Müasir avtomatlaşdırılmış sistemə uyğunluğu da nəzərə alınmışdır. Qaimə xərclərin bölüşdürülməsi üçün əsas baza elə dəyər və miqdar vahidi olmalıdır ki, onların artması və yaxud azalması məsrəflərin dəyişilməsinə uyğun olsun (Johnson, H.T., 1988).

Bunlara: istifadə edilmiş xammalın, materialın, yanacaqın miqdarını, enerjinin gücünü, emaldan sonrakı xammal və materialların qiymətlərini, xammal və materialların dəyəri daxil edilmədən emala sərf edilən xərcləri, son məhsul və fabrikatların qiymətini, istehsal işçilərinin maaşlarını, məhsul istehsalındakı istifadə olunan iş saatını, məhsul istehsalına sərf edilən maşın saatını, işləyənlərin sayını, istehlak edilmiş enerjinin miqdarını, ayrı-ayrı qurğuların istehsalda gücünü, və s. aid etmək olar. Real maya dəyərinin hesablanması şirkətdə hesablamaların aparılması məqsədilə xüsusi əhəmiyyətə malikdir. O, müəyyən növ məhsulun istehsalına və satışına çəkilən həqiqi xərcləri əks etdirmək qabiliyyətinə malikdir, hansı ki yuxarıda qeyd olunan faktorların hər biri qaimə məsrəflərdə öz əksini tapır. Hesabatın yığılması istehsalın tərtibi və idarəetmə məsələləri üzrə qəbul olunan qərarların real faydalılığını qiymətləndirmək üçün baza rolunu oynayan və maya dəyəri planının yaradılmasını tələb edən və onun aşağı salınması ehtiyatlarının üzə çıxarılması üstündə nəzarət vasitəsidir. Maya dəyərinin sxematik təsvirini versək aşağıdakını cədvəli nümunə gətirmiş olarıq.

Cədvəl 3. Qaimə Məsrəflərinin Beynəlxalq Hesabatlarda əks olunması



Mənbə: “İdarəetmə uçotu”, B., 2014

Məsrəflərin onların ayrı-ayrı məhsul növləri arasında bö-lüşdürülməsi yolu ilə uçot prinsipləri onların üzərində nəzarəti həyata keçirmək və onları tənzimləmək üçün əlverişli deyil, ona görə ki, məhsul istehsalı tsikli ola bilər bir neçə texnoloji

əməliyyatlardan ibarət olsun ki, bunların da hər birinə ayrıca şəxs məsuliyyət daşıyır . Ona görə də məhsulun maya dəyəri haqqında məlumatla malik olmaqla məsrəflərin ayrı-ayrı istehsal sahələri arasında necə bölüşdürülməsini təyin etmək müm-kün deyil. Bu problem müvafiq vəsaitlərin xərclənməsinə kon-kret məsuliyyət daşıyan şəxsin iştirakı ilə məsrəflər və gəlirlər arasındakı qarşılıqlı əlaqənin qurulması şəraitində həll edilə bilər. Məsrəflərin uçotuna belə yanaşma məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçot sistemi adlanır. O, müəssisənin təşkilati strukturuna uyğun olaraq məsuliyyət zonalarına ayrılma prinsipinə əsaslanır. Bu zonalar məsuliyyət mərkəzi adlanırlar. Məsuliyyət mərkəzləri müəssisənin ayrıca bir sahəsi kimi müəyyən edilə bilər ki, bunun da işinə menecer fərdi məsuliyyət daşıyır. Məsuliyyət mərkəzlərinə: məsrəf mərkəzi- xərclərə nəzarət və məsuliyyət , mənfəət mərkəzi- satışdan alınan gəlir və xərclərə menecerlər məsuliyyət daşıyır.

İnvestisiya mərkəzi- satışdan gəlir və xərclərə eləcə də investisiya qərarlarına və investisiya həcmnin qoyuluşu məsrəflərə təsir edir. Məsuliyyət mərkəzləri üzrə qeydiyyatdan alınan məsrəflər və gəlirlər məsuliyyət mərkəzinin menecerləri tərəfindən tənzimlənməli və tənzimlənməməli olmaqla iki kateqoriyaya ayrılır. Həmin məsrəflər yalnız müəyyən idarəetmə səviyyələri tərəfindən tənzimlənə bilər. Lakin bu iş aşağı idarəedicilərin səlahiyyətlərinə aid deyil. Müəssisənin mühasibi məsuliyyət mərkəzləri üzrə işlərin icrasına dair hesabat tərtib edərkən məsrəfləri tənzimlənen və tənzimlənməyən olmaqla iki kateqoriyaya ayırmalıdır.

