

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Gözəlov Türkeş Füzuli oğlu

**“ Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotu və təhlili
metodikasının təkmilləşdirilməsi”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı:	060402 “Mühasibat uçotu və audit”
İxtisaslaşma:	“Xidmət sferasında Mühasibat uçotu və audit”
Elmi rəhbər:	i.e.d., professor F.Ş.Hacıyev
Magistr proqramının rəhbəri:	i.f.d., b/m. N.M.Musayeva
Kafedra müdiri:	i.e.d., professor S.M.Səbzəliyev

BAKİ – 2018

MÜNDƏRİCAT

NƏQLİYYATDA UZUNMÜDDƏTLİ AKTİVLƏRİN UÇOTU VƏ TƏHLİLİ METODİKASININ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

GİRİŞ	3
-------------	---

I FƏSİL. Müasir şəraitdə aktivlərin uçotunun və təhlilinin nəzəri-metodoloji əsasları.

1.1. Xidmət sferasında nəqliyyatın rolu.....	7
1.2. Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı və onların qiymətləndirilməsi metodikası.....	16
1.3. Uzunmüddətli aktivlərin uçotu və təhlilinin ümumi prinsipləri.....	20

II FƏSİL. Qlobal iqtisadi çağırışlar zəminində nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotu və onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri.

2.1. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun müasir vəziyyəti və onların vəzifələri.....	29
2.2. Nəqliyyatda torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun metodikası.....	32
2.3. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu.....	38
2.4. Uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və onların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	48

III FƏSİL. Radikal iqtisadi islahatlar şəraitində uzunmüddətli aktivlərdən istifadənin təhlili metodikası və onların təkmilləşdirilməsi.

3.1. Təhlilin mahiyyəti, əsas istiqamətləri və informasiya mənbələri.....	54
3.2. Nəqliyyatda torpaq, tikili və avadanlıqlardan istifadənin çox amilli təhlili metodikası.....	67
3.3. Qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyinin təhlili.....	59

NƏTİCƏ...

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI...

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Respublikamızda mühasibat uçotunun təkmilləşdirilərək inkişaf etdirilməsi bir sıra daxili və xarici faktorlarla bağlıdır. Respublikamıza xarici investisiya axınlarının artması, nəqliyyat əlaqələrinin və xidmətlərin mübadiləsinin sürətlənməsi, təşkilatların xarici şirkətlərlə iqtisadi əlaqələrinin güclənməsi, həmçinin dünyada dərinləşən iqtisadi inteqrasiya proseslərinə qoşulmağımız uçot və hesabatın, eləcə də təhlil işlərinin təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara və təcrübəyə uyğunlaşdırılmasını tələb edən amillərdəndir. Yaranmış vəziyyətdə beynəlxalq bazarlarda tərəfdaşlarla ünsiyyət və əlaqə vasitəsi kimi uçot, təhlil, hesabat və auditin verdiyi informasiyalardan istifadə edilir. Bütün bu informasiyaları hər kəsin başa düşəcəyi şəkildə formalaşdırmaq üçün dünya iqtisadiyyatında mühasibat uçotunun və mühasibat hesabatının, eləcə də uzunmüddətli aktivlərin üzrə təhlil, hesabat və uçotun nəzəri-metodoloji əsaslarının harmonizasiyası tələb edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, uzunmüddətli aktivlərin təhlilinin və uçotunun təkmilləşdirilməsi sadəcə xarici faktorlarla da bağlı deyil. Bu sahədə metodoloji, praktiki və nəzəri baxımdan mövcud olan nöqsanlar və çatışmazlıqlar uzunmüddətli aktivlərin uçot və təhlilinin təkmilləşdirilməsini, eləcə də onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını tələb edir. Bu nöqsanlar və çatışmazlıqlar sözügedən sistemin formalaşdırdığı informasiyaların keyfiyyətində və tərkibində özünü göstərir.

Qeyd edilənlər bizə göstərir ki, uzunmüddətli aktivlərin uçotu, hesabatı və təhlilinin hazırkı vəziyyətinin geniş tədqiqi, onların təkmilləşdirilərək beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması obyektiv zərurətə çevrilmişdir. Bütün bunlar dissertasiya işinin elmi-praktiki əhəmiyyətini müəyyənləşdirən və mövzunun aktuallığını şərtləndirən cəhətlərdir.

Problemin öyrənilməsi səviyyəsi. Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlər təşkilatların əmlaklarının tərkibində əhəmiyyətli çəkiyə malikdirlər. Məhz buna görə də uzunmüddətli aktivlərin təhlili və uçotu istər praktiki, istərsə də nəzəri metodoloji cəhətdən tədqiqat obyektinə olmağa davam etmişdir. Uzunmüddətli

aktivlərin uçotu, təhlili, onların mahiyyəti, təsnifləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi, eləcə də onların hesabatda əks etdirilməsi metodikasına dair məsələləri ölkəmizdə S.M. Səbzəliyevin, F.Ş. Hacıyevin, C.B. Namazovanın, R.B. Əliyevin, H.İ. Namazəliyevin və başqalarının əsərlərində geniş şəkildə araşdırılmışdır. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, uzunmüddətli aktivlərin hesabatı və uçotu üzrə tədris vəsaitlərinin, məqalələrin çoxluğuna baxmayaraq, bu aktivlərin təhlilinin və uçotunun beynəlxalq standartlar səviyyəsinə uyğun təkmilləşdirilməsi barədə konkret təkliflərə rast gəlmək çətin məsələdir. Bütün bu qeyd edilənlər dissertasiya işinin aktuallığını, onun vəzifə və məqsədlərini müəyyən etmişdir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Nəqliyyatda, eləcə də digər xidmət sferası təşkilatlarında uzunmüddətli aktivlərin təhlili və uçotu metodikasının hazırkı vəziyyətinin geniş və sistemli şəkildə araşdırılması ilə birlikdə bu sahədə mövcud olan nəzəri-metodoloji bir sıra çatışmazlıqları ortaya çıxarmaq, onların beynəlxalq və milli standartlara uyğun şəkildə təkmilləşdirilməsi üçün əsaslı tövsiyyə və təkliflər hazırlamaq dissertasiya işinin məqsədlərini təşkil edir. Bu məqsədə uyğun şəkildə aşağıda qeyd edilən vəzifələr kompleksi müəyyən edilmişdir:

- uzunmüddətli aktivlərin funksiyasının və iqtisadi mahiyyətinin praktiki və nəzəri istiqamətli ədəbiyyatlarda, normativ sənədlərdə hansı formada açıqlandığını araşdırmaq və dəqiqləşdirmək;
- nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin mühasibat uçotu və mühasibat hesabatı baxımından təsnifləşdirilməsinin müasir dövrdəki vəziyyətini araşdırmaq;
- uzunmüddətli aktivlərin uçotu üzrə nöqsanları və çatışmazlıqları aşkara çıxarmaq;
- uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini aşkar etmək;
- uzunmüddətli aktivlərin təhlili və uçotu metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində konkret tövsiyyələr və təkliflər işləyib hazırlamaq;
- uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə təsnifləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsaslı təkliflər irəli sürmək

və s.

Tədqiqatın predmeti və obyektı. Dissertasiya işinin predmetini nəqliyyat sferasında, eləcə də digər xidmət sferası təşkilatlarında uzunmüddətli aktivlərin uçotu və onların hesabatının respublikamızda tətbiq edilən sistemi, həmçinin onların kompleks şəkildə təhlili metodikası təşkil edir. Dissertasiya işinin (tədqiqatın) obyektini isə uzunmüddətli aktivlərin uçotu, mahiyyəti, təsnifatı, qiymətləndirilməsi, səmərəli istifadəsinin müəyyən edilməsi üzrə təhlilin və uçotun metodikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri, həmçinin bununla əlaqədar ölkə təcrübəsi və xarici təcrübə təşkil edir.

Dissertasiya işinin nəzəri və metodoloji əsasları. Dissertasiya işinin metodoloji və nəzəri əsaslarını Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, Konstitusiyası, Vergi Məcəlləsi, Maliyyə Hesabatının Milli və Beynəlxalq Standartları, “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı, onların mahiyyəti, qiymətləndirilməsi, təhlili və uçotuna dair fərqli ölkələrin alimlərinin elmi və praktiki əsərləri təşkil edir. Dissertasiya işinin gedişində müqayisə, məntiq, həmçinin iqtisadi təhlil və mühasibat uçotuna dair spesifik metodlar və üsullar tətbiq edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya mənbələri. Tədqiqatın informasiya mənbələri “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu, Vergi Məcəlləsi, DSK-nın bəzi statistik göstəriciləri, Milli və Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları və eləcə də bu standartların tətbiqinə dair tövsiyyə və şərhlər, həmçinin bəzi internet resurslarından ibarətdir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Dissertasiya işinin praktiki əhəmiyyəti və elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- uzunmüddətli aktivlərin funksiyaları və mahiyyəti dəqiqləşdirilmişdir;
- nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı daha dəqiq açıqlanmış, eləcə də müxtəlif təsnifat ierarxiyaları üzrə sistemləşdirilmişdir;
- nəqliyyat xidmətlərinin ümumi xidmət sferasında rolu araşdırılmışdır;
- uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı, qiymətləndirilməsi məsələləri dərinlən araşdırılmış, burada mövcud olan çatışmazlıqlar və nöqsanlar aşkar

edilmişdir;

- təşkilatlarda uzunmüddətli aktivlərdən istifadənin səmərəliliyi təhlil edilmişdir;
- uzunmüddətli aktivlərin tərkibinə, təsnifatına, qiymətləndirilməsinə, eləcə də beynəlxalq standartların tələblərinə uyğunlaşdırılması üçün konkret tövsiyyələr və təkliflər verilmişdir.

İşin praktiki əhəmiyyəti. Uzunmüddətli aktivlərin funksiyasının və mahiyyətinin düzgün şəkildə açıqlanması onların təhlili və uçotunun daha səmərəli formada təşkilinə şərait yarada bilər. Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı, təhlili, uçotu və qiymətləndirilməsi sahələrində müəyyən edilmiş çatışmazlıqlar və nöqsanlar MMUS-nın təkmilləşdirilməsi mərhələlərində nəzərə alınə bilər. Bunlardan əlavə, uzunmüddətli aktivlərin qiymətləndirilməsi, təsnifatı, təhlili və uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinə dair verilmiş konkret tövsiyyələr və təkliflər yeni standartların bu sahədə olan mövcud qaydalara və beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə təkmilləşdirilməsi zamanı istifadə edilə bilər.

Dissertasiyanın quruluşu və həcmi. Magistr dissertasiya işinin quruluşu girişdən, üç fəsil və istifadə edilmiş ədəbiyyatların siyahısından ibarətdir.

I FƏSİL. Müasir şəraitdə aktivlərin uçotunun və təhlilinin nəzəri-metodoloji əsasları.

1.1. Xidmət sferasında nəqliyyatın rolu.

Hal-hazırda istehsalın dinamik şəkildə inkişafı nəqliyyat xidmətləri olmadan mümkün deyildir. Müasir dövrdə xidmətlər əmtəə ticarətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərirlər.

Xidmət sferası maliyyəni, nəqliyyatı, rabitəni, sığortanı, digər müxtəlif fəaliyyət növlərini, o cümlədən işə düzəltmədən məşğulluğa qədər bir çox fəaliyyət dairəsini əhatələyir.

Dünya statistikasına nəzər salsaq xidmətlərin müxtəlif təsnifatlarını da görə bilərik. Təsnifatların müxtəlifliklərinə baxmayaraq xidmətlərin növlərini 1.1.-dəki cədvəldəki kimi təsnifləşdirə bilərik:

Cədvəl 1.1

Xidmət növləri

Xidmət növləri	Xidmətin əlaqəli olduğu sahələri
İstehsal	Lizinq, mühəndis işi, avadanlığa xidmət və s.;
Peşəkar	Banklar, maliyyə, sığorta, reklam, məsləhət və digər formalar;
Bölüşdürücü	Rabitə, nəqliyyat, ticarət;
İctimai	Radio, TV, tibb mədəniyyət, təhsil, turizm və s.;
İstehlak (kütləvi)	Asudə vaxtın keçirilməsi və ya ev təsərrüfatı ilə əlaqəli xidmətlər;

Bazar iqtisadiyyatına keçid ilə əlaqədar olaraq Azərbaycanda aparılan islahatlar nəqliyyat daşımaları sahəsində müştərilərə göstərilən xidmətin keyfiyyətinin artırılmasını, digər dövlətlərlə mövcud nəqliyyat və ticarət əlaqələrinin daha da gücləndirilməsini və bununla birlikdə müasir tələbləri qarşılayan yeni nəqliyyat və ticarət əlaqələrin yaradılmasını zəruri hala

çevirmişdir. Nəqliyyat fəaliyyətinin iqtisadi, hüquqi və təşkilati əsasları «Nəqliyyat haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu (1999-cu il) ilə müəyyənləşdirilir. Bu qanunda qeyd edilmiş müddəalara əsasən nəqliyyat sahəsində yaranan iqtisadi münasibətlərin təməli nəqliyyat xidmətlərinə olan tələb və təkliflər bazarından asılıdır. Nəqliyyat sahəsinin ÜDM-dakı payı hesablanarkən ümumi mənfəət, əlavə dəyər, xalis mənfəət, orta aylıq əmək haqqı, işçilərin sayı, əsas kapitalla investisiyalar, əsas fondlar nəzərə alınır. Xüsusilə qeyd etmək lazımdır ki, ÜDM-da nəqliyyat xidmətlərinin payının hər il artmasında və eləcə də bir sıra müsbət nailiyyətlərin əldə edilməsində Azərbaycan Respublikası Nəqliyyat Nazirliyinin yaradılmasının böyük rolu olmuşdur. 2011-2016-cı illər arasında Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin verdiyi məlumatlar əsasında nəqliyyat üzrə əsas makroiqtisadi göstəricilər üçün 1.2-ci cədvələ nəzər saldıqda bu nailiyyətləri görmək mümkündür.

Cədvəl 1.2

Nəqliyyat üzrə əsas makroiqtisadi göstəricilər

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Əlavə dəyər, milyon manatla. (cari qiymətlərlə)	2659	2693,6	2569	2656	3242	4102
Ümumi mənfəət, milyon manatla. (cari qiymətlərlə)	2238	2156,1	1903	1963	2523	3031
Xalis mənfəət, milyon manatla. (cari qiymətlərlə)	1813	1724,4	1466	1386	1860	2140
Muzdlu işçilərin sayı(orta illik), min nəfərlə	113,5	117,4	122,4	120,3	127,4	123,8
Nominal əmək haqqı (orta aylıq), manatla	446	513	535	531	575	650
Əsas fondlar, milyon manatla. (ilin sonuna)	6581	8155,8	8958	9124	10301	10597
Əsas kapitalla investisiyalar, milyon manatla	2509	2610	3559,7	2432	2195	1391

Cədvəl 1.2-dən də göründüyü kimi 2016-cı ildə 2011-ci ilə nəzərən əlavə dəyər 1,54 dəfə, ümumi mənfəət 1,35 dəfə, xalis mənfəət 1,18 dəfə, orta illik

muzdlu işçilərin sayı 1,09 dəfə, nominal orta aylıq əmək haqqı 1,45 dəfə, əsas fondlar 1,61 dəfə artmış, əsas kapitalla investisiyalar isə 1,8 dəfə azalmışdır.

İqtisadiyyatın inkişafında nəqliyyatı yalnız bir sahə kimi qiymətləndirmək düzgün olmaz. Nəqliyyat təsərrüfatının idarə edilməsində, sərnişin və yük daşımalarında, həmçinin insanların həyat fəaliyyətində mövcud olan şəraiti yaxşılaşdıran sahələrarası sistemdir. Davamlı inkişaf edən nəqliyyat mal və xidmətlərin sərbəst mübadiləsinin, iqtisadi sahədə bütövlüyün, sərbəst iqtisadi fəaliyyətin, rəqabətin və həmçinin əhalinin həyat şəraitinin yüksəldilməsinin təminatıdır. Nəqliyyat vasitələrinin köməyi ilə məhsulların istehsal və mübadiləsinin normal prosesi təmin edilir. Ölkə iqtisadiyyatına təsirdə nəqliyyat və eləcə də qeyri-nəqliyyat sektorunun mühüm rolu vardır. ÜDM-in formalaşmasında nəqliyyat xidmətlərinin həcmindəki dəyişikliklər əsaslı təsirə malikdir. Cədvəl 1.3-də Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin nəqliyyat və qeyri-nəqliyyat sektorunda daşınan yüklərə aid statistik göstəriciləri verilmişdir.

Cədvəl 1.3

Nəqliyyat və eləcə də qeyri-nəqliyyat sektorunda yük dövriyyələri, əvvəlki ilə nisbətdə %-lə

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Cəmi	94,8	99,7	102,1	104,8	99,8	97,9
Nəqliyyat sektoru	93,9	98,6	100,8	102,8	99,3	97,9
Dəmir yolu	95,2	104,8	96,9	93,8	84,3	83,7
Dəniz	106,8	97,7	91,6	89,1	71,3	102,3
Hava	161,3	159,5	124,2	108,7	121,1	117,5
Boru kəməri	90,4	95,8	100,8	105,3	100,8	97,7
neft kəməri	90,2	95,6	100,3	104,7	100,9	97,5
qaz kəməri	94,4	102,8	111,6	112,5	99,98	100,4
Avtomobil	109,2	107,8	106,2	102,9	107,1	102,9
Qeyri-nəqliyyat sektoru	92,9	102,8	108,1	101,1	99,4	98,5
Dəmir yolu	90,2	91,9	89,7	100,1	98,5	98,4
Neft kəməri	92,6	103,7	109,9	101,6	99,3	98,8
Avtomobil	105,2	105,0	105,1	105,0	106,0	103,6

Cədvəl 1.3-ü təhlil etdikdə, yük daşınmasında nəqliyyat sektoru üzrə ən ciddi artım 2014, qeyri-nəqliyyat sektorunda isə 2013-cü ildə baş vermişdir.

Cədvəl 1.4-də isə Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin nəqliyyatda daşınmalardan əldə edilən gəlirlərin statistik göstəriciləri verilmişdir.

Cədvəl 1.4

Nəqliyyat sektorundakı daşınmalardan əldə edilən gəlirlər, min manatla

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Cəmi	3,283,600	3,341,801	3,508,771	3,678,121	4,005,563	4,780,685
Dəmir yolu	196,684	201,854	223,314	236,304	232,076	262,434
Dəniz	109,711	114,581	97,902	102,340	93,991	160,097
Hava	557,912	617,870	779,845	837,822	828,058	1,053,951
Boru kəməri	1,605,902	1,535,007	1,448,864	1,439,108	1,679,771	2,047,005
neft kəməri	1,444,548	1,359,305	1,249,235	1,195,643	1,325,904	1,515,831
qaz kəməri	161,351	175,701	199,632	243,464	353,866	531,175
Avtomobil	784,627	831,683	916,045	1,020,031	1,128,663	1,214,9347
Metro	28,769	40,808	42,805	42,519	43,004	42,263

Cədvəl 1.4-ə nəzər yetirdikdə 2016-cı ildə 2011-ci ilə nisbətə nəqliyyat sektorunda yük daşımalarından əldə edilən gəlirlərin təqribən 1,45 dəfə artdığını görürük. Ayrı-ayrı nəqliyyat vasitələri üzrə yük daşımadan əldə edilən gəlirlərin təhlili aparıldıqda ən yüksək gəlir göstəricisi 3,29 dəfəlik artımı ilə qaz kəməri vasitəsilə yük daşınmada müşahidə edilmişdir.

Xidmət sferasının inkişafında nəqliyyatın rolunu qiymətləndirərkən sərnişin daşımalarının əhəmiyyətini də xüsusilə vurğulamaq lazımdır. Sərnişin daşımalarda əldə edilən gəlirlər sərnişinlərin müxtəlif nəqliyyat vasitələrindən istifadə etmək üçün müəssisələrə ödədikləri gediş haqqları nəticəsində yaranır.

Sərnişin daşınmasının həcmi nəzərdə tutan göstəriciyə sərnişin dövriyyəsi deyilir. Sərnişin dövriyyəsi 1 km-də daşınan sərnişinlərin sayı ilə ölçülür. Bu göstərici sayəsində hansı nəqliyyat vasitələrinin sərnişinlərin daşınmasında daha

çox istifadə edildiyini müəyyən etmək mümkündür. Onu da xüsusilə vurğulamaq lazımdır ki, sərnəşin dövriyyəsi hesablanarkən daşınan yük miqdarı heç bir əhəmiyyət kəsb etmir.

Cədvəl 1.5

Nəqliyyat sektorundakı sərnəşin dövriyyələri, əvvəlki ilə nisbətə %-lə

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Cəmi	109,1	109,7	108,8	105,8	104,3	102,5
Dəmir yolu	72,1	89,6	103,1	100,4	80,8	90,6
Dəniz	175,1	85,6	83,4	100,3	60,1	3,1
Hava	130,5	117,5	104,3	113,2	114,5	106,4
Tramvay	-	-	-	-	-	-
Trolleybus	-	-	-	-	-	-
Metro	100,9	107,3	113,2	106,3	103,1	98,1
Avtomobil	109,9	109,8	109,3	105,2	103,7	102,6
avtobus	1010	109,8	109,3	105,3	103,6	102,6
taksi	111,8	111,4	111,2	106,3	105,8	103,2

ARDSK-nin göstəriciləri əsasında tərtib edilən cədvəl 1.5-dən göründüyü kimi sərnəşin dövriyyəsində ən böyük artım 2012-ci ildə baş vermişdir və bu zaman ayrı-ayrı nəqliyyat vasitələri arasında ən yüksək artım hava nəqliyyatında müşahidə edilmişdir.

