

UOT 338.2

Günay Cahangir qızı ƏSƏDOVA
Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin doktorantı
gunay.asadova30@gmail.com

İDARƏETMƏ UÇOTUNUN TƏŞKİLİ PROBLEMLƏRİ VƏ ONLARIN HƏLLİ YOLLARI

Xülasə

Tədqiqatın məqsədi-İdarəetmənin müasir tələblərinə müvafiq olaraq idarəetmə uçotunun nəzəri qaydalarının, onun inkişafının əsas istiqamətlərinin tədqiqi və ümumiləşdirilməsidir.

Tədqiqatın metodologiyası-İdarəetmə uçotunun, idarəetmə təhlilinin və digər əlaqəli iqtisad elmlərinin nəzəriyyəsi üzrə ölkə və xarici müəlliflərin əsərlərində nəzərdən keçirilmiş nəzəri və elmi-metodiki qaydalar, elmi konfransların materialları tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları qismində çıxış edir. Mövzunun tədqiqi prosesində həm ümumelmi (dialektika, təhlil, sintez, induksiya, deduksiya, oxşarlıq və s.), həmçinin də elmi məlumatların sistemləşdirilməsinin xüsusi metodlarından (tədqiqat, müqayisə, nəzəri və praktiki materialların ümumiləşdirilməsi, kompleks təhlil və sistemli yanaşma) istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın tətbiqi əhəmiyyəti-Aparılmış tədqiqatın nəticələri, formalaşdırılmış təklif və tövsiyələr idarəetmə uçotunun nəzəriyyəsi və praktikasının gələcək inkişafı üçün nəzərə alın və tətbiq oluna bilər. Alınmış nəticələrin tətbiqi tam informasiya sisteminin yaradılmasına və bütövlükdə müəssisənin deyil, eləcə də onun struktur bölmələrinin (məsuliyyət mərkəzlərinin) fəaliyyətinin səmərəliliyinin düzgün qiymətləndirilməsinə imkan verəcəkdir.

Tədqiqatın nəticələri-İdarəetmə uçotunun düzgün qurulması müəssisənin uğurlu fəaliyyətini, onun strateji inkişafının yüksək tempini təmin edir, menecerə operativ qaydada zəruri uçot və analitik informasiyanı əldə etməyə, xərclərin, kommersiya və bütün fəaliyyətin düzgün idarə edilməsi nəticəsində təşkilatın rəqabət üstünlükləri əldə etməsinə imkan yaradır.

Tədqiqatın optimallığı və elmi yeniliyi-İdarəetmə uçotunun müasir vəziyyətinin xarakteristikasının verilməsi. İqtisadi subyektlərdə idarəetmə uçotunun təşkili problemlərinin təsnifləşdirilməsi, onun təkmilləşdirilməsi üçün mühüm zəruri aspektlərin- yeni idarəetmə uçotu metodlarından istifadə olunması.

Açar sözlər: idarəetmə uçotu, xərclər, informasiya, idarəetmə, təşkilati struktur, büdcələşmə.

Giriş

Müasir təsərrüfatçılıq şəraitində idarəetmə uçotunun nəzəri və təşkilati-metodiki problemləri bu sahədə tədqiqatlar aparən mütəxəssislərin diskussiya obyektinə çevrilmişdir. Aparılan tədqiqat xarakterli işlər sözügedən problemlərin və onların səbəblərinin müəyyən edilməsinə istiqamətlənmişdir. Vurğulamaq yerinə düşər ki, həmin problemlərin yaranmasının obyektiv və subyektiv tərəfləri mövcuddur. Tədqiqat həmin problemlərin ayrılıqda öyrənilməsini, onlar arasında qarşılıqlı əlaqələrin təhlilini və qiymətləndirilməsini əhatə etməlidir. Fikrimizcə, idarəetmə uçotu sisteminin təkmilləşdirilməsi onun fəaliyyəti üzrə problemlərin həllinə fokuslanmalıdır ki, bu, bütövlükdə təşkilatların fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə zəmin yaradacaqdır. Məhz bu baxımdan, bu sistemdə mövcud əsas problemləri bilmək lazımdır. Geniş elmi ədəbiyyatların, ölkə və xarici müəlliflərin, o cümlədən, Abbasov Q.Ə., Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M., Druri K., İvaşkeviç V.B., Karpova T.P., Nikolayeva S.A., Paliy V.F., Şeremet A.D. və digərlərinin nəşr və tədqiqatlarının təhlili əsasında ölkənin mövcud idarəetmə uçotu sistemi üçün müəssisənin menecerləri tərəfindən səmərəli idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi imkanlarını məhdudlaşdıran xarakterik nöqsanlar mövcuddur.

İdarəetmə uçotunun mahiyyəti

Bütövlükdə dünya, eləcə də ölkə iqtisadiyyatının inkişaf tempi müəssisələrin qarşısında vəzifələrin müəyyən edilməsinə istiqamətlənməsinin mürəkkəbliyini nəzərdə tutur. Mühüm taktiki və

strateji inkişaf məsələlərini həll etmək, hesablamaları əsaslandırmaq və bu əsasda operativ qərar qəbul etmək uçuotu, planlaşdırmanı, nəzarəti və idarə olunan obyektlər kəsiyində təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri haqqında məlumatların təhlilini həyata keçirməyə imkan verən çevik idarəetmə sisteminin yaradılması şəraitində mümkündür. İdarəetmə uçuotu kompleks və sistemli qaydada müxtəlif metodlardan istifadəyə əsaslanır. Belə ki o, bir neçə tətbiqi iqtisad elmlərini – planlaşdırma, istehsalın təşkili və idarə olunması, normalaşdırma, operativ uçuot, idarəetmə təhlili və digərlərini birləşdirir. Bu üstünlük onunla izah olunur ki, müxtəlif metodlardan istifadə zamanı yeni biliklərə və texnologiyalara giriş edilir [8].

