

**Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyi**  
**Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti**  
**“ Magistratura Mərkəzi”**

*Əlyazması hüququnda*

**Eminova Səhər Yaqub qızı**

***“Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin xüsusiyyətləri”***  
mövzusunda

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

İxtisasın şifri və adı: 060402 “Mühasibat Uçotu və Audit”

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit”

Elmi rəhbər: i.e.d., prof. S. M. Səbzəliyev

Magistr proqramının rəhbəri: i.e.n., prof. Ə. N. Daşdəmirov

“Mühasibat uçotu”

kafedrasının müdiri: i.e.d., prof. S. M. Səbzəliyev

**Bakı -2016**

## MÜNDƏRİCAT

| <b>İşin</b>   | <b>ümumi</b> | <b>xarakteristikası</b> |
|---|--------------|-------------------------|
| .....   |              | <b>3</b>                |
| <b>Fəsil I. Milli və Beynəlxalq uçot standartları əsasında dövriyyədən kənar</b>  |              |                         |
| <b>aktivlərin nəzəri-metodoloji əsasları .....</b>  |              |                         |
|   |              | <b>7-27</b>             |
| 1.1. Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif elementlərinin iqtisadi məzmununun nəzəri-metodoloji cəhətdən araşdırılması .....                            |              | <b>7</b>                |
| 1.2. Milli və Beynəlxalq uçot Standartlarında dövriyyədən kənar aktivlərin əks etdirilməsinin müqayisəli xarakteristikası .....                         |              | <b>14</b>               |
| 1.3. Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin əlaqəli şəkildə araşdırılması .....   |              | <b>19</b>               |
| <b>Fəsil II. Dövriyyədən kənar aktivlərin Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında .....</b>  |              |                         |
|   |              | <b>təşkili</b>          |
| <b>məsələləri.....</b>  |              |                         |
|   |              | <b>28-60</b>            |
| 2.1. Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif üsürlərinin Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında uçotun, təhlilin və auditin təşkili.....                |              | <b>28</b>               |
| 2.2. Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotda və hesabatda tanınması, sintetik və analitik uçotda əks etdirilməsi metodikası .....                           |              | <b>34</b>               |
| 2.3. Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu, təhlili və auditinin müxtəlif standartlar əsasında təşkili .....                                   |              | <b>44</b>               |
| 2.4. Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif üsürlərinin amortizasiyası və qiymətdən düşməsinin uçotda, hesabatda və auditdə əks etdirilməsi məsələləri.. |              | <b>51</b>               |

### **Fəsil III. Dövriyyədənənar aktivlərin uçotunun,təhlilinin və auditinin təkmilləşdirilməsi .....61-**

**78**

- 3.1. Dövriyyədənənar aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi .....61
- 3.2. Dövriyyədənənar aktivlərin təhlilinin təkmilləşdirilməsi .....66
- 3.3. Dövriyyədənənar aktivlərin auditinin təkmilləşdirilməsi .....73

**Nəticə**

.....79

**Ədəbiyyat**

**siyahısı**

.....81

#### **İşin ümumi xarakteristikası**

**Mövzunun aktuallığı.** Məlumdur ki,dövriyyədənənar aktivlər istənilən müəssisənin potensialının əsasını təşkil edir.Bu baxımdan onların uçotunun,təhlilinin və auditinin dərinədən və hərtərəfli öyrənilməsi, təkmilləşdirilməsi yönündə yeni addımların atılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisələrdə dövriyyədənənar aktivlərin səmərəli istifadə olunması imkan verir ki,həm məhsul istehsalının həcmi artsın və həm də onun yenidən əldə edilməsinə qoyulan məsrəf məbləğləri aşağı düşsün.Əsas vəsaitlərdən səmərəli istifadə etmək əmsalının ən yüksək göstəricisi,onların istehsal prosesindəki xidməti hesab edilir. Yəni bir növbə ərzində həmin əsas vəsaitlərdən keyfiyyətli məhsul istehsal edilməlidir.İstehsalın həcmının yüksəldilməsinə əsas vəsait obyektlərinin sayının artırılması ilə deyil,mövcud obyektlərin keyfiyyət göstəricilərinin yaxşılaşdırılması,həmçinin elmi texniki tərəqqinin imkanlarından istifadə olunması ilə nail olmaq məqsədəuyğundur.

Bazar münasibətləri imkan verir ki, hər bir müəssisə özünə lazım olan dövriyyədən kənar aktivləri sərbəst əldə etsinlər. Təsərrüfat subyektlərinin malik olduğu dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun təşkili üçün nəzərdə tutulmuş milli uçot standartlarının təşkilində beynəlxalq uçot standartlarının nəzərə alınması vacib məsələdir. Belə ki, uçotun təkmilləşdirilməsi məsələsində beynəlxalq təcrübədən yararlanmaq məqsədə uyğun addım olar. Müasir dövrdə dünya ölkələri arasında olan iqtisadi əlaqələr mühasibat uçotunu vacib beynəlxalq münasibətlər vasitəsinə çevirmişdir. Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarət funksiyası daha da genişlənir. Mühasibat uçotu aparatı, nəzarət, audit xidməti, banklar, vergi orqanları işçiləri idarəetmənin yeni formalarını əsas götürərək mövcud vəsaitlərdən düzgün və səmərəli istifadə olunması, qorunub saxlanması üzərində nəzarətin möhkəmləndirilməsi ilə əlaqədar təsirli iqtisadi və idarəetmə sisteminin yaradılmasını vacib məsələ hesab edirlər.

Bütün bunlarla əlaqədar olaraq respublikamızda həll olunması vacib olan problemlərdən biri də mövcud mühasibat uçotu, hesabat prinsiplərini və auditin təşkilinin bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun beynəlxalq sistem, standartlar əsasında qurulmasına yönəltməkdən ibarətdir.

Bu məsələlər ilə bağlı respublikamızda mühüm addımlar atılmış, mühasibat uçotu və hesabatının bu sahədə olan beynəlxalq prinsiplərə və standartlara uyğun yenidən qurulması və inkişaf etdirilməsi davam etdirilir. Belə ki, ölkənin ictimai əhəmiyyət kəsb edən qurumları mühasibat uçotu və hesabatlarını artıq maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları əsasında aparır. Qalan bütün kommərsiya təşkilatları üçün isə milli mühasibat uçotu standartları hazırlanmış və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmişdir. Ancaq sirr deyildir ki, MHBS-in nəzəri və metodoloji prinsiplərini, qaydalarını ölkəmizin uçot və hesabat sahəsində çalışan mütəxəssisləri real praktikada tətbiq etməkdə çətinlik çəkirlər.

**Problemin öyrənilmə vəziyyəti.** Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin xüsusiyyətləri ilə bağlı məsələlər bir çox iqtisadçı alimlərin əsərlərində

öz əksini tapmışdır. Azərbaycanın iqtisadçı alimlərindən Abbasov Q.Ə, Cəfərov E.O., Namazova C.B., Mahmudov İ.M., Səbzəliyev S.M., Qasimov S.M., İsmayılov N.M., Sadıqov Ə.A., Daşdəmirov Ə.İ., Salahov Ə.S., Səmədzadə Z.Ə., Süleymanov S.M. və başqalarının əsərlərini buna misal göstərmək olar. Bu məsələlər həmçinin xarici ədəbiyyat nümayəndələrinin də diqqət mərkəzində olmuşdur. Belə ki, bir sıra xarici ölkə alimlərindən Anderson H.R., Babayev Y.A., Barxatov A.R., Pankov D.A., Sokolov Y.B., Nidlz B.E. və başqalarının əsərlərində şərh edilmişdir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqatın məqsədi dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların təkmilləşdirilməsi, bu istiqamətdə beynəlxalq standartların və prinsiplərinin tətbiqini genişləndirmək və praktikada bu məsələləri daha geniş şəkildə araşdırmaqdan ibarətdir. Bunun üçün tədqiqat işi qarşısında aşağıdakı bir sıra vəzifələr durur:

- dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif ünsürlərinin milli və beynəlxalq uçot standartları əsasında nəzəri-metodoloji cəhətdən araşdırılması;
- dövriyyədən kənar aktivlərin milli və beynəlxalq uçot standartları əsasında təşkili məsələlərinin hərtərəfli öyrənilməsi;
- uçotun təşkil edilməsində yeni hesablar planına uyğun olaraq əməliyyatların həyata keçirilməsinin düzgünlüyünə diqqət yetirmək;
- aparılan inventarlaşmaların düzgün aparılması və onların nəticələrinin mühasibat uçotunda əks olunmasına nəzarət;
- dövriyyədən kənar aktivlərin daxil və xaric olmasının, yerdəyişməsinin, amortizasiyasının sintetik və analitik uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünə nəzarət;
- dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində yeniliklərin araşdırılması və təklif edilməsi.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları.** Bu tədqiqat işi nəzəri və metodoloji cəhətdən mühasibat uçotu və auditin, iqtisadi təhlilin nəzəri əsasları, milli və beynəlxalq standartların müddəaları, həmçinin bir çox iqtisadçı alimlərin bu mövzu

ilə bağlı çap edilmiş məqalələri, Azərbaycan Respublikasının ali və qanunverici hakimiyyət orqanlarının normativ və metodoloji materialları əsasında yerinə yetirilmişdir. Həmçinin xarici ölkə alimlərinin tərcümə edilmiş vəsaitlərindən də istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Tədqiqatın informasiya bazasını Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən nəşr edilmiş Milli Mühəsibat Uçotu Standartları, həmçinin bu standartların tətbiqi üzrə şərhlər və tövsiyələr, Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları, Azərbaycan Respublikasının Mühəsibat uçotu haqqında qanunu, Vergi Məcəlləsi təşkil edir.

**Tədqiqat işinin elmi yeniliyi.** Dissertasiya işinin elmi yeniliyi mövzunun ilk növbədə Beynəlxalq Mühəsibat Uçotu Standartlarının əsasında tədqiq edilməsidir. Bu zaman Milli və Beynəlxalq Standartlar arasında mövcud olan fərqlər araşdırılmış, milli uçot siyasətində olan çatışmazlıqlar müəyyən edilmiş və uçotun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı məsələlər öyrənilmişdir:

- müəssisənin sahib olduğu dövriyyədən kənar aktivlərin dəyərini dəqiq müəyyən etməyə imkan verməyən bir sıra səbəblər araşdırılmışdır;
- dövriyyədən kənar aktivlərin amortizasiya olunması ilə bağlı yaranan vəziyyətlər müqayisəli təhlil edilmişdir;
- dövriyyədən kənar aktivlərin iqtisadi faydalarının artmasına səbəb ola biləcək təkmilləşdirilmələr göstərilmişdir;
- mühəsibat uçotunun təşkilinin beynəlxalq standartlara, prinsiplərə uyğunlaşdırılması təklif edilmişdir.

**Tədqiqatın praktik əhəmiyyəti.** Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif elementlərinin nəzəri-metodoloji müddəaları, praktiki olaraq araşdırılan məsələləri milli və beynəlxalq standartlar əsas götürülərək öyrənilmişdir.

**Dissertasiya işinin quruluşu və həcmi.** Dissertasiya işinin ümumi xarakteristikası, üç fəsil, nəticə və istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla 86 səhifə həcmində yerinə yetirilmişdir. Birinci fəsildə dövriyyədən kənar aktivlərin nəzəri-

metodoloji əsasları,İkinci fəsildə onların Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında təşkili məsələləri,üçüncü fəsildə isə dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu,təhlili və auditinin təkmilləşdirilməsi məsələləri öyrənilir.İşin sonunda 43 adda istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı qeyd olunmuşdur.

## **Fəsil I. Milli və Beynəlxalq uçot standartları əsasında dövriyyədən kənar aktivlərin nəzəri-metodoloji əsasları**

### **1.1.Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif elementlərinin iqtisadi məzmununun nəzəri-metodoloji cəhətdən araşdırılması**

**Aktiv** – keçmişdə baş vermiş hadisələr nəticəsində yaranan,müəssisə tərəfindən nəzarət olunan və gələcəkdə müəssisənin ondan özü üçün iqtisadi fayda götürmək istədiyi resursdur.Aktivlər dövriyyə və dövriyyədən kənar aktivlər olmaqla 2 yerə bölünür.Əgər hər hansı aktiv aşağıdakı meyarlara cavab verərsə,o,dövriyyə aktivi hesab edilir:

- müəssisənin normal fəaliyyəti dövründə satılmaq və ya istifadə üçün saxlanıldıqda yaxud satılması ehtimal olunduqda;
- əsasən alqı-satqı məqsədləri üçün saxlanıldıqda;
- hesabat tarixindən sonra 12 ay ərzində realizə ediləcəyi ehtimal olunduqda;
- istifadəsinə məhdudiyət qoyulmayan pul vəsaiti və ya onun ekvivalenti formasında olduqda

Bütün digər hallarda aktivlər dövriyyədən kənar aktiv kimi təsnifləşdirilməlidir.

Dövriyyədən kənar aktiv o aktiv hesab edilir ki,firma onu xüsusi biznes məqsədi ilə

uzun müddət özünün gündəlik fəaliyyətini təmin etmək üçün istifadə etmək niyyətindədir. Dövrüyyədənkənar aktivlərə torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər), qeyri-maddi aktivlər, daşınmaz əmlaka investisiyalar, digər uzunmüddətli investisiya qoyuluşları və s. aid edilir.

**Torpaq, tikili və avadanlıqlar** – müəssisənin istehsal təsərrüfat fəaliyyətində 1 ildən artıq müddətdə iştirak edən, özünün natural formasını saxlayan, müəssisəyə iqtisadi fayda verən və köhnəldikcə öz dəyərini müəyyən olunmuş normalarla hissə-hissə məhsulun dəyərinə keçirən vəsaitlərdir. Milli Mühasibat Uçotu Standartında torpaq, tikili və avadanlıqlar müəssisədə istifadə edilmək üçün saxlanılan və ən azından üç məqsəddən biri üçün istifadə ediləcək bütün uzunmüddətli aktivlər kimi müəyyən olunmuşdur. Həmin məqsədlər aşağıdakılardan ibarətdir:

- istehsalda və ya mal-materialların çatdırılması və ya xidmətlərin göstərilməsində istifadə edilməsi
- digər tərəflərə icarəyə verilməsi
- inzibati məqsədlər üçün saxlanması

Aktivin torpaq, tikili və avadanlıq obyektini kimi təsnifləşdirilməsi üçün həmin aktiv bu anlayışa uyğun olmalıdır. Əks halda, hətta bütün digər baxımlardan onun bu aktiv sinfinə uyğun olduğu hesab olunsa belə, aktiv torpaq, tikili və avadanlıq obyektini kimi təsnifləşdirilə bilməz.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 oktyabr 1995-ci il tarixli əmri ilə təsdiq olunmuş «Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planı və onun tətbiqinə dair Təlimata» müvafiq olaraq 1996-cı ildən sonra alınan torpaq, tikili və avadanlıqların vahidinin və dəstinin dəyərinin minimum həddi 500 manat həcmində müəyyən olunmuşdur.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar (əsas vəsaitlər) kimi sözügedən aktivlərin mühasibat uçotuna qəbul edilməsi üçün onların eyni vaxtda aşağıdakı şərtləri yerinə yetirməsi zəruridir:

- təşkilatın idarə edilməsi üçün müəyyən işin yerinə yetirilməsi, yaxud xidmətin göstərilməsi zamanı məhsul istehsalında istifadə olunmasını;
- uzun müddət, yəni 12 aydan çox yararlı istifadə müddəti, yaxud 12 aydan çox adi əməliyyat dövrü ərzində istifadə olunmasını;
- məlum aktivin sonrakı yenidən satılmasının nəzərdə tutulmamasını;
- gələcəkdə təşkilata iqtisadi qazanc gətirmək bacarığına malik olmasını.

Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun təşkili və obyektləri haqqında dəqiq informasiyanın formalaşması üçün onların əsaslandırılmış təsnifləşdirilməsinin böyük əhəmiyyəti vardır. Müəssisələrin mühasibat uçotunun Hesablar Planında **111 sayılı «Torpaq, tikili və avadanlıqlar – Dəyər»** hesabında uçota alınan əmək vasitələrinin təsnifləşdirilməsi aşağıdakı kimidir:

- Binalar;
- Qurğular (tikintilər);
- Ötürücü qurğular;
- Maşınlar və avadanlıqlar;
- Nəqliyyat vasitələri;
- İstehsalat alətləri və təsərrüfat avadanlıqları;
- İşçi və məhsuldar heyvanlar;
- Kitabxana fondu;
- Sair Torpaq, tikili və avadanlıqlar.

**Binalara** - bütün növ istehsalat və təsərrüfat təyinatlı binalar, o cümlədən idarə heyətinin yerləşdiyi binalar, sosial-mədəni obyektlər, xəstəxana, poliklinika binaları, internat evləri, uşaq müəssisələri, kitabxana, muzey binaları, elmi-tədqiqat institutları, laboratoriyalar və s. aiddir.

**Qurğular (tikintilərə)** - müəyyən texniki funksiyaları yerinə yetirən mühəndis-texniki obyektlər, stadionlar, hovuzlar, yollar, körpülər, heykəllər, binaların hasarları aiddir.

**Ötürücü qurğulara** - elektrikötürücülər və xətlər, borü kəmərləri, istehlakçıya çatdırılacaq enerji, maye və qaz halındakı məhsulların ötürülməsində iştirak edən bütün növ avadanlıqlar, qurğular aiddir.

**Maşın və avadanlıqlara** - güc maşınları və avadanlıqları, iş maşınları və avadanlıqları, ölçü cihazları, tənzimləyici cihazlar və qurğular, laboratoriya avadanlıqları, hesablama texnikası, tibbi avadanlıqlar və s. aiddir.

**Nəqliyyat vasitələrinə** - dəmir yol, su, avtomobil nəqliyyat vasitələri, hava nəqliyyatı vasitələri, araba nəqliyyatı, istehsalat nəqliyyatları, bütün növ idman nəqliyyatı və s. aiddir.

**İstehsalat alətlərinə və təsərrüfat inventarlarına** - ümumi təyinatlı əmək vəsaitləri, materiallar emal etmək məqsədilə maşınlara quraşdırılmış əmək predmetləri, tikinti-quraşdırma işlərində material emalı üçün bütün növ qurğular və s. aiddir.

**İşçi və məhsuldar heyvanlara** - işçi heyvanlar (atlar, öküzlər, dəvələr və başqa), idman atları, inəklər, camışlar və s. aiddir.

**Kitabxana fondu** - vahidinin (nüsxəsinin) qiymətindən asılı olmayaraq bütün növ elmi, bədii, tədris və xüsusi növ ədəbiyyatlar və başqa nəşrlər aiddir.

**Sair Torpaq, tikili və avadanlıqlar** - yaşından asılı olmayaraq mədəni çoxillik əkmələr, bütün növ meyvə və giləmeyvə ağacları, dekorativ çoxillik əkmələr, muzey sərvətləri, heyvanxana eksponatları, tədris kinofilmləri və s. aiddir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzərində mülkiyyət hüququ olması etibarilə aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- öz mülkiyyətində olan torpaq, tikili və avadanlıqlar
- digər müəssisələrdən icarəyə qəbul olunmuş torpaq, tikili və avadanlıqlar

Öz mülkiyyətində olan torpaq, tikili və avadanlıqlar dedikdə, müəssisənin öz vəsaiti ilə aldığı, apardığı tikinti əsasında hazırlanan, müəssisənin səhmdarları tərəfindən

səhm hesabına verdikləri və nizamnamə kapitalına daxil olan və ya əvəzsiz verilən və əlavə kapitala daxil olan obyektlər başa düşülür.

Digər müəssisələrdən icarəyə qəbul olunmuş torpaq, tikili və avadanlıqlar o vəsaitlərdir ki, onlar icarə qaydalarına uyğun olaraq digər müəssisədən və ya şəxsdən müəyyən vaxta, müvəqqəti istifadə olunması və müəyyən qarşılıqlı razılaşdırılmış məbləğdə pul vəsaitinin ödənməsi əsasında qəbul olunur.

Müəssisə əsas vəsaitlərini başqa müəssisələrə verə bilər, sata bilər, dəyişə yaxud icarəyə verə bilər. Bundan başqa müəssisə müvəqqəti malik olduğu bina, qurğu və avadanlıqları, nəqliyyat vasitələrini də istifadəyə, yaxud borca verə bilər. Əgər aktiv fiziki cəhətdən köhnəlmişdirsə onları balansdan silə bilər.

Dövriyyədən kənar aktivlərin tərkib elementlərindən biri də qeyri-maddi aktivlərdir. Qeyri-maddi aktiv dedikdə, fiziki əsas malik olmayan, lakin pul ifadəsində müəyyən qiyməti olan və mənsub olduğu təsərrüfatçılıq subyektinə gəlir əldə etmək imkanı verən uzunmüddətli istifadə obyektləri başa düşülür. Qeyri-maddi aktivlərin əsas qruplarına sənaye mülkiyyəti obyektləri üzərində olan istifadə hüquqları, müəlliflik hüquqları, torpaqdan və digər təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları, hesablama texnikasının proqram təminatı və s. aid edilir.

Sənaye mülkiyyəti obyektlərinə ixtira hüquqları, sənaye nümunələri, əmtəə və xidmət nişanələri aid edilir. İxtira hüquqları dedikdə, mülkiyyətçiliyə məxsus olan məsələlərin texniki həlli üzərində müstəsna hüquqlar başa düşülür. İxtiraların mühafizəsi üçün istifadə olunan üsullardan ən geniş yayılanı ixtiraların patentləşdirilməsidir. Sənaye mülkiyyəti obyektlərindən biri də “nou-hau” hüququdur. **“Nou-hau”** alqı-satqı obyektinə ola bilən texniki, təşkilati-iqtisadi, kommersiya biliklərinin və təcrübələrinin məcmusudur. Bu tip informasiya istehsal, ticarət rəqabətli amil kimi maraq doğurur və bir qayda olaraq, bir və ya bir neçə patetentləşdirilməyən “istehsal və ya kommersiya sirri”ndən ibarət olur. Hüquqi qüvvəyə malik olan sənədlərlə təsdiq olunmasa belə “nou-hau” kommersiya sirri obyektidir və mühafizə olunur.

Müəlliflik hüquqları dedikdə, elm, ədəbiyyat və incəsənət əsərlərindən kütləvi və ya digər şəkildə istifadə edilməsi, onların nəşr etdirilməsi üzərində olan müstəsna hüquqlar başa düşülür.

Hesablayıcı texnikanın proqram təminatı özündə proqram vasitələrini, habelə avtomatlaşdırılmış sistemləri və informasiyanın işlənməsi sistemlərini birləşdirir.

Uçot və hesabatın beynəlxalq standartlarında nəzərdə tutulduğu sistemə görə qeyri-maddi aktivlər aşağıdakı növlər üzrə qruplaşdırılır:

- intellektual mülkiyyət hüquqları;
- torpaq və təbii ehtiyatlardan istifadə hüquqları;
- təxirə salınan xərclər;
- işgüzar şöhrət (qudvil);

**İşgüzar şöhrət (qudvil)** anlayışı ingilis dilində “good will” hərfi mənada “xoş məram” kimi tərcümə olunur. Öz məzmununa görə bu növ qeyri-maddi aktivlər satın alınan müəssisənin əmlakının balans dəyəri ilə, onun satış qiyməti arasında olan fərqə ifadə edir. İşgüzar şöhrət (qudvil) müsbət, yaxud mənfi ola bilər. Müsbət qudvil, alınmış təşkilatın gələcək potensial gəlirini təmin etmək üçün alan tərəfindən ödənilən əlavə, mənfi qudvil isə alınan təşkilatın maliyyə təsərrüfat vəziyyətinin pis olması ilə əlaqədar güzəşt kimi nəzərdən keçirilməlidir.