Cədvəl 4. Tənzimlənen və Tənzimlənməyən Məsrəflər

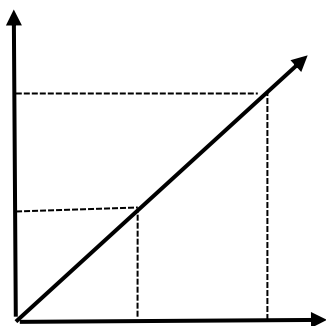
S/n	Tənzimlənen məsrəflər	Tənzimlənməyən məsrəflər
1	Əsas materiallar	Aylıq əmək haqqı
2	İstehsaldakı fəhlələrin əmək haqqı	Amortizasiya
3	Köməkçi heyətin əmək haqqı	Sığorta

4	Boş dayanma	
5	Yanacaq, dəftərxana malları	

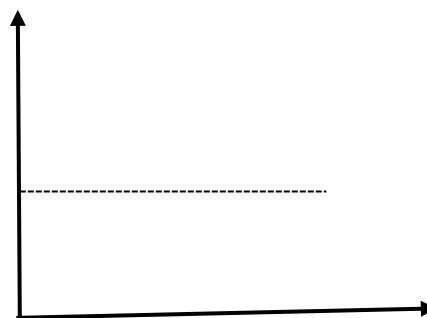
Mənbə: “İdarəetmə uçotu”, B., 2014

Dəyişən qaimə xərclər istehsal fəaliyyətinin səviyyəsinə yaxud həcminə uyğun olaraq dəyişilir. Yəni istehsal fəaliyyətinin kəmiyyəti ölçüsü ikiqat dəyişirsə, dəyişən xərclərin də məbləği iki dəfə artmış olur. Deməli, dəyişən xərclərin toplusu istehsalın həcmi ilə düz mütənasib asılılıq yaradır, məhsul vahidinə düşən qaimə dəyişən xərclər isə istənilən hallarda sabit qalır.

Qrafik1. Qaimə xərclərin təsnifatı



A. Məcmu dəyişən məsrəflər



B. Məhsul vahidinə düşən dəyişən xərclər

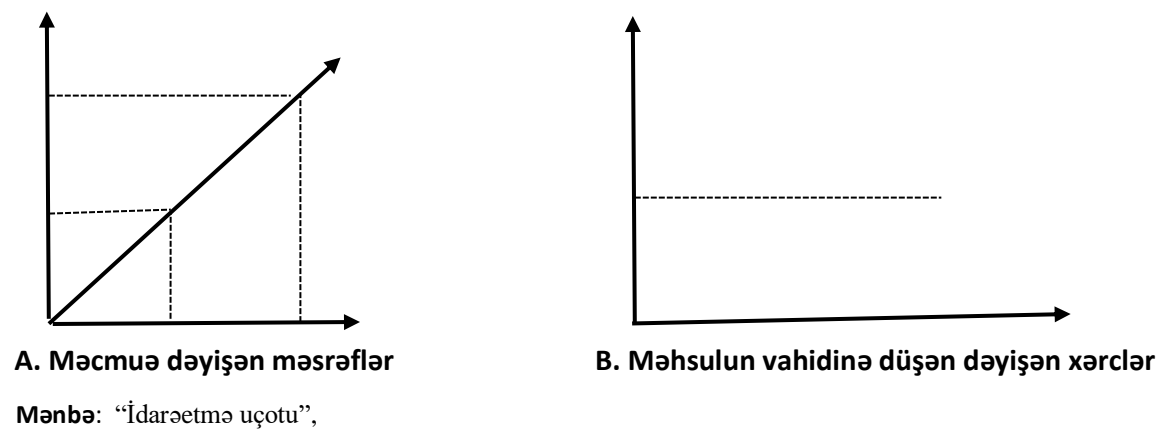
Mənbə: “İdarəetmə uçotu”, B., 2014

Sabit məsrəflər istehsalda müxtəlif sahələr üzrə müəyyən zamanda sabit olaraq qalırlar. Lakin, dəyişməz xərclərə nümunə olaraq şirkətlərin idarəetmə qurumlarının maaşlarını, zavoda təyinatlı vəsaitlərin, nəqliyyat vasitələrinin, avadanlıqların təmiri xərclərini, təmir xərcləri vergidə 500 azn üzərinə kimi limitlənmişdir. Bu dəyər üzəri illik xərclər vəsaitin üzərinə kapitallaşdırılır.

