

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ
UÇOTUNUN VƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ”**

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Zeynəb Ağayeva Rafiq

BAKİ – 2021

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

BMDM-in direktoru

i.ü.f.d., dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu

_____ **imza**

“ ___ ” _____ 2021-ci il

“TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ
UÇOTUNUN VƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 - Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Qrup: 424

Magistrant:

Ağayeva Zeynəb Rafiq qızı

_____ **imza**

Proqram Rəhbəri:

i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu

_____ **imza**

Elmi Rəhbər:

i.e.n.,dos. Hacıyev Hafiz Əhməd

_____ **imza**

Kafedra Müdiri:

i.e.d., prof. Kəlbəyev Yaşar Atakəşi oğlu

_____ **imza**

BAKİ - 2021

Elm andı

Mən, Zeynəb Ağayeva Rafiq and içirəm ki, “Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun və daxili nəzarətin təkmilləşdirilməsi” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

“TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTUNUN VƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ”

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Ali peşə təhsili sisteminin modernləşdirilməsi büdcə təhsil müəssisələrinin maliyyələşdirilməsi sisteminin dəyişdirilməsinə və iqtisadi müstəqilliklərinin artırılmasına yönəlib. Bu hal universitetlərin idarə olunması üçün yeni mexanizmlərin inkişaf etdirilməsinin zəruriliyini müəyyənləşdirir. Buna görə də, büdcəli bir təhsil müəssisəsində universitetin effektiv idarə olunması vəzifələrini təmin etməyə yönəlmiş mühasibat növlərinin yaradılması və mənimsənilməsi qaçılmaz olur.

Tədqiqatın məqsədi: Dissertasiya tədqiqatının məqsədi Dövlət təhsil müəssisələrində onların maliyyə müstəqilliklərini genişləndirəcək bir məlumat və analitik çərçivə yaratmağa yönəlmiş idarəetmə uçotunun, gəlir və xərclərin daxili nəzarətinin inkişafı üçün nəzəri müddəalar və praktik tövsiyələr hazırlamaqdır.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: Tədqiqat zamanı qarşıya qoyulmuş vəzifələri həll etmək üçün idrakın ümumi elmi metodlarından: ekstrapolyasiya və məntiqi analiz, müşahidə, konkretləşdirmə və abstraksiya, deduksiya və induksiya metodlarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası: İnformasiya və empirik baza monoqrafiyalarda əks olunan elmi yerli və xarici inkişafılar əsasında formalaşdırıldı, İnternet mənbələri, büdcə təhsili müəssisələrinin idarəetmə uçotu və daxili nəzarətin təşkili ilə bağlı daxili qaydalarının materialları, eləcə də öyrənilən təşkilatların idarəetmə hesabatından məlumatlar və s. təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Tədqiqat işi ilə əlaqəli əsas məhdudiyyət odur ki, Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun və daxili nəzarətin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı lazımi qədər ədəbiyyatın olmamasıdır.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Büdcə təhsil müəssisəsində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə daxili nəzarətin təşkili ilə bağlı bir sıra metodoloji məsələlərin formalaşdırılmasında, nəzəri əsaslandırılmasında və həllindədir.

Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr: Praktik əhəmiyyəti isə büdcə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə nəzarətin təşkili üçün təklif və tövsiyələrin hazırlanmasından ibarətdir.

Açar sözlər: təhsil müəssisəsi, daxili nəzarət, gəlir və xərclər

IMPROVEMENT OF INCOME AND EXPENDITURE MANAGEMENT ACCOUNTING AND INTERNAL CONTROL IN EDUCATIONAL INSTITUTIONS

SUMMARY

The actuality of the subject: Modernization systems Expand the funding budget for a professional occupational regulation system and ensure cost-effectiveness.

Purpose and tasks of the research: The purpose of the dissertation research is to develop theoretical provisions and practical recommendations for the development of management accounting, internal control of income and expenditure, aimed at creating an information and analytical framework that will expand their financial independence in public educational institutions.

Used research methods: General scientific methods of cognition were used to solve the tasks set during the research: extrapolation and logical analysis.

The information base of the research: The information and empirical base was formed on the basis of scientific local and foreign developments reflected in monographs, Internet sources, materials of internal rules of budget educational institutions on management accounting and organization of internal control, as well as information from management reports of studied organizations.

Restrictions of research: The main limitation of the research is that educational institutions do not have enough literature on improving revenue and expenditure management accounting and internal control.

The novelty and practical results of investigation: The budget is in the formation, theoretical substantiation and solution of a number of methodological issues related to the organization of management accounting and internal control over revenues and expenditures in the educational institution.

Scientific-practical significance of results: Of practical importance is the development of proposals and recommendations for the organization of management accounting and control of revenues and expenditures in budget educational institutions.

Keywords: educational institution, internal control, income and expenses

İXTİSARLAR

AR	Azərbaycan Respublikası
AZN	Azərbaycan manatı
MHBS	Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	8
I FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI	15
1.1. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin tədqiqi və əzifələrinin dəqiqləşdirilməsi	15
1.2. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu obyektlərinin əsaslandırılması	20
1.3. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin xüsusiyyətləri..	24
II FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ	29
2.1. Təhsil müəssisələrində gəlirlərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin metodikasının inkişafı	29
2.2. Təhsil müəssisələrində xərclərin idarəetmə uçotunun optimal üsulunun seçilməsi...	36
2.3. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təhsil müəssisələrinin xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq qurulması	41
III FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ	48
3.1. Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatının formalaşması xüsusiyyətləri və onun təkmilləşdirilməsi	48
3.2. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təşkilinə dair metodiki tövsiyələr.	52
3.3. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	57
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR	62
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI	65
Cədvəllərin siyahısı	69
Sxemlərin siyahısı.....	69

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Ali peşə təhsili sisteminin modernləşdirilməsi büdcə təhsil müəssisələrinin maliyyələşdirilməsi sisteminin dəyişdirilməsinə və iqtisadi müstəqilliklərinin artırılmasına yönəlib. Bu hal universitetlərin idarə olunması üçün yeni mexanizmlərin inkişaf etdirilməsinin zəruriliyini müəyyənləşdirir. Buna görə də, büdcəli bir təhsil müəssisəsində universitetin effektiv idarə olunması vəzifələrini təmin etməyə yönəlmiş mühasibat növlərinin yaradılması və mənimsənilməsi qaçılmaz olur. Hər şeydən əvvəl, bu, büdcə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sisteminə aiddir.

Gəlir və xərclərin rəşional şəkildə təşkil olunmuş idarəetmə uçotu, bir universitetin fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılmasına yönəldilməsinin təşkili üçün məlumat və analitik dəstək sistemi formalaşdırmağa imkan verəcəkdir. Büdcə təhsili müəssisəsi üçün müasir idarəetmə sisteminin yaradılması prinsipcə yeni nəzarət formaları və metodlarının, onun mahiyyətinin dərk edilməsinə yanaşmaların inkişaf etdirilməsinin zəruriliyini əvvəlcədən müəyyənləşdirir.

Lakin, hazırda büdcədən maliyyələşən təhsil müəssisələrində daxili nəzarət sisteminin formalaşdırılmasına dair praktik tövsiyələr qanunvericilikdə öz əksini tapmayıb. Bu baxımdan, büdcə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin tətbiqi və təkmilləşdirilməsi üçün nəzəri və praktik tövsiyələrin hazırlanması xüsusi aktuallıq qazanır.

Hal-hazırda universitetlər müxtəlif fəaliyyət növləri ilə fəaliyyət göstərən böyük qeyri-kommersiya təşkilatlarıdır: ali peşə təhsili, orta peşə təhsili, əlavə peşə təhsili, nəşriyyat, ictimai iaşə, idman və səhiyyə xidmətləri və digərləri üçün təhsil xidmətləri, büdcə təhsil müəssisələrində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə nəzarətin hazırlanması və həyata keçirilməsində bu hal nəzərə alınmalıdır.

Universitetlərin maliyyə müstəqilliyinin genişləndirilməsi, onları idarə etmək üçün universitetin gəlir və xərcləri barədə etibarlı məlumatların formalaşmasını nəzərdə tutur. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sistemi büdcə təhsil müəssisəsinin və onun ayrı-ayrı struktur bölmələrinin fəaliyyətinin tənzimlənməsinə kömək edir. Fəaliyyətinin istiqamətləri ilə yanaşı hansı xidmətlərin və struktur bölmələrin

nəzərdə tutulan məqsədlərə çatmasına töhfə verdiyini və qurumun effektivliyini təmin etməyə imkan verir. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sistemi səmərəli işləyəcəksə, bu, maliyyə və iqtisadi fəaliyyət risklərini böyük ölçüdə məhdudlaşdıracaqdır.

Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi: Metodoloji dəstək məsələləri aşağıdakı xarici müəlliflərin R. Garrison, K. Drury, J. Foster, Ch.T. Horngren və başqalarının əsərlərində öyrənilmişdir.

Aşağıdakı rus alimləri N.P. Bezrukikh, M.A. Baxruşin, V.B. İvaşkeviç, T.P. Karpov, V.E. Kərimov, A.N. Kizilov, N.P. Kondratov, I. G. Kukina, N. T. Labyntsev, OE Nikolaeva, S.A. Nikolaeva, V.F. Paliy, Ya.V. Sokolov, S.A. Strukov, V.I. Tkach, A.D. Şeremet və başqaları idarəetmə uçotunun elmi və metodiki dəstəyinin inkişafına mühüm töhfə verdilər.

Büdcə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotunun təşkili problemləri: A.Z. Əhmədova, L.P. Vorobieva, A.B. Vysotskaya, T.N. Hacıyeva, N.G. Hacıyeva, AB Qluşenko, E.M. Egorova, A.A. Dulzon, O.V. Kovaleva, E.I. Kostyukova, V.A. Manyayeva, V.A. Piskunova, A.N. Toroxova əsərlərində öz əksini tapmışdır.

Universitetlərdə idarəetmə uçotu və daxili nəzarət sahəsindəki problemlərlə məşğul olan geniş bir müəllif dairəsinə baxmayaraq, bu sahədə bir çox məsələ kifayət qədər inkişaf etdirilməyib. Əvvəla, gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu obyektlərinin tərkibi əsaslandırılmamış, vəzifələri müəyyənləşdirilməmişdir. Büdcə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin uçotu metodlarını araşdıran alimlər arasında bu mövzuda ortaq bir baxış yoxdur. Daxili nəzarət sistemi, onun əsas elementləri büdcə təşkilatları üçün tənzimlənmir. Buna görə də, universitetlərdə idarəetmə uçotunun və gəlir və xərclərə daxili nəzarətin metodoloji və metodiki dəstəyi daha da öyrənilməsinə tələb edir. Bu problemin həllinə ehtiyac dissertasiya mövzusunun seçilməsini, mövzunu, məqsədini və tədqiqat quruluşunu izah edir.

Tədqiqatının məqsəd və vəzifələri: Dissertasiya tədqiqatının məqsədi Dövlət təhsil müəssisələrində onların maliyyə müstəqilliklərini genişləndirəcək bir məlumat və analitik çərçivə yaratmağa yönəlmiş idarəetmə uçotunun, gəlir və

xərclərin daxili nəzarətinin inkişafı üçün nəzəri müddəalar və praktik tövsiyələr hazırlamaqdır.

Hədəfə çatmaq üçün işdə aşağıdakı vəzifələr qoyulmuşdur:

- bütçə daxilolmaları və xərcləri idarəetmə uçotu sistemi tərəfindən həll olunan vəzifələrin və konsepsiya aparatının aydınlaşdırılması üçün gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin araşdırılması;

- təhsil müəssisələri və obyektlərini əsaslandırmaq;

- bütçə təhsili müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu metodikasını hazırlamaq;

- bütçə təhsili müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatlarının tərkibini və məzmununu müəyyənləşdirmək;

- bütçə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin tətbiqi üçün məntiqi bir model formalaşdırmaq;

- bütçə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini inkişaf etdirmək.

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Dissertasiya tədqiqatının obyektı bütçə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə daxili nəzarətin təşkili və fəaliyyətinin nəzəri, metodoloji və praktik məsələlərinin məcmusudur. Dissertasiya tədqiqatının predmeti ali peşə təhsili müəssisələridir.

Tədqiqat metodları: Tədqiqat zamanı qarşıya qoyulmuş vəzifələri həll etmək üçün idrakın ümumi elmi metodlarından: ekstrapolyasiya və məntiqi analiz, müşahidə, konkretləşdirmə və abstraksiya, deduksiya və induksiya metodlarından istifadə edilmişdir. Tədqiqat zamanı sistemli, inteqrasiya olunmuş və proses yanaşmalarından, müqayisəli təhlil metodlarından, məlumatların qruplaşdırılmasından, nəzəri və praktik materialların ümumiləşdirilməsindən istifadə etdik. Tədqiqat nəticələrinin etibarlılığını təmin etmək üçün aşağıdakı fənlərin metodlarından istifadə edilmişdir: mühasibat, statistika, audit, sosial elmlərin metodları və s.

Tədqiqatın informasiya bazası: İnformasiya və empirik baza monoqrafiyalarda əks olunan elmi yerli və xarici inkişaf əsasında formalaşdırıldı,

İnternet mənbələri, büdcə təhsili müəssisələrinin idarəetmə uçotu və daxili nəzarətin təşkili ilə bağlı daxili qaydalarının materialları, eləcə də öyrənilən təşkilatların idarəetmə hesabatından məlumatlar və s. təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Tədqiqat işi ilə əlaqəli əsas məhdudiyyət odur ki, Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun və daxili nəzarətin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı lazımi qədər ədəbiyyatın olmamasıdır.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Büdcə təhsil müəssisəsində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə daxili nəzarətin təşkili ilə bağlı bir sıra metodoloji məsələlərin formalaşdırılmasında, nəzəri əsaslandırılmasında və həllindədir.

Dissertasiya tədqiqatı zamanı aşağıdakı elmi nəticələr əldə edilmişdir:

1. Büdcə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotunun və gəlir və xərclərin daxili nəzarətinin mahiyyəti barədə nəzəri anlayış genişləndirilmişdir:

- “gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu” və “daxili nəzarət sistemi” anlayışlarının müəllif tərəfindən şərh edilməsi gəlir və xərclər”, universitetlərin fəaliyyətinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla;

- idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə daxili nəzarət vəzifələrinin aydınlaşdırılması;

- büdcə təhsil müəssisələrinin iş prosesləri əsasında gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu obyektlərinin genişləndirilməsinə ehtiyacın əsaslandırılması.

Bu müddələrin icrası büdcə təhsil müəssisələrində effektiv idarəetmə uçotu və daxili nəzarət sistemini formalaşdırmaq üçün konseptual bazanı təkmilləşdirəcəkdir.

2. Büdcə təhsil müəssisələrinin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini əks etdirən, gəlirlərin əsas göstəricilərinin universitetlərin iş prosesləri kontekstində hesablanmasını, onların hesablara və idarəetmə uçotu registrlərində əks olunmasını birləşdirən gəlirlərin uçotu üçün metodologiya hazırlanmışdır və gəlir və xərclərin faktiki və pul göstəricilərinin formalaşmasına imkan vermək, keçmiş illər, cari və gələcək dövrlər üzrə debitor borclarına nəzarət etməkdir.

3. Xərclərin idarəetmə uçotunun optimal metodu əsaslandırılmışdır, bunun çərçivəsində xərclərin qruplaşdırma təsnifatı əlamətləri təklif edilmiş, konsolidasiya edilmiş mühasibat uçotu və idarəetmə uçotu registrlərinin formalaşdırılması

proseduru müəyyən edilmişdir. Müəllifin xərclərin uçotu metodu fəaliyyətlər, maliyyə mənbələri, struktur bölmələri, fərdi proqramlar və hadisələr kontekstində vəsait xərcləmə istiqamətlərini aydınlaşdırmağa imkan verir;

4. Bütçə təhsili müəssisələri ilə əlaqədar olaraq gəlir və xərclərin tərkibini və məzmununu dəqiqləşdirməklə hesabat hesabatlarının xüsusiyyətləri müəyyən edilmişdir ki, bu da universitetlərin fəaliyyətinin nəzarət parametrlərini xarakterizə edən göstəricilər əsasında fəaliyyətlərinin səmərəliliyini təmin etmək üçün bütçə təhsili müəssisələrini idarə etmək üçün məlumat bazası yaratmağa imkan verir;

5. Bütçə təhsili müəssisələrinin fəaliyyətinin xüsusiyyətləri, o cümlədən aşağıdakı ardıcılıqla nəzərə alınaraq gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin bir modeli formalaşdırılmışdır: gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin təhlili, dizaynı və tətbiqi bu, universitetin gəlir və xərcləri vəziyyəti üzərində daha təsirli bir nəzarətin təmin edilməsinə yönəldilmişdir;

6. Gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin elementlərinin rəsmiləşdirilmiş təhlili çərçivəsində səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodologiyası əlavə nəzarət prosedurları daxil olmaqla bütçə təhsili müəssisələri ilə əlaqələndirilmişdir: öz-özünə nəzarət kartlarının tətbiqi, iş prosesləri üçün iş axını cədvəli, daha səmərəli və etibarlı rabitə kanalı universiteti işçilərinin yaradılması, analitik prosedurların həyata keçirilməsi və gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin elementlərinin avtomatlaşdırılması.

Nəzəri və praktik əhəmiyyəti. Dissertasiya işinin nəzəri əhəmiyyəti ondadır ki, alınan nəticələr bütçə təhsil müəssisəsində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə nəzarət metodlarının daha da inkişaf etdirilməsinə yönəldilə bilər. Bu tədqiqatın nəticələri bütçə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotu və nəzarət sistemlərinin təşkili və fəaliyyətinin nəzəri və metodoloji aspektlərini inkişaf etdirir. Praktiki əhəmiyyəti isə bütçə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotu və gəlir və xərclərə nəzarətin təşkili üçün təklif və tövsiyələrin hazırlanmasından ibarətdir. Tədqiqatın nəticələri mühazirələr kursu oxuduqda, iş proqramlarının formalaşdırılmasında, fənlər üzrə praktiki dərslər üçün tapşırıq və tapşırıqların toplusunda ali təhsil müəssisələrində tədris prosesində tətbiq oluna bilər.

Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sisteminin əsas vəzifəsi olaraq, təhsil müəssisələrinin rəhbərliyinə fəaliyyət və maliyyə mənbələri daxilində universitetin gəlir və xərcləri barədə məlumat verilməsini ayırmaq olar. Hər bir fəaliyyət növü daxilində məlumatların təfərrüatları universitetin təşkilatı və maliyyə quruluşu ilə müəyyən edilir. Büdcə təhsil müəssisəsinin təhsil xidmətləri üçün gəlirləri və xərcləri struktur bölmələri, təhsil proqramları, təhsil formaları və kursları, bakalavr dərəcəsi ixtisasları və sahələri kontekstində ətraflı verilə bilər.

Kontingentin hərəkətləri barədə məlumat bazasının formalaşdırılması, ixtisaslar kontekstində təhsil növləri və kursları üzrə gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sistemi tərəfindən həll edilmiş tapşırıqların tərkibinə daxil edilməsi məqsəduyğundur. Bu cür məlumatlar universitetin effektivliyini qiymətləndirmək üçün lazımdır. Dövlət təhsil müəssisəsinin fəaliyyətini xarakterizə edən və dövlət tapşırıqlarını təmin etmək üçün subsidiyaların məbləğini hesablamaq üçün əsas xərc olan "azaldılmış şərti" göstəricisi barədə məlumat, əlavə xərclər və ümumi biznes xərclərinin gəlir çərçivəsində bölüşdürülməsindən daha az əhəmiyyət kəsb etmir. "Azaldılmış kontingent" kateqoriyasının tətbiqi tələbə təhsilinin müxtəlif formaları (əyani, axşam, qiyabi) və təlimlərinin mürəkkəbliyi və buna görə təlim xərclərinin fərqli olması ilə əlaqədardır.

Büdcə təhsili müəssisəsinin gəlir və xərclərinin idarəetmə uçotunun vəzifəsi, vəsaitin səmərəsiz xərclənməsini vaxtında müəyyənləşdirmək və qarşısını almaq və limit dəyərlərini təyin etmək üçün universitetin struktur bölmələrinə fəaliyyətinin təhlili üçün məlumat verməkdir. Qırılma nöqtəsinin təhlili müəyyən bir ixtisas üzrə təhsil alan tələbələrin minimum sayını hesablamağa imkan verir. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu məlumatlarına əsaslanan xərclərin təhlili bir neçə istiqamətdə aparıla bilər: həqiqi göstəricilərin planlaşdırılanlarla müqayisə edilməsi, həqiqi göstəricilərin nağd göstəricilərlə müqayisəsidir. Büdcə təşkilatında xərclərin şaquli təhlili xərclərin strukturunu müəyyənləşdirməyə, ən əhəmiyyətli xərc maddələrini müəyyən etməyə və dəyişiklikləri izləməyə imkan verir. Xərc maddələrinin üfüqi təhlili böyümə sürətini göstərir. Fərqli maliyyə mənbələrindən alınan gəlirin ümumi

gəlirə nisbətinin təhlili, universitetin maliyyə müstəqilliyinin dərəcəsini qiymətləndirməyə imkan verəcəkdir.

