

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

**“KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN
TƏŞKİLİ: AZƏRBAYCAN TİMSALINDA”**

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İsmayılov Orxan Şahmurat

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

“ ____ ” _____ **2019-cu il**

“KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ
UÇOTUNUN TƏŞKİLİ: AZƏRBAYCAN TİMSALINDA”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisaslaşmanın şifri və adı: 060402-Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: Xidmət sferasında Mühasibat uçotu və audit

Qrup: 422

Magistrant:
İsmayılov Orxan Şahmurat

Elmi rəhbər:
i.ü.f.d., dos. Musayeva Nəzakət Məmməd qızı

Proqram rəhbəri:
i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu

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

BAKI – 2021

Elm andı

Mən İsmayılov Orxan Şahmurat oğlu and içirəm ki, “Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun təşkili” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

KIÇIK SAHIBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN TƏŞKİLİ: AZƏRBAYCAN TİMSALINDA

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktuallığı: Kiçik sahibkarlıq formaları ölkənin daxili bazarının əmtəə və xidmətlərlə zənginləşməsində, inhisarçılığın ləğv edilməsində, rəqabətin genişləndirilməsində, insanların imkanlarının aşkara çıxarılmasında, işsizlərin işə cəlb edilməsində, əhəlinin gəlirlərinin artırılmasında, alıcılıq qabiliyyətinin və həyat şəraitinin yaxşılaşdırılmasında həlledici əhəmiyyətə malikdir..

Tədqiqatın məqsədi : İstehsal sferasında kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və idarəetmə uçotunun keyfiyyətinin yüksəldilməsi üçün nəzəri və praktik təklif və tövsiyələrin hazırlanmasını özündə ehtiva edir.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: qrafiki, statistik analiz, mədaxil –məxaric metodu, effektiv faiz metodu, maliyyə meyarlarının hesablanma metodikası

Tədqiqatın informasiya bazası: Mühasibat uçotu haqqında qanundan, Nazirlər Kabineti, Maliyyə Nazirliyi, Kiçik və orta sahibkarlıqlar üçün Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları (BMHS) və mövzu üzrə digər qiymətli elmi işlər.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Mövcud yerli ədəbiyyatda konsepsiyanın dərin və detallı şəkildə inkişaf etdirilməməsi və lazımi məlumat bazasının olmamasıdır. Həmçinin, tədqiqatın aparılma periodu pandemiya dövrünə təsadüf etdiyi üçün bəzi hallarda kitabxanalar əlçatan olmadı.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Aparılmış tədqiqatın nəticəsi kimi mövzunun adına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının keyfiyyəti konsepsiyası izah olundu və kiçik sahibkarlıqlarda hesabatların keyfiyyətinin yüksəldilməsi araşdırıldı.

Nəticələrin istifadə olunma biləcəyi sahələr: Tədqiqatın nəticələri, əsasən kiçik sahibkarlıqlarda maliyyə hesabatlarının tərtibində yolgöstərici kimi istifadə edil bilər.

Açar sözlər: maliyyə, mühasibat, idarəetmə, sahibkarlıq

ORGANIZATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING FOR SMALL ENTREPRENEURSHIP ENTITIES: IN THE CASE OF AZERBAIJAN

SUMMARY

The actuality of the subject. As a result of successful state policy in the field of economic regulation in the Republic of Azerbaijan, great achievements have been achieved in ensuring regular economic growth, improving the living standards of the population, improving its material well-being, shaping the entrepreneurship environment, and developing entrepreneurship.

Scientific research in the field of tax policy analysis in the development of entrepreneurship allows for identifying issues that are crucial and important. In particular, it should be emphasized that theoretically justified tax policy should be practically implemented. Although the scientific results obtained through the economic theory are related to socioeconomic policies, its practical application is related to many problems.

Purpose and tasks of the work. The purpose of the research is to identify the scientific and theoretical foundations of the tax system management system, the effective taxation system, the key features of the tax system management in modern conditions and the scientific and practical results aimed at improving.

Research methods. Here are empirical, statistical distribution, econometric and comparative analysis methods.

Research information base. The dissertation information database is compiled by the State Statistical Committee of Azerbaijan, Ministry of Taxes, International Monetary Fund, tax system of Azerbaijan, internet materials, etc.

Scientific-practical significance of the research work. From the results of the dissertation can be used to improve the legal basis of taxation and taxation and increase the effectiveness of the tax system management.

Key words: finance, accounting, management, entrepreneurship

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

AR	Azərbaycan Respublikası
ABŞ	Amerika Birləşmiş Ştatları
VB	Verilənlər Bazası
ƏDV	Əlavə Dəyər Vergisi

M Ü N D Ə R İ C A T

	GİRİŞ.....	8
I FƏSİL.	KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN UÇOT-ANALİTİK SİSTEMİNİN TƏŞKİLİNİN METODİKASI.....	11
1.1.	Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun formalaşmasının nəzəri metodoloji əsasları.....	11
1.2.	Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun məzmunu və mahiyəti.....	21
1.3.	İdarəetmə uçotunun əsas prinsipləri və başlıca funksiyaları.....	25
II FƏSİL.	KİÇİK SAHİBKARLIQ SUYBEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN UÇOT-ANALİTİK SİSTEMİNİN FORMALAŞMASI	30
2.1.	Kiçik sahibkarlıq subyektlərin fəaliyyətinin mövcud vəziyyətinin təhlil.....	30
2.2.	Kiçik sahibkarlıq subyektlərində maya dəyərini formalaşdıran xərclərin qruplaşdırılması.....	34
III FƏSİL.	MİLLİ MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTLARI ŞƏRAİTİNDƏ KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ	48
3.1.	İdarəetmə və maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi.....	48
3.2.	Məsuliyyət mərkəzləri üzrə idarəetmə məsrəflərinin uçotu.....	50
3.3.	İdarəetmə uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi.....	62
	NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	76
	İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	82
	Cədvəllərin siyahısı.....	88
	Sxemlərin siyahısı	89

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Kiçik sahibkarlıq formaları ölkənin daxili bazarının əmtəə və xidmətlərlə zənginləşməsində, inhisarçılığın ləğv edilməsində, rəqabətin genişləndirilməsində, insanların imkanlarının aşkara çıxarılmasında, işsizlərin işə cəlb edilməsində, əhalinin gəlirlərinin artırılmasında, alıcılıq qabiliyyətinin və həyat şəraitinin yaxşılaşdırılmasında həlledici əhəmiyyətə malikdir.

Bazar iqtisadiyyatında fərdi sahibkarlıqlarda mühasibat uçotu və hesabatlığın keyfiyyətinin yüksəldilməsinə böyük ehtiyac var. Daxili və xarici istifadəçilər tərəfindən kiçik sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə vəziyyəti və maliyyə nəticələrinə olan tələb müəssisənin mühasibat uçotu və hesabatlığının keyfiyyətinin yüksəldilməsi yönündə metodoloji inkişafına ehtiyac yaradır. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində maliyyə hesabatlığının keyfiyyətinə dair metodoloji dəstək və problemin həll olunmasında ortaya çıxan çatışmazlıqlar dissertasiya işinin əsas aktual tədqiqat obyektidir.

Problemin qoyuluşu və tədqiq edilmə dərəcəsi: İdarəetmə uçotunun inkişafı istiqamətində bir sıra görkəmli xarici ölkə alimləri tədqiqat aparmışlar: Daniël Coetsee, Angus O. Unegbu, Hari S., Diah I, Renata L., Gregory B. Waymire, Sudipta B., və digərləri. Mühasibat uçotu və hesabatlıq haqqında ölkəmizdəki iqtisadçı-alimlər də elmi tədqiqatlar aparmışdır: Ə.A.Sadıqov, S.M.Səbzəliyev, Q.Abbasov, Q.Ə Rzayev. və digər alimlər. Qeyd edildiyi kimi mövzu ilə əlaqədar bir çox yerli və xarici tədqiqatların aparılmasına baxmayaraq sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və hesabatlığın keyfiyyəti hələ də yetəri dərəcədə hesab olunmur.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Araşdırmanın obyektiv kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotuna təsir edən amilləri öyrənilməsi və metodoloji dəstəyin inkişaf etdirilməsidir.

Qarşıda duran məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələr yerinə yetirilmişdir:

-kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun formalaşmasının nəzəri əsasları öyrənilmiş;

-kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçotun təşkili bazası və iqtisadi-hüquqi strukturunun xarakteristikası təhlil edilmiş;

-milli iqtisadiyyatın formalaşmasında kiçik sahibkarlıq subyektlərinin rolu və əhəmiyyəti müəyyən edilmiş;

- idarəetmə uçotunun strukturu təhlil olunmuş;

-idarəetmə uçotunun uçot-analitik sisteminin infomasiya təminatı müəyyən edilmiş;

-maya dəyərini formalaşdıran xərclərin qruplaşdırılması metodu təhlil olunmuş;

-kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsinə dair konkret təkliflər irəli sürülmüşdür.

Tədqiqatın obyekt və predmenti: Tədqiqatın obyektini kiçik sahibkarlıq subyektləri təşkil edir. Araşdırmanın predmetini kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat və idarəetmə uçotunun problemlərinin tədqiq edilməsi və keyfiyyətin yüksəldilməsidir.

Tədqiqatın metodları: qrafikii, statistik analiz, mədaxil –məxaric metodu, effektiv faiz metodu, maliyyə meyarlarının hesablanma metodikası.

Tədqiqatın informasiya bazası: Mühasibat uçotu haqqında qanundan, Nazirlər Kabineti, Maliyyə Nazirliyi, Kiçik və orta sahibkarlıqlar üçün Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartları (BMHS) və mövzu üzrə digər qiymətli elmi işlərdən ibarətdir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Covid 19 epidemiyası ilə əlaqədar olaraq praktiki araşdırmaların aparılmasındakı mövcud məhdudiyyətlər.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Aparılmış tədqiqatın əsas elmi yeniliklərini aşağıdakı kimi səciyyələndirə bilərik:

- idarəetmə uçotunun biznes idarəetmə sistemində rolunun təhlil edilməsi;

- sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və idarəetmə uçotunun yüksəldilməsi yolları, həmçinin, mühasibat uçotu və vergi uçotunun vahid sistemdə iteqrasiyası təhlil olunmuşdur;

- idarəetmə uçotunda müasir texnologiyadan istifadə və onların əhəmiyyətinin təhlili.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin inkişafı, istehsalın artırılması, iqtisadi səmərəliliyin yüksəldilməsi, mühasibat uçotunun, xüsusilə idarəetmə uçotunun nəzəri- metodoloji problemləri, formalaşmasının səviyyəsi, informasiya təminatı, təkmilləşdirilməsi problemləri araşdırılarkən müşahidə, müqayisə, qruplaşdırma, təhlil və digər metodlardan geniş istifadə edilmişdir.

Qeyd edilən təkliflərin fəaliyyət prosesində tətbiqi kiçik sahibkarlıq subyektlərində konkret istehsal-iqtisadi nəticələrə nail olmağa şərait yarada bilər.

Dissertasiyanın əsas müddəaları ali məktəblərdə «İdarəetmə uçotu» kursunun tədrisində istifadə olunur.

I FƏSİL. KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN UÇOT-ANALİTİK SİSTEMİNİN TƏŞKİLİNİN METODİKASI

1.1. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun formalaşmasının nəzəri metodoloji əsasları

Uçot-analitik sistemin müasir forması müxtəlif inkişaf səviyyəsinə və ayrı-ayrı sistemlərə malik olan ölkələrin alimlərinin tədqiqatı və praktiki işçilərinin fəaliyyəti nəticəsində yaranmışdır. Beynəlxalq standartların təsiri ilə ayrı-ayrı ölkələrin uçot-analitik sistemləri və müxtəlif uçot istiqamətləri tədricən yaxınlaşmış, uyğunlaşmış və beləliklə vahid beynəlxalq sistem anlayışı formalaşmışdır.

Belə vahid uçot sistemi kiçik müəssisələr üçün də yaradılmışdır. Onun prinsip və təyinatı idarəetmə sferasının tələbatına tam cavab verdiyi üçün onunla da yerinə yetirilməlidir. Ona görə də mühasibat uçotunun formalaşması və inkişafının ümumi prinsipinə baxılması onun uçot-analitik sistemə çevrilməsi və beləliklə ondan kiçik müəssisələrin təsərrüfat fəaliyyətinin praktikasında maksimum səmərəli istifadəsinə nail olunması olduqca vacib məsələ kimi qarşıda durur.

Müxtəlif ölkələrin alimləri mühasibat uçotunun dövrlərə ayrılmasının bir sıra növ və istiqamətlərini göstərir və əsaslandırırırlar. Məsələn, uçotun dövrlərə ayrılması Çin alimi Ven Şu tərəfindən əsaslandırılmışdır. O qeyd edir ki, mühasibat uçotunun tədricən inkişafına «dərin» və «geniş» baxılmalıdır. Birinci halda o beş mərhələ ayırır: elementar hesab, sadə qeyd, ikili qeyd, hesabdarlıq, kompyüterləşmiş hesabdarlıq. İkinci halda isə müxtəlif ölkələrdə unifikasiyalaşdırılmış mühasibat uçotunun yayılması təklif olunur.

Mühasibat uçotunun dövrlərə ayrılmasının əsaslandırılması Y.V.Sokolovun tədqiqatında da öz əksini tapmışdır. Onun əsərlərində mühasibat uçotunun inkişaf mərhələlərini əks etdirən əsas əlamətlər müəyyən olunmuşdur. Bunlar aşağıdakılardır: (Сokolов: Я.В. 2013: s.46)

Daşıyıcıların xarakteri üzrə. Müxtəlif yerlərdə, ayrı-ayrı siviliasiyalarda mühasiblər mövcud olan, onların əlinin altında olan materiallardan istifadə edir, mənsub olanların siyahısının uçotu ilə başlanır. Ölçülmə natura vahidi ilə aparılır. Pul-dəyər ölçüsünə çevrildiyi halda uçot işçiləri iki göstəricidən, yəni natura və dəyər göstəricilərindən, istifadə edirlər. İki ölçüdən istifadə edilməsi kameral hesabdarlıqla kommersiya mühasibatı arasındakı fərqi müəyyən etməyə imkan verir. Məlum olduğu kimi kameral hesabdarlığın predmeti xərc və gəlirlərin uçota alınmasından, kommersiya mühasibatının isə əmlakın və ondan istifadənin nəticəsinin uçota götürülməsindən ibarətdir. Buradan mühasibatın ikinci adı patrimonial (nəslə, irsi) mühasibat yaranır. Pul uçot ölçüsü olub, kameral və patrimonial mühasibatın bir-birindən ayrılmasını təmin etdi. Kameral və sadə patrimonial mühasibat üzrə iki paradiqmanın formalaşmasına şərait yaratdı. Sadə patrimonial mühasibatın göstəriciləri hesabına xüsusi vəsaitlər hesabının daxil edilməsi ilə bağlı diaqrafik sistem yaranır.

Beləliklə, mühasibat uçotunun üç paradiqamı meydana çıxır, kameral, uniqrifik (sadə) və diaqrafik (ikili).

Hesabların tərkibi üzrə inkişaf əmlak (material, inventar) hesabları ilə başlanmışdır. Əmlak hesabı hər bir hesab planının hesablaşma hesabları ilə tamamlanaraq cəm halında reskonota (xüsusi şəxslərin hesabını yazmaq üçün mühasibat dəftəri) adını almışdır. Patrimonial mühasibatda yalnız öhdəliklərin faktiki olaraq yaranmasının yazılı uçota alınması yerinə yetirildiyi halda, kameral mühasibatda isə müqavilə münasibətlərində və idarə orqanlarının sərəncamından irəli gələn öhdəliklər qeydiyyatla alınır (smetanın maliyyələşdirilməsi). Sonrakı mərhələ xüsusi vəsaitlər hesabının və birinci tamamlayıcı hesabının daxil olmasından ibarətdir ki, burada da satış hesabı başlıca əhəmiyyət kəsb edir. Son mərhələ isə əməliyyat hesablarının yayılmasından ibarətdir. (Я.В.Соколов: 2013:s.46)

Hesabdarlığın forması üzrə. Hesabdarlıq formaları üzrə təkamül diaqrafik qeydiyyat dairəsində baş vermişdir. Onun inkişaf mərhələsi çox uzun dövr təşkil etmiş, daima təkmilləşdirilmiş, uçotun jurnal-order forması, avtomatlaşdırılması

formasını və kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün sadələşdirilmiş forması yaradılmışdır. Mənsub olanların siyahısının uçotu ilə başlanır. Ölçülmə natura vahidi ilə aparılır. Pul-dəyər ölçüsünə çevrildiyi halda uçot işçiləri iki göstəricidən, yəni natura və dəyər göstəricilərindən istifadə edirlər. İki ölçüdən istifadə edilməsi kameral hesabdərliqlə kommərsiya mühasibatı arasındakı fərqi müəyyən etməyə imkan verir. Məlum olduğu kimi kameral hesabdərliğin predmeti xərc və gəlirlərin uçota alınmasından, kommərsiya mühasibatının isə əmlakın və ondan istifadənin nəticəsinin uçota götürülməsindən ibarətdir. Buradan mühasibatın ikinci adı patrimonəl (nəsli, irsi) mühasibat yaranır. Pul uçot ölçüsü olub, kameral və patrimonəl mühasibatın bir-birindən ayrılmasını təmin etdi. Kameral və sadə patrimonəl mühasibat üzrə iki paradiqmanın formalaşmasına şərait yaratdı. Sadə patrimonəl mühasibatın göstəriciləri hesabına xüsusi vəsaitlər hesabının daxil edilməsi ilə bağlı diaqrafik sistem yaranır.

Beləliklə, mühasibat uçotunun üç paradiqamı meydana çıxır: kameral, uniqrəfik (sadə) və diaqrafik (ikili).

Hesabların tərkibi üzrə inkişaf əmlak (material, inventar) hesabları ilə başlanmışdır. Əmlak hesabı hər bir hesab planının hesablaşma hesabları ilə tamamlanaraq cəm halında reskonota (xüsusi şəxslərin hesabını yazmaq üçün mühasibat dəftəri) adını almışdır. Patrimonəl mühasibatda yalnız öhdəliklərin faktiki olaraq yaranmasının yazılı uçota alınması yerinə yetirildiyi halda, kameral mühasibatda isə müqavilə münasibətlərində və idarə orqanlarının sərəncamından irəli gələn öhdəliklər qeydiyyatata alınır (smetanın maliyyələşdirilməsi). Sonrakı mərhələ xüsusi vəsaitlər hesabının və birinci tamamlayıcı hesabının daxil olmasından ibarətdir ki, burada da satış hesabı başlıca əhəmiyyət kəsb edir. Son mərhələ isə əməliyyat hesablarının yayılmasından ibarətdir.

Hesabdərliğin forması üzrə. Hesabdərliq formaları üzrə təkamül diaqrafik qeydiyyat dairəsində baş vermişdir. Onun inkişaf mərhələsi çox uzun dövr təşkil etmiş, daima təkmilləşdirilmiş, uçotun jurnal-order forması, avtomatlaşdırılması forması və kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün sadələşdirilmiş forması yaradılmışdır.

XIX əsrin sonunda mühasibat uçotunun sahə sistemi formalaşdırılmışdır. XX əsrdə mühasibat uçotu differensiallaşdırılaraq sənaye sahələri üzrə, nəqliyyat növü üzrə, bank növləri üzrə və s. bir-birindən fərqləndirildi. Eyni zamanda XX əsrin ortalarından başlayaraq əks meyl inkişaf etdi, sahələrin inteqrasiya kursları ilə əlaqədar mühasibat uçotunun vahid kursu formalaşdı ki, o da iki hissəyə - maliyyə və idarəetmə uçotuna ayrıldı.

Xərclərin uçotu üzrə. Maya dəyərinin aydın kalkulyasiyası A.Kalme (1912) tərəfindən verilmişdir. O, tam maya dəyərini müdafiə edərək ona müstəqim və qeyri müstəqim xərcləri daxil etmişdir. Eyni zamanda Ç.Qarrison tərəfindən kalkulyasiyanın əvvəlcədən aparılmasını və qarşıda duran xərcin ciddi qaydada normalaşdırılmasını nəzərdə tutan sistem hazırlanmışdır. Bu mühasibat uçotunda dönüş idi. 1938-ci ildə Çarlz Klark «direkt-kostuqa» metodunu formalaşdırmışdır. Bu metoda əsasən maya dəyərinə yalnız müstəqim xərclər daxil edilirdi ki, bu da istehsalın genişləndirilməsinə imkan verirdi, tam olmayan maya dəyəri buraxılış qiymətinin aşağı salınmasına şərait yaradırdı. D.Xiqqins (1952) resublika -mərkəz (məsuliyyətin mərkəzi) metodunu irəli sürmüşdür. Bu metod xərclərin onun qeydə alındığı yerdə uçota alınmasını nəzərdə tuturdu. Ümumiyyətlə xərclərin uçotuna idarəetmə uçotunun əsas hissəsi kimi baxılırdı (Соколов: Я.В. 2013: s.46).

Təsərrüfat prosesində məşğul olan şəxslərin marağı üzrə. Uçot qeydiyyatının reqlamentasiyası ilk dəfə Salvavinin (1673-cü il) kommertiya kodeksində öz təsdiqini tapmışdır. İkinci Dünya müharibəsindən sonra bir sıra Avropa ölkələrində mühasibat uçotunun çox ətraflı və sərt reqlamentasiyası tətbiq olunmuşdur. Hazırda hüququn yeni sahəsinin - yəni mühasibat uçotu kodeksinin işlənilməsinə böyük ehtiyac vardır.

Elmi doktrinanın dəyişməsi üzrə. XIX əsrin ortalarına kimi mühasibat uçotu praktiki fəaliyyət növü kimi mövcud olmuşdur. 1864-cü ildə F.Villa tərəfindən mühasibat uçotu elminin əsası qoyulmuş, onun kateteqoriya aparatı formalaşdırılmış və əsaslandırılmışdır. Əsrin sonuna qədər uçotun hüquqi şərh

üstünlük təşkil etmişdir. XX əsrin əvvəllərindən J.B.Dyümarşmin gərgin əməyi nəticəsində mühasibat uçotunun iqtisadi anlayışı tanınmışdır.

Birinci Dünya müharibəsindən sonra İ.F.Yuer tərəfindən uçotun prosedur tərəfinin inkişafı təmin edilmiş, E.Şmalenbax isə prosedurun inzibati-idarə meyllərini müəyyənləşdirmişdir. İkinci Dünya müharibəsindən sonra isə mühasibat uçotunun idarəetmə xarakterinə dair fikirlər üstünlük təşkil etmişdir.

Keçmiş Sovetlər birliyi məkanında mühasibat uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətində də ciddi tədbirlər həyata keçirilmiş, bu istiqamətdə aparılan işlər mərhələlər üzrə bir-birindən kəskin fərqlənmişdir. Sovetlər İttifaqında digər iqtisadi tədbirlər sahəsində olduğu kimi mühasibat uçotu da ölkədə baş verən siyasi işlərlə əlaqələndirilmiş, uçot planlı iqtisadiyyatın tələblərinə uyğunlaşdırılmışdır. Lakin bu, ölkədə iqtisadi münasibətlərin təkmilləşdirilməsini təmin etməmiş, bazar iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar qarşıda duran vəzifələrə uyğun olmamışdır.

Keçmiş Sovetlər İttifaqının digər ölkələrində olduğu kimi müstəqil Azərbaycan Respublikasında da bütün sosial-iqtisadi münasibətlərin yenidən qurulması, bazar iqtisadiyyatına keçid, iqtisadi əlaqə və mənafeylərin yeni qaydalarının formalaşması mühasibat uçotunun klassik prinsiplərinin inkişafı mühüm vəzifə kimi qarşıya qoymuşdur. Bununla əlaqədar olaraq ölkədə mühasibat uçotu sahəsində islahatların aparılması və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması əsas vəzifəyə çevrilmişdir.

Tanınmış iqtisadçılar Tkaç V.İ. və Tkaç M.V. müasir dövrdə mühasibat uçotunun sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyinin təmin edilməsində və sosial-iqtisadi inkişafa nail olunmasında rolu və əhəmiyyətinə böyük qiymət verərək göstərmişlər: «...uçot strateji, iqtisadi, texnoloji, innovasiya və idarəetmə strukturuna dair operativ informasiya ilə təmin edir, daxili və xarici idarəetmə ilə əlaqədar problemlərin həllinə şərait yaradır». (Савицкая Г. В., 2013:s.46)

Azərbaycan Respublikasında bazar münasibətlərinin formalaşması, iqtisadi islahatların məsqədəuyğun həyata keçirilməsi ictimai münasibətlər sisteminin dəyişilməsinə, vətəndaş-hüquqi mühitin yeniləşməsinə şərait yaratmışdır. Bu öz

növbəsində digər iqtisadi tədbirlərlə yanaşı mühasibat uçotu sahəsində də adekvat transformasiyanın aparılmasını obyektiv zəruri prosesə çevirmişdir.

Bununla əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikasında idarəetmə uçotunun təşkilinin metodologiyası və praktikasının təkmilləşdirilməsi sahəsində sərbəllik tədqiqat işləri yerinə yetirən Q.Ə.Abbasov qeyd etmişdir; «Bazar iqtisadiyyatına keçid həm mühasibatlığın, həm də mühasibatın özünün təşkilati quruluşuna və funksiyasına, uçotun qanuniləşdirilməsinə yenidən baxılmasını tələb edir». Əlbəttə, bütün bunlar ölkəmizdə uçotun yenidən qurulmasını, bu sahədə aparılan tədqiqatların genişləndirilməsini, yeniləşmənin artırılmasını mühüm vəzifə kimi qarşıya qoyur.

Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sistemində həyata keçirilən islahatlar ölkənin ümumi iqtisadiyyatında aparılan islahatlar prosesindən çox geri qalır, sosial-iqtisadi yüksəlişə, iqtisadi münasibətlərin səviyyəsinə uyğun gəlmir. Ona görə də mühasibat uçotu sahəsində islahatlar genişləndirilməli, müasirləşdirilməlidir. Müasir dövrdə Azərbaycan Respublikası şəraitində «Mühasibat uçotu sisteminin islahatına kompleks yanaşmanın zəruriliyi və məqsəduyğunluğu nəinki metodiki səbəblərlə, həm də mühasibat fəaliyyətinin tətbiqi xarakterə malik olması ilə əlaqədardır».