Son illərdə artan sərnəşin daşımaları ilə Azərbaycan xüsusilə MDB ölkələri arasında mühüm yüksəlişə sahib olmuşdur. Sərnəşin daşımalarında baş verən bu artım müəyyən dərəcədə iqtisadiyyatda baş verən artımdan da xəbər verir. Bu artımda əsas rolu dövlətin nəqliyyat sektoruna xüsusi diqqət ayırması, əsaslı investisiyaların qoyuluşu, eləcə də həyata keçirilən bir sıra radikal müsbət dəyişikliklər təşkil edir.

Bu baxımdan 2011-2016-cı illər arasında sərnəşin daşımaları üzrə MDB ölkələri arasındakı statistikanı cədvəl 1.6-da göstərildiyi kimi təsnifləşdirə bilərik.

Nəqliyyat sektorundakı sərnişin daşınmaları, milyon sərnişinlə

Ölkələr	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Azərbaycan	1492	1617	1746	1828	1892	1930
Belarus	2439	2453	2451	2255	2094	1971
Ermənistan	249	246	238	223	208	203
Qazaxıstan	16647	18485	20004	21281	21839	22338
Qırğızıstan	577	604	618	638	654	683
Moldova	247	241	242	238	245	249
Özbəkistan	6377	6705	6989	7335	7589	7875
Rusiya	21913	21370	19652	19558	19122	18690
Tacikistan	474	477	516	538	566	574
Ukrayna	6980	6813	6623	5902	5167	4854

Yuxarıdakı cədvəldən də görüldüyü kimi Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin göstəricilərinə əsasən ölkəmiz 2016-cı ildə MDB ölkələri üzrə sərnişin daşımalarında 6-cı yerdə qərarlaşıb.

Ölkədə nəqliyyatın inkişaf səviyyəsi müəyyən dərəcədə sivilizasiyanın inkişafının göstəricisidir desək, yanılmarıq. Nəqliyyat iqtisadiyyatın bir çox sahəsi ilə bilavasitə əlaqədardır. Nəqliyyat əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsini təmin etməklə birlikdə yüklərin daşınması və onların lazımi ünvanlara çatdırılması üçün zəruri olan vaxtı azaltmaqla iqtisadiyyatın inkişafına təsir edən əhəmiyyətli amil kimi çıxış edir. Demək olar ki, dünyada baş verən bütün qloballaşma proseslərində nəqliyyat ölkəmiz üçün milli sərvətlərin səmərəli istifadəsi və dünya iqtisadi sisteminə inteqrasiya olunmağımızda mühüm rol oynayır. Yuxarıda göstərilən istiqamətlərin əhəmiyyəti baxımından nəqliyyat infrastrukturunun inkişafı olduqca vacib məsələlərdəndir.

Keçmiş dövrlərə baxdığımız zaman da nəqliyyatın ölkəmiz üçün əhəmiyyətli rol oynadığını qeyd etmək olar. Müasir dövrdə isə ölkəmizdə daha dinamik həyat tərzini formalaşmağa başlamışdır. İqtisadiyyatda bazar mexanizmlərinin və cəmiyyətdə demokratik prinsiplərin inkişafı hüquqi və fiziki

şəxslərin(müştərilərin) nəqliyyat xidmətlərindən istifadə imkanlarını genişləndirir. Nəqliyyat iqtisadiyyatın digər sahələri arasında universal əlaqələndirici kimi bir xüsusiyyətə malikdir.

Cədvəl 1.7

Nəqliyyat sektorundakı işçilərin orta illik sayları, nəfərlə

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Cəmi	113,368	117,276	122,265	120,220	127,266	123,798
Hüquqi şəxslər üzrə nəqliyyat müəssisələri	65,118	69,254	74,315	72,135	76,777	71,723
Dəmir yolu	11,560	11,336	11,874	11,761	11,784	7,244
Metro	4,663	4,798	4,860	4,789	4,950	5,025
Tramvay	-	-	-	-	-	-
Trolleybus	-	-	-	-	-	-
Avtomobil	16,497	17,789	18,467	15,188	21,908	21,680
avtobus	8,458	8,264	8,278	7,608	9,568	9,306
taksi	419	855	374	435	429	359
yük	7,620	8,670	9,815	7,145	11,911	12,015
Boru kəməri	3,588	3,675	3,768	3,905	3,766	3,365
qaz kəməri	2,597	2,808	2,863	2,798	2,927	2,409
neft kəməri	992	868	906	1,108	838	957
Dəniz	9,452	10,460	9,667	8,293	6,847	6,786
Hava	5,297	5 437	11 029*	12,083	12,451	12,150
Anbar təsərrüfatı, yardımçı nəqliyyat fəaliyyəti	8,313	9,993	8 847*	10,093	8,749	9,138
Poçt fəaliyyəti	5,749	5,767	5,804	6,024	6,324	6,333
Fərdi sahibkarlar - muzzdlu işçilər	48,250	48,022	47,950	48,085	50,489	52,075

Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin göstəriciləri əsasında tərtib edilmiş cədvəl 1.7-i təhlil etdikdə aydın olur ki, 2016-cı ildə 2011-ci ilə nisbətə nəqliyyat sektorunda çalışan işçilərin sayı 1,09 dəfə artmışdır. Burada ən böyük artım hava nəqliyyatında müşahidə edilmişdir. Belə ki, görüldüyü

kimi 2016-cı ildə 2011-ci ilə nisbətə hava nəqliyyatında çalışan işçilərin sayı 2,29 dəfə artmışdır.

Qloballaşan dünyada Azərbaycanın xarici ticarətinin inkişafı və dünya iqtisadiyyatının müasir tələblərinə cavab verə bilməsi nəqliyyat infrastrukturunun müasir standartlara cavab verə biləcək şəkildə yenidənqurulmasını, tranzit daşımlar sahəsində ölkənin potensialının reallaşdırılmasını, nəqliyyat xidmətlərinin ixrac imkanlarının genişləndirilməsini və yerli nəqliyyat şirkətlərinin rəqabət qabiliyyətinin artırılmasını tələb edir.

Milli iqtisadiyyatın aparıcı sahələrindən biri olan nəqliyyat sistemi həm ölkədə iqtisadi təhlükəsizliyinin etibarlı təminatı, həm də ümumdaxili məhsulun formalaşmasında (ÜDM-in) əhəmiyyətli rola malikdir. Dünya Bankının bir sıra qiymətləndirmələrinə əsasən nəqliyyat sektoru dünya üzrə cəmi ÜDM-nin 3-5 %-ni formalaşdırır ki, bunun da bir hissəsini dövlət investisiyaları təşkil edir. Cədvəl 1.8-də 2011-2016-cı illər ərzində nəqliyyata yönəldilmiş investisiyaların statistik göstəriciləri verilmişdir.

Cədvəl 1.8

Nəqliyyatda yönəldilən investisiyalar, milyon manatla

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Cəmi	2 508,3	2 620,3	3 559,3	2,432,1	2,196,3	1,391,2
Boru kəməri və yerüstü nəqliyyatının fəaliyyəti	484,6	611,6	677,3	417,2	554,1	346,8
Dəmir yolu nəqliyyatı	3,1	2,9	5,9	4,3	1,7	1,9
Digər quruyol nəqliyyatı	228	443,3	453,1	359,2	237,6	194,1
Boru kəməri	263,5	175,5	218,4	53,7	313,8	149,9
Su nəqliyyatı	83,6	67,4	9,8	142,7	112,8	53,2
Hava nəqliyyatı	180,5	280,6	281,8	82,3	397,3	10,3

ARDSK-nın göstəriciləri əsasında tərtib edilmiş cədvəl 1.8-dən də göründüyü kimi nəqliyyata yönəldilmiş investisiyaların həcmində ən böyük artım 2013-cü ildə baş vermişdir.

Nəqliyyat sektorunun dövlət tərəfindən inkişaf etdirilməsinə yönəldilən tədbirlər iqtisadiyyatda bu sahənin rolunu daha da əhəmiyyətli hala gətirəcək. Müasir dövrdə Azərbaycanda iqtisadiyyatının inkişafında vacib rol oynayan nəqliyyat layihələrindən biri də məhz Bakı Beynəlxalq Dəniz Ticarəti limanının istifadəsinin reallaşmasıdır. Xəzər hövzəsi ölkələrinin, Qazaxıstanın, Rusiya Federasiyasının və İran İslam Respublikasının dəniz ticarəti limanları sırasında yükaşıma qabiliyyətinə və müasirliyinə görə BBDT limanı ilk sıralardadır. Ümumilikdə nəqliyyat sektorunun inkişaf etdirilməsi, Qədim “İpək yolunun” bərpası, BBDT limanının istifadə verilmiş olması, Bakı-Tbilisi-Qars yolunun (dəmir yolu layihəsi) çəkilişinin başa çatdırılması, bütövlükdə Neft və qaz boru kəməri şəbəkələrinin genişləndirilməsi, TANAP və TAP qaz kəmərlərinin çəkilişi, Azərbaycanın Asiya və Avropanı birləşdirən nəqliyyat dəhlizi rolunu oynaması nəqliyyat sektorunun ÜDM-də payını artırmaqla birlikdə ümumi iqtisadi inkişafı daha da sürətləndirəcək.

Azərbaycanın nəqliyyat sektorunda baş verən müsbət dəyişikliklərin əsası, xüsusi vurğulamaq lazımdır ki, Ümummilli lider Heydər Əliyevin təşəbbüsləri ilə 1998-ci ilin sentyabrında baş tutmuş Beynəlxalq Konfransla qoyulmuşdur. Bu konfrans Bakıda keçirilmiş və qədim “İpək yolu”nun bərpasına həsr edilmişdir.

Qazaxıstan və bir sıra Orta Asiya respublikalarından sonra “İpək Yolu” layihəsindən ən çox gözləntisi olan dövlət Azərbaycandır. Bunun ən böyük səbəbi isə əlverişli coğrafi mövqeyimiz və bu layihədə həlledici rollardan birini oynamasıdır.

Xidmət sahələrinin bütün dünyada aparıcı mövqe qazandığı, ÜDM-dəki payının get-gedə artdığı bir dövrdə nəqliyyat sektoru və eləcə də nəqliyyat-tranzit xidmətləri daim diqqət mərkəzində saxlanmalı, bu sahənin daha çox gəlir gətirə

bilməsi üçün mümkün imkanlar araşdırılıb ortaya çıxarılmalıdır. Başqa sözlə desək, dövlətin müvafiq sahə üzrə həyata keçirdiyi bir sıra islahatlara paralel olaraq ölkəmizin nəqliyyat-tranzit potensialından istifadənin səmərəliliyinin artırılması, müasir tələblərə cavab verən milli özəl daşıma şirkətlərinin yaradılması, xarici şirkətlərlə rəqabətin gücləndirilməsi və atılacaq bir sıra stimullaşdırıcı addımlar əsas vəzifələr kimi qəbul edilməlidir.

1.2. Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatı və onların qiymətləndirilməsi metodikası.

Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotunun düzgün təşkil edilməsi məqsədilə onların təsnifatının doğru aparılması mühasibat uçotu baxımından olduqca vacib məsələlərdəndir. Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin təsnifatından öncə nəqliyyatın özünün təsnifatının aparılması və həmin təsnifata uyğun uzunmüddətli aktivlərin təsnifləşdirilməsi daha məqsədəuyğun olardı. Ümumiyyətlə nəqliyyat dedikdə, onun aşağıdakı növləri təsnifləşdirilir:

- dəmir yolu nəqliyyatı;
- avtomobil nəqliyyatı;
- su nəqliyyatı;
- hava nəqliyyatı;
- araba nəqliyyatı;
- boru-kəmərlər nəqliyyatı və s.

Avtomobil nəqliyyatına aid uzunmüddətli aktivlər:

- minik avtomobilləri;
- yük avtomobilləri;
- avtobuslar;
- yük qoşquları;
- xüsusi texnikalar;
- motosikletlər, mopedlər və s.

Hava nəqliyyatına aid uzunmüddətli aktivlər:

- təyyarələr
- vertolyotlar

Dəmiryolu nəqliyyatına aid olan uzunmüddətli aktivlər:

- vaqonlar və yarımvaqonlar;
- lokomotivlər;
- sisternlər;
- komplektləşdirici hissələr;
- funikulyorlar;
- asma kanatlar və s.

Nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotu və hesabatının təşkilində onların düzgün qiymətləndirilməsi ən azı aktivlərin elmi mahiyyətinin açılması qədər əhəmiyyətli məsələlərdəndir. Bununla birlikdə aktivlərin iqtisadi məzmunu ilə onların təsnifatının bir-birindən təcrid olunmuş şəkildə öyrənilməsi həm elmi, həm də nəzəri baxımdan səmərəli üsul hesab edilmir. Əksinə, uzunmüddətli aktivlərin düzgün təsnifatının aparılması onların hesabatının və uçotunun metodoloji təməllərini müəyyən etməyə, bir sıra mühüm məsələlərin məqsədyönlü şəkildə həllinə şərait yaradır.

Əksər iqtisadi ədəbiyyatlarda uzunmüddətli aktivlərin qiymətləndirilməsi və onların təsnifatı kimi məsələlər geniş tədqiqat obyektidir. Uzunmüddətli aktivlərin uçot və hesabatda əks etdirilməsi onların müəyyən ardıcılıqla sistemləşdirilməsini və qruplaşdırılmasını tələb edir.

Aktivlərin qiymətləndirilməsi üçün aşağıda qeyd edilən qiymətləndirmə əsaslarından istifadə edilə bilər:

İlkin dəyər - İlkin dəyər əsasında aktivlərin qiymətləndirilməsi aktivin əldə olunması zamanı pul vəsaitləri və yaxud da pul vəsaitləri ekvivalentlərinin ödənilmiş olan məbləği, yaxud da verilmiş əvəzləşdirmənin - buraxılan kapital

alətlərinin, qəbul edilmiş öhdəliklərin, mübadiləyə verilən qeyri-monetar aktivlərin ədalətli dəyərləri ilə qiymətləndirilməsi;

Cari dəyər - Analoji aktivlərin hazırda əldə edilməsi üçün verilməli (ödənməli) olan pul vəsaiti, yaxud da pul vəsaiti ekvivalentlərinin diskontlaşdırılmış(nominal) məbləği ilə qiymətləndirilməsi;

Ədalətli dəyər – aktivin yaxşı, müstəqil məlumatlandırılmış və belə əməliyyatı həyata keçirməyə maraqlı tərəflər arasındakı mübadilənin nəticəsi olaraq əldə oluna biləcək məbləğ ilə qiymətləndirilməsi;

Diskontlaşdırılmış dəyər – adi iş şəraitində təşkilatın aktivdən istifadə edərək əldə etməyi gözlədiyi pul vəsaiti (xalis) daxilolmalarının hazırkı məbləği ilə qiymətləndirilməsi;

Mümkün satış dəyəri – adi iş şəraitində təşkilatın aktivin satışından əldə edə biləcəyi pul vəsaiti və yaxud da pul vəsaiti ekvivalentlərinin məbləğləri ilə qiymətləndirilməsi;

Qeyd etmək lazımdır ki, mülkiyyətçilər gec və ya tez öz avtomobillərinin peşəkar şəkildə qiymətləndirilməsi zəruriliyi ilə üzləşirlər. Avtomobillərin tez və etibarlı satışı onların bazar dəyəri ilə reallaşdırılması sayəsində həyata keçirilir ki, məhz bunun üçün də avtomobillərin dəyəri qiymətləndirilməlidir. Avtomobillərin qiymətləndirilməsində səhvə yol verməmək olduqca çətin məsələlərdən hesab edilir. Buna görə də ən yaxşı çıxış yollarından biri peşəkar qiymətləndiricilərə müraciət etməkdir.

Fiziki şəxslər üçün avtomobillərin qiymətinin müəyyən edilməsində aşağıdakı sənədlər tələb edilir:

- qiymətləndirilən avtomobillərin siyahısı (sayı 1-dən çox olarsa);
- avtomobilin qaçışı;
- avtomobilin buraxıldığı il;
- nəqliyyat vasitəsinin pasportu;

Hüquqi şəxslər üçün isə əlavə olaraq aşağıdakılar tələb edilir:

- avtomobilin məxsus olduğu təşkilatın qeydiyyatı barədə şəhadətnamənin surəti;
- qiymətləndirilən avtomobil təşkilatın balansında olarsa avtomobilin ilkin dəyəri, qalıq balans dəyəri;
- avtomobilin aid olduğu təşkilatın baş direktoru barədə məlumatlar (ad, soyad, atasının adı);

Gəmilərin qiymətləndirilməsi – praktiki olaraq dünyadakı donanmalar borc vəsaitləri vasitəsilə alınır və qurulur. Bu səbəbdən də kreditorlar girov qoyanların malik olduqları bütün əmlakın qiymətləndirilməsi məsələsinə çox ciddi yanaşırlar.

Təyyarənin qiymətləndirilməsi – real bazar dəyəri müəyyən edilərək aparılır. Çox az hallarda girov məqsədi ilə onun qiymətləndirilməsi aparılır.

Vertolyotun qiymətləndirilməsi – bazar dəyəri ilə müəyyən olunur, lakin burada bəzi müstəsna hallar da olur. Belə ki, vaxt qıtlığı şəraitində onun reallaşdırılmasının aparılacağı müəyyən olarsa, onun məhdud reallaşdırma dəyəri müəyyənləşdirilir.

Dəmir yolunda hərəkətli tərkib hissələrinin qiymətləndirilməsi – sistenlərin, lokomotivlərin, vaqonların komplektləşdirici hissələrin qiymətləndirilməsi və s. nəzərdə tutur.

Bu tərkib hissələrində istər mənəvi, istərsə də fiziki aşınma yüksək olur, bu da nəticə etibarilə onların qiymətləndirilməsində ciddi çətinliklər törədir. Sözügedən tərkib hissələri hər hansı əmlak kompleksinin tərkibində olmasa belə gəlir gətirə bilər. Bu səbəbdən də vaqonların qiymətləndirilməsində əsaslı cəhətlərdən biri də gəlir yanaşmasının tətbiq edilməsidir.

1.3. Uzunmüddətli aktivlərin uçotu və təhlilinin ümumi prinsipləri.

Aktivlərin, eləcə də uzunmüddətli aktivlərin uçotu, təhlili, mühasibat uçotu ilə iqtisadi təhlilin qəbul edilmiş bir sıra əsas prinsipləri əsasında aparılır. Uzunmüddətli aktivlər dedikdə, 1 ildən artıq istifadə müddətinə malik olan, fiziki forması olan və gələcək dövrlərdə iqtisadi faydanın əldə edilməsi gözlənilən aktivlər nəzərdə tutulur. Uzunmüddətli aktivlərə qeyri-maddi aktivlər, torpaq, tikili və avadanlıqlar, sair uzunmüddətli aktivlər, uzunmüddətli debitor borcları, bioloji aktivlər və s. aiddir. Uzunmüddətli aktivlərin uçotda əks etdirilməsi üçün hər bir element üzrə hesablar planında müvafiq hesablar mövcuddur.

Mühasibat uçotunda uzunmüddətli aktivlərin əks etdirilməsi üçün hər bir element üzrə hesablar planında müvafiq hesablar mövcuddur. “Qeyri-maddi aktivlər” mühasibat balansının 10-cu maddəsindədir. Qeyri-maddi aktivlər fiziki əsaslara malik olmasalar da, sahibkarın hüquq və imtiyazları əsasında dəyər yarada bilən dövrüyyədənkənar aktivlərdir. Qeyri-maddi aktivləri uçotu zamanı aşağıdakı hesablardan istifadə edilir:

101 №-li hesab “Qeyri-maddi aktivlər - dəyər”;

102 №-li hesab “Qeyri-maddi aktivlər - amortizasiya”;

103 №-li hesab “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”;

Qeyri-maddi aktivlərin daxil olması 101 №-li hesabın debetində, onların balansdan silinməsi isə kreditində əks olunur. Burada silinən köhnəlmə məbləğləri 102 №-li hesabın debetində, hesablanmış olan köhnəlmə məbləğləri isə 102 №-li hesabın kreditində qeyd olunur. Onu da vurğulamaq lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlərin müxtəlif növləri üzrə müəyyən analitik hesablardan və subhesablardan da istifadə edilir. Bunlar aşağıdakılardır:

101-1 №-li “Elmi-tədqiqat, təcrübə konstruktor işləri”;

101-2 №-li “Qudvil – dəyər”;

101-3 №-li “Proqram təminatı – dəyər”;

101-4 №-li “Patentlər – dəyər” və s.

Mühasibat balansında 11-ci maddə “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlanır. Bu maddədə isə fiziki əsası olan maddi aktivlər əks olunur. İcarəyə götürülmüş və ya müəssisəyə məxsus torpaq, tikili və avadanlıqların hərəkətini ümumiləşdirmək üçün aşağıdakı hesablardan istifadə edilir:

111 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlar - dəyər”;

112 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – amortizasiya”;

113 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”.

