

MÖVZU 5. XƏRCLƏRİN MƏQSƏDLƏR ÜZRƏ UÇOTU VƏ BÖLÜŞDÜRÜLMƏSİ

1. Əsas istehsalatda xərclərin obyektləri, uçotu və bölüşdürülməsi

2. Köməkçi istehsalatlarda xərclərin uçotu və bölüşdürülməsi

3. Qaimə xərclərinin uçotu və bölüşdürülməsi

4. İstehsal xərclərinin ümumiləşdirilməsi qaydaları

İstehsal məsrəflərinin uçotunun təşkilinin ümumi prinsipləri mövcuddur ki, onlara da xərclərin, istehsalatların, xərc obyektləri və kalkulyasiya obyektlərinin müxtəlifliyinə baxmayaraq əməl edilməsi vacibdir. Həmin prinsiplər aşağıdakılardır:

- istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri üzrə faktiki göstəricilərin plan (smeta) və normativ göstəricilərə uyğunlaşdırılması;

- idarəetmə uçotunda istehsala məsrəflərin başvermə yerləri, istehsal bölmələri, məsuliyyət mərkəzləri, məhsul (iş, xidmət) növləri, iqtisadi elementlər və xərc maddələri, qoyulmuş məqsədlərdən asılı olaraq digər əlamətlər üzrə qruplaşdırılması;

- istehsala məsrəflərin bütün hallarda sənədləşdirilməsi, onların uçotda qoyulmuş norma və normativlər, həmin norma və normativlərdən kənarlaşmalar üzrə ayrıca əks etdirilməsi;

- hesabat dövründə çəkilən bütün xərclərin həmin dövrdə istehsal olunan məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edilməsi;

- istehsal məsrəflərinin uçot obyektləri ilə kalkulyasiya obyektlərinin uyğunlaşdırılması və bunun əsasında idarəetmə uçotunun məlumatları üzrə məhsulun maya dəyərinin hesablanması;

- istehsala məsrəflərin uçotu metodologiyasının və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası metodlarının inkişaf etdirilib beynəlxalq praktika və standartlara yaxınlaşdırılması.

Göstərilən prinsiplərə əməl edilməsi məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini düzgün müəyyən etməyə, bu barədə daha dolğun informasiya əldə etməyə imkan verir.

Xərclərin uçotunun planlaşdırılması və təhlilinin ən mühüm prinsiplərindən biri onların başvermə yerləri (əsas istehsalat, köməkçi istehsalat, sexlər, sahələr) üzrə qruplaşdırılması və əks etdirilməsidir.

Xərclərin uçotu obyektləri geniş anlayışdır. Çünki, bütün hallarda xərclərin harada və hansı məqsədlər üzrə baş verməsini göstərir. Xərclərin baş verdiyi yerlər və onların məqsədləri isə artıq dəfələrlə qeyd olunduğu kimi müxtəlifdir. Bununla belə, xərclərin uçotu obyektlərini - məhsulun maya dəyəri barədə informasiya formalaşdırmaq, onun idarə olunması və nəzarətin həyata keçirilməsi məqsədləri ilə xərclərin qruplaşdırıl- dığı funksional sfera və (və ya) məsuliyyət sahəsi kimi başa düşmək olar.

Müəssisənin bütövlükdə xərc obyektini kimi olması həmin xərclərin, məqsədli təyinatından, istehsal proseslərinin başa çatdırılması səviyyəsindən və istehsalın nəticələrindən asılı olmayaraq məcmusunu nəzərdə tutur.

Məhsulun istehsalı və satışına rəğmən xərclərin obyektlərini təchizat, istehsal və satış sferalarına ayırmaq olar. Bundan başqa, həmin sferaların bütün fəaliyyətini koordinasiya edən idarəetmə də xərc obyektini yaxud xərclərin başvermə yeri hesab oluna bilər.

Xərclərin obyektlərinin (başvermə yerlərinin) bu cür ayrılması onların məzmunundan, məhsulun və yeni dəyərin yaradılmasında rolundan, müxtəlif funksional sferalara mənsub olmasından ualı gəlir. Məhz bu • pillədə öz təyinatı üzrə kompleks xərclər yaranır. Xərclərin obyektləri və ya başvermə gilləri onların bu və ya digər sferaya mənsub olduğunu göstərməklə həmin xərclərin ümumi təsnifatının tərkib hissəsidir. Öz növbəsində hər bir xərc obyektini, başvermə yeri bir və ya bir neçə xərc mərkəzindən ibarətdir. Xərclərin başvermə yerləri çərçivəsində mərkəzlər üzrə bölgüsü - istənilən xərclər kompleksinin ilkin bölgüsüdür.

İstehsal sferasında xərclərin başvermə yerləri və mərkəzlər üzrə uçotunun detallaşdırılması (xırdalanması) bir çox faktorlardan asılıdır. Onlardan ən başlıcası - müəssisənin istehsal strukturu, texnoloji proseslərin xüsusiyyətləri, texniki baxımdan təchiz olunmanın səviyyəsi və əməyin təşkili, istehsal bölmələrinin yerinə yetirdiyi funksiyalar və sairədir.

Xərclərin başvermə yerlərinə görə istehsal sferasının ümumi bölgüsü belədir:

- **əsas istehsalat;**
- **köməkçi istehsalat;**
- **yardımçı istehsalat.**

Öz növbəsində əsas istehsalat, köməkçi istehsalat və yardımçı istehsalatlar sexlərdən, sahələrdən və xərc mərkəzlərindən ibarətdir.

Yerinə yetirilən işlərin, göstərilən xidmətlərin, istehsal edilən məhsulların maya dəyərinin hesablanması, nəticələrin müəyyən olunması, idarəetmə və nəzarətin həyata keçirilməsi nöqtəy-nəzərindən xərcləri ilkin olaraq əsas və köməkçi istehsalatlara, yardımçı istehsal sahələrinə aid edirlər.

Həmin sahələr üzrə xərclərin uçotu - maddələrin yaxud elementlərin sayma, xərclərin funksional roluna, məlumatların alınma tezliyinə və dəyərinə görə qurulur.

Başvermə yerləri kimi əsas, köməkçi və yardımçı istehsalatlarda xərclərin tərkibi öz təyinatına və funksional roluna görə aşağıdakı variantlar üzrə uçota alma bilər:

- **müstəqim və qeyri-müstəqim xərclər;**
- **müstəqim xərclər;**
- **qeyri-müstəqim xərclər.**

Birinci variantda məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyalaşdırılarkən bütün müstəqim və qeyri-müstəqim xərclər maya dəyərinə daxil edilir. Başvermə yerləri və məsuliyyət mərkəzləri üzrə xərclərin ümumi kəmiyyətini müəyyən etmək, məhsulun, işin və xidmətin maya dəyərini hesablamaq üçün bütöv bir sistem qurulur. Bu sistem baş verən xərclərin sənədləşdirilməsindən başlamış onların ümumiləşdirilməsi və məhsulun maya dəyərinin hesablanması mərhələlərindən ibarət olur. İlkin sənədlərdə xərclərin başvermə yerləri yaxud məsuliyyət mərkəzləri, onların kodları (şifrələri) göstərilir.

Xərclərin sənədləşdirilməsi mərhələsindən sonra onların müxtəlif səviyyələr və ümumiləşdirmə əlamətləri üzrə müvafiq registrlərdə qeydiyyatı aparılır. Həmin registrlərdə qeydiyyatın aparılması əslində xərclərin uçotunun aparılması üçün müvafiq hesabların açılması yaxud aparılması zəruriliyini yaradır. Bu isə o deməkdir ki, idarəetmə uçotu çərçivəsində xüsusi Hesablar Planının olması lazımdır. İdarəetmə uçotu üçün Hesablar Planı iki variant üzrə müəyyən edilə bilər: ya tamamilə idarəetmə uçotunun bütün tələblərinə cavab verəcək yeni Hesablar Planının işlənilib hazırlanması, ya da mövcud olan Hesablar Planından müəyyən hesabların seçilib istifadə edilməsi. İkinci variantdan istifadə edilməsi bir sıra çətinliklərlə bağlıdır. Birincisi, hazırda kommərsiya təşkilatları üçün Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən 2006-cı il 18 aprel tarixində təsdiq edilmiş Hesablar Planı sırf maliyyə uçotu və hesabatı məqsədləri üçündür. Bu Hesablar Planı əsasında xərclərin yalnız dəyişən və daimi təsnifat qrupu çərçivəsində uçotunu aparmaq mümkündür, onu da yalnız bütövlükdə müəssisə səviyyəsində. Halbuki idarəetmə uçotu xərclərin müxtəlif məqsədlər, obyektlər, başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri və digər sfera və sahələr üzrə qruplaşdırılması, planlaşdırılması və uçotunun aparılmasını nəzərdə tutur.

İkincisi, maliyyə uçotu və hesabatı üçün nəzərdə tutulan Hesablar Planında olan hesabların formalaşdırdığı informasiya öz tərkibinə və kəmiyyətinə görə operativ, taktiki və strateji idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün kifayət deyildir. Həmin informasiya əsasında xərclərin tam tərkibi və strukturunu müəyyən etmək, hər bir sfera üzrə nəticələri hesablamaq mümkün deyil. Bir sözlə, maliyyə uçotu sistemində olan hesablar əsasən kənar istifadəçilər tərəfindən investisiya qərarlarının qəbul edilməsi üçün informasiya formalaşdırmaq məqsədlərilə istifadə olunur.

Üçüncüsü, maliyyə uçotu sistemi üçün nəzərdə tutulmuş mövcud Hesablar Planı idarəetmənin bütün funksiyalarının yerinə yetirilməsi üçün informasiya formalaşdırmaq iqtidarında deyildir. Bu, hər şeydən əvvəl idarəetmə uçotunun, planlaşdırma, nəzarət, təhlil, ləşkiletmə kimi funksiyalarına aiddir.