Məlum olduğu kimi kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun əsas obyektini sahibkarlıq, onların təsərrüfat vasitələri, təsərrüfat və maliyyə fəaliyyətidir. Bu obyektlərə əsaslı vəsait qoyuluşları, məhsul buraxılışı, maya dəyəri, gəlirlər, kredit münasibətləri, maliyyə nəticələri və s. daxildir. İqtisad elmləri doktoru, professor V. İ. İsayev, iqtisad elmləri namizədləri Q. Ə. Abbasov və M.C.Hacıyeva qeyd etmişlər: «Mühasibat uçotu ayrı-ayrı müəssisələrin, idarə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyəti haqqında cari və yekun məlumatlar əldə etmək məqsədilə fasiləsiz müşahidə və nəzarət sistemidir». Beləliklə, mühasibat uçotu tam və arasıkəsilməzdir, baş verən əməliyyatlar, hadisələr və proseslər tam və ardıcılıqla qeydiyyata götürülməli, heç nə uçotdan kənar qalmamalıdır (Савицкая Г. В. 2013:s.46).

İdarəetmədə uçot məlumatları əsasında təhlilin aparılması istehsal-iqtisadi və idarəetmənin bütün mərhələlərində fəaliyyətin səmərəli təşkilinin təmin edilməsi üçün zəruri tədbirlərin əsaslandırılmasının həyata keçirilməsi ilə yanaşı əldə edilən nəticələrin də düzgün qiymətləndirilməsinə real imkan verir. Ona görə də uçotun və iqtisadi təhlilin təkmilləşdirilməsi vahid halda uçot-analitik sistemin səmərəliliyinin yüksəldilməsini təmin edəcək səviyyədə təkmilləşdirilməlidir.

İqtisad elmləri doktoru, professor R.B.Əliyev bu prosesin əhəmiyyətini düzgün əsaslandıraraq qeyd edir ki, cəmiyyətin inkişafının bütün mərhələlərində iqtisadi təhlil həyata keçirilən proses və hadisələri, onların inkişaf istiqamətlərini, səmərəliliyini düzgün müəyyən etməyə və qiymətləndirməyə şərait yaradır.

Bütün bunlar nəzərə alınaraq son illər ölkədə mühasibat uçotunun beynəlxalq uçot və maliyyə hesabatları standartlarına uyğunlaşdırılması istiqamətində mühüm tədbirlər həyata keçirilir.

Ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf tempinin yüksək olduğu hazırkı dövrdə mühasibat uçotunun mühasiblərin əlindən çıxaraq iqtisadçıların, statistiklərin, mühəndislərin, analitiklərin əlində daha çox cəmləşdiyi fikirləri irəli sürülür. Əlbəttə, bu düzgün deyildir, belə vəziyyətin mövcud olduğu halda işə problem həll edilməli, mühasibat uçotu öz təyinatına, öz məqsədinə istiqamətləndirilməlidir.

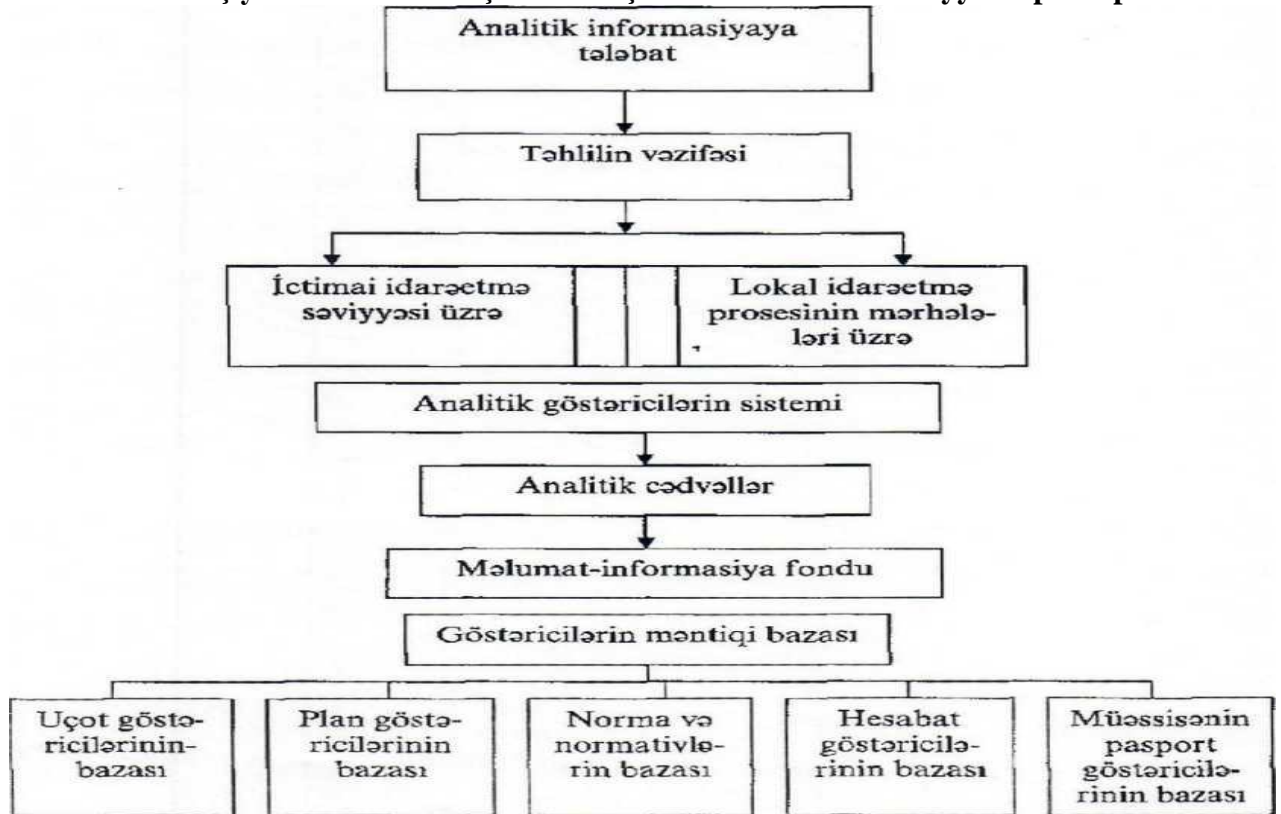
Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin inkişafı ilə əlaqədar olaraq mühasibat uçotu onlarda mövcud imkanların və ehtiyatların aşkara çıxarılmasında, təsərrüfatsızlığın qarşısının alınmasında, iqtisadi mənafeylərin düzgün tənzimlənməsində, əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsində, idarəetmənin elmi əsaslarla təşkilində həlledici rol oynayır. İqtisad elmləri doktoru, professor S.M.Səbzəliyev bu haqda qeyd edir: «Mühasibat uçotunun məlumatları bir tərəfdən milli hesabların İnformasiya bazasını təşkil edir, digər tərəfdən, bilavasitə müəssisələrdə iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış qərarların qəbul edilməsi üçün əsas sayılır.

Tədqiqat göstərir ki, mühasibat uçotunun rolu və əhəmiyyəti onun iqtisadi təhlillə əlaqəsi artdıqca və vahid uçot-analitik sistem formalaşdıqca daha da yüksəlir. Belə ki, uçot, nəzarət və iqtisadi təhlil iqtisadiyyatın idarə edilməsi funksi-

yasını yerinə yetirir. İdarəetmənin bütün mərhələlərində düzgün, etibarlı və vaxtında verilən məlumata ehtiyac böyükdür. Çünki bu məlumatlar ümumi məqsədə nail olunmasının yəni idarəetməyə dair əsaslandırılmış qərarların qəbul edilməsinin və onların yerinə yetirilməsinin təmin olunmasının əsasını təşkil edir.

İdarəetmə prosesinin bütün mərhələlərində analitik proseduranın realizasiyası zamanı istifadə edilən informasiyalarının vahid mənbəyi mühasibat uçotu və hesabatı məlumatlarıdır. Bunun nəticəsidir ki, uçot-analitik sistem formalaşır. Bu sistemin yaranmasının əsası M.İ.Bakanov və A.D.Şermet tərəfindən müəyyən edilmişdir. Onlar iş yerinin avtomatlaşdırılması şəraitində analitikin fəaliyyətinin prinsiplial sxemini irəli sürmüşlər və onun hərtərəfli xarakteristikasını vermişlər (Şəkil 1).

Sxem 1: İş yerinin avtomatlaşdırılması şəraitində analitik fəaliyyətin prinsiplial sxemi



Mənbə: Abdullah, R.B 2016, 8(2), 79-96

M.İ.Bakanov və A.D.Şermet tərəfindən müəyyən edilmişdir ki, analitikin iş yerinin avtomatlaşdırılması şəraitində təhlilin təşkili zamanı onun operativliyinin və təsirliyinin yüksəldilməsinə nail olunur.

İş yerinin avtomatlaşdırılması şəraitində təhlil birbaşa uçotdan asılı olaraq fəaliyyət göstərir və təsərrüfat uçotu mərhələsində yerinə yetirilir. Analitikin iş yerinin avtomatlaşdırılması istehsalın iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsinin daimi amili olan təsərrüfat fəaliyyətinin idarə edilməsinin analitik təminatının yanmsistemə çevrilməsini təmin edir.

İ.P.Ulyanov və L.V.Popovanın fikrincə analitikin iş yerinin avtomatlaşdırılmasına dair irəli sürülən bu təkliflər sonradan təhlilin aparılması üçün yetərli deyildir. Bunun əldə edilməsi üçün yalnız nəticənin qiymətləndirilməsi deyil, təsərrüfat fəaliyyətinin gedişatı, iqtisadi proseslər və onlara düzgün idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsinin təsirləri nəzərə alınmalıdır. (Шерemet A. Д., Герашев E. B. 2015:s.208)

İlkin uçot və analitik informasiyaya malik olan mühasiblər tərəfindən reallaşdırılan uçot-analitik sistemin başlıca təyinatı, əsas mahiyyət və məqsədi bundan ibarətdir.(«Azərbaycan Respublikasının sosial-iqtisadi inkişafının sürətləndirilməsi tədbirləri haqqında» Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 24 noyabr 2003-cü il tarixli fərmanı. «Azərbaycan» qəzeti. 24 noyabr, 2003)

Uçot-analitik sistemin reallaşdırılması üçün M.İ.Bakanov, A.D.Şermet, İ.P.Ulyanov və L.V.Popova tərəfindən irəli sürülən analitik fəaliyyətin prinsipial sxeminin dəyişdirilməsi təklif olunur. Bununla əlaqədar olaraq ilk yer informasiya bazasına ayrılır, analitik qruplaşmalar və cədvəllər tərtib olunur, analitik göstəricilər alınır və beləliklə idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi məqsədi ilə nəticələr çıxarılır. (Шерemet A. Д., Герашев E. B. 2015:s. 208)

Uçot-analitik proseduranın Sxem 1-də göstərilən ardıcılıqla reallaşdırılması təhlilin mühasibat uçotu ilə eyni vaxtda və yaxud onun bazasına sonrakı mərhələdə aparılmasını təmin edir.

İdarəetmə sahəsi üzrə qərarlar qəbul edilərkən istifadə olunan informasiyalardan və təhlilin məqsədindən asılı olaraq uçot-analitik sistemin üç növündən: operativ, taktiki və strateji istifadə edilməsi məqsəduyğundur.

Uçot-analitik sistemin qeyd edilən bütün növündən uçotun kompleks sisteminə təhlilə, auditə, kommersiya fəaliyyətinin iqtisadi mexanizminə dair idarəetmə qərarları qəbul edilərkən istifadə olunur. Aşağıdakı cədvəldə iqtisadi mexanizmin əsas sxemi və onların uçot-analitik sistemin növlərinə aid olması öz əksini tapmışdır (Cədvəl 1).

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təşkilati-iqtisadi idarəetmə məsələlərinin həllinə dair uçot-analitik sistemin formalaşması mühasibat uçotunun mövcud olan sərbəst yarım sistemlərinin fəaliyyətinin, nəzarətin, təhlilin və auditin zəifləməsi demək deyildir. Belə sistemlərin ixtisaslaşması daha da dərinləşir.

Lakin integrasiya və ixtisaslaşma problemləri həll edilərkən iqtisadiyyatın idarə edilməsinin yarım sistemləri arasında bütün funksiyalar üzrə münasibətləri əks etdirən informasiyaların mövcud olması nəzərə alınmalıdır. Belə əlaqələrin reallaşması müasir texnika və texnologiya bazası əsasında idarəetmənin avtomatlaşdırılması şəraitində mümkündür.

Cədvəl 1: İqtisadi mexanizmin elementləri və uçot-analitik sistem

İqtisadi mexanizm və onun elementləri	Uçot-analitik sistemin növləri		
	Operativ	Taktiki	Strateü
Xərclər:			
Müstəqim	+		
Qeyri-müstəqim			
Dolayı		+	
Daimi		+	
Dəyişən	+		
Cam			+
İqtisadi mexanizm və onun elementləri	Uçot-analitik sistemin növləri		
	Operativ	Taktiki	Strateü
Xərclənmiş	•	+	
Bazar		+	
Mənfəət			
Zərərsizlik			+
İnkişaf amili	+	+	+

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Azərbaycan Respublikasında kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotunun əsas prinsipləri ümumi konsepsiyaya əsaslanır və onun uçot-analitik

sistemi bazar iqtisadiyyatının tələbləri səviyyəsində formalaşır. Mühasibat uçotunun uçot-analitik sistemi iqtisad elminin inkişafına, qabaqcıl praktikaya əsaslanır, inkişaf etmiş ölkələrin mütərəqqi təcrübəsində istifadə olunaraq beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılır. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin mühasibat uçotu sistemində xarici və daxili istifadəçilər üçün informasiyalar formalaşır. Uçot-analitik proseduranın realizasiyası təhlilin uçotla eyni zamanda və yaxud onun bazası əsasında aparılmasına imkan verir.

1.2. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotunun məzmunu və mahiyəti

Nəzəri və tətbiqi biliklərin bir qolu kimi kiçik biznesdə idarəetmə uçotu 1950-ci illərdə Qərb məlumat mərkəzlərində yaranmışdır. Bununla birlikdə, onun konsepsiya və metodları son İEO-nin əvvəlində hələ 60-70-ci illərdə geniş istifadə edilmişdir. Belə tərəqqinin ilk mərhələsində idarəetmə uçotu hesablama mühasibatlığı, daha sonra istehsal mühasibatlığı adlandı və daha sonra yeni mənada istifadə olunan idarəetmə uçotu kimi başa düşülən sonuncunun mühasibatlığına gəldi.

Hesablamalarda istehsal mühasibatı texniki xərclərə və istehsal xərclərinin uçotu metodlarına və məhsulun maya dəyərini hesablanmasına yönəldilmişdirsə, idarəetmə mühasibatlığı vəziyyəti təhlil etməyə, qərarlar qəbul etməyə, kompüterlərdən istifadə etməyə, istehlakçıların tələblərini öyrənməyə yönəlmişdir. vəsaitlərin istifadəsi, xərclər, artıq xərclərin təhlili və s. Başqa sözlə, idarəetmə uçotu istehsalın yaxşılaşdırılması üçün aktiv vasitə olur.

İqtisadi kitablarda "idarəetmə uçotu" termini əvvəlcə bazar iqtisadiyyatı şəraitində mühasibat uçotunu təşkil edən ədəbiyyatın və tədqiqatların tərcüməsi ilə əlaqəli olaraq ortaya çıxdı, daha sonra kitablarımızda meydana gəldi.

“Mühasibatlıq” termini müxtəlif mənbələrdə geniş yayılsa da, hələ də dəqiqləşdirilməlidir.

"Mühasibat uçotu" mühasibat və əməliyyat uçotunun təşkilidir. N.G. Chumachenko göstərir ki, idarəetmə uçotunda xərclər smetasının ilkin hazırlanması, büdcədən kənarlaşmaların dərhal təyin edilməsi, istehsal xərclərinin sisteməlik təhlili və onların dəyərini təhlil etmək üçün idarəetmə qərarları üçün vacib variantların seçilməsi vacibdir. İdarəetmə uçotunun məlumatların və xərc növlərinin düzgün uçotu, məsuliyyət mərkəzləri tərəfindən xərclərin ölçülməsi, qiymətləndirmə və xərc hesabatlarının hazırlanması və təhlili, qərar qəbul edilməsi üçün idarəetmə məlumatlarının toplanması, xərclərin təsnifatı və s. Tələb olunduğuna inanılır. .

Məlumdur ki, alimlərin idarəetmə uçotunun mahiyyəti ilə bağlı bir fikri yoxdur. Burada bir məhsulun maya dəyərini hesablamaq üçün məlumat tərtib edərkən, ilk halda, bu, çox dar mənada, digərində - daha geniş mənada nəzərə alınır.

Müstəqil müəssisələrdə lövhə mühasibatlığının nə olduğu mövzusunda müxtəlif perspektivləri qiymətləndirən kitablarda rəhbərlər mühasibat və ya keçmiş mühasibat uçotundan irəli gələn şura mühasibatlığı, geniş mənada mühasibat işinin aparıldığı koordinasiya sənayeçi mühasibat işinin daha əhəmiyyətli bir səviyyəsidir.

Yuxarıda göstərilənləri nəzərə alaraq müşayiət olunan nəticə əldə edilə bilər.

1. İdarəçilərin mühasibat uçotu, pul xərcləri uçotu və maddənin əsas xərclərini hesablamaq üçün pul təcrübəsində istifadə olunan bir çərçivədir;

2. Mühasibat uçotu idarəetmə mühasibatlığında aparılır, eyni zamanda mühasibat məlumatları toplanır və qiymətləndirilir;

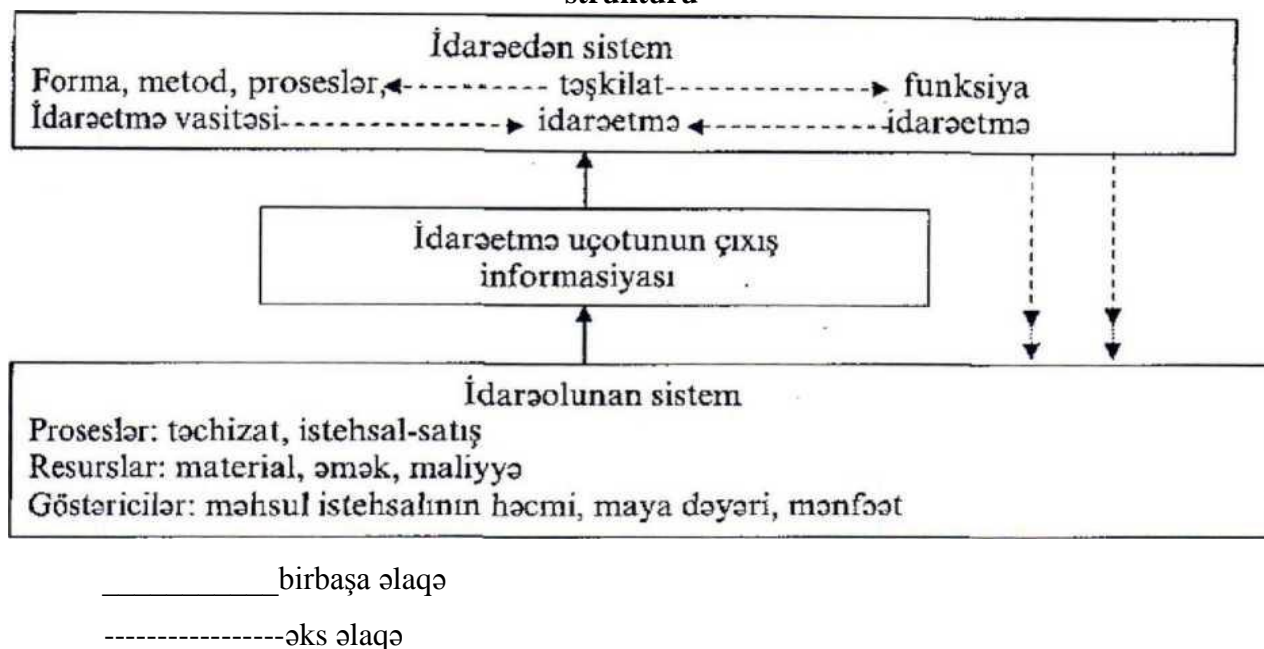
3. İdarə heyəti mühasibat uçotu idarəedicilərə məlumatların tam və rahat şəkildə yerləşdirilməsinə rəhbərlik, dinamik, sərəncam vermək üçün qeyri-adi bir fikir verir;

4. İcraçılara mühasibat uçotu, mühasibat uçotu və onların araşdırılmasına zəmanət verməklə yanaşı, xərclər, varlıqlar əlavə olaraq maddə axıdılmasına, fərqli maddələrin məhsuldarlığına və dinamikasına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Mühasib bu inkişafı öyrənir və onları rəhbərin məşqləri və işi ilə əlaqələndirir.

İdarə heyəti uçotunun mahiyyətini xarakterizə edərkən mühasibat uçotunun ilkin olduğunu və mühasibat çərçivəsinin mütləq bir fəaliyyət sahəsi olduğunu bilmək vacibdir. İdarə heyəti mühasibatlığı, rəhbərliyin rəhbər işçilərinin ehtiyaclarına uyğun olaraq məlumatların və məlumatların nəticələrini ümumiləşdirmək və həqiqi təşəbbüsün əsas bölmələri ilə əlaqəli olduğunu başa düşməkdir. Bu vəziyyət üçün, nəzarət edilən və nəzarət edilən çərçivə arasındakı əlaqə, əlavə qrafikdə olduğu kimi görünə bilər (sxem 2)

Sxem 2: İdarəetmə uçotu vasitəsilə idarəedən və idarəolunan sistemin qarşılıqlı əlaqə strukturu



Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Nəzarət çərçivəsi, praktik ofis və təşəbbüs rəhbərliyi tərəfindən nəzarət edilən çərçivə ilə əlaqələndirilir. Nəzarət edilən çərçivəyə giriş rəhbərlik tərəfindən yazışma rəhbərliyi vasitəsi ilə idarə heyəti tərəfindən alınan mühasibat məlumatları verilir. Əldə edilən məlumatların işığında, nəzarət edilən çərçivəni təsir edən bir idarəetmə seçimi edilir. Bu vəziyyət üçün maliyyə dövrləri, aktivlər və göstəricilər

lövhnin obyektı kimi qiymətləndirilir. Bu vəziyyət üçün, idarə heyətinin mühasibat uçotunun əsas işini nəzərə alaraq, mühasibat uçotunun mahiyyətinə qərar verən ümumi amillərin bir qəfəsini qurmaq vacibdir. Bu səbəbdən, 3 element toplanışının aparılması vacibdir:

- məhsul buraxılışına məsrəflər və alınan nəticələr;
- uçot obyektı
- uçot hesabları.

İstənilən nişanəyə uyğun yaradılan model aşağıdakı məsələlər dairəsini yoluna qoyur:

1. istehsalat vəsaitlərinin istifadə olunmasını, məhsul istehsalı və onun rentabelliği haqda məlumatın əldə edilməsi;
2. çıxan xərclər və məsuliyyət mərkəzləri üzrə istehsalın, istehlak vəsaitlərinin məqsədə uyğunluq və əlverişlilik səviyyəsi üzərində nəzarət təşkil edilməsi;
3. tərtib olunmuş variantlara uyğun olaraq istehsal fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi və idarəetmə qərarının verilməsi üçün obyektlərin vəziyyətini dəyərləndirmək üçün mühasibat uçotu hesablarında göstərilən məlumatların əldə edilməsi, konspektləşdirilməsi və kompleksləşdirilməsi.

İqtisadçılar müəssisənin idarəsini kalkulyasiyasız düşünə bilməmələrini öz tədqiqatları ilə təsdiq edirlər. Ancaq rəqabət, dəyərlər tələb və təklifin təsiri ilə yaradıldığından real maya dəyərinin özü isə satış məbləğinə təsir göstərmədiyindən kalkulyasiya etməni anlamsız sayır. Bundan başqa bazar mühitində müəssisənin məhsul və xidmətlərin alış qiyməti əvvəlki qiymətdən yaradıldığından bu məsələ tam tədqiqat obyektı hesab edilməlidir.

1.3. İdarəetmə uçotunun əsas prinsipləri və başlıca funksiyaları

Hazırda şirkət və qurumlarda idarəetmə uçotunun həyata keçirilməsi üçün qaydalar, bunun üçün əsas tələblər dəyişməkdədir. Yenə də, əvvəlki paraqrafda qeyd olunanlara əsasən idarəetmə uçotunun mühüm funksiyaları aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- gediş yerləri, məsuliyyət mərkəzləri və məhsul növləri üzrə xərclərin uçotu;
- real xərclərin normadan (smeta) kənarlaşmasının təyin edilməsi;
- bitməmiş işin təhlili;
- malların, materialların və mənbələrin hərəkətinin uçotu;
- müxtəlif malların ilkin dəyərinin və satış nəticələrinin müəyyənləşdirilməsi.

İdarəetmə uçotunda istifadə olunan nümunə məhsulun həqiqi tərkibini, xərclərini və ilkin maya dəyərində daxil edilmə qaydasını göstərir. Bu halda cari hesablar üçün aşağıdakı kodlaşdırma istifadə olunur:

Bx - birbaşa xərclər,

D - dolaylı xərclər,

D - dolaylı xərclər şərti olaraq dəyişkəndir.