Burada vəsaitin daxil və xaric olması zamanı müvafiq olaraq hesabın debeti və eləcə də krediti üzrə yazılışlar aparılır. Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunda da qeyri-maddi aktivlərdə olduğu kimi bir sıra analitik hesablardan və subhesablardan istifadə edilir. Bunlara misal olaraq, 111-1 №-li “Torpaq”, 111-2 №-li “Tikililər”, 111-3 №-li “Maşın və avadanlıqlar”, 111-4 №-li “Nəqliyyat vasitələri”, 111-5 №-li “Digər torpaq, tikili və avadanlıqlar” və s. göstərmək olar.

Uzunmüddətli aktivlər hesab edilən torpaq, tikili və avadanlıqlar demək olar ki, bütün uzunmüddətli aktivləri əhatə etdiyi üçün, hər bir müəssisənin müəyyən növdə torpaq, tikili və avadanlığa malik olacağı qeyd edilə bilər.

Uzunmüddətli aktivlərin müəssisəyə daxil olması, onların hesablar planında torpaq, tikili və avadanlıqlar hesabında uçota alınması zamanı müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Mühasiblərin bir qismi uzunmüddətli aktivləri onların alındığı, yəni malalan tərəfindən təhvilalma yerindən asılı olmadan vəkalətnamə vasitəsilə etibarlı nümayəndəyə təhvil verildiyi an, bir qismi isə aktivlərin müəssisəyə gətirildikdən və eləcə də istifadəyə verildikdən sonra 111 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar-dəyər” hesabında uçota almağı uyğun hesab edirlər.

7 №-li MMUS-un 10-cu maddəsinə görə, aktivlər ilə əlaqədar müəssisəyə gələcək iqtisadi səmərənin axını ehtimal edildikdə və bununla birlikdə obyektin dəyərinin etibarlı əsaslarla qiymətləndirilməsi mümkün olduqda həmin aktivlər torpaq, tikili və avadanlıqlara aid obyektlər kimi tanınır. Standartın 9-cu maddəsində qeyd edilmişdir ki, hazırlanmaqda və ya tikilməkdə olan bütün torpaq, tikili və avadanlıqlar hazırlıq və tikinti işləri başa çatana qədər torpaq, maşın və avadanlıqlar, binalar, nəqliyyat vasitələri və s. kimi torpaq, tikili və avadanlıqara aid müvafiq siniflərdən birinə daxil edilməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, torpaq, tikili və avadanlıqlar müxtəlif formalarda təsərrüfata daxil ola bilər. Misal olaraq sahibkarlardan, ictimai fondlardan, bu və ya digər təşkilatlardan əvəzsiz icarəyə götürülmüş vəsaitləri, torpaq, tikili və avadanlıqların quraşdırılması və ya tikilməsini, onların satın alınmasını və s. göstərmək olar. Göründüyü kimi, torpaq tikili və avadanlıqların təsərrüfata daxilolma mənbələri müxtəlifdir. Bu müxtəliflik özünü torpaq, tikili və avadanlıqların sənədləşdirilməsində də göstərir. Nümunə olaraq, alqı-satqı yolu ilə təsərrüfata torpaq, tikili və avadanlıqlar daxil olduqda, bu zaman mövcud bazar qiymətləri ilə alqı-satqı aktında qeyd edilmiş qiymətlər müqayisə edilməlidir. Bu zaman kəskin fərqlər müşahidə edilərsə, bunun səbəbləri araşdırılmalıdır. Çünki təcrübələr göstərir ki, bu vasitə ilə bir çox mənimsəmə hallarına yol verilir. Digər tərəfdən tikilmə yolu ilə torpaq, tikili və avadanlıqlar təsərrüfata daxil olduqda, bəzi prinsipial məsələlər nəzərdən keçirilərək qiymətləndirilir. Bu zaman onların faktiki və smeta dəyərləri müqayisə edilir, kənarlaşmalar olduğu təqdirdə onları səbəbləri araşdırılır. Torpaq, tikili və avadanlıqlar bağışlanma, əvəzsiz və ya icarə yolu ilə də təsərrüfata daxil ola bilər.

Tikilmə yolu torpaq, tikili və avadanlıqlar təsərrüfata daxil olduqda qəbul-təhvil aktı ilə rəsmiləşdirilirlər. Mövcud qaydalara əsasən hər bir obyekt üçün qəbul-təhvil aktı tərtib edilir. Tərtib edilmiş aktda obyektin istifadəyə verildiyi tarix, texniki göstəricilərə uyğunluğu, xarakteristikası və s. göstərilir. Tərtib edilmiş aktla birlikdə ona əlavə edilən istehsal-texniki sənədlər inventar kartı

açmaq və torpaq, tikili və avadanlıq kimi mədaxil edilməsi üçün mühasibatlığa təqdim edilir. İnventar kartlar torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri üzrə uçotun təşkil edilməsi üçün açılır. Bu kartda obyektin əsas göstəriciləri, inventar nömrəsi, amortizasiya norması, ilkin dəyəri və s. göstərilir. İnventar kartı vasitəsilə müəssisələrin mühasibatlığında daxil olmuş və eləcə də çıxarılmış torpaq, tikili və avadanlıqların hərəkətinin (qruplar üzrə) uçotu aparılır.

111 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar-dəyər” hesabında torpaq, tikili və avadanlıqların sintetik uçotu aparılır. Onların köhnəlməsi isə 112 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar-amortizasiya” hesabında uçota alınmalıdır.

Əsas vəsaitlər 111 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” hesabında ilk dəyərləri ilə uçota alınırırlar. Obyektlər üzrə həmin dəyərlər aşağıdakı qaydada müəyyən olunur:

- müəssisəyə təsisçilər tərəfindən nizamnamə kapitalı kimi qoyulmuş obyektlər üçün tərəflər arasındakı müqavilə qiyməti ilə;
- müəssisədə hazırlanmış, həmçinin başqa şəxslər və müəssisələr tərəfindən pul müqabilində alınmış obyektlərə görə quraşdırma və daşınma üzrə xərclər daxil edilməklə alınmış, yaxud quraşdırılmış obyektlərə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;
- maddi yardım formasında dövlət orqanlarından, digər şəxslərdən və müəssisələrdən isə əvəzsiz olaraq alınmış obyektlərə görə qəbul-təhvil sənədlərində qeyd edilmiş məlumatlar üzrə yaxud ekspert yolu ilə müəyyən edilmiş dəyərlə;

Əsas vəsaitlər təsərrüfat fəaliyyətində bu və ya digər səbəblərə görə təsərrüfatdan çıxdaş edilir: müəyyən səbəblərə görə başqa təsərrüfatlara əvəzsiz verilə bilər; istifadə edilməyən və ya artıq olan əsas vəsaitlər digər təsərrüfatlara verilə bilər; əsas vəsaitlər təbii fəlakətlər nəticəsində məhv ola bilər; modernləşdirmə və yenidən təchiz edilmə ilə bağlı inventar obyektlərinin müəyyən hissəsi ləğv edilə bilər.

Təsərrüfatdan çıxarılma zamanı torpaq, tikili və avadanlıqlara daxil olan obyektlər: binalar, maşınlar, qurğular, nəqliyyat vasitələri, avadanlıqlar və s. əsas vəsaitlərə daxil edilən digər əmlakların silinməsi haqqında qaydaya uyğun halda balansdan silinir.

7 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı Milli Mühəsibat Uçotu Standartının 55-ci maddəsinə əsasən aktiv silindikdə və ya onun satışından və ya istifadəsindən gələcək iqtisadi səmərənin əldə olunması ehtimalı olmadıqda həmin obyektlərin balans dəyərlərinin tanınması dayandırılır. Bunun nəticəsində yaranan itki və ya qazanc mənfəət və zərər hesabatında əks olunmalıdır.

Cədvəl 1.9-da torpaq, tikili və avadanlıqların uçotu zamanı istifadə edilən bir sıra mühəsibat yazılışları göstərilmişdir.

Cədvəl 1.9

**Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunda istifadə edilən bir sıra
mühəsibat yazılışları**

DT	KT	Əməliyyatın məzmunu
111	113	Torpaq, tikili və avadanlıqlar istismara verildikdə
111	302	Torpaq, tikili və avadanlıqlar nizamnamə kapitalı üçün mədaxil edildikdə
113	244	Torpaq, tikili və avadanlıqlar təhtəlhəsab şəxsdən alındıqda
113	531	Torpaq, tikili və avadanlıqlar alındıqda
202	112	Əsas istehsalda istifadə edilən torpaq, tikili və avadanlıqlara amortizasiya hesablandıqda
241	531	ƏDV əks etdirilir
302	301	Nizamnamə kapitalı əks etdirildikdə
521	241	ƏDV əvəzləşdirilib
531	223	ƏDV hesablaşma hesabından ödənilib
531	223	Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri hesablaşma hesabından ödənilib

Qeyd edilənlərdən belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, yeni hesablar planına və eləcə də onun tətbiqinə uyğun ikili mühəsibat yazılışları olmadığı üçün, cədvəldə

göstərilmiş mühasibat yazılışları əənəvi hesablar planına uyğun şəkildə tərtib edilir. Bu isə nəticə etibarilə təsərrüfat subyektlərində məzmun baxımından eyni olan təsərrüfat əməliyyatlarının bir sıra müxtəlif mühasibat yazılışları ilə əks etdirilməsi üçün şərait yaradır və əsas məqamlardan biri olan maliyyə-mühasibat hesabatlarının düzgün-dəqiq şəkildə tərtib edilməsinə maneçilik yaradır.

Müəssisələrdə torpaq, tikili və avadanlıqların 111 №-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” hesabında uçota alınmasını nəzərdə tutan bir sıra sənədləşmə prosedurlarının həyata keçirilməsinə nail olunması vacib məsələlərdəndir. Əsas vəsaitlər hər hansı bir müəssisəyə daxil olur, quraşdırılır, istismara vəziyyətinə gətirilir və istismara verilir. Burda müxtəlif təsərrüfat əməliyyatları baş verir. Təsərrüfat əməliyyatlarına nəzarət edilməsi və hər bir informasiyanın işlənilməsi müəssisənin uçot siyasətində əks olunmalıdır və həmin əməliyyatlar əlaqədar sənəd dövriyyəsinə diqqətlə yanaşılmalıdır.

Mühasibat balansında 12-ci maddə “Daşınmaz əmlaka investisiyalar” adlanır. Mühasibat uçotunda daşınmaz əmlaka investisiyaları əks etdirmək üçün aşağıdakı hesablardan istifadə edilir:

- 121 №-li hesab “Daşınmaz əmlaka investisiyalar – dəyər”;
- 122 №-li hesab “Daşınmaz əmlaka investisiyalar - amortizasiya”.

Bu hesablardan əlavə analitik uçotda 121-1 №-li “Torpaq - dəyər”, 121-2 №-li “Bina - dəyər” kimi subhesablardan da istifadə edilir.

Ümumilikdə mühasibat uçotunda uzunmüddətli aktivlərlə bağlı verilmiş informasiyalar o vaxt yerində hesab edilə bilər ki, həmin informasiya istifadəçilərin verəcəyi iqtisadi qərarlara təsir edir, indiki, keçmiş və ya gələcək hadisələri qiymətləndirməyə şərait yaradır. Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı verilmiş informasiyanın faydalı olub-olmaması bilavasitə onun etibarlılığından asılıdır. Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı verilmiş informasiya əhəmiyyətli səhvlər və təhriflər olmadığı halda dürüst hesab edilə bilər. Bundan əlavə informasiyanın dürüst olması, onun müqayisə edilə bilməsi və neytral olması ilə xarakterizə edilir.

Uzunmüddətli aktivlərlə bağlı verilmiş informasiyalar yerində ola bilər, lakin bununla birlikdə o qədər qeyri-dürüst ola bilər ki, həmin informasiyanın mühasibat uçotunda tanınması əhəmiyyətli səhvlərə yol açar. Məsələn, mühasibat balansı kapital aktivlər kimi elementlərlə birlikdə, öhdəliklərin də dəyişməsinə səbəb olan faktları və hadisələri dürüst şəkildə əks etdirməlidir. Əks təqdirdə müəssisənin likvidliyini, ödəmə qabiliyyətini, maliyyə vəziyyətini xarakterizə edən göstəricilər təhrif edilmiş olacaq. Bu da məlumdur ki, uzunmüddətli aktivlərlə bağlı faktların və hadisələrin uçotu aparılarkən, ilk növbədən onların iqtisadi məzmunu, mahiyyəti daha çox ön planda tutulmalıdır.

Uzunmüddətli aktivlərin təhlili zamanı istifadə edilən bir sıra ümumi prinsiplər mövcuddur. Məsələn, ehtiyatlıq prinsipi, müqayisəlilik prinsipi, pul ilə ölçmə prinsipi, fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi, ardıcılıq prinsipi, qeydiyyat prinsipi və s.

Ehtiyatlıq prinsipinin əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki, müəssisə hesabatda və eləcə də uçotda hadisələri əks etdirərkən gəlirlərin, yaxud aktivlərin artırılmasına, xərclərin, yaxud öhdəliklərin azaldılmasına yol vermir. Bununla bərabər, ehtiyatlıq prinsipinə əməl etmək o demək deyildir ki, gəlirləri, yaxud aktivləri bilərəkdən azaltmaq, xərcləri, yaxud öhdəlikləri süni şəkildə artırmaq olar. Belə olduqu təqdirdə hesabatın və uçotun informasiyası neytral və dürüst olmur.

Fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi uzunmüddətli aktivlərin uçotunun aparılması və onların hesabatının qurulmasında əhəmiyyətli rola malikdir. Fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinin əsas mahiyyəti bundan ibarətdir ki, müəssisələr yarandıqları gündən ləğv oldunduqları günə qədər onlarda mühasibat uçotu fasiləsiz şəkildə aparılır. Müəssisələr yarandıqları gündən və onların ləğv edildiyi günə qədərki dövr ərzində öz fəaliyyətlərində həm qısamüddətli, həm də uzunmüddətli aktivlərdən istifadə edirlər. Müəssisələrdə fasiləsiz fəaliyyət dövründə qısamüddətli və uzunmüddətli aktivlər bir tərəfdən yaranır, digər tərəfdən isə istifadə edilir. Əgər hər hansı bir müəssisə yaxın gələcəkdə bağlanmaq

riski ilə qarşı-qarşıya qalsa, onda həmin müəssisə ilk növbədə öz öhdəliklərini qısamüddətli aktivlər hesabına ödəyir. Bu isə asan məsələ hesab edilmir. Əgər, müəssisənin fasiləsiz fəaliyyəti üçün mənfəət əldə etmək stimulu xarakteri daşıyarsa, fəaliyyətin fasiləsizliyi üçün öhdəliklərin ödənilməsi məcburi xarakter daşıyır.

Müqayisəlilik prinsipinin o deməkdir ki, istifadəçilər üçün maliyyə hesabatları arasında fərqliliyi və müvafiqliyi müəyyən etmək, eləcə də onları qiymətləndirmək imkanını təmin edən informasiya müqayisəli hesab edilir. Bununla birlikdə müqayisə oxşar ixtisaslaşmaya malik və oxşar sahədə işləyən müəssisələrin müvafiq informasiyaları vasitəsilə də aparıla bilər. Müqayisəliliyə nail olmağın əsas şərti kimi hər bir müəssisə üçün müvafiq uçot siyasətlərinin hazırlanmasını göstərmək olar. Müəssisələrin uçot siyasəti maliyyə hesabatının tərtib edilməsi və digər elementlər kimi uzunmüddətli aktivlərin uçotunun aparılması zamanı istifadə olunur. Uçot siyasəti hazırlanarkən diqqət edilir ki, istifadəçilər onun dəyişməsi ilə birlikdə uzunmüddətli aktivlərin hərəkəti haqqında informasiyanın dəyişməsinə təsirlərini müqayisə edə bilsin.

Ardıcılıq prinsipinin mahiyyəti uzunmüddətli aktivlərə münasibətdə o mənaya gəlir ki, onların uçotunun aparılması məqsədilə hazırlanmış olan uçot siyasəti hər il tətbiq edilir. Təşkilatın uçot siyasətinin dəyişilməsi halında isə uzunmüddətli aktivlər haqqında dəyişilən informasiyalar ayrıca açıqlanır və əsaslandırılır.

Qeydiyyat prinsipi uzunmüddətli aktivlər haqqında informasiyanın hazırlanmasını da digər bütün uçot obyektlərində olduğu kimi əsas şərtlərdən hesab edir. Çünki uzunmüddətli aktivlərlə əlaqədar baş verən bütün faktların və hadisələrin qeydiyyatını aparmadan onlar haqqında obyektiv informasiya formalaşdırmaq qeyri-mümkün məsələ hesab edilir. Belə olduğu təqdirdə isə müəssisənin maliyyə sabitliyini, onun ödəmə qabiliyyətini və maliyyə vəziyyətini təhlil edib qiymətləndirmək obyektiv olmayan nəticələrə gətirib çıxara bilər.

İdarəetmənin əsas funksiyalarından hesab edilən iqtisadi təhlil vasitəsilə uzunmüddətli aktivlər barədə hesabatda və uçotda formalaşmış olan informasiyalar bir sıra mühüm qərarların qəbul edilməsi üçün yararlı formaya salınır. Bu isə özlüyündə iqtisadi təhlilin praktiki və nəzəri cəhətdən əsaslandırılmış olan metodlarının və prinsiplərinin seçilib tətbiq edilməsindən asılıdır. Bəzi araşdırmalardan çıxan nəticələr onu göstərir ki, uzunmüddətli aktivlərin təhlilinin aparılması aşağıda göstərilən qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə əsaslanır:

- 1) təhlilin nəticələrinin dəqiq, obyektiv və konkret olması;
- 2) təhlilin kompleks və eləcə də sistemli olması;
- 3) təhlilin operativ olması;
- 4) təhlilin inandırıcı olması;
- 5) aparılmış təhlilin səmərəli olması.

Yuxarıda göstərilmiş prinsiplərin mahiyyəti müxtəlif iqtisadi ədəbiyyatlarda geniş şəkildə açıqlandığı üçün onların araşdırılması magistr dissertasiyası işi çərçivəsində məqsədəuyğun hesab edilmir.

II FƏSİL. Qlobal iqtisadi çağırışlar zəminində nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotu və onların beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətləri.

2.1. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun müasir vəziyyəti və onların vəzifələri.

Müasir dövrdə uzunmüddətli aktivlərin uçotu, həmçinin onlardan istifadənin səmərəliliyi və uzunmüddətli aktivlərin uçotu qarşısında duran vəzifələr maliyyə uçotunun və eləcə də təhlilinin ayrılmaz tərkib hissələrindən sayılır. Praktikadan məlumdur ki, uzunmüddətli aktivlərin uçotunun kompleks təhlili və onların qiymətləndirilməsi metodikası maliyyə hesabatının və uçotunun məlumatlarına, investisiya və kommersiya fəaliyyətinin nəticələrinin obyektiv qiymətləndirilməsini təmin edən və bununla birlikdə düzgün idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsinə imkan yaradan iqtisadi göstəricilər sisteminə əsaslanır. Hal-hazırda mühasibat uçotu, statistik hesabatlar və maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması ilə əlaqədar olaraq bir sıra göstəricilərin ixtisar olunması uzunmüddətli aktivlərin uçotunun müasir vəziyyətinin təhlilini xeyli çətinləşdirir ki, nəticədə bazar iqtisadiyyatının müasir tələblərinə cavab verən və ənənəvi qaydalardan fərqli olan iqtisadi təhlilin yeni metodikasının hazırlanması, onun təşkilinin praktiki, metodoloji və konseptual əsaslarının müəyyən edilməsi obyektiv zərurətə çevrilir. Məlumdur ki, mövcud bazar münasibətləri şəraitində belə bir metodikanın hazırlanması uzunmüddətli aktivlərin uçotunu müasir vəziyyəti barədə ətraflı təhlil aparmaqda, onlardan istifadənin səmərəliliyi və eləcə də uzunmüddətli aktivlərin qiymətləndirilməsində müstəsna əhəmiyyətə malikdir.

Aydındır ki, kommersiya təşkilatlarında uzunmüddətli aktivlərdən istifadənin səmərəliliyi təşkilatın maliyyə vəziyyətinə və maliyyə nəticələrinə bilavasitə təsir edir. Belə ki, bu fəaliyyətin müsbət nəticələri firmanın imicini və onun maliyyə vəziyyətini xeyli yaxşılaşdırır. Bu proses əks istiqamətdə gedərsə, onda təşkilatda istehsal proseslərində bir sıra boşdayanmalar baş verər, məhsulun keyfiyyətinin aşağı düşməsinə şərait yaranar və nəticə etibarilə uzunmüddətli aktivlərdən istifadə hesabına daxil olan pul gəlirləri azalar və təşkilatın ödəmə qabiliyyəti pisləşər.

Məhz bu səbəbdən təsərrüfat subyektlərinin müasir dövrdə maliyyə fəaliyyətlərinin uzunmüddətli aktivlərdən, eləcə də torpaq, tikili və avadanlıqlardan, qeyri-maddi aktivlərdən və s. səmərəli istifadə edilməsinin təmin olunmasına, həmin uzunmüddətli aktivlərə optimal formada amortizasiya hesablanmasına və son olaraq mühasibat uçotunda əks etdirilməsi istiqamətinə yönəldilməsi tamamilə məntiqli və qanunauyğun görünür. Burdan da aydın olur ki, bazar münasibətləri şəraitində uzunmüddətli aktivlərdən istifadənin uçotu və onların səmərəliliyinin təhlili təkcə iqtisadi amillərin məcmusu kimi deyil, həmçinin maliyyə münasibətlərindəki bütün elementlərin qarşılıqlı təsirlərinin bir nəticəsi kimi çıxış edir.