İdarəetmə uçuotu sisteminin qurulması idarəetmənin məqsəd və vəzifələri nəzərə alınmaqla hər bir müəssisənin daxili işidir. Vurğulamaq yerinə düşər ki, hər bir müəssisədə idarəetmə uçuotunun təyinatı fərqlidir. Buna görə də, onun məqsədlərindən danışırkən yadda saxlamaq lazımdır ki, hər bir müəssisədə idarəetmə texnologiyaları qismində öz məqsədlərinə çatmaq, özlərinin metodiki alətlərindən istifadə etmək, müəssisə daxilində növmüxtəlifliyi və çoxsaylı amillərdən asılılıqda mövcud təşkilati struktura əsaslanan istənilən zəruri uçuot sistemlərini yarada bilər.

Uçuot, informasiya təminatı, nəzarət və uzlaşdırmanın kəsişməsində yerləşməklə idarəetmə uçuotu müəssisənin idarə olunmasında mühüm yer tutur. O, nəzarət-idarəetmə və informasiya təminatı funksiyalarını özündə vahid sistem kimi əlaqələndirir, onları inteqrasiya edir və uzlaşdırır, idarəetməni yüksək keyfiyyət səviyyəyə çatdırır. İdarəetmə uçuotunun yaranmasının zəruriliyi onunla şərtlənmişdir ki, müasir iqtisadi subyektlər bütövlükdə və onun ayrı-ayrı struktur bölmələri kəsiyində fəaliyyətin çevik qiymətləndirilməsi və təhlili sisteminə ehtiyac duyurlar. İdarəetmə uçuotu yalnız baş vermiş faktlar haqqında məlumatlara əsaslanmır, eyni zamanda proqnoz informasiyalarına da ehtiyac duyur. Bundan savayı, mühasibat hesabatı müəyyən edilmiş dövrdə tərtib edilməlidir, biznesin aparılması hadisələrin operativ qiymətləndirilməsini tələb edir. Əgər maliyyə uçuotu sistemində ümumqəbuledilmiş prinsip və qaydalardan istifadə olunursa, idarəetmə uçuotunun aparılması qaydaları müəssisələr tərəfindən müəyyən edilir.

İdarəetmə uçuotunun təşkili sahəsində çatışmazlıqlar

İdarəetmə uçuotunun təşkilində mövcud çatışmazlıqların müəyyən edilməsi ilk növbədə bütövlükdə təsərrüfat subyektinin, eləcə də onun ayrı-ayrı struktur bölmələrinin idarə olunması sistemində boşluqların müəyyən edilməsinə fokuslanmışdır. Sözsüz ki, mövcud çatışmazlıqların qiymətləndirilməsinə istiqamətlənmiş aparılan tədqiqatların nəticələri əsasında idarəetmə uçuotu sahəsində boşluqların aradan qaldırılması üzrə praktiki tədbirlər hazırlanmalı və tətbiq edilməlidir. Son nəticədə onlar iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin və onların maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşmasına müsbət təsir göstərəcəkdir. İndi müəssisələrdə idarəetmə uçuotunun təşkilində özünü göstərən çatışmazlıqları ətraflı nəzərdən keçirək.

1. İdarəetmə uçuotunun təşkilində boşluqlar:

- əksər müəssisələrdə idarəetmə uçuotu təşkil edilməmişdir və ya aşağı səviyyədədir ki, bu da neqativ hal hesab olunmalıdır. Belə ki, müəssisədə özünü təmzimpləmənin xüsusi müxanizmi qismində çıxış edərək o, idarəetmə konturunda əks əlaqəni təmin etmir;

- əksər müəssisələrdə təşkilati strukturunu nəzərdən keçirdikdə məlum olur ki, yüksək həlqədə idarəetmə funksiyalarının hədsiz cəmləşməsi və idarəetmə uçuotu sisteminin belə struktura həvalə edilməsi hər cür məntiqdən uzaqdır - fəaliyyətin bütün istiqamətləri üzrə səmərəli nəzarətin təşkilinə imkan vermir, diqqətin cəmlənməsinə maneçilik yaradır;

- ixtisaslı kadrların çatışmazlığı, əmək resurslarının aşağı səviyyəsi.

Qeyd etmək lazımdır ki, iqtisadi subyektin tam təşkilati strukturu aşağıdakı aspektlərdən asılıdır:

- istehsalın xarakteri və onun sahə xüsusiyyətləri;
- büraxılan məhsulların tərkibi, onun hazırlanması texnologiyası;
- istehsalın miqyası və tipi;
- müəssisənin texniki silahlanması səviyyəsi;
- idarəetmənin təşkili formaları (xətti, xətti-funksional, matris);

- idarəetmə aparatının strukturu və istehsalın ierarxik strukturunun uyğunluğu;
- mərkəzləşdirilmiş və demərkəzləşdirilmiş idarəetmə formaları arasında nisbət;
- idarəetmə işlərinin mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması səviyyəsi;
- işçilərin ixtisas səviyyəsi.