İdarəetmə uçotu, sapma idarəetməsinin daha geniş tətbiqi ilə iqtisadi qiymətləndirmə funksiyası ilə yanaşı əməliyyat və texniki, mühasibat və statistika uçotu, planlaşdırma, nəzarət və proqnozlaşdırma qarşılıqlı fəaliyyətini təmin edən ümumi mühasibat sisteminin ayrılmaz hissəsidir. metod. Bundan əlavə, idarəetmə uçotu məsrəflərin yeri və məsuliyyət mərkəzi ilə lokallaşdırılmasını, qabaqcıl mühasibat sistemlərinin və metodlarının işlənilmə hazırlanmasını əhatə edir. (Lazaridis I, 2016:s.26-25)

Ümumi uçotun əhəmiyyətini nəzərə alaraq onun idarəetmə uçotu sferasında əsas məqsədi son nəticənin yaranmasının məqsədəuyğun təyin etməkdən ibarətdir. Yəni, mühasibat uçotu sistemində mühüm prioritet idarəetmə uçotuna aiddir.

İdarəetmə uçotunun mahiyyəti təyin olunarkən onun Qərbi dövlətlərindəki mühasibat uçotunun ümumi sistemindən kənara çıxma səbəblərini, həmin səbəblərin AR-da tədqiqat və qəbul olunma istiqamətlərinin məqsədəuyğunluğunun vacibliyini, o cümlədən müəssisənin, struktur bölmələrin idarəetmə sistemində istifadə edilmə yerini təyin etmək lazımdır.

Cədvəl 2: Model 1.- “Məsrəf- Məhsul buraxılışı – Nəticə”

İdarəetmə uçotunun elementləri	Birbaşa material məsrəfləri	Birbaşa əmək məsrəfləri	Dolayı məsrəflər	Nəticə
Operativ-texniki uçot	Xərclərin ehtiyat normasından kənara çıxmasının dəyişməsi	Əmək məsrəflərinin normadan kənara çıxmasının dəyişməsi	Smetadan kənara çıxmanın dəyişməsi	Buraxılış müqaviləsi üzrə planın icrasından kənara çıxma
Mühasibat uçotu	Baş vermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə xərc	Uçot obyektləri üzrə hesablanmış təyinatına aid olunmuş	Başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri	İstehsal olunmuş məhsuldan fəaliyyətin aldığı nəticə
Statistika uçotu		operativ və sonradan təhlil və nəzarət üçün məlumat		
Nəzarət	Xərc normasının plandan kənara çıxması	Xərc normasının plandan kənara çıxması	Smetadan kənara çıxma	Nəticənin əks etdirilməsinin formalaşması
Təhlil	Məlumatlardan istifadə olunması	Məlumatlardan istifadə olunması	Smetaya əməl olunması	İstehsalın rentabelliği

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Cədvəl 3: Model 2- Uçot obyektləri

İdarəetmə uçotunun elementləri	İş yeri	Briqada	Növbə	Sex	Müəssisə
Operativ texniki uçot	Birbaşa məsrəflər üzrə normadan kənarlaşmanın dəyişməsi, dövrlər üzrə avadanlıqlardan	Onun kimi uçotun işləmə vaxtı	Onun kimi heyətin işləmə vaxtı	Onun kimi	Onun kimi
Mühasibat uçotu	Birbaşa xərclər	Birbaşa və dolayı xərclər	Onun kimi	Onun kimi	Kommersiya xərcləri
Statistika uçotu	Kəmiyyət göstəricilərinin uçotu və ümumiləşdirilməsi				
Nəzarət	Normaya rəayət edilməsi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi
Təhlil	Məhsul resurslarından istifadə və onun	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi	Onun kimi

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

“Xaricilər üçün istehsal və maliyyə uçotunu ayıraraq şirkət rəhbərliyi qeyri-real daxili iqtisadi məlumatlar yaradır, onları şirkətin real varlıqları, yəni real vəziyyətləri barədə məlumatlarla tanış olmaq imkanlarından məhrum edir. Bununla

birlikdə, "ikili" təbiət firmaya istehsal xərcləri, real mənfəət haqqında konkret məlumat almağa imkan vermir və lazımi vergiləri ödəməkdən çəkinir."

Cədvəl 4: Ümumi (maliyyə) və idarəetmə uçotunun müqaisəli təhlili

Nişanələr	Ümumi (maliyyə) uçotu	İdarəetmə uçotu
Istehlak olunan informasiyanın məqsədi, vəzifəsi	Xarici istehlakçı üçün müəssisənin ümumi tarixi vəziyyətini bildirir.	İnformasiya, müəssisənin və onun bölmələrinin idarə edilməsi, konkret istehsalat məsrəflərinin həllinə dair qərar verilməsi səviyyəsində inkişaf edir
Obyekt	Ümumi fəaliyyət nəticəsinin müəyyən edilməsinə (hesablaşmanın, gəlirlərin, xərclərin, öhdəliklərin, əmlakın) yönəldilir.	Xərclər, məhsul buraxılışı və onun nəticəsi haqqında məlumatların məqsədindən, və vəzifəsindən asılı olaraq idarəetmə prosesi detallaşdırılır.
İnformasiyanın həqiqiliyi	Fəaliyyətin real göstəricilərini xarakterizə edən məlumatların dəqiq sənədləşdirilməsi tələb olunur.	İnformasiyanın faydalılığına və vaxtlı-vaxtında olmasına daha çox diqqət edilir.
Qaydaya salma	Göstəricilərin tərkibi, hesabatın tərtib edilmə müddəti, dövlət orqanları, vergi orqanları tərəfindən təyin olunur.	Müstəqil göstəricilər, uçotun metodu, hesabatın tərtib edilməsi və müddəti müəssisə rəhbərliyi tərəfindən təyin edilir.
Operativlik	İnformasiya, keçmiş hesabat dövrü üzrə inkişaf edir və tarixi xarakter daşıyır.	İnformasiya operativ, sonradan daha sıx ümumiləşdirməklə onun sərfəliliyinə daha çox diqqət yetirilir.
Hesabat	Kənar təşkilatlar qarşısında	Rəhbərlik qarşısında
Ümumilik	məlumat sistemi vahid informasiyalara əsaslanır; uçotun ümumi metodları (ilk müşahidə, hesablar sistemi, ikili yazılış, təhlil etmə və s.) tətbiq olunur və müəssisə kollektivinin əsas vəzifələrin həll olunmasına yönəldilir.	

Mənbə: International Accounting Standards. International Accounting Standards Committee. <http://www.ziasc.org.uk>, 01.01.2021

"Ticarət haqqında" qanunun aktuallığına görə hesabatda dərc olunan məlumatlar müəssisədəki işlərin real vəziyyətini əks etdirməməlidir. Rəqiblərdən, həmkarlar ittifaqlarından, ictimaiyyətdən və bəzən səhmdarlardan yalan məlumat almaq üçün də edilir.

Mühasibat uçotunun idarəetmə və maliyyə uçotuna bölünməsi xarici ölkələrdə mühasibat uçotunun sahibkarların mənafeyinə xidmət etməsi ilə əlaqədardır ki, bu

da öz növbəsində rəqəmsal məlumatları öz mülahizələri ilə istifadə etməyə və real məlumatları ictimaiyyətdən gizlətməyə imkan verir.

Yuxarıdakı fikirlərlə razılaşan bir çox başqa xarici müəllif, kapitalist müəssisələrin böyüməsi, istehsalın və kapitalın cəmləşməsinin və mərkəzləşməsinin artması və inhisar ittifaqlarının yaranması ilə mühasibat uçotunun iki hissəyə bölünməsinə tamamlayır.

Belə çıxır ki, mühasibat uçotunun idarəetmə və maliyyə uçotuna bölünməsi əsasən qanunla qorunan ticarət sirlərinin vergidən yayınması, müəssisənin böyüməsi barədə məlumatsız məlumatların olması ilə əlaqədardır.

Bundan əlavə, Çexoslovakiya, Macarıstan, Yuqoslaviya, Kuba və s. İntegrasiya və istehsal mühasibatlığı kimi ölkələrin müəssisələrində mühasibat sistemlərini də bölüşürlər. Bu bölgü, fəaliyyət sahəsindən asılı olmayaraq iri və orta müəssisələrdə həyata keçirilir.

Mühasiblər üçün lüğət, maliyyə uçotu: gəlirlərin, xərclərin bir işin mərkəzi ofisindəki gəlirlərin, xərclərin, əmlakın və öhdəliklərin müntəzəm uçotu kimi tətbiqi, habelə cari hesabat, təsnifat, paylama, ümumiləşdirmə və hesabat vermək üçün istehsal mühasibatı. və gələcək mühasibat uçotunda istehsal mühasibat uçotunun aparılması da daxil olmaqla göstərilir. (Kərimov A, 2014)

Yuxarıda deyilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, mühasibat uçotunu iki hissəyə bölərkən idarəetmə uçotunun keyfiyyətini - istehsalın sürətlənməsini, istehsal fondlarının əlverişli təhlilini və ona nəzarətin təşkil olunmasını təmin edən amillərin vaxtında müəyyənləşdirilməsini təmin edirik. istehsalın səmərəliliyinə mənfi təsir göstərir. İstehsal üstünlüklərinin operativ şəkildə müəyyənləşdirilməsi istehlak bazarının və ona əsaslanan istehsalın proqramlaşdırılması ilə əlaqələndirilir.

Vergidən yayınma, xarici məlumatların gizlədilməsi və s. Məsələn, ticarət sirləri istehsal prosesində müsbət nəticə verdiyi hallarda baş verə bilər.

Lakin mühasibat uçotunun iki hissəyə bölünməsinin əsas səbəbi mühasibat uçotunun daxili hissəsinin, təkrar istehsal prosesinin, istehsal vasitələrinin mövcud

istehlakının təhlilinin, istehsal xərclərinin ətraflı uçotunun daha spesifik, hərtərəfli, operativ əks olunmasına ehtiyacdır.

Fikrimizcə, xarici ölkələrdə idarəetmə uçotunun bu aspektləri diqqətlə təhlil edilməli və ölkə təcrübəsinə tətbiq edilməlidir. Bu vəzifəni yerinə yetirmək üçün idarəetmə sistemində idarəetmə uçotunun yerini müəyyənləşdirmək lazımdır.

Hazırlanan standartlar koordinasiya şöbəsində ümumiləşdirilir və idarəetmə uçotu yolu ilə müəssisənin struktur bölmələrinə və xidmətlərinə çatdırılır. Bu məlumatlar dəyişiklik edənlərlə də paylaşılır.

Struktur bölmələrin işinin idarə olunması, xərc mənbələri, səbəbləri və normadan kənara çıxmaları barədə məlumatlar əsasında həyata keçirilir. Bu məlumatlar, səpmalara təsir edən amillər əsasında idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsində ümumiləşdirilir, qiymətləndirilir və istifadə üçün qəbul edilir.

Sonra məlumatlar istehsalın operativ idarə olunması üçün ixtisaslı mütəxəssislərə, menecerlərə (məhsul olanlardan müəssisə rəhbərinə və rəhbərinə qədər) göndərilir.

Hesabat hazırlanarkən istifadə üçün istehsal xərcləri və istehsal haqqında xülasə məlumat da mühasibə verilir (Abbasov G.A., 2013).

Bununla birlikdə, idarəetmə uçotu, nəzarət olunan və idarə olunan sistemin qarşılıqlı maraqlarının əlaqələndirilməsini, bu istiqamətdə və daxili istehlakçılar arasında alınan məlumatların yayılmasını təmin edir.

II FƏSİL. KİÇİK SAHİBKARLIQ SUYBEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN UÇOT-ANALİTİK SİSTEMİNİN FORMALAŞMASI

2.1. Kiçik sahibkarlıq suybektlərin fəaliyyətinin mövcud vəziyyətinin

Müasir iqtisadi sistemə, sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatına keçidlə bağlı olaraq ölkəmizdə yürüdülmən iqtisadi islahatların mühüm meyillərindən biri də sahibkarlıq fəaliyyətinin təşəkkülü və tərəqqisi ilə əlaqədardır. Bu istiqamətdə həyata keçirilən hüquqi, təşkilati, iqtisadi və s. tədbirlər nəticəsində müsbət nəticələr qazanılmışdır.

Son dövrlər ölkədə edilən araşdırmalardan məlumdur ki, iqtisadiyyatın şaxələndirilməsinin vacib yollarından biri sahibkarlığın tərəqqi etdirilməsidir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin tərəqqi dinamikasının meyarı nə qədər yüksək olarsa, iqtisadiyyat bir o qədər şaxələnər və təsərrüfatın bir sahədən asılılığı yox olar. Bu nöqteyi-nəzərdən ölkə iqtisadiyyatında qeyri – neft sahələrində tərəqqinin yaxşılaşdırılması, qanunvericilik sisteminin daha da müasir şəkllə gətirilməsi, o cümlədən daxili və xarici investorların, elmi yeniliklərin, idarəetmə qabiliyyətlərinin ölkəyə axınının bərpası və bununla da keyfiyyətli, rəqabətə dözümlü məhsulların emalı ölkə iqtisadiyyatının mühüm məqsədlərindən biri olmalıdır.

Sahibkarlığın tərəqqisi dedikdə, onun kəmiyyət nöqteyi-nəzərdən dəyərləndirilməsi doğru deyildir. Nəticədə, dünya bazarına inteqrasiyası zaman mühüm amil ölkə sahibkarlarının sayı yox, onların emal etdikləri məhsul və servislərin rəqabət bacarığı çıxış edir. Bu nöqteyi-nəzərdən sahibkarlığın modern tərəqqi səviyyəsini göstərən bəzi meyarları misal göstərmək olar:

- məhsulun yüksək keyfiyyəti;
- yeniliklərin tədbir sürəti;
- məhsulun növü;
- məhsulun kütləvi istehsalı ehtimalı;
- satış sonrası xidmət səviyyəsi;

- yüksək peşəkarlıq;
- rəhbərliyin təşkilati iş səviyyəsi.

Sahibkarlar yalnız milli mühitin inkişafından istifadə edərək irəliləyişə nail ola bilərlər. Qeyd etmək lazımdır ki, sahibkarlığın inkişafı milli iqtisadi və siyasi mühitin xüsusi prinsipləri, təşkilati imkanları və mexanizmləri və nəhayət, mənbələrin qarşılıqlı əlaqəsi sayəsində mümkündür. Bu ümumi dil elementləri ölkənin iqtisadi potensialını əhatə edir; beynəlmilləşmə; dövlət maliyyəsi; infrastruktur; nəzarət; Elm və Texnologiya; insan resursları nümunədir.

Ticarət fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması üçün şəraitin əlverişli potensialının qiymətləndirilməsi 3 vacib meyar əsasən həyata keçirilə bilər:

- investisiya cəlb ediciliyi;
- nisbi sahibkarlıq və iqtisadi qayda və qaydaların digər dəyərlərinə meyl.

Müəyyən bir ölkədə sahibkarlıq üçün istehsal elementlərinin olması vacibdir. Hər hansı bir zamanda xüsusi bir rol oynayan meyarlar deyil, ortaya çıxdıqları və sahənin ehtiyaclarına uyğunlaşdıqları şərtlərdir. Meyarların bolluğu bir sıra hallarda tərəqqiyə deyil, tənəzzülə yol açır və əksinə tərəqqiyə stimula verə biləcək meyarların kasadlığı, sahibkarlıq yeni yollar tapmağa və nəticədə uzunmüddətli üstünlüklər qazanılmasına yol açır (Abbasov Q.Ə., 2013, s.55).

Cədvəl 5 : Kiçik biznes subyektlərinin başlıca makroiqtisadi göstəricilərinin effektivlik parametrlərinin hesablanması

	Cəmi mənfəət, mln.manat	İşçilərin orta illik sayı, min nəfər	Əsas kapitalla investisiya, mln.manat	İllik həcm (məhsul buraxılışı), mln.manat	Məhsuldarlıq		
					1 nəfərə düşən mənfəət (min manat)	1 nəfərə düşən investisiya (min manat)	1 nəfərə düşən buraxılış həcmi (min manat)
2014	67.9	116.9	265.3	2820.1	0.626	2.745	27.59
2015	79.4	93.5	287.3	3945.5	0.852	2.955	41.26
2016	86.5	92.3	748.6	4358.5	0.957	8.188	46.58
2017	133.9	96.6	542.6	5230.6	1.295	5.587	53.52
2018	178.4	118.0	495.3	6182.6	1.525	4.452	55.82
2019	186.4	126.0	757.5	5861.7	1.536	6.482	51.86
2020	192.4	127.0	820.1	6374.1	1.634	7.12	53.82

Mənbə: Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsi,
<https://www.stat.gov.az/source/entrepreneurship/>, 01.01.2021

Kiçik biznes üçün müasir iş sahələri nəzdində ayrı-ayrı işgüzar servis xidmətlər - mühasibathq hesabatları, maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinə yardım, istehsalın və satışın həyata keçirilməsi, kadrların seçilməsi, kadrların təhsili, vergilərin hesablanması, reklam, hüquqi xidmətlər və çap xidmətləri və s. çıxış edir. Birinci dünya ölkələrində xırda şirkətlər daha çox işgüzar xidmətlər sahəsində fəaliyyətə maraq göstərirlər. İdarəetmə xərclərini azaltmaq istəyən iri müəssisələr idarəetmə və texniki işçiləri ixtisar etməklə işgüzar servislərdən yararlanmağa maraq göstərirlər.

Hesablamalarımıza görə, 2018–2020-ci illər ərzində kiçik müəssisələrin əsas makroiqtisadi göstəricilərinin səmərəliliyi xeyli artmışdır. Misal üçün, 1 işçiyə düşən kiçik müəssisələrin məhsuldarlığı 2018-ci ildəki 0,0614 min AZN-dan 2020-ci ildə 1,536 min AZN-dək artmışdır; uyğun olaraq, 1 işçi üçün investisiya - 2.742 min AZN-dan 6.482 min AZN-a; 1 işçiyə düşən ümumi istehsal həcmi 27.48 min AZN-dan 51.86 min AZN-a yüksəldi.

Cədvəl 6: Respublika regionları üzrə kiçik biznes subyektlərinin bir sıra göstəricilərinin effektivliyini qiymətləndirilməsi

Regionlar	Kiçik biznes işçilərinin məhsuldarlığı (kiçik biznes subyektlərinin, o cümlədən fiziki şəxslərin 1 işçisi üzrə məhsul buraxılışı), min manat						
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Respublika –cəmi	27.59	41.26	46.72	53.52	55.83	51.86	55.1
Bakı şəhəri	31.85	42.59	46.45	51.35	54.68	45.72	45.1
Abşeron iq.-ra.	19.18	38.58	44.68	41.45	45.83	45.58	48.3
Gəncə-Qazax iq.-ra.	19.83	38.14	47.44	52.88	48.72	69.28	71.5
Şəki-Zaqatala iq.-ra.	19.25	33.77	41.45	48.83	50.87	69.69	72.8
Lənkəran iq.-ra.	19.19	36.38	40.78	45.75	47.87	48.68	48.1
Quba-Xaçmaz iq.-ra.	18.44	36.96	43.77	49.35	50.95	52.55	54.4
Aran iq.-ra.	19.64	34.29	42.38	58.58	54.58	54.25	56.4
Yuxarı Qarabağ iq.-ra.	7.69	10.75	27.38	47.64	54.75	42.26	46.3
Dağlıq Şirvan iq.-ra.	21.39	25.95	61.42	66.92	57.4	61.28	73.4
Naxçıvan iq.-ra.	69.28	74.39	129.79	168.64	185.13	185.61	185.1

Mənbə: Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsi,

<https://www.stat.gov.az/source/entrepreneurship/>, 01.01.2021

Vurğulamaq lazımdır ki, ölkənin bütün bölgələrində kiçik sahibkarların əmək məhsuldarlığı durmadan artır. Hesabat dövründə ölkədə kiçik sahibkarların əmək məhsuldarlığı 27,59 mindən 51,75 min AZN-a yüksəlmiş, ölkənin bölgələrində aşağıdakı şəkildə paylanmışdır: Lənkəran - 19.19 min AZN-dan 48.79 min AZN-a, Quba-Xaçmaz - 18.55 min AZN-dan 52,66 min AZN-a, Bakı - 31,74 mindən 45,60 min AZN-a, Abşeron iqtisadi rayonu - 19.18 min AZN-dan 45.67 min AZN-a, Gəncə-Qazax - 19.92 min AZN-dan 69.19 min AZN-a, Şəki-Zaqatala - 19.14 min AZN-dan 68.80 min AZN-a, Aran - 19,53 min AZN-dan 54,10 min AZN-a, Dağlıq Qarabağ - 7,58 min AZN-dan 42,15 min AZN-a, Şirvan Dağı - 21,28 min AZN-dan 61,19 min AZN-nə. Lakin borcalanların kredit qabiliyyətinin əsas parametrlərinin hesablanması bu sahədə ciddi gecikmələrin olduğunu göstərdi (Cədvələ baxın).

Cədvəl 7: Kiçik biznes subyektlərinin (borcluların) kredit qabiliyyətliliyinin hesablanması, min manat

İllər	Kiçik biznes subyektlərinin sayı	Mənfəət (min manat)	Zərərli işləyən müəssisələrin sayı	Müəssisələrin zərəri (min manat)	Müəssisələrin debitor borcları (min manat)	Kreditlər üzrə borclar (min manat)
2014	25319	16888.6	1927	36440.6	16608.2	13606.4
2015	15632	79424.7	1833	21717.7	18355.8	18590.7
2016	15655	86528.5	1988	25501.8	23303.5	23523.9
2017	14758	133789.5	2141	27284.0	22687.4	25557.3
2018	15561	178437.5	2283	29934.5	28217.0	34587.5
2019	15498	186398.5	2373	28777.0	32537.8	36824.6
2020	162113	194451	2561	32501.0	32649.5	38621.7

Mənbə: Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsi,
<https://www.stat.gov.az/source/entrepreneurship/>, 01.01.2021

Hesablamalarımıza görə, zərərli kiçik müəssisələrin sayı 2014-2019-cu illərdə 13,6% -dən 16,8 % -ə yüksəldi; bir kiçik sahibkarlıq müəssisəsi üçün debitor borcu - 1,08 min AZN-dan 2,12 min AZN-a; Bir kiçik müəssisə üçün borclar 0,873 min AZN-dan 2,48 min AZN-a yüksəldi.

Kiçik biznesin mühüm məqsədlərindən biri istehlakçıya elə birinci xidmət zamanı yüksək səviyyədə xidmət etmək, onu sırf bu müəssisənin xidmətlərindən faydalanmasının yararlı olduğuna inandırmaq olmalıdır. Bütün itirilən istehlakçı müəssisələr üçün böyük itki sayılmalıdır. Gəlirlə işləmək üçün şirkətə müraciət edən istehlakçıların daimi müştərilər olması şərtidir. Praktika göstərir ki, bunun üçün aşağıdakıları həyata keçirmək şərtidir. (Бурменко Т.Д., 2014: s..151)

- İlk xidmət zamanı istehlakçıda müsbət təəssüratlar oyatmaq;
- Müştəriyə nəzər yetirmək və onu dinləmək;
- İstehlakçının şirkətdən nə gözləməsi ilə yaxından maraqlanmaq;
- Təklif edilən servislərin özəlliklərini dərinləndən və yaxşı bilmək;
- Müştəriyə verilmiş sözü vaxtında və keyfiyyətli icra etmək;
- Narazılığın ola biləcəyinə hazır olmaq və bundan nəticə çıxarmaqla istehlakçının iradlarını nəzərə almaq.

Kiçik sahibkarlıq mühüm sosial-iqtisadi funksiyaları yerinə yetirir, buna görə də dövrümüzdəki rolunun artması təsadüfi deyil, əslində zəruri bir qanunauyğunluqdur. Bu, Azərbaycanda kiçik sahibkarlığın inkişaf dinamikasında aydın görünür.

2.2. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində maya dəyərini formalaşdıran xərclərin qruplaşdırılması

Müəssisələrdə istehsal xərcinin idarə olunması mürəkkəb prosesdir. Maya dəyəri istehsal prosesində baş verənləri hərtərəfli əhatə etməklə, öz mahiyyəti etibarlı ilə müəssisənin bütün fəaliyyətinin idarə olunmasını ifadə edir. Müəssisələrin istehsal-təsərrüfat fəaliyyətinin optimal təşkili onun bütün bölmələrinin fəaliyyətinə dair məlumatların toplanılması və işlənilməsi prosesinə əsaslanır. Belə informasiyaların əsas mənbəyi istehsal məsrəflərinin uçotudur. Bununla əlaqədar olaraq «istehsal məsrəflərinin uçotu» anlayışının düzgün müəyyən edilməsi mühüm əhəmiyyətə malikdir.

İstehsal xərci uçotunun mahiyyətinin müəyyən edilməsi texniki tərəfdən başqa istehsal fəaliyyətinin İdarəetmə uçotunun təşkilinə, yaxud istehsal xərci uçotunun transformasiyasına yanaşmanın müxtəlif qaydaların əhatə etməsidir. Beləliklə, istehsal xərci uçotunun məzmununun müəyyən edilməsi müəssisələrdə onun modelləşməsinin təşkilinə real zəmin yaradır. Məhz uçot, informasiya potoku kimi, müəssisənin iqtisadiyyatının gələcək modelləşməsi üçün tələb olunan informasiyaları hazırlayır. (Əliyev H.H., Salahov Ə.S., Bakı, 2012)

Beləliklə, istehsal xərcinin uçotı müvafiq idarəetmə modelində müəssisənin əsas məqsədinin yerinə yetirilməsinin keçmiş, müasir və gələcək istehsal fəaliyyətinin xərcləri və nəticələrinin əks etdirilməsi prosesidir. İstehsal xərci uçotunun göstərilən qaydada təyin edilməsi onun əsas məqsədinin düzgün müəyyənləşdirilməsini, məhsul istehsalı (iş, xidmət) prosesinin təşkilinin müasir inkişafı şəraitində rolu və əhəmiyyətinin obyektiv qiymətləndirilməsini təmin edir.