Göründüyü kimi müasir bazar münasibətləri şəraitində təşkilatların maliyyə fəaliyyətlərinin əsas xarakteristikalarından biri uzunmüddətli aktivlərin uçotu və təhlili, onlara optimal formada amortizasiya hesablanmasıdır. O, təşkilatın işgüzar əməkdaşlıqlarda potensialını və rəqabətə davamlılığını, müəyyən etməklə bərabər maliyyə münasibətlərinin hər bir iştirakçısının maraqlarının səmərəli formada realizə edilməsinə birbaşa təsir göstərir.

Xüsusi vurğulamaq lazımdır ki, uzunmüddətli aktivlərin sistemli uçotu və eləcə də onların təhlilinin praktiki və metodiki problemləri S.M.Səbzəliyev, V.M.Quliyev, T.Ş.Zeynalov, Q.Ə.Abbasov, S.M.Süleymanov, N.M.İsmayılov, H.İ.Namazəliyev kimi alim və tədqiqatçıların əsərlərində öz yerini tapmışdır. Lakin elmi-tədqiqat işlərində və eləcə də iqtisadi ədəbiyyatlarda qeyd etdiyimiz müəlliflər tərəfindən geniş və izahlı şəkildə şərh edilən və praktiki aprobeasiyadan keçmiş uzunmüddətli aktivlərin kompleks təhlili metodikaları və sistemli uçotu hazırda fəaliyyət göstərən istər dövlət, istərsə də qeyri-dövlət təşkilatlarının iş təcrübələrində tətbiqi həm metodoloji, həm də nəzəri baxımdan yanlış sayılmaqla birlikdə praktiki cəhətdən də səmərəli hesab edilmir. Bunun əsas səbəbi isə təşkilatların hər birinin özünəməxsus xüsusiyyətlərini nəzərə almadıqda sözügedən metodikanın tətbiqindən əldə edilən səmərənin xeyli azalmasıdır. Fikrimcə, məhz bu səbəbdən həm dövlət, həm də qeyri-dövlət təşkilatlarının fəaliyyətləri ilə birbaşa əlaqəli olan və onların spesifik

xüsusiyyətlərini də nəzərə alan metodikaların hazırlanması və tətbiqi edilməsi müasir dövrdə daha məqsədəuyğun olar.

Müasir dövrdə uzunmüddətli aktivlərdən olan torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunda yeni hesablar planı ilə xüsusi normativ sənədlərdə ikili yazılışların verilməsi ilə əlaqəli müddəalar nəzərdə tutulmayıb. Fikrimizcə, sözügedən aktivlərin sintetik uçotunun aparılmasında vergi və mühasibat uçotunda yeni hesablar planının tətbiqi ilə əlaqəli təlimatın hazırlanması məqsədəuyğun addım olardı.

Təşkilatların malik olduqları aktivlərin idarə edilməsi dedikdə, əslində təşkilatların idarə edilməsi prosesi başa düşülür. Aktivlərin idarə edilməsi prosesində isə uzunmüddətli aktivlərin idarə edilməsi məsələsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Aktivlərin, eləcə də uzunmüddətli aktivlərin səmərəli şəkildə idarə edilməsi təşkilatda mühasibat uçotunun aparılması və onun təşkili səviyyəsindən asılıdır. Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələsində uçotun beynəlxalq standartlara uyğun təşkili olduqca vacib məsələlərdəndir. Lakin bu zaman milli uçot konsepsiyalarını da nəzərdə saxlamaq lazımdır. Bütün bunları həyata keçirmək üçün isə ilk öncə respublikamızda əlverişli(uyğun) iqtisadi mühit formalaşdırılmalıdır.

Qeyd edilənləri nəzərə almaqla uzunmüddətli aktivlərin uçotu qarşısında bir sıra vəzifələr durur. Həmin vəzifələr aşağıdakılardır:

- uzunmüddətli aktivlərin hərəkətinin analitik və sintetik uçotunun düzgün təşkili;
- uzunmüddətli aktivlərin daxil olması zamanı onların dəyərinin düzgün müəyyən edilməsi;
- satılması səbəbindən və ya digər səbəblərdən təsərrüfatdan çıxan uzunmüddətli aktivlərin maliyyə nəticələrinin düzgün hesablanması;

- uzunmüddətli aktivlərin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin hüquqi baxımdan düzgün rəsmiləşdirilməsi;

- istifadə edilməyən, təsərrüfata yararsız və ya artıq uzunmüddətli aktiv obyektlərinin aşkar edilməsi;

- inventarlaşmaların düzgün aparılması və nəticələrinin mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsinin təşkili;

- uzunmüddətli aktivlərin daxil və xaric olmasının, onların amortizasiyasının, həmçinin yerdəyişməsinin mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsi və onlar üzərində nəzarət;

- uzunmüddətli aktivlərin uçotu və təhlilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində daima yeniliklərin araşdırılıb təklif edilməsi;

Son olaraq onu qeyd etmək istərdik ki, uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi müasir bazar münasibətləri şəraitində təşkilatların mühasibat uçotu sahəsində baş vermiş bir sıra çətinliklərin aradan qaldırılmasına kömək edəcəkdir.

2.2. Nəqliyyatda torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun metodikası.

Mühasibat uçotu nəqliyyatda MMUS-ın (Milli Mühasibat Uçotu Standartları) tətbiq olunduğu hesablar planı vasitəsilə aparılır. Bu zaman istehsalat məsrəflərinin uçotunun aparılması üçün 202 №-li “İstehsalat məsrəfləri” və 721 №-li “İnzibati xərclər” (avtomobil təşkilatlarının bütövlükdə üstəlik xərclərinin uçotunun aparılması üçün) hesablarından istifadə olunur. Avtomobil nəqliyyatında baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının rəsmiləşdirilməsi üçün ilkin uçot sənədləri, informasiyaların (daxil olan, verilən) nümunəvi formaları (maşinoqramlar, jurnal orderlərinin, mühasibat registrlərinin və s.), mühasibat uçotunun mexanikləşdirilmiş və avtomatlaşdırılmış nümunəvi layihə qərarları – tətbiqi proqram paketləri istifadə edilir.

Müasir dövrdə mühasibat uçotunun prioritet hesab edilən məsələlərindən biri də torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun mühasibat uçotu baxımından iqtisadi cəhətdən yaxşı inkişaf etmiş xarici ölkələrdə olan, həmçinin dünya iqtisadiyyatında xüsusi çəkili ilə diqqət çəkən transmilli korporasiyalarda istifadə olunan maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarına uyğunlaşdırılması, onların təkmilləşdirilməsidir.

Bunlar Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində, «Mühasibat uçotu haqqında» Qanununda, Prezidentin bir sıra fərmanlarında, Nazirlər Kabinetinin Qərarlarında, Maliyyə Nazirliyinin hazırladığı proqramlarda zaman zaman öz əksini tapmışdır.

Azərbaycanda torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi və vergi qanunvericiliyinə uyğunlaşdırılması məsələləri bir sıra mütəxəssislərin diqqətini cəlb etmişdir. Ölkə iqtisadiyyatına beynəlxalq aləmdə tanınmış transmilli korporasiyalar tərəfindən iri həcmli investisiya qoyuluşu və Azərbaycana iri həcmli kreditlərin verilməsi Dünya Bankı və Beynəlxalq Valyuta Fondu kimi beynəlxalq iqtisadi təşkilatlar tərəfindən ölkəmizdə mühasibat və vergi uçotunun təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyələrin verilməsilə müşayiət olunmuşdur.

Göstərilən məsələlər Azərbaycanda mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına uyğun təkmilləşdirilməsi zərurətini meydana gətirmiş və bu kontekstdə beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarının tələblərinə cavab verən Milli Mühasibat Uçotu Standartları yaradılmışdır.

Torpaq, tikili və avadanlığın aktiv 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 kimi təsnifləşdirilə bilməz.

Məsələn, müəssisə hər birinin dəyəri 50,000 manat olan 10 minik maşını əldə etmişdir.

Müəssisə həmin maşınları daha sonra müştərilərə satmaq niyyətindədir. Bu minik maşınları aşağıdakı səbəblər üzündən torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri kimi təsnifləşdirilə bilməz:

1. Onlar qısamüddətli aktivlərdir (ehtiyatlar);

2. Onlar nə istehsalda, nə də xidmətlərin göstərilməsində və ya malların təchiz olumasında istifadə olunmayacaq; icarəyə verilməyəcək və inzibati məqsədlərə yönəldilməyəcək.

Bu misalı aşağıdakı misal ilə müqayisə edək:

Müəssisə hər birinin dəyəri 50,000 manat olan 10 minik maşını əldə etmişdir. Müəssisə həmin maşınları növbəti beş il ərzində öz fəaliyyətində xidməti məqsədlə istifadə etmək niyyətindədir. Bu minik maşınları aşağıdakı səbəblər üzündən torpaq, tikili və avadanlıq kimi təsnifləşdirilir:

1. Onlar uzunmüddətli aktivlərdir (beş il ərzində istifadə olunacaq)

2. Onlar xidməti məqsədlər üçün istifadə olunacaq.

Kommersiya təşkilatları üçün Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiq edilməsi müəssisənin aktiv və passivlərinin yeni qaydalarla təsnifləşdirilməsini şərtləndirir.

Mühasibat uçotunun yeni hesablar planına daxil edilmiş aktiv və passiv mühasibat hesabları belə bir təsnifatı əks etdirir. Ənənəvi mühasibat uçotunda əsas vəsaitlər, quraşdırılmalı avadanlıqlar, kapital qoyuluşları və s. kimi təsnifat qruplarına bölünən aktivlər, yeni standartların tətbiqi şəraitində birinci təsnifat mərhələsində uzunmüddətli aktivlərə, ikinci təsnifat mərhələsində isə uzunmüddətli aktivlər qeyri-maddi aktivlər, daşınmaz əmlaka investisiyalar, torpaq, tikili və avadanlıqlar, təbii sərvətlər, bioloji aktivlər və digər təsnifat qruplarına bölünür. Hal hazırkı Mühasibat Uçotu Standartları şəraitində müəssisənin aktiv və passivləri ikinci təsnifat mərhələsində daha dəqiq əlamətlər üzrə və geniş formada əks olunur. Məsələn, “torpaq, tikili və avadanlıqlar” təsnifat maddəsi onların dəyəri, bu aktivlərin amortizasiyası, torpaq, tikili və avadanlıqlarla əlaqəli məsrəflərin kapitallaşdırılması

kimi ikinci təsnifat maddələrinə bölünür. Mühasibat uçotunun yeni hesablar planı belə bir təsnifat üzərində qurulmuşdur. Həmin təsnifatda torpaq, tikili və avadanlıqlar aşağıdakı mühasibat hesablarında uçota alınmışdır. Həmin hesablar bunlardır:

111 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlar - Dəyər”;

112 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlar – Amortizasiya”;

113 №-li hesab “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması”

Yeni MMUS-da torpaq, tikili və avadanlıqların tanınması meyarına cavab verə bilən obyekt onun ilkin dəyəri ilə qiymətləndirilməlidir.

“Torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə” Kommersiya Təşkilatları üçün 7№li Milli Mühasibat uçotu Standartının 18-ci maddəsinə müvafiq olaraq, bu aktivlərin ilkin dəyərlərinin tərkib hissələrinə aşağıdakılar aiddir:

- alış qiymətindən ticarət endirimlərini çıxdıqdan sonra, alışla bağlı əvəzləşdirilməyən vergilər və idxal rüsumları da daxil olmaqla ümumi sərf edilən məsrəflər (Əlavə dəyər vergisi – ƏDV ödəyicisi olan və ya olmayan, lakin konkret əməliyyatlar üzrə əlavə dəyər vergisini əvəzləşdirmək hüququ olmayan şəxslər ilkin dəyərə aktivin alışı ilə əlaqəli satıcının ƏDV hesabına (depozit) ödədiyi məbləği əlavə etməlidir);

- təşkilat rəhbərliyi tərəfindən aktivdən müəyyən edilmiş formada istifadə edilməsi üçün həmin aktivin lazımi istismar vəziyyətinə və yerinə gətirilməsilə əlaqədar çəkilən bütün birbaşa məsrəflər;

- obyektin müəyyən müddətdə istifadə olunması nəticəsində ləğvi və demontajı, həmçinin sözügedən obyektin yerləşdiyi sahənin bərpa edilməsi kimi işlərin görülməsi üzrə təşkilatın üzərinə götürdüyü öhdəliklə bağlı çəkiləcək bütün məsrəflərin ilkin smeta həcmi;

- torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin doğru işləyib-işləməməsini yoxlamaq üçün sınaq əməliyyatları üzrə məsrəflər;

- aktivlərin alışı ilə bağlı vasitəçi olan tərəflərə - məsələn, daşınmaz əmlak üzrə agentlərin xidmətlərinə görə ödənilmiş mükafatlar.

Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotu zamanı istifadə olunan mühasibat yazılışlarını nəzərdən keçirək:

Cədvəl 2.0

Torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunda istifadə edilən bir sıra mühasibat yazılışları

DT	KT	Əməliyyatın məzmunu
111	113	Torpaq, tikili və avadanlıqlar istismara verildikdə
111	302	Torpaq, tikili və avadanlıqlar nizamnamə kapitalı üçün mədaxil edildikdə
113	244	Torpaq, tikili və avadanlıqlar təhtəlhəsab şəxsdən alındıqda
113	531	Torpaq, tikili və avadanlıqlar alındıqda
202	112	Əsas istehsalda istifadə olunan torpaq, tikili və avadanlıqlara amortizasiya hesablandıqda
241	531	ƏDV əks etdirilir
302	301	Nizamnamə kapitalı əks etdirildikdə
521	241	ƏDV əvəzləşdirilib
531	223	ƏDV hesablaşma hesabından ödənilib
531	223	Torpaq, tikili və avadanlıqların dəyəri hesablaşma hesabından ödənilib

Qeyd edilənlərdən bu nəticəyə gəlmək olar ki, yeni hesablar planına və eləcə də onun tətbiqinə uyğun ikili mühasibat yazılışları olmadığı üçün, cədvəldə göstərilmiş mühasibat yazılışları ənənəvi hesablar planına uyğun şəkildə tərtib edilir. Bu isə nəticə etibarilə təsərrüfat subyektlərində məzmun baxımından eyni olan təsərrüfat əməliyyatlarının bir sıra müxtəlif mühasibat yazılışları ilə əks etdirilməsi üçün şərait yaradır və əsas məqamlardan biri olan maliyyə-mühasibat hesabatlarının düzgün-dəqiq şəkildə tərtib edilməsinə maneçilik yaradır. Bu

maneçilikləri aradan qaldıraraq torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun təkmilləşdirilməsinə nail olmaq olar.

Mövcud bazar mexanizmi yeni iqtisadi münasibətlərin tənzimlənməsi proseslərini həyata keçirməklə bərabər müxtəlif hüquqi və təşkilati formaya malik təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətlərinin əlaqələndirilməsini, həmçinin onların sərəncamlarında olan torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin idarəedilməsi proseslərinin təkmilləşdirilməsini və nəticə etibarilə onlardan istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsini tələb edir. Belə olan halda təşkilatlarda torpaq, tikili və avadanlıqların uçotu, onların təhlilinin sistemli və düzgün təşkili, praktiki və nəzəri problemlərin sistemləşdirilməsi və beləliklə beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması zərurəti yaranır. Bundan əlavə ilkin uçotun təkmilləşdirilməsini həyata keçirmək məqsədilə xidmət sahələrinin kommersiya təşkilatlarında uzunmüddətli aktivlərdən, o cümlədən torpaq, tikili və avadanlıqlardan istifadənin ətraflı təhlili üçün informasiya mənbələrinin yaxşılaşdırılması zərurəti meydana çıxır. Aşağıda qeyd edilən bir sıra təkliflər informasiya mənbələrinin yaxşılaşdırılmasını təmin etməklə qeyd olunmuş məsələlərin həllində təsirli rolə malik olacaqdır:

- mühasibat registrlərinin və ilkin uçot sənədlərinin və nümunəvi formalarının hazırlanması və onlardan istifadə olunması;

- mühasibat registrlərində və ilkin uçot sənədlərində mümkün qədər informasiyanın həcmnin azaldılması;

- ilkin uçot sənədlərində lazımi sistemləşdirmələrin aparılması;

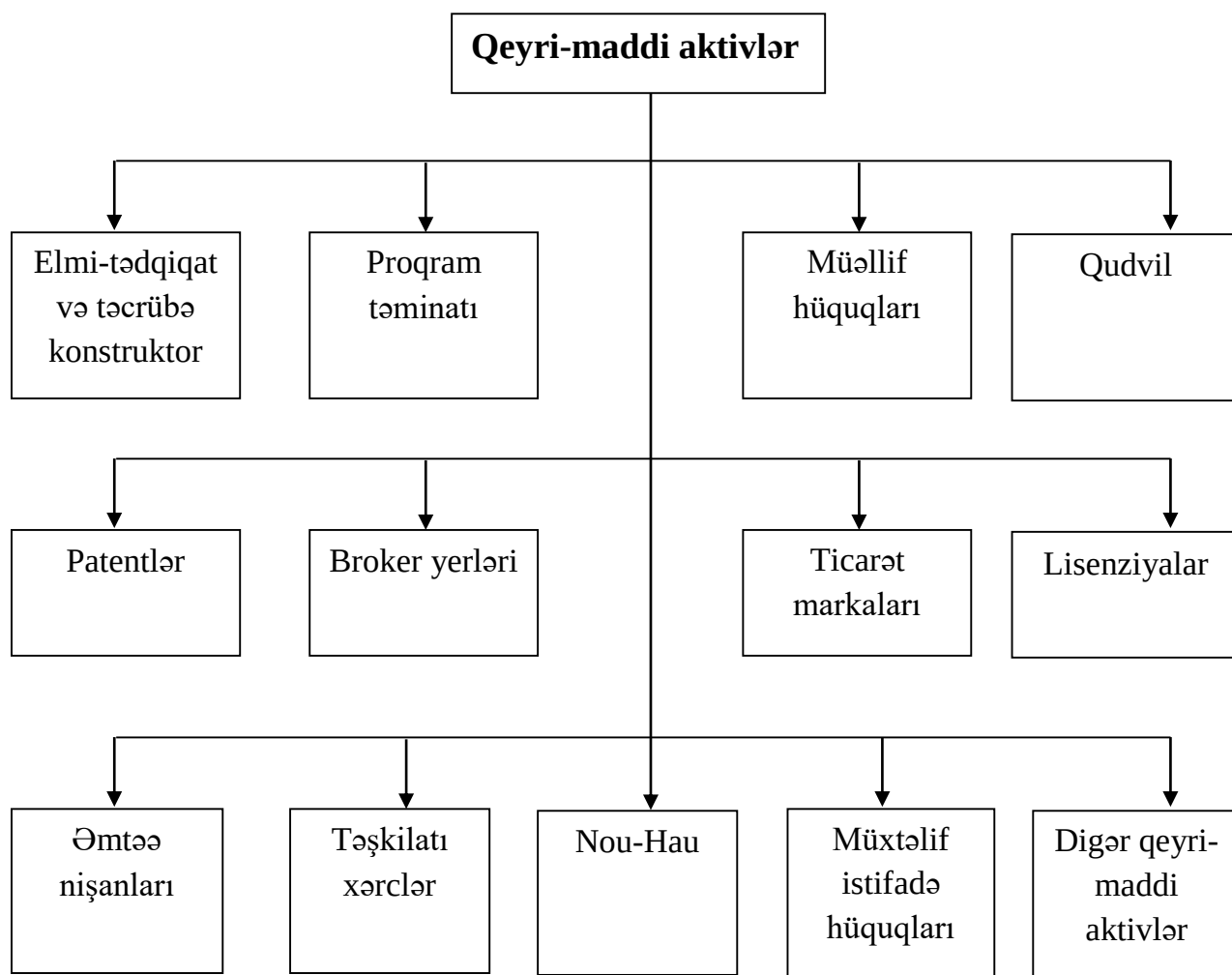
- torpaq, tikili və avadanlıqların uçotunun aparılması zamanı İKT-nin nailiyyətlərində istifadə edilməsi;

Fikrimizcə qeyd etdiyimiz təklif və tövsiyələr üçün müvafiq tədbirlər həyata keçirildiyi təqdirdə xidmət sahəsi təşkilatlarında, o cümlədən də kommersiya təşkilatlarında torpaq, tikili və avadanlıqların uçotu və təhlili metodikasının təkmilləşdirilərək beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verə biləcək şəkildə

formalaşdırmağa, eləcə də onlardan istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə şərait yaratmaq olar.

2.3. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu.

Qeyri-maddi aktivlər mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və bazar iqtisadiyyatına keçid ilə əlaqədar yeni uçot obyektini kimi meydana gəlmişdir. Qeyri-maddi aktivlər dedikdə, maddi-əşyavi əsas malik olmayan, lakin bununla belə təşkilatda mülkiyyət və təsərrüfat idarəetməsi, operativ idarəetmə hüququ ilə mövcud olan obyektlər başa düşülür. Bu cür obyektlərə aşağıdakı sxemdə göstərilmişdir.