Material məsrəflərinin uçotu

İstehsal olunan məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində material məsrəfləri ən yüksək xüsusi çəkiyə malikdir. Belə ki, sənaye məhsulunun maya dəyərinin 65-70 faizini, yüngül və yeyinti sənaye sahələrində isə 90 faizindən çoxunu material məsrəfləri təşkil edir. Odur ki, material məsrəflərinin aşağı salınması çox mühüm iqtisadi əhəmiyyətə malikdir. Material məsrəflərinin aşağı salınması məhsulun maya dəyərini aşağı salmağa, məhsul satışından mənfəəti artırmağa imkan verir, bütövlükdə milli gəlirin həcminə müsbət təsir göstərir.

Material məsrəfləri dedikdə, məhsul istehsalı, işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi zamanı istehlak olunmuş material ehtiyatlarının dəyəri başa düşülür. Həmin material ehtiyatlarına xammal və əsas materiallar, köməkçi materiallar, satın alınmış məmulatlar, yarımfabrikatlar, texnoloji məqsədlər üçün yanacaq, enerji və s. daxildir.

Material məsrəflərinə həmçinin kənar təşkilatların göstərdiyi istehsal xarakterli xidmətlər də aid olunur.

Material məsrəfləri istehsal olunan məhsulun (işin, xidmətin) əsasını təşkil edir. Bununla belə material məsrəflərinə aid edilən xammalın, materialların, yarımfabrikatların, yanacağı, enerjinin və digər ehtiyatların heç də hamısı istehsal olunan məhsulun (işin, xidmətin) maddi əsasını yaratmır və onlar təyinatından asılı olaraq müxtəlif xərc maddələrində əks etdirilir. Məhsulun (işin, xidmətin) maddi əsasını yaradan material məsrəfləri həmin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə müstəqim qaydada, yəni, birbaşa daxil edilir. Qalan material məsrəfləri isə məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə qeyri-müstəqim yolla daxil edilir.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində xammal və materiallar yüksək xüsusi çəkiyə malik olduğu üçün onlardan səmərəli istifadə etmək vacibdir. Bu baxımdan uçotu elə təşkil etmək lazımdır ki, o, faktiki xərclərlə normativ xərcənlən fasiləsiz müqayisə etməyə, normativlərdən kənarlaşmaları operativ qaydada aşkara çıxarmağa imkan vermiş olsun.

İstehsalatda xammal və materiallardan səmərəli istifadə olunması üzərində ilkin nəzarətin həyata keçirilməsində onların mütərəqqi, texniki cəhətdən əsaslandırılmış sərfi normalarının işlənilməsi və istehsalata buraxılışının müvafiq ilkin sənədlərlə rəsmiyyətə salınmasının böyük rolu vardır.

Materiallar - istehsala daha çox limit-zabor vərəqələri əsasında buraxılır ki, bu da mövcud normalara əməl edilməsi üzərində nəzarəti həyata keçirməyə imkan verir. Limitdən artıq material buraxılışı xüsusi signal sənədlərlə rəsmiyyətə salınır. Materialların limit çərçivəsində buraxılışı onların istehsalata buraxılışının başlıca forması olmalıdır.

Materialların anbarlardan istehsalata buraxılışı hələlik onların faktiki, yaxud tam istifadəsi demək deyildir və buna yalnız həmin materialların daxili yerdəyişməsi kimi baxmaq lazımdır. Odur ki, həmin materialların məsrəflərə daxil edilməsi müvafiq sənəd əsasında, yaxud da ayın sonuna istifadə olunmamış materialların inventarizasiyası əsasında həyata keçirilir. Bu zaman cari nəzarətin aparılması da zəruridir. Onun mahiyyəti bundan ibarətdir ki, istehsal prosesində faktiki sərflənən materiallar faktiki məhsul buraxılışına norma üzrə material sərfləri ilə müqayisə edilir və normadan kənarlaşmalar (qənaət, yaxud artıq məsrəf), onların səbəbləri və günahkarları aşkar edilir. Cari nəzarət üsulları

müxtəlifdir və onlar istifadə edilən materialların və istehsalın texnoloji xüsusiyyətlərindən asılıdır. Həmin üsulların ən geniş yayılanları aşağıdakılardır: normalardan kənarlaşmaların sənədlərlə rəsmiyyətə salınması, yaxud sənədləşdirilməsi üsulu; materialların dəst-biçim üsulu; inventarizasiyanın tətbiqi ilə texniki hesablama üsulu; inventar üsulu və s.

Sənədləşdirmə üsulu materialların faktiki məsrəflərinin müəyyən olunmuş normalardan və normativlərdən kənarlaşmalarının sənədlərlə rəsmiyyətə salınmasına əsaslanır. Bu cür kənarlaşmalar materialların dəyişdirilməsi, artıq sərflənməsi, keyfiyyətinin aşağı olması, həmçinin onlardan düzgün istifadə olunmaması, zay edilməsi və s. səbəblər üzündən baş verə bilər. Materialların normalardan artıq buraxılışı, yaxud dəyişdirilməsi zamanı müxtəlif sənədlər (tələbnamələr, materialların dəyişdirilməsi aktı və s.) tərtib edilir. Həmin sənədlərdə adətən materialların miqdarı və dəyəri üzrə normalardan kənarlaşmalarının həcmi, bu kənarlaşmaların, həmçinin materialların dəyişdirilməsinin səbəbləri göstərilir.

Dəst-biçim üsulu iş yerlərində materialların (metalin, parçanın, dərinin və s.) sərflənməsinin uçotunu aparmaq və ona nəzarət etmək üçün tətbiq edilir. Göstərilən üsulun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, biçim nəticəsində məhsulun hər hansı detalını və ya hissəsini hazırlamaq üçün iş yerlərinə verilmiş hər bir dəst material üzrə normalardan kənarlaşmalar aşkar edilir. İlkin sənədlərdə (biçim vərəqələrində, kartlarında və s.) biçim üçün iş yerlərinə verilən materialların xarakteristikası və miqdarı, istifadə olunmamış (qaytarılmış) materialın miqdarı, faktiki məsrəf, eləcə də materialın həmin dəstindən tədarük olunmuş detal və hissələrin adı və miqdarı, onların hər vahidinə məsrəf norması, normalar üzrə bütün detal və hissələrə məsrəflər, normalardan kənarlaşmalar göstərilir. İş yerində biçim nəticəsində hər bir dəst materialdan hazırlanmış tədarük (detal, hissə və s.) texniki nəzarət şöbəsində yoxlanıldıqdan sonra biçim vərəqində əks etdirilir. Əgər materialın bir hissəsi istifadə edilməyibsə, onda həmin miqdarda faktiki material məsrəfi azaldılır.

Texniki hesablama üsulu. Bu üsulun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, materialların normalar üzrə məsrəfləri onların faktiki məsrəfləri ilə müqayisə edilir və kənarlaşmalar aşkar olunur. Göstərilən üsul sənədləşdirmə üsulunun oxşarıdır və o, metallurjiya, toxuculuq, neft-kimya, yeyinti və digər sənaye

sahələrində tətbiq edilir. Həmin sahələrdə məhsul istehsalı ardıcıl mərhələlərdən, yaxud proseslərdən keçir. Bu zaman materialların faktiki məsrəflərinin nonnalar üzrə məsrəflərlə müqayisəsi həmin mərhələlərdə və proseslərdə yox, məhsul buraxılışı başa çatdıqdan sonra aparılır.

İnventar üsulu, əsasında hesabat dövrünün əvvəlinə qalıq nəzərə alınmaqla materialların hesabat dövründə istehsala buraxılışı ilə inventarizasiya nəticəsində onların hesabat dövrünün sonuna müəyyən olunmuş qalıqları arasındakı fərq aşkar edilir. Materialların faktiki məsrəfləri müəyyən edildikdən sonra onlar normalar üzrə məsrəflərlə də müqayisə edilir və nəticədə normalardan kənarlaşmalar aşkar olunur. Bu üsul əsasən tikinti materialları, elektroenergetika, kimya sənayesi sahələrində, kənd təsərrüfatında, tikintidə və s. sahələrdə tətbiq edilir. Onun mahiyyəti belədir: iş növbəsinin, günün, beşgünlüyün, ongünlüyün, ayın sonunda iş yerlərində (sahələrdə, briqadalarda, sexlərdə, ayrı-ayrı icraçılarda) istifadə olunmamış materialların faktiki qalıqları inventarizasiya edilir. Faktiki material məsrəfləri hesabat dövrünün əvvəlinə olan qalığın üzərinə daxil olmuş materialları gəlib, alınan məbləğdən geri qaytarılan və hesabat dövrünün sonuna qalan materialların məbləğini çıxmaqla müəyyən edilir. Normalar üzrə məsrəflər isə hazırlanmış məmulatın miqdarını məsrəf nonnasına vurmaqla hesablanır. Hər iki göstərici müqayisə olunaraq kənarlaşmalar aşkar edilir.

