

MOVZU 6. MƏHSULUN MAYA DƏYƏRİNİN KALKULYASIYALAŞDIRILMASI SİSTEMİ

1. Kalkulyasiyalaşdırmanın mahiyyəti və məqsədləri
2. Kalkulyasiyalaşdırma sistemi, onun təsnifatı
3. Məhsulun maya dəyərini mərhələ metodu ilə kalkulyasiyalaşdırılması
4. Məhsulun maya dəyərini sifariş metodu ilə kalkulyasiyalaşdırılması

Məhsul, iş və xidmət növləri üzrə xərclərin uçotu və bölüşdürülməsinin son mərhələsi kalkulyasiyalaşdırma ilə bitir. Xərclərin nəticəsi ilkin olaraq istehsal edilən məhsul, yerinə yetirilən işlər və göstərilən xidmətlər şəklində meydana çıxır. Daha sonra onların satışından olan gəlirlərlə xərcləri müqayisə etməyə imkan yaranır. Əslində xərclər öz məcmu ifadəsini maya dəyərində tapdığı üçün gəlirlərlə satılan məhsulun, işin, xidmətin maya dəyəri müqayisə olunur. Beləliklə, kalkulyasiyalaşdırmanı həyata keçirmədən nə maya dəyərini, nə də son nəticələri müəyyən etmək mümkün deyildir.

Kalkulyasiya sözü latın sözü olan “**calculo**” sözündən götürülüb, hərfi mənası **hesablayıram** deməkdir. Kalkulyasiyalaşdırma yaxud kalkulyasiya etmək isə - ümumiyyətlə nəyin isə hesablanması prosesini əks etdirir. Bir qayda olaraq mühasibat uçotu (həm idarəetmə, həm də maliyyə uçotu) və hesabatı, eləcə də təhlil sistemində kalkulyasiyalaşdırma dedikdə əldə olunan bütün aktivlərin¹ (istər uzunmüddətli, istərsə də qısamüddətli), eləcə də istehsal olunan məhsulun, görülmüş işlərin, göstərilmiş xidmətlərin maya dəyərini hesablanması başa düşülür. Kalkulyasiyalaşdırma idarəetmə uçotu sistemində müxtəlif obyektlərin vahidinin, həmçinin bütövlükdə ilkin nəticə kimi qəbul edilən məhsulun, iş və xidmətlərin maya dəyərini müəyyən edilməsi üzrə hesablamaların aparılması prosesini əks etdirir. Kalkulyasiyalaşdırmanın özü xərclərin uçotu və bölüşdürülməsinin son mərhələsi kimi qəbul edilsə də, məsrəflərinin uçotu və bölüşdürülməsi sistemi birbaşa maya dəyərini kalkulyasiya edilməsi mərhələlərindən və qaydalarından asılı olaraq qurulur.

Kalkulyasiyalaşdırmanın məlumatlarından məhsulun, işin və xidmətin maya dəyəri planının yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsində, innovasiyaların iqtisadi səmərəliliyinin hesablanılmasında, bitməmiş istehsalda xərclərin və zaydan itgilərin kəmiyyətinin müəyyən edilməsində, qiymətqoymada və rentabelliyyə nəzarət olunmasında istifadə edilir.

Kalkulyasiya hesablamaları zamanı xərclərin vaxta görə məhdudlaşdırılmasının zəruriliyi, amortizasiya olunan uzunmüddətli aktivlərin ehtiyat silinmələri və ayırmalarının ödənilməsi (əvəz edilməsi) zamanı baş verir. Bu xərclər hesabat ayı çərçivəsində məsrəflərin kəmiyyət faktorundan deyil, onların dəyərini ödənilməsi vaxtından asılıdır. Çox hallarda belə xərclərin formalaşması vaxtı, hesabat dövrlərinin səhhiyyə ilə üst-üstə düşür və buna görə də onlar bərabər surətdə bölünürlər (məsələn, amortizasiya, icarə və təmir xərcləri). Onlar ya ay ərzində istehsal olunan məhsulun miqdarına (istehsalın mənimsənilməsinə çəkilən xərclər), ya da xərclərin digər tərkib elementlərinin (məzuniyyət üzrə ehtiyatın, sosial ehtiyacları ayırmaların və şairənin) kəmiyyətinə mütənəsb olaraq bölüşdürülür. Məsrəflərin hesabat dövrləri arasında, onların daxilində isə hazır məhsul növləri arasında bölüşdürülməsi xərclərin iqtisadi məzmunu, onların formalaşması və qruplaşdırılması ilə bağlıdır və buna görə də həmişə kalkulyasiyalaşdırma yardımçı olur. Ancaq istənilən bölgü xərclərin kalkulyasiyalaşdırma obyektinə aid edilməsində şərti xarakter daşdığı üçün yalnız kalkulyasiyalaşdırmanın mütləq surətdə dəqiq olmasına çalışmaq lazımdır. Lakin həmin dəqiqliyi praktiki olaraq əldə etmək mümkün deyildir.

İdarəetmə uçotunda kalkulyasiyalaşdırma xərclərin xərc daşıyıcıları üzrə qruplaşdırılması və hesablanması deməkdir. **Kalkulyasiya obyekt** dedikdə - müəssisənin, onun bölmələrinin, texnoloji fazalarının və mərhələlərinin məhsulları, məmulatları (iş və xidmətləri) başa düşülür. **Kalkulyasiya obyekt** maya dəyəri hesablanan ayrı-ayrı məhsullar, məmulatlar, işlər, xidmətlər, mərhələlər və sair istehlak dəyərini malik olan obyektlərdir.

Hazır məhsulların, yarımfabrikatların buraxılışından başqa, sərf edilmiş vaxtın, əmək tutumluluğunun və şairənin ölçü vahidləri də kalkulyasiya edilə bilər. Ayrı-ayrı məhsul vahidinin maya dəyərini hesablanması, onların istehsalı və satışının rentabelliğini qiymətləndirməyə, müəssisə üçün səmərəli olub-olmamasını müəyyən etməyə, qiymətqoymada düzgün siyasət yeritməyə imkan verir. Maya dəyərini kalkulyasiyalaşdırılması buraxılışın həcmi, quruluşu, bu və ya digər resursun müəssisənin özündə istehsal edilməsi ya da onun kənarından əldə olunması üzrə seçim edilməsi barədə

qərarların əsaslandırılmasında istifadə olunur. Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya edilmiş kəmiyyəti müəssisəyə həmin məhsulun minimum satış qiymətlərinin müəyyən edilməsi üçün əsas göstərici hesab olunur.

Müəssisənin anbarlarında, digər saxlanma yerlərində, eləcə də istehsal bölmələrində olan xammalı, materialları, yarımfabrikatları, həmçinin bitməmiş istehsalın qalığı, hazır məhsulun ehtiyatları balans hesabatında idarəetmə uçuotunda müəyyən edilmiş maya dəyəri ilə qiymətləndirilməli və əks etdirilməlidir. Onların maya dəyərini isə kalkulyasiyalaşdırmanın vasitəsilə müəyyən etmək mümkündür.

Bütövlükdə məhsulun maya dəyərinin idarəetmə uçuotu sistemində kalkulyasiyalaşdırılması ilə bağlı məlumatlar kommərsiya sirri hesab edilir.

2. Kalkulyasiyalaşdırma sistemi, onun təsnifatı

Kalkulyasiyalaşdırmanı yalnız və sadəcə bir proses kimi xarakterizə etmək onun mahiyyətini və rolunu düzgün müəyyən etmək üçün kifayət deyildir. Kalkulyasiyalaşdırmanı bütöv bir sistem kimi qəbul etmək lazımdır ki, bu sistemin də özünəməxsus prinsipləri, tərkib elementləri, təsnifat əlamətləri vardır. Bu sistem özbaşına qurula və istifadə oluna bilməz. Əgər belə olsa idi, onda gəlirləri və xərcləri, maliyyə nəticələrini hamının başa düşdüyü şəkildə müəyyən etmək, müxtəlif səviyyələrdə və pillələrdə müqayisələr aparmaq, ümumiyyətlə biznesi idarə etmək və inkişaf etdirmək mümkün olmazdı. Sözügedən sistem idarəetmə məqsədləri, xərclərin uçuotu və kalkulyasiyalaşdırmanın tələblərinə uyğun qurulmuşdur.