Müəssisənin işçi heyətinin intellektual və işgüzar keyfiyyətləri, ixtisas dərəcəsi və əmək vərdişləri qeyri-maddi aktivlərə aid edilə bilməz, çünki onlar öz daşıyıcılarından ayrı mövcud olurlar və onlarsız istifadə oluna bilməzlər.

Dövlət qeydiyyatından keçənə qədər müəssisənin təşkili xərcləri də qeyri-maddi aktivlərə aid edilə bilər. Belə xərclərə məsləhətçilərə ödənilən haqq, sənədlərin hazırlanması, reklam xərcləri, qeydiyyat rüsumları və s. aid edilə bilər. Müəssisələrdə adı çəkilən xərclər yalnız o zaman qeyri-maddi aktivlər kimi uçota götürülə bilər ki, təsis sənədlərində həmin xərclər hər hansı bir tərəfin

nizamnamə kapitalında iştirak payı kimi nəzərdə tutulsun və bu xərclər müvafiq təsdiqedicə sənədlərlə rəsmiyyətə salınsın.

Dövriyyədən kənar aktivlərin digər bir elementi kimi uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarından bəhs etmək olar. Investisiya - gəlir götürmək məqsədilə, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə qısa və uzunmüddətli sərmayə qoyuluşudur. Bir ildən daha uzun müddətə qoyulan investisiya uzunmüddətli investisiya qoyuluşu hesab olunur. Uzunmüddətli investisiyalar müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətində mühüm rol oynayır. Uzunmüddətli investisiya qoyuluşları dedikdə müəssisənin satış üçün nəzərdə tutulmayan torpaq, tikili və avadanlıqların əldə edilməsinə, qeyri-maddi aktivlərin istehsalına, həcmnin artırılmasına çəkilən xərclər başa düşülür. Uzunmüddətli investisiya aşağıdakı fəaliyyətlərlə bağlı ola bilər:

- binaların, qurğuların, avadanlıqların, nəqliyyat vasitələrinin və digər torpaq, tikili və avadanlıqların əldə olunması
- yeni tikinti və ya rekonstruksiya şəklində tikintinin həyata keçirilməsi, fəaliyyət göstərən müəssisələrin genişlənməsi və texniki silahlanması
- torpaq sahələri və təbiətdən istifadə obyektlərinin əldə olunması
- patent, lisenziya, proqram məhsulları, elmi-tədqiqi və təcrübi konstruktiv işlərin əldə olunması

Müəssisənin torpaq və ya tikililərin əldə olunmasına yönəldilən uzunmüddətli investisiya qoyuluşları daşınmaz əmlaka investisiya adlanır. Daşınmaz əmlaka investisiyalar, icarəyə verilmək və kapitalın dəyərinin artırılmasından gəlir alınması üçün nəzərdə tutulan daşınmaz əmlakdır.

İstehsalda istifadə və xidmət göstərilməsi, həmçinin, adminstrativ məqsədlər, satılmaq, malların göndərilməsi üçün nəzərdə tutulan aktivlər daşınmaz əmlaka investisiyaya aid edilə bilməz.

Daşınmaz əmlaka investisiya obyektlərinə aid edilə bilər:

- yaxın zamanda satış üçün nəzərdə tutulmayan torpaq sahəsi (uzunmüddətli perspektivdə kapitalın artımından səmərə götürmək üçün saxlanılan) ;
- təyinatı hesabatın tərtib olunduğu tarixə müəyyənləşdirilməyən torpaq sahəsi;
- təşkilatın mülkiyyətində olan bina yaxud maliyyə icarəsi müqaviləsi üzrə alınan və əməliyyat icarəsi müqaviləsi üzrə verilən bina;
- əməliyyat icarəsi müqaviləsi üzrə icarəyə verilmək üçün nəzərdə tutulan və təşkilat tərəfindən yaradılan daşınmaz əmlak.

## **1.2.Milli və Beynəlxalq uçot Standartlarında dövriyyədən kənar aktivlərin əks etdirilməsinin müqayisəli xarakteristikası**

Dövriyyədən kənar aktivlərin milli uçot standartlarında əks etdirilməsinin beynəlxalq uçot standartlarından başlıca fərqi milli uçot standartlarının Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanununa uyğun olaraq hazırlanmasıdır. Bu qanunun tələblərinə uyğun olaraq Milli Mühasibat Uçot Standartlarının tətbiq ediləcəyi müəssisələr müəyyən edilmişdir. Haqqında danışdığımız standart ilə mühasibat uçotunu tənzimləyən qüvvədə olan normativ-hüquqi aktlar arasında müəyyən ziddiyyətlər yarandığı halda birincisi tətbiq edilir.

Milli və Beynəlxalq Uçot Standartlarında qeyd olunan tanınma prinsipinə əsasən, müəssisə öz torpaq, tikili və avadanlıqlarına çəkilən bütün məsrəfləri, onların yarandığı anda hazırkı tanınma meyarlarına uyğun gəlib-gəlməməsini qiymətləndirməlidir. Bu məsrəflər torpaq, tikili və avadanlıqlara aid obyektlərin ilkin alınması və ya yaradılması üçün çəkilən və sonralar həmin obyektlərə əlavə

edilməsi, müəyyən hissəsinin dəyişdirilməsi və ya onlara xidmətin göstərilməsi üçün çəkilən məsrəfləri özündə əks etdirir.

**“Torpaq,tikili və avadanlıqlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 7 №-li MMUS-da** torpaq,tikili və avadanlıqlar üzrə sonrakı məsrəflərlə əlaqədar deyilir ki, bu məsrəflər yalnız aktivlərin mövcud istehsal səviyyəsinin artırılması və fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması ilə bağlı olduqda aktivlərin balans dəyərində daxil edilə bilər.Digər bütün hallarda isə sözügedən məsrəflər yarandığı dövrdə xərc kimi tanınmalıdır.

**“Torpaq,tikili və avadanlıqlar” adlı 16 №-li MUBS-da** yenidənqiymətləndirmənin uçotu zamanı 2 metodun tətbiqinə yol verilir.Burada həm aktivin balans dəyərini,həm də yığılmış amortizasiyanın silinməsi ilə aktivin xalis balans dəyərini yenidən- qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.Aktivin balans dəyəri - yığılmış amortizasiya və qiymətdən düşmə zərərləri çıxıldıqdan sonra aktivin balans hesabatında tanınan dəyəridir.Torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri yenidən qiymətləndirilərkən, yenidənqiymətləndirmə tarixinə hər hansı yığılmış amortizasiya məbləği aşağıdakı kimi uçota alınır:

- yenidənqiymətləndirmədən sonra aktivin balans dəyərini onun yenidən qiymətləndirilən məbləğinə bərabər olması üçün bu aktivin ümumi balans dəyərində mütənasib şəkildə dəyişiklik etməklə yenidən təqdim edilir.
- aktivin ümumi balans dəyərində qarşı silinir, xalis məbləğ isə yenidən qiymətləndirilən məbləğə bərabər olması üçün yenidən təqdim edilir. Bu metod, adətən binalar üçün tətbiq edilir.

**7 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartında** isə bu cür seçimə yol verilmir,yalnız yığılmış amortizasiyanın silinməsi yanaşmasının qəbul edilməsi tələb olunur.

Torpaq,tikili və avadanlıq obyektini yenidən qiymətləndirildikdə,həmin aktivin aid olduğu bütün torpaq,tikili və avadanlıq sinfi yenidən qiymətləndirilməlidir.Eyni torpaq, tikili və avadanlıqlar sinfinə aid olan obyektlər, aktivlərin seçimli yenidən qiymətləndirilməsinin və maliyyə hesabatlarında ayrı-ayrı hesabat tarixlərinə olan

dəyər və qiymətlərdən ibarət məbləğlərin təqdim edilməsinin istisna edilməsi məqsədilə eyni zamanda qiymətləndirilir. Lakin, yenidən qiymətləndirilmə qısa zaman ərzində aparıldıqda və bu yenidən qiymətləndirilmənin nəticələri mütəmadi olaraq təzələndikdə, torpaq, tikili və aktivlərin kateqoriyası həm də dəyişən əsasda yenidən qiymətləndirilə bilər.

Bəzi qeyri-maddi aktivlər fiziki substansiyada, məsələn, kompakt disklərdə (proqram təminatı ilə bağlı olduqda), hüquqi sənədlərdə (patent və ya lisenziya ilə bağlı olduqda) və ya film plyonkalarında yerləşdirilə bilərlər. Qeyri-maddi və maddi elementlərdən ibarət olan aktivin **“Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 16 №-li MUBS-a**, yaxud **“Qeyri-maddi aktivlər”adlı 38 №-li MUBS-a** əsasən uçota alınmalı olduğunun müəyyənləşdirilməsində, müəssisə hansı elementin daha əhəmiyyətli olduğunu qiymətləndirmək üçün mühakimələrdən istifadə edir. Məsələn, həmin xüsusi proqram təminatı olmadan işləməsi qeyri-mümkün, kompüter vasitəsilə idarə edilən mexaniki dəzqahın proqram təminatı, müvafiq əlaqəli aparat təminatının ayrılmaz hissəsini təşkil edir və əsas vəsait kimi hesab olunur. Eyni qayda kompüterin əməliyyat sistemində də tətbiq olunur. Proqram təminatı müvafiq aparat təminatının ayrılmaz hissəsini təşkil etmədikdə, kompüterin proqram təminatı qeyri-maddi aktiv kimi hesab olunur.

**“Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38№-li MUBS-da** aşağıdakı informasiyanın açıqlanması dəstəklənir,lakin tələb edilmir:

- hər hansı tam amortizasiya olunmuş,lakin hələ də istifadədə olan qeyri-maddi aktivin təsviri;
- müəssisə tərəfindən nəzarət olunan,lakin bu standartın tanınma kriteriyalarına uyğun gəlmədiyinə görə aktiv kimi tanınmayan əhəmiyyətli qeyri-maddi aktivlərin qısa təsviri.

Lakin **“Qeyri-maddi aktivlər üzrə” 12№-li MMUS-də** belə bir müddəa yoxdur.Həmin standartın şərhlər və tövsiyyələr sənədində bütün lazımı izahatlar öz əksini tapmışdır.

**38№-li MUBS-dan** fərqli olaraq **12№-li MMUS-da** “İlkin tətbiqetmə” bölməsi mövcuddur. Bu bölmədə qeyd olunur ki, bu Standartı ilk dəfə tətbiq edərkən, müəssisə qeyri-maddi aktivin dəyərini müəyyən etmək üçün iddia edilən dəyər kimi həmin Standartın keçid tarixində və ya ondan əvvəlki tarixlərdə həyata keçirilmiş ən son qiymətləndirmə dəyərini seçə bilər. Bu zaman ən son qiymətləndirmənin Azərbaycan Respublikasının mühasibat uçotunu tənzimləyən qanunvericiliyə əsasən həyata keçirilmiş olması əsas şərtidir.

Qeyri-maddi aktivlərin mübadilə əməliyyatı ilə bağlı **38 №-li MUBS-da** gələcək nağd vəsaitlərin axınına kommersiya mahiyyəti konsepsiyasından istifadə edilir. Müəssisə mübadilə əməliyyatının kommersiya mahiyyəti daşıyıb-daşmadığını əməliyyat nəticəsində gələcək nağd vəsait axınının dəyişməsi dərəcəsini nəzərdən keçirməklə müəyyənləşdirir. Mübadilə əməliyyatı aşağıdakı hallarda kommersiya mahiyyəti daşıyır:

- (a) əldə olunmuş aktivlər üzrə nağd vəsait axınının konfigurasiyası, köçürülmüş aktivlər üzrə nağd vəsait axınının konfigurasiyasından fərqləndikdə;
- (b) mübadilə nəticəsində əməliyyat dəyişiklikləri müəssisə əməliyyatlarının bir hissəsinin müəssisə yönümlü dəyərinə təsir etdikdə;
- (c) (a) və (b) bəndlərindəki fərqlərlə əlaqədar aktivlərin ədalətli dəyərinə mühüm təsir etdikdə.

Mübadilə əməliyyatının kommersiya mahiyyəti daşıyıb daşmadığını müəyyənləşdirmək məqsədilə mübadilə əməliyyatının təsir etdiyi müəssisənin əməliyyatlarının müəyyən hissəsinin səciyyəvi dəyəri vergi tutulduqdan sonrakı nağd vəsait axınına əks etdirməlidir.

**12 №-li MMUS-a** əsasən, mübadilə əməliyyatında bərabər ədalətli dəyərə malik olan aktivlər iştirak edərsə, alınmış aktivlərin ilkin dəyəri təhvil verilmiş aktivlərin balans dəyərinə bərabər ölçülür. Ədalətli dəyər - ölçülmə tarixinə bazar iştirakçıları arasında normal şərtlər çərçivəsində aktivin satılmasına görə alın bilən və öhdəliyin ötürülməsinə görə ödənilə bilən qiymətdir. Müxtəlif ədalətli dəyərlərə

malik aktivlərin mübadiləsi təhvil verilmiş aktivlərin ədalətli dəyəri ilə, bu mümkün olmadıqda isə təhvil verilmiş aktivlərin balans dəyəri ilə tanınır. Bu standartda mübadilə əməliyyatının kommersiya xarakterli olmasının yoxlanması aid deyil, çünki kommersiya mahiyyətinə aid konsepsiya, sözügedən standartda daxil edilməmişdir.

Əgər müəssisə növbəti hesabat ili deyil, sonrakı dövrlərdə aktivin satılması məqsədilə istifadədən çıxarılmış qeyri-maddi aktiv saxlayarsa, bu zaman müəssisə bu aktivləri istifadədə olan qeyri-maddi aktivlər kimi təsnifləşdirməlidir. Digər halda müəssisə bu aktivləri növbəti hesabat ilində satmaq niyyətindədirsə, bu zaman həmin qeyri-maddi aktivləri ehtiyatlar kimi yenidən təsnifləşdirməlidir. Həmçinin bu qeyri-maddi aktivlərə **Ehtiyatlar üzrə 8 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının** müddəalarını tətbiq etməlidir.

Bundan fərqli olaraq, **38 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartı**, satış üçün saxlanılmış aktivlər kimi təsnifləşdirilmiş qeyri-maddi aktivlərə tətbiq edilmir. Müəssisə satış üçün saxlanılan aktivlər kimi təsnifləşdirilən uzunmüddətli aktivləri onların balans dəyəri və ədalətli dəyərindən satış xərclərini çıxdıqdan sonra qalan ən az dəyəri seçməklə qiymətləndirməlidir. Bu fərq belə aktivlərin uçotunu sadələşdirir.

**40 №-li “İnvestisiya mülkiyyəti” adlı Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartının** maddələrində ədalətli dəyərin müəyyən edilməsində səlahiyyətli ekspertlərin cəlb olunması tələb olunur. Bu maddələr Azərbaycan üçün məqsədə müvafiq sayılmadığına görə **27 №-li “Daşınmaz əmlaka investisiyalar” adlı Milli Mühasibat Uçotu Standartından** çıxarılmışdır.

### **1.3. Dövriyyədənkənar aktivlərin uçotu,təhlili və auditinin əlaqəli şəkildə araşdırılması**

Dövriyyədənkənar aktivlərin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün hesablar planında hər bir elementi üzrə müvafiq hesablar mövcuddur.Mühasibat balansının 10-cu maddəsi **“Qeyri-maddi aktivlər”** adlanır.Qeyri-maddi aktivlər fiziki əsasa malik olmayan qeyri-monetar aktivlərdir.Hesablar planına uyğun olaraq qeyri-maddi aktivlərin uçotu üçün 10-cu maddədə **101 №-li “Qeyri-maddi aktivlər– Dəyər”, 102№-li “Qeyri-maddi aktivlər –Amortizasiya”, 103№-li “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesablarından istifadə edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olması 101 №-li hesabın debetində,balansdan silinməsi isə kreditində əks olunur.Hesablanmış köhnəlmə məbləği 102 №-li hesabın kreditində,silinən köhnəlmə məbləği debetində qeyd olunur.Qeyri-maddi aktivlərin növləri üzrə ayrıca subhesab və analitik hesablardan istifadə edilir.Misal üçün,101-1 Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri – Dəyər,101-2 Qudvil – Dəyər,101-3 Proqram təminatı – Dəyər,101-4 Patentlər – Dəyər və s.

Mühasibat balansının 11-ci maddəsi isə **“Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** adlanır.Bu maddədə fiziki əsasa malik olan maddi aktivlər əks etdirilir.Müəssisəyə məxsus,yaxud icarəyə götürülmüş torpaq,tikili və avadanlıqların hərəkətinin mövcudluğunu ümumiləşdirmək üçün **111 №-li “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Dəyər”,112 №-li “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”** və **113 №-li “Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesablarından istifadə edilir.Vəsaitin daxil olması hesabın debeti üzrə,xaric olması isə kreditinə yazılır.Vəsaitlərin qrupları və növləri üzrə ayrıca subhesab və analitik hesablardan istifadə edilir.Misal üçün,111-1 Torpaq, 111-2 Tikililər, 111-3 Maşın və avadanlıqlar, 111-4 Nəqliyyat vasitələri,11-5 Digər torpaq,tikili və avadanlıqlar.

Mühasibat balansının 12-ci maddəsi isə **“Daşınmaz əmlaka investisiyalar”** adlanır.Bu maddədə də həmçinin daşınmaz əmlaka investisiyaları uçotda əks etdirmək üçün **121 №-li “Daşınmaz əmlaka investisiyalar – Dəyər”,122 №-li “Daşınmaz əmlaka investisiyalar – Amortizasiya”** hesabları mövcuddur.Həmçinin analitik uçotda 121-1 Torpaq-Dəyər,121-2 Bina-Dəyər subhesablarından istifadə olunur.

Dövriyyədən kənar aktivlərin hərəkətinin uçotu dedikdə,aktivlərin daxil olması,müəssisədaxili yerdəyişməsi və xaric olması nəzərdə tutulur.İlk öncə dövriyyədən kənar aktivlərin hansı mənbədən daxil olmasını araşdırmaq lazımdır. Demək olar ki,müəssisəyə torpaq,tikili və avadanlıqlar və qeyri-maddi aktivlərin daxil olması eyni mənbələr üzrə həyata keçirilir.Aktivlər müəssisəyə aşağıdakı qaydada daxil ola bilər:

- təsisçilərin nizamnamə kapitalına pay qoyuluşu şəklində;
- digər müəssisə,təşkilat və fiziki şəxslərdən satın alınma qaydasında;
- müəssisənin özü tərəfindən hazırlanıqda;
- digər müəssisə və təşkilatlardan,şəxslərdən əvəzsiz qaydada daxil olduqda;

Qeyri - maddi aktivlərin hərəkəti əsasən onlardan istifadə hüququ verən şəhadətnamələrlə, patentlərlə, program təminatının hazırlanması üzrə işlərin qəbul aktları və s. sənədlərlə rəsmiyyətə salınır.

Bir sıra qeyri-maddi aktivlər uçot obyektləri kimi xüsusiyyətlərə malikdirlər ki, bu da onların qorunması üçün tədbirlərin görülməsini tələb edir. Bu məqsədlə həmin obyektlərin qorunması məqsədilə xüsusi müəssisədaxili qaydalar işlənilib hazırlanmalıdır ki, orada onunla tanış olmaq icazəsi olan şəxslərin siyahısı, onların bu məlumatları yaymaması üzrə

Qeyri-maddi aktivlər uçotda aşağıdakı şərtlərlə əks etdirilməlidir:

- müəssisənin digər əmlakından fərqləndirilmə mümkünlüyü;
- məhsulun istehsalında, iş və xidmətlərin yerinə yetirilməsində, müəssisənin idarə edilməsi məqsədilə istifadə edilməsi;
- həmin əmlakın sonradan müəssisə tərəfindən satılması nəzərdə tutulmaması;
- mövcud olan aktivin mövcudluğunu təsdiq edən müvafiq sənədlərin və müəssisədə intellektual fəaliyyətin yekunlarına dair məxsusi hüququn mövcudluğu şəraitində.

Dövriyyədən kənar aktivlərin mühasibat uçotunun düzgün təşkili məqsədi ilə onların qiymətləndirilməsi xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Belə ki, dövriyyədən kənar aktivlər müəssisəyə mədaxil edildikdə uçot və hesabatda ilkin dəyər ilə əks etdirilir.

Maddi aktivlərlə müqayisədə qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi nisbətən çətinidir. Qeyri-maddi aktivlər mənbələrindən, onların növündən və müəssisənin istehsal-təsərrüfat fəaliyyətindəki rolundan asılı olaraq qiymətləndirilir.

Həmçinin, torpaq, tikili və avadanlıqların və qeyri-maddi aktivlərin müəssisədən xaric edilməsi səbəbləri də oxşardır:

- digər müəssisə və şəxslərə satıldıqda;
- mənəvi cəhətdən köhnəldikdə və istifadəyə yararsız olduğundan silindikdə;

- digər müəssisələrin nizamnamə kapitalında iştirak payı kimi verildikdə;
- digər hüquqi və fiziki şəxslərə əvəzsiz qaydada verildikdə.

Torpaq,tikili və avadanlıqların təhlili bir neçə istiqamətdə aparıla bilər.Onların kompleks təhlili zamanı əsas vəsaitlərin strukturu,dinamikası və onlardan istifadənin effektivliyi və uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının səmərəliliyi qiymətləndirilir.Əsas vəsaitlərin təhlilinin əsas istiqamətləri aşağıdakılardır:

- əsas vəsaitlərin strukturu və dinamikasının təhlili;
- əsas vəsaitlərdən istifadənin effektivliyinin təhlili;
- avadanlıqların saxlanması və istismarı üzrə xərclərin effektivliyinin təhlili;
- əsas vəsaitlərə investisiya qoyuluşlarının təhlili.

Əsas vəsaitlərin strukturu,dinamikası və onlara investisiya qoyuluşlarının təhlili maliyyə təhlilinin məzmununu təşkil edir.Əsas vəsaitlərdən istifadənin və onların saxlanması və istismarı üzrə xərclərin effektivliyinin təhlili idarəetmə təhlilinə aid edilir.Lakin,hər iki təhlil arasında dəqiq sərhəd yoxdur.

Torpaq,tikili və avadanlıqların təhlili prosesində ilk növbədə əsas vəsaitin həcmi, dinamikası və strukturunu xarakterizə edən göstəricilərin təhlili nəzərdə tutulur. Torpaq, tikili və avadanlıqların tərkibi və dinamikasının təhlilində əsas məqsəd müəssisə üzrə cəmi istehsal fondların aktiv hissəsi ilə passiv hissəsi arasındakı nisbəti, ayrı-ayrı qrupların strukturunun və hər bir qrupun xüsusi çəkisinin hesabat dövründə dəyişməsinə müəyyən edib, qiymətləndirməkdən ibarətdir.