Qeyri-maddi aktivlər təşkilatın fəaliyyəti prosesində satın alınır, yaxud təşkilat təsisçilərinin əmanətləri hesabına verilir. Qeyri-maddi aktivlər əldə edilmə

mənbəyindən, aktivlərin növündən və ya istehsal-təsərrüfat fəaliyyətlərindəki rollarından asılı olaraq qiymətləndirilir. Buna misal olaraq, nizamnamə kapitalına təsisçilərin əmanətləri hesabına verilən qeyri-maddi aktivlər tərəflər arasında razılaşdırılmış qiymətlə, digər təşkilat və şəxslərdən pulla satın alınmaya, xərclənən məbləğlərlə əvəzsiz olaraq alınanlar isə ekspert yolu ilə müəyyənləşdirilmiş mədaxil qiymətləri ilə qiymətləndirilir. Köhnə və yeni hesablar planında qeyri-maddi aktivlərin dəyərinin formalaşması prinsipləri, onların mədaxili demək olar ki, eynidir.

Mövcud olan əsas fərqlərdən biri qeyri-maddi aktivlərin faydalı istifadə müddətləri ilə əlaqədardır. Əvvəlki qaydalarda qeyd edilib ki, qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası üçün onların faydalı istifadə müddətləri olmalıdır və qeyd edilən bu müddət ərzində də qeyri-maddi aktivlər amortizasiya edilməlidir. Bu zaman faydalı istifadə müddətləri məlum olmayan qeyri-maddi aktiv olarsa, onda həmin qeyri-maddi aktiv 10 il müddətinə amortizasiya olunur. Lakin yeni qaydalarda bu məsələyə tamamilə fərqli yanaşılıb. Belə ki, qeyri-maddi aktivlərin faydalı istifadə müddətləri məlum olmadıqda, onda həmin qeyri-maddi aktivlərə ümumiyyətlə amortizasiya hesablanmır.

Digər bir fərq isə ondan ibarətdir ki, yeni hesablar planında qeyri-maddi aktivlərin tərkibində “Elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işləri” adlı hesab qeyd edilmişdir. Lakin köhnə hesablar planında 04 sayılı balans hesabında bu adda qeyri-maddi aktiv yox idi. Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, əvvəllər təcrübə-konstruktor və elmi-tədqiqat işləri birbaşa xərclərə silinirdi, ancaq yeni qaydalara əsasən, belə xərclər yalnız standartlara cavab verdiyi halda qeyri-maddi aktiv kimi uçota alınmalıdır.

Burada mühüm fərqlərdən biri də “Qudvil” anlayışının mövcud olmasıdır. Əvvəlki mühasibat uçotu təcrübələrinə nəzər salsaq görürük ki, ümumiyyətlə belə bir anlayışdan istifadə edilməyib. Qudvil ən sadə halı ilə desək, hər hansısa təşkilatın dəyərində yaranan fərkdir. Bildiyimiz kimi hər bir təşkilatın kapitalı, aktivləri və öhdəlikləri var. Aktivlərdən öhdəlikləri çıxıldıqdan sonra yerdə qalan

kapitaldır. Belə ki, aktivlər satılsa, debitor borcları ödənilsə, əldə edilmiş vəsaitlərdən kreditor borcları, öhdəliklər çıxılsa, qalan məbləğ həmin təşkilatın kapitalı və ya xalis aktivləri olacaq. Bu dəyər də həmin təşkilatın faktiki uçot dəyəri hesab edilir. Amma təcrübələr göstərir ki, əksər təşkilatlar bu dəyərdən daha yüksək bir dəyərə satılır. Uçot dəyərindən onun satıla biləcəyi dəyəri çıxdıqda alınan həmin fərqə qudvil deyilir. Qudvil əksər hallarda hər hansı təşkilatın başqa bir təşkilat tərəfindən alınması zamanı yaranır.

Qeyri-maddi aktivlər hesablar planında 101 №-li hesabda uçota alınır. Qeyri-maddi aktivlər həm müəyyən, həm də qeyri-müəyyən faydalı istifadə müddətlərinə malik aktivlər kimi təsnifləşdirilir. Bu hesabda MMUS 12 və MHBS 38-də qeyd edilmiş kriteriyalara və tələblərə cavab verə bilən qeyri-maddi aktivləri uçota almaq lazımdır. Qeyd etdiyimiz aktivlərin müxtəlif növlərinin uçotu barədə tələb edilən informasiyaları əldə etmək üçün hesablar planında 8 subhesab nəzərdə tutulmuşdur. Bu da yeni hesablar planının köhnə hesablar planına nisbətdə daha informativ olması üçün şərait yaradır. Fikrimizcə, bütün bunlarla yanaşı bir məsələyə də aydınlıq gətirmək lazımdır ki, qeyd etdiyimiz bu subhesabların tərkibində milli və eləcə də beynəlxalq uçot standartlarında qeyd edilmiş tələblərə və kriteriyalara tam uyğun olmayan subhesablar da mövcuddur. Bu subhesablara misal olaraq 101-1 №-li “Elmi-tədqiqat, təcrübə konstruktor işləri-Dəyər”, 101-2 №-li “Qudvil-Dəyər” kimi subhesabları göstərmək olar. Bütün bu qeyd etdiklərimizə argument kimi elmi-tədqiqat mərhələsindəki işlərin MMUS 12 və MHBS 38-ə əsasən qeyri-maddi aktivlər kimi tanınmasına icazə verilmir. Hal-hazırda mövcud hesablar planında kommersiya təşkilatları üçün sözügedən hesabın tərkibində aşağıdakı bir sıra subhesabların açılması məqsəduyğun hesab edilə bilər:

1. “Qudvil-Dəyər” subhesabı;
2. “Elmi-tədqiqat, təcrübə konstruktor işləri-Dəyər” subhesabı;
3. “Patentlər-Dəyər” subhesabı;

4. “Proqram təminatı-Dəyər” subhesabı;
5. “Lisenzialar-Dəyər” subhesabı;
6. “Müəlliflik hüquqları-Dəyər” subhesabı;
7. “Ticarət markaları-Dəyər” subhesabı;
8. “Digər qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” subhesabı;

Qeyd edilən 101 №-li hesab olan “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” hesabı və eləcə də onun subhesabları aktivdir. Bu hesabın yekun qalıqları isə təşkilatın maliyyə vəziyyətini göstərən mühasibat balansında əks olunur.

Bu hesabda müxtəlif uçot yazılışları aparıla bilər. Bu müxtəliflik isə qeyri-maddi aktivlərin təşkilata daxil olması yollarından asılıdır. Qeyri-maddi aktivlərin uçotu ilə bağlı bu yazılışlar çox geniş mövzunu əhatə etdiyi üçün magistr dissertasiyasında bütövlükdə bu yazılışların qeyd edilməsi məqsədəuyğun hesab edilmir. Qeyd etmək lazımdır ki, aktivlər istifadəyə hazır olduqdan və onların ilkin dəyərləri dəqiq müəyyən edildikdən sonra sözügedən hesabın və eləcə də onun subhesablarının debetində yazılışlar aparılmalıdır. Bu o deməkdir ki, onların ilkin dəyərlərinin tam formalaşmasına qədər çəkilməmiş xərclər bu hesabda əks etdirilə bilməz.

Fikrimizcə, qeyri-maddi aktivlərin yaradılması və alınması üzrə xərclər uzunmüddətli investisiyalara aid edildiyi və qeyri-maddi aktivlərlə əlaqəli məsrəflərin kapitallaşdırılmasıyla bağlı məsrəflər hesab edildiyi üçün ilk öncə 103 №-li “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” adlı hesabın debetində əks etdirilməsi daha məqsədəuyğundur. Hal-hazırda mövcud olan standartlara əsasən mübadilə edilən, satınalma yolu ilə əldə olunan, əvəzsiz qaydada daxil olan aktivlərlə əlaqədar onların maya dəyərlərinə (və yaxud da ilkin dəyərlərinə) birbaşa daxil edilməsi mümkün olan əlavə xərclər 101 №-li “Qeyri-maddi aktivlər-Dəyər” adlı hesabda əks etdirilə bilər.

Kredit təşkilatlarından başqa kommersiya təşkilatlarının qeyri-maddi aktivlərinin uçota qəbul edilməsini müəyyən edən bir sıra əsas şərtlər mövcuddur. Həmin şərtlər aşağıdakılardır:

- maddi-əşyavi (və ya fiziki) əsasın olmaması;
- bu cür əmlakı digər əmlakın tərkibindən ayırmağın, başqa sözlə desək, identifikasiya etməyin mümkünlüyü;
- gələcək dövrlərdə təşkilata iqtisadi səmərə (gəlir) gətirmək qabiliyyəti;
- həmin əmlakın faydalı istifadə müddəti bitdikdə belə onu satmaq imkanının olması;
- bir sıra işlərin görülməsində, habelə məhsul istehsalında və ya təşkilatın idarəetmə ehtiyacları üçün uzun müddət (12 ay və ya adi əməliyyat tsikli bu müddətdən çoxdursa, adi əməliyyat tsikli müddətində) istifadənin mümkünlüyü;
- intellektual fəaliyyətin nəticələrindən istifadə etmək üçün təşkilatın müstəsna hüququnu təsdiqləyən ilkin sənədlərin mövcud olması.

Qeyri-maddi aktivlər təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətindəki rolundan, növlərindən və alınma mənbələrindən asılı olaraq müxtəlif qiymətlərlə qiymətləndirilə bilər. Həmin qiymətlər aşağıdakılardır:

- başqa şəxslərdən və ya təşkilatlardan alındığı zaman faktiki məsrəflərə əsasən;
- nizamnamə kapitalına təşkilat tərəfindən kapital qoyuluşu edildikdə tərəflər arasındakı danışiq (və ya razılıq) qiyməti ilə;
- başqa şəxslərdən və ya təşkilatlardan əvəzsiz şəkildə alındığı zaman ekspert yolu vasitəsilə müəyyən edilmiş mədaxil qiyməti ilə və s. qiymətləndirilə bilər.

Mühasibat uçotunda qeyri-maddi aktivlər üçün ölçü vahidi inventar obyektı hesab edilir. Inventar obyektı, işlərin görülməsində, məhsulların istehsalında, habelə xidmətlərin göstərilməsində müstəqil funksiyaların yerinə yetirilməsi ilə əlaqədardır və hər hansı bir patentin, hüquqların güzəşt edilməsi barədə müqavilənin rəsmiləşdirildikdən sonra yaranan hüquqların toplusu kimi başa düşülür.

Qeyri-maddi aktivlər ilkin dəyəri üzrə uçota qəbul edilirlər. İlkin dəyər dedikdə isə ƏDV və digər qaytarılmayan vergilər çıxılmaqla həmin aktivlərin əldə edilməsinə çəkilmiş faktiki məsrəflərin məcmusu başa düşülür.

Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi üçün çəkilmiş faktiki məsrəflər aşağıdakılardan ibarətdir:

- bu aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqəli informasiya və məsləhət xidmətlərinin haqqı;
- bu aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqəli xidmətlərin qarşılığında vasitəçi təşkilata ödəmələr;
- bu aktivlərin əldə edilməsi ilə əlaqəli sair məsrəflər;
- qeyri-maddi aktivlər obyektlərinin əldə edilməsində ödənilən əvəzlənməyən vergilər;
- hüquq sahibinin müstəsna hüquqlarının əldə edilməsi ilə bağlı patent rüsumları, gömrük rüsumları, qeydiyyat yığımları və digər analoji tədiyyələr;
- hüquq sahibinin hüquqları əldə etməsi ilə əlaqədar müqaviləyə uyğun olaraq ödənilən məbləğlər;

Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi obyektlərin yararlı vəziyyətə gətirilməsi ilə bağlı əlavə xərclərlə, məsələn, işçilərin əməyinin ödənilməsi, sosial sığortaya ayırmalar və s. məsrəflərlə müşayiət oluna bilər.

Əgər müqavilədə qeyd olunan şərtlərə görə əldə edilmiş qeyri-maddi aktivlər üçün ödənişin təxirə salınması nəzərdə tutulubsa, bu zaman faktiki məsrəflər kredit borcunun məbləği həcmində uçota alınır.

Qeyri-maddi aktivlər təsərrüfat proseslərində uzunmüddətli aktivlərə aid olan funksiyaları yerinə yetirdikləri üçün nisbətən uzun dövr ərzində istifadə edirlər və bu müddət ərzində öz dəyərlərini bərabər hissələrlə istehsal edilmiş məhsulların və ya yerinə yetirilmiş xidmət və işlərin üzərinə keçirirlər. Bu isə özlüyündə qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya - köhnəlmə hesablanması üsulu ilə həyata keçirilir. Lakin burada bir məqama diqqət yetirmək lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlər hər hansı bir fiziki əsas malik olmadıqları üçün istismar müddətlərində də fiziki cəhətdən hər hansı bir aşınmaya məruz qalmırlar. Bu o mənaya gəlir ki, qeyri-maddi aktivlərə köhnəlmənin (amortizasiyanın) hesablanması təşkilat tərəfindən onların yaradılmasına, alınmasına sərf edilmiş və kapitallaşdırılmış olan vəsaitlərin geri qaytarılmasıdır.

Qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya onların faydalı istifadə müddətlərindən və ilk dəyərlərindən asılı olaraq müəyyən olunmuş normalarla hər ay hesablanır. Bu aktivlərə amortizasiya hesablama bilmək üçün onların faydalı istifadə müddətləri düzgün və dəqiq şəkildə müəyyən edilməlidir. Faydalı istifadə müddəti təşkilatlar tərəfindən sərbəst şəkildə müəyyən edilir. Bu müddət təşkilatların fəaliyyət müddətlərindən çox olmamalıdır.

Qeyri-maddi aktivlərin düzgün qiymətləndirilməsi və onlara hesablanmış olan amortizasiya məbləğlərinin hesabatda və eləcə də uçotda dəqiq və düzgün əks etdirilməsi təşkilatın kommersiya və istehsal fəaliyyətinin nəticələrinə, təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəziyyətlərinə, idarəetmə qərarlarının səmərəliliyinə bilavasitə təsir göstərir.

Qeyri-maddi aktivlərə amortizasiya hesablanması üçün hesablar planında 102 №-li “Qeyri-maddi aktivlər - Amortizasiya” adlı passiv hesab nəzərdə tutulub. Təşkilatda olan qeyri-maddi aktivlərə hesablanmış amortizasiya məbləğini bu

hesabın kredit qalığı, hesabat dövrü ərzində hesablanmış amortizasiya məbləğini kredit dövriyyəsi, hesabat dövründə təsərrüfatdan çıxmış qeyri-maddi aktivlər üçün hesablanmış amortizasiya məbləğinin silinməsinə isə bu hesabın debet dövriyyəsi göstərir.

Praktikada qeyri-maddi aktivlərə köhnəlmə hesablanması üçün 2 üsul vardır:

I üsul. Bu üsulda 102 №-li “Qeyri-maddi aktivlər - Amortizasiya” hesabında hesablanmış olan amortizasiya ayırmaları toplanır. Belə olduqda həmin obyektlərin dəyəri silindikdə toplanmış olan amortizasiya ayırmalarının məbləğləri də silinir.

II üsul. Bu üsulda isə amortizasiya ayırmalarının uçota alınmasında 102 №-li “Qeyri-maddi aktivlər - Amortizasiya” hesabından istifadə edilmir. Belə olduqda hesablanan amortizasiya ayırmaları birbaşa olaraq 101 №-li “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər” adlı hesabın kreditindən silinməyi ilə uçota alınır. Buna misal kimi təşkilatın işgüzar fəaliyyətində amortizasiya hesablanmasını göstərmək olar. Qeyd etmək lazımdır ki, təşkilatlar bu üsullardan hansının istifadə edilməyini öz uçot siyasətlərində göstərməlidirlər.

Əksər mühasiblər tərəfindən uçotda hesablanmış amortizasiya məbləğlərinin və qeyri-maddi aktivlərin ilkin dəyərinin əks etdirilməsi uyğun uçot qeydiyyatları əsasında, analitik uçot məlumatlarından istifadə etmədən ayrı-ayrı obyektlər üzrə faydalı istifadə müddəti, amortizasiya dərəcəsi və s. haqqında informasiya əldə etmək üçün şərait yaradır.

Doğrudan da, əgər qeyri-maddi aktiv obyektlərinin faydalı istifadə müddətləri bir neçə il olarsa, onda jurnal-orderlərin, baş kitabın ikinci il üzrə və eləcə də növbəti illər üzrə olan məlumatları 101 №-li “Qeyri-maddi aktivlər – Dəyər” adlı hesabın debetində həmin qeyri-maddi aktiv obyektinin yalnız qalıq dəyəri əks etdirmiş olacaq. Bu isə öz növbəsində analitik uçot məlumatları olmadan bu obyektlərin faydalı istifadə müddətləri və ilk dəyərləri barədə fikir yürütmək üçün

müəyyən çətinliklər yaradar. Ona görə də optimal variantların seçilməsi mühasibin seçimindən və təşkilatın xüsusiyyətindən asılıdır.

Təsərrüfat fəaliyyətləri zamanı hələ dünənə qədər istər iş və xidmətlərin yerinə yetirilməsində, istərsə də məhsulların istehsalı prosesində fəal şəkildə iştirak edən qeyri-maddi aktivlər ümumi iqtisadi vəziyyətin dəyişməsi, habelə texnologiyanın inkişafı nəticəsində istehsal fəaliyyətlərində istifadə üçün yararsız olurlar. Belə olduqda mühasibatlıq vaxtında onları balansdan silməlidir ki, təşkilatın itkiləri minimum olsun. Qeyri-maddi aktivlərin təsərrüfatdan çıxması onların tanınması prosesinin dayandırılmasını tələb edir.

Qeyri-maddi aktivlərin tanınması prosesinin dayandırılması nəticəsində əldə edilən mənfəət və ya zərər bu aktivin balans dəyəri ilə onun satılmasından(silinməsindən) yaranmış xalis daxilolmalar arasındakı fərq kimi müəyyənləşdirilir. Qeyri-maddi aktivlərin tanınması dayandırıldıqda, əldə edilən mənfəət və ya zərər, mənfəət və zərər adlı hesabatda tanınmalıdır. Bundan əlavə alınmış mənfəət sair əməliyyat gəliri kimi də təsnifləşdirilməlidir.

Qeyri-maddi aktivlər silindikləri zaman əldə edilmiş olan məbləğ ilk əvvəl ədalətli dəyərlə tanınır. Qeyri-maddi aktivlərlə əlaqədar ödəniş təxirə salındıqda, ilkin olaraq satışdan əldə edilmiş olan məbləğ pul vəsaitlərinin ekvivalenti ilə ifadə edilən alış qiymətilə tanınmalıdır. Pul vəsaitlərinin ekvivalenti ilə ifadə edilən alış qiyməti və satışdan əldə olunan məbləğin nominal dəyəri arasındakı fərq 6 №-li “Gəlirlər üzrə” Milli Mühasibat Uçotu Standartı əsas götürülməklə effektiv faiz gəliri kimi tanınır.

Qeyri-maddi aktivlər silindikdə ortaya çıxan xərclər və ya gəlirlər mühasibat uçotunda müvafiq olaraq onlara aid hesabat dövründə əks etdirilir və bununla birlikdə təşkilatın maliyyə nəticələrinə aid edilir.

Qeyri-maddi aktivlərin təşkilatdan çıxması onlara aid müvafiq sənədlərlə rəsmiyyətə salınır. Bunlara aktivlərin silinməsi ilə əlaqədar tərtib edilmiş aktlar,

müştərək təşkilatların idarə heyətlərinin, səhmdar cəmiyyətlərinin protokolları, qəbul-təhvil aktları və s. aiddir.

Təşkilat tərəfindən əvəzsiz qaydada qeyri-maddi aktivlər digər şəxslərə və ya təşkilatlara verilməsi bağışlama aktı vasitəsilə rəsmiyyətə salınır. Bu halda aktivin dəyərinin silinməsi obyektin faktiki verilməsini təsdiq edən qaimə və ya bağışlama aktı və eləcə də ona əlavə edilmiş olan qəbul-təhvil aktı vasitəsilə həyata keçirilir. Qeyd etmək lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlərin əvəzsiz verilməsi hallarında aktiv verən tərəf büdcəyə əvəzsiz verilmiş olan əmlakın bazar dəyərindən ƏDV ödəməli və müəyyən olunmuş formada hesab-faktura tərtib etməlidir.

Qeyri-maddi aktivləri alan şəxs (tərəf) hesab-fakturada qeyd edilmiş ƏDV məbləğini obyektin ilk dəyərinə əlavə edir və onu büdcə ilə əvəzləşdirmir. Bir məqamı da diqqətə çatdırmaq lazımdır ki, aktivlərin əvəzsiz şəkildə verilməsindən alınan zərər (mənfi nəticə) vergiyə cəlb olunan mənfəət vergisinin məbləğini aşağı salmır.

Obyektlərin yararsız vəziyyətə düşməsi onların silinməsi ilə bağlı tərtib olunan aktlar vasitəsilə həyata keçirilir. Bu aktlar müvafiq səlahiyyətli komissiya tərəfindən tərtib olunmalıdır və aktda həmin silinmənin səbəbi müəyyənləşdirilərək qeyd edilməli, digər analitik məlumatlar öz əksini tapmalıdır. Təşkilatın rəhbəri tərəfindən tərtib olunmuş silinmə aktı əsasında qeyri-maddi aktivlər üçün uçot kartoçkalarında (QMA-1 sayılı forma) həmin obyektin xaric olmasına aid müvafiq qeydiyyatlar aparılmalıdır.