Kalkulyasiyalaşdırma sistemi - bütövlükdə xərclərin uçuotu ilə əlaqəli şəkildə məhsulun (işin, xidmətin) və digər kalkulyasiya obyektlərinin maya dəyərinin müəyyən edilməsini özündə ehtiva edən prinsiplərin, müddələrin, qaydaların, metod və üsulların məcmusudur. Bu sistem müəyyən funksiyaları yerinə yetirir. Funksiyalar sistemin elementləri vasitəsilə yerinə yetirilir. Sistem çərçivəsində **kalkulyasiyalaşdırmanın prinsiplərini** aşağıdakı kimi formulə etmək olar:

- məhsulun istehsalı, işin, xidmətin və digər fəaliyyətin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olan xərclər müəyyən hesabat dövrünə (ay, rüb, il) aid edilməlidir;
- xərclər kalkulyasiya obyektlərinə müstəqim və ya qeyri-müstəqim qaydada aid edilməlidir.

Xərclərin ümumiləşdirilərək maya dəyərinə aid edilməsi müəyyən vaxt çərçivəsində həyata keçirilməlidir, yəni xərclər hansı dövrlərdə yekunlaşdırılıb maya dəyərinə və ya digər mənbəyə silinməlidir - dəqiq müəyyən olunmalıdır. Təbiidir ki, xərcləri hər gün ümumiləşdirib maya dəyərini hesablamaq həm iqtisadi cəhətdən, həm də fiziki cəhətdən sərfəli olmazdı. Yazılmamış qanun kimi xərclər adətən hər ayın, rübün və ilin sonunda ümumiləşdirilir və həmin dövrlərdə məhsulun, işin, xidmətin maya dəyəri hesablanır. Bu da imkan verir ki, həmin dövrlərdə gəlirlərlə xərclər müqayisə edilsin, həmçinin fəaliyyətin bütövlükdə və ayrı-ayrı məhsullar, işlər, xidmətlər, mərhələlər və s. üzrə nəticələri müəyyən olunsun. Bu qaydaya mühasibat uçuotu apararı hər bir müəssisə və təşkilatda əməl olunur.

İkinci prinsipin özü də birincinin davamı kimi praktiki tələbatdan irəli gəlmişdir. Vaxta görə xərclərin məhdudlaşdırılması yaxud ümumiləşdirilməsi onların hansı obyektlərə aid edilməsi, ya da silinməsi məsələsini ortaya çıxarır. Yəni burada xərclərin kalkulyasiya obyektləri arasında bölüşdürülməsinin müəyyən edilməsi əsas məsələ kimi ön plana çəkilir. Digər məsələ isə, maya dəyərinə hansı xərclərin daxil edilməsi məsələsidir. Bu məsələdə kalkulyasiyalaşdırma sistemi iki yanaşmanı özündə əks etdirir:

- 1) maya dəyərinin tam xərclər əsasında kalkulyasiyalaşdırılması;
- 2) maya dəyərinin məhdud xərclər əsasında kalkulyasiyalaşdırılması.

Birinci yanaşmada məhsulun maya dəyərinə müstəqim-dəyişən və qeyri-müstəqim xərclər daxil edilir. Müstəqim dəyişən xərclərə adətən aşağıdakı xərclər aid olunur.

- müstəqim material xərcləri;
- müstəqim əmək haqqı xərcləri;
- istehsal qaimə xərcləri.

Qeyri-müstəqim xərclərə isə bunlar daxil edilir:

- kommərsiya xərcləri;
- administrativ xərclər.

Tam xərclər əsasında kalkulyasiyalaşdırma keçmiş Sovet İttifaqında müəssisələrin istifadə etdiyi ənənəvi və yeganə kalkulyasiyalaşdırma sistemi idi. Lakin xarici ölkələrin praktikasında da tam maya dəyəri üzrə kalkulyasiyalaşdırma tətbiq edilir.

İkinci yanaşma bütün xərclərin maya dəyərində silinməsində tətbiq edilən birinci yanaşmadan fərqlidir. Burada məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində xərclərin bir qismi, daha doğrusu, müstəqim dəyişən xərclər daxil edilir. Əslində ikinci yanaşma maya dəyərində xərclərin dəyişən və sabit xərclərə bölünməsindən istifadə etməklə kalkulyasiya- yalaşdırmanı nəzərdə tutur. Bu yanaşmaya əsasən məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərində həcm göstəricilərindən asılı olaraq dəyişən xərclər daxil edilir, daimi adlanan xərclər isə onların baş verdiyi dövrün mənfəətinə silinir. Bu yanaşma **direkt-kostinq** adını almışdır.

Kalkulyasiyalaşdırmanın idarəetmə uçotu sistemində çoxlu növlərini fərqləndirirlər. Bu zaman müxtəlif təsnifat əlamətlərindən istifadə olunur:

1. tərtib olunma vaxtına görə;
2. kalkulyasiya hesablamalarına tam daxil edilməsinə görə;
3. kalkulyasiya hesablamalarının detallaşdırılması dərəcəsinə asılılığına görə;
4. kalkulyasiyalaşdırma obyektindən asılılığa görə;
5. xərclərin əhatə olunması dövrünün uzunluğuna görə.

Birinci qrupa daxil edilən kalkulyasiyalar da iki qrupa bölünür:

a) istehsalın, məhsulun hazırlanması və buraxılışına başlanılmasına qədər olan kalkulyasiyalar:

1. smeta (layihə-smeta) kalkulyasiyaları;
2. plan kalkulyasiyaları;
3. normativ kalkulyasiyalar.

Həmin kalkulyasiyalara ilkin kalkulyasiyalar da deyilir.

b) məhsulun (işin, xidmətin) hazırlanması başa çatdıqdan sonra tərtib olunan kalkulyasiya. Bu cür kalkulyasiyalar hazırlanmış (satılmış) məhsulun, yerinə yetirilmiş işlərin və göstərilmiş xidmətlərin faktiki maya dəyərini xarakterizə edir.

İkinci qrup kalkulyasiyalar aşağıdakı kalkulyasiya növləridir:

1. müstəqim - dəyişən xərclərin kalkulyasiyası;
2. sex maya dəyərində kalkulyasiyası;
3. istehsalçı müəssisənin məhsulunun tam maya dəyəri kalkulyasiyası;
4. yası;
5. konsolidə olunmuş maliyyə hesabatı tərtib edən şirkətlərdə maya dəyərində kalkulyasiyası.

Üçüncü qrup kalkulyasiyalara bunlar aid edilir:

1. kumulyativ kalkulyasiyalar;
2. geniş kalkulyasiyalar.

Dördüncü qrup kalkulyasiyaları aşağıdakı növlərə bölmək olar:

1. məmulatın və yarımfabrikatların maya dəyərində kalkulyasiyası;
2. işlərin və xidmətlərin kalkulyasiyası;
3. parametrik kalkulyasiyalar.

Nəhayət, beşinci qrupa daxil olan kalkulyasiyalar bunlardır:

1. məhsulun maya dəyərində illik kalkulyasiyası.
2. rüblük kalkulyasiyalar;
3. aylıq kalkulyasiyalar;
4. operativ (gündəlik, həftəlik) maya dəyəri kalkulyasiyaları.