Müəssisələrdə əsas vəsaitlərdən effektiv istifadə olunması ən çox onların texniki vəziyyətindən aslıdır.Əsas vəsaitlərin aktiv hissəsi olan,bilavasitə texnoloji prosesləri icra edən maşın və avadanlıqlardan səmərəli istifadə olunması,onların texniki vəziyyətinin sazlığı,təmirarası müddətlərin gözlənilməsi,həmişə istismara yararlı olması və normadan artıq boşdayanma hallarının ləğv edilməsi ilə əlaqədardır.

Əsas vəsaitlərin hərəkətinin və texniki vəziyyətinin təhlilində bir sıra ümumiləşdirici və fərdi göstəricilərdən istifadə olunur. Belə göstəricilərə əsas vəsaitlərin daxilolma əmsalı, çıxma əmsalı, ləğvi əmsalı, dəyişdirilməsi əmsalı, köhnəlməsi və yararlılıq əmsalları və s. aid edilir. Həmin göstəricilər aşağıdakı kimi hesablanır:

❖ Əsas vəsaitlərin daxilolma əmsalı:

$$\partial_m = \frac{\partial_i}{\partial_s} \times 100$$

Burada,  $\partial_i$  – daxil edilmiş əsas vəsaitlərin dəyəri,  $\partial_s$  – dövrün sonuna olan əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri.

❖ Əsas vəsaitlərin çıxma əmsalı:

$$\partial_c = \frac{\partial_l}{\partial_s} \times 100$$

Burada,  $\partial_l$  – çıxan əsas vəsaitlərin dəyəri,  $\partial_s$  – dövrün əvvəlinə olan əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri.

❖ Əsas vəsaitlərin köhnəlmə əmsalı (dövrün əvvəlinə və sonuna hesablanır):

$$\partial_k = \frac{\partial_\kappa}{\partial_s} \times 100$$

Burada,  $\partial_k$  – dövrün əvvəlinə və ya sonuna əsas vəsaitlərin amortizasiyasının yekun hesablamaları;

$\partial_s$  – dövrün əvvəlinə və ya sonuna müvafiq olan əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri.

❖ Əsas vəsaitlərin yararlılıq əmsalı (dövrün əvvəlinə və sonuna hesablanır):

$$\partial_y = \frac{\partial_\partial}{\partial_s} \times 100$$

Burada,  $\partial_\partial - \partial_s$  – dövrün əvvəlinə və ya sonuna olan əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri.

Amortizasiyanın orta norması:

$$n_a = \frac{\partial_m}{\partial_o} \times 100$$

burada  $\partial_m$  – əsas vəsaitlərin amortizasiyasının illik miqdarı;  $\partial_o$  – əsas vəsaitlərin ilkin orta dəyəri.

Əsas vəsaitlərin vəziyyətinin əmsalları onların aktiv və passiv hissələri kəsiyində, həmçinin təsərrüfat subyektlərinin əsas istehsalat sahələri kəsiyində müəyyən maraq doğurur. Aydındır ki, buraxılan məhsulun rəqabətdavamlılığı xeyli dərəcədə əsas vəsaitlərin aktiv hissəsinin təzələnmə dərəcəsindən, xüsusən əsas istehsalat sahələrindən asılıdır. Bu nöqteyi-nəzərdən əsas vəsaitlərin passiv hissələrinin köhnəlməsi və yararlılıq dərəcəsi məhsulun rəqabət davamlılığına az dərəcədə təsirə malikdir.

Qeyri-maddi aktivlərə investisiya qoyuluşları onların tətbiqi nəticəsində müəssisənin aldığı əlavə mənfəət hesabına və amortizasiya ayırmaları hesabına müəyyən müddət ərzində ödənilir.

Qeyri-maddi aktivlər və investisiya qoyuluşunun risk dərəcəsini yüksək likvidli, orta likvidli və çətin likvidli kimi üç qrupa bölmək olar. Müəssisənin likvidliyi qiymətləndirilərkən ümumiyyətlə qeyri-maddi aktivlər əsas və dövriyyə aktivlərinə nisbətən çətin reallaşdırıldığı üçün adətən onlar aşağı likvidli aktivlərə aid edilir. Qeyri-maddi aktivlərin əsaslandırılmamış artımı xüsusi dövriyyə kapitalının azalmasına, cari likvidlik göstəricisinin və məcmu kapitalın dövr sürətinin aşağı düşməsinə gətirib çıxarır.

Bazar münasibətləri inkişaf etdikcə müəssisə kapitalının ümumi məbləğində qeyri-maddi aktivlərin həcmi və payı artır. Eyni zamanda intellektual fəaliyyətin nəticələrinə müəssisənin müstəsna istifadə hüquqları hesabına müəssisənin gəlirliliyinin yüksəlməsinə iqtisadi maraq artır. Buna görə də bazar münasibətləri dərinləşdikcə qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyinin təhlili mühüm

əhəmiyyət kəsb edir. Qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin təhlilinin əsas obyektləri aşağıdakılardır:

- qeyri-maddi aktivlərin həcmi və dinamikası;
- qeyri-maddi aktivlərin növləri üzrə vəziyyəti və strukturu, faydalı istifadə müddətləri, əmələgəlmə mənbələri, hüquqi müdafiəsi;
- qeyri-maddi aktivlərin gəlirliyi və dövriyyəsi.

Qeyri-maddi aktivlərin strukturu və dinamikasının təhlilini müəssisənin Mühasibat balansı və ona əlavə edilən hesabat formalarının məlumatlarından istifadə etməklə aparmaq olar.

Təhlil zaman daxilolma mənbələri üzrə ,yəni dövlət orqanlarının maddi yardımı, təsisçilər tərəfindən ödəmələr kimi, digər əmlakla mübadilə yolu ilə alınmış, hüquqi və fiziki şəxslərdən əvəzsiz alınmış qeyri-maddi aktivlərin tərkibinin öyrənilməsi məqsədəuyğun hesab edilir. Təhlil aparılan müəssisədə bütün qeyri-maddi aktivlər müəssisənin xüsusi vəsaiti hesabına əldə edilmişdir.

### Cədvəl 1.1

#### Qeyri-maddi aktivlərin həcmi, dinamikası və strukturunun təhlili

| Qeyri-maddi aktivlərin növləri |  | məbləğ, mln. manat |               |                 | strukturu , %-lə |                |                 |
|--------------------------------|--|--------------------|---------------|-----------------|------------------|----------------|-----------------|
|                                |  | keçən ildə         | hesabatilində | kənarlaşma, +,- | keçən ildə       | hesabat ilində | kənarlaşma, +,- |
| 1                              | İxtiralar və digər buna oxşar obyektlərin intellektual mülkiyyət hüquqları | 1800               | 1555          | -245            | 75,3             | 65             | -10,3           |

|   |  |      |      |      |       |       |      |
|---|--|------|------|------|-------|-------|------|
| 2 | Təbii və başqa<br>eh- tiyatlardan<br>istifadə<br>hüquqları | 150  | 230  | +80  | 6,3   | 9,7   | +3,4 |
| 3 | Təşkilatçılıq<br>xərcləri                                  | 340  | 520  | +180 | 14,2  | 21,7  | +7,5 |
| 4 | Müəssisənin<br>işgüzar<br>fəaliyyəti                       | -    | -    | -    | -     | -     | -    |
| 5 | Sair   | 100  | 85   | -15  | 4,2   | 3,6   | -0,6 |
|   | Yekunu   | 2390 | 2390 |      | 100,0 | 100,0 |      |

Cədvəldən görüldüyü kimi müəssisədə qeyri-maddi aktivlərin tərkibində intellektual məhsulların (patentlər,müəllif hüququ,EHM-lər üçün proqramlar) mütləq həcmi və nisbi payı hesabat ilində keçən ilə nisbətən azalmasına baxmayaraq onun strukturunda əsas yeri tutur.hesabat ilində həmin növ aktivlərə investisiya qoyuluşlarının olmaması səbəbindən müəssisənin işgüzar aktivliyi aşağı düşmüşdür.

Audit mühasibat uçotu və iqtisadi təhlil ilə sıx qarşılıqlı əlaqəyə malik olan tətbiqi iqtisad elmidir. Mühasibat uçotu müəyyən bir dövr ərzində müəssisənin təsərrüfat fəaliyyəti prosesində baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının qeydiyyatı, sənədləşdirilməsi və işlənməsindən ibarət olduğu halda, audit keçmişdə baş vermiş əməliyyatların yenidən nəzərdən keçirilməsi, bu və ya digər məsələlərdə həqiqi reallığın aşkarlanması, mövcud vəziyyətin real qiymətləndirilməsi kimi qəbul edilir.

Torpaq,tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) və qeyri-maddi aktivlərin auditinin əsas məqsədi onların mühafizəsini təmin etmək, mövcud vəziyyətini

qiymətləndirmək, torpaq,tikili və avadanlıq obyektlərinin və qeyri-maddi aktivlərin hərəkəti üzrərində nəzarət etmək, onların təsərrüfatdan silinməsi və bu zaman əldə edilən mənfəət və zərərin düzgün qiymətləndirilməsini təmin etmək, eləcə də onlara düzgün amortizasiya ayırmaları hesablanmasının yoxlanmasından ibarətdir.

Bunun üçün torpaq,tikili və avadanlıqların(əsas vəsaitlərin) və qeyri-maddi aktivlərin auditi prosesində ayrı-ayrı əsas vəsait və qeyri-maddi aktiv obyektlərinin alınması, onların təsərrüfata daxil olması, uçota götürülməsi, onlara amortizasiya hesablanması, yenidən qiymətləndirilməsi, təsərrüfatdan silinməsinin Azərbaycan Respublikasının qüvvədə olan qanunverici və normativ-hüquqi aktlarının tələblərinə uyğun olub-olmaması müəyyənləşdirilir. Sonra isə əsas vəsaitlər və qeyri-maddi aktivlərlə bağlı olan mühasibat və maliyyə əməliyyatlarının sənədli yoxlanması aparılmaqla, bu əməliyyatlarda yol verilmiş kənarlaşmalar, qanunsuzluqlar, neqativ hallar aşkar edilir. Auditor, həmçinin yoxlama apararı zaman əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin sintetik və analitik ucotunun təşkili, ümumilikdə əsas vəsaitlərə və qeyri-maddi aktivlərə dair mühasibat ucotunun vəziyyəti, müvafiq hesabatların tərtib və təqdim olunması qaydalarına əməl olunmasını yoxlamalıdır.

Hər bir müəssisə istehsalın spesifik xüsusiyyətlərindən asılı olaraq,qeyri-maddi aktivlərin bütün formalarından bu və ya digər dərəcədə istifadə edə bilər. Audit yoxlama-ekspertizası zamanı müəssisə və təşkilatlarda qeyri-maddi aktivlərin mövcudluğu, onların alınması, təsərrüfata mədaxil edilməsi, hərəkəti, istismarı, təsərrüfatdan silinməsi, qeyri-maddi aktivlərə dair uçot və hesabat işlərinin vəziyyəti qiymətləndirilməlidir.

Qeyri-maddi aktivlərin auditi mühasibat uçotu məlumatları əsasında təşkil edilir. Audit prosesində uçot məlumatları əsasında müəssisədə mövcud olan qeyri-maddi aktivlər üzrə onların yerləşdiyi yerlər, istismar olunduğu obyekt, ona cavabdeh olan maddi-məsul şəxs, təsərrüfata daxil olduğu tarix, uçot qiyməti, ilk dəyəri, yığılmış amortizasiya məbləği və digər bu kimi məlumatlar göstərilən dislokasiya

cədvəli tərtib edilir. Bu cədvəlhazırlandıqdan sonra müəssisədə mövcud olan qeyri-maddi aktiv obyektlərinin inventarizasiyası aparılır. İntentarizasiya nəticəsində qeyri-maddi aktiv obyektlərinin müəssisədə mövcud olmasının faktiki məlumatları əldə edilir. Əldə edilmiş faktiki məlumatlar dislokasiya cədvəlində əks etdirilmiş uçot məlumatları ilə üzləşdirilərək, qeyri-maddi aktivlər üzrə artıqlıq və əskiklik aşkar edilir. Qeyri-maddi aktiv obyektləri üzrə aşkar edilmiş artıqlıq və əskikliyin bütün halları araşdırılır. Cavabdeh şəxslərdən izahatlar alınır. Həmin materiallar əsasında müvafiq tədbirlər müəyyənləşdirilir.

Bütün bunlarla yanaşı, audit zamanı qeyri-maddi aktiv obyektlərinin uçotunun düzgün aparılması, onlara aid amortizasiya ayırmalarının düzgün hesablanması və xərclərin tərkibinə düzgün daxil edilməsi, obyektin öz təyinatına uyğun və səmərəli istifadə edilməsi və digər bu kimi məsələlər yoxlanılır. Bunun üçün müəssisədə qeyri-maddi aktivlərin istismarı və istifadə edilməsinin iqtisadi təhlili aparılır. Təhlil nəticəsində aşkar olunmuş nöqsanların aradan qaldırılması üzrə tövsiyələr işlənilib hazırlanır. Audit materialları müvafiq qaydalar əsasında yekunlaşdırılır və auditor rəyi tərtib edilir.

## **Fəsil II. Dövriyyədən kənar aktivlərin Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında təşkili məsələləri**

### **2.1. Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif üsürlərinin Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında uçotun, təhlilin və auditin təşkili**

Dövriyyədən kənar aktivlərin uçota alınması və maliyyə hesabatlarında əks etdirilməsinin Milli və Beynəlxalq Uçot Standartlarına uyğun olaraq həyata keçirilməsi müəssisədaxili müqayisələrin düzgün aparılmasına şərait yaradır.

Müəssisə tərəfindən əldə olunan və istifadə edilən əsas vəsaitlər balans hesabatının **“Uzunmüddətli aktivlər”** bölməsində torpaq,tikili və avadanlıqlar kimi tanınırlar. Əgər həmin aktivlər satış üçün nəzərdə tutularsa və ilin sonunda hələ də müəssisənin balansında qalarsa,onda bu aktivləri yenidən təsnifləşdirilərək **“Satış üçün nəzərdə tutulmuş uzunmüddətli aktivlər”** bölməsində tanınmalıdır.Burada əsas diqqət edilməli məsələ əsas vəsait obyektinin satış üçün nəzərdə tutulmuş uzunmüddətli aktivə çevrildiyi tarixi dəqiq müəyyən etməkdən ibarətdir.

**16 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının** tətbiq edilmədiyi torpaq,tikili və avadanlıq obyektləri aşağıdakılardır:

- a) satış üçün nəzərdə tutulmuş torpaq,tikili və avadanlıqlar;
- b) bar verən bitkilər istisna olmaqla,kənd təsərrüfatı fəaliyyətinə aid olan bioloji aktivlər;
- c) investisiya mülkiyyəti;
- d) tədqiqat və qiymətləndirmə aktivlərinin tanınması və ölçülməsi.

Milli və Beynəlxalq Standartlara əsasən müəssisə torpaq,tikili və avadanlıqların, qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi zamanı öz uçot siyasətini aşağıdakı modellərə uyğun müəyyən etməlidir:

- 1) ilkin dəyər modeli
- 2) yenidən qiymətləndirmə modeli

Torpaq,tikili və avadanlıqlar ilk dəfə mühasibat uçotuna mədaxil edildikdə ilk dəyər metodu ilə uçota alınmalıdır.

Torpaq,tikili və avadanlıqların və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyəri aşağıdakı qaydada müəyyən olunur:

- başqa müəssisədən satın alındıqda və ya müəssisənin özü tərəfindən hazırlanıqda onun ilkin dəyərinə faktiki olaraq sərf olunmuş məsrəflər daxil edilir;

- əvəzsiz olaraq dövlət tərəfindən və ya digər müəssisə tərəfindən verildikdə onun ilkin dəyəri daxil olan gündə bazar qiyməti üzrə qiymətləndirilməklə mədaxil olunur;
- müəssisə yaradılarkən təsisçi tərəfindən nizamnamə kapitalının formalaşmasına verilən aktivlər tərəflərin razılığı ilə təhvil-qəbul sənədi əsasında qiymətləndirilir.

Sonradan isə müəssisə torpaq,tikili və avadanlıqların,qeyri-maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirmə metodu ilə uçotunu apara bilər.Yenidən qiymətləndirmə aktivlərin ədalətli dəyərinin müəyyən edilməsini tələb edir.Aktivlərin ədalətli dəyəri onların yığılmış amortizasiya və qiymətdən düşmə zərərləri çıxılmaqla hesablanaraq yenidən qiymətləndirmə tarixinə təqdim olmalıdır.Bu yenidən qiymətləndirilmiş məbləğ mühasibat balansında göstərilən məbləği əvəz edir və yenidən qiymətləndirmə tarixindən sonra amortizasiya hesablanması zamanı əsas məbləğ kimi götürülür.Yenidənqiymətləndirmə dəyəri ilə balans dəyəri arasındakı fərq yenidənqiymətləndirmə üzrə ehtiyatda uçota alınır.

Əsas vəsaitlərdən və qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin səmərəliliyinin öyrənilməsi təhlilin əsas istiqamətlərindən biridir.Belə ki,müəssisənin fəaliyyətini xarakterizə edən maya dəyəri,mənfəət,rentabellik,maliyyə vəziyyətinin sabitliyi göstəriciləri əsas vəsaitlərdən səmərəli istifadə dərəcəsindən daha çox asılıdır.

Əsas vəsaitlərdən istifadənin səmərəliliyinin öyrənilməsində bir sıra ümumiləşdirici və fərdi göstəricilərdən istifadə olunur.Ümumi göstəricilər müəssisənin və onun istehsal bölmələrinin əsas vəsaitlərin bütün məcmusundan istifadənin səviyyəsini göstərir.Xüsusi göstəricilər əsas vəsaitlərin ayrı-ayrı növlərinin tətbiqinə qiymət verir,yaxud onların istehsal prosesində fəaliyyətinin hansısa tərəfini səciyyələndirir.

Ümumi göstəricilərə aşağıdakılar daxildir:

- 1) fondverimi əmsalı;
- 2) fondtutumu əmsalı;

3) əsas vəsaitlərin nisbi qənaəti.

**Fondverimi əmsalı (FV)** istehsal edilmiş məhsulun istehsalçı müəssisənin qiymətlərində dəyərinin ( $\Theta M$ ) əsas vəsaitlərinin təhlil edilən dövrdə orta dəyərinə nisbəti kimi müəyyən edilir:

$$FV = \frac{\Theta M}{\Theta V}$$

Fondverimi əmsalı müəssisənin əsas vəsaitlərə qoyulmuş hər manatdan nə qədər məhsul almasını göstərir. Fondverimi göstəricisi bircinsli məhsul buraxılan halda natural ölçülərdə də hesablanı bilər. O, əsas vəsaitlərdən istifadə edilməsinin səmərəliliyini daha dəqiq səciyyələndirir.

**Fondtutumu əmsalı (FT)** fondverimi əmsalının əks göstəricisidir. Fondtutumu əmsalı əsas vəsaitlərin orta dəyərinin istehsal edilmiş məhsulun istehsalçı müəssisənin qiymətlərində dəyərinə nisbəti kimi müəyyən edilir.:

$$FT = \frac{\Theta V}{\Theta M}$$

Fondtutumu əmsalı istehsal edilmiş məhsulun dəyərinin bir manatına düşən əsas vəsaitlərin dəyərini əks etdirir. Fondtutumu göstəricisindən əsas vəsaitlərə nisbi qənaət, yaxud artıq xərc məbləğini müəyyən edən zaman istifadə edilir.

**Əsas vəsaitlərə nisbi qənaət** aşağıdakı kimi ( $Q_{nis}$ ) aşağıdakı kimi hesablanır:

$$Q_{nis} = (FT^1 - FT^0) \times M_i$$

Əsas vəsaitlərin dəyərinin artım tempinin məhsul buraxılışının artım tempinə nisbəti fondtutumu göstəricisinin son həddini müəyyən etməyə imkan verir. Əgər fondtutumunun son həddi vahiddən kiçik olarsa, deməli əsas vəsaitlərdən səmərəli istifadə edilmişdir. Məhsul buraxılışının artım tempinin avadanlıqların orta illik dəyərinin artım tempindən yüksək olması fondveriminin artımına səbəb olur.

Qeyri-maddi aktivlərə vəsait qoyuluşunda başlıca məqsəd onların istifadə olunmasından əlavə mənfəət əldə etməkdir. Ona görə də onlardan səmərəli istifadə

qeyri-maddi aktivlərə kapital qoyuluşunun hər manatı hesabı ilə əlavə gəlirin səviyyəsinə görə qiymətləndirilir.

$$QKQ = \frac{\text{Qeyri-maddi aktivlərdən istifadə olunmasından əldə olunan mənfəət məbləği}}{\text{Qeyri-maddi aktivlərin orta illik dəyəri}}$$

Bu göstəricinin kəmiyyəti həmin növ aktivlərin rentabelliindən və onların dövriyyə əmsalından asılıdır.

Qeyri –maddi aktivlərin effektivliyi mənfəətin və gəlirlərin artım tempi qeyri-maddi aktivlərin artım tempini qabaqladığı halda yüksəlir.

Dövriyyədənənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların auditində məqsəd, dövriyyədənənar aktivlər hissəsində maliyyə hesabatlarının dəqiqliyi və onlarla aparılan əməliyyatların mühasibat uçotunun Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə əsasən həyata keçirilməsi haqqında rəy yaratmaqdan ibarətdir.

Dövriyyədənənar aktivlərin audit zamanı istifadə olunan məlumat mənbələri aşağıdakılardan ibarətdir:

- normativ dövlət aktları;
- dövriyyədənənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların planlaşdırılması, uçotu və onlara nəzarət edilməsi ilə əlaqədar olan və audit aparılan müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən qəbul edilərək təsdiqlənən müəssisədaxili müddəalar;
- müqavilə sənədləri, ilkin uçot sənədləri, uçot registrləri, maliyyə hesabatları;
- audit aparılan müəssisənin rəhbərliyinin ərizə və izahatları, ekspert rəyləri, təkrar audit zamanı auditorun istifadə etdiyi iş sənədləri, ilkin audit zamanı əvvəlki auditorun çıxardığı auditor rəyi.

Torpaq, tikili və avadanlıqların daxil olması üzrə əməliyyatların audit zamanı tikintilərin və ya onların əldə edilməsinin qanuniliyi və məqsədə uyğunluğu vaxtında və düzgün rəsmiləşdirilməsi, əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü müəyyən edilir. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının düzgünlüyü mədaxil edilmiş obyektlərin tikinti üzrə titul və rəqəsinə nəzərdə tutulmuş siyahı ilə və ya

texnika və avadanlıqların alınması üzrə sifarişlə müqayisə edilməklə müəyyən olunur. Bu zaman auditor aşağıdakı kimi köməkçi cədvəl tərtib edir.

**Cədvəl 2.1**

**Əsas vəsaitlərin mədaxil edilməsinin qanuniliyinin yoxlanılması**

| Əsas vəsait obyektlərinin adı | Uçot üzrə əsas vəsait mədaxil edilmişdir |        | Titul siyahısında və sifarişində nəzərdə tutulmuşdur |        | Kənarlaşma +,- |        |
|-------------------------------|--|--------|--|--------|----------------|--------|
|                               | miqdar                                   | məbləğ | miqdar   | məbləğ | miqdar         | məbləğ |
|                               |  |        |  |        |                |        |

Əgər kənarlaşma aşkar edilərsə, onun səbəbləri, nəticələri və bunda təqsirli şəxslər müəyyən edilməlidir. Əsas vəsaitlərin daxil olması və dövriyyədən çıxması imkan daxilində başdan başa qaydada yoxlanılır. Daxil olan əsas vəsait obyektinin layihə-smeta sənədlərinə uyğunluğu da yoxlanılmalıdır. Bunun üçün əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktlarının məlumatlarını layihə-smeta sənədləri ilə və **103 sayılı “Qeyri-maddi aktivlər üzrə məsrəflərin kapitallaşdırılması”**, **113 sayılı “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesabı üzrə analitik uçot registrlərindəki yazılışlarla üzləşdirmək lazımdır.