Beləliklə, büdcə təhsili müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin öyrənilməsi belə bir sistemin effektiv olması üçün universitetin gəlir və xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirmək üçün xüsusi bir vəzifə olan mühasibat alt sistemi kimi qəbul edilməsini təmin etdi. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu tapşırıqlarının öyrənilməsi zamanı məlum olmuşdur ki, gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu üzrə tapşırıqlar toplusu fərdi və universitetin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılıdır.

I FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ ƏSASLARI

1.1. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin tədqiqi və əzifələrinin dəqiqləşdirilməsi

Müasir büdcə təhsil müəssisələrinin qarşısında təhsil xidmətlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və səmərəliliyinin artırılması vəzifəsi durur. Bunu həll etmək üçün maliyyə və iqtisadi müstəqilliklərinin sərhədləri genişlənir. Universitetlərin maliyyələşdirilməsi sisteminin dəyişdirilməsi büdcə təhsil müəssisəsi üçün yeni idarəetmə mexanizmlərinin hazırlanmasını əhatə edir. Bu şəraitdə, büdcəli təhsil müəssisələrində universitetin effektiv idarə olunması vəzifələrini təmin etməyə yönəlmiş yeni mühasibat sistemlərinin yaradılması və mənimsənilməsi qaçılmaz olur. Hər şeydən əvvəl, bu idarəetmə uçotu sistemində aiddir.

İqtisadi ədəbiyyatda idarəetmə uçotu anlayışı müxtəlif cür şərh olunur. Kommersiya təşkilatları üçün mövcud anlayışlar üç qrupa qruplaşdırıla bilər. Məsələn, Bezrukikh, A.S. Bakaeva, N.D. Vrublevski idarəetmə mühasibatlığı "məlumat mühasibat uçotu sistemində istehsal mühasibat və məhsulun maya dəyərini hesablanmasıdır. Məlumatı müəssisəni idarə etmək üçün istifadə olunur." Fikrimizcə, bu idarəetmə uçotunun əhatə dairəsini daraldır (Макарова Е.А. 2004: с.72).

Karpova T.P., S.A. Nikolaeva görə, idarəetmə mühasibatı, idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün məlumat yaratmaq, müstəqil mühasibat uçotu, tənzimləmə, planlaşdırma, nəzarət və analiz sistemi kimi qəbul edilir. A.N. Kizilov və D.V. Bogati isə oxşar bir mövqeyə sadıqdır. Bu istiqaməti inkişaf etdirərək, "idarəetmə uçotu, iqtisadi bir qurumun təşkilatı və maliyyə quruluşundan asılı olaraq müəyyənləşdirilən elementləri xarici və daxili toplama məlumatları olan, geri bildirişləri olan dinamik, ehtimal olunan, açıq, kompleks şəkildə tənzimlənən bir sistemdir" deyərək əsaslandırdılar. Belə bir sistem çərçivəsində giriş məlumatlarını

çevirmək üçün mühasibat prosedurlarından istifadə olunduğundan, mühasibatla əlaqəli olduğu güman edilə bilər.

M.A.Vaxruşina, D.V. Lysenko və A.D. Şeremet görə isə idarəetmə uçotunun mühasibat uçotunun alt sistemi olduğuna inanırlar. İdarəetmə uçotu, təşkilat fəaliyyətini planlaşdırmaq, təhlil etmək və nəzarət etmək və istifadə olunan məlumatları idarə etmək üçün bir aparat təmin edən bir təşkilat daxilində mühasibatın bir hissəsidir. Fikrimizcə, bu istiqamət idarəetmə uçotu sisteminin fəaliyyətində təşkilati prinsipi vurğulayır (Батова В.Н. 2013: с.49).

Təhsil müəssisələrində idarəetmə uçotu konsepsiyasının müəyyənləşdirilməsinə yanaşmaların təhlilini V.A. Piskunova, V.A. Manyeva "iqtisadi bir fəaliyyətin planlaşdırılması, təhlili, monitorinqi və tənzimlənməsi üçün müəyyən bir təşkilat daxilində maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarının toplanması, müəyyənləşdirilməsi, ölçülməsi, toplanması, hazırlanması, təfsiri və təqdimatı üçün müstəqil bir sistem hesab edir". Bənzər bir nöqtəyi nəzərdən A.Z. Əhmədov, T.N. Hacıyev və N.G. Hacıyevin fikrincə, "idarəetmə uçotu maliyyə və digər məlumatların müəyyənləşdirilməsi, ölçülməsi, yığılması, hazırlanması və təfsiri, elan edilmiş nəticələrin əldə edilməsinə nəzarət və müvafiq idarəetmə səviyyəsinin səlahiyyətləri daxilində vaxtında və effektiv idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi, məlumatların təhlili və qurumun rəhbər heyətinə planlaşdırma və qiymətləndirmə üçün lazım olan miqdarda və formada təqdim edilmə prosesini əhatə edir.

A.N.Torhovaya görə, "Ali peşə təhsili sahəsindəki bir büdcə müəssisəsindəki idarəetmə uçotu, bütün idarəetmə səviyyələrinin menecerlərinə həm bütün universitetin həm də onun ayrı-ayrı struktur bölmələrinin gəlir və xərcləri haqqında məlumat verən inteqrasiya olunmuş bir məlumat və analitik sistemdir." N.N. Parasotskaya isə ali təhsil müəssisələrində idarəetmə uçotunu müvafiq məlumatların inteqrasiyası üçün zəruri olan bir mühasibat və analitik sistem kimi qəbul edir. Beləliklə, əksər müəlliflər təhsil müəssisələrində idarəetmə uçotunu bütün səviyyəli menecerləri məlumatla təmin edən müstəqil bir mühasibat və analitik sistem kimi qəbul edirlər (Янковский К.П. 2011: с.69).

Bu iş çərçivəsində təhsil müəssisələrinin idarəetmə uçotu sistemi mühasibat uçotunun alt sistemi kimi qəbul edilir. Təhsil müəssisələrinin təşkilati strukturunda olduğundan mühasibat rəhbərliyi maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına əlavə olaraq həm universitet daxilində, həm də müəyyən göstəricilərə nəzarət prosesində təsisçilər üçün idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün məlumat verir. Bundan əlavə, universitetlərdə maliyyə uçotu kompüterləşdirilmiş formada aparılır. İstifadə olunan proqramlar daxili hesabat göstəriciləri baxımından məlumatları ümumiləşdirmək üçün dəyişdirilə bilər. Hər iki hesab da eyni sənədə əsaslanır. İstifadə olunan müxtəlif emal metodları maliyyə və idarəetmə hesabatları üçün məlumatların yaradılmasına imkan verir. Mühasibat uçotunun alt sistemi kimi idarəetmə uçotu bir qurumun maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətini daha səmərəli şəkildə həyata keçirməyə, sonuncusunun tətbiq sərəhədlərini genişləndirməyə imkan verəcəkdir.

Büdcə təhsil müəssisəsindəki idarəetmə uçotu sisteminin məzmunu həll etdikləri vəzifələrdən təsirlənir. Universitetin qarşısında duran prioritet vəzifələrdən biri iqtisadi müstəqilliyin artmasıdır. Belə bir şəraitdə büdcə təhsil müəssisələrinin fəaliyyətlərinin son nəticələrinə görə məsuliyyəti artır. Bir təhsil müəssisəsinin gəliri, universitetin fəaliyyətinin son nəticələrini təşkil edən ən vacib göstəricidir. Bu baxımdan, onları idarə etmək üçün universitetin gəlirləri haqqında mühasibat məlumatlarının formalaşdırılmasına ehtiyac var (Попова А.Д. 2010: с.128).

Büdcə təhsil müəssisələrinin gəlirlərinə dövlət tapşırıqlarının icrası üçün subsidiyalar daxildir. Bunlar xərcləmə istiqamətləri göstərilmədən ümumi məbləğlə ayrılır. Universitetlər xərcləmə qaydalarını müstəqil olaraq müəyyənləşdirirlər. Bu şərtlərdə, xərcləri idarə etmək, xərclərin uçotunu yaxşılaşdırmaq və təhsil xidmətlərinin dəyərini hesablamaq üçün xərclər haqqında mühasibat məlumatlarının formalaşdırılmasına ehtiyac var. Bu tapşırıqları həyata keçirmək üçün büdcə təhsil müəssisələrinin gəlir və xərcləri üçün idarəetmə uçotu sisteminin tətbiq edilməsi zəruridir.

Beləliklə, büdcə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu, ümumi və struktur bölmələrdə fəaliyyətinin səmərəli idarə olunması üçün universitetin gəlir və xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirmək üçün xüsusi bir

vəzifə olan mühasibat alt sistemidir. Təhsil müəssisələrində idarəetmə uçotu gəlirlər, xərclər və müəyyən nəticələr əldə etmək barədə etibarlı və tam məlumatların formalaşdırılmasına yönəldilmişdir. İdarəetmə uçotu məlumatlarına görə, bir təhsil müəssisəsinin səmərəliliyini qiymətləndirmək, büdcə təhsil müəssisələrinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılmasına yönəldilmiş idarəetmənin təşkili üçün məlumat və analitik dəstək yaratmaq mümkündür. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu, büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyəti haqqında ən dolğun məlumat verdiyindən, idarəetmədə mühüm rol oynayır (Qusiyeva E.E. 2005: c.124).

A.A. Dulzon "Universitetdə idarəetmə uçotunun problemləri" məqaləsində idarəetmə uçotunun aşağıdakı vəzifələrini sadalayır: öz məhsullarının maya dəyərini müəyyənləşdirilməsi; daxili və xarici müştərilər, yəni göstərilən xidmətlər üçün tariflərin (qiymətlərin) müəyyənləşdirilməsi, real vaxt rejimində müəssisə rəhbərliyinə məlumat vermək kimi qeyd edir. Beləliklə, idarəetmə uçotu sistemində həll edilə bilən bir çox vəzifəni formalaşdırmaq mümkündür. Bununla birlikdə, hər bir müəssisə üçün idarəetmə mühasibat tapşırıqlarının məcmusu fərdi və büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılıdır. Universitetin fəaliyyətinin spesifikliyi onun miqyası, məqsəd və vəzifələri, habelə büdcə təhsil müəssisəsində həyata keçirilən fəaliyyət növləri ilə müəyyən edilir.

Müasir böyük bir universitet yalnız bir təhsil mərkəzi deyil, eyni zamanda bir araşdırma mərkəzidir və əhəmiyyətli dərəcədə digər xidmətlər və işlər də göstərə bilər. Buna görə gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sistemi universitetin fəaliyyət istiqamətlərini nəzərə almalıdır. Mövcud qanunvericiliyin təhlili büdcə təhsil müəssisəsində aşağıdakı fəaliyyət sahələrini müəyyənləşdirməyə imkan verir: təhsil xidmətlərinin göstərilməsi, tədqiqat işlərinin həyata keçirilməsi və əlaqəli xidmətlərin göstərilməsidir.

Büdcə təhsil müəssisəsinin elmi fəaliyyəti təcili problemlərin həllinə yönəlmiş fundamental və tətbiqi elmi tədqiqatların təşkili və aparılmasından ibarət ola bilər. Büdcə təhsil müəssisəsindəki tədqiqat işləri müxtəlif maliyyə mənbələri hesabına həyata keçirilə bilər. Əsas tədqiqatlar dövlət tapşırıqlarının icrası üçün subsidiyaların verilməsi yolu ilə dövlət büdcəsindən maliyyələşdirilir. Tətbiqi

tədqiqatlar, grant və müştəri kimi çıxış edən digər hüquqi şəxslərin öz mənbələrindən və maliyyə mənbələrindən istifadə yolu ilə müqavilə işlərinin həyata keçirilməsi yolu ilə həyata keçirilə bilər.

Büdcə təhsil müəssisəsində icazə verilən fəaliyyət növlərinə aidiyyəti xidmətlər daxildir:

- fəaliyyət sahəsində təhsil, konsaltinq, məlumat və marketinq xidmətləri;
- gəlir gətirən fəaliyyətlərdən əldə edilən vəsaitlərdən istifadə edərək istehsal olunan və ya alınmış ictimai işə məhsullarının satışı;
- kopyalama və kopya xidmətlərinin həyata keçirilməsi, tədris, tədris, metodiki, məlumat analitik və digər materialların təkrarlanması;
- dərsləklərin və digər tədris ədəbiyyatının ekspertizası üçün xidmətlərin göstərilməsi;
- ekspertiza və konsaltinq daxil olmaqla hüquqi xidmətlərin göstərilməsi;
- vasitəçilik xidmətlərinin göstərilməsi; universitetin işçisi və ya tələbəsi olmayan şəxslərə kitabxana xidmətlərinin və arxivlərdən istifadə xidmətlərinin göstərilməsi (Kərimov V.E. 2013: s.89).

Təhsil müəssisəsi tərəfindən göstərilən əlaqəli xidmətlərin siyahısı qurumun nizamnaməsi ilə müəyyən edilir.

Beləliklə, büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sistemini tətbiq edərək, müxtəlif maliyyə mənbələri nəzərə alınmaqla hər bir fəaliyyət sahəsi üçün belə bir sistemin tapşırıqlarını formalaşdırmaq lazımdır.

1.2. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu obyektlərinin əsaslandırılması

Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu sisteminin dövlət təhsil müəssisələrinin fəaliyyət praktikasına tətbiqi bu cür mühasibat uçotu obyektlərinin və onların vəziyyəti haqqında məlumatların formalaşmasına imkan verən metodların yaradılmasını nəzərdə tutur. İdarəetmə uçotu obyektlərinin tərkibi və onların müəyyənləşdirilməsi metodları barədə vahid müddəalar yoxdur. V.E. Kərimov hesab edir ki, məsuliyyət mərkəzləri, xərc mərkəzləri, məhsul növləri (mallar, işlər, xidmətlər) idarəetmə uçotunun obyektləri kimi çıxış edirlər. T.P. Karpova-yə görə, idarəetmə uçotunun obyektləri istehsal mənbələri, iş prosesləri və nəticələridir. M.A.Vaxruşina idarəetmə uçotunun aşağıdakı obyektlərini müəyyənləşdirir: xərclər, iqtisadi fəaliyyətin nəticələri, daxili qiymətlər, büdcə və daxili hesabatlardır.

Y.V. Sokolovun fikrincə, "idarəetmə uçotu obyektləri həm bütün istehsal idarəetmə dövrü ərzində bir müəssisənin ümumi iş proseslərinin məcmuəsini, həm də onların seqmentlərini təşkil edə bilər. Obyektlərin tərifindəki dəyişkənlik idarəetmə mühasibatlığının xüsusiyyətlərinə əsaslanır ki, bu da səmərəlilik prinsipinə görə idarəetmə uçotunun konkret problemləri həll etmək üçün təşkil edilə bilməsi ilə əlaqələndirilir. " Beləliklə, gəlir və xərclərin uçotu obyektlərinin tərfi büdcə təhsil müəssisələrində iş proseslərinin öyrənilməsindən başlamalıdır (Сигидов Ю.И. 2010: с.73).

A.V. Qluşenko və E.M. Egorova görə "Proses idarəçiliyi baxımından bir universitetdə idarəetmə uçotunun təşkilinə metodoloji yanaşma" məqaləsində əsas dəstəkləyən və idarəedici iş proseslərini vurğulayır. Bu təsnifat "Proseslərin təhsil məhsullarının əlavə dəyərinə və universitetin özünə təsiri prinsipinə" əsaslanır. Bir təhsil müəssisəsinin əsas iş prosesləri çərçivəsində təhsil xidmətləri və elmi fəaliyyətlərin göstərilməsi (qurumun öz gəliri) həyata keçirilir. Bu işin məntiqinə əməl etsək, büdcə təşkilatlarının əsas iş proseslərinin gəlir və xərclərinin idarəetmə uçotu sistemini iki alt sistemin birləşməsi kimi nəzərdən keçirə bilərik. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun birinci alt sistemi, müxtəlif maliyyə mənbələrindən alınan təhsil fəaliyyətlərindən əldə olunan gəlirlər, təhsil fəaliyyətləri çərçivəsində

çəkilən xərclər və konkret nəticələrə nail olmaq barədə məlumatları ümumiləşdirməyə yönəlib. Eyni zamanda, yüksək keyfiyyətli mütəxəssis (bakalavr, magistr) hazırlığı təhsil müəssisələri üçün konkret nəticələr kimi qəbul edilir. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun ikinci alt sistemi müxtəlif maliyyə mənbələrindən əldə edilmiş elmi fəaliyyətdən əldə olunan gəlirlər, elmi fəaliyyət çərçivəsində çəkilən xərclər və konkret nəticələrə nail olmaq barədə məlumatları ümumiləşdirməyə yönəlmişdir.

Büdcə təhsil müəssisələrində iş proseslərinin dəstəklənməsi, əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən və universitet mülkiyyətinin qorunmasından ibarətdir. İş proseslərini dəstəkləyən gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu əlaqəli xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlirlər, əlaqəli xidmətlərin göstərilməsində çəkilən xərclər, büdcə təhsil müəssisələrinin əmlakının saxlanması xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirməyə yönəlib (Попова А.Д. 2010: с.98).

İdarəetmə iş prosesləri çərçivəsində universiteti idarə etmək üçün fəaliyyətlər həyata keçirilir: strateji planlaşdırma, operativ idarəetmə və koordinasiya, qəbul edilmiş qərarların təhlilidir. İdarəetmə iş prosesləri çərçivəsində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu, büdcə təhsil müəssisələrinin idarəetmə xərcləri barədə məlumatları ümumiləşdirməyə yönəlib.

Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun vəzifələrindən biri də gələcək dəyərlərin proqnozlaşdırılması üçün bütün fəaliyyət növləri üzrə əməliyyat, taktiki planlar və büdcələr üçün məlumat verməkdir. Bu vəzifəni yerinə yetirmək üçün universitetin gəliri faktiki və planlı olaraq bölünməlidir. Büdcə təhsil müəssisəsinin maliyyə sabitliyi üçün zəruri şərt bütün fəaliyyət növləri, maliyyə mənbələri üçün maliyyə və iqtisadi fəaliyyət planının formalaşdırılmasıdır. Bunun üçün universitetin gəliri faktiki və nağd pula bölünməlidir. Nağd pul qəbzləri - nağd gəlir, tanınmış gəlir - həqiqi gəlir.

Beləliklə, hər bir fəaliyyət növü üçün büdcə təhsil gəlirlərinin təsnifatının aşağıdakı əlamətləri ayırd edilə bilər: maliyyə mənbəyi, iqtisadi məzmunu, planlaşdırma imkanı və hesablama metodudur. Maliyyənin mənbəyinə görə ayrı-ayrı gəlir uçotunun aparılması, universitetə fəaliyyəti haqqında tam məlumat əldə etməyə

və inkişaf strategiyasını tənzimləməyə imkan verəcəkdir. Gəlirin bu əsasda bölünməsi universitetlərin rəhbərliyinə optimal gəlir quruluşunu və müstəqillik dərəcəsini təyin etməyə imkan verəcəkdir. Maliyyələşdirmə mənbələrinə görə, büdcə təhsil müəssisəsinin gəlirləri subsidiyalar və pullu xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlirlərə bölünə bilər. Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlirlərinin planlaşdırma imkanına və gəlirin hesablanması metoduna görə təsnifatı, planlaşdırılmış göstəriciləri, faktiki göstəriciləri və pul göstəricilərini müqayisə etməyə imkan verəcəkdir. Bu müqayisə gəlir üzərində cari nəzarəti təşkil etməyə imkan verir. Səpmə halında, onların səbəblərini tapmaq və həyata keçirilməsi universitetin səmərəliliyini artıran tədbirlər təklif etmək mümkündür.

