

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

“MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ”

Əlyazması hüququnda

MƏMMƏDOV ALTUN MAİR OĞLU

**“İstehsal müəssisələrində qeyri maddi
aktivlərin uçotu”**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: İİM - 060402 “Mühasibat uçotu və audit”

İxtisaslaşma: “İstehsal sferasında mühasibat uçotu”

Elmi rəhbər: dos. Hacıyev H.Ə.

Proqram rəhbəri: prof. Ə.İ.Daşdəmirov

Kafedra müdiri: prof. S.M.Səbzəliyev

BAKİ-2017

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş.....3

I Fəsil. Qeyri maddi aktivlərin uçotu və təhlilinin nəzəri-metodoloji əsasları.

1.1.Qeyri maddi aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və mühasibat uçotunun obyekt kimi identifikasiyası.....6

1.2.Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi və yenidən qiymətləndirilməsi metodikası.....13

1.3.Vergitutma məqsədləri üçün qeyri maddi aktivlər barədə informasiyanın formalaşması xüsusiyyətləri.....20

II Fəsil.Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi şəraitində qeyri maddi aktivlərin uçotu və onun təkmilləşdirilməsi.

2.1.Qeyri maddi aktivlərin təsnifatı analitik uçotun əsası kimi.....25

2.2.Qeyri maddi aktivlərin hərəkətinin sənədləşdirilməsi və uçotu.....31

2.3.Qeyri maddi aktivlərin amortizasiyası və onun uçotda əks etdirilməsi üsulları.....38

2.4.Qeyri maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....45

III Fəsil. İstehsal müəssisələrində intellektual mülkiyyətin gəlirliliyinin təhlili və onun təkmilləşdirilməsi üsulları.

3.1.Qeyri maddi aktivlərin gəlirliliyinin informasiya analitik təminatı.....50

3.2. Müəssisələrin intellektual mülkiyyətinin gəlirliliyini xarakterizə edən göstəricilərin təhlili.....56

3.3.Müəssisələrin intellektual mülkiyyətinin gəlirliliyinin təhlilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....61

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....67

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....70

РЕЗЮМЕ

SUMMARY

REFERAT

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Açıq bazar iqtisadiyyatı şəraitində bütün gəlir gətirən məhvumlar iqtisadi dövriyyəyə daxil olur. Həm makro, həm də mikro səviyyədə müəssisənin uğurlu fəaliyyətinin səbəbi bütün effektiv, səmərəli nəticə verən maddi və intellektual aktivlərin istifadə edilməsi və innovativ proseslərdir. Nəticə etibarlı ilə, bu yanaşma ictimai istehsalın effektivliyinin artırılmasına gətirib çıxarır.

Müasir informasiya iqtisadiyyatında əqli mülkiyyətin əsası olan qeyri maddi aktivlər müəssisənin mühasibatlıq balansında əks olunan maddi aktivlərə nisbətən daha vacib rol oynamağa başlayır. Müqayisədə əqli (intellektual) mülkiyyətə malik olan və səmərəli istehsal avadanlıqları ilə müəssisələr fond bazarının liderinə çevrildilər. Müasir dövrdə uğurlu fəaliyyət göstərən müəssisələrin əksəriyyəti öz aktivlərində yeni texnologiyalara, biliklərə, ticarət nişanlarına malik olur, həmçinin də istehlakçılar və təşkilatlarla əməkdaşlıq edirlər. Bəzi ekspertlərin fikrincə, belə müəssisələrin səhmi ümumi bazar dəyərinin 70 faizini təşkil edir. Həmçinin qeyri maddi aktivlərin ümumi dəyəri maddi aktivlərin dəyəridən artıq da ola bilər, çünki qeyri maddi dəfələrlə istifadə oluna bilər. Nəticə olaraq, qeyri maddi aktivlər və onlara investisiya fəaliyyətin diversifikasiyasına, istehsalın və idarəetmənin effektivliyinə gətirib çıxararaq müəssisə üçün daha böyük məna kəsb edir.

Qeyd edilməlidir ki, qeyri-maddi aktivlərin istifadə səmərəliliyinin uçuotu və təhlilində metodiki və praktiki xüsusiyyətləri və mövcud problemlər iqtisadçı alim və tədqiqatçılardan S.M. Səbzəliyevin, H.İ.Namazəliyevin, Q.Ə.Abbasovun, S.M.Süleymanovun, V.M.Quliyevin, T.Ş.Zeynalovun, N.M.İsmayılovun, M.İ.Bakanovun, V.V.Kovolyevun, V.Q.Artemenkonun, O.V.Yefimovanın, N.V.Rusakın, O.V.Savitskayanın və digərlərinin əsər və məqalələrində öz əksini tapmışdır. Bu qeyd etdiklərim magistr dissertasiyası üzrə mövzu seçimində əsas amil olmuşdur.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Bu tədqiqat işində əsas məqsədlər bazar münasibətlərinin tələblərinə uyğun olaraq istehsal müəssisələrində qeyri-maddi

aktivlərin uçotu və onlardan istifadə olunmasının təhlilinin metodikasının yeni aspektdən işlənib hazırlanması və xarici təcrübədə onların təkmilləşdirilməsi üzrə nəzəri və praktiki əhəmiyyətli, elmi cəhətdən əsaslandırılan tövsiyə və təkliflərin işlənib hazırlanmasından ibarətdir. Dissertasiya işində bu məqsədlərə çatmaq üçün aşağıda qeyd etdiyim vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- İqtisadi baxımdan qeyri-maddi aktivlərin mahiyyətinin açıqlaması və onun təsnifləşdirilməsi;
- Qeyri-maddi aktivlərin uçot və hesabatlarda tanınması şərtlərinin və kriteriyalarının dəqiqləşdirilməsi;
- Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi və yenidənqiymətləndirilməsi metodikasının işlənib hazırlanması;
- qeyri-maddi aktivlərin hərəkətinin uçotu metodikasının qiymətləndirməsi;
- qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyanın hesablanması üzrə konseptual və praktiki əsasların hazırlanması;
- İstehsal müəssisələrində intellektual mülkiyyət obyektlərinin gəlirliliyinin göstəricilər sisteminin işlənib hazırlanması;
- Xarici təcrübəyə uyğun olaraq qeyri-maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin araşdırılması;

Tədqiqatın predmeti və obyekt. Dissertasiya işinin predmeti istehsal müəssisələrində qeyri-maddi aktivlərin uçotu və onlardan istifadənin səmərəliliyinin artırılmasının təhlilidir. Tədqiqatın obyektini qeyri maddi obyektlərin uçot qaydaları, onlardan istifadədə səmərəliliyin müəyyənəlməsi üzrə metodika, bununla bağlı beynəlxalq təcrübə təşkil edir.

Tədqiqatın informasiya bazası. Dissertasiya işinin informasiya əsası kimi «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi», «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunları, o cümlədən “Milli Mühasibat Uçotu Standartları”, “*Qeyri-maddi aktivlər*” adlı 38 №-li Beynəlxalq Muhasibat Uçotu Standartı, qlobal internet şəbəkəsinin resursları, Azərbaycan və digər ölkələrinin iqtisadçı-alimlərinin qeyri-

maddi aktivlərin uçotu və onun təkmilləşdirilməsinə dair elmi əsərlərindən istifadə olunmuşdur.

Elmi yenilik. Tədqiqatın elmi yeniliyini inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsaslanmış qeyri-maddi aktivlərdən istifadə edilməsinin uçot və təhlilinin təşkilinin metodologiyası, ümumiləşdirilmə və müqayisə əsasında qeyri-maddi aktivlərin uçotu və istifadənin rentabelliyyənin kompleks analizi metodikasının təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyyə və təkliflərin işlənilib hazırlanması ilə xarakterizə edilir. Dissertasiya işində elmi yeniliyə malik aşağıda qeyd olunan nəticələr əldə edilmişdir:

- istehsal müəssisələrində qeyri-maddi aktivlərin təhlil və qiymətləndirilməsi üzrə əsas informasiya mənbəyi hesab olunan uçot və maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasına imkan verən dəyişikliklərin edilməsinə dair tövsiyyə və təkliflər irəli sürülmüşdür;
- qeyri-maddi aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, təsnifləşdirilməsi daha da dəqiqləşdirilmişdir;
- qeyri-maddi aktivlər barədə informasiyanın formalaşdırması məqsədi ilə əsas metodiki prinsiplərində pulla ölçmə, ikili yazılış, hesablama metodu, fəaliyyətin fasiləsiz olması və ardıcılıq prinsipləri götürülməlidir;
- qeyri-maddi aktivlərə amortizasiyanın hesablanması forma və metodları beynəlxalq təcrübəyə müvafiq olaraq dəqiqləşdirilmişdir;
- beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla qeyri-maddi aktivlərdən istifadə olunmasının təhlilinin təkmilləşdirilməsinə dair elmi əsaslandırılmış və praktiki xüsusiyyətlərə malik təkliflər verilmişdir.

Dissertasiya işinin strukturu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. Dissertasiya işində 24 cədvəl, 9 sxem verilmişdir. Tədqiqatın aparılmasında 32 adda ədəbiyyat mənbəyindən istifadə olunmuşdur. Dissertasiya işinin həcmi 75 səhifə kompyuter yazısıdır.

I FƏSİL. QEYRİ MADDİ AKTİVLƏRİN UÇOTU VƏ TƏHLİLİNİN NƏZƏRİ METEDEOLOJİ ƏSASLARI.

1.1. Qeyri maddi aktivlərin iqtisadi mahiyyəti və mühasibat uçotunun obyekti kimi identifikasiyası

Mühasibat uçotunun obyektlərindən biri də qeyri maddi aktivlərdir. Onlar müəssisənin mühasibat balansının aktiv hissəsinə aiddir. Qeyri-maddi aktivlər dövriyyədə olmayan aktivlərin tərkibinə aiddi. Qeyri maddi aktivlər-fiziki əsası olmayan, uzun müddət (1ildən çox) istehsalda gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan vasitələrdir. Aktivlərin Mühasibat balansına qeyri maddi aktivlər kimi daxil olmasının şərtləri aşağıdakılardır:

1. Obyekt təşkilata gələcəkdə iqtisadi fayda gətirməlidir (obyekt məhsulun istehsalında istifadə olunaraq işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi, idarəetmə ehtiyaclarının ödənilməsi və ya müəssisənin fəaliyyətində istifadə olunması məqsədi ilə müəssisənin məqsədlərinə nail olunmasına yönəlməli

2. Təşkilatın iqtisadi fayda əldə etmək hüququna malik ola bilər, hansı ki cari obyekt gələcəkdə gələcəkdə iqtisadi səmərə gətirə bilər. Həmçinin digər şəxslərin belə iqtisadi faydaya çatması məhdudlaşdırıla bilər:

- Obyektin digər aktivlərdən fərqləndirilərək adlandırılması imkanı;
- Obyekt uzun müddət istifadə olunması üçün planlaşdırılması;
- Obyektin 12 ay ərzində satışı nəzərdə tutulmur;
- Obyektin faktiki (ilkin) dəyəri müəyyən oluna bilər.

Qeyri maddi aktivlərin yaradılmasında aşağıdakı xərclər nəzərə alınmır:

- Vergilərin bərpa olan xərcləri;
- Ümumitəsərrüfat və digər analogi məsrəflər, lakin bilavasitə qeyri maddi aktivlərin yaradılması ilə bağlı olanlar istisnadır;
- Elmi-tədqiqat, təcrübə-kanstruktur xərcləri.

Səhm və kreditlərin əldə olunması xərcləri də bilavasitə investisiya fəaliyyətinə aid olanlar istisna olmaqla qeyri maddi aktivlərin yaradılması xərclərinə aid olunmur.

Qeyri maddi aktivlərin müəssisənin nizamnamə kapitalına daxil olan faktiki dəyəri, təsisçilərlə razılaşdırılmış qaydada pul dəyərində çıxış edir.

Artıq mühasibat uçotuna daxil olan qeyri maddi aktivlərin faktiki dəyərində dəyişiklik edilmir. Faktiki (ilkin) dəyərdə dəyişikliklər yenidənqiymətləndirmə və dəyərsizləşdirmə yolu ilə mümkündür. Kommersiya təşkilatlarında eynicinsli qeyri maddi aktivlər ildə bir dəfədən çox olmayaraq faktiki bazar dəyərinə müvafiq olaraq yenidənqiymətləndirilə bilər. Yenidən qiymətləndirmənin nəticələri yeni ilin əvvəli mühasibat balansının formalaşması prosesində qəbul olunsada, onlar növbəti ildən qeydiyyat kitabında açıqlanır. Qeyri maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirməyə qədər olan məbləği əlavə kapitala hesablanır, ancaq qiymətləndirmənin məbləği daha əvvəl qiymətləndirməyə qədər olan nəticə ilə əlavə kapitalı azaldır.

Qeyri maddi aktivlər maddi məhvum deyil, lakin onlar müəssisənin normal fəaliyyət göstərməsi üçün vacibdir. Onlara torpaq sahəsindən və təbiətdən istifadə hüququ, sənaye obyektlərinin işlənməsi hüququ, intellektual mülkiyyət, nau-hau və qudvill daxildir. İntellektual mülkiyyətin obyektlərinə intellektual fəaliyyətin nəticələri olan elmi işlər, ədəbiyyat, incəsənət ədərləri, verilənlərin bazası və s. daxildir.

Nau-hau (inglis dilindən tərcümədə “ etməyi bacarmaq”) texnoloji təcrübəyə, biliklərə aid olan istehsalat və kommersiya sirridir. Onlar texnologiyaya, istehsalın təşkilinə, idarəetmə, iqtisadiyyat və maliyyəyə aid ola bilər.

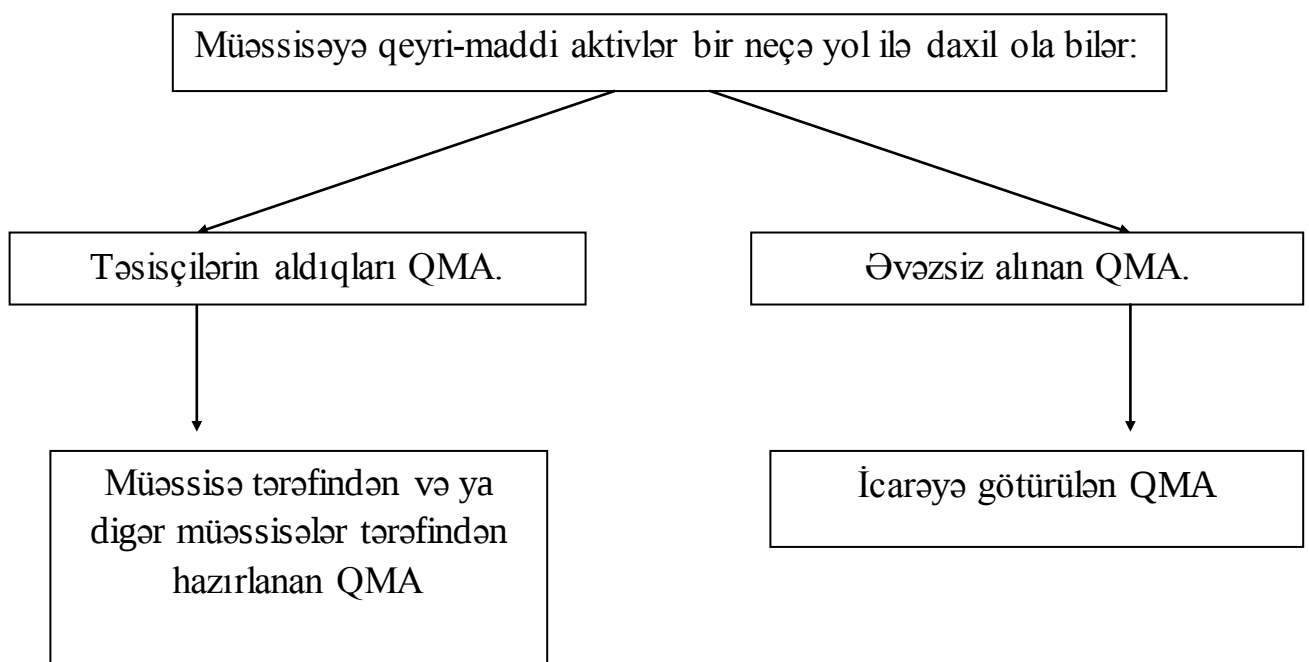
Qudvill digər firmanın və ya onun bir hissəsinin alınmasıdır, əgər həqiqətən də ödənilən məbləğ mühasibat sənədlərində göstərilənlərdən çoxdursa. Qudvill müəssisənin yerləşməsinin müsbətyönümlüyünü, onun imicini, işlənilib hazırlanmış texnologiyalarını, formalaşmış personalı, ticarət markalarının tanınmasını və s. əks

etdirir. Müəssisənin rəqabətqabiliyyətliyini artırır və bərabər şərtlərdə gəlirlik artır.

Qeyri maddi aktivlərin tərkibinə elmi işlər, ədəbiyyat və insənət, kəşflər, faydalı modellər, istehsal sirləri (nau-hau), seleksiyanın əldə olunması, ticarət nişanları və xidmət markaları daxildir. Qeyri maddi aktivlərin tərkibinə həmçinin müəssisənin mülkiyyət kompleksi kimi əldə olunan iş nüfuzu da daxildir.

Qeyri maddi aktivlər hüquqi şəxsin təlim-tədrisi ilə bağlı xərclər (təşkilatı xərclər), təşkilatın əməkdaşlarının iş və intellektual bacarıqları və onların təsnifatlaşdırılması, əməyə olan bacarıq səviyyəsi daxil olunmur.

Qeyri maddi aktivlərə aid olan obyektlərin registrasiyası və istifadəsi xüsusi qanunvericilik qaydaları ilə olunur.



Qeyri maddi aktivlər alınan zaman ilkin sənədlərin (müqavilə və qaimə-faktura) əsasında hesablarda yazılır. Müəssisədə daxil olan bu aktivlər kapital qoyuluşu hesab olunur və 113 №li " Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması " hesabının "Qeyri-maddi aktivlərin əldə edilməsi" subhesabında qeyd edilir. Qeyri-maddi aktivlərin işlək vəziyyətə gətirilməsi

məqsədi ilə çəkiləcək əlavə xərclər də, 113 №li hesabın debetində cəmlənir. Alınan qeyri maddi aktiv istismara verildisə 113 №li hesabın debetində yığılan ilkin dəyər, 113 №li hesabın kreditindən 101 № li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının debetinə silinir.

№	Əməliyyatın məzmunu	Debet	Kredit
1	Qeyri maddi aktivlərin pulla alınması		
2	Alınan aktivin dəyəri	113-6	431,531
3	Alınan aktivin ƏDV-si	521-2	431
3	Aktivin işlək vəziyyətə gətirilməsi məqsədi ilə çəkilən xərclər:		
3.1	Materiallar	113-6	
3.2	Əmək haqqı	113-6	533
3.3	Sosial sığorta və təminatla görə xərclər	113-6	522
4	Alınmış aktivin dəyərinin ödənilməsi	431	223
5	Aktivin istismara verilməsi	101	113-6
6	ƏDV-nin əvəzləşməsi	521	521-2

Müəssisənin daxili imkanı hesabına və ya müəssisədən kənar şəxslər tərəfində yaranan qeyri maddi aktivlər 12 say lı Milli Mühəsibat Uçotu Standartının 45-ci maddəsinə görə aktivlərin tanınması meyarlarına uyğun olmasını qiymətləndirmək məqsədilə QMA-ların yaradılması aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

1. tədqiqat mərhələsi;
2. təcrübə-konstruktor işləri mərhələsi.

Tədqiqata görə xərclər (və ya daxili layihənin tədqiqat mərhələsi zamanı yaranan xərclər) qeyri-maddi aktiv kimi tanınmamalı və yarandığı vaxtdan etibarən xərc kimi uçota alınır.

Təcrübə-konstruktor işləri (və yaxud daxili layihənin təcrübə-konstruktor işləri mərhələsi) ancaq qeyri-maddi aktivlərin müəssisə tərəfindən onun üçün aşağıdakı şərtlərlə təmin olunmasını nümayiş etdirəndə tanınır:

1. Qeyri-maddi aktivin istifadə və satış məqsədi ilə yararlılığı məqsədi ilə, tamamlanmasının texniki olaraq mümkünlüyü;
2. Həmin məqsəd üçün qeyri-maddi aktivin yaradılmasının başa çatdırılması niyyətinin olması;
3. Gələcəkdə qeyri maddi aktivdən iqtisadi səmərənin gələcəyini bildirən istifadə olunma və ya satış;
4. Qeyri maddi aktivin istifadəsi və satışı niyyəti ilə, onların yaradılmasının başa çatdırılmasına görə adekvat texniki, maliyyə resurslarının mövcud olması;
5. QMA-ların yaradılması vaxtı ona aid olunan xərclərin ədalətli əsaslarla qiymətləndirilməsi bacarığı.

Müəssisənin daxili imkanları hesabına yaradılan **ticarət markası, qəzet başlıqları, nəşriyyatın hüquqları, müştərilərin siyahısı** və s. obyektlər qeyri maddi aktivlər kimi tanınır və sadalanan obyektlərin yaradılması ilə bağlı məsrəflərin yarandığı dövrdə xərc kimi tanınmalı.

№	Əməliyyat	Debet	Kredit
1	Tədqiqat mərhələsi		
1.1	Tədqiqat mərhələsində çəkilən xərclər	711	201,533, 522,431
2	Təcrübə-konstruktor mərhələsi		
2.1	Təcrübə konstruktor mərhələsində olan xərclər	113-6	201, 533,522,431

Qeyri maddi aktivlər mühasibat uçotuna faktiki (ilkin) dəyəri ilə, yəni mühasibat uçotuna daxil olduğu tarixdəki dəyər ilə müəyyən olunur. Məsələn,

müəssisə tərəfindən 80.000 AZN dəyərində əldə edilmiş qeyri maddi aktivin məbləği 30 gün müddətində geri qaytarılmalıdır. Əgər bu müddət ərzində məbləğ geri qaytarılmazsa, həmin müddətdə aktivin dəyərinə əlavə faizlər də gələcək. 60 gündən sonra qeyri maddi aktiv 95.000 AZN dəyərində alınır və aktiv 80.000 dəyərində kapitallaşdırılır. Yaranmış fərq xərcə silinir.