İstehsal prosesinin hesabatının ən axırıncı pilləsində xərclərin ayrıca mallar arasında paylanması və mal vahidinə düşən maya dəyərinin çıxarılmasında yardımçı vasitələr qeyd olunmalıdır. İstehsalın xüsusiyyətindən, texnologiyanın tələbatından, növlərindən, və istehsal olunan məhsulların çeşidliliyindən asılı olaraq xərclərin uçotu və məhsulun maya dəyəri hesablanmasının müxtəlif me-todlarından istifadə

olunur. İstehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyərini hesablanması xərclərin hesablama yerlərinə görə, məhsul çeşidinə və hansı mərhələdə olmağına görə maya dəyərində əks olunur. Maya dəyərini hesablanmasının və bununla ayrıca məhsul növlərinin maya dəyərini kalkulyasiyasının mərhələlərində, sifariş və normativ metodlarından, ABC, JIT, Target - Kostinq və Kayzen – Kostinq kimi modellərdən istifadə və ənənəvi metod kimi tanınan Standart – Kostinq, Direkt – Kostinq kimi sistemlərdən istifadə olunur (Cokins, G.&Çapuşneanu, S. (2010). Xərclərin hesabata alınması və məhsulun maya dəyər hesablanması sadə istehsalla müqayisədə mürəkkəb texnoloji prosesli istehsalatlarda (metallurgiya, maşınqayırma, toxuculuq və s.) nisbətən çox çətin və vaxtəlcı deyildir. Məsələ məhsulun başa çatması üçün lazım olacaq ümumi forma və işlərin hansı növ mərhələlərdən keçməsilə əlaqədardır.

Qrafik 2. Məsrəflərin Dəyişən xərclər bölgüsü



Qrafikdə idarəetmə uçotunun özəyi olan əsas xüsusiyyətlərdən biri dəyişən xərclərin ümumi qiyməti məhsul sayı dəyişdikcə artması, vahidinə bölgüsündə dəyişməz qalmasıdır. Qərarların alınmasında qrafik təhlillərinə ehtiyac və onların çoxluq təşkil etməsi müəssisələrin daha rahat və tez şəkildə qərar vermələrinə köməklik göstərir.

Xidmət sahələrindəki xərc paylanma metoduna cədvəllər üzərindən aydın başadüşmək olur.

Cədvəl5: Direkt-Kostinq paylanma metodu

	Xidmət şöbəsi		Əməliyyat şöbəsi	
	Təmir	İdarəetmə	1	2
Xərclər	8000 USD	4000USD	32000USD	36000USD
Avadanlıq istifadə saatları	1000	2000	1500	2500
İçilərin sayları	100	200	250	150

Təmir xərcləri	Əməliyyat şöbəsi	
	Əməliyyat 1 şöbəsi	Əməliyyat 2 şöbəsi
	3000USD	5000USD
İdarə xərcləri	2500USD	1500USD

Mənbə: www.ifrsbox.az

Şirkət Nümunəsində aşağıdakı cədvəllə tanış olun

Cədvəl6 Qaimə məsrəflər

Qaimə xərclər	Xərc(USD)
Dolay işçi xərci	584723
Komputer və hard disk	735201

Elektrik	53684
Lövazimatlar	235486
Biznes və təlim xərcləri	256341
Təmir məsrəfləri	45789
Amortizasiya	45628
Reklam və kommersiya	71253
Ofis və avadanlıqlara çəkilən xərclər	568521

Mənbə: www.ifrsbox.az

NƏTİCƏ

Müasir dövrdə mövcud uçot praktikasında araşdırılması gərəkən ən mühüm problemlərdən biri, məhz, vergi uçotu və mühasibat (maliyyə) uçotu sistemlərinin qarşılıqlı əlaqəsinin izah olunması sayılır. Təkmilləşdirmə Proseslərinin aparılması zamanı qarşılaşdığımız istehsalat və yenidənqurma müəssisələrində ümumi məcmu onu göstərdi ki çox şaxəli istehsal prosesinə cəlb olunan yerli və xarici bazarlarda tələb sayısı üstünlük təşkil edilən yeyinti və yüngül sənaye mehsulları daxil irihəcmli müəssisələrin məhsullarında birbaşa istehsala təsiri zəif olan qaimə adlandıığımız məsrəflərin maya dəyərində və digər məsrəflərdə qruplaşdırılmada çətinliklər yaşanmışdır.