Büdcə təhsil müəssisəsinin birbaşa xərclərinə müəllim heyətinin əmək haqqı və müəllim heyətinin saatlıq əmək haqqı ödənişləri, universitetlərin əmək haqqı ilə bağlı qaydalarla müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri, müəllim heyətinin maaşları üçün sığorta haqları daxildir. Bu xərclər struktur bölməsinə (fakültə, şöbə) aid edilə bilər. Eyni zamanda, onları müəyyən bir ixtisasa aid etmək demək olar ki, mümkün deyil, çünki onların sayı bir neçə dəfə ondan çox ola bilər. Buna görə bu xərclər şərti olaraq birbaşa hesab edilə bilər. Birbaşa xərclər həm də siniflərdə, laboratoriyalarda, şöbələrdə, dekanlıqlarda istifadə olunan əsas vəsaitlərin köhnəlməsidir. Büdcə təhsil müəssisəsinin birbaşa xərcləri, təhsil xidmətləri göstərmək üçün istifadə olunan sarf materiallarını satın alma xərclərini əhatə etməlidir.

Büdcə təhsil müəssisəsinin məsrəfləri birbaşa xüsusi bir xidmət növünə aid edilə bilməyən xərcləri əhatə edir. Büdcə təhsili müəssisəsinin məsrəflərinə təhsilə dəstək işçilərinin rəsmi maaşlarında əmək haqqı dəyəri, universitetlərin əmək haqqı ilə bağlı qaydalarla müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri, təhsil dəstəyi işçilərinin maaşları üçün sığorta haqları daxildir. Əlavə xərclər həm də təhsil prosesinə xidmət göstərən şöbələrin əsas vəsaitlərinin köhnəlməsidir. Büdcə təhsil müəssisəsinin əlavə xərcləri müəllim heyətinin səyahət xərclərini də əhatə etməlidir. Bunun səbəbi bir müəllimin iş tapşırığının fərqli fakültələrdə planlaşdırıla bilməsi ilə əlaqədardır.

Büdcə təhsili müəssisəsinin ümumi əməliyyat xərclərinə universitet əmlakının saxlanması və inzibati xərclər daxildir. Belə xərclər, inzibati, idarəetmə və xidmət

işçilərinin rəsmi maaşları baxımından əmək haqqının maya dəyəri, universitetlərin əmək haqqı ilə bağlı qaydalarla müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri, inzibati, idarəetmə və xidmət işçilərinin maaşlarına görə sığorta haqları daxildir. Ümumi iş xərcləri eyni zamanda təhsil prosesi ilə birbaşa əlaqəsi olmayan xidmətlərin əsas vəsaitlərinin köhnəlməsidir. Ümumi əməliyyat xərclərinə inzibati və idarəetmə işçilərinin göndərilməsi xərcləri, kommunal xərclər və büdcə təhsil müəssisəsinin əmlakının saxlanması ilə bağlı xərclər daxildir (Федотова С.В. 2008: с.133).

Büdcə təhsili müəssisəsinin xərcləri də nağd, faktiki və planlı olaraq bölünməlidir. Fəaliyyət istiqamətlərini qiymətləndirmək üçün xərcləri fəaliyyət növləri kontekstində saxlamaq lazımdır.

Tədqiqat göstərir ki, büdcə təhsili müəssisələrində gəlir və xərclərin idarə edilməsi uçotu obyektlərinin əsaslandırılması onların iş prosesləri əsasında aparılması məsləhətdir. Tədqiqat zamanı hər bir iş prosesi üçün idarəetmə uçotunun obyektləri müəyyən edilmişdir. Əsas iş prosesləri çərçivəsində gəlir və xərclərin uçotu obyektlərinə təhsil xidmətlərinin göstərilməsindən və elmi fəaliyyətlərin həyata keçirilməsindən əldə olunan gəlir və xərclər daxildir. İdarəetmə obyektləri iş proseslərini dəstəkləyən gəlir və xərclər, əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən gəlir və xərclər, habelə əmlakın saxlanması xərcləridir. İdarəetmə iş proseslərinin obyektlərinə idarəetmə xərcləri daxildir. Tədqiqat göstərdi ki, bu obyektlər müxtəlif əsaslarla təsnif edilə bilər. Nəzərə alınan təsnifata görə, universitetlərin gəlir və xərcləri planlı, faktiki və nağd pula bölünməlidir. Büdcə təhsil müəssisələrinin gəlir və xərcləri də maliyyə mənbələri və iqtisadi məzmununa görə bölünür.

1.3. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin xüsusiyyətləri

Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin mahiyyətini araşdırarkən nəzarət formalarını müəyyənləşdirmək lazımdır. Daxili nəzarət sisteminin ümumi qəbul edilmiş formaları daxili audit xidməti, daxili nəzarət xidməti və nəzarət və təftiş xidməti kimi təşkil edilə bilən struktur və funksional forması və ya idarəetmə vahididir. Siyahıda göstərilən xidmətlərin müqayisəli xüsusiyyətləri təqdim olunur.

Cədvəl 1-dəki məlumatların təhlili, daxili büdcə təhsili müəssisəsinin bir idarəetmə vahidinin daxili nəzarət xidməti kimi təşkil edilməsinin məqsədəuyğun olduğu qənaətinə gəlməyə imkan verir. Büdcə təhsil müəssisəsinin iş proseslərini təhlil etməyə imkan verəcək daxili nəzarət xidməti olduğundan, gəlir və xərclərə təsirli daxili nəzarət sisteminin yaradılması üçün bir şərtidir.

Daxili audit, daxili nəzarət və nəzarət və audit xidmətlərinin müqayisəli xüsusiyyətləri

Cədvəl 1: Daxili audit, daxili nəzarət, nəzarət və audit xidmətlərinin müqayisəli xüsusiyyətləri

xarakteristika	Daxili Audit Xidməti	Daxili Nəzarət Xidməti	Nəzarət və audit xidməti
Məqsəd	Təşkilatın səmərəliliyinin artırılması	Effektiv bir nəzarət xidmətinin qurulması və saxlanılması	Resurslardan səmərəsiz istifadənin qarşısının alınması, sui-istifadənin müəyyənləşdirilməsi və qarşısının alınması
Əsas müştərilər	İdarə heyəti və yüksək rəhbərlik	Xətti (əməliyyat) rəhbərlik	Yüksək icra rəhbərliyi
Xüsusiyyət	Perspektiv oriyentasiya, iş proseslərinin təhlili və risklərin müəyyənləşdirilməsi üçün	Bir nəzarət sistemi qurmaq üçün iş proseslərinin təhlili	Retrospektiv oriyentasiya, yəni artıq baş verən hadisələr və onların nəticələri

Mənbə: Юшкова С.Д. 2011: с.126.

Büdcə təhsili müəssisəsinin gəlir və xərclərinə daxili nəzarət sisteminin qoruyucu funksiyası bu sistem üçün vəzifə qoyarkən və bu problemi həll etmək üçün tədbirlər planlaşdırarkən özünü göstərir. Bu tapşırıqın icrasına nəzarət proqnozlaşdırma və planlaşdırma mərhələsində universitetin əlavə maliyyə ehtiyatlarını müəyyənləşdirməyə və vəsaitdən səmərəsiz istifadə cəhdlərinin

qarşısını almağa imkan verəcəkdir. Beləliklə, nəzarət qabaqlayıcı xarakter daşıyır və gələcəkdə səhvlərin qarşısını almağa kömək edir.

Tənzimləmə funksiyası ticarət əməliyyatları zamanı həyata keçirilir. İdarəetmə mühasibat məlumatlarına və ilkin sənədlərə əsaslanan nəzarət, istənilən vəziyyətə tez cavab verməyə və qərarları düzəltməyə imkan verəcəkdir. Bu əlavə xərclərdən çəkinəcəkdir.

Qiymətləndirmə və analitik funksiya universitet fəaliyyətinin nəticələrinin təhlili və qiymətləndirilməsində özünü göstərir. Belə bir analizin nəticələrinə əsasən daxili nəzarət sisteminin adekvatlığı barədə nəticə çıxarıb onun təkmilləşdirilməsi üçün tövsiyələr hazırlaya bilərik.

Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin məzmunu onun subyektləri və obyektləri tərəfindən müəyyən edilir. “Təşkilatın daxili nəzarəti təşkilatın müvafiq səlahiyyətlərə malik olan qurumları tərəfindən və ya göstərilən qurumlar tərəfindən müəyyən edilmiş və onların nəzarəti altında olan avtomatik rejimdə aşağıdakı hərəkətləri həyata keçirməsidir:

- təşkilatın idarəetmə sisteminin nəzarət olunan əlaqəsi;
- həqiqi məlumatların tələb olunan, yəni xaricdən verilən və ya rasionallığa əsaslanan təşkilatda qəbul edilmiş müqayisə bazası ilə müqayisəsi;
- təşkilatın fəaliyyət istiqamətlərinə təsir dərəcəsinə görə icazə verilən maksimum səviyyəni aşan sapmaların qiymətləndirilməsi;
- bu sapmaların səbəblərinin müəyyənləşdirilməsi (Янковский К.П. 2011: с.101).

Büdcə təhsili müəssisəsində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin mövzusu ona həvalə edilmiş vəzifələrin icrası zamanı və ya yalnız müvafiq hüquqlar əsasında nəzarət tədbirləri həyata keçirən bir universitetin əməkdaşı hesab edilə bilər.

Daxili nəzarət sisteminin subyektləri nəzarət fəaliyyətində müxtəlif dərəcədə iştirak edə bilər. Buna görə daxili nəzarət sisteminin aşağıdakı səviyyələrini seçməyi təklif edirik. Birinci səviyyənin subyektləri birbaşa və ya dolayısı ilə (xidmət rəhbərlərinin köməyi ilə) nəzarəti həyata keçirən universitetin top menecerləridir (rektor). İkinci səviyyənin subyektləri rəsmi vəzifələrin icrası üçün nəzarət funksiyalarını həyata keçirən büdcə təhsil müəssisəsinin işçiləridir (mühasibat

xidməti, iqtisadi planlaşdırma şöbələri). Üçüncü səviyyənin subyektləri daxili nəzarət xidmətinin şöbələrinin işçiləridir. Onların birbaşa vəzifələrinə nəzarəti həyata keçirmək daxildir.

Gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin səmərəli işləməsi daxili nəzarət sisteminin təşkili üçün əsas tələblərin yerinə yetirilməsi şərti ilə mümkündür. İqtisadi ədəbiyyatda daxili nəzarət üçün müxtəlif tələblər vurğulanır. Daxili nəzarət sistemi üçün ümumi qəbul edilmiş tələbləri, büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərini daxili nəzarət sisteminin vəzifələrini və bu sistemin əsas prinsiplərini, həmçinin universitetin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini nəzərə alaraq biz büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinə daxili nəzarət sistemi üçün əsas tələbləri formalaşdıracağıq (Kərimov V.E. 2001: s.116).

Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinə daxili nəzarət sisteminin səmərəli işləməsinin əsas şərti, büdcə təhsil müəssisəsinin yuxarı rəhbərliyinin universitetin gəlir və xərcləri üzərində nəzarət funksiyalarının düzgün yerinə yetirilməsinin marağındadır. Daxili nəzarət sisteminin effektiv işləməsi yalnız o zaman əldə edilir ki, idarəetmə funksiyaları sisteminin bir subyektinin icrası daxili nəzarət sisteminin başqa bir subyekti tərəfindən keyfiyyətə nəzarət olunsun. Beləliklə, daxili nəzarət rəhbəri yuxarı rəhbərliyin nəzarəti altında olmalıdır. Eyni zamanda, büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinə nəzarət şöbəsinin müdiri daxili nəzarət xidməti rəhbərinin nəzarəti altında olmalıdır.

Nəzarət funksiyalarını yerinə yetirən işçilərə səriştəlilik, vicdanlılıq, dürüstlük, obyektivlik, məxfilik və peşəkar davranış tələbləri təqdim edilməlidir. Əgər iş funksiyaları daxili nəzarətin həyata keçirilməsini əhatə edən işçilər yuxarıda göstərilən xüsusiyyətlərə malik deyilsə, o zaman mükəmməl şəkildə təşkil olunmuş gəlir və xərclərə daxili nəzarət sistemi də səmərəli işləyə bilməyəcəkdir.

Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin səmərəli işləməsi üçün potensial maraqlı toqquşmalarının sahələrini müəyyənləşdirmək və müstəqil nəzarət altına almaq lazımdır. Eyni nəzarət funksiyasının bir neçə nəzarət subyektinə həvalə edilməsi qəbul edilməzdir, çünki bu, məsuliyyətsizliyə, lazımsız qüvvələrin və mənbələrin israfına səbəb olacaqdır. Uyğun olmayan funksiyaların ayrılmasını da

təmin etmək lazımdır. Əks təqdirdə, etimadnamələr maraqlı tərəflərin xeyrinə təhrif edilə bilər. Bütçə təhsili müəssisəsində, hər hansı bir mənfi sarpmanın müəyyən bir işçini və ya struktur bölməsini iqtisadi cəhətdən əlverişsiz bir vəziyyətə gətirdiyi xüsusi şərtlər yaratmaq lazımdır ki, bu da bu sarpmaları və səbəb olanları aradan qaldırmağa təşviq edər (Этрилл П. 2012: с.168).

Daxili nəzarət sisteminin bəzi subyektləri müvəqqəti olaraq təqaüdə çıxma bilər. Gəlir və xərclərə nəzarət edən bir işçinin müvəqqəti təqaüdə çıxmasına səbəb xəstəliyi, illik ödənişli məzuniyyəti və digər səbəblər ola bilər. Gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin səmərəli işləməsi üçün daxili nəzarət sisteminin ayrı-ayrı subyektlərinin müvəqqəti təqaüdə çıxması nəzarət prosedurlarını kəsməməli və ya onların həyata keçirilməsinə mane olmamalıdır. Daxili nəzarət təşkilatın bütün şöbələrinin və xidmətlərinin aydın qarşılıqlı əlaqəsi əsasında həyata keçirilməlidir.

Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin işində istifadə olunan metod və proqramlar məqsədə uyğun və rəşional olmalıdır. Tətbiqi nəticəsində nəzarət olunan obyektlərin səmərəliliyi azalmamalıdır. Bütçə təhsil müəssisəsindəki daxili nəzarət, fəaliyyətinin xarici və daxili şərtlərindəki dəyişikliklər nəticəsində idarəetmə sistemi qarşısında ortaya çıxan yeni problemlərin həllinə tez bir şəkildə uyğunlaşa biləcək şəkildə qurulmalıdır (Макарова Е.А. 2004: с.149).

Daxili nəzarətin səmərəli işləməsi üçün zəruri şərt daxili nəzarət obyektlərinin diqqətlə seçilməsidir. İdarəetmə nəzarəti müxtəlif növ obyektləri əhatə etməlidir. Eyni zamanda, cari kiçik əməliyyatlar üzərində ümumi nəzarət rəşional deyil. Nəzarət də rəşional olmalıdır və lazımsız əməyə və maliyyəyə səbəb olmamalıdır.

Gəlir və xərclərin daxili nəzarət sisteminin effektivliyi birbaşa birincisi, bu sistemi tənzimləyən təsdiq edilmiş qaydaların mövcudluğundan, keyfiyyətindən və səviyyəsindən, ikincisi, bu tənzimləmələrin daxili nəzarət sisteminin subyektləri tərəfindən dəqiq icrasından asılıdır. Tənzimləmə olaraq, universitetin gəlir və xərclərinə daxili nəzarət sistemi haqqında bir müddəa bütçə təhsil müəssisəsi tərəfindən qəbul edilərək təsdiq edilə bilər.

Bütçə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərə daxili nəzarətin tədqiqi, Elmi Şuranın, rektorun, rəhbərliyin və bütün digər işçilərin apardığı, universitetin

aşağıdakı hədəflərə çatmasını adekvat və əsaslı şəkildə təmin edən bir proses olduğunu göstərdi:

- struktur bölmələr və fəaliyyət istiqamətləri kontekstində universitetin fəaliyyətinin məqsədəuyğunluğu və maliyyə səmərəliliyi;
- büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərcləri barədə idarəetmə hesabatlarının etibarlılığı;
- büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinin uçotu baxımından mövcud qanunvericiliyə və tənzimləyici orqanların tələblərinə uyğunluq (Qasımova A.İ. 2001: s.147).

Tədqiqat zamanı məlum olub ki, gəlir və xərclərə daxili nəzarət sistemi qoruyucu, tənzimləyici və qiymətləndirmə və analitik funksiyaları yerinə yetirir.

Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin öyrənilməsi onun uğurlu fəaliyyətinin açarı olan obyekt və mövzularını, prinsiplərini, tələblərini müəyyənləşdirməyə imkan verdi.

Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinə daxili nəzarət sistemi effektiv idarəetmə qərarları qəbul etmək və onların icrası üçün imkan yaradır, eyni zamanda büdcə təhsil müəssisələrinin və ayrı-ayrı struktur bölmələrinin fəaliyyətinin tənzimlənməsinə kömək edir. Hansı xidmətlərin və struktur bölmələr və ya fəaliyyət sahələri hədəflərə çatmağa və qurumların effektivliyinə nail olur. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sistemi səmərəli işləsə, bu, iş fəaliyyətinin risklərini böyük ölçüdə məhdudlaşdıracaqdır. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin ehtiyacları üçün gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun məlumatları istifadə olunur.

Büdcə təhsili müəssisələrində idarəetmə uçotunun və gəlir və xərclərə daxili nəzarətin formalaşmasının nəzəri aspektlərinin öyrənilməsi büdcə təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu metodikasının işlənilib hazırlanmasına ehtiyac olduğunu müəyyənləşdirdi.

II FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ

2.1. Təhsil müəssisələrində gəlirlərin idarəetmə uçotunun mahiyyətinin metodikasının inkişafı

Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun əsas vəzifələrindən biri, büdcə təhsili müəssisəsinin vəzifəli şəxsləri üçün fəaliyyət və maliyyə mənbələri kontekstində universitetin gəlirləri barədə məlumat hazırlamaqdır. Bu işin 1.2-ci bəndində, universitetin gəlirlərinin, iş prosesləri kontekstində nəzərə alınması məsləhət görülən gəlir və xərclərin idarəetmə uçotunun obyektı olduğu müəyyən edilmişdir. Buna görə də gəlir uçotu metodologiyası mühasibat uçotunun büdcə təhsil müəssisələrinin iş prosesləri kontekstində əksini tapır və üç mərhələni birləşdirir: gəlir göstəricilərinin hesablanması, onların hesablarda əks olunması, mühasibat reyestrlərinin formalaşdırılmasıdır.

Birinci mərhələ gəlirlərin əsas göstəricilərinin hesablanmasını əhatə edir: təxirə salınmış gəlir, büdcə təhsil müəssisəsinin hər bir iş prosesi üçün faktiki və pul gəlirləridir. Büdcə təhsil müəssisəsinin əsas fəaliyyəti təhsil xidmətlərinin göstərilməsidir. Buna görə də təhsil fəaliyyətindən gəlirin hesablanması metodikasını daha ətraflı nəzərdən keçirəcəyik. Bütün təhsil dövrü üçün təxirə salınmış gəlirin miqdarı, təhsil xidmətlərinin tam həcmnin təmin edilməsi üçün məbləği müəyyən etdikləri üçün bağlanan müqavilələrə əsasən müəyyən edilə bilər (Сигидов Ю.И. 2010: с.105).

Təxirə salınmış gəlir, bütün təhsil müddəti və tədris ili üçün hər bir tələbə kontekstində hesablanmalıdır. Bu prosesi tədris ili başlamazdan əvvəl hər bir ixtisas, təhsil forması və kursu üçün yeni tədris ilində kontingentin ölçüsü məlum olduqda həyata keçirmək məsləhətdir. Büdcə təhsil müəssisəsindəki kontingent çox dinamik olduğundan gələcək gəlirin növbəti kurs və təhsil haqqının məbləğinin miqdarı dəqiqləşdirilməlidir. Təxirə salınmış gəliri aydınlaşdırmaq üçün xaric olunan tələbələrə qazanılan gəlirlər hesabına proqnozlaşdırılan gəlirlərin miqdarının

azaldılması və bərpa edilmiş və yeni qəbul olunmuş tələbələrin gəlirlərinin əlavə edilməsi lazımdır.

Təhsil fəaliyyətindən həqiqi gəlirin hesablanması metodları dəyişə bilər. Bütçə təhsil müəssisəsinin gəlirlərini tətbiq etmə anından asılı olaraq hesablamaq mümkündür. Azərbaycanda universitetlərin mühasibat təcrübəsinin təhlili, tədris ilinin sonunda kursun bitmə anının və ya hər hansı bir səbəblə tədris ili çərçivəsində tələbənin xaric edildiyi qənaətinə gəlməyə imkan verir. Təhsil xidmətlərinin həyata keçirilmə anı hesab olunur. Tələbələr bir köçürmə əmri ilə növbəti təlim kursuna köçürülür və sifarişlə xaric olunur. Bu sənədlər əsasında təhsil xidmətlərinin göstərilməsi vaxtı müəyyən edilir və təhsil vaxtına əsasən gəlir hesablanır.