DT	qeyri maddi aktiv	80.000
	Maliyyə xərcləri	10.000
KR	Pul vəsaitləri	90.000

Qeyri maddi aktivlərin əldə olunması xərcləri aşağıdakılardır:

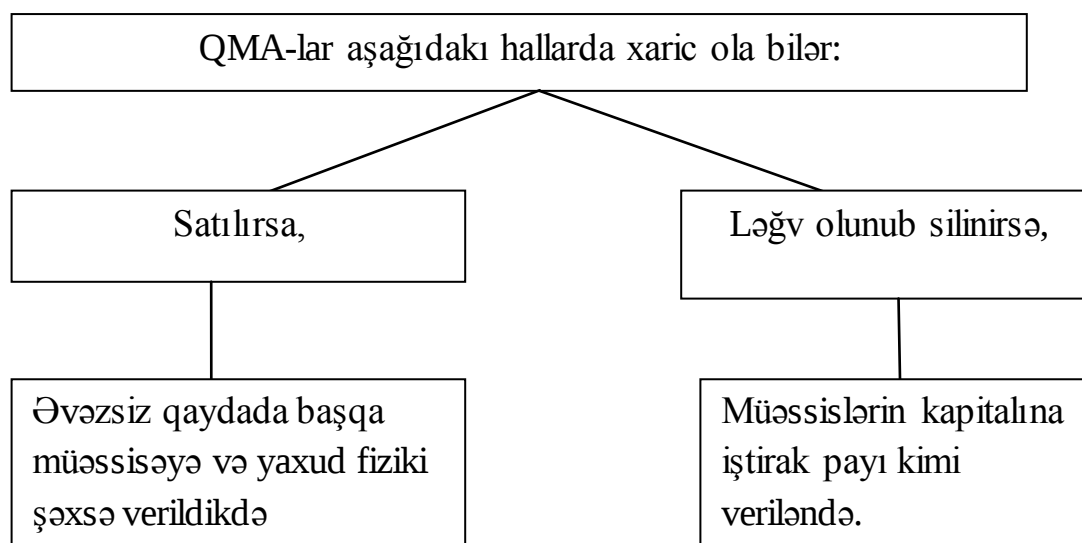
- Müqaviləyə uyğun olaraq intellektual fəaliyyətin nəticələrinin alınmasına çəkilən xərclər və ya hüquq sahibinin vasitələrinin fərdiləşdirilməsinə;
- Gömrük rüsumları və yığımlar;
- Vergilərin geri qaytarılmayan məbləği, dövlət, patent və digər rüsumlar;
- Vasitəçi təşkilat və ya digər şəxslər tərəfindən qeyri maddi aktivin yaradılması səbəbi ilə mükafatlandırma;
- Qeyri maddi aktivin əldə olunması üçün informasiya və konsultasiya xidmətlərinə görə;
- Dolayı yolla qeyri maddi aktivin əldə olunmasına çəkilən xərclər;
- Üçüncü təşkilat tərəfindən sifarişlə müəlliflik razılaşmasına və ya elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor və texnoloji işlərə görə xidmətlərin göstərilməsi və yaxud işlərin görülməsinə çəkilən xərclər;
- Bilavasitə qeyri-maddi aktivin yaradılması ilə məşğul olan işçilərin və ya əmək müqaviləsinə əsasən elmi-tədqiqat, təcrübə konstruktor və texnoloji işlərin görülməsinə görə əmək haqqının ödənilməsi;
- Sosial ehtiyacların hesablanması (sığorta ödənişləri və s.) ;
- Bilavasitə qeyri maddi aktivlərin yaradılması üçün elmi-tədqiqat avadanlıqlarının verilməsi və saxlanılması, əsas vəsaitlərin və qeyri maddi aktivlərin amortizasiyası;

113 N-li “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” adlı hesabın 6-cı subhesabı “Qeyri maddi aktivlərin əldə olunması” adlanır. Bu subhesab qeyri maddi aktivlərin alınması xərclərini özündə əks etdirir. Ümumiyyətlə müəssisəyə uzunmüddətli investisiya qoyuluşu dedikdə qeyri maddi aktivlərə kapital nəzərdə tutulur. Malsatanlarla hesablaşma aparan zaman bu yazılışdan istifadə olunur:

DT	KT
113-6 - “Torpaq, tikili və avadanlıqlarla bağlı məsrəflərin kapitallaşdırılması” hesabının “qeyri maddi aktivlərin alınması” subhesabı	431,531 - Malsatan və podratçılara kredit borcları

Əsas vəsaitlərdə olduğu kimi, qeyri maddi aktivlərində vahidliyini inventar təşkil edir. Qeyri maddi aktivlərin inventar obyektı hüquqların cəmləşməsidir. Bir inventar obyektin digərlərindən fəqləndirən əsas cəhət onun müəssisənin idarə edilməsi üçün istehsal prosesində, işlərin görülməsində və ya xidmətlərin göstərilməsindəki müstəqil fəaliyyətidir.

Qeyri maddi aktivlərin müəssisədən xaric olmasının sxematik təsviri:



1.2. Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi və yenidən qiymətləndirilməsi metodikası

Qeyri addi aktivlərin qiymətləndirilməsi maddi aktivlərə nisbətən daha çətinidir. 12 sayılı Milli Mühəsibat Uçotu Standartına görə qeyri-maddi aktivlərin ilkin qiymətləndirilməsi onların ilkin dəyəri əsasında aparılır. Qiymətləndirmənin keçirilməsinin ilkin şərti onun məqsədinin müəyyən olunmasıdır və məqsəd dəqiq ifadə olunmalıdır.

Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsinin zəruriliyi aşağıdakılarla müəyyən olunur:

- Özəlləşdirmə zamanı;
- Obyektlərin hüquqlarının alqı-satqısı vaxtı;
- Bu obyektlərdən istifadə edilərkən ödənişlərin hesablamaq üçün əsaslandırmanın vacibliyi;
- Müəssisənin ləğvi;
- Françayzingin tərkib hissəsi kimi aktivlərdən istifadədə;
- Bir müəssisənin digərinə birləşdirilməsi zamanı;
- İntellektual mülkiyyət obyektlərinin nizamnamə kapitalına daxil olması;
- Aktivlərin istehsalatda istifadə olunması vaxtı onların üzərinə düşən iqtisadi səmərənin müəyyənləşdirilməsi vaxtı və s.

Son zamanlar qiymətləndirmə xidmətlərinin bazarında qeyri-maddi aktivlərin və intellektual mülkiyyət obyektlərinin qiymətləndirilməsi üçün ayrılıqda xidmət növü kimi böyük tələb yaranır. Firmanın dəyəri üçün qeyri-maddi aktivlərin əhəmiyyətinin qiymətləndirilməməsi mümkün deyil.

Dünya praktikası qeyri-maddi aktivlərin müəssisələrin dəyərinə təsirinin artmasını göstərir və onlar da, böyük firmaların aktivlərinin əsas ünsürünə çevrilmişdir.

Hal-hazırda firmaların dəyəri ancaq mühəsibat balansı, və ya əsas vəsaitlərə

görə qiymətləndirilmir, səhmlərin dəyəri, o cümlədən patent hüquqlarının obyektləri, müəllif hüquqları və s. daxil olmaqla, bütün qeyri-maddi aktivlərin dəyərini əks etdirir.

Vençur müəssisələri də qiymətləndirmədə ənənəvi müəssisələrdən fərqlənən xüsusi obyektlərdir. Bu firmaların əsas təyinatı bazarda qeyri-maddi aktivlərdən istifadə ilə əlaqəli məhsulların və ya xidmətlərintəqdim olunmasıdır. Bununla bağlı, həmin firmaların qiymətləndirilməsi ənənəvi biznesin qiymətləndirilməsindən daha çox qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsinə yaxındır.

Qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsinin nəticəsində intellektual əməyin nəticələri – elmi-texniki araşdırmalar, proqram məhsulları, əmtəə nişanları, əsərlərin üzərində hüquqların dəyərinin müəyyən olunmasıdır. Hər bir obyektə fərdi yanaşma vacibdir, bu da vahid hesablama metodikasından istifadə edilməsini istisna edir.

Qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi böyük müəssisələr üçün məhz onların dəyəri firmanın ümumi kapitallaşmasına ciddi töhfə verdikdə və onun bazardakı vəziyyətini möhkəmləndirməyə imkan verdikdə əhəmiyyətli dir.

Qiymətləndirmənin keçirilməsinin vacibliyi əsasən alqı – satqı razılaşması zamanı yaranır. Alqı-satqı sövdələşmələrinin həyata keçirilməsi zamanı bənzər sövdələşmələrə aid məlumatların çatışmazlığı vəziyyətində tərəflər arasında razılaşmanın son məbləğinin müəyyənəlməsi barədə problemlər yaranır. Problemlərin həlli üçün qiymətləndirmə mütəxəssislər tərəfindən tərəfindən həyata keçirilir. Və bu zaman mütəxəssis obyektin bütün xüsusiyyətlərini nəzərə alır və aktivin dəyərinin müəyyən olunması üçün müxtəlif metodlardan istifadə edir.

Həmçinin aktivlərin nizamnamə kapitalına daxil olması da qiymətləndirmənin zəruriliyini şərtləndirən amillərdəndir. Bu proses bir qayda olaraq, müqavilənin bağlanması ilə həyata keçirilir. Əlavə olaraq, qanunvericilik aktlarına əsasən müəssisənin mülkiyyəti nizamnamə fondu da daxil olaraq məhkəmə qərarı ilə ondan müsadirəsi mümkündür.

Aktivlərin hər bir növünün qiymətləndirilməsi üçün informasiyaların ayrıca siyahısı tərtib olunmalıdır. Misal üçün, əmtəə nişanları qiymətləndirilərkən onun təsviri, əmtəə hüququnu təsdiqləyən sənəd toplusu, son iki ilin mənfəət göstəriciləri, gözlənilən gəlir və s. məlumatların siyahısı tərtib olunur.

Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi “Qiymətləndirmə fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunlarına və bu sahədə işlənilən hazırlanan beynəlxalq standartlara uyğun olaraq aparılmalıdır. Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi standartlarının beynəlxalq səviyyədə işlənilən hazırlanmasını isə Beynəlxalq Qiymətləndirmə Standartları Komitəsi tərəfindən aparılır. Digər ölkələrin qiymətləndirmə standartlarında da bu Komitənin işləyib hazırladığı prinsiplər üzərindən hazırlanır. Komitənin əsas vəzifəsi mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları üçün dəqiq, tam, praktiki tövsiyə və standartların hazırlanması, onlara düzəlişlərin edilməsi və şərtlərin verilməsidir. Bu standartlar tövsiyyə xarakteri daşıyır və əsas məqsəd müxtəlif ölkələrin işlədikləri standartların əlaqələndirilməsidir.

Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsində üç vacib yanaşmadan istifadə edilərək aparılır:

Xərc yanaşması- bütün çəkilən xərclərə görə bazar dəyəri müəyyən edilir. Əsasən qiymətləndirmədə analogi obyekt tapılmadıqda, belə obyektlərin formalaşdırılmasında heç bir təcrübə yoxdursa bu yanaşmadan istifadə edilir. Xərc yanaşması qeyri maddi aktivlərin bazar dəyərinin istehsalçı xərclərindən yüksək olduğunu bildirir. Bu yanaşma aktivlərin xərc kalkulyasiya xərcləri əsasında dəyərin müəyyən olunmasını nəzərdə tutur. Məsələn, intellektual mülkiyyət obyekti misalında informasiya bazası uzun zaman ərzində formalaşdırılır və xərclərdə kifayət qədər çox olur. Toplanan elmi kitabxana böyük dəyərə malik olur. Lakin, bu aktivin gələcək gəlirlərində payın yaradılması zamanı iştirak dərəcəsini qiymətləndirmə praktiki olaraq mümkünsüzdür. Bu tip aktivlər xərc yanaşması baxımından mümkün olan gəlir nəzərə alınmadan qiymətləndirilir.

Qeyd olunan xərclərə əmək haqqı, hüquqi mübahisələrin həllində istifadə olunan xərclər, marketing və reklam xərcləri və s. aiddir.

Gəlir yanaşması- bu zaman dəyər gözlənilən iqtisadi səmərə əsasında müəyyən edilir. Proqnozlaşdırılan gələcək səmərənin cari anda ilə hesablanmasıdır. Aktivlərin gəlir metodu ilə qiymətləndirilməsində bu metodlardan istifadə edilir:

- Pul axınlarının diskontlaşdırılması ; (DSF-discounted cash flow). Gəlirlərə diskontlama dərəcələri tətbiq olunur və cari vəziyyətə qədər aparılan dəyərin hesablama texnikasından istifadəsi ilə dəyərin konventə edilməsidir və burada konkret istifadə müddəti müəyyənləşdirilə bilən aktivlər nəzərə alınır. Diskontlaşdırma metodu aşağıda qeyd etdiyim formula ilə hesablanır:

$$M_N (\text{ illərdən sonra aktivin dəyəri }) = CF_1 : (1+i) + + CF_n / (1+i)^n$$

Burada i (diskontlaşdırma dərəcəsi), CF_n - aktivin istifadə edilməsindən gələn pul axınıdır. Diskontlaşma dərəcəsi bazar məlumatlarına görə müəyyən edilir və qiymət multiplikatoru ilə faiz dərəcələrinə (alternativ investisiyalar üzrə) görə müəyyənləşdirilir. Diskontlaşma norması kimi bank depozitlərinin faizləri, məhsul satışında alternativlər və s. qəbul oluna bilər.

Qiymətləndirmənin ikinci metodu birbaşa kapitallaşma adlanır və formula kimi ifadəsini aşağıda qeyd edirəm:

$$M_n = CF_0 (\text{ ilin sonuna orta gəlir }) / r_k (\text{ amortizasiya əmsali })$$

İzafi gəlirlər metodu- Bu metoddan patent və lisenziya, ticarət markasının qiymətləndirilməsində istifadə olunur. Beləki, dəyərin konversiyası üçün bu metoddan istifadə olunur. Formula aşağıdakı kimi hesablanır:

$$M_n (\text{ Aktivin cari dəyəri }) = M_r (\text{ gəlirin həcmi }) : r_k (\text{ amortizasiya əmsali })$$

Bazar yanaşması – satışların müqayisə olunması ilə yaranır. Nəzərdə tutulan aktivin analoji obyektləri ilə təminatı qiymətli kağızlar olan qeyri maddi aktivlərlə müqayisə olunur. İlk öncə müqayisə olunan bazar olmalıdır və dəyər müəyyənləşdirilərkən əvvəlki əqdlərdən istifadə olunmaqla məlumatlarda düzəlişlər edilir. Qiymətləndirmədə bazar yanaşması metodundan istifadə olunması

bir qayda olaraq, patent və müəlliflik hüququna nəzərən həyata keçirilir. Əgər aktiv sənaye mülkiyyətinə aid olarsa, o zaman bu yanaşmadan istifadə çətinləşir.

Müəssisələrin birləşməsindən sonra yaranan qeyri-maddi aktivlərin bəzi hallarda ədalətli dəyəri qiymətləndirilə bilmir. Bu əsasən müqavilədən irəli gələrək qanuni hüquqlardan asılı olan və ayrıca müəyyən olunması mümkün olmayan vəziyyətdir.

Yəni, ən əsas firmaların birləşməsindən sonra əldə edilən qeyri-maddi aktivin etibarlı şəkildə ədalətli dəyərinin qiymətləndirilməsinin mümkünlüyüdür. Lakin, ədalətli dəyərin qiymətləndirilməsinin qeyri-mümkün olduğu 3 vəziyyət müəyyənlanmışdır:

- Əgər bir neçə ədalətli dəyərin mövcudluğunun ehtimalı varsa,
- Əgər, qeyri maddi aktivin ayrıca mövcudluğu yoxdursa,
- Hər aktivin ayrı-ayrı qiymətləndirilməsi mümkün olmadıqda, lakin bir qrup aktivlərin qiymətləndirilə bilməsi.

Saylı şəkildə ədalətli dəyərin mövcudluğunda, onlardan heç birinin əslində mövcud olmadığını demək düzgün olmaz. Firmalar bütün dəyərləri analiz edib daha dəqiq olanını qəbul etməlidirlər.

Məsələn, “Araz ” müəssisəsi hər hansı məhsul üzrə patentə sahibdir və onun istehsalına 70,000 AZN ayırmışdır. İstehsalın başlanmasına baxmayaraq, satış olmamışdır. 01.03.2015-ci il tarixində “Araz” digər “Sərham” firması tərəfindən alınmışdır. Və o tarixdə “Sərham” patentin ədalətli dəyərinin qiymətləndirilməsində onun gözlənilən illik satışlara münasibətdə dəyişdiyini müşahidə etmişdir.

“Araz” firması tərəfindən olan araşdırmada, gözlənilən illik satışlara görə bəzi ehtimalların mövcudluğunu göstərmişdir. Bunlardan istifadə etməklə “Sərham” firması ədalətli dəyəri qiymətləndirdi:

<i>Satış</i>	<i>Ehtimal</i>	<i>Patenti üzrə ədalətli dəyər</i>
10,000-dən az	0.2	0
10,000 – 30,000	0.4	6,000 Azn
30,000 - 60,000	0.6	13,500 AZN

60,000-dən çox

0.1

50,000 AZN

Tanınanan ədalətli dəyərin qiymətləndirilməsi üçün “Sərham” mühakimələrə əsaslanacaq.

Bu üsulla ədalətli dəyərin orta qiyməti müəyyən olunur $((0+6000+13500+50000) : 4)$ və bu 17,250 AZN olacaqdır. Digər üsulla orta-çəkili məbləğ müəyyənləşir:

$$0.2 * 0 = 0$$

$$0.4 * 6000 = 2,400$$

$$0.6 * 13500 = 8100$$

Firmaların birləşməsindən sonra yaranan qeyri maddi aktivlər ancaq onlarla bağlı bir maddi və ya qeyri-maddi aktivlərlə birlikdə nəzərə alınarsa, o zaman müəssisədən ayrılması mümkündür. Misal üçün, hər hansı bir qəzetin ticarət markası uyğun olaraq oxucuların məlumatları bazasından ayrılıqda satılamır. Bu halda aktivlər qrupu vahid aktiv kimi tanınır. Nəticə etibarilə, ümumi aktivlərin qrupu ədalətli dəyərə sahib olur.

Həmçinin, “ticarət markası” anlayışı da “ticarət nişanı” və ya digər yaxınmənalı sözlər kimi işlənir. Lakin, bu termin ticarət adları, düsturları, üsulları və yaxud digər oxşar aktivlərlərin adlandırılması üçün istifadə edilən ümumi marketing məhvumlarıdır. Bu zaman alıcılar üçün oxşar qeyri maddi aktivlərdən başqa digər aktivin ədalətli dəyərinin qiymətləndirilməsi mümkün deyilsə və aktivlər eyni istifadə müddətlərinə malikdirsə vahid aktiv kimi tanınır.

Qeyri maddi aktivin ədalətli qiymətinin adlandırılması zamanı bu bazarda onların cari qiymətlərindən istifadə olunmalıdır.

Misal üçün, “Azər” müəssisəsi 01.01.2017-ci il tarixində “Sərham” müəssisəsi tərəfindən alınmışdır. O tarixdə “Azər” proqram təminatına görə hüquqlardan ibarət olan qeyri-maddi aktivə sahibdir. Proqram təminatı antivirus proqramlarına aiddir. Belə proqramlar geniş yayılmışdır və müntəzəm şəkildə alınıb satılır.

“Sərham” alınan qeyri-maddi aktivin ədalətli dəyərini qiymətləndirərkən bu “fəal bazardan” istifadə edəcəkdir.

Müəssisələr qeyri-maddi aktivi tam və ya qismən olaraq hökumətin subsidiyaları hesabına ala bilər.

Əgər hər hansı aktiv tam və yaxud qismən dövlət subsidiyası hesabına alınıbsa, onun ədalətli dəyəri subsidiyaya görə aktiv ədalətli nominal (istifadəyə yaralı hala gətirilməsi üçün çəkilməmiş məsrəflər də daxil) dəyərlə açıqlanmalıdır.

Məsələn, müəssisə sənaye nümunəsi hazırlayır və çəkilən bilavasitə xərclər 100,000 AZN təşkil edib. Bu vəsaitdən 50,000 AZN əməyin ödənilməsi üçün sərf olunmuşdur. Dövlət müəssisəyə əmək haqqı xərclərinin 50%-i məbləğində (25,000 AZN) subsidiya təqdim etmişdir. Belə ki, müəssisə ancaq 50,000 AZN investisiya edəcək. Buna baxmayaraq, müəssisə aktivin ilkin qiymətini 100,000 AZN , dövlət subsidiyasını isə 25,000 AZN dəyərinə tanımalıdır.

Qeyri maddi aktivlər balans dəyərlərinin ədalətli dəyərə uyğunluğunun təmin olunması anınadək davamlı olaraq yenidən qiymətləndirilir. Belə ki, bəzi aktivlərin dəyərinə hər il artma-azalma ehtimalı varsa, hər il yenidən qiymətləndirilir. Qalan aktivlər isə daha uzun müddət keçəndən sonra yenidən qiymətləndirilə bilər.

Məsələn, müəssisədə əgər meyvə şirəsi istehsal olunursa, o digər oxşar müəssisənin tanınan ticarət markasını ala bilər. Bu ticarət markasının ədalətli qiymətinin il ərzində dəyişməsi ehtimalı yoxdur. Yəni, bu aktivin hər il yenidən qiymətləndirilməsi prosesinə ehtiyac duyulmadığından yenidən qiymətləndirmə aparılmır.

Az hallarda qeyri-maddi aktivin yenidən qiymətləndirilməsi daha sonra mövcud olmayacaq fəal bazar haqqında əldə edilən informasiyanın əsasında baş verir. Bu zaman, bu qeyri-maddi aktivlərin dəyəri axırıncı qiymətləndirmə nəticəsində qeydə alınır. Sonra bu dəyər yenidən qiymətləndirilmə nəticəsində balans dəyərinin ədalətli dəyər kimi və ona ilkin dəyər modelinin tətbiq olunduğu kimi amortizasiya olunur.

Qeyri maddi aktivin dəyəri qiymətləndirmədən sonra dəyər arta və azala bilər. Əgər yenidən qiymətləndirmədən sonra qeyri-maddi aktivin dəyəri artmışsa, artım mühasibat balansının ehtiyatlar hesabının kreditində yazılacaq.