Əlbətdə kalkulyasiyanın növlərə bölünməsi yuxarıda göstərilən siyahı ilə bitmir. Bu və ya digər növ kalkulyasiyanın istifadə edilməsi fəaliyyət sferasından, istehsalın təşkili və texnologiyasının xüsusiyyətlərindən, istehsal olunan məhsulların, işlərin, xidmətlərin, mərhələlərin növlərindən, xərclərin uçotunun və maya dəyərində kalkulyasiya edilməsi ənənələrindən və təcrübəsindən, həmçinin bir sıra digər faktorlardan asılıdır.

İdarəetmə uçotu sistemində ən çox tətbiq edilən və ən vacib kalkulyasiya növləri birinci qrupa daxil olan kalkulyasiyalardır. Odur ki, onları ki, bir qədər ətraflı nəzərdən keçirərək.

Plan kalkulyasiyaları vasitəsilə planlaşdırılan dövrdə (ay, rüb, il) müvafiq məhsul, iş, xidmət növlərinin təxmini (orta) maya dəyəri müəyyən edilir. Plan kalkulyasiyaların xammal, material, yanacaq, enerji və əmək sərfinin mütləq orta normaları, istehsala xidmət və onun idarə olunması ilə əlaqədar xərclərin mövcud smetaları əsasında tərtib edirlər.

Plan kalkulyasiyaları əsasında cəmi əmtəlik məhsulun plan maya dəyəri hesablanır.

Smeta kalkulyasiyaları plan kalkulyasiyalarının müxtəlif növlərindən biridir. Smeta kalkulyasiyaları adətən yeni layihələşdirilən, mənimsənilən məmulatlara, birdəfəlik məhsula, yaxud işə tərtib olunur. Onların köməyiylə görüləcək işin, hazırlanacaq məmulatın qiyməti müəyyənləşdirilir, sifarişçilərlə hesablaşmalar aparılır.

Normativ kalkulyasiyalar texnikanın, texnologiyanın, istehsalın və əməyin təşkilinin əldə olunmuş səviyyəsini əks etdirən mövcud normalar və normativlər əsasında tərtib olunur. Plan və normativ kalkulyasiyaları arasında fərqlər və əlaqə vardır. Belə ki, plan kalkulyasiyaları orta məsrəf normaları əsasında tərtib olunduğu halda, normativ kalkulyasiyalar cari normalar, yəni ayın əvvəlinə olan normalar əsasında tərtib olunurlar. Normativ kalkulyasiyaların tərtib edilməsi zamanı istifadə olunan norma və normativlər dəyişdikcə normativ kalkulyasiyalar da dəqiqləşdirilir. Bu iki kalkulyasiya növləri arasında olan əlaqə ondan ibarətdir ki, ayrı-ayrı məhsul, iş və xidmətlər üzrə normativ kalkulyasiyalar plan kalkulyasiyalarının hazırlanması üçün istifadə olunur.

Hesabat kalkulyasiyaları əsasında məhsulun, işin, xidmətin faktiki maya dəyərini müəyyən edirlər. Bu kalkulyasiyalar xərclərə dair mühasibat uçotunun faktiki məlumatları əsasında tərtib olunur.

Nəzərdən keçirilən kalkulyasiyalar qrupuna **transfert kalkulyasiyaları** da aid etmək olar. Həmin kalkulyasiyalar adətən müəssisədaxili bölmələrin (sexlərin, sahələrin və xərclərin digər başvermə yerlərinin) təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsi ilə əlaqədar olan xərcləri əhatə edir. Bu zaman material resurslarının sərf edilməsi plan qiymətləri və tariflər əsasında həyata keçirilir. Əksər kalkulyasiyalaşdırma növlərinin iqtisadi mahiyyəti və təyinatını onların adından müəyyən etmək olar. Ancaq xarici ölkələrin praktikasında kumulyativ və geniş kalkulyasiya anlayışları işlədilir.

Kumulyativ kalkulyasiyalar adətən iki-üç xərc maddəsi əsasında hesablanan kalkulyasiyalardır. Belə kalkulyasiyalara misal olaraq əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, ayrı-ayrı material resurslarının, onların əldə edilməsi ilə əlaqədar məbləğlər, daşınması, quraşdırılması yaxud hazırlıq vəziyyətinə gətirilməsi ilə əlaqədar xərclər əsasında maya dəyərini hesablanmasını göstərmək olar.

Geniş kalkulyasiyalar məhsulun, iş və xidmətlərin maya dəyərini ən geniş xərc maddələri əsasında hesablanmasını nəzərdə tutur. Bu zaman xərclərin maddələrinin nomenklaturası adi (nümunəvi) kalkulyasiya maddələrinin sayından 1,5- 2 dəfə çox olur. Faktiki gəlirlərlə faktiki xərclərin müqayisə edilməsi və nəticələrin müəyyən olunması, sonrakı idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün faktiki maya dəyərini müəyyən edilməsi daha mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bundan başqa, idarəetmə uçotunda faktiki yaxud hesabat kalkulyasiyası ilkin kalkulyasiyalarda nəzərdə tutulmuş parametrlərin necə yerinə yetirilməsini, kənarlaşmaların olub-olmamasını yoxlamaq, sonrakı nəzarəti həyata keçirmək üçün də əsasdır.

Məsrəfləri əhatə etmə səviyyəsindən asılı olaraq hesabat kalkulyasiyaları əsasında məhsulun (işin, xidmətin) sex, istehsal və tam maya dəyərini hesablayırlar. **Sex maya dəyəri** məhsulun hazırlanması üçün sərf edilmiş xammalın, materialın, yarımfabrikatların, texnoloji məqsədlər üçün istifadə olunan yanacaq və enerjinin dəyərindən, sexdə emal ilə əlaqədar xərclərdən, kabelə bir sıra qeyri-məhsuldar, planlaşdırılmayan xərclərdən yaranır. Sex xərcləri üzərinə ümumtəsərrüfat xərcləri əlavə olunduqda məhsulun **istehsal maya dəyəri** yaranır. **Məhsulun tam maya dəyəri** isə istehsal maya dəyərini üzərinə kommersiya xərclərini əlavə etməklə müəyyən olunur.

Göstərilən kalkulyasiyalar əsasında məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən faktiki xərclər plan (normativ) üzrə xərclərlə müqayisə edilir, müəssisənin daxili bölmələrində gəlirlərlə xərclər tutuşdurulur, transferi qiymətləri müəyyən olunur, ayrı-ayrı məhsul (iş, xidmət) növlərinin rentabellik səviyyəsi hesablanır, iqtisadi səmərəliliyi təhlil edilir. Bunlar da müəssisənin rəqabət mübarizəsində qalib gəlməsi, onun maliyyə vəziyyətinin möhkəmləndirilməsi üçün çox vacib əhəmiyyətə malikdir.

Artıq qeyd edildiyi kimi, kalkulyasiyalaşdırma bütün (tam) yaxud məhdud xərclər əsasında aparıla bilər. Tam xərclər əsasında aparılan kalkulyasiya məhsulun (işin, xidmətin) tam maya dəyərini formalaşdırır. Bu zaman məhsulun maya dəyərini müstəqim-dəyişən xərclərdən əlavə qeyri-müstəqim (daimi) xərclər də daxil edilir. Sonuncular məhsulun (işin, xidmətin) növləri üzrə bölüşdürülür. Bölgü bazası kimi aşağıdakı göstəricilərdən istifadə oluna bilər.

- müstəqim əmək məsrəfləri (adam-saatların, adam-günlərin miqdarı);
- istehsal işçilərinin (məhsulun hazırlanması ilə məşğul olan) əmək haqqı xərcləri;
- maşın və avadanlıqların iş vaxtının (maşın-saatların) miqdarı;

- ma n və avadanlıqlar üzrə müəyyən edilmiş normativ stavkaların həcmi;
- istehsal olunan məhsulun, məmulatların və s. miqdarı.

Tam xərclər əsasında məhsulun maya dəyərini kalkulyasiya edilməsi sadə şəkildə aşağıdakı kimi həyata keçirilir.