Əksər müəssisələrin təşkilati strukturu xətti-funksionaldır. Bu model funksional rəhbərlərin yalnız öz bölmələrinin idarə olunmasını nəzərdə tutur. Bu struktur stabil şəraitdə uğurla işləyir. Fikrimizcə, idarəetmə uçotu sisteminin tətbiqindən əvvəl idarəetmənin təşkili strukturunun təkmilləşdirilməsi tələb olunur ki, idarəetmənin divizional strukturuna keçid daha səmərəli istiqamət hesab oluna bilər. O, əksər şirkətlərin idarə olunması təcrübəsində istifadə olunur və aşağıdakı üstünlüklərə malikdir: ətraf mühitin dəyişməsinə reaksiyanı artıran bölmələrin hüquqlarının genişlənməsi ilə təşkilatın çevikliyinə və adaptasiyasına, rəhbərlərin gəlir əldə olunmasına məsuliyyətini artırmağa, eyni zamanda, ayrı-ayrı bazarlara, məhsullara və ya istehlakçılara daha çox diqqət yetirilməsinə imkan verir.

İdarəetmənin bu və ya digər obyektlərinin və funksiyalarının məcmusu idarəetmə uçotunun müxtəlif konsepsiyalarını nəzərdən keçirməyə imkan verir: dar mənada (uçot funksiyası, idarəetmə obyekti qismində xərclər götürülür, predmet xərclərinin uçotu hesab edilir), geniş-(idarəetmənin bütün sisteminin informasiya əsası hesab olunur, idarəetmənin bütün funksiyalarını və obyektlərini əhatə edir).

İdarəetmə obyektlərinin qeyd edilən təsnifatı bazasında belə bir fikri təsdiq etmək olar ki, təşkilatın idarə olunmasının əsası qismində çıxış edən idarəetmə uçotu aşağıdakı məsələlərə münasibətdə idarəetmə funksiyalarının həyata keçirilməsini nəzərdə tutur:

- təşkilatın fəaliyyətini təşkil edən daxili biznes-proseslərin məcmusu;
- təşkilatın fəaliyyətində iştirak edən struktur bölmələr;
- istehsal proseslərində iştirak edən müxtəlif resurslar;
- təşkilatın fəaliyyətini xarakterizə edən göstəricilər.

Texniki aspektdə idarəetmə uçotunun tətbiqi aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- iqtisadi subyektin təşkilati strukturunun dəyişməsi və məsuliyyət mərkəzlərinin formalaşdırılması;

- idarəetmə uçotu məqsədi üçün hesablar planının hazırlanması;
- büdcələşmə sisteminin yaradılması;
- firmadaxili idarəetmə hesabatının formalaşdırılması.

Məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması, müəssisədə səmərəli idarəetmə uçotu sisteminin yaradılması zəruri və mütləq şərtidir. Müəssisənin təşkilati strukturunun dəyişməsi və məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması yalnız funksional vəzifələrin yerinə yetirilməsi üzrə deyil, əldə edilmiş nəticələrə görə məsuliyyəti nəzərdə tutur. Məsuliyyət mərkəzlərinin yaradılması zamanı müəssisənin texnoloji strukturu diqqətə alınmalıdır, daha sonra onun şaquli və üfüqi kəsiyi fərqləndirilir. Birinci məsuliyyət mərkəzə görə cavabdeh olan hər bir şəxsin fəaliyyət dairəsi ilə məhdudlaşır, ikinci idarəetmə qərarını qəbul edən şəxsin səlahiyyətləri ierarxik pilləni müəyyən edir. Məsuliyyət mərkəzlərinin şaquli və üfüqi kəsiyi ümumi məqsədə nail olmaq məqsədi ilə mərkəzləşdirilmiş rəhbərliyin struktur bölmələri rəhbərlərinin mümkün təşəbbüslərinin maksimum uzlaşdırılmasına imkan verir [2; 8].

İdarəetmə uçotunda səlahiyyətlərin ötürülməsi mühümdür. Bu, əsas prinsipdir, əks halda uçotun lazımi səviyyədə fəaliyyəti mümkün deyildir. İdarəetmə uçotu bölməsinin mühüm vəzifələri ierarxiya üzrə elə ötürülməlidir ki, hər bir menecer onun təcrübəsi, kompetentliyi və motivasiyası nəzərə alınmaqla ümumi vəzifənin yalnız müəyyən hissəsinin yerinə yetirilməsinə görə öz məsuliyyət payını verə bilsin. Baş mühasib-menecer bütün idarəedənlər qarşısında qoyulan bütün vəzifələrin uzlaşdırılmasını və qarşılıqlı əlaqəsini təmin etməlidir. Digər tərəfdən, müəyyən qərara görə məsuliyyət daşıyan menecer onu həyata keçirmək üçün müvafiq səlahiyyətlərə malik olmalıdır.

Vurğulamaq lazımdır ki, hər kəs öz vəzifələrinin həllinin zəruriliyini dəqiq anlamalıdır, çünki, idarəetmə uçotu sisteminin və bütövlükdə müəssisənin uğurlu fəaliyyəti ilə bağlı sualın cavablan-

dırılması məhz bundan çox asılıdır. Mühasib-menecerin statusunun, idarəetmə uçotunun müəssisənin rəhbərliyində rolu və yerinin artması menecer tərəfindən yüksək səviyyədə qoyulmuş vəzifənin həllinin keyfiyyətindən, onun inkişaf prioritetlərinin düzgün formulə etməsi qabiliyyətindən asılıdır. İxtisaslı kadr çatışmazlığı probleminin həlli təhsil ocaqlarında onların keyfiyyətli hazırlanması ilə bağlıdır. Bu problem yalnız uçotdan deyil, eləcə də menecment, iqtisadi təhlil, audit, maliyyə, informasiya texnologiyaları üzrə biliklərə malik olan mütəxəssislərin hazırlanması ilə həll edilə bilər.

Sözsüz ki, müəssisənin qarşılaşacağı bütün problemlərin həlli üçün hazır qərar mövcud deyil. Real iqtisadi problemlər mürəkkəb xarakter daşıyır, bir qada olaraq, onların həlli üçün vaxt və giriş informasiya kifayət deyildir. Bununla əlaqədar olaraq müxtəlif yanaşmaları kombinə etmək, qeyri müəyyənlik şəraitində yaradıcı qərar axtarışı üçün bütün toplanmış bilik baqajından istifadə etmək lazımdır.