Aşağıda qeyd etdiyim hal istisna olaraq, artma mənfəət və zərər haqqında hesabatın kreditində yazılır:

Məsələn, müəssisnin sahib olduğu qeyri maddi aktivin balans dəyəri 5,000 AZN-dir. İlin yekununda yenidən qiymətləndirmə nəticəsində onun dəyəri 10,000 AZN olmuşdur. Deməli, jurnalda aşağıdakı qeydlər yazılacaqdır:

<i>Dt</i>	<i>Qeyri maddi aktiv</i>	<i>5000</i>
<i>KT</i>	<i>Yenidən qiymətləndirmə üzrə ehtiyat</i>	<i>5000</i>

1.3 Vergitutma məqsədləri üçün qeyri maddi aktivlər barədə informasiyanın formalaşması xüsusiyyətləri

Vergi qanunvericiliyinə əsasən qeyri maddi aktivlərin təsnifləşdirilməsi aşağıdakı kimidir:

- Patentçiyə ixtiraya, faydalı tərtibatlara və sənaye nümunəsi üzrə müstəsna hüquqların verilməsi;
- Məlumatlar bazası, EHM-dən istifadə üçün müəllifin müstəsna hüququ;
- Integral mikro sxemlərdən istifadə üçün müəllif və ya səlahiyyətli şəxsin müstəsna hüquqları;
- əmtəə və xidmət nişanının, əmtəənin yaradılması yerinin adlandırılan ünvanına dair hüquqlar;
- Patentçinin seleksiya nailiyyətlərinə görə müstəsna hüququ;
- “Nau-hau”-nun sənaye, kommersiya təcrübəsi üzrə gizli düsturlar və ya proseslərlə əldə olunması.

Aktivlər üçün vergilərin təyin olunması vaxtı vacib məsələlərdən biri də vergi bazasının müəyyənləşdirilməsidir. Belə ki, ödəyicilər üçün müəssisənin sahib olduğu cari və uzunmüddətli aktivləri də daxil, bütün aktivləri bu vergiyə cəlb olunur. Cari aktivlər desək, nağd pullar və qiymətli kağızlar, debitor borcu və

maddi dövriyyə vəsaitibəşə düşülür. Uzunmüddətli aktivlərə isə aşınma dəyəri nəzərə alınan əsas fondları, torpaq və habelə amortizasiya dəyəri nəzərə alınan qeyri-maddi aktivləri aid edirik. Vergi bazası kimi aktivlərin göstəricilərinin seçilməsi həm nəzəri, həm də praktiki mülahizələrin toplamıdır. Nəzəri cəhətdən aktivlərdən vergi tutulması, bu verginin vəzifəsi aktivlərin borca görə maliyyələşməsinə dəstəkləməyən geniş bazalı gəlir vergisinin əvəzedicisini təmin etmək olduqda, məqbul hesab olunur. Xalis aktivlər üçün (həmçinin xüsusi kapital) vergilərin borca görə maliyyələşən aktivlərdən verginin verilməsindən yayınmağa şərait yaradır; Eyni ilə, müəssisə gəlirlərinə vergi də, gəlir vergisinin bazasından dividendlər deyil, borc üzrə faizləri çıxmağa şərait yaradır. Beləliklə, bu aktivlərə vergilər investisiyanın borclar hesabına maliyyələşməsinə əlverişli mühit yaradır. Bu səbəbdən, daha məqbul olan vergi bazası xalis aktivlərə deyil, ümumi aktivlərə mümkündür. Aktivlərə verginin təyin olunması zamanı onların bir sıra komponentlərinin dəqiq qiymətləndirilməsinin mümkün olmaması ilə əlaqəli çətinliklər doğura bilər. Qiymətləndirmə ilə əlaqəli çətinliklər bir sıra səbəblərdən baş verir. Əvvəla, hər hansı müəssisənin aktivlərinin dəyərinin dəyişməsi mümkündür. İkincisi, aktivlərin çoxu uzunmüddətli istifadəyə malikdir və daimi olaraq kapital bazarında dövriyyədə deyillər. Üçüncü, inflyasiya aktivlərin dəyərində ilkin və bərpa dəyərlərinin arasında yaranmış fərqliliklərlə əlaqəli olaraq bir sıra səhvlərə gətirib çıxarır. Dördüncü, bəzi kiçik aktivlərin dəyərinin qiymətləndirilməsi çox xərc tələb edən ola bilər, buna görə də praktiki cəhətdən onların dəyərinin qiymətləndirilməsi cəhdi hər hansı bir məna ifadə etmir.

Aktivlər əsasında tutulan vergilərin lazımlı dərəcəsi çox hallarda hansı aktivin vergi bazasına daxil olunmasından, müəssisə aktivlərinin gözlənilən real mənfəət normasından, gəlirlərdən tutulan verginin adi dərəcəsi ilə və müəssisənin borclarının xüsusi kapitalla olan nisbətindən bir qədər asılıdır. Bütün aktivlər vergiyə cəlb olunarsa və nəzərə alınarsa ki, onlar geniş bazaya malik olan gəlir vergisinin, və ya gəlir vergisinin minimumunun əvəzedicisi rolunda olacaqdır, o zaman gözlənilən real mənfəətin norması və müəssisənin gəlirlərinə tətbiq olan

verginin dərəcəsi olarsa, verginin müvafiq dərəcə kəmiyyətində olur. E.Sadkinin və V.Tanzinin elmi əsərlərində belə bir fikir müvcuddur ki, müəssisələri elə nəzərdən keçirmək lazımdır ki, ümumi aktivlər bazasında vergi dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi üçün sanki müəssisələrin maliyyələşməsi tamamilən borcların hesabına həyata keçir. Bunların edilməsində məqsəd, investisiyanın kəmiyyətində sistemli təhriflərdən yan keçilə bilsin. Gözlənen real mənfəət norması və faiz dərəcəsinə bir aktivin payına düşən hesabat mənfəətini təşkil edəcək, ümumi aktivlərin vergi dərəcəsi isə kəmiyyətinə bərabər olacaq.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin "Qeyrimaddi aktivlərə çəkilmiş xərclərin gəlirdən çıxılması" adlı 118-ci maddəyə görə:

- Fiziki və hüquqi şəxslərin 1 ildən çox müddətdə istehsal, sahibkarlıq fəaliyyətlərində istifadə olunan qeyri-maddi obyektlərə çəkilən məsrəflər qeyri-maddi aktivlərə aid sayılır.
- Qeyri-maddi aktivlərə çəkilmiş məsrəflər bu Məcəllənin 114-cü maddəsində müəyyən olunan amortizasiya dərəcəsinə hesablanan amortizasiya ayırmaları qədərində gəlirdən çıxılır.
- Qeyri-maddi aktivlərin alınmasına və istehsalı üçün olan məsrəflər ödəyicinin vergiyə cəlb olunmuş gəlirinin hesablanması vaxtı gəlirdən çıxılmışsa, bu məsrəflər amortizasiya olunacaq qeyri-maddi aktivlərin dəyərində aid olunmur.

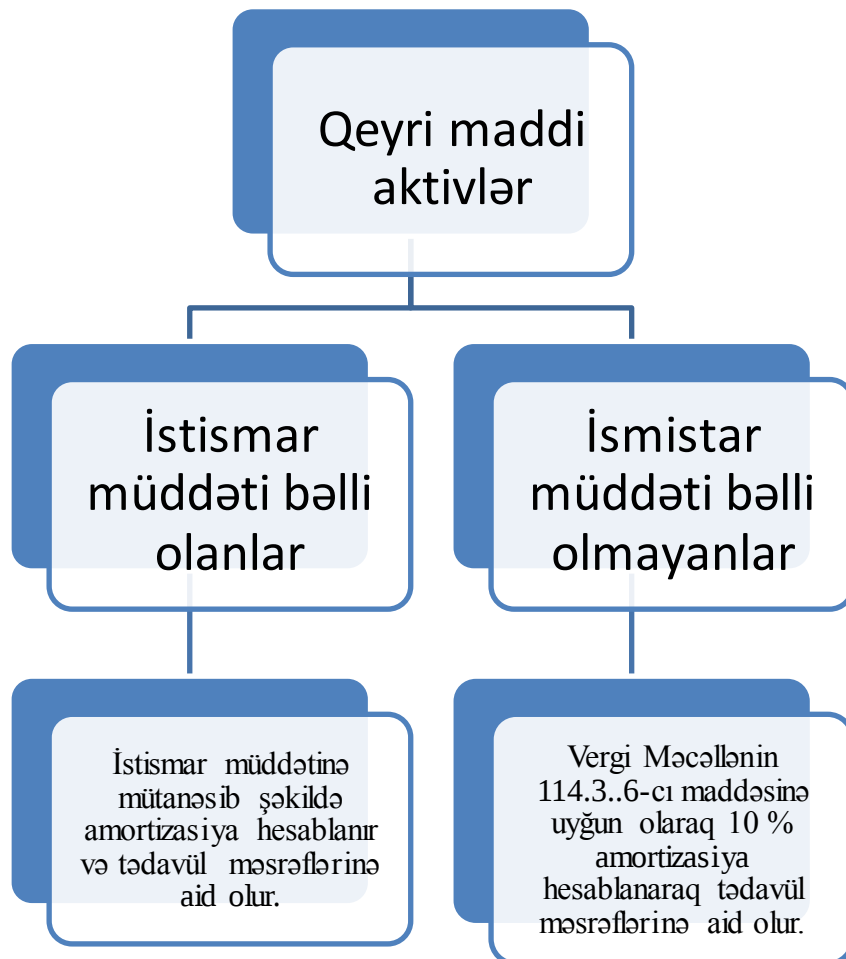
Vergi qanununun şərhində qeyri maddi obyektlərin təsnifləşdirilməsi aşağıdakı şəkildədir:

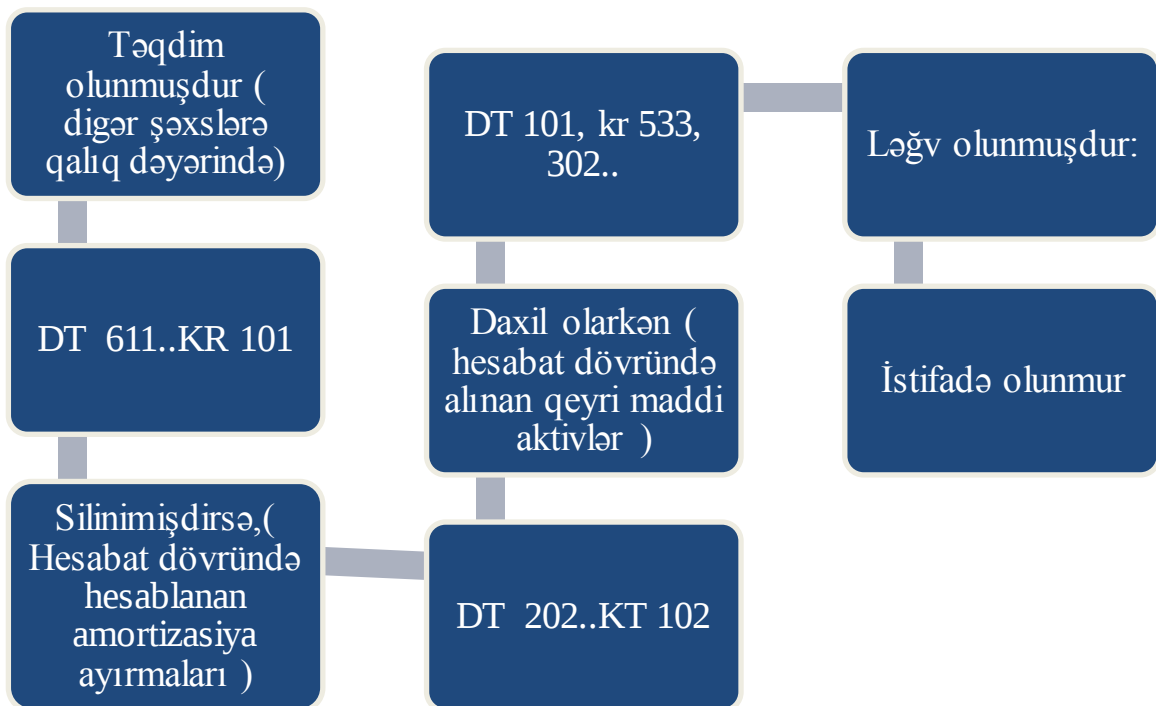
- Patent, sənaye nümunəsi, faydalı tərtibatın ixtiraçısının müstəsna hüquqları;
- Müəllifin məlumatların bazasından, EHM üzərində müstəsna hüquqları;
- Səlahiyyət verilmiş şəxslərin integral mikrosxemindən istifadə olunmasında hüquqları;
- Əmtəə və xidmət nişanlarının və onların yaradılması yerinin ünvanındakı müstəsna hüquqlar;
- Patent sahibinin seleksiyaya görə nailiyyəti üzrə hüquqlar;

- Düsturlar və yaxud proseslər vasitəsi ilə “nau hau”-nın əldə olunması;

AR Vergi Məcəlləsinin 143-cü maddəyə əsaslanaraq, **aktivlərin dəyəri** onların gətirilməsi, alınması, istehsal olunması, tikilmə, quraşdırılma və qurulmasına görə çəkilmiş xərclərlə, o cümlədən vergi ödəyicisinin gəlirdən çıxılmaq hüququnun olduğu xərclər və əsas vəsaitlərin (vəsait) yenidən qiymətləndirilməsindən yaranmış artım (yenidən qiymətləndirilmədən sonra yaranmış müsbət fərq) istisna olunmaqla, aktivlərin dəyərini artırmış olan digər xərclər aid edilir.

Qeyri maddi aktivlərin uçotunun mühasibat yazılışlarını mənfəət vergisi bəyannaməsi ilə uzlaşdıraraq, qeyri maddi aktivlərin hərəkətinin sxemi:





Qeyri maddi aktivlər əgər əvəzsiz qaydada verilibsə, onların əlavə dəyər vergisi aktivi verən müəssisə tərəfindən ödənməlidir. Vergiyə cəlb olunmuş dövriyyənin məbləği aktivin ortalama satış qiymətinə nəzərən hesablanır. Buna görə, tərtib olunan mühasibat yazılışları:

Dt 241- “Əvəzləşən ƏDV” hesabının “ Alınan qeyri maddi aktivlərə görə ƏDV” subhesabı;

Kt 431; 531 “Malsatan və Podratçılara uzunmüddətli və qısamüddətli kredit borcu” vəya

Kt 538 “Digər qısamüddətə olan kreditor borcu” hesabında.

Bundan sonra altı ay müddətində hesablanmış əlavə dəyər vergisi bu yazılışlarla silinir:

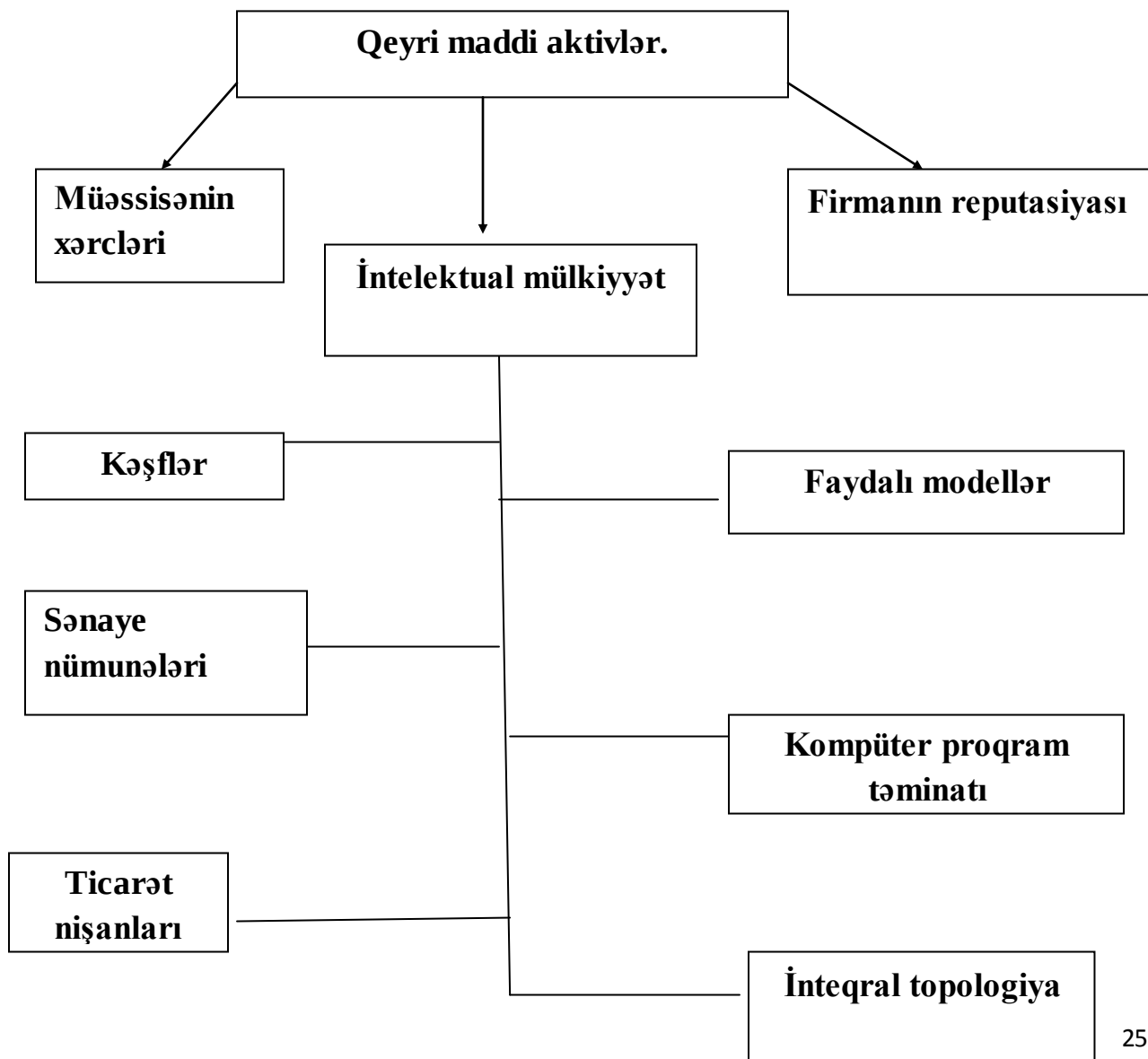
Dt 521 “ Vergi öhdəliyi” hesabında “Ədv üzrə hesablaşmalar” subhesab;

Kt 241 “Əvəzləşən ƏDV” hesabının “Alınan qeyri maddi aktivlər üzrə ƏDV-si” subhesabı.

FƏSİL II. MILLI MÜHASİBAT UÇOTU STANDARTLARININ TƏTBİQİ ŞƏRAITINDƏ QEYRI MADDİ AKTİVLƏRİN UÇOTU VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

2.1. Qeyri maddi aktivlərin təsnifatı analitik uçotun əsası kimi

12 nömrəli Milli Mühasibat Uçotuna əsasən **Qeyri-maddi aktivlər** - fiziki əsası olmayan, lakin sahibkarın imtiyaz və hüququna görə dəyər yaradan dövriyyədənənar aktivlərdir. Qeyri maddi aktivlərin uçotunda daha çətin və kompleks problemlərdən biri də onların təsnifatıdır. Lakin, hər bir rəşional təşkilat üçün təsnifləşdirmə mütləqdir. Əcnəbi iqtisadçı alimlər qeyri maddi aktivlərin təsnifləşdirilməsini onların mahiyyətinə görə deyil, onların iqtisadi fəaliyyətdə roluna və faydalılığına görə aparırlar. Sxem şəklində ifadə etsək :



İntellektual mülkiyyət – Ümumiləşmiş mənada “ intellektual mülkiyyət” özündə “ ədəbiyyat, incəsənət və elmi işlərin, elmi yeniliklərin, ixtiraların, sənaye nümunələrinin, ticarət nişanların, firma adlarının sağlam olmayan rəqabətdən qoruyan hüquq, həmçinin ədəbiyyat, incəsənət və elmi sahədə intellektual fəaliyyətə aid olan bütün hüquqlar.

İntellektual mülkiyyət müəssisənin iqtisadi fəaliyyətində qeyri maddi aktiv kimi istifadə olunur. İntellektual mülkiyyətin obyektlərindən olan kəşflər və faydalı modellərə vəzifələrin texniki qərarları kimi baxılır. İxtiralar (yeni yaranmış qurğu, istehsal üsulu, mikrorqanizmlər, bitki və s) patent haqqında qanunla tənzimlənir. Adətən patent hüququ iyirmi il üçün istifadəyə görə verilir.

Sənaye nümunələri adı altında məhsulun xarici görünüşünü müəyyən edən bəddi-konstruktor qərarı başa düşülür.

Proqram təminatı- bu istənilən nəticənin əldə olunması üçün verilənlərin və əməllərin kompüter qurğularının fəaliyyəti üçün cəmləşdirilməsidir. Həmçinin audivizual təsvirlərin hazırlanması zamanı əldə olunmuş hazırlıq materialını da aid etmək olar.

Ticarət nişanları – digər istehsalçıların məhsullarından seçmək üçün xüsusiyyətlərin fərqləndirilməsidir. Bu xüsusi bir elementdir hansı ki, digər hüquqi şəxslərə vəya vətəndaşlara məxsus eynicinsli malları fərqləndirir. Ticarət nişanları şifahi, təsviri, həcmli vəya digər formalarda müxtəlif rənglərdə ola bilər. Ticarət nişanları təqdim edilən mallara görə kimin məsuliyyət daşdığını göstərir. Mütəxəssislərin fikrincə, inkişaf etmiş iqtisadi sistemdə firmanın mülkünün 30-60 %-i qeyrimaddi aktivlər təşkil edərsə, onun 80%-i ticarət nişanlarıdır.

Müəssisənin xərclərinə sənədlərin tərtibi üçün hüquqşünaslara verilən qonorarlar, firmanın qeydiyyatı üçün xidmətlər və s.

İntegral sxemlərin topologiyası da qeyri maddi aktivlərə aiddir. Bu obyektin materialların daşıyıcısında qeydə alınmış integral sxemlərin cəminin həndəsi vəziyyəti əsas götürülür.

Firmanın imici (qudvil) bir müəssisə digərini satın alarkən yaranır. Onun dəyəri isə əldə olunmuş firmanın qiyməti ilə onun mühasibat balansında əks olunan bütün aktiv və öhdəliklərinin dəyəri arasındakı fərq kimi hesablanır. Mühasibat balansına əlavə olan “Müəssisənin balansına əlavə” Forma-5-də qeyri maddi aktivlərin tərkibi haqqında informasiyalar öz əksini tapır.