Materialların sərfinin uçotu üzrə ilkin sənədlərdə (limit-zabor vərəqələrində, tələbnamələrdə və s.) istehsal məsrəflərinin kodları (sintetik hesabın nömrəsi, sex, sahə, briqada, məhsulun, məmulatın sıra nömrəsi, xərc maddəsinin adı və s.) göstərilir. Bu kodlar əsasında hər ayın sonunda ilkin sənədlərdə olan məlumatlar qruplaşdırılır və xərc istiqamətləri üzrə materialların sərfinin bölüşdürülməsi cədvəli, yaxud maşinoqram-ması tərtib edilir. İstehsala buraxılmış və istifadə olunan materialların məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə müstəqim qaydada daxil edilməsi maya dəyərinin daha düzgün və obyektiv hesablanmasına imkan verir. Lakin elə müəssisə və istehsalatlar vardır ki, onlarda eyni materiallardan bir neçə növ məmulat hazırlanır və buna görə də sərf edilmiş materialların dəyəri həmin məmulat növləri, başqa sözlə, kalkulyasiya obyektləri arasında bölüşdürülməlidir. Bölgü qeyri-müstəqim qaydada həyata keçirilir. Bu zaman aşağıdakı üsullardan biri istifadə edilir: normativ üsulu; əmsal üsulu, məhsulun miqdarı və çəkisinə mütənəsb bölgü üsulu.

Materialların sərfinin ayrı-ayrı məmulatlar arasında bölüşdürülməsinin **normativ üsulunun** mahiyyəti belədir: hər bir məmulat vahidinə sərf ediləcək məsrəf norması müəyyən edilir və həmin norma buraxılacaq məmulatın ümumi miqdarına vurularaq faktiki buraxılışa sərf olunmuş normativ material məsrəfləri tapılır. Bundan sonra cəmi faktiki material sərfi cəmi normativ sərfə bölünür və alınan rəqəm (əmsal) hər bir məmulat üzrə normativ məsrəflərə vurularaq həmin məmulata faktiki material məsrəfi müəyyənləşdirilir.

Materialların sərfinin bölüşdürülməsinin normativ metodu əsasən maşınqayırma, toxuculuq, ayaqqabı sənayesi sahələrində və digər sahələrdə tətbiq edilir.

Əmsal üsulunda materiallar ayrı-ayrı məmulatlar arasında əvvəlcədən müəyyən olunmuş əmsal əsasında bölüşdürülür. Bu zaman hər hansı məmulatın hazırlanmasına material sərfi norması vahid kimi götürülür, qalan məmulatlara material sərfi normaları isə ona nisbətən, başqa sözlə, əmsalla müəyyən olunur.

İstehsal olunan məhsulun maya dəyərində satın alınan məmulatlar, yarımfabrikatlar və kənar təşkilatlar tərəfindən göstərilən xidmətlərin dəyəri də mühüm xüsusi çəkiyə malikdir. Məhz bu səbəbdən də xərclərin tərkibində satın alınmış məmulatlar, yarımfabrikatlar və kənar müəssisə və təşkilatların istehsal xarakterli xidmətləri ayrıca bir maddədə göstərilir.

Satın alınmış məmulatlara, yarımfabrikatlara kooperasiya qaydasında digər müəssisələrdən daxil olmuş məmulatlar, detallar, hissələr, tədarüklər aiddir. Bunlar məhsulun komplektləşdirilməsinə sərf edilir, yaxud da məhsulun hazırlanması prosesində emala məruz qalır.

Kənar təşkilatların istehsal xarakterli xidmətlərinə məhsulun hazırlanması, xammal və materialların emalı prosesində və s. hallarda digər təşkilatların göstərdiyi xidmətlərin dəyəri daxildir.

Satın alınmış məmulatlar, yarımfabrikatlar və kənar təşkilatlar tərəfindən göstərilən istehsal xarakterli xidmətlərin dəyərini ödənilməsinə çəkilən xərclər məhsulun maya dəyərində müstəqim qaydada daxil edilir.

Məhsulun maya dəyərində yarımfabrikatların xüsusi çəkisinin yüksək olması onların hərəkəti, istehsalatda istifadəsi və qorunub saxlanılması üzərində nəzarətin daha da gücləndirilməsinə tələb edir. Bu baxımdan yarımfabrikatların hərəkətinin operativ balansının tərtib olunmasının mühüm əhəmiyyəti vardır. Operativ balansda yarımfabrikatların adı, no- menklatura nömrəsi, ayın əvvəlinə qalığı, ay

ərzində müxtəlif mənbələrdən daxil olması, istifadə istiqamətləri və ayın sonuna qalığı göstərilir. Həmin balans yarımfabrikatların hərəkətini əks etdirən ilkin sənədlərin məlumatları əsasında tərtib edilmiş yığım cədvəllərinə əsasən doldurulur. Balans sexlərin dispetçer xidməti tərəfindən mühasibatlığın nəzarəti altında tərtib edilir. Mütəmadi olaraq yarımfabrikatların inventarizasiyası aparılır. Inventarizasiyanın nəticələri, yəni, yarımfabrikatların müəyyən olunmuş faktiki qalıqları uçot üzrə məlumatlarla müqayisə edilir və kənarlaşmalar, onların səbəbləri və səbəbkarları aşkar olunur. Bütün bunlar yarımfabrikatların hərəkəti, istifadəsi və qalıqları üzərində nəzarəti təmin etməyə, onlardan səmərəli istifadə edilməsi üçün məsul şəxslərin məsuliyyətini artırmağa imkan verir.

Satın alınmış yarımfabrikatlar istifadə istiqamətlərindən asılı olaraq məhsulun maya dəyərində müstəqim qaydada daxil edilir və ayrı-ayrı məhsul növləri arasında xammal və materialların sərfinin bölüşdürülməsinə oxşar qaydada bölüşdürülür.

Əməyin ödənişi üzrə məsrəflərin uçotu

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində material xərclərindən sonra ən yüksək xüsusi çəkiyə malik olan xərc - əməyin ödənilməsinə çəkilən xərclərdir. Bu səbəbdən də həmin xərclərin uçotunun və onların ayrı-ayrı məhsullar (işlər, xidmətlər) arasında bölüşdürülməsinin düzgün təşkili mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Əməyin ödənilməsinə çəkilən xərclər xərclərin istiqamətləri, baş- vermə yerləri, kalkulyasiya obyektləri üzrə uçota alınır. Əmək haqqı üzrə xərcləri ayrı-ayrı məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərində düzgün daxil etmək və maya dəyərini düzgün hesablamaq üçün əmək haqqının özünün qruplaşdırılması vacibdir. Bu nöqteyi-nəzərdən əmək haqqı uçotda əsas və əlavə əmək haqqına, əsas və köməkçi istehsal fəhlələrinin əmək haqqına, istehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi ilə məşğul olan işçilərin əmək haqqına ayrılır.

Əsas əmək haqqı tarif stavkaları, işəməz qiyətlər (məaşlar) əsasında işlənmiş vaxt, istehsal olunmuş məhsulun miqdarına görə müəssisənin işçilərinə hesablanmış əmək haqqıdır.

Bundan başqa, əsas əmək haqqına müxtəlif səbəblərə və şəraitə (keyfiyyətli məhsul istehsalına, normadan artıq məhsul buraxılışına, normal iş vaxtından və iş şəraitindən kənarlaşmalara və s.) görə hesablanmış əlavələr də daxildir.

Əlavə əmək haqqına əmək üzrə mövcud qanunçuluqda və kollektiv müqavilələrdə nəzərdə tutulan hallarda işlənilməyən vaxt üçün verilən əmək haqqları və digər ödənişlər aiddir. Bura daxildir: növbəti və əlavə məzuniyyət haqqı, güzəştli saatlar üzrə ödənişlər, südəmər uşaqlı analara verilən ödənişlər, dövlət və ictimai vəzifələrin yerinə yetirilməsi müddətində verilən ödənişlər, işçinin uzun müddət xidmət göstərdiyi vaxt üçün, ilin yekunlarına görə verilən mükafatlar və s.

İstehsal fəhlələrinin əmək haqqının əsas və əlavə əmək haqqına bölünməsi, əvvəllən, onların məhsulun maya dəyərində daxil edilməsi, ikincisi, qeyri-müstəqim xərclərin ayrı-ayrı məhsullar (işlər, xidmətlər) arasında bölüşdürülməsi üçün istifadə edilir. Belə ki, istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqı məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində birbaşa daxil edildiyi halda, əlavə əmək haqqı həmin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində əsas əmək haqqına mütənasib qaydada daxil edilir. Bundan başqa, ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri ayrı-ayrı məhsul (iş, xidmət) növləri arasında bölüşdürülərkən istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqı baza göstəricilərindən biri kimi götürülür.

İstehsal fəhlələrinin istər əsas, istərsə də əlavə əmək haqqı məbləğləri vahid xərc maddəsində "İstehsal fəhlələrinin əmək haqqı"nda əks etdirilir.

Əsas istehsalatda çalışan fəhlələrin əsas əmək haqqı məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində bütövlükdə daxil edilmir. Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində yalnız o istehsal fəhlələrinin əmək haqqı daxil edilir ki, onlar həmin məhsulun hazırlanmasında bilavasitə iştirak etmiş olsun. Əsas istehsalatda çalışsa da, köməkçi işləri yerinə yetirən fəhlələrin əmək haqqı istehsala xidmət və onun idarə olunması üzrə kompleks xərclərin tərkibində əks etdirilir.

Əsas istehsal fəhlələrinə əmək haqqının hesablanması zamanı tərtib edilən ilkin sənədlərdə istehsal xərclərinin kodu göstərilir, bu da əmək haqqının bütün məbləğini məhsulun (işin, xidmətin) növləri üzrə qruplaşdırmağa imkan verir. Əsas istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqını məhsullar arasında bölüşdürmək üçün onu sexlər, mərhələlər və digər uçot obyektləri, onların daxilində iş - kalkulyasiya obyektləri (məhsulun növləri, qrupu, sifarişlər və s. obyektlər) üzrə qruplaşdırılır. Köməkçi istehsalat fəhlələrinin əsas əmək haqqı da eyni qaydada qruplaşdırılır. Sonra qruplaşdırılmış məlumatlar müvafiq işləmə cədvəllərinə yazılır.