İdarəetmə uçotu sisteminin mühüm bloku kimi xərclərin uçotunda boşluqlarla bağlı aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- istehsala xərclər və məhsulun maya dəyərini kalkulyasiyası mühasibat uçotunun tərkib hissəsi kimi nəzərdən keçirilir;
- istehsal uçotu məlumatları fəaliyyətin keyfiyyət tərəfini əks etdirmədən xərclərin yalnız kəmiyyət xarakteristikasını əks etdirir;
- xərclərin mövcud təsnifatı gələcəkdə xərclərin azaldılmasına və istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsinə imkan verən informasiyanın kommunikasiya şəbəkəsini tam təmin etmir;
- xərclərin uçotunun mövcud metodologiyası uçotda sadələşməyə xas olduğundan bazar şəraitində özünü doğrultmur. Onlar maya dəyəri göstəriciləri haqqında informasiyanın dürüslüyü, obyektivliyini azaldır, xərc daşıyıcıları və yaranma mənbələri üzrə xərclərə nəzarəti təmin etmir;
- xərclərin uçotda əks etdirilməsi praktikası istehsal bölmələrinin işinin nəticələri haqqında düzgün məlumatlar əldə etməyə imkan vermir ki, bu da onların fəaliyyəti üzərində nəzarəti çətinləşdirir.

Həmin problemin həlli dolay xərclərin bölüşdürülməsi üzrə və maya dəyərini proqnoz hesablamaları üçün dəqiq faktiki maya dəyərini müəyyən edilməsi, əsaslandırılmış plan kalkulyasiyasının tərtib edilməsi, istehsal prosesində onların gözlənilməsi üzərində nəzarətin təşkili, xərclərin yaranma mənbələri üzrə təhlili ilə əlaqədar kalkulyasiya işlərinə yönəldilməsini tələb edir. Qeyd etmək lazımdır ki, xərclərin təsnifləşdirilməsi xərclərin uçotu metodologiyasında aparıcı rola malikdir və onun yaxşılaşdırılmasına ehtiyac duyulur. Əsas çatışmazlıq xərclər üzərində cari nəzarətə diqqətin zəiflədiyi zaman məhsulun maya dəyərini düzgün hesablanmasına fokuslanmasıdır. Xərclərin təsnifləşdirilməsinin təyinatı informasiyanın daxili istifadəçilərinin tələblərinin ödənilməsidir.

Əksər müəlliflər [5; 7; 8] öz tədqiqatlarında xərclərin uçotu problemlərinə xüsusi diqqət vermişlər. Onlar qeyd edirlər ki, istehsala xərclərin uçotu mühasibat uçotunun inteqrasiya olunmuş və ya avtonom sistemindən istifadə olunmaqla təşkil edilə bilər.

Təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun hesablar Planının tətbiqi üzrə təlimatda xərclərin maddələr, yaranma yeri və digər əlamətlərə görə qruplaşdırılması, eləcə də məhsulun maya dəyərini hesablamaq üçün 2-ci bölmədə 201-203 sayılı, elementlər üzrə xərclərin uçotu üçün 701 “Satışın maya dəyəri” hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Uçot texnologiyasının birinci variantı istehsala xərcləri əks etdirən idarəetmə və maliyyə uçotu hesablarının kalkulyasiya hesablarının idarəetmə uçotu sistemində ayrıca göstərilmədən mühasibat uçotunun vahid sistemində əks etdirilməsini nəzərə tutur. Bu zaman idarəetmə mühasibatlığı hesablarının gəlir və xərclərin uçotunu aparən maliyyə uçotunun nəzarət hesabları ilə birbaşa müxabirləşməsi təmin edilir.

İdarəetmə uçotunun avtonom sistemi maliyyə və idarəetmə uçotunun ayrıca aparılmasını nəzərdə tutur. Əlbəttə, bu, işlərin əməktutumunun artmasına, informasiyaların təkrar olunmasına səbəb olur. Qeyd olunanlarla yanaşı, fikrimizcə, avtonom variantı idarəetmə uçotunun detallı və ayrıca aparılması zəruri olan iri və orta müəssisələrdə tətbiq oluna bilər.

Maliyyə uçotunda təşkilatın xərcləri elementlər kəsiyində qruplaşdırılır. Deyilənlərə rəğmən, əgər maliyyə uçotu sistemində material xərclərinin məbləği haqqında məlumat almaq mümkündürsə, idarəetmə uçotu həmin informasiyanın detallaşdırılmasını təmin edir: əsas istehsalda sərf olunan, ümumistehsal və ümumtəsərrüfat ehtiyacına sərf olunanla, anbarda qalıq. Beləliklə, idarəetmə uçotunda informasiyanın detallaşdırılması aparılır ki, bunun nəticəsində struktur vahidləri və digər əlamətlər üzrə kalkulyasiya kəsiyində xərclər haqqında ümumiləşdirilmiş və ətraflı informasiya təqdim olunur. Eyni zamanda idarəetmə və maliyyə uçotu hesablarının ayrılması müxtəlif idarəetmə strukturlarının informasiya təminatını yaxşılaşdırmaqla yanaşı istehsal xərcləri və ayrıca növ məhsulların gəlirliyi haqqında informasiyaların məxfiliyinin saxlanmasına şərait yaradır.