Qudvilin hesablanması nəzərdən keçirək:

Qudvill = Öhdəliklər – Xalis aktivlər (satın alınacaq tarixə müəyyənləşdirilən dəyəri).

Məsələn, firmanın xalis aktivlərinin dəyəri 500.000 AZN – dir. Balans:

Aktivlər	Öhdəliklər	Xüsusi kapital
700.000	200.000	500.000

Sahibkar firmanın aktivlərinə 600.000 AZN ödəniş edir və qudvill hesablanır:

Ödəniş-Xalis aktivlər = **Qudvil** 600.000-500.000=100.000

Qeyd edim ki, aktivlərə xas ədalətli dəyər və balans dəyəri fərqli məhvuumlardır. İlk öncə bazar satış qiymətini öyrənmək lazımdır. Bu qiymətləri ekspert-mütəxəsislər müəyyən edirlər. Məsələn, müəssisənin həm balans, həm də ədalətli dəyəri aşağıda qeyd olunub:

	Balansın dəyəri	Ədalətli dəyər
Aktivlər	80	90
Öhdəliklər	45	50
Kapital	35	40

Satın alma tarixində ödənişlərin ədalətli dəyəri desək, pulun ödənməsinə razılaşdırılan tarixdə diskontlaşdırılan dəyər başa düşülür. Məsələn, alıcı ödəməli olduğu məbləği 1 ildən sonra verəcək. Və bizdə bu səbəblə ödəniləcək vəsaitin bu günə ədalətli dəyərini müəyyənləşdirməliyik. Diskontlaşdırılan dəyər bu düsturdan istifadə olunaraq hesablanır:

Diskont. dəyər = Gələcəkdəki dəyər : (1+R)ⁿ

R- orta baza depozitinin faizi (10-15 %), N- illər

Məsələn, sahibkar aktivlərinin ədalətli dəyəri 80 AZN olan müəssisəyə 1 ildən sonra 83 AZN ödəyə bilər. Yəni,

	1 ildən sonra	Faktiki hesab
Ödəmə	83	?
Xalis aktiv		?
Qudvil		??

Bəs qudvill nə qədər olacaqdır?

Birinci addım: Bir ildən sonra 100 AZN ödəmə bugün üçün diskont dəyəri:

$\text{Diskont.dəyər} = 100 : (1 + 0.2) = 83$ Demək, 1 ildən sonra ödəmənin ədalətli dəyəri 83 AZN olacaqdır.

İkinci addım: Xalis aktivlərin dəyəri bu düsturla müəyyənləşdirilir:

Xalis aktiv= A – Ö= 90 – 50=40 Qudvill burada 83- 40= 43 AZN

Qeyri maddi aktivlər tərkibinə görə eynicinsli deyil: istehsal prosesində istifadə xarakterinə görə, maliyyə vəziyyətinə və müəssisənin iqtisadi fəaliyyətinin nəticələrinə təsir səviyyəsinə görə. İstehsalda istifadəsinə görə isə qeyri maddi aktivlər də cari dövfirmaya gəlir gətirən fəaliyyət göstərən obyektlərə və passiv obyektlərə ayrılır. Maliyyə nəticələrinə təsir dərəcəsinə görə isə qeyri maddi aktivlər ya bilavasitə gəlir gətirir və ya dolay yolla.

“*Qeyri-maddi aktivlər*” adlı 38 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartının 119-cu maddəsinə əsasən təsnifləşdirməni nəzərdən keçirək:

- əmtəə nişanlarının (brend) adları;
- Kompüter proqram təminatı;
- qəzet başlıqları və digər nəşriyyat məhsullarının başlıqları
- müəllif hüquqları, patentlər və sənayedə digər əmlak hüquqları, xidmətlər və əməliyyat hüquqları;
- lisensiyalar və franşayzlar;

- reseptlər, formulalar, modellər (etalon), dizayn və prototiplər və hazırlanmaqda olan qeyri-maddi aktivlər;

Kommersiya təşkilatlarının 12 nömrəli Milli Mühəsibat Uçotu standartında iyirmi üç və qırxbeşinci maddələrində qeyri maddi aktivlər bu növlər üzrə qruplaşdırılır: İntelektual mülkiyyət obyektləri, torpaqdan və təbii resurslardan istifadə hüquqları, təxirə salınmış məsrəflər və qudvill.

Xarici nəzəriyyəyə diqqət yetirsək, amerika iqtisadçılarının fikrincə, bazarda olan bütün kapital maliyyə, intellektual və fiziki kapitalla bölünür. ABŞ-da qeyri maddi aktivləri xüsusi müəyyən edilmiş qeyri maddi aktivlərə (məsələn patent, lisenziya, müəlliflik hüququ) hansılar üçün xüsusi müəyyən edilmiş vaxt və xərc tələb olunur və qudvill kimi qeyri maddi aktivlər hansı ki, firmaya xüsusi hüquq verir. İqtisadçılar D.Andrissen və R.Tissen qeyri maddi aktivləri beş qrupa ayırırlar:

- bacarıqlar və qeyri-rəsmi biliklər (nau-hau)
- qeyri maddi qiymətlilər və normalar (keyfiyyət, etibarlılıq)
- texnoloji biliklər (patent, idarəçilik, prosedurlar)
- ilkin və idarəetmə prosesləri (idarəetmə və nəzarət, informasiya mübadiləsi, idarəetmə informasiyaları)
- qiymətli resurslar (hakim olan müştəri bazası, ticarət markası və imic, intellektual potensial və s.)

Qeyri maddi aktivlər mühasibat uçotunda əməliyyatların keçirilməsi tarixində Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının qüvvədə olan valyuta məzənnələri ilə xarici valyutanın təzədən haqq-hesabı ilə qiymətləndirilərək müəyyən olunmuş dəyərdə valyuta hesablaşmaları və tədiyyələri üzrə analitik uçotda da verilir. İstehsal müəssisələrinin mühasibat uçotunun hesablar planına əsasən 101 № -li «Qeyri-maddi aktivlər» hesabı müəssisələrinə məxsus olan qeyri maddi aktivlərin mövcudluğu və hərəkəti barədə informasiyanın toplanması və ümumiləşmə məqsədi ilə yaradılmışdır. Aktivlərin qeyri-maddi aktivlərə aid edilməsi qaydası və onların təsnifatı qanunvericilik və digər normativ aktlar ilə nizamlanır.

İstehsal müəssisələrinin qeyri-maddi aktivlərinə uzun müddətli istifadə edilən bilən, gəlirli, torpaq sahələrindən, təbbi sərvətlərdən istifadə hüququ, patent, lisenziya ; «Nou-hau» , proqram məhsulu, imtiyaz hüququ (xüsusi fəaliyyət növünə görə verilən lisenziyalar da daxil olmaqla), təşkilatın xərcləri, ticarət markası, əmtəə nişanı və s. aiddir. Qeyri-maddi aktivlər onların alınaraq düzəldilib yararlı vəziyyətə gətirilməsinə çəkilən xərclər (ilkin dəyərlə) uçotda və hesabatda qeyd edilir və istifadə olunduqca onların dəyəri firma tərəfindən müəyyən olunmuş xüsusi köhnəlmə norması əsasında hər ay (bərabər sayda) köhnəlmə hesablanır və məhsulun maya dəyərində, tədavül xərclərinə silinir. Faydalı istismar müddəti bilinməyən qeyri maddi aktivlər üçün köhnəlmə normaları 10 ilə (istehsal müəssisəsinin fəaliyyəti dövrünü aşmayaraq) müəyyən edilir. Qeyri-maddi aktivlər 101 № -li «qeyri-maddi aktivlər» hesabında ilkin dəyərlə uçota alınır.

Obyektlərinə görə qeyri maddi aktivlərin müəyyənlişməsi:

- Müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi istifadə olunan obyektlərə görə təsisçilərin razılığına əsasən;
- Başqa müəssisə və insanlardan pulla alınmış obyektlər üçün onların əldə edilməsi və hazır vəziyyətə gətirilməsinə görə faktiki xərclərdən asılı olaraq;
- Başqa müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz olaraq alınmış obyektlərə görə müəssisənin daim fəaliyyətdə olan qiymətlərə komissiyasının müəyyən-
- ləşdirdiyi dəyərlə.

Qeyri-maddi aktivlərin təsnifləşdirilməsinin analitik uçotun əsası kimi 101 “Qeyri maddi aktivlər” hesabında bu subhesablar açılır:

101-1	Marketinq üçün qeyri maddi aktivlər
101-2	İnnovativ qeyri maddi aktivlər
101-3	Bioloji qeyri maddi aktivlər
101-4	İstifadəyə verilənlər
101-5	İntelektuall qeyri maddi aktivlər
101-6	Təşkilati qeyri maddi aktivlər

Gələcək dövrdə qeyri maddi aktivlərin nəzərə alınan obyektlərindən asılı olaraq ikinci dərəcəli analitik hesabın açılması planlaşdırılır. Təklif olunan bu hesabların sistemi qeyri maddi aktivlərin iqtisadi analizi üçün lazımi informasiya bazasının yaradılmasını formalaşdıracaq.

2.2.Qeyri maddi aktivlərin hərəkətinin sənədləşdirilməsi və uçotu

Baxmayaraq ki, qeyri maddi aktivlər maddi struktura malik deyil, onların hərəkəti müəssisənin digər aktivləri kimi sənədlərdə rəsmiləşdirilməlidir. Sənədləşdirmə mühasibat uçotunda obyektlərin tərkibində baş verən dəyişikliklərin davamlı və ardıcıl şəkildə qeyd olunması deməkdir. Bu sənədlər müəssisənin ilkin uçot sənədləri adlanır və onların əsasında müəssisənin mühasibat uçotu aparılır.

Daxil və xaric olan qeyri-maddi aktivlərin ilkin sənədlərində onların bütün rekvizitləri- yəni onların faydalı istismar müddəti, ilkin dəyəri, amortizasiyanın hesablanması qaydası, istifadəyə verilməsinin tarixi, çıxmanın tarixi və səbəbləri əks olunmalıdır.

101 N-li "Qeyri-maddi aktivlər" hesabının analitik uçotu qeyri-maddi aktivlərin növləri və onların maliyyə vəziyyəti barədə informasiyalaröz əksini tapır. Bununla əlaqədar olaraq hər bir obyekt üzrə xüsusi formada kart tərtib olunur.

Qeyri maddi aktivlərin qalığının və hərəkətinin uçotu 101 N=li "Qeyri-maddi aktivlər" sintetik hesabında bu sənədlərin əsasında yazılır.

- qəbul və təhvil haqqında akt;
- səhmdar cəmiyyətin idarə heyəti və yaxud səhmdarların ümumi yığıncağına aid protokol;
- qeyri-maddi aktivlərin silinməsi barədə akt.

12 N-li Milli Mühasibat Uçotunun Standartlarının iyirmi altıncı bəndinə əsasən, qeyri maddi aktivlərə məsrəflər balansda tanınandan sonra rəhbərliyin nəzərdə tutduğu kimi fəaliyyəti üçün faydalı olduğu vaxtdan bəri dayandırılır. Bu vaxtdan etibarən aktivin istifadəsi və yerdəyişməsi ilə bağlı yaranmış xərclər aktivin balans dəyərində göstərilir.

12 N-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartının otuz birinci bəndinə uyğun olaraq firmaların birləşməsindən sonra yaranan qeyri maddi aktivlər ancaq ona məxsus olan uyğun maddi və qeyri maddi aktivlərlə bərabər ayrıla bilər. Bu halda əgər toplu şəkildə aktivlərin ədalətli qiymətləndirilməsi mümkün olmur, o zaman qudvill ayrılaraq digər aktivlər vahid kimi tanınmalıdır.

Qeyri maddi aktivlərin ilkin qiymətləndirilməsi tələblərinin yerinə yetirilməsindən sonra onların ayrıca daxil olmasının maliyyə əməliyyatları uçotda bu müxəbirələşmələrlə verilir:

Əməliyyatın mahiyyəti.	D-t	K-t
Gələcək dövrdə geri qaytarılmaq şərti ilə, qeyri maddi aktivlərin uzunmüddətli icarə məqsədi ilə götürüldəndən sonra mühəsibat balansına qeyd olunması;	101	101-1
İcarə müqaviləsinin qiymətinə uyğun olaraq qeyri maddi aktivlərin icarəsi	101-1	406
Qeyri maddi aktivlər alındandan sonra onun alınması qiymətindən satış endirimi çıxılından sonra, idxal rüsumu və bərpa olunmayan vergilərdə daxil sərf olunmuş xərclərin tanınması	101	531,536,538,545
Nizamnaməyə kapital qoyuluşu kimi torpaqdan, tikililər və avadanlıqlardan müəssisənin istifadə etməsi hüququ	101	545
Qeyri maddi aktivlərin mədaxili	101	531,532,536,538
Qeyri maddi aktivlərin məqsədli istifadəsi üçün işlək gətirilməsi üçün çəkilən xərclərin tanınması	101	202

Bu Standartın 32-ci bəndinə əsasən qarşılıqlı bir birini tamalayan aktivlərin əgər ayrılıqda hər birinin ədalətli dəyəri müəyyənləşdirilə bilirsə və bu aktivlər

eyni istismar tarixinə malikdirlərsə, alan şəxsin onları vahid aktiv kimi qiymətləndirmək hüququ var.

Qeyd edilənləri nəzərə alsaq, firmaların birləşməsindən sonra sahib firma tərəfindən qeyri maddi aktivlərin əldə olunması ilə bağlı tanınma Dt 101, Kr 531, 532 yazılışı ilə qeyd olunur.

Hesabat dövrünün xərclərinin kompensasiya edilməsi üçün müəssisələr hökumətdən subsidiyalar ala bilərlər. Bu subsidiyalar, onun təsirinin nə dərəcə olduğunu aydınlaşdıran açıqlama ilə birlikdə, hesabat dövründə gəlir kimi nəzərə alınır.

Hökumət subsidiyaları ilə yanaşı, ədalətli dəyərlə qiymətlənən qeyri monetar subsidiyalar balans hesabatı üçün təxirə salınan gəlirlərdə qeyd edilir və bu gəlir istismar müddətində sistemli və rəşional əsaslarla tanınır. Bu yazdıqlarımla əlaqəli, dövlət subsidiyaları hesabına alınmış qeyri maddi aktivlərin mədaxili aşağıdakı müxabirləşmələrlə verilir:

Əməliyyat	Dt	Kr
Dövlət subsidiyası hesabına alınan vəsaitlərin uçota alınan zaman,	211	544
Hesablaşma hesabına vəsaitlərin daxil olması zamanı,	223	211
Subsidiyalar hesabına qeyri maddi aktivlərin mədaxili,	101	531,538
Subsidiyalar hesabına alınmış qeyri maddi aktivlər ödənilirsə,	531,532,538	223
Dövlət subsidiyası gəlir kimi qeydə alınırısa,	544	601,611
Qeyri monetar hökumət subsidiyası üzrə alınan qeyri maddi aktivin təxirə salınan gəlir kimi tanınırısa,	211	442
Qeyri monetar hökumət subsidiyası üzrə qeyri maddi aktivlərin mədaxili,	101	531,532,538
Qeyri monetar hökumət subsidiya üzrə qeyri maddi aktivlərin mübadiləsi.	531	211

“ Gəlirlər üzrə” 6 N-li Milli mühasibat uçotu Standartında səkkizinci bəndə əsaslanaraq, əgər gələcəkdə iqtisadi səmərənin daxil olması ehtimalı və onun

ədalətli qiymətinin müəyyən oluna biləcəksə bu gəlir Mənfəət və zərər hesabatında tanınmalıdır. Habelə, əməliyyat gəlirinin məbləği, müəssisə və aktivi alan və yaxud istifadə edən arasında olan razılaşma əsasında müəyyən edilir. Aktiv satıldıqdan sonra, bütün satış endirimləri də nəzərə alınaraq gəlir əldə olunan və ya gözlənilən ədalətli dəyərlə qiymətləndirilir. Bu gəlir pul vəsaiti, onun ekvivalenti, qeyri monetar aktivlər, həmçinin müəssisə öhdəliklərinin azalması formasında əldə oluna bilər. Qeyd olunanlarla əlaqəli, digər müəssisə və təşkilatlar tərəfindən qeyri maddi aktivlərin əvəzsiz alınması barədə maliyyə əməliyyatı mühasibat uçotunda aşağıdakı yazılışlarla təqdim olunur:

Əməliyyat	Dt	Kr
Hüquqi və fiziki şəxslərdən qeyri maddi aktivin mədaxili,	101	531,532,538,545
Alınan qeyri maddi aktivlərə görə öhdəliklərin azalmasına görə gəlirlərin tanınması.	531,532,538,545	611

Təsisçilərin özlərinin öhdəlikləri ilə müəssisəyə nizamnamə kapitalı qismində yerləşdirdikləri qeyri maddi aktivlərin mədaxilinə gəldikdə, 18 N-li Milli Muhasibat Uçotu Standartının yeddinci bəndinə əsaslanaraq, əgər firmaların birləşməsi vahid mübadilə əməliyyatı ilə aparılırsa, bu mübadilənin tarixi əldə olunma tarixi kimi qeyd olunur. Əgər müəssisələr bir neçə mübadilə əməliyyatı, ilə birləşiblərsə, səhmlərin bir-birinin ardı ilə alınması zamanı mübadilə tarixi alıcıların fərdi investisiyalarının maliyyə hesabatında yazıldığı vaxt hesab edilir.

1 N-li Milli Muhasibat Uçotu Standartının doqquzuncu bəndinə əsaslanaraq, gəlir kapitalın və aktivlərin artımı ilə nəticələnsədə, kapital qoyuluşu ilə əlaqəli deyil. Belə ki, təsisçilər müəssisə üçün qeyri maddi aktivləri nizamnamə kapitalı qismində yerləşdirmişlərsə, onların daxil olması mübadilə üçün müəyyən edilən tələblərlə uyğun gəlmədiyindən bu əməliyyatlar üzrə gəlir kimi tanınmır:

Əməliyyat	Dt	Kr
Təsisçilər öz öhdəlikləri ilə müəssisəyə nizamnamə kapitalı qismində qeyri maddi aktivlərin mədaxili	101	532, 538
Təsisçilərə nizamnamə kapitalına olan səhmlər verilərkən	532, 538	225

Torpaq, tikililər və avadanlıqların qeyri maddi aktivlərin tərkibinə keçirilməsi 12 N-li Milli Muhasibat Uçotu Standartının doqquzuncu bəndinə əsaslanaraq, müstəqil formada və yaxud hansısa maddi obyektin tərkib hissəsi olaraq təqdim edilməsi mümkündür. Əsasən torpaq, tikililər və avadanlıq qeyri maddi aktivin tərkib elementi kimi uçota alınaraq bu mühasibatlıq yazılışları ilə verilir:

Əməliyyat	Dt	Kt
Torpaq, tikililər və avadanlıqların qeyri maddi aktivlərin tərkibinə daxil olması	101	111
Onlara hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi	112	101

Qeyri maddi aktivlərin satışından (silinmə) əldə olunan vəsait ilk növbədə ədalətli dəyərlə tanınır. Əgər qeyri maddi aktivin ödənişi başqa tarixə saxlanılırsa, satışdan əldə olan dəyər ilk pncə alış qiymətləri ilə tanınır. Satışdan alınan vəsaitlə alış qiyməti arasında olan fərq “Gəlirlər üzrə” 6 N-li Milli Muhasibat Uçotu Standartında effektiv faiz gəliri adı ilə tanınır. Bu Standarta əsasən əgər qeyri maddi aktivin istifadəsindən gələcək dövrdə mənfəət əldə olunması ehtimalı yoxdursa, onun balans dəyəri tanınmamalıdır. Bu aktivlərin satışından alınan vəsait ilk öncə ədalətli dəyərlə tanınır və “Satış məqsədli saxlanan digər aktivlər” adlı 206 N-li hesabda debetə silinməlidir. Qeyri maddi aktivin satışından yaranmış xalis daxil olmalarla aktivin balansdakı dəyəri arasında yaranan fərq qismində sair əməliyyat

gəliri (zərər) 801 N-li hesabda debet və kreditdə yazılır. Bu qeyd etdiklərim əsasında, mühasibat yazılışları aşağıdakı şəkildə veriləcək:

Əməliyyat	Dt	Kt
Qeyri maddi aktivlərin satış üçün uçota alınması	206	101
Uçota alınmış qeyri maddi aktivlərin hesablanan amortizasiya haqqlarının silinməsi	102	206
Satış məqsədli saxlanan qeyri maddi aktivlərin məsrəflərinin xərc kimi tanınması	711	206
Sair gəlirlərdə dövriyyələrin tanınması	611	801
Sair gəlirlərdən tanınan xərclərin çıxılması	801	711
Sair gəlirlərin hesablanması	211	611
Hesablanan sair gəlirlərin ödənilməsi	223	211

Başqa müəssisələrə *qeyri maddi aktivlərin əvəzsiz olaraq verilməsi* müxabirəlmələri yuxarıda qeyd olunan maliyyə əməliyyatlarına uyğun olaraq aparılmalıdır. Lakin burada fərq ondan ibarətdir ki, sair satış ödənişsiz olur və nəticə olaraq torpaq, tikililər və avadanlıqlar əvəzsiz olaraq verildiyindən bu aktivlərin satışında “Hesablanan gəlirlərin ödənilməsi” üzrə 223 N-li hesabda debet və 211 N-li hesabın kreditində yazılan mühasibat yazılışlarının əvəzində “qeyri maddi aktivlərin əvəzi ödənilmədən verilməsi üzrə zərərlərin müəyyən olunması” üçün 801 N-li hesabın debeti və 211 N-li hesabda kreditdə mühasibat yazılışları aparılır.

Mübadilə hesabına qeyri maddi aktivlərin verilmə qaydaları, müxabirəlmələr 6 N-li Milli Muhasibat Uçotu Standartının on üçüncü bəndinə müvafiq surətdə aparılır. Mübadilə ilə verilən qeyri maddi aktivlərin amortizasiya ayırımlarının silinməsi 112 N-li hesabda debetdə, və 206 N-li hesabın krediti üzrə müxabirəlmələr nəzərə alınmır.