Qeyri-maddi aktivlərin hər hansı bir səbəbdən təsərrüfatdan çıxmasından alınmış maliyyə nəticələrini müəyyən etmək məqsədilə 801 №-li “Ümumi mənfəət(zərər)” adlı hesabdan istifadə edilir. Sözügedən aktivlərin satışından əldə olunan gəlirlərin uçotu üçün 611 №-li “Sair əməliyyat gəlirləri” adlı hesabdan, təsərrüfatdan çıxan aktivlərin xaric olmasından yaranan itki və xərclərin uçotu üçün isə 731 №-li “Sair əməliyyat xərcləri” adlı hesabdan istifadə olunur.

Hal-hazırda qüvvədə olan qanunvericiliyə əsasən təşkilatlar özlərinin lisenziya müqavilələri vasitəsilə rəsmiləşdirilən və patent hüququ ilə qorunan qeyri-maddi aktiv obyektlərini yox, həmin aktivlərdən istifadə hüquqlarını satırlar. Bu halda qeyri-maddi aktivlərin amortizasiya məbləğləri və onların dəyəri dəyişilməz qalır, aktivlərin satışı hesabında isə sadəcə qeyri-maddi aktivlərin satışı ilə bağlı əldə olunmuş vəsaitlər uçota alınır. Qeyd etdiyimiz bu hesablarda uçota alınan istər gəlirlər, istərsə də xərclər sonda 801 №-li “Ümumi mənfəət(zərər)” hesabına silinir.

Son olaraq bunları qeyd etmək istərdik ki, qeyri-maddi aktivlərin əvəzsiz olaraq əldə edilməsindən olan gəlirləri uçota almaq üçün hesablار planında müvafiq subhesab olduğu halda, əksinə, onların verilməsindən yaranmış olan zərərləri uçota almaq üçün isə heç bir hesab nəzərdə tutulmayıb. Düşünürük ki, 731 №-li “Sair əməliyyat xərcləri” adlı hesaba bu məqsədlə 731-9 sayılı yeni subhesab əlavə edildiyi təqdirdə bu problemin həlli mümkün olacaqdır. Bu halda əvəzsiz verilmiş qeyri-maddi aktivlərdən olan zərərləri 801 №-li “Ümumi mənfəət(zərər)” adlı hesabı KT 731 №-li “Sair əməliyyat xərcləri” adlı hesaba əlavə edilmiş yeni 731-9 №-li “Qeyri-maddi aktivlərin əvəzsiz olaraq verilməsindən olan zərərlər” subhesabı yazılışı ilə uçotda əks etdirmək mümkün olar.

2.4. Uzunmüddətli aktivlərin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması və onların təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.

Bazar münasibətləri hər bir təşkilata imkan verir ki, özlərinə lazım olan uzunmüddətli aktivləri sərbəst şəkildə əldə etsinlər. Təsərrüfat subyektlərinin sahib olduqları uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təşkili üçün milli uçot standartları nəzərdə tutulmuşdur. Lakin bu standartların tətbiqi zamanı beynəlxalq uçot standartlarının da nəzərə alınması olduqca vacib məsələlərdəndir. Belə ki, uçotun təkmilləşdirilməsi üçün beynəlxalq təcrübədən faydalanmaq məqsədəuyğun addımlardan biri hesab edilir.

Respublikamızda uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi üçün mühasibat uçotunun və eləcə də mühasibat hesabatının beynəlxalq standartlara və prinsiplərə uyğun şəkildə yenidən qurulması və onun inkişaf etdirilməsi prosesi davam edir. Belə ki, ölkədə böyük ictimai əhəmiyyətə malik əksər qurumlar mühasibat uçotunu və eləcə də mühasibat hesabatlarını, artıq maliyyə hesabatında tətbiq edilən beynəlxalq standartlar əsasında aparır.

Digər kommersiya təşkilatları üçün mühasibat uçotunun milli standartları hazırlanmış və Maliyyə Nazirliyi tərəfindən bu standartlar təsdiq edilmişdir. Ancaq realıq bundan ibarətdir ki, MHBS-in qaydalarının, metodoloji və nəzəri prinsiplərinin ölkəmizin hesabat və uçot sahəsində işləyən mütəxəssisləri tərəfindən praktikada tətbiq edilməsi məsələsində çətinliklər baş verir.

Beynəlxalq uçot standartlarından fərqli olaraq uzunmüddətli aktivlərin milli uçot standartlarında əks etdirilməsinin əsas cəhəti bu standartların Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu əsasında hazırlanmasıdır. MMUS-un tətbiq ediləcəyi təşkilatlar bu qanunun tələblərinə uyğun olaraq müəyyən edilmişdir. Bu standartlar ilə hazırda mühasibat uçotunu tənzimləyən hüquqi normativ aktlar arasında ziddiyyətlər olduqda birincisi tətbiq edilir.

Təşkilatlar tərəfindən əldə edilən və istifadə olunan əsas vəsaitlər torpaq, tikili və avadanlıqlar kimi balans hesabatının “Uzunmüddətli aktivlər” bölməsində tanınırlar. Bu aktivlər satış üçün nəzərdə tutulduqları və bununla birlikdə ilin sonunda təşkilatın balansında qaldıqları halda yenidən təsnifləşdirilməli və “Satış üçün nəzərdə tutulan uzunmüddətli aktivlər” bölməsində tanınmalıdırlar. Bu zaman mühüm məsələlərdən biri də əsas vəsait obyektlərinin satılmaq üçün nəzərdə tutulan uzunmüddətli aktivlərə çevrildiyi tarixi düzgün müəyyən etməkdir.

16 №-li MMUS-un tətbiq olunmadığı torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri aşağıdakı cədvəldə qeyd edilmişdir:

16 №-li MMUS-un tətbiq olunmadığı torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri

1) Kənd təsərrüfatı fəaliyyətinə aid bioloji aktivlər (bar verən bitkilər istisna edilməklə)
2) Satış üçün nəzərdə tutulan torpaq, tikili və avadanlıq obyektləri
3) Qiymətləndirmə və tədqiqat aktivlərinin tanınması, onların ölçülməsi
4) İnvestisiya mülkiyyəti

Təşkilatlar torpaq, tikili və avadanlıqlar və qeyri-maddi aktivlər kimi uzunmüddətli aktivlərin qiymətləndirilməsi məsələsində öz uçot siyasətlərini Beynəlxalq və Milli Standartlara əsasən aşağıdakı modelə uyğun şəkildə müəyyən etməlidirlər:

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

Mühasibat uçotuna ilk dəfə mədaxil edilən torpaq, tikili və avadanlıqlar ilk dəyər metodu vasitəsilə uçota alınmalıdır. Sonradan isə təşkilat həmin aktivlərin yenidən qiymətləndirmə metodu vasitəsilə uçotunu apara bilər.

Uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi məsələsində əsas istiqamətlərdən biri də onların səmərəliliyinin təhlil edilməsidir. Belə ki, təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini xarakterizə edən rentabellik, mənfəət, maya dəyəri və maliyyə sabitliyi kimi göstəricilər əsas vəsaitlərin səmərəli istifadə dərəcələrindən çox asılıdır.

Əsas vəsaitlərin istifadəsində səmərəliliyin müəyyən edilməsi ümumiləşdirici və fərdi göstəricilər vasitəsilə həyata keçirilir.

Ümumi göstəricilərə aiddir:

- 1) fondtutumu əmsalı

2) fondverimi əmsalı

3) əsas vəsaitlərin nisbi qənaəti

Fondverimi əmsalı – təşkilatların əsas vəsaitlərə qoyduqları hər bir manatdan nə qədər məhsul aldıklarını göstərir və aşağıdakı düstur vasitəsilə hesablanır.

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

FV – fondverimi əmsalı

∂M – istehsal edilmiş məhsulun istehsalçı təşkilatların qiymətlərindəki dəyəri

∂V - əsas vəsaitlərin təhlil olunan dövrdə orta dəyəri

Fondtutumu əmsalı – istehsal olunmuş məhsulların dəyərlərinin bir manatına düşən əsas vəsaitlərin dəyərini göstərir. dəyərinin fondverimi əmsalının əks göstəricisidir. Aşağıdakı düstur vasitəsilə hesablanır:

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

FT – fondtutumu əmsalı

∂V - əsas vəsaitlərin təhlil olunan dövrdə orta dəyəri

∂M – istehsal edilmiş məhsulun istehsalçı təşkilatların qiymətlərindəki dəyəri

Əsas vəsaitlərə nisbi qənaət – aşağıdakı düstur vasitəsilə hesablanır.

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

Araşdırmalarımız göstərir ki, bütün bunlardan əlavə uzunmüddətli aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətində bir sıra çətinliklər hələ də qalmaqdadır. Bunlar aşağıdakılardır:

- hal-hazırda mövcud olan qanunvericiliyə əsasən təşkilatlarda müvafiq uçot siyasətlərinin mövcud olmaması;

- bu sahədə çalışan mühasiblərin bir qisminin biliklərinin yetəri səviyyədə olmaması;
- uzunmüddətli aktivlərin uçotu prosesində yaranan informasiya çatışmazlıqları və ya bu informasiyaların qeyri-dəqiq olması;
- sənəd dövriyyəsi proseslərində şifahi razılaşmaların qarşısını almaq üçün təsdiq edilmiş əsaslı sənəd dövriyyəsi qrafikinə mövcud olmaması;
- mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılmasının lazımi səviyyədə təşkil edilməməsi və ya ümumiyyətlə avtomatlaşdırma proseslərinin həyata keçirilməməsi

Fikrimizcə, bu və bu kimi çətinlikləri aradan qaldırmaq üçün aşağıdakı təklifləri məqsədəuyğun hesab etmək olar:

a) Ümumilikdə təşkilatların uçot siyasəti dedikdə, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ya bu hesabatların təqdim olunması zamanı təşkilatın tətbiq etdiyi konkret şərtlər, prinsiplər, qaydalar və s. başa düşülür. Bunun vasitəsilə normativ tənzimləmə sistemi təkmilləşdirilir, uçot sistemi liberallaşır, MUBS-a dair təşkilatın uçot siyasətini baş mühasib hazırlayır və bu siyasət təşkilat rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Bu halda da təşkilatın fəaliyyət prosesində uçot siyasətində ola biləcək dəyişiklikləri təsərrüfata daxil etmək məqsədilə qanunvericilə uyğun ona müvafiq dəyişikliklərin edilməsini nəzərə almaq olar.

b) İlkin informasiyanın daxil olmasını yaxşılaşdırmaq məqsədilə vaxtlı-vaxtında uçot registrlərində və hesabatların tərtibində informasiyanın əks etdirilməsi sənəd dövriyyəsi qrafikini təşkil etmək lazım gəlir. Bu, mühasiblərin məhsuldarlığını artırmaqla, onun nəzarət funksiyalarının güclənməsinə, uçot işlərinin mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması səviyyəsinin artırılmasına, eyni zamanda ilkin sənədlərin lazımi icraçıya çatdırılmasını təmin edə bilər. Buna görə həmin halın uçot siyasətinə əlavə olunması məqsədə uyğun olar.

c) Təşkilatlarda uçotu beynəlxalq mühasibat standartlarına uyğun təşkil etmək məqsədəuyğun sayılmalıdır. Qloballaşma dövründə beynəlxalq standartlardan istifadə etməmək, xarici şirkətlərlə işləyərkən problemlər yarada bilər ki, belə

problemlə üzləşməmək üçün “Mühasibat uçotu haqqında” qanununun tələbinə uyğun işləmək günün ən vacib məsələsi olmalıdır.

Yuxarıda deyilənlərdən belə nəticəyə gəlmək olar ki, uzunmüddətli aktivlərin uçotunun effektivliyinin artırılması informasiyanın qruplaşdırılması və təqdim edilməsi metodu ilə baş verir. Və nəhayət, qeyd edək ki, ilk fürsətdə uçotun avtomatlaşdırılmış formasına keçmək lazımdır. Uçotun avtomatlaşdırılması vaxta qənaət edir, təsərrüfatda uçot işlərini daha sadələşdirir, mühasibat yazılışlarının və illik hesabatların tərtibində səhvlərin azalmasına gətirib çıxarır. Mühasibat uçotunun avtomatlaşdırmasını tədricən aparmaq lazımdır. Bunun üçün daha mükəmməl mühasib proqramlarını əldə etmək və istifadə etmək lazımdır.

Bütün bunlar, nəinki uzunmüddətli aktivlərin uçotunu, eyni zamanda təşkilatın ümumilikdə uçot işlərini təkmilləşdirə bilər. Son olaraq qeyd etmək lazımdır ki, düzgün qurulmuş və sistemləşdirilmiş uçot informasiyası istehsalın effektiv idarə edilməsini təmin edəcəkdir.

III FƏSİL. Radikal iqtisadi islahatlar şəraitində uzunmüddətli aktivlərdən istifadənin təhlili metodikası və onların təkmilləşdirilməsi.

3.1. Təhlilin mahiyyəti, əsas istiqamətləri və informasiya mənbələri.

İstər Respublikamızda, istərsə də Rusiya Federasiyasında “Mühasibat uçotu nəzəriyyəsi” adı altında çap edilmiş dərs vəsaitlərində və dərsliklərində “aktivlər” anlayışının interpretasiyası əvəzinə onların ayrı-ayrı tərkib hissələrinin xarakteristikaları ön planda tutulur. Bizim fikrimizcə, burada əsas diqqət müəssisəyə məxsus əmlakın müxtəlif növlərinin hansı formada adlandırılmasına deyil, bu aktivlərin daşıdıqları məzmun və mahiyyətə yönəldilməlidir.

Aktivlərin mahiyyətinin tam şəkildə və düzgün formada açıqlanmaması metodiki və metodoloji cəhətdən onların uçotunun təşkilinə çətinliklər törədir, bu isə onlar haqqında şəffaf, doğru və obyektiv informasiya əldə etməyə imkan vermir. Son dövrlərdə çap olunmuş iqtisadi ədəbiyyatlarda bəzi iqtisadi anlayışların mahiyyətləri geniş şəkildə müzakirə edilmiş, nəticədə aktivlər anlayışının mahiyyəti dolğun şəkildə açıqlanmışdır. Bu da aktivlərin mahiyyətinin beynəlxalq standartlar səviyyəsinə çatdırılmasına imkan yaratmışdır. Nümunə olaraq deyə bilərik ki, İ.A.Blank tərəfindən onların məzmunu bu formada açıqlanmışdır: “Aktivlər müxtəlif növdə olan iqtisadi resurslardır ki, onlar təsərrüfat fəaliyyətlərinin həyata keçirilməsində istifadə edilirlər”. Lakin onun açıqlamasında bu resursların hansı məqsədlərlə istifadə edilmələri öz əksini tapmamışdır. Biz də İ.A.Blankın bu fikri ilə razıyıq, lakin resurslardan istifadə edilməsi təşkilata müəyyən gəlir gətirir və konkret məqsədlərə xidmət edir. Onun açıqlamasında yol verilmiş olan bu çatışmazlıq aktivlərin mahiyyətinin birbaşa açılmasına mane olur. İ.A.Blank mülahizəsinə davam etdikdə daha da ciddi səhvə yol verərək “Təşkilat tərəfindən istifadə edilən, lakin nəzarət edilməyən iqtisadi resurslarlar aktivlər deyildir” demişdir. O, bu fikri ilə təşkilatın mülkiyyət hüququ olmadığı bütün iqtisadi resursları nəzərdə tutur. Qeyd etmək lazımdır ki, onun bu fikri ilə razılaşmaq doğru olmaz. Məsələn, əgər təşkilat digər fiziki və ya hüquqi şəxsdən hər hansısa əsas vasitə icarəyə götürmüş olarsa və eləcə də ondan istifadə edərsə, lakin eyni

zamanda bu obkyet üzrə mülkiyyət hüququna malik olmazsa onda bu həmin təşkilatın sözügedən obyekt üzərində nəzarət etmədiyi fikrinə gətirib çıxarır. Halbuki obyekt real idarə edən və istifadə edən təşkilat ona nəzarət funksiyasını həyata keçirir və bu zaman vacib deyil ki, mülkiyyət hüququ da idarəedən təşkilata(və ya hər hansısa subyektə) aid olsun. İ.A.Blankın bu mövqeyi nə mühasibat uçotu, nə də ümumiqtisadi nöqteyi-nəzərdən doğru hesab edilə bilməz. Onun fikirlərindən belə çıxır ki, əgər təşkilat fəaliyyəti prosesində özünə mənsub olmayan hər hansı iqtisadi resursdan istifadə etmiş olarsa, bu zaman yaranmış nəticə bütövlükdə iqtisadi resurslar əvəzinə yalnız təşkilata mənsub aktivlərlə müqayisə edilməlidir. Digər tərəfdən isə təşkilatın fəaliyyət prosesində istifadə olunan, lakin təşkilatın mülkiyyət hüququna malik olmadığı resurslar aktivlərin tərkibinə daxil edilərsə təhlil vaxtı bəzi göstəricilər ya azala, ya da arta bilər.

Son olaraq isə əgər İ.A.Blankın mövqeyini nəzərə almaqla hesabat formalarını və mühasibat balansını tərtib etsəydik, onda təşkilatın maliyyə vəziyyətində ciddi təhriflərə yol açmış olardıq və informasiyanın xarici istehlakçıları təşkilat haqqında düzgün və obyektiv informasiyadan məhrum qalmış olardılar.

Qeyd etdiklərimizdən görünür ki, MDB ölkələri arasında aktivlərin mahiyyətinin açıqlanması məsələsində hər hansı vahid bir mövqe mövcud deyil. Ən maraqlısı isə odur ki, aktivlərin müəyyən edilməsində xarici ədəbiyyatlarda da vahid mövqeyə rast gəlmək mümkün deyil. Misal olaraq, R.N.Entoni “Mühasibat uçotunun əsasları” kitabında qeyd edir: “Balansın iki tərəfi vardır: sağ tərəfi kapital və öhdəliklər, sol tərəfi isə vəsaitlər adlanır.” Bu fikirdən belə bir nəticəyə gəlmək mümkündür ki, R.N.Entoni balansın aktivini, yəni sol tərəfini vəsaitlər kimi anlayır. Buradan da R.N.Entoninin vəsaitləri aktivlər kimi izah etdiyi məlum olur. Lakin, Blank kimi Entoni də vəsaitlər dedikdə yalnız təşkilata aid resursları nəzərdə tuturdu.

Aktivlərə, yaxud vəsaitlərə balans mövqeyindən nəzər yetirsək R.N.Entoni aşağıdakı 3 tələbi resursları aktivlərə daxil edə bilmək üçün irəli sürmüşdür:

1) aktivlər təşkilatın mülkiyyətində olmalıdır, başqa sözlə desək, təşkilat aktivlərə nəzarət etməlidir;

2) təşkilat üçün aktivlər müəyyən qədər fayda gətirə bilsin;

3) aktivlərə aid olan hər bir şey ölçülə bilən dəyərlərlə ifadə edilsin;

Əgər ölkəmizin hesabat və uçot sisteminə R.N.Entoninin tələblərini şamil etsəydik, onda vəziyyət belə olardı ki, təşkilatın mühasibat balansında aktiv elementlər sırasında onun uzun müddət üçün icarəyə götürdüyü əsas vəsaitlər əks etdirilməlidir. Hal-hazırda təşkilatlarda istifadə olunmayan, lakin balanslarında əks etdirilən çox sayda əmlak vardır. Onların dəyərlərinin balansdan çıxarılması təşkilatın aktivlərinin dəyərinin azalmasına, daha dəqiq desək, balans məbləğinin azalmasına gətirib çıxarardı. Bu da özlüyündə bəzi neqativ nəticələrə gətirib çıxarardı.

MHBS-da (Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları) aktivlər anlayışı daha geniş şəkildə açıqlanmışdır, lakin burada da mübahisəli məqamlar vardır. Onlardan biri də təşkilatın nəzarət etdiyi resursların keçmişdə baş vermiş hadisələrin nəticələri kimi şərh olunmasıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, müxtəlif şəxslər tərəfindən təşkilata əvəzsiz verilən əmlak keçmişdə çəkilmiş xərclərlə əlaqəli deyil. Bu o deməkdir ki, təşkilatlar xərc çəkmədən aktiv əldə edərək ondan gəlir götürmək üçün istifadə edə bilirlər.

Bütün bu qeyd edilənləri ortaq bir fikirdə cəmləşdirsək, aktivlərin əsas funksiyası olan təşkilata gəlir gətirmək əslində elə onların mahiyyətində öz əksini tapır. Digər formada desək, hər hansı aktivin əldə edilməsi, onların yaradılması sadəcə bir məqsəddə - iqtisadi fayda əldə etməyə xidmət edir. Aktivlərin digər əlamətləri isə (onlar üzərində olan mülkiyyət hüququ və s.) onların mahiyyətlərinin açıqlanması üçün əsas hesab edilmir. Bizim bu məsələdəki mövqeyimiz də bəzi iqtisadçıların mövqeyi ilə üst-üstə düşür.