Kalkulyasiyaladığı məhsulun istehsalına çəkilən faktiki xərcləri müəyyən etmək üçün aşağıdakı üsullardan istifadə etmək olar: birbaşa hesab, xərclərin cəmlənməsi, əlavə məhsula çəkilən xərclərin çıxılması, xərclərin mütənasib bölüşdürülməsi, kombinəlanmış və s.

Birbaşa hesab üsulunda maya dəyəri hesablanan məhsula çəkilən əsas və köməkçi istehsalat üzrə xərclər, müvafiq hesabların debeti üzrə xərclərin cəmi məbləğindən ibarət olan xərclərdir. Bu üsul bir növ məhsul istehsalı həyata keçirilən sahələrdə, məsələn, elektrik enerjisinin, neftin, qazın, daş kömürün çıxarılmasında tətbiq edilir. Bir çox hallarda məhsulun maya dəyəri məmulatın ayrı-ayrı hissələri və ya onun hazırlanması prosesləri üzrə **xərclərin cəmləşdirilməsi** yolu ilə müəyyən edilir. Bu üsul əsasən bir neçə mərhələdən ibarət olan istehsalatlarda,

məsələn, pambıq-parça sənayesində, kimya sənayesində, şərabçılıqda və digər sahələrdə tətbiq olunur.

Əlavə məhsula çəkilən xərclərin çıxılması üsulunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, əsas məhsulun maya dəyərini hesablayarkən müəssisənin xərclərindən əvvəlcə əlavə məhsula çəkilən xərcləri çıxırlar, sonra isə əsas məhsulun maya dəyərini hesablayırlar. Məsələn, belə xərclərə neftin çıxarılması zamanı əldə olunan qaza çəkilən xərcləri misal göstərmək olar.

Xərclərin mütənasib bölüşdürülməsi üsulu eyni vaxtda bir neçə məhsul növünün istehsalı zamanı tətbiq edilir. Bu zaman xərcləri birbaşa onlara silmək mümkün deyildir. Belə məhsullara toxuculuq sənayesinin məhsullarını misal göstərmək olar, belə ki, eyni parçadan müxtəlif növ paltarlar istehsal edilir.

Kalkulyasiyaladığı məhsulun **kombinəlanmış** üsulu yuxanda göstərilən bir neçə üsulun əlaqələndirilməsi nəticəsində yaranan üsuldur. Məsələn, bu üsulun tətbiqi zamanı kalkulyasiyaedici hesabların debet dövrüdəsinin yekunundan bitməmiş istehsal üzrə xərclərin dəyişilməsi, əlavə məhsulun dəyəri çıxılır, dolay xərclər bölüşdürülür. İdarəetmə uçotu çərçivəsində hesabat dövrünün məcmu xərclərinin hazır məhsul ilə bitməmiş istehsal arasında, eləcə də ayrı-ayrı məhsul, iş və xidmətlər arasında düzgün bölüşdürülməsi ən başlıca problemlərdən biri olaraq qalır. Bu bölgü, əslində gəlirlərin yaxud nəticələrin bölgüsünü də şərtləndirir.

Məhsulun, işin və xidmətin maya dəyərini kalkulyasiyaladığı məhsulun əsasən iki göstərici üzrə həyata keçirilir: hər hansı dövr müddətində çəkilmiş xərcin kəmiyyəti və istehsal edilən məhsulun, yerinə yetirilən işin və göstərilən xidmətin həcmi ilə.

Xərclərin uçotu obyektlərindən danışarkən biz onların kalkulyasiya obyektləri ilə əlaqələndirilməsinin vacibliyini qeyd etmişdik. Praktikada bir çox hallarda istehsal xərclərinin uçotu obyektləri ilə kalkulyasiya obyektləri bir-biri ilə əlaqədar olsa da üst-üstə düşmür. Bu ona görə belə olur ki, kalkulyasiya obyektlərinin ölçü vahidləri ilə xərclərin başvermə yerləri, məsuliyyət mərkəzləri bir-birinə uyğun gəlmir. Məsələn, xərclərin başvermə yeri kimi sex, sahə və s. çıxış edə bilər, ancaq onlar kalkulyasiya vahidi kimi çıxış edə bilməzlər.

Kalkulyasiya vahidi maya dəyəri hesablanılan kalkulyasiya obyektinin ölçü vahididir.

Praktikada tətbiq olunan kalkulyasiya vahidləri aşağıdakı kimi qruplaşdırılır:

1. natural vahidlər, - ədəd, ton, kiloqram, kilovatt-saat, metr, kubmetr, litr və s.;
2. şərti-natural göstəricilər - 100 cüt müəyyən növ ayaqqabı, şərti yeşik şüşə, kub/metr dəmir-beton məmulatlar, bir ton müəyyən növ çuqun, 100 şərti banka konservlər və s.;
3. şərti (çevirmə) vahidlər - 100 % tündlüyə malik spirt, kaustik soda - 92 %-li natrium, 100 % təsir gücünə malik olan mineral gübrələr və s.;
4. dəyər vahidləri - 100000 manat dəyərində ehtiyat hissələri, alətlər, işlər və s.;
5. iş vahidləri - bir ton daşman yük;
6. vaxt vahidləri- maşın-gün, maşın-saat, norma-saat;
7. istismar vahidləri - güc, məhsuldarlıq, məhsulun parametri və s.

Maya dəyərini kalkulyasiyası üçün göstərilən kalkulyasiya vahidlərindən biri, yəni əsası seçilir.

Adətən, əsas kalkulyasiya vahidi məhsulun (işin, xidmətin) həcmi üçün ölçü vahidinə uyğun gəlir. İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyərini kalkulyasiyası müxtəlif metodlarla həyata keçirilir. Bu metodlar istehsal olunan məhsul (iş, xidmət) növlərinin miqdarından, nomenklaturasından, texnologiyasından, istehsalın tipindən, istehsala məsrəflər və maya dəyəri üzrə

tələb olunan informasiyanın həcmindən və sair amillərdən asılıdır. **İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının metodları dedikdə** - istehsal xərcləri haqda informasiyanın qeydiyyatdan keçirilməsi və uçotda əks etdirilməsini, məhsulun faktiki maya dəyərinin hesablanması və onlar üzərində nəzarətin həyata keçirilməsini təmin edən üsulların məcmusu başa düşülür.

İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının müxtəlif metodları mövcuddur. Lakin onlar haqda yekdil fikir yoxdur. Vaxtilə işlənib hazırlanmış və keçən əsrin axırlarına qədər qüvvədə olan "Məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyalaşdırılması haqqında" Əsasnamədə sənaye müəssisələrində istehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun faktiki maya dəyərinin kalkulyasiyalaşdırılmasının üç əsas metodu nəzərdə tutulmuşdu: mərhələ, sifariş və normativ metodları. Bundan başqa, praktikada sadə metod da tətbiq olunur. Əlbəttə, hazırda bu və ya digər metodun tətbiqi hansısa normativ sənədlə, yaxud Milli Mühasibat Uçotu Standartı ilə tənzimlənmişdir. Bu metodlar müəssisələrin özü tərəfindən öz istehsal xüsusiyyətlərindən və digər faktorlardan asılı olaraq sərbəst surətdə seçilir və tətbiq edilir. Ancaq onlardan ən çox tətbiq olunan iki metod vardır: mərhələ və sifariş metodu. Bu metodlar xarici ölkələrdə çap edilmiş uçot ədəbiyyatlarında geniş açıqlanmışdır.

3. Məhsulun maya dəyərinin mərhələ metodu ilə kalkulyasiyalaşdırılması

Mərhələ metodunu ümumiyyətlə kütləvi və seriyalı istehsalatlara məxsus müəssisələr istifadə edir.