Cədvəllər hər bir uçot və kalkulyasiya obyektı üzrə ayrıca açılır. Beləliklə, əsas və köməkçi istehsalatların fəhlələrinin əsas əmək haqqı həmin istehsalatlarda buraxılan məmullatların, yerinə yetirilən işlərin və göstərilən xidmətlərin maya dəyərində birbaşa daxil edilir. Vaxtamuzd qaydada işləyən fəhlələrin əsas əmək haqqı və əlavələr isə məhsul (iş, xidmət) vahidinə həmin xərclərin normativ stavkalarına mütənəsb bölüşdürülür. Normativ stavkaları istehsalın həcmindən, iş yerlərinin siyahısından, iş yerlərinə xidmət normalarından asılı olaraq müəyyən edilir. Ayrı-ayrı uçot və kalkulyasiya obyektləri üzrə qruplaşdırılmış

əmək haqqı məbləğlərini əks etdirən cədvəllərin məlumatları ayın sonunda əmək haqqının bölüşdürülməsinin icmal cədvəlində yekunlaşdırılır. Bu cədvəl həm də məhsul növləri üzrə maya dəyərini hesabət kalkulyasiyalarını tərtib etmək üçün istifadə edilir.

İstehsalın hazırlanmasına və mənimsənilməsinə çəkilən məsrəflərin uçotu

Elmi-texniki tərəqqinin inkişafı istehsal vasitələrinin və istehlak mallarının sürətlə yeniləşdirilməsini, onların keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasını ön plana çəkir. Yeni məhsulun hazırlanması və buraxılışı texnoloji proseslərin dəyişdirilməsini, bununla bağlı layihə-konstruktor işlərinin həyata keçirilməsini, yeni ştapların, modellərin, alət və ləvazimatların hazırlanmasını, norma və normativlərin, smeta kalkulyasiyalarının işlənilməsinə tələb edir.

Hasilat sənayesində yeni yataqların istismara hazırlanması və verilməsi ilə əlaqədar işlər görülür: yataqların tam kəşfi başa çatdırılır, dağ- maddən işləri zonasında ərazi təmizlənir, torpağın münbit qatının saxlanması və növbəti rekultivasiyası üçün meydançalar hazırlanır, çıxarılan tanımaların daşınması üçün yollar salınır və digər işlər yerinə yetirilir.

Bundan başqa, yeni müəssisələrin, istehsalatların, sexlərin və aqreqatların mənimsənilməsi zamanı maşın və avadanlıqların, mexanizmlərin ütləvi məhsul buraxılışı üçün hazır olub-olmadığını bilmək məqsədilə kompleks sınaqlar və yoxlamalar həyata keçirilir.

İstehsalın hazırlanması və mənimsənilməsinə sərf edilən və yeni məhsulun maya dəyərində daxil edilən xərclərə aşağıdakılar daxildir:

- məhsuldar təbəqəsinin saxlanması üçün meydançaların təmizlənməsi, çıxarılan xammalın daşınması üçün yolların və magistrala çıxan müvəqqəti yolların salınması;

- yeni müəssisələrin, istehsalın, sexlərin və aqreqatların mənimsənilməsinə sərf edilən xərclər (işəsalma xərcləri): yeni müəssisələrin, istehsalın, sexlərin və aqreqatların hazırlığının yoxlanılması, bütün maşın və mexanizmlərin kompleks sınaq yolu ilə işə salınması, layihədə nəzərdə tutulan sınaq məhsullarının istehsalı, avadanlıqların sazlanması;

- kütləvi və seriyalı istehsal üçün nəzərdə tutulmayan məhsul istehsalı hazırlığına və mənimsənilməsinə çəkilən xərclər;

- istehsalın təşkili və texnologiyasının təkmilləşdirilməsi, habelə məhsulun keyfiyyətinin yüksəldilməsi, onun davamlılığının artırılması və istehsal prosesində həyata keçirilən digər istismar xassələrinin təmin olunması ilə əlaqədar olan qeyri-əsaslı xarakterə malik xərclər.

Avadanlıqların işi ilə əlaqədar məsrəflərin tərkibi, uçotu və bölüşdürülməsi

Elmi-texniki tərəqqinin sürətlənməsi müəssisələrin yeni, daha məhsuldar maşın və avadanlıqlarla təmin olunması üçün şərait yaratmışdır. Texniki təminatın yaxşılaşdırılması, istehsalın mexanikləşmə və avtomatlaşma səviyyəsinin durmadan yüksəlməsi öz növbəsində maşın və avadanlıqların saxlanılmasına, istismarına çəkilən xərclərin də artmasına gətirib çıxarır. Həmin xərclər ayrı-ayrı sahələrdə məhsulun maya dəyərini 10-15 faizini, bəzən isə daha yüksək xüsusi çəkisini təşkil edir. Məhz buna görə maşın və avadanlıqların saxlanılmasına, istismarına çəkilən vəsaitlər üzərində nəzarətin həyata keçirilməsində mühasibat uçotunun mühüm rolu vardır. Bundan başqa, ümumi məsrəflərin tərkibində göstərilən xərclərin yüksək xüsusi çəkiyə malik olması onların ayn-ayn məhsul növləri arasında düzgün bölüşdürülməsini tələb edir.

Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclər istehsal prosesinə, yaxud texnoloji prosesə münasibətinə görə əsas xərclərə daxildir. Buna görə də onlar məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində birbaşa daxil edilməlidir. Lakin, məlum olduğu kimi, maşın və avadanlıqlar müxtəlif məhsul (iş, xidmət) növlərinin istehsalında iştirak edirlər və bu səbəbdən də onların saxlanması və istismarına çəkilən xərclər həmin məhsul (iş, xidmət) növləri arasında bölüşdürülməlidir. Deməli, maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri, məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edilmə üsuluna görə qeyri-müstəqim xərclərdir. Tərkibinə görə isə nəzərdən keçirilən xərclər kompleks xərclər sırasına aiddir, çünki onların tərkibinə demək olar ki, bütün xərc elementləri daxildir.

Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə ayn-ayn xərclər haqqında hərtərəfli informasiya almaq, onlar üzərində nəzarət etmək üçün həmin xərclərin planlaşdırılması və uçotu aşağıdakı nomenklatura əsasında apanla bilər:

1. İstehsal avadanlığının, maşın və mexanizmlərin, nəqliyyat vasitələrinin amortizasiyası;
2. Avadanlıqlara, maşınlara və mexanizmlərə, nəqliyyat vasitələrinə xidmət edilməsi və onların idarə olunması ilə məşğul olan işçilərin əməyinin ödənişi üzrə xərclər;
3. Avadanlıqların, maşın və mexanizmlərin, nəqliyyat vasitələrinin təmiri ilə əlaqədar xərclər;
4. Yüklərin zavoddaxili yerdəyişməsi (daşınması) üzrə xərclər;
5. Azqıymətli alət və ləvazimatların köhnəlməsi;
6. Sair xərclər.

Ayn-ayn sahələrdə məhsulun maya dəyərində yüksək xüsusi çəkiyə malik olan xərclər ayrıca kalkulyasiya maddəsində uçota alınır.

Xərclərin analitik uçotu hər bir sex üzrə yuxarıda göstərilən xərc maddələri üzrə 12 saylı cədvəldə, yaxud müvafiq maşınqrammada apanılır. Həmin registrlərə yazılışlar müvafiq işləmə cədvəlləri (maşınqrammalar), əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiyası), azqıymətli və tezköhnələn əşyalann köhnəlməsi üzrə apanılmış hesablamalar, köməkçi istehsalatların xidmətlərinin bölüşdürülməsi cədvəli, kənar təşkilatların göstərdiyi xidmət və işlərə görə daxil olmuş tədiyyə tələbnamələri, pul vəsaitlərinin sərf edilməsi üzrə sənədlər, habelə sair sənədlər və registrlər əsasında həyata keçirilir.

Praktikada maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri aşağıdakı üsullarla bölüşdürülür: avadanlıqların iş saatlarının miqdarına mütənasib; smeta (nonnativ) stavkalanna mütənasib; istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqına (mütərəqqi-mükafatlı sistem üzrə əlavələrsiz (mütənasib; buraxılmış məhsulun miqdarına mütənasib; mərhələlər üzrə xərclərə mütənasib və s.).

Bu üsulun mahiyyəti aşağıdakı kimidir:

a) Texnoloji təyinatına, saxlanma və istismar xərclərinin həcminə görə avadanlıqlar həmcins qruplara bölünür;

b) Hər qrupda həmin qrup üçün xarakterik olan avadanlıq vahidi seçilir. Sonra seçilmiş avadanlığın işlədiyi bir saat üçün normativ saxlanma və istismar xərcləri tapılır. Normativ xərclər hər bir xərc maddəsi üzrə müəyyən edilir. Qeyri-mexanikləşdirilmiş işlər üzrə də hər iş saati üçün normativ xərclər hesablanır;

c) Qruplardan biri üzrə hər hansı avadanlığın bir saatlıq işi üçün normativ xərclərin həcmi vahid kimi qəbul edilir və digər qrupların həmin qrupa nisbətən gətirilmə (çevrilmə) əmsalı hesablanır;

d) Texnoloji sənədləşmə əsasında hər bir məmumatın istehsalı üçün lazım olan hər bir qrup avadanlığın iş saatlarının miqdarı hesablanaraq həmin qrupun əmsalına vurulur. Nəticədə hər bir qrup avadanlıq üzrə əmsal maşın-saatların miqdarı, bütün qruplar və qeyri-mexanikləşdirilmiş işlər üzrə isə hər bir məmumatın istehsalı üçün lazım olan cəmi əmsal maşın -saatların miqdarı tapılır;

e) Sex üzrə cəmi əmsal maşın-saatların miqdarını tapmaq üçün məmumat vahidinə düşən əmsal maşın-saatların miqdarı sex üzrə buraxılacaq məmumatların ümumi miqdarına vurulur;

f) Sonra bir əmsal maşın-saatın plan maya dəyəri tapılır. Bunun üçün smetaya uyğun olaraq avadanlığın saxlanması və istismarı üzrə xərclərin plan həcmi sex üzrə bütün məmumatın hazırlanmasına sərf olunacaq əmsal maşın-saatların ümumi miqdarına bölünür;

Maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarına çəkilən xərclərin smeta (normativ) stavkaları hər hansı məmumatın hazırlanması üçün tələb olunan əmsal maşın-saatların miqdarının bir əmsal maşın- saatın plan maya dəyərində vurulması yolu ilə müəyyən edilir.