Bütövlükdə, uçotun bu və ya digər sisteminin məqsəduyğunluğunun müəyyən edilməsi zamanı müəssisənin təşkilatı strukturu, onun fəaliyyət növü, istehsalın xüsusiyyətləri, təsərrüfat əməliyyatlarının həcmi və digər amillər, eyni zamanda, rəhbərliyin bu və ya digər idarəetmə informasiyasına tələbatı, idarəetmə və maliyyə uçotu metodologiyalarının fərqlənmə dərəcəsi idarəetmə uçotu prinsiplərinin həmişə nəzərə alınmasına imkan vermir. Bu prinsiplər xərc növləri və kalkulyasiya maddələri üzrə təsnifləşdirilməsinə istiqamətlənmişdir. Burada xərclər istehsal uçotunda avtonom mahiyyət kəsb edən faktor kimi nəzərdən keçirilir. Bu vəziyyət prinsipal əhəmiyyət kəsb edir, çünki, iqtisadi elementlər üzrə xərclərin təsnifləşdirilməsi dəqiq reqlamentləşdirilmişdirsə, xərclərin kalkulyasiya maddələri üzrə bölgüsü köməkçi xarakter daşıyır. Bununla yanaşı, iqtisadi səmərəlilik, idarəetmə uçotunun bu və ya digər formada təşkili zamanı müəssisənin əldə edəcəyi fayda uçot sisteminin yaradılması haqqında qərar qəbul edilməsinin mühüm amili kimi çıxış edir. İqtisadi səmərə baxımından uçot variantı o halda məqbul hesab olunur ki, o, qəbul edilən idarəetmə qərarlarının keyfiyyətini və nəticə etibarını ilə xərcləri üstələyən gəlirlərin əldə edilməsini təmin edir.

Hər bir məhsul növünə düşən resursların dəqiq hesablanması mənfəətin (zərərin) daxili mənbələrini aşkar etməyə imkan verir. Müasir dövrdə kalkulyasiyalaşdırmanın mühüm vəzifəsi rəhbərlik tərəfindən maya dəyərinin idarə olunmasının mümkünlüyü ilə əlaqədar qərarın qəbul edilməsinə imkan verən maya dəyəri haqqında məlumatların formalaşdırılmasıdır. Bu da, müxtəlif kalkulyasiya formalarının, o cümlədən, “direct-kosting” sisteminin müxtəlif variantlarından istifadənin zəruriliyini ön plana çəkmişdir [2; 3; 6; 7]. Qeyd etmək yerinə düşər ki, hazırda bu sistem müxtəlif variantlarda tətbiq edilə bilər, onun əsasını hesablama məlumatlarında yalnız vahid blokda nəzərə alınan əməliyyat xərclərindən istifadə təşkil edir. Onun tətbiqi, bir tərəfdən, bütün istehsal, üstəlik xərclərin ixtiyari və əməktutumlu bölgüsündən azad olmağa imkan verir, digər tərəfdən, hazır məhsul qalığının dəyərini nəzərəcarpacaq dərəcədə azaldır və xərclər və buraxılışın həcmi arasında qarşılıqlı əlaqənin təhlili üçün məlumatların təqdim edilməsini təmin etmir. Belə çatışmazlıqlar onlardan geniş istifadə olunması üçün şərait yaratmır.

Bu sistemin inkişaf etmiş variantında sabit xərclər məhsul növləri üzrə deyil, əlavə xərclərin yaranma mənbələri üzrə qruplaşdırılır. Bu variant klassik direkt-kostinqin üstünlüklərini saxlayır. İstehsal güclərinin yüklənməsindən asılı olaraq xərclərin uçotu sistemi də mövcuddur. Belə bir sistem də mövcuddur ki, bu zaman kalkulyasiyaya bütün dəyişən xərclər və sabit xərclərin istehsal güclərindən istifadə əmsallarına müvafiq müəyyən edilmiş hissəsi daxil edilir. Bütün kalkulyasiya sistemlərində mənfəətin həcmi müəyyən edilməsinə əsas yanaşmalar üst-üstə düşür, belə ki, onlar müvafiqlik prinsipinə əsaslanır: xərclər gəlirlərin əldə olunması dövrünə aid edilir (gəlir həmin xərclər hesabına mümkün olmuşdur). Sözügedən sistem amerikalı müəssisələrinin təqribən yarısında, Almaniyada (müəssisələrin 54%-də), xüsusən yeyinti sənayesində (71,4%) geniş tətbiq olunur [4; 7].

2. *Qəbul edilmiş qərarların idarəetmə təhlili vasitəsi ilə xarakterizə olunan analitik təminatında çatışmazlıqlar:*

- uçotun analitik funksiyasının mühümlüyü nəzərə alınmır;
- müəssisədə mövcud uçot və təhlil sistemi məhsul buraxılışının zərərsizlik səviyyəsini müəyyən etməyə imkan vermir;

- kənarlaşmanın təhlilinə kifayət qədər diqqət yetirilmir.

Uçot və təhlil bir-birindən ayrılmazdır, belə ki, ikinci vəzifələrin həlli zamanı idarəetmənin informasiya təminatında birincinin məntiqi davamıdır. Bununla yanaşı, uçotu yalnız hesabatın hazırlanması və təqdim olunması vasitəsi kimi qəyərələndirən əksər şirkətlərdə maliyyə nəticələrinin təhlilinə lazımi əhəmiyyət verilmir. Halbuki, peşəkar analitik işlər aparmadan idarəetmənin səmərəli informasiya sistemini qurmaq mümkün deyildir. İdarəetmə uçotu istehsal fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün zəruri olan analitik göstəricilər qrupu ilə (təhlükəsizlik zonası, zərərsizlik nöqtəsi, marjinal mənfəət və s.) təmin etməlidir.