Qaimə məsrəflər ən çox işçi, kommunal, satış və satışadəstək, distribusiyaya, reklam , logistika, quraşdırılma , sazlama və yenidənqurma kimi sənayə və yüngül müəssisələri aiddir və istehsal prosesində səmərəliliyin artırılması məqsədilə şirkətlər külli miqdarda borc hesabına dolayı ödəmələrə müraciət edirlər ki bu da öz növbəsində uçot sistemi ilə maliyyə hesabatlarında uyğunsuzluqlar yaradır ki bu da idarəetmə qərarlarına problem yaşada bilir. Bu səbəbə görə də ümumi qaimə məsrəflərin adlandırılması əvəzinə məlumatların sektorlar üzrə məhsul istehsal prosesində eynicinsli mərhələrdən keçən müəssisələr üçün ümumi standart təkliflər vermək daha məqsədəuyğundur. Sənaye sahələrində nəzərə alınmalı əsas məsələ iqtisadi dövr üzrə çıxarılan xərclərin uçotunun aparılma xüsusiyyətindən məlumdur ki, sənayedən fərqli olaraq tikinti təşkilatlarında çəkilən xərclərin uçotunu aparmaq

üçün əsasən əsas istehsal, qeyri-əsaslı işlər, qaimə xərclər və gələcək dövrün xərclərindən hesablara birbaşa tranzaksiyalar qeydə alınır. Nümunə olaraq, bunu 20№-li əsas istehsal hesabı çıx istifadə olunanlardandır. Bu hesabda təyinata uyğun hesablardan biri olmaqla malların ilkin uçota alınmasında və istehsal məsrəflərinin əsas tərkib hissələrində özünü göstərir. İqtisadiyyatında xarici təsirlərdən birbaşa asılı olduğu zamanda uçot sistemi ilə bərabər düzgün təhlillərin aparılması vahidsitemin yaradılması şirkətlərin vazkeçilməz struktur məsələrinə aid olmalıdır.

Təzadların mövcud olduğu işçilik məsrəflərində biz müxtəlif növ analiz metodlarından istifadə edərək müəssisələrin əsas fəaliyyətlərindən asılı olaraq məsrəfləri işçinin əmək fəaliyyətin əsasında qaimə və əsas xərclər olaraq satışın maya dəyərini formalaşdıran xərclərdə əks olunmasını uyğun hesab olundu.

Həmçinin maşın və avandanlıqların istismar xərcləri də qaimə məsrəfində istehsal yönümlü adlı aralıq bölümünə əlavə olunması uyğun bilindi. İstehsal fəaliyyətindən asılı olmayaraq dəyişməz sabit xərclərdə onların aydınlaşdırılması və qiymətləndirilməsi praktiki çətinlik yaratmasına baxmayaraq yerli müəssisələrdə idarəetmə ucotuna bezi tekliflərə açıq olunduğu müşahidə olundu və gələcək dövrlərdə qaimə məsrəflərin şirkətin operativ və əsas xərclərinə, həmçinin investisiya qoyuluşlarındakı analizlərinə necə təsir göstərəcəyi ilə bağlı məsələlərdə məsləhətçi mütəxəssislərn birgə fəaliyyətilə “direk costing” və “ənənəvi costing” metodlarında düzgün qiymətləndirilmə və təkmilləşdirmənin labüd olduğunu qeyd etmək olar.

Praktikada yaşadığımız ən çoxrastlanan məsələrdən olan uçot sisteminin hələ də bezi müəssisələrdə tətbiq olunmamasıdır. Qara uçot dövlət müdaxiləsi nəticəsində yavaş-yavaş aradan qalxması yollar açılsa da, gəlirliliyi 30 mln üzəri olan bezi şirkətlərdə ilkin sənədlər üzərində hesabat yığılması arzuolunan hal deyildir.