Qeyri-maddi aktivlərlə əməliyyatların yoxlanması zamanı qiymətlilərin qeyri-maddi aktivlərə aid edilməsinin düzgünlüyü və qanuni olması müəyyən edilir. Auditor qeyri-maddi aktivləri müəssisə üçün gəlirlilik baxımından qiymətləndirir. Sonra auditor daxil olan qeyri-maddi aktivlərin uçotunun düzgünlüyünü yoxlayır. Qeyri-maddi aktivlər əldə edildiyi qiymətlə qiymətləndirilir və **101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”** hesabında əks etdirilir. Qeyri-maddi aktivlərin mədaxil edilməsi və 101 sayılı hesabda əks

etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlamaq üçün həmin hesabın **302 “Nominal (nizamnamə) kapitalının ödənilməmiş hissəsi”,534 “Gəlirlərin ödənilməsi üzrə təsisçilərə kreditor borcları”,223 “Bank hesablaşma hesabları”** və s. hesablarla müxabirləşməsi,eləcə də məxaric olunmasını **102 “Qeyri-maddi aktivlər”** və **611 “Sair əməliyyat gəlirləri”** hesabı üzrə yazılışları diqqətlə nəzərdən keçirtmək lazımdır.İntellektual mülkiyyətin sintetik uçot növlər və ayrı-ayrı obyektlər üzrə analitik uçotun məlumatları ilə üzləşdirilir.

## **2.2. Dövriyyədənənar aktivlərin uçotda və hesabatda tanınması,sintetik və analitik uçotda əks etdirilməsi metodikası**

Dövriyyədənənar aktivlər Milli və Beynəlxalq Uçot Standartlarına uyğun olaraq yalnız,aşağıdakı şərtləri təmin etdikdə aktiv kimi tanınmalıdır:

- həmin obyektə bağlı gələcək iqtisadi səmərənin müəssisəyə axını ehtimal edildikdə;
- obyektin dəyəri etibarlı əsasla qiymətləndirilə bildikdə.

Müəssisəyə iqtisadi səmərənin axını ilə əlaqədar mülahizələr yalnız mövcud olan şərtlər daxilində edilməli, lakin xərc maddəsinin aktiv kimi tanınmasına qədər müəssisəyə gələcəkdə iqtisadi səmərənin daxil olacağı ehtimal edilməlidir. Əks halda həmin xərc maddəsi aktivlərə aid deyil, torpaq, tikili və avadanlıqlar kimi tanına bilməz. Əgər çəkilən xərclər gələcək iqtisadi səmərənin daxil olmasını, 1 ildən az müddətdə təmin edəcəksə, bu xərclər aktiv yaratmır, torpaq, tikili və avadanlıqlar qismində müəyyən oluna bilməz. Həmin xərclər, onların çəkildiyi dövrdə Mənfəət və zərər haqqında hesabatda xərc kimi tanınmalıdır.

Torpaq, tikili və avadanlıq obyektinin tanınması üçün ödənilməli olan digər şərt obyektin dəyərinin etibarlı əsasla qiymətləndirilə bilinməsidir. Əks halda həmin obyekt aktiv kimi tanına bilməz. Aktiv əldə olunmuşsa, onun dəyəri alış qiyməti kimi tanınır. Aktiv müəssisə tərəfindən tikildikdə, həmin aktivin etibarlı dəyərə onun tikintisinə çəkilən bütün xərclərin cəmlənməsi yolu ilə müəyyən edilə bilər. Bu zaman çəkilmiş hər hansı daxili xərclər həmin qiymətə daxil edilməməlidir.

Torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin torpaq, tikili və avadanlıqlar sinfinə aid olması məsələsinə faktiki olaraq fərdi əsasda baxılması tələb olunur. Lakin, əgər obyektin dəyəri kiçik olarsa və belə obyektlər çox saylıdırsa, onlar qruplaşdırıla və daha sonra qrup şəklində qiymətləndirilə bilər. Bu halda müəssisə qərarı peşəkar düşüncələr nəticəsində müstəqil olaraq verməlidir.

Ehtiyat hissələr, ehtiyat avadanlıq və istifadədə olan avadanlıqlar torpaq, tikili və avadanlığın tərifinə cavab verdikdə bu MHBS-na uyğun tanınır. Digər hallarda onlar mal-material ehtiyatları kimi tanınmalıdır. Həmçinin, ehtiyat hissələri və xidmət avadanlıqları yalnız torpaq, tikili və avadanlıqlar obyekt ilə birlikdə istifadə olunduqda, torpaq, tikili və avadanlıqlar kimi təsnifləşdirilir və faydalı istifadə müddəti ərzində amortizasiya olunurlar.

Əgər aktiv ayrı-ayrı komponentlərdən ibarət olarsa və bu komponentlərin hər biri əhəmiyyətli olmaqla müxtəlif faydalı istifadə dövrlərinə malik olarsa, o zaman

aktiv üzrə cəmi xərclər komponentlər üzrə bölüşdürülməli və hər komponent üzrə amortizasiya ayrıca hesablanmalıdır.

Müəssisə torpaq,tikili və avadanlıqları təhlükəsizlik və ətraf mühitin mühafizəsi məqsədilə əldə edə bilər.Bu məqsədlə əldə edilmiş torpaq,tikili və avadanlıqların istifadəsindən gələcək iqtisadi səmərənin birbaşa əldə edilməsinə baxmayaraq,onların istifadəsi digər aktivlərdən gələcəkdə iqtisadi səmərə əldə edilməsi üçün zəruri ola bilər.Bu halda,belə obyektlər aktiv kimi tanına bilər.Çünki bu obyektlərdən istifadə edərək müəssisə digər aktivlərdən əvvəlkindən daha çox iqtisadi səmərə əldə edə bilər.

**“Qeyri-maddi aktivlər” adlı 12 №-li MMUS-un** bir sıra maddələrinə uyğun olaraq, qeyri-maddi aktiv aşağıda qeyd olunan meyarlara cavab verdikdə aktiv kimi tanınır:

- Bu aktiv fiziki formaya malik olmayan qeyri-monetar aktiv olmalıdır;
- Ayrıca tanına bilməlidir;
- Müəssisə aktiv üzərində nəzarət imkanına malik olmalıdır;
- Gələcəkdə iqtisadi səmərələr yaratmalıdır;
- Gələcək iqtisadi səmərələrin müəssisəyə daxil olacağı ehtimalı olmalıdır
- Aktivin dəyəri etibarlı qiymətləndirilməlidir.

Əgər hər hansı obyekt bu Standartın əhatə dairəsinə aid olan qeyri-maddi aktiv anlayışına uyğun gəlməzsə, aktivin əldə edilməsi və ya müəssisənin daxili imkanları

hesabına onun əmələ gəlməsi ilə bağlı yaranan məsrəflər yarandığı andan xərc kimi tanınmalıdır. Lakin, əgər aktiv müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə edilirsə, o, alış tarixində tanınmış qudvilin bir hissəsini təşkil edir.

Qeyri-maddi aktivin qudvildən fərqlənməsi ilk növbədə onun identifikasiya oluna bilməsini tələb edir. Müəssisələrin birləşməsi nəticəsində əldə olunan qudvil, fərdi qaydada identifikasiya edilməsi və ayrıca tanınması qeyri-mümkün olan

aktivlərdən

gözlənilən gələcək iqtisadi səmərəni əldə etmək ümidilə alıcı tərəfindən ödənilmiş vəsaiti təmsil edir. Qudvilin identifikasiya olunmaması səbəbindən o, hazırkı Standartın müddəalarına aid edilmir.

Aktiv yalnız aşağıdakı hallarda qeyri maddi aktiv anlayışı kontekstində identifikasiya oluna bilmə meyarına uyğun gəlir:

- aktiv müəssisədən ayrılıqda, həmçinin fərdi qaydada və ya müqavilə, digər aktiv və öhdəliklə bərabər xaricəyə bilən; və ya
- aktivin istifadəsi üzrə hüquqların həvalə edilməsi mümkünlüyü və ya onların müəssisədən və ya digər hüquq və öhdəliklərdən ayrılıqda bilinməsindən asılı olmayaraq, aktiv müqavilə və ya digər hüquqlardan yarana bilər.

Alınmış qeyri-maddi aktivin ilkin tanınmasından və ya müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılmasından sonra çəkilmiş məsrəflər yalnız xüsusi hallarda aktivin balans dəyərində tanınır. Çəkilən məsrəflər qeyri-maddi aktivin tanınma meyarına uyğun gələcəyi barədə mühüm dəlil mövcud olanadək, yarandığı andan **“Mənfəət və zərər haqqında”** hesabatda xərc kimi tanınır. Əgər sonrakı məsrəflər qeyri-maddi aktivin tanınma meyarına uyğun gələrsə, bu zaman həmin məsrəflər qeyri-maddi aktivin balans dəyərində tanınmalıdır.

Qeyri-maddi aktivin yaradılması ilə əlaqədar əlavə çəkilmiş, lakin aktivin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan tərzdə istifadə olunmasına uyğun olan vəziyyətə gətirilməsi üçün zəruri olmayan xərclər aktivin balans dəyərinə daxil edilməyərək birbaşa mənfəət və zərər haqqında hesabatda xərc kimi tanınır.

Obyekt daşınmaz əmlakın tanınması meyarına cavab verməyə başladığı andan təşkilat onu həmin kateqoriyaya təsnifləşdirməlidir. Daşınmaz əmlak yenidən təsnifləşdirildikdə və ilk dəyər modeli üzrə uçot aparıldıqda informasiyaların açıqlanması üzrə MUBS 40 “Daşınmaz əmlaka investisiyalar” adlı Standartda əlavə şərtlər nəzərdə tutulmamışdır.

Əmlak əsas vəsaitlər kateqoriyasından ədalətli dəyərlə qiymətləndirilən daşınmaz əmlak kateqoriyasına keçirildikdə **MUBS 16 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** adlı Standarta uyğun olaraq uçot ,obyektin yenidən təsnifləşdirildiyi tarixədək aparılmalıdır. Obyektin yenidən təsnifləşdirildiyi tarixə balans dəyəri ilə ədalətli dəyər arasındakı fərqi **MUBS 16 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** adlı Standarta uyğun olaraq neçə bir yenidən qiymətləndirmə kimi nəzərə almaq lazımdır.

Əmlak,ehtiyatlar kateqoriyasından daşınmaz əmlak kateqoriyasına keçirildikdə,ədalətli dəyərlə balans dəyəri arasındakı fərqi mənfəət yaxud zərər kimi əks etdirmək lazımdır.

Əgər daşınmaz əmlak adına uyğun meyar cavab verə bilmirsə,o,müvafiq obyektə - əsas vəsaitə,yaxud ehtiyata yenidən təsnifləşdirilməlidir.Daşınmaz əmlak, əsas vəsait, yaxud ehtiyat obyektini kimi yenidən təsnifləşdirildikdə,onların sonrakı uçotu **MUBS 16 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** yaxud **MUBS 2 “Ehtiyatlar”** standartlarına müvafiq sürətdə aparılmalıdır.Yenidən təsnifləşdirmə tarixinə obyekt uçota ya əsas vəsait ya da material qismində balans dəyərlə uçota qəbul edilir.Yenidən təsnifləşdirmə ilə xaric olmanı bir-birindən fərqləndirmək lazımdır.Daşınmaz əmlakın xaric olması satış formasında,maliyyə icarəsinə verilmək formasında,aktivin tanınması meyarına cavab verməyən obyekt kimi xaric olmaq formasında həyata keçirilir.

Əgər obyekt satılan anadək daşınmaz əmlak tanınma meyarına cavab verirsə,onun ehtiyat kimi yenidən təsnifləşdirilməsinə heç bir ehtiyac yoxdur.Əgər satılması haqda qərar çıxarılan daşınmaz əmlakın satışdan əvvəl hazırlanmasına ehtiyac varsa,həmin obyektini ehtiyat kimi yenidən təsnifləşdirmək lazım gəlir.İnvestisiya aktivini satıldıqda alınan gəlir **MUBS “Gəlirlər”** adlı Standarta uyğun olaraq tanınır. Maliyyə nəticəsi mənfəət və zərər haqında hesabatda gəlir,yaxud xərc kimi uçota alınır.

Torpaq,tikili və avadanlıqların sintetik uçotu bir qayda olaraq **111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** aktiv hesabında uçota alınır.Bu hesab müəssisənin mülkiyyətindəki istismarda, ehtiyatda olan, müvəqqəti dayandırılan, yaxud icarəyə verilən (uzunmüddətli icarəyə götürülənlərdən başqa) torpaq, tikili və avadanlıqların mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. **111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar– Dəyər”** hesabının debetində torpaq, tikili və avadanlıqların daxil olması, yenidən qiymətləndirilməsi, kreditində isə torpaq, tikili və avadanlıqların çıxması və qiymətlərinin aşağıya salınması əməliyyatları əks olunur. Torpaq, tikili və avadanlıqların amortizasiyasının sintetik uçotunu aparmaq üçün **112 “Torpaq, tikili və avadanlıqların – Amortizasiyası”** hesabından istifadə olunur.

Torpaq,tikili və avadanlıqların formalaşmasında istifadə olunmaq üçün alınan,ancaq hələ uçota götürülməyən material dəyərlilərinin uçotu üçün **113 “Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesabının **2-ci“Təyinatı üzrə istismara hazır olan torpaq,tikili və avadanlıqlar”** subhesabı tətbiq edilir.Bu cür material dəyərlilərinə,avadanlıqları daxil etmək olar.

Torpaq,tikili və avadanlıqlar haqqında ümumiləşdirilmiş formada informasiya təqdim edən sintetik uçotla yanaşı analitik uçotun aparılması da zəruridir.Sözügedən aktivlərin analitik uçotu zamanı əsas uçot vahidi kimi aşağıdakı inventar obyektlərindən istifadə edilir:

- müəyyən müstəqil funksiyanın yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulan bütün alət və ləvazimat,yaxud ayrıca əsaslandırılmış konstruktiv əşya obyektləri;
- müəyyən işin yerinə yetirilməsi üçün nəzərdə tutulan və vahid məqsədə yönəldilən birləşmiş konstruktiv dəst əşya obyektləri.

İstifadəyə yararlığına görə obyektlər bir neçə hissədən ibarət olarsa,onda hər bir hissə müstəqil inventar obyekti kimi uçota alınır.

Torpaq,tikili və avadanlıqların analitik uçotu aşağıdakı üç nümunəvi vasitələrlə yerinə yetirilə bilər:

- torpaq,tikili və avadanlıqların uçotunun aparılmasını təmin edən inventar kartı;
- torpaq,tikili və avadanlıqların qruplar üzrə uçotunun aparılmasını təmin edən inventar kartı
- torpaq,tikili və avadanlıqların uçotunun aparılmasını təmin edən inventar kitabı

Qeyd edilən sənədlərə aşağıdakı qeydiyyatların aparılması nəzərdə tutulur:

- torpaq,tikili və avadanlıqların daxil olması;
- torpaq,tikili və avadanlıqların təşkilatdaxili yerdəyişməsi;
- torpaq,tikili və avadanlıqların yenidən bərpa edilməsi,modernləşdirilməsi və əsaslı təmiri
- torpaq,tikili və avadanlıqların təsərrüfatdan çıxması

Torpaq,tikili və avadanlıqların müəssisəyə daxil olması təhvil-təslim aktı ilə təsdiq edilməlidir.Torpaq, tikili və avadanlıqların daxil olmasının xarakterindən, yəni hansı mənbədən daxil olması ilə əlaqədar olaraq mühasibat yazılışı aparılır.

Təsisçilər tərəfindən müəssisənin nizamnamə kapitalına qoyulan pay şəklində torpaq,tikili və avadanlıqlar mədaxil edildikdə aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir:

Dt – 111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Dəyər”

Kt – 302 “Nominal (nizamnamə) kapitalının ödənilməmiş hissəsi”

Dövlət orqanlarından maddi yardım kimi, digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış torpaq, tikili və avadanlıqların mədaxili aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir:

**Dt – 111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Dəyər”**

**Kt – 335 “Digər ehtiyatlar”**

Müəssisənin özü tərəfindən yaradılmış yaxud başqa müəssisə və şəxslərdən pulla alınmış torpaq, tikili və avadanlıqlar mədaxil edildikdə aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir:

## **Dt – 111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Dəyər”**

### **Kt – 113 “Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitalaşdırılması”**

Torpaq,tikili və avadanlıqların təsərrüfatdan çıxmasının uçotu üçün **111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”** hesabına “Torpaq,tikili və avadanlıqların təsərrüfatdan çıxması” subhesabı açmaq olar.Bu subhesabın debetində təsərrüfatdan çıxan obyektlərin dəyəri,kreditində isə toplanmış amortizasiya məbləği əks etdirilə bilər.Sözügedən subhesabda təsərrüfatdan çıxan obyektlərin qalıq dəyəri müəyyən edilir.Qalıq dəyəri ilkin dəyərdən toplanmış amortizasiya məbləği çıxılmaqla tapılır.Obyektlərin təsərrüfatdan çıxmasından gəlir əldə edildikdə alınan məbləğ **611 “Sair əməliyyat gəlirləri”** hesabının kreditində,əksinə olduqda isə **731 “Sair əməliyyat xərcləri”** hesabının debetində əks etdirilir.

Hər bir müəssisədə aparılan işin həcmindən və xarakterindən asılı olaraq Torpaq, tikili və avadanlıqların cari və əsaslı təmiri aparılır.Podratçı təşkilatla aparılan təmir üzrə hesablaşmaların uçotu **431 “Malsatan podratçıların uzunmüddətli kreditor borcları”**, **531 “Malsatan podratçıların qısamüddətli kreditor borcları”** hesabında aparılır. Həmin hesabın kreditində görülmüş təmir işləri üzrə podratçı təşkilatla hesablanan (ödənməli borc məbləği) məbləğ, debetində isə hesablaşma hesabından onlara ödənməmiş məbləğ əks olunur.

Qeyri-maddi aktivlərin uçotu **101 “Qeyri-maddi aktivlər”** aktiv sintetik hesabında aparılır. Bu hesabın debet qalığı müəssisənin sərəncamında olan qeyri-maddi aktivlərin dəyərini, debet üzrə dövriyyəsi müəssisəyə daxil olan qeyri-maddi aktivlərin, kredit dövriyyəsi isə müəssisənin təsərrüfat dövriyyəsiindən çıxan və onun balansından silinən müxtəlif növdən olan qeyri-maddi aktivlərin ilk dəyərini göstərir. Qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyasının uçotu üçün hesablar planında **102 “Qeyri-maddi aktivlər – Amortizasiya”** passiv hesabı nəzərdə tutulmuşdur.Qeyri-maddi aktivlərin alınması və yaradılması üzrə xərclər

uzunmüddətli investitsiyalara aid edildiyi üçün onlar **103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesabının debetində əks etdirilir.

Müəssisələrdə qeyri-maddi aktivlərin analitik uçotu analitik uçot kartoçkalarında onların ayrı-ayrı növləri və uçot vahidləri üzrə aparılır. Uçot vahidləri dedikdə, onların inventar obyektləri başa düşülür. Qeyri-maddi aktivlərin inventar obyektləri dedikdə bir patentdə, bir alqı-satqı müqaviləsində nəzərdə tutulan hüquqların məcmusu nəzərdə tutulur. Analitik uçot kartoçkaları bütün növdən olan qeyri-maddi aktivlər üçün açılır və ƏV-6 sayılı forma üzrə təşkil olunur.

Qeyri-maddi aktivlərin müxtəlif mənbələrdən müəssisəyə daxil olması zamanı aşağıdakı muhasibat yazılışları ilə uçotda əks etdirilir:

Fiziki şəxslərdən satın alınma qaydasında mədaxil edildikdə:

**Dt – 103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

**Kt – 217,435 “Digər uzun və qısamüddətli kreditor borcları”**

Satıcıya pulun ödənilməsi zamanı:

**Dt – 217,435 “Digər uzun və qısamüddətli kreditor borcları”**

**Kt – 221 “Kassa”**

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlərin fiziki şəxslərdən alınması zamanı əsas sənəd olan satış haqqında müqavilə rəsmiyyətə salınmalıdır. Həmin müqavilədə satıcının adı, yaşayış yeri, şəxsiyyəti təsdiq edən sənədin məlumatları, satıcı sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxs kimi qeydiyyatı alındığı təqdirdə, lisenziyanın nömrəsi və verilmə tarixi göstərilməlidir.

Bütün hallarda satın alınmış qeyri-maddi aktivlər müəssisənin balansına götürüldükdə aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir:

**Dt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”**

**Kt – 103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Təsisçi tərəfindən nizamnamə kapitalında iştirak payı kimi qeyri-maddi aktivlər təqdim edildikdə:

**Dt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”**

**Kt – 302 “Nominal (nizamnamə) kapitalının ödənilməmiş hissəsi”**

Digər müəssisə və təşkilatlardan, fiziki şəxslərdən, habelə subsidiya şəklində hökumət orqanlarından əvəzsiz şəkildə daxil olduqda:

**Dt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”**

**Kt – 335 “Digər ehtiyatlar”, 343 “Keçmiş illər üzrə bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)”**

Bütün hallarda satın alınmış qeyri-maddi aktivlər müəssisənin balansına götürüldükdə aşağıdakı kimi uçotda əks etdirilir:

**Dt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”**

**Kt – 103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Qeyri-maddi aktivlərin satılması, əvəzsiz qaydada verilməsi və s. digər səbəblərdən təsərrüfatdan çıxmasından olan maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün aktiv-passiv hesab olan **611;731 “Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”** adlı hesabdən istifadə olunur. Bu hesabın debetində təsərrüfatdan çıxan qeyri-maddi aktivlərin ilk dəyəri, onların təsərrüfatdan çıxması ilə əlaqədar çəkilən xərclər, satılan və əvəzsiz verilən aktivlər üzrə əlavə dəyər vergisi, kreditində isə qeyri-maddi aktivlərin satışından daxil olan vəsaitlərin məbləği və qeyri-maddi aktivlərin xaric olmasından olan digər gəlirlər, xaric olunan qeyri-maddi aktivlərin köhnəlmə məbləği və satışı zamanı hesablanmış ƏDV məbləği əks etdirilərək uçota alınır.