Bu tələblərə əsaslanaraq mübadilə nəticəsi olaraq qeyri maddi aktivlərin verilməsində maliyyə müxabirəlmələri aşağıdakı şəkildə verilir:

Əməliyyat	Dt	Kt
Qeyri maddi aktivlərin satış üçün uçota alınması	206	101
İstifadə olunan qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi	102	206
Satış üçün saxlanan qeyri maddi aktivlərə məsrəflərin xərc kimi tanınması	731	206
Xərclərin və gəlirlərin eyni zamanda tanınması	611	731
Tanınan gəlirlərin hesablanması	211,212	601
Digər aktivlərin mədaxili	201,207	531,538
Mübadilə ilə qeyri maddi aktivlərin verilməsi	531,532	211,212

Əgər qeyri maddi aktivdən gələcək dövrdə gəlir gətirməsi ehtimalı yoxdursa artıq bu aktivlərin balans dəyərinin tanınması dayandırılaraq *Qeyri maddi aktivlərin silinməsi* həyata keçirilməlidir. Satış məsrəflərindən fərqli olaraq silinmə nəticəsində yaranan məsrəflər xərc kimi dərhal tanınmalıdır. Qeyd etdiyim standartlara əsasən aktivlərin silinməsində maliyyə əməliyyatları üzrə müxabirləşmələr bu şəkildə verilməlidir: Qeyri maddi aktivlərə məsrəflərin sair xərclərə aid olunması- Dt 731, Kr 101, Silinən qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya haqqlarının silinməsi Dt 102, Kr 731, Silinən qeyri maddi aktivlərin maliyyə hesabatında xərclərə aid olunması Dt 801, Kr 731.

Qeyri maddi aktivlərin təbii fəlakətlər (bədbəxt hadisə) səbəbi ilə yararsız vəziyyətə düşən qeyri maddi aktivlərin də uçot qaydası yuxarıda qeyd etdiyim müxabirləşmələrə uyğun olaraq aparılır. Əlavə olaraq, bədbəxt hadisələrlə əlaqədar aktivlərin silinməsindən vergiyə cəlb edilənə kimi yaradılan fondan istifadə vaxtı 341 N-li hesabda subhesabın debetində, 731 N-li hesabın kreditində yazılışlar verilir.

Yeni və ya istifadə olunan *qeyri maddi aktivlərin digər müəssisələrin nizamnamə kapitalına maliyyə yatırımı* şəklində verilməsi ilə müəssisəyə royalti kimi gəlir gətirilir. Royalti özü firmanın uzun müddətli aktivlərdən istifadəyə görə ödənişidir. Rəyalti kimi yaranan gəlir də, Standartın 42-ci bəndinə müvafiq olaraq

uyğun müqavilənin şərtlərinə müvafiq şəkildə hesablanır. Beləliklə, müxabirələşmələr bu formada aparılır:

Əməliyyat	Dt	Kr
Təsisçilərin öz öhdəlikləri vasitəsi ilə digər müəssisələrin nizamnamə kaitalı səhmlərinin alınması zamanı	225	532
Təsisçilərin öz öhdəlikləri vasitəsi ilə digər müəssisələrin nizamnamə kaitalına yeni və yaxud istifadə edilmiş qeyri maddi aktivlərin maliyyə yatırımı formasında verilməsi	151,181,183	101
Aktivlərə hesablanan amortizasiyaların silinməsi	102	151,181,183
Müqavilələrə müvafiq olaraq sair gəlirlərin yaranması	216	631
Hesabat dövrü ərzində yaranmış sair gəlirin, bu dövrün məsrəflərində azalma məbləğində tanınarsa	631	731

Müəssisələrin verdikləri qərarlara əsasən, 12 N-li Milli Mühəsibat Uçotu Standartının 9-cu bəndinə müvafiq torpaq, tikililər və avadanlıqlar qeyri maddi aktivlərə nisbətən daha mühüm hesab etdiklərindən, *qeyri maddi aktivlər onların tərkibinə daxil olaraq* bu mühəsibat yazılışları aparılır. Qeyri maddi aktivlərin torpaq, tikililər və avadanlıqların tərkibinə daxil olması Dt 111, Kr 101, Hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi Dt 102, Kr 111.

Qeyri maddi aktivlərin hərəkətinin uçotu zamanı vacib əməliyyat olan amortizasiya ayırmalarının hesablanması haqqında ətraflı informasiya və araşdırma barədə növbəti sualda qeyd etmişəm.

2.3. Qeyri maddi aktivlərin amortizasiyası və onun uçotda əks etdirilməsi üsulları

Qeyri maddi aktivlərə də, əsas vəsaitlər kimi hər ay normaya uyğun olaraq, ilkin dəyərə və istifadə müddətinə uyğun olaraq amortizasiya hesablanır. Qeyri maddi aktivlərin faydalı istismar müddətinin müəyyənləşdirilməsi çətin bir prosesdir. Əgər qeyri maddi aktivin istifadə müddəti məlum deyilsə, müəssisənin mövcud olma dövründən çox olmayaraq, təqribən 10 il müddətinə amortizasiya

hesablanır. 12 Nöli Milli Mühasibat Uçotu Standartının 72-ci maddəsinə əsaslanaraq qeyri maddi aktivə amortizasiyanın hesablanması hər şeydən əvvəl onların istifadə müddəti nəzərə alınmaqla və 73-75-ci maddələrdə tanınması ilə açıqlanır.

Qeyri maddi aktivlərin dəyəri faydalı istismar müddətinə uyğun olaraq amortizasiya hesablanaraq silinir. Faydalı istismar müddəti aylarla əks olunur, hansı ki, müəssisə bu dövrdə qeyri maddi aktivdən iqtisadi səmərə əldə edəcəyini planlaşdırır. Bəzi qeyri maddi aktivlərin hnası müddətə istifadə olunacağını təyin etmək mümkün olmadığından, bu aktivlərə amortizasiya hesablanmır. Qeyri maddi aktivlərin faydalı istismar müddəti əsaslanır:

- İntellektual fəaliyyətin nəticələrinə görə və ya aktivlərə nəzarət üzrə müəssisənin səciyyəvi fəaliyyət müddəti;
- Müəssisənin aktivdən hansı müddətə iqtisadi faydanın gözlədiyi vaxt.

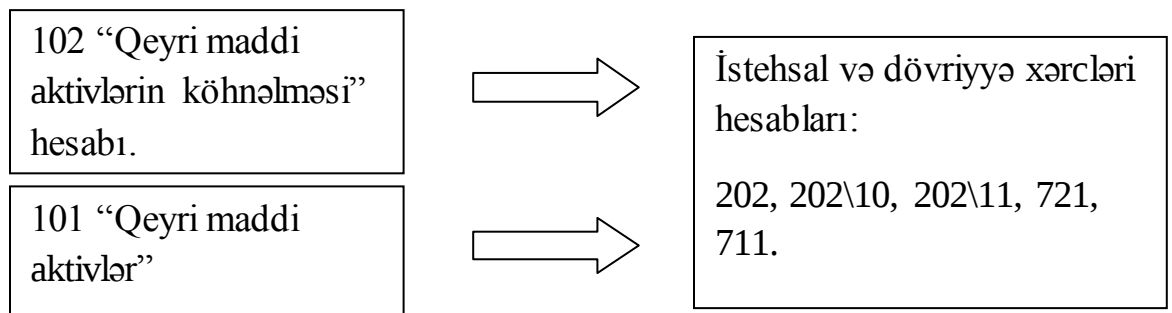
Ümumən, qeyri maddi aktivlərin faydalı istifadə müddətinin təyin edilməsində müəssisələr sərbəstdirlər. Lakin, patent, müəlliflik hüququ və bir sıra lisenziyalar qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulan müddəalarla tənzimlənir. Təcrübəyə nəzər salsaq, əksərən qeyri maddi aktivlərin normativ fəaliyyəti, iqtisadi fəaliyyət müddətindən az olur. Əsasən də, bazar münasibətləri şəraitində qeyri maddi aktivlər də mənəvi köhnəlməyə sürətlə məruz qalırlar. Bu səbəbdən, qeyri maddi aktivlərin iqtisadi fəaliyyəti dövrü daha vacib amildir. Misal üçün, nəzərdə tutulmuş dövrdə müəlliflik hüququ müəssisəyə müntəzəm gəlir gətirməsi ehtimalı azdır.

Qeyri maddi aktivlərin uçotu 102 “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi” hesabında aparılır. 102 nömrəli “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi” hesabı passiv balansa və kredit saldosa malikdir. O, müəssisənin mülkiyyətində olan qeyri maddi aktivlərə amortizasiya hesablanması ilə bağlı informasiyaları cəmləşdirir.

102 nömrəli hesabın debetində amortizasiya məbləği yazılır, hesabın kreditində isə hesablamalar qeydə alınır.

Müəssisənin intellektual mülkiyyət obyektlərinə amortizasiyanın hesablanması üçün, hər ay təşkil edilən qeyri maddi aktivlərə amortizasiya hesablanması üzrə vədmostdan istifadə edilir.

Müəssisələr qeyri maddi aktivlərə amortizasiya hesablanmasının uçota alınmasını iki üsulla qeyd edə bilərlər: 102 “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi” uçotuna amortizasiya məbləğinin cəmləşməsi ilə və 102 nömrəli hesabdən istifadə etmədən birbaşa yazılış. Birinci halda hesablanmış amortizasiya məbləği istehsal xərcləri (dövriyyə xərcləri) hesabının debetinə və 102 “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi” hesabının kreditinə yazılır. İkinci üsulla hesablanmış amortizasiya məbləği elə bu hesabların debetinə, 101 “Qeyri maddi aktivlər” hesabının kreditinə hər ay ilkin dəyərin bölgü ilə azaldaraq yazılır.



Normativ sənədlərdə amortizasiya hesablanmasının aşağıdakı yolları mövcuddur:

1. Xətti üsul
2. Azalan qalıq üsuli
3. Dəyərin proporsional bölgü usulu

Xətti üsulda amortizasiya məbləği ilkin dəyərin amortizasiya norması qədər azalan məbləğinə bərabərdir, hansı ki faydalı istismar müddətinə uyğun hesablanır.

Azalan qalıq metodunda amortizasiyanın illik normasını hesabat ilinin əvvəlinə olan amortizasiya qalığı və norması əsasında hesablanır.

Dəyərin bərabər bölgüsü metodu ilə, hesabat ilinə məhsulun (xidmət, iş) natural göstəriciləri əsasında, qeyri maddi aktivin ilkin dəyəri və gələcəkdə təxmin

edilən işin həcmnin faydalı istismar ediləcək müddətinə uyğun olaraq aparılır. Bu metodlardan hər birini praktiki olaraq olaraq nəzərdən keçirək:

Müəssisəə faktiki (ilkin) dəyəri 10.000 AZN olan proqram məhsulu yaradılır. Faydalı istismar müddəti 4 ildir. Amortizasiya norması 25%. (100%:4).

1- *Xətti* metodla hesablasaq,

Period	Faktiki (ilkin)dəyər.	İllik amortizasiya məbləği	Yığılan amortizasiya	Qalıq dəyər.
1-ci il	10.000	2500	2500	7500
2-ci il	10.000	2500	5000	5000
3-cü il	10.000	2500	7500	2500
4-cü il	10.000	2500	10000	-

Firmanın işgüzar imici əldə olunarkən 20 ildən az olmayaraq faydalı istismar müddəti 20 ildən az olmayaraq hesablanır (müəssisənin fəaliyyət dövründən çox olmayaraq) və yalnız xətti metod ilə hesablanır.

Azalan qalıq dəyəri ilə hesablasaq,

Period	Faktiki (ilkin)dəyər.	İllik amortizasiya məbləği	Yığılan amortizasiya	Qalıq dəyər.
1-ci ay	10.000	(10.000*3:48) 625	625	9375
2-ci ay	10.000	(9375*3:48) 586	1211	8789
3-cü ay	10.000	(8789*3:48) 549	1760	8240
Və s.	10.000	--		

Dəyərin proporsional bölgü metoduna misal olaraq, Patentın buraxılış dəyəri 10.000 AZN olaraq hesablanıb. Faktiki (ilkin) dəyər isə 5000 AZN –dir. Faydalı istismar müddəti 2 ildir.

Period	Faktiki (ilkin)dəyər.	Buraxılış məhsulun həcmi	İllik amortizasiya məbləği	Yığılan amortizasiya	Qalıq dəyər.
1-ci il	5000	7000	(5000*7000:10000) 3500	3500	1500
2-ci il	5000	3000	1500	5000	-

Qeyri maddi aktivlərdən iqtisadi səmərənin alınmasından ireəli gələn tələblərlə, illik olaraq qeyri maddi aktivlərə amortizasiya hesablanması üsulları dəqiqləşdirilir. Əgər gələcək gözlənilən iqtisadi səmərənin kəmiyyətində dəyişiklik olarsa, tətbiq edilən amortizasiya üsulu da müvafiq olaraq dəyişdirilir.

Amortizasiyanın hesablanması dəqiqləşdirilmə üçün müəssisə tərəfindən hər il keçirilir. Qeyri maddi aktivlərə amortizasiyanın hesablanması onun daxil olduğu ilk aydan etibarən mühasibat balansından onun dəyərinin tam silinməsinə qədər amortizasiya hesablanır. Faydalı istismar müddəti ərzində qeyri maddi aktivə amortizasiya haqqlarının hesablanması dayandırılmır. Amortizasiya metodunun seçilməsi müəssisənin siyasəti ilə uyğunlaşdırılmalıdır. Amortizasiyanın aylar üzrə hesablanmasında aşağıdakı mühasibat yazılışları verilir:

DT 202 “İstehsalat məsrəfləri”

202\11 “Ümumistehsalat xərcləri”

721 “Ümumtəsərrüfat xərcləri”

202\9 “Xidmətedici istehsalat və təsərrüfat xərcləri”

KT 102 “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi”

Ayrıca əldə olunan qeyri maddi aktivlərə amortizasiya ayırmaları hesablanarsa;

DT 202, 711, 721

KT 102

Müəssisələrin birləşməsindən sonra amortizasiya ayırmalarının hesablanması;

DT 202, 711, 721

KT 102

Dövlət subsidiyaları ilə əldə olunan qeyri maddi aktivlərə amortizasiya ayırmaları hesablanarsa;

DT 202, 711, 721

KT 102

Digər müəssisələr və təşkilatlar tərəfindən əvəzsiz qaydada alınan qeyri maddi aktivlərə amortizasiya ayırmalarının hesablanması;

DT 202, 711, 721

KT 102

Mübadilə ilə əldə olunan qeyri maddi aktivlərə amortizasiya ayırmalarının hesablanması;

DT 202, 711, 721

KT 102

İnventarizasiyada aşkar edilən (qeydə alınmayan) balans dəyərində qiymətləndirilmiş və mədaxil edilən qeyri maddi aktivlərin amortizasiya ayırmalarının hesablanması;

DT 202, 711, 721

KT 102

Daxili imkanlarla yaradılan qeyri maddi aktivlərin amortizasiya ayırmalarının hesablanması;

DT 202, 711, 721

KT 102

Öz öhdəlikləri ilə təsisçilərin müəssisəyə nizamnamə kapitalı qismində yerləşdirdikləri qeyri maddi aktivlərin mədaxil olunması;

DT 202, 711, 721

KT 102

Gələcək dövrdə gözlənilən iqtisadi faydanın əldə olunması əgər digər aktivlərin istehsalına sırf olunursa, onlara amortizasiyanın hesablanması;

DT 113, 201, 207

KT 102

Satış məqsədli uçota alınan qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi;

DT 102

KT 206

Digər müəssisələrə əvəzsiz qaydada verilən qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi;

DT 102

KT 206

Mübadilə vasitəsi ilə verilən qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi;

DT 102

KT 206

İqtisadi faydanın əldə olunması ehtimalı olmayan qeyri maddi aktivlərin hesablanan amortizasiya ayırmalarının silinməsi;

DT 102

KT 731

Bədbəxt hallar nəticəsində yarasız vəziyyətə düşən qeyri maddi aktivlərə amortizasiyanın hesablanması;

DT 102

KT 731

Digər müəssisə və təkilatların nizamnamə kapitalına yeni və yaxud istifadə edilmiş qeyri maddi aktivlərin maliyyə yatırımı kimi verilməsindən sonra onlara amortizasiyanın silinməsi;

DT 102

KT 151,181,183

Hesabat ilindən öncəki tarixdə yenidən qiymətləndirmənin nəticəsinə əsaslanaraq, qeyri maddi aktivlərin balans dəyərindəki azalmalarla hesabat ilində uyğun yenidən qiymətləndirmə ilə müəyyənləşdirilən aktivlərin balans dəyərinin artımı gəlir kimi tanınarsa;

DT 102-1

KT 611

Hesabat ilindən öncəki tarixdə keçirilən yenidən qiymətləndirmənin nəticəsinə uyğun olaraq qeyri maddi aktivlərin yenidən qiymətləndirmə hesabında

uçota alınmış kredit qalığının əvəzsizləşdirilməsindən sonra bu aktivdə balans dəyəri azalmasıının xərc formasında tanınması;

DT 731

KT 102-1

2.4. Qeyri maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Qeyri maddi aktivlərin uçotunun nəzəri və praktiki inkişafı uçot obyektlərinin xüsusiyyəti və spesifik xarakterlə, mülkiyyət hüquqlarının reallaşdırılması üsulları və onların müəssisənin fəaliyyətində ümumi əhəmiyyəti ilə əks olunmalıdır. Verilənlərin bazası, proqram təminatının uçotu qaydalarında yeni layihələr tələb olunur. Digər bir problemdə qeyri maddi aktivlərin icarəyə verilməsi ilə bağlıdır, əgər qanunvericilik icazə verirsə və ya müqavilənin şərtlərində göstərilirsə, həmçinin maliyyə lizininin obyektı olan qeyri maddi aktivlərdə.

Qeyri maddi aktivlərin uçotunun inkişafı və yenidən formalaşdırılması, həmçinin də maliyyə bazarında mühasibat və balans hesabatının məlumatlarının etibarlılığının yüksəldilməsinə, idarəedici edici qərarların keyfiyyətinin artmasına və müəssisənin dayanıqlığının möhkəmlənməsinə rəvac verməlidir.

Qeyri maddi aktivlərinin idarə edilməsinin təkmilləşdirilməsi aspektlərindən biri də onun strukturunun optimallaşdırılmasıdır. Uçot obyektinin qeyri maddi aktivlərin konkret növünə aid edilməsi strukturun optimallaşdırılması baxımından heç də sadə proses deyil. Bu səbəbdən, hal hazırda müəssisələrin qeyri maddi aktivlərin təsnifləşdirilməsinin dəqiqləşdirilməsi mühüm bir prosesdir. Qeyd olunanların səbəbləri:

- Müasir şərtlərdə, təsərrüfat subyektləri onlara məxsus olan müstəsna hüquqların həcmi və onların dəyişmələrinin elmi-texniki proqnozları barədə dəqiq fikir yürütməlidir.

- Nəinki əsas, həmçinin qeyri maddi aktivlərdən gəlirin artırılması aktual problemlərdən biridir.

- Qabaqcıl texnologiyanın maliyyə və maddi resurslarla birləşməsi kapitalın sürətli artırılmasına səbəb olur.

- İntellektual mülkiyyət obyektlərin hesabına mal və xidmətlərin qanuni yollarla inhisarlaşdırılması, texnologiyanın yenilənməsi və məhsul çeşidlərinin bolluğu, sənaye istehsalının diversifikasiyası baş verir.

Həmçinin “nau-hau”-ların uçuotu zamanı müəyyən problemlər tez tez meydana çıxır. Belə ki, “nau-hau” anlayışı altında üçüncü şəxslərdən anonim olan texnoloji, təşkilati və kommersiya informasiyaları nəzərdə tutulur, hansı ki onları qanuni yollarla əldə etmək qeyri mümkündür. İnformasiyanı əldə edən şəxs konfidensiallığın qorunması ilə bağlı üzərinə müvafiq ölçülər qəbul edir. Lakin, “nau-hau”-ların müəssisənin qeyri maddi aktivləri kimi uçuotunun analizi göstərir ki, bir qayda olaraq balansda texniki sənədləşmənin proyektı kimi “informasiya” rəsmiləşdirilir. Bu hallar bir daha qeyri maddi aktivlərin uçuotunun təkmilləşdirilməsinin zəruri olduğunu əsaslandırır.

Hal-hazırkı dövrdə mülkiyyətində qeyri maddi aktivlər olan müəssisə və təşkilatların sayı bir o qədər çox deyil. İntinventarizasiya mülkün faktiki mövcudluğunun yoxlanılması vasitəsi hesab edilir. Qeyri maddi aktivlərin inventarizasiyası müəssisəni idarə edənlərə imkan verir ki, biznesin bu obyektı barədə real strateji imkanları barədə informasiyalar əldə etmiş olsun. Bu proses olmadan iri və orta şirkətlərin intellektual kapitalının idarə olunması və inkişaf etdirilməsi mümkün deyil. Periodik inventarizasiya yalnız kiçik firmalarda həyata keçirilmir, hansılarda ki, qeyri maddi aktivlərin ümumi sayı 10-dan azdır və qeyri maddi aktivlərlə biznesin özü yaxınlıq təşkil edirsə.

Qeyri maddi aktivlərin inventarizasiyası alınmış kompaniyanın optimal istifadə edilməsinin strateji vektorunun və ixtisaslaşmanın kankret istiqamətləri üzrə potensial imkanların müəyyən edilməsinə, həmçinin şirkətin daha dəyərli mütəxəsislərinin aşkara çıxarılmasında əhəmiyyətli rol oynayır.

Müəssisənin intellektual mülkiyyət obyektlərinin və digər elmi-texnoloji fəaliyyətin nəticələrinin inventarizasiyası, onun rəqabət şəraitində strateji

inkişafına nail olmasına rəvac verir. Bu aktivlərin periodik inventarizasiyası biznesin strateji potensialının yoxlanılmasıdır. Onun keçirilməsindən sonra müəssisə rəhbəri müəssisənin real prespektivinin sübut-dəlilini əldə etmiş olur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində qeyri maddi aktivlərin mövcudluğu, onların hərəkəti və istifadə olunması barədə informasiyalara tələb xüsusilə əhəmiyyətlidir. Bazar sistemi idarəetmədə qeyri maddi aktivlər barədə daha operativ və kompleks olan informasiyalar tələb edir. Qeyri maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi işi iki əsas istiqamət üzrə görülməlidir. İlk növbədə, necə daha tez və dolğun qeyri maddi aktivlər barədə informasiyanın əldə edilməsi işi üzərində çalışmaq lazımdır, lakin bunlarda hesablama texnikası olmadan mümkün deyil.

İkinci istiqamət isə qeyri maddi aktivlərin uçotunun fəaliyyətdə olan metodologiyasının təkmilləşdirilməsidir.