Praktikada daha çox istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqına mütənasib bölüşdürmə üsulundan istifadə edilir. Bu üsulun mahiyyəti belədir.

Əvvəlcə mühasibat sənədlərinin və registrlərinin məlumatları əsasında istehsal fəhlələrinə hesablanmış əmək haqqının məbləği müəyyənləşdirilir. Sonra bütövlükdə sex üzrə maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərclərinin faktiki məbləğinin istehsal fəhlələrinin əmək haqqına faizlə nisbəti tapılır. Daha sonra, tapılmış faiz nisbəti hər bir məmumat üzrə istehsal fəhlələrinə hesablanmış əmək haqqının məbləğinə vurulub 100-ə bölünür və beləliklə də hər bir məmumata düşən maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə faktiki xərclərin məbləği müəyyən edilir.

Göstərilən üsulun üstünlüyü ondadır ki, aparılan hesablamalar az və sadədir. Lakin bu üsulun da ciddi nöqsanları vardır. Ən başlıca nöqsan isə ondan ibarətdir ki, maşın və avadanlıqlar üzrə xərclər ayrı-ayrı məmulatlar arasında bölüşdürülərkən onların çox hissəsi daha aşağı mexanikləşmə və avtomatlaşma səviyyəsinə, yaxud daha yüksək əl əməyinə malik məmulatların maya dəyərinə daxil edilir. Bu da həmin məmulatların maya dəyərini daha da yüksəldir və rentabellik səviyyəsini aşağı salır. Nəzərdən keçirilən üsulun istehsal proseslərinin mexanikləşmə və avtomatlaşma səviyyəsi eyni olan müəssisələrdə tətbiqi daha məqsədəuyğundur.

Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi və uçotu

Bitməmiş istehsal dedikdə texnoloji proseslər üzrə nəzərdə tutulan emal mərhələlərini tam keçməmiş məhsul (tədarük, qovşaq, yarımfabrikat), habelə, emaldan keçsə də, hələlik komplektləşdirilməmiş, sınaqlardan, texniki nəzarətdən keçməmiş, yaxud sifarişçilər tərəfindən qəbul edilməmiş məmulat başa düşülür.

Qismən emala məruz qalmış xammal və materiallar, yığılmış detal və hissələr, yarımfabrikatlar da bitməmiş istehsalın tərkibinə daxildir. İstehsala buraxılmış olsa da müəssisənin sexlərində və digər bölmələrində emala məruz qalmamış xammal və materiallar, yığılmasına başlanılmamış yarımfabrikatlar və digər detallar bitməmiş istehsala aid edilmir.

Bitməmiş istehsalın həcmi yüksək olduqca müəssisənin dövrüyyə aktivlərinin dövretmə sürəti zəifləyir və onun maliyyə vəziyyəti çətinləşir. Odur ki, bitməmiş istehsalın uçotunun düzgün təşkili və onun üzərində cari nəzarətin aparılmasının mühüm əhəmiyyəti vardır.

Bitməmiş istehsalın uçotunun lazımı səviyyədə təşkili onun qorunub saxlanmasına, istehsalın ahəngdarlığını təmin etməyə, buraxılan məhsulun həcmi və maya dəyərini düzgün müəyyən etməyə imkan verir.

Bitməmiş istehsalın operativ və mühasibat uçotunu fərqləndirirlər.

Operativ uçot müəssisənin istehsal-dispetçer xidməti tərəfindən həyata keçirilir. Bitməmiş istehsalın operativ uçotunun aşağıdakı üsulları mövcuddur: detallar üzrə, detal-əməliyyat üzrə və detalların komplekt dəsti üzrə.

Detallar üzrə operativ uçot kütləvi istehsalatlarda tətbiq edilir. Belə istehsalatlarda adətən marşrut kartlarından istifadə olunur, onların vasitəsilə hər bir dəst detailın hərəkət balansı üzərində nəzarət həyata keçirilir. Detaiların hərəkətinin uçotu istehsal sahələri üzrə cədvəllərdə (kartoçkalarda) aparılır. Onlarda növbənin əvvəlinə detaiların qalığı, növbə ərzində daxil olan, anbara təhvil verilən, yaxud digər sahələrə verilən yararlı detaiların miqdarı və növbənin axırına detaiların qalığı əks etdirilir.

Detail-əməliyyat üzrə operativ uçot seriyalı istehsalatlarda tətbiq olunur. Belə istehsalatlarda ayrı-ayrı mərhələlər üzrə əməliyyatların yerinə yetirilməsi daha uzun çəkir və buna görə də detallar bir əməliyyatdan digər əməliyyata sex anbarları tərəfindən verilir. Bu halda hər növ detailın hərəkət balansı üzərində nəzarət, kartoçkalarda aparılır. Həmin kartoçkalarda detaiların sexdə bütün emal əməliyyatları üzrə hərəkəti əks etdirilir.

Detaiların hərəkəti onların ayrı-ayrı növləri üzrə yox, **komplekt dəsti üzrə uçota** alınsa, onda operativ uçot xeyli sadələşmiş olar. Bu zaman sexdə emal olunan hər bir növ məmulat üçün uçot vahidi kimi detailar komplekti çıxış edir.

Sex və aralıq anbarlarında detaiların hərəkətinin uçotu natural ifadədə kartoçkalarda aparılır. Sonrakı emal üçün detal və hissələr anbarlardan istehsalata limit kartları və birdəfəlik tələbnamələr əsasında buraxılır. Yarımfabrikatlar anbardan yığıma sexinə komplektləşdirici kartlar əsasında verilir. Yarımfabrikatların sexdən-sexə, yaxud anbara verilməsi qəbul-təhvil qaimələri, kütləvi istehsalatlarda isə yığım cədvəlləri əsasında həyata keçirilir.

2. Köməkçi istehsalatlarda xərclərin uçotu və bölüşdürülməsi

Əsas istehsalın normal, ahəngdar və səmərəli fəaliyyəti ona xidmət göstərən, işlər yerinə yetirən köməkçi sexlərin və bölmələrin olmasından çox asılıdır. Köməkçi sexlər və bölmələr əsas istehsala xidmət göstərməkdən, iş görməkdən əlavə ona müəyyən alət və ləvazimatlar hazırlayır ki, onlar da məhsul (iş, xidmət) istehsalında istifadə edilir. Beləliklə, köməkçi istehsalatlar dedikdə müəssisənin tərkibinə daxil olan elə sexlər və struktur bölmələri nəzərdə tutulur ki, onlar əsas istehsala müxtəlif xidmətlər göstərir, onun üçün işlər görür və lazımı alət və ləvazimatlar hazırlayır. Təxmini hesablamalara görə əsas istehsala göstərilən xidmətlərin 60-70 faizi köməkçi istehsalatların payına

düşür. Köməkçi istehsalatlarda hazırlanan alət və ləvazimatların, həmin istehsalatlar tərəfindən göstərilən xidmətlərin və görülən işlərin dəyəri son nəticədə əsas istehsalatların məhsulunun (işinin, xidmətinin) maya dəyərində daxil edilir. Köməkçi istehsalatlarda müəssisənin xeyli maddi, əmək və maliyyə ehtiyatları cəmləşir və onlardan nə dərəcədə səmərəli istifadə edilməsi əsas istehsalın nəticələrində özünü bariz şəkildə göstərir. Köməkçi istehsalat sexləri və bölmələri müstəqil təsərrüfat subyektləri olmasalar da, onların çoxu özxərcini örtmək prinsipi əsasında fəaliyyət göstərir.

Hazırda sənaye müəssisələrində köməkçi istehsalatların aşağıdakı növləri fəaliyyət göstərir:

- alət sexləri (alətlərin, ləvazimatların, ştampların, modellərin, ehtiyat hissələrinin və s. hazırlanması);

- təmir sexləri (maşın və avadanlığın, cihazların, nəqliyyat vasitələrinin, binaların, tikililərin və qurğuların təmiri, quraşdırılması);

- energetika sexləri (elektrik, istilik və digər enerji növlərinin istehsalı, bölüşdürülməsi, su ilə təminat, energetika şəbəkələrinə xidmət və onların təmiri və s.);

- nəqliyyat sexləri (dəmiryolu, su və avtomobil nəqliyyatı), yükləmə- boşaltma işləri, nəqliyyat vasitələrinin təmiri və s.);

- tara sexləri (müxtəlif tara növlərinin hazırlanması və təmiri) və i.a.

İstehsal proseslərinin xarakterinə görə köməkçi istehsalatlar fərdi, seriyalı və kütləvi istehsalatlara bölünür. Fərdi istehsalatlarda əsasən ayrı-ayrı sifarişlər üzrə qeyri-standart, nadir avadanlığın, ləvazimatın və s. hazırlanması və təmiri həyata keçirilir. Seriyalı istehsalatlarda alətlər, ehtiyat hissələri və digər növ məmulatlar hazırlanır.