Mərhələ metodu elə istehsalatlarda tətbiq edilir ki, onlarda məhsul ilkin xammalın müxtəlif, ardıcıl mərhələlərdə emal edilməsi yolu ilə hazırlanır. Hər bir mərhələ istehsal xərclərinin uçotu obyektinə kimi çıxış edir. Bu metod emaledici sənaye sahələrində (metallurgiya, kimya, neft-kimya, toxuculuq, şüşə, yeyinti və s. müəssisələrdə) tətbiq olunur. Göstərilən metodun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, müstəqim istehsal məsrəfləri mərhələlər üzrə, onların daxilində isə aqreqlər - kalkulyasiya maddələrinin nomenklaturası və məhsul növləri üzrə uçota alınır. Qeyri-müstəqim məsrəflər bütövlükdə sex, istehsalat və müəssisə üzrə uçota alınır, sonra ayrı-ayrı mərhələlərin məhsulunun maya dəyəri arasında konkret baza göstəricisinə mütənəsb bölüşdürülür.

İstehsal məsrəflərini bitməmiş istehsal ilə buraxılmış hazır məhsul arasında bölüşdünnək üçün hər bir mərhələ üzrə ayın sonuna bitməmiş istehsalın qalığı müəyyənləşdirilir və qiymətləndirilir. Nəticə etibarlı ilə ay ərzində istehsal edilmiş bütün məhsulun faktiki maya dəyəri bitməmiş istehsalın qalığının dəyişməsi nəzərə alınmaqla mərhələ üzrə kalkulyasiya maddələri bölümündə uçota alınmış istehsal xərcləri əsasında müəyyən olunur.

Mərhələlərdən ibarət olan bəzi istehsalatlarda müxtəlif növ və marka hazır məhsul buraxılır. Bunlar həmin məhsulların ayrılıqda hazırlanması yolu ilə yox, başlıca olaraq istifadə edilən materialların resepturundakı fərqlər, texnoloji proseslərin müddətinin uzunluğu və s. hesabına olur. Bununla əlaqədar olaraq istehsal xərclərinin uçotu və onların məhsulun ayn-ayn növləri, markaları arasında bölüşdürülməsinin təşkili mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə istehsalatlarda istehsal xərclərinin məhsulun növləri və markaları üzrə uçotunu aparmaq çətinlik törədir. Bu səbəbdən də xərclər məhsulun növ-

ləri və markaları üzrə yox, bütövlükdə mərhələ üzrə uçota alınır. Məhsulun növləri və markalarını əmsalların köməyiylə şərti növ məhsula çevirirlər. Eyni növ ilkin xammaldan bir neçə məhsul alındıqda onlardan biri əsas məhsul kimi, digərləri isə üstəlik (əlavə) məhsullar kimi nəzərdə tutulur. Qiymətləndirilmiş üstəlik (əlavə) məhsulun maya dəyəri istehsala çəkilən xərclərin məbləğindən çıxılır və xərclərin qalan məbləği bütünlüklə əsas məhsula aid edilir.

İstehsala məsrəflərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının mərhələ metodunun yanmfabrikatsız və yanmfabrikat variantları mövcuddur. Bu variantlar haqda məlumat verilmişdi. Qısaca onu qeyd edək ki, birinci variantda istehsal xərclərinin yalnız uçotu aparılır, yanmfabrikatların hərəkəti mühasibat yazılışları ilə rəsmiyyətə salınmır, onların maya dəyəri deyil, hazır məhsulun maya dəyəri hesablanır.

İkinci variantda isə yanmfabrikatların bir mərhələdən (sexdən) digər mərhələyə (sexə) hərəkəti mühasibat yazılışları ilə rəsmiyyətə salınır, hər mərhələdən sonra yanmfabrikatların maya dəyəri hesablanır.

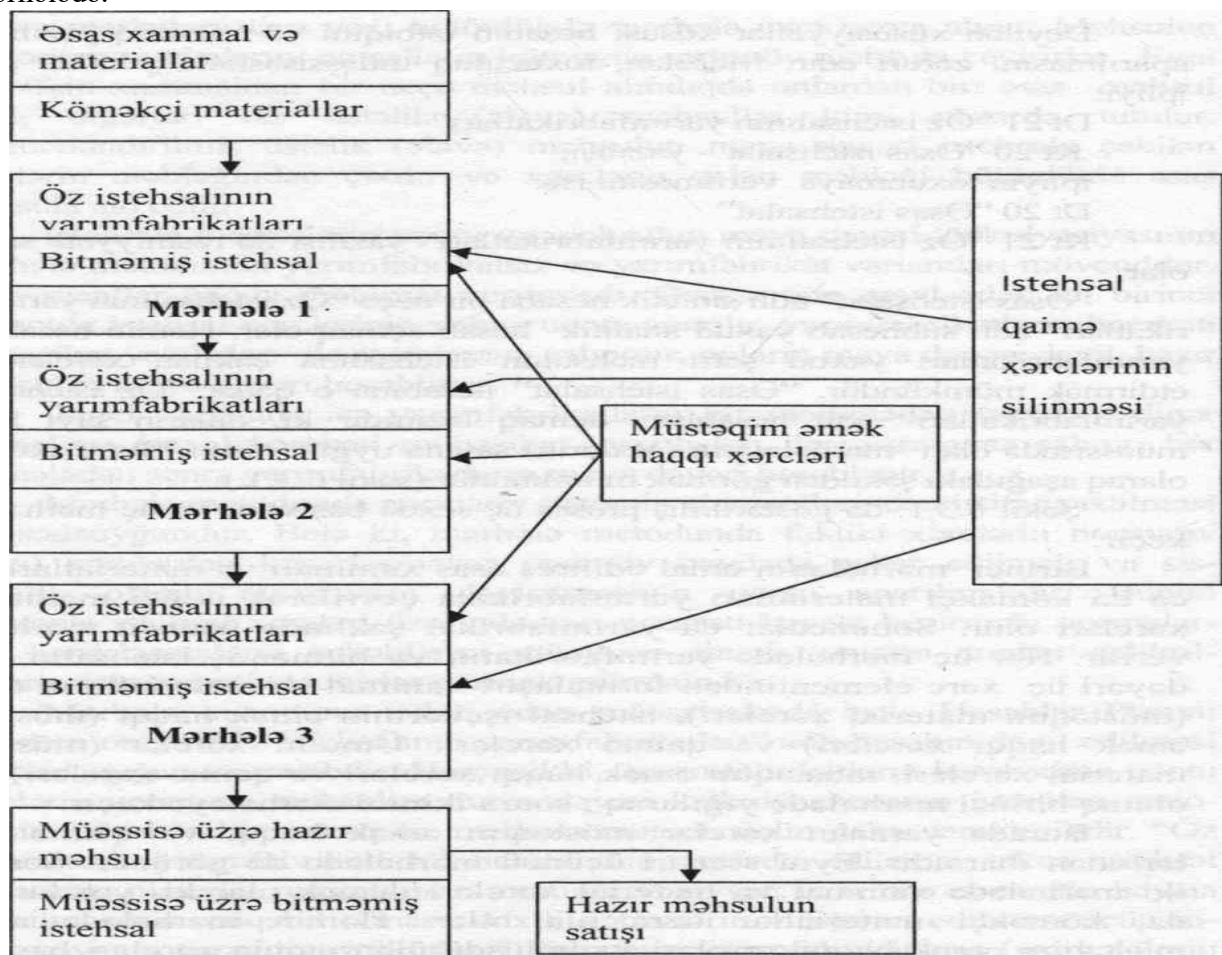
Mərhələ metodunda normativ sistemin elementlərindən istifadə edilməsi məqsəduyğundur. Belə ki, mərhələ metodunda faktiki xərclərin normativ (plan) xərclərdən kənarlaşmalan operativ qaydada

aşkar edilməli və sistemativ olaraq normalann dəyişilməsinin uçuotu apanlmalıdır. Bunun köməyilə istehsal xərcləri üzərində cari nəzarəti həyata keçirmək, nomialar- dan kənarlaşmalann səbəblərini müəyyən etmək, onlann aradan qaldınıl- masına dair operativ tədbirlər görmək mümkündür.