İnformasiya məzmunu özündə cəmləşdirir: İnventarizasiyanın keçirilməsi tarixinə qeyri maddi aktivlərin mövcudlu və hərəkəti haqqında verilənlərin formalaşdırılması, hesabat tarixinin başlanğıcı və sonluğu, qalığın və çatışmazlıqların müəyyən edilməsi, amortizasiyanın hesablanması məbləği barədə verilənlərin formalaşdırılması və s.

Qeyri maddi aktivlərin informasiyanın strukturuna ilkin, məlumat-normativ və nəticə informasiyaları daxildir.

Uçotun avtomatlaşdırma sisteminin müəssisəyə daxil edərkən informasiyanın təhlükəsizliyinin təmin olunması səviyyəsi artır. Həyata keçirilən avtomatlaşdırma sistemləri təchizatçı firma tərəfindən proqrama daxil edən kodla qorunur, və yaxud da onunla əlaqəsi olan şəxslərə deyilir, və ya xüsusi açarlar kompüterə qoşulur hansı ki, proqramla avtomatik işə salınır.

Rəqabət şəraitində qeyri maddi aktivlərin onların istifadəsinə hüququ olmayan şəxslərdən qorunması çətin prosesdir. Müəssisənin bu müdafiəsi kommersiya sirlərinin yayılmaması, qeyri maddi aktivlər barədə informasiyaların dar çərçivədə olmasında, müəlliflik hüquqlarının qorunması ölçülərində əks

olunur. Bu məqsədlə kommersiya sirri sayılan informasiyaların siyahısı tərtib olunur. Lakin, bu siyahıda hüquqla qorunan sirli məlumatlar yer almır.

Kommersiya sirri kimi müəssisənin təsis sənədlərində olan informasiyalar, dövlət hesabatlarında olan, vergi uçotunda, ştat cədvəli və vakant iş yerləri barədə yazılarda, ödəmə qabiliyyəti müəyyən olunan sənədlərdə, texniki təhlükəsizliyin pozulması barədə nəticələrdə, məhsul istehsalı, ətraf mühitin çirkləndirilməsi barədə informasiyalar daxil edilə bilməz.

Qeyri maddi aktivlərin qorunması intellektual mülkiyyətin qorunması ilə bağlı sənədlərlə həyata keçirilir : müəlliflik hüququ, patent, lisenziya. Kommersiya sirrini, onun əhatə dairəsini müəyyən edən müəssisənin rəhbəri təşkil edir. Bu məqsədlə təşkilat aşağıdakı sənədlərdən istifadə edir:

- Kommersiya sirri haqqında müddəalar;
- İşçi ilə kommersiya sirrinin saxlanması barədə razılaşma;
- Qarşı tərəflərlə kommersiya sirrinin saxlanması barədə razılaşma;
- Məxfi informasiyaların saxlanması barədə müəssisənin planı.

Hər bir qeyri maddi aktiv üçün onun dəyərinin optimal qiymətləndirmə metodu və amortizasiya hesablanması mütləqdir. Məsələn, veb-sayt, lisenziyalar, verilənlərin bazası üçün qiymətləndirmədə xərc metodu daha uyğundur, ticarət markaları və patentlər üçün isə gözlənilən maliyyə səmərəsi metodu daha məqsədəuyğundur. Ticarət markaları, verilənlərin bazası və patentlər üçün istehsal üsulu amortizasiya hesablanması, lisenziyalar üçün azalan balans dəyəri, veb-saytlar üçün isə düz xətt metodu məqsədəuyğundur.

Amortizasiya metodunun seçilməsində tövsiyələr onların istifadəsində qənaət prinsipinə uyğun olaraq işlənib hazırlanır. İstehsal amortizasiyası üçün belə faktor istifadənin periodikliyi sayılır, düz xətt metodunda - faydalı istismar müddəti, balans dəyərinin azaldılmasında isə – qeyri maddi aktivin qalıq dəyəridir.

Qeyri-maddi aktivlərin idarə olunması və onların strukturunun optimallaşdırılması müəssisəyə məxsus qeyri-maddi aktivlərin məqsədyönlü olaraq tərkibində və dəyərində dəyişikliklərin baş verməsi ilə müəyyən edilir. Xüsusilə,

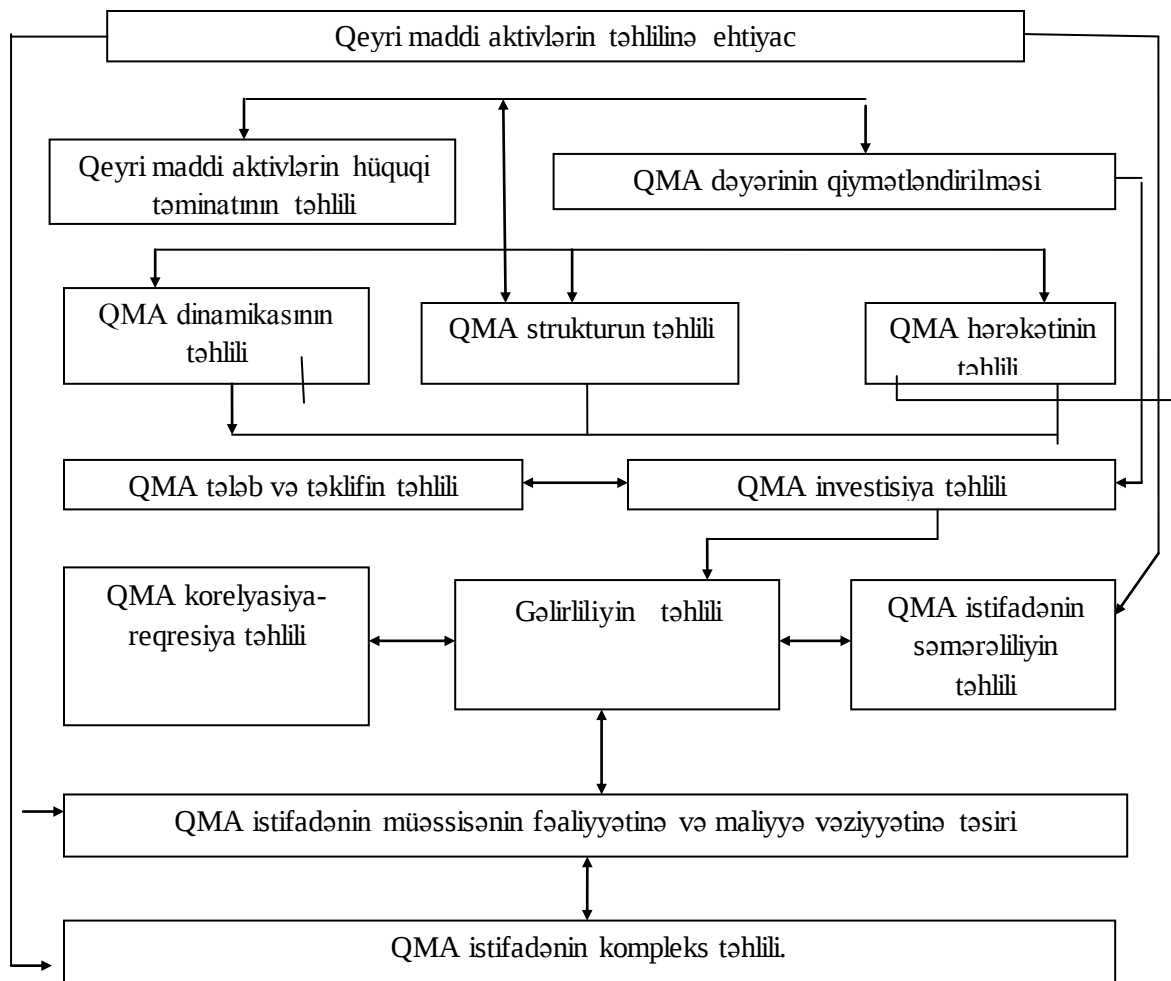
qeyri-maddi aktivlərin idarə olunmasının təkmilləşdirilməsi üçün amortizasiya seçimi, qeyri maddi aktivlərin daxil və xaric olmasının təkmilləşdirilməsi nəzərdə tutulur. Qeyri maddi aktivlərin idarə olunması və buna görə də, qeyri maddi aktivlərin strukturunun optimallaşdırılması mühasibat uçotu qaydaları çərçivəsində və ya qanunvericiliklə müəyyən olunan qaydalarda aparılır. Qeyri-maddi aktivlər strukturunda dəyişikliklər, müəssisənin gəlirliliyinin artırılmasını müəssisənin səhm dəyərinin artırılması addımı və strukturun optimallaşdırılması kimi bəlləlidir. Qeyri maddi aktivlərin idarə edilməsinin optimallaşdırılması baxımından müəssisənin səhm dəyərinin artırılmasında daha çətin məqsədlərə nail olunaraq müəssisənin müxtəlif əməkdaşları – menecerlərin, proqramistlərin maraqları nəzərə alınır. Məsələn, əgər müəssisənin qeyri maddi aktivlərinin tərkibini daha çox EBM və verilənlərin bazası təşkil edirsə, bu zaman proqramistlərin maraqları nəzərə alınmalıdır.

Qeyri maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsinin əhəmiyyəti bazar iqtisadiyyatının inkişafına uyğun olaraq artır. Müasir mühasibat uçotunun amortizasiya formaları bu problemin həll olunmasına köməkçi olur. Qeyri maddi aktivlərin uçotunun etibarlılığı müəssisənin fəaliyyətinin analizinin nəticələrinin yaxşılaşdırılmasına və risklərin minimumlaşdırılmasında müəssisənin effektiv innovativ fəaliyyətinin işlənilib hazırlanmasına səbəb olur. Qeyri maddi aktivlərin optimal istifadəsi müasir iqtisadiyyatın əsasıdır.

III FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSISƏLƏRİNDƏ INTELLEKTUAL MÜLKİYYƏTİN GƏLİRLİLİYİNİN TƏHLİLİ VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

3.1. Qeyri maddi aktivlərin gəlirliliyinin təhlilinin informasiya analitik təminatı

Müasir iqtisadi inkişaf dönməndə istehsal müəssisəsinin resurslarının səmərəliliyinin təhlilinin ayrılmaz hissəsi kimi qeyri maddi aktivlərdən istifadənin səmərəliliyi və gəlirliliyinin təhlili vacib rol oynayır. Qeyri maddi aktivlərdən istifadə olunmasının effektivliyinin təhlilinin keçirilməsi qeyri maddi aktivlərdən aktiv istifadə olunması nəticəsində müəssisənin fəaliyyətində səmərəliliyin artırılmasına səbəb olan əsaslandırılmış idarə etmə qərarlarının verilməsini təmin edir. İlkin olaraq, qeyri maddi aktivlərdən istifadənin səmərəliliyinin təhlilinə əhatəli şəkildə aşağıdakı cədvəldə baxmaq olar:



Təhlilin keyfiyyəti informasiya təminatının seçilməsi və hazırlanmasından ibarətdir. Qeyri maddi aktivlərdən istifadənin gəlirliliyi və səmərəliliyin kompleks təhlili istiqamətində əsas informasiya mənbələrini aşağıdakı cədvəldə qeyd etmişəm:

Təhlilin istiqaməti	İnformasiya mənbəyi
Qeyri maddi aktivlərə tələbin təhlili	Təsis sənədləri, biznes-plan, İqtisadi kankyukturanın vəziyyəti, rəqiblərin fəaliyyəti, qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər.
Qeyri maddi aktivlərin dəyərinin qiymətləndirilməsi.	Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər. Ekspert şərtləri.
Qeyri maddi aktivlərin hüquqi təminatının təhlili	Mühasibat hesabatlarına əlavə izahlı qeydlər, hüquqi sənədlər (patent, lisenziya), keçmiş təhlillərin nəticələri.
Qeyri maddi aktivlərin həcmnin dinamikası.	Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, xarici və daxili statistik məlumatlar.
Qeyri maddi aktivlərin strukturunun analizi	Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, xarici və daxili statistik məlumatlar.
Qeyri maddi aktivlərin hərəkətinin təhlili	Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, mütəxəssislərin qiymətləndirmə sənədləri, hüquqi sənədlər (patent, lisenziya).
Qeyri maddi aktivlərə tələbin təhlili	İqtisadi kankyukturanın vəziyyəti, marketing araşdırmalarının nəticələri.
Qeyri maddi aktivlərə kapital yatırımının təhlili	Maliyyə nəticələri haqqında hesabat, Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, “İnvestisiya fəaliyyəti haqqında” sənəd.

Qeyri maddi aktivlərdən istifadə olunmasından yaranan gəlirlərin təhlili	Maliyyə nəticələrinin registri, Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, əvvəlki təhlil nəticələri.
Qeyri maddi aktivlərdən istifadənin səmərəliliyi	Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri, nənfəət və zərər haqqında hesabat. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, əvvəlki təhlil nəticələri, statistik hesabat.
Qeyri maddi aktivlərin korrelyasiya-reqresiya təhlili	Maliyyə nəticələri haqqında hesabat, Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, əvvəlki təhlil nəticələri.
Qeyri maddi aktivlərdən istifadə olunmasının müəssisənin maliyyə vəziyyətinə və ümumi fəaliyyətinə təsiri.	Maliyyə nəticələrinin registri, Qeyri maddi aktivlərin uçot registrləri. Mühasibat hesabatlılığı: Mühasibat balansı və ona əlavə qeydlər, əvvəlki təhlil nəticələri, qeyri maddi aktivlərdən istifadənin səmərəlilik göstəricilərinin təhlilin nəticələri.

Sözsüz ki, gəlirlilik üzrə aparılan təhlillərin səmərəliliyi və əldə edilən nəticələrin doğru qiymətləndirilməsi əldə edilmiş informasiyaların keyfiyyətindən aslıdır. Təhlillərin aparılması üçün bu informasiyalar əsasən mühasibat uçotu və hesabatı vasitəsi ilə reallaşdırılır. Bu da, öz növbəsində tətqiq edilən qeyri maddi aktivlərin gəlirliliyi üzrə uçotun təkmilləşdirilməsini zəruri edir. Burada qeyri maddi aktivlərin istehsaldan çıxmasının nəticələrinin müəyyənləşdirilməsinin uçotu metodikasına nəzər yetirmək mühüm əhəmiyyət kəsb edər. Belə ki, aktivlərin əvəzsiz olaraq əldə olunmasından yaranan gəlirlərin uçota alınması üçün hesablar planında ayrıca subhesab olduğu təqdirdə onların verilməsindən yaranan zərərlərin uçota alınması üçün hər hansı bir hesab yoxdur. Zənnimcə, məntiqi əsaslarla 731 “ Sair əməliyyat xərcləri” hesabının tərkibində ayrıca 731-9 sayılı “Qeyri maddi aktivlərin əvəzsiz qaydada verilməsindən zərər” adlı subhesabın açılması daha optimal olar.

Qeyri maddi aktivlərin mübadilə üzrə əldə edilməsinə gəldikdə, 12 Nöli Milli Mühasibat Uçotunun qırxıncı bəndində qeyd edilir ki, qeyri maddi aktivlər qeyri monetar aktivlərin mübadiləsi ilə əldə edilə bilər və bu hallar istisna olunmaqla ilkin dəyər ədalətli dəyərlə qiymətlənir:

- Bu əməliyyat kommersiya məzmunlu deyilsə;
- Alınan və ya verilən aktivlərin ədalətli dəyəri etibarlı əsaslarda qiymətləndirilə bilmirsə.

Ədalətli dəyər tapılmazsa, mübadilə zamanı təhvil verilən aktivin ədalətli dəyəri ilə qiymət verilməlidir. Əgər bu dəyərində təyin etmək mümkün olmazsa, mübadilə zamanı təhvil verilən aktivin balans dəyəri əsas götürülür.

Bu standartın qırx ikinci bəndində qeyd edilib ki, əgər mübadilədə ədalətli dəyəri eyni olan aktivlər iştirak edirsə, alınan aktivin ilkin dəyəri verilmiş aktivin balans dəyəri ilə qiymətləndirilir.

6 Nöli Milli Mühasibat Uçotunun 13.cü bəndində malların, xidmətlərin bənzər olmayan mallarla mübadilə edildikdə, bu gəlirli əməliyyat hesab olunur və yaranan gəlir əldə olunan mal və xidmətlərin ədalətli dəyərində qiymətləndirilir. Lakin qarşı tərəfin təqdim etdiyi mal və xidmətlərin qiymətlənməsi mümkün deyilsə, təhvil verilən mal və xidmətlərin ədalətli dəyəri qiymətləndirmədə əsas götürülür.

Bu standartın on ikinci bəndinə əsasən, mal və xidmətlərin dəyərinə və mahiyyətə bənzər olan digər mal və xidmətlərlə mübadilə olunduqda, bu əməliyyat gəlir gətirən hesab olunmur.

12 N-li Milli Mühasibat Uçotunun Standartının 87-ci bəndinə əsasən QMA-ların tanınması bu hallarda dayandırılmalıdır:

- Qeyri maddi aktiv silinirsə (satışı zamanı)
- Aktivin silinməsi və ya satışından gələcək dövrdə iqtisadi faydanın ədlə olunacağı ehtimalı yoxdursa.

Aktivin silinməsi və ya satılmasından sonra yaranmış daxil olmalar və həmin aktivin balans dəyərinin arasındakı qiymət fərqi sair əməliyyatdan gəlir (zərər) kimi təsnifləşdirilir və mənfəət və zərər haqda hesabatda tanınır.

“Maliyyə hesabatlatlarının təqdim olunması üzrə” Standartın doqquzuncu bəndinə əsasən, əsas gəlir dedikdə, firmanın adi fəaliyyətində yaranan satışdan gəlir, komission haqqları, faizlər, dividend və royaltilər, icarə haqqı da daxil təsnifləşdirmə aparılan gəlir başa düşülür. Əsas gəlir müəssisənin gündəlik (davamlı) fəaliyyəti nəticəsində yaranırsa, “sair gəlir” anlayışında müəssisənin gündəlik, yəni mütamadi və sabit olmayan qazancı nəzərdə tutulur.

Habelə, bu standartda müəyyən edilən və ona əlavə olunan Hesablar Planına görə 711, 721, 731 №li hesablarda uçota alınmış kommersiya, inzibati və sair xərclər satış üzrə maya dəyərinə daxil olunmur.

Milli Mühasibat Uçotu Standartının Konseptual Əsaslarının otuz səkkizinci bəndinə əsasən əgər xərc və gəlirlərin müxtəlif maddələri bilavasitə əlaqəlidisə, gəlir və xərclər eyni zamanda tanınacaq. Sözügedən Konseptual əsasın qırxıncı bəndinə uyğun olaraq bu xərclər gələcəkdə iqtisadi səmərənin daxil olmasına səbəb deyilsə, ona aid edilən gələcək iqtisadi faydalar mühasibat balansında aktivin tanınması meyarına uyğun gəlmirsə mənfəət və zərər hesabatında xərc kimi tanınmalıdır.

Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Konseptual əsaslarının və qeyd etdiyim standartların tələblərindən aydın olur ki, əgər aktivlər bənzər olmayan mal və yaxud xidmətlərlə mübadilə olunursa gəlir yaradılan əməliyyat kimi 601 N-li və 611 N-li hesabların kredit və debetində əks olunaraq mənfəət və zərərin hesabatında yazılmalıdır.

Müəssisələrin adi fəaliyyətində istehsal olunan məhsul (aktivin) istehsal xərcləri birbaşa satışla əlaqələndiyi üçün bu aktivlər üzrə xərclər 202 N-li hesabın debetində uçota alınır. Bu aktivlər ədalətli dəyərlə qiymətləndirilərkən 202 N-li hesabın kreditindən silinərək 204 N-li hesabda debetdə uçota yazılmalıdır. Bu məhsullar üzrə hesab hesablanan məsrəflər gəlirlərin bütün maddələri ilə bilavasitə əlaqəli olduğundan 701 N-li hesabda əks olunur və qeyd olunan məsrəflər müvafiq gəlirlərlə eyni vaxtda tanınanaraq mənfəət və zərər haqda hesabatda təqdim olunur.

Müəssisələrin müntəzəm fəaliyyətinə aid olmayan satış məqsədli saxlanan digər aktivlərin uçota alınması 206 N-li hesabın debetində qeyd olunur. Bu aktivlər üzrə xərclər satışda maya dəyərinə aid olmadığından onlar 206 N-li hesabın kreditindən silinir və 711 N-li, 721 və 731 N-li hesablarda debetdə uçota alınaraq Mənfəət və Zərər haqda Hesabatda həmin anda xərc kimi tanınmalıdır.

Sair əməliyyatlardan gəlir (zərər) aktivin satışından yaranmış xalis daxil olmalarla aktivlərin balans dəyərindəki fərq uyğun olaraq 801 №li hesabda debet və kreditdə əks olunaraq mənfəət və zərər haqqında hesabatda göstərilir.