Kütləvi istehsalatlarda isə elektrik və istilik enerjisinin, buxarın və s. istehsalı və bölüşdürülməsi, ayrı-ayrı nəqliyyat növləri ilə yüklərin daşınması **həyata** keçirilir.

İstehsal olunan məhsulun, göstərilən xidmətlərin tərkibinə, bitməmiş istehsalın mövcudluğuna görə köməkçi istehsalatları iki qrupa bölmək mümkündür. Birinci qrupa bircinsli məhsul buraxan, yaxud kütləvi xidmət göstərən köməkçi istehsalatlar (elektrogüc və istilik-güc, nəqliyyat və s.) aiddir. Bunlarda məhsul istehsalı yalnız bir mərhələdən ibarətdir və ayın sonuna bitməmiş istehsal qalığı olmur. İkinci qrupa isə çox və mürəkkəb nomenklaturalı məhsul buraxan, iş və xidmət göstərən istehsalatlar (alət, təmir, model sexləri və s.) aid edilir. Belə istehsalatlarda bitməmiş istehsal qalığı da olur.

Köməkçi istehsalatlar öz xüsusiyyətlərinə görə bir çox cəhətdən əsas istehsalata oxşardır.

Müxtəlif növ məhsul istehsal edən köməkçi istehsalatlarda istehsala məsrəflərin uçotunun sifariş metodu tətbiq edilir. Belə istehsalatlarda xərclərin analitik uçotu ayrı-ayrı sifarişlər, eyni cinsli məhsulun, yerinə yetirilən işlərin növləri və ya qrupları, xərclərin maddələri üzrə aparılır.

Köməkçi istehsalat sahələrinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq həmin sahələrdə məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası üçün ayrıca xərc maddələri nomenklaturası tətbiq olunur. Belə ki, alət, təmir və ona oxşar sexlərdə məhsulun maya dəyərini müəyyən etmək üçün xərclərin kalkulyasiya maddələrinin sadələşdirilmiş nomenklaturasından istifadə edilir: geri qaytarılan tullantılar çıxılmaqla materiallar; satın alınmış məmulatlar və yarımfabrikatlar; sosial ehtiyaclarla ayırmalarla birlikdə istehsal fəhlələrinin əmək haqqı; avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri; ümumistehsalat xərcləri; kənara satılan məhsul, görülən xidmətlər üzrə ümumtəsərrüfat xərcləri.

Köməkçi istehsalatlarda kalkulyasiya obyektləri kimi ayrı-ayrı məhsul, iş və xidmət növləri çıxış edir. Kalkulyasiya vahidləri kimi 1 kVt.s. elektrik enerjisi, 1Hkal. istilik, 1 t buxar, 1000 m² sıxılmış hava, 1 m³ su, daşman 1 t yük, 100, yaxud bir ədəd alət və ləvazimat, tara, təmir olunmuş avadanlıq, hazırlanmış qeyri-standart və nadir obyekt.

Sadə köməkçi istehsalatlarda məhsul, iş və xidmət vahidinin maya dəyəri çəkilmiş xərc məbləğini.ş həmin məhsulun, iş və xidmətin ümumi miqdarına bölməklə tapılır.

Mürəkkəb köməkçi istehsalatlarda isə məhsulun maya dəyərini hesablayarkən köməkçi istehsalatın qalıqlarını da nəzərə almaq lazım gəlir. Həmin istehsalatlarda məhsul vahidinin maya dəyəri bitməmiş istehsalın qalığı nəzərə alınmaqla cəmi xərclərin məbləğini sifariş üzrə hazırlanmış məhsulların (işlərin, xidmətlərin) ümumi miqdarına bölməklə tapılır. Əgər sifariş əsasında bir neçə növ məhsul istehsal edilirsə, onda xərclər həmin məhsullar arasında onların plan, yaxud normativ maya dəyərində mütənasib bölüşdürülür.

Bunu etməzdən əvvəl mürəkkəb köməkçi istehsalatlarda bitməmiş istehsalı qiymətləndirmək lazım gəlir. Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi əsas istehsalatda olduğu kimidir. Bundan başqa, onu da nəzərə almaq lazım gəlir ki, köməkçi istehsalatlar bir-birinin məhsulunu istifadə edir, iş və xidmətinin istehlakçısı rolunda çıxış edirlər. Məsələn, nəqliyyat sexi elektrik sexi üçün yanacaq və material daşıyır və eyni zamanda elektrik enerjisini istehlak edir. Elektrik enerjisi təmir sexi tərəfindən də istehlak olunur. Öz növbəsində təmir sexi tərəfindən elektrik sexinin əsas vəsaitləri təmir olunur və i.a. Belə çıxır ki, nəqliyyat sexinin xidmətinin maya dəyərini hesablamaq üçün elektrik enerjisinin maya dəyərini bilmək, elektrik enerjisinin maya dəyərini hesablamaq üçün nəqliyyat sexinin göstərdiyi xidmətin maya dəyərini, habelə təmir sexinin gördüyü işin maya dəyərini bilmək vacibdir və i.a. Belə olan halda maya dəyərini hesablanması üçün riyazi metodlardan istifadə etmək lazımdır və mümkündür. Bununla belə praktikada qarşılıqlı xidmətlərin dəyəri daha sadə üsulla - plan (normativ) maya dəyəri ilə qiymətləndirilir.

3. Qaimə xərclərinin uçotu və bölüşdürülməsi

Qaimə xərcləri əvvəl qeyd olunduğu kimi, kompleks xərclər qrupuna daxildir. Onların özü də iki yerə bölünür: istehsal qaimə xərcləri və qeyri-istehsal qaimə xərcləri. İstehsal qaimə xərcləri istər tam maya dəyəri, istərsə də məhdud maya dəyəri sistemində məhsulun işin, xidmətin maya dəyərində daxil edilir. Onlar əslində ümumistehsalat xərcləridir.

Qeyri-istehsal qaimə xərcləri isə yalnız xərclərin tam maya dəyəri sistemində məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edilir. Onlara bütövlükdə ümumtəsərrüfat (inzibati) xərcləri daxildir. Biz bu xərclərin uçotu və bölüşdürülməsini onların köhnə adı altında nəzərdən keçirəcəyik.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri müxtəlif pillələrdə istehsalat xidmət və onun idarə olunması ilə əlaqədar xərclərdir. Ümumistehsalat xərcləri sexlərə xidmət və onların idarə olunmasına, ümumtəsərrüfat xərcləri isə - bütövlükdə müəssisəyə xidmət və onun idarə edilməsinə çəkilən xərclərdir.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri istehsalın həcminə münasibətlərinə görə daimi xərclər hesab olunur. Çünki istehsalın həcmi dəyişməsinə əsaslı olmayaraq həmin xərclər sabitdir. Lakin bu o demək deyildir ki, göstərilən xərclər ümumiyyətlə heç dəyişmir və onların həcmi ilə istehsalın həcmi arasında heç bir asılılıq yoxdur. Əgər istehsalın həcmi əhəmiyyətli dərəcədə dəyişirsə, həmin xərclərin həcmi dəyişməsi də labüddür. Ancaq istehsalın həcmi dəyişməsinə nisbətən onların həcmi az, yaxud nisbətən dəyişir. Buna görə də bəzən həmin xərclər şərti-daimi xərclər adlanır.

Tərkibinə görə ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri kompleks xərclər hesab olunur, çünki onların tərkibində demək olar ki, bütün xərc elementlərinə rast gəlmək olar.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil edilmə üsuluna görə ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri qeyri-müstəqim xərclərdir. Bu o deməkdir ki, həmin xərclər ayrı-ayrı məhsul (iş, xidmət) növləri

arasında hər hansı şərti bazaya uyğun bölüşdürülməlidirlər. Bu barədə bir qədər sonra danışılacaqdır.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin planlaşdırılması və uçotu müəssisədə təsdiq olunmuş xərc nomenklaturası əsasında aparılır.

Ümumistehsalat xərclərinin nomenklaturası aşağıdakı kimi ola bilər:

1. Sex aparatının saxlanması xərcləri;
2. Sair sex heyətinin saxlanması xərcləri;
3. Binaların, tikililərin və inventarların amortizasiyası;
4. Binaların, tikililərin və inventarların saxlanması;
5. Binaların, tikililərin və inventarların təmiri;
6. Sınaq, təcrübə və tədqiqatlar, səmərələşdirmə və ixtiralar;
7. Əməyin mühafizəsi;
8. Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsi;
9. Sair xərclər (yuxarıdakı maddələrdə öz əksini tapmamış xərclər);
10. İstehsal daxili səbəblər üzündən olan boşdayanmalardan itkilər;
11. Hissələrin, qovşaqların, texnoloji ləvazimatların (alətlərin və s.) tam istifadə olunmamasından itkilər;

12. Günahkar şəxslər olmadığı və ödənilməsi məhkəmə tərəfindən rədd edildiyi hallarda material qiymətlilərinin və bitməmiş istehsalın çatışmazlığı;

13. Sair qeyri-məhsuldar xərclər.

Qeyd edək ki, sonuncu dörd maddə qeyri-məhsuldar xərclərə aiddir və onlar adətən planlaşdırılmır, ancaq onların uçotu mütləq aparılır.