Təsərrüfatdan çıxan qeyri-maddi aktivlərin silinməsi zamanı aşağıdakı əməliyyatlar uçotda əks etdirilir:

**Dt – 611,731 “Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”**

**Kt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”**

Təsərrüfatdan çıxan qeyri-maddi aktivlərə hesablanmış amortizasiya məbləği silindikdə:

**Dt – 102 “Qeyri-maddi aktivlər – Amortizasiya”****Kt – 611,731 “Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”****2.3. Dövriyyədənəknar aktivlərə qoyuluşların uçotu,təhlili və auditinin müxtəlif standartlar əsasında təşkili**

Dövriyyədənəknar aktivlərə sərmayə qoyuluşları dedikdə,onların yaradılması, ölçülərinin artırılması ilə əlaqədar,yeni obyektlərin əsaslı tikintisi,fəaliyyətdə olan müəssisələrin yenidən qurulması,genişləndirilməsi və texniki təchizatının yeniləşdirilməsi ilə əlaqədar,habelə binaların,tikililərin,avadanlıqların və digər obyektlərin əldə edilməsi ilə bağlı xərclər başa düşülür.

Obyektlərin inşasının təşkili və hər bir obyekt üzrə xərclərin uçotu sifarişçi tərəfindən həyata keçirilir. Sifarişçi rolunda tikilməkdə və ya fəaliyyətdə olan müəssisələrin əsaslı tikinti apararı müdriyyəti çıxış edir. Sifarişçi uzunmüddətli investisiyalaşdırmanı podrat və ya təsərrüfat üsulu ilə həyata keçirə bilər. Təsərrüfat üsulu ilə tikinti-quraşdırma işləri sifarişçinin özü tərəfindən, podrat üsulunda isə podratçı rolunda çıxış edən ixtisaslaşdırılmış tikinti-quraşdırma təşkilatı tərəfindən həyata keçirilir. Bu halda tikintini apararı təşkilat sifarişçi kimi podratçı ilə tikinti-quraşdırma işlərinin aparılması üzrə müqavilə bağlayır. Dövriyyədən kənar aktivlərə qoyuluşların uçotu sifarişçi tərəfindən əsas vəsait obyektlərinin inşası və əldə edilməsi üzrə faktiki xərclər əsasında aparılır. Əsas vəsait obyektləri üzrə xərclərin analitik uçotu tikilməkdə, yenidən qurulmaqda və ya əldə edilməkdə olan hər bir obyekt üzrə aparılır. Bu zaman məsrəflər texnoloji strukturuna görə qruplaşdırılır: tikinti işləri və yenidənqurma, avadanlığın quraşdırılması ilə bağlı işlər, quraşdırılmaq üçün verilmiş avadanlığın əldə edilməsi, quraşdırılma tələb etməyən avadanlığın, eləcə də tikinti üçün smetalara müvafiq olaraq alətlər və inventar, layihə axtarış işləri, dövriyyədən kənar aktivlərə sərmayə qoyuluşu ilə bağlı digər xərclər.

Təsərrüfat üsulunda faktiki xərclər çəkildikcə onlar **201 “Material ehtiyatları”, 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətilə hesablaşmalar”** və digər hesabların kreditindən ilkin sənədlər əsasında **113 “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitalaşdırılması”** hesabının debetinə aid edilir. Tikinti müəssisələri kapital qoyuluşlarını öz ehtiyaclarını ödəmək üçün həyata keçirirlərsə, onda onlar öz xərclərini tam başa çatana qədər uçota alırlar və **202 “İstehsalat məsrəfləri”** hesabında əks olunurlar:

**Dt – 202 “İstehsalat məsrəfləri”**

**Kt – 201 “Material ehtiyatları”, 533 “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətinə olan borclar”, 522 “Sosial sığorta və təminat üzrə öhdəliklər” və s.**

Obyektin tikintisi işləri təsərrüfat üsulu ilə yerinə yetirildikdə hesablanmış ƏDV-nin məbləği sifarişçidə aşağıdakı mühasibat qeydləri ilə əks etdirilir:

**Dt – 113 “Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

**Kt – 422 “Digər təxirə salınmış vergi öhdəlikləri”**

Obyekt istifadəyə verildikdən və onların inventar dəyəri müəyyən edildikdən sonra aşağıdakı mühasibat qeydiyyatı aparılır:

**Dt – 111 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar”**

**Kt – 113“Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Bu məbləğdən tikinti üçün alınmış inşaat materiallarına,konstruksiyalara və digər resurslara görə ƏDV məbləği çıxılır,qalan məbləğ üzrə aşağıdakı qeydiyyat aparılır:

**Dt –241 “Əvəzləşdirilən əlavə dəyər vergisi”**

**Kt – 113 “Torpaq,tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Tikinti üçün bağlanmış müqavilələrə müvafiq olaraq sifarişçilər tikinti-quraşdırma işlərindən əlavə tikilməkdə olan obyekt üçün avadanlıq alınması və onların istismara verilməsi ilə bağlı xərclər çəkirlər.Avadanlığın əldə edilməsi ilə əlaqədar xərclərə onun malgöndərənlərin təqdim etdiyi hesablar üzrə dəyəri,avadanlığın daçınması üzrə nəqliyyat xərcləri,tədarük anbar xərcləri,eləcə də gömrük rüsumlarının xərcləri və s. daxildir.

Kapital qoyuluşları yalnız Torpaq, tikili və avadanlıqlara qoyulmur. Kapital qoyuluşları həm də qeyri-maddi aktivlərə edilə bilər.Qeyri-maddi aktivlərin sırasına müəssisənin əldə etdiyi patent, lisenziya, əmtəə nişanı, təbii resurslardan istifadə olunması və istehsal olunmuş informasiyadan istifadə olunması hüququ və

s. aid ola bilər. Qeyri-maddi aktivlərə investisiyalara elmi-tədqiqatların inkişafına,yeni texnologiyalardan istifadə üçün lisenziyaların alınmasına,işçilərin ixtisas səviyyəsinin artırılmasına və digər belə məqsədlər üçün çəkilən xərclər aid edilir.

Elmi-tədqiqat,təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərin uçotu**103“Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesabında işlərin növləri və müqavilələr əsasında aparılır.Göstərilən işlərlə bağlı məsrəflər **101 “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər”** hesabında mühasibat uçotuna qəbul edilir.Əgər həmin işlərin nəticələrindən müəssisənin istehsal və ya idarəetmə ehtiyacları üçün istifadə edilirsə mühasibat uçotunda aşağıdakı kimi qeydiyyat aparılır:

**Dt – 101 “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər”**

**Kt – 103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Əgər bu işlər üzrə müsbət nəticə əldə edilməmişdirsə,məsrəflər aşağıdakı kimi uçota alınır:

**Dt – 611,731”Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”**

**Kt – 103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”**

Nəticələri istehsal və ya idarəetmə ehtiyacları,adi fəaliyyət növləri üzrə xərclər üçün istifadə edilən elmi tədqiqat,təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərlə bağlı məsrəflər hesabdən silindikdə **202 “İstehsalat məsrəfləri”** hesabında debetləşdirilir və **101 “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər”** hesabı kreditləşdirilir.Elmi tədqiqat,təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərinin nəticələrindən istehsalda və ya müəssisənin idarəetmə ehtiyacları üçün istifadə edilməsi dayandırıldıqda adi fəaliyyət növləri üçün məsrəflərə aid edilməmiş xərc məbləğləri **101 “Qeyri-maddi aktivlər”** hesabının kreditindən **611,731 “Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”** hesabının debetinə silinir.qeyd etmək lazımdır ki, sifarişçi təşkilatın əmlakının bahalaşma məbləğləri, eləcə də sifarişçi təşkilat tərəfindən bağışlama

müqaviləsi üzrə əvəzsiz alınmış avadanlığın və digər maddi qiymətlilərin dəyəri onun əmlakının dəyərini artırır.

İstənilən mülkiyyət formalı müəssisələrin dövriyyədənkanar aktivlərinə çoxillik əkmələrlə, torpaqların əsaslı şəkildə yaxşılaşdırılması ilə əlaqədar dövriyyədənkanar aktivlərə sərmayə qoyuluşları, əsaslı dağ-mədən işləri müstəsna olmaqla, hər il bütün işlər kompleksinin başa çatıb-çatmamasından aslı olmayaraq istismara qəbul edilmiş sahələr üzrə xərclərin məbləğində **113 “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesabının kreditindən **111 “Torpaq, tikili və avadanlıqlar”** hesabının debetinə köçürülür.

**113 “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** və **103 “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”** hesablarında uçotu aparılan sərmayə qoyuluşları satıldıqda, başqa təşkilatlara əvəzsiz verildikdə onların dəyəri bu hesabların kreditindən **611,731 “Sair əməliyyat gəlirləri və xərcləri”** hesablarının debetinə silinir. Bu halda 611 və 731 sayılı hesablar üzrə analitik uçot aktivlərin çıxması ilə bağlı hər bir əməliyyat üzrə maliyyə nəticəsinin sistemli qaydada müəyyən edilməsini təmin etməlidir.

Təhlil zamanı dövriyyədənkanar aktivlərə qoyuluşlar, yəni yeni obyektlərin tikilməsi, əsas vəsait obyektlərinin əldə edilməsi, qeyri-maddi aktivlərə investisiyalar və uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları üzrə planın yerinə yetirilməsi və dinamikası öyrənilir. Hər bir obyekt üzrə tikinti quraşdırma işlərinin investisiyalaşdırılması planının icrası araşdırılır. Bu zaman tikinti quraşdırma işləri üzrə planın yerinə yetirilməsinə və ahəngdarlığına təsdiq edilmiş layihə - smeta sənədləşdirmələrin və maliyyələşdirmənin mövcudluğunun, həmçinin tikintinin əmək, material, digər resurslarla təmin olunmasının və digər amillərin təsiri hesablanılır.

Təhlil zamanı investisiya fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün tələb olunan əsas göstəricilərdən biri tikinti obyektlərinin işə salınması üzrə planın yerinə yetirilməsi öyrənilir. Belə ki, tikintisinə əvvəllər başlanılmış obyektlər istismara verilmədən

yeni obyektlərin tikintisinin təşkili investisiyalara yönəldilən vəsaitin çoxlu obyektlər arasında səpələnməsinə səbəb olur. Bu isə tikinti müddətlərinin uzadılmasına, vəsaitin gəlir gətirməyən qurtarmamış obyektlərdə dondurulmasına, son nəticədə bütövlükdə investisiya fəaliyyətinin effektivliyinin aşağı düşməsinə gətirib çıxardır. Buna görə də, investisiya qoyuluşlarını xarakterizə edən ümumi və hissəvi göstəricilərin təhlili zamanı istismara verilməmiş və ya bir hissəsi istismara buraxılmış hər bir obyektin texniki hazırlıq səviyyəsi təyin edilir. Bunun üçün hər bir obyekt üzrə tikintinin başlanğıcından təhlil aparılan dövrdə faktiki yerinə yetirilmiş işlərin plan maya dəyəri ilə məbləğini 100-ə vurub obyektin plan dəyərində bölmək lazımdır. Bu və ya digər obyekt üzrə tikinti müddətlərinin gecikdirilməsi nəticəsində qurtarmamış tikintilər üzrə qalıqların artması göstərir ki, investisiyaya yönəldilmiş kapitaldan səmərəsiz istifadə olunub. Təhlil zamanı belə hallar aşkar edildikdə hesabat dövrü ərzində tikintisi qurtarmamış işlər üzrə qalıqların artmasının səbəbləri öyrənilir, habelə ayrı-ayrı amillərin təsiri təyin edilir.

Tikinti təsərrüfat üsulu ilə aparılan halda tikinti-quraşdırma işlərinin maya dəyərini xarakterizə edən göstəricilər təhlil edilir. Bu zaman hesabat dövrü ərzində gərgülmüş işlərin faktiki maya dəyəri həm bütövlükdə müəssisə, həm də ayrı-ayrı obyektlər üzrə smeta dəyəri göstəriciləri ilə tutuşdurulur, kənarlaşmalar təyin edilir, artıq xərclərə, yaxud qənaətə təsir göstərən amillərin təsir dərəcəsi hesablanılır, maya dəyərini aşağı salan təsərrüfat daxili ehtiyatlar müəyyən edilir.

Avadanlığın, eləcə də digər dövriyyədən kənar aktiv obyektlərin əldə olunması həm tikintinin gedişində, həm də tikintidən kənar da həyata keçirilərək, mövcud təsərrüfat subyektlərinin imkanlarının qorunub saxlanması kimi qiymətləndirilir. Praktiki cəhətdən mümkün və əhəmiyyətli olan bu amilləri nəzərə alaraq, əldə olunan dövriyyədən kənar aktivlərin auditi və onların inventar dəyərinin müəyyən olunması hissəsində maksimum tam metodiki tədqiqatların aparılması məqsədə uyğundur. Auditin əsas istiqamətləri qismində onun aşağıdakı tərkib hissələrinin ayrılması təklif olunur:

- quraşdırılması tələb olunan avadanlıqlardan başqa, digər dövriyyədən kənar aktivlərin əldə edilməsi;
- quraşdırılması tələb olunan avadanlıqların əldə edilməsi;
- vergi hesablamaları.

Dövriyyədən kənar aktivlərin əldə edilməsi üzrə əməliyyatların auditinin aparılması prosesində lazımı hesablar əsasında, həmin aktivlərin təşkilata daxil olması ilə əlaqədar xərclərin düzgün müəyyən olunaraq uçota daxil edilməsini yoxlamaq, tədarükçülərlə hesabatların vaxtılı-vaxtında və düzgün aparılmasına nəzarət etmək zəruridir.

Quraşdırılması tələb olunan avadanlığın əldə olunması dəyərinin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması və tədarükçülərlə aparılan hesablaşmaların vəziyyətinə nəzarət də daxil olmaqla, həmin avadanlığın qəbulunun auditini əlavə prosedurların aparılmasını tələb edir. Bu baxımdan, avadanlığın əldə edilməsinin auditin ayrıca elementi kimi nəzərdən keçirilməsi məqsədə uyğundur:

- hesablar üzrə məlumatları yoxlamaq və qəbul olunan avadanlığın tikinti-quraşdırma işlərinə çəkilən xərclərdən ayrıca əks olunub-olunmamasını müəyyən etmək;
- əməliyyatların müvafiqliyinin yoxlanılması;
- təhvil-təslim aktlarındakı məlumatlar əsasında avadanlığın quraşdırılması üçün təhvil verilməsinin düzgünlüyü və sənədlərdə göstərilən məlumatların mühasibat qeydlərinə və onun faktiki hərəkətinə müvafiqliyinin yoxlanılması;
- avadanlığın kapital qoyuluşlarının həcminə düzgün daxil edilməsinin müəyyən edilməsi.

Avadanlığın quraşdırılması işlərinin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünə nəzarətin gedişində həmin işlərin yerinə yetirilməsi üsulları nəzərə alınmalı və

bundan asılı olaraq,tikintinin aparılmasının ya podrat,ya da təsərrüfat üsulları üçün səciyyəvi olan audit prosedurları həyata keçirilməlidir.

Auditor yoxlaması zamanı bir sıra amilləri nəzərə almaq lazımdır.Məsələn,əgər əldə edilən obyektlərin quraşdırılması və ya tikintisinin başa çatdırılması şəxsi imkanlar hesabına həyata keçirilirsə,o halda həmin əməliyyatların uçotunda 601 “Satış” hesabın əks etdirilib-etdirilməməsini yoxlamaq lazımdır.Bu hesabın tətbiqi məhsulun satış həcmindən tutulan satış həcmindən tutulan vergilərin ölçüsünün düzgün hesablanması üçün zəruridir.

Qeyd etmək lazımdır ki,tikintidən ayrıca,quraşdırılması tələb olunan olunan avadanlığın əldə olunduğu təqdirdə onun inventar dəyərinə tədarük-anbar və digər ümumi qaimə xərcləri,eləcə də digər məsrəflər daxil edilmir.Çünki tikintidən tikintidən kənar bu cür xərclərin və məsrəflərin yaranması mümkün deyil.

## **2.4. Dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif ünsürlərinin amortizasiyası və qiymətdən düşməsinin uçotda, hesabatda və auditdə əks etdirilməsi məsələləri**

Beynəlxalq mühasibat uçotuna əsasən dövriyyədən kənar aktivlərlə bağlı üç mühüm göstərici vardır ki, bunların olmaması aktivlərə amortizasiya hesablanmasını mümkün edir. Həmin göstəricilər aşağıdakılardır:

- 1. Faydalı istifadə müddəti**
- 2. İlkin dəyəri**
- 3. Ləğv etmə dəyəri**

*Faydalı istifadə müddəti* – aktivin istehsalçısının hər hansı sənədində qeyd olunan, yaxud təcrübədə aşkara çıxarılmış həmin aktivin istehlakçıya verə biləcəyi faydanın maksimum müddətidir. 7 №-li MMUS-da torpaq, tikili və avadanlıqların faydalı istifadə müddətinin meyarları aşağıdakı kimi qeyd olunub:

- a) müəssisə tərəfindən aktivin istifadəyə yararlı olması gözlənilən dövrdür, və ya
- b) müəssisənin aktivin istifadəsindən əldə edəcəyi ehtimal olunan məhsul vahidlərinin miqdarıdır.

*İlkin dəyər* dedikdə, əsas vəsait obyektinin tikilməsi və ya əldə edilməsinə, müəssisəyə gətirilməsinə, quraşdırılmasına və hazır vəziyyətə gətirilməsinə qədər çəkilən xərclərin cəmi nəzərdə tutulur. Torpaq, tikili və avadanlıqların ilkin dəyərinin tərkibi aşağıdakılardan ibarətdir:

- a) alış qiymətindən hər növ ticarət endirimlərini çıxdıqdan sonra, idxal rüsumları və alışla bağlı əvəzləşdirilməyən vergilər də daxil olmaqla ümumi məsrəflər;
- b) aktivdən istifadə edilməsi üçün onun lazımi istismar yerinə və vəziyyətə gətirilməsinə çəkilən bütün birbaşa məsrəflər;
- c) obyektin alınması zamanı və ya onun ehtiyatlar yaratmaq məqsədilə deyil, digər məqsədlər üçün müəyyən müddət ərzində istifadə edilməsi

nəticəsində demontajı və ləğvi, habelə onun yerləşdiyi sahənin bərpası kimi işlərin həyata keçirilməsi üzrə müəssisənin üzərinə götürdüyü öhdəlik ilə bağlı cəkiləcək məsrəflərin ilkin smeta həcmi.

*Ləğvetmə dəyəri* dedikdə, əsas vəsaitlərin faydalı istifadə müddətinin sonunda onun ehtimal olunan satıla bilən dəyəri başa düşülür. Məlumdur ki, hər hansı bir uzunmüddətli aktivin faydalı istifadə müddəti bitməyə də onun müəyyən bir dəyəri qalmış olur. Bu dəyərlə müəssisə onu satıb pula çevirə bilər ki, həmin dəyər mühasibatlıqda ləğvetmə dəyəri adlanır. Ləğvetmə dəyəri müəssisədə iqtisadçı-menecer vəzifəsində çalışan işçilərdən biri və ya mühasibin özü tərəfindən bazarın araşdırılması ilə müəyyən edilir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlara amortizasiya hesablanması üçün onların növünə, kateqoriyasına görə müvafiq normalar müəyyənləşdirilmişdir. Torpaq, tikili və avadanlıqlara amortizasiya qaydaları Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin müvafiq təlimatlarına və Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin müvafiq bəndlərinə uyğun aparılmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əsasən illik amortizasiya normaları aşağıdakı kimi hesablanmışdır:

- **binalar, tikililər və qurğular – 7%-dək;**
- **maşın, avadanlıq və hesablama texnikası – 25%-dək;**
- **nəqliyyat vasitələri – 25%-dək;**
- **iş heyvanları – 20%-dək;**
- **digər əsas vəsaitlər – 20%-dək.**

Amortizasiya, uzunmüddətli aktivin tam dəyərinin onun istismara yararlı müddətdə mənfəət və zərər haqqında hesabatda əks etdirilməsi məqsədilə, həmin aktivin dəyərinin faydalı istismar müddəti üzrə müntəzəm olaraq paylaşdırılması prosesidir.

Məsələn, hər hansı bir nəqliyyat vasitəsi alınma dövründən 5 il müddətində istifadə olunub fayda gətirə bilər. Bu o deməkdir ki, həmin nəqliyyat vasitəsi istifadə olunduqca 5 il ərzində öz dəyərini tam ödəyəcəkdir. Deməli nəqliyyat vasitəsinin dəyərini 5/1-i hər uçot dövründə xərc kimi tanınacaq.

Aktiv köhnədikcə cari ilin amortizasiyası əvvəlki illərin amortizasiyasına əlavə olunur və alınan ümumi məbləğ yığılmış amortizasiya adlandırılır. Aktivin ilkin dəyərindən yığılmış amortizasiyanın çıxılması nəticəsində onun ilin sonuna olan balans dəyəri alınır.

Aktivin amortizasiya edilmiş dəyərini onun faydalı istismar müddəti üzrə ardıcıl olaraq bölüşdürülməsi üçün müxtəlif amortizasiya metodlarından istifadə edilə bilər. Bu metodlara aiddir:

- **düz xətt metodu**
- **azalan qalıq metodu**
- **istehsal vahidi metodu**

Düz xətt metodunun tətbiqi zamanı amortizasiya məbləği, aktivin ilkin dəyərindən son qalıqdəyərini çıxdıqdan sonra onun faydalı istifadə müddəti illərinin sayına bölünməsi yolu ilə tapılır. Düstur aşağıdakı kimidir:

$$\text{Amortizasiya} = \frac{\text{İlkin dəyər} - \text{son qalıq dəyəri}}{\text{Faydalı istifadə müddəti}}$$

Misal. Müəssisə 25 000 AZN dəyərində yük avtomobili almışdır. Onun faydalı istifadə müddəti 5 ildir. Bazar araşdırması nəticəsində ehtimal olunur ki, 5 ildən sonra bu avtomobili 5 000 AZN qiymətinə satmaq mümkündür. Ona görə də bu avtomobilin ləğvetmə dəyərini 5 000 AZN məbləğində nəzərdə tutmaq olar. Misaldakı şərtlərə görə amortizasiya ayırmaları 4 000 AZN təşkil edəcək.

Aktivin amortizasiya olunan dəyəri onun son qalıq dəyəri çıxıldıqdan sonra müəyyən olunmalıdır. Lakin aktivin son qalıq dəyəri əhəmiyyətsizdirsə, o amortizasiya dəyəri hesablanan zaman nəzərə alınmamalıdır.

Azalan qalıq metodu ilə amortizasiyanın hesablanması avadanlığın qalıq dəyərindən sabit faiz dərəcəsinin çıxılması yolu ilə müəyyən olunur. Bu metodla amortizasiyanın hesablanması illər üzrə aşağıdakı kimi olur:

I il  $\text{Amortizasiya xərci} = \text{İlkin dəyər} - \text{Amortizasiya norması üzrə məbləğ} = \text{Qalıq dəyər}$

II il  $\text{Amortizasiya xərci} = \text{Qalıq dəyər} - \text{Amortizasiya norması üzrə məbləğ} = \text{Qalıq dəyər}$

III il  $\text{Amortizasiya xərci} = \text{Qalıq dəyər} - \text{Amortizasiya norması üzrə məbləğ} = \text{Qalıq dəyər}$

Göründüyü kimi, cari ilin amortizasiya xərci ilin əvvəlinə qalıq dəyərindən amortizasiya xərcinin çıxılması yolu ilə hesablanır. Faydalı istifadə müddəti nə qədər uzun olarsa, amortizasiya norması da bir o qədər aşağı olacaqdır.