Bu tələblərə əsasən mübadilə olunan qeyri maddi aktivlərin mədaxilində maliyyə əməliyyatlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsi üçün bu yazılışlar verilməlidir:

Əməliyyat	Dt	Kt
İstehsal olunan hazır məhsulun uçota alınması	204	202
Satılan məhsullara aid xərclərin uçota alınması	701	206
Xərclərin və gəlirlərin eyni zamanda uçota alınması	601	701
Tanınan gəlirlərin hesablanması	211	601
Qeyri maddi aktivlərin satış məqsədli uçota alınan zaman	206	101
Qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiyaların silinməsi	101	102
Torpaq, tikililər və avadanlıqların satışı üzrə uçota alınma	206	113
Torpaq, tikililər və avadanlıqların amortizasiyası ayırmalarının silinməsi	111	112
Ehtiyaların sair satış məqsədli uçotu	206	201.207
Satış üçün saxlanan qeyri maddi aktivlərin məsrəflərinin xərc kimi tanınması	711.721	206
Sair gəlirlərdə dövriyyələrin tanınması	611	801
Xərclərin gəlirdən çıxarılması	801	711
Sair gəlirlərin hesablanması	211,212	611

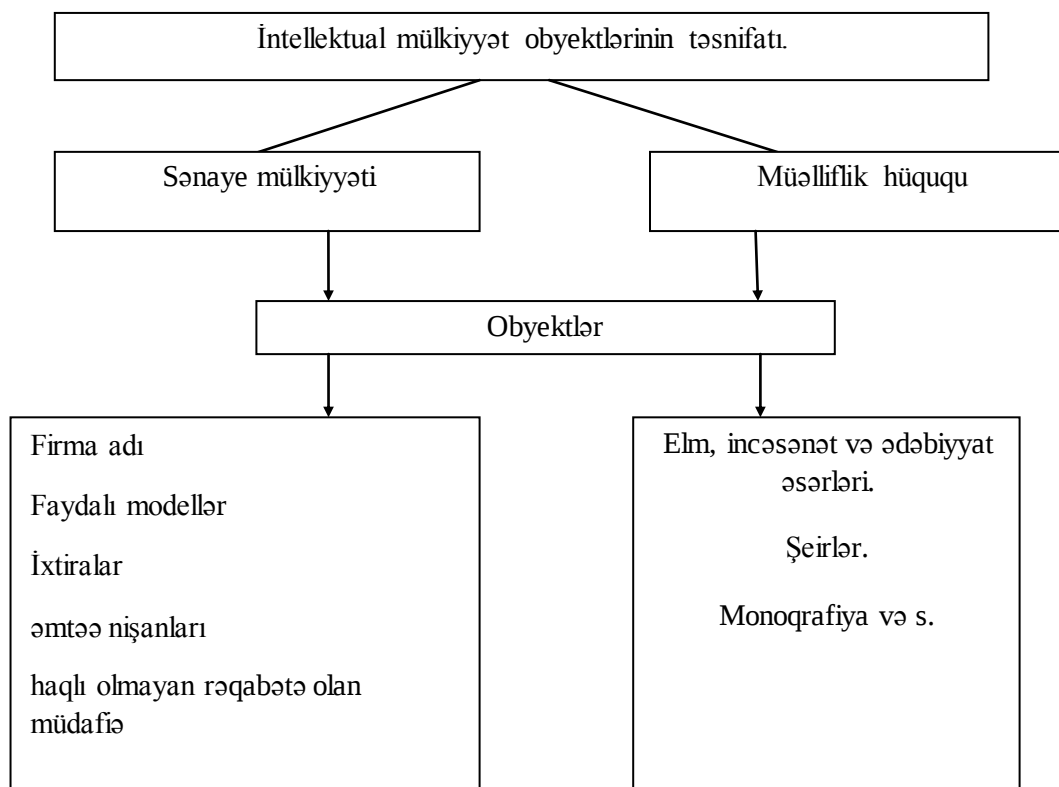
İnventarizasiya vaxtı aşkar edilən qeyri maddi aktivlərin mədaxili 6Nöli Milli Mühasibat Uçotu Standartına əsaslanaraq uyğun gəlirin yaradılmasına cavab vermir. Beləliklə, aktivi təqdim etmiş şəxsin müəyyən oluna bilməməsi və müvafiq olaraq öhdəlik hesablanmadığından sözügedən aktivlər 101 N-li hesabın debetində, 341 N-li hesabda kreditdə yazılır.

3.2. Müəssisələrin intellektual mülkiyyətinin gəlirliliyini xarakterizə edən göstəricilərin təhlili

Müasir bazar iqtisadiyyatı dövründə əmtəə və xidmət nişanları, firma adları və digər mülkiyyət obyektləri vacib element hesab olunur. İstehsalın genişlənməsi birbaşa olaraq yeni biliklərin əldə olunması və yeni texnologiyaların yaradılmasından aslıdır.

Azərbaycanda intellektual mülkiyyət obyektlərinin bazarının meydana gəlməsi və formalaşdırılması ölkədə bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması ilə 1992-ci ildə başlamışdır. Yeni iqtisadi sistemə keçid dövründə ölkədə əhalinin iqtisadi təfəkkürünün formalaşması, ixtisas hazırlığı zəruri hala çevrilir. Bu iqtisadi sistemdə zəruri ünsür və iştirakçı kimi iqtisadçılar çıxış edir. Bu isə istehsalın səmərəliliyi və elmi-texnoloji tərəqqinin təkmilləşdirilməsini ön plana çəkir.

İntellektual mülkiyyət obyektlərinin təsnifatı onun xarakterik xüsusiyyətlərini müəyyən etməyə imkan yaradır. İntellektual mülkiyyət obyektlərinin təsnifatını cədvəl formasında qeyd etsək:



İxtiralar, sənaye nümunələri, faydalı modellər patent hüququ ilə qorunan intellektual mülkiyyət obyektləri sayılır. Patentlər sənayenin bütün sahələrində təkmilləşdirmə üçün təşviqat və mükafat vasitələri sayılır. Müəssisələrdə patentlər innovasiya sahəsində gücünün sübutu sayılır.

Bazar münasibətləri şəraitində istehsal müəssisələrinin əsas məqsədi təbii ki, gəlirin əldə olunmasıdır. Qeyri maddi aktivlərdən düzgün və səmərəli şəkildə istifadə olunması da gəlir əldə olunmasında vacib şərtədir. Qeyri maddi aktivlərə investisiya yatırımı sayəsində müəssisələr mənfəət əldə edirlər. Bu gəlirliliyin hesablanması aşağıdakı düsturdan istifadə olunur:

$QMAKQ = \frac{\text{İstifadə nəticəsində əldə edilən mənfəət}}{\text{aktivlərin orta illik dəyəri}}$

Bu göstəricidə kəmiyyət aktivlərin rentabelliği və dövriyyə əmsalından aslıdır. Mənfəətin amortizasiya dəyərinə nisbəti aktivlərin rentabelliği, qeyri maddi aktivlərin illik amortizasiya dəyərinin illik ilkin dəyərinə nisbəti kimi dövriyyə əmsalı hesablanır. Qeyd olunanları təhlil etmək üçün aşağıda tərtib etdiyim cədvəl nəzər yetirək.

Qeyri maddi aktivlərə kapital yatırımından əldə olunmuş gəlirə müxtəlif
səbəblərin təsirinin hesablanması:

Göstəricilər	Keçən il	Hesabat dövrü	Kənarlaşmalar
Qeyri maddi aktivlərin istifadə olunmasından mənfəət.. min.man.	950	900	-50
QMA orta illik dəyər	2900	3000	+100
QMA illik amortizasiya	440	460	+20
Kapital yatırımından bir manata hesablanan gəlir, man. (sətir 2: sətir3)	0.33	0.3	-0.03
Amortizasiya məbləğinin bir manata olan mənfəəti(sətir 2: sətir4)	2.16	1.96	-0.21
QMA dövretmə əmsalı	0.15	0.15	---
Kapital yatırımından əlavə gəlirin dəyişməsi ilə amortizasiyanın bir manata düşən mənfəətin və dövretmə əmsalının dəyişimi.	$(1.96-2.16)*0.15 = -0.03 \text{ man}$ $(0.15-0.15) *1.96=0$		
Yekun	- 0.03 man.		

Qeyri maddi aktivlərdən istifadənin səmərəliliyi mənfəət və gəlirin artım sürəti qeyri maddi aktivlərin artım sürətini üstələdiyi halda artır.

Tədqiqatlara əsasən qeyd edə bilərik ki, kapital rentabelliği ilə gəlirlərin bir manatına düşən dövriyyə vəsaitlərinin dövretmə sürəti, aktivlərin fondverimliliyi arasında bilavasitə funksional əlaqələr var. Aşağıdakı şəkildə cədvəl tərtib edə bilərik:

Göstəricilər	2015	2016	Kənarlaşmalar.	2015-ci ilə nisbətən, 2016-cı ildə %-lə.
QMA orta illik dəyəri.	2000	2100	+100	+3.3
Satışdan əldə olunan gəlir.	280000	280200	+200	+1.1%
Kapitalın məbləği	410500	410780	+280	+0.99%
Balans mənfəəti	31250	31490	+240	+0.78%
Əsas fondların orta illik dəyəri	260249	260102	-147	-1.575
Dövriyyə vəsaitlərinin orta illik qalıq	150120	150445	+325	+1.2%
QMA gəlirlilik (5-cü sətir: sətir 2)	15.6	14.9	-0.7	-4%
QMA dövriyyə (sətir 3: sətir 2)	140	133	-8	-0.5%

Qeyri maddi aktivlərin səmərəlilik göstəricilərinin təhlili. (min. man.)

Verilən cədvəldən nəticə olaraq 2016-cı ildə qeyri maddi aktivlərin səmərəliliyin 2015-ci il göstəricilərinə görə azaldığı müşahidə olunur.

Qeyri maddi aktivlərin gəlirliliyi ümumi qayda üzrə qəbul olunmuş formula ilə kapitalın gəlirliyi üzrə bu düsturla hesablanır:

$$QMA \text{ (gəlirlilik)} = \text{Balans mənfəəti} / \text{Qeyri maddi aktivlərin orta dəyəri.}$$

Amilli modelləşmə metodu ilə qeyri maddi aktivlərdən gəlirlilik formulası bu formada qeyd edilə bilər:

$$QMA \text{ (gəlirlilik)} = \text{Satışın rentabelliliyi} / \text{qeyri maddi aktivlərin dövriyyəsi sayı.}$$

Qeyri maddi aktivlərin gəlirlilik səviyyəsi onların dövriyyəsinin artım tempi hesabına, məhsulların və xidmətlərinin satışındakı artım sayəsində arta bilər. Bəllidir ki, əsas fondlarda olduğu kimi qeyri maddi aktivlərində səmərəliliyi fond tutumu və fondverimi göstəriciləri ilə müəyyənləşdirilir. Qeyri maddi aktivlərin fondveriminin hesablanması düstur şəklində ifadə etsək:

$$K = \text{Məhsul satışından gəlir} : \text{qeyri maddi aktivlərin orta illik dəyəri.}$$

İqtisadi təhlil metodikasının işlənməsində növbəti mərhələdə intellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadənin gəlirliliyi göstəricilərinin müəssisənin fəaliyyətinə və maliyyə nəticələrinə təsirinin müəyyənləşdirilməsi mühüm rol oynayır. Bu vaxt uyğun hesabatlardan istifadə edərək aşağıdakı formada analitik cədvəlin qurulması mümkündür:

Göstəricilər	2015	2016	Kənarlaşmalar	
			Rəqəmlə,	Faizlə.
Məhsulların və xidmətlərin satışından gəlir, min man.	280600	281900	+1300	+ 0.5
Qeyri maddi aktivlərin orta illik dəyəri	2900	3000	+100	+ 0.33
Fondverimi,	96.75	93.96	- 2.79	- 2.88
Məhsulun fond tutumu.	1.03	1.06	+ 0.03	+ 2.9

Cədvəldə qeyd edilən intellektual mülkiyyət obyektlərinin fondverimi məhsul və xidmətlərin satışından əldə olunan gəlirin qeyri maddi aktivlərin orta

illik dəyərinə nisbəti ilə müəyyən edilir. Məhsulun fondtutumu göstəricisi isə qeyri maddi aktivlərin orta illik dəyərinin məhsul və xidmətlərin satışına nisbətinin 100-ə hasili şəklində müəyyən edilir. Cədvəldəki statistik məlumatlara əsasən, 2016-cı ildə 2015-ci ilə nisbətən qeyri maddi aktivlərin fondverimi 2.79 man. (96.75-93.96) azalmışdır, bununla da fondtutumu 0.03 man. artmışdır. Fondtutumunun 0.03 qəpik artması ilə 84,6 man. əlavə kapital yatırımlarına səbəb olmuşdur.

Mühasibat hesabatlarının məlumatlarına əsaslanaraq, qeyri maddi aktivlərdən istifadənin gəlirliliyi iqtisadi təhlilin ilkin mərhələsinə əsasən intellektual mülkiyyət bütövlükdə və yaxud ayrı ayrı növlər üzrə həcmində dəyişikliklərin dinamikası qiymətləndirilir və öyrənilir. Əlavə olaraq, təhlilin ilkin mərhələsində sabit və dəyişkən bazaya nisbətən trend təhlil hesablanır və eləcə də orta kəmiyyət müəyyənləşdirilir.

İntellektual mülkiyyət obyektlərinin gəlirliliyinin göstəricilərinin təhlilindən sonra onların təkmilləşdirilməsi barədə araşdırma növbəti sualda ətraflı qeyd olunmuşdur.

3.3. Müəssisələrin intellektual mülkiyyətini gəlirliliyinin təhlilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Müasir zamanda bütün ölkələrdə yeni iş yerlərinin, məhsulların və xidmətlərin yaranmasında əsas mənbələrdən biri intellektual mülkiyyət obyektləri sayılır. İqtisadi inkişaf etmiş ölkələrin böyük bir qismi, həmçinin ölkəmizdədə sənaye sahəsində tədqiqat və işləmələrə xarici investisiyanın cəlb edilməsi məqsədi ilə hüquqi-təşkilatı infrastrukturunda vacib ünsür kimi intellektual mülkiyyətin əvəzedilməz olduğu vurğulanır. İntellektual mülkiyyətə “gizli dəyər” kimi də adlandırırlar. Hal-hazırda müəlliflik hüququ, patent, istehsal sirrləri və əmtəə nişanları müəssisə dəyərinin vacib elementidir. Bu səbəblə də, intellektual mülkiyyətin gəlirliliyinin müəyyənləşdirilməsi, qiymətləndirilməsi və inkişaf etdirilməsi iqtisadi inkişafda vacib rol oynayır.

İntellektual mülkiyyətin inventarizasiyası və uçotunun aparılması beynəlxalq maliyyə hesabatı standartlarına müvafiq olaraq həyata keçirilir. İntellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadənin təkmilləşdirilməsi ilə müəssisələr aşağıdakı faydalara malik olur:

- Rəqabətcabiliyyətlilik və likvidlik göstəriciləri yaxşılaşır;
- qeyri-maddi aktivlər amortizasiya olunarkən xərclərə silinməsi ilə mənfəəti və deməli mənfəətdən verginin azalmasına səbəb olur.
- intellektual mülkiyyət obyektlərinin uçotu zamanı əmlak vergisinin vergi bazasını optimallaşdırılmasına kömək edir, nizamnamə kapitalı dəyişmir, əlavə səhmlər buraxılır və satışından müəssisələr əlavə dövriyyə vəsaitləri əldə edirlər;

Məhsul istehsal edən və xidmətlər göstərən müəssisələrin mənfəətin əldə etməsi bilavasitə olaraq patent sahibinin intellektual mülkiyyətdən istifadə hüquqlarının satışı və ya hüquq kompleksinin digər hüquqi və fiziki şəxslərə ötürülməsi ilə gəlirin artırılmasına nail olurlar.

Müəssisələrdə intellektual mülkiyyətin gəlirliliyinin təhlilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində xarici təcrübəyə nəzər salaq. Yaponiyada son illərdə ölkənin inkişaf devizi “intellektual mülkiyyətin əsasında qurulmuş cəmiyyət” adlanır. ABŞ, Avropa ölkələrində, Rusiya, Çində və digər ölkələrdə müəssisələrin inkişaf planında intellektual mülkiyyətin inkişafı və mühafizə edilməsi əsas məqam hesab edilir.

Yaponiyada Patentlər İdarəsi tərəfindən məlumatlandırılan təhlil nəticəsi üzrə 1996-cı ildə Yaapon mütəxəssisləri tərəfindən intellektual mülkiyyətin idarə olunma sisteminin köhnəlməsi qeyd olunmuşdur. Qanunvericiliyə əsasən bu yöndə Yaponiya innovativ siyasətdə intellektual mülkiyyətin yenilənməsi ilə əlaqəli məsələlərə yenidən baxmağa ehtiyac duyulurdu. Dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilmiş siyasətdə ixtiralara, innovativ məhsulların və xidmətlərin istehsalına mühüm diqqət yetirirdi.

Yaponiyada intellektual mülkiyyət siyasətinin strateji və taktiki istiqamətlərinin həyata keçirilməsi aşağıda qeyd olunanların hesabına müəssisənin

gəlirlərinin artırılması ilə məhsulların və xidmətlərin ixracı və ÜDM-un artmasının vacibliyi qeyd olunur:

- Məhsulların intellektual mülkiyyətə əsaslanaraq ixracı hesabına;
- Beynəlxalq öhdəliklərə tabe olaraq, intellektual mülkiyyət hüquqlarına riayət olunması;
- Unifikasiya ilə qanunların ticarətdə maneələrin azaldılması üçün ticarətdə Tv-nin beynəlxalq müstəvidə imkanlarının çoxaldılması;
- İnsan kapitalının sənayenin bir çox sahələrində tətbiq olunması;
- Milli sərvətin əhəmiyyətli mənbəyinin birlik olması.

Yaponiyada intellektual mülkiyyətin gəlirliliyinin milli sisteminin formalaşdırılmasında aşağıdakı istiqamətlərdə dəyişikliklərə önəm göstərilir.

İlk növbədə, xüsusən tədqiqatçı və müəssisə rəhbərləri üçün Milli Patent sistemi əlçatan olmalıdır.

İkinci növbədə, əsas mühüm məsələ işəgötürənlərlə tədqiqatçıların münasibətlərinin tənzimlənməsi idi. Görülmüş əsas tədbirlər ixtiraların üzərində hüquqların müəyyənləşdirilməsi, kompensasiyaların ödənilməs və patent qeydiyyatı, innovasiya fəaliyyətinin artırılması məqsədi ilə qarşılıqlı əməkdaşlıq sisteminin yaradılması olmuşdur.

Üçüncüsü, innovasiya siyasətinin dəstəkləndirilməsi üçün tədqiqat nəticələrinin kommersiyalaşmasında iştirak hüququ olan tədqiqat institutlarının vacibliyinə yenidən baxılıb. Eləcə də, patent sahibinin hüquqları pozulduğu təqdirdə zərərin ödənməsi məbləğinin artırılması vəzifəsi tapşırılıb.

Dünya bazarında rəqabətin il-ildən artması daha təkmilləşdirilmiş forma və metodların yaranmasını zəruri edir. Hazırda bir çox müəssisələr üçün vacib məqam daha yüksək keyfiyyətə sahib olan və eyni qiymətə, istehsalın eyni xərclərlə innovativ xüsusiyyətlərə malik istehlakçılara məhsulları təqdim etmək qabiliyyəti hesab edilir. İstehsal edilən məhsulların keyfiyyətinin təminatı müəssisələrin nailiyyətləri, texnoloji avadanlıqların müasirləşdirilməsi əsasında aparıcı

texnologiyalara malik olma imkanı, sənaye mülkiyyətinin obyektlərinin patentləşdirilməsi də daxil NİOKR davamlı keçirilməsi əsas rol oynayır.

İntellektual mülkiyyət obyektlərinin gəlirliliyinin təminatında ən mühüm sahə elmi-texnoloji nailiyyətlərin lisenziya ilə ticarət və intellektual əməyin digər nəticələri sayılır. Lisenziyalar vasitəsi ilə ticarət işə əməyin məhsuldarlıq xərclərinin azalmasına şərait yaradır, həm lisenziarlar həm də lisenziatlar üçün səmərəli ticarət əməliyyatı hesab edilir.

Müəssisələrin kəskin rəqabət şəraitində fəaliyyət göstərməsi üçün rəqabət qabiliyyətli məhsul istehsal edilməsi lazımdır. Əgər istehsalın artırılması üçün davamlı texnoloji proseslər təkmilləşdirilirsə, bu zaman nəticəyə nail olmaq mümkündür. Bunun həyata küçürilməsi işə əqli fəaliyyət nəticələrinin elmi-texnoloji yaradıcılığın ifadəsində mümkündür. Sözsüz ki, sənaye mülkiyyətinin obyektlərinin səmərəli yaradılması və istifadə olunması üçün əsas şərt patent sisteminin ölkədə mövcudluğudur. Bu səbəbdən, bu sistem olmayan ölkələrdə yaradılır, əvvəlki dövrdən bu sistemdən istifadə edən ölkələr artıq onu təkmilləşdirirlər.

Sənaye mülkiyyətində milli patentlər sisteminin yaradılmasında iki məqsəd vardır. Bir yandan bu obyektlərin sahibləri və müəlliflərinin mənəvi və iqtisadi hüquqlarının qanuni formada rəsmiləşdirilməsi gərəklidir, digər tərəfdən işə hökumət siyasəti daxilində əhalinin yaradıcılıq fəallığını stimullaşdırması və nəticələrin yayılması və tətbiq olunmasına köməklik göstərilməsi, sağlam ticarətin stimullaşdırılması lazımdır.

İxtiralara patent verilməsi hüququ tədqiqat və işləmələrdə pul yatırımını və insan resurslarının konsentrasiya olunmasını stimullaşdırır. Eləcə də ixtiranın sənayedə istifadə olunmasında investisiyalar patentin verilməsi ilə stimullaşdırır. Həmçinin ticarət markasında hüququn olması müəssisəni haqsız rəqabətdən qoruyur. Sənaye mülkiyyəti obyektləri arasında ən çox emli texniki inkişafa rəvac verən və gəlirlilik gətirən ixtiralardır. Patent sənədləşdirilməsində texniki və hüquqi informasiyaların əks olunması pula, vaxta qənaət etməyə və eləcə də

tədqiqat prosesində digər çəxslər tərəindən artıq yerinə yetirilmiş işi təkrar etməyə imkan verir.

Ümumiyyətlə Respublikamızda intellektual mülkiyyət sahəsində standartların işlənilib hazırlanması, tətbiq olunması, gəlirliliyin artırılmasının istiqamətləri və digər təkmilləşdirmə ilə bağlı məsələlərdə inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsindən istifadə olunur. Ölkəmizdə intellektual mülkiyyətin gəlirliyinin təkmilləşdirilməsi elmi-texniki və yaradıcılıq potensialının səmərəli və məqsədyünlü istifadəsi ilə reallaşa bilər. İlk növbədə buna, onların reallaşdırılmasında dövlətin prioritetlərinin müəyyən olunması, elmi tədqiqatların nəticələrindən istifadə olunması mexanizmlərinin effektivliyinin artırılması, texnoloji bazarın yaradılması və s. daxildir. İxtiraçılığın stimullaşdırılması iki istiqamətdə baş verir:

- İntellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadə edən iqtisadi subyektlərin dəstəklənməsi;

- İntellektual mülkiyyət obyektlərinin yaradıcılarının dəstəklənməsi.

İntellektual mülkiyyətin məhsullarına hüquqların kommersiyalaşdırılması potensial investorların, mülkiyyət hüquqlarının, lisenziyaların axtarışı və satışından, müəssisəyə sifarişlərin yerləşdirilməsindən, daha doğrusu, istənilən metodlarla intellektual mülkiyyət obyektlərindən maksimum gəlir əldə edilməsindən ibarətdir.