Xüsusi qeyd olunmalıdır ki, əgər idarəetmə uçotu informasiyanı xərclərin yaranma yerlərinə və məsuliyyət mərkəzləri üzrə formalaşdırırsa analitik işlərin nəticələri daha yüksək səmərə verir. Bununla əlaqədar olaraq, təsərrüfat subyektinin idarə olunmasının müxtəlif səviyyələrində qərar qəbul edən menecerlərin işlərinin nəticələri haqqında informasiyanın detallaşdırılması və tamlığı mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vurğulamaq yerinə düşər ki, bəzi mütəxəssislər idarəetmə uçotunu analitik mühasibatlıq adlandırırlar, çünki, 70-80% analitik prosedurlardan ibarətdir və özündə yalnız uçot və təhlili deyil, eləcə də planlaşdırmanı, büdcələşməni, operativ idarəetməni və tənzimləməni, təsərrüfatdaxili istehsal və maliyyə nəzarətini və təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsini ehtiva edir [1; 2; 9]. İdarəetmə uçotu çərçivəsində təhlilin xüsusiyyətlərinə aşağıdakıları aid etmək olar:

- daxili istifadəçilərə istiqamətlənmə;
- təşkilatın fəaliyyətinin bütün tərəflərinin kompleks öyrənilməsi;
- təşkilatda uçotun, təhlilin, planlaşdırmanın və qərarın qəbul edilməsinin inteqrasiyası;
- kənar reqlamentləşmənin olmaması;
- bütün mümkün informasiyadan istifadə;
- analitik prosedurların biznes-fəaliyyətin qiymətləndirilməsinə istiqamətləndirilməsi; aşkar edilən istifadə olunmamış imkanlar əsasında idarəetmə qərarının əsaslandırılması;
- məxfilik xarakteri;
- təhlilin nəticələrinin perspektivə istiqamətləndirilməsi;
- sahə istiqaməti.

Fikrimizcə, analitik funksiya idarəetmə uçotunun mühüm funksiyalarından, onun struktur elementlərindən biridir, çünki, uçot müəssisənin daxili resurslarının və imkanlarının müəyyən edilməsinə, biznesin cari vəziyyətinin qiymətləndirilməsinə, strateji problemlərin aşkar olunmasına istiqamətlənmişdir. Əgər idarəetmə uçotu idarəetmə obyektinin vəziyyəti haqqında informasiyanı formalaşdırırsa, təhlil onun əsasında bu və ya digər proseslərin, göstəricilərin dəyişmə meylinin öyrənilməsinə, bu və ya digər kənarlaşmaya səbəb olmuş amilləri aşkar etməyə, müxtəlif aspektlərin təsir dərəcəsinin qiymətləndirilməsinə, fəaliyyətin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə imkan verəcək ehtiyatların aşkar edilməsinə istiqamətlənmişdir. Beləliklə, idarəetmə uçotuna tələbat dəqiq formulə edilmiş müəssisələrdə idarəetmə təhlilinin tətbiqi mümkündür.

Müasir şəraitdə xərclər haqqında informasiyaların köməkliyi ilə müəssisənin və onun struktur bölmələrinin fəaliyyət istiqamətləri haqqında müxtəlif iqtisadi qərarların qəbul olunması üçün imkanlar genişlənir və dərinləşir. Belə ki, bu, əmtəə siyasəti, qiymət siyasəti, investisiya-innovasiya siyasəti sahəsində özünü daha qabarıq göstərir.

Xərclərin dəyişən və sabit xərclərə bölünməsinə, xərclərin və mənfəətin idarə olunması sahəsində qeyri-ənənəvi məsələlərin həllində aparıcı göstərici qismində çıxış edən marjinal mənfəətin müəyyən edilməsinə əsaslanan marjinal təhlil mühüm yer tutmalıdır. Bu sahədə qərarların qəbul edilməsi zamanı aşağıdakılara aksen edilməlidir:

- daimi və dəyişən xərclərin "davranışının" öyrənilməsi;
- CVP təhlilin (cost-volume-profit analysis) aparılması;
- marjinal təhlil əsasında məhsulun rentabelliyyətinin qiymətləndirilməsi;
- marjinal gəlirin dəyişməsinə amillərin təsirinin kəmiyyətə qiymətləndirilməsi;
- müəssisənin və onun struktur bölmələrinin işinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi amillərinin

və ehtiyatlarının müəyyən edilməsi.

Kənarlaşmaların (göstəricinin büdcə və faktiki kəmiyyətinin müqayisəsi) təhlili şirkətin idarə olunması sisteminin səmərəli vasitəsi hesab olunur. Ondan operativ idarəetmə üçün istehsal-maliyyə fəaliyyətinin təhlilində, idarəetmə qərarının hazırlanması, əsaslandırılması və qəbul edilməsində istifadə olunmalıdır. Belə təhlilin səmərəliliyini yüksəltmək üçün özündə forma və məzmun üzrə müxtəlif riyazi-statistik metodları birləşdirən vahid metodikadan geniş istifadə olunur. Kompleks yanaşmanı həyata keçirmək üçün kənarlaşmalar arasında qarşılıqlı əlaqəni aşkar etmək lazımdır. Məsələn, gəlirlərin həcmində ciddi kənarlaşma aşkar olunarsa mütəxəssislər operativ qaydada satılan hər növ məhsulun qiyməti, satışın həcmi, təqdim olunan güzəştlər üzrə plan və faktiki məlumatları nəzərdən keçirməlidir. Amilli təhlilin aparılması metodikası aşağıdakıları əhatə edir:

- nəticə göstəricisi üzrə ümumi kənarlaşmalar müəyyən edilir;
- nəticə göstəricisi üzrə kənarlaşmalara təsir göstərən bütün amillər müəyyən olunur;
- təhlil üçün model formalaşdırılır;
- hər bir amilin nəticə göstəricisi üzrə kənarlaşmalara təsiri müəyyən edilir;
- əhəmiyyətlik dərəcəsinə görə fərdi amillərin təsiri ranjirovka edilir;
- nəticə formalaşdırılır və müvafiq təkliflər hazırlanır.