Misal. Avadanlığın ilkin dəyəri 10 000 AZN, faydalı istifadə müddəti 5 ildir, onda amortizasiya norması 20% təşkil edəcəkdir. Amortizasiya hesablanması aşağıdakı kimi olacaqdır:

### **Cədvəl 2.2**

#### **Azalan qalıq metodu ilə amortizasiyanın hesablanması**

| İllər   | Amortizasiya xərci | Qalıq dəyəri | Amortizasiya norması | Son qalıq dəyəri |
|---------|--------------------|--------------|----------------------|------------------|
| 1-ci il | 2000               | 10 000       | 20%                  | 8 000            |
| 2-ci il | 1 600              | 8 000        | 20%                  | 6 400            |
| 3-cü il | 1 280              | 6 400        | 20%                  | 5 120            |
| 4-cü il | 1 024              | 5120         | 20%                  | 4 096            |
| 5-ci il | 819.20             | 4096         | 20%                  | 3276.80          |

İstehsal vahidi metodu isə aktivin istehsal gücü və ya ehtimal olunan istifadəsinə əsaslanan ayırmalar ilə nəticələnir. Daha yaxşı başa düşmək üçün aşağıdakı misala baxaq.

**Misal.** Müəssisə 01.01.2006-cı il tarixində dəyəri 200 000 AZN olan avadanlıq almışdır. Bu avadanlıq qəlib tökmə vasitəsilə maşın modellərinin istehsalında istifadə olunacaq. 2010-cu ilin sonunda faydalı istifadə müddəti bitəcək və onun son qalıq dəyəri 0-a bərabər olacaqdır. Amortizasiyanın hesablanması üçün əsas hər hansı ildə gözlənilən istehsal həcmnin ümumi istehsal həcminə nisbətidir. Məsələn, 2006-cı ildə, istehsal edilməsi gözlənilən 100,000 vahiddən yalnız 10,000 vahid, yəni 10% istehsal olunacaqdır. Beləliklə, 2006-cı ilin amortizasiya ayırmaları 200 000 manatın 10%-nə bərabər olacaq, yəni 20 000 AZN təşkil edəcək.

Amortizasiya hesablanması aktivin istifadə üçün hazır olduğu andan başlanmalı və yalnız onun tanınmasının dayandırıldığı və ya tam amortizasiya olunduğu təqdirdə dayandırılmalıdır. Aktivdən faktiki olaraq istifadə edilib-edilməməsi əhəmiyyət daşımır, əsas odur ki, o, lazım olan anda istifadəyə yararlıdır. 16 №-li MUBS-da qeyd olunur ki, torpaq, tikili və avadanlıqlara aid müəyyən aktivin hər hansı hissəsinin ilkin dəyəri tərkib hissəsi olduğu aktivin ümumi dəyərinə nisbətə əhəmiyyətli məbləği təşkil edərsə, həmin hissə ayrıca olaraq amortizasiya edilməlidir.

Amortizasiya ayırmaları demək olar ki, həmişə Mənfəət və zərər haqqında hesabatda qeyd olunur. Lakin amortizasiya ayırmaları iki halda "Mənfəət və zərər haqqında hesabat" da əks olunmur:

- amortizasiya ayırmaları digər aktivin balan dəyərinə daxil olduqda;
- aktivin son qalıq dəyəri onun balans dəyərindən çox olduqda.

Amortizasiya ayırmalarında xərc kimi hesablanan məbləğ əslində müəssisənin sərəncamında olduğu müddətdə müəssisənin sərəncamında qalır. Buna görə də bir tərəfdən xərc kimi hesablanarsa da, digər tərəfdən yığım kimi uçota alınır.

Torpaq,incəsənət əsərləri,nadir tarixi və memarlıq abidələri olan binalar,tikililər və digər köhnəlməyə məruz qalmayan əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanır.

Torpaq,tikili və avadanlıqların amortizasiyasını uçotda əks etdirmək üçün 112 №-li “Torpaq,tikili və avadanlıqlar - Amortizasiya” hesabı nəzərdə tutulmuşdur.Əsas vəsaitlərin illik amortizasiyasının hesablanması hesablarda aşağıdakı kimi əks etdirilir:

**Dt – 202 “İstehsalat məsrəfləri” , 721 “İnzibati xərclər” və s.**

**Kt – 112 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”**

Əsas vəsaitlər təsərrüfatdan çıxdıqda onlara hesablanmış amortizasiya məbləğinin silinməsi əməliyyatı aşağıdakı kiimi əks etdirilir:

**Dt – 112 “Torpaq,tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”**

**Kt – 611 “Sair əməliyyat gəlirləri”**

Qeyri-maddi aktivlərin faydalı istifadə müddəti müəssisələr tərəfindən sərbəst surətdə müəyyən edilir.Bu müddət müəssisələrin özlərinin fəaliyyət müddətindən çox olmalıdır.Lakin bir çox hallarda qeyri-maddi aktivlərin bir çoxunun normativ xidmət müddəti onların fəaliyyət müddətindən aşağı olur.Texnologiyada, proqram təminatında və digər qeyri-maddi aktivlərdə sürətli dəyişikliklər texnologi köhnəlməyə təsir edir. Bu səbəbdən də, onların faydalı istifadə müddətinin az olacağı ehtimal edilir.

Vergi məəcəlləsinə əsasən qeyri-maddi aktivlər üçün illik amortizasiya normaları istifadə müddəti məlum olmayanlar üçün 10%-dək,istifadə müddəti, məlum olanlar üçün isə illər üzrə istifadə müddətinə mütənasib məbləğlərlə müəyyən edilmişdir.Xüsusilə hazırda rəqabətin mövcud olduğu bazar münasibətləri şəraitində qeyri-maddi aktivlər mənəvi cəhətdən daha sürətlə köhnəlməyə məruz qalır. Qeyri-maddi aktivlərin faydalı istifadə müddətini müəyyən etmək çox çətin və bəzən də mümkün deyil. Faydalı istifadə müddəti müəyyən edilə bilinməyən qeyri-maddi aktivlər üçün bu dövr 10 ilə bərabər götürülür. Qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya hesablanması onların ilk dəyəri bütünlüklə istehsal və tədavül

xərclərinə aid edilənədək davam edir. Faydalı xidmət müddəti başa çatdıqdan sonra qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya hesablanılır. Lakin elə qeyri-maddi aktivlər ola bilər ki, onların dəyəri kifayət qədər uzun bir zaman intervalında azalmır. Məsələn, “nau-hau”, mal nişanları və s. göstərmək olar. Beynəlxalq standartlara əsasən bu cür qeyri-maddi aktivlər müəssisənin balansında şərti olaraq bir dəyər vahidi kimi göstərilir və onlara amortizasiya hesablanılır.

Qeyri-maddi aktivlərə köhnəlmənin (amortizasiyanın) hesablanması üçün mühasibat uçotunun hesablar planında 102 sayılı “Qeyri-maddi aktivlər- Amortizasiya” passiv hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Təcrübədə qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya hesablanmasının iki üsulu mövcuddur. Birinci üsulda hesablanmış amortizasiya ayırmaları 102 sayılı “Qeyri-maddi aktivlər- Amortizasiya” hesabında toplanır. Belə olan halda həmin obyektlərin dəyərinin silinməsi ilə yanaşı toplanmış amortizasiya ayırmalarının məbləği də silinir. Digər üsulda isə amortizasiya ayırmaları bu hesabdən istifadə edilmədən uçota alınır. Belə olan halda hesablanmış amortizasiya ayırmaları birbaşa 101 sayılı “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” hesabının kreditindən silinməklə uçota alınır. Məsələn, qeyd edilən bu üsulla müəssisənin işgüzar fəaliyyətinə amortizasiya hesablanır. Müəssisələr qeyd edilmiş bu üsullardan hansının istifadə edilməsini özlərinin uçot siyasətində göstərməlidir.

Qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya hesablanarkən aşağıdakı mühasibat köçürməsi tərtib edilir:

**Dt 202 “İstehsalat məsrəfləri ” hesabı; 711 “Kommersiya xərcləri”**

**Kt 102 “Qeyri-maddi aktivlər- Amortizasiya”**

Qeyri-maddi aktivlərə digər üsulla amortizasiya hesablanan zaman aşağıdakı mühasibat köçürməsi tərtib edilir:

**Dt 202 “İstehsalat məsrəfləri” hesabı; 711 “Kommersiya xərcləri” hesabı;**

### **Kt 101 “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” hesabı**

Bu üsulla amortizasiya hesablanması zamanı amortizasiya hesablanan əmlakın faydalı istifadə müddəti başa çatdıqdan sonra həmin obyekt üzrə 101 sayılı “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” hesabı bağlanacaqdır.

Aktiv onun balans dəyəri bərpa edilə bilən məbləğini aşan zaman qiymətdən düşür. Əgər hər il bütün aktivlərin qiymətdəndüşməsi hesablanarsa, o zaman müəssisələrin üzərinə düşən əlavə iş irimiqyaslı olur, əlavə xərclər çoxalır, əldə olunan mənfəət izə nisbətən az olur. Adi halda amortizasiyanın sisteməlik bazası, aktivdən əldə olunan mənfəətin onun istifadə müddətinə uyğunlaşdırılacağını təmin edəcəkdir. Aktivin əldə olunması, eləcə də aktivin istismar müddətindən və amortizasiya üsulundan istifadə olunması ilə bağlı şərtlərin dəyişməz qalacağı əsasən ehtimal edildikdə qiymətdəndüşmənin baş verəcəyi gözlənilir. Buna görə də, aktivin qiymətdəndüşməsinin mümkünlüyünü göstərən bu cür hallar baş verdikdə yalnız qiymətdəndüşmənin nəzərdən keçirilməsinin yerinə yetirilməsi zəruri hesab olunur.

**“Aktivlərin qiymətdən düşməsi”**adlı 36 №-li MUBS-da deyilir ki, aktivin qiymətdən düşə biləcəyini göstərən daxili hesabatlardakı məlumatlar aşağıdakıların mövcudluğunu daxil edir:

- (a) ilkin olaraq planlaşdırılanlardan kifayət qədər yüksək olan aktivin əldə edilməsi üçün nağd pul vəsaitləri və ya onun fəaliyyəti və saxlanması üçün lazım olan növbəti nağd vəsaitlər;
- (b) planlaşdırılanlardan əhəmiyyətli dərəcədə daha pis olan aktivdən daxil olan həqiqi nağd pul vəsait axınları və ya əməliyyat gəlir və ya itkiləri;
- (c) aktivdən daxil olan smeta xalis nağd pul vəsaitlərində və ya əməliyyat gəlirində əhəmiyyətli dərəcədə düşüş və ya smeta zərərində əhəmiyyətli artım; və ya
- (d) cari dövr məbləğlərinin smeta məbləğləri ilə gələcək üçün toplandığı zaman aktivə görə əməliyyat itkiləri və ya xalis nağd vəsait xaricəməli.

Bu Standart qeyri-müəyyən faydalı istifadə müddəti ilə olan və ya hələ istifadədə olmayan qeyri-maddi aktivin və qudvilin qiymətdən düşməyə görə yoxlanılmasının ən azı ildə bir dəfə aparılmasını tələb edir.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar obyektlərinin qiymətdən düşməsi, itirilməsi və ya ötürülməsi üzrə üçüncü tərəfdən gözlənilən hər hansı kompensasiya mənfəət və zərər haqqında hesabatda öz əksini tapmalıdır.

Torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin qiymətdən düşməsi və ya itkiləri, üçüncü tərəflərin kompensasiyaları və əlaqədar iddiaları, əvəzləşdirmə aktivlərinin növbəti alışı və ya inşa edilməsi - fərdi iqtisadi hadisələrdir və bu hadisələr aşağıdakı kimi fərdi şəkildə uçota alınır:

- torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin qiymətdən düşməsi 36 №-li Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartına uyğun olaraq tanınır;
- korlanmış və silinmiş torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin tanınmasının dayandırılması bu Standartla müəyyənləşdirilir;
- dəyərdən düşmüş, itirilmiş və ya ötürülmüş torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri üzrə üçüncü tərəflərdən alınan kompensasiyaların daxil olması ehtimalı yarandıqda, mənfəət və zərər haqqında hesabata daxil edilir; və
- əvəzləşdirmə şəklində bərpa edilmiş, alınmış və ya inşa edilmiş torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin dəyəri bu Standartla müəyyənləşdirilir;

Təsərrüfatda olan torpaq, tikili və avadanlıqlara amortizasiya hesablanması üzrə audit yoxlama-ekspertizasının əsas məqsədi müvafiq normalara uyğun olaraq hesablamaların düzgün aparılmasını müəyyən etmək və həmin məbləğin məhsulun maya dəyərində düzgün mədaxil edilməsini qiymətləndirməkdən ibarətdir.

Müəssisə və təşkilatlarda ilin yekun nəticələrinin formalaşdırılmasında mühüm göstəricilərdən biri də amortizasiya ayırmalarıdır. Auditor bu baxımdan diqqətli olmalıdır və buna ciddi fikir verməlidir.

Amortizasiya ayırmalarının auditi ilkin mərhələdə auditor tərəfindən seçmə üsulu ilə həyata keçirilir. Amortizasiya ayırmalarının normadan artıq hesablandığı və ya əsas vəsaitlərin ilkin dəyərində dəyişiklik aşkar edilərsə, onda bütün əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması tam yoxlanılmalıdır.

Amortizasiya ayırmalarının düzgünlüyünü yoxlayarkən auditor əsasən aşağıdakılara fikir verməlidir:

- a) amortizasiya ayırmaları hesablanacaq bütün əsas vəsaitlərin uçota alınmasına;
- b) amortizasiya ayırmaları normalarının düzgün tətbiq edilməsinə;
- c) yenidənqurma işləri zamanı əsas vəsaitlərə amortizasiya ayırmalarının tətbiq edilməsinə.

Amortizasiya ayırmaları hesablanan zaman amortizasiya normalarına ciddi fikir verilməlidir.

### **Fəsil III. Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun, təhlilinin və auditinin təkmilləşdirilməsi**

#### **3.1. Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi**

Uçot tətbiq edildiyi mühitin praktik ehtiyaclarını ödəmək üçün daima dəyişilən və inkişaf edən xidmət sahəsi olmuşdur. Hər bir ölkənin özünəməxsus uçot və hesabat sistemi yaradılmış olsa da, həmin sistemlər müəyyən ümumi prinsiplərə əsaslanır. Uçot və hesabatın ümumi prinsipləri və standartlarının işlənilib hazırlanması hər şeydən əvvəl iqtisadi proseslərin və informasiya texnologiyalarının qloballaşması, həmçinin ümumdünya investisiya bazarının inkişafı ilə bağlıdır.

Azərbaycanın beynəlxalq kapital bazarına çıxması və möhkəmlənməsi imkanı ölkə müəssisə və şirkətlərinin mühasibat hesabatının dürüst və anlaşıqlı olmasından asılıdır. Bu çür hesabat əsasında mövcud investorlar investisiyaların məqsədə uyğunluğu və həcmi barədə qərarlar qəbul edə, onlardan səmərəli istifadə olunmasına nəzarəti həyata keçirə, potensial investorlar isə əməkdaşlıq etməyə dair qərarlar qəbul edə bilərlər.

Bütün bunları nəzərə alaraq dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı ilk olaraq uçotun milli konsepsiyalar nəzərdə saxlanılmaqla beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, bu işdə beynəlxalq təcrübədən yararlanmaq mühüm məsələdir. Əlbəttə bunun üçün ilk olaraq respublikada beynəlxalq uçot standartlarının tətbiqi üçün əlverişli iqtisadi mühit formalaşdırmaq lazımdır.

Mühasibat uçotun dünya standartlarına uyğunlaşdırılması barədə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununda tələb irəli sürülmüşdür. Buna əsasən Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən **“2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi**

**üzrə Proqram”** hazırlanmış və o, Nazirlər Kabinetinin 18 iyul 2005-ci il tarixli,139 sayılı Qərarı ilə təsdiq edilmişdir.Həmin proqramda nəzərdə tutulmuş işlərin yerinə yetirilməsi istiqamətində ardıcıl və məqsədəyönlü işlər aparılır.

Mühasibat uçotu və hesabatında informasiyanın formalaşdırılması prosesi onun istehlakçılarının tələbatlarının ödənilməsinə yönəldilməlidir.Torpaq,tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) mövcudluğu,hərəkəti,saxlanması və onlarla əlaqədar digər təsərrüfat əməliyyatlarının maliyyə nəticələri ilə bağlı iqtisadi informasiyanı mühasibat uçotu məlumatlarından əldə etmək olar.Bu məlumatlardan bir çox subyektlər – operativ rəhbərlik və idarəetmə,həmçinin, investorlar, kreditorlar, vergi və maliyyə orqanları, banklar və digər əlaqədar təşkilatlar və şəxslər istifadə edir.

Müəyyən bir dövriyyədən kənar aktivin dəyərini müəyyən etməyə imkan verməyən bir sıra səbəblər vardır.Həmin səbəblərin bəziləri aşağıdakılardır:

- a) Aktivin dəyərinə öz növbəsində qaimə xərclərinin yaradılmasına gətirib çıxara biləcək aktivin işçi vəziyyətinə gətirilməsi ilə əlaqədar qeyri-mustəqim xərcləri daxil etmək lazımdır.
- b) Dövriyyədən kənar aktiv müəssisənin öz gücü hesabına yaradıla bilər və bununla bağlı qaimə xərclərinin müəyyən edilməsi və bölüşdürülməsinin əlavə problemləri baş verə bilər.
- c) Müəssisənin uçot siyasətinin seçilməsindən asılı olaraq dövriyyədən kənar aktivin baza dəyərinə bütövlükdə dövrü olaraq yenidən baxıla bilər.Bundan əlavə,torpaq sahələri amortizasiya olunmur,halbuki binalara və tikililərə amortizasiya hesablanır.Məhz bu səbəbdən,torpaq sahəsi ilə birlikdə bina əldə edərkən hərəkətsiz əmlakın dəyərini torpağın dəyərinə və binanın dəyərinə bölmək lazımdır,belə bölgü isə əsassız ola bilər.
- ç) Dövriyyədən kənar aktivin faydalı istifadə müddəti ərzində onda müəyyən dəyişikliklər yaxud təkmilləşdirmələr aparıla bilər.Əgər bunun nəticəsində

əhəmiyyətli dərəcədə aktivdən alınan fayda artacaq yaxud onun faydalı istifadə müddəti uzadılacaqsa, onda təkmilləşdirmələrin dəyərinə müəyyən dövrdən başlayaraq dövriyyədən kənar aktivin dəyərinin bir hissəsi kimi baxmaq lazımdır.

d) Alınmış dövlət subsidiyalarına və borclar üzrə xərclərin kapitallaşdırılmasına baxmayaraq uçot siyasəti də aktivin dəyərinin müəyyən edilməsinə təsir edə bilər.

Hökumət yaxud dövlət mənbələrindən əhəmiyyətli kömək alan müəssisələrlə, belə kömək almayanlara nisbətən fərqli iqtisadi vəziyyətdə olurlar. Belə müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrinin düzgün qiymətləndirilməsi və müqayisəliliyi təmin etmək üçün dövlət subsidiyaları ilə bağlı informasiyanın maksimum detallıqla açıqlanması lazımdır.

Aktivlərə amortizasiya hesablanması prosesi xüsusi məna daşıyan balans məlumatları yaxud hesabat tarixinə əsas vəsaitlərin dəyərinin ölçüsü kimi xeyir götürmək üçün lazım deyildir. Bu prosesin nəticəsində istifadə olunmamış xərclərin qiymətləndirilməsi üçün məlumat almış oluruq. Bilmək lazımdır ki, amortizasiya – xərclərin faydalara proporsional aid edilməsi prosesidir. Müəyyən amortizasiya dəyərində illik ayırmalar alınan faydaların real yaxud güman edilən müvəqqəti strukturuna əsaslanır. Sadə mühasibat dili ilə desək, bu halda yalnız məbləğlərin **“Dövriyyədən kənar aktivlər”** bölməsindən Mənfəət və zərər haqqında hesabatın **“Xərclər”** bölməsinə köçürülməsi baş verir. Deməli aktivin dəyərini əks etdirən məbləğin azalması deyil, bilavasitə xərc hesablanır. Bu məsələ ilə bağlı aşağıdakı nəticələri əldə edilir:

1. Aralıq ilində aktivin dəyərini əks etdirən məbləğ açıq-aydın yaxud faydalı mənaya malik deyildir. Onu yalnız bilavasitə müəyyən etmək mümkündür. Məsələn, ilkin dəyərlə uçot metodunda bu istifadə olunmamış ilkin dəyər məbləğidir, hansı ki, hələlik istifadəsi yaxud bölüşdürülməsi nəzərdə tutulmamışdır. Bu məbləği bəzən “xalis balans dəyəri” adlandırırlar, lakin sözün əsl mənasında o ümumiyyətlə dəyər deyildir.

2. Amortizasiya tamamilə o demək deyildir ki, müəssisə aktiv köhnəlib yararsız hala düşdükdə özünə yeni aktiv ala bilər. Bu müddəa qiymət artımının rədd edildiyi halda belə ədalətlidir. Amortizasiya hər hansı aktivin pul yaxud digər ifadədə dəyərini artırmır.

3. Bununla belə, amortizasiya müəssisənin aktivlərində öz təsirini biruzə verir. Mənfəətin məbləğini azaltmaqla, ödənilən dividendlərin maksimal həcmi azaldılır və beləliklə, qalmış resursların minimal məbləği artırılmış olur.

Köhnəlmənin iki növü fərqləndirilir: fiziki və mənəvi. Fiziki köhnəlmə uzunmüddətli aktivlərin ilk görünüşünü itirməsini və onun hazırlanmasında istifadə edilən materialın xüsusiyyətini ifadə edir. Mənəvi köhnəlmə isə əvvəl yaradılmış uzunmüddətli aktivlərin müasir texniki səviyyədən geri qalması ilə bağlıdır. Ancaq mühasibat uçotunda bu iki köhnəlmə növü fərqləndirilmir.

Əsas vəsaitlərin tanınmış vahidinə aid sonrakı xərclər yalnız o halda aktivin balans dəyərinə daxil edilməlidir ki, müəssisənin gələcəkdə bundan götürəcəyi iqtisadi faydaların mövcud aktivin standart məhsuldarlığı şəraitində onun götürə biləcəyi iqtisadi faydadan artıq olacağı ehtimal edilsin. Digər bütün sonrakı xərcləri onların baş verdiyi dövrdə olan xərclər kimi tanımaq lazımdır. Aşağıda iqtisadi faydaların artmasına səbəb ola biləcək təkmilləşdirmələrə misal gətirilmişdir:

- avadanlığın faydalı istifadə müddətinin artırılması, həmçinin məhsuldarlığının yüksəldilməsi məqsədilə onun modernizasiyası;
- buraxılan məhsulun keyfiyyətinin əhəmiyyətli şəkildə yüksəldilməsi məqsədilə dəzgahın detallarının modernizasiyası;
- əməliyyat xərclərinin əhəmiyyətli dərəcədə aşağı salınmasını təmin edən yeni texnoloji prosesin tətbiq edilməsi.

Beləliklə, iqtisadi faydaların ilkin gözlənilən səviyyəsinin bərpa olunması, yaxud saxlanılmasına səbə olan istənilən xərcləri məsrəflər kimi qəbul etmək lazımdır. Lakin əgər aktivin dəyəri ondan alınan iqtisadi faydanın azalması nəzərə

alınmaqla hesablanmışsa, onda bu itkilərin bərpa edilməsinə çəkilən sonrakı xərclər məntiqə görə kapitallaşdırıla bilər.

Torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) ilk dəyərinin yenidən qiymətləndirilməsi ilə birlikdə, həmin aktivlərin amortizasiyasını da daxil etməklə təyin olunan qayda ilə yenidən qiymətləndirilməlidir. Məsələn, torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) dəyəri 20% artdıqda həmin vəsaitlərə toplanmış amortizasiya da o qədər artırılmalıdır. Köhnəlmiş sözügedən vəsaitlərin səviyyəsi isə dəyişməz qalır.

Vergi uçotunda yaxşılaşdırılması mümkün olmayan icarəyə götürülmüş əmlakların kapitallaşdırılmasında torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) uçotunun aparılması xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Daima yaxşılaşdırmaq dedikdə, əmlaka heç bir ziyan toxunmadan onun istismara yaralı vəziyyətdə saxlanması başa düşülür.

Müəssisənin özünün xüsusi əmlakının istifadəsini, daima yaxşılaşdırma, yeniləşdirmə, yaxud yendənqurma kimi də adlandırmaq olar. Bu cür yaxşılaşdırma nəticəsində aparılmış məsrəflərin məbləği qədər torpaq, tikili və avadanlıqların ilk dəyərində artma baş verir. Müəssisə, icarə olunmuş əmlakın istifadəsinin yaxşılaşdırılmasını, icarə müqaviləsinin şərtlərinə uyğun apararı hallarda bu proses elə həmin anda əmlak sahibinə verilir. Bu halda ayrı uçot obyektinin yaranmasına ehtiyac qalmır. Məhz bu səbəbdən icarəyə verən verdiyi xüsusi əmlakın qiymətinin yaxşılaşdırılması ilə bağlı dəyəri artırılmalıdır. Ancaq, icarənin şərtindən asılı olaraq əmlakın istifadəsinin yaxşılaşdırılmasının icarəyə verənə verilməsi hallarında icarədar onların ayrıca bir bina, tikili və avadanlıq obyektini kimi uçota götürülməsini tələb etməlidir. Sözügedən obyekt, onun istifadəsinin yaxşılaşdırılmasına yönəldilən əmlak kimi amortizasiyaya cəlb edilməlidir.

### **3.2. Dövriyyədən kənar aktivlərin təhlilinin təkmilləşdirilməsi**

Müasir şəraitdə torpaq, tikili və avadanlıqların (əsas vəsaitlərin) təhlili istehsalat imkanlarının və inkişaf perspektivlərinin qiymətləndirilməsi üçün zəruridir. Məhz əsas vəsaitlərin ölçüsü böyük sayda təsərrüfat subyektlərinin ən vacib iqtisadi xarakteristikasını – onun istehsal gücünü, istehsalın faktiki həcmi ilə müqayisə etdikdə isə - istehsal gücünün istifadə edilmə dərəcəsini müəyyən edir. Təsərrüfat subyektlərinin istehsal gücünün mühasibat hesabatının göstəriciləri əsasında qiymətləndirilməsi mümkün deyil. Gücün istifadə əmsalı dinamikasını əsas vəsaitlərin dəyərinin artma tempini mədaxil dinamikası, ilə tutuşdurduqda qiymətləndirmək olar, əgər mədaxil daha yüksək templərlə artırsa demək olar ki, istehsal güclərinin yüklənməsi yüksəlir, onların istifadə edilmə effektivliyi isə artır. Bununla belə təhlildə icarəyə götürülmüş əsas vəsaitləri, həmçinin icarəyə verilmiş əsas vəsaitləri nəzərə almaq lazımdır. Təsərrüfat subyektlərinin əsas vəsaitlərin cari qiymətləndirilməsinin gedişatında təsərrüfat subyektlərinin, onun təsərrüfat fəaliyyətində, bilavasitə istifadə etdiyi əmlakı aşkar etmək lazımdır.

Əsas vəsaitlərin təhlilini, onların strukturunun istehsal gücünün ölçülərinə bilavasitə təsir edən aktiv hissəsi və passiv hissəsi kəsiyində, həmçinin natural-maddi strukturun kəsiyində təhlil etməyə başlamaq məqsədə uyğun olar. Əsas vəsaitlərin aktiv hissəsinə, bir qayda olaraq, maşınlar və avadanlıq, passiv hissəyə isə - torpaq sahələri, binalar və tikililər aiddir. Aktiv və passiv hissələr arasında olan nisbətdən əsas vəsaitlərin istifadə effektivliyinin göstəriciləri asılı olur. Passiv hissə bilavasitə məhsul istehsalında iştirak etdiyi üçün passiv hissənin artması istiqamətində göstərilən nisbətə dəyişməsi əsas vəsaitlərin istifadə edilməsi

effektivliyinə və bütövlüklə təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət effektivliyinin göstəricilərinə neqativ şəkildə təsir edir. Bu halda,daşınmaz əmlak təsərrüfat subyektləri üçün öz bazar qiymətinin artması hesabına gəlir gətirə bilər, bu da hesabatda öz əksini tapmaya bilər, ancaq idarəçilik qərarlarının təhlilində və qəbul edilməsində nəzərə alınmalıdır. Buna görə də ümumi halda əsas vəsaitlərin aktiv hissəsi olmayan daşınmaz əmlakın artımı müəyyən şəraitdə təsərrüfat subyektlərinə xeyli miqdarda gəlir gətirə bilər və müsbət cəhət kimi qiymətləndirilməlidir.

Təhlil prosesində təsərrüfat subyektləri tərəfindən icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərə (bu onun istehsalat imkanlarını artırır), həmçinin icarəyə verilmiş əsas vəsaitlərə (bu onun istehsalat imkanlarını azaldır) diqqət yetirmək lazımdır. Aydın ki, təsərrüfat subyektlərinin idarə edilməsi effektivliyinin təhlili nöqtəyindən icarəyə götürülmüş (xüsusi ilə lizinq üzrə) əsas vəsaitlərin istifadə edilməsi müsbət qiymətə, onların icarəyə verilməsi isə mənfi qiymətə layiqdir.

Fəaliyyətin fasiləsizliyinin yol verilməsi nöqtəyindən əsas vəsaitlər strukturun təhlilinin daha bir mütləq amili – girov götürülmüş əsas vəsaitlərin təhlilidir. Təhlil prosesində girov qoyulmuş əsas vəsaitlərin payını ümumi ölçüsündə hesablamaq, həmçinin onların rolunu istehsalat prosesində qiymətləndirmək, yəni təminatçısı olduqları öhdəliklərin icra edilməməsi ilə bağlı onların itkisi halında təsərrüfat subyektlərinin hansı itkilərə məruz qalmasını təhlil etmək lazımdır.

Əsas vəsaitlərin göstəricilərinin dinamikasını qiymətləndirdikdə əmlakın artım templərini, şübhəsiz ki, artımı daha yüksək olan maliyyə nəticələrinin artım templəri ilə müqayisə etmək lazımdır. Maliyyə nəticələrinin xeyli yüksəlməsi zamanı əsas vəsaitlərin artımının olmaması əsas vəsaitlərin qiymətsizləşdirilməsi, icarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərə keçid nəticəsində baş verə bilər, bundan əlavə, yəqin ki, bu onların istifadə effektivliyinin artımına dəlalət edir. Əsas vəsaitlərin təhlili, təsərrüfat subyektlərinin tərəfindən mühasibat uçotu və vergi qoyma məqsədlərində istifadə edilən amortizasiya hesablamaları üsullarının təhlilini daxil

etməlidir. Bu onunla bağlıdır ki, amortizasiya hesablama qaydası nəinki, əsas vəsaitlərin nəzərdə tutulan vəziyyəti və istifadə edilməsi göstəricilərinə, həm də təsərrüfat subyektlərinin mühüm maliyyə göstəricilərinin ölçüsünə və hətta onun maliyyə vəziyyətinə xeyli təsir göstərir.

Amortizasiya hesablama üsullarının ümumi qiymətləndirilməsi prosesində nəzərə almaq lazımdır ki, qeyri-xətli üsullar daha da progressiv olmaqla bütövlükdə təsərrüfat subyektlərinin vəziyyətini yaxşılaşdırırlar.

Eyni zamanda amortizasiya hesablamaların xətti və qeyri-xətli üsulları (metodları) əsas vəsaitlərin təsərrüfat subyektlərində köhnəlmə dərəcəsinin dəqiq qiymətini verə bilməzlər.

Təsərrüfat subyektlərinin fasiləsiz fəaliyyəti davam etdirmək imkanına təsir edə biləcək istehsalat əlamətlərinin sırasında xüsusi yer əsas vəsaitlərin vəziyyətinin göstəricilərinin səviyyəsinə və dinamikasına məxsusdur.

Əsas vəsaitlərin təhlili təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi hipotezasının qiymətləndirilməsi üçün xüsusi mənaya malik olur, çünki, dolayı yolla sahibkarların uzunmüddətli məqsədlərini və rəhbərlik fəaliyyətinin effektivliyini səciyyələndirir. O, sahibkarların qısamüddətli gəlir əldə etməyə meyli olub-olmadıqlarını göstərir və yaxud uzunmüddətli perspektivə yönəldilib. Təsərrüfat subyektlərinin investisiya aktivliyini xarakterizə edən əsas vəsaitlərin vəziyyətinin, xüsusi ilə daxil etmə əmsalının, göstəriciləri böyük ölçüdə təsərrüfat subyektlərinin istehsalat potensialının vəziyyətinin gələcəyini, onun məhsulunun rəqabət davamlılığını və istehsalat həcmi bütövlükdə olaraq müəyyən edir. Bununla əlaqədar təhlil prosesində təsərrüfat subyektlərinin həyata keçirilən investisiyaların həcminə və strukturuna, yəni əsas vəsaitlərin daxil olması təhlilinə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Əsas vəsaitlərin vəziyyətinin göstəricilərini bütövlükdə əsas vəsaitlərə görə, həmçinin onların aktiv və passiv hissələrinə görə ayrıca hesablamaq lazımdır.

Alınmış nəticələrin inteqrasiyası prosesində, fəaliyyətin fasiləsiz davamlılığı ehtimalının yüksək olduğu effektiv idarə edilən təsərrüfat subyektləri üçün ədalətli olan, aşağıdakı bərabərsizlikdən istifadə etmək olar. Belə təsərrüfat subyektlərinin öz istehsalat potensialının əsas vəsaitlərin köhnəlməsi səviyyəsini azalması geniş istehsalatı həyata keçirir:

$$N < \theta_c < \theta_d$$

Amortizasiyanın orta norması üzərindən çıxma əmsalının artması, hesablanan üzərində silinən köhnəlmənin artmasına dəlalət edir, bu da əsas vəsaitlərin (köhnəlmə səviyyəsinin, ümumi səviyyəsinin) azalmasına gətirib çıxarır. Daxil olan əmsalların çıxma əmsalı üzərində artması, aydındır ki, istehsalatın genişləndirilməsinə gətirib çıxarır. Burada, əgər təsərrüfat subyektlərinin əsas vəsaitləri nəzərə alınmayıbsa yararlılıq əmsalının süni şəkildə artırılması ilə bağlı bir dəqiqləşdirilmə vacibdir. Daxil olma əmsalının hesablanması zamanı, bir qayda olaraq, bazar dəyərinə görə qiymətləndirilən yeniləşən əsas vəsaitlər, böyük ehtimalla qiymətləndirilməyən əsas vəsaitlərin ilkin dəyəri ilə nisbətlənir. Bu halda daxil olan və çıxarılma əmsallarının nisbətini, əmsalların səviyyələrinə müvafiq olan istehsalat güclərinin dinamikasının təhlili köməyi ilə yoxlamaq lazımdır. Əsas vəsaitlərin vəziyyətinin kompleks qiymətləndirilməsini, şübhəsiz ki, köhnəlmə və yararlılıq əmsalları verirlər. Bu əmsalların sədd qiyməti kimi, 50% hesab etmək olar; əgər köhnəlmə bu səviyyəni keçirsə, onda əsas vəsaitlərin vəziyyətini kifayət qədər yaxşı olmayan kimi qiymətləndirmək olar. Bu əmsalların dinamikası çox nümunəvidir – köhnəlmə səviyyəsinin enməsi təsərrüfat subyektlərinin müsbət cəhətdən xarakterizə edir və əksinə.

Yuxarıda göstərilən hesablamaları həyata keçirdikdə mütləq nəzərə almaq lazımdır ki, amortizasiyanın hesablama üsulları köklü şəkildə köçürülmüş göstəricilərə, xüsusi ilə köhnəlmə və yararlılıq göstəricilərinə (qeyri-xətli amortizasiya üsulları əsas vəsaitlərin yararlılıq dəyərini pisləşdirir) təsir edir.

Əsas vəsaitlərin vəziyyətini qiymətləndirən aşağıdakı göstəricilərə nəzər salmaq:

***Əsas vəsaitlərin faydalı istifadə edilməsinin orta normativ müddəti:***

$$\partial_{fn} = \frac{\bar{\partial}}{\partial_m}$$

***Əsas vəsaitlərin faydalı istifadənin orta qalıq müddəti:***

$$\partial_{fa} = \frac{\bar{\partial}_o}{\partial_m}$$

burada  $\bar{\partial}_o$  – əsas vəsaitlərin faydalı istifadənin orta qalıq dəyəri.

***Əsas vəsaitlərin faydalı istifadə edilməsinin orta faktiki müddəti:***

$$\partial_n = \frac{\sum \partial}{\partial_m}$$

***Əsas vəsaitlərin tam təzələnməsinin orta dövrü:***

$$\partial_t = \frac{\bar{\partial}_i}{\partial_s}$$

***Əsas vəsaitlərin tam çıxarılmasının orta dövrü:***

$$\partial_c = \frac{\bar{\partial}_i}{\partial_a}$$

Əsas vəsaitlərin vəziyyətlərinin müvəqqəti xarakteristikalar arasında nisbətə qiyətləndirilməsi üçün aşağıdakı bərabərsizliyi istifadə etmək olar:

$$\partial_{fa} < \partial_d < \partial_c$$

Bu bərabərsizlik əsas vəsaitləri təsərrüfat subyektlərində, xüsusi ilə onun aktiv hissəsinin, onların faydalı istifadəsinin normativ müddətinin qısa olma faktını əks etdirir, bu da adətən uğurla inkişaf edən təsərrüfat subyektləri üçün səciyyəvidir. Beləliklə, əsas vəsaitlər onların faydalı istifadə edilməsi müddətinin başa çatmasınadək silinməli və yenilərlə əvəz edilməlidirlər, çünki, yeni əsas vəsaitlər daha yüksək istehsalı, ekoloji cəhətdən uğurlu, az təmir xərcləri ilə xarakterizə edilirlər, daha da yüksək rəqabət davamlılığı olan məhsulun buraxılmasına imkan

yaradırlar. Həmçinin onun faydalı istifadəsinin normativ müddətinin başa çatmasına qədər əsas vəsaitlərin silinməsində neqativ vergi nəticələri (ƏDV üzrə və gəlir vergisinə) yaranmır. Çətinlik çəkən təsərrüfat subyektləri üçün isə, əksinə, əsas vəsaitlərin istifadəsinin normativ müddəti üzərində artması səciyyəvidir, bu da tamamilə amortizasiya edilmiş əsas vəsaitlərin təsərrüfat subyektlərindən çıxmasına gətirib çıxarır. Bu nəticə, təsərrüfat subyektlərində orta hesabla faydalı istifadənin mühasibatlıq dövründə müvafiq olan daşınmaz əmlaka (binalara və tikililərə) aid deyil.

Ümumiyyətlə əsas vəsaitlərin təsərrüfat subyektlərində köhnəlməsinin qiymətləndirilməsində bir qayda olaraq aşağıdakı metodlarından istifadə edilir.

**Təsərrüfat subyektlərində yaş metodu** - əsas vəsaitlərin təsərrüfat subyektlərində köhnəlmə dərəcəsinin, onun effektiv yaşını və nisbəti vasitəsi ilə ekspert qiymətləndirilməsinə əsaslanır:

$$I_1 = \frac{\partial_i}{Y_i} x \partial_d$$

burada  $\partial_i$  - əsas vəsaitlərin (real) yaşdır, ekspert yolu ilə qiymətləndirilir, əsas vəsaitlərin intensiv istismarı zamanı, o, faktiki istifadə müddətindən çox olacaq; iqtisadi yaş, əsas vəsaitin istismara başlanmasından istehsal məhsulunun faktiki həcmi ilə qiymətləndirilə bilər;

$Y_i$  - əsas vəsaitlərin iqtisadi fəaliyyət müddətini səciyyələndirir; əgər yaş istehsalata məhsulunun həcmi vasitəsi ilə ölçülübse, onda iqtisadi potensialda həcm vasitəsi ilə ölçülməlidir;

$\partial_d$  – yeni əsas vəsaitin bazar dəyəri.

**Müqayisəli satış metodu** – bazar qiymətlərinin yeni və qiymətləndirilən əsas vəsaitlərə istifadə edilməsinə əsaslanıb, bu metod köhnəlməsinin qiymətləndirilməsini yeni və istismarda olan keçmiş əsas vəsaitin dəyərləri arasında olan fərq vasitəsi ilə aparılmasını nəzərdə tutur:

$$I_2 = \Theta_d - \Theta_s$$

burada  $\Theta_s$  – texniki xarakteristikasına və yararlıq dərəcəsinə görə qiymətləndirməyə analoji olan əsas vəsaitin bazar qiymətidir.

**Bölmə metodu** – düzəldilə bilinən köhnəlmənin (əsas vəsaitlərin təmir edilmiş obyektlərinin artım dəyərindən xərcləri az olan köhnəlmə) və düzəldilə bilinməyən köhnəlmənin (xərcləri artım dəyərindən yüksək olan) qiymətləndirilməsinə əsaslandırılıb.

$$I_3 = \Theta_{kq} - \Theta_{gkq}$$

burada  $\Theta_{kq}$  – düzəldilən köhnəlmə dəyəridir, faktiki təmir xərcləri üzrə qiymətləndirilir;

$\Theta_{gkq}$  – düzəldilə bilməyən köhnəlmə dəyəridir, faktiki faydalı istifadə müddətinə düzəldilə bilən hesablama ilə yeni əsas vəsaitlərin bazar qiyməti hissəsi proporsional kimi qiymətləndirilir.

Beləliklə əsas vəsaitlərin vəziyyətinin təhlili zamanı, xüsusi ilə onların daxilolması və çıxarılmasını qiymətləndirərək nəzərə almaq lazımdır.

Ümumiyyətlə fəaliyyətin fasiləsiz davam etdirilməsi imkanı araşdırılarkən aşağıdakı nəticəni çıxarmaq olur:

- köhnəlmə səviyyəsi 50%-i keçmir və mənfi dinamikaya malikdir;
- əsas vəsaitlərin aktiv hissəsinin çıxması təhlil edilən amortizasiya dövrü üçün hesablanmış ölçünü keçmir;
- əsas vəsaitlərin daxil olunması köhnəlmə ölçüsünü keçir və əsas vəsaitlərin geniş istehsalını təmin edir;
- xidmətin qalıq müddəti, ən azı bir il keçir.

### 3.3. Dövriyyədən kənar aktivlərin auditinin təkmilləşdirilməsi

Audit praktikası göstərir ki, audit yoxlama materiallarına əsasən hazırlanmış tədbirlərin səviyyəsi bir çox səbəblər üzündən müasir tələbata cavab vermir. Yoxlama materialı üzrə təklif və rəylər çox vaxt yaradıcı xarakter daşımır. Adətən, təklif və rəylər layihəsi iki hissədən ibarət olur. Onlardan birincisi yoxlama materialı üzrə son nəticə, ikincisi isə aşkara çıxarılmış çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün təkliflərdir. Lakin çox vaxt yoxlama materialının qərarındakı təkliflər bir-birini tamamlamır. Bu vəziyyətin əsas səbəblərindən biri nəticələrin hərtərəfli təhlilə əsaslanmamasıdır. Təcrübə materialları üzrə məlumatların müqayisəsindən belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, xərc maddələri dərindən təhlil edilmir və başqa maddələrin qənaəti hesabına bütövlükdə yol verilmiş artıq xərc azaldılır. Lakin nəticə sənədində qeyri-qanuni qənaətə yol verilməsinin göstərilməsi məqsədə uyğundur. Yol verilən artıq xərcin səbəbinin nədən ibarət olması aydın göstərməlidir. Bunu yalnız məsrəflərin, qeyri-məhsuldar itki və xərclərin müfəssəl təhlili əsasında etmək mümkündür.

Dövriyyədən kənar aktivlərlə həyata keçirilən əməliyyatların auditinin aparılması üçün plan və proqram hazırlanmalıdır.

Ümumi planın işlənilib hazırlanması zamanı auditor aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

- İqtisadi subyektin fəaliyyət xüsusiyyətləri, həmçinin həm bütövlükdə, həm də dövriyyədən kənar aktivlərə münasibətdə onların mühasibat uçotu və daxili nəzarət sistemlərinə təsiri;
- Həm bütövlükdə, həm də hazırkı bölmə üzrə risk və əhəmiyyətlik;
- Auditor prosedurlarının xarakteri, vaxt çərçivələri və həcmi;
- Dövriyyədən kənar aktivlərlə həyata keçirilən əməliyyatların auditin aparılması üçün əhəmiyyəti;

- Daxili auditin mövcudluğu və həmin əməliyyatlara münasibətdə onun funksiyaları;
- Auditor heyətinin işinin koordinasiya edilməsinin, istiqamətləndirilməsinin və cari nəzarət olunmasının zəruriliyi;
- Auditor rəyinin təqdim olunma forması və müddətləri;
- Digər aspektlər.

Program, dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatlara nəzarət olunması vasitələrinin, eyni adlı əməliyyatlar qrupunun, mühasibat hesablarındakı qalıqların sınaq formasında tərtib oluna bilər.

Auditi aparılan müəssisənin daxili nəzarət sisteminin təşkilinin və fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi üçün nəzarət vasitələri aşağıdakılara münasibətdə sınaqdan keçirilir:

1. dövriyyədən kənar aktivlərin əldə olunması üçün mövcud olan sistemin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi;
2. dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarına verilən sanksiyaların öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi;
3. dövriyyədən kənar aktivlərin qorunub saxlanmasına və istifadə olunmasında görə məsuliyyət daşıyan şəxslərin müəyyən edilməsi, o cümlədən mümkün sui-istifadə hallarının aşkarlanması;
4. dövriyyədən kənar aktivlərin qəbulu və hesabdən silinməsi üzrə komissiyanın işinin yoxlanılması;
5. inventarlaşdırma komissiyasının fəaliyyətinin yoxlanılması;
6. dövriyyədən kənar aktivlər üzrə sənəd dövriyyəsinin effektivliyinin yoxlanılması.