İstehsala xərclərin uçotunun vəzifələri və onların istehsal prosesinin təşkilinin rolu əsasən aşağıdakı istiqamətlərdən ibarətdir:

- müəssisə müdiriyyətinin, iqtisadi nəticələr nəzərə alınmaqla, idarəetmə qərarlarını qəbul etməsi üçün informasiyalarla təminatı;
- xərclərin faktiki səviyyəsinin müşahidəsi və nəzarəti, kənarlaşmanın aşkar edilməsi və gələcəkdə iqtisadi strategiyanın formalaşdırılması üçün onların normativ və plan ölçüləri ilə müqayisəsi;
- hazır məhsulların qiymətləndirilməsi və maliyyə nəticələrinin hesablanması üçün buraxılan məhsulların maya dəyərini hesablanması;
- istehsal strukturlarının istehsal fəaliyyətinin iqtisadi nəticələrinin aşkar edilməsi və qiymətləndirilməsi;
- istehsal proqramlarının ödənilməsinin təmin edilməsi; məhsulların assortimentinin rentabelliyyətinin və kapital qoyuluşunun səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün istehsal fəaliyyətinin idarəetmə uçotunun informasiyasının sistemləşdirilməsi.

Azərbaycan Respublikasının vergi məəcəlləsində vergiqoyma məqsədi ilə xərclər qruplaşdırılır. Vergi ödəyicilərinin həyata keçirdiyi (çəkdiyi) xərclərin (zərərlərin) əsaslandırılması qəbul edildikdə və sənədlə təsdiq edildikdə xərc hesab olunur. Dəyəri pul formasında qiymətləndirilən və iqtisadi cəhətdən bəraət qazanmış və əlverişli sayılan xərclər əsaslandırılmış xərc hesab olunur. Xarakterindən, həyata keçirilməsi şəraitindən və müəssisənin fəaliyyətinin istiqamətindən asılı olaraq xərclər əsasən aşağıdakı hissələrə ayrılır:

1. İstehsal və satışla əlaqədar olan xərclər;
2. Satışdan kənar xərclər.

Azərbaycan Respublikasının vergi məəcəlləsi istehsal və satışla əlaqədar olan xərclərin aşağıdakı təsnifatını nəzərdə tutur:

1) Əmtəələrin hazırlanması (istehsalı) saxlanılması və daşınması, işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi, əmtəələrin (iş, xidmət, əmlak hüququ) alınması və (yaxud) reallaşdırılması ilə əlaqədar xərclər;

2) Əsas vəsaitlərin və digər əmlakın saxlanılması və istismarı, təmiri və texniki xidməti, həmçinin onların salamat saxlanılması (aktual) səviyyəsinin xərcləri;

- 3) Təbii resursların mənimsənilməsi xərcləri;
- 4) Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinin xərcləri;
- 5) İcbari və könüllü sığortaların xərcləri;
- 6) İstehsal və (yaxud) realizasiya ilə əlaqədar digər xərclər.

İstehsal və (yaxud) realizasiya ilə əlaqədar xərclər aşağıdakı hissələrə ayrılır:

- 1) Material xərcləri;
- 2) Əmək haqqına xərclər;
- 3) Hesablanmış amortizasiya məbləği;
- 4) Sair xərclər.

Vergi uçotunun təşkili ilə əlaqədar olaraq məhsul istehsalı və realizasiyasının xərci Azərbaycan Respublikasının vergi məəcəlləsinə əsasən vergiqoyma məqsədi ilə gəlir və xərclər müəyyən edilərkən xərclər iki hissəyə, yəni birbaşa və

dolayı hissələrə ayrılır. (Qasimov S.M., 2015)

Birbaşa xərcə aid olunur: material xərcləri; əmək haqqı xərcləri: əmtəə istehsalında (iş, xidmət) birbaşa istifadə edildiyi halda əsas vəsaitlərdən amortizasiya ayrımları. Dolayı xərclərə digər qalan cəmi xərclər daxil edilir. Bu zaman hesabat dövründə istehsala və realizasiyaya sərf olunan dolayı xərclərin məbləği tam həcmdə hesabat dövründə istehsal və satışdan alınan gəlirlərin azaldılmasına aid olunur.

Cədvəl 8: İdarə olunma səviyyəsinə görə xərclərin təsnifatı

İdarə olunmayan	Məhdud idarə olunan	Tam idarə olunan
Fövqəladə səbəblərlə əlaqədar xərclər	Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərinin amortizasiyası, vergi və yığımlar, icarə ödəmələri, bina və qurğuların saxlanması, inzibati-idarəetmə xərcləri, məhsulların təchizatı və satışı ilə əlaqədar xərclər, ümüdsüz borclar, istehsalda brak və tullantılar	Xammal və materiallar, əsas istehsal işçilərinin əmək haqqı

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Müstəqim xərcin cəmi bitməmiş istehsalın qalıqına, anbarda olan hazır məhsula, yüklənmiş, lakin hesabat (vergi) dövründə reallaşmayan hazır məhsula bölüşdürülən müstəqim xərc istisna olmaqla hesabat dövründə satışdan alınan gəliri azaldır. Xərclərin idarə oluna bilməsi səviyyəsi üzrə təsnifatı onun idarə olunması imkanlarını müəyyənləşdirir (Cədvəl 6). Bu əlamətə əsasən xərclərin aşağıdakı qruplara ayrılmasını təklif edirik: idarə olunmayan, məhdud idarə olunan, tam idarə olunan.

Xərclərin proqnozlaşdırılan və proqnozlaşdırılmayan qruplara bölünməsinin məqsədi, bizim fikrimizcə, gələcəkdə mümkün ola bilən xərclərin qiymətləndirilməsində optimal riyazi üsul və metodlardan istifadə edilməsinin təmin olunmasıdır. Bu qrup haqqında danışarkən onu da qeyd etmək lazımdır ki, cəm halında bütün xərclər proqnozlaşdırılındır. Proqnozlaşdırılmayan xərclərə hesablanması mümkün olan, lakin fakliki səviyyəsi proqnozlaşdırılan məlumatlardan kəskin fərqlənən ayrı-ayrı xərc növlərini aid etmək olar. Bu qrupa çıxışdan, itkilərdən,

zay olmalardan, boş dayanmalardan, qəzalardan və digər səbəblərdən alınan zərərlər daxil edilir.

İdarəetmənin saxlanılmasına görə xərclərin təsnifatı istehsal xərcinin aşağıdakı üç qrup üzrə bölgüsünə imkan verir: operativ idarəetmə istehsal xərci, texniki idarəetmə istehsal xərci, strateji idarəetmə istehsal xərci.

Birinci qrupa bir texnoloji və yaxud bir təsərrüfat prosesi dövründə baş verən kənarlaşmaların müəyyən edilməsi və onların aradan qaldırılması üzrə xərclər aid edilməlidir. Taktiki idarəetmə xərci dedikdə elə şərti dəyişilən xərc başa düşülür ki, xərcin son nəticəsinin müəyyən edilməsi dövrünə qədər uzun zaman ərzində ondan kənarlaşmanın aradan qaldırılması mümkündür. Buna texnoloji və ümumi təsərrüfat məqsədi üçün istifadə olunan istilik və elektrik enetjisi, istehsaldakı tullantı və zay olanlar, boşdayanmalar nəticəsində əmələ gələn itkilər və s. daxildir.

Strateji idarəetməyə elə xərclər aid edilir ki, onlar üzrə hesabat dövrünün son nəticələri artıq müəyyən edilmiş, norma və plarlardan kənarlaşma səviyyəsi aşkara çıxarılmışdır. Lakin burada kənarlaşmanın yalnız hesabat dövrü üzrə son nəticənin müəyyən edilməsindən sonra hesablanması mümkün olan birbaşa və dolayı xərc qruplarına xüsusi fikir verilməlidir. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində xərclərin yaranması yerinin və məsuliyyət mərkəzlərinin ayrılması məqsədəuyğundur. Məsuliyyət mərkəzləri müəssisələrin seqmenti kimi müəyyən edilə bilər və onun fəaliyyətinə menecerlər şəxsi məsuliyyət daşıyır. Məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotun aparılması kənarlaşmaların smetadan məsul şəxslərə keçirilməsinə şərait yaradır. (Qasımov S.M., 2015)

Fəaliyyət göstərən normativ sənədlərdə istehsal xərcinin uçota alınmasının iki variantı nəzərdə tutulmuşdur. Praktikada ənənəvi kalkulyasiya uçotu adlandırılan uçotda hesabat ilinin xərci iki hissəyə - müstəqim və dolayı — bölünməklə müstəqim xərclər 207 «Əsas istehsal» hesabın və 202 «Köməkçi istehsalat» hesabın debetinə, dolayı xərclər isə məhsul istehsalı (iş, xidmət) ilə birbaşa konkret olaraq əlaqəsi olmayan, lakin istehsal prosesinin təşkili, istehsala xidmət və idarəetmə ilə dolayı əlaqəyə malik olan 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabın və

721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabın debetinə aiddir. Dolayı xərclər aidiyyatı üzrə

«Əsas istehsal» hesabın və 202 «Köməkçi istehsalat» hesabın debetinə silinir və eyni zamanda kalkulyasiya obyektləri arasında proporsional olaraq bölüşdürülür.

Digər variant hesabat dövrünün bütün xərclərinin dəyişən və daimi xərclərə bölünməsinə nəzərdə tutur. Dəyişən xərclər (bir qayda olaraq müstəqim) 20 «Əsas istehsal» hesabın və 202 «Köməkçi istehsalat» hesabın debetində, dolayı xərclər isə 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabın və 721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabın debetində toplanır.

Hesabat ilinin sonunda müxtəlif növ məhsulların maya dəyəri müəyyən edilərkən ona müstəqim xərclərlə birlikdə hesabat dövrü ərzində 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabda nəzərə alınmış, 202 «Köməkçi istehsalat» hesabın debetində və 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabın kreditində yazılı qeydə götürülmüş dolayı xərclər də daxil edilir. 721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabda toplanan vaxtaşırı xərclər isə kalkulyasiya obyektinin maya dəyərində daxil edilmir, hesabat dövrünün sonunda birbaşa satışdan alınan mədaxilin azaldılmasına, yəni 601 «Məhsul (iş, xidmət) satışı» hesabının debetinə silinir. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təcrübəsinin, iqtisadi ədəbiyyatın və fəaliyyət göstərən təlimatların hərtərəfli öyrənilməsinə əsasən qeyd etmək lazımdır ki, kiçik biznes fəaliyyətində mühasibat uçotu müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotu planı və digər normativ sənədlərin təsdiq etdiyi ümumi metodoloji əsaslara uyğun olaraq aparılmalıdır.

Bunlarla yanaşı kiçik sahibkarlıq subyektlərində istehsalın və idarəetmənin strukturunun təşkilinin nisbətən sadə olduğu nəzərə alınaraq onlarda 203 "Tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri" hesabın (məhsul buraxılışı, işin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar xərclərin əks etdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur) aparılması ilə məhdudlaşmaq kifayət edər.

Kiçik müəssisələrdə uçot siyasətinin müəyyən edilməsində yuxarıda qeyd edilən kriteriya ilə yanaşı hazır məhsulların (iş, xidmət) uçota götürülməsi üçün

601 "Satış"hesabdan istifadə edilməsi də məqsədəuyğun hesab olunur. Hazır məhsulların cari uçotu plan yaxud normativ maya dəyəri üzrə təşkil edilən kiçik müəssisələrdə 601 "Satış" hesabdan istifadə olunması sərfəlidir.

Hesabat mərhələsi dövründə əgər məhsul buraxılırsa onda 601 "Satış" hesabın kreditində və 204 «Hazır məhsul» hesabın debetində, əgər normativ və plan maya dəyəri üzrə iş yerinə yetirilir, xidmət göstərilirsə onda 601 "Satış" hesabın debetində uçot qeydiyyatı aparılır, Hesabat dövrünün sonunda istehsalın həcmi müəyyən edildikdən və bitməmiş istehsala qiymət verildikdən sonra anbara təhvil verilən hazır məhsulların, yerinə yetirilən işlərin, göstərilən xidmətlərin faktiki maya dəyəri hesablanır və bunlar 601 "Satış" hesabın debetində və 203 "Tikinti müqavilələri üzrə bitməmiş tikinti işləri" hesabın kreditində öz əksini tapır.

Beləliklə 601 "Satış"hesabın debet və kreditində eyni miqdarda məhsullar qeydiyyata götürülür. Lakin bu zaman həmin məhsullar müxtəlif qaydada qiymətləndirilir: debet üzrə məhsullar faktiki maya dəyəri ilə və kredit üzrə isə normativ maya dəyəri ilə qiymətləndirilir. 601 "Satış" hesabın debet və kredit üzrə dövriyyəsinin müqayisəsi faktiki maya dəyərinin normativ maya dəyərindən kənarlaşmasını aşkara çıxardır. Normativ uçotun elementi kimi, qərbin «Standart-kost» sisteminin analoqu olaraq, 601 "Satış" hesabın müstəqil aparılan istehsal və dövrü xərcləri uçotları ilə kombinasiyası tədqiqatçılar və təcrübədə çalışanlar tərəfindən əsaslandırılan uçotun normativ metodu ilə «direkt kostinq» sistemi elementlərinin inteqrasiyasına real imkanlar açır.

Kiçik müəssisələr istehsal xərcinin və onun realizasiya olunan məhsullara sünməsinin sadə uçot formasından istifadə edərkən təsərrüfat əməliyyatlarının uçotu kitabında əks etdirirlər. Sübut etməyə ehtiyac yoxdur ki, bazar münasibətəri şəraitində kiçik müəssisələrdə xərclərin idarə edilməsi ümumi idarəetmə sisteminin əsasını təşkil edir. Çünki faktiki xərclər haqqında bütün informasiyalar burada cəmlənir və beləliklə son nəticənin hesablanması, əldə edilən faktiki mənfəətin müəyyənləşdirilməsinə əsas yaranır. İstehsal nəticəsinin hesablanması (satışdan alınan mənfəət, zərər) metodikası kiçik müəssisələr tərəfindən xərclərin

uçotuna dair qəbul edilən qaydalara əsasən müəyyən olunur.(S.Səbzəliyev və Q.Ə.Abbasov, 2015)

Praktikada qərbin «Standart-kost» sisteminə bənzər yaxşı hazırlanmış uçotun normativ sistemi məlumdur. Uçotun normativ sistemi istehsal resursları sərfi normativlərinin işlənilməsi və normaların müəyyən edilməsi metodunu, məhsulların normativ maya dəyərinin hesablanması, normativlərin dəyişilməsinin sistemik uçotunu, normativlərdən kənarlaşmaların səbəb və günahkarların göstərməklə operativ uçotunu özündə birləşdirir. Bununla da istehsal xərcinə və istehsalın səmərəli idarə edilməsinə cari nəzarəti həyata keçirmək mümkün olur və uçotun normativ metodunun ən universal və mütərəqqi olduğunu qeyd etməyə imkan yaranır.

Xərclərin normativ uçotu üsulu bir qayda olaraq, digər metodlarla (proses, sifariş, mərhələ) əlaqəli formada həyata keçirilir. Ona görə də bu metoda istehsala xərc və məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyasının hər hansı uçot sisteminin tərkib və ayrılmaz hissəsi kimi baxmaq daha düzgündür.

Göstərmək lazımdır ki, normativ metod uçotu sadələşdirmir və istifadə olunan informasiyaların həcmi azaltmır, əksinə əlavə və xüsusi uçota, müəyyən olunmuş normativlərdən kənarlaşmaların operativ olaraq aşkar edilməsinə və onların təhlilinə zərurət yaratdığı üçün mərkəkləşir və əmək tutumu yüksəlir. Lakin bu metod xərclərin idarə olunmasında uçot-analitik sistemin inkişaf etdirilməsi imkanlarını əhəmiyyətli səviyyədə artırır. Təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, bu sistem ölkənin müəssisələrində çox nadir hallarda tətbiq olunur.

Xərcin normativ metodunun sifariş metodla əlaqəli qaydada tətbiqini və bu əsasda uçot-analitik sistemin imkanlarını «Avanqard-inşaat» mənzil-tikinti kooperativinin materialları əsasında nəzərdən keçirək.

Bu müəssisədə uçot işinin texniki əsaslarını aşağıdakı əsas prinsiplər təşkil edir: obyekt tikinti-quraşdırma fəaliyyətini yerinə yetirir, bütün fəaliyyət növü üçün ayrılıqda smeta tərtib olunur;

- material qiymətlilər açıq şəraitdə saxlanılır, iş yerlərinə çəkilmədən və

ölçülmədən buraxılır;

- xərclərin uçotu smeta və faktiki maya dəyəri üzrə təşkil olunur;

- istehsala xərclərin uçotu müvafiq normativ aktlarla müəyyən edilən qaydalara uyğun olaraq tərtib edilən ilkin sənədlər əsasında həyata keçirilir, ilkin sənədləşmə mütləq kodlaşma şərti ilə tikinti obyektini, iş növlərini (tələb olunan hallarda maddələr və xərc elementləri), sahələri, briqadaları, bölmələri və xidmət növlərini əhatə etməklə tərtib olunur. (V.Quliyev, S.M.Səbzəliyev, 2014)

Beləliklə, «Avanqard-inşaat» mənzil-tikinti kooperativində tikintidə işin yerinə yetirilməsi xərclərinin uçotu materiallardan, əməkdən və maliyyə resurslarından istifadənin uçotu və nəzarətinin normativ sistemi elementlərindən istifadə olunmaqla uçotun sifariş metodu ilə təşkil olunmuşdur. Bu o deməkdir ki:

1. Uçotun obyektini işgötürən sifarişçi ilə bağlanan müqaviləyə uyğun olaraq hər bir obyekt üçün (işin növü) açılan sifariş təşkil edir ki, bu sifariş üzrə işin yerinə yetirilməsinə qədər artan yekun üzrə xərclərin uçotu aparılır.

2. Xərclər istehsala fakt üzrə silinir və xərclərin uçotu mühasibat uçotu registrlərində aşağıdakı prinsiplərlə qurulur:

- istehsala ilkin xərclər mühasibat uçotu sisteminin hesablarında tam və sənədlərlə əks etdirilməli;

- istehsal prosesində xərclərin yaranması anında uçot registrlərinə alınması;

- xərclərin istehsalın növü, sərf olunma xarakteri, başvermə yeri, uçot obyektinə və xərc daşıyıcısına üzrə lokallaşdırılması (məhdudlaşdırılması);

- faktiki istehsal xərclərinin onların uçotu və kalkulyasiyası obyektlərinə aid edilməsi;

- faktiki göstəricilərin plan göstəriciləri ilə müqayisəsi.

Ayrı-ayrı xərc növlərinin mühasibat registrlərində əks etdirilməsi qaydaları aşağıdakı cədvəldə verilir (Cədvəl 2.3)

İstehsal xərci uçotunun tələb olunan mütləq şərti işin yerinə yetirilməsində istifadə olunan materialların, əmək və maliyyə resurslarının normalaşdırılması, habelə istehsal prosesinin faktiki xərclərinin kənarlaşmaların müəyyən edilməsi

məqsədi ilə müəyyən edilmiş normalarla, normativlərlə, smeta tapşırıqları ilə müntəzəm olaraq müqayisəsinin aparılmasıdır.

Cədvəl 9: Mühasibat registrlərində xərclərin əks etdirilməsi qaydaları

Xərclərin növü	Mühasibat registrlərində əks etdirilməsi qaydaları
Əmək haqqı	Əmək haqqının məbləği mühasibat registrlərində əks olunur: siyahı və işin yerinə yetirilməsinə dair jurnal-order 10c; yekun siyahı 20 c və işçi cədvəli; ilkin uçot sənədlərinə əsasən (naryadlar, tabellər, siyahılar və s.) işçilərin tərkibi və kateqoriyası üzrə heblanmış əmək haqqına dair məlumat
Xərclərin növü	Mühasibat registrlərində əks etdirilməsi qaydaları
Material qiymətliləri	Sərf olunan material qiymətlilərinin uçot qiyməti ilə dəyəri registrlərdə Öz əksini tapır: jurnal-order 10c, ilkin uçot sənədləri əsasında (faktura, aktlar, siyahılar, analitik uçotun xüsusi registrləri və s.), material hesabatları M-19
Əsas vəsaitlərin amortizasiyası	Xüsusi olaraq hazırlanan cədvəl-hesablarının məlumatları əsasında registrlərdə əks olunur: jurnal-order, hazırlanmış cədvəl (əsas vəsaitlərin aşınmasını hesablamaq üçün), siyahı 15c (müvəqqəti binalar, tikililər və s. analitik uçotu üçün)
Gələcək dövrün xərcləri	Hesabat ilində istehsal xərcinə daxil edilən bu xərclərin payı analitik uçotun registrlərində, yəni «Gələcək dövrün xərcləri» uçotunun kartında öz əksini tapır.
Kənar təşkilatların xidmətləri	Kənar təşkilatların xidmət haqlarının ödənilməsi üzrə xərclər (o cümlədən enerji və su təchizatı və s. qiyməti), istehsal və təsərrüfat məqsədləri üçün istifadə olunan hazır məhsulların dəyəri jurnal-order 10c, jurnal-order 6 ac (kanar təşkilatların material və xidmətlərinin uçotu üçün) və 6 c (fakturalaşmayan tədarük üçün nəzərdə tutulmuş köməkçi registri) əks etdirilir.

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Tikinti işlərinin yerinə yetirilməsinin ümumi xərci mühasibat uçotunun müvafiq sintetik və analitik uçotlarının birləşdiyi registrə - № 10-c uyğun olaraq müəyyən edilmiş təsnifata əsaslanaraq uçot obyektləri üzrə 202 «İstehsalat Ehtiyatları» hesabda aparılır.

Maşın və mexanizmlərin saxlanması və istismarı ilə əlaqədar xərclərin tərkibi nümunəvi metodik tövsiyələrə əsasən müəyyən edilir. Bu xərclər ya birbaşa konkret obyektlərə bölünür, onun baş verdiyi yeri həmişə müəyyən etmək mümkündür, yaxud uçot obyektlərini müəyyənləşdirmək çətin olduqda isə təşkilatın uçot siyasətinə əsasən proporsional olaraq müstəqim xərclərə bölünür. Kənar təşkilatların maşın və mexanizmlər verməsi ilə əlaqədar xidmət haqlarının ödənilməsi üzrə xərclər birbaşa 202 «İstehsalat Ehtiyatları» hesabının debetinə aid olub, həmin maşın və

mexanizmləri istifadə edən konkret obyektlər üzrə bölüşdürülür. Əmək haqqı xərclərinin uçotu fəaliyyət göstərən qanunvericiliyə əsasən müəssisə tərəfindən konkret olaraq müəyyən olunmuş qaydalara uyğun olaraq apanılır. Qeyd edilən maddələrin cəmi müstəqim xərci müəyyən edir. Əlavə xərclər müstəqim xərclərə nisbətən başqa üsulla, seçilmiş bazaya nisbəti əsasında uçota götürülür. Uçot siyasətinə əsasən müxtəlif bazalar müəyyənləşdirilir. Əlavə xərclərin uçotu aparılarkən onun cəmi müvafiq metodiki əsasnamə və göstəricilərlə tənzimlənir.(Salahov Ə.S., 2008. s.78-84)

Tikinti sahəsində realizasiya smeta dəyəri üzrə aparıldığı üçün əsas fəaliyyət növü üzrə tikintinin faktiki xərci ilə smeta dəyəri (satışdan məbləğ) arasındakı fərq ümumi mənfəəti (zərəri) təşkil edir. Tikintidə xərclərin uçotu aşağıdakı qaydada aparılır. Məhsul buraxılışı, işlərin və xidmətlərin göstərilməsi ilə birbaşa əlaqəli olan müstəqim xərclər 202 «İstehsalat Ehtiyatları» hesabın debetində əks etdirilir. Bu xərclər 207 «Digər ehtiyatlar» hesabın istehsal ehtiyatları, hesablaşmaların uçotları hesablarının kreditlərindən silinir.

Köməkçi istehsalın xərcləri əvvəlcə 207 «Digər ehtiyatlar» hesabda qruplaşdırılır, sonra isə 202 «İstehsalat Ehtiyatları» hesaba, yaxud müstəqim xərc kimi konkret sifarişlərin maya dəyərində silinir, ya da uçot siyasətinə əsasən proporsional olaraq ayrı-ayrı sifarişlərin müstəqim xərcləri arasında bölünür.

Əsas istehsalın idarə edilməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar olan dolayı xərclər 202 «İstehsalat Ehtiyatları» hesaba 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabdan və 721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabdan silinir və proporsional olaraq ayrı-ayrı sifarişlərin müstəqim xərcləri arasında bölünür.

Xərclərə dair bütün informasiyalar mühasibat uçotu hesablarında və mühasibat hesabatlarında əks etdirilməsidir. Beynəlxalq standartlar əməliyyat mənfəətini əks etdirmək üçün mənfəət və zərərlər hesabatları növünün birindən istifadə edilməsini nəzərdə tutur. Bununla əlaqədar olaraq təhlilin aşağıdakı qaydada aparılması təklif olunur:

1) Xərcin xarakterinin metodu üzrə, yəni gəlirlərin müəssisədaxili müxtəlif funksiyaların istiqamətləri arasında bölgüsü aparılmadan. Bununla əlaqədar olaraq gəlir və zərərlərə dair hesabatın ümumi görünüşü aşağıdakı formanı alır (Cədvəl 8).

2) MHBS müvafiq olaraq mənfəət və zərər haqqında hesabatda əməliyyat fəaliyyətinin mənfəətinin formalaşmasına dair İnformasiya (kiçik sahibkarlıq subyektlərində tətbiq olunmaq üçün təklif olunur)

Cədvəl 10: Xərcin xarakterinin metodu üzrə

Göstəricilər	Hesabat mərhələsi	Əvvəlki mərhələ
Mədxil (satışdan)	5600	4900
Sair əməliyyatdan gəlir	1200	950
Hazır məhsul ehtiyatında və bitməmiş istehsalda dəyişikliklər	5	3
İstifadə olunan xammal və sərf olunan materiallar	3850	19140
Əmək haqqı	20	17
Amortizasiya xərcləri	2	I
Sair əməliyyat xərcləri	15	14
Əməliyyat xərclərinin cəmi	3887	19172
Əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət	2913	72178

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

İkinci halda müəssisələrdə xərclərin xarakterinə, o cümlədən amortizasiyaya və əmək haqqına xərclərə dair əlavə informasiyanın açılması tələb olunur. MHBS kiçik müəssisələrdə birinci üsuldən istifadə olunmasına üstünlük verir, eyni zamanda ikinci üsul münasib informasiya versədə onun kiçik müəssisələrdə geniş istifadə məqsədə uyğun sayılmır, çünki alman informasiyada mübahisəli an lara və informasiyanın subyektivliyinin artmasına yol verilir.