Qeyd etmək lazımdır ki, nəqliyyat sistemi əsas funksiyası etibarilə dəyişməz olaraq qalır: nəqliyyat regionlarla qarşılıqlı şəkildə əlaqələr yaradır, cəmiyyətin

həyatına əhəmiyyətli hərəkətlilik gətirir və vahid əmtəə bazarını təmin edir. Nəqliyyatın inkişafı bütövlükdə iqtisadi və sosial inkişaf səviyyələrindən asılıdır. Müasir bazar münasibətləri şəraitində nəqliyyat sisteminin inkişafında əsas məqsəd dövlətin əsas istiqaməti hesab edilən sosial-iqtisadi və eləcə də geosiyasi məqsədlə üst-üstə düşür. Bu məqsədlərə nail olmaq üçün regionlararası nəqliyyat sisteminin inkişaf etdirilməsi, əmtəələrin hərəkətinin sürətləndirilməsi və eləcə də bütövlükdə iqtisadi sahənin inkişaf etdirilməsi son dərəcə vacib amildir.

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində təşkilatların idarə edilməsi onların sahib olduqları aktivlərin idarə edilməsi prosesi ilə üst-üstə düşür. Aktivlərin idarə edilməsi kompleks sistem olmaqla bərabər özündə iqtisadi-statistik təhlili, investisiya menecmentini, mühasibat uçotunu, mühasibat hesabatını, auditori, maliyyə menecmentini, əməliyyat menecmentini birləşdirir. Təşkilatlarda mühasibat uçotu vasitəsilə aktivlərin idarə edilməsi üçün ilkin informasiya formalaşır.

Təşkilat çərçivəsində mühasibat uçotu vasitəsilə formalaşmış informasiyanın obyektiv, operativ və düzgün olması qəbul edilən idarəetmə qərarlarının da səmərəli olmasına gətirib çıxarır.

Mühasibat uçotu vasitəsilə formalaşan informasiya sadəcə aktivlərin cari idarə edilməsi üçün deyil, eləcə də təşkilatın investisiya fəaliyyəti və strateji inkişafı qarşısında duran problemləri həll etmək üçün istifadə olunur. Aktivlərin idarə edilməsi üçün ilkin informasiyadan əlavə maliyyə hesabatındakı məlumatlardan istifadə edilməsi də vacib məsələlərdən hesab edilir.

Beləliklə, aktivlərin idarə edilməsinin səmərəliliyi onların hərəkəti və mövcudluğu barədə icmal və ilkin informasiyaları formalaşdıran mühasibat uçotunun aparılmasından və eləcə də ümumilikdə mühasibat uçotunun təşkili səviyyəsindən asılıdır. Bu da o deməkdir ki, aktivlərin uçotunun aparılması və təşkili “aktivlər” anlayışının mahiyyətinin və məzmununun düzgün və tam şəkildə açıqlanmasından asılıdır, lakin hələ də bu anlayışın nəzəri aspektləri kifayət qədər açıqlanmamış və praktikada tətbiq edilə biləcək səviyyəyə çatdırılmamışdır.

Uzunmüddətli aktivlərin təhlili üçün toplanılmış informasiya ilk öncə diqqətlə yoxlanılır və buradakı məlumatların dürüstlüyü təyin edildikdən sonra onlar təhlil edilir.

Aparılan təhlil işlərində hesabat məlumatlarından çox istifadə edilir, ona görə də ilk əvvəl hesabatlardakı məlumatların doğruluğu aşağıda qeyd edilən ardıcılıqlar yoxlanılır:

1. İllik-aylıq-kvartallıq hesabatların düzgün formada rəsmiyyətə salınması;
2. Qarışıq dövrlərə aid xərclərin və gəlirlərin, hesabat dövrü ilə əlaqəli əməliyyatların tam həcmli halda hesabata daxil edilməsi;
3. Hesabatlarda verilmiş müxtəlif dövrlərə aid məlumatların uzlaşması;
4. Hesabatların və yekun məlumatların düzgünlüyü;
5. İnventarizasiyaların lazımi keyfiyyətdə, tam həcmdə və vaxtında aparılması və alınmış nəticələrin hesabatda düzgün əks etdirilməsi;
6. Plan və smetalarda, hesabatlarda verilmiş məlumatların vahid qaydada formalaşdırılması;

İnformasiyanın dürüstlüyü və dəqiqliyi ilə yanaşı, onun operativ olması da zəruridir. Uzunmüddətli aktivlərin təhlili prosesində operativlik idarəetmə qərarlarının lazım olan vaxtda hazırlana bilməsi üçün vacib amillərdən hesab edilir.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, texnologiyanın heç bir sahədən yan keçmədiyi müasir dövrdə uzunmüddətli aktivlərin təhlili proseslərində kompüter texnikalarından və texnologiyalarından istifadə etmək informasiyaların operativliyinin daha da yüksəldilməsi üçün böyük imkanlar açır.

3.2. Nəqliyyatda torpaq, tikili və avadanlıqlardan istifadənin çox amilli təhlili metodikası.

Araşdırmalar göstərir ki, istər dövlət, istərsə də qeyri-dövlət təşkilatlarında torpaq, tikili və avadanlıqların ümumi həcmində artım oluqca, xüsusən də maşın və avadanlıqların həcmi artdıqca, istehsalın mexanikləşdirilməsi və avtomatlaşdırılması, öz-özünə idarə olunan maşın və avadanlıqların, avtomatik idarəetmə sistemlərinin tətbiqi genişləndikcə, təşkilatlarda torpaq, tikili və avadanlıqlardan effektiv istifadə edilməsinə olan tələbat daha da artır. Məhz bu səbəbdən də istehsal strukturundan və həcmindən, istehsal istiqamətlərindən təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmadan ölkədə fəaliyyət göstərən hər bir təsərrüfat subyektində torpaq, tikili və avadanlıqlardan, xüsusən də yuxarıda qeyd etdiyimiz istehsal təyinatlı vəsaitlərdən istifadənin iqtisadi göstəriciləri təhlil edilir.

Müasir bazar münasibətləri şəraitində əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsinə şərait yaradan, daha məhsuldar, tullantıların miqdarını əhəmiyyətli ölçüdə azaldan, yüksək keyfiyyətə malik məhsullar istehsal etmək imkanı olan maşın və avadanlıqlarla təchiz edilən təşkilatlar xarici və daxili bazarlara tez reallaşan məhsullar çıxararaq yüksək dərəcəli rəqabət qabiliyyətinə çatırlar. Bazar münasibətləri şəraitində rəqabət artdıqca təşkilatların da istehsal texnologiyalarında daha müasir və tələbatı tam şəkildə qarşılayan maşın və avadanlıqlara olan ehtiyacı artmağa davam edir.

Qeyd edilənlərdən məlum olur ki, əsas vəsaitlərdən istifadənin effektivliyinin yüksəldilməsi, həmçinin əsas vəsaitlərlə təmin olunma səviyyəsi təşkilatlarda məhsul, iş və xidmət istehsalının həcmünün artırılmasının və bununla birlikdə keyfiyyətinin yüksəldilməsinin əsas amillərindən hesab edilir. Buna görə də ölkədə fəaliyyət göstərən bütün təşkilatlarda torpaq, tikili və avadanlıqlardan istifadəni, eləcə də onlarla təchiz olunmanı xarakterizə edən müxtəlif göstəricilər sistemi təhlil edilir. Təşkilatlarda təhlilin bu istiqaməti qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- bütövlükdə təşkilat üzrə torpaq, tikili və avadanlıqlarla təchiz olunma səviyyəsini müəyyən etmək, axırncı 5-10 il ərzində onların məqsədəuyğunluğunu və dinamikasını müəyyənləşdirmək;
- torpaq, tikili və avadanlıqların texniki vəziyyətlərini öyrənmək və onları qiymətləndirmək;
- torpaq, tikili və avadanlıqların strukturunu öyrənərək onlarda baş verən dəyişikliklərin qiymətləndirmək;
- torpaq, tikili və avadanlıqların istifadə dərəcələrini öyrənmək və onun istehsalın həcmi və digər iqtisadi göstəricilərə təsir dərəcələrini hesablamaq;
- torpaq, tikili və avadanlıqlardan istifadə dərəcəsinin daha da təkmilləşdirilməsi üçün təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkar etmək və onların səfərbər edilməsi üçün müvafiq tədbirlər planını hazırlamaq və s.;

Aşağıdakı mənbələr torpaq, tikili və avadanlıqlarla təchiz olunma səviyyəsini və onlardan istifadənin təhlili üçün istifadə edilir:

- Mühasibat balansı, istehsal gücü balansı;
- Təşkilatın texniki-inkişaf planı, təşkilatın biznes planı;
- Torpaq, tikili və avadanlıq obyektlərinin kartoçkalari;
- Torpaq, tikili və avadanlıqların hərəkətinə dair hesabatlar;
- Təşkilat balansına 5 №-li əlavə;
- Layihə-texniki sənədləşmələr;

Torpaq, tikili və avadanlıqların və ya ümumilikdə desək, təşkilatın aktivlərinin təhlilində amilli və ya çox amill təhlil xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Çox amilli təhlildə aşağıdakı ardıcılıqlara riayət etmək lazımdır:

1. Təhlil edilən göstəricilərin səviyyəsini müəyyənləşdirən amillər dəqiqləşdirilməli;

2. Amillərlə nəticə göstəricisi arasında funksional asılılıq, yəni əlaqə modeli müəyyənləşdirilməli;

3. Amillərin hər birində baş verən dəyişikliklərin nəticə göstəricisinə təsiri öyrənilməli və qiymətləndirilməlidir.

Amilli model analitik vasitə kimi aktivlərin rentabelliyyə təsir göstərən bütün amilləri aşkar etməyə və hər bir amilin təsir dərəcəsini qiymətləndirməyə(kəmiyyətə), rentabelliyin artım imkanlarını(ehtiyatlarını) aşkara çıxarmağa imkan verir.

Aşağıdakı cədvəldə torpaq, tikili və avadanlıqlara kapital qoyuluşlarının nəticəsi kimi onlardan əldə edilən gəlirə ayrı-ayrı amillərin təsirlərinin hesablanması göstərilir:

Cədvəl 2.2

Torpaq, tikili və avadanlıqlara kapital qoyuluşlarından əldə edilən gəlirə ayrı-ayrı amillərin təsirinin hesablanması

Nö	Göstəricilər	Keçən il	Hesabat ili	Kənarlaşma, ±
1.	Torpaq, tikili və avadanlıqların istifadəsindən əldə edilən mənfəət (min.man.)	1100	950	-150
2.	Torpaq, tikili və avadanlıqların orta illik dəyəri (min.man.)	4000	4200	+200
3.	Torpaq, tikili və avadanlıqların illik amortizasiya məbləği (min.man.)	600	650	+50
4.	Torpaq, tikili və avadanlıqlara kapital qoyuluşlarının 1 manatına düşən gəlir (man.)	0,8	0,2	-0,6
5.	Amortizasiyanın 1 manatına olan mənfəət (man.) (sətir1/sətir3)	1,83	1,46	-0,37
6.	Torpaq, tikili və avadanlıqların dövretmə əmsalı(sətir3/sətir2)	0,15	0,15	-
7.	Əlavə gəlirin dəyişməsi hesabına kapital qoyuluşundan:	$(1,46-1,83) * 0,15 = -0,0555 \text{ man.}$ $(0,15-0,15) * 1,46 = 0$		
a)	Amortizasiyanın 1 manatına olan mənfəətin dəyişilməsi			
b)	Torpaq, tikili və avadanlıqların dövretmə əmsallarının dəyişilməsi			
	Yekun	-0,0555 man.		

Qeyd etmək lazımdır ki, amilli model istər amillərin sayına, istərsə də onların səviyyəsinə görə fərqlilik göstərir.

Çox amilli modellərin bəzi növləri təcrübədə aktivlərin rentabelliyyəsinin – təşkilatın maliyyə-təsərrüfat sferasında fəaliyyətinin ümumi göstəricisinin amilli təhlili üçün istifadə edilir.

Aşağıdakı düsturda aktivlərin rentabelliyyə üçün istifadə edilən iki amilli model göstərilmişdir:

$$AR = \frac{\partial M}{SD} \cdot \frac{SD}{\bar{A}} = \frac{\partial M}{\bar{A}}$$

Burada AR – aktivlərin rentabelliyyə, SD – satışdan daxilolmalar, ∂M – əməliyyat mənfəəti, $\bar{A}$ – isə təşkilatın aktivlərinin dövr ərzində orta kəmiyyətidir.

Təhlilin məqsədindən asılı olaraq bu modeldə mənfəət kimi balans mənfəətindən, ümumi, yaxud da xalis mənfəətdən istifadə edilə bilər. Burada yeganə şərt odur ki, aparılan bütün hesablamalarda eyni mənfəət göstəricisi istifadə edilməlidir.

Belə amilli model aktivlərin, o cümlədən torpaq, tikili və avadanlıqların rentabelliyyəsinin iki amildən – aktivlərin dövriyyəsinə və satışın rentabelliyyəsinə asılılığını müəyyən etməyə imkan verir. Burada iqtisadi mahiyyət odur ki, bu model aktivlərin, eləcə də torpaq, tikili və avadanlıqların rentabelliyyəsinin yüksəldilməsi üçün imkanları aşkara çıxarır.

Aşağıdakı düsturda göstərilən üç amilli model isə xüsusi kapitalın rentabelliyyəni ifadə etmək üçün istifadə olunur:

$$XKR = \frac{\partial M}{SD} \cdot \frac{SD}{\bar{A}} \cdot \frac{\bar{A}}{\bar{XA}} = \frac{\partial M}{\bar{XA}}$$

burada $\frac{A}{XA}$ — xüsusi kapitalın multiplikatorudur və təşkilatın aktivlərinin xüsusi kapitalla olan nisbəti şəklində hesablanır.

Amillər üzrə təhlil metodikasından danışarkən iqtisadi-riyazi modelləşdirmənin əhəmiyyətini xüsusi vurğulamaq lazımdır. Çünki amillər üzrə təhlilin əsasını məhz iqtisadi-riyazi modelləşdirmə təşkil edir. Amillər üzrə təhlil aktivlərin rentabelliyyəsinin ilkin formasının(modelinin) təşkilatın fəaliyyətinin səmərəliliyini və istehsalın intensivləşməsinə xarakterizə edən keyfiyyət göstəricilərinə bölüşdürməyi əhatə edir.

Aktivlərin rentabelliyyə əmsalı modeli (*Ra modeli*) aşağıdakı formada göstərilə bilər:

$$Ra = \frac{M}{A}$$

Burada A – həmin dövr ərzində təşkilatın aktivlərinin orta dəyəridir;

M – müəyyən bir dövr ərzində mənfəət məbləğidir.

Bundan əlavə aktivlərin orta dəyərini 2 amilin cəmi kimi qeyd etmək olar:

$$A = F + E$$

Burada F və E müvafiq olaraq müəyyən dövr ərzində dövriyyədən kənar aktivlərlə dövriyyə aktivlərinin orta dəyərini təmsil edir. Yuxarıda qeyd edilən düsturla birlikdə rentabellik modelini nisbətən daha mürəkkəb şəkildə aşağıdakı formada yazmaq olar:

$$Ra = \frac{M}{F + E}$$

Bu düstura satışdan əldə olunan mədaxil göstəricisini də daxil etsək aktivlərin rentabelliyyə aşağıdakı formada olar:

$$Ra = \frac{\frac{M}{S}}{\frac{F}{S} + \frac{E}{S}}$$

Burada $\frac{M}{S}$ — satışın rentabelliği əmsalı, $\frac{F}{S}$ — satışdan mədaxilin fondtutumu əmsalı, $\frac{E}{S}$ — aktivlərin (dövriyyə) təhkim edilmə əmsalı, S — isə müəyyən bir dövr müddətində satışdan əldə olunan mədaxildir.

Çox amilli təhlil dərinləşdikcə aktivlərin rentabelliği modelini aşağıdakı amillərə ayırma bilər:

$$Ra = \frac{M}{A} = \frac{M}{F + E} = \frac{\frac{M}{S}}{\frac{F}{S} + \frac{E}{S}} = \frac{1 - \frac{MD}{S}}{\frac{F}{S} + \frac{E}{S}} = \frac{1}{\frac{F}{S} + \frac{E}{S}} - \frac{\frac{M}{S} + \frac{\Theta}{S} + \frac{Am}{S} + \frac{Dx}{S}}{\frac{F}{S} + \frac{E}{S}}$$

Burada $\frac{\Theta}{S}$ — satışın əmək haqqı tutumunu, $\frac{MD}{S}$ — satışdan gələn mədaxilin 1 manatına düşən xərcləri, $\frac{Am}{S}$ — satışın amortizasiya tutumunu, $\frac{Dx}{S}$ — isə digər xərclərin çəkisini göstərən əmsaldır.

Torpaq, tikili və avadanlıqlar təmsalında təşkilatın bütün aktivlərinin rentabellik səviyyəsi dövriyyədən kənar aktivlər üçün fond veriminin artmasından, dövriyyə aktivləri üçün dövretmə sürətinin yüksəlməsindən, satışdan gələn mədaxilin 1 manatına olan xərclərin azalmasında asılıdır.

Aktivlərin, eləcə də torpaq, tikili və avadanlıqların rentabellik əmsalının dəyişməsinə təsirin hesablanması və onun qiymətləndirilməsi üçün integral metodu, zəncirvari yerdəyişmə metodu kimi təhlilin müxtəlif metodlarından istifadə edilir.

Qeyd edilənlərdən aydın olur ki, istər nəqliyyat sektorunda fəaliyyət göstərən təşkilatlarında, istərsə də qeyri-nəqliyyat sektorunda fəaliyyət göstərən

təşkilatlarda çox amilli təhlidən istifadə etməklə torpaq, tikili, və avadanlıqların, eləcə də bütün digər aktivlərin rentabellik səviyyələrinin yüksəldilməsi imkanlarını aşkara çıxarmaq mümkündür.

3.3. Qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyinin təhlili.

Qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyinin təhlili metodikası həm maliyyə təhlilinin həm də maliyyə uçotunun mühüm tərkib hissələrindən hesab edilir.

Qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyinin düzgün təhlili həm dövlət, həm də qeyri-dövlət təşkilatlarında onları daha real qiymətləndirməyə, istifadə effektivliyini xarakterizə edən bir sıra mühüm iqtisadi göstəricilərin bir-birləri ilə əlaqəsini öyrənməyə, həmçinin bu sahədə olan çatışmazlıqların müəyyən edilməsinə və onların həll yolunun tapılmasına, qəbul edilən maliyyə və operativ idarəetmə qərarlarının əsaslandırılmasına əlverişli şərait yaradır.

Bildiyimiz kommersiya təşkilatlarının əsas məqsədi gəlir əldə etməkdən ibarətdir. Bu isə həmin təşkilatların sərəncamlarında olan əmlakdan səmərəli və düzgün istifadə etmələri halında mümkündür.

Qeyd etdiyimiz eyni zamanda təşkilatların əmlaklarının tərkib hissələrindən hesab edilən qeyri-maddi aktivlərə də aiddir. Təşkilatlar investisiya qoymaqla bu əmlakları, maddi-texniki bazalarının əsasını təşkil edən aktivləri əldə edirlər. Bu investisiyaların qeyri-maddi aktivlərə qoyulan hissəsini əsasən real investisiyalar təşkil edir.

Təşkilatlar adətən borc vəsaitləri və xüsusi kapitalları hesabına bu investisiyaları maliyyələşdirirlər.

Qeyd etmək lazımdır ki, qeyri-maddi aktivlərə investisiya qoyuluşlarında əsas məqsəd onların səmərəli istifadə edilməsi və mənfəət qazanılmasıdır. Buna görə də qeyri-maddi aktivlərə investisiya qoyuluşlarının hər bir manatı ilə əldə edilən əlavə

gəlirin səviyyəsinə görə qeyri-maddi aktivlərdən səmərəli şəkildə istifadə edilib edilməməsi qiymətləndirilir.

Aşağıdakı düstur qeyri-maddi aktivlərə kapital qoyuluşlarında gəlirliyi hesablamaq üçün istifadə edilməsi məqsəduyğundur:

$$QKQ = \frac{\text{qeyri – maddi aktivlərin istifadəsindən əldə edilən mənfəət məbləği}}{\text{qeyri – maddi aktivlərin orta illik dəyəri}}$$

Bu göstəricinin kəmiyyətinə aktivlərin rentabelliği və eləcə də onların dövriyyə əmsalı təsir göstərir. Aktivlərin rentabelliği və dövriyyə əmsalı isə müvafiq olaraq əldə edilən mənfəətin amortizasiya məbləğinə nisbəti və qeyri-maddi aktivlərin illik amortizasiya məbləğlərinin bu aktivlərin orta illik ilkin dəyərinə nisbəti şəklində hesablanır.

Qeyd etdiklərimizi aşağıdakı düstur vasitəsilə də ifadə etmək olar:

$$QKQ = \frac{M}{QMA} = \frac{M}{AM} * \frac{AM}{QMA}$$

burada, QKQ daha əvvəlki düsturda da qeyd etdiyimiz kimi qeyri-maddi aktivlərə kapital qoyuluşlarının gəlirliyini;

QMA – bu aktivlərin orta illik dəyərini;

M – bu aktivlərin istifadə edilməsindən əldə edilən mənfəəti;

AM – bu aktivlər üzrə orta illik amortizasiya məbləğini ifadə edir.