Mərhələ metodunu tətbiq edən müəssisələrdə işçi Hesablar Planını seçərkən oraya “Öz istehsalının yanmfabrikatları” adlı hesabın daxil edilməsi məqsədəuyğun və vacibdir. Hərçənd ki, yanmfabrikatların hərəkətinin uçuotu xərclərin uçuotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının istənilən metodunda mümkündür, ancaq o, mərhələ metodu üçün daha xarakterikdir. “Öz istehsalının yanmfabrikatları” hesabından istifadə edilməsi təkcə istehsal sexlərində material resurslarının axınının vəziyyəti üzərində nəzarətin həyata keçirilməsinin müqabil olması, daxili nəticələrin müəyyən edilməsi üçün informasiyanın yaradılması ilə deyil, həmçinin yanmfabrikatların (mərhələlərin məhsullarının) kənara satılması ilə əlaqədardır. Məsələn, metallurgiya müəssisəsində, hansında ki, üç mərhələ: çuqun istehsalı, polad istehsalı, prokat istehsalı vardır - təkcə prokat deyil, eləcə də əvvəlki mərhələlərin məhsulları satıla bilər. Yaxud əyrici-toxuculuq fabrikalarında təkcə hazır parça deyil, eləcə də ilkin emaldan keçmiş material (iplik) və s. satıla bilər.

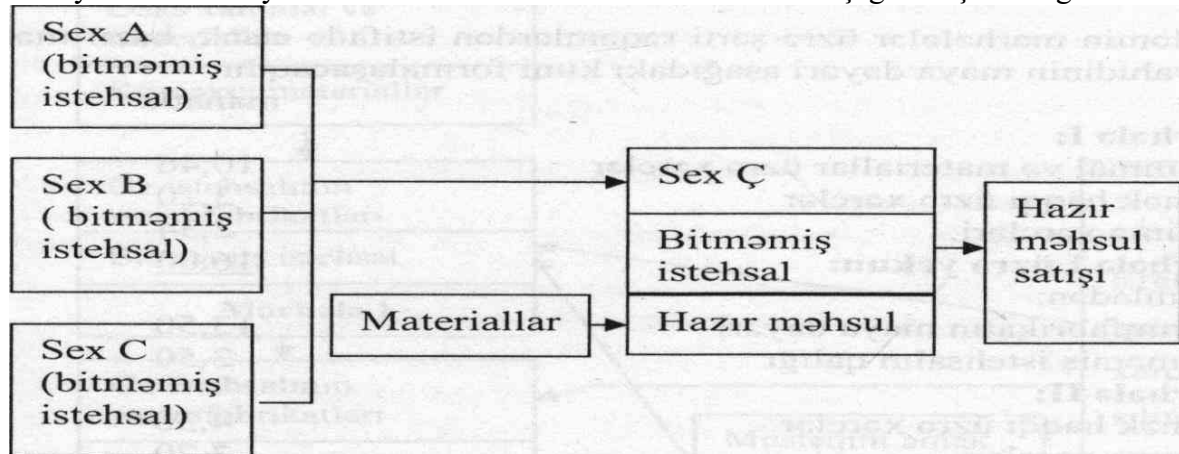
Birinci mərhələnin emal edilmiş əsas xammalı və materialları, eləcə də köməkçi materialları yarımfabrikata çevrilərək ikinci mərhələnin xərcləri olur. Sonuncular da yarımfabrikat şəklində üçüncü mərhələyə verilir. Hər üç mərhələdə yarımfabrikatın və bitməmiş istehsalın maya dəyəri üç xərc elementindən formalaşır: xammal və materialların dəyəri (müstəqim material xərcləri), istehsal işçilərinin əmək haqqı (müstəqim əmək haqqı xərcləri) və qaimə xərcləri. Ümumi xərclər (müstəqim material xərcləri, müstəqim əmək haqqı xərcləri və qaimə xərcləri) ilkin olaraq birinci mərhələdə yığılarək, sonra ikinci mərhələyə keçir.

Burada yaranan xərclər müstəqim əmək haqqı və qaimə xərclərindən ibarətdir. Eyni ssenari üçüncü mərhələdə də görünür. Sonuncu iki mərhələdə xammal və material xərcləri demək olar ki, yoxdur, olsa da, köməkçi materiallar üzrə ola bilər. Həmin mərhələdə adətən müstəqim əmək haqqı xərcləri və bölüşdürülən qaimə xərcləri baş verir və bu mərhələdə hazır məhsul formalaşır və bitməmiş istehsalın dəyəri müəyyən edilir. Beləliklə, hazır məhsulun maya dəyəri yeddi xərc komponentindən yaranmış olur: onlardan üçü - I mərhələdə, ikisi- II mərhələdə və ikisi - III mərhələdə.



Şəkil. Mərhələ metodunda xərclərin formalaşması və maya dəyərinin kalkulyasiyalaşdırılması sxemi

Beləliklə, məhsul vahidinin maya dəyəri bütün mərhələlərdə baş vermiş xərclərdən (bitməmiş istehsal qalıqının məbləği çıxılmaqla) formalaşır. Məhsulun mərhələlər (sexlər) üzrə hərəkətinin çoxlu sayda kombinasiyaları mövcuddur. Həmin variantlardan biri aşağıdakı şəkildə göstərilir.



Şəkil. Mərhələ metodu üzrə maya dəyərinin formalaşması

Şəkildən görüldüyü kimi, burada məhsulun istehsalı (məhsula çəkilən xərclər) bir-biri ilə tam əlaqəli olan ardıcıl mərhələlərdən keçmir.

Belə ki, göstərilən misalda **A**, **B** və **C** sexlərində istehsal olunan yarımfabrikatlar müxtəlifdir. Onların məmullatları və ya yarımfabrikatları, eyni zamanda əlavə materiallar **Ç** sexinə daxil olur və burada məhsul istehsal edilir və sonra satışa göndərilir. Son nəticədə hazır və satılan məhsulun istehsal maya dəyəri **A**, **B**, **C** sexlərinin xərclərindən və əlavə olaraq **Ç** sexində istifadə edilən materialların dəyərindən yaranır.

Uçot üzrə ədəbiyyatlarda mərhələ metodunun üç variantını qeyd edirlər: ardıcıl, paralel və ayrıca. Onlardan əvvəlki ikisini biz artıq göstərdik. Ayrıca metod o istehsalatlarda tətbiq edilir ki, onlarda həmçinin məhsulların istehsal texnologiyası müxtəlif emal proseslərinə malikdir.

Bütövlükdə mərhələ metodu digər metodlara, məsələn, sifariş metoduna nisbətən bəzi üstünlüklərə malikdir. Belə ki, o daha az əmək tutumludur, çünki bu metodun tətbiqi zamanı sifarişlərin açılması üzrə, həmin sifarişlər üzrə xərclərin məqsədyönlü yığılması, istehsalın uçotu kartoçkalan üzrə xüsusi fərdi işlər yoxdur.

4. Məhsulun maya dəyərinin sifariş metodu ilə kalkulyasiyalaşdırılması

Hər bir müəssisədə xərclərin başvermə yerləri üzrə uçotu, məhsul vahidinin maya dəyərinin hesablanması ilə əlaqədar kalkulyasiyalaşdırma obyektlərinin xüsusiyyətləri nəzərə alınaraq bu və ya digər metod tətbiq edilir. Kalkulyasiyalaşdırmanın nəticələri konkret idarəetmə qərarları ilə əlaqədar olmayıb tipik məqsədlər üçün nəzərdə tutulur. Sifariş metodu ölkənin müəssisələrində tətbiq olunan bir neçə metoddan biri olmaqla mühasibat (maliyyə) uçotu ilə sıx bağlıdır.