Normativ təhsil müddəti təhsil proqramına yiyələnənin təqvim dövrüdür. Kontingentin hərəkəti olmayan tələbələr üçün standart müddət tədris planı ilə müəyyən edilir. Tələbə tədris ili ərzində xaric edildikdə, başqa bir təhsil müəssisəsindən, bir təhsil proqramından digərinə köçürüldükdə, təhsilini davam etdirmək üçün bərpa olunduqda, təhsil müddətinin fərdi cədvəlinə uyğun olaraq normativ təhsil müddəti müəyyən edilə bilər. Universitet və ya son dövlət sertifikatından keçmək üçün təhsil forması dəyişdirildi. Bundan əlavə, tələbələr standartlardan artıq bir müddətdə təhsil proqramlarına yiyələnə və ya daha qısa müddətdə təhsil proqramlarına yiyələnə bilərlər. Fərdi cədvəl, müəyyən bir tələbənin xüsusiyyətləri və təhsil ehtiyacları nəzərə alınmaqla, məzmununun fərdiləşdirilməsinə əsasən təhsil proqramının mənimsənildiyi tədris planını əks etdirən sənəddir. Təhsil xidmətlərinin göstərilməsinin həqiqi vaxtı təhsil xidmətinin göstərildiyi təqvim günlərinin sayı ilə müəyyən edilir.

Təhsil qiymətləri və müxtəlif ixtisaslar və təlim formaları üçün standart xərclər eyni olmadığından gəlirlər bu əsaslara görə bölünməlidir. Dövlət tapşırığının icrası üçün dotasiya hesabına həyata keçirilən təhsil fəaliyyətindən əldə olunan faktiki gəlir, onların alınması faktı ilə müəyyən edilir. Təhsil fəaliyyətindən əldə olunan pul gəlirləri dövlət tapşırıqlarının və tələbə təhsil haqlarının icrası üçün subsidiyaların şəxsi hesabına daxilolmaların məbləğinə bərabərdir.

Sxem 1: Bütçə təhsil müəssisəsində idarəetmə və maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi



Mənbə: СИГИДОВ Ю.И. 2010: с.145.

Universitetin səmərəliliyinin artırılması üçün gəlirə görə məsuliyyət mərkəzlərinin müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir. Bütçə təhsil müəssisəsindəki gəlir məsuliyyət mərkəzləri universitetin təşkilati strukturu ilə müəyyən edilir. Təhsil fəaliyyətləri üçün gəlirin məsuliyyət mərkəzi fakültələr, universitetin filialları ola bilər. Tədqiqat gəlirlərinə görə məsuliyyət mərkəzlərinə tədqiqat mərkəzləri daxil ola bilər. İlgili xidmətlərin gəlirlərinə görə məsuliyyət mərkəzləri mətbəə, qida fabriki, hostel, idman və istirahət düşərgəsi ola bilər. Məsuliyyət mərkəzləri tərəfindən mühasibat uçotunu təşkil etmək üçün inkişaf etdirməyi təklif edirik.

Bütçə təhsili müəssisəsi bir neçə fəaliyyət növü həyata keçirdiyindən və hər birindəki məlumatlar müxtəlif səbəblərdən təfərrüatlı olduğundan gəlir hesablarındakı 27-28 kateqoriyanı - fəaliyyət növünün kodunu ayırmağı təklif edirik. Təhsil fəaliyyətləri üçün kod 01, elmi fəaliyyətlər üçün kod kodu 02, əlaqəli xidmətlər üçün kodu 03. Gəlir hesablarına əlavə olunacaq inkişaf etmiş istinad kitabları vasitələrindən istifadə edərək hesabların detallandırılmasını təklif edirik. Hər bir fəaliyyət növünün özünə məxsus istinad kitabları vardır. Aşağıdakı istinad kitablarının siyahısını təklif edirik: fəaliyyət məlumat kitabçası (bütün fəaliyyət növləri üçün); qovluq ixtisaslar (təhsil fəaliyyəti üçün); elmi tədqiqat işlərinin aparılmasına dair müqavilələr kitabçası (elmi fəaliyyət üçün); digər müqavilələrin məlumat kitabçası (digər fəaliyyət növləri üçün).

Universitetin səmərəliliyinin artırılması üçün gəlirə görə məsuliyyət mərkəzlərinin müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir. Bütçə təhsil müəssisəsindəki gəlir məsuliyyət mərkəzləri universitetin təşkilati strukturu ilə müəyyən edilir. Təhsil fəaliyyətləri üçün gəlirin məsuliyyət mərkəzi fakültələr, universitetin filialları ola

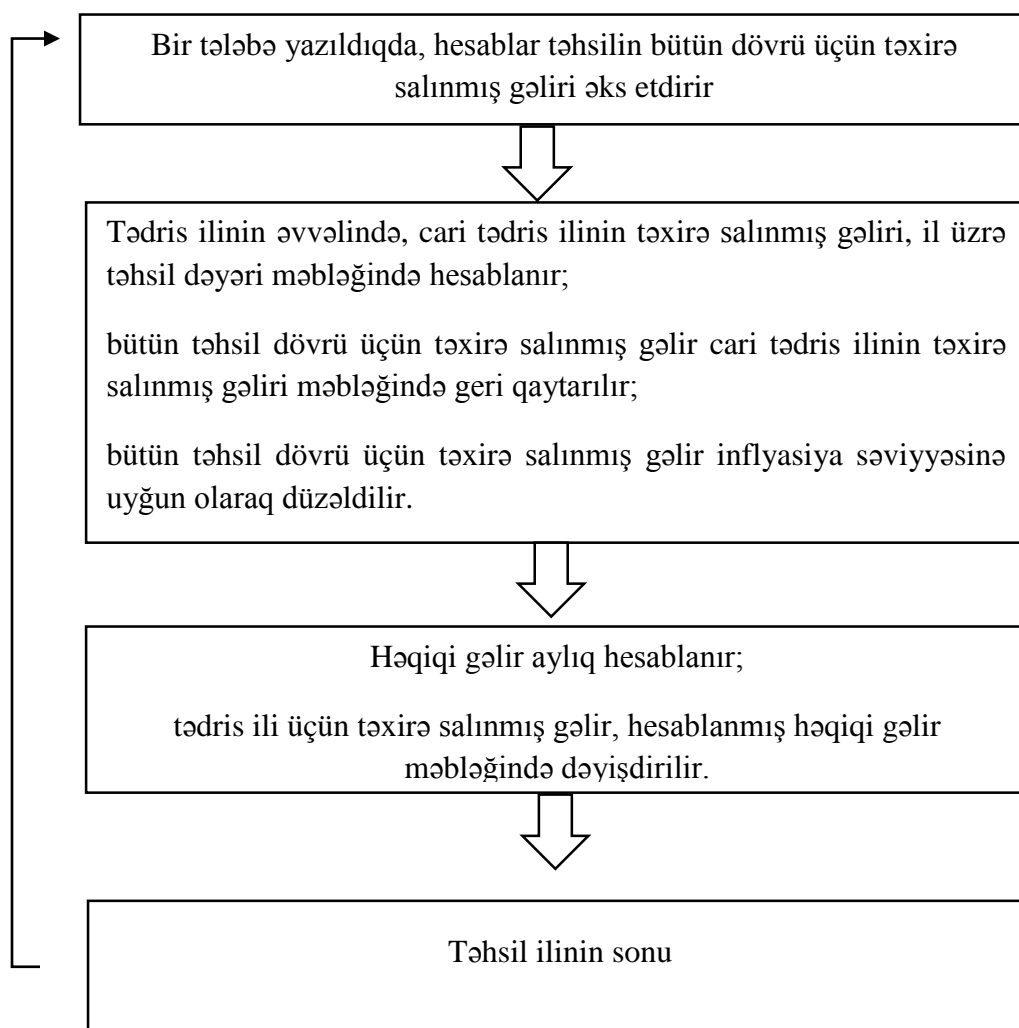
bilər. Tədqiqat gəlirlərinə görə məsuliyyət mərkəzlərinə tədqiqat mərkəzləri daxil ola bilər. İlgili xidmətlərin gəlirlərinə görə məsuliyyət mərkəzləri mətbəə, qida fabriki, hostel, idman və istirahət düşərgəsi ola bilər. Məsuliyyət mərkəzləri üzrə mühasibat uçotunu təşkil etmək üçün struktur bölmələrin bir kataloqunu hazırlamağı təklif edirik.

Gəlir hesablarının subhesab səviyyələrində əks olunacaqdır. Əlavə B-də verilmiş bir büdcə təhsil müəssisələrinin təşkilatı strukturunun tədqiqi, arayış kitabçasının aşağıdakı elementlərini müəyyənləşdirməyə imkan verdi: arxiv, kitabxana, nəşriyyat və poliqrafiya kompleksi, ofis, tələbə yemək mərkəzi, tədqiqat institutu, yataqxana, hüquq şöbəsi, mühasibat və planlaşdırma şöbəsi, tədris və metodiki idarəetmə, kadr idarəetməsi, təhsil və inzibati fəaliyyətin kompüterləşdirilməsinin idarəedilməsi, gənclər siyasəti və ictimaiyyətlə əlaqələrin idarə edilməsi, əmlak kompleksinin inkişafı və istismarı, filial və fakültələr daxildir. Müəyyən bir şöbəyə aid edilə bilməyən gəlirin uçotunu aparmaq üçün qovluğun bir hissəsini - bütün şöbələri daxil etməlisiniz. Büdcə təhsil müəssisələrinin struktur bölmələri kontekstində gəlirlərin uçotu onların hər birinin effektivliyini qiymətləndirməyə imkan verəcəkdir.

Nəzərə alınan gəlir uçotu sistemi, məlumatların fəaliyyət növünə, maliyyə mənbəyinə, fəaliyyət sahəsinə, hər bir struktur bölməsinə və ayrıca bir proqram və hadisə üçün ayrıca əks etdirilməsinə imkan verəcəkdir. Əlavə olaraq, müəyyən bir meyar əsasən məlumat seçmələrini asanlaşdıracaq, məsələn, struktur bölməsi, dövlət sifarişi, proqramlar, müddətlər və s.

Beləliklə, nəzərə alınan gəlir uçotu metodu, planlaşdırma səviyyələri kontekstində gələcək gəlirlərin uçotunu əhatə edir: cari tədris ili, bütün təhsil dövrü. Gəlir uçotu alqoritmi Şəkil 2-də göstərilmişdir.

Sxem 2: Bütçə təhsil müəssisəsində təhsil fəaliyyətindən əldə olunan gəlirin uçotunun alqoritmi

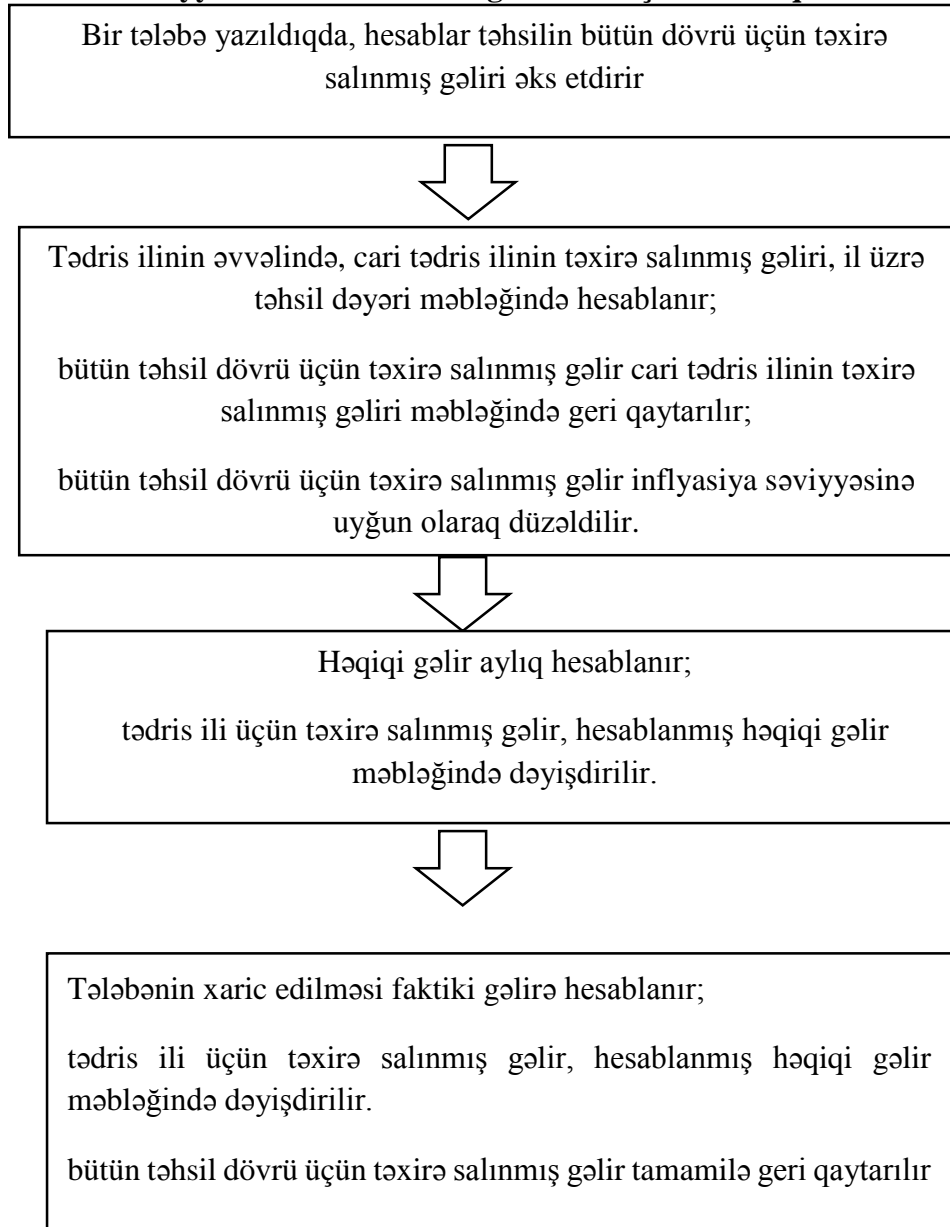


Mənbə: Попова А.Д. 2010: с.289.

Tələbə təhsil müddəti bitmədən xaric edildikdə, gəlir uçotu alqoritmi dəyişir. Bu alqoritm Şəkil 3-də göstərilmişdir.

Təhsil xidmətləri üçün nəzərdə tutulmuş metodologiyanı və digər fəaliyyət növləri çərçivəsində gəlirlərin hesablanması əks etdirən hesab yazışmaları Əlavə B-də verilmişdir. N. Kurochkina "Dövlət (bələdiyyə) tapşırığının icrası üçün subsidiyaların planlaşdırılması və uçotunun xüsusiyyətləri" məqaləsində subsidiyaların vəsait alındıqda və ya məqsədə çatdıqda tutula biləcəyinə inanır.

Sxem 3: Bir tələbə təhsil müddəti bitmədən xaric edildikdə büdcə təhsil müəssisəsindəki təhsil fəaliyyətindən əldə olunan gəlirlərin uçotunun algoritmi



Mənbə: (Попова, А.Д.(2010), 312 с).

Fikrimizcə, bu seçimlərdən hər ikisini istifadə etmək məsləhətdir. Fundamental tədqiqat və tətbiqi tədqiqatların dövlət tapşırığının icrası üçün subsidiyalar alındıqda təxirə salınmış gəlirlər hesablanır və məqsədə çatdıqda müvafiq həqiqi gəlirlər hesablanır. Bu vəziyyətdə təxirə salınmış gəlir faktiki gəlir miqdarı ilə geri qaytarılır. N. Kurochkina, fondların məqsədli istifadəsinə dair hesabatın həqiqi gəlirin tərkibində subsidiyaların əks olunması üçün əsas kimi nəzərdən keçirilməsini tövsiyə edir. Bu bəyanatın təsdiq edildiyi tarix, qrantın qurumun gəlirində tanıdığı tarix hesab ediləcəkdir. Gəlirlərin hesablanması üçün bu seçim qurumun köçürülmüş vəsaiti idarə etməsinə imkan verəcəkdir.

Hər bir müqavilə kontekstində iqtisadi müqavilə işi yerinə yetirməklə aparılan elmi araşdırmalardan əldə olunan gəlirlərin qeydlərinin aparılmasını tövsiyə edilir. Müqavilə işinin yerinə yetirilməsindən əldə olunan həqiqi gəlirin hesablanma anı işin yerinə yetirilməsi aktı ilə, təxirə salınmış gəlirin hesablanması anı isə müqavilə ilə müəyyən edilir.

Fundamental və tətbiqi tədqiqatların dövlət tapşırığının yerinə yetirilməsindən əldə olunan pul gəlirləri büdcə təhsil müəssisəsinin şəxsi hesabına daxil olduqları vaxt müvafiq subsidiya məbləğində nəzərə alınır.

Müqavilə işləri hər bir müqavilə kontekstində yerinə yetirilərək əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlirlərin qeydlərinin aparılmasını tövsiyə edirik.

Həqiqi gəlirin hesablanması anı işin yerinə yetirilməsi aktı ilə, təxirə salınmış gəlirin hesablanması anı isə müqavilə ilə müəyyən edilir. Belə xidmət növlərindən əldə olunan pul gəlirləri büdcə təhsil müəssisəsinin şəxsi hesabına nağd daxilolmalar məbləğində nəzərə alınır. Gəlir uçotu metodologiyasının üçüncü mərhələsi gəlir göstəricilərinin gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu registrlərində əks olunmasını əhatə edir.

Təhsil fəaliyyətindən əldə olunan gəlirin uçotunun nəzərdən keçirilmə üsulu, hər bir ixtisas, struktur bölmə və tələbə kontekstində həqiqi gəlir, təxirə salınmış gəlir və pul gəlirlərini əlaqələndirməyə imkan verir. Cari ilin növbəti dövrünün gəliri və müəyyən bir tələbə üçün həqiqi gəlirin cəmi bu tələbə üçün pul gəlirindən çoxdursa, cari debitor borcları formalaşmışdır. Cari ilin növbəti dövrünün gəliri və konkret tələbə üçün faktiki gəlirin cəmi bu tələbə üçün pul gəlirindən azdırsa, bu cari borcun formalaşdığı deməkdir. Ötən illərin debitor borcu və borcları xaric edilmiş və ya təhsili başa vurmuş bir qrup tələbə üçün müəyyən edilir. Xaric edilən bir tələbə üçün faktiki gəlir miqdarı bu tələbə üçün pul gəlirindən çoxdursa, bu, əvvəlki illərdəki debitor borclarının meydana gəldiyi deməkdir. Xaric edilmiş bir tələbə üçün faktiki gəlir miqdarı bu tələbə üçün pul gəlirindən azdırsa, bu, əvvəlki illərin borclarının formalaşmasını göstərir. Gəlir və xərclərin idarəetmə uçotu

çərçivəsində bütün təhsil müddəti üçün təxirə salınmış gəlir ayrıldığından, təxirə salınmış borcları hesablamaq mümkündür (Макарова Е.А. 2004: с.124).

Büdcə təhsil müəssisələrində gəlirlərin uçotu üçün təklif olunan metodologiya, universitetin gəlirlərini fəaliyyət növləri, maliyyə mənbələri, struktur bölmələri, fərdi təhsil proqramları və tədbirləri kontekstində formalaşdırmağa imkan verir. Belə bir sistem büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir strukturunu tam əks etdirir. Bu məlumatlar idarəetmə qərarları qəbul etmək, universitetin iqtisadi müstəqilliyini və hər bir struktur bölmənin ümumi nəticəyə verdiyi töhfəni qiymətləndirmək üçün istifadə edilə bilər. Bu, lazım olduqda, səmərəsiz işləyən bölmənin işinin nəticələrinə təsir göstərməyə imkan verəcəkdir. Bu cür vahidlərlə əlaqəli bir büdcə təhsili müəssisəsinin rəhbərliyi işin effektivliyini artıran tədbirlər ala biləcəkdir. Təklif olunan metodologiya təhsil, elmi fəaliyyətdən və əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlirin müxtəlif göstəricilərinin müqayisəsini əhatə edir. Müxtəlif gəlir göstəricilərini müqayisə edərək, hər bir maliyyə mənbəyi və müqavilə kontekstində debitor və kreditor borclarını izləmək mümkündür.