3. *İdarəetmə uçotunun mühüm elementi kimi büdcələşmədə çatışmazlıqlar:*

- əksər hallarda müəssisələr planlaşdırmada əldə olunan nəticələrdən istifadə edirlər. Əgər əvvəllər bu prinsip ötən illə müqayisədə hesabat ilində məhsulun həcmnin artımı kimi realizə olunurdusa, indi məhsulun satıla biləcəyi nəzərə alınmadan mövcud gücün daha çox yüklənməsində özünü göstərir. Müasir şəraitdə planlaşdırma zamanı satılmış məhsul vahidinə kalkulyasiya hesablamaları aparılmalı, eləcə də marjinal təhlilin aparıcı göstəriciləri nəzərə alınmalıdır. Qiymət-qoyma siyasətində bazarın reallıqları nəzərə alınmalı, gəlir və xərclərin hədləri hesablanmalıdır;

- əksər müəssisələrdə “sürüşkən” büdcədən istifadə olunmur, halbuki, büdcələşmədə ən dəyərli hesab olunur. Sürüşkən büdcənin tətbiqi həm daxili, həmçinin də kənar amillərin uçotunun mümkünlüyünü təmin edir. Bu o deməkdir ki, büdcələr dəyişən şərait nəzərə alınmaqla korrekte edilə bilər, bununla da mülahizələrə görə deyil, real və düzəldilmiş proqnozlar hesabına canlı mənzərə formalaşdırılır;

- müəssisələrdə praktiki olaraq düzəliş etmək və büdcənin icrası üzərində nəzarət funksiyası həyata keçirilmirdi. Paradoksal situasiya yaranır: büdcələr bu və ya digər qərarın qəbul edilməsi anında lazımdır. Bu edildikdən sonra hesablamalar heç kimi maraqlandırmır. Deməli, müəssisələrdə resursların, xərc və öhdəliklərin təhlilini və qiymətləndirilməsini nəzərdə tutan büdcənin icrasına nəzarət həyata keçirilməlidir.

Müəssisələrdə büdcələşmə sisteminin düzgün təşkil olunması büdcələşmə haqqında qaydanın hazırlanmasını nəzərdə tutur və bura aşağıdakılar daxildir:

- büdcələşmənin ümumi qaydalarını əks etdirən qaydalar;
- büdcələşmənin texnologiyasını səciyyələndirən rəqlamentlər; planlaşdırma dövrünün, büdcənin mümkün korrekte olunması vaxtının müəyyən olunması, büdcənin tərtib olunması üzrə sənəd dövriyyəsi sxemləri, sənəd dövriyyəsi qrafiki, sənədlərin miqdarı və təqdimetmə müddətləri, büdcələrin formaları;

- büdcələşmənin texnologiyası üzrə metodikalar.

4. *Daxili idarəetmə hesabatının formalaşdırılmasında çatışmazlıqlar:*

- məlumatların, raportların, arayışların və hesabatların mövcud sistemi fraqment xarakteri daşıyır və informasiyalara müasir tələblərə (məlumatların tamlığı, operativliyi, dəqiqliyi, məqsədəuyğunluğu) cavab vermir;

- hesabatda, bir tərəfdən, məlumatların həddən artıq olması, digər tərəfdən, relevant informasiyaların çatışmazlığı onun ümumiləşdirilməsini və fəaliyyətin konkret istiqamətləri və sahələri üzrə qərar qəbul olunmasını çətinləşdirir;

- idarəetmənin müxtəlif səviyyələri üçün hesabat formalarının ierarxiyası yoxdur.

Daxili hesabat təhlilin nəticəsi deyil, idarəetmə təhlili üçün ilkin materialdır və onun əsasında menecer tərəfindən təhlilin aparılması və geniş idarəetmə qərarlarının əsaslandırılmasına imkan yaratmalıdır. Ölkənin müəssisələrinin təcrübəsində idarəetmə hesabatının formalaşmasının üçsəviyyəli sistemi tətbiq olunur: icmal məlumatlar – konkret tarixə bölmənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı göstəriciləri haqqında qısa məlumatlar; yekun hesabatlar – burada həmin məsuliyyət mərkəzinin nəzarət olunan göstəriciləri haqqında informasiya ümumiləşdirilir; ümumi hesabatlar – onlarda müəyyən dövrdə bütövlükdə müəssisə və eləcə də onun bölmələrinin fəaliyyətinin nəticələri haqqında informasiya əks etdirilir.

Nəticə

Fikrimizcə, idarəetmə uçotunun müasir anlayışı bir tərəfdən idarəetmə sisteminin resurslar, struktur bölmələr, daxili biznes-proseslər, təsərrüfat fəaliyyətinin bir və ya bir neçə tərəfinin kəmiyyət və keyfiyyət xarakteristikasının müxtəlif göstəricilərini səciyyələndirən idarəetmə obyektlərinin məcmusu kimi nəzərdən keçirilməlidir. Digər tərəfdən, idarəetmə sistemi qeyd olunan idarəetmə obyektlərinə münasibətdə həyata keçirilən təsir hərəkətlərinin (uçot, nəzarət, təhlil, planlaşdırma və s.) məcmusudur. Bu, hər hansı idarəetmə obyektinə münasibətdə müəyyən idarəetmə hərəkətinin həyata keçirilməsini müşahidə etməyə imkan verir.