Sifariş metodu emaledici sənayenin fərdi və kiçik seriyalı istehsalatlarında (gəmiqayırmada, təyyarə və raketqayırmada, boru istehsalında, xüsusi dəzgahlann, unikal avadanlıqların hazırlanmasında və s.), həmçinin köməkçi istehsalatlarda (təmir, alət və s.) tətbiq edilir. Bu zaman istehsala məsrəflərin uçotu obyektləri ayn-ayn sifarişlər hesab olunur. Məhsul (iş, xidmət) istehsalı üzrə alıcılarla bağlanmış müqavilələr, təmir işləri və s. üzrə mövcud tapşırıqlar əsasında hər bir məmullatın (işin, xidmətin) istehsalı üçün sifariş açılır. Sifariş dedikdə məmullat, yaxud eyni növ məmullatların kiçik seriyaları, habelə təmir, quraşdırma və təcrübə-sınaq işləri başa düşülür. Sifariş müəssisənin müvafiq şöbəsi (baş mexanik, baş texnoloq və s.) tərəfindən açılır, hər bir sifarişə nömrə verilir.

İstehsala məsrəflərin analitik uçotu açılmış hər sifariş üzrə ayrılıqda aparılır. Müəssisənin mühasibatlığında hər bir sifariş üçün istehsalın uçotu kartoçkası açılır. Kartoçkalarda sifariş edilmiş məmullatın adı, onun tipi, əsas texniki göstəriciləri, məmullatların miqdarı, sifarişçinin adı, sifarişin başlandığı və bağlandığı (bağlanacağı) tarix və s. göstərilir. Burada aylar, yaxud sifarişin yerinə yetirildiyi dövrlər, kalkulyasiya maddələri üzrə sifarişə çəkilmiş xərclərin məbləği, xərclərin

azaldılmasına silinmiş məbləğlər (qaytarılan tullantılar, düzəldilməsi mümkün olmayan zay) və sifarişin faktiki maya dəyəri əks etdirilir.

Sifarişə çəkilən müstəqim məsrəflər (xammal və materiallar, satın alınmış məmulatlar, yanmfabrikatlar, istehsal fəhlələrinin əmək haqqı və s.) ilkin sənədlər (tələbnamələr, limit-zabor kartları, naryadlar, marşrut vərəqələri və s.) əsasında sifarişlərin nömrələri üzrə xərclərin bölüşdürülməsi cədvəllərində, yaxud maşinoqrammalarda qruplaşdırılır. Sonra ay ərzində ümumi yekunlar həmin cədvəllərdən (maşinoqrammalardan) istehsalın uçotkartoçkalanna köçürülür. Müstəqim məsrəfləri əks etdirən ilkin sənədlər hər bir sifariş üzrə ayrıca qruplaşdırılır.

Qeyri-müstəqim xərclər (istehsalın idarə olunması və ona xidmət göstərilməsi xərcləri) başvermə yerləri üzrə uçota alınır və ayrı-ayrı sifarişlərin maya dəyərində qəbul edilmiş şərti baza göstəricisinə mütənasib qaydada bölüşdürülməklə daxil edilir.

Sifariş başa çatana qədər onun yerinə yetirilməsinə çəkilən bütün xərclər bitməmiş istehsal kimi uçota alınır. Sifarişin faktiki maya dəyəri yalnız sifariş tam başa çatdıqdan sonra hesablanır. Sifarişin faktiki maya dəyəri həmin sifarişin yerinə yetirilməsinə çəkilən bütün xərclərdən qaytarılan tullantıların, düzəldilməsi mümkün olmayan zayın və istifadə olunmayıb anbara qaytarılmış materialların dəyəri çıxılmaqla müəyyən olunur. Sifariş nəticəsində yalnız bir məmulat hazırlanmışsa, onda bütün xərclər həmin məmulatın maya dəyərini təşkil edəcəkdir. Əgər sifariş nəticəsində bir neçə oxşar məmulatlar hazırlanmışsa, onda onların maya dəyəri sifarişə çəkilmiş bütün xərclərin məbləğini həmin məmulatların miqdarına bölünməklə tapılır.

Sifarişlər qismən, yaxud hissə-hissə yerinə yetirildikdə və sifarişçilərə verildikdə onlar əvvəlki sifarişlərin faktiki maya dəyəri (onların konstruksiya- lannadakı, texnologiyasındakı və istehsal şəraitlərindəki dəyişikliklər nəzərə alınmaqla) qiymətləndirilir. Lakin bu qiymətləndirmə, həmçinin bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi şərti xarakter daşıyır. Bu da sifariş metodunun çatışmayan cəhətlərindən biridir. Başlıca çatışmazlıq isə ondan ibarətdir ki, sifariş başa çatana qədər xərclər üzərində operativ nəzarəti həyata keçirmək mümkün olmur. Lakin göstərilən və digər nöqsanlara baxmayaraq onun tətbiqi bir sıra müvafiq müəssisələrdə və istehsalatlarda məcburi xarakter daşıyır və necə deyirlər, bu seçim könüllü deyildir.

Sifariş metodunda xərclərin istehsal bölmələrində və mühasibatlıqda uçotunu bir qədər geniş nəzərdən keçirək.

Sexlərdə xərclərin dürüst aparılması məhsulun maya dəyərində düzgün müəyyən edilməsi, başvermə yerləri üzrə xərclər üzərində nəzarətin aparılması, material resurslarının qorunub saxlanması təmin edilməsi, həmçinin məsuliyyət mərkəzləri üzrə uçot əsasında idarəetmənin təşkili üçün lazımdır.

Sexlərdə detalların, hissələrin, blokların komplektlərin və digər yanmfabrikat və komplektləşdirici məmulatların mövcudluğu və hərəkəti üzərində dəqiq uçot təşkil edilməlidir.

Detaiların hərəkətinin uçotu aşağıdakı məsələlərin həyata keçirilməsini təmin etməlidir:

1. istehsalda detalların bütün marşrut üzrə qorunub saxlanması üzərində nəzarəti;
2. zaym, çatışmazlığın, əliəyriliyin və digər pozuntuların gizlədilməsi mümkünliyünün aradan qaldırılmasını;
3. detal və hissələrin qəbulu, saxlanması, verilməsi və daşınması ilə əlaqəli olan şəxslərin məsuliyyətlərinin artırılmasını;
4. operativ-istehsal planlaşdırılmasının keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasını;
5. material, bitməmiş istehsal ehtiyatlarının idarə edilməsinin informasiya ilə təmin olunmasını;
6. bitməmiş istehsal qalığı üzərində nəzarətin qoyulmasını.

Sex tərəfindən hazırlanmış detallar, hissə və bloklar texnoloji zəncir üzrə digər sexlərə yaxud komplektləşdirici anbarlara qaimələr və digər sənədlər üzrə verilir. Onların yerilməsi sex normativ (plan) maya dəyəri ilə, yanmfabrikat variantı üzrə uçot aparən müəssisələrdə isə - müəssisənin özü tərəfindən həmin yanmfabrikatlara qoyulmuş qiymətlər ilə həyata keçirilir.

Məsələn, tökmə sexlərdə tökmənin hər bir növü üzrə (çuqun tökmə, polad tökmə, əlvan tökmə və s.) ayrıca sifariş açılır. İstehlakçı sexlərə tökmələr qaimələr əsasında buraxılır. Tökmə sexi hər ay tökmə üzrə hesabat hazırlayır, hansı ki, tökmənin buraxılmasına dair qaimələr də əlavə edilməklə mühasibatlığa verilir. Sexin hesabatı, tökmənin növləri üzrə qaimələr və fərdi hesablar əsasında tökmənin verilməsi (ötürülməsi) üzrə icmal cədvəl tərtib edilir və həmin cədvələ əsasən xərclər qəbulədişi sexlərin xərclərinə aid edilməklə eyni vaxtda silinir.