2.2. Təhsil müəssisələrində xərclərin idarəetmə uçotunun optimal üsulunun seçilməsi

Tədqiqat zamanı büdcə təhsil müəssisəsində xərclərin idarəetmə uçotunun optimal üsulu əsaslandırıldı ki, bu da universitetin xərclərinin strukturunu tam əks etdirir və birbaşa, maliyyə mənbələri, fəaliyyət sahələri, hər bir struktur bölməsi və ayrıca bir proqram və ya hadisə üçün yerüstü və ümumi iqtisadi xərclər daxilində xərclərin fərqləndirilməsini təmin edir. Hesablardakı məlumatdakı təfərrüat səviyyəsi, müəyyən bir meyar üçün məlumat seçmələrini asanlaşdıracaq, məsələn, struktur bölməsi, dövlət sifarişi, proqramları, müddətləri və s. belə bir xərc mühasibat sistemi universitetin öz hesabına və dövlət tapşırığının icrası üçün dotasiya hesabına həyata keçirdiyi xərclərə nəzarət etməyə imkan verəcəkdir.

Təklif olunan metodologiya çərçivəsində büdcə təhsil müəssisələrinin xərcləri faktiki və nağd xərclərə bölünür ki, bu da öz növbəsində birbaşa, ümumi və ümumi iqtisadi bölünür. Bu texnika faktiki və nağd xərclərin müqayisəli olmasını təmin edir

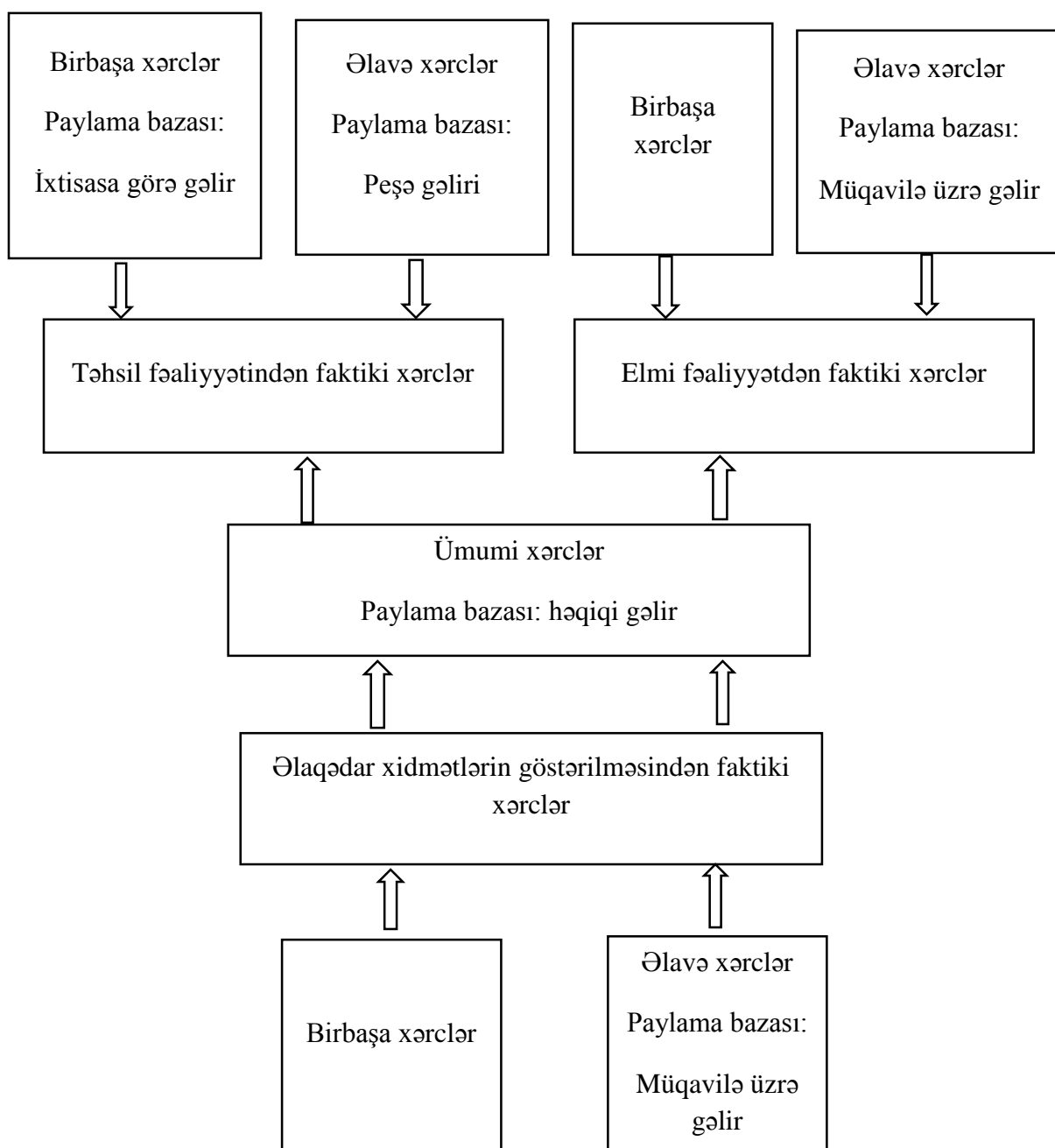
ki, bu da büdcə təhsil müəssisəsinin xərclərini effektiv şəkildə tənzimləməyə imkan verir. Tədqiqat zamanı fəaliyyət növlərinə görə birbaşa, ümumi və ümumi iş xərclərinin bölgüsü üçün əsaslar müəyyən edilmişdir. Beləliklə, təhsil fəaliyyətindən birbaşa və əlavə xərclər ixtisasın gəlirinə uyğun olaraq bölüşdürülür. Elmi fəaliyyətlərdən və əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən birbaşa xərclər bölüşdürülə bilməz.

Əlavə xərclərin paylanması üçün əsas müqavilə məbləğidir. Ümumi iş xərcləri hesablanmış gəlirə uyğun olaraq bölünür. Büdcə təhsil müəssisəsinin xərclərinin uçotu üçün belə bir sistem, xidmətlərin dəyərinin ən dəqiq göstəricilərinin müəyyənləşdirilməsi, büdcə təhsil müəssisəsinin xərcləri barədə tam və etibarlı məlumatların yaradılması ilə yanaşı problemlərin azaldılması üçün ehtiyatların müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı problemlərin həllinə imkan verəcəkdir.

O. V. Kovaleva "Universitetlərin idarəetmə uçotu çərçivəsində təhsil xidmətləri üzrə gəlir və xərclərin sistem uçotu" məqaləsində hesabat ayı ərzində birbaşa xərclərin fəaliyyət kontekstində əks olunduğu bir metodologiyayı nəzərdən keçirir. Bu, xərclərin müəyyən bir ixtisasa aid edilməsi problemlili olması ilə əlaqədardır, çünki onların sayı bir neçə ondan çox ola bilər. Müəllimlər müəyyən bir fakültəyə aid olan şöbələrə təyin olunur. Bir müəllim üçün tədris yükü müxtəlif fakültələrdə planlaşdırıla bilər. Buna görə birbaşa xərclər nisbətən birbaşa olur. Peşə gəliri xərclərin bölüşdürülməsi üçün əsas kimi istifadə edilə bilər. Müəllifə görə, bu bazanın istifadəsi haqlıdır, çünki bu göstərici ixtisaslar kontekstində universitetin birbaşa xərclərinin gəlir ilə ən etibarlı əlaqəsinə imkan verəcəkdir.

Təklif olunan xərclər uçotu sistemi sabit (ümumi) xərcləri bir-bir ayırmağa imkan verəcəkdir, çünki bunlar büdcə təhsil müəssisəsi tərəfindən göstərilən xidmətlərin qiymətini azaltmaq üçün ən təsirli yoldur. Sabit xərclər, büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin xüsusiyyətləri və struktur xüsusiyyətləri ilə müəyyən edilir. Həqiqi xərclərin uçotu üçün nəzərdə tutulmuş metodologiya Sxem 4-də göstərilmişdir.

Sxem 4: Büdcü təhsil müəssisəsındə faktiki xərclərin uçotunun ümumi sxem



Mənbə: (Юшкова, С.Д. (2011), 214 с).

Vəsaitlərin hərəkətinə nəzarət etmək üçün nağd xərcləri ayırmaq lazımdır. Büdcü təhsil müəssisəsının şəxsi hesabından çıxılan bütün məbləğlər kassa xərcləri hesab olunur. Büdcü təhsil müəssisəsının xərcləri üzərində nəzarəti təmin etmək üçün nağd xərclər birbaşa, ümumi və ümumi ticarət xərclərinə bölünməlidir. Maliyyə bölüşdürmə prinsipi olaraq, büdcü təhsil müəssisəsının iş prosesləri ilə əlaqəli formalaşma qaydalarını istifadə etmək olar. Birbaşa nağd xərclər, əsas iş prosesləri çərçivəsində, üst-üstə nağd xərclər, sırasıyla, dəstəkləyən iş prosesləri

çərçivəsində, ümumi iş xərcləri - universitetin idarəetmə iş proseslərinin həyata keçirilməsində meydana gəlir. Xərclərin müvafiq hesablara düzgün bölüşdürülməsini təmin etmək üçün nağd xərclərin məzmununu daha ətraflı nəzərdən keçirək.

Büdcə təhsil müəssisəsinin birbaşa pul xərclərinə müəllim heyətinin rəsmi maaşlarına görə əmək haqqı ödənişləri daxildir:

- müəllim heyətinin saatlıq əmək haqqı üçün ödənişlər;
- müəllim heyətinin əmək haqqına dair əsasnamə ilə müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri;
- müəllim heyətinin maaşlarına görə sığorta haqları üçün ödənişlər, sinif otaqlarında, laboratoriyalarda, şöbələrdə, dekanlıqlarda istifadə olunan müəyyən edilmiş məbləğə qədər əsas vəsaitlərin ödənişi.

Büdcə təhsil müəssisəsinin birbaşa nağd xərcləri, təhsil xidmətlərinin göstərilməsində istifadə olunan xərclərin ödənişini əhatə etməlidir.

Büdcə təhsil müəssisəsinin yerüstü pul xərclərinə təhsilə dəstək işçilərinin rəsmi maaşları üçün əmək haqqı; müəllim və köməkçi işçilərin əməyinin ödənilməsi qaydaları ilə müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri; müəllim və köməkçi işçilərin maaşlarına görə sığorta haqlarının köçürülməsi. Üstün nağd xərclər eyni zamanda təhsil müddətini təmin edən struktur bölmələri üçün müəyyən edilmiş qədər olan əsas vəsaitlərin ödənişidir. Büdcə təhsil müəssisəsinin ümumi pul xərcləri, müəllim heyətinin səyahət xərclərinin ödənilməsini əhatə etməlidir.

Büdcə təhsil müəssisəsinin inzibati və idarəetmə işçilərinin rəsmi maaşlarına görə ödənişli ümumi iş xərclərinə:

- inzibati və idarəetmə və xidmət işçiləri üçün kompensasiya ödənişləri;
- inzibati, idarəetmə və xidmət işçilərinin əməyinin ödənilməsi qaydaları ilə müəyyən edilmiş təşviq ödənişləri;
- inzibati və xidmət işçilərinin maaşlarına görə sığorta haqlarının köçürülməsi.

Ümumi inzibati xərclər eyni zamanda təhsil prosesi ilə birbaşa əlaqəsi olmayan xidmətlərin əsas vəsaitlərinin ödənilməsidir. Ümumi iş pul xərclərinin strukturuna,

ezamiyyə inzibati işçilərinin, kommunal xidmətlərin və büdcə təhsil müəssisəsinin əmlakının istifadəsi ilə bağlı ödənişlərin ödənişi daxildir.

Təklif olunan metodologiya çərçivəsində büdcə təhsil müəssisələrinin xərcləri faktiki və nağd xərclərə bölünür ki, bu da öz növbəsində birbaşa, ümumi və ümumi iqtisadi bölünür. Bu texnika faktiki və nağd xərclərin müqayisəli olmasını təmin edir ki, bu da büdcə təhsil müəssisəsinin xərclərini effektiv şəkildə tənzimləməyə imkan verir. Tədqiqat zamanı fəaliyyət növlərinə görə birbaşa, ümumi və ümumi iş xərclərinin bölgüsü üçün əsaslar müəyyən edilmişdir.

Beləliklə, təhsil fəaliyyətindən birbaşa və əlavə xərclər ixtisasın gəlirinə uyğun olaraq bölüşdürülür. Elmi fəaliyyətlərdən və əlaqədar xidmətlərin göstərilməsindən birbaşa xərclər bölüşdürülə bilməz. Əlavə xərclərin paylanması üçün əsas müqavilə məbləğidir. Ümumi iş xərcləri hesablanmış gəlirə uyğun olaraq bölünür. Büdcə təhsil müəssisəsinin xərclərinin uçotu üçün belə bir sistem, xidmətlərin dəyərinin ən dəqiq göstəricilərinin müəyyənləşdirilməsi, büdcə təhsil müəssisəsinin xərcləri barədə tam və etibarlı məlumatların yaradılması ilə yanaşı problemlərin azaldılması üçün ehtiyatların müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı problemlərin həllinə imkan verəcəkdir.

Tədqiqat zamanı büdcə təhsil müəssisəsində xərclərin idarəetmə uçotunun optimal üsulu əsaslandırıldı ki, bu da universitetin xərclərinin strukturunu tam əks etdirir və birbaşa, yerüstü və ümumi iqtisadi xərclər daxilində xərclərin fərqləndirilməsini təmin edir. maliyyə mənbələri, fəaliyyət sahələri, hər bir struktur bölməsi və ayrıca bir proqram və ya hadisə üçün. Hesablardakı məlumatlardakı təfərrüatların səviyyəsi müəyyən bir əsasda, məsələn, struktur bölməsi, dövlət sifarişi, proqramları, müddətləri və s. Belə bir xərc mühasibat sistemi universitetin öz hesabına və dövlət tapşırığının icrası üçün dotasiya hesabına həyata keçirdiyi xərclərə nəzarət etməyə imkan verəcəkdir.

2.3. Gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təhsil müəssisələrinin xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq qurulması

Gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatı idarəetmə qərarları qəbul etmək üçün universitetin gəlir və xərcləri haqqında mühasibat və analitik məlumatların formalaşdırılmasına yönəldilmişdir. Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının tərkibi mühasibat və hesablanmış göstəriciləri əhatə edir. "Mühasibat göstəricisi göstəricinin ölçülməsi mövzusunda asılı olmayan, baş verən hadisələrlə müəyyənləşdirilən və təşkilatın daxili qaydalarına uyğun olaraq qiymətləndirilən obyektiv olaraq mövcud bir dəyərdir". Hesablanmış göstərici bir neçə mühasibat göstəricisinin nisbətidir.

Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatı bütövlükdə büdcə təhsili müəssisəsi üçün, fəaliyyət növünə görə, ayrı-ayrı struktur bölmələri üzrə, ixtisaslar, müqavilələr, konkret hadisələr kontekstində tərtib olunur. Bu hal büdcə təhsil müəssisəsinin hər bir struktur bölməsinin və onun fəaliyyət növlərinin işinin səmərəliliyini qiymətləndirməyə imkan verəcəkdir.

Beləliklə, gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatı universitet tərəfindən bütövlükdə və struktur bölmələr, fəaliyyət növləri, ixtisaslar, müqavilələr, konkret hadisələr kontekstində qruplaşdırılan və büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin səmərəli idarə olunması üçün rəhbərlik üçün zəruri olan analitik məlumatlar mühasibat və hesablanmış göstəricilər sistemidir. Gəlir və xərclər haqqında rəhbərliyin hesabatı idarəetmə qərarlarını qəbul etmək üçün əsas məlumat mənbəyidir. Bu məlumatlar universitetin müxtəlif gəlir və xərc göstəricilərini planlaşdırmaq üçün istifadə edilə bilər. Hesabatda yer alan məlumatlar universitetin fəaliyyətinin nəticələrini hərtərəfli xarakterizə edir. Rəhbərliyin gəlir və xərclər barədə hesabatına görə, universitetin fəaliyyətini hərtərəfli daxili iqtisadi təhlil etmək mümkündür. Gəlir və xərcləri əks etdirən idarəetmə hesabatı, bir büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin əsas parametrlərini izləməyə imkan verir və vəziyyətin gözlənilən inkişaf ssenarilərindən kənarlaşma halında, onlar haqqında məlumat istifadəçilərinə bir signal göndərir. Bu səbəbdən gəlir və xərclər haqqında hesabat rəhbərliyi dərhal bütün istifadəçilərinin məlumat ehtiyaclarını ödəməlidir. Cədvəl 2

idarəetmə səviyyələrinə görə gəlir və xərclər barədə bütün idarəetmə istifadəçilərini təqdim edir. Bundan əlavə, hər bir istifadəçi qrupu üçün məlumat ehtiyacları müəyyənləşdirilir.

Cədvəl 2: Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatlarının istifadəçiləri

Məlumat istifadəçiləri	Məlumat üçün ehtiyac
Strateji liderlik - ən yüksək səviyyə (elmi şura, rəhbərlik)	universitetin strateji hədəflərinə çatma dərəcəsinə xarakterizə edən göstəricilərin dinamikası; universitetin funksional istiqamətlərinin göstəricilərinin dinamikası;
Taktik rəhbərlik (xidmət rəhbərləri, dekanlar)	aqreqlər;
Əməliyyat rəhbərliyi (şöbə müdirləri, baş mütəxəssislər)	şöbələrin, laboratoriyaların göstəriciləri

Mənbə: Чая В.Т. 2009: с.217.

Bu kateqoriyalar nəzərə alınaraq büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının tərkibi və məzmunu müəyyənləşdiriləcəkdir. Gəlir və xərclər haqqında rəhbərliyin hesabatı bir-birinə bağlı olan formalar və formatlar məcmusudur. Bu səbəbdən gəlir və xərclər haqqında hesabat rəhbərliyi öz quruluşuna sahib olan müəyyən bir bütövlükdür. Gəlir və xərclər haqqında rəhbərlik hesabatı mühasibat uçotunun hər hansı bir obyektini (gəlir və ya xərc) haqqında formaların məcmusudur. Öz növbəsində, hər bir forma, məsələn, quruluş və ya vəziyyət baxımından rəhbərlik hesabatlarının obyektini (gəlir və ya xərclərini) açıqlayan bir neçə formadır. Format idarəetmə hesabatının obyektini xarakterizə edən göstəricilər sistemini özündə cəmləşdirir. Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatı hazırlanarkən aşağıdakı formatlardan istifadə edilə bilər: cədvəl, qrafik, mətn və birləşdirilmişdir. Cədvəlli hesabat formatında, hazırlanmış analitik cədvəllərdə məlumat verilir. Qrafik format qrafiklərin və diaqramların istifadəsini nəzərdə tutur. Mətn formatı göstəricilərin şifahi təsviridir. Kombinə edilmiş format, təsvir olunan formatların bir neçəsinin istifadəsini nəzərdə tutur. İdarəetmə hesabatı formatını seçmək üçün bəzi ümumi qaydalar mövcuddur.

Cədvəl 3: Büdcə təhsili müəssisəsinin gəlirləri və xərcləri barədə idarəetmə hesabatlarının kateqoriyaları

Kateqoriya adı	Kateqoriya xüsusiyyətləri
Gəlir və xərclər üçün idarəetmə hesabatı forması -	universitetin daxili qaydalarına uyğun olaraq müəyyən bir formatda təqdim olunan və idarəetmə hesabatlarının uyğun elementinin vəziyyətini xarakterizə edən məlumatlar.
Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının elementi	məlumatların hesabatda əks olunduğu bir sıra obyektlər (universitetin gəlirləri və / və ya xərcləri).
Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının formatı -	daxili istifadəçilərin gəlir və xərclərin idarəedilməsi elementinin vəziyyəti barədə məlumat ehtiyaclarının ödənilməsinə təmin edən müvafiq hesabat formasının məlumatlarının təşkili (təqdimatı) metodu
Gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatı formasının bölməsi	hesabat elementinin hər hansı bir tərəfini xarakterizə edən bütün göstəricilər toplusunu ehtiva edən gəlir və xərclər haqqında idarəetmə hesabatı formasının vacib bir hissəsi.

Mənbə: Янковский К.П. 2011: с.114.

Gəlir və xərclər barədə hesabat verən rəhbərlik az sayda dövr üçün məlumat verirsə, onların cədvəlli izahı mümkündür. Uzun bir dövrü əhatə edən hesabatların qrafik şəklində qurulması məsləhətdir. Eyni zamanda, gəlir və xərclər haqqında hesabat rəhbərliyi məlumat istifadəçisinin diqqətini vacib məqamlara yönəldərək şifahi bir xülasə ehtiva etməlidir.

Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclər haqqında idarəetmə hesabatlarının xüsusiyyətlərini müəyyənləşdirmək üçün onu maliyyə hesabatları ilə müqayisə etməyə lazımdır. Gəlir və xərclər üçün idarəetmə hesabat göstəriciləri maliyyə hesabatı göstəricilərinin hazırlanmasında formalaşdırılmalıdır.

Bundan əlavə, idarəetmə hesabatı hər bir struktur bölməsinin fəaliyyətini və onların ümumi nəticələrə verdiyi töhfəni qiymətləndirməyə imkan verir. Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının quruluşu və tərkibi büdcə təhsil müəssisəsinin xüsusiyyətlərini nəzərə alır: müxtəlif fəaliyyət növləri, müxtəlif maliyyə dəstəyi mənbələri, ümumi dövlət sektorunun kodları. İdarəetmə hesabatına universitetin gəlir və xərclərinin quruluşunu əks etdirən hesabatlar, universitetin uğurlu fəaliyyəti üçün ən vacib amilləri əks etdirən hesabatlar daxildir.

Universitetin maliyyə və iqtisadi fəaliyyəti müddətində idarəetmə hesabatı istifadəçiləri büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin fərdi cəhətlərini daha dərinlən əks etdirən məlumatlara ehtiyac duyurlar. Bu səbəbdən, müxtəlif analitik hesabatlar gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatına daxil edilə bilər. Gəlir və xərclərin uçotu

sistemində müxtəlif köməkçi hesablama formalarına ehtiyac var. Bunların da idarəetmə hesabatına daxil edilməsi lazımdır. Beləliklə, gəlir və xərclərin bütün idarəetmə hesabatları kompleks hesablara, əsas göstəricilərə dair hesablara, analitik hesablara və köməkçi hesablama formalarına bölünə bilər. Hərtərəfli hesabatlar struktur bölmələr, fərdi proqramlar, alt proqramlar, tapşırıqlar üzrə gəlir və xərclərin strukturunu əks etdirir. Əsas göstərici hesabatları - müəyyən bir tarixə kimi təqdim olunur.

Bunlar universitetin uğurlu fəaliyyəti üçün ən vacib amilləri əks etdirir: büdcə təhsil müəssisəsinin faktiki gəlir və xərclərinin planlı ilə müqayisəsi; debitor və kreditor borclarının göstəriciləri. Analitik hesabatlar və qeydlər ehtiyac yarananda rəhbərliyin istəyi ilə hazırlanır və fəaliyyətin ayrı-ayrı məqamlarını daha dərinləndirən əks etdirir.

Yuxarıda göstərilənlərə əsasən, cədvəl 4-də göstərilən büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərin idarəedilməsi hesabatının strukturunu və tərkibi göstərilmişdir.

Cədvəl 4: Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının quruluşu

İdarəetmə hesabat növü	İdarəetmə hesabatlarının siyahısı
Hərtərəfli hesabatlar	Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinin konsolidasiya edilmiş reyestri; Büdcə təhsil müəssisəsinin maliyyə və iqtisadi fəaliyyət planı; Büdcə təhsil müəssisəsinin pul gəlirləri və xərcləri barədə geniş hesabat
Əsas ölçmə hesabatları:	Büdcə təhsili müəssisəsinin əldə etdiyi gəlirlərə nəzarət bəyannaməsi; Büdcə təhsili müəssisəsinin xərcləri üzərində nəzarət bəyannaməsi; Göstərilən təhsil xidmətləri üçün debitor və borc hesabatı
Analitik hesabatlar və qeydlər:	Personel kateqoriyasına görə hesablanmış əmək haqqı barədə hesabat; Xidmət menecerlərinin hesablanmış əmək haqqı barədə hesabat; Ümumi dövlət sektoru kodları daxilində müəllim heyətinin səyahət xərcləri barədə hesabat
Əlavə hesabatlar:	Büdcə təhsil müəssisəsinin birbaşa xərclərinin bölüşdürülməsinə dair hesabat; Büdcə təhsil müəssisəsinin elmi fəaliyyətinin məsrəflərinin bölüşdürülməsinə dair bəyanat; Büdcə təhsili müəssisəsinin gəlir gətirən fəaliyyətlərindən əldə edilən ümumi iş xərclərinin bölgüsü haqqında bir açıqlama.

Mənbə: Этрилл П. 2012: с.189.

Cədvəl məlumatlarının təhlili 2.5. vahid hesabatın - büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinin məcmu reyestrinin universitetin faktiki gəlir və xərclərinin göstəricilərini əks etdirdiyi qənaətinə gəlməyə imkan verdi. Büdcə təhsil

müəssisəsinin maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin planı büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinin planlaşdırılmış göstəricilərini ehtiva edir. Büdcə təhsil müəssisəsinin nağd gəlir və xərcləri barədə geniş hesabat universitetin gəlir və xərclərinin nağd göstəricilərini əks etdirir. Universitetin gəlir və xərclərinin strukturu haqqında tam məlumat vermək üçün nəzərdən keçirilən hesabatlardakı gəlir göstəricilərinin fəaliyyət növləri, maliyyə mənbələri, struktur bölmə, ixtisas və ya kontekstdə əks olunmasını təklif edir.

Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərclərinin planlı, faktiki və nağd göstəricilərini "Büdcə təhsil müəssisəsinin gəlirlərinə nəzarət hesabatı" və "Büdcə təhsil müəssisəsinin xərclərinə nəzarət hesabatı" hesabatına daxil edəcəyik". Hesabatlarda bunların müqayisəsi prosesində universitetin fəaliyyətini izləmək mümkündür. "Göstərilən təhsil xidmətləri üçün debitor borcları və kreditor borcları haqqında hesabat" da həqiqi gəliri və göstərilən təhsil xidmətlərindən əldə etdiyi pul gəliri ilə müqayisə etməlisiniz. Bundan əlavə, debitor borcunun bir müddət olduğunu nəzərə almaq lazımdır, bundan sonra borcluya qarşı iddia qaldırmaq üçün bir yol yoxdur. Bu faktı nəzərə alaraq "cari debitor borcları" və "əvvəlki illərin debitor borcları" göstəricilərini vurğulamaq lazımdır. Təhsil haqqı hissə-hissə ödənilə bilər. Bu səbəbdən "təxirə salınmış debitor borclarını" ayrıca əks etdirməyi təklif edirik. Debitor borcları üzərində nəzarəti təmin etmək üçün idarəetmə hesablarında yaranma tarixi və geri qaytarılması üçün tədbirlər olmalıdır.

Kreditor borclarına nəzarət həm də rəhbərliyin hesabat məlumatlarına əsasən həyata keçirilir. Kreditor borclar məhdudiyyət müddəti bitdikdən sonra silinməyə məruz qaldığından, hesabat tarixində baş vermə tarixini qeyd etmək və "cari borclar" və "əvvəlki illərin borcları" göstəricilərini vurğulamaq lazımdır. Dövlət universitetindəki debitor borclarının göstəricilərini ehtiva edən idarəetmə hesabatı, həcmi minimuma endirmək üçün idarə olunmasına imkan verəcəkdir.

Büdcə təhsilində gəlir və xərclər haqqında idarəetmə hesabatlarının hazırlanması prosesi təşkilat qanun və qaydalarla tənzimlənir. Bu səbəbdən bir büdcə təhsili müəssisəsinin müstəqil olaraq universitetin gəlir və xərclərinin idarəetmə hesabatını tənzimləyən bir sənəd hazırlaması lazımdır. Bu tədqiqatın

gedişində 3 bölmədən ibarət olan "Büdcə təhsili müəssisəsində gəlir və xərclərə dair idarəetmə hesabatı haqqında Əsasnamə" layihəsi hazırlanmışdır.

Birinci hissədə əsas terminlər və təriflər verilir, əhatə dairəsi müəyyən edilir, hesabat tələbləri və tərkibi müəyyənləşdirilir. Konseptual aparat gəlir və xərclər haqqında əsas hesabat rəhbərliyi kateqoriyası tərəfindən açıqlanır.

İkinci hissə hesabatların tərtib edilməsi qaydasını, təqdimetmə vaxtını və tezliyini müəyyənləşdirir. İdarəetmə hesabatlarının vaxtı və tezliyi bütün idarəetmə uçotu sisteminin gəlir və xərclər üçün effektivliyini təsir edən mühüm bir parametrdir. Hesabat dövrlərinin seçilməsinin ümumi meyarı hesabat məlumatlarına əsaslanan idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsinin vaxtında olmasıdır, yəni idarəetmə qərarları ilkin mərhələdə mənfi tendensiyaların inkişafının qarşısını ala bildikdə və ya müsbət tendensiyaların inkişafına kömək edə bilər. Müəyyən dərəcədə konvensiya ilə, mühasibat uçotunun təşkili və müəssisədəki demək olar ki, bütün hesabatların təmin edilməsi üçün əsas olan üç standart vaxt dövrü ayırmaq olar: qısa müddətli hesabat, orta müddətli hesabat, dövrü idarəetmə hesabatıdır.

Üçüncü hissə, büdcə təhsil müəssisəsinin gəlir və xərcləri barədə idarəetmə hesabatı qaydalarına əlavə və dəyişikliklərin edilməsi ilə əlaqəli son müddəaları ehtiva edir. Bu sənədin əlavələri büdcənin gəlir və xərcləri üzrə idarəetmə hesabatlarının bütün formalarını özündə cəmləşdirməlidir.

Təhsil müəssisəsinin Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının məzmununun öyrənilməsi bunun universitet tərəfindən bütövlükdə və struktur bölmələr, fəaliyyət növləri, ixtisaslar kontekstində qruplaşdırılan mühasibat və hesablanmış göstəricilər sistemi olduğu qənaətinə gəlməyə imkan verdi. Tədqiqat zamanı hesabat istifadəçiləri, quruluşu və tərkibi də müəyyənləşdirildi və "Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərə dair idarəetmə hesabatı haqqında Əsasnamə" hazırlandı. "Büdcə təhsili müəssisəsində gəlir və xərclər barədə rəhbərliyin hesabat verməsi haqqında Əsasnamə" nin istifadəsi onun tənzimlənməsinə imkan verəcəkdir.

Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının tətbiqi struktur bölmələrin və xidmətlərin işini tənzimləməyə, plandan

kənarlaşmanın nəticələrini tez bir zamanda müəyyənləşdirməyə və idarəetmə qərarları qəbul etməyə, həqiqi göstəricilərin planlaşdırılmış göstəricilərdən kənarlaşmalarını tez bir zamanda izləmək və vaxtında həll etmək büdcə təhsil müəssisəsinin maliyyə fəaliyyətini yaxşılaşdırmağa imkan verir.

III FƏSİL. TƏHSİL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ GƏLİR VƏ XƏRCLƏRİN İDARƏETMƏ UÇOTU VƏ DAXİLİ NƏZARƏT SİSTEMİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatının formalaşması xüsusiyyətləri və onun təkmilləşdirilməsi

Pullu təhsil xidmətləri fərqli formalarda : əyani, qiyabi, axşam və distant modelində təsvir edilə bilər. Tədris məşğələləri tədris planına aid formada mühazirə, məsləhət, seminar, praktik məşğələ, laboratoriya işi, nəzarət və müstəqil iş, istehsalat və diplom qabağı praktika, buraxılış işləri və proyektləri, magistr dissertasiyaları, kurs işləri, sərbəst işlər və referatlar formasında yerinə yetirilir.

Təhsil qurumları vasitəsilə edilən pullu təhsil xidmətləri fərqli davamiyyət müddətinə sahibdir:

- Qısamüddətli - bir ay müddətində (repetitorluq, ixtisasartıma kursları və s);
- Uzunmüddətli - bir aydan artıq (bir neçə tədris ili).

Mühasibat uçotunun səliqəyə salınması üçün təhsil xidmətinin dinamikasının seçilməsi və alınan vəsaitin uçotda göstərilməsi çox mühümdür. Təhsil sferasına görə bu, ciddi məsələdir, əlavə olaraq təhsil prosesi çox uzun vaxt davam edə ola bilər. Təhsilin cəhəti bundadır ki, təhsil alanlar fərqli problemlərdə daimi rol oynamaqla biliklərə yiyələnirlər. Bundan başqa yarımçıq qalan təhsil də müəyyən mənada təhsil xidməti qismən edilməsinin çevrilir. Göstərilən pullu xidmətdən alınan gəlirlər təhsil qurum vasitəsilə göstərilən pullu xidməti təsdiq edən akt əsasında qüvvədə olan uçot siyasətinə uyğun olaraq, həmin məbləğin tanındığı tarixə ölçülür.

Qısa müddətli təhsildən və ya bir-iki ay ərzində ixtisasartırmadan söhbət getdikdə (məs. təhsil seminarı) seçilmiş mövzuya dair təhsil kursları və s.) xidmət göstərilmə tarixini təhsil xidməti üzrə aktın təsdiqləndiyi tarixdən hesablamaq vacibdir. Uzunmüddətli müqavilələr (bir neçə ay yaxud il müddətində təhsil müddəti) sonlandırıldıqda, onların şərtlərində göstərilən xidmətlərin mərhələlərlə bağlanması (hər ay, hər rüb, hər semester və 25 s.) həmçinin, həmin qaydanın uçot

siyasətində öz əksini göstərməsi nəzərdə tutulur. Bu müqavilənin nümunəsi formasında ali məktəblərdə 4-6 il ərzində təhsil almaq haqqında müqaviləni göstərmək olar. Təhsil xidmətləri göstərilməsinin dövrlərini seçmək mümkün olmadığı zamanlarda gəlirlər, müqavilənin şərtlərindən asılı olaraq mühasibat uçotunda bərabər qaydada göstərilir. Aralıq dövrlərin sonlandırılmasının sənədlərlə rəsmiyyətə salınmasına görə təhsil alanların təhsilin növbəti ilinə edilməsi barədə əmr əsas ola bilər.

Dövlət təhsil qurumları özlərinin mühasibat uçotu və hesabat proseslərini Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 9 fevral 2012-ci il tarixli Q-02 Nöli “Dövlət Büdcəsindən maliyyələşən qurumlarda büdcə təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına aid şəkildə mühasibat uçotunun seçilməsi və aparılmasına aid Təlimat” əsasında yerinə yetirilir. Bu təlimata aid xərclər adambaşına maliyyələşmə prinsipi əsasında seçilir.

Büdcə uçotunda hansısa mühasibat uçotunun quruluşunda bütövlükdə aşağıdakı məlumatlara xüsusi yer verilir.

- Büdcənin gəlirləri, yaxud xərcləri barədə;
 - Büdcənin gəlirləri, və ya xərclərinin bölmələri, qrupları, yarımqruları, maddələri, yarım maddələri barədə;
 - Fəaliyyət növləri barədə;
 - Hesablar planının bölmələri və uçot obyektlərinin növləri barədə;
 - Dövlət idarə olunması bölməsinin seçilmiş fəaliyyətlərinin kodları barədə;
- Yuxarıda qeyd olunan informasiyalar fərqli dərəcələri özündə göstərir.

Əvvəlki iki qrupda yer verilən dərəcələr təhsil müəssisələrinin təsisçilərinə aiddir. “Fəaliyyət növləri haqqında” maddə büdcə maliyyələşmələri və büdcədən kənar mənbələr hesabına edilən əməliyyatların bölgüsünün verir. (məs., - büdcə fəaliyyəti, fəaliyyətdən gələn gəlirlər və s.) Uçotun avtomatlaşdırılma sistemi verilən cəhətlərə aid büdcə uçotunun bütün hesabları aid informasiyaları qruplaşdırmağa şans yaradır (məs. əsas 26 vəsaitlər, material ehtiyatları, pul vəsaitləri, gəlirlər, xərclər, maliyyə nəticələri və s.) Təhsil xidmətlərinə dair haqq,

ya nağdsız qanunda qurumun hesablaşma hesabına, ya da nağd qaydada kassaya vermək yolu ilə həyata keçirir.

Pullu təhsil xidmətinin istehlakçılarına ödəniş zamanı çatanadək ya hesab, ya da ödəniş qəbzi verilir. Nağdsız qaydada ödənişləri qəbul etmək üçün təhsil müəssisəsi müvafiq bank şöbələri ilə əvvəlcədən müqavilə bağlayır. Müvafiq bank şöbəsi göstərdiyi xidmətin müqabilində ödənilən məbləğin müəyyən faizini tutmaq barədə təhsil müəssisəsi ilə razılığa gəlməlidir. Lakin əksər hallarda təhsil haqqı təhsil müəssisəsinin kassasına nağd qaydada aid olur. Maliyyə Nazirliyinin yuxarıda adını çəkdiyimiz Təlimatına uyğun şəkildə, fiziki şəxslərdən nağd pulun qəbulu ciddi hesabat bankları (qəbz və kassa mədaxil orderi) vasitəsilə hesaba alınır. Nağd pul vəsaiti müəssisənin səlahiyyət verdiyi şəxs vasitəsilə qəbul edilərsə, onda həmin şəxs hər gün pulun qəbulu haqqında hazırladığı qəbzlər (surəti) daxil edilməklə sənədlərin təhvilə reysitrini kassaya təhvil verməlidir (Audit xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 16 sentyabr 1994-cü il).

Beləliklə, təhsil müəssisəsi nağd pul vəsaitlərinin qəbulu zamanı hər bir şəkildə ciddi hesabat blanklarından işlədilməlidir. Bu zaman nəzarət - kassa aparatından istifadəyə heç bir ehtiyac olmur. Təşkilatın hesabına aid olan vəsait, onun mahiyyətinə eyni surətdə təsdiq edilən smeta formasında işlədilir. Müəssisənin işləməsi pullu xidmətlər edilməsinə aid aparıldıqda həmin proses şəkilləri üzrə xərclərin uçotu ayrı-ayırılıqda nəzərə alınmalıdır. Əgər bəzi xərc formalarını əvvəlcədən ayırmaq olmurdusa, onda həmin xərcləri müvafiq hesablamalar yolu ilə bölüşdürmək məqsədə uyğundur. Həmin xərclərə məişət ödənişləri, rabitə xidmətlərinin ödənişi, inzaibati -idarə heyətinin nəqliyyat xidməti xərcləri, seçilmiş vəsait obyektlərinə dair bütün növlərdən olan təmir xərcləri və s. daxildir. İndiki maliyyələşmənin iki mənbəyi arasında xərclərin ayrılması metodikası seçilməmişdir və fikrimizcə buna heç bir ehtiyac yoxdur.

Təhsil qurumlarının təcrübəsində müəyyən xərc maddələri fəaliyyətin müxtəlif formalarına təhkim edilir. Qeyri-dövlət təhsil qurumları mühasibat uçotunun qurulması və həyata keçirilməsi prosesində Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Mühasibat uçotu barədə 2 sentyabr 2004-cü ildə dərc olunmuş Qanunundan,

həmçinin “Kommersiya təşkilatları üçüç Milli Mühasibat Uçotu Standartlarından, habelə adını çəkdiyimiz Təlimatdan işlənilir. 2008-ci ildən tətbiq olunan Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının çox hissəsi hələlik qeyri-dövlət təhsil müəssisələrinin uçot praktikasında işlədilmir. Aşağıdakı standartların həyata keçirilməsinə ehtiyac yoxdur:

- 12 sayılı MMUS “Qeyri -maddi aktivlər üzrə”;
- 15 sayılı MMUS “Maliyyə alətləri informasiyanın verilməsi və təqdim edilməsinə aid;
- 19 sayılı MMUS “Təşkilatların maliyyə hesabatları və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatları üzrə;
- 17 sayılı MMUS “Hökumət subsidiyalarının uçotu və dövlət yardımı haqqında məlumatın açıqlanması üzrə;
- 26 sayılı MMUS “Ədalətli dəyərlər üzrə”
- 28 sayılı MMUS “Kənd təsərrüfatı üzrə”
- 34 sayılı MMUS “Əməliyyat seqmentləri üzrə”
- 35 sayılı MMUS “Səhmlər üzrə mənfəət və s.