Xərcin funksiyasının metodu üzrə («xərcin maya dəyəri»). Bu halda mənfəət və zərər haqqında hesabat aşağıdakı cədvəl formasını alır (Cədvəl 9).

Bizim fikrimizcə, kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və hesabatının aparılmasına, uçot registrlərindən istifadə olunmasına dair mövcud olan qaydaların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri əsaslandırılarkən Beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq kiçik müəssisələrdə mənfəət və zərərlərə dair hesabatların formalaşdırılması imkanları nəzərdə tutulmalıdır.

Əgər kiçik müəssisədə xərclərin uçotunun onun baş verdiyi yerdə və məsuliyyət mərkəzlərində təşkili həyata keçirilsə onda 203 «Ümumistehsalat xərcləri» hesabdan və 721 «Ümumtəsərrüfat xərcləri» hesabdan istifadə edilməsinə zərurət yaranır və iqtisadi elementlər üzrə xərclərin cəmini yalnız hesablamalar yolu ilə müəyyən etmək mümkün olur. İqtisadi ədəbiyyatda əksətdinnə hesablarından istifadə olunmasına dair irəli sürüləli ideyalar geniş tətbiq olunur və bəyənilir. Bir çox tədqiqatçılar əksətdinnə hesabı kimi mühasibat uçotu hesablar planının ehtiyat hesablarından istifadə edilməsi fikirini irəli sürürlər.

Cədvəl 11: BHBS müvafiq olaraq xərc metodu üzrə mənfəət və zərər haqqında hesabatda əməliyyat fəaliyyətinin mənfəətinin formalaşmasına dair informasiya

Göstəricilər	Hesabat mərhələsi	Əvvəlki mərhələ
Mədaxil (satışdan)	5600	4900
Satışın maya dəyəri	3760	3061
Ümumi mənfəət	1840	1839
Sair əməliyyat gəliri	1200	950
Yayıma xərcləri	15	U
İnzibati xərcləri	97	86
Sair əməliyyat xərcləri	15	14
Əməliyyat fəaliyyətindən mənfəət	2413	72178

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

Maddələr və elementlər üzrə xərclərin uçotunun qarşılıqlı əlaqəsi xüsusi olaraq açılmış əks etdirmə hesabı vasitəsi ilə həyata keçirilir (Cədvəl 10).

Beləliklə, yuxarıda göstərilənlərin yekunlaşdırılması qeyd etməyə əsas verir ki, istehsal xərci uçotunun və təhlilinin gələcək inkişafının təkmilləşdirilməsinin başlıca istiqamətlərinin əsaslandırılmasının real imkanı və şəraiti vardır. İstehsal xərci uçotunun Beynəlxalq standartlar səviyyəsində formalaşmasının iqtisadi idarəetmə metodu ilə birbaşa əlaqəyə malik olması bu problemin tədqiq olunmasının aktuallığını və perspektiv inkişafının obyektiv zəruri proses olduğunu əks etdirir. Elmi-tədqiqat işlərinin nəticələrinin ümumiləşdirilməsi istehsal xərci uçotunun təkmilləşdirilməsinin aşağıdakı istiqamətlərinin əsaslandırılmasına imkan vermişdir.

Cədvəl 12: Maliyyə və istehsal mühasibat uçotu hesablarının siyahısı

Maliyyə uçotu hesabları		İstehsal mühasibat uçotu hesabları	
1	2	3	4
Hesabın nömrəsi	Hesabın adı	Hesabın nömrəsi	Hesabın adı
-	-	201	Material ehtiyatları
-	-	202	istehsalat ehtiyatları
-	-	207	digər Ehtiyatlar
-	-	701	satışın maya dəyəri
-	-	711	kommersiya xərcləri
701	satışın maya dəyəri	701	satışın maya dəyəri
721	İnzibati xərcləri	721	İnzibati xərcləri
522	Sosial ehtiyaclara ayırmalar	522	Sosial ehtiyaclara ayırmalar
112	Amortizasiya	112	Amortizasiya
731	Sair əməliyyat xərcləri	731	Sair əməliyyat xərcləri
761	fövqəladə xərclər		
-	-	201	Hazır məhsul
601	satış	601	satış

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

1) İstehsal uçotu və istehsal xərci uçotunun nəzəri konsepsiyasına və mövcud təcrübənin təhlilinə əsasən bazar münasibətləri şəraitində onların bütün imkanlarının aşkar edilməsi;

2) Xarici ölkələrin və Azərbaycanın təcrübəsinə əsasən praktikada tətbiq edilməsi çətinlik yaratmayan istehsal xərclərinin optimal təsnifatının müəyyən edilməsi;

3) Müəssisələrin xarici iqtisadi fəaliyyət mühitinin tez dəyişildiyi şəraitdə xərclərə nəzarətin təşkilinin təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyələrin formalaşdırılması;

4) İstehsal xərcləri uçotunun və istehsal uçotunun istehsala xərclərə nəzarətin və təhlilin, planlaşmanın, uçotun, tənzimlənmənin bütün ehtiyaclarına tam cavab verən, idarəetmə uçotunun tələbatına uyğun olan göstəricilər sisteminin təkmilləşdirilməsi.

III FƏSİL. KİÇİK SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ İDARƏETMƏ UÇOTUNUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. İdarəetmə uçotunun təşkilinin və metodologiyasının təkmilləşdirilməsi

Bir çox müəssisələr uçot siyasətinə qabaqcadan ödəmə haqqında müddəa daxil edirlər (hərçənd ki, onun alqı-satqı müqaviləsinə daxil edilməsi məqsədəuyğundur) və s. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində işlənilib hazırlanmış sənəd dövriyyəsi qrafikləri, uçot işləri qrafikləri ya yoxdur, ya da istifadə olunmur. Vəzifə təlimatları ya işlənilib hazırlanmayıb, ya da ki, artıq köhnəliblər.

Hər subyekt üçün bu amillərin təsir dərəcəsi müxtəlifdir. Buna görə də hətta bir təşkilati-hüquqi forma çərçivəsində idarəetmə uçot siyasətinin müxtəlif variantları istifadə olunacaqdır. Bu halda idarəetmə uçotu sistemi üçün uçot siyasəti aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir: bütövlülük, ehtiyatlılıq, məzmunun forma qarşısında üstünlüyü; ziddiyyət təşkil etməməsi; rasionallığı və uçot prosesinin bütün aspektlərini əhatə etməsi - metodoloji, texniki və təşkilatı.

Metodoloji aspekt çərçivəsində hesab edirik ki, idarəetmə uçotu sistemi üçün uçot siyasəti aşağıdakıları nəzərdə tutmalıdır:

- maliyyə və idarəetmə uçotu sistemləri arasında qarşılıqlı əlaqə metodları;
- əsas vəsaitlərin təmir xərclərinin istehsal maya dəyərindən çıxılması qaydasının müəyyənləşdirilməsi;
- istehsal xərclərinin qaldırılması və qruplaşdırılması üçün bir metodun seçilməsi;
- dolay xərclərin ayrı-ayrı uçot və hesablama obyektləri arasında bölüşdürülməsi metodları;
- məhsulların, işlərin, xidmətlərin maya dəyərini hesablanması və istehsal xərclərinin uçotu üçün metodikanın seçilməsi;
- məhsulların, işlərin, xidmətlərin uçotu metodları;
- istehsal xərclərinin konsolidə edilmiş uçotu;

- əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiyanın hesablanması qaydasının müəyyənləşdirilməsi;
- gələcək ödənişlərin vaxtının təyin edilməsi;
- istehsal ehtiyatlarının, bitmiş məhsulların, bitməmiş işlərin qiymətləndirilməsi metodikası.

Mühasibat siyasətinin formalaşmasında metodoloji aspektlə yanaşı texniki cəhət də çox vacibdir. Bu aspekt çərçivəsində aşağıdakı elementlər fərqləndirilir: idarəetmə uçotu sisteminin iş hesabları planının formalaşdırılması qaydası; idarəetmə uçotu formasının seçilməsi; idarəetmə uçotu çərçivəsində informasiya texnologiyaları tədqiqatının seçimi; inventarlaşdırma qaydalarının və müddətinin müəyyənləşdirilməsi; sənədlərin dövriyyəsi üçün bir cədvəlin və mühasibat cədvəlinin formalaşdırılması; vəzifə təlimatlarının hazırlanması. (Burmenko T.D., Danilenko I.I., Turenko T.A., 2014.328 s. S.151)

Əvvəlki iki aspektdə olduğu kimi mühasibat uçotunun formalaşmasının təşkilati cəhəti də vacibdir. Bu aspekt çərçivəsində mühasibat xidmətinin təşkilati forması məsələləri həll olunur: mühasibat uçotunun mərkəzləşdirmə səviyyəsi; idarəetmə mühasibat xidmətinin və daxili audit xidmətinin strukturu və s.

Bununla belə, idarəetmə uçotu sisteminin istifadəsi təşkilatın uçot siyasətinin təşkili ilə bağlı məsələlərin ətraflı öyrənilməsini tələb edir. Obyektiv və subyektiv şərtlər metodoloji, texniki və təşkilati aspektlər çərçivəsində inteqrasiya olunmuş yanaşmadan istifadə edərək idarəetmə uçotu sistemi üçün ayrıca mühasibat siyasətinin hazırlanmasının zəruriliyini diktə edir.

Bu isə İstehsalat prosesinin xüsusiyyətini, müxtəlif təşkilatı struktur və təsərrüfat formalarını nəzərə almaqla material və pul resurslarının istifadə olunmasının effektivliyini artırmağa, konkret təşkilatın fəaliyyətinin xüsusiyyətlərinə uyğun olaraq vasitələrlə iqtisadi manevrlər həyata keçirməyə imkan verir və bazar iqtisadiyyatı şəraitində təşkilatın idarə olunmasının qarşısında duran yeni vəzifələrin həll edilməsinə və son nəticədə yeni iqtisadi sistem şəraitində bu təşkilatların prespektiv fəaliyyətinə kömək edir.

Uçot siyasətini formalaşdırdıqda fərz edilir ki, təşkilat öz fəaliyyətini yaxın gələcəkdə davam etdirəcək və onun öz fəaliyyətini ləğv etmək və ya əsaslı azaltmaq fikri və zərurəti yoxdur. Bununla əlaqədar fərz edilir ki, seçilmiş uçot siyasəti bir uçot ilindən digərinə kimi, ardıcıl olaraq işlədiləcək. Uçot siyasətinə dəyişikliyi yeni uçot ilinin əvvəlində edirlər. Hesabat ili ərzində uçot siyasətinə dəyişikliklər yenidən təşkil olunma vaxtı, mülkiyyətçi dəyişdikdə, mühasibat uçotunu tənzimləyən normativ aktlar və ya qanunvericilik dəyişdikdə ola bilər. Təşkilatın uçot siyasətində baş verən bütün dəyişikliklər rəhbərlərin ayrıca əmri və ya sərəncamı ilə rəsmiləşdirilməlidir.

Uçot siyasətinin məzmununa təşkilat tərəfindən müəyyən vaxt dövrü üçün hesabat tərtib edilərkən istifadə edilən prinsip, qayda və prosedurlar daxildir. Onlara aiddir: əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərin amortizasiya dövrüyyəsində əmək vasitələri və əsas vəsaitlər arasında sərhəd qoyulması, istehsal ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi metodları, istehsal məsrəflərinin qruplaşdırılması və silinməsi metodikası, uçot və kalkulyasiya obyektləri arasında dolayı xərclərin paylaşdırılması üsulu, əsas vəsaitlərin təmirinə çəkilən xərclərin silinmə qaydası, məhsulun buraxılışının uçotu metodikası, məhsulun (işlərin, xidmətlərin) satışından əldə olunan mədaxilin müəyyən edilməsi metodu, gələcək xərclərin və ödəmələrin ehtiyatlarının siyahısı, mühasibat uçotunun formasının seçilməsi.(Ивашкевич В.Б., 2017, № 4., с.104)

3.2. İdarəetmə və maliyyə uçotunun qarşılıqlı əlaqəsinin təkmilləşdirilməsi

İdarəetmə uçotunun təşkili ilə əlaqədar olaraq hər bir müəssisədə maliyyə-uçot mərkəzinin yaradılması və onun əsasnaməsinin işlənilib təsdiq olunması məqsədəuyğun hesab edilir.

Bu əsasnamənin ümumi müddəalar, mərkəzin funksiyaları, mərkəzin hüquqları, mərkəzin məsuliyyəti, idarəetmə və planlaşdırma kimi bölmələri olmalıdır.

Maliyyə-uçot mərkəzinin məqsəd və funksiyalarından çıxış edərək mühasibat uçotunun aşağıdakı kimi təşkili məsləhət görülür.

Mühasibat uçotu mərkəzləşdirilmiş qaydada maliyyə-uçot mərkəzində aparılır, o cümlədən bölmələrdə idarəetmə uçotu aparılır. Bölmələr məhsulun (iş, xidmət) satışından gələn gəlirin və məsrəflərin ilkin uçotunu aparırlar. Başqa bölmələrlə (xidmətlərlə, anbarla) hesablaşmaq üçün hər bölməyə limitlənmiş çek kitabçası verilir.

Çeklər vasitəsilə bölmələrin bütün məsrəfləri təsdiqlənir: alınmış mal-material dəyərliləri, xidmətlər, əməyin ödənilməsi, ayırmalar və ödəmələr. Bölmələrə dəyərlilər o vaxt buraxılır ki, onların cari hesablarında maliyyə-uçot mərkəzi tərəfindən onların çek kitabçalarına yazılmış sərbəst nəğd pul vəsaitləri olsun.

Mal-nəqliyyat sənədləri və satılmış məhsula görə alınmış çek əsasında, həmçinin bölmələrin çeklərinin kötüyü əsasında iki nüsxədə gəlir və xərclərin şəxsi hesabı tərtib olunur, bunlardan biri sənədlərin qəbulu haqda maliyyə-uçot mərkəzinin İşçisinin imzası ilə bölməyə qaytarılır.

Bölmələrin şəxsi hesablarının aparılmasını bölmələrin tapşırığı ilə maliyyə-uçot mərkəzi həyata keçirə bilər. Burada bölmələrin məlumatları əsasında mühasibat uçotu təşkil edilir. Bölmələr və təşkilat arasında təsərrüfatdaxili iqtisadi münasibətlər alqı-satqı prinsipləri əsasında razılaşdırılmış (müqavilə) və ya nizamlanan qiymətlərdən istifadə etməklə qurulur.

Bölmələrin fəaliyyətinin nəticələrinin uçotu üçün “Bölmələrin gəlir və xərcləri” adlanan hesabından istifadə olunması tövsiyə edilir. Burada istehsala çəkilən xərclər, məhsul, iş və xidmətlərin satışı üzrə xərclər və onların satışından əldə edilən məbləğ əks olunur.

202 “ istehsalat ehtiyatları”, 207 “Digər ehtiyatlar” hesabının debetində və başqalarında bölmələrin faktiki xərcləri bütünlükdə bölmələr üzrə müəyyən edilmiş maddələrə əsasən nəzərə alınır.(Salahov Ə.S., 2008. s.78-84)

Təşkilatın anbarlarından buraxılmış mal-material dəyərliləri (201 “Material ehtiyatları” hesabının krediti), hesablanmış əmək haqqım (533 “Əməyin ödənişi

üzrə işçi heyətilə hesablaşmalar” hesabının krediti), təşkilatın idarəetmə aparatının saxlanılmasına ayırmaları (721 "Sair əməliyyat xərcləri” hesabının krediti) və başqa növ xərcləri (uyğun hesabların krediti) bölmələrin xərclərində 207 hesabının debetində əks etdirirlər. Təşkilat tərəfindən satılmış məhsul, yerinə yetirilmiş iş və xidmətlər 204, 202 hesablarının kreditinə və 46 hesabının debetində yazılır

Mal istehsalçıları üzrə kooperativlərə satılmış məhsul, iş və xidmətlər uçotda müəyyən edilmiş qaydada əks olunur (601 hesabının debeti, 202 hesabının krediti; 244 hesabının debeti, 601 hesabının krediti).

Yuxarıda ifadə etdiyimiz uçot qaydası nəticəsində 207 və 202 hesablarında təşkilatın məhsulunun, işlərinin, xidmətlərinin faktiki maya dəyəri, 601 hesabında kooperativ tərəfindən məhsulun, işin, xidmətin satışının nəticələri, 504 hesabında isə bölmələrin məhsul, iş və xidmət satışının nəticələri müəyyən ediləcəkdir. 225 və 504 hesablarındakı qalıqlar təşkilatın balansında göstərilmir. Müvəqqəti olaraq bölmələrdə vəsait olmadıqda onlar təşkilat vasitəsilə və bilavasitə kooperativlərdən qısamüddətli bank krediti ala bilərlər. Kooperativ tərəfindən alınmış bank krediti 223 hesabının və ya başqa hesabın debeti və 501 hesabının krediti üzrə əks olunur. Eyni zamanda konkret bölmələr üçün göstərilən məbləğlər və bilavasitə təşkilat tərəfindən verilən kreditlər 225 hesabının debetinə və 443 “Bölmələr üçün qısamüddətli kreditlər və borclar” hesabının kreditinə yazılır (borc alanların şəxsi hesabı).

Bölmələr tərəfindən ödənilmiş faizlər 225 hesabının kreditindən 504 hesabının debetində əks etdirilir. Bölmələr tərəfindən kreditin ödənilməsi 225 hesabının krediti və 504 hesabının debeti ilə əks olunur.

Maliyyə-uçot mərkəzi təchizat, tədarük, emaledici, ticarət və başqa təşkilatlarla hesablaşma əməliyyatlarını bölmələrin hesablaşma xidmətlərinin iştirakı olmadan mərkəzləşdirilmiş qaydada həyata keçirir. Qarşılıqlı münasibətlər də hesablaşma üçün müəyyən olunmuş qaydada rəsmiləşdirilmir, qüvvədə olan pul və mal sənədlərindən istifadə olunur.

Mal göndərənlerin və başqa təşkilatların aldıkları dəyərlilərə və xidmətlərə görə ödəmə sənədlərinin haqqının verilməsi təşkilatın hesablaşma hesabından bankda aparılır (533 hesabının debeti, 225 hesabının krediti). Haqqı Ödənilmiş dəyərlilər təşkilatın anbarına qəbul edilir və 201 “Material ehtiyatları” hesabında nəzərə alınır.

Bölmələr tərəfindən alınmış dəyərlilər sənədlər rəsmiləşdirildikcə tamamilə onların xərclərinə silinir. Mal istehsalçılarının istehsal etdikləri və satdıqları məhsul (iş, xidmət) onların mülkiyyəti sayılır, buna görə də bölmənin gəlirlərinə o faktiki yığılan məbləğin cəmi kimi daxil edilir. (Salahov Ə.S., 2008. s.78-84)

Sonralar təcrübə toplandıqca maliyyə və idarəetmə uçotuna, istehsala çəkilən xərclərin ikidövrəli uçot metoduna və başqa milli və maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarına keçid həyata keçirilir.

Maliyyə-uçot mərkəzi debitor və kreditor borcların vəziyyətinə operativ nəzarəti həyata keçirir. Bu məlumatlar mal-material dəyərlilərinin alınması və satılmış məhsula dair operativ verilənlərin əsasında ümumiləşdirilir. Bu məqsədlə hər gün və ya başqa dövr üçün ilkin sənədlərin 1 nüsxəsi və ya surəti mərkəzə verilir. Borcların ödənilməsi ödəmə sənədləri əsasında əks etdirilir.

Tədqiqatlar prosesində bizim tərəfimizdən aşkarlanmışdır ki, son nəticələrdə işləyən kollektivlərdə ən böyük maraq o zaman yaranır ki, onların fəaliyyətinin maliyyə nəticəsinin mümkün olan maksimal miqdarı struktur bölməsində qalsın. Belə yanaşma təsəvvüfatdaxili bölmələrin müstəqilliyini genişləndirir və eyni zamanda onların maliyyə vəziyyətinə görə məsuliyyətini artırır. Bu şərt bazar münasibətləri şəraitində təşkilatların fəaliyyətinə göstərilən tələblərə uyğun gəlir.

İdarəetmə uçotuna keçdikdə təsəvvüfatdaxili və istehsal bölmələrində uçotun təşkilinin rolu artır. Onun spesifikasım istehsal vasitələrinin uçotu, istehsalat fəaliyyətinin uçotu, məhsul çıxışının və maliyyə nəticələrinin uçotu kimi sahələrdə araşdırmaq.

Bütün hallarda istehsal vasitələrinin bölmələrə verilməsinin təşkilinin komissiya tərəfindən işlənilib hazırlanmasında mütləq qaydada təşkilatın əmlakının tam inventarlaşdırılması nəzərdə tutulmalıdır. Inventarizasiya ümumi qəbul olunmuş qaydada, ancaq əmlakın vəziyyətinin daha dərinədən öyrənilməsi ilə aparılır. Inventarizasiyanın nəticələri əsas vəsaitlərin inventarizasiya siyahısı və üzləşdirmə cədvəli ilə rəsmiləşdirilir.

Əgər bu zaman, heç bir fikir ayrılığı baş vermirsə onda əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktı tərtib olunur. Aktda göstərilən qruplar üzrə əsas vəsait obyektlərinin, cəmi istehsal vasitələri hissəsində bölmənin çıxış iqtisadi bazasıdır.

Bundan sonra əsas vəsait obyektlərinin isitismar olduğu (yerləşdiyi) yer, onların yerdəyişməsi, daxil olması və çıxması üzrə uçotu ümumi qoyulmuş qaydalarla sənədlər əsasında rəsmiləşdirilir.

Inventarizasiyanın yekunlarına görə dövriyyə və dövriyyədən kənar aktivlər bölmələrə analoji qaydada verilir. Bu aktivlərin verilməsi, yerdəyişməsi, daxil olması, çıxması üzrə əməliyyatların sənədlərlə rəsmiləşdirilməsi bu məqsəd üçün nəzərdə tutulmuş ilkin sənədlərin nümunəvi formalarında, anbar uçot kartoçkalarında, inventarizasiya siyahılarında və üzləşdirmə cədvəllərində aparılır.

Struktur quruluşlarının mülkiyyət vəziyyətini müəyyən etmək məqsədi ilə, lazım gəldikdə isə müstəqil balansın tərtib edilməsi məqsədi ilə sintetik və analitik uçotun sistemli şəkildə həm bölmə səviyyəsində, həm də bütünlükdə təşkilat səviyyəsində aparılmasını məqsədə uyğun sayırıq. Bu zaman maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qüvvədə olan hesab planını əldə rəhbər tuturlar. Ancaq bölmələr kəsimində məlumat almaq üçün subhesablar kəsimində 01 “Əsas vəsaitlər” hesabına hər bölmə üçün ayrıca subhesab açılmasını məsləhət görürük. (Qasimov S.M., 2015)

Beləliklə, materi al-istehsal ehtiyatlarının və dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu üzrə uyğun sintetik və analitik uçot sistemi qurulmalıdır.

Hər ay bölmələrin sintetik və analitik uçotunun məlumatları əsasında maliyyə- uçot mərkəzində əmlakın mövcudluğu və hərəkəti haqda məlumatları əks etdirən hesablar əsasında icmal uçot registrləri tərtib olunur.

Təsərrüfatdaxili istehsal bölmələrinin məsrəflərini uçota almaq üçün şəxsi hesabların (istehsalat hesabatlarının) nümunəvi formaları istifadə oluna bilər. Burada qeydiyyatlar məsrəflərin uçot jurnallarında və ya yığım cədvəllərində qabaqcadan qruplaşdırılmış ilkin sənədlər əsasında aparılır.

İdarəetmə məqsədləri ilə hər bir sexə, briqadaya məsləhət görürük ki, texnologiyanın spesifikasiyasına və onlarda istehsalın təşkilini nəzərə almaqla gəlir və xərclərin qabaqcadan müəyyən edilmiş siyahısı ilə uçot kitabını yaratsınlar. Bu kitabı ilkin və icmal sənədlər əsasında aparırlar və aym axırında əmək kollektivinin rəhbəri onlarda yekun qeydlərini müəyyən edir və təsdiqedicilə sənədlərlə birlikdə bütünlükdə bu bölmə üzrə sonrakı uçot işləri üçün bölməyə verir.

Gəlir və xərclərin uçotu kitabında məqsəduyğundur ki, hər gəlir və xərc növü üçün uçot obyektini kəsimində ayrıca vərəq açılsın və burada qeydlər təsərrüfat əməliyyatları aparıldıqca yazılsın. Bundan əlavə, elə bu kitabda hər gün gəlir və xərclər haqqında hesabat tərtib edirlər. Bu hesabatın ay üzrə yekun məbləğləri gələcəkdə bütünlükdə bölmə üzrə uçot məlumatlarının toplusunun yaradılması üçün istifadə olunacaqdır. Bu hesabat mahiyyətinə görə əmək kollektivinin fəaliyyətinin yekun nəticələri və ya təsərrüfat hesabı gəliridir.

Gəlir və xərclərin uçotu kitabı 3 bölmədən ibarətdir: xərclər (istehsalat xərcləri), gəlirlər (məhsul çıxışı, görülmüş işlər, göstərilmiş xidmətlər) və əmək kollektivinin fəaliyyətinin yekun nəticələri. Xərcləri elə ardıcılıqla yerləşdirməyi məsləhət görürük ki, onları maliyyə uçotunda elementlər üzrə qruplaşdırmaq rahat olsun, yəni: material məsrəfləri; əməyin ödənilməsi; sosial ehtiyacları ayırmalar; əsas vəsaitlərin saxlanması, o cümlədən əsas vəsaitlərin amortizasiyası; sair xərclər.

Məhsul çıxışı, görülmüş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin uçotunu qüvvədə olan qayda və təşkilatda qəbul edilmiş uçot siyasətinə uyğun olaraq aparırlar. Kitab

m gəlir və xərclər hissələri arasındakı fərq əmək kollektivinin təsərrüfat hesabı gəlirini təşkil edir. II ərzində qeydləri ilin əvvəlindən artan yekunla yazmaq olar və hər hesabat tarixi üçün maliyyə nəticəsini çıxartmaq olar.