Qeyd etmək lazımdır ki, idarəetmə funksiyalarının və idarəetmə obyektlərinin standart dəstləri yoxdur. Hər bir istifadəçi ona lazım olan idarəetmənin funksiya və obyektlərinin siyahısını yarada bilər. İdarəetmənin tərtib edilmiş funksiyaları və obyektləri siyahısı tamlığa iddialı deyil, o, idarəetmə uçotunun predmet mahiyyətini başa düşmək üçün mümkün variantlardan biri kimi nəzərdən keçirilməlidir. Aparılan tədqiqat və qiymətləndirmələr göstərir ki, idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsi bir neçə istiqamətdə aparılmalıdır. Belə ki, idarəetmə uçotunun təşkilində, idarəetmə funksiyalarının həyata keçirilməsi mexanizmlərində, idarəetmə uçotu sisteminin mühüm bloku kimi xərclərin uçotunda, kalkulyasiyalaşdırmada, analitik təminatda, büdcələşdirmədə, eləcə də daxili idarəetmə hesabatının formalaşdırılmasında qeyd olunan çatışmazlıqlar aradan qaldırılmalıdır. Beləliklə, idarəetmə uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətində yeni idarəetmə uçotu metodlarından istifadə olunması məqsədəuyğundur ki, fikrimizcə, belə metodlara fəaliyyət növləri üzrə xərclərin uçotunu, iqtisadi əlavə dəyər modelini, eləcə də, balanslaşdırılmış göstəricilər sistemindən istifadəni aid etmək olar.

ƏDƏBİYYAT

1. Abbasov Q.Ə. Mühasibat uçotu, - Bakı. Apostroff. 2019. - 528 səh.
2. Səbzəliyev S.M., Quliyev V.M. İdarəetmə uçotu. Dərslük. – Bakı, Elm və təhsil. 2014. –524 s.
3. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебник / Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А./ – М.: 2005. - 672 с.
4. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: учебник /пер.с англ. - М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2003. – 655 с.
5. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, 2016. - 352 с.
6. Карпова Т.П. “Управленческий учет: учебник для вузов / Карпова Т.П.- М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2017.– 351 с.
7. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: теория и практика. - М.: Финансы и статистика. 1998. – 147 с.
8. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). – М.: ИНФРА-М. 2006.-279 с.
9. Шеремет А.Д., Николаева О.Е. Управленческий учет: Учебник/ Шеремет А.Д., Николаева О.Е. – 4-е изд., перераб. И доп.-М.:ИНФРА – М. 2009.-429 с.

*Гюнай Джахангир кызы Асадова
докторант Азербайджанского
Государственного Университета*

Проблемы организации управленческого учета и пути их решений

Цель исследования. Исследование и обобщение теоретических правил управленческого учета, основных направлений его развития в соответствии с современными требованиями менеджмента.

Методология исследований. Теоретической и методологической базой исследования выступают теоретические и научно-методические положения, рассмотренные в работах отечественных и зарубежных авторов по теории управленческого учета, управленческого анализа и других смежных экономических наук, материалах научных конференций. В процессе исследования использовались как общие (диалектика, анализ, синтез, индукция, дедукция, сходство и др.), так и специальные методы систематизации научной информации (исследование, сравнение, обобщение теоретических и практических материалов, комплексный анализ и системный подход). исследуя тему.

Практическая значимость исследований. Результаты проведенного исследования, сформулированные предложения и рекомендации могут быть рассмотрены и применены для дальнейшего развития теории и практики управленческого учета. Применение полученных результатов позволит создать целостную информационную систему и правильно оценить эффективность деятельности не только предприятия в целом, но и его структурных подразделений (центров ответственности).

Результаты исследований. Правильная постановка управленческого учета обеспечивает успешную деятельность предприятия, высокие темпы его стратегического развития, дает возможность руководителю оперативно получать необходимую учетно-аналитическую информацию, а в результате правильного управления затратами, коммерческой и всей деятельностью, организация может получить конкурентные преимущества.

Оригинальность и научные новизны исследований. Характеристика современного состояния управленческого учета. Классификация проблем организации управленческого учета в хозяйствующих субъектах, важные аспекты, необходимые для его совершенствования - использование новых методов управленческого учета.

Ключевые слова: управленческий учет, затраты, информация, управление, организационная структура, бюджетирование.

*Gunay Jahangir Asadova
Post-graduate student of the Azerbaijan
State University of Economics*

Problems of the organization of management accounting and ways to solve them

Summary

The purpose of the study. Research and generalization of the theoretical rules of management accounting, the main directions of its development in accordance with modern management requirements.

Research methodology. The theoretical and methodological basis of the study is the theoretical and scientific and methodological provisions considered in the works of domestic and foreign authors on the theory of management accounting, management analysis and other related economic sciences, materials of scientific conferences. In the process of research, both general (dialectics, analysis, synthesis, induction, deduction, similarity, etc.) and special methods of

systematizing scientific information (research, comparison, generalization of theoretical and practical materials, complex analysis and a systematic approach) were used. researching the topic.

Applied significance of the research. The results of the study, formulated proposals and recommendations can be considered and applied for further development of the theory and practice of management accounting. The application of the obtained results will make it possible to create an integral information system and correctly assess the performance of not only the enterprise as a whole, but also its structural divisions (responsibility centers).

Results of the study. The correct setting of management accounting ensures the successful operation of the enterprise, the high pace of its strategic development, enables the manager to quickly receive the necessary accounting and analytical information, and as a result of proper cost management, commercial and all activities, the organization can gain competitive advantages.

Originality and scientific innovation of research. Characteristics of the current state of management accounting. Classification of problems of organization of management accounting in economic entities, important aspects necessary for its improvement - the use of new methods of management accounti

Key words: *management accounting, costs, information, management, organizational structure, budgeting.*