Sexlərdə istehsal xərclərinin uçotu üzrə aşağıdakı sənədlər və registrlər tətbiq edilir: hazırlanmış detal və hissələrin verilməsi üzrə qaimələr (müşayət- edici vərəqələr, marşrut vərəqələri, yanmfabrikatların verilməsi və alınmasına dair cədvəllər və s.); materialların istehsalatda sərf edilməsini təsdiq edən tələbnamələr, limit-zabor kartları və cədvəlləri, qaimələr, biçim kartları və digər sənədlər, hasilat haqqında ilkin sənədlər; sexin bitməmiş istehsalının siyahısı; material yaxud istehsalat hesabatı (şəkil 6.4.1.), uçotun jurnal-order formasının tətbiqi şəraitində 12 nömrəli cədvəl.

Sifariş metodu zamanı müəssisənin mühasibatlığında istehsala məsrəflərin uçotu üzrə aşağıdakı uçot registrləri aparılır:

1. material ehtiyatlarının sərf edilməsinin icmal cədvəli;
2. əmək haqqının bölüşdürülməsinin icmal cədvəli;
3. dolayı məsrəflərin və digər xərclərin bölüşdürülməsi üzrə icmal cədvəli;
4. öz istehsalının yarımfabrikatlarının mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları əks etdirən cədvəl;
5. bitməmiş istehsalın icmal cədvəli;
6. jurnal-order formasının tətbiqi şəraitində 12 və 15 nömrəli cədvəllər;
7. vəllər;
8. ümumsex (ümumistehsalat) və ümumtəsərrüfat xərclərinin bölüşdürülməsi üzrə hesablamaları əks etdirən cədvəl;
9. sifarişin fərdi hesab nömrəsi;
10. sifarişlərin dövriyyə cədvəli;
11. məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyalaşdırılması cədvəli.

Uçot registrləri ilkin sənədlər, əsas və köməkçi istehsalatların sexlərindən, digər bölmələrdən alınmış material və istehsal hesabatlar, jurnal-orderləri, eləcə də mühasibatlığın uçotun digər sahələri üzrə tərtib etdiyi digər uçot registrləri əsasında aparılır.

Sifarişin fərdi hesabı ümumiləşdirici sənəddir, burada müəssisənin həmin sifarişə aid edilən bütün xərcləri yığılır, bitməmiş istehsalın və kalkulyasiya maddələri çərçivəsində hazır məhsulun istehsal maya dəyəri müəyyən edilir.

Xərclərin sifarişlər üzrə düzgün bölüşdürülməsi üzərində nəzarətin aparılması, ay ərzində xərclərin və bitməmiş istehsal həcmələrinin ümumiləşdirilməsi, həmçinin ay ərzində buraxılan məhsulun maya dəyərinin müəyyən edilməsi üçün sifarişlərin dövriyyə cədvəlini də tərtib edirlər.

Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası açılmış sifarişlərə uyğun, ya da hər bir məmulata, yaxud həmçinin məmulatlar qrupuna konkret müəssisədə qəbul edilmiş maddələr üzrə tərtib olunur.

İstər mərhələ, istərsə də sifariş metodunda bitməmiş istehsalın düzgün və vaxtında uçotunun aparılması mühüm məsələdir. Çünki bitməmiş istehsalın kəmiyyəti buraxılan məhsulun maya dəyərinə təsir edir.

Bitməmiş istehsala aşağıdakıları aid etmək lazımdır:

- sex səviyyəsində - istehsalata silinmiş, iş yerlərində olan, həm emalına başlanılmış, həm də emalına başlanılmamış, eləcə də emalı başa çatmış, yəni həmin sexdə nəzərdə tutulan bütün texnoloji əməliyyatlardan keçmiş, digər sexlərə (anbarlara) verilmək üçün hazır olan, ancaq həmin anda (mühasibat uçotunda - hesabat ayının sonunda) verilməmiş detallar, hissələr, bloklar, komplektlər və materiallar;

- müəssisə səviyyəsində- texnoloji proseslərdə nəzərdə tutulmuş bütün emal mərhələlərini keçməmiş hazır məhsul, həmçinin tam komplektləşdirilməmiş və texniki sınaqlardan və texniki baxışdan keçməyən məmulatlar.

Materiallar, satın alınmış yarımfabrikatlar və komplektləşdirici məmulatlar, hansılar ki, sex anbarlarında saxlanılır, bitməmiş istehsala aid edilmir. Onlar həmçinin istehsalata silinməməlidir. Digər sexlərdən və anbarlardan alınmış öz istehsalının yarımfabrikatları harada (sexlərin anbarlarında yaxud iş yerlərində) olmalarından və hansı səviyyədə emal olunduqlarından (emalına başlanmamış, emalı başlanmış olmalarından) asılı olmayaraq bitməmiş istehsala aid edilir.

Tamamilə zay edilmiş detal və qovşaqlar, məmulatlar bitməmiş istehsaldan çıxılmalı və zay üzrə itgiləri uçota alan hesaba silinməlidir.

idarəetmə uçotu çərçivəsində bitməmiş istehsal aşağıdakılardan biri ilə qiymətləndirilə bilər:

1. normativ istehsal maya dəyəri ilə;
2. müstəqim xərc maddələri üzrə;

3. bitməmiş istehsalın tərkibində əmək haqqının kəmiyyəti cüzi olduqda xammal, material və yarımfabrikatların normativ dəyəri ilə;

4. faktiki istehsal xərcləri üzrə (fərdi və xırda seriyalı istehsalatlarda).

Bitməmiş istehsalın qiymətləndirilməsi üçün xərc normativlərini hər bir sifariş, xərclərin hər bir başvermə yeri (bölmələr) üzrə, bitməmiş istehsala daxil edilən kalkulyasiya maddələri və xərc elementləri çərçivəsində işləyib hazırlamaq lazımdır.

Xərclərin icmal uçotunu yarımfabrikat variantı ilə aparən müəssisələrdə “Öz istehsalının yarımfabrikatları” kalkulyasiya maddəsi üzrə normativi yarımfabrikatlar üzrə uçot-transfert (daxili) qiymətləri əsasında müəyyən edirlər.

Ümumiyyətlə, qeyd olunduğu kimi, kalkulyasiya sisteminin seçilməsinə təşkilati-texniki faktorlar təsir göstərir. Əgər fərdi istehsalatdan kütləvi istehsalata qədər olan bir məsafəni fikrimizə gətirsək görərik ki, mərhələ və sifariş metodları bu məsafədə əks nöqtələrdə olacaqlar. Mərhələ metodu ilə kalkulyasiyalaşdırma kütləvi istehsal üçün, sifariş metodu isə - birdəfəlik təkrarlanmayan sifarişləri yerinə yetirən müəssisələr üçün xarakterikdir. Digər metodların əksəriyyəti mərhələ və sifariş üzrə kalkulyasiyalaşdırma arasında yer tutur. Qarışıq sistemlərin tərkib elementlərinin əlaqələndirilməsi müəssisənin istehsal strukturundan asılıdır. Ümumiyyətlə xərclərin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının əsasında istehsal prosesi durur.

Mərhələ və sifariş metodlarının modifikasiyalarına - məmulat, detal, əməliyyat metodlarını, “dəqiq vaxtında” texnologiyası şəraitində sonuncu əməliyyat üzrə kalkulyasiyalaşdırmanı aid etmək olar.

Mərhələ metodunun modifikasiyalarından biri də sadə metod hesab olunur.

Sadə metod - sənayenin hasilat sahələrində, elektrik enerjisi, eləcə də bir-iki məhsul növü istehsal edən və bitməmiş istehsala malik olmayan müəssisələrdə tətbiq edilir. Belə istehsalatların xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, onlarda xərcləri hazır məhsul ilə bitməmiş istehsal və ayrı-ayrı məhsul növləri arasında bölüşdürmək lazım gəlmir.

İstehsala sərf olunmuş bütün xərclər istehsal edilmiş məhsulun miqdarına bölünür və məhsul vahidinin maya dəyəri tapılır.