Bu nəinki gündəlik tranzaksiyaların yanlış qeydinə, təhlil və analizlərin aparılmasına idarəetmə qərarlarını qısamüddətli layihə və planlardan yüklü asılı

olmasına gətirib çıxarır. Nəticədə nəinki məsrəflərin düzgün bölgüsü ümumi bazarın canlanmasında, qiymət təyinetmədə, yeni istehsal sahələrinin yaradılmasına imkanlar zəifləyir. Hazırda respublikamızda istər istehsal sahəsində, istərsə də digər sahələrində iqtisadi gəlirliliyin yüksəldilməsi yolunda müəyyən addımlar edilir, təsərrüfat fəaliyyətinin məzmununun avtomatlaşdırılması prosesləri baş verir. Qeyd edək ki, mülkiyyət formasından asılı olmayaraq ölkəmizdə iqtisadi inkişafın hazırkı vəziyyətinin qaldırılmasının müəyyən istiqamətləri təyin olunmuşdur.

Vergi uçotu və mühasibat (maliyyə) uçotunun registrlərinin dissertasiya mövzusunun araşdırılması çərçivəsində təhlilindən müəyyən olunur ki, vergi uçotu özünün ayrıca, müstəqil məlumatlar bazasına malik ola bilməz. Belə bir situasiya daxilində isə mühasibat (maliyyə) uçotu sistemindən köklü sürətdə fərqlənən sərbəst, müstəqil vergi uçotu sistemini təşkil etmək praktiki cəhətdən qeyri-mümkün görünür.

Nəticə olaraq istehsalatda istifadə olunan avadanlıqların yaratdığı amortizasiya xərclərindən tutmuş işçi və elektrik, kommunal xərclər daxil olmaqla seçilən meyarlara uyğun bölgülərin əsaslandırılmasıyla qəbul olunan əmsallara uyğun qaimə məsrəflərin həm məhsul, həm də digər dolay xərclərdə yer alınmasında həlli yolunu tapmayan məsələlərin əsas səbəbinin şirkətlərin yeniliklərə açıq olmasında yaşadığı və strategiyalarındakı idarəetmə məsələlərində uyğunsuzluq və sistem və kadr çatışmazlığı məsrəflərin optimalaşdırılmasından ziyadə gəlirlərə fokuslu planlamalardakı problemlər qaimə məsrəflərinin paylanmasında çatışmazlıqlar yaratdı, lakin həlli yolları istiqamətində metodoloji və tədqiqat məqsədi araşdırmalarla sektora uyğun çalışmalar və idarəedici standartların yaradılmasının mümkün olduğu ortaya çıxdı.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində ədəbiyyat siyahısı

1. A. Kərimov (2012) - "Mühasibat uçotu, vergilər" - Bakı,
2. Ə. Sadıqov (2012) - "Mühasibat Uçotu"
3. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu, 2004
4. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu
24 mart 1995-ci il
5. S.Səbzəliyev, V.Quliyev (2014) “İdarəetmə uçotu”, B.,

İngilis dilində ədəbiyyat siyahısı

1. Cooper, R. and R.S. Kaplan, (1987) How cost accounting systematically distorts product costs, in: W. Bruns and R. Kaplan, eds., Accounting & management: Field study experiments (Harvard Business School Press, Boston, MA).
2. Johnson, H.T., (1988) Activity-based information: A blueprint for world class management accounting, Management Accounting, June, 23-30.

3. Johnson, H.T. and R.S. Kaplan, (1989) *Relevance lost* (Harvard Business School Press, Boston, MA).
4. Foster, G. and M. Gupta, (1990) Manufacturing overhead cost driver analysis, *Journal of Accounting and Economics*, Jan., 309-337.
5. “ Cost Allocation Accounting Methods Used in the Croatian Production Sector” *South East European Journal of economics*
6. Cokins, G.&Căpuşneanu, S. (2010). “Cost Drivers, Evolution and Benefits”
7. Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1988). ”Measure Costs Right: Make the Right Decisions”.

İnternet resursları

1. www.taxesgov.az
2. www.ebrd.az
3. www.ifrsbox.az
4. www.twirpx.com
5. www.investopedia.az
6. www.mühasib.az

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1. Qaimə məsrəflərin ənənəvi metodu.....	22
Cədvəl 2. Maşın saatları metodu.....	23
Cədvəl 3. Qaimə Məsrəflərinin Beynəlxalq Hesabatlarda əks olunması.....	51

Cədvəl 4.Təsriflənən və Təsriflənməyən Məsərəflər.....	52
Cədvəl 5.Direkt-Kostinq Paylanma Metodu.....	54
Cədvəl 6.Qaimə məsrəflərin siyahısı.....	55

Qrafiklərin Siyahısı

Qrafik təsnifatı.....	1.Qaimə məsrəflərinin	55
Qrafik 2. Məsərəflərin Dəyişən xərcələr bölgüsü.....		56