Maliyyə hesabatlarında auditi apanan şəxsin rəhbərliyi tərəfindən əldə olunan məlumatlar əsasmda dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun mühasibat hesablarındakı qalıqların və eyni adlı əməliyyatlar qrupunun sınaqlarına aşağıdakı məsələlərin nəzərdən keçirilməsi daxildir:

### **1. Mövcudluq, yaranma:**

- Təchizatçıların qeydiyyatata alınmış və ödənilməli olan hesablanna, auditi apanlan şəxsin əldə olunmuş dövriyyədənənkənar aktivlərə görə real borc məbləğləri daxildir;
- Kreditor borclarının inventarlaşdırılması haqqında məlumatlar, əldə olunmuş dövriyyədənənkənar aktivlərə görə borcların olmasını təsdiqləyir;
- Hesabat dövründə daxil olan və auditi apanlan şəxsin fəaliyyətinə aid olan dövriyyədənənkənar aktivlərlə apanlan əməliyyatlar uçotda əks etdirilir;
- Dövriyyədənənkənar aktivlərin istismara buraxılması müvafiq sənədlərlə təsdiqlənir;
- Aktivin reallığını təsdiqləyən ilkin uçot sənədləri təsdiqlənir;
- Dövriyyədənənkənar aktiv obyektlərinin mövcudluğu inventarlaşdır- manm nəticələri ilə təsdiqlənir.

## **2.Hüquq və öhdəliklər aşağıdakıları əhatə edir:**

- Dövriyyədənənkənar aktivlərə görə təchizatçılara olan borclar realdır və qanuni sövdələşmələr nəticəsində yaranır;
- Maliyyə hesabatında əks etdirilən dövriyyədənənkənar aktivlər, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş hallarda, qanuni əsaslarla auditi aparılan şəxsə məxsusdur, onların dövlət qeydiyyatı həyat keçirilir, əmtəə nişanları haqqında patent qanunvericiliyinə riayət olunur;
- Mühasibat uçotunun hesablarındakı bütün qeydlər, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq surətdə rəsmiləşdirilmiş sənədlərlə təsdiqlənir;
- Əlavə dəyər vergisi ayrıca sətirlə ayrılır və normativ aktların tələblərinə uyğun olaraq, uçotda əks etdirilir;
- Auditi aparılan şəxs amortizasiya toplamaq və dövriyyədənənkənar aktivlərlə əməliyyatları həyata keçirmək hüququna malikdir.

## **3.Dəyərin qiymətləndirilməsi:**

- Əldə olunmuş dövriyyədən kənar aktivlərə görə kreditor borcu müqavilə ilə düzgün şəkildə, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq surətdə müəyyən olunur;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin ilkin dəyəri düzgün şəkildə, daxilolma üsulundan asılı olaraq müəyyən edilir;
- Dövriyyədən kənar aktivlər üzrə amortizasiyanın toplanması üçün tətbiq edilən üsullar əsaslı və obyektivdir;
- Amortizasiyanın toplanması müvafiq dövr ərzində başlanır və yekunlaşır;
- Əlavə dəyər vergisi düzgün hesablanır.

#### **4.Tamliq:**

- Təchizatçılarla hesablaşma uçotunun hesablarında əks etdirilən öhdəliklər dövriyyədən kənar aktivlərə görə real borcların tam həcmi ehtiva edir;
- Maliyyə hesablaşmalarında dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan bütün əməliyyat faktları göstərilir;
- Uçota alınmış dövriyyədən kənar aktivlər, faktiki daxil olduqları hesabat dövründə əks etdirilir;
- İntentarlaşdırma zamanı aşkarlanmış dövriyyədən kənar aktivlər, eləcə də digər yayınmalar uçotda tam həcmdə əks etdirilir;
- Maliyyə hesabatının hazırlanması zamanı analitik, sintetik uçotun, Əsas kitabın eyniliyinə riayəti gözlənilir.

#### **5.Dəqiqlik:**

- Sənədlərin tərtibatında, dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların uçot hesablarında əks etdirilməsində, məlumatların maliyyə hesabatlarına köçürülməsində hesabi dəqiqlik gözlənilir;
- Dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatlarla bağlı olan gəlirlər və xərclər müvafiq dövrdə əks etdirilir.

#### **6.Təqdimat və açıqlama:**

- Dövriyyədən kənar aktivlərin əldə olunmuş, satılmış obyektlərinə görə borclar düzgün təsnif olunaraq maliyyə hesabatında əks etdirilir;

- Aktivlər dövriyyədən kənar aktivlərin tərkibinə düzgün daxil edilib, düzgün təsnif olunur, onlar haqqında məlumatlar maliyyə hesabatlarında düzgün açıqlanır.

Dövriyyədən kənar aktivlərin məlumatlar əsasında auditinin aparılması üçün, mühasibat və vergi uçotunu tənzimləyən normativ aktların müddəalarını bilmək lazımdır.

Auditin plan və proqramı sənədli qaydada rəsmiləşdirilməlidir. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, auditin gedişində plan və proqramda əlavə və dəyişiklik edilə bilər.

Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu zamanı aşağıdakı səciyyəvi səhvlərə və pozuntulara yol verilir.

### **1.Uçotun təşkili:**

- Obyektin dövriyyədən kənar aktivlərin tərkibinə düzgün daxil edilməməsi;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin ilkin dəyərinin düzgün müəyyən olunmaması, onun istifadə müddəti ərzində əsassız şəkildə dəyişdirilməsi;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin istifadə müddətinin düzgün müəyyən edilməməsi;
- Uçot siyasətində mühasibat, vergi uçotu məqsədləri ilə dövriyyədən kənar aktivlərin amortizasiyası üsulunun mövcud olmaması;
- Obyektdən istifadə müddəti ərzində seçilmiş amortizasiya üsulunun əsassız olaraq dəyişdirilməsi;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin istifadəsinə nəzarət prosedurlarının mövcud olmaması;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin qəbulu və hesabdən silinməsi, inventarlaşdırmanın aparılması üzrə komissiyaların təsdiqlənməməsi.

### **2.Uçotun aparılması:**

- Müqavilə sənədlərinin, ilkin sənədlərin olmaması, yaxud onların tərtibatının mövcud tələbləri pozmaqla aparılması;
- Dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməməsi;

- Dövriyyədən kənar aktiv obyektləri üzrə analitik uçotun mövcud olmaması;
- Auditi aparılan şəxsin balansında, istifadə hüququ haqqında müqavilə əsasında ona məxsus olmayan obyektlərin uçota alınması və onun balansdan kənar hesabda əks etdirilməli olması;
- Dövriyyədən kənar aktivlərin çıxarılmasının nəticəsinin düzgün müəyyən olunmaması;
- Daxil edilmiş dövriyyədən kənar aktivlər üzrə amortizasiyanın toplanmağa başlandığı və onun çıxarılmış obyektlər üzrə toplanmasının dayandırıldığı dövrün düzgün müəyyən edilməməsi;
- Təmənnasız istifadə üçün qəbul olunmuş obyektlər üzrə vergi uçotunda amortizasiyanın bərabər şəkildə hesablanmaması;
- Təmənnasız əldə olunmuş dövriyyədən kənar aktiv obyektlərinin dəyərinin mənfəət vergisi üzrə bazaya daxil edilməməsi, təmənnasız ötürülmüş obyektlər üzrə əlavə dəyər vergisi hesablanmaması;
- Hesabi səhvlərə yol verilməsi;
- Əsas vəsait obyektlərinin təmiri ilə bağlı əməliyyatların düzgün əks etdirilməməsi.

Dövriyyədən kənar aktivlərin yoxlanmasının nəticələri üzrə aşkarlanmış ciddi nöqsanlar və uçot siyasətinin qiymətləndirilməsi auditorun iş sənədlərində əks etdirilməlidir. Daha sonra bu nöqsanların aradan qaldırılması üzrə təkliflər müzakirə olunmalıdır.

## Nəticə

Azərbaycanda bazar münasibətlərinin formalaşması və inkişafı, müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələrin təşəkkül tapması, onların maliyyə nəticələrinin vahid tərzdə müəyyənləşdirilməsi və hesabatda əks etdirilməsi ölkədə uçotun təşkili və aparılması metodologiyasının əsaslı şəkildə dəyişdirilməsini və təkmilləşdirilməsini tələb etmişdir.

Beynəlxalq səviyyədə nəzərdən keçirilən uçot sistemi ölkə daxilində tətbiq edilən uçot sistemindən əsaslı surətdə fərqlənir. Beynəlxalq sistem üzrə aktivlərin, kapital və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi, təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin, həmçinin informasiyaların hesabat şəklində ümumiləşdirilməsi qaydaları və prosedurları çətinliklidir. Həmçinin həmin sistem üzrə uçot müxtəlif ölkələrin hesabatlarında əsaslı fərqlərə gətirib çıxarır.

Ölkənin beynəlxalq iqtisadi əlaqələr qurmaq arzusunda olan hər bir müəssisəsi maliyyə hesabatının MHBS-yə uyğun tərtib edilməsi zəruriliyini dərk edir və bunu etməyə çalışır. Ölkənin kommərsiya qurumlarının müxtəlif ölkələrin müəssisələri ilə əlaqələr yaratmaları üçün həmin standartlar ən əlverişli vasitəyə çevrilir.

Dissertasiya işində müəssisənin texniki bazasının əsasını təşkil edən dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin xüsusiyyətləri Milli və Beynəlxalq Standartlar əsasında araşdırılmışdır.

Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu müəssisənin bütövlükdə təsərrüfat fəaliyyətinin uçotu sistemində mühüm bir hissəni təşkil edir. Müəssisənin malik olduğu bütün aktivlər içərisində öz iqtisadi mahiyyətinə görə əhəmiyyətli şəkildə fərqlənməsi, bu aktivlərin uçotunun təşkilinə xüsusi yanaşma üsullarının formalaşdırılmasını tələb edir. Bununla əlaqədar uçotun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı məsələlərin araşdırılması zamanı dövriyyədən kənar aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsinə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

Aparılan tədqiqatlar nəticəsində aşağıdakı bir sıra nəticələr əldə olunmuş və onlara uyğun olaraq təkliflərəli sürülmüşdür:

**1.** Amortizasiyanın hesablanması fərdi deyil,eyniadlı qruplar üçün nəzərdə tutulan üsulla yerinə yetirilir.Lakin seçilən üsul obyektin bütün xidmətətmə müddəti ərzində tətbiq edilməlidir.Müasir mühasibat uçotu qaydalarına müvafiq olaraq müxtəlif obyekt qruplarına amortizasiya hesablanması üsulunun olmasına baxmayaraq təcrübədə bütün obyektlər üçün bir üsuldan istifadə edilir.

**2.**Dövriyyədənəknənar aktivlərin yararlı istifadə müddəti onların qalıq dəyərində birbaşa mütənasib bölüşdürülən əmlak vergisinin ümumi məbləğində təsir göstərir. Buna görə də sözügedən vergini azaltmaq üçün təşkilat aşağıdakılara riayət etməlidir:

- İmkan daxilində əmlakın yararlı istifadə müddətini aşağı təyin etmək;
- Amortizasiya olunan uzunmüddətli aktivlərin qanunvericilikdə nəzərdə tutulan istifadə müddətini artırmaq,eləcə də onun dəyərini son dərəcə azaltmaq.

**3.**Müsbət işgüzar şöhrət (qudvil),formal olaraq məlum olmayan ödənişin –sənədlə təsdiq olunmayan sahəyə ödənməsini özündə əks etdirir.Bu ödənişin qeydiyyatı üçün müsbət işgüzar şöhrətə (qudvilə) hesablanan amortizasiya vasitəsilə xərcə silinməsinə təmin etməklə qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınmalıdır.Mənfi işgüzar şöhrət (qudvil) formal olaraq ödənişin aparılmasını özündə əks etdirir və bu gəlir kimi mühasibat uçotunda təşkilatın maliyyə nəticəsinə aid edilməlidir.

**4.**Mahiyyətə qeyri-maddi aktiv hesab edilən ancaq onlara aid edilməyən obyektlər mühasibat uçotunda formal olaraq gələcək dövrün xərcləri kimi əks etdirilir.

**5.**Torpaq,tikili və avadanlıqların analitik uçotunu aparmaq məqsədilə nəzərdə tutulmuş sənədlərə müvafiq məlumatların daxil edilməsi ən mütərəqqi kompyuter mühasibat proqramının köməyi ilə avtomatik olaraq elektron formada da yazmaq olar.

## Ədəbiyyat siyahısı

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi
2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunu Bakı-2004
3. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 16 №-li MUBS
4. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 7№-li MMUS
5. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” Kommersiya Təşkilatları üçün 7 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının Tətbiqi üzrə Şərhlər və Tövsiyələr
6. “Qeyri-maddi aktivlər” adlı 38 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı
7. “Qeyri-maddi aktivlər üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı
8. “Qeyri-maddi aktivlər üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 12 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiqi üzrə şərhələr və tövsiyələr
9. “Daşınmaz əmlaka investisiyalar” üzrə Kommersiya Təşkilatları üçün 27 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartı
10. “Daşınmaz əmlaka investisiyalar” üzrə Kommersiya Təşkilatları üçün 27 №-li Milli Mühasibat Uçotu Standartının tətbiq edilməsinə dair şərhələr və tövsiyələr
11. Ə.A.Sadıqov, T.Ə.Sadıqov, Ş.Ə.Cəfərova, C.Ə.Sadıqov “Mühasibat uçotu” Bakı-2015
12. Rzayev Q.R Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit Bakı-2000
13. Rzayev Q.R Mühasibat uçotu və audit Bakı-2006
14. Səbzəliyev S.M Mühasibat (Maliyyə) uçotu Bakı-2008
15. Səbzəliyev S.M Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları Bakı-2003
16. V.A.Terexova Maliyyə uçotu Bakı-2008
17. Abbasov Q.Ə Mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi Bakı-2009

18. Abbasov Q.Ə. Mühasibat uçotu Bakı-2015
19. Abbasov Q.Ə. Sıfırdan başlayan mühasibat (malıyyə) uçotu Bakı-2013
20. Quliyev V., Fətullayev R., Kərimov A. Beynəlxalq uçot və hesabatı giriş Bakı-2012
21. Cəfərli H.A İqtisadi təhlil Bakı-2009
22. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., İsmayılov N.M. İqtisadi təhlil Bakı-2010
23. Novruzov V.T. Audit Bakı-2001
24. Abbasov İ.M Auditin nəzəri və praktiki problemləri Bakı-1999
25. Abbasov İ.M Audit Bakı-2009
26. Səbzəliyev S.M., Mustafayev Y.M., Musayeva N.M. Mühasibat uçotu Bakı-2014
27. Devid Aleksander, Anne Britton, Enn Yorissen Mühasibat Hesabatının Beynəlxalq Standartları: nəzəriyyədən praktikaya Verşina-2005
28. Müslümov S.Y., Kazımov R.N Maliyyə təhlili Bakı-2012
29. Əliyev V.C., Babayev Ə.Ə Mühasibat uçotu Bakı-2000
30. Namazova C.B Audit Bakı-2012
31. Kərimov A.R Mühasibat uçotu, vergilər Bakı-2012
32. Q.N. Liferenko Müəssisənin maliyyə təhlili Bakı-2010
33. Н.А. Пытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова Бухгалтерский учет Москва-2006
34. Усикова Е.Н Бухгалтерское дело Владивосток-2004
35. Н.П. Кондраков «Бухгалтерский учет», М., ИНФРА – М., 2006
36. «Бухгалтерский учет» под ред. Я.В. Соколова, М., 2007
37. В.А. Ерофеева и др. «Аудит» М., Высшее образование, 2007
38. Волков Н.Г. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. М., 2002
39. Шишкеедова Н.Н. Теория бухгалтерского учета. М. 2003
40. Адамов Н. Бухгалтерский учет инвестиций в капитальное строительство Финансовая газета. – 2009.

41. [www.maliyye.gov.az](http://www.maliyye.gov.az)

42. [www.library.unec.edu.az](http://www.library.unec.edu.az)

43. [www.muhasib.az](http://www.muhasib.az)

## **Резюме**

Целью исследования является совершенствование операций проводимых с внеоборотными активами, расширение применения международных стандартов и принципов в этом направлении и изучать эти вопросы на практике в более обширной форме.

В первой главе были изучены теоритические и методологические основы различных элементов внеоборотных активов.

Во второй главе были исследованы организационные методы внеоборотных активов на основе национальных и международных стандартов.

В третьей главе были указаны направления для совершенствования учета, анализа и аудита внеоборотных активов.

## **Summary**

Object of the research work is improvement of the non-current assets, in this profile broaden employment of the international standards and principles and widely researching of this cases in the practice.

In the first chapter we study theoretical and methodological basis of various elements of non-current assets.

In the second chapter we investigate organizing of the non-current assets based on the National and International Standards

In the third chapter showed directions for improving registration, analyzing and audit at the non-current assets.

## Referat

**Mövzunun aktuallığı.** Məlumdur ki,dövriyyədənkənar aktivlər istənilən müəssisənin potensialının əsasını təşkil edir.Bu baxımdan onların uçotunun,təhlilinin və auditinin dərinədən və hərtərəfli öyrənilməsi,təkmilləşdirilməsi yönündə yeni addımların atılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisələrdə dövriyyədənkənar aktivlərin səmərəli istifadə olunması imkan verir ki,həm məhsul istehsalının həcmi artsın və həm də onun yenidən əldə edilməsinə qoyulan məsrəf məbləğləri aşağı düşsün.Əsas vəsaitlərdən səmərəli istifadə etmək əmsalının ən yüksək göstəricisi,onların istehsal prosesindəki xidməti hesab edilir. Yəni bir növbə ərzində həmin əsas vəsaitlərdən keyfiyyətli məhsul istehsal edilməlidir.İstehsalın həcmının yüksəldilməsinə əsas vəsait obyektlərinin sayının artırılması ilə deyil,mövcud obyektlərin keyfiyyət göstəricilərinin yaxşılaşdırılması,həmçinin elmi texniki tərəqqinin imkanlarından istifadə olunması ilə nail olmaq məqsədəuyğundur.

Bazar münasibətləri imkan verir ki,hər bir müəssisə özünə lazım olan dövriyyədənkənar aktivləri sərbəst əldə etsinlər.Təsərrüfat subyektlərinin malik olduğu dövriyyədənkənar aktivlərin uçotunun təşkili üçün nəzərdə tutulmuş milli uçot standartlarının tətbiqində beynəlxalq uçot standartlarının nəzərə alınması vacib məsələdir.Belə ki,uçotun təkmilləşdirilməsi məsələsində beynəlxalq təcrübədən yararlanmaq məqsədəuyğun addım olar.Müasir dövrdə dünya ölkələri arasında olan iqtisadi əlaqələr mühasibat uçotunu vacib beynəlxalq münasibətlər vasitəsinə çevirmişdir.Mühasibat uçotunun iqtisadi nəzarət funksiyası daha da genişlənir.Mühasibat uçotu aparatı,nəzarət,audit xidməti,banklar,vergi orqanları işçiləri idarəetmənin yeni formalarını əsas götürərək mövcud vəsaitlərdən düzgün və səmərəli istifadə olunması,qorunub saxlanması üzərində nəzarətin

mühkəmləndirilməsi ilə əlaqədar təsirli iqtisadi və idarəetmə sisteminin yaradılmasını vacib məsələ hesab edirlər.

Bütün bunlarla əlaqədar olaraq respublikamızda həll olunması vacib olan problemlərdən biri də mövcud mühasibat uçotu, hesabat prinsiplərini və auditin təşkilinin bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun beynəlxalq sistem, standartlar əsasında qurulmasına yönəltməkdən ibarətdir.

Bu məsələlər ilə bağlı respublikamızda mühüm addımlar atılmış, mühasibat uçotu və hesabatının bu sahədə olan beynəlxalq prinsiplərə və standartlara uyğun yenidən qurulması və inkişaf etdirilməsi davam etdirilir. Belə ki, ölkənin ictimai əhəmiyyət kəsb edən qurumları mühasibat uçotu və hesabatlarını artıq maliyyə hesabatının beynəlxalq standartları əsasında aparır. Qalan bütün kommərsiya təşkilatları üçün isə milli mühasibat uçotu standartları hazırlanmış və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmişdir. Ancaq sirr deyildir ki, MHBS-in nəzəri və metodoloji prinsiplərini, qaydalarını ölkəmizin uçot və hesabat sahəsində çalışan mütəxəssisləri real praktikada tətbiq etməkdə çətinlik çəkirlər.

**Problemin öyrənilmə vəziyyəti.** Dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin xüsusiyyətləri ilə bağlı məsələlər bir çox iqtisadçı alimlərin əsərlərində öz əksini tapmışdır. Azərbaycanın iqtisadçı alimlərindən Abbasov Q.Ə, Cəfərov E.O., Əliyev H.H., Mahmudov İ.M., Səbzəliyev S.M., Qasimov S.M., Rzayev Q.R., Sadıqov Ə.A., Nadirov A.A., Salahov Ə.S., Səmədzadə Z.Ə., Süleymanov S.M. və başqalarının əsərlərini buna misal göstərmək olar. Bu məsələlər həmçinin xarici ədəbiyyat nümayəndələrinin də diqqət mərkəzində olmuşdur. Belə ki, bir sıra xarici ölkə alimlərindən Anderson H.R., Babayev Y.A., Barxatov A.R., Pankov D.A., Sokolov Y.B., Nidlz B.E. və başqalarının əsərlərində şərh edilmişdir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Tədqiqatın məqsədi dövriyyədən kənar aktivlərlə aparılan əməliyyatların təkmilləşdirilməsi, bu istiqamətdə beynəlxalq standartların və prinsiplərinin tətbiqini genişləndirmək və praktikada bu məsələləri daha geniş

şəkildə araşdırmaqdan ibarətdir. Bunun üçün tədqiqat işi qarşısında aşağıdakı bir sıra vəzifələr durur:

- dövriyyədən kənar aktivlərin müxtəlif ünsürlərinin milli və beynəlxalq uçot standartları əsasında nəzəri-metodoloji cəhətdən araşdırılması;
- dövriyyədən kənar aktivlərin milli və beynəlxalq uçot standartları əsasında təşkili məsələlərinin hərtərəfli öyrənilməsi;
- uçotun təşkil edilməsində yeni hesablar planına uyğun olaraq əməliyyatların həyata keçirilməsinin düzgünlüyünə diqqət yetirmək;
- aparılan inventarlaşmaların düzgün aparılması və onların nəticələrinin mühasibat uçotunda əks olunmasına nəzarət;
- dövriyyədən kənar aktivlərin daxil və xaric olmasının, yerdəyişməsinin, amortizasiyasının sintetik və analitik uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünə nəzarət;
- dövriyyədən kənar aktivlərin uçotu, təhlili və auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində yeniliklərin araşdırılması və təklif edilməsi.

**Tədqiqat işinin elmi yeniliyi.** Dissertasiya işinin elmi yeniliyi mövzunun ilk növbədə Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartlarının əsasında tədqiq edilməsidir. Bu zaman Milli və Beynəlxalq Standartlar arasında mövcud olan fərqlər araşdırılmış, milli uçot siyasətində olan çatışmazlıqlar müəyyən edilmiş və uçotun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı məsələlər öyrənilmişdir:

- müəssisənin sahib olduğu dövriyyədən kənar aktivlərin dəyərini dəqiq müəyyən etməyə imkan verməyən bir sıra səbəblər araşdırılmışdır;
- dövriyyədən kənar aktivlərin amortizasiya olunması ilə bağlı yaranan vəziyyətlər müqayisəli təhlil edilmişdir;
- dövriyyədən kənar aktivlərin iqtisadi faydalarının artmasına səbəb ola biləcək təkmilləşdirilmələr göstərilmişdir;
- mühasibat uçotun təşkilinin beynəlxalq standartlara, prinsiplərə uyğunlaşdırılması təklif edilmişdir.