Gəlirlər və xərclərin uçotu kitabı əsasında bölmənin mühasibi məsuliyyət mərkəzləri üzrə şəxsi hesab (istehsalat hesabı) açır ki, burada da eyni ilə kitabda olan bölmələr olur. Gəlirlər və xərclərin uçotu kitabının cəm hissəsində sistemləşdirilmiş şəkildə bölmənin istehsalat fəaliyyəti haqqında bütün məlumatlar toplanılmışdır. Buna görə də bu registr istehsalat uçotu funksiyasını yerinə yetirir və rəhbərin və mühasibin imzası ilə müəyyən edilmiş vaxtda maliyyə-uçot mərkəzinə təqdim edilir.

Mərkəzdə bölmələr üzrə uçot şəxsi hesablarda (istehsalat hesablarında) ümum- ləşdirilir. Bu registrin xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, burada gəlir və xərclərin toplanması (birləşdirilməsi) yalnız maddələr və növlər üzrə deyil, həm də hesabların birləşməsi kəsimində həyata keçirilir. Bu sintetik və analitik uçotu birləşdirməyə və 10 №-li jurnal-orderə və Baş kitaba çıxmağa imkan verir.

Beləliklə, bölmənin uçot registrlərində məlumatların düzgün əks olunmasının qarşılıqlı yoxlanılmasından əlavə hesabat dövrünün əvvəlindən istehsalat fəaliyyəti haqqında sistemləşdirilmiş məlumatlar toplanır.

Təsərrüfatdaxili bölmələr üzrə icmal uçotun təşkili onların iqtisadi müstəqillik dərəcəsindən asılıdır. Əgər onların bankda öz hesablaşma hesabları yoxdursa, şəxsi hesab toplusunun mərkəzə təhvil verilməsi ilə bölmə üçün uçot mərkəzdə mərkəzləşmiş qaydada aparılır. (S.Səbzəliyev və Q.Ə.Abbasov, 2015)

Ancaq bir çox hallarda mərkəzin bölmələrinin iqtisadi münasibətləri ayrıca açılmış hesablaşma hesabları səviyyəsində aparılır. Belə hallarda uçot mərkəzdən ayrılır. Bütün idarəetmə uçotu bilavasitə bölmələrdə qərar tutur, maliyyə uçotu isə mərkəzdə qərarlaşır.

Qeyd edilənləri nəzərə almaqla bölmələr səviyyəsində uçotun təşkilatı qurulmasının 601 “Satış” hesabını və 207 “Digər ehtiyatlar” hesabını tətbiq etməklə iki variantı mümkündür.

Birinci uçot variantının mahiyyəti ondadır ki, bir sintetik hesabda istehsalın (məsrəflərin) uçotu və bölmələrin məhsul, iş, xidmət satışı (mədaxil) bir yerə cəmləşdirdin Belə olan halda hər bölmə üçün ayrıca sintetik hesab açılır: 601, 1-ci bölmə; 601,2-ci bölmə və s. bölmələrin sayı qədər. Bu hesablarda debet üzrə məsrəflər, kredit üzrə - məhsul satışı, göstərilən xidmətlərə, görülmüş işlərə görə mədaxil əks etdirilir.

Uçotun belə təşkilatı qurulmasında bütün yazılıb götürülmüş dəyərlilər bölməyə aid edilir və dərhal uyğun 46 hesabının debeti üzrə məsrəflər kimi əks etdirilir, başqa sözlə bu halda məsrəflərin əmək kollektivlərinə aid edilməsində olduğu kimi hərəkət edirlər.

Bir halda ki, hər bölməyə fərdi hesab verilmişdir, onların bir-birlərinə göstərdikləri xidmətlər də bu hesablar vasitəsilə əks etdirilir. Bir bölmə üçün bu onun məhsulunun, işlərinin, xidmətlərinin satışı (601,1 hesabının krediti), digəri üçün isə istehsal məsrəfləri (601.2 hesabının debeti) olacaqdır. Beləliklə, əmək kollektivlərindən fərqli olaraq, bölmələr arasında qarşılıqlı əlaqələr sistemli uçota daxil edilir ki, bu da onlara nizamlıq və münasibətlərin iqtisadi məzmununa adekvat əksətmə verir.

Uçotda mal-material dəyərlilərinin əks etdirilməsində variantlar mümkündür ki, onlar da material-texniki təchizatın təşkilindən asılıdırlar. Əgər təşkilatda materialtexniki təchizat üzrə bölmə varsa, onda mal-material dəyərlilərinin buraxılışı bu məsuliyyət mərkəzi tərəfindən xidmət göstərilməsi kimi təqdim olunacaqdır. Əgər belə mərkəz yoxdursa, bölmələrin mal-material dəyərliləri ilə təmin olunması təşkilatın mərkəzləşdirilmiş anbarı vasitəsilə həyata keçirilir. Onda mal-material dəyərlilərinin buraxılışı onların uyğun hesablardan silinməsi və bölmələrin məsrəflərinə aid edilməsi kimi əks etdirilir.

İlin axırında, inventarizasiya keçirildikdə bölməyə aid edilmiş mal-material dəyərlilərinin miqdarı dəqiqləşdirilir. İstifadə olunmamış, mövcud olan material dəyərliləri həmin ilin məsrəflərinə aid edilmir, gələcək dövrlərin məsrəfləri kimi göstərilir. Beləliklə, bir halda ki, məsrəflər azalır və təsərrüfathesabı gəlir artır,

belə əməliyyatların düzgünlüyünü təsdiq edən sənəd qismində bütün keçici qalıqların uyğun qaydada rəsmiləşdirilmiş inventarizasiya siyahıları çıxış edir. Zərurət olduqda bu siyahı maliyyə-uçot mərkəzinə hesabatla əlavə kimi təqdim edilə bilər.(Elmi-praktiki konfransın materialları. Bakı, 1999, s. 3-154.)

Uçotun belə təşkili variantı çoxsaylı, funksional əlamətinə görə savadlı bölmələr olduqda məqsədəuyğundur. İri bölmələrin təşkili vaxtı, harda ki, müstəqil struktur bölmələri qismində daha kiçik bölmələr daxil edilir, harda ki, stasionar texniki xidmət məntəqələri, anbar binaları və s. var, onda praktikanın göstərdiyi kimi uçotun təşkilinin ikinci variantı məqsədəuyğundur. Bu variantda istehsalat fəaliyyətinin əks edilməsi 207 "Digər ehtiyatlar" sintetik hesabında həyata keçirilir.

Uçotun bu variantının fərqləndirici xüsusiyyəti odur ki, istehsal olunmuş məhsulun mərkəzə, başqa bölmələrə və ya bilavasitə tədarükçü təşkilatlara verilməsi hər bir kooperativ üçün açılmış (hesab 225) hesablaşma hesabları sistemi vasitəsilə əks etdirilir (Elmi-praktiki konfransın materialları. Bakı, 1997, s. 3-107.)

Bu hesablar üzrə əməliyyatları əks etdirmək üçün hər bölmədə bölmənin gəlir və xərclərinin uçot jurnalını aparmaq lazımdır. Bu jurnalın fərqləndirici xüsusiyyəti odur ki, o yalnız 202 hesabı ilə müxabirləşmir, bəmdə bu jurnalda hesablaşma hesabı ilə müxabirləşməklə başqa material hesabları üzrə əməliyyatlar əks olunur. Bu, sistemli qaydada yalnız material ehtiyatlarının istehsal məsrəflərinə silinməsi prosesini deyil, həm də bölmələr üzrə kənarından alınmış və istifadə olunmuş material dəyərlilərinin əks olunmasına imkan verir. Başqa sözlə bu uçot registrində bölmənin bütün xarici dövriyyəsi öz əksini tapır. Jurnalda qeydlər maddi-məsul şəxslər tərəfindən mədaxil-məxaric sənədləri əsasında həyata keçirilir. 225 hesabının debeti və krediti üzrə yekunlar bölmədə yalnız şəxsi pul vəsaitlərin mövcudluğunu deyil, həm də onların alınma mənbəyini və istifadə istiqamətlərini göstərir. İlin axırında hesablar üzrə ancaq debet qalıqları ola bilər ki, onlar da inventarizasiya ilə təsdiqlənməlidir.

Bölmələrdə şəxsi istehsalın ehtiyatlarının istifadəsi yer ala bilər, başqa sözlə bu bölmənin həddlərindən kənara çıxmayan daxili dövriyyədir və buna görə son

nəticəyə təsir göstərir. O, 225 hesabında öz əksini tapmayacaqdır. Bu cür münasibətlərdə belə məhsul sistemli uçotda əks olunmur. Ancaq, əgər belə yanaşmanı müəyyən şərtlərlə bu halda özünü doğrultmuş hesab etmək mümkündürsə, bu da onun spesifikasiyasına uyğundur, onda təsərrüfatdaxili dövriyyənin də uçotu zəruridir. Əvvəla ona görə ki, bölmə daxilində münasibətlər mümkündür və, ikincisi, belə uçotsuz bölmənin işinin effektivliyinin sonrakı təhlili çətin olur.

Bölmənin təsərrüfatdaxili dövriyyəsinə əks etdirmək üçün uyğun cədvəl məsləhət görülür. Bu cədvəldə 202 hesabının debet və krediti üzrə bölmə daxilində alınmış və istifadə olunmuş məhsulun şifrələrinin açılması verilir.

Bu iki registrlərdə (bölmənin gəlir və xərclər jurnalı, təsərrüfatdaxili dövriyyənin uçot cədvəli) bölmənin material və maliyyə resurslarının bütün dövrüyyəsi əks olunur. Bir halda ki, daxili dövriyyə bölmənin həddlərindən kənara çıxmır, onda onun uçotda əks olunması məsələsi və məqsədəuyğunluğu bölmənin daxilində həll olunur və təklif olunan cədvəl tövsiyyə xarakteri daşıyır.

Bölmə üzrə icmal analitik uçotu jurnal - baş kitabda aparmaq olar. O, hər ay gəlirlər və xərclər jurnalından doldurulur və icmal analitik registr sayılır.

Uçotun təşkilinin belə variantı daha çox muxtariyyətə malikdir ki, bu da belə bölmələrin mərkəzdən müəyyən uzaqlıqda olması və buna görə özünün məlumat strukturunu yaratmaq zərurətinin olması ilə özünü doğruldur.

Uçot prosesini balansın tərtib edilməsi ilə başa çatdırmaq məqsədəuyğundur ki, bu da Jurnal-Baş kitabın məlumatları əsasında tərtib oluna bilər. Balansın maddələrinin detail aşdın İması dərəcəsi konkret şərtlərlə müəyyən edilir. Əgər bölməyə daxil olan material resursları dərhal istehsal məsrəflərinə silinirsə (20 hesabının debeti), onda bölmələrdə ilin axına mövcud olan istehsal ehtiyatları balansda kompleks maddə ilə bitməmiş istehsal kimi göstərilə bilər. Bu halda bitməmiş istehsalın şifrəsinin açılması əlavə olunmalıdır.

Əgər bölmənin özünün şəxsi anbar binaları varsa, harada ki, istifadə olunmamış mal-materiali dəyərliləri saxlanılır, bu hesablarda ayrıca, resurs növləri üzrə müəyyən qruplaşmada ayrılıb göstərilə bilər.

Bölmə tərəfindən balans tərtib olunanda o, mərkəzə hesabat sənədi kimi təqdim olunur. Balansa əlavə olaraq onun ayrı-ayrı maddələri üçün şifrələrin açılması əlavə oluna bilər.

Yekun balansın əvəzinə Jurnal-Baş kitabın əsasında dövriyyə cədvəli (dövriyyə balansı) tərtib olunub mərkəzə təqdim oluna bilər. Ayrı-ayrı hesablar üzrə, həmçinin balansa zəruri olan şifrələrin açılması (izahlar) verilməlidir.

Bölmədə uçotun təşkilinin formasını konkret şəraitə rəğmən, o cümlədən iqtisadi kadrların hazırlıq dərəcəsinə rəğmən təşkilat özü seçir. Bu halda bölmələrdə uçotun mənimsənilməsi mərhələlərlə aparılmalıdır. Bölmənin təşkilinin başlanğıc dövründə bütün sintetik uçotunu mərkəzdə cəmləşdirmək məqsədəuyğundur. İqtisadi iş mənimsənlikdikcə, müstəqil balans tərtib olunana qədər sintetik uçot da struktur bölmələrinə verilə bilər.

İstehsalın təşkilinin yuxanda ifadə olunmuş formasında bölmələr təsərrüfat fəaliyyəti prosesində öz aralarında, mərkəzlə iqtisadi münasibətlərə girirlər və təşkilatın hüdüdlərindən kənarında birbaşa əlaqələrə çıxıb bilirlər. Bu məqamlar uçotda öz əkslərini tapmalıdırlar. Bu zaman uçot elə qurulmalıdır ki, bütün apanlan əməliyyatlar sistemli şəkildə əks olunsun ki, ilin sonunda (və ya başqa dövrdə) təşkilat üzrə icmal nəticələrin alınması mümkün olsun.

Uçotun təşkilatı qurulmasının tərəfimizdən baxılan xüsusiyyəti onda istehsal, idarəetmə və maliyyə hissələrini ayırmağa imkan verir. İstehsal uçotu əsasən bilavasitə istehsalat kollektivlərində, maliyyə uçotu isə maliyyə mərkəzlərində cəmləşir.

Bu vəziyyəti nəzərə almaqla təşkilat üzrə bütünlükdə icmal uçot təşkil olunur. Bu zaman, icmal uçotun əsas vəzifəsi təşkilat üzrə bütünlükdə maliyyə nəticələrinin alınmasıdır. Yekun sənədi qismində mühasibat balansı tərtib olunmalıdır. Buna görə də təşkilatda sintetik uçot da elə qurulmalıdır ki, hər şeydən əvvəl bu məsələ həll olunsun.

Bir qayda olaraq, bölmələrin balansları tam olurlar, çünki onlarda ancaq o hesablar öz əksini tapır ki, onlar bu bölmənin fəaliyyətini əks etdirir. Bunu nəzərə

alaraq mərkəz bölmələrə xüsusi əlavə işlənmiş balanslar verə bilər ki, burada ancaq hesabın doldurulması üçün zəruri olan məlumatlar saxlanılır və ya nümunəvi balans forması istifadə oluna bilər. Ancaq burada bölmələr səviyyəsində doldurulmalı olmayan maddələr nişanlanmalıdır.

Bölmələrdə bu halda döviyyə balansı daha böyük detallaşma ilə (subhesabları ayıraraq qeyd etməklə) ələ aparıla bilər ki, bunlarda olan məlumatlar təsərrüfatdaxili ehtiyaclar üçün istifadə oluna bilsin.

Birləşmə aparılarkən nəzərə alınmalı növbəti vacib məqam istehsal olunan məhsulun maya dəyərinin təşkilat səviyyəsində hesablanmasıdır. Əgər struktur bölmələri üçün bu məsələ onların öz mülahizələrinə görə həll olunursa, təşkilat üzrə maya dəyərinin hesablanması zərurəti rəsmi olaraq bəyan edilmişdir. Buna görə də məsrəflər və məhsul çıxışı üzrə bölmələr tərəfindən təqdim olunan hesablar (şəxsi hesabların icmal cədvəli) təşkilat üzrə bütünlükdə anoloji qaydada birləşdirilməlidir. Bu zaman bir halda ki, birləşmə məhsul növləri kəsimində aparılmalıdır, onda bölmələr tərəfindən təqdim olunan hesabatlar da uyğun şəkildə qurulmalıdır. (Abbasov A.R. Bakı, 1998, 212 s.)

Məsrəflər və maya dəyərinin hesablanmasının birləşdirilməsinə daha çox praktiki istifadə olunan başqa yanaşma da mümkündür. İl ərzində bölmələr məsrəflər üzrə təşkilatın elementlərə bölünmüş hesabatı təqdim edirlər. Təşkilat üzrə də onlar bu kəsimdə, bölmələr kəsimində əks olunurlar. İlin axırında bölmələr təşkilata hər məhsul növü üzrə kalkulyasiya vərəqələri təqdim edirlər. Uyğun məhsul növləri tizmə kalkulyasiya vərəqələrini birləşdirməklə təşkilat üzrə bütünlükdə onların maya dəyəri müəyyən edilir. Beləliklə il ərzində məsrəflərin ikili əks olunması əldə olunur - iqtisadi elementlər və kalkulyasiya maddələri üzrə, hansılar ki, onların səviyyəsini statika və dinamikada daha dərinlən təhlil etməyə imkan verir.

3.3. Məsuliyyət mərkəzləri üzrə idarəetmə məsrəflərinin uçotu

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində məsrəflərin əhəmiyyətli hissəsini istehsalın təşkilinə və idarəetməyə çəkilən xərclər təşkil edir. Məlumdur ki, məsrəflərin bir qrupu təşkilatın, onun sahələrinin və xidmətlərinin bütün təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsi ilə, ikincisi isə - istehsalın təşkili və nəzarət funksiyalarının həyata keçirilməsi ilə əlaqədardır. Buna görə də hazırda mühasibat uçotunda yaranmış ənənəyə görə istehsalın təşkili və idarə edilməsinə çəkilən xərcləri iki hissəyə - ümumistehsalat və ümumitəsərrüfat xərclərinə bölünür. Ümumistehsalat xərci bütünlüklə istehsala aid edilir, ümumitəsərrüfat xərcləri isə fəaliyyətin bütün növlərinə və əsasən də istehsala aid edilir.

Ümumistehsalat xərclərinin tərkibinə aşağıdakılar daxildir:

1. Əməyin ödənilməsinə çəkilən xərclər: buraya idarəetmə aparatının, şöbə və sahə müdirlərinin, mühasiblərinin və digər heyətin əməyinin ödənilməsinə sərf edilən xərclər aid edilir.

2. Sosial ehtiyaclara ayırmalar: burada idarəetmə aparatına aid edilən heyət və ümumistehsalat təyinatlı digər heyət üzrə ayrılıqda təqaüd fondu və tibbi sığorta üçün ayırmaları daxil etməklə sosial sığortaya edilən ayırmaların məbləği nəzərə alınır.

3. Amortizasiya, təmir (təmir fonduna ayırmalar) və binaların, qurğuların və inventarın saxlanılmasına çəkilən xərclər. Bura hesablanmış amortizasiyanın məbləği, ümumitəsərrüfat (ümumbriqada, sex, sahə) təyinatlı əsas vəsaitlərin (binalar, qurğular, xüsusi maşınlar və inventar) təmirinə (təmir fonduna ayırmalar) çəkilən xərclər aid edilir. Həmçinin binaların, qurğuların, inventarın saxlanılmasına çəkilən xərcləri əks etdirirlər (binaların, qurğuların, başqa əsas vəsaitlərin, nəqliyyatın, maşınların saxlanması üçün binaların qızdırılmasına, işıqlanmasına, yığışdırılmasına çəkilən xərclər).

4. Əməyin mühafizəsi və təhlükəsizlik texnikası: burada maşın və avadanlıqlarda təhlükəsiz işi təmin edən müxtəlif tərtibatların qurulmasına çəkilən xərclər əks olunur (qoruyucu örtük və aqreqlərin (qeyri-kapital xarakterli), siqnalizasiyanın, ventilyasiyanın və s. qurulması). Bu maddəyə istehsalat

sanitariyasına (sabun, duşların qurulması, yuyunmaq üçün suyun gətirilməsi), əməyin mühafizəsi üçün başqa tədbirlərə (xəbərdaredici nişanların tərtib edilməsi, sorğu kitablarının və plakatların alınması və s.) çəkilən xərclər aid edilir.

5. Digər xərclər. Buraya əvvəlki maddələrdə nəzərdə tutulmamış digər ümum-istehsal xarakterli məsrəfləri aid edirlər: təsərrüfat inventarının sərfi, işçilərin iş yerlərinə çatdırılması xərcləri, maşın-mexanizmlər, nəqliyyat növləri üçün su və neft məhsullarının gətirilməsi xərcləri, köməkçi istehsalların xidmətləri və s. Bura boşdayanmalar nəticəsində baş verən itkilər aid edilir: işçilərin günahı üzündən baş verməyən boşdayanmalar vaxtı işçilərin əməyinin ödənilməsi və işçilərin sosial sığortalanmasına ayırmalar; boşdayanmalar vaxtı aşağı ixtisaslı əmək tələb edən işlərdə istifadə olunmuş işçilərə verilən əlavə ödənişlər; işçilərin günahı üzündən olmayan boşdayanmalar vaxtı sərflənmiş xammal və material, yanacaq və enejiyin dəyəri; sex, briqada anbarlarında saxlanma zamanı xarab olmuş mal-material dəyərliləri; baş vermiş istehsalat zədələnmələri səbəbindən yaranmış və məhkəmə qərarları əsasında ödənilən, əmək qabiliyyətli olmamasına görə verilən müavinətlər və s.

Ümumtəsərrüfat xərclərinə bütünlükdə təsərrüfatın xidmət və idarə olunmasına çəkilən xərclər daxildir. Qüvvədə olan qaydaya görə onların tərkibinə aşağıdakı məsrəf qrupları daxil edilir:

1. İstehsalın idarə edilməsi ilə əlaqədar olan məsrəflər. Bunlar çoxlu miqdarda konkret xərc növlərindən ibarətdir. Onlardan əsasları aşağıdakılardır:

- qoyulmuş qanunverici normalara uyğun olaraq, istehsalat fəaliyyəti ilə əlaqədar olan ezamiyyətlərə çəkilən xərclər;

- idarəetmənin texniki vasitələri-hesablama mərkəzləri, rabitə qovşaqları, siqnalizasiya vasitələri və s. saxlanılması və xidmət göstərilməsi;

- məsləhət, məlumat və auditor xidmətlərinin ödənilməsi. Bu zaman təşkilatın bir üzvünün (mülkiyyətçinin) təşəbbüsü ilə keçirilmiş, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat və kommersiya fəaliyyətinin təftiş olunmasına çəkilən xərclər ümum-təsərrüfat xərclərinin tərkibinə daxil edilmir;

- təşkilatın ştat cədvəli ilə bu və ya digər funksional xidmətlər nəzərdə tutulan çəkilən xərclər, ekoloji təhlükəli tullantıların qəbul edilməsi, saxlanması və məhv edilməsi üçün kənar təşkilatların xidmətlərinin ödənilməsi, çirkab sularının təmizlənməsi və s.

2.Kadrların hazırlanması və yenidən hazırlanması ilə əlaqədar olan məsrəflər. Bu qrup məsrəflərin tərkibinə əhəmiyyətli miqdarda konkret növ xərclər daxildir, o cümlədən:

- axşam və qiyabi ali və orta ixtisas məktəblərində, axşam (növbəli) və qiyabi ümumtəhsil məktəblərində və texniki-peşə məktəblərində müvəffəqiyyətlə oxuyan, istehsalatdan ayrılmaqla və aynılmamaqla aspiranturaya daxil olan şəxslərin əmək haqqının tam və ya qismən saxlanması ilə məzuniyyətlərinin ödənilməsi;

- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş norma və normativlərdən çıxış edərək təqaüdlərin verilməsi, tədris müəssisələri ilə müqavilələr əsasında kadrların hazırlanması, ixtisaslarının artırılması, yenidən hazırlanması kimi əlavə xidmətlərin təqdim edilməsi ilə əlaqədar olan məsrəflər;

- baza təşkilatlarının öz əsas işlərindən azad edilmiş mühəndis-texniki işçilərin əməyinin ödənilməsinə çəkilən xərclər, ümumtəhsil məktəblərinin şagirdlərinin, orta texniki peşə məktəblərinin, xüsusi təhsil müəssisələrinin, ali məktəb tələbələrinin istehsal şəraitində öyrədilməsinə rəhbərlik üçün çəkilən xərclər.

3.İşçi qüvvəsinin yığılması ilə əlaqədar olan (qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş) məsrəflər: ali və orta ixtisas məktəblərini bitirmiş gənc mütəxəssislərə, texniki peşə məktəblərinin məzunlarına ödəmələr, həmçinin onların iş yerlərinə gəlmələri və işə başlamaqdan qabaq onlara verilən məzuniyyətlərə görə ödəmələr.

4.Sərnişin nəqliyyatının xidmət etmədiyi istiqamətlərdə işçilərin (əgər onlar ümumtəsərrüfat heyətinə aiddirlərsə) işə və geriye getmələri üçün yola çəkilən xərclər. Ümumtəsərrüfat xərclərinə həmçinin əlavə məsrəfləri aid edirlər, bunlar yerli icra hakimiyyəti orqanları ilə müqavilələr əsasında ümumiistifadədə olan şəhər sərnişin marşrutları ilə işçilərin danışımasına (taksidən başqa) çəkilən, qüvvədə olan

tariflərlə hesablanmış qiymətdən artıq xərclərdir (qüvvədə olan tariflərlə məbləği işçilər özləri ödəyirlər və ya onlar təşkilatın sərəncamında qalan mənfəətə aid edilir).

5.Qanunvericiliklə qoyulmuş qaydaya uyğun olaraq sahə və sahələrarası büdcədən kənar fondlara edilən ayırmalar.

6.Əmək kollektivinə xidmət edən ictimai iaşə təşkilatlarına pulsuz verilən binaların saxlanması ilə əlaqədar olan xərclər (amortizasiya ayırmaları, bütün növ təmirin aparılmasına çəkilən xərclər, işıqlanmaya çəkilən xərclər, qızdırma, su təchizatı, elektrik təchizatı, həmçinin yemək hazırlamaq üçün yanacağa çəkilən xərclər daxil olmaqla).

7.Qeyri-maddi aktivlər üzrə amortizasiya (onları əsas sahələrin məsrəflərinə və ya ümumistehsal xərclərinə birbaşa aid etmək mümkün olmadıqda).

8.İstehsal məsariflərinə daxil edilən vergilər, yığımlar və başqa məcburi ayırmalar (avtomobil yollarından istifadəyə görə vergi, nəqliyyat vasitələri sahiblərindən vergi, torpağa görə ödəmə və s).