Təklif edilən metodika vasitəsilə qeyri-maddi aktivlərdən istifadənin effektivliyini hesablamaq üçün lazım olan informasiya – intellektual məhsullardan əldə edilən mənfəət miqdarı barədə informasiya olmadıqda bu aktivlərin gəlirliyi bütün kapitalın gəlirliyini hesablamaq üçün qəbul edilmiş aşağıdakı ümumi formula vasitəsilə hesablanır:

$$QMA_{ef} = \frac{M}{QMA} = \frac{G}{A} * \frac{K}{QMA}$$

burada, G – xidmətlərin və məhsulların satışından əldə edilən gəlir məbləği;

$\frac{G}{A}$ – satışın rentabelliyni;

$\frac{K}{QMA}$ – bu aktivlərin verimini ifadə edir.

Qeyd etdiklərimizdən aydın olur ki, gəlirin hər manatına düşən mənfəət miqdarı və eləcə də kapitalın rentabelliyni ilə qeyri-maddi aktivlərin dövr sürəti, qeyri-maddi aktivlərin fondverimi əmsalları arasında funksional şəkildə bir əlaqə vardır.

Gəlirlərin və mənfəətin artım tempi qeyri-maddi aktivlərin artım tempini üstələdiyi halda qeyri-maddi aktivlərin səmərəliliyni yüksəlir.

Kapitaldan (qeyri-maddi aktivlər, dövriyyə vəsaiti, əsas fondlar) istifadənin səmərəliliyni müxtəlif mülkiyyət münasibətləri şəraitində rentabellik göstəricisi ilə xarakterizə edilir. Müxtəlif iqtisadi ədəbiyyatlarda kapitalın rentabellik səviyyəsini müəyyənləşdirmək üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edilir:

$$K_r = \frac{\text{balans mənfəəti}}{\text{kapitalın ümumi məbləği}} * 100$$

Bu düsturdan istifadə etməklə qeyri-maddi aktivlər də daxil olmaqla kapitala təsir edən amillərin təsir dərəcələri və eləcə də kapitalın rentabellik səviyyəsini hesablamaq mümkündür.

Aparılmış müxtəlif tədqiqatlar göstərir ki, gəlirin hər bir manatına düşən balans mənfəəti, dövriyyə vəsaitlərinin dövr sürəti, uzunmüddətli aktivlərin fondverimi əmsalları ilə kapitalın rentabelliyni arasında funksional əlaqə vardır.

Yuxarıda sadaladığımız amillərin təsirlərini hesablamaq üçün iqtisadi təhlilin əhəmiyyətli üsullarından olan zəncirvari yerdəyişmə üsulundan istifadə edərək bu formada analitik cədvəl (cədvəl 2.2) tərtib etməliyik:

Cədvəl 2.3

Qeyri-maddi aktivlərin səmərəliliyinin təhlili

No	Göstəricilər	2016	2017	Kənarlaşma (±) min man.	2016-cı ilə nisbətən 2017-ci ildə %- lə
1	Məhsul (iş və xidmətlər) satışından əldə edilən gəlir	280640	282040	+1400	+0,5
2	Qeyri-maddi aktivlər orta illik dəyəri	3000	3100	+100	+3,3
3	Əsas fondların orta illik dəyəri	260182	260080	-102	-0,04
4	Balans mənfəəti	30676	30916	+240	+0,78
5	Kapitalın ümumi məbləği	410686	410904	+218	+0,05
6	Dövriyyə vəsaitlərinin orta illik qalığı	150504	150824	+320	+0.21
7	Qeyri-maddi aktivlərin dövriyyəsi (sətir 1 : sətir 2)	93,55	90,98	-2,57	-2,75
8	Qeyri-maddi aktivlərin gəlirliyi (sətir 4 : sətir 2)	10,23	9,97	-0,26	-2,54
9	Kapitalın rentabelliy səviyyəsi (sətir 4 : sətir 5) x 100	7,47	7,52	+0,05	+0,67
10	Satışın rentabelliyi (sətir 4 : sətir 1) x 100	10,93	10,96	+0,03	+0,27

Yuxarıdakı cədvəldən də göründüyü kimi, qeyri-maddi aktivlərdən istifadə üzrə səmərəlilik əmsalı 2017-ci ilin 2016-cı ilə nisbətində pisləşmiş, qeyri maddi aktivlərin gəlirliyi isə təxminən 2,45% azalmışdır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, hesabatda qeyri-maddi aktivlərin dövriyyə əmsalında ötən ilə nisbətdə 2,75 % azalma müşahidə edilmişdir. Ötən illə müqayisədə kapitalın rentabelliği 0,67 %, məhsul satışının rentabelliği isə 0,27% artmışdır. Məhsul satışının rentabellik göstəricisinin artması gəlirliyin artımına müsbət, qeyri-maddi aktivlərdə dövriyyənin azalması isə mənfi təsir göstərmişdir.

Kapitalın gəlirliyinin qiymətləndirilməsində istifadə edilən ümumi formula qeyri-maddi aktivlərin gəlirliyinin qiymətləndirilməsində də istifadə edilir (xüsusi kapital, əsas kapital, cəmi kapital və i.a.).

$$R = \frac{P}{VB}$$

burada R – yuxarıda da qeyd etdiyimiz kimi qeyri-maddi aktivlərin gəlirliyi;

VB – qeyri-maddi aktivlərin dövr ərzində orta dəyəri;

P – balans mənfəətini göstərir.

Qeyri-maddi aktivlərin gəlirliliyi formulasını amilli modelləşdirmə metodundan istifadə etməklə aşağıda qeyd edilən formaya salmaq mümkündür:

$$R = \frac{P}{N} * \frac{N}{VB}$$

burada $\frac{P}{N}$ – satışın rentabelliği;

$\frac{N}{VB}$ – qeyri-maddi aktivlərin dövriyyəsinin dövr ərzindəki miqdarı;

N – satışın rentabelliğini göstərir.

Məhsulların, iş və xidmətlərin satışının artması, dövriyyələrinin sürətlənməsi qeyri-maddi aktivlərin gəlirliliyinin yüksəlməsinə şərait yaradır. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, fondutumu və fondverimi göstəriciləri əsas fondlarda olduğu kimi qeyri-maddi aktivlərdə də onlardan istifadənin səmərəliliyini müəyyən edən göstəricilərdir.

Müasir bazar mexanizmi müxtəlif kommersiya təşkilatlarının idarəedilməsi proseslərinin təkmilləşdirilməsini, sərəncamlarında olan istər maddi, istərsə də qeyri-maddi resurslardan istifadə üzrə səmərəliliyin artırılmasını, onların fəaliyyət proseslərinin əlaqələndirilməsini tələb edir. Belə olduqda təşkilatlarda qeyri-maddi aktivlərin sistemli təhlili və onların uçotunun düzgün aparılması, ortaya çıxmış praktiki və nəzəri problemlərin sistemləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması kimi zərurətlər ortaya çıxır. Aparılmış bir sıra praktiki və nəzəri araşdırmaların yekun nəticəsi kimi aşağıdakı təkliflərin həyata keçirilməsi məqsədəuyğun hesab edilə bilər:

1. Qeyri-maddi aktivlərin hüquqi və iqtisadi mahiyyəti, iqtisadi təhlil və uçot məqsədləri üçün standartlarda qeyd edilən təsnifatı, onların uçot metodikası, qiymətləndirilməsi əksər təşkilatlar üçün düzgün hesab edilə bilər. Burada əsas məsələ həm obyektiv idarəetmə qərarlarının qəbulu, həm də uçot nəzəriyyəsi baxımından aktivlərin ilk növbədə hüquqi və iqtisadi mahiyyəti, eləcə də əlamətləri daha aydın şəkildə açıqlanmalıdır.

2. Qeyd edilənlər içərisində problem kimi qarşımıza çıxan əsas məsələlərdən biri də infilyasiya amillərinin müasir şəraitdəki təsirini nəzərə almaqla birlikdə qeyri-maddi aktivlərin obyektiv şəkildə qiymətləndirilməsidir. Fikrimizcə, nisbətən qısa xidmət və istehsal dövrünə malik ictimai iaşə obyektlərində faktiki (istehsal) maya dəyəri metodundan istifadə etməklə qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi həm praktiki, həm də nəzəri baxımdan real hesab edilir. Bu metod kommersiya təşkilatlarının maliyyə nəticələrini, xərclərini, əmlaklarının dəyərini, qeyri-maddi aktivlər üçün hesablanmış amortizasiya məbləğlərini daha dəqiq müəyyənləşdirmək üçün şərait yaradır.

3. Qeyri-maddi aktivlərin hərəkəti üzrə nəzarəti təmin etmək, onların yaranma mənbələri üzrə təşkilata məxsus olan əmlakın hərəkətinə nəzarət etmək, uçotun analitikliyini və səmərəliliyini təmin etmək üçün analitik uçot kartoçkalarının istifadəsinə xüsusi diqqət ayrılmalıdır. Bu kartoçkaların forması təşkilatların özləri tərəfindən torpaq, tikili və avadanlıqlar üzrə inventar kartoçkalarına uyğun şəkildə hazırlana bilər.

4. Qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi üçün MMUS-12-də müxtəlif - ədalətli dəyər, yenidənqiymətləndirmə, maya dəyəri kimi metodlardan istifadə edilməsi tövsiyyə edilir. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, bu mübahisəli metodlardan istifadə praktiki baxımdan bəzi çətinlikləri də özü ilə birlikdə gətirir. Digər tərəfdən isə təşkilatlar tərəfindən qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsində vahid metodika və metod mövcud deyil. Məhz bu səbəbdən də müxtəlif yollarla əldə edilən qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsini MMUS-12-də qeyd edilən müxtəlif üsullardan ən uyğun olanı ilə həyata keçirmək lazımdır.

5. Təşkilatlar investisiya qoymaqla, yəni müəyyən xərclər çəkməklə qeyri-maddi aktivlər əldə edirlər. Bu investisiyalar üzrə xərclərin uçotu zamanı 103 №-li “Qeyri-maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” adlı hesab nəzərdə tutulmuşdur. Bu məsrəflərin tərkibi qeyri-maddi aktivlərlə əlaqəli həm kapitallaşdırılan, həm də kapitallaşdırılmayan məsrəflər olmaqla iki qrupdan ibarətdir. 103 №-li hesabın adından da göründüyü kimi bu hesabda yalnız kapitallaşdırılan və bu aktivlərin yaradılması ilə əlaqəli məsrəflər uçota alınır. Lakin mövcud qanunvericiliyə əsasən qeyri-maddi aktivlər kimi tanınmayan, yəni kapitallaşdırılmayan xərclərin sözügedən hesabda əks etdirilməsi nəzərdə tutulmur. Bu isə qeyri-maddi aktivlərin səmərəliliklərini təhlil edərək onları qiymətləndirməyə, bu aktivlərə yönəldilmiş olan investisiyalarla bağlı ümumi məlumat əldə etməyə imkan vermir. Bu çatışmazlığın aradan qaldırılması üçün 103 №-li adında müəyyən dəyişikliklərin edilməsinə ehtiyac yaranır. Belə ki, bu hesabın nömrəsi qalmaqla adının “Qeyri-maddi aktivlərə investisiyalar” olaraq dəyişdirilməsi fikrimizcə daha düzgün olardı. Son olaraq isə kapitallaşdırılması

üçün icazə verilməyən xərclərin təşkilatın öz mənfəəti hesabına silinməsi, kapitallaşdırılması üçün icazə verilən xərclərin isə müvafiq olaraq qeyri-maddi aktivlərin uçotu üçün istifadə edilən subhesablara silinməsi tövsiyyə edilir.

6. Qeyri-maddi aktivlərin istifadəsinin səmərəliliyini xarakterizə edən bir sıra iqtisadi göstəriciləri hesablamaq məqsədilə istər respublikamızda, istərsə də xaricdə çap olunmuş ədəbiyyatlarda müxtəlif metodlar təklif edilir. Burada qeyri-maddi aktivlərin fondtutumunun(fondveriminin) hesablanması və eləcə də onun qiymətləndirilməsi üçün təklif edilən metodika müasir dövrün dinamik tələblərinə cavab vermir. Məhz bu səbəbdən də təhlilin hazırda istifadə edilən metodikasının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması üçün məhsulların, iş və xidmətlərin satışından olan gəlirləri qeyri-maddi aktivlərin istifadəsinin səmərəliliyini göstərən göstəriciləri müəyyən edərkən hesablamaya daxil etmək xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

7. Aydındır ki, aparılan iqtisadi təhlilin nəticələrinin düzgün qiymətləndirilə bilməsi və onun səmərəliliyi əldə olunmuş informasiyanın keyfiyyətindən çox asılıdır. Bu informasiya mövcud mühasibat hesabatı və mühasibat uçotu vasitəsilə formalaşır. Lakin, təcrübələr göstərir ki, formalaşmış olan bu iqtisadi informasiya iqtisadiyyatın müasir tələblərinə tam şəkildə cavab vermir. Burada əsas diqqət qeyri-maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsinə yönəldilməlidir. Bu məqsədlə onların təsərrüfatdan çıxmasının nəticələrinin müəyyən edilməsi metodikasına xüsusi diqqət ayırmaq lazımdır. Belə ki, əvəzsiz şəkildə əldə edilən qeyri-maddi aktivlərdən olan gəlirlərin uçotu üçün hesablar planında müvafiq subhesab nəzərdə tutulmasına baxmayaraq, bu aktivlərin verilməsindən olan zərərlərin uçotu üçün heç bir subhesab mövcud deyil. Bu məqsədlə fikrimizcə, 731 №-li “Sair əməliyyat xərcləri” hesabı daxilində 731-9 №-li “Qeyri-maddi aktivlərin əvəzsiz şəkildə verilməsindən olan zərərlər” subhesabı açmaqla sözügedən problemin həllinə köməklik etmək olar.

8. Müasir dövrdə Mühasibat uçotunun Milli və Beynəlxalq Standartlarına uyğun şəkildə qeyri-maddi aktivlərin uçotda əks etdirilməsi, onlara amortizasiya

hesablanmasının mövcud metodikası əsasən tələblərə cavab verir. Lakin qeyri-maddi aktivlərin bəzilərinin dəyərlərinin faydalı istifadə müddətlərində bölüşdürülməsi ilə bağlı bir sıra mübahisəli məqamlar vardır. Buna misal olaraq xüsusi qeyri-maddi aktiv növü olan qudvilin amortizasiyası məsələsində iqtisadçıların ikili münasibətlərini göstərmək olar. Qüvvədə olan MMUS və MUBS-nin tələblərinə baxdıqda qudvilin amortizasiyası nəzərdə tutulmamışdır və bu səbəbdən də müxtəlif növ qeyr-maddi aktivlərin amortizasiyasının uçotu üçün 102 №-li hesabda belə subhesab açılmamışdır. Biz də aparılmış araşdırmaları nəzərə almaqla bəzi iqtisadçılar kimi qudvilin amortizasiya olunmasının daha məqsədəuyğun olacağını düşünürük və bunun üçün də 102 №-li hesabda “Qudvil-Amortizasiya” subhesabının əlavə edilməsini tövsiyyə edirik.

Fikrimizcə sadaladığımız bu tövsiyələrin və təkliflərin həyata keçirilməsi təşkilatlarda uzunmüddətli aktivlərin, eləcə də onların bir növü olan qeyri-maddi aktivlərin uçotu və təhlilinin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasına və təkmilləşdirilməsinə böyük imkanlar yaradacaqdır.

Nəticə

Azərbaycan Respublikasının ticarət əlaqələrini genişləndirməsi, dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya proseslərini sürətləndirməsi, mühasibat uçotunun və hesabatının təkmilləşdirilməsi, nəqliyyat infrastrukturunun da buna uyğun şəkildə yenidən qurulmasını, nəqliyyatda uzunmüddətli aktivlərin uçotunun və təhlilinin müasir dövrün tələblərinə uyğunlaşdırılmasını şərtləndirir.

Aparılmış tədqiqatlar bizə onu göstərir ki, aktivlərin, o cümlədən onların əsas tərkib hissələrindən olan uzunmüddətli aktivlərin mahiyyətinin açılmasında ölkəmizdə müəyyən qədər irəliləyişlər olsa da, bu irəliləyişlər MHBS-da qeyd edilən standartların və təriflərin tələblərinə hələ də uyğun gəlmir. Aktivlərin mahiyyəti, eləcə də funksiyası bəzi xarici mənbələrdə də dəqiq şəkildə açıqlanmamışdır. Qeyd etmək lazımdır ki, aktivlərin, eləcə də uzunmüddətli aktivlərin mahiyyəti təşkilata gəlir gətirməkdə öz əksini tapır. Aktivlərin sözügedən funksiyası – gəlir gətirmək funksiyası bu aktivlərin məxsus olduğu təşkilatların əsas məqsədi ilə - mənfəət qazanmaq məqsədi ilə uzlaşır.

Uzunmüddətli aktivlərin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, onların optimal şəkildə idarə edilməsi üçün müvafiq informasiyaların olması zəruridir. Bu cür informasiya isə mühasibat uçotu, eləcə də mühasibat hesabatı kimi bazar mexanizminin mühüm elementləri vasitəsilə formalaşır. Lakin, formalaşan bu informasiyanın kəmiyyətinə və keyfiyyətinə olan tələbat vaxt keçdikcə dəyişiklik göstərir. Bu informasiya mühasibat uçotu sisteminin və mühasibat hesabatının daim təkmilləşdirilməsini vacib şərtə çevirir. Əslində, mühasibat uçotu sistemi və mühasibat hesabatı bazar mexanizminə və eləcə də biznesin idarə olunmasının metodlarına və formalarına uyğunlaşdırılır. Bununla birlikdə, həmin sistemin səmərəli şəkildə qurulması və optimal fəaliyyəti üçün uzunmüddətli aktivlərin mahiyyəti düzgün açıqlanmalı, onların qiymətləndirilməsi və təsnifatı metodiki, elmi və praktiki cəhətdən hərtərəfli və sistemli şəkildə araşdırılmalıdır. Aparılmış tədqiqat göstərir ki, uzunmüddətli aktivlərin funksiyasını və mahiyyətini doğru

başla düşmədən onlar üçün adekvat mühasibat uçotu sistemi və mühasibat hesabatı yaratmaq qeyri-mümkündür.

Aktivlərin, eləcə də uzunmüddətli aktivlərin idarə edilməsinin əsas mexanizmlərindən biri də onların qiymətləndirilməsidir. Apardığımız araşdırmalar, habelə beynəlxalq təcrübə göstərir ki, mühasibat uçotu və mühasibat hesabatı nə qədər təkmil sistemə malik olsa da, elmi və praktiki cəhətdən əsaslandırılmış qiymətləndirmə metodu olmadan uzunmüddətli aktivlər barədə real və etibarlı informasiya formalaşdırmaq qeyri-mümkündür. Ümumiyyətlə isə qiymətləndirmə olmadıqda uçotun özünün aparılması da qeyri-mümkün hala gəlir. Təşkilatın fəaliyyəti zamanı yaranan maliyyə nəticələrini bütövlükdə aktivləri, eləcə də uzunmüddətli aktivləri qiymətləndirərək müəyyən etmək mümkündür. Buradan da ayın olur ki, uzunmüddətli aktivlərin uçotu və onların mühasibat hesabatında əks etdirilməsinin əsas metodoloji cəhəti məhz qiymətləndirmədir.

Uzunmüddətli aktivlərin hesabatının, uçotunun əsas metodoloji istiqamətlərindən biri onların təsnifləşdirilməsidir. Buna baxmayaraq, aktivlərin istər nəzəri, istərsə də praktiki ədəbiyyatlarda elmi şəkildə əsaslandırılmış təsnifatına rast gəlmək demək olar ki, mümkünsüzdür. Aktivlərin əsasən mövcudluq formalarına görə təsnifatı aparılır. Buradan da belə nəticə çıxır ki, uzunmüddətli aktivlərin müxtəlif növləri ayrı-ayrı funksiya daşıyır. Halbuki, növündən, yaxud mövcudluq formasından asılı olmadan uzunmüddətli aktivlər vahid funksiya daşıyırlar. Elə bu kriteriya da uzunmüddətli aktivlərin qruplaşdırılmasının və təsnifatının əsasında durur.

Ədəbiyyat siyahısı

1. «Nəqliyyat haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 1999-cu il.
2. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 24 mart 2004-ci il.
3. “Torpaq, tikili və avadanlıqlar” adlı 16 №-li MMUS.
4. Səbzəliyev S.M., Mustafayev Y.M., Musayeva N.M. Mühasibat uçotu Bakı-2014.
5. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Uçot Standartlarının Konseptual əsasları, Bakı, 2008.
6. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Uçot Standartları. Bakı, 2008.
7. Abbasov Q.Ə. Sıfırdan başlayan mühasibat (maliyyə) uçotu Bakı, 2013.
8. Y.X.Yusifov “Nəqliyyat və rabitə statistikasi”. Bakı, 2012.
9. M.Q. Ağamalıyev, T.Ş. Şükürov “Ticarət müəssisələrinin iqtisadiyyatı”. Bakı, 2010.
10. Səbzəliyev S.M. Mühasibat (Maliyyə) uçotu Bakı, 2008.
11. Y.M. Mustafayev, S.M.Səbzəliyev “Mühasibat (maliyyə) uçotu”. Bakı, 2013.
12. Kərimov A.R. Mühasibat uçotu, vergilər Bakı, 2012
13. V.M.Quliyev, S.M.Səbzəliyev “İdarəetmə uçotu”. Bakı, 2014.
14. Hacıyev F.Ş. “Audit”. Dərs vəsaiti, Bakı, 2014.
15. Hacıyev F.Ş. “Auditdə iqtisadi təhlil”. Bakı, 2015.
16. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Uçot Standartları. Bakı, 2008.
17. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin göstəriciləri.