İntellektual mülkiyyət obyektlərinin yaradılmasının və istifadəsindən səmərəliliyinin artırılmasının əsas metodlarından əsas elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinin aparılmasına, müəssisələrdə patent tədqiqatları üçün, istehsalda yeni texnologiyaların mənimsənilməsi və s. üçün vergi güzəştlərinin tətbiq olunmasıdır. Dövlətdə ilk növbədə müəssisələrdə elmi-texniki nəticələrin təkmilləşdirilməsini iqtisadi inkişafın əsası kimi diqqət yetirməlidir.

Respublikamızda intellektual mülkiyyətin gəlirliliyinin təhlilinin idarə olunması istiqamətlərinin əsas priotetlərinə aşağıda qeyd olunanlar aiddir:

- ✓ İntellektual mülkiyyət bazarının təhlil edilməsi;
- ✓ İntellektual mülkiyyətin mühafizəsində optimal seçim;

- ✓ İntellektual mülkiyyət obyektlərinin qiymətləndirilməsi və uçotu;
- ✓ İntellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadə edilməsinin stimullaşdırılması;
- ✓ İntellektual mülkiyyətin monitorinqi.

Hal-hazırda respublikamızda fəaliyyətdə olan müəssisələrin və təşkilatların malik olduğu əmlakın tərkibində intellektual mülkiyyət obyektlərinin xüsusi çəkisi çox az saydadır, və ya yox dərəcəsindədir. Özəlləşdirmənin geniş tətbiq olunduğu bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisələrin və təşkilatların iqtisadi fəaliyyətində intellektual mülkiyyət obyektlərinin əhəmiyyəti .übhəsiz artacaqdır. İqtisadiyyatı bazar münasibətləri əsasında qurulan ölkələrin müəssisə və təşkilatları intellektual mülkiyyət obyektlərinin əldə olunması üçün böyük məbləğdə vəsaitlər sərf edilir və onların tez bir zamanda ödənilməsi üçün səy göstərilir.

Bu şəraitdə mühasibatlığın əsas vəzifəsi patentlərin, lisenziyaların, proqram məhsullarının və intellektual mülkiyyətin digər obyektlərinin əldə edilmə və mövcud olmağı, istifadəsi haqqında uçot məlumatlarının ümumiləşdirilməsi və onlardan səmərəli istifadə olunmasına nəzarətin həyata keçirilməsindən ibarətdir. Uçotun bu formada təşkil edilməsi müəssisələrin fəaliyyətində vacib rol oynayan intellektual mülkiyyət obyektlərinin uçotu metodikasının və texnikasının yeni qaydalarının hazırlanması ilə əlaqəlidir. Artıq müasir dövrümüzdə qeyri maddi aktivlərin yeni növlərinin uçot və hesabatlarda əks etdirilməsi və onlardan müəssisə və şirkətlərin gəlirliliyinin artırılması üçün istifadə edilməsi yollarının mənimsənilməsi böyük aktualıq kəsb edəcək.

NƏTİCƏ

Ümumiyyətlə, faktiki olaraq qeyri maddi aktivlər müəssisənin fəaliyyətindən aslı olaraq aktivlərin 5-98%-ni təşkil edir. Onlardan bəziləri rəsmiləşdirilməyən aktivlərdir. Qeyri maddi aktivlərin nəzərə alınması, əgər onlar mühasibat uçotuna alınmayıblarsa, daha da çətinləşir. Qeyri maddi aktivlərə əsasən uçot prosedurlarının dəqiqliklə yerinə yetirilməsi, nəticə etibarı ilə iqtisadi sistem kimi müəssisənin dəqiqliyinin, intizamının qiymətləndirmə ölçü meyarı hesab olunur.

Müəssisənin fəaliyyətinə daxil olarkən gəlir gətirmə qabiliyyətinə görə qeyri maddi aktivlər fərqləndirilir. Belə ki, ixtira üçün verilmiş patentlər, sənaye nümunələri, seleksiya nailiyyətləri, faydalı modellər köklü surətdə texnoloji prosesi və çeşid cərgəsini dəyişə bilər. Onların istismarı bilavasitə olaraq gəlir gətirmə özəlliyinə sahibdir. Brendlər, firma adları, ticarət markaları, işgüzar nüfuz texnoloji əməliyyatlara təsir göstərmir, lakin birbaşa istehlak tələbinə və satış həcminə təsir edərək dolayı yolla gəlir yaradılmasında iştirak edirlər.

Faydalı istismar müddətinə görə qeyri maddi aktivlər məhdud istifadə müddətli və istifadə müddəti müəyyən edilə bilməyən qeyri maddi aktivlərə bölünür. Məsələn, ticarət markaları, firma adı, brend və qudvill kimi qeyri maddi aktivlərin faydalı istismar müddəti müəyyənləşdirilmir.

Əməliyyat fəaliyyətində istifadə olunmasına görə qeyri maddi aktivlər funksional (işlək) hansı ki, istifadə olunması müəssisəyə cari dövrdə gəlir gətirir və gələcək dövrdə istifadəsi nəzərdə tutulan qeyri funksional qeyri maddi aktivlərə ayrılır.

Qeyri maddi aktivlərə ümumi xərclər cari və bazar dəyəri ilə qiymətləndirilən gələcək dövrün xərclərini özündə əks etdirir. Bu xərclərin mənfəət və zərərə təsiri uçotun növündən (idarəetmə və vergi uçotu) aslıdır. İdarəetmə uçotu mənfəətin maksimumlaşdırılmasına yönəlir. Müəssisənin maliyyə nəticələrinin yüksək göstəriciləri maliyyə dayanıqlığını və investisiya cəlbini artırır. Lakin, vergi uçotunda vergilərin artması ilə mənfəət azalır.

Ümumiyyətlə qeyri maddi aktivlərin formalaşması və istifadə olunması mexanizminin təkmilləşdirilməsi aşağıdakı istiqamətlərdə həyata keçirilməlidir:

- Qeyri maddi aktivlərin tanınmasında, qiymətləndirmədə və yenidənqiymətləndirmədə müəssisənin imkanlarını məhdudlaşdıran rəqlamentlərin aradan qaldırılması;
- İntellektual mülkiyyət obyektlərindən istifadəyə görə hüquqların pozulmasında sanksiyaların tətbiqinin sərtləşdirilməsi;
- Qeyri maddi aktivlərin tanınması üçün müəssisədə imkanların genişləndirilməsi;
- Qeyri maddi aktivlərin idəədilməsi sahəsində müəssisədaxili menecmentə metodiki dəstək.

İstehsal müəssisələrində qeyri maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi, gəlirlilik səviyyəsinin artırılması üçün təkliflərim bunlardan ibarətdir:

- İnfilyasiya amillərini nəzərə alsaq, hal hazırda istehsal müəssisələrində qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi mühüm problemlərdən biri sayıla bilər. Zənnimcə, istehsal dövrü müəyyən qədər qısa olan istehsal müəssisələrində qiymətləndirmədə faktiki maya dəyəri metodundan istifadə olunması nəzəri və praktiki olaraq daha real hesab edilir. Bu üsulun tətbiq olunması maliyyə göstəricilərinin, amortizasiyanın daha dəqiq müəyyən olunmasına imkan yaradır.
- Qeyri maddi aktivlərin hərəkətinə nəzarəti təmin etmək üçün uçotun səmərəliliyinin və analitikliyinin təmin olunması üçün analitik uçot kartoçkalarına diqqət edilməsi mühüm məsələdir. Bu kartoçkaların forması müəssisələr tərəfindən torpar, tikili, əvadanlıqların inventar kartoçkalarına müvafiq olaraq hazırlanması mümkündür.
- Uçotun beynəlxalq praktikaya uyğunlaşdırılması və sadələşdirilməsi üçün qeyri maddi aktivlərə hesablanan amortizasiya uçotu 102 “Qeyri maddi aktivlərin köhnəlməsi” hesabından istifadə etməyərək 101 “Qeyri maddi aktivlər” hesabında ümumilikdə aparılsın.

- Qeyri maddi aktivlərin əldə edilməsi müəssisələr tərəfindən xərclərin çəkilməsi ilə həyata keçirilir. 103 “ Qeyri maddi aktivlərlə bağlı məsrəflərin kapitallaşması” adlı aktiv sintetik hesabı bu xərclərin uçota alınması üçün hesablər planında nəzərdə tutulmuşdur. Bu xərclərin tərkibi müxtəlif xüsusiyyətli qeyri maddi aktivlərlə əlaqəli kapitallaşdırılmış və kapitallaşdırılmayan xərclərdən ibarət iki hissəyə ayrılır. Beləliklə, hesabın adından göründüyü kimi ancaq kapitallaşdırılmış (QMA kimi tanınan) xərclər uçota alınır. Kapitallaşdırılmayan məsrəflərin isə bu hesabda ifadə olunması qanunvericilikdə qeyd edilmir. Bununla da, qeyri maddi aktivlərə çəkilən bütün investisiyalar barədə tam ətraflı məlumat əldə edilmir. Bu səbəblə də hesabın şifrəsini saxlayaraq adlandırmanı “Qeyri maddi aktivlərə investisiyalar” kimi qeyd olunması daha məqsədəuyğun olar. Standartların tələblərinə müvafiq olaraq, kapitallaşdırılması mümkün olan məsrəfləri qeyri maddi aktivlərin uçota alındığı uyğun subhesablara, kapitallaşması icazə verilməyən məsrəfləri isə müəssisə mənfəətinin hesabına silinməsi tövsiyə edilir.
- Qeyri maddi aktivlərin bəzi növlərinin, misal üçün qudvillin amortizasiya olunmasında iqtisadçılar arasında müxtəlif fikirlər mövcuddur. Hal-hazırda mövcud Beynəlxalq və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarına əsasən qudvilin amortizasiya hesablanması nəzərdə tutulmamışdır. Aparılmış araşdırmalara əsaslanaraq, 102 sayılı hesaba “Qudvill-Amortizasiya” subhesabının əlavə edilməsi məqsədəuyğundur.

Yuxarıda qeyd olunan təklif və tövsiyələrin həyata keçirilməsi fikrimizcə, istehsal müəssisələrində qeyri maddi aktivlərin uçot və təhlil metodikasının təkmilləşdirilməsinə, həmçinin müəssisələrin onlardan istifadə səmərəliliyinin yüksəldilməsinə şərait yaradacaqdır.

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 24 mart 2004-cü il.
2. Kommersiya təşkilatları üçün Milli mühasibat Uçotu Standartı. Bakı-2008-ci il.
3. “Müəssisələrin uçot siyasəti haqqında haqqında Əsasnaməsi”, 23 yanvar 1997.
4. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 11 iyul 2000-ci il
5. “Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat” “Tərəqqi MMC” Bakı – 2003
6. Səbzəliyev S.M. Mustafayev Y.M. Muhasibat (maliyyə) uçotu. Dərslik. Bakı-2013.
7. Rzayev Q.R. Mühasibat Uçotu və audit. Dərslik. Bakı-2006
8. Abbasov Q.Ə. “Mühasibat Uçotunun nəzəriyyəsi” Bakı-2009.
9. Abbasov Q.Ə. Sıfırdan başlayan muhasibat uçotu. Bakı-2013
10. S.M.Səbzəliyev. Beynəlxalq və milli uçot terminlərinin izahlı lüğəti. Bakı 2010.
11. Səbzəliyev S.M, Quliyev V.M. İdarəetmə Uçotu. Bakı 2014.
12. Ə.A. Sadıqov, T.Ə.Sadıqov və başqaları. Muhasibat Uçotu. Bakı 2008.
13. Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil. Jurnal. Bakı-2016
14. Mühasibat uçotu, audit və iqtisadi təhlil. Jurnal. Bakı-2013
15. Демидов, А. Новое в положениях по бухгалтерскому учету/ А. Демидов // Современный бухучет. - 2009.
16. Елина, Л. Нематериальные активы в новом свете. - 2008.

17. Поленова, С. Интеллектуальная собственность: сущность, экономическое содержание, основы правового регулирования / С. Поленова // Все для бухгалтера. - 2009.
18. Н.И.Ладутько. Бухгалтерский учет в промышленности: 2005.
19. Бухгалтерский учет, анализ и аудит, П.Г.Пономаренко (и др.); - 2007
20. Гохберг Л.М., Миндали Л.Э. Технологические инновации в промышленности и сфере услуг. -2001.
21. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. - М.: ИНФАФМ М. – 2006
22. Панченко Т. М. Передача прав на нематериальные активы // Главбух. 2001.
23. Кислов Д. В. Учет нематериальных активов. - М.: Главбух, 2002.- 128 с.
24. Тумасян Р.З. Учет нематериальных активов. «НИТАР АЛЪЯНС», 2001.
25. Google.az
26. Maliyye.gov.az
27. Mühasib.az
28. Dissercat.com
29. Cyberleninka.ru
30. Bibliofond.ru
31. Studbooks.net
32. Dslib.net

SUMMARY

The purpose of the dissertation research is the substantiation and development of theoretical and methodological provisions for the improvement of accounting and analysis of intangible assets in the organization under study.

In recent years, the degree and role of intangible assets in the production and financial activities of the enterprise has dramatically increased. Intangible assets are intangible, but they bring income or create conditions for normal activity and income generation. These include the rights to use land plots, natural resources, rights to industrial and intellectual property, know-how, goodwill, etc.

The objects of intellectual property are the results of intellectual activity, which include scientific works, works of literature, arts, computer programs, banks and databases, etc.

Classification of intangible assets:

1. The rights to use natural resources of the natural environment, geological and other information about the natural environment.
2. The rights to use property (the right to use the land, the right to use the title, the right to lease premises)
3. The right to signs for goods and services (trademarks, trademarks, trade names, etc.)

4. The right to the objects of industrial property (the right to inventions, utility models, pre-industrial models, a variety of plants, animal breeds, know-how, protection from unfair competition, etc.)
5. Copyright and related rights (the right to literary and musical works, computer programs, databases, etc.).
6. Goodwill and so on.

Amortization of intangible assets is calculated on a monthly basis, based on their initial cost and the period of beneficial use.

The research methodology is based on a step-by-step movement from the substantiation of the theoretical and conceptual foundation to the development of specific techniques, and then to the formulation and description of a technique that allows implementing these techniques in practice. Theoretical and methodological basis of the dissertation was the work of domestic and foreign scientists on the study of theoretical and methodical aspects of accounting and analysis of intangible assets.

РЕЗЮМЕ

Диссертация состоит из трех глав, выводов и предложений и использованной литературы. Информационная база диссертации составляет «Налоговый кодекс Азербайджанской Республики», «О бухгалтерском учете» законов, в том числе «Национальные стандарты бухгалтерского учета», «Нематериальные активы», № 38 Международных стандартов бухгалтерского учета и научные статьи экономистов Азербайджана и других стран.

Одним из объектов учета нематериальные активы. Нематериальные активы не являются существенными, но они имеют важное значение для нормального функционирования предприятия. Нематериальным активом относятся право пользования землей и природой, база данных, товарный знак, нау-хау, гудвил, объекты интеллектуальной собственности. Они являются частью баланса активов предприятия. Нематериальных активов нет физической основы и используется для долгосрочного (более года) для получения доходов. Нематериальные активы отражаются в бухгалтерском балансе в следующих условиях:

- Цель состоит в том, чтобы принести экономические выгоды для организации в будущем.

- ограниченный доступ к экономическим выгодам других.

Следующие расходы не принимаются во внимание при создании нематериальных активов:

- затраты на восстановление налогов;
- экономические и аналогичные расходы
- затраты на научные исследования.

REFERAT

Mövzunun aktuallığı. Açıq bazar iqtisadiyyatı şəraitində bütün gəlir gətirən məhvumlar iqtisadi dövriyyəyə daxil olur. Həm makro, həm də mikro səviyyədə müəssisənin uğurlu fəaliyyətinin səbəbi bütün effektiv, səmərəli nəticə verən maddi və intellektual aktivlərin istifadə edilməsi və innovativ proseslərdir. Nəticə etibarilə, bu yanaşma ictimai istehsalın effektivliyinin artırılmasına gətirib çıxarır.

Müasir informasiya iqtisadiyyatında əqli mülkiyyətin əsası olan qeyri maddi aktivlər müəssisənin mühasibatlıq balansında əks olunan maddi aktivlərə nisbətən daha vacib rol oynamağa başlayır. Müqayisədə əqli (intellektual) mülkiyyətə malik olan və səmərəli istehsal avadanlıqları ilə müəssisələr fond bazarının liderinə çevrildilər. Müasir dövrdə uğurlu fəaliyyət göstərən müəssisələrin əksəriyyəti öz aktivlərində yeni texnologiyalara, biliklərə, ticarət nişanlarına malik olur, həmçinin də istehlakçılar və təşkilatlarla əməkdaşlıq edirlər. Bəzi ekspertlərin fikrincə, belə müəssisələrin səhmi ümumi bazar dəyərinin 70 faizini təşkil edir. Həmçinin qeyri maddi aktivlərin ümumi dəyəri maddi aktivlərin dəyərindən artıq da ola bilər, çünki qeyri maddi dəfələrlə istifadə oluna bilər. Nəticə olaraq, qeyri maddi aktivlər və onlara investisiya fəaliyyətin diversifikasiyasına, istehsalın və idarəetmənin effektivliyinə gətirib çıxararaq müəssisə üçün daha böyük məna kəsb edir.

Qeyd edilməlidir ki, qeyri-maddi aktivlərin istifadə səmərəliliyinin uçotu və təhlilində metodiki və praktiki xüsusiyyətləri və mövcud problemlər iqtisadçı alim və tədqiqatçılardan S.M. Səbzəliyevin, H.İ.Namazəliyevin, Q.Ə.Abbasovun, S.M.Süleymanovun, V.M.Quliyevin, T.Ş.Zeynalovun, N.M.İsmayılovun, M.İ.Bakanovun, V.V.Kovolyevun, V.Q.Artemenkonun, O.V.Yefimovanın, N.V.Rusakın, O.V.Savitskayanın və digərlərinin əsər və məqalələrində öz əksini tapmışdır. Bu qeyd etdiklərim magistr dissertasiyası üzrə mövzu seçimində əsas amil olmuşdur.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Bu tədqiqat işində əsas məqsədlər bazar münasibətlərinin tələblərinə uyğun olaraq istehsal müəssisələrində qeyri-maddi

aktivlərin uçotu və onlardan istifadə olunmasının təhlilinin metodikasının yeni aspektdən işlənilib hazırlanması və xarici təcrübədə onların təkmilləşdirilməsi üzrə nəzəri və praktiki əhəmiyyətli, elmi cəhətdən əsaslandırılan tövsiyə və təkliflərin işlənilib hazırlanmasından ibarətdir. Dissertasiya işində bu məqsədlərə çatmaq üçün aşağıda qeyd etdiyim vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- İqtisadi baxımdan qeyri-maddi aktivlərin mahiyyətinin açıqlaması və onun təsnifləşdirilməsi;
- Qeyri-maddi aktivlərin uçot və hesabatlarda tanınması şərtlərinin və kriteriyalarının dəqiqləşdirilməsi;
- Qeyri maddi aktivlərin qiymətləndirilməsi və yenidənqiymətləndirilməsi metodikasının işlənilib hazırlanması;
- qeyri-maddi aktivlərin hərəkətinin uçotu metodikasının qiymətləndirməsi;
- qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyanın hesablanması üzrə konseptual və praktiki əsasların hazırlanması;
- İstehsal müəssisələrində intellektual mülkiyyət obyektlərinin gəlirliliyinin göstəricilər sisteminin işlənilib hazırlanması;
- Xarici təcrübəyə uyğun olaraq qeyri-maddi aktivlərin uçotunun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin araşdırılması;

Tədqiqatın predmeti və obyekt. Dissertasiya işinin predmeti istehsal müəssisələrində qeyri-maddi aktivlərin uçotu və onlardan istifadənin səmərəliliyinin artırılmasının təhlilidir. Tədqiqatın obyektini qeyri maddi obyektlərin uçot qaydaları, onlardan istifadədə səmərəliliyin müəyyənəlməsi üzrə metodika, bununla bağlı beynəlxalq təcrübə təşkil edir.

Tədqiqatın informasiya bazası. Dissertasiya işinin informasiya əsası kimi «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi», «Mühasibat uçotu haqqında» Qanunları, o cümlədən “Milli Mühasibat Uçotu Standartları”, “*Qeyri-maddi aktivlər*” adlı 38 №-li Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartı, global internet şəbəkəsinin resursları, Azərbaycan və digər ölkələrinin iqtisadçı-alimlərinin qeyri-

maddi aktivlərin uçotu və onun təkmilləşdirilməsinə dair elmi əsərlərindən istifadə olunmuşdur.

Elmi yenilik. Tədqiqatın elmi yeniliyini inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsaslanmış qeyri-maddi aktivlərdən istifadə edilməsinin uçot və təhlilinin təşkilinin metodologiyası, ümumiləşdirilmə və müqayisə əsasında qeyri-maddi aktivlərin uçotu və istifadənin rentabelliyyənin kompleks analizi metodikasının təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyyə və təkliflərin işlənilib hazırlanması ilə xarakterizə edilir. Dissertasiya işində elmi yeniliyə malik aşağıda qeyd olunan nəticələr əldə edilmişdir:

- qeyri-maddi aktivlərin iqtisadi mahiyyəti, təsnifləşdirilməsi daha da dəqiqləşdirilmişdir;
- istehsal müəssisələrində qeyri-maddi aktivlərin təhlil və qiymətləndirilməsi üzrə əsas informasiya mənbəyi hesab olunan uçot və maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasına imkan verən dəyişikliklərin edilməsinə dair tövsiyyə və təkliflər irəli sürülmüşdür;
- qeyri-maddi aktivlər barədə informasiyanın formalaşdırması məqsədi ilə əsas metodiki prinsiplərində pulla ölçmə, ikili yazılış, hesablama metodu, fəaliyyətin fasiləsiz olması və ardıcılıq prinsipləri götürülməlidir;
- qeyri-maddi aktivlərə amortizasiyanın hesablanması forma və metodları beynəlxalq təcrübəyə müvafiq olaraq dəqiqləşdirilmişdir;
- beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla qeyri-maddi aktivlərdən istifadə olunmasının təhlilinin təkmilləşdirilməsinə dair elmi əsaslandırılmış və praktiki xüsusiyyətlərə malik təkliflər verilmişdir.

Dissertasiya işinin strukturu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. Dissertasiya işində 24 cədvəl, 9 sxem verilmişdir. Tədqiqatın aparılmasında 32 adda ədəbiyyat mənbəyindən istifadə olunmuşdur. Dissertasiya işi həcmi 75 səhifə kompyuter yazısıdır.