9.Məhsulun (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərinə daxil edilən məsrəflərin başqa növləri - qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq əgər onları birbaşa əsas sahələrin məsrəflərinə və ya ümumistehsal xərclərinə aid etmək mümkün deyilsə.

Bundan başqa qeyri-məhsuldar xərclər ümumtəsərrüfat xərclərinə aid edilir və ayrıca göstərilir:

- günahkar şəxslər olmadıqda ümumtəsərrüfat anbarlarında material dəyərlilərin çatışmamazlığı;
- məhkəmə qərarları əsasında, istehsalat zədələnmələri səbəbindən əmək qabiliyyətinin itirilməsinə görə verilən müavinətlər;
- müəssisə və təşkilatlardan onların yenidən qurulması, işçilərin sayının və ştatların ixtisarı ilə əlaqədar olaraq azad edilmiş işçilərə ödəmələr.

Texnoloji prosesin normal gedişinin pozulmasından yaranan məhsul itkisi həmçinin qeyri-məhsuldar xərclərə aid edilir və onlar xüsusi nəzarət altında olmalıdırlar. Bu xərclərin yaranması istehsalat fəaliyyətinin təşkilində çatışmamazlığın olduğunu göstərir.

Fəaliyyət növləri üzrə məsuliyyət mərkəzlərinə təchizat, texnoloji, kommer-siya, satış və təşkilatı-idarəetmə aiddir. Bu zaman kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün belə məsuliyyətin təhkim edilməsi əsasında aşağıdakı prinsipləri müəyyən etmək mümkündür:

1. Əgər müəyyən mütəxəssis, bölmə rəhbəri istehsal prosesində mövcud materiallardan istifadə edirsə və əgər o, öz fəaliyyəti ilə onların səmərəli istifadəsinə təsir göstərə bilərsə, o, bu materialların sərfinə görə məsul ola bilər;

2. Əgər hər hansı bir şəxs öz fəaliyyəti ilə sərf olunan enerjinin miqdarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edə bilərsə, o, enerji resurslarının məsrəflərinə görə məsul ola bilər;

3. Əgər mütəxəssis bölmə rəhbəri avtomobil nəqliyyatının, traktorların xidmətindən istifadə edirsə və xidmət göstərirə, o, bu xidmətlərə görə məsrəflərin miqdarına cavab verməlidir;

4. Əgər müəyyən mütəxəssis ona tabe olan şəxslərin xərclərinə təsir edirsə, onun üzərinə həmçinin məsuliyyət qoyula bilər.

Ayrı-ayrı məsuliyyət mərkəzlərində ancaq xərclərə təsərrüfat nəzarəti həyata keçirilir, işləri və xidmətləri isə gəlir şəkilində ölçürlər, belə ki, əlavə işlər və xidmətlər yerinə yetirilir, bu da tikinti obyektinin qiymətini formalaşdırır. Belə məsuliyyət mərkəzlərinin xərc mərkəzləri kimi adlandırılması qəbul olunmuşdur.

Cədvəl 13: Ümumistehsal xərcləri üzrə məsuliyyət mərkəzləri

Məsuliyyət mərkəzləri	Məsul şəxslər	Məsrəflərin növü
Ümumistehsal xərcləri:	Müəssisə rəhbəri	Müəssisənin aparatına aid olan heyətin əməyinin ödənilməsi. Ümumistehsal təyinatlı əsas vəsaitlərin amortizasiyası və təmiri Ümumistehsal xarakterli digər xərclər
Yardımcı və köməkçi istehsal	Mühəndis	Həmin növlər, lakin yardımcı və köməkçi istehsalla əlaqədar ümumsahə təyinatlı xərclər
Maddi-texniki təchizat, satış	Şöbə rəhbərləri	Həmin növlər, lakin maddi-texniki təchizatla bağlı ümumsahə təyinatlı xərclər
Nəqliyyat, tikinti	Şöbə rəhbərləri	Həmin növlər, lakin nəqliyyat və tikinti ilə əlaqədar ümumsahə təyinatlı xərclər

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284

Cədvəl 14: İnzibati xərcləri üzrə məsuliyyət mərkəzləri

Məsuliyyət mərkəzləri	Məsul şəxslər	Məsrəflərin növü
Müdiriyyət	Müəssisə rəhbəri	Təşkilatın idarəetmə aparatının işçilərinin saxlanılması; ezamiyyət xərcləri, məsləhət, məlumat və başqa xidmətlərin ödənilməsi, nümayəndəlik xərcləri; şuranın iclaslarının keçirilməsi xərcləri; ixtiraçılıq və səmərələşdiriciliklə əlaqədar xərclər; təsərrüfat xərcləri; kadrların hazırlanması və yemdən hazırlanması ilə əlaqədar xərclər
Mübasibatlıq	Baş mühasib	Norma və normativlərdən artıq material, əmək və maliyyə resurslarının sərfi; vergilər, yığımlar və başqa məcburi ayırmalar (istehsal məsrəflərinə daxil edilən); qeyri-məhsuldar xərclər
İqtisadi şöbə	Baş iqtisadçı	Bütün məsrəflərin norma və normativləri; uçot qiymətləri
Mühəndis-texniki xidmət	Baş mühəndis	Şərf edilmiş ehtiyat hissələrinin və təmir materiallarının dəyəri; ümumtəsərrüfat əhəmiyyətli obyektlərdə əməyin mühafizəsi və təhlükəsizlik texnikası; mühəndis-texniki xidmət obyektlərində qeyri-məhsuldar xərclər
Material texniki təchizat və satış	Baş ekspeditor	Smetalar; satış xərcləri
Tikinti və təmir xidməti	İcraçısı	Smetalar; təmir və tikintiyə material, əmək və maliyyə resurslarının sərfi; tikinti və təmir obyektlərində əməyin mühafizəsi və təhlükəsizlik texnikası; investisiya sferasında qeyri-məhsuldar xərclər

Mənbə: Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284

Əgər təsərrüfat məsuliyyəti mərkəzinin rəhbəri pulla (gəlirlə) ölçülən məhsul, iş, mərkəzin xidmətlərinə məsuidursa, onda təsərrüfat məsuliyyəti mərkəzi gəlir mərkəzi adlanır.

Əgər məsuliyyət mərkəzinin rəhbəri ona təhkim olunmuş resursların istifadəsinə, həmçinin gəlirin kütləsinə cavabdehdirsə, belə mərkəz investisiya mərkəzi olur.

Bu halda funksional uçot təşkil olunacaqdır, burada məsrəflər əvvəlcə təşkilatın fəaliyyətinin sferası və funksiyası kəsimində, sonra isə kalkulyasiya obyektləri üzrə toplanır. Bu məsrəf mərkəzləri arasında qarşılıqlı əlaqələr və qarşılıqlı asılılıqları artırır və istehsala xidmət edən sahə, sex, briqadaların fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılmasına kömək edir.

Ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərcləri üzrə məsuliyyət mərkəzlərinin ayrılıb qeyd olunması istehsalın səmərəli təşkil olunması və onun faydah idarə olunması üçün lazım olan informasiyanı əldə etməyə imkan verir. Başqa sözlə uçot idarəetmənin ehtiyac və tələblərinə daha tam uyğun olur, əlavə xərclərə rübün axınında (praktik olaraq ilin axınında) deyil, bilavasitə istehsalın gedişində nəzarət etməyə real imkan yaranır. Ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərclərinin uçotunun faktların qeydiyyat vasitəsindən sahə və xidmətlərin fəaliyyətinə rəhbərlik silahına çevrilməsinə imkan yaranır.

Ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərclərinin məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçotunun təşkili ilə onların bölüşdürülməsi prinsipi də dəyişməlidir. Hesab edirik ki, bu şəraitdə xərclərin plan və normativ xərclərə mütnanasib bölüşdürülməsi daha doğru olardı. Bu İdarəetmə uçotunun öz məqsədi ilə şərtlənir: smeta və normalardan kənaraçıxmaları aşkar etmək və qeyri-məhsuldar itki və xərclərin qabağını almaq üçün idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi.

Bazar münasibətlərinin formalaşdığı şəraitdə sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə dair məqsədəuyğun tədbirlərin həyata keçirilməsi sayəsində ictimai münasibətlər sistemi dəyişmiş, vətəndaş-hüquqi mühit formalaşmış, digər iqtisadi tədbirlərlə yanaşı mühasibat uçotu sahəsində də adekvat transformasiyanın aparılması obyektiv zəruri prosesə çevrilmişdir. Bununla əlaqədar olaraq mühasibat uçotunun və xüsusi olaraq idarəetmə uçotunun təşkilinin metodologiyası və praktiki məsələlərinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin əsaslandırılmasına dair samballı tədqiqat işinin yerinə yetirilməsinə və təkliflərin işlənilməsinə tələbat artmışdır. Tədqiqat göstərir ki, bir çox tanınmış tədqiqatçılar, o cümlədən Azərbaycan Respublikasının iqtisadçı alimləri bu məsələlərin dərinədən araşdırılması istiqamətində mühüm işlər yerinə yetirmiş və təkliflər irəli sürmüşlər.

Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sistemində həyata keçirilən islahatlar ölkənin ümumi iqtisadiyyatında aparılan islahatlar prosesindən çox geri qalır, sosial-iqtisadi yüksəlişə, iqtisadi münasibətlərin səviyyəsinə uyğun gəlmir. Ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf tempinin yüksək olduğu

hazırkı dövrdə mühasibat uçotunun mühasiblərin əlindən çıxaraq iqtisadçıların, statistiklərin, rəhbərlərin əlində daha çox cəmləşdiyi halları baş verir. Bunun nəticəsidir ki, mühasibat uçotu ilə əlaqədar problemlər həll olunmur, mühasibat uçotu öz təyinatına və öz məqsədinə istiqamətləndirilmir.

Belə vəziyyət iqtisadiyyatın kiçik sahibkarlıq sferasında daha çox mövcuddur. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu mövcud imkanların və ehtiyatların aşkara çıxarılmasında, təsərrüfatçıların qarşısının alınmasında, iqtisadi mənafeylərin düzgün tənzimlənməsində, idarəetmə haqqında elmi əsaslarla qərarların qəbul edilməsində böyük əhəmiyyətə malikdir. Ona görə də kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və xüsusilə idarəetmə uçotu səmərəli qurulmalı və öz funksiyalarını yerinə yetirməlidir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin düzgün formalaşması və səmərəli fəaliyyət göstərməsinin təmin edilməsi üçün onun təşkili bazasının və iqtisadi hüquqi strukturunun elmi əsaslarla qurulmasına nail olunmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində təsərrüfat fəaliyyəti bazasının prinsiplərini müəyyən edən hüquqi mənbələrin əsasında, onların fəaliyyətinin dövlət müəssisəsinin məqsəd və formalarını müəyyən edən qanunvericilik bazasından və kiçik sahibkarlıq subyektləri fəaliyyətinin ayrı-ayrı sferalarını tənzimləyən qanunlardan və digər normativ sənədlərdən düzgün istifadə olunmalıdır.

Kiçik sahibkarlıq fəaliyyətinin müasir dövrün tələbləri və onların inkişaf etdirilməsi ilə əlaqədar qarşıda duran məqsədlərə uyğun olaraq inkişaf etdirilməsi üçün investisiya fəaliyyətinin, vergi münasibətlərinin və xüsusilə mühasibat uçotunun mövcud normativ-hüquqi baza əsasında təşkili həyata keçirilməlidir.

Məlum olduğu kimi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanununa əsasən kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot siyasəti müəssisənin rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir, uçotun təşkili, təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq qanunvericiliklərin tələblərinə əməl edilməsi üçün də rəhbər məsuliyyət daşıyır, Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyinə

uyğun olaraq sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olan kiçik sahibkarlar mühasibat uçotunu ikili yazılış üsulu ilə də aparmaq hüququna malikdirlər.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində istifadə olunan sadələşdirilmiş uçot variantının tətbiqi nəticəsində onun çox mühüm üstünlükləri ilə birlikdə bəzi nöqsanları da aşkar edilmişdir. Belə ki, sadələşdirilmiş uçot forması material resurslarının, əsas və dövriyyə fondlarının, xərclərin, mal göndərənlər və alıcılarla əlaqələrin hərəkətinin uçotunda tələb olunan sistemlik tam təmin edilmir. Tədqiqat göstərir ki, bu nöqsanlar idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün etibarlı informasiya ilə təmin edən idarəetmə uçotu sistemi ilə aradan qaldırıla bilər. Ona görə də idarəetmə uçotu sisteminin metodoloji və normativ təminatına düzgün əməl edilməlidir.

Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyatının inkişafında iri müəssislərlə yanaşı kiçik sahibkarlıq subyektlərinin də rolu və fəaliyyət göstərməsinin təmin edilməsi üçün onun təşkili bazasının və iqtisadi hüquqi strukturunun elmi əsaslarla qurulmasına nail olunmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində təsərrüfat fəaliyyəti bazasının prinsiplərini müəyyən edən hüquqi mənbələrin əsasında, onların fəaliyyətinin dövlət müəssisəsinin məqsəd və formalarını müəyyən edən qanunvericilik bazasından və kiçik sahibkarlıq subyektləri fəaliyyətinin ayrı-ayrı sferalarını tənzimləyən qanunlardan və digər normativ sənədlərdən düzgün istifadə olunmalıdır.

Kiçik sahibkarlıq fəaliyyətinin müasir dövrün tələbləri və onların inkişaf etdirilməsi ilə əlaqədar qarşıda duran məqsədlərə uyğun olaraq inkişaf etdirilməsi üçün investisiya fəaliyyətinin, vergi münasibətlərinin və xüsusilə mühasibat uçotunun mövcud normativ-hüquqi baza əsasında təşkili həyata keçirilməlidir.

Məlum olduğu kimi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanununa əsasən kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot siyasəti müəssisənin rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir, uçotun təşkili, təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq qanunvericiliklərin tələblərinə əməl edilməsi üçün də rəhbər məsuliyyət daşıyır. Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyinə

uyğun olaraq sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olan kiçik sahibkarlar mühasibat uçotunu ikili yazılış üsulu ilə də aparmaq hüququna malikdirlər.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində istifadə olunan sadələşdirilmiş uçot variantının tətbiqi nəticəsində onun çox mühüm üstünlükləri ilə birlikdə bəzi nöqsanları da aşkar edilmişdir. Belə ki, sadələşdirilmiş uçot forması material resurslarının, əsas və dövriyyə fondlarının, xərclərin, mal göndərənlər və alıcılarla əlaqələrin hərəkətinin uçotunda tələb olunan sistemlik tam təmin edilmir. Tədqiqat göstərir ki, bu nöqsanlar idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün etibarlı informasiya ilə təmin edən idarəetmə uçotu sistemi ilə aradan qaldırıla bilər. Ona görə də idarəetmə uçotu sisteminin metodoloji və normativ təminatına düzgün əməl edilməlidir.

Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyatının inkişafında iri müəssislərlə yanaşı kiçik sahibkarlıq subyektlərinin də rolu və əhəmiyyəti böyükdür. Kiçik müəssisələr ölkənin daxili bazarının əmtəə və xidmətlərlə zənginləşdirilməsində sahə və regional inhisarçıhğm ləğv edilməsində, rəqabətin bütün sahələrdə genişləndirilməsində, təşəbbüskar insanların yaradıcılığı və imkanlarının aşkara çıxarılmasında, mövcud əmək və material resurslarının istehsal və xidmətə cəlb edilməsində, habelə milli iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçirilməsində, müvafiq bazar münasibətlərinin formalaşmasında, istehsalçı və istehlakçı arasında qarşılıqlı əlaqələrin yaranmasında, azad işçilərin əmək fəaliyyətinə cəlb edilməsində, əhəlinin gəlirlərinin artırılmasında, alıcılıq qabiliyyətinin yüksəldilməsində, həyat şəraitinin yaxşılaşdırılmasında əvəz edilməz əhəmiyyətə malikdir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin milli iqtisadiyyatın inkişafında rolu və əhəmiyyətinin böyük olduğu nəzərə alınaraq respublikada onun formalaşması və səmərəli fəaliyyət göstərməsi üçün tələb olunan normativ-hüquqi baza yaradılmış, digər şərait təmin edilmişdir. Bunların nəticəsidir ki, son illər kiçik sahibkarlıq subyektlərinin sayı çoxalmış, məhsul buraxılışı artmış, iqtisadi nəticələri kəskin olaraq yaxşılaşmışdır. 2008-ci ilə nisbətən 2010-cu ildə ölkə üzrə kiçik sahibkarlıq

subyektlərinin sayı 14,0 % çoxalmışdır. Belə artım iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrində mövcud olan kiçik sahibkarlığın sayında da baş vermişdir. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin sayı əksər regionlarda da artmışdır. Ən çox artım Gəncə-Qazax və Naxçıvan regionunda (müvafiq olaraq 47,1 % və 41,7 %) və ən az artıma isə Bakı şəhərində (3,4 %) nail olunmuşdur.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin sayının çoxalmasına nisbətən onların buraxdığı məhsulların artımı daha çox olmuşdur. Belə ki, respublika üzrə 2008-ci ilə nisbətən 2010-cu ildə məhsul buraxılışı iqtisadiyyatın bütün sahələri üzrə 54,9% çoxalmışdır. Bu artım ayrı-ayrı sahələrdə müxtəlif olmuşdur. Müqayisə edilən dövrdə ən çox artıma Abşeron (2,1 dəfə), Dağlıq Şirvan (86,6%), Bakı şəhəri (1,6 dəfə), Yuxarı Qarabağ regionunda (1,7 dəfə) uail olunmuşdur.

Tədqiqat nəticəsində aydın olmuşdur ki, ölkədə kiçik sahibkarlıq subyektlərinin inkişaf etdirilməsi, məşğulluq səviyyəsinin yüksəldilməsi ilə yanaşı sosial-iqtisadi göstəricilərin yaxşılaşdırılmasına real şərait yaradır, yerli xammal və materiallardan istifadənin səviyyəsi yüksəlir, daxili bazarın əmtəə və xidmətlərlə zənginləşməsi həyata keçirilir.

Hesablamalar göstərir ki, hazırda ölkənin iqtisadiyyatında məşğul olan işçilərin 6,7 %-i, o cümlədən qeyri-neft sektorunda 6,4 %-i kiçik sahibkarlığın payına düşür. Ölkədə yaradılan ümumi məhsulun 15,3 %-i, qeyri-neft sektoru üzrə 36,4 %-i, əsas kapitalla investisiyanın 3,2 %-i, qeyri-neft sektoru üzrə 7,0 %-i kiçik sahibkarlığın payına düşür. Şübhə yoxdur ki, ölkədə kiçik sahibkarlığın inkişafı nəticəsində bu göstəricilər yaxın dövrlərdə xeyli yüksələcəkdir. Beləliklə, kiçik sahibkarlıq subyektlərinin milli iqtisadiyyatda rolu xeyli yüksələcək və əhəmiyyəti artacaqdır.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin səmərəli fəaliyyət göstərməsində idarəetmə uçotunun düzgün qurulması həlledici əhəmiyyətə malikdir. Məlum olduğu kimi idarəetmə uçotu sisteminin qurulması mərkəzi idarəetmədən istehal bölmələrinə, istehsal bölmələri ilə mühasibatlıq və əks istiqamətdə əlaqələr üzrə informasiya axınının səmərəli təşkili ilə bağlıdır. Məsarif (normativ və hesabat) haqqında

informasiya müəssisənin praktiki olaraq bütün əsas strukturlarından keçir. İdarəetmə uçotunun təşkili üçün bu əsas zəncirin baş bölməsi (manqası) mühasibatlıqdır. Belə ki, mühasibatlıq universal orqan olub fəaliyyətin bütün aspektlərini daha geniş əks etdirir və iqtisadi idarəetmə məqsədi ilə tələb olunan informasiya ilə tam təmin edir. Ona görə də hər bir kiçik sahibkarlıq subyektində idarəetmə uçotunun düzgün həyata keçirilməsinin təmin olunması başlıca vəzifə kimi qarşıda durur,

Tədqiqat göstərir ki, keçən əsrin ortalarından başlanaraq mühasibat uçotu informasiyalarının hansı istehlakçıya çatmasından asılı olaraq uçot maliyyə və idarəetmə hissələrinə ayrılmışdır. Ayrı-ayrı tədqiqatçılar tərəfindən maliyyə və İdarəetmə uçotlarının mahiyyətinə, funksiyasına, məqsədinə, vəzifələrinə dair fikir irəli sürülmüş və təkliflər verilmişdir. Xüsusilə idarəetmə uçotunun təyin olunmasına dair fikir ayrılıqları daha çoxdur. Lakin tədqiqatçıların hamısının idarəetmə uçotunun labüd olmasına və onun təkmilləşdirilməsinin zəruriyyət təşkil etməsinə dair fikirləri üst-üstə düşür.

İdarəetmə uçotuna dair fikir və təkliflərin ümumiləşdirilməsinə əsasən qeyd etmək olar ki, idarəetmə uçotu mühasibat uçotunun yarım sistemi olub, bir təşkilat dairəsində onun idarəetmə aparatının planlaşdırmada, özünüidarəetmədə, fəaliyyətə nəzarəti həyata keçirməkdə tələb olunan informasiyalarla təmin edir. Bu prosesə aşkara çıxarmaq, ölçmək, yığmaq, təhlil, hazırlama, idarəetmə aparatının öz funksiyalarını yerinə yetirmək üçün lazım olan informasiyaların qəbulu və başqasına verilməsi daxildir.

Tədqiqat nəticəsində aydın olmuşdur ki, mühasibat uçot-analitik sistem ümumi sistemin bir əsas hissəsi olub, yalnız mühasibat informasiyalarına əsaslanır, mühasiblər tərəfindən həyata keçirilir. Onun başlıca mahiyyəti uçot və analitik əməliyyatları bir prosesdə birləşdirməkdən, idarəetmə qərarlarına dair qəbul edilməsi üçün təkliflərin işlənilməsində həmin proseslərin fasiləsizliyini təmin etməkdən ibarətdir. Bununla əlaqədar olaraq uçot və təhlilin ümumi

metodologiyası və normativləri vahid uçot-analitik sistemdə səmərəli istifadə edilməsi üçün qüvvədə saxlanılır və təkmilləşdirilir.

Bazar münasibətlərinin formalaşdığı müasir mərhələdə mühasibat uçot-analitik sistemin idarəetmə və maliyyə hissələrinə bölgüsü nəzəri və praktiki fəaliyyət cəhətdən vaxtı çatmış labüd bir prosesdir, idarəetmə prosesinin məzmununa görə (planlaşma, təşkil, nəzarət) iqtisadi təhlilin funksiyalarından asılı olaraq mühasibat uçot-analitik sistem operativ, taktiki və strateji hissələrə bölünür. Lakin mühasibat uçotu və iqtisadi təhlilin informasiyasının məzmunu üzrə bölgüsündən asılı olaraq hər birinin operativ, taktiki və strateji müxtəlifliyi nəzərə alınmaqla maliyyə və idarəetmə uçot-analitik sistemlərinə mühasibat uçot-analitik sistemləri çərçivəsində qiymət verilməsi məqsədəuyğundur.

Bazar münasibətləri kontekstində mühasibat uçotunun maliyyə və idarəetmə hissələrinə ayrılması mühasibat siyasətində ayrıca maliyyə və idarəetmə uçotunun tətbiq edilməsini tələb edir. Fikrimizcə bunun üçün real şərtlər bunlardır: iqtisadi - bazar iqtisadiyyatının formalaşması və inkişafı; nəzəri - ölkəmizdə və xaricdə idarəetmə nəzəriyyələrinin əsaslandırılması; Qanunvericilik, bazar münasibətlərinin formalaşması mərhələsində idarəetmə uçotunu həqiqətən təşkil etməyə imkan verən müvafiq tənzimləmə bazasının mövcudluğunu təmin edir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotu sisteminin istifadəsi, mühasibat siyasətinin təşkili ilə əlaqədar məsələlərin, tətbiq olunan metodların və mühasibat texnikasının ətraflı öyrənilməsini tələb edir. Uçot siyasəti - rəhbərlik tərəfindən maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması üçün qəbul edilmiş prinsiplər, əsaslar, həcmələr, qayda və prosedurların məcmuudur.

İdarəetmə uçotu siyasətinin variantının seçilməsinə aşağıdakı amillər təsir göstərir: təşkilatın hüquqi və təşkilatı-iqtisadi hüququ (mülkiyyət forması, fəaliyyət növü, ölçüləri); sahibkarlığın cari və uzunmüddətli məqsədləri; maliyyə - istehsal, kommersiya və idarəetmə fəaliyyəti; kadr təminatı; təsərrüfat şəraiti (təsərrüfat, vergi, investisiya, mühasibatlıq qanunvericiliyinin vəziyyəti).

İdarəetmə uçotu sistemi üçün uçot siyasəti aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir: bütövlük, ehtiyatlılıq, məzmunun forma qarşısında üstünlüyü: ziddiyyət təşkil etməməsi; səmərəlilik və uçot prosesinin bütün aspektlərini əhatə etməsi; metodoloji, texniki və təşkilati.

Metodoloji aspekt çərçivəsində idarəetmə uçot siyasəti aşağıdakıları nəzərdə tutmalıdır: maliyyə və idarəetmə uçot sisteminin qarşılıqlı əlaqəsi; əsas fondların təmiri xərclərinin istehsal maya dəyərindən çıxılması qaydasının müəyyənləşdirilməsi; istehsal xərclərinin silinməsi və qruplaşdırılması üçün bir metodun seçilməsi; dolay xərclərin mühasibat uçotu obyektləri arasında bölüşdürülməsi üsullarının müəyyənləşdirilməsi; məhsul buraxılışı, işlər və xidmətlərin uçot üsulları; istehsal məsrəflərinin birləşmiş uçotu; istehsal məsrəflərinin uçot metodunun seçilməsi və s.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

1. Bazar münasibətlərinin formalaşdığı şəraitdə sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə dair məqsədəuyğun tədbirlərin həyata keçirilməsi sayəsində ictimai münasibətlər sistemi dəyişmiş, vətəndaş-hüquqi mühit formalaşmış, digər iqtisadi tədbirlərlə yanaşı mühasibat uçotu sahəsində də adekvat transformasiyanın aparılması obyektiv zəruri prosesə çevrilmişdir.