Qeyri-dövlət təhsil qurumları proseslərini özlərinin riski əsasında, həmçinin, xüsusi əmlak məsuliyyəti altında yerinə yetirilir. Təhsil qurumu təhsil haqqı ilə əlavə bazar iqtisadiyyatının qeyri-stabilliyi vəziyyətində xərclərin və gəlirlərin smetsını tərtib etməli və baş verə biləcək zərərlərin ödənilməsi üçün ehtiyatlar axtarmalıdır. Sahibkarlıq prosesi ilə məşğul olmağın vacib məqsədi mənfəətin qazanılması ilə bağlıdır. Seçilmiş surətdə təşkilatların prosesinin maliyyə nəticələri, qeyri-kommersiya təşkilatlarının kommersiya prosesi yolunda xərcləri və gəlirləri mühasibat uçotunun yekun obyektlərinə dəyişir. Əldə edilmiş mənfəət, əsaslı tikintinin, müasir avadanlıqların və digər texniki vəsaitlərin qazanılmasının, təhsil prosesində qabaqcıl texnologiyaların tətbiqinin maliyyələşməsinin vacib qaynağı sayılır. Vəsaitlərin xərclənməsinin edilən istiqamətlərinin maliyyələşməsi təhsil müəssisəsinin rəqabət qabiliyyətinin və hazırlanan kadrların keyfiyyətinin qaldırılmasına, təhsil ocağının müsbət imicinin formalaşmasına birbaşa təsir göstərir.

3.2. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təşkilinə dair metodiki tövsiyələr.

Təhsil müəssisəsi gəlirlərin artırılması imkanına malik olduqca təhsil fəaliyyəti şəraitinin yaxşılaşdırılması üçün edilən xərclərin artırılması imkanı yaranır. Qeyri-dövlət təhsil qurumlarının təşkilat strukturu, təhsilin formaları, təhsil fəaliyyətinin edilməsi qaydası, təhsilə görə ödənişin tipləri və ölçüsü təhsil qurumunun gəlir və xərclərinin mühasibat uçotunun təşkilinə və onların maliyyə nəticələrinin formalaşmasına önəmli təsir göstərir. Qeyri-kommersiya qurumlarının mühasibat uçotu və vergiyə cəlb olunma qanunlarını nizamlayan normativ hüquqi baza onların önünə belə bir vəzifə qoyur ki, əsas və sahibkarlıq prosesinə dair uçot ayrı-ayrılıqda edilməlidir.

Pullu təhsil xidməti göstərilməsindən əldə olunan gəlirlər hər şeydən əvvəl bu xərclərin ödənilməsinə istiqamətlənir:

- *müəllimlərin, köməkçi və xidmətedici heyətin əmək ödənişinə ; sosial sığorta ayırmalarına;*
- *kommunal xidmətlərin hesablanmasına;*
- *tədris köməkçi binaların icarəsinə;*
- *tədris ləvazimatlarının, köməkçi materialların, diplomların, dəftərxana ləvazimatlarının, rabitə, o cümlədən İnternet xidmətinin ödənilməsinə;*
- *nəqliyyat xidmətinə;*
- *tədris praktikalarının keçirilməsi ilə əlaqədar xərclərə və s.*

Tədris fəaliyyətinə və idarəetməyə xidmət edilməsinə aid edilən xərclər, müxtəlif istehsalat -tədris meyarlardan asılı olaraq seçilir. Məs., bir ali məktəb hüdudunda materialların, avadanlıqların qazanılmasına, binaların saxlanılmasına və s. edilən xərclər həmin ali məktəbin kateqoriyasından (texniki, yaxud humanitar) və təhsil alanların miqdarından asılıdır. Bir çox xərclər (məs. isitmək və işıqlandırmaq üçün elektrik enerjisi, əmək haqqı, sosial sığortaya ayırmalar) binaların aid olduğu sahənin ölçüsündən asılıdır.

Təhsil xidmətlərinin göstərilməsindən alınan vəsaiti mühasibat uçotunun hesablarında göstərmək üçün təhsilin növbəti mərhələsi başa çatdıqca, onun ölçüsünü müəyyənləşdirmək vacibdir. Təhsil haqqı, təhsilin bütün müddəti ərzində bərabər ayrılmalıdır. Hesabat dövründə alınan vəsaitin məbləği təhsil qurumun dəyər siyasətindən asılı olaraq bir tədris ilinin dəyəri hesabla seçilir. Öncədən aid olan vəsait göstərilən təhsil xidmətlərinə adi daxil olan vəsait kimi qəbul edilə bilməz. Belə ki, bu məbləğ göstərilən xidmətin faktik miqdarını əks etdirmir. Təhsil xidmətlərinin edilməsindən alınan gəlir və xərclərin uçotu təhsil xidmətinin hər bir fəaliyyətə aid alınan vəsaitin xərclərlə üzləşdirilməsinə yol açır. Belə üzləşdirmə yolu ilə təhsil xidmətinin edilməsində əldə edilən maliyyə nəticələrini seçməyə imkan yaranır.

Göstərilən təhsil xidmətlərindən əldə edilən gəlirin məbləği "Satış" hesabının 601-2 "Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir" subhesabının kreditindən 211 "Alıcılar və sifarişçilərin qısa debitor borcları" hesabının debetinə silinir. Eyni zamanda göstərilən xidmətlərin maya dəyəri uçotda belə əks etdirilir: D - t 601 "Satış" hesabının 601-2 "Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir" subhesabı. K- t 701 "Satışın maya dəyəri" hesabı K-t 721 "İnzibati xərclər" hesabı Göstərilən təhsil xidmətlərindən alınan nəticələri əks etdirmək üçün 601 "Satış" hesabının tərkibində aşağıdakı subhesabların açılması tövsiyyə olunur: 601-1 "Malların satışı" 601-2 "Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir" 601-3 "Tikinti müqavilələri üzrə gəlir" 601-5 "Digər əməliyyat gəliri" Təhsil fəaliyyətlərinin növləri üzrə zəruri informasiyaları qazanmaqdan ötrü təhsil xidmətlərinin edilməsindən alınan gəlirlərin analitik uçotunu təhsil formaları və ixtisaslar üzrə fərqli şəkildə təşkil etmək daha məqsədə uyğundur. Misal . Məsələn "Magistr" qeyri-kommersiya təhsil qurumu mühasibat uçotu və hesabat sferasında işlədilən sənədlərin avtomatlaşdırılması və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının həyata keçirilməsinin bəzi məsələlərinin öyrədilməsi məqsədilə iki gündən dörd günədək davamlı təhsil seminarları həyata keçirmişdir. Seminarın keçirilməsi üçün müqavilə əsasında müəllimlər cəlb olunmuş, ofis icarəyə götürülmüş, tədris materiallarının tiraj çoxaldılmış və reklam məhsulları yaradılmışdır.

Seminar başa çatan anadək onun keçirilməsilə əlaqəli hər bir xərc 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabında toplanmaqla, bitməmiş istehsalın kəmiyyətini həyata keçirir. Seminar sonlandıqdan sonra çəkilən xərclər aşağıdakı köçürmə vasitəsilə maliyyə yekunlarına silinir: D- t 701 “Satışın maya dəyəri” hesabı K-t 202 “İstehsalat məsrəfləri” Eyni zamanda 721 “İnzabati xərclər” hesabında təhsil müəssisəsinin idarə heyətinin saxlanması, ofisin icarəsi, kompyuter texnikasının amortizasiyası və i. a öz əksini tapır. Sadalanan xərclər, keçirilən seminarların sayından asılı olmayaraq hər ay 701 “Satışın maya dəyəri” hesabın aid edilir: D- t 701 “Satışın maya dəyəri” hesabı K-t 721 “İnzabati xərclər “hesabının 721-1 “İnzabati işçi heyəti üzrə xərclər”, 721-2 “İnzabati məqsədlər üçün istifadə edilən aktivlərin amortizasiyası xərcləri” Və 721-3 “Digər inzabati xərclər” adlı subhesabları. Təhsil xidmətlərinin edilməsindən alınan gəliri ildə bir dəfə - hər bir təhsil dövrü ərzində tədris ilinin əvvəlində ölçmək olar. Mühasibat uçotunda təhsil xidmətinin edilməsindən alınan qarşıdakı gəlirlər tədris ilinin öncəsində təhsilin illik dəyəri ölçüsündə 542 “Gələcək hesabat dövrünün gəlirləri” hesabında qeydə alınır. Bu da yeni hesablar Planının məzmununa uyğun gəlir. Belə bir şəraitdə tələbələrin təhsil haqqı 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesabında göstərilir: D-t 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesabı K-t 542 “Gələcək hesabat dövrünün gəlirləri” hesabı Əgər tələbə xaric edilərsə, onda artıq hesablanmış məbləğə görə “qırmızı storno” üsulu ilə yenidən hesablama edilir: D-t 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesabı K-t 542 “Gələcək hesabat dövrünün gəlirləri” hesabı (storno) Tələbələrdən təhsil haqqının daxil olması aşağıdakı köçürmə vasitəsilə rəsmiləşdirilir: D- t 221 “Kassa hesabı” D-t 223 “Bank hesablaşma hesabları” hesabı K-t 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” hesabı.

Növbəti mərhələ başa çatdıqdan sonra gələcək dövrlərin gəlirlərinin müvafiq hissəsi gəlir kimi tanınır və 601 “Satış” hesabının 601-2 “Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir” subhesabında hesabat dövrü ərzində hesablanmış ödənişin ümumi məbləği həcmində əks etdirilir. D-t 542 “Gələcək hesabat dövrü gəlirləri” hesabı D- t 601 “Satış” hesabının 601-2 “Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir” subhesabı Təhsil

xidmətlərinin göstərilməsindən alınan gəlirləri hər ay hesabladığıda 542 “Gələcək hesabat dövrünün gəlirləri” hesabını tətbiq etmədən 211 “Alıcıların və sifarişçilərin qısamüddətli debitor borcları” və 601 “Satış hesabının 601-2 “Xidmətlərin göstərilməsi üzrə gəlir” subhesabından işlədilməsi məqsədə uyğundur. Bu halda hesablaşmaları bərabər şəkildə, hər ay, və yaxud hər rüb üzrə mütənasib şəkildə həyata keçirmək zərurəti meydana çıxır.

Qeyd etmək istərdik ki, ödənişin hər ay, yaxud hər rüb üzrə ölçülməsi zamanı təhsil alanlarla hesablaşmaların uçotunun əmək tutumunu artırır. Uçot qeydləri nə qədər çox olarsa, səhvlərə yol verilməsi ehtimalı bir o qədər yüksək olar. Bu cür səhvləri tapmaq və yoxlamaq kifayət qədər mürəkkəbliyə yol açır. Bununla bağlı təhsil müddəti uzun olduqda, gəlirləri məntiqə görə təhsil müddəti başa çatdıqda bilmək məqsədə uyğundur.

Təhsil prosesinə edilən xərclər olduqca qeyri-bərabər səviyyədə edilir, xərclərin çox böyük hissəsi aşağıdakı hazırlıq mərhələsində yerinə yetirilir:

- Auditoriyaların təmirinə çəkilən xərclər;
- Tədris ədəbiyyatının alınmasına çəkilən xərclər;
- Metodik vəsaitlərin və paylaşdırma materiallarının tirajının çoxaldılmasına çəkilən xərclər ;
- Tədris planlarında düzəlişlərin aparılması ilə bağlı xərclər,
- Qəbul komissiyasının işi ilə bağlı xərclər;
- Reklam xərcləri.

Hazırda respublikasının təhsil müəssisələrinin əksəriyyətində xərc maddələrinin aşağıdakı nomenklaturası tətbiq olunur:

1. Əmək haqqı;
2. Sosial fondlara ayırmalar;
3. Material xərcləri;
4. Ezamiyyə xərcləri;
5. Rabitə xidməti xərcləri;
6. Kommunal xidmətlərin, o cümlədən binaların idarəsi xərcləri
7. Avadanlıqların və ləvazimatların cari təmiri.

8. Bina və qurğuların cari təmiri;
9. Mebellərin və sair ləvazimatların əldə olunması xərcləri;
10. Tədris və metodik ədəbiyyatın hazırlanması və əldə olunması xərcləri;
11. Sair cari xərclər;
12. Uzun müddət istifadə olunan avadanlıqların və əşyaların alınması xərcləri.

Eyni zamanda xərc maddələrinin nomenklaturasına təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinin təşkilinin aşağıdakı xüsusiyyətləri təsir göstərir:

- Binaların təhsil müəssisəsinin mülkiyyətində olması, yaxud onun icarəyə götürülməsi;

- Müəllimlərin tədrisə birdəfəlik cəlb olunması, yaxud onların ştata keçirilməsi.

Misal. “Magistr” qeyri-kommersiya təhsil müəssisəsi tərəfindən dekabr ayının 8- dən 10-dək 50 nəfər üçün korporativ təhsil seminarı keçirilmişdir. Aparılan seminardan alınan gəlirlər haqda məlumat aşağıdakı mühasibat köçürmələri vasitəsilə müəssisənin mühasibat uçotunda rəsmiyyətə salınmışdır (cədvəl 5).

Cədvəl 5: “Kainat” qeyri-kommersiya təhsil qurumunda təhsil xidmətləri üzrə gəlirlərin və xərclərin təsərrüfat fəaliyyətləri jurnalında göstərilməsi

Tarix	Əməliyyatların məzmunu	Hesabın Debeti	Hesabın krediti	Məbləğ (manat)
5 dekabr	Təhsil seminarına görə qabaqcadan ödəniş alınmışdır.	223	211	56600
5 dekabr	Qabaqcadan ödənişdən ƏDV alınmışdır.	211	521	10188
10 dekabr	Təhsil xidmətinin göstərilməsi haqda akt imzalanmışdır.	211	601	56600
10 dekabr	Təhsil haqda ƏDV hesablanmışdır.	211	521	10188
10 dekabr	Təhsil xidmətinə görə qabaqcadan ödəniş qeydə alınmışdır.	223	211	56600
10 dekabr	ƏDV-in qabaqcadan ödənişdən çıxılması qəbul edilmişdir.	211	521	10188

Mənbə: Глушков И.У. 1994: с.205.

Muxtariyyət hüquqlu təhsil qurumlarında mühasibat uçotunun təşkilinə baxanda aşağıdakı cəhətləri qeyd etmək olar. Bütçə uçotu üzrə Milli Standartlar və başqa normativ sənədlər mühasibat uçotunun dövlət hakimiyyəti orqanlarında, bütçədənkənar fondlarında rol oynayan orqanlarda, yerli idarəetmə orqanlarında və bütçə təşkilatlarında edilməsi qaydalarını tənzimləyir. Muxtar təşkilatların bu siyahıda adları sayılmır. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2006-cü il

aprel ayının 18-də təsbit edilən əmrlə qüvvəyə minən kommersiya qurumlarına görə Mühasibat Uçotunun Yeni Hesablar Planından kredit və büdcə qurumlarından əlavə təşkilati - hüquqi formalı bütün qurumlarında istifadə edilməsi təsbit edilmişdir. Buradan belə bir yekun çıxır ki, muxtariyyət hüquqlu təhsil qurumları kommersiya təşkilatları üçün nəzərdə tutulan yeni Hesablar Planından işlədilə bilər.

3.3. Təhsil müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Təhsil qurumlarında xərclərin xarakterinə və ölçüsünə dövlət təhsil standartlarına aid tədris planlarına dair saatların sayı, cəlb olunan müəllimlərin ixtisas dərəcəsi, qruplarda oxuyanların sayı, təhsilin forma və müddəti kimi meyarlar təsir göstərir. Təhsil qurumlarında xərclərin uçotu 202 “İstehsalat məsrəfləri” adlı hesabdan işlətməklə təşkil oluna bilər. Bu hesabın başlıca təyinatı təhsil prosesini yerinə yetirmək üçün sərbəst şəkildə xərcləri uçota almaqdan təşkil edilmişdir.

Cədvəl 6: Təhsil proqramlarının həyata keçirilməsinə çəkilən xərclərin göstərilməsi üzrə hesablamanın müəhəbirlişməsi

№	Əməliyyatların məzmunu	Hesabın debeti	Hesabın krediti
	Əsas təhsil xidmətlərinə görə müəllimlərə əmək haqqı hesablanmışdır.	202	533
2	Sosial ehtiyaclarına ayırmalar həyata keçirilmişdir	202	522
3	Uçot blanklarının dəyəri əks etdirilmişdir.	202	20
4	Tədris auditoriyalarında olan əsas vəsaitlər amortizasiya hesablanmışdır	202-4	112
5	Tədris auditoriyalarına çəkilən cari təmir xərcləri əks etdirilmişdir	721-3	201, 533, 522 s.
6	İnzibati - idarə bölmələri işçilərin əmək haqqı hesablanmışdır.	721-1	533
7	Sosial ehtiyaclarına ayırmalar həyata keçirilmişdir.	721-1	522
8	İnzibati - idarə bölmələrinin işçilərin əmək haqqı əks etdirilmişdir.	721-1	244
9	İnzibati - idarə bölmələrinin ehtiyaclarına sərf olunan material sərəvətləri silinmişdir.	721-1	201
10	İnzibati - idarə bölmələrinin əsas vəsait Obyektlərin amortizasiya hesablanmışdır	721-1	112
11	İcarə haqqı hesablanmışdır	721-1	535-1
12	Reklam xərcləri əks etdirilmişdir	721-1	711
13	Elektrik enerjisinin, telefon və İnternet xidmətinə görə xərcləri hesablanmışdır	721-1	545
14	Sair xərclər hesablanmışdır.	721-1	545

Mənbə: Гоголов А.К. 1997: с.99.

Həmçinin təhsil prosesinin idarə edilməsinə edilən dolayı xərclərin uçotuna görə 121 “İnzibati xərclər” hesabından o cümlədən, ümumtəssərrüfat təyinatlı bir çox dolayı xərclərin uçotu üçün bu hesabın 721-3 “Digər inziabti xərclər” adlı subhesabda istifadə oluna bilər. Mühasibat uçotu fəaliyyətində təhsil formaları və tədris proqramları üzrə xərclərin uçotu aşağıdakı cədvəldə verilən mühasibat köçürmələrinə seçilmiş şəkildə toplanılır (Cədvəl 6).

Məsrəflərin uçotunun yaradılması bir çox hallarda onların təsnifatından, uçotun qarşısında olan məqsədlərdən, məhsulların, iş xə xidmətlərin maya dəyərini seçilməsi metodundan, maliyyə nəticəsinin formalaşması qaydasından, cari nəzarətin yerinə yetirilməsindən və başqa məqsədlər üçün idarəetmə qərarlarının qəbulundan ibarətdir. Etibarlı kənar hesabatın tərtibi və pullu təhsil sferasında maya dəyərini struktrununu seçilməsi üçün xərclərin iqtisadi ünsürlərə dair qruplaşdırılması çox mühümdür. Yuxarıda verildiyi kimi iqtisadi elementlər kimi, xərclərin həmcins növləri bilinir. Onların tərkibi istehsalın əsas meyarları ilə seçilir.

Təhsil qurumlarında xərclərin vacib elementlərinə aiddir:

- Sosial ehtiyaclara müvafiq ayırmalar edilməklə, əmək ödənişinə edilən xərcər;
- Material xərcləri;
- Amortizasiya;
- Sair xərclər.

Xərclərin iqtisadi elementlər üzrə qruplaşması baş verdiyi yerdən və istifadə istiqamətlərindən asılı olmayaraq smeta (plan) və faktik xərclərin adı çəkilən növlərinin məbləğlərini müəyyənləşdirməyə imkan verir. Xərclərin həmin şəkildə seçilməsi təhsil qurumlarının dinamikasının keyfiyyət göstəricilərini aşkarlamağa və məqsədli təyinatından asılı olaraq istifadəsinə auditi təşkil etməyə yol açır. Təhsil xidmətlərinin kalkulyasiyasının təcrübədə işlədilən üsulları təhsilin orta dəyərini hesablanmasını nəzərdə tutur və hər bir proqram, yaxud təhsil formasına aid təhsil prosesinin özünə məxsus xüsusiyyətlərinə baxılmır. Xərclərin uçotu və maya dəyərini kalkulyasiyasının “qazan” metodunu işlətmə şübhəsiz ki, hesablamaların

dəqiqliyinə zərər gətirir və təhsil müəssisəsinin rəhbərliyinə fəaliyyətin daha rentabelli yönləri haqda informasiya verə bilər. Deyilənlərlə bağlı təhsil müəssisələrinin uçotun normativ üsulunu işlədə bilmək üçün lazımi qədər imkanları mövcuddur:

- əməyin miqdar uçotu tədris planlarıynan eyni şəkildə aparılır. Tədris planlarında tədris edilən fənlərin adı, onların öyrənilməsi üçün bilinən dərslər saatlarının miqdarı göstərilir.

Məşğələlərin cədvəli müəllimlərin tədris yükü ilə tədris planları ortasındakı qarşılıqlı əlaqəni seçir.

- Əməyin dəyər uçotu məşğələlərin akademik saatlarına aid əmək haqqının vahid stavkaları əsasında aparılır.

- Material xərcləri qaydaya görə təhsil alanların miqdarından asılı olur.