Ümumistehsalat xərcləri istehsal sahələrinin xüsusiyyətlərindən və sair amillərdən asılı olaraq aşağıdakı üsullarla bölüşdürülür:

1. İstehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqına (mütərəqqi-mükafatlı sistem üzrə əlavələrsiz) mütənasib. Bu üsul adətən tikiş fabriklərində, ayaqqabı və gön-dəri məmulatları istehsal edən müəssisələrdə tətbiq edilir. Bu üsul sadə və asan olsa da, onun nöqsanlı cəhətləri haqda əvvəlki paraqrafda danışılmışdı;

2. İstehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqı (müstəqim-mükafatlı sistem üzrə əlavələrsiz) və maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarına çəkilən xərc məbləğlərinin cəminə mütənasib. Ümumistehsalat xərclərinin bölüşdürülməsi zamanı iki göstəricinin (istehsal fəhlələrinin əsas əmək haqqı üstəgəl maşın və avadanlıqların saxlanması və istismarı xərcləri) baza kimi götürülməsi bir tərəfdən müxtəlif məmulatların əmək tutumluğunu, digər tərəfdən isə istehsal proseslərinin mexanikləşmə və avtomatlaşma səviyyəsini nəzərə almağa imkan verir. Həmin üsulun maşınqayırma, metal emalı sahələrində tətbiqi daha məqsədəuyğundur;

3. Mərhələlər üzrə xərclərə mütənasib. Bu üsuldən əsasən o sahələrdə (kimya və toxuculuq sənayesində, neft emalında) istifadə edilir ki, onlarda məhsulun istehsalı ayrı-ayrı mərhələlərdən keçir;

4. Çıxarılan, yaxud hazırlanan məhsulun miqdarına mütənasib. Bu üsuldən dağ-mədən sənayesində, tikinti materialları istehsal edən müəssisələrdə, metallurgiya, şərəbçilik, çörəkbişirmə müəssisələrində daha çox istifadə olunur.

Qeyd olunduğu kimi, ümumtəsərrüfat xərcləri müəssisə səviyyəsində istehsala xidmət və onun idarə edilməsi ilə əlaqədar xərclərdən ibarətdir.

Ümumtəsərrüfat xərclərinin nümunəvi nomenklaturası aşağıdakı kimi ola bilər:

Müəssisənin idarə edilməsi üzrə xərclər

- Müəssisənin idarə aparatı işçilərinin əmək haqqı;
- Ezamiyyət və yerdəyişmə xərcləri;
- Sair xərclər (dəftərxana, rabitə-teleqraf, inzibati-idarə, binaların saxlanması və təmiri xərcləri, məsləhət, informasiya, auditor xidmətlərinin ödənilməsi və s. üzrə xərclər).

Ümumtəsərrüfat xərcləri

- İdarəetmə ilə məşğul olmayan heyətin saxlanması ilə əlaqədar xərclər;
- Binaların, tikililərin və inventarların amortizasiyası;
- Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası;
- Ümumtəsərrüfat təyinatlı binaların, tikililərin və inventarların saxlanması və təmiri xərcləri;

- Sınaqların, təcrübələrin aparılması, ümumzavod laboratoriyalarının saxlanması;
- İxtiraçılığa, texniki təkmilləşdirməyə və səmərələşdirici təkliflərə çəkilən xərclər;

- Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinin aparılması üzrə kənar təşkilatların göstərdikləri xidmət xərcləri;

- Əməyin mühafizəsi xərcləri;

- Yanğından mühafizəçilərin və gözətçilərin saxlanması xərcləri;

- Kadrların hazırlanması ilə bağlı xərclər;

- İşçi qüvvəsinin toplanması ilə əlaqədar xərclər;

- Normalar üzrə nümayəndəlik xərcləri;

- Ətraf mühitin mühafizəsi;

- Sair xərclər.

Rüsumlar və ayırmalar

- Vergilər, rüsumlar və sair məcburi ayırmalar və ödənişlər.

Qeyri-məhsuldar xərclər

- Boşdayanmadan olan itgilər;

- Zavod anbarlarında saxlanılarkən material qiymətlilərinin xarab olmasından olan itgilər;

- Zavod anbarlarında material qiymətlilərinin çatışmazlığı (artıq- gəlmələr çıxılmaqla);

- Sair qeyri-məhsuldar xərclər.

Ümumtəsərrüfat xərclərinin analitik uçotu göstərilən maddələr üzrə 15 saylı cədvəldə, yaxud maşinoqrammada aparılır. Hər ayın sonunda həmin cədvəlin, yaxud maşinoqrammanın yekunu 10 saylı jurnal-orderə köçürülür.

Zay məhsuldan və boşdayanmalardan itgilərin uçotu

İstehsalatda zay dedikdə elə məhsul (məmulat, yarımfabrikat, detal, hissə və iş) nəzərdə tutulur ki, o öz keyfiyyətinə görə texniki şərtlərə, yaxud müvafiq standartlara uyğun gəlmir və birbaşa təyinatı üzrə istifadə oluna bilməz, ya da yalnız düzəldildikdən sonra istifadə oluna bilər.

Zaydan olan itgilər istehsal olunan və satılan məhsulun maya dəyərini artırır, satışdan mənfəətin həcmi azaldır və bütövlükdə müəssisənin maliyyə vəziyyətini pisləşdirir. Məhz buna görə zayın yaranma səbəblərini aradan qaldırmaq, onun əmələ gəlməsində günahkar olanları vaxtında aşkara çıxarmaq vacibdir. Bu məqsədlə lazımi informasiyanı formalaşdırmaq üçün zay məhsul bir sıra əlamətlər üzrə qruplaşdırılır və uçota alınır.

Aşkar edilmiş nöqsanın xarakterinə görə zay - düzəldilən və düzəldilməyən (qəti) zaya bölünür. Düzəldilən zaya - nöqsanları düzəldildikdən sonra, əgər bu düzəliş texniki cəhətdən mümkün və iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğundursa, texniki şərtlərə və müvafiq standartlara uyğun gələn məhsul (məmulat, yarımfabrikat, detal, hissə və s. işlər) aiddir. Zay düzəldildikdən sonra o öz birbaşa təyinatı üzrə istifadə olunur.

Düzəldilməyən zaya - nöqsanları texniki cəhətdən düzəldilə bilməyən və ya düzəldilməsinə çəkilən xərclər iqtisadi cəhətdən sərfəli olmayan məhsul (məmulat, yarımfabrikat, detal, hissə və iş) aiddir.

Aşkar olunma yerinə görə zay daxili və xarici zaya bölünür. Daxili zay - məhsulun hazırlandığı yerdə (müəssisədə, sahədə, sexdə və s. böl- mələrdə) (aşkar edildiyi halda, xarici zay istehlakçı tərəfindən (digər müəssisədə, sahədə, sexdə) aşkar edilir.

İstehsalatda aşkar edilmiş zay mütləq sənədləşdirilir. Ən geniş tətbiq olunan sənəd zay haqqında akt (bildiriş) hesab olunur. Aktda (bildirişdə) zay edilən məhsulun, məmulatın, detalın kodu, adı, miqdarı, zayın aşkar olunduğu sex, sahə, əməliyyatın adı, onun növü və yaranma səbəblərinin kodu və digər göstəricilər əks etdirilir. İstehsalın təşkili və texnoloji xüsusiyyətlərindən asılı olaraq zayın yaranma səbəbləri və günahkarlarının nomenklaturası işlənilir və hazırlanır və həmin məlumatlar müvafiq ilkin sənədlərdə öz əksini tapır. Zayın səbəbləri müxtəlif ola bilər: işlənilən xammalın, materialın, yanmfabrikatın və şairənin keyfiyyətinin müvafiq

texniki şərtlərə və standartlara uyğun gəlməməsi; istehsalın texnologiyasının, təşkilinin lazımi səviyyədə olmaması; əmək intizamının zəif olması, kadrların ixtisasının kifayət qədər yüksək olmaması; istehsalat avadanlıqlarının, alətlərin və cihazların nasazlığı və s. Zayın günahkarları isə malsatanlar, müəssisənin ayrı-ayn bölmələri (material ehtiyatlarının tədarükü, saxlanması, emalı ilə məşğul olan şöbələr, anbarlar, sexlər, sahələr və s.) fəhlələr ola bilər.

Zay məhsulun uçotunun başlıca funksiyaları zay haqqında operativ informasiya vennək və onun aradan qaldırılması üzərində nəzarəti həyata keçinməkdir. İstehsalatda zayın operativ uçotu müəssisənin texniki nəzarət şöbəsi (TNŞ) tərəfindən aparılır. Xarici zay haqqında məlumatlar da bu şöbəyə daxil olur. Daxili və xarici zay haqqında ilkin sənədlərdəki məlumatlar mütəmadi olaraq texniki nəzarət şöbəsində icmallaşdırılır, təhlil edilir və zayın baş verdiyi sahələrə, sexlərə və müəssisənin digər aidiyyəti bölmələrinə, habelə müvafiq mütəxəssislərə çatdırılır. Həmin bölmə və işçilər tərəfindən zayın səbəbləri və günahkarları aşkar edilir, onun yaranmasının aradan qaldırılması haqda tədbirlər görülür.

Zay məhsul uçotda qiymətləndirilməli və onun kalkulyasiyası aparılmalıdır. Bu o deməkdir ki, düzəldilməyən zaydan olan itgilərin məbləği düzəldilən zaya sərf olunan ehtiyatların məbləği və digər xərclər müəyyən edilməlidir. Zay məhsul üzrə xərclər “Zaydan itgilər” adlı ayrıca kal- kulyasiya maddəsində göstərilir. Həmin maddədə aşağıdakılar əks etdirilir: tutulmalar və ödənişlər çıxılmaqla düzəldilməsi mümkün olmayan zay məhsulun maya dəyəri; düzəldilməsi mümkün olan zayın nöqsanlarının düzəldilməsinə çəkilən xərclər; avadanlığın müəyyən edilmiş normalardan artıq sazlanması zamanı xarab edilmiş materialların və yanmfabrikatların dəyəri; normada nəzərdə tutulduğundan artıq zəmanətli təmir xərcləri.