Bu şəkildə sistemin təkmilləşdirilməsini və mühasibat birliyinin və xüsusən idarə heyəti mühasibatlığının mövcud məsələlərini qanuniləşdirmək üçün geniş yenilikçi təkliflər üçün inkişaf etməkdə olan bir tələb var. Araşdırma göstərir ki, bəzi tanınmış alimlər, o cümlədən AR-nın maliyyə analitikləri əhəmiyyətli işlər görmüşlər və bu məsələləri içəridən və xaricdən düşünmək üçün tövsiyələr vermişlər.

2. Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasında mühasibat uçotu sistemində həyata keçirilən islahatlar ölkənin ümumi iqtisadiyyatında aparılan islahatlar prosesindən çox geri qalır, sosial-iqtisadi yüksəlişə, iqtisadi münasibətlərin səviyyəsinə uyğun gəlmir. Ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf tempinin yüksək olduğu hazırkı dövrdə mühasibat uçotunun mühasiblərin əlindən çıxaraq iqtisadçıların, statistiklərin, rəhbərlərin əlində daha çox cəmləşdiyi halları baş verir. Bunun nəticəsidir ki, mühasibat uçotu ilə əlaqədar problemlər həll olunmur, mühasibat uçotu öz təyinatına və öz məqsədinə istiqamətləndirilmir.

Belə vəziyyət iqtisadiyyatın kiçik sahibkarlıq sferasında daha çox mövcuddur. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu mövcud imkanların və ehtiyatların aşkara çıxarılmasında, təsərrüfatçılıqların qarşısının alınmasında, iqtisadi mənafeylərin düzgün tənzimlənməsində, idarəetmə haqqında elmi əsaslarla qərarların qəbul edilməsində böyük əhəmiyyətə malikdir. Ona görə də kiçik sahibkarlıq subyektlərində mühasibat uçotu və xüsusilə idarəetmə uçotu səmərəli qurulmalı və öz funksiyalarını yerinə yetirməlidir.

3. Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin düzgün formalaşması və səmərəli fəaliyyət göstərməsinin təmin edilməsi üçün onun təşkili bazasının və iqtisadi hüquqi

strukturunun elmi əsaslarla qurulmasına nail olunmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində təsərrüfat fəaliyyəti bazasının prinsiplərini müəyyən edən hüquqi mənbələrin əsasında, onların fəaliyyətinin dövlət müəssisəsinin məqsəd və formalarını müəyyən edən qanunvericilik bazasından və kiçik sahibkarlıq subyektləri fəaliyyətinin ayrı-ayrı sferalarını tənzimləyən qanunlardan və digər normativ sənədlərdən düzgün istifadə olunmalıdır.

Kiçik sahibkarlıq fəaliyyətinin müasir dövrün tələbləri və onların inkişaf etdirilməsi ilə əlaqədar qarşıda duran məqsədlərə uyğun olaraq inkişaf etdirilməsi üçün investisiya fəaliyyətinin, vergi münasibətlərinin və xüsusilə mühasibat uçotunun mövcud normativ-hüquqi baza əsasında təşkili həyata keçirilməlidir.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində istifadə olunan sadələşdirilmiş uçot variantının tətbiqi nəticəsində onun çox mühüm üstünlükləri ilə birlikdə bəzi nöqsanları da aşkar edilmişdir. Belə ki, sadələşdirilmiş uçot forması material resurslarının, əsas və dövriyyə fondlarının, xərclərin, mal göndərənlər və alıcılarla əlaqələrin hərəkətinin uçotunda tələb olunan sistemlik tam təmin edilmir. Tədqiqat göstərir ki, bu nöqsanlar idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün etibarlı informasiya ilə təmin edən idarəetmə uçotu sistemi ilə aradan qaldırıla bilər. Ona görə də idarəetmə uçotu sisteminin metodoloji və normativ təminatına düzgün əməl edilməlidir.

4. Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyatının inkişafında iri müəssislərlə yanaşı kiçik sahibkarlıq subyektlərinin də rolu və fəaliyyət göstərməsinin təmin edilməsi üçün onun təşkili bazasının və iqtisadi hüquqi strukturunun elmi əsaslarla qurulmasına nail olunmalıdır. Bununla əlaqədar olaraq kiçik sahibkarlıq subyektlərində təsərrüfat fəaliyyəti bazasının prinsiplərini müəyyən edən hüquqi mənbələrin əsasında, onların fəaliyyətinin dövlət müəssisəsinin məqsəd və formalarını müəyyən edən qanunvericilik bazasından və kiçik sahibkarlıq subyektləri fəaliyyətinin ayrı-ayrı sferalarını tənzimləyən qanunlardan və digər normativ sənədlərdən düzgün istifadə olunmalıdır.

Kiçik sahibkarlıq fəaliyyətinin müasir dövrün tələbləri və onların inkişaf etdirilməsi ilə əlaqədar qarşıda duran məqsədlərə uyğun olaraq inkişaf etdirilməsi üçün investisiya fəaliyyətinin, vergi münasibətlərinin və xüsusilə mühasibat uçotunun mövcud normativ-hüquqi baza əsasında təşkili həyata keçirilməlidir.

5. Məlum olduğu kimi «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanununa əsasən kiçik sahibkarlıq subyektlərində uçot siyasəti müəssisənin rəhbəri tərəfindən müəyyən edilir, uçotun təşkili, təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar olaraq qanunvericiliklərin tələblərinə əməl edilməsi üçün də rəhbər məsuliyyət daşıyır. Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olan kiçik sahibkarlar mühasibat uçotunu ikili yazılış üsulu ilə də aparmaq hüququna malikdirlər.

Kiçik sahibkarlıq subyektlərində istifadə olunan sadələşdirilmiş uçot variantının tətbiqi nəticəsində onun çox mühüm üstünlükləri ilə birlikdə bəzi nöqsanları da aşkar edilmişdir. Belə ki, sadələşdirilmiş uçot forması material resurslarının, əsas və dövrüyyə fondlarının, xərclərin, mal göndərənlər və alıcılarla əlaqələrin hərəkətinin uçotunda tələb olunan sistemlik tam təmin edilmir. Tədqiqat göstərir ki, bu nöqsanlar idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün etibarlı informasiya ilə təmin edən idarəetmə uçotu sistemi ilə aradan qaldırıla bilər. Ona görə də idarəetmə uçotu sisteminin metodoloji və normativ təminatına düzgün əməl edilməlidir.

6. Tədqiqat göstərir ki, Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyatının inkişafında iri müəssisələrlə yanaşı kiçik sahibkarlıq subyektlərinin də rolu və əhəmiyyəti böyükdür. Kiçik müəssisələr ölkənin daxili bazarının əmtəə və xidmətlərlə sahə və regional inhisarçıhğm ləğv edilməsində, rəqabətin bütün sahələrdə genişləndirilməsində, təşəbbüskar insanların yaradıcılığı və imkanlarının aşkara çıxarılmasında, mövcud əmək və material resurslarının istehsal və xidmətə cəlb edilməsində, habelə milli iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçirilməsində, müvafiq bazar münasibətlərinin formalaşmasında, istehsalçı və istehlakçı arasında

qarşılıqlı əlaqələrin yaranmasında, azad işçilərin əmək fəaliyyətinə cəlb edilməsində, əhalinin gəlirlərinin artırılmasında, alıcılıq qabiliyyətinin yüksəldilməsində, həyat şəraitinin yaxşılaşdırılmasında əvəz edilməz əhəmiyyətə malikdir.

7. Tədqiqat nəticəsində aydın olmuşdur ki, ölkədə kiçik sahibkarlıq subyektlərinin inkişaf etdirilməsi, məşğulluq səviyyəsinin yüksəldilməsi ilə yanaşı sosial-iqtisadi göstəricilərin yaxşılaşdırılmasına real şərait yaradır, yerli xammal və materiallardan istifadənin səviyyəsi yüksəlir, daxili bazarın əmtəə və xidmətlərlə zənginləşməsi həyata keçirilir.

8, Kiçik sahibkarlıq subyektlərinin səmərəli fəaliyyət göstərməsində idarəetmə uçotunun düzgün qurulması həlledici əhəmiyyətə malikdir. Məlum olduğu kimi idarəetmə uçotu sisteminin qurulması mərkəzi idarəetmədən istehal bölmələrinə, istehsal bölmələri ilə mühasibatlıq və əks istiqamətdə əlaqələr üzrə informasiya axınının səmərəli təşkili ilə bağlıdır, Məsarif (normativ və hesabat) haqqında informasiya müəssisənin praktiki olaraq bütün əsas strukturlarından keçir. İdarəetmə uçotunun təşkili üçün bu əsas zəncirin baş bölməsi (manqası) mühasibatlıqdır. Belə ki, mühasibatlıq universal orqan olub fəaliyyətin bütün aspektlərini daha geniş əks etdirir və iqtisadi idarəetmə məqsədi ilə tələb olunan informasiya ilə tam təmin edir. Ona görə də hər bir kiçik sahibkarlıq subyektində idarəetmə uçotunun düzgün həyata keçirilməsinin təmin olunması başlıca vəzilə kimi qarşıda durur,

9. Tədqiqat göstərir ki, keçən əsrin ortalarından başlanaraq mühasibat uçotu informasiyalarının hansı istehlakçıya çatmasından asılı olaraq uçot maliyyə və idarəetmə hissələrinə ayrılmışdır. Ayrı-ayrı tədqiqatçılar tərəfindən maliyyə və İdarəetmə uçotlarının mahiyyətinə, funksiyasına, məqsədinə, vəzifələrinə dair fikir irəli sürülmüş və təkliflər verilmişdir. Xüsusilə idarəetmə uçotunun təyin olunmasına dair fikir ayrılıqları daha çoxdur. Lakin tədqiqatçıların hamısının idarəetmə uçotunun labüd olmasına və onun təkmilləşdirilməsinin zəruriyyət təşkil etməsinə dair fikirləri üst-üstə düşür.

İdarəetmə uçotuna dair fikir və təkliflərin ümumiləşdirilməsinə əsasən qeyd etmək olar ki, idarəetmə uçotu mühasibat uçotunun yarım sistemi olub, bir təşkilat dairəsində onun idarəetmə aparatının planlaşdırmada, özünüidarəetmədə, fəaliyyətə nəzarəti həyata keçirməkdə tələb olunan informasiyalarla təmin edir. Bu prosesə aşkara çıxarmaq, ölçmək, yığmaq, təhlil, hazırlama, idarəetmə aparatının öz funksiyalarını yerinə yetirmək üçün lazım olan informasiyaların qəbulu və başqasına verilməsi daxildir.

10. Tədqiqat nəticəsində aydın olmuşdur ki, mühasibat uçot-analitik sistem ümumi sistemin bir əsas hissəsi olub, yalnız mühasibat informasiyalarına əsaslanır, mühasiblər tərəfindən həyata keçirilir. Onun başlıca mahiyyəti uçot və analitik əməliyyatları bir prosesdə birləşdirməkdən, idarəetmə qərarlarına dair qəbul edilməsi üçün təkliflərin işlənilməsində həmin proseslərin fasiləsizliyini təmin etməkdən ibarətdir. Bununla əlaqədar olaraq uçot və təhlilin ümumi metodologiyası və normativləri vahid uçot-analitik sistemdə səmərəli istifadə edilməsi üçün qüvvədə saxlanılır və təkmilləşdirilir.

11. Bazar münasibətlərinin formalaşdığı müasir mərhələdə mühasibat uçot-analitik sistemin idarəetmə və maliyyə hissələrinə bölgüsü nəzəri və praktiki fəaliyyət cəhətdən vaxtı çatmış labüd bir prosesdir, idarəetmə prosesinin məzmununa görə (planlaşma, təşkil, nəzarət) iqtisadi təhlilin funksiyalarından asılı olaraq mühasibat uçot-analitik sistem operativ, taktiki və strateji hissələrə bölünür. Lakin mühasibat uçotu və iqtisadi təhlilin informasiyasının məzmunu üzrə bölgüsündən asılı olaraq hər birinin operativ, taktiki və strateji müxtəlifliyi nəzərə alınmaqla maliyyə və idarəetmə uçot-analitik sistemlərinə mühasibat uçot-analitik sistemləri çərçivəsində qiymət verilməsi məqsəduyğundur.

12. Bazar münasibətlərinin formalaşdığı şəraitdə mühasibat uçotunun maliyyə və idarəetmə hissələrinə bölünməsi uçot siyasətində ayrıca maliyyə və idarəetmə mühasibətlərinin yaradılması zərurətini meydana çıxarır, Bizim fikrimizcə buna real ilkin şərtlərin: iqtisadi - bazar iqtisadiyyatının təşəkkül tapması və İnkişafı; nəzəri - ölkəmizdə və xarici ölkələrdə idarəetmə nəzəriyyələrinin əsaslandırılması;

qanunvericilik - bazar münasibətlərinin formalaşdığı mərhələdə idarə etmə uçotunun real təşkilinə imkan verən müvafiq normativ real təşkilinə imkan verən müvafiq normativ bazanın mövcud olması - yaradılması təminat verir.

13. Kiçik sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə uçotu sisteminin tətbiqi uçot siyasətinin təşkili, onun istifadə etdiyi metodlar, uçotun aparılması texnikası ildə əlaqədar məsələlərin ətraflı işlənilməsini tələb edir. Uçot siyasəti - rəhbərlik tərəfindən maliyyə hesabatının hazırlanması və təqdim olunması üçün qəbul edilmiş prinsiplər, əsaslar, həcmələr, qayda və prosedurların məcmuudur.

İdarəetmə uçotu siyasətinin variantının seçilməsinə aşağıdakı amillər təsir göstərir: təşkilatın hüquqi və təşkilatı-iqtisadi hüququ (mülkiyyət forması, fəaliyyət növü, ölçüləri); sahibkarlığın cari və uzunmüddətli məqsədləri; maliyyə- istehsal, kommersiya və idarəetmə fəaliyyəti; kadr təminatı; təsərrüfat şəraiti (təsərrüfat, vergi, investisiya, mühasibatlıq qanunvericiliyinin vəziyyəti).

14. İdarəetmə uçotu sistemi üçün uçot siyasəti aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir: bütövlük, ehtiyatlılıq, məzmunun forma qarşısında üstünlüyü: ziddiyyət təşkil etməməsi; səmərəlilik və uçot prosesinin bütün aspektlərini əhatə etməsi; metodoloji, texniki və təşkilati.

Metodoloji aspektdə idarəedicilər mühasibat uçotu strategiyası aşağıdakıları nəzərə almalıdır: pul və lövhə mühasibat çərçivələri arasındakı əlaqə; sabit mənbələrin düzəldilməsi xərclərinin yaradılması hesabından çıxılması metodikasının təminatı; yaradılması xərclərini endirmək və toplamaq üçün texnikanın seçilməsi; mühasibat uçotu obyektləri arasındakı qüsurlu xərclərin yayılması strategiyalarının təmin edilməsi; maddələri, işləri və idarələri təmsil etmək strategiyaları; yaradılması xərclərinin vahid mühasibat uçotu; yaradılma dəyəri mühasibat üsulu seçimi və s.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. "Mikro, kiçik, orta və nəhəng ticarət maddələrinin yayılması Qaydaları" nın təsdiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin seçimi
2. "Azərbaycan Respublikası Sahibkarlığa Kömək Milli Fondunun vəsaitlərindən istifadə sisteminin təkmilləşdirilməsi haqqında" Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Bəyannaməsi, 13 oktyabr 2011
3. "Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta səylər səviyyəsində müştəri mallarının yaradılması üçün əsas yol xəritəsi", Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərmanı, 2016
4. ARPA Bakı. (2018). Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərində beynəlxalq maliyyə hesabat standartlarından istifadəni təmsil edən dərs kitabı
5. Malların yaradılması üçün Azərbaycan Respublikasında kiçik və orta sahibkarlıq dərəcəsində Vital Yol Xəritəsi
6. Azərbaycan Respublikasının Vəzifə Məcəlləsi, 2020
7. Mühasibat üzrə IIQ. 29 iyun 2004-cü il tarixli 716 nömrəli Azərbaycan Respublikası Qanununun 4.1 2.1.3 və 9 iyun 2004-cü il tarixli 716 nömrəli Azərbaycan Respublikasının Qanununun 2.1.3 - Mühasibat uçotu haqqında IIQ.
8. Rzayev QR (2017), Beynəlxalq Mühasibat Standartları və Maliyyə Hesabatı, Bakı, Elm, 325 səh
9. Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu
10. Salahov AS, Mehdiyev VM (2016), Mühasibat Dərsliyi. Bakı, 3 sayılı Bakı mətbəəsi, 186 səh.
11. Səbzəliyev SM (2013), Mühasibat (pul) hesabatı. Bakı, UNEC, 385 səhifə.
12. Səbzəliyev SM (2003) Maliyyə hesabatı: tənzimləmə və inkişaf məsələləri, Bakı, "Elm", 409 səh.

Rus dilinda

1. Алексеева А.И., Васильев Ю.В., Малеева А.В., Ушвицкий Л.И. (2016) Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник / -М.: Кнорус, Финансы и статистика 3. Издание, переработанное и дополненное. С. 720.
2. Ануфриев В. Е. (2015) Учет основных средств, капитала и прибыли: инструкция. М.: Издательство «Бухгалтерия», - 112 с.
3. Артеменко, В.Г. (2016) Финансовый анализ / В. Артеменко, М. Беллендир. - Москва: Дело-Сервис. 152 с.
4. Астахов, В.П. (2016) Бухгалтерский (финансовый) учет. Шаг за шагом: обучение - практическое. пособие / В.П. Астахов. - Ростов н / д.: Феникс, 457 с.
5. Атаулов, Р.Р. Взаимосвязь качества продукции и финансовых показателей / Р.Р. Атаулов // Азимут научных исследований: экономика и управление. - 2015. - №4. - С. 1-11.
6. Бахолдина, И.В. (2013) Бухгалтерский учет и финансы: Учебник / И.В. Бахолдин, Н. Голышева. - Москва: ФОРУМ. 320 с.
7. Беляков Д.С. (2016) Экономическая сущность и содержание сложного механизма управления затратами предприятия // Символ науки. - Нет 9-1. - С.19-25.
8. Богдашкин Ю.Н. Процесс формирования программ аудита. / Ю.Н. Богдашкин // Вестник Волжского университета. В.Н. Татишев. Сер. «Экономика». - 2017. - № 16. - Тольятти: Волжский университет имени В.Н. Татищева, 2017. - С. 312 - 319.
9. Булдашова Ю.В. Ключевые вопросы аудита в новых международных стандартах аудита для подготовки аудиторских отчетов / Ю.В. Булдашова // Аудиторские отчеты. - 2016. - №12 - С 14-25.
10. Васильева, Л.С. (2010) Финансовый анализ: [Текст]: / учебник Л.С. Васильева, М.В. Петровская. - М.: КНОРУС - С.202.

11. Великая, Э.Г. Индикаторы оценки эффективности организации / // Балтийский гуманитарный журнал. - 2016. - №2. - С. 57-61.
12. Войтоловский Н.В., Калинина А., Мазурова И. И.. (2016) Комплексный экономический анализ предприятия / под ред. - СПб .: Питер - 576 с.
13. Слободняк И.А., Пискунов И.В. Актуальные проблемы автоматизации бухгалтерского учета; Международный бухгалтерский учет. 2014. № 1- 32-52 с.
14. Голиков О.И., Адушева А.Ю. Практические аспекты разработки положения о тайне аудита хозяйствующего субъекта, оказывающего аудиторские услуги // В.Н. Вестник Волжского университета им. Татишев. - 2016. - Т. 2. №2. 2. - С. 79-84.
15. Егорова А.А. Сущность и характеристика финансового положения // Экономика. - 2016. - № 1 (10). - С.23-26.
16. Ефимова О.В. (2018) Финансовый анализ: современные инструменты для принятия экономических решений. М .: Омега-Л. С. 349.
17. Исмаилов Н.М. Стоимость организации учета и анализа финансовых результатов в усилении и увеличении экономического потенциала фирм (2013) / Экономика и власть - 265 с.
18. Кемаева С.А., Бондаренко В.В. Анализ упрощенных форм бухгалтерской отчетности малых предприятий; Международный бухгалтерский учет. 2013. № 27-63-78 с.
19. Керимов В.Е. (2015) Бухгалтерский учет. - М .: Эксмо, 387 с.
20. Копылова Е.К. Риск несоблюдения условий достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности и оценки на этапе планирования аудита / Известия ИГЭА. - 2017. - № 1. 123 с.
21. Крылов С.И. (2016) Финансовый анализ, инструкции // Екатеринбург, Изд-во УрФУ, 162 с.

22. Крылов, Е. И. Власова, В. М. (2009) Анализ финансовых результатов предприятия: / Тренинг ГУАП. - СПб. - С. 63.
23. Лысов И.А., Колачева Н.В. Методы управления финансовыми результатами предприятия // Вестник НГИЭИ. - 2015. - № 1 (44). - С. 54-57.
24. Магомедова М. М. Маржинальный анализ финансовых результатов предприятия. <https://www.tyuiu.ru>
25. Малышева М. (2013) Отчет о «малых» финансовых результатах. Информационный бюллетень «Экспресс - бухгалтерия». -624 с.
26. Манина Н. В., Николаева М. О.(2016) Зарубежный опыт учета и анализа финансовых результатов организации // Молодой ученый. - Нет. 457 с.
27. Миллер, Мария, Анализ финансовых результатов в контексте МСФО / Применение (2015). - М .: Издательство LAP Lambert Academy. - 978 с .
28. Никонова М.Ю. Особенности формирования финансовых результатов в МСФО и в местной практике // Современные тенденции в экономике и менеджменте: новый взгляд. 2016. - № 13-2. - С. 28-36.
29. Орлюк Н.Ю. Анализ несоответствий бухгалтерского учета доходов и расходов и налогового учета // 2016. - № 3 (104). - С. 37-41.
30. Оськина Ю. Н. Обзор методов анализа финансовых результатов / Ю.Н. Н. Оськина, Е.А. Баева // Социально-экономические явления и процессы. - 2017. - № 4 (050). - С. 126-130.
31. Пястолов С. М. (2016) Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие / С. М. Пястолов. - Издание 3-е, удалено. - М .: Издательский центр «Академия» - 336 с.
32. Санникова И.Н., Ласкина М.В. (2019) Формирование и анализ отчетности субъектов малого предпринимательства; Бухгалтер и закон. – 284 с.

33. Сафоненко. В. В. Финансовый отчет составляет основу базы данных для анализа финансовых результатов предприятия // Образование без границ и наука: социальные и гуманитарные науки, 2016. № 5. с. 91-95.

34. Сигидова Ю. И. Трубилин. А.И. (2015) Бухгалтерская (финансовая) отчетность: инструкция / - Москва: ИНФРА-М. - 366 с.

35. Соколов А.А., Никишина К.Е. Финансовые результаты предприятия как объект оценки и анализа / Сборник научных статей по результатам Международной научно-практической конференции, № 4, Казань, 2017. 237с. /<http://izron.ru>

36. Хорева И.В., А.А. Ващенко, (2016) Управление финансовой устойчивостью и платежеспособностью организации // Экономика. Образование. Верно. Научные исследования состояния и развития современного общества Сборник научных статей по материалам Международной научно-практической конференции. Отредактировано. С. 332-337

37. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Негашев Е.В. (2000) Методика финансового анализа.-М.:ИНФРА-М. – 521 с.

İnternet resursları

1. Azərbaycan Respublikası İqtisadiyyat Nazirliyi - <https://www.economy.gov.az>
2. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi - <http://maliyye.gov.az>
3. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi - <https://www.taxes.gov.az>
4. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi - <https://www.stat.gov.az>
5. Bakı Biznes Universiteti, Audit jurnalı - <http://audit-journal.az/files/items/10.pdf>
6. International Accounting Standards - www.iasplus.com
7. International Financial Reporting Standarts - <https://www.iasplus.com>

8. Kiçik və orta sahibkarlıq sahəsində idarəetmənin daha da təkmilləşdirilməsi haqqında Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərmanı - <https://www.economy.gov.az>

9. Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı, www.cbar.gov.az -

Cədvəllərin siyahısı:

Cədvəl 1: İqtisadi mexanizmin elementləri və uçot-analitik system.....	20
Cədvəl 2: Model 1.- “Məsrəf- Məhsul buraxılışı – Nəticə”	26
Cədvəl 3: Model 2- Uçot obyektləri.....	26
Cədvəl 4: Ümumi (maliyyə) və idarəetmə uçotunun müqaisəli təhlili.....	27
Cədvəl 5: Kiçik biznes subyektlərinin başlıca makroiqtisadi göstəricilərinin effektivlik parametrlərinin hesablanması.....	31
Cədvəl 6: Respublika regionları üzrə kiçik biznes subyektlərinin bir sıra göstəricilərinin effektivliyini qiymətləndirilməsi.....	32
Cədvəl 7: Kiçik biznes subyektlərinin (borcluların) kredit qabiliyyətliliyinin hesablanması.....	33
Cədvəl 8: İdarə olunma səviyyəsinə görə xərclərin təsnifatı.....	37
Cədvəl 9: Mühasibat registrlərində xərclərin əks etdirilməsi qaydaları.....	43
Cədvəl 10: Xərcin xarakterinin metodu üzrə.....	45
Cədvəl 11: BHBS müvafiq olaraq xərc metodu üzrə mənfəət və zərər haqqında hesabatda əməliyyat fəaliyyətinin mənfəətinin formalaşmasına dair informasiya.....	46
Cədvəl 12: Maliyyə və istehsal mühasibat uçotu hesablarının siyahısı	47
Cədvəl 13: Ümumistehsal xərcləri üzrə məsuliyyət mərkəzləri	66
Cədvəl 14: İnzibati xərcləri üzrə məsulliyət mərkəzləri	67

Sxem siyahısı:

Sxem 1: İş yerinin avtomatlaşdırılması şəraitində analitik fəaliyyətin prinsipial sxemi.....	18
Sxem 2: İdarəetmə uçotu vasitəsilə idarəedən və idarəolunan sistemin qarşılıqlı əlaqə strukturu.....	23