Ezamiyyə xərcləri, nümayəndəlik xərcləri, reklam xərcləri, cari və əsaslı təmir xərcləri stabilləşdirməyə nisbətən zəif uyğunlaşır. Həmçinin bu xərclər plan üzrə xidmətlərin edilməsindən qazanılan gəlirlərə, yaxud müstəqil xərclərin məbləğinə nisbətən faizlə ödənilir. Hər bir məsuliyyət mərkəzinə dair xərclərə həqiqi nəzarət edilməsinə hesabat dövrü müddətində faktik və normativ xərcləri fərqləndirmək üsulu ilə nail olunur. Seçilən normativlərə təhsil prosesinin şərtlərində və metodlarında olan əhəmiyyətli dəyişikliklər vaxtı düzəliş edilməlidir. Təhsil qurumlarının sistemində sifariş üsulundan işlətmək məqsədə uyğundur. Həmin vaxt bir dinləyici, yaxud tələbə hesabla təhsilə çəkilən müstəqim xərclər fərqli ixtisasları, yaxud təhsil formaları üzrə müəyyənləşdirilən kalkulyasiya maddələri bölümündə seçilməlidir. Digər xərcləri müəyyən olunmuş bölüşdürmə bazasına (stavkalı) seçilmiş yerlər üzrə göstərmək və fərqli sifarişlərin maya dəyərinə aid etmək tövsiyyə olunur. Xərclərin uçotunun sifariş metodu zamanı fəaliyyətlərin sıralılığı aşağıdakı şəkildə verilmişdir (Дагтцова Л.В. 1998: с.148).

Müstəqim xərcləri (material xərcləri, professor-müəllim heyətinin əmək haqqı, sosial ehtiyatlara ayırmalar, tədris fəaliyyəti üçün işlədilən vacib vəsaitlərin amortizasiyası) birbaşa sifarişə (kalkulyasiya obyektinə) daxil etmək olar. Dolayı xərclər (idarə heyətinin saxlanılmasına çəkilən xərclər, xidməti heyətin əmək haqqı,

kommunal xidmət xərcləri, telefon haqqı, mühafizə xidməti xərcləri, icarə haqqı, yumşaq inventarların əldə edilməsi ilə bağlı ümumtəsərrüfat xərcləri və s.

Təhsilin maya dəyəri dərəcəsinin etibarlılığının yüksəldilməsinin başlıca yolu ilə xərclərin ixtisarlara, təhsilin formaları və müddətləri daxilində iqtisadi cəhətdən seçilmiş şəkildə bölüşdürülməsi hesab olunur. Bununla əlaqədar olaraq təhsilin prosesi olduqca əmək tutumludur. Burada təkcə müəllimlərin əmək haqqı bütün xərclərin 40%-ə qədərini əhatə edir. Təhsil qurumlarının dolay xərclərini əmək resurslarının istehlakı ilə bağlı məlumatları nəzərə almaqla götürməklə ayırmaq məqsədə uyğundur. Dolay xərclərin ayrılma bazası kimi müstəqim əmək ödənişinin ya faktik, ya da plan məlumatlarından istifadə olunmalıdır. Bu göstəricilər dolay xərcləri müəyyənləşdirilmiş illərin həcmi ilə daha dəqiq əlaqələndirir. Düşünsək ki, müəllimlərin əmək haqqının vacib xərc əmələ gətirən meyarı kimi tədris miqdarı çıxış edir, onda dolay xərclərin ayrılması bazası kimi təhsil proqramları üzrə tədris yükünün kəmiyyətini əsas kimi görmək olar.

“Magistr” qeyri-dövlət təhsil qurumunda aparılan təhsil seminarlarının maya dəyərinin kalkulyasiyasını aşağıdakı nisbi rəqəmlər yolu ilə nəzərdən keçirək: Misal. Ay müddətində “Magistr” qeyri-dövlət təhsil qurumu dörd təhsil seminarı keçirmişdir. Ümumtəsərrüfat xərclərinin bölgüsünə dair baza kimi müəllimlərin əmək haqqının miqdarı əsas götürülmüşdür (cədvəl 7). Müxtəlif seminarların edilməsi ilə əlaqəli xidmətlərinin tam maya dəyəri hesablandıqda öncə müstəqim xərclər seçilir, davamında ümumtəsərrüfat xərclərinin miqdarı mühazirələrin və əmək haqqı xərclərinin məbləğinə mütənasib şəkildə seminarlar arasında ayrılır.

Cədvəl 7: Əsas xərc maddələri

Xərc maddələri	1Nəli seminar	2Nəli seminar	3Nəli seminar	4Nəli seminar	5Nəli seminar
Mühazirələrə verilən mükafat (vergi də daxil edilməklə)	6350	10950	12200	8500	38000
Bölüşdürülmə əmsalı (konkret seminar üzrə əmək ödənişinin mühazirəçinin əmək haqqının konkret seminar üzrə ümumi məbləğində xüsusi çəkisi)	0, 17	0, 29	0, 32	0, 22	1, 0
Ümumistehsalat xərcləri	7140	12180	13440	9240	42000

Mənbə: Гоголов А.К. 1997: с.199.

Bu cür bir hesablama təhsil müəssisəsinin başçısına aşağıdakıları seçməyə imkan verir:

- Təhsilin daha mənfəətli yönlərini və tiplərini seçmək;
- Yeni təhsil proqramları üzrə tədirsin başlanılmasının məqsədə uyğunluğunu araşdırmaq;
- Təhsil haqqının müəyyənləşdirilmiş ölçüsünün kifayət olub-olmamasının bir daha nəzərdən keçirmək.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Magistr dissertasiyasında edilən tədqiqatlardan belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, Azərbaycan Respublikasında işləyən təhsil qurumlarında mühasibat uçotu və hesabatın yaradılmasında axır vaxtlar xeyli iş görülsə də, bir çox problemlər hələ də özünün həllini gözləyir.

2. Modern dünya, əsasəndə qərb ölkələrdə fəaliyyət göstərən ali təhsil müəssisələri ilə rəqabətə davam etmək üçün Respublikanın ali təhsil qurumlarından mühasibat uçotu və hesabatın informativ dərəcələri Beynəlxalq Standartların qaydalarına uyğunlaşdırmaq ən vacib vəzifələrdən birisidir.

3. Magistr işində təhsil qurumlarının yeni Standartlara keçdikdə başlıca məsələlərdən birisi aktivlərin dəyərinin dəyərləndirilməsidir və müvafiq olaraq da işdə maliyyə hesabatının elementlərinin MHBS üzrə hesabatlarında tanınacağı və göstəriləcəyi pul məbləqlərinin seçilməsi üçün əsas qiymətləndirmə prinsiplərinə və metodları verilmişdir.

4. Tədqiqatlar göstərir ki, təhsil xidmətlərinə təhsil qurumlarının təşkilatı hüquqi quruluşları və onların fəaliyyətinin maliyyələşməsi qanunu əsaslı təsir göstərir. Təhsil xidmətləri həm təhsil qurumları, həm elm təşkilatları, həm də fərdi sahibkarlar vasitəsilə edilə bilər. Azərbaycanda tədrisin təhsil müəssisələri vasitəsilə edilməsi daha geniş yayılmışdır. Bu cür müəssisələr hüquqi şəxs sayılır və bu zaman özlərinin prosesinin dövlət, yaxud qeyri dövlət təhsil qurumları şəklində davam edə bilərlər. Düşüncəmizə görə tədris fəaliyyətinin dövlət və qeyri dövlət müəssisələri vasitəsilə ixtisaslara uyğun olaraq bağlı şəkildə aparılması daha məqsədə uyğundur.

5. Pullu təhsil xidməti edən təhsil qurumları qanunvericilikdə nəzərdə tutulan bir çox tələblərə əməl etməyə borcludurlar. Bütövlükdə, müqavilə əsasında pullu xidmətlərin edilməsi və onların ödənilməsi qaydası hər bir tədris prosesinin nizamnaməsində verilməlidir.

6. Seçilmiş pullu təhsil göstərilməsi haqqında müqavilə üzrə kontragentlər (sifarişçilər) həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər ola bilər. Hazırlığın seçilmiş yönü üzrə əsas təhsil proqramlarına dair pullu təhsilin göstərilməsinə əsas verən müqavilə

real qaydalara görə qəbul imtahanlarını müvəffəqiyyətlə olan vətəndaşların şəxsən özü ilə bağlanılmalıdır. Bir çox vaxtlar bu tələblərə riayət edilmir.

7. Təhsil xidmətləri edilməsinin dövrlərini müəyyənləşdirmək mümkün olmadığı vəziyyətdə gəlirlər, müqavilənin şərtlərindən asılı olaraq mühasibat uçotunda eyni qaydada əks etdirilməlidir. Aralıq dövrləri üzrə müqavilələrin bağlanılmasını sənədlərlə rəsmiyyətə edilməsi üçün təhsil alanların təhsilin növbəti ilinə keçirməsi barədə əmr əsas sayıla bilər.

8. 2008-ci ildən tətbiq olunan MMUS-nın böyük bəziləri müvəqqəti qeyridövlət təhsil müəssisələrinin uçot təcrübəsində işlədilmir. Qeydlərə görə, aşağıdakı standartların tətbiq edilməsi lazım deyil: MMUS12, MMUS 19, MMUS 17, MMUS 26, MMUS 28, MMUS 34, MMUS 35.

9. Qeyri - dövlət təhsil qurumları proseslərini özlərinin riski əsasında, digər təriflə, xüsusi əmlak məsuliyyəti altında edilir. Təhsil müəssisəsi təhsil haqqından əlavə bazar iqtisadiyyatının qeyri sabitliyi müddətində xərclərin və gəlirlərin smetasını hazırlamaqla, yanaşı baş verə biləcək ziyanların əvəzinin ödənilməsi üçün əlavə vəsaitlər axtarmalıdır.

10. Azərbaycanda qeyri-kommersiya müəssisələrini mühasibat uçotu, hesabat və vergiyə cəlb olunma qaydalarını tərtib edən normativ hüquqi baza onların önünə belə bir şərt qoyur ki, əsas fəaliyyət və sahibkarlıq prosesi üzrə bütün şəkildə ayrı ayrılıqda aparılmalıdır. Təəsüflər olsun ki, bu ehtiyaclara bir çox hallarda riayət olunmur.

11. Təhsil xidmətlərinin edilməsindən alınan vəsaiti mühasibat uçotunun hesablarında göstərmək üçün təhsilin növbəti mərhələsi sonlandıqda, onun ölçüsünü müəyyənləşdirmək önəmlidir. Təhsil haqqı təhsilin hər bir vaxt bərabər bölüşdürməlidir. Hesabat vaxtında alınan vəsaitin məbləği təhsil qurumunun qiymət siyasətində asılı əlaqəli şəkildə bir tədris ilinin dəyəri hesabla seçilir. Öncədən daxil olan vəsait göstərilən təhsil xidmətlərinə görə daxil olan vəsait kimi müəyyənləşdirilə bilər. Belə ki, həmin məbləğ göstərilən xidməti müəyyənləşdirilmiş miqdarını göstərmir.

Davamlı iş rejimində daxili nəzarət sisteminin yaradılması və saxlanması üçün onun effektivliyi müəyyənləşdirilir. Daxili İdarəetmə Sistemi Qiymətləndirməsi daxili nəzarət sisteminin beş elementi üçün test təklif edir. Alınan nəticələr nəzərə alınmaqla, nəzarət sisteminin elementləri kontekstində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün tövsiyələr hazırlanır. Bunlara büdcə təhsil müəssisəsinin özünə nəzarət kartları və korporativ etik davranış qaydaları, iş axını cədvəlinin yaxşılaşdırılması yolu ilə işçiləri həvəsləndirməyə əsaslanan nəzarət mühitinin inkişafı daxildir.

Tədqiqat zamanı məlum oldu ki, büdcə təhsili müəssisələrində gəlir və xərclərə daxili nəzarət sisteminin inkişafı bir universitetin gəlir və xərclərinin idarəetmə uçotu sisteminin qiymətləndirilməsi ilə başlamalıdır. Qiymətləndirmə metodologiyası, iş prosesləri kontekstində gəlir və xərc uçotu əməliyyatlarının sınaqdan keçirilməsindən ibarətdir.

Sistem elementinin - informasiya və rabitə sisteminin təkmilləşdirilməsi, universitet işçilərinin məlumatlandırılması üçün daha səmərəli və etibarlı bir kanal yaratmaqdır. Analitik prosedurların tətbiqi ilə nəzarət prosedurları təkmilləşdirilə bilər. Həm də daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqaməti onun elementlərinin avtomatlaşdırılmasıdır. Təqdim olunan tövsiyələrin icrası universitetin dövlət fondlarından və digər mənbələrindən səmərəli istifadəni təmin etməyə, universitetin maliyyə müstəqilliyini genişləndirməyə şərait yaratmağa, bütövlükdə büdcə təhsil müəssisəsinin fəaliyyətinə təsirli nəzarəti təşkil etməyə imkan verəcəkdir. və struktur bölmələri, universitetin gəlir və xərcləri, həll yolları haqqında məlumatların etibarlılığını təmin edir.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 24 mart 2004-cü il;
2. “Audit xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 16 sentyabr 1994-cü il.
3. Abbasov Q. (2013), “Sıfırdan başlanan mühasibat uçotu”, Bakı, 320 səh.
4. Abbasov Q., Səbzəliyev S. (2003), “Mühasibat (maliyyə) uçotu” Bakı, 2003.
5. Kərimov A. (2014), “Mühasibat uçotu, vergilər”, Bakı, 711 “Kommersiya xərcləri”. 385 səh.
6. Rzayev Q. (2006), “Mühasibat uçotu və audit” Bakı, “Elm”, 341 səh.
7. Səbzəliyev S., Quliyev V. (2014), “İdarəetmə uçotu”, Bakı, 412 səh.
8. Qusiyeva E.E. İdarəetmə hesabatı və idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün istifadəsi / E. E.) Guseva // Müasir mühasibat. 2005. №1. səh.20-26.
9. Qasıмова A.İ. Maliyyə xərclərinin müxtəlif mühasibat sistemlərində "xərclər" ifadələrinin istifadəsi / İdarəetmə uçotu. 2001. №3. səh.38-46.
10. Kərimov V.E. (2001), İdarəetmə uçotu: Dərslik. / - M.: "Marketing" nəşriyyat və kitab satışı mərkəzi, 268 səh.
11. Kərimov V.E. İdarəetmə mühasibatlığı - məlumat bazası əsas fəaliyyət göstəricilərinin formalaşması və tətbiqi // Rusiya İqtisad Universitetinin Bülleteni-2013. №01. səh.61-68.

Rus dilində

1. Адамов Н. (2007), Бухгалтерская управленческая отчетность: принципы, виды и методы составления [Электронный ресурс] / Н.Адамов, Г. Адамова // Финансовая газета: регион. вып. № 30. – Режим доступа: справочноправовая система «Консультант Плюс»
2. Батова В.Н. (2013), Обеспечение экономической безопасности бюджетных учреждений высшего профессионального образования в новых

условиях финансирования // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях- №16. - Режим доступа: справочно-правовая система «Консультант Плюс».

3. Этрилл П. (2012), Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов / П. Этрилл, Э. МакЛейни; Пер. с англ. В. Ионов. - М.: Альпина Пабли. 648 стр.

4. Макарова Е.А. (2004), Управленческий учет в организациях, осуществляющих образовательную деятельность / Е.А. Макарова // Вестник Астраханского гос. техн. ун-та. №3. стр.150-156.

5. Попова А.Д. (2010), Обоснование объектов управленческого учета государственных образовательных учреждений /Ковалева О.В., Попова А.Д.// Проблемы учета, анализа и аудита в условиях рынка: ученые записки- Ростов н/Д, 496 стр.

6. Федотова С.В. Управленческий учет как элемент системы управления коммерческой организации / С. В. Федотова. // Бухгалтерский учет, 2008 №16. стр.62-64.

7. Хмельницкий В.А. (2005), Ревизия и аудит: Учебный комплекс/ В.А. Хмельницкий. Мн.: Книжный дом 480 стр.

8. Власова В.М. (1995), «Учет торговых операций» М., 452 стр.

9. Вуд Ф. (1992), «Бухгалтерский учет для предпринимателей» М., 374, 7 стр.

10. Глушков И.У. (1994), «Бухгалтерский учет на современном предприятии» М., 385 стр.

11. Гоголов А.К. (1997), «Бухгалтерский учет на компьютере» М., 199 стр.

12. Дантсова Л.В. (1998), «Анализ бухгалтерской отчетности» М., 364 стр.

13. Сигидов Ю.И. Управленческая отчетность: теоретическое рассмотрение и методики формирования / Ю.И. Сигидов, М.С. Рыбьянцева // Экономические и гуманитарные науки, 2010. №9. стр.64-72.

14. Торхова А.Н. (2012), Информационно-аналитическая система управленческого учета в вузе/ Международный бухгалтерский учет №6. Режим доступа: справочноправовая система «Консультант Плюс» стр.43-56.
15. Этрилл П. (2012) Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов / П. Этрилл, Э. МакЛейни; Пер. с англ. В. Ионов. - М.: Альпина Пабли - 648 стр.
16. Юдина А.В. (2011), Основы аудита. Учебное пособие./ А.В. Юдина. - М.: Кнорус 352 стр.
17. Шароватова Е.А. Ключевые подходы к организации управленческого учета в коммерческой деятельности / Е. А. Шароватова // Учет и статистика. 2013, №4 (32). стр.15-20.
18. Шеремет А.Д. (2009), Управленческий учет / Шеремет А.Д. - М.:ФБК-Пресс 427 стр.
19. Юшкова С.Д. Система внутреннего контроля - механизм для снижения рисков / С.Д. Юшкова // Аудиторские ведомости. 2011, №2. стр.36-43.
20. Янковский К.П. (2011), Управленческий учет: для бакалавров : [гриф УМО] / К. П. Янковский, И. Ф. Мухарь. СПб.: Питер. 365 стр.
21. Чая В.Т. (2009), Управленческий учет / В.Т. Чая. - М.: Эксмо 480 стр.
22. Пачоли Л. (1998), «Трактат о счетах и записях» М., 521 стр.
23. Примеры бухгалтерский проводок М., 1996. 85 стр.
24. Рахман В., Шеремет А. (1996), «Бухгалтерский учет в рыночной экономике» М., 374 стр.
25. Соколов «Бухгалтерский учет от истоков до наших дней» М., 1996;
26. Соловьева О.В. (1998), «Зарубежные стандарты учета и отчетности» М., 374 стр.
27. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. (1997), «Финансы предприятий» М., 374 стр.
28. Янковский К.П. (2001), Управленческий учет: для бакалавров : [гриф УМО] / К. П. Янковский, И. Ф. Мухарь. – СПб.: Питер 365 стр.

Internet resurslari

1. <http://www.uchet24.ru/vuotchetnost.html>
2. <http://3ys.ru/informatsiya-dlya-prinyatiya-reshenij/trebovaniya-kupravlencheskoj-otchetnosti.html>
3. http://www.bud-tech.ru/internal_reports.html

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1: Daxili audit, daxili nəzarət, nəzarət və audit xidmətlərinin müqayisəli xüsusiyyətləri.....	24
Cədvəl 2: Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclərin idarəetmə hesabatlarının istifadəçiləri.....	42
Cədvəl 3: Büdcə təhsili müəssisəsinin gəlirləri və xərcləri barədə idarəetmə hesabatlarının kateqoriyaları.....	43
Cədvəl 4: Büdcə təhsil müəssisəsində gəlir və xərclər üzrə idarəetmə hesabatlarının quruluşu.....	44
Cədvəl 5: “Kainat” qeyri-kommersiya təhsil qurumunda təhsil xidmətləri üzrə gəlirlərin və xərclərin təsərrüfat fəaliyyətləri jurnalında göstərilməsi.....	56
Cədvəl 6: Təhsil proqramlarının həyata keçirilməsinə çəkilən xərclərin göstərilməsi üzrə hesabların mühabirləşməsi.....	57
Cədvəl 7: Əsas xərc maddələri.....	60

Sxemlərin siyahısı

Sxem 1: Büdcə təhsil müəssisəsində idarəetmə və maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi.....	31
Sxem 2: Büdcə təhsil müəssisəsində təhsil fəaliyyətindən əldə olunan gəlirin uçotunun alqoritmi.....	33
Sxem 3: Bir tələbə təhsil müddəti bitmədən xaric edildikdə büdcə təhsil müəssisəsindəki təhsil fəaliyyətindən əldə olunan gəlirlərin uçotunun alqoritmi.....	34
Sxem 4: Büdcə təhsil müəssisəsində faktiki xərclərin uçotunun ümumi sxem.....	38