4.İstehsal xərclərinin ümumiləşdirilməsi qaydaları

İstehsal sferasında tam maya dəyəri üzrə xərclərin uçotu sistemində məsrəflərin ümumiləşdirilməsi mühüm əhəmiyyətə malikdir. Bu, təkcə məhsulun (işin, xidmətin) tam maya dəyərinin müəyyən edilməsi üçün deyil, həm də bütövlükdə müəssisə üzrə xərclərin başvermə yerləri, sferaları, kalkulyasiya maddələri, xərc elementləri və digər qruplaşmalar üzrə tərkibini, quruluşunu araşdırmaq, təhlil etmək, nəzarəti həyata keçirmək, eləcə də xərclərlə gəlirləri müqayisə etmək, ən başlıcası isə maliyyə uçotu və hesabatı üçün gəlirlər və xərclər barədə ümumiləşdirilmiş informasiya formalaşdırmaq üçün lazımdır. İstehsal xərclərinin ümumiləşdirilməsi onların analitik uçotunun təşkilindən başlayır. Odur ki, istehsal xərclərinin analitik uçotunun düzgün təşkili xüsusi əhəmiyyət kəsb edir, onun məlumatları əsasında müəssisənin ayrı-ayrı istehsalat sahələri, bölmələri, sexləri, briqadaları, habelə istehsal olunan məhsullar, yerinə yetirilən işlər, göstərilən xidmətlər, istehsala xidmət və onun idarə olunması üzrə xərclərin faktiki həcmi müəyyənləşdirilir, onlar üzərində nəzarət aparılır, ayrı-ayrı məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyəri hesablanır və təhlil edilir. Xərclərin analitik uçotunun təşkili həmçinin hər bir sexdə, sahədə, bölmədə işin səmərəliliyini müəyyən etməyə, daxili təsərrüfat hesabını tətbiq etməyə şərait yaradır.

Xərclərin analitik uçotunun təşkilinə uçotun təşkili formaları (mərkəzləşdirilmiş, qeyri-mərkəzləşdirilmiş), istehsalın növləri, xərclərin başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri üzrə aparılması, uçot işlərinin mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması səviyyəsi və s. təsir göstərir. Bundan başqa, xərclərin analitik uçotunun təşkili ayrı-ayrı sintetik hesablar üzrə nəzərdə tutulan xərc maddələrinin nomenklaturasından asılıdır. Xərclərin nomenklaturası çox olduqca xərclərin analitikliyi də yüksəlir və baş vermiş xərclər haqda daha geniş məlumat almaq olur.İstehsalat uçotunun analitik qurulması xərclərin uçotu obyektlərinin seçilməsini nəzərdə tutur.

Başvermə yerlərinə görə xərclərin uçotu obyektlərinə daxildir: müəssisə, istehsalatlar, sexlər, sahələr, briqadalar, axın xətləri, habelə istehsala xidmət göstərən və onun idarə olunmasını həyata keçirən bölmələr.

İstehsal xərclərinin uçotu obyektlərinin seçilməsinə texnoloji proseslərin xüsusiyyətləri, istehsalın tipləri, daxili təsərrüfat hesabının təşkili və digər amillər təsir göstərir.

İstehsal olunan məhsulların növlərinə görə xərclərin uçotu obyektləri - proseslər, mərhələlər, sifarişlər, yarımfabrikatlar, hazır məmulatlar, bircinsli məhsul növləridir.

İstehsalın növlərinə görə xərclərin uçotu obyektləri əsas və köməkçi istehsalatlardır.

Xərclərin sifarişlər, ayrı-ayrı məhsul, iş və xidmətin növləri üzrə analitik uçotu istehsala məsrəflərin icmal uçotu cədvəllərində (analitik uçot kartoçkalarında) aparılır. Həmin cədvəllər (kartoçkalar) hər bir sifariş, məmulat, yaxud həmcins məhsul qrupları üzrə açılır.

Cədvəl (kartoçka) şahmat formasında qrafalanmışdır. Onun müb- tədasında kalkulyasiya maddələri, xəbərində isə ayın əvvəlinə və sonuna bitməmiş istehsalın dəyəri, ay ərzində baş vermiş xərclər, düzəldilməsi mümkün olmayan zayın dəyərinin, bitməmiş istehsalın çatışmazlığının, əmtəəlik məhsul buraxılışının maya dəyərinin silinməsi məbləğləri əks etdirilir.

Cədvəllərdə (kartoçkalarda) bitməmiş istehsalın qalıqları, istehsala məsrəflər, silinmələr, mövcud normalar, normaların dəyişilməsi və normalardan kənarlaşmalar üzrə verilir. Göstərilən cədvəllər (kartoçkalar), həmçinin hazır məhsul buraxılışı cədvəlləri əsasında məhsul vahidinin maya dəyəri kalkulyasiya olunur.

Uçotun jurnal-order formasının tətbiqi şəraitində istehsala məsrəflərin sintetik uçotu 10 sayılı jurnal-orderdə aparılır. Bu jurnal-order bütövlükdə müəssisə üzrə istehsala məsrəflərin ümumiləş-dirilməsi və onların iqtisadi elementlər və kalkulyasiya maddələri üzrə qruplaşdırılması üçün nəzərdə tutulmuşdur. Jurnal-order şahmat cədvəli prinsipi üzrə qurulmuşdur. Onun mübtədasında debetləşən, xəbərində isə kreditləşən hesablar yerləşmişdir. Jurnal-order üç bölmədən ibarətdir: I. “İstehsala məsrəflər”; II. “İqtisadi elementlər üzrə istehsala məsrəflərin hesablanması”; III. “Əmtəəlik məhsulun maya dəyərinin hesablanması”.

Beləliklə, müəssisə üzrə bütövlükdə buraxılmış əmtəəlik məhsulun (işin, xidmətin) faktiki maya dəyəri 10 sayılı jurnal-orderin 3-cü bölməsinin yekununda əks etdirilir. İstehsal fəhlələrinin əlavə əmək haqqı, sosial ehtiyaclara ayırmalar, həmçinin istehsalın hazırlanması və mənimsənilməsinə çəkilən xərclər üzrə məbləğlər yekun məbləğinə daxil olmaqla bərabər ayrıca da göstərilir.

10 sayılı jurnal-orderin düzgün tərtib edilməsini yoxlamaq üçün material məsrəfləri üzrə hesabların yekunlarını, müvafiq bölüşdürmə cədvəllərinin məlumatları ilə müqayisə etmək lazımdır.

İstehsala məsrəflərin icmal uçotu yanmfabrikatsız, yaxud yarımfabrikat variantı əsasında təşkil olunur.

Yanmfabrikatsız variantda xərclərin uçotu yalnız hər bir mərhələ (sex) üzrə aparılır, başqa sözlə, hazır məhsul buraxılana qədər həmin mərhələlərdə yarımfabrikatların faktiki maya dəyəri hesablanmır. Yarım- fabrikatların hərəkəti mühasibat hesablarında sistemli qaydada əks etdirilmir. Onların bir sexdən digərinə verilməsi (hərəkəti) üzərində nəzarəti mühasibatlıq operativ uçotun natural göstəriciləri əsasında həyata keçirir. Beləliklə, yanmfabrikatsız variantda hazır məhsulun maya dəyəri həmin məhsulun hazırlanmasında iştirak etmiş sexlərin bütün xərclərinin toplanması yolu ilə müəyyən olunur. Bitməmiş istehsalın qalığı inven- tarizasiyanın məlumatları əsasında müəyyən edilir.

Yarımfabrikat variantında hazır məhsulun maya dəyəri ilə yanaşı, yarımfabrikatların da maya dəyəri hesablanır. Başqa sözlə, yanmfab- rikatlar bir mərhələdən (sexdən) digər mərhələyə (sexə) hesablanmış maya dəyəri ilə verilir. Özü də həmin yarımfabrikatların hərəkəti mühasibat uçotunda sistemli qaydada əks etdirilir.

İstehsala məsrəflərin icmal uçotunun nəzərdən keçirilən variantlarının tətbiqi istehsal sahələrinin, istehsal olunan məhsulların xüsusiyyətlərindən asılıdır. Belə ki, bircinsli məhsul istehsal edən sahələrdə (hasilat sənayesi, energetika və s.) öz istehsalının yarımfabrikatları olmadığına və çıxarılan, yaxud istehsal olunan məhsul sadə texnologiyaya malik olduğuna görə yalnız yarımfabrikatsız variantdan istifadə edilir. Yarım- fabrikatsız variantda uçot işlərinin həcmi az olur və buna görə də onun tətbiqi daha məqsədəuyğundur. Lakin elə sahələr (neft emalı, kimya, toxuculuq, maşınqayırma, şərabçılıq, yeyinti sənayesi v s.) vardır ki, onlarda eyni növ xammaldan müxtəlif məhsullar, məmulatlar hazırlanır və onların hazırlanması bir sıra ardıcıl mərhələlərdən keçir. Odur ki, həmin sahələrdə yarımfabrikat variantının tətbiqi zəruridir. Əlbəttə, həmin variantın tətbiqi uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasını çətinləşdirir, uçot işlərinin həcmi artırır. Ancaq qeyd etmək lazımdır ki, yarımfabrikat variantından istifadə edilməsi ayrı-ayrı mərhələlərdə yarımfabrikatların maya dəyərini hesablamağa, bununla da son məhsulun maya dəyərini düzgün müəyyən etməyə və onun üzərində təsirli nəzarəti həyata keçirməyə, daxili təsərrüfat hesabını tətbiq etməyə, ayrı-ayrı sexlərdə işin səmərəliliyini aşkara çıxarmağa imkan verir.